وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة آكلي محند أولحاج–البويرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية و المحاسبة

الموضوع:

نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية

دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر–فرع البويرة–

مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطلبين: تحت إشراف الأستاذ: غزيباون علي

- بوركاب مصطفى
- لافي ابراهيم

لجنة المناقشة:

الأستاذ: د/فراح رشيد .....رئيسا

الأستاذ: غزيباون علي.....مشرفا

الأستاذ: شلالي عبد القادر.....مناقشا

السنة الجامعية: 2014|2015

الإهداء

إلى النبع الطيب والحنون..... أمي العزيزة

إلى من بذل الغالي والنفيس من أجل أن أتم مشواري الدراسي بنجاح

"والدي"

إلى إخوتي وأخواتي وكل أبنائهم وكافة أفراد العائلة

كما أهدي هذا العمل إلى الأهل والأصدقاء وإلى كل

زملائي في الجامعة.

ابراهيم

الإهداء

إلى نبع العطف والحنان التي لا مثيل لها في الوجود

"أمي الغالية الحبيبة"

إلى أبي رحمه الله تعالى وأسكنه فسيح جنانه (آمين)

إلى إخوتي الأعزاء وأختي الغالية وجميع أبنائهم وبناتهم، كما أخص

بها أبناء عمي وجميع الأهل والأصدقاء وكل زملائي في الجامعة.

مصطفى

شكر وتقدير

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان للأستاذ المشرف "غزيباون علي"
لما قدمه لنا من الإرشادات والنصائح القيمة

كما نتقدم بالشكر والتقدير إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة
وذلك لتقبلهم مناقشة هذا العمل وتقييمه

كذلك أشكر فريق عمل مؤسسة اتصالات الجزائر (فرع البويرة)
الذين لم يبخلو علينا ولو بالقليل خلال الدراسة التطبيقية
التي قمنا بها

كما لايفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد
في انجاز هذا العمل المتواضع

ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة كوسيلة تساعد على توصيل المعلومات المحاسبية الضرورية للمهتمين بها وذلك عن طريق القوائم والتقارير المالية التي ترتبط جودتها بالخصائص النوعية لتلك المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي كمخرجات نهائية تفيد في اتخاذ القرارات، وقد تم من خلال هذه الدراسة إجراء دراسة تطبيقية على مؤسسة اتصالات الجزائر (فرع البويرة) محاولة لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

وأهم ما أوصى به الطالبان من خلال هذه الدراسة أنه ضرورة إعطاء نظام المعلومات المحاسبي المزيد من الاهتمام والدراسة لإبراز دوره عند اعداد القوائم المالية وتقديمها للأطراف المعنية لما يقدمه من معلومات قد تساهم في زيادة جودة تلك القوائم والتقارير المالية.

الكلمات المفتاحية:

نظام المعلومات المحاسبي، المعلومات المحاسبية، القوائم المالية، معايير المحاسبة الدولية، الإفصاح، النظام المحاسبي المالي.

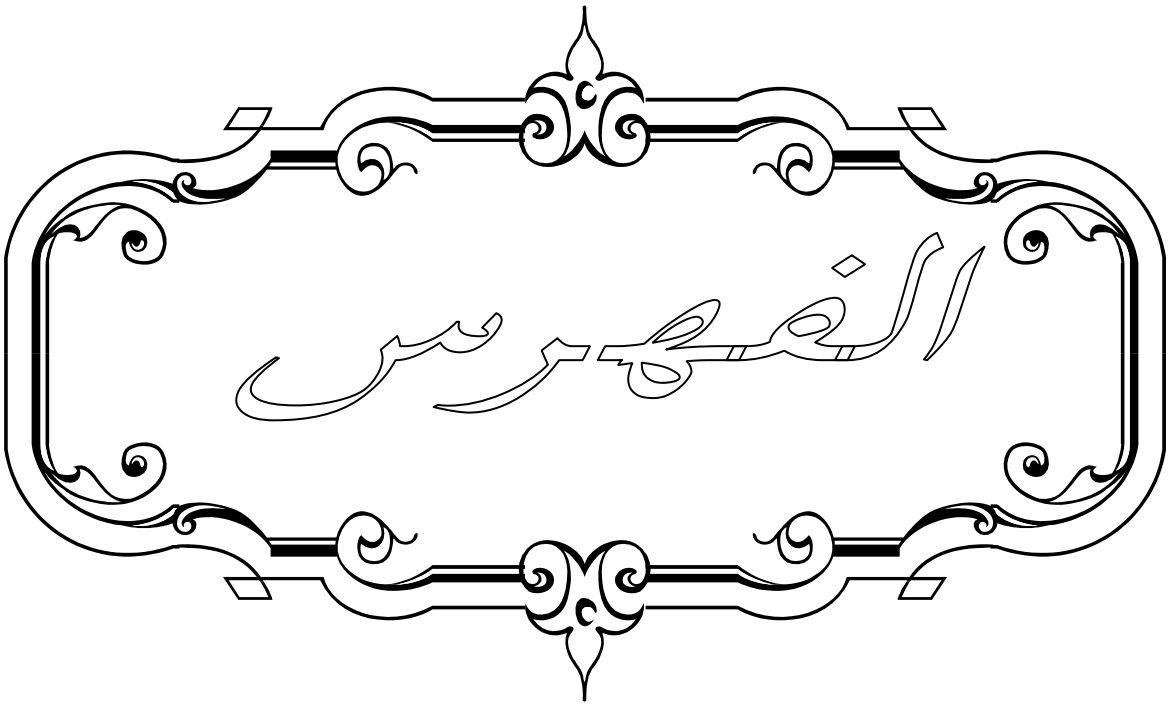
Résumé:
L'étude vise à faire la lumière sur le système d'information comptable dans l'entreprise comme un moyen d'aider à fournir des informations comptables nécessaires à ceux qui s'y intéressent, à travers des rapport et des états financiers de qualité.

Les informations fournies par la comptabilité système d'information sont utilise pour la prise des décisions qui ont été à travers cette procédure . L'étude empirique sur Enterprise Algérie Télécom (Direction Bouira) tentative de renverser le côté théorique sur le côté pratique.
Et le plus important, tel que recommandé par les Etudiants dans cette étude et il devrait être donné le système d'information comptable plus d'attention et d'étude pour mettre en évidence son rôle dans la préparation des états financiers et de les soumettre aux parties concernées pour information qui peut contribuer à améliorer la qualité de ces rapports et états financiers.

Mots clés:
Système d'information comptable, l'information, les états financiers, les normes comptables internationales, la divulgation comptable, système de comptabilité financière.

قائمة الاختصارات والرموز

المختصرات	الدلالة
IAS	International Accounting Standards.
LIFO	Last In Fist Out.
DRH	Direction des ressources humaines.
DFC	Direction des finances et de la comptabilité.
DPSI	Direction des programmes et systèmes d'information.
DEC	Direction équipements conversion.
DET	Direction équipements transmission.
DEE	Direction équipements énergique.
DGTR	Direction technique pour la gestion de réseau
DMGQ	Département Marketing et la gestion de la qualité
DGC	Direction Grands Comptes
DEP	Direction des Etudes et Programmes
DAC	Direction de l'activité commerciale
SCF	System comptable financier


الفهرس

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	
الإهداء	
الملخص	
فهرس الأشكال	I
فهرس الجداول	II
قائمة الملاحق	III
قائمة الإختصارات والرموز	IV
المقدمة العامة.....	(أ – ج)
الفصل الأول: مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي عليها.....	01
تمهيد.....	02
المبحث الأول: المحاسبة والبيانات والمعلومات المحاسبية.....	03
المطلب الأول: ماهية المحاسبة.....	03
المطلب الثاني: البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما.....	08
المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية.....	09
المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.....	15
المطلب الأول: مفاهيم أولية حول نظام المعلومات المحاسبي.....	15
المطلب الثاني: مقومات نظام المعلومات المحاسبي وأهدافه.....	17
المطلب الثالث: فروع ووظائف نظام المعلومات المحاسبي.....	19
المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبي وأثره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.....	23
المطلب الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي.....	23
المطلب الثاني: المعالجة.....	25
المطلب الثالث: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.....	28
خلاصة الفصل.....	30
الفصل الثاني: القوائم المالية والإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي	31
تمهيد.....	32

المبحث الأول: القوائم المالية والمعايير المحاسبية المتعلقة بها.....	33
المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية.....	33
المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي الأول.....	39
المطلب الثالث: المعيار المحاسبي الدولي السابع.....	41
المبحث الثاني: محتوى القوائم المالية وأهميتها.....	43
المطلب الأول: عرض الميزانية.....	43
المطلب الثاني: عرض حسابات النتائج.....	45
المطلب الثالث: جداول تغيرات الأموال الخاصة، تدفقات الخزينة، الملاحق.....	50
المبحث الثالث: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.....	58
المطلب الأول: الإفصاح مفهومه، أنواعه، مقوماته.....	58
المطلب الثاني: التغيرات والطرق والتقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.....	61
المطلب الثالث: جوانب أخرى من الإفصاح المطلوب.....	64
خلاصة الفصل.....	69
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر – فرع البويرة –.....	70
تمهيد.....	71
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة اتصالات الجزائر.....	72
المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر.....	72
المطلب الثاني: نشاطات وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر.....	72
المطلب الثالث: تنظيم مؤسسة اتصالات الجزائر.....	73
المبحث الثاني: نظم المعلومات المستخدمة في مؤسسة اتصالات الجزائر.....	78
المطلب الأول: نظام GAYA.....	78
المطلب الثاني: نظام ORACLE	81
المطلب الثالث: تصميم نظام ORACLE ومسار المعلومة فيه.....	83
المبحث الثالث: دراسة تطبيقية على القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر.....	86
المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر.....	86
المطلب الثاني: تحليل القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر.....	91

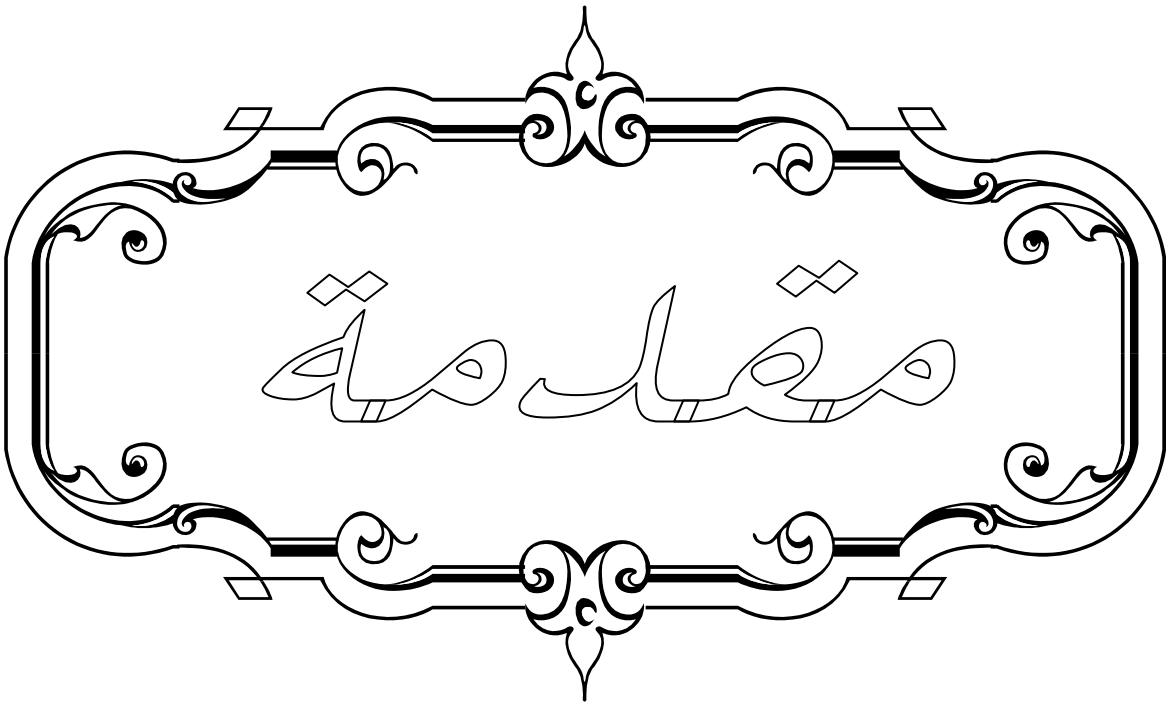
المطلب الثالث: تبيان توافق القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.....	98
خلاصة الفصل.....	101
الخاتمة العامة.....	103
قائمة المراجع.....	107

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	نظام معالجة البيانات	9
2-1	توضيح تعارض خاصيتي الملائمة والموثوقية	12
3-1	خصائص المعلومات المحاسبية	14
4-1	نظام المعلومات المحاسبي قلب نظام معلومات المؤسسة	16
5-1	فروع نظام المعلومات المحاسبي	19
6-1	نظام المعلومات المحاسبي	29
1-2	هدف القوائم المالية	34
1-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر	76
2-3	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة	77
3-3	ميادين تطبيق نظام GAYA	79
4-3	نافذة الدخول إلى GAYA والخروج منه	80
5-3	طريقة التسجيل في نظام GAYA	81
6-3	تصميم نظام ORACLE	82
7-3	برامج ORACLE المالي	83
8-3	مدخلات ومخرجات نظام ORACLE	85

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	نموذج الفاتورة	24
2-1	نموذج تقرير الاستلام	25
3-1	نموذج دفتر اليومية	26
4-1	نموذج دفتر الأستاذ	27
5-1	نموذج ميزان المراجعة	27
1-2	نموذج الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي	45
2-2	حسابات النتائج حسب الطبيعة	47
3-2	حسابات النتائج حسب الوظيفة	49
5-2	جدول حركة رؤوس الأموال الخاصة	51
6-2	نموذج قائمة التدفقات النقدية	54
1-3	ميزانية اتصالات الجزائر (أصول)	87
2-3	ميزانية اتصالات الجزائر (خصوم)	88
3-3	جدول حسابات نتائج مؤسسة اتصالات الجزائر	89
4-3	جدول تدفقات خزينة مؤسسة اتصالات الجزائر	90
5-3	ميزانية (أصول) بعد حساب النسب والفروقات	91
6-3	ميزانية (خصوم) بعد حساب النسب والفروقات	92
7-3	حسابات النتائج بعد حساب الفرق	95
8-3	حركة نقدية مؤسسة اتصالات الجزائر سنة 2013	97


مقدمة

مقدمة:

يشهد العالم اليوم تطورات كثيرة في عدة مجالات اقتصادية، سياسية، ثقافية واجتماعية، ويعتبر ظهور وتزايد المعلومات العنصر الأهم في هذه التطورات، لما تقدمه من خدمات وتسهيلات للمستفيدين منها ومستخدميها.

يخضع إنتاج المعلومات المحاسبية وصياغتها في القوائم المالية، إلى جملة من المبادئ العلمية المحاسبية، كما أن المؤسسات دائما تختار الأساليب والطرق التي ترى صلاحيتها وملائمتها للإفصاح عن الحقائق المتعلقة بمركزها المالي ونتائج أعمالها، حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبي المسؤول عن إنتاج المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، فهو الأكثر أهمية فيها، ويعد المصدر الأهم للبيانات الواجب معالجتها للحصول على المعلومات المحاسبية، وذلك بهدف توفيرها لجميع الأطراف داخل المؤسسة وخارجها باختلاف احتياجاتهم واستعمالاتهم لهذه المعلومات.

فنظام المعلومات المحاسبي يعتبر قلب نظام معلومات المؤسسة نظراً لارتباطه بجميع نظم المعلومات الفرعية للمؤسسة، وحاجة كل المستويات الداخلية لها إلى المعلومات التي ينتجها هذا النظام للقيام بالعمليات المنوطة بها، بالإضافة إلى الأطراف خارج المؤسسة والتي تستهدف المعلومات المالية والمحاسبية المنتجة من طرف هذا النظام، خاصة في ظل التطور الحاصل في الأسواق المالية، أين يحتم على المؤسسات تبني معايير المحاسبة الدولية، من أجل إنتاج معلومات ذات مستوى جودة عالية، يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب.

إن غاية نظام المعلومات المحاسبي هي تقديم صورة وافية وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وهو يعتمد في ذلك على جميع البيانات الناتجة عن العمليات المستمرة واليومية المتعلقة بنشاطاتها والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة، إذ يقوم بتسجيلها ومعالجتها وعرضها في حسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية المساعدة في إعداد القوائم والتقارير المالية.

تعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمقرضون والمحللون الماليون وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر المؤسسة، ورغم وجود تشابه في طبيعة المعلومات المالية المتعلقة بالمؤسسة التي تحتاجها الأطراف المختلفة، إلا أن هناك بالمقابل بعض الاختلافات في احتياجات تلك الأطراف من المعلومات، فقد يحتاج المستثمرون إلى بعض المعلومات التي قد تختلف عن المعلومات التي يحتاجها المقرضون أو كل من لهم علاقة بتلك القوائم.

الإشكال الرئيسي:

إلى أي مدى يؤثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية؟

تتفرع عن الإشكالية الرئيسية الأسئلة التالية:

- ✓ ماهو الدور الرئيسي لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة؟

- ✓ كيف تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية في المؤسسة؟
- ✓ كيف يتم قياس بنود القوائم المالية؟
- ✓ مامدى جودة نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة اتصالات الجزائر؟

فرضيات الدراسة:

- ✓ يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد الانظمة الفرعية الرئيسية في المؤسسة يقوم بعدة أدوار تتعلق بالجانب المالي.
- ✓ تكون المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة وموثوقية عندما يكون نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة فعال.
- ✓ تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة لأخرى.

أسباب إختيار الموضوع:

من بين الأسباب التي أدت إلى اختيارنا هذا الموضوع هي:

- ✓ التعرف على واقع نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة اتصالات الجزائر.
- ✓ حسب طبيعة التخصص أي أن الموضوع محل الدراسة يندرج ضمن تخصص محاسبة وتدقيق.
- ✓ محاولة إثراء المكتبة الجامعية الجزائرية بصفة عامة بمراجع جديدة، يعني الربط بين نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الجزائرية والقوائم المالية وأخذّا على ذلك دراسة تطبيقية حول مؤسسة اتصالات الجزائر (فرع البويرة).

أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى تبيان أهمية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة، وعموما هذا النظام يرتكز على برمجيات متقدمة (أوراكل)، ألا وهي برمجيات إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، وكذلك تبيان أثرها وأثر جودة المعلومات المحاسبية على تلك التقارير والقوائم المالية.

أهمية الدراسة:

من المعروف أن هناك إرتباط وثيق بين نظام المعلومات المحاسبي والقوائم المالية لأي مؤسسة تنشأ عنه أهمية بالغة تكمن في:

- ✓ تحديد أثر نظام المعلومات المحاسبي عند إعداد القوائم المالية، نظرا للدور الذي يؤديه في الرفع من فعالية ومصداقية القوائم المالية وكذا تعزيز الإفصاح فيها وبالتالي المساعدة في اتخاذ القرارات السليمة.
- ✓ الحصول على معلومات محاسبية يمكن الإعتماد عليها في تقييم المؤسسات.
- ✓ إن حاجة مستخدمي القوائم المالية للمعلومات المحاسبية يحتاج إلى أن تكون شاملة وكافية لمواجهة احتياجاتهم.

الدراسات السابقة:

من خلال إعدادنا لهذا البحث، ومن خلال ما وقع بين أيدينا من مراجع تصب في الموضوع وجدنا ماهي متعلقة بنظام المعلومات المحاسبي وماهي متعلقة بالقوائم المالية، ولكن فيما يخص الربط المباشر بين نظام المعلومات المحاسبي والقوائم المالية من خلال جودة المعلومات المحاسبية التي تزيد من من مصداقية هذه القوائم المالية، فلم تمس منه تلك البحوث إلاّ جانب بسيط منه، حيث نجد منها مايلي:

- ✓ دراسة صبرينة بن عروج تحت عنوان:" أهمية وانعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية " التي قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في جامعة الجزائر سنة 2012، حيث تم التطرق فيها إلى إبراز كيفية إعداد وصياغة القوائم المالية والإفصاح عن كل مايتعلق بها وذلك بما يوافق متطلبات النظام المحاسبي المالي الجديد الذي تم تطبيقه في المؤسسات الجزائرية سنة 2010 ومحاولة تقديمه والإحاطة بجميع جوانبه خاصة بما يتعلق بجانب القوائم المالية.
- ✓ دراسة مداحي عثمان التي تم الاعتماد عليها في الفصل الأول المتعلق بالمعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي تحت عنوان:" دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية " المقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص علوم التسيير سنة 2009، حيث تم التطرق فيها إلى تبيين أهمية ودور نظام المعلومات المحاسبي في عملية اتخاذ القرارات كذلك تم تبيين فيها الفكر المحاسبي الذي تطرق إلى القوائم المالية من حيث مفاهيمها وأهدافها ومفاهيم عناصر القوائم المالية مع التركيز على الإطار الذي جاء به مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي ولجنة معايير المحاسبة الدولية وكذلك محاولة زيادة قدرة وكفاءة مستخدمي القوائم والتقارير المالية على التحليل واتخاذ القرارات وتمت هذه الدراسة بالوصول إلى مجموعة نتائج رئيسية من بينها أن نظام المعلومات المحاسبي من أكثر مصادر المعلومات قدرة على إنتاج تقارير وقوائم مالية تحظى بثقة المجتمع المالي. يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية الموجودة بالمؤسسة لما يؤديه من عمليات تجميع البيانات والمعلومات المحاسبية التي تعكس بصدق الأحداث الاقتصادية ذات الصلة بالمؤسسة.

أما الطالبين فيهدفان من خلال هذه الدراسة إلى الإحاطة بجميع الجوانب المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي وكذا القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية بغرض الوصول إلى تعزيز جودة القوائم المالية عن طريق المعلومات المحاسبية التي فيها والتي تعد مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.

المنهج المتبع في الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكال المطروح والأسئلة الفرعية تم استخدام المنهج الوصفي، وذلك من خلال الإطلاع على الكتب والدراسات والرسائل العلمية وغيرها من المراجع ذات الاهتمام بموضوع البحث بغرض استخراج المفاهيم المتعلقة بعناصر موضوع البحث، كما تم استخدام منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة وذلك من خلال إجراء تربص تطبيقي في مؤسسة اتصالات الجزائر (فرع البويرة).

حدود الدراسة:

إهتمت الدراسة أساسا بنظام المعلومات المحاسبي وكيفية تأثيره على جودة القوائم المالية من خلال المعلومات المحاسبية التي يتضمنها في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

إن مضمون الدراسة وحدود إشكاليتها ونتائجها مرتبطة بالزمن الذي تمت عليه الدراسة، وكان ذلك سنتي 2012 و2013.

خطة الدراسة:

اعتمدنا في عملية معالجة الموضوع على الخطة التالية والتي تتضمن مايلي:

المقدمة العامة وذلك تماشيا مع أسس البحث العلمي الاكاديمي محاولة في إعطاء صورة عن الموضوع بصفة عامة وتبيان خلفياته العلمية.

ومن أجل دراسة صلب الموضوع تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول رئيسية كمايلي:

الفصل الأول تحت عنوان مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي عليها تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث رئيسية كالأتي:

المبحث الأول تحت عنوان المحاسبة والبيانات والمعلومات المحاسبية كذلك تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب رئيسية تتضمن ماهية المحاسبة والبيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما وكذا جودة المعلومات المحاسبية التي تظهر من خلال الخصائص النوعية لها الرئيسية والثانوية.

المبحث الثاني والذي تم التطرق فيه إلى كل ما يتعلق بنظام المعلومات المحاسبي من خلال ثلاث مطالب رئيسية تتضمن مفاهيم أولية لنظام المعلومات المحاسبي وكذا مقوماته وأهدافه وفروعه ووظائفه.

أما المبحث الثالث والذي هو عبارة عن تبيين لأثر نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية التي تعد مخرجات النظام تم تقسيمه كذلك إلى ثلاث مطالب رئيسية تتمثل في مدخلات نظام المعلومات المحاسبي والمعالجة والمخرجات من خلالها يظهر الأثر الذي تم التحدث عليه سابقًا.

الفصل الثاني تحت عنوان القوائم المالية والإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي والذي تم تقسيمه كذلك إلى ثلاث مباحث رئيسية كالأتي:

المبحث الأول تحت عنوان القوائم المالية والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بها قسم إلى ثلاث مطالب رئيسية تم فيها عرض الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية وكذا المعيار المحاسبي الدولي الأول الذي ينص على القوائم المالية IAS 1، والمعيار المحاسبي الدولي السابع الذي ينص على التدفقات النقدية IAS 7.

المبحث الثاني بعنوان محتويات القوائم المالية قسم إلى ثلاث مطالب رئيسية تتضمن الميزانية وجدول حسابات النتائج وجداول تدفقات الخزينة، تغير الأموال الخاصة والملاحق.

أما المبحث الثالث والذي يشمل المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي قسم إلى ثلاث مطالب رئيسية شملت ماهية الإفصاح، التغيرات في الطرق والتقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، جوانب أخرى من الإفصاح المطلوب.

الفصل الثالث والذي هو عبارة عن دراسة تطبيقية لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهي مؤسسة اتصالات الجزائر وذلك محاولة لإسقاط الدراسة على القوائم المالية للمؤسسة، قسم إلى ثلاث مباحث رئيسية كالأتي:

المبحث الأول تم التحدث فيه عن المؤسسة بصفة عامة أي تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني تحت عنوان نظم المعلومات المستخدمة في مؤسسة اتصالات الجزائر ORACLE، GAYA وكذا كيفية تصميم نظام ORACLE ومسار المعلومة فيه.

المبحث الثالث الذي تم فيه دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر.

الفصل الأول:

مدخل إلى ماهية المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي عليها

تمهيد:

يمثل نظام المعلومات المحاسبي بنك المعلومات المحاسبية والبيانات وهو أداة للمعالجة والتشغيل التي تدخل في إطار نشاط المؤسسة سواء من الناحية الإنتاجية أو التسييرية أو الخدمات، وأدى زيادة الطلب على المعلومات المحاسبية والبيانات بصفة عامة إلى ضرورة الاهتمام بجودة ونوعية تلك المعلومات المحاسبية حتى تضفي المصداقية اللازمة في القوائم المالية لكي يستفيد منها كافة الأطراف المرتبطة بالمؤسسة.

المعلومات المحاسبية الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة للمستخدمين والأكثر صلاحية في القوائم والتقارير المالية في المؤسسة، وعند الاستفادة من المعلومات المحاسبية لا يعتمد فقط على الخصائص النوعية المتوفرة فيها بل يعتمد أيضا على فعالية نظام المعلومات المحاسبي المطبق وكفاءة المسيرين في المؤسسة.

وعليه من أجل الإلمام بالمعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى المحاسبة والبيانات والمعلومات المحاسبية، أما في المبحث الثاني سنتناول فيه عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي، والمبحث الثالث سنذكر فيه نظام المعلومات المحاسبي وأثره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: المحاسبة والبيانات والمعلومات المحاسبية

للبيانات والمعلومات المحاسبية مكانة هامة ومركزية وحساسة ضمن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، وقبل التطرق إليها، لابد أولا من التطرق إلى المحاسبة بصفة عامة، وعليه تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب تتضمن ماهية المحاسبة، البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما وكذا جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها.

المطلب الأول : ماهية المحاسبة

1- مفهوم المحاسبة:

لقد وردت عدة تعاريف لتوضيح ما المقصود بمفهوم المحاسبة، سنحاول أو نورد بعض التعاريف التي توضح مفهوم المحاسبة الذي أورده بعض الكتاب و الباحثين في مجال المحاسبة و كذلك بعض التعاريف الصادرة عن بعض الجمعيات و المعاهد المتخصصة في المحاسبة.

1-1 تعريف المحاسبة:

تعريف1:

هي مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها والتي تحكم تسجيل وتبويب وتحليل العمليات ذات القيم المالية المتعلقة بالمشروع في مجموعة من الدفاتر والسجلات، قصد تحديد نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة خلال مدة معينة وكذلك المركز المالي لهذا المشروع في نهاية هذه المدة[1].

تعريف2:

عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية على أنها "عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات من قبل مستخدمي المعلومات[2].

تعريف3:

هي نظام للمعلومات يهتم بتحديد وقياس وتوصيل المعلومات الكمية عن المؤسسة، يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات من قبل الأطراف أو الفئات المستخدمة لهذه المعلومات[3].

تعريف4:

المحاسبة فن يختص بتسجيل وتصنيف ثم تلخيص (بشكل عام وفي صورة نقدية)، ما يحدث في المؤسسة من عمليات مالية والتي ذات طبيعة مالية، ومن ثم تفسير تلك العمليات[4].

---

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد**، دار النشر بوزريعة، الجزائر، 2011، ص15.

[2] هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص26.

[3] مؤيد راضي خنفر،غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011، ص15.

[4] محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص25.

وخلاصة القول نستنتج أن المحاسبة تهتم بتحليل العمليات المالية و تسجيلها في مستندات وتبويبها بهدف ترشيد القرارات على مختلف المستويات.

1-2 أهمية المحاسبة:

تعتبر المحاسبة من أهم وسائل الرقابة ولها أهمية كبيرة تتمثل في :[1]

بالنسبة للمؤسسة : مهما كان نوع المؤسسة فإن القانون يلزم مسيريها بمسك الدفاتر المحاسبية، وقد ألزم نص القانون التجاري في مادته التاسعة على ما يلي : "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المؤسسة".

إن لهذا الإلزام فائدة كبرى بالنسبة للمؤسسة فبواسطة المحاسبة يمكن للمؤسسة :

- ✓ رصد حركية نشاطها ومعرفة تطور وضعيتها المالية.
- ✓ تحديد سعر منتجاتها عن طريق تحديد عناصر تكاليف الإنتاج.
- ✓ تزويد وتوفير إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة، سواء على شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية دورية أو غير دورية .
- ✓ تشكل المحاسبة وسيلة إثبات إداري وقانوني لكل مجريات الأحداث على امتداد السنة المالية الواحدة، والتي تترجم بصورة أو بأخرى مجمل العمليات المجسدة لنشاطات المؤسسة سواء في علاقتها مع نفسها أو مع محيطها.

بالنسبة لمحيطها: تلبي المحاسبة ضرورات النظام الاقتصادي والمالي وأيضا القانوني والجبائي باعتبارها أداة لقياس الذمة المالية للمؤسسة من خلال كشف نتائج النشاط وإبراز تشكيلة ذمتها المالية و وضعيتها المحاسبية من حين لأخر لتزويد محيطها الخارجي:

- ✓ الوصاية: بحسب ارتباطها الإداري.
- ✓ جهاز الرقابة: مصالح المنافسة والأسعار.
- ✓ الجهاز الحكومي: المساهمة في بناء نظام معلوماتي على المستوى الوطني عن طريق بعض المجاميع، مما يسهل العمل عل مستوى الإقتصاد الوطني.

بالنسبة للضرائب: يمكن لمصالح الضرائب تحديد الضريبة الواجبة الدفع عن طريق ما تقدمه المؤسسة من وثائق رسمية تمثل ملخصات لنشاطاتها المختلفة.

بالنسبة لمصالح القضاء: تعتبر الوثائق والدفاتر المحاسبية الحجج المادية التي يمكن الاستناد عليها في الحكم ضد المؤسسة، سواء تعلق الأمر بالزبائن أو الموردين أو الشركاء أو المساهمين أو غيرهم.

بالنسبة لبقية المتعاملين الاقتصاديين :كوسيلة جلب أو تنفيذ في علاقتها مع الزبائن، الموردين والبنوك.....

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص18- 19.

2- مبادئ المحاسبة:

إن المبادئ هي قانون عام، ليست قانونا طبيعيا يتم التوصل إليها عن طريق الربط المنطقي بين الأهداف والمفاهيم والفروض، وبذلك تمثل المبادئ جوهر النظرية وقمة البناء الفكري وهي :

2-1 مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات:

ينبغي مقابلة تكلفة المبيعات والنفقات العائدة للدورة المالية بالمبيعات والإيرادات العائدة لها وفق علاقة سببية مع تحديد نقطة زمنية فاصلة للمحاسبة من حيث البداية والنهاية عند معالجة كل من المخزون السلعي والمصروفات والنفقات والالتزامات، وبالتالي فالنفقات التي لا تخص الدورة المالية الحالية يجب عدم إدخالها في قائمة الدخل لهذا العام بل يجب إظهارها في قائمة المركز المالي باعتبارها نفقات مقدمة أو مستحقة أي يجب مراعاة أساس الاستحقاق، أما بالنسبة للنفقات التي لا يمكن تخصيصها للإيراد بشكل مباشر فإنه وفقا لطبيعتها: [1]

- ✓ يتم تحميلها على قائمة الدخل في مرحلة لاحقة.
- ✓ يتم اعتبارها نفقات إرادية مؤجلة توزع على السنوات المستفيدة (كمصاريف التأسيس).
- ✓ يتم اعتبارها نفقات رأسمالية تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت المعني.

