

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

الميدان: العلوم الاقتصادية و علوم التسيير

الشعبة: علوم المالية و المحاسبة.

التخصص: محاسبة و جباية معمقة.

بعنوان:

**دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية  
بالتطبيق على مؤسسة سونلغاز دورة 2020  
وتحليل آراء مجموعة من المهنيين - ولاية ورقلة -**

تحت إشراف:

قزون محمد العربي

من إعداد الطالبة:

نور الهدى خير الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 21 / 06 / 2022.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم و اللقب	الجامعة	الصفة
أ. عبد الباقي بضياف	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	مناقشا
أ. محمد العربي قزون	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	مشرفا ومقررا
أ. عبد القادر دشاش	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	ممتحنا

السنة الجامعية 2021-2022



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

الميدان: العلوم الاقتصادية و علوم التسيير

الشعبة: علوم المالية و المحاسبة.

التخصص: محاسبة و جباية معمقة.

بعنوان:

**دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية  
بالتطبيق على مؤسسة سونلغاز دورة 2020  
وتحليل آراء مجموعة من المهنيين - ولاية ورقلة -**

تحت إشراف:

قزون محمد العربي

من إعداد الطالبة:

نور الهدى خير الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 21/ 06 / 2022.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم و اللقب	الجامعة	الصفة
ب. عبد الباقي بضياف	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	مناقشا
ب. محمد العربي قزون	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	مشرفا ومقررا
ب. عبد القادر دشاش	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	ممتحنا

السنة الجامعية 2021-2022

# الإهداء

إلى من فضلها على أنفسنا ولم لا فلقد ضحت من أجلنا  
ولم تدخر جهداً في سبيل إسعادنا على الدوام الأم الحبيبة  
نسير في دروب الحياة ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه صاحب الوجه  
الطيب والأفعال الحسنة  
فلم يبخل علينا طيلة حياته الأب العزيز  
إلى أصدقائنا وجميع من وقفوا بجوارنا وساعدونا بكل ما يملكون وفي أصعدة كثيرة  
نقدم لكم هذه المذكرة ونتمنى أن تحوز على رضاكم.



## شكر و عرفان

أول مشكور هو الله عز وجل، ثم والداينا على كل مجهوداتكم منذ ولادتنا إلى هذه اللحظات، أنتم كل شيء أحبكم فينا الله أشد الحب.

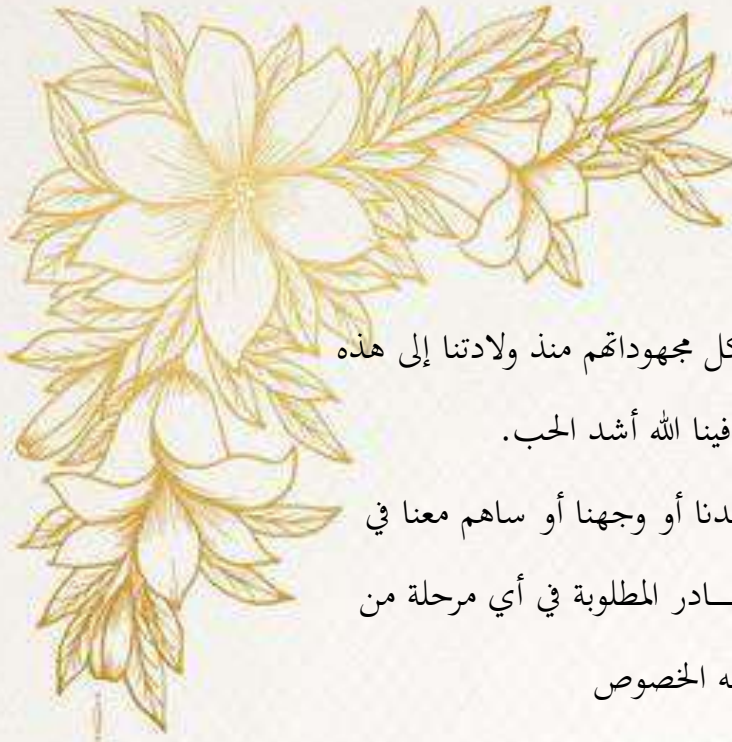
يسرنا أن نوجه شكر لكل من نصحننا أو أرشدنا أو وجهنا أو ساهم معنا في إعداد هذه المذكرة بإيصالنا للمراجع والمصادر المطلوبة في أي مرحلة من

مراحلها، ونشكر على وجه الخصوص

أستاذنا الفاضل الكبير في تواضعه العالم في علمه الطيب في تعامله

الدكتور قزون محمد العربي

كما أتوجه بالشكر للمؤطر غرياني سمير



# قائمة المحتويات

.I	الإهداء
.II	شكروعرفان
.III	الملخص
.IV	قائمة الجداول
.V	قائمة الأشكال
.VI	قائمة الملاحق
.VII	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول النظريات الأساسية للإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية</b>	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية.
6	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإفصاح المحاسبي.
11	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية.
14	المطلب الثالث: علاقة الإفصاح بخاصية الموثوقية.
16	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع:
16	المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة العربية
22	المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
25	المطلب الثالث: مقارنات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة. العربية الاجنبية
29	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : الجزء التطبيقي</b>	
31	تمهيد
32	المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز
32	المطلب الأول: نشأة وتاريخ المؤسسة
36	المطلب الثاني: عرض الكشوف المالية.
44	المطلب الثالث: تحليل وشرح أهم عناصر الكشوف المالية
50	المطلب الثالث: عرض ملاحق الكشوف المالية وتحليل أهم البنود المتعلقة بها
61	المبحث الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها

61	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
62	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
74	خلاصة الدراسة الميدانية:
76	الخاتمة:
79	قائمة المراجع:
83	الملاحق

## قائمة الجداول

25	جدول رقم 1-1: الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة.
26	جدول رقم 2-1: أهم الاختلافات والتشابهات من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة
37	أولاً: جدول رقم 2-3 ميزانية أصول مؤسسة سونلغاز
39	جدول رقم 2-4: ميزانية خصوم مؤسسة سونلغاز
40	جدول رقم 2-5: حسابات النتائج مؤسسة سونلغاز
41	جدول رقم 2-6: جدول تدفقات الخزينة مؤسسة سونلغاز
43	جدول 2-7: تغيرات الأموال الخاصة
55	جدول رقم 2-17: الزبائن
56	جدول 2-18: المتاحات
58	جدول 2-20: القروض والديون الأخرى
59	جدول 2-21: المنتجات
59	جدول 2-22: الأعباء
60	الجدول رقم 2-23: جدول يوضح استثمارات الاستبيان القابلة للتحويل
62	الجدول رقم 2-24: جدول يوضح درجات ليكارت الخماسي
63	جدول رقم 2-25: الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة
64	جدول رقم 2-26: معامل ألفا كرونباخ
64	جدول رقم 2-27: توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة
65	جدول 2-28: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي
68	الجدول رقم 2-31: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأراء العينة حول " تأثير الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية "
69	الجدول رقم 2-32: نتائج أفراد العينة عينة الدراسة حول " تتحقق خاصية الموثوقية من خلال مبدأ المصادقية بالكشوف المالية "
70	الجدول رقم 2-33: المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لأراء العينة حول " الإفصاح المحاسبي وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية "
70	الجدول رقم 2-34: نتائج أفراد عينة الدراسة حول " الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية "
72	الجدول رقم 2-35: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأراء العينة حول " الإفصاح المحاسبي وعلاقته بخاصية الموثوقية "



## قائمة الاشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
34	الشكل رقم 1-2 الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لتوزيع وحدة ورقلة	01
35	الشكل رقم 2-2: المنحنى البياني لتطور رقم الأعمال مؤسسة سونلغاز	02
35	الشكل رقم 2-3: تطور النواتج المالية لمؤسسة سونلغاز	03
36	الشكل رقم 2-4: تطور النتيجة الصافية لمؤسسة سونلغاز	04
44	الشكل رقم 2-5: منحنى بياني تطور عناصر الأصول	05
45	الشكل رقم 2-6: منحنى بياني تطور عناصر الخصوم	06
46	الشكل رقم 2-7: منحنى بياني تطور رقم الأعمال	07
47	الشكل رقم 2-8: منحنى تطور القيمة المضافة	08
48	الشكل رقم 2-9: منحنى بياني تطور إجمالي فائض الإستغلال	09
48	الشكل رقم 2-10: منحنى بياني تطور النتيجة الصافية	10
64	الشكل رقم 2-11 يوضح: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	11

## قائمة الاختصارات و الرموز

الاختصار	الدالة الاصلية	الدالة باللغة العربية
EGE	General Electreciti and Gaz Corporation	المؤسسة العمومية الكهرباء والغاز
SCF	Systém Comptaple Financial	النظام المحاسبي المالي
IASC	International Accounting Standares Commision	لجنة معايير المحاسبة الدولية
UN	United nations	منظمة الأمم المتحدة
EEC	European Economi Commiunity	السوق الاوروبية المشتركة
IFRS	International Financial Reporting Standares	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IAS	International Financial Reporting Standares	معايير المحاسبة الدولية
ICPA	Institute Of Chartered Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
CICA	Canadian Institue Of Charterd Accountants	المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين
FASB	Financial Accounting Standards Bords	هيئة معايير المحاسبة الدولية
SPSS	Statistical package for the Social Sciences	برنامج الإحصاء للعلوم الإجتماعية

## المخلص:

هدفت الدراسة إلى معرفة دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية، وقد استخدمت هذه الدراسة، المنهج الوصفي للجانب النظري للإحاطة بمتغيرات الدراسة واعتمدت دراسة حالة مؤسسة سونلغاز، بالإضافة إلى دراسة ميدانية للجانب التطبيقي وتوزيع استبيان لجمع المعلومات على 50 عينة من مجتمع الدراسة المتمثلة في المحاسبين الأجراء والمستقلين والمكونين، وقد تم معالجة المعلومات بالأسلوب الإحصائي المتمثل في برنامج (SPSS 25) ، وخلصت الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي له تأثير على الكشوف المالية وخاصة الملاحق، وذلك من خلال تفعيله لخاصية الموثوقية، وأن المعلومات المفصح عنها بموثوقية تساهم في اتخاذ القرار الجيد لمستخدمي المعلومة، وأن المؤسسة تلتزم بتحقيق خاصية الموثوقية بالكشوف المالية بشكل يتناسب مع مستخدمي المعلومات، وذلك من خلال إفصاحها المدعم والمؤكد للمعلومات المالية الرقمية بموثوقية .

**الكلمات المفتاحية:** افصاح المحاسبي - موثوقية - كشوف المالية - مستخدمي المعلومة المالية.

## Abstract :

The aim of this study is to know the role of accounting disclosure in activating the reliability feature of the financial statements. This study used the descriptive analytical approach of the theoretical side to understand the variables of the study, and adopted a case study of SONALGAZ and reinforced it with an interview. In addition to a field study of the practical aspect and the distribution of a questionnaire to collect information on 50 samples of the study population, represented by paid and independent accountants and trainers, The information was processed using the statistical method represented by the (SPSS25) program, by following the IMRAD method for preparing the memory. The study concluded that the accounting disclosure has an impact on the financial statements, especially the appendices, by activating the reliability characteristic, and that the information disclosed with reliability contributes to making good decision-making for the users of the information, and that the institution is committed to achieving the reliability characteristic of the financial statements in a manner commensurate with the users of the information, Through its reliable and confirmed disclosure of digital financial information.

**Keywords:** accounting disclosure - reliability feature- financial statements-the users of the information.

مقدمة

توطئة:

تعتبر المحاسبة نظام معلومات لقياس وإيصال نتائج الأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى فئات عديدة من أصحاب المصالح، فقد أكد عليها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، عندما حدد هدف المحاسبة على أنه توفير المعلومات التي يمكن أن يكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

إن الكشوف المالية وملاحقتها هي الأساس الذي تعتمده الشركة للاعتراف والإفصاح بمختلف عملياتها باعتبارها مخرجات النظام المحاسبي المالي، من خلال ما توفره للأطراف ذات العلاقة.

بعد الاطلاع على الأدبيات ومعرفة ما كتب في هذا المجال، تبين أن الإفصاح المحاسبي من أهم الوظائف المحاسبية، كونه يعكس الأحداث أساسا التي يصعب التعبير عليها رقميا مما يزيد من موثوقية المعلومات المحاسبية المعروضة في الكشوف المالية وفي هذا الإطار تدور إشكالية البحث في ما يلي:

الإشكالية:

بناء على ما سبق تبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة والتي يمكن صياغتها على النحو الآتي:

- ما مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية؟

و من خلال هذه الإشكالية تتفرع لنا التسؤلات التالية:

- 1- هل يؤثر الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية بالكشوف المالية؟.
- 2- ما إجراءات تحقيق خاصية الموثوقية؟
- 3- هل الالتزام بقواعد الإفصاح المحاسبي من شأنه أن يفعل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية؟

2- الفرضيات:

- أ- الفرضية الأولى: يؤثر الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية بالكشوف المالية؛
- ب- الفرضية الثانية: تتحقق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق المؤسسة لمبدأ المصادقية والشفافية في الكشوف المالي؛
- ت- الفرضية الثالثة: الإفصاح المحاسبي من شأنه تفعيل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية؛

- الهدف من الدراسة:

- معرفة دور وظيفة الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية في الكشوف المالية؛
- معرفة مدى حاجة مستخدمي المعلومات المالية من الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية.

4- أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في كونها أحد المواضيع الهامة بحيث أن الإفصاح صار مطلباً مهماً في المحاسبة، وذلك نتيجة الاتجاه المتزايد نحو الإفصاح المحاسبي هو الأمر الذي يتطلب إعداد كشوف مالية تتميز بالموثوقية؛

تتمثل أهمية الدراسة في التفصيل التي جاءت به الدراسة، من خلال ربط الإفصاح بالخصائص الفرعية للموثوقية.

5- أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان لدوافع ذاتية ( شخصية ) وأخرى موضوعية:

الأسباب ذاتية؛

- الميل للبحث لهذا النوع من المواضيع.

الأسباب الموضوعية:

ارتباط موضوع البحث بالتخصص المدروس؛

الموضوع جديد والبحوث فيه قليلة وبالتالي الرغبة في تدعيم وزيادة هذه البحوث.

6- حدود الدراسة:

المجال الجغرافي: اقتصرت الدراسة على مستوى مؤسسة سونلغاز، وذلك من خلال قسم المحاسبة والمالية؛

المجال الزمني: بالنسبة للمجال الزمني للدراسة الميدانية فقد يمتد من بداية شهر فيفري 2021 إلى غاية منتصف شهر أبريل

2022.

7- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي الذي يمكن من وصف دراسة الجوانب النظرية من خلال البحث

في الكتب والمراجع وأطروحات الدكتوراه والمجلات والدراسات التي لها صلة بموضوع البحث؛

كما اعتمدنا في عملية جمع المعلومات على دراسة حالة بشركة سونلغاز بالإضافة إلى دراسة ميدانية بتوزيع استبيان على عينة

قدرها 50 فرد.

8- صعوبات الدراسة :

يمكن تلخيص أهم الصعوبات التي وجدناها من خلال إعداد المذكرة في ما يلي:

- صعوبة الحصول على معلومات دقيقة حول الإفصاح المحاسبي لحساسية الموضوع؛

- قلة الوقت المتاح للبحث بالشكل الكافي في الموضوع.

8- هيكل البحث:

قصد معالجة إشكالية الموضوع واختبار صحة الفرضيات وتبعاً للأهداف المرجوة من هذه الدراسة وانطلاقاً من المعلومات المتوفرة تم

تقسيم البحث إلى فصلين نظري وتطبيقي بالإضافة للمقدمة والخاتمة.

**الفصل الأول:** بعنوان "مراجعة الأدبيات" النظرية للموضوع بحيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الأدبيات النظرية والتي من خلالها

تم عرض أهم المفاهيم الأساسية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية ومدى علاقة الإفصاح بخاصية الموثوقية، أما المبحث

الثاني فتطرقنا إلى دراسات سابقة التي تمحورت حول الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية.

**الفصل الثاني:** يحتوي هذا الفصل على مبحثين، المبحث الأول المتمثل في دراسة حالة لموضوع البحث بمؤسسة اقتصادية، أما

المبحث الثاني ارتكز على دراسة ميدانية بتوزيع استبيان على العينة المدروسة.

## الفصل الأول

النظريات الأساسية للإفصاح المحاسبي

وخاصية الموثوقية

## تمهيد:

أصبح الإفصاح المحاسبي في الأونة الأخيرة يحظى باهتمام المفكرين لما له من أهمية بالغة، حيث يعد مرتكز أساسي تقوم عليه المحاسبة وهذا لتوفره على معلومات فعالة من شأنها أن تعطي كشوف مالية ذات موثوقية وذلك لفائدة مختلف مستخدميها، بالإضافة إلى توفر مجموعة الخصائص الأساسية للمعلومة المحاسبية، التي تشكل في مجموعها جودة المعلومة المحاسبية، ومن بين الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية نجد خاصية الموثوقية والتي بدورها لها أهمية حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى الأساسيات النظرية للإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية ودراسة العلاقة بينهما، وأهم الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع.



## المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية.

تعد المحاسبة علم يهدف إلى تلبية حاجيات المستخدمين من أجل اتخاذ قرارات رشيدة عن طريق الإفصاح الذي يمثل تقديم معلومات محاسبية في شكل كشوف وبيانات مختلفة كما ونوعاً.

## المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإفصاح المحاسبي.

يعد الإفصاح المحاسبي كمبدأ يتم من خلاله اتصال المؤسسة بالعالم الخارجي استناداً إلى المعلومات الموثوقة، وقد اختلف الباحثون في تقديم تعريف واحد وموحد حول الإفصاح المحاسبي وهذا باختلاف البيئة المحيطة بالمؤسسة.

## الفرع الأول: تعريف حول الإفصاح المحاسبي.

ورد مفهوم الإفصاح بعدة تعريف له و منها:

**التعريف الأول:** يشير مصطلح الإفصاح إلى تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة الاقتصادية والتي يتوقع أن تؤثر قرارات القارئ الواعي لتلك المعلومات.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** تقديم البيانات والمعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرار.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** حددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين (AICPA) لدى مناقشتها معايير إعداد التقرير التدقيق - ماهية الإفصاح المحاسبي المناسب كما يلي: أن معطيات عرض المعلومات في الكشوف المالية، وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقتضي بتوفر عنصر الإفصاح المناسب في هذه الكشوف، وذلك بشأن جميع الأمور المادية ذات طابع جوهري، وأن عنصر الإفصاح المقصود به هنا على صلة وثيقة بشكل و محتوى الكشوف المالية والمصطلحات المستخدمة فيها، وأيضاً بالملاحظات المرفقة بها، ويمد ما فيها من تفاصيل، وذلك بطريقة تجعل لتلك الكشوف قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه الكشوف.<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** يعني الإفصاح بشكل عام تقديم بيانات ومعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم من أجل المساعدة في اتخاذ القرارات، فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين بأن واحد.<sup>4</sup>

واستخلاصاً لما سبق أن " الإفصاح المحاسبي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة فهو الذي يقدم المعلومات المالية المحاسبية بشيء من التفصيل والشفافية وأنه يظهر نتائج واضحة وصحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة".

<sup>1</sup> أمين احمد السيد لطفي، نظرية المحاسبة في القياس و الإفصاح و التقرير المالي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 33.

<sup>2</sup> يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية، 2014، ص 126.

<sup>3</sup> محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008، ص 344.

<sup>4</sup> رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 298.

الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي.

### 1. الإفصاح الكامل:

يعترف هذا المبدأ بأن طبيعة ومقدار المعلومات التي تحتويها الكشوف المالية تعكس سلسلة من الموازنات وذلك من السعي إلى تقديم التفاصيل المهمة للإفصاح عن الجوانب المؤثرة على المستخدمين.<sup>1</sup>

### 2. الإفصاح الشامل:

يتطلب هذا المبدأ شمول التقارير المالية على جميع المعلومات الضرورية اللازمة لإعطاء مستخدميه صورة واضحة عن الوحدة المحاسبية.

### 3. الإفصاح التثقيفي:

هو الإفصاح عن المعلومات الملائمة بهدف اتخاذ القرارات مثل المعلومات الخاصة بأثر تغيرات مستويات الأسعار والفصل بين العناصر العادية والغير العادية في الكشوف المالية، حيث أن الإفصاح من شأنه السعي إلى الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على معلومات بطرق غير رسمية، الذي يتحقق منها منافع لبعض الفئات على حساب فئات أخرى، فالهدف الأساسي هنا هو توفير معلومات تحقق التوازن.

### 4. الإفصاح الوقائي (التقليدي):

هو ذلك الإفصاح الذي يؤدي إلى حماية المجتمع العادي خاصة المستثمر العادي الذي قدرته محدودة على استخدام معلومات مالية، و حرصاً على ذلك فإن هذه المعلومات يجب أن تكون على أعلى درجة من الموضوعية حتى يتم فهمها ولا يساء استخدامها حيث يتطلب الإفصاح الوقائي الكشف عن بعض الأمور المهمة نذكر منها:

❖ إيضاح السياسات المحاسبية الهامة التي تتبعها المنشأة.

❖ التغير في السياسات المحاسبية التي تعبر عن التغيير في التطبيق من إحدى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها إلى مبدأ محاسبي

آخر لذلك فإن الإفصاح عن التغيرات المحاسبية يضع قيود فعالة على رغبة الإدارة.<sup>2</sup>

### 5. الإفصاح العادل:

يهدف هذا الإفصاح إلى عرض كافة البيانات التي تساهم في إيضاح الوضعية المالية للوحدة الاقتصادية، حيث يعتبر تجسيد للمدخل الأخلاقي في المحاسبة باستلزام المعاملة المتوازنة لمستخدمي المعلومات المحاسبية ويخضع لإعتبارات سلوكية تتعلق بمعدّي البيانات المالية .

### 5. الإفصاح الكافي:

يتمثل هذا المبدأ في التركيز على الإفصاح المحاسبي المعاصر، فاعن طريق هذا الإفصاح يتم إعداد التقارير المالية التي تهدف إلى تلبية حاجات المستخدمين من المعلومات المحاسبية التي تتميز بدقة أحداثها الاقتصادية التي تؤثر عن المنشأة خلال فترة النشاط كما أنها

<sup>1</sup>أمين أحمد السيد لطفى، مرجع سابق، ص24.

<sup>2</sup>عباس محمد مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الناشر ذات السلاسل، الكويت، 1990، ص 324.328.330.

تقوم بعرض معلومات التي تعلن عن مخططات وتوقعات الإدارة ولا مناص من القول أن الكثير من الدراسات أبرزت عن أهمية الإفصاح الكافي بمدى توفيره عن معلومات الأداء في الفترة التي تغطيها التقارير المالية للشركة وضعها المالي.<sup>1</sup>

#### 6. الإفصاح الملائم:

هو الإفصاح الذي يراعي حاجات مستخدمي البيانات المالية وظروف المؤسسة و طبيعة نشاطها، إذ ليس من المهم الإفصاح عن المعلومات فقط، بل يجب أن تكون المعلومات الواجب الإفصاح عنها ذات قيمة وجودة عالية بالنسبة لقرارات المستخدمين لكي تتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.<sup>2</sup>

#### الفرع الثالث: أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.<sup>3</sup>

إن الإفصاح المحاسبي يتطلب عرض المعلومات المحاسبية في الكشوف المالية بطرق يسهل فهمها وتنظيم المعلومة بصورة تركز على الأمور الجوهرية، خصوصا التفاصيل إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك الكشوف. كما يتطلب في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية بحيث يفترض الباحثان (IGirik, and jeadicke) بأن البدائل المختلفة من أساليب عرض المعلومات في الكشوف المالية المحاسبية، تخلف آثارا متنوعة على متخذي القرارات لمستخدمي تلك المعلومات، استنادا إلى ما سبق يتوجب على الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات المهمة بطريقة يسهل فهمها وأن يراعي الإفصاح المناسب معدو الكشوف المالية وعدم عرض المعلومات في مكان يصعب الاhtداء إليه.

إن الكشوف المالية الأساسية المتمثلة في الميزانية المالية وحسابات النتائج جدول تغيرات رؤوس الأموال وجدول التدفقات الخزينة هي الأدوات الأهم للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

#### الفرع الرابع: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.<sup>4</sup>

1- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: تتعدد الفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية باختلاف طرق استخدامها منها من يستخدمها بصورة مباشرة، ومنها من يستخدمها بصورة غير مباشرة.

ويعتبر تحديد مستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية ركن أساسي في تحديد إطار الإفصاح المناسب و عليه فإن عملية تحديد حاجيات المستخدم صعبة، وذلك بسبب تعددهم وتنوع اهتماماتهم ونظرا لتعدد الفئات المستخدمة للمعلومة فإن معدي التقارير أمام خيارين رئيسيين عند إعدادهم للتقارير:

الخيار الأول: إعداد تقرير مالي واحد وفق نماذج متعددة وفق لتعدد احتياجات الفئات المستخدمة للتقارير، لكن هذا أمر صعب ولا يتفق مع مبدأ الجدوى الاقتصادية للتقارير.

