جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم التجارية

تخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة

من إعداد الطالبة : نسرين حمي

بعنوان :

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على البيانيات المحاسبية و المالية للمؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك (قاعة ارارة قسم الإنتاج بحاسي مسعود – ورقلة)
الفترة ما بين 2013–2014

نوقشت و أجيزت بتاريخ: 2015/05/27

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الأستاذ / بدوي إلياس (أستاذ محاضر–جامعة قصادي مرباح) رئيسا

الدكتور / بن مالك محمد حسان (أستاذ محاضر–جامعة قصادي مرباح) مشرفا

الأستاذ / حجاج الهاشمي (أستاذ محاضر–جامعة قصادي مرباح) مناقشا

السنة الجامعية : 2014– 2015

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

{ وقضى ربك ألاّ تعبدوا إلاّ إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغنّ عندك الكبر أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أفٍ ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما واخفض لهما جناح الذّل من الرّحمة وقل ربّ ارحمهما كما ربياني صغيرا }

{ الإسراء 32 – 33}

إلى التي لو طرحت لها الكواكب و فرشت لها الأرض من تحت قدميها فما وفيتها حقها إلى التي فرحت لأجلي و تألمت لمعاناتي التي أنارت قلبي قبل دربي إلى ينبوع الحنان الذي ينقطع أمي الغالية أطال الله في عمرك،

إلى سندي في هذه الحياة إلى الذي تكبد كل عناء و مشقة من أجل ابتسامتي الذي ضحى بالكثير دون تفكير الذي قدم كل شيء و لم ينتظر شيء والدي العزيز أطال الله في عمرك ،

إلى السراج الوهاج الذي أضاء مسيرتي إلى الوجه التي أمدتني بكل سعادة و هناء إخوتي عائشة و زوجها

و أبنائها رانيا ، وسيم ، أسيل ، ندى ،

و سماح و زوجها نسيم و بسمة و زوجها غازي

و الزهوة التي أبهجت ربيعي أخت سعيدة . و غاني ، صبرين ، إيتى أبناء خالي

إلى صديقاتي اللواتي قضيتوا معهم أروع الأوقات و أرسخ الذكريات نسرين ، خولة ، كريمة ،صورية ، إلهام ، أسيا

إلى كل أصدقائي و أحبائي الذين سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

نسرين

شكر وعرفان

نشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووفقنا لإنجاز هذا العمل.

أتقدم بشكري و امتناني الكبيرين لأستاذي القدير الأستاذ بن مالك محمد حسان على قبوله الاشراف على هذا البحث ، و على ما قدمته من توجيهات قيمة ، و أتوجه بالشكر إاى لجنة المناقشة على قبولها هذه المذكرة .

كما نتقدم بالشكر والعرفان لجميع عمال مؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك (قسم الإنتاج قاعة ارارة)،

فجزآهم الله عنا خير الجزاء.

كما لا ننسى كل من شجعني بالكلمة الطيبة و الابتسامة و الدعاء

إلى كل هؤلاء أقول لهم

شكرا

حمي نسرين

الملخص

إن البيانات المحاسبية و المالية يعتبر الركيزة الأساسية التي تقوم عليها المؤسسات ، حيث أن البيانات المالية الجيد لهذه الأخيرة شرط أساسي يضمن لها البقاء و الاستمرار لفترة أطول في ظل أهداف و أبعاد استراتيجية واضحة ، و يعتبر البيانات المالية و المحاسبية بذلك أداة لحكم على كفاءة المؤسسات و على مستوى أنشطتها و مدى تحقيق أهدافها بفعالية.

و تعالج هذه المذكرة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المكونات و البيانات المحاسبية و المالية للمؤسسة الاقتصادية ، كما يعمل النظام المحاسبي كذلك على تحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية و منطلبات المعايير المحاسبية الدولية .

الكلمات المفتاحية :

نظام محاسبي مالي ، مكونات و البيانات المحاسبية و المالية ، قوائم المالية ، الميزانية ، جدول حسابات النتائج .

Résumé

Les données comptables et financières est le fondement essentiel sur lequel les institutions, où les états financiers le bien de celui-ci est une condition préalable assure qu'elle reste et continuer pendant une période plus longue à la lumière des objectifs et une dimensions de stratégie claire, et est considéré comme les états financiers et la comptabilité ainsi un outil pour juger de l'efficacité des institutions et de la le niveau et l'étendue de ses activités pour atteindre efficacement ses objectifs.

Et face à l'impact de ce système de comptabilité financière de note appliquée aux composants et aux données comptables et institution économique et financière, le système de comptabilité ainsi que de travailler à assurer la compatibilité entre Mntlebatt et les pratiques comptables des normes comptables internationales.

Abstract

The accounting and financial data is the essential foundation on which the institutions, where the financial statements the good of the latter is a prerequisite ensures her to stay and continue for a longer period in the light of the objectives and a clear strategy dimensions, and is considered the financial statements and accounting thus a tool to judge the efficiency of the institutions and the the level and extent of its activities to achieve its objectives effectively.

And dealing with the impact of this note financial accounting system applied to components and accounting data and financial economic institution, the accounting system as well as working to achieve compatibility between Mntlebatt and international accounting standards accountingpractices.

الفهرس العام

العنـــــوان	الصفحة
الإهداء	II
شكر و عرفان	III
الملخص	VI
الفهرس العام	VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	VIIII
قائمة الملاحق	VIIIII
المقدمة العامة	أ
الجانب النظري : الإطار ألمفاهيمي حول النظام المحاسبي المالي	
تمهيد	1
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	2
المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي	2
المطلب الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي	4
المطلب الثالث: أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر	5
المطلب الرابع : دراسات سابقة	6
المبحث الثاني : دراسة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي	8
المطلب الأول : دراسة قائمة الميزانية	8

المطلب الثاني: دراسة قائمة حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي المالي	14
المطلب الثالث : دراسة قائمة جدول التدفقات الخزينة حسب النظام المحاسبي المالي	19
خلاصة الفصل	23
الجانب التطبيقي : دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لمحروقات سونطراك (قسم الانتاج قاعة ارارة)	
تمهيد	24
المبحث الأول : تقديم الشركة و هيكلها التنظيمي	25
المطلب الأول : نشأة المؤسسة و أهدافها	25
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة	27
المبحث الثاني : تحليل المكونات و البيانات المالية و المحاسبية و دراسة تغيراتها	31
المطلب الأول : قائمة الميزانية	31
المطلب الثاني : قائمة حسابات النتائج	35
خلاصة الفصل	39
الخاتمة العامة	40
قائمة المراجع	43
قائمة الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول أساليب عرض الميزانية في شكل تقرير مالي	26
02	جدول ميزانية السنة المقفلة في 2014/12/31	34
03	جدول حسابات النتائج	37

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مكونات النظام المحاسبي المالي	3
02	الميزانية في شكل حساب	25
03	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية بقسم الإنتاج بحاسي مسعود	30

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	قائمة الميزانية حسب النظام المحاسبي الملي
02	جدول حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي المالي (حسب الطبيعة)
03	جدول حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي المالي (حسب الوظيفة)

المقدمة العامة

أ/ توطئة

نظرا للتغيرات التى شهدها المجال الاقتصادي في نصف الثاني من القرن العشرين من زيادة فى حجم المعاملات التجارية من خلال الشركات المتعددة الجنسيات و اتساع رفعة السوق المالية العالمية وهذا التزايد أدى إلى وجود عدة عراقيل و من أهم هذه العراقيل عدم وجود معايير المحاسبية دولية موحدة متعارف عليها و بالتالي أصبحت الشركات التى تقوم بالتمويل عن طريق الأسواق المالية العالمية تجد صعوبات كبيرة من خلال تباين المكونات و البيانات المحاسبية و المالية و ذلك ناتج عن اختلاف معايير المحاسبية الدولية.

بدأت الأطراف المتهمة المحاسبة في التكثيف من جهودها و التفكير في وضع مجموعة من القواعد و ضوابط و الزامية تطبيقها من قبل الشركات و الأسواق المالية ، و قد تمثلت هذه القواعد أساسا في مجموعة المعايير المحاسبية الموحدة و تعد لجنة المعايير الدولية المحاسبية أحد هذه الأطراف و نظرا لتزايد الشركات المتعددة الجنسيات في الجزائر أصبح من الضروري على الجزائر مواكبة التطورات و التحولات الاقتصادية العالمية الحديثة و ذلك من خلال إصدار نظام محاسبي مالي لا يتوافق مع المعايير الحاسبية الدولية ، وبالتالي فانه سيكون لتطبيق النظام المحاسبي المالي عدة أثار و تغيرات على البيانات المحاسبية و المالية في المؤسسات الجزائرية.

ب/ طرح الإشكالية :

و بناء على ما تقدم يمكن إبراز الإشكالية الرئيسية الموالية:

ما مدى تأثير تطبق النظام المحاسبي المالي على البيانات المحاسبية و المالية في المؤسسات الاقتصادية ؟

ت/ الإشكالية الفرعية :

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح الإشكاليات الفرعية التالية :

– كيف تعالج البيانات المحاسبية و المالية في تسيير مؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك ؟

– هل تعكس القوائم المالية الصورة الصادقة للواقع الفعلي للمؤسسة ؟

– هل تعتمد البيانات المحاسبية و المالية على المخرجات النظام المحاسبي المالي ؟

ث/ الفرضيات البحث

لمعالجة إشكالية البحث التي طرحناها اعتمدنا بعض الفرضيات التي نراها أقرب استجابة للإجابات المحتملة و التي نلخصها في :

– يجب أن تعكس القوائم المالية الصورة الصادقة .