2-2 مبدأ التكلفة التاريخية:

يطبق هذا المبدأ في الممارسة المهنية تحت مسمى التكلفة الفعلية، ويعتبر من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية، وبموجب هذا المبدأ يتم إثبات أصول والتزامات المؤسسة حسب السعر التبادلي الفعلي والممثل لقيمة النقد أو النقد المكافئ المدفوع لحيازتها في تاريخ اقتناء الأصل أو نشوء الالتزام، أو ما يطرأ على التكلفة من تغيير بعد تاريخ اقتناء الأصل أو نشوء الالتزام.

بموجب هذا المبدأ يفرض على المحاسب تجاهل ما يعرف بالتكاليف الضمنية مثل تكلفة الفرصة البديلة وذلك بالرغم من الأهمية الكبيرة التي قد تكون لمثل هذه التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2-3 مبدأ الإفصاح الكامل:

ويقصد بذلك الإفصاح عن كافة المعلومات التي تؤثر على الوضع المالي للمشروع سواء كانت تؤدي الى زيادة الوضوح و اكتمال جوانب الوضع المالي، أو معلومات إضافية عن التزامات وعقود و استثمارات متوقعة ستؤثر عن الوضع المالي المتوقع للمشروع في الفترة المالية اللاحقة، هذا الإفصاح يعتبر ضروري لتحقيق العدالة في المعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية.

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص25 – 26.

2-4 مبدأ الحيطة والحذر:

يتطلب هذا الأخير الحيطة والحذر في القياس، وإتباع الطرق والوسائل التي من شأنها الإبتعاد عن المبالغة في قيمة الأرباح المتحققة، والتحوط بالمقابل لكافة الخسائر المحتملة.ومن أمثلة ذلك تقييم بضاعة اخر المدة بالتكلفة أو السوق أيهما أقل[1].

2-5 مبدأ الأهمية النسبية:

يرتبط هذا المبدأ بشكل كبير بمبدأ الإفصاح، وبناءا على هذا المبدأ فإن العناصر قليلة القيمة أو التي تكون قيمتها ضئيلة لا ينبغي أن تستغرق كثيرا من الجهد، وإنما معالجتها بأكثر ملائمة واقتصاد.

ومن أمثلة هذا المبدأ ما تضعه بعض المؤسسات كحد أدنى لاعتبار أن النفقة بمثابة نفقة رأسمالية، فمن الناحية النظرية يعتبر شراء بعض الأدوات المكتبية، بمثابة الحصول على أصول ينبغي استهلاكها على سنوات استخدامها، ولكن من الناحية العملية نجد أن تكاليف تخصيص هذه النفقات قد تعدى تكلفة الأصول المشتراة، وبالتالي فإن عملية التخصيص على سنوات الحياة الإنتاجية لن تكون لها ما يبررها من الناحية العملية ورغم استفادة أكثر من فترة محاسبية من تلك الأدوات فإنها تعالج كلوازم تطبيقا لمبدأ الأهمية النسبية في المحاسبة.

2-6 مبدأ الموضوعية:

ينبغي أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان هذا ممكنا، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الحقائق وفحصها وتقديم الإثباتات والمستندات المؤيدة لصحة العمليات المالية للوصول إلى معلومات مالية صحيحة وموثوقة لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث أن المستندات التفصيلية المرفقة التي توضح تفاصيل العمليات المختلفة تمثل أدلة واضحة وقوية يمكن مراجعتها عن طريق فحص الأدلة والحقائق التي تثبت ذلك، والتمسك بمبدأ الموضوعية يساعد على ضمان خلو القوائم المالية من أي انحياز أو تضخيم للمبالغ.

2-7 مبدأ عدم المقاصة:

لا يجب أن تكون مقاصة 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.

2-8 مبدأ القيد المزدوج :

تكمن فائدته في اكتشاف الأخطاء، ويشترط فيه توازن الحسابات في كل عملية [2].

3- وظائف وأهداف المحاسبة:

3-1 وظائفها:

تتمثل وظائف المحاسبة في :[3]

---

[1] هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص35.

[2] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص27.

[3] خالد أمين عبد الله، حمزة بشير أبو عاصي، **اساسيات المحاسبة وطرقها**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2001، ص4-5.

- ✓ تسجيل جميع العمليات التجارية ذات الأثر المالي بقيمتها النقدية، سواء أكانت نقدية أم اجلة.
- ✓ تبويب العمليات المسجلة على شكل حسابات.
- ✓ تلخيص العمليات المسجلة والمبوبة على شكل قوائم وكشوفات.
- ✓ استخراج نتيجة عمل المشروع لسنة مالية من ربح وخسارة.
- ✓ تحديد المركز المالي للمشروع في نهاية العام المالي ومقارنته بالسنوات السابقة، لبيان تحسنه أو بقائه على حاله أو تراجعه.
- ✓ مراقبة مصروفات المشروع وإيراداته، لإجراء الدراسة عليها من أجل تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح، بحيث لا تكون على حساب هدف اخر للمشروع.
- ✓ إعداد القوائم المالية ومقارنتها لأغراض الدراسة، وللمساعدة على اتخاذ القرارات.

3-2 أهدافها:

للمحاسبة عدة أهداف تتمثل فيما يلي:[1]

- ✓ تسجيل العمليات المالية أولا بأول وفق تسلسلها التاريخي.
- ✓ تصنيف وتبويب العمليات المالية حسب طبيعتها إلى أصول وخصوم ومصاريف وإيرادات.
- ✓ تلخيص العمليات المالية في جداول خاصة.
- ✓ تحليل العمليات المالية إلى أطرافها المدينة والدائنة.
- ✓ تزويد المهتمين بالمعلومات المالية المتعلقة بالتدفقات النقدية للمشروع ومدى تزويد أصحاب العلاقة من المستثمرين والمقرضين والموردين إضافة إلى أصحاب المشروع وغيرهم من المعلومات التي يحتاجونها.
- ✓ تساعد المحاسبة في إيجاد ضوابط رقابية على عمليات المشروع وذلك من أجل سلامة التقارير المالية التي تستخدم كأساس لفرض الإنتاجية وتحديد المسؤولية.
- ✓ إعداد الحسابات الختامية للمؤسسة لتحديد نتيجة أعمال السنة المالية من ربح أو خسارة.
- ✓ تصوير قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) من أجل بيان أصول المؤسسة والتزاماتها وحقوق ملكيتها في نهاية فترة مالية معينة وقد جرت العادة أن تكون سنة مالية.
- ✓ تزويد إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة لها والتي تمكنها من القيام بالوظائف الإدارية المختلفة من تخطيط ورقابة وإشراف على أوجه نشاط المؤسسة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة[2].

وحتى تتحقق هذه الأهداف لابد من وجود نظام معلومات محاسبي سليم وفعال تراعى فيه المبادئ والقواعد والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها.

---

[1] حسين ناجي عارف، **مبادئ المحاسبة** ، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 46.

[2] رضوان محمد العناتي، **مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها**، الطبعة السادسة، دار صفا، عمان، 2006، ص16.

المطلب الثاني: البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما

تمثل المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذيته بالبيانات المالية لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تؤدي إلى المعرفة العلمية والعملية، حيث سنبين في هذا المطلب كل من العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية وكذا جودتها وخصائصها النوعية.

قبل التطرق الى العلاقة بين البيانات والمعلومات يجب أن نقدم تعاريف حولها:

1- البيانات:

يمكن تعريف البيانات بأنها : مجموعة حقائق غير منظمة قد تكون في شكل أرقام أو كلمات أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، أي ليس لها معنى حقيقي ولا تؤثر في سلوك من يستقبلها، وبالتالي فهي حقائق غير محددة العدد وغير مرتبطة ومن أمثلتها: أسماء العاملين، الطاقة الإنتاجية والبيانات يتم تشغيلها بغرض تحويلها إلى معلومات مفيدة[1].

البيانات المالية وهي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة ويتبعها أثر مالي بحيث يمكن قياسه والتعبير عنه بصورة مالية [2].

2- المعلومات:

يقصد بالمعلومات البيانات التي تم معالجتها حتى تصبح لها دلالة معينة من وجهة نظر المستخدمين لها، وعرفها الباحث قاسم: "بأنها البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كامل بالنسبة لمستخدميها، بما يمكنهم استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية ".

حسب ولكنسون المعلومات هي:"ما يتولد عن نظام المعلومات كناتج له. يجب تمييزها عن البيانات، فالبيانات حقائق مجردة وأشكال وحتى رموز، وهي تشكل في مجموعها مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، وفي المقابل فإن المعلومات تحتوي على البيانات التي تم تحويلها بصورة أكثر فائدة من خلال التشغيل والمعالجة، فالمعلومات هي المعرفة ذات المعنى المفهوم والتي تكون مفيدة في الوصول إلى الأهداف[3].

ومنه نجد أن العلاقة بين البيانات والمعلومات هي علاقة تكاملية التتابع مترابط التنسيق بمجرد الحصول على البيانات يتم تجميعها ثم معالجتها للحصول على المعلومة المحاسبية.

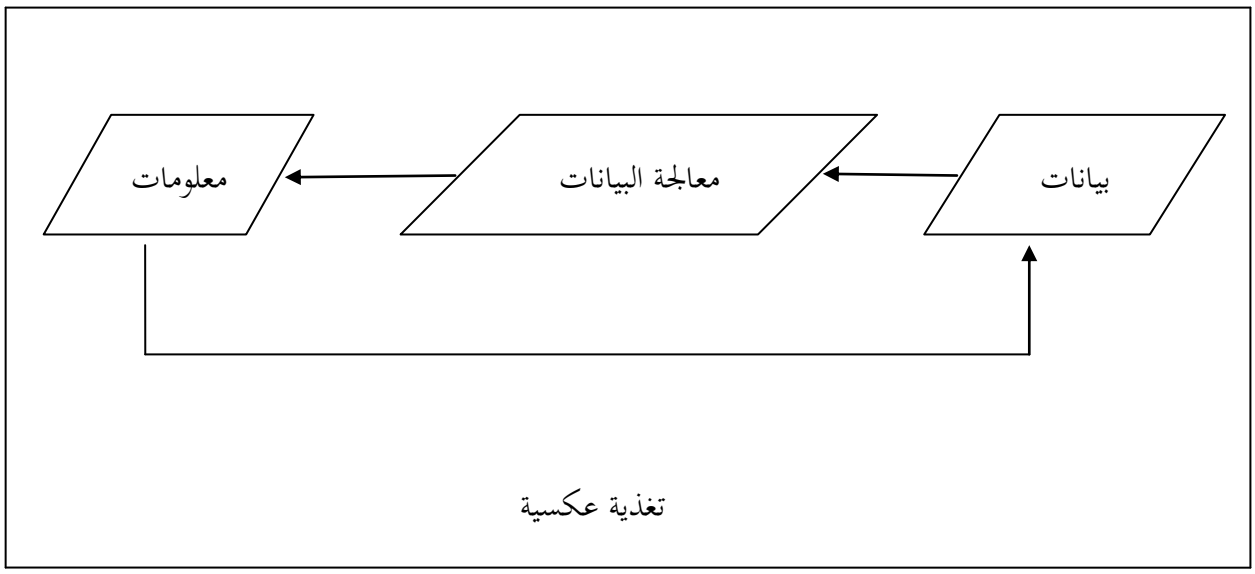
لتوضيح العلاقة بين البيانات والمعلومات نستخدم الشكل الموالي:

[1] منير نوري، **نظام المعلومات المطبق في التسيير**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص45.

[2] عطا الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص76.

[3] عثمان مداحي، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية**، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009، ص49.

الشكل رقم(1-1):نظام معالجة البيانات



المصدر: أحمد فوزي ملوخية، **نظم المعلومات الإدارية**، دار الفكر الجامعي، مصر، 2007، ص44.

يلاحظ من الشكل رقم (1-1) السابق أن البيانات هي مدخلات النظام التي يتم عليها إجراء العمليات اللازمة لتبويبها وتجميعها وتحليلها ومعالجتها للوصول إلى عرضها في شكل مخرجات النظام المحاسبي (التقارير والقوائم المالية) التي تزيد المعرفة لدى المسيرين، فالمعلومات إن لم تتوصل إلى حل المشكلة وزيادة المعرفة لدى المسيرين تعاد إلى النظام ليتم معالجتها وتعاد هذه البيانات المرتبة لتكون النظام عن طريق التغذية العكسية التي يتم من خلالها الرقابة على سير الأداء من خلال متابعة وتوجيه سير العمليات فيه.

المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية

إن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية والقواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية من جهة، وفي تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة، والتمييز فيما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى.

كما تعد جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.

كما نجد أن المعلومات المحاسبية تمثل كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبية في التقارير المالية المقدمة للجهات المحاسبية .

وقد عرفت المعلومات المحاسبية بأنها ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للمؤسسة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية المؤسسة على مدى توفر هذه المعلومات المحاسبية [1].

إن التعاريف السابقة للمعلومات المحاسبية تظهر تبيان في وجهة النظر حول المعلومات المحاسبية بتبيان الهدف من إنتاجها، وكذا نوع القرارات المراد اتخاذها سواء كان ذلك داخليا أو خارجيا.

وفي مجال مهنة المحاسبة نجد أن مصطلح المعلومات المحاسبية أصبح متداولا بشكل واسع في الكثير من الأبحاث التي ترى أنه من الضروري النظر إلى المحاسبة من أبعاد متنوعة ومجالات مختلفة بشكل متكامل، فالمعلومات ذات المصادر المختلفة هي التي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها، وهذا لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات مفيدة للمسيرين.

ونستنج أن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص النوعية لها، وإنه من الضروري التطرق إلى هذه الخصائص والتي سنعرضها كالآتي:[2]

هناك نوعين من الخصائص خصائص رئيسية وخصائص ثانوية.

1- الخصائص الرئيسية:

هي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية المنشورة وإلاّ فقدت هذه المعلومات أهميتها وأصبحت غير مفيدة للمستخدمين وتتمثل في:

1-1 الملائمة:

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة بمدة تأثيرها على قرار المستخدم، وتكون غير ملائمة متى ضعف ذلك التأثير على ذلك القرار، وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:

1-1-1 الملائمة في التوقيت:

إن توفر المعلومات المحاسبية للمستخدم بتوقيت مناسب يساعده في اتخاذ القرار المناسب، بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرها للمستخدم بزمن غير كاف أو توقيت غير ملائم، وربما دعوة الهيئات والمؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية للشركات إلى إصدار القوائم المالية والتقارير السنوية خلال مدة محددة بعد انتهاء السنة المالية، ومطالبتها أيضا بإصدار التقارير المالية الفترية هي محاولة لإضفاء الملاءمة في التوقيت على هذه المعلومات والقوائم.

---

[1] ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية واثرها في اتخاذ القرارات**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2009، ص23 .

[2] المرجع نفسه، ص24.

1-1-2 القدرة على التنبؤ في المستقبل:

يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم وتحسن من قدرته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل، ويمكن للمعلومات والتقارير المالية أن تقوم بهذا الدور من خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية حين تصدر القوائم المالية.

1-1-3 القدرة على التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة:

وتعرف أيضا بالتغذية العكسية ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار والمستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق وأن اتخذها بناء على هذه التوقعات[1].

1-2 الموثوقية (المصداقية):

أي أن تكون المعلومات دقيقة وخالية من الأخطاء والتحيز، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة، وهذا يعود إلى درجة دقة تلك المعلومات وتوقيت إصدارها وتتكون من:[2]

1-2-1 التمثيل الصادق:

يقصد به التمثيل الصادق للعمليات المالية بشكل معقول، وفي بعض الحالات تكون المعلومة بمستوى أقل من التمثيل الصادق.

1-2-2 الجوهر فوق الشكل:

أي المحاسبة عن العمليات طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لشكلها القانوني فحسب.

1-2-3 الحياد:

أي أن البيانات المالية خالية من التحيز، ولا يجب عرض المعلومات بصورة تظهر النتائج المرسومة مسبقا.

1-2-4 الحذر:

أي مكافحة حالات عدم التأكد المحيطة بالكثير من الأحداث، ففي ظروف عدم التأكد لا تسجل الأصول والدخل بأكثر من اللزوم، ولا تسجل الالتزامات والمصاريف أقل من اللازم، وعلى سبيل المثال: احتمال تحصيل ديون مشكوك فيها، واحتمال استخدام الممتلكات والمصانع والمعدات والمؤونات التي قد تحدث أو لا.

1-2-5 الاكتمال :

نعني به أن المعلومات الملائمة هي المعلومات الكاملة، أي المكتملة في حدود ما تسمح به اعتبارات الأهمية النسبية للتكلفة، فقد يؤدي حذف بعض المعلومات إلى جعل القوائم المالية مزيفة ومضللة ومن ثم تفقد مصداقيتها ولا تكون ملائمة، سواء كانت المعلومات قابلة للقياس أو غير قابلة له[3].

---

[1] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص18-19.

[2] حسين يوسف القاضي، سمير معدى الريشاني، **موسوعة المعايير المحاسبية الدولية معايير اعداد التقارير المالية الدولية**، الجزء الأول عرض البيانات المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص78-79.

[3] هني محمد فؤاد، **طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، 2013، ص 15.

1-3 قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب:

لايمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف امكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونه أو ثقافتهم من ناحية أخرى، وبالتالي فإنه يتعين على من يضعون معايير المحاسبة، كما يتعين على من يقومون بإعداد القوائم المالية أن يكونوا على بيئة من قدرات من يستخدمون هذه القوائم وحدود تلك القدرات، وذلك حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل ابلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم المالية[1].

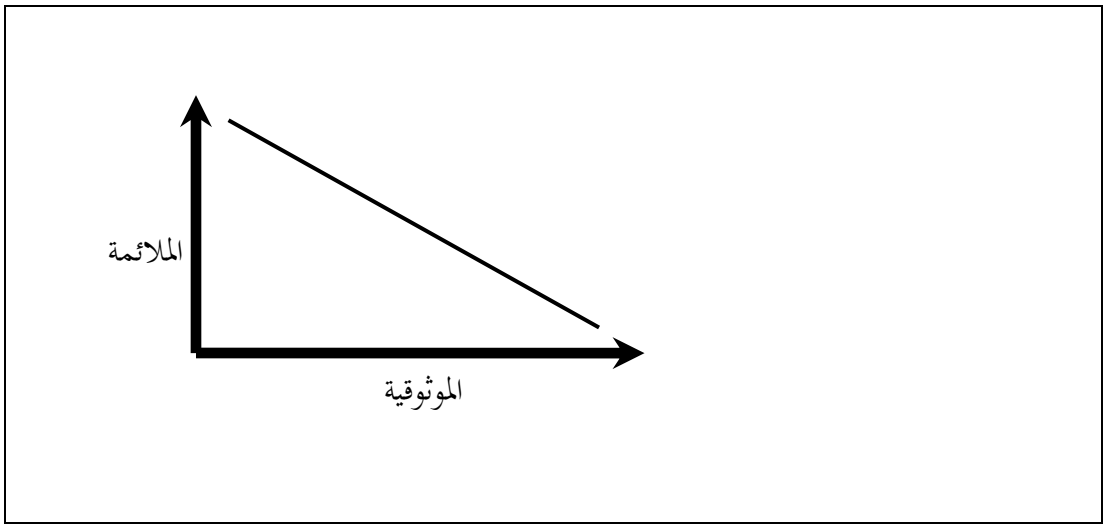
1-4 العلاقة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية:

تعتبر الملائمة والموضوعية (الثقة) خاصيتين أساسيتين في تقييم نوعية المعلومات المقدمة في التقارير المالية بغرض استخدامها في اتخاذ القرار. ذلك أن أي تحسين في إحداهما يؤدي إلى التحسين في الأخرى لكن لا يمكن أن يحدث ذلك دوما، والسبب أن هناك الكثير من الاختيارات المحاسبية التي تستدعي التضحية بمقدار من الموضوعية في سبيل تحقيق الملائمة والعكس صحيح.

هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين الذي يكون ناتج من تطبيق بعض الطرق والسياسات المحاسبية مثل تطبيق أساس التكلفة التاريخية ومن المعروف أن أرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة، إلا أنها في المقابل أقل ارتباطا بطبيعة المعلومات التي يحتاجها المستخدم للتقارير المالية، وبالتالي تتمتع بدرجة منخفضة من الملائمة[2].

ونتيجة لهذا التعارض بين خاصيتي الملائمة والثقة فانه من الممكن التضحية بمقدار من الملائمة في مقابل المزيد من الثقة، والعكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملائمة للمعلومات، ويمكن توضيح هذا التعارض بين هاتين الخاصيتين في الشكل الأتي:

الشكل رقم(1-2): توضيح تعارض خاصيتي الملائمة والموثوقية



المصدر: ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره، ص55.

[1] سيد عطا الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن 2007، ص111-112.

[2] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره، ص55.

2- الخصائص الثانوية:

وهي الخصائص التي يتيح توفرها فائدة أكبر للمعلومات ولعل توفرها يعزز من فائدة الخصائص الرئيسية التي سبق ذكرها، وتتلخص هذه الخصائص في :

2-1 قابلية المعلومات للمقارنة:

إن استخدام المعلومات في إجراء المقارنات يشكل أمرا هاما وأساسيا للمستخدم، وذلك لعدم توفر مقاييس مطلقة لتقييم الأداء، ويسعى المستخدم من خلال توفر هذه الخاصية إلى اجراء المقارنات في المؤسسة الواحدة لسنوات متعددة أملا في رصد التغيرات وتفسيرها، كما يسعى لإجراء المقارنات بين الوحدات والمؤسسات المختلفة في القطاع الواحد لتقييم أدائها والتعرف على مواضع الضعف والقوة فيها، وهو ما لا يمكن الحصول عليه في أحيان كثيرة دون اجراء مثل هذه المقارنات، وتتداخل هذه الخاصية بخاصية الثبات حيث لا يمكن أصلا اجراء المقارنات قبل ضمان خاصية الثبات بالمعلومات[1].

2-2 الثبات:

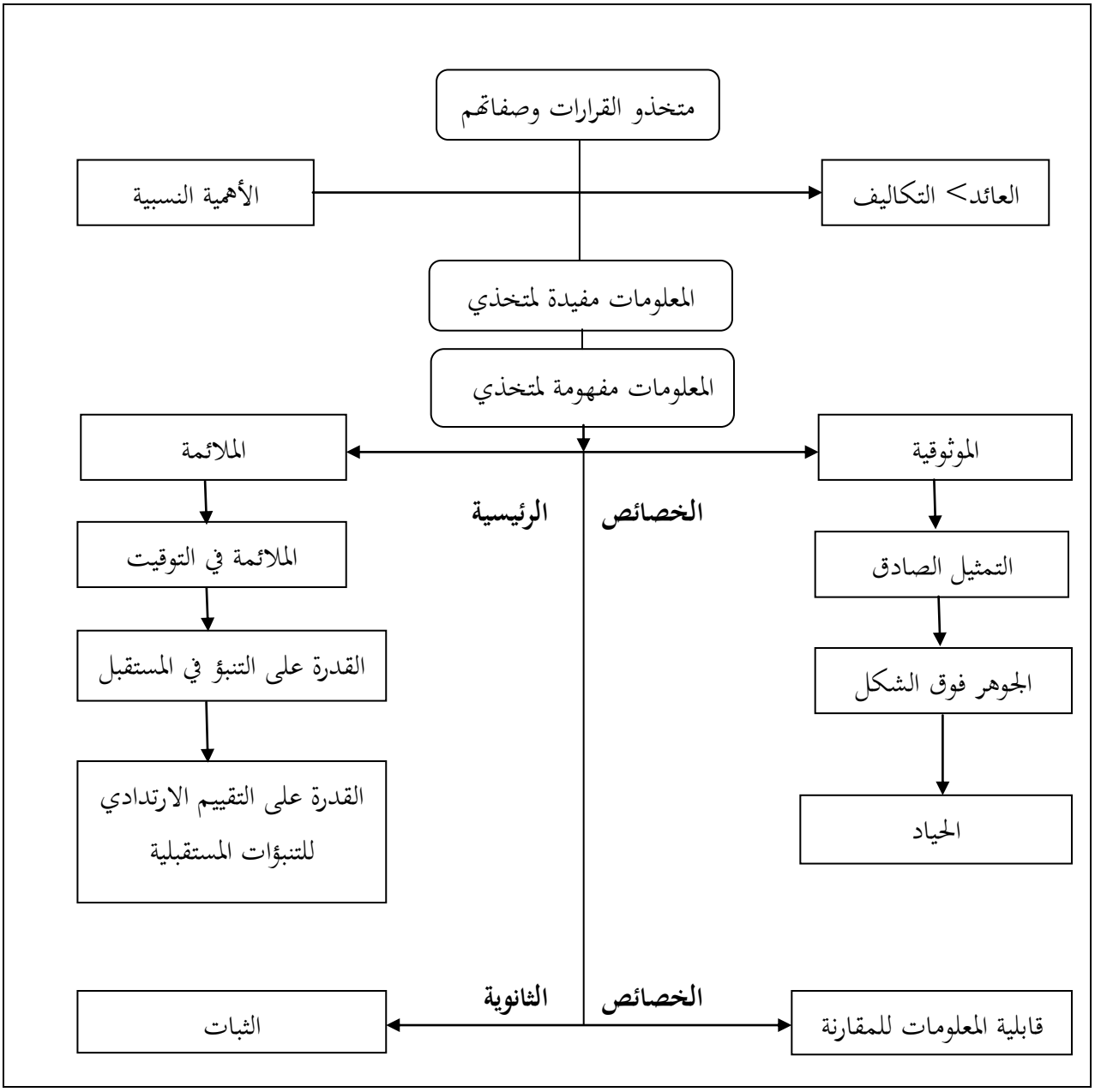
يعني ذلك أن القواعد والسياسات والمبادئ المستخدمة في الحصول على المعلومات المحاسبية في المؤسسة ثابتة من فترة لأخرى، مع امكانية التغيير الضروري لها بشرط الإفصاح عن ذلك[2].

ونقوم بتلخيص هذه الخصائص في الشكل كالأتي:

[1] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص 20.

[2] محمد مفتاحي، **تكنولوجيا المعلومات ودورها في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012، ص 61.

الشكل رقم(1–3): خصائص المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد سفير، **الافصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2009، ص30.

المبحث الثاني : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أقدم و أهم النظم الفرعية لنظم المعلومات في المؤسسة، لما له من وزن ومكانة في أغلب منظمات الأعمال، والتي أولته عناية تليق بمكانته، كقناة تسري وتنتقل عبرها المعلومة المالية والمحاسبية ذات الأهمية البالغة داخل وخارج المؤسسة.

المطلب الأول : مفاهيم أولية حول نظام المعلومات المحاسبية

1- تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

لقد تعددت المفاهيم التي تناولت مفهوم نظام المعلومات المحاسبية و منها:

"نظام المعلومات المحاسبي هو مجموعة من الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع و تبويب و معالجة و تحليل و توصيل المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الإدارة الداخلية والأطراف الخارجية".

يعد نظام المعلومات المحاسبي أحد الأنظمة الفرعية للمعلومات في المؤسسة حيث يهتم فقط بالأحداث الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكل كمي ونقدي.

نظام المعلومات المحاسبي هو الذي يسهل عملية إدارة المؤسسة بكفاءة وفعالية وتأتي أهميته من أهمية المعلومات نفسها في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وحقيقة فإن نجاح بعض المؤسسات الاقتصادية أو فشلها قد يرجع أساسا إلى مدى كفاءة نظم المعلومات الحسابية بها [1].

نظام المعلومات المحاسبي هو الجزء الأساسي والهام من نظم المعلومات الإدارية داخل المؤسسة في مجال الأعمال، إذ يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية والمحاسبية من مصادر خارج وداخل المؤسسة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية ومحاسبية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة[2].

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بتجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات للأطراف الخارجية و إدارة المؤسسة.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل لنظام المعلومات المحاسبي:

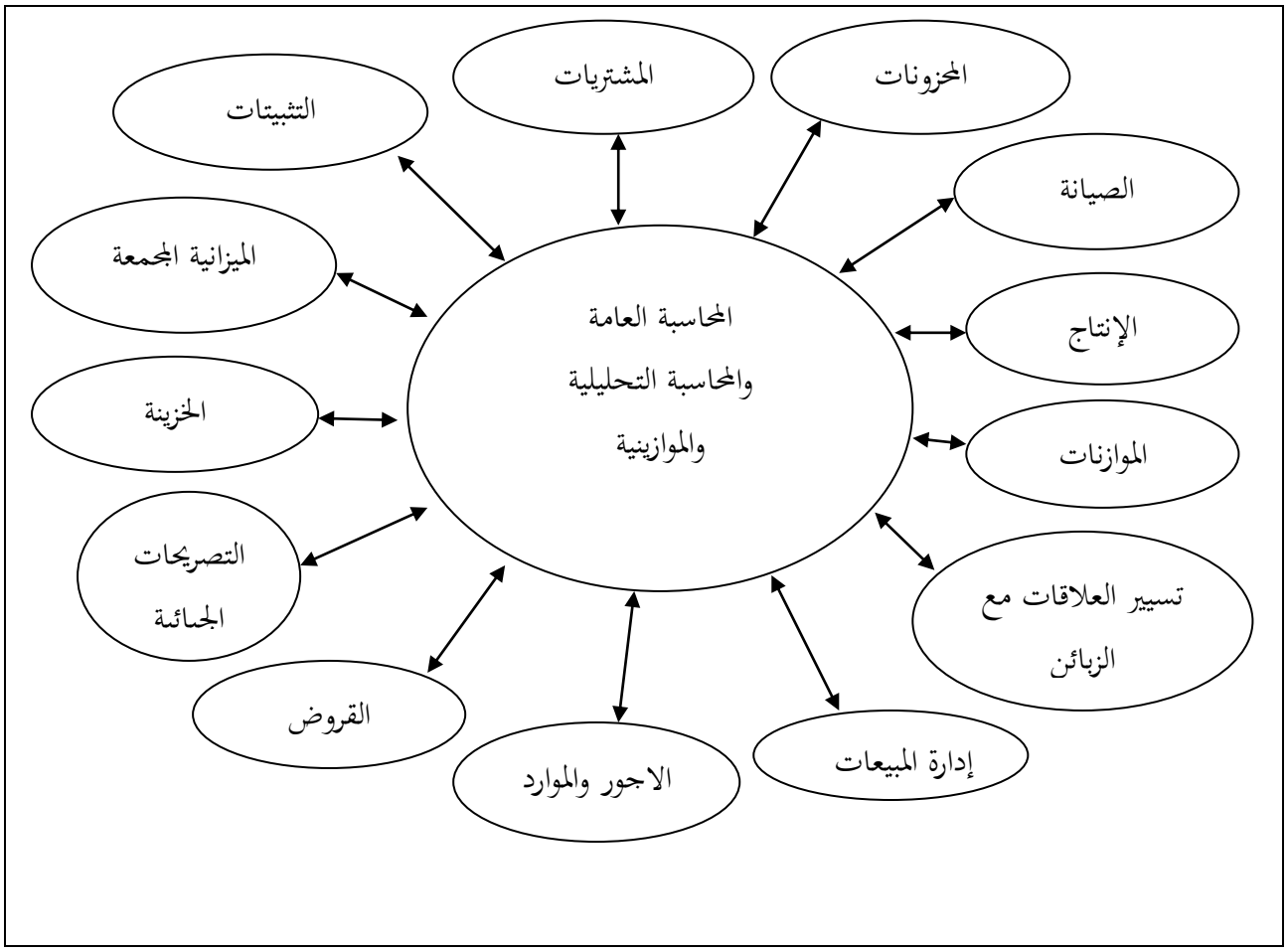
" هو ذلك النظام الفرعي من نظام المعلومات الإدارية الذي يهتم بجمع، معالجة، تخزين وإيصال المعلومات ذات الطبيعة المحاسبية والمالية إلى الأطراف المستخدمين لها داخل وخارج المؤسسة، حيث يمتد إلى كل نشاط المؤسسة فهو يشبه القلب النابض الذي يضخ المعلومات المحاسبية للأطراف المختلفة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، كما يضخ المعلومات للأطراف الخارجية من خلال القوائم المالية التي تعد من المخرجات النهائية لهذا النظام .

---

[1] أمينة ربيعي، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص 25.

[2] محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص 58.

الشكل رقم(1-4): نظام المعلومات المحاسبي قلب نظام معلومات المؤسسة



المصدر: محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص59.

2- خصائص نظام المعلومات المحاسبي الفعال:

حتى يكون نظام المعلومات المحاسبي كفؤا وفعالا يجب أن يتميز بمجموعة من الخصائص منها:[1]

- ✓ يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية .
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار البدائل المتوفرة للإدارة .
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية .
- ✓ أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.
- ✓ أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره لكي يتلائم مع التغيرات الطارئة في المؤسسة.

[1] محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص60.

المطلب الثاني: مقومات نظم المعلومات المحاسبي وأهدافه

1- مقوماته:

يعتمد نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من المقومات التي تتكامل فيما بينها من أجل الحصول على معلومات فعالة في مختلف الاستخدامات سواء الداخلية أو الخارجية، ومن أهم هذه المقومات ما يلي:

1-1 المستندات:

تمثل العمليات المالية مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، والتي يتم تسجيلها في السجلات المحاسبية، ويعتبر توفر المستندات ضروريا في كونها هي التي يتم التشغيل أو المعالجة بموجبها.

تحكم هذه المستندات مجموعة من المبادئ وهي:

- ✓ استخدام أقل عدد من المستندات.
- ✓ التبسيط والوضوح في تصميم المستندات وإهمال كل ما هو غير ضروري من المعلومات.
- ✓ استخدام عدة صور من نفس المستند.
- ✓ منع الازدواج في جمع البيانات وتسجيل العملية.
- ✓ يجب أن تستجيب هذه المستندات لمتطلبات الرقابة.

وتعتبر المستندات في دورتها المنتظمة أداة هامة للنظام المحاسبي حيث يعتمد عليها في جمع البيانات والمعلومات.

1-2 الترميز:

يمكن تعريف الترميز على أنه وضع أرقام أو حروف هجائية أو علامات أو صور أو ألوان لتمييز مفردات كل عنصر من غيره، ويحقق الترميز الأغراض التالية: [1]

- ✓ تسهيل عملية تجميع المعلومات.
- ✓ تسهيل عملية الاتصال والسرعة في إنجاز العمليات.
- ✓ تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ.
- ✓ تسهيل إدخال أنظمة الحاسوب، واعتماد قواعد البيانات.

1-3 دليل الحسابات:

هو عبارة عن جدول أو قائمة تضم جميع الحسابات التي وردت في العمليات المالية للمؤسسة والتي قد تنشا فيما بعد، وقد تكون هذه الأسماء ممثلة في رموز أو أرقام ذات دلالة معينة ومبوبة في مجموعة من الحسابات ذات الطبيعة المشتركة ، فقد تأخذ كل مجموعة من الحسابات رقما معينا ليشير إلى مجموعة من الحسابات المتجانسة.

[1] محمد الكامل بلعيد، **دور الافصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها**، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص62.

وتتفرع منه الأرقام للحسابات الفرعية المرتبطة بالحسابات الرئيسية والدليل المحاسبي في المؤسسة هو مرشد المحاسب نحو توجه القيد المحاسبي إلى أي عنصر من عناصر القوائم المالية لغرض تسهيل إعداد البيانات والقوائم المالية بالسرعة والدقة الملائمة لمستخدميها[1].

1-3 الرقابة الداخلية:

هي إحدى مقومات النظام المحاسبي في المؤسسة وتعني الإجراءات المحاسبية المتعلقة بكيفية تصميم المستندات المحاسبية والدورة المستندية الخاصة بتلك الممتلكات وإجراء المراجعة الداخلية والخارجية المتبعة للتأكد من صحة التسجيل بالدفاتر المحاسبية وضمان المحافظة على أصول المؤسسة .

1-4 المنفذون للنظام:

هم مجموعة المحاسبين الذين يتولون تنفيذ خطوات الدورة المحاسبية التي تضمنها النظام المحاسبي في المؤسسة ومتابعة إجراءاته الخاصة بالمحافظة على أصول المؤسسة والرقابة عليها وتقييم اداء العاملين فيها، والمقصود بالدورة المحاسبية لنظام المعلومات المحاسبي تتابع إجراءات تسجيل العمليات المالية وتبويبها وتحليلها في الدفاتر والسجلات المحاسبية ضمن مجموعة متكاملة[2].

2- أهدافه:

يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى تحقيق جملة من الأهداف التي تؤثر في كيفية تصميمه منها: [3]

- ✓ توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية وكذلك لدعم عملية اتخاذ القرارات.
- ✓ إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المشروع سواء مالية، بيانية، احصائية أو تقارير المشروع.
- ✓ توفير تقارير تحتوي على درجة من الدقة في الإعداد والنتائج.
- ✓ تحقيق النظام المحاسبي لشروط الرقابة الداخلية اللازمة لحماية أصول المشروع، ورفع كفاءة أدائها من خلال توفير وسائل الرقابة الداخلية في النظام.
- ✓ تناسب تكلفة كل من النظام وإنتاج بياناته مع الأهداف المطلوبة.

وبالتالي فإن تحقيق هذه الأهداف يؤدي إلى تحقيق الأمن في نظام المعلومات المحاسبي والمحافظة على سرية المعلومات المتحصل عليها.

---

[1] سعيدة رحيش، **مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الابلاغ المالي الدولية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014،ص 57.

[2] أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص35.

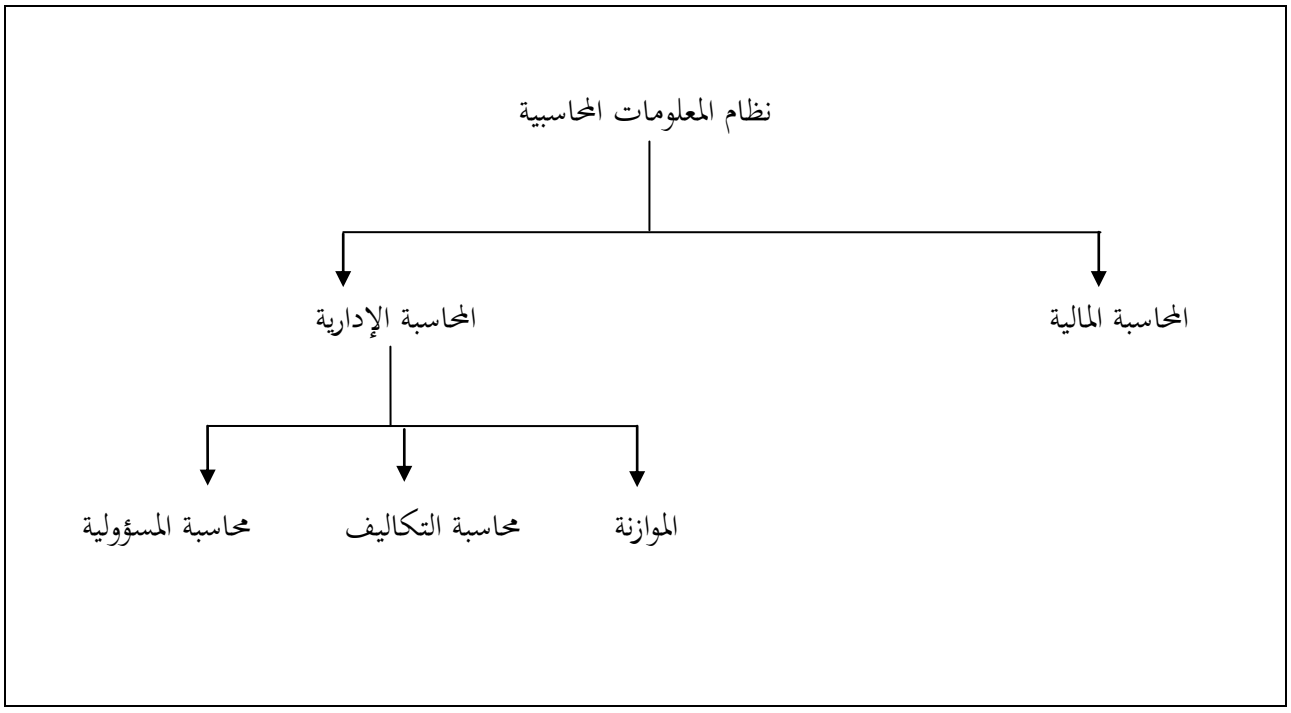
[3] أمينة بلواضح، **نظام المعلومات المحاسبي وتأثيره على عملية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص35.

المطلب الثالث: فروع ووظائف نظام المعلومات المحاسبي

1- فروع نظام المعلومات المحاسبي:

بالاعتماد على أن نظام المعلومات المحاسبية يوفر المعلومات إلى نوعين من المستخدمين (مستخدمين داخل المؤسسة و مستخدمين خارج المؤسسة)، يمكن أن نميز بين فرعين لنظام المعلومات المحاسبي هما المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية أو التسيير، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (1-5): فروع نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص41.

1-1 المحاسبة المالية:

تعتبر بمثابة الأصل الذي تفرعت عنه الفروع الأخرى للمحاسبة، وتهتم بتحليل وتسجيل وتبويب أو تصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المؤسسة والغير وذلك قصد إعداد تقارير مالية خارجية لمستخدمي هذه التقارير تحوي معلومات مالية عن نتيجة أعمال المؤسسة و مركزها المالي، ولذا يرتكز الهدف الرئيسي لهذا الفرع من فروع المحاسبة بالإضافة إلى توفير الخدمات التي تحمي أصول المؤسسة، على قياس الربح والمركز المالي للمؤسسة[1].

[1] محمد مطر، مرجع سبق ذكره، ص27.

1-2 المحاسبة الإدارية (التسيير):

ويختص هذا الفرع بحفظ وتحليل وإعداد و توفير المعلومات المحاسبية التي تخدم العملية الإدارية للمشروع، في انجاز مهام التخطيط والإشراف والتوجيه والمتابعة ورفع كفاءة أداء النشاط، مما يتطلب من المحاسبة توفير المعلوماتية كسيل متدفق من التقارير المالية الدورية لغرض أحكام الرقابة الإدارية، واتخاذ القرارات ذات الطبيعة القصيرة الأجل، التي تؤثر على العمليات الجارية للمشروع، والطويلة الأجل التي تؤثر على استراتيجية المشروع في الأمد البعيد .

وتهدف المحاسبة الإدارية إلى تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة للمشروع، عن طريق تقييم البدائل المتوفرة والتي يمكن اختيارها لتعظيم المنافع التي يحصل عليها المشروع، ولذلك يطلق أحيانا على هذا الفرع من المحاسبة بمحاسبة المراقبة[1].

وتتضمن هذه المحاسبة مايلي :

1-2-1 محاسبة التكاليف :

وهي عبارة عن مجموعة من الأساليب والإجراءات المستخدمة في جمع وتبويب وتسجيل بيانات التكاليف وتحليلها بهدف احتساب تكاليف الإنتاج أو الخدمات أو الأنشطة المختلفة من أجل تقديم المعلومات الضرورية للإدارة لأغراض التسعير وممارسة الوظائف الإدارية وتقييم الأداء.

فمحاسبة التكاليف تعتبر أداة ووسيلة فعالة في يد المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات التفصيلية عن نشاط المؤسسة وتزويدها للإدارة من أجل اتخاذ القرار.

1-2-2 الموازنة :

تعتبر الموازنة من أهم مراحل تنفيذ إستراتيجية المؤسسة، وأهم مكونات المسار التخطيطي لها، فهي التعبير النقدي لمخطط العمل، لتحقيق هدف محدد في الكمية والزمن، وتساعد في عملية التنسيق والرقابة[2].

فالموازنة هي الخطة أو البرنامج الذي يجب أن تسير عليه المؤسسة في السنة التي أعدت الموازنة من أجلها، في سبيل التحقيق التدريجي لإستراتيجية المؤسسة المتوسطة والطويلة الأجل.

حيث يمكن وضع موازنة طويلة الأجل، أي من خمسة إلى خمسة عشر سنة القادمة، والتي تكون عامة وتسمى الموازنة الرأسمالية، كما أن هناك موازنة تفصيلية لأثني عشر شهر القادمة ، والتي تسمى الموازنة القصيرة الأجل، والتي تكون أكثر تفصيلا من الأولى.

تساعد الموازنة المسيرين بالمؤسسة على تتبع مسار النشاط خلال السنة وتحديد الانحرافات، وذلك لإزالتها عن طريق القيام بالإجراءات التصحيحية.

---

[1] هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص 28.

[2] محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص65.

1-2-3 محاسبة المسؤولية :

برزت هذه الأخيرة كنظام فرعي من نظام المحاسبة الإدارية، بهدف توفير معلومات محاسبية بصورة تقارير أداء، تعمل على رقابة عمل المسؤولين في الأقسام والإدارات، وذلك بتقييم أدائهم ضمن إطار المسؤولية المكلفين بها والنابعة من الصلاحيات الممنوحة من قبل الإدارة العليا.

فهي نظام يعمل على توفير المعلومات المحاسبية الخاصة بأداء المديرين في الأقسام، من خلال تقارير الأداء بالاعتماد على مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط للوصول إلى الانحرافات وربطها مع الشخص المسؤول في المؤسسة.

1-3 أوجه الإختلاف بين المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية:[1]

- ✓ تركز المحاسبة الإدارية على توفير المعلومات اللازمة والكافية لممارسة الأنشطة التخطيطية والرقابية الداخلية، على عكس المحاسبة المالية التي تركز أساسا على إعداد التقارير الخارجية.
- ✓ المحاسبة الإدارية تركز على المشاكل الحالية أو المستقبلية، على عكس المحاسبة المالية التي تركز اهتماما على الأحداث التاريخية.
- ✓ المحاسبة الإدارية كونها غير مقيدة بمتطلبات إعداد التقارير الخارجية فإن نظامها يمكنه استخدام بيانات أقل موضوعية وأقل قابلية للإثبات والتحقيق، كما أن التنبؤات والتقديرات وتكاليف الفرصة البديلة تلعب دور رئيسي في مجال المحاسبة الإدارية.
- ✓ معظم المشكلات التي تتعرض لها المحاسبة الإدارية تكون شبه روتينية أو شبه مبرمجة أو غير مبرمجة أو غير واضحة المعالم مما يؤدي إلى صعوبة برمجتها ولذا فإنها تهتم باستخدام مبادئ وأساليب وأفكار من علوم ونظم أخرى.
- ✓ يتوقف نجاح المحاسبة الإدارية على مدى قدرة هذا النظام على تحفيز ومساعدة الإدارة على تحقيق أهداف التنظيم بكفاءة وفي الوقت المناسب.

2- وظائف نظام المعلومات المحاسبي:

يسعى نظام المعلومات المحاسبية إلى القيام بالوظائف التالية: [2]

- ✓ إيضاح التغيرات على ميزانية المؤسسة.
- ✓ تحديد تكاليف الإنتاج و تكلفة وحدة المنتج.
- ✓ تحديد التدفقات النقدية المتوقعة للمؤسسة من خلال الفترة أو الفترات القادمة.
- ✓ تحديد طرق تقييم المشاريع و المفاضلة بين البدائل المختلفة.
- ✓ تحديد السياسات المالية و إعداد الموازنات المالية.
- ✓ إعداد الموازنات التخطيطية على اختلاف أنواعها.
- ✓ تحديد العلاقة بين التكلفة والحجم و العائد عن طريق إيجاد العلاقات التبادلية.

---

[1] ياسر صادق مطيع وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص ص 27-28.

[2] محمد مفتاحي، مرجع سبق ذكره، ص66-67.

- ✓ تحديد أسس الرقابة و كيفية وضع النظم المختلفة لها.
- ✓ تحديد أسس التخطيط و التقييم وذلك عن طريق تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات.
- ✓ تحديد النظام المحاسبي الذي يتفق و المبادئ المحاسبية المتعارف عليه.

المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبي وأثره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

يظهر أثر نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال المراحل التي يشهدها، وهذا ما سيتم عرضه في هذا المبحث المتكون من ثلاث مطالب رئيسية كالأتي:

المطلب الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي

تعد البيانات التي تتولد عن الأحداث المالية التي تقوم بها المؤسسة بمثابة مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي، أي أنها المادة الخام التي تجري عليها عمليات المعالجة، وعليه فإن البيانات التي تتولد عن الأحداث الاقتصادية والتي تعد مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي ينبغي أن تتوفر على ثلاث خصائص هي:[1]

- ✓ أن تكون مرتبطة بنشاط المؤسسة.
- ✓ أن تكون قابلة للقياس الكمي في شكل صورة نقدية.
- ✓ أن تكون قابلة للتحقيق.

حيث تتمثل مدخلات نظام المعلومات المحاسبي في وثائق ومستندات تبريرية (فاتورة، أوامر البيع، أوامر الشراء ....) والتي تعتبر الأساس في عملية القياس المحاسبي والمرجع والدليل على حدوث العملية [2].

1- الفاتورة:

تعتبر الفاتورة مستند أساسي لإثبات عمليات البيع و الشراء تحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي[3].

ومنه الجدول الآتي يوضح نموذج الفاتورة:

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة وتحليل القوائم المالية**، دار المكتب الجامعي الحديث، 2009، ص ص16،17.

[2] عثمان مداحي، مرجع سبق ذكره، ص88.

[3] أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص40.

الجدول رقم (1-1): نموذج الفاتورة

فاتورة: رقم الفاتورة:

اسم الشركة: التاريخ:

المطلوب من: رقم العميل:

رقم طلب البيع:

تاريخ الشحن:

شروط الدفع:

رقم الصنف	البيان	وحدة القياس	الكمية	السعر	القيمة
			المجموع		

المصدر: أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص40.

2- أمر الشراء:

يحتوي على البيانات الرئيسية الواردة من طلب الشراء، بالإضافة إلى تحديد المورد الذي سيتم الشراء من عنده، والأسعار واسم الشخص المكلف بعملية الشراء[1].

3- **تقرير الاستلام:**

هو عبارة عن مستند يعد من قبل لجنة الاستلام، أو أمين المخزن، بالأصناف المستلمة من حيث المواصفات والكميات والأسعار ويتم إثبات المخالفات في الأصناف الواردة في طلب الشراء أو الفاتورة، سواء كان ذلك من حيث الكميات، أو المواصفات أو الأسعار.

[1] أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص41.

الجدول رقم(1-2): نموذج تقرير الإستلام

اسم الشركة.....
تقرير الاستلام
الرقم:.....
المورد: .....
تاريخ الاستلام: .....
الشاحن: .....
رقم أمر الشراء: .....
رقم الصنف: ..... الكمية: ..... المواصفات: .....
توقيع المستلم:

المصدر: أحمد جنان سعدون، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص44.

4- مذكرة الإدخال إلى المخازن:

هي عبارة عن مستند يعد من قبل أمين المخزن، بالأصناف التي تم إدخالها إلى المخزن والكميات، الأسعار، ولهذا المستند أهمية في حال كون لجنة الاستلام التي تعد مذكرة الاستلام هم أشخاص آخرون غير أمين المخزن، وتعد بمثابة الاثبات أن البضاعة المستلمة من قبل لجنة الاستلام قد أدخلت إلى المخزن وأصبحت ضمن عهدة وتحت تصرف أمين المخزن[1].

المطلب الثاني: المعالجة

تتضمن المعالجة مجموعة من العمليات التي يتم من خلالها تحويل البيانات المعبرة عن الأحداث الاقتصادية إلى مخرجات، وتعد المعلومات الناتجة عن عمليات المعالجة نافعة ومفيدة في عملية القوائم المالية، وتتكون عمليات المعالجة من عمليات فرعية تتمثل في: التحليل، التسجيل، التبويب، التلخيص[2].

ويمكن التمييز بين نوعين من المعالجة التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي، معالجة العمليات ومعالجة المعلومات، وتختص معالجة العمليات بتقديم معلومات عن نتائج العمليات ومعلومات رقابية، وتتمثل تلك العمليات في الأحداث

[1] عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 179.

[2] محمد عباس بدوي، مرجع سبق ذكره، ص17.

الاقتصادية التي يمكن قياسها والتعبير عنها بوحدات نقدية، والتي تؤثر على الأصول والخصوم وتنعكس في شكل حسابات وقوائم مالية. وقد تكون هذه العمليات إما خارجية تتمثل في عمليات التبادل بين المؤسسة والأطراف الخارجية، أو عمليات داخلية تنشأ من داخل المؤسسة. وتتم عملية معالجة العمليات بإتباع مجموعة من الإجراءات المحددة مسبقا والتي تنتج عنها في النهاية القوائم والتقارير المالية.

أما معالجة المعلومات فهي تركز على المعلومات لاتخاذ القرارات، ويتم ذلك باستخدام وتطبيق نموذج اتخاذ القرارات، وتتمثل مصادر معالجة المعلومات في معلومات مستخلصة من معالجة العمليات أو مصادر أخرى[1].

تتم عملية تسجيل العمليات من واقع المستندات في مختلف الوثائق المحاسبية التي سنتطرق إليها كما يلي:

1- تسجيل العمليات في دفتر اليومية:

يتم التسجيل فيها وفق القيد المزدوج الذي ينص على أن كل عملية محاسبية تؤثر في حسابين حيث تجعل أحدهما مدين والثاني دائن، ويكون الحسابان في العملية الواحدة متساويين بالقيمة مما يؤدي إلى نشوء توازن مستمر بين أطراف العملية، والجدول التالي يوضح الشكل النموذجي لدفتر اليومية:

الجدول رقم(1-3): نموذج دفتر اليومية

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة

المصدر: أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص43.

2- ترحيل الحسابات إلى دفتر الأستاذ:

نتيجة تسجيل العمليات في دفتر اليومية يتجمع عدد كبير من العمليات في فترة قصيرة لذلك تنقل القيم المسجلة في دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ الذي هو عبارة عن سجل يضم جميع حسابات المؤسسة.

والجدول الموالي يوضح نموذج لدفتر الأستاذ:

[1] عثمان مداحي، مرجع سبق ذكره، ص45.

الجدول رقم(1-4): نموذج دفتر الأستاذ

التاريخ	البيان	المبالغ		الأرصدة	
		مدينة	دائنة	مدينة	دائنة

المصدر:أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، 45.

3- إعداد ميزان المراجعة:

قبل استخدام أرصدة الحسابات في إعداد القوائم المالية فيجب أن نتحقق أولا من مجموع الأرصدة المدينة مساويا لمجموع الأرصدة الدائنة ويتم ذلك باستخدام ميزان المراجعة[1].

ميزان المراجعة هو بيان تلخيصي لجميع الحسابات التي استخدمتها المؤسسة خلال الفترة المحاسبية، حتى ولو أدى مجموع العمليات إلى رصيد معدوم ويساعد على المراقبة المزدوجة على أساس مبدأ القيد المزدوج من خلال المساواة التالية:

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

والجدول التالي يوضح نموذج لميزان المراجعة:

الجدول رقم(1-5): نموذج ميزان المراجعة

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدينة	دائنة	مدينة	دائنة
	المجاميع				

المصدر: أحمد جنان سعدون، مرجع سبق ذكره، ص64.

[1] أمينة ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص46.

المطلب الثالث: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

تتمثل المخرجات في التقارير والقوائم المالية التي يقوم نظام المعلومات المحاسبي بإنتاجها والتي تمثل المنتج النهائي لهذا النظام، وتكون هذه القوائم موجهة لأطراف خارجية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات سليمة تخص علاقاتهم بالمؤسسة، سواء كانوا مستثمرين أو موردين أو أطراف داخلية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الإدارية، والقيام بالتخطيط والرقابة وتقييم كفاءة الأداء[1].

وتختلف المعلومات التي تحتويها تلك المخرجات من حيث الاستفادة منها في مجال التخطيط والتنفيذ والتشغيل والرقابة وتقييم الأداء من مستخدم إلى اخر.

قدم معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين دراسة وضحت الأهداف الأساسية للتقارير المالية والتي تتلخص فيما يلي: [2]

- ✓ توفير معلومات مالية عادلة موثوق فيها عن الموارد الاقتصادية التي تمتلكها المؤسسة من جهة والالتزامات المترتبة عليها تجاه المالكين والمقرضين من جهة اخرى.
- ✓ تزويد المستخدمين وأصحاب الصلة بالتغيرات الحاصلة في المركز المالي للمؤسسة.
- ✓ توفير المعلومات اللازمة والكافية لتمكين المستخدمين من اشتقاق واستخراج بعض المؤشرات الكمية المفيدة.
- ✓ الافصاح عن الأسس والسياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية حيث تقوم المؤسسة بتحقيق هذه الأهداف من خلال نشرها للتقارير المالية السنوية.

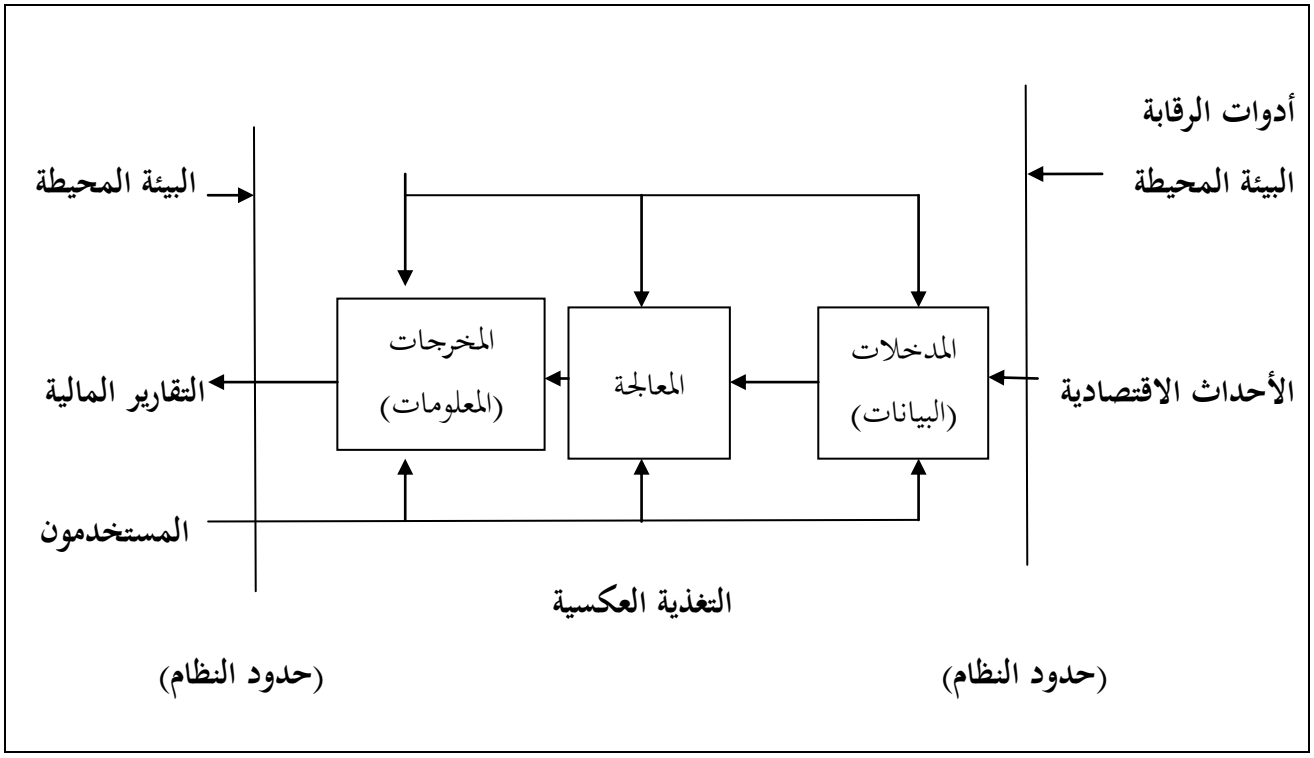
ويوفر نظام المعلومات المحاسبي عبر مخرجاته الأساس الذي يسمح للأطراف المختلفة ذات الاهتمام بالمؤسسة الحصول على المعلومات التي تعتبرها مفيدة وتساعدها على اتخاذ القرارات السليمة في كل المجالات.

إن نظام المعلومات المحاسبي بوصفه نظاما مفتوحا بإيصال المعلومات التي يقوم بتوليدها إلى الأطراف الخارجية المستخدمة لتلك المعلومات، ومن ثم فإنه ينتظر ردود أفعال تلك الأطراف ومختلف القرارات التي يتخذونها وهذا ما يعرف بالتغذية العكسية التي تهدف إلى ضبط عمليات النظام المحاسبي لتكون المخرجات موافقة للأهداف وتعمل على تقييم النتائج.

[1] مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 94.

[2] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص17.

الشكل رقم(1-6): نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: عثمان مداحي، مرجع سبق ذكره، ص96.

يوضح هذا الشكل أن نظام المعلومات المحاسبي نظام مفتوح، ذلك أنه يتعامل عند حدود البيئة المحيطة به، وتتميز البيئة المحاسبية أنها بيئة بالغة التعقيد. كما نلاحظ أن الرقابة تكون على مستوى كل مرحلة من المراحل التي يمر بها نظام المعلومات المحاسبي.

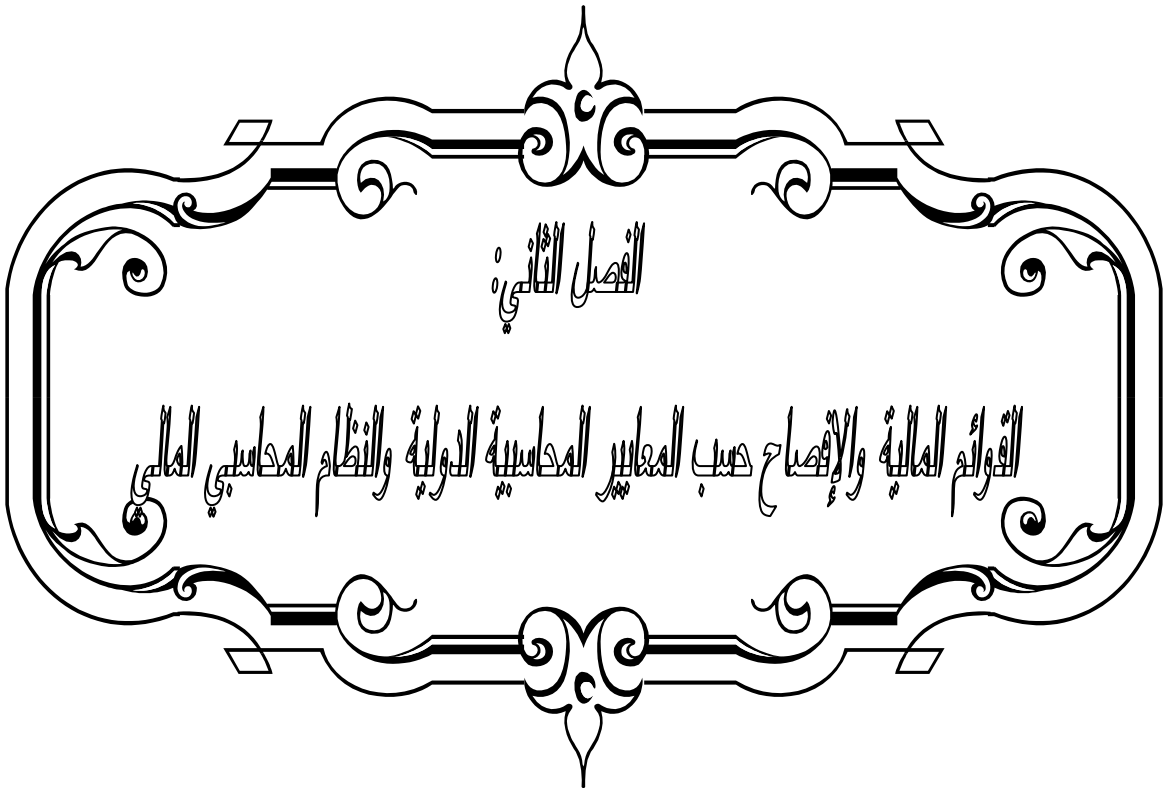
خلاصة الفصل:

يعتبر تنظيم المعلومات المحاسبية في المؤسسات مفتاح أساسي لنجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسات، وذلك من خلال ما يساهم فيه من تدعيم عملية التنسيق والدعم المعلوماتي للعمليات الإدارية في جميع المستويات التنظيمية، ومن جهة أخرى تزويد البيئة المحيطة بالمؤسسة بمعلومات محاسبية مفيدة.

