

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

**Quality of financial statements under the application of the financial
accounting system
Case Study of Eurasian Complex Algeria for the period (2017-2018)**

صحراوي إيمان¹، بيالة فريد²

¹ جامعة الجزائر 3، sahraoui.imane@univ-alger3.dz

² جامعة الجزائر 3، Yebbalaf.fy@gmail.com

تاريخ النشر: 2020/03/14

تاريخ القبول: 2020/03/03

تاريخ الاستلام: 2020/02/07

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية، حيث أن إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية يسمح بتوفير معلومات مالية ذات جودة عالية.

و قد تبين من دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018) أن المؤسسة التزمت إلى حد كبير بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعداد وعرض القوائم المالية و يتوافق مع ما هو منصوص من طرف معايير المحاسبة الدولية، وهو ما نتج عنه قوائم مالية تتضمن معلومات ذات جودة عالية يتم الاعتماد عليها من طرف جميع الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة في اتخاذ القرارات الرشيدة.

كلمات مفتاحية: القوائم المالية، النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية، جودة المعلومات المالية.

تصنيفات JEL : M41.

Abstract:

The purpose of this study is to highlight the impact of the application of the financial accounting system on the quality of financial statements. The preparation of the financial statement in accordance with the financial accounting system inspired by the International Accounting Standards allows the provision of high quality financial information.

And it was clear from the case study of the Eurasian Complex Algeria for the period (2017-2018) that the company has largely adhered to the requirements of the financial accounting system with regard to the preparation of financial statements and is consistent with what is provided by international accounting standards, which resulted in financial statements that include High quality information that is relied upon by all parties that the company deals with in making rational decisions.

Keywords: : Financial Statements; Financial Accounting System; International Accounting Standards; Quality of financial information.

Jel Classification Codes: M41.

المؤلف المرسل: صحراوي إيمان، الإيميل: sahraoui.imane@univ-alger3.dz

1. مقدمة:

شهدت العقود الأخيرة تطورا اقتصاديا هائلا أدى إلى انتشار الشركات متعددة الجنسيات واتساع نشاطها عبر العالم، و قد كان لذلك الأثر البالغ على الاقتصاد العالمي، و توسعت بذلك الفرص الاستثمارية والتمويلية للشركات على المستوى الدولي، و لكن التمتع بهذه الفرص يتطلب استيفاء مجموعة من الضوابط في شكل و محتوى القوائم المالية المعروضة للمؤسسات الاقتصادية.

وباعتبار القوائم المالية أهم مخرجات النظام المحاسبي فالمعلومات المالية التي تحتويها يجب أن تكون مفيدة لمستخدميها، حيث أن أصحاب المصالح يطلبون معلومات ذات جودة عالية تساعدهم في إجراء المقارنات والدراسات والتحليلات اللازمة من أجل اتخاذ قرار اقتصادي رشيد، وذلك من خلال ضرورة توفرها على بعض الخصائص التي تضمن ذلك كالملاءمة والموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة. وهذا ما دفع بالجمعيات والمنظمات المهنية إلى محاولة تعميم تطبيق معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) التي تهدف إلى توفير معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي.

والجزائر ليست بمعزل عن التغيرات المحاسبية العالمية، ولهذا تبنت النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية منذ سنة 2010 بهدف توفير قوائم مالية تعد وفق معايير محاسبية دولية بهدف الحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية تلبي احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

طرح الإشكالية: انطلاقا مما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية في تحقيق جودة القوائم المالية لمجمع الأوراسي الجزائر خلال سنة 2017 و 2018؟

فرضيات البحث: وللإجابة عن الأسئلة الفرعية و من أجل الإلمام بإشكالية الموضوع نطلق من الفرضيات التالية:

-القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي تمكن المستخدمين لها من القراءة الجيدة لها لأنها تتسم بالدقة والشفافية.

-النظام المحاسبي المالي يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية في إعداد وعرض القوائم المالية، حيث تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى توفير معلومات مالية متضمنة في القوائم المالية ذات جودة عالية يستفيد منها الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة.

-تلبي القوائم المالية لمجمع الأوراسي احتياجات مختلف مستخدمي القوائم المالية وخاصة الأطراف الخارجية.

أهداف البحث: من الأهداف التي نسعى إلى تحقيقها ما يلي:

-تسليط الضوء على أهمية القوائم المالية التي ألزم بتطبيقها النظام المحاسبي المالي الموافق لمعايير المحاسبة الدولية.

-معرفة كيفية الاستفادة من تحليل المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة والمساعدة على اتخاذ القرارات من خلال دراسة حالة مؤسسة اقتصادية.