–لا بد أن نعتمد على البيانات المحاسبية و المالية داخل المؤسسة على المخرجات النظام المحاسبي المالي المتمثلة أساسا في القوائم المالية و التي يتم استخدامها من طرف عدة أطراف لها علاقة بالمؤسسة،

– قامت الجزائر فى الآونة الأخيرة بإجراء عدة إصلاحات في المجال المحاسبي نتج عنها إصدار النظام المحاسبي المالي الذي يستمد مبادئه من المعايير المحاسبية الدولية .

– هناك عدة تغيرات طرأت على البيانات المحاسبية و المالية للمؤسسات الاقتصادية نتيجة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي الذي يحقق أهداف اقتصادية على عكس المخطط الوطني المحاسبي الذي يحقق أهداف جبائية فقط .

ج/ أسباب إختيار الموضوع

من أهم الأسباب التي على أساسها تم اختيار هذا الموضوع ما يلي :

– حادثة النظام المحاسبي المالي الجديد و الرغبة في تعرف عليه أكثر .

– الدور الفعال الذي يمكن للقوائم المالية أن تأديه من خلال توفير معلومات مالية لجميع الأطراف المختلفة لاتخاذ قراراتهم المختلفة .

– دور النظام المحاسبي المالي في عرض المكونات و البيانات المحاسبية و المالية .

ح/ أهمية الدراسة

تمكن أهمية هذه الدراسة فيما يلي :

– التعرف على كيفية إعداد النظام المحاسبي المالي و تأثيره على البيانات المحاسبية و المالية ؛

– تحليل موضوع البيانات المحاسبية و المالية من نختلف جوانبه ؛ و التعرف على طرق جديدة لتحسين ورفع كفاءته ؛

– تعتبر القوائم المالية و المحاسبية مخرجات الأساسية للنظام المحاسبي .

خ/ حدود الدراسة

تشمل حدود الدراسة النظرية ، دراسة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المكونات و البيانات المحاسبية و المالية للمؤسسة اقتصادية ، و ذللك من خلال تسليط الضوء على المكونات المحاسبية و المالية للمؤسسة و ما يساهم في تحسين داخل المؤسسة ، و قد تم ذللك بالاستعانة بمصادر معلومات مختلفة من الكتب ، المجلات ، الملتقيات و المذكرات .

أما الدراسة التطبيقية فتشمل حدودها دراسة المكونات و البيانات المحاسبية و المالية من خلال الاعتماد على بيانات المالية للمؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك قاعة ارارة بحاسي مسعود .

د/ المنهج المستخدم

للإجابة على الإشكالية المطروحة و اثبات صحة الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من فيما يتعلق بالجانب النظري و الذي يتعلق بالمفاهيم العامة التي تشكل ندخل للدراسة ، بينما تم الاعتماد على المنهج التجريبية فيما يخص الجانب التطبيقي للحصول غلى مختلف المعلومات ، و ذللك بالاعتماد على التقارير الخاصة بالمؤسسة المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة .

ذ/ صعوبات البحث

من خلال هذا البحث واجهتنا بعض العراقيل و الصعوبات نذكر منها :

- وجود صعوبات لغوية و هي ايجاد المسميات بالغة الفرنسية .
- عدم التوفر الوثائق المحاسبية المطلوبة للبحث .

ر/ هيكل البحث

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية و اختيار الفرضيات و تحقيق أهداف الدراسة ، تم تقسيم هذا الموضوع إلى فصلين بعد المقدمة ، فصل الأول يمثل الجانب النظري و الفصل الثاني يمثل الجانب التطبيقي .

تم تقسيم كل فصل إلى مبحثين يضم كل مبحث إلى ثلاث مطالب ، حيث تطرقنا في الفصل الأول و هو الجانب النظري إلى الاطار المفاهيمي حول النظام المحاسبي المالي ، و فيه تناولنا في المبحث الأول ماهية النظام المحاسبي المالي ، أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه دراسة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المال و تطرقنا في الفصل الثاني إلى الدراسة التطبيقية أي تجسيد لما تم عرضه في الجانب النظري حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين الى كل مبحث مطلبين ، تناول المبحث الأول تقديم الشركة و هيكل تنظيمها في حين تناول المبحث الثاني تحليل البيانات و النتائج التي توصلت إليها الدراسة .

تمهيد

يهدف مواكبة التطورات الاقتصادية و خاصة التغير الحاصل على المستوى الاقتصادي في عملية إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر و ذلك من خلال إعادة هيكلة النظام المحاسبي مالي يستجيب لمتطلبات المستثمرين و يعمل على تقديم معلومات محاسبية و المالية ذات مصداقية تساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم ، و الذي يعبر على مدى قدرة المؤسسة على استغلال الأمثل للموارد المادية المتاحة لديها أفضل استغلال ، مع تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة .

و من خلال هذا الفصل سيتم التطرق الى المباحث التالية :

المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني : دراسة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

نتج عن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في المجال المحاسبي إصدار النظام المحاسبي المالي الجديد، الذي استمدت مبادئه و قواعده من المعايير المحاسبية الدولية، و هو حاليا يتم تطبيقه من طرف أغلبية المؤسسات الجزائرية.

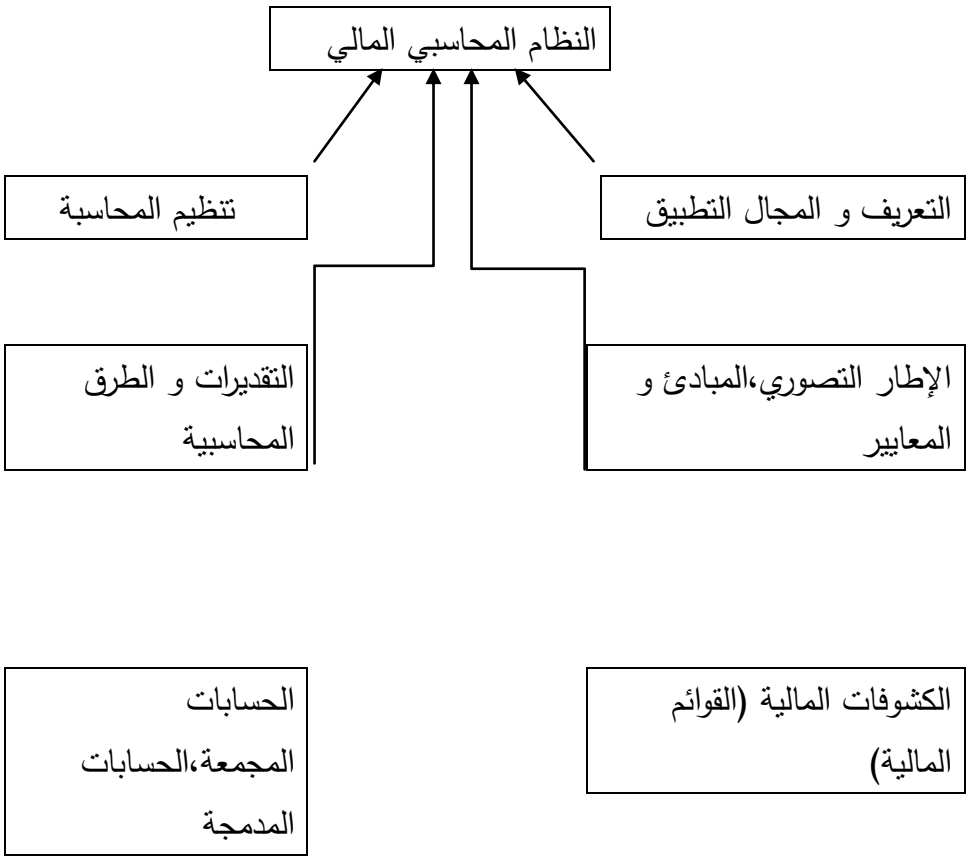
المطلب الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي

كانت هناك جملة من التعديلات و الإصلاحات البارزة في النظام المحاسبي المالي و المتضمن في القانون رقم 11-07 المؤرخ في التاريخ 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007، و طبقا لهذا القانون و حسب المادة عرف النظام المحاسبي المالي حيث سمي بالمحاسبة المالية بأنه " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، و تصنيفها، و تقيمها، و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، و نجاعته، و وضعية الخزينة في نهاية السنة المالية 1"

و يعرف النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية أيضا بأنه نظام لتنظيم المعلومة المالية، و يطبق عاى كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثني الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبية العمومية . و الشكل الموالي يوضح مكونات النظام المحاسبي المالي :

1- نور الدين بعيليش ، النظام المحاسبي في ظل التأمين التظام المحاسبي المالي ، دراسة حالة مؤسسة البنك و التأمين ورقلة 2009-2010 ، مذكرة ماجستير ، غير منشورة ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2012/2011

الشكل رقم (01) : مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر : مختار مسامح " النظام المحاسبي المالي الجزائر الجديد و إشكالية تطبيق في اقتصاد غير مؤهل " ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل النظام المحاسبي المالي 17-2011/01/18 المركز الجامعي الوادي ص: 12

يوضح الشكل السابق العناصر التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ، حيث تضمن هذا الأخير الإطار التصوري ، و التنظيم المحاسبي ، و مدونة الحسابات لضمان السير الحسن لمختلف العمليات المالية.

