



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية و التسيير و علوم التجارية

فرع: علوم مالية و محاسبة، التخصص: دراسات محاسبة و جباية معمقة

بغنوان:

إختبار خاصة القابلية للفهم من منظور كفاية الإفصاح المحاسبي

(دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP في الفترة 2015-
(2016)

إعداد الطالبتين:

✓ أمال أماني بن عمر

✓ مديحة بن الصديق

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 19/06/2019

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيساً (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

مشرفاً (أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

مناقشا (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

د: غريب الدواوي

د: بدر الزمان خمقاني

د: صديقي فؤاد

السنة الجامعية: 2018 - 2019



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية و التسيير و علوم التجارية

فرع: علوم مالية و محاسبة، التخصص: دراسات محاسبة و جباية معمقة

بغنوان:

دراسة خاصة القابلية للفهم من منظور كفاية الإفصاح المحاسبي

(دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار (ENTP) في
الفترة 2015-2016)

إعداد الطالبتين:

✓ أمال أماني بن عمر

✓ مديحة بن الصديق

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 19/ 06/ 2019

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيساً (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

د: غريب الدواوي

مشرفاً (أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

د: بدر الزمان خمقاني

مناقشا (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة)

د: صديقي فؤاد

السنة الجامعية: 2018 - 2019

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى :

وطنى الحبيب الجزائر حفظه الله

إلى من علمنى العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أرجو من الله
أن يمد في عمرك نترى ثمارا قد حان قطفها بعد طول انتظار والدي العزيز.

إلى بسمه الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي أمي الحبيبة .

إلى من بوجودهما اكتسب قوة ومحبة لا حدود لها إلى من عرفت معهما معنى الحياة
أخواتي إيمان و ياسمين.

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله إلى رياحين حياتي إلى اخويا علي حسام
الدين و عبد الرحمان.

إلى منبع البسمة و الأمل إلى بهجت البيت البراعم حفظهم الله: محمد البشير و أيهم.

إلى رفيقتي في العمل ومصدر الأمل وفقها الله بن عمر أمال أمانى .

إلى من أعتز بصحبتهن إلى كانوا مصدرا للتحفيز إلى صديقاتي سلمى ، فاطمة
الزهراء ، صفاء .

إلى كل من دعمنى وساندنى خلال مشواري الدراسي إلى كل من هوفي
ذاكرتي وليس في مذكرتي .

بن الصديق مديحة

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الذي تكفل المشقة في تعليمي و لم يخل علي بشيء إلى
الذي رباني و أراد لي أن أبلغ المعالي إلى من علمني الجهاد و
المثابرة و حب الاطلاع و السير على خطى الحبيب المصطفى عليه
أفضل الصلاة و السلام إلى أبي أظال الله في عمره.
إلى فرحة البيت و قررة ابي و اخوتي .
إلى الزملاء و الاصدقاء و سندي في أوقات حزني و فرحي
إلى جميع الأساتذة، إلى كل من ذكرهم قلبي و نساهم قلمي ،
أهديهم ثمرة جهد هذا العمل المتواضع. و لا انسى عمال المؤسسة الوطنية

تلاشغال في الأبار ENTP

أمال أماني بن عمر

الشكر

نشكر المولى عز وجل الذي وفقنا وسهل لنا كل أمر صعب علينا، ومن علينا بنعمة العلم ويسر لنا من يعيننا على تحصيله و علمنا ما لم نكن نعلم، والحمد لله الذي مدنا بالقوة والصبر على مواصلة هذا العمل وإتمامه.

ننطلق من العرفان بالجميل فإنه ليسرنا أن نتقدم بالشكر والامتنان إلى أستاذنا ومشرفنا بدر الزمان خمقاني، الذي تكرم بالإشراف علينا، وقدم لنا النصيح والإرشاد طيلة مدة الدراسة، فجزاه الله كل خير. كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة مذكرتنا.

كما نتقدم بجزيل الشكر لعمال المؤسسة الوطنية لحفر الآبار على كل المعلومات التي قدموها وخاصة لله كريم بن زغودة

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أساتذتنا الأفاضل الذين ساهموا في نجاحنا كما لا يفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا البحث. أخيرا نسأل الله تعالى التقدير أن يتقبل عملنا ويجعله في ميزان حسناتنا.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إختبار خاصية قابلية الفهم من منظور كفاية الإفصاح المحاسبي ،حيث تعتبر هذه الخاصية من أهم خصائص الجودة التي يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والتي تتأثر بعدة عوامل أهمها عامل الإفصاح المحاسبي .و لتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة حالة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP واختبار صحة فرضيات الدراسة ،من خلال تحليل القوائم المالية و الملاحق المتعلقة بسنتين .و توصلنا من خلال هذه الدراسة أن الإفصاح المحاسبي من أهم العوامل المؤثرة في خاصية قابلية الفهم حيث له دور في تعزيزها، بالإضافة إلى الملاحق التي لها أهمية كبيرة في زيادة مستوى الفهم للقوائم المالية، و إضفاء الوضوح على المعلومة المحاسبية التي تعزز جودتها.

الكلمات المفتاحية : إفصاح محاسبي ،خاصية قابلية للفهم ،قوائم مالية، تقارير مالية، ملاحق

Abstract

the purpose of this study is to verify the ability to understand from the point of view of the adequacy of the accounting disclosure, one of the most important quality characteristics to be included in the accounting disclosure, which is influenced by several factors, including the accounting information factor.

We carried out a case study within the National Institution of Public Works. ENTP and test the validity of the study's assumptions, analyzing the two-year financial statements and schedules, concluding that accounting disclosure is one of the most important factors for the ability to understand where it plays a role in their reinforcement ,in addition to the important appendices in the Wii level increase To understand the financial statements and to give the information to the accounting clarity that improve their quality.

Keywords accounting disclosure, understandable property, financial statements. Financial reports, Supplements

قائمة المحتويات:

الصفحة	عنوان
	الإهداء
	الشكر
VIII	ملخص
VIII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الاختصارات والرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي وخاصة القابلية للفهم	
03	المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي وخاصة القابلية للفهم
15	المبحث الثاني: الدراسات السابقة و علاقتها بالدراسة الحالية.
الفصل الثاني: تحليل المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للمؤسسة الوطنية لأشغال في الآبار ENTP	
31	المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة الوطنية لأشغال في الآبار ENTP
41	المبحث الثاني: تعزيز المحتوى المعلوماتي للملاحق في دعم خاصية القابلية للفهم
61	الخاتمة
64	المصادر والمراجع
69	قائمة الملاحق
91	الفهرس

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان	رقم
25	مقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة	01
42	القروض وغيرها من الأصول المالية "غير الجارية لسنتي 2016/2015	02
43	مقارنة بين الزبائن لسنتي 2016/2015	03
44	مستحقات الزبائن لسنتي 2016/2015	04
45	أقساط الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2016	05
46	العلاوات و الإحتياطات لسنتي 2016/2015	06
47	الضرائب المؤجلة لسنتي 2016/2015	07
47	الموردون و الحسابات الدائنة لسنتي 2016/2015	08
48	مجموع الضرائب و الرسوم لسنتي 2016/2015	09
49	توزيع رقم الأعمال حسب المديریات لسنتي 2016/2015	10
50	توزيع رقم الأعمال حسب النشاط لسنتي 2016/2015	11
51	الخدمات الخارجية وغيرها من المواد الإستهلاكية لسنتي 2016/2015	12
52	مجموع الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة لسنتي 2016/2015	13
53	الإيرادات التشغيلية الأخرى لسنتي 2016/2015	14
54	مصروفات التشغيل الأخرى لسنتي 2016/2015	15
55	المخصصات للإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة لسنتي 2016/2015	16
57	التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية	17
58	التدفقات النقدية للأنشطة الإستثمارية	18
59	التدفقات النقدية للأنشطة التمويلية	19

قائمة الأشكال :

الصفحة	عنوان	رقم
7	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	01
33	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	02
37	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	03
50	رقم الاعمال المحقق حسب المديريات	04
57	التدفقات النقدية التشغيلية	05
58	التدفقات النقدية الإستثمارية الخارجية	06

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان	رقم
70	الميزانية المالية وفق الجريد الرسمية	01
72	جدول حسابات النتائج وفق الجريد الرسمية	02
74	جدول تدفقات الخزينة وفق الجريد الرسمية	03
76	الميزانية المالية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	04
78	الذمم المدينة الأخرى للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	05
79	الديون الأخرى للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	06
81	جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	07
83	المشتريات المستهلكة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	08
86	مصاريف الموظفين للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	09
88	جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	10

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار / الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
FASB	Financial Accounting Standards Boards	مجلس معايير المحاسبة المالية
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
SCF	Système de Comptabilité Financière	النظام المحاسبي المالي
ENTP	Entreprise nationale de travaux sur puits	المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار
DFC	Département de finance et comptabilité	مديرية المالية و المحاسبة
ERP	ENTERPRISE RESOURCE PLANNING	تخطيط موارد المؤسسة
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Tax sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TF	Tax immobiliers	الرسم العقاري
TVA	Tax sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TFP	Tax sur la formation professionnelle	الرسم على التكوين المهني



مقدمة :

1. توطئة

تعد المحاسبة أداة فعالة في توفير المعلومات المناسبة، وذلك من خلال الإفصاح عنها في شكل تقارير مالية بصفة عامة و قوائم مالية بصفة خاصة تؤدي هذه الأخيرة إلى زيادة المعرفة التي يستند إليها المستخدمون عند اتخاذ القرارات، حيث يتمثل الهدف الرئيسي للإفصاح في إشباع حاجات المستخدمين من البيانات والمعلومات المحاسبية، ولتعزيز محتوى القوائم المالية أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية "FASB" معايير جودة المعلومات المحاسبية لتحديد مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية والخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومة لتستخدم كأساس للاسترشاد بها في الحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية، وانطلاقاً من أن الإفصاح المحاسبي أثر كبير على الاقتصاد الجزائري لما له من أهمية في إيضاح وتحديد الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسات و أدائها، و أن للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية دور هام في تحديد طبيعة المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، جاءت هذه الدراسة لتدرس الإشكالية التالية:

كيف يساهم الإفصاح المحاسبي في تحقق خاصية القابلية للفهم في التقارير المالية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ؟

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية على النحو التالي:

- هل يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في الميزانية؟
- هل يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول حسابات النتائج؟
- هل يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول تدفقات الخزينة؟

2. فرضيات البحث:

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع البحث، يمكن تحديد فرضيات الدراسة على النحو التالي:

- يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في الميزانية.
- يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول حسابات النتائج.
- يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول تدفقات الخزينة.

3. مبررات إختيار الموضوع:

- نقص الدراسات والأبحاث التي تناولت موضوع خاصية القابلية للفهم بشكل من التفصيل،
- المساهمة في إثراء البحث في مجال الإفصاح المحاسبي و الخصائص النوعية المحاسبية،
- الرغبة في دراسة هذا الموضوع باعتباره يندرج ضمن التخصص.

4. أهداف الدراسة :

بالإضافة إلى هدف الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات المنبثقة عنها تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تشخيص واقع الأهمية النسبية لبنود القوائم المالية للمؤسسة ، وكذا تحليل الإفصاح المحاسبي في الملاحق ومدى كفايته لتحقيق خاصية القابلية للفهم في الميزانية المالية ، و جدول حسابات النتائج ، و جدول تدفقات الخزينة.

5. حدود الدراسة :

- الحدود الموضوعية : اقتصرت هذه الدراسة على دراسة عامل واحد والمتمثل في كفاية الإفصاح المحاسبي.
- الحدود الزمنية : تتمثل الحدود الزمنية خلال سنتين 2015-2016 .
- الحدود المكانية : تتمثل الحدود المكانية لهذه الدراسة بالقيام بمقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة بمؤسسة الشركة الوطنية للأشغال في الآبار ENTTP.

6. منهج الدراسة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و الإجابة عن إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات استخدمنا المنهج الوصفي لعرض وتحليل الجوانب المتعلقة بالإفصاح المحاسبي وإجراءات القابلية للفهم، أما في الجانب التطبيقي استخدمنا منهج دراسة حالة من خلال إسقاط الجانب النظري على الشركة الوطنية للأشغال في الآبار ENTTP.

7. صعوبات الدراسة:

تتمثل أهم صعوبات الدراسة فيما يلي:

- صعوبة الحصول على المعلومات في الجانب التطبيقي وذلك لتحفظ المؤسسة على أسرار المهنة،
- صعوبة التواصل مع عمال المؤسسة في فهم المصطلحات الأكاديمية ،
- نقص الدراسات السابقة المفصلة لخاصية القابلية للفهم باللغة العربية .

8. هيكل البحث:

لمعالجة دراستنا في شقيها النظري و التطبيقي تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين إضافة إلى مقدمة للموضوع وخاتمة مع جملة من التوصيات والنتائج وآفاق البحث:

- الفصل الأول و الذي يتناول الأدبيات النظرية و التطبيقية للإفصاح المحاسبي و خاصية القابلية للفهم في القوائم المالية حيث ينقسم بدوره إلى مبحثين؛ المبحث الأول الأدبيات النظرية للإفصاح المحاسبي و خاصية القابلية للفهم في القوائم المالية والمبحث الثاني الدراسات السابقة التي تم اعتمادها في الدراسة .
- الفصل الثاني يتناول الدراسة الميدانية من خلال تطبيق الجانب النظري على أرض الواقع حيث تم تقسيمه إلى مبحثين ، تناول المبحث الأول تقديم المؤسسة التي تمت فيه الدراسة و المبحث الثاني يتناول نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات .

الفصل الأول

الأدبيات النظرية و التطبيقية
للإفصاح المحاسبي وخاصة
القابلية للفهم في القوائم المالية

مقدمة الفصل:

يعتبر الإفصاح المحاسبي أداة اتصال بين المؤسسة الاقتصادية والعالم الخارجي لها ،حيث يعد من المفاهيم و المبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دورا هاما في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية، كما يعتبر مصدرا من مصادر الحصول على المعلومة المحاسبية و تتوقف فعاليته على العديد من الاعتبارات أهمها خصائص جودة المعلومات و التي من بينها خاصية قابلية الفهم .سنحاول من خلال هذا الفصل التعرف على كل من الإفصاح المحاسبي و خاصية قابلية الفهم بإضافة إلى مختلف الدراسات السابقة التي تخص موضوع دراستنا من خلال تقسيمه إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي و خاصية قابلية الفهم .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة و علاقتها بالدراسة الحالية

المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي وخاصة القابلية للفهم.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي.

الفرع الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي.

يعد الإفصاح المحاسبي أهم وسيلة لاتصال الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، ولقد اختلف الباحثون بإعطاء مفهوم موحد للإفصاح المحاسبي باختلاف آرائهم حول أهمية الإفصاح في القوائم المالية.

أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي

تختلف وجهات نظر الباحثين لمفهوم الإفصاح والمعلومات الواجب توفرها في البيانات المالية المفصحة عنها ، فهناك من عرفه على أنه : "تقديم المعلومات و البيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات ، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين و الخارجيين في آن واحد".¹

ويعني الإفصاح : "بشكل عام كمية وحجم المعلومات و نشرها بأي وسيلة من وسائل الاتصال"²

كما عرف بأنه: "ضرورة شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدميه هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية ".³

ويرى الباحث حسين جميل غافل البديري : "أن الإفصاح المحاسبي هو كيفية عرض ونشر مضامين الإفصاح للمعلومات المحاسبية في القوائم و التقارير المالية عن الوحدة بهدف توفير أكبر قدر ممكن من المعلومات للمستخدم لتقليل حالة عدم التأكد لديه وأيضاً وفاء بمتطلبات الإفصاح التي تجعل من القوائم غير مضللة".⁴

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الإفصاح المحاسبي هو ترجمة للأحداث الاقتصادية للمؤسسة في معلومات تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة مترجمة في القوائم المالية وفق مبادئ ومنهجية متفق عليها وعرضها على مستخدميها دون تظليل من أجل اتخاذ القرارات الصائبة.

¹ وردية عون ، دور النظام المحاسبي المالي (SCF) في الإفصاح عن المعلومات المالية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة ، جامعة أكلي محند ولحاج ، البويرة ، 2015، ص 19.

² عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد ، نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى ، الرياض ، 2009، ص 588.

³ عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، مطبعة ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع ، الكويت ، 1990، ص 332.

⁴ حسين جميل غافل البديري ، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الإدارية ، العدد 1 2017، ص-ص 355-385.

ثانياً: أنواع الإفصاح المحاسبي

يوجد العديد من التقسيمات لأنواع الإفصاح المحاسبي وذلك بحسب اختلاف وجهات نظر المستخدمين وبإختلاف بيئة الأعمال نذكر أهمها، حيث قسمت أنواع الإفصاح المحاسبي كالتالي :

- (1) **الإفصاح الشامل** : وهو تقديم المعلومات التي لها أهمية كافية للتأثير في الأحكام الشخصية و القرارات التي يستخدمها المستخدم الواعي ، ولكي تكون التقارير المالية ذات معنى وفائدة لمستخدميها ينبغي أن تتضمن المعلومات الضرورية والمهمة وعدم الإفراط في سرد المعلومات ، إذ أن هناك حقيقة تفيد بأن المعلومات الكثيرة مفضلة ولكن إلى حد معين على أساس أن هناك حدوداً لمقدار المعلومات التي يستطيع العقل البشري استيعابها وتشغيلها بكفاية و أن المعلومات الفائضة تؤثر سلباً عند اتخاذ القرار فضلاً عن زيادة كلفة المعلومات .¹
- (2) **الإفصاح العادل** : يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إفصاح البيانات المالية و التقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.²
- (3) **الإفصاح الكافي**: ويشير إلى الحد الأدنى الواجب نشره من المعلومات ويعد هذا النوع من الإفصاح الأكثر شيوعاً في الاستعمال، ولكنه يفترض أدنى مقدار من الإفصاح حتى يتوافق مع هدف جعل القوائم المالية غير مضللة.³
- (4) **الإفصاح التفاضلي** : وبموجبه يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على التفاضل أو التفاوت بين فقرات تلك القوائم بعد ما تجرى المقارنات لغرض توضيح تلك التغيرات الجوهرية ومن ثم توضيح الاتجاه العام لتلك التغيرات . ويعتمد هذا النوع من الإفصاح على تقارير سنوية مختصرة بحجة أن بعض المساهمين هم بحاجة إلى إفصاح شامل ، ولكن الكثير منهم لا يحتاجون إلا معلومات مالية ملخصة وذات تحليل أقل .⁴
- (5) **الإفصاح المثالي** : يعني تحديد مستوى الإفصاح الذي من خلاله يخدم كافة الأطراف بما لا يضر بالمؤسسة ذاتها ، و لا شك أن هذه الفكرة ممتازة من الناحية النظرية ، ولكن يصعب أيضاً تطبيقها عملياً لصعوبة تحديد النقطة التي تتلاقى فيها مصالح الأطراف بعدالة تامة.⁵

الفرع الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي.

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية:⁶

¹ عبد الرضا شفيق البصري، بيضاء فاضل جاسم، دور الإفصاح الوارد بالقوائم المالية في ترشيد قرارات المستثمرين، مجلة الإدارة و الإقتصاد العدد 110، 2017، ص- 232-213.

² ابراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره و أهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الاجنبية ، دار غيداء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى ، الاردن ، ص18.

³ لطفي ،امين السيد احمد، "نظرية المحاسبة"، منظور التوافق الدولي،الدار الجامعية بمصر ،2005،ص525.

⁴ حنان رضوان حلوة، "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ و المعايير"، دار وائل للنشر ،عمان ،2006، ص475.

⁵ عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد، مرجع سبق ذكره ،ص591.

⁶ محمد مطر ،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض و الإفصاح ،الطبعة الأولى ،عمان ،دار وائل للنشر ،2004، ص337-347.

- (1) _المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات ،ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية ،الملاك الحاليون والمحتملون والدائنون ، المحللون الماليون ، الموظفون ، والجهات الحكومية ثم الجهات التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.
- (2) **غرض استخدام المعلومات المحاسبية :** يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بخاصية الملائمة فقد يحدث وجود معلومة ملائمة لغرض معين قد لا تكون ملائمة لغرض أو مستخدم آخر لذلك تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة أخرى.
- (3) **طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها:** يجب أن تحدد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها مع عدم الإخلال بأدنى مستوى للإفصاح ،وكذلك عدم إفشاء معلومة تؤدي إلى تهديد مستقبل المؤسسة من قبل منافسيه.
- (4) **أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:** يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم في صلب القوائم المالية في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملتها تلحق بها يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.
- (5) **توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية :** تقضي أعراف المحاسبة بأن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية يتم في نهاية السنة المالية حيث تقوم كل مؤسسة باختيار سنتها المالية حسب ظروفها الاقتصادية ،فيجب أن يتم الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالسنة المالية بعد انتهاءها وبدون تأخير غير مبرر.

الفرع الثالث: أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

- توجد عدة أساليب للإفصاح المحاسبي و يعتمد اختيار الأسلوب الأفضل على طبيعة المعلومات و أهميتها النسبية ويكون لها أثر على استيعاب مستخدميها ومن ثم على مستوى القرارات المتخذة ومن أهم الأساليب و الطرق ما يلي :
- (1) **الإفصاح في القوائم المالية:** حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية في صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل و ترتيب هذه القوائم¹.
 - (2) **الملاحظات الهامشية:** تعتبر وسيلة الملاحظات و الهوامش من وسائل الإفصاح الهامة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية إلا أنه يجوز الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح عوضا عن القوائم المالية ،وتتضمن المعلومات الهامشية ما يلي²:
 - الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية؛
 - الإفصاح عن الطرق و المبادئ المحاسبية المتبعة؛
 - الإفصاح عن الحقوق و الالتزامات؛
 - الإفصاح عن التغيرات في الطرق المحاسبية.

¹ سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، اطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015، ص182.

² نفس المرجع، ص182.

(3) الملاحق: تستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية و التفاصيل التي يصعب بل يستحيل إظهارها في صلب القوائم المالية،¹ ومن هذه القوائم الملحقه:

- قائمة المخزون السلعي؛
- قائمة المركز المالي على أساس التغير في المستوى العام للأسعار؛
- قائمة الأصول الثابتة وطرق الإهلاك.

