

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة و جباية معمقة

بعنوان:

تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البرولية

- دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات الآبار (E.N.S.P) - خلال سنة 2018

من إعداد الطالبين: سهيلة بوعجامة & زكريا بن العلوي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 19 جوان 2019

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا (أستاذ محاضر - جامعة ورقلة)	الأستاذ / غوالي محمد البشير
مشرفا ومقررا (أستاذ تعليم عالي - جامعة ورقلة)	الاستاذ الدكتور / محمد زرقون
مناقشا (أستاذ محاضر - جامعة ورقلة)	الأستاذة / بزقاري حياة

السنة الجامعية 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

إلى أعز ما لدي في الوجود وقال فيهما الله " فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما" والدي الكريمين أطال الله في عمرهما وأدامهما لي بالصحة والعافية إن شاء الله.

إلى رفيقة دربي في الحياة زوجتي العزيزة

إلى كل من يحمل لقب بن العلوي من أخوتي وأقاربي

إلى من أنجبتهم أُمي فكانوا سندا غيلاس وأخواتي بدون استثناء منهن

إلى الأشخاص الذين تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء رغم اختلاف الألقاب

إلى الوجوه البريئة التي تبهج البيوت بالسعادة والضحك " أطفالنا

الصغار"

إلى من أنجبتهم لنا الأيام وبقيت أسمائهم في أرواحنا " أصدقائنا للأبد"

إلى كل أستاذ ومعلم درسي طوال مشواري الدراسي

إلى كل دفعة المحاسبة والجباية المعمقة 2019/2018

إلى من قاسمني هذا الجهد بتواضع وصبر

إلى كل من ذكرهم قلبي ونساهم قلبي

وإلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع راجيا من الله عز وجل أن

يديمه ويبقي دائما وردة علم تتفتح لكل طالب عن رائحة الحقيقة.



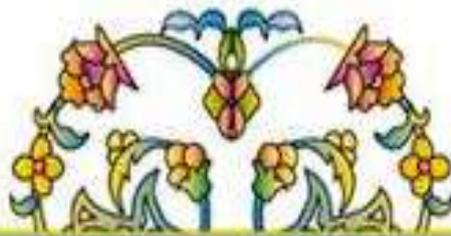
كلمة شكر

الحمد لله الذي أحصى كل شيء عددا ورفع بعض خلقه على بعض فكانوا طرائق قددا، فسبحان المعين الذي قدرني على إنهاء عملي المتواضع هذا وها نحن نجد الفرصة لتتقدم بجزيل الشكر إلى كل من أعاننا وساعدنا على إنجاز هذا العمل المتواضع سواء من قريب أو من بعيد وفي مقدمتهم:

أستاذنا الفاضل الدكتور زرقون محمد الذي قبل على الإشراف على هذه المذكرة والذي لم يبخل علينا بإرشاداته وتوجيهاته القيمة.

وأثني ثناء حسنا و أيضا وفاء و تقديرا و اعترافا منا بالجميل أتقدم بجزيل الشكر لأولئك المخلصين الذين لم يألوا جهدا في مساعدتنا في مجال البحث العلمي، وأخص بالذكر الأساتذة الأفاضل: كسكس مسعود، دادن عبد الوهاب.

ولا أنسى أن أتقدم بجزيل الشكر الى رئيس مصلحة الحاسبة في المؤسسة ENSP السيد مداني الطيب و زميله بن العلوي رضوان و أخيرا أتقدم بجزيل شكري الى السادة الأساتذة المحترمين أعضاء لجنة المناقشة بتشريفهم لي و قبولهم مناقشة هذا العمل، و الى كل من مدوا لنا يد العون و المساعدة طيلة مسارنا الدراسي.



ملخص الدراسة

تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية - دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP) -

❖ الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على الواقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي، ومن أجل الوصول الى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، اعتمد الباحثان على الإطار النظري المتعلق بالموضوع محل الدراسة بغية تشخيص مختلف العمليات. أما الإطار العملي فقد اعتمد الباحثان على نتائج الدراسة الميدانية للمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار " ENSP " من خلال الوثائق المتحصل عليها من طرف المؤسسة وكذا المقابلات الشخصية مع المسؤولين. وتوصل الباحثان من خلال هذه الدراسة الى أن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار تلتزم بقواعد الاعتراف والقياس والتسجيل والافصاح المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، كما أن هذا الأخير ساهم في إعطاء قوائم وتقارير مالية تعبر عن الوضعية المالية الحقيقية لهذه المؤسسة.

❖ الكلمات المفتاحية:

نظام المحاسبي المالي - ممارسات المحاسبية - تسجيل محاسبي - قوائم المالية - تقارير المالية.

• Le résumé:

Cette étude a pour objectif de tester la réalité des pratiques comptables des entreprises pétrolières algériennes selon le système de comptabilité financière " SCF ". Afin de atteindre les objectifs souhaités de cette étude, les chercheurs ont adopté le cadre théorique lié au sujet afin de diagnostiquer les divers opérations comptable de l'étude, après ce chapitre ou dans le cadre empirique ont utilisés le cas de l'entreprise national aux services aux puits " ENSP ". Dans cette étude, les chercheurs ont conclus que "ENSP" respecte les règles de comptabilisation, d'évaluation, d'inscription et de comptabilisation prévu dans le système de comptabilité financière.

Ce dernier à également contribué à donner des états financiers et des rapports reflétant la situation financière réelle de ces institutions.

• Mots clés:

Le système comptable financier - pratiques comptables - enregistrement comptable - Etats financiers - Rapports financiers.

المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	البيان
II	الاهداء
III	الشكر
V	الملخص الدراسة
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الرموز و الإختصارات
XV	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
28 - 1	الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية و تطبيقاتها
3	المبحث الأول: عموميات حول الممارسات المحاسبية و الاطار النظري للنظام المحاسبي
15	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع و موقع الدراسة الحالية.
68 - 29	الفصل الثاني: تقييم واقع الممارسات المحاسبية في مؤسسة ENSP
31	المبحث الأول: الطريقة و الأدوات
40	المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج دراسة الحالة و مناقشتها.
53	المبحث الثالث: عرض و تحليل نتائج الاستبيان و مناقشتها.
69	الخاتمة
72	المراجع
77	الملاحق
101	الفهرس

قائمة الجداول

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
34	فروع و شركاء المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	الجدول 1.2
41	مدة ومعدل الاهتلاك المطبقة في مؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	الجدول 2.2
42	إهتلاك 31 تثبيت في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	الجدول 3.2
46	حساب التكلفة الشراء	الجدول 4.2
49	عرض الميزانية الأصول	الجدول 5.2
50	عرض الميزانية الخصوم	الجدول 6.2
52	جدول حسابات النتائج	الجدول 7.2
54	مجالات الاجابة على الأسئلة الاستبيان و أوزانها	الجدول 8.2
55	يبين معامل ألفا كرونباخ	الجدول 9.2
55	يبين معامل الصدق	الجدول 10.2
55	يبين معامل ألفا كرونباخ	الجدول 11.2
56	يبين معامل الصدق	الجدول 12.2
57	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	الجدول 13.2
58	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	الجدول 14.2
59	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات العلمية	الجدول 15.2
60	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة	الجدول 16.2
61	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	الجدول 17.2
62	معايير تحديد الاتجاه	الجدول 18.2
63	المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الأولى	الجدول 19.2
64	المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الثانية	الجدول 20.2
65	المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لواقع الممارسات المحاسبية	الجدول 21.2
66	اختبار ANOVA للفرضية الأولى	الجدول 22.2
67	اختبار ANOVA للفرضية الثانية	الجدول 23.2

قائمة الأشكال

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
12	مكونات النظام المحاسبي المالي (SCF)	الشكل 1.1
32	بطاقة فنية عن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP).	الشكل 1.2
39	الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	الشكل 2.2
57	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	الشكل 3.2
58	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	الشكل 4.2
59	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات العلمية	الشكل 5.2
60	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة	الشكل 6.2
61	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	الشكل 7.2

قائمة الرموز و الاختصارات

قائمة الرموز و الاختصارات

الإختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
ENSP	Enterprise National aux Services Puits	المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
CNC	Conseil Nationale de la Comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
IASB	International Accounting Standards board	مجلس المعايير المحاسبة الدولية
AAA	American Accounting Association	جمعية المحاسبين الأمريكية
ENTP	Enterprise National des Travaux aux Puits	المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار
SPSS	Statistical Package for Social Sciences	الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية
IAS	International Accounting Standard	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
ENIEM	Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager	المؤسسة الوطنية للصناعات الكهرومنزلية

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	البيان
78	الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	01
79	فاتورة اقتناء تثبيت	02
80	تسجيل المحاسبي لفاتورة اقتناء تثبيت	03
81	جدول إهلاك 31 تثبيت في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	04
83	فاتورة شراء بضاعة من الخارج	05
84	وصل طلب خدمة	06
85	عرض الميزانية الأصول	07
86	عرض الميزانية الخصوم	08
87	عرض جدول حسابات النتائج	09
88	نموذج الاستبيان	10
92	معامل ألفا كرونباخ للمقياس الأول و الثاني	11
93	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	12
94	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	13
95	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات العلمية	14
96	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة	15
97	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	16
98	المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الأولى	17
99	المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الثانية	18
99	المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لواقع الممارسات المحاسبية	19
100	اختبار ANOVA للفرضية الأولى	20
100	اختبار ANOVA للفرضية الثانية	21

المقدمة

توطئة :

تعد المحاسبة الركيزة الأساسية في النظام الاقتصادي فقد عرفت تساير كبير مع هذه التطورات، إلا أن الاختلاف في التطبيقات والأسس في الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى. وأمام تنامي وشمولية الأنشطة التجارية والاستثمار والتبادل التجاري بين مختلف الدول أدى إلى بروز بعض الجهود والمحاولات الرامية لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة على مستوى العالم، من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات وفي مختلف البلدان.

وفيما يخص هذا الوضع نجد أن الجزائر قامت بعدة إصلاحات في الجانب النظام المحاسبي من أجل توحيد الممارسات المحاسبية وتماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية وهذا تجسد في الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي و هذا تماشيا مع متطلبات الاقتصاد العالمي، فقد شمل تطبيق هذا النظام جميع المؤسسات بغض النظر عن طبيعة نشاطها و من بينها المؤسسات البترولية، حيث تتميز هاته المؤسسات كونها ذو طبيعة خاصة و نشاطها يفوق الحدود الإقليمية للوطن، مما يلزمها مسايرة التطورات الدولية من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية مما يسهل عملية قراءة القوائم المالية و مقارنتها .

طرح الإشكالية:

و على ضوء ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

◀ ما هو واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار "ENSP" في ظل

النظام المحاسبي المالي؟

ومن خلال هذه التساؤل يترتب علينا طرح أسئلة فرعية وهذا من أجل معالجتها بشكل معمق ونذكر منها:

- ✓ ما مدى التزام المؤسسة البترولية بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي ؟
- ✓ ما مدى التزام المؤسسة البترولية بقواعد التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي ؟
- ✓ ما مدى التزام المؤسسة البترولية بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي ؟
- ✓ ماهي الصعوبات التي تواجهها المؤسسة البترولية في ممارساتها المحاسبية؟

فرضيات الدراسة:

على هذا المنوال سنحاول في هذه الدراسة اختبار الفرضيات التالية:

1. تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي؛
2. تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي.

أسباب اختيار الموضوع :

- كونه من المواضيع التي تنبثق من صميم المحاسبة المالية؛
- للإطلاع على مدى التزام المؤسسات البترولية الجزائرية بالنظام المحاسبي المالي و مدى وقوفها على واقع الممارسات المحاسبية لديها؛
- الموضوع يدخل ضمن تخصص الباحث و بالتالي فهو مهم من الناحية الذاتية كونه يساهم في الارتقاء بعملية التكوين؛

أهداف الدراسة :

- تهدف الدراسة إلى مجموعة من الأهداف و منها ما يلي :
- محاولة فهم الممارسات المحاسبية؛
 - تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية.

أهمية الدراسة :

- التعرف على طبيعة الممارسات المحاسبية في هذا القطاع؛
- التمكن من معرفة صحة القياس والتسجيل والإفصاح المحاسبي في القطاع البترولي في البيئة الجزائرية.

حدود الدراسة:

الإطار الزمني : ارتبط مضمون و نتائج الدراسة خلال الفترة 2018 بالنسبة لدراسة الحالة و تحليل الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة ، أما فيما يخص الاستبيان فقد وزع على مديرية المالية و المحاسبة و تم معالجته خلال الثلاثي الأول من 2019 .

الإطار المكاني : المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP حاسي مسعود.

منهج البحث:

من أجل تحقيق النتائج المرجوة و الإجابة على الإشكالية المطروحة استخدم الباحثان المنهج الوصفي لمعالجة الجانب النظري ، أما الجانب التطبيقي فقد قام الباحثان بدراسة حالة في المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار "ENSP" من خلال إجراء المقابلات و تحليل بعض المعطيات، كما تم الاعتماد على الاستبيان، حيث تم تحليل هذا الأخير بالاعتماد على بعض الطرق الإحصائية (أدوات الإحصاء الوصفي و برنامج الرزمة الإحصائية SPSS و برنامج Excel).

صعوبات الدراسة:

- √ صعوبة الحصول على بعض المعلومات بسبب التحفظ في نشر المعلومة المالية؛
- √ صعوبة استقاء المعلومات نظرا لانشغال العمال و ضيق وقتهم؛
- √ قصر مدة إجراء التربص .

هيكل الدراسة

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة و تساؤلاتها تم تقسيم الدراسة الى فصلين بعد المقدمة و التي سنحاول من خلالها عرض إشكالية البحث و الأسئلة الفرعية و الفرضيات ، و فصلين : الفصل الأول تناول الجانب النظري ، حيث قسم الى مبحثين ، المبحث الأول تناول الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي ، و المبحث الثاني استعرض فيه الدراسات السابقة المتعلقة بموضوعنا ، أما الفصل الثاني متعلق بدراسة تطبيقية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار "ENSP" و اتبعتها دراسة استيعابية تضمنت مديرية المالية و المحاسبة ، وقد قسم الى ثلاث مباحث ، المبحث الأول يتناول الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة ، المبحث الثاني و الثالث يتضمن عرض لنتائج الدراسة و مناقشتها (دراسة الحالة و الاستبيان)، لنصل في النهاية الى خاتمة تضمنت مجموعة من النتائج و التوصيات.

الفصل الأول

الإطار النظري للممارسات
المحاسبية و تطبيقاتها

مدخل:

شهدت الجزائر اصلاحات جديدة في نظامها المحاسبي من خلال التخلي عن المخطط المحاسبي الوطني و الانتقال الى نظام جديد يقوم على فلسفة محاسبية تسمى النظام المحاسبي المالي، حيث يتماشى النظام مع المعايير المحاسبة الدولية من أجل توحيد الممارسات المحاسبية الدولية و الحد من الاختلافات الموجودة بين مختلف الأنظمة في دول العالم.

ونستعرض في هذا الفصل الاطار النظري المرتبط بهذا الموضوع، و ذلك من خلال التطرق الي الإطار المفاهيمي و القانوني للنظام المحاسبي المالي ، وكذا التطرق للمفاهيم المتعلقة بالممارسات المحاسبية حسب هذا الأخير من خلال مايلي:

- المبحث الأول: عموميات حول الممارسات المحاسبية و الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي.
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع و موقع الدراسة الحالية.

المبحث الأول: عموميات حول الممارسات المحاسبية و الإطار النظري للنظام المحاسبي

المالي

تعتمد المؤسسات على أنظمة محاسبية من أجل الوصول إلى الوضع المالي للمؤسسة لذا سنحاول خلال هذا المبحث التعرف على الممارسات المحاسبية و متغيراتها في ظل النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: مفهوم الممارسات المحاسبية و مواصفاتها

من خلال هذا المطلب سنحاول تقديم تعريف بسيط للممارسات المحاسبية و كذلك مواصفاتها

أولاً: تعريف الممارسات المحاسبية

"هي تلك العملية اليومية التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من أجل الوصول الى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل و يكون فيه التسجيل و التوبيخ و التلخيص بناء على المبادئ و القواعد و الطرق المحاسبية التي نص عليها القانون و حددها"¹

كما تم تعريفه أيضا على أنها : الطريقة الروتينية التي يتم جمعها من يوم إلى يوم والأنشطة المالية لكيان تجاري و تسجيلها، و الممارسات المحاسبية للشركة تشير الى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياستها المحاسبية و الالتزام بها على أساس روتيني وعادة من قبل المحاسب أو مدقق حسابات أو فريق من المهنيين في المحاسبة"²

ثانياً: مواصفات الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

تتمثل الممارسة المحاسبية على ثلاث أسس الاعتراف و القياس و أخيراً الإفصاح في شكل قوائم مالية

❖ الفرع الأول: مفهوم الاعتراف.

يمكن تلخيص أهم التعريفات البسيطة التالية:

● أولاً: تعريف الاعتراف المحاسبي³

يعرف الاعتراف المحاسبي حسب مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB على أنه : " عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية الأعداد النقدية لشيء معين هو حدث اقتصادي يمثل فيه عنصر معين في مجال معين هو

¹ - رشيد قرية، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل scf، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة ، 2012، ص 12

² -عوادي نعمان،القياس المحاسبي و أثره على التمثيل الصادق لأصول المنشأة وفقاً لمعايير المحاسبة و الإبلاغ المالي و النظام المحاسبي المالي الجديد الدولي scf، مذكرة ماجستير، جامعة باجي مختار ، 2012 ، ص33

³ - هاني حميد مشجل ،مدى استجابة الممارسات المحاسبية للتغيرات في الإطار المفاهيمي المشترك للمحاسبة المالية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية و الإدارية ،جامعة واسط ،العدد 25 ، آذار ، 2017 ، ص 9/8 .

المشروع الاقتصادي بعنصر آخر محدد هو عدد حقيقي في مجال آخر هو نظام الأعداد الحقيقية و ذلك باستعمال مقياس معين " .

الاعتراف هو عملية إثبات البند الذي ينطبق عليه أحد تعاريف عناصر القوائم المالية أو بعض قواعد أو معايير الاعتراف المحددة في الإطار المفاهيمي التالية :

- احتمال الحصول على أية منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالبند و سوف تتدفق من أو إلى الوحدة الاقتصادية.
- تكون لهذا البند تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بصدق.

● ثانيا: شروط الاعتراف بالأصل.

و من أجل الاعتراف بأصل ما لا بد من توفر أربعة خصائص الموالية: ¹

1. **قابل للتحديد:** تكون قيمة الأصل قابلة للتحديد إذا كان الاتفاق عليه قابل للتحديد أو يمكن فصله بشكل مستقل عن المؤسسة من أجل بيعه أو نقله أو ترخيصه أو عندما ينشأ الأصل من حقوق تعاقدية أو قانونية أخرى بغض النظر عما إذا كانت تلك الحقوق قابلة للنقل أو الفصل عن المؤسسة.
2. **تتحكم فيه المؤسسة (تحت سيطرة المؤسسة) :** أي أنها تحتفظ به كما أنها ستتحمل المخاطر المصاحب بالأصل.
3. **تحقيق منافع اقتصادية:** تكون للأصل القدرة على تزويد المؤسسة بالمنفعة و خلق تدفقات نقدية موجبة في المستقبل أي ستحصل على العوائد المرتبطة بالأصل و ذلك باستخدامه أو لغرض تقديم سلع أو خدمات و للتأجير للغير و لأغراض إدارية.
4. **استخدامها لأكثر من دورة محاسبية.**

❖ الفرع الثاني: مفهوم القياس.

يمكن تلخيص القياس كممارسة محاسبية فيما يلي :

● أولا: تعريف القياس المحاسبي.

حسب التعريف الصادر عن جمعية المحاسبين الأمريكية (A.A.A) : " يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية و الجارية و المستقبلية وذلك بناء ملاحظات ماضية أو جارية و بموجب قواعد محددة " ²

¹ - رواد صالح، و الاعتراف و القياس للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي(دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014، ص 3/2 .

² - فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس و الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية و أثره على اتخاذ القرارات المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص 93.

كما يعرف على أنه " قيم الأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين ، و المرتبطة داخل الوحدة المحاسبية ، مع بيان التغيرات في تلك الأحداث و أثارها على قائمتي الدخل و المركز المالي ".¹

• ثانيا: خطوات القياس المحاسبي.²

- و من أجل إتمام عملية القياس المحاسبي هناك مجموعة خطوات رئيسية يجب إتباعها تتمثل في:
1. تجميع البيانات عن الأحداث الاقتصادية ، و يتم قياسها بوحدات نقدية على أساس سعر التبادل المتفق عليه؛
 2. تسجيل العمليات المادية السابقة طبقا لنظام القيد المزدوج، وبناء على دليل موضوعي قابل للتحقيق؛
 3. بمجرد تجميع و تسجيل الأحداث الاقتصادية كما وقعت، يكون من الضروري تبويب العمليات و الأحداث المختلفة في مجموعات مترابطة كي يمكن الحصول على معلومات مفيدة؛
 4. تلخيص العمليات حتى تحقق الفائدة المرجوة من تسجيل المعلومات المالية المتعلقة بالمنشأة في مجموعات ، فمن الضروري أن يتم تلخيص هذه المعلومات في شكل تقرير أو قائمة ، تقدم للأشخاص المعنيين بالمنشأة أو المهتمين بأحوالها المالية ، و تهدف هذه الخطوة إلى إيصال الأمور و الأحداث المالية الهامة التي وقعت و التي أمكن تبويبها.

❖ الفرع الثالث: مفهوم الإفصاح.

يكون الإفصاح الثمرة النهائية لأي ممارسة المحاسبية، فمن خلال هذا سنتطرق الى تعريف بسيط و تحديد أهم خصائصه.

• أولا: تعريف الإفصاح:³

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه عملية إظهار المعلومات المالية في القوائم المالية غير مظلة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية و التي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر و سجلات الشركة ، كما يعني الإفصاح المحاسبي شمول التقارير على جميع المعلومات اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة عن الوحدة المحاسبية.

• ثانيا: خصائص الإفصاح :

يمكن تحديد بعض الخصائص التالية:

¹ - وليد ناجي الحياي، النظرية المحاسبية، منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك، الدنمارك، ص 100.

² - فضل كمال سالم، مرجع سبق ذكره، ص 94.

³ - فؤاد صديقي/ مسعود صديق، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية ، جامعة المسيلة، العدد 2016، ص 76/77.

1. يمثل الإفصاح تقديم للبيانات الكمية معبر عنها بالمبالغ و غالبا ما تكون مصدرها الأساسي نظام المعلومات المحاسبي و أخرى معلومات غير كمية؛
 2. إن درجة الدقة و الموضوعية تختلف في البيانات الكمية نظرا لاختلاف عمليات معالجة تلك البيانات؛
 3. تعتبر المعلومات الغير كمية صعبة التقييم و القياس؛
 4. لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثل (الموارد البشرية و المحاسبة الاجتماعية).
- و من أهم صفات الإفصاح المحاسبي:¹
- الشمولية - الدقة - الملائمة - الشفافية - التوقيت الزمني - الوضوح و عدم الغموض - الحيادية - المقارنة.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

باشرت الجزائر على غرار العديد من الدول عملية إصلاح نظامها المحاسبي ، مما نتج عنه اعداد النظام المحاسبي المالي (SCF)، و ذلك بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر الى الممارسة الدولية من خلال تبني إستراتيجية توحيد محاسبي.

❖ الفرع الأول : مفهوم و مبادئ النظام المحاسبي المالي

• أولا : تعريف النظام المحاسبي المالي

يعرف النظام المحاسبي المالي بأنه " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتنظيم قاعدة معطيات عددية و تصنيفها، تقييمها، تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية " .²

إذن و بغية الوصول إلى الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للكيان يتوجب على الكيان في بادئ الأمر احترام جملة من المبادئ المحاسبية من مبادئ الملاحظة و مبادئ التقييم و مبادئ المسؤولية . ثم على الكيان مراعاة قواعد التسجيل و قواعد التقييم الأولي و التقييم اللاحق فيما يتعلق بعناصر الأصول و الخصوم و عناصر الأعباء، الإيرادات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي .

يطبق هذا النظام إجباريا على :

✚ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

¹ - يوسف راشدي، تقييم الممارسات المحاسبية في الشركات البترولية الجزائرية (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات البترولية بولاية ورقلة لسنة 2018)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018/2017، ص 14 .

² - Collectif EPBI, système comptable financier, maison d'édition pour l'enseignement et la formation, dépôt légal : 3373، 2008، p 06 .

التعاونيات؛

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتحون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

أما بالنسبة للكليات الصغيرة (التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين) يمكنها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة .

• ثانيا: مبادئ و فروض النظام المحاسبي المالي

نتناول ضمن هذا العنصر الفرضيات الأساسية عند تحضير القوائم المالية و المبادئ الأساسية للمحاسبة :

1/ الفرضيات الأساسية عند تحضير القوائم المالية : و تتمثل في فرضيتين اثنتين هما:

- محاسبة الدورة (محاسبة التعهد أو المحاسبة على أساس الاستحقاق) : و هو أن يتم تسجيل مختلف المبادلات و الأحداث على أساس الاستحقاق، بمعنى لحظة وقوع هذه المعاملات أو الأحداث و ليس عند دخول التدفقات النقدية المرتبطة بها .

- استمرارية الاستغلال : عند إعداد الوثائق المحاسبية يفترض أن المؤسسة ستواصل نشاطها ، ذلك أنه في حالة عدم استمرارية الاستغلال لا يمكننا تصور طرق كالاهلاك مثلا ، الذي يقود إلى توزيع تكلفة الاستثمار على عدة دورات محاسبية ، نفس الشيء بالنسبة للأعباء النشطة كالتكاليف الواجب توزيعها مثلا ، ذلك أن عدم اليقين بشأن استمرارية الاستغلال لا بد من تبريره و القاعدة التي على أساسها توقف النشاط يجب تحديدها.