المطلب الثاني : أهداف النظام الحاسبي

تبرز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يلي : [1]

– توفير معلومات مالية و محاسبية مفهومة و موثوق لها دوليا ؛

– إعطاء صورة صادقة و حقيقية للوضعية المالية للمؤسسة ؛

– عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول ، الخصوم ، حسابات النتائج ، حالات تغير الخزينة ، حالات تغير الأموال الخاصة ، الملاحق ؛

– قواعد التقيم العامة و الخاصة حيث ينظم مختلف قواعد التقييم المحاسبي و كذا متابعة العمليات العادية و الخاصة ؛

– استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول ؛ [2]

– ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوقف و الأنظمة المحاسبية الدولية ؛

– ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوقف و الأنظمة المحاسبية الدولية ؛

– يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمة بحيث يسمح لهم بمتابعة أمووالهم في المؤسسة ؛

– يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة ؛

– نشر معلومات وافية ، صحيحة و تتمتع بشفافية أكبر ، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات ، و تساعد في فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارت من طرف المستعملين .

1– samir meroani K le proget du nouveou systeme comtable algerien , anticiper le passage , p 94

2– إلياس بدوي ، دور النظام المحاسبي المالي وف المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية ، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير ورقلة 2009–2010 ، مذكرة ماجستير ، غير منشورة ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2012/2011 ص 36.

المطلب الثالث : أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر

تتجلى أهمية النظام المحاسبي المالي في كونه يستجيب لمختلف المهنيين و المستثمرين ، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، في إطار التوحيد المحاسبي المالي .

و يمكن إبراز أهمية النظام المحاسبي المالي في العناصر التالية : [1]

– تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة ؛

– اعتماد معايير محاسبية متعارف عليها قانونية ، يؤدي إلى اقتصاد الجهد و الزمن و التكلفة في عملية الإصلاح المحاسبي ؛

– يؤدي إلى ترقية التعليم المحاسبي في المدارس و الجامعات مما ينعكس على التسيير في المؤسسات ، و بالتالي تأهيل مهنة المحاسبة في الجزائر للعمل في الأسواق الدولية ؛

– أتى النظام المحاسبي المالي لسد الثغرات بوضع أدوات ملائمة لجمع المعطيات و تحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للقانون التجاري الجزائري ؛

– يسهل النظام المالي من عملية التحقيق و مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح ؛

– يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية ، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة مما يشجع الاستثمارات من خلال إعطاء معلومات مطلوبة من طرف المستثمرين .

1– عبد الهادي بوقفة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المالية ، دراسة احصائية لعينة من المؤسسات في ولاية ورقلة ، مذكرة ماستر ، جامعة ورقلة ، الجزائر 2010/ 2011

المطلب الرابع : عرض الدراسات المتعلقة بالدراسة الحالية

– دراسة إلياس بدوي ، **دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر تضخم من القوائم المالية** ، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير ، ورقلة 2010 ،2009 ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة و جباية ؛ جامعة ورقلة ؛ الجزائر 2012/2011

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي و التعرض إلى القوائم المالية التي يصدرها النظام المحاسبي المالي ، و التعرض إلى أهداف القوائم المالية و الخصائص النوعية للمعلومات المالية و كذلك بدائل القياس المحاسبي المعاصر ، و معرفة مدى قدرتها و ملائمتها على تحسين نظام القياس المحاسبي و استبدالها للتكلفة التجارية ، كما هدفت إلى التعرف على الآثار السلبية الناجمة عن عدم أخذ أثر التضخم في الحسبان عند إعداد جدول حسابات النتائج و الميزانية و التعرف على كيفية معالجة هذه الآثار .

خلصت هذه الدراسة إلى قيام الجزائر بتطبيق النظام المحاسبي المالي و العمل على الالتزام بما جاء فيه و الالتزام بالمبادئ و المفاهيم المحاسبية لمواكبة المعايير الدولية لإعطاء القوائم المالية صيغة جديدة من خلال تقديمها وفق النظام المحاسبي المالي هو مدخل المحاسبة التضخم من خلال إعادة التقييم التي نص عليها في بنود لمعالجة أثر التغير في المستوى العام للأسعار .

– دراسة عمر لشهب ، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري** ، دراسة حالة عينية من المؤسسات بولاية ورقلة ، مذكرة ماستر ، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة ورقلة ، الجزائر 2012/2011 .

هدفت هذه الدراسة إلى ابراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتحولات الاقتصادية المتلاحقة و الناتجة عن التوسع الكبير للمعاملات الاقتصادية ، و كشف ملامح المحيط المحاسبي الدولي و تقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة توافق للتطبيقات المحاسبية ، و الجهود المبذولة لتحقيقه .

خلصت دراسة الباحث في الأخير إلى أن تطبيق النظام المالي المحاسبي لم يؤثر بشكل كبير على المؤسسات الاقتصادية لعدة اعتبارات و عدم فعالية التطبيق من الجانب الممارسات المحاسبية و ضعف

التكوين و صعوبات في المحيط المحاسبي تحول دون فعالية النظام المحاسبي المالي في المؤسسة ، بالإضافة إلى ذلك توصل إلى ذلك توصل إلى أن مساهمة النظام المحاسبي المالي الجديد في تحسين فعالية الممارسات الجبائية غير ملموس في المؤسسات الاقتصادية .

– عبد الهادي بوقفة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المالية ، دراسة احصائية لعينة من المؤسسات في ولاية ورقلة ، مذكرة ماستر ، جامعة ورقلة ، الجزائر 2011/2010

هدفت هذه الدراسة إلى ايضاح دور و أهمية نظام المكونات القوائم المالية في المؤسسات ، و توحيد آليات و طرق التسجيل المحاسبي بين البيانات المحاسبية .

و خلصت الدراسة إلى أن نظام مكونات القوائم المالية يعتبر أهم نظام فرعي من نظم مكونات الإدارية ، تتمثل مهمته في إعداد كافة التقارير الخاصة بمختلف أنشطة المؤسسة ، و النظام المحاسبي المالي يبين بتنظيم المحاسبة لاسيما مسك المحاسبة عن طريق كشوفات المالية .

أوجه الإختلاف بين الدراسات السابقة و ما تضيفه الدراسة الحالية

من خلال إطلاعنا على الدراسات السابقة تبين أن بعض الدراسات تناولت النظام المحاسبي المالي في حين و جدنا دراسات تناولت الأداء المالي في المؤسسات .

فنجد دراسة إلياس بدوي سلطت الضوء على إحدى مخرجات النظام المحاسبي المالي و المتمثلة في القوائم المالية في حين أن دراسة عمر لشهب ايرزت التطورات التي شهدتها المحاسبة الناتجة عن التحولات الخاصة على مستوى الساحة الاقتصادية بهدف تحقيق توافق للتطبيقات المحاسبية امسايرة الأحداث الاقتصادية و التفاعل معها ، لتليها دراسة عبد الهادي بوقفة حيث أضهر أن نقطة التحول التي شهدها النظام المحاسبي الجزائري الناتج جراء دخول الجزائر مرحلة إقتصاد السوق ، هذا من جانب النظام المحاسبي المالي .

بينما قمنا في دراستنا الحالية بالاعتماد على دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية بورقلة لإظهار ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في التأثير على البايانات المحاسبية و المالية في المؤسسة عن طريق تحليل هذا الأخير بواسطة الدخل و الإستهلاك من خلال الإعتماد على الميزانية و جدول حسابات النتائج و جدول التدفقات الخزينة الذي جاء به النظام المحاسبي المالي كقائمة جديدة و فعالة من أجل معرفة تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد دخوله حيز التطبيق على المكونات المحاسبية و المالية

المبحث الثاني: دراسة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد

يعتبر إعداد القوائم المالية من أهم أهداف المحاسبة المالية و ذلك لما لها من أهمية في توصيل المعلومات إلى المتعاملين الاقتصاديين، لذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مختلف القوائم المالية المعدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد.

المطلب الأول: دراسة قائمة الميزانيةتعتبر الميزانية أحد أهم القوائم المالية، فهي وسيلة توصيل المعلومات المحاسبية لمختلف الأطراف ذوي المصلحة لتلبية مختلف احتياجاتهم.

1. **تعريف الميزانية:** تعرف الميزانية على أنها صورة فوتوغرافية لوضعية المؤسسة تعكس عناصر الأصول و عناصر الخصوم مجتمعة، أي أن لكل شخص طبيعي أو معنوي ذمة تتألف من عناصر موجبة و عناصر سالبة (ما له و ما عليه).

أما لجنة المصطلحات التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين فتعرف الميزانية على أنها " بيان بشكل جدول أو تلخيص للأرصدة المدينة و الدائنة المنقولة بعد إقفال السجلات المحاسبية الممسوكة وفق مبادئ المحاسبة".[1]

2. **أشكال عرض الميزانية:** هناك شكلان رئيسيان لعرض الميزانية هما: شكل الحساب و شكل التقدير.

أ- **الميزانية في شكل حساب**[2]: إن الشكل التقليدي للميزانية هو عرضها في شكل حساب على شكل حرف " T " فتظهر عناصر الأصول في الجانب الأيمن، والالتزامات في الجانب الأيسر و حقوق الملكية في الجانب الأيسر. و ينطلق هذا النوع من العرض من فكرة التوازن وفق المعادلة التقليدية للميزانية التالية:

الأصول = الخصوم + حقوف الملكية.

تأخذ الميزانية الشكل التالي

---

1 محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 10.

