جامعة يحي فارس بالمدية
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

أثر الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية

دراسة حالة – مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية –

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة

تخصص: محاسبة

إعداد الطالبتين:

- أميرة زايدي
- سميرة بن صدقة

إشراف الأستاذ:

د. أحمد يوسف السعيدي

السنة الجامعية

2023 – 2022



الشكر والعرفان

قال رسول الله ﷺ من لم يشكر الناس لم يشكر الله

صدق رسول الله ﷺ

كل الشكر والثناء للمولى عز وجل الذي من علينا بنعمة الصحة والعافية ووفقنا لإنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بخالص الشكر والتقدير للأستاذ الفاضل أحمد يوسف السعيدي المشرف على مذكرتنا سائلين المولى عز وجل ان يجزيه خير الجزاء وأن يبارك له الله في وقته وجهده.

كما نتقدم بالشكر الجزيل الى زميلنا محمد صيفي بوشناف

على مساعدته لنا في هذا العمل

الإهداء

إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار، إلى الذي كان السند الأول والأخير للوصول إلى ما أنا فيه الآن ارجو من الله ان يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطفها بدون انتظار، إليك أبي العزيز الغالي.

إلى من وضع المولى _سبحانه وتعالى _الجنة تحت قدميها، إلى التي أنارت دربي وطريقي بدعائها طول حياتي، منبع الحب والحنان لا يكفيها أي إهداء أو تقدير ولا أستطيع رد فضلها طوال حياتي، إليك أمي العزيزة.

حفظهما الله وأطال في عمرهما

إلى رياحين حياتي ومن عرفت معهم معنى الحياة اخوتي" مُحَمَّد نوفل" و "مروان"

إلى توأم الروح إلى أعز هدية أهداني الرحمان إياها أختي "إكرام" وزوجها" اسامة"وإبنتهم الكتكوتة" تسنيم".

إلى من شاركتني هذا العمل" سميرة بن صدقة" وإلى كل عائلة" زايدي" وعائلة "صالح"

أميرة

الإهداء

إلى من رعتني وكانت سر نجاحي الذي لا تسعها كل عبارات الشكر والثناء والتقدير والاحترام ومن كان دعائها أعظم وأقوى سلاح لي خلال مسيرتي الدراسية

"أمي الغالية"

إلى من علمني العطاء وإلى من أحمل إسمه بكل افتخار أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار

"والدي العزيز"

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله لمن كانوا جزء مني وضلعي الثابت لمن بهم أكبر وعليهم أعتمد وبوجودهم زدت قوة وأكثر

"إخوتي وأخواتي "

إلى رياحين حياتي ومن عرفت معهم معنى الحياة إلى الأعزاء على قلبي ونور حياتي حفظكم الله ورعاكم

"أبناء أخواتي، وابنة أخي"

إلى من تحلت بالإخاء وتميزت بالوفاء ومن سارت معي على طريق النجاح والخير

"صديقتي أميرة زايدي"

إلى من ساندوني بمختلف العبارات والكثير من الدعوات ولمن عزهم قلبي

"لكل الأهل والأقارب"

سميرة

فهرس
المحتويات

فهرس المحتويات

الشكر والعرفان I

الإهداء II

فهرس المحتويات VI

قائمة الجداول: VIII

قائمة الأشكال: VIII

قائمة المختصرات: IX

المستخلص X

الفصل الأول: الإطار العام للإفصاح المحاسبي

تمهيد 2

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الإفصاح المحاسبي 3

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي 3

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي 5

المطلب الثالث: أهداف الإفصاح المحاسبي. 6

المطلب الرابع: أنواع الافصاح المحاسبي 8

المبحث الثاني: مقومات الافصاح المحاسبي 13

المطلب الأول: تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية 13

المطلب الثاني: أغراض استخدام المعلومات المحاسبية 14

المطلب الثالث: طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها 15

المطلب الرابع: تحديد أساليب وطرق وتوقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية 15

المبحث الثالث: أسس الافصاح المحاسبي 17

المطلب الأول: متطلبات الافصاح المحاسبي..... 17
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي 23
المطلب الرابع: معوقات الافصاح المحاسبي..... 25
خلاصة الفصل:..... 27

الفصل الثاني: مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية

تمهيد 29
المبحث الأول: ماهية التقارير المالية 30
المطلب الأول: مفهوم التقارير المالية..... 30
المطلب الثاني: محتويات التقارير المالية..... 32
المطلب الثالث: أشكال التقارير المالية 39
المطلب الرابع: أهمية التقارير المالية 42
المبحث الثاني: جودة التقارير المالية 45
المطلب الأول: مفهوم جودة التقارير المالية 45
المطلب الثاني: معايير جودة التقارير المالية 47
المطلب الثالث: خصائص جودة التقارير المالية..... 48
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية..... 53
المبحث الثالث: مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية 56
المطلب الأول: دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق الخصائص الأساسية للمعلومات المالية 56
خاتمة الفصل 62

الفصل الثالث: دراسة حالة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية

تمهيد 64

المبحث الأول: عرض عام لشركة محل الدراسة..... 65
المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلة 65
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية 67
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة 72
المبحث الثاني: أثر مساهمة الإفصاح المحاسبي في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية على تحقيق جودة التقارير المالية..... 74
المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي وفق القوائم المالية..... 74
المطلب الثاني: واقع الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية في لمديرية توزيع الكهرباء والغاز. 82
المطلب الثالث: تقييم الإفصاح المحاسبي في لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية ومدى مساهمته في تحقيق جودة التقارير المالية. 89
خاتمة الفصل: 92
خاتمة..... 94
قائمة المراجع 98
قائمة الملاحق 107

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01-03	جانب الأصول لميزانية مؤسسة سونلغاز (لسنة 2019، 2020، 2021)	74
02-03	جانب الخصوم لميزانية مؤسسة سونلغاز (لسنة 2019، 2020، 2021)	76
03-03	جدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز (لسنة 2019، 2020، 2021)	78
04-03	جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة سونلغاز (لسنة 2019، 2020، 2021)	79

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01-01	أنواع الإفصاح المحاسبي	08
02-01	الأطراف المستفيدة من الإفصاح المحاسبي	20
03-02	أهمية التقارير المالية	43
04-03	الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوزيع بالمدية	67
05-03	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	72

قائمة المختصرات:

العبارة بالغة العربية	العبارة باللغة الأجنبية	الإختصار
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standard	IAS
المعيار المحاسبي رقم 08	International Accounting Standard No. 08	IAS 08
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of Certified Public Accountants	AISPA
مجلس معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standard Board	IASB
مجلس معايير المحاسبة المالية	Financial Accounting Standards Board	FASB

المستخلص

تهدف الدراسة إلى إبراز أثر الافصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية ، حيث تناولنا الجانب النظري للدراسة من خلال دراسة الاطار العام للإفصاح المحاسبي هذا في الفصل الاول ، أما الفصل الثاني تناولنا فيه جودة التقارير المالية وأهم خصائصها وكذلك مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية.

كما تم دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية من أجل الوقوف على مدى دور الافصاح المحاسبي وتاثيره في تحسين جودة التقارير المالية.

وخلصت الدراسة إلى أن القوائم المالية والتقارير المالية للمؤسسة محل الدراسة تحتوي على معلومات تتوفر على أغلبية الخصائص التي تعطي قيمة أكبر وجودة للمعلومات المالية والمحاسبية.

الكلمات المفتاحية: الافصاح المحاسبي، جودة التقارير المالية، المعلومات المالية.

Summary:

The study aims to highlight the impact of accounting disclosure on the quality of financial reports, where we dealt with the theoretical aspect of the study by studying the general framework of this accounting disclosure in the first chapter, while the second chapter dealt with the quality of financial reports and their most important characteristics, as well as the contribution of accounting disclosure in improving the quality of financial reports.

The case of the Directorate of Electricity and Gas Distribution in Medea was also studied in order to determine the extent of the role of accounting disclosure and its impact on improving the quality of financial reports.

The study concluded that the financial statements and financial reports of the institution under study contain information that has the majority of characteristics that give greater value and quality to financial and accounting information.

Keywords: accounting disclosure, quality of financial reporting, accounting information.

يشكل الإفصاح المحاسبي أهمية كبرى في المؤسسة الاقتصادية كونه يوفر معلومات مالية فعالة تلبي جميع حاجيات المستفيدين، وعلى هذا الاساس فان المؤسسة الاقتصادية مطالبة بتقديم معلومات وبيانات التي تساعد في اتخاذ القرار ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة، حيث يتم الحصول على هذه المعلومات من مصادر متعددة من بينها الكشوف المالية.

كما تعتبر التقارير المالية المخرجات الرئيسية للنظام المحاسبي وهذا يعني اهمية الارقام التي تحتويها باعتبارها تلخيص لكم هائل من الاحداث والعمليات المالية التي تمت خلال فترة معينة، إذ يجب ان تشمل تلك التقارير على كافة المعلومات المالية والمحاسبية ،حيث ان اهمية جودة التقارير المالية تتمثل في كون المستخدمون يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم وخاصة المستثمرون الذين يؤسسون خبراتهم الاستثمارية بناءا على هذه التقارير المالية، والذين يتوقعون أن تكون هذه المعلومات المفصح عنها في تلك التقارير تتمتع بالصحة والدقة والموثوقية حتى تكون ملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية ،وقد اصبح الكثير من مستخدمون المعلومات المالية والمحاسبية على علم بأن المعلومات المالية والمحاسبية تستند لمفاهيم ومبادئ تشوبها الكثير من العيوب والتقديرات التي تجعلها أقل موثوقية وملائمة.

وعلى هذا وجب الحصول على بيانات ومعلومات تساعد في اتخاذ القرار من مختلف المصادر من بينها الافصاح المحاسبي في التقارير المالية.

اولا: اشكالية الدراسة:

بناءا على ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية:

- كيف يساهم الافصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية؟

وينتج عن التساؤل الرئيسي الاسئلة الفرعية التالية:

1. ماهي اهمية الافصاح المحاسبي؟

2. هل يوجد إفصاح محاسبي يعطي جودة للقوائم المالية؟
3. هل يوجد افصاح محاسبي وجودة التقارير المالية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

وللإجابة عن التساؤلات السابقة قمنا بوضع الفرضيات التالية:

1. تكمن اهمية الافصاح المحاسبي في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة لمستخدمي التقارير المالية.
2. يوفر الإفصاح المحاسبي جودة كافية للقوائم المالية.
3. يوجد افصاح محاسبي وجودة التقارير المالية في المؤسسة محل الدراسة.

ثالثا: أهمية الدراسة

لهذه الدراسة أهمية يمكن توضيح بعض من جوانبها من خلال:

1. بيان اهمية الافصاح المحاسبي وأثره الايجابي على مستخدمي التقارير المالية.
2. الاهتمام بالإفصاح المحاسبي من طرف المنظمات الدولية لدوره الفعال في توفير بيئة اعمال تتسم بالمصداقية والشفافية في عرض المعلومات المالية والمحاسبية.
3. ابراز أهمية جودة التقارير المالية وكيفية الاستفادة منها.
4. توضيح العلاقة بين الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية.

رابعا: أهداف الدراسة

تهدف الدراسة الى:

1. معرفة دور الافصاح والشفافية وتأثيرهما على قرارات المستخدمين.

2. ايجابيات ومزايا الافصاح المحاسبي وكيفية الاستفادة منه في تحسين جودة المعلومات المالية والمحاسبية.

3. دراسة موضوع جودة التقارير المالية واهميتها لمستخدميها.

4. معرفة اهمية الخصائص النوعية للمعلومات المالية وأثرها على جودة التقارير المالية.

