وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة-القليعة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير

تخصص محاسبة ومالية

نظام المعلومات المحاسبي وجودة القوائم المالية

دراسة حالة مؤسسة(TRANS-CANALبالشلف- وSCHB بقسنطينة)

من إعداد الطالبتين:

-حبابشي فاطمة الزهراء

-بوالصوف أميرة

تحت إشراف الأستاذ:

-دحية عبد الحفيظ

السنة الجامعية: 2017/2016

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي:

إلى روح جدتي الغالية رحمها الله و أسكنها فسيح جناته ؛

إلى من قال في شأنهما الرحمن(وقضى ربك ألا تعبد إلا إياه و بالوالدين احسانا) ؛

أبي الكريم الذي بذل الغالي و النفيس ، لأجل أن أتم مشواري ؛

إلى جنتي ، أمي الحبيبة التي سهرت من أجل راحتي ؛

إلى جدتي التي عبدت دعواتها لي طريق الخير و التوفيق ؛

إلى سندي في هذه الدنيا وملاذي بعد الله إلى قرة العين أخواتي: إلهام ، خديجة ، مروى و أحلام ؛

إلى أخي عبدو ؛

إلى أميرة القلب لجـــــين ؛

إلى رفيقات الدرب و من عشت معهم أجمل اللحظات صديقاتي الغاليات: جميلة ، خديجة ، حنان ،شيماء ، حضرية ، ريمة ؛

إلى توأم روحي فاطمة:

إلى من شاركتني مذكرتي أميرة ؛

إلى كل من حملتهم ذاكرتي و لم تحملهم مذكرتي ؛

أهدي هذا النجاح

فاطمة الزهراء.

الاهداء

إلى كل من دعاؤها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي

إلى بسمة الحياة وسر الوجود

إلى أغلى الأحبة إلى أمي الغالية أطال الله في عمرها.

إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أرجو من الله أن يمد في عمره

ليرى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار

ستبقى كلماته نجوى أهتدي بها اليوم

وفي الغد وإلى الأبد إلى أبي العزيز أطال الله في عمره.

إلى من أعتز و أفتخر بهم إخوتي الأعزاء: أحلام ، رمزي ، أيمن ، نورهان.

إلى رفيقات الدرب و من عشت معهم أجمل اللحظات صديقاتي الغاليات: صفاء ، ناريمان ، رملة ، نسرين

إلى من شاركتني مذكرتي فاطمة الزهراء

إلى كل من حملتهم ذاكرتي و لم تحملهم مذكرتي

أهدي هذا النجاح

أميرة

شكر و عرفان

من كان في نعمة ولم يشكر خرج منها و لم يشعر

بداية نحمد الله تعالى ونشكره على عونه وتوفيقه لنا

طوال مشوارنا الدراسي ، فهو الذي سخر لنا القوة

والإرادة لإنجاز هذا العمل ، ونسأله أن ييسر ويسدد خطواتنا لمواصلة المشوار

بعد توجيه الشكر لله عز وجل أجد نفسي مدينا بالوفاء والعرفان لأستاذنا الفاضل دحية عبد الحفيظ

الذي تفضل بالإشراف على هذه الدراسة حيث قدم النصح و الإرشاد طيلة فترة الدراسة

فله منا عظيم الشكر والتقدير والوفاء.

كما نتقدم بجزيل الشكر والامتنان للعاملين في مصلحة المحاسبة بمؤسسة قنوات الري

ونخص بالذكر السيد كيبو عمار والأنسة سيفي أمال

أيضا نقدم الشكر لعمال مؤسسة الإسمنت بقسنطينة نخص بذلك

السيد آيت سعدي حكيم

كما نشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد

ملخص الدراسة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة كوسيلة تساعد على توصيل المعلومات المحاسبية الضرورية للمهتمين بها ومتخذي القرارات و ذلك عن طريق القوائم و التقارير المالية التي ترتبط جودتها بالخصائص النوعية لتلك المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي كمخرجات نهائية تفيد في اتخاذ القرارات ، ومن أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة و استكمال الجانب النظري قمنا بإجراء دراسة تطبيقية على المؤسستين: مؤسسة الري بالشلف و مؤسسة الإسمنت بقسنطينة من أجل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج و عدد من التوصيات التي تتعلق بفعالية و نوعية العمل التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي و التي يساهم في تحسين نوعية و جودة القوائم المالية .

الكلمات المفتاحية :

نظام المعلومات المحاسبي، المعلومات المحاسبية، القوائم المالية، معايير المحاسبة الدولية، الإفصاح، النظام المحاسبي المالي.

Résumé :

Nous avons essayé à travers cette étude de mettre en avant le système d'information comptable dans l'organisation comme moyen d'aide destiné a communiquer les informations comptable essentiel au décideurs de l'entreprise, à travers les listes et rapports qui contiennent l'information financière. La qualité de l'information financière est liée aux caractéristiques qualitatives des informations fournis par le système d'informations comptables essentielles à la prise de décisions.

Pour venir compléter l'aspect théorique de notre recherche nous avons mené deux études de cas pratique, et ce au niveau des deux entreprises suivantes : Trans-Canal Chlef et SCHB Constantine.

Ce travail de recherche abouti à un ensembles de résultats concernant l'efficacité et l'optimisation du travail qu'offre le système d'information comptable ainsi qu'a un bon nombre de recommandations qui contribuent à l'amélioration de la qualité des états financiers.

Mots clés :

Système d'information comptable, l'information, les états financiers, les normes comptables internationales, la divulgation comptable, système de comptabilité financière.

فهرس المحتويات :

العنوان	
شكر و عرفان	
الإهداء	
الملخص	
فهرس الأشكال	
فهرس الجداول	
قائمة الا**ختصارات و الرموز**	
المقدمة العامة	أ
الفصل الأول: مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية و أثر نظام المعلومات المحاسبي عليها	**01**
تمهيد **المبحث الأول: المحاسبة و البيانات المحاسبية**	**02** **03**
المطلب الأول: ماهية المحاسبة	**03**
المطلب الثاني:البيانات و المعلومات المحاسبية	**07**
المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية	**10**
المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي	**17**
المطلب الأول: ماهية **نظام المعلومات المحاسبي**	**17**
المطلب الثاني: فروع ووظائف نظام المعلومات المحاسبي	**18**
المطلب الثالث: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بعملية اتخاذ القرار	**21**
المبحث الثالث: أثر **نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية**	**23**
المطلب الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي	**23**
المطلب الثاني: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي	**26**
المطلب الثالث: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي **خلاصة الفصل**	**28** **30**
الفصل الثاني: القوائم المالية و الإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي	**31**
تمهيد **المبحث الأول: القوائم المالية و المعايير المحاسبية المتعلقة بها**	**32** **33**
المطلب الأول:الإطار المفاهيمي لإعداد و عرض القوائم المالية	**33**

المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي الأول	36
المطلب الثالث: المعيار المحاسبي الدولي السابع	**37**
المبحث الثاني: محتوى القوائم المالية و أهميتها	**39**
المطلب الأول: عرض الميزانية	**39**
المطلب الثاني: عرض حسابات النتائج	**42**
المطلب الثالث: جداول تغيرات الأموال الخاصة، تدفقات الخزينة، الملاحق	**43**
المبحث الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية في ظل **النظام المحاسبي المالي**	**50**
المطلب الأول: الإفصاح في الفكر المحاسبي	**50**
المطلب الثاني: التغيرات و الطرق و التقديرات المحاسبية و تصحيح الأخطاء و الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	**53**
المطلب الثالث: جوانب أخرى من الإفصاح المطلوب **خلاصة الفصل**	**56** **63**
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة قنوات الري بالشلف و مؤسسة الإسمنت بقسنطينة	**64**
تمهيد **المبحث الأول: دراسة تطبيقية بالمؤسسة الاقتصادية لقنوات الري بالشلف**	**65** **66**
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة، نشاطها و الهيكل التنظيمي لها	**66**
المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في TRANS-CANAL	**69**
المطلب الثالث: عرض و تحليل القوائم المالية لمؤسسة TRANS-CANAL	**71**
المبحث الثاني: دراسة تطبيقية بمؤسسة الإسمنت حامة بوزيان قسنطينة	**76**
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة، نشاطها و الهيكل التنظيمي لها	**76**
المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في SCHB	**80**
المطلب الثالث: عرض و تحليل القوائم المالية لمؤسسة SCHB	**83**
المبحث الثالث: تبيان توافق القوائم المالية للمؤسستين مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	**88**
المطلب الأول: توافق المعلومات المحاسبية مع معايير المحاسبة الدولية	**88**
المطلب الثاني: توافق نظام المعلومات المحاسبية مع القانون 07/ 11	**90**
المطلب الثالث:النتائج و التوصيات	**91**
خلاصة الفصل	**92**

خاتمة	94
قائمة المراجع	**97**
الملاحق	**102**

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	**نموذج فاتورة**	**24**
2-1	**نموذج تقرير الاستلام**	**25**
3-1	**نموذج دفتر اليومية**	**26**
4-1	**نموذج دفتر الأستاذ**	**27**
5-1	**نموذج ميزان المراجعة**	**27**
1-3	**الميزانية المختصرة لمؤسسة قنوات الري**	**71**
2-3	**جدول حسابات النتائج مختصر لمؤسسة قنوات الري**	**72**
3-3	**جدول تدفقات خزينة لمؤسسة قنوات الري**	**74**
4-3	**ميزانية مختصرة لمؤسسة الإسمنت**	**83**
5-3	**جدول حسابات النتائج المختصر لمؤسسة الإسمنت**	**85**
6-3	**جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة الإسمنت**	**86**
7-3	**توافق القوائم المالية للمؤسستين مع IAS01**	**88**
8-3	**المقارنة بين المؤسستين من ناحية تنظيم المحاسبة وفق قانون 11/07**	**90**

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	نظام معالجة البيانات	10
2-1	توضيح تعارض خاصيتي الملائمة والموثوقية	15
3-1	خصائص المعلومات المحاسبية	16
4-1	فروع نظام المعلومات المحاسبي	18
1-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة قنوات الري	68
2-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الإسمنت حامة بوزيان	79

قائمة الإختصارات والرموز

المختصرات	الدلالة
IAS	International accounting standards
LIFO	Last in Fist Out
SCF	System comptable financier
IASB	International Accounting Standards Board
SCHB	Société des Ciments de Hamma Bouziane
SPA	Société par action
SNMC	Société National des Materiaux de Constructions
FASB	Financial accounting standards board
GICA	**GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENS D'ALGERIE**
AICPA	**American institute of certified public accountants**
ISO	ORGANISATION INERNATIONALE DE NORMALISATION

المقدمة

المقدمة

يشهد عالم الاعمال تطور سريع و عميق في مجالات عدة بسبب التغيرات الاقتصادية, الاجتماعية , السياسية و التكنولوجية التي تفوق كل امكانيات التوقع و التحكم.

و العنصر الأهم في هدا التطور السريع هو زيادة المعلومات التي تأثر بشكل او بآخر على محيط المؤسسة التي تسعى لتحقيق التقدم في مجالها, حيثان المعلومات تمثل الورقة الرابحة بالنسبة للمؤسسة و عليها استغلالها كما يجب و كما ينبغي ودلك بتوفير التكامل و التجانس بين انظمتها.

و أهم أنظمة المؤسسة هو نظام المعلومات المحاسبي حيث يعتبر المسؤول عن انتاج المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة و يحتل موقع متميز في المؤسسة اد يملك تيارات مع مختلف انظمة المؤسسة , فيعتمد عليه المسيرون لاتخاذ القرارات.

و الهدف من نظام المعلومات المحاسبي هو عرض الواقع المالي للمؤسسة باستعمال جميع البيانات الناتجة عن العمليات اليومية و المستمرة التي تحدث اثناء الممارسة العادية لنشاط المؤسسة , فيقوم هدا النظام بتسجيلها, معالجتها و عرضها في حسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية المساعدة في اعداد القوائم و التقارير المالية.

حيث ان اكبر هدف المؤسسة هو جودة هده القوائم المالية التي يعتمد عليها المستثمرون, المقرضون و المحللون الماليون والاطراف المهتمة بآمر المؤسسة لتحليل كفاءة المؤسسة و مكانتها و الاهم من دلك معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

الاشكالية

بغية الإلمام بهذا الموضوع و الخوض فيه بصورة أكثر تفصيلا سنحاول طرح السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يؤثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات حسب النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية ؟

لتبسيط هده الاشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية :

- ما هو نظام المعلومات المحاسبي وماهية انعكاساته على المؤسسة ؟

-كيف يساهم هدا النظام في جودة القوائم المالية ؟

-هل الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية يقلل من التحديات المعاصرة لنقص الجودة في المعلومات المحاسبية؟

الفرضيات:

-إن نظام المعلومات المحاسبي هو من الدعائم الأساسية المساهمة في حل كل مشاكل المؤسسة سواء المالية منها أو التنظيمية، من خلال القرارات الرشيدة والقضاء على التداخل في المهام بين مختلف الوظائف داخل المؤسسة.

-يساهم النظام في جودة القوائم المالية حسب فعاليته اد تكون اكثر ملائمة و موثوقية عندما يكون النظام المحاسبي في المؤسسة فعال.

-الافصاح في ظل معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و المالية و توفيرها لمختلف المستعملين.

أسباب اختيار الموضوع:

من بين الأسباب التي أدت الى اختيارنا هذا الموضوع هي:

-التعرف على واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

-حسب طبيعة التخصص اي ان الموضوع محل الدراسة يندرج ضمن تخصص محاسبة و مالية.

-محاولة اثراء المكتبة الجامعية الجزائرية بصفة عامة بمراجع جديدة. يعني الربط بين نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الجزائرية والقوائم المالية واخذا على ذلك دراسة تطبيقية حول المؤسسة.

أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث الى تبيان اهمية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة. و عموما هذا النظام يرتكز على برمجيات متقدمة. الا وهي برمجيات اعداد القوائم المالية وفق النظام لمحاسبي والمالي. وكذلك تبيان اثرها و اثر جودة المعلومات المحاسبية على تلك التقارير والقوائم المالية.

أهمية الدراسة:

من المعروف ان هناك ارتباط وثيق بين نظام المعلومات المحاسبي و القوائم المالية لأي مؤسسة تنشا عنه اهمية بالغة تكمن في:

-تحديد اثر نظام المعلومات المحاسبي عند اعداد القوائم المالية. نظرا للدور الذي يؤديه في الرفع من فعالية و مصداقية القوائم المالية و كذا تعزيز الافصاح فيها وبالتالي المساعدة في اتخاذ القرارات السليمة.

-الحصول على معلومات محاسبية يمكن لاعتماد عليها في تقسيم المؤسسة.

-ان حاجة مستخدمي القوائم المالية للمعلومات المحاسبية يحتاج الى ان تكون شاملة وكافية لمواجهة احتياجهم.

المنهج المتبع في الدراسة:

من اجل الاجابة على الاشكال المطروح والاسئلة الفرعية تم استخدام المنهج الوصفي. وذلك من خلال الاطلاع على الكتب و الدراسات والرسائل العلمية وغيرها من المراجع ذات الاهتمام بموضوع البحث بغرض استخراج المفاهيم المتعلقة بعناصر موضوع البحث. كما تم استخدام منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة وذلك من خلال تربص تطبيقي.

حدود الدراسة:

اهتمت الدراسة أساسا بنظام المعلومات المحاسبي و كيفية تأثيره على جودة القوائم المالية من خلال المعلومات المحاسبية التي يتضمنها في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

إن مضمون الدراسة وحدود إشكاليتها ونتائجها مرتبطة بالزمن الذي تمت عليه الدراسة، كان ذلك على سنتي **2014** و **2015**

هيكل البحث:

لمعالجة الموضوع من كل جوانبه قمنا بتقسيم البحث إلى:

مقدمة تضمنت عرضا عاما حول الموضوع مع صياغة الإشكالية وفرضياتها ودوافع اختيارنا للبحث والمنهجية المتبعة في تحليل الموضوع.

وثلاثة فصول جاء ترتيبها كما يلي:

- **الفصل الأول:** مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي عليها، ينقسم بدوره الى ثلاث مباحث كالتالي:
  - ✓ **المبحث الأول:** المحاسبة والبيانات المحاسبية.
  - ✓ **المبحث الثاني:** عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.

- ✓ **المبحث الثالث:**أثر نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

❖ **الفصل الثاني**: القوائم المالية والإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، اشتمل على ثلاث مباحث كالتالي:

- ✓ **المبحث الأول:** القوائم المالية والمعايير المحاسبية المتعلقة بها.
- ✓ **المبحث الثاني:** محتوى القوائم المالية وأهميتها.
- ✓ **المبحث الثالث:** الإفصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

❖ **الفصل الثالث**: دراسة حالة مؤسسة قنوات الري بالشلف ومؤسسة الإسمنت بقسنطينة، قسمناه بدوره إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- ✓ **المبحث الأول:** دراسة تطبيقية بالمؤسسة الاقتصادية لقنوات الري بالشلف؛
- ✓ **المبحث الثاني:** دراسة تطبيقية بمؤسسة الإسمنت بقسنطينة.
- ✓ **المبحث الثالث:** تبيان توافق القوائم المالية للمؤسستين مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

وخاتمة تجمع بين النتائج والتوصيات.

الفصل الأول: مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي عليها

تمهيد:

إن التطور السريع الذي طرأ في النظم الاقتصادية و الاجتماعية أعطى للمحاسبة دورا قياديا في توجيه النشاط الاقتصادي و حث المعنيين في المجال العلمي على تطوير المعرفة المحاسبية.

و يمثل نظام المعلومات المحاسبي بنك المعلومات المحاسبية و هو أداة لمعالجة و تشغيل نشاط المؤسسة من جميع النواحي، لذلك نجد زيادة دائمة في الطلب على المعلومات المحاسبية و البيانات بصفة عامة مما أدى الى ضرورة الاهتمام بجودة و نوعية تلك البيانات حتى تفضي المصداقية اللازمة في القوائم المالية لكي يستفيد منها مستخدميها

فالمعلومات المحاسبية الجيدة هي تلك الأكثر فائدة للأطراف المستفيدة و الأكثر صلاحية في القوائم و التقارير المالية و هذه الأخيرة هي منتج نظام المعلومات المحاسبي و جودتها تعتمد بشكل مطلق عليه

و عليه و من أجل الالمام بالمعلومات المحاسبية و نظام المعلومات الخاص بها قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية تحتوي على الجانب النظري لما يلي:

المبحث الأول: المحاسبة و البيانات المحاسبية.

المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبي و أثره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: المحاسبة و البيانات و المعلومات المحاسبية

للبيانات و المعلومات المحاسبية مكانة هامة و مركزية وحساسة ضمن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، وقبل التطرق إليها، لابد أولا من التطرق إلى المحاسبة بصفة عامة، وعليه تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب تتضمن ماهية المحاسبة، البيانات و المعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما وكذا جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة

1-مفهوم المحاسبة:

لقد وردت عدة تعاريف لتوضيح ما المقصود بمفهوم المحاسبة، سنحاول أو نورد بعض التعاريف التي توضح مفهوم المحاسبة الذي أورده بعض الكتاب و الباحثين في مجال المحاسبة وكذلك بعض التعاريف الصادرة عن بعض الجمعيات والمعاهد المتخصصة في المحاسبة.

1-1 تعريف المحاسبة:

التعريف الأول:

هي مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها التي تستعمل في تسجيل و تبويب و تحليل العمليات المالية و التبادلات التجارية ذات قيمة نقدية في التسجيلات المحاسبية لغرض تحديد نتائج المؤسسة الاقتصادية خلال الفترة المالية، وكذلك تعرفنا على المركز المالي للمؤسسة في تلك الفترة[1].

التعريف الثاني:

عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية على أنها " عملية تحديد و قياس و توصيل معلومات اقتصادية يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات من قبل مستخدمي المعلومات"[2] .

التعريف الثالث:

وتعرف اسميا معتمدا من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA): "المحاسبة هي فن تسجيل و تبويب العمليات و الأحداث بطريقة معبرة و بصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل و يحمل جزء منها على الأقل طبيعة مالية، ثم تفسير النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات"[3].

---

[1] خليل شماع، مبادئ الإدارة، دار الميسل للنشر و الطباع، عمان، 1994، ص1.

[2] هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الاول الاسس العلمية و العملية في القياس المحاسبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن،2006، ص26.

[3] رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 1998،ص197

التعريف الرابع:

المحاسبة فن يختص بتسجيل و تصنيف ثم تلخيص (بشكل عام وفي صورة نقدية)، ما يحدث في المؤسسة من عمليات مالية والتي ذات طبيعة مالية، ومن ثم تفسير تلك العمليات[1].

وخلاصة القول نستنتج أن المحاسبة تهتم بتحليل العمليات المالية و تسجيلها في مستندات و تبويبها بهدف ترشيد القرارات على مختلف المستويات.

أي هي نظام لإنتاج المعلومات الكمية المتعلقة بوحدة اقتصادية معينة وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف ذات العلاقة لمساعدتها على اتخاذ القرارات.

2 – مبادئ المحاسبة:

تعتمد المحاسبة المالية على كثير من المفاهيم والمبادئ التي نشأت و تطورت على مدى التطور التاريخي للمحاسبة. وكثيرا ما يطلق عليها اسم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهي توضح الطريقة أو الإجراءات التي يتم بها معالجة مفردات القوائم المالية بشكل يؤدي الى تجانس سجلات و قوائم المنشآت التي تظهر بها مثل هذه البنود ومن أهم هذه المبادئ مايلي :

2-1 مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات :

ينبغي مقابلة تكلفة المبيعات و النفقات العائدة للدورة المالية بالمبيعات والإرادات العائدة لها وفق علاقة سببية مع تحديد نقطة زمنية فاصلة للمحاسبة من حيث البداية و النهاية عند معالجة كل من المخزون السلعي و المصروفات و النفقات و الالتزامات، وبالتالي فالنفقات التي لا تخص الدورة المالية الحالية يجب عدم إدخالها في قائمة الدخل لهذا العام بل يجب إظهارها في قائمة المركز المالي باعتبارها نفقات مقدمة أو مستحقة أي يجب مراعاة أساس الاستحقاق، أما بالنسبة للنفقات التي لا يمكن تخصيصها للإيراد بشكل مباشر فإنه وفقا لطبيعتها[2] :

- يتم تحميلها على قائمة الدخل في مرحلة لاحقة
- يتم اعتبارها نفقات إدارية مؤجلة توزع على السنوات المستفيدة (كمصاريف التأسيس)
- يتم اعتبارها نفقات رأسمالية تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت المعني.

[1] محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية و مشاكل الغعتراف و القياس و الإفصاح، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن،2007

[2] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد، دار النشر بوزريعة، الجزائر،2011، ص25-26

2-2 مبدأ التكلفة التاريخية :

بموجب هذا المبدأ فإن التكلفة هي أفضل أساس لتقييم موجودات المنشأة وتتضمن التكلفة جميع النفقات و المصروفات التي تكبدتها المنشأة في الحصول على الأصل وحتى أصبح جاهزا للاستعمال في مكانه المخصص له بالمنشأة ومن أجل الغرض الذي امتلك من اجله. وهناك اتفاق عام بين مستخدمي ومعدي القوائم المالية على أهمية وضرورة استخدام التكلفة التاريخية أساسا لقياس عناصر هذه القوائم المالية وهذا يعني انه يجب أن تعد هذه القوائم المالية وفقا للتكلفة الحقيقية للحصول على هذه العناصر. وتتميز التكلفة التاريخية بسهولة التحقق من صحتها وموضوعيتها. وذلك لان الأسعار محددة ومعروفة بالكامل عند حدوث الصفقة أو المعاملة التجارية، وهي غير قابلة للجدل أو التغيير. كما أنها واقعية لتوافر المستندات والوثائق المؤيدة لها، ومن هنا تكون البيانات المالية المعدة بموجب التكلفة التاريخية دقيقة ولها أساس حقيقي وموضوعي قابل للصحة و التحقق وغير خاضعة للحكم الشخصي .

3-2 مبدأ الإفصاح الكامل :

إن احد الأهداف الرئيسية للإعلام المحاسبي هو تزويد المعلومات لغرض اتخاذ القرارات، وهذا يتطلب الإفصاح السليم للبيانات المالية وغيرها من المعلومات ذات العلاقة .

ويقصد بذلك الإفصاح عن كافة المعلومات التي تؤثر على الوضع المالي للمشروع سواء كانت تؤدي الى زيادة الوضوح واكتمال جوانب الوضع المالي، أو معلومات إضافية عن التزامات وعقود و استثمارات متوقعة ستؤثر عن الوضع المالي المتوقع للمشروع في الفترة المالية اللاحقة، هذا الإفصاح يعتبر ضروري لتحقيق العدالة في المعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية .

4-2 مبدأ الحيطة والحذر :

هو عبارة عن أخذ الحيطة من الخسائر المحتملة أو المتوقعة و أخذ الحذر في إثبات الإيرادات المحققة فعلا وتجاهل الإيرادات المحتمل تحقيقها مستقبلا. أي أن المنشأة يجب أن تكون نظرتها للخسائر فيها التوقع والمستقبلية والحيطة، وأن نظرتها للإيرادات يجب أن تكون فيها الواقعية بعيدا عن التوقع واعتمادها عن الفعلي، أي إتباع الطرق و الوسائل التي من شأنها الإبتعاد عن المبالغة في قيمة الأرباح المحققة ، والتحوط بالمقابل لكافة الخسائر المحتملة .

5-2 مبدأ الأهمية النسبية :

يرتبط هذا المبدأ بشكل كبير بمبدأ الإفصاح، وبناء على هذا المبدأ فإن العناصر قليلة القيمة أو التي تكون قيمتها ضئيلة لا ينبغي أن تستغرق كثيرا من الجهد، وإنما معالجتها بأكثر ملائمة واقتصاد.

ومن أمثلة هذا المبدأ ما تضعه بعض المؤسسات كحد أدنى لاعتبار أن النفقة بمثابة نفقة رأسمالية، فمن الناحية النظرية يعتبر شراء بعض الأدوات المكتبية، بمثابة الحصول على أصول ينبغي استهلاكها على سنوات استخدامها، ولكن من الناحية العملية نجد أن تكاليف تخصيص هذه النفقات قد تعدى تكلفة الأصول المشتراة، وبالتالي فإن عملية التخصيص على سنوات الحياة الإنتاجية لن تكون لها ما يبررها من الناحية العملية ورغم استفادة أكثر من فترة محاسبية من تلك الأدوات فإنها تعالج كلوازم تطبيقا لمبدأ الأهمية النسبية في المحاسبة .

2-6 مبدأ الموضوعية :

يقصد بهذا المبدأ ضرورة إثبات العمليات المالية استنادا على أدلة موضوعية كالوثائق والمستندات كلما كان ذلك ممكنا وبالتالي يمكن مراجعة العمليات المالية وتدقيقها بالرجوع إلى هذه الأدلة المرفقة بها.

ينبغي أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان هذا ممكنا ، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الحقائق وفحصها وتقديم الإثباتات و المستندات المؤيدة لصحة العمليات المالية للوصول إلى معلومات مالية صحيحة وموثوقة لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث أن المستندات التفصيلية المرفقة التي توضح تفاصيل العمليات المختلفة تمثل أدلة واضحة وقوية يمكن مراجعتها عن طريق فحص الأدلة و الحقائق التي تثبت على ذلك، والتمسك بمبدأ الموضوعية يساعد على ضمان خلو القوائم المالية من أي انحياز أو تضخيم للمبالغ .

2-7 مبدأ عدم المقاصة :

لا يجب أن تكون مقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات و التكاليف في جدول حسابات النتائج، وذلك لكي تظهر الحسابات في القوائم المالية للدلالة على طبيعتها.

2-8 مبدأ القيد المزدوج:

يسجل محاسب المؤسسة عمليات عديدة ومتنوعة حسب قواعد دقيقة ويحتاجون إلى وسائل الرقابة لتمكنهم من اكتشاف اغلب الأخطاء في الحين .

وتعتمد المحاسبة العامة كغيرها من المحاسبات العصرية على مبدأ القيد المزدوج لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء ويشترط في القيد المزدوج في كل عملية محاسبية تسجل تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الأولى ومجموع المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الثانية .

3-أهداف المحاسبة:

للمحاسبة عدة أهداف تتمثل فيما يلي[1]:

- تسجيل العمليات المالية أولا بأول وفق تسلسلها التاريخي.
- تصنيف و تبويب العمليات المالية حسب طبيعتها إلى أصول و خصوم و مصاريف و إيرادات.
- تلخيص العمليات المالية في جداول خاصة.
- تحليل العمليات المالية إلى أطرافها المدينة و الدائنة.
- تزويد المهتمين بالمعلومات المالية المتعلقة بالتدفقات النقدية للمشروع و مدى تزويد أصحاب العلاقة من المستثمرين والمقرضين و الموردين إضافة إلى أصحاب المشروع و غيرهم من المعلومات التي يحتاجونها.
- تساعد المحاسبة في إيجاد ضوابط رقابية على عمليات المشروع وذلك من أجل سلامة التقارير المالية التي تستخدم كأساس لفرض الإنتاجية وتحديد المسؤولية.
- إعداد الحسابات الختامية للمؤسسة لتحديد نتيجة أعمال السنة المالية من ربح و خسارة.
- تصوير قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) من أجل بيان أصول المؤسسة و التزاماتها وحقوق ملكيتها في نهاية فترة مالية معينة وقد جرت العادة أن تكون سنة مالية.
- تزويد إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة لها و التي تمكنها من القيام بالوظائف الإدارية المختلفة من تخطيط و رقابة و إشراف على أوجه نشاط المؤسسة و تقييم الأداء و اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

وحتى تتحقق هذه الأهداف لابد من وجود نظام معلومات محاسبي سليم و فعال تراعي فيه المبادئ و القواعد و المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها.

المطلب الثاني: البيانات و المعلومات المحاسبية

تمثل المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذيته بالبيانات المالية لمعالجتها و إخراجها في شكل تقارير مالية تؤدي إلى المعرفة العلمية و العملية، و التي تستخدم من قبل الجهات الداخلية و الخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية و بما يحقق الفائدة من استخدامها.