<sup>1</sup> بن فوج زوبنة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية و تحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2014، ص 141،143.

<sup>2</sup> سليمان عبد الحكيم، تشخيص واقعا الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة - مجمع صيدال 2019 - مجلة طلبة للدراسات العلمية الأكاديمية، المجلد 03، العدد 02، 2020، ص 161.

<sup>3</sup> محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سابق، ص 354.353.

<sup>4</sup> بن زاف ليني، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية - مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019، ص 137.138.

**الخيار الثاني:** أن يتم إعداد تقرير مالي موحد واحد لكنه متعدد الأغراض يلبي احتياجات المستخدمين الحاليين والمحتملين، أيضا هذا الخيار يصعب تطبيقه مما يجعل التقارير المالية كبيرة الحجم و مفرطة في التفاصيل.

ونتيجة لهذه المشكلة فقد اقترح الباحثون تحديد مستخدم مستهدف وجعله محورا أساسيا في تحديد أبعاد الإفصاح المناسب عن المعلومات المحاسبية.

وقد استقر الرأي النهائي في عالم مهنة المحاسبة على تحديد احتياجات مشتركة للمستخدمين الرئيسيين للكشوف المالية، بالتالي يمكن إعداد الكشوف المالية ذات غرض عام.

**2- تحديد أغراض استخدام المعلومة المحاسبية:** عند تحديد كمية المعلومات الواجب نشرها وعرضها بالكشوف المالية فإن المحاسبين يتبعون العرف المحاسبي، فضلا عن ذلك هناك العديد من الإستخدامات للكشوف المالية كأساس للقرارات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية من الأطراف الداخلية، ويصف مستخدمو الكشوف المالية خارج المؤسسة بأن لديهم نطاق شاسع وتضارب في المصالح لأن هذه الأطراف كل لها هدف معين من تحليل وتفسير الكشوف المالية.

ومن هذا المنطلق تظهر أهمية ملائمة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية إذ من الضروري ربط الغرض التي تستخدم فيه المعلومة المحاسبية بعنصر أساسي هو خاصية الملائمة، بحيث تعتبر خاصية الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها بناء على ذلك فإن هذه الخاصية تتطلب وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة والغرض الرئيسي من استخدامها من جهة.

**3- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:** لاسيما في أن الإفصاح المحاسبي يسعى إلى إشباع حاجات مستخدمي الكشوف المالية من البيانات الضرورية، وعليه فإن تصرفات المستخدمين تتأثر بكمية ونوعية هذه البيانات المفصح عنها لتوضيح ذلك فإنه عند تحديد كمية المعلومات التي من الضروري نشرها وعرضها بالكشوف المالية لأن المحاسبين يتبعون الممارسة العامة اخذين بعين الاعتبار المتطلبات القانونية.

#### 4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.<sup>1</sup>

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات في الكشوف المالية بطريقة يسهل فهمها، كما يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية التي تمكن المستخدم المستهدف من قرائتها ببسر وسهولة.

#### الفرع الخامس: أساليب الإفصاح المحاسبي.

يتم الإفصاح عن المعلومات أما في متن الكشوف المالية أو الملاحق المرفقة بتلك الكشوف ويمكن تلخيص أهم أساليب الإفصاح المحاسبي فيما يلي:

**1- إعداد الكشوف المالية وترتيب بنودها:** إن جزءا مهما من الإفصاح المحاسبي من الإفصاح المحاسبي يتمثل في عرض الكشوف المالية وترتيب مكوناتها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عمارة ياسمين، زرقاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد الرابع، 2018، ص 312.

<sup>2</sup> عمارة ياسمين، زرقاوي عبد الكريم، ص 312.

- 2- الشرح بين القوسين:** يقضي هذا الأسلوب بالشرح بين القوسين في الكشوف المالية أو إزالة الغموض من بعض الأرقام التي تتضمنها، والتي يصعب حسابها أو تحديد سبب ظهورها كبيان للمبدأ المستخدم في تقييم المخزون في نهاية الفترة.
- 3- الملاحظات:** تستخدم الملاحظات في عرض كل الحقائق الهامة بأكبر قدر ممكن من الاكتمال والإيجاز كما يجب أن تصاغ بدقة دون تضليل لمساعدة القارئ في فهمها.<sup>1</sup>
- وفي هذا الأسلوب يقول إلدون س هندريكسن: يجب أن لا تستخدم الملاحظات الهامشية كبديل للتبويب الصحيح أو التقييم أو الوصف في الكشوف المالية، كما يجب أن لا تتعارض أو تكرر معلومات الكشوف.<sup>2</sup>
- 4- الجداول الملحق:** يهدف هذا الأسلوب بعرض المزيد من المعلومات التفصيلية عن الأصول والخصوم كطرق اهتلاك الأصول الثابتة وإعداد الميزانية على أساس التغير في المستوى العامة للأسعار.<sup>3</sup>
- 5- تقرير المراجع:** يعتبر من ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير المراجع الخارجي ومجلس إدارة المؤسسة يتم من خلال هذا التقرير إعطاء رأي محايد عن موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالكشوف المالية.<sup>4</sup>
- الفرع السادس: العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح المحاسبي.<sup>5</sup>**
- هناك مجموعة من العوامل المؤثرة في عملية الإفصاح بالكشوف المالية أهمها ما سوف نشرحه في هذا الفرع.
- أولاً: نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجهم :**
- تختلف طبيعة المعلومات المفصحة عنها بالتقارير المالية باختلاف نوعية المستخدمين لها، من خلال عدة عوامل لها علاقة بالمؤسسة ذاتها، كالعوامل البيئية كانت اقتصادية أو اجتماعية التي تؤثر على تسيير المؤسسة وتطورها.
- ثانياً: الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح.**
- تختلف الجهات المنظمة والمسؤولة عن تطوير وتنظيم وإصدار معايير الإفصاح ومداخل التنظيم المحاسبي المعتمد بكل دولة (قوانين، مراسيم، منشورات، لوائح، وتعليمات)، فهي تؤثر بصورة مباشرة في طريقة وعملية الإفصاح في الكشوف والتقارير المالية.
- ثالثاً: المنظمات والمؤسسات الدولية.<sup>6</sup>**
- تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية الأطراف المؤثرة على عملية الإفصاح بدرجات متفاوتة، ومن أهم هذه المنظمات:
- لجنة معايير المحاسبة الدولية (IACS)، والتي أصدرت العديد من معايير المحاسبة الدولية التي تتعلق بالإفصاح بغية تحسين جودة المعلومات المفصحة عنها على المستوى العالمي.

<sup>1</sup> قسوم حنان، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة الكشوف المالية في ظل تطبيق معايير تقارير المالية الدولية دراسة حالة حول بعض المؤسسات الاقتصادية ولاية سطيف،

أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2016، ص 70

<sup>2</sup> إلدون س هندريكسن، نظرية المحاسبة، ترجمة وتعريب كمال خليفة أبو زيد، الطبعة الرابعة، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 787.

<sup>3</sup> قسوم حنان، مرجع سابق، ص 71، 70.

<sup>4</sup> عمامرة ياسمين، زرقاوي عبد الكريم، مرجع سابق، ص 313.

<sup>5</sup> دليلة دادة، أثر الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية على اتخاذ قرارات منح الإئتمان في البنوك العاملة بالجزائر - دراسة عينة من البنوك العاملة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2019، ص 10.

<sup>6</sup> ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2013، ص 103.

- الجمعية الاقتصادية الأوروبية (EEC): أصدرت هذه الجمعية سلسلة تتعلق بالإفصاح.
- منظمة الأمم المتحدة (UN): وذلك بتأثير الأمم المتحدة على الإفصاح المحاسبي على المستوى الدولي كان من خلال مؤسساتها التابعة للأمم المتحدة وذلك بتعيين مجموعة من الخبراء المتمرسين في مجال المحاسبة الدولية.

### الفرع السابع: أهداف الإفصاح المحاسبي.<sup>1</sup>

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من أجل:

أ- وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة لهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في الكشوف المالية مثل تقدير القيمة العادلة المركز المالي.

ب- وصف عناصر غير معترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجلة الغير معترف به.

د- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر.

ج- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي الكشوف بعمل المقارنات بين السنوات.

### المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية.

#### الفرع الأول: تعاريف حول خاصية الموثوقية

#### التعريف الأول: الموثوقية (Reliability).

1- تعني هذه الخاصية إمكان الإعتماد على المعلومات المحاسبية، فمثلا يلزم أن تكون المعلومات المحاسبية صادقة في التعبير عن الأحداث و العمليات والظروف وبطريقة محايدة يمكن التحقق منها بأدلة إثبات موضوعية.<sup>2</sup>

2- **التعريف الثاني:** بمعنى أن تحقق المعلومات درجة كافية من الصدق والتمثيل وعدم التحيز وعند إخضاع أي من مفردات الكشوف المالية لعملية القياس يستلزم أولاً تحديد الخاصية أو الصفة المطلوب إخضاعها للقياس ثم استخدام وحدة النقد للتعبير عنها.<sup>3</sup>

3- **التعريف الثالث:** إن الغرض الأساسي من الموثوقية أو المصدقية هو التأكد من أن المستخدمين لديهم ثقة في المعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية، وعليه فإن الموثوقية تتطلب التوافق بين ما هو موجود في التقارير المالية والأحداث الفعلية، لذا تتطلب المعايير الاهتمام بالمضمون قبل الشكل.<sup>4</sup>

4- **التعريف الرابع:** لتكون المعلومات مفيدة يتطلب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، فإ من الضروري أن تتسم المعلومات بالمصدقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> واضح صالح، تبني معايير الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي - دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية -، أطروحة

دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2020، ص 4، 3.

<sup>2</sup> عباس محمد مهدي شيرازي، مرجع سابق، ص 110.

<sup>3</sup> علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الناشر مكتبة افاق للطباعة و النشر و التوزيع، غزة، 2011، ص 163.

<sup>4</sup> عمر يوسف عبد الله الحباري، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز الموثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي،

مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2017، 25.

<sup>5</sup> محمود السيد ناغي، الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الناشر المكتبة العصرية بالمنصورة، مصر، 2007، ص 240

**5- التعريف الخامس:** تعتبر الموثوقية إحدى الخصائص الأساسية للكشوف المالية وهي أيضا إحدى معايير الاعتراف والقياس لتلك الكشوف حسب تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية.<sup>1</sup>

**6- التعريف السادس:** يقصد بالموثوقية خلو المعلومات من الأخطاء الفادحة وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة تمثل المعلومة بصدق وبدقة حيث تعرض نتائج المحاسبة عن العمليات و تقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية، مع اتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر.<sup>2</sup>

**7- التعريف السابع:** تعني الموثوقية بأن مستخدم المعلومات المالية يمكن له أن يعتمد عليها مع تقديم تأكيد بأنها خالية من الخطأ والتحيز.<sup>3</sup>

من خلال المفاهيم السابقة يمكننا القول أن خاصية الموثوقية هي توافر المعلومات بقدر كاف من المصدقية من خلال خلوها من الأخطاء والتحيز مما يجعل مستخدمي هذه القوائم الاعتماد عليها.

#### الفرع الثاني: الخصائص الفرعية لخاصية الموثوقية.<sup>4</sup>

##### صدق التعبير:

يقصد بما عرض المعلومات بأمانة وصدق حيث تعبر الأرقام عن الموارد والأحداث دون تزييف أو تمويه ومن العوامل الهامة المؤثرة في أمانة العرض لكي تعبر المعلومات بأمانة المعاملات والأحداث التي قصد أن تمثلها يجب عرض الأحداث الأخرى وفقا لجوهرها.

##### قابلية التحقق:

يجب عرض النتائج المتوصل إليها من قبل باستعماله أساليب القياس والإفصاح المحدد لنفس النتائج المتوصل إليها من شخص آخر لو قام بنفس أساليب القياس والإفصاح ، وتضمن هذه العملية التحقق والتثبت من المعلومات بعدم تحيز الشخص القائم بالقياس، لكنها لا تضمن أن أساليب القياس المستعملة هي أساليب صحيحة للتعبير عن الظواهر تعبيراً صادقا، رغما عن ذلك فإن إمكانية التثبت من المعلومات لا تكفي لتحقيق خاصية الموثوقية.

##### الحيادية:

تشير هذه الخاصية أن لا تؤثر المعلومات المحاسبية على مستخدميها وعدم مفاضلة مصالح مجموعة عن مجموعة أخرى، كما تعني أن المعلومات المحاسبية ألا تكون منحازة للأبي مستخدم كان، فالحياد هنا يركز بالاهتمام على ملائمة المعلومات المحاسبية وليس على النتائج الاقتصادية المتوقعة من استخدام قاعدة معينة وذلك عند تطبيق المعايير المحاسبية وتتطلب هذه الخاصية مايلي:

<sup>1</sup> مثقال حمود سالم القرارة، اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية الكشوف المالية كم وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين، مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2011، ص35.

<sup>2</sup> بن زاف لبني، مرجع سابق، ص103.

<sup>3</sup> طلال محمد الججاوي، ريان يوسف نعيم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، أساسيات المعرفة المحاسبية، عمان، الأردن، 2009، ص 63.

<sup>4</sup> بن زاف لبني، مرجع سابق، ص 104، 105.

أن يتم التركيز في الاختيار بين بدائل القياس والإفصاح على تلك التي تكون أكثر فاعلية في إنتاج المعلومات الملائمة ذات العلاقة الوثيقة وتحقيق أمانتها.

يجب أن تكون المعلومات على أكبر قدر من الشمول إن لم يتم إغفال أو إسقاط جزء من الظواهر الهامة عند إعداد القوائم المالية.

استنادا على ما سبق تجدر الإشارة إلى أنه يمكن زيادة درجة الوثوق بزيادة درجة الموضوعية وتقليل درجة التحيز.

### الفرع الثالث: خاصية الموثوقية في النظام المحاسبي المالي الجزائري.

فيما يلي، وعن طريق استعراض نصوص النظام المحاسبي المالي سنرصد الإشارات الصريحة والضمنية "لخاصية الموثوقية" باعتبارها خاصية نوعية رئيسية للمعلومة المالية وخصائصها الفرعية المكونة لها .  
ورد في النصوص التشريعية التالية كما يلي:

#### أولا: خاصية الموثوقية في القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007<sup>1</sup>.

- حسب نص المادة 10 من قانون 07-11 أن تلتزم المحاسبة بالانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات مع إجراءات تسمح بالرقابة أي تسمح بعملية التحقق.

- حسب نص المادة 14 من القانون: المراقبة الدورية مرة في السنة على الأقل من خلال الجرد المادي للأصول والخصوم، من أجل ضمان توفر خاصية " تمثيل الواقع بصدق " في المعلومات المتعلقة بأي كيان.

- حسب المادة 16 من القانون: تحديد كيفية تحرير الكتابات المحاسبية وفق القيد المزدوج مع اشتراط تساوي المبلغ المدين مع المبلغ الدائن الذي يوفر لنا الحصول على معلومات محاسبية موثوقة.

- حسب المادة 18 من القانون: استناد كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مثبتة على ورقة تضمن المصدقية والحفظ.

- حسب المادة 20 من القانون: إخضاع كل كيان الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية من أجل خاصية " القابلية للتحقق ".

- حسب المادة 21 من القانون: اشتراط رئيس المحكمة بالتزقيم والتأشير على دفتر اليومية والجرد لزيادة المصدقية على العمليات المحاسبية

- حسب المادة 24 من القانون: مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي الذي يراعي حفظ و أمن المعلومات و"مصادقيتها " واسترجاع المعلومات في حالة الاطلاع أو " التحقق ".

- حسب المادة 38 من القانون: تشير هذه المادة على ارتكاز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جديدة، و التي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر والحصول عليها.

<sup>1</sup> المواد 10-14-16-18-20-21-24-38 من القانون 07-11 المؤرخ 25/11/2007 ص 4-6



ثانيا: خاصية الموثوقية في المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26/05/2008.<sup>1</sup>

لقد أشارت المادة 02 من المرسوم التنفيذي 156-02 لخاصية الموثوقية إلى إعداد وعرض الكشوف المالية كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومة المالية و بين هذه الخصوصيات نجد خاصية الموثوقية.

حسب نص المادة 08 يجب توفر الخصائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح بالمعلومة المالية الواردة بالكشوف المالية.

حسب المادة 19 من المرسوم التنفيذي إلى ضرورة التوفيق بين خاصيتي الموثوقية والملائمة فأشارت إلى الموثوقية بقولها إعطاء صورة صادقة وأشارت إلى الملائمة بقولها منح معلومات مناسبة.

حسب المادة 37 من المرسوم التنفيذي أشارت إلى ملحق الكشوف المالية لمعلومات ذات أهمية أو منفعة في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف،

في قوله " تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع عرض منظم" ويحيل كل قسم من أقسام الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إلى المعلومة الموافقة في الملاحظات الملحقة.

### المطلب الثالث: علاقة الإفصاح بخاصية الموثوقية.

قد أولت معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS) أهمية بالغة لمبدأ الإفصاح باعتباره أحد المبادئ المحاسبية الذي يتطلب تغليب الجوهر على الشكل القانوني في إعداد الكشوف المالية، هذا حتى تعكس المعلومات المحاسبية المحتوى في هذه الكشوف بموثوقية الوضعية الحقيقية للمؤسسة.<sup>2</sup>

يهتم الإتجاه التقليدي في الإفصاح، على التركيز في المعلومات التي تتصف بالدقة والموضوعية التي تخص الخصائص الفرعية لخاصية الموثوقية.<sup>3</sup>

إن وجهة نظر بعض الباحثين للإفصاح المحاسبي لا ينحصر في مجرد تفصيل الكشوف المالية إنما يتعدى ذلك ليجعل منه عنصر دقة ومصداقية للأرقام المعروضة في الكشوف كأساس للإفصاح.<sup>4</sup>

وهذا ما يرجح خاصية الموثوقية على الخواص الأخرى للمعلومات المحاسبية.

فالإفصاح المناسب يوفر معلومات صادقة وذات موثوقية لما له أثر في تحقيق الرشادة.

إن مبدأ الإفصاح المحاسبي يتطلب عرض البيانات المالية بطريقة تبين بشكل موثوق ملائم لنتائج الأعمال. أسس قواعد الإفصاح

<sup>1</sup> المود 2- 8- 19- 37 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ 26/05/2008، ص 11-15.

<sup>2</sup> رايح طويرات، علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في الكشوف المالية - دراسة عينة من خبراء و محافضي الحسابات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة مسيلة، 2014، ص 187.

<sup>3</sup> سكينه رحمة، ميلود تومي، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية و إدارة الأعمال، مجلد 05، العدد 02، 2019، ص 113.

<sup>4</sup> بجاء الدين حسن عبد الجواد الداعور، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي على القيمة السوقية للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين " في ضوء معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي" دراسة اختبارية، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد و العلوم الإداري، جامعة الأزهر - غزة، 2019، ص 25.

نستنتج من خلال ما تم التطرق إليه انه كلما تم الاعتماد على خاصية الموثوقية كلما أدى إلى زيادة درجة مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية من خلال رفع مستوى الشفافية والمصادقية في المعلومات المحاسبية.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع:

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى بعض الدراسات السابقة.

## المطلب الأول: عرض و قراءة الدراسات السابقة العربية

1- دراسة الباحث فايز الزهدي الشتلوني 2005. مدى دلالة الكشوف المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية

اللازمة لمستخدمي الكشوف المالية - دراسة تطبيقية للكشوف المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية.<sup>1</sup>

إن هذه الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة وفق متطلبات نيل شهادة الماجستير الجامعة الإسلامية بغزة، وكانت الإشكالية بعنوان : ما هي متطلبات الإفصاح اللازمة فيالكشوف المالية للمصارف الفلسطينية بوضعها التي تجعلها ذات دلالة كافية تمكن مستخدميها من اتخاذ قراراتهم بشكل سليم ودقيق؟

- هدفت هذه الدراسة إلى الكشوف المالية ومدى دلالتها كأداة للإفصاح عن المعلومات اللازمة لمستخدميها في المصارف الفلسطينية، والمساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة الكشوف المالية والوصول بها إلى المستوى المطلوب من الإفصاح عن المعلومات الواجبة النشر في الكشوف المالية للمصارف الفلسطينية وفقاً للمعايير الدولية.

- لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال المصادر الثانوية بالاطلاع على الدراسات السابقة والكتب والإحصاءات المختلفة في الجزء النظري، وتقييم مدى دلالة الكشوف المالية كأداة للإفصاح عن المعلومة من خلال إستبانة وزعت لفئة من إدارة البنوك وشركات التدقيق للكشوف المالية بالجزء التطبيقي .

## - النتائج التي توصل لها الباحث من هذه الدراسة:

أ- مستوى الاطلاع لدى أفراد العينة على المعايير لم يكن بالشكل المطلوب يضمن إعداد الكشوف المالية بشكل أكثر شفافية وموضوعية .

ب- أن المصارف الفلسطينية تلتزم بإرفاق تقارير توضح فيها الأرباح سواء من أنشطتها العادية أو الأنشطة الاستثمارية ولا يتم الإفصاح عن الأصول المرهونة لصالحهم لدى معظم البنوك الفلسطينية، مع إصدار كشوف مالية فترية لكل نصف سنة.

د- إفصاح المصارف عند توقف أحد فروعها أو توقف إحدى الشركات التابعة لها مع تقديم مبررات لذلك.

- كما أوصت هذه الدراسة:

قيام موظفي المصارف للإطلاع على معايير المحاسبة الدولية التي تكمن في الارتقاء بالمستوى العلمي الذي يخدم ميزة الشفافية لإعداد الكشوف المالية.

محاولة إتباع دائم للتحديثات والمقررات من خلال إرساء بعثات حضور مؤتمرات وندوات.

<sup>1</sup> فايز الزهدي الشتلوني، مدى دلالة الكشوف المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي الكشوف المالية - دراسة تطبيقية للكشوف المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2005.

2- دراسة الباحثين صبري ماهر مشتهى، علام محمد حمدان، طلال حمدون شكر، 2011. مدى موثوقية نظم المعلومات المحاسبية وأثرها في تحسين المؤشرات الأداء المصرفي دراسة مقارنة على المصارف الأردنية والفلسطينية المدرجة ببورصتي عمان نابلس.<sup>1</sup>

دراسة عبارة عن مقال وكانت إشكالية الدراسة بعنوان: ما مدى توفير نظم المعلومات المحاسبية القائمة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في المصارف الأردنية و الفلسطينية لمتطلبات موثوقية نظم المعلومات. يكمن هدف هذه الدراسة إلى قياس موثوقية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في المصارف الأردنية والفلسطينية، والتعرف على مدى توفيرها لمبادئ موثوقية أنظمة المعلومات الموضوعة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA).

ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على إستبانة وجهت للعاملين بأقسام نظم المعلومات لتبيين مدى توفر كل مبدأ من مبادئ الموثوقية.

#### النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

أ- وجود أثر لتوفير أنظمة المعلومات المحاسبية في المصارف الأردنية والفلسطينية لمبادئ الموثوقية في مصفوفة الأداء المالي. التوصيات المستخلصة من هذه الدراسة:

دعوة المدقق الداخلي لأداء مهمة الرقابة على موثوقية نظم المعلومات المحاسبية والمدقق الخارجي لأداء خدمات توكيد الثقة بالنظم الالكترونية.

#### 3- دراسة الباحثة أمينة بن بيتور 2014. دور الإفصاح المحاسبي في زيادة موثوقية الكشوف المالية.<sup>2</sup>

إن هذه الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، وكانت إشكالية الدراسة : ما مدى فعالية الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية موثوقية الكشوف المالية؟

تهدف هذه الدراسة إلى مدى حاجة مستخدمي الكشوف المالية في اتخاذ قراراتهم على معلومات ذو مصداقية وشفافية يعتمد عليها في تقييم أداء المؤسسة المنشأة ودراسة مستوى التزام المؤسسة بنشر كشوف مالية تتميز بالإفصاح والموثوقية من خلال ما جاء من قوانين النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية.

ولتحقيق هذت الهدف تم استخدام المنهج الوصفي في القسم النظري، واستخدام تقنية الاستبيان في القسم التطبيقي.

<sup>1</sup> صبري مشتهى، علام محمد حمدان، طلال حمدون شكر، مدى موثوقية نظم المعلومات المحاسبية وأثرها في تحسين مؤشرات الأداء المصرفي- دراسة مقارنة على المصارف الأردنية والفلسطينية المدرجة ببورصتي عمان ونابلس، العلوم الإدارية، مجلد 38، العدد 2011، 1.