(4) المعلومات الموجودة بين قوسين:

و يتم ذلك في صلب القوائم المالية في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط، يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس.²

(5) تقرير مدقق الحسابات حول مدى عدالة القوائم المالية و الإفصاح المحاسبي:

إن تقرير المدقق لا يعد طريقة أو وسيلة للإفصاح عن المعلومات المالية الخاصة بالوحدة، ولكنه يستعمل للتأكد على أن الوحدة قد أفصحت بشكل كافي وصحيح عن المعلومات الضرورية و إن الوحدة قد اتبعت إجراءات و سياسات صحيحة طبقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في إعداد القوائم المالية.³

(6) تقرير الإدارة: يعد أحد وسائل أو أسلوب للإفصاح عن المعلومات ويتضمن ما يلي⁴:

- التغيرات والخطط في العمليات لمستقبل الوحدة؛
- التوقعات الخاصة بمستقبل ودور الوحدة في هذه التوقعات؛
- الأحداث غير المالية والتغيرات التي حدثت خلال السنة التي أثرت على عمليات الوحدة.

المطلب الثاني: ماهية خاصية القابلية للفهم

الفرع الأول: ماهية جودة المعلومة المحاسبية

أولاً: مفهوم المعلومة المحاسبية:

تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة البيانات التي جمعت و أعدت بطريقة ما جعلتها قابلة للاستخدام مفيدة بالنسبة لمستخدميها، وهي تمثل المخرجات في نظام المعلومات ولها تأثير في اتخاذ القرارات المختلفة.⁵

ثانياً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

تتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم هذه الأخيرة لتقييم مستوى جودة المعلومات، حيث يستطيع متخذ القرار إن يفاضل بين البدائل المختلفة، ومن هنا نقدم تعريف لجودة المعلومة المحاسبية كالتالي:

¹ نفس المرجع، ص 182.

² نفس المرجع، ص 183.

³ حسين جميل غافل البديري، مرجع سبق ذكره، ص 355-385

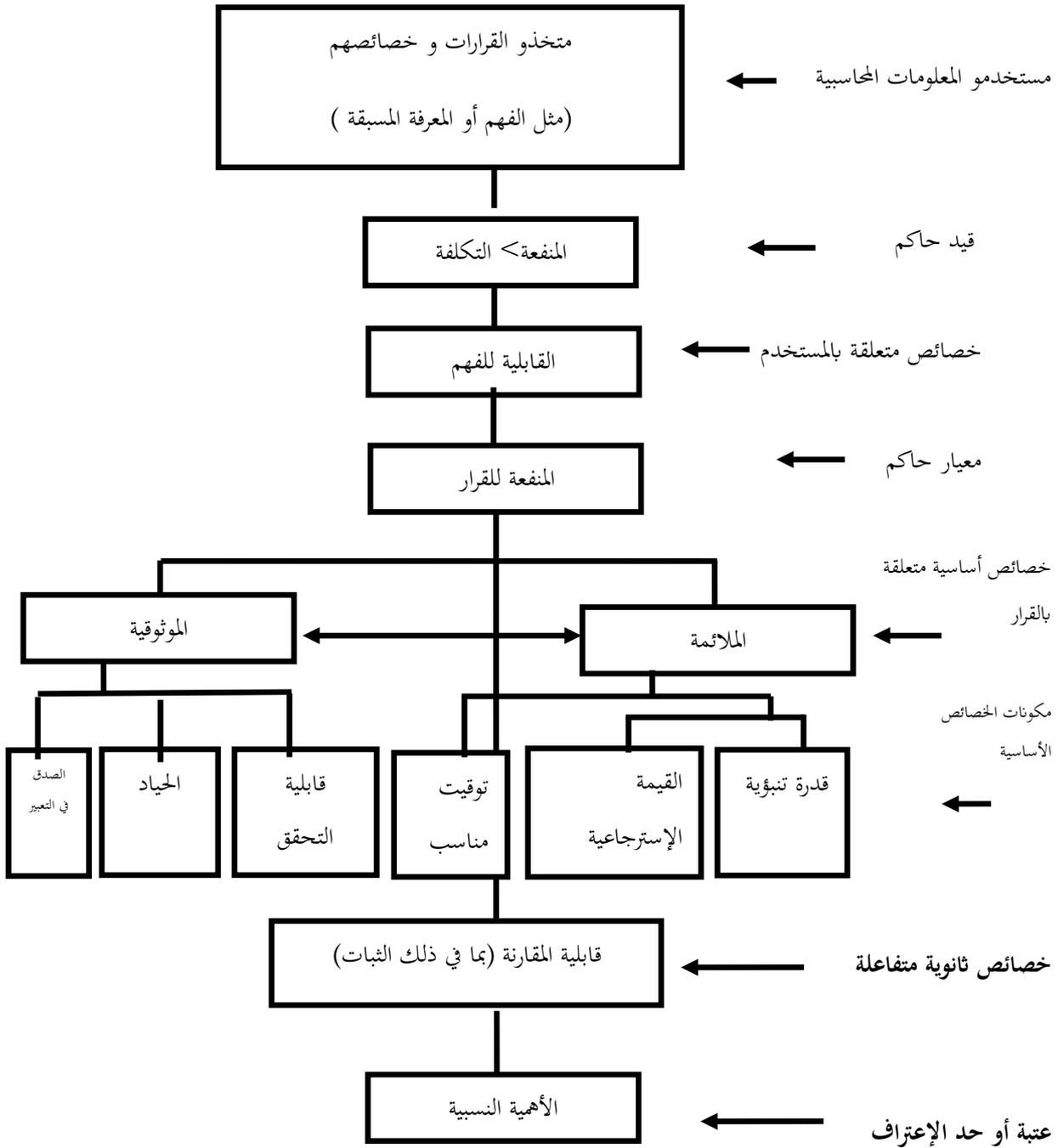
⁴ نفس المرجع، ص 355-385

⁵ هاشم أحمد عطية، مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000، ص 9.

ونعني بذلك ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.¹

تقسم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية الى خصائص رئيسية وخصائص ثانوية وهي موضحة في الشكل التالي :

الشكل 01: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب FASB



المصدر: رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2005، ص 68.

¹ أميرة دباش، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإستثمارية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجزائرية، العدد 47، 2016، ص 81-104

1. الخصائص الرئيسية: تتمثل الخصائص الرئيسية في الموثوقية و الملائمة كالتالي :

- ❖ **الموثوقية:** ويقصد بهذه الخاصية ثقة المستخدم بالمعلومات المالية المتوفرة ومدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لديه لكي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة، ويقول دونا لد كيسو وجيري بجانت: "الموثوقية للمعلومات المالية تقدر بمقدار المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الحالية من الأخطاء و التحيز في العرض والتصور الصادق للأحداث والعمليات الاقتصادية، وتمثل الموثوقية في المعلومات المالية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية و اختيار المعلومات المفيدة لهم"¹، ولكي تتسم المعلومات المحاسبية بالموثوقية يجب أن تتوفر على الخصائص التالية :
 - **الصدق في التعبير:** أي أن تكون المعلومات المالية معبرة بصدق عن مختلف الأحداث والصفقات التي تقوم بها المؤسسة.²
 - **الحياد:** يعني أن تكون المعلومة غير متحيزة ، بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى.³
 - **قابلية التحقق:** و تعني إمكانية التحقق من النتائج التي توصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر مستقل عن الشخص الأول باستخدام الأساليب نفسها.⁴
- ❖ **الملائمة:** المعلومات الملائمة وهي التي ترتبط بموضوع القرار وتؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يعطي قرارا يختلف عن ذلك القرار الذي يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات ولكي تتسم المعلومات المحاسبية بالملائمة يجب أن تتوفر على الخصائص التالية⁵ :
 - **التوقيت المناسب:** يجب توفير المعلومات المالية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها لكي لا تفقد هذه المعلومات قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.
 - **القيمة الاسترجاعية:** تؤثر في القرار من خلال تأكيد أو تصحيح توقعات أولية لمتخذ القرار.
 - **القيمة التنبؤية:** أي أن تكون المعلومات المالية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.

¹ بدر الزمان خمقاني ، هواري السويسي ، مداخلة بعنوان مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP 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 IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، جامعة البليدة ، صص 1-20.

² نفس المرجع ، ص 29.

³ كريمة علي كاظم الجوهري ، "العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، و قواعد الحوكمة لمجلس الإدارة "، مجلة الإدارة و الاقتصاد ، العدد 90، 2011، صص 103-128.

⁴ عباس مهدي الشيرازي ، مرجع سبق ذكره، ص 203.

⁵ هواري سويسي ، بدر الزمان خمقاني ، مداخلة بعنوان نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي ، المؤتمر العلمي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر ، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة ، صص 1-23.

2. الخصائص الثانوية : تتمثل الخصائص الثانوية في القابلية للفهم و القابلية للمقارنة كالتالي :

❖ **القابلية للفهم** : هو فهم المستخدمين للمعلومات الذين يحتمل أن يكون لديهم معرفة معقولة بالنشاط الاقتصادي والمحاسبة ولديهم الإرادة لدراسة المعلومات مع بذل العناية الواجبة¹، كما تعرف بأنها خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها ،بمعنى آخر البيانات والمعلومات المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة و واضحة وخالية من التعقيد.²

❖ **القابلية للمقارنة** :إن الثبات في إتباع النسق الواحد في تطبيق الإجراءات نفسها لمعالجة الأحداث المتماثلة عبر الدورات المحاسبية المتتالية في وحدة اقتصادية معينة يهدف إلى جعل الكشوف المالية الصادرة عن تلك الشركات قابلة للمقارنة.³

الفرع الثاني : مفهوم خاصية القابلية للفهم

تعتبر هذه الخاصية من أهم الخصائص لأنها تسمح لمستخدمها باتخاذ القرار الصحيح ، كما تتطلب هذه الخاصية أن تكون المعلومات قابلة للفهم المباشر من قبل مستخدميها ،لذا يفترض أن يتوفر مستخدمي المعلومات المالية على درجة من المعرفة و الوعي تمكنهم من فهم المعلومات وتقييم مستوى منفعتها ، ومن بين أهم التعاريف ما يلي :

عرفها كل من FASB و IASC بما يلي⁴ :

حسب FASB : "ينبغي أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية مفهومة لأولئك الذين لهم فهم معقول حول الأعمال و الأنشطة الاقتصادية".

وحسب IASC : " إن من بين الصفات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات الواردة في التقارير المالية هو أن تكون سهلة ومفهومة من قبل الأطراف المستخدمة لها ، كما يفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى مقبول من المعرفة بحيث يمكنهم من ذلك ،ويجب التنويه هنا إلى ضرورة عدم استبعاد المعلومات المهمة بحجة صعوبة فهمها".

¹ Céline Michailesco , **Qualité de l'information comptable** , Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, 2009. pp. 1023 – 1033,

² وليد ناجي الحياي ، النظرية المحاسبية ، منشورات الأكاديمية العربية بالدنمارك ، الجزء الأول ، 2007، ص84.

³ علي ناصر ثابت النوري ، "تأثير جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة قرارات الإستثمار" ، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، العدد 101 ، 2017 ، ص554-571،

⁴ هوارى سويسى ، بدر الزمان خمقاني ، مرجع سبق ذكره ، ص-1-23.

FASB : Financial Accounting Standard Board

IASC: International Accounting Standards Committee

كما عرفها مطر و السويطي ب: "تعتبر هذه الخاصية من أهم الخصائص المؤثرة على قرارات المستخدمين وذلك بأن تكون المعلومة مفهومة من جانب متخذ القرار وتتأثر القابلية للفهم من زاوية مهارة وخبرة من يعد المعلومات من جهة ثم من زاوية مهارة وخبرة من يستخدمها من جهة أخرى".¹

إن قابلية الفهم تعتبر من أصعب الخصائص من ناحية التجسيد، لكن هناك بعض المؤشرات التي تسمح بقياس مستوى القابلية للفهم وهي:²

- درجة الوضوح والبساطة: وهي أن تعرض المعلومات ببساطة ووضوح دون تعقيد في الأسلوب أو اللغة.
- مستوى الفهم والإدراك لدى مستخدمي المعلومات: إن تباين مستوى الفهم بالنسبة للمتلقين يجعل من الضروري عرض المعلومات بقدر عالي من الإنصاف مع بساطة الطرح لتسهيل الفهم.

الفرع الثالث : متطلبات تحقق خاصية القابلية للفهم .

لقد أولى النظام المحاسبي المالي اهتمامه بتوفير خاصية القابلية للفهم في المعلومات المالية، وذلك من خلال الإفصاح عن القوائم المالية بشكل يمكن المستخدم من فهمها و استخدامها في اتخاذ قراراته، لذا يستوجب توفر مجموعة من المعلومات الضرورية في كل قائمة من القوائم المالية، تتضمن الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي على ما يلي:³

- الميزانية؛
- حسابات النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة؛
- الملاحق.

¹ محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس، العرض، الإفصاح، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2008، ص332.

² نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي)، الملحق الوطني حول الإصلاح المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية، ورقة، ص-ص 1-20.

³ المادة 25 من قانون رقم 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 هـ الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 ص 5.

1- الإفصاح في الميزانية :

تعرف الميزانية بأنها: "صورة صادقة تعبر عن وضعية المؤسسة في لحظة معينة غالبا ما تكون السنة المالية"¹، كما تعرف حسب المادة 33 من المرسوم التنفيذي 156/08: "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية و العناصر غير الجارية" (أنظر الملحق رقم 01)².

المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الميزانية:

لقد حدد النظام المحاسبي المالي (SCF) الحد الأدنى من البنود التي تتضمنها قائمة الميزانية في المادة 1.220 من القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها كما يلي :

- في الأصول: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن والمدينين الآخرين، خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.
- في الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة الشركات) و الاحتياطات و النتيجة الصافية للسنة المالية و العناصر الأخرى، الخصوم غير الجارية التي تتضمن الفائدة، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة، الأعباء و الخصوم المماثلة، خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

2- الإفصاح في جدول حسابات النتائج :

يعد جدول حسابات النتائج احد أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي، حيث توضح نتيجة المؤسسة من أنشطتها والتي تستخدم في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

فالنتيجة هي مجموعة التدفقات التي حدثت في المؤسسة خلال فترة محددة، و من ثم تترجم إلى ربح أو خسارة³، كما يعد حسابات النتائج وضعية ملخصة للأعباء و المنتجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ

¹ Catherine Deffains CRAPSKY **Comptabilité générale principes opérations de régularisation états financiers anglo –saxon** Bréal France 4 éme edition 2006 p 32

² المادة 33 من المرسوم التنفيذي 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق 26 ماي 2008 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 27، المادة رقم 33، ص 14.

³ عادل عاشور، أثر تطبيق معايير الحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة عمار ثليجي بالغاوط، 2006، ص 112.

التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح¹. يعد جدول حسابات النتائج وفق طريقتين: حسب الطبيعة، حسب الوظيفة (أنظر الملحق رقم 02).

يتوجب على كل مؤسسة الإفصاح عن المعلومات التالية²:

1) الإيرادات: وتتمثل في: إيرادات الأنشطة الرئيسية و المتمثلة في إيرادات المبيعات من السلع و الخدمات التي تقوم بها المؤسسة و إيرادات الأنشطة الثانوية والمتأتية من الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الثانوية بجانب نشاط المؤسسة الرئيسي، وكذا الإيرادات الاستثنائية أو إيرادات خارج الاستغلال.

2) المصاريف: وتشمل مصاريف الأنشطة الرئيسية ومصاريف الأنشطة الثانوية، وكذا المصاريف الاستثنائية أو مصاريف خارج الاستغلال.

3. الإفصاح في جدول تدفقات الخزينة :

ينبغي على كل مؤسسة أن تعرض تدفقاتها النقدية خلال الفترة مبنوية إلى أنشطة التشغيل، الاستثمار و التمويل ، حيث يوفر التبويب حسب النشاط المعلومات التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بتقدير أثر تلك الأنشطة على المركز المالي للمؤسسة³ ، حيث يهدف جدول سيولة الخزينة إلى تقديم قاعدة مستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة⁴.

ولقد حدد النظام المحاسبي المالي (SCF) المعلومات الواجب عرضها في قائمة تدفقات الخزينة حسب مصدرها حيث تقدم هذه القائمة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية كما يلي⁵:

- التدفقات المالية التي تولدها الأنشطة التشغيلية؛
- التدفقات المالية التي تولدها الأنشطة الاستثمارية؛
- التدفقات المالية التي تولدها الأنشطة التمويلية .

هناك طريقتان لإعداد قائمة تدفقات الخزينة من الأنشطة التشغيلية هما الطريقة المباشرة والطريقة الغير المباشرة ، أما بالنسبة للأنشطة الاستثمارية والتمويلية فيتم إعدادها بطريقة واحدة وهي الطريقة المباشرة (أنظر الملحق 03).

¹ المادة 34 من الرسوم التنفيذي 156/08، مرجع سبق ذكره، ص14.

² عادل عاشور ، مرجع سبق ذكره ، ص 114

³ أمين السيد أحمد لطفي ، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة ، الدار الجامعية ، مصر ، 2005، ص282.

⁴ المادة 35 من المرسوم التنفيذي 156/08 ، مرجع سبق ذكره ، ص 14

⁵ رابع طويرات ، علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في القوائم المالية ، مذكرة ماجستير ، جامعة محمد بوضياف مسيلة ، 2014، ص108.

4. الإفصاح في الملاحق .

يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات أهمية تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف . تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع عرض منظم ،ويجمل كل قسم من أقسام الميزانية وحسابات النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إلى المعلومة الموافقة في الملاحظات الملحقة¹ ،تعطي تفسيرات مكتملة للمعلومات الموجودة في القوائم المالية من أجل فهم أفضل.

تحتوي الملاحق على المعلومات التالية²:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة إعداد الكشوفات المالية.
- المعلومات الضرورية المكتملة و المفصلة من أجل فهم أحسن للميزانية ،حساب النتائج ،جدول تدفقات الخزينة ،جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.
- المعلومات التي تخص المؤسسات الشريكة، الفروع والمؤسسة الأم، وكذلك المعاملات التي يجتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيرتها.
- المعلومات ذات الطابع الهام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية.

المطلب الثالث: العلاقة بين خاصية القابلية للفهم و الإفصاح المحاسبي.

يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز القابلية للفهم من خلال المحتوى المعلوماتي للملاحق والقوائم المالية، حيث نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة توفر الملحق، على كافة المعلومات المفسرة للقوائم الأساسية على غرار:

- المحتوى المعلوماتي للملاحق التابعة للميزانية:
 - تطور التثبيتات و الأصول³؛
 - جداول الذمم المدينة؛
 - جداول الديون؛
 - جداول العملاء؛
 - طرق تقييم المخزونات ومبررات اختيارها؛
 - طرق واليات رفع أو خفض رأس المال الشركة؛

¹ المادة 37 من المرسوم التنفيذي 156/08 مرجع سبق ذكره ،ص 15.

² زونية بن فرح ، المخطط الحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس ، 2014، ص95.

³ الفصل الثامن من محتوى ملحق الكشوف المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق ل 25 مارس 2009، العدد 19، ص38.

- مبررات اختيار السياسات المحاسبية المطبقة؛
- آليات دمج بنود المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية تبعاً لمستوى الأهمية النسبية.
- **المحتوى المعلوماتي للملاحق التابعة لجدول حسابات النتائج:**
 - تقسيمات رقم الأعمال؛
 - جداول المشتريات؛
 - جداول مصاريف الموظفين؛
 - مبررات الاعتراف بالإيرادات أو المصاريف غير عادية؛
 - بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة، والمخصصات و الاستثناءات التي تمت خلال السنة المالية¹.
 - تقديم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة ومبلغها، وتطوراتها والاهتلاكات .
 - طرق اهتلاك التثبيتات وأسباب اعتمادها.
 - مبررات الاعتراف بالإيرادات أو المصاريف غير عادية.

¹ الفصل الثامن محتوى ملحق الكشوف المالية، مرجع سبق ذكره، ص39.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة و علاقتها بالدراسة الحالية.

المطلب الأول : دراسات السابقة حول الإفصاح المحاسبي.

1. دراسة سفير محمد 2009 بعنوان الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية

(دراسة ميدانية): هدفت هذه الدراسة إلى التعرف للتجربة الجزائرية في السعي نحو التوحيد الدولي و إبراز أهمية الإفصاح في المؤسسة و المعلومات التي يوفرها. ولتحقيق هذه الأهداف إعتد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، بالإضافة إلى المقابلات الشخصية و الإستبانة مع مسؤولي بعض المؤسسات، و الباحثين و الأكاديميين، و المهنيين المتخصصين، و الممارسين في المجال المحاسبي. ومن بين نتائج هذه الدراسة نذكر :

- يتأثر الإطار المحاسبي الجزائري و عملية الإفصاح عن المعلومات بالمتغيرات الإقتصادية و الإجتماعية السائدة و من ثم فإنه من الضروري للمؤسسات الجزائرية ، أن تواكب تلك التغيرات تجاوبا و تفاعلا يتناسب مع حجم و أهمية و سرعة تلك التغيرات سواء على المستوى الأكاديمي أو التطبيقي ، و هذا يتطلب إعادة تقييم الموقف المهني و الأكاديمي ليتوافق مع المتطلبات الحالية و المتوقعة في ظل البيئة الإقتصادية الجديدة.
- أن المفاهيم الخاصة بأهداف القوائم المالية و جودة المعلومات المحاسبية و الخاصة كذلك بالقوائم المالية الأساسية و العناصر التي يجب ان تحتويها يتم الإفصاح عنها في إطار التوجه المحاسبي العالمي الجديد ، حيث أصبحت المعلومة تخدم أطرافا داخلية و خارجية و لم تعد تتمثل هذه الأطراف في الإحتياجات على مستوى المحلي فقط كما أصبحت جودة المعلومات ضرورة لا مفر منها لترشد متخذي القرارات . حيث نسجل كذلك أن الجداول المحاسبية حسب المخطط المحاسبي الوطني لم تعد كافية للوفاء بالمتطلبات التي يفرضها الواقع الجديد ما أدى بالاستجابة إلى إعتداد النظام المحاسبي المالي إبتداءا من 2010/01/01 ، إذ أن الإفصاح في ظل التطورات الإقتصادية يجب أن يأخذ منحى آخر يتعدى إحتياجات مستخدمي القوائم المالية المحليين إلى مستخدمين لهم متطلبات تختلف في نوعيتها و حجمها و درجة تفصيلها و دقتها.

و من بين توصيات هذه الدراسة :

- العمل على إشراك مختلفين الفاعلين في المجال المحاسبي من أكاديميين ، و ممارسين للمهنة ، و هيئات رسمية ، و مختلف المستخدمين للمعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي ، بحيث لا تأخذ عملية التوحيد إتجاه سياسي موكل بدوره إلى وزارة المالية فقط من خلال المجلس الوطني للمحاسبة ؛
- تكتيف الدورات التدريبية من خلال التكوين في مجال معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي لسد الثغرات و النقص المسجلة على مستوى الإشراف و التكوين.