حيث سنبين في هذا المطلب كل من العلاقة بين البيانات و المعلومات المحاسبية و كذا جودتها و خصائصها النوعية.

[1] حسين ناجي عارف، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار يافا العلمية للنشر و التوزيع، عمان،2006، ص46

1-تعريف البيانات:

يمكن تعريف البيانات بأنها : حقائق مجردة تعبر عن حدث أو أحداث معينة بهيئة رموز أو حروف أو أرقام أو رسوم بيانية، تكون بصيغة غير مرتبة (طبقا للاستفادة المطلوبة من استخدامها) يتم جمعها أو الحصول عليها من مصادر مختلفة بهدف تحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها بعد إجراء العمليات اللازمة عليها وترتيبها، فهي المادة الخام (الأساسية) اللازمة لإنتاج المعلومات[1].

وهناك أمثلة كثيرة على البيانات في الحياة العملية منها أرقام الإنتاج، أرقام المبيعات، أرقام المخزون، الإحصاءات المختلفة (أرقاما وخرائط ورسوما بيانية).

وتمثل الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية الأساس في الحصول على البيانات المحاسبية التي يمكن أن تصنف تبعا لتلك الأحداث إلى الصنفين الآتيين[2]:

- **بيانات مالية:** و هي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية و يتبعها أثرا ماليا بحيث يمكن قياسها و التعبير عنها بصورة مالية،وهي تشمل كافة الأحداث الرئيسية الآتية:

- الأحداث التمويلية المتعلقة بكيفية الحصول على الأموال اللازمة لممارسة الوحدة الاقتصادية لنشاطها الاقتصادي (الجاري و غير الجاري) سواء من قبل أصحاب الملكية أو عن طريق الاقتراض (قصير الأجل أو طويل الأجل).
- الأحداث الرأسمالية المتعلقة بكيفية الحصول على الموجودات الثابتة واندثاراتها و مجالات التصرف بها (البيع أو الاستبدال).
- الأحداث الايرادية، المتعلقة بكيفية تحقيق أرباح العمليات الجارية (أرباح النشاط الجاري).

- **بيانات غير مالية:** وهي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية ولا يتبعها أثرا ماليا، وهي على نوعين:

- بيانات كمية: وهي تلك البيانات التي يمكن التعبير عنها بصورة كمية، مثل إعداد العاملين، عدد ساعات العمل، عدد الأسهم، عدد الوحدات المباعة.
- بيانات غير كمية: وهي تلك البيانات التي لا يمكن التعبير عنها بصورة كمية أصبحت يتم التعبير عنها بصورة وصفية نظرا لصعوبة قياسها بصورة كمية أو من أمثلتها مدى الاستفادة من البرامج التدريبية للعاملين، أذواق المستهلكين،....إلخ.

[1] منير نوري، نظم المعلومات المطبقة في التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2012، ص45.
[2] عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 79.

1- المعلومات:

يقصد بالمعلومات البيانات التي تم معالجتها حتى تصبح لها دلالة معينة من وجهة نظر المستخدمين لها،و عرفها الباحث قاسم: "بأنها البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كامل بالنسبة لمستخدميها، بما يمكنهم استخدامها في العمليات الجارية و المستقبلية ".

حسب ولنكسون المعلومات هي: "ما يتولد عن نظام المعلومات كناتج له. يجب تمييزها عن البيانات ، فالبيانات حقائق مجردة و أشكال و حتى رموز، وهي تشكل في مجموعها مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، وفي المقابل فإن المعلومات تحتوي على البيانات التي تم تحويلها بصورة أكثر فائدة من خلال التشغيل و المعالجة، فالمعلومات هي المعرفة ذات المعنى المفهوم و التي تكون مفيدة في الوصول إلى الأهداف[1].

وعليه يمكن تعريف المعلومات بصورة عامة بأنها: ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات من تبويب و تحليل و تفسير بهدف استخدامها في توضيح الأمور المختلفة و بناء الحقائق عليها من قبل مستخدميها وبنا يحقق الفائدة لهم.

ومن خلال تعريف كل من البيانات و المعلومات يتضح أن المعيار الأساسي للتفرقة بين البيانات و المعلومات ينحصر في الفائدة المحققة منهما، كما أن هناك إمكانية لاعتبار البيانات بمثابة معلومات إذا ما تم تنظيمها و إعادة ترتيبها بشكل يجعل لها معنى ودلالة وذات استخدام مفيد لمستخدمها، بعد الأخذ بنظر الاعتبار كل من: المستخدم، مكانته الوظيفية، التوقيت الزمني للاستخدام.

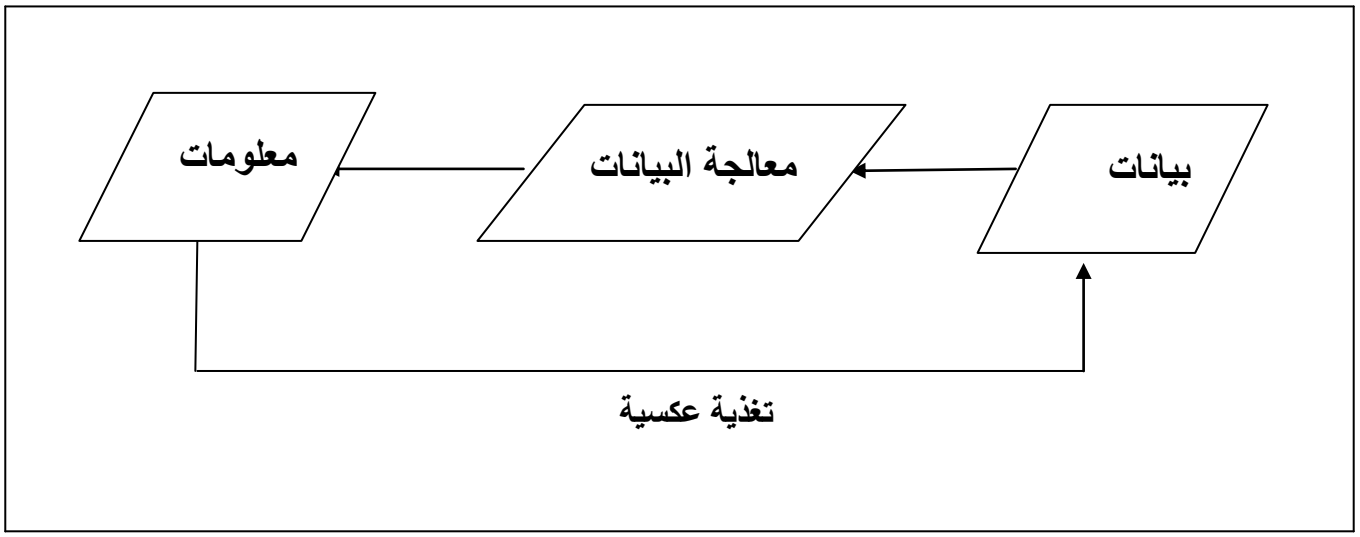
ومنه نجد أن العلاقة بين البيانات و المعلومات هي علاقة تكاملية التتابع مترابط التنسيق

بمجرد الحصول على البيانات يتم تجميعها ثم معالجتها للحصول على المعلومة المحاسبية.

و لتوضيح العلاقة بين البيانات و المعلومات نستخدم الشكل الموالي:

[1] عثمان مداحي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر،2009، ص49.

الشكل رقم (1-1): نظام معالجة البيانات



المصدر: أحمد فوزي ملوخية، **نظم المعلومات الادارية**، دار الفكر الجامعي، مصر، 2007، ص44.

يلاحظ من الشكل رقم (1-1) السابق أن البيانات هي مدخلات النظام التي يتم عليها إجراء العمليات اللازمة لتبويبها و تجميعها و تحليلها و معالجتها للوصول إلى عرضها في شكل مخرجات النظام المحاسبي (التقارير و القوائم المالية) التي تزيد المعرفة لدى المسيرين، فالمعلومات إن لم تتوصل إلى حل المشكلة و زيادة المعرفة لدى المسيرين تعاد إلى النظام ليتم معالجتها وتعاد هذه البيانات المرتبة لتكون النظام عن طريق التغذية العكسية التي يتم من خلالها الرقابة على سير الأداء من خلال متابعة و توجيه سير العمليات فيه.

المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية

إن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية و القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، و يؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية من جهة، و في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة، و التمييز فيما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى.

كما تعد جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.

كما نجد أن المعلومات المحاسبية تمثل كل المعلومات الكمية و غير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها و التقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبية في التقارير المالية المقدمة للجهات المحاسبية.

وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية و الخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية وبما يحقق الفائدة من استخدامها.

وقد عرفت المعلومات المحاسبية بأنها ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات و تسجيلها لمعالجتها و إخراجها في شكل تقارير مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للمؤسسة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية المؤسسة على مدى توفر هذه المعلومات المحاسبية[1].

وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد اللازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير و تقديم المعلومات إلى الجهات المستفيدة (وخاصة متخذي القرارات) يتحدد في تخفيف حالة القلق التي تنتابهم، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث أن وفرة المعلومات الضرورية تؤدي إلى زيادة المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلا أو تقليل حجم التباين في الخيارات، وذلك عندما يستخدم متخذو القرارات تلك المعلومات كنسب احتمالية للاختيار بين البدائل المتاحة.

إن التعاريف السابقة للمعلومات المحاسبية تظهر تبيان في وجهة النظر حول المعلومات المحاسبية بتبيان الهدف من إنتاجها، و كذا نوع القرارات المراد إتخاذها سواء كان ذلك داخليا أو خارجيا.

وفي مجال مهنة المحاسبة نجد أن مصطلح المعلومات المحاسبية أصبح متداولا بشكل واسع في الكثير من الأبحاث التي ترى أنه من الضروري النظر إلى المحاسبة من أبعاد متنوعة و مجالات مختلفة بشكل متكامل، فالمعلومات ذات المصادر المختلفة هي التي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها، وهذا لمعالجتها و إخراجها في شكل معلومات مفيدة للمسيرين.

ولكي تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، فإن هناك مجموعة من الخواص (السمات أو الصفات) التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، وتتعلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية.

وهناك نوعين من هذه الخصائص خصائص رئيسية و خصائص ثانوية[2].

1- الخصائص الرئيسية:

وهي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية المنشورة و إلا فقدت هذه المعلومات أهميتها وأصبحت غير مفيدة للمستخدمين، و تتعلق بفائدة المعلومات المحاسبية في إتخاد القرارات و تتمثل في:

[1] ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة،2009،ص23

[2] مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، نظام المعلومات المحاسبي و أثره على جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015،ص10.

1-1 الملائمة:

حيث يجب أن تكون المعلومات المحاسبية ملائمة و مناسبة لاستخدامات متخد القرار، و يمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخد القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه و المساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ.

وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:

1-1-1 الملائمة في التوقيت:

أي انه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها (متخد القرار) لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.

2-1-1 القدرة على التنبؤ في المستقبل:

يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم و تحسن من قدرته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وكذا اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية، و يمكن للمعلومات و التقارير المالية أن تقوم بهذا الدور من خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية حين تصدر القوائم المالية.

3-1-1 القدرة على التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة:

أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة و التقييم من خلال التغذية العكسية ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار و المستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة، و بالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق و أن اتخدها بناء على هذه التوقعات، وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية.

2-1 الموثوقية (المصداقية):

أي أن تكون المعلومات دقيقة و خالية من الأخطاء و التحيز، و هي تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية (متخذ القرار) لكي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة. و يمكن أن

تكون المعلومات ملائمة و غير موثوقة، وهذا يعود إلى درجة دقة تلك المعلومات و توقيت إصدارها و تتكون من:[1]

1-2-1 التمثيل الصادق:

أي تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة و أمينة و خالية من أي تلاعب متعمد.

2-2-1 الجوهر فوق الشكل:

أي المحاسبة عن العمليات طبقا لجوهرها و حقيقتها الاقتصادية و ليس لشكلها القانوني و حسب.

3-2-1 الحياد:

أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات و تهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.

4-2-1 الحذر:

أي مكافحة حالات عدم التأكد المحيطة بالكثير من الأحداث، ففي ظروف عدم التأكد لا تسجل الأصول و الدخل بأكثر من اللزوم، و لا تسجل الالتزامات و المصاريف أقل من اللازم، وعلى سبيل المثال: إحتمال تحصيل ديون مشكوك فيها، و احتمال استخدام الممتلكات و المصانع و المعدات و المؤونات التي قد تحدث أو لا.

5-2-1 الاكتمال:

نعني به أن المعلومات الملائمة هي المعلومات الكاملة،أي المكتملة في حدود ما تسمح به اعتبارات الأهمية النسبية للتكلفة، فقد يؤدي حذف بعض المعلومات إلى جعل القوائم المالية مزيفة و مضللة ومن ثم تفقد مصداقيتها ولا تكون ملائمة، سواء كانت المعلومات قابلة للقياس أو غير قابلة له[2].

[1] حسين يوسف القاضي، سمير مغذى الريشاني، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية اعداد التقارير المالية الدولية، الجزء الاول، عرض البيانات المالية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الاردن،2012،ص 78-79.

[2] هني محمد فؤاد، طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر،2013،ص 15.

3-1 قابلية المعلومات للفهم و الاستيعاب:

لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف امكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية و كيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونه أو ثقافتهم من ناحية أخرى، و بالتالي فإنه يتعين على من يضعون معايير المحاسبة، كما يتعين على من يقومون بإعداد القوائم المالية أن يكونوا على بيئة من قدرات من يستخدمون هذه القوائم وحدود تلك القدرات، و ذلك حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل ابلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم المالية[1].

4-1 العلاقة بين خاصيتي الملائمة و الموثوقية:

تعتبر الملائمة و الموضوعية (الثقة) خاصيتين أساسيتين في تقييم نوعية المعلومات المقدمة في التقارير المالية بغرض استخدامها في اتخاذ القرار. ذلك أن أي تحسين في إحداهما يؤدي إلى التحسين في الأخرى لكن لا يمكن أن يحدث ذلك دوما، و السبب أن هناك الكثير من الاختيارات المحاسبية التي تستدعي التضحية بمقدار من الموضوعية في سبيل تحقيق الملائمة و العكس صحيح.

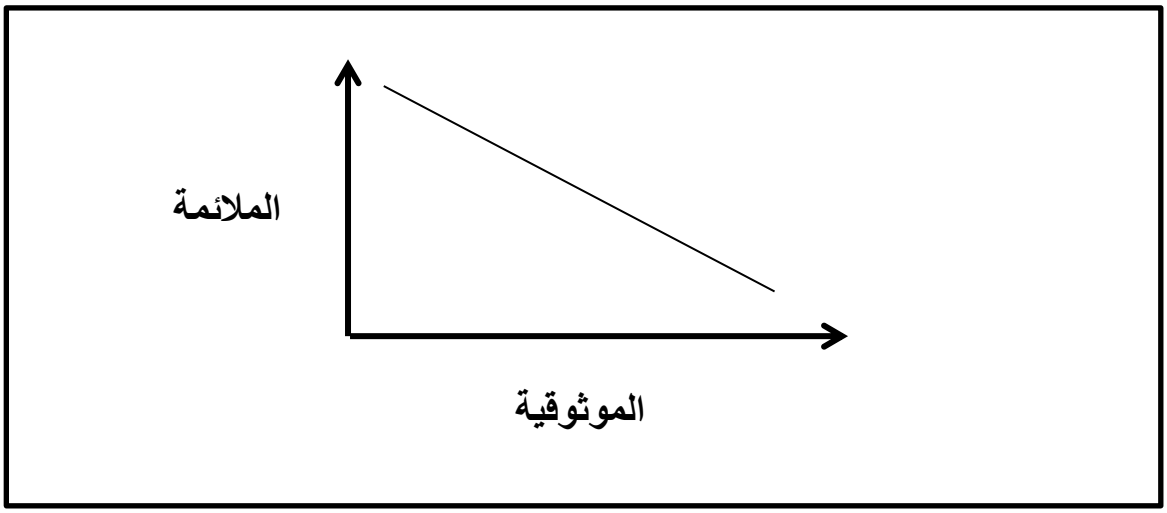
هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين الذي يكون ناتج من تطبيق بعض الطرق و السياسات المحاسبية مثل تطبيق أساس التكلفة التاريخية ومن المعروف أن أرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة، إلا أنها في المقابل أقل ارتباطا بطبيعة المعلومات التي يحتاجها المستخدم للتقارير المالية، وبالتالي تتمتع بدرجة منخفضة من الملائمة[2].

و نتيجة لهذا التعارض بين خاصيتي الملائمة و الثقة فإنه من الممكن التضحية بمقدار من الملائمة في مقابل المزيد من الثقة، و العكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملائمة للمعلومات ، و يمكن توضيح هذا التعارض بين هاتين الخاصيتين في الشكل الأتي:

[1] سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات لمحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن ،2007،ص111-112

[2] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره،ص55.

الشكل رقم(1-2): توضيح تعارض خاصيتي الملائمة و الموثوقية



المصدر: ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره،ص55.

2- الخصائص الثانوية:

وهي من الخصائص التي تعتبر إضافية على الخصائص الأولية، وذات دور مهم في تحديد نوعية المعلومات المحاسبية، ووظيفتها تعتمد على توفير الدعم للمعلومات الأولية من أجل المساعدة في صياغة القرار بطريقة صحيحة، و تتميز الخصائص الثانوية بالمميزات التالية:

2-1 قابلية المعلومات للمقارنة:

إن استخدام المعلومات في اجراء المقارنات يشكل أمرا هاما و أساسيا للمستخدم، وذلك لعدم توفر مقاييس مطلقة لتقييم الأداء، و يسعى المستخدم من خلال توفر هذه الخاصية إلى إجراء المقارنات في المؤسسة الواحدة لسنوات متعددة أملا في رصد التغيرات و تفسيرها، كما يسعى لإجراء المقارنات بين الوحدات و المؤسسات المختلفة في القطاع الواحد لتقييم أدائها و التعرف على مواضع الضعف و القوة فيها، وهو ما لا يمكن الحصول عليه في أحيان كثيرة دون إجراء مثل هذه المقارنات، و تتداخل هذه الخاصية بخاصية الثبات حيث لا يمكن أصلا اجراء المقارنات قبل ضمان خاصية الثبات بالمعلومات[1].

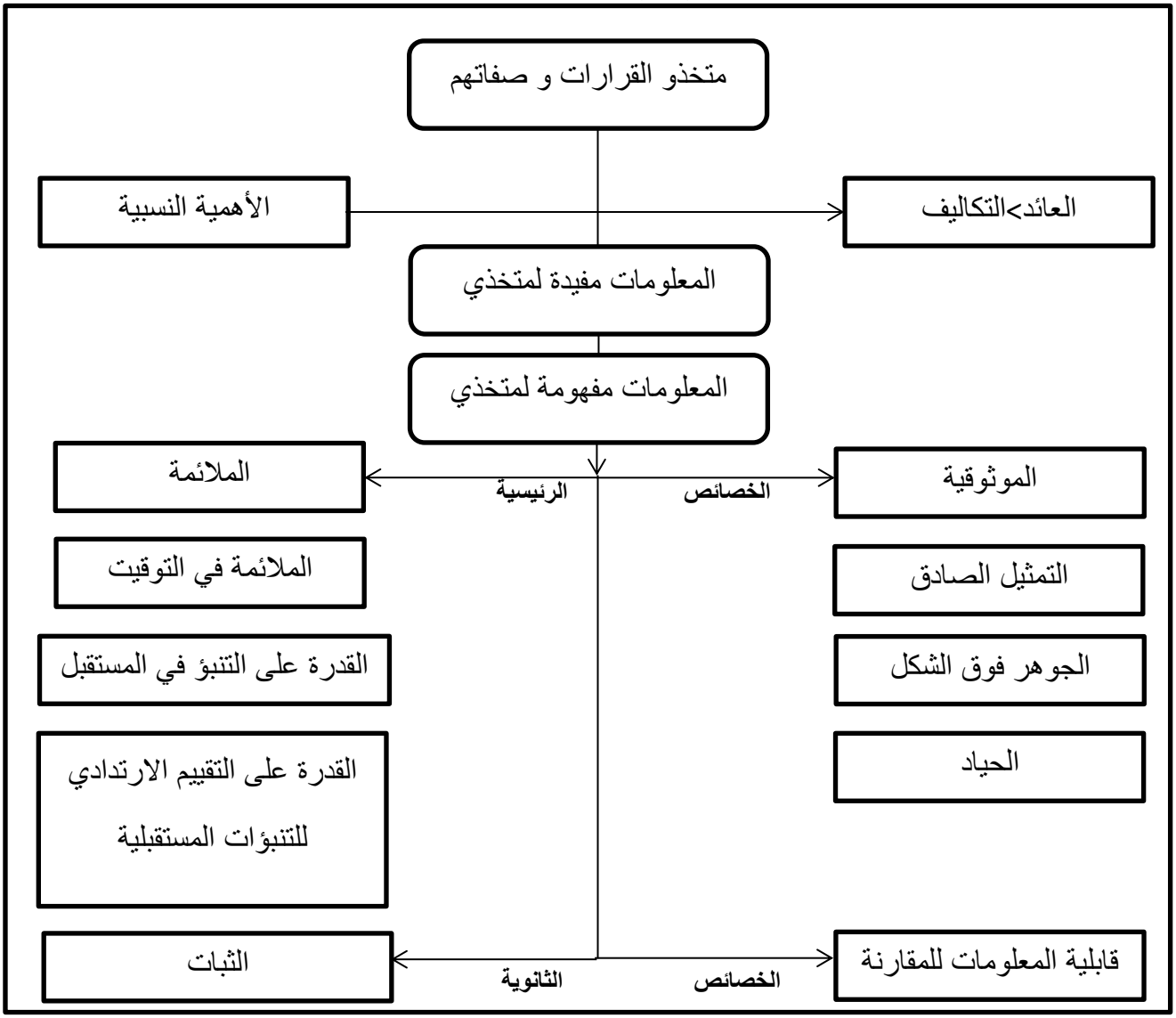
[1] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن،2011،ص20.

2-2 الثبات:

وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق و الأساليب المعتمدة في قياس و توصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.

و نقوم بتلخيص هذه الخصائص في الشكل كالآتي:

الشكل رقم (1-3): خصائص المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد سفير، **الافصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر،2009،ص30.

المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

تعريف نظام المعلومات المحاسبي

لقد تعددت المفاهيم التي تناولت نظم المعلومات المحاسبية، و منها:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي احد مكونات نظام المعلومات الإدارية و الذي يهتم بجمع و تصنيف و معالجة العمليات المالية و تحويلها إلى معلومات و توصيلها إلى أطراف مختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيد قراراتها و يتكون هذا النظام من : الأشخاص، الإجراءات، و التكنولوجيا المعلومات[1].

نظام المعلومات المحاسبي هو الذي يسهل عملية إدارة المؤسسة بكفاءة و فعالية و تأتي أهميته من أهمية المعلومات نفسها في عملية التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات وحقيقة فإن نجاح بعض المؤسسات الاقتصادية أو فشلها قد يرجع أساسا إلى مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية بها[2].

تعرف أنها ذلك الجزء الأساسي و الهام من نظم المعلومات الإدارية في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال التي تقوم بحصر و تجميع البيانات المالية من مصادر خارج و داخل الوحدة الاقتصادية، ثم تقوم بتشغيل هذه البيانات و تحويلها إلى معلومات مفيدة لمستخدمها داخل و خارج الوحدة الاقتصادية[3].

2- خصائص نظام المعلومات المحاسبي الفعال[4]:

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص، إذا ما توافرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المنشأة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤديا لوظيفته التي طور لأجلها في هذه المنشأة.

الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لأن يكون فاعلا و كفؤا هي:

- ✓ يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية جدا من الدقة و السرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية و في الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة و تقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية

[1] ياسر صادق مطيع و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الأردن 2007، ص15.
[2] أمينة ربيعي، نظام المعلومات المحاسبي و دوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص25.
[3] أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص47.
[4] محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، الاردن، 2003،ص59.

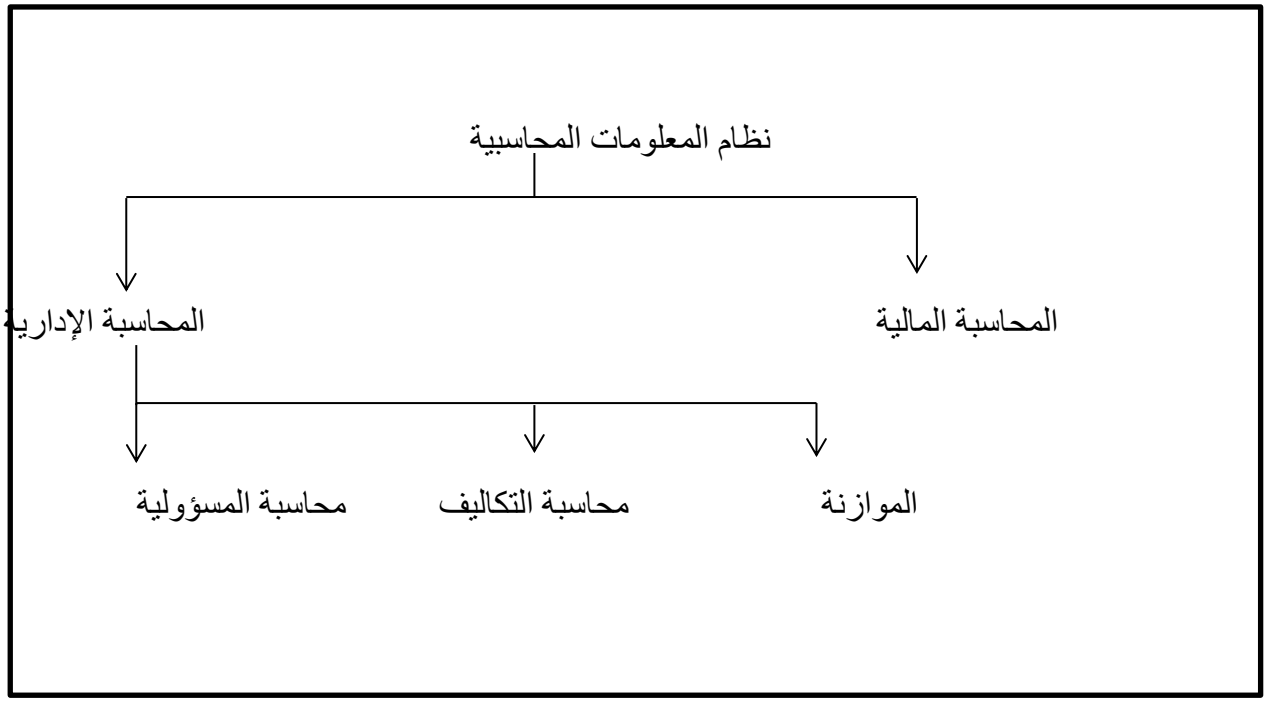
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة و هي التخطيط القصير و المتوسط و الطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
- ✓ أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية و الوصفية المخزنة في قواعد بياناته و ذلك عند الحاجة إليها.
- ✓ أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه و تطويره ليتلائم مع التغيرات الطارئة على المنشأة.

المطلب الثاني: فروع ووظائف نظام المعلومات المحاسبي

1-فروع نظام المعلومات المحاسبي

بالاعتماد على أن نظام المعلومات المحاسبية يوفر المعلومات إلى نوعين من المستخدمين(مستخدمين داخل المؤسسة و مستخدمين خارج المؤسسة)، يمكن أن نميز بين فرعين لنظام المعلومات المحاسبي هما المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية أو التسيير، و الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(1-4): فروع نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره، ص19.

1- 1 المحاسبة المالية:

تعتبر بمثابة الأصل الذي تفرعت عنه الفروع الأخرى للمحاسبة، و تهتم بتحليل و تسجيل و تبويب أو تصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المؤسسة و الغير و ذلك قصد إعداد تقارير مالية خارجية لمستخدمي هذه التقارير تحوي معلومات مالية عن نتيجة أعمال المؤسسة و مركزها المالي، و لذا يرتكز الهدف الرئيسي لهذا الفرع من فروع المحاسبة بالإضافة إلى توفير الخدمات التي تحمي أصول المؤسسة، على قياس الربح و المركز المالي للمؤسسة[1].

1-2 المحاسبة الإدارية (التسيير):

و يختص هذا الفرع بحفظ و تحليل و إعداد و توفير المعلومات المحاسبية التي تخدم العملية الإدارية للمشروع ، في انجاز مهام التخطيط و الإشراف و التوجيه و المتابعة و رفع كفاءة أداء النشاط، مما يتطلب من المحاسبة توفير المعلوماتية كسيل متدفق من التقارير المالية الدورية لغرض أحكام الرقابة الإدارية، و اتخاذ القرارات ذات الطبيعة القصيرة الأجل، التي تؤثر على العمليات الجارية للمشروع، و الطويلة الأجل التي تؤثر على استراتيجية المشروع في الأمد البعيد.

و تهدف المحاسبة الإدارية إلى تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة للمشروع، عن طريق تقييم البدائل المتوفرة و التي يمكن اختيارها لتعظيم المنافع التي يحصل عليها المشروع ، ولذلك يطلق أحيانا على هذا الفرع من المحاسبة بمحاسبة المراقبة [2] .

و تتضمن هذه المحاسبة ما يلي :

1-2-1 محاسبة التكاليف:

وهي عبارة عن مجموعة من الأساليب و الإجراءات المستخدمة في جمع و تبويب و تسجيل بيانات التكاليف و تحليلها بهدف احتساب تكاليف الإنتاج أو الخدمات أو الأنشطة المختلفة من أجل تقديم المعلومات الضرورية للإدارة لأغراض التسعير و ممارسة الوظائف الإدارية و تقييم الأداء.

فمحاسبة التكاليف تعتبر أداة ووسيلة فعالة في يد المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات التفصيلية عن نشاط المؤسسة و تزويدها للإدارة من أجل اتخاذ القرار.

[1] محمد مطر،مرجع سبق ذكره،ص27.
[2] هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص28.