<sup>2</sup> أمينة بن بيتور، دور الإفصاح المحاسبي في زيادة موثوقية الكشوف المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.

**- النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:**

أ- إن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات والبيانات المحاسبية للكشوف المالية يلبي احتياجات مستخدمي هذه الأخيرة في اتخاذ قرارات سليمة.

ب- البيانات المالية المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية تساهم في تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية الصادرة عن المؤسسات.

د- الإفصاح الجيد في الكشوف يساعد في تقديم بيانات خالية من الأخطاء تمثل صدق العمليات التي قامت بها المؤسسة.

**- التوصيات التي توصلت لها هذه الدراسة:**

ضرورة العمل على تحسين جودة الكشوف المالية من خلال توفر خصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والحرص على تنظيم ملتقيات من أجل تنقيف معدي الكشوف المالية على أهمية الإفصاح المحاسبي وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

**3- دراسة الباحث عباس يوسف، 2014. تقييم فعالية نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة البترولية من خلال خاصية الموثوقية- دراسة حالة الدائرة المالية لقسم الحفر.<sup>1</sup>**

هذه الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، وكانت إشكالية الدراسة: ما أثر نظام المعلومات المحاسبية على موثوقية البيانات المالية في المؤسسات البترولية؟

عالجت هذه الدراسة العلاقة التي تربط بين نظام المعلومات المحاسبي والموثوقية المحاسبية، والوسائل التي من شأنها تعزيز وتزيد من موثوقية البيانات المالية.

لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي بالجانب التطبيقي ذلك من خلال دراسة حالة على مؤسسة سونطراك.

**وخلصت الدراسة للنتائج التالية:**

أ- زيادة الرقابة في معالجة البيانات التي ترفع من موثوقية نظام المعلومات المحاسبي.

ب- تميز نظام المعلومات بشركة سونطراك بالموضوعية وعدم التحيز والمصدقية بدرجة كبيرة.

التوصيات المستخلصة من هذه الدراسة هي الحرص على زيادة التنسيق وتشجيع العمل الجماعي على مستوى جميع أقسام المؤسسة لزيادة موثوقية البيانات المالية.

**دراسة الباحثة أسماء مقدم 2016. اختبار خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة عينة من مختلف مستخدمي المعلومة المحاسبية-<sup>2</sup>**

الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير جامعة ورقلة، وكانت إشكالية الدراسة: ما مدى توفر خاصية الموثوقية في المعلومة المالية المعروضة في ظل النظام المحاسبي المالي (scf) من وجهة نظر مستخدميها؟

<sup>1</sup> عباس يوسف، تقييم فعالية نظم المعلومات المحاسبي للمؤسسة البترولية من خلال خاصية الموثوقية- دراسة حالة الدائرة المالية لقسم المالية قاعدة 24 فبراير سونطراك، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.

<sup>2</sup> أسماء مقدم، اختبار خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي- دراسة عينة من مختلف مستخدمي المعلومة المحاسبية- مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2016.

- تطرقت هذه الدراسة إلى تحليل الإجراءات الخاصة بخاصية موثوقية المعلومة المحاسبية ومدى تحقيقها من طرف مستخدميها.

و لتحقيق هذه الأهداف تم الاعتماد من طرف الباحث على :

- 1- المنهج الوصفي: تم فيه تحليل الدراسات السابقة في الموضوع والأدبيات في الجانب النظري
- 2- المنهج التحليلي: اعتمد فيه الباحث على إستبانة لجمع المعلومات التي تحقق موثوقية المعلومة، موجهة لمستخدمي المعلومة ومعالجتها وفق برنامج الإحصائي Spss.
- ومن خلال هذه الدراسة تم استخلاص :
- أ- وجود تأثير كبير للخصائص النوعية الأساسية والثانوية للمعلومة المحاسبية على جودتها في المجال الاقتصادي.
- ب- أن خاصية الموثوقية لا بد من وجودها في المعلومة المحاسبية للوصول إلى أحسن النتائج فافتقار الثقة في المعلومة لا يؤيد مستخدميها إلى التميز الاقتصادي.
- د- أن خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية هي إحدى الخصائص المكتملة لخاصية الملائمة ولا يمكن الاستغناء عنها للقول أن المعلومة المحاسبية مفيدة.

ج- القيام ببعض الإجراءات الواجب تحقيقها للوصول لهذه الخاصية، أهمها مصداقية المعلومة وقابلية التحقق والتثبيت والحيادية. ومن أهم التوصيات نذكر منها: الحرص على إتباع نظام محاسبي موحد بين المؤسسات العاملة في نفس المجال لتسهيل إجراء قابلية التحقق مع محاولة إقامة دورات تكوينية لمستخدمي المعلومات وتوعيتهم على أن وجود الثقة في المعلومة المحاسبية تؤدي بهم إلى القرار السليم.

ضرورة استخدام خاصية الموثوقية تقضي بضرورة عرض المعلومات بشكل جوهري وعادل.

5- دراسة الباحثة سميحة بوحفص 2018. أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " دراسة حالة: مجموعة من المؤسسات الاقتصادية".<sup>1</sup>

إن هذه الدراسة عبارة عن أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر - بسكرة- وكانت إشكالية بعنوان: هل لخصائص المعلومات المحاسبية أثر في إتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

يكمن الهدف من هذه الدراسة، معرفة خصائص المعلومات المحاسبية التي تعد المحدد الرئيسي لجودتها في واقع المؤسسة الاقتصادية والتعرف على عملية اتخاذ القرار بتحليل أبعادها و إبراز آليات الربط بينهما من خلال دور خصائص المعلومات المحاسبية وتأثيرها على عملية اتخاذ القرار و التطرق لعدة جوانب لكل منها منظور خاص، إلا أنه لاتخاذ قرار فعال يجب توفير معلومات موثوقة في الوقت المناسب ذات صلة.

ولتحقيق هذه الدراسة الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بالجانب النظري، أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد على توزيع استبيان موجه لرؤساء عمال قسم مصلحة المحاسبة .

<sup>1</sup> سميحة بوحفص، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018.

- النتائج التي تحصلت عليها الباحثة من هذه الدراسة:

أ- فرض المشرع على ضرورة توفير معلومات محاسبية من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية قابلة للمقارنة وهذا ما تم توضيحه من خلال الشكل الرسمي للكشوف المالية، وأن المعلومة تعد على أساس حيادي خالي من التحيز .

ب- المعلومات التي تقدمها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تتميز بخاصية الملائمة كون إعدادها يكون بموجب التطبيق النظام المحاسبي المالي.

د- اعتماد هيكل تمويل مناسب لكل مؤسسة أساسه اختيار المزيج الأمثل من مصادر التمويل المتاحة لكل مؤسسة وفق احتياجاتها المالية.

ج- قرارات التمويل تعتمد على المعلومات المالية المحاسبية المعدة بموجب توفر خصائص نوعية لهذه المعلومات.

نستخلص من هذه الدراسة أن الاهتمام بجودة المعلومة المحاسبية يسهم بإنجاح عملية اتخاذ قرار سليم، والاعتماد على المعلومات المفصح عنها بشكل جيد.

**6- دراسة الباحث بريقش بدر الدين، أوييرة السعيد. دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية الملائمة - بالتطبيق على شركة الوطنية للتأمين دورة 2018 و تحليل آراء مجموعة من المهنيين.<sup>1</sup>**

هذه الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، جامعة ورقلة حيث تبلورت إشكالية الدراسة بعنوان: ما مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الملائمة في الكشوف المالية؟

هدفت هذه الدراسة إلى إعطاء صورة واضحة عن المفاهيم النظرية للإفصاح المحاسبي وخاصية الملائمة، ومدى حاجة مستخدمي المعلومات المالية من الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية.

ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي في القسم النظري، والقسم الميداني كان عن طريق دراسة حالة لشركة التأمين وتعزيزها بمقابلات وتوزيع استبيان على عينة قدرها 50 فرد.

تم استخلاص من هذه الدراسة عدة نتائج من أبرزها:

أ- الإفصاح المحاسبي يؤكد المعلومات الرقمية المتواجدة على مستوى ميزانية الشركة وحسابات النتائج.

ب- الإفصاح المحاسبي المحلي يعمل ويدعم إيصال المعلومة في وقتها المناسب.

د- أولتالمنظومة المحاسبية الجزائرية أهمية بالغة بالنسبة لشركات التأمين تبعا لطبيعة نشاطها التي تراوله والذي يحتاج إلى شروحات إضافية تتجاوز حدود الأرقام.

أوصت الدراسة بضرورة الاطلاع أكثر على المعايير المحاسبية الدولية لما لها من فعالية في تحقيق زيادة الملائمة بالكشوف المالية.

الحرص على نشر تقارير دورية قصيرة مما تجعل المعلومات ملائمة لترشيد القرارات.

<sup>1</sup> بدر الدين بريقش، محمد السعيد أوييرة، دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية الموثوقية- بالتطبيق على الشركة الوطنية للتأمين- مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2019.

دراسة الباحثة، بن زاف لبني 2019. دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية-<sup>1</sup>

هذه الدراسة عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة وكانت إشكالية الدراسة بعنوان: ما دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية؟ تطرقت هذه الدراسة على معرفة الإفصاح المحاسبي في تعزيز الثقة بين المؤسسة ومستخدمي الكشوف المالية وإبراز دوره في دفع المؤسسة لمصادقية معلومتها المحاسبية وجعلها مقبولة لدى الجميع كما تم التطرق إلى أهم المفاهيم المحاسبية التي تخص الإفصاح والمعلومة المحاسبية .

ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج التاريخي الوصفي لدراسة الجوانب النظرية للموضوع الوصفي، أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على المقابلات واستبيان موجه لمسؤولي بعض المؤسسات المتخصصة في مجال المحاسبة. النتائج التي توصلت إليها الباحثة من هذه الدراسة:

أ- التزام المؤسسات بمتطلبات الإفصاح عن جميع المعلومات المحاسبية ينتج عنه كشوف مالية ذات مصداقية وموثوقية.  
ب- يهدف النظام المحاسبي إلى إعداد كشوف مالية تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة وتزويد هذه الكشوف بكافة المعلومات الصحيحة والشفافية التي تساعد على ترشيد القرارات.  
ج- تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها وأهمها الملائمة والموثوقية.  
د- ظهور معوقات في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر وذلك لضعف سوق مالي جيد.  
- كما أوصت الدراسة على:

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد الكشوف المالية يكسبها مصداقية وموثوقية أكبر.  
زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في الكشوف المالية وإتاحتها لجميع الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة.  
8- دراسة الباحثة، سليمان خيرة 2020. دور الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية-<sup>2</sup>

كانت إشكالية الدراسة: ماهية أهمية الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومة؟ عالجت هذه الدراسة مدى كفاية الإفصاح عن المعلومة في الكشوف وفق معايير المحاسبة الدولية التي تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها الكشوف المالية والتي تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية حتى يكون لها أثر إيجابي من طرف مستخدميها ومتخذي القرار ودراسة مستوى الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي، بيان مدى توافق الكشوف المالية للمؤسسة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.  
ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على الأسلوب الوصفي التحليلي الذي يتلائم مع طبيعة الموضوع في الشق النظري، أما الشق التطبيقي كان من خلال دراسة حالة لمؤسسة سونطراك مديرية الصيانة لولاية بسكرة.

<sup>1</sup> بن زاف لبني، مرجع سابق.

<sup>2</sup> سليمان خيرة، أهمية الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية- دراسة ميدانية لمديرية الصيانة سونطراك بسكرة-، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2020.



- النتائج التي توصلت لها الباحثة من هذه الدراسة:

أ- أن وجود معايير محاسبة دقيقة يجعلها أكثر مصداقية في الإفصاح المحاسبي.

ب- إن الالتزام بمطالبات الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة من شأنه تعزيز جودة المعلومة المحاسبية و المالية وقابليتها للتحقق.

د- تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها أهمها الملائمة والموثوقية .

أهم التوصيات الممكن استخلاصها من هذه الدراسة هي:

أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يظهر الوقائع الحقيقية في المؤسسة الاقتصادية مما يكسب المعلومة المحاسبية عند إعداد الكشوف المالية مصداقية وموثوقية أكبر ويسمح بمقارنتها مع نشاط دول تطبق ذات المعايير نفسها .

إعادة تأهيل المحاسبين للتعرف على أهم المعايير والسياسات التي تتبناها المنشأة.

9- دراسة الباحثان، قديد زيان، قديد عبد الحفيظ، دوي عبد الجبار 2021. دور الإفصاح المحاسبي في الرفع من

جودة وموثوقية المعلومة المحاسبية الواردة في الكشوف المالية للمؤسسة.<sup>1</sup>

كانت الإشكالية الدراسة : ما مدى تأثير الإفصاح المالي والمحاسبي على قيمة المؤسسة في السوق؟

من خلال هذه الدراسة تم تسليط الضوء على:

معرفة كيفية مساهمة الإفصاح في إظهار الوجه الحقيقي لأداء المؤسسات.

ما مدى تأثير القيمة السوقية للمؤسسة بعملية الإفصاح المالي والمحاسبي.

علاقة الإفصاح بزيادة الثقة على الكشوف المالية للمؤسسة.

النتائج المتوصل لها الباحث من هذه الدراسة:

أ- أن مستوى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بالقياس مع مستوى الإفصاح الموجود في المعايير المحاسبية الدولية هوبشكل عام مناسب.

ب- المعلومة المحاسبية ذات الجودة العالية هي الوجه الشفاف للتقارير الكشوف المالية .

المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

### 1- BY L. Todd Johnson 2005.<sup>2</sup>

➤ دراسة بعنوان الملائمة والموثوقية.

تمحورت هذه الدراسة إلى لتوضيح FASB في إعداد المعايير التي تعزز من فائدة المعلومات المالية للمستثمرين والدائنين واعتبارها من قبل المجلس معايير المحاسبة الدولية من الخصائص النوعية الموضحة في البيان رقم 2 الذي يوضح أن الصفات الأساسية للمعلومات المحاسبية هي الملائمة و الموثوقية والمفاضلة بين الخاصتين لأنهم يولوا أهمية مختلفة لجودة واحدة والتكاليف التاريخية بدلا من القيم العادلة مع اتخاذ قرارات.

إن وضع معايير تهدف إلى إنتاج معلومات.

<sup>1</sup> قديد زيان، قديد عبد الحفيظ، دوي عبد الجبار، دور الإفصاح المحاسبي في الرفع من جودة وموثوقية المعلومة المحاسبية الواردة في الكشوف المالية للمؤسسة، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، المجلد 05، العدد 02، 2021.

<sup>2</sup> Johnson, I. Todd, **Relevance and Reliability**, FASB Report 28, 2005.

وقد اهتموا بعض المدققين أن الموثوقية هيا المرجح أن يولي المعدون أهمية أكبر على موثوقية التدابير في البيانات المالية من أجل اجتياز التدقيق، وتركيز بعض المستثمرون على التنبؤ بأرباح الكيان المستقبلية حيث هذا البيان أشار إلى مفهوم الموثوقية على أنها جودة المعلومة التي تؤكد ذلك المعلومة الخالية بشكل معقول من التحيز و أنها تعتمد على الأمانة التي تمثل ما تدعي تمثيله و أن مجلس كان على علم أن الموثوقية مترابطة مع مقاييس القيمة العادلة. توصلت الدراسة إلى منهج منها:

- أ- أن موثوقية البيانات المالية تؤكد صحة المعلومة المحاسبية عند خلوها من الأخطاء.
- ب- زيادة استخدام قياسات القيمة العادلة في البيانات المالية لأنها ترى أن المعلومات أكثر صلة بالمستثمرين.
- د- ملاحظة المجلس أن البيانات المالية مليئة بالتقديرات النقدية التي ينظر لها على أنها موثوقة بدرجة كافية.

## 2- Ferdy van Beest 2009.<sup>1</sup>

### Quality of financial reporting: measuring qualitative characteristics.

تمحورت مشكلة الدراسة في: إلى أي مدى يمكن للمعايير أن تؤثر على قرار فائدة المعلومات في إعداد الكشوف المالية؟ هدفت هذه الدراسة إلى توضيح فعالية اعتماد معايير التقارير الدولية (IFRS) على جودة الكشوف المالية حيث تم قياس جودة الكشوف استنادا إلى الخصائص النوعية التي تطرق إليها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) - النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

- أ- وجود درجة عالية من حيث تحقق الخصائص النوعية مع وجود بعض القيود المتعلقة بالصدق والثبات.
- ب- أن الكشوف المالية المعدة وفق معايير (US GAAP) أكثر تمثيل للواقع من الكشوف المالية المعدة وفق (IFRS)

## 3- Islam mohamed Olwan, OLA Younis Quddaih2011: Using Accounting Inforlmentation in Decision Making – Appleid study on Jawwal Compani.<sup>2</sup>

تكمن أهمية هذه الدراسة في مدى الاحتياج للمعلومة المحاسبية في الإدارة لعملية اتخاذ القرار كونها تحتل أهمية كبيرة لجميع منظمات المدراء.

هدفت هذه الدراسة لبناء دراسة تطبيقية لاستخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار بغية توضيح الخصائص التي يجب توريدها في المعلومات المحاسبية وتقديم توصيات للشركة محل الدراسة حول أهمية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار.

ولتحقيق هدف هذه الدراسة اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي حيث في الجانب النظري اعتمدت على الدراسات السابقة والمواقع ذات الصلة وفي الجانب التطبيقي اعتمدت على دراسة تطبيقية على شركة الجوال. النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

<sup>1</sup>Ferdy van Beest, **Qualiti of financial reporting: measuring qualitative characteristics**, Radboud University Nimegen, .2009.

<sup>2</sup> Islam Mohammed Olwan, Ola Younes Qudaih, **Using Accounting Information in Decision Making– Applied Study on Jawwal Compani**– faculty of commerce, Islamic University –Gaza; 2011.

أ- وجود علاقة إيجابية بين استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار والقرار المتخذ، فإذا كانت المعلومة المحاسبية صحيحة وموثوقة فالقرار المتخذ صحيح.

ب- عدم قدرة معدي البيانات المالية على توفير المعلومات المحاسبية كما هو مطلوب، وعدم وجود معلومات محاسبية تتضمن الخصائص المطلوبة.

د- الخطأ في المعلومات المحاسبية تؤدي إلى الخطأ في عملية اتخاذ القرار الذي تضر بمصالح الشركة.

- التوصيات المستخلصة من هذه الدراسة:

العمل على توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب بالخصائص المرغوبة واختبار البديل الأفضل في عملية اتخاذ القرار بما يتماشى مع أهداف ومصالح الشركة.

#### 4- SUNDAY Adebayo Alayemi 2015.

##### Choice of Accounting policy: effects on Analysis and Interpretation of financial Statements.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير السياسات المحاسبية المعتمدة في التحضير والإعداد على الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية وتفسير وتحليل الكشوف المالية.

ولتحقيق هذه الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات للسياسات المحاسبية والإفصاح المحاسبي .

المنهج الاستقرائي والتحليلي في اختبار الفروض وتحليل النتائج.

النتائج التي توصلت لها الدراسة :

تأثير كبير على السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في الكشوف المالية.

توصيات التي توصلت لها الدراسة:

الحرص على ضرورة الإفصاح عن كل المعلومات الواردة في الكشوف المالية وعن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل

الشركات ليتمكن مستخدمي البيانات من مقارنة المعلومات مع الكيانات الأخرى.

#### 5- LAZREG mohammed 2020

##### Fiabilité de l'information comptable et gouvernance: Analyse de l'audit légal dans les entreprises algériennes.<sup>2</sup>

تمحورت مشكلة الدراسة في هل المعلومات المحاسبية والمالية المنتشرة والمصرحة بواسطة شركات جزائرية موثوقة؟

تطرق هذه الدراسة إلى تحليل موثوقية المعلومات المحاسبية والمراجعة القانونية داخل الشركة الجزائرية ومدى فعالية هيكل

حوكمة الشركات على القدرة في الحد من عدم تناسق المعلومات وكيفية تعزيز المدققين القانونيين لتجنب تضارب المصالح كونهم

يهتمون بالوقوف على عدالة الكشوف المالية .

<sup>1</sup>Sunday Adebayo Alayemi, **Choice of Accounting policy: Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statement**, American Journal of Economics, Finance, and Management, vol 1, no 3,2015.

<sup>2</sup>LazreG Mohammed, **Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d' entreprise Analyse de l' audit légal dans les entreprises alériennes**, VOI 03, N 1,2021.

- توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أ- اتخاذ التدابير اللازمة على المستوى الدولي من أجل تشجيع المزيد من الشفافية والموثوقية في المعلومات المحاسبية .  
ب- ضمان حماية أصول الشركة وتجنب أي إساءة لاستخدامها، تطوير وإثراء مهنة التدقيق القانوني في الجزائر لتعزيز جودة موثوقية المعلومات المحاسبية لما تستحقه من اهتمام كبير .

التوصيات التي توصلت لها الدراسة:

ضرورة تهيئة الظروف الملائمة واستقلالية المدقق من خلال الالتزام بالمعايير والقواعد، والحفاظ على درجة عالية من الكفاءة والجودة التي تتطلبها.

الحرص على وجود محاسب موثوق يضمن عمليات التدقيق وشفافية أفضل ومصداقية في التقارير المالية.

المطلب الثالث: مقارنات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

من خلال ما عرضناه من دراسات سابقة سنتطرق في هذا المطلب للمقارنة لأهم الاختلافات والتشابهات الموجودة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة يتم توضيحها كما يلي:

أولاً: من حيث الهدف

جدول رقم 1-1: الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة.

اسم الباحث	الهدف من الدراسة
جونسون	تشابه مع الدراسة وذلك في معرفة أهمية الموثوقية لتدابير في البيانات المالية والتي تؤكد صحة المعلومة المالية، وتختلف عن الدراسة من حيث التطرق لخاصية الملائمة.
فيردي	تختلف مع الدراسة كونها تطرقت إلى فعالية معايير التقارير الدولية على جودة الكشوف المالية، وتشابه مع الدراسة بالانتقال إلى أهمية خاصية الموثوقية التي تؤكد صحة المعلومة المحاسبية
إسلام يونس	هدفت هذه الدراسة إلى أهمية استخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار الذي يلي احتياجات المطلوبة، وهذا من أوجه التشابه.
جونسون	تشابه مع الدراسة وذلك في معرفة أهمية الموثوقية لتدابير في البيانات المالية والتي تؤكد صحة المعلومة المالية، وتختلف عن الدراسة من حيث التطرق لخاصية الملائمة.
لزرقي محمد	تشابه مع الدراسة كون هدفها هو التعرف على موثوقية المعلومات المحاسبية التي تزيد من صدق المعلومات المالية.
فايز	تشابه مع دراستنا في كونها ركزت على أهم ما جاء على مستوى الكشوف المالية والتعرف على مدى أهمية الإفصاح عن المعلومات المالية الواجب اتخاذها في تعزيز جودة هذه الكشوف والوصول للمستوى المطلوب.
صابر، علام ، طلال	تشابه مع دراستنا كونها هدفت إلى معرفة أهم مفاهيم خاصية الموثوقية

أمينة	تشابه مع دراستنا وذلك بالتطرق إلى نفس الهدف الذي يسعى إلى إبراز دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية الموثوقية بالكشوف المالية.
عباس	تختلف مع دراستنا من خلال التطرق لأهم ما جاء في نظام المعلومات المحاسبي، وتشابه مع دراستنا كونها هدفت لمعرفة خاصية الموثوقية بالبيانات المالية.
أسماء	اختلفت مع دراستنا كون هذه الدراسة تطرقت للتعرف على المعلومة المالية وخصائصها في ظل النظام المحاسبي المالي لما يوفره من تحسين جودة المعلومة المالية، وتشابهت مع دراستنا من خلال التطرق إلى أحد الخصائص الأساسية ألا وهي خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية.
سميحة	تشابه مع دراستنا كونها تناولت خصائص المعلومات المحاسبية منها الموثوقية لما لها أهمية بالغة في إضفاء صفة الجودة على الكشوف المالية، وأثرها على عملية اتخاذ القرار الرشيد لمستخدمي هذه الكشوف.
بدر الدين بريقش	تختلف هذه الدراسة مع دراستنا كونها تطرقت لخاصية الملائمة التي تعزز من شأن جودة الكشوف المالية ابتغاء توريد معلومة ملائمة تمكن من اتخاذ قرارات سليمة، وتشابه مع الدراسة ذلك بالتطرق إلى الأساسيات النظرية للإفصاح المحاسبي.
لبنى	تشابه مع الدراسة كون الهدف منها التعرف على الإفصاح المحاسبي والتطرق لأهم العناصر التي تزيد من تحسن جودة المعلومة المحاسبية.
خيرة	تختلف مع دراستنا كون هذه الدراسة تطرقت لأهم الإجراءات المحاسبية الدولية والمفاهيم المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية، في حين تشابه مع دراستنا كونها تسلط الضوء بشكل كبير على مكانة وأهمية الإفصاح المحاسبي ونتيجته على جودة المعلومة المالية بالكشوف المالية.
زيان عبد الحفيظ عبد الجبار	تشابه مع الدراسة الذي تتمثل في تبيان الإفصاح المحاسبي في الرفع من جودة موثوقية المعلومة المحاسبية بالكشوف المالية.
نور الهدى	تهدف الدراسة إلى معرفة دور وظيفة الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية، لتوفير معلومات مالية ذات موثوقية تساعد مستخدمو الكشوف المالية في اتخاذ القرارات الصائبة. وتم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي في الشق النظري، ودراسة حالة واستبيان في الشق التطبيقي.