2/ المبادئ الأساسية للمحاسبة وفق SCF¹:

مبدأ استقلالية الكيان، مبدأ الوحدة الزمنية، مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، مبدأ استقلالية الدورات، مبدأ وحدة القياس، مبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ الحيطة و الحذر، مبدأ تبرير الوقائع، مبدأ الأهمية النسبية، مبدأ عدم المقاصة، مبدأ ديمومة الطرق، مبدأ ثبات (عدم المساس) للميزانية الافتتاحية، مبدأ الصورة الوافية .

و التي يمكن تصنيفها إلى ثلاث مستويات²:

¹ - شوف شعيب ، المحاسبة المالية وفقا للمعايير للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2016/11، ص 22 .

² - بكاري بلخير ، دروس في المحاسبة المالية العميقة حسب SCF، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2016/09، ص 15/14 .

1. مبادئ الملاحظة (المشاهدة) : و تضم كل من :

1.1. مبدأ استقلالية الكيان: المؤسسة وفق هذا المبدأ تعتبرها كأنها كيان مستقل ، منفصل على مالكيه ، و ذلك بغض النظر عن الإطار القانوني الذي يجري فيه نشاطها ، فالمحاسبة المالية تركز على الفصل بين أصول و خصوم و أعباء و إيرادات الكيان و المشاركون بأموالهم الخاصة أو المساهمين ، فالقوائم المالية للكيان لا تأخذ في الحسبان سوى معاملات المؤسسة و ليس مالكيها .

1.2. مبدأ الوحدة الزمنية: إن الاستمرارية في نشاط الكيان لفترة طويلة غير محددة هو¹ مبرر لتحديد مدة زمنية معينة يمكن ضوئها معرفة إيرادات و أعباء الكيان و نتيجة نشاطه في هذه الفترة ، الدورة المحاسبية عادة هي اثنتي عشرة شهرا تغطي السنة المدنية ، إلا أنه يمكن السماح لمؤسسة بإقفال دورتها بخلاف 12/31/ن عندما يكون نشاطها مرتبط بدورة استغلال غير مطابقة مع السنة المدنية في الحالات الاستثنائية أين تكون الدورة أقل أو أكثر من اثنتي عشرة شهرا خصوصا في حالة الإنشاء أو توقف الكيان خلال الدورة، أو في حالة التغيير لحالة الإقفال يجب تحديد المدة المقررة و تبريرها (المادة 30 من ن.م.م) .

1.3. مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: العمليات ينبغي تسجيلها و تقديمها ضمن القوائم المالية وفقا لطبيعتها و لواقعها المالي و الاقتصادي ، و ليس فقط شكلها القانوني.

1.4. مبدأ استقلالية الدورات : إن نتيجة كل دورة مستقلة عن سابقتها و عن تلك التي تليها و لتحديدتها يجب إذن إدخال الأحداث و العمليات المتعلقة بها فقط دون إدراج ما سواها.

2. مبادئ التقييم : و تضم المبادئ التالية :

2.1. مبدأ وحدة القياس : الحاجة إلى وحدة قياس ووحيدة لتسجيل المعاملات المؤسسة يتمثل في الأصل في اختيار العملة (الدينار الجزائري) كوحدة قياس المعلومات المنقولة ضمن القوائم المالية .

2.2. مبدأ التكلفة التاريخية : باستثناء أحكام خاصة متعلقة ببعض الأصول و الخصوم . فان عناصر الأصول و الخصوم و الأعباء و الإيرادات يتم تسجيلها محاسبيا و تقدم ضمن القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية ، بمعنى على أساس قيمتها بتاريخ وقوعها دون الأخذ بعين الحسبان آثار تغيرات السعر و ارتفاع القدرة الشرائية للنقود، لكن بعض الأصول و الخصوم المحددة كالأدوات المالية مثلا ينبغي تقييمها بالقيمة العادلة.

¹ - بكاري بلخير ، مرجع سبق ذكره ، ص 16، 17 .

- 2.3. مبدأ الحيطة و الحذر: الحيطة و الحذر هي التقدير العقلاني للظواهر في ظل شروط عدم اليقين حتى يتم تجنب نقل المخاطر في المستقبل ، عدم اليقين أو الشك قد يمثل عائق للذمة المالية أو نتيجة الكيان.
3. مبادئ المسؤولية : هذه المبادئ تتعلق بالالتزامات المعنوية للمحاسب ، و تضم كل من مبدأ:
- 3.1. مبدأ تبرير الوقائع (صراحة البراهين): و هو أن يستند كل قيد محاسبي من حيث المبدأ إلى مستند مؤرخ يؤيده بحيث يحمل توقيع أو خاتم المسؤول عن العملية (المادة 18 من ن.م.م).
- 3.2. مبدأ الأهمية النسبية :إن القوائم المالية ينبغي أن تسلط الضوء على أي معلومات ذات دلالة معتبرة، بمعنى كل معلومة بإمكانها أن تؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون حول الكيان استنادا إلى القوائم المالية.
- 3.3. مبدأ ديمومة الطرق: لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض القوائم المالية للكيان المعني (المادة 39 من ن.م.م) .
- 3.4. مبدأ ثبات (عدم المساس) للميزانية الافتتاحية: حسب هذا المبدأ فان الميزانية الافتتاحية للدورة (ن) تتعلق بإلزاما بالميزانية الختامية للدورة (ن-1)، هذا المبدأ أساسي فهو الكفيل بترجمة الاستمرارية بين الدورات.
- 3.5. مبدأ الصورة الوافية: إن القوائم المالية ينبغي أن تعطي صورة وافية عن الوضعية المالية للكيان.

❖ الفرع الثاني : أهداف و خصائص النظام المحاسبي المالي.

يكتسي النظام المحاسبي المالي بأهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين و المستثمرين كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إطار التوحيد المحاسبي العالمي من خلال أهداف مختلفة.

• أولا : أهداف النظام المحاسبي المالي .

- يمكن تلخيص أهم أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي في النقاط التالية¹:
- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
 - ✓ الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة؛
 - ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
 - ✓ جعل القوائم المحاسبية و المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
 - ✓ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة¹؛

¹ - Séminaire en collaboration avec le réseau d'expert, nouveau plan comptable des entreprises et normalisations internationale, France Maghreb, Alger, juin 2005, p 45 .

- ✓ قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن و بين المؤسسات على المستويين الوطني و الدولي؛
- ✓ المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و كفاءة التسيير؛
- ✓ يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين و المساهمين الآخرين حول مصداقيتها و شرعيتها و شفافتها؛
- ✓ إعطاء معلومات صحيحة و كافية موثوق بها و شفافة تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- ✓ يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها و شاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية²؛
- ✓ استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترباط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عوامة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- ✓ النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط.

• ثانيا: خصائص القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي

لأغراض اتخاذ القرار، فان القوائم المالية يجب أن تضمن الشفافية حول حقيقة الكيان فتقدم معلومة كاملة و مفيدة، هذه المعلومات يجب أن تشمل المواصفات التالية:

1. الملائمة:

تتمثل في مدى تمكن مستعملي المعلومات من التنبؤ بأحداث مستقبلية، و اتخاذ القرار على أساس معلومات لأحداث في الماضي أو الحاضر من نفس الطبيعة في الوقت المناسب³.

2. الموثوقية:

معلومة ذات موثوقية هي تلك الخالية من الأخطاء الفادحة و التحيز، و عندما تم إعدادها فإنها أنجزت على أساس المعايير التالية⁴:

- البحث عن الصورة الوافية .
- أسبقية الواقع الاقتصادي عن المظهر القانوني .
- الحيادية.

¹- Projet de système comptable financier, conseil de la comptabilité, ministère des finances, février 2005, p4/5.

²- Djamel Amoura, revue des reformes économiques et intégration en économie mondiale, école supérieure de commerce d'Alger, n°02, 2007.

³- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر و التوزيع، ص 18/17.

⁴- بكاري بلخير، مرجع سبق ذكره، ص 20/ 21 .

- الحيلة.

- الاكتمال.

3. قابلية المقارنة:

إن الإبلاغ عن المعلومات لا بد أن يكون في الوقت المحدد حتى لا تفقد هذه المعلومات ملاءمتها ، لذلك تحتاج المؤسسة إلى الموازنة بين الملائمة و الموثوقية في تحديد وقت تقديم المعلومات بحيث تكون مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

4. الوضوح:

المعلومة الواضحة هي المعلومة سهلة الفهم من طرف كل مستخدم له معارف أساسية في التسيير وفي الاقتصاد وفي المحاسبة ، وعلى استعداد لدراسة المعلومة .

❖ الفرع الثالث : المحتوى القانوني للنظام المحاسبي المالي

• أولا: القانون 07-11 بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي¹ ومكوناته:

يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص بالمحاسبة المالية و كذا شروط و كيفية تطبيقه ، حيث يدخل هذا النظام بموجب هذا القانون حيز التطبيق من 2010/01/01 و تلغى بدءا من هذا التاريخ الأحكام المخالفة لاسيما الأمر رقم 75/35 بتاريخ 1975/04/29 و المتضمن المخطط المحاسبي الوطني .

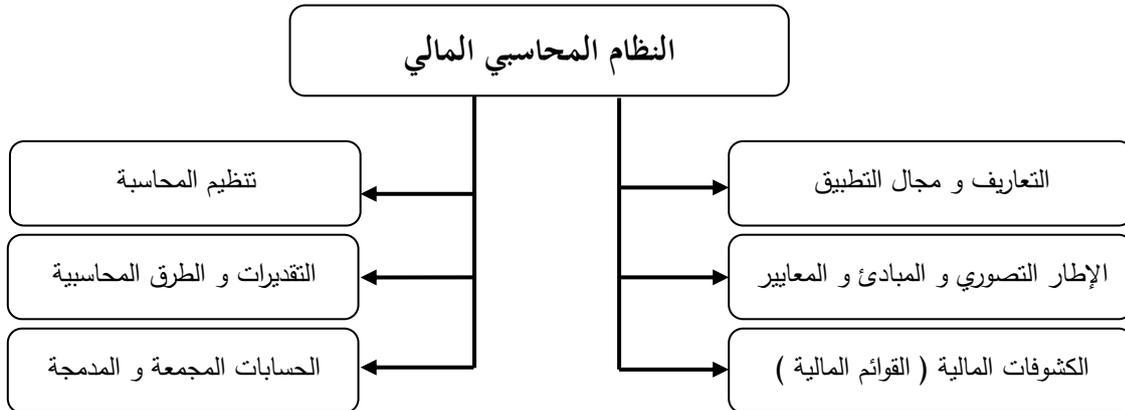
اشتمل القانون على سبعة فصول بحيث شملت الكثير من التعاريف الجديدة مثل موضوع التوطيد المحاسبي ، كما تضمن القانون لأول مرة أيضا مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية ، و تأويلها و أحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم ، كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي لا يتعدى رقم أعمالهم وعدد مستخدميها ونشاطها الحدود التي نص عليها التنظيم ، أما بالنسبة للقوائم أو الكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة الميزانية و جدول حسابات النتائج ، جدولا لتدفقات الخزينة و آخرها لمتابعة التغير في الأموال الخاصة ، و نص على ضرورة أن تتضمن هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة .

تتضمن هذا القانون كذلك عشرة إحالات على نصوص تنظيمية تكون محل نشر في أوقات لاحقة تتعلق بالنقاط التالية²:

¹ - مداني بلغيث، تسيير الانتقال نحو SCF، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية ، العلوم التجارية وعلوم التسيير حول موضوع (SCF) في ظل المعايير الدولية ، جامعة الوادي ، الجزائر ، 18/17 جوان 2010.
² - القانون 07-11 المؤرخ بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي .

- المادة رقم 05 التي تعالج المحاسبة المالية المبسطة؛
 - المادة رقم 07 التي تناولت الإطار التصوري؛
 - المادة رقم 08 حول المعايير المحاسبية؛
 - المادة رقم 09 مدونة الحسابات و مضمونها و قواعد سيرها؛
 - المادة رقم 22 مسك الضبط اليومي للنفقات و الإيرادات؛
 - المادة رقم 24 مسك المحاسبة عن طريق الاعلام الآلي؛
 - المادة رقم 25 محتوى و طرق إعداد القوائم المالية؛
 - المادة رقم 30 الحالات الاستثنائية التي تختلف فيها السنة عن 12 شهرا؛
 - المادة رقم 36 شروط و كفاءات و طرق إجراءات و إعداد و نشر الحسابات المدججة؛
 - المادة رقم 40 كفاءات أخذ تغيير التقدير و الطرق المحاسبية بعين الاعتبار ضمن القوائم المالية.
- تأجل بدأ تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى غاية 01 جانفي 2010 بعد أن كان مقررا تطبيقه مع بداية سنة 2009 ، و هذا حسب ما ورد في قانون المالية التكميلي لسنة 2008 في مادته رقم 02 و المهم لدينا أنه لم يصاحب هذا القرار أي تبرير أو عرض للأسباب التي كانت وراء عملية التأجيل و هذا من أجل الإدراك الفعلي لما إذا كانت هذه الأسباب قد زالت أم مازالت قائمة .

تكلم القانون 11/07 على مكونات النظام المحاسبي المالي والتي نلخصها الشكل التالي:
الشكل (1-1): مكونات النظام المحاسبي المالي (SCF)



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على القانون 11 / 07

ومن الشكل السابق يلاحظ أن النظام المحاسبي المالي (SCF) يتركز على الأركان الستة المشار إليها وهذا ما لم يلاحظ في المخطط الوطني المحاسبي (PCN)

• **ثانيا: المرسوم التنفيذي 156/08 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن أحكام القانون 11/07**

المتضمن النظام المحاسبي المالي¹:

جاء المرسوم في 44 مادة نصت الأولى على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد(5-7-8-9-22-25-30-36-40) من القانون 07-11 ، هذه المواد التي أتت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ماعدا المادة 24 المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الاعلام الآلي التي كانت محل موضوع المرسوم التنفيذي .

تناول هذا المرسوم كذلك الكثير من المواد المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات بداية الإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه ، أهمهما اعتباره مرجعا لوضع معايير جديدة ، و كذلك تناول هذا المرسوم القوائم المالية وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم، و المبادئ المحاسبية المذكورة سلفا.

تضمن هذا المرسوم أيضا تحديد المحتوى و مضمون الأصول المحاسبية للكيانات و خصوصها و كذلك تحديدا للمنتجات و الأعباء و رقم الأعمال و النتيجة و في الأخير الإطار العام للمعايير المتعلقة ب :

- الأصول؛

- الخصوم؛

- قواعد التقييم و المحاسبة؛

- معايير ذات صبغة خاصة؛

اشترك هذا المرسوم التنفيذي مع القانون المتضمن للنظام المحاسبي المالي في تضمنه 16 حالة على قرارات

تصدر عن الوزير المكلف بالمالية وهي:

√ المادة رقم 04 حول بعض القضايا المتعلقة بالتنظيم المحاسبي؛

√ المادة رقم 16 حول تقييم الأصول و تسجيلها؛

√ المادة رقم 18 حول تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛

√ المادة رقم 25 حول الإيرادات؛

√ المادة رقم 26 حول الأعباء؛

√ المادة رقم 30 حول المعايير المحاسبية المنصوص عليها في القانون؛

√ المادة رقم 31 حول مدونة الحسابات؛

√ المادة رقم 33 حول محتوى و نموذج و عرض الميزانية؛

√ المادة رقم 34 حول محتوى و نموذج و عرض جدول حسابات النتائج؛

√ المادة رقم 35 حول محتوى تدقيق فصول و نماذج و عرض جدول سيولة الخزينة؛

¹ المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 27 الصادر في 28 ماي 2008 ، الجزائر ، ص 11 .

- ✓ المادة رقم 36 حول تدقيق فصول و نماذج وعرض جدول تغير الأموال الخاصة؛
- ✓ المادة رقم 37 حول ملحق القوائم المالية؛
- ✓ المادة رقم 38 حول إقفال السنة المالية في تاريخ غير 12/31؛
- ✓ المادة رقم 41 حول الحسابات المدججة و الحسابات المركبة؛
- ✓ المادة رقم 42 حول أخذ القوائم المالية بالاعتبار تغيرات التقدير و الطرق المحاسبية؛
- ✓ المادة رقم 43 حول الكشوف المالية للكيانات الخاضعة للمحاسبة المبسطة.

• **ثالثا: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها¹:**

يعتبر هذا القرار مرجعي من حيث أنه يعتبر أكثر الوثائق شمولية و تفصيلا لموضوع المحاسبة المالية، و جاء هذا القرار في أربعة أبواب تناولت :

- ◀ **الباب الأول:** قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء و الإيرادات و إدراجها في الحسابات .
 - ◀ **الباب الثاني:** عرض الكشوف المالية.
 - ◀ **الباب الثالث:** مدونة الحسابات و سيرها.
 - ◀ **الباب الرابع:** المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.
- كما تضمن هذا القرار في خاتمته معجما ل (99) مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مستوفية الشرح.

• **رابعا: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و الأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة²:**

- و تضمن هذا القرار تفصيل هذه الأسقف كما يلي :
- ✓ بالنسبة للنشاط الحرفي و الإنتاجي :
 - رقم الأعمال 06 ملايين دينار جزائري؛
 - عدد المستخدمين 09 عمال بوقت كامل.
 - ✓ بالنسبة للنشاط التجاري :
 - رقم الأعمال 10 ملايين دينار جزائري؛
 - عدد المستخدمين 09 عمال بوقت كامل.
 - ✓ بالنسبة لنشاط الخدمات و النشاطات الأخرى :

¹ - القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009، الجزائر، ص 3.
² - فقيه أمن، ت فقيه أمن، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية، مذكرة ماستر، قادي مراح، جامعة ورقلة، 2018، ص 11.

- رقم الأعمال 03 ملايين دينار جزائري؛
- عدد المستخدمين 09 عمال بوقت كامل.

خامسا: التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي¹:

بصدور التعليم 02 بتاريخ 29 أكتوبر 2009 على المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) المتضمنة الطرق و الإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي يكون قد تأكدت وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) على بدأ تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر 01 جانفي 2009، كما نصت على ذلك القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي المسمى في طلب النص بالمحاسبة المالية.

¹ - Instructions N°02 du 29/10/2009، ministère des finances ،portant 1^{er} application du SCF .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع و موقع الدراسة الحالية.

في إطار هذا البحث تم الاطلاع على بعض الدراسات المحلية ، حيث يتناول المطلب الأول الدراسات باللغة العربية ، أما المطلب الثاني فيتناول الدراسات باللغة الأجنبية ، و في الأخير تناول محل الدراسة الحالية من الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة للموضوع

❖ الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.

1- دراسة (فقيه أيمن، 2018)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان "تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية "

هدفت الدراسة الى معرفة واقع الممارسة المحاسبية في المؤسسة البترولية BASP في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، و من أجل تحقيق هذا الهدف قام الطالب بدراسة حالة المؤسسة و باجراء مقابلات و تحليل بعض المعطيات.

توصلت الدراسة الى:

- وجود بعض الصعوبات في تطبيق النظام المحاسبي المالي نظرا لارتفاع تكاليف تطبيقه
- وجود جوانب ايجابية لتطبيق النظام المحاسبي المالي خاصة في نوعية البيانات المالية و دقتها
- عدم تطبيق كل الجوانب المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي لغياب شروط توفرها

2- دراسة (راشدي يوسف، 2018)²

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان "تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية "

هدفت الدراسة الى التعرف على واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

توصلت الدراسة الى أن هناك إجماع بين أطراف المجتمع المحاسبي على أن المؤسسات البترولية الجزائرية تلتزم بقواعد الاعتراف و القياس المحاسبي و كذا قواعد التسجيل و الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، و احترامها للشكل القانوني للقوائم المالية المبسطة حسب SCF، كما يتميز النظام المحاسبي المالي بخاصية الشفافية في قوائمها المالية و المبسطة و السهلة.

¹ - فقيه أيمن، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية، مذكرة ماستر،قادي مرياح، جامعة ورقلة، 2018

² - راشدي يوسف، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية، مذكرة ماستر،قادي مرياح، جامعة ورقلة، 2018

3- دراسة (عبد الوهاب نعم، 2017)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان "تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق النظام المحاسبي المالي".

حيث تدور إشكالية هذه الدراسة حول مدى التزام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بممارسات المحاسبية للنظام المبسط، حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة و تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق النظام المحاسبي المالي وهذا من خلال دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات ومكاتب المحاسبة و إدارة الضرائب بولاية ورقلة ومتطلبات تطبيقها مع واقع البيئة المحاسبية الجزائرية، بالإضافة إلى معرفة مدى التزام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بقواعد ونصوص مسك الحاسبة المالية المبسطة ومدى احترام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للشكل القانوني للقوائم المالية المبسطة، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في شقه النظري وطبق المنهج التحليلي في تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية على عينة تتكون من 40 فرد واستخدم الباحث جملة من الأساليب الإحصائية والرياضية في تحليل البيانات.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تلتزم بقواعد ونصوص مسك الحاسبة المالية المبسطة وفق النظام المحاسبي المالي كما أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تحترم الشكل القانوني للقوائم المالية المبسطة وفق النظام المحاسبي المالي.

4- دراسة (أحلام عكسة، 2016)²

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان "أثر تغير المفاهيم و الممارسات المحاسبية على جودة القوائم المالية"

هدفت الدراسة الى محاولة التعرف على التغيرات التي طرأت على المفاهيم و الممارسات المحاسبية، و الى دراسة و تحليل الأثر الذي أحدثته تغير المفاهيم و الممارسات المحاسبية على نوعية و شكل و محتوى القوائم المالية، و الى بيان قصور القوائم المالية المنشورة بالاعتماد على طرق قياس غير ملائمة، وفي اخير التعرض للتجربة الجزائرية من خلال واقع تطبيقها للمفاهيم و الممارسات الحديثة.

توصلت الدراسة الى:

- سوق المال الجزائري غير كفاء لذلك لا يمكن تطبيق طرق القياس المحددة في معايير الحاسبة الدولية،
- النظام المحاسبي المالي لم يحدد طرق معينة لاحتساب القيمة العادلة،

¹ - نعم عبد الوهاب، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2017

² - عكسة أحلام، أثر تغير المفاهيم و الممارسات المحاسبية على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2016

- جاء النظام المحاسبي المالي في إطار الصورة الصادقة الذي يفيد بوجوب مراعاة درجة معقولة من الحذر عن ممارسة السلطات التقديرية اللازمة للتوصل الى التقديرات في ظل ظروف عدم التأكد.

5- دراسة (رشيد قريوة، 2015)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان "تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل scf" تهدف هذه الدراسة الى معرفة واقع الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين (شركات تأمين الأضرار) في ظل النظام المحاسبي المالي، و للوصول إلى الأهداف المرجوة اعتمد الباحث في دراسته على الاستبيان و المقابلة، حيث تمثلت عينة الدراسة لـ 12 شركة تأمين و تم تحليل هذه المعطيات بالاعتماد على البرنامج الإحصائي spss، أما المقابلة فشملت كل من مدراء و إطارات المحاسبة و المالية لتلك الشركات .

و في الأخير توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن الشركات التأمين تلتزم بقواعد القياس و التسجيل و الإفصاح المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، كما أن هذا الأخير ساهم في تحسين نظام المعلومات المحاسبية لهذه الشركات. في حين تشير النتائج الى وجود تحديات و مشكلات تواجه الممارسات المحاسبية لشركات التأمين و من أهمها غياب السوق المالي النشط و ارتفاع تكاليف التقييم و الإفصاح المحاسبي .

6- دراسة (سعيد عبد الحليم، 2015)²

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان "محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي"

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة معرفة قدرة و نجاح المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تطبيقها للنظام المحاسبي المالي بما جاء به من مبادئ و أفكار وصولا إلى قوائم مالية تفصح عن مصداقية و شفافية المعلومات ، أي الوقوف على مدى انسجام القوائم المالية للمؤسسات في الجزائر مع متطلبات الإفصاح و قواعد التقييم المحاسبي التي نص عليها SCF ، و لتحقيق هذه الأهداف فقد بادر الباحث بجمع و معالجة و تحليل " 38 " استبيان و الموزع على ثلاث فئات (تمثلت في المؤسسات الوطنية و الشركات التي لها قيم مسعرة في البورصة و الشركات الأجنبية و متعددة الجنسيات من مناطق مختلفة ، نذكر منها: بسكرة، باتنة ، الأغواط ، غرداية ، عنابة ، قسنطينة ، تلمسان ، البليدة ، الجزائر العاصمة و ضواحيها) ، و تم تحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي

¹ - رشيد قريوة، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

² - دراسة سعيد عبد الحليم ، بعنوان محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة عينة من المؤسسات) ، أطروحة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015.

SPSS بالإضافة للمقابلة الشخصية مع عينة من المدراء الماليين بغية تقصي معلومات حول التحضيرات المتخذة من المؤسسات في الجزائر .

و توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

√ التزام المؤسسات بمتطلبات الإفصاح ضمن القوائم المالية و السياسات المحاسبية المستخدمة في إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي، ليضمن إمكانية مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة المطبقة أو بين مختلف المؤسسات حسب طبيعة كل منها؛

√ عدم تطبيق و فعالية النظام المحاسبي المالي بشكل كبير على المؤسسات الاقتصادية لعدة اعتبارات.