1-2-2 الموازنة:

تعتبر الموازنة من أهم مراحل تنفيذ استراتيجية المؤسسة، و أهم مكونات المسار التخطيطي لها، فهي التعبير النقدي لمخطط العمل، لتحقيق هدف محدد في الكمية و الزمن، و تساعد في عملية التنسيق و الرقابة [1] .

فالموازنة هي الخطة أو البرنامج الذي يجب أن تسير عليه المؤسسة في السنة التي أعدت الموازنة من أجلها، في سبيل التحقيق التدرجي لاستراتيجية المؤسسة المتوسطة و الطويلة الأجل.

حيث يمكن وضع موازنة طويلة الأجل، أي من خمسة إلى خمسة عشر سنة القادمة، و التي تكون عامة و تسمى الموازنة الرأسمالية، كما أن هناك موازنة تفصيلية لاثني عشر شهر القادمة، و التي تسمى موازنة القصيرة الأجل، و التي تكون أكثر تفصيلا من الأولى.

تساعد الموازنة المسيرين بالمؤسسة على تتبع مسار النشاط خلال السنة و تحديد الانحرافات، وذلك لإزالتها عن طريق القيام بالإجراءات التصحيحية.

1-2-3 محاسبة المسؤولية:

برزت هذه الأخيرة كنظام فرعي من نظام المحاسبة الإدارية، بهدف توفير معلومات محاسبية بصورة تقارير أداء، تعمل على رقابة عمل المسؤولين في الأقسام و الإدارات، و ذلك بتقييم أدائهم ضمن إطار المسؤولية المكلفين بها و النابعة من الصلاحيات الممنوحة من قبل الإدارة العليا.

فهي نظام يعمل على توفير المعلومات المحاسبية الخاصة بأداء المديرين في الأقسام، من خلال تقارير الأداء بالاعتماد على مقارنة الأداء بالاعتماد على المقارنة الأداء الفعلي مع المخطط للوصول إلى الانحرافات وربطها مع الشخص المسؤول في المؤسسة.

1-3 أوجه الاختلاف بين المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية:[2]

- ✓ تركز المحاسبة الإدارية على توفير المعلومات اللازمة و الكافية لممارسة الأنشطة التخطيطية و الرقابية الداخلية، على عكس المحاسبة المالية التي ترتكز أساسا على إعداد التقارير الخارجية.
- ✓ المحاسبة الإدارية ترتكز على المشاكل الحالية أو المستقبلية، على عكس المحاسبة المالية التي تركز اهتمامها على الأحداث التاريخية.

[1] مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره،ص20
[2] ياسر صادق مطيع و آخرون، مرجع سبق ذكره،ص ص 27 28.

- ✓ المحاسبة الإدارية كونها غير مقيدة بمتطلبات إعداد التقارير الخارجية فإن نظامها يمكنه استخدام بيانات أقل موضوعية وأقل قابلية للإثبات و التحقيق، كما أن التنبؤات و التقديرات و تكاليف الفرصة البديلة تلعب دور رئيسي في مجال المحاسبة الإدارية.
- ✓ معظم المشكلات التي تتعرض لها المحاسبة الإدارية تكون شبه روتينية أو شبه مبرمجة أو غير مبرمجة أو غير واضحة المعالم مما يؤدي إلى صعوبة برمجتها ولذا فإنها تهتم باستخدام مبادئ و أساليب و أفكار من علوم و نظم أخرى.
- ✓ يتوقف نجاح المحاسبة الإدارية على مدى قدرة هذا النظام على تحفيز و مساعدة الإدارة على تحقيق أهداف التنظيم بكفاءة وفي الوقت المناسب.

2- وظائف نظام المعلومات المحاسبي[1]:

يحقق نظام المعلومات المحاسبي العديد من الوظائف و أهمها :

- ✓ وظيفة تجميع البيانات المحاسبية.
- ✓ وظيفة مراجعة و إدخال و تخزين البيانات المحاسبية في النظام المعلوماتي المحاسبي.
- ✓ وظيفة معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم أهداف المنشأة.
- ✓ وظيفة تخزين المعلومات المحاسبية.
- ✓ وظيفة عرض تلخيصي للمعلومات بأسلوب كمي أو بياني و بتقارير دورية أو حسب الطلب.

المطلب الثالث: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بعملية اتخاذ القرار

يحصل متخذ القرار على المعلومات اللازمة لاتخاذ قراره من مصادر مختلفة و لكن التقارير المالية تعد أفضل مصادر المعلومات و السبب في ذلك أن المعلومة كمية قابلة للتحقيق من صحتها، و تمثل المعلومات من أجل اتخاذ القرار احد الأهداف الرئيسية للقوائم المالية، فبالرغم من أن أهمية المعلومات الواردة في التقارير المالية لمتخذي القرارات و خاصة الخارجيين منهم، إلا أن عملية إيصال هذه المعلومات تواجه العديد من الصعوبات بسبب محدودية و محددات التقارير المالية التي تعد وفقا لفروض و مبادئ تواجه بعض التحفظات و ذلك الاختلاف بين صفات اهتمامات المستخدمين.

[1] محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص60.

1-دور المحاسب في عملية اتخاذ القرار:

بالإضافة إلى القوائم المالية يقوم المحاسب بإعداد معلومات يوجهها لمتخذي القرار و تتمثل في[1] :

- البيانات اللازمة لمراجعة الإنجازات التاريخية للمنشأة و تحديد مؤشرات الأداء الملائمة لقياس الربحية على مستوى كل منتج أو سوق على حدة.
- تحليل و عرض النتائج الفعلية لتنبؤات المنشأة، و القيام بالتقييم اللازم للأداء الفعلي على مستوى المنتج أو السوق.
- تقديم التوصيات المناسبة للمديرين المسؤولين عن وضع الخطط و تحديد المؤشرات المالية المناسبة لتقييم المشروعات مثل: معدل العائد على الاستثمار، أو فترة الاسترداد أو معدل العائد الداخلي على الاستثمار و غيرها من المؤشرات.
- تقديم المنشورة للإدارة بشأن كيفية استخدام التحليلات المالية المشار إليها أعلاه في تحقيق الأغراض الادارية المختلفة.

حيث تساعد هذه الأخيرة في ترشيد القرارات بالنسبة للمستخدمين داخل و خارج المؤسسة.

2-دور المعلومات المحاسبية في إعداد الموازنات التخطيطية:

تعرف الموازنة على أنها تعبير كمي و مالي (تكاليفي، ايرادي، استثماري، تمويلي) عن خطط الإدارة المعتمدة لتحقيق الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها خلال فترة العمل المقبلة.

حيث يقوم نظام المعلومات المحاسبي بتوفير المعلومات الأولية اللازمة لخدمة هذه المتطلبات بحيث يقوم بدور أساسي و فعال في اعداد الموازنات التخطيطية من خلال[2]:

- توفير المعلومات المالية و الكمية عن الأهداف المرغوبة و الأنشطة اللازمة لتحقيقها
- توفير المعلومات اللازمة لتحسين كفاءة الإدارة التنسيقية و تعزيز العمل بروح الفريق بين أفراد التنظيم كما أنها تزيد من كفاءة نظام الاتصال في المنشأة
- توفير المعلومات المالية و الكمية لتحديد البدائل المتاحة و تقييمها و اختبارها للوصول إلى الخطة (الموازنة) المثلى التي تحقق أهداف المؤسسة المستقبلية

[1] بسام محمود احمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، جامعة غزة، فلسطين،2006، ص27.

[2] نفس المرجع،ص28.

- توفير المعلومات اللازمة لتخطيط الموارد البشرية و ادارتها و ذلك من خلال إشراك جميع العاملين في المنشاة في وضع الخطط
- توفر المعلومات المحاسبية معايير واقعية تحيط بمجمل الظروف الداخلية و الخارجية للمنشأة و ذلك استنادا إلى الدراسات العلمية و الفنية و الهندسبية بالإضافة إلى التجارب العملية مما يكسبها درجة عالية من الثقة.

و مما سبق نستنتج أن نظام المعلومات المحاسبي هو وسيلة لإنتاج المعلومات المحاسبية التي تعتبر أداة فنية و مرتكزا أساسيا لا يمكن الاستغناء عنها في الوظائف الادارية و خاصة وظيفة اتخاذ القرار بالنسبة للمسيرين و الأطراف الأخرى.

المبحث الثالث: أثر نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

يظهر أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية من خلال إتباع المراحل التي سيتم عرضها في هذا المبحث و التي يجب ان تكون متقنة ليكون لها التأثير الإيجابي على القوائم المالية، و هذه المراحل تكون كالآتي:

المطلب الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي

1- مصادر البيانات:

تشكل العمليات الاقتصادية التي تنشأ من خلال ممارسة المؤسسة لنشاطها المصدر الأساسي للبيانات التي بعالجها نظام المعلومات المحاسبي و تتكون إما من عمليات اقتصادية داخلية تنشأ عن العلاقة بين الأنظمة الفرعية للمؤسسة أو من خلال علاقة المؤسسة التبادلية مع محيطها.

يتم استقبال و معالجة هذه البيانات من خلال الدورات التشغيلية الجزئية في المؤسسة، و تعتبر مخرجات هذه الدورات المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي و التي تصل إلى هذا الأخير في شكل مستندات ووثائق.[1]

2- الوثائق و المستندات:

تتمثل مدخلات نظام المعلومات المحاسبي في وثائق و مستندات تبريرية (فاتورة، أوامر البيع، أوامر الشراء...) و التي تعتبر الأساس في عملية القياس المحاسبي و المرجع و الدليل على حدوث العملية.

[1] محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 74.

1-2 الفاتورة:

تعتبر من أهم الوثائق التي تستخدمها المؤسسة في نشاطها و هي عبارة عن مستند أساسي لإثبات عمليات الشراء و البيع، تتضمن عددا من البيانات الأساسية و الهامة في التسجيل المحاسبي إلى جانب كونها عنصر إثبات مهم في القانون التجاري و الجبائي.[1]

و منه الجدول الآتي يوضح نموذج الفاتورة:

الجدول رقم(1-1): نموذج الفاتورة

فاتورة: رقم الفاتورة:

اسم الشركة: التاريخ:

المطلوب من: رقم العميل:

رقم طلب البيع:

تاريخ الشحن:

شروط الدفع:

رقم الصنف	البيان	وحدة القياس	الكمية	السعر	القيمة
			المجموع		

المصدر: أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص40.

2-2 أمر الشراء:

يتم إعداد أمر الشراء في قسم المشتريات الذي يوجه للمورد المقترح من واقع طلب الشراء الذي تسلمه قسم المشتريات من المخازن، فأمر الشراء هو وثيقة تسلم للمورد ليقوم ببيع و شحن سلع(أو خدمات) بمواصفات و أسعار معينة.[2]

[1] عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 1998، ص 177.
[2] محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 121.

3-2 تقرير الاستلام:

هو عبارة عن مستند يعد من قبل لجنة الاستلام، أو أمين المخزن، بالأصناف المستلمة من حيث المواصفات و الكميات و الأسعار و يتم إثبات المخالفات في الأصناف الواردة في طلب الشراء أو الفاتورة، سواء كان ذلك من حيث الكميات أو المواصفات أو الأسعار.[1]

الجدول رقم(1-2): نموذج تقرير الاستلام

اسم الشركة **تقرير استلام** **الرقم:** **المورد:** **تاريخ الاستلام:** **الشاحن:** **رقم أمر الشراء:** **رقم الصنف** **الكمية** **المواصفات**
توقيع المستلم:

المصدر: محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 123.

4-2 مذكرة الإدخال إلى المخازن:

هي عبارة عن مستند يعد من قبل أمين المخزن، بالأصناف التي تم إدخالها إلى المخزن و الكميات، الأسعار، و لهذا المستند أهمية في حال كون لجنة الاستلام التي تعد مذكرة الاستلام هم أشخاص آخرون غير أمين المخزن، و تعد بمثابة الاثبات أن البضاعة المستلمة من قبل لجنة الاستلام قد أدخلت إلى المخزن و أصبحت ضمن عهدة و تحت تصرف أمين المخزن.[2]

[1] مصطفى بوركاب ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره، ص 24.
[2] عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 2004، ص 179.

المطلب الثاني: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي

تمثل مختلف مراحل المعالجة المحاسبية للبيانات المالية الدورة المحاسبية، ويكون ذلك عن طريق مسك عدة دفاتر محاسبية بغية الوصول إلى الوثائق و التقارير المحاسبية.

اذ تعتبر المستندات نقطة بداية تدفق البيانات خلال النظام المحاسبي و يتم تسجيل البيانات التي تتضمنها المستندات في اليومية أولا ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ أين يتم حساب الأرصدة النهائية ثم تنتقل إلى ميزان المراجعة بهدف التحقق من صحتها، وفي ما يلي عرض لمختلف مراحل المعالجة المحاسبية:

1- تسجيل العمليات في دفتر اليومية:

" هو وثيقة رسمية و كل مؤسسة ملزمة قانونا بمسك الوثائق و المستندات المحاسبية، أن تفتح دفتر اليومية و تسجيل فيه الوقائع المحاسبية يوميا و بإثبات المستندات المحتفظ بها "[1]

يتم التسجيل في دفتر اليومية وفق مبدأ القيد المزدوج حيث أن كل عملية حسابية تولد حرك في حسابين فتجعل الأول مدين و الثاني دائن، و يتساوى الطرفان في القيمة خلال العملية الواحدة، و الجدول التالي يوضح الشكل النموذجي لدفتر اليومية:

الجدول رقم(1-3): نموذج دفتر اليومية

رقم حساب المدين	رقم حساب الدائن	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		التاريخ اسم الحساب المدين اسم الحساب الدائن شرح العملية		

المصدر: محمد بوتين، نفس المرجع، ص59.

[1] محمد بوتين، المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1999،ص52.

2- ترحيل الحسابات إلى دفتر الأستاذ:" *هو السجل الذي يشمل على العمليات التي تتم بين المؤسسة و الغير، مبوبة في شكل حسابات يثبت في كل حساب منها العمليات الخاصة به، وذلك بترحيلها من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ بحيث يمكن استخراج نتيجة هذه العمليات منها بسهولة في أي وقت"* [1].

و الشكل الموالي يوضح نموذج لدفتر الأستاذ:

الجدول رقم(1-4): نموذج دفتر الأستاذ

التاريخ	البيان	المبالغ		الأرصدة	
		مدينة	دائنة	مدينة	دائنة

المصدر: مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره، ص 27.

3- إعداد ميزان المراجعة:

" يعرف على أنه الكشف الذي يشمل على مجموع المبالغ المرحلة إلى الجانب المدين و الجانب الدائن من كل حساب من الحسابات الواردة بدفتر الأستاذ خلال فترة معينة و يسمى في هذه الحالة ميزان المراجعة بالمجاميع، و هو الكشف الذي يشمل على أرصدة الحسابات المدينة و الحسابات الدائنة بدفتر الأستاذ بالتاريخ معين و يسمى ميزان المراجعة بالأرصدة" [2]

و يظهر ميزان المراجعة في الجدول الآتي:

جدول رقم(1-5): نموذج ميزان المراجعة

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
	المجموع				

المصدر: محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص58.

[1] خيرت ضيف، أصول المحاسبة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت،1981، ص81.
[2] نفس المرجع، ص 292.

المطلب الثالث: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

تتمثل المخرجات في التقارير و القوائم المالية التي يقوم نظام المعلومات المحاسبي بإنتاجها و التي تمثل المنتج النهائي لهذا النظام، و تكون هذه القوائم موجهة لأطراف خارجية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات سليمة تخص علاقاتهم بالمؤسسة، سواء كانوا مستثمرين أو موردين أو أطراف داخلية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الإدارية، و القيام بالتخطيط و الرقابة و تقييم كفاءة الأداء[1]

وتتمثل المعلومات المحاسبية أو مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في الآتي:[2]

1- **الوثائق:** هي مستندات يمكن استخدامها كمدخلات لأنظمة معلومات أخرى فردية في المؤسسة هدف معالجتها للحصول على معلومات جديدة و من أهمها الفواتير، الشيكات بأنواعها، الكمبيالات، سندات القبض، سندات السحب و سندات الدفع ... الخ.
2- **التقارير:** تعد أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، حيث يعتمد عليها في عمليات التحليل المالي لما توفره من بيانات و معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات الصحيحة و الملائمة.

تزداد الحاجة إلى التقارير كلما كبر حجم المؤسسة و تنوعت أنشطتها، بحيث يصبح من الصعب على الإدارة متابعة كافة الأنشطة مباشرة، و بالتالي تلجأ إلى التقارير المحاسبية التي تعتبر وسيلة للرقابة على نتائج أعمال المشروع و أداة لتخطيط أوجه نشاطه انطلاقا من النتائج المحققة مع استقراء ظروف الماضي و استقصاء الاتجاهات في المستقبل، و يمكن تقسيم التقارير التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي إلى:

2-1- تقارير مالية: هي تلك التقارير التي تبين مصادر الأموال في المؤسسة و أوجه استخدامها، و تتمثل في الميزانية، جدول حسابات النتائج، و الجداول الملحقة.

2-1-1- الميزانية: و هي عبارة عن قائمة المركز المالي للمؤسسة تتضمن جانبين متنافرين و متساويين يعكسان طبيعة ممتلكات المؤسسة و مصادر الحصول عليها خلال فترة معينة.

2-1-2- جدول حسابات النتائج: و يسمى بقائمة الدخل يمثل تقرير مالي رسمي يقيس نتيجة المؤسسة خلال فترة معينة من خلال مقابلة الإيرادات المحققة بالتكاليف المستندة.

2-1-3- الملاحق: تشكل هذه الجداول جملة من المعلومات المفصلة التي تساعد على توضيح أكثر للمعلومات المحصلة من القوائم المالية الأساسية للمؤسسة، كما تدرج المؤسسة في هذه الملاحق كل التغيرات التي أدخلتها مع تبريراتها وفقا للمبادئ المحاسبية، ومن بين هذه الجداول نجد جدول حركة الذمة المالية، جدول

[1] مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره، ص 28.
[2] عيادي عبد القادر، دور و أهمية النظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشلف،الجزائر،2008 ، ص 27.

الاستثمارات، جدول الاهتلاكات، جدول المؤونات، جدول الذمم، جدول الأموال الخاصة، جدول الديون، جدول المخزونات، جدول استهلاك البضائع و المواد الأولية، جدول مصاريف التسيير، جدول المبيعات، جدول التنازل عن الاستثمارات، جدول الالتزامات، و جدول المعلومات المختلفة.

2-2- التقارير الإدارية: و هي التقارير التي تساعد إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها و سياساتها وبرامجها و استراتيجيتها و رسالاتها العامة، و تشمل تقارير التخطيط، تقارير التشغيل و تقارير الرقابة.[1]

2-2-1- تقارير التخطيط: تساعد الإدارة في وضع أهداف المؤسسة، فمثلا وضع تقديرات تخطيطية لتحديد نسبة نمو مرغوبة للمبيعات يحتاج إلى وضع تقرير من نظام المعلومات المحاسبي يستند للمبيعات التاريخية.

2-2-2- تقارير التشغيل: و هي تقارير تتعلق بالمعاملات اليومية التشغيلية كمعاملات البيع، الشراء، الإنتاج، و هي تمكن الإدارة من حسن سير و فعالية العمليات التشغيلية اليومية، و من هذه التقارير:

- التقرير الذي يبين رصيد مخزون البضاعة للتأكد من قدرة المؤسسة في مواجهة طلبيات العملاء.
- التقرير الخاص بأرصدة الذمم المدينة و تواريخ استحقاقها للتأكد من إمكانية إجراء التسديدات المستقبلية للموردين.

2-2-3- تقارير الرقابة: هي عبارة عن بيانات توضح سير العمل اليومي في المؤسسة مقارنة بالأداء المعياري المحدد، و ذلك هدف تحديد الانحرافات عن المعايير الموضوعة و تحليلها لبيان أسبابها ووضع الحلول اللازمة لمعالجتها، فمثلا: تزويد الإدارة بقوائم الموازنات التقديرية كموازنة المبيعات، موازنة الإنتاج و الكميات المخطط إنتاجها في المستقبل.

يزود نظام المعلومات المحاسبي الإدارة بقوائم الموازنات التقديرية المختلفة التي تحتوي بيانات رقمية تتعلق بالنتائج المتوقعة مستقبلا، كما يمكن اعتبار الموازنة تقرير رقابي من خلال المقارنة التقديرية و الواردة فيها مع الأرقام الفعلية و استخراج الانحرافات و اتخاذ القرار المناسب بشأنها.

[1] سيد عطا الله السيد، مرجع سبق ذكره، ص91.

خلاصة الفصل:

يعتبر التنظيم المحاسبي أساس نجاح أو فشل الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة فهو يشكل محور أساسي في جميع العمليات و الأنشطة و له صلة بجميع التنظيمات الأخرى اذ يزود البيئة المحيطة بالمؤسسة بمعلومات محاسبية مفيدة.

و انطلاقا من هذا فقد اهتم هذا الفصل بدراسة ترتكز على مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية و أثر نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز و تحسين قدرتها في اعطاء معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية، بالاضافة الى تحديد أهم الصفات و الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية فكانت النتيجة المستخلصة من هذا الفصل أن نوعية و جودة القوائم و التقارير المالية تتعلق مباشرة و بشكل مطلق بنظام المعلومات المحاسبي و جودته.

الفصل الثاني: القوائم المالية و الإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

تمهيد:

ولأن العديد من الجهات ذات المصلحة تعتمد بشكل كبير في قراراتها على ما تنشره المؤسسات من معلومات، ازداد الاهتمام في هذه الأخيرة على الشفافية و الافصاح في القوائم المالية التي هي احدى مخرجات النظام المحاسبي.

وحتى تكون القوائم مفهومة وواضحة لكل الأطراف المستخدمة لها لا بد أن تعد وفق مبادئ و أسس متعارف عليها دوليا.

ولدراسة أعمق و أكثر تفصيلا لما سبق، و معرفة أثر الافصاح على جودة البيانات المحاسبية، تم تقسيم الفصل الثاني إلى ثلاث مباحث رئيسية:

المبحث الأول: القوائم المالية و المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بها.

المبحث الثاني: محتوى القوائم المالية و أهميتها.

المبحث الثالث: المعلومات الواجب الافصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: القوائم المالية و المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بها

في هذا المبحث سنقوم بعرض الاطار التصوري لعرض القوائم المالية مبرزين المعايير الدولية التي تناولتها

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لإعداد و عرض القوائم المالية

لقد جاء تعريف الإطار المفاهيمي من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي(FASB) بالصيغة التالية: " هو هيكلة مجموعة الاهداف و المبادئ الأساسية المرتبطة مع بعضها البعض، و بفضلها يتم التمكن من وضع معايير متناسقة و إظهار طبيعتها، وظائفها، و حدود المحاسبة المالية، و القوائم المالية."[1]

1-أهداف القوائم المالية:

أهداف القوائم المالية ليست ثابتة بل تتغير بتغير الحاجة إلى المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، أو بتغير البيئة الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية و القانونية، و هي أهداف عامة تلبي حاجة العديد من المستخدمين دون التركيز على حاجة مستخدمين معينين و هي موجهة أساسا نحو حاجة المستخدمين الخارجيين للبيانات المحاسبية، و اللذين لا تتوفر لديهم السلطة للحصول على المعلومات التي يرغبون فيها.

و يمكن أن نلخص أهم الأهداف التي تسعى القوائم المالية لتحقيقها في ما يلي[2]:

1. تقديم معلومات ملائمة للمستثمرين الحاليين و المحتملين و الدائنين و المستخدمين الآخرين لاتخاذ قرارات الاستثمار و الاقراض و القرارات المماثلة.
2. تقديم المعلومات المرتبطة بالتدفقات النقدية المستقبلية، فقرارات الاستثمار و الاقراض تتخذ وفقا لتوقعات المستثمرين بزيادة الموارد النقدية.
3. تقديم معلومات عن التزامات و موارد المشروع التي تساعد المستخدمين في تحديد المركز المالي للمؤسسة.
4. تقديم معلومات عن التدفقات النقدية من أنشطة المؤسسة

رغم أن أهداف القوائم و التقارير المالية السابقة تهتم أساسا بالمستخدمين الخارجين، فإن هذه القوائم و التقارير تقدم أيضا معلومات تسمح للمديرين بالمؤسسة باتخاذ القرارات التي في صالح الملاك، كما أنها تقدم معلومات لملاك المؤسسة عن مدى أمانة الإدارة في أداء واجباتها و مسؤولياتها فيما يتعلق بإدارة موارد المؤسسة.

[1] Pierre lassègue, gestion de l'entreprise et comptabilité, Dalloz, 11éme Edition, Paris,1996,p250

[2] كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004،ص ص 30-35

2-مستخدمو القوائم المالية:

توفر القوائم المالية معلومات لتلبية حاجات مستخدميها و ذلك بهدف ترشيد القرارات الاقتصادية المتخذة من طرفهم و يمكن عرض مستخدمي القوائم المالية و حاجاتهم من المعلومات كما يلي[1]:

- ✓ المستثمرون
- ✓ المقرضين
- ✓ الموردون و غيرهم من الدائنين الاخرين
- ✓ العملاء
- ✓ الجهات الحكومية
- ✓ العاملين
- ✓ الجمهور العام

3-تعريف عناصر القوائم المالية و محتواها:

تصور القوائم المالية الآثار المالية للعمليات و الأحداث الأخرى، و تعمل على تجميعها و توزيعها للقيام بتصنيفات واسعة، تبعا لخصائصها الاقتصادية و تتشكل القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي من خمسة عناصر كما يلي:

- الميزانية
- جدول حسابات النتائج.
- جدول تغير الأموال الخاصة.
- جدول تدفقات الخزينة.
- الملاحق.

و هي نفس العناصر المنصوص عليها في معايير المحاسبية الدولية.

3-1العناصر المحددة الميزانية:

الأصول: هي موارد تراقبها و تسيطر عليها المؤسسة نتيجة لأحداث ماضية، و التي تنتظر منها المؤسسة الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية لها.[2]

[1] Odile dandon, laurent didelot, maitriser les ifrs, groupb revue fiduciare, 2éme edition, paris2006, p24
[2] Jean-françois des Robert, françois méchin, hervé puteaux, normes IFRS et PME, Dunod, paris, 2004,P24

الخصوم: هي الالتزام الراهن للمؤسسة المترتب عن أحداث وقعت سابقا، و الذي انقضائه يحول للمؤسسة من خلال خروج موارد تمثل منافع اقتصادية.

الأموال الخاصة: ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كافة خصومها.

2-3العناصر المحددة للأداء(حساب النتائج):

تتمثل هذه العناصر فيمايلي:[1]

الأعباء: هي نقصان في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية في شكل خروج أو استنفاذ قيم الأصول، أو حدوث التزامات التي تؤدي إلى نقصان في الموال الخاصة، بخلاف تلك لتي ترتبط بتوزيعات المساهمين في رأس المال.

النواتج: تتمثل النواتج في تزايد المنافع الاقتصادية خلال الدورة، في شكل دخول أو تزايد في الأصول، و التي يترتب عنها زيادة في رؤوس الأموال الخاصة الناتجة، ما عدا تلك لمتعلقة بالزيادة في رؤوس الأموال الخاصة الناتجة عن الزيادة في المساهمات.

4-القواعد العامة للتسجيل:

يتم الاعتراف بعناصر القوائم المالية على النحو التالي[2]:

4-1الأصول: يتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل تدفق المنافع المستقبلية المرتبطة بها إلى المؤسسة و أن للأصل تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية، مع ضرورة مراعاة الأهمية النسبية للاعتراف بالأصول و اعترافاتها.

4-2الخصوم: يتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن تتدفق لخارج المؤسسة موارد ذات منافع اقتصادية ناتجة عن تسديد التزام حالي و أن مبلغ التسديد يمكن قياسه بموثوقية.

4-3الايرادات: يتم الاعتراف بها في حالة زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعود الى زيادة في الأصل، أو نقص في الالتزام و يمكن قياسه بموثوقية، و هذا متزامن مع الزيادة في الأصول أو النقص في الخصوم.

[1] سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ظمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر،2015،ص 219.
[2] مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، مرجع سبق ذكره

4-4الأعباء: يتم الاعتراف بها في حالة نقص في المنافع الاقتصادية يعود الى نقص في الأصول أو زيادة في الخصوم و يمكن قياسه بموثوقية وهذا أيضا يجري بشكل متزامن مع الزيادة في الخصوم أو نقص في الأصول.

5-القواعد العامة للتقييم:

5-1التكلفة التاريخية: تشير التكلفة التاريخية إلى مقدار النقدية (أو ما يعادلها) التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتناءه، أي السعر التبادلي النقدي الفعلي أو السعر التبادلي النقدي المعادل في تاريخ اقتناء الأصل.[1]

5-2القيمة المحينة: هي القيمة النفعية للأصل لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل و التنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به.

5-2القيمة العادلة: وفقا للمعايير الدولية، القيمة العادلة للأصل هي ما يساويه الأصل من وحدات نقدية في أسواق مبادلة عادلة و ذلك في ظل توافر سوق كفء و بين أطراف مطلعة و راغبة في التعامل.

المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي الأول

صدر هذا المعيار في شهر جوان 2003 و سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من هدف و نطاق هذا المعيار

1-الهدف:

إن الهدف من هذا المعيار بيان أساس عرض القوائم المالية للأغراض العامة لضمان امكانية مقارنتها مع القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة لفترات السابقة و القوائم المالية للمؤسسات الأخرى، و لتحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات الكلية لعرض القوائم المالية و الإرشادات الخاصة بهيكلها و الحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى القوائم المالية.[2]

2 نطاقه[3]:

- ✓ يجب تطبيق هذا المعيار في عرض القوائم المالية الخاص بجميع الأغراض العامة المعدة و المعروضة بموجب معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ إن القوائم المالية للأغراض العامة هي تلك التي يقصد بها تلبية احتياجات المستخدمين الذين هم ليسوا في موقع يمكنهم فيه طلب تقارير مصممة خصيصا لتلبية احتياجاتهم من معلومات المحددة.

[1] رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير: دراسة معمقة في النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن،2006، ص445.
[2] محمد بوتين، معايير المحاسبة الدولية، دار الورقة الزرقاء الدولية، الجزائر،2008، ص16.
[3] نفس المرجع،ص16.