من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة

جدول رقم (1-2): أهم الاختلافات والتشابهات من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	المنهج والأداة المستخدمة	السنة	المكان		مستوى الدراسة	اسم الباحث
			خارج البلد	نفس البلد		
الكشوف المالية، الإفصاح المحاسبي (متغير مشترك مباشر).	المنهج الوصفي التحليلي بالجانب النظري+ توزيع استبيان بالجانب الميداني.	2005	✓		شهادة الماجستير	فايز
المعلومات المحاسبية، اتخاذ القرار. (م.م.غ. مباشر).	المنهج الوصفي التحليلي بالجانب النظري+ دراسة حالة شركة جوال بالجانب التطبيقي.	2011				إسلام علا
الإفصاح المحاسبي، الموثوقية. (متغير مشترك مباشر).	المنهج الوصفي في الجانب النظري+ توزيع استبيان في الجانب النظري.	2014		✓	شهادة ماستر	أمينة
نظام المعلومات المحاسبي، خاصية الموثوقية. (م، م، غ، مباشر).	المنهج الاستنباطي بالجانب النظري + دراسة حالة بالجانب التطبيقي.	2014		✓	شهادة ماستر	عباس
خاصية الموثوقية، النظام المحاسبي المالي (م. م. غ. مباشر).	المنهج الوصفي بالشرح النظري+ المنهج التحليلي من خلال توزيع استبيان بالجانب التطبيقي.	2016		✓	شهادة ماستر	أسماء
خصائص المعلومات المحاسبية، اتخاذ القرار (م.م.غ. مباشر).	المنهج الوصفي التحليلي بالجانب النظري، دراسة ميدانية من خلال توزيع استبيان على عمال قسم المحاسبة.	2018		✓	شهادة دكتوراه	سميحة
الإفصاح المحاسبي، خاصية الملائمة. (متغير مشترك مباشر).	المنهج الوصفي في القسم النظري+دراسة حالة مقابلات+ دراسة ميدانية بالجانب التطبيقي من خلال توزيع استبيان عينة من محاسبي شركة التأمين.	2018		✓	شهادة الماستر	بدرالدين السعيد

الإفصاح المحاسبي، المعلومة المحاسبية (متغير مشترك مباشر).	المنهج التاريخي الوصفي بالجانب النظري+ مقابلات + دراسة ميدانية بالجانب التطبيقي من خلال استبيان موجه لمسؤولي المؤسسات المختصة في المحاسبة.	2019		✓	أطروحة دكتوراه	لبنى
الإفصاح المحاسبي، جودة المعلومة المحاسبية (متغير مشترك مباشر).	المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري+ دراسة حالة على مؤسسة سونطراك بالجانب التطبيقي	2020		✓	شهادة ماستر	خيرة
الإفصاح المحاسبي، خاصية الموثوقية.	المنهج الوصفي في الشق النظري+ دراسة حالة+ توزيع استبيان في الشق التطبيقي.	2022		✓	شهادة ماستر	نور الهدى

## خلاصة الفصل:

يعتبر مفهوم الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للعديد من الأطراف ذات المصلحة من أجل دعم قراراتهم، مما أصبح يعطي أكثر وضوح وموثوقية لمستخدمي المعلومة، فخاصية الموثوقية هي أحد أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية التي وجب توفرها في الكشوف المالية، إلا أن المعلومة التي تتميز بالموثوقية تعتمد بشكل أكبر على الصدق في التعبير عن الظواهر وحيادية المعلومة المحاسبية، بذلك إمكانية الوثوق بها من قبل المستخدمين والاعتماد عليها وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي الذي يسعى إلى تقديم كشوف مالية تركز على الإفصاح المناسب.

وفي الأخير قمنا بعرض الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع محل الدراسة، والتي توصلت بدورها إلى مجموعة من النتائج تعكس دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية، وهذا ما سنحاول التطرق إليه في الفصل الثاني لهذه الدراسة.



## الفصل الثاني

### الجزء التطبيقي

### تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصل السابق إلى نظريات الإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية في الكشوف المالية، سنحاول من خلال هذا الفصل ربط الجانب ( الجانب النظري ) بجانب تطبيقاته العملية ( الجانب الميداني ) وذلك بهدف التحقق من استنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للبحث.

ولتحقيق هذا قمنا بدراسة تطبيقية والتي شملت دراسة مؤسسة سونلغاز، مضافا إليها استخدام استبيان لتقصي آراء عينة من محافظي الحسابات في مدى دور الإفصاح في تفعيل خاصية الموثوقية، كما سيتم تناول الدراسة التطبيقية في مبحثين.

## المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز

تعتبر مؤسسة سونلغاز من المؤسسات المهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد إذ يتمثل نشاطها في الإنتاج ونقل الطاقة وتوزيعها، وقانونها الأساسي يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى ذات الأهمية بالنسبة للمؤسسة ذلك في ميدان تسويق الكهرباء والغاز نحو الخارج، ولهذا سنتناول في هذا المبحث نشأة وتعريف مؤسسة سونلغاز، ودراسة تحليل الكشوف المالية. بالإضافة إلى توزيع الاستبيان على عين من المحاسبين الأجراء والمستقلين والمكونين بغية تدعيم النتائج المتوصل إليها.

### المطلب الأول: نشأة وتاريخ المؤسسة

#### الفرع الأول: نشأة المؤسسة<sup>48</sup>

في سنة 1947 تم إنشاء المؤسسة العمومية الكهرباء والغاز الجزائر المعروفة اختصاراً ب(EGA) بموجب مرسوم 47-1002-5 جوان 1947 فهي مكلفة بإنتاج الكهرباء و الغاز  
-1969: تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء بمرسوم 69-59 المؤرخ في 28 يوليو 1969 (SONELGAZ) وحلت محل شركة الكهرباء كهرباء و غاز الجزائر(EGA) و في هذا الوقت كانت شركة ذات حجم كبير أين يتجاوز عدد عمالها 6000 موظف واليوم أصبح لديها أكثر من 9000 وكيل.

#### الفرع الثاني: تعريف المؤسسة<sup>49</sup>

##### 1-تعريف بشركة الامتياز توزيع الكهرباء والغاز الوسط:

هو المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغازية بالجزائر، وهي مؤسسة وطنية مهمتها إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك نقل الغاز وتوزيعه عبر القنوات وتعد سونلغاز الشركة الوحيدة والمحتكرة في هذا المجال ومرت بعدة مراحل واليوم هي ذات قيمة عالية وتعد الثانية بعد شركة سونطراك وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية الدخول في قطاعات جديدة فهذه القطاعات لها أهمية بالنسبة للمؤسسة ولا سيما تسويق الكهرباء والغاز خارج الوطن.

##### الفرع الثالث: تقديم قسم المالية والمحاسبة:

يعتبر هذا القسم بمثابة العصب الحسي لمؤسسة سونلغاز حيث يشرف ويتابع كل ما يتعلق بالمؤسسة من عمليات محاسبية و مالية كما ينظم هذه العمليات من شراء وبيع كما يعتبر همزة وصل بين سونلغاز و المؤسسات المالية و المؤسسات الأخرى كما يتابع التدفقات المالية داخل المؤسسة بالإضافة لعمليات أخرى ويتكون من ثلاث مصالح تكمل بعضها البعض للقيام بهذه الأعمال وهي:

- مصلحة الميزانية

- مصلحة المالية

- مصلحة الاستغلال

وتقوم هذه المصلحة بمجموعة من المهام وهي:

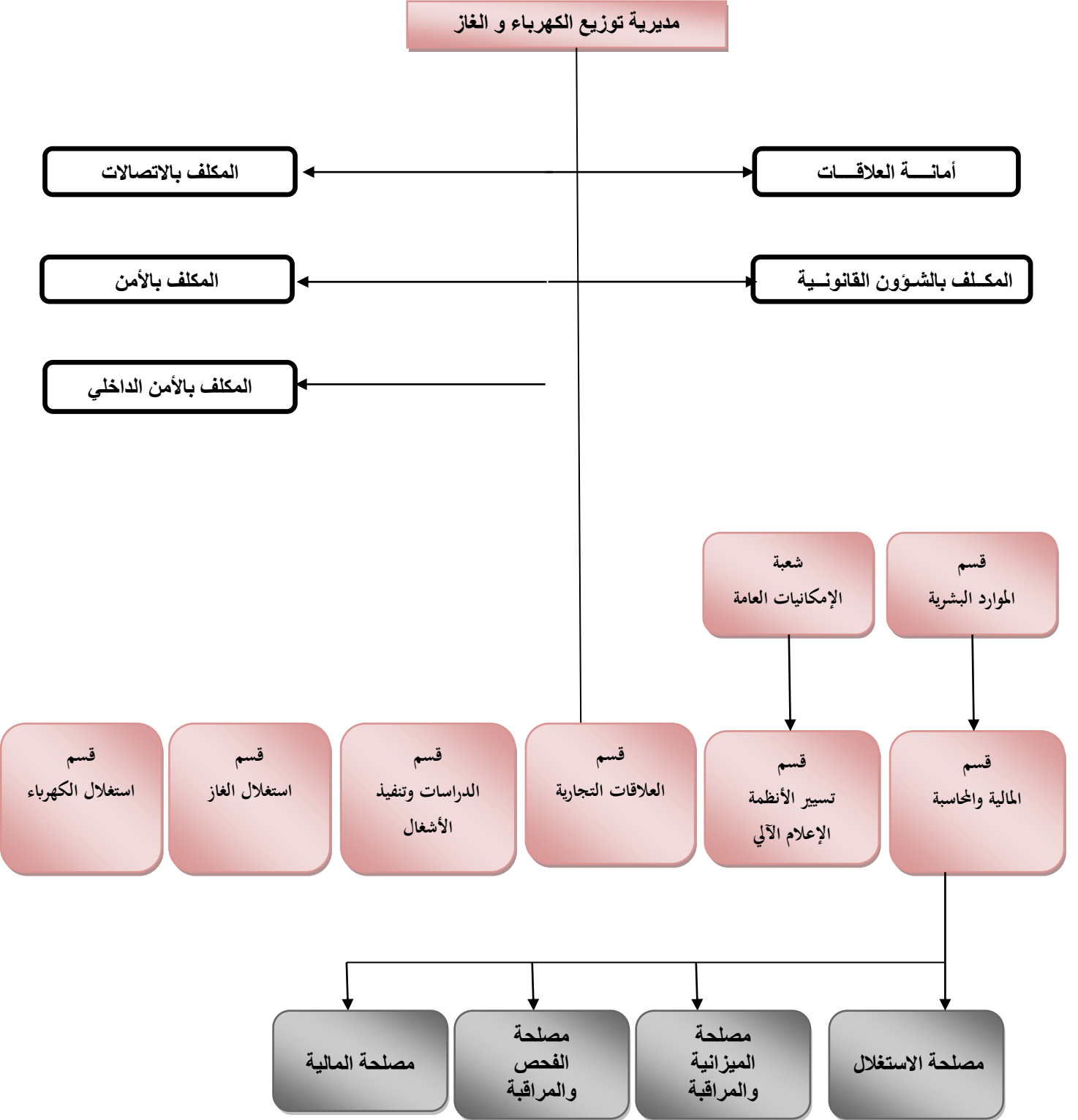
<sup>48</sup>-بوابة سونلغاز: [www.sonelgaz.dz](http://www.sonelgaz.dz), 2020/03/13, 14:24

<sup>49</sup>من وثائق المؤسسة

- تسجيل مختلف العمليات التي تقوم بها الوحدة في اليومية حسب النظام المعمول به داخل المؤسسة
- ترحيل الحسابات من اليومية إلى الدفتر الكبير
- إنجاز ميزان المراجعة قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد القيام بعملية الجرد
- القيام بعمليات التسوية وأعمال نهاية السنة, إعداد القوائم المالية (الميزانية, حساب النتائج, جدول تدفقات الخزينة).
- متابعة وضعية رقم الأعمال ومداخيل المؤسسة.

الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لسونلغاز

الشكل رقم (1-2) الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لتوزيع\_وحدة ورقلة\_



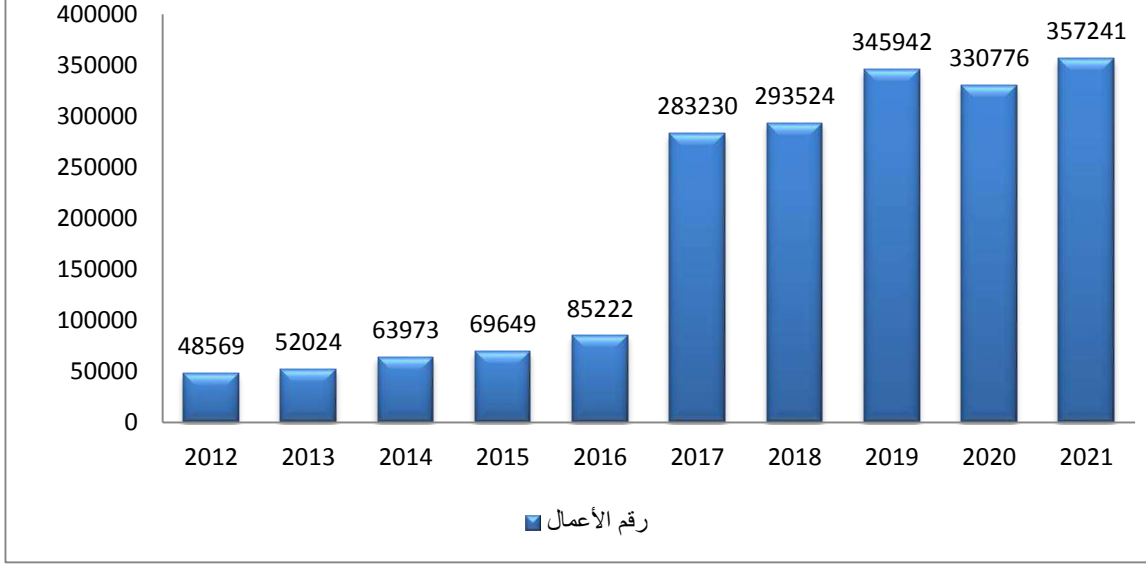
• المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

الفرع الخامس: أهم التطورات للمؤسسة سونلغاز.

أولاً: تطور رقم الأعمال لمؤسسة سونلغاز من سنة 2012 إلى سنة 2021.

بلغت قيمة رقم الأعمال لمؤسسة سونلغاز سنة 2021 بمقدار 357241 مليون دج، بزيادة قدرها 8% عن سنة 2020.

الشكل رقم (2-2): المنحنى البياني لتطور رقم الأعمال لمؤسسة سونلغاز (الوحدة: مليون دج)



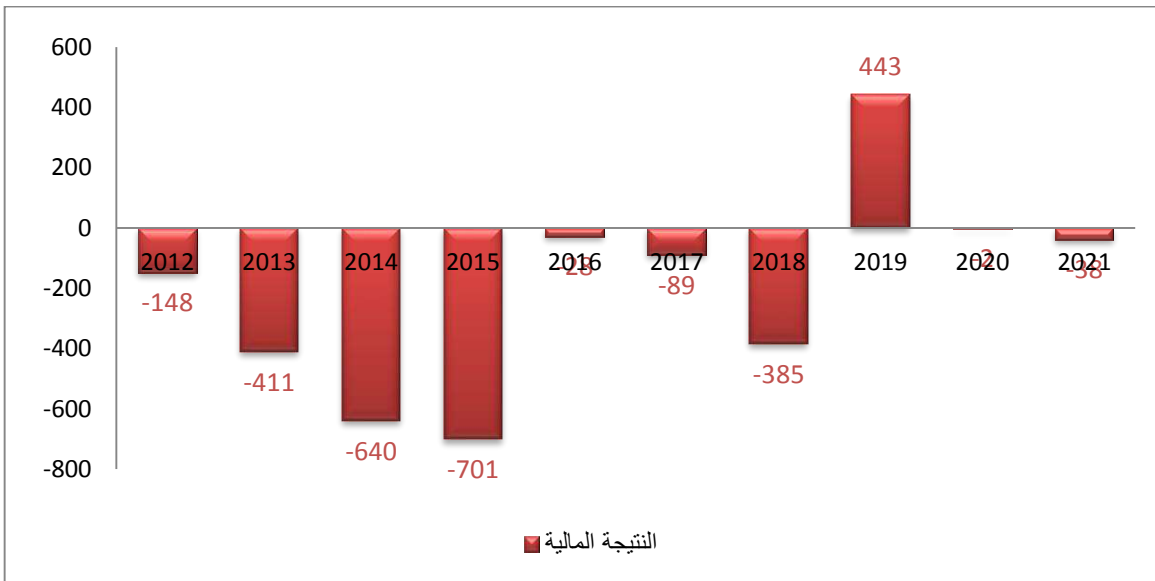
المصدر من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثانياً: تطور نواتج المالية لمؤسسة سونلغاز من سنة 2012 إلى 2021.

بلغت النواتج المالية مبلغ 38- مليون دج لسنة 2021، بانخفاض قدره 1265.21% عن سنة 2020 مقابل 2- مليون دج ،

والشكل التالي يوضح تطور النواتج المالية للمؤسسة.

الشكل رقم (2-3): تطور النواتج المالية لمؤسسة سونلغاز من 2012 إلى 2021 ( الوحدة: مليون دج )



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة لسنة 2021.

### ثالثا: تطور النتيجة الصافية لمؤسسة سونلغاز من 2012 إلى 2021.

بلغت النتيجة الصافية لمؤسسة سونلغاز 122852 مليون دج في سنة 2021، بارتفاع قدره 99.86% عن سنة 2020،

والشكل التالي يوضح تطور النتيجة الصافية للشركة.

الشكل رقم (4-2): تطور النتيجة الصافية لمؤسسة سونلغاز من 2012 إلى 2021 (الوحدة: مليون دج)



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة لسنة 2021.

### المطلب الثاني: عرض الكشوف المالية.

تعد الكشوف المالية ( الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة) لمؤسسة سونلغاز، وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما ووفقا للنصوص واللوائح التالية:

1. القانون التجاري.
2. القانون 07 – 11 بتاريخ 25-11-2007، بشأن نظام المحاسبة المالية.
3. المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن لتطبيق أحكام القانون 11/07
4. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي ي
- المرسوم التنفيذي رقم 11/09 المؤرخ في 07 أفريل 2009 الذي يحدد كفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي
5. التعليمات 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 التي تتضمن إجراءات الانتقال إلى النظام المحاسبي لأول مرة.

الفرع الأول: تقديم ميزانية مؤسسة سونلغاز

أولا: جانب الأصول

تقوم مؤسسة سونلغاز بإعداد كشوفها المالية كما يلي:

( ملاحظة: الوحدة بالدينار الجزائري)

بتاريخ 2021/12/31

الوحدة : دج

أولاً: جدول رقم 2-3 ميزانية أصول مؤسسة سونلغاز

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	الإهلاكات	المبلغ الإجمالي	الملاحظة	الأصول
2020	2021	2021	2021		السنوات
3.731.004.613,03	3.713.004.613,03		3.731.004.613,03		فارق الشراء
					التثبيتات الغير الملموسة
			-		
67.086.863,99	37.845.252,85	759.059.568,47	796.904.821,32	<b>M01</b>	برمجيات المعلوماتية
2.689.684,44	11.189.684,44	819.176,51	12.008.860,95		تثبيتات غير الملموسة الأخرى
					التثبيتات عينية أو الملموسة
886.953.891,26	886.953.891,26		888.953.891,26	<b>M02</b>	الأراضي
769.033.913,36	815.282.108,35	989.067.612,28	1.804.349.720,63		عملية تهيئة وترتيب الأراضي
19.989.919.452,88	20.859.830.103,54	10.729.392.086,5 3	31.589.222.190,07	<b>M03</b>	البناءات
674.919.863.970,04	703.161.355.701,59	575.773.760.494, 80	1.278.935.116.196,39		منشآت التقنية المعدات والأدوات
61.137.941.684,89	64.786.213.963,04	73.717.330.251,3 1	138.503.544.214,35	<b>M4</b>	التثبيتات العينية الأخرى
126.817.367.284,17	154.125.864.940,95		154.125.864.940,95	<b>M05</b>	التثبيتات الجاري إنجازها
					التثبيتات المالية
3.400.000,00	3.400.000,00	00.0	3.400.000,00		سندات المساهمة وحقوق المرتبطة



00	00		00	سندات الأخرى الثابتة
21.598.883,44	35.827.417,93		35.827.417,93	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
			..	حسابات الارتباطات
888.346.860.241,50	948.454.767.676,98	661.969.429.189,90	1.610.424.196.866,88	إجمالي الأصول الغير جارية
			..	أصول جارية
14.386.759.090,51	14.122.718.933,78	286.483.921,51	14.409.202.855,29	مخزونات ومنتجات قيد الصنع
				الاستخدامات الدائنة- الاستخدامات المماثلة
233.625.703.828,82	285.240.045.716,10	35.374.721.360,33	293.614.767.076,43	الزبائن
353.223.375.102,23	784.506.961.015,92	1.378.391,30	784.508.069.407,22	حقوق على فروع الشركة والمساهمين
44.931.657.337,82	22.965.270.894,69	629.174.545,43	23.594.445.440,12	المدينون الآخرون
7.551.738.693,06	10.548.143.622,50		10.548.143.622,50	ضرائب
			-	الأصول الأخرى الجارية
			-	الموجودات وما يماثلها
			-	توظيفات وأصول مالية جارية
72.973.770.798,53	27.028.908.165,32	295.860.720,75	27.324.768.886,07	أموال الخزينة
726.693.004.850,97	1.117.411.778.348,3 1	36.587.618.939,32	1.153.999.397.287,63	مجموع الأصول الجارية
<b>1.615.039.865.092,47</b>	<b>2.065.866.546.025,2 9</b>	<b>698.557.048.129,22</b>	<b>2.764.423.594.154,51</b>	<b>مجموع العام الأصول</b>

ثانيا - جانب الخصوم

تقوم المؤسسة بتقديم هذا الجانب من الميزانية كمايلي:

جدول رقم 2-4: ميزانية خصوم مؤسسة سونلغاز الوحدة: دج بتاريخ: 2021/12/31

المبلغ	المبلغ	الملاحظة	الخصوم
2020	2021		السنة
			رؤوس الأموال الخاصة
64.000.000.000,00	64.000.000.000,00		رأس مال الصادر
289.149.185.492,93	289.149.185.492,93		أموال خاصة أخرى
			رأس مال غير مبرر
7.126.844.743,62	7.126.844.473,62		علاوات واحتياطات-احتياطات مدمجة
13.313.663.886.87	13.313.663.886.87		فوراق إعادة التقييم
-92.139.990.182,04	-122.852.349.186,77	(k01)	نتيجة الصافية
-396.310.837.686,94	-497.442.724.795,91		رؤوس الأموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد
	00.0		مؤونات منتجات مسجلة محاسبيا مسبقا
-114.861.133.295,56	-246.705.379.409,26		مجموع رؤوس الأموال الخاصة
			<b>الخصوم الغير الجارية</b>
11.199.764.715.26	11.839.942.273.96		قروض وديون مالية
0000			ضرائب - مؤجلة ومرصدة لها
			ديون أخرى غير جارية
386.092.155.651,76	396.827.728.093,87		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
397.291.920.367,02	408.667.670.367,83		<b>مجموع الخصوم الغير جارية</b>
			خصوم جارية
11.417.368.660,09	149.579.801.414,94		الموردو والحسابات الملحقه
11.661.489.207,54	14.696.822.392,40		ضرائب
168.011.240.992,99	192.736.526.660,55		ديون أخرى غير جارية
5.556.262.455,47	94.187.514,64		خزينة الخصوم
1.332.609.078.021,01	1.903.904.255.066,72		مجموع الخصوم الجارية
<b>1.615.039.865.092,47</b>	<b>2.065.866.546.025,29</b>		<b>المجموع العام للخصوم</b>