7- دراسة (كحلوش أمينة، 2015)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي الجزائري "

هدفت الدراسة الى معرفة أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي .

توصلت الدراسة الى أنه بالرغم من تغير النظام المحاسبي في الجزائر إلا أن هناك استمرارية في الثقافة المحاسبية التي كانت سائدة في السابق و القائمة على الخلفية الجبائية.

8- دراسة (تبة سومية، 2014)²

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " دور المعايير المحاسبية و معايير الابلاغ المالي الدولية في تفعيل التحليل المالي في المؤسسة "

هدفت الدراسة الى إبراز تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إعداد دراسة و تحليل القوائم المالية للمؤسسات

تم التوصل الى ما يلي :

تبني النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبة الدولية يهدف الى تحقيق متطلبات الانفتاح على العالم الخارجي ، مسايرة المستجدات و التحولات و جذب الاستثمار

تهدف جملة المعايير المحاسبة الدولية الى المساعدة في توفير معلومة مالية شفافة ، موثوق بها و معبرة فعلا عن الوضعية المالية و مستوى الأداء في المؤسسة

9- دراسة (عمراني أمين، 2012)³

¹ كحلوش أمينة، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015

² تبة سومية، دور المعايير المحاسبية و معايير الابلاغ المالي الدولية في تفعيل التحليل المالي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2014

³ عمراني أمين ، بعنوان تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة الماجستير، جامعة الجزائر 3 ، 2014/2013 .

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان "تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" تهدف الدراسة إلى:

- ✓ التطرق إلى بعض نقائص المخطط المحاسبي الوطني التي كانت من بين دواعي التحلي عنه؛
 - ✓ عرض النظام المحاسبي المالي ، استعراض قوائمه المالية و شرح لقواعد التقييم فيه؛
 - ✓ التطرق إلى كيفية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي؛
 - ✓ تسليط الضوء على الآثار الناتجة لتطبيق النظام المحاسبي المالي ، بالإضافة إلى مزايا و صعوبات تطبيقه من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. و من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ، قام الباحث بجمع المعلومات عن طريق "75" نموذج للاستبيان التي تم توزيعها على مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (تمثلت في قطاع الصناعة، قطاع البناء و الأشغال العمومية، قطاع الخدمات) ، و تم تحليل هذه المعطيات بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS و كذا برنامج EXCEL .
- توصلت النتائج إلى ما يلي :

أن تطبيق SCF و استيعاب متطلباته يتطلب بذل مجهودات كبيرة بدءا بالمؤسسة من خلال إعادة تنظيمها و هيكلتها أنظمة معلوماتها و تكوين مستخدميها مرورا بمحيطها الخارجي من خلال إحداث الأسواق التي تسمح لها بالتقييم المستمر حسب القيمة الحالية أو القيمة العادلة ، إضافة إلى تفعيل البورصة و التكوين المستمر للممارسين و المهنيين من خبراء و محافظي الحسابات.

10- دراسة (هوارى سويسى/ بدر الزمان خمقاني، 2011)¹

الدراسة عبارة عن ورقة بحثية بعنوان "مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTPE على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى كفاءة و ملائمة نظام المعلومات المحاسبي للشركة الوطنية لأشغال الآبار لتوفير الإجراءات و الضوابط الرقابية المحققة للخصائص النوعية في المعلومات المالية ، و من ثم إنتاج و تقديم معلومات مالية عالية الجودة وفقا لقواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، و لتحقيق هذه الأهداف قام الباحثان بجمع المعلومات من خلال المقابلة الشخصية مع المسؤولين القائمين على نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة المعنية ، و كذا الملاحظة من خلال تتبع بعض مراحل التسجيل وكذا الوقوف على كيفية

¹ هوارى سويسى/ بدر الزمان خمقاني ، ورقة بحثية بعنوان مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTPE على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي " النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS و المعايير الدولية للمراجعة ISA، جامعة البليدة، الجزائر، 13 و 14 ديسمبر 2011

الحرص على ممتلكات المؤسسة و خاصة عند دخولها و أخيرا تحرير الوثائق من خلال الاطلاع على مختلف القوائم و ملحقاتها.

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- √ تتوفر المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار على نظام معلومات مستقل يضمن سلامة موثوقية المعلومات المالية التي ينتجها؛
- √ لا يحتوي التقرير المالي للمؤسسة الوطنية لأشغال الآبار على كافة الإيضاحات المتممة للقوائم المالية الأساسية؛
- √ لا تطبق المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار نفس المبادئ و الطرق المحاسبية مع مؤسسات القطاع البترولي.

11- دراسة (أمينة زغمار، 2010)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " تقييم الانتقال الأولي من النظام القديم إلى النظام المحاسبي المالي "

تدور إشكالية هذا البحث حول كيف يمكن للمؤسسات الجزائرية تسيير المرحلة الانتقالية من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بنجاح وما هي أهم الصعوبات والتحديات التي يمكن أن تواجهها المؤسسات في الجزائر، ومن جانب آخر تحديد كيفية الانتقال ومتطلبات عملية الانتقال من المخطط السابق إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، كما يهدف إلى تقييم المرحلة الانتقالية من أجل تحديد الصعوبات والمشاكل التي يمكن أن تواجه المؤسسات ومن ثم اقتراح الإجراءات التصحيحية والحلول للمؤسسات التي واجهت صعوبات أو وقعت في أخطاء، خلال عملية الانتقال بضمنان بداية تطبيق سليمة للنظام المحاسبي المالي الجديد

وخلصت هذه الدراسة إلى أن عملية الانتقال أثرت على التنظيم الداخلي للوحدة الاقتصادية والانتقال من المنظور القانوني إلى المنظور المالي، وان هذا الانتقال يجب أن يتم وفق إستراتيجية تعالج كافة الجوانب المتعلقة بهذه العملية عبر مخطط زمني مدروس قد يستمر لعدة سنوات، وبالتالي أوصت الدراسة بأخذ الوقت اللازم لدراسة الخيارات التي يقدمها النظام المحاسبي المالي في هذا المجال.

12- دراسة (جرد نور الدين، 2009)²

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " نحو إطار موحد للتطبيقات و الممارسات المحاسبية بين الدول "

هدفت الدراسة إلى معرفة دوافع الجزائر لتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة و التقارير المالية و كذا معرفة الصعوبات التي تعيق تطبيقها في الجزائر

¹ - أمينة زغمار، تقييم الانتقال الأولي من النظام القديم إلى النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010

² - جرد نور الدين، نحو إطار موحد للتطبيقات و الممارسات المحاسبية بين الدول " دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009.

توصلت الدراسة الى ما يلي:

- المخطط المحاسبي الوطني لا يستجيب لمتطلبات التحولات العميقة التي تعرفها الجزائر على الصعيد الاقتصادي، السياسي و الاجتماعي
- يواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر جملة من المعوقات التي يأتي على رأسها عدم توفر السوق المالية و أسواق تسمح بالتقييم المستمر للوصول الى القيمة العادلة و ضعف تكوين و تأهيل ممارسي المهنة في موضوع المعايير الدولية

13- دراسة (قادري عبد القادر، 2009)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية"

حيث تطرق الباحث إلى مضمون القياس المحاسبي وفقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري ومقارنته مع مضمون المعايير المحاسبية الدولية، كما تناول أسس و إجراءات القياس المحاسبي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية مع إبراز مختلف البدائل المتاحة في عملية القياس المحاسبي.

و خلصت الدراسة إلى أن الإطار الفكري للمعايير المحاسبية الدولية يصب في توفير معلومات محاسبية مالية تفيد متخذي القرار خاصة على المستوى الدولي كما توصل إلى أن متطلبات القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي تختلف عن متطلبات القياس المحاسبي وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

14- دراسة (نوي الحاج، 2008)²

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان " انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية".

يهدف البحث إلى إبراز انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية وما تضمنته من خصائص نوعية للمعلومة المالية الجيدة وتحديد الانعكاسات التي يمكن أن تظهر عند تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

وتوصل الباحث إلى أن الاختلاف وتعدد نظريات المحاسبية والتباين بين بعض المبادئ يوضح مدى الاهتمام المتزايد بالمحاسبة محليا ودوليا واستمرار التطور الذي مازالت تتطلبه المعرفة المحاسبية كما توصل إلى أن المؤسسات التي تريد ممارسة العمل خارج حدودها الوطنية عليها أن تستجيب لمتطلبات ذلك، بإعداد قوائمها المالية تبعا لما هو محدد ضمن معايير المحاسبة الدولية و وجد أن القوائم المالية مترابطة فيما بينها، فالتغيرات في الأصول والخصوم

¹ - قادري عبد القادر، القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، جامعة يحي فارس، المدية، 2009

² - نوي الحاج، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، 2008

التي نشاهدها في الميزانية تظهر أيضا في عنصري الإيرادات والمصروفات المدرجين في جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل)، واللذين تنتج عنهما الأرباح أو الخسائر التي تحققها المؤسسة، ولكن التدفقات النقدية توفر مزيدا من المعلومات عن الأصول النقدية المدرجة في الميزانية وتكون على علاقة وثيقة بها.

❖ الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

1- دراسة (Hamidouche Lydia / Hamiche Amina, 2016)¹

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان "Traitement comptable des immobilisations corporelles et incorporelles selon le SCF"

الهدف من هذه الدراسة هو معرفة التحسينات و التغييرات الناجمة عن النظام المحاسبي المالي و كيف يمكن للأصول أن تكون ملموسة و غير ملموسة، و من أجل تحقيق هذا الهدف قامت الباحثة بدراسة حالة للمؤسسة العمومية الاستشفائية لمدينة أقبو للفترة الممتدة ما بين 2005 و 2009.

حيث توصلنا الى ما يلي:

✓ التأكد من أن SCF قد أدخل تغييرات ايجابية و هامة في البيئة المحاسبية للمؤسسات من خلال الممتلكات و المنشآت و المعدات و كذا الموجودات غير الملموسة ، القيمة العادلة و التي تعكس القيمة الفعلية للسوق في نهاية السنة المالية و إطفائها الذي يمكن الاعتماد عليه؛
✓ تقديم المزيد من الحرية و المعالجة المحاسبية المحددة.

2- دراسة (Bensabeur Slimane Asma, 2016)²

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان "Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises algériennes lors de l'adoption du SCF"

هدفت الدراسة الى تسليط الضوء على الممارسات المحاسبية و أثر عملية الإصلاح المحاسبي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر بداية من 2010 و تحليلها في ظل المعطيات الداخلية و الخارجية للشركات.

حيث توصلت الدراسة الى أن السياسات المحاسبية بعد الإصلاحات أصبحت ملائمة و محايدة في عملية بناء و إعداد القوائم و التقارير المالية.

3- دراسة (Lakhdar Khellaf, 2014)¹

¹ - Hamidouche Lydia/Hamiche amina, Traitement comptable des immobilisations corporelles et incorporelles selon le SCF, mémoire master, université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2016.

² - Bensabeur Slimane Asma, Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises algériennes lors de l'adoption du SCF, Thèse Doctorat, Université Abou Bekr BELKAID, Tlemcen, 2016.

Les Normes Internationales De Comptabilité (IAS – IFRS) Et Leur Application En Algérie

هدفت الدراسة عبارة عن مذكرة أطروحة دكتوراه بعنوان "Les Normes Internationales De Comptabilité (IAS – IFRS) Et Leur Application En Algérie" إلى معرفة سبب اختيار السلطات الجزائرية اعتماد مخطط حسابات جديد في عام 1975 و ماهي مزايا و عيوب هذا النموذج، و هل هناك تقارب بين النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية.

توصلت الدراسة إلى الأسباب التي أدت بالتوجه إلى النظام المحاسبي المالي تمثلت بعضها في:

✓ عدم توافق نموذج المحاسبة الوطنية المصمم لاقتصاد اشتراكي مع بيئة اقتصادية ناتجة عن الانتقال إلى اقتصاد السوق؛

✓ عدم وجود حسابات في نموذج المحاسبة الوطنية، تنطبق على الوضع الاقتصادي الجديد؛

✓ لا يسمح نموذج المحاسبة الوطني للشركات بالتكيف مع المعايير المحاسبية الدولية؛

✓ لا يسمح نموذج المحاسبة الوطني لمهنيي المحاسبة بالتكيف مع أحكام اللوائح المحاسبية الدولية من حيث التحليل والملخصات والاتصالات المتعلقة بالتغيرات الاقتصادية والمالية. الإجراءات المطبقة بواسطة نموذج المحاسبة الوطني ناتجة عن عصر إدارة الأعمال الاشتراكية (GSE).

تبنت الجزائر المعايير المحاسبية الدولية مما نتج عن ذلك النظام المحاسبي المالي من أجل جذب الاستثمار الأجنبي و تسهيل مقارنة القوائم المالية بين مختلف الدول.

4- دراسة (Khaldi Ilham, 2014)²

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير بعنوان "Etude de La démarche du passage du PCN au SCF"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر و تسليط الضوء على عملية انتقال المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى النظام المحاسبي المالي الجديد ز تبني هذا النظام، و درجة المقاربة بين النظام المحاسبي المالي (SCF)، و المعايير المحاسبية المالية (IFRS) عبر معالجة التقنيات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي، كذلك قياس مدى نجاح المحاسبين المعتمدين و المؤسسات بعد الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد.

حيث توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

✓ النظام المحاسبي المالي جاء بقواعد جديدة مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية ساهمت في حل بعض المشاكل و التحسين من جودة المعلومات؛

✓ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي طبق في مرحلة واحدة؛

¹ - Lakhdar Khellaf, Les Normes Internationales De Comptabilité (IAS – IFRS) Et Leur Application En Algérie, Thèse Doctorat, UNIVERSITE EL HADJ LAKHDAR, BATNA, 2014.

² - Khaldi Ilham, Etude de la démarche du passage du PCN au SCF : étude de cas d'une entreprise privé, mémoire de magister en science économiques, université d'Oran, Ecole Doctorale D'économie et de management, 2014

- ✓ وجود بعض الصعوبات في المعالجات الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مثل القيم العادلة التي تتوجب وجود سوق نشطة الأمر الغير الموجود في الجزائر؛
- ✓ تمكن المؤسسات الجزائرية التكلم بلغة محاسبية دولية.

5- دراسة (Hakimi Samia, 2011)¹

"Le Passage Du PCN 1975 Aux Nouvelles Normes Comptables Internationales IAS/IFRS En Algerie"

هدفت هذه الدراسة الى معرفة الطبيعة الوظيفية للخيار الذي اعتمده الجزائر وفقا للمتطلبات المتعلقة بتطبيق هذه المعايير من جهة و الظروف و المعايير الاقتصادية و الاجتماعية التي تعمل فيها الشركات نظرا للبيئة الاقتصادية الدولية الحالية، و لتحقيق هذه الأهداف المرجوة قامت الباحثة بدراسة حالة لمؤسسة " ENIEM " لسنة 2009.

حيث توصلت الدراسة الى النتائج التالية :

- ✓ يوفر الانتقال الى النظام المحاسبي المالي تحسين التنظيم الداخلي للمؤسسة و تواصلهم مع أصحاب المصلحة في إعداد التقارير المالية؛
- ✓ تعزيز لظهور سوق مالي؛
- ✓ تحسين محفظة البنوك نتيجة الشفافية في الشركات؛
- ✓ تعقيد قراءة البيانات المالية أي لن تكون في متناول الجميع.

6- دراسة (Toubache Chakib, 2011)²

"Normalisation comptable internationale et reforme comptable en Algérie"

هدفت هذه الدراسة إلى إعطاء نظرة عن خلفية المحاسبة و التوحيد المحاسبي حسب المعايير المحاسبية الدولية نظرا للاختلافات القائمة بين الأنظمة المحاسبية في مختلف الدول و معرفة محل الشركات الجزائرية من اعتماد النظام المحاسبي المالي.

حيث توصلت الدراسة للنتائج التالية:

- ✓ جاء النظام المحاسبي المالي بالعديد من التغيرات و بوجه آخر للطرق المحاسبية؛

¹ - Hakimi samia, le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS en Algerie : le système comptable financier· mémoire magister· université Mouloud Mammeri –Tizi Ouzou·2011

² - Toubache Chakib, Normalisation comptable internationale et reforme comptable en Algérie, mémoire De magister en science commerciales, université d'Oran, 2011

- ✓ اعتماد الشركات الجزائرية للنظام المحاسبي المالي بصورة شبه كاملة بعد فرض تطبيقه؛
- ✓ في سنة 2011 طبقت الشركات الجزائرية النظام المحاسبي المالي في إعداد قوائمها المالية.

7- دراسة (Emmanuel N. Emenyonu and Ajay Adhikari, 1998)¹

الدراسة عبارة عن ورقة بحثية بعنوان *Measuring the Degree of International Harmony in Selected Accounting Measurement Practices, Sacred Heart University*

تهدف هذه الدراسة الى تقييم ممارسات القياس المحاسبي للشركات الموجودة في كل من فرنسا و ألمانيا و اليابان و المملكة المتحدة و الولايات المتحدة و هذا كله في إطار الجهود الدولية من أجل الوصول الى إمكانية المقارنة بين البيانات المالية للشركات. استخدم في هذه الدراسة فهارس متطورة التي وضعت من قبل فان دير تاس (1988) و اختبار مربع كاي لقياس و تقييم درجة الانسجام في ممارسات القياس المحاسبي لشركات كبرى من فرنسا، ألمانيا، اليابان، المملكة المتحدة و الولايات المتحدة.

نتائج الدراسة تشير الى اختلافات كبيرة في قوائم الجرد المحاسبية للمخزون و الأصول الثابتة و الاستثمارات بين الدول الخمس التي تم فحصها مما يشير الى أن مستوى الانسجام الدولي في ممارسات القياس المحاسبي الأساسية منخفضة الى حد ما، و يرجع ذلك العديد من الخيارات المحاسبية المسموح بها في الأنظمة المحاسبية الوطنية و معايير المحاسبة الدولية، كما أشارت النتائج الى وجود عينة صغيرة من الشركات التابعة للاتحاد الأوروبي أقلهم انسجاما في القياس المحاسبي مقارنة بالعينة الإجمالية.

ما أشير إليه في هذه الدراسة أن الباحث استعمل نوع من الفهارس التي وضعت قبل فان دير تاس سنة 1988 ولذا أشير أن هناك تغير في وجهة النظر حول موضوع الممارسات المحاسبية بشكل عام، بعد هذه الفترة أشار الباحث إلى دراسات سابقة في سنة 1992 وهذا ليس مبررا على أن الفهارس جديدة وصالحة لاستعمالها في نفس البيئة مع اختلاف في الفترة الزمنية لذا مراعاة حداثة البيانات يكون لها اثر على نتائج الدراسة.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

سنتطرق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة ومحاولة استخراج كل من أوجه التشابه و أوجه الاختلاف

❖ الفرع الأول: أوجه التشابه

¹- Emmanuel N.Emenyonu and Ajay Adhikari (Mesuring the Degree of international Harmony in Selected Accounting Mesurement Practices) ,sacred Heart University ,1998.

جاءت هذه الدراسة متممة لما سبق من الدراسات، بحيث تناولت العديد من الدراسات موضوع تقييم النظام المحاسبي المالي في البيئات مختلفة (القطاع المصرفي، قطاع الصناعة، قطاع البناء و الأشغال العمومية، قطاع الخدمات، قطاع التأمين)، فقد أحرقت دراسات وبحوث عديدة تناولت متغيرات هذه الدراسة و أبعادها المختلفة و تفاوتت في أهدافها و متغيراتها و الفئات المستهدفة، فنجد أن هذه الدراسة اتفقت مع الدراسات السابقة و معظمها تطرقت الى مفهوم الممارسات المحاسبية و مواصفاتها، و هناك دراسات أخرى جاءت في نفس السياق الموضوع كالقياس و الإفصاح المحاسبي، كما سعت أغلب الدراسات للوصول الى نفس الهدف وهو معرفة و تقييم واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي.

❖ الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

1. من حيث المكان و الزمان: تمت الدراسة الحالية في حاسي مسعود سنة 2019 بينما الدراسات السابقة تمت في أزمنة و أماكن مختلفة كدراسة عبد الوهاب نعمام سنة 2017 بورقلة رشيد قريرة سنة 2015 بالجزائر و غيرها من الدراسات

2. من حيث حدود الدراسة: تناولت الدراسة الحالية دراسة ميدانية في الجانب التطبيقي، كذلك أغلب الدراسات تناولت الدراسة ميدانية (استبيان)

3. من حيث الإشكالية: هدفت الدراسة الحالية الى تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، أما الدراسات السابقة تناولت متغيرات كثيرة نذكر منها:

- الإصلاح المحاسبي و أثره في تفعيل الممارسات المحاسبية؛
- دور الإفصاح في التقارير المالية؛
- مدي التزام الشركات بمتطلبات القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل التطرق الى الإطار المفاهيمي و القانوني الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، وكذا ما تناولته الدراسات السابقة حول الموضوع من خلال أبرز أهم جوانبها و نتائجها و مقارنتها بالدراسة الحالية. كما حاولنا إبراز أهم ما جاء به المشرع الجزائري الذي جاء بقواعد جديدة في القياس و الاعتراف و إعداد و عرض القوائم المالية في مختلف المؤسسات الجزائرية و التي تتماشى مع التغيرات الحاصلة في البيئة المحاسبية الدولية في يمكن مقارنتها وكذا تسهيل قراءتها مع بقية المؤسسات سواء داخل الإقليم الوطني أو خارجه ، وقد تبين لنا أن النظام المحاسبي المالي جاء كخطوة هامة لسد فروقات و مشاكل المخطط المحاسبي الوطني و الذي يهدف إلى تحقيق نوع من التوافق المحاسبي لتلبية مختلف حاجيات المستثمرين.

الفصل الثاني

تقييم واقع الممارسات

المحاسبية في المؤسسة

الوطنية لخدمات

الآبار ENSP

مدخل:

بعد إستيفائنا الجزء الأول من الدراسة و المتمثل في الجانب النظري، حيث تطرقنا فيه الى الخلفية النظرية للدراسة، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار "ENSP" وهذا لتقييم الممارسات المحاسبية و معرفة مدى التزاماتها بتطبيق النظام المحاسبي المالي، و لتحقيق هدف هذه الدراسة زودنا دراستنا التطبيقية هذه بعدد معتبر من المقابلات التي أجريناها مع القائمين بالمحاسبة و المالية في المؤسسة، و قد تناولنا هذا الفصل في مبحثين:

- المبحث الأول: الطريقة و الأدوات.
- المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج دراسة الحالة و مناقشتها.
- المبحث الثالث: عرض و تحليل نتائج الاستبيان و مناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات

ستتطرق في هذا المبحث إلى كيفية الحصول على المعلومات و عرضها و تحليلها من أجل معالجة موضوع الدراسة.

المطلب الأول: الإطار المنهجي و حدود الدراسة

من أجل دراسة الموضوع و للحصول على المعلومات الكافية ذات موثوقية و إعطاء صورة صادقة و دقيقة و الإجابة على أكبر قدر ممكن عن الأسئلة، تمت الدراسة بأسلوب دراسة حالة من خلال المقابلة الشخصية مع رئيس مصلحة المحاسبة ، و قمنا بإسقاط البحث على المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار حاسي مسعود من أجل الإجابة على جميع تساؤلاتنا وجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات.

ومن خلال المقابلات المتعددة مع رئيس مصلحة المحاسبة قمنا بطرح عدة الأسئلة، تمت الإجابة عنها و الإطلاع على الوثائق اللازمة لتحليل الموضوع، وقد تمت هذه المقابلات خلال 30 يوم ، كما اعتمدنا من خلال هذه الدراسة على تصميم استمارة استبيان تتضمن محاورها مدى التزام المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار بقواعد اعتراف و القياس المحاسبي ومدى التزامها بقواعد الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي .

المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار " ENSP "

سنتناول ضمن هذا المطلب كل من نشأة المؤسسة و نشاطها و أهدافها وكذا الهيكل التنظيمي إضافة إلى تقديم مديرية المحاسبة و المالية.

❖ الفرع الأول: لمحة عن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار " ENSP "

تعتبر المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار واحدة من أهم فروع الشركة الأم سونطراك (Sonatrach) ، حيث أنشأت المؤسسة في 01 أوت 1981 في سياق الإعلان عن مشروع إعادة هيكلة قطاع المحروقات والصناعات البتروكيميائية في الجزائر، كان مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار قد أفصح حينها عن أهدافه المسطرة فحواها تعزيز طاقاته المختلفة و كذا اكتساب خبرات تمكنه من مواجهة تحديات القرن. في نفس الإطار، أعرب مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار في فترة لاحقة عن تبنيه لإستراتيجية تطمح إلى تمديد رقعته الجغرافية على نطاق واسع خارج التراب الوطني لممارسة نشاطاته على مستوى دولي معتمدا في ذلك على انتهاج طريق شراكة واعدة. بحلول سنة 2018، تسنى لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار أن يقطع شوطا كبيرا فيما يخص عامل "الخبرة" التي تعود عوامل اكتسابها أساسا إلى فترة تجاوزت 35 سنة من العمل المتواصل بفضل الجهود المكثفة من طرف عماله.

فالصورة المعاصرة لمجمع م.و.خ.آ جعلته متميزاً تماماً عما كان عليه بالأمس، فلقد استمرت المؤسسة في الإقدام على إثراء محفظة نشاطاتها كمًّا وكيفاً، لتصل اليوم إلى تشكيلة متنوعة من الخدمات البترولية يتجاوز عددها 35 خدمة بترولية .