- ✓ ينطبق هذا المعيار على كافة أنواع المؤسسات بما في ذلك البنوك و شركات التأمين، و هناك متطلبات إضافية للبنوك و المؤسسات المالية الأخرى تتناسب مع متطلبات هذا المعيار ورد ذكرها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 30 (الافصاحات في القوائم المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة).
- ✓ يستخدم هذا المعيار مصطلحات مناسبة لمؤسسة هدفها الربح.

المطلب الثالث: معيار المحاسبة الدولي السابع

يتناول معيار المحاسبة الدولي السابع IAS7 قائمة التدفقات النقدية و هي قائمة تعد خلال فترة زمنية محددة تتناول أو تبين المقبوضات و المدفوعات النقدية حسب أصناف معينة عرفها المعيار السابع كما يلي:[1]

- ❖ النشاطات التشغيلية: وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد في المؤسسة و النشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية.
- ❖ النشاطات الاستثمارية: وهي النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل و التخلص منها، و غيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.
- ❖ النشاطات التمويلية: و هي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم و مكونات ملكية رأس المال و عمليات الاقتراض التي تقوم بها المؤسسات.

1-هدف المعيار و نطاقه[2]:

إن الهدف من المعيار هو الإلزام بتوفر المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية و ما يعادلها للمؤسسة بواسطة قائمة التدفق النقدي خلال فترة زمنية معينة و الذي يصنف التدفقات في النقدية للفترة إلى تدفقات من الأنشطة المذكورة أعلاه.

أما نطاق المعيار فيتمثل في:

- يجب على المؤسسة أن تقوم بإعداد قائمة التدفقات النقدية و ذلك وفقا لمتطلبات هذا المعيار، يجب عرض تلك القائمة كجزء متمم لبياناتها المالية وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المؤسسة بإعداد بيانات مالية عنها.

[1] مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB)، المعيار المحاسبي الدولي السابع(IAS7)"قائمة التدفقات النقدية"، الفقرات 13-14-15

[2] د. مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، الملتقى الدولي حول الإبداع و التغير التنظيمي في المنظمات الحديثة يومي 12 و13 ماي 2010 ،البليدة، ص ص 13، 14

- يهيم مستخدمو البيانات المالية للمؤسسة بمعرفة كيفية قيامها بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها و ذلك بغض النظر عن طبيعة أنشطة المؤسسات المختلفة وعما إذا كانت النقدية يمكن النظر إليها على أنها المنتج النهائي للمؤسسة كما هو الحال بالنسبة للمؤسسات المالية.
- فالمؤسسات رغم اختلاف أنشطتها الرئيسية المولدة للإيرادات و المصروفات تحتاج إلى النقدية و ذلك لتأدية وظائفها التشغيلية و سداد التزاماتها ولتوفير عائد للمستثمرين وبناءا على ذلك فإن هذا المعيار يتطلب قيام كافة المؤسسات بإعداد قائمة التدفقات النقدية.

المبحث الثاني: القوائم المالية و أهميتها

هي قوائم يتم إعدادها محاسبيا، من أجل متابعة العمليات المالية، خلال السنة المالية الخاصة بالمؤسسة، و ترتبط مع وظيفة الرقابة، كواحدة من المهام الإدارية، التي تساهم في بيان الوضع المالي للشركة، او المؤسسة، أو بيئة العمل، فتحتوي على كافة التفاصيل المالية التي حدثت، وتساعد أيضا على اتخاذ القرارات في الموافقة، أو عدم الموافقة على القيام بمشروع أو استثمار جديد، لذلك تعتبر القوائم المالية من أهم الإجراءات التي تحرص الشركات على تنفيذها، وتقديم تقرير مفصل حولها، في نهاية الفترة المالية، و سنتطرق في هذا المبحث على محتوى القوائم المالية.

المطلب الأول: عرض الميزانية

1 – تعريف الميزانية:

هي قائمة مالية ختامية تظهر بصورة مفصلة العناصر المرتبطة مباشرة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة و المتمثلة في الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة، حيث تحافظ الميزانية دائما على توازنها لأن الأصول الإجمالية المستثمرة في النشاط الاقتصادي في أي مرحلة زمنية يجب أن تقابلها ديون و أموال خاصة مساوية لها، بمعنى آخر نقول أن الميزانية تظهر لنا في طرف الخصوم مصادر الأموال في المؤسسة وهي الأموال الخاصة، ديون طويلة الأجل، ديون قصيرة الأجل، أما جانب الأصول فيظهر استخدامات هذه الأموال في المؤسسة، و بناءا على هذا فإن الميزانية تعكس الوضع المالي للمؤسسة لحظة إعدادها[1].

2 – جانب الأصول في الميزانية:

الأصل هو مورد مراقب من طرف المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة ينتج عنه احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية إلى المؤسسة، وبناءا على هذا التعريف يتم الاعتراف بالأصل إذا كان تحت سيطرة المؤسسة وعليه فالأصل المحصل بموجب عقد الإيجار يعتبر أصلا إذا كانت المؤسسة تسيطر على المنافع التي من المتوقع أن تتدفق منه، وهذا تطبيقا لمبدأ تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني أي أن حق الملكية القانونية لا يعد جوهريا للاعتراف بالأصول[2].

ويعرف الأصل وفق المادة 20 من المرسوم التنفيذي 156-08 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي كالآتي: " تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية و الموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية " .

[1] منير شاكر و آخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الاردن، ص ص13 14
[2] المرجع نفسه، ص 90.

أما المادة 21 من المرسوم السابق الذكر تبين تصنيف الأصول إلى:

2-1 أصول غير جارية:

وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي لفترة طويلة)، وهذه الأصول تشمل:

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة وهي الأصول المعنوية (برامج الإعلام الآلي و المحل التجاري) و الأصول العينية (المباني و المعدات).
- الأصول المالية التي يتم حيازتها بغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم بيعها خلال 12 شهرا ابتداءا من تاريخ نهاية الدورة.

3-2 أصول جارية:

هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية و التي تعتمد بين تاريخ شراء المواد الأولية و تاريخ بيع المنتجات، كما تشمل الأصول التي يتم شرائها بهدف بيعها خلال 12 شهرا و كذا على العملاء و النقديات .

3- جانب الخصوم من الميزانية:

الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة، و هذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء و قد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها.

لقد عرفتها المادة 22 من النظام المحاسبي المالي كالآتي: " تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضائها بالنسبة للمؤسسة في خروج مواد ممثلة لمنافع اقتصادية "، هذا التعريف لا يعتبر الأموال الخاصة خصوما.

تعتبر الخصوم خصوم جارية عندما يتوقع تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية أو خلال 12 شهر الموالية لتاريخ نهاية الدورة المحاسبية، أما باقي الخصوم مصنف ضمن الخصوم غير الجارية، و التي لا يتم تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية للمؤسسة أو التي تستحق خلال فترة أكثر من 12 شهر، و ينبغي للمؤسسة أن تستمر في تصنيف التزاماتها الطويلة الأجل و التي تستحق عليها فوائد كخصوم غير جارية، حتى وإن كان تسديدها سيتم خلال 12 شهر الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية إذا كان:

_ استحقاقها الأصلي أكثر من 12 شهر.

_ المؤسسة تنوي إعادة تمويل الالتزام.

_ أن تكون هذه النية مدعومة باتفاق إعادة تمويل أو إعادة جدولة المدفوعات النهائية تثبت قبل تاريخ إقفال الحسابات.

4- الأموال الخاصة:

وتمثل الفرق الموجب بين أصول المؤسسة و مجموع خصومها الجارية و غير الجارية، حيث تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم أنها لا تعتبر خصوم واجبة التسديد و تشمل رأس المال الذي يمثل الأموال التي وضعها الشركاء (أو المستغل في حالة المؤسسة الفردية) تحت تصرف المؤسسة لدى تكوينها أو بعد ذلك[1].

5- شكل الميزانية:

نوضع الميزانية في الملحق رقم 01

[1] عبد القادر نوري، الافصاح المحاسبي و اثره على القوائم المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2013، ص47.

المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج

يعرف جدول حسابات النتائج في النظام المحاسبي المالي كالتالي:هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات (أي النواتج) المنجزة من خلال المؤسسة خلال السنة المالية، و لا يؤخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرر بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة، أي أن نتيجة السنة المالية تمثل الفرق بين نواتجها و أعبائها[1].

كما بين النظام المحاسبي المالي أهم النتائج و النواتج و الأعباء التي يجب أن تظهر في حساب النتائج وشكل هذا الحساب الذي يجب إعداده تبعا لطبيعة الأعباء و النواتج غير أنه بإمكان المؤسسات إعداد هذا الكشف حسب الوظيفة.

يتم إعداد حساب النتائج على أساس تصنيف الأعباء و الإيرادات حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة المرتبطة بها و كلاهما يؤدي إلى نفس النتيجة، إلا أن تصنيف الإيرادات و الأعباء في المحاسبة حسب الطبيعة و استنادا إلى مدونة حسابات النتائج عملية إجبارية، في حين ترك حرية الاختيار للمؤسسة بإمكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق و زيادة عن مدونة حسابات الإيرادات و الأعباء حسب الطبيعة تستعمل مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة حسب خصوصياتها و احتياجاتها[2].

حساب النتيجة حسب الطبيعة:

تعرض الإيرادات و الأعباء في حساب النتائج حسب طبيعتها (سلع، بضائع، مواد أولية مستهلكة، .....)، الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تظهر في حسابات النتائج

تتمثل فيما يلي:

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها من أجل تحديد مجاميع التسيير الرئيسية، الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للاستغلال.
- إيرادات الأنشطة العادية.
- الإيرادات المالية و الأعباء المالية.
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة.
- مخصصات الاهتلاكات و خسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية و المعنوية.

[1] عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011،ص 10.
[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص73.

- نتيجة الأنشطة العادية والعناصر الغير عادية (منتجات و أعباء).
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

ويمكن توضيح جدول حسابات النتائج في الملحق رقم02

2 – حسابات النتائج حسب الوظيفة:

يتمثل هذا النوع في تصنيف الأعباء بحسب الوظيفة (تكاليف الصنع، التكاليف الإدارية، تكاليف التوزيع) و الهدف من هذه الطريقة عكس تنظيم المؤسسة وكبر حجم وظائفها بالإضافة إلى تزويد مستخدمي القوائم المالية بفهم رؤية أفضل حول أداء المؤسسة[1].

المطلب الثالث: جداول تغيرات الأموال الخاصة، تدفقات الخزينة، الملاحق

1- جدول تغير الأموال الخاصة:

1-1 تعريف جدول تغير الأموال الخاصة:

و تمثل هذه القائمة ما يتعلق بحقوق صاحب المشروع داخل المشروع متمثلة برأسماله و مسحوباته الشخصية و الإضافات لرأس المال و صافي الربح أو الخسارة المتحققة في قائمة الدخل.

حسب النظام المحاسبي المالي يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل عنصر من عناصر الأموال الخاصة خلال السنة المالية.

الهدف الأساسي من المعلومات حول التغيرات في الأموال الخاصة هو تحديد كافة النتائج الناشئة عن أنشطة المؤسسة خلال الدورة.

2-1 المعلومات الواجب توافرها في جدول تغير الأموال الخاصة:

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بمايلي:

- النتيجة الصافية للسنة المالية.
- تغيرات الطريقة المحاسبية و تصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.
- المنتوجات و الأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الاموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

[1] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص97.

- عمليات الرسملة (زيادة، تخفيض، تسديد).
- توزيع النتيجة و التخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

والشكل القانوني لجدول تغيرات رؤوس الأموال نعرضه في الملحق رقم03.

2- جدول تدفقات الخزينة:

يعتبر جدول تدفقات الخزينة كجدول قيادة في يد متخذي القرارات على مستوى القمة الاستراتيجية تتخذ على ضوئه مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه.

2-1 تعريف جدول تدفقات الخزينة:

جدول تدفقات الخزينة عبارة عن وثيقة توضح المركز المالي للمؤسسة وكيفية تغير هذا المركز عبر مدة إعداده، لذلك يعتبر مكمل للميزانية و جدول حسابات النتائج.

تعد كشوفات تدفقات الأموال كوسيلة تحليلية لدراسة و متابعة حركة التغيرات التي حصلت في أموال المؤسسة في الفترة الحالية و السابقة أي بمعنى حصر تلك التغيرات التي تعتبر بمثابة استخداما للأموال، و تلك التي تعتبر مصدرا لها و بهذه الصورة التحليلية سوف تكون هذه الكشوفات مفيدة جدا للإدارة المالية في دراستها حركة الأموال التي حصلت في الفترات الماضية.

يعتبر كشف التدفق النقدي عبارة عن مجموع المعاملات النقدية الداخلة و مجموع المعاملات النقدية الخارجة خلال فترة معينة، كما يمكن تعريفها على أنها صافي المحصلات المتولدة على النشاط.

و يمكننا تحليل التدفقات المالية و التي تهدف إلى تجزئة الخزينة الإجمالية حسب الدورات الأساسية لنشاط المؤسسة و المتمثلة في:

- **التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية:** و تتمثل في الأنشطة الأساسية المنشئة لنواتج المؤسسة و تدخل في تحديد صافي الدخل، و تتمثل في مايلي [1]:
  - ✓ المقبوضات النقدية الناتجة من بيع السلع و تقديم الخدمات.
  - ✓ المقبوضات النقدية من أتعاب و عمولات و نواتج أخرى.
  - ✓ المدفوعات النقدية نحو الموردين مقابل شراء سلع أو الحصول على خدمات.
  - ✓ المدفوعات النقدية اتجاه المستخدمين أو حساباتهم.
  - ✓ المدفوعات و المقبوضات النقدية لمؤسسات التأمين.

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص97.

- ✓ المدفوعات النقدية لضرائب على النتيجة أو المبالغ المستردة م لم تتعلق بالأنشطة الاستثمارية و التمويلية.

- **التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:**

وتتمثل التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية، ما يتم دفعه لشراء استثمارات في أوراق مالية من أسهم وسندات تصدرها جهات أخرى من أجل الحصول على عوائد عن هذه الاستثمارات، أو اي مواد أخرى تستخدم في توليد تدفقات نقدية مستقبلية، كالحصول على تثبيتات مادية من مباني وأراضي، كما تتضمن تدفقاتها النقدية الداخلة جميع المقبوضات التي يتم تحصيلها عن بيع الاستثمارات في الأوراق المالية، وبيع الموجودات طويلة الاجل و تحصيل النقدية من المقترضين[1].

- **التدفقات النقدية عن الأنشطة التمويلية:**

وتتمثل في كل التدفقات المرتبطة بالتغيرات في الأموال الخاصة المملوكة أو هيئة الإقتراض (الديون).

- ✓ تحصيلات مصادر التمويل: المساهمات النقدية، إعانات الاستثمار،القروض طويلة الأجل و متوسطة الأجل.
- ✓ تسديدات مصادر التمويل: توزيع الأرباح، تسديد القروض،إعادة شراء الأسهم.

ويتم عرض جدول تدفقات الخزينة وفق طريقتين: الطريقة المباشرة و الطريقة الغير المباشرة

2-3-1 الطريقة المباشرة:

هي تقديم مباشر للمقبوضات و المدفوعات الناتجة عن النشاط الرئيسي (الأنشطة التشغيلية) للمؤسسة، و فائدة الطريقة بالنسبة للمستعمل أنها تقدم معلومة جديدة إضافية غير موجودة في الميزانية ولا في جدول حسابات النتائج.(أنظر الملحق رقم04)

2-3-2 الطريقة غير المباشرة:

تستخرج التدفقات المرتبطة بأنشطة التشغيل حسب هذه الطريقة بالاعتماد على جدول الميزانية و حساب النتائج بحيث يحذف من النتيجة الصافية المحاسبية الأعباء و الإيرادات التي لا أثر لها على الخزينة (وهي

[1] محمد مطر موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الافصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن،2008، ص265.

في الغالب مخصصات الإهلاك و إرجاع الإهتلاكات و المؤونات) أو التي لها علاقة لها بالنشاط (فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات مثلا)[1].

3- الملحق:

3-1 تعريف الملحق:

الملحق وثيقة تلخيص، يعد جزءا من الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية و حساب النتائج فهما أفضل، و يتم كلما اقتضت الحاجة، حيث أنه ما يسجل في الملاحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للكشوف المالية.

يحتوي الملحق على على عمليات الكشف التي تساعد على تفسير المعلومات الموجودة في القوائم المالية، و التي تسمح للمستعملين بتوفير الوقت في فهم القوائم المالية.

توفر الملاحق معلومات إضافية عن الوضع المالي للمنشأة، و ذلك لأنه لا يمكن أن تتضمن القوائم المالية كل المعلومات اللازمة، و هي تخص النقاط التالية[2]:

3-1-1القواعد و الطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة و إعداد القوائم المالية و تتمثل في:

- مطابقة أو عدم مطابقة المعايير، وكل مخالفة لهذه المعايير يجب تفسيرها و تبريرها.
- تقييم إهتلاكات التثبيتات المادية و المعنوية.
- تقييم و متابعة المخزونات.
- تقييم الأصول و الخصوم في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية.
- بيان الأخطاء الهامة التي يتم تصحيحها خلال السنة المالية،طبيعتها، تأثيرها على حسابات السنة المالية، طريقة الإدراج في الحسابات ، إعادة معالجة المعلومات القابلة للمقارنة و الخاصة بالسنة المالية.

3-1-2 مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية و حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة:

- بيان الاهتلاكات و خسائر القيمة مع تبيان طرق الحسابات المستعملة.
- الالتزامات المتعلقة بالقرض الإيجاري، طبيعة الأصول، المعالجة المحاسبية، الاستحقاق المبالغ.
- توضيحات حول طبيعة الديون الخاصة غير المحددة و مبلغها و معالجتها المحاسبية.
- المؤونات.

[1] عبد القادر نوري، مرجع سبق ذكره، ص53.
[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص ص 38-41.

- في حالة حساب القيم المعاد تقييمها.
- التغير خلال السنة المالية و تقييم الفارق الناتج عن إعادة التقييم.
- ذكر المعلومات من حيث التكلفة التاريخية بالنسبة للتثبيتات المعاد تقييمها.

3-1-3المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة و المعاملات التي تمت مع هذه المؤسسةأو مسيريها:

- معلومات حول الشركة التي تمتلك المؤسسة حصة في رأس مالها بنسبة أكثر من 20% و التي تمارس عليها المؤسسة تأثير بارز عليها.

- التبرير عند عدم تجميع المؤسسة التابعة.

- في حالة عدم إمكانية استعمال سياسات محاسبية متماثلة في إعداد القوائم المالية المجمعة فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة، مع توضيح عناصر القوائم المالية الموحدة.

- معلومات حول فوارق الإدماج الأول و طريقة اهتلاك فارق الاقتناء.

3-2أنواع الملاحق:

و تتمثل فيما يلي[1]:

- **الجداول الملحقة:** في بعض الأحيان يكون من المناسب استخدام جداول ملحقة لتقديم تفاصيل كافية حول بنود معينة من الميزانية أو قائمة أخرى.
- **الشرح بين الأقواس:** وهي معلومات يفصح عنها عن طريق كتابة شرح للبند في صلب الميزانية.
- **الهوامش:** إذا لم يكن من الممكن الإفصاح عن المعلومات الإضافية في تفسير موجز بين قوسين، فإنه ينبغي استخدام الهوامش.
- **الإشارات التقاطعية:** تستخدم عندما تكون هناك علاقة مباشرة بين حسابين في جانبين مختلفين من الميزانية.
- **حسابات القيمة:** تستخدم حسابات القيمة لتقليل أو زيادة المبلغ المحول للأصول و الالتزامات في القوائم المالية.

[1] محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، دروس وتطبيقات، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2010، ص109.

4-أهمية القوائم المالية:

سيتم تبيان أهمية القوائم المالية من خلال محتوياتها[1]:

4-1 أهمية قياس المركز المالي:

تعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها بحيث تحقق المزايا التالية:

- بيان و قياس المركز المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة بحيث يتطلب الأمر مقابلة أو مقارنة ما لدى المؤسسة من أصول و ما عليها من إلتزامات.
- تقييم القدرة الإتمانية للمؤسسة من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها وفقا لما يعرف بنسب التغطية و التي تعني مدى تغطية حقوق ملكية المؤسسة لإلتزاماتها (قدرة المؤسسة على سداد الديون الطويلة الأجل).
- التعرف على مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع، و يتم قياس ذلك بنسب التداول و السيولة.
- التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها، أو التمويل الخارجي بنسب التزاماتها إلى حقوق الملكية.

4-2 أهمية حسابات النتائج:

تكمن أهميته في توفير معلومات مفيدة تساعد في تقدير حجم و توقيت التدفقات المستقبلية و درجة عدم التأكد التي تصاحبها، بالإضافة يساعد في تحديد درجة المخاطرة المتعلقة بعدم تحقيق مستوى معين من التدفقات النقدية، إذ يمكن من خلال تحليل مكونات حساب النتائج من إيرادات و أعباء و مكاسب و خسائر و التعرف على العاقات فيما بينها.

بالإضافة إلى ذلك فإن حساب النتائج يحقق الميزات التالية:

- ✓ التعرف على كفاءة الادارة في أدائها المالي، و يستخدم الربح لقياس الأداة.
- ✓ التعرف على نتيجة الأعمال المتعلقة بنشاطات المؤسسة غير المستمرة و كذا نشاطاتها غير العادية.
- ✓ احتساب بعض النسب المالية مثل نسب الربحية.

4-3 أهمية جدول تغيرات الأموال الخاصة: تكمن أهميته فيما يلي:

- التعرف على مقدار الأموال الخاصة و عناصرها وأي تفصيلات أخرى عنها.

[1] محمد سمير الصبان، محمد القيومي، التحليل المالي للقوائم المالية، الدار الجامعية، بيروت ، لبنان،2007، ص ص 102-103.

- التعرف على التغيرات التي تحدث للأموال الخاصة خلال الفترة.
- التعرف على عناصر الأعباء و المنتوجات التي تم الاعتراف بها مباشرة في الأموال الخاصة.
- التعرف على مقدار الأموال الخاصة و عناصرها و أي تفصيلات أخرى عنها.
- التعرف على التغيرات التي تحدث للأموال الخاصة خلال الفترة.
- التعرف على عناصر الأعباء و المنتوجات التي تم الاعتراف بها مباشرة في الأموال الخاصة.

4-4 أهمية جدول تدفقات الخزينة:

يوفر جدول تدفقات الخزينة معلومات عن المقبوضات و المدفوعات النقدية لكل مؤسسة خلال السنة المالية، حيث تساعد هذه المعلومات المستثمرين و المقرضين و غيرهم من مستخدمي القوائم المالية في :

- ✓ تقييم مدى قدرة المؤسسة على الحصول على تدفقات نقدية موجبة في المستقبل.
- ✓ تقييم قدرة المؤسسة على مواجهة و سداد التزاماتها و كذلك مدى قدرتها على توزيع الأرباح ومدى حاجتها لمصادر تمويل خارجية.
- ✓ جدول تدفقات الخزينة أداة لتقييم السيولة و المرونة المالية للمؤسسة أي مدى قدرتها على توفير أموال نقدية للاستفادة من أي فرص استثمارية جديدة أو إحلال الأصول في المستقبل .
- ✓ يسمح جدول تدفقات الخزينة بمقارنة المركز النقدي بين المؤسسات المختلفة و في المؤسسة ذاتها في الفترات المالية المختلفة.

5-4 أهمية الملحق:

إن الملحق المرفق بالقوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، وذلك نظرا لما يتضمنه من توضيحات لما تحتويه القوائم المالية، والتي تعتبر ضرورية لفهم القوائم المالية وبانتفاء وجودها تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية.

ولهذا يعتبر الملحق ذا أهمية كبيره في المساعدة في فهم القوائم المالية وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في القوائم المالية، حيث تكمن أهمية الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية فيما يلي:

- تقديم معلومات عن الأسس والطرق المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة في إعداد قوائمها المالية.
- الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات لم تظهر في صلب القوائم المالية،إلا أن نشرها يعتبر ضروري لتوفير العرض العادل للقوائم المالية و المساعدة على فهم محتوياتها.

المبحث الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: الإفصاح في الفكر المحاسبي

تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في القوائم المالية المنشورة، وذلك نتيجة لاختلاف مصادر الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات، فمثلا يختلف الإفصاح عند معدي القوائم المالية عن مفهومه لدى مدقق الحسابات، والمستثمرين والمساهمين المستخدمين لها وقد لا تتفق وجهة نظر هؤلاء مع الجهات الرقابية والمهنية كالبنوك المركزية وهيئات الأوراق المالية والمجامع المحاسبية المهنية.

1-مفهوم الإفصاح المحاسبي و أنواعه

سوف نحاول إلقاء الضوء على عدة تعاريف، و التطرق لأنواعه من اجل الوصول إلى جوهر الإفصاح.

1-1-مفهوم الإفصاح المحاسبي:

توجد الكثير من المفاهيم المرتبطة بالإفصاح المحاسبي

هو "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة عن المؤسسة"[1].

و توجد بعض التعريفات الخاصة بالإفصاح الذي صدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين و هي[2] :

"الإفصاح المحاسبي المناسب هو أن تفصح التقارير المالية جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعل تلك التقارير غير مضللة"

"الإفصاح المحاسبي هو إظهار كافة المعلومات التي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية و هذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم أو التقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون أي لبس أو تضليل".

إذن فالإفصاح هو تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها، في شكل قوائم تختلف باختلاف المنفعة المنشودة، على أن تشمل هذه التقارير جميع المعلومات اللازمة و الضرورية، لإعطاء صورة واضحة عن الوحدة المحاسبية.

---

[1] عبد الكريم خيري، مساهمة النظام المحاسبي المالي في قياس و تقييم الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر،2013، ص83.

[2] صديقي مسعود، صديقي فؤاد، انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر،ص3.

2-1 أنواع الإفصاح المحاسبي:

يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعا لأهدافه من خلال ما يلي[1]:

أ. الإفصاح الكامل(الشامل):

يشير إلى مدى شمولية التقارير و اهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، و يأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، و لا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

ب. الإفصاح العادل:

يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، اذ يتوجب إخراج القوائم المالية و التقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

ت. الإفصاح الكافي:

يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من معلومات المحاسبية في القوائم المالية، و يمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق، إذ يختلف حسب الاحتياجات و المصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار، بالإضافة على أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

ث. الإفصاح الملائم:

هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات و ظروف المؤسسة و طبيعة نشاطها، إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الاهم أن تكون ذات قيمة و منفعة بالنسبة للقرارات المستثمرين و الدائنين و تتناسب مع نشاط المؤسسة و ظروفها الداخلية.

ج. الإفصاح الإعلامي:

أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات، مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية و غير العادية في القوائم المالية، و نلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية، يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

[1] رفيق زيود و آخرون،

ح. **الإفصاح الوقائي (التقليدي):**

يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية، بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

2-متطلبات الإفصاح:[1]

2-1السياسات المحاسبية:

تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة لأخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية ذلك بالقول أنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية، و ليست هناك مجموعة معينة للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها.

2-2 الاطراف و الصفات الهامة :

يجب أن تشمل الايضاحات المكملة للقوائم المالية على وصف للصفات المبرمة بين المؤسسة و أطراف أخرى، و كذلك العلاقات الهامة بينها و بين الأطراف الخارجية مثل العلاقة بين المؤسسة القابضة و المؤسسة التابعة.

2-3 الأحداث اللاحقة:

تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، و لكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في الفترة المالية، و غالبا م تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بشهور، و تسمى الفترة بين الفترة المالية و نشر القوائم بالفترة اللاحقة.

وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

2-4 الشكوك حول استمرار المؤسسة:

يتم إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المؤسسة، و أنه في ظل غياب أي معلومات و توقعات بفشل المشروع أو عدم استمراريته فانه يفترض أن المشروع مستمر، و في حال توفر لدى معدي القوائم المالية

[1] حماد طارق عبد العال، التقارير المالية، أسس الإعداد و العرض و التحليل، جامعة عين الشمس، مصر،2006، ص54.

معلومات تفيد بعدم استمرارية المشروع، أو أن هناك شكوكا حول استمرار المشروع، عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية.

2-5 الالتزامات المحتملة:

تتمثل عادة بالتزامات تحيط الكثير من عدم التأكد، فيما يختص بحدوثها او مبالغها، و تظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المؤسسة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، و التي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، و الإفصاح في الحالة يخير القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت و لكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية

المطلب الثاني: التغيرات و الطرق و التقديرات المحاسبية و تصحيح الأخطاء و الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

في ملحق القوائم المالية يتم الإفصاح عن تغير التقديرات و الطرق المحاسبية و تصحيحات الأخطاء و الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، و هذا ما سيتم توضيحه.

يمكن أن تلجأ المؤسسة إلى تغير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها زيادة درجة الملائمة و الموثوقية في القوائم المالية، و بناءا على هذا سيتم الحديث عن التغيرات في الطرق و التغيرات في التقديرات المحاسبية ثم الأخطاء المحاسبية و كيفية تصحيحها بالاستناد إلى ما جاء في النظام المحاسبي المالي و ما جاء في المعيار الدولي الثامن المتعلق بها[1].

1- التغير في الطرق المحاسبية:

يقصد بالطرق المحاسبية المبادئ و الأسس و القواعد المحاسبية الواجبة التطبيق من طرف المؤسسة لإعداد و عرض القوائم المالية، و بناءا على هذا فإن التغير في الطرق المحاسبية يخص تغير المبادئ و الأسس و القواعد المحاسبية إذا كان هذا التغير سيسمح بعرض القوائم المالية بصورة صادقة.

و قد سمح المعيار الدولي الثامن **IAS 8** بالتغير في الطرق المحاسبية في الحالتين التاليتين[2]:

- إذا تطلب معيار أو تفسير جديد لهذا التغير، و هذا ما يطلق عليه بالتغير الإلزامي كإلغاء الأسلوب الوارد أخيرا الصادر أولا (lifo) في تقييم تكلفة المخزون بموجب المعيار المحاسبي الدولي **IAS 2** .

