



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم
التجارية
الفرع: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية وفق
النظام المحاسبي المالي
دراسة حالة مطاحن بني هارون – قرارم قوقة – ميله
(2019-2022)

المشرف	اعداد الطلبة	
هولي رشيد	بن الطيب منال	1
	مشري أميرة	2

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	لطرش جمال
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	هولي رشيد
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	ركيمة فارس

السنة الجامعية 2022/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم
" وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون "

الشكر أولا وطبعا لله عز وجل الذي أعاننا على اتمام دراستنا ووفقنا في انجاز هذه العمل المتواضع والحمد لله والشكر لله حتى يرضى وله الشكر بعد الرضى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم تسليما كثيرا

انطلاقا من قوله صلى الله عليه وسلم " لم يشكر الناس لم يشكر الله " أتوجه بخالص الشكر والتقدير والعرفان الى الدكتور هولي رشيد الذي تولى الإشراف على هذه المذكرة والذي لم يبخل علينا بجهده ونصائحه القيمة وخاصة دعمه وتفهمه أسأل الله تعالى أن يزيده علما ومعرفة.

كما نتقدم بالشكر والامتنان لأعضاء اللجنة المناقشة الذين تفضلوا لقبولهم مناقشة مذكرة ماستر والذين ستكون لأرائهم عظيم التقدير وبارك الله فيكم وجزاكم الله خيرا.

ونشكر كل من أعاننا في إنجاز هذا العمل العلمي ونخص بالذكر رفاء ملاك.

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كافة عمال مؤسسة مطاحن بني هارون على المساعدات المقدمة لنا كما لا ننسى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير من خلال مشوارنا الدراسي خاصة أساتذة تخصص مالية المؤسسة.

إلى هؤلاء أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الإهداء

إلهي لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك ولا تطيب الآخرة الا بعفوك
إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا وحبينا محمد صلى الله
عليه وسلم

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح
بفضله تعالى

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى التي سهرت لكي ترى نجاحي بفرغ الصبر والتي حكمت سعادتني
بخيوط منسوجة من قلبها إلى والدتي العزيزة

إلى صاحب السيرة العطرة وإلى من كان لي سندا وعونا في حياتي وكان له الفضل الأول في بلوغي
التعليم العالي إلى والدي العزيز

إلى من علمني العزة والاعتماد على نفسي أخي العزيز " أمين "

إلى من شد الله بهم عضدي فكانوا خير معين لي أخواتي: روميساء، فريال، لينة.

إلى صديقاتي اللواتي قاسموني الفرحة في كل لحظة من حياتي: انتصار، اكرام، عبير، يسرى،
فريال، أميرة، مروة، روميسة، فاطمة، ميساء.

إلى أستاذي المشرف الفضيل هولي رشيد حفظه الله ورعاه.

إلى من علمونا حرفا من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمى وأجلى عبارات العلم إلى كل
الأساتذة الذين رافقوني في مشواري الدراسي.

إلى كل هؤلاء نقول لكم شكرا جزيلًا.

منال

الإهداء

قبل كل اهداء اشكر الله عز وجل على كل نجاح حققته في حياتي وعلى توفيقني في هذا العمل
انه لا يسعني في هذا المقام إلا أن أهدي تمرس جهدي إلى
نبي الرحمة من أناره الظلمة وكشف الغمة وهادي الامة إلى محمد بن عبد الله عليه الصلاة والسلام.
الذين قال فيهم الله عز وجل " وبالوالدين احسانا".

قره العين التي جعلت الجنة تحت أقدامها التي سهرت وتعبت من أجل وصولي إلى هذه المرحلة
ورافقتني خطوة بخطوة بدموعها ودعائها وهي التي حفزتني لأن أكمل دراستي في الماستر تلك
العظيمة "أمي الغالية".

أعظم الرجال صبورا رمز الحب والعطاء الذي أفني حياته من أجل تعليمي الذي حرص على أن يراني
في أعلى المراتب ذلك الرجل الكريم الذي رحل وترك ذكراه عالقة في القلب "والدي رحمه الله" إلى
روحه الطاهرة الطيبة في منزله دار الحق والخلود.

إلى العزيز قرة عيني حفظه الله ورعاه أخي " كريم".
إلى أروع من جسد الحب بكل معانيه فكان السند والعطاء وقدم لي الكثير في صور من الصبر والأمل
خطيبي الغالي.

إلى أختي التي لم تلدها امي حبيبي وغاليتي "مايا" وإلى كل الاهل والاقارب وإلى من احاطوني
بحبهم.

إلى صديقاتي العزيزات ريحانة، منال، مروة، ريان، فاطمة، اكرام، أحلام، دليلة، فريال، آية، دنيا،
ابتهاال، خولة.

إلى أستاذنا المشرف الفاضل هولي رشيد حفظه الله ورعاه.
وأخيرا إلى لجنة المناقشة الذين قبلوا إجازة هذا العمل وقاموا بتقييم هذه المذكرة.

إلى كل هؤلاء نقول لكم شكرا جزيلاً.

أميرة

الملخص

المخلص

لقد هدفت هذه الدراسة الى معرفة أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر من الأمور المهمة في المؤسسات الاقتصادية حيث أخذت هذه الدراسة في ذلك عرض وتطبيق الإفصاح المحاسبي نظرا لأهميته في اظهار القوائم المالية لجميع المعلومات الضرورية المتمثل في الميزانية، حساب النتائج، قائمة التدفقات النقدية وأيضاً قائمة التغير في حقوق الملكية التي تهم المستخدمين و الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، فهو يقوم بإظهار المعلومات المالية والمحاسبية بصورة صادقة وذات جودة للمساعدة في اتخاذ القرارات الرشيدة والصحيحة ولذلك يجب على المؤسسات الافصاح عن المعلومات المالية وفقاً لما يطلبه النظام المحاسبي المالي. ولقد جاءت الدراسة التطبيقية لإبراز أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية في مؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة من خلال دراسة جودة قوائمها المالية حيث تولت الدراسة الى أن المؤسسة مقيدة بإتباع مبادئ محاسبية نص عليها النظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية

الافصاح المحاسبي، المعلومات المالية، النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية.

The abstract

This study aimed to investigate the impact of accounting disclosure on the quality of financial information, according to the financial accounting system, which is considered essential in economic institutions. The study focused on presenting and implementing accounting disclosure due to its importance in presenting financial statements with all the necessary information, including the balance sheet, income statement, cash-flow statement, and statement of changes in equity, which are relevant to users and stakeholders of the institution. Accounting disclosure ensures the provision of accurate and high-quality financial and accounting information to assist in making informed and sound decisions. Therefore, institutions are required to disclose financial information in accordance with the requirements of the financial accounting system.

The applied study aimed to highlight the impact of accounting disclosure on the quality of financial information in the Bani Haroun Flour Mills company in Mila. The study revealed that the company adheres to accounting principles stipulated by the financial accounting system.

Keywords :

accounting disclosure, financial information, financial accounting system, financial statements.

فهرس المحتويات

	البسمة
	الشكر والتقدير
	الإهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
أ	مقدمة عامة
5	الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي
7	المطلب الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي
7	أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه
10	ثانياً: أهمية الإفصاح المحاسبي وأهدافه
11	المطلب الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي وتكاليف المترتبة عنه
11	أولاً: مقومات الإفصاح المحاسبي
12	ثانياً: تكاليف الإفصاح المحاسبي
13	المطلب الثالث: معوقات الإفصاح المحاسبي ومتطلباته
13	أولاً: معوقات الإفصاح المحاسبي
13	ثانياً: متطلبات الإفصاح المحاسبي
15	المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية وطرق الإفصاح عنها
15	المطلب الأول: عرض القوائم المالية وأهدافها
15	أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي
16	ثانياً: أهداف الإفصاح المحاسبي

17	المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية والعوامل المؤثرة عليها.....
17	أولاً: مستخدمي القوائم المالية.....
18	ثانياً: العوامل المؤثرة على القوائم المالية.....
19	المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية.....
19	أولاً: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الميزانية وحساب النتائج.....
27	ثانياً: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في قائمة التدفقات النقدية والتغير في حقوق الملكية
32	خلاصة الفصل الأول.....
33	الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي
34	تمهيد.....
35	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المعلومات المالية.....
35	المطلب الأول: جودة المعلومات المالية وخصائصها.....
35	أولاً: ماهية جودة المعلومات المالية.....
36	ثانياً: خصائص المعلومات المالية.....
39	المطلب الثاني: تصنيفات المعلومات المالية واستخداماتها.....
39	أولاً: تصنيفات المعلومات المالية.....
41	ثانياً: استخدامات المعلومات المالية.....
42	المطلب الثالث: قياس جودة المعلومات المالية وقيودها.....
42	أولاً: قياس جودة المعلومات المالية.....
43	ثانياً: قيود جودة المعلومات المالية.....
44	المبحث الثاني: تقديم للنظام المحاسبي المالي.....
44	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي وأسباب تبني هذا النظام.....
44	أولاً: ماهية النظام المحاسبي المالي.....
45	ثانياً: أسباب تبني النظام المحاسبي المالي.....
46	المطلب الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي والمبادئ المحاسبية التي يقوم عليها.....
46	أولاً: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي.....
47	ثانياً: مبادئ والفرصيات التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي.....

48	المطلب الثالث: نقائص النظام المحاسبي المالي والصعوبات التي تواجه تطبيق هذا النظام...
48	أولاً: نقائص النظام المحاسبي المالي.....
49	ثانياً: الصعوبات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي.....
50	خلاصة الفصل الثاني.....
51	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية عن الإفصاح المحاسبي في مؤسسة مطاحن بني هارون قرارم قوقة - ميلة -
52	تمهيد.....
53	المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون.....
53	المطلب الأول: نشأة مؤسسة مطاحن بني هارون.....
53	أولاً: لمحة تاريخية عن مؤسسة مطاحن بني هارون.....
53	ثانياً: تعريف مؤسسة مطاحن بني هارون.....
55	المطلب الثاني: أهمية المؤسسة وأهدافها.....
55	أولاً: أهمية مؤسسة مطاحن بني هارون.....
55	ثانياً: أهداف مؤسسة مطاحن بني هارون.....
56	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....
56	أولاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....
57	ثانياً: المشاكل التي تعاني منها المؤسسة.....
58	المبحث الثاني: تقييم الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون.....
58	المطلب الأول: تحليل الميزانية وحساب النتائج المعتمدين من طرف المؤسسة.....
58	أولاً: الميزانية المالية خلال فترة (2021-2022).....
65	ثانياً: جدول حسابات النتائج.....
67	المطلب الثاني: تحليل قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية.....
67	أولاً: قائمة التدفقات النقدية.....
69	ثانياً: قائمة التغير في حقوق الملكية.....
72	المطلب الثالث: تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية.....
72	أولاً: مدى توفر خاصية القابلية للفهم.....

73ثانيا: مدى توفر خاصية القابلية للمقارنة.....
74خلاصة الفصل الثالث.....
78-76الخاتمة العامة.....
85-80قائمة المراجع.....
96-87الملاحق.....

قائمة الجداول

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
21	شكل الميزانية.....	01
25	حساب النتائج حسب الوظيفة الفترة من إلى.....	02
26	حساب النتائج حسب الطبيعة الفترة من إلى.....	03
28	جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة المباشرة.....	04
31	جدول التغير في حقوق الملكية.....	05
59-58	الميزانية المالية المفصلة لجانب الأصول لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله.....	06
59	الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول.....	07
61-60	الميزانية المالية المفصلة لجانب الخصوم لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2022-2019)	08
61	الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول.....	09
62	حساب رأس المال العامل الصافي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2022-2019)	10
63	حساب رأس المال العامل الإجمالي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2022-2019).....	11
63	حساب رأس المال العامل الصافي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2022-2019).....	12
64	حساب احتياجات رأس المال العامل لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2022-2019)	13
64	حساب الخزينة الصافية لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميله-خلال الفترة (2019-2022)	14
66-65	قائمة جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة مطاحن بني هارون.....	15
69-68	قائمة تدفقات النقدية لمؤسسة مطاحن بني هارون (الطريقة المباشرة)	16
71-70	قائمة تغير الأموال الخاصة لمؤسسة مطاحن بني هارون.....	17

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مكونات القوائم المالية.....	16
02	مستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم المعلوماتية.....	17
03	تصنيف المعلومات المالية.....	41
04	إعادة هيكلة الشركة الوطنية SEMPAC.....	54
06	الهيكل التنظيمي لمطاحن بني هارون.....	57
07	أعمدة بيانية لتطور نتيجة السنة المالية لجدول حساب النتائج حسب الطبيعة... أعمدة بيانية لرصيد السنة المالية لقائمة تغيرات الأموال الخاصة.....	67
08		71

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	ميزانية الأصول لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2020/2019	87
02	ميزانية الخصوم لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2020/2019	88
03	جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2020/2019	89
04	جدول التدفقات النقدية لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2020/2019	90
05	جدول التغيرات في حقوق الملكية لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2020/2019	91
06	ميزانية الأصول لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2022/2021	92
07	ميزانية الخصوم لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2022/2021	93
08	جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2022/2021	94
09	جدول التدفقات النقدية لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2022/2021	95
10	جدول التغيرات في حقوق الملكية لمؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة - ميله لسنة 2022/2021	96

المقدمة

المقدمة

عرفت المحاسبة عدة تغيرات سواء على المستوى العالمي أو المحلي حيث مست هذه التغيرات مختلف جوانبها والتي تعتبر الوسيلة الأساسية والمرآة العاكسة لآراء المؤسسة، من خلال العرض والإفصاح ففي البداية كانت تهتم بتسجيل وتبويب البيانات المالية للمؤسسة من أجل تحديد مركزها المالي من نتائجها الصافية. ولكن حالياً أصبحت عبارة عن نظام للمعلومات دوره جمع البيانات عن العمليات الاقتصادية المؤسسة والأحداث التي أثرت عليها ومعالجتها من أجل إيصال المعلومات الضرورية عنها للأطراف المهتمة بذلك وتكون هذه المعلومات مترجمة بشكل قوائم مالية تعكس ما وقع في المؤسسات الاقتصادية من الأحداث محاسبية ومالية متتالية.

وفي هذا المسعى برزت عدة جهود ومحاولات لوضع أسس وقواعد متفق عليها من طرف الممارسين تخص عملية العرض والإفصاح وكيفية عرض المعلومات في القوائم المالية، وباعتبار الجزائر بلد يسعى للانفتاح على الاقتصاد العالمي في إطار الشراكة والاستثمار الأجنبي قامت حديثاً بجملة من الإصلاحات الاقتصادية والتي مست عدت جوانب من بينها إصلاح النظام المحاسبي والذي شرع فيه في 28 مارس 1998 وانتهى بالتخلي عن المخطط المحاسبي الوطني واعتماد النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير الإبلاغ المالي، حيث بدأ العمل به منذ 2010/01/01، وهذا بهدف توحيد المحاسبة المالية مع نظيرتها الدولية وكذلك تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي والحرص على توفر الجودة في المعلومة المحاسبية لاتخاذ قرارات رشيدة.

وهنا يكمن جوهر الإفصاح المحاسبي الذي يعد من أهم المبادئ المحاسبية التي ساهمت بفعالية في إطراء قيمة وجودة المعلومة المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالإضافة لكونه أداة اتصال رئيسية الذي بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي المالي والذي يعتبر وسيلة تعتمد عليها الأطراف المستخدمة.

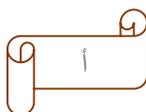
إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي:

- ما هو تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية وفق النظام المالي المحاسبي؟

وبناء على هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1. ماذا نعني بالإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المالية؟
2. ماهي المزايا التي يضيفها الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومة المالية؟
3. هل تؤثر درجة الموثوقية والمصدقية على جودة المعلومة؟
4. هل تلتزم مؤسسة مطاحن بني هارون بمتطلبات الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي؟



فرضيات الدراسة

- قصد معالجة الإشكالية المطروحة تم صياغة جملة من الفرضيات التي سيتم إثباتها أو نفيها من خلال هذه الدراسة وتتمثل في:
- يوجد تأثير للإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية.
 - تعتبر الملائمة والموثوقية من المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المالية.
 - تعتمد مؤسسة مطاحن بني هارون على تحليل قائمة الميزانية وحساب النتائج في إعطاء معلومات حول المصادر والاستخدامات.
 - تلتزم مؤسسة مطاحن بني هارون بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في اعداد القوائم المالية.

أهمية الدراسة

- يمكن تجسيد أهمية الدراسة في:
- الحصول على معلومات محاسبية ملائمة وموثوقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات رشيدة.
 - إعداد قوائم مالية ذات الغرض العام تلبى احتياجات مستخدمي المعلومات.
 - الدور الأساسي الذي يلعبه الإفصاح المحاسبي لإعطاء معلومات مالية صحيحة.

أهداف الدراسة

- نسعى من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي واختبار الفرضيات المتبناة، كذلك تهدف هذه الدراسة الى:
- تحديد الآثار والصعوبات التي تواجهها البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال اعتماد النظام المحاسبي المالي.
 - إبراز أهمية الإفصاح في المؤسسة والمعلومات التي يوفرها، وكذا الإحاطة بالجوانب النظرية للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومة المالية.
 - إبراز واقع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة ومدى التزامها بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي.

أسباب الدراسة

- هناك عدة أسباب دفعتنا إلى البحث في هذا الموضوع من أهمها:
- الرغبة الذاتية في البحث في هذا الموضوع إضافة إلى ارتباطه الوثيق بتخصص المحاسبة والمالية.
 - التغيرات التي حصلت في البيئة التي تعمل فيها المؤسسة الجزائرية، وذلك بالاتجاه نحو الانفتاح الاقتصادي وما رافقه من تعديلات قانونية وتنظيمية.

- الدور الذي يلعبه الإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية من خلال إعطاء قوائم ذات دلالة وشفافية بما تحتويه من المعلومات.

منهج الدراسة

من أجل بلورة عناصر الإجابة عن الأسئلة المطروحة، سوف يتم انتهاج الأسلوب الوصفي التحليلي قصد إبراز كل العناصر التي لها أهمية بالبحث من خلال التعريف ودراسة طرق ومتطلبات الإفصاح في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، وهو الأنسب لموضوع دراستنا. أما في الجانب التطبيقي فسيتم استعمال منهج دراسة حالة، وذلك باستغلال القوائم المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون ودراسة طرق كيفية الإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **الحدود الموضوعية:** تهتم الدراسة بتوضيح متطلبات الإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى أهمية هذه العملية في إعطاء المعلومات المالية المصدقية والشفافية.

- **الحدود المكانية:** سوف تكون الدراسة على مستوى مؤسسة مطاحن بني هارون ميلة

- **الحدود الزمانية:** تتمثل الحدود الزمنية في دراسة عناصر القوائم المالية لسنوات (2019-2022).

الدراسات السابقة

• دراسة بن زاف لبنى دور، الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2019.

وقد هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين المعلومات المحاسبية من أجل مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات، والاهتمام المتزايد نحو تلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات المفصحة عنها. بعد معالجة جوانب الدراسة النظرية والميدانية تم التوصل إلى أن الإفصاح المحاسبي له دور إيجابي على المعلومات المحاسبية لما سيوفره من خصائص نوعية أهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية إضافة إلى معالجة كل الأحداث المحاسبية والإفصاح عنها.

- دراسة هاجر بوزوينة، واقع القياس والإفصاح المحاسبي في الجزائر وأثره على جودة المعلومات المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي، (دراسة استطلاعية)، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، 2019.

حيث قامت الباحثة بالمحاولة التعرف على واقع تطبيق القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة من جهة وواقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسب من جهة أخرى، في الجزائر حسب النظام المحاسبي المالي وأثر ذلك على جودة المعلومات المالية وكانت أهم النتائج التي توصلت إليها وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وتطبيق نموذج القيمة العائدة كأساس للقياس المحاسبي وجودة المعلومات المالية.

- دراسة سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ سنة 2010، ومدى قدرة ونجاح المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تطبيقها لهذا النظام، بما جاء به من مبادئ وأفكار وصولاً إلى قوائم مالية تفصح عن مصداقية وشفافية المعلومات ومحاولة تقييم إفصاح القوائم المالية وفق المتطلبات القانونية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي.

وأظهرت نتائج الدراسة العينية أن 50% من المؤسسات المبحوث عنها مطبقة لقواعد التقييم المحاسبي أو الإفصاح عنها وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، في حين أن بقية المؤسسات غير مطبقة.

- دراسة زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2013/2012.

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

وأظهرت نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي المالي جاء بعدة بدائل لقياس عناصر القوائم المالية وبمتطلبات الإفصاح، ومن خلال واقع الممارسة نلاحظ عدم وجود بيئة اقتصادية لتطبيق كل هذه البدائل.

هيكل الدراسة

لقد قسمت هذه الدراسة إلى ثلاث فصول متكاملة والهدف من التقسيم هو الإحاطة بالموضوع والإجابة عن الإشكالية والتساؤلات المطروحة واختبار الفرضيات التي انطلق منها البحث.

لقد جاء الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية والذي تضمن مبحثين أساسيين حيث تناولنا في المبحث الأول الإفصاح المحاسبي كمدخل دراستنا والذي قسمناه إلى ثلاثة مطالب بهدف إعطاء نظرة حول الإفصاح أما المبحث الثاني يدور حول القوائم مالية وطرق الإفصاح عنها. ثم ننتقل إلى الفصل الثاني ولدي تحت عنوان جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والذي قسم إلى مبحثين المبحث الأول الذي تطرقنا فيه إلى أهم المفاهيم الأساسية حول المعلومات المالية وفي المبحث الثاني تناولنا فيه النظام المحاسبي المالي. وفي الأخير نختم بالفصل الثالث وفيه نحاول إسقاط أهم ما جاء في الدراسات النظرية على مؤسسة مطاحن بن هارون ودراسة الوضعية المالية للمؤسسة باستخدام القوائم المالية.

الفصل الأول: الإطار

النظري

الإفصاح المحاسبي

للقوائم المالية

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

تمهيد:

لقد تزايدت أهمية الإفصاح عن القوائم المالية، بعد تزايد الدور الاقتصادي للأسواق المالية وبعد أن أصبحت المعلومات والبيانات المنشورة مصدرا هاما لاتخاذ القرارات، حيث يعتبر الإفصاح المحاسبي من المفاهيم المحاسبية التي تلعب دورا هاما في مصداقية وجودة هذه المعلومات التي تقدم إلى المهتمين على شكل قوائم مالية وبيانات تختلف في الأهداف المنشودة، فإفصاح عملية تتصل بها المؤسسة بالعالم الخارجي لإظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة للمستثمرين عموما والمساهمين خصوصا كما أن الحصول على معلومات صحيحة وتتمتع بالدقة هو هدف الإفصاح المحاسبي.

وفي هذا الفصل سنحاول التعرف أكثر على الإفصاح المالي في القوائم المالية من خلال التطرق إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي.

المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية وطرق الإفصاح عنها.

المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي

تعد الجذور التاريخية لمفهوم الإفصاح عن المعلومات إلى سنة 1837، حيث نشرت مجلة ريلوي ماجزين مقالة عن الإفصاح والتي أشارت إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات المالية كل ستة أشهر بحيث تشمل هذه المعلومات بيانات عن الأرباح ورأس المال والاحتكاكات وتقييم الموجودات، وقد اختلفت وجهات النظر الباحثين والمهنيين حول مفهوم الإفصاح المحاسبي فمنهم من لا يحذر مشكلة نطاق الإفصاح في تفصيل القوائم المالية المعروضة أو في أساليب تبويب وعرض المعلومات إنما يتعدى هذا ليجعل منه عنصر دقة ومصداقية المعلومات والأرقام المعروضة.

المطلب الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

الإفصاح كلمة شاع استعمالها في جميع مجالات الحياة وبالأخص العملية بما فيها مهنة المحاسبة.

أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه

1- مفهوم الإفصاح المحاسبي:

هناك عدة محاولات لوضع تعريف واضح للإفصاح بشكل عام والإفصاح المحاسبي بشكل خاص فيعرفه البعض بأنه وسيلة يتم من خلالها اتصال الشركة بالعالم الخارجي ويعرف البعض الآخر بأنه نشر كل المعلومات التي لها علاقة بالمشروع سواء كانت مالية أو غير مالية تعمل على تخفيض حالة عدم التأكد لدى المستثمر وتساعد على اتخاذ قراراته.¹

يعرف الإفصاح أيضاً بأنه تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بالمؤسسة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية، تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية.² عرف الإفصاح أيضاً على أنه الكشف عن المعلومات التي تهم المستثمرين وتتضمنها بيانات مالية وتقارير مفتشي الحسابات والتي تؤثر في سعر الورقة المالية، ويجب أن يكون الكشف عام أو للجمهور وليس فقط لحملات الأوراق المالية والمستثمرين وذلك من خلال الصحف اليومية وبصورة ضرورية مرتبطة بالسنة المالية للجهة ذات العلاقة وبصورة فورية عند الحاجة أو عند حدوث معلومة جديدة.³

¹ أحمد عبده الصباغ، وقتية الإفصاح المحاسبي عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية، دار حميثرا للنشر والترجمة، الإسكندرية، 2023، ص20.

² حسين خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن معيار المحاسبة الدولي رقم 03، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 17، الأردن، 2005، ص 96.

³ إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية داخل البلاد الأجنبية، دار غيداء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2014، ص29.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

عرف بأنه عرض معلومات المهمة للمستثمرين من الدائنين غيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالنتيجة بمقدرة المشروع على المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ وعلى المعايير الموضوعية للإفصاح.¹

مما سبق، يمكننا تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه عملية نشر وإظهار أي حقائق أو معلومات من خلال تضمينها في قوائم مالية أو في مذكرات توضيحية الملحقة بها، التي تبين بشكل واضح الموقف المالي للمؤسسة الاقتصادية.

2- أنواع الإفصاح المحاسبي

إن التطور في الفكر المحاسبي يظهر اتجاها متزايدا نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته، سنعرض فيما يلي الأنواع المختلفة للإفصاح المحاسبي:

أ- الإفصاح الوقائي: يركز هذا المفهوم على حماية المستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية، وتهدف المعلومات المقدمة في ظل هذا المفهوم إلى محاولة القضاء على أية أضرار قد تصيب المستثمر العادي من جراء بعض الإجراءات والتعامل غير العادل.

يتسق مع هذا المفهوم ضرورة تبسيط المعلومات المالية إلى الحد الذي يجعلها مفهومة للمستثمر المحدود المعرفة، والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ومراعاة القدرة المحدودة للمستثمر عند تحديد كمية المعلومات الواجب الإفصاح عنها.²

ب- الإفصاح الكامل: يعبر عن عرض جميع المعلومات الضرورية التي تعطي صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة، ويستلزم لذلك التعبير عن كافة الوقائع الاقتصادية لضمان عدم إخفاء أي معلومات من شأنها تأثير على قرارات مستخدمي القوائم والتقارير المالية بشكل سلبي.³

ت- الإفصاح العادل: ويتمثل في الإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر إلى كافة المستفيدين دون تحيز إلى جهة معينة، أي إخراج القوائم المالية بالشكل الذي يضمن عدم الترويج مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى.⁴

ث- الإفصاح الإعلامي (تقني): وهو الإفصاح عن مكونات الموجودات الثابتة والإنفاق الرأسمالي والإفصاح عن التطور التاريخي الأمور المالية والتقارير القطاعية والمناطق الجغرافية وعلى أساس الإنتاج

¹ وجدان عبد المعبود العبيد عمر، أثر التوسع في الإفصاح المحاسبي في زيادة جودة التقارير المالية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة النيلين، 2017، ص02.

² رنا علي صقور، دور الإفصاح المحاسبي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، 2013/2014، ص54.

³ بغريش محمد، جودة المعلومات المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح في القوائم المالية IAS/IFRS، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021/2022، ص34.

⁴ بن الصديق محمد، دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز جودة القوائم المالية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 04، العدد 02، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021، ص218.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

والتقارير المرحلية والإفصاح عن التغيرات في المستوى الآثار والإفصاح عن التنبؤات المالية وعن العناصر العادية والغير عادية والفصل بينهما عند إعداد القوائم المالية.¹

ج- الإفصاح التفاضلي: إن هذا النوع من الإفصاح يتم التركيز في التقارير المالية بصورة دقيقة على التفاضل أو الاختلاف بين البنود بعقد مقارنات لبيان التغيرات الجوهرية أو التفاضلات فيها.²

ح- الإفصاح الطوعي: يتوفر لدى المديرين معلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي لشركاتهم أكثر من غيرهم من الخارج، وقد أفادت على عدة دراسات أن لدى هؤلاء المديرين الحافز للإفصاح طوعي عن هذه المعلومات، ومن هذه الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية للشركة، وزيادة اهتمام المحللين الماليين والمستثمرين.³

خ- الإفصاح عن الموارد البشرية: الإفصاح عن الموارد البشرية هو أداة لتوفير المعلومات الكافية من العنصر البشري داخل المؤسسة لأطراف المهتمة ذات العلاقة معها، ولمختلف المستخدمين للقوائم والتقارير المالية، وذلك بشكل موضعي وملائم لاتخاذ مختلف القرارات.⁴

د- الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين، وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.⁵

ذ- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: المسؤولية الاجتماعية هو عرض معلومات عن نشاط المؤسسة الاجتماعي بشكل يمكن من خلال تقييم وتقويم الأداء الاجتماعي لهذه المؤسسة، ويكون موجها لجميع الأطراف المهتمة بما في ذلك المجتمع بصفة عامة والفاعلين في المجتمع وأصحاب القرار فيه بصفة خاصة.

ومن أهم المعلومات الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها هي:⁶

- الأهداف والخطط ونتائج التأثيرات الاجتماعية للنشاط المؤسسات؛
- المساهمة في خلق فرص عمل لتقليل نسبة البطالة؛
- تحسين ظروف العمل وظروف معيشة العاملين والموارد البشرية بصفة عامة؛
- أنشطة حماية المستهلك.

¹ محمد باقر كرجي، قياس مستوى إفصاح المحاسبي في التقارير المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية وأثره على قرارات استثمار، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، جامعة القادسية، 2017/2016، ص18.

² مرجع نفسه، ص18.

³ رنا علي صفور، مرجع سبق ذكره، ص55.

⁴ بغريش محمد، مرجع سبق ذكره، ص35.

⁵ رنا علي صفور، مرجع سبق ذكره، ص56.

⁶ بغريش محمد، مرجع سبق ذكره، ص35.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

ر- الإفصاح البيئي: يعرف على انه الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعيد القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك.¹

ثانياً: أهمية الإفصاح المحاسبي وأهدافه

1- أهمية الإفصاح المحاسبي

إن الإفصاح بحد ذاته ليس هدف تهدف الوصول إليها لمجرد حصول عملية الإفصاح نفسها، بل هي وسيلة لنشر وعرض المعلومات والبيانات المتعلقة بنشاطات المؤسسة الاقتصادية، وللإفصاح المحاسبي أهمية بالغة لذكرها في النقاط التالية:²

- توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية من القرارات الاقتصادية؛
- توفير المعلومات حول التدفقات النقدية وذلك من حيث تقدير حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة؛
- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والتزامات؛
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال؛
- يمكن من إظهار مدى مساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية في صورة قوائم مالية؛
- تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية للمساهمين في بيان مدى صلاح الإدارة؛
- تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ.

2- أهداف الإفصاح المحاسبي

تتمثل أهداف الإفصاح فيما يلي:³

- عرض القوائم المالية للمستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل؛
- سرد كل المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للمؤسسة بشكل يفيد مستخدميها؛
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين لتقييم المخاطر المحتملة؛
- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي المعلومات المالية بإجراء المقارنة بين السنوات؛

¹ علون محمد لمين وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة على لونسى، البلدة، 2020، ص66.

² بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2019، ص51_52.

³ زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2015، ص15.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

- تقديم المعلومات عن تدفقات النقدية الداخلة والخارجة، المستقبلية والحالية؛
- مساعدة المستثمرين في تقييم العائد على استثماراتهم.

المطلب الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي وتكاليف المترتبة عنه

يمكن حصر مقومات الإفصاح المحاسبي في خمسة عناصر نذكرها:

أولاً: مقومات الإفصاح المحاسبي

1- المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية منها فئات داخلية مثل الإدارة والموظفين وفئات خارجية مثل المساهمين والدائنين والمقرضون وهناك اختلاف بين هذه الفئات في مستوى الفهم والخبرة والكفاءة في التعامل مع هذه المعلومات.¹

2- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية: إن معيار المنفعة أو فائدة المعلومات يأتي في قمة هرم الخصائص النوعية للمعلومات، والذي يتطلب توفر خاصيتين أساسيتين تتمثلان في: خاصية الملائمة، خاصية المصادقية والاعتماد على المعلومة.²

3- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها فيما يتم تضمينه من معلومات في القوائم المالية، والملاحظات والملاحق، ومن المفاهيم التي تشكل قيدا على نطاق الإفصاح المحاسبي نجد مفهوم الأهمية النسبية، ومفهوم التكلفة التاريخية، ومفهوم الحيطة والحذر.³

يمكن تقسيم المعلومات التي يتم الإفصاح عنها إلى:⁴

- **معلومات كمية:** هي معلومات مالية تعبر عن مبالغ فعلية أو تقديرية ناتجة عن الأحداث التي تقوم بها المؤسسة وتعد بمثابة المادة الخام للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستخدمين، ويتم عرضها عادة في القوائم المالية.

- **معلومات غير كمية:** هي معلومات غير مالية يتم صياغتها في شكل وصفي والإفصاح عنها من شأنه أن يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية، وغالبا ما تكون هذه البيانات مرتبطة بالمعلومات الكمية.

4- تحديد أساليب وأدوات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: بما أن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات في القوائم المالية المحاسبية تترك أثارا مختلفة على متخذي القرارات ممن يستخدمون

¹ فارس بن بدير وآخرون، واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 02، 2016، ص 227.

² بوعبدلي ياسين وآخرون، أهمية تطوير الإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر العالمي الدولي الأول للإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، ص 06.

³ فارس بن بدير وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 227.

⁴ قسوم حنان، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبية، قسم علوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016/2015، ص 69.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

تلك المعلومات، لذا يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها، وفي هذا الإطار من المهم جدا بصدد توفير الإفصاح المناسب أن يراعي معدو القوائم المالية عدم عرض معلومات في مكان يصعب الالتهاد إليه.¹

5- **توقيت الإفصاح عن المعلومات:** ينبغي عرض البيانات سنويا على أقل تقدير، ويجب الإفصاح عن السبب في حالة كانت الفترة المستخدمة أقصر وأطول من سنة.²

ثانيا: تكاليف الإفصاح المحاسبي

1- **تكاليف التجميع والتشغيل:** وهي التي يتحملها كل من معدي ومستخدمي المعلومات المالية، وغالبا ما تكون هذه التكاليف كبيرة وتختلف من شركة إلى أخرى ومن مستخدم إلى آخر وتتوقف على عدة عوامل أهمها حجم الشركة ونوع الإفصاح.

2- **التكاليف الناتجة عن الدعاوي القضائية:** إذا ما قامت شركة بالإفصاح اختياريا عن تنبؤاتها بالدخل المتوقع وكانت هذه التنبؤات مفرطة في التفاؤل فان المستثمرين يمكنهم مقاضاة تلك الشركة أو إدارتها لتعويضهم عن الخسائر التي تعرضوا لها نتيجة اعتمادهم على التنبؤات الخاطئة.

3- **تكاليف السياسية:** تلعب الأرقام المحاسبية الواردة بالقوائم المالية التقليدية للشركات دورا هاما في تحديد الإجراءات السياسية التي تتخذ إما في صالح هذه الشركة أو غير صالحها، فالشركات التي تظهر قوائمها المالية أرباحا خيالية غالبا ما تكون محط أنظار واهتمام السياسيين والعاملين والجمهور العام، وتتعرض للنقد من هذه الجهات وغالبا ما ينتهي الأمر إلى تعرض هذه الشركات لإجراءات سياسية من شأنها الحد من أرباحها أو تقليل معدل نموها.

4- **التكاليف المترتبة على تأثير السلبي للإفصاح على الموقف التنافسي للشركة:** يعتقد الكثير من المدراء أن التوسع في الإفصاح يؤثر على الموقف التنافسي للشركة ويحملها تكاليف إضافية إذا ما قامت الشركة بالمنافسة باستخدام هذا الإفصاح لصالحها. ومن الأمور الحساسة في مجال الإفصاح تلك المعلومات المتعلقة بالبحوث والتطوير وكذا المنتجات الجديدة.³

¹ فارس بن بدير وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص227.

² مرجع نفسه، ص228.

³ عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة، رسالة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008، ص28.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

المطلب الثالث: معوقات الإفصاح المحاسبي ومتطلباته

إن الإفصاح المحاسبي خطوة مهمة تقوم بها المؤسسة إلا أن لديه عدة متطلبات يقوم عليها ويتعرض لعدة معوقات تؤثر فيه متمثل فيما يلي.

أولاً: معوقات الإفصاح المحاسبي

يتم الوصول للمستوى الأمثل من الإفصاح عندما يتم تحديد احتياجات مستخدمي البيانات المالية بشكل دقيق، إلا أن هناك العديد من المعوقات التي تحول دون الوصول إلى الإفصاح الأمثل¹:

- مساعدة المنافسين في الحصول على المعلومات خاصة بالمؤسسة الأمر الذي قد يضر في مصلحتها؛
- يؤدي الإفصاح إلى تحسين المناخ التفاوضي مع الاتحادات العالمية مما يزيد التكاليف المترتبة على المؤسسة؛
- تفاوت الكفاءة عند مستخدمي القوائم والتقارير المالية في قراءة وتفسير واستعمال البيانات المحاسبية المفتاح عنها؛
- وجود مصادر بديلة تزود متخذي القرارات بالمعلومات اللازمة بتكلفة أقل من نشرها في التقارير الدورية؛
- عدم إمام المؤسسة بالاحتياجات المختلفة لفئات مستخدمي البيانات المالية من المعلومات.

ثانياً: متطلبات الإفصاح المحاسبي

تعد متطلبات الإفصاح من معلومات مالية أو غير مالية كنموذج للإفصاح المحاسبي يمكن الاسترشاد به للحكم على مدى كفاءة المعلومات الواردة بالتقارير المالية للمؤسسة الاقتصادية وهي كآلاتي²:

- 1- السياسات المحاسبية: تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى، ومن ثم فإن استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية المختلفة قد يفسر عن القوائم المالية مختلفة عن بعضها البعض لمجموعة واحدة من الأحداث والظروف.
- 2- الأطراف وشفقات الهامة: يجب أن تشمل ملاحظات قوائم المالية على وصف الشفقات الهامة التي أبرمت بين المؤسسة وأطراف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بين الشركة وأطراف خارجية.
- 3- الأحداث اللاحقة: تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها تكون متاحة للنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية وغالباً ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور، وتسمى الفترة ما بين نهاية الفترة المالية وإصدار ونشر تلك القوائم في الفترة اللاحقة³.

¹ محمد العيد عامرة وآخرون، معوقات الإفصاح المحاسبي للمعلومات المتضمنة بالقوائم المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية في ظل البيئة الجزائرية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة تلمسان، 2020، ص 391_392.

² ضيف الله محمد الهادي، أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS /IFRS)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 06، جامعة الوادي، بدون سنة، ص 89_90.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

- 4- الشكوك حول استمرار المؤسسة: في الحالات التي يتوفر فيها لدى معدي القوائم المالية المعلومات، أن افتراض استمرار المشروع غير قائم وأن هناك شكوك حول استمرار المنشأة، عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة بالقوائم المالية.
- 5- الالتزامات المحتملة: تتمثل التزامات تحيط بها الكثير من عدم التأكد، فيما يخص حدوثها أو مبالغها وتوجد عادة القضايا المرفوعة ضد المنشأة أو المنازعات مع أطراف أخرى، والتي قد تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلاً عند تسوية النزاع.

المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية وطرق الإفصاح عنها

يعتبر الإفصاح عن القوائم المالية شرط لازم لتمكين مستخدمي تلك المعلومات، كالمستثمرين، والمقرضين والمحللين الماليين وغيرهم من الأطراف المهتمة التي تمكنهم من فهم وتفسير البيانات المالية المفصّل عنها، التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية وأهدافها

يمكن دراسة ماهية القوائم المالية من خلال مفاهيم وأنواع مختلفة.

أولاً: ماهية القوائم المالية

1- مفهوم القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية وتشمل القوائم المالية عادة قائمة المركز المالي قائمة الدخل، قائمة تدفقات النقدية، وقائمة الأرباح المحتجزة، كما تشمل أيضاً الملاحظات على القوائم والجداول الملحقة التي تعتبر جزء مكمل للقوائم المالية.¹ كما عرفها الشيرازي القوائم المالية على أن تلك القوائم التي يتم إعدادها بصورة منتظمة ودورية من الحسابات وتوفر لنا الحد الأدنى من المعلومات.²

2- أنواع القوائم المالية:

تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف سنويا على الأقل، تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة.³

¹ محمد كمال، أحمد عبد الله، مبادئ الحاسبة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2008، ص11.

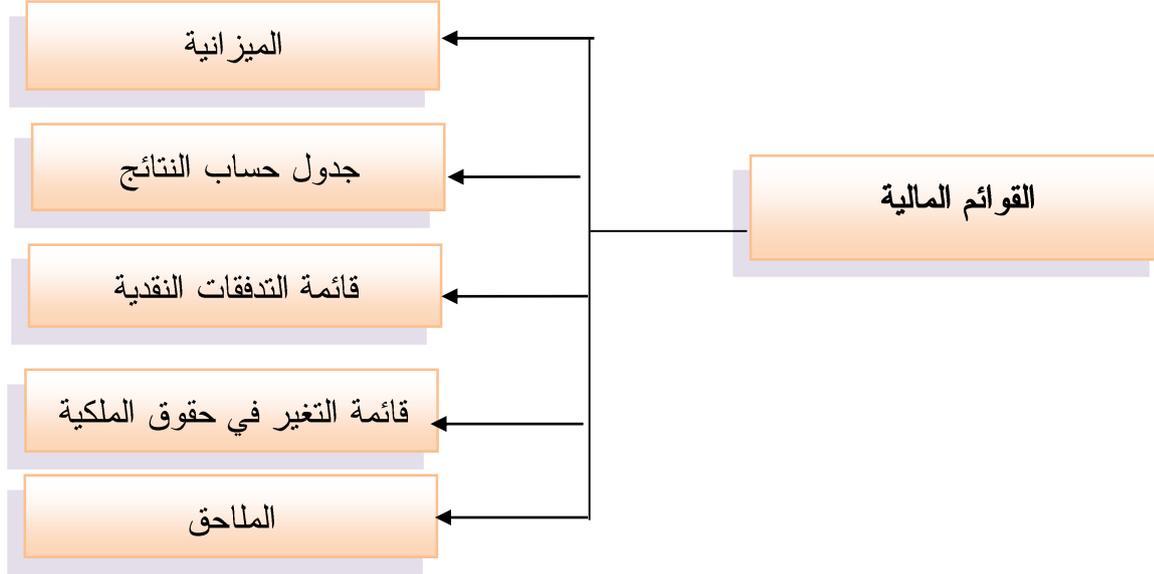
² عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الشامية، الكويت، 1990، ص210.

³ قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429، الموافق 26 يوليو سنة 2008، يتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009م، المادة (1.210)، ص 22.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

والشكل التالي يبين مكونات القوائم المالية:

الشكل رقم(01): مكونات القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 19، المادة:(210. 1)، ص22.

ثانياً: أهداف القوائم المالية

ويتحدث الهدف العام للقوائم المالية من خلال الهدف العام للمحاسبة وذلك بتوفير البيانات والمعلومات اللازمة والمفيدة للعديد من الجهات التي لها علاقة (مباشرة أو غير مباشرة) بالوحدة الاقتصادية بهدف اتخاذ القرارات المختلفة في ضوءها وذلك من خلال:¹

- توضيح وتحديد نتيجة العمليات والأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة من ربح أو خسارة؛
- توضيح قوة المركز المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة زمنية تتمثل في نهاية الفترة المالية. وبغير التحقيق الهدف العام للقوائم المالية فإن هناك مجموعة من الأهداف الفرعية التي يجب مراعاة تحقيقها عند إعداد القوائم المالية من أهمها التالي:
 - ✓ إن البيانات التي تحتويها القوائم المالية يجب أن تساعد في توفير المعلومات المفيدة للعديد من الجهات (الداخلية والخارجية) التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية.
 - ✓ ضرورة الأخذ بالنظر الاعتبار اختلاف احتياجات من البيانات والمعلومات التي تحتاجها من جهات المختلفة.

¹ قاسم محسن الجايطي، زياد هاشم يحي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2011، صص

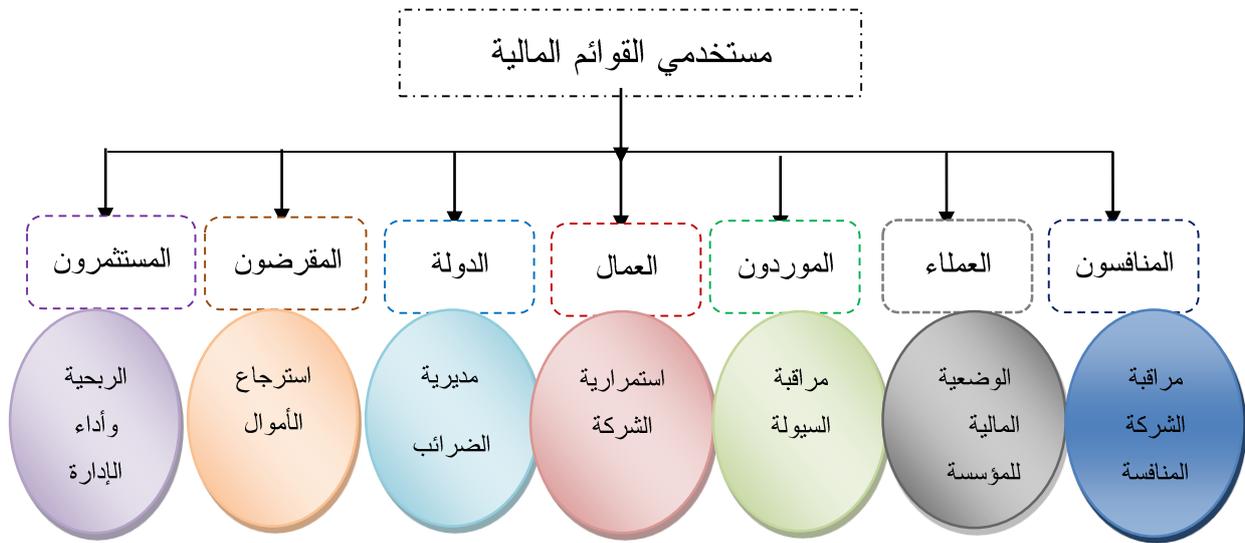
الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية والعوامل المؤثرة عليها

أولاً: مستخدمي القوائم المالية

يعتبر المستثمرون والمقرضون وكذا الموردون والعملاء ممن لهم ارتباطات حالية أو مقبلة مع المؤسسة، والفئات الرئيسية التي تستخدم القوائم المالية ذات الغرض العام خارج المؤسسة.¹ يمكن تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى قسمين رئيسيين: القسم الأول يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة في المشروع نقطة وهؤلاء المستخدمين يشمل الملاك الحاليين والمستقبلين وكذلك الدائنين والموردين وإدارة المشروعات والسلطات الضريبية والعاملين وكذلك المستهلكين. أما القسم الثاني من المستخدمين فهم مستخدمي دول مصلحة غير المباشرة لأن مهمتهم هي مساعدة أو حماية الأطراف الذين لهم مصلحة مباشرة لأسباب عديدة مثل عدم خبرتهم بالمحاسبة أو لعدم توفر عنصر الوقت لإدارة استثماراتهم ويشمل هذا القسم من المستخدمين الماديين فرصة الأوراق المالية للمعلومات المالية واتحادات العمال وغيرهم.² الشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (03): مستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم المعلوماتية



المصدر: أمينة حفاصة، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021/2020، ص05.