إن قدرة المجمع على الإتقان والتحكم في أداء خدماته وكذا الوفاء بالتزاماته إزاء عملائه بفضل نوعية موارده البشرية خصوصاً على الصعيد العملي، تجعله في موقع تنافسي ملائم في قطاع المحروقات بالجزائر. ومن منطلق نظرة ذات بعد استراتيجي، تعتبر مساندة المؤسسة الأم سونطراك (Sonatrach) كمحور أساسي دائم، تركز عليه السياسة العامة لمجمع م.و.خ.آ حتى يتمكن من ضمان نموه وتطوره الحيوي بصفة متكاملة وفقاً لما تقتضيه مصلحة الاقتصاد الوطني. مما يعني الاستفادة من مرافقة حليف استراتيجي فعال يدعم ويدفع عملية تنفيذ الخطط المرسومة بغرض تطوير وتوسيع نشاطات مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار لتكتسي في المستقبل بُعداً دولياً.

ولتوضيح الإطار الإعلامي والشكلي لوضعية المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP)، فإنه من الأفضل الإستعانة بالبطاقة الفنية الآتية:

الشكل رقم (1.2): بطاقة فنية عن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP).

- إسم الشركة وغرضها الإجتماعي: المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (م . و . خ . آ * E.N.S.P)
- الشركة الأم: سونا طراك 100%
- الشكل القانوني: مؤسسة اقتصادية ذات طابع خدماتي (Spa/EPE).
- رأس المال الإجتماعي: شركة ذات أسهم برأسمال إجتماعي 8.000.000.000 دج بما يعادل 80.000 سهم.
- عدد العمال: أكثر من 3.500 عامل.
- رقم السجل التجاري: 99B 0122545 بتاريخ 2009/07/12.
- الرقم الضريبي: 099930012254543.
- عنوان ومقر الشركة: المنطقة الصناعية، ص.ب: 83، حاسي مسعود، 30500، ولاية ورقلة.
- المقرات الرئيسية: الجزائر/ حاسي مسعود.
- موقعها على الانترنت: www.enspgroup.com

المصدر: من إعداد الباحث بناء على تقارير المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP).

❖ الفرع الثاني: التنظيم العام لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

يتشكل التنظيم العام لمجمع م.و.خ.آ من أربعة مستويات:

1. المديرية العامة؛

2. المديرية المركزية؛

3. المديرية العملية؛

4. الفروع والمساهمات.

المستوى الرابع يتضمن الشركات التي نشأت في إطار الشراكة الموقعة بين المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (م.و.خ.آ) وشركائها القادمين من الخارج.

وفقا لما تنص عليه اللوائح القانونية، تتمتع هاته الفروع إلى حد معين بالاستقلالية الذاتية في تسييرها، بحيث تعتبر حصة المساهمة (أكبر أو أقل حصة مساهمة) لكل شريك الحد الذي يتم على أساسه تحديد التزامات كل طرف خاصة فيما يتعلق بتأسيير مجلس الإدارة.

تقوم المديرية العامة بقيادة مجمع م.و.خ.آ تبعا لأربعة محاور بحضور أعضاء التسيير الإداري:

- التوجهات الإستراتيجية الكبرى للمجمع؛
- تسيير المشاريع؛
- تسيير الموارد البشرية؛
- ضمان التنسيق؛

وتُعنى الإدارة العليا بالمهام الآتية:

- دراسة الخيارات الإستراتيجية ثم تحديد التوجهات الإستراتيجية الكبرى منها ومتابعة تكريسها بما في ذلك مخطط التسيير العام للمجمع؛

- إنجاز المشاريع المشتركة و تنسيقها مع الهياكل العملية للمجمع؛

- تسيير الموارد المالية؛

- إحداث الروابط والتفاعلات فيما بين وحدات المجمع.

ينتظم الطاقم المسير كالتالي:

- **المديرية العامة:** تضم كل من: الرئيس المدير العام، المدير العام النائب، الأمين العام للمؤسسة والمستشارين.

- **الإطارات المسيرة:** يتكون هذا المستوى السلطوي من المدراء المركزيين (الإدارات الوظيفية)، المدراء العمليين (الإدارات العملية)، ممثلي المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار على مستوى فروع المجمع المؤسسة في إطار الشراكة القائمة على أساس الأسهم، بحيث يكون التمثيل بصفة: رئيس مدير عام، مدير عام نائب، مدير عام....إلخ.

- **مسؤولية الهياكل العملية التابعة ل:** م.و.خ.آ

كل وحدة تابعة للمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (مؤسسة ذات أسهم)، مسؤولة عن تسيير نشاطاتها ومتابعة تنفيذ العمليات التقنية منها والتجارية. فهي معنية بتحمل مسؤولية السعي لتحقيق مجموعة من الأهداف تلخص كالتالي:

- تحسين وتطوير مستوى الأداء؛
- تحقيق نتائج إيجابية؛
- تحسين مردودية رؤوس الأموال المستثمرة وكذا التحكم في احتياجات تمويل رأس المال العامل حسب القدرات المتوفرة لدى كل مديرية عملية.
- **الشركاء والمساهمين:**
- إضافة إلى المديرية المتعددة والمتفرعة عن المديرية العامة هنالك شركاء ومساهمين أجنبان ووطنيين نذكر أهم المتعاملين مع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وينسب مساهمة المجمع ضمن الجدول التالي:

• **الجدول (1.2): يوضح فروع و شركاء المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار**

الوظيفة	حصة الشركاء	الإنشاء	الفروع
- وضع الاسمنت على حدود آبار البترول، - تنشيط آبار البترول	80% ENSP 20% BJ Service	1986	BJSP (BJ services aux puits)
- شركة متخصصة في المفتاح التلقائي الذي يسمح بفتح و غلق و فتح الأنابيب من جهة و من جهة أخرى قطع الأنابيب عن وضعها على رأس البئر	51% ENSP 49% Weatherford	1994	WESP (weatherford entreprise de services aux puits)
- معالجة النفايات الأوحال المستعملة من طرف المؤسسات خلال الحفر، تهتم بالمشاكل البيئية و النفايات الصناعية	51% ENSP 49% Medess(ITA)	1998	MESP (medess services aux puits)
- تسجيل جميع المعطيات المتعلقة بخصائص البئر في الزمن الفعلي	51% ENSP 49% Halliburton	1999	HESP (Halliburton Entreprise De Services Aux Puits)
- توفير الوسائل التي تستعمل في عمليات الحفر الآبار	60% ENSP 40% (BAROID-Halliburton)	2003	BASP (BAROID ALGERIA Services Aux Puits)
- دراسة وتطوير واستغلال وتسويق الباريت	ENOF : 40% ENSP : 20% ENTP :20% ENAFOR :20%	2014	ALBARYTE

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على تقارير المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

❖ **الفرع الثالث: سوق وقطاع نشاط مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.**

من خلال إسمها فهي مؤسسة مختصة في تقديم عدد كبير من الخدمات البترولية حيث يفوق عددها 35 خدمة بترولية، نذكر منها:

- خدمات المتعلقة بمجال اكتشاف واستغلال حقول النفط؛

- تتدخل في فحص و صيانة آبار البترول و الغاز؛
- صيانة أحواض تخزين المحروقات؛
- القيام بمختلف القياسات (درجة الحرارة، الضغط، ... الخ)؛
- صناعة مختلف أدوات الحفر البترولية و المنجمية.

أما فيما يتعلق بسوقها فهو يعرف تطورا إيجابيا بسبب التوسع المستمر في سوق المحروقات في الجزائر وذلك راجع إلى ارتفاع الأسعار من جهة، واكتشاف حقول جديدة من جهة أخرى.

إن المنافسين الرئيسيين للمجمع هم رواد عالميون مثل:

.Becker Huges, Expro Group Halliburton, Schlumberger,

❖ الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

إن متطلبات محيط المؤسسة الخارجي وكذا تقلباته المستمرة أجبرت مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار على مراجعة تنظيمه الداخلي و تكيفه حسب المتغيرات الجديدة.

لذلك فقد عرف التنظيم العام للمجمع في السنوات الأخيرة عدة تحولات جذرية (تكتلات وتحالفات إستراتيجية تحولت إلى فروع رسمية، نشاطات نُقلت وأخرى استحدثت، ...).

ما شهدته م.و.خ.آ سنة 2007، يعتبر كأكبر تغير هيكلية (تبني هيكل تنظيمي جديد) أدى إلى ظهور عدة مديريات جديدة وفقا لما تقتضيه إستراتيجية التوسع التي تبناها مجمع م.و.خ.آ منذ سنوات مضت. كما شهدت سنة 2018 هي أيضا تغيير في هيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

اكتساب مرونة في التسيير والمحافظة عليها، دعم المزايا التنافسية للمؤسسة و تحسين الإنتاجية، تبقى كلها كمحاور أساسية للركيزة التي يقوم عليها تنظيم مجمع م.و.خ.آ مع الأخذ في الحسبان أهمية التفاعلات والتداخلات بين العناصر الوظيفية المكونة للتنظيم العام.

وقد تلخص من هذا التغير 16 مديرية منظمة على شكل إدارات، دوائر ومصالح متعددة منها " التقنية و الإدارية " والتي تعمل على دعم الرئيس المدير العام في اتخاذ قراراته بمساندة من طرف المدير المساعد الذي يتمحور عمله على:

- تحقيق الأهداف التعاقدية المسطرة من طرف الرئيس المدير العام في أحسن الظروف الفعالية الاقتصادية؛
- المساهمة بالتعريف إستراتيجية المؤسسة فيما يتعلق ب: (المحيط، المهمة، المستقبل، التنظيم، التطوير،...)؛
- دعم كلي للبرامج المعلوماتية وإيجاد أسلوب اتصال ما بين الوحدات العملية.

تتمثل هذه المديريات الأربعة عشر (14) منها الوظيفية والعملية فيما يلي:

■ المديريات الوظيفية: هناك ثمانية (08) وهي:

1- مديرية الإمداد واللوجستيك (D.A.L)

تتلخص أشغالها في:

- تحقيق برامج التموين على المستوى الخارجي والداخلي في أحسن الظروف (تكاليف، مدة، نوعية)؛
- المساهمة في تحقيق برامج الاستثمارات المرتبطة بوسائل الإنتاج؛
- تسيير ذمت المؤسسة المالية على المدى البعيد (الاستلام، التسليم، الجرد، البيع، التنازل)؛
- تقديم كل الاحتياجات الضرورية المتعلقة بالإيواء، الإطعام، النقل؛
- إتاحة كل المواد الاستهلاكية (معدات وأدوات مكتبية، أدوات التنظيف الضرورية، معدات طبية، عتاد العمل والصيانة المخصص لجميع وحدات المؤسسة)؛
- تضمن وسيلة نقل العمال الدائمين، لاسيما الذين يعملون بصفة دورية.

2- مديرية الموارد البشرية (D.R.H)

من أهم وظائفها:

- التسيير والتنسيق الذي يعمل بصورة إيجابية وفق مناهج مدروسة لكل الموارد البشرية في المؤسسة؛
- المتابعة والمراقبة في مجال أنشطة وحدات المؤسسة التي تتعلق بإدارة وتسيير الموارد البشرية؛
- العمل على التأكد من احترام وتطبيق القوانين التشريعية المتعلقة بالموارد البشرية؛
- السعي قدما على تنظيم وتأطير الحوار الاجتماعي داخل المؤسسة.

3- مديرية المركزية المالية (D.C.F)

تتجلى مهامها في ما يلي:

- إعداد التقارير المتعلقة بالمحاسبة و المالية؛
- التنسيق بين الإدارات المختلفة للمؤسسة من جهة والإدارة العامة من جهة أخرى بالسهر على تطبيق القرارات في الإطار (القانوني، المحاسبي و المالي).

4- مديرية تطوير الأعمال (D.B.D)

تتمثل أهم وظائفها في:

- إعداد مخطط التسويق وفقا للسياسة المتبعة في المؤسسة.
- توجيه المؤسسة نحو فرص الشراكة.
- التأكد من صحة المعاملات ومتابعة العقود والصفقات المبرمة.
- إعداد كل التحاليل الداخلية والخارجية بغرض استخلاص نقاط الضعف ونقاط القوة للمؤسسة، لاسيما الفرص والتحديات المرتبطة بأنشطة ووظائف المؤسسة.

5- مديرية القيادة الإستراتيجية (D.P.S)

تتجلى مهامها في ما يلي:

- تسيير وربط بصفة إيجابية لكل الموارد المتاحة؛

- التأكد من تنسيق المخططات المعدة مع وحدات المؤسسة ومدى تطابقها مع أهداف المؤسسة على المدى البعيد؛

- جمع وتحليل و تقييم مختلف تقارير العمل والتسيير في تقديمها في المدة والوقت المحدد.

6- مديرية الشؤون القانونية (Juridique)

تتلخص أشغالها في تقديم الاستشارات القانونية ودراسة جميع المشاكل والقضايا ذات الطابع القانوني التي تعترض الجمع وفروعه والعمل على إيجاد الحلول المناسبة لها وإعادتها بموجب القوانين و التشريعات الجزائية بالإضافة إلى التفاوض بشأن الصفقات.

7- مديرية الجودة والوقاية والأمن (Q.H.S.E)

من أهم مسؤولياتها:

- السهر على تنفيذ برامج الحماية الصناعية والتي تتماشى مع السياسة المتبعة في المؤسسة، لاسيما تلك الموافق عليها عالميا والتي تدخل ضمن الحفظ والأمن (سلامة العمال، الذمة المالية، المحافظة على البيئة والحفاظ على الصحة)؛

- تحسين بصفة دائمة نوعية الخدمات المقدمة والعمل على إرضاء المتعاملين داخليا وخارجيا.

8- مديرية المراجعة (AUDIT)

ومن أهم الأدوار التي تقوم بها هذه المديرية هي:

- العمل والحرص على تقديم البرامج السنوية لمراقبة الحسابات وذلك وفقا لإستراتيجية المؤسسة المسطرة والمعدة من طرف رجال أعمال الإدارة والإطارات.

- التأكد من صحة المراقبة الداخلية للحسابات وذلك باحترام لكل التطبيقات والإجراءات حتى يتسنى معرفة الخلل الوظيفي ومن اتخاذ الحلول الناجحة .

■ المديريات العملية:

هناك ستة (06) مديريات عملية، كل واحدة تقوم بنشاطات معينة وهي:

1- مديرية الزجر (SNUBBING)

تتلخص أشغالها في:

- التسيير والاستغلال بصفة دائمة كل الموارد المتاحة بهدف تحقيق كل الأعمال المتعلقة بسنوبينغ؛

- قيادة وتطوير الصيانة لمجموع وسائل الإنتاج؛

- السعي إلى تحقيق البرامج، قصد تقييم وتحديد وسائل الإنجاز؛

- البحث والتدقيق في السوق بالشراكة مع المديرية العامة وهيئة التسويق بهدف إنجاز مختلف التعاقدات.

2- مديرية القياس والأعمال السلكية (Wire Line – Well Testing)

من أهم أهدافها ما يلي:

- تطوير وقيادة نشاطاتها قصد تقييم وتحديد وسائل الإنجاز.
- تحقيق برامج الصيانة لمجموع وسائل الإنجاز.
- تسيير واستغلال كل الموارد المتاحة بشأن الأعمال المتعلقة بباقي المديرية التقنية.

3- مديرية حماية البيئة (D.P.E)

تتمثل أهم وظائفها في:

- قيادة وتطوير كل الأنشطة الداخلة في تنظيف الأحواض (معالجة الغاز، تسريب كل الرواسب، إزالة الزيوت).

- تطوير نشاطات تنظيف الأحواض حسب الطلبات.
- تحقيق برامج الصيانة لمجموع وسائل الإنجاز.

4- مديرية الخدمات (WELL SERVICES)

و هي مديرية حديثة النشأة تهدف إلى تطوير الخدمات التي يقدمها المجمع.

5- مديرية تسجيل الطين (MUD LOGGING)

تتلخص أشغالها في:

- مراقبة موقع الحفر وتقييم المعلومات التي تأتي إلى السطح أثناء الحفر ،
- استبعاد البيانات من مجسات قاع البئر.

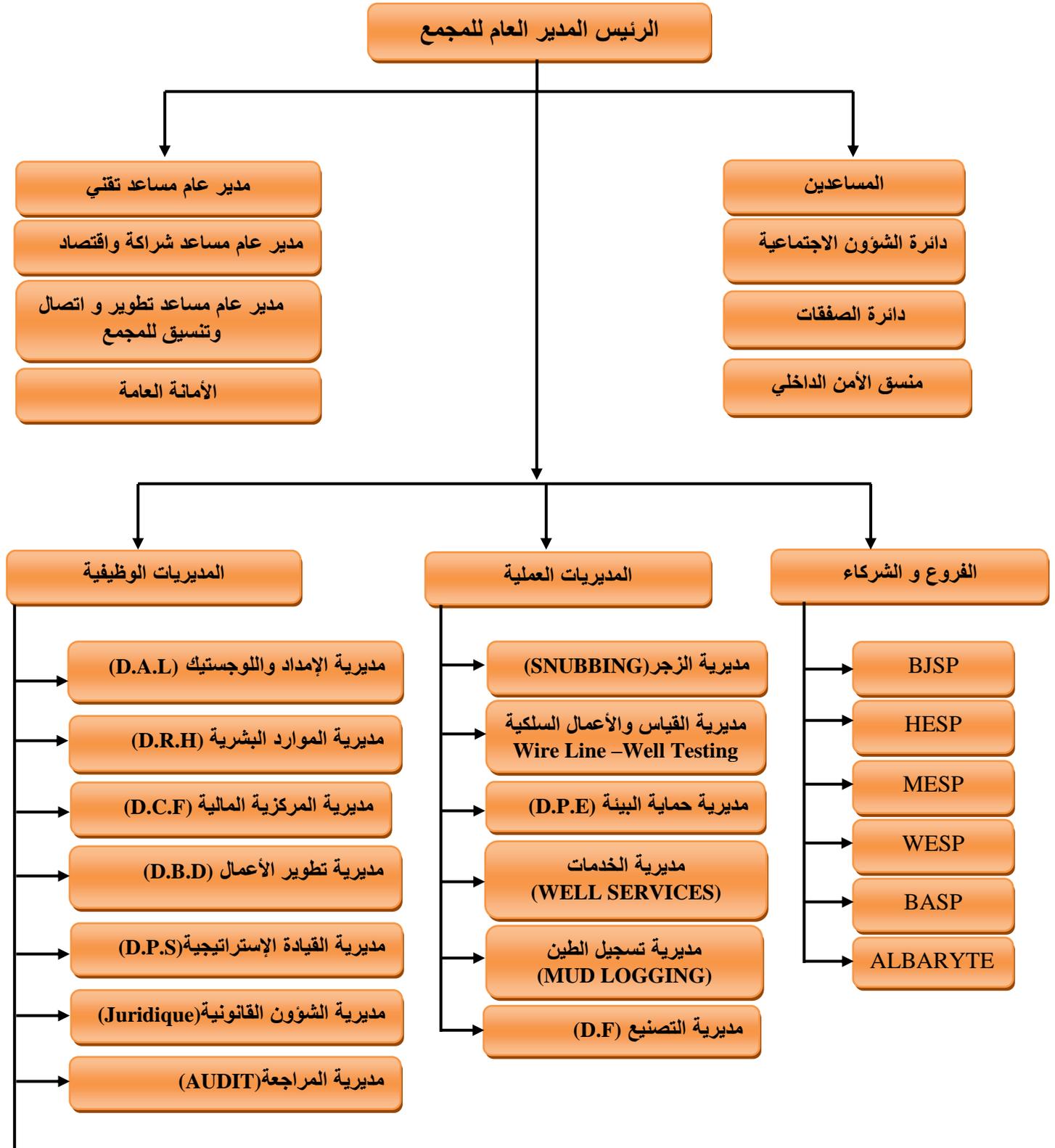
6- مديرية التصنيع (D.F)

تتلخص أشغالها في:

- تصنيع وتطوير كل الأنشطة المتعلقة بوسائل التنقيب وخدمات وأشغال الآبار.
- تحقيق برامج الصيانة لمجموع وسائل الإنجاز.

و فيما يلي الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار الذي يتكون كما يلي:

الشكل رقم (2.2): الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على تقارير المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (الملحق 01)

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج دراسة الحالة ومناقشتها.

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى واقع الممارسات المحاسبية لمؤسسة ENSP في ظل النظام المحاسبي المالي حيث يعالج المطلب الأول الاعتراف و القياس المحاسبي في المؤسسة، أما المطلب الثاني يعالج الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة.

المطلب الأول: الاعتراف و الإفصاح في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP.

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى معرفة كيفية الاعتراف و القياس لأهم عناصر المؤسسة و المتمثلة في: التثبيتات، المخزونات، حسابات الغير.

أولاً: التثبيتات.

1- تقييم التثبيتات

- ✗ يتم تقييم جميع فئات التثبيتات بالتكلفة التاريخية؛
- ✗ وفقاً للقاعدة العامة لتقييم الأصول يتم إدراج التثبيتات العينية و المعنوية في الحسابات كأصل:
 - ✓ تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية للمؤسسة؛
 - ✓ التقييم الصادق لتكلفة الأصل.
- ✗ تقوم مؤسسة ENSP بإدراج التثبيتات في الحسابات على أساس تكلفة الحيابة المنسوبة لها مباشرة
 - حيث:
 - ✓ تكلفة الحيابة = ثمن الشراء HT + تكاليف الاقتناء وكل التكاليف الأخرى؛
 - ✓ تكلفة الحيابة = ثمن الشراء HT + تكاليف أخرى المباشرة لهذا العنصر؛
 - ✗ عند شراء التثبيتات جميع المصاريف الضرورية حتي يكون التثبيت قابل للاستعمال تدخل في تكلفة الشراء.

نموذج:

بتاريخ 2018/02/05 استلمت المؤسسة فاتورة تتعلق بتثبيت " تركيبات تقنية" بمبلغ يقدر ب 200.000 (ملحق رقم 02)

حيث تم تسجيل الفاتورة بتاريخ 2018/03/02 (الملحق 03)

ملاحظة: يتم تسوية جميع الفواتير في المؤسسة عن طريق البنك و أغلبها عن طريق البنك الجزائري الخارجي
« BEA »

أ- التسجيل المحاسبي:

يكون التسجيل المحاسبي للتثبيت في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفق النظام المحاسبي المالي كالأتي:

		2018/03/02		
	200.000			21569000
180.000			40410000	
20.000			40471000	

ويكون التسجيل المحاسبي عند التسديد كالأتي:

		2018/03/02		
	180.000			40410000
	20.000			40471000
180.000			51210000	
20.000			51271000	

ب- الاهتلاك:

تعتمد المؤسسة أسلوب الاهتلاك الخطي (الثابت) في حساب الاهتلاك لجميع فئات التثبيتات:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{تكلفة الحيازة التثبيت} / \text{العمر الإنتاجي (السنوات) .}$$

يطبق معدل الاهتلاك المقبول جباثيا بصورة عامة على جميع التثبيتات وفي بعض الأحيان هناك اختلاف طفيف في المعدل المطبق من طرف المؤسسة، حيث يتم تطبيق لمعدلات التالية لمختلف التثبيتات في المؤسسة الأتي:

الجدول (2.2): يوضح مدة ومعدل الاهتلاك المطبقة في مؤسسة الوطنية لخدمات الآبار

المعدل	المدة	التثبيتات
2%0	50 سنة	البناءات

معدات النقل	05 سنوات	20%
الأثاث المكتبية	10 سنوات	10%
المعدات و الأدوات الصناعية	10 سنوات	10%

المصدر: من إعداد الطالبين وفق وثائق المؤسسة.