إن جودة المعلومات المحاسبية كمخرجات نهائية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذيته بالبيانات المالية ومعالجتها وفق دورة البيانات والمعلومات المحاسبية وإخراجها، تعتمد وبشكل أساسي على جودة وكفاءة التصميم لنظم المعلومات المحاسبية، فجودة المخرجات تعتمد على جودة المدخلات.

وانطلاقا من هذا الأثر فقد اهتم هذا الفصل بدراسة ترتكز على مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية وأثر نظام المعلومات المحاسبي من تعزيز وتحسين قدرتها في إعطاء معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية، بالإضافة إلى تحديد أهم الصفات والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة بها، التي تجعل المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية أكثر إفادة بالنسبة للمستخدمين الداخليين والخارجيين.

كما أن جودة المعلومات تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية، الاقتصادية، السياسية، الثقافية، القانونية والإجتماعية التي تعكس طبيعة الأحداث والعمليات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروفها البيئية، بالاضافة إلى مجموعة من العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية نفسها وبجودة التقرير للمراجع الخارجي.


الفصل الثاني:
القوائم المالية والإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

تمهيد:

تعد القوائم المالية من مخرجات النظام المحاسبي لأي مؤسسة، وهي وسيلة أساسية لتوصيل المعلومات إلى مستخدميها وحتى تكون هذه القوائم مفهومة وواضحة لكل الأطراف المستخدمة لها لابد أن تعد وفق مبادئ وأسس متعارف عليها دوليا، كذلك يجب على المؤسسات أيضا الإفصاح عن المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، حتى تكون أكثر فائدة للمستخدمين والأطراف المعنية.

سنتناول في هذا الفصل "القوائم المالية والإفصاح حسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي" القوائم المالية والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بها وكذا محتوياتها وأهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: القوائم المالية والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بها

سنقوم في هذا المبحث بعرض الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية مبرزين المعايير الدولية التي تطرقت إليها خاصة المعيار الدولي الأول والسابع.

المطلب الأول : الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية

يعتبر الإطار المفاهيمي من بين الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي حيث تبنى عليها عملية إعداد وعرض القوائم المالية حسب ما جاء في المعايير المحاسبية الدولية، وهذا الإطار لا يمثل معيار محاسبي دولي بل يمثل مرجعية تساعد هيئات وضع المعايير الوطنية على تطوير محاسبة بلدانها بما يتوافق مع المرجعية الدولية، كما تساعد معدي القوائم المالية ومراجعيها في تأويل المعلومات المتضمنة، ومن ثم فإن الإطار المفاهيمي لا يتضمن القواعد المفصلة للتقييم والتسجيل وعرض المعلومات، بل الأسس والمقومات التي تقوم عليها.

يعرف الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية التي تشكل أساس إعداد وعرض القوائم المالية حيث يحدد كل من أهداف القوائم المالية، مستخدمو المعلومات المحاسبية، الصفات النوعية للمعلومات المحاسبية، تعريف عناصر القوائم المالية والقواعد العامة للتسجيل والتقييم .

1- أهداف القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية إلى تزويد مستخدميها بمعلومات شاملة حول الوضعية المالية للمؤسسة والأداء والتغيرات في هذه الوضعية[1]، حيث يوضح المخطط التالي أهم المعلومات من خلال القوائم المالية:

[1] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية**، دار النشر للتعليم والمعلومات، الجزائر، 2012، ص35.

الشكل رقم (2-1): هدف القوائم المالية

المصدر: لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص36.

2- مستخدمو المعلومات المحاسبية:

توفر القوائم المالية معلومات لتلبية حاجات مستخدميها وذلك بهدف ترشيد القرارات الاقتصادية المتخذة من طرفهم ويمكن عرض مستخدمي القوائم المالية وحاجاتهم من المعلومات كما يلي:

2-1 المستثمرون:

هم أول مستخدمي المعلومات المالية، فهم يهتمون بالمخاطرة المرتبطة باستثماراتهم والربحية المتحققة منها، فهم يبحثون على المعلومات التي تمكنهم منم تحديد ما إذا عليه شراء أو بيع الأسهم، بالإضافة إلى أن المساهمين يهتمون بتقييم قدرة المؤسسة على تسديد الأرباح[1].

2-2 الموظفون:

يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية الأعمال، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم وغيرها.

2-3 المقرضون:

يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

2-4 الموردون و الدائنون التجاريون الآخرون:

يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين، إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم (المدى الطويل).

2-5 العملاء:

يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون الارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها.

2-6 الجهات الحكومية:

تهتم بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المؤسسة المختلفة، وتحتاج تلك الجهات إلى معلومة لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية وكذلك كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها[2].

2-7 الجمهور العام:

تساعد المعلومات المحاسبية والمالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات وأنشطة المؤسسة، والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.

3- تعريف عناصر القوائم المالية:

سبق وتطرقنا لهدف القوائم المالية، حيث يتمثل في إعطاء معلومات صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، الأداء والتغيرات في هذه الوضعية، حيث تصور القوائم المالية الآثار المالية للعمليات والأحداث الأخرى وذلك لتجميعها وتوزيعها على تصنيفات رئيسية تبعا لخصائصها الاقتصادية، وتعرف هذه التصنيفات الرئيسية بعناصر القوائم المالية،

---

[1] صبرينة بن عروج، **أهمية وانعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012، ص10.

[2] اسية مطبوع، **اثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبي والجبائية على النتيجة المالية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013، ص49.

حيث تمثل العناصر المتعلقة مباشرة بقياس الوضعية المالية في ميزانية المؤسسة، الأصول والخصوم ورؤوس الأموال، والعناصر المتعلقة مباشرة بقياس الأداء في حساب النتيجة، الإيرادات والأعباء، ويعكس بيان التغيرات في الوضعية المالية عادة عناصر حساب النتائج والتغيرات في عناصر الميزانية.

حدد الإطار التصوري لعناصر القوائم المالية:

3-1 العناصر المحددة للوضعية المالية (الميزانية):

- ✓ **الأصول:** موارد تحت رقابة المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية تحقق المؤسسة من وراءه تدفقات اقتصادية مستقبلية.
- ✓ **الخصوم:** التزام حالي للمؤسسة ناتج عن أحداث ماضية والتخلص منه يتم بخروج موارد اقتصادية.
- ✓ **الأموال الخاصة:** ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كافة خصومها.

3-2 العناصر المحددة للأداء (حساب النتائج):

يستخدم الربح غالبا كمقياس للأداء وكأساس لمقاييس أخرى، وإن العناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح هي الإيرادات والأعباء، والاعتراف بهما وقياسهما وبالتالي الربح يعتمد جزئيا على مفهومي رأس المال والحفاظ عليه من قبل المؤسسة لإعداد قوائمها المالية وتعرف عناصر الإيرادات والأعباء كما يلي:

3-2-1 الإيرادات:

تمثل الإيرادات تزايد المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل إدخالات أو زيادات في الأصول أو نقصان في الخصوم مما ينشأ عنها زيادة في رأس المال خلافا لتلك المتعلقة بمساهمات المشاركات فيه.

كما تمثل الإيرادات المبيعات، الفوائد والأتعاب المتحصل عليها، قسائم الأرباح، إيجارات وغيرها، ناتجة من الأنشطة العادية للمؤسسة، بالإضافة إلى الأرباح المتأتية من التنازل عن أصول طويلة الأجل، وأرباح آتية من إعادة تقييم أوراق مالية متبادلة في الأسواق .

3-2-2 الأعباء:

هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات نقدية خارجة أو استنفاد أصول أو تحمل خصوم والتي ينشأ عنها نقصان في الأموال الخاصة خلافا لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في رأس المال.

تمثل الأعباء الناتجة من النشاط العادي للمؤسسة (تكلفة المبيعات، الأجور، الإهتلاكات ...) والخسائر (خسائر الكوارث الطبيعية، خسائر ناتجة عن التنازل عن الأصول طويلة الأجل وخسائر تغيرات سعر الصرف) [1].

3-2-3 النتيجة:

تمثل الزيادة في رأس المال،كما يعبر عنها بالفرق بين الإيرادات والأعباء.

4- تغيرات الوضعية المالية (جدول تدفقات الخزينة).

[1] لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص39-42.

5- القواعد العامة للتسجيل :

يتم الاعتراف بعناصر القوائم المالية على النحو التالي:

5-1 الأصول:

يتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل تدفق المنافع المستقبلية المرتبطة بها إلى المؤسسة وأن للأصل تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية، مع ضرورة مراعاة الأهمية النسبية للاعتراف بالأصول واعتبارها أعباء لضالة حجمها.

5-2 الخصوم:

يتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن تتدفق لخارج المؤسسة موارد ذات منافع اقتصادية ناتجة عن تسديد التزام حالي وأن مبلغ التسديد يمكن قياسه بموثوقية.

5-3 الإيرادات:

يتم الاعتراف بها في حساب النتائج عندما تنشأ زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية تعود إلى زيادة في الأصل، أو نقص في الالتزام ويمكن قياسه بموثوقية، وهذا بشكل متزامن مع الاعتراف بزيادات في الأصول أو نقص في الخصوم، فعلى سبيل المثال الزيادة الصافية في الأصول الناتجة عن بيع سلع أو خدمات أو النقص في الخصوم نتيجة التنازل عن ديون يستحق سدادها.

5-4 الأعباء:

يتم الاعتراف بها في حساب النتائج عندما يكون هناك نقص في المنافع الاقتصادية المستقبلية يعود إلى نقص في الأصول أو زيادة في الالتزامات ويمكن قياسه بموثوقية، وهذا يعني أن الاعتراف بالأعباء يجري بشكل متزامن مع الاعتراف بزيادة في الخصوم أو نقص في الأصول على سبيل المثال إثبات استحقاقات المستخدمين أو استهلاك للمعدات.

6- القواعد العامة للتقييم:

التقييم أو القياس هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية، وترتكز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات كقاعدة عامة على مبدأ التكلفة التاريخية ويمكن إجراء مراجعة لهذا على أساس:

القيمة العادلة، ، القيمة المحينة (قيمة المنفعة).

6-1 التكلفة التاريخية:

تمثل التكلفة الحقيقية الفعلية المدفوعة أو الملتزم بدفعها وقت اقتناء الأصل أو نشوء الالتزام، بحيث يتطلب تسجيل الأحداث المالية وجود دليل مادي للإثبات والتوثيق يوفره أساس التكلفة التاريخية من خلال مستندات تكفي لإقامة الحجة على وقوع الحدث المالي وأدلة إثباته، وتتآلف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع والتخفيضات التجارية والتنزيلات، وغير ذلك من العناصر المماثلة حسب الأتي[1]:

- ✓ السلع المكتسبة بمقابل فتقيم بتكلفة الشراء.

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص18.

- ✓ السلع المستلمة كمساهمة عينية فالتقييم يكون حسب قيمة المساهمة.
- ✓ السلع المكتسبة مجانا فتقيم بالقيمة العادلة في تاريخ دخولها.
- ✓ السلع المكتسبة عن طريق التبادل، تسجل الأصول غير المتماثلة بالقيمة العادلة للأصول المستلمة، و تسجل الأصول المتماثلة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للمبادلة.
- ✓ السلع أو الخدمات التي تنتجها المؤسسة فتقيم بتكلفة الإنتاج.

6-2 القيمة المحينة:

يتم إثبات الأصول بالقيمة المحينة (الحالية) لصافي التدفقات النقدية الداخلة المستقبلية التي يولدها العنصر ضمن النشاط العادي، وتسجل الخصوم بالقيمة المحينة لصافي التدفقات النقدية الخارجة والمستقبلية المنتظر طلبها لتسديد الالتزامات ضمن النشاط العادي.

6-3 القيمة العادلة:

تعرف بأنها المبلغ الذي يمكن مبادلة الأصل به، أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل في إطار الاتفاق المبرم، وفي شروط المنافسة العادية، وتؤدي عملية التقييم بالقيمة العادلة إلى إظهار عناصر القوائم المالية بالقيمة الأقرب إلى قيمتها الحالية في تاريخ إعداد القوائم المالية.

7- إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية:

7-1 المسؤول عن إعداد القوائم المالية:

مسؤولية إعداد القوائم المالية قبل كل شيء، وعليها بيان أنها قد مارست الدقة والاكتمال في إعدادها وأنها تمثل واقع المؤسسة المالي الحقيقي، كما أن حدوث أخطاء بها تعود مسؤوليته الكاملة لإدارة المؤسسة.

7-2 الإفصاح عن السياسات المحاسبية:

يجب على إدارة المؤسسة تطوير السياسات المحاسبية للتأكد من أن القوائم المالية مصدر هام وفعال للتزويد بالمعلومات المالية بأنها[1]:

- ✓ مناسبة لمستخدمي القوائم المالية.
- ✓ موثوق بها عن طريق أنها معروضة بطريقة صادقة وعادلة ومحايدة ومكتملة من جميع النواحي.

7-3 مبدأ الاستمرارية:

يجب على إدارة المؤسسة أن تقيم مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في مزاولة نشاطها إلا إذا كانت هناك نية التصفية أو الرغبة في التوقف عن مزاولة النشاط أو إذا لم يكن هناك بديل آخر حقيقي.

7-4 مراعاة مبدأ الأهمية النسبية عند إعداد القوائم المالية:

- ✓ كل بند ذو أهمية يجب أن يظهر مستقلا في القوائم المالية أما البنود غير الهامة فتجمع مع بنود أخرى مماثلة في طبيعتها تحت بند واحد منفصل.

[1] أحمد محمد العداسي، **التحليل المالي للقوائم المالية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص95.

✓ مبدأ الأهمية النسبية يشترط أن متطلبات الافصاح وفق لمعايير المحاسبة الدولية هي للبنود ذات الأهمية بالنسبة لقيم مبالغها.

7-5 قابلية المعلومات المالية للمقارنة:

القوائم المالية المقارنة تظهر التغيرات والاتجاهات في المركز المالي ونتائج الأعمال خلال فترة طويلة وبذلك تكون أكثر فائدة للمستثمرين والدائنين على القوائم المالية الخاصة بسنة واحدة، وعند عرض قوائم مالية مقارنة بواسطة المؤسسة يجب على المراجع أن يقوم بتحديث تقريره على القوائم المالية الضرورية أو الفترات المعروضة على أساس مقارنة مع الفترة الحالية[1].

المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي الأول

صدر المعيار في شهر جوان 2003 و ساري المفعول في 2004 حيث سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من هدف و نطاق هذا المعيار.

1- الهدف:

إن الهدف من هذا المعيار بيان أساس عرض القوائم المالية للأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنتها مع القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة للفترات السابقة والقوائم المالية للمؤسسات الأخرى، ولتحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات الكلية لعرض القوائم المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى القوائم المالية[2].

ومن أهم المبادئ الأساسية التي تحكم إعداد القوائم المالية هي:[3]

1-1 مبدأ استمرارية المؤسسة:

عند إعداد القوائم المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المؤسسة على البقاء كمؤسسة مستمرة، و يجب إعداد القوائم المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة تصفية المؤسسة و المؤسسة ملزمة بالإفصاح عن ذلك.

1-2 مبدأ الاستحقاق في المحاسبة:

يجب على المؤسسة المستمرة إعداد قوائمها المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق حيث يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها، ويتم تسجيلها في السجلات المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترات التي تتعلق بها.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول إفصاحات معينة في صلب القوائم المالية (البيانات المالية) و يشمل مصطلح الإفصاح في معنى واسع، ويشمل بنود مقدمة في بداية كل قائمة مالية وكذلك في إيضاحات القوائم المالية، ويتم عمل الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة الدولية الأخرى حسب متطلبات هذا المعيار.

---

[1] أحمد محمد العداسي، مرجع سبق ذكره، ص ص 96 ،97.

[2] محمد بوتين، **معايير المحاسبة الدولية**، دار الورقة الزرقاء الدولية، الجزائر، 2008، ص16.

[3] حواس صالح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص191.

يقوم هذا المعيار بتحديث المتطلبات في المعايير التي حل محلها كمعيار المحاسبة الدولي الخامس IAS 5 ومعيار المحاسبة الدولية الثالث عشر IAS13 بما يتفق مع إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية المعروضة باستخدام معايير المحاسبة الدولية من خلال :[1]

- ✓ ضمان أن القوائم المالية التي تصرح بأنها تمتثل لمعايير المحاسبة الدولية تخضع لكل معيار ينطبق عليها، بما في ذلك كافة متطلبات الإفصاح.
- ✓ توفير الإفصاح والإرشاد بشأن هيكل القوائم المالية.
- ✓ وضع متطلبات عملية بشأن مواضع معينة مثل المادية والاستمرارية للمؤسسة واختيار المبادئ والسياسات المحاسبية عند عدم وجود معيار ينص على ذلك.

ينطبق هذا المعيار على كافة أنواع المؤسسات بما في ذلك البنوك وشركات التأمين.

ويقصد بالقوائم المالية عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف منها للمؤسسة وأداؤها وتدفقاتها النقدية مما هو نافع لمختلف المستخدمين عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

كما تساعد هذه المعلومات بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات حول القوائم المالية، المستخدمين في توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة.

ويعتبر مجلس الإدارة والهيئة الحاكمة للمؤسسة مسؤول عن إعداد وتقديم قوائمها المالية.

- ✓ يشجع معيار المحاسبة الدولي الأول المؤسسات على أن تقوم الإدارة بتقديم مراجعة مالية خارج القوائم المالية، تبين وتوضح الملامح الرئيسية للأداء المالي والمركز المالي للمؤسسة، وكذا نواحي الشكوك الرئيسية لمختلف المعاملات التي تواجهها،كما يحتوي هذا التقرير على مراجعة لما يلي:
- ✓ العوامل والتأثيرات الرئيسية التي تحدد الأداء بما في ذلك التغييرات في البيئة التي تعمل بها المؤسسة، ما مدى استجابة المؤسسة لهذه التغيرات وتأثيرها، وسياسة المؤسسة الخاصة بالاستثمار للمحافظة على مستوى الأداء وتحسينه وحتى سياستها الخاصة بتوزيع الأرباح.
- ✓ مصادر التمويل للمؤسسة وسياسة التمويل بواسطة القروض وإدارة المخاطر.

إن التطبيق المناسب لمعايير المحاسبة الدولية مع إفصاح إضافي حينما يكون ذلك ضروري ينجم عنه قوائم مالية تحقق عرضا عادلا في أغلب الأحوال.

2- النطاق:[2]

- ✓ يجب تطبيق هذا المعيار في عرض القوائم المالية الخاص بجميع الأغراض العامة المعدة والمعروضة بموجب معايير المحاسبية الدولية.

[1] مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ، المعيار المحاسبي الدولي الأول(IAS1)" عرض البيانات المالية"، الفقرة 02.

[2] محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص16.

- ✓ إن القوائم المالية للأغراض العامة هي تلك التي يقصد بها تلبية احتياجات المستخدمين الذين هم ليسوا في موقع يمكنهم فيه طلب تقارير مصممة خصيصا لتلبية احتياجاتهم من المعلومات المحددة.
- ✓ ينطبق هذا المعيار على كافة أنواع المؤسسات بما في ذلك البنوك وشركات التأمين، وهناك متطلبات إضافية للبنوك والمؤسسات المالية الأخرى تتناسب مع متطلبات هذا المعيار ورد ذكرها في المعيار المحاسبي الدولي رقم ثلاثون IAS 30 (الإفصاحات في القوائم المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة).
- ✓ يستخدم هذا المعيار مصطلحات مناسبة لمؤسسة هدفها الربح.

المطلب الثالث: معيار المحاسبة الدولي السابع

يتناول معيار المحاسبة الدولي السابع IAS 7 "قائمة التدفقات النقدية وهي:" القائمة التي تبين المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة معينة، يصنف المعيار التدفقات النقدية إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية، وتدفقات من الأنشطة الاستثمارية، وتدفقات من الأنشطة التمويلية "، وقد عرف المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 7 كمايلي[1]:

- ✓ النشاطات التشغيلية: وهي النشاطات الرئيسة لتوليد الإيراد في المؤسسة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية.
- ✓ النشاطات الاستثمارية: وهي النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها، وغيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.
- ✓ النشاطات التمويلية: وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المؤسسات.

1- فوائد قائمة التدفقات النقدية:[2]

- ✓ تقدم لمستخدمي القوائم المالية معلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صافي أصول المؤسسة، وتوفر معلومات عن سيولة المؤسسة وقدرتها على سداد التزاماتها، وكذلك درجة المرونة المالية لدى المؤسسة، كما تساهم القائمة في تحسين قابلية المقارنة بين تقارير الأداء بين المؤسسات لأنها تعزل الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات المالية باعتبارها ترتكز على الأساس النقدي وليس أساس الاستحقاق.
- ✓ تعطي مؤشر المبالغ وتوقيت ودرجة التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية، وبيان العلاقة بين الربح المحاسبي والربح النقدي.

2- هدف المعيار ونطاقه:

إن المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية لأي مؤسسة مفيدة في تزويد مستخدمي القوائم المالية بالأساس اللازم لقياس قدرة تلك المؤسسة على توليد نقدية أو ما يعادلها واحتياجات المؤسسة لاستخدام و الانتفاع من تلك التدفقات

[1] مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ، المعيار المحاسبي الدولي السابع (IAS7) " قائمة التدفقات النقدية "، الفقرات 13، 14 و 15.

[2] محمد أبو نصار، حميدات جمعة، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، الطبعة الثالثة، دائرة المكتبة الوطنية، الأردن، 2014، ص97.

النقدية، وتتطلب القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات تقييم قدرة المؤسسة على توليد نقدية وما يعادلها وكذلك توقيت ودرجة التأكد المتعلقة بتوليد تلك التدفقات.

ويهدف هذا المعيار إلى إلزام المؤسسات بتقديم معلومات عن التغيرات الفعلية في النقدية و ما يعادلها وذلك بإعداد قائمة للتدفقات النقدية مع تقسيم التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية .

ويتمثل نطاق هذا المعيار في:"على المؤسسة إعداد قائمة التدفقات النقدية بموجب متطلباته، وعرضها كجزء مكمل للقوائم المالية الأخرى لأي فترة تقدم عنها القوائم المالية".

إن محتوى المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 7 موجه أساسا إلى تعريف القواعد والمبادئ، التي تعتمد عليها المؤسسة في تصميم وعرض جدول تدفقات الخزينة، ويهدف أيضا إلى تلبية متطلبات القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات في تقييم قدرة المؤسسة على توليد نقدية (النقدية بالخزينة والبنك والودائع تحت الطلب)، وما يعادلها (تتكون من الاستثمارات قصيرة الأجل والتي يمكن تحويلها إلى مقدار محدد ومعروف من النقدية)، وكذلك توقيت ودرجة التأكد المتعلقة بتوليد تلك التدفقات[1].

كما يلزم المؤسسات بتقديم معلومات عن التغيرات الفعلية في النقدية وما يعادلها، وقدرتها على خلق سيولة من خلال إظهار القيمة الحالية للتدفقات المستقبلية للمؤسسة، وذلك بإعداد قائمة للتدفقات النقدية مع تقسيمها خلال الفترة إلى تدفقات نشاطات الاستثمار ونشاطات التمويل ونشاطات الاستغلال[2].

على المؤسسة إعداد بيان التدفق النقدي وفقا لمتطلبات هذا المعيار وتقديمها كجزء مكمل لقوائمها المالية لأي فترة تقدم عنها القوائم المالية، بمعنى آخر أن كل المؤسسات الخاضعة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية ملزمة بعرض قائمة تدفقات الخزينة ضمن قوائمها المالية، وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المؤسسة بإعداد قوائمها المالية.

فالمؤسسات رغم اختلاف أنشطتها الرئيسية المولدة للإيرادات والمصروفات، تحتاج إلى النقدية وذلك لتأدية وظائفها التشغيلية وسداد التزاماتها ولتوفير عائد للمستثمرين.

المبحث الثاني : محتوى القوائم المالية وأهميتها

تعتبر القوائم المالية المرآة العاكسة للعمليات والأحداث الناتجة عن المعاملات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المالية، وذلك باعتبارها الوسيلة الوحيدة للإبلاغ المالي، وسنتطرق في هذا المبحث إلى محتوى القوائم المالية.

المطلب الأول: عرض الميزانية

1- تعريف الميزانية:

هي قائمة مالية ختامية تُظهر بصورة مفصلة العناصر المرتبطة مباشرة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة والمتمثلة في الأصول والخصوم والأموال الخاصة، حيث تحافظ الميزانية دائما على توازنها لأن الأصول الإجمالية المستثمرة في النشاط

[1] المعيار الدولي السابع " قائمة التدفقات النقدية " ، مرجع سبق ذكره، الفقرة 01.

[2] صلاح حواس، مرجع سبق ذكره، ص194.

الاقتصادي في أي مرحلة زمنية يجب أن تقابلها ديون وأموال خاصة مساوية لها، بمعنى آخر نقول أن الميزانية تظهر لنا في طرف الخصوم مصادر الأموال في المؤسسة وهي الأموال الخاصة، ديون طويلة الأجل، ديون قصيرة الأجل، أما جانب الأصول فيظهر استخدامات هذه الأموال في المؤسسة، وبناءا على هذا فإن الميزانية تعكس الوضع المالي للمؤسسة لحظة إعدادها[1].

2- جانب الأصول من الميزانية:

الأصل هو مورد مراقب من طرف المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة ينتج عنه احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية إلى المؤسسة، وبناء على هذا التعريف يتم الاعتراف بالأصل إذا كان تحت سيطرة المؤسسة وعليه فالأصل المحصل بموجب عقد الإيجار يعتبر أصلا إذا كانت المؤسسة تسيطر على المنافع التي من المتوقع أن تتدفق منه، وهذا تطبيقا لمبدأ تغليب الجوهر الإقتصادي على الشكل القانوني أي أن حق الملكية القانونية لا يعد جوهريا للاعتراف بالأصول.[2]

ويعرف الأصل وفق المادة 20 من المرسوم التنفيذي المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي كالآتي: "تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية".

أما المادة 21 من المرسوم السابق الذكر تبين تصنيف الأصول إلى:

2-1 أصول غير جارية:

وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي لفترة طويلة)، وهذه الأصول تشمل:

- ✓ الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة وهي الأصول المعنوية (برامج الإعلام الآلي والمحل التجاري) والأصول العينية (المباني والمعدات).
- ✓ الأصول المالية التي تتم حيازتها بغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم بيعها خلال 12 شهر ابتداءا من تاريخ نهاية الدورة.

2-3 أصول جارية:

هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية والتي تعتمد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات، كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي يتم شراؤها بهدف بيعها خلال 12 شهرا وكذا على العملاء والنقديات.

3- جانب الخصوم من الميزانية:

الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة، وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء وقد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها.

---

[1] منير شاكر واخرون، **التحليل المالي مدخل صناعة القرارات**، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر، الأردن ، 2005، ص ص 13، 14.

[2] المرجع نفسه، ص90.

لقد عرفتها المادة 22 من النظام المحاسبي المالي كالآتي: "تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية"، هذا التعريف لا يعتبر الأموال الخاصة خصوما.

تعتبر الخصوم خصوم جارية عندما يتوقع تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية أو خلال 12 شهر الموالية لتاريخ نهاية الدورة المحاسبية، أما باقي الخصوم مصنف ضمن الخصوم غير الجارية، والتي لا يتم تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية للمؤسسة أو التي تستحق خلال فترة أكثر من 12 شهر، وينبغي للمؤسسة أن تستمر في تصنيف التزاماتها الطويلة الأجل والتي تستحق عليها فوائد كخصوم غير جارية، حتى وإن كان تسديدها سيتم خلال 12 شهر الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية إذا كان:

- ✓ استحقاقها الأصلي أكثر من 12 شهر.
- ✓ المؤسسة تنوي إعادة تمويل الالتزام.
- ✓ أن تكون هذه النية مدعومة باتفاق إعادة تمويل أو إعادة جدولة المدفوعات النهائية تثبت قبل تاريخ إقفال الحسابات.

4- الأموال الخاصة:

وتمثل الفرق الموجب بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها الجارية وغير الجارية، حيث تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم أنها لا تعبر خصوم واجبة التسديد وتشمل رأس المال الذي يمثل الأموال التي وضعها الشركاء (أو المستغل في حالة المؤسسة فردية) تحت تصرف المؤسسة لدى تكوينها أو بعد ذلك[1].

5- شكل الميزانية:

ونبينها في الجدول التالي:

[1] عبد القادر نوري، مرجع سبق ذكره، ص 47.

الجدول رقم (2-1): نموذج الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي

الأصول	الخصوم
الأصول غير المتداولة: - القيم الثابتة المالية. - القيم الثابتة المادية. - القيم الثابتة المعنوية. - القيم الثابتة الجارية. - الأصول الضريبية المؤجلة.	**الأموال الدائمة:** - رأس المال المطلوب. - الاحتياطات. - فارق إعادة التقييم. - نتيجة الدورة. **الخصوم غير المتداولة:** - قروض وديون مالية. - ضرائب مؤجلة.
الأصول المتداولة: - المخزونات والحسابات الجارية. - الزبائن والحسابات الملحقة. - حسابات الخزينة الموجبة.	**الخصوم المتداولة:** - الموردون والحسابات الملحقة. - الضرائب. - حسابات الخزينة السالبة.

المصدر: ربيع بوصبع العايش وآخرون، **جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي**، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، ص6.

المطلب الثاني: عرض حسابات النتائج

يعرف حساب النتائج في النظام المحاسبي المالي كالتالي:[1]

هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات (أي النواتج) المنجزة من خلال المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرر بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة، أي أن نتيجة السنة المالية تمثل الفرق بين نواتجها وأعبائها .

كما بين النظام المحاسبي المالي أهم النتائج والنواتج والأعباء التي يجب أن تظهر في حساب النتائج وشكل هذا الحساب الذي يجب إعداده تبعا لطبيعة الأعباء والنواتج غير أنه بإمكان المؤسسات إعداد هذا الكشف حسب الوظيفة.

يتم إعداد حساب النتائج على أساس تصنيف الأعباء والإيرادات حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة المرتبطة بها وكلاهما يؤدي إلى نفس النتيجة، إلاّ أن تصنيف الإيرادات والأعباء في المحاسبة حسب الطبيعة واستنادا إلى مدونة حسابات النتائج عملية إجبارية، في حين ترك حرية الاختيار للمؤسسة بإمكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011،ص10.

الملحق وزيادة عن مدونة حسابات الإيرادات والأعباء حسب الطبيعة تستعمل مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة حسب خصوصياتها واحتياجاتها[1].

1- حساب النتائج حسب الطبيعة:

تعرض الايرادات والأعباء في حساب النتائج حسب طبيعتها (سلع، بضائع، مواد أولية مستهلكة، .....)، الحدّ الأدنى من المعلومات التي يجب أن تظهر في حسابات النتائج ما يلي: [2]

- ✓ تحليل الأعباء حسب طبيعتها من أجل تحديد مجاميع التسيير الرئيسية، الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للاستغلال.
- ✓ إيرادات الأنشطة العادية.
- ✓ الإيرادات المالية والأعباء المالية.
- ✓ أعباء المستخدمين.
- ✓ الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- ✓ مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية والمعنوية.
- ✓ نتيجة الأنشطة العادية والعناصر غير العادية (منتجات وأعباء).
- ✓ النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- ✓ النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

ويمكن أن نوضح حساب النتائج حسب الطبيعة من خلال الجدول الموالي:

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص73.

[2] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص97.

الجدول رقم(2-2): حساب النتائج حسب الطبيعة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغيير مخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1- انتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2- 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			
مخصصات الإهلاكات والمؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
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 –منتجات يطلب بيانها			
العناصر غير العادية –أعباء 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)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص30.

2- حسابات النتائج حسب الوظيفة:

يتمثل هذا النوع في تصنيف الأعباء بحسب الوظيفة (تكاليف الصنع، التكاليف الإدارية، تكاليف التوزيع) والهدف من هذه الطريقة عكس تنظيم المؤسسة وكبّر حجم وظائفها بالإضافة إلى تزويد مستخدمي القوائم المالية بفهم رؤية أفضل حول أداء المؤسسة [1].