الفرع الثاني: تقديم حسابات النتائج

جدول رقم 2-5: حسابات النتائج مؤسسة سونلغازالوحدة: دج التاريخ 2021/12/31

المبلغ	المبلغ		البيان
2020	2021		السنة
330.439.309.106,15	356.309.728.481,57	(101)	المبيعات والمنتجات الملحقة
312.020.952,35	928.231.021.,82		الإنتاج المثبت
00			إعانات الاستغلال
24.937.335,83	3.941.725,60		تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع
330.776.267.394,33	357.241.901.228,99		إنتاج السنة المالية
-236.433.602.684,01	-277.760.751.613,05		المشتريات المستهلكة
-82.187.502.859,65	-86.596.004.668,05		الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
-319.621.105.543,66	-364.356.756.281,10		استهلاك السنة المالية
11.155.161.850,67	-7.114.855.052,11		القيمة المضافة للإستغلال
-53.163.815.885,21	-67.193.380,62		أعباء المستخدمين
-6.183.743.481,41	-6.525.749.604,37	(102)	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
-48.192.397.515,95	<b>-80.833.984.790</b>		إجمالي فائض الاستغلال
20.975.144.204,83	21.872.222.124,59		المنتجات العملية الأخرى
-3.364.686.192,72	-3.220.591.562.69		الأعباء العملية الأخرى
-72.954.642.470,27	-71.685.327.572,77	(103)	المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسارة قيمة
11.399.379.057,26	11.053.384.826,84		استرجاع على خسائر قيمة ومؤونات
-92.137.202.916,85	-122.814.296.974,13		النتيجة العملية
6.730.691,13	1.251.816,56		المنتوجات المالية
-9.517.956,32	-39.304.074.20		الأعباء المالية
-2.787.265,19	-38.052.212,64		النتيجة المالية
-92.139.990.182,04	-122.852.349.186,77		النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)

			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
626.233.036.929,14	626.233.036.929,19		مجموع منتجات الأنشطة العادية
-718.373.027.111,18	-811.376.727.915,96		مجموع أعباء الأنشطة العادية
-92.139.990.182,04	-122.852.349.18677		النتيجة الصافية الأنشطة العادية
0,00			عناصر غير عادية ( منتجات )
0,00			عناصر غير عادية ( أعباء )
0,00			النتيجة الغير العادية
-92.139.99.182,04	-122.852.349.186,77		صافي نتيجة السنة المالية

### الفرع الثالث: تقديم جدول تدفقات الخزينة

تقدم مؤسسة جدول لتدفقاتها النقدية كمايلي:

جدول رقم 2-6: جدول تدفقات الخزينة مؤسسة سونلغازالوحدة:دجالتاريخ: 2021/12/31

المبلغ 2020	المبلغ 2021	البيان
305.770.154.943,47	394.820.735.324,62	التحصيلات المقبوضة من الزبائن
33.752.841.002,41	16.230.736.329,10	التحصيلات الأخرى
183.847.293.343,46	162.398.970.177,03	الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة
99.837.594.281,52	321.357.796.553,91	التسديدات الأخرى
172.884.742,29	272.858.039,68	فوائد ومصاريف مالية اخرى مسددة
		الضرائب على النتائج المسددة
6.183.743.48,41	6.525.749.604,37	الضرائب الأخرى المسددة
49.481.480.097,20	79.503.902.721,27	تدفقات الخزينة قبل العناصر الغير عادية
00		العناصر الغير عادية
00		تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية
49.481.480.097	79.503.902.721,27	تدفقات الخزينة الصافية المرتبطة بعمليات الاستغلال
		تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار
75.935.713.969,71	80.208.094.967,72	مدفوعات الشراء الأصول الثابتة الملموسة أو غير

		الملموسة
	265.366,74	تحصيل بيع الأصول الثابتة الملموسة أو غير ملموسة
	120.000,00	المصروفات على حياة الأصول الثابتة
	1.058.640,00	تحصيل على بيع الأصول المالية
	1.058.640,00	تلقي المنح الاستثمارية
6.109.692,46	-	توزيعات الأرباح وحصص الأرباح المتلقاة
-	-	تلقي المنتجات المالية الأخرى
64.486.754.528,03	78.963.814.840,00	صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية
		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية
0,00		إيصالات بعد إصدار الأسهم
		حصص الأرباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
121.727.200,30	134.855.995,96	المقبوضات من القروض
38.855.461,90	85.359.608,26	تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
		تلقي إعانات التشغيل
337.347.582.926,97	318.228.661.172,86	المقبوضات من النقد الجماعي
353.223.375.102,23	420.309.867.219,84	جمع الأموال لخزينة المجموعة
1.372.055.442.291,99	1317.724.171.775,20	إيصالات بين الوحدات
1.404.380.469.938,23		تسبيقات ما بين الوحدات والفروع
1.404.380.469.938,23	1.066.819.869.861,78	الصرف بين الوحدات
-48.117.948.083	148.872.592.254,14	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية
220.258,24	13.554,03	تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على النقد وشبه النقدية
76.594.215.374,79	30.993.653.353,71	فارق ناتج من الأخطاء المحاسبية
13.425.992.860,86	40.588.778.660,84	التغيير النقدي
54.393.367.171,41	67.819.360.032,27	النقد والنقد المعادل في بداية العام
67.819.360.032,27	27.230.581.371,43	نهاية العام
13.45.992.860,86	40.588.778.660,84	مالتغير النقدي لهذه الفترة

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الكشوف المالية للمؤسسة لسنة 2021.

بتاريخ: 2021/12/31

الوحدة: دج

جدول 2-7: تغيرات الأموال الخاصة

البيان	رأس مال اجتماعي	علاوة الاصدار	حقوق الملكية الأخرى	فارق التقييم	الاحتياطات والنتيجة
رصيد 2019/12/31	64.000.000.000		289.149.185.942,93	13.313.663.886,87	-398.184.106.793
التغيير في طريقة المحاسبة					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيتات					
ربح أو خسارة غير مرسمة محاسبيا في حساب النتائج					
الأرباح الموزعة					
الزيادة في رأس المال					
النتيجة الصافية للدورة					-92.139.990.182.04
الاحتياطات					113.850,00
رصيد 2020/12/31	64.000.000.000,00		289.149.185.942,93	13.313.663.88,87	-481.323.983.125,36
التغيير في طريقة المحاسبة					
تصحيح الأخطاء الهامة					-8.991.896.926,92
إعادة تقييم التثبيتات					
ربح أو خسارة غير مسجلة محاسبيا في حساب النتائج					
الأرباح الموزعة					
الزيادة في رأس المال					
النتيجة الصافية للدورة					-122.852.349.186,77
الاحتياطات					
رصيد 2021/12/31	64.000.000.000,00		289.149.185942,43	13.313.663.886,87	-613.168.229.239,05

### المطلب الثالث: تحليل وشرح أهم عناصر الكشوف المالية

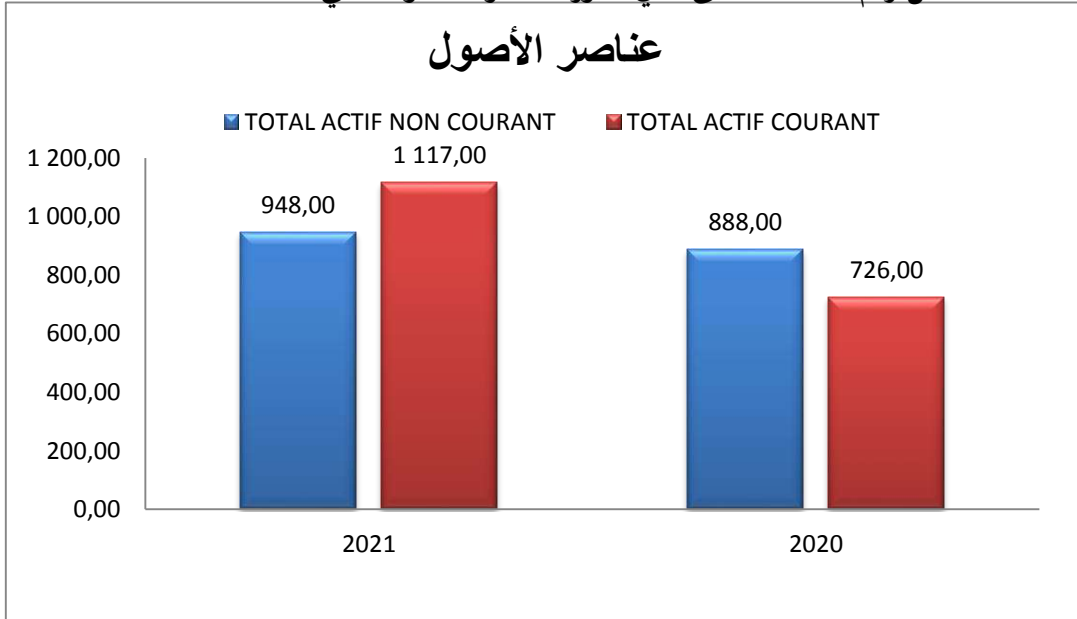
بعدما تم التطرق إلى تقديم المعلومات المتضمنة بالكشوف المالية لسنة 2021 لشركة سونلغاز، فإنه سنتطرق في هذا المطلب إلى شرح أهم العناصر التي احتوتها الكشوف المالية باعتبارها أسلوب من أساليب الإفصاح المحاسبي، التي تبين مدى مصداقية صحة المعلومة المتواجدة في الكشوف المالية، وفق لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي.

#### الفرع الأول: شرح أهم العناصر المتعلقة بجانب أصول ميزانية مؤسسة سونلغاز

أولاً: جدول رقم 2-8: الميزانية المختصرة أصول مؤسسة سونلغاز الوحدة: دج سنتي 2021/2020

% التطور	المبالغ		البيان
	2021	2020	
%6.76	948.454.767.676,98	888.346.860.241,50	أصول الثابتة
%53,76	1.117.411.778.348,31	726.693.004.850,97	أصول الجارية

#### ثانياً: الشكل رقم 2-5: منحى بياني تطور عناصر الأصول سنتي 2021/2020



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

#### - الأصول الثابتة:

أظهر التمثيل البياني ارتفاعاً في قيمة الأصول الثابتة بمقدار 948.454.767.676,98 دج سنة 2021 أي بمعدل 6.76%، باختلاف السنة التي قبلها 2020 الذي بلغت 888.346.860.241,50 دج، وقد تركزت هذه الزيادة في ارتفاع كل من الأصول الجارية بإنجازها بمبلغ قدر ب 154. 125. 864. 940,95 دج سنة 2021 و 126.817.367.284,17 دج،

وارتفاع تهيئة الأراضي ب 815.282.108,35 دج سنة 2021، باختلاف ما كانت عليه سنة 2020 الذي قدرت  
769.033.913,36 دج

## 2- الأصول الجارية:

سجلت الأصول الجارية زيادة معتبرة سنة 2021 ب 1.117.411.778.348,31 دج أي بنسبة 53.76%، بالرغم من انخفاض  
كل من المدينون الآخرون الذي أصبحت 22.965.327.894,69 دج سنة 2021، والخزينة.

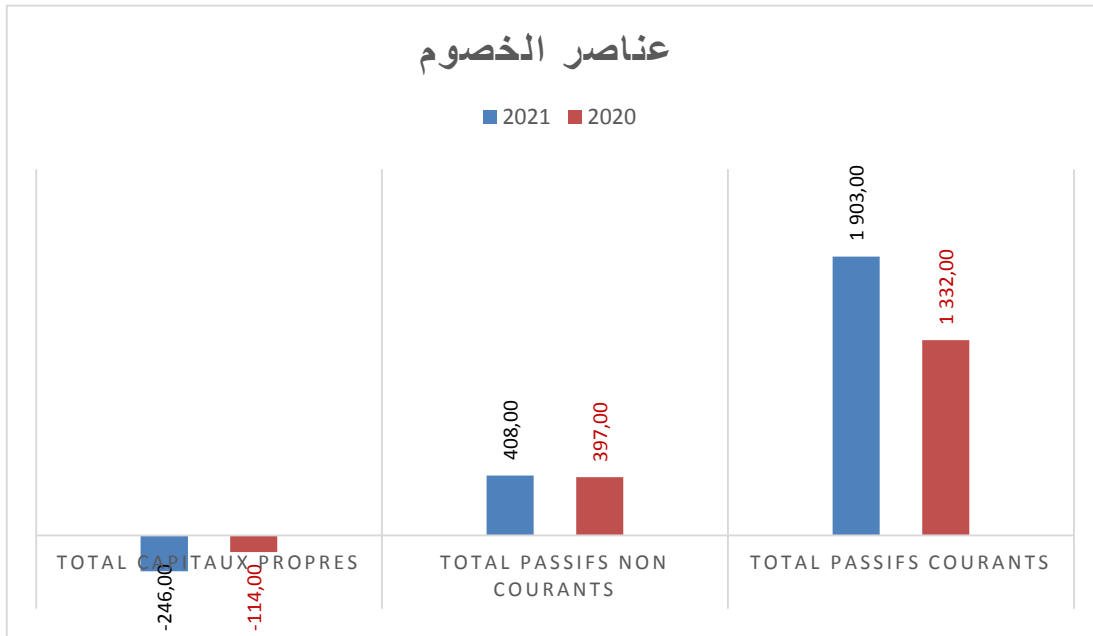
الفرع الثاني: شرح أهم العناصر المتعلقة بجانب الخصوم مؤسسة سونلغاز

أولاً: جدول رقم 2-9: الميزانية المختصرة خصوم مؤسسة سونلغاز الوحدة: دج سنتي 2021 / 2020

% التطور	المبالغ		البيان
	2021	2020	
%114,78	-246.705.379.409,26	-114.861.133.295,56	الأموال الخاصة
%2,86	408.667.670.367,83	397.291.920.367,20	الخصوم الغير جارية
%42,87	1.903.904.255.066,72	1.332.609.078.021,01	الخصوم الجارية

سنتي: 2021 / 2020

ثانياً: الشكل رقم 2-6: منحى بياني تطور عناصر الخصوم



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق



### 1- الخصوم

. الأموال الخاصة: سجلت الأموال الخاصة ارتفاعا بقيمة سالبة قدرت 246.705.379.409,26 دج أي بمعدل 114.78%، وهذا يعود إلى ارتفاع النتيجة الصافية بقيمة سالبة 122.852.349.186,77 - أي بمعدل 33.33%.

2. الخصوم الغير جارية: نلاحظ أن الخصوم الجارية ارتفاعا في الخصوم الغير جارية 408.667.670.367,83 دج حيث زادت بمعدل 2.86%.

3. الخصوم الجارية: سجلت الخصوم الجارية ارتفاعا بقيمة 1.903.904.255.066,72 دج، أي بمعدل 42.87%، ويعود ذلك إلى ارتفاع كل من بند الضرائب والديون الأخرى ديون شركة تابعة وخزينة الخصوم على ما هيا عليه سنة 2020 بناء على ميزانية مؤسسة سونلغاز نلاحظ أنها:

قد قامت بعرض الميزانية لسنتين متتاليتين 2020م و2021م، حيث تم عرض المعلومات المالية في الميزانية بطريقة مختصرة وواضحة، حيث صنفت الأصول الخاصة بها إلى أصول ثابتة تمت حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل والموجهة للاستعمال المستمر، وأصول جارية تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال، بينما صنفت الخصوم إلى خصوم غير جارية يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة والتي لا تستحق خلال السنة.

والخصوم الجارية يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال، وهذا ما يتوافق مع المبادئ المحاسبية التي جاءت في

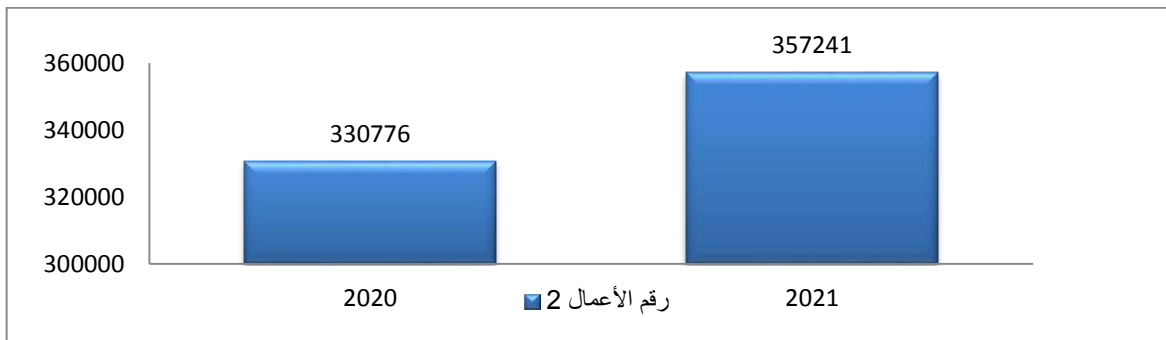
النظام المحاسبي المالي، مما سهل عملية قراءة وفهم هذه القائمة

### الفرع الثالث: تحليل أهم عناصر حسابات النتائج

أولا: جدول رقم 2-10: تطور مستوى رقم الأعمال الوحدة: دج سنني 2021 / 2020

التطور %	المبالغ		البيان
	2021	2020	
8 %	357.241.901.228.99	330.776.267.394,33	رقم الأعمال

الشكل رقم 2-7: منحني بياني تطور رقم الأعمال سنني 2021/2020



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق

رقم الأعمال (CA): نلاحظ أن رقم الأعمال سجل أكثر من 357.241 مليون دج سنة 2021 بنسبة تطور قدرت ب 8%.

ثانيا: جدول رقم 2-11: تطور مستوى القيمة المضافة الوحده: دجسنتي: 2021 / 2020

% التطور	المبالغ		البيان
	2021	2020	
-163.79 %	-7.114.855.052,11	11.155.161.850,67	القيمة المضافة

القيمة المضافة (VA): إن القيمة المضافة سنة 2021 قدرت قيمتها ب-7.114.855.052,11 دج أي أنها انخفضت بنسبة (163.79%) مقارنة بسنة 2020 التي كانت قيمتها 11.155.161.850,67 دج، والسبب راجع لارتفاع قيمة استهلاك السنة المالية بقيمة سالبة.

الشكل رقم 2-8: منحى تطور القيمة المضافة سنتي 2021/2020



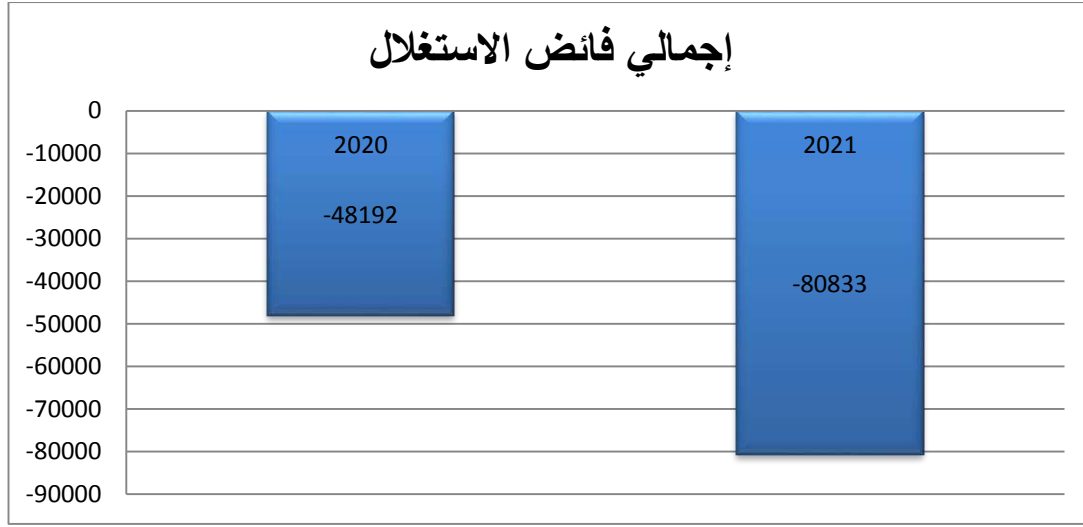
ثالثا: جدول رقم 2-12: تطور إجمالي فائض الاستغلال الوحده: دج سنتي: 2021 / 2020

% التطور	المبالغ		البيان
	2021	2020	
67.73 %	-80.833.984790,10	-48.192.397.515,95	إجمالي فائض الاستغلال

فائض إجمالي الاستغلال: قدر في سنة 2021 ب-80.833.984790,10 دج، بقيمة سالبة وهي قيمة مرتفعة بنسبة 67.73%، بالنسبة لسنة 2020 التي كانت قيمتها -48.192.397.515,95 دج.

سنتي 2021/2020

الشكل رقم 2-9: منحى بياني تطور إجمالي فائض الإستغلال



سنتي: 2021 / 2020

الوحدة: دج

رابعاً: جدول رقم 2-13: تطور مستوى النتيجة الصافية

% التطور	المبالغ		البيان
	2021	2020	
%99.86	-122.852.349,77	-92.139.990.182,04	النتيجة الصافية

بلغت قيمة النتيجة الصافية سنة 2021 بـ 122.852.349,77 - إذ أنها ارتفعت بقيمة سالبة أي بنسبة 99.86% مقارنة بالسنة الماضية 2020 التي كانت قيمتها 92.139.990.182,04 -. ويعود سبب هذا الارتفاع بالقيمة السالبة نتيجة انخفاض كبير في النتيجة المالية بقيمة 38.052.212,64 - دج على ما كانت عليه في سنة 2020 بمقدار - 2.787.565,19 دج.

سنتي 2021/2020

الشكل رقم 2-10: منحى بياني تطور النتيجة الصافية



### المطلب الثالث: عرض ملاحق الكشوف المالية وتحليل أهم البنود المتعلقة بها

تعتبر الملاحق وثائق ملخصة تحتوي على معلومات لفهم أفضل للكشوف المالية، والتي تسمح بتحديد المعلومات التي لم يتم إدراجها فيها ويتم الإفصاح عنها في الملاحق، حيث تشمل الملاحق على معلومات يطلبها النظام المحاسبي المالي تكون مفيدة لتحقيق العرض العادل والصورة الصادقة لحالة المؤسسة، ومن خلال الوثائق المحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة يمكن عرض الإفصاحات التي قامت بها المؤسسة في الملاحق كما يلي:

#### الفرع الأول: الملاحظات المتعلقة بجانب أصول الميزانية المؤسسة

أولاً: جدول: 2-14 التثبيتات العينية وغير المعنوية

#### 1- تثبيتات غير المعنوية

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	الإهلاكات - خسائر القيمة	المبلغ الإجمالي 2021	البيان
67.086.863,99	37.845.252,85	759.059.568,47	796.904.821,32	القيم الغير ملموسة
		88.460,00	88.460,00	الإمتيازات والحقوق المماثلة، براءات الاختراع، التراخيص
2689.684,44	11.189.684,44	370.716,51	11.920.400,95	برمجيات معلوماتية
886.935.891,26	886.935.891,26		886.935.891,26	الأراضي
769.033.913,36	815.282.108,35	989.067.612,28	1.804.349.720,63	عملية وترتيب وتهيئة الأراضي
19.989.919.452,88	20.859.830.103,54	10.729.392.086,53	31.589.22.190,07	البناءات
674.919.863.970,04	703.161.355.701,59	575.773.760.494,80	1.278.935.116.196,39	المنشآت التقنية، المعدات الأدوات
59.0313.165.510,24	62.015.225.002,43	72.923.265.959,44	134.938.490.961,87	التثبيتات العينية الأخرى
2.124.776.174,65	2.770.988.960,61	794.064.291,87	3.565053.252,48	جرد المعدات المعلقة
-	-	-	-	تثبيتات
126.817.367.284,17	154.125.864.940,95		154.125.864.940,95	أصول جاري إنجازها
<b>884.590.856.754,03</b>	<b>944.684.535.646,02</b>	<b>661.969.429.189,90</b>	<b>1.606.653.964.835,92</b>	<b>المجموع</b>

**الملاحظة رقم (M01) بتاريخ 2021/12/31: برمجيات المعلوماتية**

ظهرت البرمجيات المعلوماتية بـ 796.904.821,32 دج، المسجلة على مستوى مديرية التوزيع وفحص برمجيات المعلوماتية سمح لنا بكشف ماهو متعلق ببرمجيات إعلام الآلي منها غير مستغلة، ومن الضروري إخراجها من الميزانية لأنها خارج نطاق الإستعمال بشكل مستمر والمؤسسة لا تستفيد من أي ميزة اقتصادية مستقبلا من استعمالها كما تنص الفقرة 11-121 من نظام المحاسبي المالي ووجود أنظمة معلوماتية مهتلكة إجماليا محاسبيا، مع استمرارها في الظهور في جداول المؤسسة وهذا بخلاف ما ينص عليه نظام المحاسبي المالي.

**2- التثبيتات العينية:**

**الملاحظة (M02) بتاريخ 2021/12/31: الأراضي**

تحتوي الأراضي على مبلغ 886.953.891,26 دج، والتي تمثل الأراضي التي تمتلكها المؤسسة لغرض الاستغلال.

**الملاحظة رقم (M03) بتاريخ 2021/12/31: بنايات**

بنايات إدارية وصناعية وتجارية، برصيد 25.331.562.088,96 دج، لغرض الاستغلال.

**الملاحظة رقم (M04) بتاريخ 2021/12/31: التثبيتات العينية الأخرى**

تتكون من معدات نقل ومعدات مكتب في 2021/12/31 تظهر بقيمة 10.187.314.979,33 دج، والذي تمثل القيمة الإجمالية للتثبيت.