جدول الاهتلاك: √

الجدول (3.2): جدول إهلاك 31 تثبيت في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (الملحق 03)

Code	Libellé	Valeur Origine	Amortissement				V.N.C
			Antérieur	Exercice	Reprise	Cumulé	
20400000	LOGICIELS INFORMATIQUES ET ASSIMILES	2 316 445.27	2 213 710.70	17 122.44	0.00	2 230 833.14	85 612.13
21311000	BATIMENTS INDUSTRIELS	54 841 369.48	54 841 369.48	0.00	0.00	54 841 369.48	0.00
21312000	BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX	148 731 805.81	77 879 299.53	2 109 932.64	0.00	79 989 232.17	68 742 573.64
21313000	BATIMENTS DES CHANTIERS	2 205 411.67	1 106 817.17	29 781.18	0.00	1 136 598.35	1 068 813.32
21315700	CABINES	19 313 207.58	15 747 336.22	245 922.24	0.00	15 993 258.46	3 319 949.12
21319000	AUTRES CONSTRUCTIONS	27 083 791.44	17 852 506.44	418 041.06	0.00	18 270 547.50	8 813 243.94
21351000	INSTALLATION D'EAU	685 923.69	535 538.50	7 846.20	0.00	543 384.70	142 538.99
21352000	INSTALLATION D'ELECTRICITE	152 040.00	51 693.60	5 321.40	0.00	57 015.00	95 025.00
21355000	INSTALLATION CHAUFFAGE ET REFRIGERATION	7 008 096.28	5 164 364.09	243 398.22	0.00	5 407 762.31	1 600 333.97
21384000	BARRAGES-PUITS D'EAU	9 823 000.00	7 760 170.08	245 575.02	0.00	8 005 745.10	1 817 254.90
21543200	OUTILLAGE DE PRODUCTION	5 718 937.35	2 361 845.73	73 386.25	0.00	2 435 231.98	3 283 705.37
21551100	MATERIELS ELECTRIQUES TELECOMMUNICATIONS	22 734 480.55	19 889 288.27	220 955.70	0.00	20 110 243.97	2 624 236.58
21551200	EQUIPEMENTS MECANIQUE D'ATELIER	32 953 241.40	17 089 975.07	1 600 192.32	0.00	18 690 167.39	14 263 074.01
21551300	MATERIELS DE LEVAGE ET MANUTENTION	45 398 893.53	24 493 730.51	1 990 279.08	0.00	26 484 009.59	18 914 883.94
21551400	MATERIELS DE PROTECTION ET SECURITE	3 303 957.77	3 073 695.49	15 699.66	0.00	3 089 395.15	214 562.62

21551500	MATERIELS OUTILLAGE LABO ANALYSE	2 007 629.50	2 007 629.50	0.00	0.00	2 007 629.50	0.00
21569000	MATERIEL OUTIL CHANTIERS	1 976 817 916.13	1 029 565 014.40	51 184 296.88	0.00	1 080 749 311.28	896 068 604.85
21569100	AUTRES MATERIEL ET OUTILLAGE	1 535 779.28	1 387 279.28	16 500.00	0.00	1 403 779.28	132 000.00
21821100	VEHICULE TOURISME	16 964 033.94	11 871 558.94	586 815.00	0.00	12 458 373.94	4 505 660.00
21821200	VEHICULE LEGER MOINS 3T	3 153 846.15	3 153 846.15	0.00	0.00	3 153 846.15	0.00
21821300	VEHICULE MOYEN 3A 10T	81 858 419.35	51 526 140.21	4 910 581.26	0.00	56 436 721.47	25 421 697.88
21821400	VEHICULE LOURD PLUS 10T	254 323 268.07	126 650 662.97	6 865 021.98	0.00	133 515 684.95	120 807 583.12
21821500	VEHICULE TRANSPORT EN COMMUN	22 949 012.50	12 688 852.88	684 010.58	0.00	13 372 863.46	9 576 149.04
21831000	MATERIEL DE BUREAU	3 723 299.48	3 546 197.86	15 400.08	0.00	3 561 597.94	161 701.54
21832000	MATERIEL INFORMATIQUE	12 768 422.93	11 264 748.57	754 109.00	0.00	12 018 857.57	749 565.36
21834000	MATERIEL D'IMPRESSION	1 809 516.48	1 732 412.23	77 105.08	0.00	1 809 517.31	-0.83
21835000	MATERIEL DE PROJECTION	129 492.05	126 901.03	2 591.01	0.00	129 492.04	0.01
21836000	MOBILIER DE BUREAU	25 796 284.68	11 948 931.91	953 453.94	0.00	12 902 385.85	12 893 898.83
21863000	CONTAINERS	6 102 869.63	5 285 069.87	197 400.06	0.00	5 482 469.93	620 399.70
21871100	MATERIELS D'HABITATION	1 035 489.00	884 638.84	17 589.72	0.00	902 228.56	133 260.44
21872400	MOBILIER SOCIAL	253 300.00	242 200.00	11 100.00	0.00	253 300.00	0.00
Total Général		2 793 499 180.99	1 523 943 425.52	73 499 428.00	0.00	0.00	1 196 056 327.47

✓ التسجيل المحاسبي للاهلاك:

يتم التسجيل المحاسبي لقسط الاهلاك في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار حسب SCF كالتالي:

		2018/12/31		681
	73 499 428.00	ح/ مخصصات و خسائر القيمة		
17 122.44		Logiciels informatiques et assimilés / ح	280400000	
0.00		Bâtiments industriels / ح	281311000	
2 109 932.64		Bâtiments administratifs et commerciaux / ح	281312000	
29 781.18		Bâtiments des chantiers / ح	281313000	
245 922.24		Cabines / ح	281315700	
418 041.06		Autres constructions / ح	281319000	
7 846.20		Installation d'eau / ح	281351000	
5 321.40		Installation d'électricité / ح	281352000	
243 398.22		Installation chauffage et réfrigération / ح	281355000	
245 575.02		Barrages-puits d'eau / ح	281384000	
73 386.25		Outils de production / ح	281543200	
220 955.70		Matériels électriques télécommunications / ح	281551100	
1 600 192.32		Equipements mécanique d'atelier / ح	281551200	
1 990 279.08		Matériels de levage et manutention / ح	281551300	
15 699.66		Matériels de protection et sécurité / ح	281551400	
0.00		Matériels outillage labo analyse / ح	281551500	
51 184 296.88		Matériel outil chantiers / ح	281569000	
16 500.00		Autres matériel et outillage / ح	281569100	
586 815.00		Véhicule tourisme / ح	281821100	
0.00		Véhicule léger moins 3T / ح	281821200	
4 910 581.26		Véhicule moyen 3A 10T / ح	281821300	
6 865 021.98		Véhicule lourd plus 10T / ح	281821400	
684 010.58		Véhicule transport en commun / ح	281821500	
15 400.08		Matériel de bureau / ح	281831000	
754 109.00		Matériel informatique / ح	281832000	
77 105.08		Matériel d'impression / ح	281834000	
2 591.01		Matériel de projection / ح	281835000	
953 453.94		Mobilier de bureau / ح	281836000	
197 400.06		Containers / ح	281863000	
17 589.72		Matériels d'habitation / ح	281871100	
11 100.00		Mobilier social / ح	281872400	
		تسجيل اقساط اهلاك لسنة 2018		

المصدر: من إعداد الطالبين وفقا للمعلومات مقدمة من طرف المحاسب و بناء على الملحق 04 .

ملاحظة: نظرا لانشغال المصلحة بإعداد القوائم المالية و ضيق الوقت لم تتمكن من جلب جدول الاهلاكات و التسجيل المحاسبي الإجمالي للسنة المالية كاملة .

ج- خسائر القيمة على التثبيتات:

حسب القاعدة العامة خسارة القيمة تكون عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية (VNC) أكبر من القيمة العادلة (LA JUSTE VALEUR) حيث:

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - إهلاك التثبيات - خسائر في القيمة التثبيات.

القيمة العادلة: المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصول أو إنهاء الخصوم (تسديدها) بين أطراف على دراية كافية و موافقة و عاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية.

لكن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار حسب سياستها المحاسبية وحسب مناخ البيئة المحاسبية الجزائرية (عدم توفر سوق مالي نشط) لا تعيد تقييم تثبياتها لغياب تطبيق القيمة العادلة، لذلك فالمؤسسة لا تسجل أي خسائر قيم على التثبيات.

ثانيا: المخزونات

تلجأ المؤسسة الى بيع خدمات عن طريق شراء مواد أولية و معدات لتحقيق الغرض الذي أنشأت من أجله. يعتبر تقييم و قياس المخزونات ذو أهمية كبيرة في المؤسسة لسببين:

✓ لتأثيره على نتيجة المؤسسة عند إجراء مقابلة إيرادات الدورة و تكاليفها؛

✓ تقديم بيانات تساعد على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية سواء الوارد منها أو الصادر.

حسب المادة 01 من القانون 123 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي : تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضات لإيصال المخزونات إلى المكان و في الحالة التي توجد عليها:

✓ تكاليف الشراء (المشتريات، المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات...)؛

✓ تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين و الأعباء الأخرى المتغيرة و الثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان)؛

✓ المصاريف العامة، المصاريف المالية، و المصاريف الإدارية المنسوبة مباشرة إلى المخزونات.

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + تكاليف الشراء ، وعليه:

- ❖ المؤسسة تقييم مخزونها بتكلفة الشراء؛
- ❖ تسيير جميع المخزونات مهما كانت طبيعتها عن طريق الجرد الدائم؛
- ❖ تطبق المؤسسة طريقة التكلفة الوحودية الوسطية المرجحة (CUMP) في تقييم مخزونها؛

نموذج:

بتاريخ 2018/02/06 استلمت المؤسسة فاتورة شراء تثبيت من الخارج (مستوردة) بقيمة 49 400 أورو، حيث شملت تكاليف التغليف والنقل بقيمة 570 أورو، إضافة الى تكاليف الشحن بـ 380 أورو. الملحق رقم (05)

وكانت عملية المعالجة المحاسبية كالآتي:

من سياسات المؤسسة المحاسبية تسجيل كل من فاتورة البضائع و فاتورة التكاليف كل على حدا لأن مورد البضاعة مستقل عن مورد خدمات النقل و الجمركة ،ولكن التسديد يكون بإجمالي الفاتورتين تطبيقا لطريقة تكلفة الشراء، و لكن في هذه الحالة تم تسجيل كل التكاليف في فاتورة واحدة نتيجة أن المورد واحد من كفلت له مهمة النقل و الشحن.

الجدول رقم (4.2): يوضح حساب التكلفة الشراء الخاصة بالنموذج المذكور أعلاه

المبالغ (بالأورو)	البيان
49 400	ثمن الشراء
570	تكاليف التغليف و النقل
380	تكاليف الشحن
50 350	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم (05)

ملاحظة: لم تتمكن من حساب تكلفة الشراء، بينما استطعنا حساب مجمل التكاليف المتعلقة بالبضاعة الى غاية وصولها الى ميناء سكيكدة .

يكون التسجيل المحاسبي لشراء البضاعة في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفق النظام المحاسبي المالي كالأتي:

		2018/03/08		
	XXXX			38036990
	XXXX			38036991
XXXX			4010110	
XXXX			4010110	

و عند إدخال البضائع الى المخازن يتم التسجيل كالتالي:

		2018/03/08		
	XXXX			30000
XXXX			38036990	
XXXX			38036991	

و عند تسديد فاتورة الشراء يتم تسجيل القيد التالي:

		2018/03/15		
	XXXX			4010110
	XXXX			4010110

XXXX		5120110	
------	--	---------	--

المصدر: من إعداد الطلبة وفقا للمقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة

ثالثا: المبيعات

يتمثل نشاط المؤسسة في بيع الخدمات في مجال المحروقات , فبناء على تقديم طلب الشراء bon de commande من أحد الزبائن التي يكون قد أبرم اتفاقية مع المؤسسة سلفا، تقوم مديرية المالية و المحاسبة بإرسال أمر لمديرية العمليات لتجهيز العتاد اللازم للتنقل بمكان أداء الخدمة وذلك بعدما تتبع الإدارة خطوات البيع التي بدورها تتمثل فيما يلي :

- ◀ تلقي أوامر الزبائن وقبولها؛
- ◀ تسجيل أوامر الزبائن؛
- ◀ الموافقة على البيع؛
- ◀ تقديم الخدمة؛
- ◀ تحديد تكلفة الخدمة المباعة؛
- ◀ إعداد الفواتير؛
- ◀ استلام النقدية.

نموذج:

بتاريخ 2018/04/15 استلمت المؤسسة وصل طلب خدمة من زبون أبرمت اتفاقية معه سابقا , حيث كانت الاتفاقية سارية المفعول , و بعد إتمام الإجراءات المعمول به المذكورة سلفا من تقديم الخدمة و تحديد تكلفتها تم إعداد الفاتورة في تاريخ 2018/06/28 بمبلغ يقدر 7 500 000 دج و تم استلام المبلغ عن طريق البنك الجزائري الخارجي BEA . الملحق رقم(06) وكانت عملية المعالجة المحاسبية كالآتي:

		2018/06/28		411012
7 500 000	7 500 000		70	

و عند استلام النقدية :

		2018/07/01		
7 500 000	7 500 000		411012	512

المطلب الثاني: الإفصاح عن القوائم المالية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP.

تعتبر القوائم المالية هي الصورة المعبرة لأداء اي مؤسسة، خاصة إذا كانت تتميز بالشفافية و المصداقية، و تعطي صورة حقيقية عن المركز المالي لها . فيما يلي نعرض أهم القوائم المالية الموجودة في ENSP و المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

الفرع الأول: الميزانية

إن الهيكل العام لميزانية ENSP قد عرضت كما هو مطلوب في النظام المحاسبي المالي، و تتألف من جانبين أحدهم يمثل الأصول، أما الجانب الآخر فيمثل الخصوم و بالتالي فقراءة الميزانية تعطي فكرة أولية واضحة عن التزامات المؤسسة و مصادر تمويلها في نقطة زمنية معينة. الملحقين (07) و (08) يمثلان ميزانية المؤسسة ENSP لسنة 2018، حيث أن الملحق (07) يمثل جانب الأصول بينما الملحق رقم (08) يمثل جانب الخصوم.

✘ يتم عرض و ترتيب الأصول حسب درجة سيولتها إلى:

- أصول غير جارية؛
- أصول جارية.

✘ يتم عرض الخصوم حسب درجة الاستحقاق و مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر المتداولة و غير المتداولة إلى:

- رؤوس الأموال؛
- خصوم غير جارية؛
- خصوم جارية.

✘ و تم تقييم عناصر الميزانية وفقا للتكلفة التاريخية، و تحتوي الميزانية على معلومات متعلقة بالدورة المالية N و الدورة السابقة N-1 مما يسمح بإجراء المقارنة، و تحتوي عناصر الأصول إضافة إلى ماسبق ذكره على عمود يبين المبالغ الإجمالية لكل عنصر من عناصر الأصول و عمود للإهلاكات و المؤونات.

الجدول رقم (5.2): يوضح عرض الميزانية الأصول

2017	2018			الأصول
	الصافي	اهتلاكات و مؤونات	المبلغ الخام	
				الأصول غير الجارية فارق الاقتناء او الشراء
58 490 319.35	48 883 355.43	147 844 065.87	196 727 421.30	التشبيات غير المادية
16 056 428 342.16	16 796 124 997.49	15 751 663 854.79	32 547 788 852.28	التشبيات المادية
4 434 668 150.00	4 434 668 150.00		4 434 668 150.00	أراضي
868 214 231.92	846 064 437.85	2 376 642 777.17	3 222 707 215.02	مباني
10 753 545 960.24	11 515 392 409.64	13 375 021 077.62	24 890 413 487.26	التشبيات الأخرى المادية
1 908 493 083.38	1 395 160 024.43		1 395 160 024.43	التشبيات القيد الإنجاز
4 266 493 112.70	4 045 354 263.70	552 458 747.48	4 597 813 011.18	التشبيات المالية
1 559 611 585.00	1 486 111 585.00	73 500 000.00	1 559 611 585.00	المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة
2 500 000 000.00	2 500 000 000.00	429 484 000.00	2 929 484 000.00	سندات مثبتة أخرى
206 881 527.70	59 242 678.70	49 474 747.48	108 717 426.18	قروض وأصول مالية غير جارية أخرى
776 841 284.58	918 104 780.38		918 104 780.38	ضرائب مؤجلة أصول
23 066 746 142.17	23 203 627 421.43	16 451 966 668.14	39 655 594 089.57	مجموع الأصول غير جارية
4 853 464 113.98	4 976 798 769.71	258 969 358.36	5 235 768 128.07	الأصول جارية مخزونات ومنتجات قيد الإنتاج
14 286 216 193.02	9 960 347 606.50	270 974 142.62	10 231 321 749.12	زبائن
625 127 557.72	696 416 196.22	670 940.35	697 087 136.57	المدينون الآخرون
1 475 377 369.57	1 739 097 633.61		1 739 097 633.61	ضرائب ومماثلها
6 544 716 220.92	14 809 928 128.93		14 809 928 128.93	الخزينة
27 784 901 455.21	32 182 588 334.97	530 614 441.33	32 713 202 776.30	مجموع الأصول الجارية
50 851 647 597.38	55 386 215 756.40	16 982 581 109.47	72 368 796 865.87	مجموع الأصول

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة
الجدول رقم (6.2): يوضح عرض الميزانية الخصوم

2017	2018	الخصوم
8 000 000 000.00	8 000 000 000.00	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر
		تدعيم رأس المال الخاص
26 991 310 413.43	31 623 272 247.73	الاحتياطات
		فارق اعادة التقييم
		فارق المعادلة
		النتيجة الصافية (حصة المجمع)
5 431 961 834.30	5 740 453 981.23	رؤوس أموال أخرى خاصة الترحيل من جديد
40 423 272 247.73	45 363 726 228.96	المجموع الأموال الخاصة (1)
		الخصوم الغير جارية القروض و الديون المالية
25 025 000.00	9 425 000.00	الضرائب
		ديون اخري غير جارية
2 614 672 436.65	3 034 226 402.82	المؤوناتو النواتج ثابتة مسبقا
2 639 697 436.65	3 043 651 402.82	المجموع (2)
2 926 713 648.09	2 425 375 335.89	الخصوم الجارية الموردون و الحسابات الملحقه
2 368 714 390.45	2 435 948 660.00	الضرائب
2 493 249 874.46	2 117 514 128.74	ديون أخرى
		خزينة الخصوم
7 788 677 913.00	6 978 838 124.63	المجموع (3)
50 851 647 597.38	55 386 215 756.41	مجموع الخصوم (3+2+1)

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال ميزانية المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار المقفلة في 31 ديسمبر 2018 ظهر مجموع أصول المؤسسة ب:
55 386 215 756.41 دج مقابل 50 851 647 597.38 دج لسنة 2017، حيث توزعت كالتالي:

• الأصول غير الجارية قدرت ب: 23 203 627 421.43 دج

• الأصول الجارية قدرت ب: 32 182 588 334.97 دج

أما جانب الخصوم فمن خلال ميزانية المؤسسة المقفلة في 31 ديسمبر 2018، يظهر أن مجموع الخصوم يقدر ب: 55 386 215 756.41 دج مقابل 50 851 647 597.38 دج لسنة 2017 و يتوزع عناصر الخصوم كالتالي:

✓ أموال الخاصة قدرت ب: 45 363 726 228.96 دج

✓ خصوم غير جارية قدرت ب: 3 043 651 402.82 دج

✓ خصوم جارية قدرت ب: 6 978 838 124.63 دج

الفرع الثاني: جدول حسابات النتائج

هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة)
 ✗ الملحق رقم (09) يمثل جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP للسنة المالية 2018

✗ تقوم المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار بإعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة حيث يحتوي على معلومات متعلقة بالدورة المالية N و معلومات متعلقة بالدورة السابقة N-1 مما يسمح بإجراء المقارنة وفقا لما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

✗ تفصح المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار في جدول حسابات النتائج عن:

— الهامش الإجمالي؛

— القيمة المضافة؛

— الفائض الإجمالي للاستغلال؛

— منتجات الأنشطة العادية؛

— المنتجات المالية و الأعباء المالية؛

— أعباء المستخدمين؛

— الضرائب و الرسوم المماثلة؛

— المخصصات الاهتلاك و خسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية و المعنوية؛

— نتيجة الأنشطة العادية؛

- العناصر غير العادية؛

- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.

حيث كان جدول حسابات النتائج لسنة 2018 كالتالي:

الجدول رقم (7.2): يوضح عرض جدول حسابات النتائج

2017	2018	البيان
22 910 353 567.55	23 881 179 239.60	رقم الأعمال
2 935 568 916.90	3 091 884 896.83	تغير مخزون المنتجات المصنعة و منتجات قيد التصنيع
-21 941 423.07	- 24 890 900.22	الانتاج المثبت
105 433 682.66	98 397 605.52	إعانات الاستغلال
25 929 414 744.04	27 046 570 841.73	1- إنتاج السنة المالية
1 247 832 483.91	1 420 419 127.21	المشتريات المستهلكة
3 838 153 579.63	3 668 710 947.54	الخدمات الجارية و الاستهلاكات الأخرى
2 935 568 916.90	3 091 884 896.83	استهلاكات بين الوحدات
8 021 554 980.44	8 181 014 971.58	2- إستهلاك السنة المالية
17 807 748 763.60	18 865 555 870.15	3- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)
9 129 608 994.13	9 350 374 942.01	أعباء المستخدمين
496 867 905.25	567 492 768.12	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
8 281 382 864.22	8 947 688 160.02	4- الفائض الإجمالي عن الإستغلال
504 577 134.42	478 699 468.37	المنتجات العملية الأخرى
312 443 785.33	19 429 785.11	الأعباء العملية الأخرى
2 381 021 928.69	3 021 643 086.30	مخصصات الاهتلاكاتو المؤونات
1 180 606 753.06	1 101 762 025.45	عن الخسائر القيمة و المؤونات
7 273 101 037.68	7 487 076 782.43	5- النتيجة العملية
94 254 118.93	89 988 153.98	المنتجات المالية
4 720 481.88	3 173 559.98	الأعباء المالية
89 533 637.05	86 814 594	6- النتيجة المالية
7 362 634 674.73	7 573 891 376.43	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)

1 924 895 494.00	1 990 300 891.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العامة
5 777 346.43	- 156 863 495.80	الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية
27 708 852 750.45	28 717 020 489.53	مجموع منتجات الأنشطة العادية
22 276 890 916.15	22 976 566 508.30	مجموع أعباء الأنشطة العادية
5 431 961 834.30	5 740 453 981.23	8- النتيجة الصافية لأنشطة العادية
		العناصر غير العادية - المنتجات -
		العناصر غير العادية - الأعباء -
		9- النتيجة غير العادية
5 431 961 834.30	5 740 453 981.23	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

المبحث الثالث: عرض و تحليل نتائج الاستبيان و مناقشتها.

في هذه المرحلة قمنا بتحليل و تنظيم الاجابات المتضمنة في الاستمارة قصد بناء معطيات صحيحة و سليمة بالاعتماد على البرنامج الاحتيائي SPSS الاصدار رقم 25 وهذا بعد استبعاد كا الاستمارات الملغاة و المفقودة وذلك من أجل توظيف البيانات التي تم الحصول عليها لتحقيق أهداف الدراسة و اختبار فرضياتها، وقد تم تنظيم المعطيات بالاعتماد على أسلوب مقياس ليكارت الثلاثي المبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (8.2): مجالات الاجابة على الأسئلة الاستبيان و أوزانها

3	2	1
موافق	محايد	غير موافق

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

المطلب الأول: أدوات ووسائل الدراسة.

تم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لحساب:

- ◀ **المتوسط الحسابي:** و هو يمثل مقياس من مقاييس النزعة المركزية، و هو أكثر استخداما، و المتوسط الحسابي للعينة يستخدم في الغالب كمقياس لتقدير المتوسط الحسابي لمجتمع الدراسة.
- ◀ **الانحراف المعياري:** وهو مقياس من مقاييس التشتت و يستخدم لقياس و بيان تشتت اجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي و يكون هناك اتفاق بين أفراد العينة على فقرة معينة إذا انحرافها المعياري قليلا.
- ◀ **اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA:** نستعمل اختبار ANOVA على العوامل الديمغرافية (المتغيرات)، التي تحتل أكثر من اجابتين.
- ◀ **ثباتة الاستبيان:** يعني أن هذا الاستبيان يعطي نفس النتيجة حتى لو تم اعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الشروط و الظروف و يكون ذلك من خلال حساب معامل الارتباط ألفا كرونباخ.
- ◀ **معامل ألفا كرونباخ:** يتسم معامل ألفا كرونباخ بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرته على قياس صدق و ثبات فيما بين المحتويات المتعددة للمقياس المستخدم

❖ الفرع الأول: معالجة الاستبيان

1- المقياس الأول: تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الاعتراف والمقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي؛

أ. الثبات:

يستعمل معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات و الجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (9.2): يبين معامل ألفا كرونباخ (الملحق 11)

عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
07	0.620

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ أن ألفا كرونباخ يساوي 0.620 و هو معامل ثابت قوي مما يعني ان المقياس الأول ثابت

ب. الصدق:

ويتم حساب صدق مقياس عن طريق الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ

الجدول رقم (10.2): يبين معامل الصدق

عدد الأسئلة	معامل الصدق
07	0.787

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ أن معامل الصدق يساوي 0.787 و هو معامل صدق قوي مما يعني ان المقياس الأول

صادق

◀ بما ان المقياس الأول ثابت و صادق يعني ان المقياس الأول صالح للقياس

2- المقياس الثاني: تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد افصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي.

أ. الثبات:

يستعمل معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات و الجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (11.2): يبين معامل ألفا كرونباخ (الملحق 11)

عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
06	0.840

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ أن ألفا كرونباخ يساوي 0.840 و هو معامل ثابت قوي مما يعني ان المقياس الثاني ثابت

ب. الصدق:

ويتم حساب صدق مقياس عن طريق الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ

الجدول رقم (12.2): يبين معامل الصدق

معامل الصدق	عدد الأسئلة
0.916	06

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ أن معامل الصدق يساوي 0.916 و هو معامل صدق قوي مما يعني ان المقياس الثاني صادق

بما ان المقياس الثاني ثابت و صادق يعني ان المقياس الثاني صالح للمقياس

◀ من خلال الجداول السابقة نلاحظ ان معامل ألفا كرونباخ يتميز بدرجة عالية من الثبات و الصدق اي انه هناك استقرار كبير في نتائج الاستبيان و عدم تغير الاجابات في حين تم إعادة توزيع هذا الاستبيان على نفس العينة عدة مرات و خلال فترات زمنية معينة، وعليه فإن الأداة (الاستبيان) صالح للمقياس.

❖ الفرع الثاني: أساليب جمع البيانات

حتى تكون عملية جمع البيانات دقيقة و منظمة قمنا بالاعتماد على المراحل التالية:

- ◀ **الخطوة الأولى:** تتمثل في إعداد الاستبيان حيث تم صياغة أسئلة بالاعتماد على الجانب النظري للدراسة مع الأخذ بعين الاعتبار إشكالية و فرضيات الدراسة.
 - ◀ **الخطوة الثانية:** تتمثل في عرض هذه الاستبيان على مجموعة من الاستاذة المحكمين المختصين في مجال المحاسبة بغية التأكد من صحة بناء الأسئلة.
 - ◀ **الخطوة الثالثة:** بعد أخذ بملاحظات الأساتذة و عرضها على الفئة المستهدفة للدراسة، تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي.
- سوف نقوم في هذا الجزء من الدراسة بعرض المعلومات العامة لأفراد عينة الدراسة و تحليلها بما يتناسب مع معطيات البرنامج الاحصائي SPSS.

المطلب الثاني: عرض نتائج الاستبيان.

❖ الفرع الأول: خصائص عينة الدراسة

1- توزيع العينة حسب الجنس

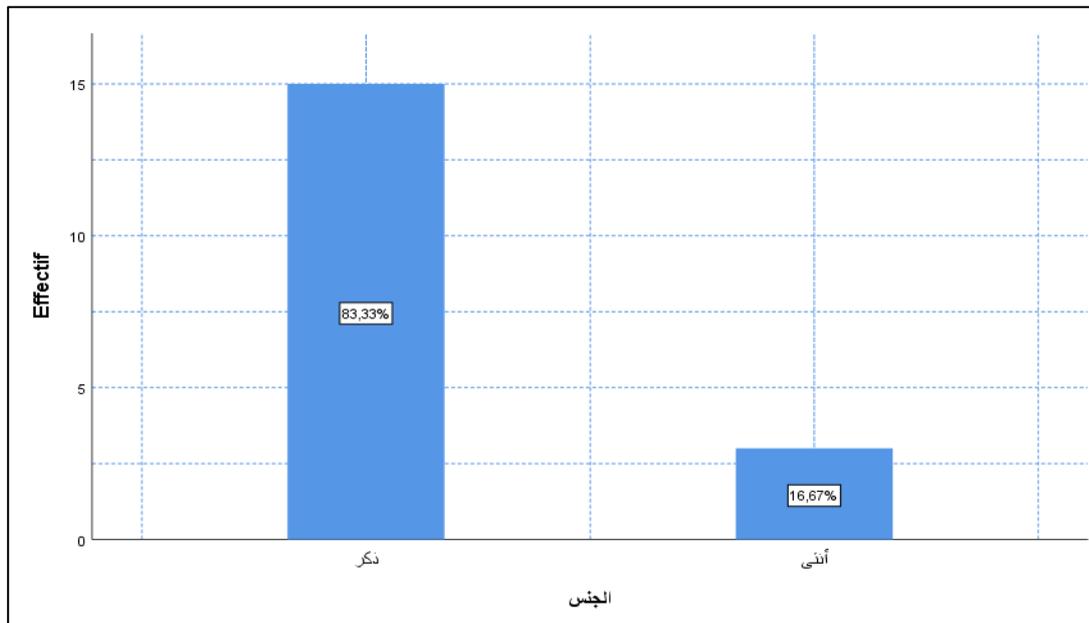
تتكون عينة الدراسة من 18 فردا منهم 15 ذكر و 3 اناث من خلال الجدول رقم (13.2) و الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس نلاحظ أن نسبة الذكور مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث، حيث بلغت نسبة الذكور 83.3 في المائة في حين بلغت نسبة الاناث 16.7 في المائة .

الجدول رقم (13.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس (الملحق 12)

النسبة	التكرار	الجنس
%83.3	15	ذكور
%16.7	03	اناث
%100	18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

شكل رقم(3.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

2- توزيع العينة حسب السن

من خلال الجدول رقم (14.2) و الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب متغير السن نلاحظ تباين الفئات العمرية فعدد أفراد العينة الذين يفوقون سنهم عن 30 سنة فهو 13 فردا اي ما يبلغ نسبته 72.2 في المائة، بينما بلغت عدد أفراد العينة الذين يقل عمرهم عن 30 سنة هو 27.8 في المائة.

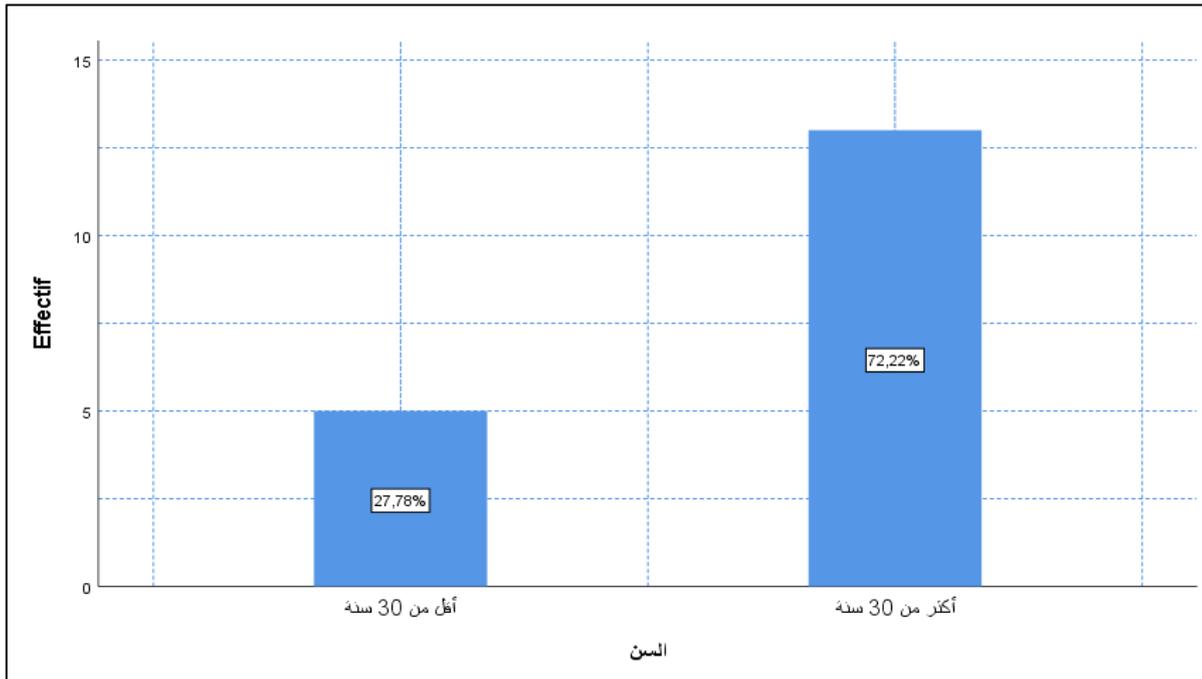
لذا فإن الفئة العمرية الأكثر في عينة الدراسة تميل الى الأكثر من 30 سنة وهذا ما ينعكس ايجابا على محاور الدراسة من حيث امتزاج الخبرة و الكفاءات العلمية

الجدول رقم (14.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير السن (الملحق 13)

السن	التكرار	النسبة
اقل من 30 سنة	05	%27.8
اكثر من 30 سنة	13	%72.2
المجموع	18	%100

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

شكل رقم(4.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

3- توزيع العينة حسب الشهادات العلمية المحصل عليها

نجد في هذ المتغير ان المستوى التعليمي لعينة الدراسة مرتفع و هذا ما نلاحظه من خلال الجدول رقم (15.2) اي ان أغلبية افراد العينة لديهم مستوي جامعي، حيث ان نسبة الحاصلين على شهادة ليسانس

44.4 في المائة أي ما يعادل 8 أفراد و هم أكبر نسبة مقارنة بنسبة الحاصلين على الشهادات العلمية الأخرى، بينما تبلغ نسبة الحاصلين على شهادة الماستر 27.8 في المائة أي ما يعادل 5 أفراد، في حين قدرت نسبة الافراد الحاصلين على شهادة دكتوراه 1 فرد اي بنسبة 5.6 في المائة في حين قدرت نسبة الشهادات العلمية الأخرى 22.2 في المائة اي ما يعادل 4 أفراد وهذا ما يفسر وجود مستوى تعليمي متعادل نسبيا مع عينة الدراسة و هم مؤهلون تأهيلا أكاديميا .

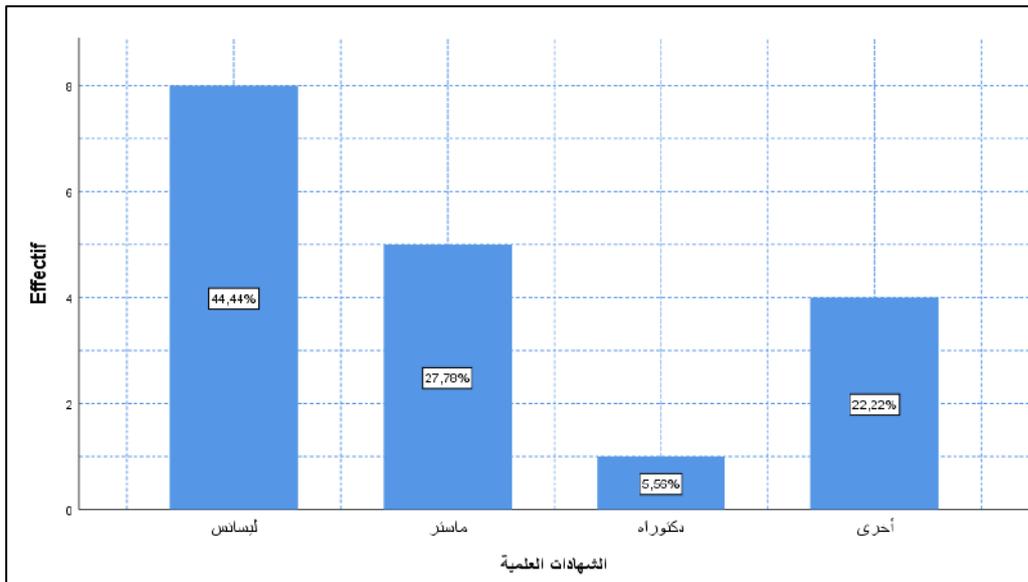
لذا فإن الفئة العمرية الأكثر في عينة الدراسة تميل الى الأكثر من 30 سنة وهذا ما ينعكس ايجابا على محاور الدراسة من حيث امتزاج الخبرة و الكفاءات العلمية

الجدول رقم (15.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات العلمية (الملحق 14)

النسبة	التكرار	المؤهل
%44.4	08	ليسانس
%27.8	05	ماستر
%5.6	01	دكتوراه
%22.2	04	أخرى
%100	18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

شكل رقم(5.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات العلمية



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

4- توزيع العينة حسب المهنة

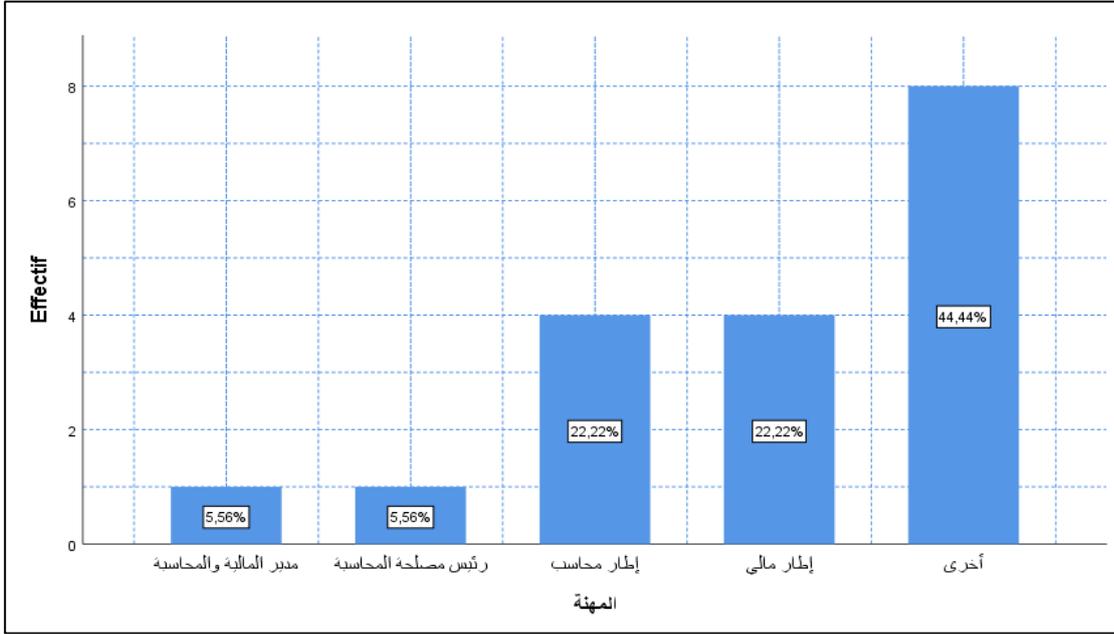
من خلال الجدول رقم (16.2) و الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب المهنة نلاحظ فئتين الموظفين في منصب اطار محاسبي و اطار مالي أي ما يبلغ نسبتهما على التوالي 22.22 في المائة و 22.22 في المائة وهذا ما يعادل 04 أفراد لكل فئة، في حين تتعادل نسبة الموظفين في منصب مدير المالية و المحاسبة مع نسبة الموظفين في منصب رئيس مصلحة المحاسبة بحيث تبلغ 5.56 في المائة أي ما يعادل 01 فرد، اما بالنسبة للفئة الاخيرة و فئة الموظفين أخرى نجد ان نسبتهم بلغت 44.44 في المائة اي بما يعادل 08 أفراد.

الجدول رقم (16.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة (الملحق 15)

النسبة	التكرار	المهنة
5.56%	01	مدير المالية و المحاسبة
5.56%	01	رئيس مصلحة المحاسبة
22.22%	04	إطار محاسب
22.22%	04	إطار مالي
44.44%	08	أخرى
100%	18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

شكل رقم (6.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

5- توزيع العينة حسب الخبرة

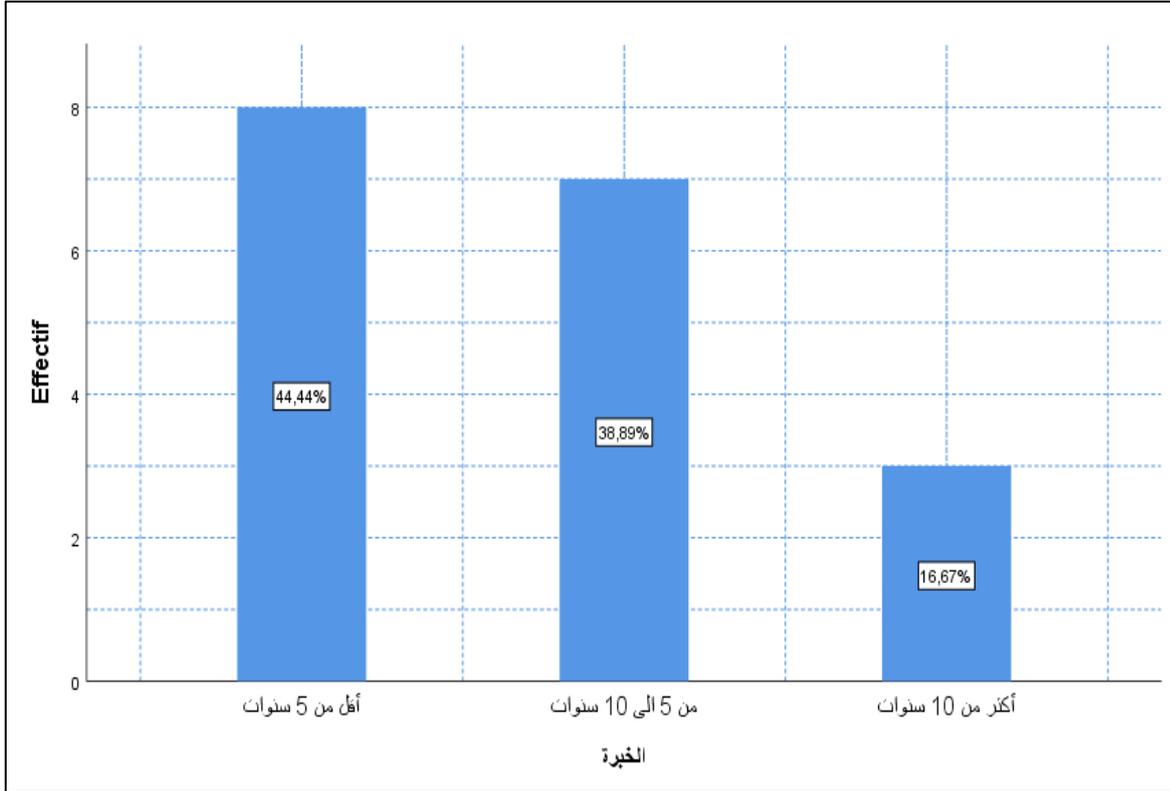
من خلال الجدول رقم (17.2) و الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب الخبرة نلاحظ أن نسبة الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات تلي 44.44 في المائة و هذه النسبة تعادل 08 أفراد، أما نسبة الأفراد الذين تتراوح خبرتهم ما بين 5 الى 10 سنوات تصل الى 38.89 في المائة اي مايعادل 07 أفراد، في حين تصل نسبة الأشخاص الذين خبرتهم أكثر من 10 سنوات إلى 16.67 في المائة أي هناك 03 أفراد

الجدول رقم (17.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة (الملحق 16)

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	08	% 44.44
من 5 سنوات الى 10 سنوات	07	% 38.89
أكثر من 10 سنوات	03	% 16.67
المجموع	18	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

شكل رقم (7.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

❖ الفرع الثاني: تحليل نتائج الدراسة

من خلال اختبار مقياس الاستبيان تم تحديد مستوى الفاعلية و استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة و هذا بالاعتماد على الاوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي و تم حساب طول الفئة وفقا للعلاقة التالية:

$$\frac{\text{أكبر وزن} - \text{أصغر وزن}}{\text{عدد المستويات}} = \text{طول الفئة}$$

$$0.66 = \frac{2}{3} = \frac{1 - 3}{3} =$$

ويصبح توزيع الاجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (18.2): يوضح معايير تحديد الاتجاه

المجالات	درجة المقياس	مجال المتوسط الحسابي المرجح
المجال الأول	غير موافق	من 1 إلى 1.66
المجال الثاني	محايد	من 1.67 إلى 2.33
المجال الثالث	موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الاحصاء الوصفي الاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث، ص 538.

❖ الفرع الثالث: عرض نتائج الفرضيات

1 - عرض النتائج الفرضية الأولى:

نص الفرضية " تلتزم المؤسسة البترولية"ENSP"بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي"

الجدول رقم (19.2): المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الأولى (الملحق 17)

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
01	تطبق المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية	2.94	0.236	موافق
02	يتم الاعتراف المحاسبي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفق النظام المحاسبي المالي	2.89	0.323	موافق
03	يستخدم الدينار الجزائري في عملية القياس المحاسبي بالنسبة للتعاملات اليومية	2.94	0.236	موافق
04	يتم تقييم أصول المؤسسة وفق التكلفة التاريخية	2.89	0.323	موافق
05	يتوافق مضمون النظام المحاسبي المالي مع احتياجات المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	2.89	0.323	موافق
06	خلو القوائم المالية من كل أشكال التحيز في القياس المحاسبي لجهة معينة	2.78	0.548	موافق
07	استخدام البرامج المحاسبية في عملية التسجيل يساعد المؤسسة	2.72	0.575	موافق

			في تقليل الأخطاء وسهولة تصحيحها
موافق	0.083	2.86	الاعتراف و القياس المحاسبي

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

- من خلال الجدول رقم (19.2) نجد ان أعلى متوسط حسابي كان للفقرتين رقم 1 و 2 بمتوسط حسابي 2.94 و انحراف معياري 0.236 وكان اتجاه العينة موافق، كما تحصلت كل من الفقرات رقم 2 و 4 و 5 على متوسط حسابي 2.89 و انحراف معياري 0.323 و كان اتجاه العينات موافق، كما تحصلت الفقرة رقم 6 على متوسط حسابي 2.78 و انحراف معياري 0.548 و كان اتجاه العينة موافق، كما تحصلت الفقرة رقم 7 على متوسط حسابي 2.72 و انحراف معياري 0.575 و كان اتجاه العينة موافق.
- من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي للاعتراف و القياس المحاسبي يساوي 2.86 بانحراف معياري 0.083 باتجاه جيد هذ يعني ان مستوي الاعتراف و القياس المحاسبي جيد في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

2- عرض نتائج الفرضية الثانية

نص الفرضية " تلتزم المؤسسة البترولية " ENSP " بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي "

الجدول رقم (20.2): المتوسط العام و تحديد الاتجاه للفرضية الثانية (الملحق 18)

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
01	تتميز القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي بالشفافية	2.78	0.428	موافق
02	تستجيب القوائم المالية للمؤسسة لبنود الإفصاح	2.78	0.428	موافق
03	مصدقية و شفافية القوائم المالية راجعا لتطبيق النظام المحاسبي المالي	2.78	0.428	موافق
04	الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات المالية اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة	2.94	0.236	موافق
05	الإفصاح الكافي يدعم الثقة بين المؤسسة ومختلف الشركاء و المتعاملين معها	2.94	0.236	موافق

06	تعبير القوائم المالية بصدق عن مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية	2.94	0.236	موافق
	الافصاح المحاسبي	2.86	0.089	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

- من خلال الجدول رقم (20.2) نجد ان أعلى متوسط حسابي كان للفقرات رقم 4 و 5 و 6 بمتوسط حسابي 2.94 و انحراف معياري 0.236 وكان اتجاه العينات موافق، كما تحصلت كل من الفقرات رقم 1 و 2 و 3 على متوسط حسابي 2.78 و انحراف معياري 0.428 و كان اتجاه العينات موافق.
 - من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي للافصاح المحاسبي يساوي 2.86 بانحراف معياري 0.089 باتجاه جيد هذ يعني ان مستوي الافصاح المحاسبي جيد في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.
- ومن خلال عرض نتائج للفرضية الاولى و الثانية نقوم بعرض نتائج لواقع الممارسات المحاسبية في الشركة الوطنية لخدمات الآبار ENSP

الجدول رقم (21.2): يوضح المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لواقع الممارسات المحاسبية (الملحق 19)

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
واقع الممارسات المحاسبية	2.86	0.083	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

- من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي لواقع الممارسات المحاسبية يساوي 2.86 بانحراف معياري 0.083 باتجاه موافق هذ يعني ان واقع الممارسات المحاسبية جيد في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.

❖ الفرع الرابع: مناقشة نتائج عينة الدراسة

بعد عرض النتائج سنقوم بمناقشتها على ضوء مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

🚩 مناقشة نتائج الفرضية الأولى

" تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي" من خلال الجدول رقم (19.2) نلاحظ أن المؤسسة البترولية ENSP تلتزم بقواعد الاعتراف و القياس المحاسبي و ذلك لأن اتجاه العينة كان موافق، كما يتبين ذلك من خلال المتوسط المرجح العام للإجابات و الذي بلغ

2.86 و الانحراف المعياري العام المقدّر بـ 0.083 وهذا يرجع إلى رأي المستجوبين فيما يخص الفقرات التالية التي كانت اتجاه موافق:

- ✓ تطبق المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية؛
- ✓ يتم الاعتراف المحاسبي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفقا لنظام المحاسبي المالي؛
- ✓ يستخدم الدينار الجزائري في عملية القياس المحاسبي بالنسبة للتعاملات اليومية؛
- ✓ يتم تقييم أصول المؤسسة وفق التكلفة التاريخية؛
- ✓ يتوافق مضمون النظام المحاسبي المالي مع احتياجات المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار؛
- ✓ حلو القوائم المالية من كل أشكال التحيز في القياس المحاسبي لجهة معينة؛
- ✓ استخدام البرامج المحاسبية في عملية التسجيل يساعد المؤسسة في تقليل الأخطاء وسهولة تصحيحها.

مناقشة نتائج الفرضية الثانية

"تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي." من خلال الجدول رقم (20.2) نلاحظ أن الممارسات المحاسبية في المؤسسة البترولية ENSP تستند بالدرجة الأولى على النظام المحاسبي المالي في سير عملياتها المحاسبية و ذلك لأن أفراد العينة كانت في اتجاه موافق بالمتوسط المرجح العام للإجابات و الذي بلغ 2.86 و الانحراف المعياري العام المقدّر بـ 0.089 وهذا راجع الى رأي أفراد العينة الى ان النظام المحاسبي المالي يساعد فيسير العمليات وهذا لاتسامه بالشفافية و مصداقية و ذلك من خلال فقرات التالية التي كانت اتجاه موافق:

- ✓ تتميز القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي بالشفافية؛
- ✓ تستجيب القوائم المالية للمؤسسة لبنود الإفصاح؛
- ✓ مصداقية و شفافية القوائم المالية راجعا لتطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- ✓ الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات المالية اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدميه هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة؛
- ✓ الإفصاح الكافي يدعم الثقة بين المؤسسة و مختلف الشركاء و المتعاملين معها؛
- ✓ تعبر القوائم المالية بصدق عن مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية.

اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

يستعمل اختبار ANOVA لكل محور من محاور الدراسة على العوامل الديمغرافية (المتغيرات) التي تحمل أكثر من إجابتين، و سنحاول اختبار الفرضيات تبعا للمتغير المستقل الخبرة، ولأجل تحليل التباين الأحادي توجد فرضيتان أساسيتان وهما فرضية العدم يرمز لها بالرمز (H₀) والتي تأخذ صيغة النفي عادة و الفرضية البديلة (H₁).