والجدول الموالي يوضح حسابات النتائج حسب الوظيفة:

[1] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص97.

الجدول رقم (2-3): حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	الملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تكلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للإهلاكات)			
منتجات مالية			
أعباء مالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
المنتوجات غير العادية			
الأعباء غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص31.

المطلب الثالث: جداول تغيرات الأموال الخاصة، تدفقات الخزينة، الملاحق

1- جدول تغيرات الأموال الخاصة

حسب النظام المحاسبي المالي يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل عنصر من عناصر الأموال الخاصة خلال السنة المالية[1].

الهدف الأساسي من المعلومات حول التغيرات في الأموال الخاصة هو تحديد كافة النتائج الناشئة عن أنشطة المؤسسة خلال الدورة .

ويحدد النظام المحاسبي المالي في الفقرة 250. 1 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمعيار المحاسبي الدولي الأول لعرض القوائم المالية المعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول:

- ✓ النتيجة الصافية للدورة .
- ✓ كل من عناصر الإيرادات والأعباء المسجلة مباشرة ضمن الأموال الخاصة.
- ✓ الأثر التراكمي لتغير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الأساسية المسجلة وفقا للمعالجة المرجعية في المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 .
- ✓ المعاملات الرأسمالية (رفع رأس المال أو تخفيضه) .
- ✓ توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية .

ويمكن عرض جدول تغيرات الأموال الخاصة فيما يلي:

[1] Anne jallet auguste et autre ،Normes comptable intenationales ، IAS I IFRS ، edition de becks ،Université ،paris ،2005،p22.

الجدول رقم (2-4): جدول حركة رؤوس الأموال الخاصة

البيان	رأس المال	علاوات الإصدار	فارق إعادة التقييم	فارق التحويل	النتائج المجمعة غير الموزعة	المجموع
الأرصدة في N-2/12/31	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
أثر تغيرات الطرق المحاسبية					(.....)	(....)
الأرصدة المعاد معالجتها	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
زيادة متعلقة بإعادة تقييم الأموال الثابتة			.....			.....
نقص متعلق بإعادة تقييم التوظيفات			(.....)			(.....)
فارق التحويل				(.....)		
المبلغ الصافي للأرباح والخسائر غير المدرجة في حساب النتيجة			.....	(.....)	.....	
النتيجة الصافية للسنة المالية					.....	.....
حصص الأرباح					(.....)	(.....)
زيادة رأس مال الشركة	.....	.....				.....
الأرصدة في N-1/12/31	.....	.....	.....	(.....)	.....	.....
نقص متعلق بإعادة تقييم الأموال الثابتة			(.....)			(.....)
زيادة متعلقة بإعادة تقييم التوظيفات			.....			.....
فوارق التحويلات			(.....)			(....)
المبلغ الصافي للأرباح والخسائر غير المدرجة في حساب النتيجة			(.....)			
النتيجة الصافية للسنة المالية				(.....)		(.....)
حصص الأرباح					.....	.....
زيادة رأس المال	.....	.....			(.....)	(.....)
الأرصدة في N/12/31	.....	.....	.....	.....	.....	.....

المصدر: محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص75.

2- جدول تدفقات الخزينة:

يعرض هذا الجدول التدفقات النقدية خلال الدورة يصنفها حسب الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية كما يلي:

2-1 التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية: وتتمثل في :[1]

- ✓ المقبوضات النقدية الناتجة من بيع السلع وتقديم الخدمات .
- ✓ المقبوضات النقدية من أتعاب وعمولات ونواتج أخرى.
- ✓ المدفوعات النقدية نحو الموردين مقابل شراء سلع أو الحصول على خدمات.
- ✓ المدفوعات النقدية اتجاه المستخدمين أو لحساباتهم .
- ✓ المدفوعات والمقبوضات النقدية لمؤسسات التأمين .
- ✓ المدفوعات النقدية لضرائب على النتيجة أو المبالغ المستردة ما لم تتعلق بالأنشطة الاستثمارية و التمويلية.

2-2 التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:

وتمثل التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية، ما يتم دفعه لشراء استثمارات في أوراق مالية من أسهم وسندات تصدرها جهات أخرى من أجل الحصول على عوائد عن هذه الاستثمارات، أو أي موارد أخرى تستخدم في توليد تدفقات نقدية مستقبلية، كالحصول على تثبيتات مادية من مباني أو أراضي، كما تتضمن تدفقاتها النقدية الداخلة جميع المقبوضات التي يتم تحصيلها عن بيع الاستثمارات في الأوراق المالية، وبيع الموجودات طويلة الأجل وتحصيل النقدية من المقترضين[2].

2-3 التدفقات النقدية عن الأنشطة التمويلية :

وتتمثل في كل التدفقات المرتبطة بالتغيرات في الأموال الخاصة المملوكة أو هيئة الاقتراض (الديون)

- ✓ تحصيلات مصادر التمويل: المساهمات النقدية، إعانات الاستثمار، القروض طويلة الأجل ومتوسطة الأجل
- ✓ تسديدات مصادر التمويل: توزيع الأرباح، تسديد القروض ، إعادة شراء الأسهم[3].

ويتم عرض جدول تدفقات الخزينة وفق طريقتين: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة

2-3-1 الطريقة المباشرة:

هي تقديم مباشر للمقبوضات والمدفوعات الناتجة عن النشاط الرئيسي (الأنشطة التشغيلية) للمؤسسة، وفائدة الطريقة بالنسبة للمستعمل أنها تقدم معلومة جديدة إضافية غير موجودة في الميزانية ولا في جدول حسابات النتائج.

---

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره ، ص 97.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص 265.

[3] سفيان بن بلقاسم، **النظام المحاسبي المالي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية**، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010، ص 13.

2-3-2 الطريقة غير المباشرة:

تستخرج التدفقات المرتبطة بأنشطة التشغيل حسب هذه الطريقة بالاعتماد على جدول الميزانية وحساب النتائج بحيث يحذف من النتيجة الصافية المحاسبية الأعباء والإيرادات التي لا أثر لها على الخزينة (وهي في الغالب مخصصات الإهلاك وإرجاع الإهتلاكات والمؤونات) أو التي لا علاقة لها بالنشاط (فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات مثلا)[1].

الجدول الموالي يوضح نموذج لقائمة التدفقات النقدية:

[1] عبد القادر نوري، مرجع سبق ذكره، ص53.

الجدول رقم(2-5): نموذج قائمة التدفقات النقدية

البيان	المبالغ الجزئية	المبالغ الكلية
(1) التدفقات النقدية الداخلة من أنشطة التشغيل:		
النقدية المقبوضة من العملاء		.....
(2) التدفقات النقدية الخارجة من أنشطة التشغيل:		
النقدية المدفوعة للموردين	.....	
النقدية المدفوعة لمصاريف التشغيل	.....	
الفوائد والضرائب النقدية	.....	
	.....	
(3) مجموع التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل: (1-2)		.....
التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار:		
شراء معدات	.....	
بيع أراضي	.....	
(4) مجموع التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار:		.....
التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:		
الزيادة في القروض طويلة الأجل		
أقساط قروض		
توزيعات أرباح		
(5) مجموع التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:		.....
صافي الزيادة في النقدية خلال الفترة (3+4+5)		.....
رصيد النقدية أول المدة (رصيد النقدية للسنة السابقة)		.....
رصيد النقدية نهاية المدة (رصيد النقدية للسنة الحالية)		

المصدر: المحاضرة الرابعة، القوائم المالية الأساسية (قائمة التدفقات النقدية)، أطلع عليه يوم 2015/04/22 على الساعة: 17:50، متاح على الموقع: www.almounkez.com

3- محتوى الملحق:

ويجب أن يشتمل الملحق على المعلومات ذات أهمية بالغة ومفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية: [1]

3-1 القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية:

- ✓ مطابقة أو عدم مطابقة المعايير، وكل مخالفة لهذه المعايير يجب تفسيرها وتبريرها.
- ✓ تقييم اهتلاكات التثبيتات المادية والمعنوية.
- ✓ تقييم ومتابعة المخزونات.
- ✓ تقييم الأصول والخصوم في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية.
- ✓ بيان الأخطاء الهامة التي تم تصحيحها خلال السنة المالية، طبيعتها، تأثيرها على حسابات السنة المالية، طريقة الإدراج في الحسابات، إعادة معالجة المعلومات القابلة للمقارنة والخاصة بالسنة المالية.

3-2 مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية وحسابات النتائج ،وجدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة:

- ✓ بيان الاهتلاكات و خسائر القيمة مع تبيان طرق الحسابات المستعملة.
- ✓ الالتزامات المتعلقة بالقرض الايجاري، طبيعة الأصول، المعالجة المحاسبية، الاستحقاق المبالغ.
- ✓ توضيحات حول طبيعة الديون الخاصة غير المحددة ومبلغها ومعالجتها المحاسبية.
- ✓ المؤونات.
- ✓ في حالة حساب القيم المعاد تقييمها :
- ✓ التغير خلال السنة المالية وتقييم الفارق الناتج عن إعادة التقييم.
- ✓ ذكر المعلومات من حيث التكلفة التاريخية بالنسبة للتثبيتات المعاد تقييمها.

3-3 المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه المؤسسة أو مسيريها:

- ✓ معلومات حول الشركة التي تمتلك المؤسسة حصة في رأسمالها بنسبة أكثر من 20 % والتي تمارس عليها المؤسسة تأثير بارز عليها.
- ✓ التبرير عند عدم تجميع المؤسسة التابعة.
- ✓ في حالة عدم إمكانية استعمال سياسات محاسبية متماثلة في إعداد القوائم المالية المجمعة فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة، مع توضيح عناصر القوائم المالية الموحدة .
- ✓ معلومات حول فوارق الإدماج الأول وطريقة إهتلاك فارق الاقتناء .

4- أهمية القوائم المالية:

سيتم تبيان أهمية القوائم المالية من خلال محتوياتها:[2]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص38- 41.

[2] محمد سمير الصبان، محمد القيومي، **التحليل المالي للقوائم المالية**، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 2007، ص102-103.

4-1 أهمية قياس المركز المالي:

تعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها بحيث تحقق المزايا التالية:

- ✓ بيان وقياس المركز المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة بحيث يتطلب الأمر مقابلة أو مقارنة ما لدى المؤسسة من أصول وما عليها من التزامات .
- ✓ تقييم القدرة الإتمانية للمؤسسة من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها وفقا لما يعرف بنسب التغطية والتي تعني مدى تغطية حقوق ملكية المؤسسة لإلتزاماتها (قدرة المؤسسة على سداد الديون الطويلة الأجل).
- ✓ التعرف على مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع، ويتم قياس ذلك بنسب التداول والسيولة.
- ✓ التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها، أو التمويل الخارجي بنسب التزاماتها إلى حقوق الملكية.

4-2 أهمية حسابات النتائج:

تكمن أهميته في توفير معلومات مفيدة تساعد في تقدير حجم وتوقيت التدفقات المستقبلية ودرجة عدم التأكد التي تصاحبها، بالإضافة يساعد في تحديد درجة المخاطرة المتعلقة بعدم تحقيق مستوى معين من التدفقات النقدية، إذ يمكن من خلال تحليل مكونات حساب النتائج من إيرادات وأعباء ومكاسب وخسائر والتعرف على العلاقات فيما بينها .

بالإضافة إلى ذلك فإن حساب النتائج يحقق الميزات التالية:

- ✓ التعرف على كفاءة الادارة في أدائها المالي، ويستخدم الربح كمقياس لقياس الأداء .
- ✓ التعرف على نتيجة الأعمال المتعلقة بنشاطات المؤسسة غير المستمرة وكذا نشاطاتها غير العادية.
- ✓ احتساب بعض النسب المالية مثل نسب الربحية.

4-3 أهمية جدول تغيرات الأموال الخاصة: تكمن أهميته فيما يلي:

- ✓ التعرف على مقدار الأموال الخاصة وعناصرها وأي تفصيلات أخرى عنها.
- ✓ التعرف على التغيرات التي تحدث للأموال الخاصة خلال الفترة.
- ✓ التعرف على عناصر الأعباء و المنتوجات التي تم الاعتراف بها مباشرة في الأموال الخاصة.

4-4 أهمية جدول تدفقات الخزينة:

يوفر جدول تدفقات الخزينة معلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية لكل مؤسسة خلال السنة المالية، حيث تساعد هذه المعلومات المستثمرين والمقرضين وغيرهم من مستخدمي القوائم المالية في:

- ✓ تقييم مدى قدرة المؤسسة على الحصول على تدفقات نقدية موجبة في المستقبل.
- ✓ تقييم قدرة المؤسسة على مواجهة وسداد التزاماتها وكذلك مدى قدرتها على توزيع الأرباح ومدى حاجتها لمصادر تمويل خارجية.

- ✓ جدول تدفقات الخزينة أداة لتقييم السيولة والمرونة المالية للمؤسسة أي مدى قدرتها على توفير أموال نقدية للاستفادة من أي فرص استثمارية جديدة أو إحلال الأصول في المستقبل.
- ✓ يسمح جدول تدفقات الخزينة بمقارنة المركز النقدي بين المؤسسات المختلفة وفي المؤسسة ذاتها في الفترات المالية المختلفة.

4-5 أهمية الملحق:

إن الملحق المرفق بالقوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، وذلك نظرا لما يتضمنه من توضيحات لما تحتويه القوائم المالية، والتي تعتبر ضرورية لفهم القوائم المالية وبانتفاء وجودها تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية[1].

ولهذا يعتبر الملحق ذا أهمية كبيرة في المساعدة على فهم القوائم المالية وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في القوائم المالية، حيث تكمن أهمية الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية فيما يلي:

- ✓ تقديم معلومات عن الأسس والطرق المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة في إعداد قوائمها المالية.
- ✓ الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات لم تظهر في صلب القوائم المالية، إلاّ أن نشرها يعتبر ضروري لتوفير العرض العادل للقوائم المالية والمساعدة على فهم محتوياتها.

[1] محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص103.

المبحث الثالث: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

حتى تكون القوائم المالية ذات مصداقية عالية وموثوقية يجب أن يتم الإفصاح عنها وذلك لإعطاء معلومات هامة للمستثمرين والمستخدمين حول الوضعية المالية للمؤسسة، وعليه سنتطرق إلى ثلاث مطالب.

المطلب الأول: الإفصاح مفهومه، انواعه، مقوماته

1- مفهوم الإفصاح في القوائم المالية:

توجد الكثير من المفاهيم المرتبطة بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، فقد عُرّف على أنه: "عبارة عن عرض للمعلومات الهامة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق الأرباح في المستقبل وقدرتها على التزاماته".كما يمكن تعريفه على أنه:" شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير بصورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة".[1]

كذلك يعرف الإفصاح على أنه:" الوضوح وعدم الابهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية".[2]

وتوجد بعض التعريفات الخاصة بالإفصاح الذي صدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين وهي[3]:

" الإفصاح المحاسبي المناسب وهو أن تفصح التقارير المالية جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعل تلك التقارير غير مضللة".

" الإفصاح المحاسبي المناسب هو إظهار كافة المعلومات التي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم أو التقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون أي لبس أو تضليل".

ومنه بالاعتماد على ما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للإفصاح وهو أنه عبارة عن طريقة تساعد الأطراف الداخلية والخارجية في المؤسسة على معرفة وضعية المؤسسة من جميع النواحي ويكون ذلك عن طريق التقارير وغيرها.

2- أنواع الإفصاح:

يصنف الافصاح المحاسبي إلى أنواع تختلف حسب طبيعة ونوعية وكمية المعلومات والبيانات التي يشملها، من هذه الأنواع مايلي:

2-1الإفصاح العادل:

ويعني هذا النوع بتوفير رعاية متوازنة لاحتياجات كافة الأطراف المعنية[4].

---

[1] عبد الكريم خيري، **مساهمة النظام المحاسبي المالي في قياس وتقييم الأداء المالي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2011، ص54.

[2] دادة دليلة، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق النظام المحاسبي المالي**،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2013، ص83.

[3] صديقي مسعود، صديقي فؤاد، **انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر**، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، ص3.

[4] عبد الكريم خيري، مرجع سبق ذكره، ص57.

2-2 الإفصاح الكامل:

يتضمن المعلومات والبيانات التي تتعلق بالمؤسسة بشكل كامل، أي محاولة الإفصاح عما يمكن الإفصاح عنه لكي لا يفسح المجال أمام أي غموض أو نقص لدى المستفيدين من هذه المعلومات، ويعول هذا النوع من الإفصاح المحاسبي على ما يحتويه من معلومات شاملة إلا أن هناك مأخذ عليه يتمثل في كثرة المعلومات والتفاصيل التي قد لا تهم المستفيد من اتخاذ قراره، كما أنها قد تربك المعلومات المهمة التي تحتويه نظرا لحشر بيانات ومعلومات كثيرة لا تستوجب وجوبها.

2-3 الإفصاح الكافي:

يعتبر الأكثر استعمالا بين الكتاب والمهتمين بالشأن المحاسبي، والذي يقصد به توفير المعلومات والبيانات الكافية والملائمة التي تتفق مع حاجات المستفيدين والمستخدمين لها، ويمثل خلاصة لما جاء في النوعين السابقين من الإفصاح المحاسبي، لأنه يحتوي في جوهره على كل من خصائص الإفصاح الكامل والإفصاح العادل، أي يجمع بين الكمال والعدل في البيانات والمعلومات المتعلقة بنشاطات المؤسسة[1].

كذلك هناك تصنيفات أخرى للإفصاح المحاسبي تتعلق بالأشكال والالتزامات القانونية الأخرى منها:

2-4 الإفصاح الإجباري:

يتمثل في المعلومات التي تلزم الشركات بعرضها بموجب المعايير المحاسبية وقانون الشركات وقانون الأوراق المالية، وبموجب تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة البورصة.

من الأسباب التي تحث على اعتماد هذا النوع من الإفصاح المحاسبي ما يلي:

- ✓ احتكار المؤسسة للمعلومات: كما هو الحال بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، التي تحتكر المعلومات الخاصة بها، ولا تفصح عنها، ويتم استغلالها داخليا كمعلومات خاصة من قبل الأطراف الداخلية لتحقيق منفعة ذاتية من استغلالها.
- ✓ فشل الإفصاح الاختياري: غالبا المؤسسات لا تفصح ذاتيا ومن غير إلزام على كل المعلومات اللازمة للمستثمرين.

2-5 الإفصاح الاختياري:

ويمثل المعلومات التي تبادر الشركات إلى نشرها طوعا وبدون إلزام، وذلك سعيا منها لتحسين نوعية الإفصاح، فالإفصاح الإضافي ليس فقط مفيد لمستخدمي المعلومات المحاسبية بل للمؤسسة نفسها أيضا، لأنه يحسن من صورتها لدى الغير خاصة في سوق الأوراق المالية، مما ينعكس بصورة إيجابية على سعر أسهمها فيه، فالمستثمرون يقومون بتوجيه مدخراتهم نحو المؤسسات الناجحة التي توفر لهم معلومات دقيقة وموثوقة.

يهدف إلى تدعيم مفهوم الملائمة باعتبار ذلك أحد الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية، ويفيد في إبراز المعلومات الملائمة لصنع القرارات.

---

[1] عبد القادر نوري، **الإفصاح المحاسبي واثره على القوائم المالية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2013، ص ص26،27.

وبناء على هذا فإن مصطلح الإفصاح التثقيفي أو الإعلامي يشير إلى الاتجاه نحو زيادة حجم المعلومات المفصح عنها، والتركيز على المعلومات التي تحتاج لدرجة أكبر من الدراسة والخبرة في استخدامها من خلال عرض كل من:

- ✓ البيانات المالية المعدلة بالمستوى العام للأسعار.
- ✓ التقارير المالية المرحلية.
- ✓ التنبؤات المالية الموحدة.
- ✓ سياسة الإدارة فيما يتعلق بتوزيع الأرباح والصفقات عن الاستثمارات والاستثمار في الشركات التابعة[1].

وعليه يمكن القول أن الاعتماد على نظم إفصاح قوية تساعد على جذب رؤوس الأموال والحفاظ على الثقة في أسواق رأس المال، فالمساهمون والمستثمرون المرتقبون يحتاجون إلى المعلومات المنظمة التي تتسم بدرجة عالية من القابلية للمقارنة مع البيانات الأخرى، وبدرجة من التفصيل الكافية التي تمكنهم من ترشيد عملية اتخاذ القرار، كما تجدر الإشارة إلى أنه من الضروري أن تكون منفعة المعلومة المطلوب الإفصاح عنها تفوق تكلفة إنتاجها وتوصيلها لمتخذي القرارات.

3- متطلبات الإفصاح:[2]

3-1 السياسات المحاسبية:

تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة لأخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية ذلك بالقول أنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية، وليست هناك مجموعة معينة للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها.

3-2 الأطراف والصفقات الهامة:

يجب أن تشمل الايضاحات المكملة للقوائم المالية على وصف للصفقات المبرمة بين المؤسسة وأطراف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بينها وبين الأطراف الخارجية مثل العلاقة بين المؤسسة القابضة والمؤسسة التابعة.

3-3 الأحداث اللاحقة:

تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور، وتسمى الفترة بين الفترة المالية ونشر القوائم بالفترة اللاحقة.

وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

---

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص78-79.

[2] حماد طارق عبد العال، **التقارير المالية،أسس الإعداد والعرض و التحليل**، جامعة عين الشمس، مصر،2006، ص54 .

3-4 الشكوك حول استمرار المؤسسة:

يتم إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المؤسسة، وأنه في ظل غياب أي معلومات وتوقعات بفشل المشروع أو عدم استمراريته فإنه يفترض أن المشروع مستمر، وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بعدم استمرارية المشروع، أو أن هناك شكوكا حول استمرار المشروع، عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية.

3-5 الالتزامات المحتملة:

تتمثل عادة بالتزامات تحيط الكثير من عدم التأكد، فيما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المؤسسة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والإفصاح في الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.

المطلب الثاني: التغيرات والطرق والتقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

في ملحق القوائم المالية يتم الإفصاح عن تغير التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وهذا ما سيتم توضيحه.

يمكن أن تلجأ المؤسسة إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذ كان الغرض منها زيادة درجة الملائمة والموثوقية في القوائم المالية، وبناءا على هذا سيتم الحديث عن التغيرات في الطرق والتغيرات في التقديرات المحاسبية ثم الأخطاء المحاسبية وكيفية تصحيحها بالاستناد إلى ما جاء في النظام المحاسبي المالي و ما جاء في المعيار الدولي الثامن المتعلق بها[1].

1- التغير في الطرق المحاسبية:

يقصد بالطرق المحاسبية المبادئ والأسس والقواعد المحاسبية الواجبة التطبيق من طرف المؤسسة لإعداد وعرض القوائم المالية، وبناءا على هذا فإن التغير في الطرق المحاسبية يخص تغير المبادئ والأسس والقواعد المحاسبية إذا كان هذا التغير سيسمح بعرض القوائم المالية بصورة صادقة.

وقد سمح المعيار الدولي الثامن IAS 8 بالتغير في الطرق المحاسبية في الحالتين التاليتين:[2]

- ✓ إذا تطلب معيار أو تفسير جديد لهذا التغير، وهذا ما يطلق عليه بالتغير الإلزامي كإلغاء أسلوب الوارد أخيرا الصادر أولا (lifo) في تقييم تكلفة المخزون بموجب المعيار المحاسبي الدولي IAS 2
- ✓ إذا كان هذا التغير يساهم في التزويد بمعلومات موثوقة وأكثر ملائمة حول الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية.

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص113.

[2] المرجع نفسه، ص114.

وهذا ما نص عليه النظام المحاسبي المالي في الفقرة 138.3 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 و المادة 39 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 أنه لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية.

يحتاج مستخدمي القوائم المالية أن يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسة خلال فترة زمنية حتى يتعرفوا على التغيرات في المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية.

ولذلك تطبق عادة نفس السياسات المحاسبية في كل فترة.

يجب الاقتصار على إجراء تغيير في السياسة المحاسبية فقط في الحالات التي يتطلبها القانون أو هيئة وضع المعايير المحاسبية أو إذا كان ذلك من شأنه تقديم عرض أكثر مناسبة للأحداث والعمليات في البيانات المالية الخاصة بالمؤسسة.

يتم عرض الأحداث والعمليات في البيانات المالية بطريقة أكثر مناسبة عندما ينتج عن السياسة المحاسبية الجديدة معلومات أكثر مناسبة ومعتمدة عن المركز المالي و الأداء والتدفقات النقدية للمؤسسة.

لا تعتبر الأمور التالية تغييرا في السياسات المحاسبية:

- ✓ تبنى سياسة محاسبية لأحداث أو عمليات تختلف من حيث الجوهر عن أحداث أو عمليات حدثت في السابق.
- ✓ تتبنى سياسة محاسبية جديدة لأحداث أو عمليات لم تحدث في السابق أو كانت غير مادية[1].

التغيير في السياسة المحاسبية يطبق بأثر رجعي أو على الفترات المستقبلية حسب متطلبات هذا المعيار، ويؤدي التطبيق بأثر رجعي إلى أن السياسة المحاسبية الجديدة الجاري تطبيقها على الأحداث والعمليات كما لو كان قد تم تطبيقها دائما، و لذلك تطبق السياسة المحاسبية على الأحداث والعمليات منذ بدء ظهور هذه البنود، ويعني التطبيق على الفترات المستقبلية أن السياسة المحاسبية الجديدة قد طبقت على الأحداث والعمليات التي تحدث بعد تاريخ التغيير، ولا يتم إجراء أية تعديلات تتعلق بالفترات السابقة سواء للرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة أو لبيان صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية لأنه لا يجري إعادة احتساب الأرصدة القائمة، ويتعين تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على الأرصدة القائمة منذ تاريخ التغيير.

مثلا: يمكن أن تقرر المؤسسة إجراء تغيير في الطريقة المحاسبية الخاصة بتكاليف الاقتراض وتقوم برسملة تلك التكاليف حسب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي IAS 23 والخاص بتكاليف الاقتراض، ولذا فإن التطبيق المستقبلي للطريقة الجديدة ينطبق فقط على تكاليف الاقتراض التي حدثت بعد تاريخ التغيير في الطريقة المحاسبية.

ونتيجة للتغيّر في الطرق المحاسبية يتوجب على المؤسسة الإفصاح عن ذلك في الملحق فيما يتعلق ب:

- ✓ طبيعة التغيّر في الطرق المحاسبية والأسباب المؤدية لذلك.
- ✓ مبلغ التعديل للفترة الحالية والفترات السابقة المعروضة، إذا كان ذلك عمليا، أما إذا تعذر إعادة العرض بأثر رجعي فيجب تقديم توضيحات عن ذلك[2].

[1] مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ، المعيار المحاسبي الدولي الثامن(IAS08) " صافي الربح أو الخسارة للفترة الأخطاء الجوهرية، والتغييرات في السياسات المحاسبية " ، الفقرة 03.

[2] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص114-115.

2- التغير في التقديرات المحاسبية:

يقصد به تعديل المبلغ المسجل لأصل أو التزام، أو مبلغ مرتبط باستهلاك الأصل والذي نتج من تقييم الأرباح والالتزامات الحالية والمستقبلية المرتبطة بالأصول والديون، وعليه فإن التغير في التقديرات المحاسبية ناتج عن معلومات جديدة أو تطورات جديدة مثلا: إعادة تقدير العمر الإنتاجي للآلة بتوفير معلومات تشير إلى أن العمر المتبقي للآلة يختلف عما تقديره سابقا.

تتطلب عملية إعداد القوائم المالية الاستخدام المتكرر للتقديرات للعديد من العناصر:[1]

- ✓ الأعمار الإنتاجية للأصول القابلة للاستهلاك أو نمط الاستهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتمثلة في تلك الأصول.
- ✓ تقادم المخزون.
- ✓ قيمة الخردة للأصول الملموسة طويلة الأجل.
- ✓ الديون المشكوك في تحصيلها.
- ✓ تكاليف التقاعد.
- ✓ القيمة العادلة للأصول والالتزامات التي ليس لها سوق نشط.

حيث أن التغير في التقدير المحاسبي يقتصر أثره على الفترة المالية الجارية والفترات المستقبلية ويتم الاعتراف به في حسابات النتائج:

- ✓ فترة التغير، إذ كان هذا التغير يؤثر فيه فقط كإعادة تقدير الديون المشكوك في تحصيلها.
- ✓ فترة التغير والفترات المستقبلية كإعادة تقدير العمر الإنتاجي للتثبيتات المادية، بحيث سوف يؤثر هذا التغير على مبالغ الاهتلاك للسنة الجارية والسنوات المستقبلية بمعنى أن التغير في التقدير سيؤثر على كل فترة من فترات التغير والفترات اللاحقة.

ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغيير وأثره على كل من صافي الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في المدة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على المدة المالية الجارية والمدة المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت.

ليس من الضروري الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للمؤسسة كما هو الحال بالنسبة لتقدير "مخصص الديون المشكوك في تحصيلها"[2].

---

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، دار المكتبة الوطنية، الأردن، 2008، ص139.

[2] وجدى حامد حجازي، **تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية**، دار التعليم الجامعي، مصر، 2011، ص124.

3- تصحيح الأخطاء المحاسبية:

هنالك العديد من الأخطاء المحاسبية التي يمكن أن تحدث خلال الدورة المحاسبية مما يصعب حصرها، ولكن من الضروري كشفها وتعديلها لإعادة القوائم المالية إلى حالتها الطبيعية، قد تكون هذه الأخطاء ناتجة عن أخطاء السهو والنسيان أو أخطاء حسابية أو أخطاء في المعالجة نتيجة لعدم الإلمام بالسياسات والمبادئ والمعايير المحاسبية، وقد تكون عمدية بهدف التزوير والتلاعب في الحسابات[1].

المطلب الثالث: جوانب أخرى من الإفصاح المطلوب

سبق وأن بينا متطلبات الإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي الأول المتبني في النظام المحاسبي المالي تمثل الحد الأدنى من المعلومات الواجب الافصاح عنها في القوائم المالية ذات الغرض العام كما تطرقنا إلى الإفصاح عن التغير في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء، بالإضافة إلى ذلك هناك معلومات إضافية شملها النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية يتم الإفصاح عنها من طرف مؤسسات معينة والمتمثلة في المعلومة القطاعية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة، التقارير المالية المرحلية، وهذا ما سنحاول تبيانه من خلال هذا المطلب بالاسترشاد بالمعايير الدولية المحاسبية.

1- المعلومة القطاعية :

نظرا لتوجه المؤسسات إلى التنويع في خطوط الإنتاج والخدمات في مناطق جغرافية مختلفة تختلف فيها معدلات الربحية وفرص النمو ودرجة المخاطرة، وبالتالي ظهرت الحاجة إلى ضرورة الإبلاغ عن المعلومات القطاعية من أجل مساعدة مستخدمو القوائم المالية لفهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات، لهذا جاء المعيار IAS 14 المتعلق بالتقارير القطاعية، والذي يهدف لتحديد أسس الإبلاغ عن المالية القطاعية المتعلقة بالأنواع المختلفة للمنتجات والخدمات لمؤسسة ما أو المناطق الجغرافية التي تعمل فيها[2].

1-1 نطاق التطبيق:

يجب تطبيق هذا المعيار في المجموعات الكاملة للقوائم المالية المنشورة والمعدة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية، والتي تضم الميزانية وحساب النتائج وقائمة التدفق النقدي وقائمة التغيرات في حقوق الملكية والملحق المرفق بها كما هو وارد في معيار المحاسبة الدولي رقم الأول "عرض القوائم المالية"، كما يطبق هذا المعيار على المؤسسات التي لم يتم تداول اسمها وأدوات الدين في سوق الأوراق المالية، بالإضافة إلى المؤسسات التي هي قيد إصدار لمثل هذه الأدوات المالية[3].

1-2 المعلومات القطاعية المقدمة وفق المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر IAS 14:

يجب على المؤسسة تحديد فيما سيتم استخدام قطاعات الأعمال أو القطاعات الجغرافية لأغراض الإفصاح القطاعي الأساسي بالاعتماد على ما إذا كانت المخاطر والعوائد تتأثر بشكل رئيسي بالمنتجات والخدمات التي تقوم بإنتاجها أو بحقيقة عملها في مناطق جغرافية متعددة.

---

[1] هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص324.

[2] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص127.

[3] مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ، المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر(IAS14) " التقارير المالية للقطاعات " الفقرة 01 .

يفرض المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر تقديم المعلومات التالية[1]:

- ✓ المبيعات المتعلقة بالقطاع.
- ✓ نتيجة القطاع.
- ✓ أصول القطاع المستخدمة.
- ✓ طريقة تحديد سعر التبادل بين القطاعات.

من أجل المستوى الأول للمعلومة القطاعية لمؤسسة ما (قطاع أعمال أو قطاعات جغرافية)، المعيار يطلب معلومات إضافية حول:

- ✓ الالتزامات القطاعية.
- ✓ تكلفة التثبيتات المادية والمعنوية المشتراة خلال الدورة.
- ✓ مصاريف الاهتلاك.
- ✓ مقارنة المعلومات المقدمة من طرف القطاعات والقوائم المجمعة.

إذا كان الشكل الأولي لتقديم المعلومات هو قطاعات الأعمال، فيجب تقديم المعلومات الآتية كمعلومات ثانوية:

- ✓ الإيرادات الخارجية حسب الموقع الجغرافي لكل قطاع جغرافي تمثل إيراداته الخارجية على الأقل 10% من الإيرادات الخارجية الإجمالية للمؤسسة.
- ✓ القيمة الإجمالية للأصول حسب الموقع الجغرافي تمثل على الأقل 10 % من الأصول الإجمالية للتكاليف المستحقة خلال الدورة لحيازة أصول القطاع حسب الموقع الجغرافي.

1-3 أهمية الإفصاح عن المعلومة القطاعية:

تكمن أهمية الإفصاح عن المعلومة القطاعية في توفير معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، ومن مقارنة الأداء لمؤسسة تعمل في قطاع معين مع مؤسسة أخرى تعمل في قطاع آخر، إذ أن نجاح المؤسسة كوحدة يعتمد على أداء كافة القطاعات مجتمعة، كما أن إفصاح المؤسسات عن معلومات قطاعية كافية يساعد مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالأرباح التي قد تحققها المؤسسة.

2- الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة:

حسب المعيار IAS 24 تعتبر الأطراف ذات العلاقة إذا كان لطرف منها القدرة على السيطرة على الطرف الآخر أو ممارسة تأثير بارز عليه فيما يتعلق باتخاذ القرارات المالية والتشغيلية، ويكون الطرف ذو علاقة بالمؤسسة في الحالات التالية:

- ✓ المؤسسات التي تسيطر أو يسيطر عليها بشكل مباشر أو غير مباشر وتشمل الشركات القابضة والتابعة.
- ✓ الطرف ذا العلاقة عبارة عن مؤسسة زميلة (حسب ما جاء في المعيار IAS 28 فإن مصطلح مؤسسة زميلة يشير إلى مؤسسة التي يكون للمستثمر تأثير فعال عليها، ولكن لا يمكن اعتبارها مؤسسة تابعة ولا مشروعا مشتركا مع المستثمر).

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر(IAS14)، مرجع سبق ذكره، الفقرة 09.

- ✓ الطرف ذا علاقة عبارة عن عقد مشترك (حسب ما جاء في المعيار IAS 31 يعرف العقد المشترك على أنه اتفاق تعاقدي يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بالاتفاق على مزاولة نشاط اقتصادي يخضع للسيطرة المشتركة).
- ✓ الطرف ذا العلاقة أحد المسيرين الرئيسيين في المؤسسة أو مؤسستها الأم.
- ✓ الأشخاص الطبيعيون الذين يملكون حصة من حقوق التصويت في مؤسسة ويمارسون تأثير بارز عليها.

ولا يمكن اعتبار الحالات التالية أطراف ذات علاقة: [1]

- ✓ مؤسستان لهما نفس المدير.
- ✓ متعاقدان لهما سيطرة مشتركة على عقد مشترك.
- ✓ الممولين، الاتحادات التجارية، الهيئات والوكالات الحكومية في علاقاتها العادية بالمؤسسة.
- ✓ العميل المنفرد، المورد، صاحب حق التأليف، الموزع، الوكيل العام والذين تتعامل معهم المؤسسة.

وعليه يجب الإفصاح عن إجمالي تعويضات المسيرين الرئيسيين وكذلك عن كل الفئات التالية:

- ✓ منافع الموظفين قصيرة الأجل.
- ✓ منافع ما بعد الخدمة.
- ✓ منافع أخرى طويلة الأجل.
- ✓ الدفع على أساس الأسهم.

إذا حدثت معاملات بين الأطراف ذات العلاقة فيجب على المؤسسة الإفصاح عن طبيعة العلاقة بين هذه الأطراف، بالإضافة إلى المعلومات حول المعاملات والأرصدة اللازمة لفهم التأثير المحتمل للعلاقة على البيانات المالية.

3- التقارير المالية المرحلية:

وتعني تقرير مالي يتضمن إما مجموعة كاملة وإما مجموعة مختصرة من القوائم المالية للفترة المؤقتة و التي هي أقل من سنة مالية، حيث يهدف المعيار IAS 34 إلى تحديد الحد الأدنى من محتويات التقرير المالي المؤقت، وكذلك مبادئ التسجيل والتقييم المطبقة في القوائم المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية.

لا يلزم المعيار IAS 34 المؤسسات بموجب إصدار تقارير مالية مؤقتة، ولا كذلك مدى تكرارها أو الفترة الفاصلة بعد نهاية التقرير المالي المؤقت، واعتبر أن مثل هذه القضايا متروكة للحكومات المحلية، المشرعين المتعلقين بالأوراق المالية، الأسواق المالية والهيئات المحاسبية[2].

3-1 محتوى التقرير المالي المرحل:

يتضمن مايلي:

- ✓ ميزانية مختصرة.
- ✓ قائمة الدخل مختصرة.

---

[1] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية**، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص248.

[2] المرجع نفسه، ص150.

- ✓ قائمة مختصرة تتضمن إما جميع التغيرات في حقوق الملكية.
- ✓ قائمة تدفقات نقدية مختصرة.
- ✓ ملاحظات تفسيرية.

كما يجب على المؤسسة أن تدرج في الإيضاحات حول القوائم المالية المرحلية أية أحداث ومعلومات ذات أهمية في فهم الفترة المرحلية الحالية إذا كان حذفها سوف يجعل من القوائم المالية المؤقتة مضللة، وتتضمن ما يلي:

- ✓ الإقرار على أنه تم اتباع نفس السياسات المحاسبية في إعداد القوائم المالية المرحلية بالمقارنة مع القوائم المالية السنوية الحالية، وإذا حدثت تغيرات في ذلك فيجب الإبلاغ عن طبيعة التغير وأثره.
- ✓ إيضاحات تفسيرية عن موسمية أو تكرار العمليات التشغيلية خلال الفترة المرحلية.
- ✓ طبيعة وقيمة التغيرات في التقديرات المحاسبية الخاصة بالفترة المالية المؤقتة أو بالسنوات المالية.
- ✓ الإفصاح عن المعلومات القطاعية.
- ✓ الأحداث الهامة اللاحقة للفترة المؤقتة الحالية، والتي يتم إدراجها في القوائم المالية المرحلية.
- ✓ أثر التغيرات في هيكل المؤسسة وتشمل اندماج الأعمال، إعادة الهيكلة، الاستثمارات طويلة الأجل.
- ✓ تصحيح أخطاء الدورات السابقة.
- ✓ الافصاح عن عمليات الحيازة والتنازل عن الأصول المادية.
- ✓ خسائر القيمة للأصول المادية والمعنوية.
- ✓ التعهدات بحيازة أصول مادية.
- ✓ أي عجز في تسديد الالتزامات أو الإخلال في تنفيذ اتفاقيات الديون.

3-2 أهمية القوائم المالية المرحلية:

اكتسبت القوائم المالية المرحلية أهميتها من خلال توفيرها لمعلومات محاسبية فورية وفي الوقت المناسب لمستخدمي القوائم المالية وخاصة المتعاملين في سوق الأوراق المالية، حيث تسمح للمستثمرين بتوفير معلومات مستمرة تساعدهم على تقييم أداء المؤسسات باستمرار خلال السنة، وهذا يؤدي إلى زيادة تأثير القوائم المالية على أسعار الأوراق المالية، كما توفر هذه القوائم الحماية للمستثمر من خلال توفير معلومات تفيده، أو التي يستعملها الوسطاء الماليون لتقييم الأداء المالي للمؤسسة، وفي تصور أدائها المستقبلي، كل هذا من شأنه تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية، وجلب الأفراد إلى توظيف مدخراتهم، وبالتالي تنشط سوق الأوراق المالية.

ومن ناحية أخرى فإن توفير المعلومات على فترات متقاربة يساعد المستثمرين على تخفيض درجة عدم التأكد عند التنبؤ بالأرباح المتوقعة وعائد السهم، بالإضافة إلى إمكانية الاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ قرارات الاستثمار و الائتمان[1].

[1] صبرينة بن عروج، مرجع سبق ذكره، ص133.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الإحاطة بجميع جوانب القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي والمالي وحسب المعايير المحاسبية الدولية، وتبين لنا أن القوائم المالية هي عبارة عن ترجمة مالية للعمليات والأحداث الناتجة عن المعاملات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المالية وذلك باعتبارها الوسيلة الوحيدة للإبلاغ المالي، وإن تطبيق المعاير المحاسبية الدولية يعطي المعلومات المحاسبية مصداقية أكثر وبالتالي استعمالها في التحليل المالي.

كما تجدر الاشارة أن كل القوائم المالية التي تطرقنا إليها تعتبر كنماذج ينبغي مسكها من طرف المؤسسة وذلك قصد إعطاء معلومات مالية تستجيب أكثر لأهداف النظام المحاسبي المالي، وانطلاقا من أهمية القوائم المالية كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة فإنه يجب أن يتم إعداد هذه القوائم على أسس سليمة، أي إعطاء صورة صادقة وعادلة عن المعلومات الواردة ضمنها والإفصاح عن كل غموض فيها، وهذا ماسيتم تبيينه في الفصل الموالي المخصص لدراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر.

الفصل الثالث:
دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري والذي ضمه الفصلان السابقان، في هذا الفصل ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الواقع العملي قمنا بدراسة ميدانية في المديرية المركزية لشركة اتصالات الجزائر بولاية البويرة.

ومن أجل تقييم نظام المعلومات المحاسبي في الشركة وتبيين أثره في تحسين جودة القوائم المالية، تعرفنا على المديرية المركزية للمحاسبة ومختلف المصالح فيها، واستنادا على المعلومات التي تم جمعها بعد المقابلات الشخصية مع المسؤولين والعاملين في مؤسسة اتصالات الجزائر و الإطلاع على أنظمة المعلومات المستخدمة من أجل القيام بدراسة تطبيقية حول أثر هذه الأنظمة على جودة القوائم المالية.

ولقد قسمت هذه الدراسة إلى ثلاثة مباحث حيث في المبحث الأول سنتطرق إلى تقديم عام لمؤسسة اتصالات الجزائر، وفي المبحث الثاني إلى نظم المعلومات المستخدمة في مؤسسة اتصالات الجزائر أما المبحث الثالث سنعرض فيه دراستنا التطبيقية حول مؤسسة اتصالات الجزائر بالبويرة.

المبحث الأول:تقديم عام لمؤسسة اتصالات الجزائر

إن الانفتاح الذي عرفه الاقتصاد الجزائري كان له أثر بالغ الأهمية في جميع المجالات وبالأخص مجال الاتصالات والذي عرف خلال فترة وجيزة جدا تطورات هامة.

وقد تم هذا الانفتاح من خلال المرسوم 03/200 المؤرخ في 05 أوت 2000 والذي أسفر على ظهور خدمات جديدة في هذا المجال استجابة لمتطلبات السوق ولرغبات الزبائن.

هذا المرسوم جاء بعهد جديد، فبعدما كان سوق اتصالات وخدمات البريد عبارة عن هيئة واحدة تابعة للبريد والمواصلات، تم من خلال هذا المرسوم الإعلان عن الفصل التام لهاتين الهيئتين إلى: " اتصالات الجزائر" و"بريد الجزائر".

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر

اتصالات الجزائر شركة ذات أسهم ورأس مال عمومي عملي في سوق الشبكات وخدمات الاتصالات الإلكترونية، نشأتها كانت بموجب قرار وزاري تحت رقم 03/2000 المؤرخ في 05 أوت 2000 المتعلق والمتضمن إعادة هيكلة قطاع البريد والمواصلات من خلال هذا القانون ثم فصل قطاع البريد عن قطاع الموصلات إذ أعيد بعثها تحت تسمية اتصالات الجزائر.

أصبحت مهامها محصورة بموجب قانون 03/2000 الراجع للنظام الأساسي للمؤسسة العمومية الاقتصادية ذات طابع قانوني لشركة ذات أسهم دخلت رسميا في ممارسة نشاطها ابتداء من 01 جانفي سنة 2003. وذلك باعتمادها على ثلاثة أهداف في عالم التكنولوجيات والإعلام والاتصالات:

- ✓ المردودية.
- ✓ الفعالية.
- ✓ جودة الخدمة.

رغبتها هي تحقيق مستوى عالي قياسي، تقني، اقتصادي واجتماعي لتبقى دوما الرائد في ميدانها نظرا لجودتها في محيط تنافسي، وهدفها تنمية سمعتها والحفاظ على مكانتها في ظل الإستراتيجيات التسويقية التي تضمن لها البقاء والاستمرارية.

المطلب الثاني: نشاطات وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

تتمثل مختلف النشاطات والأهداف التي تسعى لتحقيقها المؤسسة فيما يلي:

1-نشاطات مؤسسة اتصالات الجزائر:

النشاط الأساسي لاتصالات الجزائر يتمثل في:

- ✓ تقديم خدمات تسمح في تحويل وتبادل الآراء بالنسبة للرسائل المكتوبة (الانترنت)، المعطيات الرقمية والمعلومات السمعية البصرية.
- ✓ تقوم بتنمية استغلال وتسيير الشبكات العمومية والخاصة بالاتصالات.
- ✓ تعمل على وضع استغلال وتسيير الاتصالات المحلية مع المتعاملين في الشبكة.

2- أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر:

اتصالات الجزائر اندمجت في عالم التكنولوجيات الإعلام والاتصال للأهداف التالية:

- ✓ العمل على زيادة طلب الخدمات الهاتفية، تسهيل عملية إيصال الخدمات لأكبر عدد من مستخدمي الشبكة الهاتفية خاصة في المناطق الريفية.
- ✓ ترقية نوعية الخدمات المقدمة مع تفعيل مختلف خدمات الاتصالات.
- ✓ تطوير شبكة وطنية للاتصالات مرتبطة بشبكة المعلومات.

المطلب الثالث: تنظيم مؤسسة اتصالات الجزائر

يتم تنظيم مؤسسة اتصالات الجزائر كما يلي:

1- نظام اتصالات الجزائر:

يتمثل نظام اتصالات الجزائر في المديريات الآتية:

المركزية، الجهوية والعملية للولاية بواسطة أعمالها الثابتة وخدماتها من جهة، ومن جهة أخرى بواسطة هذه البيئة تضاف خدمات النقال، وتقديم مشروع مديريتين حيث تهتم إحداهما بشبكة الانترنت بينما تهتم الأخرى بعالم الاتصالات.

كما يتضمن نظامها على ثلاثة فروع أساسية:

1-1 فرع موبيليس Mobilis: الذي يهتم بتطوير شبكة الهاتف النقال.

1-2 فرع جواب Djawab: الذي يعتبر النقل الجوي لشركة اتصالات الجزائر، ومهمتها هي وضع خبرتها وقدرتها على الابتكار الذي يدفع خدمة المشاريع.

1-3 فرع ATS اتصالات الجزائر للساتيليت Satellite: تستغل اتصالات الجزائر خدمات القمر الصناعي الخاص بها.

كما اشتركت اتصالات الجزائر في عملية التطور الاقتصادي للمجتمع بتقديم خدماتها ومن جهة أخرى تستخدم هذه الشركة وسائل جد راقية لإخراج بعض المناطق من عزلتها، وكذلك المؤسسات التربوية باستعمالها التسويق الفعال والعمل التجاري لإعادة الاعتبار وتحسين صورة اتصالات الجزائر وذلك لجلب الزبون خاصة وبعدما أصبحت تعتمد في عملها على نظام الإعلام الآلي GAYA.

أما معايير الالتزام فهي تتخلص فيما يلي:

- ✓ تعيين الموظفين و التكوين.
- ✓ الشراكة التي تمكنها من استغلال المهارات والتي تعتبر بمثابة الجوهر الأساسي لها، مع تنويع نشاطاتها المختلفة.
- ✓ التفتح على الاستثمارات للحصول على مردود رفيع المستوى، والفائدة تشمل الجميع.
- ✓ إدخال التكنولوجيا الجديدة والضخمة.

2– تنظيم مؤسسة اتصالات الجزائر:

2–1 الأداة الوطنية للمشروع IDT:

تهتم بتحديد نظام الاتصالات من خلال استعمال الإعلام الآلي وذلك عن طريق إنشاء قواعد المعلومات الخاصة بالزبائن والبرمجيات لتحديث عملية الفوترة والتحصيل.

2–2 المفتشية العامة IG:

تهتم بمراقبة ومتابعة كل الطعون والشكاوي المقدمة من طرف المواطنين، وكذا مراقبة مدى استجابة المصالح الداخلية للمؤسسة للزبائن والسهر على حماية الموارد المالية للمؤسسة من الاختلاسات.

2–3 إدارة الموارد البشرية DRH:

تهتم بشؤون العمال من حيث الأجور، الخدمات الاجتماعية، التوظيف وتحسين ظروف العمل، كما تقوم باستعمال مختلف طرق التحفيز لعنصرها البشري ماديا ومعنويا، كما تقوم بمنح دورات تكوينية وتدريبية لإطاراتها من أجل الحصول على أكثر مردودية وفعالية لخدمتها.

2–4 الإدارة المالية والمحاسبة DFC:

تهتم هذه الإدارة بالجوانب المالية والمحاسبية للمؤسسة وكذا إعداد تقارير مالية دورية وسنوية إذا استدعى الأمر لذلك.

2–5 إدارة البرامج و أنظمة المعلومات DPSI:

تقوم بالتخطيط مع إحصاء التجهيزات اللازمة لتقديم خدمات اتصالات الجزائر فهي تعمل مع DEC ،DET ،DEE.

2–6 إدارة تجهيزات التحويلDEC:

تهتم بشراء كل التجهيزات المتعلقة بعملية التحويل، وذلك من خلال عقد صفقات مع الموردين.

2–7 إدارة تجهيزات الإرسالDET:

تهتم بشراء كل التجهيزات المتعلقة بالإرسال (الخيوط الهاتفية على اختلاف أنواعها).

2–8 إدارة تجهيزات الطاقوية DEE :

تهتم بشراء كل التجهيزات الخاصة بالطاقة والتبريد أي كل ما يمكن أن يكون مصدر للطاقة.

2–9 إدارة التسيير التقني للشبكةDGTR:

تقوم هذه الإدارة بالتسيير التقني للشبكة وبالصيانة التقنية، وذلك عن طريق مختلف الوحدات المنتشرة عبر التراب الوطني CECLI.

2–10 قسم التسويق و تسيير الجودة DMGQ:

وهي تنقسم إلى ثلاثة مديريات فرعية:

2-10-1 إدارة الحسابات الكبرى DGC: وهي تهتم بالمؤسسات الكبرى التي تشكل نسبة فواتيرها جزء مهم من رقم أعمال اتصالات الجزائر، والتي تستعمل خدمات أخرى بالإضافة إلى خدمة الهاتف (مثل البنوك التي تستعمل شبكات نقل المعلومات).

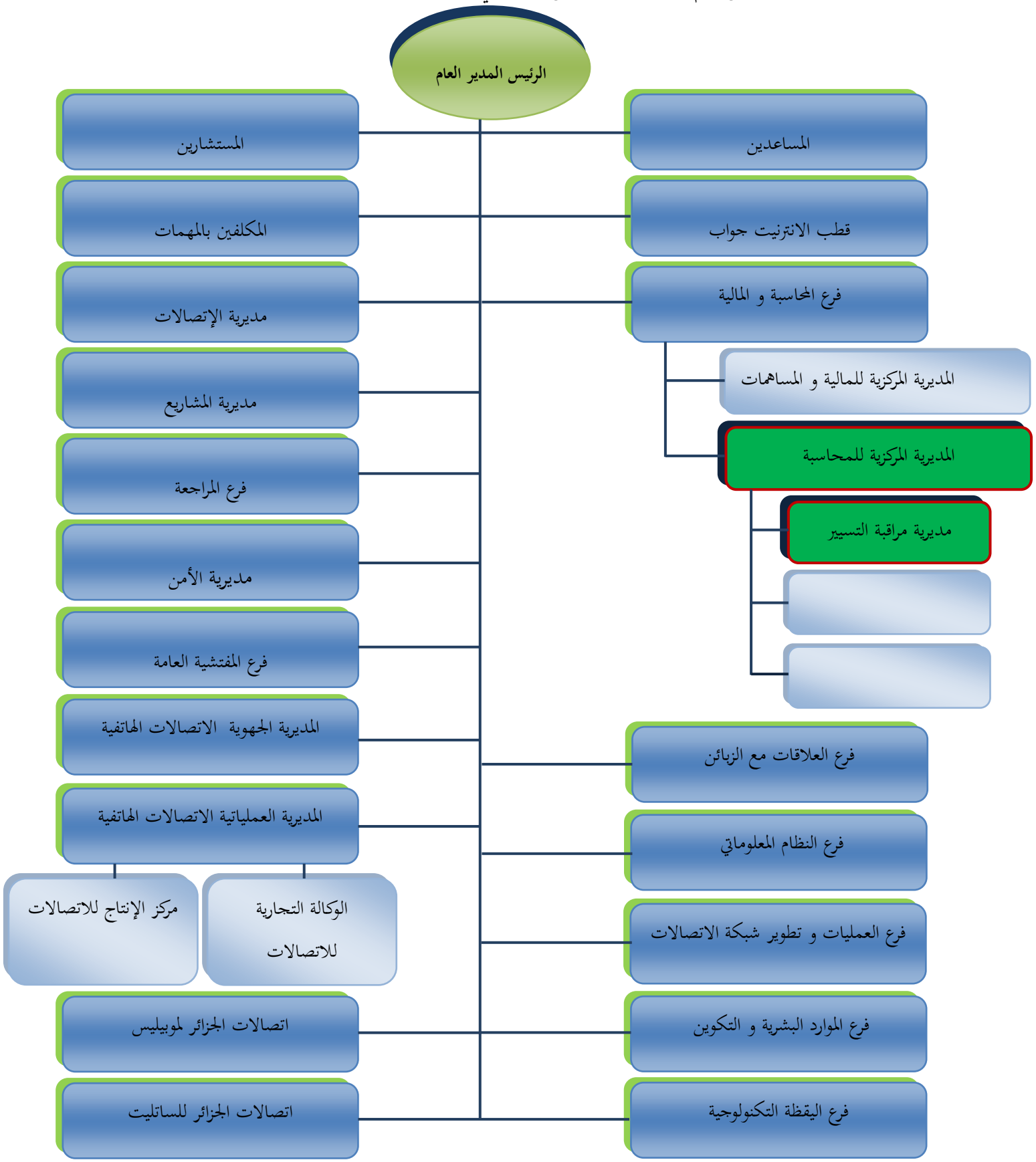
2-10-2 إدارة الدراسات والبرامج DEP: تقوم هذه الإدارة بدراسة البرامج التي توضع لتطوير الاتصالات كما تسهر على تسعير المكالمات الهاتفية وكل المنتوجات والخدمات التي تقدمها اتصالات الجزائر.

2-10-3 إدارة النشاط التجاري DAC: تهتم هذه المديرية بالنشاط التجاري الداخلي لمؤسسة اتصالات الجزائر فيما يخص خدمات الهاتف الثابت وهي تنقسم إلى ثلاث إدارات فرعية وهي كالتالي:

- ✓ الإدارة الفرعية للفواتير.
- ✓ الإدارة الفرعية لترقية الخدمات.
- ✓ الإدارة الفرعية للفواتير المحلية.

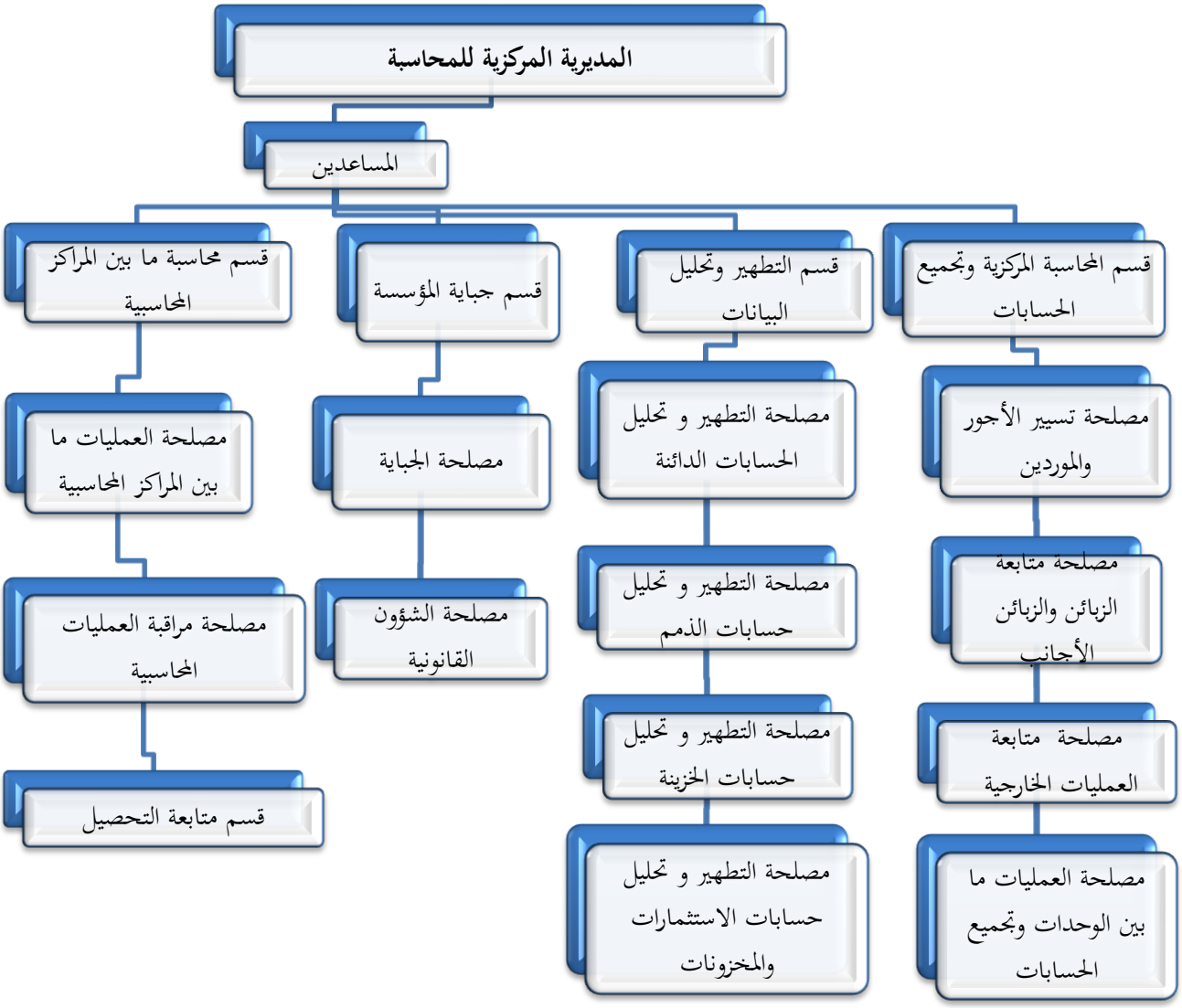
والشكل أسفله يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر:

الشكل رقم (3– 1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

الشكل رقم (3– 2): الهيكل التنظيمي للمديرية المحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

المبحث الثاني: نظم المعلومات المستخدمة في مؤسسة اتصالات الجزائر

يتركز نشاط شركة اتصالات الجزائر على نظم للمعلومات تساعد العاملين فيها للقيام بوظائفهم ومهامهم، وهذا المبحث خصص لعرض مختلف نظم المعلومات.

وبما أن الدراسة في هذا تكمن في الجانب المحاسبي تخصصنا في دراسة نظام أوراكل المالي"FINANCE ORACLE" الذي يستعمل في مديرية المحاسبة ونظام "GAYA" في المديرية التجارية للفوترة.

المطلب الأول: نظام GAYA

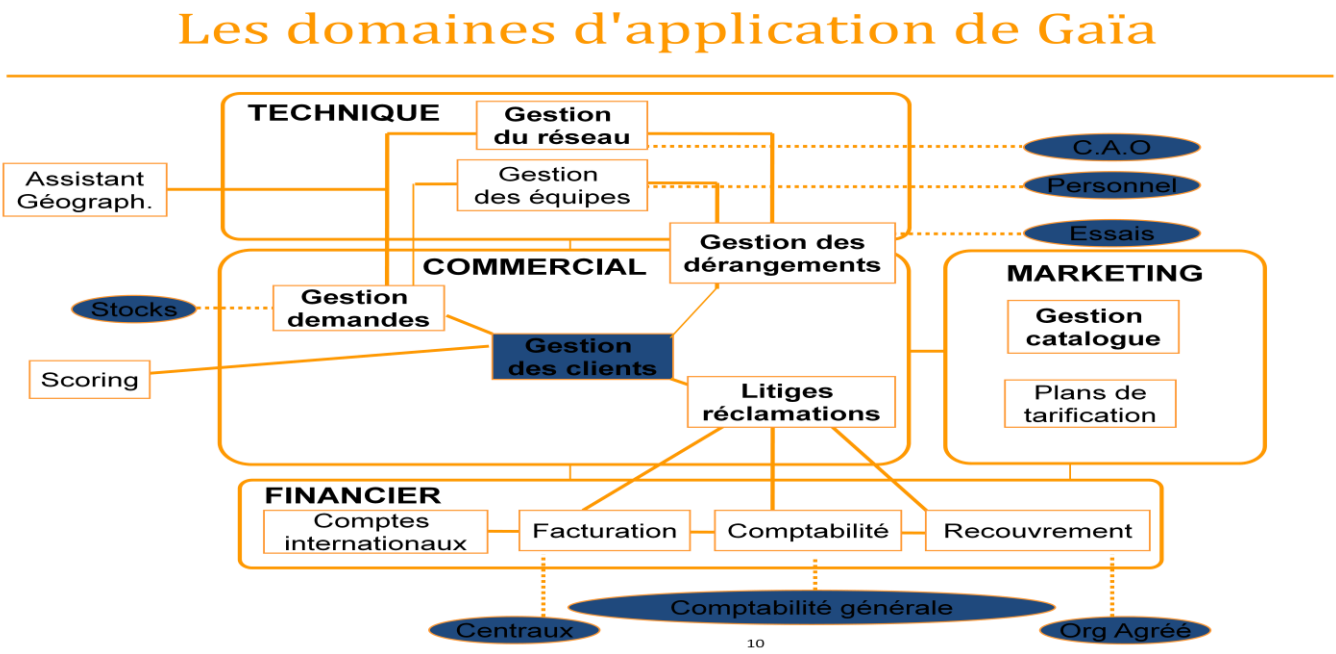
هو نظام يقدم مجموعة متكاملة من الوظائف المطلوبة من طرف المتعاملين في مجال الإتصالات عبر العالم. حيث يضمن هذا النظام للمتعاملين السير الجيد لعملياتهم في المجال التجاري، المالي والتقني وتستعمله شركة إتصالات الجزائر لفوترة زبائنها، تحصيل الديون، السيطرة على الأخطار المالية، تسيير، تسجيل ومتابعة العقود مع الزبائن. وكأهم ميزة لهذا النظام الإتصال والتواصل مع باقي الأنظمة.

وهو برنامج يحدد رقم الأعمال و يسمح ب:

- ✓ تطوير قاعدة معطيات المتواجدة على مستوى كل Actel (وكالة) والذي يتلقى ويخزن طلب الزبون وكل المعلومات الخاصة به، كعنوانه، تواريخه (لتسديد الفواتير).
- ✓ التقليل من تبادل الأوراق بين مصالح الخدمات التقنية"CECLI ET L'ACTEL".
- ✓ يسمح للزبائن للإطلاع على فواتيرهم بواسطة شبكة الإنترنت، وكذا الفوترة المفصلة.

والشكل الآتي يوضح ما سبق ذكره:

الشكل رقم (3-3): ميادين تطبيق نظام GAYA



المصدر: دليل تطبيق نظام GAYA "ملفات داخلية للمؤسسة".