- تشجيع التعاون الإستراتيجي بين المهنيين و الأكاديميين الجزائريين و المحترفين الأجانب للإرتقاء بمستوى المهنة وزيادة تنافسيتها أمام مكاتب المراجعة و الإستشارات الأجنبية.

2. دراسة بلعيد محمد الكامل 2011 بعنوان : دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها (دراسة ميدانية لواقع البنوك و المؤسسات الإقتصادية في الجزائر عن طريق إستبيان) : هدفت الدراسة إلى التركيز على دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة المعلومات المحاسبية و تعزيز الثقة بين الوحدة الإقتصادية و المساهمين مما يقلل من التكاليف ، و الوقوف على مدى توفير الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية من جهة نظر المستفيدين منها . و لتحقيق هذه الأهداف إعتد الباحث المنهج الوصفي التحليلي في جمع المعلومات التي تخص الجانب النظري ، وأيضاً تم إستخدامه في تحليل و تفسير النتائج المتعلقة بدراسة ميدانية لعينة من مجتمع عن طريق إستبيان بالنسبة لجانب التطبيقي . و توصلت هذه الدراسة إلى عديد من النتائج نذكر أهم النتائج :

- هناك إهتمام واضح و جيد من قبل البنوك و المؤسسات العمومية على السياسات المحاسبية المتبعة في هذه المؤسسات مما يكسبها مصداقية في المعلومات و بالتالي الإعتماد عليها بشكل كبير ، حيث أن أغلب المؤسسات تقوم بإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية المطبقة سواء تعلق الأمر بتطبيق معايير محاسبية دولية أو القيام بنشر قوائم مالية مجمعة في حالة وجود شركات تابعة لنفس الشركة ، أو خلال من الإفصاح عن طرق حساب إهلاك الأصول أو القيام بنشر تقارير مالية و بالتالي يمكن لأصحاب القرارات الإستفادة بقدر لا بأس به من المعلومات .
 - إن البنوك و المؤسسات الإقتصادية العمومية تهتم بالإفصاح و بشكل كبير عن جميع بنود عناصر الميزانية أو المركز المالي بشكل شامل مما يعطي مستخدميه هذه المعلومات الثقة في إتخاذ القرارات التي تناسبهم ، أما الشركات الخاصة فتقوم بالإفصاح و لكن بشيء من التحفظ و عدم إعطاء جميع الحقائق الملزم الإفصاح عنها في الميزانية أو المركز المالي .
- كما أوصت هذه الدراسة إلى :

- على المؤسسات تقديم دورات تدريبية لعمالها على معايير المحاسبية الدولية بغية إعطاء مزيد من الشفافية و الإفصاح في المعلومات؛
- يجب إعطاء صورة صادقة على المؤسسات بما تقوم به من عمليات مهما كان نوعها سواء تعلق بالأمور الداخلية أو الخارجية؛
- ضرورة إعطاء إهتمام كبير للإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية مما له من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

3. دراسة هاجر مزوار 2014 بعنوان تقييم إلتزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي (دراسة مجموعة من المؤسسات الإقتصادية و هدفت هذه الدراسة إلى :

- التعرف على قواعد الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبية الدولية؛
- التعرف على ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي؛

- التعرف على واقع التطبيق العملي للمؤسسات الجزائرية لقواعد الإفصاح المحاسبي المرتبطة بكل قائمة من القوائم المالية.
 - و لتحقيق هذه الأهداف تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بالنسبة لجانب النظري للإفصاح المحاسبي وكذلك تم إستخدامه في جانب التطبيقي لوصف و تحليل و تفسير النتائج متعلقة بالاستبيان و توصلت إلى عديد من النتائج نذكر منها :
 - أن 50% من المؤسسات الإقتصادية محل الدراسة لم تقم بتقييم مخزوناتهما حسب صافي القيمة القابلة للتحقق عند إقفال السنة المالية ، و من خلال محاولة معرفة سبب ذلك تبين لنا أمرين هما إما عدم القدرة على تحديد هذه القيمة أو المؤسسات المعنية ليس لديها مخزونات بكمية كبيرة إقفال السنة المالية ذلك أنها تنتج حسب الطلب؛
 - أن قواعد الإفصاح المرتبطة بمعيار المحاسبة الدولي (IAS 01) "عرض القوائم المالية" احتلت المرتبة الأولى قبل قواعد الإفصاح المرتبطة بمعيار المحاسبة الدولي (IAS 08) "السياسات المحاسبية و تغيير التقديرات المحاسبية و الأخطاء؛
 - تمثل أهم النتيجة في أن مؤسسات القطاع الخاص هي الأقل إلتزاما بقواعد الإفصاح المحاسبي بمؤسسات القطاع المختلط و مؤسسات القطاع العمومي.
- من بين توصيات هذه الدراسة نذكر منها :
- توفير إطار قانوني أكثر إلتزاما للإفصاح المحاسبي؛
 - العمل على إحداث هيئات مستقلة تتولى عملية السهر على تطبيق معايير المحاسبة الدولية؛
 - تطبيق عقوبات صارمة خاصة بعدم الإلتزام بتطبيق قواعد الإفصاح المحاسبي على المؤسسات التي تبين عدم إلتزامها.
4. دراسة محمد الحوري حوري 2015 بعنوان الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (دراسة ميدانية) : و تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية و علاقته بالإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية و المساهمة في التعرف على كيفية تحسين القوائم المالية و الوصول بها إلى المستوى من الإفصاح عن البيانات، و المعلومات الواجبة النشر في القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية ، و بيان مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات الإفصاح المحاسبي الواردة بالمعايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية . و لتحقيق هذه الأهداف تم الإعتماد على المنهج التاريخي للوصول إلى معلومات حول التسلسل الزمني لتطور المحاسبة و معايير المحاسبة الدولية و إعتمد أيضا على المنهج الإستقرائي لدراسات السابقة التي تضمنها الفكر المحاسبي ، و على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل و تفسير نتائج الدراسة و المقابلات الشخصية لإستطلاع رأي الممارسين في كل المجالات التي لها علاقة بالموضوع . و توصلت إلى النتائج عديدة نذكر منها :
- أن يتم الإفصاح عن البيانات و المعلومات بشكل لا يجعل القوائم المالية المضللة أي يهدف إلى حماية المجتمع المالي و بصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على إستخدام المعلومات المالية؛
 - أن هناك علاقة طردية بين المعايير المحاسبية الدولية و الإفصاح المحاسبي بمعنى أن القوائم المالية بشكل العام كلما كانت تتضمن القواعد و أسس التي جاءت بها المعايير المحاسبة الدولية كلما كانت درجة و مستوى الإفصاح عالي؛

- أن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على القوائم المالية أهمها الملائمة و الموثوقية و ما يتفرع عنها من خصائص ثانوية، إضافة إلى تغليب الواقع الإقتصادي في معالجة كل الأحداث و الإفصاح عنها و لهذا معظم الدول و من بينها الجزائر عمدت إلى تكييف معاييرها مع المعايير الدولية.

من بين توصيات هذه الدراسة نذكر :

- إلترام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بتطبيق معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية؛
- العمل على إحداث هيئة مستقلة عن الحكومة تتولى عملية السهر على تطبيق معايير الدولية و السهر كذلك على مراقبة الإلتزام بها من طرف المؤسسات المعنية و أن يتم تمويلها ماديا و ماليا من طرف الحكومة؛
- يجب الإستفادة من تجارب الدول السابقة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تكييف و تحضير البيئة الملائمة لتطبيق النظام المحاسبي و معرفة السلبيات و محاولة تفاديها.

5. دراسة ناجي سمية 2016 بعنوان متطلبات الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي الأول "عرض البيانات المالية" (دراسة حالة مؤسسة الإخوة عموري للاستيراد و التصدير " SOFRAMIMEX " : هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى أهمية معايير التقارير المالية الدولية و خصائصها، بالإضافة إلى متطلباتها لإعداد البيانات المالية و كيفية الإفصاح عنها و التعرف على مدى إعتداد المؤسسات على معايير المحاسبة الدولية بشكل عام و المعيار المحاسبي الأول "عرض البيانات المالية" بشكل خاص في الإفصاح عن المعلومات المالية. حيث تم الإعتداد على المنهج الوصفي التحليلي و القيام بدراسة الحالة فيما يخص الجانب التطبيقي. و توصلت إلى العديد من نتائج نذكر منها :

- تساهم البيانات المالية في معرفة الوضعية المالية و الإقتصادية للمؤسسة؛
- تلتزم المؤسسات بمعايير المحاسبة الدولية في عرض بياناتها المالية؛
- يساهم الإفصاح المحاسبي في إعطاء صورة صادقة و حقيقية للبيانات المالية.

و من بين توصيات هذه الدراسة :

- تطبيق معايير إعداد التقارير المالية عند إعداد البيانات المالية لما توفره من معلومات لتلبية إحتياجات المستفيدين من البيانات المالية، و كذلك لأن ذلك يكسب المؤسسة مصداقية و موثوقية أكثر؛
- ضرورة تكوين إطارات علميا و عمليا لممارسة المحاسبة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .

دراسة أجنبية

6.دراسة الباحث George Iatridis 2006 بعنوان: Accounting disclosure and firms' financial :Evidence from the UK stock market attributes

تهدف هذه الدراسة :

- التعرف على قواعد الإفصاح في ظل المعايير المحاسبية الدولية؛
- الكشف عن المعلومات المحاسبية في البيانات المالية للشركات البريطانية؛
- دور الإفصاح في الكشف عن معلومات المحاسبية الرئيسية و ، والتغيرات في السياسات المحاسبية؛
- دور الإفصاح في تلبية احتياجات المعلومات لأصحاب المصلحة؛
- التعرف على خصائص جودة المعلومات المحاسبية و أهميتها.

إعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي و القيام بالدراسة ميدانية للمعالجة الجانب التطبيقي حيث تتكون العينة الدراسة من 284 شركة بريطانية حيث جميع الشركات العينة مدرجة عل بورصة لندن وتم إستبعاد تحليل البنوك و التأمينات والسمسرة الشركات لأن مقاييسها المحاسبية ليست دائما مماثلة.

و توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج نذكر منها:

- أن الكشف عن المعلومات المحاسبية الحساسة لم يؤثر سلبا على ربحية الشركات كما أن الشركات التي تقدم إفصاحات محاسبية مفصلة تميل إلى إظهار ربحية أعلى؛
- تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يحسن جودة التقارير المالية والموثوقية و مقارنة البيانات المالية؛
- تظهر الدراسة أن الشركات التي تزيد رأس مالها في الأسهم يبدو أنها توفر الكثير من الإفصاحات المحاسبية ؛
- أن الشركات تميل إلى الكشف عن المعلومات المحاسبية من أجل ضمان لمشاركين في السوق ، بحيث سياساتهم المحاسبية تتفق مع التنظيم المحاسبي وتلبية احتياجات المعلومات لأصحاب المصلحة؛
- تؤثر اختيار السياسة المحاسبية واعتبارات الحوافز على جودة المحاسبة؛
- أن الشركات تميل إلى الكشف عن معلومات حول المشكلات المحاسبية الحساسة مثل بيان المخاطر ، والتغيرات في السياسات المحاسبية والتحوط ، من أجل طمأنة المستثمرين والمقرضين أن سياساتهم المحاسبية تلتزم للوائح المحاسبية؛
- يمكن للإفصاحات المحاسبية الشاملة أن تقلل أيضاً من عدم اليقين فيما يتعلق بمحاسبة الشركات واتخاذ القرارات ، وبالتالي تسهيل توسع الشركات وتعزيز إمكانات نموها؛
- اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من شأنه أن يجعل الشركات المالية قابلة للمقارنة وبالتالي تقليل تكاليف المعلومات والمعاملات.

و من بين توصيات هذه الدراسة :

- التركيز في مدى تقدير سوق الأوراق المالية لتوفير محاسبة عالية الجودة.
- التركيز على فئات المعلومات المحاسبية التي تعتبرها أكثر أهمية وفائدة .

المطلب الثاني : دراسات السابقة حول خاصية قابلية الفهم.

1. دراسة ناجي بن يحيى 2013 بعنوان دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي (دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة) : و هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الإفصاح في دفع المنشأة لرفع دقة و مصداقية معلومتها المحاسبية و جعلها مقبولة لدى الجميع ، و إبراز دور جودة المعلومات المحاسبية في إنتاج قوائم المالية تحتوي على الإفصاح الأمثل . و لتحقيق هذه الأهداف تم الإعتماد على أسلوب المسح المكتبي فيما يخص نمط البحث و جمع المعلومات بالإضافة إلى أسلوب المقابلات الشخصية و الإستبانة مع مسؤولي بعض المؤسسات ، و الباحثين ، و الأكاديميين و المهنيين المتخصصين، و الممارسين في المجال المحاسبي . و توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج نذكر منها :

- أن جودة المعلومات ضرورة لا مفر منها لترشيد متخذي قرارات؛
 - أن جودة المعلومات سوف يكون لها أثر إيجابي على فعالية الإفصاح المحاسبي؛
 - أن الإلتزام بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و المالية و قابليتها للتحقق و بالتالي بعث ثقة المستثمرين فيها و تخفيض درجة عدم التأكد بينهم.
- من توصيات هذه الدراسة :

- ضرورة توفير المزيد من المتطلبات الضرورية لخصائص المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية ، و التي تتماشى مع الإفصاح المحاسبي؛
- إلزام المؤسسات على الإفصاح عن البيانات المحاسبية و أي معلومات إضافية تكون ضرورية لتعزيز الثقة و إطمئنان لدى مستخدميها و خاصة المساهمين؛
- ضرورة نشر تقارير إضافية للقوائم المالية الأساسية كالتقارير القطاعية، القيمة المضافة... التي تزيد من ملائمة المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرار.

2. دراسة راضية بوزيد 2013 بعنوان أثر الإفصاح المحاسبي على جودة و شفافية المعلومات المحاسبية (دراسة تطبيقية لمؤسسة نפטال أم بواقي) ، و هدفت هذه الدراسة إلى :

- كيفية الإستفادة من مزايا و إيجابيات الإفصاح في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛
- معرفة دور الإفصاح و الشفافية و تأثيرهما على قرارات المستخدمين للقوائم المالية؛

- الوقوف على جودة المعلومات المحاسبية و تأثيرها بقواعد الإفصاح؛
- كيفية تحسين جودة القوائم المالية و الوصول بها إلى مستوى المطلوب من الإفصاح عن المعلومات الواجبة نشرها وفقا للمعايير الدولية.

و لتحقيق هذه الأهداف تم الإعتماد على المنهج الوصفي من خلال التطرق لمفهوم الإفصاح و مقوماته و كذا عملية الإفصاح في القوائم المالية ، و المنهج التحليلي عند تشخيص الدور الذي يمثله الإفصاح في الرفع من قدرات و مستوى المؤسسة بزيادة شفافية المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات . و توصلت إلى العديد من النتائج نذكر منها :

- إن الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية أداة تعمل على تخفيض حالة عدم التأكد لدى مستخدميها من ناحية ، و تضيق فجوة عدم تماثل المعلومات و تمكينهم من إتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية؛
- تعد المعلومة المحاسبية كمييار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومة المحاسبية لأهدافها ، بالإضافة إلى إستخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية؛
- إن المؤسسات الحكومية تقوم بالإفصاح عن المعلومات في قائمة الدخل دون أي لبس أو تضليل فهي تطبق الإفصاح الشامل ، و على هذا الأساس فإن القرارات المتخذة من طرف أصحاب الإهتمام من أفراد عينة الدراسة في البنوك ذات صلة بالمؤسسة ، و أيضا من طرف موظفي المؤسسة بالمعلومات المحاسبية المفصح عنها في قائمة الدخل يكون دقيق و جيد لأن هناك قدر كبير من الحقائق في هذه القائمة المعدة من طرف المؤسسة على عكس المؤسسات الخاصة تقوم بالتحايل على مصلحة الضرائب خاصة في هذه القائمة.

و من بين التوصيات هذه الدراسة نذكر :

- على الدولة فرض مزيد من الرقابة على المؤسسات من أجل إجبارها على الإفصاح الشامل و الكافي للمعلومات المحاسبية في جميع المجالات؛
- على المؤسسات تقديم دورات تدريبية على المعايير المحاسبية الدولية بغية تأهيل مواردها البشرية، بما يضمن مزيدا من حسن تطبيق المعايير وتحقيق الرفع المستمر في شفافية المعلومات و المفصح عنها؛
- إعطاء صورة صادقة عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء تعلق الأمر بالأمر الداخلي أو الخارجي.

3. دراسة الغربي سماح 2015 بعنوان أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير

المالية في البنوك التجارية (دراسة حالة ولاية مسيلة) :

و تتمثل أهداف هذه الدراسة:

- دراسة الإطار الفكري و المفاهيمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
- معرفة أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و أثرها على جودة التقارير المالية؛
- الوقوف على الجوانب الفكرية للمعلومات المحاسبية و خصائصها النوعية؛

- دراسة التقارير المالية و جودتها في البنوك التجارية.
- و لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الإعتماد في الجانب النظري على المنهج الإستنباطي التحليلي إعتمادا على الدراسة السابقة المتوفرة، و الكتب، و الدوريات، و المقالات، و المجالات العلمية. و في جانب التطبيقي تم استخدام الاستبيان و ذلك من خلال إختيار عينة من المديرين و المحاسبين و عمال البنوك التجارية.
- و توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج نذكر منها :
- تساهم الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية.
- لقد أثبتت العديد من الدراسات المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية و أثرها في إتخاذ القرار أنه توجد علاقة طردية بين جودة المعلومات المحاسبية، و بين كفاءتها و ملائمتها في إتخاذ القرارات؛
- حرص البنوك على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة.
- و من بين توصيات هذه الدراسة نذكر:
- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية الخاصة بقياس جودة المعلومات المحاسبية، و أثارها على جودة التقارير المالية في قطاعات أخرى غير مبحوثة؛
- ضرورة القيام بتحسين جودة التقارير المالية الصادرة عن البنوك التجارية؛
- أن تقوم البنوك بزيادة المعرفة و الإطلاع لموظفيها عمي معايير المحاسبة الدولية.
- 4. دراسة هلالى فوزية ، عمران خديجة 2016 بعنوان جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت بالحسانة ووحدة الأكياس بعين الحجر) ، و تهدف إلى :
- الوقوف على الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالمبادئ المحاسبية؛
- تحديد أهداف النظام المحاسبي المالي و أهميته؛
- التعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.
- و لتحقيق هذه الأهداف تم إعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لوصف و تحليل جوانب الموضوع و الوصول إلى النتائج، و بالإضافة إلى الأسلوب المسح المكتبي بهدف التعرف على المراجع و البحوث و الدراسات التي لها علاقة بالموضوع.
- و من بين نتائج الدراسة نذكر:
- لم يكن التغيير في الممارسة المحاسبية إختياريا بل جاء إستجابة لمتطلبات العولمة ، و الإفتتاح الإقتصادي بتبني أنظمة محاسبية أكثر مقروئية و إنسجام مع الأنظمة الدولية؛
- قدرة المعلومات المالية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبة الدولية على تلبية حاجيات مستخدميها؛

- إن مخرجات نظام معلومات المحاسبي للمؤسسة تقدم نظرة شاملة عن الوضعية المالية و التي تعتبر مقياس لفعالية الأداء المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مما يعزز من موثوقيتها و يسمح لها بالتأثير على سلوك مستخدميها و يرفع من جودة و نوعية المعلومات.

و من بين توصيات هذه الدراسة:

- ضرورة إهتمام المؤسسات الإقتصادية بإحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية بمختلف فئاتهم بالإفصاح عن تلك المعلومات بالكم و النوع اللازمين في الوقت المناسب؛
- ضرورة إفصاح المؤسسات الإقتصادية عن المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية ضمن الإيضاحات المتممة لها؛
- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية التي تهتم بالتوصل إلى قياس جودة المعلومات المحاسبية.

5. دراسة حورية بوقندورة 2017 بعنوان جودة المعلومات المعلومات المحاسبية و أثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية (دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس - أم البواقي)

- هدفت هذه الدراسة إلى :

- توضيح ماهية جودة المعلومات المحاسبية و القوائم المالية؛
- معالجة المعلومات المحاسبية حسب متطلبات تحليل القوائم المالية؛
- معرفة عرض القوائم المالية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس؛

و لتحقيق هذه الأهداف تم الإعتماد على المنهج الوصفي من خلال الإستعانة بالمصادر ذات العلاقة بموضوع الدراسة أي مصادر ذات علاقة بجودة المعلومات المحاسبية، و بالقوائم المالية، و المنهج التحليلي من خلال الدراسة التطبيقية. و توصلت الدراسة إلى عديد من النتائج نذكر منها:

- إن الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية أداة تعمل على تخفيض حالة عدم التأكد لدى مستخدميها من ناحية، و تضيق فجوة عدم تماثل المعلومات و تمكينهم من إتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية من ناحية أخرى؛
- إن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية هو نقطة البداية للمستثمرين هذا خلال المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية؛
- تتحدد جودة و فعالية المعلومات المحاسبية بمدى قدرتها على التأثير على سلوك مستخدميها؛
- تعد المعلومات المحاسبية كمييار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومة المحاسبية لأهدافها، بالإضافة إلى إستخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية؛
- تتمتع المعلومة المحاسبية بمجموعة من الخصائص تجعلها أكثر جودة.

و من بين التوصيات هذه الدراسة نذكر :

- ضرورة العمل على توفير الظروف المناسبة للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة في المستوى المطلوب لكونها مفيدة في عملية إتخاذ القرار؛
- العمل على زيادة الإهتمام بالمعلومات المحاسبية من خلال القوائم المالية؛
- الحرص على إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة و مصداقية عالية.

دراسة أجنبية

6.دراسة الباحث (Guy DJONGOUE) 2015 بعنوان Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes

تهدف هذه الدراسة إلى :

- التعريف المعياري للمعلومات المحاسبية الخصائص التي يجب أن تمتلكها لتكون قابلة للاستخدام .و مقابلة مع احتياجات المديرين في المعلومات المحاسبية؛
 - أهمية جودة المعلومات المالية و دورها في الحفاظ على قوة الأسواق ال؛
 - الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لإدراك جودة هذه المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية.
- إعتمدت على المنهج الوصفي الإستكشافي و المنهج التجريبي في جمع المعلومات ، و أيضا تم إعتماد على أسلوب المقابلة (بعض المصرفيين من قبل ، الأمناء ، ومديري الوكالات ، والمديرين التنفيذيين الممارسين في القسم ائتمان ، وما إلى ذلك) و إستبيان حيث كانت عينة الدراسة تتكون من ثلاث فئات فقط من البنوك الكاميرون ، وعموم أفريقيا و أوروبا ، البنوك متعددة الجنسيات.