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص 113.
[2] المرجع نفسه، ص114.

❖ إذا كان هذا التغيير يساهم في التزويد بمعلومات موثوقة و أكثر ملائمة حول الوضعية المالية للمؤسسة و أدائها و تدفقاتها النقدية.

وهذا ما نص عليه النظام المحاسبي المالي في الفقرة 138.3 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 و المادة 39 من القانون رقم 07- 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 أنه لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية.

يحتاج مستخدمي القوائم المالية أن يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسة خلال فترة زمنية حتى يتعرفوا على التغيرات في المركز المالي و الأداء و التدفقات النقدية.

و لذلك تطبق عادة نفس السياسات المحاسبية في كل فترة.

يجب الاقتصار على إجراء تغيير في السياسة المحاسبية فقط في الحالات التي يتطلبها القانون أو هيئة وضع المعايير المحاسبية أو إذا كان ذلك من شأنه تقديم عرض أكثر مناسبة للأحداث و العمليات في البيانات المالية الخاصة بالمؤسسة.

يتم عرض الأحداث و العمليات في البيانات المالية بطريقة أكثر مناسبة عندما ينتج عن السياسة المحاسبية الجديدة معلومات أكثر مناسبة و معتمدة عن المركز المالي و الأداء و التدفقات النقدية للمؤسسة.

والأمور التي لا تعتبر تغييرا في السياسات المحاسبية تتمثل فيمايلي:

- تبني سياسة محاسبية لأحداث أو عمليات تختلف من حيث الجوهر عن أحداث أو عمليات حدثت في السابق.
- تبني سياسة محاسبية جديدة لأحداث أو عمليات لم تحدث في السابق أو كانت غير مادية.(مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، المعيار المحاسبي الثامن (IAS08)، "صافي الربح أو الخسارة للفترة الأخطاء الجوهرية، و التغيرات في السياسات المحاسبية" الفقرة 03)

التغير في السياسة المحاسبية يطبق بأثر رجعي أو على الفترات المستقبلية حسب متطلبات هذا المعيار،ويؤدي التطبيق بأثر رجعي إلى أن السياسة المحاسبية الجديدة الجاري تطبيقها على الأحداث والعمليات كما لو كان قد تم تطبيقها دائما، و لذلك تطبق السياسة المحاسبية على الأحداث و العمليات منذ بدء ظهور هذه البنود، ويعني التطبيق على الفترات المستقبلية أن السياسة المحاسبية الجديدة قد طبقت على الأحداث والعمليات التي تحدث بعد تاريخ التغيير، ولا يتم إجراء أية تعديلات تتعلق بالفترات السابقة سواء للرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة أو لبيان صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية لأنه لا يجري إعادة احتساب الأرصدة القائمة ،ويتعين تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على الأرصدة القائمة منذ تاريخ التغيير.

مثلا: يمكن أن تقرر المؤسسة إجراء تغيير في الطريقة المحاسبية الخاصة بتكاليف الاقتراض وتقوم برسملة تلك التكاليف حسب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي IAS 23 والخاص بتكاليف الاقتراض، ولذا فإن التطبيق المستقبلي للطريقة الجديدة ينطبق فقط على تكاليف الاقتراض التي حدثت بعد تاريخ التغيير في الطريقة المحاسبية.

ونتيجة للتغير في الطرق المحاسبية يتوجب على المؤسسة الإفصاح عن ذلك في الملحق فيما يتعلق ب :

- ✓ طبيعة التغير في الطرق المحاسبية و الأسباب المؤدية إلى ذلك.
- ✓ مبلغ التعديل للفترة الحالية و الفترات السابقة المعروضة، إذا كان ذلك عمليا، أما إذا تعذر إعادة العرض بأثر رجعي فيجب تقديم توضيحات عن ذلك[1]

2- التغير في التقديرات المحاسبية:

يقصد به تعديل المبلغ المسجل لأصل أو التزام، أو مبلغ مرتبط باستهلاك الأصل والذي نتج من تقييم الأرباح و الالتزامات الحالية و المستقبلية المرتبطة بالأصول و الديون، و عليه فإن التغير في التقديرات المحاسبية ناتج عن معلومات جديدة أو تطورات جديدة مثلا: إعادة تقدير العمر الإنتاجي للآلة بتوفير معلومات تشير إلى أن العمر المتبقي للآلة يختلف عما تم تقديره سابقا.

تتطلب عملية إعداد القوائم المالية الاستخدام المتكرر للتقديرات للعديد من العناصر[2] :

- الأعمار الإنتاجية للأصول القابلة للاستهلاك أو نمط الاستهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتمثلة في تلك الأصول.
- تقادم المخزون.
- قيمة الخردة للأصول الملموسة طويلة الأجل.
- الديون المشكوك في تحصيلها.
- تكاليف التقاعد.
- القيمة العادلة للأصول و الالتزامات التي ليس لها سوق نشط.

حيث أن التغير في التقدير المحاسبي يقتصرأثره على الفترة المالية الجارية و الفترات المستقبلية و يتم الاعتراف به في حسابات النتائج:

- ✓ فترة التغير، إذا كان هذا التغيير يؤثر فيه فقط كإعادة تقدير الديون المشكوك في تحصيلها.

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص114-115.
[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار المكتبة الوطنية، الأردن،2008، ص139.

- ✓ فترة التغير و الفترات المستقبلية كإعادة تقدير العمر الإنتاجي للتثبيتات المادية، بحيث سوف يؤثر هذا التغير على مبالغ الإهتلاك للسنة الجارية و السنوات المستقبلية بمعنى أن التغير في التقدير سيؤثر على كل فترة من فترات التغير و الفترات اللاحقة.

ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغيير و أثره على كل من صافي الدخل قبل المكاسب و الخسائر الاستثنائية، و على صافي الدخل في المدة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على المدة المالية الجارية و المدة المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت.

ليس من الضروري الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للمؤسسة كما هو الحال بالنسبة لتقدير " مخصص الديون المشكوك في تحصيلها "[1].

3- تصحيح الأخطاء المحاسبية:

هناك العديد من الأخطاء المحاسبية التي يمكن أن تحدث خلال الدورة المحاسبية مما يصعب حصرها، و لكن من الضروري كشفها و تعديلها لإعادة القوائم المالية إلى حالتها الطبيعية، قد تكون هذه الأخطاء ناتجة عن أخطاء السهو و النسيان أو أخطاء حسابية أو أخطاء في المعالجة نتيجة لعدم الإلمام بالسياسات و المبادئ و المعايير المحاسبية، و قد تكون عمدية بهدف التزوير و التلاعب في الحسابات[2].

المطلب الثالث: جوانب أخرى من الإفصاح المطلوب

سبق و أن بينا متطلبات الإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي الأول المتبني في النظام المحاسبي المالي تمثل الحد الأدنى من المعلومات الواجب الافصاح عنها في القوائم المالية ذات الغرض العام كما تطرقنا إلى الافصاح عن التغير في التقديرات المحاسبية و تصحيح الأخطاء، بالإضافة إلى ذلك هناك معلومات إضافية شملها النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية يتم الافصاح عنها من طرف مؤسسات معينة و المتمثلة في المعلومة القطاعية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة، التقارير المالية المرحلية، و هذا ما سنحاول تبيانه من خلال هذا المطلب بالاسترشاد بالمعايير الدولية المحاسبية.

1- المعلومة القطاعية:

تعرف التقارير القطاعية بأنها المعلومات المتعلقة بالمكونات المختلفة لعمليات المنظمة و كذلك المعلومات المتعلقة بمنتجات المنظمة و خذماتها و مناطقها الجغرافية و عملائها الرئيسيين.

[1] وجدي محمد حجازي، تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية، دار التعليم الجامعي، مصر،2011،ص124.
[2] هادي رضا الصفاح، مرجع سبق ذكره، ص324.

ونظرا لتوجه المؤسسات إلى التنويع في خطوط الإنتاج و الخدمات في مناطق جغرافية مختلفة تختلف فيها معدلات الربحية و فرص النمو و درجة المخاطرة، و بالتالي ظهرت الحاجة إلى ضرورة الإبلاغ عن المعلومات القطاعية من أجل مساعدة مستخدمو القوائم المالية لفهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات، لهذا جاء المعيار IAS 14 المتعلق بالتقارير القطاعية، و الذي يهدف إلى وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاع و معلومات حول مختلف أنواع المنتجات و الخدمات التي تنتجها المنظمة و مختلف المناطق الجغرافية التي تعمل بها لمساعدة مستخدمي البيانات المالية في تقييم أداء قطاعات المنظمة و فرص النمو و معدلات الربحية و مخاطر الاستثمار حسب التالي:

- فهم أفضل لأداء المنظمة.
- تقييم أفضل لمخاطر و عوائد المنظمة.
- تكوين أحكام حول المنظمة مدعومة بشكل أفضل بالمعلومات.

1-1 نطاق التطبيق:

يجب تطبيق هذا المعيار في المجموعات الكاملة للقوائم المالية المنشورة و المعدة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية، والتي تضم الميزانية و حسابات النتائج و قائمة التدفق النقدي وقائمة التغيرات في حقوق الملكية و الملحق المرفق بها كما هو وارد في معيار المحاسبة الدولي الأول " عرض القوائم المالية" ، كما يطبق هذا المعيار على المؤسسات التي لم يتم تداول اسمها و أدوات الدين في سوق الأوراق المالية، بالإضافة إلى المؤسسات التي هي قيد إصدار لمثل هذه الأدوات المالية[1].

2-1 المعلومات القطاعية المقدمة وفق المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر IAS 1 4:

يجب على المؤسسة تحديد فيما سيتم استخدام قطاعات الأعمال أو القطاعات الجغرافية لأغراض الإفصاح القطاعي الأساسي بالاعتماد على ما إذا كانت المخاطر و العوائد تتأثر بشكل رئيسي بالمنتجات و الخدمات التي تقوم بإنتاجها أو بحقيقة عملها في مناطق جغرافية متعددة.

يفرض المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر تقديم المعلومات التالية[2]:

- المبيعات المتعلقة بالقطاع.
- نتيجة القطاع.
- أصول القطاع المستخدمة.
- طريقة تحديد سعر التبادل بين القطاعات..

[1] مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB)، المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر(IAS14)"التقارير المالية للقطاعات" الفقرة01.
[2] نفس المرجع، الفقرة09.

من أجل المستوى الأول للمعلومة القطاعية لمؤسسة ما (قطاع أعمال أو قطاعات جغرافية)، المعيار يطلب معلومات إضافية حول:

- الالتزامات القطاعية.
- تكلفة التثبيتات المادية و المعنوية المشتراة خلال الدورة.
- مصاريف الاهتلاك.
- مقارنة المعلومات المقدمة من طرف القطاعات و القوائم المجمعة.

إذا كان الشكل الأولي لتقديم المعلومات هو قطاعات الأعمال، فيجب تقديم المعلومات الآتية كمعلومات ثانوية:

- الإيرادات الخارجية حسب الموقع الجغرافي لكل قطاع جغرافي تمثل إيراداته الخارجية على الأقل 10 من الإيرادات الخارجية الإجمالية للمؤسسة.
- القيمة الإجمالية للأصول حسب الموقع الجغرافي تمثل على الأقل 10 من الأصول الإجمالية للتكاليف المستحقة خلال الدورة لحيازة أصول القطاع حسب الموقع الجغرافي.

2-1 أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية:

تنبع أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية من أهمية الإفصاح بشكل عام، إلا أنه و في السنوات الأخيرة تزايد الاهتمام بالمعلومات القطاعية لما تتضمنه هذه التقارير من محتوى معلوماتي، إذ أن عرض مثل هذه المعلومات قد يؤثر على أسعار الأسهم في السوق و يساعد في اتخاذ القرارات و تقييم أداء الشركات بشكل أفضل.

إن توفر المعلومات القطاعية سواء عن قطاعات الأعمال أو القطاعات الجغرافية تمكن مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ومن مقارنة الأداء لشركة تعمل في قطاع معين مع شركة أخرى تعمل في نفس القطاع أو المقارنة مع شركة ذات منتج واحد تعمل في نفس المجال، و هذا بدوره يساعد المهتمين بالقوائم المالية على تقييم أداء الشركات بشكل أفضل. إذ أن نجاح الشركة كوحدة واحدة يعتمد على أداء كافة القطاعات مجتمعة. كما أن إفصاح الشركات عن معلومات قطاعية كافية يساعد مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالأرباح التي قد تحققها الشركة و كذلك المخاطر في ظل توفر معلومات خارجية.

2- الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة:

حسب المعيار IAS 24 تعتبر الأطراف ذات العلاقة إذا كان لطرف منها القدرة على السيطرة على الطرف الآخر أو ممارسة تأثير بارز عليه فيما يتعلق باتخاذ القرارات المالية و التشغيلية، و يكون الطرف ذو علاقة بالمؤسسة في الحالات التالية:

- ❖ المؤسسات التي تسيطر أو يسيطر عليها بشكل مباشر أو غير مباشر و تشمل الشركات القابضة و التابعة.
- ❖ الطرف ذا العلاقة عبارة عن مؤسسة زميلة (حسب ما جاء في المعيار IAS 28 فإن مصطلح مؤسسة زميلة يشير إلى المؤسسة التي يكون للمستثمر تأثير فعال عليها، و لكن لا يمكن اعتبارها مؤسسة تابعة و لا مشروعا مشتركا مع المستثمر).
- ❖ الطرف ذا علاقة عبارة عن عقد مشترك(حسب ما جاء في المعيار IAS 31 يعرف العقد المشترك على أنه اتفاق تعاقدي يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بالاتفاق على مزاولة نشاط اقتصادي يخضع للسيطرة المشتركة).
- ❖ الطرف ذا العلاقة أحد المسيرين الرئيسيين في المؤسسة أو مؤسستها الأم.
- ❖ الأشخاص الطبيعيون الذين يملكون حصة من حقوق التصويت في المؤسسة و يمارسون تأثير بارز عليها.
- ❖ و لا يمكن اعتبار الحالات التالية أطراف ذات علاقة[1]:
- ❖ مؤسستان لهما نفس المدير.
- ❖ متعاقدان لهما سيطرة مشتركة على عقد مشترك.
- ❖ الممولين، الاتحاديات التجارية، الهيئات و الوكالات الحكومية في علاقاتها العادية بالمؤسسة.
- ❖ العميل المنفرد، المورد، صاحب حق التأليف، الموزع، الوكيل العام و الذين تتعامل معهم المؤسسة.
- ❖ و عليه يجب الإفصاح عن إجمالي تعويضات المسيرين الرئيسيين و كذلك عن كل الفئات التالية:
- ❖ منافع الموظفين قصيرة الأجل.
- ❖ منافع ما بعد الخدمة.
- ❖ منافع أخرى طويلة الأجل.
- ❖ الدفع على أساس الأسهم.

إذا حدثت معاملات بين الأطراف ذات العلاقة فيجب على المؤسسة الإفصاح عن طبيعة العلاقة بين هذه الأطراف، بالإضافة إلى المعلومات حول المعاملات و الأرصدة اللازمة لفهم التأثير المحتمل للعلاقة على البيانات المالية.

3- التقارير المالية المرحلية:

وتعني تقرير مالي يتضمن إما مجموعة كاملة و إما مجموعة مختصرة من القوائم المالية للفترة المؤقتة و التي هي أقل من سنة مالية، حيث يهدف المعيار IAS 34 إلى تحديد الحد الأدنى من محتويات التقرير المالي

[1] خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر و التوزيع، الأردن،2008،ص248.

المؤقت، و كذلك مبادئ التسجيل و التقييم المطبقة في القوائم المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية. و تكمن أهميتها في إبقاء مستخدم المعلومات المحاسبية على إطلاع مستمر على نتائج أعمال الشركة و مركزها المالي إما بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو حتى شهري.

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 34 إلى وصف و تحديد الحد الأدنى من محتوى التقارير المالية المرحلية، و كذلك وصف مبادئ الاعتراف و القياس في القوائم المالية المختصرة أو الكاملة لفترة مالية مرحلية معينة، مما يساهم في تعزيز اتخاذ مستخدمي المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الرشيدة.

1-3 محتوى التقرير المالي المرحل:

يتمثل محتوى التقرير المالي المرحل العناصر التالية:

- إذا أصدرت المؤسسة مجموعة كاملة من القوائم المالية في التقرير المرحلي (الميزانية، بيان الدخل، بيان التغيرات في حقوق الملكية، بيان التدفقات النقدية، السياسات المحاسبية و الإيضاحات التفسيرية)، عندها يجب أن تمتثل تلك القوائم المالية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 1.
- إذا اختارت المؤسسة إعداد قوائم مالية مختصرة، فإن التقرير المالي المرحلي يجب أن يتضمن كحد أدنى مايلي:
  - ميزانية عمومية مختصرة.
  - بيان دخل مختصر.
  - بيان مختصر يبين إما كافة التغيرات في حقوق الملكية أو التغيرات في حقوق الملكية باستثناء العمليات الرأسمالية مع الملاك و التوزيعات على الملاك.
  - بيان تدفق نقدي مختصر.
  - ملاحظات تفسيرية مختصرة.

- إذا نشرت المؤسسة تقارير مالية مرحلية مختصرة، يجب أن تتضمن تلك التقارير كحد أدنى العناوين و المجاميع الفرعية الواردة في آخر القوائم المالية السنوية و الملاحظات التفسيرية كما هو مطلوب بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 34.
- يجب عرض حصة الأسهم الأساسية من الأرباح و حصة الأسهم المختصرة في بيان الدخل.
- إذا تم إعداد القوائم المالية السنوية للمؤسسة على أساس قوائم موحدة يجب عندها إعداد التقرير المالي المرحلي وفق نفس الأساس.

كما يجب على المؤسسة أن تدرج في الإيضاحات حول القوائم المالية المرحلية أية أحداث ومعلومات ذات أهمية في فهم الفترة المرحلية الحالية إذا كان حذفها سوف يجعل من القوائم المالية المؤقتة مضللة، و تتضمن مايلي:

- عبارة تفيد بإتباع نفس السياسات المحاسبية الواردة في أحدث تقرير مالي سنوي سابق، و أي تغيرات في السياسات المحاسبية إن وجدت.
- تعليقات تفسيرية تبين العمليات التشغيلية الموسمية أو الدورية المتعلقة بالفترة المرحلية.
- البنود غير العادية (من حيث طبيعتها، حجمها، أو عدد مرات حدوثها).
- طبيعة و قيمة التغير في التقديرات في القوائم السابقة المنشورة (سواء سنوية أو مرحلية).
- إصدارات و إعادة شراء و تسديدات أدوات حقوق الملكية (الأسهم) و أدوات الدين.
- توزيعات الأرباح المدفوعة للسهم الواحد أو الإجمالية، و لكل من الأسهم العادية و الأسهم الأخرى.
- الأحداث الهامة للفترة اللاحقة للفترة المرحلية الحالية و التي لم تظهر ضمن بيانات الفترة المرحلية الحالية.
- افصاحات قطاعية (قطاعات العمل أو قطاعات جغرافية) بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 14.
- التغيرات في الالتزامات الطارئة أو الأصول الطارئة منذ تاريخ آخر ميزانية عمومية سنوية.

كما يجب على المؤسسة الإفصاح عن المعلومات الأخرى التي تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية بشكل إفرادي و منها:

- ✓ بيع و شراء بنود الممتلكات و المصانع و المعدات.
- ✓ تصحيح أخطاء فترات سابقة.
- ✓ العمليات مع الأطراف ذات العلاقة.
- ✓ التسويات القضائية.
- ✓ تخفيض المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق و عكس ذلك التخفيض.
- ✓ عكس أي مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة.
- ✓ الاعتراف بخسارة تدني الأصول غير المتداولة الملموسة و غير الملموسة، عكس الخسارة في الانخفاض.
- ✓ التعهدات لشراء الممتلكات و المصانع و المعدات.

2-3 أهمية القوائم المالية المرحلية:

إن الهدف من التقرير المالي المرحلي هو تقديم المستجدات حول آخر مجموعة كاملة من البيانات المالية السنوية، و عليه، فإنه يرتكز على الأنشطة و الأحداث و الظروف الجديدة و لا يعيد تكرار المعلومات التي تم الإبلاغ عنها سابقا.

كما اكتسبت القوائم المالية المرحلية أهميتها من خلال توفيرها لمعلومات محاسبية فورية و في الوقت المناسب لمستخدمي القوائم المالية و خاصة المتعاملين في سوق الأوراق المالية،حيث تسمح للمستثمرين بتوفير معلومات مستمرة تساعدهم على تقييم أداء المؤسسات باستمرار خلال السنة، و هذا يؤدي إلى زيادة تأثير القوائم المالية على أسعار الأوراق المالية، كما توفر هذه القوائم الحماية للمستثمر من خلال توفير معلومات تفيده، أو التي يستعملها الوسطاء الماليون لتقييم الأداء المالي للوؤسسة، وفي تصور أدائها المستقبلي، كل هذا من شأنه تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية، و جلب الأفراد إلى توظيف مدخراتهم، و بالتالي تنشط سوق الأوراق المالية.

ومن ناحية أخرى فإن توفير المعلومات على فترات متقاربة يساعد المستثمرين على تخفيض درجة عدم التأكد عند التنبؤ بالأرباح المتوقعة و عائد السهم، بالإضافة إلى إمكانية الاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ قرارات الاستثمار و الائتمان[1]

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص133.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل جميع جوانب القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي و حسب المعايير المحاسبية الدولية، و استنتجنا أن القوائم المالية هي عبارة عن ترجمة مالية للعمليات و الأحداث الناتجة عن المعاملات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المالية و ذلك باعتبارها الوسيلة الوحيدة للإبلاغ المالي، وإن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يعطي المعلومات المحاسبية مصداقية أكثر و بالتالي استعمالها في التحليل المالي.

كما تجدر الإشارة أن كل القوائم المالية التي تطرقنا إليها تعتبر كنماذج ينبغي مسكها من طرف المؤسسة وذلك قصد إعطاء معلومات مالية تستجيب أكثر لأهداف النظام المحاسبي المالي، وانطلاقا من أهمية القوائم المالية كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة فإنه يجب أن يتم إعداد هذه القوائم على أسس سليمة، أي إعطاء صورة صادقة و عادلة عن المعلومات الواردة ضمنها و الإفصاح عن كل غموض فيها.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة قنوات الري بالشلف ومؤسسة الإسمنت بقسنطينة

تمهيد:

نتيجة لأهمية موضوع هذه الدراسة واتساعها، وبعد الإنتهاء من الجانب النظري لها، كان لا بد من ربط هذا الجانب بجانب تطبيقاتها العملية وذلك بهدف التحقق من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للبحث.

لذا تحتوي الدراسة التطبيقية على مؤسستين كبيرتين، اخذناهم كعينة لتأكد من صحة النظري و لمعرفة إلى أي مستوى وصل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الجزائرية و مدى تطبيقها لنظام المحاسبي المالي وكذا الالتزام بعرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية.

فقمنا بتقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: دراسة تطبيقية على مؤسة قنوات الري بالشلف.

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية على مؤسسة الإسمنت بقسنطينة.

المبحث الثالث: تبيان توافق القوائم المالية للمؤسستين مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

المبحث الأول: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة الاقتصادية لقنوات الري-وحدة وادي الفضة- TRANS-CANAL

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة، نشاطها و الهيكل التنظيمي لها

سوف نحاول في هذا المطلب تسليط الضوء على أهم ما يميز المؤسسة محل الدراسة من حيث التعريف بها و بنشاطها و هي المؤسسة الوطنية لقنوات الري TRANS-CANAL كما سنعرض هيكلها التنظيمي

1-التعريف بالمؤسسة[1]:

هي مؤسسة ذات أسهم -SPA– و هي وحدة من وحدات TRANS-CANAL التي بدورها تنتمي إلى GROUP-HYDRO-CANAL الأم بالجزائر العاصمة اسمها الكامل الشركة الوطنية لقنوات الري TRANS-CANAL مقرها الرئيسي واجهة الطريق الوطني رقم "04" الجزائر-وهران بدائرة وادي الفضة، ولاية الشلف، مكلفة من طرف وزارة الري، نشاطها الرئيسي يكمن في انتاج و توزيع قنوات السوائل، تتربع على مساحة جغرافية واسعة تبلغ 07 هكتارات.

كانت تسمى قديما بالمؤسسة الوطنية لصنع الأنابيب المسلحة، تم تأميمها سنة 1969 تحت إشراف "SNMC" المؤسسة الوطنية لمواد البناء.

سنة 1971 انتاج الأنابيب المسلحة.

سنة 1975 أدمجت في ONAMAHYD الديوان الوطني لمواد الري.

سنة 1983 أدمجت في HYDRO-ZENTUB مع محافظتها دائما على الانتاج الرئيسي صناعة الأنابيب المسلحة.

في سنة 1989 أدمجت في HYDRO-CANAL.

لها قدرة انتاجية تقدر ب: 88000متر في السنة.

[1] مؤسسة قنوات الري، فرع الاعلام الآلي

2-نشاط المؤسسة:

يتمثل نشاط المؤسسة في صنع "قنوات الري" باستعمال:

الحصى: ذو قطر (15/8)، (8/3).

الرمل: ذو قطر(5/1)، (3/1).

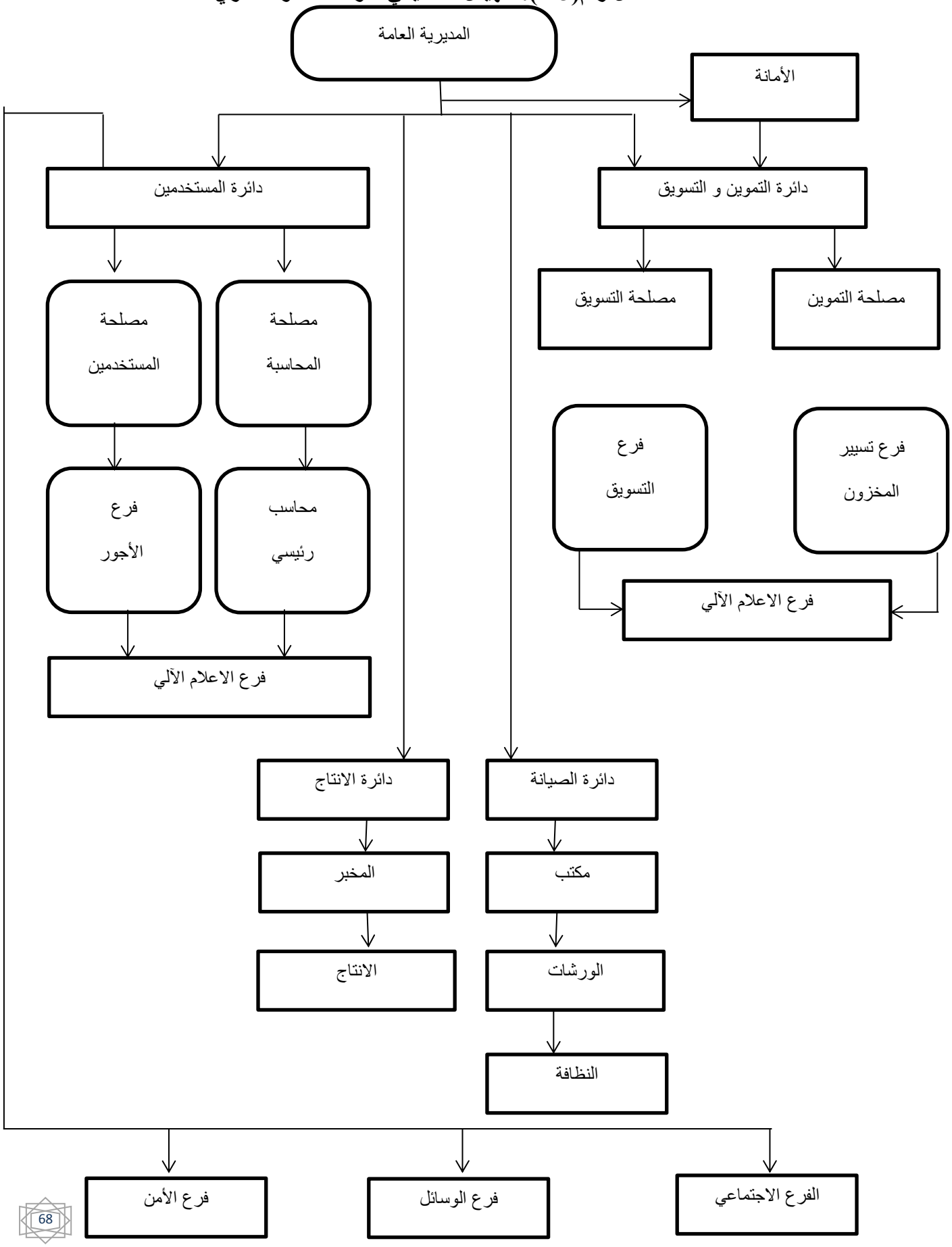
الحديد: ذو قطر (6)، (8)، (10).

الاسمنت و الماء

3-الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

سنقدم الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل الموالي:

الشكل رقم(3-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة قنوات الري



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات المؤسسة

المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في TRANS-CANAL

تقوم مؤسسة TRANS-CANAL بمسك محاسبتها وفق النظام المحاسبي المالي SCF، وذلك باتباع تنظيم محاسبي للمعلومات و الوثائق المحاسبية لتسهيل و ضمان السير الحسن لخلية المحاسبة و المالية ، و لإنجاح ذلك تعتمد المؤسسة على العنصر البشري و الحاسوب الآلي بشكل كبير من خلال نظام BIG-Finance البرنامج الذي يسهل عملية المحاسبة و حسن سيرها.

1-المدخلات: يقوم المحاسب بالتأكد من صحة الوثائق المحاسبية التي تصل إلى مصلحة المحاسبة و المالية من مختلف المصالح، حيث يقوم بترتيبها و فهم طبيعة العملية قبل القيام بإدخالها في النظام الآلي(التسجيل في اليومية).

2-المعالجة: يقوم بها برنامج BIG-Finance تلقائيا بعد عملية التسجيل في اليومية من قبل المحاسب، حيث يرحل العمليات اليومية المسجلة إلى الدفتر الكبير و ميزان المراجعة و يمكن للمحاسب الاطلاع عليه و التأكد من صحة المبالغ و الأرصدة، كما أن البرنامج يقوم بهذه العملية وفق النظام المحاسبي المالي.