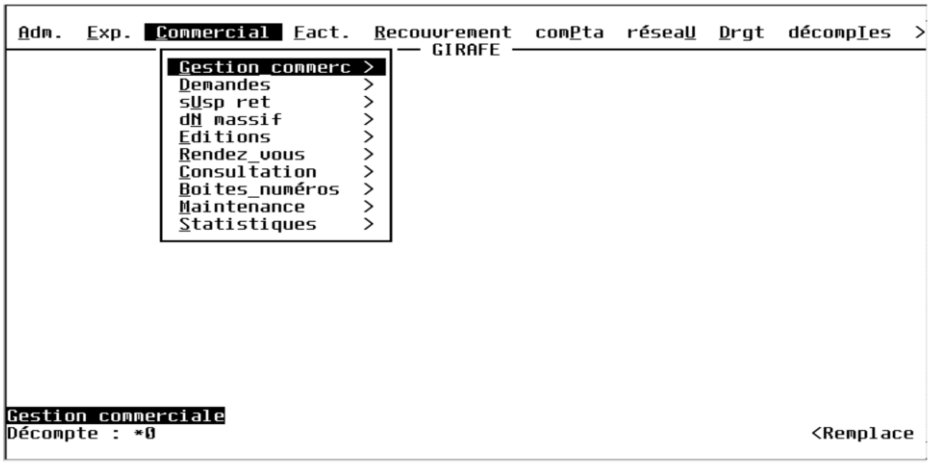
يوضح هذا الشكل مجال تطبيق نظام GAYA وعلاقته بالمديريات الأخرى، وهذا النظام متمركز في المديرية التجارية، يقوم مستعملي النظام بتسجيل الفواتير المستلمة من عند الموردين وتسيير طلبات الزبائن واحتجاجاتهم وفوترتهم بعد التأكد من صحة المعلومات المسجلة في النظام يقوم الموظف المسؤول عن GAYA بتحميل المعلومات إلى نظام ORACLE.

الشكل رقم (3-4): نافذة الدخول إلى GAYA والخروج منه

Connexion / déconnexion

CONNEXION
- exécution du logiciel de communication
- saisie d'un nom de LOGIN (saisie d'un PASSWORD)
- exécution de Gaïa

DECONNEXION
- menu SORTIE
- confirmation
- LOGOUT par CTRL D



14

المصدر: دليل تطبيق نظام GAYA، مرجع سبق ذكره.

تفتح هذه النافذة للدخول أو الخروج من و إلى النظام.

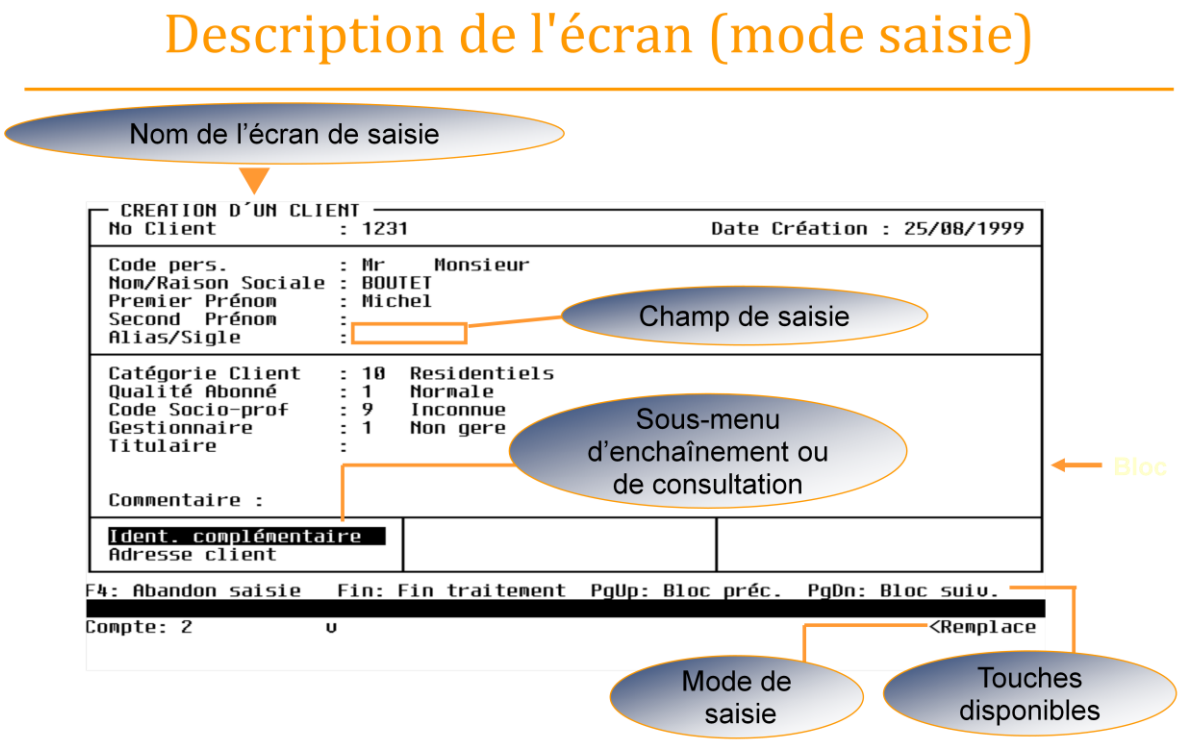
1- الدخول إلى نظام GAYA :

- ✓ نفتح متصفح الانترنت.
- ✓ في الفراغ المخصص للبحث RECHERCHE نقوم بكتابة اسم البرنامج أين نجد GAYA LOGIN OU CONNEXION.
- ✓ في الخانة المخصصة لاسم المستعمل نكتب اسم المستعمل الخاص والخانة الثانية نكتب كلمة السر كما هو موضح في الصورة أعلاه.

2- الخروج من نظام GAYA:

في القائمة كما في الصورة نضغط على DECONNEXION.

الشكل رقم (3 -5): طريقة التسجيل في نظام GAYA



المصدر: دليل تطبيق نظام GAYA، مرجع سبق ذكره.

تفتح هذه النافذة من أجل تسجيل الزبون الجديد في النظام كما هو موضح في الشكل أعلاه.

المطلب الثاني: نظام ORACLE

قاعدة بيانات أوراكل هي حل كامل ومتكامل للتطور السريع لمحاسبة الشركة، أنشأها لاري إليسون في مختبرات تطوير البرمجيات للاستثمارات عام1977م برفقة بوب مينر وإيد أويش وقامت الشركة بتطوير النسخة الأولى من برمجيات أوراكل من الاسم الرمزي لمشروع ممول من طرف وكالة المخابرات الأمريكية عمل عليه لاري إليسون عندما كان موظفا في امبيكس.

نظرا للامتيازات التي يتمتع بها برنامج ORACLE FINANCE قررت مؤسسة اتصالات الجزائر اقتناء هذا البرنامج سنة 2005.

سرى تطبيقه والعمل به منذ01 جانفي 2007 إلى يومنا هذا، ORACLE FINANCE موجه إلى مديرية المحاسبة والمالية. تم تحديث برنامج أوراكل في 1 جانفي 2010 وفي إطار إستراتيجية مؤسسة اتصالات الجزائر لتبني محتواه كان من اللازم تكييفه وفقا لمتطلبات SCF وفي هذا الصدد قام فريق بالعمل الذي كونته المديرية العامة للانتقال من PCN إلى SCF بالأعمال الآتية :

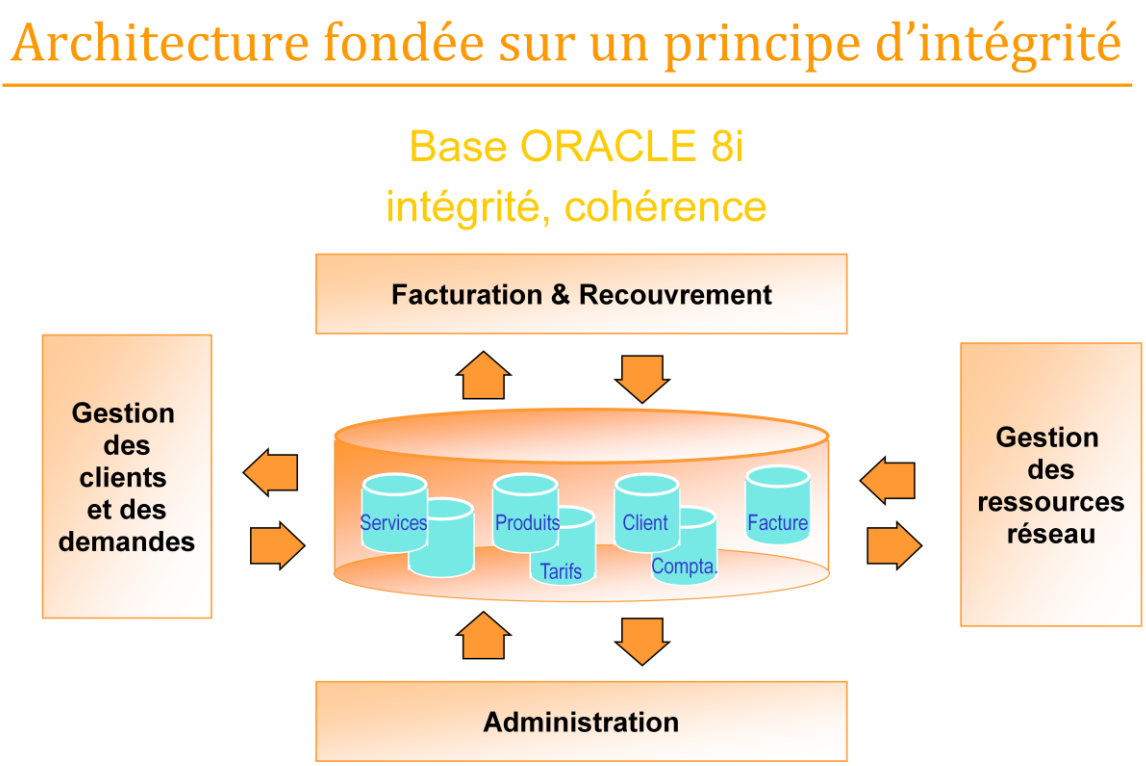
- ✓ تكوين قاعدة معلومة SCF في برنامج ORACLE.
- ✓ إدخال في هذه القاعدة معلومات المخطط المحاسبي الجديد SCF الخاصة بمؤسسة اتصالات الجزائر التي تمت إعدادها من قبل.
- ✓ تكوين يوميتين مساعدتين جديدتين un journal de translation et un journal de retraitement

هذا وفقا لمتطلبات التعليمة رقم 2 الصادرة في 29 أكتوبر 2009.

حتى يتمكن هذا البرنامج من إعداد القوائم المالية المفروضة من طرف المشرع قام فريق العمل في الجانب التقني بتصميم القوائم المالية المفروضة من النظام المحاسبي المالي والتي تتمثل في :

- ✓ الميزانية.
- ✓ جدول حسابات النتائج.
- ✓ جدول تدفقات الخزينة.
- ✓ حالة تقيم رؤوس الأموال الخاصة.
- ✓ الملاحق.

الشكل رقم (3-6): **تصميم نظام ORACLE**



المصدر: Formation AlBM oracle FA .

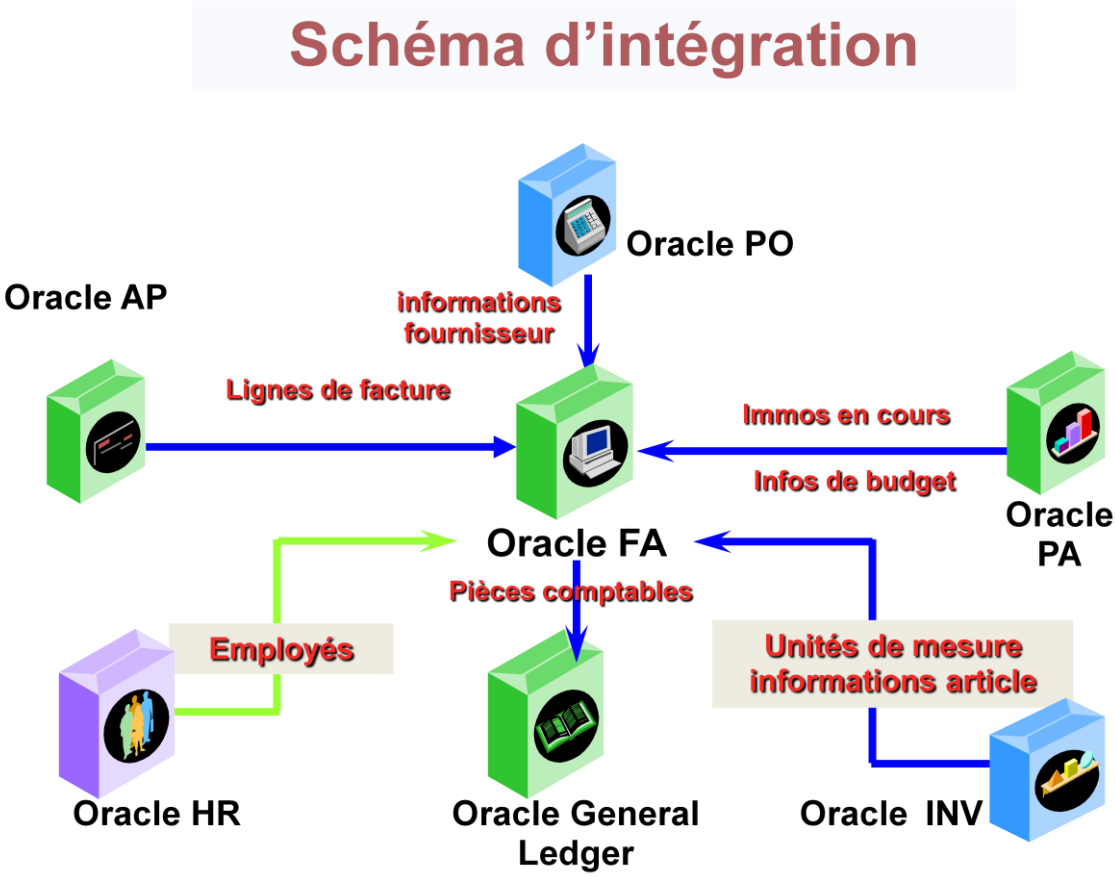
قاعدة بيانات أوراكل هي مصب لمختلف التعاملات التي تقوم بها الشركة، كما هو في الشكل أعلاه مجلس الإدارة بحاجة لمعرفة كل المعاملات التي تقوم بها المديريات الفرعية فتطلب المعلومة من نظام أوراكل" كفاتورة، منتوج، زبون وأسعار الخدمات..."

مصلحة تسيير طلبيات الزبائن تدرس الطلبات وتحملها للنظام فمثلا زبون يطلب خط الهاتف الثابت يقوم بإرسال الطلبية وإعطاء الزبون رقم حساب يسجل في نظام أوراكل وبدوره إلى مصلحة تسيير شبكات الاتصال.

المطلب الثالث:تصميم نظام أوراكل ومسار المعلومة فيه.

في هذا المطلب يتم توضيح تصميم برنامج أوراكل من الشركة الأم ومدخلات ومخرجات هذا النظام.

الشكل رقم (3-7): برامج ORACLE المالي



المصدر: OP-CIT Formation AlBM oracle FA.

يفسر الشكل تصميم نظام أوراكل حيث نجد كأساس أوراكل للمحاسبة العامة ORACLE GENERA LEDGER وهو القاعدة الرئيسية لأوراكل ثم تتفرع منه مجموعة من البرامج الفرعية وهي كالآتي:

ORACLE HR: يمثل هذا البرنامج تسيير الموارد البشرية. (اتصالات الجزائر لا تستخدمه)

ORACLE INV: هذا البرنامج يخص الاستثمارات. (مشروع اقتناء)

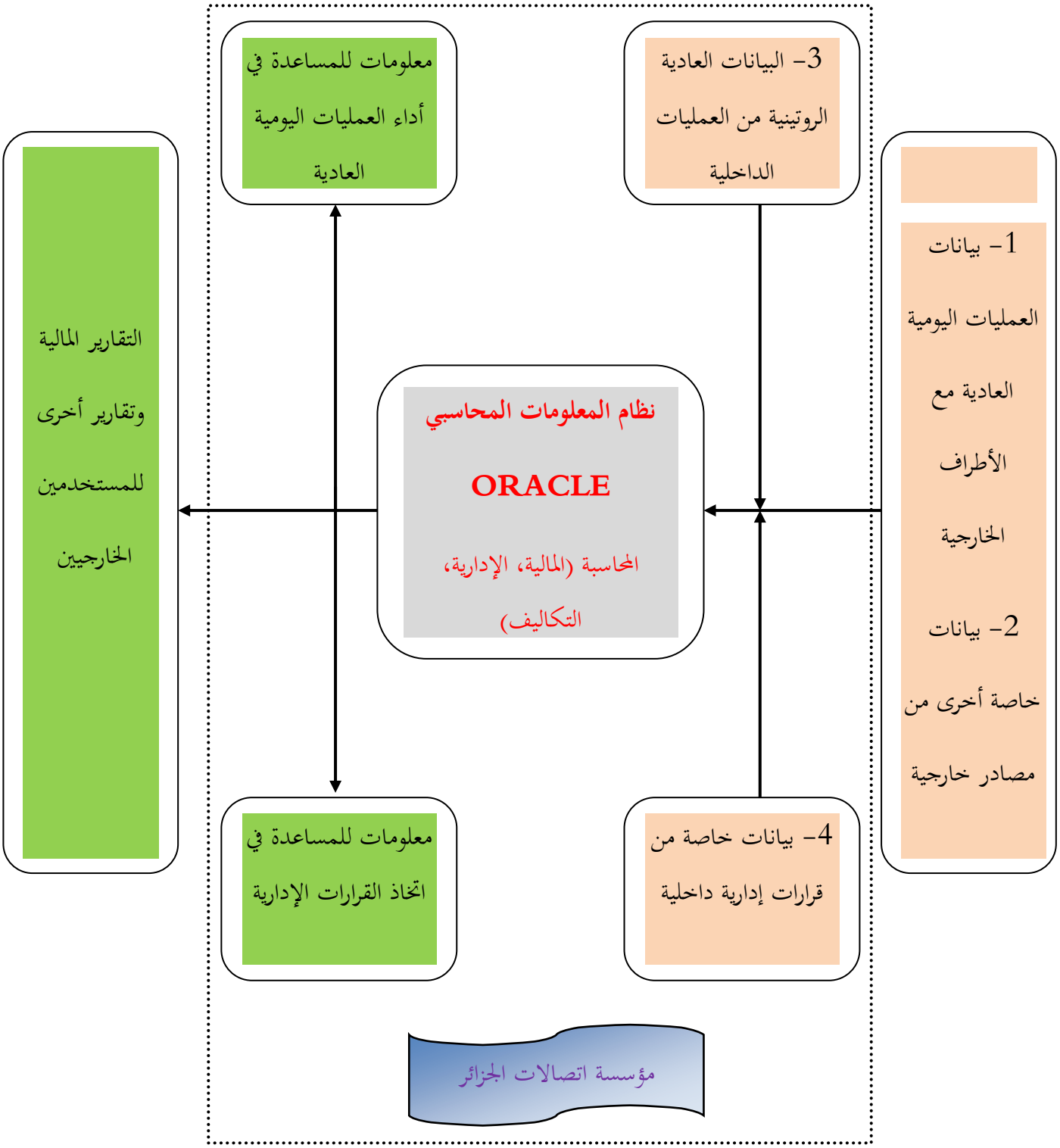
ORACLE PA:يخص هذا البرنامج التثبيتات الجارية.

ORACLE FA:يخص هذا البرنامج النقديات.

ORACLE PO: يخص هذا البرنامج الموردين.

ORACLE AP:يخص هذا البرنامج الدفعات المحاسبية.

الشكل رقم (3-8): مدخلات ومخرجات نظام ORACLE



المصدر: من اعداد الطالبين.

يوضح الشكل أعلاه مدخلات نظام أوراكل وبعد المعالجة يتم اخراج القوائم المالية المذكورة سابقا.

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية على القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى عرض القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة وكذلك نحاول تقديم شروحات وتوضيحات عليها، وفي الأخير نبين التوافق بين القوائم المالية لمؤسسة والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وذلك من خلال ثلاث مطالب كالآتي:

المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر

لقد أعدت مؤسسة اتصالات الجزائر القوائم المالية المنصوص عليها حسب النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، قائمة تغيرات الأموال الخاصة والملحق ونكتفي بعرض كل من الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة كمايلي:

1– عرض ميزانية مؤسسة اتصالات الجزائر (أصول):

الجدول رقم (3–1): ميزانية اتصالات الجزائر (أصول) **الوحدة: الدينار الجزائري.**

الأصول	القيمة الإجمالية	الإهلاكات ونقص القيمة	القيمة المحاسبية الصافية للسنة 2013	القيمة المحاسبية الصافية للسنة 2012
أصول غير جارية:				
فارق الحيازة	0.00	0.00	0.00	0.00
تثبيتات معنوية	0.00	0.00	0.00	0.00
تثبيتات غير معنوية	3294550.64	2338045.04	956505.60	927131.01
تثبيتات جاري انجازها	5452.44	0.00	5452.44	0.00
التثبيتات المالية	—	—	—	—
السندات الموضوعة موضوع المعادلة	0.00	0.00	0.00	0.00
– المؤسسات المشاركة –				
المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	0.00	0.00	0.00	0.00
الحسابات الأخرى المثبتة	0.00	0.00	0.00	0.00
القروض والأصول المالية غير الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
ضريبة مؤجلة أصول	799.47	0.00	799.47	24050.88
مجموع الأصول غير الجارية	**3175548.00**	**2338045.04**	**962757.51**	**951182.89**
أصول جارية:				
مخزونات جارية	103275.86	18.73	103257.13	160689.92
الحسابات الدائنة	—	—	—	—
الزبائن	394847.51	0.00	394847.51	422847.93
مدينون اخرون	241.14	0.00	241.14	241.14
الضرائب	1503.64	0.00	1503.64	2005.79
الأصول الجارية الأخرى	0.00	0.00	0.00	0.00
الموجودات وما يماثلها	—	—	—	—
توظيفات وأصول مالية جارية	0.00	0.00	0.00	0.00
الخزينة	18949.87	0.00	18949.87	5652.22
مجموع الأصول الجارية	**518818.03**	**18.37**	**518799.29**	**591437.00**
مجموع الأصول	**3819621.57**	**2338063.77**	**1481556.80**	**1542619.89**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2– عرض ميزانية مؤسسة اتصالات الجزائر (خصوم):

الجدول رقم (3–2): ميزانية اتصالات الجزائر (خصوم) **الوحدة: الدينار الجزائري.**

الخصوم	2013	2012
رؤوس الأموال الخاصة		
رأس مال تم إصداره	0.00	0.00
رأس مال غير مستعان به	0.00	0.00
علاوات واحتياطات — احتياطات مدمجة –	0.00	0.00
فوارق إعادة التقييم	0.00	0.00
فارق المعادلة	0.00	0.00
النتيجة الصافية	-226831.21	-141450.81
رؤوس أموال خاصة أخرى	0.00	102584.00
مرحل من جديد	1555742.93	1262646.21
مجموع الأموال	**1328911.72**	**1223779.4**
الخصوم غير الجارية:		
القروض والديون المالية	0.00	0.00
الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)	20424.92	14483.07
الديون غير الجارية الأخرى	0.00	0.00
المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا	130593.69	130593.69
مجموع الخصوم غير الجارية	**151018.61**	**145076.76**
الخصوم الجارية:		
الموردون والحسابات الملحقة	15511.18	10856.22
الضرائب	135136.75	137180.10
الديون الأخرى	16935.75	10572.12
خزينة خصوم	0.00	0.00
مجموع الخصوم الجارية	**167583.68**	**158608.44**
المجموع الكلي للخصوم	**1647514.01**	**1527464.6**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

3– جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) لمؤسسة اتصالات الجزائر – فرع البويرة –

الجدول رقم (3–3): جدول حسابات نتائج مؤسسة اتصالات الجزائر **الوحدة: الدينار الجزائري.**

البيان	2013	2012
المبيعات والمواد الملحقة	462936.25	404610.38
تغيير مخزون المنتجات النهائية والجارية	0.00	0.00
الإنتاج المثبت	33153.10	7412.00
اعانات الإستغلال	0.00	0.00
1– إنتاج الدورة	**496090.35**	**412022.38**
مشتريات مستهلكة	123053.37	70857.22
الخدمات الخارجية الأخرى	52842.71	38236.57
2– إستهلاكات الدورة	**175896.08**	**109093.79**
3– القيمة المضافة للإستغلال (1–2)	**320194.27**	**302928.59**
مصاريف المستخدمين	465935.64	435552.74
الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	9800.80	8307.49
4– الفائض الإجمالي للإستغلال	**–155542.17**	**–140931.64**
منتجات الأخرى للإستغلال	26111.83	6332.57
الأعباء الأخرى للإستغلال	4243.84	7322.67
مخصصات الإهلاكات والمؤونات والتموينات وخسائر القيمة	94445.10	118.10
استرجاع الإستغلال عن خسائر القيمة	0.00	0.00
5– نتيجة الإستغلال	**–228019.28**	**–142039.84**
المنتجات المالية	0.00	0.00
الأعباء المالية	0.00	0.00
6– النتيجة المالية	**0.00**	**0.00**
7– النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	**–228019.28**	**–142039.84**
الضريبة المستحقة على النتيجة العادية	0.00	0.00
الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية	0.00	0.00
مجموع ايرادات الأنشطة العادية	522302.18	418354.95
مجموع أعباء الأنشطة العادية	750321.46	560394.79
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**–228019.28**	**–142039.84**
العناصر غير العادية (ايرادات)	1188.07	589.03
العناصر غير العادية (أعباء)	0.00	0.00
النتيجة غير العادية	**1188.07**	**589.03**
النتيجة الصافية	**–226831.21**	**–141450.81**
النتيجة الصافية لوحدات المجمع	0.00	0.00
حقوق الأقلية	0.00	0.00
حصة المجمع	0.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

4– جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة اتصالات الجزائر:

الجدول رقم (3–4): جدول تدفقات خزينة مؤسسة اتصالات الجزائر **الوحدة: الدينار الجزائري.**

البيان	2013
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية	
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	252031.54
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين	-191693.78
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	-720.40
الضرائب عن النتائج المدفوعة	-1712.00
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية	57905.36
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)	0.00
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)	**57905.36**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار	
المحسوبات عن إقتناء تثبيتات عينية أو معنوية	**-66877.93**
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية	0.00
المحسوبات عن إقتناء تثبيتات مالية	0.00
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية	0.00
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية	0.00
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة	0.00
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (ب)	**-66877.93**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل	
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم	0.00
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها	0.00
التحصيلات المتأتية من القروض	0.00
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة	0.00
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)	0.00
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات	
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	**8972.57**
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية	5652.22
أموال الخزينة ومعادلتها عند إقفال السنة المالية	-3320.35
تغير أموال الخزينة خلال الفترة	
المقاربة مع النتيجة المحاسبية	**11304.44**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: تحليل القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر

1– الميزانية (أصول) بعد حساب النسب المئوية والفروقات:

الجدول رقم (3–5): ميزانية (أصول) بعد حساب النسب والفروقات الوحدة: الدينار الجزائري.

الأصول	المبالغ الصافية 2013	النسبة المئوية %	المبالغ الصافية 2012	النسبة المئوية %	الفرق
أصول غير جارية:					
فارق الحيازة.	0.00	–	0.00	—	—
تثبيتات معنوية.	0.00	–	0.00	—	—
تثبيتات غير معنوية.	956505.6	64.5	927131.01	60.1	29374.59
تثبيتات جاري انجازها	5452.44	0.36	0.00	—	5452.44
تثبيتات مالية.	—	—	—	—	—
سندات موضوعة موضع المعادلة.	0.00	—	0.00	—	0.00
المساهمات الأخرى.	—	—	—	—	—
الحسابات الأخرى المثبتة.	0.00	—	0.00	—	0.00
قروض وأصول مالية غير جارية.	0.00	—	0.00	—	0.00
ضريبة مؤجلة أصول.	799.47	0.05	24050.88	1.55	(23251.41)
مجموع الأصول غير الجارية.	**962757.51**	**64.9**	**951182.89**	**61.6**	**11575.62**
أصول جارية:					
مخزونات جارية.	103257.13	6.96	160689.92	10.41	(57432.79)
حسابات دائنة.	—	—	—	—	—
زبائن.	394847.51	26.65	422847.93	27.41	(28000.42)
مدينون اخرون.	241.14	0.01	241.14	0.01	—
الضرائب.	1503.64	0.1	2005.79	0.13	(502.15)
أصول جارية أخرى.	0.00	–	0.00	—	—
الموجودات وما يماثلها	—	—	—	—	—
توظيفات وأصول مالية جارية.	0.00	—	0.00	—	—
الخزينة.	18949.87	1.27	5652.22	0.36	13297.65
مجموع الأصول الجارية.	**518799.29**	**35.01**	**591437.00**	**38.33**	**(72637.71)**
مجموع الأصول	**1481556.8**	**100**	**1542619.89**	**100**	**(61062.09)**

المصدر: من إعداد الطالبين.

2– الميزانية (خصوم) بعد حساب النسب المئوية والفروقات:

الجدول رقم (3–6): ميزانية (خصوم) بعد حساب النسب والفروقات الوحدة: الدينار الجزائري.

الخصوم	القيمة الصافية 2013	النسبة المئوية %	القيمة الصافية 2012	النسبة المئوية %	الفرق
رؤوس الأموال الخاصة:					
رأس مال تم إصداره	0.00	—	0.00	—	—
رأس مال غير مستعان به	0.00	—	0.00	—	—
علاوات واحتياطات –احتياطات مدمجة–	0.00	—	0.00	—	—
فوارق اعادة التقييم	0.00	—	0.00	—	—
فرق المعادلة	0.00	—	0.00	—	—
النتيجة الصافية	-226831.21	(13.76)	-141450.81	(9.26)	(85380.4)
رؤوس أموال خاصة أخرى	0.00	—	102584.00	6.71	(102584.00)
مرحل من جديد	1555742.93	94.42	1262646.21	82.66	293096.72
مجموع الأموال الخاصة	**1328911.72**	**80.66**	**1223779.40**	**80.11**	**105132.32**
خصوم غير جارية:					
قروض وديون مالية	0.00	—	0.00	—	—
الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)	20424.92	1.23	14483.07	0.94	5941.85
الديون غير الجارية الأخرى	0.00	—	0.00	—	—
المؤونات والمنتجات المرصدة في الحسابات سلفا	130593.69	7.92	130593.69	8.54	—
مجموع الخصوم غير الجارية	**151018.61**	**9.16**	**145076.76**	**9.49**	**5941.85**
خصوم جارية:					
الموردون والحسابات الملحقة	15511.18	0.94	10856.22	0.71	4654.96
الضرائب	135136.75	8.2	137180.10	8.98	(2043.35)
الديون الأخرى	16935.75	1.02	10572.12	0.69	6363.63
خزينة خصوم	0.00	—	0.00	—	—
مجموع الخصوم الجارية	**167583.68**	**10.17**	**158608.44**	**10.38**	**8975.24**
مجموع الخصوم	**1647514.01**	**100**	**1527464.60**	**100**	**120049.41**

المصدر: من إعداد الطالبين.

من خلال ملاحظتنا لميزانية مؤسسة اتصالات الجزائر (جانب الأصول) قدمنا تبريرات على المبالغ الموجودة في حساباتها كالآتي:

بلغت مجموع الأصول غير الجارية 962757.51 دينار جزائري، وذلك بنسبة مئوية تقدر ب % 64.9 من المجموع الكلي للأصول سنة 2013، مقارنة مع سنة 2012 التي بلغت فيها 951182.89 دينار جزائري بنسبة % 61.6، وهذا ما يعني أنها قد ارتفعت بقيمة 11575.62 دينار جزائري، ويمكن تبرير هذا الإرتفاع بكون ظهور تثبيتات قامت المؤسسة بإنجازها والتي ظهرت في سنة 2013 بقيمة 5452.44 دينار جزائري وبنسبة % 0.36.

التثبيتات غير المعنوية ارتفعت بقيمة 29374.59 دينار جزائري وذلك بسبب إحداث تطورات على نظام المعلومات المحاسبي المستخدم (برمجية أوراكل).

أما الأصول الجارية بلغت سنة 2013 قيمة 518799.29 دينار جزائري وبنسبة %35.01، أما سنة 2012 بلغت ما قيمته 591437.00 دينار جزائري بنسبة %38.33، ويرجع هذا الانخفاض إلى نقص في قيمة المخزونات بمبلغ 75432.79 دينار جزائري مقارنة مع سنة 2012، وكذلك انخفاض في تحصيلات الزبائن بقيمة 2800.42 دينار جزائري ويعود هذا الانخفاض في التحصيلات إلى السياسة المنتهجة من طرف المؤسسة في تحصيل ديون الزبائن، وشهد حساب الخزينة انخفاض بقيمة 13297.65 دينار جزائري راجع هذا إلى توظيفات الأموال في عمليات الاستغلال وخارج الاستغلال.

من خلال ملاحظتنا لميزانية مؤسسة اتصالات الجزائر (جانب الخصوم) قدمنا تبريرات على المبالغ الموجودة في حساباتها كالآتي:

نجد في ميزانية خصوم المؤسسة مجموع الأموال الخاصة سنة 2013 يقدر ب 1328911.72 دينار جزائري أي بنسبة % 80.66 من مجموع الخصوم مقارنة مع سنة 2012 بلغت 1223779.4 دينار جزائري بنسبة % 80.11 وهذا ما يعني أن هناك ارتفاع في الأموال الخاصة ويتمثل في حساب المرحل من جديد بقيمة 293096.72 دينار جزائري.

يجب الاشارة إلى أن حسابات رؤوس الأموال الخاصة معدومة على مستوى ميزانيات المؤسسات الفرعية لمؤسسة اتصالات الجزائر، ويرجع ذلك إلى التعليمات من طرف المديرية العامة للمؤسسة الأم الواقعة بالجزائر العاصمة، حيث ترسل حسابات رؤوس الأموال للمؤسسات الفرعية ويتم دمجها وتجميع حسابات الشركة الأم مع فروعها.

أما بالنسبة لرؤوس الأموال الخاصة الأخرى ظهرت في سنة 2012 بقيمة 102584.00 دينار جزائري وانعدامها سنة 2013 وهذا لأن التعليمة لم تكن سارية المفعول سنة 2012.

نجد في الخصوم غير الجارية ارتفاع بقيمة 5941.85 دينار جزائري وهذا راجع إلى الزيادة في قيمة الضرائب المؤجلة الموضوعة لها، ونجد كذلك أن قيمة القروض والديون المالية معدومة لأن المؤسسة لا تعتمد على سياسة القروض.

أما الخصوم الجارية تعادل قيمتها 167583.68 دينار جزائري سنة 2013 بنسبة 10.17% من مجموع الخصوم و158608.44 سنة 2012 وهذا ما يدل على وجود ارتفاع في قيمة الخصوم الجارية بقيمة 8975.24 دينار جزائري وهذا ما يبرر بالانخفاض المشهود في قيمة الضرائب بقيمة 2043.35 دينار جزائري نتيجة إصدار قانون داخلي من طرف المؤسسة الأم ينص على أن الضرائب يتم تسديدها من طرف المؤسسة الأم اعتمادا على التقارير والتصريحات الجبائية التي ترسل شهريا من طرف المؤسسات الفرعية منها فرع ولاية البويرة إلاّ في بعض الحالات الاستثنائية فيتم دفعها على مستوى الفرع.

3– جدول حسابات النتائج بعد حساب الفروقات:

الجدول رقم (3–7): حسابات النتائج بعد حساب الفرق **الوحدة: الدينار الجزائري.**

البيان	2013	2012	الفرق
المبيعات والمواد الملحقة	462936.25	404610.38	58325.87
تغيير مخزون المنتجات التامة والجارية	0.00	0.00	—
الإنتاج المثبت	33153.10	7412.00	25741.10
اعانات الإستغلال	0.00	0.00	—
1– إنتاج الدورة	**496090.35**	**412022.38**	**84067.97**
مشتريات مستهلكة	123053.37	70857.22	52196.15
الخدمات الخارجية الأخرى	52842.71	38236.57	14606.14
2– استهلاكات الدورة	**175896.08**	**109093.79**	**66802.29**
3– القيمة المضافة للإستغلال (1–2)	**320194.27**	**302928.59**	**17265.68**
مصاريف المستخدمين	465935.64	435552.74	30382.9
الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	9800.80	8307.49	1493.31
4– الفائض الإجمالي للإستغلال	**–155542.17**	**–140931.64**	**(14610.53)**
منتوجات الإستغلال الأخرى	26211.83	6332.57	19879.26
أعباء الإستغلال الأخرى	4243.84	7322.67	(3078.83)
مخصصات الإهلاكات والمؤونات والتموينات وخسائر القيمة	94445.10	118.10	94327
استرجاع الإستغلال عن خسائر القيمة	0.00	0.00	0.00
5– نتيجة الإستغلال	**–228019.28**	**–142039.84**	**(85979.44)**
الإيرادات المالية	0.00	0.00	0.00
الأعباء المالية	0.00	0.00	0.00
6– النتيجة المالية	**0.00**	**0.00**	**0.00**
7– النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	**–228019.28**	**–142039.84**	**(85979.44)**
الضرائب المستحقة على النتيجة العادية	0.00	0.00	0.00
الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية	0.00	0.00	0.00
مجموع ايرادات الأنشطة العادية	522302.18	418117.75	104184.43
مجموع أعباء الأنشطة العادية	750321.46	560157.59	190163.87
8– النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**–228019.28**	**–142039.84**	**(85979.44)**
العناصر غير العادية (ايرادات)	1188.07	589.03	599.04
العناصر غير العادية (أعباء)	0.00	0.00	000
النتيجة غيرالعادية	**1188.07**	**589.03**	**599.04**
النتيجة الصافية	**226831.21**	**–141450.81**	**(85380.4)**
النتيجة الصافية للوحدات المجمعة	0.00	0.00	0.00
حقوق الأقلية	0.00	0.00	0.00
حصص المجمع	0.00	0.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالبين.

أعدت مؤسسة اتصالات الجزائر حسابات النتائج حسب الطبيعة لدورتي 2012 و2013 وتحملت خسائر عليها (226831.21) دينار جزائري و(141450.81) دينار جزائري على التوالي، ويعود السبب الرئيسي المبرر لذلك، كون أن المؤسسة لاتدرج الحسابات الكبرى المتمثلة في إتفاقيات بين المديريات (مثل المؤسسة تقوم بعقد اتفاقية تقديم خدمات بمقابل مع مديرية مصالح الدرك الوطني)، وهذا حسب ما أدلى به الموظفون المعنيون في المؤسسة.

كذلك يمكن تبرير الخسارة للدورتين بمصاريف المستخدمين للسنتين 465935.64 دينار جزائري سنة 2013 و 435552.74 والذي شهد إرتفاع في القيمة ب30382.90 دينار جزائري وهي مبالغ معتبرة بالمقارنة مع المصاريف الأخرى، كون هذه المؤسسة خدماتية أكثر منها تجارية يغلب عليها الطابع البشري.

نجد أيضا حساب الإهلاكات والمؤونات ونقص القيمة الذي ساهم بشكل كبير في انخفاظ لسنة 2013، حيث بلغ 118.10 دينار جزائري سنة 2012 و94445.10 دينار جزائري سنة 2013 أي بفرق 94327.00 دينار جزائري، وكما نعلم أنه حساب الإهلاكات والمؤونات هو من الحسابات الوهمية التي لاتعبر عن تدفق نقدي حقيقي وتأثر على النتيجة.

4– قراءة وتحليل جدول تدفقات الخزينة:

4–1 قراءة جدول تدفقات الخزينة:

يمكن معرفة مصدر النقدية خلال الدورة و استخداماتها وبشكل مفصل حسب أنشطة المؤسسة أنشطة الاستغلال، أنشطة التمويل، أنشطة الإستثمار، حيث يعود مصدر النقدية خلال الدورة إلى التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن والبالغة 252031.54 دينار جزائري، إضافة إلى النقدية المتأتية من التوظيفات والتي لم تظهر في جدول تدفقات الخزينة هي كذلك تحصيلات أخرى التي لم تقم بهما مؤسسة اتصالات الجزائر حيث أن التحصيلات الأخرى لا تظهر في ميزانيتها بل تدمج هذه التحصيلات على مستوى المؤسسة الأم، وهذا ما يعني أن مصدر النقدية هو النشاط الرئيسي للمؤسسة (نشاط الإستغلال)، أما استخدامات النقدية خلال الدورة فمعظمها يتعلق بسداد الموردين والمستخدمين بمبلغ 191693.78 دينار جزائري، والضرائب عن النتائج المدفوعة والتي بلغت قيمتها 1712.00 دينار جزائري إضافة إلى المسحوبات عن اقتناء التثبيتات المادية أو المعنوية والتي بلغت قيمتها 66877.93 دينار جزائري.

4-2 تحليل قائمة التدفقات النقدية من خلال بعض النسب:

الجدول رقم (3-8): حركة نقدية مؤسسة اتصالات الجزائر سنة 2013.

البيان	2013
صافي النقدية عن أنشطة الاستغلال	57905.36
صافي النقدية عن أنشطة الاستثمار	-66590.93
صافي النقدية عن أنشطة التمويل	0.00
صافي النقدية وما يعادلها	-8972.57
النقدية وما يعادلها في بداية الفترة	5652.22
النقدية وما يعادلها في نهاية الفترة	-3320.35

4-2-1 نسبة كفاية التدفقات النقدية عن أنشطة الاستغلال:

تحدد هذه النسبة بالعلاقة التالية:

كفاية التدفقات النقدية عن الأنشطة =

كفاية التدفقات النقدية عن أنشطة الاستغلال / الاحتياجات النقدية الاساسية

كفاية التدفقات النقدية عن الأنشطة = 57905.36 / 25929.11

كفاية التدفقات النقدية عن الأنشطة = 0.22

الاحتياجات النقدية الأساسية = تدفقات الخزينة الخارجة عن أنشطة الاستغلال + مدفوعات أعباء الديون المتمثلة في الفوائد والأقساط المستحقة + الإنفاق الرأسمالي اللازم للحفاظ على الطاقة الإنتاجية + المدفوعات اللازمة لتسديد توزيعات الأرباح على المساهمين.

الاحتياجات النقدية الأساسية = 191693.78 + 720.4 + 66877.93 + 0

الاحتياجات النقدية الأساسية = 259292.11 دينار جزائري.

تسمح نسبة كفاية التدفقات النقدية عن أنشطة الاستغلال بتقييم مقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية تشغيلية كافية لتغطية احتياجات النقدية بالأخص سداد الديون، حيازة الأصول، دفع العوائد، وكلما كانت النسبة كبيرة دّلت على ذلك.

4-2-2 نسبة تغطية النقدية

تحدد هذه النسبة بالعلاقة التالية:

نسبة تغطية النقدية = صافي التدفقات عن دورة الاستغلال / جملة التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية والتمويلية

نسبة تغطية النقدية = 57905.36 / 66877.93

نسبة تغطية التدفقات = 0.86

تحسب جملة تدفقات الخزينة الخارجة عن الأنشطة الاستثمارية و التمويلية كما يلي:

جملة تدفقات الخزينة الخارجة عن الأنشطة الاستثمارية و التمويلية = المسحوبات عن اقتناء التثبيتات المادية أو المعنوية + التوزيعات على الأرباح.

جملة تدفقات الخزينة الخارجة عن الأنشطة الاستثمارية و التمويلية = 66877.93 + 0

جملة تدفقات الخزينة الخارجة عن الأنشطة الاستثمارية و التمويلية = 66877.93 دينار جزائري.

أهم ما يمكن أن تقدمه هذه النسبة هو التعرف على مدى كفاية صافي تدفقات الخزينة عن الاستغلال والتي من المفترض أن تكون المصدر الأساسي للتدفقات النقدية في المؤسسة، وتبين هذه النسبة مدى كفاية هذه التدفقات في تغطية أنشطة الاستثمار والتمويل كشراء الأصول الثابتة وسداد الديون و القروض المستحقة الدفع بالإضافة إلى سداد توزيعات الأرباح النقدية المستحقة على المؤسسة للمساهمين أو أية تدفقات نقدية خارجية أساسية أو ضرورية في أنشطة التمويل والاستثمار، والمؤشر العالي لهذه النسبة يعتبر دليلا جيدا على سيولة المؤسسة وقدرتها على الاستمرار في أنشطتها الرئيسية دون أية مشاكل.

المطلب الثالث: تبيان توافق القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

1- مدى توافق المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر مع IAS 1:

لقد تضمن المعيار المحاسبي الدولي الأول إعداد وعرض القوائم المالية، وضع من أجل ضمان قابلية المقارنة بين القوائم المالية لمؤسسة مع مؤسسة أخرى أو مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة على عدة سنوات، ومن خلال الإطلاع وتحليل القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر استنتج مايلي:

يتطلب هذا المعيار عند عرض القوائم المالية وجود المعلومات التالية على الأقل:

اسم المؤسسة، بلد التأسيس، الشكل القانوني للمؤسسة، الفترة المالية، ملخص النشاط، عملة القيد...

القوائم المطلوب عرضها ضمن هذا المعيار هي:

الميزانية، قائمة جدول حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية (الأموال الخاصة)، الملاحق التي توضح السياسات المحاسبية والإيضاحات عن مختلف التغيرات.

ونلاحظ من خلال القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر أنها قد استوفت بعض العناصر كالآتي:

- ✓ اسم المؤسسة: اتصالات الجزائر – فرع البويرة –
- ✓ بلد التأسيس: الجزائر.
- ✓ الشكل القانوني للمؤسسة: شركة مساهمة
- ✓ الفترة المالية: 2013/01/01 إلى 2013/12/31
- ✓ عملة القيد: الدينار الجزائري.

أعدت مؤسسة اتصالات الجزائر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبي الدولية.

1-1 الميزانية:

تم إعداد ميزانية اتصالات الجزائر وفق نظام المعلومات المستخدم نظام أوراكل الذي يتماشى مع المعيار المحاسبي الدولي الأول في كيفية إعداد الميزانية وذلك من حيث شكلها، وتم عرضها في شكل جدول يضم دورتين 2012 و2013 والمتضمنة لمختلف العناصر (أصول وخصوم).

1-2 حسابات النتائج:

أعدت المؤسسة محل الدراسة جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة ، وهو يضم دورتي 2012 و2013 بنتيجة صافية على التوالي: 141450.81 دينار جزائري و226831.21 دينار جزائري حيث هي عبارة عن خسارة للدورتين.

كما نلاحظ أن المؤسسة أدرجت فيه كل العناصر التي يجب توضيحها من خلاله وهذا ما ينص عليه المعيار الدولي الأول وما جاء به النظام المحاسبي المالي وبالتالي فحسابات النتائج يتوافق مع كل منهما.

2– مدى توافق المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر مع IAS 7:

أعدت مؤسسة اتصالات الجزائر هذه القائمة وفق الطريقة المباشرة، وصنفت التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، تدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية وتدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية حيث قامت بعرض مباشر للتحصيلات والتسديدات الإجمالية للخزينة المرتبطة بمختلف عمليات الاستغلال واستخراج التدفق الصافي بعد طرح المخرجات، وهذا ما يتوافق مع ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي السابع.

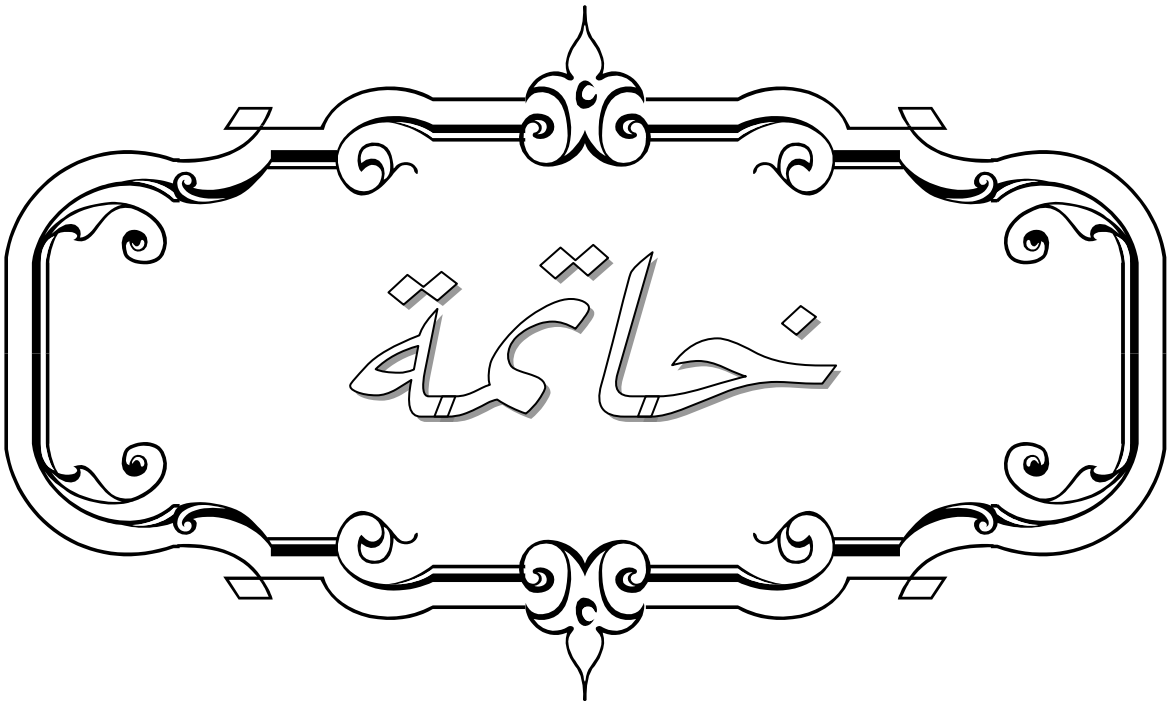
وفي الأخير نستنج أن نظام المعلومات المحاسبي المستخدم في مؤسسة اتصالات الجزائر (نظام أوراكل) يقوم بإعداد القوائم المالية وفق ما تنص عليه المعايير الدولية وما جاء في النظام المحاسبي المالي وهذا ما يجعلها ذات جودة وأكثر مصداقية، وبالتالي تقدم لمستخدميها معلومات مفيدة حول الوضعية المالية للمؤسسة، ولكن هذا لايعني أنه خالي من بعض النقائص والتي سنذكرها كنتائج في الخاتمة العامة.

خلاصة الفصل :

في هذا الفصل أسقطنا الجانب النظري على الجانب التطبيقي لتبيين أثر نظام المعلومات المحاسبي على المعلومات المتضمنة في القوائم المالية في المؤسسات فقمنا بدراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر – فرع البويرة – .

وبدءا تم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة في المبحث الأول، وفي المبحث الثاني بينا نظام المعلومات المحاسبي المطبق في المؤسسة والتعريف بالأنظمة، لنصل في المبحث الثالث الذي تم فيه عرض القوائم المالية للمؤسسة وتحليلها، وكذا مطابقة المعلومات المتضمنة في تلك القوائم مع المعايير الدولية المحاسبية المتعلقة بها.

وفي الأخير يمكن القول أن تطبيق نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسات اتصالات الجزائر – فرع البويرة- يكون وفق ما تنص عليه المعايير الدولية المحاسبية وما جاء في النظام المحاسبي المالي إلا أنه يواجه صعوبات كبيرة خاصة فيما يتعلق بجانب إعداد القوائم المالية، حيث يجد مستعملوه (نظام أوراكل) صعوبات في إدخال المعلومات فيه، مما يجبرهم على طلب المساعدة من الشركة الأم، وعادة ما يؤدي هذا إلى تأخير إعداد القوائم المالية.


خاتمة

خاتمة:

من خلال تناولنا لموضوع نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية ودراستنا لحالة مؤسسة اتصالات الجزائر حاولنا معالجة الإشكال الرئيسي الذي ينص على " إلى أي مدى يمكن الاعتماد على القوائم المالية والتقارير المالية التي تؤثر على المتطلبات التنظيمية لنظام المعلومات المحاسبي"، وذلك من خلال فصلين نظريين وفصل ثالث تطبيقي، وهذا انطلاقا من الفرضيات الأساسية، والذي تبين لنا أنه من المواضيع الهامة التي لها انعكاسات مباشرة على قرارات الأطراف الداخلية والخارجية المهتمة بالقوائم والتقارير المالية، كون هذه الأخيرة ترتبط جودتها بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمالية المتضمنة فيها.

وفي مجال مهنة المحاسبة نجد أن مصطلح المعلومات المحاسبية أصبح متداول بشكل كبير في الكثير من الأبحاث التي ترى أنه من الضروري النظر إلى المحاسبة من أبعاد متنوعة ومجالات مختلفة بشكل متكامل، فالمعلومات المحاسبية هي عبارة عن ناتج (مخرجات) نظام المعلومات المحاسبي في شكل تقارير وقوائم مالية، تساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات في الوقت المناسب حول الوضع المالي للمؤسسات.

1- نتائج اختبار فرضيات البحث:

انطلاقا من طريقة العرض التي تم اعتمادها والتي جمعت بين الدراسة النظرية والتطبيقية تم التوصل إلى:

- ✓ الفرضية الأولى: تنص على أن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر أحد الأنظمة الفرعية والرئيسية في المؤسسة يقوم بعدة أدوار تتعلق بالجانب المالي، ومنه هذه الفرضية تحققت وذلك من خلال أن الجانب المحاسبي هو الأهم يتم على أساسه تبيين مسار العمليات والأحداث الاقتصادية لبتي تحدث في المؤسسة.
- ✓ الفرضية الثانية: تنص على أن المعلومات المحاسبية تكون أكثر ملائمة وموثوقية، عندما يكون نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة فعال، هذه الفرضية قد تحققت وذلك من خلال تزويده للإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ القرارات.
- ✓ أما الفرضية الثالثة: تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة لأخرى، هذه الفرضية خاطئة لأن بنود القوائم المالية تمثل العناصر المتعلقة مباشرة بقياس الوضعية المالية في ميزانية المؤسسة، وعناصر متعلقة مباشرة بقياس الأداء في حسابات النتيجة ويتم قياسها من خلال استخدام عدة بدائل للتقييم، وذلك بالرجوع إلى المبادئ المحاسبية المعترف بها في المعايير الدولية.

2- نتائج الدراسة:

- ✓ جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها تستخدم للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.

خاتمة:

- ✓ المعلومات المحاسبية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي يتم التقرير عنها في القوائم المالية لاستخدامها في إدارة مشاريع المؤسسة، كما تتوافق فعالية هذه المؤسسة على مدى توفر هذه المعلومات.
- ✓ تكون المعلومات المحاسبية ملائمة في القوائم المالية بمدة تأثيرها على قرار المستخدم، وتكون موثوقة عندما تكون دقيقة وخالية من الأخطاء.
- ✓ نظام المعلومات المحاسبي القلب النابض الذي يضخ المعلومات المحاسبية للأطراف الداخلة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وكذا الأطراف الخارجية.
- ✓ تهدف القوائم المالية إلى تقديم معلومات حول التغير في الوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي تساعدهم على اتخاذ القرارات.
- ✓ يتم إعداد القوائم المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة وعلى أساس الاستحقاق في المحاسبة أي أن الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها.
- ✓ يلزم النظام المحاسبي المالي المؤسسات إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة، في حين ترك حرية الاختيار للمؤسسة بإمكانية تقديم حسابات النتائج حسب الوظيفة في الملحق وهذا ما ينطبق على المؤسسة محل الدراسة.
- ✓ لكي يتم فهم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة يجب أن تقوم المؤسسة بإعداد الملحق التي توضح فيه مختلف المعلومات التي لم يتم ذكرها في تلك القوائم وكذا تقديم التبريرات اللازمة.
- ✓ تلجأ المؤسسات إلى تغيير التقديرات أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها زيادة درجة الملائمة والموثوقية في القوائم المالية، ويتوجب على المؤسسة الإفصاح عن ذلك في الملحق بشكل مفصل.
- ✓ تساهم التقارير المرحلية (ميزانية مختصرة، قائمة الدخل.....) في توفير معلومات محاسبية فورية وفي الوقت المناسب وهي غير إلزامية، تقوم بها المؤسسات المدرجة في السوق المالي بكثرة، لما لها الفصل على حماية المستثمرين.
- ✓ يجد المستعملون لنظام المعلومات المحاسبي أوراكل صعوبة في إدخال المعلومات إلى النظام، مما يجبر المستعملين على طلب المساعدة من أشخاص أكثر خبرة وهذا يؤدي إلى تضييع الوقت والتأخر في إصدار القوائم المالية.
- ✓ عدم قدرة تحكم المستعملين الجدد غير المكونين بنظام المعلومات المحاسبي (برمجية أوراكل) مما يؤدي إلى وجود نواقص وأخطاء فنية محاسبية.
- ✓ يعتمد نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة اتصالات الجزائر – فرع البويرة – على شبكة الانترنت وفي حال انقطاعها يؤدي ذلك إلى تأخير في التسجيلات المحاسبية وفي إعداد القوائم المالية.
- ✓ لا يتم دفع كل الضرائب على مستوى هذا الفرع وإنما جزء منها فقط كالضرائب على الرسم على النشاط المهني، والجزء الآخر تدفعه المؤسسة الأم وذلك بعد إستلام التصريحات الجبائية منه.

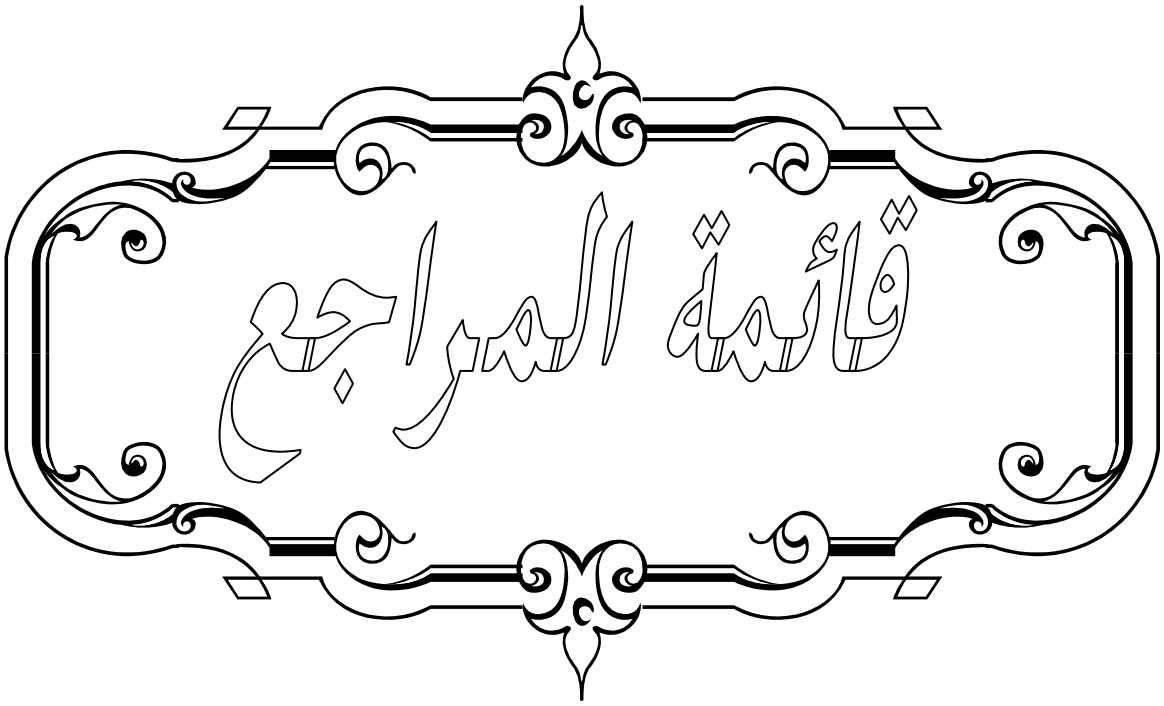
3- التوصيات:

- ✓ من المستحسن أن تقوم مؤسسة اتصالات الجزائر بإحداث نظام شبكي خاص بها ومختلف فروعها لتفادي التعطل أثناء العمل في حالة انقطاع في شبكة الانترنت.
- ✓ يستحسن طلب رخص استعمال برنامج أوراكل من المؤسسة الأم حسب عدد المستعملين للنظام لتفادي الوقوع في أخطاء التسجيل المزدوج لنفس المعطيات.
- ✓ استغلال باقي برامج أوراكل المقتناة وغير المستغلة، وتعميم نظام أوراكل على جميع المصالح.
- ✓ محاولة إدخال جدول تدفقات الخزينة في برمجية أوراكل حتي يسهل الإطلاع عليه.
- ✓ من الأفضل تكوين المستعملين لنظام المعلومات المحاسبي أوراكل وذلك لتفادي التأخر في إعداد القوائم المالية وكذلك تفادي الأخطاء والنواقص فيها.

4- آفاق البحث:

بعدما تناولت دراستنا هذا الموضوع والمتمثل في نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية وبالرغم من صعوبة تبيان، أنه يمكن فتح الباب لعدة إشكاليات وبحوث مستقبلية تستحق الدراسة وذلك بالتطرق للمواضيع المتعلقة ب:

- ✓ دور الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي والمعايير الدولية.
- ✓ دور المعلومات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.
- ✓ المعيار المحاسبي الدولي الأول وتأثيره على جودة القوائم المالية.


قائمة المراجع

قائمة المراجع:

الكتب باللغة العربية:

1. أحمد محمد العداسي، التحليل المالي للقوائم المالية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
2. حسين ناجي عارف، مبادئ المحاسبة ، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
3. حسين يوسف القاضي، سمير معذى الريشاني، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية معايير اعداد التقارير المالية الدولية، الجزء الأول عرض البيانات المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
4. حماد طارق عبد العال، التقارير المالية،أسس الإعداد والعرض و التحليل، جامعة عين الشمس، مصر،2006.
5. خالد أمين عبد الله، حمزة بشير أبو عاصي، اساسيات المحاسبة وطرقها، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2001.
6. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
7. رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الطبعة السادسة، دار صفا، عمان، 2006.
8. سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن 2007.
9. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011.
10. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
11. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد، دار النشر بوزريعة، الجزائر، 2011.
12. عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
13. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، دار النشر للتعليم والمعلومات، الجزائر، 2012.
14. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، دار المكتبة الوطنية، الأردن، 2008.
15. محمد أبو نصار، حميدات جمعة، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، الطبعة الثالثة، دائرة المكتبة الوطنية، الأردن، 2014.
16. محمد بوتين، معايير المحاسبة الدولية، دار الورقة الزرقاء الدولية، الجزائر، 2008.
17. محمد سمير الصبان، محمد القيومي، التحليل المالي للقوائم المالية، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 2007.

18. محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، دار المكتب الجامعي الحديث، 2009.
19. محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
20. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن ، 2008.
21. منير شاكر واخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر، الأردن ، 2005.
22. منير نوري، نظام المعلومات المطبق في التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
23. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011.
24. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
25. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
26. وجدى حامد حجازي، تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2011.
27. ياسر صادق مطيع وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.

الكتب باللغة الفرنسية:

1. edition de becks ، IAS I IFRS ،Normes comptable intenationales ،Anne jallet auguste et autre 2005،paris ،Université ،

المذكرات:

1. أحمد جنان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2004.
2. اسية مطبوع، اثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبي والجبائية على النتيجة المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.

3. أمينة بلواضح، نظام المعلومات المحاسبي وتأثيره على عملية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2011.
4. أمينة ربيعي، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013.
5. حواس صالح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،الجزائر، 2008.
6. دادة دليلة، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق النظام المحاسبي المالي،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2013.
7. سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الابلاغ المالي الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014.
8. سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي المالي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010.
9. صبرينة بن عروج، أهمية وانعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012.
10. عبد القادر نوري، الإفصاح المحاسبي واثره على القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2013.
11. عبد الكريم خيري، مساهمة النظام المحاسبي المالي في قياس وتقييم الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2011.
12. عثمان مداحي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009.

13. محمد الكامل بلعيد، دور الافصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
14. محمد سفير، الافصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2009.
15. محمد مفتاحي، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012.
16. ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2009.
17. هني محمد فؤاد، طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، 2013.

الملتقيات وأيام الدراسة:

1. ربيع بوصبع العايش وآخرون، جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر.
2. صديقي مسعود، صديقي فؤاد، انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-2013/05/06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر.

الجرائد الرسمية والمراسيم:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009.

المواقع الإلكترونية:

1. المحاضرة الرابعة، القوائم المالية الأساسية (قائمة التدفقات النقدية)، أطلع عليه يوم 2015/04/22 على الساعة: 17:50، متاح على الموقع: www.almounkez.com.