من نتائج هذه الدراسة :

- استخدام المعلومات المحاسبية وحجمها تؤثر على المفسر للمعلومات المحاسبية؛
- الشركات الكبيرة لديها أعلى درجة من فائدة المتصورة تعكس هذه النتيجة الشكوك التي يواجهها المصرفيون الكاميرون بشأن المعلومات؛
- المصرفيين الكاميرونيين قلقون من المعلومات التي تنتجها الشركات لأنها أكثر اتهاماً في لعبة إنتاج المعلومات السيئة الجودة؛
- عدم التمييز بين المعلومات الأفضل (أكثر فائدة) وأقل تؤثر سلبا على عملية إتخاذ القرار؛
- يظل انعدام الثقة مدفوعاً إلى حد كبير نحو المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركات الصغيرة والمتوسطة.

توصيات الدراسة :

- مقارنة الفائدة المدركة للمعلومات محاسبية في سياق التعايش بين البنوك والبورصات التي تتطل باتخاذ القرارات العاجلة؛

- مقارنة الفائدة المدركة للمعلومات محاسبية عن طريق إدخال المتغير الزمني: قصير أو طويل الأجل ، يمكن أيضا مقارنة لفائدة المتصورة للمعلومات المحاسبية ، مع مراعاة قطاع شريك البنك القطاع الخاص أو العام؛
- توسيع نطاق جمع البيانات ليشمل مدن أخرى ، من أجل تشجيع استقراء النتائج .

المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

سنحاول من خلال هذا المطلب مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة و هذا من خلال استخراج أوجه الشبه و أوجه إختلاف:

الجدول رقم (1-1) : مقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

أوجه الإختلاف	أوجه التشابه	إسم باحث
التطرق إلى مستخدمي القوائم المالية المنهج المعتمد في الفصل التطبيقي هو دراسة ميدانية . الحدود المكانية : ورقلة	دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة المعلومات المحاسبية . تحديد مفاهيم الإفصاح المحاسبي . المنهج الوصفي التحليلي	دراسة بلعيد محمد الكامل
التطرق إلى معايير محاسبة الدولية المنهج المعتمد في الفصل التطبيقي هو دراسة ميدانية . الحدود المكانية : الوادي سوف	التعرف على كيفية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية . تحديد مفاهيم الإفصاح المحاسبي المنهج الوصفي التحليلي	دراسة محمد الحوري حوري
التطرق إلى المخطط المحاسبي و التطرق إلى النظام المحاسبي المالي و مستجداته . التطرق إلى المعايير المحاسبية الدولية المنهج المعتمد في الفصل التطبيقي هو دراسة ميدانية . الحدود المكانية : المسيلة	التعرف على واقع التطبيق العملي للمؤسسات الجزائرية لقواعد الإفصاح المحاسبي المرتبطة بكل قائمة من القوائم المالية . تحديد مفاهيم الإفصاح المحاسبي . المنهج الوصفي التحليلي	دراسة هاجر مزوار
التطرق إلى الأساس النظري للمحاسبة و العناصر الفكرية لها و التطرق إلى الإفصاح المحاسبي	أهمية الإفصاح في المؤسسة و المعلومات التي يوفرها . تحديد مفاهيم الإفصاح المحاسبي	دراسة سفير محمد

<p>حسب المعايير المحاسبة و الدولية . الحدود المكانية :المدية</p>	<p>المنهج الوصفي التحليلي</p>	
<p>التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية و المعيار المحاسبي الأول عرض البيانات المالية بشكل خاص في الإفصاح عن المعلومات المالية. الحدود المكانية :بسكرة</p>	<p>كيفية الإفصاح عن المعلومات المالية المنهج الوصفي التحليلي .</p>	<p>دراسة ناجي سمية</p>
<p>التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية التطرق إلى التغيرات في السياسات المحاسبية . و التطرق إلى محاسبة التحوط . الكشف عن المعلومات المحاسبية في البيانات المالية للشركات البريطانية. دراسة ميدانية الحدود المكانية : بريطانيا.</p>	<p>دور الإفصاح في الكشف عن معلومات المحاسبية الرئيسية . دور الإفصاح في تلبية احتياجات المعلومات لأصحاب المصلحة . التعرف على خصائص جودة المعلومات المحاسبية و أهميتها . المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>دراسة George Iatridis</p>
<p>التطرق إلى مفهوم المحاسبة و تطورها إلى نظام معلومات. الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية. الحدود المكانية :بسكرة</p>	<p>إبراز الدور الإفصاح في دفع المنشأة لرفع دقة و مصداقية معلوماتها المحاسبية و جعلها مقبولة لدى الجميع . إبراز دور جودة المعلومات المحاسبية في إنتاج قوائم المالية تحتوي على الإفصاح الأمثل. المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>دراسة ناجي بن يحي</p>
<p>التطرق إلى النظام المحاسبي المالي والمبادئ المحاسبية و تحديد أهداف النظام المحاسبي المالي و أهميته. التطرق إلى نظام معلومات المحاسبي. الحدود المكانية :سعيدة</p>	<p>التعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي. المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>دراسة هلالي فوزية</p>

<p>التطرق إلى الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية و مفهومها و تطورها التاريخي . و التطرق إلى البيئة المحاسبية الدولية بالإضافة إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي . الحدود المكانية :أم البواقي</p>	<p>كيفية الاستفادة من مزايا و إيجابيات الإفصاح في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. الوقوف على جودة المعلومات المحاسبية و تأثيرها بقواعد الإفصاح . المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>دراسة راضية بوزيد</p>
<p>التطرق إلى مستخدمي قوائم المالية الحدود المكانية :أم البواقي</p>	<p>توضيح ماهية جودة المعلومات المحاسبية المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>دراسة حورية بوقندورة</p>
<p>التطرق إلى مستخدمي قوائم المالية . دراسة ميدانية الحدود المكانية : المسيلة</p>	<p>معرفة أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و أثرها على جودة التقارير المالية المنهج الوصفي التحليلي .</p>	<p>دراسة الغربي سماح</p>
<p>التطرق إلى أهمية جودة المعلومات المالية و دورها في الحفاظ على قوة الأسواق المالية التطرق إلى مستخدمي القوائم المالية الحدود المكانية : فرنسا</p>	<p>تعريف للمعلومات المحاسبية والخصائص التي يجب أن تمتلكها لتكون قابلة للاستخدام الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لإدراك جودة هذه المعلومات.</p>	<p>دراسة Guy DJONGOUÉ</p>

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسات السابقة

خاتمة الفصل:

إن الإفصاح المحاسبي من أهم العوامل المؤثرة على خاصية قابلية الفهم للمعلومة المحاسبية ، حيث زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي وبأشكاله مختلفة، سواء بطرحه ضمن لقوائم المالية أو الملاحق له تأثير كبير على المعلومات المحاسبية الموجهة للمستخدمين نتيجة ارتقاء مضمون القوائم المالية واكتمال محتواها من المعلومات و تعظيم جودتها. كما للملاحق دور كبير في زيادة المحتوى الإعلامي للقوائم المالية، و إضفاء الشفافية و مصداقية ووضوح على المعلومة المحاسبة.

لقد حاولنا في هذا الفصل تقديم الإطار النظري لموضوعنا حيث عرضنا فيه كل ما يخص الإفصاح المحاسبي (مفهومه و أهميته و أنواعه...) و مفهوم المعلومة المحاسبية و خصائصها، حيث تم تسليط الضوء على خاصية قابلية الفهم و متطلبات تحققها و علاقتها بالإفصاح المحاسبي . كما تطرقنا إلى الدراسات السابقة المتعلقة بموضوعنا و قمنا بإجراء مقارنة بينها و بين دراستنا.

الفصل الثاني

تحليل المحتوى المعلوماتي

للقوائم المائية للمؤسسة

الوطنية للأشغال في الآبار

ENTP

تمهيد :

في هذا الفصل التطبيقي سنحاول عرض دراسة الحالة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP وإسقاط ما تناولناه في الدراسة النظرية على القوائم المالية و الملاحق تماشياً مع طبيعة الموضوع الذي نحن بصدد دراسته الذي يخص كل من الإفصاح المحاسبي و خاصية قابلية الفهم ودراسة مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للفهم من خلال دراسة تحليلية للقوائم المالية للمؤسسة و ملحقاتها و ذلك بإختبار صحة الفرضيات حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP .

المبحث الثاني : تعزيز المحتوى المعلوماتي للملاحق في دعم خاصية القابلية للفهم.

المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة الوطنية للأشغال الآبار.

المطلب الأول: نشأة و التعريف بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP.

الفرع الأول: نشأة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

لقد شهد الجانب الإستراتيجي في مجال استغلال المحروقات تطورا فيما يخص نشاط حفر الآبار وصيانتها إلى مستوى مؤسسة وطنية، و ذلك أثناء إعادة هيكلة سوناطراك في أوائل الثمانينيات حيث كان نشاط حفر الآبار في الجزائر من اختصاص سوناطراك منذ سنة 1968، وكان الهيكل العملي يسمى مديرية الخدمات البترولية وكانت متوقفة على حظيرة تتكوّن من أربع آلات حفر و عرفت تطورات في النشاط و تقلبت بين عدة تسميات.

- **جويلية 1972**: أخذت مديرية الخدمات البترولية تسمية مديرية الأشغال البترولية؛
 - **أوت 1981**: بعد إعادة هيكلة سوناطراك في أوائل الثمانينيات، أنشئت الشركة الوطنية للأشغال في الآبار وهي وريثة مديرية أشغال الآبار في مجالي الحفر وصيانة الآبار. وبمقتضى المرسوم رقم 81-171، صارت الشركة الوطنية للأشغال في الآبار عملية في أول يناير 1983؛
 - **جوان 1989**: تحويل القانون الأساسي للشركة الوطنية للأشغال في الآبار إلى شركة ذات أسهم؛
 - **30 مارس 1998**: التنازل عن 51 بالمائة من رأس المال الاجتماعي للمؤسسة من قبل الشركة القابضة "إر . جي . تي" لصالح سوناطراك؛
 - تطور رأسمالها الاجتماعي المحرر تماما بمستويات متتالية من 40 مليون دينار جزائري إلى 300 ثم 1.600 ليلغ 2.400 مليون دينار جزائري في 2001.
- كان حاملو الأسهم آنذاك كالتالي :
- 51 بالمائة لسوناطراك / الشركة القابضة / الخدمات البترولية SPP.
- 49 بالمائة لشركة تسيير المساهمات TRAVEN.
- **1 جانفي 2005**: نقل الأسهم التي كانت تمتلكها شركة تسيير المساهمات TRAVEN المحلة، إلى شركة تسيير الأسهم INDJAB؛
 - **28 ديسمبر 2005**: التنازل مجانا عن الأسهم المملوكة من شركة تسيير أسهم الدولة؛
- 49 بالمائة لفائدة الشركة القابضة سوناطراك، وأصبحت المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بموجب شركة تابعة لسوناطراك مائة بالمائة.

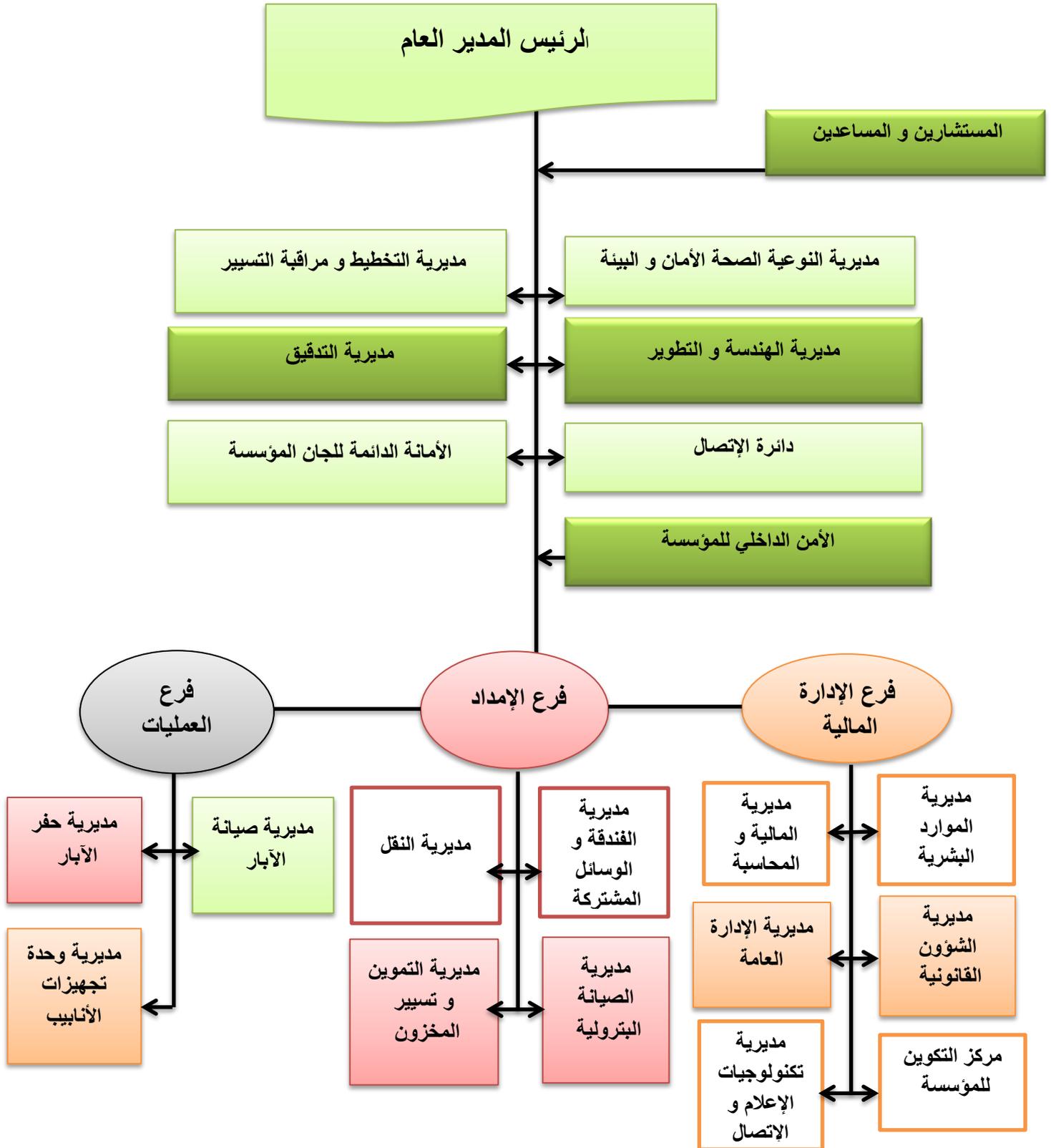
الفرع الثاني : التعريف بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

تعتبر المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP واحدة من أهم المؤسسات في قطاع المحروقات و هي مؤسسة عمومية اقتصادية, شكلها القانوني هي شركة ذات أسهم SPA. و يتمثل نشاطها في الحفر، و الاستكشاف، و تطوير الحقول المحروقات السائلة، و الغازية و أيضا صيانة المنتجات للزيوت و بشكل ثانوي إنجاز آبار الري العميقة .حيث تملك المؤسسة أعلى حصة السوقية تقدر ب 46 % على المستوى الوطني.

الإطار الشكلي للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

- اسم المؤسسة وغرضها الاجتماعي: المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP.
- الشركة الأم: سوناطراك 100%.
- الشكل القانوني: شركة ذات أسهم SPA.
- رأس المال الاجتماعي: 67000.000.000.00 دج.
- عدد العمال: حوالي 8028 عامل.
- الرقم السجل التجاري: 99B0122593.
- الرقم الضريبي: 099930012259359.
- الرقم الإحصائي: 098130040005156.
- عنوان ومقر المؤسسة: قاعدة 20 أوت 1955 بحاسي مسعود، ولاية ورقلة.
- موقعها على الانترنت : www.entp-dz.com

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP



الشكل 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

يتشكل الهيكل التنظيمي من:

● **الرئيس المدير العام:**

و من مهامه إدارة المؤسسة و إصدار الأوامر ، واتخاذ القرارات ، ورسم إستراتيجية المؤسسة من خلال التنسيق مع مساعديه ومستشاريه وكذلك مع مختلف المصالح والمديريات.

● **مديرية النوعية الصحة الأمان و البيئة :** ومن مهامها:

- المحافظة على سلامة العاملين و توعيتهم من خلال إعطائهم التعليمات والتوجيهات الضرورية المتعلقة بإجراءات الأمان ؛
- المراقبة والحراسة اليومية لمختلف هياكل المؤسسة لضمان السير العمل فيها بأمان؛
- الحرص على الاستعمال العقلاني للطاقة والمحافظة على البيئة؛
- التأكد من النظام الجودة داخل المؤسسة يتوافق في كل الأوقات مع معايير الايزو؛
- تحسين بصفة دائمة نوعية الخدمات المقدمة والعمل على إرضاء المتعاملين داخليا وخارجيا.

● **مديرية الهندسة و التطوير :** و من مهامها:

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

● **دائرة الإتصال:** تتمثل مهامها:

- إنجاز و تنظيم الاتصالات بين مختلف الفروع للمؤسسة؛
 - اقتناء و تسيير وسائل الاتصالات؛
 - صيانة وسائل الاتصالات؛
 - تنظيم الاتصالات بين مصالح المؤسسة و كذا المؤسسات الخارجية؛
 - التطوير و التحسين المستمر لوسائل الاتصال داخل المؤسسة؛
 - الحرص على انتقال المعلومات بسرعة و دقة على مستوى الهيكل التنظيمي؛
 - تحديث وسائل الاعلام لنشر الصورة الجيدة للمؤسسة.
- **الأمن الداخلي للمؤسسة:** و من مهامه الحراسة و ضمان الأمان داخل المؤسسة
- **مديرية التخطيط و مراقبة التسيير :** و تتمثل مهامها
- 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.

- مديرية التدقيق : و من مهامها
- 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؛
- الأمانة الدائمة للجان المؤسسة.
- فرع الإدارة المالية : و يضم ستة مديريات و هي كالتالي :
- 1. مديرية الموارد البشرية: 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؛
 - السهر والإشراف على مختلف عمليات التوظيف والتحفيز الترقية وتوزيع الأجور المكافآت والعطل.
- 2. مديرية المالية و المحاسبة: 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)؛
 - التأكد من سلامة استعمال حسابات الشركة و تطبيقها بشكل صحيح ؛
 - المراقبة و التسيير الدقيق للتدفقات المالية و تسجيلها وفقا لمعايير المحاسبة و الالتزامات الضريبية ؛
 - التأكد من دقة الوثائق المحاسبية و المالية و تقديمها وفقا للمدة القانونية.
- 3. مديرية الشؤون القانونية: من مهامها:
 - تقديم الاستشارات القانونية ودراسة جميع المشاكل والقضايا ذات الطابع القانوني التي تتعرض لها المؤسسة؛
 - العمل على إيجاد الحلول المناسبة لها وإعادتها بموجب القوانين و التشريعات الجزائية بالإضافة إلى التفاوض بشأن الصفقات؛
 - الحرص على متابعة النصوص القانونية و التأكد من المؤسسة أن تقوم بتنفيذها على أحسن وجه؛
 - متابعة مختلف الدعاوي التي تقوم بين المؤسسة و الأطراف المختلفة؛
 - تقوم بدور الممثل القانوني الشركة في مختلف الاجتماعات القانونية.
- 4. مديرية الإدارة العامة: حيث تحرص على تطبيق القوانين وتعليمات المؤسسة وضبطها.
- 5. مركز التكوين للمؤسسة : يهتم بتكوين وتدريب وتأهيل العمال الجدد والطلبة والمتمهمين.
- 6. مديرية تكنولوجيا الإعلام والاتصال: و هي خاصة بتكنولوجيا المعلومات الحديثة والأكثر تطورا والخاصة بمعدات وآليات حفر الآبار من خلال متابعة المستجدات في الاسواق العالمية.

● فرع الإمداد : و يضم المديرية التالية :

1. مديرية الفندقة والوسائل المشتركة : توفر مديرية الفندقة خدمات الإيواء و الإطعام ل :

- العمال العاملين في آلات الحف؛
- العمال العاملين في القواعد الثابتة؛
- عمال الشركات البترولية.

2. مديرية النقل: تتكفل مديرية النقل ب :

- نقل الأجهزة و مخيمات الحف؛
- تسليم الأجهزة و قطع غيار أجهزة الحفر؛
- صيانة عربات المؤسسة و عتادها.

3. مديرية الصيانة البترولية: ومن مهام مديرية الصيانة البترولية ب :

- تجديد الأجهزة و مخيمات الحفر؛
- تجديد الأجهزة الكهربائية الخاصة بالتبريد و الأجهزة الكهرومنزلية؛
- صناعة قطع الغيار و إعادة تكييفها؛
- التدخلات على مستوى الحقل؛
- الوقاية و أمن الآبار؛
- القياس و التنظيم؛
- أشغال التلحيم على قنوات عالية الضغط و في دورات الوحل أو الماء و قطعة السارية في أجهزة الحفر.

4. مديرية التموين و تسيير المخزون:

- و تهتم بتلبية إحتياجات المؤسسة من مواد ولوازم و قطع غيار وغيرها وذلك بعد اعداد برامج التموين و تمديد الإحتياجات العامة والمختلفة للمؤسسة.
- العمل على التسيير الأمثل للمخزونات من خلال مراقبة التغيير في المخزون من مدخلات ومخرجات.

● فرع العمليات: و يضم المديرية التالية:

1. مديرية صيانة الآبار: تتمثل أعمالها في صيانة الآبار المحفورة مسبقا والقديمة وتنظيمها بأعمال الصيانة.
2. مديرية حفر الآبار: تختص بأشغال حفر آبار النفط والغاز ذات العمق الكبير والمتوسط وحفر آبار الماء ذات العمق الكبير.