**الملاحظة رقم (M05) بتاريخ 2021/12/31: التثبيتات الجاري إنجازها**

تتعلق الأصول الجاري إنجازها بشكل أساسي بفاتورات الأشغال قيد الإنجاز للمعدات والتوصيلات والدفعات المقدمة على الأصول الثابتة خارج المجموعة وداخل المجموعة بمبلغ 154.125.854.940,95 دج.

ملخص لأهم الملاحظات المرفوعة على التثبيتات العينية والمعنوية:

- الجرد المادي بتاريخ 2021/12/31 سمح لنا بعد فوارق معتبرة إجمالاً تبقى لتعالج وتبرر.

- الوضعية القانونية للأراضي والبنائات ليست مسوية إجمالاً.

التحليل والمناقشة والاستنتاج:

**1- الملاحظة:**

توفر الملاحظة المتعلقة بالتثبيتات غير المعنوية والعينية والتي يرمز لها بـ ( M01- M02- M03- M04- M05 )

**2- الطريقة والسياسة المحاسبية المتبعة:** من خلال الملحق تم استنتاج أن الشركة تفصح عن الطريقة المحاسبية المتبعة لأصولها ( طريقة التكلفة التاريخية : المباني والأراضي المعدات والأدوات...، طريقة الإهلاك المتبعة: الإهلاك الخطي حسب ما تم ذكره في الملحق.

ثانيا: جدول رقم 2-15: التثبيتات المالية

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	خسائر قيمة	المبلغ الإجمالي	تعيين
400.000,00			-	سندات الفروع المنتسبة
3.000.000,00	3.400.000,00		3.400.000,00	سندات التوظيف الأخرى
2.274.404,31	3.592.036,39		3.592.036,39	القروض والديون الدائنة
19.324.479,13	32.235.381,54		32.235.381,45	الودائع والكفالات
-	-	-	-	الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة
<b>24.998.883,44</b>	<b>39.227.417,93</b>		<b>39.227.417,93</b>	المجموع

الملاحظة رقم (M06) بتاريخ 2021/12/31: التثبيتات المالية

تمثل الأصول المالية رصيد 39.227.417,93 دج تكون مفصلة كالتالي.

- سندات توظيف بمبلغ 3.400.000,00 دج. لرأس مال الشركة " F OSC " وشركة " AOM " الجزائرية.
- تتمثل الأصول المالية الأخرى أساسا من تواريخ سنوات سابقة، مع التذكير أن السلفيات الممنوحة للعمال مقيدة محاسبيا بالتكلفة المهتلكة وهذا بخلاف الفقرة 6-122 من نظام المحاسبي المالي، مع أن تأثير معالجة السلفيات الممنوحة على المدى المتوسط يجب أن تقيّد محاسبيا في النتيجة حيث بلغت الأصول المالية 3.592.036,39 دج.
- كفالات مدفوعة سجلت بقيمة 32.235.381,54 دج أغلب هاته الكفالات مسجلة بتاريخ سنوات سابقة، مع التذكير بان الحقوق الأكثر من سنة المدفوعة من طرف المؤسسة تقيم بالقيمة المهتلكة امتثالا للفقرة 122 من النظام المحاسبي المالي.
- ملخص لأهم الملاحظات المرفوعة على التثبيتات المالية:

السلفيات الممنوحة للعمال يجب أن تقيّد محاسبيا بالقيمة المهتلكة وهذا تطبيقا لما ينص عليه النظام المالي والمحاسبي.

المناقشة والاستنتاج:

1- الملاحظة:

توفر الملاحظة المتعلقة بالأصول المالية والتي يرمز لها (M06)

- 2- الطريقة والسياسة المحاسبية المتبعة: من خلال الملحق تم استنتاج أن الشركة تفصح عن الطريقة المحاسبية المتبعة لأصولها (طريقة التكلفة التاريخية: مثل السندات والودائع)

جدول التثبيتات المالية: تم استنتاج أن المؤسسة تفصح على الجدول الإلزامي التي نص به النظام المحاسبي المالي التي تشرح وتعبّر بصدق عن بنود التثبيتات المالية.

ثالثا: جدول 2-16: المخزونات الجاري إنجازها

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	خسائر القيمة	المبلغ الإجمالي 2020	البيان
12.224.352.003	12.514.482.145,79	188.465.089,47	12.702.947.235,26	مخزونات من البضائع
950.322.266,57	723.623.202,86	90.568.425,89	814.191.628,75	المواد الأولية واللوازم
905.647.975,70	447.067.217,64	6.786.015,95	453.853.233,59	تموينات أخرى
5.391.966,71	6.252.925,37	-	6.252.925,37	سلع وخدمات قييد الإنجاز
28.674.761,17	67.649.741,17		67.649.741,17	مخزونات من المنتجات
-	-	-	-	المخزونات المتأتية من التثبيتات
272.370.116,54	364.164.091,15	144.000,00	364.308.091,15	المخزونات الخارجية
14.386.759.090,51	14.123.239.323,98	285.963.531,31	14.409.202.855,29	المجموع

**الملاحظة رقم (M07) بتاريخ 2021/12/31: المخزونات**

تشير المخزونات إلى المخزونات البضائع التي بلغت قيمتها 12.702.947.235,26 دج، التي منها:

- 11.716.660.071,4 دج مسجلة على مستوى قسم المشتريات للمديرية المركزية، يتعلق إجمالاً بقيمة المخزونات من عدادات الكهرباء والغاز، المحولات والآلات ومعدات أخرى، مع التذكير أن الحساب 30 يسجل فيه البضاعة المشتراة لغرض البيع على الحالة

- تتمثل المواد أولية في قيمة المشتريات من الطاقة الكهربائية والغاز رصيد قدره 814.191.628,75 دج، معدات يجب أن تخضع للمعالجة وإعادة معالجة تطبيقاً لنصوص الفقرة 4-121 من نظام المحاسبي المالي، مع التنويه أن هذا الحساب ليس مجزأً إجمالاً.

- تمثلت تموينات أخرى في المواد ومستلزمات الكهرباء والغاز بقيمة 453.853.233,59 دج، تتعلق بتوريدات من المواد واللوازم من الكهرباء والغاز، المواد واللوازم المعالجة يجب أن تخضع لمعالجة وفحص خاص كما تنص عليه الفقرة 121.4 من النظام المالي والمحاسبي.

- مخزون خارجي للبضاعة سجل بقيمة 364.308.091,15 دج، يتعلق أساسا من التالي:
- 316.898.424,49 دج مسجلة على مستوى المركز المحاسبي للمديرية العامة للمشتريات والتسويق متعلق بمخزونات لدى المورد VAM ELECTRIC /ELECTRO INDUSTRIES / AMC مع التذكير لا يوجد جرد مادي لهذا الحساب في 2021/12/31.
- 3.229.570,00 دج مسجلة على مستوى إحدى المديريات متعلقة بمبالغ قسيمة البنزين مع التذكير لا يوجد جرد مادي.
- تحتوي خسارة القيمة على المخزونات 286.483.921,51 دج يتعلق بخسارة القيمة المكشوفة على المخزونات منها 175.633.136,71 دج مسجلة على مستوى مديرية المركزية مفصلة كما يلي :
- عنصر مستعمل لم يشهد حركة من 2018/12/31 بمؤونة خسارة قيمة %100 ب 157.181.909,15 دج.
- عناصر مستعملة لم يشهد حركة من 2019/12/31 بمؤونة خسارة قيمة %50 ب 7.744.430,43 دج.
- مخزون غير مستعمل بقيمة 10.706.797,13 دج.
- ملخص لأهم الملاحظات المرفوعة على المخزونات:**
- الجزء الأكبر من المخزونات خارجية ليست مبررة بجرد مادي.
- عمليات الجرد غير مفصلة بكل حساب.
- نسجل انه يوجد فارق مبرر بعمليات سرقة بمبلغ 4.883.459,13 دج لم تتم معالجتها بمؤونة.
- التحليل والمناقشة والإستنتاج:**

#### 1- الملاحظة:

توفر الملاحظة التي تشير وتوضح المخزونات الجاري إنجازها ( M07 )

الجدول يوضح المخزونات الجاري إنجازها : بالتالي توفر الموثوقية في الكشوف المالية وملاحقتها وأن الإفصاح أثر في ذلك.



جدول رقم 2-17: الزبائن

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	خسائر قيمة	المبلغ الإجمالي 2021	البيان
194.738.465.472,86	214.168.226.067,11	35.374.721.360,33	249.542.947.427,44	الزبائن
431.519.705,65	600.873.928,23		600.873.928,23	الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها
5.671.732.599,85	5.765.088.907,78	-	5.765.088.907,78	الزبائن المشكوك فيهم
-	-	-	-	الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جاري إنجازها
32.783.986.050,46	37.705.856.812,98		37.705.856.812,98	الزبائن- المنتجات التي لم تعد فواتيرها.
<b>233.625.703.828,82</b>	<b>258.240.045.716,</b> <b>10</b>	<b>35.374.721.360,33</b>	<b>293.614.767.076,43</b>	<b>المجموع</b>

الملاحظة رقم (M08) بتاريخ 2021/12/31: الزبائن

قدرت الحقوق على الزبائن اعتباراً من 2021/12/31 بمبلغ 249.542.947.427,44 دج خام، تمثل الحقوق المتراكمة على الزبائن خارج المجموعة، المتعلقة بمبلغ الحقوق على استهلاك الطاقة والأشغال وقديم الخدمات مع استرجاع الضمان والحقوق منازعات لسنة 2021.

فحص هذا العنصر سمح لنا بملاحظة التالي:

- بعض تحاليل الحسابات ليست مفصلة بكل زبون أو فاتورة وتاريخ.
- مقارنة محاسبية مع جدول المسير توضح لنا وجود فروقات.
- عمليات كثيرة تعود لسنوات سابقة.
- جدير بالذكر بان رصيد حساب الزبائن يتكون من حقوق على منازعات او مشكوك في تحصيلها يجب تحويلها إلى الحساب 416: زبائن مشكوك فيها.
- تفسر الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها السندات المطلوب تحصيلها لدورات مالية سابقة والحقوق فوق 3 أشهر غير محصلة بوثائق ثبوتية بعدم التحصيل في الأجل.

تحتوي الأوراق المالية الغير محصلة على قيمة 600.873.928,23 دج حيث تمثل الأوراق التجارية الغير محصلة تعود لسنوات سابقة والحقوق الأكثر من ثلاثة أشهر يجب معالجتها وتعريفها مع تبرير سبب عدم التحصيل .

زبائن مشكوك فيهم سجلت 5.765.088.907,78 دج سنة 2021، تمثل المبالغ الغير محصلة من الزبائن وتجد المؤسسة عسر في تحصيلها، المؤسسة سجلت خسارة قيمة على الحقوق في حساب 491 بدون تحويلها إلى حساب 416 تمثلت خسارة القيمة على حقوق زبائن ب35.374.721.360,33 دج سنة 2021 متعلقة بخسارة القيمة على حقوق الزبائن.

فواتير قيد التحرير: سجل بقيمة 243.343.119,82 دج متعلق بالمنتوجات التي لم تحرر فواتيرها بعد منها مبلغ 221.666.187,04 دج مستحقة على فروع مجموعة سونلغاز مسجلة على مستوى المديرية العامة .

- ملخص لأهم الملاحظات المرفوعة على حسابات الحقوق :

كثير من الحسابات ظهرت بوضعية رصيد دائن.

يجب إجراء مسح لبعض حسابات الحقوق 46/47/411.

#### جدول 2-18: المتاحات

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	خسارة قيمة 2021	المبلغ الإجمالي 2021	البيان
7.929.147.140,90	6.942.028.147,30	178.892.353,85	7.120.920.501,15	قيم التحصيل
58.135.443.991,37	14.467.848.913,84	46.864.305,52	14.514.713.219,36	بنوك الحسابات الجارية
	-15.410.158,44	-	15.410.158,44	القيم للتجديد
6.914.695.894,90	5.593.450.319,85	70.104.061.38	5.663.554.381,23	حسابات بريدية جارية
3.043.499,79	2.832.338,27	-	2.832.338,27	الصندوق
8.586.728,43	38.158.604.,50	-	38.158.604,50	وكالات التسيقات والإعتمادات
-	-	-	-	التحويلات الأموال
<b>72.973.770.798,53</b>	<b>27.028.908,32</b>	<b>295.860.720,75</b>	<b>27.324.768.886,07</b>	<b>المجموع</b>

#### المتاحات:

- صكوك للتحصيل بقيمة 6.656.053.781,45 دج متعلق بالصكوك مقدمة للتحصيل منها عمليات لسنوات سابقة .  
- صكوك غير محصلة: سجل هذا الحساب رصيد بقيمة 454.987.146,56 دج متعلقة بالصكوك غير محصلة منها تعود لسنوات سابقة وليست جميعها مفصلة بالإضافة إلى الصكوك العائدة غير محصلة يجب إن يتم تسجيلها تحت الحساب 41 أصلي.

- تم فحص بنك وحسابات جارية الذي قدرت قيمته 14.514.713.219,36 دج والتي سمح لنا باكتشاف التالي :
- بعض الحسابات البنكية والبريد الجاري ظهرت برصيد صفري.
- توجد فوارق غير معرفة في جداول المقارنة عائدة لسنوات سابقة.
- الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية رصيد بقيمة 5.646.177.440 دج فحص جداول المقارنة سمحت لنا بكشف التالي.
- فوارق تعود لسنوات سابقة تستمر بالظهور بجدول المقارنة .
- الصندوق 2.832.338 دج متعلق بالسيولة في الصندوق
- الفرع الثاني: الملاحظات المتعلقة بجانب خصوم ميزانية المؤسسة
- أولاً: جدول 2-19: رؤوس الأموال الخاصة

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	البيان
64.000.000.000,00	64.000.000.000,00	رأس مال الشركة
289.149.185.942,93	289.149.185.942,93	الأقساط النهائية
13.313.663.886,87	13.313.663.886,87	فارق إعادة التقييم
7.126.844.743,62	7.126.844.743,62	الاحتياطات
-92.139.990.182,04	-122.852.349.186,77	نتيجة السنة المالية
-396.310.837.686,94	-497.442.724.795,91	حسابات الارتباط بين الفروع
		حسابات الارتباط
-114.861.133.295,56	-246.705.379.409,26	المجموع

ملاحظة رقم k01 بتاريخ 2021/12/31 : رأس المال.

- رأس مال اجتماعي 64.000.000.00000 دج متعلق ب 640.000 سهم بقيمة 100.000 دج للسهم .
- تصفية بإعادة رسملة الفروع بقيمة 289.149.185.942 دج لا يوجد تفصيل لهذا الحساب .
- أرباح بمعدل منخفض سجل بقيمة 7.126.844.743 دج منها قيمة 6.521.380.445 دج يجب تحويلها لحساب 106 احتياطات عادية أو باقي بقيمة 113.850 دج مسجلة جزافيا سنة 2020 يجب تسويتها.

الملاحظة رقم k02: 2021/12/31: النتيجة الصافية

- النتيجة الصافية السنوية رصيد الحساب قيمة سالبة 122.852.349.186 - دج متعلقة بنتيجة خسارة لسنة 2021.

الخصوم الغير الجارية

جدول 2-20: القروض والديون الأخرى

المبلغ الصافي 2020	المبلغ الصافي 2021	البيان
11.199.764.715,26	11.839.942.273,96	الإقتراضات والديون المماثلة
-	-	الديون المرتبطة بالمساهمات
-	-	الضرائب المؤجلة على الخصوم
-	-	مؤونات الضرائب
-	-	ديون أخرى غير جارية
21.789.631.091,94	28.743.730.290,11	المؤونات للأعباء - الخصوم الغير جارية
364.302.524.559,82	368.083.997.803,76	الإعانات الاستثمارية والإعانات الأخرى
<b>397.291.920.367,02</b>	<b>408.667.670.367,83</b>	<b>المجموع</b>

تسجل الخصوم الغير الجارية رصيد أكثر من 408 مليار دينار جزائري سنة 2021 يتشكل أساسا من إعانات الإستثمار وإعانات الدولة بقيمة 368 مليار دينار جزائري هذه الإعانات الموجهة في إطارسياسة الدولة بالتكفل بإيصال الطاقة وضع كفالات متلقاة بقيمة 11.839.942.273 دج متعلق بتسيبقات وكفالات مقبوضة للزبائن.

مؤونة منحة الخروج للتقاعد سجل الحساب رصيد بقيمة 21.557.824 دج متعلق بمؤونة على المنح للخروج للتقاعد للعمال المؤسسة في 2021/12/31.

مؤونة منحة ميداليات العمل والإستحقاقبلغت 3.126.852.602 دج متعلق بمؤونة على المنح الميداليات والإستحقاق للعمال المؤسسة في 2021/12/31.

مؤونة المنازعات سجل الحساب رصيد بقيمة 4.059.052.759 دج متعلق بمؤونة المنازعات لمختلف القضايا المدنية والتجارية والاجتماعية .

- ملخص لأهم الملاحظات المرفوعة على حسابات الخصوم غير الجارية:

المؤسسة لا تشكل مؤونة على الوفيات وهذا ما يتعارض مع نصوص النظام المحاسبي المالي.

تكاليف توصيل لشبكة الكهرباء والغاز لا تقيد محاسبيا وفق نصوصالنظام المحاسبي المالي.

الفرع الثالث: الملاحظات المتعلقة بحسابات النتائج

جدول 2-21: المنتجات

2020	2021	البيان
330.439.309.106,15	356.309.728.481,57	مبيعات
24.937.335,83	3.941.725,60	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين
312.020.952,35	928.231.021,82	الإنتاج المثبت
-	0	إعانات الاستغلال
20.975.144.204,83	21.872.222.124,59	المنتجات العملية الأخرى
6.730.69,13	1.251.861,56	المنتجات المالية
0	0	العناصر غير العادية
11.399.379.057,26	11.53.384.826,84	الإسترجاعات عن خسائر القيمة
<b>363.157.521.347,55</b>	<b>390.168.760.041,98</b>	<b>المجموع</b>

جدول 2-22: الأعباء

2020	2021	البيان
236.433.602.684,01	277.760.751.613,05	المشتريات المستهلكة
20.765.805.491,03	19.529.184.897,09	الخدمات الخارجية
62.421.697.368,62	67.066.819.770,96	الخدمات الخارجية الأخرى
53.163.815.885,21	67.193.380.133,62	مصاريف العمال
6.183.743.481,41	6.525.749.604,37	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
3.364.686.192,72	3.220.591.562,69	الأعباء العملية الأخرى
9.517.956,32	39.304.074,20	الأعباء المالية
-	0	العناصر غير العادية
72.945.642.470,27	71.685.327.572,77	المخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر قيمة
-	0	ضرائب مؤجلة أصول خصوم
-	0	الضرائب على النتائج
<b>455.297.511.529,95</b>	<b>513.021.109.228,75</b>	<b>المجموع</b>

الملاحظة رقم (L01) بتاريخ 2021/12/31: الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة

غياب المعالجة الضريبية على كمية الطاقة في العدادات والتكاليف - توصيل الكهرباء -

الملاحظة رقم ( L03 ) بتاريخ 2021/12/31:مخصصات الإهلاك والتموينات وخسائر قيمة

محسوبة بقاعدة المدة الجبائية هذا ما يتنافى مع نظام المحاسبي المالي.

## المبحث الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها

### المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية، إضافة إلى توضيح كل من مجتمع الدراسة والعينة المدروسة وإظهار خصائصها، والطرق التي تم بها جمع المعلومات.

#### الفرع الأول: المنهج المتبع

بغية تأكيد الإجابة على إشكالية الدراسة وما تم التطرق له بدراسة حالة مؤسسة سونلغاز، تم اللجوء لتوزيع استبيان على عينة الدراسة

#### الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة وطريقة جمع المعلومات

مجتمع الدراسة: وشمل مجتمع الدراسة الممتهين لمهنة المحاسبة

عينة الدراسة: تمثلت عينة الدراسة في المحاسبين الأجراء بالشركة وهم محافظي حسابات الشركة، ورؤساء

#### الجدول رقم 2-23: جدول يوضح استمارات الاستبيان القابلة للتحصيل

النسبة المئوية	العدد	البيان
100%	50	عدد الاستبيانات التي وزعت
8%	4	عدد الاستبيانات التي فقدت أو لم تسترجع
0%	0	عدد الاستبيانات الملغاة
92%	46	عدد الاستبيانات الصالحة

#### • المصدر: من إعداد الطالبة بعد عملية الفرز

من خلال الجدول رقم 2-23: يتضح أن عدد الاستبيانات الموزعة على مجتمع الدراسة بلغ 50 استمارة وذلك بعدد العينة المختارة عشوائيا من مجتمع الدراسة، حيث أن من بينها 4 استمارات غير مسترجعة، أما الاستمارات الصالحة فبلغت 46 وهي حجم العينة المدروسة حيث بلغت نسبتها 92%، أما الملغاة فكانت 0%.

**جمع المعلومات:** تم جمع معلومات الدراسة والتي تساعد على حل الإشكالية المطروحة وذلك من خلال الجوانب التالية:

أ- **الجانب النظري:** قامت الباحثة بجمع المعلومات الخاصة بالجانب النظري من الكتب المتخصصة في مجال الدراسة بالإضافة للمجلات والجرائد الرسمية والمذكرات المتعلقة بالموضوع والمقالات المنشورة وذلك بغية بلورة متغيرات الموضوع.

ب- **الجانب التطبيقي:** بغية الإحاطة بالموضوع، تم الاعتماد على دراسة حالة في مؤسسة سونلغاز، بالإضافة إلى استعمال استمارات الاستبيان المعدة كوسيلة لجمع المعلومات، وتم توزيعها على العينة المختارة، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين، القسم الأول متعلق بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، والقسم الثاني يحتوي على الأسئلة المصاغة من أجل اختبار الفرضيات، والوصول إلى الأهداف المرجوة.

## المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

وفي هذا المطلب سوف نتطرق إلى أداة جمع المعلومات المتعلقة بالاستبيان، من خلال طريقة إعداده وتقسيماته، مضافاً لها أهم البرامج والإحصاءات المستعملة في الدراسة.

### الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة

قمنا بإعداد الاستبيان تم الاعتماد على أداة الاستبيان بهدف معرفة دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية موثوقية الكشوف المالية لمديرية مؤسسة سونلغاز، وذلك من خلال الأدوات الإحصائية والتي تم توزيعها على العينة المدروسة، وتمت معالجتها بأساليب إحصائية تمثلت في البرنامج الإحصائي SSPS النسخة رقم 25، بغية الوصول للنتائج وتفسيرها، وبغية إتمام استمارة الاستبيان قمنا بالإجراءات التالية:

قبل البدء بالإجراءات، وجب الأخذ بعين الاعتبار في الاستبيان ما يلي:

- إحاطة العبارات بكل محور بالفرضية المطروحة؛
- التقليل من العبارات مع مراعاة إلمامها بالموضوع؛
- الاعتماد على اللغة البسيطة لسرعة الفهم للقارئ. كما تتمثل الإجراءات المتبعة في ما يلي:
- الاستعانة بالدراسات السابقة لجمع المعلومات المتعلقة بالموضوع؛
- تقديم ورقة الاستبيان المعدة لمعالجة الموضوع؛
- تقديم نسخة الاستبيان للتحكيم من حيث الشكل والمحتوى من قبل أساتذة التخصص في المجال؛
- توزيع النسخة المحكمة على العينة المطلوبة؛



### الفرع الثاني: تقسيمات الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين:

**القسم الأول:** شمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة وهي: المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية.

**القسم الثاني:** شمل ثلاث محاور هي، المحور الأول، الثاني، الثالث، تمثلت في مجموعة من العبارات للإحاطة بمتطلبات الموضوع وهي كالتالي:

**المحور الأول:** ويتعلق بالفرضية القائلة " تأثير الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية "

**المحور الثاني:** ويتعلق بالفرضية القائلة " تتحقق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق مبدأ المصدقية بالكشوف المالية "

**المحور الثالث:** ويتعلق بالفرضية القائلة " الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية "

- تم الاعتماد على تنقيط معين وذلك عند القيام بعملية تفرغ محتوى الاستبيان، وكان التنقيط كما يلي:

**القسم الأول:** تم اعتماد التنقيط على أساس الترتيب، الخيار الأول ب 1، الخيار الثاني ب 2، الخيار الثالث ب 3.

**القسم الثاني:** تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي، والذي هو موضح في الجدول التالي:

#### الجدول رقم 2-24: جدول يوضح درجات ليكارت الخماسي

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	5	4	3	2	1

#### وصف إجابات عينة الدراسة:

من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة، كما تم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة، وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الخماسي، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي طول قسمة عدد المسافات ( من 1 إلى 2، من 2 إلى 3، من 3 إلى 4، من 4 إلى 5) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة).