خامسا: أسباب اختيار الموضوع

من أهم الاسباب التي دفعتنا للبحث في هذا الموضوع نذكر:

1. الاهتمام الشخصي بالموضوع والرغبة في البحث في موضوع الافصاح المحاسبي وعلاقته بجودة التقارير المالية.

2. محاولة الفهم والتعمق في موضوع الافصاح المحاسبي ودوره في تحسين المعلومة المالية.

3. ان موضوع البحث يندرج ضمن التخصص.

سادسا: منهج الدراسة

سيتم الاعتماد على المنهجين التاليين:

1. المنهج الوصفي: من خلال التطرق لمفهوم الافصاح المحاسبي ومقوماته وكذلك مساهمته في تحسين جودة التقارير المالية، وهذا بالاعتماد على المراجع والكتب.

2. المنهج التحليلي: بالاعتماد على الدراسة الميدانية من خلال عرض وتحليل المعطيات المتحصل عليها من مؤسسة سونلغاز.

سابعا: الدراسات السابقة

لقد تم الاطلاع على العديد من الدراسات السابقة التي كانت لها علاقة مع موضوع بحثنا نذكر منها:

1. دراسة سعيدي عبد الحليم بعنوان محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي – دراسة عينة من المؤسسات، اطروحة دكتوراه في العلوم التجارية – جامعة بسكرة ،2015.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى الجدية التي تعطيها المؤسسات في تطبيق قواعد الافصاح والتقييم المحاسبي ومدى تمكن المؤسسات في تجسيدها على ارض الواقع، وخلصت الدراسة الى نتائج اهمها: المؤسسات في الجزائر تلتزم بمتطلبات الافصاح ضمن القوائم المالية والسياسات المحاسبية المستخدمة في اعدادها، ويعود سبب ذلك الى كون هذه الكشوف مطلوبة من قبل الكثير من الجهات القانونية والرسمية بغض النظر عن اجبارية اعدادها وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

2. دراسة وجدان عبد المعبود العبيد عمر بعنوان أثر التوسع في الافصاح المحاسبي في زيادة جودة التقارير المالية – دراسة حالة لعينة من سوق الخرطوم للأوراق المالية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجيستير في المحاسبة – جامعة النيلين، السودان، 2017.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم وأهداف وأنواع الافصاح المحاسبي، وكذلك التعرف على مفهوم وأهمية وخصائص جودة التقارير المالية، وبيان مدى تأثير الافصاح المحاسبي على جودة بيانات التقارير المالية.

وخلصت الدراسة الى نتائج اهمها:

– يساعد الافصاح المحاسبي على ايصال قدر كبير من المعلومات المالية لمستخدمي التقارير المالية وتحقيق منفعة مشتركة لكل من المنشأة ومستخدمي التقارير المالية.

– وجود الخصائص والمعايير لجودة التقارير المالية تنعكس ايجابا على مستوى اعداد التقارير المالية وتوجيه قدرات المحاسبين.

– ان الافصاح المحاسبي يوفر معلومات محاسبية لمتخذ القرار مراجعة وفحص بنود معينة والقابلية للتحقق من سلامتها.

3. دراسة بن زاف لبنى بعنوان دور الافصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية –أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2019.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهمية الافصاح المحاسبي في تعزيز الثقة بين المؤسسة ومستخدمي الكشوف المالية، وكذلك ابراز دور الافصاح المحاسبي في دفع المؤسسة لمصداقية معلوماتها المحاسبية وجعلها مقبولة لدى الجميع.

من أهم النتائج التي توصلت اليها:

– تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها أهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص.

– جودة المعلومات المحاسبية ضرورة لا مفر منها لترشيد متخذي القرار.

– يساهم الافصاح الامثل في زيادة منفعة المعلومات المحاسبية ومن ثم فان الكشوف المالية يجب ان تكشف عن كافة المعلومات لتعطي صورة صادقة عن وضعيتها المالية.

وما ميز دراستنا عن الدراسات السابقة أنها اتفقت معهم من حيث المضمون المتمثل في اهمية الافصاح المحاسبي ومساهمته في تحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الواردة فيها،

بينما اختلفت معهم في الجانب التطبيقي لها، حيث قمنا بدراسة حالة لمؤسسة سونلغاز في حين أن الدراسات السابقة كانت عبارة عن استبيان.

ثامنا: حدود الدراسة

الإطار المكاني: اذ تم اختيارنا لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية.

الإطار الزماني: عرض وتحليل المعطيات المتحصل عليها من مؤسسة سونلغاز خلال الفترة الممتدة من سنة (2021/2019).

تاسعا: هيكل الدراسة

بناءا على الاهداف والفرضيات الموضوعة سابقا في حدود الاشكالية المطروحة، تم تناول الدراسة من خلال الفصول التالية:

تضمن الفصل الاول الإطار العام للإفصاح المحاسبي، ينقسم هذا الفصل الى ثلاث مباحث، الاول يتناول طبيعة الافصاح من مفهوم وأهمية وانواع واهداف، أما الثاني تطرقنا فيه الى مقومات الافصاح المحاسبي وفي المبحث الثالث تطرقنا الى اسس الإفصاح المحاسبي والاطراف المستفيدة منه والعوامل المؤثرة فيه ومعوقاته.

بينما تناولنا في الفصل الثاني مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية، ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، يتضمن المبحث الأول ماهية التقارير المالية من مفهوم وأهداف وأشكال، ثم في المبحث الثاني تطرقنا إلى جودة التقارير المالية مفهومها ومعاييرها وخصائصها وأهم العوامل المؤثرة فيها، وأخيرا في المبحث الثالث قمنا بتوضيح دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية.

أما الفصل الثالث، احتوى على الدراسة تطبيقية لمؤسسة اقتصادية (سونلغاز) بالمدية، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى تعريف المؤسسة وهيكلها التنظيمي، ثم في المبحث الثاني

تناولنا أثر مساهمة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة سونلغاز على تحقيق جودة التقارير المالية.

عاشرا: صعوبات الدراسة

1. قلة المراجع المرتبطة بموضوع الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية.
2. صعوبة الحصول على مراجع باللغات الأجنبية.
3. صعوبة الحصول على المعلومات الكافية في الدراسة الميدانية.

الفصل الأول

الإطار العام للإفصاح المحـاسبي

تمهيد

تعتبر المحاسبة نظام معلومات لقياس وإيصال نتائج الأحداث الإقتصادية للمؤسسات إلى فئات عديدة من أصحاب المصالح، مترجمة بشكل قوائم وتقارير مالية تعكس ما وقع في المنشآت الإقتصادية من أحداث متتالية، ويعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج تلك الأحداث لهؤلاء المستخدمين، لدعم قراراتهم.

لقد أصبح الحصول على المعلومات وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة في العصر الحالي وهو ما دعم مفهوم الإفصاح، واعتبر كمطلب جوهري في المجال الاقتصادي من أجل مزيد من الشفافية والمصداقية في المعلومات المتحصل عليها، حيث يمكن القول بأن من بين الأسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من المؤسسات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية و نقص الإفصاح و الشفافية و عدم إظهار البيانات و المعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه المؤسسات الاقتصادية، و قد انعكس ذلك في مجموعة من الآثار السلبية أهمها فقدان الثقة في المعلومات المالية، و بالتالي فقدان هذه المعلومات لأهم عناصرها و هي جودتها.

ولتعرف أكثر عن الإفصاح المحاسبي ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث، حيث تناولنا في:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الإفصاح المحاسبي.

المبحث الثاني: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي.

المبحث الثالث: أسس الإفصاح المحاسبي.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دورا هاما في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المالية التي تظهر في القوائم المالية، والتي تستخدم لأغراض عدة منها: اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان في المنشآت كذلك يساهم في تحقيق فاعلية وكفاءة استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة على مستوى المنشأة.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في القوائم المالية المنشورة، وذلك نتيجة لاختلاف مصالح الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات فكل طرف ينظر إلى المعلومات من وجهة نظره الخاصة.

ويمكن هنا استعراض بعض التعاريف التي تناولت الإفصاح:

"يقصد بالإفصاح المحاسبي على وجه العموم هو العلانية الكاملة أما فالمحاسبة فيقصد به أن تظهر القوائم المالية على جميع المعلومات الرئيسية التي تهم مستخدمي المعلومات والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات بطريقة سليمة".[1]

ويقصد به أيضا: "افصاح المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مظللة والتي يجب على التقارير المحاسبية ان تفصح عن جميع المعلومات. أو عرض المعلومات

[1] مجدي سلامة محمود، **معايير المحاسبة الدولية مؤسسة**، شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2017، ص:**309**.

في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها والتي تقضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم".[1]

وقد عرفه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA): "الإفصاح المحاسبي هو عرض للقوائم المالية بكل وضوح طبقا للمبادئ 19 المحاسبية المقبولة، ويتعلق ذلك بشكل المعلومات الواردة بالقوائم المالية وتصنيفها ومعاني المصطلحات الواردة فيها".[2]

بينما ينظر جانب آخر الى الإفصاح على أنه جزء إجراء يتم من خلاله اتصال الشركة بالعالم الخارجي وأن المحصلة النهائية للإفصاح إنما تتمثل في القوائم المالية والبيانات والمعلومات التي تظهر من خلالها، فهو يعني أن تتضمن التقارير المالية بعدالة ووضوح معلومات موثوق بها وأن تظهر القوائم المالية للشركة كافة المعلومات الرئيسية التي تهم الفئات الخارجية عن الشركة والتي تساعدها على اتخاذ قراراتها الاقتصادية تجاه الشركة بصورة واقعية وحقيقية وأن تتعهد الشركة بتقديم تلك المعلومات بصفة دورية.[3]

يعني الإفصاح المحاسبي بشكل عام تقديم البيانات والمعلومات الى المستخدمين بشكل ومضمون صحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل

---

[1] سيد عطا الله السيد، **النظريات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2009، ص:**163**.

[2] سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، زرقون محمد، **الإفصاح المحاسبي على ضوء المعايير الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة التقارير المالية**: دراسة ميدانية، مجلة المؤسسة، المجلد (11)، العدد (1)، جامعة الجزائر، 2022، ص:**159**.

[3] مجدي سلامة محمود، **مرجع سابق**، ص:**309**.

المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين بآن واحد، أي أن هناك إفصاحا داخليا وإفصاحا خارجيا.[1]

نلاحظ أن التعريفات السابقة ركزت على ضرورة إظهار المعلومات بشكل يعكس حقيقة وضع المنشأة دون تضليل بحيث يستطيع مستخدم هذه المعلومات الاعتماد عليها في اتخاذ القرار السليم إلا أنها اختلفت فيما بينها حول كمية ومقدار المعلومات المقدمة الى مستخدميها.

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي أهمية بالغة نذكرها في النقاط التالية:[2]

- توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية من القرارات الإقتصادية.
- توفير المعلومات حول التدفقات النقدية وذلك من حيث تقدير حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة.
- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات.
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال.

وبعد زيادة شركات الاموال التي تستند في تكوين رأس المال على المستثمر وتأكيد النصوص القانونية على نشر القوائم المالية ونتائج الأعمال لهذه الشركات مع

---

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص:**298**.

[2] بن زاف لبني، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية**-أطروحة دكتوراه الطور الثالث شعبة العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019، ص ص **(51-52)**.

ضمان الحد الادنى للمعلومات في القوائم المالية، زادت أهمية الإفصاح المحاسبي إذ أن الأطراف الخارجية لا تملك السلطة الملزمة للوحدة الاقتصادية بتقديم ما تحتاجه من معلومات ضرورية لاتخاذ القرار الاستثماري السليم، لذا أصبحت الوحدات الإقتصادية ملزمة بموجب التشريعات والقوانين بعرض نماذج محددة ومتفق عليها كحد ادنى للإفصاح خاصة الوحدات المسجلة أسهمها في الاسواق المالية، لأنه من المؤشرات الهامة المؤثرة على أسعار الأسهم المتداولة ضمن هذه الاسواق والإفصاح فيه من العدالة التي يمكن لكل مستثمر الإفادة من المعلومات الواردة فيه لاتخاذ قراره الاستثماري مما يؤدي الى زيادة فرص الاستثمار وانتعاش السوق المالي، ويوما بعد يوم تزداد أهمية الإفصاح المحاسبي نتيجة لتجدد الأفكار وتطور الحياة الإقتصادية حيث التوجه من مدخل الملكية الى مدخل المستخدمين وانتقلت المحاسبة كوظيفة عملها الأساس مسك الدفاتر لحماية مصالح الملاك كونها نظام للمعلومات مهم جدا في صنع القرارات.[1]

ومن خلال ما سبق نرى أن للإفصاح المحاسبي أهمية بالغة ودور فعال في تنشيط عملية الاستثمار وتوجيه المدخرات نحو أسواق العمل وترشيد قرارات المستثمر وخلق قيمة تنافسية للوحدة الإقتصادية.

المطلب الثالث: أهداف الإفصاح المحاسبي.

يهدف الإفصاح المحاسبي إجمالا، الى تقديم معلومات للمستخدمين من أجل:[2]

---

[1] طلال محمد الججاوي، فرات المالكي، **الافصاح المحاسبي الاستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2017، ص ص **(21-22)**.

[2] مفروم برودي، مراكشي عبد الحميد، **متطلبات الإفصاح المحاسبي في الميزانية العمومية في ظل النظام المحاسبي المالي بالمقارنة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) IAS**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية المتقدمة، العدد (04)، 2019، ص ص **(10-11)**.

- وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية.
- وصف العناصر غير المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجلة غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المؤسسة مقابل الديون.
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.
- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات.
- تقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.
- مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم.

ويهدف الإفصاح الى إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية ومساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبالذات في الجانب الاستثماري، لذا يتطلب ان يكون حجم وقيمة المعلومات المالية ونوعيتها المفصح عنها يتناسب مع أهمية القرارات المزعم اتخاذها على ضوء توفر تلك المعلومات، على أن يكون الاهتمام بالإفصاح مرتبط زمنيا بتحليل نتائج الماضي وفهم واستيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل.[1]

مساعدة مستخدمي القوائم المالية الخارجية على اتخاذ قرارات استثمارية وائتمانية سليمة من خلال تدعيم مقدرتهم التنبؤية وتوفير المزيد من الفهم العام لأداء الوحدة الاقتصادية. وقد كان هذا الهدف وراء التطور الذي أصاب نطاق الإفصاح وبحيث

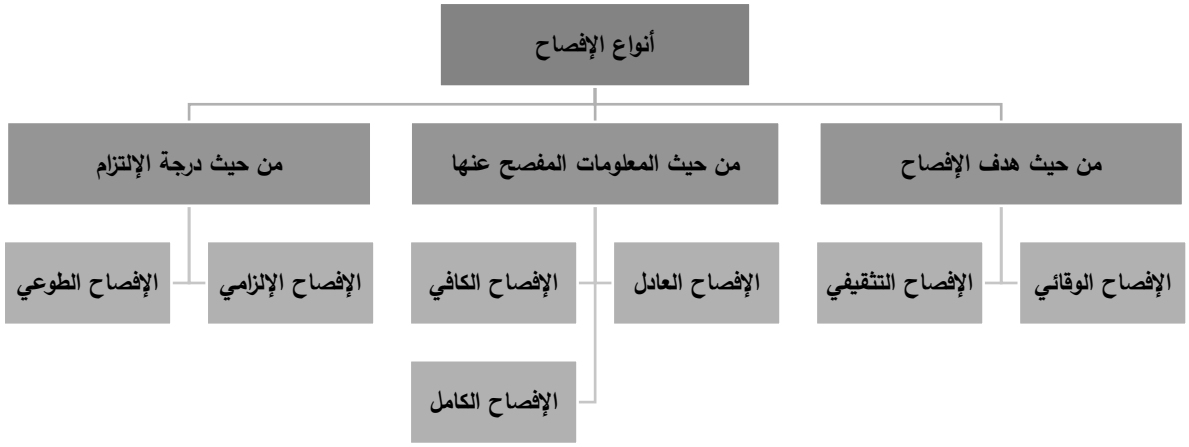
[1] كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2004، ص:**204**.

أصبح يطرق مجالات جديدة تمثل في معظمها خروجا على ما يعرف بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، والإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية.[1]

المطلب الرابع: أنواع الافصاح المحاسبي

هناك عدة انواع للإفصاح المحاسبي تختلف باختلاف الأساس الذي من خلاله يتم تقسيم هذه الانواع وسنوضح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل (01-01): أنواع الإفصاح المحاسبي



المصدر: فضيلة طحاح وعمر قمان، **دور النظام المحاسبي المالي SCF في تعزيز الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، المجلد (13)، العدد (03)، الجزائر، 2020، ص:**575**.

ولفهم الشكل أكثر سنتناول هذه الأنواع بالتفصيل كالآتي:

أولا: من حيث تغطية الافصاح لحاجات مستخدمي التقارير المالية:

يمكن تقسيمه الى ثلاثة انواع وهي:

[1] محمد سمير الصبان، رجب السيد راشد، **المحاسبة المتوسطة (أسس القياس والإفصاح المحاسبي)**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية(مصر)، 1998، ص ص **(95-96)**.

1. الإفصاح الكافي (Adéquate Disclosure):

هو أن تقدم المعلومات بالشكل الذي يراعي الحد الأدنى للمعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية.[1]

ويعد من أكثر مفاهيم الافصاح شيوعاً في الاستخدام ويفترض أدنى مقدار من الافصاح المحاسبي بما يتوافق مع هدف جعل القوائم المالية غير مضللة، وهو ما تفضل الإدارة المنصفة القيام به إذ أنه يلبي احتياجات كافة الأطراف المستفيدة، وفي هذا النوع من الإفصاح على الإدارة اظهار كافة الحقائق الجوهرية المتعلقة بالمركز المالي ونتائج الأعمال للمستخدمين إما ضمن القوائم المالية الأساسية أو في الملاحظات المرفقة.[2]

2. الافصاح العادل (Fair disclosure):

ويهدف الى الرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي لا يقدم أو يفضل مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى.[3]

إذ يرتبط هذا المستوى من الإفصاح بالنواحي الأخلاقية والأدبية عند نشر المعلومات، ويكون الإفصاح عادلاً عند معاملة كافة فئات مستخدمي التقارير المالية الخارجية بصورة متماثلة ومتساوية، مما يعني تزويدهم بنفس كمية المعلومات وفي نفس الوقت.[4]

---

[1] صديقي مسعود، **محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة البحوث في المالية والمحاسبة، العدد (2)، 2016، ص:**80**.

[2] طلال محمد الججاوي، فرات المالكي، **مرجع سابق**، ص:**24**.

[3] مجدى سلامة محمود، **مرجع سابق**، ص:**310**.

[4] سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، **مرجع سابق**، ص:**159**.

3. الافصاح الكامل (Full Disclosure):

ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ وأهمية هذا النوع من الافصاح من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد الى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية والتي لها تأثير على مستخدميها.[1]

ووفقا لمبدأ الإفصاح يجب أن تظهر القوائم المالية المنشورة جميع الحقائق التي تجعل هذه القوائم تعبر بعدالة ووضوح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة مصدرة القوائم، أو بعبارة أخرى يقضي هذا المبدأ بمنع اخفاء معلومة يمكن أن تجعل القوائم مضللة لمن سيستخدم هذه القوائم في عملية اتخاذ القرارات.[2]

ثانيا: من حيث الهدف من الإفصاح المحاسبي يمكن تحديد نوعين أساسين للإفصاح وذلك من حيث الهدف منه وهما:

1. الإفصاح الوقائي (Protective Disclosure):

ويهدف ذلك النوع حماية المستثمر العام الذي لديه دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية، عن طريق محاولة القضاء على أية أضرار قد تصيب المستثمر العادي من بعض الإجراءات والتعامل غير العادل.

ومن هنا يعتمد ذلك المفهوم على تبسيط المعلومات المالية الى الحد الذي يجعلها مفهومة لدى المستثمر محدود المعرفة والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة

---

[1] مجدى سلامة محمود، **مرجع سابق**، ص:**310**.

[2] محمد مطر، **المحاسبة المالية (الدورة المحاسبية)**، دار وائل للنشر، الطبعة الرابعة، 2007 ص:**48**.

كبيرة من عدم التأكد ومراعاة المقدرة المحدودة للمستثمر عند تحديد مقدار المعلومات التي يجب الافصاح عنها.[1]

2. الإفصاح التثقيفي (Informative Disclosure):

أي الافصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرار مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية والغير العادية، الإنفاق الرأس مالي وهذا النوع من الإفصاح من شانه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها لبعض الفئات الأخرى.[2]

ثالثا: من حيث درجة الالزام في عرض المعلومات المالية ينقسم الى إفصاح إلزامي وآخر طوعي:[3]

1. الإفصاح الالزامي (Mandatory Disclosure):

تعد المعايير الصادرة من بعض المنظمات التي تتولى الإشراف على مهنة المحاسبة ملزمة التطبيق، فالمعايير الصادرة من (FASB) أو (IASB) على سبيل المثال تكون فيها صفة الإلزام، وإن الخروج عنها يمثل الخروج على مبادئ المهنة وبناء على ذلك فان الافصاح المطلوب بموجب المعايير يمثل إفصاح إلزامي، كذلك قد تفرض القوانين في بعض الدول الافصاح لأنواع محددة من المعلومات وضمن شكل محدد من التقارير المالية.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبة**، الدار الجامعية لنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الاسكندرية، 2007، ص:**33**.

[2] اخطار نجية، دقيم سعيدة، **دور جودة المعلومة المحاسبية في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات**–دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنيين وأكاديميين، مذكرة ماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس– المدية، 2020، ص:**28**.

[3] طلال محمد الججاوي، فرات المالكي، **مرجع سابق**، ص ص **(29–30)**.

2. الإفصاح الطوعي (Voluntary-Disclosure):

قد تقوم الشركة بالإفصاح عن معلومات إضافية طوعية ودون إلزام من القوانين أو المنظمات المهنية، وذلك بغرض توفير معلومات إضافية الى اصحاب المصالح ومساعدتهم على اتخاذ القرارات المتعلقة بالشركة.

المبحث الثاني: مقومات الافصاح المحاسبي

يمكن إجمال مقومات الإفصاح المحاسبي التي تجعل معلوماته ذات ثقة وفائدة سواء داخل المؤسسة أو خارجها فيما يلي:

المطلب الأول: تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية

إن تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية من شأنه معرفة أو تحديد الخواص التي يجب توفرها في تلك المعلومة من حيث الشكل والمضمون لأن المستخدمين للمعلومات المحاسبية لهم مستويات مختلفة في تفسير المعلومات ولهذا كان من الواجب إعداد المعلومات عن طريق إعداد تقرير واحد وفق نماذج متعددة من الاحتياجات أو إصدار تقرير مالي واحد متعدد الاعراض بحيث يلبي احتياجات المستخدمين المحتمل وجودهم وهذين النموذجين من الصعب تحقيقهما فلذلك من الأفضل إعداد نموذج يفترض أنه يلبي حاجات مستخدم معين من بين تلك الفئات وجعله محورا أساسيا في تحديد أبعاد الافصاح بتولية العناية للملاك الحاليين والملاك المحتملين والدائنين.[1]

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المالية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات ومن بين هذه الفئات نذكر الآتي:[2]

- المساهمين والمستثمرين.
- المقرضين والدائنين.

---

[1] مجدي سلامة محمود، **مرجع سابق**، ص:**312**.

[2] بوعبدلي ياسين، سعيدي سياف حنان، راشدي فاطمة، **أهمية تطوير الإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية**، مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي الاول حول الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية أثره وأهميته في رفع فعالية أسواق رأس المال وجذب الاستثمار الأجنبي لتحقيق ودعم التنمية الاقتصادية المستدامة، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ديسمبر2016، ص:**06**.

- المدراء والعمال.
- العملاء.

المطلب الثاني: أغراض استخدام المعلومات المحاسبية

إن تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية من شأنه أن يحقق خاصية الملائمة بحيث يستفيد المستخدم من المعلومة وتكسبه قدرة على التنبؤ وتساعدهم على اتخاذ القرارات. وعلى الرغم من أن البيانات المالية لا تفي بكافة احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات إلا أن هناك احتياجات مشتركة لهؤلاء المستخدمين، فالبيانات المالية التي تفي باحتياجات المستثمرين الذين يتحملون مخاطر راس المال سوف تفي أيضا بمعظم احتياجات المستخدمين الآخرين. وتقع مسؤولية إعداد وعرض البيانات المالية للمنشأة بصفة أساسية على عاتق إدارتها كما تهتم الإدارة أيضا بالمعلومات التي تحتويها البيانات المالية بالرغم من أنه يتوافر لها الحصول على معلومات مالية وإدارية إضافية تمكنها من أداء وظائفها الأساسية في مجالات التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة. وتعتبر الإدارة قادرة على تحديد شكل ومضمون تلك المعلومات الإضافية خارجا عن نطاق هذا الإطار ومع ذلك فالبيانات المالية المنشورة تعتمد أساسا على المعلومات التي تستخدمها الإدارة عن المركز المالي وتقييم الأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة.[1]

[1] سعيدي يحي، اوصيف لخضر، **أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي**، مداخلة في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة ISA، التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة الجزائر، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص:**74**.

المطلب الثالث: طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها

بعد تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية، وكذلك الغرض الذي ستستخدم فيه، وتتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الافصاح عنها حاليا، في البيانات المالية المحتوات في القوائم المالية التقليدية وهي قائمة التغيرات في المركز المالي هذا إضافة إلى معلومات أساسية أخرى تعتبر ضرورية لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية والتي تعتبر جزءا لا يتجزأ من تلك القوائم.[1]

المطلب الرابع: تحديد أساليب وطرق وتوقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

من متطلبات الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها، ويتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم قراءتها وفهمها بسهولة، وإن اختيار أفضل طريقة للإفصاح في كل حالة يعتمد على طبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، ومن أهم الطرق شيوعا للإفصاح نذكر:[2]

- الإفصاح في صلب القوائم المالية.
- استخدام المصطلحات والعرض المفصل.
- الافصاح عن الملاحظات والهوامش.
- استخدام الجداول والملاحق الإضافية.

---

[1] محمد عطية مطر، وليد ناجي الحيالي، حكمت احمد الراوي، **نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات**، دار حنين للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 1996، ص:**376**.

[2] سعاد ضمضمة، **أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية** – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية أدرار، أطروحة شهادة دكتوراه، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2020، ص:**110**.

استخدام الإيضاحات التي تحتوي على معلومات غير واردة في المذكرات والقوائم المالية، وتكون مكملة لها فالضمانات على أحد الأصول، أو سعر السوق، أو التكلفة للمخزون السلعي، وهذا كله يزيد من ثقة المستفيدين.[1]

ويعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة إفصاح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث أنه يمكن أن يؤكد إفصاح أو عدم إفصاح معلومات معينة عن طريق الملاحظات او التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره.[2]

كما تعد خاصية توقيت المعلومات من الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية، حيث يجب أن تصل المعلومة في الوقت المناسب وإلا سوف تفقد أهميتها غير أن ذلك لا يجب أن يكون على حساب الدقة أو اكتمال المعلومة.[3]

ويقصد أيضا بالتوقيت الملائم تقديم المعلومات في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة المعلومات المحاسبية والمالية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها، وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها، أو إذا تراخى تقديمها فترة طويلة بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها بحيث تفقد فعاليتها في اتخاذ قرارات على أساسها.[4]

---

[1] حيدر محمد علي بن عطا الله، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، دار الراية لنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 2007، ص:**53**.

[2] مجدي سلامة، **مرجع سابق**، ص:**316**.

[3] فارس فضيل، ضويفي حمزة، **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات**، مجلة الاقتصاد والاحصاء التطبيقي، المجلد (10)، العدد (02)، 2013، ص:**08**.

[4] هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2011، ص:**14**.

المبحث الثالث: أسس الافصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح من بين النقاط الأساسية التي تساهم بشكل فعال في استرجاع ثقة المستثمرين واستقطاب الاستثمارات سواء كانت محلية أو أجنبية من خلال رفع مستوى الشفافية في المعلومات المالية والمحاسبية، وللإلمام بالموضوع أكثر تطرقنا في هذا المبحث إلى متطلبات الإفصاح المحاسبي والأطراف المستفيدة منه وأهم معوقاته.

المطلب الأول: متطلبات الافصاح المحاسبي

لتحقيق الافصاح المحاسبي لابد من توفر عدة شروط في القوائم المالية حيث سنعرضها كما هو الآتي:

أولا: السياسات المحاسبية

تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من منشأة الى أخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية هذه الحقيقة بالقول بأنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي الى صعوبة تفسير القوائم المالية، وليست هناك مجموعة معينة بالذات للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها، ومن ثم فإن استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية المختلفة قد يسفر عن قوائم مالية مختلفة عن بعضها البعض لمجموعة واحدة من الأحداث، لذلك يكون الإفصاح عن السياسات المحاسبية وثيقة

هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم المالية وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت اليه.[1]

وعلى ضوء ما سبق نلاحظ بأن الإفصاح عن السياسات المحاسبية يهدف الى مساعدة مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قراراتهم بشكل صحيح من خلال عدم تضليلهم في المعلومات المحاسبية المعروضة، بحيث يجب أن تكون دقيقة وواضحة لا يشوبها أي غموض.

ثانيا: الأطراف والصفقات الهامة

يجب أن تشمل الايضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف للصفقات المبرمة بين المنشأة وأطراف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بين المنشأة وأطراف خارجية أخرى مثل العلاقات بين الشركة القابضة والتابعة.[2]

ثالثا: الأحداث اللاحقة

تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور وتسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية واصدار نشر القوائم بالفترة اللاحقة وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم

---

[1] محمد العيد عمامرة، **مستوى الافصاح عن المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى كفايته لمستخدمي التقارير المالية**، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد (04)، العدد (01)، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2021، ص:**283**.

[2] بن عيسى عز الدين، هلال وحيد، **دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي من ناحية الإفصاح المحاسبي**، مذكرة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2018، ص:**37**.

إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرافقة بالقوائم المالية.[1]

رابعا: الشكوك حول استمرار المنشآت

يتم اعداد القوائم المالية على أساس المنشآت وإنه في ظل غياب أي معلومات وتوقعات بفشل المشروع او استمراريته فإنه يفترض أن المشروع مستمر إلى مالا نهاية، وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية تفيد بعدم استمرارية المشروع، أو كانت هناك شكوك حول استمرارية المشروع، فعندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية.[2]

خامسا: الالتزامات المحتملة

تتمثل عادة بالتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد فيما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المنشأة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم بينما يتم الافصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والافصاح في هذه الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل الى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.[3]

---

[1] **نفس المرجع السابق**، ص: **37**.

[2] محمد العيد عمامرة، **مرجع سابق**، ص: **283**.

[3] كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 2011، ص: **55**.

المطلب الثاني: الأطراف المستفيدة من الإفصاح المحاسبي

مع تزايد أهمية القرارات ذات الطابع الاقتصادي في المؤسسة الاقتصادية، ازدادت الحاجة الى معلومات مفيدة من بينها المعلومات المالية والمحاسبية التي تستخدم لأجل صنع قرارات جيدة وفعالة ويمكن توضيح الأطراف المستفيدة من الإفصاح لمحاسبي من خلال الشكل التالي:

الشكل (01-02): الأطراف المستفيدة من الإفصاح المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة.

من خلال الشكل تبين لنا أن هناك عدة أطراف مستفيدة من الإفصاح المحاسبي سنتطرق إليهم بالتفصيل:

أولا: الأطراف الداخلية ويتمثلون في:[1]

1.المستثمرون الحاليون والمحتملون: تعتبر القرارات الاستثمارية من أهم القرارات التي يتم اتخاذها، حيث تتمثل أهم المعلومات التي يحتاجها المستثمر في :

- اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم المؤسسة.
- تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية.
- تقييم كفاءة إدارة المؤسسة، وسيولتها ومستقبلها ومقارنة أسهمها مع أسهم باقي المؤسسات .

2.الموظفون: يعتبر الموظفون مورد المؤسسة الهام حيث تتبني عليهم استمرارية المؤسسة وأدائها لأعمالها بما يشعرهم بالأمن والرضا الوظيفيين، لذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تتعلق بمدى التحسن الوظيفي في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالبهم.

3.إدارة الشركة: تهتم إدارة الشركة بكافة مستوياتها الإدارية التي يمكن أن تتواجد ضمن الهيكل التنظيمي بالحصول على المعلومات التي يمكن استخدامها في مجال تقييم السياسات الإدارية والتمويلية خلال الفترات المالية، وتقييم مدى قدرتها على تحقيق الأرباح أو خفض التكاليف معترفة بمدى قوة المركز المالي للشركة وتقييم المشاريع الاستثمارية بالإضافة إلى مساعدة في إعداد الموازنات المختلفة لأغراض التخطيط والرقابة.

---

[1] ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب SUD GM بسكرة، مذكرة الماجستير، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص:**79**.

ثانيا: الأطراف الخارجية وهم كالآتي:[1]

1.المقرضون: ويمثل المقرضون مصدر التمويل الخارجي للمؤسسة والذي يكون في الغالب طويل الأجل، وما يهم المقرضين سواء كانوا حاليين أو محتملين هو الهيكل التمويلي للمؤسسة، ونسب المديونية، ومدى الاعتماد على النشاط بأموال الغير، كذلك قدرة المؤسسة على دفع أقساط القروض في مواعيد استحقاقها وخدمة القروض أيضا.

2.الموردون والدائنون التجاريون: وتعتبر هذه الفئة مصدر للتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث تتعلق اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول، كذلك نشاط المؤسسة والنسب المتعلقة بذلك كمعدلات دوران المخزون لتأكد من استمرارية المؤسسة وكفاءتها وربحيتها.

3.العملاء: ويعتبر العملاء شريان الإيرادات ومصدرها حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات .

4.الحكومة بأجهزتها المختلفة: تهتم الحكومة ووكلائها ومؤسساتها بعملية تزويد الموارد وبالتالي أنشطة المؤسسة، كما يطلبون المعلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية، كما تستخدم كأساس لإحصاءات الدخل القومي وغيرها وتحتاج الأجهزة الحكومية المختلفة إلى تقارير خاصة إضافة إلى

[1] ضيف الله محمد الهادي، **أسس وقواعد الافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد (01)، العدد (06)، جامعة الوادي، 2013، ص ص **(105-106)**.

حاجاتها للمعلومات التي تنشرها القوائم المالية من أجل تحقيق أهداف الرقابة والإشراف، من جهة أخرى الاسترشاد بها في تعظيم موارد الدولة السيادية.[1]

5.الجمهور: وله متعلقات واهتمامات مختلفة بالمؤسسات منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها، ومنها ما يتعلق بدور المؤسسات الاجتماعي والتنموي، ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السلع والخدمات وغير ذلك، حيث أن المؤسسة كائن حي وعضو فعال في المجتمع يؤثر ويتأثر به.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي

هناك عدة عوامل توثر في الإفصاح بشكل عام والإفصاح المحاسبي بشكل خاص، يمكن ذكر أهمها في النقاط التالية:[2]

أولا: العوامل المتعلقة بالبيئة

إذ تختلف التقارير المالية من بيئة لأخرى، وذلك للأسباب الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والتاريخية عن حاجة المستفيدين في هذه الدول المختلفة.

ثانيا: العوامل المتعلقة بالمعلومات

إذ تتأثر درجة الإفصاح بالمعلومات في مدى توفر الملائمة والثقة في المعلومات المنشورة، إضافة إلى إمكانية التحقق منها ومقارنتها بالمعلومات في قوائم المؤسسات الأخرى.

---

[1] سكينة رحمة، ميلود تومي، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد (05)، العدد (02)، بسكرة، 2019، ص:**115**.

[2] قمان عمر، **الإفصاح في الجزائر بين واقع الاصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية**، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، العدد (01)، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017، ص:**20**.

ثالثا: عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية

إذ تتضمن هذه العوامل حجم الوحدة، عدد المساهمين، القوانين المعمول بها، الضوابط التي تستلزم عملية التدقيق... الخ.

ومن بين العوامل كذلك نذكر:[1]

أولا: الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح

تختلف الجهات المنظمة والمسؤولة عن تطوير إصدار معايير الإفصاح، باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المعتمدة بكل دولة، إذ نجد في العديد من الدول وخاصة النامية منها أن الأطراف المؤثرة على عملية الإفصاح، غالبا ما تكون مزيجا من المؤسسات المهنية والحكومية من خلال القوانين واللوائح.

ثانيا: المنظمات والمؤسسات الدولية

بالإضافة إلى المؤسسات والقوانين المحلية، تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عمليات الإفصاح، حيث تؤثر هذه المؤسسات بدرجات متفاوتة على الإفصاح، ومن أهم هذه المؤسسات لجنة معايير المحاسبة الدولية التي قامت بإصدار العديد من المعايير المحاسبية الدولية التي تتعلق بالإفصاح، وذلك بغرض تحسين جودة المعلومات المفصح عنها على المستوى العالمي.

وهناك عوامل أخرى تؤثر في الإفصاح منها:[2]

- الظروف الاجتماعية والسياسية والاقتصادية.
- المستخدمون واحتياجاتهم ومستوياتهم التعليمية.

---

[1] عمامرة ياسمينة، زرفاوي عبد الكريم، **أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد (04)، جامعة تبسة، 2018، ص:**313**.

[2] طلال محمد الججاوي، فرات المالكي، **مرجع سابق**، ص: **40**.

- المحاسبون والمدققون وقدراتهم المهنية.
- طبيعة الشركات.
- دوائر وهيئات ضريبية.
- إدارة الوحدات الاقتصادية ومنظوماتها والموارد المتاحة لها.

المطلب الرابع: معوقات الافصاح المحاسبي

يتم الوصول للمستوى الأمثل من الإفصاح عندما يتم تحديد احتياجات مستخدمي البيانات المالية بشكل دقيق، ويرافقه القدرة والرغبة لدى الإدارة في نشر مثل هذه المعلومات. وهناك العديد من المعوقات التي تحول دون الوصول إلى الإفصاح الأمثل (Surendra and Singhvi, 1972) منها:[1]

- تساعد المنافسين في الحصول على المعلومات الخاصة بالمنشأة الأمر الذي قد يضر بمصلحتها.
- يؤدي الإفصاح إلى تحسين المناخ التفاوضي مع الاتحادات العمالية مما يزيد التكاليف المترتبة على المنشأة.
- عدم قدرة الفئات المختلفة لمستخدمي البيانات المالية على فهم واستعمال الكثير من المعلومات والبيانات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها.
- وجود مصادر بديلة تزود متخذي القرارات بالمعلومات اللازمة بتكلفة أقل من قيام إدارة المنشأ بنشرها في التقارير الدورية.

---

[1] حسين علي خشارمه، **مستوى الافصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن**، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد (18)، العدد (01)، جامعة الإمارات العربية المتحدة، 2003، ص:**98**.

– عـدم المـام المنشـأة بالاحتياجـات المختلفـة لفئـات مسـتخدمي البيانـات الماليـة مـن معلومات.

وهناك اسباب اخرى نذكر منها:[1]

– تركيـز اهتمـام الإفصـاح بالشـركة المدرجـة لسـوق المـال فقـط علـى الـرغم مـن أنهـا لا تمثل إلا جزء من النشاط الاقتصادي.

– تشـابك الصـلاحيات بـين عـدة جهـات لتحديـد الجهـة المسـؤولة عـن كافـة الإفصـاح المحاسبي.

– استقلال بعض الأشخاص والمؤسسات للمعلومات الداخلية والتداول بناء عليها.

– تحديد مستوى الإفصاح يأتي انعكاسا للبيئة وليس الجهات الرقابية.

– اختلاط المعلومة مع الإشاعات والتداول الفردي بدلا من المؤسساتي.

– إصـرار الشـركات علـى سـرية جميـع المعلومـات مـا عـدا مـا يفصـح عنـه فـي القـوائم المالية التي لا تساعد المحللين.

[1] بن عيسى عز دين، هلال وليد، **مرجع سابق**، ص:**38**.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تبين لنا ان الإفصاح المحاسبي من العناصر الاساسية التي تساهم بشكل فعال في استرجاع ثقة المستثمرين، وذلك لما توفره من معلومات لازمة تمكن المستثمرين من الاعتماد عليها.

ومنه نستنتج إن الهدف الاساسي للإفصاح المحاسبي هو إعداد التقارير والقوائم المالية بغرض ايصال معلومات أكثر وضوحا ودقة ومصداقية الى المستثمرين والغير وألا تكون مضللة لتسهيل عملية اتخاذ القرار.

الفصل الثاني

مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية

تمهيد

تعتبر الجودة شعار كل شيء في الوقت الحالي فالكل يبحث عن الجودة، وتعتبر جودة التقارير المالية من المواضيع التي نالت قدراً كبيرا من الاهتمام في الفترة الأخيرة سواء كان محليا أو عالميا خصوصاً بعد الانهيارات الكبيرة لعدد كبير من الشركات العالمية، حيث أصبح المستثمرون الآن لديهم شكوك كبيرة حول جودة التقارير المنشورة ومدى تعبيرها بصدق عن المركز المالي ونتائج أعمال الشركة.

ولتحقيق الاستقرار المالي والمحافظة على استمرارية المؤسسة كان السعي نحو بلوغ الجودة في التقارير المالية لازما، وذلك من خلال اشتمال المعلومات المالية والمحاسبية على كافة الخصائص والسمات التي تكفل لها الارتقاء بجودتها لتمكين التقارير المالية من تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله.

ولتعرف على مفهوم التقارير المالية وأهميتها واحتياجات مختلف المستخدمين لها، سيتم التطرق في هذا الفصل إلى ماهية التقارير المالية وذلك من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول: ماهية التقارير المالية.**
- **المبحث الثاني: جودة التقارير المالية.**
- **المبحث الثالث: مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين التقارير المالية.**

المبحث الأول: ماهية التقارير المالية

إن التقارير المالية هي المنتج النهائي للمحاسبة وهي ليست غاية في حد ذاتها، وإنما هي وسيلة لإمداد المستفيدين منها بالمعلومات الملائمة التي تساهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية الصحيحة.

المطلب الأول: مفهوم التقارير المالية

نظرا لأهمية وعمق التقارير المالية لابد من إعطاء مفهوم للتقارير المالية، وما تحتويه من معلومات مالية، وهذا ما سوف نتطرق اليه.

لا بد أن نتطرق الى معنى التقارير قبل تعريف التقارير المالية:

التقارير هي أداة كشف بيانات ومعلومات وحقائق تعين الإداري (وأشخاصا آخرين) في عملية اتخاذ القرار السليم، كما تحدد مدخلات قد وردت، أو أنشطة قد تمت، أو مخرجات قد صدرت، وهي مفيدة للإداري والفني والاستشاري والمنفذ سواء في مستويات تنظيمية عليا أم وسطى، أم دنيا، وسواء أكانت على الصعيد المركزي أم اللامركزي، الداخلي أم المحلي، كما تفيد التقارير الجهات التي تكون مهتمة أو معينة بها فهي الشريان الحيوي الذي يمد الجسم الإداري أو هياكل المنظمة عامة كانت أم خاصة بأسباب التماسك والتكافل الذاتيين.[1]

[1] عبد القادر الشيخلي، **فن كتابة التقارير الإدارية والمالية والفنية وغيرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص:**14**.

عرفت التقارير المالية "بأنها المعلومات التي تتولد عن النظام المحاسبي في المشروع بهدف مساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف ووضع الخطط الكفيلة لتحقيق هذه الأهداف، وكذلك تقييم أداء الأنشطة المختلفة".[1]

وتمثل التقارير المالية أيضا المنتج النهائي للنظام المحاسبي والوسيلة التي من خلالها يستطيع جميع الأطراف التي تربطهم علاقة بالوحدة الإقتصادية التعرف على الموقف المالي والأداء التشغيلي للوحدة مما يساعدهم على اتخاذ القرارات بشكل سليم، وهنا ينبغي التفرقة بين القوائم المالية والتقارير المالية، حيث إن مفهوم التقارير المالية أوسع وأشمل من القوائم المالية، وذلك لأن القوائم المالية بما تتضمنه من (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة حقوق المساهمين) تعد جزء من التقارير المالية والتي تتضمن بالإضافة للقوائم المالية (تقرير المراجع الخارجي و تقرير مجلس الإدارة).[2]

كما اعتبرت من الجانب التحليلي على أنها مصدر مهم من مصادر المعلومات التي يلجأ إليها المحلل المالي ويعتمد عليها متخذو القرارات والمستفيدون، وهي الإطار العام الأوسع الذي يضم القوائم المالية والمعلومات غير المالية التي لا يمكن الافصاح عنها في القوائم.[3]

---

[1] أحمد رجب عبد العال، **المحاسبة الادارية والادوات التحليلية والاتجاهات السلوكية**، مؤسسة شباب الاسكندرية للنشر، مصر، 1984، ص:**431**.

[2] محمد الطيب على عبد الرحمن، **قياس أثر الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية من خلال آلية حوكمة المصاريف التجارية السودانية**، المجلد (05)، العدد (02)، جامعة ودمدنى الاهلية، السودان، 2020، ص:**83**.

[3] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية (مدخل نظري وتطبيقي)**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الاولى، عمان، 2006، ص:**28**.

وفي تعريف آخر: التقارير المالية هي التقارير المتعلقة بالنشاط المالي أو الوضع المالي للمؤسسة ومثال ذلك تقارير الموازنة أو الموازنات الشهرية. [1]

من التعريفات السابقة نستنتج أن:

- التقارير المالية هي المصدر الرئيسي في الحصول على المعلومات للأطراف المتعددة.
- التقارير المالية تعتبر محور هاما من محاور تنشيط وفعالية اسواق الأوراق المالية، حيث من خلالها يمكن الاتصال بين الإدارة وكافة الاطراف الأخرى المهتمة بالشركة.

المطلب الثاني: محتويات التقارير المالية

يمكن دراسة مكونات هذه التقارير على النحو التالي:

أولا: القوائم المالية

تمثل القوائم المالية الجزء الرئيسي في مكونات التقارير المالية، وتمثل المصدر الرئيسي للمعلومات التاريخية عن نتيجة نشاط المنشأة خلال فترة زمنية معينة، بالإضافة إلى المركز المالي والتغيرات التي حدثت عليه عن ذات الفترة، وتشمل القوائم المالية القوائم التالية:[1]

- جدول حساب النتائج.
- جدول تدفقات الخزينة.
- الميزانية.
- جدول تغير الأموال الخاصة.

[1] محمد سامي راضى، **تحليل التقارير المالية**، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2015، ص:**15**.

- الملاحظات الايضاحية المتممة والمرفقة للقوائم المالية.

- ويمكن تناول هذه القوائم على النحو التالي:

1.جدول حساب النتائج: يعرف جدول حساب النتائج على أنه: "بيان ملخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، دون اعتبار لتواريخ دفعها أو تحصيلها، ويسمح بإبراز نتيجة الدورة سوآءا كانت ربح أو خسارة".[1]

وتتمثل الافصاحات الواجب مراعاتها بالنسبة لجدول حساب النتيجة في:[2]

- يتم تبويب المصروفات التشغيلية وغيرها للنظام المحاسبي المالي بإحدى الطريقتين، الأولى التصنيف حسب الطبيعة والثانية حسب الوظيفة حيث في ظل التصنيف حسب الطبيعة للمصاريف يتم تصنيفها حسب نوعها كالأجور، المواد الأولية المستخدمة، واهتلاك الأصول الثابتة، وفي ظل التصنيف الوظيفي يتم تصنيف التكاليف حسب الغرض منها كتكاليف الصناعية، المصروفات الإدارية، والمصروفات التمويلية.

- بالنسبة للأنشطة غير المستثمرة: يجب الإفصاح على أي توقيف لهذه الأنشطة من طرف الإدارة وعلى آثاره المرتقبة دون انتظار، ويكون ذلك ضمن قائمة الدخل، حتى يتسنى وصفها بصفة دقيقة وتاريخ وطبيعة الواقعة.

- بالنسبة للبنود غير العادية: يجب الإفصاح على طبيعة وقيمة كل بند عادي إفصاحا منفصلا ضمن الإيضاحات المرفقة بقائمة الدخل.

---

[1] إيمان صحراوي، فريد يبالة، **أهمية تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي في تحقيق جودة المعلومات المالية**، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة والمالية، المجلد (08)، العدد (01)، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019، ص: **452**.

[2] وئام حمداوي، **جودة المعلومة المحاسبية بين المعايير التقارير المالية الدولية في النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية، أطروحة شهادة دكتوراه، شعبة علوم تجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020، **ص: (87-88)**.

2.جدول تدفقات الخزينة: عرف جدول تدفقات الخزينة على أنه:" عبارة عن قائمة مالية تلخص التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للشركة خلال فترة من الزمن، والهدف منها هو إعلام المستخدمين للكيفية وسبب التغيير الطارئ على نقدية الشركة خلال فترة من الزمن" ومن خلال هذا التعريف البسيط نستطيع استنتاج الأجزاء الرئيسية لقائمة التدفقات النقدية:[1]

- صافي النقد من الأنشطة التشغيلية.
- صافي النقد من الأنشطة الاستثمارية.
- صافي النقد من الأنشطة التمويلية.

ويجب على المؤسسة أن تفصح فيه على ما يلي:[2]

- الإفصاح بشكل منفصل عن تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية ضمن تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية.
- الإفصاح بشكل منفصل عن كافة تدفقات أموال الخزينة المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح، ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى على أنها تدفقات من أنشطة استثمارية، أو تمويلية.
- الإفصاح عن الخسائر والأرباح غير المحققة بشكل منفصل عن تدفقات الأموال من الأنشطة العملياتية والاستثمارية والتمويلية، وذلك بهدف مطابقة أرصدة الخزينة وما يعادلها بين أول فترة ونهايتها.
- الإفصاح عن مكونات الخزينة ومعادلتها

---

[1] قودوين ألدرمان، **المحاسبة المالية**، ترجمة نضال محمود الرمحي، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص: **342**.

[2] وئام حمداوي، **مرجع سابق**، ص: **(89-90)**

– الإفصاح عن مبلغ أموال الخزينة وما يعادلها والتي تحتفظ بها المؤسسة ومقيدة الاستعمال.

– الإفصاح عن مبلغ تدفقات الأموال الناشئة عن النشاطات العملياتية، الاستثمارية والتمويلية لكل عمل وقطاع جغرافي.

– الإفصاح وبشكل إجمالي عن عمليات بيع وشراء المؤسسات التابعة وغيرها من المؤسسات الأخرى، من خلال الإفصاح عن القيمة الإجمالية للشراء أو البيع، الجزء المدفوع بالأموال أو ما يعادلها من قيمة الشراء أو الاستبعاد، ومبلغ الأموال وما يعادلها في المؤسسة التابعة أو المؤسسات الأخرى التي تم شراؤها أو استبعادها.

3. الميزانية: تعرف الميزانية بأنها: "كشف شامل بأصول وخصوم المنشأة مقوم بالقيم الحقيقية يعبر عن المركز المالي للمنشأة في تاريخ معين".[1]

ومن الافصاحات الواجب مراعاتها بالنسبة لقائمة الميزانية يجب أن تحتوي في صلبها كحد أدنى من البنود التي تعرض المبالغ التالية:[2]

- في الأصول:

– التثبيتات المعنوية.

– المساهمات.

– الأصول المالية.

– المخزونات.

– أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).

– الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا).

---

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان ،2009، ص:**303**.

[2] وئام حمداوي، **مرجع سابق**، ص: **(85-86)**

- في الخصوم:

– خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

– رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة الشركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى.

– الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.

– الموردون والدائنون الآخرون.

– خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).

– المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا).

– خزينة الأموال ومعادلات الخزينة السلبية.

هذا بالإضافة إلى معلومات أخرى يفصح عنها إما في صلب الميزانية العمومية أو في الايضاحات.[1]

4.جدول تغير الأموال الخاصة: وتمثل قائمة الأرباح المحتجزة تصويرا شاملا لأي تغييرات يمكن أن تحدث في الأرباح خلال الفترة المعدة عنها وبحيث تكون وسيلة للإفصاح عن التغييرات التي تطرأ على رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة وصولا إلى رصيد الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة.[2]

يجب على المؤسسة أن تفصح فيه عن المعلومات التالية:[3]

– النتيجة الصافية للسنة المالية.

---

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2000، ص: **172**.

[2] محمد سامي راضى، **مرجع سابق**، ص ص **(19-20)**.

[3] وئام حمداوي، **مرجع سابق**، ص: **90**

- الأثار المترتبة عن التغيير في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء المحتسبة مباشرة في الأموال الخاصة.
- الأرباح والخسائر غير المدرجة في جدول حساب النتائج، والمسجلة مباشرة ضمن رؤوس الأموال الخاصة.
- العمليات المتعلقة برأس المال مثل زيادته أو تخفيضه.
- عمليات توزيع الأرباح.

5.الإيضاحات المتممة للقوائم المالية: تعتبر الايضاحات المتممة للقوائم المالية جزء لا يتجزأ من القوائم المالية، وتتمثل هذه الإيضاحات في مجموعة من الملاحظات المرفقة او الجداول المفصلة أو المساعدة والتي غالبا ما تتضمن الإشارة إلى الالتزامات المحتملة غير المؤكدة أو طرق التقويم والسياسات المحاسبية المتبعة والعقود التجارية والتعهدات والأحداث اللاحقة أو التالية على تاريخ الميزانية.[1]

ثانيا: تقرير مجلس الإدارة

تضمن تقرير مجلس الإدارة أهم المنجزات التي حققتها الشركة خلال الفترة التي يغطيها التقرير، مع بيان للمشاريع والخطط المستقبلية وتنبؤ الإدارة في المجالات المختلفة، وتستمد تقرير مجلس الإدارة أهميته من كونه تعطي تفاصيل ومبررات لأية أمور سبق وأن حدثت في الشركة أو لأية خطط مستقبلة تساعد مستخدم البيانات في اتخاذ القرارات المختلفة.[2]

---

[1] محمد سامي رضى، **مرجع سابق**، ص **21**.

[2] طارق عبدالعال حماد، **التقارير المالية أسس الأعداد والعرض والتحليل**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص:**39**.

ثالثا: تقرير مراقب الحسابات

يعتبر تقرير المراجع أحد مصادر المعلومات الهامة، فالمراجع شخص مهني يقوم بالفحص المستقل للبيانات المحاسبية المقدمة بواسطة المنشأة، وإذا ما توصل المراجع إلى قناعة بأن القوائم المالية للمنشأة تعبر بصدق وعدالة عن المركز المالي في تاريخ إعدادها وعن نتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن السنة المنتهية في التاريخ نفسه، فإنه يقوم بإصدار رأي غير متحفظ أو إيجابي.

ولا شك أن تقرير مراقب الحسابات الإيجابي أو غير المتحفظ يعتبر دليلا على صدق المعلومات الواردة بالقوائم المالية وعدالتها مما يؤدي في النهاية الى اطمئنان المحلل المالي إلى استخدام هذه المعلومات لغرض التحليل المالي.[1]

كما عرف بأنه "بلورة (نتائج) الفحص والتحقق والتقييم والإفصاح عنها بطريقة فنية محايدة، لتوضيح مدى دقة وعدالة نتيجة الأعمال والمركز المالي في نهاية فترة مالية للوحدة المالية محل المراجعة".[2]

رابعا: تقرير الإدارة التنفيذية

وهو تقرير تقوم الإدارة بإعداده بحيث يتضمن معلومات أكثر تفصيلا عن تقرير مجلس الإدارة. وتجدر الإشارة أن تقرير الإدارة التنفيذية يعتبر تقرير إلزامي في العديد من الدول والتي من أبرزها المملكة المتحدة. [3]

---

[1] محمد سامي راضى، **مرجع سابق**، ص ص **(22-23)**.

[2] حسام ابراهيم، **تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق**، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص:**21**.

[3] محمد سامي راضى، **مرجع سابق**، ص:**22**.

المطلب الثالث: أشكال التقارير المالية

أولا: أشكال التقارير المالية

تختلف أشكال التقارير المالية باختلاف الظروف الاقتصادية السائدة، ونميز بين:

1.التقارير المالية القطاعية:

تعتبر التقارير القطاعية أداة لقياس أداء الشركات الكبرى ذات المنتجات والخدمات المتعددة وذلك بهدف كشف المعلومات التفصيلية لكل قطاع عمل أو قطاع جغرافي بحيث لا يؤدي ذلك إلى ضرر بالمركز التنافسي للشركة، وهذا التحليل يفيد مستخدمي المعلومات بإعطائهم معلومات أكثر عن قطاعات الشركة. وتعرف التقارير القطاعية كما يلي " هي تقارير تتضمن معلومات متعلقة بالمكونات المختلفة لعمليات الشركة، وكذلك المعلومات المتعلقة بمنتجات الشركة وخدماتها ومناطقها الجغرافية وزبائنها الرئيسيين".[1]

2.التقارير المالية المرحلية:

تعد التقارير المالية المرحلية مصدرا من مصادر الحصول على المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل اصحاب المصالح، اذ تقوم الشركات بإصدار تقارير مالية تغطي مدة مرحلية خلال السنة المالية عادة ما تكون نصف سنوية او ربع سنوية، هذا وترجع العناية بهذا النوع من التقارير الى الضغوط التي يمارسها متخذي القرارات الاقتصادية بهدف التعرف على نتيجة النشاط والمركز المالي للشركات المستثمر فيها بشكل دوري بدلا من الانتظار حتى نهاية السنة المالية للحصول على المعلومات اللازمة لتلك القرارات. وتعرف التقارير المالية

[1] أمينة زغمار، **دور المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد (09)، العدد (01)، جامعة عمار ثليجي، الأغواط ،2018، ص: **282**.

المرحلية بانها تلك التقارير المالية التي تعد على فترات تقل عن السنة المالية (الشهرية، ربع سنوية، نصف سنوية) وغالبا ما تشمل هذه التقارير على الميزانية، قائمة التدفقات النقدية، قائمة الدخل.[1]

3.التقارير المالية المستقبلية أو التنبؤية:

التنبؤات المالية عبارة عن قوائم مالية مستقبلية تعرض أفضل ما يعلمه ويعتقده الطرف المسؤول عنها بشأن المركز المالي، وترتكز التنبؤات المالية على قروض الطرف المسؤول عنها بشأن الظروف المتوقع حدوثها وردود الأفعال المتوقع اتخاذها للتعامل مع هذه الظروف.

مع ملاحظة أن نتيجة التنبؤ قد تعرض في صورة مقدار محدد من الوحدات النقدية كقيمة واحدة أو قد تعرض في صورة مدى، حيث يختار الطرف المسؤول عن التنبؤ القروض الأساسية التي يحدد بناء عليها ذلك المدى المتوقع بشكل منطقي. أخيرا فلا شك أن الطرف المسؤول عن التنبؤات المالية هو إدارة المنشأة التي يتم إعداد التقارير المالية المستقبلية لها.[2]

4.التقارير المحاسبية الاجتماعية:

أظهرت الممارسة مدى حاجة مستخدمي القوائم المالية إلى احتياجات جديدة من المعلومات مثل تلك المعلومات الاجتماعية التي تعكس مدى تصرف المنشأة بطريقة مسؤولة اتجاه البيئة التي تعمل فيها. ومن ثم كان أن ظهر مجالا جديدا تم ازدهاره

---

[1] زيتو عولا ابو بكر، جرجيس مصطفى خضر، ريزان صلاح الدين عزت، **إثر الافصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية المرحلية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (01)، العدد (37)، جامعة تكريت ،2017، ص **375**.

[2] محمد سامي راضى، **مرجع سابق**، ص:**86**.

ونموه في المحاسبة وهو التقرير الاجتماعي أو الافصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشأة.

ولتحقيق الأغراض السابقة يتم إعداد قوائم المسؤولية الاجتماعية لبيان كل من التكلفة والعائد من وراء المشروعات الاجتماعية، وكذلك بيان الأموال المستثمرة في برامج الخدمة الاجتماعية وأنشطتها، ومن ثم إعداد مجموعة من التقارير التي تتضمن الكثير من المعلومات التفصيلية، التي قد تختلف في العنوان إلا أنها تتفق في المضمون ألا وهو المحاسبة عن الأداء الاجتماعي والبيئي.[1]

ثانيا: أهداف التقارير المالية

أشار مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) إلى أهداف التقارير المالية كما يلي:[2]

- يجب أن تقدم التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين والمستخدمين الآخرين لاتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض والقرارات المشابهة الرشيدة، والمعلومات هنا يجب أن تكون مفهومة للأشخاص الذين لديهم معرفة أو فهم معقول حول الأنشطة الاقتصادية وعلى استعداد لدراسة هذه المعلومات باهتمام مناسب.
- يجب أن تزود التقارير المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين والمستخدمين الآخرين للمعلومات، بمعلومات تساعدهم في تقدير مبلغ وتوقيت وعدم

[1] محمد سامي راضى، **مرجع سابق**، ص:**88**.

[2] Ahmed Riahi Belkaoui, **Accounting Theory**, 4th Edition, Thomson Learning, 2000, P: **118**.

التأكد بالنسبة للتدفقات النقدية وتوقعاتها. والتي تتأثر بقدرة المنشأة في توفير النقدية لاحتياجاتها الخاصة وتوزيع أرباح الأسهم.

- يجب أن تقدم التقارير المالية معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة، والالتزامات المترتبة عليها، وتأثير العمليات والأحداث والظواهر التي تغير في تركيبة هذه الموارد والالتزامات علبها.

أما أهداف التقارير المالية التي وضعها المعهد الأمريكي للمحاسبيين القانونيين، قد حدد مجموعة من الأهداف منها:[1]

- إن من أهداف التقارير المالية هدف خدمة هؤلاء المستثمرين الذين تتوفر إليهم سلطة محددة أو مصادر محددة للحصول على المعلومات، ويعتمدون على القوائم المالية كمصدر رئيسي لتقديم النشاط الاقتصادي للمشاريع.
- تقديم قائمة بالتقديرات المالية المتصلة بالمستقبل مما يؤدي إلى زيادة قدرة المستخدمين القوائم المالية التنبؤ وتقييم للأحداث المتوقعة.

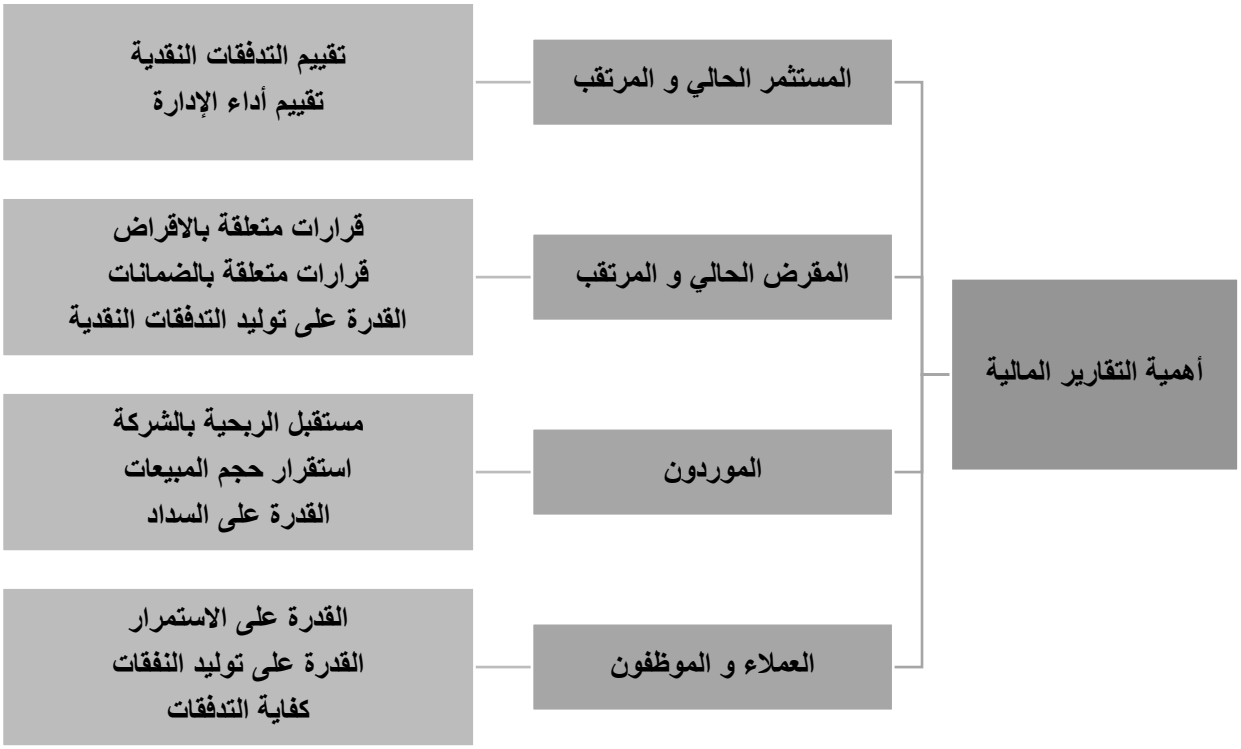
أن الهدف الأساسي من التقارير المالية هو التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الرابع: أهمية التقارير المالية

تظهر أهمية التقارير المالية والغرض من إعدادها للعديد من المستخدمين وسنوضح ذلك من خلال الشكل التالي:

[1] بوطة أنوار، عثماني هناء، زوزي بشيرة، **دور التقارير المالية المرحلية بتجنب مخاطر الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبية، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2020، ص:**07**.

الشكل (02-03): أهمية التقارير المالية



المصدر: أسماء عاد، فوزية دويس، منية غوار، **دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية**، مذكرة شهادة ماستر، شعبة العلوم المالية والمحاسبية، جامعة حمة لخضر، الوادي،2018، ص :**36**.

نلاحظ أن الشكل يوضح لنا أهمية التقارير المالية بالنسبة لكل المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين الحاليين والمرتقبين، الموردين، العملاء والموظفين، حيث تسمح التقارير بـ:[1]

أولا: بالنسبة للمستثمرين: يوجه المستثمرون حول حقوق الملكية في المنشأة مجموعة من الخيارات منحصرة فيما بين البيع أو الاستثمار في حيازة هاته الحقوق،

[1] أسماء عاد، فوزية دويس، منية غوار، **مرجع سابق**، ص: **36**.

إذ يواجه المستثمر الحالي خيار البيع أو الحيازة مما يصبح يبحث عن معلومات تساعده في اتخاذ قرار، وهاته المعلومات سوف يحصل عليها من التقرير المالي للشركة، ونفس الشيء بالنسبة للمستثمر المرتقب فهو سيواجه قرار شراء أو عدم شراء حق من حقوق الملكية في شركة معينة الأمر الذي يجعله في حاجة للمعلومات في الشركة.

ثانيا: بالنسبة للمقرضين الحاليين والمرتقبين: يواجه المقرضون الحاليون والمرتقبون مجموعة من الاختيارات فالحاليون يتعلق بتجديد اتفاقيات القروض المعقودة مع الشركة، والمرتقبون قد ترتبط خياراتهم في منح أو الامتناع عن منح قروض أو شراء السندات ولهذا فهم يحتاجون لمختلف المعلومات التي تشملها التقارير المالية ذات الفائدة.

ثالثا: بالنسبة للموردين: يعتمد الموردون باتخاذ قراراتهم في التعامل مع الشركة على مجموعة من العوامل التي تظهر الاستقرار المالي للشركة وتوقعات استمرار حجم النشاط الذي يربطه بالشركة ولهذا فهو يلجأ إلى التقارير المالية الخاصة بالشركة لمعرفة الاجابة عن كافة تساؤلاته.

رابعا: بالنسبة للموظفين والعملاء: يمثل معرفة استمرارية الشركة أحد أهم احتياجات العمال والموظفين مما يجعلهم يحتاجون معلومات أساسية يتخذون بها قراراتهم.

ومما سبق نستنتج أن هناك فرق بين التقارير المالية والقوائم المالية يكمن في أن:

التقارير المالية هي معايير محاسبية تساعد متخذي القرار على اتخاذ قراراتهم، أما القوائم المالية هي محتوى التقارير المالية والتي تفصح عن المبادئ المحاسبية الشاملة.

المبحث الثاني: جودة التقارير المالية

لا شك أن قرارات مختلف المتعاملين الاقتصاديين تتوقف على جودة التقارير المالية ومدى اتسامها من خصائص تجعلها مفيدة لمستخدميها، ورغم المجهودات المبذولة من قبل الهيئات الدولية و الوطنية لتحسين جودة التقارير المالية، إلا أن الفضائح التي طالت العديد من الشركات العالمية الكبرى في نهاية القرن العشرين أثبتت تراجع مصداقية وموثوقية هذه التقارير وعدم ملائمتها لاتخاذ القرارات الأمر الذي أدى الى طرح العديد من التساؤلات لدى مستخدمي التقارير المالية تتعلق بمعايير جودة التقارير المالية والخصائص التي يجب أن تتوفر فيها حتى تتحقق تلك الجودة.