3. مديرية وحدة تجهيزات الأنابيب: و من بين مهامها نذكر:

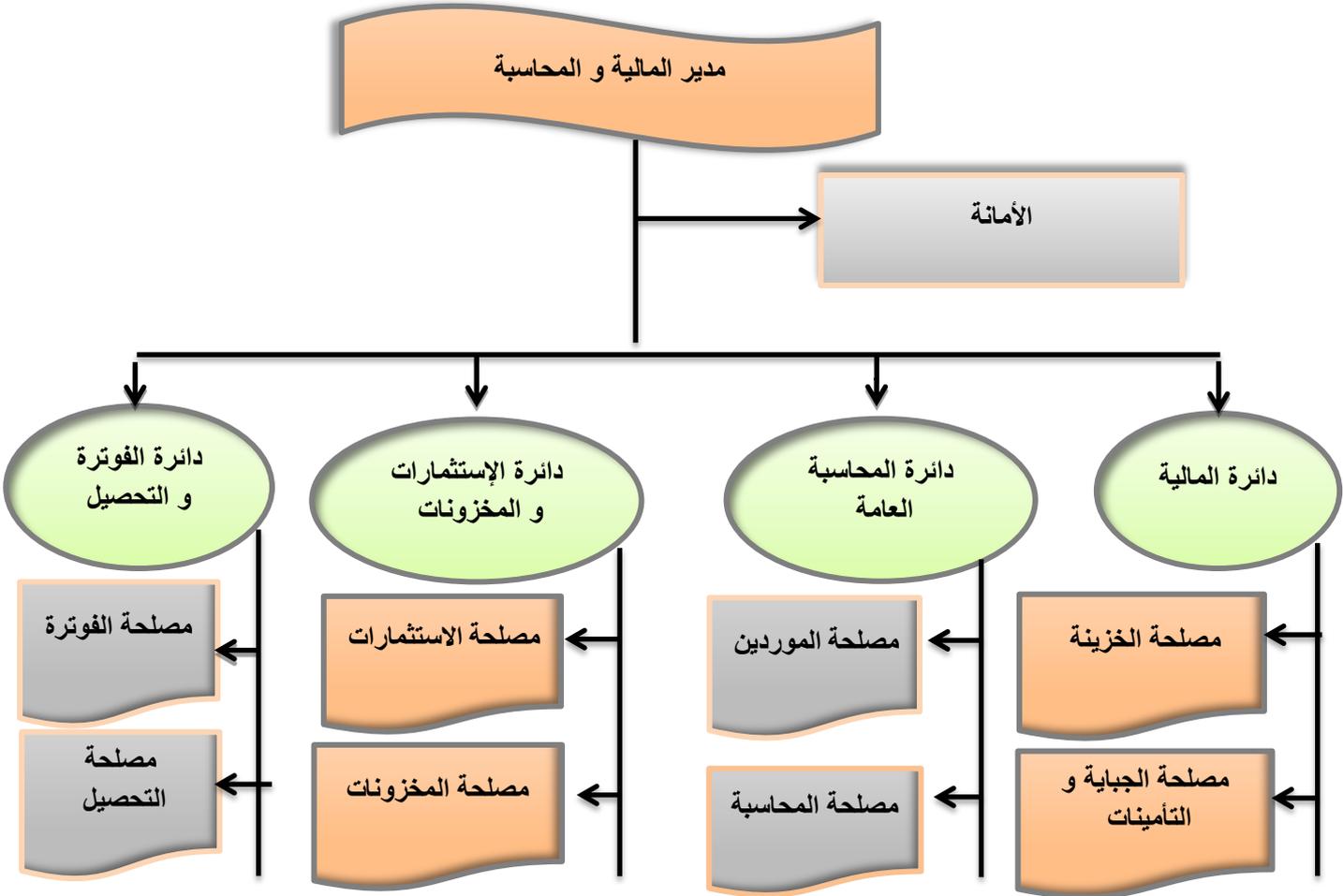
- فحص التجهيزات الأنبوبية التابعة للمؤسسة؛
- تصليح أعضاء الحفارة؛
- إعادة تعبئة المثبتات.

المطلب الثالث: نظرة عامة حول مديرية المالية و المحاسبة للمؤسسة الوطنية للأشغال

في الآبار ENTP.

الفرع الأول : الإطار التنظيمي لمديرية المالية و المحاسبة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP.

تمثل مديرية المالية و المحاسبة (D.F.C) للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار دورا أساسيا حيث تقوم بتلبية الاحتياجات وما يمكن أن تستجيب له في حدود متطلبات القائمين بها من جهة، والمتعاملين مع هذه المؤسسة من جهة أخرى، و ذلك نظرا المرونة العالية التي يتميز بها الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية و التقسيم الجيد للأعمال على مختلف المصالح وفق متطلبات واحتياجات المؤسسة، حيث يشتغل بمديرية المالية و المحاسبة (D.F.C) على أربع دوائر مالية، دائرة المحاسبة العامة، دائرة الاستثمارات و المخزونات، دائرة الفوترة، و التحصيل حيث كل دائرة تتكون من مصالح خاصة به. و سنوضح ذلك من خلال الهيكل التنظيمي التالي :



الشكل 03: الهيكل التنظيمي لمديرية المالية و المحاسبة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار

حيث يتشكل من :

● دائرة المالية : و تضم مصلحتين هما:

❖ **مصلحة الخزينة:** هذه المصلحة مكلفة بتسديد قيمة الفواتير الواردة إليها من مصلحة الموردين و كذا أجور العمال الواردة

من مصلحة المحاسبة العامة و تنتمي هذه المصلحة إلى مديرية المالية المكلفة بما يلي:

- ضمان تمويل مجمل نشاطات المؤسسة ومراقبة كل التسجيلات المرتبطة بنشاط المؤسسة؛
- وضع مخططات التمويل؛
- ضمان تسيير الحسابات البنكية للمؤسسة؛
- تحديد سياسة القرض و متابعة محفظة الحقوق؛
- تسيير ملفات الحقوق و الديون؛
- متابعة وتسيير الخاصية الجبائية داخل المؤسسة.

❖ **مصلحة الجباية و التأمينات:** و تقوم هذه المصلحة ب:

- التأكد من سلامة استعمال حسابات المؤسسة وتطبيقها بشكل صحيح؛
- المراقبة والتسيير الدقيق للتدفقات المالية وتسجيلها وفقا لمعايير المحاسبة والالتزامات الضريبية؛
- التأكد من دقة الوثائق المحاسبية و المالية وتقديمها وفقا للمدة القانونية؛
- إعداد مختلف التصريحات الجبائية للمؤسسة.

● دائرة المحاسبة العامة : و تضم مصلحتين:

❖ **مصلحة الموردون:** و تنقسم إلى :

✓ **الموردون المحليون :** و فيها يتم :

- إستلام و مراقبة فواتير الموردين؛
- مراقبة الملفات الواردة المتعلقة بعمليات الموردين؛
- تسجيل الفواتير في دفتر خاص بها؛
- التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالموردين؛
- تحويل الفواتير إلى مصلحة الخزينة بغية تسديدها.

✓ **الموردون الأجانب:** لا تختلف مهامها عن ما يدور في خلية الموردين المحليين إلا من ناحية المعاملات النقدية حيث

تكون المعاملات في الخلية المحلية بالدينار و في خلية الأجانب بالعملة الصعبة.

❖ **مصلحة المحاسبة:** و من مهامها :

- التنسيق بين مختلف مصالح المحاسبة والمالية على مستوى المؤسسة؛
- السهر على وضع وتطبيق الإجراءات الخاصة بالمالية والمحاسبة؛
- المحافظة على الذمة المالية للمؤسسة.

● دائرة الإستثمارات و المخزونات : و تضم مصلحتين :

❖ مصلحة الاستثمارات : وفيها :

- تستقبل الملفات من مصلحة الموردين المتعلقة بعملية الحيازة على الاستثمار؛
- التسجيل المحاسبي للعملية؛
- متابعة حركة الاستثمار؛
- حساب إهلاكات الاستثمار؛
- القيام بعملية الجرد؛
- تسجيل عمليات البيع بالمزاد؛
- تسجيل التجديدات المتعلقة بالاستثمار.

❖ مصلحة المخزونات : وفيها :

- تستقبل الملفات المتعلقة بعملية شراء المخزون من مصلحة الموردين لإتمام التسجيلات المحاسبية المتعلقة بها؛
- مراقبة حركة المخزون في المؤسسة بالتنسيق مع مديرية تسيير المخزونات؛
- القيام بعملية الجرد.

● دائرة الفوترة و التحصيل : وتضم مصلحتين :

مصلحة الفوترة ، و مصلحة التحصيل (خاصة بكل من عمليات الخاصة بالفوترة و التحصيل).

الفرع الثاني: أهم وظائف المديرية المالية و المحاسبة DFC في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار:

تقوم مديرية المحاسبة و المالية بالعديد من الوظائف أهمها :

- تحديد الاحتياجات و البحث عن مصادر التمويل؛
- إبقاء النقدية ، و الديون و المطالبات من قبل المؤسسة؛
- ضمان علاقات جيدة مع المصارف و المؤسسات المالية الأخرى؛
- التفاوض على عقود التأمين؛
- القيام بالضرائب لكامل المؤسسة وفقا للتقارير السائدة في الأنظمة القائمة؛
- تتولى حل جميع النزاعات مع الضرائب في تقديم التقارير وفقا للأنظمة السارية. بالإضافة إلى تحمل المسؤولية و حل جميع النزاعات ذات الصلة بإدارة الضرائب؛
- إدارة ميزانية العملة للمؤسسة؛
- ضمان توحيد الحسابات و إعداد البيانات المالية و ملخصات الميزانية العامة للمؤسسة؛
- السهر على تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي من خلال التحكم وضبط الأحداث الاقتصادية وترتيب المعلومات.

الفرع الثالث: الأنظمة المعالجة للمعلومات في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

تستخدم المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP برنامج معلوماتي محاسبي أثناء تسجيل مختلف الأحداث المحاسبية الممكنة يعرف هذا البرنامج بإسم (**Big Finance**) (تصميم خارج المؤسسة) الذي يلي إحتياجات برامج كل من DOS و، SOFTWARE و ERP، حيث يعد هذا الأخير من أهم البرامج التي تعتمد عليها المؤسسة حيث يعرف البرنامج بإسم (ENTERPRISE RESOURCE PLANNING) و يرمز ب ERP، و يعني تخطيط موارد المؤسسة موزع على جميع مديريات المالية والمحاسبية بفروع المؤسسة معد وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، ويتلاءم مع المراسيم التنظيمية والتشريع المحاسبي خاصة. و من مهامه: إدارة الإمدادات، تحسين دقة البيانات المالية، توحيد إجراءات الأعمال الهامة، وتقليل المهام الزائدة، تقييم إحتياجات العمل، المحاسبة والتطبيقات المالية، إدارة الموارد البشرية، وكشوف، و مرتبات، تسجيل العمليات المحاسبية مما يسمح بربح الوقت، واجتناب التعطل والكشف عن الأخطاء، و إعداد كل الوثائق المحاسبية الضرورية (اليوميات المساعدة، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة... إلخ)، وإعداد التصريحات الجبائية و كذا شبه جبائية (تصريحات الضمان الاجتماعي وغيرها).

بالإضافة إلى ذلك توفر المؤسسة شبكة إتصال داخلي (**Outlook**) قوية بين فروع المديريات تجعل الإرتباط بين إطارات ومسؤولي فروع الإدارة المالية والمحاسبة سريعا لتفادي التأخر في إرسال التقارير اليومية والشهرية.

المبحث الثاني : تعزيز المحتوى المعلوماتي للملاحق في دعم خاصية القابلية للفهم.

المطلب الأول : تحليل خاصية قابلية الفهم في الميزانية المالية.

الفرضية الأولى: يحقق الإفصاح المحاسبي في مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP خاصية القابلية للفهم في الميزانية المالية بالإعتماد على الميزانية المالية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP (أنظر الملحق رقم 04)، و الملاحق التابعة لها قمنا بالتحليل التالي:

الفرع الأول: الأصول

✓ **الأصول غير الملموسة :** تتمثل هذه الأصول الظاهرة في الميزانية عن برمجيات كمبيوتر بقيمة 340 121 859.84 دج في سنة 2016 التي تمثل القيمة الإجمالية للبرامج الحاسوبية BIG finance المكتسبة للإحتياجات برامج DOS و برامج ERP و SOFTWARE حيث كانت قيمتها 330 093 302.72 دج في سنة 2015 و نلاحظ ان هناك زيادة و هذا راجع لإقتناء المؤسسة للبرامج الحاسوبية أخرى BIG finance.

✓ **الأصول الثابتة :** حيث تتمثل التثبيات المادية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP كل من :

✓ **الأراضي:** حيث تظهر في الميزانية المؤسسة بقيمة 181 869 161.99 دج في سنة 2016 نلاحظ أن هناك زيادة حيث كانت قيمتها سنة 2015 تساوي 178 402 161.99 دج أي بزيادة قدرها 2% نتيجة إقتناء المؤسسة مساحات و أخرى من الأراضي للحفر و الاكتشاف.

✓ **المباني:** بقيمة الإجمالية 11 951 681 419.57 دج في سنة 2016 حيث كانت قيمتها في سنة 2015

11 634 575 619.30 دج نلاحظ أن هناك زيادة تقدر ب3% و هذا راجع لعميات إقتناء الخاصة بهذا البند

✓ **المعدات التقنية و الأدوات:** و تظهر في ميزانية بقيمة 83 603 567 447.25 دج في سنة 2016 نلاحظ أن هناك زيادة في هذا البند مقارنة بالسنة 2015 حيث كانت قيمتها مقابل 80 615 629 619.12 دج و تقدر هذه الزيادة ب4% نتيجة لعمليات الاستحواذ و إعادة التصنيف الجديدة الخاصة.

✓ **الأصول الثابتة الأخرى:** تظهر هذه الأصول في الميزانية بقيمة 12 538 628 832.67 دج في سنة 2016 حيث كانت قيمتها في سنة 2015 تساوي 11 812 788 329.46 دج نلاحظ أن هناك زيادة في هذا البند تقدر ب 725 840 503,21 دج مقارنة ب 2015.

✓ الأصول الثابتة قيد التقدم : حيث تظهر في الميزانية بقيمة **4 035 804 336.80** دج في سنة 2016 حيث كانت قيمتها في سنة 2015 **4 350 746 594.69** دج نلاحظ في هذا البند أن هناك إنخفاض قدره 7 % و هذا نتيجة إعادة التصنيف في الحسابات المناسبة بعد الاستقبالات.

✓ الأصول المالية: و تشمل الأصول المالية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP كل من :

✓ استثمارات أخرى وذمم مدينة: بقيمة **95 315 010 .00** دج في سنة 2015 مقابل **424 615 010.00** دج في عام 2014 نلاحظ أن هناك إنخفاض قدره **329 300 000 .00** دج و هذا بسبب بيع أسهم FORAQUA إلى ENAFOR بقيمتها الاسمية.

فيما يتعلق بمبلغ **90,315,010.00** دج في سنة 2016 هو نفسه المبلغ الذي يظهر في الميزانية سنة 2015 حيث يمثل هذا المبلغ القيمة إجمالية لأوراق المالية المحتفظ بها على الشركات التابعة والمشاركات الأخرى ، والخسارة المتراكمة للقيمة هي **36,292,585.00** دج

نوضح ذلك من خلال :

- تساوي مشاركات الفرع الليبي ENTP ب **14,022,425.00** دج
 - IDIS حيث تبلغ مشاركات ب **36,292,585.00** دج و تتمثل خسارة القيمة ب **36,292,585.00** دج
 - BARYTAL **40,000,000.00** دج حيث يمثل هذا المبلغ الحصص المشاركة.
- القروض وغيرها من الأصول المالية "غير الجارية": حيث يجمع هذا المبلغ القروض والأصول الأخرى التي تتجاوز تحصيلها فتره سنه واحدة ، ويتألف من قروض الموظفين و الضمانات المدفوعة و سنوضح ذلك من خلال الجدول التالي :

جدول رقم (02-02) : القروض وغيرها من الأصول المالية "غير الجارية لسنتي 2016/2015

المجموع القروض وغيرها من الأصول المالية "غير الجارية	القروض وغيرها من الأصول المالية "غير الجارية		البيان السنوات
	الضمانات المدفوعة	قروض الموظفين	
478,817,812.60 دج	182,819,723.64 دج	295,998,088.96 دج	2016
287 782 361.25 دج	139 686 633.50 دج	148 095 727.75 دج	2015
191 035 451.35 دج	43 133 090.14 دج	147 902 361.21 دج	الفرق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

الأصول الجارية: و تشمل الأصول الجارية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP كل من :

المخزونات الجارية: و تظهر في الميزانية بقيمة الصافية 13 268 066 554,46 دج في سنة 2016 حيث كانت في سنة 2015 تبلغ قيمتها 11 831 439 675,78 دج في 2015 نلاحظ أن هناك زيادة قدرها 1436626878,68 دج أي (12%) منها 172 668 895,49 دج التي تمثل المخزونات الخارجية حيث يقدر الانخفاض المتعلق بها 1.4% مقارنة بسنة 2015 ،تم تسجيل محخص إجمالي تراكمي لانخفاض قيمة المخزون بمبلغ 2 194 652 721,82 دج، يمثل قيمة العناصر المعلنة في المخزون الميت .

الاعتمادات و الوظائف المماثلة و تشمل :

الزبائن (411): و تتكون على النحو التالي :

جدول رقم (03-02) : مقارنة بين الزبائن لسنتي 2016/2015

المجموع	الزبائن			البيان
	فواتير الزبائن للاستلام	الزبائن المتقاضون	الزبائن العاديون	السنوات
32 315 122 947.06 دج	106 805 708.65 دج	1 320 708 337.03 دج	29 887 608 901.38 دج	2016
24 559 537 934.14 دج	1 001 834 960,73 دج	1 610 888 176,63 دج	21 946 814 796,78 دج	2015

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة الزبائن 32 315 122 947.06 دج في سنة 2016 هناك زيادة مقارنة مع سنة 2015 حيث كانت قيمة الزبائن تساوي 24 559 537 934,14 دج و تقدر هذه الزيادة ب(32%) .

وفقا لمبدأ الحيطة ،تم خصم المخصص المتعلق بخسارة لدم المدينة (1 290 581 196,74 دج) بانخفاض قدره

(272 691 725,75 دج) المتعلقة بالسنة 2016 . أما بالنسبة لسنة 2015 فكانت الخسارة لدم المدينة تساوي

(1 610 888 176,63 دج) حيث يقدر هذا الإنخفاض ب(85 855 571,12 دج).

و تتكون مستحقات الزبائن الخاصة بالمؤسسة الوطنية للأشغال الآبار ENTP بشكل رئيسي من :

جدول رقم (04-02) : مستحقات الزبائن لسنتي 2016/2015

المبالغ سنة 2015	المبالغ سنة 2016	مستحقات الزبائن
15 769 816 896,26 دج	21 649 731 479,90 دج	قسم الحفر
3 865 745 406,73 دج	6 409 378 962,95 دج	قسم الإنتاج
107 754 871,49 دج	56 778 204,84 دج	قسم الاستكشاف
89 392 871,34 دج	83 003 946,66 دج	الشركات المماثلة
519 125 712,29 دج	362 988 833,74 دج	الإدارات و المجموعات العامة
58 493 943,78 دج	64 100 220,91 دج	زبائن آخرون بالدينار
1 536 485 094,89 دج	1 261 627 252,38 دج	زبائن آخرون بالعملة
1 001 834 960,73 دج .	1 106 805 708,65 دج	زبائن مختلفون (الفواتير التي سيتم وضعها)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

حيث نلاحظ من خلال هذا الجدول أن المستحقات الزبائن الخاصة بقسم الحفر و قسم الإنتاج يمثلان المبلغ الأكبر من مجموع المستحقات في كل من السنتين .

الذمم المدينة الأخرى : حيث تظهر في ميزانية المؤسسة بقيمة 782 768 352,81 دج نلاحظ أن هناك إنخفاض مقارنة مع سنة 2015 حيث كانت قيمتها **1 349 646 039.27** دج ويقدر هذا الإنخفاض بـ 72% ، حيث تتكون هذه المبالغ بشكل أساسي من جميع الموردون و التسبيقات و غيرها من حسابات الذمم المدينة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار في كل من سنتين 2016 و 2015 . (أنظر الملحق رقم 05)

الضرائب : تخضع المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP لضريبة على أرباح الشركات IBS حيث المبلغ الذي يظهر في الميزانية هو عبارة عن مجموع الأقساط الضريبة بالإضافة إلى قسط التسوية (أي المدفوعات الزائدة) حيث كانت قيمة ضريبة IBS سنة 2015 تبلغ **3 561 398 289,00** دج أما بالنسبة لسنة المالية 2016 سنوضحها من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (05-02): أقساط الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2016

المبلغ سنة 2016	البيان
دج 1 187 132 763,00	القسط الأول
معدوم	القسط الثاني
دج 309 481 191,00	القسط الثالث
دج 1 899 632 784,00	(قسط التسوية (المدفوعات الزائدة خاصة بالسنة 2015))
دج 3 456 246 737,89	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

المتاحات و أشباهها: بالنسبة لمتاحات المؤسسة يبلغ رصيد الحيازة النقدية ب

دج 17 219 079 467,56 حيث هناك زيادة ملحوظة مقارنة مع سنة 2015 فقد كان يبلغ رصيد هذا البند

دج 14 812 489 156,07 و تقدر هذه الزيادة ب 16%.

حيث يتعلق الاعتماد البالغ 203 525 000,00 دج بالنزاع مع بنك خليفة .

الفرع الثاني : الخصوم

رؤوس الأموال الخاصة :

رأس المال : لم يتم تعديل رأسمال المؤسسة الوطنية لأشغال في الآبار ENTP الذي يساوي 00 . 14 800 000 000 دج،

و يتكون من 37 000 سهم بمعدل 400 000.00 دج لكل وحدة.

العلاوات والاحتياطات : حيث تتمثل الإحتياطات المؤسسة الوطنية للأشغال الآبار ENTP في كل من سنتين :

الجدول رقم (06-02): العلاوات و الإحتياطات لسنتي 2015/2016

المبلغ سنة 2016	المبلغ سنة 2015	البيان
9 375 626 975,60 دج(متعلقة بالسنة 2015)	11 808 591 500,62 دج (متعلقة بالسنة 2014)	النتيجة لعام(N-1)
2 119 938 224,46 -دج(متعلقة بالسنة 2015)	239 136 975,94-دج(متعلقة بالسنة 2014)	تخصيص ترحيل السابق السلي (N-1)
500 000 000,00 دج	500 000 000,00 دج	توزيع الأرباح الأسهم
53 950 711 834,89 دج	46 695 023 083,75 دج	مجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن حساب الإحتياطات الذي يبلغ قيمته 53 950 711 834,89 دج ارتفع

بنسبة 16٪. تم تسجيل هذه المعاملات في عام 2016 وفقاً لمحضر الجمعية العامة بتاريخ 2016/06/06.

الأسهم الأخرى - الأرباح المحتجزة: 2 119 938 224,46 - دج يمثل نتيجة السنوات السابقة المعترف بها وفقاً لأحكام SCF .

الخصوم الغير الجارية : و تشمل الخصوم الجارية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP كل من :

القروض و الديون المالية : حيث الرصيد المتبقي مفصل على النحو التالي:

قرض B.A.D الذي تم تحويله إلى الخزينة (بمبلغ 519 370 182,56 دج) والذي لا يزال مستحقاً منذ 1992، دفعت بتاريخ 2016/09/19 بموجب أمر النقل رقم 14211

- تلقي الودائع : 2 583 076,5 دج

-/ودائع IDIS: 1 000 000,00 دج

-/ودائع EVNH: 500 000,00 دج

-/ودائع CONTITECH: 1 083 076,50 دج

الضرائب المؤجلة : حيث تظهر في الميزانية بقيمة 885 156 966,36-دج سنة 2016 أما في سنة 2015 كانت

قيمتها 1 072 460 749,66- دج ، سنوضحها من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (02-07): الضرائب المؤجلة لسنتي 2016/2015

المبلغ سنة 2016	المبلغ سنة 2015	البيان
3 069 037 952,74 دج	3 780 486 143,71 دج	استحقاقات الموظفين
335 411 917,88 دج	344 362 893,50 دج	الإجازات مدفوعة الأجر
-885 156 966,36 دج	-1 072 460 749,66 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

حيث يمثل المجموع نتائج الضريبة المؤجلة، و يتم حسابها وفقًا لمعدل IBS 26 .٪.