منهجية البحث: من أجل معالجة إشكالية الدراسة وتحصيل أبعادها النظرية والتطبيقية قمنا باستخدام المنهج الوصفي قصد الإلمام بكافة الجوانب النظرية لموضوع الدراسة اعتمادا على مجموعة من: الكتب، الرسائل العلمية، الملتقيات والمقالات العلمية، كما استخدمنا أسلوب دراسة حالة من خلال تحليل القوائم المالية لمجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018).

2. الإطار النظري للدراسة

1.2 القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي:

خصصت لجنة معايير المحاسبة الدولية معيار خاص بالقوائم المالية وهو المعيار المحاسبي الدولي الأول

IAS 1 "عرض القوائم المالية"، كما تناول المعيار المحاسبي الدولي السابع **IAS 7** أسس عرض جدول تدفقات الخزينة.

2. 1.1 المعيار المحاسبي الدولي الأول والمعيار المحاسبي الدولي السابع:

-المعيار المحاسبي الدولي الأول "IAS 1" "عرض القوائم المالية": يهدف المعيار المحاسبي الدولي الأول إلى عرض المعلومات المالية للأغراض العامة في شكل قوائم مالية، تسمح بإجراء عمليات المقارنة بين القوائم المالية لنفس المؤسسة بين فترات زمنية مختلفة أو مع القوائم المالية للمؤسسات المنافسة والتي تعمل في نفس قطاع النشاط المؤسسة. (شنوف، 2009، صفحة 134)

وحسب هذا المعيار يجب أن تكون المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات مستخدميها، قابلة للمقارنة، بالإضافة إلى عدم المقاصة. وأن تقدم صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة، وأن تكون محايدة، وأن تعكس الجانب الاقتصادي للأحداث وليس فقط الجانب القانوني. كما يجب أن تعدّ على أساس استمرارية نشاط المؤسسة، وعلى أساس محاسبة الالتزامات أو ما يسمى محاسبة الاستحقاق. (شنوف، 2009، صفحة 134)

-المعيار المحاسبي الدولي السابع "IAS 7": يهدف هذا المعيار إلى ضمان توفير المعلومات حول التغيرات في النقدية وما يعادلها للمؤسسة، أي التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من المؤسسة والتي تظهر في جدول يسمى "جدول تدفقات الخزينة". (أبو نصار و حميدات، 2016، صفحة 100) حيث يبين هذا الجدول المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية التي تؤثر على خزانة المؤسسة خلال فترة زمنية معينة (colmant & armand, 2013, p. 78). وتلتزم المؤسسات بموجب المعيار المحاسبي الدولي السابع "جدول تدفقات الخزينة" بإعداد جدول للتدفقات النقدية وعرضها كجزء مكمل للقوائم المالية الأخرى للمؤسسات خلال فترة زمنية معينة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة) أبو نصار & حميدات , (2016, p. 100). وتصنف التدفقات النقدية وفقا لمصدرها إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية وتدفقات من الأنشطة الاستثمارية وتدفقات من الأنشطة التمويلية. وحسب المعيار المحاسبي الدولي

السابع يوجد طريقتان لعرض جدول تدفقات الخزينة وهما الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة، والاختلاف الموجود بين هاتين الطريقتين يكمن في كيفية حساب وعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، وبالتالي يجب على المؤسسة الإفصاح عن التدفقات النقدية عن الأنشطة التشغيلية باستخدام أي من الطريقتين.

وحسب النظام المحاسبي المالي يقدم جدول تدفقات الخزينة إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

2. 1.1 ماهية القوائم المالية: لقد أوجب النظام المحاسبي المالي (SCF) بما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي الأول IAS 1 "عرض القوائم المالية" والمعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 7 "جدول تدفقات الخزينة" على المؤسسات إعداد وعرض القوائم المالية التالية:

-**الميزانية:** الميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات وممتلكات (استخدامات) وتسمى بالأصول وما عليها من مطالب (موارد) وتسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي (بن ربيع، حسياني، و صالح، 2013، صفحة 425). وتتكون الميزانية من جانبين، الجانب الأول هو الأصول ويتكون من: الأصول المادية والمعنوية والمالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن والمدينون الآخرون والأصول الأخرى المماثلة، خزينة الأصول. والجانب الثاني هو الخصوم ويتكون من: الأموال الخاصة، الخصوم غير الجارية، الخصوم الجارية. (بن ربيع، حسياني، و صالح، 2013، صفحة 426)

ويتم تصنيف الأصول حسب درجة سيولتها إلى أصول جارية وأصول غير جارية، أما بالنسبة للخصوم فيتم تصنيفها حسب درجة استحقاقها إلى خصوم جارية وأموال خاصة. (قتال و يوسف، 2018، صفحة 217)

-**جدول حساب النتيجة:** هو عبارة عن وثيقة تلخيصية للأعباء والنواتج خلال الدورة المحاسبية الجارية، يسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء كانت ربحاً أو خسارة، ويمكن تحليل الأعباء في حساب النتائج حسب الوظيفة أو حسب الطبيعة. (شنوف، 2009، صفحة 80)

-**جدول تدفقات الخزينة:** هو جدول يوفر معلومات عن التحصيلات والمدفوعات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة. (الوقاد، 2011، صفحة

233) كما يعتبر أداة تسيير وتحليل، تسمح بقراءة وتقييم الوضعية المالية للمؤسسة، و قياس التدفقات النقدية المتولدة خلال السنة. (colmant & armand, 2013, p. 78)

-جدول تغير الأموال الخاصة: هو جدول يقدم حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول: النتيجة الصافية، حركة رأس المال (زيادة، نقصان، استرجاع)، مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)، نواتج وأعباء سجلت مباشرة، تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثر مباشر على رأس المال. (شنوف، 2009، صفحة 80)

-الملحق: يتضمن الملحق جداول تفسيرية تبين السياسات والطرق المحاسبية المستعملة بالإضافة إلى المعلومات التوضيحية والضرورية عن الميزانية و جدول حساب النتيجة و جدول تدفقات الخزينة. (بن ربيع، حسياني، و صالح، 2013، صفحة 425)

ويتم إعداد القوائم المالية المذكورة سابقا من طرف مسيري المؤسسات، ويجب أن تعد في أجل أقصاه ستة (06) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، كما توفر معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة. (بن ربيع، حسياني، و صالح، 2013، صفحة 425)

2.2 أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية:

2.2.1 جودة المعلومات المالية: يقصد بجودة المعلومات المالية تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المالية، حتى تكون مفيدة لمستخدميها وتساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة (الجعارات، 2012، صفحة 192).

و لقد قسم الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة إلى خصائص نوعية أساسية وخصائص نوعية ثانوية:

-الخصائص النوعية الأساسية: وتشمل الملاءمة والتمثيل الصادق.

الملاءمة: وتعني هذه الخاصية قدرة المعلومات المالية على التأثير في قرارات مستخدمي المعلومات المالية، وبالتالي يتم الاعتماد عليها في تقييم الأحداث الماضية والمستقبلية. (michailesco, 2010, p. 2)

التمثيل الصادق: حتى تمتلك المعلومات صفة الموثوقية يجب أن تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، مما يسمح بتقديم صورة صادقة عن وضعية المؤسسة. (michailesco, 2010, p. 2)

-الخصائص النوعية الثانوية: وتشمل القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب والقابلية للفهم.

القابلية للمقارنة: يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون باستطاعتهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات الأخرى من أجل أن يقيموا مراكزها المالية النسبية، والأداء والتغيرات في المركز المالي.. (نوي، 2013، صفحة 36)

القابلية للتحقق: يقصد بخاصية القابلية للتحقق وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس أساليب القياس بأن يتوصلوا إلى نفس النتائج، فإذا وصلت أطراف خارجية مثل محاسبون آخرون أو مدققون مستقلون إلى نتائج مختلفة، فهذا يدل أن المعلومات المتضمنة في القوائم المالية غير قابلة للتحقق وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها. (حلولى حنان، 2017، صفحة 77)

التوقيت الملائم: و يقصد بهذه الخاصية توفر المعلومات المالية في الوقت المناسب وقت الحاجة إليها، أي يجب الحصول على المعلومات من طرف مستخدميها قبل أن تفقد منفعتها وقدرة على التأثير في عملية اتخاذ القرارات، حيث أن عملية اتخاذ القرارات محددة دائما بفترة زمنية معينة، و يختلف التوقيت المناسب (الملائم) مع اختلاف طبيعة القرار، فبعض القرارات تستلزم سرعة أثر في الحصول وتوفير المعلومات عن غيرها من القرارات ويعتبر عامل الوقت في نشر المعلومة المالية مهما جدا للحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية. (بن بجمة و برحال، 2017، صفحة 157)

القابلية للفهم: وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات للفهم من قبل مستخدميها، ويشترط في مستخدمي القوائم المالية توفر مستوى معقول من المعرفة في النشاطات الاقتصادية والمحاسبية. (michailescو، 2010، صفحة 2)

2.2.2 جودة المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي:

النظام المحاسبي المالي ومن خلال إطاره التصوري قد حدد أربعة خصائص نوعية يسمح توفرها يجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات جودة عالية وتلبي احتياجات مستخدميها وهي: الملاءمة أو الدلالة، الدقة أو المصادقية، القابلية للمقارنة، الوضوح أو القابلية للفهم. وهو ما يبين أن الهدف من تبنى النظام المحاسبي المالي الموافق لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) هو خدمة مستعملي القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الرشيدة. (بوزوينة، 2018، صفحة 49)

وقد تم اقتباس الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي من الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، و تم إدراجه ضمن النظام المحاسبي المالي بموجب المادة 6 من القانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF). (مرحوم، 2020، صفحة 117)

القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي يتم إعدادها وفق مبادئ وقواعد محاسبية جديدة، مما يسمح بتوفير معلومات متنوعة تظهر الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة، كما يعتبر تصنيف أصول وخصوم الميزانية إلى عناصر جارية وعناصر غير جارية مفيدا بالنسبة للمؤسسة، حيث يسمح بتوفير معلومات جديدة وغنية يتم استخدامها في اتخاذ القرارات. كما يوفر جدول تدفقات الخزينة معلومات مهمة عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من المؤسسة، حيث يبرز الأثر النقدي لكافة الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة سواء كانت أنشطة تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية.

وللاستفادة من القوائم المالية لابد من تحليل المحتوى المعلوماتي لهذه القوائم بمختلف أساليب التحليل وذلك بغرض الحصول على معلومات مفيدة وملائمة لاتخاذ القرارات، حيث أن الأرقام والبيانات المتضمنة في القوائم المالية لا يمكن الاعتماد عليها لوحدها، بل يجب تحويل هذه الأرقام إلى معلومات يتم الاعتماد عليها من طرف مستخدمي القوائم المالية.

3. دراسة تحليلية للقوائم المالية المعدّة وفق النظام المحاسبي المالي في مجمع الأوراسي الجزائر لسنة 2017 و 2018

بعدما تطرقنا في الإطار النظري لهذه الدراسة لمختلف المفاهيم المتعلقة بالقوائم المالية وجودة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، سنحاول في الجانب التطبيقي دراسة القوائم المالية لمجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018 ومن ثم تحليل النتائج المتحصل عليها.

1.3 مجتمع الدراسة وعينتها: تتمثل عينة الدراسة في المؤسسة الاقتصادية التي وقع عليها اختيارنا في

الدراسة، وهي مجمع الأوراسي وهي المؤسسة الوحيدة المدرجة في بورصة الجزائر في قطاع نشاطها. مؤسسة التسيير الفندقية "سلسلة الأوراسي" (EGH EL-AURASSI) تتكون من أربع وحدات فندقية، حيث يقع ثلاث منها في الجنوب الشرقي والغربي والمتعلقة منذ 01 جانفي 2010 بسلسلة الأوراسي بقرار من مجلس مساهمات الدولة يوم 04 أكتوبر 2009. وتضم هذه السلسلة فندق الريم ببني عباس، فندق المهري في ورقلة، فندق البستان في المنيعية وكذا فندق الأوراسي في العاصمة. تم افتتاح فندق الأوراسي الخمس نجوم (05) وافتتح للعملاء في 02 مايو 1975، وهو جزء من تراث الشركات الوطنية. تم تقديم فندق الأوراسي في سوق الأوراق المالية في عام 1999. و يقع الأوراسي في وسط الجزائر العاصمة على بعد 15 كم من مطار الجزائر الدولي (هوارى بومدين). ويتم تقديم الأخير بواسطة خدمة النقل المباشر المقدمة من الفندق.

2.3 أداة الدراسة التطبيقية: تتمثل أداة الدراسة التي اعتمدنا عليها الدراسة التطبيقية في تحليل محتوى التقارير المالية لمجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018، حيث تقوم المؤسسة بنشر القوائم المالية للمؤسسة خلال 6 أشهر الأولى بعد إقفال السنة المالية وهو ما يتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، بهدف سهولة الاضطلاع عليها من طرف كل الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة وإمكانية تحليلها.

3.3 عرض وتحليل القوائم المالية لمجمع الأوراسي الجزائر لسنة 2017 و 2018:

يقوم مجمع الأوراسي الجزائر (التسيير الفندقية) بنشر قوائمه المالية عبر الموقع الإلكتروني لبورصة الجزائر خلال شهر جوان بعد إقفال السنة المالية السابقة. وتتمثل القوائم المالية التي تعرضها المؤسسة في:

الميزانية وجدول حساب النتيجة حسب الطبيعة، جدول التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وجدول تغيرات الأموال الخاصة. وسنعرض القوائم المالية لمؤسسة الأوراسي لسنة 2017 و 2018.

1.3.3 عرض وتحليل ميزانية مجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018:

الجدول 1: أصول الميزانية لمجمع الأوراسي

الأصول	المبالغ الإجمالية	الاهتلاكات والمؤنات	المبالغ الصافية 2018	المبالغ الصافية 2017
<u>الأصول غير الجارية:</u>				
تثبيتات معنوية	67931704	57437657	10494047	14288300
تثبيتات عينية	13330233808	653169714	6747064093	7282885653
تثبيتات مالية	173657305	161198208	12459096	14022090
ضرائب مؤجلة على الأصل	110157269	-	110157269	104367180
مجموع الأصول غير الجارية	15211887099	6801805580	8410081519	8215484510
<u>أصول جارية:</u>				
مخزونات ومنتجات قيد	876582144	11816739	864765405	855804667
حسابات دائنة واستخدامات	1437583547	121945407	1315638140	1291432041
الموجودات وما شابهها	777746363	4461967	772184395	1218869349
مجموع الأصول	3091912055	139324114	2952587941	3366106058
المجموع العام	18303799155	6941129695	11362669460	11581590569

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الميزانية المالية لمجمع الأوراسي تم الاطلاع عليها من خلال الرابط

الالكتروني:

www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

الجدول 2: خصوم الميزانية لمجمع الأوراسي

2017	2018	الخصوم
		<u>الأموال الخاصة:</u>
1500000000	1500000000	رأس مال تم إصداره
2688602621	2688602621	علاوات و احتياطات
549187994	439611183	النتيجة الصافية
348292732	331811207	رؤوس أموال خاصة-الترحيل من جديد-
4886083348	4960025012	حصة الشركة المدمجة
4886083348	4960025012,30	مجموع الأموال الخاصة
		<u>الخصوم غير الجارية:</u>
4657002156	4267510756	القروض و الديون المالية
21905526	21905526	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
984059	984059	ديون أخرى غير جارية
625640482	633008427	مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
5305532225	4923408770	مجموع الخصوم غير الجارية
		<u>الخصوم الجارية:</u>
338675106	350697260	الموردون و الحسابات الملحقه
169656956	166861697	الضرائب
881305079	959303694	ديون أخرى
337853	2373024	خزينة الخصوم
1389974995	1479235677	مجموع الخصوم الجارية
11581590569	11362669460	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الميزانية المالية لمجمع الأوراسي تم الاطلاع عليها من خلال الرابط الإلكتروني:

www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

- تحليل قائمة الميزانية: من خلال الميزانية التي أعدتها مؤسسة الأوراسي نلاحظ ما يلي:
- أعدت الميزانية في شكل جدول يضم دورتين، الدورة 2017 والدورة 2018، مما يعزز قابلية القوائم المالية للمقارنة.
- تضمنت الميزانية عمودا خاصا بالاهتلاكات والمؤنات.
- قسمت الأصول إلى أصول جارية وغير جارية، والخصوم إلى أموال خاصة، خصوم جارية وخصوم غير جارية وذلك وفقا لمبدأ السنوية.
- أدرجت الأصول في الميزانية حسب درجة السيولة أما الخصوم فحسب درجة الاستحقاق.
- تتضمن الميزانية الحد الأدنى من العناصر الواجب توفرها في الأصول والخصوم.
- من خلال ما سبق ذكره نلاحظ أن ميزانية مؤسسة الأوراسي تتوافق كليا مع النظام المحاسبي المالي من حيث الشكل والمضمون، كما تتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي الأول.
- وكذلك من خلال ميزانية مؤسسة الأوراسي نلاحظ ما يلي:
- ارتفعت قيمة التثبيات المعنوية والعينية وكذلك التثبيات المالية خلال سنة 2018 مقارنة بسنة 2017.
- انخفاض طفيف في مخزونات المؤسسة خلال سنة 2018.
- ارتفاع قيمة الموجودات وما شابهها خلال سنة 2018.
- ارتفاع قيمة القروض والديون المالية الأخرى خلال سنة 2018 مقارنة بسنة 2017.
- مما سبق نجد أن ما هو معمول به من طرف المؤسسة فيما يخص الإعداد والإفصاح لقائمة الميزانية يتطابق مع ما هو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي، ويتوافق مع ما هو منصوص به من طرف معايير المحاسبة الدولية. مما يسمح بتوفير معلومات مفيدة يتم الاعتماد عليها من طرف جميع الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

2.3.3 عرض وتحليل جدول حساب النتيجة لمجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018:

الجدول 3: جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة لمجمع الأوراسي

2017	2018	البيان
2828910650	2721919757	رقم الأعمال
2828910650	2721919757	1-إنتاج السنة المالية
-483867675	-493518944	المشتريات المستهلكة
-132279797	-137564665	الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
-616147472	-631083610	2-استهلاك السنة المالية
2212763177	2090836147	3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
-643042803	-634300590	أعباء العاملين
-75478892	-78843729	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
1494241481	1377691826	4-الفائض الاجمالي عن الاستغلال
63473323	37059631	النواتج العملية الأخرى
-78986357	-88608168	الأعباء العملية الأخرى
-785685915	-688249122	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات
51313616	60893984	استرجاع على خسارة القيمة و المؤونات
744356147	698788151	5-النتيجة العملية
10733210	15711741	النواتج المالية
-88448046	-169212870	الأعباء المالية
77724835	-153501128	6-النتيجة المالية

666631312	545287022	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
-122556283	-105420502	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
5112966	-255337	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
2954420800	2835585113	مجموع نواتج الأنشطة العادية
-2405232806	-2395973930	مجموع أعباء الأنشطة العادية
549187994	439611183	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
549187994	439611183	10- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على جدول حساب النتيجة لمجمع الأوراسي تم الاطلاع عليها من خلال الرابط الإلكتروني:

www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

-تحليل جدول حساب النتيجة: أعدت مؤسسة الأوراسي جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة، وهو يضم دورتي 2017 و 2018 مما يسهل إجراء عملية المقارنة بنتيجة صافية على التوالي 549 187 994 دج و 439 611 183 دج، حيث حققت ربحاً خلال السنتين ولكن في سنة 2018 انخفضت النتيجة ب 109 576 811 دج. كما تضمن كل عناصر الإيرادات والأعباء التي يجب إدراجها ضمنه.

كما نلاحظ أن المؤسسة أدرجت فيه كل العناصر التي يجب توضيحها من خلاله وهذا ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي الأول، وبالتالي فجدول حساب النتيجة في مؤسسة الأوراسي يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي الأول.

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

3.3.3 عرض وتحليل جدول تدفقات الخزينة لمجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018:

الجدول 4: جدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة لمجمع الأوراسي

2017	2018	البيان
		<u>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية:</u>
3093033914	3074523458	التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن
15289641	14138744	تحصيلات أطراف أخرى
-1715289184	-1860118450	المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين
-6917503	-12553385	مدفوعات أطراف أخرى
-13371820	-60219520	الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة
-50135810	-149293456	الضرائب على النتائج المدفوعة
1322609237	1006477391	تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
1322609237	1006477391	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية
		<u>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية:</u>
-618370488	-742710143	المسحوبات عن اقتناء تسيّبات عينية أو معنوية

19651310	17529400	التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيّيات عينية أو معنوية
-1519595	-14367465	المسحوبات عن اقتناء تسيّيات مالية
352376	16031214	التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيّيات مالية
5499	212500	الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية
-599880897	-723304494	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل:
-331409420	-192880190	الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
3689732	384727875	التحصيلات المتأتية من القروض
-459138191	-927853677	تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
7219191	-1029477	تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات
-779638688	-737035469	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
-56910347	-453862573	تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)
-1281699039	1721862984	أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية
-1281699039	1721862984	أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية
-449415352	-56910347	تغير أموال الخزينة خلال الفترة
549187994	439611183	المقارنة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على جدول تدفقات الخزينة لمجمع الأوراسي تم الاطلاع عليها من خلال الرابط الإلكتروني:

www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

-تحليل جدول تدفقات الخزينة: أعدت مؤسسة الأوراسي جدول التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة، وهي الطريقة المفضلة حسب المعيار المحاسبي الدولي السابع وكذلك وفق النظام المحاسبي المالي. وتعتمد هذه الطريقة على احتساب التحصيلات والمدفوعات النقدية الفعلية للدورات الرئيسية الثلاث لنشاط المؤسسة بطريقة مباشرة.

ومن خلال جدول تدفقات الخزينة لمجمع الأوراسي نلاحظ ما يلي:

-تم إعداد جدول تدفقات الخزينة في شكل جدول يضم دورتين، دورة خاصة بالسنة الحالية (N) ودورة خاصة بسنة لاحقة (N-1)، مما يعزز خاصية قابلية المقارنة.

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

- تضمن جدول تدفقات الخزينة لمجمع الأوراسي الحد الأدنى من المعلومات الواجب توفرها.
- جدول تدفقات الخزينة لمجمع الأوراسي يتوافق كليا مع النظام المحاسبي المالي من حيث الشكل والمضمون، كما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي السابع.
- نلاحظ من خلال الجدول السابق أن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية خلال سنوات الدراسة (2017،2018) بلغت القيم التالية على التوالي (1322609237، 1006477391) هذه النتائج توضح قدرة المؤسسة على خلق وتوليد تدفقات نقدية موجبة من خلال عمليات الاستغلال، وبذلك فهي مؤسسة ذات أداء جيد بسبب قدرتها على توليد سيولة معتبرة في هذا المستوى.
- كما نلاحظ أن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية خلال سنوات الدراسة (2017،2018) بلغت القيم التالية على التوالي (-599880897، 1006477391)، إن صافي التدفق النقدي الاستثماري سالب في كل سنوات فترة الدراسة هو مؤشر جيد، لأن الأنشطة الاستثمارية لمجمع الأوراسي مستهلكة للنقدية وغير مولدة في الغالب، أي أن المؤسسة تستغل مواردها الذاتية في تنمية القدرة الإنتاجية والتنافسية وتحديد الطاقة الإنتاجية.
- كما نلاحظ أيضا أن التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية خلال سنوات الدراسة (2017،2018) بلغت القيم التالية على التوالي (-779638688، -779638688) وهي قيم سالبة.
- هذه النتائج توضح أن المؤسسة في وضعية مريحة على الرغم من أن قيم تغيرات الخزينة خلال سنوات الدراسة سجلت قيما سالبة (-56910347، -599880897).

4.3.3 عرض وتحليل جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018:

الجدول 5: جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع الأوراسي

البيان	رأس المال الاجتماعي	الاحتياطات والنتيجة	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
الرصيد في 31 ديسمبر 2016	1500000000	3101165896	4601165896
تغير الطريقة المحاسبية			
تصحيح الأخطاء الهامة		-9680542	-9680542
إعادة تقييم الثببتات			
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في حساب النتائج			
الحصص المدفوعة		-254590000	-254590000
زيادة رأس المال			
صافي نتيجة السنة المالية		549187994	549187994
الرصيد في 31 ديسمبر 2017	1500000000	3386083348	4886083348
تغير الطريقة المحاسبية			
تصحيح الأخطاء		-19789519	-19789519
إعادة تقييم الثببتات			
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في حساب النتائج			
الحصص المدفوعة		-345880000	-345880000
زيادة رأس المال			
صافي نتيجة السنة		439611183	439611183
الرصيد في 31 ديسمبر 2018	1500000000	3460025012	4960025012

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع الأوراسي تم الاطلاع عليها من خلال الرابط الالكتروني:

www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

-تحليل جدول تغيرات الأموال الخاصة:

لقد أعدت المؤسسة جدول تغيرات الأموال الخاصة وهي تتضمن كل المعلومات الواجب إظهارها فيها: النتيجة الصافية، حركة رأس المال (زيادة، نقصان، استرجاع)، مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)، نواتج وأعباء سجلت مباشرة، تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثر مباشر على رأس المال. وبالتالي فإنها تتوافق مع النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي الأول. كما نلاحظ من خلال جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع الأوراسي ارتفاع قيمة الاحتياطات والنتيجة خلال سنة 2018 بنسبة 2 % أي ما يعادل 73941664 دج مقارنة بسنة 2017.

4.3 جودة القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي لمجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018):

نلاحظ من خلال تحليل القوائم المالية لمجمع الأوراسي للفترة (2017-2018) ما يلي:

- المؤسسة قد التزمت بشكل القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، كما تضمنت القوائم المالية الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنه في هذا القوائم، وبالتالي تحقق خاصية القابلية للفهم.
- جاهزية القوائم المالية في التاريخ المحدد في النصوص القانونية، بالإضافة إلى تقديم معلومات حول التدفقات النقدية من خلال جدول التدفقات النقدية، وبالتالي توفر خاصية الملاءمة.
- تضمنت القوائم المالية بيانات مالية لسنة 2018 و سنة 2017 مما يسمح بإجراء المقارنات، بالإضافة ثبات الطرق المحاسبية المستخدمة من سنة إلى أخرى، وبالتالي توفر خاصية القابلية للمقارنة.
- مؤسسة الأوراسي تقوم بنشر قوائمها المالية في التقرير السنوي للتسيير ومن خلال موقع بورصة الجزائر خلال ستة أشهر الأولى بعد قفل السنة المالية، أي أنها التزمت بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص تاريخ إعداد ونشر القوائم المالية، وبالتالي توفر خاصية التوقيت المناسب.

4. خاتمة:

تعتبر المعلومات المالية في وقتنا الحاضر ثروة هامة إذ أن التحكم والاستغلال الجيد لها يحقق أرباحا ونجاحا للخطط المستقبلية وضمانا لاستمرار وبقاء المؤسسة، وتؤدي القوائم المالية دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد المؤسسة بمعلومات جاهزة ودقيقة في الوقت المناسب تساعد على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة.

من خلال دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:

-القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي تتسم بالمصداقية والشفافية، باعتبار النظام المحاسبي المالي يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية فيما يخص إعداد وعرض القوائم المالية، حيث تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى توفير معلومات مفيدة ومتنوعة وذات جودة عالية يتم الاعتماد عليها في اتخاذ مختلف القرارات.

-الميزانية وجدول حسابات النتائج يعول عليهما كثيرا من قبل محللي القوائم المالية، نظرا لما تحتويه من معلومات تساعد في تكوين فكرة عن الوضعية المالية للمؤسسة وكذلك أداء المؤسسة سواء في الوقت الحالي أو التوقعات المستقبلية.

-تمكننا القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي من معرفة ومقارنة مبلغ عناصر القوائم المالية لسنتين متتاليتين (السنة الحالية والسنة الماضية)، كما تسمح لنا من معرفة طبيعة مصادر التمويل التي تعتمد عليها المؤسسة وكذلك درجة المخاطرة، وهذا ما يسهل عملية القراءة والتحليل للقوائم المالية وكذلك تسهيل اتخاذ القرار.

-يوفر جدول التدفقات النقدية حسب المعيار المحاسبي الدولي السابع معلومات مالية عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من المؤسسة تلبي احتياجات مستخدميها وتساعد في اتخاذ القرارات. كما يعتبر أداة جد هامة ومفيدة للتحليل المالي والوقوف على تاريخ تطورات تدفقات الخزينة وسيولتها. ومن خلال دراسة القوائم المالية لمجمع الأوراسي توصلنا إلى النتائج التالية:

جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)-

-مؤسسة الأوراسي هي مؤسسة مدرجة في بورصة الجزائر، تقوم بنشر قوائمها المالية في موقع بورصة الجزائر خلال ستة الأشهر الأولى بعد قفل السنة المالية، حيث يمكن الاضطلاع على المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية من طرف جميع الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة سواء كانت أطرافاً داخلية أو خارجية وخاصة المستثمرين وتحليلها من طرفهم، وبالتالي الإفصاح عن معلومات تتميز بالشفافية و يتم توفرها في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

-قامت مؤسسة الأوراسي بإعداد قوائمها المالية المتمثلة في: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول التدفقات النقدية وجدول تغيرات الأموال الخاصة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية. أي أنها التزمت بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعداد وعرض القوائم المالية، و بالتالي توفر معلومات مفيدة يستفيد منها الأطراف التي تتعامل معها المؤسسة.

-حققت المؤسسة خلال سنة 2017 و 2018 نتيجة موجبة، وهذا يدل على أن الوضعية المالية للمؤسسة جيدة.

-بلغت التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية خلال 2017 و 2018 قيم موجبة، وهذا ما يشير إلى أن وضعية الخزينة حسنة.

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع، يمكن الخروج ببعض الاقتراحات:

-ضرورة الربط بين كل القوائم المالية التي تعدّها المؤسسة و ذلك لتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف الخاصة بالمؤسسة لتعزيزها أو لمعالجتها.

-ضرورة الاهتمام بالمحتوى المعلوماتي للقوائم المالية باعتبار القوائم المالية تعد وفق معايير محاسبية دولية، حيث يجب على المؤسسات عدم الاكتفاء بإعداد القوائم المالية وحسب، بل استخدام المعلومات المتضمنة في القوائم المالية في اتخاذ القرارات السليمة والمبنية على معلومات ملائمة وموثوق بها.

5. قائمة المراجع باللغة العربية

المؤلفات:

1. بن ربيع حنيفه ، حسياني عبد الحميد ، و صالح بلال. (2013). *الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية*. المحمدية الجزائر: منشورات كليك.
2. حلوى حنان رضوان. (2017). *مدخل النظرية المحاسبية (الإطار الفكري للتطبيقات العملية)*. عمان الأردن: دار وائل للنشر.
3. الوقاد سامي محمد. (2011). *نظرية المحاسبة*. عمان الأردن: دار مسيرة للنشر والتوزيع.
4. شنوف شعيب. (2009). *محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية*. بن عكنون الجزائر: الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية.
5. أبو نصار محمد ، و حميدات جمعة. (2016). *معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية -الجوانب النظرية والعملية-*. عمان الأردن: دار وائل للنشر.
6. مرحوم محمد الحبيب. (2020). *الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري*. تلمسان الجزائر: النشر الجامعي الجديد.

الأطروحات:

1. بوزونية هجيرة. (2018). *الإصلاح المحاسبي بالجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار في ظل المعايير الدولية*. أطروحة دكتوراه. قسم العلوم التجارية. جامعة البليدة 2. الجزائر.

المقالات:

1. الجعارات خالد جمال. (2012). *وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية*. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة .
2. نوي الحاج. (2013). *مقاربة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري*. الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية. العدد 9. 34-41.
3. بن بخمة سليمان ، و برحال عبد الوهاب. (2017). *جودة المعلومة المالية وفق النظام المحاسبي المالي وإشكالية الوصول إلى مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسية الجزائرية*. الآفاق للدراسات الاقتصادية ، العدد الثاني، 150-164.
4. قتال عبد العزيز ، و يوسف رفيق. (2018). *دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في التشخيص المالي لمؤسسة الروية للمشروبات (2012-2015)*. مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة ، العدد 4، 213-224.

مواقع الأنترنت:

1. موقع بورصة الجزائر، التقارير المالية لجمع الأوراسي لسنة 2017 و 2018 www.cosob.org/etas.financiers-des-emmetteurs/ بتاريخ: 2019/07/02.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

Ouvrages:

1. colmant bruno ، armand michel .(2013) .*les normes IAS-IFRS* .france: pearson.

Articles:

1. michailesco céline .(2010) .*qualité l'information comptable* .
Contrôle de gestion et audit. Economica.france. N 540571.1-8.