جدول رقم 2-25: الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

المتوسطات الحسابية	درجة الموافقة
1.79-1	غير موافق بشدة
2.59 -1.80	غير موافق
3.39 -2.60	محايد
4.19 -3.40	موافق
5.00-4.20	موافق بشدة

الفرع الثالث: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات

وتم الاعتماد على برنامجين في معالجة البيانات للجانب التطبيقي من الدراسة هما:

**برنامج SPSS:** ويعني برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، حيث كان في بادئ الأمر يستعمل في دراسات العلوم الاجتماعية، إلا أنه تطور استخدامه في فروع العلوم الأخرى نظرا لحاجة الباحثين، وهو عبارة عن حزم حاسوبية متكاملة لإدخال البيانات وتحليلها.

**برنامج EXCEL:** هو برنامج الجداول الالكترونية الذي يتيح تخزين كم هائل من البيانات في جداول والقيام بالعمليات الحسابية والتحليلات الإحصائية إنشاء الرسوم البيانية عليها.

الفرع الرابع: الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة

**أولا: الجداول التكرارية:** تنظم وتلخص البيانات الإحصائية التي تم جمعها، وذلك عن طريق توزيع تكراري يبين عدد الأفراد الذين ينتمون إلى لكل فئة.

**ثانيا: المتوسط الحسابي:** الوسط الحسابي يعتبر من أهم مقاييس النزعة المركزية والأكثر استخداما في الإحصاء والحياة العملية، وهو من أهم مقاييس النزعة المركزية.

**ثالثا: الانحراف المعياري:** يعد من بين أهم و أدق مقاييس التشتت التي تساعد الباحث على معرفة درجة اختلاف الدرجات عن المتوسط الحسابي.

رابعا: معامل ألفا كرونباخ

ألفا كرونباخ :

قبل استخراج النتائج الخاصة بالدراسة لابد من اختبار مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدى، فقد تم استخدام ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب يأخذ قيمة بين الصفر والواحد (0,1) فإذا لم يكون هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساويا للصفر، وعلى العكس فإذا كان هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مقاربة للواحد أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات.

جدول رقم 2- 26: معامل ألفا كرونباخ

عدد العبارات	ألفا كرونباخ
18	0.901

• المصدر: مخرجات برنامج spss

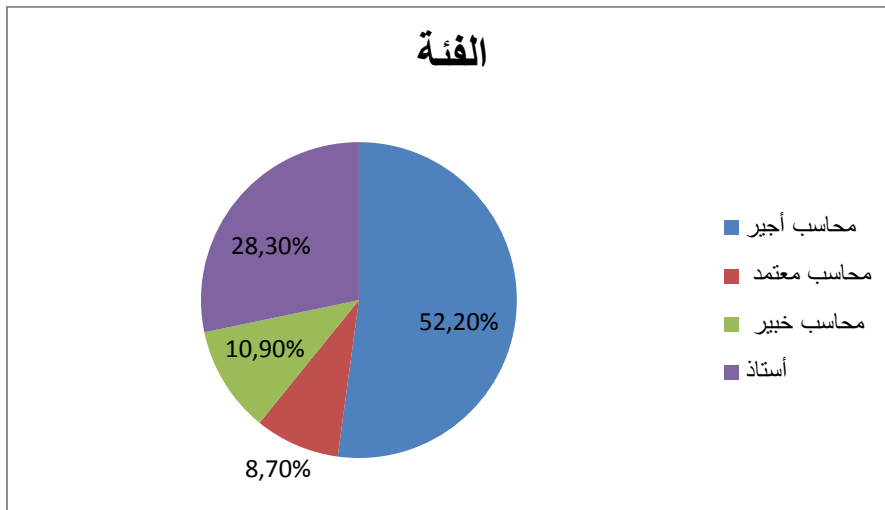
من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه باستخدام معامل ألفا كرونباخ بغية اختبار صدق وثبات الإجابات على جميع الاستبيان من خلال عينة الدراسة المكونة من 46 فرد، قد تحصلنا على القيمة ألفا كرونباخ 0.901، وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات قوي إحصائياً لمثل هذه الدراسة.

المطلب الثالث: سيتم التعرض للنتائج المتوصل لها بعد استخدام أدوات معالجة المعلومات المتحصل عليها، وذلك من أجل التحليل واختبار الفرضيات، ومن ثم التوصل لنتائج الدراسة.

جدول رقم 2- 27: توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
	محاسب أجيير	24	52.2%
	محاسب معتمد	4	8.7%
	محاسب خبير	5	10.9%
	أستاذ	13	28.3%
المجموع		46	100%

الشكل رقم 2- 11 يوضح: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

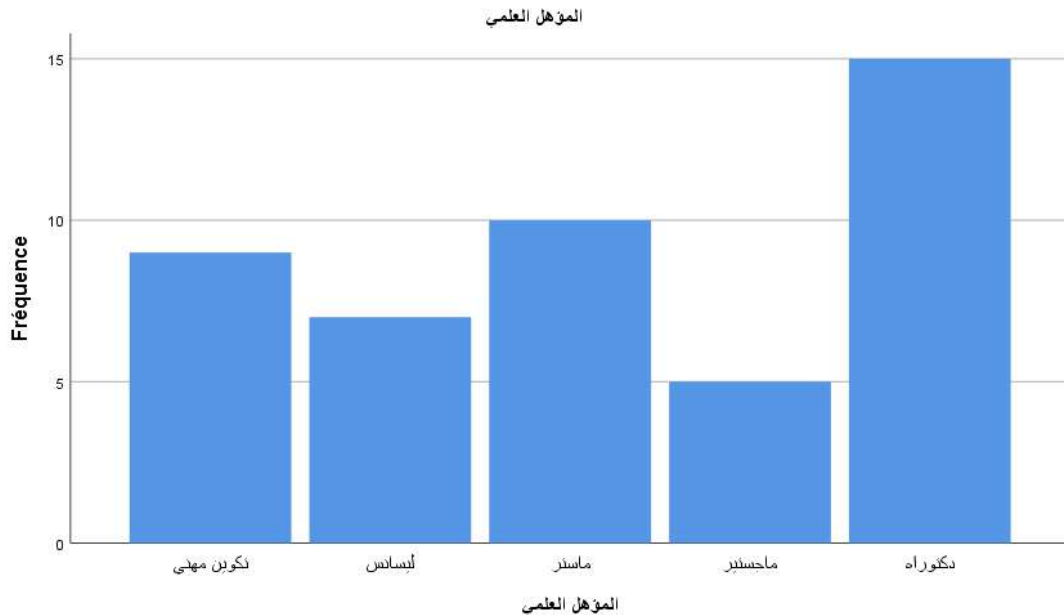


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على بيانات الاستبيان باستخدام برنامج spss

من خلال التمثيل البياني والجدول أعلاه تبين الإجابات على المستوى الوظيفي حيث أن أكثر أفراد العينة محاسبين أجيرين بنسبة 52.2% أي ما يعادل 24 فرد، ثم جاءت نسبة الأستاذ ثانيا بنسبة 28.3% أي ما يعادل 13 فرد وهذا راجع للبيئة المحيطة بالبحث العلمي، أما نسبة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين فقاربت 19% أي ما يعادل 9 أفراد وتعود قلة هذه الفئة للتركيز بدرجة كبير على المحاسبين الغير المستقلين بغية الابتعاد أكبر قدر من التحيز، حيث أن الفئة الأولى تمثل أغلبية المستجوبين والتي تمثلت في محاسبين أجراء إذ أنهم يقومون بالعمل المحاسبي ولديهم آراء حول الإفصاح المحاسبي ومدى موثوقية المعلومات وبالتالي الأكثر تأثيرا وتأثرا لتكون بذلك آراء العينة أقرب لتجسيد الواقع حول الموضوع.

جدول 2- 28: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	تكوين مهني	9	19.6
	ليسانس	7	15.2
	ماستر	10	21.7
	ماجستير	5	10.9
	دكتوراه	15	32.6
المجموع		46	100%

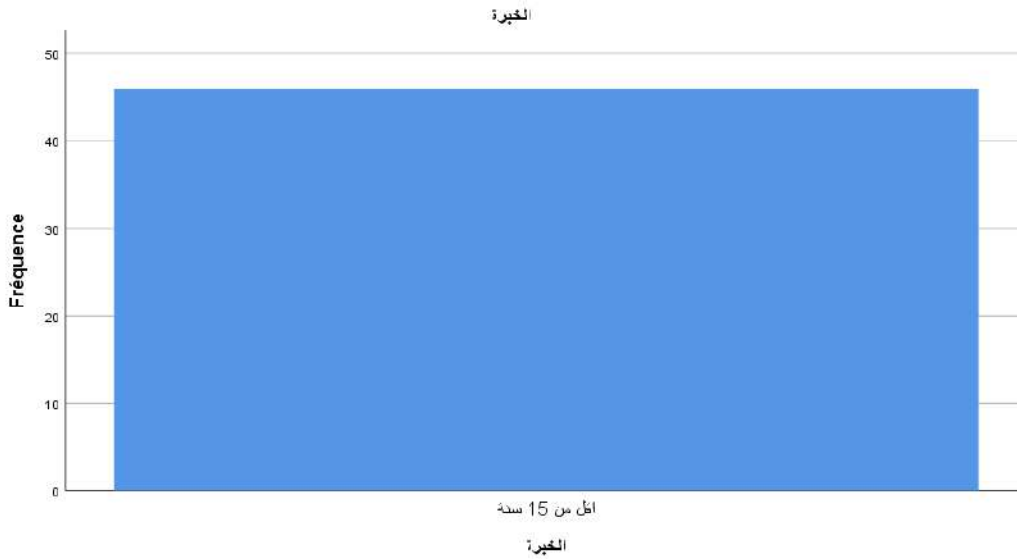


### المؤهل العلمي:

يظهر من خلال التمثيل البياني والجدول أعلاه أن أكثر أفراد العينة دكاترة بنسبة 32.6% وهذا أمر يخدم الموضوع، بينما نلاحظ انخفاض كبير في نسبة الماجستير بنسبة 10.9%، كما أن خريجي الماستر كانت نسبتهم 21.7% تعتبر هذه النسبة مقبولة إلى حد ما، أما فيما يتعلق باليسانس والتكوين المهني فكانت نسبتهم كالتالي 15.2% و 19.6% على التوالي.

### الخبرة المهنية:

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الخبرة المهنية	أقل من 15 سنة	46	100%



من خلال الجدول والشكل السابق، والذي يوضح لنا أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية نلاحظ أن نسبة مشاركة أفراد العينة التي تتراوح خبرتهم أقل من 15 سنة أي ما يعادل 46 فرد هم الأكثر تواجد.

المطلب الرابع: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بأراء العينة بغية استنتاج آراء العينة حول محاور الاستبيان، فقد تطرقنا إلى عرض وتحليل نتائج الإحصاء الوصفي لأراء العينة .

الفرع الأول: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الأولى " تأثير الإفصاح على خاصية الموثوقية "

درجة القياس					نسبة مئوية	العبارات
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
0	2.2	4.3	54.3	39.1	نسبة	يضمن الإفصاح المحاسبي توفير معلومات تخلو من البيانات الوهمية أو الخاطئة ويجعلها أكثر سهولة للفهم.
0	1	2	25	18	تكرار	
0		4.3	56.5	39.1	نسبة	كلما زاد مستوى الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية كلما كانت معلوماتها تحتوي على الموثوقية وبذلك تلي احتياجات المستخدمين
0	0	2	26	18	تكرار	
0	0	10.9	58.7	30.4	نسبة	يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ضمن الإيضاحات المرفقة بالكشوف المالية مما يزيد من أهمية ودرجة موثوقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها الكشوف المالية لمستخدميها.
0	0	5	27	14	تكرار	
0	2.2	17.4	47.8	32.6	نسبة	الإفصاح المحاسبي يدعم ويؤكد المعلومة الرقمية المعروضة في الميزانية وحساب النتائج
0	1	8	22	15	تكرار	
0	2.2	17.4	52.2	28.3	نسبة	يضمن الإفصاح المحاسبي شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الكشوف المالية
0	1	8	24	13	تكرار	
0	6.5	17.4	52.2	23.9	نسبة	تطبيق الإفصاح المحاسبي بشكل جيد يؤثر إيجاباً على قرارات المستخدمين
0	3	8	24	11	تكرار	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

الجدول رقم 2-31: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأراء العينة حول " تأثير الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية

"

العبارات	الإتجاه العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
1	موافق	4.3043	0.66230
2	موافق	4.3478	0.56637
3	موافق	4.1954	0.61894
4	موافق	4.1087	0.76676
5	موافق	4.0652	0.74243
6	موافق	3.9348	0.82737
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		<b>4.0435</b>	<b>0.48868</b>

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

#### تحليل عبارات المحور الأول:

نلاحظ من خلال الجدول أن العبارة الثانية " كلما زاد مستوى الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية كلما كانت معلوماتها تحتوي على الموثوقية وبذلك تلي احتياجات المستخدمين " قد سجلت أعلى متوسط حسابي يقدر ب4,3478، وأقل انحراف معياري يقدر ب0,56637، واحتلت العبارة السادسة " يضمن الإفصاح المحاسبي شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الكشوف المالية " أقل متوسط يقدر ب3,9348، و أكبر انحراف معياري قدر ب0,82737، ويلاحظ أن المتوسط العام الحسابي العام يقدر ب4,0435، وأن الانحراف المعياري العام قدر ب0,48868، وهذا ما يدل على وجود تجانس في ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور وأنه ليس الأكثر ما بين المحاور الأخرى، ويدل على أن أراء عينة الدراسة كانت في الإتجاه الموافق حول أن هناك تأثير قوي من الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية، وهذا ما لاحظناه من في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول هذا المحور.

الجدول رقم 2-32: نتائج أفراد العينة عينة الدراسة حول:  
" تتحقق خاصية الموثوقية من خلال مبدأ المصدقية بالكشوف المالية "

درجة القياس					نسبة مئوية	العبارات
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
0	2.2	19.6	41.3	37.0	نسبة	تعد خاصية الموثوقية المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح.
0	1	9	19	17	تكرار	
0	6.5	13.0	60.9	19.6	نسبة	. تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية تعبر بصدق عن العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة وخلوها من الأخطاء المالية.
0	3	6	28	9	تكرار	
0	2.2	17.4	50.0	30.4	نسبة	. تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية قابلة للتحقق، مع وجود درجة عالية من الثقة.
0	1	8	23	14	تكرار	
0	15.2	26.1	32.6	26.1	نسبة	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية صحيحة ودقيقة ومعبرة عن الأحداث الاقتصادية بصورة سليمة وخالية من أي تلاعب متعمد
0	7	12	15	12	تكرار	
0	10.9	28.3	45.7	15.2	نسبة	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية غير متحيزة بحيث لا يتم إعدادها وعرضها لخدمة طرف معين على حساب الأطراف الأخرى أو لتحقيق هدف معين دون غيره
0	5	13	21	7	تكرار	
0	0	22	47.8	32.6	نسبة	. ينبغي تغليب جوهر الأحداث الاقتصادية على شكلها القانوني حتى تكون المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية.
0	0	9	22	15	تكرار	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS



الجدول رقم 2-34: المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لأراء العينة حول " تتحقق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق مبدأ المصدقية بالكشوف المالية "

العبارات	الإتجاه العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	موافق	4.1304	0.80578
2	موافق	3.9348	0.77179
3	موافق	4.0870	0.75502
4	موافق	3.6957	1.02999
5	موافق	3.6522	0.87477
6	موافق	4.1304	0.71829
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		4.0145	0.54978

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

تحليل عبارات المحور الثاني:

نلاحظ من خلال الجدول أن العبارة الأولى " تعد خاصية الموثوقية المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح، والعبارة السادسة " ينبغي تغليب جوهر الأحداث الإقتصادية على شكلها القانوني حتى تكون المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، أعلى متوسط حسابي يقدر ب 4.1304 و 4.1304، على التوالي، واحتلت العبارة الخامسة " تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية غير متحيزة بحيث لا يتم إعدادها وعرضها لخدمة معين على حساب الأطراف الأخرى أو لتحقيق معين دون غيره " أقل متوسط حسابي يقدر ب 3.6522، وانحراف معياري يقدر ب 0.87477، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر ب 4.0145، وأن الانحراف المعياري العام يقدر ب 0.54978، وهذا يدل على وجود تجانس ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور ولكنه ليس الأكثر ما بين المحاور الأخرى وهذا ما يؤكد الإتجاه الموافق حول تحقيق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق المؤسسة لمبدأ المصدقية في الكشوف المالية، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول هذا المحور.

الجدول رقم 2- 33: نتائج أفراد عينة الدراسة حول " الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية

درجة القياس					نسبة مئوية	العبارات
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
0	0	6.5	63.00	30.4	نسبة	يساعد الإفصاح المحاسبي على تحقيق مصداقية المعلومات من خلال إيصالها إلى من يحتاجها بنفس المحتوى والشكل.
0	0	3	29	14	تكرار	
0	2.2	13.0	50.0	34.8	نسبة	. يضمن الإفصاح المحاسبي تسجيل الأحداث الاقتصادية في المؤسسة حسب حقيقتها الاقتصادية.
0	1	6	23	16	تكرار	
0	2.2	87	56.5	32.6	نسبة	الإفصاح المحاسبي في الوقت المناسب يعزز من موثوقية الكشوف المالية.
0	1	4	26	15	تكرار	
0	2.2	13.0	56.5	28.3	نسبة	يوفر الإفصاح المحاسبي المناسب الصدق وإزالة الغموض في المعلومة المحاسبية مما يتيح لمستخدميها التميز الاقتصادي
0	1	6	26	13	تكرار	
0	6.5	26.1	41.3	26.1	نسبة	يساهم الإفصاح المحاسبي من خلال خاصية الموثوقية في الكشوف المالية في إظهار المركز المالي للمؤسسة بشكل دقيق.
0	3	12	19	12	تكرار	
0	10.9	17.4	41.3	30.4	نسبة	الإفصاح المحاسبي يعكس مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها
0	5	8	19	14	تكرار	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

الجدول رقم 2-35: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأراء العينة حول " الإفصاح المحاسبي وعلاقته بخاصية الموثوقية "

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	4.2391	0.56509
2	4.1739	0.73950
3	4.1957	0.68701
4	4.1087	0.70642
5	3.8696	0.88465
6	3.9130	0.96208
	<b>3.9638</b>	<b>0.68576</b>

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

#### تحليل عبارات المحور الثالث:

نلاحظ من خلال الجدول أن العبارة الأولى " يساعد الإفصاح المحاسبي على تحقيق مصداقية المعلومات من خلال إيصالها إلى من يحتاجها بنفس المحتوى والشكل " سجلت أعلى متوسط حسابي يقدر ب 4.2391، وأقل إنحراف معياري يقدر ب 0.56509 ، واحتلت العبارة الخامسة "يساهم الإفصاح المحاسبي من خلال خاصية الموثوقية في الكشف المالية في إظهار المركز المالي للمؤسسة بشكل دقيق أقل متوسط حسابي يقدر ب 3.8669، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر ب 3.9638، وأن الإنحراف المعياري العام يقدر ب 0.68576، وهذا يدل على وجود تجانس ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة هذا المحور، مما يدل على أن آراء عينة الدراسة كانت في الإتجاه الموافق حول الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الإستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول هذا المحور.

## خلاصة الدراسة الميدانية:

على ضوء ما تم تناوله في هذا المبحث والذي يدور حول الإفصاح المحاسبي الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة سونلغاز، فإنه يمكن القول أن مؤسسة سونلغاز تعرض وتفصح كشوفها المالية وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي كما تولي اهتماما كبيرا بتقديم معلومات واسعة وشاملة ذات موثوقية في شكل ملاحظات وملاحق محاولة منها إعطاء الصورة الصادقة للوضع المالية.

من خلال وظيفة الإفصاح التي تجلت على مستوى الكشوف المالية، فإنه ظهرت عدة آثار لها أهمية وتأثير خاصة على مستوى الميزانية وحسابات النتائج والتي تم توضيحها من خلال الدراسة الميدانية، وما تم التطرق له من اختبارات شملت اختبار ألفا كرونباخ وحساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وذلك بغية تأكيد أو نفي الدراسة وما تم التوصل له سابقا.

قائمة الأساتذة المحكمين

الجامعة	الأسم و اللقب
دكتور بجامعة قاصدي مرياح	مناصرية رشيد
دكتور جامعة قاصدي مرياح	دشاش أم الخير
دكتورة جامعة محمد خيضرل بسكرة	العمري أصيلة

الخاتمة

## الخاتمة:

تطرقنا من خلال هذه الدراسة إلى دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية بالكشوف المالية وهذا عن طريق إجابة على إشكالية الدراسة الموسومة بمدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية. تمت المعالجة بتجزئة الدراسة لفصلين، فصل نظري خصص لمختلف المفاهيم الأساسية للإفصاح والموثوقية، وكذا الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع، أما الفصل الثاني (التطبيقي) فقد خصص لدراسة حالة مؤسسة سونلغاز، ودعم ذلك باستبيان، وقد تم اعتماد طريقة إيمراد كطريقة للبحث

## اختبار الفرضيات:

في ختام هذه الدراسة يمكن التطرق إلى اختبار الفرضيات كمايلي:

1- **الفرضية الأولى:** والقائلة بوجود تأثير من الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية فقد تم التحقق سواء من خلال ما جاء في الأدبيات النظرية أو ما تناولته الدراسات السابقة التي بين أن الإفصاح المحاسبي له تأثير على خاصية الموثوقية، كما تعزز ذلك من خلال دراسة حالة، حيث أبانت مؤسسة سونلغاز على الحرص الشديد للإفصاح عن المعلومات بموثوقية تتناسب مع حاجات متخذي القرار.

2- **الفرضية الثانية:** القائلة أن خاصية الموثوقية تتحقق من خلال تطبيق المؤسسة لمبدأ المصدقية في الكشوف المالية، فقد تم تقديم معلومات سردية توضيحية تزيد من نسبة المصدقية في الكشوف المالية، حيث تبين من خلال دراسة حالة، أن المعلومات المفصح عنها تساعد كثيرا في اتخاذ القرار الصحيح.

3- **الفرضية الثالثة:** بينت هذه الفرضية علاقة الإفصاح بتفعيل خاصية الموثوقية، تم تثبيت هذه الفرضية والتأكد من وجود هذه العلاقة، فغالبا يتم توكيد ما هو موجود بناء على ماجاء من شروحات وتوضيحات في مجال الإفصاح المحاسبي الأمر التي تم التثبت منه خاصة من خلال الدراسة التي أجريت في مؤسسة سونلغاز.

## نتائج الدراسة:

خلصت الدراسة إلى أن النتائج التالية:

- 1- الإفصاح المحاسبي يؤكد المعلومة الرقمية المعروضة في ميزانية المؤسسة وحسابات النتائج والجداول الأخرى.
- 2- يسمح الإفصاح المحاسبي بتفعيل خاصية الصدق في التعبير بالمعلومة المالية وبالتالي المساعدة على اتخاذ القرار المناسب وتجنب الإنحياز مفاضلة مجموعة عن مجموعة أخرى.
- 3- الإفصاح الوقائي يدعم ويساعد على أن تكون المعلومات بدرجة عالية من الموضوعية.
- 4- إلتزام مؤسسة سونلغاز بمتطلبات الإفصاح عن جميع المعلومات المحاسبية ينتج عنه كشوف مالية ذات مصداقية وموثوقية.

## التوصيات:

في ختام هذه الدراسة يمكن تقديم التوصيات:

- أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد الكشوف المالية يكسبها مصداقية وموثوقية أكبر.

- إلزام المؤسسات بالإفصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومات إضافية تزيد من موثوقية الكشوف المالية.
- ضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد وعرض الكشوف المالية.
- زيادة مستوى الإفصاح والموثوقية في الكشوف المالية وإتاحتها لجميع الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة.
- قيام الجهات المعنية بتفعيل دور المؤسسات الرقابية وتذكير المؤسسات بالمتطلبات الإلزامية للإفصاح المحاسبي.
- لا بد من زيادة الوعي المحاسبي من أجل فهم أكبر للكشوف المالية الصادرة عن المؤسسة، خاصة المحاسبين.

#### أفاق الدراسة:

إن التعرض لموضوع الإفصاح المحاسبي وخاصة الموثوقية لا يمكن إحاطته بجميع جوانبه من خلال دراسة واحدة فهذه تعتبر مساهمة بسيطة من الطالبة من خلال بحثنا في هذا الموضوع، يمكن إقتراح مواضيع تصلح لأن تكون مواضيع بحث مستقبلية يمكن ذكر أهمها:

- دراسة دور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تفعيل خاصية الموثوقية.
- أثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على الإفصاح في الكشوف المالية في المؤسسات الجزائرية.



قائمة المصادر

و المراجع

قائمة المراجع:

الكتب:

1. أمين احمد السيد لطفي، نظرية المحاسبة في القياس والإفصاح والتقرير المالي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص33.
2. يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية، 2014، ص126.
3. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008، ص344.
4. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص298.
5. عباس محمد مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار النشر ذات السلاسل، الكويت، 1990.
6. إلدون هندريكسن، نظرية المحاسبة، ترجمة وتعريب كمال خليفة أبو زيد، الطبعة الرابعة، الإسكندرية، مصر، 2008.
7. علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الناشر مكتبة أفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، 2011.
8. محمود السيد ناغي، الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الناشر المكتبة العصرية بالمنصورة، مصر، 2007.
9. طلال محمد الججاوي، ريان يوسف نعيم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، أساسيات المعرفة المحاسبية، عمان، الأردن، 2009.

❖ بحوث جامعية:

1. بن فرج زويينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة سطيف، 2014.
2. بن زاف لبني، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019.
3. قسوم حنان، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير تقارير المالية الدولية أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه ولاية سطيف، 2016.
4. دادة دليلة، أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية على اتخاذ قرارات منح الإئتمان في البنوك العاملة بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، 2019.

5. واضح صالح، تبني معايير الإفصاح المحاسبي في الكشوف المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني نظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، 2020.
6. سميحة بوحفص، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، 2018.
7. عمر يوسف عبد الله الحباري، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الص
8. رابع طويرات، علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في الكشوف المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، 2014.
9. بهاء الدين حسن عبدالجواد الداعور، اثر مستوى الإفصاح المحاسبي على القيمة السوقية للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين " في ضوء معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، ، جامعة الأزهر- غزة 2019 .
10. فايز الزهدي الشتلوني، مدى دلالة الكشوف المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي الكشوف المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2005.
11. أمينة بيتور، دور الإفصاح المحاسبي في زيادة موثوقية الكشوف المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة ورقلة، 2014.
12. عباس يوسف، تقييم فعالية نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة البترولية من خلال خاصية الموثوقية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة ورقلة، 2014.
13. أسماء مقدم، اختبار خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المال، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة ورقلة، 2016.
14. بدر الدين بريقش، محمد السعيد أوبيرة، دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز خاصية الملائمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة ورقلة، 2018.
15. سليمان خيرة، أهمية الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة بسكرة، 2020.

❖ المجالات العلمية:

1. إدارة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة مسيلة، 2020
2. عمامرة ياسمين، زرقاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد الرابع، 2018.

3. قديد زيان، قديد عيد الحفيظ، دوبي عبد الجبار، دور الإفصاح المحاسبي في الرفع من جودة وموثوقية المعلومة المحاسبية الواردة في الكشوف المالية للمؤسسة، المجلد 05، العدد 02، 2021.
4. منقال حمود سالم القرالة، اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية الكشوف المالية كم وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2011.
5. سكينه رحمة، ميلود تومي، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مجلة الاقتصاديات المالية والبنكية وإدارة الأعمال، مجلد 05، العدد 02، 2019.
6. صبري مشتهي، علام محمد حمدان، طلال حمدون شكر، مدى موثوقية نظم المعلومات المحاسبية وأثرها في تحسين مؤشرات الأداء المصري، العلوم الإدارية، مجلد 38، العدد 01، 2011 .

❖ القرارات والقوانين والمراسيم:

1. القانون 07-11 المؤرخ في 25-11-2007.
2. المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26/05/2008.

❖ مواقع الأنترنت

[www.sonelgaz.dz.2020/03/13](http://www.sonelgaz.dz.2020/03/13),

ثانياً قائمة المراجع باللغة الأجنبية

1. Johnson, I.Todd, Relevance and Reliability, FASB Report 28, 2005.
2. Ferdy van Beest 2009, Quality of financial reporting: measuring qualitative characteristics
3. Islam mohamed Olwan, OLA Younis Quddaih 2011: Using Accounting Information in Decision Making – Appleid study on Jawwal Compani
4. SUNDAY Adebayo Alayemi 2015, Choice of Accounting policy: effects on Analysisi and Intrpretation of financial Statements
5. LAZREG mohammed 2020, Fiabilité de i'nformation comptable et gouverance: Analyse de i'audit légal dans les entreprises algériennes

الملاحق



## كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-

قسم العلوم المالية والمحاسبة



### استبيان

سيدتي الفاضلة سيدي الفاضل، تحية طيبة أما بعد...

تقوم الطالبة بالتحضير لإعداد مذكرة ماستر بعنوان:

**دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الوثوقية بالكشوف المالية.**

ولإتمام هذا البحث العلمي نرجو بما لديكم من خبرة في الموضوع التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة وموضوعية للوصول إلى أهداف هذه الدراسة وتعميم نتائجها والتي تطمح الطالبة للوقوف على رأيكم من خلال إجاباتكم الواردة ببنود الاستبيان.

و يجدر بنا في هذا المقام الإشارة إلى أن إجاباتكم حول فقرات الاستبيان لن تستخدم إلا لأغراض الدراسة فقط، شاكرين لكم مسبقا حسن تعاونكم.

الطالبة: نور الهدى خير الدين

البريد الإلكتروني: [imankheirddin30@gmail.com](mailto:imankheirddin30@gmail.com)

### أولاً: المعلومات العامة

#### 1. المسمى الوظيفي

- |                |                 |                 |
|----------------|-----------------|-----------------|
| محاسب أجير ( ) | محاسب مستقل ( ) | مكون محاسبي ( ) |
| (مؤسسة)        | (معتد / خبير)   | (أستاذ محاسبة)  |

#### 2. المؤهل العلمي:

- |                |                  |                     |
|----------------|------------------|---------------------|
| تكوين مهني ( ) | تدرج ( )         | ما بعد التدرج ( )   |
| (متخصص)        | (ليسانس / ماستر) | (ماجستير / دكتوراه) |

#### 3. الخبرة المهنية:

- |                   |                  |                    |
|-------------------|------------------|--------------------|
| أقل من 15 سنة ( ) | من 15-30 سنة ( ) | أكثر من 30 سنة ( ) |
|-------------------|------------------|--------------------|

ثانيا: محاور الاستبيان

رقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المحور الأول: تأثير الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية.</b>						
1	يضمن الإفصاح المحاسبي توفير معلومات تخلو من البيانات الوهمية أو الخاطئة ويجعلها أكثر سهولة للفهم.					
2	كلما زاد مستوى الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية كلما كانت معلوماتها تحتوي على الموثوقية وبذلك تلبي احتياجات المستخدمين.					
3	يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ضمن الإيضاحات المرفقة بالكشوف المالية مما يزيد من أهمية ودرجة موثوقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها الكشوف المالية لمستخدميها.					
4	الإفصاح المحاسبي يدعم ويؤكد المعلومة الرقمية المعروضة في الميزانية وحساب النتائج.					
5	يضمن الإفصاح المحاسبي شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الكشوف المالية .					
6	تطبيق الإفصاح المحاسبي بشكل جيد يؤثر إيجاباً على قرارات المستخدمين.					

رقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الثاني: تتحقق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق المؤسسة لمبدأ المصادقية بالكشوف المالية.						
1	تعد خاصية الموثوقية المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح.					
2	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية تعبر بصدق عن العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة وخلوها من الأخطاء المادية.					
3	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية قابلة للتحقق، مع وجود درجة عالية من الثقة.					
4	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية صحيحة ودقيقة ومعبرة عن الأحداث الاقتصادية بصورة سليمة وخالية من أي تلاعب متعمد.					
5	تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية غير متحيزة بحيث لا يتم إعدادها وعرضها لخدمة طرف معين على حساب الأطراف الأخرى أو لتحقيق هدف معين دون غيره.					
6	ينبغي تغليب جوهر الأحداث الاقتصادية على شكلها القانوني حتى تكون المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية.					



رقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المحور الثالث: الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية.</b>						
1	يساعد الإفصاح المحاسبي على تحقيق مصداقية المعلومات من خلال إيصالها إلى من يحتاجها بنفس المحتوى والشكل.					
2	يضمن الإفصاح المحاسبي تسجيل الأحداث الاقتصادية في المؤسسة حسب حقيقتها الاقتصادية.					
3	الإفصاح المحاسبي في الوقت المناسب يعزز من موثوقية الكشف المالية.					
4	يوفر الإفصاح المحاسبي المناسب الصدق وإزالة الغموض في المعلومة المحاسبية مما يتيح لمستخدميها التميز الاقتصادي.					
5	يساهم الإفصاح المحاسبي من خلال خاصية الموثوقية في الكشف المالية في إظهار المركز المالي للمؤسسة بشكل دقيق.					
6	الإفصاح المحاسبي يعكس مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها.					

- نرجو التكرم بما تجده مناسباً لتقييم دور الإفصاح المحاسبي في تفعيل خاصية الموثوقية بالكشف المالية، وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي والتي لم يتم الإشارة إليها ضمن الأسئلة السابقة.

.....  
 .....  
 .....

انتهى

## BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>		3 731 004 613,03		3 731 004 613,03	3 731 004 613,03
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains					
Installations techniques, matériel et outillage		1 583 417,04	390 718,69	1 192 698,35	585 000,00
Autres immobilisations corporelles		43 354 453,62	4 619 039,06	38 735 414,56	6 275 844,89
<b>Immobilisations en cours</b>		1 096 835,00		1 096 835,00	1 544 211,16
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées		3 375 000,00	0,00	3 375 000,00	3 375 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		127 147,92		127 147,92	143 897,92
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		3 780 541 466,61	5 009 757,75	3 775 531 708,86	3 742 928 567,00
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		0,00		0,00	0,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 988 551 007,57		1 988 551 007,57	4 608 576 052,78
Créances sur sociétés du groupe et associés		#####		#####	0,00
Autres débiteurs		2 818 630 733,53		2 818 630 733,53	1 513 208 140,50
Impôts		46 359 820,76		46 359 820,76	1 434 754 506,47
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		34 196 843 486,51		34 196 843 486,51	28 413 709 801,18
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		#####		#####	#####
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		#####	5 009 757,75	#####	39 713 177 067,93

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.5968981483

## BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>		3 731 004 613,03		3 731 004 613,03	3 731 004 613,03
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains					
Installations techniques, matériel et outillage		11 428 403,79	2 713 848,49	8 714 555,30	1 192 698,35
Autres immobilisations corporelles		151 744 666,49	62 260 601,78	89 484 064,71	38 735 414,56
<b>Immobilisations en cours</b>		265 099 019,16		265 099 019,16	1 096 835,00
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées		3 375 000,00		3 375 000,00	3 375 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		99 889,92		99 889,92	127 147,92
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		4 162 751 592,39	64 974 450,27	4 097 777 142,12	3 775 531 708,86
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		3 074 120,80		3 074 120,80	0,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 819 897 376,11		1 819 897 376,11	1 988 551 007,57
Créances sur sociétés du groupe et associés		#####		#####	#####
Autres débiteurs		3 363 921 926,17		3 363 921 926,17	2 818 630 733,53
Impôts		1 594 168 078,46		1 594 168 078,46	46 359 820,76
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		8 440 570 158,48		8 440 570 158,48	34 196 843 486,51
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		#####		#####	#####
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		#####	64 974 450,27	#####	#####

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2020

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.60041666683

## BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		64 000 000 000,00	64 000 000 000,00
Autres fonds propres		289 149 185 942,93	289 149 185 942,93
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		7 126 844 743,62	7 126 730 893,62
<b>Résultat net</b>		- 92 139 990 182,04	- 69 339 064 137,71
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 406 979 315 904,21	- 341 435 299 237,32
<b>compte de liaison**</b>		- 536 730 539 075,94	- 457 489 798 291,12
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		- 675 573 814 475,64	- 507 988 244 829,60
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		523 714 618,15	285 477 028,87
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		523 714 618,15	285 477 028,87
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		25 648 286 325,69	35 534 496 276,41
Impôts		1 538 855 331,66	1 386 244 647,60
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		1 035 962 716 704,92	507 371 347 622,85
Autres dettes		6 310 653 745,86	3 123 856 321,80
Trésorerie passif		1 638 879 608,82	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 071 099 391 716,95	547 415 944 868,66
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		396 049 291 859,46	39 713 177 067,93

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.59677083325

## BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2021	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		64 000 000 000,00	64 000 000 000,00
Autres fonds propres		289 149 185 942,93	289 149 185 942,93
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		7 126 844 743,62	7 126 844 743,62
<b>Résultat net</b>		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 182,04
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 499 119 306 086,25	- 406 979 315 904,21
<b>compte de liaison**</b>		- 537 266 702 324,37	- 536 730 539 075,94
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		- 798 962 326 910,84	- 675 573 814 475,64
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		701 655 325,45	523 714 618,15
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		701 655 325,45	523 714 618,15
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		47 523 595 679,01	25 648 286 325,69
Impôts		2 051 320 358,72	1 538 855 331,66
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		1 546 796 917 084,19	1 035 962 716 704,92
Autres dettes		5 716 316 672,83	6 310 653 745,86
Trésorerie passif		0,00	1 638 879 608,82
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 602 088 149 794,75	1 071 099 391 716,95
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		803 827 478 209,36	396 049 291 859,46

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2020

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.60043981485

**COMPTE DE RESULTAT PAR  
NATURE**

Définitif

	note	2020	2019
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		- 314 556,84	0,00
Achats consommés		- 13 426 792,17	- 5 586 566,74
Services extérieures et autres consommations		- 606 977 604,69	- 382 355 305,18
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 621 365 100,86	- 387 941 871,92
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		- 621 679 657,70	- 387 941 871,92
Charges de personnel		- 857 331 986,39	- 1 355 112 224,20
Impôts, taxes et versements assimilés		- 7 008 644,08	- 4 352 752,31
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 1 486 020 288,17	- 1 747 406 848,43
Autres produits opérationnels		3 407 367,50	114 503 939,05
Autres charges opérationnelles		- 11 013 614,54	- 285 683 107,89
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 344 546 235,97	- 99 270 194,24
Reprise sur pertes de valeur et provisions		28 062 502,54	3 767 721 375,92
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 1 810 110 268,64	1 749 865 164,41
Produits financiers		96 815,84	466 107 709,36
Charges financières		- 2 734 805,41	- 2 174 519,86
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		- 2 637 989,57	463 933 189,50
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		- 1 812 748 258,21	2 213 798 353,91
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		31 566 685,88	4 348 333 024,33
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 1 844 314 944,09	- 2 134 534 670,42
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 1 812 748 258,21	2 213 798 353,91
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	0,00
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		0,00	0,00
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 1 812 748 258,21	2 213 798 353,91

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.60046296287

**COMPTE DE RESULTAT PAR  
NATURE**

Définitif

	note	2021	2020
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		- 27 299,96	- 314 556,84
Achats consommés		- 29 856 208,17	- 13 426 792,17
Services extérieures et autres consommations		- 761 915 842,05	- 606 977 604,69
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 793 542 856,22	- 621 365 100,86
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		- 793 570 156,18	- 621 679 657,70
Charges de personnel		- 1 605 893 395,74	- 857 331 986,39
Impôts, taxes et versements assimilés		- 8 869 471,71	- 7 008 644,08
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 2 408 333 023,63	- 1 486 020 288,17
Autres produits opérationnels		9 513 248,69	3 407 367,50
Autres charges opérationnelles		- 19 159 178,19	- 11 013 614,54
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 259 851 718,98	- 344 546 235,97
Reprise sur pertes de valeur et provisions		30 253 997,24	28 062 502,54
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 2 647 576 674,87	- 1 810 110 268,64
Produits financiers		6,27	96 815,84
Charges financières		- 3,40	- 2 734 805,41
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		2,87	- 2 637 989,57
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		- 2 647 576 672,00	- 1 812 748 258,21
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		37 986 296,24	31 566 685,88
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 2 685 562 968,24	- 1 844 314 944,09
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 2 647 576 672,00	- 1 812 748 258,21
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 2 647 576 672,00	- 1 812 748 258,21

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2020

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.64700231  
468
**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE  
DIRECTE)**

Définitif

	note	2020	2019
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		8 917 973 742,06	##### ####
Autres encaissements		#####	##### ####
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		#####	##### ####
Autres décaissements		#####	##### ####
Intérêts et autres frais financiers payés		2 022 901,72	1 856 106,68
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		#####	##### ####
<b>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</b>		#####	##### ####
Éléments extraordinaires		0,00	0,00
<b>Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires</b>		0,00	0,00
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>		#####	##### ####
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		17 458 772,61	0,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		0,00	1 518 800,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		0,00	18 800,00
Dividendes et quote-part de résultats reçus		0,00	679 547 825,62
Autres produits financiers encaissés			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>		- 17 458 772,61	678 047 825,62
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
<b>Subventions d'exploitation encaissées</b>			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe		#####	##### ####
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe		#####	##### ####
<b>inter-unité encaissements</b>		#####	##### ####



inter-unité décaissements		#####	##### ####
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>		#####	##### ####
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi -liquidités		- 288 726,01	0,00
<b>Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation</b>			
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		2 931 803 485,76	9 348 010 627,82
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		#####	##### ####
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		#####	##### ####
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		4 144 254 076,51	9 348 010 627,82

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE SIEGE SADEG

DATE 44726.64569444442

**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)**

Définitif

	note	2021	2020
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		94 323 125,54	8 917 973 742,06
Autres encaissements		6 261 100 502,34	13 201 546 805,37
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		#####	53 932 875 228,52
Autres décaissements		#####	75 659 050 818,94
Intérêts et autres frais financiers payés		2 558 961,16	2 022 901,72
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		#####	17 861 124 508,00
<b>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</b>		#####	#####
Éléments extraordinaires			
<b>Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires</b>			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>		#####	#####
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		427 538 216,73	17 458 772,61
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		0,00	0,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		0,00	0,00

Dividendes et quote-part de résultats reçus		0,00	0,00
Autres produits financiers encaissés			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>		- 427 538 216,73	- 17 458 772,61
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
<b>Subventions d'exploitation encaissées</b>			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe		0,00	32 767 875 587,10
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe		#####	- 32 787 888 467,12
<b>inter-unité encaissements</b>		#####	#####
<b>inter-unité décaissements</b>		#####	#####
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>		#####	#####
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi - liquidités		0,00	- 288 726,01
<b>Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation</b>			
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		#####	2 931 803 485,76
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		#####	28 413 709 801,18
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		8 440 570 158,48	32 557 963 877,69
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		#####	4 144 254 076,51

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.901	18

## المحور الأول: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

## Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
كلما زاد مستوى الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية كلما كانت معلوماتها تحتوي على الموثوقية وبذلك تلبي احتياجات	46	4.3478	.56637
يضمن الإفصاح المحاسبي توفير معلومات تخلو من البيانات الوهمية أو الخاطئة ويجعلها أكثر سهولة للفهم	46	4.3043	.66230
يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ضمن الإيضاحات المرفقة بالكشوف المالية مما يزيد من أهمية ودرجة	46	4.1957	.61894
الإفصاح المحاسبي يدعم ويؤكد المعلومة الرقمية المعروضة في الميزانية وحساب النتائج.	46	4.1087	.76676
يضمن الإفصاح المحاسبي شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الكشوف المالية .	46	4.0652	.74243
تأثير الإفصاح المحاسبي على خاصية الموثوقية	46	4.0435	.48868
تطبيق الإفصاح المحاسبي بشكل جيد يؤثر إيجاباً على قرارات المستخدمين.	46	3.9348	.82737
N valide (liste)	46		

## المحور الثاني: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

## Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
ينبغي تغليب جوهر الأحداث الاقتصادية على شكلها القانوني حتى تكون المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية.	46	4.1304	.71829
تعد خاصية الموثوقية المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح.	46	4.1304	.80578
تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية قابلة للتحقق، مع وجود درجة عالية من الثقة.	46	4.0870	.75502
تتحقق خاصية الموثوقية من خلال تطبيق المؤسسة لمبدأ المصادقية بالكشوف المالية.	46	4.0145	.54978
تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية تعبر بصدق عن العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة وخلوها من الأخطاء الم	46	3.9348	.77179
تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية صحيحة ودقيقة ومعبرة عن الأحداث الاقتصادية بصورة سليمة وخالية	46	3.6957	1.02999
تتضمن الكشوف المالية معلومات محاسبية غير متحيزة بحيث لا يتم إعدادها وعرضها لخدمة طرف معين على حساب ال	46	3.6522	.87477
N valide (liste)	46		

## المحور الثالث: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

## Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يساعد الإفصاح المحاسبي على تحقيق مصداقية المعلومات من خلال إيصالها إلى من يحتاجها بنفس المحتوى والشكل.	46	4.2391	.56509
الإفصاح المحاسبي في الوقت المناسب يعزز من موثوقية الكشوف المالية.	46	4.1957	.68701
يضمن الإفصاح المحاسبي تسجيل الأحداث الاقتصادية في المؤسسة حسب حقيقتها الاقتصادية.	46	4.1739	.73950
يوفر الإفصاح المحاسبي المناسب الصدق وإزالة الغموض في المعلومة المحاسبية مما يتيح لمستخدميها التميز الاقتصادي.	46	4.1087	.70642
الإفصاح وعلاقته بتفعيل خاصية الموثوقية	46	3.9638	.68576
الإفصاح المحاسبي يعكس مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها	46	3.9130	.96208
يساهم الإفصاح المحاسبي من خلال خاصية الموثوقية في الكشوف المالية في إظهار المركز المالي للمؤسسة بشكل دقيق.	46	3.8696	.88465
N valide (liste)	46		

# الفهرس

# الفهرس

.I	الإهداء
.II	شكروعرفان
.III	الملخص
.IV	قائمة الجداول
.V	قائمة الأشكال
.VI	قائمة الملاحق
.VII	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة:
<b>الفصل الأول الأدبيات النظرية الأساسية للإفصاح المحاسبي و خاصية الموثوقية</b>	
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للإفصاح المحاسبي و خاصية الموثوقية.
6	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإفصاح المحاسبي.
06	الفرع الأول: تعاريف حول الإفصاح المحاسبي.
07	الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي.
08	الفرع الثالث: أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
08	الفرع الرابع: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية
09	الفرع الخامس: أساليب الإفصاح المحاسبي
10	الفرع السادس: العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح المحاسبي
11	الفرع السابع: أهداف الإفصاح المحاسبي
11	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية.
11	الفرع الأول: تعاريف حول خاصية الموثوقية
12	الفرع الثاني: الخصائص الفرعية لخاصية الموثوقية
13	الفرع الثالث: خاصية الموثوقية في النظام المحاسبي المالي الجزائري
14	المطلب الثالث: علاقة الإفصاح بخاصية الموثوقية.
16	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع:
16	المطلب الأول: عرض و قراءة الدراسات السابقة العربية

22	المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
25	المطلب الثالث: مقارنات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة. العربية الاجنبية
29	خلاصة الفصل:
<b>الفصل الثاني : الجزء التطبيقي</b>	
31	تمهيد:
32	المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز
32	المطلب الأول: نشأة وتاريخ المؤسسة
32	الفرع الأول: نشأة المؤسسة
32	الفرع الثاني: تعريف المؤسسة
32	الفرع الثالث: تقديم قسم المالية والمحاسبة:
34	الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لسونلغاز
35	الفرع الخامس: أهم التطورات للمؤسسة سونلغاز.
36	المطلب الثاني: عرض الكشوف المالية.
36	الفرع الأول: تقديم ميزانية مؤسسة سونلغاز
40	الفرع الثاني: تقديم حسابات النتائج
41	الفرع الثالث: تقديم جدول تدفقات الخزينة
44	المطلب الثالث: تحليل وشرح أهم عناصر الكشوف المالية
44	الفرع الأول: شرح أهم العناصر المتعلقة بجانب أصول ميزانية مؤسسة سونلغاز
45	الفرع الثاني: شرح أهم العناصر المتعلقة بجانب الخصوم مؤسسة سونلغاز
46	الفرع الثالث: تحليل أهم عناصر حسابات النتائج
50	المطلب الثالث: عرض ملاحق الكشوف المالية وتحليل أهم البنود المتعلقة بها
49	الفرع الأول: الملاحظات المتعلقة بجانب أصول الميزانية المؤسسة
56	الفرع الثاني: الملاحظات المتعلقة بجانب خصوم ميزانية المؤسسة
58	الفرع الثالث: الملاحظات المتعلقة بحسابات النتائج
61	المبحث الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها
61	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة



60	الفرع الأول: المنهج المتبع
60	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة وطريقة جمع المعلومات
62	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
61	الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة
62	الفرع الثاني: تقسيمات الاستبيان
63	الفرع الثالث: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
63	الفرع الرابع: الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة
67	المطلب الرابع: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بأراء العينة بغية استنتاج أراء العينة حول محاور الاستبيان، فقد تطرقنا إلى عرض وتحليل نتائج الإحصاء الوصفي لأراء العينة .
67	الفرع الأول: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الأولى " تأثير الإفصاح على خاصية الموثوقية "
74	خلاصة الدراسة الميدانية
76	الخاتمة
79	قائمة المراجع
83	الملاحق