المخصصات والإيرادات المعترف بها مقدمًا: تبلغ قيمتها 3 073 117 112,37 دج في سنة 2016، أما في سنة 2015

قد بلغت قيمتها 3 787 919 295,63 دج، وتشمل هذه المبالغ المخصصة للمخصص كل من :

- المزايا الممنوحة للموظفين: 3 069 037 952,74 دج سنة 2016، و بالنسبة لسنة 2015 تبلغ

قيمتها 3 780 486 143,71 دج

- مخصصات التقاضي 335 411 917,88 دج في سنة 2016، أما في سنة 2015 بلغت

قيمتها 5 355 400,63 دج

الخصوم الجارية : و تمثل الخصوم الجارية للمؤسسة الوطنية لأشغال في الآبار ENTP :

الموردون والحسابات الدائنة: بالنسبة لهذا البند سنقوم بتوضيحه من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (02-08): الموردون و الحسابات الدائنة لسنتي 2016/2015

المبلغ سنة 2016	المبلغ سنة 2015	البيان
7 340 496 655,84 دج	3 870 996 745,36 دج	الموردون
690 972 711,30 دج	379 472 415,43 دج	موردو المواد الاستهلاكية
5 707 412 949,13 دج	3 128 918 977,31 دج	موردو الخدمات
302 127 301,24 دج	238 680 190,63 دج	موردو الأصول الثابتة
639 983 694,17 دج	649 721 268,25 دج	ضمان حجب الموردين
563 454 676,95 دج	281 505 051,24 دج	الفواتير المقدمة لم تستلم بعد
-----	31 216 994.26 دج	موردو الفنادق

مقدمو خدمات النقل	221 523 225,00 دج	534 310 830,12 دج
موردو الخدمات الأخرى (التدريب والسلامة والمواد الاستهلاكية)	28 764 831,98 دج	29 143 846,83 دج
المجموع	5 043 933 632,99 دج	8 246 832 133,54 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

يوضح هذا الجدول جميع المبالغ الدائنة التي تدين بها المؤسسة حيث نلاحظ أن مجموع الرصيد لسنة 2016 الذي يساوي **8 246 832 133,54** دج ، مقارنة بالسنة 2015 الذي كانت قيمته **5 043 933 632,99** دج حيث إنخفض قدره ب 63% .

الضرائب: حيث سنوضح كل من مقدار الدين الضريبي و كل الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة الوطنية لأشغال في الآبار ENTP لسنتين 2016/2015 في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-09): مجموع الضرائب و الرسوم لسنتي 2016/2015

الضرائب و الرسوم	المبلغ سنة 2015	المبلغ سنة 2016
الرسم العقاري TF	2 868 275,00 دج	1 575 436,00 دج
الضريبة على أرباح الشركات IBS	1 662 904 394,00 دج	2 209 009 752,00 دج
الرسم على النشاط المهني TAP (الدين الواجب دفعه عند استلام الفواتير)	568 859 736,54 دج	726 541 670,66 دج
الرسم على القيمة المضافة TVA (الدين المستحق عند استلام الفواتير)	138 058 858,67 دج	112 538 937,75 دج
الرسم على التكوين المهني TFP	30 254 113,00 دج	31 422 146,00 دج
مجموع الدين الضريبي	2 402 945 377,21 دج	3 081 087 942,41 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

- ديون أخرى: و تظهر في ميزانية المؤسسة بمبلغ 8 747 591 756,65 دج لسنة 2016 أما بالنسبة لسنة 2015 فقد بلغت قيمتها 9 121 615 718,38 دج حيث انخفضت بنسبة 4%، و تشمل هذه الديون كل من السلف المستلمة و القروض الاجتماعية و تعويضات و حصة المؤسسة في الصندوق الخدمات الاجتماعية و مكافأة الموظفين الدائمين و تكاليف الموظفين و غيرها من ديون الأخرى و هي موضحة بجميع المبالغ (أنظر الملحق رقم 06).

المطلب الثاني: تحليل خاصية القابلية للفهم في جدول حسابات النتائج .

الفرضية الثانية : يحقق الإفصاح المحاسبي في مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP خاصية القابلية للفهم في جدول حسابات النتائج

بالاعتماد على جدول حسابات النتائج لمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP (أنظر الملحق رقم 07) ، و الملاحق التابعة له قمنا بالتحليل التالي :

المبيعات والمنتجات: 54 812 691 248,13 دج

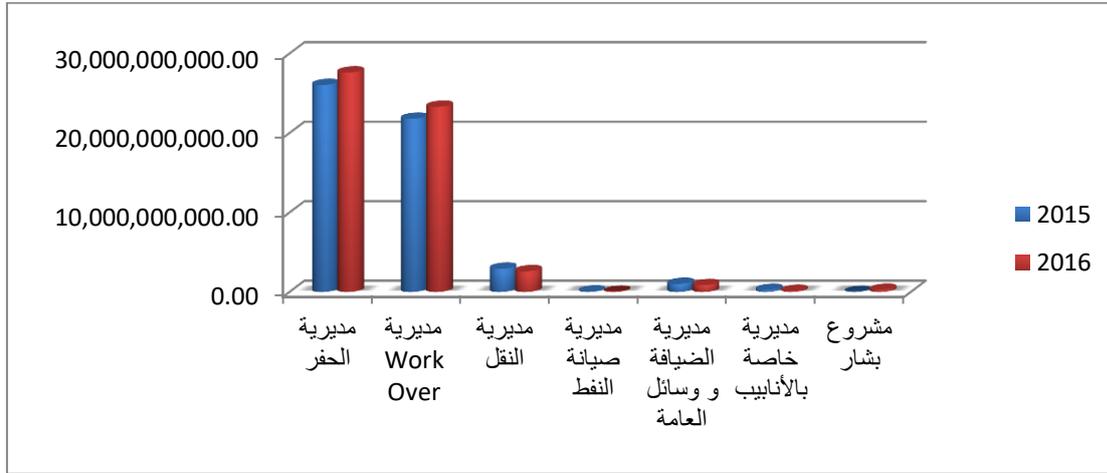
و ينقسم رقم الأعمال بين الهياكل كما يلي على المديرية التالية :

الجدول رقم (10-02) : توزيع رقم الأعمال حسب المديرية لسنتي 2016/2015

2016	2015	رقم الأعمال المحقق حسب المديرية
27 618 347 132,76	26 044 719 420,00	مديرية الحفر
23 301 949 612,63	21 790 264 597,00	مديرية Work Over
2 605 175 590,38	2 921 940 892,00	مديرية النقل
15 191 911,60	60 154 057,00	مديرية صيانة النفط
860 154 742,21	1 019 039 889,00	مديرية الضيافة و وسائل العامة
139 855 922,75	260 109 117,00	مديرية خاصة بالأنايب
272 016 335,79	317 072 633,00	مشروع بشار

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

الشكل رقم (04): رقم الاعمال المحقق حسب المديريات



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على Excel 2007

يمثل الجدول أعلاه رقم الأعمال المحقق حسب المديريات:

تحقق مديرية الحفر أكبر نسبة من رقم الأعمال في 2016 وكذا 2015 باعتبارها النشاط الرئيسي للمؤسسة تليها مديرية Work over بنسبة أقل، بينما تساهم كل من مديرية النقل و مديرية الضيافة والوسائل العامة بنسب متفاوتة في تحقيق رقم الأعمال بنسب قليلة مقارنة بمديرية الحفر ومديرية work over، بينما تساهم كل من مديرية صيانة النفط، مديرية خاصة بالأنايبب ومشروع بشار بنسب ضئيلة جدا تكاد تكون معدومة مقارنة بالمديريات الأخرى .

التوزيع حسب النشاط: حيث نوضح هذا البند من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (11-02): توزيع رقم الأعمال حسب النشاط لسنتي 2016/2015

البيان	سنة 2015	سنة 2016
تأجير المعدات	33 826 084 041 دج	33 998 945 917,22 دج
DTM	5 216 577 173,00 دج	5 216 577 173,00 دج
المباني الملحقة على RIG	8 806 811 810.00 دج	9 176 795 518.18 دج
خدمات أخرى	4 262 576 352.00 دج	11 988 108 598.00 دج
المجموع	52 414 633 002,22 دج	54 812 691 248,13 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

نلاحظ من خلال هذا الجدول الذي يمثل توزيع رقم الأعمال حسب النشاط ، أن نشاط تأجير المعدات هو الذي يحقق أكبر نسبة من رقم أعمال في كلا السنتين مقارنة مع الأنشطة الأخرى .بالإضافة إلى أن هناك زيادة في رقم الأعمال لسنة 2016 الذي يبلغ 54 812 691 248,13 دج مقارنة مع سنة 2015 الذي يبلغ 52 414 633 002,22 دج.

المشتريات المستهلكة: تقدر قيمتها ب **5 093 456 833,13** دج خضع هذا العنصر لزيادة قدرها 1 720 048 779,87 دج ، تقدر ب 17% مقارنة بعام 2015 ،هي القيم الممثلة لمختلف المشتريات المستهلكة من طرف المؤسسة والموضحة (أنظر الملحق رقم 08)

الخدمات الخارجية وغيرها من المواد الإستهلاكية: **15 503 326 103,09** دج ، ارتفع هذا البند بنسبة 21% مقارنة بعام 2015، حيث يعود ذلك إلى التعاقدات و إيجارات معدات النقل مفصلة كالتالي:

جدول رقم (12-02): الخدمات الخارجية وغيرها من المواد الإستهلاكية لسنتي 2016/2015

2016	2015	البيان	
6 157 277 425,02 دج	5 705 988 720,52 دج	الضيافة	التعاقدات
839 429 831,90 دج	744 459 609,09 دج	نقل الموظفين	
567 664 805,79 دج	255 365 614,00 دج	الصيانة الأساسية و الإصلاحات الأخرى	
249 029 693,26 دج	190 964 149,29 دج	التأمين على التراث	
6 157 277 425,02 دج	3 260 155 656,00 دج	إيجار الجرارات S/R، شاحنة	إيجارات معدات النقل
839 429 831,90 دج	726 419 760,00 دج	تأجير معدات المعالجة	
567 664 805,79 دج	318 634 992,00 دج	وقود النقل	
0.00	4 030 151,99 دج	نقل مختلف	
249 029 693,26 دج	591 897 068,00 دج	إيجار النقل -VL-VLTT- :M.bus	
1550336103.09 دج	12 793 839 531,63 دج	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

مصاريف الموظفين: بلغت قيمتها 18,190,664,227.82 دج مقابل 17,918,850,040.69 دج في 2015 ، و ارتفع مركز الموظفين قليلا بنسبه 2 ٪ مقارنة مع 2015 ، (متوسط وكلاء 7754 في 2016 مقابل 7546 وكلاء في 2015) ، وترد تفاصيل تكاليف الموظفين (أنظر الملحق رقم 09)

الضرائب والرسوم و المدفوعات المماثلة : _ بمبلغ 1,203,726,110.10 دج مقابل 1 167 407 541,72 دج من السنة المالية 2015 ، اي زيادة بنسبه 3 ٪

جدول رقم (13-02):مجموع الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة لسنتي 2016/2015

2016	2015	الضرائب
1,114,278,065.12 دج	1 061 002 481,02 دج	الرسم على النشاط المهني TAP
3 855 500 ,00 دج	3 606 900,00 دج	ملصق السيارة
1,927,612.00 دج	4 162 133,00 دج	الرسم العقاري TF
77,771,340.00 دج	96 200 952,57	الرسم على التكوين المهني TFP
1 167 407 541,72 دج	1,203,726,110.10 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

الإيرادات التشغيلية الأخرى: 287,566,220.16 دج 438,348,002.48 دج في 2015 وانخفض بنسبه 34 ٪ المتأتية من مختلف المنتجات، الاستردادات وإيرادات أخرى وينقسم هذا المنصب علي النحو التالي:

جدول رقم (14 - 02): الإيرادات التشغيلية الأخرى لسنتي 2016/2015

الحساب	البيان	الرصيد الاخير 2015	الرصيد الاخير 2016
75200000	مكاسب رأس المال من تدفقات التثبيتات الغير مالية	248 400 772,01	87 817 947 .83
75710000	تعويض التأمين على ضرر الحوادث	10 945 632,09	8 118 428.30
75700000	دخل استثنائي على مخزونات نهاية العام	208 129,53	0
75700001	إيرادات استثنائية على المخزون	0	0
75720000	عقوبة التأخير	28 279 996,59	26 872 260 .74
75740100	الحسابات المستحقة الدفع على الديون المصفاة ونتائج التصفية	10 343 910,81	0
75790009	فرق التسوية - النهائي	368 668,97	0
75809000	الإيرادات التي تنتظر عمليات الجرد	29 519 766,86	0
75812000	المواد والمستلزمات المستهلكة	0	8 035 914.00
75813000	الخدمات	0	8 917 167.49
75814000	تكاليف الموظفين	290 479,67	1 213 192.93
75820000	تخفيضات التي تم الحصول عليها دون فاتورة	0	13 696 637.10
75830000	خصومات إيجار السكن الوظيفي	489 790,00	393 040.00
75850000	مكافأة الأداء "شركة"	73 089,56	0
75860000	خصم رسوم الهاتف	91 671,65	0
75880000	منتجات مختلفة من الإدارة الحالية	58 540 449,50	3 618 234 .18
75881000	منتجات الإدارة المختلفة "دفتر الشروط"	0	2 010 416.18
75882100	منتجات متنوعة على عمليات التثبيتات	4 446 615,02	198 904. 00
75882300	منتجات متنوعة على عمليات التثبيتات المتداولة	0	136 707. 64
75883220	منتجات متنوعة على عمليات المخزون	48 895 293,69	80 770 629. 94
75883710	منتجات متنوعة على عمليات المخزون في الخارج	238 585,63	13 595 369. 15
75884040	منتجات متنوعة على خصومات الضمان	2 785 418,66م	32 150 979. 84
76600000	مكاسب صرف العملات الأجنبية "تحديث حساب العملات"	0	4 984 989 .10
76881000	الفائدة على الاستثمار DAT	0	42 543 561. 64
78511000	إستردادات مخصصات مصاريف التشغيل	0	138 281 010 .46
78540000	استردادات خسائر القيمة و المخصصات لدمم المدينة	0	272 691 725. 75
78601000	استردادات مؤونات تعويض النهاية المهنية	0	711 448 190. 91

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

مصروفات التشغيل الأخرى : 78,797,160.55 دج ، بانخفاض قدره 92 207 155,84 دج مقارنة ب 2015. وهي مفصلة على النحو التالي :

جدول رقم (15-02): مصروفات التشغيل الأخرى لسنتي 2016/2015

الحساب	البيان	الرصيد الأخير 2015	الرصيد الأخير 2016
65200000	النفقات الرأسمالية على تدفقات التثبيتات الغير مالية	602 976,37	5 621 568 14
65300000	رسوم الحضور	320 000,00	330 000 00
65611000	العقوبات و الغرامات الجبائية	1 932 308,28	9 000 00
65612000	غرامات جنائية	0	8 500 00
65613000	عقوبات جمركية	1 100 000,00	1 650 000 00
65631000	التبرعات	2 500 000,00	
65821000	تكاليف متنوعة على عمليات التثبيتات	0	2 279 081 76
65832200	تكاليف متنوعة على عمليات المخزون	0	65 285 114 08
65837100	تكاليف متنوعة على عمليات المخزون في الخارج	0	3 613 662 .19
65700000	خسائر استثنائية على مخزونات نهاية السنة	3 645 097,32	0
65807041	مصاريف الإدارة الحالية الأخرى للسنة المالية (استئناف الفاتورة السابقة)	105 618 803,08	0
65832200	مصاريف الإدارة الحالية الأخرى على الأسهم	55 285 127,81	0
	المجموع	171 004 316,39	78 796 886. 17

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

- المخصصات للإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة : تبلغ قيمتها 6,966,235,852.17 دج ، مفصلة على النحو التالي :

جدول رقم (16-02): المخصصات للإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة لسنتي 2015/2016

الحساب	البيان	الرصيد الأخير
68111100	حساب الإهلاك لبرامج الكمبيوتر	1 365 933 .98
68112100	حساب الإهلاك لتطوير الأراضي	13 349 128 .26
68112210	حساب الإهلاك للمباني الصناعية	3 614 270.15
68112220	حساب الإهلاك للمباني التجارية	16 760 690 .37
68112231	حساب الإهلاك لأصول عقارية أخرى المخصصة ل	129 454 542 .78
68112232	حساب الإهلاك لأصول عقارية أخرى المخصصة ل	296 735 772 .16
68112500	حساب الإهلاك لطرق النقل	20 706 553.40
68112610	حساب الإهلاك للمنشآت التقنية	78 889 956 .95
68112620	حساب الإهلاك لمعدات الحفر	3 332 862 274. 37
68112630	حساب الإهلاك ك لأدوات الحفر	177 099 144.50
68112640	حساب الإهلاك لأدوات مختلفة	2 281 386 485.24
68118110	حساب الإهلاك للتركيبات العامة	109 645 387 .51
68118120	حساب الإهلاك للتجهيزات العامة	3 119 734.33
68118130	حساب الإهلاك للتطوير	13 652 173.63
68118210	حساب الإهلاك لمعدات السيارة	193 762 376.12
68118220	حساب الإهلاك للمعدات المختلفة المتداولة	0

88 480 .00	حساب الإهلاك للمعدات المكتبية	68118310
22 659 308.06	حساب الإهلاك لمعدات أجهزة الكمبيوتر	68118320
16 362 096.44	حساب الإهلاك لمعدات الاتصالات و الكهرباء	68118330
2 514 924 .06	حساب الإهلاك لمعدات الطباعة	68118350
10 435 396.74	حساب الإهلاك للأثاث المكتبي	68118400
175 829 842.00	حساب الإهلاك للمعدات الإجتماعية	68118510
57 489 029 .18	حساب الإهلاك للأثاث	68118520
8 452 351 .94	حساب الإهلاك للتغليف القابلة للاسترداد	68118600
6 966 235 852.17	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

- المبالغ المستردة علي النفقات المتراكمة المسجلة في عام 2015: 138281010,46 دج
- العائد على خسائر القيمة و المخصصات . للمستحقات: 272,691,725.75 دج
- المبالغ المستردة في نهاية المخصصات المهنية: 711,448,190.91 دج
- المنتجات المالية: بمبلغ 47,528,550.74 دج ، يعود ذلك الى :
- مكاسب الصرف الأجنبي: 4,984,989.10 دج
- الفائدة علي الودائع لأجل الاستثمار: 42,543,561.64 دج

الضرائب المستحقة على النتائج العادية: 2,209,009,752.00 دج ، يمثل الضريبة على أرباح الشركات في نهاية السنة المالية 2016.

الضرائب المؤجلة (الاختلافات): 187,303,783.30 دج ، وهو يتكون من تعديل الضريبة المؤجلة التي وجدت سابقا على اعتمادات لاستحقاقات الموظفين و إجازة مدفوعة الأجر و بالتالي من الاختلاف :

- انخفاض في الضريبة المؤجلة للإجازة المدفوعة الأجر: 2,327,253.66 دج
- انخفاض في الضريبة المؤجلة لنهاية التعويض الوظيفي: 184,976,529.63 دج

المطلب الثالث: تحليل خاصية القابلية للفهم في جدول تدفقات الخزينة .

الفرضية الثالثة: يحقق الإفصاح المحاسبي في مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP خاصية القابلية للفهم في جدول تدفقات الخزينة

بالاعتماد على جدول التدفقات الخزينة لمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP (أنظر الملحق رقم 10)، و الملاحق التابعة له قمنا بالتحليل التالي :

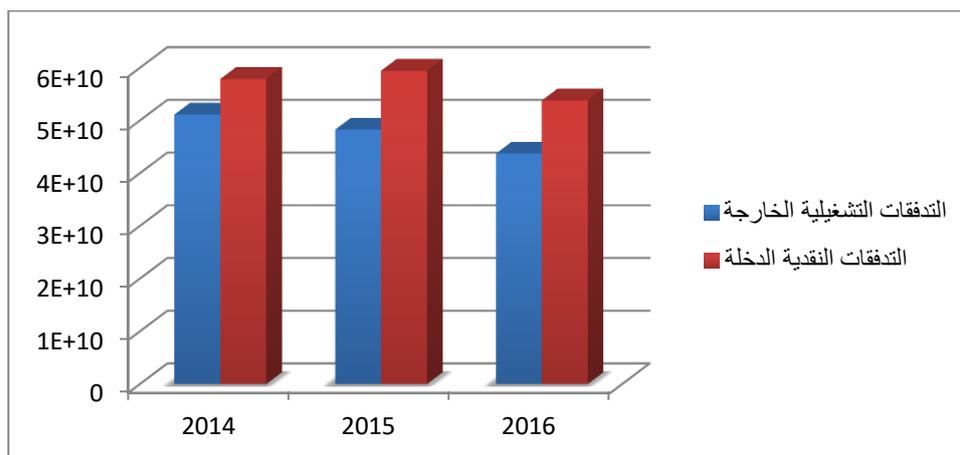
الفرع الأول: الأنشطة التشغيلية:

الجدول رقم (17-02): التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية

التدفقات التشغيلية	التدفقات التشغيلية الخارجة	التدفقات النقدية الداخلة
2014	51 114 213 671,15	57 880 822 726,17
2015	48 269 028 919,89	59 458 245 896 ,98
التغير	-%6	+ %3
2016	43,719,473,538.87	10,53799949021
التغير	-%09	-%10

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

الشكل رقم(05): التدفقات النقدية التشغيلية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Excel 2007

يبين الجدول أعلاه التغيرات الحاصلة في التدفقات النقدية التشغيلية، حيث نلاحظ ما يلي:

- بالنسبة للتدفقات النقدية الداخلة: تغيرت من سنة 2014 إلى سنة 2015 بزيادة قدرها 3% + وهو ما يفسره المحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة للشركة، ثم انخفضت سنة 2016 بنسبة 10%-.
- بالنسبة للتدفقات النقدية الخارجة: انخفضت سنة 2015 بنسبة 6%- مقارنة مع سنة 2014، في حين استمر الانخفاض بنسبة 9%- سنة 2016 مقارنة بسنة 2015.