2 رضوان حلوة حنان و آخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان الأردن،2004، ص: 27

العناصر	المبالغ	العناصر	المبالغ
الأصول المتداولة الأصول الثابتة		الخصوم المتداولة الخصوم الثابتة حقوق الملكية	
المجموع		المجموع	

المصدر: رضوان حلوة حنان و آخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2004، ص: 27.

ب- الميزانية في شكل تقرير[1]: يمثل هذا الشكل اتجاها حديثا، فينطلق من المعادلة

الأصول . الالتزامات = حق الملكية

و يمكن أن يعرض التقرير المالي وفق أحد الأسلوبين التاليين: وفقا للجدول أدناه.

الجدول رقم03: أساليب عرض الميزانية في شكل تقرير مالي

الأسلوب الأول			الأسلوب الثاني		
العناصر	المبالغ	المبالغ	العناصر	المبالغ	المبالغ
الأصول		xxx	أصول	xxx	

			متداولة		
المتداولة	Xxx		خصوم متداولة(−)		
الثابتة	Xxx		صافي رأس المال العام		
الخصوم(−)		xxx	الأصول الثابتة(+)		Xxx

المتداولة	Xxx		الخصوم الثابتة		Xxx
الثابتة	Xxx		حق الملكية أو صافي الأصول		Xxx
حق الملكية أو صافي الأصول		xxx			

3. العناصر المكونة لأصول الميزانية حسب النظام المحاسبي و المالي الجديد:

تتكون الميزانية من عناصر الأصولو الخصوم و كل عنصر من هذه العناصر يضم مجموعة من العناصر مبوبة حسب الخصائص و الأهمية النسبية لهذه العناصر.

أولا: تعريف الأصول

يعرف الأصل على أنه مورد اقتصادي يوفر منافع اقتصادية متوقعة في المستقبل حصلت عليه أو تتحكم فيه المؤسسة الاقتصادية نتيجة لعمليات أو أحداث وقعت في الماضي و قد تكون هذه الأصول جارية أو غير جارية.[1]

ثانيا: العناصر المكونة للأصول

تتكون الأصول حسب النظام المحاسبي المالي من الأصول الثابتة (الأصول غير الجارية) و الأصول المتداولة (الأصول الجارية).

---

1 قرادي عبد القادر، إصلاح القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة تخرج ماستر جامعة الأغواط، 2010، ص: 92

➢ **الأصول الثابتة**

1-الاستثمارات المعنوية:

تعريف: تعرف الاستثمارات المعنوية حسب المعيار الدولي (IAS 38) على أنها موجودات قابلة للتحديد و غير مادية و غير نقدية يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو توريد بضائع أو خدمات و لتأجيرها للآخرين أو لأغراض إدارية أو توقع أن يتم استخدامها خلال أكثر من فترة واحدة.[1]

و تتكون الاستثمارات المعنوية من:

- استثمارات معنوية المنتجة داخل المؤسسة و هو الحساب رقم 203 أعباء التطوير القابلة للتحويل إلى استثمارات.
- باقي الاستثمارات المعنوية و تضم الاستثمارات المعنوية التي تقوم المؤسسة بالحيازة عليها، و يدخل فيها كل من: الحساب 204 و الحساب 205 و الحساب 208 و الحساب 207. [1]

2. الاستثمارات المادية:

1.2. تعريف: تعرف الاستثمارات المادية حسب المعيار الدولي رقم (IAS16) على أنها الموجودات أو الممتلكات التي طورت أو أنشئت للاستخدام المستقبلي كاستثمار و تتوفر على الشروط التالية:

* تقتنى للاستخدام و ليس بغرض البيع؛

* ذات عمر إنتاجي طويل نسبيا أي يتعدى الدورة المحاسبية لمالية؛

* ذات وجود مادي ملموس.

---

1 لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية، (بسكرة) الجزائر، 2009، ص: 40

و تتكون الاستثمارات المادية من:

- **الحساب 21 استثمارات مادية:** و يضم الحسابات كل من الحساب 21 استثمارات مادية الأراضي، تهيئات الأراضي، المباني، التركيبات تقنية و استثمارات مادية أخرى.
- **الحساب 22 استثمارات ناتجة عن عقود الامتياز:** يضم هذا الحساب استثمارات ناتجة عن عقود الامتياز الحساب جميع الاستثمارات التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق عقد الامتياز و الذي يكون بين المؤسسة و الدولة،
- **الحساب 23 الاستثمارات قيد التنفيذ:** بالنسبة للاستثمارات المادية أو المعنوية التي لم تصل بعد مرحلتها النهائية من الإنجاز في آخر الدورةتعتبر كاستثمارات قيد التنفيذ.

المطلب الثاني: دراسة قائمة حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي و المالي الجديد

1. تعريف: جدول تلخيصي للأعباء و المنتوجات لمنجزة من طرف المؤسسة خلال دورة مالية، و لا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب.[1]

و ينقسم جدول حسابات النتائج إلى نوعين:

أولا: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

1. العناصر المكونة لجدول حسابات النتائج:

1.1. الإيرادات: يعرفها النظام المحاسبي المالي على أنها الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات داخلة أو زيادة في الأصول أو نقصان ي الخصوم و التي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية.

---

1 لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية، (بسكرة) الجزائر، 2009، ص: 40

1.1.1. إنتاج السنة المالية:

مبيعات البضاعة و المنتجات التامة: و يدخل ضمن هذا العنصر جميع المداخيل التي تحصلت عليها المؤسسة نتيجة بيع السلع و المنتجات خلال الدورة المالية؛[1]

- **إيرادات ناتجة عن تقديم الخدمات:** و يتعلق ذلك بتقديم خدمات خلال الدورة أو خلال عدة دورات بالنسبة للمؤسسات التي تقوم بتقديم الخدمات؛
- **التغير في مخزون المنتجات التامة و قيد الإنجاز ح/72:** يمثل رصيد مخزون من المنتجات التامة و النصف مصنعة في نهاية الدورة؛
- **إنجاز الاستثمارات ح/73:** و يقابله في المخطط الوطني ح/73 إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة إلا أنه يتفرع إلى حسابين هما ح/731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية و ح/732 الإنتاج المثبت للأصول العينية؛

5.1.2. إعانات الاستغلال ح/74: و هو الحساب الذي لم يكن موجود في المخطط المحاسبي الوطني (حيث كانت الإعانات تسجل في حساب 790 إعانات مستلمة) و يتفرع إلى الحسابين ح/741 إعانات التوازن و ح/748 إعانات أخرى للاستغلال.

ومما سبق فإن إنتاج السنة المالية = المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملقحة + الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون + الإنتاج المثبت + إعانات الاستغلال

⟸ إنتاج السنة المالية = ح/70 + ح/71 + ح/73 + ح/74

---

1 أوسرير منوار، مجبر محمد، أث تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية " حالة جدول حسابات النتائج "، الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17- 18 جانفي 2010، ص: (9- 13)

2. التكاليف: يعرفها النظام المحاسبي المالي على أنها الانخفاض في المنافع الاقتصادية في شكل إخراج أو نقص في قيمة الأصول أو ارتفاع في قيمة الخصوم و التي تسمح بتخفيض رأس المال.[1]

2.1.1. استهلاك السنة المالية: و يتكون هذا الحساب من ثلاث حسابات:

- **مشتريات مستهلكة ح/60:** عوض هذا الحساب كلا من ح/60 المشتريات من البضاعة المباعة بالنسبة للمؤسسات التجارية و ح/61 المواد و اللوازم المستهلكة؛
- **خدمات خارجية أو استهلاكات أخرى ح/61 و 62:** يضم هذا البند مبالغ جميع الخدمات المقدمة إلى المؤسسة من طرف الغير مثل تكاليف الإيجار، الدراسات و الأبحاث، النشر و الإشهار، خدمات الصيانة و الإصلاحات ؛
- و مما سبق فإن: استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية + الاستهلاكات الخارجية ا

⟸ استهلاك السنة المالية = ح/60 + ح/61 + ح/62

3.1.1. القيمة المضافة للاستغلال: وهي عبارة عن الفرق بين إنتاج السنة المالية و استهلاك السنة المالية.

⟸ القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية.

4.1.1. إجمالي فائض الاستغلال: و هو عبارة عن القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة، أي: إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال – ح/63 – /64

و الملاحظ هنا هو أن إجمالي فائض الاستغلال في النظام المحاسبي المالي الجديد يختلف عن نتيجة الاستغلال في المخطط المحاسبي الوطني القديم نظرا لكونه لم يطرح المصاريف المالية و لم يضف الإيرادات المالية و لم يطرح مخصصات الاهتلاك و المؤونات، حيث أوجد النظام المحاسبي الجديد مستويين جديدين و هما: النتيجة العملية و النتيجة المالية.

---

1 سعد بوراوي، الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي و المالي الجزائري، مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IAS/IFRS، الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير محاسبة دولية، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17-18 جانفي 2010، ص: 18

5.1.1. النتيجة العملية: عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات العملية الأخرى و مطروحا منها الأعباء العملية الأخرى و كذا مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة و مضافا إليها استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات، أي أن:

النتيجة العملية = إجمالي فائض الاستغلال + ح75 – ح65 – ح68 + ح78

6.1.1. النتيجة المالية: و هي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتوجات المالية و الأعباء المالية: **النتيجة المالية = ح67 – ح66**

7.1.1. النتيجة العادية قبل الضرائب: و هي مجموع كل من النتيجة العملية و النتيجة المالية و تعتبر بمثابة نتيجة الاستغلال بالنسبة للنظام القديم إلا أنها تخضع مباشرة للضريبة.