1-2 نظام BIG-Finance:

هو نظام يقدم مجموعة متكاملة من الوظائف للمستخدمين، حيث تم تصميم برنامج BIG-Finance لإدارة المالية و المحاسبة للشركات الكبيرة الذي يسمح بتسجيل القيود المحاسبية حسب جهات و هياكل مختلفة.

كما يسمح بتسجيل أعباء مركز التكلفة لاحتياجات أغراض محاسبة التكاليف.

2-2 مميزات BIG-Finance:

تطبيق المحاسبة و المالية لديه العديد من المميزات نذكر منها ما يلي:

- ✓ يدير العديد من الفروع (الغير، الحسابات المصرفية، مركز التكلفة، مركز المسؤولية)
- ✓ يدير العديد من مستويات توزيع الأعباء داخل المنظمة (مركز التكلفة، مركز المسؤولية)
- ✓ متعدد الوحدات المحاسبية.
- ✓ يسمح بإدارة محاسبة المجمعات.
- ✓ إدارة و تسيير التثبيتات و الاهتلاكات حسب الفترة المختارة
- ✓ يمتلك تحليل غني للحسابات.
- ✓ متوافق مع المعايير الدولية IAS/IFRS.

- ✓ يحتوي على ست وحدات عمل رئيسية و هي:
  - ❖ المحاسبة العامة
  - ❖ تسيير الضرائب
  - ❖ إدارة التثبيتات
  - ❖ تسيير الخزينة
  - ❖ تسيير الميزانية
  - ❖ محاسبة التكاليف

2-3امتيازات و عيوب برنامج(BIG):

2-3-1 امتيازات البرنامج:

- يمتاز البرنامج بالسهولة في الفهم والاستعمال.
- لا يمكن التخطي من مرحلة إلى مرحلة قبل انتهاء المرحلة السابقة وتسلسل العمليات.
- السرعة في انجاز العمل و ربح الوقت.
- يكتفي الموظف بتسجيل اليومية في النظام أما نتائج الجداول الأخرى فهو يقوم بحسابها تلقائيا.
- يسمح البرنامج بصنع قائمة تخص الغير حيث يقوم المحاسب بتخصيص رقم خاص بكل متعامل ولا يمكن التسجيل في حساب الغير دون كتابة رقمه الخاص، حيث و من خلال هذا الرقم يمكن للمحاسب الاطلاع على كافة العمليات التي قامت بها المؤسسة مع زبون أو مورد معين كما يطلع على الرصيد والقيمة المحصلة.

2-3-2عيوب البرنامج:

- صاحب البرنامج هو الذي يقوم بفتح الحساب بداية كل سنة وهذا ما يعطل سيرورة العمل.
- لا ينبه البرنامج بأن العملية التي تسجل لا تخص هذه اليومية، أي يمكن تسجيل عملية بيع في يومية الشراء ولا ينبه لذلك.

3-المخرجات: تتمثل أساسا في القوائم و التقارير المالية حيث يقوم الحاسوب الآلي و عن طريق البرنامج بتحضير القوائم المالية في التاريخ المحدد من قبل المحاسب و التي تكون وفق النظام المحاسبي المالي و قابلة للتقديم للمصالح المستفيدة.

المطلب الثالث: عرض و تحليل القوائم المالية لمؤسسة TRANS-CANAL

1-الميزانية:

توفر مؤسسة قنوات الري ميزانية تبرز فيها مختلف موجوداتها ومصادر تمويلها فهي تمثل صورة المؤسسة لدى الغير، حيث أنها توفرها خلال المدة المحددة قانونية هذا ما يجعل هذه المعلومة ملائمة مع التوقيت، كما أنها تعرض ميزانيتها في دورتين متتالين لتكون أكثر موثوقية (أنظر الملحق رقم 08و09)

و في ما يلي عرض مختصر لميزانية المؤسسة:

الجدول رقم (3-1) الميزانية المختصرة لمؤسسة قنوات الري

الأصول	المبالغ		الخصوم	المبالغ	
	2015	2014		2015	2014
الأصول الغير جارية	790865764.06	850840942،79	رؤوس الأموال الخاصة	607582870،27	689695447,43
الأصول الجارية	382486698،33	385296627،84	الخصوم الغير جارية	82982722,92	87268593،01
			الخصوم الجارية	482786869،2	459173530،21
مجموع الأصول	1173352462،39	1236137570،63	مجموع الخصوم	1173352462،39	1236137570،63

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

بالاعتماد على الملاحق رقم 08 ورقم09 و من خلال ملاحظتنا لميزانية مؤسسة قنوات الري (جانب الأصول) قدمنا تبريرات على المبالغ الموجودة في حساباتها كالآتي:

بلغت مجموع الأصول غير الجارية 790865764.06دينار جزائري، و ذلك بنسبة 67.40% من المجموع الكلي للأصول سنة 2015وقد انخفضت مقارنة مع سنة 2014 التي بلغت فيها 850840942.79 دينار جزائري بنسبة 68.83 % و قدرت قيمة الانخفاض بـ59975178.7 و يمكن تبرير ذلك بتخلي المؤسسة عن تثبيتات معنوية و بنايات خلال سنة 2015

أما الأصول جارية بلغت سنة 2015 قيمة 382486698.33 دينار جزائري و بنسبة 32.59% أما سنة 2014بلغت ما قيمته 385296627.84 دينار جزائري بنسبة 31.16% و يرجع هذا إلى ارتفاع قيمة حقوق المؤسسة على الغير بمبلغ 1209120.6 دينار جزائري مقارنة مع سنة 2014 و كذلك ارتفاع

الضرائب بقيمة 2052906.39 دينار جزائري كذلك ارتفاع حساب الخزينة بقيمة 6818957.05 دينار جزائري راجع إلى نقص توظيف الأموال السائلة في عمليات الاستغلال و خارج الاستغلال.

و من خلال ملاحظة جانب الخصوم للمؤسسة قدمنا التحليل التالي:

نجد في ميزانية خصوم المؤسسة مجموع الأموال الخاصة سنة 2015 يقدر بـ 607582870،27 دينار جزائري وبنسبة 51.78% من مجموع الخصوم مقارنة مع سنة 2014 بلغت 689695447,43 دينار جزائري بنسبة 55.79% وهذا ما يعني أن هناك انخفاض في الأموال الخاصة و يتمثل في حساب الترحيل من جديد الذي انخفض بقيمة 191014326,5 دينار جزائري.

نجد في الخصوم غير الجارية انخفاض بقيمة 4285870.09 دينار جزائري وهذا راجع إلى النقص في في قيمة الظرائب المؤجلة، كذلك هناك انخفاض في المؤونات المرصدة.

أما الخصوم الجارية تعادل قيمتها 482786869،2 دينار جزائري سنة 2015 بنسبة 41.14% من مجموع الخصوم و459173530،21 دينار جزائري سنة 2014 وهذا ما يدل على وجود ارتفاع في قيمة الخصوم الجارية بقيمة 23613339.2 دينار جزائري وهذا ما يبرره الانخفاض في قيمة الضرائب بقيمة 61844488،02 دينار جزائري.

2-جدول حسابات النتائج

تعد مؤسسة قنوات الري جدول حسابات النتائج وفق النظام المحاسبي المالي إذ تبين فيه مختلف النتائج الوسيطية بشكل مفصل (أنظر الملحق رقم 10)

جدول رقم(3-2): جدول حسابات النتائج مختصر لمؤسسة قنوات الري

البيان	المبالغ 2015	المبالغ 2014
إنتاج الدورة	186628876،34	222120561،96
إستهلاك الدورة	81379642,82	98927688،02
القيمة المضافة	52،105249233	123192873،94
إجمالي فائض الاستغلال	-80347704,01	-71114363,74
النتيجة العملياتية	-243632051,81	-187760524,53
النتيجة المالية	-2206764,97	-2170993,59
النتيجة العادية قبل الضرائب	-245838816,78	-189931518,12
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	-246995973,82	-185961098,94

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

أعدت مؤسسة قنوات الري بالشلف جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لدورتي 2014 و2015 وتحملت خسائر قدرت بـ 189931518.12 و246995973.82 دينار جزائري على التوالي، ويعود السبب الرئيسي المبرر لذلك هو المنافسة مع القطاع الخاص حسب ما أدلى به الموظفون في المؤسسة.

كذلك يمكن تبرير الخسارة للدورتين بمخصصات الاهتلاكات و المؤونات الذي ساهم بشكل كبير في النتيجة المتحصل عليها، وكما نعلم فهذا الحساب هو حساب من الحسابات الوهمية التي لا تعبر عن تدفق نقدي حقيقي و تأثر على النتيجة.

3-جدول تدفقات الخزينة:

جدول رقم (3-3): جدول تدفقات خزينة لمؤسسة قنوات الري

البيان	2015	2014
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	**158298596.49**	185139302.40
المبالغ المدفوعة للموردين	-71435266.42	-58204944.52
المبالغ المدفوعة للمستخدمين	-154053143.90	-142584738.05
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	-2749652.04	-2631019.88
الضرائب عن النتائج المدفوعة		
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية	-69897071.45	-18281400.05
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)		
صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية (أ)	-69897071.45	-18281400.05
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار		
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية	319160.00	-590156.50
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية		2287091.80
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات مالية		
التحصيل عن عمليات التنازل على تثبيتات مالية		
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية		
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	-319160.00	1696935.30
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل		
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم		
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها		
التحصيلات المتأتية من القروض	98977116.66	29485000.00
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة	98646116.66	30000000.00
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)	331000.00	515000.00
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات		
تسديدات بين الوحدات	76704188.50	22200000.00
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	**-69885231.45**	**-17099464.75**
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية	11904258.41	6803723.16
أموال الخزينة ومعدلتها عند إقفال السنة المالية	18723215.46	11904258.41
تغير أموال الخزينة خلال الفترة	6818957.05	5100535.25
المقاربة مع النتيجة المحاسبية	**-246995973.82**	**-185961098.94**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات المؤسسة

1-3 تحليل جدل تدفقات الخزينة:

أظهرت قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة قنوات الري بالشلف، مختلف تحصيلات وتسديدات المؤسسة مع الغير إلا أن في سنة 2015 أكثر ما أثر على التدفقات هو تلك المتأتية من أنشطة العملياتية، إذ مثلت سنة 2015 69897071.45- دينار جزائري مقارنة مع 2014 التي بلغت فيه 18281400.05-.

أما التدفقات المتأتية من أنشطة الاستثمار فلم يكن لها التأثير في تغير الخزينة إذ بلغت سنة 2015 319160.00- أما سنة 2014 فكانت 1696935.30.

وتلك المتأتية من أنشطة التمويل فلم يكن لها التأثير الكبير على تدفقات الخزينة للمؤسسة.

المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية بمؤسسة الاسمنت حامة بوزيان قسنطينة

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة، نشاطها و الهيكل التنظيمي لها

قبل بدء التعريف بمؤسسة الإسمنت حامة بوزيان **-SCHB-** ، تجدر الإشارة أولا أن الشركة الوطنية لمواد البناء **-SNMC -** التي تعد المؤسسة الأم للمؤسسة محل الدراسة.

نشأت الشركة الوطنية لمواد البناء في 20 ديسمبر 1967م، بموجب الأمر المؤرخ 67-280، بهدف ترقية تصنيع مواد البناء في التراب الوطني، وعلى إثر إعادة الهيكلة العضوية لهذه الشركة سنة 1982م، تم تجزئتها إلى أربع مؤسسات جهوية هي:

- المؤسسة الجهوية لإسمنت الوسط **ERCC**
- المؤسسة الجهوية لإسمنت الغرب **ERCO**
- المؤسسة الجهوية لإسمنت الشرق **ERCE**

تعتبر هذه الأخيرة من أهم الفروع من حيث تغطيتها للطلب المتزايد على الإسمنت، وهي

تشتمل على ثلاث وحدات خدمية و خمس وحدات إنتاجية هي:

الوحدات الخدمية: و تشمل مايلي:

- مؤسسة الصيانة للشرق بقسنطينة **SME.**
- مؤسسة الامن و الخدمات باتنة **ASS.**
- مركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية الصناعية لمواد البناء ببومرداس **CETIM.**

الوحدات الإنتاجية: و تشمل مايلي:

- مؤسسة الإسمنت لعين الكبيرة بسطيف **SCAEK.**
- مؤسسة الإسمنت لعين توتة بباتنة **SCIMAT.**
- مؤسسة حجار السود بسكيكدة **SCHS.**
- مؤسسة الإسمنت الماء لبيض بتبسة **SCT.**
- مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان قسنطينة **SCHB.**

هذه الأخيرة هي موضوع الدراسة، حيث و بعد التعديل الجديد، تم تأسيس المجمع الصناعي المتخصص في إنتاج الإسمنت و مواد البناء **GROUPE GICA** في نوفمبر 2009 م، ليحل محل شركة تسيير مساهمات الدولة فرع صناعة الإسمنت، و هذا ضمن إطار تطبيق الإستراتيجية الصناعية الجديدة في الجزائر،و بالنسبة لمهام و أهداف هذا المجمع الجديد، فهي تتمثل في الرفع من الإنتاج الوطني للاسمنت ووضع شبكة مراقبة و توزيع و ضبط، من أجل الاستجابة إلى الطلب الوطني و كذا العمل على مراجعة المضاربة على الأسعار.

1- التعريف بمؤسسة الإسمنت حامة بوزيان —SCHB

وحدة إنتاج الإسمنت " جواد الطاهر " حامة بوزيان، وهي شركة مساهمة برأس مال يقدر ب 2.200.000.000 دج تقع الوحدة شمال مدينة قسنطينة، على الطريق رقم 3 بين دائرة حامة بوزيان و ديدوش مراد، تبلغ مساحتها الإجمالية 43 هكتار، و يتم استخراج مادتها النصف مصنعة من منجم الكلس " CALCAIRE" الذي تقدر مساحته ب 129 هكتار، و آخر لمادة الصلصال "ARGILE" و مساحته تقدر ب 138 هكتار. و يبقى ارتباطها بالمديرية و بباقي الفروع في شكل علاقة إدارية مباشرة طوال السنة، ويشتغل بالمؤسسة حوالي 450 عاملا مقسمين بين إطارات سامية ، إطارات، متحكمون، منفذون،و آخرون يشغلون مناصب مؤقتة.

2- نشاطات المؤسسة:

تعتبر المنتجات التي يسوقها مجمع الإسمنت و مشتقاته بالشرق، ذات أهمية كبرى في تحريك عجلة الاقتصاد الوطني، من خلال تلبية الاحتياجات الاجتماعية و الصناعية، و يبدو من خلال مختلف المهام الموكلة لها:

- ❖ تطوير الهياكل القاعدية، الاستغلالية، التخزينية و التوزيعية من أجل ضمان تغطية حاجيات السوق.
- ❖ تنظيم و تطوير عمليات تسويق و توزيع مواد البناء.
- ❖ تخزين و نقل المنتجات إلى مختلف نقاط الحاجة.
- ❖ السهر على إعداد و تطبيق البرامج السنوية.
- ❖ القيام بالدراسات و الأبحاث، في مجال الاستغلال، الإنتاج و التسويق،.....

3- أهذاف المؤسسة:

في إطار تعزيز وجوده، ووضع أسس لكيانه، وضع مجمع الإسمنت و مشتقاته، أهداف يسعى لتحقيقها تصديا منه للأخطار و العراقيل التي يواجهها،و التي من شأنها أن تأثر على سير نشاطه و ذلك ب:

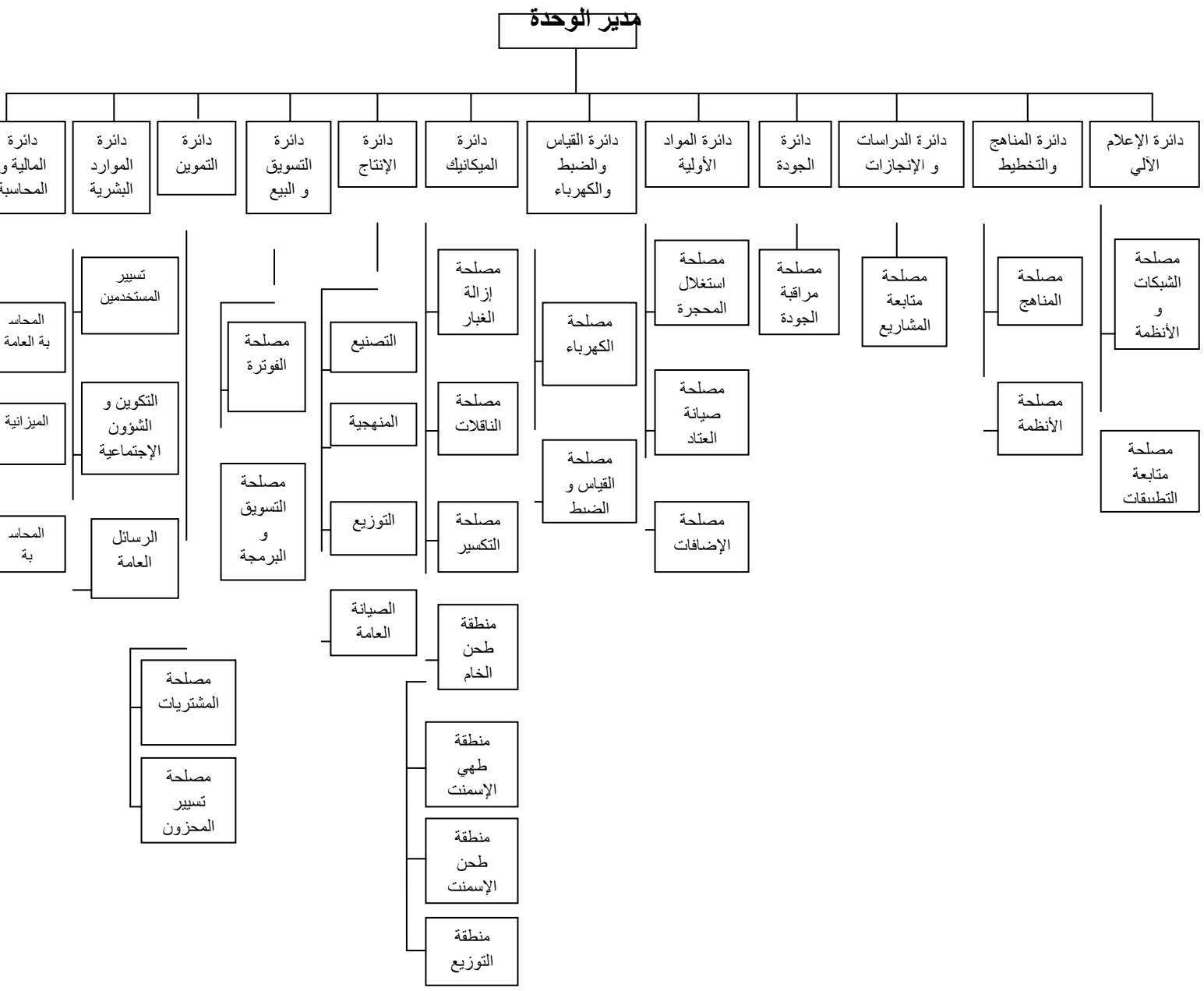
- الاستجابة كما و نوعا إلى جميع متطلبات السوق المتزايدة باستمرار.
- تطوير و تقوية الأساليب التكنولوجية و التنظيمية، و ذلك بغرض إعطاء قوة الاستجابة لمختلف متطلبات السوق.
- تحقيق الاستقلالية، عن الأسواق الخارجية من ناحية التموين بالمواد الأولية.
- البحث عن أسواق جديدة و توسيع نشاطاتها.
- تنمية الموارد البشرية و الذهنية.
- تحقيق الربح.
- الحد من التلوث ، حيث أنه مؤخرا تم تركيب مصفاة من الجيل الجديد للحد من انبعاثات المواد السامة.
- تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

و يأتي تصريح سياسة الجودة بإبراز التعهد و الالتزام بمسار الجودة و المطابقة مع مقتضيات مقياس ISO 9001/ 2000 ، حيث يلتزم المجمع في هذا الإطار بتجسيد الأهذاف التالية:

- إرضاء الزبائن، و ذلك بالالتزام و تحسين آجال التسليم.
- إعلام الزبائن، بنجاعة و طرق تسخير منتجاتها.
- توفير منتج للزبائن، مطابق للمقاييس.

4- الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

الشكل رقم (3-2):الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت حامة بوزيان:



المصدر: وثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في شركة الإسمنت

ان نظام المعلومات المحاسبي كفرع من نظام المعلومات الرئيسي بالمؤسسة ، يجب أن يؤدي دوره في دعم العمليات الإدارية، و في هذا المجال فإن عمله يتركز في الحصول على البيانات المحاسبية و تشغيلها و تحويلها إلى معلومات صالحة للاستخدام في عملية صنع القرارات،و تشكل القوائم المالية المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة، و تستخدم مؤسسة **SCHB** نظام خاص و هو **" Sysnet compta "** و سنتطرق في هذا المطلب إلى آلية تدفق البيانات إلى نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، و كيفية معالجتها للخروج بالقوائم المالية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة.

1-المدخلات:

تتعدد أنشطة المؤسسة نتيجة لطبيعة نشاطها الإنتاجي و ذلك من خلال مختلف العمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة و المتمثلة في عمليات الشراء و البيع، الإنتاج و الصيانة...إلخ و ينتج عن هذه العمليات مجموعة من المعلومات تسمى المدخلات، و يتم إرسالها إلى نظام المعلومات المحاسبي بعد التحقق من صحتها و مصداقيتها من طرف المحاسب، وتعتبر المدخلات المادة الخام للنظام المحاسبي و تتولد من أحداث مالية و إقتصادية.

2-المعالجة:

بعد تدفق المعلومات من مختلف مصالح المديريات يتم معالجتها وفق السياسات و الإجراءات المبرمجة في نظام المؤسسة ، و تستخدم مؤسسة SCHB نظام المعلومات المحاسبي Sysnet compta و الذي يعتمد على نظام المحاسبة المالي، و تتم المعالجة في هذا النظام من خلال نقل الحركة تلقائيا من اليومية إلى دفتر الأستاذ و تحوي دفاتر الأستاذ حسابات متنوعة بحسب نوع اليوميات، ثم ترسل إلى مكتب رئيس قسم المحاسبة و توحد في دفتر أستاذ مركزي Le grand livre ثم تنتقل تلقائيا إلى ميزان المراجعة.ويمكن للمحاسب الإطلاع عليه و التأكد من صحة جميع العمليات كما يمكن التعديل فيه في حالة وجود أخطاء.

وبغية تسهيل التسجيلات المحاسبية و العمليات اليومية بالمصالح داخل المؤسسة، توجد في نظام المعلومات المحاسبية Sysnet compta يوميات مساعدة مدرجة بالبرامج المعالجة، بحيث تحمل كل يومية رمز خاص بها.

1-2 نظام المعلومات المحاسبي Sysnet compta:

هو نظام يقوم بعدة وظائف متكاملة مع بعضها البعض، فهو يتكون من عدة نظم فرعية تعمل بصورة مترابطة و متناسقة و متبادلة فيما بينها ، فكل مصلحة في المؤسسة لديها جزء خاص بها في نظام المعلومات الحاسبي Sysnet comta تسجل فيه جميع العمليات التي قامت بها و كل جزء منه يقوم بمعالجة نوع معين من العمليات ،و يشمل هذا النظام جميع العمليات المحاسبية التي تتطلبها المعالجة المحاسبية من أجل الحصول على مختلف التقارير و القوائم المالية.

2-2 مميزات نظام المعلومات المحاسبي sysnet compta :

لديه العديد من المميزات نذكر منها ما يلي:

- إدارة و مراقبة الاستثمارات وكذا متابعة تاريخ إهتلاكها من أجل اقتناء استثمارات جديدة.
- يسمح بالقيام بمحاسبة المجمعات.
- يساعد المحاسبة التحليلية بالقيام بتوزيع الأعباء (مراكز التكاليف).
- متوافق مع معايير المحاسبة الدولية IAS /IFRS .
- يسمح بإدارة مختلف الحسابات (الزبائن، الموردين، الأجور،المخزون...إلخ) .
- هذا النظام يحتوي على نظام المحاسبة SCF ففي حالة عدم وجود حساب معين فإن نظام المعلومات Sysnet compta يعلم المستخدم بذلك، في هذه الحالة يساعد Sysnetعلى تفادي الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المحاسب.
- يسمح بمتابعة حسابات البنوك التي تتعامل معها المؤسسة و معرفة رصيد المؤسسة و إنجاز مقاربة بنكية لرصيد المؤسسة لدى البنك و المحاسبة العامة.
- القيام بعملية الجرد لمختلف المواد الأولية، المنتجات، التثبيتات...إلخ
- يحتوي على ست وحدات رئيسية و المتمثلة في :

- المحاسبة العامة.

- تسيير الضرائب.

- إدارة التثبيتات.

- تسيير الخزينة.

- محاسبة التكاليف.

- تسيير الميزانية.

3-2 امتيازات و عيوب نظام المعلومات المحاسبي Sysnet compta:

1-3-2 الامتيازات:

- يساهم في الاتصال و التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة لمعرفة جميع المستجدات أو التغيرات.
- تحليل و إعطاء نتائج دقيقة لجميع مدخلات نظام المعلومات المحاسبي و بالتالي الوصول إلى مخرجات تساعد المسيرين على اتخاذ القرارات الاستراتيجية الخاصة بالمؤسسة.
- يتميز نظام المعلومات المحاسبي بسهولة فهمه و استعماله.
- يساعد المحاسبين بالقيام بالرقابة.
- السرعة في إنجاز العمل وربح الوقت.
- التقسيم الوظيفي للعمل أي أن نظام المعلومات المحاسبي Sysnet compta يقسم العمل بين مختلف الإدارات في المؤسسة (المشتريات، الإنتاج، التسويق،...).
- يسمح نظام المعلومات المحاسبي بإنشاء حسابات ثانوية لأي حساب (الزبائن، المورد، البنوك...) ليسهل على المحاسب متابعة التدفقات الخاصة به و معرفة وضعيته المالية.
- يقوم الموظف بتسجيل اليومية في نظام المعلومات المحاسبي أما نتائج الجداول الأخرى والقوائم المالية فهي تستخرج تلقائيا من النظام.
- يومية نظام المعلومات المحاسبي مرتبة و مرقمة حسب الأشهر و الأيام فلا يمكن إختيار أو تجاوز يوم من الأيام.

2-3-2 عيوب نظام المعلومات المحاسبي Sysnet compta:

- لا ينبه البرنامج بأن العملية التي سجلت لا تخص هذه اليومية، أي يمكن تسجيل عملية بيع في يومية خاصة بشراء المواد الأولية و لا ينتبه لذلك .
- أحيانا في حالة إدخال بيانات خاطئة (المدخلات) تكون المعلومات و التي تمثل مخرجات ونتائج النظام معلومات مغلوطة لأنها بنيت على خطأ وبناء عليه تكون القرارات غير صائبة فمثلا في حال وجود خلل في نظام التشغيل يتم تشغيل البيانات بطريقة خاطئة ينتج عنها معلومات وتقارير خاطئة.

3 - المخرجات:

تتمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي **Sysnet compta** في مجموع التقارير و القوائم المالية و الموازنات الصادرة من النظام بعد أن ينهي المعالجات المناسبة للبيانات المدخلة.

المطلب الثالث: عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة الإسمنت

1-الميزانية:

تعرض مؤسسة الإسمنت ميزانيتها المالية بشكل مفصل يسمح لمستخدميها بمعرفة كافة التزاماتها وكذا موجوداتها (أنظر الملحق رقم 5و6)

وفي ما يلي سنقدم ميزانية المؤسسة بشكل مختصر:

الجدول رقم (3-4): ميزانية مختصرة لمؤسسة الإسمنت

الأصول	المبالغ		الخصوم	المبالغ	
	2015	2014		2015	2014
الأصول الغير جارية	5512279439.34	5479519378.41	رؤوس الأموال الخاصة	8491493223.10	7543052429.55
الأصول الجارية	4920973795.47	3994198064.01	الخصوم الغير جارية	642423512.59	769742331.46
			الخصوم الجارية	1299336499.12	1160922681.41
مجموع الأصول	10453253234.31	9473717442.42	مجموع الخصوم	10433253234.81	9473717442.42

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال ملاحظتنا لميزانية مؤسسة الإسمنت **SCHB** (جانب الأصول) قدمنا تبريرات على المبالغ الموجودة في حساباتها كالآتي :

بلغت مجموع الأصول غير الجارية 5.512.279.439,39 دينار جزائري ، و ذلك بنسبة 52,8% من المجموع الكلي للأصول سنة 2014 و قد إرتفعت مقارنة مع سنة 2013 التي بلغت فيها 5.479.519.378,41 دينار جزائري بنسبة 57,8% و قدرت قيمة الارتفاع ب **32.760.061دج** و يمكن تبرير ذلك ب زيادة قيمة القروض و الأصول المالية غير الجارية و كذا الضريبة المؤجلة للأصول.

أما الأصول الجارية فقد بلغت سنة 2014: 4.920.973.795,47دينار جزائري و بنسبة % 47,16 أما سنة 2013 فقد قدرت ب: 3.994.198.064,01 دينار جزائري بنسبة 42,16% و قد قدرت الزيادة في قيمة الأصول الجارية : **926.775.731دج** و يرجع هذا إلى ارتفاع حقوق المؤسسة إتجاه الغير بمبلغ قدره: 7.595.701.77دج مقارنة مع سنة 2013 و كذلك ارتفاع قيمة الضرائب بقيمة 30.647.833,87 دينار جزائري، و نلاحظ أيضا إرتفاع معتبر في خزينة الأصول حيث قدرت الزيادة ب :511.981.898,9 دينار جزائري و هذا راجع إلى نقص توظيف الأموال السائلة في عمليات الاستغلال و خارج الاستغلال.