¹ زرموت خالد، إدماج الحسابات في ظل لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر-03، 2011/2010، ص 51.

² محمد كمال، أحمد عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص13.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

ثانياً: العوامل المؤثرة على القوائم المالية

من أهم العوامل المؤثرة على القوائم المالية نذكر منها ما يلي:

أثر المنظمات المهنية: ويتضح هذا الأثر في الولايات المتحدة الأمريكية قامت لجنة المبادئ المحاسبية (ABD) بإصدار الآراء المحاسبية، وتبع ذلك قيام مجلس معايير المحاسبة (FASB) المالية بإصدار معايير توضح أهم المبادئ والإجراءات التي يجب إتباعها عند إعداد التقارير المالية.

1- **أثر الجهات المشرفة على سوق الأوراق المالية:** حيث تلعب هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية (SEC) في الولايات المتحدة الأمريكية دور كبير في إصدار المبادئ والمعايير المحاسبية الملزمة لشركات المساهمة التي تتداول أوراقها المالية في سوق الأوراق المالية بنيويورك. هذا إضافة إلى التزام هذه الشركات بتقديم القوائم المالية السنوية والدورية إلى هيئة تنظيم سوق الأوراق المالية لمراجعتها والتأكد من التزامها بالمبادئ المحاسبية المقبولة.

2- **أثر تدخل الدولة:** تقوم الدولة بدور رئيسي في الدول النامية لتطوير النظام المحاسبي والقوائم المالية والمعلومات المالية التي يوفرها للمستفيدين منها.

3- **التضخم وارتفاع الأسعار:** حيث إن انخفاض القوة الشرائية للنقود في كثير من الدول أدى إلى إعادة النظر في التقارير المالية لشركات المساهمة في هذه الدول وإعدادها على أساس التكلفة التاريخية المعدلة لتعكس الانخفاض المستمر في قيمة العملة.

4- **النظام الاقتصادي القائم:** ويبدو النظام الاقتصادي القائم على القوائم المالية في الدول الصناعية الغربية، حيث يتم الاعتماد على النظام المحاسبي في توفير المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات الاقتصادية من المستثمرين والدائنين وغيرهم.¹

¹ حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007، صص 184_185.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ بالأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة، وذلك بالإفصاح عن المعلومات التي تمكننا من التعرف على المركز المالي للمؤسسة.

أولاً: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الميزانية وحساب النتائج

1- الميزانية

تعد الميزانية أولى القوائم المالية ذات الغرض العام، لما لها من أهمية وانعكاس في إبراز الصورة الحقيقية للمؤسسة.

1-1 التعريف:

الميزانية هي تصوير للوضع المالي والحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبياً بمصطلح الأرصدة.¹ وتعرف أيضاً بأنها الجدول المرتب والمقوم لعناصر الذمة المالية للمؤسسة بتاريخ معين وخلال فترة من الزمن عادة سنة، حيث ينقسم هذا الجدول إلى قسمين:

- الجانب الأيسر ويحتوي على مصدر أو منشأ الأموال ويسمى بالخصوم؛
- الجانب الأيمن ويشمل العناصر التي تم اقتناؤها اعتماداً على الأموال الموجودة لدى المؤسسة ويسمى بالأصول.²

تهدف الميزانية إلى وصف المركز الاقتصادي والمالي لوحدة اقتصادية معينة في لحظة معينة، بحيث يمكن أن تعرض على شكل حرف (T) وتظهر الأصول في الجانب الأيمن والخصوم ورأس المال في الجانب الأيسر، كما يمكن أن تعرض على شكل قائمة أو تقرير، وإن عرضها بالشكل الأخير يخدم أغراض التحليل المالي أكثر من الشكل التقليدي.³

2-1 الأهمية:

تبرز أهمية الميزانية من حيث توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة، والتزامات المؤسسة لدائنها وحق المالك على صافي أصول المؤسسة. ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي:⁴

- حساب معدلات العائد؛

¹ عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 215_216.

² زينب بوغازي، توحيد حسابات الميزانية وفقاً للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016/2017، ص 33.

³ مشري حسناء، دور أهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2007/2008، ص 75.

⁴ دونالد كيسو، جيرري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999، ص 224.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة؛
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

3-1 عناصر الميزانية

يتم تبويب حسابات الميزانية وفقا للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاثة مجموعات رئيسية، حيث تصنف البنود المختلفة ضمن: الأصول، الخصوم والأموال الخاصة. ويتم ترتيبها وفق للبنية الهيكلية التالية:

- أ- الأصول: تتكون الأصول من الموارد التي تسييرها المؤسسة بفعل أحداث سابقة، يرتقب منها جني منافع اقتصادية في المستقبل، وهي ذات طبيعة مدينة لأي حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل استخدام في المدين، وفي المقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل مصدرا في الدائن.¹
- الأصول غير جارية: هي الأصول النقدية، وشبه النقدية، والأصول المحتفظ بها بغرض التحصيل، البيع، الاستهلاك خلال دورة الاستغلال العادية للمؤسسة.²

- الأصول جارية: وهي الأصول التي يمكن للمؤسسة انجازها، بيعها واستهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية. أو تلك الأصول المنحازة أساسا بهدف تداولها أو الإبقاء عليه الفترات قصيرة شهر على الأكثر مثل المخزونات.³

ب- الخصوم: الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد مماثلة للمنافع الاقتصادية.⁴

- الأموال الخاصة: وهو ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كل خصومها، فهي تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها الجارية وغير الجارية.⁵
- الخصوم غير جارية: وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة، أو التي لا تستحق خلال اثني عشر شهرا، أو تلك التي قد يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من اثني عشر شهرا.
- الخصوم جارية: هي الالتزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال.⁶

¹ بن قطيب علي، المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية، تخصص المحاسبة الإدارة المالية، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2020/2019، ص12.

² عقاري مصطفى، المعيار المحاسبي الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد 01، جوان 2007، ص17.

³ بن قطيب علي، مرجع سبق ذكره، ص13.

⁴ <https://www.compta-213.com> , 28 /04/2023, 08:25 .

⁵ لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي، تخصص الإدارة المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2012/2011، ص42.

⁶ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص43.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

الجدول رقم (01): شكل الميزانية

الأصول	الخصوم
<u>أصول غير جارية</u>	<u>الأموال الخاصة</u>
- تثبيات معنوية	- رأس المال
- تثبيات مادية	- احتياطات
- تثبيات مالية	- نتيجة الدورة
<u>أصول جارية</u>	<u>خصوم غير جارية</u>
- مخزونات	موردون
- حقوق الزبائن	ديون أخرى قصيرة الأجل
- سندات التوظيف	الخزينة السالبة
	<u>خصوم جارية</u>
	موردون
	ديون قصيرة الأجل الأخرى
	الخزينة السالبة
مجموع الأصول	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على:

Moussa Hammam, **COMPTABILITE GENERALE**, Le savoir, Tizi Ouzou, 2011, P05.

5-1 المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الميزانية

فرض النظام المحاسبي المالي عرض عناصر محددة كحد أدنى يجب إدراجها في الميزانية وهي:¹

• الأصول:

- ✓ التثبيات غير مادية؛
- ✓ التثبيات المادية؛
- ✓ اللاهتلاكات؛
- ✓ المساهمات؛
- ✓ الأصول المالية؛
- ✓ المحزونات؛
- ✓ أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- ✓ الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا)؛
- ✓ خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، العدد 19، (المادة: 1.220)، ص23.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

• الخصوم

- ✓ رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة مؤسسات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى؛
- ✓ الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة؛
- ✓ الموردون والدائنون الآخرون؛
- ✓ خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- ✓ المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتجات مثبتة مسبقاً)؛
- ✓ خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية

2- حساب النتائج

1-2 التعريف:

يشير كيسو إلى أن " حساب النتائج يظهر تفاصيل الإيرادات والمصروفات خلال الفترة زمنية محددة تكون في الغالب سنة مالية، فإذا زاد مجموع الإيرادات عن المصروفات فتكون نتيجة النشاط صافي الدخل والعكس تكون النتيجة صافي الخسارة.¹

حسب النظام المالي الجديد فحساب النتيجة هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة).²

يهدف حساب النتائج إلى توفير المعلومات المالية إلى الجهات التي لها اهتمام بنتائج الوحدات الاقتصادية بقصد:³

- ✓ تقييم جدوى الاستثمارات وعوائدها أو قياس أداء الوحدة الاقتصادية ويعبر عن ذلك في القدرة النسبية في تحقيق أكبر قدر ممكن من المخرجات باستخدام مقدار معين من الموارد.
- ✓ تقييم كفاءة إدارة الوحدة وفعاليتها حيث يقع على الوحدة مسؤولية توجيه الموارد المتاحة بشكل يحقق زيادة الأرباح مع الالتزام بمراعاة القواعد والقيم السائدة في المجتمع؛

¹ ظلال الجاوي، سالم الزويبي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات، دار البازوري، 2016، ص 07.
² شوقي طارق، محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018/2017، ص 47.
³ مشري حسناء، مرجع سبق ذكره، ص 81_82.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

1-2 الأهمية

إن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تتبع من:¹

- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل؛
- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية؛
- تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

2-2 عناصر حساب النتائج

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

ب- النواتج: تتمثل النواتج في تزايد المنافع الاقتصادية خلال الدورة، فيشكل دخول أو تزايد في الأصول، أو تناقص في الخصوم، والتي يترتب عنها زيادة في رؤوس الأموال الخاصة، ماعدا تلك المتعلقة بالزيادة في رؤوس الأموال الخاصة الناتجة عن الزيادة في المساهمات.²

3-2 المعلومات الواجب الإفصاح عنها في حساب النتائج

يظهر جدول حسابات النتائج النتيجة الصافية للسنة المالية، سواء كانت ربحاً أو خسارة ويحتوي هذا الجدول على المعلومات التالية:³

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال)؛
- منتجات الأنشطة العادية؛
- المنتجات المالية والأعباء المالية؛
- أعباء العاملين؛
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة؛
- المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيات غير المادية؛
- نتيجة الأنشطة العادية؛
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)؛
- النتيجة الصافية لفترة قبل التوزيع؛

¹ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص44.

² سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص229.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، (المادة: 2.230)، صص 24_25.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

4-2 عرض حساب النتائج

لقد حدد النظام المحاسبي المالي طريقتين لعرض حسابات النتائج يجب موافقتها مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم، وهما:

أ- **حسب الوظيفة:** ويقوم على مقارنة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب وظائف المؤسسة وهذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة والأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية، دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية.¹

ب- **حسب الطبيعة:** حيث تصنف الأعباء والإيرادات حسب طبيعتها مما يسمح من حساب مجاميع التسيير الرئيسية، وهي بمثابة أرصدة وسطية تسمح من حساب في النهاية النتيجة الصافية للدورة المالية.²

¹ راشد أمين، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص مالية محاسبية والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017/2018، ص 103.

² زويطة محمد الصالح، دور حساب النتائج حسب الطبيعة في قياس أداء المؤسسة، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 07، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، سبتمبر 2012، ص 225.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

الجدول رقم(02): حساب النتائج حسب الوظيفة الفترة من.... إلى....

N-1	N	الملاحظة	البيان
			رقم الأعمال كفءة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريء المستخدمين المخصصات للإهتلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب على النتائج العادية الضرائب الواجب على النتائج العادية(التغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء غير العادية المنتجات غير العادية
			النتيجة الصافية المالية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية، العدد 19، ص31.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

الجدول رقم(03): حساب النتائج حسب الطبيعة الفترة من إلى ...

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
			إنتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
			استهلاك السنة المالية
			القيمة المضافة للاستغلال(1-2)
			أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
			الفائض الإجمالي عن الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى مخصصات للإهلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
			النتيجة العملية
			المنتجات المالية الأعباء المالية
			النتيجة المالية
			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
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير عادية - المنتجات العناصر غير عادية - الأعباء
			النتيجة الغير عادية
			النتيجة الصافية للسنة العادية
			حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية، القرار العدد 19، ص30.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

ثانياً: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في قائمة التدفقات النقدية والتغير في حقوق الملكية تحظى قائمة التدفقات النقدية باهتمام كبير من طرف مستخدمي القوائم المالية وذلك لما تحتويه من معلومات مفيدة تساعد في اتخاذ قراراتهم بشكل صحيح وسليم.

1- قائمة التدفقات النقدية

1-1 تعريف:

يعتبر جدول التدفقات النقدية حسب النظام المحاسبي المالي الأداة المستخدمة للحم على فعالية تسيير الموارد المالية واستخداماتها، وذلك اعتماداً على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة، كما يبين جدول تدفقات نقدية الخزينة طريقة الحصول على الأموال وطرق استخدامها.¹

كما تعرف أيضاً بأنها تعرض ملخص للتدفقات النقدية الداخلة (المقبوضات) والتدفقات النقدية الخارجة (المدفوعات) وصافي التغيير في النقدية للأنشطة المختلفة (النشاط التشغيلي، النشاط الاستثماري، النشاط التمويلي) خلال مدة زمنية محددة.²

والغرض الرئيسي منها هو توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية، وذلك

لمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية، وتقرر هذه القائمة عما يلي:³

- الآثار النقدية لعمليات المؤسسة خلال الفترة؛
- صفقاتها الاستثمارية؛
- صفقاتها التمويلية؛
- صافي الزيادة أو النقصان في النقدية خلال الفترة.

1-2 طرق اعداد قائمة التدفقات النقدية

يتم التقرير عن قائمة التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل باستخدام طريقتين:⁴

✓ **الطريقة المباشرة:** يتم التقرير عن الفئات الرئيسية للتدفقات النقدية سواء المتحصلات أو المدفوعات أي الوصول إلى المبالغ النقدية المدفوعة أو المقبوضة، من الأنشطة التشغيلية مثل النقدية المحصلة من الزبائن المدفوعات، النقدية للموردين، بمعنى آخر فإن الطريق المباشرة تقوم بطرح المدفوعات النقدية التشغيلية من متحصلات النقدية التشغيلية وينتج عن الطريقة المباشرة تصوير قائمة مختصرة

¹ بولعراس صلاح الدين، التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية والتدقيق، قسم العلوم التجارية، 2016/2015، ص170.

² وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي، العبيكان للنشر، السعودية، الطبعة الأولى، 2014، ص25.

³ طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، الجزائر، 2020، ص102.

⁴ بن فرج زويبة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2013، ص85.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

بالمتحصلات والمدفوعات النقدية من الأنشطة التشغيلية، حيث أن صافي النقدية المقدمة من الأنشطة التشغيلية هي المعدل الصافي للدخل على أساس النقدي.

✓ **الطريقة غير المباشرة:** يطلق أيضا عليها طريقة التسوية ويتم فيها تعديل صافي الربح أو الخسارة عن الفترة يعني آثار العمليات الغير نقدية مثلا للاهتلاكات، وبأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة من مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية في الماضي أو المستقبل وكذا التدفقات النقدية المتعلقة بأنشطة الاستثمار أو التمويل، أي تبدأ بصافي الدخل وتقوم بتحويله إلى صافي تدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية بمعنى آخر فإن الطريقة الغير مباشرة تقوم بتعديل صافي الدخل بالبنود المؤثرة على صافي الدخل المقررة عنه دون أن تؤثر على النقدية.

الجدول رقم (04): جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة المباشرة

البيان	N+1	N	ملاحظة
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية التحصيلات المقبوضة من الزبائن المبالغ المدفوعة من الموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الضرائب على النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
أموال الخزينة ومعادتها عند افتتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادتها عند إقفال السنة المالية			

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية، القرار العدد 19، ص 35.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

3-1 الأهمية: يمكن توضيح أهمية قائمة التدفقات النقدية بالنقاط التالية:¹

- إن معلومات تدفقات النقدية للمشروع مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بقدرة المشروع على توليد النقدية واحتياجات المشروع في استخدام هذه النقدية؛
- إن معلومات التدفق النقدي تساعد المستخدمين على تطوير نماذج في التقدير ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية للمشاريع المختلفة؛
- تستخدم معلومات تدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبالغ وتوقيت ودرجة تأكيد تدفقات النقدية المستقبلية.

4-1 مكونات قائمة التدفقات

أ- تدفقات الأنشطة التشغيلية:

هي التدفقات الناتجة عن النشاطات الأساسية المولدة للنواتج، من بيع وشراء السلع وكل نشاطات المؤسسة العادية التي تمثل الدورة التشغيلية ما عدى النشاطات المحددة على أنها نشاطات استثمار أو تمويل.²

ب- تدفقات الأنشطة الاستثمارية:

وهي عبارة عن الأنشطة التي تتعلق باقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى التي لا تدخل في حكم النقدية.³

أ- تدفقات الأنشطة التمويلية:

وهي الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية والاقتراض بالمنشأة.⁴

5-1 المعلومات الواجب الإفصاح عنها في قائمة التدفقات النقدية:

قائمة التدفقات النقدية تهدف إلى توصيل المعلومات لمستخدميها بصفة خاصة السير المالي والسيولة لدى مستخدمي القوائم المالية عامة وقائمة التدفق النقدي خاصة ويتم الإفصاح في المؤسسة على البنود التالية:⁵

- النقدية وما في حكمها المتاحة للاستخدام وغير المتاحة؛
- تفاصيل عن العمليات غير النقدية المرتبطة بأنشطة التمويل والاستثمار كتحويل الديون إلى ملكية؛
- المبلغ الكلي للتدفقات النقدية لكل قسم من الأقسام الثلاث (التشغيل، استثمار، تمويل)؛
- مقدار التدفق لكل الأنشطة عبر كل القطاعات الجغرافية وقطاع الأعمال كذلك إجمالي مبلغ التدفقات النقدية من مختلف الأنشطة لدى الشركات الشقيقة؛

¹ عبد الناصر شحدة السيد أحمد، الأهمية النسبية للنسب المالية المشتقة من قائمة التدفقات النقدية في تقييم السيولة وجودة الأرباح، رسالة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط لدراسات العليا، 2008، صص 16_17.

² مختاري رزيقة، دور الإفصاح عن قائمة التدفقات النقدية وفق المعايير المحاسبية الدولية في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص: الإدارة المالية للمؤسسات، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2014/2013، صص 38_39.

³ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص56.

⁴ مايكل جريفين، كيفية قراءة وتفسير القوائم المالية، ترجمة أحمد عبد الصباغ، دارحميثرا للنشر والترجمة، الإسكندرية، 2023، ص162.

⁵ سعدي حليم، مرجع سبق ذكره، ص231.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

- مقدار التسهيلات للقروض غير المسحوبة والمتاحة للأنشطة والتشغيل في المستقبل وتسوية الارتباطات الرأسمالية.¹

2- قائمة التغير في حقوق الملكية

1-2 تعريف

وقد عرف النظام المحاسبي المالي قائمة تغيرات الأموال الخاصة بأنها: " تشكل تحليل الحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية".² يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليل الحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.³ ويكمن الهدف من اعداد قائمة التغير في حقوق الملكية الى:⁴

- تبين الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية التي تتطلب إدراج كافة عناصر الإيرادات المصروفات المعرف بها في فترة تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة؛
- تعطي أكثر دلالة للمعاملات الرأسمالية مع مالك المؤسسة بما في ذلك توزيع الأرباح وإبراز إجمالي أرباح وخسائر المؤسسة.

2-2 الأهمية

تكمن أهمية قائمة التغير في حقوق الملكية في قدرتها على الربط بين قائمة الدخل وقائمة المركز المالي فتفصح عن التغير الناجم عن قائمة الدخل متمثلاً في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الأرباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود حقوق الملكية من أول الدورة المالية وصولاً إلى حقوق الملكية في آخر الدورة، لذلك فإن قائمة التغيرات في حقوق الملكية هي نوع من قوائم التدفقات.⁵

2-3 المعلومات الواجب الإفصاح عنها في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

ينبغي على الكيان أن يعرض في قائمة التغيرات في حقوق الملكية ما يلي:⁶

- الدخل الشامل للفترة؛
- المعاملات مع مالكي الكيان؛
- أثر التغيرات المحتملة في السياسات المحاسبية.

¹ سعدي حليم، مرجع سبق ذكره، ص 231.

² لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص 59.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، (المادة: 1.250)، ص 26.

⁴ مشري حسناء، مرجع سبق ذكره، ص 81_82.

⁵ راشدي أمين، مرجع سبق ذكره، ص 116.

⁶ بدرة بن تومي، مرجع سبق ذكره، ص 66_67.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

وحسب النظام المحاسبي المالي فإن أدنى معلومات يمكن تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المتعلقة بما يلي:¹

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- تغييرات الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء التي سجل أثرها مباشرة كرؤوس أموال؛
- توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال السنة المالية.

الجدول رقم (05): جدول التغيير في حقوق الملكية

الاحتياطات والنتيجة	فرق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الاصدار	رأسمال الشركة	ملاحظة	البيان
						الرصيد في 31 ديسمبر N-2
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N-1
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية، القرار العدد 19، ص 37 .

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، (المادة: 1.250)، ص 26_27.

الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

خلاصة الفصل

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل استعراض الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الذي يعتبر من الوظائف الأساسية للمحاسبة، حيث يلعب دورا مركزيا ومهما لما له من تأثير بالغ على الحكم الشخصي لمتخذي القرارات فإن الإفصاحات المقدمة في القوائم المالية الأساسية من مخرجات المؤسسة تكون مصدرا لاتخاذ القرار الاستثمار الملائم وهذا المستوى من الإفصاح يعمل على خفض حالة عدم التأكد لدى مستخدمي القوائم المالية من ناحية، وتضييق فجوة عدم تماثل المعلومات التي لدى الإدارة وتلك التي لدى المستخدمين من ناحية أخرى، ومن ثم تمكينهم من تحديد مركز المؤسسة بشكل أكثر وضوحا مما تنعكس ايجابيا وسلبا على الاستثمار في هذه المؤسسة من خلال استخدام تلك المعلومات سواء كحقيقة فعلية أو كتنبؤ مستقبلي فهي تعكس المركز المالي بصفة عامة والربحية المحققة المتوقعة بصفة خاصة.

الفصل الثاني: جودة
المعلومات المالية وفق
النظام المحاسبي

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد

إن العولمة والتطور الهائل السريع في تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، وكذلك تتابع الأحداث بأنواعها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، والتي تدخل كمتغيرات تؤثر على الأداء الحالي والمستقبلي للشركة، وتؤثر على وضعها التنافسي وحجم وهيكل تمويلها، وبالتالي تؤثر بقوة على وجود هذه الشركة ككل، من هذا المنطلق أصبحت فائدة المعلومات المالية المستقبلية من الأمور المعترف بها على نطاق واسع في الوقت الحاضر، ويزداد الطلب على هذه المعلومات من جانب قطاع كبير من المجتمع المالي، حيث اجتهدت العديد من المنظمات والهيئات المهنية المحاسبية الدولية والإقليمية لتحديد الخصائص المحددة لجودة المعلومات المالية.

وبالنسبة للجزائر فإنها تعيش مرحلة اقتصادية هامة للتحول نحو اقتصاد السوق، فهي تعمل بجد للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والشراكة مع الاتحاد الأوروبي، وتحاول توفير كل الوسائل وتلبية مختلف المتطلبات لذلك، وفي هذا الإطار قامت بتطبيق نظام محاسبي يتوافق إلى حد ما مع المعايير المحاسبية الدولية، ويعتبر هذا النظام نقلة نوعية للممارسة المحاسبية في الجزائر لما يحتويه من إطار تصوري يحاكي الإطار التصوري الدولي فيما يخص الفروض والمبادئ وكذلك الخصائص النوعية الضرورية التي يجب أن تكون في المعلومات لتتمتع بالجودة وإفادة مستخدميها. حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المعلومات المالية.

المبحث الثاني: تقديم للنظام المحاسبي.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المعلومات المالية

تعتمد المؤسسات على المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية لتقييم الوضعية المالية للمؤسسة ولاتخاذ مختلف قراراتها، لكن يجب أن تكون هذه المعلومات ذات جودة عالية، وتتحقق الجودة في هذه المعلومات من خلال مجموعة من الخصائص النوعية الأساسية والثانوية فيها.

المطلب الأول: جودة المعلومات المالية وخصائصها

تعتبر جودة المعلومات من المفاهيم التي لم يتفق الباحثون على تعريف محدد لها رغم تعدد الدراسات الخاصة بها وذلك لتعدد خصائصها.