8.1.1. النتيجة الصافية للأنشطة العادية : و ذلك بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية و الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب – ح (695 و 698) – ح (692 و 693).

9.1.1. النتيجة غير العادية: و هي عبارة عن الفرق بين ح77 عناصر غير عادية (المنتجات) و ح67 عناصر غير عادية (أعباء) حيث يقابلها في المخطط المحاسبي القديم نتيجة خارج الاستغلال.

النتيجةغير العادية = ح77 – ح67

10.1.1. صافي نتيجة السنة المالية: و هي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة) النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة غير العادية.

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية ± النتيجة غير العادية.

ثانيا: جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة[1]

1. هامش الربح الإجمالي: و هو الفرق بين رقم أعمال الدورة و المتمثل في مبيعاته من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملقحة و تكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة و مواد أولية و مختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات.

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال – كلفة المبيعات.

2. النتيجة العملية: و هي هامش الربح الإجمالي مضافا إليه المنتجات العملية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية و الأعباء الإدارية و الأعباء الأخرى العملية.

النتيجة العملية = هامش الربح الإجمالي المنتجات العملية الأخرى – التكاليف التجارية – الأعباء الإدارية – الأعباء الأخرى العملية.

3. النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملية – مصاريف المستخدمين و مخصصات الاهتلاكات + منتجات مالية – أعباء مالية.

4. النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة – الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية – الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.

5. النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية – الأعباء غير العادية + المنتوجات غير العادية.

---

1 سعد بوراوي، الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي و المالي الجزائري، مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IAS/IFRS، الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير محاسبة دولية، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17-18 جانفي 2010، ص: 18

المطلب الثالث: دلراسة قائمة جدول تدفقات الخزينة حسب النظام المحاسبي المالي

1. مفهوم جدول تدفقات الخزينة:

جدول تدفقات الخزينة هو تلك الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية و استخداماتها، و ذلك اعتمادا على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة.

و يعتبر كجدول قيادة في يد القمة الاستراتيجية (الإدارة العليا) تتخذ على ضوئها مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه أو النمو و غيرها.[1]

و لقد حدد المشرع الجزائري ضمن النظام المحاسبي و المالي الجديد طريقتين في عرض جدول تدفقات الخزينة:

- الطريقة المباشرة؛
- الطريقة غير المباشرة.

1.1. جدول تدفقات الخزينة بالطريقة المباشرة

إن الطريقة المباشرة التي أوصى بها المشرع الجزائري ترتكز على تقديم الأجزاء الرئيسية لدخول و خروج التدفات النقدية الإجمالية (الزبائن، الموردين، الضرائب....) قصد الحصول على تدفق للخزينة صافي، ثم تقريب و مقارنة هذا التدفق الصافي مع النتيجة قبل الضريبة للفترة المعينة.

يحتوي جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة المباشرة على ثلاثة أجزاء رئيسية من التدفقات:

---

1 يوسف قريشي و ألياس بن ساسي، التسيير المالي: دروس و تطبيقات، الأردن: دار وائل، 2006، ص: 204.

أ. **تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال** (أنشطة العمليات العادية التي ينشأ منها منتجات المؤسسة و غيرها من الأنشطة غير مرتبطة بالاستثمار و التمويل) و تحدد كمايلي:

+ التحصيلات المقبوضة من الزبائن.

– المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين.

– الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة.

– الضرائب عن النتائج المدفوعة.

+/– تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية.

ب. **تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار** (عمليات تسديد أموال من أجل اقتناء استثمار و تحصيل للأوال عن طريق التنازل عن أصل طويل الأجل) و تحدد كمايلي:

– تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية و معنوية. [1]

+ التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية و المعنوية.

– تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية.

+ التحصيلات عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة المالية.

+ الفوائد المحصلة من توظيفات الأموال.

+ الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة

---

1 قرارمؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 46/19، 25 مارس 2009، ص: 35

ج. تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (أنشطة تكون ناجمة عن تغيير حجم و بنية الأموال الخاصة أو القروض)، و تحدد كمايلي:

+ التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم.

+ الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها.

+ التحصيلات المتأتية من القروض.

– تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة.

2.1. – جدول تدفقات الحزينة بالطريقة غير المباشرة:

إن الطريقة غير المباشرة في تديم جدول تدفقات الخزينة المحدد من قبل المشرع الجزائري ترتكز على تصحيح و تسوية النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:[1]

- أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (الاهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين..)؛
- التفاوتات أو التسويات (الضرائب مؤجلة)؛
- التدفقات امالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة) و هذه التدفقات تقدم كلا منها على حدى.

يحتوي جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة غير المباشرة على ثلاثة أجزاء رئيسية من التدفقات

---

1 قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

أ- **تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال:** وتتحدد كمايلي:

صافي نتيجة السنة المالية

+ الاهتلاكات و المؤونات.

- تغير الضرائب المؤجلة.

- تغير المخزونات.

- تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى.

- تغير الموردين و الديون الأخرى.

نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب.

ب- تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار:

- تسديدات لحيازة قيم ثابتة.

+ التحصيلات عن عملية التنازل عن قيم ثابتة.

- تأثير تغير محيط الإدماج (التجميع).

ج- تدفقات متأتية من عمليات التمويل:

+ الحصص المدفوعة للمساهمين.

+ زيادة رأس المال النقدي.

خلاصة

من خلال دراستنا في فصلنا إلى النظام المحاسبي في الجزائر توصلنا إلى أن المخطط الوطني المحاسبي نسخة 1975 وضع آنذاك استجابة لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي و خصائصه، و نظرا للتغييرات الاقتصادية الراهنة، خاصة مع توجه الجزائر إلى اقتصاديات السوق المفتوح، أصبح من الضروري تعديل النظام المحاسبي المعتمد في الجزائر و ذلك لعدم مواكبته للطبيعة الاقتصادية الجديدة التي تولدت مع مختلف الإصلاحات الاقتصادية، و التي بدأت بدخول الجزائر في شراكة مع الاتحاد الأوروبي، و تقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة، و هذا ما يلزم الجزائر بتطبيق نظام محاسبي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال تقديم معلومات محاسبية و مالية تستجيب لمتطلبات المتعاملين الاقتصاديين.

تمهيد:

بعد أن تطرقت إلى جانب النظري إلى إطار المفاهيمي حول النظام المحاسبي المالي للمكونات و البيانات المحاسبية و المالية في ظل التغيرات و التطورات سأحاول تحليل البيانات المالية و المحاسبية لتوضيح دور النظام المحاسبي المالي في عرض المعلومات مفهومة و واضحة و القابلة للمقارنة و المطابقة للمعايير المحاسبية ذلك بدراسة مكونات و البيانات المحاسبية و المالية لشركة سونا طراك قاعة إرارة في قسم الإنتاج بحاسي مسعود .

و من أجل تسهيل الدراسة قمت بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي :

المبحث الأول : تقديم الشركة و هيكلها التنظيمي .

المبحث الثاني : تحليل مكونات و البيانات المحاسبية و المالية للشركة و دراسة التغيراتها.

المبحث الأول : تقديم الشركة و هيكلها التنظيمي .

المطلب الأول: نشأة المؤسسة و أهدافها

تأسست المؤسسة الوطنية سوناطراك و الشركة الوطنية لنقل و تسوية المحروقات بموجب الأمر 63-491 الصادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية في 1963/12/31 لتوكل لها جميع المهام الخاصة بنقل و تسوية المحروقات التي كانت تحت السيطرة الأجنبية قبل الاستقلال و كانت أول مهامها هو إنجاز أنبوب لنقل النفط يربط حوض الحمراء بميناء أرزيو يبلغ طوله 801 كلم و تم هذا المشروع في مدة 20 شهرا.

أرادت الجزائر من خلال هذه الشركة أن تتزود بجهاز يسمح له بإنجاز سياسة بترولية مستقلة عن الكارتل البترولي الموجود آنذاك قبل الاستقلال، حيث كان الاهتمام المتزايد للدولة الجزائرية هو كل ما من شأنه أن يرفع قيمة الثروة الوطنية و خاصة في ميدان المحروقات الذي و كما سبق ذكره فإن هذا القطاع يشكل نسبة 93 بالمائة من إيرادات الدولة من العملة الصعبة، و هذا الشيء دفع بالمؤسسة الوطنية إلى أن تصبح شركة كبرى و متكاملة و تتحكم في أعلى مستويات الصناعة البترولية و الغازية، و في سنة 1966 شهدت الشركة توسعا شمل كافة نشاطات قطاع المحروقات بالجزائر حيث تحولت إلى شركة وطنية للبحث و الإنتاج و التحويل و البيع و ذلك بموجب المرسوم رقم 96-296 و المؤرخ غي 1996/09/22 و الذي أعطى للشركة المهام التالية :

- تنفيذ كافة العمليان المتعلقة بالتنقيب و الاستثمار الصناعي و التجاري لحقول المحروقات و المواد المشتقة منها إلى جانب استغلالها.
- معالجة و تحويل المحروقات بالإضافة إلى نقلها و تسويقها.