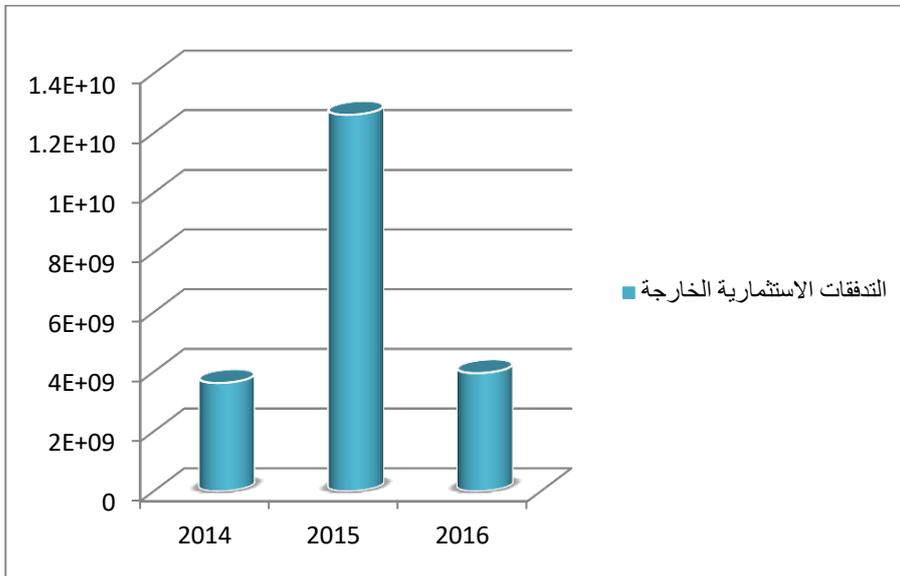
الفرع الثاني: التدفقات الاستثمارية:

الجدول رقم (18-02): التدفقات النقدية للأنشطة الإستثمارية

التدفقات الاستثمارية الخارجة	السنوات
3 631234 204,97	2014
12619310 635,88	2015
3961491875,96	2016

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2016-2015

الشكل رقم (06): التدفقات النقدية الاستثمارية الخارجة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Excel 2007

- التدفقات النقدية الخارجة: تضمن التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية اقتناء الممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول غير الملموسة، حيث شهدت ارتفاعا كبيرا سنة 2015 مقارنة بنسبة 2014، وهذا نتيجة اقتناء الشركة أربع منصات للحفر، لتشهد انخفاضا كبيرا سنة 2016 بنسبة 68 %.

الفرع الثالث: التدفقات النقدية التمويلية:

الجدول رقم (19-02): التدفقات النقدية للأنشطة التمويلية

التدفقات التمويلية الخارجة	السنوات
0	2014
500000000,00	2015
400,000,000.00 +	2016
519,370,182.57	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملاحق الشركة 2015-2016

- 2015: توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى: يمثل دفع مبلغ الأرباح 500 000 000,00 - دج للمساهمين النهائي SONATRACH.
- 2016: يمثل دفع مبلغ الأرباح أي 400,000,000.00 دولار للمساهمين النهائي SONATRACH وسداد دين بنك التنمية الآسيوي بمبلغ: 519,370,182.57.

خلاصة الفصل:

تناولنا من خلال هذا الفصل اسقاط الجانب النظري على دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP، من خلال تحليل إجراءات تحقق خاصية القابلية للفهم في القوائم المالية للمؤسسة، حيث ادركنا من خلال هذه الدراسة مدى أهمية الإفصاح المحاسبي في الملاحق وكذا المحتوى المعلوماتي للملاحق لتحقيق خاصية القابلية للفهم في كل من الميزانية المالية، جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة ومقدار الوضوح و الاستيعاب الذي يضيفه على القوائم المالية من أجل التسهيل على مستخدمي القوائم المالية فهمها و اتخاذ القرارات المناسبة وذلك من خلال إعطاء صورة صادقة و معبرة عن المحتوى الحقيقي للبيانات المالية للمؤسسة.

حَلِيمٌ

تناولت هذه المذكرة إشكالية مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحقق خاصية القابلية للفهم في البيئة الجزائرية، وقد تم التركيز على دراسة متغير واحد و المتمثل في كفاية الإفصاح المحاسبي وذلك نظرا لغياب مستخدمين حقيقيين للمعلومات المالية في البيئة الجزائرية حيث تمت الدراسة عبر فصلين فصل نظري تضمن المفاهيم النظرية للإفصاح المحاسبي و خاصية القابلية للفهم من جهة و الدراسات السابقة من جهة أخرى، وفصل تطبيقي تناولنا فيه دراسة تحليلية للتقارير المالية للشركة الوطنية لأشغال الآبار، أدركنا من خلال هذه المذكرة أهمية الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية لتحقيق إجراءات خاصة القابلية للفهم.

نتائج اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الأولى والمتعلقة بمساهمة الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في الميزانية المالية فقد تحققت هذه الفرضية من خلال المحتوى المعلوماتي للملاحق، حيث تضمن شرح لمختلف عناصر وبنود الميزانية المالية على غرار أصول الشركة زبائنها، مورديها، طرق الاهتلاك المطبقة... الخ، وعليه نقبل الفرضية الأولى القائلة "يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في الميزانية المالية للشركة الوطنية لأشغال الآبار خلال الفترة 2015-2016"؛

بالنسبة للفرضية الثانية و المتعلقة بمساهمة الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم جدول حسابات النتائج فقد تحققت هذه الفرضية من خلال المحتوى المعلوماتي للملاحق، حيث تضمن شرح لمختلف عناصر وبنود جدول حسابات النتائج على غرار عناصر إنتاج السنة المالية، استهلاكات السنة المالية، النواتج والمصاريف المختلفة... الخ، وعليه نقبل الفرضية الثانية القائلة "يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول حسابات النتائج للشركة الوطنية لأشغال الآبار خلال الفترة 2015-2016"؛

بالنسبة للفرضية الثالثة و المتعلقة بمساهمة الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في الميزانية المالية فقد تحققت هذه الفرضية من خلال المحتوى المعلوماتي للملاحق، حيث تضمن شرح لمختلف التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للأنشطة التشغيلية، الأنشطة الاستثمارية و الأنشطة التمويلية، وعليه نقبل الفرضية الثالثة القائلة "يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية القابلية للفهم في جدول تدفقات الخزينة للشركة الوطنية لأشغال الآبار خلال الفترة 2015-2016".

نتائج الدراسة:

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا النتائج التالية:

- أن الإفصاح المحاسبي يساهم في إعطاء صورة صادقة و حقيقة للمعلومات المحاسبية و المالية ؛
- أن الملاحق لها دور كبير في عرض محتوى البيانات المالية وتطورها المتعلقة بكل بند من بنود القوائم المالية للمؤسسة ؛
- أن جميع المعلومات إضافية و البيانات المالية التي تعرض في الملاحق يتم إختيارها على أساس درجة أهمية النسبية لها ؛
- للملاحق دور كبير في تعزيز خاصية قابلية الفهم للمعلومة المحاسبية و المالية ؛
- تساهم خاصية قابلية الفهم للمعلومة المحاسبية في زيادة ثقة و ملائمة المعلومة المحاسبية .

التوصيات:

في ظل النتائج المتوصل إليها نقترح ما يلي:

- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية الخاصة بالعوامل المؤثرة على خاصية قابلية الفهم ؛
- ضرورة الإهتمام الأكثر بالإجراءات التي تحقق خاصية قابلية الفهم للمعلومة المحاسبية و المالية؛
- عدم إخفاء أي معلومة ذات أهمية نسبية تؤثر على قرارات المستخدمين؛
- على المؤسسة أن تقوم بإعطاء صورة صادقة لأحداث الاقتصادية متعلقة بما حتى تنتج عنها المعلومات المحاسبية و المالية ذات جودة و مصداقية ؛

قائمة المراجع

أ. الكتب:

1. ابراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره و أهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الاجنبية ،دار غيداء للنشر و التوزيع،الطبعة الأولى ، الاردن.
2. أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة ، الدار الجامعية ، مصر 2005.
3. حنان رضوان حلوة ،"النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ و المعايير " ، دار وائل للنشر ،عمان ،2006.
4. رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية ،دار وائل للنشر،عمان،الطبعة الأولى، 2005.
5. عباس مهدي الشيرازي ،،نظرية المحاسبة ،مطبعة ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع ، الكويت ،1990.
6. عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة ،الطبعة الأولى ، الرياض ،2009.
7. لطفي امين السيد احمد،"نظرية المحاسبة "،منظور التوافق الدولي،الدار الجامعية بمصر ،2005.
8. محمد مطر ،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض و الإفصاح ،الطبعة الأولى ،عمان ، دار وائل للنشر ،2004.
9. مطر ،موسى السويطي ، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات :القياس ،العرض ، الإفصاح ، دار وائل للنشر ،الطبعة الثانية، 2008
10. هاشم أحمد عطية ، مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2000.
11. وليد ناجي الحيايلى ،النظرية المحاسبية ،منشورات الأكاديمية العربية بالدنمارك ،الجزء الأول ،2007.

ب. البحوث الجامعية:

12. حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة العربي بن مهدي -أم البواقي،2017.
13. رايح طويرات ،علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في القوائم المالية ،مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف مسيلة ،2014.
14. راضية بوزيد ،أثر الإفصاح المحاسبي على جودة و شفافية المعلومات المحاسبية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،جامعة العربي بن مهدي أم بواقي،2013.
15. سفير محمد ، بعنوان الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة يحيى فارس - المدينة،2009.
16. سماح الغربي ، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2015.

17. سمية ناجي ،متطلبات الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة،2016.
18. عادل عاشور ، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة عمار ثلجي بالاعواط، 2006 .
19. محمد الحوري حوري، بعنوان الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي،2015.
20. محمد الكامل بلعيد ، دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح- ورقلة،2011.
21. ناجي بن يحي ،دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي ،مذكرة ماجستير ،جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013.
22. هاجر مزوار بعنوان تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي،مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2014.
23. هلاي فوزية ،عمران خديجة ،جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة،2016
24. وردية عون ،دور النظام المحاسبي المالي (SCF) في الإفصاح عن المعلومات المالية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر ،جامعة أكلي محند ولحاج ،البويرة ،2015.

ج . القرارات، القوانين والمراسيم:

25. قانون 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق ل 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي،الجريدة الرسمية،العدد74.
26. المرسوم التنفيذي 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق 26 ماي 2008 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية ،العدد 27.

د . المؤتمرات والملتقيات:

27. بدر الزمان خمقاني ،هواري السويسي ، مداخلة بعنوان مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP 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 IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA ، جامعة البليدة.

28. بدر الزمان خمقاني ،هوارى السويسي،مداخلة بعنوان نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر،جامعة قاصدي مرباح- ورقلة،29-30 نوفمبر 2011.
29. نمر محمد الخطيب ، صديقي فؤاد ، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي)،الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية ،جامعة قاصدي مرباح -ورقلة

هـ. المجالات :

30. أميرة دباش ،تأثير جودة المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإستثمارية ،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، الجزائر ،العدد 47، 2016.
31. حسين جميل غافل البديري، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها ،مجلة الغري للعلوم الإقتصادية و الإدارية،العدد 1، 2017.
32. عبد الرضا شفيق البصري،بيداء فاضل جاسم ،دور الإفصاح الوارد بالقوائم المالية في ترشيد قرارات المستثمرين ،مجلة الإدارة و الإقتصاد العدد 110، 2017.
33. علي ناصر ثابت النوري ،"تأثير جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة قرارات الإستثمار"،مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، العدد101، 2017.
34. كريمة علي كاظم الجوهر ، "العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ،و قواعد الحوكمة لمجلس الإدارة"،مجلة الإدارة و الاقتصاد،العدد 90، 2011

و. المراجع الأجنبية:

35. Catherine Deffains CRAPSKY _ Comptabilité générale principes opérations de régularisation états financiers anglo –saxon Bréal France 4 éme edition 2006 .
36. Céline Michalesco ,Qualité de l'information comptable , Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, , 2009.
37. George Iatridis, Accounting disclosure and firms' financial attributes Evidence from the UK stock market,University of Thessaly Department of Economics,2006.
38. Guy DJONGOUE , Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes UNIVERSITÉ DE BORDEAUX , 2015

المؤمنون

28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28	
ميزانية السنة المالية المقفلة في					
N - 1 صافي	N صافي	N اهتلاك رصيد	N إجمالي	ملاحظة	الأصل
					أصول غير جارية
					فارق بين الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي
					تثبيات معنوية
					تثبيات عينية
					أراضٍ
					مبانٍ
					تثبيات عينية أخرى
					تثبيات ممنوح امتيازها
					تثبيات يجري إنجازها
					تثبيات مالية
					سندات موضوعة موضع معادلة
					مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
					سندات أخرى مثبتة
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
					مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
					الزبائن
					المديون الآخرون
					الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
					الموجودات و ما شابهها
					الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
					الخزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

29		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م	
ميزانية					
السنة المالية المغلقة في					
N-1	N	ملاحظة	القصوم		
			رؤوس الأموال الخاصة		
			رأس مال تم إصداره		
			رأس مال غير مستعان به		
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)		
			فوارق إعادة التقييم		
			فارق المعادلة (1)		
			نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة الجمع (1))		
			رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد		
			حصة الشركة المدمجة (1)		
			حصة ذوي الأثرية (1)		
			المجموع 1		
			القصوم غير الجارية		
			قروض و ديون مالية		
			ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)		
			ديون أخرى غير جارية		
			مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا		
			مجموع القصوم غير الجارية (2)		
			القصوم الجارية		
			موردون و حسابات ملحقة		
			ضرائب		
			ديون أخرى		
			خزينة سلبية		
			مجموع القصوم الجارية (3)		
			مجموع مام للقصوم		
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشف المالية المدمجة					

الملحق رقم 02: جدول حسابات النتائج من الجريدة الرسمية

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		30
28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م		
حساب النتائج حسب الطبيعة الفترة من إلى		
N - 1	N	ملاحظة
		رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
		1 - إنتاج السنة المالية المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
		2 - استهلاك السنة المالية
		3 - القيمة المضافة للاستغلال (1-2) أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
		4 - الفائض الإجمالي من الاستغلال المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات و المؤونات استثناء عن خسائر القيمة و المؤونات
		5 - النتيجة العملياتية المنتجات المالية الأعباء المالية
		6 - النتيجة المالية
		7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6) الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
		8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
		9 - النتيجة غير العادية
		10 - النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
		11 - النتيجة الصافية للمجموع الدمج (1) و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)
		(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

31		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م	
<p>حساب النتائج (حسب الوظيفة) الفترة من إلى</p>					
مثلا					
N - 1	N	ملاحظة			
			<p>رقم الأعمال كلفة المبيعات</p> <p>هامش الربح الإجمالي</p> <p>منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية</p> <p>النتيجة العملياتية</p> <p>تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريق المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية</p> <p>النتيجة العادية قبل الضريبة</p> <p>الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)</p> <p>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</p> <p>الأعباء غير العادية المنتجات غير عادية</p> <p>النتيجة الصافية للسنة المالية</p> <p>حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) النتيجة الصافية للمجموع الدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)</p>		
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة					

الملحق رقم 03: جدول تدفقات الخزينة من الجريدة الرسمية

35		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م	
<p>جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة) الفترة من إلى</p>					
السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة			
			<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة</p>		
			<p>تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)</p>		
			<p>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)</p>		
			<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تسيّبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيّبات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تسيّبات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيّبات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة</p>		
			<p>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)</p>		
			<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة</p>		
			<p>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج) تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)</p>		
			<p>أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية</p>		
			<p>أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية</p>		
			<p>تغير أموال الخزينة خلال الفترة</p>		
			<p>المقاربة مع النتيجة المحاسبية</p>		

28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		36
جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة) الفترة من إلى				
السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة		
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل : - الاهتلاكات و الأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -تغير الموردين و الديون الأخرى -نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب	
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تسيبتات تحصيلات التنازل عن تسيبتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)	
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدقوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض	
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)	
			تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج) أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة	
(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.				

الملحق رقم 04: الميزانية المالية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE
DEPARTEMENT COMPTABILITE

BILAN ACTIF
Exercice clos le : 31 Decembre-2016

ACTIF	NOTE	2016	2016	2016	2015
		Brut	Amort- Prov	Net	Net
		-1	-2		
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (Goodwill)					
Immobilisations incorporelles	01	340,121,859.84	331,047,556.49	9,074,303.35	411,680.21
Immobilisations corporelles		108,275,746,861.48	82,858,625,845.84	25,417,121,015.64	29,907,838,174.12
Terrains	02	181,869,161.99	76,787,911.97	105,081,250.02	114,963,378.28
Bâtiments	03	11,951,681,419.57	6,662,498,216.96	5,289,183,202.61	5,407,649,759.90
Installations techniques, matériel et outillage industriel	04	83,603,567,447.25	66,616,660,750.94	16,986,906,696.31	21,490,362,451.00
Autres immobilisations	05	12,538,628,832.67	9,502,678,965.97	3,035,949,866.70	2,894,862,584.94
Immobilisations en cours	06	4,035,804,336.80		4,035,804,336.80	4,350,746,594.69
Immobilisations financières		604,132,823.60	36,292,585.00	567,840,238.60	346,804,786.25
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées	07	125,315,011.00	36,292,585.00	89,022,426.00	59,022,425.00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	08	478,817,812.60		478,817,812.60	287,782,361.25
TOTAL ACTIF NON COURANT (I)		113,255,805,881.72	83,225,965,987.33	30,029,839,894.39	34,605,801,235.27
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours	09	15,462,719,276.28	2,194,652,721.82	13,268,066,554.46	11,831,439,675.78
Créances et emplois assimilés		36,554,138,037.76	1,290,581,196.74	35,263,556,841.02	27,908,448,228.81
Clients	10	32,315,122,947.06	1,290,581,196.74	31,024,541,750.32	22,996,265,011.65
Autres débiteurs	11	782,768,352.81		782,768,352.81	1,349,646,039.27
Impôts et assimilés	12	3,456,246,737.89		3,456,246,737.89	3,562,537,177.89
Autres actifs courants					
Disponibilités et assimilés	13	17,219,079,467.56	203,525,000.00	17,015,554,467.56	14,608,964,156.07
Placements et autres actifs financiers courants		9,500,000,000.00		9,500,000,000.00	13,000,000,000.00
Trésorerie		7,719,079,467.56	203,525,000.00	7,515,554,467.56	1,608,964,156.07
TOTAL ACTIF COURANT (II)		69,235,936,781.60	3,688,758,918.56	65,547,177,863.04	54,348,852,060.66
TOTAL GENERAL ACTIF		182,491,742,663.32	86,914,724,905.89	95,577,017,757.43	88,954,653,295.93

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE
DEPARTEMENT COMPTABILITE

BILAN PASSIF

Exercice clos le : 31 Decembre-2016

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	14	14,800,000,000.00	14,800,000,000.00
Primes et réserves (réserves consolidées) (1)	15	53,950,711,834.89	46,695,023,083.75
Ecart de réévaluation			
Résultat net (résultat net du groupe) (1)		6,837,687,123.89	9,775,626,975.60
Autres capitaux propres – Report à nouveau	16	-2,277,436,256.46	-2,119,938,224.46
TOTAL CAPITAUX PROPRES		73,310,962,702.32	69,150,711,834.89
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunt et dettes financières	17	2,583,076.50	521,953,259.06
Impôts (différés et provisionnés)	18	-885,156,966.36	-1,072,460,749.66
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés D'avance	19	3,073,117,112.37	3,785,841,544.34
TOTAL PASSIFS NON COURANT		2,190,543,222.51	3,235,334,053.74
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	20	8,246,832,133.54	5,043,933,632.99
Impôts	21	3,081,087,942.41	2,402,945,377.21
Autres dettes	22	8,747,591,756.65	9,121,728,397.10
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANT		20,075,511,832.60	16,568,607,407.30
TOTAL GENERAL PASSIF		95,577,017,757.43	88,954,653,295.93

ملحق رقم (05):

Decembre-2016

Devise : DZD

Compte	Description	2015	2016
		Débit	Débit
40911100	Fournisseurs Stocks - Avances et acomptes versés	26 715 398,63	84 936 509,04
40973000	Cession à titre de prêt	69 545 053,38	93 269 061,40
42511000	Personnel permanent - Avances et acomptes	348 000,00	70 000,00
42516000	Soldes de tout compte débiteur	5 740 942,91	5 639 538,47
42571000	Prêts voitures à court terme	2 221 481,57	1 003 999,98
42572000	Prêts sociaux à court terme RUB-605	117 560 670,68	74 870 529,53
42573000	Prêts immobiliers à court terme	2 431 851,76	1 473 333,29
42574000	Prêts sociaux à court terme RUB-608	49 851 428,88	140 651 428,88
42581200	Avances sur primes d'assurance groupe	9 466 037,52	4 564 120,18
42581400	Avances sur cession investissements	50 714,94	31 875,80
42581500	Avances pour PCR/MIP	66 666 666,72	26 666 666,76
42582200	Avance pour compte DOS (Assurance Vie)	2 160 002,60	0,00
42583100	Avances Indemnité journalière AT (Convention)	17 642 842,05	17 209 493,99
42583400	Aide scolarité uvres sociales	650 000,00	0,00
45640000	Compte courant "joint opération GETCO"	160 389 978,06	160 389 978,06
46200000	Créances sur cessions d'immobilisations	69 933 000,00	-3 757 770,30
46860000	Charges à Payer	34 305 067,50	34 785 984,10
46871000	Produits à recevoir " intérêts non échus"	623 024 400,00	56 253 561,64
48610000	Services comptabilisés d'avance	583 750,00	550 000,00
48616160	Services comptabilisés d'avance (Assurances)	90 358 752,07	84 160 041,99
Total		1 349 646 039,27	782 768 352,81