أولاً: ماهية جودة المعلومات المالية

قبل التطرق إلى مفهوم المعلومات المالية المحاسبية يجب ذكر بعض التعاريف عن مصطلح الجودة والمعلومة كذلك التطرق إلى مفهوم المعلومات المالية.

1- **تعريف الجودة:** تعرف المنظمة الدولية للمعايير (ISO) الجودة بأنها "الخصائص لكلية لكيان نشاط أو سلعة أو خدمة أو منظمة أو نظام أو فرد أو مزيج منهما والتي تنعكس في قدرته على إشباع حاجات صريحة أو ضمنية".¹

2- **تعريف المعلومة:** تعرف بأنها مجموعة بيانات مرتبة ومعدة للاستخدام في غرض معين بواسطة شخص معين وفي وقت محدد.²

3- تعريف جودة المعلومات المالية:

يقصد بجودة المعلومات المالية بأنها "المعلومات الملائمة التي تم اعدادها لتلبي احتياجات مستخدميها في الوقت المناسب في ضوء التزام الشركة بالمعايير المحاسبية والتشريعات القانونية التي تحكم الممارسة العملية".³

ويقصد بمفهوم جودة المعلومات أيضاً "تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المالية المفيد كما أن مستوى جودة المعلومات المالية لا يعتمد على الخصائص الذاتية للمعلومات فقط بل يتعداها على خصائص تتعلق بمتخذي القرارات (مستخدمي المعلومات)".⁴

تتبع أهمية جودة المعلومات المالية من خلال دورها في التالي:⁵

• تؤدي إلى كفاءة تخصيص رأس المال للاستخدامات عالية القيمة؛

¹ عبد الله الطائي، عيسى قداد، أداء الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان 2008، ص 29.

² فياض حمزة رملی، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، دار الأباي للنشر والتوزيع، السودان 2011، ص 09.

³ مجدي مليجي، عبد الحكيم مليجي، أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في

بيئة الأعمال السعودية، جامعة سلمان بن عبد العزيز السعودية، مقترح بحثي رقم 1609/02/2014، ص 08.

⁴ صحراوي إيمان، أثر اعتماد معايير جودة المعلومات المالية على إعداد القوائم المالية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص إدارة مالية ومحاسبية، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر-03، 2020/2019، ص 48.

⁵ عثمان بن سيد أحمد، مساهمة جودة المعلومات المالية في ترشيد قرارات المستثمرين على مستوى سوق الأوراق المالية، مجلة الإصلاحات

الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 15، العدد 01، 2021، ص 47.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

- تساعد جودة المعلومات المالية على تخفيض تكلفة رأس المال؛
 - يساعد على توفير المعلومات المالية والحقائق عالية الجودة على توقع حدوث الأخطار؛
 - كما يحقق الاهتمام بجودة المعلومات المالية في المؤسسة الفوائد التالية:
 - الاستفادة المثلى من الموارد المتاحة والتقليل الأخطاء، واختصار الوقت اللازم لإنهاء المهام؛
 - التقليل من الاجتماعات الضرورية والاقبال من عملية المراجعة؛
 - زيادة رضا معدي ومستخدمي القوائم عن محتواها من المعلومات المالية.
- 4- تعريف المعلومات المالية:** هي التي تشمل كل البيانات والمعلومات الكمية والاحصائية التي تنطبق عليها المبادئ المحاسبية أو بأنها كافة المعلومات الناتجة عن قيام الشركة أو المؤسسة بوظائفها المختلفة سواء كانت وصفية أو كمية.¹

فتعتبر أيضا المعلومات المالية المادة الخام للمستثمرين (وغيرها من العوامل الاقتصادية من المقرضين الزبائن والموظفين والحكومة...) لاتخاذ قراراته.²

من خلال ما سبق نلخص إلى أن المعلومات المالية بصفة عامة هي عبارة عن بيانات تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنا كاملا لمستخدميها، مما يمكنه من اتخاذ مختلف القرارات سواء في الوقت الحالي أو في المستقبل.

ثانيا: خصائص المعلومات المالية

يمكن تصنيف الخصائص النوعية للمعلومة المالية وفق العديد من المخارج الأساسية وذلك باختلاف وجهات النظر المعالجة لها، لكن المعلومة المالية الجيدة ترتبط بعدد كبير من الخصائص التي يمكن ترتيبها بحسب درجة أهميتها وتأثيرها على جودة هذه المعلومة، ويمكن تقسيم هذه الخصائص إلى خصائص أساسية وخصائص ثانوية.

1- الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومة المالية

أ- **الملائمة:** بمعنى أن تتواءم المعلومات مع الغرض التي أعدت م أجله ويمكن الحكم على مدى ملائمة أو عدم ملائمة المعلومات بكيفية تأثير هذه المعلومات على سلوك مستخدميها فالمعلومات الملائمة هي التي تؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يعطي قرارا يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.³

¹ هباش فارس، مناع ريمة، أثر المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق عمان المالي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 09، جامعة سطيف، الجزائر، جوان 2018، ص 630.

² بن خروف جلييلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2009/2008، ص 36.

³ أحمد قايد نور الدين، بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد 01، 2018، ص 131.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

ب- **الموثوقية:** تعبر الموثوقية على قدرة المعلومة المالية على كسب ثقة المستخدمين واقناعهم بما تحتويه من مؤشرات صادقة في عملية اتخاذ القرار، وهي الخاصية الأساسية الثانية التي تمكن من تحقيق المنفعة اللازمة للمعلومة المالية والاتصال المالي الهاتف.¹

ت- **التمثيل الصادق:** فيقصد به أن تكون المعلومة المالية ذات مصداقية عندما تعطي صورة صادقة عن الكيان المحاسبي وتعكس بصدق الوضع الاقتصادي للأحداث والمعاملات بغض النظر عن شكلها القانوني وحتى تكون المعلومة المالية ذات مصداقية لابد أن تكتسب المميزات الثلاث الأتية الكمال والحياد والخلو من الأخطاء.²

ث- **القابلية للتحقق:** إن قابلية التحقق مبدأ نسبي وهي تشير الى وجود درجة عالية في الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبيين الذين يستخدمون نفس طرائق القياس بصدد فحص نفس المعلومات بأنهم يتوصلوا الى نفس النتائج.³

1-2 محددات الخصائص النوعية للمعلومات المالية

حتى تتميز المعلومة المالية بالجودة هناك بعض القيود يجب احترامها وتتمثل فيما يلي:⁴

أ- **السرعة:** ويمكن التعبير عنها بالوقت عادة يمثل قيد لمتخذي القرار خصوصا إذا تطلب الامر اتخاذ القرار في لحظة ما لتحقيق " فالقرار المتأخر لا يمكن أن يحل المشكل بل قد يزيد المشكل تعقيدا والعكس فاتخاذ القرار قبل وقته يجعل متخذ القرار في وضع انتظار لنتائج قراره المسبق أو يمكن قراره هذا أن يفقد فعاليته أثناء التنفيذ من اختيار الوقت يجب ان يتميز بالسرعة لا بالتسرع ويكون ذلك نتاج لوضع متخذ القرار ومدى فهمه لبيئته المحيطة.

ب- **قيد تكلفة المنفعة:** يعد قيد التكلفة قيد رئيسي على المعلومة المالية التي يمكن عرضها في القوائم المالية والتقارير المالية، فعرض القوائم والتقارير المالية لمختلف المستخدمين يقتضي تحمل المؤسسة المعدة لها بعض التكاليف هذه التكاليف يجب مقابلتها مع الايراد المرجو تحقيقه من وراء ذلك وهو ما اصطلح عليه بالمنفعة هذا من وجهة نظر معدي القوائم المالية.

أما من وجهة نظر مستخدمي المعلومة المالية يجب أن تكون المنافع المأخوذة من المعلومات تفوق تكلفة الحصول على هذه المعلومة في حد ذاتها لكن تقييم التكاليف والمنافع يبقى مسألة اجتهادية خاضعة للتقدير كما أن هذه المعلومات يمكن أن يستفيد منها أطراف أخرى غير أولئك الذين أعدت من أجلهم.

¹ بن خيمة سليمان، برحال عبد الوهاب، جودة المعلومة المالية وفق النظام المحاسبي، وإشكالية الوصول إلى مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسية الجزائرية، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 02، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، ص 157.

² بشرى نمديلي، صلاح الدين كروش، أثر تطبيق حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومة المالية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 04، ديسمبر 2021، ص 70.

³ بن خيمة سليمان، برحال عبد الوهاب، مرجع سبق ذكره، ص 158.

⁴ بغريش محمد، مرجع سبق ذكره، ص 17.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

ج- **الاهمية النسبية:** تتأثر المعلومات المالية بطبيعتها وبأهميتها النسبية فالمعلومات المالية ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على قرارات مستخدمي القوائم والتقارير المالية فالأهمية النسبية يمكن أن تساعد في تحديد ما يجب عرضه من معلومات مالية ذات الاستخدام العام.

2- الخصائص الثانوية للمعلومة المالية:

بالإضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية يوجد خصائص أخرى ذات أهمية كبيرة لا تقل عن سابقتها، والتي تساهم بالتوازي مع الخصائص النوعية الأساسية في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية والتي تتمثل فيما يلي:¹

أ- **الدقة:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ولا شك انه كلما زاد دقة المعلومات زادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

ب- **القابلية للمقارنة:** إن قرارات تخصيص الموارد تتضمن عمليات تقييم البدائل ولا يمكن اجراء تقييم دقيق للبديل إلا إذا كانت هناك معلومات قابلة للمقارنة ويقصد بالقابلية للمقارنة امكانية مقارنة المعلومات الخاصة بالشركة بمعلومات مماثلة عن شركات أخرى، لنفس الفترة لتقييم مراكزها المالية وأدائها وتدفقاتها النقدية (مقارنة مكانية) وبمعلومات مماثلة عن نفس الشركة في فترات سابقة من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الاداء (مقارنة زمانية).

ت- **قيود التكلفة (العائد):** اختبار التكلفة والعائد ما هو إلا نوع من دراسة الجدوى التي تطبق على إنتاج وتوزيع المعلومات المحاسبية وتشمل عادة تكاليف المعلومات المحاسبية عناصر متعددة مثل تكاليف تجميع وتشغيل وتخزين واستخراج المعلومات وتكاليف المراجعة الداخلية والخارجية وتكاليف الافصاح وتكلفة الاستشارات المالية التحليل المالي فضلا عن التكلفة التي قد تكون نتيجة الاعتماد على معلومات قد لا تكون ملائمة أو غير موثوقة وبالنسبة للعائد فإنها تتحقق لكل من منتجي المعلومات والمتمثلة في القدرة على الحصول على التمويل والاقتراض وإخلاء مسؤولية الإدارة.

3- العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المالية: يمكن تلخيصها في:²

- **عوامل متعلقة بالمعلومات:** استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات، وكذلك الانتشار السريع والواسع للإنترنت.
- **تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي):** وذلك من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومة الواردة بها وتحقق من اعداد وعرض التقارير المالية.

¹ بشرى نمديلي، صلاح الدين كروش، مرجع سبق ذكره، ص 70_71.

² منصور بن عمارة، مليكة عبد غرس، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المالية، وقاع المؤتمر الدولي العالمي: متطلبات تحيين المنظومة المحاسبية لتحقيق جودة الإفصاح المحاسبي، برلين، ألمانيا، دار النشر المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، ص 232.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

- العوامل البيئية (بيئة المحاسب): وتتضمن عوامل اقتصادية، سياسية، اجتماعية، قانونية، ثقافية.

المطلب الثاني: تصنيفات المعلومات المالية واستخداماتها

يمكننا تلخيص أهم تصنيفات المعلومة المالية استخداماتها في النقاط التالية.

أولاً: تصنيفات المعلومة المالية

يختلف تصنيف المعلومات المالية وتبويبها تبعاً لاعتبارات عديدة يمكن تصنيف المعلومات المالية كما يلي:¹

1- من حيث دلالتها

أ- معلومات مالية وتاريخية: وهي معلومات تتعلق بقياس الأحداث والعمليات التي تمت في الزمن الماضي القوائم المالية (الميزانية العمومية وقائمة الدخل. الخ) وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المنظمة لتحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمنظمة وكذلك تستخدم للأغراض الضريبية وعلى الرغم من أهميتها في معرفة وقياس الأداء فإنها لا تصلح كأداة للرقابة على الأداء الجاري واتخاذ القرارات المستقبلية

ب- معلومات مالية حالية: وهي معلومات يتم اعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمنظمة وتتوفر فيها الميزات التالية:

- تتعلق بالنشاط الجاري؛
- يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة؛
- يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب؛
- ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة.

ت- معلومات مالية مستقبلية: ما هي معلومات تقديرية يتم اعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة واختيار البدائل المتاحة وبحيث تصبح هذه المعلومات معياراً وأساساً للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها.

2- من حيث درجة تكرارها

أ- معلومات دورية: وهي معلومات يتم اعدادها تقديمها لمحتاجيها على فترات دورية منتظمة (سنوياً وشهرياً وأسبوعياً).

ب- معلومات غير دورية: وتتمثل في المعلومات التي تستخدم لأغراض خاصة وتكون الحاجة إليها محددة كدراسات الجدول الاقتصادية.

¹مصطفى يوسف سبسي، دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة حلب، 2011، ص ص 08_09.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

3- من حيث مصدرها

أ- معلومات مالية داخلية: وهي معلومات تعبر عن أحداث ووقائع تمت داخل المنظمة ويتم الحصول عليها من الافراد والاقسام الداخلية وتتمتع هذه المعلومات في التقارير والكشوفات اليومية والموازنات التخطيطية وتقارير الاداء وكل ما يتعلق بالعمليات الاعتيادية للمنظمة.

ب- معلومات مالية خارجية: وهي معلومات يتم الحصول عليها من مصادر خارجية كالعملاء والممولين والجهات الحكومية والمنظمات المهنية وغيرها، وتتضمن معلومات عن البيئة المحيطة وظروف السوق وتحتوي على مؤشرات تنبؤيه تمكن مستخدميها من اتخاذ الاحتياطات اللازمة والتخطيط لمواجهة الاحداث قبل وقوعها وغالبا ما تكون هذه المعلومات على شكل نشرات إحصائية تفسر الجوانب الاجتماعية والاقتصادية للبيئة المحيطة.

4- من حيث توقيت الحصول عليها

أ- معلومات مالية متوفرة (جاهزة): وهي تلك المعلومات التي يتم الحصول عليها بشكل سريع ومباشر عند الحاجة اليها وتكون معدة ومجهزة مسبقا وهي بالتالي مفيدة وبدرجة كبيرة اتخاذ القرارات التشغيلية.

ب- معلومات مالية غير متوفرة (غير جاهزة): ما هي معلومات غير متوفرة عند الحاجة اليها مما يتطلب وقتا اطول في اعدادها وتجهيزها وترتبط عادة بالقرارات الاستراتيجية للمنظمة.

5- من حيث ارتباطها بالعملية الإدارية:

أ- معلومات مالية خاصة بالتخطيط: وهي المعلومات التي تساهم في دراسة وتحليل البدائل المختلفة لمجموع الأهداف المراد تحقيقها، والمفاضلة بينها في صورة مالية كمية ووصفية.

ب- معلومات مالية خاصة بالرقابة: وهي معلومات تتعلق بمتابعة التنفيذ الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط، للتأكد من الأداء الفعلي يتم وفقا للخطة المرسومة والسياسات واكتشاف الانحرافات وتحليلها.

ت- معلومات خاصة باتخاذ القرارات: وهي المعلومات المالية المتعلقة بترشيد ومساندة القرارات الإدارية، من حيث المقترحة للقرار وتقييمها.

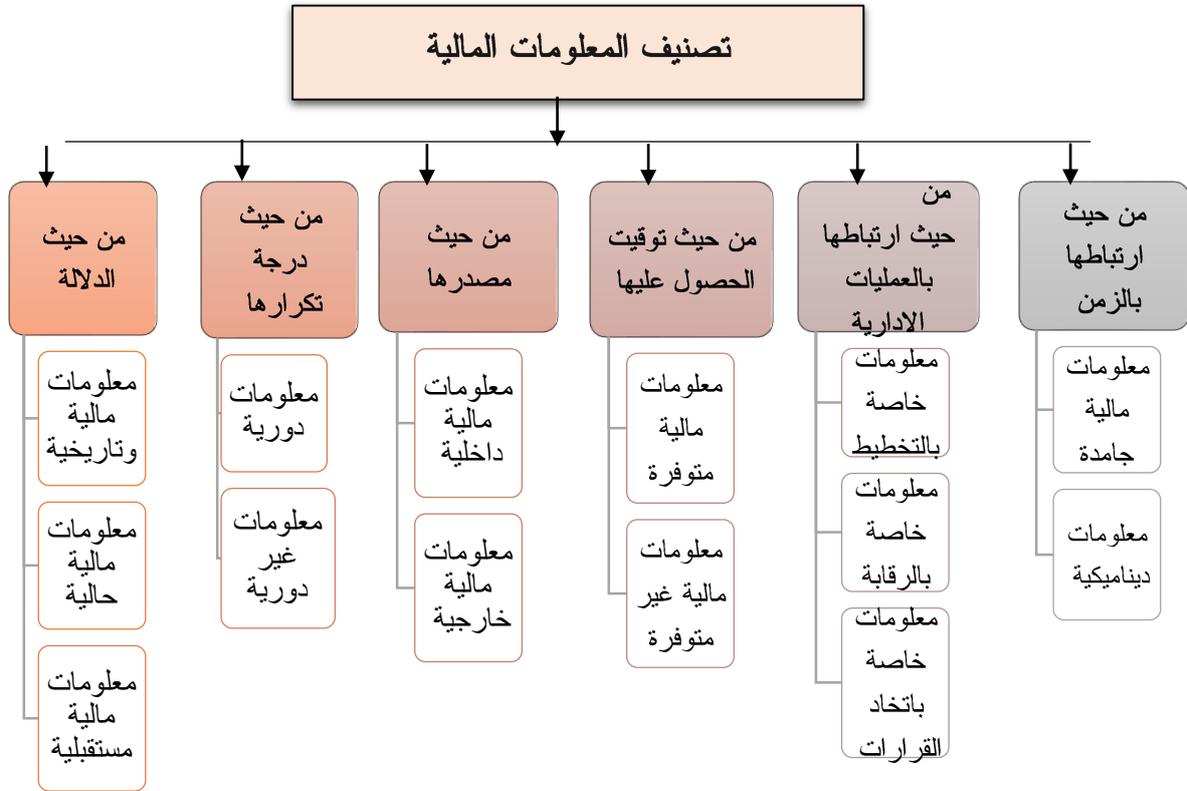
6- من حيث ارتباطها بالزمن:

أ- معلومات مالية جامدة: هي المعلومات المالية التي تعبر عن القيمة حدث معين في لحظة زمنية محددة.

ب- معلومات مالية ديناميكية: وهي المعلومات التي تعبر عن حالة التغير التي حدثت في قيمة الحدث خلال فترة زمنية. والشكل التالي يوضح أصناف المعلومات المالية:

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

الشكل رقم (03): تصنيف المعلومات المالية



المصدر: مصطفى يوسف سبسي، دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة حلب، 2011، ص_ص 08_09.

ثانياً: استخدامات المعلومات المالية

مع تطور المؤسسة الاقتصادية وازدياد حدة المنافسة وتوسع الاستثمارات أصبحت الحاجة ملحة لتوفير معلومات مالية تستخدم في اتخاذ القرارات وعلى جميع المستويات حيث تتعدد المعلومات المحاسبية والمالية المحاسبية، هي المصدر الأساسي للمعلومات التي يتم الارتكاز عليها في اتخاذ القرارات على عدة أسس والتي سيتم ايجازه على النحو التالي:

1- على اساس موضوع اتخاذها: تتعدد القرارات المتخذة من طرف الإدارة فعندما تتعلق القرارات بتخصيص الموارد الاقتصادية للمؤسسة أو كيفية استغلال هذه المواد بفعالية تتطلب هذه القرارات معلومات عن المواد المتاحة في الحاضر، أما بالنسبة لقرارات الاستغلال تتطلب معلومات عن بدائل الاستغلال المتاحة ومعلومات عن أساليب ونماذج لمتابعة الخطط وقياس كفاءة وفعالية الأداء وكل هاته المعلومات توفرها المحاسبة.¹

¹ آمال زاوي، أثر تبني المعايير المحاسبية والمالية على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الجزائر-03، 2016/2017، ص77.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

ت- على أساس البعد الزمني لإنتاج أثارها: هناك ثلاث أنواع من القرارات قصيرة الأجل وهي التي تظهر نتائجها خلال فترة زمنية قصيرة لا تزيد عن سنة مثل قرار زيادة كمية الانتاج القرارات المتوسطة الأجل، وهي التي تظهر نتائجها خلال فترة تمتد من سنتين الى خمس سنوات مثل قرار اقتناء آلة انتاجية جديدة وهناك أيضا القرارات طويلة الأجل وهي التي تظهر نتائجها خلال فترة تزيد عن خمس سنوات مثل قرار انشاء فرع انتاجي جديد وتكون كافية لتحقيق الاهداف النهائية.

ث- على أساس الظروف التي يتم في ظلها اتخاذ القرارات: ترتبط ظروف اتخاذ القرار بموضوعها والبعد الزمني لإنتاج أثارها كما تتداخل مع غيرها من القرارات حيث أن أغلب القرارات يتم اتخاذها في ظروف المخاطرة عدم التأكد.¹

ج- على أساس مركزية اتخاذ القرار: تختلف مركزية اتخاذ القرار وفقا لطبيعة النظام الاقتصادي السائد وكيفية استغلال الموارد الاقتصادية من طرف إدارة المؤسسة حيث تختلف كمية ونوعية المعلومات المستخدمة من طرف المؤسسة باختلاف نمط الإدارة ومركزية اتخاذ القرار وفي الأخير تختلف استخدامات المعلومات حسب الموضوع الذي يتم اتخاذ القرار بشأنه وحسب مدة القرار سواء كان القرار المتخذ قصير أو متوسط أو طويل الأجل وحسب الظروف التي يتم من خلالها اتخاذ القرارات على أساس مركزية اتخاذ القرار.²

المطلب الثالث: قياس جودة المعلومات المالية وقيودها

من الصعب قياس قيمة المعلومات قبل أن يتم معالجتها ونتاجها وملاحظتها، لذلك ينبغي حساب قيمة المعلومات المنتجة بفعالية، حتى لا يتم انتاج معلومات تكلفتها تفوق منفعتها.

أولاً: قياس جودة المعلومات المالية:

من الصعب قياس قيمة المعلومات قبل أن يتم معالجتها ونتاجها وملاحظتها، لذلك ينبغي حساب قيمة المعلومات المنتجة بفعالية، حتى لا يتم انتاج معلومات تكلفتها تفوق منفعتها، حيث تكمن جودة المنفعة في كمية المعلومات وسهولة الحصول عليها ودقتها، ونميز بين عدة أنواع للمنفعة:³

- منفعة شكلية: وتعني تجانس الشكل مع احتياجات المستخدم (ملائمة المعلومات لاحتياجات المستخدم).
- منفعة زمنية: الحصول على المعلومة في الوقت المناسب.
- منفعة مكانية: سهولة الحصول على المعلومات.
- منفعة التقييم: أهمية المعلومات في تقييم القرارات المتخذة.

¹ أحلام عكسة، أثر تغير المفاهيم والممارسات المحاسبية على جودة القوائم المالية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر-03، 2015/2016، ص 54.

² أمال زاوي، مرجع سبق ذكره، ص 78.