و بحلول عام 1971 و إصدار قرار تأميم المحروقات في 1971/02/24 عمدت الشركة إلى تغيير مسار الاسترجاعات التامة للثروات البترولية و الغازية و التحكم الأفضل في التكنولوجيا الخاصة بقطاع المحروقات و كذلك بانتهاج أنماط جديدة في التسويق الشيء الذي من وراءه تأتي العملة الصعبة اللازمة للتنمية الاقتصادية و ذلك بالسيطرة المطلقة على الثروات البترولية.

و في سنة 1981 وصل عدد العاملين في المؤسسة إلى 103000 عامل مما جعل المؤسسة تخضع إلى اعتماد سياسة إعادة الهيكلة المنتهجة آنذاك و نتج عن ذلك انسحاب المؤسسة الوطنية سونطراك من النشاطات الثانوية كالخدمات البترولية و البتر وكيميائية و التكرير و توزيع المحروقات حيث انفردت بنشاط البحث و الإنتاج و النقل بالإضافة إلى معالجة الغاز و تسويق المحروقات.

على أساس توجيهات المخطط الخماسي 1980-1984 أنشأت 18 مؤسسة مستقلة عن المؤسسة الأم تهتم بكل نشاطات الإنجاز و كل المصالح المتعلقة بميدان المحروقات و في الوقت الحالي يبلغ عدد المؤسسات 16 مؤسسة تتوزع على الشكل التالي :

أنشطة المنبع (AMONT)

- المؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء ENGCB نسبة المساهمة 100%
- المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP نسبة المساهمة 100%
- المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP نسبة المساهمة 100%
- المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO نسبة المساهمة 100%
- المؤسسة الوطنية للحفر ENAFOR نسبة المساهمة 100%

أنشطة النقل عبر الأنابيب (Transport par canalisation)

- المؤسسة الوطنية للقنوات ENAC نسبة المساهمة 100%

أنشطة المصب (AVAL)

- المؤسسة الوطنية لتكرير البترول و الغاز NAFTEC نسبة المساهمة 100%
- المؤسسة الوطنية للصناعات البتروكيميائية ENIP نسبة المساهمة 100%
- شركة هليوس HELIOS نسبة المساهمة 51%
- الشركة الجزائرية لإنجاز المشاريع الصناعية SARPI نسبة المساهمة 50%
- الشركة الجزائرية للطاقة AEC نسبة المساهمة 50%
- الشركة الجزائرية للطاقة الجديدة NEAL

أنشطة التسويق Commercial

- المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات البترولية المكررة NAFTAL نسبة المساهمة 100%
- شركة تجهيز و تسويق الغازات الصناعية COGIZ نسبة المساهمة 50%
- شركة الشحن هيبروك SNTM-HYPROC نسبة المساهمة 100%

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

1- التنظيم الخاص بالمديرية الجهوية قسم الإنتاج بحاسي مسعود

2-1 لمحة تاريخية عن مدينة حاسي مسعود:

حاسي مسعود مدينة من مدن ولاية ورقلة تبعد عن مقر الولاية بحوالي 80 كلم في الاتجاه الشرقي سميت نسبة إلى حاسي روابح أحد العرب الرحالة والذي حفر بها بئر ماء سنة 1917م.

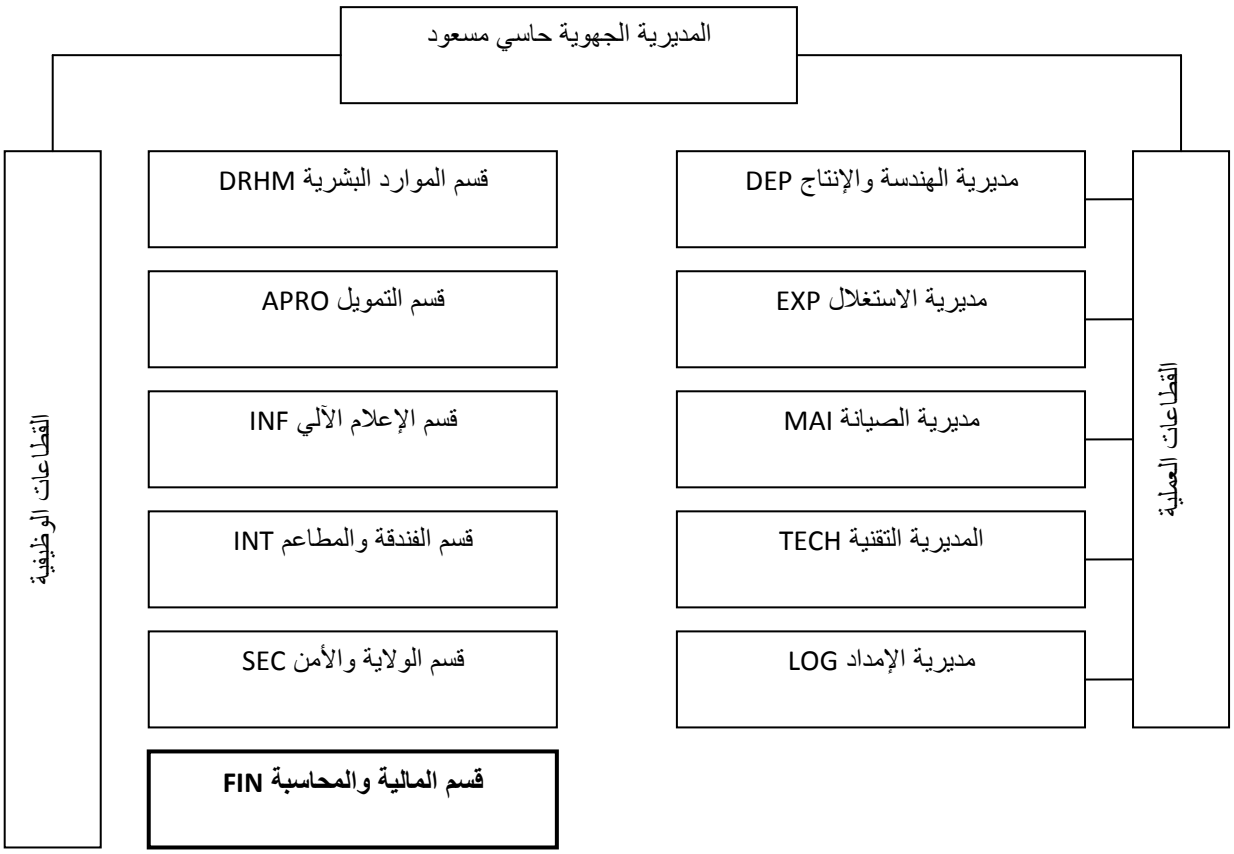
وما لبث إلى أن تحولت هذه المدينة إلى قطب صناعي بعد اكتشاف البترول عام 1956م.

أصبحت الآن بتعداد 60 ألف ساكن وبها جميع مرافق المدن تتربع على أكبر حقل بترولي في البلاد حيث تم حفر 1200 بئر منذ 1956م.

2-2 الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية بقسم الإنتاج بحاسي مسعود:

ومن أجل التسيير الحسن والأمثل قسمت المديرية الجهوية كما هو موضح في الشكل التالي إلى 5 قطاعات عملية تسمى بالمديريات.

6 قطاعات وظيفية تسمى بالأقسام.



الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية بقسم الإنتاج بحاسي مسعود

القطاعات العملية:

تكتسي القطاعات العملية أهمية بالغة في المؤسسة نظراً للأدوار المنوطة ونذكر بإيجاز.

1- **مديرية الهندسة والإنتاجDEP:**

- حفظ وصيانة الآبار.
- مراقبة وقياس الضغط ودرجة الحرارة للآبار.
- نقل المعلومات للمصالح المختصة لاتخاذ التدابير المطلوبة.

2- مديرية الاستغلال EXP:

هذه المديرية مكلفة بمتابعة استغلال لمحطات الغاز والوحدات المعالجة للنفط الخام بتكريره، تصفيته، تخزينه ونقله إلى مصفاة حوض الحمراء وأرزيو.

3- مديرية الصيانة MAI:

من مهام هذه المديرية حفظ وصيانة المركبات والمنشآت البترولية وهذا بـ:

توفير قطع الغيار.

تهيئة الأرضية من أجل القيام بجميع أعمال الصيانة.

3- مديرية الإمداد LOG: من مهامها:

- متابعة أشغال البناء الخاصة بالشركة.
- القيام بأعمال الترميم والصيانة الخاصة بالسكنات، المكاتب.
- إنشاء وتأهيل الطرقات المؤدية للآبار.
- تسييج الآبار.
- صيانة حظيرة السيارات.
- ضمان نقل العمال والبضائع.
- الإشراف على وحدات معالجة وتحلية المياه والصرف الصحي.
- الإشراف على شبكات الاتصال السلكية واللاسلكية وأجهزة التبريد.

4- المديرية التقنية TEC:

تهتم بمتابعة إنجازات البنية التحتية الأساسية النفطية منها:

- محطات الغاز.
- الوحدات المعالجة للنفط.
- الشبكات الخاصة بالأنابيب لنقل النفط والغاز.

القطاعات الوظيفية:

مهما بلغت القطاعات العملية إلا أنها لا يمكن أن تؤدي دورها على أكمل وجه في غياب القطاعات الوظيفية فهي تعتبر مكملة لها، ونذكر منها:

1- **قسم الموارد البشرية والوسائل DRHM:**

إن النشاط المميز لهذا القسم هو التسيير الإداري بصفة عامة مثل:

- تطبيق اللوائح الخاصة بالقانون الداخلي للمؤسسة.
- التوظيف، التدريب، العقوبات.
- توفير وسائل الترفيه (رياضية، ثقافية، سياحية).
- توفير الخدمات الصحية.