و من خلال ملاحظة جانب الخصوم للمؤسسة قدمنا التحليل التالي:

نجد في ميزانية خصوم المؤسسة مجموع الأموال الخاصة لسنة 2014 و التي قدرت ب

8.491.493.223,10 دينار جزائري أي بنسبة 81,38 من مجموع الخصوم مقارنة مع سنة 2013 حيث بلغت 7.543.052.429,55 دينار جزائري بنسبة 79,62 و هذا ما يعني ارتفاع في قيمة الأموال الخاصة و يتمثل في حساب بين الوحدات بقيمة 1.154.207.627 دينار جزائري.

نجد في الخصوم الغير جارية انخفاض بقيمة 127.318.818,9 دينار جزائري وهذا راجع إلى انخفاض في قيمة القروض و الديون المالية .

أما الخصوم الجارية تعادل قيمتها 1.299.336.499,12 دينار جزائري سنة 2014 بنسبة 12,45 من قيمة الخصوم و 1.160.922.681,41 دينار جزائري لسنة 2013 و هذا ما يدل على وجود ارتفاع في قيمة الخصوم الجارية بقيمة 138.413.818 دينار جزائري،نتيجة لإرتفاع الديون اتجاه موردي المؤسسة واتجاه الديون الأخرى و كذلك الانخفاض المعتبر في قيمة الضرائب بقيمة 52.574.110,84 دج .

2-جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) لمؤسسة الإسمنت:

الجدول رقم (3-5): جدول حسابات النتائج المختصر لمؤسسة الإسمنت

البيان	المبالغ 2015	المبالغ 2014
إنتاج الدورة	6.035.335.570,51	6.073.668.587,25
إستهلاك الدورة	2.179.456.238,17	1.966.233.803,51
القيمة المضافة	3.855.879.332,34	4.107.434.783,74
إجمالي فائض الاستغلال	2.919.426.312,90	3.148.085.248,59
النتيجة العملياتية	2.345.092.622,46	2.513.479.624,89
النتيجة المالية	21.627.998,42	(4.187.554,53)
النتيجة العادية قبل الضرائب	2.366.720.620,88	2.509.292.070,36
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	1.876.454.386,41	2.082.221.220,45

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

أعدت مؤسسة الإسمنت SCHB جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة ادورتي 2013 و 2014 و نلاحظ أن هناك انخفاض في قيمة النتيجة الصافية للمؤسسة ب 205.766.834 دينار جزائري و يعود هذا الانخفاض المعتبر إلى انخفاض إنتاج الدورة و الذي قدر بقيمة

38.333.017 دينار جزائري و ارتفاع في قيمة استهلاكات الدورة حيث قدر هذا الارتفاع ب 213.222.435 دينار جزائري و هذا ما أدى إلى انخفاض في قيمة القيمة المضافة للاستغلال ب 251.555.451 دينار جزائري.

و نلاحظ من خلال الجدول أن أعباء المستخدمين لسنة 2014 قد انخفضت مقارنة بسنة 2013 بقيمة 46.339.557,5 دينار جزائري و هذا يعود إلى انخفاض الانتاج لدورة 2014.

و تعتبر الإهتلاكات و المؤونات من الأسباب التي تؤدي إلى نقص قيمة النتيجة الصافية للدورة حيث تقدر قيمتها ب 666.649.049,75 دج لسنة 2013 و 660.525.611,46دج

حيث تعتبر الإهتلاكات و المؤونات من الحسابات الوهمية التي لا تعبر عن تدفق نقدي حقيقي و تأثر على النتيجة.

و نلاحظ أيضا أن هناك ارتفاع في قيمة النتيجة المالية للدورة حيث قدر هذا الارتفاع ب 25.815.522,95دينار جزائري، و تعتبر إجمالي الايرادات من الأنشطة العادية من أهم القيم التي ترفع من قيمة النتيجة الصافية للدورة.

3-جدول تدفقات الخزينة:

الجدول رقم(3-6): جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة الإسمنت

بالبيان	2014	2013
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	**6.009.531.218,89**	**5.817.959.592,04**
التحصيلات المقبوضة (الداخلية)	**(1.107.121.260,03)**	**200.000.000**
المبالغ المدفوعة للموردين	**(3.005.543.007,02)**	**(4.229.232.638,26)**
المبالغ المدفوعة للمستخدمين	**(659.128.763,12)**	**(752.267.676,72)**
المبالغ المدفوعة لمصلحة الضرائب	**(88.967.447,53)**	**(353.130.275,68)**
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	**(26.020.689,94)**	**(38.406.562,74)**
الضرائب عن النتائج المدفوعة	**(4.850.000)**	**(3.500.000)**
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية	**62.929.562,07**	**17.060.512,11**
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)	**(9.341.852,96)**	**(1.080.303,86)**
صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية (أ)	**1.171.487.760,36**	**657.402.646,89**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار		
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية	**(164.225.939,12)**	**(163.450.939,12)**
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية	**00**	**00**
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات مالية	**(502.006.598,68)**	**(401.705.675,88)**
التحصيل عن عمليات التنازل على تثبيتات مالية	**00**	**00**
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية	**48.500.000**	**35.000.000**
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة	**00**	**00**
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	**(617.732.537,80)**	**(530.156.615,00)**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل		
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم	**00**	**00**
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها	**00**	**00**
التحصيلات المتأتية من القروض	**00**	**00**
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة	**00**	**00**
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)	**00**	**00**
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات	**00**	**00**
تسديدات بين الوحدات	**00**	**00**
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	**553.755.222,56**	**127.246.031,89**
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية	**630.386.856,82**	**503.165.117,89**
أموال الخزينة ومعدلتها عند إقفال السنة المالية	**1.184.142.079,38**	**630.386.856,82**
تغير أموال الخزينة خلال الفترة	**553.755.222,56**	**127.221.738,93**
المقاربة مع النتيجة المحاسبية	**00,0**	**24.292,96**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يمكن معرفة مصدر النقدية خلال الدورة و استخداماتها و بشكل مفصل حسب أنشطة المؤسسة المتمثلة في أنشطة الإستغلال، أنشطة التمويل وأنشطة الاستثمار.

حيث يعود مصدر النقدية في مؤسسة الإسمنت خلال الدورة إلى التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن و البالغة 6009531218.89 دينار جزائري لسنة 2015 و قيمة 5817959592.04 دينار جزائري لسنة 2014.

و هذا ما يعني أن مصدر النقدية هو النشاط الرئيسي للمؤسسة (نشاط الاستغلال)

أما الاستخدامات النقدية خلال الدورة فمعظمها يتعلق بسداد الموردين الذي قدرت ب 3005543007.02 دينار جزائري لسنة 2015 و قيمة 4229232638.26 دينار جزائري لسنة 2014كما يتعلق أيضا بسداد المستخدمين إذ أنها مؤسسة كبيرة ولها عدد كبير من الموظفين.

و الظرائب عن النتائج المدفوعة حيث قدرت ب 4850000 دينار جزائري لسنة 2015 و 3500000 دينار جزائري لسنة 2014

خلاصة القول أن خزينة المؤسسة تتأثر أكثر بالنشاط الرئيسي للمؤسسة.

المبحث الثالث: تبيان توافق القوائم المالية للمؤسستين مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

سنعرض في هذا المبحث مقارنة بين المؤسستين من حيث توافق بياناتها المالية للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: توافق المعلومات المحاسبية مع معايير المحاسبة الدولية

1-مدى توافق المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية لمؤسستين مع IAS 1:

لقد تضمن المعيار المحاسبي الدولي الأول إعداد وعرض القوائم المالية، وضع من أجل ضمان قابلية المقارنة بين القوائم المالية لمؤسسة مع مؤسسة أخرى أو مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة على عدة سنوات، كما يتطلب هذا المعيار عند عرض القوائم المالية وجود معلومات التالية على الأقل:

اسم المؤسسة، بلد التأسيس، الشكل القانوني للمؤسسة، الفترة المالية، ملخص النشاط، عملة القيد...

ومن خلال عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة قنوات الري و مؤسسة الإسمنت استخلاصنا ما يلي:

الجدول رقم(3-7): توافق القوائم المالية للمؤسستين مع IAS01:

البيانات الواجب توافرها	**TRANS-CANAL** **الشلف**	**SCHB** **قسنطينة**
تحديد البيانات المالية وتمييزها عن المعلومات الأخرى	تقوم مؤسسة قنوات الري بتحديد البيانات المالية لها بشكل دقيق وتميزها عن المعلومات الأخرى فتنشر البيانات المالية في نفس الوثيقة	تقوم مؤسسة الإسمنت بتحديد البيانات المالية لها بشكل دقيق وتميزها عن المعلومات الأخرى، كما تنشر بياناتها المالية في نفس الوثيقة.
تحديد كل جزء من أجزاء البيانات المالية بوضوح	تعرض المؤسسة البيانات المالية بوضوح و بشكل مفصل كما تبين: اسم الشركة: مؤسسة قنوات الري بيانات مالية: خاصة بوحدة وادي الفضة الفترة المالية: من N/01/01 إلى N/12/31. عملة التقرير: الدينار الجزائري.	تعرض المؤسسة جميع بياناتها المالية بشكل واضح ومفصل مبينةٌ: اسم الشركة: مؤسسة الإسمنت ومشتقاته البيانات المالية: خاصة بوحدة قسطينة عملة التقرير: دج

التوقيت المناسب	تقدم المؤسسة التقارير والبيانات المالية الخاصة بها خلال فترة لا تتجاوز ستة أشهر.	تقوم المؤسسة بتقديم التقارير والبيانات المالية خلال فترة لا تتجاوز ستة أشهر
الميزانية العامة	تعد المؤسسة ميزانيتها العامة بنظام معلومات BIG-Finance الذي يتماشى مع المعيار الدولي الأول.	تقوم المؤسسة بإعداد ميزانيتها العامة بنظام معلومات **Sysnet compta** حسب المعيار الدولي الأول.
جدول حسابات النتائج	أعدت المؤسسة جدول حساب النتائج حسب الطبيعة، وهو يضم دورتين متتاليتين كما تم إدراج فيه كل العناصر التي يجب توضيحها حسب ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي الأول.	يضم جدول حسابات النتائج للمؤسسة دورتين متتاليتين يتمّ فيه إدراج جميع العناصر حسب ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي الأول

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسستين.

2- مدى توافق المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية للمؤسستين مع IAS 7:

2- 1-مؤسسة قنوات الري بالشلف:

أعدت مؤسسة قنوات الري بالشلف قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة، وصنفت التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية من أنشطة تشغيلية، من أنشطة استثمارية و تدفقات نقدي من أنشطة تمويلية حيث قامت بعرض مباشر للتحصيلات و التسديدات الإجمالية للخزينة المرتبطة بمختلف عمليات الاستغلال واستخراج التدفق الصافي بعد طرح المخرجات، وهذا ما يتوافق مع ما نص عليه المعيار الدولي المحاسبي السابع.

2- 2-مؤسسة الإسمنت بقسنطينة:

تعد أيضا مؤسسة الإسمنت قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة، إذ صنفت مختلف تدفقاتها حسب الأنشطة العملياتية، الاستثمارية، وأنشطة التمويل، فتوفر بذلك لمستخدمي هذه القائمة البيانات التي تسمح لهم بمعرفة كيفية قيامها بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها.

فهي بذلك تحترم متطلبات المعيار الدولي السابع الذي يشير إلى كيفية إعداد هذه القائمة و المعلومات الواجب توافرها.

المطلب الثاني: توافق نظام المعلومات المحاسبي للمؤسستين مع القانون 11/07

لقد جاء في القانون 11/07 في مواده من 10 إلى24 مجموعة من القواعد التي يجب على المؤسسة احترامها في تنظيمها المحاسبي وذلك ليكون أكثر فعالية وتكون لديه المصداقية في مخرجاته وفي ما يلي سنعرض توافق التنظيم المحاسبي في كلا المؤسستين مع القنون 11/07.

الجدول رقم(3-8): المقارنة بين المؤسستين من ناحية تنظيم المحاسبة وفق قانون 11/07

	مؤسسة TRANS-CANAL الشلف	مؤسسة SCHB قسنطينة
الانتظام المصداقية والشفافية	تستوفي مؤسسة قنوات الري وتلتزم بالانتظام والمصداقية في تنظيمها المحاســـبي.	تلتزم مؤسسة الإسمنت بشروط توفير المعلومات في تنظيمها المحاسبي.
العملة الوطنية	تمسك المؤسسة محاسبتها بالعملة الوطنية	تمسك المؤسسة محاسبتها بالعملة الوطنية.
القيد المزدوج	تقوم محاسبة المؤسسة وفق القيد المزدوج	تقوم محاسبة المؤسسة وفق القيد المزدوج
الاحتفاظ بالوثائق و المستندات	تسجل المؤسسة عملياتها اليومية بشكل يساعد على الوصول للوثيقة المثبتة للعملية كما تحتفظ بالوثائق لمدة تتجاوز 10سنوات.	تحتفظ المؤسسة بكل الوثائق المثبتة للعمليات اليومية لها و ذلك لمدة 10 سنوات.
مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي	تمسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي ببرنامج big-finance وهو متوفر في كل حواسيب الخلية.	تمسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي ببرنامج **Sysnet compta.**
الدفاتر المحاسبية	تمسك دفتر اليومية الدفتر الكبير ودفتر الجرد	تمسك دفتر اليومية الدفتر الكبير و دفتر الجرد.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ومن خلال المقارنة التي قمنا بها ودراسة حالة المؤسستين من جانب التنظيم المحاسبي و من جانب المعلومات المالية استنتجنا أن نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الوطنية يستوفي الشروط اللازمة لتوفير بيانات مالية أكثر مصداقية وموثوقية، كذلك تبين لنا من خلال دراستنا التطبيقية على المؤسستين أهمية هذا النظام إذ مثل نواة المؤسسة، فتعتمد عليه في كل القرارات وهو المسؤول عن كل التدفقات كما يرجع إليه المسيرون قبل وبعد كل العمليات، كما استنتجنا أن المؤسسات الوطنية محل الدراسة تعرض القوائم المالية الخاصة بها وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي كذلك تحترم مبدأ الإفصاح عن بياناتها المالية و العناصر لواجب توافرها في هذه الأخيرة وفق ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الثالث: النتائج والتوصيات

1-النتائج المستخلصة من الدراسة:

استهدف البحث نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية ومدى تأثيره على صنع القرار بجودة مخرجاته فكان لا بد من أخذ عينة للدراسة تمثلت في المؤسستين محل الدراسة و خلص الباحثتين إلى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- تحصلت مؤسسة قنوات الري بالشلف على نتيجة سالبة خلال السنوات 2014-2015 كان السبب الرئيسي فيها يعود للمنافسة مع القطاع الخاص، ولكن هناك أيضا أثر سوء التسيير على هذه النتيجة.
- عدم استعمال مؤسسة قنوات الري بالشلف لبرنامجها المحاسبي بشكل كامل إذ أنه يوفر العديد من التسهيلات الغير مستغلة من طرف المؤسسة وذلك لنقص الكفاءة فيه، كما أن هذا المشكل صادفناه أيضا في مؤسسة الإسمنت بقسنطينة.
- استعمال مؤسسة الإسمنت بقسنطينة لآلات في الإنتاج قديمة، إذ أنها في المحاسبة العامة قد تم اهتلاكها نهائيا إلا أنها لازالت قيد الاستعمال.
- نظام المعلومات المحاسبي في المؤسستين هو عبارة عن نظام قامت المؤسسة بشرائه ففي حالة وجود عطب في هذا النظام ، يستلزم على المؤسسة الاتصال بالمؤسسة الأم لإصلاحه و هذا ما يؤدي إلى ضياع الوقت و الأموال في كل مرة.
- في مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان بقسنطينة لا يوجد تنسيق و تواصل بين مختلف مصالح المؤسسة، حيث نجد صعوبة في انتقال المعلومات.
- تكمن مصداقية وموثوقية البيانات المالية في سهولة انتقال المعلومة في النظام والتنسيق الجيد.

2-توصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها عرضنا مجموعة من التوصيات تتمثل في:

- يستحسن طلب رخص استعمال برنامج BIG-Finance من المؤسسة الأم حسب عدد المستعملين للنظام لتفادي الوقوع في أخطاء التسجيل المزدوج لنفس المعطيات.
- من الأفضل تكوين المستعملين لنظام المعلومات المحاسبي BIG-FINANCE و SYSNET COMPTA و ذلك لتفادي التأخر في إعداد القوائم المالية و كذلك تفادي الأخطاء و النواقص فيها.
- زيادة الرقابة على قسم المحاسبة لمؤسسة الإسمنت لتفادي الانحرافات.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية لمعرفة أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية على حالة مؤسسة قنوات الري بالشلف ومؤسسة الإسمنت و مشتقاته بقسنطينة، بالاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية ونظام المحاسبي المالي.

وفي الأخير وبمقارنة المتحصل عليه من الجانب التطبيقي بما تم التوصل إليه في الجانب النظري فإن نظام المعلومات المحاسبي يحتاج لكفاءة عالية خاصة وأن التسيير الاستراتيجي للمؤسسة الحديثة يتطلب الدقة في التنظيم والتخطيط والتوجيه والرقابة وبالتالي التفاعل بين هذه العناصر للوصول إلى اتخاذ القرارات الرشيدة، وهذا ما وجدناه فعلا في المؤسسات محل الدراسة ولو أنه فيه بعض النقائص والتقصير الناتجة عن تداخل المهام، هذه الكفاءة أدت إلى مخرجات أكثر مصداقية وقابلة للفهم واتخاذ القرارات من خلالها.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع نظام المعلومات المحاسبي و أثره على جودة القوائم المالية و دراستنا لحالة مؤسستين اقتصاديتين الأولى مؤسسة قنوات الري بالشلف و الثانية مؤسسة الاسمنت بقسنطينة حاولنا معالجة الإشكال الرئيسي الذي ينص على "إلى أي مدى يؤثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات حسب النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية ؟" ، وذلك من خلال فصلين نظريين و فصل ثالث تطبيقي، وهذا انطلاقا من الفرضيات الأساسية، و الذي تبين من خلالها أن نظام المعلومات المحاسبي له أهمية بالغة إذ أن له انعكاسات مباشرة على قرارات الأطراف الداخلية و الخارجية المهتمة بالقوائم و التقارير المالية، كون هذه الأخيرة ترتبط جودتها بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و المالية المتضمنة لها.

و مصطلح المعلومات المحاسبية أصبح متداول بشكل كبير في مجال المحاسبة فهي عبارة عن ناتج (مخرجات) نظام المعلومات المحاسبي في شكل قوائم و تقارير مالية و جودة هذه الأخيرة تعتمد على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

و انطلاقا من طريقة العرض التي تم اعتمادها و التي جمعت بين الدراسة النظرية و التطبيقية تم التوصل إلى:

1-نتائج اختبار فرضيات البحث:

- ✓ الفرضية الأولى: إن نظام المعلومات المحاسبي هو من الدعائم الأساسية المساهمة في حل كل مشاكل المؤسسة المالية والتنظيمية هذه الفرضية صحيحة لأن هذا النظام يعتبر نواة المؤسسة كما له علاقة مباشرة مع جميع الأنظمة الأخرى بالمؤسسة.
- ✓ الفرضية الثانية: و هي تنص على أن المعلومات المحاسبية تكون أكثر ملائمة و موثوقية، عندما يكون نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة أكثر فعالية، و قد تحققت هذه الفرضية من خلال تزويده للإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية و في الوقت الملائم لاتخاذ القرارات.
- ✓ الفرضية الثالثة: و التي نصت على أن الافصاح في ظل معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و المالية و توفيرها للمستخدمين فلقد تحققت، حيث يعتبر الافصاح أحد أهم العوامل التي تمكن المستعمل للمعلومة من الحصول عليها، و نتيجة لما جاءت به هذه المعايير من طرق إعداد و عرض سهلة وواضحة تجعل المعلومة مفهومة وقابلة للمقارنة.

2-نتائج الدراسة:

- ✓ المعلومات المحاسبية هي كل المعلومات الكمية و غير الكمية التي يتم التقرير عنها في القوائم المالية لاستخدامها في إدارة مشاريع المؤسسة، كما تتوافق فعالية هذه المؤسسة على مدى توفر هذه المعلومات.
- ✓ اعتماد نظام معلومات محاسبي كفء سوف يؤدي في النهاية إلى تحقيق الخصائص النوعية للبيانات المالية و زيادة جودة تلك البيانات من حيث دقتها، ملائمتها و امكانية الاعتماد عليها.
- ✓ يعتمد التنظيم المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على القانون التجاري في تنظيم الدفاتر المحاسبية و على النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في تنظيم المحاسبة و اعداد القوائم المالية و على استخدام عدد من الحسابات و الدفاتر المحاسبية المتلائمة مع طبيعة النشاط الاقتصادي.
- ✓ أن التنظيم المحاسبي الجيد يساعد المؤسسة على النظر في الأفاق المستقبلية وزيادة الأهداف التي تريد تحقيقها.
- ✓ إن الالتزام بمتطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة وواقعية المعلومات المحاسبية و المالية و قابليتها للتحقيق، وبالتالي بعث ثقة المستثمر فيها، حيث يسمح الإفصاح المحاسبي بتخفيض درجة عدم التأكد بين المستثمرين.
- ✓ ان اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر و الإفصاح من خلالها يمثل مطلبا ضروريا، فهي تعمل على خدمة المستثمرين بالدرجة الأولى، و تقدم نظرة اقتصادية عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة وهو ما يسمح باتخاذ قرارات على أساس سليم.
- ✓ لقد كان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر من خلال تبني النظام المحاسبي المالي المتوافق معها إلى حد كبير خاصة فيما يتعلق بالإطار المفاهيمي، المبادئ المحاسبية، قواعد التسجيل و التقييم و القوائم المالية وطرق اعدادها.

3-التوصيات:

- ✓ على المحاسبين الاهتمام أكثر بالجانب المفاهيمي للتنظيم المحاسبي لضمان أداء أحسن في الممارسة المحاسبية.
- ✓ للحصول على تقارير مالية على قدر من الجودة طبقا لخصائص البيانات المالية لابد من العمل ضمن برمجيات محاسبية ملائمة للتقارير المطلوبة لمستخدمي القوائم المالية.

- ✓ ضرورة استثمار جزء كبير من ايرادات الشركة في تطوير نظم المعلومات المحاسبية، لأنها الركيزة الأساسية التي تزيد في ايرادات المؤسسة في أحسن الظروف.
- ✓ على الشركات أن تهتم في عملية اختيار الموظفين على الأفراد المتخصصين و المتمكنين في نظم المعلومات المحاسبية وذلك لمواكبة المنافسة.
- ✓ كذلك على الشركات مواكبة السياسات المالية و المحاسبية الحديثة خاصة في مجال تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية.
- ✓ لابد من العمل أكثر على زيادة الثقافة المحاسبية من أجل فهم أكبر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات من طرف المستثمرين وصناع القرارات.
- ✓ إلزام المؤسسات على الافصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم و كيفية إدارتها.
- ✓ قيام الجهات المعنية بتفعيل دور المؤسسات الرقابية وتذكير المؤسسات بالمتطلبات الإلزامية للإفصاح المحاسبي وفرض عقوبات رادعة في حالة ثبوت عدم التزامها.

4-آفاق البحث:

تناول هذا الموضوع أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية مع الاشارة إلى الافصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية و دور ذلك في توفير معلومة ذات جودة عالية، مع تبيان العلاقة الحتمية بين كفاءة نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة مع جودة المعلومات المالية، وقد تبين لنا من خلال فصول الدراسة أن هذا الميدان خصب للبحث العلمي و يمكن من خلاله فتح الباب أمام بحوث مستقبلية نذكر منها:

- مدى التزام المؤسسات بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية.
- دراسة أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مردودية المؤسسات الجزائرية.
- دور المعلومات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

تم بحمد الله.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

الكتب باللغة العربية:

1. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.
2. حسين ناجي عارف، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار يافا العلمية للنشر و التوزيع، عمان،2006.
3. حسين يوسف القاضي، سمير مغذى الريشاني، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية اعداد التقارير المالية الدولية، الجزء الاول، عرض البيانات المالية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الاردن،2012.
4. حماد طارق عبد العال، التقارير المالية، أسس الإعداد و العرض و التحليل، جامعة عين الشمس، مصر،2006.
5. خالد امين عبد الله، حمزة بشير أبو عاصي، اساسيات المحاسبة و طرقها، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2001.
6. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر و التوزيع، الأردن،2008.
7. خليل شماع، مبادئ الإدارة، دار الميسل للنشر و الطباع، عمان، 1994.
8. خيرت ضيف، أصول المحاسبة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت،1981.
9. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير: دراسة معمقة في النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن،2006.
10. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 1998.
11. سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات لمحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن ،2007.
12. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011.
13. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 2004.
14. عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 1998.
15. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد، دار النشر بوزريعة، الجزائر،2011.
16. عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.
17. كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
18. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار المكتبة الوطنية، الأردن،2008.
19. محمد بوتين، المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1999.

20. محمد بوتين، معايير المحاسبة الدولية، دار الورقة الزرقاء الدولية، الجزائر،2008.
21. محمد بوتين، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، دروس وتطبيقات،دار الورقة الزرقاء، بوزريعة، الجزائر،2010.
22. محمد سمير الصبان، محمد القيومي، التحليل المالي للقوائم المالية، الدار الجامعية، بيروت ، لبنان،2007.

23. محمد مطر موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الافصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن،2008.
24. محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية و مشاكل الاعتراف و القياس و الإفصاح، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن،2007.
25. محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، الاردن، 2003.
26. منير نوري، نظم المعلومات المطبقة في التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2012.
27. منير شاكر و آخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الاردن.
28. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن،2011.
29. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الاول الاسس العلمية و العملية في القياس المحاسبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن،2006.
30. وجدي محمد حجازي، تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية، دار التعليم الجامعي، مصر،2011.
31. ياسر صادق مطيع و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الأردن 2007.

الكتب بالفرنسية:

1. Jean-françois des Robert, françois méchin, hervé puteaux, normes IFRS et PME, Dunod, paris, 2004**.**

2. Odile dandon, laurent didelot, maitriser les ifrs, groupb revue fiduciare, 2^{éme} edition; paris2006.

3. Pierre lassègue, gestion de l'entreprise et comptabilité, Dalloz, 11^{éme} Edition, Paris,1996.

المذكرات:

1- أمينة ربيعي، نظام المعلومات المحاسبي و دوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013.

2- بسام محمود احمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، جامعة غزة، فلسطين،2006.
3- سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر،2015.
4- عبد القادر نوري، الافصاح المحاسبي و اثره على القوائم المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2013.
5- عبد الكريم خيري، مساهمة النظام المحاسبي المالي في قياس و تقييم الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر،2013.
6- عثمان مداحي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009.
7- عيادي عبد القادر، دور و أهمية النظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشلف،الجزائر،2008.
8- محمد سفير، الافصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المدية،الجزائر، 2009.
9- مصطفى بوركاب، ابراهيم لافي، نظام المعلومات المحاسبي و أثره على جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015.
10- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة،2009.
11- هني محمد فؤاد، طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر،2013.

الملتقيات و أيام الدراسة:

1. د. مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، الملتقى الدولي حول الإبداع و التغير التنظيمي في المنظمات الحديثة يومي 12 و13 ماي 2010 ،البليدة.
2. ربيع بوصبع العايش و آخرون، جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، يومي: 05- 06.05.2013، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر.

3. صديقي مسعود، صديقي فؤاد، انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر.

الجرائد الرسمية و المراسيم:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009 .
2. وزارة المالية، القانون 11/07 بتاريخ 2007/11/25 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، رقم 74 نوفمبر 2007.

الملاحق

الملحق رقم01: نموذج الميزانية

الأصول	الخصوم
الأصول الغير المتداولة: - القيم الثابتة المالية. - القيم الثابتة المادية. - القيم الثابتة المعنوية. - القيم الثابتة الجارية. - الأصول الضريبية المؤجلة.	**الأصول الدائمة:** - رأس المال المطلوب. - الإحتياطات. - فارق إعادة التقييم. - نتيجة الدورة. **الخصوم غير المتداولة:** - قروض و ديون مالية. - ضرائب مؤجلة.
الأصول المتداولة: - المخزونات و الحسابات الجارية. - الزبائن و الحسابات الملحقة. - حسابات الخزينة الموجبة.	**الخصوم المتداولة:** - الموردون و الحسابات الملحقة. - الضرائب. - حسابات الخزينة السالبة.

الملحق رقم02: نموذج جدول حسابات النتائج

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

الملحق رقم03: نموذج جدول تدفقات الخزينة

البيان	رأس المال	علاوات الإصدار	فارق إعادة التقييم	فارق التحويل	النتائج المجمعة غير الموزعة	المجموع
الأرصدة في 31/ N-2/12	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
أثر تغيرات الطرق المحاسبية					(.....)	(.....)
الأرصدة المعاد معالجتها	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
زيادة متعلقة بإعادة تقييم الأموال الثابتة			.....			.....
نقص متعلق بإعادة تقييم التوظيفات						
فارق التحويل			(.....)			(.....)
المبلغ الصافي للأرباح و الخسائر غير						
المدرجة في حساب النتيجة				(.....)		
النتيجة الصافية للسنة المالية			.....	(.....)	.....	
حصص الأرباح						
زيادة رأس مال الشركة						
الأرصدة في N-1/12/31					.....	.....
نقص متعلق بإعادة تقييم الأموال الثابتة					(.....)	(.....)
زيادة متعلقة بإعادة تقييم التوظيفات	.....	.....				.....
فوارق التحويلات	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
المبلغ الصافي للأرباح و الخسائر غير			(.....)			(.....)
المدرجة في حساب النتيجة						
النتيجة الصافية للسنة المالية			.....			.....
حصص الأرباح						
زيادة رأس المال			(.....)			(.....)
			(.....)			
					.....	.....
					(.....)	(.....)
	.....	.....				.....
الأرصدة في N /12/31	.....	.....	.....	.....	.....	.....