³ صحراوي إيمان، مرجع سبق ذكره، ص 29.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

ثانياً: قيود جودة المعلومات المالية

القيود على المعلومات المفيدة في الإطار المفاهيمي كانت كالتالي:¹

- 1- **التوقيت المناسب:** قد يتم في الكثير من الأحيان عرض المعلومات من قبل معرفة جميع جوانب المعاملة أو الأحداث الأخرى، مما يقلل من الموثوقية وعلى عكس ذلك، قد يؤدي التأخير إلى غاية معرفة جميع الجوانب إلى موثوقية أفضل للمعلومات، لكن بالمقابل تفقد هذه الأخيرة وملاءمتها للمستخدمين الذين قاموا باتخاذ القرارات في وقت متأخر. هناك حاجة إلى التوازن بين الموثوقية والملائمة، بالتالي فإن الاعتبار الرئيسي هو إيجاد أفضل توقيت لتلبية احتياجات المستخدمين عند اتخاذ القرار.
- 2- **التوازن بين الفائدة والتكلفة:** يجب أن تتجاوز الفوائد المرتبطة بالمعلومات تكلفتها توفيرها، هذا التقييم يرتبط إلى حد كبير بعملية الحكم المهني.
- 3- **التوازن بين الخصائص النوعية:** الهدف هو تحقيق توازن ملائم بين الخصائص من أجل تحقيق هدف القوائم المالية.
- 4- **الصورة العادلة والصادقة (العرض العادل):** تهدف القوائم المالية لإظهار صورة عادلة وصادقة، أو عرض المركز المالي والأداء والتغيرات في وضعية الكيان بشكل عادل.

¹ إيمان جودي، تقارب معايير المحاسبة الدولية مع معايير المحاسبة الأمريكية: الأهمية والتأثير على جودة المعلومة المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، فسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2023/2022، ص 164.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: تقديم للنظام المحاسبي المالي

من أجل إضفاء المزيد من الشفافية والمصادقية للمعلومات المالية، وتوحيد أنماط المعالجة والتقييم لكل لأحداث الاقتصادية مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية لتحفيز واستقطاب الاستثمارات الأجنبية، قامت الجزائر بتطبيق جملة من الإصلاحات الاقتصادية خاصة في العقدين الأخيرين، وهذا كحتمية لتغير النهج الاقتصادي المتبع من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق كان أهمها إصلاح منظومة التشريعات والأنظمة المحاسبية، بانتهاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني PCN، الذي أصبح لا يساير المسلك الاقتصادي الجديد واستبداله بتشريع جديد متضمن في القانون 11/07، المسمى بالنظام المحاسبي المالي SCF المؤرخ في 2007/11/2.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي وأسباب تبني هذا النظام

بعد دخول الجزائر اقتصاد السوق وانفتاحها على العولمة، اوجب عليها القيام بإصلاحات اقتصادية مست الكثير من النواحي من أجل تبنيتها للنظام الجديد وسنعرض مجموعة من التعاريف وأسباب تبني هذا النظام.

أولاً: ماهية النظام المحاسبي المالي

1- تعريف: عرف القانون رقم 11_07 في المادة 03 النظام المحاسبي المالي كالتالي: المحاسبة المالية في نظام لتنظيم المعلومات المالية ويسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتسجيلها وعرض قوائم مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة (الكيان) ونجا عنها ووضعية خزينتها في نهاية الدور.¹

من هذا التعريف نستخلص خصائص المحاسبة المالية التالية:²

- نظام لتنظيم المعلومات المالية؛
- كشوف تعكس بصدق الوضعية المالية؛
- معلومات يمكن قياسها عددياً تتكون من معيطات عددية قابلة للقياس النقدي؛
- قياس أداء الشركة من خلال جدول النتائج وقائمة الدخل؛
- قياس وضعية الخزينة أو قدرة الشركة على توليد النقدية وما يمثلها.

2- الأهداف: يهدف النظام المحاسبي المالي إلى:³

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليوكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛

¹ قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 24 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي، الجريد الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 74، المادة 03، ص 03.

² بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2018، ص 07.

³ عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، 2014، ص 88.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

- سهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- المساعدة على نمو المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.

3- الأهمية: يمكن أيجاز أهميته فيما يلي: ¹

- تبسيط قراءة القوائم بلغة محاسبية واحدة؛
- فرض رقابة على الشركات التابعة وفروع الشركة الأم؛
- توحيد المحاسبية المعتمدة في عملية تقييم المخزونات، إعادة تقييم عناصر الميزانية، حسب الاهدات، كيفية معالجة المؤونات، توحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى القوائم مالية موحدة؛
- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء مقارنة؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس اتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة؛
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب.

ثانيا: أسباب تبني النظام المحاسبي المالي

إن تطبيق الجزائر لنظام محاسبي يختلف عن المعايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي بطبيعة الحال إلى اختلاف القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية مع نظيرتها الأجنبية الشيء الذي سيصعب من عملية المقارنة بين هذه القوائم المالية، فاختلاف أساليب التقييم والإعداد والعرض سيعطي نتائج متباينة عن نفس الحقائق الاقتصادية وهو ما قد يؤدي إلى نتائج مضللة، وبالتالي فتطبيق المؤسسات الجزائرية والأجنبية لنفس القواعد والمعايير المحاسبية يجعل من هذه المؤسسات تعمل في بيئة متشابهة ومتجانسة من حيث مخرجات النظام المحاسبي وهو الأمر الذي سيساعد مستعملي المعلومة المحاسبية والمالية على إجراء المقارنات بين وضعيات ونتائج وأداء المؤسسات الجزائرية والدولية بكل شفافية، وبالتالي سيكون اتخاذ القرارات على أسس سليمة. ²

¹ كحول صورية، دور النظام المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 01، العدد 01، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2022، ص 606.

² عمراني أمين، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تحليل اقتصادي، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 03، 2013/2014، ص66.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

المطلب الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي والمبادئ المحاسبية التي يقوم عليها

تطبق أحكام النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني وتنظيمي ويقوم على مبادئ محاسبية يعتمد عليها.

أولاً: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات سوقية أو لا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب المشروع فتشمل لمسيرين، أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة أصحاب رؤوس الأموال من مساهمي وبنوك، الإدارة الضريبية والإحصاء، موردين، زبائن، العمال التأمين والجمهور¹. وتلزم الكيانات الآتية بمسك المحاسبة المالية²:

1- المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري:

تعرف المادة 416 من القانون المدني الجزائري الشركة بالعقد الذي يلتزم بمقتضاه شخصان طبيعيان أو اعتباريا أو أكثر، على مساهمة، في نشاط مشترك لتقديم حصة من عمل أو مال بهدف، اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي لمنفعة مشتركة، كما يتحملون الخسائر التي قد تتجر عن ذلك.

اكتفى المشرع التجاري لها إما بشكلها أو موضوعها للمشرع التجاري الذي حصر الشركات التجارية بشكلها بموجب المادة 544 من القانون التجاري الجزائري كالتالي:

- شركة التضامن؛
- شركة التوصية التي تنفرع إلى الشركة التوصية البسيطة وشركة توصية بالأسهم؛
- الشركة ذات المسؤولية المحدودة والتي تضم أيضا المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة؛
- شركة المساهمة.

2- التعاونيات:

اكتفى المشرع الجزائري بإدراج تعاونيات في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تعريفها ودون تحديد أنواعها والحالات التي ملزمة بمسك محاسبة مالية وفق النظام المحاسبي المالي. وهذه من بين النقاط التي تتطلب البحث للتعريف بمفهوم التعاونية وتحديد أنواعها والحالات التي تصبح فيها ملزمة بتطبيق أحكام

¹ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS/IAS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة الشلف، الجزائر، بدون سنة، ص04.

² مرجع نفسه، ص04.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

النظام المحاسبي المالي الجديد التعاونيات الفلاحية، تعاونيات التأمين، التعاونيات العقارية وتعاونيات الاستهلاك التابعة للخدمات الاجتماعية على مستوى المؤسسة الوطنية.

3- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون:

اعتبر المشرع الجزائري الأشخاص الذين ينتجون سلم الخدمات التجارية ملزمون بمسك محاسبة مالية سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين، وحتى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات غير تجارية هم ملزمون بمسك محاسبة مالية، إذا كانوا يزاولون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة سواء كان ذلك بهدف الربح أم لا كالغرف الصناعية والتجارية، غرف الحرف والصناعة التقليدية والفلاحة والصيد البحري.

4- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لنظام المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي:

لقد وسع المشرع الجزائري مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ليضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يدخلون ضمن الفئات المبنية على ولكن هم ملزمون بمسك المحاسبة المالية، بموجب نص قانوني أو تنظيمي كما يمكن كذلك للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

ثانيا: المبادئ والفرضيات المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي

1- المبادئ المحاسبية

تتمثل أهم المبادئ التي يعتمد عليها النظام المالي المحاسبي الجزائري كما يلي: ¹

أ- مبدأ التكلفة التاريخية: يقر مبدأ التكلفة التاريخية بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها؛

ب- مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم القيام بمقاصة مختلف عناصر الأصول والخصوم، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو جراء اتفاقية؛

ت- مبدأ مداومة الطرق المحاسبية: يوجب هذا المبدأ الحفاظ على المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى؛

ث- مبدأ استقلالية الذمة المالية: يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملاكها؛

ج- مبدأ الأهمية النسبية: ويعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية، أي إذا تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها؛

ح- مبدأ السنوية: تقوم المحاسبة على أساس دورة كاملة عادة ما تكون سنة، إلا إذا كانت هناك حالات استثنائية؛

خ- مبدأ استقلالية الدورات: حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وتحصيل المنتجات؛

¹ بن قطيب علي، خطاب دلال، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019، ص07.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

د- مبدأ الوحدة النقدية: وهذا المبدأ يفرض على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وقد حدد النظام المالي المحاسبي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية.

2- الفرضيات المحاسبية

ينص الإطار التصوري على أن الكشوف المالية للكيانات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي تعد وتعرض على أساس فرضيتين أساسيتين هما:¹

أ- فرضية محاسبة الالتزام: التي بموجبها تتم محاسبة أثار المعاملات وغيرها من الأحداث أساس محاسبة الالتزام، عند حدوث هذه المعاملات والأحداث، وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها.

ب- فرضية استمرارية الاستغلال: التي بموجبها تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات التي من الممكن أن تصيب التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل القريب.

المطلب الثالث: نقائص النظام المحاسبي المالي والصعوبات التي تواجه تطبيق هذا النظام

تعرض النظام المحاسبي المالي إلى نقائص وصعوبات واجهت مستخدمي هذا النظام في تطبيقه على مختلف المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

أولاً: نقائص النظام المحاسبي المالي

تكمن النقائص الأساسية التي عرقلت النظام المحاسبي المالي في عناصر البيئة المحاسبية الجزائرية التي تصنف ضمن مجموعة البيئات ذات المحاسبة القارية، هذه البيئة تتميز بنظام القانون المدني الذي يتصف بضعف دور هيئات الضبط وإنفاذ المعايير المحاسبية، كما تعتبر القروض البنكية المصدر الأساسي في تمويل الكيانات، إضافة إلى ضعف وانغلاق السوق المالي وتركيز ملكية رأس المال على مجموعة قليلة من المالكين؛ وتتميز كذلك بالعلاقة المثينة بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية، وضعف وتأخر التعليم ومهنة المحاسبة. كل الخصائص السابقة تؤدي إلى ضعف الطلب على المعلومة المحاسبية والمالية من طرف أصحاب المصالح، وتجعل الإفصاح المحاسبي يميل إلى السرية والتحفظ.² ويمكن تسجيل عدة نقائص متفرقة:³

- جاء النظام المحاسبي المالي بمبادئ وفروض ومفاهيم ذات توجه للسوق والمستثمر، غير أنه اصطدم بالواقع القانوني والجبايي، ففقد هذا النظام الاستقلالية في ظل التعارض الموجود بين النظامين المحاسبي والجبايي؛

¹ محمد الحبيب المرحوم، النظام المحاسبي المالي (محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ)، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة عبد

الحميد بن باديس، مستغانم، 2018، ص 206.

² ايمان جودي، مرجع سبق ذكره، ص 215.

³ ايمان جودي، مرجع سبق ذكره، ص 215.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

- يتركز مضمون النظام المحاسبي المالي على مفاهيم ومكونات القوائم المالية فقط، مع العلم أن مخرجات المحاسبة المالية لم تعد مقتصرة فقط على المعلومات المعروضة في القوائم المالية بل توسعت لتشمل المفهوم الأشمل وهو التقارير المالية؛
- التعاليم الدينية تمثل جوهر الثقافة وأهم عناصرها، فهي تلعب دوراً هاماً في التكوين الثقافي للمجتمع الجزائري، لا سيما فيما يقبلونه ويرفضون عمله. على الرغم من ذلك، لم يلاحظ تأثير هذا المتغير على النظام المحاسبي المالي.

ثانياً: الصعوبات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي

- إنه أمر عادي وطبيعي أن يواجه النظام المالي صعوبات في السنوات الأولى من تطبيقه وفيما يلي سنحاول التطرق لها باختصار:¹
- صعوبة تغيير العادات المحاسبية المرتبطة بالمخطط الوطني المحاسبي فمدة تطبيقه قد قاربت الأربعة عقود؛
 - قدم نظام المعلومات في المؤسسات الجزائرية فهو لا يصلح مع المعطيات الجديدة؛
 - عدم التوافق بين القواعد النظام المحاسبي الجديد والنظام الجبائي القائم خاصة وأن الموارد الجبائية هي ثاني مورد ترتيباً بعد المحروقات؛
 - عدم استعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام لضيق الفترة بين صدور القانون وإجبارية تطبيقه هو مع قلة المؤثرين لم تستطع كل المؤسسات لحد الساعة تكوين كل محاسبيها؛
 - عدم قدرة المؤسسات على دفع تكاليف التكوين في الخارج؛
 - عدم كفاية النصوص القانونية الصادرة لتوضيح النظام فقد صدر قانون 11/70 فيما يقارب 1000 صفحة بينما صدرت مرجعيته الأساسية والمتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية فيما يعادل 2300 صفحة.

¹ شوقي طارق سعيد، محاسبة الشركات، دار عياد، الطبعة الأولى، 2019، ص 249_250.

الفصل الثاني: جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

خلاصة الفصل

إن المعلومة المالية المنتجة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي وإن كانت متوافقة مفاهيميا مع مختلف الخصائص التي نصت عليها المحاسبة المالية، تبقى جودتها محل شك نتيجة جملة من المعوقات المتعلقة بالبناء الاقتصادي والمؤسسي للمؤسسة الجزائرية وغيرها من التوجهات الكلية للدولة الجزائرية المتعلقة ببعض المؤشرات الكلية.

حيث نستطيع القول بأن النظام المحاسبي المالي هو خطوة هامة قامت بها هيئات المنظمات المهنية والمحاسبية لمختلف الدول، وذلك بهدف تحقيق توفير معلومات مالية وافية وشفافة وهذا ما يساعد على إعطاء صورة صادقة على الوضعية المالية للمؤسسة ويعتبر أيضا نتاج لعملية إصلاح فرضتها التحولات الاقتصادية التي عرفت الجزائر إلى المعالجة المشاكل والانتقادات التي وجهت المخطط الوطني المحاسبي ويعتبر أيضا بأنه خطوة عملاقة للتكيف مع السياسات الاقتصادية والدولية الجديدة وكذا مواكبة للتطورات الحاصلة في العالم.

الفصل الثالث: دراسة

تطبيقية في مؤسسة

مطاحن بني هارون

- قرارم قوقة-ميلة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

تمهيد

بعد أن تعرفنا في الفصل الأول والثاني على مختلف المفاهيم والجوانب النظرية للإفصاح المحاسبي على القوائم المالية، سنقوم في هذا الفصل بتقييم هذه القوائم ومعرفة أثر الإفصاح على جودة المعلومة المالية وذلك بدراسة الوضعية المالية لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة مطاحن بني هارون القرارم قوقة - ميلة - التي تمثل إحدى المؤسسات الإنتاجية والتجارية التي تحض بأهمية بالغة في التنمية الاقتصادية والتجارية الاجتماعي، وتعتبر كغيرها من القطاعات الإنتاجية والتجارية الأخرى التي تتسم بمنافسة بين مؤسسات أخرى مماثلة لها في القطاع العام بعد انفتاحها أمام القطاع الخاص. ولقد قسمنا هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون

المبحث الثاني: تقييم الوضعية المالية للمؤسسة مطاحن بني هارون

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون

في هذا المبحث سنتطرق إلى نظرة عامة وشاملة حول مطاحن بني هارون التي تختص في إنتاج وبيع الفرينة والنخالة على اختلاف أشكالها، كما سنتعرف على تاريخ ذو لمحة، تعريف، أهداف، محيط وبعض المشاكل التي تواجه هذه المطاحن.

المطلب الأول: نشأة مؤسسة مطاحن بني هارون

أولاً: لمحة تاريخية عن نشأة وتطور مطاحن بني هارون

قبل أن نتطرق للحديث عن مؤسسة مطاحن بني هارون، يجب أولاً معرفة أصل هذه المؤسسة ونقصد بذلك مؤسسة Sempac، لقد ظهرت هذه الوحدة يوم 22 ماي 1965م بالجزائر العاصمة، لأن الجزائر تبنت النظام الاشتراكي بعد الاستقلال، فالقرار فيها كان يصدر من السلطة المركزية، واستمر الحال إلى غاية أين عرف الاقتصاد الوطني مرحلة جديدة تميزت أساساً بإعادة هيكلة المؤسسات الوطنية الجديدة.

ثانياً: تعريف مؤسسة مطاحن بني هارون

تعتبر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات وحدة إنتاجية وتجارية مستقلة مالياً، ويتمثل نشاطها أساساً في تحويل المادة الأولية والتي هي القمح اللين إلى مادة الفرينة التي تستعمل بدورها كمادة أولية في صناعات مختلفة تقوم بها مؤسسات أخرى.

1- الموقع والمساحة: تقع الوحدة الإنتاجية والتجارية لدائرة القرارم قوكة ولاية ميلة على الطريق الوطني رقم 27 الرابط بين قسنطينة وجيجل، وتتربع على مساحة قدرها 7 هكتارات اثنان (02) منها مغطاة، تشكل سكنات للموظفين.

تحمل هذه الوحدة الرقم التسلسلي 431281 بمعنى:

• 43 يمثل الرقم الولائي؛

• 12 الشهر الذي بدأت المؤسسة نشاطها فيه؛

• 81 السنة التي انطلقت فيها الإنتاجية.

انطلقت أشغال بناء هذا المشروع في نوفمبر 1977، وانتهت في نفس الشهر من سنة 1983م، أين كلفت شركة مجرية Complex-Budabest وشركة وطنية Sonatiba وبالرغم من أن العملية انتهت في 14 أبريل 1978 إلا أن العملية الإنتاجية تأخرت إلى غاية 5 نوفمبر 1983، وذلك بسبب تأخر وصول أجهزة المطحنة.

أ- رأس المال: قدر رأس مالها ب 6000000.00 دج، تختص الوحدة بإنتاج الفرينة بنوعها،

دقيق ممتاز ودقيق عادي، والنخالة، تستعمل الألوان التالية:

• البرتقالي: المشروبات ومشتقاتها؛

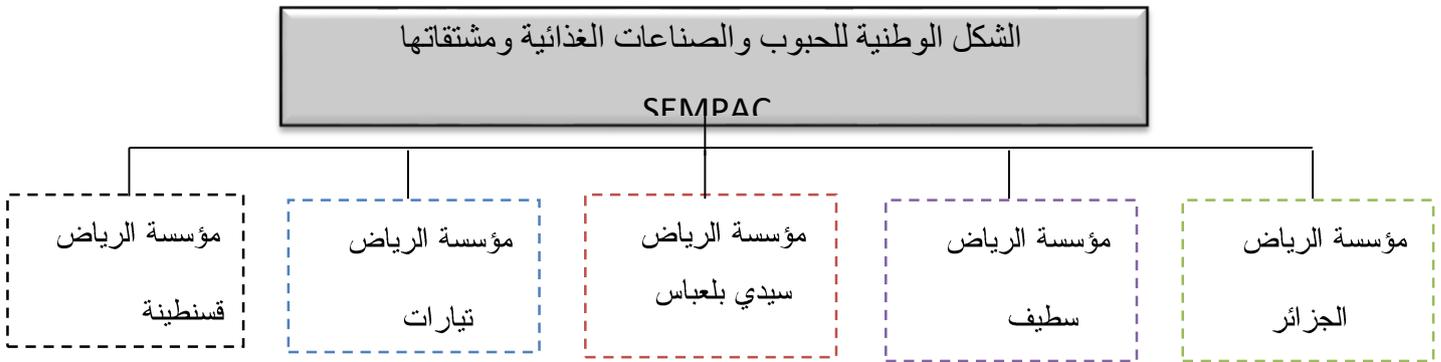
• الأخضر: الحبوب والعجائن؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

• الأزرق :المياه المعدنية.

ب- الدور الاقتصادي للوحدة: إن الدور الاقتصادي الذي يجب أن تلعبه هذه المؤسسة الاقتصادية سواء كانت تجارية أو صناعية (إنتاجية) هو خدمة الاقتصاد الوطني وخدمة الوطن والمواطن بصفة عامة، إلى جانب أهدافه الخاصة التي تطمح إلى تحقيقها والتي من أهمها تحقيق الربح وذلك من أجل استمراريته. حيث تم تقسيم المؤسسة إلى خمس مؤسسات جهوية كل وحدة منها تميزت باستقلالية القرار مع تغير اسمها من سبائك إلى رياض وهي كالتالي:

الشكل رقم(04): إعادة هيكلة الشركة الوطنية SEMPAC



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة وتقارير من مصلحة الإنتاج.

وبالنسبة لمؤسسة الرياض قسنطينة التي صارت تسمى Smide قسنطينة وهذا كان سنة 2002 تضم 111 ولاية، ضلت كغيرها من الوحدات تسير بنفس النمط إلى غاية تخلي الجزائر عن النظام الاشتراكي والتوجه التدريجي نحو اقتصاد السوق، حيث أعدت الدولة مخططا وطنيا من أجل تنظيم هيكلية المؤسسات الوطنية في شكل شركات تجارية عن طريق خلق شركات فرعية مستقلة على مستوى الوحدات، تخضع لأحكام القانون التجاري، وعلى هذا الأساس وكغيرها من المؤسسات الجهوية عرفت مؤسسة سميد قسنطينة تقسيما جديدا إلى شركات فرعية وهي:

- الشركة الفرعية لمطاحن سيبوس عنابة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن الساحل سكيكدة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن مرمورة بقالمة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي راشد قسنطينة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي غريس بأم لبواقي؛
- الشركة الفرعية لمطاحن بباتنة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن الحروش سكيكدة؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

- الشركة الفرعية لمطاحن بميلة.

المطلب الثاني: أهمية المؤسسة وأهدافها

لكل مؤسسة أهمية وجدت من أجلها فأهمية هذه المؤسسة وهدف تسعى الى الوصول إليه لتحقيق أهدافها المسطرة.

أولاً: أهمية المؤسسة

تقوم هذه المؤسسة على استعمال السميد والفرينة في صناعة الخبز، الذي يعتبر مادة غذائية أساسية حيث تعتبر من حاجات الانسان الضرورية، وكذلك استعمالها من طرف محلات الحلويات والعجائن، إضافة إلى البقايا أو ما يعرف بالخاللة والتي تعد نتيجة لعمليات الطحن والغريلة للقمح اللين والصلب، فهي تستعمل كغذاء أو علف للحيوانات والدواجن وتوطين هذا النوع من المشاريع يرجع إلى كثرة الطلب على هذا النوع من المنتجات، فكان غرض المركب تغطية حاجيات السوق وكذا الوصول إلى تحقيق الاكتفاء الذاتي من مادة السميد والفرينة.

نظراً لإتاحة الظروف المناخية ودرجة الحرارة والرطوبة وكذا الموقع الاستراتيجي لمزاولة مثل هذا النشاط الاقتصادي، فالوحدة تقع بمحاذاة الطريق الوطني رقم 27، مما يسهل عملية التموين وكذا تسويق المنتج النهائي.

ثانياً: أهداف المؤسسة

كل مؤسسة تسعى إلى تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها وتحقيق المكانة لضمان بقائها في السوق ضمن ما يعرف بالمنافسة ومن بين أهدافها ما يلي:

- إدخال بعض الطرق التقنية والتكنولوجية الحديثة؛
- العمل بالسلعة من ناحية الجودة والنوعية؛
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وأدوات التسيير؛
- تلبية حاجات ورغبات المستهلكين من مادتي السميد والفرينة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة والمشاكل التي تعاني منها

سنتطرق في هذا العنصر إلى الهيكل التنظيمي للمؤسسة بشكل عامة والعراقيل التي تتعرض لها.

أولاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

1- مصلحة الأمانة: تعتبر هذه المصلحة عنصر مهما في أي مؤسسة كانت، كما تلعب دوراً داخل الإدارة، فهي همزة وصل بين المدير ومختلف المصالح حيث يعمل بها موظف واحد يمثل في السكرتيرة، ولهذه الأخيرة علاقة مباشرة مع المدير تتوب عنه في بعض الأحيان وتنظم مختلف الأعمال التي ترد من خارج المؤسسة وتصدر منها.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

2- مصلحة الامن الوقائي: تعد الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الوحدة في تسيير شؤون المستخدمين، يشرف على تسييرها رئيس الفرع ويقوم هذا الأخير بمتابعة يومية لكل تحركات المستخدمين على تقديم كل المعلومات إلى فرع الأجور.

3- مصلحة المشتريات: تعتبر هذه المصلحة من أهم المصالح الموجودة في الوحدة لأنها الممون الأساسي للمصالح الأخرى، وعليه المصلحة تقوم بدورين هما التموين والتخزين.

أما شراء المادة الأولية المتمثلة في القمح فإن المؤسسة العمومية CCLS هي المسؤولة حالياً عن تزويد المؤسسة بها، كما تقوم هذه المصلحة بشراء قطع الغيار والآلات وغالباً ما تقوم بشرائها من الخواص، وتنقسم إلى فرعين هما:

- فرع المشتريات؛
- فرع تسيير المخزون.

4- مصلحة الإنتاج: هي الخلية الأساسية للوحدة كونها المحرك الأول والأخير لنشاطها بحيث يقوم العمال بتحويل المادة الأولية إلى منتج قابل للتسويق، وتنقسم إلى ثلاثة أقسام:

- قسم استقبال القمح؛
- قسم التخزين؛
- قسم التصنيع.

5- مصلحة الصيانة: تشمل مختلف الآلات الميكانيكية والكهربائية، حيث نجد أن الصيانة

يومية، أسبوعياً، شهرياً وفي حالات الأعطال الفجائية، تنقسم إلى قسمين:

- قسم الميكانيك: يهتم بالأعطال الميكانيكية التي تصيب الآلات؛
- قسم الكهرباء: يهتم بالأعطال الكهربائية.

6- مصلحة المحاسبة والمالية: هذه المصلحة هي ملتقى لكل المصالح السابقة الذكر، ليس كأفراد وإنما عن

طريق الوثائق المحاسبية التي تحتوي على جميع المعلومات المتعلقة بكل مصلحة، من تم تتضح لنا الوظيفة الجوهرية لهذه المصلحة إذ تعتبر كنظام تسيير مالي ومحاسبي للوحدة، فهي تعمل على المراقبة الدقيقة للمحركات المالية وذلك ابتداء من وضع المخططات التقديرية للمصاريف المتوقع صرفها واليرادات الرامية لتصلحها وكذلك إنشاء مخطط مالي يكون بالتنسيق مع المديرية العامة فرع المحاسبة والمالية إلى غاية إعداد الميزانية الختامية بالوحدة مروراً بمراحل عديدة لمعرفة وضعيتها المالية من حيث الربح والخسارة.

ثانياً: المشاكل التي تعاني منها المؤسسة

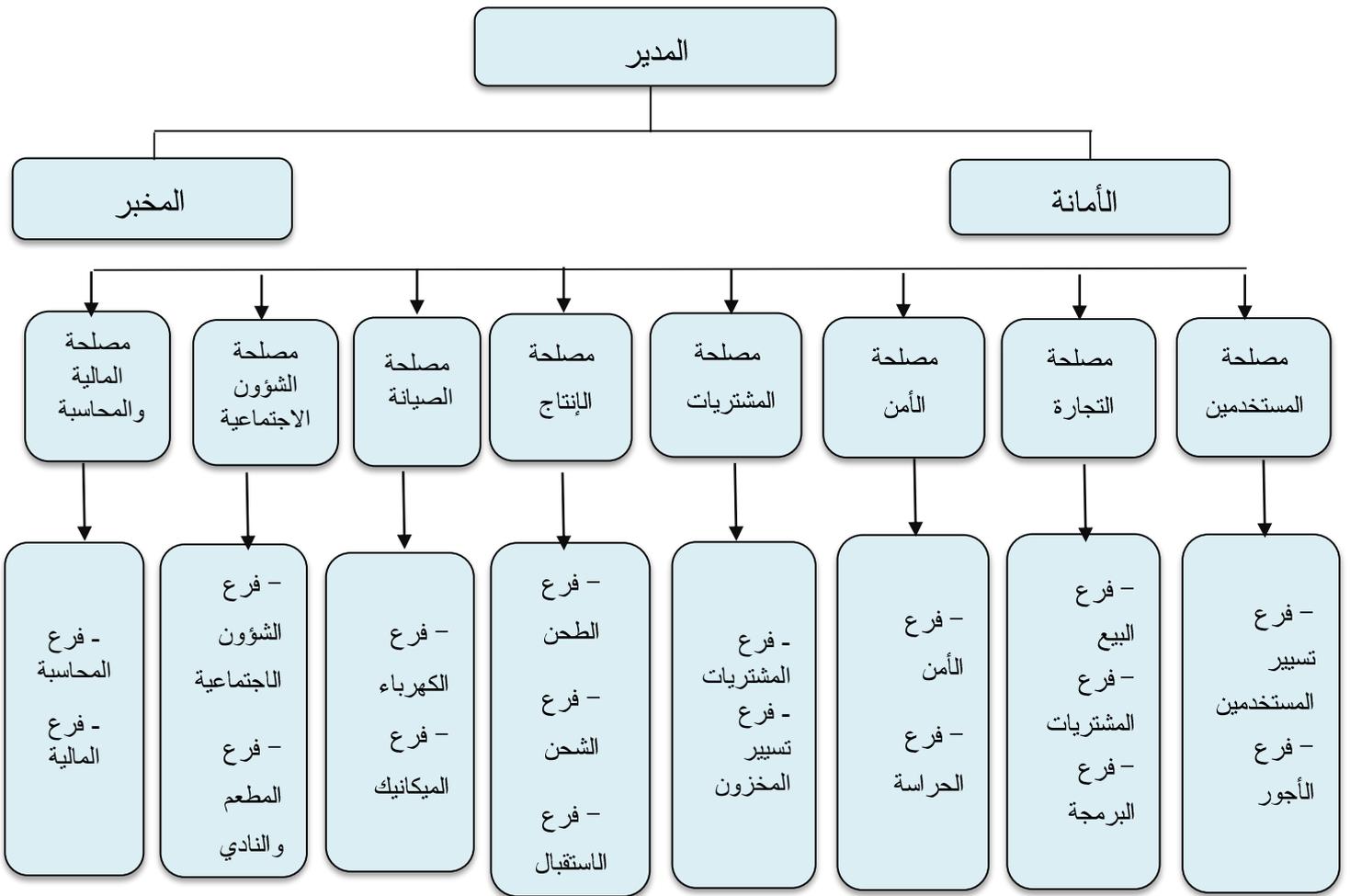
من أهم المشاكل التي تعاني منها المؤسسة نذكر ما يلي:

- قلة التمويل بالمادة الأولية للوحدة الإنتاجية والتجارية؛
- قدم التجهيزات والمنافسة المتزايدة؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

- لجوء المستهلكين وخاصة الخبازين ومصانع الحلويات إلى خواص التمويل؛
 - يد عاملة مرتفعة إبي هناك بطالة مقنعة أي توجد عمالة لا تقابلها مردودية؛
- عدم امتلاك المؤسسة لقسم نظام المعلومات لجمع المعلومات عن المؤسسة والبيئة الخارجية، وهذا يظهر في عدم امتلاكها لقسم تسويق المنتجات سواء محليا أو دوليا وكذلك تكاليف الإنتاج الكبيرة ويعر البيع لا يغطي هذه التكاليف.

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمطاحن بني هارون



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

المبحث الثاني: تقييم الوضعية المالية للمؤسسة مطاحن بني هارون

سوف نقوم في هذا المبحث بتقييم الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون وذلك باستخدام القوائم المالية.

المطلب الأول: تحليل الميزانية وحساب النتائج المعتمدين من طرف المؤسسة

مؤسسة مطاحن بني هارون كباقي المؤسسة الاقتصادية فهي تعتمد على الميزانية وجدول حسابات النتائج من أجل دراسة وضعية المالية لها.

أولاً: الميزانية المالية خلال فترة (2021-2022)

يمكن تقديم تطور الميزانيات المالية المفصلة والمختصرة للمؤسسة مطاحن بني هارون خلال الفترة (2021-2022) أصول وخصوم كما يلي:

1- جانب الأصول: يمكن تلخيص أهم التطورات الجارية على أصول المؤسسة مطاحن بني هارون من خلال الجدول:

الجدول رقم (05): الميزانية المالية المفصلة لجانب الأصول لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة- خلال الفترة (2019-2022).
الوحدة: دج

2022	2021	2020	2019	الأصول
				الأصول غير الجارية
		23 544,51	63 906, 51	التثبيات المعنوية
1 251 217 329,48	1 228 297 126,75	1 280 750 458,85	816 992 904, 02	التثبيات العينية
411 349 816,51	411 349 816,51	411 349 816,51	411 349 816, 51	الاراضي
60 356 817,77	97 138 475,32	133 929 896,83	170 731 083,94	مباني
779 510 695,20	719 808 834,92	735 470 745,51	234 912 003,57	تثبيات أخرى
			464 449 876, 31	تثبيات جري إنجازها
				التثبيات المالية
		1 00 000 000,00	880 000 000 ,00	سندات أخرى
17 108,50	27 108,50	27 108,50	27 108, 50	قروض وأصول مالية أخرى
29 376 953,87	25 312 073,28	24 120 695,07	30 341 054,83	ضرائب
1 280 611 391,76	1 253 636 308,53	1 404 921 806,93	2 191 874 850,17	مجموع الأصول غير جارية
				أصول جارية
233 886 200,37	258 572 566,31	221 520 295,49	161 116 263,44	مخزونات
105 060 532,34	176 818 522,14	126 489 450,30	62 357 827,51	مخزون المواد الأولية
12 749 768,86	1 993 555,95	2 155 255,41	1 781 717,71	منتجات النهائية
116 075 899,17	79 760 488,22	92 875 589,78	96 976 718,22	مخزونات أخرى
				مستحقات والوظائف المماثلة
36 455 366,89	24 282 776,27	52 370 583,93	13 099 053,26	الزبانن
				الضرائب وما يماثلها
44 447 224,24	1 558 210,00	11 671 710,00	34 772 197,93	المدينون الآخرون

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

				حسابات دائنة واستخدامات أخرى
				الموجودات وما شابهها
			50 000 000,00	الأموال الموظفة والأصول الأخرى
629 931 629,77	1 093 870 498,91	831 172 937,86	568 205 848,37	الخزينة
944 720 421,03	1 378 284 051,49	1 116 735 527,28	827 193 363,00	مجموع الأصول جارية
2 225 331 812,79	2 631 920 360,02	2 521 657 334,21	3 019 068 213,17	مجموع الأصول

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة خلال الفترة (2019-2022)

ويمكن تلخيص أهم المعلومات الواردة في الجدول أعلاه من خلال تجميع التثبيات العينية والمعنوية وتثبيات الأخرى والتثبيات المالية من الميزانية المفصلة في الأصول الغير جارية في الميزانية المختصرة التالي:

الجدول رقم(06): الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول

	2022		2021		2020		2019	الأصول
								الأصول غير جارية
	1 251 217 329,48		1 228 297 126,75		1 280 774 003,36		1 361 506 686,84	الاستثمارات
	29 394 062,37		25 339 181,78		124 147 803,57		830 36 8 163,33	قيم ثابتة أخرى
57.5%	1 280 611 391,76	47.6%	1 253 636 308,53	55.7%	1 404 921 806,93	72.6%	2 191 874 850,17	مجموع الأصول غير جارية
								أصول جارية
	233 886 200,37		258 572 566,31		221 520 295,49		161 116 263,44	أصول الاستغلال
	80 902 591,13		25 840 986,27		64 042 293,93		47 871 251,19	قيم قابلة للتحويل
	629 931 629,77		1 093 870 498,91		831 172 937,86		618 205 848,37	القيم الجاهزة
42.5%	944 720 421,03	52.4%	1 378 284 051,49	44.3%	831 172 937,86	27.4%	827 193 363,00	مجموع الأصول جارية
100%	2 225 331 812,79	100%	2 631 920 360,02	100%	2 521 657 334,21	100%	3 019 068 213,17	مجموع الأصول

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة خلال الفترة (2019-2022)

نلاحظ من خلال الجدول رقم(06) الذي يمثل الميزانية المالية المختصرة للجانب الأصول خلال سنوات الدراسة (2019-2022) أن أصول المؤسسة تعرف تذبذب مستمر خلال فترة الدراسة وعند تفصيلنا في تركيبة الأصول، وذلك بالاعتماد على الجدول الرقم(05) والذي يمثل الميزانية المالية المفصلة لجانب الأصول نجد أن:

مجموعة أصول هذه المؤسسة في حالة تذبذب تراوحت بين الانخفاض تارة والارتفاع تارة أخرى فبعد الارتفاع المسجل في سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 بالنسبة تغير 16.9% والذي يعود إلى ارتفاع عدد الزبائن وبالتالي ارتفاع رصيد الخزينة وبالرغم من أن الأصول غير جارية لسنة 2019 أكبر من التي

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

سجلت سنة 2020 والذي يمكن إرجاع ذلك للاستغناء المؤسسة على بعض استثماراتها كالمباني وعدم تسجيل تقييانات جاري إنجازها.

أما بالنسبة لسنة 2021 فقد عرفت أصول المؤسسة ارتفاع طفيف ونسبة ضئيلة مقارنة بسنة 2020 وذلك راجع لزيادة أصولها الجارية، بسبب ارتفاع رصيد الخزينة بالرغم من انخفاض عدد الزبائن وبالتالي ارتفاع نسبة المخزون، غير أن الأصول غير جارية في سنة 2021 أقل من سنة 2020 وذلك بسبب انخفاض بعض التقييانات العينية والاستغناء عن التقييانات المعنوية والمالية تراجع التطور في أصول المؤسسة وانخفاض في سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 وذلك راجع إلى انخفاض رصيد الخزينة وزيادة في المخزون وبالتالي انخفاض الأصول الجارية وارتفاع أصولها الغير جارية وذلك بسبب زيادة المؤسسة في بعض استثماراتها وتقييانات الأخرى ورغم تدهور رصيد خزينتها.

2- جانب الخصوم: يمكن تلخيص أهم التطورات الجارية على خصوم مؤسسة مطاحن

بني هارون من خلال الجدول:

الجدول رقم(07): الميزانية المالية المفصلة لجانب الخصوم لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة- خلال الفترة (2019-2022).

2022	2021	2020	2019	الخصوم
				رأس المال الخاص
				رأس المال الصادر
				علاوات والاحتياطات
				فروق وإعادة التقييم
389 219 369,45	315 021 500,83	312 952 682,70	302 034 908,94	نتيجة الصافية
				رؤوس الأموال الخاصة أخرى وترحيل من جديد
				حصة الشركة المدمجة
				حصة ذوي الأقلية
1 577 730 111,45	2 063 482 716,69	2 021 452 052,99	2 378 021 571,90	روابط بين الوحدات
1 966 949 480,97	2 378 504 217,52	2 334 404 735,69	2 680 056 480,84	المجموع
				الخصوم غير جارية
				القروض المالية
25 902 325,86	25 061 323,36	29 737 547,46	38 375 138,17	الضرائب
				ديون أخرى غير جارية
140 610 545,82	121 813 508,13	116 642 301,87	155 069 912,29	مؤونات ومنتجات مثبتة
140 610 545,82	119 816 943,01	114 645 736,75	106 345 213,29	المعاشات التقاعدية
	1 996 565,12	1 996 565,12	48 724 699,00	أحكام أخرى
166 512 871,68	146 874 831,49	146 379 849,33	193 445 050,46	مجموع الخصوم غير جارية
				الخصوم الجارية
25 836 375,67	43 160 730,45	21 400 475,86	125 002 596,61	موردون وحسابات الملحق
43 866 012,39	41 876 586,82	1 724 533,79	1 700 553,14	الضرائب

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

22 167 072,08	21 503 993,74	17 747 739,54	18 863 532,12	ديون أخرى
				خزينة الخصوم
91 869 460,14	196 541 311,01	4 872 749,19	145 566 681,87	مجموع الخصوم الجارية
2 225 331 812,79	2 631 920 360,02	2 521 657 334,21	3 019 068 213,17	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة خلال الفترة (2019-2022)

ويمكن تلخيص أهم المعلومات الواردة في الجدول أعلاه من خلال تجميع رأس المال ونتيجة السنة المالية من الميزانية المفصلة في الأموال الخاصة، والخصوم الغير جارية في الديون طويلة الأجل وأيضا تجميع الخصوم الجارية في ديون قصيرة الأجل خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(08): الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول

	2022		2021		2020		2019	الخصوم
								الأموال الدائمة
	1 966 949 480,97		2 378 504 217,52		2 334 404 735,69		2 680 056 480,84	الأموال الخاصة
	166 512 871,68		146 874 831,49		146 379 849,33		193 445 050,46	ديون طويلة الأجل
95,8%	2 133 462 352,65	95,9%	2 525 379 049,01	98,3%	2 480 784 585,02	95,1%	2 873 501 531,30	مجموع الأموال الدائمة
								الخصوم الجارية
	91 869 460,14		196 541 311,01		4 872 749,19		145 566 681,87	ديون قصيرة الأجل
4,2%	91 869 460,14	4,1%	196 541 311,01	1,7%	4 872 749,19	4,9%	145 566 681,87	مجموع الخصوم الجارية
100%	2 225 331 812,79	100%	2 631 920 360,02	100%	2 521 657 334,21	100%	3 019 068 213,17	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم(08) الذي يمثل الميزانية المالية المختصرة للجانب الخصوم خلال سنوات الدراسة (2019-2022) أن خصوم المؤسسة أيضا في حالة تذبذب خلال فترة الدراسة وعنده تفصيلنا في تركيبة الخصوم وذلك بالاعتماد على الجدول رقم(07) والذي يمثل الميزانية المالية المنفصلة لجانب الخصوم نجد أن:

هناك تدهور في خصوم المؤسسة في سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 ويرجع هذا التدهور إلى أن الأموال الخاصة والخصوم الغير جارية لسنة 2020 أقل من التي سجلت في سنة 2019 وهذا راجع لانخفاض النتيجة الصافية وزيادة التي قامت بها المؤسسة للمعاشات التقاعدية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

أما بالنسبة لسنة 2021 فقد حدث تطور طفيف مقارنة بسنة 2020 ويرجع هذا التطور إذا إلى زيادة في الخصوم الغير جارية والأموال الخاصة في سنة 2021 وذلك بسبب الزيادة في النتيجة الصافية حيث أن السياسة التي اتبعتها المؤسسة لزيادة في رأس مالها عن طريق اقتناء قروض جديدة كانت لها نتيجة. في سنة 2020 تدهورت وضعية المؤسسة في الجانب الخصم مقارنة بسنة 2021 حيث تعتبر أيضا التدهور طفيف أدى إلى انخفاض أموالها الدائمة وخصومها الجارية وذلك بسبب انخفاض ديون المؤسسة تجاههم وردوها وكذلك اتجاه مقرضيها.

3- تحليل الميزانية بواسطة مؤشرات التوازن

يمكن استخدام مؤشرات التوازن المالي انطلاقا من التوازن بين جانب الأصول والخصوم وعموما قد تم استخدام ثلاث مؤشرات:

أ- رأس المال العامل الصافي: تهدف الميزانية المالية إلى تحليل السيولة وفق لمفهوم الذمي أي فرق بين مجموع ما تملكه المؤسسة وما عليها من التزامات لمعرفة قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها. إن مؤشر رأس المال العامل الصافي يحسب وفق منظورين من أعلى الميزانية ومن أسفل الميزانية، سنوضح من خلال الجدول التالي كيفية حسابه:

الجدول رقم(09): حساب رأس المال العامل الصافي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة-خلال الفترة (2019-2022).
الوحدة: دج

2022	2021	2020	2019	طريقة الحساب	مؤشرات التوازن
85285096089	127174274048	107586277809	68162668113	الأموال الدائمة - الأصول الثابتة	رأس المال العامل الصافي من أعلى الميزانية
85285096089	127174274048	107586277809	68162668113	الأصول المتداولة- الديون قصيرة الأجل	رأس المال العامل الصافي من أسفل الميزانية

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول الرقم(09) الذي يمثل حساب رأس مال عامل صافي لمؤسسة مطاحن بني هارون خلال فترة الدراسة (2019-2022) أن المؤسسة حققت رأس المال العامل الصافي موجب ومؤشرا على وضع مالي مريح وهو ما يؤكد أن المؤسسة تمتلك هامش أمان يوجه لتمويل دورة استغلال المؤسسة، وهو ما يفسر أيضا قدرة المؤسسة على تغطية أصولها الثابتة من خلال أموالها الدائمة وقدرتها على تسديد ديونها قصيرة الأجل عن طريق أصولها المتداولة.

ب- رأس المال العامل الإجمالي: هو مجموع عناصر الأصول التي تتكفل بها نشاط المؤسسة والتي تدور على مدة سنة أو أقل. سنوضح من خلال الجدول التالي كيفية حسابه:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

الجدول رقم(10): حساب رأس المال العامل الإجمالي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة-خلال الفترة (2019-2022).

2022	2021	2020	2019	طريقة الحساب	مؤشرات التوازن
944 720 421,03	1 378 284 051,49	1 116 735 527,28	827 193 363,0	رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة	رأس المال العامل الإجمالي

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم(10) الذي يمثل حساب رأس المال العام الإجمالي لمؤسسة مطاحن بني هارون خلال فترة الدراسة (2019-2022) أن قيمة رأس المال العام الإجمالي موجب وهذا يدل على أن المؤسسة تمتلك سيولة جيدة وكافية لمواجهة التزاماتها قصيرة الأجل تجاه الغير.

ت- رأس المال العامل الخاص: هو المقدار الإضافي من الأموال الخاصة عن تمويل الأصول غير جارية، ويحسب كما يلي:

الجدول رقم(11): حساب رأس المال العامل الصافي لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة-خلال الفترة (2019-2022)

2022	2021	2020	2019	طريقة الحساب	مؤشرات التوازن
68633808921	112486790899	92948292876	238818163067	أموال الخاصة- أصول غير جارية	رأس المال العامل الخاص

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول رقم (11)، الذي يمثل حساب رأس المال العامل الخاص لمؤسسة مطاحن بني هارون خلال فترة الدراسة(2019-2022) أن قيمة رأس المال العام الخاص موجب خلال جميع السنوات، وهو ما يفسر أن المؤسسة قادرة على تمويل أصولها الغير جارية عن طريق أموالها الخاصة وهذا يعني أن المؤسسة تتمتع باستقلالية مالية خلال هذه السنوات.

ث- احتياجات رأس المال العامل: هو ذلك الجزء من الاحتياجات الدورية) المخزونات، وقيم قابلة للتحقيق الذي لم يغطي ديون قصيرة الأجل، سنوضح من خلال الجدول التالي كيفية حسابه:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

الجدول رقم(12): حساب احتياجات رأس المال العامل لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة-خلال الفترة (2019-2022)

2022	2021	2020	2019	طريقة الحساب	مؤشرات التوازن
22291933136	8787224157	28068984023	6342083276	(أصول متداولة- النقدية) - (ديون قصيرة الأجل- سلفات مصرفية)	احتياجات رأس المال العامل

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12)، الذي يمثل حساب احتياجات رأس المال العامل لمؤسسة

مطاحن بن هارون خلال فترة الدراسة(2019-2022) أن قيمة احتياجات رأس المال العامل موجب خلال سنوات الدراسة، وهذا يعني أن الديون قصيرة الأجل لم تغطي احتياجات دورة الاستغلال وهذا ما يجعل المؤسسة بحاجة الى سيولة من أجل تغطية هذا الاحتياج.

ج- الخزينة الصافية: تعتبر الخزينة من القيم المالية التي يمكن أن تتصرف فيها المؤسسة لدورة معينة بحيث تعبر عن القيمة السائلة التي تبقى فعلا تحت تصرف المؤسسة. وتحسب وفق طريقتين، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم(13): حساب الخزينة الصافية لمؤسسة مطاحن بني هارون - ميلة-خلال الفترة (2019-2022)

2022	2021	2020	2019	طريقة الحساب	مؤشرات التوازن
62993162953	118387049891	79517293786	61820584837	خزينة الأصول-خزينة الخصوم	الخزينة الصافية
62993162953	118387049891	79517293786	61820584837	رأس المال العامل- احتياجات رأس المال العامل	

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة

نلاحظ من خلال جدول رقم(13) الذي يمثل حساب الخزينة الصافية لمؤسسة مطاحن من هارون خلال فترة الدراسة أن قيمة الخزينة الصافية موجبة وهذا يعبر عن الوضعية الجيدة للمؤسسة لأنها لم تعاني من أي عجز الخزينة خلال هذه الفترة وتحقيق هذه النتائج يرجع إلى أن رأس المال العامل أكبر من احتياجات رأس المال العامل في كل سنوات المدروسة وعليه يمكن للمؤسسة أن تعالج بعض التزاماته من خلال أموال خارجة لأن هناك أموال يفترض على المؤسسة استعمالها.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

ثانيا: جدول حسابات النتائج

يمكن توضيح جدول حسابات النتائج للمؤسسة فيما يلي:

الجدول رقم(14): قائمة جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة مطاحن بني هارون.

2022	2021	2020	2019	البيان
3 042 251 720,56	2 748 407 693,56	2016 979 318.65	3031 440 720.15	رقم الأعمال
35 910 127,39	9 638 997,90	1156 200.34	52421824	المبيعات من البضائع
2 997 889 143,17	2 732 371 695,66	290976 368 51	3022 441 00188	المبيعات من المنتجات التامة الصنع
8 452 450,00	6 397 000,00	5156 750,00	7483 500 00	المبيعات من المنتجات الوسطية
				تقديم الخدمات
				مبيعات أخرى
11 000 353,46	189 889,38	373 537,70	-1605 617 55	تغيير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
				الإنتاج المثبت
33098 647.72	2 969 453,90	2 648 544 58	2033 45451	إعانات الاستغلال
348 843 324,40	120 965 916,35	76993-631-34	35 197 648 50	التحويل بين الوحدات
3 435194046.14	2 872 532 953,19	2 995 955 032.57	3067 074 203,96	إنتاج السنة المالية
-2 562 009 141,34	-2 164 813 346,76	-2325 300 928 89	-2432-863 381.90	المشتريات المستهلكة
-71 149 275,47	-40 191 253,95	-38934661,64	-57 163 21002	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
-2 633 158 416,81	-2 205 004 600,71	-2364 235 590.63	-2490 025 57282	استهلاك السنة المالية
802 035 629.33	667 528 352,48	631 759 442.04	577 047 631.14	القيمة المضافة للاستغلال
-315 863 848,32	-282 030 817,42	-266 707 444 59	-247 485 31289	أعباء المستخدمين
-5 874 208,50	-10 769 386,92	10 865 48357	-9692 60 61	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
480 297 572.51	374 728 148,14	334 006 513,88	319 869-421,64	الفائض الإجمالي من الاستغلال
19 438 186.27	29 451 925,19	20 831 323 07	14 358 324 88	المنتجات العملية الأخرى
-784 235,57	-3 115 992,85	-18 082,23	-499 461.67	الأعباء العملية الأخرى
-92 459 924,98	-85 985 594,32	-87174029.65	-54 765 485.20	المخصصات للإهلاكات
-24 157 672,10	-9 676 233,38	-14 118 383 72	-18 324 468 72	المخصصات للموونات
3 661 565,32	2 601 645,74	47 7337829	1103.003.19	استئناف عن خسائر القيمة والموونات
385 995 491.45	308 003 898,52	301 350 02366	261 690 334,13	النتيجة العملية
	1 150 000,00	9185 420 09	31 199 520.18	المنتجات المالية
				الأعباء المالية
	1 150 000,00	9 185 428,00	31 199 520,18	النتيجة المالية
385 995 491.45	309 153 898,52	310 535 451.75	292 889 854,31	النتيجة العادية قبل الضرائب
				مساهمات العمال في النتيجة
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
3 223 878.00	5 867 602,31	2417 230,95	9145 064 83	الضرائب المؤجلة (تغييرات) حول النتائج العادية
3 458 293 797.73	2 905 736 524,12	3 073 744 462.02	3113 685 052.22)	مجموع منتجات الأنشطة العادية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

-3 069 074 428,28	-2 590 715 023,29	-2760 791 77932	-2 811 650 143,28	مجموع أعباء الأنشطة العادية
389 219 369,45	315 021 500,83	312 962 682.70	302 034 908,94	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
				العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها)
				العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
				النتيجة غير العادية
389 219 369,45	315 021 500,83	312 552 682.70	302 034 908,94	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

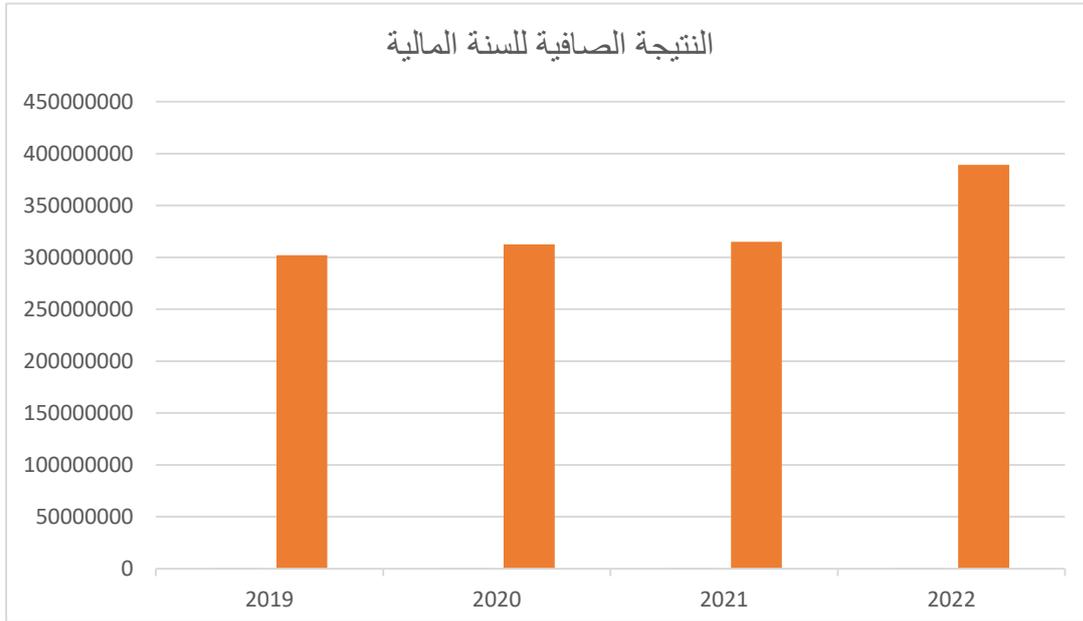
من خلال الملاحق المقدمة من طرف مؤسسة مطاحن بني هارون تلاحظ أن المؤسسة لم تقم بإعداد قائمة حساب النتائج حسب الوظيفة، حيث اكتفت بإعداد هذه القائمة حسب الطبيعة. يعد جدول حسابات النتائج وضعية ملحقه للأعباء والمنتجات المحققة من طرف مؤسسة مطاحن بني هارون خلال السنة المالية، ولا يأخذ هذا الجدول بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر نتيجة صافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.

ولقد أخذت مؤسسة مطاحن بني هارون في عرض قائمة حساب النتائج النموذج الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، بحيث تعرض في شكل جدول يضم سنوات من 2019 حتى 2022 الذي تضمن كل الإيرادات المحققة خلال الدورة سواء من الأنشطة العادية او غير العادية بالإضافة إلى كل الأعباء المتحملة خلال الدورة،

ومن خلال هذا يمكن القول أن المؤسسة أدرجت فيه كل العناصر التي يجب توضيحها من خلاله، ومن خلال طرح الأعباء من الإيرادات الخاصة بالدورة حققت المؤسسة ربحا يقدر بـ 302 034 908,94 دج سنة 2019 في حين كانت النتيجة الصافية للسنة المالية 2020 312 552 682.70 دج أي بزيادة بقيمة 1051777376 دج مقارنة 2019. والمنحنى البياني التالي يوضح تطور نتيجة السنة المالية لأربع سنوات على التوالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

الشكل رقم(07): أعمدة بيانية لتطور نتيجة السنة المالية



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم(14)

نلاحظ من خلال الشكل أن النتيجة الصافية لسنة المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون في حالة ازدهار وارتفاع مستمر خلال سنوات الدراسة (2018-2022)

المطلب الثاني: تحليل قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية

أولاً: قائمة التدفقات النقدية

تعد قائمة تدفقات الخزينة من القوائم المالية التي ألزم النظام المحاسبي المالي المؤسسة بإعدادها، وهذا بغية تعويض القصور في الميزانية وقائمة جدول حساب النتائج لإعطاء معلومات حول مصادر واستخدام الأموال، وتظهر قائمة تدفقات الخزينة لمؤسسة مطاحن بني هارون كما يلي:

- تدفقات المتأتية من أنشطة العمليات؛
- تدفقات المتأتية من أنشطة الاستثمار؛
- تدفقات المتأتية من أنشطة التمويل.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

الجدول رقم(15): قائمة تدفقات النقدية لمؤسسة مطاحن بني هارون (الطريقة المباشرة)

2022	2021	2020	2019	البيان
				تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية
3 408 953 558	2 875 547 133	2946376092	3079487099	التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن
-3 746 875 040	-2 694 657 206	-2842870890	-3191144327	المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين
-623 136	-365 424	-421640	-31142352	الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة
0	-9 898 878	-10865484	-9691897	الضرائب عن النتائج المدفوعة
				عمليات في انتظار التصنيف (47)
-338 544 618	170 625 625	-532781922	-152491477	تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
19 438 186	12 599 483	0831323	14312079	تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية
-319 106 432	183 225 108	-511950599	-138179398	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية (أ)
				تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
-150 174 545	-34 021 297	-86371174	-5882970	المسحوبات عن اقتناء تشييبات عينية أو معنوية
	9 893 750			التحصيلات عن عمليات التنازل عن تشييبات عينية أو معنوية
				المسحوبات عن اقتناء تشييبات مالية
	3 600 000			التحصيلات عن عمليات التنازل عن تشييبات مالية
		31288863	48915389	الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية
				الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
-150 174 545	-20 527 547	-55082311	43032419	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)
				تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
				التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم
				الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
				التحصيلات المتأتية من القروض
			-297682351	تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

5 342 108				الإعانات
5 342 108	0		-297682351	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
				تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيوليات وشبه السيوليات
-463 938 869	162 697 561	567032910	-392682351	تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)
1 093 870 499	931 172 938	1498205848	1891035178	لأموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية
629 931 630	1 093 870 499	931172938	1498205848	أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية
-463 938 869	262 697 561	-567032910	-392829330	تغير أموال الخزينة خلال الفترة المقاربة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

تقدم قائمة سيولة التدفقات النقدية لمستعملها مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة من قبلها.

ومن خلال عرض قائمة سيولة الخزينة لمؤسسة مطاحن بني هارون نلاحظ أن المؤسسة قد قامت بعرضها حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي، حيث تم تصنيف تدفقات الخزينة حسب أنشطتها إلى تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، تدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية وتدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية، ومن خلال عرض التحصيلات والتسديدات النقدية تم الحصول على التدفق النقدي الصافي للخزينة.

ثانياً: قائمة تغير حقوق الملكية

يعتبر جدول تغير حقوق الملكية حلقة ربط بين جدول حسابات النتائج والميزانية، حيث تقدم هذه القائمة معلومات مهمة حول المؤسسة والتي لا يمكن إبرازها وتوضيحها من خلال القوائم المالية المذكورة سابقاً، حيث تعتبر هذه المعلومات مكملة ومهمة في اتخاذ القرارات. يمكن توضيح جدول التغير في حقوق الملكية بالمؤسسة فيما يلي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

الجدول رقم(16): قائمة تغير في حقوق الملكية لمؤسسة مطاحن بني هارون

البيان	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر 2019					2680056481
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيتات					
الأرباح أو الخسائر الغير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
أتعاب أعضاء مجلس الإدارة المدفوعة					
مساهمة الموظفين في النتيجة					
صافي نتيجة السنة المالية					312952683
التحويل بين الوحدات					2021452053
الرصيد في 31 ديسمبر 2020					2334404736
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيتات					
الأرباح أو الخسائر الغير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
أتعاب أعضاء مجلس الإدارة المدفوعة					
مساهمة الموظفين في النتيجة					
صافي نتيجة السنة المالية					315021501
التحويل بين الوحدات					2063482717
الرصيد في 31 ديسمبر 2021					2378504218
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيتات					
الأرباح أو الخسائر الغير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
أتعاب أعضاء مجلس الإدارة المدفوعة					

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

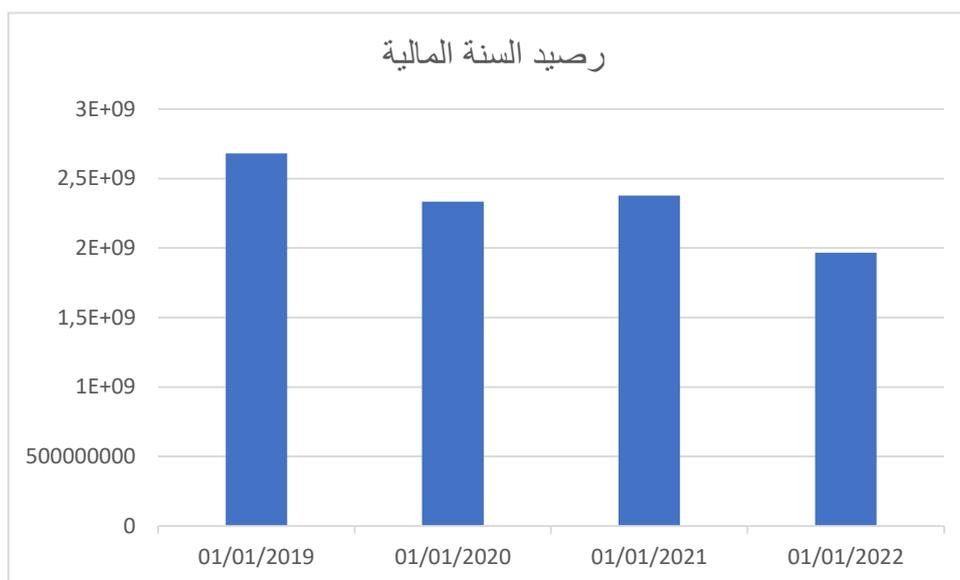
					مساهمة الموظفين في النتيجة
389 219 369					صافي نتيجة السنة المالية
1 577 730 112					التحويل بين الوحدات
1 966 949 481					الرصيد في 31 ديسمبر 2022

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة.

لقد أعدت المؤسسة قائمة تغيرات في حقوق الملكية وهي تتضمن كل المعلومات التي تخص كل الحركات المتصلة برؤوس الأموال.

حيث يشكل جدول تغير في حقوق الملكية تحليلا لحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة مطاحن بني هارون خلال السنة المالية، وقد عرض وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي. والشكل الموالي يوضح تطور رصيد السنة المالية لأربع سنوات على التوالي:

الشكل رقم(08): أعمدة بيانية لرصيد السنة المالية



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم (16)

نلاحظ من خلال هذا الشكل أن رصيد السنة المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون ينخفض ويرتفع بتقارب ما بين سنوات المدروسة إذ ارتفع سنة 2021 بعد انخفاضه في السنة السابقة، عاد الى الانخفاض مجدد في سنة 2022.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

المطلب الثالث: تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية في مؤسسة مطاحن

بني هارون

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى دراسة أثر الإفصاح على جودة المعلومة المالية وذلك من خلال تأكد المؤسسة من توفر مجموعة من الخصائص النوعية التي تناولناها من قبل في القوائم المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون.

أولاً: مدى توفر خاصية القابلية للفهم

تعرض المؤسسة مطاحن بني هارون قوائمها المالية كما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

1- الميزانية:

نلاحظ أن ميزانية المؤسسة المعروضة سابقاً تتوافق من حيث الشكل والمضمون مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، حيث أن عرضها تم في شكل جدول يضم أربعة دورات (2019، 2020، 2021، 2022) مع الفصل بين الأصول والخصوم، وقد تضمنت كذلك عموداً خاصاً للاهتلاكات والمؤونات في جانب الأصول، وتحتوي على الحد الأدنى المطلوب من العناصر الواجب عرضها كما نص عليه النظام المحاسبي المالي. حيث حرصت المؤسسة على ترتيب عناصر الأصول في الميزانية حسب درجة سيولتها من الأقل سيولة إلى أكثر سيولة.

أما جانب الخصوم فإن ترتيب عناصره كان وفقاً لمبدأ الاستحقاق حيث عرضت الأموال الخاصة يليها الخصوم غير الجارية ذات الاستحقاق الطويل ثم القروض الجارية الأخرى الأقل استحقاقاً في أسفل الميزانية بالإضافة إلى تطبيق مبدأ السنوية في التفرقة بين عناصر الأصول والخصوم وعرضها.

4- جدول حسابات النتائج

نلاحظ من خلال جدول الحسابات النتائج الخاص بالمؤسسة أنه مقدم حسب الطبيعة فقط دون عرضه حسب الوظيفة، حيث يعرض هذا الجدول كما جاء به النظام المحاسبي المالي في شكل قائمة تضم أربعة دورات (2019، 2020، 2021، 2022) والذي يتضمن الإيرادات المحققة خلال الدورة سواء من الأنشطة العادية أو غير العادية وكذلك الأعباء المحتملة خلال كل دورة. وبالتالي يمكن القول إن المؤسسة قامت بإدراج جميع العناصر التي يجب توضيحها، لتجنب التضليل وسهولة فهم الجدول.

5- قائمة سيولة الخزينة

تم تقديم المعلومات المتعلقة بسيولة المؤسسة محل الدراسة وفق الطريقة المباشرة، حيث تصنف قائمة حسب أنشطتها إلى تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية، بالإضافة إلى التحصيلات والتسديدات النقدية.

كما تم تقديم معلومات مقارنة أي تقديم معلومات تتعلق بالسنوات: (2019، 2020، 2021، 2022) وهذا وفقاً لما جاء به النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوقة-ميلة

6- جدول تغير في حقوق الملكية

لقد تم عرض جدول تغير في حقوق الملكية وفقا لما نص عليه النظام المحاسبي المالي من حيث الشكل والموضوع وقد تم عرض كل المعلومات المتعلقة بذلك لكل من السنوات: (2019، 2020، 2021، 2022) حيث نلاحظ أن الشركة لم تقم بإصدار أسهم ولا بعملية إعادة التقييم أما فيما يخص النتيجة فهي تحقق انخفاضا متتاليا على مدار أربع سنوات.

ثانيا: مدى توفر خاصية القابلية للمقارنة

مما سبق تم التوصل إلى أن المؤسسة حرصت على توفر خاصية الملائمة والمصادقية في قوائمها المالية وذلك من أجل تقييم أدائها المالي وهذا ما يجبر المؤسسة بالإعلام عن الطرق المحاسبية المستعملة. حيث نلاحظ أن مؤسسة مطاحن بني هارون سعت إلى رفع جودة معلوماتها المالية في القوائم المالية وذلك من خلال:

- عرض المعلومات في شكل فصول ومجاميع؛
- التزامها بالفترة الزمنية المقدرة بالسنة حيث تقوم بعرض قوائمها في نهاية السنة N/12/31؛

- وجود مقارنة بفصل السنة السابقة في القائمة المالية عن السنة الحالية؛
 - توحيد الوحدة النقدية التي كانت الدينار الجزائري.
- وعليه فإن مؤسسة مطاحن بني هارون تلتزم بتطبيق القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لتطبيق المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية وهذا ما يزيد في مصداقيتها وجودتها.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن بني هارون - قرارم قوكة-ميلة

خلاصة الفصل

بعد إجراء الدراسة التطبيقية لمؤسسة مطاحن بن هارون فرع قرارم قوكة -ميلة- حيث تم تعريف المؤسسة على أنها اندماج عدة عوامل بهدف إنتاج وتبادل السلع والخدمات ويمكن تقسيم مؤسسة الاقتصادية لعدة أنواع ذلك تبع الشكل القانوني أو لطبيعة الملكية أو حيز حجم المؤسسة أو تبع الطابع الاقتصادي وهو الأكثر شيوعاً.

ومن خلال دراسة الوضعية المالية للمؤسسة خلال الفترة الممتدة (2019-2022) وبالاعتماد على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة المتمثلة في الميزانية المالية وجدول حساب النتائج وجدول التدفقات النقدية لفترة معينة وقائمة التغير في حقوق الملكية ومن خلال ما تقدم من تقييم ومعرفة الوضعية المالية المتعلقة بالمؤسسة ووضعيتها خزيتها وكذلك عرض جدول تدفقات الخزينة نستنتج أن المؤسسة في وضعية مالية غير مستقرة رغم تحقيقها لنواتج موجبة طيلة السنوات الأربعة محل الدراسة إلا أن هذه النتائج كان في تدبب مستمر بين الانخفاض تارة والارتفاع تارة أخرى وذلك نتيجة انخفاض في أموالها الخاصة وسوء تسيرها للخزينة العامة.

الخاتمة

الخاتمة

يعتبر الإفصاح المحاسبي هو الناتج النهائي لوظيفة المحاسبة والذي يتم من خلاله إيصال المعلومات المالية والمحاسبية إلى مستخدميها، ويستمد أهميته من قدرته على التأثير على القرارات من خلال توفير معلومات واضحة ومفهومة تعرض وتقدم في الوقت المناسب، في صلب القوائم المالية التي تنشرها المؤسسة والتي تعتبرها المصدر الرئيسي للمعلومة.

حيث أعتبر الإفصاح من القضايا الهامة التي ركز عليها النظام المحاسبي المالي الذي قام بتحديد القواعد الأساسية لعرض المعلومات المالية في شكل قوائم مالية، وكذا الخصائص النوعية التي تحتويها هذه القوائم وتلخصت البيانات المعدة بخمسة قوائم تتمثل في الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات النقدية، وجدول تغير الأموال الخاصة بتوفيرها في الوقت المناسب، وعلى هذا الأساس فإن هذه القوائم التي ينتجها النظام المحاسبي المالي تهدف إلى ضمان جودة المعلومات المالية الموجهة للمستخدمين نتيجة ارتقاء مضمون القوائم المالية واكتمال محتواها هذا ما يزيد ثقة المستخدمين فيها وتلبية حاجتهم من المعلومات لاتخاذ القرارات بخصوص الوضعية المالية للمؤسسات.

اختبار الفرضيات

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية والخاصة باختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الاولى: تم اثبات صحة الفرضية الأولى "يوجد تأثير على جودة المعلومات المالية" حيث يمكن القول أنه ساهم بفاعلية في اطراء قيمة وجودة المعلومة المالية المفصح عنها لكونه أداة اتصال رئيسية بالنظام المحاسبي المالي.

الفرضية الثانية: تم اثبات صحة هذه الفرضية الثانية "تعتبر الملائمة والموثوقية من المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المالية" حيث أن هذه الخاصية تجعل للإفصاح المحاسبي أثر ايجابي على المعلومات المالية فهما من الخصائص الهامة واللازمة تمتاز المعلومات ذات مصداقية وشفافية وذلك ما يثبت جودتها في القوائم المالية.

الفرضية الثالثة: أما الفرضية الثالثة فهي الاخرى تحققت "تعتمد مؤسسة مطاحن بني هارون على تحليل قائمة الميزانية وحساب النتائج في اعطاء معلومات حول المصادر والاستخدامات" حيث هذه المؤسسة تقوم بالإفصاح عن المعلومات المعروضة في قوائمها وذلك بعد تحليل قائمة الميزانية وحساب النتائج ومن أجل معرفة الوضعية المالية للمؤسسة والحصول على معلومات ذات جودة عالية يستفيد منها جميع الاطراف التي تتعامل معها المؤسسة.

الفرضية الرابعة: تم اثبات آخر فرضية "تلتزم مؤسسة مطاحن بني هارون بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في اعداد القوائم المالية" حيث لاحظنا أن مؤسسة مطاحن بني هارون تلتزم إلى حد كبير بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي لتوفر القوائم المالية،

على أغلب الاجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية مما يساعد في زيادة ثقة المستخدمين اعتمادهم لهذه المعلومات.

نتائج الدراسة

انطلاقاً من الفرضيات الأساسية وباستخدام الأساليب والأدوات المشار إليها في المقدمة وعلى أساس هذه الاعتبارات يمكن تلخيص أهم النتائج المتواصل إليها في النقاط التالية:

أ- نتائج النظرية

1. الهدف الرئيسي من الإفصاح المحاسبي هو إشباع حاجات مستخدمي القوائم المالية والبيانات والمعلومات المحاسبية.
2. تعد القوائم المالية أهم مصدر التي يعتمد عليه مختلف المستخدمين في اتخاذ قراراتهم لذا فنجاح هذه القرارات في تحقيق الأهداف المسطرة يتوقف بدرجة كبيرة على مدى سلامة وملائمة المعلومات التي توفرها.
3. يسمح الإفصاح المحاسبي وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي بتعزيز المعلومة المالية المفصح عنها من قبل المؤسسة.
4. أن فعالية الإفصاح يكون له أثر ايجابي على المعلومة المالية.
5. تتعكس جودة المعلومات المالية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها وأهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية.
6. النظام المحاسبي المالي له دور في تحسين جودة المعلومة المالية حيث ركز على خصائص تضمن جودتها.

ب- نتائج تطبيقية

1. تقوم مؤسسة مطاحن بني هارون بالإفصاح عن كل القوائم المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي ومبادئه.
2. القوائم المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون (الميزانية، جدول حساب النتائج، قائمة تدفقات نقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية) يتوفر على أغلب الاجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية وبالتالي يمكن الاعتماد على هذه المعلومات من طرف المستخدمين الداخليين والخارجيين في اتخاذ قراراتهم.

التوصيات والاقترحات

من خلاله هذه الدراسة والنتائج المتواصل إليها نقدم بعض التوصيات وهي كالآتي:

1. يجب دعم المؤسسات الاقتصادية على استعمال الإفصاح المحاسبي من أجل تقديم معلومات وبيانات إلى مستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرار.

2. على المؤسسات الالتزام بالإفصاح المحاسبي لتوفير معلومات تسمح بإجراء مقارنات لعدة سنوات.
3. يجب على المؤسسات الاقتصادية إعطاء وأهمية كبيرة للإفصاح المحاسبي وذلك لمساعدتهم على استخراج نتائج القوائم المالية الأكثر دقة وملائمة.
4. من أجل أن تكون المعلومة أكثر ملائمة لترشيد القرارات فإنها يجب أن تنشر على فترات دورية قصيرة (شهرية، ثلاثية، سداسية، سنوية).
5. الاهتمام بالقوائم المالية لما تقدمه من مؤشرات مالية والتي تنعكس مباشرة على طبيعة القرارات المتخذة.
6. الاهتمام المناسب بالإفصاح الكامل من قبل المؤسسات لتزويد المصالح بالبيانات والمعلومات اللازمة لاتخاذ قراراتهم.
7. إعطاء صورة صادقة عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء تعلق الأمر بالأمور الداخلية أو الخارجية.

آفاق الدراسة

- تناولنا في هذه الدراسة موضوع أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي، قمنا بدراسة الوضعية المالية للمؤسسة مطاحن بني هارون قرارم قوقة - ميله-، وفي هذا الصدد يمكننا اقتراح مواضيع ذات صلة بموضوعنا:
- دور الإفصاح المحاسبي في البنوك والمؤسسات المالية.
 - جودة المعلومات المالية كألية لتحسين الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - أثر المعلومة المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية داخل البلاد الأجنبية، دار غيداء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2014.
2. أحمد عبده الصباغ، وقتية الإفصاح المحاسبي عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية، دار حميثرا للنشر والترجمة، الإسكندرية، 2023.
3. دونالد كيسو، جيرى ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999.
4. شوقي طارق سعيد، محاسبة الشركات، دار عيداء، الطبعة الأولى، 2019.
5. طلال الججاوي، سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات، دار اليازوري، 2016.
6. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الشامية، الكويت، 1990.
7. عبد الله الطائي، عيسى قداد، أداء الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان 2008 .
8. فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، دار الأبائي للنشر والتوزيع، السودان 2011.
9. قاسم محسن الجايطي، زياد هاشم يحي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2011.
10. مايكل جريفين، كيفية قراءة وتفسير القوائم المالية، ترجمة أحمد عبد الصباغ، دارحميثرا للنشر والترجمة، الإسكندرية، 2023.
11. محمد كمال، أحمد عبد الله، مبادئ الحاسبة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2008.
12. وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقارير المالي، العبيكان للنشر، السعودية، الطبعة الأولى، 2014.

ثانياً: الرسائل والاطروحات

1. أحلام عكسة، أثر تغير المفاهيم والممارسات المحاسبية على جودة القوائم المالية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر-03، 2016/2015.
2. آمال زاوي، أثر تبني المعايير المحاسبية والمالية على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الجزائر-03، 2017/2016.
3. إيمان جودي، تقارب معايير المحاسبة الدولية مع معايير المحاسبة الأمريكية: الأهمية والتأثير على جودة المعلومة المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2023/2022.

4. بغريش محمد، جودة المعلومات المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح في القوائم المالية IAS/IFRS، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2022/2021.
5. بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2009/2008.
6. بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2017.
7. بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019/2018.
8. بن فرج زويينة، لمخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2013.
9. بولعراس صلاح الدين، التغيرات التي أحدثتها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية والتدقيق، قسم العلوم التجارية، 2016/2015.
10. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007.
11. راشدي أمين، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص مالية محاسبة والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018/2017.
12. رنا علي صقور، دور الإفصاح المحاسبي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، 2014/2013.
13. زرموت خالد، إدماج الحسابات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر-03، 2011/2010.
14. زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2013/2012.

15. زينب بوغازي، توحيد حسابات الميزانية وفقا للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية والتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016/2017.
16. سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015.
17. شوقي طارق، محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017/2018.
18. صحراوي إيمان، أثر اعتماد معايير جودة المعلومات المالية على إعداد القوائم المالية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص إدارة مالية ومحاسبية، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر-03، 2019/2020.
19. الطيب مداني، القوائم المالية المدمجة وفق لنظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة مالية، قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014/2015.
20. عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة، رسالة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008.
21. عبد الناصر شحدة السيد أحمد، الأهمية النسبية للنسب المالية المشتقة من قائمة التدفقات النقدية في تقييم السيولة وجودة الأرباح، رسالة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط لدراسات العليا، 2008.
22. عمراني أمين، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تحليل اقتصادي، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 03، 2013/2014.
23. قسوم حنان، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم علوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2015/2016.
24. لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي، تخصص الإدارة المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011/2012.

25. محمد باقر كرجي، قياس مستوى إفصاح المحاسبي في التقارير المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية وأثره على قرارات استثمار، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، جامعة القادسية، 2017/2016.
26. مختاري رزيقة، دور الإفصاح عن قائمة التدفقات النقدية وفق المعايير المحاسبية الدولية في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص: الإدارة المالية للمؤسسات، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2014/2013.
27. مشري حسناء، دور وأهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2008/2007.
28. مصطفى يوسف سبسي، دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة حلب، 2011.
29. وجدان عبد المعبود العبيد عمر، أثر التوسع في الإفصاح المحاسبي في زيادة جودة التقارير المالية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة، جامعة النيلين، 2017.

ثالثا: المجالات

1. أحمد فايد نور الدين، بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد 01، 2018.
2. بشرى نمديلي، صلاح الدين كروش، أثر تطبيق حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومة المالية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 04، ديسمبر 2021.
3. بن الصديق محمد، دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز جودة القوائم المالية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 04، العدد 02، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021.
4. بن بخمة سليمان، برحال عبد الوهاب، جودة المعلومة المالية وفق النظام المحاسبي، وإشكالية الوصول إلى مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسية الجزائرية، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، العدد 02، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، بدون سنة.
5. بن قطيب علي، خطاب دلال، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019.
6. حسين خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن معيار المحاسبة الدولي رقم 03، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 17، الأردن، 2005.
7. زويطة محمد الصالح، دور حساب النتائج حسب الطبيعة في قياس أداء المؤسسة، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 07، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، سبتمبر 2012.

8. ضيف الله محمد الهادي، أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS /IFRS)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 06، جامعة الوادي، بدون سنة.
9. طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، الجزائر، 2020.
10. عثمان بن سيد أحمد، مساهمة جودة المعلومات المالية في ترشيد قرارات المستثمرين على مستوى سوق الأوراق المالية، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 15، العدد 01، 2021.
11. عقاري مصطفى، المعيار المحاسبي الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 01، جوان 2007.
12. علون محمد لمين وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة علي لونسي، البليدة، 2020.
13. عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، 2014.
14. فارس بن يدير وآخرون، واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 02، 2016.
15. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS/IAS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة الشلف، الجزائر، بدون سنة.
16. كحول صورية، دور النظام المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 01، العدد 01، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2022.
17. محمد الحبيب المرحوم، النظام المحاسبي المالي (محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ)، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2018.
18. محمد العيد عمامرة وآخرون، معوقات الإفصاح المحاسبي للمعلومات المتضمنة بالقوائم المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية في ظل البيئة الجزائرية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة تلمسان، 2020.
19. هباش فارس، مناع ريمة، أثر المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق عمان المالي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 09، جامعة سطيف، الجزائر، جوان 2018.

رابعاً: الملتقيات والمطبوعات

1. بن قطيب علي، المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية، تخصص المحاسبة الإدارة المالية، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2020/2019.
2. بوعدلي ياسين وآخرون، أهمية تطوير الإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر العالمي الدولي الأول للإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي.
3. مجدي مليجي، عبد الحكيم مليجي، أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية، جامعة سلمان بن عبد العزيز السعودية، مقترح بحثي رقم 2014/02/1609.
4. منصور بن عمارة، مليكة عبد غرس، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المالية، وقاع المؤتمر الدولي العالمي: متطلبات تحيين المنظومة المحاسبية لتحقيق جودة الإفصاح المحاسبي، برلين، ألمانيا، دار النشر المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية.

خامساً: النصوص القانونية

1. قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429، الموافق 26 يوليو سنة 2008، يتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009م.
2. قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 24 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي، الجريد الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 74، الصادر بتاريخ 5 ديسمبر سنة 2010 م.

سادساً: الكتب باللغة الأجنبية

1. Moussa Hammam, **COMPTABILITE GENERALE**, Le savoir, Tizi Ouzou, 2011.

سابعاً: الموقع الإلكتروني

2. <https://www.compta-213.com> , 28 /04/2023, 08:25.



الملاحق

CIC BENI HAROUN M43

EDITION_DU:04/05/2023 13:49
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2020		2019
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecarts d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles		686 041,50	662 496,99	23 544,51
Immobilisations corporelles		3 987 814 658,01	2 707 064 199,16	1 280 750 458,85
Terrains		411 349 816,51		411 349 816,51
Bâtiments		1 589 147 916,97	1 455 218 020,14	133 929 896,83
Groupe D'actif Destinés à La Cession		126 120 556,73	126 120 556,73	
Autres immobilisations corporelles		1 861 196 367,80	1 125 725 622,29	735 470 745,51
Immobilisations encours				464 449 876,31
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence	X			
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)		100 000 000,00		100 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		27 108,50		27 108,50
Impôts différés actif		24 120 695,07		24 120 695,07
TOTAL ACTIF NON COURANT		4 112 648 503,08	2 707 726 696,15	1 404 921 806,93
ACTIF COURANT				
Stocks et encours		227 483 201,06	5 962 905,57	221 520 295,49
Stocks matières premières et fournitures		126 489 450,30		126 489 450,30
Produits finis et encours		2 155 255,41		2 155 255,41
Autres stocks		98 838 495,35	5 962 905,57	92 875 589,78
Créances et emplois assimilés				
Clients		84 614 959,65	32 244 375,72	52 370 583,93
Groupes et Associés				
Impôts et assimilés				
Autres débiteurs		12 526 075,50	854 365,50	11 671 710,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				50 000 000,00
Trésorerie		831 172 937,86		831 172 937,86
TOTAL ACTIF COURANT		1 155 797 174,07	39 061 646,79	1 116 735 527,28
TOTAL GENERAL ACTIF		5 268 445 677,15	2 746 788 342,94	2 521 657 334,21

CIC BENI HAROUN M43

EDITION_DU:04/05/2023 13:49
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		312 952 682,70	302 034 908,94
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaisons Inter-Unités		2 021 452 052,99	2 378 021 571,90
TOTAL I		2 334 404 735,69	2 680 056 480,84
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés-Passif		29 737 547,46	38 375 138,17
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		116 642 301,87	155 069 912,29
Prov.p/pensions et oblig.similaires		114 645 736,75	106 345 213,29
Autres Provisions		1 996 565,12	48 724 699,00
TOTAL II		146 379 849,33	193 445 050,46
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		21 400 475,86	125 002 596,61
Opérations Groupe			
Impôts		1 724 533,79	1 700 553,14
Autres dettes		17 747 739,54	18 863 532,12
Trésorerie passif			
TOTAL III		40 872 749,19	145 566 681,87
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		2 521 657 334,21	3 019 068 213,17

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

CIC BENI HAROUN M43

EDITION_DU:04/05/2023 13:50
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2020	2019
Chiffres d'Affaires		2 915 979 318,85	3 031 448 720,10
Ventes de marchandises		1 166 200,34	524 218,24
Ventes Produits Finis		2 909 676 368,51	3 023 441 001,86
Ventes Produits Intra-Groupe		5 136 750,00	7 483 500,00
Prestation de Services			
Autres Ventes			
Variation stocks produits finis et en cours		373 537,70	-1 605 617,55
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		2 648 544,68	2 033 454,51
Cession Inter Unités		76 993 631,34	35 197 646,90
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 995 995 032,57	3 067 074 203,96
Achats consommés		-2 325 300 928,89	-2 432 863 361,90
Services extérieurs et autres consommations		-38 934 661,64	-57 163 210,92
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 364 235 590,53	-2 490 026 572,82
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		631 759 442,04	577 047 631,14
Charges de personnel		-286 797 444,59	-247 485 312,89
Impôts, taxes et versements assimilés		-10 865 483,57	-9 692 896,61
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		334 096 513,88	319 869 421,64
Autres produits opérationnels		20 831 323,07	14 308 324,89
Autres charges opérationnelles		-18 082,23	-499 461,67
Dotations aux Amortissements		-87 174 025,63	-54 766 485,20
Dotations aux Provisions		-14 118 383,72	-18 324 468,72
Reprise sur pertes de valeur et provisions		47 732 678,29	1 103 003,19
V- RESULTAT OPERATIONNEL		301 350 023,66	261 690 334,13
Produits financiers		9 185 428,09	31 199 520,18
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		9 185 428,09	31 199 520,18
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		310 535 451,75	292 889 854,31
Participation des travailleurs au resultat			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		2 417 230,95	9 145 054,63
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 073 744 462,02	3 113 685 052,22
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-2 760 791 779,32	-2 811 650 143,28
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		312 952 682,70	302 034 908,94
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		312 952 682,70	302 034 908,94

CIC : BENI HAROUN MILA / FCC CEREALES CONSTANTINE

Etats Financiers Ex2020

XI RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE ¹Dont part des minoritaires ¹Part du groupe ¹¹ à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE
(METHODE DIRECTE)**Période du 1^{er} Janvier 2020 au 31 Décembre 2020

U.m.: DA

NATURE DE FLUX	Note	2020	2019
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients	TFT1	2 946 376 092	3 079 487 099
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	TFT2	-2 842 870 890	-3 191 144 327
Virement de fonds FCC	TFT3	-625 000 000	
Intérêts et autres frais financiers payés	TFT4	-421 640	-31 142 352
Impôts payés	TFT5	-10 865 484	-9 691 897
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	TFT6	-532 781 922	-152 491 477
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)	TFT7	20 831 323	14 312 079
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)	TFT8	-511 950 599	-138 179 398
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles	TFT9	- 86 371 174	-5 882 970
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-	
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		-	
Encaissements sur cessions d'immobilisations Financières		-	
Intérêts encaissés sur placements financières	TFT10	31 288 863	48 915 389
Dividendes et quote-part de résultats reçus		-	
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)	TFT11	-55 082 311	43 032 419
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Dividendes et autres distributions effectuées		-	-
Encaissements provenant d'emprunts		-	
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	TFT12	-	-297 682 351
Flux de trésorerie net provenant des activités de financements (C)		-	-297 682 351
<i>Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités</i>			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)	TFT13	-567 032 910	-392 829 330
Trésoreries et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice	TFT14	1 498 205 848	1 891 035 178
Trésoreries et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice	TFT15	931 172 938	1 498 205 848
Variation de trésorerie de la période	TFT16	-567 032 910	- 392 829 330

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

CIC : BENI HAROUN MILA / FCC CEREALES CONSTANTINE

Etats Financiers Ex2020

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES
Exercice clos le 31 Décembre 2020

Origine/affectation	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation.	U m: DA
						Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre 2018	VCP1					3 017 647 210
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés	VCP2					
Tantièmes payés						
Participation des travailleurs au résultat						
Résultat net de l'exercice	VCP3					302 034 909
Liaison inter unités						2 378 021 572
Solde au 31 décembre 2019	VCP4					2 680 056 481
Changement de méthode comptable						-
Correction d'erreurs significatives						-
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés	VCP5					
Tantièmes payés	VCP6					
Participation des travailleurs au résultat						
Résultat net de l'exercice	VCP7					312 952 683
Liaison inter unités						2 021 452 053
Solde au 31 décembre 2020	VCP8	-				2 334 404 736

CONSOL CIC BENI HAROUN 2022
GRAREM GOUGA

EDITION_DU:04/05/2023 13:56
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2022		2021
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles		686 041,50	686 041,50	
Immobilisations corporelles		4 111 341 149,35	2 860 123 819,87	1 251 217 329,48
Terrains		411 349 816,51		411 349 816,51
Bâtiments		1 589 147 916,97	1 526 791 059,20	60 356 817,77
Groupe D'actif Destinés à La Cession		125 559 368,21	125 559 368,21	97 138 475,32
Autres immobilisations corporelles		1 985 284 047,66	1 205 773 352,46	779 510 695,20
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)				
Prêts et autres actifs financiers non courants		17 108,50		17 108,50
Impôts différés actif		29 376 953,78		29 376 953,78
				25 312 073,28
TOTAL ACTIF NON COURANT		4 141 421 253,13	2 860 809 881,37	1 280 611 391,76
ACTIF COURANT				
Stocks et encours		237 701 791,57	3 815 591,20	233 886 200,37
Stocks matières premières et fournitures		105 060 532,34		105 060 532,34
Produits finis et encours		12 749 768,86		12 749 768,86
Autres stocks		119 891 490,37	3 815 591,20	116 075 899,17
Créances et emplois assimilés				
Clients		38 219 171,32	1 763 804,43	36 455 366,89
Groupes et Associés				
Impôts et assimilés				
Autres débiteurs		44 447 224,00		44 447 224,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		629 931 629,77		629 931 629,77
				1 093 870 498,91
TOTAL ACTIF COURANT		950 299 816,66	5 579 395,63	944 720 421,03
TOTAL GENERAL ACTIF		5 091 721 069,79	2 866 389 257,00	2 225 331 812,79
				2 631 920 360,02

CONSOL CIC BENI HAROUN 2022
GRAREM GOUGA

EDITION_DU:04/05/2023 13:56
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		389 219 369,45	315 021 500,83
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaisons Inter-Unités		1 577 730 111,52	2 063 482 716,69
TOTAL I		1 966 949 480,97	2 378 504 217,52
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés-Passif		25 902 325,86	25 061 323,36
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		140 610 545,82	121 813 508,13
Prov.p/pensions et oblig.similaires		140 610 545,82	119 816 943,01
Autres Provisions			1 996 565,12
TOTAL II		166 512 871,68	146 874 831,49
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		25 836 375,67	43 160 730,45
Opérations Groupe			
Impôts		43 866 012,39	41 876 586,82
Autres dettes		22 167 072,08	21 503 993,74
Trésorerie passif			
TOTAL III		91 869 460,14	106 541 311,01
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		2 225 331 812,79	2 631 920 360,02

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

CONSOL CIC BENI HAROUN 2022
GRAREM GOUGA

EDITION_DU:04/05/2023 13:56
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
Chiffres d'Affaires		3 042 251 720,56	2 748 407 693,56
Ventes de marchandises		35 910 127,39	9 638 997,90
Ventes Produits Finis		2 997 889 143,17	2 732 371 695,66
Ventes Produits Intra-Gruppe		8 452 450,00	6 397 000,00
Prestation de Services			
Autres Ventes			
Variation stocks produits finis et en cours		11 000 353,46	189 889,38
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		33 098 647,72	2 969 453,90
Cession Inter Unités		348 843 324,40	120 965 916,35
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 435 194 046,14	2 872 532 953,19
Achats consommés		-2 562 009 141,34	-2 164 813 346,76
Services extérieurs et autres consommations		-71 149 275,47	-40 191 253,95
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 633 158 416,81	-2 205 004 600,71
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		802 035 629,33	667 528 352,48
Charges de personnel		-315 863 848,32	-282 030 817,42
Impôts, taxes et versements assimilés		-5 874 208,50	-10 769 386,92
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		480 297 572,51	374 728 148,14
Autres produits opérationnels		19 438 186,27	29 451 925,19
Autres charges opérationnelles		-784 235,57	-3 115 992,85
Dotations aux Amortissements		-92 459 924,98	-85 985 594,32
Dotations aux Provisions		-24 157 672,10	-9 676 233,38
Reprise sur pertes de valeur et provisions		3 661 565,32	2 601 645,74
V- RESULTAT OPERATIONNEL		385 995 491,45	308 003 898,52
Produits financiers			1 150 000,00
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			1 150 000,00
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		385 995 491,45	309 153 898,52
Participation des travailleurs au resultat			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		3 223 878,00	5 867 602,31
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 458 293 797,73	2 905 736 524,12
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-3 069 074 428,28	-2 590 715 023,29
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		389 219 369,45	315 021 500,83
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		389 219 369,45	315 021 500,83

IC BENI HAROUN M43

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE 2022

LIBELLE	NOTE	2022	2021
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients	TFT1	3 408 953 558	2 875 547 13
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	TFT2	-3 746 875 040	-2 694 657 20
Intérêts et autres frais financiers payés	TFT3	-623 136	-365 42
Impôts sur les résultats payés	TFT4	0	-9 898 87
Opérations en attente de classement (47) !!!!			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-338 544 618	170 625 62
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	TFT5	19 438 186	12 599 48
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-319 106 432	183 225 10
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	TFT6	-150 174 545	-34 021 29
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	TFT7		9 893 75
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières	TFT8		
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	TFT9		3 600 00
Intérêts encaissés sur placements financiers	TFT10		
Dividendes et quote-part de résultats reçus	TFT11		
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		-150 174 545	-20 527 54
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts	TFT12		
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	TFT13		
Subventions	TFT14	5 342 108	
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		5 342 108	
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et usiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		-463 938 869	162 697 56
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		1 093 870 499	931 172 93
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		629 931 630	1 093 870 49
Variation de la trésorerie de la période		-463 938 869	262 697 56
Rapprochement avec le résultat comptable			

ANNEXES EXPLICATIVES DU BILAN DE LA SOCIETE CIC BENI HAROUN FILIALE DE LA SOCIETE HOLDING AGRODIV
Exercice -2022

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Exercice clos le 31 Décembre 2022

U m: DA

Origine/affectation	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation.	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre 2020	VCP1					2 334 404 736
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés						
Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Tantièmes payés						
Participation des travailleurs au résultat						
Résultat net de l'exercice	VCP2					315 021 501
Liaison inter unités						2 063 482 717
Solde au 31 décembre 2021	VCP3					2 378 504 218
Changement de méthode comptable						-
Correction d'erreurs significatives						-
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés						
Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Tantièmes payés						
Participation des travailleurs au résultat						
Résultat net de l'exercice	VCP4					389 219 369
Liaison inter unités						1 577 730 112
Solde au 31 décembre 2022	VCP5	-				1 966 949 481

ANNEXES EXPLICATIVES DU BILAN DE LA SOCIETE CIC BENI HAROUN FILIALE DE LA SOCIETE HOLDING AGRODIV
Exercice -2022