2- **قسم التموين APR:**

مهمته تسيير ومتابعة المتطلبات التموينية للشركة والمتمثلة في:

- متابعة عمليات الشراء للمواد والبضائع.
- متابعة عمليات التخزين والعمل على تفادي ظاهرة نفاذ المخزون.

3- **قسم الإعلام الآلي INF** : مهمته تكمن في:

- مراقبة وصيانة أجهزة الإعلام الآلي.
- تطوير التطبيقات والبرمجيات.
- إدارة شبكة الانترنت.
- دعم ومساعدة المديريات والأقسام.

4- **قسم الوقاية والأمن SEC:**

في معظم المركبات الصناعية الوقاية والأمن هما عنصران أساسيان لحماية الممتلكات فمهمتها تتمثل في:

- مراقبة أجهزة الحماية.
- التدخل في حالة وقوع حريق.
- التفتيش والتحقق من بطاقات الهوية للأشخاص.
- عمليات تحسيسية لتطبيق قواعد الأمن.

5- **قسم الفندقة والمطاعم INT:** من ضمن مهامه:

- ضمان الإقامة والإطعام للعمال.
- تخزين المواد الغذائية واللوازم المتنوعة.
- الحرص على تفادي نفاذ المخزون.

6- **قسم المالية والمحاسبة FIN:** كان من المفروض أن يدرج قسم المالية من ضمن الأقسام التابعة للقطاعات الوظيفية ونظراً لأهميته وارتباطاته الوثيقة بموضوع التقرير، فهو بمثابة الرحم للجنين أو العش للطائر فلهذا ارتأينا أن نخصص له محوراً خاصاً به.

المبحث الثاني : تحليل المكونات و البيانات المالية و المحاسبية للمؤسسة .

المطلب الأول : قائمة الميزانية .

جدول رقم -2- ميزانية السنة المقفلة في 2014/12/31

الميزانية الأصول

الأصول	إجمالي 2014	إهتلاك رصيد 2014	صافي 2014	صافي 2013
الأصول الغير الجارية فارق الاقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح إمتيازها تثبيتات يجري امتيازها تثبيتات المالية	20795349974.80	570125749937.28	359904673527.91	398450117280.70

سندات موضوعية موضع المعادلة مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها مساهمات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل				
مجموع الأصول غير الجارية	952664459580.05	571065732934.64	381598726645.41	412598464511.90
أصول الجارية محزونات و منتجات قيد التنفيد حسابات الدائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب و ما شبهها حسابات الدائنة الأخرى الموجودات و مشابهها	113672496092.74 5237676298.45 195966621.21		105398907972.46 5232634911.00 195966621.21	
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى				
الخزينة	11672352.68		11672352.68	36702030.99
مجموع الأصول الجارية	121013287386.08	8289270096.61	112724017289.47	104706099359.69
مجموع العام للأصول	1073677746966.13	579355003031.25	494322743934.88	517304563871.59

الميزانية الخصوم

الخصوم	2014	2013
رؤوس الأموال الخاصة رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات و احتياطات – احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة الصافية رؤوس الأموال أخرى /ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة (1) حصة ذوب الأقلية	-30616898219.40 479747160591.06	64692389737.12 409870233434.62
مجموع	449130262371.66	474562623271.74
الخصوم غير الجارية قروض و ديون مالية ضرائب ديون أخري غير جارية مؤونات و منتجات ثابتة مسبقة	11223638384.60	9957533380.69
مجموع الخصم غير الجارية (2)	11223638384.60	9957533380.69
الخصوم الجارية موردون و حسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية	31508346597.36 256909341.36	30799046125.32 274213688.76
مجموع الخصوم الجارية	33968843178.62	32784704219.16
مجموع العام لخصوم	494322743943.88	517404563871.59

– تتكون الميزانية من النظام المحاسبي المالي من 5 أصناف ، ثلاثة أصناف في الأصول هي الإشتثمارات ، المخزونات ، الحقوق ، و صنفين من الخصوم هما الأموال الخاصة و الديون ، بينما في النظام المحاسبي المالي قسمت الأصول إلى الأصول غير الجارية و أصول الجارية ، أما الجانب اللخصوم فقسم إلى : رؤوس الأموال الخاصة ، الخصوم غير الجارية ، و الخصوم الجارية .

– عناصر الأصول في الميزانية المحاسبية في المخطط المحاسبي كانت تقيم بالقيمة التاريخية أي بالقيمة التي تم الحصول عليها ، بينما في الميزانية المالية للنظام المحاسبي المالي تقيم الأصول هو تقييم إقتصادي و تقديري حيث يمكن إعادة تقييم العناصر الأصول بالقيمة الحقيقية .

– يظهر في الخزينة حسب النظام المحاسبي المالي العناصر السائلة و شبه السائلة كالتوظيفات المالية القصيرة الأجل ، القيم المنقولة لتوظيف ....إلخ ، عكس المخطط الذي كانت الخزينة فيه لا تضم سوى العناصر السائلة فقط .

– إعتماد الشكل الجديد في مكونات و البيانات المحاسبية و المالية أعطى أكثر مصداقية لقائمة الميزانية حيث أن النظام المحاسبي المالي يفرض على المؤسسة إظهار جميع البنود التي التي أقرتها المعايير المحاسبية الدولية و أجبت عرضها في صلب الميزانية و المتمثلة في : الأصول الثابتة ، الاستثمارات العقارية ، الأصول الغير الملموسة ، الأصول المالية (بخلاف المبالغ الموضحة أعلاه) ، المخزون ، العملاء و مدينون المتنوعون ، النقدية و ما في حكمها ، الموردون ، و الدائنون المتنوعون ، الأصول و و الالتزامات الضريبية وفق ما يتطلب ذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ضرائب الدخل ، المخصصات ، الالتزامات المالية ، الضرائب المؤجلة ، وفق ما يتطلب ذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ضرائب الدخل ، حقوق الأقلية المدرجة ضمن الحقوق الملكية ، رأس المال المصدر و الاحتياطات المتعلقة بمساهمة الشركة الأم .

المطلب الثاني : قائمة حسابات النتائج

جدول رقم 03 – جدول حسابات النتائج

	2014		2013	
	مدين	دائن	مدين	دائن
رقم الأعمال تغير المخزونات و المنتوجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات استغلال		**295827200** 19568185		
1 – انتاج السنة المالية		**313535583**		
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى				
2 – استهلاك السنة المالية	**279990883**		**1651883**	
3 – القيمة المضافة للاستغلال (1–2)		**35404501**	**1651883**	
أعباء مستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة	**1343715** **843791**		**437475** **2504**	
4 – الفائض الاجمالي عن الاستغلال المنتجات العملياتية الاخرى المخصصات للإهتلاكات و المؤونات استئناف عن خسائر القيمة	1569423	**33261994**	**2091863**	

و المؤونات				
5 – النتيجة العملياتية المنتوجات المالية أعباء المالية **6 – النتيجة المالية**	7980849	**16952737**	**2091863** 1688632	
7 – النتيجة العاجية قبل ضرائب (6+5) ضرائب واجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع المنتجات الأنشطة العادية مجموع الأعباء الأنشطة العادية		**8971888**	**3780495**	
8 – النتيجة الصافية للأنشطة العادية العناصر غير العادية – المنتوجات العناصر غير العادية – الأعباء				
9 – النتيجة الغير العادية				
10 – النتيجة الصافية لسنة المالية حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية		**8971888**	**3780495**	

11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) ومنها حصة ذوي أقلية (1) حصة المجمع (1)				

المصدر : أنظر الملاحق .

– قائمة حسابات النتائج لا تتفرق على الجدول حسابات النتائج للمخطط الوطني المحاسبي الذي كان معمولا به سابق من حيث أنها جدول يوضح الايرادات و مصروفات و النتائج .

– تعد قائمة جدول حسابات النتائج حسب النظام الجديد وفق منظورين :

1– المنظور التقليدي حسب الطبيعة مع اختلاف في مستويات المعالجة كما هو في المخطط الوطني المحاسبي

2 – المنظور الجديد حسب الوظيفة ، معناه التميز بين مختلف التكاليف من تكاليف الشراء و تكاليف التوزيع و البيع و التكاليف الإدارية .

– يظهر حساب النتائج أكبر قدر من النتائج مثل الإجمالي فائض الاستغلال الذي لا يدخل في حسابه الإهتلاكات و المؤونات التي تأخذ بعين الإعتبار في المستوى الموالي (النتيجة العملياتية) ، وكذا المصاريف و الايرادات المالية التي تدخل في حساب النتيجة المالية .

– يحتوي حساب النتائج لشركة سونا طراك قاعة ارارة على المعطيات الدورة الحالية و السابقة، مما يمكن المقارنة و استخلاص النتائج .

– إن عرض حساب النتائج و بهذا الكم المعلومات أدى إعطاء صورة أكثر وضوحا عن الوضعية المالية للمؤسسة و مدى قدرتها على تحقيق الأرباح أو العوامل التي أدت إلى حدوث الخسائر ، مما يعني القدرة على أخذ القرارت السليمة بشأن المؤسسة سواء من أطراف الداخلية و الخارجية.