الملحق رقم 04: نموذج قائمة التدفقات النقدية

البيان		
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن		
المبالغ المدفوعة للموردين		
المبالغ المدفوعة للمستخدمين		
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة		
الضرائب عن النتائج المدفوعة		
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية		
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)		
صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية (أ)		
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار		
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية		
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية		
المحسوبات عن اقتناء تثبيتات مالية		
التحصيل عن عمليات التنازل على تثبيتات مالية		
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية		
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)		
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل		
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم		
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها		
التحصيلات المتأتية من القروض		
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)		
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات		
تسديدات بين الوحدات		
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)		
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية		
أموال الخزينة ومعدلتها عند إقفال السنة المالية		
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		

الملحق رقم05: ميزانية الأصول لمؤسسة الإسمنت

SCHB — **Matricule Fiscal :**

BP 87 Z I Rhumel -Boussouf- Constantine — **Article**

25/05/17 09:00

Excercice allant 01/01/2014 **au** 31/12/2014

Bilan Actif

Exercice clos le 31/12/2015

Unité:

ACTIF	Note	2014 Brut	2014 Amort-Prov.	2015 Net	2014 Net
ACTIF IMMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
Immobilisations incorporelles		**16 405 206,24**	**13 908 157,32**	**2 497 048,92**	**3 475 372,22**
Immobilisations corporelles		**17 114 498 395,52**	**11 972 153 452,72**	**5 142 344 942,80**	**5 164 441 148,81**
Terrains		47 016 729,40	0,00	47 016 729,40	47 016 729,40
Bâtiments		5 429 850 327,06	5 322 350 051,83	107 500 275,23	114 928 892,02
Autres immobilisations corporelles		11 637 631 339,06	6 649 803 400,89	4 987 827 938,17	5 002 495 527,39
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		**268 044 209,74**	**0,00**	**268 044 209,74**	**237 007 450,04**
Immobilisations financières		**3 310 482,60**	**0,00**	**3 310 482,60**	**1 573 464,60**
Titres mis en équivalence - entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00		0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		3 310 482,60	0,00	3 310 482,60	1 573 464,60
Impôts différés actif		**96 082 755,28**	**0,00**	**96 082 755,28**	**73 021 942,74**
TOTAL ACTIF NON COURANT		**17 498 341 049,38**	**11 986 061 610,04**	**5 512 279 439,34**	**5 479 519 378,41**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		**3 476 667 540,05**	**0,00**	**3 476 667 540,05**	**3 060 774 439,76**
Créances et emplois assimilés		**125 728 898,95**	**(1 407 094,81)**	**124 321 804,14**	**125 421 072,06**
Clients		47 848 636,10	1 407 094,81	46 441 541,29	38 845 839,52
Autres débiteurs		33 331 575,24	0,00	33 331 575,24	72 674 378,80
Impôts et assimilés		44 548 687,61	(0,00)	44 548 687,61	13 900 853,74
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés		**1 319 984 451,28**	**0,00**	**1 319 984 451,28**	**808 002 552,19**
Placements et autres actifs financiers courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		1 319 984 451,28	0,00	1 319 984 451,28	808 002 552,19
TOTAL ACTIF COURANT		**4 922 380 890,28**	**(1 407 094,81)**	**4 920 973 795,47**	**3 994 198 064,01**
TOTAL GENERAL ACTIF		**22 420 721 939,66**	**(11 987 468 704,85)**	**10 433 253 234,81**	**9 473 717 442,42**

الملحق رقم06: ميزانية الخصوم لمؤسسة الإسمنت

SCHB
BP 87 Z I Rhumel -Boussouf- Constantine

Matricule Fiscal :
Article

25/05/17 09:01

BILAN PASSIF

Exercice clos le 31/12/2015

Unité:

Passif	Note	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		0,00	(0,00)
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		0,00	(0,00)
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		1 876 454 386,41	2 082 221 220,45
Autres capitaux propres – Report à nouveau		-0,00	-0,00
Liason inter unite		6 615 038 836,69	5 460 831 209,10
Part de la société consolidante) (1)		**8 491 493 223,10**	**7 543 052 429,55**
Part des minoritaires (1)		**0,00**	**0,00**
TOTAL I		**8 491 493 223,10**	**7 543 052 429,55**
PASSIFS NON COURANTS		**0,00**	**0,00**
Emprunts et dettes financières		218 801 379,32	382 252 288,44
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	(0,00)
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		423 622 133,27	387 490 043,02
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**642 423 512,59**	**769 742 331,46**
PASSIFS COURANTS		**0,00**	**0,00**
Fournisseurs et comptes rattachés		307 444 417,69	277 246 702,42
Impôts		46 019 617,26	98 593 728,10
Autres dettes		944 380 753,62	782 375 349,17
Trésorerie Passif		1 491 710,55	2 706 901,72
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**1 299 336 499,12**	**1 160 922 681,41**
TOTAL GENERAL PASSIF		**10 433 253 234,81**	**9 473 717 442,42**

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

الملحق رقم 07: جدول حسابات النتائج لمؤسسة الإسمنت

SCHB **Matricule Fiscal :**

BP 87 Z I Rhumel -Boussouf- Constantine **Article**

25/05/17 09:01

Compte de resultats
(Par nature)

Unité:

	Note	2015	2014
Ventes et produits annexes		5 124 426 585,24	5 020 428 167,21
Variation stocks produits finis et en-cours		43 033 301,27	(90 632 183,93)
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		0,00	0,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**5 167 459 886,51**	**4 929 795 983,28**
Achats consommés		(1 501 355 025,28)	(1 432 033 897,69)
Services extérieurs et autres consommations		(678 101 212,89)	(534 199 905,82)
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**(2 179 456 238,17)**	**(1 966 233 803,51)**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**2 988 003 648,34**	**2 963 562 179,77**
Charges de personnel		(787 232 483,36)	(833 572 040,86)
mpôts, taxes et versements assimilés		(149 220 536,08)	(125 777 494,29)
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**2 051 550 628,90**	**2 004 212 644,62**
Autres produits opérationnels		130 668 798,32	52 763 735,34
Autres charges opérationnelles		(44 476 877,30)	(24 849 726,57)
Dotations aux amortissements		(622 986 426,40)	(620 398 205,44)
Dotations aux provisions		(37 539 185,06)	(46 250 844,31)
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00	4 129 417,28
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**1 477 216 938,46**	**1 369 607 020,92**
Produits financiers		38 658 145,12	23 240 006,13
Charges financières		(17 030 146,70)	(27 427 560,66)
VI- RESULTAT FINANCIER		**21 627 998,42**	**(4 187 554,53)**
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**1 498 844 936,88**	**1 365 419 466,39**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		(403 704 031,00)	(429 893 006,00)
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		23 060 812,54	2 822 156,09
Participation des travailleurs aux bénéfice		(109 623 016,01)	(0,00)
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**5 336 786 829,95**	**5 009 929 142,03**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**(4 328 208 127,54)**	**(4 071 580 525,55)**
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 008 578 702,41**	**938 348 616,48**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)		0,00	0,00
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0,00**	**0,00**
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**1 876 454 386,41**	**2 082 221 220,45**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

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

الملحق رقم 08: ميزانية الأصول لمؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2015

DATE: 20/04/2017
HEURE: 09:30
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	01	**200 103 000,00**	**53 350 999,98**	**146 752 000,02**	**160 050 222,48**
Immobilisations corporelles	02	**1 153 390 036,42**	**535 743 959,72**	**617 646 076,70**	**604 587 502,08**
Terrains		*124 059 600,00*		*124 059 600,00*	*124 059 600,00*
Bâtiments		*110 829 848,68*	*91 047 287,80*	*19 782 560,88*	*24 487 637,02*
Autres immobilisations corporelles		*918 500 587,74*	*444 696 671,92*	*473 803 915,82*	*456 040 265,06*
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours	03	**28 696 973,45**		**28 696 973,45**	**83 377 711,20**
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif	04	*-2 229 286,11*		*-2 229 286,11*	*2 825 507,03*
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 379 960 723,76	589 094 959,70	**790 865 764,06**	850 840 942,79
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	05	147 831 675,17	30 134 219,41	117 697 455,76	129 435 187,12
Créances et emplois assimilés					
Clients	06	*258 437 671,44*	*30 942 585,01*	*227 495 086,43*	*226 285 965,81*
Autres débiteurs		*11 783 738,74*		*11 783 738,74*	*12 936 920,95*
Impôts et assimilés		*6 787 201,94*		*6 787 201,94*	*4 734 295,55*
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants	07				
Trésorerie		*18 723 215,46*		*18 723 215,46*	*11 904 258,41*
TOTAL ACTIF COURANT		443 563 502,75	61 076 804,42	**382 486 698,33**	385 296 627,84
TOTAL GENERAL ACTIF		1 823 524 226,51	650 171 764,12	**1 173 352 462,39**	1 236 137 570,63

الملحق رقم 09: ميزانية الخصوم لمؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2015

DATE: 20/04/2017
HEURE: 09:30
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
PRIMES LIEES AUX CAPITAL SOCIAL			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))	01	28 189 038,52	24 329 125,64
Ecart de réévaluation	02	180 288 038,45	184 147 951,33
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))	03	-246 995 973,82	-185 961 098,94
Autres capitaux propres - Report à nouveau	04	-944 769 356,80	-753 755 030,35
CPT INTER UNITE	05	1 590 871 123,92	1 420 934 499,73
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**607 582 870,27**	**689 695 447,41**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières	06	29 816 000,00	29 485 000,00
Impôts (différés et provisionnés)	07	29 079 615,41	32 977 251,51
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance	08	24 087 107,51	24 806 341,50
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**82 982 722,92**	**87 268 593,01**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	09	114 860 195,59	105 752 774,80
Impôts	10	139 214 702,33	77 370 214,28
Autres dettes	11	228 711 971,28	276 050 541,13
Trésorerie passif	12		
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**482 786 869,20**	**459 173 530,21**
TOTAL GENERAL PASSIF		**1 173 352 462,39**	**1 236 137 570,63**

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

الملحق رقم 10: جدول حسابات النتائج لمؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2015

DATE: 01/01/2005
HEURE: 01:47
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires	01	196 326 700,68	270 583 776,74
Variation stocks produits finis et en cours	02	-9 697 824,34	-48 463 214,78
Production immobilisée	03		
Subventions d'exploitation	04		
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**186 628 876,34**	**222 120 561,96**
Achats consommés	05	-73 233 280,89	-84 184 438,16
Services extérieurs et autres consommations	06	-8 146 361,93	-14 743 249,86
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-81 379 642,82**	**-98 927 688,02**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**105 249 233,52**	**123 192 873,94**
Charges de personnel	07	-182 323 054,46	-190 183 514,06
Impôts, taxes et versements assimilés	08	-3 273 883,07	-4 123 723,62
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-80 347 704,01**	**-71 114 363,74**
Autres produits opérationnels		4 409 716,95	29 462 341,63
Cession inter unite produit			
Autres charges opérationnelles		-28 512 530,51	-71 966 726,24
Cession inter unite charge		-40 645 431,52	
Dotations aux amortissements et aux provisions	09	-161 257 236,38	-162 886 416,48
Reprise sur pertes de valeur et provisions		62 721 133,66	88 744 640,30
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**-243 632 051,81**	**-187 760 524,53**
Produits financiers			
Charges financières	10	-2 206 764,97	-2 170 993,59
VI. RESULTAT FINANCIER		**-2 206 764,97**	**-2 170 993,59**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**-245 838 816,78**	**-189 931 518,12**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-1 157 157,04	3 970 419,18
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		253 759 726,95	340 327 543,89
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-500 755 700,77	-526 288 642,83
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-246 995 973,82**	**-185 961 098,94**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-246 995 973,82**	**-185 961 098,94**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم 11: جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2015

DATE: 01/01/2005
HEURE: 01:49
PAGE: 1

Tableau des Flux de Trésorerie

(Méthode Directe)
Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Intitulé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients	01	158 298 596,49	185 139 302,40
Encaissement Divers		42 394,42	
Sommes versées aux fournisseurs	02	-71 435 266,42	-58 204 944,52
Sommes versées au personnel	03	-154 053 143,90	-142 584 738,05
Intérêts et autres frais financiers payés	04	-2 749 652,04	-2 631 019,88
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-69 897 071,45	-18 281 400,05
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)	05		
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)	06	-69 897 071,45	-18 281 400,05
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles	07	-319 160,00	-590 156,50
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			2 287 091,80
Autres encaissements			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)	08	-319 160,00	1 696 935,30
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		98 977 116,66	29 485 000,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		-98 646 116,66	-30 000 000,00
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		331 000,00	-515 000,00
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi – liquidités			
VIREMENTS DE FONDS UNITES (soldé)			
VIREMENTS DE FONDS inter-UNITES (soldé)	09	76 704 188,50	22 200 000,00
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-69 885 231,45**	**-17 099 464,75**
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		11 904 258,41	6 803 723,16
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		18 723 215,46	11 904 258,41
Variation de trésorerie de la période		**6 818 957,05**	**5 100 535,25**
Rapprochement avec le résultat comptable		**-246 995 973,82**	**-185 961 098,94**

الملحق رقم 12: جدول تغيرات رؤوس الأموال لمؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2015

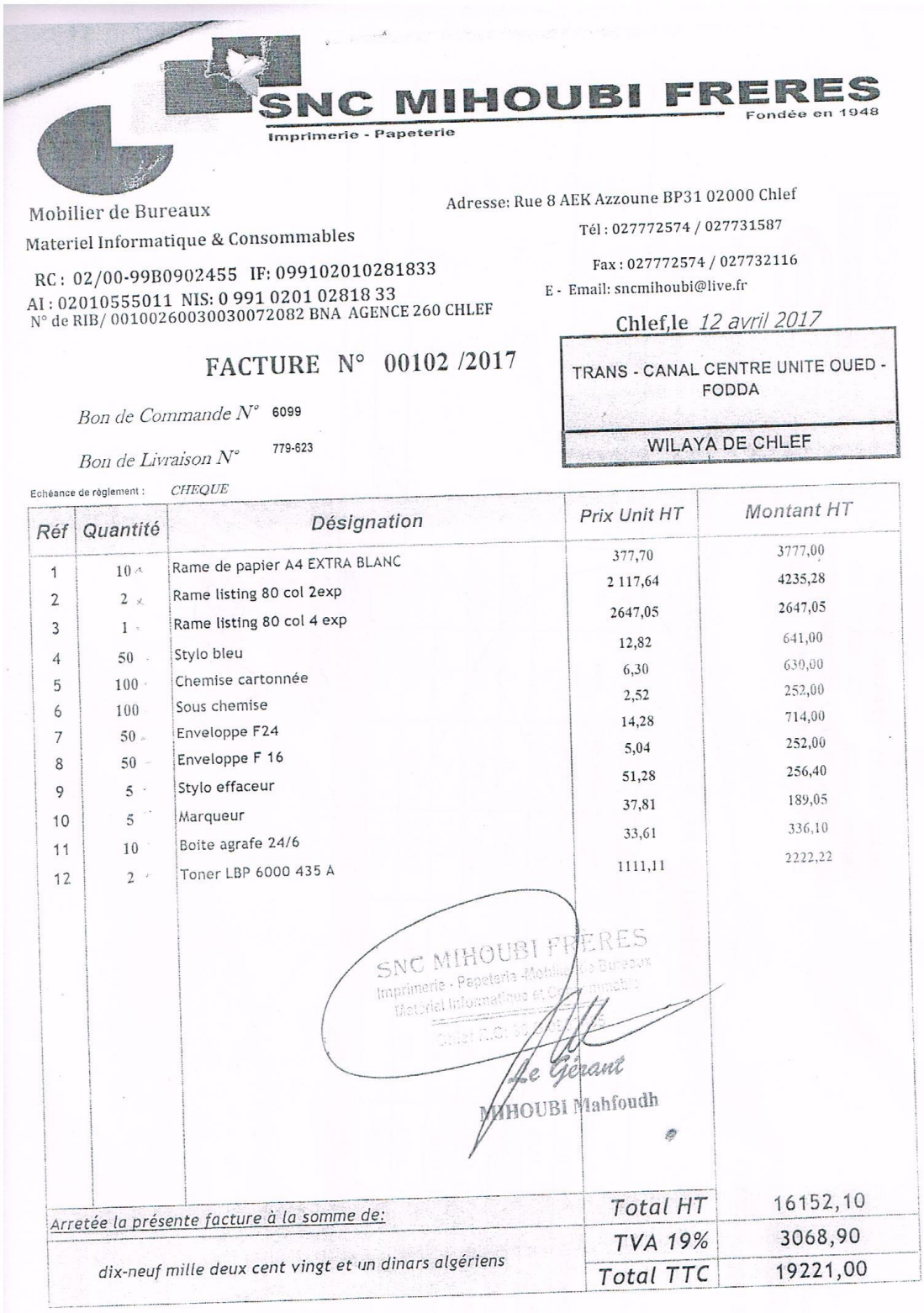
DATE: 01/01/2005
HEURE: 01:49
PAGE: 1

Etat de Variation des Capitaux Propres

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Intitulé	Note	Capital Social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre N-2					**188 359 404,90**	**276 103 413,43**
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés						
Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre N-1						**437 532 512,00**
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations					180 288 038,45	
Profit ou pertes non comptabilisés						
Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						-246 995 973,82
Report a nouveau						-944 769 356,80
Primes et reserves						28 189 038,52
Cession inter-unités						1 590 871 123,92
Solde au 31 décembre N					**180 288 038,45**	**427 294 831,82**

الملحق رقم 13: نموذج فاتورة لمؤسسة قنوات الري



SNC MIHOUBI FRERES
Fondée en 1948
Imprimerie - Papeterie

Mobilier de Bureaux
Materiel Informatique & Consommables

Adresse: Rue 8 AEK Azzoune BP31 02000 Chlef
Tél : 027772574 / 027731587
Fax : 027772574 / 027732116
E - Email: sncmihoubi@live.fr

RC : 02/00-99B0902455 IF: 099102010281833
AI : 02010555011 NIS: 0 991 0201 02818 33
N° de RIB/ 00100260030030072082 BNA AGENCE 260 CHLEF

Chlef,le *12 avril 2017*

TRANS - CANAL CENTRE UNITE OUED - FODDA

WILAYA DE CHLEF

FACTURE N° 00102 /2017

Bon de Commande N° 6099

Bon de Livraison N° 779-623

Echéance de règlement : *CHEQUE*

Réf	Quantité	Désignation	Prix Unit HT	Montant HT
1	10	Rame de papier A4 EXTRA BLANC	377,70	3777,00
2	2	Rame listing 80 col 2exp	2 117,64	4235,28
3	1	Rame listing 80 col 4 exp	2647,05	2647,05
4	50	Stylo bleu	12,82	641,00
5	100	Chemise cartonnée	6,30	630,00
6	100	Sous chemise	2,52	252,00
7	50	Enveloppe F24	14,28	714,00
8	50	Enveloppe F 16	5,04	252,00
9	5	Stylo effaceur	51,28	256,40
10	5	Marqueur	37,81	189,05
11	10	Boite agrafe 24/6	33,61	336,10
12	2	Toner LBP 6000 435 A	1111,11	2222,22

SNC MIHOUBI FRERES
Imprimerie - Papeterie -Mobilier de Bureaux
Materiel Informatique et Consommables

Le Gérant
MIHOUBI Mahfoudh

Arretée la présente facture à la somme de:	*Total HT*	16152,10
dix-neuf mille deux cent vingt et un dinars algériens	*TVA 19%*	3068,90
	Total TTC	19221,00

الملحق رقم 14: نموذج لدفتر الأستاذ لمؤسسة الإسمنت

SCHB
CIMENT HAMMA BOUZIANE
HAMMA BOUZIANE

Grand Livre

16/05/17
1

du 01/01/2012
au 30/06/2012

No	Jr	Date	Ref./S.G.	Libelle	Debit	Credit
512112				**Banque Nationale d'Algérie (B.N.A) 072/77**	**S.G:**	
1	29	31/01/12		29/01/2012	1 832 745,00	0,00
2	29	31/01/12		02/01/2012	337 080,00	0,00
3	29	31/01/12		05/01/2012	30 655,00	0,00
4	29	31/01/12		10/01/2012	11 110,00	0,00
5	29	31/01/12		22/01/2012	18 720,00	0,00
6	29	31/01/12		25/01/2012	11 730,00	0,00
7	29	29/02/12		ENC VERSEMENT CAISEE J 31/01/2012	8 025,00	0,00
8	29	29/02/12		CHEQ N°1691213 BNA DE OUARET NABIL	104 100,00	0,00
9	29	29/02/12		ENC VERSEMENT CAISSE J 13 ET 14/02/2012	40 450,00	0,00
10	29	29/02/12		ENC VERSEMENT CAISSE J 16/02/2012	4 135,00	0,00
11	29	29/02/12		FRAIS AGIO DU 30/09/2011 AU 31/01/2012	0,00	731,25
12	29	31/03/12		ENC VERS CAISSIER J 04/03/2012	13 850,00	0,00
13	29	31/03/12		ENC VERS CAISSIER J 05/03/2012	97 885,00	0,00
14	29	31/03/12		ENC VERS CAISSIER J 07/03/2012	8 580,00	0,00
15	29	31/03/12		ENC VERS CAISSIER J 15/03/2012	6 555,00	0,00
16	29	31/03/12		ENC VERS CAISSIER J 19/03/2012	21 750,00	0,00
17	29	31/03/12		COMMISSION SAISIE ARRET	0,00	1 170,00
18	29	30/04/12		ENC VERS CAISSIER J 02/04/2012	70 510,00	0,00
19	29	30/04/12		ENC VERS CAISSIER J 05/04/2012	15 160,00	0,00
20	29	30/04/12		ENC VERS CAISSIER J 08/09/04/2012	175 450,00	0,00
21	29	30/04/12		ENC VERS CAISSIER J 11/04/2012	4 020,00	0,00
22	29	30/04/12		ENC VERS CAISSIER J 15/04/2012	9 290,00	0,00
23	29	30/04/12		FRAIS AGIOS	0,00	731,25
24	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 30/04/2012	62 710,00	0,00
25	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 02/05/2012	26 030,00	0,00
26	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 06/05/2012	5 160,00	0,00
27	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 08/05/2012	11 600,00	0,00
28	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 17/05/2012	9 377,00	0,00
29	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 16/05/2012	20 545,00	0,00
30	29	31/05/12		ENC VERS CAISSIER J 13/05/2012	2 220,00	0,00
512112			**Banque Nationale d'Algérie (B.N. A) 072/77**	Total anterieur	18 832 500,17	0,00
				Total Periode	2 959 442,00	2 632,50
				Solde	21 789 309,67	0,00
				Total anterieur	18 832 500,17	0,00
				Total Periode	2 959 442,00	2 632,50
				Total General	21 791 942,17	2 632,50
				Solde General	21 789 309,67	0,00

16/05/17 11:37 Sysnet Software / Grand Livre

الملحق رقم15: نموذج لدفتر يومية مؤسسة قنوات الري

TRANS CANAL CENTRE SPA
UNITE OUED FODDA
Exercice 2017

DATE: 01/01/2005
HEURE: 03:46
PAGE: 2

JOURNAL D'ECRITURES

Arrêté au : 30 Avril < Etat Provisoire >

(Suite)

Journal : 05 ACHATS

Pièce	Référence	Compte	Tiers	VTR	Libellé		Débit	Crédit	N°L
30/04/2017					Total Piéce	000006	46 410,00	46 410,00	
000007	007	6021660404			FACTURE N°206/17 DU 12/04/2017 FRS DJEBARI RACHIDE RECHA		27 200,00		001
000007	007	3820880404			(CODE 917) FACTURE N°206/17 DU 12/04/2017 FRS DJEBARI RACH		5 700,00		002
000007	007	4451200404			TVA/FACTURE N°206/17 DU 12/04/2017 FRS DJEBARI RACHIDE AC		6 251,00		003
000007	007	4010010404	D04U04F04	D1	FACTURE N°206/17 DU 12/04/2017 FRS DJEBARI RACHIDE ACHAT			39 151,00	004
30/04/2017					Total Piéce	000007	39 151,00	39 151,00	
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		2 222,22		001
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		1 888,50		002
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		336,10		003
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		189,05		004
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		1 888,50		005
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		4 235,28		006
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		2 647,05		007
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		641,00		008
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		630,00		009
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		252,00		010
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		714,00		011
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		252,00		012
000008	008	3821750404			(CODE 904) FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI		256,40		013
000008	008	4451200404			TVA/FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI FRERES		3 068,90		014
000008	008	4010010404	D04U04F06	D1	FACTURE N°00102/2017 DU 12/04/2017 FRS MIHOUBI FRERES			19 221,00	015
30/04/2017					Total Piéce	000008	19 221,00	19 221,00	
000009	009	6370750404			FACTURE N°30/2017 DU 15/03/2017 FRS CONFECTION NUMIDIA A		77 040,00		001
000009	009	4451200404			TVA/FACTURE N°30/2017 DU 15/03/2017 FRS CONFECTION NUMID		14 637,60		002
000009	009	4016010404	D04U04F04	D1	FACTURE N°30/2017 DU 15/03/2017 FRS CONFECTION NUMIDIA A			91 677,60	003
30/04/2017					Total Piéce	000009	91 677,60	91 677,60	

Nb Pièces	9	Nb Ecr	45	Total Journal	05	1 387 869,94	1 387 869,94
Nb Pièces	9	Nb Ecr	45	Total Général		1 387 869,94	1 387 869,94

الملحق رقم16: نموذج طلب بضاعة لمؤسسة قنوات الري

المؤسسة الوطنية لقنوات الري
Entreprise Nationale de canalisations Hydrauliques
(SPA) SOCIETE PAR ACTION-FILIALE / GROUPE HYDRO-CANAL
CREE PAR DECRET N°86-81 DU 22-04-86

TRANS- CANAL CENTRE
UNITE OUED – FODDA
MF : 0982 3101 90142 36
N° ART : 0229 0951 470
RC : 98B 000 342 10102
Tél: 027 44 70 06 ** 027 44 78 02
027 44 74 55 Fax : 027 44 77 06

طلب بضاعة
BON DE COMMANDE

№ 006071

FOURNISSEUR : الزبون

عرضكم رقم:
Votre offre N°
اجل التسليم :
Délai de livraison
كيفية الإرسال:
Mode d'expédition
العنوان:
Adresse
فاتورة:
Facture
وفاء:
Paiement
توجيه النفقة:
Affectation de la dépense

المرجع Réf	تعيين البضاعة Désignation des fournitures	الوحدة U /M	الكمية Quantité	الثمن الفردي Prix unitaire	الثمن الإجمالي Montant

Oued-fodda , le

مسؤول التموين

رئيس دائرة التموين والتسويق

المدير الجهوية

الملق رقم 17: جدول توزيع الأعباء لمؤسسة الإسمنت

SCHB - CIMENTERIE DJOUAD TAHAR

Comptabilite Analytique d'Exploitation

Tableau de Répartition des Charges

Mars 2017

Lib	Montant	ADM	Appro	Comm	Prod	Mat P	Maint	Ab Cal	Ex Ar	Ex Sab	Con Cal	Con Ar	Tr Sa	Br Cru	Cuiss	Br Clink	EX Vrac	Ex Sac
60	327962441,99	5750825,85	41633,72	650457,72	7719449,70	5255365,16	12298427,23	6254802,19	3619558,68	0,00	29077583,65	9584118,29	0,00	38464052,95	57886581,72	123521798,84	1300915,43	26536870,86
61	39957986,90	1916637,95	143854,77	71927,39	1730267,50	129378,98	431564,32	2436517,16	839682,39	0,00	2522471,59	636625,80	0,00	11577267,39	9493657,49	5008635,19	742770,00	2276728,98
62	11452779,03	8923949,03	0,00	73710,00	1569290,00	0,00	221130,00	0,00	0,00	0,00	498525,00	166175,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
63	43835815,12	11644500,09	1756234,43	2050177,15	9125842,10	1663314,75	7030300,10	3520310,32	1174436,78	0,00	513568,42	161537,18	0,00	1364283,63	1148104,88	996122,25	0,00	1687083,04
64	3518068,24	253609,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1294281,40	1970177,68
65	250000,50	250000,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
68	53379896,95	2262955,89	2293722,29	0,00	836704,97	208375,51	0,00	5297214,80	2662814,06	0,00	2234087,24	744501,30	0,00	19248218,43	10026435,98	4148990,63	158750,83	3257125,02
Tot	**480356988,73**	**31002478,47**	**4235445,21**	**2846272,26**	**20981554,27**	**7256434,40**	**19981421,65**	**17508844,47**	**8296491,91**	**0,00**	**34846235,90**	**11292957,57**	**0,00**	**70653822,40**	**78554780,07**	**133675546,91**	**3496717,66**	**35727985,58**
Adm	31002478,47	0,00	5926821,29	4820735,65	29770375,82	8858322,35	26752090,30	20899148,49	9427556,33	0,00	35340838,06	11448529,13	0,00	71967722,56	79660485,03	134634882,02	3496717,66	37352764,05
App	5926821,29	0,00	0,00	4820735,65	29861770,13	8955816,94	26991814,10	21017803,05	9497303,51	0,00	35928922,56	11644557,29	0,00	72639032,90	80475557,72	137153671,77	3496717,66	37873285,45
Com	4820735,65	0,00	0,00	0,00	29861770,13	8955816,94	26991814,10	21017803,05	9497303,51	0,00	35928922,56	11644557,29	0,00	72639032,90	80475557,72	137153671,77	5540465,84	40650272,92
Prod	29861770,13	0,00	0,00	0,00	0,00	8955816,94	26991814,10	21017803,05	9497303,51	0,00	35928922,56	11644557,29	0,00	79759099,54	88905421,05	151465511,92	5540465,84	40650272,92
M.P	8955816,94	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	26991814,10	25826023,55	10612591,25	0,00	38203154,08	12402634,47	0,00	79759099,54	88905421,05	151465511,92	5540465,84	40650272,92
Maint	26991814,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	25826023,55	10612591,25	0,00	39329266,91	13528747,29	0,00	86900399,52	93412251,45	164556970,00	5540465,84	40650272,92
Totc	**480356988,73**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**25826023,55**	**10612591,25**	**0,00**	**39329266,91**	**13528747,29**	**0,00**	**86900399,52**	**93412251,45**	**164556970,00**	**5540465,84**	**40650272,92**
NUO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	75032,00	17404,00	0,00	35489,25	11829,75	0,00	51067,50	36277,08	73907,50	28179,86	38290,00
CUO	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**344,20**	**609,78**	**0,00**	**1108,20**	**1143,62**	**0,00**	**1701,68**	**2574,97**	**2226,53**	**196,61**	**1061,64**

الملحق رقم 18: