الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
Université Abou Bekr Belkaid
Tlemcen Algérie
جامعة أبي بكر بلقايد
تلمسان الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم محاسبة و مالية

مذكرة ضمن متطلبات التخرج لنيل شهادة الماستر

تخصص محاسبة و جباية

تحت عنوان

الإفصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي في الجزائر

ـدراسة حالة مؤسسة النجوم تلمسان-

من اعداد الطالبتين

مختاري امينة

زروقي فطيمة زهراء

تحت اشراف الدكتور

د سعيداني محمد

لجنة المناقشة

د.بوغرارة بومدين	رئيسا
د.سعيداني محمد	مشرفا
ا.بلولو سمير بدر دين	ممتحنا

السنة الجامعية 2017/2018

الاهداء

اهذي بحث هذا الي

الذي قال فيهم "و اخفض لهما جناح الذل من الرحمة و قل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"

نبع الحنان التي ساندتني و وقفت بجانبي حتي وصلت الي ما انا عليه Qمن تقدم و النجاح اليك امي الحبيبة

نبع العطاء الذي زرع بداخلي و علمني طرق الارتقاء اليك ابي الطيب
الي من هم انس عمري و مخزن ذكرياتي اخوتي و اخواتي الي كل من عائلة مدات بوعشة حمدون

الي خطيبي عادل صديقتي التي كانت معي و ساندتني بن احمد زهية

الي من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعتهم قلبي اليكم جميعا اهداف هذا الجهد المتواضع

إلى من لا يمكن للأرقام أن إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما تحصي فضائلهما إلى والدي العزيزين أدامهما الله لي
الي اخوتي براهيم و موسي
الي الروح التي سكنت روحي زوجي الذي كان سند لي
الي من ساعدني في هذا العمل

كلمة شكر

بسم الله الرحمن الرحيم

"ربي اوزعني ان اشكر نعمتك علي و علي والدي و ان اعمل صالحا ترضاه ادخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

(صورة النحل الآية 19)

قبل كل شئي نشكر الله عز وجل الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم و أعطانا من القوة و المقدرة ما نتاجه للوصول إلى هذا المستوي و إتمام عملنا المتواضع و ما التوفيق إلا بالله و نصلي و نسلم علي خاتم الأنبياء و المرسلين صاحب الخلق العظيم (محمد صلي الله علية و سلم) الذي أذ يالأمانة و بلغ الرسالة و نحن علي ذلك من الشاهدين نتقدم باسمي عبارات الشكر و اخلصها إلي

الأستاذ المشرف سعيداني محمد علي نصائحه و توجيهاته القيمة و الذي لم يبخل علينا بمساعدته أثناء فترة بحثي فشكر الخاص له

كما أتقدم بعظيم الشكر و الامتنان إلى

الأستاذ الفاضل بن دله مراد خبير محاسب و محافظ الحسابات الذي أمد لي يد العون لإنجاز هذا العمل رغم انشغالاته الكثيرة و ضيق وقته و علي ما تكرم به من معلومات قيمة ساعدتني بشكل كبير في انجاز هذه المذكرة

دون أن ننسي

الأستاذ الفاضل زناقي عبد القادر علي ما تكرم به منسعة الصدر و النصح و الإرشاد حيث لم يبخل علينا بكل ما يملك من مدخرات العلم

إلى من قيل فيهم من علمني حرفا فصرت له عبدا جميع اساتدتي طوال مشواري الدراسي

إلى كل من ساعدني في انجاز هذه المذكرة من قريب او من بعيد

ملخص

هدفت هذه الدراسة الي تسليط الضوء علي الافصاح المالي في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية لماله الدور الفعال في تقديم المعلومات بشيء من التفضيل و الشفافية من دون لبس او تظليل,وانه يظهر نتائج واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة .ومن جهة قمنا بدراسة النظام الجبائي الجزائري من خلال ذكر اسباب الاصلاح التي قامت بها الجزائر و هذا من خلال حلق ضرائب جديدة اكثر استجابة لمتطلبات تنمية الاقتصاد الجزائري .

كلمات المفتاحية : الافصاح المالي- القوائم المالية- النظام الجبائي الجزائري.

Résumé

Cette étude visait à faire la lumière sur l'information financiers dans les états financiers des institutions algériennes pour l'argent et le rôle efficace dans la fourniture d'information en d'était et de transparence sans ambiguïté ou l'ombrage et il montre des résultats clairs pour la situationfinancière de l'institution et d'une part nous avons étudié le système fiscal Algérie à travers ladite raisons de la réforme menée par l'Algérie et ce à travers des épisodes de nouveaux impôts exigence du développement économique.

Mots clé :la divulgation financière –états financiers-système fiscal algérien

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
المقدمة العامة	07
الفصل الاول : الإطار النظري الافصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي	11
المبحث الاول :مدخل الي القوائم المالية	13
مطلب الاول : عموميات حول القوائم المالية	13
المطلب الثاني : اسس و اعتبارات اعداد و عرض القوائم المالية حسب معايير المحاسبية المالية	16
المطلب الثالث : السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية	18
المطلب الرابع : القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية	19
المبحث الثاني : الافصاح في القوائم المالية	32
المطلب الاول : مفهوم الافصاح و انواعه	32
المطلب الثاني : الأساليب العامة للإفصاح	33
المطلب الثالث : العوامل المؤثرة علي عملية الافصاح بالقوائم المالية	35
المطلب الرابع : الافصاح المالي في القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي	36
المبحث الثالث : النظام الجزائري	43
المطلب الأول : ماهية النظام الجبائي	43
المطلب الثاني : الإصلاحات الجبائية	44
المطلب الثالث : واقع الإصلاح الجبائي	46
المطلب الرابع :دراسة التأثيرات الجبائية علي النظام المحاسبي المالي	48
فصل الثاني :دراسات السابقة	54
مبحث الاول :دراسات السابقة	56
مبحث الثاني : التمييز بين الدراسة الحالية و الدراسة السابقة	62
مبحث الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	64
الفصل الثالث : دراسة حالة قوائم المالية لمؤسسة النجوم	66
المبحث الاول : معلومات حول مكان التربص	68
المطلب الاول : تعريف مكان التربص	68
المطلب الثاني : مهام المكتب	68
مطلب الثالث: معلومات مختلفة حول شركة النجوم	71
المبحث الثاني : دراسة قوائم مالية للمؤسسة النجوم	71
المطلب الأول : عرض ميزانية النجوم و المعلومات واجب الإفصاح عنها	71
مطلب الثاني : عرض جدول حسابات نتائج و معلومات واجب إفصاح عنها	76
مطلب الثالث : عرض جدول تدفقات خزينة و معلومات مفصح عنها في مؤسسة النجوم	79
خاتمة العامة	82
مراجع	85

قائمة الجداول و الأشكال

الرقم	قائمة الجداول	الصفحة
01	جدول محتوي ميزانية الأصول	22
02	جدول محتوي ميزانية الخصوم	23
03	جدول حسابات النتائج(حسب الوظائف)	25
04	جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة)	26
05	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)	28
06	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة غير مباشرة)	29
07	جدول تغيير في الأموال الخاصة	31
08	جدول دراسات السابقة	56
09	جدول التميز بين الدراسة الحالية و الدراسة السابقة	62
10	جدول ميزانية شركة النجوم –أصول-	72
11	جدول ميزانية شركة النجوم –الخصوم-	73
12	جدول ميزانية مختصرة –أصول-	74
13	جدول الميزانية المختصرة- الخصوم-	75
14	جدول حسابات النتائج شركة النجوم	76
15	جدول تطور لحساب نتائج لمؤسسة النجوم	77
16	جدول توزيع الأعباء	78
17	جدول تدفقات الخزينة	79
18	جدول تطور تدفقات الخزينة لمؤسسة النجوم	80

قائمة الأشكال

الرقم	قائمة الإشكال	الصفحة
01	شكل خصائص النوعية القوائم المالية	14

قائمة الملاحق

رقم الملحق	الصفحة
الاصول	88
الخصوم	89
حسابات النتائج	90

المقدمة العامة

المقدمة العامة

تعتبر المحاسبة نظام معلومات لقياس و إيصال نتائج الأحداث الاقتصادية للمؤسسات إلى فئات عديدة من أصحاب المصالح و قد أكد عليها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونين AICPA عند ما حدد هدف المحاسبة على انه توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية و يعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية و الأداة الفعالة لإيصال نتائج تلك الأحداث لهؤلاء المستخدمين لدعم قراراتهم خصوصا المتعلقة بمجالات الاستثمار و التمويل و بما أن مخرجات النظام المحاسبي عبارة عن قوائم المالية فيجب أن يكون إعداد القوائم المالية ذات فائدة لمستخدميها بالاستناد اليم بدا الإفصاح الكامل باعتباره احد المبادئ المحاسبية الذي يتطلب أن تصمم و تعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث و الحقائق المالية التي اثرت على المؤسسة خلال فترة معينة .

و نتيجة للتطورات الاقتصادية الهائلة التي يشهدها العالم ادرك المهتمون بمهنة المحاسبية أهمية وجود معايير محاسبية لتكون المرشد في تحديد الطرق المناسبة لقياس الأحداث المالية و عرضها و الإفصاح عنها في القوائم المالية حيث يمكن القول بأنه من الأسباب الهامة و عرضها و الإفصاح عنها في القوائم المالية حيث يمكن القول بأنه من الأسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية و نقص الإفصاح و الشفافية و عدم إظهار البيانات و المعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية, و قد انعكس ذلك في مجموعة من الآثار السلبية أهمها فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية و بالتالي فقدان هذه المعلومات لأهم عناصرها إلا و هو جودتها أو من الواضح أن احد أهم أهداف مجلس معايير المحاسبية هو تعزيز و تحسين مستوي الشفافية في عملية الإفصاح حتي تعكس الحقائق الاقتصادية للمؤسسة مما يجعل المؤسسات بشتى أنواعها و أنشطتها أكثر فهما و قربا من السوق العالمية و يساعدها على دخولها و تخفيض تكلفة رؤوس الأموال عبر الحدود لان طريقة الإفصاح غر المفهومة و غير المقروءة عالميا سيؤثر سلبا على عملية تجميع الأموال و الاستثمارات الخارجية و معلوم أن الاتصال عبر نفس اللغة مع ذوي المصالح يطلبون معلومات ذات جودة عالية تساعدهم في إجراء المقارنات و الدراسات و التحليلات اللازمة من اجل اتخاذ قرار اقتصادي رشيد.

سارعت الجزائر مند تخليها عن الاقتصاد الموجه و تبنيها اقتصاد السوق القيام بمجموعة من الإصلاحات الاقتصادية و التي مست عدة جوانب من بينها النظام الجبائي الجزائري فهو كان طرف مهم في عملية الإصلاح من اجل عصر نته و هذا الإصلاح من مردودية النظام الجبائي.

يعد هذا الإصلاح و تكييفه مع منطق اقتصاد السوق ضرورية لتحقيق التنمية الاقتصادية و هذا من اجل أن يكون منها شيء مع التطورات الاقتصادية و تتماشي مع معايير المحاسبية الدولية.

و من هذه المقدمة جاءت اشكاليتنا على النحو التالي:

"ما مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح المالي لقوائمها المالية و ما متطلبات النظام الجبائي في الجزائر ?"

أسئلة فرعية

1-هل تبنى النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبية الدولية يضمن مستوى كافي من الإفصاح لمختلف الأطراف المستفيدة و هل هو جدير بتوفير معلومات ذات جودة عالية

2-ماهي دوافع الاصلاح نظام جبائي الجزائري و ماذا تنتج عنها

فرضيات

1- إن تبنى النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية سيضمن مستوي كافي من الإفصاح و يوفر معلومات ذات جودة عالية تخدم مختلف المستعملين لها
2- من أهم دوافع الإصلاح الجبائي الجزائر هو تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تشجيع المؤسسة الاستثمار

مبررات اختبار الموضوع

هناك عدة أسباب دفعتنا إلى هذا الموضوع من أهمها :

- -تخصص في مجال محاسبة و جباية كان السبب في اختيار هذا الموضوع
- -الرغبة الذاتية في معالجة و دراسة موضوع الافصاح في ظل النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية
- -معرفة مدى فعالية الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر للتوافق مع النظام المحاسبي المالي الجديد

الصعوبات العلمية

عند القيام بهذا البحث صادفتنا حملة من الصعوبات نذكر منها مايلي

- -نقص المراجع المتعلقة بالإفصاح
- -صعوبة إجراء دراسة حالة في المؤسسات الجزائرية بسبب تحفظ المؤسسة في تقديم المعلومات المطلوبة

أهداف الدراسة

- -التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد.
- -مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات الإفصاح منها قوائمها المالية.
- التطرق إلي اعمال الإصلاح الجبائي في الجزائر.

اهمية الدراسة

تتجسد أهمية البحث في النقاط التالية :

1- إعداد القوائم المالية للمؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي سوف يساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات الاستثمارية اللازمة.
2- ان حاجة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات يحتاج إليأن تكون الافصاحات في هذه القوائم شاملة و كافية لمواجهة احتياجاتهم.
3- أصلاح النظام الجبائي ليكون أكثر مردودية و فعالية من خلال دخول الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي المالي.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي :

-حدود الموضوعية : تهتم الدراسة بتوضيح الإفصاح المالي عن عناصر القوائم المالية في تبني النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلي التطرف لعملية الإصلاح التي مست النظام الجبائي.

- حدود مكانية : سوف تكون الدراسة علي مستوي مكتب خبير من خلال دراسة القوائم المالية لمؤسسة النجوم و هذا في الفصل التطبيقي .

-حدود زمنية : تتمثل الحدود الزمنية في الدراسة القوائم المالية لمؤسسة النجوم لسنة2017-.2018

المنهج المتبع : تحقيق الأهداف البحث السابقة الذكر و من اجل الوصول لأفضل الأساليب و الطرق للكشف عن مدى تطبيق الإفصاح المالي عن القوائم المالية و تأثير النظام المحاسبي المالي في النظام الجبائي من خلال عملية الإصلاح كمعالجة لمشكلة البحث فإننا نعتمد علي المناهج العملية التالية

و ذلك بإتباع الأسلوب الوصف التحليلي بهدف وصف و تحليل مختلف جوانب الموضوع و الوصول إلي النتائج المراد من البحث حيث استعملت الأسلوب الوصفي في معالجة الفصل الأول النظري من خلال وصف الإفصاح في القوائم المالية و الإصلاح النظام الجبائي و في الفصل الثاني المنهج الاستقرائي و ذلك بهدف دراسة و استقراء بعض دراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث و فيما يخص الفصل الثالث اعتمدنا علي المنهج التحليلي من خلال تحليل نتائج الدراسة الميدانية التي سوف نقوم بها الاختبار فروض البحث و التحقق من النتائج.

هيكل البحث للإجابة عن الاشكالية المطروحة و بهدف الوصول الي النتائج و الاهداف المسطرة قسمنا البحث الي ثلاث فصول فصل نظري و فصل الدراسات السابقة و فصل تطبيقي بالإضافة الي المقدمة العامة و الخاتمة و هذا كمايلي:

الفصل الأول:الإطار النظري الإفصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي

احتوي هذا الفصل علي ثلاث مباحث خصص الأول حول عموميات حول القوائم المالية بمافيها من تعريف القوائم المالية و خصائصها و أهدافها كما تم ذكر أسس و اعتبارات إعداد و عرض القوائم المالية و السياسات المحاسبية في إعدادها و ذكر القوائم المالية حسب معايير المحاسبية الدولية.

أما المبحث الثاني فقد خصص للإفصاح المالي و أنواعه و الأساليب العامة للإفصاح و العوامل المؤثرة فيه و التطرق إلي ذكر أهم الافصاحات حسب النظام المحاسبي المالي.

أما المبحث الثالث خصص للنظام الجبائي بما فيه من تعريف و ذكر أهدافه و الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في نظامها الجبائية و دراسة التأثيرات الجبائية علي النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

لقد قمنا في هذا الفصل بذكر بعض من الدراسات السابقة التي يدور محتوي موضوعها المتمثل في الإفصاح في القوائم المالية.

الفصل الثالث :الدراسة الميدانية

تعرضنا في المبحث الأول إلي دراسة مكان التربص و المبحث الثاني إلي دراسة قوائم المالية للمؤسسة.

الفصل الاول
الإطار النظري للافصاح المالي و متطلبات النظام

الفصل الأول : الإطار النظري للإفصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي

مقدمة :

أصبحت المؤسسات المنطوية تحت مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ملزمة بإعداد و الإفصاح عن ضمن قوائم مالية خلاف لما كان عليه في المخطط المحاسبي الوطني و ذلك وفقا لمبادئ و أسس و خصائص جاء بها النظام بهدف إخفاء المصداقية و الثقافية علي المعلومات المالية في القوائم المالية و الارتباط النظام المحاسبي المالي الجديد بالنظام الجبائي شهد هذا الأخير إدخال تعديلات لأنه يعتبر طرف مهم في عملية الإصلاح فهو وسيلة من الوسائل المستعملة من طرف الدول لتحقيق أهدافهم المختلفة حيث قام الخبراء الجبائيين و مهندسين السياسات الاقتصادية العامة بدراسة الإفصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي و عليه قمنا هذا الفصل إلي ثلاث مباحث

المبحث الأول

عموميات حول القوائم المالية

المبحث الثاني

الإفصاح المالي في القوائم المالية

المبحث الثالث

النظام الجبائي في الجزائر

الفصل الأول :الإطار النظري للإفصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائى

المبحث الأول : مدخل إلى القوائم المالية

يعتبر إعداد و عرض القوائم المالية الخطوة الاولي في عملية المحاسبية الا انها تعد نقطة البداية الملائمة لدراسة المحاسبية, فالقوائم المالية هي الوسائل التي بموجبها تنقل الى الادارة و الاطراف المعنية صورة مختصرة عن الاداء المالي الاي وحدة اقتصادية ذلك ان تلك القوائم المالية في جوهرها هي الناتج النهائي للعملية المحاسبية, و بالتالي فان القارئ الذي يتفهم محتوي و مضمون تلك القوائم سوف يدرك اهمية العرض الخطوات الاولية و هي تسجيل و تبويب و تلخيص العمليات[1]

المطلب الأول : عموميات حول القوائم المالية :

اولا : تعريف القوائم المالية :

- عرفت القوائم المالية بأنها مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية غير قابلة للفصل فيما بينها,تسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية والأداء ولتغير الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات.[2]
- ويخضع إعداد القوائم المالية لقواعد تنظيمية صارمة,تلتزم بها المؤسسة لتوصيل المعلومات المستخرجة من النظام المحاسبي, وقد تقوم المؤسسة بتوصيل المعلومات إلي الأطراف الخارجية من خلال التقارير المالية و ليس القوائم المالية فحسب, و التي تعتبر المحور الاساسي للتقارير المالية,على سبيل المثال نذكر: تقرير مجلس الإدارة, التنبؤات المالية ,الاخبار ذات الصلة بالمؤسسة, أي إن التقارير المالية مفهومها أوسع من مفهوم القوائم المالية فهي تضيف المعلومات أخري غير مالية تتضمنها القوام المالية لكنها مفيدة لمستخدمي المعلومات المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية. [3]

ثانيا: الخصائص النوعية للقوائم المالية :

تتلخص الخصائص النوعية لقوائم المالية في اربع خصائص اساسية و هي القابلية للفهم , الملائمة الموثوقية ,و القابلة للمقارنة .

1-القابلة للفهم : و تعني هذه الخاصية ان المعلومات المالية يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها, فمن جهة يجب ان تكون واضحة خالية من التعقيد و من جهة اخرى يجب ان يكون للمستخدمين مستوى معقول من المعرفة يمكنهم فهم هذه المعلومات.

1–امين احمد السيد لطفي اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبية الدولية الدار الجامعية للنشر الطبعة الاولى الاسكندرية مصر 2008 ص 77

2- خالد جمال المعدات معايير التقارير المالية الدولية 2007 اثراء للنشر و التوزيع طبعة اولى عمان 2008 ص 97

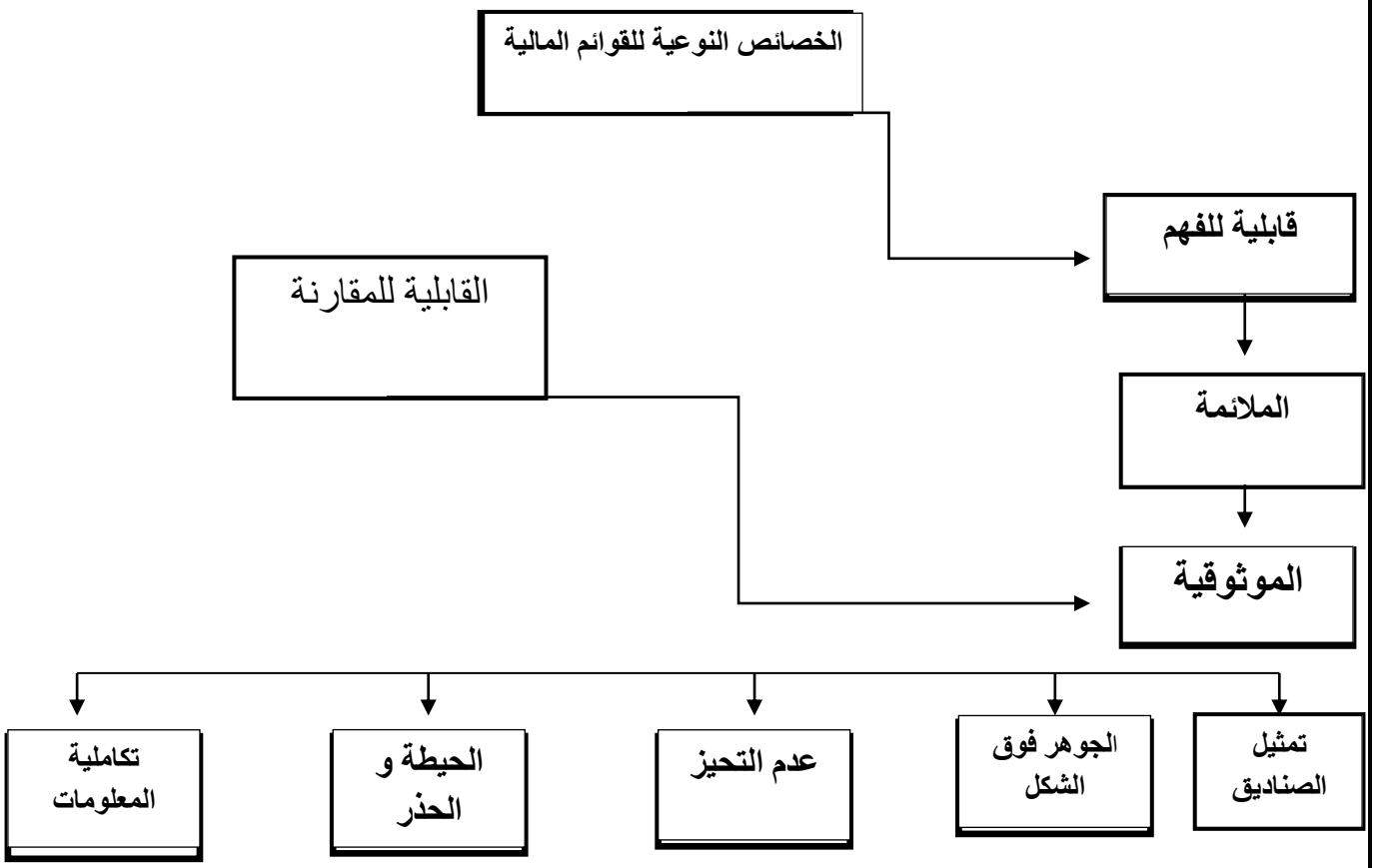
3- محمد ابونصار جمعية حميدات معايير المحاسبية و الابلاغ المالي الدولي دار وائل للنشر عمان الاردن 2008 ص 3-2

2-الملائمة : حتى تكون المعلومات ملائمة لحاجيات المستخدمين و تكون مؤثرة على قرارات المستخدمين بمساعدتهم في تقييم الاحداث الماضية و الحاضرة و المستقبلية او تصحيح ما تم تقييمه سابقا و اتخاد القرارات على ذلك يجب ان تكتسب خاصية الاهمية النسبية. [1]

3-القابلية :المقارنة و يقصد بذلك إن يكون لمستخدمين البيانات المالية إمكانية المقارنة بينما عبر الزمن أي من فترة لأخرى و ذلك بتحديد اتجاه التغيير في المركز المالي للمؤسسة و أدائها, وكذلك يجب إن يكون باستطاعة مستخدمي البيانات المالية إمكانية المقارنة بين البيانات المالية لمخلف المؤسسات من اجل تقييم المركز المالي و التغيرات فيه و كذلك الأداء النسبي لتلك المؤسسات.

4-الموثوقية : و تعني هذه الخاصية ان تكون المعلومات صادقة بعيدة عن أي تحيز و لا يتأثربأحكام الشخصية للقائمين على اعدادها و تتفرع من خاصية الموثوقية الصفات الفرعية التالية : التمثيل الصادق, الجوهر فوق الشكل,عدم التحييز,الحيطة و الحذر و تكاملية المعلومات.[2]

نقوم بتلخيص الخصائص النوعية للقوائم المالية من خلال هذا الشكل1



1–قوادري محمد قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية جامعة سعده حلب البليدة 2010 ص47

2– مشربي حسناء دور و اهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس سطيف 2007/2008 ص 67

ثالثا : اهداف القوائم المالية :

ورد في الاطار الذي اعدته لجنة المعايير المحاسبة الدولية لا عداد القوائم المالية انها تهدف الى توفير معلومات حول المركز المالي, و الاداء المالي, و الاداء و التغيرات في المركز المالي للمنشاة و تكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في صنع القرارات الادارية كما ورد في نفس الاطار ان القوائم المالية المعدة لذلك تلبي حاجة المعلومات لدى غالبية مستخدمي القوائم المالية لكنها لا توفر كافة المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم الملية من اجل مساعدتهم في اتخاد قرارتهم الاقتصادية لأنها تعكس الاثار المالية للأحداث السابقة و لا توفر معلومات غير مالية .[1]

وقد اشارت كدلك لجنة معايير المحاسبة الدولية الى ان اهداف القوائم المالية ليست اهداف جامدة و انما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية و القانونية و السياسية لتحاسب المجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم و في ضوء ذلك حددت عددا من الأهداف القوائم المالية اهمها [2]:

- توفر معلومات تلاءم المستثمرين الحاليين و المحتملين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستشارية و منح القروض المالية, و من الضروري ان تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين و الراسية الذين يكون لديهم الماما معقولا بالأنشطة الاقتصادية و التجارية و المحاسبة المالية .
- تزويد المعلومات المفيدة للمستثمرين و الدائنين لأغراض التنبؤ و المقارنة و تقييم التدفقات النقدية المتوقعة , بالنسبة لهم من حيث المبلغ و التوقيت و حالة عدم التأكد المتعلقة بهده التدفقات و ذلك من خلال دراسة و تقويم درجة سيولة الوحدة الاقتصادية و قدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت طويلة ام قصيرة الاجل .
- يجب ان يوضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية و حقوق الغير و اي التزامات اخري بالإضافة الي اثر العمليات و الاحداث الاقتصادية على هذه الحقوق (قائمة المركز المالي)
- يجب ن توضح طريقة الحصول على الموارد و كيفية استخدامها في شكل اصول مختلفة و اية معلومات تفيد في تقييم اداء و التنبؤ بالأرباح في المستقبل .

1-حسين القاضي مأمون توفيق حمدان المحاسبة الدولية و معاييرها كلية الاقتصاد قسم المحاسبة جامعة دمشق جمعية المحاسبية القانونية ص273
2- رولا كابير لايقه القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصاريف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار كلية الاقتصاد قسم المحاسبة الجامعة العربية السورية جامعة تشرين سنة 2008 ص49

المطلب الثاني : اسس و اعتبارات اعداد و عرض القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية :

يهدف المعيار المحاسبي الدولي1 إلي وصف أسس عرض القوائم المالية المعدة للاستخدام العام و ذلك بهدف ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة بنفس المؤسسة و دلك عبر قدرات المالية المتتالية بالإضافة إلي إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى التي تعمل في نفس المجال و حتي تكون هذه القوائم ذات جودة عالية يجب ان تحتوي علي معلومات ذات مصداقية وموثوقية.[1]

أولا : أسس إعداد القوائم المالية :

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)علي عدة أسس واعتبارات عامة عند إعداد القوائم المالية منها [2]:

1)-**العرض العادل وتطبيق المعايير المحاسبية:**

يجب أن تعرض القوائم المالية بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة وفي حالات نادرة جدا قد تجد الإدارة أن تطبيق متطلبات احد المعايير سوف يكون مظللا و نجد انه من الضروري مخالفة هدا المتطلب حتى تستطيع أن تحقق إفصاحا عادلا. وفي هده الحالة يكون الإفصاح كمايلي:

- إن الإدارة قد توصلت إلى عرض قوائم مالية بشكل عادلا للمركز المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية.
- إن إدارة طبقت معايير محاسبية فيما عدا أنها خرجت عن معيار معين من اجل تحقيق افصاح عادل
- تحديد المعيار الذي خالفته المنشاة وطبيعة هذه المخالفة.

2)-السياسات المحاسبية :

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الأول إن تقوم الإدارة باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية من شانها أن تجعل القوائم المالية متمشية مع معايير المحاسبة الدولية لهدا يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونو على دراية بسياسات المحاسبية متبعة في المنشاة حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة حيث يجب كذلك ان تتضمن القوائم المالية إفصاحا واضحا لكافة السياسات المحاسبية التي استخدمت في إعدادها .

3)-فرضية الاستمرارية:

عند إعداد القوائم المالية والتقارير على أساس المؤسسة مستمرة مالم تكون هناك نية لدى الإدارة إما تصفية المؤسسة أوتوقف عن المتاجرة. وعندما تكون الإدارة علي علم أثناء قيامها بأجراء تقييمها بحالات عدم تأكد مادية تتعلق بأحداث أو ظروف قد تشير شكوكا كبيرة في قدرة المؤسسة على البقاء فانه يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد.

1-نعيم سابا خوري تحرير خدمات المحاسبية و التدقيق جمعية المحاسبين القانونية /2007 72-71ص2

2–معايير محاسبة دولية الصادرة عن لجنة معايير محاسبية دولية منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين 1999 ص 73

4)-المحاسبة على أساس الاستحقاق :

يتم الاعتراف بعمليات والأحداث عند حدوثها وليس عند استلام أو سداد النقدية و ما في حكمها أي يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها كما يتم الاعتراف بالمصروفات عند استحقاقها بصرف النظرعن التحصيل أو السداد النقدي ,بحيث تستفيد كل فترة مالية بما يخصها من إيراد وتتحمل بما يخصها من أعباء.

5)-مبدأ ثبات العرض :

عند تغيرأية سياسة محاسبية في السنة المالية يجب إشارة إلي دلك في ايضاحات القوائم المالية المتممة للقوائم المالية من ناحية الأسباب واثرهدا التغيير علي القوائم المالية.

6)-الأهمية النسبية والتجميع :

يجب عرض كل بند جوهر بشكل مستق لفي القوائم المالية ويجب تجميع البنود غير جوهرية مع المبالغ ذات طبيعة أو الوظيفة المشابهة ولاتوجد حاجة لعرضها بشكل مستقل ,وتنتج القوائم المالية من معالجة كميات كبيرة من العمليات التي تمت هيكلتها بتجميعها في مجموعات حسب طبيعتها أو وضيفتها.

7)-المقايضة :

يجب عدم إجراء مقايضة بين الموجودات والمطلوبات إلا ادا كانت المقاصة مطلوبة أو مسموح بها من قبل معيار محاسبي دولي أخر ويجب عدم إجراء مقايضة بنود الفصل والمصروفات عندما وفقد عندما يتحقق ما يلي :

- ❖ يتطلب أو يسمح معيار محاسبة دولي بها.
- ❖ اد اكانت الأرباح والخسائر المصروفات المتعلقة بها والناجمة عنها أو عن عمليات أو أحداث متشابهة ليست مادية وهده المبالغ يجب تجميعها.

8)-القابلية للمقارنة:

يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في القوائم المالية وفي حالة تغيير أرقام المقارنة يجب الإشارة إلي ذلك في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية .

ثانيا :الاعتبارات العامة والهامة لعرض القوائم المالية :

حدد المعيار المحاسبي الدولي الأول بعض الاعتبارات العامة التي تضمن عدالة العرض في القوائم المالية يمكن ذكر بعضها:

1. تحديد الجهة المسؤولية عن إعداد القوائم المالية وذلك لأهمية وجود هذه الجهة للرجوع إليها عند طلب أي توضيحات إضافة إلي أن وجود هده الجهة للرجوع إليهاعن طلب أي توضيحات إضافة إلي أن وجود هده الجهة المسؤولية يزيد الثقة في المعلومات المقدمة.
2. ضرورة اختيار السياسات المحاسبية التي تعكس نتائج الأعمال بشكل صحيح وتتمثل جوهر الأحداث المالية

3. ثبات عرض وتصنيف عناصر القوائم المالية من فترة مالية أخري.
4. تحديد المستوي التجميع أو التفصيل في عرض القوائم المالية
5. منع إجراء أي مقايضة بين بنود الدخل والمصروفات مالم يسمح بذاك معيارمحاسبي أخر أو كان تبن و دال دخل ومصروفات المتعلقة بها لا تتمتع بأهمية نسبية
6. إنجراء المقايضة علي أسس غير موضوعية قد تأثر أو يغير في عملية اتخاذ قرار بإخفائها معلومات مهمة بإظهارالصافي فقد
7. ضرورة تقديم القوائم لفترة سابقة مع القوائم المالية الحالي

المطلب الثالث:السياسات المحاسبة المستخدمة في إعداد لقوائم المالية :

يحدد الايطار المفاهيم بمعايير المحاسبة الدولية القابلة للمقارنة كأحد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ا لتي يتم الإفصاح عنها إذ يجب أن يكونا لمستخدمين قادرين علي مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من اجل تحديد اتجاهات المركز المالي للمؤسسة وأدائها كما يجب أن يكون بمقدوره مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من اجل أن يقيموا مراكز المالية و أدائها و التغيرات في مركزها المالى

أولا)-مفهوم السياسات المحاسبية :

جاء مفهوم السياسات أو طرق المحاسبية في الفقرة 5 من المعيار المحاسبي الدوالي رقم08 إن السياسات المحاسبية هي مبادئ و أسس واتفاقيات و قاعد ممارسات محدد التي تتبناه المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية

ثانيا)-السياسات المحاسبية وتقديرات المحاسبية:

كما سبق بيانه في التعريف للسياسات المحاسبية بأنها المبادئ و أسس و الاتفاقيات و قواعد وممارسات التي تقوم المؤسسة بتطبيقها عند إعداد وتقيم القواعد المالية وبصفة محددة فالمعيار يعتبر إن التغيير في أساس القياس وتغيير في السياسات المحاسبية و ليس تغييرفي التقدير[6]

يشير المعيار المحاسبي الدولي رقم08 في الفترة 23بأنه في حالة عدم التأكد في الأنشطة التجارية فان كثير من البنود القوائم المالية لا يمكن قياسها بدقة ولكن يمكن تقديره أو التقدير يستلزم الاجتهاد الذي يعتمد علي احداث المعلومات المتوفرة

ثالثا) :آلية استخدام السياسات وطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية :

تعتبر ادارة المؤسسة هي المسؤول الوحيد عن التغيرات المحاسبية نظرا لوجود معايير و بدائل محاسبية مقبولة قبولا عاما لنفس الاحداث الاقتصادية و هدا يعطي لإدارة المؤسسة مرونة كافية لتختار من بينها ماينا سب الاهداف التي تسعي الي تحقيقها و يمكن القول ان المرونة المتاحة الادارة في اختيار بين بدلائل القياس و تقييم المحاسبي ستجعلها تتحكم في النتيجة المؤسسة اي حد كبير في ضوء اهدافها و الخصائص التي تتمتع بها و اكن ما يحد من القدرة الادارة في التلاعب بالأرقام المحاسبية مدى وجود معايير محاسبية و درجة من الالتزام بها

1 - علي يوسف دورة ضمن الفعاليات العلمية لمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 2009 IAS 8 ص 2

رابعا) : الافصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة فى اعداد القوائم مالية :

ان المستخدمون القوائم المالية يجب ان يكونوا قادرية علي مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة و التعرف علي اتجاهات موقفها المالي و ادائها المالي و تدفقاتها النقدية و من ثم يكون من الضروري تطبيق نفس السياسات المحاسبية في هده الفترات الزمنية المختلفة[1] الا انه يراعي بعض الاعتبارات التي يجب اخدها بعين الاعتبار عند الافصاح عن السياسات المحاسبية و اهمها :

- الالتزام بالفرضيات و المبادئ المحاسبية الاساسية
- الإفصاح عن أهم السياسات المحاسبية المستخدمة باعتبار ان الافصاح عنها جزء مكملا للقوائم المالية و يجب الافصاح عنها في مكان واحد
- لا يمكن تبرير اية معالجة محاسبية خاطئة لعناصر القوائم المالية و ذلك بحجة انه تم الافصاح عن هده المخالفة
- يجب الافصاح عند اي تغيير فالسياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة او عن اسباب التي ادت الي هدا التغيير
- لدي اعداد القوائم المالية يجب اظهار الارقام المقارنة عن فترة السابقة

السياسات المحاسبية المحددة المستخدمة في القوائم المالية من اهم بالنسبة للمستخدمين ان يكونوا علي علم بأساس القياس المستخدمة (التكلفة التاريخية التكلفة الحالية)

لأنها تشكل الاساس الذي تم بموجبة اعداد القوائم المالية بكاملها المؤسسة و عند تحديد الحاجة اي الافصاح عن سياسات المحاسبية بذاتها فعلي الاداة المؤسسة تقييم ادا كان هناك الافصاح عن بيانات المحاسبية بذاتها فعلي الاداة المؤسسة تقييم هدا كان هدا الافصاح يساعد المستخدمين في فهم الطريقة و تشمل السياسات المحاسبية التي قد ظهر المؤسسة في عرضها علي سبيل المثال :

- ✓ تحقيق الارادات تكاليف البحث و تطوير عقود الايجار و التكاليف منافع الموظفين المخصص7[2]

المطلب الرابع : القوائم المالية حسب معايير المحاسبية الدولية :

طبق للمادة 25 من قانون رقم 11/07المتعلق بالضام المحاسبي المالي انه كل وحدة اقتصادية تتدخل في مجال تطبيق هدا القانون ملتزمة باعتداد قوائم مالية سنويا و تتضمن القوائم المالية الخاصة الوحدات الاقتصادية فتشمل ما يلي :

اولا: الميزانية :

عرفت المادة 32من المرسوم التنفيذي08/156 الميزانية كالتالي : تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الاصول و عناصر الخصوم يبرز عرضها داخل الميزانية بين عناصر الجارية و غر الجارية[1] ادن و

1 -علي يوسف مرجع سبق ذكره ص 7
2-طارق عبد الحال حماد اسس الاعداد و العرض و التحليل وفقا لأحداث الاصدارات و التعديلات في معايير محاسبية دولية مرجع سابق ص23
1-عبد الرحمن عطية المحاسبة العامة وفق نظام محاسبي مالي دار النشر جيطلي الجزائر 2009 ص 10
2-نفيسة ص 156-155
3-كابوس عاشور محاسبة عامة اصول و مبادئ سير الحسابات وفق النظام محاسبي المالي ديوان المطبوعات جامعية الجزائر 2011 ص94

طبق ل (ن م م) فالميزانية هي جدول او قائمة تظهر عناصر كل من الاصول و الخصوم علي اساس تصنيف خاص حتي تصنف الاصول الي عناصر جارية و اخري غير جارية اما الخصوم فتصنف الي الاموال خاصة و خصوم غير جارية وخصوم جارية و يتم تبويب حسابات الميزانية وفق للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاث مجموعات رئيسية هي :

1)-الأصول :

تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل احداث ماضية و الموجهة لان توفرها منافع اقتصادية مستقلة و تتشكل هده الاصول من اصول غير جارية و اصول جارية[3]

ا-)الاصول غير جارية:

و هي الاصول التي تتم حيازتها الغرض توظيفها على مدي الطويل الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات انشطة المؤسسة مثل الاموال العينية الثابتة او المعنوية و تتمثل هذه الاصول فيمايلي :

- ❖ تثبيثات غير مادية مثل العلامات التجارية
- ❖ تثبيثات مادية مثل الاراضي
- ❖ تثبيثات في شكل امتاز
- ❖ تثبيثات جاري انجازها
- ❖ تثبيثات المالي مثل سندات المساهمة

ب)- الاصول الجارية :

هي اصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها او بيعها في اطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الاولية او البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال و انجازها في شكل سيولة الخزينة و الاصول التي تتم حيازتها اساس الاغراض المعاملات او لمدة قصيرة بالإضافة الي السيولة او شبه السيولات التي تخضع استعمالها لقيود و تتمثل اهمها في

- المخزونات
- الديون الدائنة و الاستخدامات المماثلة مثل الديون , اوراق القبض
- الموجودات او ما يماثلها مثل القيم القابلة للتوظيف

2)- الاموال الخاصة :

و هو ما يتعلق من اصول المؤسسة بعد الطرح كل خصومها فهي تمثل فائض اصول المؤسسة عن خصومها و تتمثل كل من راس المال الصادر العلاوات و الاحتياطات– فارق اعادة التقييم – فارق المعادلة

3)- الخصوم :

و هي الالتزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن احداث ماضية و التي يتطلب عملية سدادها و تسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تمتلكها المؤسسة وتتمثل منافع اقتصادية [1]و تنقسم الخصوم الي :

ا)-خصوم غير جارية :

و هي التزامات التي لا يتم بتسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة و التي لا تستحق خلال اثني عشر شهرا و كذلك الالتزامات الذي يتوقع ان سيتم اعادة تمويلها بموجب تسهيلات قروض حالية حتى لوامت حق خلال لاثني عشر شهرا[2] و تتمثل فيمايلي[3] :

- ✓ المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلف مثل المؤونات اعانة الاستثمار .....الخ
- ✓ الضرائب مثل الضرائب المؤجلة
- ✓ الاقتراضات و الديون مثل السندات

ب)-الخصوم الجارية :

هي الالتزامات التي يتوقع ان يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال و تتضمن العناصر التالية :

الذمم الدائنة مثل الموردون

القروض قصيرة الاجل

شكل الميزانية في الملحق رقم (1)

1-كتوش عاشور مرجع سبق ذكره ص 43
2-المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 يتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في نوفمبر 2007 و المتضمن نظام محاسبي مالي جريدة الرسمية العدد 27 المادتين 20-21 ص 13
3- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المادة 23 مرجع سبق ذكره ص 13

جدول1 محتوى ميزانية الأصول السنة المالية المقفلة في N/12/31

الاصول المالية		
الأصول المثبتة(غير جارية) فارق الشراء التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية التثبيتات الجاري انجازها التثبيتات المالية السندات الموضوعة موضع المعادلة المؤسسات المشاركة المساهمات الأخرى الحسابات الدائنة الملحقة السندات الأخرى المثبتة القروض الأصول المالية الأخرى غير جارية		
مجموع الاصول غير جارية		
الاصول الجارية المخزونات و المنتوجات قيد الصنع الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة الزبائن المدينون الاخرون الضرائب الأصول الأخرى الجارية الموجودات و ما يماثلها توظيفات و اصول مالية اموال الخزينة		
مجموع الاصول الجارية		
المجموع العام للأصول		

المصدر الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية العدد 19

الجدول 2 محتوي ميزانية الخصوم السنة المالية المقفلة في N/12/31

الخصوم	ن
رؤوس الاموال الخاصة **راس المال الصادر او الحساب المستغل** **راس مال غير المطلوب** **العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات مدمجة** **فارق اعادة تقييم** **فارق المعادلة(1)** **النتيجة الصافية (نتيجة الصافية حصة المجمع 1)** **رؤوس الاموال الخاصة ترحيل من جديد**	
حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الاقلية (1)	
المجموع (1)	
الخصوم غير جارية **القروض و الديون المالية** **الضرائب المؤجلة و المرصود لها** **الديون الاخري غير الجارية** **المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا**	
مجموع الخصوم غير جارية (1)	
الخصوم الجارية **الموردون و الحسابات الملقة** **الضرائب** **الديون الاخري**	
خزينة الخصوم	
مجموع الخصوم الجارية	
المجموع العام للخصوم	

34المصدر الجريدة الرسمية نفس العدد ص

ثانيا :قائمة حسابات النتائج :

هو بيان ملخص الاعباء و المنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحسابات التاريخ تحصيل او تاريخ السحب و يبرز بالتمييز النتيجة للسنة المالية الربح الكسب او الخسارة

كما يبين النظام المحاسبي المالي(scf) اهم النتائج و النواتج و الاعباء التي يجب ان تظهر في حساب النتائج و شكل هذا الحساب الذي يجب اعداده تبعا لطبية الاعباء و النواتج غير انه بإمكان المؤسسات اعداد هدا الكشف حسب الطبيعة و حسب الوظيفة[2] و هي كمايلي :

1-2)-حساب النتائج حسب الطبيعة :

يقوم علي تصنيف الاعباء حسب طبيعتها (حصص الاهتلاكات– مشتريات – بضائع .....الخ)هو ما يسمح مجاميع التسيير الرئيسية الهامش الاجمالي القيمة المضافة الفائض الاجمالي من الاستغلال

2-2)-حساب النتائج حسب الوظائف :

و يقيم علي مقاربة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب الوظائف المؤسسة و هذا ما يسمح بالحصول علي التكاليف الإنتاج و أسعار التكلفة و الأعباء التي تقع علي العاتق الوظائف التجارية المالية و الإدارية دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية من اجل إعداد هذه القائمة فانه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء حسب طبيعة الحصص الاهتلاكات مشتريات –بضائع إلي أعباء حسب الوظيفة

1 -المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المادة 22 مرجع سبق ذكره ص 13
2- عبد الرحمن عطية مرجع سبق ذكره ص 153

الجدول 3 حساب النتائج (حسب الوظائف)

البيان			
رقم الاعمال كلفة المبيعات هامش الربح الاجمالي منتجات اخري عملياتية التكاليف التجارية الاعباء الادارية اعباء اخري عملياتية النتيجة العملياتية تقديم تفاصيل الاعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية الاعباء المالية النتيجة العادية قبل الضرائب الضرائب الواجبة علي النتائج العادية الضرائب المؤجلة علي النتائج العادية(التغيرات) النتيجة الصافية للانشطة العادية الاعباء غير العادية المنتوجات غير عادية النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في نتائج صافية النتيجة الصافية للمجموع المدمج منها حصة ذوي الاقلية حصة المجمع			

المصدر الجريدة الرسمية ص 35

الجدول 4 حساب النتائج (حسب الطبيعة)

البيان	
المبيعات و المنتوجات الملحقة **تغيرات المخزونات و المنتوجات المصنعة و المنتجات قيد صنع** **الانتاج المثبث** **اعانات الاستغلال** **1-انتاج السنة المالية** **المشتريات المستهلكة** **الخدمات الخارجية الاستهلاكات الاخري** **2-استهلاك السنة المالية** **3القيمة المضافة للاستغلال (2-1)** **اعباء المستخدمين** **الضرائب و الرسوم المدفوعات المماثلة** **4-اجمالي فائض الاستغلال** **المنتجات العملياتية الاخري** **الاعباء العملياتية الاخري** **المخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة** **استلاجاع علي خسائر القيمة و المؤونات** **5-النتيجة العملياتية** **المنتوجات المالية** **الاعباء المالية** **6- النتيجة المالية** **7-النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)** **الضرائب الواجبة دفعها عن النتائج العادية** **الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية** **مجموع منتجات الانشطة العادية** **مجموع اعباء الانشطة العادية** **8-النتيجة الصافية للانشطة العادية** **عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبنيها)** **عناصر غير عادية (اعباء) (يجب تبنيها)** **9- النتيجة غير عادية** **10-صافي نتيجة السنة المالية** **حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية** **11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1)** **و منها حصة ذوي الاقلية(1)** **حصة المجمع (1)**	

ملاحظة (1) لايستعمل الا في تقديم الكشوفات المالية المددمجة/

ثالثا)- جدول تدفقات الخزينة :

الهدف من الجدول سيولة الخزينة هو اعطاء مستعملي الكشوف المالية اساسا لتقييم مدي قدرة الكيان علي توليد الاموال و نظائرها و كذلك المعلومات بشان استخدام هذه السيولة المالية[1]

و يتضمنه هذا الجدول (2)

ا)- الانشطة التشغيلية (وضيفة الاستغلال) :

تتضمن الاعباء و النواتج و النشاطات الأخرى التي ليست لها علاقة بنشاط التمويل والاستثمار

ب)- الانشطة الاستثمارية (وضيفة الاستثمار):

تتضمن المبلغ المدفوعة من اجل اقتناء استثمارات طويلة الاجل و كذلك التحصيل الناتجة عن التنازل عن الاستثمار

ج)- الانشطة التمويلية (وضيفة التمويل) :

تشمل الانشطة التي لها علاقة بحركة القروض و راس المال سواء بالنقصان أو بالزيادة و مكافآت رأس المال المدفوعة و حركة التسبيقات ذات الطبيعة المالية

تقدم التدفقات الاموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة و هي كمايلي [3]:

- الطريقة المباشرة :الموصي بها تتمثل في :

تقديم الفصول الرئيسية لدخول و خروج الاموال الخارجية (الزبائن الموردون الضرائب ...) قصد ابراز تدفق الي صادق

تقريب هذا التدفق المالي الصافي الي النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصورة

- الطريقة غير مباشرة :

تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الاخت بالحسبان:

- اثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (الاهتلاكات تغيرات الزبائن المخزونات تغيرات الموردون)
- التفاوتات او التسويات (الضرائب المؤجلة)
- التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار او التمويل (قيمة التنازل الزائدة او الناقصة) و هذه التدفقات تقدم كلا علي حدى

1
الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في2008/07/26 لعدد 19 مرجع سبق ذكره المادة 142 ص 26
2- شعيب شنوف محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الاول مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر 2009 ص 80

جدول 5 تدفقات الخزينة (طريقة المباشرة) الفترة من .....الي

البيان			
تدفقات الأموال الخزينة لمتأتية من الأنشطة العملياتية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الاخري المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية صافي التدفقات أموال الخزينة لمتأتية من الأنشطة العملياتية تدفقات أموال الخزينة لمتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء التثبيتات عينية أو معنوية التحصيل عن عمليات التنازل عن التثبيتات عينية لمسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية التحصيل عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيف المالية الحصص و الإقساطالمقبوضة من النتائج المستلمة صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار تدفقات أموال الخزينة لمتأتية من أنشطة التمويل التحصيل في أعقابإصدارأسهم الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلالمتأتية من القروض تسديدات القروض و الديون الاخري المماثلة صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل تأثيرات تغيرات سعر الصرفعلي السيول و شبه السيول تغيير أموال الخزينة في الفترة			
مجموع			
أموالالخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية أمول الخزينة و معادلاتها عن إقفال السنة المالية تغيير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر الجريدة الرسمية ص 35

3- الجريدة الرسمية قرار المؤرخ في 2008/07/26 العدد 19 مرجع سبق ذكره المادة 240ص 26

جدول 6 تدفقات الخزينة (الطريقة غير مباشرة)

البيان	الملاحضة	السنة الماليةn	السنة المالية n-1
تدفقات اموال الخزينة المتاتية من الانشطة العملياتية **صافي نتيجة المالية** **تصحيحات من اجل** **-الاهتلاكات و الارصدة** **-تغيير الضرائب المؤجلة** **تغيير المخزونات** **تغيير الزبائن ز الحسابات الدائنة الاخري** **تغيير الموردين و الديون الاخري** **نقص او زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب** **تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط** **تدفقات اموال الخزينة المتاتية من عمليات الاستثمار** **مسحوبات عن اقتناع تثبيثات** **تحصيلات التنازل عن تثبيثات** **تاثير تغيرات محيط الادماج(1)** **تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار** **تدفقات اموال الخزينة المتاتية من عمليات التمويل** **الحصص المدفوعة للمساهمين** **زيادة راس المال النقدي (المنقودات)** **اصدار قروض** **تسديد قروض** **تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل** **تغيير اموال الخزينة للفترة** **اموال الخزينة عند الافتتاح** **اموال الخزينة عند الاقفال** **اتثير تغيرات سعر العملات الاجنبية**			
تغيير اموال الخزينة			

المصدر الجريدة ص 36

رابعا :جدول تغيير الاموال الخاصة

جدول تغيرات الاموال الخاصة هو جدول يقوم بتحليل الحركات الحاصلة في العناصر المكونة للأموال

الخاصة للمؤسسة اثناء القيام بنشاطها فهو بيان ملخص يعرض نتيجة الفترة و كذلك الاعباء و النتائج التي تحمل مباشرة في الاموال الخاصة اذا هذا البيان يقدم اثار تغيرات الطرق المنتهجة علي الدورة المالية مما يعرض ايضا رصيد الاحتياطات (الارباح المحتجزة)و قسائم و حصص و تغيرات راس المال هدا يسمح بمقاربة بين القسم المحاسبة في البداية و نهاية السنة المالية لكل فئات راس المال الاحتياط يشير الي مختلف العناصر المغيرة[1]

خامسا)-الملحق :

يحتوي الملحق علي معلومات اساسية ذات دلالة فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من اجل اعداد القوائم المالية و كذا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم و قراءة القوائم المالية و يقدم بطريقة منظمة تمكن من اجراء المقرنة مع الفترات السابقة و يشمل الملحق علي معلومات تتضمن ما يلي

- القواعد و الطرق المحاسبية الممتدة لمسك المحاسبة و اعداد القوائم المالية
- مكملات الاعلام اللزمة لحسن فهم الميزانية حسابات النتائج جدول تدفقات اموال الخزينة و قائمة تغيرات الاموال الخاصة
- المعلومات التي تخص المؤسسة المشتركة و الفروع او المؤسسة الام
- المعلومات ذات الطابع العام او التي تخص بعض العمليات الخاصة لاكتتاب[11]

Ould amer Ismailla normalisation comptable en Algérie présentation nouveau système comptable et finance revu de science économique et de gestion université Ferhat Abbes Sétif n°10.2010 P 33

جدول7التغيرات في الأموال الخاصة

البيان	الملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فارق اعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد31/12/N-2 تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الاخطاء الهامة اعادة تقييم التثبيثات الارباح او الخسائر غير المدرجة في الحسابات حسابالنتائج الحصص المدفوعة زيادةرأسمال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد31/12/N-1						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الاخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الارباح او الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة راس المال صافي النتيجة السنة المالية						
الرصيد في31/12/N-1						

مصدر الجريدة الرسمية ص 37

المبحث الثاني : الافصاح في القوائم المالية :

يمثل الإفصاح المالي أهمية بالغة الأطراف المهتمة بالشركة عموما و المساهمين خصوصا نضرا لما يقدمه من المعلومات تفيدهم في اتخاذ القرار الملائم فالإفصاح عملية تصل فيها الشركة بالعالم الخارجي حيث يعتبر الإفصاح أداة اتصال بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي اد يهدف إلي إظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة إلي المستثمرين مما يسهل عملية تقديم ادء الشركة[1]

المطلب الاول : تعريف الافصاح المالى (المحاسبى) و انواعه

اولا)- :تعريف الافصاح المالي :

يعرف الافصاح المالي بانة نشركل المعلومات التي لها علاقة بالشركة سواء كانت كمية او غير ذلك بما يساعد المستثمر على اتخاد قراراته و تخفيض حالة عدم التأكد لدية عن الاوضاع الاقتصادية المستقبلية

و عرف الافصاح المالي او المحاسبي علي انه إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في الموقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية و تظهر المعلومة في القوائم المالية بلغة واضحة مفهومة للقارئ[2]

ثانيا)- : انواع الافصاح :

يعد الافصاح اهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين انفسهم او بين المديرين ومراجعي الحسابات و مستخدمي القوائم المالية هذه الاطراف جعلت من النادر و رود كلمة الافصاح المالي او المحاسبي مستقلة بل اصبحت متقربة بألفاظ اخري اعطت تقسيما للإفصاح ليأخذ عدة انواع نوع المعلومة مكان عرضها او الدافع من وراء هذا الافصاح و من هده الانواع نذكر [3]

- **الافصاح التام :**

هو الافصاح عن المعلومات المالية يوجب اظهارها بالحامل في القوائم المالية بحيث تكون هذه المعلومات ضرورية و تخدم مستخدمي القوائم المالية و يفترض هذا الافصاح ان لا تحجب او تحذف أي معلومات تكون جوهرية او هامة

- **الافصاح العادل :**

و يعني ضرورة الافصاح عن البيانات المالية الواجب اظهارها في القوائم التي تخدم جميع الاطراف بحيث يتم تزويد جميع المستخدمين بالمعلومات نفسها في وقت واحد دون تحيز لفئة علي حساب الأخرى

1 -كمال الدين الدهراوي تحليل القوائم المالية الاغراض الاستثمار المكتب التجمعي الحديث الاسكندرية 2006 ص13-11
2-وليد ناجي و اخرون نظرية المحاسبية و اقتصاد المعلومات الفلاح دار حديث 1995ص371

3حنان رضوان حلوة 2003النموذج المحاسبي المعاصر الى المعايير دار وائل للنشر و التوزيع عمان 2003ص447

- **الإفصاح الكافي :**

يعني ضرورة الافصاح عن حد الأدنى من البيانات المالية الواجب إظهارها في القوائم المالية لجعلها غير مظللة فهو بهدف الي تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة لإنجاز القرارات الرشيدة

- **الافصاح الملائم :**

وهو الافصاح الذي يلائم حاجته مستخدمي القوائم و التقارير المالية و ظروف الشركة و طبيعة نشاطها حيث ليس من المهم فقط الافصاح عن المعلومات بل الاهم من ذلك ان تكون ذات قيمة و منفعة لمستخدميها و تتناسب مع نشاط و ظروفها الداخلية

- **الافصاح التثقيفي :**

أي الافصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاد القرار مثل الافصاح التنبئي خاص الالي منه من حيث الفصل بين العناصر العادية و غير الغادية في القوائم المالية الافصاح عن الانفاق الراس المالي الحالي و مخطط عن مصادر التمويل و يشار الي ان هذا النوع من الافصاح يساعد في الحد من اللجوء الي المصادر الداخلية غير رسمية للحصول علي المعلومة و الانفراد بها لصالح فئة دون الأخرى

- **الافصاح الوقائي :**

يقوم هذا النوع من الافصاح بهدف اساسي و هو حماية المجتمع و القدرة المحدودة علي استخدام الملومات حيث يجب ان تكون هذه المعلومات عن درجة عالية من الموضوعية

المطلب الثاني : الاساليب العامة للإفصاح :

توجد العديد من الاساليب التي يمكن استخدامها لغرض الافصاح عن المعلومات المالية و بيان اثر الاحداث الاقتصادية في التقارير الالية و ملاحقتها و هي اساليب مكملة لبعضها البعض و يتوقف استخدامها علي طبيعة و نوعية و درجة اظهارها في صلب القوائم المالية اوفي الهوامش و معيار التفرقة بين المعلومات الاساسية ذات الاهمية و المعلومات الأخرى من خلال مجموعة عوامل منها حجم و نوع و درجة تنافسية الشركة كما ان هناك معلومات علي الرغم من اهميها الا انها لا تظهر في المكونات الاساسية للقوائم المالية و هذا نتيجة لطبيعتها الوضعية

و حتي تكون عملية الافصاح منضمة و غير عشوائية هناك مجموعة من الاساليب العامة تحضي بدرجة القبول عالية و الانفاق مابين المحاسبين و المستخدمين للقوائم المالية[1]

1)-اعداد القوائم المالية و ترتيب بنودها :

يعتبر عرض القوائم المالية و ترتيب مكوناتها وفق القواعد و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها جزءا مهما من الافصاح حيث يسهل عملية قراءتها و فهمها امكانية مقارنتها من قبل المستخدمين

1 -محمد المبروك ابوزيد المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية للطباعة و النشر الطبعة الاولى القاهرة مصر 2005ص-579 578

2)-الملاحظات الهامشية :

يتم استخدام الملاحظات الهاشمية لتوضيح او تفسير او اضافة معلومات اقل اهمية و متعلقة بعناصر القوائم المالية و يجب ان تحتوي الملاحظات الهامشية علي المعلومات كمية او وضعية و بشكل عام يمكن ان تستخدم الملاحظات الهامشية في الافصاح عن المعلومات مثل :

- ✓ الافصاح عن الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية
- ✓ الافصاح عن طرق و المبادئ المحاسبية المتبعة
- ✓ الافصاح عن الحقوق و الالتزامات
- ✓ الافصاح عن الالتزامات المحتملة

3)-الملاحق :

تحتوي الملاحق علي قوائم اضافية ترفق مع القوائم المالية الاصلية يتم من خلالها اعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم الاضافية

- ✓ قائمة التغير في المركز المالي
- ✓ قائمة الاصول الثابتة و طرق الاهتلاك
- ✓ قائمة المخزون
- ✓ قائمة المدينين و مخصص الديون المشكوك فيها
- ✓ قائمة المركز مالي علي اساس التغيير في المستوي العام للأسعار

4)-الايضاحات امام بنود القوائم المالية الاقواس :

في كثير من الاحيان قد يكون من ضروري ربط بند في احدي القوائم المالية بند اخر في نفس القائمة او قائمة اخري و تستخدم الاقواس في القوائم لتوضيح بعض الارقام الظاهرة بالقوائم المالية و التي يصعب فهم طرق حسابها او سبب ظهورها من قبل المستخدمين غير المليمين بالقواعد المحاسبية كبيان المبدأ المستخدم في المخزون او بيان طريقة الوصول الي الرقم الظاهر بالقوائم المالية

5)-تقرير مجلس الادارة و تقرير مراجع الحسابات و التخفيضات التى يبينها :

من ضمن وسائل الافصاح المستخدمة و المتفق عليها تقرير مراجع الحسابات الخارجي لحسابات الشركة حيث يتم من خلاله اعطاء راي محايد عن موضوعية و سلامة الارقام الظاهرة بالقوائم المالية و ملائمتها مثلا مع الشروط تمليها البورصة المدرجة فيها او مع معايير اعداد التقارير المالية و ذلك بغرض تعزيز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة كما يعتبر خطاب رئيس مجلس الادارة و التقرير الصادر عن هدا المجلس من اهم وسائل الافصاح خاصة عندما يتم عرض السير العام لشركة و كذلك التنبؤات الخاصة بهذه الشركة

المطلب الثالث : العوامل المؤثرة على عملية الافصاح بالقوائم المالية :

يمكن القول ان الافصاح على المعلومات بالقوائم المالية ليست عملية عشوائية بل توحيد العديد من العوامل التي تداخل فيما بينما للتخرج بمحددات من شانها ان تأثر علي عملية الافصاح في القوائم و التقارير المالية و تبرز هذه العوامل من خلال عوامل البيئة السائدة في كل دولة من عوامل اقتصادية سياسية مالية ثقافية و درجة مستوي التعليم بهدف الدولة اضافة الى اختلاف الشركات فيما بينها من حيث النشاط و الحجم و مصادر التمويل و فاصه الشكل القانوني و اخري يتعلق بالمعلومات المالية التي يتعين الافصاح عنها و اخيرا هناك عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية ذاتها و تتضح ذلك فيما يلى [1]

1)-العوامل تتعلق بطبيعة و احتياجات المستخدمين من المعلومات :

لاشك ان طبيعة و احتياجات المستخدمين بأنواعها للقوائم و التقارير المالية تختلف او فيما بينهم ثم ثانيا تختلف على مستوي الدولي من حسب طبيعة و نوعية النظام الاقتصادي و السياسي السائد في كل دولة[2] حيث تتأثر درجة الافصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الافصاح عنها و مدى توفر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها و اهمها ان تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي ستقوم باتخاذها اغلب المستفيدين منها و ان تكون هناك ثقة في هذه المعلومات , عند الاستفادة منها بالإضافة لقابليتها للتحقق و مقارنة وفي هذا العدد اشارت لجنة معايير المحاسبية ا لمالية كماهو مبين الى ان المعلومات الواردة في التقارير المالية ليست الا ادارة تتوقف منفعتها على مدي الاستفادة منها و ذلك من خلال تعريف اللجنة. [3]

وتجبر الاشارة الى ان مجال و مدى الافصاح بالقوائم المالية اخذ في التوسع في الآونة الاخيرة نتيجة للتحول السريع نحو عولمة الانشطة التجارية والاستثمارية الذي الزم الشركات بزيادة الافصاح و نوعيته اذ اصبحت هذه الشركات الخاصة, منها الشركات المساهمة مطالبة بالإفصاح ليس فقط امام المستثمرين المقرضين بل امتد ذلك ليشمل المستهلكين و الموردين و العمال و اتحاداتهم و هو فرضه على الشركات تقديم معلومات اكثر لخدمة أغراض كل هذه الفتائر. [3]

وبهذا استطع القول بان موضوع الافصاح يصادف العديد من المشاكل امام توسع قائمة مستخدمي القوائم المالية و تباين الغرض منها الى جانب عدم وجود اطار نظري موحد يحكم عملية توسع قاعدة الافصاح و ماله .

2)-عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية :

وهنا نذكر مجموعة من العوامل التي ترتبط بالوحدة الاقتصادية مثل حجم المشروع عدد المساهمين صافي الربح الى غير ذلك من العوامل و قد تأثر على درجة الافصاح في ظل الفروض المعينة و يبدو ذلك في مايلي : [5]

1-ناصردادي عدوان معراج هواري دور الافصاح في التقارير المالية في ظل معايير محاسبية دولية و اثره على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك ص 8
2- محمد مبروك بوزيد مرجع سبق ذكره ص 58
3- ناصر دادي عدوان مرجع سبق ذكره ص 586
4-محمد المبروك ابوزيد مرجع سبق ذكره ص 588-587
5-ناصر دادي عدون مرجع سبق ذكره ص 9-8

- **حجم المشروع :**

يحتاج اعداد المعلومات المحاسبية و استخراجها بشكل دقيق و توقيت مناسب و ملائم لمستفيدي منها الى تكاليف مباشرة ناتجة عن اعداد القوائم و تكاليف الغير مباشرة الناتجة عن كشف جميع المعلومات عن مشروع للشركات المنافسة الاخرى و الناتجة عن عدم وضوح معلومات للمستثمرين و قد تبين وجود علاقة موجبة بين حجم الاصول المشروع ودرجة الافصاح في التقارير المالية في عدد للدراسات الميدانية و قد يرجع ذلك الى ان تكلفة المعلومات تكون غير ملموسة في مشروعات كبيرة الحجم اذا ما قرنت بمشروعات صغيرة الحجم .

- **عدد المساهمين :**

وتبين وجود علاقة موجبة ايضا بين عدد المساهمين و درجة الافصاح على اساس ان الزيادة عدد المساهمين تؤدي الى مزيد من معلومات الي يتعين افصاح عنها من جانب المساهمين او من ينوب عنهم من المحللين الماليين او سماسرة الاوراق المالية .

- **تسجيل الشركة بسوق الاوراق المالية :**

وقد تكون لهذا العامل اثر مباشر على زيادة درجة الافصاح حيث تقوم المؤسسات المسجلة بسوق الاوراق المالية التي يتم التعامل فيها بالأسهم او السندات التي تصدرها بمليء عدد من النماذج و الإيضاحات عن اهداف الشركة و نشاطها و نتائج اعمالها وبهذا تكون تحت ضغط لزيادة و تحسين درجة الافصاح في التقارير المالية .

- **المراجع الخارجي :**

ويؤثر المراجع الخارجي الذي يقوم بفحص حسابات الشركة على درجة الافصاح من خلال ما يلتزم به من مبادئ و مفاهيم محاسبية مقبولة او قواعد مهنية يفرضها دستور المهنة التي ينتمي اليها هذا و توجد عوامل اخرى قد تؤثر على درجة الافصاح اهمها صافي الربح و رغبة ادارة المشروع في الافصاح عن المعلومات و اجهزة الاشراف و الرقابة على اعمال المؤسسات المساهمة.

- **عوامل بيئية :**

تختلف التقارير المالية من دولة لأخرللأسباب اقتصادية و اجتماعية و سياسية و عوامل اخرى ناتجة من حاجة المستفيدين الى مزيد من حاجة المستفيدين الى مزيد من المعلومات الاضافية عن التغيرات البيئية و اثرها على مشروع بغرض المقارنة بين الوحدات الاقتصادية مع بعضها و تحديد المسؤولية الاجتماعية لكل منها [1].

1-ناصر دادي عدون مرجع سبق ذكره ص 8

ولذلك توجد معايير الافصاح التي تختلف حسب مداخل التنظيم المحاسبي المتبني من طرف كل دولة فالدولة التي تبني المدخل القانوني نجد فيها ان خطة المحاسبة الوطنية هي المصدر المهم للوائح المحاسبية و هي مدارة من مجلس وطني يكون تابع للحكومة فعلى سبيل المثال :

في فرنسا تحتوي الخطة الوطنية على ثلاث انواع من المعايير معايير اجرامية معايير للقياس و معايير للإفصاح حيث تهتم هذه الاخيرة بعملية وصف ونشر عروض المعلومات و الاحداث بالقوائم و التقارير المالية لكل الشركات [1]

اما الدول التي تتبنى المدخل الذاتي فان المنظمات و هيئات تداول الاوراق المالية تلعب دورا مهما في تحديد درجة الافصاح ومعاييره فعلى مستوى الولايات المتحدة الامريكية تمثل هيئة التبادل الاوراق المالية و هي احدي الهيئات الحكومية تم انشائها سنة1934 , و ذلك اعقاب تطبيق قانون تداول الاوراق المالية وتنظم اسواقها و الذي صدر عام 1933 تلتزم الهيئة شركات المساهمة المسجلة بالبورصة و التي لها حق التداول اسهمها بها تقديم نوعين من التقارير الدورية بغرض التاك من مطابقتها للمبادئ المحاسبية و هما التقارير السنوية و التقارير الربح السنوية, ثم فوضت لاحقا بورصة الولايات المتحدة الامريكية عملية تطور المبادئ المحاسبية الي المنضمات مهنية و هي (مجلس معايير المحاسبية المالية) و الذي يعتبر منظمة مستقلة تأسست عام 1973 و تختص بالدراسة بحث ووضع معايير المحاسبية المختصة يعرض و تقديم التقارير المالية. [2]

اما علي مستوي المملكة المتحدة فقد لعب قانون الشركات و هيئة تبادل الاوراق المالية بالمملكة المتحدة اهم المنظمات تأثير علي عملية الافصاح و تتمتع سلطة وضع قواعد الافصاح التي تعتبر ملزمة لكل شركات المساهمة و يمكن تفسير التأثير المهم لهيئة بتأجيل الاوراق المالية ,في الولايات المتحدة الامريكية و هيئة تبادل الاوراق المالية في المملكة المتحدة في التنافس الكبيرين الشركات للحصول علي الموارد المالية التي توفرها الاسواق المالية هذه الاخيرة التي اصبت تملي مستويات عالية من الافصاح التي يجب تبنيها من طرف هذه الشركات لجلب مساهمين و دائنين جدد و تبقي العوامل المؤثرة علي باقي الدول و خصوصا منها النامية فيما يتعلق بعمليات الافصاح غالبا ماتكونمزيجا بين منضمات المهنية و الحكومية من خلال القوانين و اللوائح[. 3]

1-محمد المبروك ابو زيد مرجع سبق ذكره ص 588-590
2- المرجع السابق ص 588-590
3-المرجع السابق ص 588-590

المطلب الرابع :الافصاح في القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي

اولا)- الافصاح في الميزانية :

تفصح الميزانية عن المركز المالي لوحدة اقتصادية معينة في تاريخ محددة و توفير هذه القائمة الملومات للمستخدمين عن طريق طبيعة و مقدار الاستثمار في اصول المؤسسة و التزاماتها لدائنها و حق اعلان صافي اصول المؤسسة[1] و حسب النظام المحاسبي المالي فان الميزانية تصف بصفة منفصلة عناصر الاصول و عناصر الخصوم و تبرز بصورة منفصلة علي الاقل الفصول التالية :[2]

1)- في جانب الاصول :

- التثبيثات معنوية
- التثبيثات العينية
- الاهتلاكات
- المساهمات
- الاصول المالية
- المخزونات
- اصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)
- الزبائن ز المدينين الاخرين و الاصول الأخرى المماثلة(اعباء مثبتة مسبقا)
- خزينة الاموال الايجابية و معدلات الخزينة الايجابية

2)- في جانب الخصوم :

- رؤوس اموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة او المقترحة عقب تاريخ الاقفال مع تمييز راس المال الخاص و الاحتياطات و نتيجة الصافية للسنة المالية و العناصر الأخرى
- الخصوم غير جارية التي تتضمن فائدة
- الموردون و الدائنون الاخرون
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)
- المؤوناتللأعباء و خصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)
- خزينة الاموال السلبية و معدلات الخزينة السلبية

3)- في حالة الميزانية المدمجة :

- المساهمات المدمجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة
- الفوائد ذات اقلية

1 -امين السيد لطفي اعداد و عرض القوائم المالية في ظل معايير المحاسبية دولية مرجع سبق ذكره ص 104
2 - الجريدة الرسمية قرار مؤرخ في 2008/7/26 العدد 19 المرجع سبق ذكره ص 23-24

4)- معلومات اخري تظهر في الميزانية او في الملحق:

- وصف طبيعة و موضوع كل الاحتياط من الاحتياطات
- حصة الاكثر من سنة للحسابات الدائنة المدينة
- مبالغ للدفع و الاستلام
- الشركة الام
- الفروع
- الشركات المساهمة في المجمع
- جهات اخري مرتبطة (مساهمين مسيرين)
- في اطار شركات رؤوس الاموال و من اجل كل فئة الاسهم
- عديد من الاسهم المرخصة الصادرة غير محررة كليا
- القيمة الاسمية للاسهم او الفعل اذا لم تكن للاسهم قيمة اسمية
- تطور عدد الاسهم بين بداية و نهاية السنة المالية
- عدد الاسهم التي تكتلها الشركة فروعه و الشركات المشاركة
- الاسهم في شكل احتياطات للإصدار في اطار خيرات او عقد البيع
- حقوق و امتيازات و تخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم
- مبلغ توزيعات الحصص المقترحة مبلغ حصص الامتيازات غير المدرجة في الحسابات في السنة المالية و في المجموع وصف الالتزامات مالية اخري ازاء بعض المساهمين في الدفع او الاستلام

ثانيا)- الافصاح في جدول حسابات النتائج :

وفقا للنظام المحاسبي المالي فانه يجب علي الاقل ادراج المعلومات التالية في حساب النتيجة (أيا كان النموذج المتبع حسب الطبيعة او حسب الوظيفة) [1]

تحليل الاعباء حسب طبيعتها مما يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الاتية :

- الهامش الاجمالي القيمة المضافة و فائض الاجمالي عن الاستغلال
- منتجات الانشطة العادية
- المنتوجات المالية و الاعباء المالية
- اعباء المستخدمين
- الضرائب و الرسوم و تسديدات المماثلة
- مخصصات الاهتلاكات و خسائر القيمة التي تخص التثبيثات العينية
- مخصصات الاهتلاكات و خسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية
- نتيجة الانشطة العادية

- العناصر غير عادية(منتجات و اعباء).النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة لكل شركات المساهمة

1 -الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 2008/07/26 العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 25-24

- ✓ **في حالة حساب النتائج المدمجة :**
  - حصة المؤسسات المشاركة و مؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية
  - حصة الفوائد ذات الاقلية النتيجة الصافية
- ✓ **المعلومات الدنيا الأخرى المفصح عنها اما في حساب النتائج و اما الملحق المكمل لحساب النتائج هي كالاتي :**
  - تحليل منتجات الانشطة العادية
  - مبلغ الحصص في الاسهم مصوت عليها او مقترحة و النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة الي الشركات المساهمة
  - و للشركات ايضا امكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق فتستعمل اذن زيادة علي مدونة حسابات الاعباء و المنتوجات حسب الطبيعة مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها و احتياجاتها

ثالثا)- الافصاح في الجدول تدفقات الخزينة :

علي المؤسسة اعداد جدول يتضمن إدخالات و اخراجات الخزينة خلال الدورة خدمة للمستعمل اذ يستطيع هذا الاخير من خلاله معرفة قدرة المؤسسة علي جني الخزينة و اشباه الخزينة و نظرا لأهمية حصص له معيار خاص و هو المعيار المحاسبي الدولي IAS7 مع العلم ان الخزينة تتزن من النفود الموجودة في صندوق المؤسسة و الودائع تحت الطلب اما اشباه الخزينة فتتكون هي الأخرى مما قامت به المؤسسة من توظيفات للأجل القصير [1].

انه حسب النظام المحاسبي المالي فجدول سيولة الخزينة يقدم مداخيل و مخارج الموجودات المالية الحاصلة اثناء السنة المالية حسب منشئها و تتمثل في : [2]®

- التدفقات التي تولدها الانشطة العملياتية (الانشطة التي تتولد عنها منتوجات و غيرها من الانشطة غير المرتبطة لا بالاستثمار و لا بالتمويل)
- التدفقات المالية التي تولدها انشطة الاستثمار (عمليات سحب اموال عن اقتناء و تحصيل الاموال عن بيع اصول طويلة الاجل)
- التدفقات الناشئة عن انشطة التمويل (انشطة تكون تنجتها تغيير حجم و بنية الاصول الخاصة او القروض)
- تدفقات اموال متأتية من فوائد و حصص اسهم تقدم كلا علي حدي وترتب بصورة دائمة من سنة مالية الي سنة مالية اخري في الانشطة العملياتية الاستثمار او التمويل

تقدم التدفقات الاموال الناتجة عن الانشطة العملياتية اما بطريقة مباشرة او بطريقة غير مباشرة .

1 -محمد بوتين المحاسبة المالية و المعايير المحاسبية دولية الصفحات زرقاء الجزائر 2010 ص 79
2-الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 2008/7/26 العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 26

رابعا)- الافصاح في جدول تغيرات رؤوس الاموال (جدول تغيرات الاموال الخاصة) :

يشكل جدول تغيرات الاموال الخاصة تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية و هدف من هذه الوثيقة هو تمكين المستخدم او المستثمر من تحليل تغيير امواله خلال السنة المالية [1].

كماتوضح هذه القائمة كل من مصادر الحصول علي الاموال و كيفية استخدامها و يتضمن اعدادها توفر قائمة المركز المالي في بداية الفترة ز نهايتها بالضافة الي حساب النتائج عن الفترة[2]

حسب النص المعياري المحاسبي الاولIAS المعدل فان الجدول خصص لتغيرات الاموال الخاصة الناتجة عن العمليات مع المساهمين كتوزيع الارباح زيادة رأسمال ... و ان اظهار الايرادات و الاعباء المسجلة يعني النتيجة الشاملة في هدا الجدول غير مسموح به.

- الاعتراف بالجراء
- مبادئ التوحيد بمافي ذلك الشركات التابعة و الزميلة
- الشركات المندمجة
- المشاريع المشتركة
- الاعتراف بالأصول الملموسة و غير ملموسة و اطفائها
- رسملة تكاليف الافتراض و المصروفات الأخرى
- عقود الانشاء
- ممتلكات الاستثمار
- الادوات المالية و الاستثمارات
- عقود الايجار
- تكاليف البحث و التطوير
- الضرائب
- الضرائب بما فيها المؤجلة
- المخصصات
- تكاليف منافع المستخدمين
- تحويل العملة الاجنبية
- تعريف قطاعات العمل و القطاعات الجغرافية و اساس توزيع التكلفة بين القطاعات
- تعريف النقد و النقد المعادل
- محاسبة التضخم
- المنح الحكومية

1 -نفسه ص 26

2-احمد صلاح الدين عطية مبادئ المحاسبة المالية الطبعة الاولى الدار الجامعية 2006 ص37

لقد فرض النظام المحاسبي المالي علي المؤسسات استخدام عدد من الجداول تقيد في فهم أفضل لبنود القوائم المالية و هده الجداول هي [1]

- جدول تطور التثبيتات و الأصول غير جارية
- جدول الاهتلاكات ; جدول المؤونات ;جدول المساهمات (فروع و وحدات)
- جدول خسائر القيمة في التثبيتات و الأصولالأخرى غير جارية
- بيان استحقاقات الديون الدائنة و المدينة عند اقفال السنة المالية

و حسب النظام المحاسبي الملي فان المعلومات تقديمها في جول تخصص الحركات المرتبطة بما يأتي[2] :

- النتيجة الصافية للسنة المالية
- تغيرات الطريقة المحاسبية و تصحيحات الاخطاء المسجلة تأثيرها مباشرة كرؤوس الاموال
- المنتوجات و الاعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الاموال الخاصة ضمن اطار تصحيح اخطاء هامة
- عمليات الرسملة (الارتفاع الانخفاض التسديد)
- توزيع النتيجة و التخصصات المقررة خلال السنة المالية

خامسا)- الافصاح في ملحق الكشوفات المالية :

يجب علي الملحق الا تشمل الا علي المعلومات هامة الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل اليها الوثائق علي الممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية و نتيجتها .

و يتم عادة عرض الايضاحات حسب الترتيب التالي مما يساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية و مقارنتها مع بيانات المؤسسات الأخرى

- بيان بالامتثال لمعايير المحاسبة الدولية
- بيان يوضح اسس القياس و السياسات المحاسبية المطبقة
- معلومات مدعمة للبنود المعروضة في صلب كل بيان مالي في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند و كل بيان مالي
- افصاحات اخري تشمل
- البنود الطارئة و الالتزامات و الافصاحات المالية الأخرى و افصاحات غير مالية

كما ان التقرير ما اذا كان يجب الافصاح عن السياسة محاسبية محددة يجب علي الادارة النظر اذا كان الافصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي تعكس بها المعاملات و الاحداث في اداء و المركز المالي المقدم عنهما التقرير و تشمل السياسات المحاسبية التي قد تنظر المؤسسة في عرضها مايلي علي سبيل المثال لا الحصر [3]

1 -الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 2008/7/26 العدد 19مرجع سبق ذكره ص 43-41
2-لبجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 2008/7/26العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 27-26
3-حسباني عبد الحميد اهمية الانتقال للمعايير محاسبية دولية IAS/IFR و المعلومة المالية كاطار لتفعيل حكومة المؤسسة مذكرة ماجستر جامعة

المبحث الثالث : النظام الجبائى فى الجزائر :

المطلب الاول : ماهية النظام الجبائى

اولا : مفهوم النظام الجبائى

يعتبر النظام الجبائي بمفهومه الحالي انه المنسق بين مختلف الضرائب يعتبر النظام الجبائي بمفهومه الحالي انه المنسق بين مختلف الضرائب حيث نجده يختلف من دولة الي اخري و لذا تعددت و مفاهيمه بين مفهوم واسع مفهوم ضيق و يمكن تعريفه حسب مفهومه الضيق كمايلي :

تعريف يونس احمد البطريق هو مجموعة من الضرائب و الفرائض التي تتفق و الظروف الاجتماعية و الاقتصادية و السياسية لدولة معينة في من محدد و يلتزم رعاياها بأدائها للسلطة العامة علي اختلاف مستوياتها من مركزية او محلية [1]

اما محمد دويدار عرفة بانه مجموعة من الضرائب التي يفرضها القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية معينة من تاريخ اقتصادها الوطني. [2]

اما تعريف حسب المفهوم الواسع فيعني مجموعة القواعد القانونيةالمنظمة لعملية استقطار بالضريبي في مراحلة المماثلة انطلاقا من تحديد وعاء الضريبي ثم حساب قيمتها و اخيرا كيفية تحصيلها وهذا ما يصطلح عليه بالتنظيم الفني للضريبة.

الثانى :اهداف النظام الجبائى :

يمكن اهداف و اغراض النظام الجبائي بصفة شاملة فيمايلي :

ا)-الهدف المالى :

موازنة الميزانية العامة و هي الهدف التقليدي في الواقع من المستحيل الاقتطاع من طريق الحيز الضريبي ربح النتائج الداخلي الخام دون ان تكون هناك انعكاسات و مضاعفات اقتصادية هامة فالاقتطاع الضريبي تقلص من القدرة الشرائية للأفراد و هذا انعكاس مالي له لكن التمويل و التغطية الرمزية للخدمات تعد من الاهم الاهداف المالية الضريبية[4]

1 -كتاب اصول المالية العامة يونس احمد لبطريق طبعة 2004 ص 156

2 -كتاب مبادئ الاقتصاد السياسي محمد دويرا الجزء الرابع ص 227

3 -المرسى السيد حجازي النظام الضريبة الدار الجامعية الاسكندرية 1998ص7

4 -كتاب اقتصاديات الجبائية و الضرائب لمحمد عباس محرزي دار هومة الطبعة 3ص31

ب)-الهدف الاقتصادي :

ان الضريبة وفقا للفكر المالي المعاصر يمكنها ان تؤثر علي الدخل و الادخار و الاستثمارات و بالتالي الضريبة تلعب دورا هاما في الوصول الي حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن حالتي التضخم و الانكماش و تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية و الزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض من السعر الضريبية او لتعفي اصحاب هذه المشاريع من دفع الضريبة علي الارباح الشركات لسنوات الثلاث الاولي بداية النشاط اواستعمال الضريبة كأداة الوجيه الاقتصادي عن طريق التحليل في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة سحبها و تشجيعها.

ج)-الهدف الاجتماعى :

يمثل تحقيق قاعدة العدالة و مساواة في فرض الضريبة و ذلك لمساهمة كل فرض في التكاليف و الاعباء العامة حسب مقدرته التكلفة و الحد من التفاوت في توزيع الدخول المرتفعة و تخفيضه الي اقصي حد ممكن من دوي الدخول المنخفضة عن طريق الضرائب المتصاعدة او الوعاء الكي من الضرائب الذين لايتجاوز دخلهم الحد المعين من ضريبة هو ما يعادل الاجر المضمون.

د)-الهدف السياسي :

استعمال الرسوم الجمركية كمالية الانتاج المحلي بفرض النسبة المرتفعة علي البضائع المحلية

المطلب الثاني : الاصلاحات الجبائية :

ان التحولات التي شهدتها القطر الجزائري طرحت جملة من المهام الجديدة امام النظام الجبائي و احداث تغيرات جديدة وطرح مجموعة من الاصلاحات الاقتصادية مما ادي الي توسيع شروط المتعاملين الاقتصادين النشاط الاقتصادي , و ذلك ما جاء سنة 1991 في الاصلاحات الشامل للنظام الجبائي و خلق ضرائب جديدة كثر استجابة لمتطلبات تنمية الاقتصاد الجزائري تقصد بالإصلاح الضريبي ادخال تغيرات نحو الاحسن و عليه هو العمل علي سد الفراغات و الثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق من اجل الرفع من مردودية و محاولة زيادة فعالية بما يخدم الاقتصاد الوطني العام و خاص.[1]

1)- اسباب الاصلاح الجبائى :

الوضعية الاقتصادية و الاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر و التحولات التي كان الاقتصاد الوطني و الانتقال الي اقتصاد السوق و عقد الشراكة مع الاتحاد الاوروبي و السعي الي الانضمام الي اي المنضمة العالمية للتجارة جعلت النظام القديم لا يواكب و لا يتماشى مع هذه المستجدات الجديدة و من بن اسباب اصلاح هذا النظام مايلي :

1)- تعقد النظام الجبائى :

نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف قوانين الضرائب ما جعل التحكم فيه و تطبيقه صعب سواء بالنسبة للموظفين او المكلفين

2)- الخلل و عدم استقرار في التشريع الجبائي :

تغيير التشريعات الموروثة عن الاستعمار و تكييفها مع التحولات التي شهدتها البلاد لم يكن عملا سهلا فقد ظهرت الاثار السلبية لكثرة التعديلات وردا علي ذلك تنوع الضرائب و تعدد معدلاته بالضافة علي اختلاف مواعيد حصيلتها مما جعل النظام الضريبي صعب التطبيق و التحكم[2]

3)- ثقل العبء الضريبى :

ان تعدد الضرائب و ارتفاع معدلاها جعل العبء الضريبي ثقيلا علي المؤسسة فهو اخد العوامل التي ساهمت بشكل كبير في التوازن المالي للمؤسسة خاصة و ان هذه الاخيرة تعتبر البنية الاساسية للاقتصاد الوطني.

نظام ضريبى غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة :

بعد الاصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر و امام المعطيات الجديدة السوق جعلت النظام القديم لا يتكيف مع هذه التطورات الحاصلة في الميدان الاقتصادي , و يرجع ذلك اساس الي عدم ملائمة الاهتلاك الخطي حيث ان هذا النظام لا يستجيب لمتطلبات المؤسسات التي تحتاجها الي موارد مالية خاصة في بداية نشاطها هذا لان النظام لا يسمح باسترجاع قيمة الاستثمارات سرعة.

5)- عدم فعالية الحوافز الضريبية فى توجيه الاستثمار :

الحوافز الضريبية التي كانت موجودة في النظام الجبائي القديم لمتحفز المستثمر علي الاستثمار بل كانت هي العائق في جب المستثمرين تعتبر الضريبة كأداة فعالة تستخدمها الدولة للتأثير علي وضع الاقتصادي و الاجتماعي و باعتبار الاستثمار من بين اهم العناصر التي تساهم في التنمية الاقتصادية امت الدولة تشجيع و حث المؤسسات علي استثمار و التوسع, و ذلك من خلال التضحية بجزء من الضريبة اي منح بعض الحوافز الضريبية كالإعفاءات الجزئية لكن هذه الحوافز التي كانت موجودة لم تحقق تلك الاهداف المسطرة و تلمس ذلك من خلال عدم توازن قطاع الاستثمار بالإضافة الي عدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني.

)-6انخفاض اسعار البترول :

تعتبر الجباية البترولية الحصة الكبرى لتمويل ميزانية الدولة و بالتالي كل انخفاض في اسعار البترول يؤدي الي النقص في التمويل الميزانية مما يؤدي الي بعض مورد اخر الميزانية الدولة الا و هو الجبائي العادية فالنظام القديم لم يستطع القيام بهذه المهمة و بالتالي البحث نظام جديد.

)-7الغش و الترب الضريبي :

هذه اهم سمات النظام القديم و باعتبار انه يشكل ضغطا علي المكلف مما يدفعه الي البحث عن التهرب او الغش من اجل التقليل او عدم دفع الضرائب الواجبة الدفع هناك عدة عوامل ساهمت في انتشار الغش الضريبي من بين هذه العوامل الضريبية اصف الي ذلك وجود عدة تغيرات غي التشريع الجبائي.[1]

)-8كثرة الاعفاءات وعدم اتساع وعاء الضرائب المباشرة و الضرائب على راس المال :

)-9ثقل العبء الضريبى و الضغط الجبائى مرتفع

نضرا لكثرة و تعدد الضرائب مما يدفع المكلف باتباع اجراءات جد معقدة للقيام بتصريحات مختلفة لكل الضرائب و ايضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغطا جبائيا علي الاشخاص و المؤسسات

10)- ضعف الادارة الضريبية :

ان من بين الاسباب التي ادت الي عدم نجاح النظام الضريبي السابق في تحقيق الاهداف المسطرة هو الضعف الذي تعاني منه الادارة الضريبية هذا الضعف يرجع الي تدني المستوي التعليمي لموظفي الضرائب وافتقار ادارة الضرائب للتقنيات المتطورة ووجود نوع من البيروقراطية كل هذه العوامل ادت الي ضعف الادارة الضريبية و عدم مقدرتها علي تأدية مهامها بشكل جيد

11)- ضعف العدالة الضريبية :

لقد اتبعت النظام الضريبي الجزائري عن منطق العدالة الضريبية حيث كان الاقتطاع الضريبي مقتصرا علي بعض المداخل دون الأخرى

كما ان الضرائب المباشرة كل يغلب عليها الطابع النسبي الذي لا يراعي حجم الدخل ذلك مايسبب اجحافا في حق اصحاب الدخول الضعيفة بالإضافة الي عدم مراعاة الوضعية العامة للمكلف نتيجةانتشار الضرائب النوعية كما ان هناك اختلاف في المعاملة الضريبية يحث نجد المؤسسات العمومية و الاشتراكية تستفسد من مزايا ضريبة هامة عكس المؤسسات الخاصة

المطلب الثالث : واقع الاصلاح الجبائي :

استهدفت الاصلاحات الجبائية الجديدة في الجزائر احداث ثلاث انواع من الضرائب هي علي توالي

- الضريبة علي الدخل الاجمالي
- الضريبة علي ارباح الشركات
- الرسم علي القيمة المضافة

و تعتبر هذه الانواع الثلاثة من الضرائب واقع الاصلاحات الجديدة وهنا ما سوف تلمح عليه في بعض النقاط باعتبارها اهم مااحدثته الاصلاحات الجبائية مستثمرين من ذلك باقي الضرائب لا نها لم تشهد اصلاحات ضريبية بعض من التعديلات فقط

اذجاءت الاصلاحات بتعديل قائمة الضرائب النوعية التي عوضتها ضريبتي الضريب علي الدخل الاجمالي و الضريبة علي الارباح الشركات و كذا بالتعديلات التي تستهدفها بعض من الرسم حيث يتخذ الفرق بين الضرائب المفروضة في النظام القديم و النظام الجديد

بما ان الضرائب الغير مباشرة عرفت احداث ضريبية جديدة هي الرسم علي القيمة المضافة تعويض للرسم الوحيد الاجمالي علي الانتاج و الرسم الوحيد الاجمالي علي تأدية الخدمات.

ا)- الضريبة على الدخل الاجمالى [1]:

لقد اسست الضريبة علي الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 و تنص المادة رقم 1 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة على مايلي :

(تؤسس ضريبة سنوية وحيدة علي الدخل الاشخاص الطبيعيين تسمي ضريبة لدخل و تفرض هذه الضريبة علي الدل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة)

ب)- الضريبة على الارباح الشركات :

ان من اهم الاهداف التي تسعي اليها الاصلح الاقتصادي لسنة 1988 يتمحور في وضع المؤسسات العمومية في نفس مواضع المؤسسات الخاصة و اخضاعها لمنطق و قواعد السوق و لتكريس هذا المسعي تم تأسيس الضريبة علي الارباح الشركات بموجب المادة رقم38 من قانون المالية لسنة 1991 حيث نصت المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة علي تالي(تؤسس ضريبة السنوية علي محمل الارباح او المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الاشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 و تسمي هذه الضريبة علي ارباح الشركات[2]

ج)- الرسم على القيمة المضافة :

اسس الرسم علي القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 991بالمقابل الغي النظام السابق المشكل من الرسم الوحيد الاجمالي علي الانتاج و الرسم الوحيد الإجمالي علي تأدية الخدمات و ذلك نتيجة المشاكل التي نشهدها هذا النظام من حيث تعقده و عدم ملائمته مع الاصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني فيعتبر الرسم علي القيمة المضافة اداة ضريبة لعصرنة الاقتصاد الوطني ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة و النامية .

د)- تقييم النظام الضريبي بعد الاصلاحات :

بعد اكثر من عشرة سنوات علي التطبيق الاصلاح الضريبي تساءل علي مدي فعالية الاصلاحات الضريبية لذلك سنحاول تقيم مردودية النظام الضريبي من خلال عدة مؤشرات علي النحو التالي :

1)- تطور الحصيلة الضريبية يهدف الاصلاح الي تحسن مستوي المردودية المالية للجباية العادية علي حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة و لمعرفة مدي تحقيق ذلك الهدف يستعرض تطور حصيلة الجبائية البترولية مع حساب نسبتهما الي اجمالي الايرادات الضريبية .

2)- مستوي الضغط الضريبي يعتبر الضغط الضريبي من اهم المؤشرات الكمية لمستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي حيث انه يبحث ن الامكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق اكبر حصيلة ممكنة دون احداث ضرر في الاقتصاد الوطني و يعتبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الايرادات الضريبية و الثروة المنتجة المعبر عنها بالنتائج المحلي الخام .

ان الاخفاق عدم مردودية النظام الضريبي بعد الاصلاحات بحيث لم يتمكن تحسين المقدرة ناتج عن العوامل التالية :

- ضعف الادارة الضريبة في ايجاد الاوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية

- تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام مما انعكس سلبيا علي المردودية الجبائية العادية
- ضعف الاقتطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي و انتشار ظاهرة التهرب الضريبي
- انتشار البطالة التي تفوت علي الدولة اخضاع فئة كبيرة من افراد المجتمع ارتفاع مدة التضخم و تدهور قيمة العملة الوطنية مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة الضرائب

3)- مقارنة الانجازات الفعلية بالتقديرات :

ان مقارنة التحصيل الضريبي الفعلي بالإيرادات الضريبية التقديرية يشكل مؤشرا هاما لقياس مردودية النظام الضريبي

4)- مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري :

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري تحقيق الاستقرار مما ادي الي عدم وضوح الرؤية لدي السلطات بالإضافة الي تعقد ذلك النظام

المطلب الرابع : دراسة التأثيرات الجبائية على النظام المحاسبى المالى :

1)- تحليل التأثير الجبائى للضرائب المؤجلة :

شهد الوسط المهني في الآونة الاخيرة الضرورة الملحة للتركيز علي الضرائب المؤجلة ة التي تتمثل احد شقي العبء الضريبي و تتمثل فرض الضرائب المؤجلة في ادراج في الحسابات ضمن اعباء الضريبية في النتيجة السنوية للعمليات السنة المالية وحدها

1- 1) تعريف الضرائب المؤجلة :

عبارة عن مبلغ ضريبة علي الارباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصميه) او قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة اصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية[1]

بناء من التعريف السابق سنستنتج ان الضريبة المؤجلة يعني انها لا تخص الفترة الزمنية الخالية فيمكن وجود ضرائب مؤجلة كأصول اي مبالغ مدفوعة لإدارة الضرائب اكثر من المستحق قابلة للحسم في النواتج المستقبلية لم يستحق بعد اما اذا تعلق لأمر بالضرائب علي عاتق المؤسسة مطلوبة دفعها و تخص دورات محاسبية و مالية سابقة تسمي الضرائب المؤجلة كالخصوم

)2-1التأثير الجبائى للضرائب المؤجلة :

تسجل الضرائب المؤجلة في الميزانية و في حساب النتائج عن[2]

- الاختلال الزمني بين الاثبات المحاسب لمنتوج ما او عبء و اخده في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع
- عجز جبائي او قروض ضريبية قابلة للتأجيل (الديون الجبائية)
- ترتيبات و اقصاء و اعادة المعالجة تمت في اطار اعداد كشوفات مالية مدمجة

1-2-1)- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة :

يتم تسجيل هدا النوع من الضرائب علي النحو التالي

حساب 133 ضرائب المؤجلة كأصول عند التسبيق الضريبي يكون القيد

رقم حساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
133		ح الضرائب مؤجلة كأصول		
	151	مؤونات الاعباء		
	53	البنك او صندوق		

1 -الجريدة الرسمية للعدد 19 الصادرة 25مارس ص 18

اما في حالة التسوية الضريبية يكون قيد التسوية كمايلي

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
692		ح الضرائب مفروضة مؤجلة كأصول		
	133	ح الضرائب مؤجلة كأصول		

حساب134 الضرائب المؤجلة كالخصوم عندما يترتب دين ضريبي لسنة ما لم يدفع خلالها يكون القيد كمايلي

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
693		ح ضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم		
	134	ح الضرائب المؤجلة خصوم		

وفي حالة التسوية الضريبية و تسديد المستحقات يكون القيد كمايلي

رقم حساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
134		ح ضرائب مؤجلة كالخصوم		
	53	الصندوق		

2-2-1)- الفرق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي :

تقسم الفروق التي تنشا بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي وفق معيار المحاسبية الدولي رقم 12 ضرائب الدخل الي فروق مؤقتة و فروق الدائمة

❖ الفروقات المؤقتة :

هي فروقات بين القيمة المدرجة للموجودات و اساسها الضريبي و يمكن للفروقات المؤقتة ان تكون هكذا

- **الفروقات مؤقتة الخاضعة لضريبة :**

هي الفروقات المؤقتة التي ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عن تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) لفترات مستقبلية و ذلك لدي القيام باسترداد او تسديد القيمة المدرجة للموجودات

- **الفروقات المؤقتة قابلة للاستقطاع :**

و هي الفروقات المؤقتة التي ينتج عنها مبالغ قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية و ذلك عند القيام بالاستيراد او التسديد القيمة المدرجة للموجودات

2–الجريدة الرسمية للعدد 19نفس المرجع السابق ص18-19

- **الفرو قات الدائمة :**

و يعود نشوئها الي التباين بين متطلبات القانون الضريبي و متطلبات الاطار المحاسبي المتبع و التي تؤدي الي عدم الاعتراف ببعض الايرادات او المصروفات في حساب الربح الضريبي مطلقا اذن الفروقات الدائمة ذات التأثير علي حساب النتيجة هي :

- ✓ اعباء قابلة للحسم جبائيا و غير مسجلة محاسبيا
- ✓ ايرادات خاضعة جبائيا و غير مسجلة محاسبيا
- ✓ اعباء مسجلة محاسبيا و غير محسومة جبائيا
- ✓ ايرادات مسجة محاسبي او غير خاضعة جبائيا

نستنتج انه حسب النظام المحاسبي المالي فان قيمة الضريبية تساوي الي مجموع الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة الداخلة في تحديد النتيجة الصافية للنشاط و الضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة او المسترجعة اما خصوم واصول الضريبة المؤجلة فهي متع

بالمبلغ واجب الدفع او المسترجع عن النشاط المستقبلي بالتالي فالتسجيل المحاسبي الاصل في الميزانية الضرائب المؤجلة يبقي بدون اثر علي النتيجة[1]

2)- تحليل التأثيرالجبائى على فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات و اعادة تقييم الاستثمارات :

2-1)- مفهوم فوائض القيم الخاصة بالتنازل [2]®

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي او الكلي عن عنصر اصول مثبتة في اطار نشاط صناعي او تجاري او فلاحي او في اطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة حسب طبيعة فوائض القيم و يوجد نوعين من فوائض القيمة الناتجة عن لتنازل هما فائض القيمة قصير الامد و الذي ينتج من التنازل عن عناصر مكتسبة او المحدثة اكثر من 3 سنوات

اما فيما يخص فائض القيمة الخاضع لضريبة فاذا تعلق الامر بفوائض القيمة قصير الامد يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة و اذا تعلق الامر بفوائض القيمة طويل الامد يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة

1 -محمد خالد المهايني جمعية المحاسبين القانونيين السورية المعيار المحاسبي الدولي رقم 12المعدل عام 1996ضرائب الدخل ص 2

2-2)-التأثير الجبائي على فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات و اعادة تقييم الاستثمار :

نستنتج انه في حالة تحقيق المؤسسة لفوائض قيم سواء كانت قصيرة او طويلة الامد يحسب مبلغها في حدود 70%و35% من الوعاء الخاضع للضريبة ان التزم المكلف بالضريبة بان يعيد استثمار هذا الفائض في شكل تثبيثات في المؤسسة قبل انقضاء اجل 3 سنوات يحقق تأثير ايجابي اين يتحصل المكلف بالضريبة علي اعفاء من الضريبة عوض شديد ضريبة بقيمة الفائض المحقق في حين لا تدخل فوائض القيمة الناتج عن التنازلات ضمن الربح الجبائي بالنسبة للسنة المالية التي حققت فيها[1].

كما نلمس تأثير اخر من حيث اعادة تقييم الاستثمارات حيث انه في الغالب قيمة مبالغ الاهتلاكات المخفضة من الضريبة تكون معتبرة و اكثر بكثير مقارنة بمبلغ الضريبة قبل اعادة التقييم و عوض فائض قيمة يمكنان تكون ناقص قيمة و هنا فائض القيمة يؤثر علي الوعاء الضريبي بطريقة واضحة .

1 -حاوحدورضا حمدي جليلة ايمان اثار تطبيق النظام المحاسبي المالى الجديد على النظام المالي الجديد على النظام الجبائي و الجهود المبدولة لتكييف بحث مقدم الى الملتقى الوطني حول واقع و افاق نظام محاسبي في المؤسسات صغيرة و متوسطة في الجزائر جامعة الوادي 6-5ماي 2013ص2/9قانونالضرائب المباشرة 2011المواد من &èé-173ص93-92

1 MOHAMED BARKI COMPTABILITE FISCALITE DE L'entreprise 2éme édition nevue imprimerie A guerfibatna 2007P23

1 athman kandi théorie fiscale et développé algérienne p200

خاتمة الفصل 1

من خلال ما سبق يمكن القول أن تقديم القوائم المالية في أساس احتياجات المستثمرين من المعلومات بالشكل الذي يؤدي إلي تعزيز منفعتها في اتخاذ القرارات الاستثمارية و في هذا السياق نجد المؤسسة في هذه المعايير وسيلة لتحقيق أهدافها من الإفصاح لكن تاخد المؤسسة في الاعتبار التقيد بمتطلبات الإفصاح التي يستدعيها تطبيق معايير المحاسبية الدولية حيث يعتبر الإفصاح للتوائم المالية ذات أهمية بالغة لهذه المؤسسات لما لها من فوائد تخدم مصالحها للحفاظ علي صورة المؤسسة و شفافيتها و في خصم الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر بهدف زيارة المرد ودية المالية لمختلف الضرائب لكنه مازال بعيدا الطموحات المعلنة في الإطار السياسة الضريبية المنتهجة و اليم خورها الأساسي الذي يمكن في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية كما إن أهمية الضرائب الغير مباشرة في هيكل النظام الضريبي ليدعم فعالية النظام الضريبي لعدم عدالة تلك الضرائب.

الفصل الثاني الدراسات السابقة

الفصل الثانى الدراسات السابقة

مقدمة الفصل الثاني

تم الاعتماد في هذا الفصل علي دراسات جامعية تم إعدادها من طلبة الماجيستر و الدكتوراه و أهم الدراسات حسب اعتقادنا و التي تمكننا من الحصول عليها و تعتبر ذات صلة بموضوع الدراسة و تخدم الأهداف التي أجريت من اجلها في الأول قمنا بذكر هذه الدراسات ثم قمنا بمقارنة إي مايميز هذه الدراسات عن دراستنا

مبحث الاول : دراسات السابقة(الجدول 8)

الاسم	العنوان	السنة	الاشكالية	فرضيات الدراسة	نتائج الدراسة
طلبة اميرة	رسالة ماجيسترا ثر الافصاح المالي و محاسبي علي القيمة السوقية للسهم	2009 جامعة قسنطينة	الى اي مدي يمكن الافصاح المالي و المحاسبي ان يؤثر علي القيمة السوقية للسهم	ان اهمية هذا النوع من الشركات لكونها تمثل نسبة لا باس منها من الشكلية المؤسسة التي يبني عليها الاقتصاد الوطني القيمة السوقية للسهم يتكون من قرار المستمر من تقارير الشركةو قوائمها في حد ذاتها ان اسمرار هذه الشركة و ازدهارها سوف يعطي دفعا لتنمية هذا الاقتصاد و تطويره	الافصاح المالي و المحاسبي في شركات المساهمة موضوع ذو اهمية لماله من اثار بالغ علي اسعار الاسهم من خلال توفيره المعلومة الواضحة و المفهومة في الوقت و الكم المناسب عن طريق التقارير و القوائم المالية التي تنشرها هذه الشركات يمثل الافصاح المحاسبي و المالي منطقا اساسيا للمستثمرين بها تقدمه من معلومات من خلال اعداد التقارير المالية وفقا لضوابط و معايير محلية و دولية بغرض توصيل معلومات موضوعية فيشترون اسهم يبيعون او يحجمون من ذلك
صباحجي نوال	رسالة ماجيستر الافصاح في ظل معايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS و اثره علي وجود المعلومة	2010-2011 جامعة الجزائر	الي اي مدي يساهم الافصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية	تعتبر خاصيتي الملائمة و الموثوقية من المحددات الرئيسة لجودة المعلومات المحاسبية و التي تسعي معايير المحاسبية الدولية لتحقيقها ان الافصاح وفق معايير المحاسبية الدولية من شانه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و المالية و توفيرها لمختلف المستعملين لها ان تبني النظام محاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبية الدولية سيضمن مسوي كافي من الافصاح و يوفر معلومات ذات جودة عالية تخدم المتعاملين	ان الافصاح وفق معايير محاسبية دولية سوف يكون له اثر ايجابي علي جودة المعلومة المحاسبية الالتزام بمتطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبية الدولية شانه تعزيز جودة و واقعية المعلومات المحاسبية و المالية و قابليتها للتحقق تطبيق النظام المحاسبي المالي يمكن هذا النظام من الافصاح الشامل عن نتائج وضعية انشطة المؤسسة ونثر معلومة مفهومة و سهلة من قبل مستعملي القوائم المالية

بدردين تومي	رسالة ماجيستر اثار تطبيق المحاسبة الدولية IAS/IF علي RS العرض و الافصاح في القوائم المالية للمصاريف الاسلامية	2013 جامعة فرحات عباس سطيف	ما مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS علي عرض القوائم المالية و الافصاح للمصاريف الاسلامية	لا تتوافق عرض القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية مع خصوصية المصاريف الاسلامية تعتبر الافصاحات بموجب متطلبات معايير المحاسبة الدولية غير كافية للمصاريف الاسلامية	تهدف المعايير المحاسبية الدولية الي تعزيز فهم القوائم المالية و قابلية اكثر للمقارنة بما يساعد علي ترشيد القرارات المتخذة بناء عليها ان خصوصية المصاريف الاسلامية جعلها تنفرد ببعض القوائم المالية عن نظرتها التقديرية انشئت هيئة المحاسبة و المراجعة للمؤسسات مالية الاسلامية خصيصا الاصدار معايير المحاسبية تراعي خصوصية المصاريف الاسلامية
سليم بن رحمون	رسالة ماجيستر تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد	2013 جامعة محمد حيضر بسكرة	كيف يتم تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد	يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد نتيجة لتطور المحاسبة المخطط الوطني المحاسبي يستجيب لمتطلبات الاقتصاد المخطط و لايباير واقع اقتصاد السوق و هو يعاني قصورا في الخدمة مستعملي المعلومات المالية يستند النظام المحاسبي الي المعايير المحاسبة الدولية و هو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعملة من المعلومات محاسبية و مالية	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر سيكون من خلال نظام المحاسبي المالي المتوافق معها و الندي يأخذ بعين الاعتبار جزءا كبيرا منها فيما يتعلق بالاطار التصوري المبادئ المحاسبة قواعد التسجيل و التقييم و القوائم المالية
ناجي بن يحي	رسالة ماجيستر دور جودة المعلومات المحاسبة	2013 جامعة محمد خيضر بسكر	ما هو دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي	يجب ان تتوفر مجموعة من الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية مثل الملائمة و الموثوقية مما يجعل الافصاح عليها في القوائم المالية اكثر كفاءة و فعالية في تحقيق الاهداف الموجود منها	ان جودة المعلومة المحاسبية سوف يكون له اثر ايجابي علي فعالية الافصاح المحاسبي الالتزام بمتطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبية الدولية من شانه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و المالية وقابليتها لتحقيق و بالتالي بعث الثقة المستثمرين

	في تحسين الافصاح المحاسبي			الافصاح عن القوائم و التقارير المالية يلبي احتياجات مستخدمي المعلومات تساعدهم في اتخاد قراراتهم الاستثمارية ضرورة اعداد القوائم المالية وفق التشريعات الجزائرية و كذلك وفق معايير المحاسبية الدولية نظرا لمساهمتها في اعطاء صورة واضحة لكل مستخدميها و خاصة المستثمرين المحليين و الاجانب اعطاء فرص متكافئة لهم	فيها و تخفيض درجة عدم التأكد بينهم ان تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ممكن للمؤسسات من الافصاح عن القوائم المالية المجسدة في المعلومات مفهومة و سهلة القراءة من قبل مستعمليها علي مستوي المحلي و الدولي و هو يسمح باتخاذ القرارات و اجراء المقارنات التي تمكن المستثمرين من المفاضلة بين الاستثمارات و اختيار البديل الافضل علي اساس سليم
دادة دليلة	رسالة ماجيستر الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق النظام المحاسبي المالي	2013 جامعة قاصدي مرباح ورقلة	ما مدى توافق اعداد القوائم المالية للبنوك الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبة دولية و متطلبات الافصاح المحاسبي	قامت البنوك الجزائرية بإعداد و عرض القوائم المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي 9-5 المؤرخ في 18 اكتوبر 2009 كما يساهم النظام المحاسبي المالي في اعطاء صورة واضحة للمركز المالي للبنك من خلال القوائم المالية و ذلك بالإفصاحعن كافة المعلومات الازمة لمستخدمي هذه القوائم يتم الافصاح في القوائم المالية للبنوك الجزائرية عن كافة البيانات و المعلومات الخاصة بالأدوات المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية و معايير الابلاغ المالي	عدم كفاية المعلومات التي قام البنك بالإفصاح عنها في القوائم و التقارير المالية لتلبية احتياجات مستخدميها و لم يقوي البنك بالإفصاح عن المعلومات هامة اخري تساعد مستخدمي القوائم المالية علي اتخاد القرارات السليمة
رحيش سعيدة	رسالة ماجيستر	2014 جامعة محمد بوقرة	هل تتوافق القوائم المالية في المؤسسات	يؤدي التوافق المحاسبي الي القضاء علي كل الاختلافات في الانظمة و	تعتبر معايير الابلاغ المالي الدولية معايير ارشادية غير

	مدي توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الابلاغ المالي الدولية	بومردا س	الجزائرية مع معايير الابلاغ المالي الدولية	الممارسات المحاسبية بين الدول و بالتالي تحقيق التوحيد المحاسبي الدولي لم تحدد معايير الابلاغ المالي الدولية مختلف الفروض المبادئ و غيرها و التي يتم علي اساسها اعداد و عرض القوائم المالية لا يتوافق اعداد القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية محل الدراسة مع ما نصت عليه معايير الابلاغ المالي الدولية	الزامية التطبيق دوليا الا ان متطلبات العمومية و الشركات متعددة الجنسيات فرضت تطبيقها علي عديد من الدول تعتبر ترجمة القوائم المالية المعدة بالعملات الاجنبية من اهم المواضيع التي تطرقت لها معايير الابلاغ المالي الدولية من خلال المعيار المحاسبي الدولي 21 نصت معايير الابلاغ المالي الدولية علي اعداد القوائم المالية الاساسية في الميزانية جدول حسابات النتائج جدول التدفقات الخزينة و جدول تغيرات الاموال الخاصة بالإضافة الي الملاحق المكملة لها في كل دورة محاسبية
هاجر مزوار	رسالة ماجيستر تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الافصاح في النظام المحاسبي المالي	2014 جامعة محمد بوضيا ف مسيلة	ما هو التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الافصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي	تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الافصاح المرتبطة بالميزانية و حسابات نتائج و جدول سيولة الخزينة و جدول تغيير الاموال الخاصة	بعض المؤسسات لا تولي اهتماما بقواعدالافصاح مؤسسات القطاع الخاص هي الاقل التزاما بقواعد الافصاح المحاسبي مقارنة بمؤسسات القطاع المختلط و مؤسسات القطاع العمومي
سعيدي عبد الحليم	اطروحة دكتورة محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي	2014 جامعة محمد خيضر بسكرة	الي اي مدى وفقت المؤسسات في الافصاح ضمن قوائم المالية من خلال تطبيق نظام محاسبي مالي	لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المؤسسات في الالتزام بمتطلبات الافصاح ضمن القوائم المالية و السياسات المحاسبية تعزي الاختلاف طبيعة هذه المؤسسات (وطنية شركة لها قمم مستمرة في البورصة اجنبية و متعددة الشركات)	اضهرت نتائج هذه الدراسة ان ما نسبة 95% من المؤسسات ملتزمون شدة المتطلبات الافصاح ضمن قوائمها المالية بمتوسط جبائي يساوي 4,33 من الدرجة الكلية 5و ان ما نسبته 79% من المؤسسات ابت التزامها بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في اعدادها بمتوسط جبائي يساوي

				لا يعد تطبيق النظام المحاسبي المالي ملائما في الوقت الحاليللإفصاحعن واقع الاحداث و العمليات المالية بالنسبة المؤسسات في الجزائر	3,96 من الدرجة الكلية 5 ليكون المتوسط الجبائي للمحليين معا يساوي 4,10 و يمثل نسبة 87% من المؤسسات ملتزمة لمتطلبات الافصاح ضمن القوائم المالية و البيانات المحاسبية المستخدمة في اعدادها اتفاق عينية الدراسة علي الالتزام بالإفصاح عن هذه السياسات ضمن قوائمها المالية شكل يضمن للمستخدمين القوائم المالية لنفس المؤسسة المطبقة ما يمكن اعتباره توجد الممارسة المحاسبية فيما يتعلق بالإفصاح عن البيانات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية لعينة المؤسسات السابقة حسب طبيعية كل منها
نسرين عبد المالك الياس شاهد د عبد النعيم	رسالة ماجيسترا لقياس و الافصاح عن العناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الافصاح المحاسبي	2015 جامعة احمد بوقرة بومردا س 2016 جامعة الوادي جزائر	هل يمكن القياس و الافصاح عن عناصر القوائم المالية وفق النظامالمحاسبي المالي من اعطاء قوائم مالية ذات مصداقية و اكثر شفافية كيف يتم الافصاح محاسبي عن	عمدت الجزائر مؤخرا الي القيام بإصلاحات محاسبية و التي كانت نتيجة التحولات الاقتصادية الهامة التي فرضتها ضغوط داخلية و خارجية يعتبر القياس المحاسبي العملية الاساسية في اعطاء عناصر القوائم المالية قيمتها الحقيقية لهذا جاء نظام محاسبي المالي بعدة بدائل و التي من شانها ان تجعل قيمة هذه العناصر قريبة من الواقع التطرق الي ماهية القوائم المالية و الافصاح	اعتماد الجزائر علي النظام محاسبي المالي وذلك بهدف مسايرة الممارسة المحاسبية العالمية و تقديم معلومات موجودة ذات مصداقية من خلال قوائم مالية تمتاز بالثقافة و الوضوح و من خلال واقع الممارسة المحاسبية نلاحظ عدم وجود بيئة اقتصادية لتطبيق كل هذه البدائل و المتطلبات و هو مايجعل القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتميز بالقصور في مصداقية المعلومات المالية من اجل مسايرة قامت الجزائر بإصدار نظام محاسبي مالي تعالج قيمة

	عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ووفق المعايير المحاسبة الدولية		القوائم المالية وفق النظام محاسبي مالي ووفق المعايير محاسبية دولية	المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي ووفق معايير المحاسبة الدولية	عملية توصيل و عرض المعلومات للمستثمرين بطريقة مفهومة و بأسلوب ملائم لقد ساهم النظام المحاسبي المالي في تطوير محتوي المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية فقد ركزت علي زيادة مستوي الافصاح المحاسبي و بأشكال مختلفة و توحيد اسس و قواعد العرض و الافصاح من ناحية اخري
محمد طيور امينة	اطروحة دكتورة الدراسة المحاسبية و حدود الافصاح في البيانات المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة في ظل IAS/IFRS	2016 2017 جامعة حسيبة بوعلي شلف	ما مدي مساهمة النظام المحاسبي المالي في الفصاح عن المعلومات و البيانات و الطرق المحاسبية في البيانات المالية للبنوك و شركات التامين في اطار IAS/IFRS	بتم الافصاح عن جميع المعلومات التي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية في البيانات المالية تتوافق المحاسبة في البنوك و المؤسسات المالية المماثلة مع معايير المحاسبة الدولية و الابلاغ المالي من حيث تطبيق قد تختلف الافصاح عن المعلومات في البيانات المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة قبل تطبيق النظام المحاسبي المالي و بعده	باتباع معايير المحاسبة الدولية في اعداد القوائم المالية يضمن قابليتها للمقارنة بالإضافة الي احتوائها و يقدمها معلومات ذات جودة شفافة و تسمح باتخاذ القرارات كما تتميز البنوك و شركات التامين بخصائص فريدة تميزها عن غيرها من المؤسسات و عليه نجد ان لجنة و معايير المحاسبية الدولية قاما بإصدار مجموعة من المعايير التي تتوافق وانشطتها

مبحث الثاني : التمييز بين الدراسة الحالية و الدراسة السابقة (الجدول 9)

اسم الباحث	الاشكالية	السنة	
سليم بن رحمون	كيف يتم تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد	2013	تميزت دراسة بالتطرق الي اعمال الاصلاح المحاسبي في الجزائر و الانتقال من مخطط وطني محاسبي الي نظام محاسبي مالي
ناجي بن يحي	ما هو دور جودة المعلومة المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي	2013	تميزت هذه الدراسة بتطرق الي الافصاح المحاسبي وجودة المعلومة المحاسبية في ظل IFRS/IAS/SCF
دادة دليلة	ما مدي توافق اعداد القوائم المالية للبنوك الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية دولية و متطلبات الافصاح المحاسبي	2013	تميزت هذه الدراسة بمدي توافق اعداد القوائم المالية للبنوك الجزائية مع متطلبات الافصاح المحاسبي و معايير المحاسبية الدولية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF
طلبة اميرة	الي اي مدى يمكن الافصاح المالي و المحاسبي ان يؤثر علي القيمة السوقية لسهم	2013	تميزت هذه لدراسة بدراسة الاسهم العادية و محددات قيمتها السوقية و التطرق الي الافصاح المالي و المحاسبي بصفة مفصلة و أثرها عليأسعارالأسهم العادية
بدردين تومي	ما مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS علي عرض القوائم المالية و الافصاح للمصاريف الاسلامية	2013	تناولت متطلبات معايير المحاسبة الدولية و متطلباتها لعرض القوائم المالية و الافصاح عنها و تميزت بتطبيق معايير المحاسبية الدولية للمصاريف الاسلامية
هاجر منوار	ماهو واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الافصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي	2014	تميزت هذه الدراسة بواقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بقواعد الافصاح و الانتفال ضمن مخطط محاسبي وطني الي نظام محاسبي مالي
زين عبد المالك	هل يمكن القياس و الافصاح عن عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي من اعطاء قوائم مالية ذات مصداقية و اكثر شفافية	2015	درس تباين طرق القياس و متطلبات الافصاح المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي و تميزت هذه الدراسة عملية

			القياس و تبيان مدى اسهامها في اعطاء صورة واضحة حول اداء وضعية المؤسسة
محمد طيفور	ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في الافصاح عن المعلومات و السياسات و طرق المحاسبية في البيانات المالية للبنوك و شركات التامين في اطار IFSFS/IAS	2016	تميزت هذه الدراسة بتكييف البيئة المحاسبية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة مع معايير و متطلبات الافصاح الدولي و التطرق الي افصاح المحاسبي في البيانات المالية للبنوك و محاسبة البنوك و المؤسسات المالية في الجزائر في ظل SCF
د الياس شاهد د عبد النعيم	كيف يتم الافصاح محاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ووفق معايير المحاسبية الدولية	2016	يعتبر الافصاح المحاسبي من العناصر الاساسية التي تم التركيز عليها من طرف المعايير المحاسبية الدولية و كذا النظام المحاسبي المالي بعد التعديل
سعيدي عبد الحليم	الي اي مدى وفقت المؤسسات في الافصاح ضمن قوائمها المالية من خلال تطبيق نظام محاسبي مالي	2014	تبادل واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذو2010 و تميزت هذهالدراسة بمحاولة تقييم الافصاح القوائم المالية وفق المتطلبات القانونية التي نصت علهاSCF
رحيش سعيدة	هل تتوافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع المعايير الابلاغ المالي الدولية	2014	تناولت في دراستها القوائم المالية وفق المعايير الابلاغ المالي الدولية و تميزت هذه الدراسة بدراسة مقارنة للقياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي و معايير الابلاغ المالي الدولية
صبي نوال	الي اي مدى ساهم الافصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية	2011	تناولت في دراستها الافصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبية الدولية و تطبيق البيئة المحاسبية الجزائرية مع متطلبات الافصاح الدولي و تميزت هذه الدراسة بجودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير محاسبية الدولية IAS/IFRS

مبحث الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

يتضح من خلال استعراض لدراسات السابقة ان كل دراسات جاءت لتكمل ما بداته سابقتها من الدراسات في حين الدراسة الحالية تعتبر حلقة وصل لما بداته سابقتها من الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع فلقد اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثلة في شفافية و مصداقية الافصاح المالي في القوائم المالية التي تخضع لها المؤسسات و المصارف و البنوك سواء من الناحية المحاسبية او من الناحية النظرية ,و في الجانب التطبيقي قمنا بدراسة واقع تطبيق هاته المتطلبات من خلال دراسة حالة مؤسسة النجوم كما هدفت هذه الدراسة لمعرفة مدى تطبيق المؤسسة لمتطلبات الافصاح التي جاء بها نظام المحاسبي المالي .

خاتمة الفصل الثاني

لقد حاولنا من خلال هدا الفصل التطرق الي بعض من الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوعنا الافصاح في القوائم المالية للمؤسسات و البنوك و المصارف الاسلامية و مدي التزامها بتطبيق متطلبات الافصاح التي جاء بها النظام المحاسبي المالي

الفصل الثالث دراسة حالة

الفصل الثالث دراسة حالة مؤسسة النجوم

مقدمة

بعد تعرضنا في الجانب النظري الي كل من ماهية الافصاح و القوائم المالية الواجب الافصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي و مدى دلالة القوائم المالية كأداة الافصاح عن المعلومات اللازمة لمستخدمين القوائم المالية

و الاسقاط الجزء النظري علي الجانب التطبيقي قمنا بتربص عند مكتب خبير محاسبي الذي قام بإعطاء القوائم المالية تخص مؤسسة النجوم و ذلك للإعطاء اهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها للقوائم المالية

و سوف نتناول في هذا الفصل مبحثين هما

المبحث الاول بطاقة فنية حول كان التربص و المؤسسة

المبحث الثاني دراسة القوائم المالية لمؤسسة النجوم

الفصل الثالث دراسة حالة مؤسسة النجوم

المبحث الأول : معلومات حول مكان التربص

المطلب الاول : تعريف مكان التربص

المكتب الذي سمح لنا بقيام بالتربص لدراسة حالة موضوعها هو مكتب محافظ الحسابات و الخبرة القضائية للأستاذ بن دلة مراد القاطن بحي الياسمين ابوتاشفين تلمسان اسس سنة 1995 حيث سمح لنا بدراسة مؤسسة شركة ذات المسؤولية المحدودة النجوم بحيث اشراف الاستاذ بن دلة مراد المكلف بالتدقيق القانوني و الاستاذ زناقي عبد قادر المكلف بالمحاسبة على فترة تربصي في المكتب.

المطلب الثاني: مهام المكتب

1)- محافظ الحسابات [1]

ا)-تعريف : محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤولية مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريعية المعمول به

ب)-مهام محافظ الحسابات : و تتمثل هذه المهام في النقاط التالية

- يشهد بان الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة و مطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة و كذا الامر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات الشركات و الهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في التقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين او الشركاء او حاملي الحصص.
- يبدي رايه في الشكل تقرير خص حول اجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الادارة و مجلس المديرين او المسير.
- يقدر شروط ابرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات او الهيئات التابعة لها او بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة او المسيرين للشركة المعينة مصالح مباشرة او غير مباشرة .
- يعلم المسيرين و الجمعية العامة او الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه و من طبيعته ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة او الهيئة.
- بالإضافة الى ماسبق فعندما تعد الشركة او الهيئة حسابات مدمجة او حسابات مدعمة يصادق محافظ الحسابات على صحة و انظام الحسابات المدمجة و المدعمة و صورتها الصحيحة و ذلك على اساس الوثائق المحاسبية و تقرير محافظي الحسابات لدى الفروع او الكيانات التابعة لنفس مركز القرار و يترتب عن مهمة محافظ الحسابات اعداد التقارير التالية:

1 -المادة 22من قانون 01-10 و المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتم

- تقرير المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام و صحة الوثائق السنوية و صورتها الصحيحة او عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدمجةعند الاقتضاء
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة
- تقرير خاص حول تفاصيل اعلى خمس تعويضات
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة و النتيجة حسب الاسهم او حسب الحصة الاجتماعية
- تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال

2)-خبير المحاسب [1]®

ا)-تعريف :فانه يعد خبيرا محاسبيا كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤولية مهمة تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة و مختلف انواع الحسابات للمؤسسات و الهيئات في الحالات التي نص عليها القانون و التي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

ب)- مهام الخبير المحاسب

:يتكفل الخبير المحاسب بالمهام التالية

- تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة
- مسك و مركز و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات
- تدقيق المالي و المحاسبي للشركات و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك
- تقديم استثمارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي
- اعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم و التصرفات الادارية و التسيير التي لها علاقة بمهمته

3)- المحاسب المعتمد [2]®

ا)- تعريف :المحاسب

المعتمد انه المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤولية مهمة مسك و ضبط محاسبات و حسابات التجار و الشركات او الهيئات التي تطلب خدماته.

1-المادة 18من القانون رقم 10-01و المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد

2-المادة 41من القانون 10-01 و المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد

ب)-مهام المحاسب المعتمد :

يمكن تلخيص اهم مهام المحاسب المعتمد في النقاط الاتية :

- مسك و فتح و ضبط المحاسبات و الحسابات
- عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر و الشركة او الهيئة التي استندت اليه مسك محاسبتها و ذلك على اساس الوثائق و الاوراق المحاسبية المقدمة اليه و تحت مسؤوليته
- يمكن للمحاسب المعتمد ان يعد جميع التصريحات الاجتماعية و الجبائية و الادارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها
- يمكن ايضا ان يساعد زبونه لدي مختلف الادارات المعنية
- يمكن للزبون ن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بالمهام المساعدة في اعداد الجداول المالية

المطلب الثالث : معلومات مختلفة حول شركة النجوم (ش ذ م م) :

لقد سعينا جاهدين لجمع ما توفر لدينا من معلومات مأخوذة من وثائق مختلفة لعرضها من خلال هذا المطلب و خاصة المعلومات التي تهمنا في معرفة وضعية المؤسسة و بالتالي الاسباب التي ادت الى تصفيتها.

هاته المعلومات تتلخص فيمايلى

اسم الشركة :النجوم

الرمز التجاري : ش ذ م م

راس مالها : 400000

تاريخ الانشاء

الشكل القانوني : شركة ذات المسؤولية المحدودة

نشاطها : تصبير فواكه الجافة

عدد الوحدات التابعة لها : تم مؤسسة واحدة

عدد العمال الاجمالي : يعمل لدى مؤسسة 7عمال جزائريين

النتائج المحقق خلال السنة 2017 : ربح 725021

الشركاء : عبد الرزاق كرزابي و محمد كرزابي

المبحث الثاني : دراسة قوائم المالية لمؤسسة النجوم

تعتبر القوائم المالية هي الصورة المعبرة لأداءإي مؤسسة خاصة اذا كانت القوائم تتميز بالشفافية و المصداقية و تعطي الصورة الحقيقية عن المركز المالي لها فيما يلي تعرض أهم القوائم المالية الموجودة في المؤسسة النجوم و المعلومات الواجب الافصاح عنها

المطلب الاول : عرض ميزانية مؤسسة النجوم و المعلومات واجب الافصاح عنها

الاول : عرض ميزانية الاصول و ميزانية الخصوم لمؤسسة الاحسان

عرض ميزانية الاصول

جدول10 ميزانية شركة النجوم بتاريخ 31/12/2017 الاصول

الاصول المالية	ن2017			2016
	الخام	الاهتلاكات ارصدة	الاجمالي	
الاصول المثبتة(غير الجارية)				
التثبيتات المعنوية				
التثبيتات العينية	34975115	9923755	25051359	28389192
تثبيتات قيد الانجاز				
القروض و الاصول المالية الأخرى غير جارية				
مجموع الاصول الجارية	**34975115**	**9923755**	**25051359**	**28389192**
الاصول الجارية				
الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة				
المخزونات و المنتوجات قيد التصنيع	15689011		15689011	10384669
الزبائن				
المدينون الاخرون				
الضرائب	117050		117050	8472
اصول جارية اخرى				
الموجودات و ما يماثلها				
اموال الخزينة	2193393		2193393	3 514 399
مجموع الاصول الجارية	**17 999455**		**17999455**	**13 907 541**
مجموع العام للأصول	**52974570**	**9 923755**	**43 050814**	**42 296**

المصدر : وثائق مقدمة من محافظ الحسابات

جدول 11ميزانية شركة النجوم بتاريخ 31/12/2017 الخصوم

الخصوم	ن2017	2016
رؤوس الاموال الخاصة		
راس المال الصادر (او حساب المستغل)	400 000	400 000
العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)		
النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)	725 021	1 088 850
رؤوس الاموال الخاصة الاخرى ترحيل من جديد	2 374 995	1 286 144
المجموع 1	**3 500016**	**2 774 995**
الخصوم غير جارية		
القروض و الديون المالية		
مجموع الخصوم غير جارية		
الخصوم الجارية		
الموردون و الحسابات الملحقة	5 070 478	5285 335
الضرائب	170 067	
الديون الأخرى	34 310 252	34 236 402
خزينة الخصوم		
مجموع الخصوم الجارية	**39 550797**	**39 521 737**
مجموع العام للخصوم	**43 050814**	**42 296 733**

المصدر : وثائق مقدمة من محافظ الحسابات

ثانيا الافصاح في ميزانية العامة لمؤسسة النجوم

ان الهيكل العام لميزانية مؤسسة النجوم قد عرض كما هو مطلوب في النظام المحاسبي المالي و يتألف من جانبين احدهما يمثل الاصول اما الجانب الاخر فيمثل الخصوم و بالتالي فقراءة الميزانية تعطي فكرة اولية واضحة عن التزامات المؤسسة و مصادر تمويلها المؤسسة و قد ظهرت الميزانية العامة للشركة الام من بين القوائم المالية المنشورة للسنة القفلة في 31 ديسمبر2017 كما هو موضح في الجدولين رقم 1)الذي يعرض ميزانية الاصول للشركة وجدول رقم(2) الذي يعرض ميزانية الخصوم

1- الافصاح في ميزانية المؤسسة –جانب الاصول - :

من خلال ميزانية الام المقفلة في 31 ديسمبر 2017ظهر مجموع اصول المؤسسة يقدر ب 43050814دج مقابل 42296733 دج اي ان هناك زيادة لقيمة الاصول

و بتوزيع عناصر الاصول مقارنة بالمجموع الاجمالي للميزانية يكون لدينا الجدول التالي

جدول رقم 12 الميزانية المختصرة –الاصول-

البيان	الاصول		المعدل
	2016	2017	
التثبيتات	28389192	25051359	-11.75%
المخزونات و منتجات قيد التنفيذ	10384669	15689011	51.07%
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة	ـــــ	ـــــ	ـــــ
الموجودات و ما شابهها	ـــــ	ـــــ	ـــــ
المجموع	38773861	40740370	5.07%

المصدر من اعداد الطالبة بالاعتماد علي ما سبق

و يتكون هذا الجدول من نسبة التثبيتاتالمحزونات و منتجات قيد التنفيذ خلال سنتي 2016و2017 باعتبار ان النظام المحاسبي المالي قد طبق في المؤسسة خلال سنة 2010

- **التثبيتات :**إذإنالتثبيتات تصنف ضمن الاصول غير الجارية و تتكون اساسا من عناصر مادية معنوية و مالية قد ظهرت التثبيتات في الميزانية العامة 31ديسمبر 2017 بمبلغ اجمالي 28389192 دج و بمقارنة بالمبلغ الصافي لهذه السنة مع السنة الماضية نجد ارتفاع يقدر ب
- **مخزونات و منتوجات قيد التنفيذ** ان هذا الاصل يبرز مبلغ الاجمالي يقدر ب 15689011 و بالمقارنة بالسنة الماضية نلاحظ ان هناك ارتفاع مقارنة بالسنة الماضية

2- الافصاح في ميزانية –جانب الخصوم –

اما جانب الخصوم فمن خلال ميزانية المؤسسةالنجوم المقفلة 31 ديسمبر 2017 يظهر ان مجموع الخصوم يقدر ب 43050814دج اي ان هناك ارتفاع يقدر ب و يتوزع عناصر الخصوم مقارنة بالمجموع الاجمالي للميزانية يكون لدينا النسب التالية

الجدول رقم 13 الميزانية المختصرة –خصوم-

البيان	الخصوم		المعدل
	2016	2017	
الاموال الخاصة	2 774 995	3 500 016	26.12%
خصوم غير جارية			
خصوم جارية	39 521 737	39 550 797	0%
المجموع	42296732	43050813	1.78%

المصدر : من اعداد الطالبة باعتماد علي ما سبق

الاموال الخاصة ن الاموال الخاصة تصنف ضمن خصوم المؤسسة و توضع في اعلي الميزانية –جهة الخصوم- و قد ظهرت هذه الاخيرة في الميزانية لعامة لمؤسسة 31/12/2017 بمبلغ اجمالي يقدر ب 3500016

الخصوم الجارية سجلت الخصوم الجارية ارتفاعا حيث كانت قيمتها في 2017ب 39550797أي زيادة ب 1.78%

المطلب الثاني : عرض جدول حسابات النتائج و المعلومات الواجب الافصاح عنها

عرض جدول حسابات النتائج

الجدول رقم -14-جدول حسابات النتائج-

البيانات	2014	2013
المبيعات و المنتوجات الملحقة	6 900 000	9 887 500
تغيرات المخزونات و المنتوجات المصنعة و منتوجات قيد الصنع	5 293 805	3 161 764
الانتاج المثبت		
اعانات الاستغلال		
1-انتاج السنة المالية	**12 193 805**	**13 049 264**
المشتريات المستهلكة	-5 411 292	-6 855 145
الخدمات الخارجية و الاستهلاك الاخرى	-704 445	-672 417
2-استهلاكات السنة المالية	-6 115 737	-7 527 562
3-القيمة المضافة للاستغلال	**6 078 068**	**5 521 702**
اعباء المستخدمين	-1 798 172	-1 094 931
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	-43 750	-84
4-اجمالي فائض الاستغلال	**4 236 146**	**4 426 687**
المنتجات العملياتيةالأخرى		
أعباءالعملياتيةالأخرى		
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	-3 337 833	-3 337 833
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات		
5-النتيجة العملياتية	**898 313**	**1 088 854**
المنتوجات المالية		
الاعباء المالية	-3224	
6-النتيجة المالية	**-3224**	
7-النتيجة العادية قبل الضرائب	**895 089**	**1 088 854**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-170 067	
الضرائب المؤجلة (التغيرات) عن النتائج العادية		
مجموع منتجات الانشطة العادية	**12 193 805**	**13 049 264**
مجموع اعباء الانشطة العادية	**11 465 559**	**11 960 410**
8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**725 022**	**1088 854**
عناصر غير عادية (منتجات)		
عناصر غير عادية (اعباء)		
9-نتيجة غير عادية		
10-صافي نتيجة السنة العادية	**725 022**	**1 088 854**

المصدر بالاعتماد علي وثائق المؤسسة

الإفصاح في جدول حسابات النتائج لمؤسسة النجوم

إن الهيكل العام لحساب النتائج لمؤسسة النجوم قد عرض وفقا لمتطلبات عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي يتألف حساب النتائج للمؤسسة من مجموعتين الأولي تمثل إيرادات الدورة إما الأخرى فهي تمثل استهلاكاتها و بالتالي فقراءة هذه القائمة تعطي فكرة أولية واضحة عن النتيجة الصافية للمؤسسة

و من خلال هذه القائمة يمكن ملاحظة تطور رقم الإعمال و كذا النتيجة الصافية للمؤسسة و التي هي كما في الجدول التالي :

جدول رقم-15- جدول تطور لحساب النتائج لسنتي 2017/2016

البيان	السنة		نسبة التطور
	2016	2017	
رقم الأعمال	9887500	6900000	-30.21%
القيمة المضافة	6078068	5521702	-0.91%
النتيجة الصافية	1088854	725022	-33.41%

المصدر : من إعدادالطالبة بالاعتماد علي ما سبق

يتكون الجدول أعلاه من تطور رقم الأعمال بالنسبة لسنة 2016 و2017 قيمتها المضافة و نتيجتها الصافية فنجد إن

- **رقم الأعمال** :إن رقم الأعمال مؤسسة النجوم سجل انخفاض بنسبة مقارنة بالدورة 2016 مما يعني إن مؤسسة لم تحقق أهدافها خلال هذه الدورة30.21%-
- **النتيجة الصافية**: إن مؤسسة النجوم قد أقفلت سنة 2017 بمبلغ 725022 دج و هي موجبة بعدما كانت في سنة 2016 1088854 بمعنى إنها سجلت انخفاض بنسبة 33.41%-
- **القيمة المضافة**:إن القيمة المضافة لسنة 2017 قدرت قيمتها ب5521702 دح إي أنها انخفضت بنسبة 0.91%-

أما بالنسبة للأعباء فالإفصاح عنها سيكون من خلال الجدول التالي و الذي يوضح مختلف تكاليف مؤسسة النجوم و المعروضة في القائمة حساب النتائج

جدول رقم -16- جدول توزيع الأعباء لسنتي 2017/2016

البيان	المبالغ		نسبة التطور
	2016	2017	
استهلاكات السنة المالية	-7527562	-6115737	-18.75%
أعباء المستخدمين	-1094931	-1798172	9.34%
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة	-84	-43750	519%
الأعباء العملياتية الأخرى	-	-	
مخصصات الاهتلاكات و المؤونات	-3337833	-3337833	0%
الأعباء المالية	-	-3224	
المجموع	-21815410	-11298716	-48.20%

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق

يضم هذا الجدول مقارنات الأعباء مؤسسة النجوم لسنتي 2016/2017 و المتكونة أساسا من الاستهلاكات المالية (ح/60) أعباء المستخدمين (ح/63) الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة (ح/69) الأعباء العملياتيةالأخرى (ح/65) مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة (ح/68) إذ يمكن توضيح تطور الأعباء إذ نجذ

- **استهلاكات السنة المالية** إن استهلاكات تنقسم إلي
- **المشتريات المستهلكة** حيث بلغت قيمتها في 2017 التي تقدر ب 5411292 دج إذ إن انخفضت مقرنة بالسنة الماضية
- **الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى** قدرت في سنة 2017 قدرت في سنة 2017 قيمتها سالبة 704445 -دج و هي قيمة مرتفعة بالنسبة لسنة 2016 ب 672417-دح
- **أعباء المستخدمين**إذ بلغت في 2017 ب 1798172 –دج و هي ارتفعت مقارنة بالنسبة 2016
- **الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة** حيث بلغت إجمالي لسنة 2017 قدرت ب 43750- أي أنها ارتفعت مقرنة بالسنة الماضية
- **الأعباء العملياتية الأخرى** أن هذه الأعباء ليست موجودة في مؤسسة النجوم أي أنها منعدمة
- **أعباء مالية** إذ قدر المبلغ الإجمالي لها لسنة 2017 بمبلغ 3224-

المطلب الثالث: عرض جدول تدفقات الخزينة و المعلومات المفصح عنها في مؤسسة النجوم

عرض التدفقات الخزينة الجدول 17

يمكن عرض تدفقات الخزينة لمؤسسة الاحسان من خلال الوثائق المقدمة لمكتب الخبير المحاسبي و هي كالتالي :

البيان	2017	2016
1-تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطةالعملياتية		
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	8211000	11568375
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين	-9528782.19	-8978278.16
الفوائد و المصاريف المالية الاخري المدفوعة	-3159	-3224.30
الضرائب عن النتائج المدفوعة		1500
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية	-1321006.49	2588437.84
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطةالعملياتية	-1321006.49	2588437.84
2-تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار		
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية و معنوية		-877500
التحصيلات عن عمليات التنازل عن التثبيتات العينية أو المعنوية		
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية		
التحصيلات عن عمليات التنازل عن التثبيتات المالية		
الفوائد التي تم تحصيلها عن التو ضيفات المالية		
الحصص و الإقساط المقبوضة من النتائج المستلمة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار		-877500
3-تدفقات أموال الخزينة المتأتيةمن أنشطة التمويل		
التحصيلات في أعقابإصدارأسهم		
الحصص و غيرها من التوزيعات التيتم القيام بها		
التحصيلات المتأتية من القروض		
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل		
تأثيرات تغيرات سعر الصرف علي السيولات و سبه السيولات		
تغيير الأموال في الفترة 1 2 3	**-1321006.49**	**17109370.84**
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية	**3514399.55**	**1803461.71**
أموال الخزينة عندإقفال السنة المالية	**2193393.06**	**3514399.55**
تغيير أموال الخزينة خلال الفترة	**-1321006.49**	**1710937.84**
مقاربة مع النتيجة المحاسبية	**-2046027.64**	**622086.97**

المصدر:بالاعتماد علي وثائق المؤسسة

الإفصاح في الجدول تدفقات الخزينة لمؤسسة النجوم

من خلال قائمة تدفقات الخزينة لمؤسسة النجوم الموجودة في الجدول السابق يمكن توضيح تطور أموال الخزينة المتأتية من الأنشطةالعملياتية الاستثمارية و الأنشطة التمويل و التي يمكن تلخيصها في الجدول التالي :

الجدول رقم -18 جدول تطور تدفقات الخزينة لمؤسسة النجوم

البيان	السنة		المعدل
	2016	2017	
صافي أموال الخزينة المتأتية من الأنشطةالعملياتية	2588437.84	-1321006.49	-151.03%
صافي أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار	-877500	-	
صافي أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل	-	-	-
المجموع	1710937.84	-1321006.49	-772%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد علي ما سبق

يتكون الجدول أعلاه من تطور كل من الأنشطة العملياتية الاستثمارية و أنشطة التمويل خلال سنتي 2016و2017

1-الأنشطة العملياتية:وصلت أنشطة التشغيل في مؤسسة النجوم خلال سنة 2017 مبلغ قدر ب -1321006.49-دج بعدما كانت تقدر في 2016 مبلغ قدر ب2588437.84 دج أيأنها شهدت انخفاض

2-أنشطة الاستثمار: بلغت أنشطة الاستثمار في هذه المؤسسة قيمتها معدومة لسنة 2017 مقابل المبلغ محقق لسنة 2016 877500-

3-أنشطة التمويل: ليست موجودة

خاتمة الفصل

لقد قمنا في هذا الفصل بعرض القوائم المالية الموجودة في مؤسسة النجوم و المكونة من الميزانية جدول الحسابات النتائج و جدول التدفقات الخزينة و عرض اهم المعلومات الواجب الافصاح عنها في القوائم المالية و القيام بتحليل هده القوائم المالية الا ان ده القوائم تعتبر الجوهر الرئيسي للتقارير المالية و توصلنا الي النتائج التالية:

لم يستعمل الخبير المحاسبي كل القوائم المالية مثل جدول تغيير رؤوس الاموال و الملاحق

وجود نقص للبيانات المعروضة لان المؤسسات الخاصة تقوم بالافصاح لكن بتحفظ و عدم اعطاء جميع الحقائق الملزم الافصاح عنها.

الخاتمة العامة

حاولنا من خلال تناولنا الموضوع الافصاح في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي في الجزائر دراسة حالة المؤسسة النجوم معالجة اشكالية البحث التي تدور حول ما مدى التزام لمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح المالي لقوائمها المالية وما متطلبات النظام الجبائي في الجزائر من خلال الفصلين الاول و ثالث بشقيها النظري و تطبيقي لأجل التمكن من معالجة مختلف جوانبالموضوع لقد قمنا بتقسيم الفصل الاول الى ثلاثة مباحث في المبحث الاول و ماهية القوائم المالية و ابرا خصائصها و اهدافهاو ايضا اسس و اعتبارات اعدادها و عرضها و السياسات المحاسبية المستخدمة و ذكر كل انواع القوائم حسب ما جاءت به معايير المحاسبة الدولية اما في المبحث الثاني.

تطرقنا الي الافصاح المالي و اساليبه و العوامل المؤثرة عليه و اهم الافصاحات المتعلقة بالقوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي اما فيما يخص المبحث الثالث قمنا بتعريف النظام الجبائي و ذكر خصائصه و اهدافه و اهم الاصلاحات الجبائية و دراسة التأثيرات الجبائية علي النظام المحاسبي المالي .

اما الفصل الثاني تعرضنا للدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع ان نتبع اهمية الافصاح في القوائم المالية مما تحققه عملية الافصاح من فوائد لمستخدمي هذه القوائم .

و في الفصل الثالث قمنا بإبراز واقع مؤسسة النجوم و اهم المعلومات المفصح عنها و بيان و ضعتيهاالمالية من خلال التحليل نسبها المالية ومعرفة حالة وضعيتها المالية.

و هذا انطلاقا من اهمية الافصاح المالي و المحاسبي الذي يلعب دور مهم في الممارسات المحاسبية و المالية فهو ينص علي تضليل حيث يستطيع مستخدم هذه المعلومات الاعتماد عليها في اتخاد القرار السليم و قد تكرست اهمية هذا المفهوم بعد الاهتمام الكثير, من عدة جهات خصوصا في وضع معايير الافصاح و المحاسبة دولية التي تعمل علي توحيد نظام محاسبي علي المستوي العالمي و من جهة اخري لم يكن من الممكن شروع الجزائر في تطبيق نظام محاسبي مالي دون اصلاح المنظومة الجبائية و ادخال تعديلات التي مست مختلف الجوانب.

نتائج اختبار الفرضيات

من خلال دراستنا التي جمعت بين الشق النظري و التطبيقي لمختلف الجوانب المتعلقة بالإفصاح عن القوائم المالية حاولنا اختيار الفريات التي تم طرحها في بداية الدراسة و تم التوصل الي النتائج التالية

الفرضية الاولي ان تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية سيضمن مستوي كافي من الافصاح و يوفر معلومات ذات جودة عالية تخدم مختلف المستعملين لها فقد تحققت حيث ان ادراك مختلف الاطراف للغضروف و التحريات التي تعرفها الجزائر علي مستوي المحلي و الدولي و التي تفرض توفير اداة محاسبية تستند الي ما هو مطبق في دول العالم خاصة في مجال اعداد معلومة ملائمة و موثوق فيها و طرق الافصاح عنها

الفرضية الثانية ان مختلف الامتيازات و الاعفاءات التي جادت من خلال الاصلاح الجبائي كانت جلها تصب في محاولة توجيه الدولية للاستثمار و تشجيع المؤسسات علي استثمار ارباحها و ذلك من اجل تحقيق التنمية الاقتصادية

نتائج الدراسة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع يمكننا ان نستخلص النتائج التالية

ان اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر و الافصاح من خلالها يمثل مطلبا ضروريا فهي تعمل علي خدمة المستثمرين بالدرجة الاولي و تقدم نظرة اقتصادية عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة و هو ما يسمح باتخاذ قرارات علي اساس سليم

ان تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعد خطوة هامة قامت ها الدولة حيث سيمكن هذا النظام من الافصاح الشامل عن نتائج وضعية انشآ المؤسسات و نشر معلومة مفهومة و سهلة القراءة من قبل مستعملي القوائم المالية علي المستوي الدولي

ان المؤسسات الاقتصادية العمومية تهتم بالإفصاح و بشكل كبير بنود عناصر الميزانية او المركز المالي بشكل شامل مما يعطي مستخدمي هذه المعلومات الثقة في اتخاد القرارات التي تناسبها اما الشركات الخاصة فتقوم بالإفصاح و لكن بشيء من التحفظ و عدم اعطاء جميع الحقائق الملزم الافصاح عنها في الميزانية و المركز المالي

عدم كفاية المعلومات التي قامت بها المؤسسة النجوم بالإفصاح عنها في القوائم المالية لتلبية احتياطات مستخدميها لان هذه المؤسسة اكتفت فقط في الافصاح علي القائمة الميزانية جدول حسابات نتائج و جدول تدفقات الخزينةفيما عدا ذلك لم تقم المؤسسة بالإفصاحعن اي معلومات هامة اخري تساعد مستخدمي القوائم المالية عدا اتخاد القرارات السليمة

التوصيات

بناء علي النتائج التي تم التوصل اليها من خلال الدراسة نقترح التوصيات التالية

علي المؤسسات تقديم دورات تدريبية لعملها علي معايير المحاسبية الدولية بغية اعطاء مزيد من الشفافية و الافصاح عن المعلومات

ضرورة اعطاء و اهتمام كبير الافصاح المالي في القوائم المالية عماله من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة او خرجها

قيام الجهات المعنية بتفعيل دور المؤسسات الرقابية و تذكير المؤسسات بالمتطلبات الالزامية للإفصاح المحاسبي و فرض عقوبات رداعه في حالة ثبوت عدم التزمهعلي المؤسسات العمومية و الخاصة بذل جهد كبير في توصيل المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لمستخدميها سواء كانوا مستثمرين او الدولة المثلة في مصلحة الضرائب

قائمة المراجع

1/–امين احمد السيد لطفي اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبية الدولية الدار الجامعية للنشر الطبعة الاولى الاسكندرية مصر 2008 ص 77

2/- خالد جمال المعدات معايير التقارير المالية الدولية 2007 اثراء للنشر و التوزيع طبعة اولى عمان 2008 ص 97

3/- محمد ابونصار جمعية حميدات معايير المحاسبية و الابلاغ المالي الدولي دار وائل للنشر عمان الاردن 2008 ص 3-2

4/–قوادري محمد قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية جامعة سعده حلب البليدة 2010 ص47

5/– مشربي حسناء دور و اهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس سطيف 2007/2008 ص 67

6/-حسين القاضي مأمون توفيق حمدان المحاسبة الدولية و معاييرها كلية الاقتصاد قسم المحاسبة جامعة دمشق جمعية المحاسبية القانونية ص273

7/- رولا كابير لايقه القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصاريف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار كلية الاقتصاد قسم المحاسبة الجامعة العربية السورية جامعة تشرين سنة 2008 ص 49

8/-نعيم سابا خوري تحرير خدمات المحاسبية و التدقيق جمعية المحاسبين القانونية /2007 72-71ص 2

9/–معايير محاسبة دولية الصادرة عن لجنة معايير محاسبية دولية منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين 1999 ص 73

10/- علي يوسف دورة ضمن الفعاليات العلمية لمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 2009 IAS 8 ص 2

11/-طارق عبد الحال حماد اسس الاعداد و العرض و التحليل وفقا لأحداث الاصدارات و التعديلات في معايير محاسبية دولية مرجع سابق ص23

12/-عبد الرحمن عطية المحاسبة العامة وفق نظام محاسبي مالي دار النشر جيطلي الجزائر 2009 ص 10

13/-كابوس عاشور محاسبة عامة اصول و مبادئ سير الحسابات وفق النظام محاسبي المالي ديوان المطبوعات جامعية الجزائر 2011 ص94

14/-كتوش عاشور مرجع سبق ذكره ص 43

15/-المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 يتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في نوفمبر 2007 و المتضمن نظام محاسبي مالي جريدة الرسمية العدد 27 المادتين 20-21 ص 13

20/- شعيب شنوف محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الاول مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر 2009 ص 80

22/- Ould amer Ismail normalisation comptable en Algérie présentation nouveau système comptable et finance revu de science économique et de gestion université Ferhat Abbes Sétif n°10.2010 P 33

23/-كمال الدين الدهراوي تحليل القوائم المالية الاغراص الاستثمار المكتب التجمعي الحديث الاسكندرية 2006 ص13-11

24/-وليد ناجي و اخرون نظرية المحاسبية و اقتصاد المعلومات الفلاح دار حديث 1995ص371

25/-حنان رضوان حلوة 2003النموذج المحاسبي المعاصر الى المعايير دار وائل للنشر و التوزيع عمان 2003ص447

26/-محمد المبروك ابوزيد المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية للطباعة و النشر الطبعة الاولى القاهرة مصر 2005ص578-579

27/-محمد بوتين المحاسبة المالية و المعايير المحاسبية دولية الصفحات زرقاء الجزائر 2010 ص 79

احمد صلاح الدين عطية مبادئ المحاسبة المالية الطبعة الاولى الدار الجامعية 2006 ص37

29/-حسباني عبد الحميد اهمية الانتقال للمعايير محاسبية دولية IAS/IFR و المعلومة المالية كاطار لتفعيل حكومة المؤسسة مذكرة ماجيستر جامعة

30/-كتاب اصول المالية العامة يونس احمد لبطريق طبعة 2004 ص 156

31/-كتاب مبادئ الاقتصاد السياسي محمد دويرة الجزء الرابع ص 227

32/-المرسى السيد حجازي النظام الضريبة الدار الجامعية الاسكندرية 1998ص7

33/-كتاب اقتصاديات الجبائية و الضرائب لمحمد عباس محرزي دار هومة الطبعة 3ص31

34/-مجلة العلوم الاقتصادية العدد 31جوان 2009ص251 الاصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية

35/-–الاصلاحات الضريبية في الجزائر ناصر مراد جامعة البليدة ص 26-25

36/-كريم التيار سيبي الجزائر تحقيق الاستقرار و التحويل الى اقتصاد السوق صندوق النقد الدولي واشنطن 1998

40/-محمد خالد المهايني جمعية المحاسبين القانونيين السورية المعيار المحاسبي الدولي رقم 12المعدل عام 1996ضرائب الدخل ص 2

41/-حاوحدورضا حمدي جليلة ايمان اثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام المالي الجديد على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكييف بحث مقدم الى الملتقى الوطني حول واقع و افاق نظام محاسبي في المؤسسات صغيرة و متوسطة في الجزائر جامعة الوادي 6-5ماي 2013ص9/2قانونالضرائب المباشرة 2011المواد من è&-173ص93-92

*/**42**MOHAMED BARKI COMPTABILITE FISCALITE DE L'entreprise 2éme édition /neveu imprimerie A guerfibatna 2007P23

/**43** 1 athman Kandi théorie fiscale et développé algérienne p200

صباحي نوال الافصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRSو اثره علي جودة المعلومة رسالة ماجيستر في علوم التجارية جامعة الجزائر3 سنة2011/2010

سليم بن رحمون تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد رسالة ماجيستر في علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2013

ناجي بن يحي دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي رسالة ماجيستر في علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2013

محمد طيفور امينة الدراسة المحاسبية و حدود الافصاح في البيانات المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة IAS/IFRS اطروحة دكتوراه في علوم اقتصادية جامعة حسيبة بن بوعلي شلف 2017/2016

طلبة اميرة اثر الإفصاح المالي و المحاسبي علي القيمة السوقية للسهم رسالة ماجيستر في علوم اقتصادية جامعة قسنطينة 2009

د الياس شاهد و د عبد النعيم دفرور الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي وو فق معايير المحاسبة الدولية مجلة الدراسات المالية و المحاسبية الادارية العدد الخامس جوان 2016 جامعة الوادي الجزائر 2016

زين عبد المالك القياس و الافصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي رسالة ماجيستر في علوم التسيير جامعة احمد بوقرة بومرداس 2015

دادة دليلة الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق النظام المحاسبي المالي رسالة ماجيستر في علوم تجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2013

سعيدي عبد الحليم محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي اطروحة دكتوراه في علوم اقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة 2014

هاجر مزوار تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الافصاح في النظام المحاسبي المالي رسالة ماجيستر في علوم تجارية جامعة محمد بوضياف مسيلة 2014

بدر الدين تومي اثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS علي العرض و الافصاح في القوائم المالية للمصارف الاسلامية رسالة ماجيستر في علوم تجارية جامعة فرحات عباس سطيف 2013

رحيش سعيدة مدي توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الابلاغ المالي الدولية رسالة ماجيستر في علو التسيير جامعة محمد بوقرة بومرداس 2014

قائمة الملاحق

SARL NOUJOUM

HAI EL OKBA AGADIR TLEMCEN

BILAN (ACTIF)				
LIBELLE	**BRUT**	**AMO/PROV**	**NET**	**NET N-1**
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	34 975 115,00	9 923 755,68	25 051 359,32	28 389 192,39
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**34 975 115,00**	**9 923 755,68**	**25 051 359,32**	**28 389 192,39**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	15 689 011,40	0,00	15 689 011,40	10 384 669,00
Créances et emplois assimilés				
Clients				
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés	117 050,77	0,00	117 050,77	8 472,69
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	2 193 393,06	0,00	2 193 393,06	3 514 399,55
TOTAL ACTIF COURANT	**17 999 455,23**	**0,00**	**17 999 455,23**	**13 907 541,24**
TOTAL GENERAL ACTIF	**52 974 570,23**	**9 923 755,68**	**43 050 814,55**	**42 296 733,63**

SARL NOUJOUM

HAI EL OKBA AGADIR TLEMCEN

BILAN (PASSIF)		
LIBELLE	**N**	**N-1**
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	400 000,00	400 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	725 021,15	1 088 850,87
Autres capitaux propores - Report à nouveau	2 374 995,81	1 286 144,94
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**3 500 016,96**	**2 774 995,81**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	5 070 478,18	5 285 335,41
Impôts	170 067,00	0,00
Autres dettes	34 310 252,41	34 236 402,41
Trésorerie passif		
TOTAL III	**39 550 797,59**	**39 521 737,82**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**43 050 814,55**	**42 296 733,63**

SARL NOUJOUM

HAI EL OKBA AGADIR TLEMCEN

COMPTE DE RESULTAT /NATURE		
LIBELLE	**N**	**N-1**
Ventes et produits annexes	6 900 000,00	9 887 500,00
Variation stocks produits finis et en cours	5 293 805,00	3 161 764,00
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	**12 193 805,00**	**13 049 264,00**
Achats consommés	-5 965 627,48	-7 356 849,71
Services extérieurs et autres consommations	-150 110,00	-170 714,94
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**-6 115 737,48**	**-7 527 564,65**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	**6 078 067,52**	**5 521 699,35**
Charges de personnel	-1 798 172,00	-1 094 931,41
Impôts, taxes et versements assimilés	-43 750,00	-84,00
IV-EXECDENT BRUT D'EXPLOITATION	**4 236 145,52**	**4 426 683,94**
Autres produits opérationnels		
Autres charges opérationnelles		
Dotations aux mortissements, provisions et pertes de valeurs	-3 337 833,07	-3 337 833,07
Reprise sur pertes de valeur et provisions		
V- RESULTAT OPERATIONNEL	**898 312,45**	**1 088 850,87**
Produits financiers		
Charges financiers	-3 224,30	0,00
IV-RESULTAT FINANCIER	**-3 224,30**	**0,00**
IV-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	**895 088,15**	**1 088 850,87**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-170 067,00	0,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**12 193 805,00**	**13 049 264,00**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**-11 468 783,85**	**-11 960 413,13**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**725 021,15**	**1 088 850,87**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**725 021,15**	**1 088 850,87**

الفهرس

الموضوع	الصفحة
قائمة الجداول و الإشكال	
المقدمة العامة	07
مقدمة الفصل	12
الفصل الاول :الإطار النظري الافصاح المالي في القوائم المالية و متطلبات النظام الجبائي	11
المبحث الاول : عموميات حول القوائم المالية	13
المطلب الاول : عموميات حول القوائم المالية	13
اولا :تعريف القوائم المالية	13
ثانيا : الخصائص النوعية للقوائم المالية	13
ثالثا : اهداف القوائم المالية	15
المطلب الثاني : اسس و اعتبارات اعداد و عرض القوائم المالية حسب معايير المحاسبية المالية	16
اولا : اسس اعداد القوائم المالية	16
ثانيا : الاعتبارات العامة و الهامة لعرض القوائم المالية	17
المطلب الثالث : السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية	18
المطلب الرابع : القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية	19
المبحث الثاني : الافصاح في القوائم المالية	32
المطلب الاول : مفهوم الافصاح و انواعه	32
اولا : مفهوم الافصاح المالي	32
ثانيا : انواع الافصاح المالي	32
المطلب الثاني : الأساليب العامة للإفصاح	33
المطلب الثالث : العوامل المؤثرة علي عملية الافصاح بالقوائم المالية	35
المطلب الرابع : الافصاح المالي في القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي	36
المبحث الثالث : النظام الجزائري	43
المطلب الأول : ماهية النظام الجبائى	43
أولا : مفهوم النظام الجبائى	43
ثانيا :أهداف النظام الجبائى	43
المطلب الثاني : الإصلاحات الجبائية	44
اولا : اسباب الاصلاح الجبائي	44
المطلب الثالث : واقع الإصلاح الجبائى	46
المطلب الرابع : دراسة التأثيرات الجبائية علي النظام المحاسبي المالي	48
خاتمة الفصل الاول	53
فصل الثاني دراسات السابقة	54
مقدمة الفصل	55
مبحث الاول : دراسات السابقة	56
مبحث الثاني : التمييز بين الدراسة الحالية و الدراسة السابقة	62

مبحث الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	64
خاتمة الفصل	65
الفصل الثالث: دراسة حالة قوائم المالية لمؤسسة النجوم	66
مقدمة الفصل الثالث	67
المبحث الاول :معلومات حول مكان التربص	68
المطلب الاول : تعريف مكان التربص	68
المطلب الثاني :مهام المكتب	68
مطلب الثالث: معلومات مختلفة حول شركة النجوم	71
المبحث الثاني : دراسة قوائم مالية للمؤسسة النجوم	71
المطلب الأول : عرض ميزانية النجوم و المعلومات واجب الإفصاح عنها	71
أولا : عرض ميزانية الأصول	71
ثانيا :إفصاح في ميزانية عامة لمؤسسة النجوم	74
مطلب الثاني :عرض جدول حسابات نتائج و معلومات واجب إفصاح عنها	76
مطلب الثالث :عرض جدول تدفقات خزينة و معلومات مفصح عنها في مؤسسة النجوم	79
خاتمة الفصل	81
خاتمة العامة	82
مراجع	85
ملاحق	88