جامعة محمد البشير الابراهيمي - برج بوعريريج -
University of Mohamed El Bachir El Ibrahimi – Bordj Bou Arreridj -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، الطور الثاني
شعبة: العلوم المالية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة
الموضوع:

دراسة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية في عرض وتقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة – مؤسسة كوندور -

من اعداد الطالبين:
- حمدان جمال الدين.
- قيرواني حمزة.

تحت اشراف الأستاذ:
رافع نور الدين

بهلولي نور الهدى	محمد البشير الابراهيمي	الرئيس
رافع بور الدين	محمد البشير الابراهيمي	المشرف
بلفروم زهرة	محمد البشير الابراهيمي	المناقش

السنة الجامعية: 2022-2023

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٢٠

شكـــــــــــــر
وتقـــــــــــــــــــدير

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

إن كان هناك من نشكره فهو الله

عز وجل الذي أنعم

علينا بنعمة العلم ووفقنا فيما وصلنا إليه وكان

عونا لنا لبلوغ ثمرة العلم الدؤوب فنحمد الله ونشكره

ثم جزيل الشكر لمن قدم لنا العون ونخص بالذكر:

الأستاذ المشرف: **رافع نور الدين** والى الأساتذة اللجنة الموقرة

لقبولها مناقشة هذه المذكرة كما أتقدم بجزيل الشكر إلى:

مؤسسة كوندور وبالأخص إطار بالمؤسسة حمدان حمزة

وكل أساتذة قسم العلوم التجارية

إهـــــــداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى روح أبي الطاهرة رحمة الله عليه

والى أمي الكريمة أطال الله في عمرها وحفظها بحفظه

إلى زوجتي ورفيقة الدرب وأبنائي: نضال مسعود، قصي

إلى إخوتي وأخواتي وأبنائهم وبناتهم

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى جميع الأصدقاء والزملاء

جمال الدين

إهـــــــداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين

أطال الله في عمرهما وحفظهما بحفظه الكريم

إلى زوجتي وأبنائي: حنين، محمد، جابر

إلى إخوتي وأبنائهم

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى جميع الأصدقاء والزملاء

حمزة

ملخص الدراسة :

تمت هذه الدراسة من خلال تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي و نجد في الجزائر تبني للمعايير المحاسبية الدولية و هذا عن طريق إصلاح النظام المحاسبي من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي ، و كان لزاما على المؤسسات الاقتصادية الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي و قد هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية في عرض و تقديم القوائم المالية بمستلزمات النظام المحاسبي المالي من خلال فصلين أما في الجانب النظري فتم تقديم مفاهيم و خصائص للنظام المحاسبي المالي في شقه الأول و في الشق الثاني تقديم و عرض للقوائم المالية التي تقوم المؤسسات الاقتصادية بعرضها ، و لتحقيق أهداف الدراسة و اعتمادا على الجانب النظري تم تقييم مدى التزام مؤسسة -كوندور- محل الدراسة في عرض و تقديم القوائم المالية بمستلزمات النظام المحاسبي المالي ، وذلك بتحليل قوائمها المالية الخمس .

وقد خلصت الدراسة أن المؤسسة محل الدراسة تتقيد بمستلزمات النظام المحاسبي في عرض و تقديم القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول التدفقات النقدية و جدول الأموال الخاصة و كذا الملاحق أو الكشوف المالية) و التي لها دور في تعزيز المكانة الاقتصادية للمؤسسة .

Résumé :

Cette étude a été faite en faisant la lumière sur le système de comptabilité financière, et on retrouve en Algérie l'adoption des normes comptables internationales, et ceci à travers la réforme du système comptable du schéma comptable national au système de comptabilité financière, et il était nécessaire pour l'économie institutions à adhérer à l'application du système comptable, et cette étude visait à connaître l'étendue de l'engagement des institutions économiques dans l'affichage et la présentation des états financiers aux exigences du système comptable financier à travers deux chapitres. et les caractéristiques du système de comptabilité financière ont été présentées dans la première partie Et dans la deuxième partie, présenter et présenter les états financiers que présentent les institutions économiques, et pour atteindre les objectifs de l'étude et selon le côté théorique, l'étendue de l'engagement de l'institution - Condor - le sujet de l'étude a été évalué dans la présentation et la présentation des états financiers avec les exigences du système de comptabilité financière, en analysant ses cinq états financiers.

L'étude a conclu que l'établissement à l'étude respecte les exigences du système comptable dans l'affichage et la présentation des états financiers (le budget, le tableau des comptes de résultats, le tableau des flux de trésorerie, le tableau des fonds spéciaux, ainsi que les annexes ou les états financiers), qui ont un rôle dans le renforcement de la position économique de l'établissement.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	-
إهداء	-
فهرس المحتويات	-
قائمة الجداول والأشكال	-
قائمة الإختصارات و الملاحق	-
مقدمة	أ
الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية	
تمهيد الفصل الأول	07
المبحث الاول :عموميات حول النظام المحاسبي المالي	08
المطلب الأول: مدخل نظري للنظام المحاسبي المالي وأهميته.	08
المطلب الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي ومبادئه.	16
المطلب الثالث: مميزات وشروط ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي.	22
المبحث الثاني: القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي	24
المطلب الأول: مفهوم وخصائص القوائم المالية.	25
المطلب الثاني: أهمية ومستخدمو القوائم المالية وأهدافها.	29
المطلب الثالث: الفرضيات المحاسبية والأسس في إعداد القوائم المالية.	33
المبحث الثالث: عرض مختلف القوائم المالية	37
المطلب الأول :المعايير المحاسبية المهتمة بالقوائم المالية	38
المطلب الثاني: عرض وتحليل الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول التدفقات النقدية.	40
المطلب الثالث: عرض وتحليل جدول تغير الأموال الخاصة والملاحق الكشوف المالية.	63
خلاصة الفصل الأول	74
الفصل الثاني: التزام - مؤسسة كوندور - في عرض القوائم المالية بمستلزمات النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة	
تمهيد الفصل الثاني	76
المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	76

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة.	76
المطلب الثاني: مهام ومصالح المؤسسة.	81
المطلب الثالث: أهداف المؤسسة.	86
المبحث الثاني: عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة ـ كوندور ـ	87
المطلب الأول: عرض وتحليل الميزانية وجدول حسابات النتائج.	87
المطلب الثاني: عرض وتحليل جدول التدفقات النقدية للخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة والملاحق	94
المطلب الثالث: تقييم مدى التزام مؤسسة – كوندور – بعرض وتقديم القوائم المالية بمستلزمات النظام المحاسبي المالي.	100
خاتمة الفصل الثاني.	101
الخاتمة العامة	103
قائمة المراجع والمصادر	107

قائمة الجداول

الجدول	العنوان	الصفحة
01	يوضح العناصر المدرجة في جانب الأصول في الميزانية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي.	**45**
02	يوضح جانب الخصوم في الميزانية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي.	**47**
03	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	**53**
04	جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة	**55**
05	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة).	**60**
06	جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة).	**62**
07	جدول تغير ا لموال الخاصة	**65**

08	تطور التثبيتات وأصول مالية غير الجارية	**69**
09	جدول الاهتلاكات	**69**
10	جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخر ى غير الجارية	**70**
11	جدول المساهمات (فروع وكيانات مشاركة)	**70**
12	جدول المؤونات	**71**
13	كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.	**72**
14	تطور القوى العاملة 2012 فيفري 2018.	**79**
15	يوضح ترتيب العمال حسب الأعمار	**80**

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور	82

قائمة الاختصارات:

اللغة الفرنسية:

SCF	Système Comptable Financier
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reponting Standards

اللغة العربية :

SCF	**النظام المحاسبي المالي**
IAS	**المعايير المحاسبية الدولية**
IFRS	**المعايير الدولية للتقارير المالية**

مقدمة عامة

تعمل المحاسبة على توفير المعلومات المالية لمستخدميها من أجل تلبية حاجاتهم المختلفة باختلاف أهدافهم، السبب الذي أدى للاهتمام بالمعلومات المحاسبية في ظل التغيرات والتطورات التي حدثت وكذا الانفتاح الذي شهده العالم في جميع الأنظمة الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية بصفة عامة، و الأنظمة الاقتصادية على وجه الخصوص بما في ذلك التجارة العالمية و الاقتصاد الدولي و تطور العولمة كان إلزاما على الدولة الجزائرية مواكبة هذه التطورات و استجابة للمتطلبات و التغيرات المفروضة من المؤسسات المالية الدولية، بإعداد نظام محاسبي استنادا إلى المعايير الدولية للمحاسبة المعلومة و التي تختلف تماما عن المخطط السابق و مسايرة البيئة الدولية للمحاسبة والإصلاحات و التحولات الاقتصادية الرامية إلى مواكبة متطلبات اقتصاد السوق، كما يعمل على سد ثغرات بوضع أدوات ملائمة لجميع المعطيات و تحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات كما انه يؤدي إلى ترقية التعليم المحاسبي بشكل عام و يعزز من مسار اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي و يساعد على إنشاء و ظهور سوق مالية تضمن سيولة رؤوس الأموال و التمويل للمؤسسات من خلال تشجيع الاستثمار، و بالتالي فان نظام المحاسبة هو عبارة عن خطة تشتمل على مجموعة من القواعد و المبادئ و الوثائق و التعليمات التي يجب إتباعها لإحكام عملية القياس و طرق عرض النتائج و أثارها على المركز المالي و تقديمها بطريقة مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية حيث أولى النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة لهذه الأخيرة من خلال كمية المعلومات الإلزامية و الإفصاح عنها في القوائم المالية و ملحقات، وجعل هذه القوائم تتوافر على الخصائص النوعية لمستخدميها.

وعليه فقد حرص النظام المحاسبي المالي على توفير هذه الخصائص، وهذا من خلال الإشكال التي يتم تقديمها عند الإفصاح النهائي عن القوائم المالية والتي تكون قد أعدت بشكل يسهل القراءة من طرف المحللين الماليين، إذ أن اتخاذ أي قرار رشيد يعتمد على توافر البيانات والمعلومات الملائمة ومساعدة في اتخاذه، وإظهار نتائج استخدام الإدارة للموارد المتاحة لها.

ومن خلال هذا تمحور موضوع الدراسة حول:

دراسة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية المالية في عرض القوائم المالية ومستلزمات النظام المحاسبي المالي، حيث يترأس هذا الموضوع الإشكالية التالية

أولا: إشكالية الدراسة

من مجمل ما سبق يمكن معالجة الإشكالية الآتية والتي نجسدها في التساؤل الرئيسي التالي:

هل تلتزم مؤسسة كوندور بالنظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية؟

لمعالجة وتحليل ها ته الإشكالية نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

01- هل تلتزم مؤسسة كوندور في إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ؟

ثانيا: فرضيات الدراسة.

قصد الإجابة عن التساؤل المطروحة سابقا، يمكن صياغة الفرضية التالية بهدف طرحها للمناقشة واختبار صحتها.

الفرضية الأولى: تلتزم مؤسسة كوندور في إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

ثالثا: مبررات اختيار الموضوع: وقع الاختيار على هذا الموضوع للأسباب والمبررات الآتية:

- الميول الشخصي والرغبة في البحث في المواضيع المتعلقة بالمحاسبة.
- محاولة معرفة مدى مواكبة المؤسسات الجزائرية لما يحدث من إصلاحات في المجال المحاسبي.
- رصد الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الجزائرية عند إعداد قوائمها المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

رابعا: أهداف الدراسة: يهدف إلى:

- إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتطورات الاقتصادية الناتجة عن التوسع الكبير في المعاملات الاقتصادية.
- محاولة التعرف على مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الدولية الحديثة والمستمرة.
- التعرف على كيفية تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.
- معرفة قدرة ونجاح مؤسسة كوندور في تطبيقها للنظام المحاسبي المالي بما جاء به من مبادئ وأفكار وصولا إلى قوائم مالية ذات مصداقية

خامسا: مجال الدراسة وحدودها: تم معالجة موضوع التقرير بتغطية جانبين

- **الحدود المكانية:** مؤسسة كوندور المتواجدة بمدينة برج بوعريريج.
- **الحدود الزمنية:** لدراسة مدى التزام مؤسسة كوندور بتطبيق النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية تم اختيار فترة الدراسة 2020- 2021 أما فترة التربص فقد كانت متقطعة في شكل عدة زيارات على مستوى الوحدة بداية من شهر أفريل 2023 وإلى غاية شهر ماي.

سادسا: المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة: وقصد الإحاطة بمختلف جوانب البحث والإجابة عن الإشكالية اعتمدنا في دراستنا على كل من:

- **المنهج الوصفي التحليلي:** والذي استخدم في عرض التعاريف والمفاهيم التي تعالج متغيرات البحث وتحليلها.
- **المنهج التطبيقي:** أعتمد عليه في المحور التطبيقي عند محاولة رصد مدى التزام مؤسسة كوندور بتطبيق النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية من خلال جمع المعلومات، تنظيمها وتحليلها بما يتماشى ومتطلبات البحث.

أما فيما يخص أدوات البحث والتي تتمثل في أدوات جمع المعلومات فقد اعتمدنا على المسح المكتبي فيما يتعلق بالجانب النظري من خلال الاطلاع على الكتب والمجلات والدراسات سواء كانت في شكل أوراق بحثية مقدمة للملتقيات العلمية أو مقدمة في شكل رسائل جامعية، إضافة إلى مواقع الانترنت.-لمقابلة الشخصية والوثائق الرسمية المقدمة من مؤسسة كوندور.

سابعا : هيكل الدراسة

اتبعنا في معالجة هذا الموضوع المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال تقديم النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على المنهج التحليلي

لقد قمنا بتقسيم الموضوع محل البحث إلى فصلين، بالإضافة إلى مقدمة عامة وخاتمة عامة، محاولة منا للإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكاليات المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة،

تطرقنا من خلال المقدمة العامة إلى نطاق الدراسة محل البحث كتمهيد لطرح الإشكالية الرئيسية للبحث، والتي جاءت تحتها مجموعة من الأسئلة الفرعية، كما تضمنت المقدمة العامة مجموع الفرضيات التي يقوم عليها البحث إضافة إلى أسباب اختيار الموضوع، أهمية وأهداف البحث، المنهج المتبع

أما فيما يخص فصول البحث فقد جاء الفصل الأول تحت عنوان **"**النظام المحاسبي المالي و القوائم المالية **"** و الذي تضمن ثلاث مباحث، يتناول المبحث الأول عموميات حول النظام المحاسبي المالي، فيما اختص المبحث الثاني القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، وتطرقنا من خلال المبحث الثالث إلى عرض مختلف القوائم المالي، أما الفصل الثاني

خصصناه لـ: **" دراسة ميدانية بمؤسسة كوندور "** متضمنا بدوره مبحثين الأول نظرة عامة حول المؤسسة، أما المبحث الثاني فخصص لعرض وتقييم القوائم المالية بمستلزمات النظام المحاسبي المالي، وكانت النقطة الأخيرة لهذا البحث عبارة عن خاتمة حيث تضمنت أهم التوصيات

الفصل الأول:
النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية

تمهيد:

أدى التطور الاقتصادي والعولمة الأثر الجلي على الاقتصاد الجزائري الذي كان لزام على إجراء إصلاح الإطار المحاسبي المتمثل في المخطط المحاسبي الوطني المعمول به منذ سنة 1975و الذي أصبح يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه إبتداءا من المبادئ العامة التي يقوم عليها، إلى القوائم المالية المقدمة، مرورا بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات لذا أصبح من الضروري التعجيل بتغيير المخطط المحاسبي لجعله متلائما مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى الوطني والدولي، وهذا من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد. المتوافق مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية

وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول:عموميات حول النظام المحاسبي المالي.**
- **المبحث الثاني: القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.**
- **المبحث الثالث:عرض مختلف القوائم المالية**

المبحث الأول:عموميات حول النظام المحاسبي المالي.

لقد أحدث النظام المحاسبي المالي الذي حل محل المخطط المحاسبي الوطني تغييرات على مستوى التعاريف والمفاهيم أو التسجيل المحاسبي والتقييم وطبيعة ومحتوى القوائم المالية وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث تناول النظام المحاسبي المالي من خلال إطاره التصوري.

المطلب الأول: مدخل نظري للنظام المحاسبي المالي وأهميته.

يعتبر النظام المحاسبي المالي من المصادر التشريعية والتنظيمية التي أكسبته الطابع القانوني من حيث المحتوى والأهداف و كذا إلزامية التطبيق مست عدة مجالات للوصول إلى المعلومة المالية

الفرع الأول:النظام المحاسبي المالي

إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان و نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

لا يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية وهي:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبينة على عمليات متكررة.
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة[1].

الفرع الثاني: الإطار القانوني والتصوري للنظام المحاسبي المالي:

من خلال التنظيم المحاسبي المنصوص عليه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-156 يبين مختلف المفاهيم الضمنية للنظام المحاسبي المالي .

1 - **الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي:**إن نظام المحاسبة المالية الجديد الذي دخل حيز التنفيذ في 13 جانفي 2010 والذي هو مستوحى بقدر كبير من المعايير الدولية يضمن شفافية وعرضا أوضح للوضعيات المالية

إن هذا النظام الذي يعطي الأولوية للجانب الاقتصادي على الجانب القانوني سيطبق على كل القطاعات الاقتصادية للسماح للمؤسسات باستعماله وتقييم أدائها على المستوي الوطني والدولي.

[1]- د. جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفقا للنظام المحاسبي المالي**، الجزائر، بدون طبعة، 2011، ص14.

نظام المحاسبة المالية الجديدة تمت دراسته والمصادقة عليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في شهر جويلية 2004، وبعد صياغته القانونية وإخضاعه لمختلف المراحل الضرورية للمصادقة من قبل البرلمان تم إصداره من طرف رئيس الجمهورية في نوفمبر 2007 ليتم تطبيقه انطلاقا من جانفي 2009أي سنة بعد صدوره في الجريدة الرسمية.

ومن جهة أخرى تم نشر مجمل النصوص التطبيقية وبثها على نطاق واسع، وجاء تأجيل تطبيقه إلى الفاتح من شهر جانفي 2010 من منطلق الحرص على إعطاء وقت أكبر لكل الأطراف المعنية للتحضير لمرحلة الانتقال إلى القواعد الجديدة في ظروف جيدة من خلال تنظيم أعمال تحسيسية وتكوينية لفائدة عمال المحاسبة و المسؤولين على حد سواء.

إن هذا الإصلاح الذي تمت مباشرته ابتداء من جانفي 2010 يتجاوز إطار تحديث بسيط للمخطط الوطني ليشمل تطور نظام حقيقي للمحاسبة المالية يعالج المعلومات الاقتصادية والمالية في شموليتها ووفقا للمقاييس النوعية التي من شأنه مساعدة المستعملين المعنيين والشركاء الاقتصاديين على اتخاذ القرارات.

إن القاعدة التصورية التي يقوم عليها هذا النظام والتي تتكيف مع المعايير الدولية تحدد بوضوح المفاهيم والمبادئ المحاسبية وقواعد التقييم والمحاسبة الواجب احترامها سواء تعلق الأمر بضبط الحسابات أو إنتاج ونشر معلومات قيمة تعكس الوضع الاقتصادي والمالي الحقيقي للمؤسسات وتفيد كل مستخدمي الوضعيات المالية للمؤسسات.[1]

الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي:يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل ويعرف الإطار التصوري:[2]

- مجال التطبيق.
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.
- الأصول والخصوم،والأموال الخاصة،والمنتجات، والأعباء.

يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.[3]

[1]-بن بدرة نعيمة، **كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF**، حالة: مؤسسة ميناء مستغانم، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، 2011-2012، ص27-28.

[2]لجنة منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، النظام المحاسبي المالي،2011، ص 11.

[3]المادة 07. 08 من قانون 07 – 11، ص 04.

ميزت المادة21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بين الأصول الجارية والأصول غير الجارية بقولها " شكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية. "

كما فرق المشرع الجزائري بين الخصوم الجارية والغير الجارية في المادة 22 " تصنف الخصوم خصوما جارية عندما:

- يتوقع تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية أو يجب تسديدها خلال الاثنين عشرة شهرا(12) الموالية لتاريخ الإقفال وتصنف الخصوم كخصوم غير جارية".[1]

كما صدر القرار الوزاري المؤرخ في 20 جويلية 2008 ليحدد قواعد التقييم المحاسبي ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها وبموجب المادة 42 تلغى ابتداء من تاريخ دخول هذا القانون حيز التنفيذ كل الأحكام المخالفة لاسيما الأمر رقم75-35 المؤرخ في 29أفريل1975 والمتضمن المخطط المحاسبي الوطني.[2]

الفرع الثالث: شروط الانتقال السليم نحو المخطط المحاسبي المالي :سيؤدي هذا الانتقال إلى تغيير ثقافي وتقني هام في الأداء المحاسبي مقارنة بما هو مطبق حاليا في الجزائر، وسوف ينجر عن ذلك تكاليف لا يمكن الاستهانة بها فيما يتعلق بتكوين الأشخاص الذين ستسند إليهم مهنة تجسيد مشروع وضع النظام المحاسبي المالي الجديد إضافة لهذا سيصعب على المهنيين التخلي بسهولة على طرق العمل المكتسبة خلال فترة تطبيق الدليل المحاسبي الوطني" صيغة 1975" والتفكير بطريقة جديدة تتماشي والمعايير المحاسبية الدولية التي أصبح استعمالها في تزايد مستمر على المستوي الدولي.

يتطلب وضع النظام الجديد إجراء تعديلات هامة في القوانين الدولية التي لها علاقة مع المحاسبة المالية وخاصة:[3]

- القانون التجاري.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- قوانين المالية والنصوص التطبيقية....

[1]المواد 21، 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156، المؤرخ في 26 ماي 2008المتضمن تطبيق أحكام القانون 07 – 11، الجريدة الرسمية،العدد27، الجزائر، الصادرة 2008، ص 13.

[2]المادة 42 من القانون 07 – 11، ص 06.

[3]جمال العشيشي، نفس المرجع السابق، ص 16، 17، 18.

للاستفادة أكثر من خلال خبرة السبعينات لوضع الدليل المحاسبي الوطني، ولتفادي تكرار نفس الأخطاء، يصبح من الضروري إنشاء هيئة تنظيمية تتكفل بالمتابعة ووضع النظام المحاسبي المالي الجديد حيز التنفيذ، وهذه الهيئة تعمل على تقديم حلول وتوصيات للإشكاليات والتساؤلات المطروحة من طرف المؤسسات خلال فترة وضع النظام الجديد حيز التنفيذ وشرح التفسيرات والتقييمات الدولية المتاحة.

أو أساتذة، أو مؤسسات، أو مختصين في المعايير المحاسبية الدولية، كما يجب رفع مستوي وظيفة المحاسب، ووظيفة المكلف بالمالية حيث أصبح لا يكف للشخص الذي يتكفل الوظيفة أن يتسم بالكفاءة المحاسبية والمالية لوحدها، بل يجب أن تتوفر فيه قدرة التقييم والتفكير حتى يسمح له بمعرفة البيئة التي تنشط فيها المؤسسة.

نظرا للالتزامات الدولية للجزائر، والرغبة في مواكبة التطورات الدولية في المجال المحاسبي والمالي، أصبح من الضروري العمل على نجاح مرحلة وضع النظام المحاسبي المالي الجديد.

كما يجب على الجامعيين، والمهنيين، ومستعملي القوائم المالية المساهمة في رفع هذا التحدي لأنه يعتبر فرصة للتكيف، وتحسين تنظيما م وطرق العمل، ونمط التسيير ونشر موسع للثقافة المالية على مستوى موقع عملهم.

والنجاح في تبني المعايير الدولية من طرف المؤسسات المعنية يتوقف على التحضير الفعلي لعملية الانتقال، حيث أن الطريقة الواجب إتباعها تشبه خطوات تسيير لمشروع كلاسيكي والمتمثلة في الاستكشاف، ودراسة الحلول، ووضع مخططات العمل وتصحيح الأخطاء وهذا بالاستعانة بمختلف التجارب، وهذه العملية تعتبر ضخمة جدا تتطلب مراجعة عميقة للعمليات، وللتطبيقات الموجودة لضمان وضع انجح للنظام المحاسبي المالي الجديد ولهذا الغرض نقترح ما يلي:

1) **على المستوى المدارس والكليات والجامعات :**

- تكوين المكونين في مجال المعايير المحاسبية الدولية.
- المشاركة في الندوات والملتقيات الدولية والوطنية.
- تنظيم تربصات لاكتساب المعلومات والتخصص في الموضوع.
- تجديد وإعادة النظر في البرامج التعليمية وتكييفها مع المعايير المحاسبية الدولية.
- استدعاء خبراء محليين في المحاسبة على مستوى المدارس والمدارس الكبرى لتحسيسهم بجدوى المعايير المحاسبية الدولية.

- تنظيم برامج تكوينية لفائدة المهنيين والمؤسسات العمومية والخاصة.

2) على مستوى مكاتب الخبراء ومدققي الحسابات:

- تكثيف الندوات والملتقيات حول موضوع المعايير المحاسبية الدولية بمشاركة الجامعيين.
- تكثيف الاتصالات مع المدارس الكبرى وتنظيم تكوينات حسب الطلب بالتركيز على التقنيات المحاسبية الجديدة.
- تشجيع التكوين بالموازاة مع النشاط المهني في مجال التقنيات المحاسبية الجديدة.
- ضمان التواصل مع الجامعة بواسطة تبادل التجارب.
- ضمان التواصل مع الخبراء ومدققي الحسابات عبر استدعاءهم لتنشيط حصص تعليمية وتحسيسية.
- تحسيس المعنيين بالنظام المحاسبي المالي بضرورة التنسيق على مختلف المستويات وتعميق وتوطيد هذا الاتجاه.

3) على مستوى المؤسسات العمومية والخاصة:

- ضمان إعادة تكوين دوري لمعدي الحسابات والقوائم المالية في مجال المعايير المحاسبية الدولية.
- ضمان التكوين بالموازاة مع النشاط المهني في مجال التقنيات المحاسبية الجديدة.
- توثيق شرح المبادئ المحاسبية الجديدة للرفع من ثقة المتكونين.
- اختيار مؤسسات متطورة في الإعلام الآلي والتي تستجيب بشكل أفضل لمتطلبات المؤسسات وتستجيب لطبيعة نشاطها.

الفرع الرابع:أهمية النظام المالي المحاسبي

كانت الممارسة المحاسبية في الجزائر تستند إلى تطبيق واستعمال المخطط المحاسبي الوطني بداية من جانفي بصفة إجبارية على كل المؤسسات الاقتصادية،وأن هذا المخطط وضع ليستجيب إلى احتياجات الاقتصاد الاشتراكي و خصائصه في ذلك الوقت، غير أن توجه الجزائر بداية من تسعينات القرن الماضي نحو اقتصاد السوق بكل ما يحمله هذا التوجه من انفتاح وحرية انتقال للأموال وتنميط المعاملات الاقتصادية والدولية والتي توجت بتفعيل السوق المالي وظهور بورصة القيم المتداولة، تم مؤخرا إبرام اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والمفاوضات الرامية إلى انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة، كل هذه التحولات وغيرها تستوجب أو تحتم على الجزائر توفير معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد بصفة خاصة

المستثمرين والمقترضين على اتخاذ القرارات الرئيسية، وحتى يتحقق ذلك لا بد أن تكون هذه المعلومات مقدمة في شكل قوائم مالية تستجيب بشكل أو بآخر للمعايير المحاسبية الدولية، باعتبار أن القوائم المالية الحالية بما تحتويه من معلومات مقيدة لهذه الفئة بقدر ما هي مقيدة وموجهة لتلبية احتياجات مصالح الضرائب من جهة، وتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية من جهة أخرى، ومن ثم فانه من الضروري توفير قوائم مالية تفي باحتياجات المستثمرين والمقترضين بالدرجة الأولى من اجل توفير معلومات محاسبية ومالية دقيقة وصورة واضحة وعادلة، عن الوضعية المالية للمؤسسة وحتى يتحقق ذلك فقد كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية على المخطط المحاسبي الوطني ومحاولة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال إعداد إطار نظري يتماشى مع متطلبات اقتصاد السوق[1].

وتتضح جليا أهمية النظام المحاسبي المالي في النقاط التالية:

- أهمية النظام المحاسبي المالي في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر:1

تؤثر الاستثمارات الأجنبية وخاصة تلك المتعلقة بالشركات العالمية على تبني الدول للمعايير المحاسبية الدولية حيث تضغط هذه الشركات باتجاه إيجاد ممارسات محاسبية متوافقة في مختلف الدول التي لها فروع بها، بهدف تجاوز الصعوبات إعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية المحلية وتسهيل عملية تجميع قوائمها المالية، بالإضافة لإمكانية دخولها إلى السواق المالية العالمية وتمكينها من مقارنة قوائمها المالية في الزمان والمكان حيث توصلت العديد من الدراسات إلى أن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية يعد ضرورة لجذب الاستثمار الاجنبي، و ينحاز إلى البيئة التي تنتج معلومات مالية تتصف بالمصداقية ولا يتحقق ذلك إلا بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى إيجاد معلمات مالية ذات خصائص نوعية وقوائم مالية عالمية، إلا أن هناك من يتحفظ على هذه الآراء بحجة أنها تتصف بالعمومية وعدم الموضوعية، فضلا عن افتقارها للدليل العلمي، وأنها تتنافى مع ما توصلت إليه الدراسات العديدة بالتأثير البالغ بالعوامل البيئية (العوامل الاقتصادية والاجتماعية والثقافية) على المعايير والنظم المحاسبية، بل بالعكس فالتوحيد المحاسبي الدولي دون النظر للعوامل البيئية المحلية يعد من معوقات الاستثمار الأجنبي، إذ أن المستثمر الأجنبي يهمه بالدرجة الأولى سلامة أسس القياس والتقييم المحاسبي وارتفاع د رجة الإفصاح ومصداقية القوائم المالية، ولا يتأتى ذلك إلا بأخذ الاختلافات التي تفرضها على العوامل البيئية في كل دولة، خاصة تلك المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية والمعاملات ذات الطبيعة التشريعية والاجتماعية

من هذا المنطلق يمكن القول إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المستمد بنسبة كبيرة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر يجب أن يكون متوافقا

[1]- عسول محمد المين، عوايجية حياة، سي محمد لخضر، **أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2020، ص-ص 492-493.

ومنسجما مع مختلف العوامل البيئية المحيطة به خاصة البيئة الاقتصادية والتي تعتبر واقعها الحالي من أهم معوقات الاستثمار بالجزائر بصفة عامة و الاستثمار الأجنبي بصفة خاصة.

- **أهمية النظام المحاسبي المالي بالنسبة للبورصة في الجزائر:**

❖ إعطاء شفافية وثقة أكبر في المعلومات المالية والمحاسبية المقدمة، يؤدي إلى زيادة مصداقية المعلومات التي يحتاجها كل من المستثمرين وأصحاب السهم وكذا باقي المتعاملين الاقتصاديين.

❖ تقديم فرصة أكبر لتسهيل الرقابة سواء الداخلية أو الخارجية.

❖ تشجيع المستثمرين الأجانب على الإقبال لشراء أوراقها المالية بسبب سهولة قراءة المعطيات المالية للشركة المستخدمة للنظام المحاسبي المالي والذي يقرب ممارساتها المحاسبية بممارسات عالمية.

❖ الرفع من جودة المعلومات المحاسبية الأمر الذي يسهل من عملية اتخاذ قرارات بالنسبة للمستثمرين في أوراقها المالية.

❖ يقترح النظام المحاسبي المالي حلول تقنية للتسجيل المحاسبي في العمليات غير المعالجة في المخطط الوطني.

❖ إجراء مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين باقي المؤسسات الوطنية والدولية حول الوضعيات المالية، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية داخل الجزائر.

❖ يساهم في تحسين وتسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.

❖ يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار.

❖ تسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح.

❖ يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الجانب.[1]

المطلب الثاني:أهداف النظام المحاسبي المالي ومبادئه:

يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد الأثر في إنشاء القواعد العامة لمسك، وتجميع وتحديد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية و الهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة من أجل تحقيق المبادئ المرجوة

الفرع الأول: أهداف النظام المحاسبي المالي

[1]- عسول محمد الآمين، سي محمد لخضر،عوايجية حياة، مرجع سبق ذكره، ص496.

هناك العديد من الأهداف المرجوة تحقيقها من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- إعطاء صورة صادقة وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو مرد ودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.
- المساهمة في خلق قاعدة إحصائية على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات صادقة و موثوقة ثم جمعها بشفافية من مجموع المؤسسات.
- ترقية التعليم المحاسبي في المدارس والجامعات بالاعتماد على قواعد محاسبية متشابهة دوليا وهو ما يؤدي إلى تأهيل مهنة المحاسبة في الجزائر.[1]

الفرع الثاني: المبادئ المحاسبية

حددت المادة 6 من القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي، أهم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والواجب مراعاتها لدى إعداد الكشوف المالية، ولا سيما[1]:

[1]-د.مليكةزغيب، ا.سوسن زير ق، **حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي والإدار ي"**، الملتقى الوطني حول دو ر للنظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر المنعقد يومي 06-07 ماي 2012،جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، ص22

1-**مبدأ الوحدة المحاسبية:** بموجب هذا المبدأ لا تهتم المحاسبة إلا بالأحداث التي لها علاقة بنشاط الوحدة الاقتصادية أو القانونية، وأنه يقع على المحاسبة فقط تسجيل الأحداث (العمليات) التي لها تأثير على وضعية المؤسسة دو ن سواها من الفئات الأخر ى المهتمة بحياة وأعمال المؤسسة، كالمالكين والمسيرين. تنص المادة رقم 9 من المرسوم التنفيذي 08-156

بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي: "على أنه يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، ويجب ألا تأخذ القوائم المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه"[2].

2-**مبدأ ا لاستمرارية:** يقوم هذا المبدأ على فرضية عدم توقف نشاط المؤسسة في الأجل القريب، أي أن المؤسسين لا يفكرون في تصفية المؤسسة في ظل الظروف العادية، وإنما يفترض دائما أن المؤسسة سوف تستمر في
متابعة نشاطها الذي تأسست لاجلله[3].

وتنص المادة 07 من المرسوم التنفيذي08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه: "يجب أن تعد القوائم والكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تؤدي إلى التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب"[4].

3-**مبدأ استقلالية الدورات:** عملا بفكرة تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية (دورة مالية) استجابة للتشريعات القانونية، من أجل تحديد أعمال ونتائج المؤسسات خلال تلك الفترات (ربح أو خسارة) لتسهيل عمليات التسيير والرقابة والمقارنة، وعليه يقضي هذا المبدأ

---

[2]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار جيطلي، الجزائر،2009، ص7.

[3]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي**، العدد 27، بتاريخ 28 ماي 2008، ص12.

[3] -Georges langlois, Micheline Friederic, Alain Burlaud, Hanifa Ben Rabia**, Manuel de comptabilite approfondie**, volume 1,
Bertiédition, Alger, 2013, p13.

[4]- المادة رقم 07 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص11.

بتحمل كل دورة مالية لأعبائها واستفادتها من إيراداتها، وتنص المادة رقم 12من المرسوم التنفيذي 08-156

بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه : "يجب أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها والسنة التي تليها، ولأجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحدث والعمليات الخاصة بها فقط"[1].

4-**مبدأ الحيطة والحذر:** هذا المبدأ ينص على أنه لا يجب المخاطرة بتقديم حالة لا تعبر عن واقع المؤسسة، بحيث يجب دائما العمل بالحيطة والحذر لتسجيل العمليات المحاسبية التي يمكن فيما بعد أنها لا تتحقق، أي تجاهل الأرباح التي لم تتحقق وأخذ كل الخسائر المتوقعة في الحسبان وعدم تسجيل المكاسب المحتملة حتى تتحقق بالفعل[2]، وتنص المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه: "يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه"[3].

5-**مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** يقوم هذا المبدأ على ضرورة التزام المؤسسة بإتباع مبدأ واحد أو طريقة واحدة في إعداد القوائم المالية لا تغييرها من فترة إلى أخرى، ومن نتائج تطبيق هذا المبدأ، أنه يؤدي إلى سهولة إجراء المقارنات بين مختلف الدورات المحاسبية أو المالية، تنص المادة رقم 05 من المرسوم التنفيذي 08-156بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه: "تتمثل الطر ق المحاسبية في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المحددة في المواد التي تلي والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض القوائم المالية"[4].

6-**بدأ التكلفة التاريخية:** هناك إتفاق عام بين مستخدمي ومعدي القوائم المالية على أهمية وضرورة استخدام قيم التكلفة التاريخية كأساس لقياس عناصر القوائم المالية، بحسبان أن أساس التكلفة التاريخية يحقق مزايا هامة تفتقر إليها الأسس الأخرى في التقييم، مثل سهولة

[1]- المادة رقم 12 من المرسوم التنفيذي 08-156المتضمن النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه، ص12.
[2]- عبد الوهاب رميدي، علي سماي ، المحاسبة المالية،الطبعة الثانية،.....،الجزائر،2016،ص27.
[3]- المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص12.
[4]- المادة 05 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي، نفس المرجع، ص11.

التحقق من صحة البيانات، نظرا للأسعار محددة ومعروفة بدقة، وغير قابلة للجدل أو التغيير، كما أنها واقعية لتوفر المستندات المؤيدة لها، ومن ثم تستند إلى أساس حقيقي وموضوعي.

ولتوضيح المزايا السابقة دعنا نفترض أي أساس آخر خلافا لأساس التكلفة التاريخية، ونتصور المشاكل التي يمكن أن تثار نتيجة لذلك، وليكن استخدام القيمة البيعية، فلا شك أن أولى المشاكل المثارة هي كيفية الوصول إلى القيمة البيعية لكل أصل من الأصول في كل مرة تقوم فيها المؤسسة بإعداد القوائم المالية، كما أن استخدام مثل هذه القيمة يتيح لإدارة المؤسسة إمكانية التأثير في صافي الدخل عن طريق التدخل في تحديد القيمة البيعية. ورغم كل ما تقدم فإن مبدأ التكلفة التاريخية يواجه عدة انتقادات وتزداد حدتها بزيادة الموجات التضخمية السائدة في الآونة الأخيرة، والتي جعلت القيم التاريخية غير واقعية وبالتالي فإن القوائم المالية المعدة وفقا لها لا تمثل المراكز المالية الحقيقية للشركات فضلا عن صعوبة المقارنة بين المراكز المالية خلال عدة فترات متتالية، الأمر الذي تكون محصلته افتقاد للمعلومات المحاسبية لدلالة القياس المحاسبي[1].

7-**مبدأ القيد المزدوج:** تعتمد المحاسبة المالية على مبدأ القيد المزدوج لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء،

ويشترط القيد المزدوج في كل عملية تسجيل تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الأولى ومجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الثانية، أي كل عملية محاسبية تقوم بتسجيلها المؤسسة تؤثر في ثنائي من الحسابات على الأقل إحداهما في طرف يسمى المدينون إحداهما في طرف آخر يسمى الدائن، ويشترط توازن الحسابات وذلك لكل عملية[2]، وذلك حسب المادة 23 من القانون 20-22 "تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى القيد المزدوج يمس كل التسجيلات على الأقل حسابين اثنين أحدهما مدين والأخر دائن في احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن"[3].

[1]- محمد سامي راض ي، **أسس وإعداد القوائم المالية**، دار التعليم الجامعي،الإسكندرية، مصر،2018، ص-ص46-47.

[2]- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية،الطبعةالثانية،بدون دار نشر،الجزائر،2016، ص28.

[3]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **المادة رقم 16 من المرسوم التنفيذي 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي**، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص4.

8-**مبدأ عدم المقاصة:** لا يجب أن تكون المقاصة بين الحسابات للأصول والخصوم في الميزانية، أو بين حسابات التكاليف والإيرادات في جدول حسابات النتائج، وذلك لكي تظهر الحسابات في القوائم المالية للدلالة على طبيعتها[1].

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعرف بها عامة ولا سيما:

- **محاسبة التعهد**: تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق (الحقوق المحققة) في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي، وتظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبطة به.
- **استمرارية الاستغلال:** تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة أطول وينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل.
- **الدلالة**: يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبينة على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها وذات معلومات متبوعة بدلائل حول العملية.
- **قابلية الفهم:** يقصد بذلك قابلية فهم البيانات من حيث المستخدمين بحيث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم.
- **المصداقية**: يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة وأن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية و الأداءات الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على مقاييس وأسس الاعتراف المعمول بها.
- **التكلفة التاريخية:** تسجل محاسبيا عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي اعتمادا على تكلفة الحصول عليها.
- **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني**: يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني، فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.

[1]- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص29.

المطلب الثالث: مميزات وشروط ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى مميزات النظام المحاسبي المالي وشروط و مجال التطبيق.

الفرع الأول: مميزات النظام المحاسبي المالي

يمتاز النظام المحاسبي المالي بما يلي:

- ❖ اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة، ومن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية: أوروبية،أمريكية،IAS /IFRS، اختار هذه الخيرة[1].
- ❖ احتوائه على نصوص صريحة وواضحة بمبادئ وقواعد التسجيل، ولطرق التقييم وإعداد القوائم، هذا ما يحد من التأويلات الخاطئة الإرادية واللاإرادية.
- ❖ يوفر معلومات مالية واضحة، ومتوافقة وقابلة للمقارنة، وهذا تلبية لحاجة المساهمين خاصة الحاليين منهم أو المستقبلين ولهذا فإن النظام المحاسبي المالي يحتوي على الإطار التصوري أو المفاهيمي، وهو نفسه الإطار التصوري الذي يقدم مفاهيم متمثلة في:

- الاتفاقيات المحاسبية؛
- الخواص النوعية للمعلومة المالية؛
- المبادئ المحاسبية الأساسية؛
- إعطاء نماذج في القوائم المالية؛

[1]- بلقاسم بن خليفة، عبد الحميد برحومة،**مقاربة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 07، المجلد 02، ص 164.

- الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول حركة التغير في الموال الخاصة والملاحق؛
- تقديم قائمة الحسابات؛
- قواعد سير الحسابات.

لذا فإن هذا النظام يسهل ويساعد على شرح قواعد المعالجة لبعض الأحداث غير المدرجة في المخطط الوطني المحاسبي[1].

الفرع الثاني:شروط نجاح تطبيق المخطط المحاسبي المالي الجديد:

من أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هذا النظام، يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات والإجراءات والتي نراها في نظرنا ضرورية لنجاح اعتماد المخطط المحاسبي الجديد، والتي نلخصها في النقاط التالية:

❖ المرور بمرحلة انتقالية تسمح بالسحب الجزئي للنظام الحالي والإدخال التدريجي للنظام الجديد، هذه المرحلة تقوم بتحديدها الجهات المعنية.

❖ توضيح معالم هذا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.

❖ تحديد مختلف التشريعات والتنظيمات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة الضرائب.

❖ تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين لهذا النظام المحاسبي الجديد والانطلاق في تكوين و تأطير الطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية.

❖ تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد.

❖ مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة.

---

[1]- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **قرار مؤرخ في 2008/04/28يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضهاوكذا مدونة الحسابات، وقواعد سيرها**، الجريدة الرسمية، العدد 19، بتاريخ 2008/08/01،ص-ص 44-45.

❖ يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هده المشاريع لن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات.

❖ الانخراط في برنامج **IFAC** للاتحاد الدولي للمحاسبين، وتشجيع ظهور التعاون بين المهنيين الجزائريين والدوليين.

الفرع الثالث: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02.04.05 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي :
كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاضعة لأحكام الخاص أو المعنويين بمسك المحاسبي هو:[1].الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة؛

كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

المبحث الثاني:القوائم المالية فيظل النظام المحاسبي المالي:

تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية بهدف بيان المركز المالي للمؤسسة، تعد القوائم المالية حلقة اتصال بين الوحدات الاقتصادية و المستخدمين الخارجين لذا من الضروري أن تعد هذه القوائم بالطريقة التي يستفيد منها كل الأطراف المستخدمة لها .

المطلب الأول: مفهوم وخصائص القوائم المالية:

إن عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية ليس غاية في حد ذاتها و لكنها تهدف إلى تقديم المعلومات التي تكون مفيدة في اتخاذ القرار داخل المؤسسات الاقتصادية.

[1]- الجريدة الرسمية، **القانون 07-11**، العدد 47، مرجع سبق ذكره، المادة 4، ص3.

الفرع الأول:مفهوم القوائم المالية:

يتم إعداد القوائم المالية وعرضها على المستخدمين الخارجيين من طرف العديد من المؤسسات غير أنه توجد اختلافات و فروقات بين هذه القوائم، وذلك نتيجة القوانين والتشريعات والظروف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة من بلد لآخر، هذه الاختلافات أدت إلى اختلاف في مفاهيم القوائم المالية وعناصرها.

تعد القوائم المالية المخرجات الأساسية لنظام المحاسبة المالية والتي عن طريقها يتم توصيل المعلومات المالية إلى مستخدميها على اختلاف أنواعهم وتباين أهدافهم.

وقد تناولنا التعاريف للقوائم المالية من خلال عدة تعريفات منها:

التعريف 1:"القوائم المالية تعتبر الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية وتشمل القوائم المالية عادة: قائمة المركز المالي،قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية،قائمة تغيرات حقوق الملكية،كما تشمل أيضا الملاحظات على القوائم المالية والجداول الملحقة والتي تعتبر الجزء المكمل للقوائم المالية"[1].

التعريف 2:تعرف القوائم المالية على أنها: "وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشك لعام على أساس عناصر القوائم المالية (الأصول، الخصوم، الإيرادات، المصروفات...الخ)"[2].

التعريف 3: حسب المعيار المحاسبي الدوليIAS1تعرف القوائم المالية بأنها: "تلك القوائم التي يتوقع أن تلبي احتياجات المستعملين الذين لا تتوفى لديهم السلطة على طلب المعلومات التي تتلائم مع رغباتهم واحتياجاتهم الخاصة"[3].

التعريف4:عرف مجلس معايير المحاسبة المالية FASBالقوائم المالية للوحدة المحاسبية بأنها:"مجموعة مترابطة بشكل أساسي مع بعضها البعض،ويتم اشتقاقها من نفس البيانات المعتمدة، وأن إعداد مجموعة مترابطة تماما من القوائم المالية التي تزود بالأنواع المختلفة من المعلومات حول المركز المالي له أمرا حيوي لتلبية الأغراض المتعددة للتقرير المالي،فالقوائم المالية تترابط مع بعضها لأنها تعكس مظاهر مختلفة لنفس العمليات أو

---

[1]- أمين احمد السيد لطفي،**إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية الدولية**، الطبعة الولى، الدار الجامعية،الإسكندرية، مصر،2008، ص77.

[2]- طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية :أسس الإعداد والعرض والتحليل**، الدار الجامعية،الإسكندرية، مصر،2002، ص 38.

[3]- مصطفى عقاري، **المعيار المحاسبي الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية**، مجلة أبحاث اقتصادية و إدارية جامعة محمد خيضر بسكرة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد الو ل، جوان 2007، ص 13.

الأحداث الأخرى المؤثرة في الوحدة المحاسبية. فتعد القوائم المالية الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية وهذه القوائم تقدم تاريخا مستمرا ومعبرا عنه بوحدات نقدية،فالقوائم المالية هي عبارة عن نظام للمعلومات المحاسبية يتم توصيلها للأطراف الخارجية عن المشروع "[1].

من خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف القوائم المالية على أنها مجموعة من الوثائق المحاسبية المترابطة تعتمد على البيانات المحاسبية المبوبة والمجمعة والمتفق عليها محاسبيا، وهي وسيلة تنقل صورة مختصرة عن الأداء المالي والمركز المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة، باستعمال أدوات وفق أشكال معينة لتضمن جميع المعلومات المتعلقة بالمؤسسة،وتشتمل هذه القوائم المالية على: الميزانية، جدول حسابات النتائج،جدول تدفقات الخزينة،جدول التغير في رأس المال والملاحق.

الفرع الثاني:خصائص القوائم المالية

حدد النظام المحاسبي المالي الخصائص التي ينبغي توفرها في القوائم المالية حتى تكون ذات فعالية وفائدة لمستخدمي القوائم المالية وتتمثل في:

- **القابلية للفهم:** يجب أن تكون المعلومات المقدمة من خلال القوائم المالية سهلة الفهم من طرف المستعملين الذين تتوفر لديهم إرادة دراسة المعلومة ومعرفة معقولة بالعمال والمحاسبة. إذ لا يمكن أن تكون مفيدة لمتخذي القرارات الذين لا يستطيعون فهمها على الرغم من أن المعلومات الواردة في القوائم المالية قد تكون ملائمة للقرار ويمكن الاعتماد عليها والثقة فيها لذلك فان فهم المعلومات يتعلق بخصائص متخذي القرار وأيضا بخصائص المعلومات ذاتها،ومن ثم فإن الفهم لا يمكن تقييمه في إطار كلي ولكن لابد من الحكم عليه فيما يختص بالفئة المحددة لمتخذي القرار.
- **الملائمة:** ما يميز هذه الخاصية هو كون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها من خلال القوائم المالية والمعلومات المحاسبية الملائمة هي التي تكون قادرة على إيجاد فرق في القرار،وذلك بمساعدة المستخدمين على تشكيل تنبؤات عن نتائج الماضي والحاضر والأحداث المستقبلية أو تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة لان معرفة نتائج العمال سوف تحسن من قرارات متخذي القرار على التنبؤ بنتائج العمال

[1]- شعيب شنوف، **الممارسة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي -حالة بريتش بيتروليوم-** ،أطروحة دكتورة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، ص146.التخصص والقسم يجب توحيد التهميش في كامل المذكرة.

المستقبلية المشابهة.وأنه بدون معرفة الماضي فإن أساس التنبؤ سوف يفقد أحد عناصره الهامة كما أنه بدون الاهتمام بالمستقبل فإن معرفة الماضي سوف تكون عقيمة[1].

❖ **القابلية للمقارنة:**ويقصد بذلك جعل مستخدمي القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد عل القوائم المالية وذلك من خلال الاعتماد على أسس ثابتة في عملية القياس وعرض الاثر المالي للأحداث الاقتصادية وكذا الإفصاح عن سياسات المحاسبة المستخدمة في القياس وإعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغير في تلك السياسات وإظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة"[2].

تكتسب القوائم المالية منفعة أكبر في حالة إمكانية مقارنتها بالقوائم المماثلة لمؤسسات أخرى أو لنفس المؤسسة عن فترات سابقة، حيث أن المقارنة بين المؤسسات والتماثل في تطبيق الطرق عبر الزمن تزيد من القيمة المعلوماتية للمقارنات الخاصة بالفرص الاقتصادية المناسبة أو الأداء[3].

❖ **الموثوقية**: وتعني أن القوائم المالية يجب أن تكون موثوقا فيها ويعتمد عليها، تعبر بصدق عن أحداث وعمليات المؤسسة ومركزها المالي خالية من الأخطاء أو أي تضليل وبعيدة عن أي تحيز ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها، وتتضمن الصفات الفرعية التالية:

1.**الجوهر قبل الشكل**: لكي تعبر المعلومات تعبيرا صادقا عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي تفهم أنها تعبر عنها فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وفقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليست لمجرد شكلها القانوني[4].

2.**الحياد (عدم التحيز):** يجب أن تكون المعلومات المدرجة في القوائم المالية معدة للاستخدام العام وليس بغرض تحقيق أهداف فئة معينة من المستخدمين بعيدة عن التحيز والحياد حتى تضمن مصداقيتها.

لا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر في اتخاذ القرارات بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.

---

[1]- عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائر ي**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 52.

[2]- حسين الماضي مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، (بدون طبعة)، دار الثقافة للنشر، عمان،الأردن، 2001،ص274.

[3]- طار ق عبد العال حماد، سمير محمد الشاهد، **قواعد إعداد و تصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، اتحاد مصارف العربية، (بدون طبعة)، الإسكندرية، 2000،مصر، ص37.

[4]- أمين احمد السيد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 30.

3.**الحيطة والحذر**:على معدي القوائم المالية تبني الحيطة والحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل حالات عدم التأكد والملائمة لكثير من الأحداث والظروف التي يمكن تجنبها بحيث لا ينتج عنها تضخيم الأصول والإيرادات أو التقليل المتعمد للخصوم والمصاريف، ويعتبر بمثل هذه الحالات من عدم التأكد من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومدى تأثيرها.

4.**الاكتمال:** يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة غير منقوصة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، إن حذف أو إلغاء أي جزء منها يمكن أن يجعلها مضللة وخاطئة وبالتالي تفقد مصداقيتها وتصبح غير ملائمة لاتخاذ القرارات.

المطلب الثاني:أهمية و مستخدمو القوائم المالية وأهدافها.

إن فائدة القوائم المالية لابد أن يتم تقييمها في علاقتها بالأغراض التي يجب أن تخدمها، لذلك فإن أهداف القوائم المالية يجب أن ترتكز على استخدام المعلومات الموثوقية والملائمة في اتخاذ القرارات.كما أن الحاجة إلى المعلومات التي تعتمد عليها قرارات الاستثمار والائتمان والقرارات المشابهة تكمن خلف أهداف القوائم المالية،

الفرع الأول:أهمية القوائم المالية

تبرز أهمية القوائم المالية والغرض من إعدادها في:

- تعتبر أداة اتصال وهمزة وصل بين المؤسسة وجميع المتعاملين فهي تنقل رسالة واضحة ومفهومة لمستعملي المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عليه.
- وهي أيضا وسيلة لربط العلاقات بين المؤسسة والموردين،العملاء،البنوك...وأيضا وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف أقسام المؤسسة.
- تساعد القوائم المالية على تقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها،فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة ومدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة وكذا كيفية استخدام موارد المؤسسة.
- تعتبر أيضا وسيلة لاتخاذ القرارات حيث تساعد إدارة المؤسسة مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات اللازمة،كالقرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل ومساعدة الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة، مثل الموردين،العملاء،البنوك في توجيه العلاقات المستقبلية معها. لذا تمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة

الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات المختلفة.

الفرع الثاني : مستخدمو القوائم المالية

هناك عدد كبير من الأطراف التي تستفيد من نظام المحاسبة المالية، فعدم تجانس وتطابق مصالح الأطراف المختلفة فيما يتعلق بشكل ومضمون القوائم المالية أدى إلى اختلاف الزاوية التي ينظرون من خلالها لهذه القوائم المالية، فالأطراف التي تستعمل القوائم المالية متنوعة كتنوع علاقاتها بالمؤسسة ويمكن حصرها في الفئات التالية:

أ- **المستثمرون الحاليون والمحتملون:** يعتمد المستثمرون على المعلومات المالية التي تتعلق بشكل مباشر بالمؤسسة من ناحية قدرتها على توليد تدفقات نقدية جيدة، حيث تعد هذه الفئة أكثر عرضة للمخاطر وتحمل ما قد يترتب عليها من خسارة في حال فشل المؤسسة في تحقيق أهدافها والعكس صحيح. لذلك يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون إلى المعلومات بصفة مستمرة ليتمكنوا من تقييم فرص الاستثمار المتاحة والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية واتخاذ قراراتهم المتعلقة بتوظيف أموالهم بصورة ناجحة.

لذلك فالمستثمرون يهمهم الحصول على معلومات عن الأرباح الفعلية المحققة وعن كفاءة الإدارة في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة وسياستها التمويلية.

ب- **إدارة المؤسسة:** يتمثل نشاط الإدارة في التخطيط والرقابة وإعداد التقارير من خلال تحليل القوائم المالية، حيث تجرى عملية التحليل بصفة مستمرة نظرا لقدرتها في الاطلاع على السجلات المحاسبية وغيرها لتمكنها من الرقابة على أعمال المؤسسة، بهدف قياس كفاءتها والتعرف على نواحي الضعف والقصور في نشاطها.

يعد التخطيط ورسم السياسات المستقبلية بالإضافة إلى حاجة إدارة المؤسسة للتأكد من تحقيق أهدافها طويلة الجل لا يتسنى إلا من خلال المعلومات المالية التي تقدمها القوائم المالية. والتي تمكنها أيضا من تحديد مكانة المؤسسة في لحظة معينة من خلال مركزها المالي ونوع نشاطها وتقييمها مقارنة بالموازنة التقديرية أو مقارنتها مع السنوات السابقة أو المؤسسات المماثلة لاتخاذ القرارات حول مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.

ت-**المقرضون الحاليون والمحتملون:** يهتم المقرضون كثيرا بالقوائم المالية التي تصدرها المؤسسة، والتي تمكنهم من معرفة قدرة المؤسسة على سداد قيمة القروض وقت استحقاقها وكذلك الفوائد المستحقة عليها.

ث- **الموردون:** يستفيد الموردون من المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوريد للمؤسسة وتقييم مدى قدرتها على التسديد.

ج- العملاء: تفيد المعلومات المحاسبية عملاء المؤسسة في تحديد مدى إمكانية استمرارهم في التعامل معها وتزويدهم بما يحتاجونه من بضائع، ويعتبر تدهور المركز المالي للمؤسسة مؤشرا قد يجعل عملائها يفكرون في البحث عن موردين آخرين يوفرون لهم ما يريدون من بضاعة بشكل مستمر[1].

ح- الموظفون: ينصب اهتمام العاملين في المؤسسة على استقرارهم الوظيفي والذي لا يتحقق إلا في مؤسسة ناجحة، لذا فالعمال معنيون مباشرة بمستقبل المؤسسة و إستمراريتها دليلهم في ذلك المعلومات الواردة في القوائم المالية والتي تمكنهم من تعزيز مطالبهم الخاصة بزيادة الأجور أو الحصول على مزايا أخر ى.

خ-**المنافسون**: يهتم المنافسون بالمعلومات التي توفرها القوائم المالية المتعلقة بالمؤسسات التي يتنافسون معها حول نتائجهم المالية ومركزهم المالي لتحديد الاستراتيجيات اللازمة التي تمكنهم من تحسين وضعيتهم في السوق.

د- الدولة ومؤسساتها المختلفة: تحتاج الدولة ومؤسساتها المختلفة إلى المعلومات المالية وذلك لأغراض رقابية بالدرجة الأولى، ولأسباب ضريبية بالدرجة الثانية بالإضافة إلى أهداف أخرى كالتخطيط الاقتصادي، التأكد من التقيد بالأنظمة والقوانين المعمول بها، ومراقبة الأسعار.

ذ -الجمهور: يقصد بالجمهور الأشخاص الذين يقعون خارج نطاق الفئات السالفة الذكر والذين يعكسون طموحات وتصورات الشعب بصفة عامة، وتهتم هذه الفئة بالمعلومات المالية والتقارير المالية الأخرى حول نشاط المؤسسة ونموها واتجاهها وهل يصب في مصلحة المجتمع وتحقيق رفاهيته، وأثر المؤسسات على البيئة والأضرار الناتجة عن مزاولة هذا النشاط والوسائل الكفيلة بتجنبها مستقبلا[2].

الفرع الثالث: أهداف القوائم المالية

[1]- محمد سامي راض ي، **أسس وإعداد القوائم المالية**، دار التعليم الجامعي،(بدون طبعة)ا لإسكندرية، مصر، 2018، ص31.

[2]- رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية -الإطار الفكرى،التطبيقات العلمية-**، الطبعة الثانية،دار وائل، عمان، الأردن، 2009،ص 35.

[2]- أحمد نور، **المحاسبة المالية: القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والعربية و المصرية**، الدار الجامعية، (بدون طبعة)، الإسكندرية، مصر، 2004، ص-ص35-36.

تهدف القوائم المالية بشكل عام إلى إعطاء معلومات موثوقة عن أداء المؤسسة ومركزها المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة،حيث أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية ليست أهدافا جامدة وإنما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتتناسب والمجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم:

وفيما يلي نعرض كل نوع من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية على نحو التالي:

❖ **المعلومات عن الأداء**: تقدم المعلومات عن الأداء بصفة أساسية في قائمة الدخل، تفيد المعلومات المتعلقة بأداء المؤسسة وبصفة خاصة المعلومات الخاصة بالربحية في تقييم التغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية التي يتوقع أن تسيطر عليها المؤسسة في المستقبل.وتعتبر المعلومات حول تباين (تغاير) الأداء مفيدة في هذا الخصوص،فالمعلومات عن الأداء تفيد في التنبؤ بقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية من مواردها المتاحة حاليا، كما تفيد أيضا في الحكم على قدرة وفاعلية المؤسسة في توظيف موارد إضافية،

❖ **المعلومات عن المركز المالي**: تقدم المعلومات عن المركز المالي بصفة أساسية في الميزانية، ويتأثر المركز المالي للمؤسسة بالموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها، ومركزها المالي، ودرجة سيولتها، ودرجة يسرها، وقدرتها على التكيف مع التغيرات في البيئة التي تعمل فيها، وتعتبر المعلومات عن الموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها المؤسسة وقدرتها في الماضي على تعديل هذه الموارد مفيدة في التنبؤ بمقدرة الوحدة على توليد النقدية وما يعادلها في المستقبل، كما أن المعلومات عن المركز المالي تفيد في التنبؤ باحتياجات الاقتراض المستقبلية وكيف ستوزع الأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية بين أصحاب المصلحة في المؤسسة، وتفيد أيضا في التنبؤ بإمكانية نجاح المؤسسة في الحصول على تمويل مستقبلي.وتكون المعلومات عن درجة السيولة ودرجة يسار المؤسسة ذات فائدة كبيرة في التنبؤ بمقدرتها على الوفاء بتعهداتها المالية في تاريخ استحقاقها، حيث تشير درجة سيولة المؤسسة إلى مدى وفرة النقدية في المستقبل القريب بعد الأخذ في الاعتبار التعهدات المالية خلال هذه الفترة، أما درجة يسر المؤسسة فتشير إلى مدى وفرة النقدية عبر فترة أطول للوفاء بالتعهدات المالية عند تاريخ استحقاقها.

❖ **المعلومات عن التغيرات في المركز المالي**:تقدم المعلومات عن التغيرات في المركز المالي في قائمة منفصلة (مثل قائمة التدفقات النقدية أو قائمة تدفق الأموال) وتستخدم المعلومات المتعلقة بالتغيرات في المركز المالي للمؤسسة في تقييم الأنشطة الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية خلال الفترة التي يتم عنها إعداد التقارير المالية، وتفيد هذه المعلومات

في تزويد المستخدم بأساس مناسب لتقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية وما يعادلها واحتياجات المؤسسة لتوظيف تلك التدفقات.

المطلب الثالث: اعتبارات وأسس المحاسبية إعداد القوائم المالية

إن عملية وضع المبادئ والقواعد والإجراءات المحاسبية تتم من قبل الممارسين لمهنة المحاسبة والمنظمات الدولية المختصة والتي تهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية وجعل المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية ملائمة وقابلة للمقارنة بين المؤسسات.

الفرع الأول:الفرضيات المحاسبية في إعداد القوائم المالية

تطرق معيار المحاسبة الدولي رقم 01 إلى مجموعة من الاعتبارات لعرض القوائم المالية، كما اقتضى إعداد مشروع نظام محاسبي مالي جديد بالتعاون بين المجلس الوطني للمحاسبة والخبراء الفرنسيين بالاستناد على الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية الخاص بسنة 2001 على سبيل التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية وتحقيق التوافق المحاسبي مع ما يتماشى و واقع الاقتصاد الجزائري، ونتيجة لذلك يشترك كل من النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي 01 في تحديد مفهوم كل من المقاصة،قابلية المقارنة،دورية التقرير، وثبات طرق العرض كأسس لعرض القوائم المالية مع إقرار النظام المحاسبي المالي مجموعة إضافية من المبادئ يحتكم إليها وتعتمد عليها الأطراف المعنية بعرض وإعداد القوائم المالية.

أ- **الاستمرارية:** يجب إعداد القوائم المالية على أساس مشروع مستمر ما لم تقصد الإدارة تصفية المؤسسة أو التوقف عن العمال أو لا تكون لديها خيار واقعي سوى ذلك، وعندما يصبح واضحا أن هناك حالات عدم تأكد جوهرية بشأن قدرة المشروع على الاستمرار فإنه يجب الإفصاح أن هناك حالات عدم التأكد تلك.

وفي حالات عدم إعداد القوائم المالية على أساس المشروع المستمر فإن هذه الحقيقة لابد من الإفصاح عنها،مع بيان الأساس الذي أعدت عليه وأسباب هذا القرار،وفي عمل التقدير حول افتراض المشروع المستمر فإن الإدارة تأخذ في اعتبارها كل المعلومات المتاحة حول المستقبل الذي هو على الأقل 12 شهرا من تاريخ الميزانية.

ب- **أساس الاستحقاق:**يجب على المؤسسة المستمرة إعداد بياناتها المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي ، فبموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها (وليس عندما يتم استلام أو دفع النقد أو ما يعادله)، ويتم تسجيلها في السجلات المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترات

التي تتعلق بها، ويتم الاعتراف بالمصروفات في قائمة الدخل بناء على ارتباط مباشر بين التكاليف التي تم تحملها وعائدات بنود دخل محددة (مماثلة) على أن تطبيق مفهوم المماثلة لا يسمح بالاعتراف بالبنود في الميزانية العمومية التي لا تلبي تعريف الموجودات أو المطلوبات الفقرةIAS 0121.20 من المعيار المحاسبي الدولي IAS 01.

الفرع الثاني: الأهمية النسبية

يتوجب عرض البنود غير المتشابهة والتي تمثل بنود لها أهمية مادية في بنود منفصلة،أما في حالة كون قيمة البند لا تمثل أهمية نسبية عالية فيجوز دمج البنود غير المتشابهة ذات الطبيعة أو الوظيفة في بند واحد.

لقد شهد المعيار المحاسبي رقم 01 تعديلات سنة 2008 فيما يخص مفهوم وتحديد الأهمية النسبية للبنود،مع بداية التطبيق بداية من أول جانفي والسماح بالتطبيق المبكر وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها،تحريفها أو تعتيمها قد يؤدي لتأثير متوقع معقول على القرارات التي يتخذها المستخدمون الرئيسيين لقوائم مالية ذات غرض عام التي توفر معلومات مالية عن مؤسسة معينة[1].

يمكن تحديد القواعد و الأسس بشأن التغييرات في السياسات المحاسبية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم "8" كما يلي:

أ- **اختيار السياسات المحاسبية**: تحدد السياسات المحاسبية أو السياسات المطبقة على البنود عن طريق:

- ✓ تطبيق المعايير الدولية لإعداد القوائم المالية (نصوص المعايير).
- ✓ الإرشادات التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث تبين تلك الإرشادات ما إذا كانت إلزامية أم لا، فالإرشادات التي تشكل جزء أساسي من معايير المحاسبة الدولية تعتبر إلزامية، أما الإرشادات التي لا تشكل جزء أساسي من المعايير فلا تعتبر إلزامية.

وفي حالة عدم وجود معيار محاسبي دولي أو تفسير للتطبيق، فإن على الإدارة أن تستخدم أحكامها وتقديرها لوضع

وتطبيق سياسة محاسبية تؤدي إلى معلومات توصف بأنها ملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاقتصادية وموثوقة، وذلك من حيث أن البيانات

[1]- منير بوعظم،**أسس ومتطلبات الإفصاح عن القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم 01**،مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، العدد 01، مارس 2021،ص 11.

المالية تمثل الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية بصدق وتعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والأحداث والظروف الأخرى وطبيعة هذه المعاملات وليس مجرد الشكل القانوني.

ويمكن للإدارة أن تطبق سياسة محاسبية من أحدث الإصدارات الصادرة من هيئة مهنية تصدر معايير محاسبية وتستخدم إطار مماثل عند إصدارها لمعاييرها. وإذا تم حدوث تعديل في هذا الإصدار واختارت المؤسسة تغيير سياستها المحاسبية فإن هذا التغيير يعامل ويفصح عنه كتغيير طوعي في السياسات المحاسبية[1].

ب- **ثبات السياسات المحاسبية:**تقوم المؤسسة باختيار وتطبيق سياستها المحاسبية بثبات وذلك بالنسبة للمعاملات المتماثلة والأحداث والظروف الأخرى ما لم يشترط أي معيار أو تفسير يسمح بتبويب البنود وفقاً لسياسات مختلفة تكون مناسبة. وإذا ما سمح أو تطلب هذا المعيار أو التفسير مثل هذا التبويب يتم اختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها بثبات على كل مجموعة.

ت- **التغيير في السياسات المحاسبية:**يكون من الضروري تطبيق نفس السياسات المحاسبية في الفترات الزمنية المختلفة ما لم يستوفى التغيير في السياسات المحاسبية الاشتراطات والأسس التالية:

- إذا طلب أي معيار أو تفسير إجراء هذا التغيير.
- أو كان هذا التغيير يفضي إلى قوائم مالية تقدم معلومات موثوق بها وأكثر ملائمة عن تأثير المعاملات والأحداث الأخرى على المركز المالي أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية للمؤسسة لا يعتبر تغييراً في السياسات المحاسبية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم "5"
- تطبيق سياسة محاسبية لمعاملات أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف في جوهرها عن تلك المعاملات السابقة.
- تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات أو أحداث أو ظروف أخرى لم تحدث من قبل أو كانت غير ذات أهمية نسبية.

ث- **تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية:**يتم تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 8، مع الأخذ بالحسبان ما يلي:

- مصادر التغيرات في السياسات المحاسبية.

[1]-علي يوسف،**المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 -دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية-**،الفعاليات العلمية لهيئة الاوراق والاسواق المالية بدمشق، سوريا، 2009، ص 6.

- في حالة عدم وجود معيار محاسبي دولي، ولجوء الإدارة إلى طريقة أخرى محددة بموجب هذا المعيار فإن هذا التغيير يعامل ويفصح عنه كتغيير طوعي في السياسات المحاسبية.

- التطبيق بأثر رجعي: عند تطبيق أي تغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي طبقاً للفقرات السابقة، تقوم المؤسسة بتسوية رصيد أول المدة لي بند من بنود حقوق الملكية قد تأثر بذلك، وذلك عن أقرب مدة سابقة يتم عرضها.

ج- **الإفصاح :**عندما يترتب على التطبيق الأولي لي معيار أو تفسير تأثير على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة ويكون من المتعذر تحديد قيمة التسوية أو أن يكون لهذا التطبيق تأثير على الفترات المستقبلية، عندئذ تقوم المنشأة بالإفصاح عن[1]: -اسم المعيار أو التفسير.

- أن التغيير في السياسة المحاسبية يتم طبقاً للأحكام الانتقالية للمعيار إن أمكن ذلك.
- طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية.
- وصف الأحكام الانتقالية إن أمكن ذلك.
- الأحكام الانتقالية التي قد يكون لها تأثير على الفترات المستقبلية إن أمكن ذلك.
- قيمة التعديل بالنسبة للفترة الحالية و كل فترة سابقة تم عرضها - في حدود ما يمكن - وذلك فيما يتعلق بكل بند بالقوائم المالية تم تأثيره.
- قيمة التسوية المرتبطة بالفترات قبل تلك الفترات التي يتم عرضها إن أمكن ذلك.
- إذا تعذر التطبيق بأثر رجعى يتم الإفصاح عن الظروف التي أدت إلى وجود هذا الظرف أو الحالة مع بيان كيفية وتوقيت تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية.

ولا تحتاج القوائم المالية عن الفترات اللاحقة إلى تكرار هذه الإفصاحات

المبحث الثالث: عرض وتحليل مختلف القوائم المالية

يتضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 إرشادات عرض القوائم المالية ذات الغرض العام وبذلك يضمن المقارنة مع كل من القوائم المالية للمؤسسة في الفترات السابقة ومع المؤسسات الأخرى،ويتضمن المتطلبات الكلية لعرض القوائم المالية وتوجيهات عن هيكلها والمتطلبات الدنيا لمحتواها،كما يتضمن وصفا لمكونات القوائم المالية التي تكون في مجملها المجموعة الكاملة من القوائم المالية[2].

[1]-علي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 12.

[2]- طارق عبد العال حماد، **دليل تطبيق معايي ر المحاسبة الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 51.

ويرتكز على المحاور التالية:

- ✓ تحديد أسس عرض القوائم المالية مع التأكد على قابليتها للمقارنة.
- ✓ التعرف على الإطار العام لعرض القوائم المالية، أشكالها،طرق إعدادها،والحد الأدنى من المعلومات التي يتم عرضها.
- ✓ وضع أساس يتم من خلاله تصنيف مكونات القوائم المالية وتحديد السياسات المحاسبية الواجب إتباعها في إعداد القوائم المالية.
- ✓ التعرف على الصفات النوعية التي يتم أخذها في الحسبان عند إعداد القوائم المالية.

وحسب ما حددته المادة 25 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي أنه:

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

- الميزانية،
- حساب النتائج،
- جدول سيولة الخزينة،
- جدول تغير الأموال الخاصة،
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

المطلب ا لأول:المعايير المهتمة بالقوائم المالية IAS07 - IAS01

أعدت ا□عاي□ الدولية □عا□ة جوانب مختلفة من ا□اسبة و فيما يلي سنتطرق إ□ أهم معيار يتناولان جانب القوائم ا□الية و □ا (IAS1-IAS7).

أولا: المعيار المحاسبي الدولي IAS 01

دخلا□عيار المحاسبي الدولي الأول لعرض القوائم المالية □ الفترات الممتدة من أو بعد 01 جانفي 2005

1)الهدف:يهدف هذا ا□عيار إ□ عرض البيانات المالية للأغراض العامة □ شكل قوائم مالية ح□ تكون قابلة للمقارنة مع الدورات المحاسبية السابقة أو مع المؤسسات الأخرى ا□نافسة و ا□ماثلة □ النشاط.

2)مجال التطبيق:يطبق هذا ا□عيار □ عرض القوائم المالية الخاصة □ميع الأغراض ا□عدة من طرف مؤسسة ما □وجب المعايير المحاسبية الدولية.

لاينطبق هذا ا□عيار على القوائم المالية المرحلية المختصرة ،بل على القوائم المالية التابعة لمؤسسة فردية أو قوائم مالية موحدة لمجموعة مؤسسات، أو القوائم المالية للشركة الأم.

يطبق هذا ا□عيار على □يع المؤسسات □ا □ ذلك البنوك وشركات التام□.يستخدم هذا ا□عيار مصطلحات متماشية مع مؤسسة هدفها الربح، لذا وجب على المؤسسة تطبيق أحكام القانون .

أما بالنسبة للمؤسسات الـ□ تسعي إ□ الربح وجب عليها الامتثال أيضا إ□ هذه البنود المتعلقة بالقوائم المالية مع إمكانية عرض عناصر إضافية □ القوائم المالية[1].

- طبقا للمعيار المحاسبي الدولي يعت□ مجلس الإدارة □ المؤسسة هي المسؤولة عن إعداد وتقد□ القوائم المالية[2]:

- الميزانية
- جدول حساب النتائج
- جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة
- جدول سيولة ا□زينة
- ملحق

ثانيا: المعيار المحاسبي الدولي07 IAS:

□ب على المؤسسة إعداد بيان التدفق النقدي،وعرضه كجزء من القوائم المالية لكل ف□ة ، و يعطي البيان صورة واضحة عن مصادر التدفقات النقدية.

1)الهدف: يهدف هذا ا□عيار إ□ إلزام المؤسسات بتقد□ معلومات عن التغيرات الفعلية □ التدفقات النقدية و ما يعاد□ا و ذلك بإعداد قائمة للتدفقات النقدية مع تقسيم التدفقات النقدية خلال الفترة إ□ تدفقات من النشطات التشغيلية و الاستثمارية والتمويلية[3].

2)مجال التطبيق: □ب على كل مؤسسة أن تقوم بإعداد جدول تدفقات ا□زينة و ذلك وفقا لمتطلبات هذا

ا□عيار، و □ب عرضه كجزء مكمل للقوائم المالية. إن اختلاف نشاط المؤسسة الرئيسية المولدة للإيرادات و المصاريف □تاج إ□ نقديات و ذلك لتأدية وظائفها التشغيلية وسداد التزاما، و بناءا على ذلك فإن هذا ا□عيار يتطلب قيام كافة المؤسسات بإعداد جدول تدفقات ا□زينة[4].

---

[1]-غا□ شطاط، "ا□عي□ ا□اسبية الدولية "IAS/IFRs، نوميديا للطباعة والنشر و التوزيع، ا□زائر، بدون طبعة، 2009، ص.17

[2] - نفسا□رجع، ص.18

[3]-غانم شطاط، مرجع سبق ذكره، ص37

[4] - نفس المرجع المذكور، ص37

المطلب الثاني:عرض وتحليل الميزانية وجدول حسابات النتائج

إن القوائم المالية هي مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء وحالة الخزينة في المؤسسة في نهاية الدورة، وتعتبر الميزانية (قائمة المركز المالي)وجدول حساب النتائج (قائمة الدخل) من أهم القوائم المالية الأساسية، لما لهما من دور في تشكيل واستنتاج باقي القوائم المالية الأخرى.

الفرع الأول: عرض وتحليل الميزانية:

تعتبر الميزانية من ضمن القوائم المالية الأساسية ذات الغرض العام لما لها من دور في إبراز الصورة الحقيقة للمؤسسة، لذا سنتطرق إلى تعريف ومكونات هذه القائمة.

أ) مفهوم الميزانية (قائمة المركز المالي): وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS1):

"تعد الميزانية المكون الرئيسي في القوائم المالية وهي عبارة عن بيان بالمركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية محددة"[1].

كما تعرف الميزانية بأنها"كشف بالأرصدة التي لا تزال مفتوحة في تاريخ معين بعد إغلاق الحسابات الوهمية في حساب ملخص الدخل"[2]،

وتعرف أيضا بأنها : "تقرير يوضح المعلومات الخاصة بقيمة استثمارات المؤسسة ومصادر هذه الاستثمارات المتمثلة في الدائنين وحقوق المؤسسة، وهذه المعلومات تستخدم بواسطة أطراف في أغراض متباينة منها تقييم العائد على الاستثمارات وتحديد السيولة وقدرة المؤسسة على سداد الالتزامات ويطلق عليها الميزانية لأنها تتخذ إحدى أشكالها صورة جدول له جانبين متساويين، ويطلق عليها أيضا قائمة المركز المالي لأن الهدف الرئيسي من إعدادها هو إظهار حقيقة المركز المالي للمؤسسة، وتعتبر الميزانية أو قائمة المركز المالي من أهم التقارير أو القوائم المالية التي تنتجها المؤسسة.

تعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي يعتمد عليها في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة، وهذا بسبب أهميتها المتمثلة فيما يلي[3]:

- ✓ توضيح المركز المالي للمؤسسة من خلال تقديم ما لها من حقوق وما عليها من التزامات؛
- ✓ التعرف على مدى قدرة المؤسسة على سداد ديونها المستحقة الدفع؛

[1]- عطية عبد الحيمرعي، أساسيات المحاسبة المالية, منظور المعايير الدولية، الجزء الأول, المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية ,2009, ص111.

[2]خالد جمال الجعرات، "معايير التقارير المالية الدولية 2007"، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2008، ص: 113.

[3]الشديقات خلدون إبراهيم، إدارة وتحليل مالي،دار وائل للنشر، عمان-الأردن،ط1، 2001، ص:102.

- ✓ التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها، أو التمويل الخارجي بنسبة الديون إلى حقوق الملكية؛
- ✓ تقييم مدى قدرة الإدارة على القيام بواجباتها ووظائفها، وذلك من خلال التعرف على اتجاه نمو المؤسسة من خلال إجمالي أصولها وكذلك حقوق ملكيتها؛
- ✓ القيام بعمليات التحليل المالي مثل تحليل درجة الرفع المالي أو النسب المتعلقة بالهيكل المالي؛
- ✓ بيان مدى التزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات المحلية ومعايير المحاسبة الدولية.

ب: عرض مكونات الميزانية: يمكن إبراز العناصر الأساسية للميزانية كما جاء في النظام المحاسبي المالي:

تصف الميزانية بصفة منفصلة،عناصر الأصول وعناصر الخصوم،وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الآتية،عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول[1]:

- ❖ **<u>في الأصول</u> :**
  - ✓ تثبيتات المعنوية.
  - ✓ التثبيتات العينية.
  - ✓ الاهتلاكات.
  - ✓ المساهمات.
  - ✓ الأصول المالية.
  - ✓ المحزونات.
  - ✓ أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).
  - ✓ الزبائن،والمدينين الآخرين و الأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا).
  - ✓ خزينة الأموال الايجابية ومعادلات الخزينة الايجابية.
- ❖ **في الخصوم:**
  - ✓ رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال،مع تمييز رأس المال الصادر والاحتياطيات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر ا لأخرى.

[1]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009، ص-ص 23-24.

- ✓ الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.
- ✓ الموردون والدائنون الآخرون.
- ✓ خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).
- ✓ المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا).
- ✓ خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

❖ **<u>في حالة الميزانية المدمجة</u>**

- ✓ المساهمات المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة.
- ✓ الفوائد ذات أقلية.

❖ -يبرز عرض الأصول والخصوم في الميزانية التمييز بين العناصر الجارية و عناصر غير جارية.

❖ -معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق.

- ✓ وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات
- ✓ حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة.
- ✓ مبالغ الدفع والاستلام
- ✓ الشركة الأم.
- ✓ الفروع.
- ✓ الكيانات المساهمة في المجمع.
- ✓ جهات أخرى مرتبطة (مساهمين مسيرين....)
- ✓ في إطار شركات رؤوس الأموال ومن اجل كل فئة أسهم.
- ✓ عدد الأسهم المرخصة،الصادرة،غير محررة كليا.
- ✓ القيمة الاسمية للأسهم أو الفعل إذا لم تكن للأسهم قيمة اسمية.
- ✓ تطور عدد الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية.
- ✓ عدد الأسهم التي يمتلكها الكيان،فروعه والكيانات المشاركة.
- ✓ السهم في شكل احتياطات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع.

- ✓ حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم.

❖ مبلغ الحصص المقترحة،مبلغ حصص الامتياز غير المدرجة في حسابات (في السنة المالية وفي المجموع) وصف التزامات مالية أخرى إزاء بعض المساهمين في الدفع أو الاستلام.

❖ تجمع ميزانية البنوك والمؤسسات المالية المماثلة المخصصة الأصول والخصوم من حيث الطبيعة وتقدمها في ترتيب موافق لسيولتها واستحقاقاتها النسبية أكثر من ذلك المعلومات المذكورة في النقاط السابقة والخاصة بالتنظيمات الخصوصية المتعلقة بهذا القطاع من النشاط وتظهر على الأقل ما يلي:

❖ **<u>في الأصول</u>**:

- ✓ وضعية سداد الخزينة اتجاه البنك المركزي.
- ✓ مبالغ سندات الخزينة والآثار الأخرى الممكن تثبيتها اتجاه البنك المركزي.
- ✓ سندات الدولة وسندات أخرى ممتلكة بعنوان التوظيف.
- ✓ التوظيفات لدى البنوك الأخرى، القروض و التسبيقات الممنوحة للبنوك الأخرى.
- ✓ التوظيفات النقدية الأخرى.
- ✓ سندات التوظيف.

❖ **<u>في الخصوم:</u>**

- ✓ الودائع المستلمة من البنوك الأخرى.
- ✓ الودائع المستلمة الأخرى للسوق النقدية.
- ✓ المبالغ المستحقة من المودعين الآخرين.
- ✓ شهادات إثبات الودائع.
- ✓ السندات لأمر، السفتجة، والخصوم الأخرى المثبتة في ملف.
- ✓ أموال أخرى مقترضة.

❖ – ليس هناك من مقاصة ممكنة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم في الميزانية إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أم تعاقدية أو إذا تقرر من البداية

انجاز عناصر أصول وخصوم متزامنة أو على أساس واضح جلي.وهكذا فإن أصلا وخصما تتم مقاصتهما.والرصيد المتبقي الصافي يقدم في الميزانية عندما يكون الكيان:

- ✓ يمتلك حقا نافذا من الوجهة القانونية بإجراء مقاصة المبالغ المدرجة في الحسابات.
- ✓ يعتزم إما إخمادها على أساس واضح، وإما انجاز الأصل وإخماد الخصم المالي في آن واحد.

الجدول رقم 01:يوضح العناصر المدرجة في جانب الأصول في الميزانية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي.

الأصل	ملاحظة	N	N	N	N
		إجمالي	إهتلاك رصيد	صافي	صافي
أصول ل غير جارية فارق بين الاقتناء–المنتوج الايجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراض مبان تثبيتات عينية أخر ى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجري انجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					

أصول جارية مخزونات ومنتوجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والاصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19 بتاريخ25 مارس 2009.

الجدول رقم 02: يوضح جانبا لخصوم في الميزانية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي.

الخصوم	ملاحظة	N	N-1

رؤوس الأموال الخاصة رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1) رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع (1)			
الخصوم غير الجارية قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخر ى غير جارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية موردون حسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

(1)لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19 بتاريخ25 مارس 2009.

- يتم الإفصاح في الميزانية يتعلق بالأمور العامة و الأخر يتعلق بكل نوع من أنواع الحساب المدرج في قائمة المركز المالي بالإضافة إلى ذلك يتم الإفصاح عن بنود المركز المالي حيث يجب على كل شركة أن تعرض الأصول المتداولة و غير المتداولة و الالتزامات المتداولة و غير المتداولة كفئات منفصلة في صلب قائمة الميزانية إلا إذا كان العرض حسب درجة السيولة مما يقدم معلومات أكثر ملائمة (المؤسسات المالية)،و عند قيام المؤسسات بعمليات البيع أو تقديم خدمات (مؤسسات اقتصادية) خلال دورة التشغيل ، فيكون من الأفضل تبويب الأصول و الالتزامات كمتداولة و غير متداولة في صلب قائمة الميزانية.

الفرع الثاني: عرض وتحليل جدول حساب النتائج:

هناك تسميات متعددة لجدول حسابات النتائج إذ أنه يستخدم تعبير قائمة الدخل في الولايات المتحدة الأمريكية و يستخدم تعبير حساب الأرباح و الخسائر في بريطانيا ، أما في فرنسا يسمى بجدول حسابات النتائج ، و يعتبر هذا الجدول أحد الحسابات المفتوحة للسجلات و ذلك لتحقيق التوازن المحاسبي .

مفهوم جدول حساب النتائج (قائمة الدخل):

يعرض جدول حساب النتائج نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة عن فترة مالية محددة، وقد استخدم معيار المحاسبة الدولي (IAS1)، ضمن التعديل الذي تم إدخاله عام 2003، مصطلح الربح أو الخسارة بدلا من صافي الربح أو الخسارة،كما يعرفه النظام المحاسبي المالي": حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية".

ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب.ويبرر بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة."[1]

تهدف قائمة الدخل إلى:

- قياس مدى نجاح المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في استغلال الموارد المتاحة في تحقيق الأرباح.
- توفر لمستخدمي القوائم المالية المعلومات المالية للتعرف على أماكن وجود فرص الاستثمار المربحة، كما تبين للزبائن قدرة المؤسسة على تقديم السلع والخدمات المطلوبة.

[1]- الجريدة الرسمية العدد 19، مرجع سبق ذكره، -ص 24.

- تساعد نقابات العمال للمفاوضة حول الجور والحكومة على إعداد السياسات الضريبية.

أما تعبير قائمة الدخل هو تعبير سائد في الولايات المتحدة الأمريكية، أما في بريطانيا فيستخدم تعبير حساب الأرباح والخسائر، وفي فرنسا يسمى بجدول حسابات النتائج، كذلك النظام المحاسبي المالي الذي طبق في الجزائر يسمي قائمة الدخل بجدول حسابات النتائج.

ب) عرض مكونات جدول حسابات النتائج:

حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يقدم نموذجين لقائمة الدخل حسب الطبيعة وحسب الوظيفة، كما يبين النظام المحاسبي المالي المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي كالآتي: [1]

- ✓ تحليل الأعباء حسب طبيعتها،الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية:الهامش الإجمالي، القيمة المضافة،الفائض الإجمالي عن الاستغلال.
- ✓ منتجات الأنشطة العادية.
- ✓ المنتوجات المالية والأعباء المالية.
- ✓ أعباء المستخدمين.
- ✓ الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- ✓ المخصصات للإهتلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية.
- ✓ نتيجة الأنشطة العادية.
- ✓ العناصر غير العادية (منتجات وأعباء).
- ✓ النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- ✓ النتيجة الصافية لكل سهم من السهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

❖ **<u>في حالة حساب النتائج المدمجة:</u>**

- ✓ حصة المؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة لمعادلة في النتيجة الصافية.
- ✓ حصة الفوائد ذات القلية في النتيجة الصافية.

❖ المعلومات الدنيا الأخرى المقدمة إما في حساب النتائج،وإما في الملحق المكمل لحساب النتائج هي الآتية:

- ✓ تحليل منتجات النشطة العادية.

[1]- الجريدة الرسمية العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص-ص 24-25.

✓ مبلغ الحصص في السهم مصوتا عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

❖ وللكيانات أيضا إمكانية تقديم حساب للنتيجة حسب الوظيفة في الملحق فتستعمل إذن زيادة على مدونة حسابات الأعباء و المنتوجات حسب الطبيعة. مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها واحتياجها.

❖ تقدم المنتوجات والأعباء الناتجة عن النشاط الناتجة عن النشاط العادي والتي يكون حجمها وطبيعتها وتأثيرها بحيث من الضروري إبرازها لتوضيح نجاعة الكيان خلال الفترة،وتقدم تحت فصول خصوصية في حساب النتائج (مثل تكلفة إعادة الهيكلة،تناقص استثنائي للمخزونات، التكاليف الناجمة عن التخلي جزئيا عن النشاط).

❖ تتأتى النتيجة غير العادية من منتوجات وأعباء ناجمة عن حوادث أو معاملات واضحة التميز عن النشاط العادي للكيان وتمثل طابعا استثنائيا (مثل نزع الملكية والكارثة الطبيعية وغير المتوقعة).

– يضم حساب نتيجة البنوك والمؤسسات المالية المماثلة منتوجات وأعباء حسب النوع والطبيعة ويبين مبالغ أبرز أنماط المنتوجات والأعباء.وبصرف النظر عن التنظيمات الخاصة المتعلقة بهذا القطاع من النشاط،فإن حساب النتائج أو الملحق بهذه الكيانات يمثل ما يأتي:

- ✓ منتوجات الفوائد وما شابهها.
- ✓ أعباء الفوائد وما شابهها.
- ✓ الحصص المستلمة.
- ✓ الأتعاب والعمولات المقبوضة.
- ✓ الأتعاب والعملات المدفوعة.
- ✓ المنتوجات الصافية الناجمة عن التنازل عن سندات،حسب كل فئة منها.
- ✓ الأعباء و المنتوجات المتعلقة بعملية الصرف.
- ✓ منتوجات الاستغلال الأخرى.
- ✓ خسائر القروض و التسبيقات الممنوحة وغير القابلة للاسترداد.
- ✓ أعباء الإدارة العامة.
- ✓ أعباء الاستغلال الأخرى.

❖ تتم المقاصة بين عناصر المنتوجات والأعباء، ويقدم الرصيد الصافي في حساب النتائج.

إذا كانت مرتبطة بأصول وخصوم هي نفسها محل لمقاصة طبق لأحكام النقطة 220-5.

إذا كانت ناتجة عن مجموع معاملات أو حوادث متجانسة أو مماثلة وكانت أهميتها وطبيعتها أو تأثيرها لا يتطلب إعلاما منفصلا مثل:الأرباح والخسائر ناتجة عن أدوات مالية محتارة في محفظة معاملات تجارية.

إذا كان مثل تلك المقاصة يفرضها التنظيم أو يأذن بها (مثل أرباح وخسائر نجمت عن خروج أصول غير جارية طبقا للنقطة 121- 12 أو عمليات تغطية الصرف كما هو منصوص عليه في النقطة 137- 5).

❖ تحتسب النتيجة الأعباء أو منتوجات التي نشأت خلال السنة المالية حتى ولو كانت معروفة بين تاريخ إقفال السنة المالية وتاريخ إعداد الكشوف المالية.

وهكذا فان الحوادث التي تطرأ بعد تاريخ الإقفال والتي لها صلة بالظروف القائمة في تاريخ الإقفال تترتب عليها تصحيحات إذا كانت تساهم في تقديم معلومات تسمح بتقدير أفضل الأصول أو الخصوم القائمة عند إقفال السنة المالية.

الجدول رقم 03 يمثل: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية.			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى.			
02 - استهلاك السنة المالية			
3 -القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للإهتلاكات و المؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
5 - النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6- النتيجة المالية			
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات)حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			

العناصر غير العادية – الأعباء (يطلب بيانها) 9- النتيجة غير العادية 10- النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية 11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) ومنها حصة ذوي الأقلية (1) **حصة المجمع (1)**			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26 ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009،

جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة يقوم على تصنيف الأعباء حسب طبيعتها مثل حصص الاهتلاكات ، مشتريات البضاعة و هو ما يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسة و من أجل حساب النتيجة المحاسبية.

الجدول رقم 04 يمثل: جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال كلفة المبيعات **هامش الربح الجمالي** منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية **النتيجة العملياتية** تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			

(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية النتيجة العادية قبل الضريبة الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات) النتيجة الصافية للأنشطة العادية الأعباء غير العادية المنتوجات غير عادية النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي القلية (1) حصة المجمع (1)			

(1)لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.

حسابات النتائج حسب الوظيفة يقوم على مقارنة تحليلية للمنشأة بحيث ترتب الأعباء على عاتق الوظيفة التجارية ، المالية و الإدارية دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية ،من أجل إعداد هذا فانه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء حسب الطبيعة مثل حصص الاهتلاكات ، مشتريات البضائع ..... الخ.

تختلف هذه الطريقة عن الأولى في كيفية حساب النتيجة التشغيلية و تشترك معها في كيفية حساب كل من النتيجة المالية ، و النتيجة الجارية قبل الضرائب و النتيجة الاستثنائية.

الفرع الثالث:عرض جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية):

يمكن للمؤسسات أن تحقق أرباحا كبيرة، لكنها في نفس الوقت تجد نفسها تعاني من عسر مالي بسبب عدم قدرتها على توليد تدفقات نقدية موجبة من عملياتها، كذلك قد لا يتناسب التدفق النقدي مع الأرباح المحققة، وينتج ذلك بسبب اختلاف توقيت الإيرادات والمصروفات فهناك

مبيعات ومشتريات تتم بالآجل، كذلك قد لا يتفق توقيت سداد بعض المصروفات مع فترة حدوثها، ونفس الأمر بالنسبة للإيرادات، ولتسيير هذا الخطر وعواقبه يقع على عاتق المسيرين الماليين التحكم الجيد في السيولة من جهة، وعلى المحلل المالي تقييم الأداء للمؤسسات وللأوراق المالية بفعالية آخذا في الحسبان التدفقات النقدية بالإضافة إلى النتيجة والميزانية، ولا يكون ذلك إلا بالاعتماد على جدول أساسي فرضته لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC يتجسد في المعيار المحاسبي الدولي (IAS7) قائمة التدفقات النقدية.

أ) مفهوم جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية):

تعرف": قائمة توضح حركة التدفقات النقدية خلال فترة معينة سواء كانت تدفقات نقدية داخلة أو تدفقات نقدية خارجة"[1].

وتعرف بقائمة التدفقات النقدية بجدول سيولة الخزينة والتي هي عبارة عن "الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية واستخداماتها، وذلك اعتمادا على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة"[2].

وتعرف أيضا على أنها قائمة أساسية إلزامية تفصح عن المصادر التي تأتي منها النقدية وكيفية إنفاقها، وتمكن المستثمرين والدائنين من اتخاذ القرارات المتعلقة بالشركة، حيث لهذه القائمة استخدامات متعددة كمراقبة الحركات المالية ومراقبة مستوى السيولة، كما تستخدم كأداة مساعدة على اتخاذ القرارات المتعلقة بالتمويل، وتفسر لنا المدفوعات والمتحصلات النقدية التي حدثت خلال الفترة و أسباب التغير في رصيد النقدية، هذه المعلومات لا يمكن أن نصل إليها باستخدام القوائم المالية الأخرى فقط، وتغطي قائمة التدفقات النقدية فترة زمنية معينة ولذلك فإنها تكون عن السنة المالية المنتهية أو عن الشهر المنتهي، ويعبر عنها بلوحة القيادة في يد القمة الإستراتيجية للمؤسسة تتخذ على ضوئها مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه، أو الانسحاب منه أو النمو أو غيرها .

وتتمثل أهداف قائمة التدفقات النقدية كذلك فيما يلي[1]:

[1]قوادري محمد, قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS , رسالة ماجستير, كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ,جامعة البليدة ,2010, ص73.

[2]يوسف قريش ي و إلياس بن ساس ي، "التسيير المالي (الإدارة المالية)"، دار وائل للنشر، عمان، ط1، 2006، ص: 204.

- ✓ قياس مدى قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية تبعا للدورات الرئيسية لنشاطها؛
- ✓ إبراز مدى كفاية السيولة للوفاء بالتزامات المؤسسة نحو الدائنين والمساهمين؛
- ✓ إبراز الهوة بين النتيجة والخزينة؛
- ✓ قياس أثر التدفقات الاستثمارية والتمويلية على الربحية؛
- ✓ إبراز درجة المرونة المالية لدى المؤسسة؛
- ✓ تساهم في تحسين مبدأ القابلية للمقارنة بين المؤسسات كونها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة؛
- ✓ تعطي مؤشر للمبالغ وتوقيت ودرجة التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية.

والهدف الأساسي الذي تقوم عليه قائمة التدفقات النقدية هو تجزئة نشاط المؤسسة إلى مجموعة من الوظائف أو الدورات ينتج عنها تدفقات مالية والمتمثلة في تدفقات الاستغلال، وتدفقات الاستثمار، وتدفقات التمويل، وذلك من أجل معرفة الفائض أو العجز النقدي لكل دورة من دورات النشاط، وبالتالي تشخيص ومعالجة نقاط القوة والضعف لكل دورة ولدى المؤسسة ككل.

ب :عرض مكونات جدول سيولة الخزينة :حسب المعيار المحاسبي الدولي(IAS7) فإن طبيعة تدفقات النقدية تصنف إلى ثلاث مجموعات وهي[2]:

المجموعة الأولى: تدفقات الأنشطة التشغيلية: وهي كل التدفقات الناتجة عن النشاطات الرئيسية التي تقوم بها المؤسسة لتوليد الإيرادات الرئيسية والتي لا تعتبر نشاطات استثمارية أو تمويلية، مثل المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات، والعمولات والإتاوات والرسوم والإيرادات الأخرى، والمدفوعات النقدية للموردين والموظفين.

المجموعة الثانية: تدفقات الأنشطة الاستثمارية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاطات المتعلقة باقتناء الأصول غير المتداولة والتنازل عنها، وغيرها من التوظيفات الأخرى غير المحتواة ضمن العناصر المعادلة للخزينة.

---

[1] علي بن الطيب وسليمان بلعور، "قراءة مالية للمعيار المحاسبي الدولي السابع (IAS7)"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، جامعة البليدة،18/17/16 نوفمبر 2009، ص:3.

[2] Stéphan Brun, IAS/IFRS : Les normes internationales d'information financière, Gualino éditeur, Paris, 2006, p : 72.

المجموعة الثالثة: تدفقات الأنشطة التمويلية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاطات التي تخص رأس المال، من حيث الحصول على رأس مال جديد وهيكل الاقتراض في المؤسسة ومن أمثلتها المتحصلات النقدية من إصدار الأسهم والسندات والقروض وأوراق الدفع والرهونات العقارية وغيرها.

حسب النظام المحاسبي المالي فالهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة.

- ❖ يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها):
- ✓ التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض.
- ✓ التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات و غيرها من الأنشطة الغير المرتبطة لا بالاستثمار و التمويل).
- ✓ التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء وتحصيل الأموال عن بيع أصول طويل الأجل).
- ✓ تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلا حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.
- ❖ تقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

فالطريقة المباشرة الموصي بها تتمثل في:

- ✓ تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن الموردون الضرائب...)
- ✓ تقريب هذا الدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.
- ✓ و الطريقة غير المباشرة تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان -أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات تغيرات الزبائن المخزونات تغيرات الموردين...)
- ✓ التفاوتات أو التسويات.
- ✓ التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة)و هذه التدفقات تقدم كلا على حدا.

- الموجودات المالية هي:

السيولات التي تشمل الأموال في الصندوق و الودائع عند الاطلاع (بما في ذلك المكشوفات المصرفية القابلة للتسديد بناء على الطلب و غير ذلك من تسهيلات الصندوق).

شبه السيولات المحتازة قصد الوفاء بالالتزامات ذات الأجل القصير والبالغة السيولة السهلة التحويل إلى السيولات و الخاضعة لخطر حين بتغيير قيمتها)

- يمكن تقديم التدفقات المالية الآتية على أنها مبلغ صاف
- السيولات أو شبه السيولات المحتازة لحساب الزبائن.
- العناصر السريعة وتيرة الدوران المبالغ المرتفعة والاستحقاقات القصيرة.

الجدول رقم 05 يمثل: جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة).

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية 1-N
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية(يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات من اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية.			
المسحوبات من اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات			

مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب) تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة. صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج) تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة(أ+ب +ج)			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية. تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها ، العدد 25بتاريخ 19مارس 2009،

الجدول رقم 06 يمثل: جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة).

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية 1-N
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل : ✓ الاهتلاكات و الأرصدة ✓ تغير الضرائب المؤجلة ✓ تغير المخزونات ✓ تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى ✓ تغير الموردين والديون الأخرى ✓ نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ) **تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار** مسحوبات عن اقتناء تثبيتات تحصيلات التنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1) تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب) تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض			

تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

(1)لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009،

لإعداد جدول سيولة الخزينة يجب الأخذ بالحسبان تصنيف التدفقات النقدية المتعلقة بالبنود غير المادية التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية حسب واقعها ويجب الإفصاح عنها بشكل منفرد.

بالنسبة للنقدية والنقدية المعادلة الموجودة في المؤسسة التي لا تكون قابلة للاستخدام فيجب الإفصاح عنها مع تعليق المؤسسة على ذلك، ويتم الإفصاح عن التدفقات النقدية المتعلقة بالبنود غير العادية بشكل منفصل، وذلك حتى تكتمل الصورة لدى مستخدمي قائمة التدفقات النقدية عن كافة النشاطات النقدية في المؤسسة.

المطلب الثالث:عرض وتحليل جدول تغير الأموال الخاصة والملاحق(الإيضاحات) الكشوف المالية:

يعد جدول تغير رؤوس الأموال أخر جدول أساسي من الجداول الختامية المنصوص عليها، ويتميز عن باقي القوائم في كونه يهتم بدراسة عنصر واحد إلا وهو حقوق الملكية

الفرع الأول: عرض وتحليل جدول تغير الأموال الخاصة (قائمة تغيرات الأموال الخاصة):

يعتبر جدول تغير الأموال الخاصة حلقة الربط بين الميزانية وجدول حساب النتائج، ولكن مع تعدد مصادر التغير في الأموال الخاصة، توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغير ومصادره، وتسمى كذلك بقائمة تغيرات حقوق الملكية وقد تم استحداثها لتوضيح الحركات التي تطرأ على رؤوس الأموال الخاصة.

أ-مفهوم جدول تغير الأموال الخاصة:

أوجب معيار المحاسبة الدولي(IAS1) الشركات بإعداد قائمة التغيرات في الأموال الخاصة كقائمة مستقلة عن القوائم الأخرى، حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين بداية ونهاية الفترة، إضافة لبنود الأرباح والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل ،وتعرف قائمة تغيرات الأموال الخاصة بجدول تحليلي للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية"[1]،وتتمثل أهداف قائمة تغيرات الأموال الخاصة في :

- ✓ التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها وأي تفصيلات أخرى عنها؛
- ✓ التعرف على التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة؛
- ✓ التعرف على بنود الأرباح والخسائر التي تم الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية، مثل الأرباح والخسائر المتعلقة ببيع الأصول.

ب – عرض مكونات جدول تغير الأموال الخاصة:

وحسب النظام المحاسبي المالي تتلخص مكونات جدول تغير الأموال الخاصة في[2]:

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:

-النتيجة الصافية للسنة المالية.

-تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.

-المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

-عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض،التسديد.....)

-توزيع النتيجة و التخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

الجدول رقم 07 يمثل: جدول تغير الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31ديسمبر N-2						

[1]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سابق، ص: 26.

[2]- الجريدة الرسمية لعدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 26.

تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر 1 -N						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة						

زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها ، العدد 19 بتاريخ25 مارس 2009،

لا تخضع قائمة تغيرات الأموال الخاصة لمعايير و شروط مشددة مثل تلك التي تخضع لها قائمة الميزانية و جدول حسابات النتائج مما يحقق مرونة عملية لطرق الإفصاح عن عناصر ذات الأهمية الملموسة على المركز المالي كما يجب الإفصاح في الجدول عن الزيادة أو النقص في رأس المال العامل أو النقدية الناتجة من عمليات التشغيل و يجب أن يبدأ الجدول بقيمة صافي الدخل أو الخسائر من العمليات العادية .

الفرع الثاني :عرض وتحليل ملحق الكشوف المالية (الإيضاحات الملحقة):

إن قائمتي المركز المالي والدخل وقائمة التدفقات النقدية لا يستطيعوا أن يلبوا كل احتياجات المستخدمين، مما أجبر الهيئات المحاسبية المختصة إلى إضافة قوائم مالية أخرى بهدف توفير معلومات جديدة، من بينها قائمة الإيضاحات الملحقة.

أ.مفهوم الإيضاحات الملحقة:

يعتبر ملحق القوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، إذ لها أهمية كبيرة في المساعدة على فهم وقراءة القوائم المالية، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في تلك القوائم، وبدون هذا الملحق تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية،ويعطي معلومات إضافية ضرورية للفهم والإفصاح، وعن الشركات الحليفة والفروع الشركة الأم، وكل العمليات الضرورية الخاصة لفهم مضمون القوائم المالية لي عنصر أو طريقة اعتمدتها المؤسسة، وحسب المعيار المحاسبي الدولي(IAS1)فإن الإيضاحات الملحقة للقوائم المالية تساهم في تحقيق الأهداف التالية[1]:

- ✓ تقديم معلومات عن الأسس والسياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة في إعداد القوائم المالية؛

[1]محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، مطابع الدستور التجارية،الأردن،2008،ص ص:55-56.

✓ الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية ولا تظهر في صلب قائمة الدخل والميزانية وقائمة التغير في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية، ويعتبر نشرها ضروري لتفسير العرض العادل للقوائم المالية والمساعدة في فهم محتويات القوائم المالية.

ب – عرض مكونات ملحق الكشوف المالية:

وحسب النظام المحاسبي المالي فإن مكونات ملحق الكشوف المالية تتمثل في[1]:

يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:

- ✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).
- ✓ مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب نتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغيير الأموال الخاصة.
- ✓ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها طبيعة العلاقات نمط المعاملة سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.
- ✓ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

وهناك قائمة بالمعلومات التي يجب ذكرها في الملاحق المقترحة.

- ❖ تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية،حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.
- ❖ إذا طرأت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية و لم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح(تقويم)غير أن هذه الحوادث تكون موضوع إعلام بها في الملحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن يؤثر إغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية و حينئذ الإعلام يبين ما يأتي:

- ✓ طبيعة الحادث.

[1] الجريدة الرسمية لعدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 27.

- ✓ تقدير التأثير المالي أو الأسباب التي تجعل التأثير المالي لا يمكن تقديره.

❖ تقدم الكيانات التي تستعين بالادخار العمومي الذي يوفر المعلومات الخصوصية الضرورية لمستعملي الكشوف المالية من أجل:

- ✓ فهم النجاعة الماضية.
- ✓ تقييم الأخطار و مرودية الكيان.

وفي هذا الإطار، تقدم على الخصوص، استنادا إلى كشوفها المالية المدمجة معلومات تخص:

- ✓ مختلف أنماط المنتجات والخدمات الناتجة لنشاطها.
- ✓ مختلف المناطق الجغرافية التي تعمل فيها.

❖ يتعين على الكيانات الملزمة بنشر كشوف مالية وسيطة أن تحترم في إعداد هذه الكشوف نفس طريقة التقديم في شكل مختصر عند الاقتضاء،ونفس المضمون، ونفس الطرق المحاسبية المقررة للكشوف المالية لآخر السنة المالية.

وقد فرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام عدد من الجداول تفيد في فهم أفضل لبنود القوائم المالية ،وهذه الجداول هي[1] :

الجدول رقم 08 :تطور التثبيتات وأصول مالية غير الجارية

الفصول والأقسام	ملاحظات	القيمة الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفاضات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند إقفال السنة المالية
التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية المساهمات الأصول المالية الأخرى غير الجارية					

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 41

الجدول رقم 09 :جدول الاهتلاكات

[1]الجريدة الرسمية العدد 19،مرجع سبق ذكره،ص 43

الفصول والأقسام	ملاحظات	اهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	زيادات مخصصات في السنةالمالية	انخفاضات في عناصر الخارجية	اهتلاكات مجمعة في آخر السنة المالية
GOOD WILL تثبيتات معنوية تثبيتات عينية مساهمات أصول مالية أخرى غير جارية					

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 42

الجدول رقم 10: جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية

الفصول والأقسام	ملاحظات	خسائر القيمة المجمعة في بداية السنة المالية	ارتفاعات خسائر القيمة خلال السنة المالية	استرجاعات في خسائر القيمة	خسائر القيمة المجمعة في نهاية السنة المالية
GOOD WILL تثبيتات معنوية تثبيتات عينية مساهمات أصول مالية أخرى غير جارية					

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 42.

الجدول رقم 11: جدول المساهمات(فروع وكيانات مشاركة)

الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الأموال الخاصة	ومنها رأس المال	قسط رأس المال المحتاز)% (	نتيجة السنة المالية الأخيرة	القروض و التسبيقات الممنوحة	الحصص المقبوضة	القيمة المحاسبية للسندات المحتازة

الفروع الكيان أ الكيان ب الكيانات المشاركة الكيان 1 الكيان 2								

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 42

الجدول رقم 12: جدول المؤونات

الفصول والأقسام	ملاحظات	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجاعات السنة المالية	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
مؤونات خصوم مالية غير جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات الضرائب مؤونات للنزاعات					
المجموع					
مؤونات خصوم مالية جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين مؤونات الضرائب					
المجموع					

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 43.

الجدول رقم 13: كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.

الفصول والأقسام	ملاحظات	لمدة عام على الأكثر	مدة أكثر من عام و3أعوام على الأكثر	لأكثر من 3 أعوام	المجموع
الحسابات الدائنة القروض الزبائن الضرائب المدينون الآخرون					
المجموع					
الديون الافتراضات ديون أخرى الموردون الضرائب الدائنون الآخرون					
المجموع					

المصدر:الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 43.

من خلال نماذج الجداول التي يمكن إدراجها في الملحق والتي تكتسي طابعا هاما من المعلومات المفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:

1- القواعد والطرق المحاسبية لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.
2- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة والشركة الأم.

3- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة و الضرورية للحصول على صورة واضحة على المؤسسة.
4- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الكشوف المالية.

خلاصة الفصل الأول:

ينتج النظام المحاسبي المالي قوائم مالية تتضمن المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ومركزها المالي والتي عن طريقها يتم توصيل المعلومات المالية التي تتميز بالموثوقية والملائمة إلى مستخدميها على اختلاف أنواعهم وتباين أهدافهم. وعلى الرغم من أن هذه القوائم

تبدو متشابهة من بلد لآخر إلا أنه هناك العديد من الاختلافات بسبب اختلاف المبادئ والأسس المحاسبية الأساسية المستخدمة في إعداد القوائم المالية،

كما أدى النمو الكبير في التجارة الدولية وانتشار الشركات المتعددة الجنسيات إلى ضرورة وجود قوائم مالية موحدة تكون مقروءة ومفهومة من قبل المستخدمين بكافة أنحاء العالم. والتي قامت بتقليص فجوة الاختلافات في الممارسات المحاسبية بوضع معايير محاسبية موحدة تتلاءم والتطبيق المحاسبي في مختلف المجتمعات بغض النظر عن الاختلافات البيئية القائمة بينها.

والجزائر على غرار الدول التي تسعى إلى تطوير اقتصادها ومسايرة التطورات والتغيرات الدولية الحاصلة، لجأت إلى تطبيق واعتماد نظام محاسبي مالي(SCF)يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية.

الفصل الثاني:

مدى التزام ـ مؤسسة كوندور ـفي عرض القوائم المالية ومستلزمات النظام المحاسبي المالي ـدراسة حالةـ

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل السابق إلى أهم الجوانب النظرية للموضوع، و نسعى من خلال هذا الفصل للتطرق إلى الجانب التطبيقي للدراسة حيث سنقوم بإسقاط الجانب النظري على مؤسسة كوندور و التي تعد من أهم المؤسسات الرائدة على المستوى المحلي لولاية برج بوعريريج و أيضا على المستوى الوطني، باعتبار أن دراستنا تهدف إلى معرفة مدى التزام المؤسسة بالنظام المحاسبي المالي في إعداد و عرض القوائم المالية و ذلك من خلال تحليل البيانات و المعلومات المقدمة من قبل المؤسسة محل الدراسة و مقاربتها بمعطيات الجانب النظري لاستخلاص أهم النتائج التي تجيب عن إشكالية الدراسة .

حيث قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول:التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل للقوائم المالية.

المبحث الأول : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى أبراز مدى التزام المؤسسات الاقتصادية في عرض و إعداد القوائم المالية بمتطلبات النظام المحاسبي المالي و ذلك بكشف الخصائص و الجوانب المحيطة بها لذلك تم إجراء تحليل و تنظيم لهذه الأفكار و المعلومات و الوصول إلى النتائج هذا البحث على مستوى مؤسسة كوندور لدراسة مدى عرض و تقديم القوائم المالية.

المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة: من أجل إعطاء صورة شاملة على مؤسسة كوندور و الهيكل التنظيمي لهذه المؤسسة.

أ- تقديم مؤسسة كوندور:

مؤسسة كوندور **" CONDOR"** أو باسمها التجاري عنتر للتجارة " ANTER TRADE"، مؤسسة اقتصادية خاصة كبيرة الحجم تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية و الكهرو منزلية، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي " GROUPE BEN HAMADI" شكلها القانوني أصبح في جوان 2002 هو "SPA" مؤسسة خاصة ذات الأسهم.

تنشط المؤسسة وفقا لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أفريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية ببرج بوعريريج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 80104 م 2 وهي بملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها أكثر من 3473 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص. مؤسسة كوندور هي إحدى المؤسسات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

- مؤسسة "**ARGILOR** " وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته.
- مؤسسة " **POLYBEN**" وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية.
- مؤسسة "**GEMAC**" وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء.
- مؤسسة "**TRAVAUX COUVIA**" وهي وحدة المشاريع البناء العملاق.
- مؤسسة "**GEPATTE**" وهي وحدة إنتاج العجائن.
- مؤسسة "**HODNA METAL**" لإنتاج الصفائح.

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات ولابتكارات في 30 أفريل 2003.

وكلمة كوندور تعني طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو "الحياة.... ابتكار " **INNOVATION IS LIFE**" واللون المميز للشركة هو اللون الأزرق.[1]

حصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الايزو 9001 نسخة"**VERSION2000ISO**"، نشاطها في الإنتاج والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية.

وشهدت مؤسسة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن، وأولى المراحل هي مرحلة الشراء للبيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية هي مرحلة شراء المنتج مفككا كليا ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج في هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محليا أو إنتاجها ذاتيا، وبدأت في الإنتاج المحلي.

تحصلت المؤسسة في جانفي 2007 على شهادة الإيزو 9001 نسخة 2000 "**VERSION2000 ISO 9001**"، لنشاطها والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية.[2]

ب ـ لمحة جغرافية:[3]يتواجد مقرها الرئيسي بالمنطقة الصناعية ببرج بوعريريج تتوزع فيها حسب **الملحق رقم(02)**يقدر رأس مالها ب :4277.000.000 دج،تقدر مساحتها الإجمالية 89700م2 منها 37178م2 تعمل على ترقية و تطوير نشاطها القاعدية و المتمثلة أساسا في تركيب و تصنيع المنتجات الكهرومنزلية و الإلكترونية وهذا بموجب المرسوم الوزاري رقم 74/200 المؤرخ في 2000/04/02 المحدد للصناعة و الإنتاج من خلال الاستفادة من النظم

الوثائق الداخلية للمؤسسة[1]
[1]الوثائق الداخلية للمؤسسة.
الوثائق الداخلية للمؤسسة[3]

الجمركية بالجزائر في إطار التركيب وهي (**CKD،SDK**) منتوج المؤسسة متنوع مثل(**LCD،LED**)أجهزة التلفاز و الاستقبال الرقمي،الثلاجات، أجهزة الكمبيوتر، الألواح الشمسية، المكيفات الهوائية، آلات الطبخ....إلخ.

تحتل المؤسسة بتشكيلة جهاز التلفاز مرتبة متقدمة ضمن مراتب المؤسسات الرائدة على مستوى الوطني.

3- لمحة ديموغرافية:أ- تطور اليد العاملة عبر السنوات:[1]

جدول رقم 14: تطور القوى العاملة 2012 فيفري 2018.

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
عامل	3556	4306	4674	5484	6180	6221	6397

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ملاحظة: ارتفاع عدد العمال في شركة كوندور الكترونيك من 3556 موظفا في عام 2012الى 6397 موظفا في فيفري 2018 وهو معدل النمو بنسبة 79.89%

ب- ترتيب العمال حسب الأعمار.

جدول رقم 15: يوضح ترتيب العمال حسب الأعمار :

شريحة العمل	الجنس		مجموع	نسبة
	رجال	نساء		
اقل من 20 سنة	27	3	30	0.48
24-20	296	77	373	5.96
29-25	1118	312	1430	22.83
34-30	1311	200	1511	24.13
39-35	1093	148	1241	19.81
44-40	784	88	872	13.92
49-45	433	48	481	7.68

[1] الوثائق الداخلية للمؤسسة

54-50	154	24	178	2.84
59-55	79	9	88	1.41
64-60	33	6	39	0.62
65 او أكثر	19	1	20	0.32
مجموع	**5347**	**916**	**6263**	**100**
نسبة	**85.37**	**14.63**	**100.00**	

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني : مهام و مصالح المؤسسة

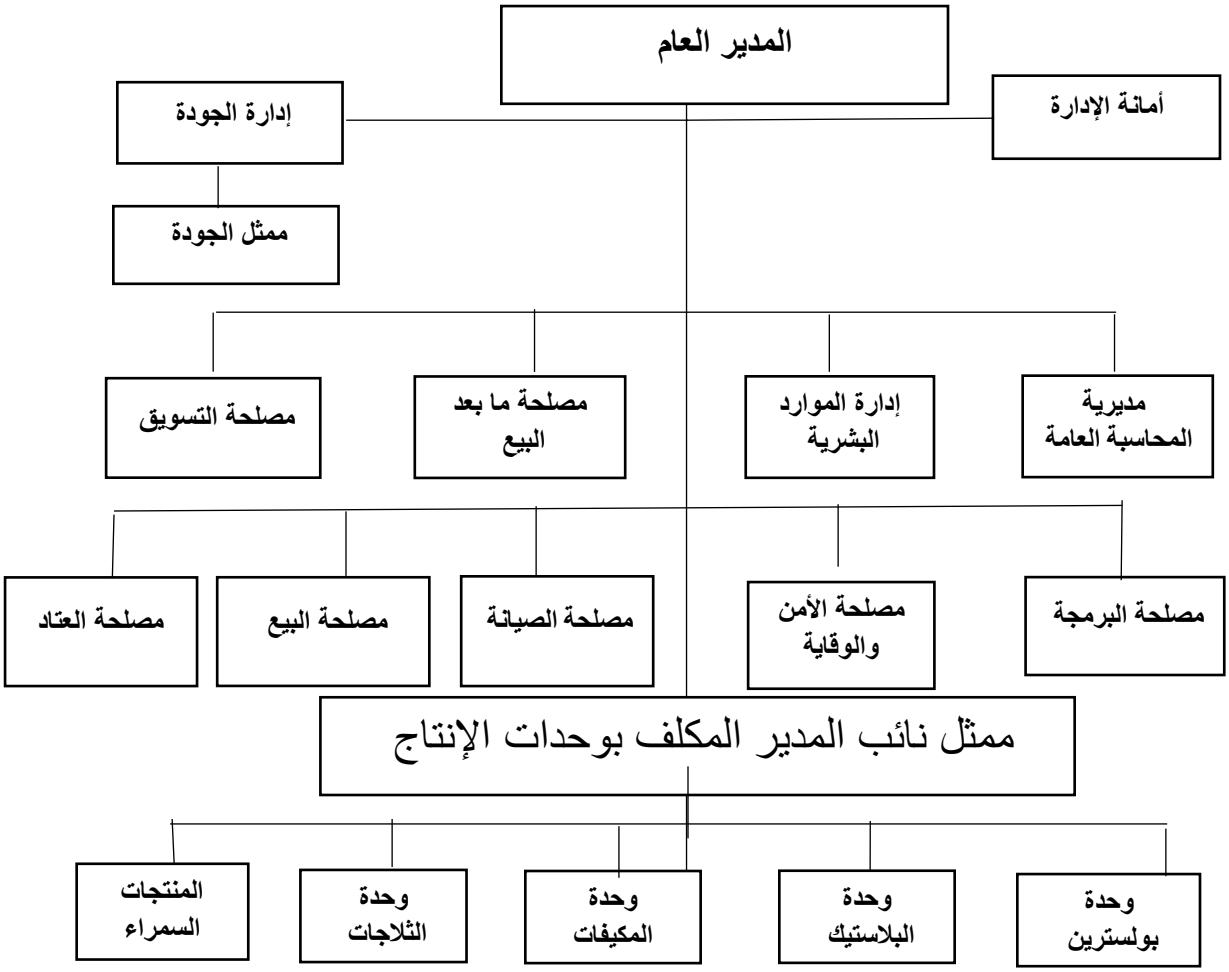
أهمية ميدان الدراسة ومدى ملائمته للبحث:

أ-الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور:

يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة **"كوندور إليكترونيس "** وفق المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر، حيث يشتغل في مؤسسة " كوندور" أكثر من (5000) عامل، يتوزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما يجعلها من أكبر المؤسسات الاقتصادية من حيث العمالة في الجزائر:

يمكن تمثيل الهياكل الوظيفية لمؤسسة" كوندور الكترونيكس " في الشكل التالي:

الشكل رقم 1: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور



المصدر: وثائق خاصة بإدارة المؤسسة.

ب- تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور: يتكون الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور مما يلي:

- **المدير العام:** هو الذي يشكل حلقة الوصل بين المنشاة والموظفين و الأهداف الخاصة بها لأنه المسؤول عن العديد من المهام الخاصة بمجريات العمل لخبرته الكافية في أصول ومبادئ الإدارة الصحيحة.
- **أمانة المديرية:** تعتبر من الوظائف الإدارية المهمة في بيئة العمل حيث تعتمد السكرتارية للقيام بالعديد من الوظائف المهمة في بيئة العمل، ومنها: متابعة البريد، أي الاهتمام بالحصول على البريد الوارد بشكل يومي، مع إرسال البريد الصادر عندما يكون جاهزا في الوقت المحدد لذلك، استقبال الناس أي الحرص على تنظيم المواعيد، والتعامل مع الناس وفقا لجدول منظم يسمح لهم بزيارة المدير، أي الحرص على تطبيق كافة العمليات.
- **إدارة الجودة:** تهدف إلى تحسين وتطوير أدائها بصفة مستمرة وذلك من خلال الاستجابة لمتطلبات العميل.
- **ممثل الجودة:** هي مجموعة من المبادئ و الأدوات التي تهدف إلى تحقيق رضا العميل من خلال التصميم النهائي للمنتج مثل جودة الخدمة والتكلفة وتطوير المنتج.
  - يعطي إرشادات خاصة بمتطلبات الحصول على شهادة الإيزوISO.
  - يعطي نصائح للمصالح الأخرى حول عملية التسيير.
- **مديرية المحاسبة والمالية:** هي القلب النابض للمؤسسة حيث تترجم كل عمليات الإنتاج والبيع إلى أموال تسدد بها تكاليف المنتجات، استلام المبالغ المالية المقابلة للمنتجات المقدمة أو هي التي توفر الجانب المالي الذي يضمن السير الحسن للمؤسسة.
- **مديرية الموارد البشرية:**
  - توظيف العمال حسب طلبات هياكل المؤسسة.
  - معالجة الشؤون القانونية للعمال.
  - التنسيق مع الهياكل الخارجية للعمل والشؤون العامة.
- **مديرية خدمات ما بعد البيع:**

- توفير خدمات ما بعد البيع للزبائن في إطار الضمان.
- جمع المعلومات حول مختلف الأعطاب في المنتج.
- توجيه عملية الإنتاج لتحسين المنتج.

❖ **مصلحة التسويق:** تتمثل مهامها فيما يلي:

- دراسة وجذب كل ما يتعلق بمعلومات السوق.
- القيام بحملات الإشهار في كافة وسائل الإعلام.
- تنظيم المعارض الوطنية والدولية.
- تدعيم الفرق الرياضية خاصة فرق كرة القدم، والنشاطات الثقافية والاجتماعية.

❖ **مصلحة البرمجة:** تهتم بنظام يتكون من أشخاص وسجلات البيانات وعمليات يدوية وغير يدوية حيث يقوم هذا النظام بمعالجة البيانات والمعلومات في المؤسسة.

فهي جملة العناصر المتداخلة التي تعمل مع بعضها البعض لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات المتوفرة والمتعلقة بسير المؤسسة وهيكلتها بشكل تقني لعدم اتخاذ القرار ولدعم التنظيم والتحكم في تحليل المنظمة المؤسساتية وبناء تصور حالي مستقبلي واضح عن سير تحقيق الأهداف التي وضعتها المؤسسة.

❖ **مصلحة الأمن:** ويوكل لهذه المصلحة مهمة حماية أملاك الشركة من الإتلاف بشتى أنواعه وكل أنواع الحوادث ودفع الجرم عن الشركة وكذا وضع الخطط والسياسات والأهداف وتنفيذ قوانين الخاصة بالمؤسسة التي تساعد على الارتقاء بالشركة أو المؤسسة.

❖ **مصلحة البيع:** تتمثل مهامها في:

- الاستماع إلى الزبون.
- تطوير عمليات البيع للحفاظ على الزبائن القدماء والحصول على الزبائن جدد.
- تفقد عمليات البيع و طلبيات الزبائن والتكفل بتوفيرها.
- دراسة السوق وإدارة مخزونه.

- الإمداد والتكفل بالنقل.
- التنسيق مع الممول لتنظيم الطلبيات، ومتابعتها في مراكز العبور.
- معالجة الطلبيات اتجاه البنك، والإمضاء على الموافقة من طرف البنك.
- فرز ملفات الشراء.

❖ **مصلحة العتاد:** وهي المسؤولة عن إمداد المصالح الأخرى بالتجهيزات المكتبية اللازمة، والسيارات شاحنات النقل، البنزين.... الخ.

❖ **ممثل نائب المدير المكلف بوحدات الإنتاج:**

يتفرع لعدة وحدات للإنتاج المختلفة للأجهزة معرفة على حسب نوعها مثل:

❖ **وحدة البولسترين:** البولسترين هي مادة عازلة ويستخدم في العزل والتغليف والتعبئة.

- صنع صناديق التغليف لوحدتي التلفاز والمكيفات الهوائية.
- تطبيق كل الاحتياط لوصول المؤسسة إلى الجودة.
- تلبية احتياجات وحدة التلفاز والمكيفات الهوائية.

❖ **وحدة البلاستيك:** تقوم هذه الوحدة بصنع كل المنتجات البلاستيكية في تركيب التلفاز والثلاجات وتلبية احتياجات وحدة الثلاجات ووحدة المكيفات الهوائية.

❖ **وحدة المكيفات والمواد البيضاء:** تقوم هذه وحدة بـ:

- تركيب المكيفات الهوائية.
- تطبيق كل الاحتياط لوصول المؤسسة إلى الجودة.
- تلبية احتياجات مصلحة البيع.

❖ **وحدة الثلاجات:** تقوم هذه الوحدة بـ:

- تركيب الثلاجات المختلفة.
- تطبيق كل الاحتياط لوصول المؤسسة إلى الجودة.
- تلبية احتياجات مصلحة البيع.

❖ **وحدة المنتجات السمراء:** تقوم هذه الوحدة بـ:

- تركيب الهواتف وأجهزة السمعي البصري (التلفاز -...إلخ) .
- تطبيق كل الاحتياط لوصول المؤسسة إلى الجودة.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة و آفاقها المستقبلية.

تسعى مؤسسة كوندور منذ نشأتها إلى تحقيق الأهداف التالية:

1 -ضمان البقاء والاستمرار.

2-تحقيق أكبر نسبة من المبيعات والأرباح.

3 -تشجيع القطاع الخاص للنهوض بالاستثمار وتنمية الاقتصاد الوطني.

4-تشجيع اليد العاملة المحلية وامتصاص البطالة.

5-محاولة كسب أكبر حصة من السوق الوطنية.

6-الاستمرار في الحفاظ على الإنتاج من حيث الجودة، النوعية، والسعر.

7-السعي إلى منافسة المؤسسات العالمية التي تنشط في نفس المجال.

8-تجسيد الشراكة الأجنبية المثمرة.

9-العمل على الحفاظ على الزبائن واكتساب زبائن جدد.

المبحث الثاني: عرض وتحليل مختلف القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية عنصرا رئيسيا في التقارير المالية وتوفير المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وتحليل تلك القوائم يسمح للمسيرين من اتخاذ القرارات اللازمة على ضوء نتائجها، حيث وضع النظام المحاسبي المالي الجزائري خمس(05) قوائم مالية أساسية سوف نتطرق إليها في المطالب التالية:

المطلب الأول: عرض و تحليل الميزانية و جدول حسابات النتائج:

تعتمد المؤسسات الاقتصادية في عرض وتقديم القوائم المالية و من خلال دراسة الميدانية لمؤسسة كوندور قمنا بتقديم الميزانية للمؤسسة و جدول حسابات النتائج .

الفرع الأول :عرض و تحليل الميزانية:

تعرف الميزانية على أنها صورة لوضعية المؤسسة و تعكس عناصر الأصول وعناصر الخصوم مجتمعة، أي أن لكل شخص طبيعي أو معنوي ذمة تتألف من عناصر موجبة وعناصر

سالبة (ماله وما عليه)، وتحتوي الميزانية على الجانب الأول (الأصول) والجانب الثاني (الخصوم).

مؤسسة كوندور المنطقة الصناعية برج بوعريريج

قائمة الميزانية(الأصول)من 2021/01/01 إلى 2021/12/31

الأصول	ملاحظة	المبلغ الإجمالي ن	مؤونات- اهتلاكات ن	المبلغ الصافي ن	المبلغ الصافي ن-1
أصول غير متداولة					
فارق بين الاقتناء–المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية		58 633 1.71	12 091 7.79	46 541 3.92	56 278 0.13
تثبيتات عينية					
أراض		314 214 0.23		314 214 0.23	314 214 0.23
تهيئة وتنضيب الأراضي					
مبان		1 077 470 468	438 813884	638 656 583	598 524 556
التركيبات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		7 562 844 974	2351006 186	5 211 838 788	5 314 872 961
تثبيتات عينية أخر ى		581 024 504	367 665 311	213 359 194	224 097 466
تثبيتات في شكل امتياز					
تثبيتات يجري انجازها		76 151 306		76 151 306	426 203 699
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخر ى وحسابات دائنة ملحقة بها		820 000 000		820 000 000	820 000 000
سندات أخر ى مثبتة					

قروض وأصول مالية أخرى غير جارية		396 554 961		396 554 961	614 919 939
ضرائب مؤجلة على الأصل		1 159 000		1 159 000	
منتجات أخرى خارج دورة الاستغلال.					
مجموع الأصو ل غير الجارية		**10 888 052 406**	**3 169 577 160**	**7 718 475 246**	**8 369 110 658**
أصول جارية					
محزونات ومنتوجات قيد التنفيذ		612 286 716		612 286 716	3 503 213 356
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
- الزبائن		169 345 639	3 034 369	166 311 270	39 647 298
المدينون الآخرون		999 687 637		999 687 637	761 397 175
- الضرائب و ماشابهها		129 661 720		129 661 720	93 308 458
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		2 638 739 993		2 638 739 993	327 396 259
مجموع الأصول الجارية		**4 549 721 704**	**3 034 369**	**4 546 687 335**	**4 724 962 545**
المجموع العام للأصول		**15 437 774 110**	**3 172 611 529**	**12 265 162 581**	**13 094 073 203**

بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا.

مؤسسة كوندور المنطقة الصناعية برج بوعريريج

قائمة الميزانية(الخصوم)من 2021/01/01 الى 2021/12/31

الخصوم	ملاحظة	المبلغ الصافين	المبلغ الصافي ن-1
حصة الشركة المدمجة (1)			
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره		500 000 000	500 000 000
رأس مال غير مستعان به			
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)		2 308 314 459	1 900 284 096
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية /(نتيجة صافية حصة المجمع(1))		146 883 029	408 030 363
رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد		6 502 838 224	
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع (1)		**9 458 035 712**	**2 808 314 459**
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية		2 320 597 676	2 578 441 862
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)			
ديون أخر ى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
تكاليف أخرى خارج دورة الاستغلال			

مجموع الخصوم غير الجارية (2)		**2 320 597 676**	**2 578 441 862**
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة		282 661 347	2 838 582 901
ضرائب		67 935 078	116 737 793
ديون أخرى		121 468 769	4 751 996 187
حساب تحويل الائتمان			
خزينة سلبية		14 463 999	
حساب الربط بين المؤسسة والشركات المساهمة			
مجموع الخصوم الجارية (3)		**486 529 193**	**7 707 316 881**
مجموع عام للخصوم		**12 265 162 581**	**13 094 073 203**

بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا..

الفرع الثاني :جدول حسابات النتائج:

جدول حسابات النتائج هو جدول بياني يلخص الأعباء والإيرادات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية سواء كانت ربح أو خسارة.

مؤسسة كوندور المنطقة الصناعية برج بوعريريج

جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) من 2021/01/01 الى 2021/12/31

التعيين	ملاحظة	السنة المالية ن	السنة المالية ن -1
رقم العمال		8 639 169 017	11 185 772 107
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع		-180 509 663	57 934 878
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
إنتاج السنة المالية		**8 458 659 354**	**11 243 706 985**
المشتريات المستهلكة		6 432 482 621	9 134 348 441
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى.		240 831 928	241 814 816
استهلاكات السنة المالية		**6 673 314 549**	**9376 163 257**
القيمة المضافة للاستغلال		**1 785 344 805**	**1 867 543 728**
أعباء المستخدمين		841 747 794	796 014 416
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة		81 740 134	106 1 454
الفائض الإجمالي عن الاستغلال		**861 856 877**	**964 637 858**
المنتجات العملياتية الأخرى		11 206 897	9 566 199
الأعباء العملياتية الأخرى		113 425 976	87 461 463
المخصصات للإهتلاكات والمؤونات		516 358 651	364 492 842
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
النتيجة العملياتية		**243 279 147**	**522 249 752**
منتجات مالية		23 146 600	912 704
الأعباء المالية		61 596 392	13 189 671

النتيجة المالية		**-38 449 792**	**-12 276 966**
النتيجة العادية قبل الضريبة		**204 829 354**	**509 972 786**
الضرائب الواجبة على النتائج العادية		59 105 325	101 942 423
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)		-1 159 000	
مجموع منتجات الأنشطة العادية		**8 493 012 851**	**11 254 185 888**
مجموع تكاليف الأنشطة العادية		**8 346 129 822**	**10 846 155 525**
النتيجة الصافية للأنشطة العادية		**146 883 029**	**408 030 363**
المنتوجات غير عادية			
الأعباء غير العادية			
النتيجة غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية		**146 883 029**	**408 030 363**
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

ويعطي جدول حسابات النتائج صورة أكثر حيوية بقيس أداء المؤسسة خلال فترة زمنية منتهية، حيث يبين ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة وهدا عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف.

بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ إن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا.

المطلب الثاني: عرض وتحليل جدول التدفقات النقدية للخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة والملاحق:

إن فعالية تسيير الموارد المالية للمؤسسة واستخداماتها يكون ذلك بالاعتماد على جدول التدفقات الخزينة و لما لها من القرارات الهامة لقدرة المؤسسة على استخدام السيولة.

الفرع الأول:جدول تدفقات الخزينة:

جدول تدفقات الخزينة هو تلك الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية واستخداماتها، ودالك اعتمادا على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة، ويعتبر كجدول قيادة في يد القمة الإستراتيجية (الإدارة العليا) تتخذ على ضوئها مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه أو غيرها،ويهدف إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشان استخدام السيولة المتاحة لدى المؤسسة.بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا.

مؤسسة كوندور المنطقة الصناعية برج بوعريريج

جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)في 2021/12/31

السنة المالية ن -1	السنة المالية ن	ملاحظة	التعيين

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
المقبوضات من عند الزبائن		9 696 524 350	11 215 137 857
مقبوضات من منتجات أخرى		5 675 318	5 249 177
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين		7 995 644 542	10 021 006 830
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة		71 287 448	12 168 595
الضرائب عن النتائج المدفوعة		127 351 772	111 856 415
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية		**1 507 915 905**	**1 075 355 194**
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (تسبيقات الشركاء)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)		**1 507 915 905**	**1 075 355 194**
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات من اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية		373 462 977	348 668 315
المقبوضات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية.		2 967 000	49 499 812
المسحوبات من اقتناء تثبيتات مالية		8 014 348	565 485 388
المقبوضات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية		18 879 327	16 677 490
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)		**-359 630 998**	**-847 976 400**

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
المقبوضات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
المقبوضات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة. صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل		257 844 186	
التسديدات في أعقاب إصدار أسهم			
المقبوضات في أعقاب إصدار أسهم			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل(ج)		**257 844 186**	**0**
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			108 371
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب +ج)		**1 148 284 907**	**227 270 423**
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية		233 810 255	-58 251 027
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية.		1 382 095 162	233 810 255
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		**1 148 284 907**	**292 061 281**
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		**0**	**64 790 859**

بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا.

الفرع الثاني: جدول تغيرات الأموال الخاصة.

ويقصد بها قائمة تغيرات الأموال الخاصة والتي تقدم المعلومات الواجب إدراجها والمتعلقة بالحركات المرتبطة ب:

-النتيجة الصافية للفترة.

-كل عناصر النواتج والأعباء، الأرباح والخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة.

-تأثير تغيرات الطرق وتصحيح الخطاء على كل عنصر من الأموال الخاصة.

-النتيجة الإجمالية للفترة والتي تناسب مجموع العناصر السابقة.

-العمليات الخاصة بزيادة ونقصان الأموال الخاصة.

-توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الفترة

مؤسسة كوندور المنطقة الصناعية برج بوعريريج

جدول تغيرات الأموال الخاصة في 2021/12/31

	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات	النتيجة	**تصحيح الأخطاء**
الرصيد في2020/01/01	**500 000 000**	**0**	**0**	**0**	**1 674 792 900**	**225 491 196**	**0**
تغير الطريقة المحاسبية							
تصحيح الأخطاء الهامة							
إعادة تقييم التثبيتات							
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج							
الحصص المدفوعة							
رأس المال الاجتماعي							

الاحتياطات					225 491 196		
صافي نتيجة السنة المالية						408 030 363	
الرصيد في2020/12/31	**500 000 000**	**0**	**0**	**0**	**1 900 284 096**	**408 030 363**	**0**
تغير الطريقة المحاسبية							
تصحيح الخطاء الهامة							6 502 838 224
تغير الطريقة المحاسبية							
تصحيح الخطاء الهامة							
تغير الطريقة المحاسبية							
تصحيح الأخطاء الهامة							
تغير الطريقة المحاسبية					408 030 363		
تصحيح الأخطاء الهامة						146 883 029	
الرصيد في2021/12/31	**500 000 000**	**0**	**0**	**0**	**2 308 314 459**	**146 883 029**	**6 502 838 224**

بمقارنة الحسابات الواردة في هاته القائمة مع الحسابات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن المؤسسة تحترم المدونة المرجعية للحسابات ولا توجد أي اختلافات بينهما شكلا ومضمونا

الفرع الثالث: عرض وتحليل ملحق القوائم المالية:

يحتوي ملحق القوائم المالية على:

1- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وتحضير القوائم المالية (مدى مطابقتها للمعايير ن وأي نقص يجب أن يشرح ويبرر).

2- المعلومات الإضافية الضرورية لفهم الميزانية، قائمة الدخل، جدول تدفقات الخزينة، وجدول تغيرات الأموال الخاصة.

3-المعلومات التي تخص الوحدات في حالة الشراكة، المؤسسات المختلطة، المؤسسات الأم وفروعها.

وكل التعاقدات التي تمت مع الوحدات أو مسيريها ن طبيعة، أنواع التعاقد، حجم وقيمة التعاقد، سياسة تحديد الأسعار المتعلقة بالتعاقدات.

4- المعلومات ذات الصبغة العامة أو المتعلقة ببعض العمليات الخاصة وذلك للحصول على الصورة الصادقة، يوجد عاملان أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات الواجب إظهارها في الملحق:

-عنصر ملائمة المعلومة

-أهميتها النسبية.

وعليه فالملحق يجب أن يحتوي فقط على معلومات ذات دلالة، تؤثر على أحكام مستعملي القوائم فيما يخص الذمة المالية، الوضعية المالية ونتيجة المؤسسة.

المطلب الثالث :تقييم مدى التزام مؤسسة كوندور بمستلزمات النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية.بشكل عام ومن خلال دراستنا والاطلاع على الوثائق المحاسبية لدى المؤسسة الاقتصادية كوندور هناك النقاط الآتية:

1- المؤسسة تمتلك قدرات مادية، تكنولوجية وبشرية هائلة ما يسمح لها بمواكبة التطورات الاقتصادية والتجارية المحلية وحتى العالمية، حيث لاحظنا توفر أحدث الوسائل التكنولوجية المستعملة (حواسيب،أحدث التطبيقات في الإعلام الآلي) وطاقم من الكفاءات البشرية المدربة في جميع التخصصات العلمية.

2- تمكن المؤسسة خلال السنوات السابقة من تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في عمليات التسجيل المحاسبية وفي إعداد القوائم المالية و المتمثلة في قائمة الميزانية (جدول الأصول وجدول الخصوم) وجدول حسابات النتائج وجدول التغيرات الأموال وجدول الأموال الخاصة.

3-التزام المؤسسة بمستلزمات النظام المحاسبي في إعداد القوائم المالية كما ذكرنا سابقا خلال الإفصاح بالميزانية الجبائية بالإضافة إلى الجداول الجبائية 17 الملزم إيداعها للإدارة الجبائية في نهاية كل سنة مالية.

4- التزام المؤسسة بإيداع الحسابات الجبائية على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري، والذي يدخل في إطار الاشهارات القانونية الإجبارية طبقا للمادة 717 الفقرة 03 من القانون التجاري.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال الدراسة وصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ عملية الانتقال اقتصرت على إعادة ترتيب عناصر القوائم المالية وتغيير الأرقام والتسميات.
- ✓ مع ايجابيات النظام المحاسبي المالي من قابلية للفهم والمقارنة وزيادة الشفافية إلا أن تطبيقه في الجزائر لم يكن بشكل صحيح نظرا للمشاكل التي واجهت الممارسين له خاصة عند تطبيق المعالجة المحاسبية وتقييم عناصر القوائم المالية.

- ✓ التطبيق الجزئي لمعايير المحاسبة الدولية راجع إلى صعوبة فهمها بسبب قصر مدة التكوين وضخامة مشروع SCF الذي يتطلب الجهد والوقت.
- ✓ أنظمة المعلومات فعالة والمتطورة والموارد البشرية مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا لمعايير المحاسبة الدولية وإعداد القوائم المالية.

الخاتمة العامة

خاتمة:

من خلال ما سبق توصلنا إلى جملة من النتائج مفادها:

- النظام المحاسبي المالي كنظام مفتوح يتأثر بالمتغيرات المحيطية المختلفة، اقتصادية، اجتماعية وسياسية التي لها التأثير على أهداف النظام المحاسبي في تلبية احتياجات المستخدمين من المعلومات داخليين كانوا أو خارجيين وكذلك تأثير على أهداف المِؤسسة.
- لكي يمكن لنظام المحاسبي تحقيق متطلبات مختلف المستخدمين بصفة خاصة وتحقيق أهداف المِؤسسة بصفة عامة يجب أن يكون هذا النظام مرن أي أنه قابل لتطوير استجابة لمختلف التغيرات التي يمكن أن تحدث في المحيط، ونقصد بتطوير النظام المحاسبي تعديل النظام السائد أو التغيير الكلي لهذا النظام.
- المؤسسات الجزائرية كغيرها من مؤسسات العالم تعمل جاهدة من أجل مواكبة التغيرات الحاصلة في محيطها الداخلي من جهة ومحيطها الخارجي من جهة أخرى وذلك للمحافظة على بقاها واستمرارها عن طريق مواجهة مختلف تحديات المحيط واتخاذ القرارات المناسبة انطلاقا من معلومات محاسبية جد دقيقة تؤخذ بعين الاعتبار المستجدات السائدة في المحيط وتساعد المِؤسسة على تحقيق قيمة مضافة والتي تساعدها على الإبداع وتكوين المعرفة وتعزيز موقعها التنافسي.
- ظروف المحيط وتغيراته السريعة والكثيرة فرضت على المؤسسات الاقتصادية العالمية اللجوء الى وضع معايير محاسبية دولية توحد اللغة المحاسبية والعمل المحاسبي من أجل المحافظة على استمرار نشاطها وبقائها في هذا النوع من المحيط.
- لذا يجب الاهتمام أكثر بتهيئة المحيط الذي يطبق المحاسبي المالي في بادئ الأمر والذي بدوره سوف يجلب للمؤسسات المزيد من الشفافية والمصداقية في حساباتها محليا ودوليا ما يسهل ويشجع المؤسسات على التسجيل في البورصة والاعتماد عليها في التمويل وبالتالي تفعيل حركة بورصة الجزائر التي تعرف بالغياب شبه التام على الساحة الاقتصادية الوطنية.

نتائج اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:**

ومفادها: يوجد توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 1و 7 في عرض القوائم المالية.

هناك توافق تام للنظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم01 و07في عرض القوائم المالية حيث يوجد معياران في معايير المحاسبة الدولية المخصصان لعرض القوائم المالية عرض القوائم المالية وجدول التدفقات النقدية.

إن الكشوف المالية في النظام المحاسبي المالي المتطابقة تماما مع معايير المحاسبة الدولية مع اختلاف في بعض المصطلحات وهدا ناتج عن تبني المرجعية الفرنكوفونية في إعداد وصياغة النظام المحاسبي المالي الجديد، أما شكلها و محتواها فهو محدد بهدف تسهيل عملية المقارنة، ما يمكن ملاحظته أن المعايير المحاسبية الدولية هي معايير سريعة التحديث وفق المستجدات والظروف الاقتصادية على غرار النظام المحاسبي المالي، وتعتبر القوائم المالية المستحدثة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمختلف المستخدمين وعلى رأسهم المستثمرين، الدولة والمسيرين، وذلك بالنظر إلى الدور الكبير الذي تلعبه من خلال تقديم صورة صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة .

الفرضية الثانية- :

ومفادها: تلتزم مؤسسة كوندور في إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي .

من خلال دراستنا الميدانية تبين أن مؤسسة كوندور تلتزم كليا في إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، حيث كانت في السنوات السابقة من 2010 إلى غاية 2022 تقوم إعداد القوائم المالية الخمس المنصوص عليهم في القانون 07-11 الصادر بتاريخ 2007/11/25

نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية:

من خلال الدراسة وصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ مع ايجابيات النظام المحاسبي المالي من قابلية للفهم والمقارنة وزيادة الشفافية إلا أن تطبيقه في الجزائر لم يكن بشكل صحيح نظرا للمشاكل التي واجهت الممارسين له خاصة عند تطبيق المعالجة المحاسبية وتقييم عناصر القوائم المالية.
- ✓ التطبيق الجزئي لمعايير المحاسبة الدولية راجع إلى صعوبة فهمها بسبب قصر مدة التكوين وضخامة مشروع SCF الذي يتطلب الجهد والوقت.
- ✓ أنظمة المعلومات لازالت غير فعالة والموارد البشرية غير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا لمعايير المحاسبة الدولية بسبب ضعف الكثير من المؤسسات.

❖ **التوصيات:**

- ✓ إلزام المؤسسة بضرورة نشر تقاريرها المالية بشكل دوري لتعزيز مبدأ الشفافية و زيادة ثقة أصحاب المصالح (الزبون، الموردون، المساهمون، المستثمرون).
- ✓ استغلال الكفاءات البشرية والمادية المتاحة من أجل فهم أكثر لمختلف الدورات المالية الصادرة عن مختلف الهيئات القانونية.
- ✓ الاطلاع المتواصل على التطورات والمستجدات التي تطرأ على معايير المحاسبة الدولية في إنشاء لجنة مخصصة في ذلك.

❖ **الآفاق:**

تناولنا هذه الدراسة لتبيان مدى التزام مؤسسة كوندور بالنظام المحاسبي المالي في إعداد وعرض القوائم المالية، ليبقى المجال مفتوحا لدراسات مستقبلية أخرى.

- ✓ إسقاط الدراسة على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية عوض دراسة مؤسسة واحدة.
- ✓ مدى مسايرة النظام المحاسبي المالي لمعايير المحاسبة الدولية في ظل التغيرات الاقتصادية المتسارعة.
- ✓ دور النظام المحاسبي المالي في شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولا: اكتب

1. أحمد نور،المحاسبة المالية:القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبة الدولية والعربية والمصرية ،الدار الجامعية، (بدونطبعة)، الإسكندرية،مصر، 2004.
2. أمين احمد السيد لطفي ، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية الدولية ، الطبعة الأولى ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،مصر،2008.
3. جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي ،الجزائر،بدون طبعة، 2011.
4. حسين الماضي مأمون حمدان،المحاسبة الدولية ومعاييرها، (بدون طبعة)،دار الثقافة للنشر،عمان،الاردن، 2001.
5. خالد جمال الجعرات، "معايير التقارير المالية الدولية 2007"،إثراء للنشر و التوزيع،الأردن،ط1، 2008.
6. رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية –الإطار الفكري ،التطبيقات العلمية -، الطبعة الثانية ، داروائل ، عمان،الردن، 2009.
7. الشدي خلدون إبراهيم، إدارة و تحليل مالي،دار وائل للنشر،عمان-الأردن،ط1، 2001.
8. طارق عبد العال حماد ، سمير محمد الشاهد ، قواعد إعداد و تصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ، اتحاد مصارف العربية، (بدون طبعة)،الإسكندرية،2000،مصر.
9. عبد الرحمان عطية ،المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي،دار جيطلي،الجزائر،2009.
10. عبد الوهاب رميدي،علي سماي،المحاسبة المالية،الطبعة الثانية، الجزائر،2016.
11. عطية عبد الحيمرعي ، أساسيات المحاسبة المالية ، منظور المعايير الدولية ،الجزء الأول، المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية،2009.
12. علي يوسف، المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 –دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية-،الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية بدمشق،سوريا، 2009.
13. عمر لشهب ، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ، الطبعة الأولى،مكتبة الوفاء القانونية ، الإسكندرية ،مصر، 2014.
14. غا□ شطاط ،"المعايير المحاسبية الدولية "IAS/IFRs،نوميديا للطباعة والنشر و التوزيع ، ا□زائر ، بدون طبعة ، 2009.
15. محمد أبونصار وجمعة حميدات،معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية،مطابع الدستور التجارية،الأردن،2008.

16. محمد سامي راضي،أسس وإعداد القوائم المالية،دار التعليم الجامعي،(بدون طبعة)الإسكندرية،مصر، 2018.
17. منير بوعظم،أسس ومتطلبات الإفصاح عن القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم 01،مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية،جامعة قسنطينة 02،الجزائر،العدد 01،مارس 2012.
18. يوسف قريشي وإلياس بن ساسي، "التسيير المالي (الإدارةالمالية)"،دار وائل للنشر،عمان،ط1، 2006.

ثانيا: الرسائل الجامعية:

1. قوادري محمد،قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS،رسالة ماجستير،كليةالعلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2010.
2. بن بدرة نعيمة، كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF، حالة: مؤسسة ميناء مستغانم، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، 2011-2012.
3. مليكة زغيب، ا.سوسن زيرق، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، الملتقى الوطني حول دور للنظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر المنعقد يومي 06-07 ماي 2012،جامعة محمد خيضر –بسكرة، الجزائر.
4. شعيب شنوف، الممارسة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي -حالة بريتش بيتروليوم، أطروحة دكتورة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادي.

ثالثا:المجلات:

1. مصطفى عقاري، المعيار المحاسبي الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية، مجلة أبحاث اقتصادية و إدارية جامعة محمد خيضر بسكرة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد الأول، جوان 2007.
2. عسول محمد الأمين، عوايجية حياة، سي محمد لخضر، أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2020.
3. بلقاسم بن خليفة،عبدالحميد برحومة،مقاربة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية،جامعة الوادي،العدد 07،المجلد 02.

رابعا: الملتقيات:

1. علي بن الطيب وسليمان بلعور، "قراءة مالية للمعيار المحاسبي الدولي السابع (IAS7)"، ملتقى دولي حول الإطار ألمفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، جامعة البليدة،18/17/16 نوفمبر 2009.
2. آيت محمد مراد، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر "تحديات وأهداف"، الملتقى الوطني حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRSالمنعقد يومي 2009،جامعة دحلب البليدة، الجزائر.

خامسا: النصوص القانونية:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة رقم 16 من المرسوم التنفيذي 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26ماي 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 27، بتاريخ 28 ماي 2008.
4. المواد 21، 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156، المؤرخ في 26 ماي 2008المتضمن تطبيق أحكام القانون 07 – 11، الجريدة الرسمية،العدد 27، الجزائر، الصادرة 2008.
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 2008/04/28يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات، وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، بتاريخ 2008/08/01،ص-ص 44-45.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Georges langlois, Micheline Friederic, Alain Burlaud, Hanifa Ben Rabia, Manuel de comptabilite approfondie, volume 1 ,Berti édition, Alger, 2013
2. Stéphan Brun ،IAS/IFRS : Les norms internationals d'information financier ،Gualino éditeur ،Paris ،2006
3. Georges langlois, Micheline Friederic, Alain Burlaud, Hanifa Ben Rabia, Manuel de comptabilite approfondie, volume 1 ,Berti édition, Alger, 2013.

الملاحق

CHAPITRE 7. RAPPORT SUR LES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

Conformément au (Référence décret exécutif n° 11/202 du 26/05/2011, fixant les normes des rapports du Commissaire aux Comptes et les délais de leur transmission), nous avons dans le cadre de notre mission pris connaissance des éléments de contrôle interne pertinents mis en œuvre par votre institution. Au titre de l'exercice 2018, nous avons mis en œuvre les diligences suivantes :

- Evaluation des dispositifs de contrôle interne relatifs aux cycles opérationnels et financiers de la gestion des projets et structures centrales du Siège de CONDOR ELECTRONICS SPA.
- Vérification des procédures relatives aux enregistrements comptables, et de la présentation des états financiers.

FONCTION ET ACTIVITE DU CONTROLE ET AUDIT

Les structures de la Société sont organisées de manière à assurer le contrôle interne au niveau de chaque structure, des missions interne d'audit et de contrôle rentrant dans le cadre de la gestion courantes sont effectuées et sanctionnées par des rapports circonscrits pour chaque thème ciblé dans le cadre du programme de contrôle arrêté par la hiérarchie.
Ces missions sont établies à travers les procédures internes dédiées à chaque activité.

PROCEDURES MISES EN PLACE

Les procédures en place sont recensées au niveau de la structure chargées du Management Qualité, les améliorations graduelles à apporter à chaque fois que de besoin sont établies au moment de la revue de Direction, présidée par Monsieur le Président Directeur Général, à travers le plan d'amélioration qualité chaque structure est tenue de se mettre au diapason par rapport au disfonctionnement relevé dans le cadre de l'audit des systèmes d'information et/ou dans le cadre de fiche d'évènement émanant des agents considérés comme partie intégrante dans le système d'amélioration de la qualité de la société **CONDOR ELECTRONICS SPA**.

Nos constats, dans ce cadre nous ont permis de relever que l'ensemble des fonctions sont couvertes par l'organisation mise en place ; le principe séparation des fonctions et des tâches est appliqué à tous les niveaux des activités de la Société **CONDOR ELCTRONICS SPA**.

Nous avons enregistré la mise en place de Système de Gestion Intégré (SAP), appelé à gérer du point de vue de la gestion de l'information, l'ensemble des actes de gestion réalisés quotidiennement par les activités et structures centrales.

Du point de vue de la comptabilité, nous avons enregistré une nette amélioration dans les enregistrements comptables qui se sont traduits par :

- ✓ La mise en place d'un fichier informatique des immobilisations avec une immersion automatique des amortissements vers la comptabilité.

- ✓ Les analyses de tous les comptes des créances
- ✓ Elaboration du suivi des crédit bancaires reçus
- ✓ L'élaboration mensuelle des états de rapprochement bancaires
- ✓ La maîtrise des déclarations fiscales et parafiscales et leur élaboration dans les délais prescrits.

Il a été également relevé dans le cadre de notre contrôle les actions suivantes :

- ✓ Gestion des immobilisation et réalisation des inventaires des immobilisations pour les unités de production et les structures administratives.
- ✓ Gestions des stocks et réalisation des inventaires des stocks de l'ensemble des ateliers de production.

RECOMMANDATION :

Au titre de l'amélioration de l'organisation interne des structures nous recommandons la mise en place de la structure de l'Audit et du Contrôle Interne à laquelle échoit la responsabilité du suivi des procédures en place au sein de la société.

En matière de la gestion financière, et pour une meilleure efficacité des ressources financières journalières, il serait à notre avis nécessaire de mettre en place un système de la gestion centralisée des ressources émanant des showrooms à reverser directement vers les comptes bancaires de la société **CONDOR ELECTRONICS SPA**.

CONTENTIEUX EN COURS AU 31/12/2021

Les affaires en contentieux présentées par la société CONDOR ELECTRONICS SPA au 31/12/2021 **sont au nombre de : (110)**, réparties comme suit :

-Social = 30
-Pénal = 43
-Administratif = 2
-Commercial = 9
-Civil = 1
-Foncier = 5
- Urgent = 20

Total 110 = affaires toujours en cours au 31/12/2021.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

CHAPITRE 8. RAPPORT SUR LA CONTINUITE D'EXPLOITATION

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

(Article 2 du décret exécutif n°11-202 du 26 Mai 2011, fixant les normes des rapports des Commissaires aux Comptes)
Sur la base des éléments qui nous permettent d'apprécier le bien-fondé de l'utilisation par la Direction, de la Convention Comptable de base de continuité de l'exploitation pour l'établissement des comptes, telle que définie par les dispositions de l'article 6 de la loi n' 07-11 du 25 novembre2007 et les dispositions de l'article 6 de la loi 07-11 du 25 novembre 2007 et les dispositions de l'article 6 du décret exécutif n"08-156 du 26 mai 2008 portant Système Comptable Financier, ainsi que l'arrêté n°30 du ministère des finances du 24 juin 2013 relatif aux normes des rapports des Commissaire aux Comptes, et notamment la norme Algérienne d'audit n°570 portant continuité d'exploitation, nous sommes en mesure de formuler notre avis sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation ou son activité.

Dans le cadre de notre mission, aucun fait ou événement postérieur à l'exercice 2019 ne nous paraît constituer un indicateur permettant de confirmer et/ou de conclure quant à une incertitude significative sur la continuité d'exploitation rentrant dans le cadre des dispositions de l'article 628 du code de commerce.

Nous avons observé l'actif net de la **SPA CONDOR ELECTRONICS**, nous pouvons conclure que la SPA CONDOR ELECTRONICS a la capacité financière de faire face à ses engagements.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

Commissariat aux Comptes et Comptabilité d'Audits et Conseils
Agrément N° 1685 Réf 085 M.F
A.AKLI
17 D Rue
Ismail Sidhoum
Dar El Beida
- ALGER -
Tél: 0661.51.96.97
0542.84.83.02

CHAPITRE 9. RAPPORT RELATIF A LA DETENTION D'ACTION DE GARANTIE

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

Le Capital de **SPA CONDOR ELECTRONICS** étant totalement souscrits en faveur des actionnaires cités au chapitre répartition du résultat, il n'y a aucune détention d'action de garantie.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

Commissariat aux Comptes et Comptabilité d'Audits et de Conseils
Agrément N°1685 Réf 085 M.F
A.AKLI
17 D Rue
Ismail Sidhoum
Dar El Beida
- ALGER -
Tél: 0661.51.96.97
0542.84.83.02

CHAPITRE 10. RAPPORT RELATIF A L'OPERATION D'AUGMENTATION DU CAPITAL

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

L'augmentation du capital de la **CONDOR ELECTRONICS SPA** a été réalisée en **2017**.

Le capital social est passé de **2 450 000 000,00 DA** à **4 277 000 000.00 DA** soit une augmentation de **75%**.

Le nouveau capital est constitué de **17 108** actions, la valeur nominale de chaque action est de **250 000,00 DA**.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

CHAPITRE 11. RAPPORT RELATIF A L'OPERATION DE REDUCTION DU CAPITAL

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

La Société CONDOR ELECTRONICS, n'est pas concernée par ce chapitre.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

CHAPITRE 12. RAPPORT RELATIF A L'EMISSION D'AUTRES VALEURS MOBILIERES

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

La **SPA CONDOR ELECTRONICS**, n'étant pas une société cotée en bourse, elle n'est de ce fait pas concernée par les dispositions de ce chapitre.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

CHAPITRE XIII. RAPPORT RELATIF A LA DISTRIBUTION D'ACOMPTES SUR DIVIDENDES

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

(Article 2 du décret exécutif n°11 -202 du 26 mai 2011), fixant les normes des rapports des commissaires aux comptes).

En raison du déficit enregistré durant l'exercice 2021, il n'y'aura pas de partage du résultat.
Le résultat déficitaire de **(-2 105 350 300,15 DA)** sera affecté au compte report à nouveaux.

Aucune répartition sous forme de dividendes à payer n'a été décidée.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

Cabinet Commissariat aux Comptes et Comptabilité d'Audits et de Conseils
Agrément N°1685 Réf 085 M.F
A.AKLI
17 D Rue
Ismail Sidhoum
Dar El Beida
- ALGER -
Tél: 0661.51.96.97
0542.84.33.02

CHAPITRE XIV. RAPPORT RELATIF A LA TRANSFORMATION DES SOCIETES PAR ACTIONS

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

La société CONDOR SPA, étant une société par actions dotée d'un capital social **4 277 000 000 DA** réparti sur **17 108** actions de valeur nominale chacune de **250 000.00 DA**, aucun projet de transformation n'a été porté à notre connaissance par les actionnaires.

Il est à signaler qu'en **2017**, les actionnaires ont procédé à l'augmentation du capital initial de **2 450 000 000,00 DA** pour le porter à **4 277 000 000,00 DA**, ce nouveau capital portant sur les **17 108 actions** est réparti entre les actionnaires comme suit :

Valeurs en Dinars Algériens

Actionnaires	Nombre d'actions	valeur nominale de l'action	% de la part dans le capital	%
Actionnaires dans l'indivision	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHAMADI Abderrahmane	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHAMADI Moussa	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHMADI Omar	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHAMADI Abdelahamid	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHAMADI Hocine	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
BENHAMADI Fayçal	2 444	250 000,00	611 000 000,00	14,29%
Total	**17 108**	**250 000,00**	**4 277 000 000,00**	**100,00%**

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

CHAPITRE XV. RAPPORT RELATIF AU FILIALES, PARTICIPATIONS ET SOCIETES CONTROLEES

Monsieur Le Président
Messieurs les membres de l'Assemblée
Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS

Les filiales et participations sur lesquelles **SPA CONDOR ELECTRONICS** détient un pouvoir de contrôle total et/ou partiel sont listées ci-dessous :

COMPTE	LIBELLE	31/12/2020	MOUVTS 2021	31/12/2021
		DEBIT	DEBIT	DEBIT
26100001	Actions Titres de filiales , SPA Travocovia	808 500 000,00	0,00	808 500 000,00
26100002	Actions Titres de filiales , SPA Travocovia Realisation	98 250 000,00	0,00	98 250 000,00
26100003	Actions Titres de filiales , SPA Condor Immo	501 000 000,00	0,00	501 000 000,00
26100004	Actions Titres de filiales , SPA Condor Logistics	694 020 000,00	0,00	694 020 000,00
26100005	Actions Titres de filiales , SPA Hôtel Beni Hamad	88 000 000,00	0,00	88 000 000,00
26100006	Actions Titres de filiales , SPA Bordj steel	180 000 000,00	0,00	180 000 000,00
26100007	Actions Titres de filiales , SPA Multimédias	93 420 000,00	0,00	93 420 000,00
26100008	Actions Titres de filiales , SPA GB Pharma	585 370 000,00	0,00	585 370 000,00
26100009	Actions Titres de filiales , SPA Khadamaty	93 420 000,00	0,00	93 420 000,00
261***	**Titres de filiales**	**3 141 980 000,00**	**0,00**	**3 141 980 000,00**
26200001	Actions Titres de filiales , SPA Batigec	1 242 760 000,00	0,00	1 242 760 000,00
26200002	Actions Titres de filiales , SPA ENICAB	419 700 000,00	0,00	419 700 000,00
26200003	Actions Titres de filiales , SPA DASAN	44 190 000,00	0,00	44 190 000,00
26200004	Actions Titres de filiales , SPA PARITONO	22 878 000,00	0,00	22 878 000,00
26200005	Actions Titres de filiales , SPA Travoshop	3 360 000,00	0,00	3 360 000,00
26200006	Actions Titres de filiales , SPA Algeria corpo univer	1 000 000,00	0,00	1 000 000,00
26200007	Actions Titres de filiales , SPA Peugeot Citroën	703 700 000,00	0,00	703 700 000,00
26200009	Actions Titres de filiales , INTERNATIONAL MOBIL SERVICES	18 600 000,00	0,00	18 600 000,00
26200010	Actions Titres de filiales , SPA CONDOR ENGINEERING	18 600 000,00	0,00	18 600 000,00
26200011	Actions Titres de filiales , SPA A.I.M.A	110 400 000,00	0,00	110 400 000,00
26200013	Actions Titres de filiales , SPA ALVER	594 000,00	0,00	594 000,00
26200014	Actions Titres de filiales , Sarl Cristor Electronic's	98 000,00	0,00	98 000,00
26200015	Actions Titres de filiales, SPA CONDOR ACADEMY	18 800 000,00	0,00	18 800 000,00
26200016	Actions Titres de filiales, SARL TRANSCO MOBILE AL	990 000,00	0,00	990 000,00
262***	**Autres titres de participation**	**2 605 670 000,00**	**0,00**	**2 605 670 000,00**
26900016	Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés PSA AUTOMOBILES	-281 480 000,00	0,00	-281 480 000,00
26****	**Participations et créances rattachées à des participations**	**5 466 170 000,00**	**0,00**	**5 466 170 000,00**

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes et Comptabilité
Agrément N° 1685 Réf. 085
A.AKLI
17 D Rue Ismail Sidhoum
Dar El Beida
- ALGER -
Tél: 0661.51.96.97
0542.84.83.02

CERTIFICATION DES COMPTES

Compte tenu des diligences normales accomplies selon les principes généralement admis par la profession, compte tenu des efforts fournis par les structures de la société et compte tenu de la prise en charge des recommandations établies par le Commissaire aux Comptes dans les délais fixés par les actionnaires et sous réserve de la prise en charge des constats et observations émis dans le présent rapport général et les précédents rapports, nous estimons être en mesure de certifier que les comptes de la société **CONDOR ELECTRONICS SPA,** sont réguliers et sincères et ils représentent, l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice clos le 31 Décembre 2021.

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

COMMENTAIRES SUR LES COMPTES DE GESTION 2020/2021

SOLDES INTERMEDIAIRES DE GESTION

LIBELLE	2021	2020	Evolution	%
Ventes de marchandises	1 199 357 743,18	694 214 301,86	505 143 441,32	73%
Produits fabriqués	31 236 444 101,24	32 775 990 784,80	-1 539 546 683,56	-5%
Prestations de services	199 645,71	631 000,00	-431 354,29	-68%
Vente de travaux	1 399 533 136,34	1 241 285 521,69	158 247 614,65	13%
Rabais, remises, ristournes accordés	**-1 260 773,31**	**-90 724 206,59**	**89 463 433,28**	-99%
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes	**33 834 273 853,16**	**34 621 397 401,76**	**-787 123 548,60**	-2%
Production stockée ou déstockée	-7 322 360 428,08	-233 352 431,82	-7 089 007 996,26	3038%
Production immobilisée	5 378 977,80	3 440 476,15	1 938 501,65	56%
I-Production de l'exercice	**26 517 292 402,88**	**34 391 485 446,09**	**-7 874 193 043,21**	-23%
Achats de marchandises vendues	-907 298 141,30	-543 784 375,06	-363 513 766,24	67%
Matières premières	-16 662 576 015,25	-21 520 212 915,22	4 857 636 899,97	-23%
Autres approvisionnements	-119 156 961,16	-21 933 225,93	-97 223 735,23	443%
Achats d'études et de prestations de services		-115876	115876	-100%
Autres consommations	-142 874 313,54	-98 796 719,14	-44 077 594,40	45%
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats	2 473 535,68	0,00	2 473 535,68	100%
Sous-traitance générale	-652 394 360,07	-998 674 252,50	346 279 892,43	-35%
Locations	-645 967 486,19	-640 337 601,81	-5 629 884,38	1%
Entretien, réparations et maintenance	-90 991 443,61	-221 365 873,83	130 374 430,22	-59%
Primes d'assurances	-85 523 873,17	-93 602 430,23	8 078 557,06	-9%
Personnel extérieur à l'entreprise	-34 063 193,31	-68 440 230,45	34 377 037,14	-50%
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	-74 291 852,02	-274 720 897,36	200 429 045,34	-73%
Publicité	-238 016 280,17	-95 981 569,22	-142 034 710,95	148%
Déplacements, missions et réceptions	-16 492 449,08	-8 660 853,86	-7 831 595,22	90%
Autres services	-1 119 567 755,09	-873 248 597,85	-246 319 157,24	28%
II-Consommations de l'exercice	**-20 786 740 588,28**	**-25 459 875 418,46**	**4 673 134 830,18**	-18%
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	**5 730 551 814,60**	**8 931 610 027,63**	**-3 201 058 213,03**	-36%
Charges de personnel	-3 650 623 554,22	-3 433 037 720,94	-217 585 833,28	6%
Impôts et taxes et versements assimilés	-294 406 130,03	-330 423 606,03	36 017 476,00	-11%
IV-Excédent brut d'exploitation	**1 785 522 130,35**	**5 168 148 700,66**	**-3 382 626 570,31**	-65%
Autres produits opérationnels	553 514 652,58	680 590 926,05	-127 076 273,47	-19%
Autres charges opérationnelles	-291 700 978,97	-681 641 429,57	389 940 450,60	-57%
Dotations aux amortissements	-2 513 365 198,43	-3 715 237 339,38	1 201 872 140,95	-32%
Reprise sur pertes de valeur et provisions	571 102 001,64	1 378 248 545,31	-807 146 543,67	-59%
V-Résultat opérationnel	**105 072 607,17**	**2 830 109 403,07**	**-2 725 036 795,90**	-96%
Produits financiers	108 332 964,22	193 380 924,82	-85 047 960,60	-44%
Charges financières	-2 331 104 036,50	-2 170 129 949,07	-160 974 087,43	7%
VI-Résultat financier	**-2 222 771 072,28**	**-1 976 749 024,25**	**-246 022 048,03**	12%
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	**-2 117 698 465,11**	**853 360 378,82**	**-1 264 338 086,29**	-148%
Impôts exigibles sur résultats		-81802610,87	81802610,87	-100%
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire	12 348 164,96	23 238 335,21	-10 890 170,25	-47%
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**-2 105 350 300,15**	**794 796 103,16**	**-1 310 554 196,99**	-165%

Commantaires :

1- Evolution de chiffre d'affaires

Le vhiffre d'affares de 2021 a dimunie par rapport a l'exercice 2020 de **-787 123 548,60 DA**, soit **-2%.**

2- Evolution de la production de l'excercice

La production de l'excercice 2021 a dimunie de **-7 874 193 043,21 DA, soit -23%, cette dimunition est la** conséquance de la dimunition des importations des intrants de production (Matiéres Principales).

3- Matiéres premiéres principales

Les matiéres premiéres principales de 2021 utilisies dans le cycle de production, ont dimunié par rapport a l'excercice 2020 de **(16 662 MDA – 21 520 MDA) = - 4 858 MDA**. Ce qui justifier le manque à gagnier en matiére de la production de l'excercice 2021.

4- La valeur ajoutée de l'excercice 2021 à également dimunie par rapport a l'exercice 2020 **de -3 201MDA**
5- L'exdent brut de l'exploitation 2021 à enregistre une dimunition de **-3 383 MDA**
6- Le resultat opérationel réalisie en 2021 pour **108 MDA** à dimunie par rapport a l'exercice 2020 de **-2 725 MDA**
7- Le resultat net de l'exercice 2021 à dimunie également **- 1 310 MDA**

Conclusion :

La SPA CONDOR ELECTRONICS à connu pour la premiére fois un dificit structirel généré principalement par le manque des intrants destinés a l'augmantation de la valeur de la production et a la création de la richesse.

A titre d'exemple nous avons relever en 2021 en à consomé 7 322 MDA sur ls stocks de l'exercice 2020 et antérieur, d'où la conséquance d'un manque à gagner généré par le manque de la matiéres premiéres principales.

Cabinet Commissariat aux Comptes et Comptabilité d'Audits et de Conseils
Agrément N° 1685 Réf 085 M.F
A.AKLI
17 D Rue
Ismail Sidhoum
Dar El Beida
- ALGER -
Tél: 0661.51.96.97
0542.84.83.02

LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

A.AKLI

Etats financiers

Exercice 2021

- **Bilan Actif – Passif**
- **Compte de Résultats**
- **Tableau des Flux Financiers**
- **Etat de Variation des Capitaux Propres**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F	0	0	0	2	3	4	0	4	6	2	7	7	2	2	8					

Désignation de l'entreprise: **SPA CONDOR ELACTRONICS**

Activité: **FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS**

Adresse: **ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ**

Exercice clos le	31/12/2021

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	1 001 078 663	245 380 648	755 698 014	828 766 352
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 571 392 636	11 497 296 328	12 047 143 687
Autres immobilisations corporelles	12 573 879 334	8 724 475 745	3 849 403 589	4 317 729 660
Immobilisations en concession	720 570 482	198 392 783	522 177 699	540 751 587
Immobilisations encours	4 941 869 244		4 941 869 244	4 666 437 637
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	356 747 170		356 747 170	394 011 385
Impôts différés actif	21 056 873		21 056 873	20 951 424
TOTAL ACTIF NON COURANT	**60 969 501 533**	**15 739 641 813**	**45 229 859 719**	**46 101 402 535**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	15 583 525 039		15 583 525 039	19 935 299 117
Créances et emplois assimilés				
Clients	11 006 954 960	722 045 428	10 284 909 532	8 805 750 700
Autres débiteurs	9 512 332 600		9 512 332 600	9 572 063 297
Impôts et assimilés	351 080 420		351 080 420	234 308 520
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 994 658 300		1 994 658 300	5 785 467 604
TOTAL ACTIF COURANT	**38 448 551 321**	**722 045 428**	**37 726 505 893**	**44 332 889 240**
TOTAL GENERAL ACTIF	**99 418 052 854**	**16 461 687 242**	**82 956 365 612**	**90 434 291 776**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: **SPA CONDOR ELACTRONICS**

Activité: **FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS**

Adresse: **ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ**

Exercice clos le	31/12/2021

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 336 596 783	20 300 950 407
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-2 105 350 300)	794 796 103
Autres capitaux propores - Report à nouveau	3 087 822 095	2 328 672 368
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**41 578 470 079**	**43 683 820 379**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	19 000 485 469	20 505 330 116
Impôts (différés et provisionnés)		12 242 716
Autres dettes non courantes	627 072 397	642 199 538
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**19 627 557 867**	**21 159 772 372**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	11 563 535 628	15 882 806 517
Impôts	430 809 147	599 403 428
Autres dettes	2 296 469 983	2 160 656 535
Trésorerie passif	7 459 522 906	6 947 832 543
TOTAL III	**21 750 337 666**	**25 590 699 024**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**82 956 365 612**	**90 434 291 776**

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F	0	0	0	2	3	4	0	4	6	2	7	7	2	2	8						

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELACTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2021		2020	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			1 199 357 743		694 214 301
Production vendue	Produits fabriqués		31 236 444 101		32 775 990 784
	Prestations de services		199 645		631 000
	Vente de travaux		1 399 533 136		1 241 285 521
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés		1 260 773		90 724 206	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			33 834 273 853		34 621 397 401
Production stockée ou déstockée		7 322 360 428		233 352 431	
Production immobilisée			5 378 977		3 440 476
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			26 517 292 402		34 391 485 446
Achats de marchandises vendues		907 298 141		543 784 375	
Matières premières		16 662 576 015		21 520 212 915	
Autres approvisionnements		119 156 961		21 933 225	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services				115 876	
Autres consommations		142 874 313		98 796 719	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats			2 473 535		
Services extérieurs	Sous-traitance générale	652 394 360		998 674 252	
	Locations	645 967 486		640 337 601	
	Entretien, réparations et maintenance	90 991 443		221 365 873	
	Primes d'assurances	85 523 873		93 602 430	
	Personnel extérieur à l'entreprise	34 063 193		68 440 230	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	74 291 852		274 720 897	
	Publicité	238 016 280		95 981 569	
	Déplacements, missions et réceptions	16 492 449		8 660 853	
Autres services		1 119 567 755		873 248 597	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		20 786 740 588		25 459 875 418	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			5 730 551 814		8 931 610 027
Charges de personnel		3 650 623 554		3 433 037 720	
Impôts et taxes et versements assimilés		294 406 130		330 423 606	
IV-Excédent brut d'exploitation			1 785 522 130		5 168 148 700

../.. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F	0	0	0	2	3	4	0	4	6	2	7	7	2	2	8						

Désignation de l'entreprise: **SPA CONDOR ELACTRONICS**

Activité: **FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS**

Adresse: **ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ**

Exercice du	01/01/2021	au	31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Autres produits opérationnels		553 514 652		680 590 926
Autres charges opérationnelles	291 700 978		681 641 429	
Dotations aux amortissements	2 513 365 198		3 715 237 339	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		571 102 001		1 378 248 545
V-Résultat opérationnel		105 072 607		2 830 109 403
Produits financiers		108 332 964		193 380 924
Charges financières	2 331 104 036		2 170 129 949	
VI-Résultat financier	2 222 771 072		1 976 749 024	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	2 117 698 465			853 360 378
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			81 802 610	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		12 348 164		23 238 335
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	2 105 350 300			794 796 103

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Tableau des flux de trésorerie (direct)

LIBELLE	NOTE	2021	2020
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients	TD01	41 133 810 145,33	45 069 663 544,94
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	TD02	-40 986 611 752,82	-28 012 769 383,63
Intérêts et autres frais financiers payés	TD03	-2 067 765 810,32	-2 939 486 629,90
Impôts sur les résultats payés	TD04	0,00	-2 706 186 948,95
Opérations en attente de classement	TD05		
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		**-1 920 567 417,81**	**11 411 220 582,46**
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	TD06	5 592 481,55	49 158 032,72
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-1 914 974 936,26**	**11 460 378 615,18**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		0	
Décaissements sur acquisitions d'immo corporelles ou incorp.	TD07	-642 458 882,46	-1 926 992 889,07
Encaissements sur cessions d'immo corporelles ou incorp.	TD08	0,00	9 208 944,54
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières	TD09	21 343 580,32	-390 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	TD10	-17 867 419,00	34 187 980,11
Intérêts encaissés sur placements financiers	TD11	8 884 422,77	71 120 946,95
Dividendes et quote-part de résultats reçus	TD12	0	
Flux de trésorerie net provenant / activités d'investissements (B)		**-630 098 298,37**	**-1 812 865 017,47**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions	TD13		
Dividendes et autres distributions effectuées	TD14		
Encaissements provenant d'emprunts	TD15	4 637 468 853,13	15 506 359 459,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	TD16	-6394895286	-5216099731
Subventions (74;131;132)	TD17		
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**-1 757 426 432,46**	**10 290 259 728,13**
Incidences varia taux de change sur liquidités et quasi liquidités	TD18		
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-4 302 499 667,09**	**19 937 773 325,84**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**-1 162 364 938,60**	**-21 100 138 264,44**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**-5 464 864 605,69**	**-1 162 364 938,60**
Rapprochement avec le résultat comptable		**-2 197 149 366,92**	**19 142 977 222,68**

Spa Condor Electronics

NIF	0	0	0	2	3	4	0	1	0	0	8	6	3	5	8					

Exercice clos le 31.12.2021

Tableau de variation des capitaux propres

Libellés	Note	Capital social	Prime émission	Ecart évaluation	Ecart réévaluation	Réserves et Résultat	Total
Solde au 31 décembre 2019		**4 277 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**38 612 024 276,10**	**42 889 024 276,10**
Changement de méthode comptable	C01						0,00
Correction d'erreurs significatives	C02						0,00
Réévaluation des immobilisations	C03						0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat	C04						0,00
Dividendes payés	C05						0,00
Augmentation de capital	C06						0,00
Résultat net de l'exercice	C07					794 796 103,16	794 796 103,16
Solde au 31 décembre 2020		**4 277 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**39 406 820 379,26**	**43 683 820 379,26**
Changement de méthode comptable	C08						
Correction d'erreurs significatives	C10						
Réévaluation des immobilisations	C11						
Profits ou pertes non comptabilisés CR	C12						
Dividendes payés	C13						
Augmentation de capital	C14						
Résultat net de l'exercice	C15					-2 105 350 300,17	-2 105 350 300,17
Solde au 31 décembre 2021		**4 277 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**37 301 470 079,07**	**41 578 470 079,07**