اختبار الفرضية الأولي:

لتحليل فقرات الاستبيان نعلم على ان تكون الفقرات ايجابية بمعنى ان افراد العينة يوافقون على محتواها اذا كان مستوى دلالة sig أقل من 0.05 نقبل الفرضية (H₁) اما اذا كان مستوى دلالة sig أكبر من 0.05 نرفض (H₁) نقبل الفرضية (H₀)

نص الفرضية: تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي H₀: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي حسب الخبرة
H₁: توجد فروق ذات دلالة احصائية في الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي حسب الخبرة

الجدول رقم (22.2): اختبار ANOVA للفرضية الأولي (الملحق 20)

البيان	قيم الاختبار F	مستوى المعنوية sig
الفرضية الأولي	0.335	0.211

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ ان قيم الاختبار تساوي 0.335 عند مستوى معنوية sig= 0.211 وهي أكبر من مستوى معنوية $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H₀ و التي تنص على انه لا توجد فروق في الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي حسب الخبرة

اختبار الفرضية الثانية:

نص الفرضية: تلتزم المؤسسة البترولية "ENSP" بقواعد افصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي H₀: لا توجد فروق ذات دلالة في الافصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي حسب الخبرة
H₁: توجد فروق ذات دلالة في الافصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي حسب الخبرة

الجدول رقم (23.2): اختبار ANOVA للفرضية الثانية (الملحق 21)

البيان	قيم الاختبار F	مستوى المعنوية sig
الفرضية الثانية	0.653	0.535

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS

من الجدول نلاحظ ان قيم الاختبار تساوي 0.653 عند مستوى معنوية $\text{sig} = 0.535$ وهي أكبر من مستوى معنوية $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 التي تنص لا توجد فروق في افصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي حسب الخبرة

خلاصة الفصل

بعدها تعرضنا في الفصل الأول الى الجانب النظري حاولنا إسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP ، و هذا بالوقوف على مدى التزام هذه الأخيرة بتطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال أهم العمليات المحاسبية ، و قصد الاطلاع أكثر على العمل المحاسبي لها تم الاستعانة بالاستبيان كأداة فعالة لمعرفة آراء أفراد العينة حول فعالية الممارسات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

و في الأخير توصلنا الى أن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP ، تلتزم بمدى كبير بتطبيق النظام المحاسبي المالي و اعتماده في القياس و الاعتراف و الإفصاح ، كما أن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

الخطامة

الخاتمة

حاولنا في هذه الدراسة تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية في ظل النظام المحاسبي المالي، و ذلك بدراسة واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP، و ما مدى التزام المؤسسة بقواعد الاعتراف و القياس و الإفصاح المحاسبي، و ما الإضافة التي ستحملها المؤشرات المستوحاة منها في توضيح ملائمة و إمكانية المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي من خلال فصلي الدراسة : الفصل الأول تمثل في الإطار النظري و الدراسات السابقة بهدف إبراز العناصر التي لها أهمية بمجال البحث ، أما الفصل الثاني فتمثل في عرض و مناقشة نتائج الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة و مدعما ذلك بنتائج الاستبيان حيث كان الهدف هو إظهار واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية و بالتالي سيتم عرض في هذه الخاتمة ما تم التوصل إليه من استنتاجات، و كذا التوصيات التي تراها في هذه الدراسة ضرورية لتفعيل الممارسات المحاسبية كما ينص عليها النظام المحاسبي المالي .

و من خلال هذا توجه الباحثان لعرض مجموعة من الدراسات السابقة التي لها علاقة بالدراسة الحالية للتعرف لما توصلت إليه من نتائج من جهة و بيان ما يمكن أن تضيفه الدراسة الحالية من جهة أخرى، كما توجه الباحثان أيضا الى محاولة معالجة الهدف الأساسي للدراسة و المتمثل في تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية من خلال إسقاط ذلك على المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP عن طريق دراسة حالة لواقع الممارسات المحاسبية فيها بالتطلع على بعض وثائق المؤسسة و كذا استخدام الأساليب الإحصائية لتحليل نتائج الاستبيان لإعطاء الدراسة مصداقية أكثر.

نتائج الدراسة:

- √ تلتزم المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار بقواعد الاعتراف و القياس في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- √ يتمتع النظام المحاسبي المالي بخاصية الشفافية في قوائمها المالية؛
- √ وجود بعض الصعوبات في تطبيق النظام المحاسبي المالي لبعض البنود مثل إعادة تقييم الأصول الثابتة .

اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة النظرية و الميدانية و قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة تم اختبار الفرضيات و توصلنا الى النتائج التالية:

- √ بالنسبة للفرضية الأولى: تم تأكيد الفرضية و التي تنص " تلتزم المؤسسة البترولية " ENSP " بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي " ، فمن خلال دراسة الحالة تحقق ذلك من خلال محاولة عرض العمليات المحاسبية و طريقة معالجتها من خلال التسجيلات المحاسبية و عرض القوائم المالية

لسنة 2018 ، و كذا يرى أفراد المجتمع المحاسبي من خلال تحاليل الدراسة الإحصائية النابعة من نتائج الاستبيان.

✓ بالنسبة للفرضية الثانية: تم تأكيد الفرضية القائلة " تلتزم المؤسسة البترولية " ENSP " بقواعد التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي " ، فمن خلال دراسة الحالة التي تم الإفصاح عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة في القوائم المالية لسنة 2018 و كذا نتائج الدراسة الإحصائية .

التوصيات:

- ✓ عقد ندوات و تكوينات تدريبية فيما يخص الإشكالية المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- ✓ إجراء دراسات و أبحاث من طرف الخبراء فيما يخص إعادة تقييم التثبيات؛
- ✓ الاستفادة من تجارب الدول السابقة في تطبيق المعايير الدولية.
- ✓ تبني و تطبيق النظام المحاسبي المالي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، يملى ضرورة التواصل مع التطورات و المستجدات التي تأتي بها المعايير و الشروحات الجديدة، و تكييف النظام المحاسبي المالي معها.

أفاق البحث:

- في ختام هذه الدراسة تبين أنه هنالك العديد من المحاور التي تستحق المزيد من البحث والدراسة نذكر منها:
- ✓ توسيع الدراسة الحالية الى عينة أكبر من المؤسسات الأجنبية؛
 - ✓ مدى تطبيق إعادة التقييم في المؤسسات البترولية.
 - ✓ تقييم البيئة الاقتصادية و المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

قائمة المصادر والمراجع

الكتب

1. بكاري بلخير، دروس في المحاسبة المالية المعمقة حسب SCF ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2016/09.
2. حواس صلاح ،المحاسبة المالية حسب SCF ،دار عبد اللطيف للطباعة و النشر و التوزيع.
3. شنوف شعيب ،المحاسبة المالية وفقا للمعايير للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي SCF ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2016/11.
4. وليد ناجي الحياي ،النظرية المحاسبية ،منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك ،الدنمارك، 2007.

البحوث الجامعية

1. أمينة زغمار، تقييم الانتقال الأولي من النظام القديم إلى النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010.
2. تبة سومية، دور المعايير المحاسبية و معايير الإبلاغ المالي الدولية في تفعيل التحليل المالي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2014.
3. جرد نور الدين، نحو إطار موحد للتطبيقات و الممارسات المحاسبية بين الدول " دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009.
4. رشيد قريوة، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
5. رصاص صالح، الاعتراف و القياس للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي(دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014.
6. سعدي عبد الحليم ، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة عينة من المؤسسات) ، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.
7. عبد الوهاب نعم، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة ، 2017.
8. عكسة أحلام، أثر تغير المفاهيم و الممارسات المحاسبية على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2016.
9. عمراني أمين ، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة عينة من المؤسسات بالجزائر العاصمة) ، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3 ، 2014 .

10. عوادي نعمان، القياس المحاسبي و أثره على التمثيل الصادق لأصول المنشأة وفقا لمعايير المحاسبة و الإبلاغ المالي و النظام المحاسبي المالي الجديد الدولي scf، مذكرة ماجستير، جامعة باجي مختار، 2012.
11. فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس و الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية و أثره على اتخاذ القرارات المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008.
12. فقيه أيمن، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية الجزائرية (دراسة حالة مؤسسة بارويد الجزائرية لخدمات الآبار BASP) خلال فترة 2013/2018، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018.
13. قادري عبد القادر، القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، جامعة يحي فارس، المدية، 2009.
14. كحلوش أمينة، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015.
15. نوي الحاج، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2008.
16. يوسف راشدي، تقييم الممارسات المحاسبية في الشركات البترولية الجزائرية (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات البترولية بولاية ورقلة لسنة 2018)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018.

الملتقيات

1. فؤاد صديقي/ مسعود صديق، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.
2. مداني بلغيث، تسيير الانتقال نحو SCF، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير حول موضوع (SCF) في ظل المعايير الدولية، جامعة الوادي، 2010.
3. هواري سويسي/ بدر الزمان خمقاني، ورقة بحثية بعنوان مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP بمدينة حاسي مسعود على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي " النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS و المعايير الدولية للمراجعة ISA، جامعة البليدة، الجزائر، 2011.

المراسيم

1. القانون 07-11 المؤرخ بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي .
2. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009 ،الجزائر.
3. المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد 27 الصادر في 28 ماي 2008 ،الجزائر.

المجلات

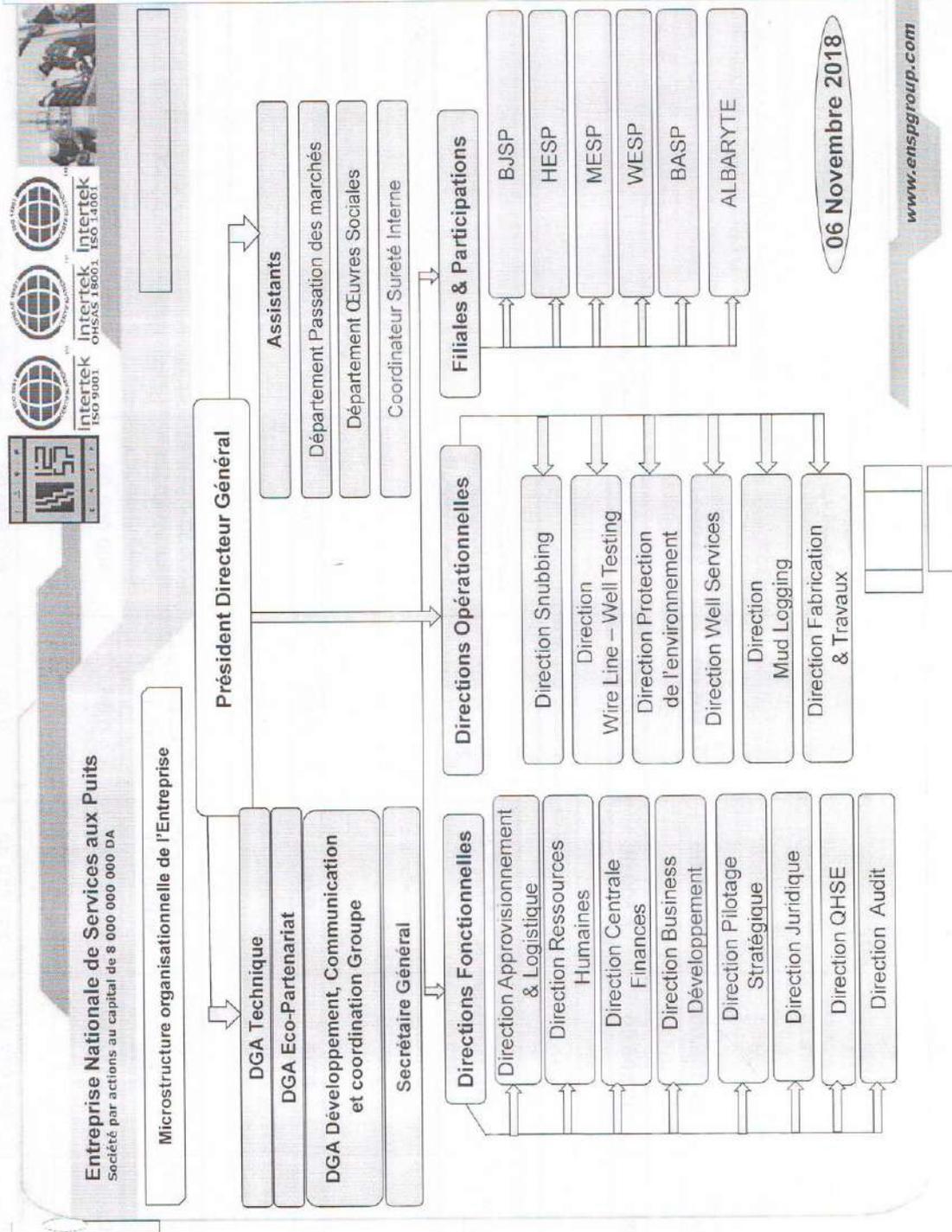
1. هاني حميد مشجل ،مدى استجابة الممارسات المحاسبية للتغيرات في الإطار المفاهيمي المشترك للمحاسبة المالية ،مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية و الإدارية ،جامعة واسط ،العدد 25 ،آذار ،2017.

ثانيا: باللغة الفرنسية

1. Bensabeur Slimane Asma, **Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises algériennes lors de l'adoption du SCF**, Thèse Doctorat, Université Abou Bekr BELKAID, Tlemcen, 2016.
2. Collectif EPBI , **système comptable financier** , maison d'édition pour l'enseignement et la formation ,dépôt légal : 3373 ,2008.
3. Djamel Amoura , **revue des reformes économiques et intégration en économie mondiale** , école supérieure de commerce d'Alger , n°02,2007.
4. Emmanuel N.Emenyoun and Ajay Adhikari (**Measuring the Degree of international Harmony in Selected Accounting Measurement Practices**), sacred Heart University ,1998.
5. Hakimi samia , **le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS en Algerie : le système comptable financier**, mémoire de magister, université Mouloud Mammeri –Tizi Ouazou,2011 .
6. Hamidouche Lydia / Hamiche Amina ,**Traitement comptable des immobilisations corporelles et incorporelles selon le SCF**, mémoire master ,université Abderrahmane Mira ,Bejaia ,2015/2016.

7. Instructions N°02 du 29/10/2009, **ministère des finances** ,portant 1er application du SCF.
8. Khaldi Ilham , **Etude de la démarche du passage du PCN au Scf** : étude de cas d'une entreprise privé, mémoire de magister, université d'Oran , Ecole Doctorale D'économie et de management , 2014
9. Lakhdar Khellaf, **Les Normes Internationales De Comptabilité (IAS – IFRS) Et Leur Application En Algérie**, Thèse Doctorat, UNIVERSITE EL HADJ LAKHDAR, BATNA, 2014.
10. Projet de système comptable financier ,conseil de la comptabilité ,**ministère des finances** ,février 2005.
11. Séminaire en collaboration avec le réseau d'expert ,**nouveau plan comptable des entreprises et normalisations internationale** ,France Maghreb, Alger ,juin 2005.
12. Toubache Chakib, **Normalisation comptable internationale et réforme comptable en Algérie**, mémoire De magister, université d'Oran, 2011

الملاحق



ETS LATRECHE AISSA
QUINCAILLERIE - PLOMBERIE - ELECTRICITE



RC: 01 A 2024992 03/10
AT: 2004171595
Id Fiscal: 18134030107190
NIS: 119114730007133

Compte: 00000000000000000000
RIB: 00000000000000000000
K: 00000000000000000000

Hassi Messaoud, le : 08-02-2018

Facture 0060/18

DOIT
ENSP - DIRECTION PROTECTION ENVIRONNEMENT

Hassi Messaoud, 209
IF: 096130040000546 AL: 30041716075 RC: 0122545 B99

CONTRAT N° : 24/ENSP/DAL/2017 BC N° : 058 DU : 05/02/2018

N°	CODE	DESIGNATION	QUANTITE	PU HT	RIS.%	MONTANT HT	TVA
1		COMPRESSEUR D'AIR 380V 400 LITRES	1	200 000.00	-	200 000.00	0

LE GERANT
A.LATRECHE

TOTAL HT	200 000.00
RETENUE 10.00%	20 000.00
NET HT	180 000.00
TVA	0.00
TIMBRE	0.00
NET A PAYER	180 000.00

LENT QUATRE VINGT MILLE DINARS

ENTREPRISE NATIONALE DE SERVICES AUX PUIITS
DIRECTION PROTECTION ENVIRONNEMNT
Exercice 2018

DATE: 21/03/2018
HEURE: 15:47
PAGE: 1

PIECE COMPTABLE

Février

N° : 000001

Journal: 36 JOURNAL DES INVESTISSEMENTS
Date: 02/03/2018
Reference:
Libellé: LATRECHE AISSA ETS FACT N°060/18 BRF 01/18
Tiers: LATRECHE AISSA ETS

Lig	Compte	Tiers / CC / C. Rpe	VTR	Libellé	Debit	Credit
001	21569000		IN1	LATRECHE AISSA ETS FACT N°060/18 BRF 01/18 COMPRESSEUR D'AIR 380V 440 L 24 ENS/DAL 17	200 000,00	
002	40410000	18321	D1	LATRECHE AISSA ETS FACT N°060/18 BRF 01/18 COMPRESSEUR D'AIR 380V 440 L 24 ENS/DAL 17		180 000,00
003	40471000	18321	D1	LATRECHE AISSA ETS FACT N°060/18 BRF 01/18 COMPRESSEUR D'AIR 380V 440 L 24 ENS/DAL 17		20 000,00
Total Piece					200 000,00	200 000,00

Etabli par
5883G

Visé par

DATE: 27/09/2018
HEURE: 14:58
PAGE: 1

ENTREPRISE NATIONALE DE SERVICES AUX PUIITS
DIRECTION PROTECTION ENVIRONNEMENT
Exercice 2018

ETAT DES AMORTISSEMENTS

(Etat récapitulatif par compte)

Du : 1 Janvier - Au : 30 Juin

Code	Libellé	Valeur Originale	Antérieur	Amortissement			Cumulé	V.N.C.
				Exercice	Reprise			
20400000	LOGICIELS INFORMATIQUES ET ASSIMILES	2 316 445,27	2 213 710,70	17 122,44	0,00	2 230 833,14	85 612,13	
21311000	BATIMENTS INDUSTRIELS	54 841 365,48	54 841 369,48	0,00	0,00	54 841 369,48	0,00	
21312000	BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX	148 731 805,81	77 879 289,63	2 109 932,64	0,00	79 989 232,17	68 742 573,64	
21313000	BATIMENTS DES CHANTIERS	2 205 411,67	1 106 817,17	29 781,18	0,00	1 136 598,35	1 068 813,32	
21315700	CABINES	19 313 207,58	15 747 336,22	245 922,24	0,00	15 993 258,46	3 319 949,12	
21319000	AUTRES CONSTRUCTIONS	27 083 791,44	17 852 506,44	418 041,06	0,00	18 270 547,50	8 813 243,94	
21351000	INSTALLATION D'EAU	685 923,89	535 538,50	7 846,20	0,00	543 384,70	142 539,99	
21352000	INSTALLATION D'ELECTRICITE	152 040,00	51 693,60	5 321,40	0,00	57 015,00	95 025,00	
21355000	INSTALLATIONS CHAUFFAGE ET REFRIGERATION	7 008 096,28	5 164 364,09	243 398,22	0,00	5 407 762,31	1 600 333,97	
21384000	BARRAGES-PUITS D'EAU	9 823 000,00	7 760 170,08	245 575,02	0,00	8 005 745,10	1 817 254,90	
21543200	OUTILLAGE DE PRODUCTION	5 718 937,35	2 361 845,73	73 386,25	0,00	2 435 231,98	3 283 705,37	
21551100	MATERIELS ELECTRIQUES TELECOMMUNICATIONS	22 734 480,55	19 889 288,27	220 955,70	0,00	20 110 243,97	2 624 236,58	
21551200	EQUIPEMENTS MECANIQUE D'ATELIER	32 953 241,40	17 089 975,07	1 600 192,32	0,00	18 690 167,39	14 263 074,01	
21551300	MATERIELS DE LEVAGE ET MANUTENTION	467 398 893,53	24 483 730,51	1 990 279,08	0,00	26 484 009,59	18 914 883,94	
21551400	MATERIELS DE PROTECTION ET SECURITE	3 303 957,77	3 073 695,49	15 699,65	0,00	3 089 395,15	214 562,62	
21551500	MATERIELS OUTILLAGE LABO/ANALYSE	2 007 629,50	2 007 629,50	0,00	0,00	2 007 629,50	0,00	
21569000	MATERIEL OUTIL CHANTIERS	1 976 817 816,13	1 029 565 014,40	51 184 296,88	0,00	1 080 749 311,28	896 068 604,85	
21569100	AUTRES MATERIEL ET OUTILLAGE	1 535 779,28	1 387 279,28	16 500,00	0,00	1 403 779,28	132 000,00	
21621100	VEHICULE TOURISME	16 964 033,94	11 871 558,94	596 815,00	0,00	12 458 373,94	4 505 660,00	
21621200	VEHICULE LEGER MOINS 3 T	3 153 846,15	3 153 846,15	0,00	0,00	3 153 846,15	0,00	
21621300	VEHICULE MOYEN 3 A 10 T	81 858 419,35	51 526 140,21	4 910 581,26	0,00	56 436 721,47	25 421 697,88	
21621400	VEHICULE LOURD PLUS 10 T	254 323 258,07	126 650 662,97	6 665 021,98	0,00	133 515 684,95	120 807 583,12	
21621500	VEHICULE TRANSPORT EN COMMUN	22 949 012,50	12 888 652,88	684 010,58	0,00	13 372 663,46	9 576 149,04	
21631000	MATERIEL DE BUREAU	3 723 299,48	3 546 197,86	15 400,08	0,00	3 561 597,94	161 701,54	
21632000	MATERIEL INFORMATIQUE	12 768 422,93	11 264 148,57	754 109,00	0,00	12 018 957,57	749 565,36	
Total Page		2 758 372 229,15	1 503 723 271,64	72 240 188,19	0,00	1 575 963 459,83	1 182 408 769,32	

DATE: 27/03/2019
HEURE: 14:58
PAGE: 2

ENTREPRISE NATIONALE DE SERVICES AUX PUIITS
DIRECTION PROTECTION ENVIRONNEMENT
Exercice 2018

ETAT DES AMORTISSEMENTS

(Etat récapitulatif par compte)
Du : 1 Janvier - Au : 30 Juin

(Suite)

Code	Libellé	Valeur Originale	Amortissement				V.N.C.
			Antérieur	Exercice	Reprise	Cumulé	
21634000	MATERIEL D'IMPRESSION	1 809 516,48	1 732 412,23	77 105,08	0,00	1 809 517,31	-0,83
21635000	MATERIEL DE PROJECTION	129 492,05	126 901,03	2 591,01	0,00	129 492,04	0,01
21636000	MOBILIER DE BUREAU	25 795 284,68	11 948 931,91	953 453,94	0,00	12 902 385,85	12 893 898,83
21663000	CONTAINERS	6 102 869,63	5 285 069,87	107 400,06	0,00	5 482 469,93	620 399,70
21671100	MATERIELS D'HABITATION	1 035 459,00	864 638,84	17 586,72	0,00	902 228,56	133 250,44
21672400	MOBILIER SOCIAL	253 300,00	242 200,00	11 100,00	0,00	253 300,00	0,00
Total Général		2 793 468 180,98	1 523 943 425,52	73 499 426,00	0,00	1 597 442 853,52	1 196 056 327,47
Total Page		35 126 951,84	20 220 153,88	1 259 239,81	0,00	21 479 393,69	13 647 598,15



FACTURE COMMERCIALE N°F180078

Date 06/02/2018

E.N.S.P - SPA
DIRECTION PROTECTION
ENVIRONNEMENT
BP 209 HASSI MESSAOUD 3050
WILAYA DE OUARGLA
ALGERIE

Ref: DT2/ENSP/DPE/17
N° ref: C170775
NIF N°: 099930110254545

ITEM	REF	DESIGNATION	QTES	PRIX UNIT EUROS	MONTA EUR
		CIRCUITS DE DRAINAGE DES EAUX DE PLUIE (FLEXI-DRAINS) POUR BACS DE STOCKAGE DES HYDROCARBURES A TOIT FLOTTANT			
1	3603699	FLEXI DRAIN DE LONGUEUR 40 METRES POUR BAC DE CAPACITE 51000 METRES CUBE	3	9 880,00	29 640
2	3603699	FLEXI DRAIN DE LONGUEUR 40 METRES POUR BAC DE CAPACITE 35000 METRES CUBE	2	9 880,00	19 760
HS CODE: 391739 - ORIGINE: France					
TOTAL PRIX D'USINE					49400,00
FRAIS D'EMBALLAGE ET DE TRANSPORT			1	570,00	570,00
MONTANT FRET MARITIME			1	380,00	380,00
TOTAL CFR PORT SKIKDA INCOTERMS 2010					50350,00

Conditions de paiement
Contre remise documentaire à vue

LE FOURNISSEUR:

Control Europe
21, rue George Sand - Z.I. Melina La Chazotte - 42150 LA TALAUDIERE - FRANCE
Tél: +33 (0)4 77 33 01 30 - e-mail: info@ce.fr
www.control-europe.com

Control Europe
21, rue George Sand - Z.I. Melina La Chazotte - 42150 LA TALAUDIERE - FRANCE
Tél: +33 (0)4 77 33 01 30 - e-mail: info@ce.fr
www.control-europe.com

نصر الدين بولمور

Control Europe (P.C.E.) - 21, rue George Sand - Z.I. Melina La Chazotte - 42150 LA TALAUDIERE - FRANCE
Tél: +33 (0)4 77 33 01 30 - e-mail: info@ce.fr
www.control-europe.com

Site Web

www.ce.fr

Bon de commande N° 020/2018

Pour: ENSP-DIRECTION PROTECTION ENVIRONNEMENT
Bp 209 HASSI MESSAOUD 30500 WILAYA DE OUARGLA
Date: 15/04/2018

ALTEA RESOURCES France sas
Cité Rabia Taher Bâtiment
All log N° 305 Bab Ezzouar Alger
www.altears.com
ALTEA RESOURCES France sas
Cité Rabia Taher Bâtiment

N°	DESIGNATIONS	Unit	Quantité	P.Unitaire TTC	Montant
1	Deplacement d'une sondat de forege et reparation d'un poste Transfo interne	Unit	1	7 500 000.00	7 500 000.00

TOTAL :
TVA 19% :
Net à payer :

7 500 000.00
7 500 000.00

Arrêter Le présent bon de commande à la somme de: sept mille cinq-cents mille DA

Cachet et Visa

ALTEA RESOURCES ALGERIE
Cité Rabia Taher Bâtiment 114
Bab Ezzouar Alger

ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUIITS
CONSOLIDATION E.N.S.P
Exercice 2018