– حسب قائمة حساب النتائج للشركة المعدة وفقا النظام المحاسبي المالي هناك تمييز بين الربح التشغيلي و صافي الدخل و هو ما تنص عليه المعايير الدولية لعرض القوائم المالية و ذلك بسبب وجود مكاسب أو خسائر من العمليات غير المستمرة .

– قائمة الدخل وفقا النظام المحاسبي المالي تحتوي على جميع العناصر التي ترفضها المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بإعداد القائمة وذلك من خلال عرض البنود التالية :

* الايرادات

* مصروف الضرائب .

* نتائج الأنشطة التشغيل .

* حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية .

* حصة الأقلية

* صافي الربح عن الفترة .

* الربح أو الخسائر من الأنشطة العادية .

* البنود غير العادية .

خلاصة الفصل :

من خلال مكونات و البيانات المحاسبية و المالية لشركة يتضح أن التغيرات التي أدخلها النظام المحاسبي المالي على مكونات و البيانات المحاسبية و المالية كانت لها أثار إيجابية حيث أن مستوى الوضوح و الدقة ارتفع بنسبة كبيرة و بذلك من خلال العرض المفصل لمكونات القوائم المالية و كذا الشرح الكبير الذي نجده في الملحق ، و مع أن التطبيق الكامل لطرق إعداد و عرض البيانات المحاسبية و المالية وفقا النظام المحاسبي المالي مازال يحتاج لبعض الوقت إلا أنه و من خلال النتائج الأولية لتطبيق النظام المحاسبي المالي يتضح أن طريقة عرض المكونات و البيانات المحاسبية و المالية تغيرت كثيرا عما كانت عليه في المخطط الوطني المحاسبي و أصبحت تلبي متطلبات حل المستخدمين لأنها تحتوي على جميع البنود المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الخاصة بعرض القوائم المالية .

حولنا من خلال هذا البحث دراسة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي ‘لى المكونات و البيانات المالية و المحاسبية للمؤسسة اقتصادية ، باعتبار أن البيانات المالية من أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها ، و حاولنا معالجة إشكالية البحث التي تدور حول "ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في التأثير على المكونات و البيانات المالية و الحاسبية للمؤسسة الاقتصادية ؟ و ما هي الأدوات المستخدمة في القياس هذه البيانات ؟ " و كان ذلك من خلال الدراسة حالة التي قمنا بها ، و بالاستناد على الفرضيات الموضوعة لإشكالية هذا البحث توصلنا إلى النتائج التالية .

نتائج البحث

من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا إلى جملة من النتائج التالية :

* البيانات المالية و المحاسبية يعتبر بيانات للحكم عاى كفاءة المؤسسات و على مستوى أنشطتها و مدى تحقيق أهدافها بفعالية ، لكن المؤسسة محل الدراسة لم تكن كفأ في التعامل مع العناصر المكونة للتكاليف و المرتبطة بالعمليات ، و التي تساعدها بالمساهة في تخفيض التكاليف و زيادة الأرباح.

* عدم القدرة المؤسسة على ادارة محتفظة أوراقها المالية بكفاءة و التي تساعدها في تحقيق عوائد كبيرة.

* عدم تطبيق النظام المحاسبي المالي بفاعلية لم يساعد المؤسسة في الكشف عن وضعيتها المالية.

* عدم قدرة المؤسسة على استغلال الأصول المتاحة بكفاءة و الذي يساهم في تحسين الربحية.

اختبار الفرضيات

من خلال النتائج المتوصل إليها نجد أن

_ الفرضية الأولى : مؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك(قاعة ارارة بحاسي مسعود ورقلة) لم تكن قادرة على استغلال أصولها بكفاءة و هذا لم يساعدها في اتخاذ قراراتها و تحقحق أهدافها ، و هذا ينفي صحة الفرضية الأولى.

_ الفرضية الثانية : بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها فالنظام المحاسبي المالي كان دخولع حيز التطبيق إلزامي حيث أعطى إضافات خاصة في جانب القوائم المالية ، و التي لم تساعد في قياس البيانات المالية المؤسسات الاقتصادية ، و هذا ما ينفي صحة هذه الفرضية .

_ الفرضية الثالثة : المؤسسة محل الدراسة لم تكن قادرة على استغلال أصولها بفعالية ، و ذلك من خلال عدم قيامها بتطبيق النظام المحاسبي المالي بكفاءة و عدم إعداد اطارات لازمة لتسيير هذا النظام الجديد ، و هذا ما ينفي أيضا صحة الفرضية .

توصيات البحث

– تخصيص أظرفة مالية مناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد .

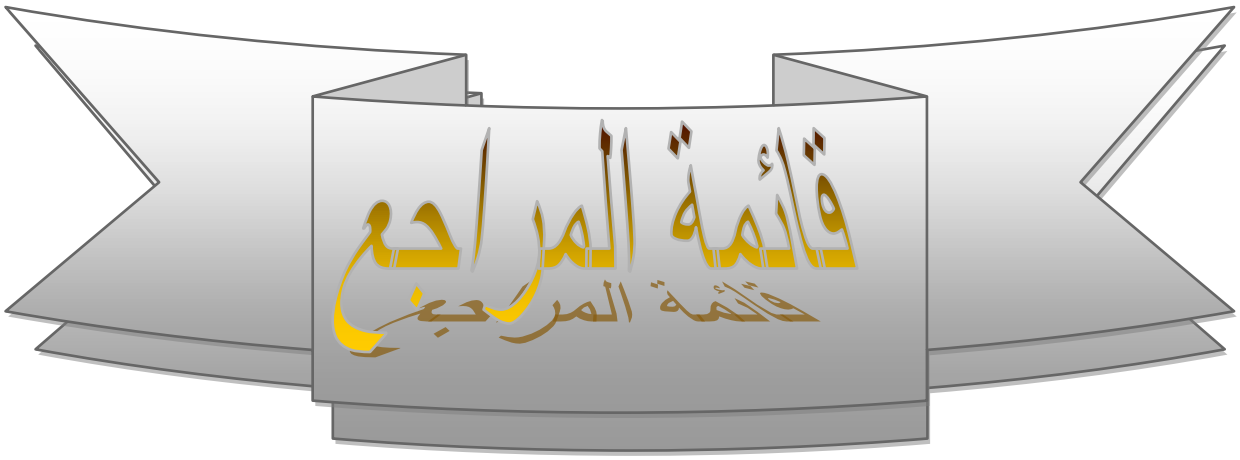
– مد جسر التعاون بين المؤسسة و الجامعة ، لمساعدة الباحثين في الحصول على معلومات المناسبة التي يتطلبها البحث العلمي.

– القيام بدورات تكوينية و تدريبية لمحاسبي المؤسسة من أجل معرفة طرق التحليل للوضعية المالية و الرفع من كفاءة و البيانات المؤسسة.

أفاق البحث

في الأخير يمكن القول أن هذا البحث مازال مفتحا بكل الجوانب المختلفة للموضوع ، إذ يبقى البحث مجرد محاولة قد تكون منطلقا لبحوث أخرى في هذا الموضوع ، و بذلك تخلص الدراسة ببعض النقاط نأمل أن تكون عناوين لبحوث في المستقبل و هي على النحة التالي :

- أثر النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية و التقارير المالية.
- تطور القوائم المالية وفق تغيرات البيئة الاقتصادية.


قائمة المراجع

قائمة المصادر و المراجع

أولا باللغة العربية

الكتب :

1- محمد محمود الخطيب ، **الأداء المالي و أثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة** ، الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010.

2 – منير ابراهيم هندي ، **الإدارة المالية مدخل تحليل المعاصر** ، الطبعة الخامسة ، المكتبة العربية الحديث ، مصر 2003

3- يوسف قريشي و ألياس بن ساسي، التسيير المالي: دروس و تطبيقات، الأردن: دار وائل، 2006

الرسائل

1 – إلياس بدوي ، **دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية** ، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير ورقلة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجيستير ، جامعة قصادي مرباح ، ورقلة ، الجزائر 2012/2011

2 – سعيدة عيساوي ، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركة التأمين ، دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات** غرداية خلال فترة 2910/2009 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر ، جامعة قصادي مرباح ورقلة ، الجزائر ، 2012/2011 .

3 – كلثوم هواري ، **أثر النظام المحاسبي المالي على فاعلية نظام المعلومات المحاسبي** ، دراسة احصائية لعينة من المؤسسات في ولاية ورقلة ، غرداية و الأغواط خلال سنة 2012 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر ، جامعة قصادي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 2012/2011 .

4- عبد الهادي بوقفة ، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات و البيانات المالية و المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية** ، دراسة ميدانية خلال فترة 2011/2010 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر ، جامعة قصادي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 2012/2011 .

الملتقيات :

أبحري سفيان ، ايت محمد مراد ، " النظام المالي الجديد في الجزائر (تحديات و أهداف) "، ملتقى دولي حول اطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و اليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، جمعة سعد دحلب البليدة.

الوثائق و المراسيم :

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية ، العدد 74 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 .

المقابلات :

1- علي هبال ، محاسب بالشركة ، تقدم للقوائم المالية من سنة (2013-2014) مؤسسة الوطنية للمحروقات سونطراك قاعة ارارة حاسي مسعود 2015/05/04 .

ثانيا بالغة الفرنسية :

1- Claudel Alazard et Slalin Separi **, contrôle de gestion** Dunod édition , France , 1998.

2- Samir merouani , **Le projet du nouveau system comtabel algérien** , Anticiper et préparer le passage , Mémoire de magistère en science de gestion , ESC Alger p94 , 2009-2010