Compte	Description	2016	2015
		Crédit	Crédit
41911000	Avances reçues de SH Direction production	1 323 300,00	241 174 312,95
41913000	Avances reçues des sociétés apparentées	6 892,78	6 892,78
41915000	Avances reçues de SH Division forage	5 471 881 964,28	5 825 780 111,11
41916000	Avances reçues des clients nationaux	39 925,79	42 775,94
41982000	Entrée de stock à titre de prêt	30 341 943,57	17 658 557,55
41990009	Différence de règlement – Temporaire	44 756,03	101 430,40
42111000	Personnel ENTP - Rémunérations dûes	31 996 175,60	62 089 806,71
42111111	Personnel ENTP - Rémunérations dûes (Pour règlement)	2 311 981,03	120 000,00
42114000	Rémunérations personnel permanent en attente de paiement	194 025,35	194 025,35
42143000	Présalaires apprentissage	1 285 620,00	838 600,00
42210000	Part entreprise au fonds des œuvres sociales	0	136 769 474,79
42211111	Ouvres sociales (règlements)	63 818 858,54	0
42412000	Prêts sociaux	0	-21 733 953,30
42611100	Remboursements frais médicaux CNAS	634 311,10	1 109 925,18
42611200	Allocations familiales CNAS	6 940 211,91	6 964 211,91
42611400	Remboursements indemnités journalières CNAS	7 219 150,16	7 295 990,90
42618100	Remboursements prestations MIP	2 145 585,89	2 790 173,14
42681010	Retenue achats groupes ENIE	0	10 064 147,82
42681020	Retenue achats groupes ENIEM	0	27 393,11
42681030	Retenue voyages organisés	0	1 045 436,58
42681200	Retenues DOS (omra,crèche,camp de toile,...)	0	7 456 000,00
42681300	Remboursements divers œuvres sociales	0	50 282 175,00
42681400	Détention pour compte DOS (prêts sociaux)	0	6 980 881,52
42681600	Retenues cotisations syndicat	0	920 400,00
42681700	Allocation de retraite (DOS)	0	-2 100 000,00
42681800	Détention pour compte DOS (enveloppe-prêts sociaux)	50 000 000,00	0
42688400	Bonus de performance	16 026 664,61	17 287 505,74
42688700	Emprunt Obligataire (Personnel)	70 060 000,00	0
42781000	Opposition sur salaires (décision de Justice)	0	187 842,06

42821000	Congé payés personnel soumis à relève	192 771 035,79	200 120 622,79
42823000	Indemnité Compensatoire IFRI (IZCV)	3 038 256,04	0
42825000	Ifri+i.c-ifri-SR(4X4)+(4X2)	608 673 486,63	557 626 732,48
42826000	Ifri nsr sur congés payés	18 688 964,19	15 749 668,23
42861000	Frais de personnel "provisions"	1 007 114 866,03	932 617 240,60
42862000	Frais de personnel "Partie variable C. Dirigeants""	13 102 560,00	18 945 360,00
43111222	CNAS OUARGLA (Pour Règlement)	235 877 035,16	223 307 166,65
43111333	CNAS ALGER (Pour Règlement)	1 409 042,60	1 256 037,41
43111555	CNAS MOSTA. (Pour Règlement)	500 291,27	494 156,17
43221000	Retenues MIP	13 568 756,00	12 841 552,17
43221111	PCR-MIP (Pour Règlement)	30 588 557,53	22 349 282,95
43810000	Organisme Social des Cotisations dûes CNAS "PROVISIONS"	307 919 356,50	291 858 222,91
43810100	Organisme Social des Cotisations dûes "PCR-MIP" "PROVISIONS"	30 791 935,65	23 348 657,83
43820000	PART.ENTREP.AU FONDS OEUVRES SOCIALES "PROVISIONS"	55 210 527,38	51 751 788,72
44231000	IRG retenue sur salaires	100 780 925,02	97 296 460,36
44232000	IRG retenue à la source	54 800,00	11 200,00
44232100	IRG retenue à la source (administrateur)	0	14 000,00
44232200	IRG retenue à la source (SSPA CSC)	3 000,00	0
44233000	Impôts sur revenu entreprises étrangères retenue à la source	2 371 675,68	0
45111000	Dettes envers sociétés apparentées algériennes	156 888 916,83	156 888 916,83
45530000	Compte courant "JOINT OPERATION GETCO"	208 144 001,71	208 144 001,71
45710000	Associés - Dividendes à payer	29 400 000,00	29 400 000,00
45730000	Associés - Tantième à payer	175 000,00	175 000,00
45731000	Jeton de Présence à payer	0	63 000,00
46711000	Avances pour compte SONATRACH	-25 752 600,00	-95 997 466,67
Solde Fin de Période		8 747 591 756,65	9 121 615 718,38

الملحق رقم 07: جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE
DEPARTEMENT COMPTABILITE

COMPTE DE RESULTATS (Par nature)

Période de Janvier-2016 à Décembre-2016

	NOTE	2016	2015
Chiffre d'affaire	23	54,812,691,248.13	52,414,633,002.22
Production immobilisée		0	0
Subventions d'exploitation		0	0
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		54,812,691,248.13	52,414,633,002.22
Achats consommés	24	5,093,456,833.23	3,373,408,053.36
Services extérieurs et autres consommations	25	15,503,326,103.09	12,793,839,531.63
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		20,596,782,936.32	16,167,247,584.99
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		34,215,908,311.81	36,247,385,417.23
Charge de personnel	26	18,190,664,227.82	17,918,850,040.69
Impôts, taxes et versements assimilés	27	1,203,726,110.10	1,167,407,541.72
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		14,821,517,973.89	17,161,127,834.82
Autres produits opérationnels	28	287,566,220.16	438,348,002.48
Autres charges opérationnels	29	78,797,160.55	171,004,316.39
Dotations aux amortissements et aux provisions	30	6,966,235,852.17	6,948,637,548.31
Reprises sur pertes de valeur et provisions	31	1,122,420,927.12	283,580,432.47
V-RESULTAT OPERATIONNEL		9,186,472,108.45	10,763,414,405.07
Produits financiers	32	47,528,550.74	547,548,306.24
Charges financières		0	941,694.84
VI-RESULTAT FINANCIER		47,528,550.74	546,606,611.40
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V + VI)		9,234,000,659.19	11,310,021,016.47
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	33	2,209,009,752.00	1,662,904,394.00
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	34	187,303,783.30	-128,510,353.13
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		56,270,206,946.15	53,684,109,743.41

TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		47,036,206,286.96	42,374,088,726.94
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		6,837,687,123.89	9,775,626,975.60
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0	0
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0	0
XV-RESULTAT EXTRAORDINAIRES		0	0
V-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		6,837,687,123.89	9,775,626,975.60
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence		0	0
VI-RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE		0	0
Dont part des minoritaires		0	0
Part du groupe		0	0

الملحق رقم 08: مشتريات مستهلكة

Compte	Description	Solde de fin
60081200	Fournitures et rechanges pour installations complexes	173 402,00
60081400	Fournitures et rechanges pour matériel de transport	460 900,00
60081500	Gasoil cédé aux " AUTRES TIERS"	15 645 282,46
60081501	Gasoil cédé à " SONATRACH"	26 140 030,12
60081509	Gasoil cédé aux " AUTRES TIERS-MANQUES"	1 159 865,75
60088000	Autres emballages	26 730,00
Sous total Poste600 : Achats de marchandises vendues		43 606 210,33
60222100	Fournit. et rechang. pour équipts. élec. et de télécomm. Consommées	1 103 573,74
60222200	Fournit. et rechang. des ateliers mécaniques consomm.	3 737 353,53
60222300	Fournit. et rechang. de pompage stock mobile consomm.	9 736 223,40
60222400	Fournit. et rechang. pour équipts. de levage et de manutention consomm.	198 984,00
60222500	Fournit. et rechang. pour machines industrielles consomm.	79 380 329,03
60222600	Fournit. et rechang. pour équipts. de protection et de sécurité consomm.	473 819,61
60223100	Fournit. et rechang. pour matériels de forage consomm.	1 075 521 638,59
60223200	Fournit. et rechang. pour matériel et accessoires de forage consomm.	970 813 231,83
60223300	Fournit. et rechang. pour matériel et outillages divers consomm.	26 561 489,28
60223400	Fournit. et rechang. pour maintenance consomm.	134 824 608,53
60223600	Fournit. et rechang. pour équipts. tubulaires consomm.	14 952 462,36
60224100	Pièces de rechang. pour véh. de tourisme consomm.	1 928 457,35
60224200	Pièces de rechang. pour véh. utilitaires léger consomm.	1 435 354,75
60224400	Pièces de rechang. pour véh. utilitaires lourds consomm.	976 379,00
60224500	Pièces de rechang. pour véh. de transport en commun consomm.	25 269 149,62
60224600	Pièces de rechang. pour véh. et engins spéciaux consomm.	51 413 963,33
60224800	Pièces de rechang. pour remorques consomm.	1 615 647,95
60225100	Fournit. et rechang. pour mobilier de bureau consomm.	640 655,05

60225200	Fournit. et rechang. pour materiel de bureau consomm.	4 187 905,00
60225300	Fournit. et rechang. pour matériel informatique consomm.	13 055 453,64
60225500	Fournitures et rechanges pour matériel médical consommées	81 064,11
60226100	Fournit. et rechang. pour installation d'eau consomm.	916 748,54
60226200	Fournit. et rechang. pour installation générale d'électricité consomm.	787 500,00
60226400	Fournit. et rechang. pour installation générale de gaz consomm.	19 520,00
60226500	Fournit. et rechang. pour installation chauff. clim. et réfrigér. consomm.	23 165 701,16
60226600	Fournit. et rechang. pour installation de projection et sécurité consomm.	17 165 519,76
60226700	Fournit. et rechang. pour installation télécomm. consomm.	2 486 697,30
60227100	Fournit. et rechang. pour matériel d'impression prise de vue et projection consomm.	600
60228110	Produits d'entretien consommés	4 445,00
60228120	Fournitures de bureau consommées	34 926 918,75
60228130	Petit outillage consommé	37 237 777,67
60228140	Consommation gaz industriel	23 189 331,88
60228150	Gasoil Consommation ENTP	1 370 262 672,86
60228151	Essence Consommation ENTP	4 256 297,39
60228160	Lubrifiants consommés	442 427 333,01
60228180	Consommations articles divers de fonctionnement	39 291 910,02
60228221	Matières plastiques consommées	27 525,00
60228222	Pneumatiques consommées	139 461 408,98
60228310	Matériaux de construction consommés	22 489 303,50
60228320	Fournitures de plomberie et robinetterie consommées	6 539 351,98
60228330	Fournitures électrique consommées	103 296 798,54
60228340	Quincaillerie, vitrerie et peinture consommées	29 982 638,35
60228350	Fournitures de menuiserie consommées	1 316 570,00

60228360	Fournitures de sanitaire consommées	876 071,00
60228420	Produits ciment consommés	23 000,00
60228480	Autres fournitures pour puits consommées	1 125 000,00
60228500	Produits sidérurgiques consommés	20 556 457,54
60228614	Produits d'épicerie consommés	66 145,25
60228615	Produits de pâtisseries et boulangeries consommés	20 200,00
60228616	Alimentation consommée (Boissons, Fruits....)	12 230,00
60228620	Produits pharmaceutiques consommés	9 387 213,14
60228631	Chaussures professionnelles consommées	17 677 745,33
60228632	Objets de protection consommés	250 300,00
60228633	Vêtements professionnels consommés	156 896 439,80
60228641	Articles ménagers consommés	222 220,00
60228642	Articles de literie consommés	18 246 506,64
60228643	Articles médicales	496 899,00
60228680	TVA non récupérable	983 075,03
60229000	Fournit. et rechang. pour maintenance consommées	13 000,03
Sous total Poste602 : Autres approvisionnements		4 944 012 816,15
60711000	Électricité domestique consommée	11 673 940,80
60712000	Gaz domestique consommé	400
60713000	Eau consommée	632 866,53
60714000	Électricité industrielle consommée	64 791 748,64
60716000	Eau industrielle consommée	28 738 850,78
Sous total Poste607 : Achats non stockés de matières et fournitures		105 837 806,75
Sous total Rubrique60		5 093 456 833,23

الملحق رقم 09: مصاريف الموظفين.

Compte	Libellé	2015	2016	%
63111000	Traitements et salaires personnel permanent	3 285 469 290,63	3 320 704 980,47	1%
63112000	Traitements et salaires personnel occasionnel	122 666,67	0,00	-100%
63121000	Heures supplémentaires personnel permanent	1 794 037,67	1 639 720,09	-9%
63130000	Congés payés	12 423 099,57	0,00	-100%
63141000	Indemnité Compensatoire IFRI personnel SR	0,00	0,00	0%
63141100	Avance sur la prime de fidélité et de motivation	2 598 417 169,82	2 713 623 995,05	4%
63148100	Prime Variable Cadres dirigeants	38 419 878,30	30 429 261,28	-21%
63141500	Prime de panier	2 902 665,00	2 851 920,00	-2%
63141600	Prime HSE personnel chantier	65 273 980,00	41 125 430,00	-37%
63141700	Prime "allocations fin de carrière"	24 994 007,84	0,00	-100%
63141800	Complément prime de fidélité et motivation	902 231 449,92	1 033 306 594,68	15%
63141900	Prime de scolarité employeur	2 236 600,00	2 337 000,00	4%
63141990	Prime "cadeau fin de carrière"	5 310 000,00	3 834 000,00	-28%
63142000	Gratifications médailles	38 511 110,51	54 322 221,74	41%
63148800	Prime exceptionnelle	99 999,96	0,00	-100%
63151100	Indémnités de travaux postés	215 873 727,64	228 705 316,13	6%
63151200	Indémnités forfaitaire de service permanent (IFSP)	795 664,17	367 157,24	-54%
63151300	Indémnités de nourriture	3 927 135,00	3 858 480,00	-2%
63151400	Indémnités de travaux dangereux	6 619 333,29	9 566 171,65	45%
63151600	Indémnités IFRI nord	600 859,00	559 140,06	-7%
63151800	Indémnités forfaitaire (IFRI) personnel soumis à reléve	4 119 013 090,07	4 283 735 002,88	4%
63151900	Indémnités forfaitaire (IFRI) personnel non soumis à reléve	83 461 656,49	51 927 472,81	-38%
63152000	Indémnités spéciales personnel forage "bonus"	383 717 255,44	406 379 303,10	6%
63152800	Indémnités forfaitaire de documentation	2 064 125	9 458 150	358%
63152810	Indémnités d'expérience professionnelle	698 188 212	683 967 062	-2%
63152820	Indémnités d'intérim	87 270 409	114 856 332	32%
63152840	Indémnité d'astreinte	58 514 971	67 687 970	16%

63152850	Indémnités de nuisance	162 916 129	173 089 261	6%
63152860	Indémnités responsabilité et sujestion	176 753 761	129 215 126	-27%
63152870	Indémnités complément pour formateur entreprise	48 000	48 000	0%
63152880	indémnité complément revenu "ICR"	42 723 228	43 359 272	1%
63511000	Cotisations sécurité sociale personnel permanent	2 198 331 023	2 259 800 471	3%
63521000	Cotisations aux caisses mutuelles	175 866 265	207 030 535	18%
63711000	Indémnités de salaire unique	88 679 700	88 661 700	0%
63721000	Actions médicale, et médecine de travail	0	0	0%
63725000	Formation professionnelle et promotion sociale	18 284 273	13 814 440	-24%
63726000	Part de financement aux œuvres sociales	223 059 284	234 032 600	5%
63152890	BONIFICATION AYANT DROIT DE CHAHID	0	0	0%
63531000	COTISATIONS AUX CAISSES DE RETRAITE		0	0%
63141200	Prime de rendement collective	0	0	0%
63141610	Prime Habilitation Medecine du Travail	100 000	372 000	272%
63151700	Indémnités de préavis de licenciement	0	0	0%
63712000	Indémnités complémentaires allocations familiales	0	0	0%
63725001	Prime d'apprentissage	2 290 800	4 063 200	77%
63728000	Autres contributions aux œuvres sociales	0	0	0%
63	Charges du personnel sans Bonus Excep,	15 727 304 859	16 218 729 288	
63141999	Bonus Exceptionnels Personnel ENTP	887 813 071		
63141700	Prime "allocations fin de carrière"	557 615 505	382 270 135	
63141000	Indemnité Compensatoire IFRI personnel SR	710 017 491	515 230 361	
63148200	Prime D'intéressement		1 074 434 444	
63	Charges du personnel Avec Bonus Excep,	17 882 750 926	18 190 664 228	

الملحق رقم 10: جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE
DEPARTEMENT COMPTABILITE GENERALE

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE AU 31/12/2016

Libellé	NOTE	N	N-1
Encaissements :	35	53,799,949,021.10	59,458,245,896.98
- Clients		49,516,956,786.78	57,236,645,452.03
- Caisses sociales		175,419,605.64	161,269,486.92
- Caisses d'assurances		35,440,440.53	17,154,961.62
- Remboursement (DAT)		4,000,000,000.00	2,000,000,000.00
- Autres (Cahier des Charges + Mise en jeux caution)		72,132,188.15	43,175,996.41
- Virements de Fonds			
Décaissements	36	-43,719,473,538.87	-48,268,720,189.26
- Fournisseurs		-21,212,625,724.16	-19,517,766,634.36
- Sponsoring CSC		-462,963,979.15	
- Sponsoring AUTRES		-4,000,000.00	
- Personnel		-12,930,847,904.37	-13,608,291,359.42
- Caisses sociales -CNAS		-3,129,808,016.61	-3,095,608,003.08
- Caisses sociales -MIP-PCR		-529,972,068.61	-484,404,765.87
- Caisses sociales - Œuvres Sociales (DOS)		-491,369,387.59	-561,238,353.77
- Caisses d'assurances		-345,795,045.13	-230,654,178.58
- Impôts		-2,521,507,569.98	-3,046,590,467.37
- Dépôt (DAT)		-500,000,000.00	-2,000,000,000.00
- Autres (REGIE)		-11,550,000.00	-47,396,667.50
- Intérêts et autres frais financiers (Services Bancaires)		-82,419,889.27	-94,765,113.31
- Impôts sur les résultats payés		-1,496,613,954.00	-5,582,004,646.00
- Virements de Fonds			
-Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
-Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
-Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles (A)		10,080,475,482.23	11,189,525,707.72
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
-Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles et incorporelles	37	-3,961,491,875.96	-12,419,310,635.88
-Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles		147,003,000.00	48,290,000.00
-Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières (ALBARYTE)		-30,000,000.00	
-Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
-Interets encaissés sur placements financiers		585,000,000.00	11,388,888.89
-Dividendes et quote-part de résultats reçus			
-Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement (B)		-3,259,488,875.96	-12,359,631,746.99
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			

-Encaissements suite à l'émission d'actions			
-Dividende et autres distributions effectuées		-400,000,000.00	-500,000,000.00
-Encaissements provenant d'emprunt			
-Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		-519,370,182.57	*
-Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)	38	-919,370,182.57	-500,000,000.00
Incidences des variations des taux de changes sur liquidités et quasi-liquidités		4,984,989.10	
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		2,406,601,412.80	-1,670,106,039.27
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		14,812,381,331.28	16,482,487,370.55
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		17,218,982,744.08	14,812,381,331.28
Variation de trésorerie de la période		2,406,601,412.80	-1,670,106,039.27
Rapprochement avec le résultat comptable			

NB : le montant de placement au 31/12/2016 = 9 500 000 000,00

DA



رقم	العنوان
	الاهداء
	الإهداء
	الشكر
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الرموز و الإختصارات
أ	المقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية للإفصاح المحاسبي و خاصية قابلية للفهم في القوائم المالية	
02	مقدمة الفصل
03	المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي و خاصية القابلية للفهم
03	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي
03	الفرع الأول : ماهية الإفصاح المحاسبي
03	أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي
04	ثانياً: أنواع الإفصاح المحاسبي
04	الفرع الثاني : مقومات الإفصاح المحاسبي
05	الفرع الثالث :أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية
06	المطلب الثاني ماهية خاصية القابلية للفهم
06	الفرع الأول : ماهية جودة المعلومة المحاسبية

06	أولا : مفهوم المعلومة المحاسبية
06	ثانيا : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
09	الفرع الثاني : مفهوم خاصية القابلية للفهم
10	الفرع الثالث : متطلبات تحقق خاصية القابلية للفهم
13	المطلب الثالث: العلاقة بين خاصية القابلية للفهم و الإفصاح المحاسبي
15	المبحث الثاني : الدراسات السابقة و علاقتها بالدراسة الحالية
15	المطلب الأول : دراسات السابقة حول الإفصاح المحاسبي
20	المطلب الثاني : دراسات السابقة حول خاصية قابلية الفهم
25	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
28	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : تحليل المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP	
30	مقدمة الفصل
31	المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP
31	المطلب الأول : نشأة و التعريف بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
31	الفرع الأول : نشأة المؤسسة الوطنية للأشغال في
32	الفرع الثاني: التعريف بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
33	المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
37	المطلب الثالث: نظرة عامة حول مديرية المالية و المحاسبة للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
37	الفرع الأول: الإطار التنظيمي لمديرية المالية و المحاسبة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
39	الفرع الثاني : أهم وظائف المديرية المالية و المحاسبة DFC في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار
40	الفرع الثالث : الأنظمة المعالجة للمعلومات في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ..ENTP
41	المبحث الثاني : تعزيز المحتوى المعلوماتي للملاحق في دعم خاصية القابلية للفهم

41	المطلب الأول : تحليل خاصية قابلية الفهم في الميزانية المالية
41	الفرع الأول :الأصول
45	الفرع الثاني : الخصوم
49	المطلب الثاني : تحليل خاصية قابلية الفهم في جدول حسابات النتائج
57	المطلب الثالث : تحليل خاصية قابلية الفهم في جدول تدفقات الخزينة
57	الفرع الأول : التدفقات النقدية التشغيلية
58	الفرع الثاني :التدفقات النقدية الإستثمارية
59	الفرع الثالث : التدفقات النقدية التمويلية
60	خلاصة الفصل
61	الخاتمة
64	المراجع
69	الملاحق
91	الفهرس

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إختبار خاصية قابلية الفهم من منظور كفاية الإفصاح المحاسبي ،حيث تعتبر هذه الخاصية من أهم خصائص الجودة التي يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والتي تتأثر بعدة عوامل أهمها عامل الإفصاح المحاسبي .و لتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة حالة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الأبار ENTP واختبار صحة فرضيات الدراسة ،من خلال تحليل القوائم المالية و الملاحق المتعلقة بستنتين .و توصلنا من خلال هذه الدراسة أن الإفصاح المحاسبي من أهم العوامل المؤثرة في خاصية قابلية الفهم حيث له دور في تعزيزها، بالإضافة إلى الملاحق التي لها أهمية كبيرة في زيادة مستوى الفهم للقوائم المالية، و إضفاء الوضوح على المعلومة المحاسبية التي تعزز جودتها.

الكلمات المفتاحية : إفصاح محاسبي ،خاصية قابلية للفهم ،قوائم مالية، تقارير مالية، ملاحق

Abstract

the purpose of this study is to verify the ability to understand from the point of view of the adequacy of the accounting disclosure, one of the most important quality characteristics to be included in the accounting disclosure, which is influenced by several factors, including the accounting information factor.

We carried out a case study within the National Institution of Public Works. ENTP and test the validity of the study's assumptions, analyzing the two-year financial statements and schedules, concluding that accounting disclosure is one of the most important factors for the ability to understand where it plays a role in their reinforcement ,in addition to the important appendices in the Wii level increase To understand the financial statements and to give the information to the accounting clarity that improve their quality.

Keywords accounting disclosure, understandable property, financial statements, Financial reports, Supplements