DATE: 22/05/2019
HEURE: 09:25
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : 3em Arrêté < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		196 727 421,30	147 844 065,87	48 883 355,43	58 490 319,35
Immobilisations corporelles		32 547 788 852,28	15 751 663 854,79	16 796 124 997,49	16 056 428 342,16
Terrains		4 434 668 150,00		4 434 668 150,00	4 434 668 150,00
Bâtiments		3 222 707 215,02	2 376 642 777,17	846 064 437,85	868 214 231,92
Autres immobilisations corporelles		24 890 413 487,26	13 375 021 077,62	11 515 392 409,64	10 753 545 960,24
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		1 395 160 024,43		1 395 160 024,43	1 908 493 083,38
Immobilisations financières		4 597 813 011,18	552 458 747,48	4 045 354 263,70	4 266 493 112,70
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		1 559 611 585,00	73 500 000,00	1 486 111 585,00	1 559 611 585,00
Autres titres immobilisés		2 929 484 000,00	429 484 000,00	2 500 000 000,00	2 500 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		108 717 426,18	49 474 747,48	59 242 678,70	206 881 527,70
Impôts différés actif		918 104 780,38		918 104 780,38	776 841 284,58
TOTAL ACTIF NON COURANT		39 655 594 089,57	16 451 966 668,14	23 203 627 421,43	23 066 746 142,17
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		5 235 768 128,07	258 969 358,36	4 976 798 769,71	4 853 464 113,98
Créances et emplois assimilés					
Clients		10 231 321 749,12	270 974 142,62	9 960 347 606,50	14 286 216 193,02
Autres débiteurs		697 087 136,57	670 940,35	696 416 196,22	625 127 557,72
Impôts et assimilés		1 739 097 633,61		1 739 097 633,61	1 475 377 369,57
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		14 809 928 128,93		14 809 928 128,93	6 544 716 220,92
TOTAL ACTIF COURANT		32 713 202 776,30	530 614 441,33	32 182 588 334,97	27 784 901 455,21
TOTAL GENERAL ACTIF		72 368 796 865,87	16 982 581 109,47	55 386 215 756,40	50 851 647 597,38

ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUITES
CONSOLIDATION E.N.S.P
Exercice 2018

DATE 22/05/2019
HEURE 09 25
PAGE 2

Bilan Passif

Arrêté à : 3em Arrêté < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		8 000 000 000,00	8 000 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		31 623 272 247,73	26 991 310 413,43
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		5 740 453 981,23	5 431 961 834,30
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaison inter-unités			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		45 363 726 228,96	40 423 272 247,73
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		9 425 000,00	25 025 000,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		3 034 226 402,82	2 614 672 436,65
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 043 651 402,82	2 639 697 436,65
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 425 375 335,89	2 926 713 648,09
Impôts		2 435 948 660,00	2 368 714 390,45
Autres dettes		2 117 514 128,74	2 493 249 874,46
Immobilisations financières			
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		6 978 838 124,63	7 788 677 913,00
TOTAL GENERAL PASSIF		55 386 215 756,41	50 851 647 597,38
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUIITS
CONSOLIDATION E.N.S.P
Exercice 2018

DATE 22/05/2019
HEURE 09 25
PAGE 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : 3em Arrêté < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		23 881 179 239,60	22 910 353 567,55
Chiffre d'affaires inter-unité		3 091 884 896,83	2 935 568 916,90
Variation stocks produits finis et en cours		-24 890 900,22	-21 941 423,07
Production immobilisée		98 397 605,52	105 433 682,66
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		27 046 570 841,73	25 929 414 744,04
Achats consommés		1 420 419 127,21	1 247 832 483,91
Services extérieurs et autres consommations		3 668 710 947,54	3 838 153 579,63
Consommation inter-unité		3 091 884 896,83	2 935 568 916,90
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		8 181 014 971,58	8 021 554 980,44
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		18 865 555 870,15	17 907 859 763,60
Charges de personnel		9 350 374 942,01	9 129 608 994,13
Impôts, taxes et versements assimilés		567 492 768,12	496 867 905,25
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		8 947 688 160,02	8 281 382 864,22
Autres produits opérationnels		478 699 468,37	504 577 134,42
Autres charges opérationnelles		19 429 785,11	312 443 785,33
Dotations aux amortissements et aux provisions		3 021 643 086,30	2 381 021 928,69
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 101 762 025,45	1 180 606 753,06
V. RESULTAT OPERATIONNEL		7 487 076 782,43	7 273 101 037,68
Produits financiers		89 988 153,98	94 254 118,93
Charges financières		3 173 559,98	4 720 481,88
VI. RESULTAT FINANCIER		86 814 594,00	89 533 637,05
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		7 573 891 376,43	7 362 634 674,73
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		1 990 300 891,00	1 924 895 494,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-156 863 495,80	5 777 346,43
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		28 717 020 489,53	27 708 852 750,45
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		22 976 566 508,30	22 276 890 916,15
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 740 453 981,23	5 431 961 834,30
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		5 740 453 981,23	5 431 961 834,30
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

ملحق رقم (10):

عرض الإستبيان باللغة العربية.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -



كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

إستمارة إستبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر*

للطالبين: بوعجامة سهيلة & بن العلوي زكريا

(بعنوان: تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية

- دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (E.N.S.P) -)

سيدي، سيديتي:

في إطار تحضير مذكرة ماستر الموسومة بعنوان: تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية ، أرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثي، من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة الموجودة بهذه الإستمارة، وهذا سعيًا منا لمعرفة وجهة نظركم كمهنيين بمؤسستكم من جهة أو كمسؤولين بالإدارة المالية و المحاسبية من جهة أخرى حول موقفكم من تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية داخل المؤسسة.

* وزع هذا الإستبيان باللغة العربية

ونظرا لأهمية هذه الدراسة في توضيح وتحليل موضوع البحث أو لما سيترتب عليها من إجابة التساؤلات المطروحة، نعتقد بأنكم سوف تولون كل الإهتمام والجدية في الإجابة على هذه الأسئلة، علما أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث. ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة.

ملاحظة: يرجى التكرم بوضع علامة (X) واحدة أمام الخانة المناسبة لكل سؤال.

تفضلوا، سيدي، سيديتي، فائق التقدير والإحترام.

أولا: معلومات عامة

1. الاسم (اختياري):

2. الجنس: ذكر أنثى

3. السن: أقل من 30 سنة أكثر من 30 سنة

4. الشهادة العلمية: ليسانس ماجستير دكتوراه أخرى

5. المهنة:

رئيس مصلحة المحاسبة

إطار محاسب

إطار مالي

مدير المالية و المحاسبة

أخرى

6. الخبرة:

أقل من 5 سنوات 5-10 سنوات أكثر من 10 سنوات

7. عنوان بريدك الإلكتروني (اختياري): /الهاتف (اختياري):

ثانيا: محور خاص عن أسئلة مدى صحة الاعتراف و القياس المحاسبي في المؤسسة الوطنية لخدمات

الآبار وفق النظام المحاسبي المالي

موافق	محايد	غير موافق	العبارة
			1- تطبق المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية
			2- يتم الاعتراف المحاسبي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفق النظام المحاسبي المالي
			3- يستخدم الدينار الجزائري في عملية القياس المحاسبي بالنسبة للتعاملات اليومية
			4- يتم تقييم أصول المؤسسة وفق التكلفة التاريخية
			5- يتوافق مضمون النظام المحاسبي المالي مع احتياجات المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار
			6- خلو القوائم المالية من كل أشكال التحيز في القياس المحاسبي لجهة معينة
			7- استخدام البرامج المحاسبية في عملية التسجيل يساعد المؤسسة في تقليل الأخطاء و سهولة تصحيحها

ثالثا: محور خاص عن أسئلة مدى صحة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار وفق

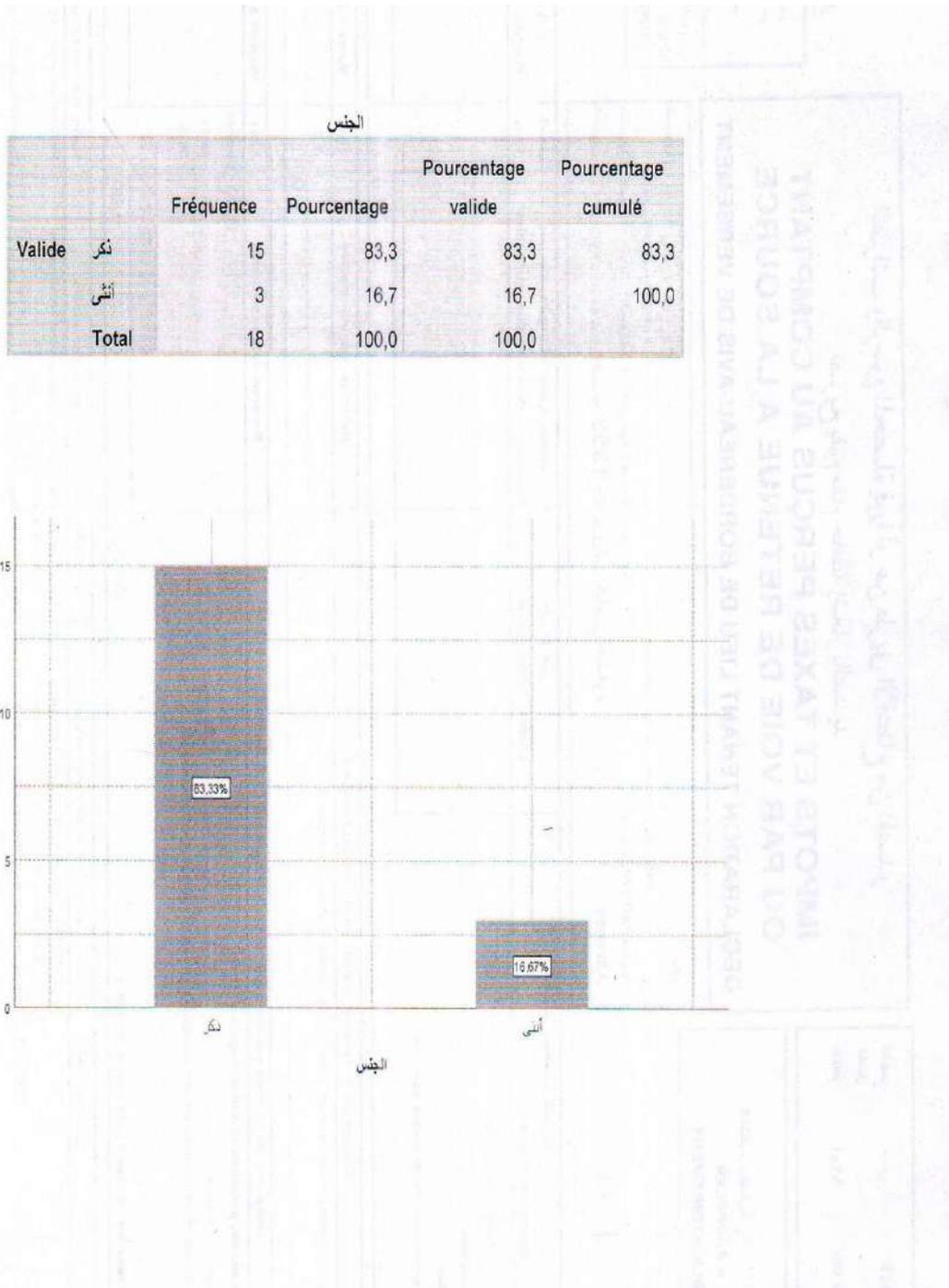
النظام المحاسبي المالي

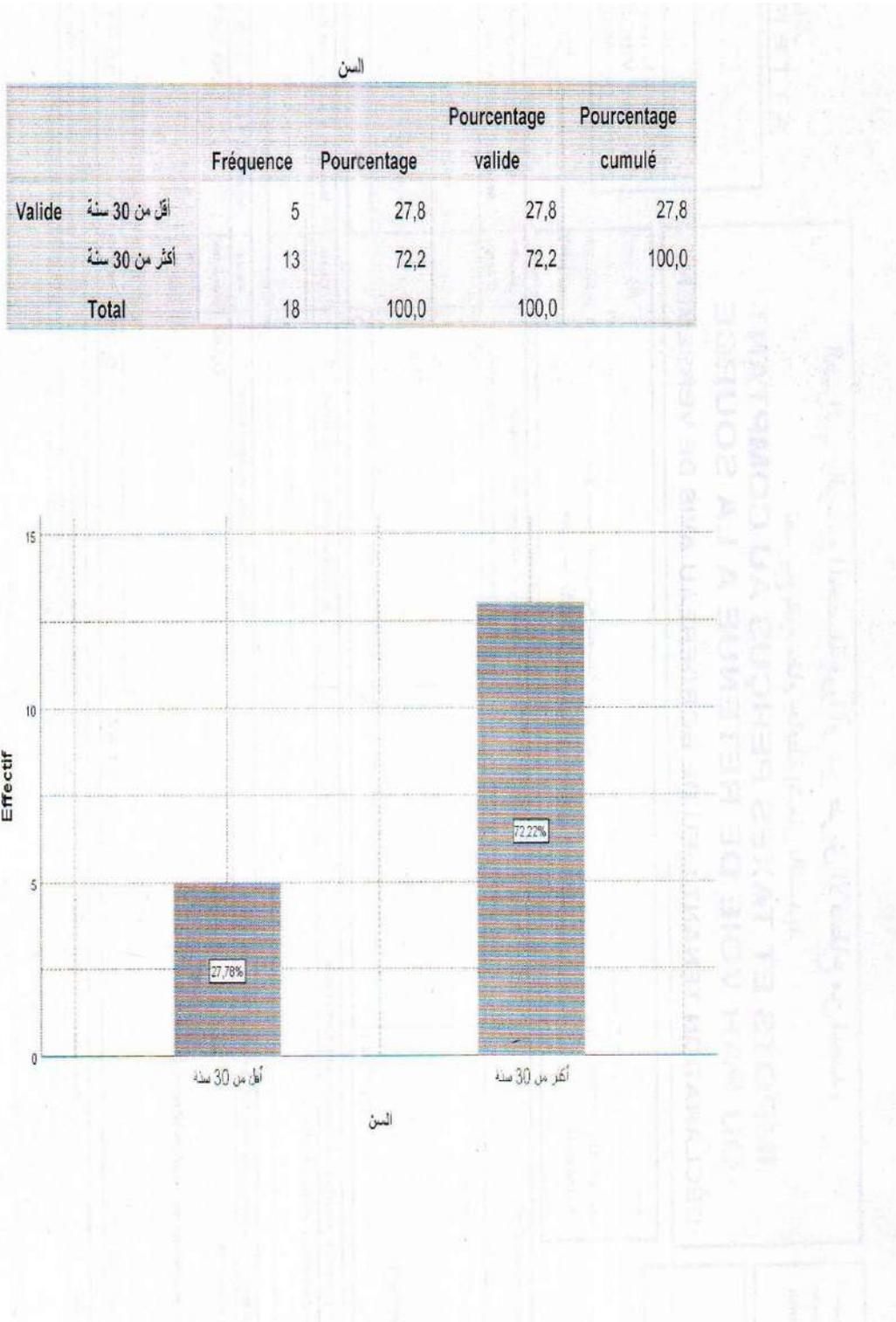
موافق	محايد	غير موافق	العبارة
			1- تتميز القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي بالشفافية
			2- تستجيب القوائم المالية للمؤسسة لبود الإفصاح
			3- مصداقية و شفافية القوائم المالية راجع الى تطبيق النظام المحاسبي المالي
			4- الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات المالية اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة
			5- الإفصاح الكافي يدعم الثقة بين المؤسسة و مختلف الشركاء و المتعاملين معها
			6- تعبر القوائم المالية بصدق عن مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية

شكرا جزيلاً على حسن تعاونكم.

Alpha de	Nombre
Cronbach	d'éléments
.620	7

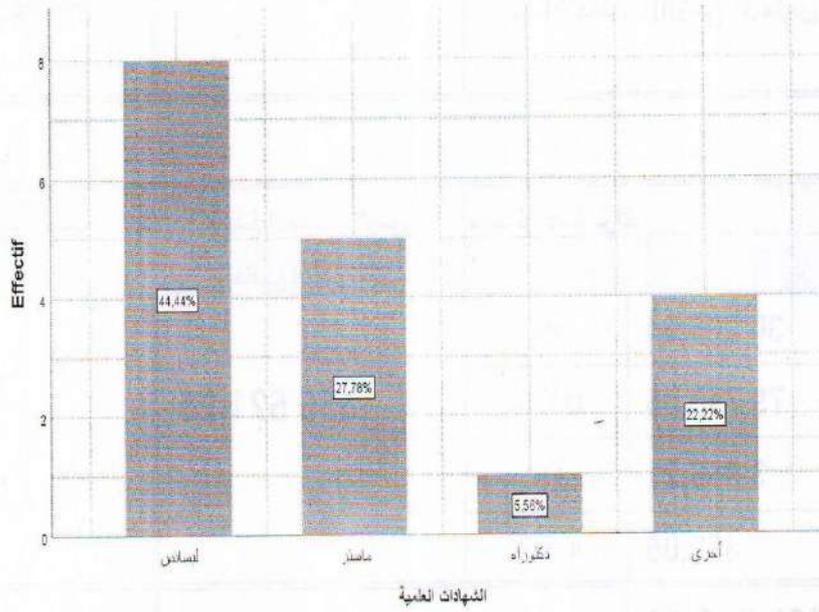
Alpha de	Nombre
Cronbach	d'éléments
.840	6



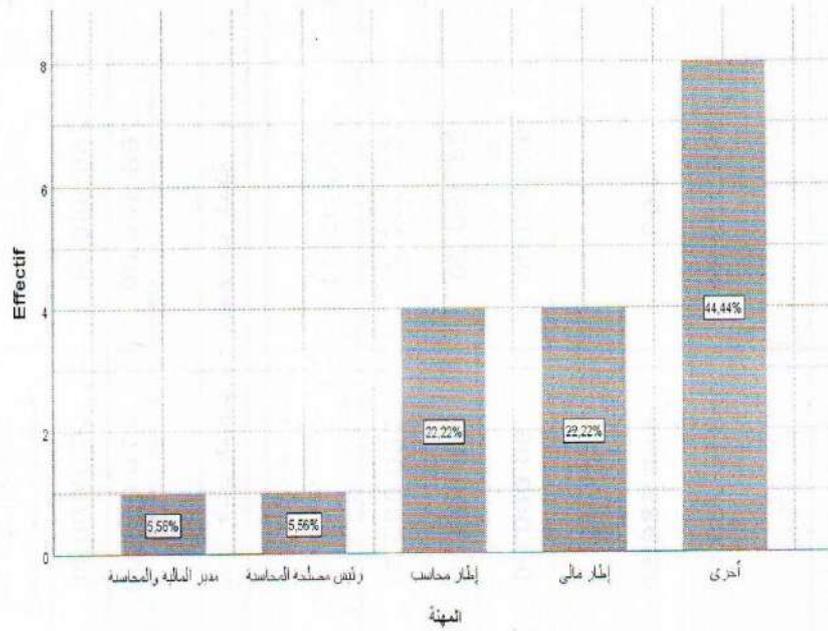


الشهادات العلمية

Valide	Fréquence	Pourcentage	
		Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	8	44,4	44,4
ماستر	5	27,8	72,2
دكتوراه	1	5,6	77,8
أخرى	4	22,2	100,0
Total	18	100,0	100,0

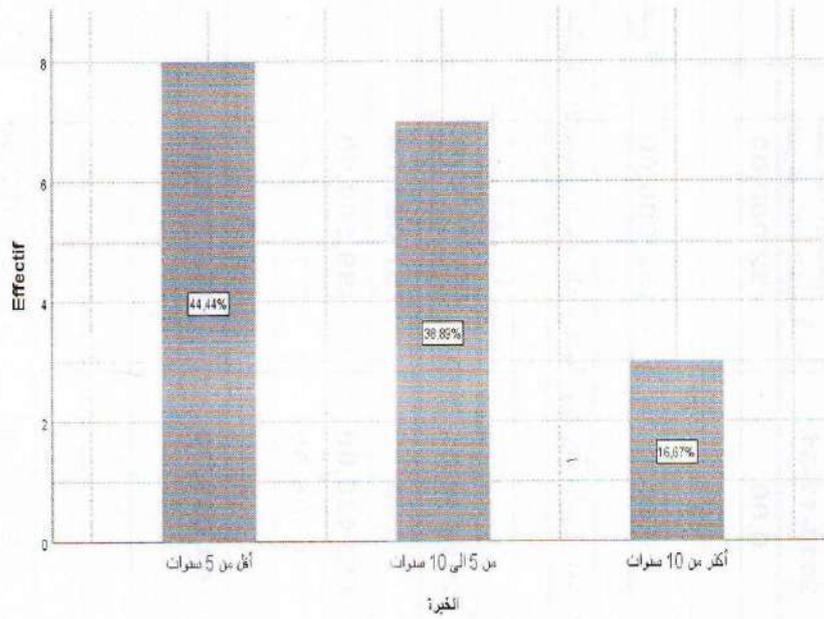


		المهنة			
Valide		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage	
				valide	cumulé
	مدير المالية والمحاسبة	1	5,6	5,6	5,6
	رئيس مصلحة المحاسبة	1	5,6	5,6	11,1
	إطار محاسب	4	22,2	22,2	33,3
	إطار مالي	4	22,2	22,2	55,6
	أخرى	8	44,4	44,4	100,0
	Total	18	100,0	100,0	



الخبرة

Validé	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage	
			valide	cumulé
أقل من 5 سنوات	8	44,4	44,4	44,4
من 5 إلى 10 سنوات	7	38,9	38,9	83,3
أكثر من 10 سنوات	3	16,7	16,7	100,0
Total	18	100,0	100,0	



Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
Q1	2,94	,236	18
Q2	2,89	,323	18
Q3	2,94	,236	18
Q4	2,89	,323	18
Q5	2,89	,323	18
Q6	2,78	,548	18
Q7	2,72	,575	18

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2,865	,007	7

الملحق 18

	Moyenne	Ecart type	N
K1	2,78	,428	18
K2	2,78	,428	18
K3	2,78	,428	18
K4	2,94	,236	18
K5	2,94	,236	18
K6	2,94	,236	18

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2,861	,008	6

الملحق 19

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2,863	,007	13

ANOVA

قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي

	Somme des		Carré moyen	F	Sig.
	carrés	ddl			
Intergroupes	8,587	2	4,294	0,335	,211
Intragroupes	10,357	15	,690		
Total	18,944	17			

ANOVA

قواعد الانصاح المحاسبي

	Somme des		Carré moyen	F	Sig.
	carrés	ddl			
Intergroupes	3,244	2	1,622	,653	,535
Intragroupes	37,256	15	2,484		
Total	40,500	17			

الفهرس

الفهرس

الصفحة	البيان
II	الاهداء
III	الشكر
V	الملخص الدراسة
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الرموز و الإختصارات
XV	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
28 - 1	الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية و تطبيقاتها
2	مدخل
3	المبحث الأول: عموميات حول الممارسات المحاسبية و الاطار النظري للنظام المحاسبي
3	المطلب الأول: مفهوم الممارسات المحاسبية و مواصفاتها
3	أولاً: تعريف الممارسات المحاسبية
3	ثانياً: مواصفات الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.
3	الفرع الأول: مفهوم الاعتراف.
4	الفرع الثاني: مفهوم القياس.
5	الفرع الثالث: مفهوم الإفصاح.
6	المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
6	الفرع الأول : مفهوم و مبادئ النظام المحاسبي المالي
6	أولاً : تعريف النظام المحاسبي المالي
7	ثانياً: مبادئ و فروض النظام المحاسبي المالي
9	الفرع الثاني : أهداف و خصائص النظام المحاسبي المالي.
9	أولاً : أهداف النظام المحاسبي المالي .
10	ثانياً: خصائص النظام المحاسبي المالي

11	الفرع الثالث : المحتوى القانوني للنظام المحاسبي المالي
11	أولاً: القانون 07-11 بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ومكوناته
13	ثانياً: المرسوم التنفيذي 08/156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن أحكام القانون 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي
14	ثالثاً: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها :
14	رابعاً: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و الأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة
15	خامساً: التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29/10/2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي
15	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع و موقع الدراسة الحالية.
15	المطلب الأول: الدراسات السابقة للموضوع
15	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.
22	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
26	المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.
26	الفرع الأول: أوجه التشابه
26	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف
28	خلاصة الفصل
29 - 68	الفصل الثاني: تقييم واقع الممارسات المحاسبية في مؤسسة ENSP
30	مدخل
31	المبحث الأول: الطريقة و الأدوات
31	المطلب الأول: الإطار المنهجي و حدود الدراسة
31	المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار " ENSP "
31	الفرع الأول: لمحة عن المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار " ENSP "
32	الفرع الثاني: التنظيم العام لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار
34	الفرع الثالث: سوق وقطاع نشاط مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار
35	الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لمجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.
40	المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج دراسة الحالة و مناقشتها.
40	المطلب الأول: الاعتراف و الإفصاح في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP

40	أولاً: التثبيات.
45	ثانياً: المخزونات
47	ثالثاً: المبيعات
48	المطلب الثاني: الإفصاح عن القوائم المالية في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP.
48	الفرع الأول: الميزانية
51	الفرع الثاني: جدول حسابات النتائج
54	المبحث الثالث: عرض و تحليل نتائج الاستبيان و مناقشتها.
54	المطلب الأول: أدوات ووسائل الدراسة.
54	الفرع الأول: معالجة الاستبيان
56	الفرع الثاني: أساليب جمع البيانات
56	المطلب الثاني: عرض نتائج الاستبيان.
56	الفرع الأول: خصائص عينة الدراسة
62	الفرع الثاني: تحليل نتائج الدراسة
62	الفرع الثالث: عرض نتائج الفرضيات
65	الفرع الرابع: مناقشة نتائج عينة الدراسة
68	خلاصة الفصل
69	الخاتمة
72	المراجع
77	الملاحق
101	الفهرس