المطلب الأول: مفهوم جودة التقارير المالية

فيما يخص الجودة في التقارير المالية تتعدد المفاهيم والآراء حول تقديم مفهوم موحد لها ، حيث ان الهدف الرئيسي من اعداد التقارير المالية هو توفير معلومات ذات جودة عالية في تلك التقارير المتعلقة بنشاطات المؤسسات الاقتصادية و المالية و تفيد في صنع القرار الاقتصادي ، وان توفير معلومات عالية الجودة في التقارير المالية ستؤثر بشكل ايجابي على مقدمي راس المال وغيرهم من اصحاب المصلحة، و تشكل المعلومات المالية ذات الجودة دورا مهما في تحقيق المصداقية في التقارير المالية و تساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاستثمارية الخاصة بهم .[1]

ويرى (أبو الخير) أنه يمكن النظر إلى جودة التقارير المالية إلى مدخلين أساسيين، الأول يعتمد على احتياجات المستخدمين، أي منفعة المعلومات المحاسبية

[1] ناير فاروق، بوزيدي عبد الرحمان، **دور نظام الرقابة في زيادة مصداقية التقارير المالية**، مذكرة الماستر، شعبة علوم المالية والمحاسبة، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2022، ص **23**.

لمستخدميها والمرتبطة بقرارات تخصيص الأموال، ويركز الثاني على حماية المستثمرين والملاك من خلال إمدادهم بالمعلومات المطلوبة، وأن تتسم هذه المعلومات بالملائمة والكفاية والصدق بما يحقق مستويات عالية من الشفافية في حين أشار (Tasios Bekiaris, 2012) إلى مدخلين لتحديد جودة التقارير المالية، الأول هو منفعة المعلومات المالية لأغراض اتخاد القرارات، والثاني يعتمد على مدخل الحوكمة أي تسهيل عملية مراقبة أصحاب المصالح لأداء الإدارة.[1]

أما من منظور جودة المعلومات فقد عرفت بأنها "مدى تمتع المعلومات المالية المفصح عنها بالخصائص النوعية الصادرة عن الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB"، وفي هذا الإطار أشار IASB إلى أن جودة التقارير المالية تتحد من خلال تعزيز الخصائص النوعية الأساسية لمنفعة القرار الواجب توافرها في المعلومات المالية المفصح عنها والمتمثلة في (الملائمة والموثوقية) التي تعد الأكثر أهمية في تحديد مضامين التقرير المالي ،بالإضافة إلى الخصائص النوعية الثانوية والمتمثلة في (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، القابلية للفهم والتوقيت المناسب) التي تحسن من منفعة القرار في حال توفر الخصائص الأساسية.[2]

---

[1] محمد عبد العزيز محمد ابو العلا، **أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة المحاسبة والمراجعة، العدد (02)، جامعة بني سويف، 2018، ص: **274**.

[2] حرفوش أنيسة، **البدائل النظرية لقياس جودة التقارير المالية (دراسة تحليلية)**، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد (02)، العدد (01)، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2019، ص:**184**.

المطلب الثاني: معايير جودة التقارير المالية

إن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير ما تحتويه من معلومات، وحتى تتحقق جودة هذه المعلومات لابد من توافر المعايير التالية:

أولا: معايير قانونية

تتمثل في مختلف التشريعات والقوانين التي تضبط المؤسسات، وتوفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن الأداء بها.[1]

ثانيا: معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الادارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والادارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

---

[1] عبد اللطيف طيبي، عبد الحميد بن الشيخ، **تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية** –دراسة ميدانية، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد (06)، العدد (01)، جامعة ورقلة، 2020، ص:**280**.

ثالثا: معايير مهنية

وتتأثر جودة ونوعية المعلومات المالية بالممارسات المحاسبية المتبعة والتي يتم تحديدها من خلال اختيار معايير المحاسبة والمراجعة من أجل ضبط أداء العملية المحاسبية، وبالتالي فإن تلبية احتياجات معينة للمستخدمين يتطلب اختيار معايير محاسبية تؤدي هذا الغرض، مما تبرز مسؤولية الإدارة اتجاه الملاك للاطمئنان على استثماراتهم.[1]

رابعا: معايير فنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدى إلى رفع وزيادة الاستثمار.

المطلب الثالث: خصائص جودة التقارير المالية

هناك بعض الخصائص والصفات التي يجب أن تحتويها المعلومات المالية لتكون مفيدة لاتخاذ القرارات وتعرف هذه الخصائص بأنها خصائص نوعية، حيث تجعل المعلومات المعروضة في التقارير المالية مفيدة للمستخدمين في اتخاذ قراراتهم. وتتمثل هذه الخصائص في:

أولا: الخصائص الأساسية

وهي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المالية المنشورة والا فقدت هذه المعلومات اهميتها واصبحت غير مفيدة.

---

[1] زبيدي البشير، سعيدي يحي، **جودة التقارير المالية ودورها في تحسين الأداء المالي (دراسة حالة مجمع صيدال)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد (02)، العدد (09)، جامعة الوادي، 2016، ص:**91**.

1.الملاءمـــة: تعنـي ان تكـون للمعلومـات القـدرة علـى التـأثير علـى عمليـة اتخـاذ القـرار، ولـذلك مـن الواجـب أن تكـون للمعلومـات الماليـة قـدرة تنبؤيـة حتـى تكـون ملائمـة وبصـفة عامـة تعتبـر المعلومـات ملائمـة إذا كـان عـدم وجودهـا مـن شـأنه اتخـاذ قـرار مختلـف عـن ذلـك الـذي يتخـذ فـي حالـة وجودهـا.[1] وتتحقـق الملائمـة مـن خـلال معرفـة مـدى اسـتفادة متخـذ القـرار مـن المعلومـة الماليـة المقدمـة لـه وذلـك عـن طريـق تحقـق الصـفات التالية:[2]

- **القيمـــة التنبؤيـــة:** بحيـث تكـون المعلومـة ذات قيمـة تنبؤيـة إذا كانـت تعتبـر كمـدخلات تسـاعد مسـتخدميها فـي عمليـة توقـع الأحـداث والنتـائج المسـتقبلية. والمعلومـات التـي لهـا قيمـة تنبؤيـة فـي غالـب الأحيـان تكـون قيمـة مؤكـدة، علـى سـبيل المثـال نجـد أنـه يمكـن اسـتخدام البيانـات علـى النتـائج المحققـة للـدورة الجاريـة كأسـاس للتنبـؤ بنتـائج الـدورة المقبلـة، كمـا يمكـن أيضـا المقارنـة مـع تقـديرات نتـائج السـنة الحاليـة أو السـنوات السـابقة، وبالتـالي يمكـن أن تسـاعد نتـائج هـذه المقارنـات للمسـتخدم تصحيح وتحسين العمليات التي استخدمت في إجراء هذه التنبؤات.[3]
- **القيمـــة التأكيديـــة:** المعلومـات ذات القيمـة التأكيديـة هـي التـي تلعـب دورا فـي تأكيـد أو تغيير التوقعات الأولية لمتخذ القرار.

---

1 بوخروبـة الغـالي، دواح بلقاسـم، **مسـاهمة حوكمـة المؤسسـات فـي تحقيـق جـودة المعلومـة المحاسـبية والإفصـاح المحاسـبي**، حالـة شـركة التأمينـات، مجلـة اقتصـاديات المـال والأعمـال، المجلـد (08)، العـدد (06)، جامعـة عبـد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2018، ص: **335**.

2 أمينـة حفاصـة، عبـاس فرحـات، **جـودة القـوائم الماليـة للمؤسسـة الجزائريـة فـي ظـل تبنـي معـايير التقـارير الماليـة** الدوليـة (IAS–IFRS) دراسـة ميدانيـة لمؤسسـة الإسـمنت عـين لكبيـرة، مجلـة العلـوم الاقتصـادية والتسـيير والعلوم التجارية، المجلد (11)، العدد (02)، 2018، ص:**89**.

3 سـعيدي عبـد الحلـيم، **محاولـة تقيـيم إفصـاح القـوائم الماليـة فـي ظـل تطبيـق النظـام المحاسـبي المـالي** – دراسـة عينة من المؤسسات– أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص: **57**.

• **الأهميـــة النســـبية:** وتعتبـر كجانـب مـن جوانـب الملائمـة، حيـث أن المعلومـات غيـر المهمة نسبيا لا تؤثر في قرارات المستخدمين.

2.الموثوقيـــة: عـرف مجلـس معـايير المحاسـبة الأمريكـي الموثوقيـة بأنهـا " خاصـية نوعيـة للمعلومـات الماليـة بموجبهـا يتحقـق خلـو تلـك المعلومـات مـن الخطـأ و الانحيـاز ،وتضـمن الصـدق فـي التمثيـل والتعبيـر بصـورة حقيقيـة "، وقـد عرفـت خاصـية الثقـة مـن حيـث المعلومـات الموثـق بهـا انهـا "هـي تلـك المعلومـات التـي تتصـف بخاصـية الصـدق فـي التعبيـر وقابليـة الإثبـات والتحقـق منهـا والحياديـة فـي القيـاس ، أمـا فـي دراسـة أخـرى فقـد تـم ربـط الثقـة بـالتنبؤ، وقـد عبـر فيهـا بـأن الموثوقيـة والقيمـة التنبؤيـة للمعلومـات مترابطـة مـع بعضـها الـبعض، حيـث أن المعلومـات التـي تتصـف بـالتنبؤ غالبـا مـا تكـون معلومـات فيهـا خاصـية الثقـة، علـى سـبيل المثـال معلومـات عـن إيـرادات فـي السـنوات المقبلـة ،كمـا يمكـن إجـراء مقارنـة بـين توقعـات إيـرادات السـنة الحاليـة التـي يـتم إجراؤهـا مقارنـة بـين توقعـات إيـرادات السـنة الحاليـة التـي تـم إجراؤهـا مـع السـنوات الماضـية تلـك المقارنـات تسـاعد المسـتخدمين فـي تحسـين العمليـات التـي اسـتخدمها ويتنبـأ بالمعلومـات المستقبلية في اتخاذ أحسن القرارات.[1]

ثانيا: الخصائص النوعية الثانوية

وهـي الخصـائص التـي يتـيح توفرهـا فائـدة أكبـر للمعلومـات ولعـل توفرهـا يعـزز مـن فائدة الخصائص الرئيسية التي سبق ذكرها، وتتلخص هذه الخصائص في:

1. القابليـــة للفهـــم: مـن أهـم الخصـائص الأساسـية للمعلومـات الـواردة بالتقـارير الماليـة هـي قابليتهـا للفهـم المباشـر مـن قبـل المسـتخدمين، لهـذا الغـرض فإنـه مـن المفتـرض أن

[1] اسـماعيل عثمـان شـريف إسـحاق، **فاعليـة الخصـائص النوعيـة للمعلومـات المحاسـبية علـى جـودة التقـارير الماليـة** –دراسـة تطبيقيـة علـى بعـض المصـارف التجاريـة بالمملكـة العربيـة السـعودية – مجلـة دراسـات متقدمـة فـي المالية والمحاسبة، المجلد (03)، العدد (01)، المملكة العربية السعودية، 2020، ص: **39**.

يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة بالأعمال و النشاطات الاقتصادية و المحاسبية، كما لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية.[1] ويقصد أيضا بالقابلية للفهم هي نوعية المعلومات التي تسمح للمستخدمين من فهم المعنى ، وما يعزز قابلية الفهم هو عندما تكون المعلومات مصنفة و مفهومة ، و قدمت بطريقة واضحة وموجزة ، ويمكن أيضا زيادة قابلية المقارنة من قابلية الفهم ، و تجدر الإشارة إلى أن بعض الظواهر الاقتصادية معقدة و لا يمكن فهمها بسهولة ، و بطبيعة الحال يمكن أن يكون استبعاد المعلومات حول هذه العناصر في القوائم المالية أن هذه المعلومات الواردة في القوائم المالية هي أسهل على الفهم ، بيد أن هذه القوائم ستكون غير مكتملة و من ثم أن تكون مضللة.[2]

2. الثبات: وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات من فترة لأخرى وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه إلى ذلك.[3]

3.الحياد: حتى تكون المعلومات المحاسبية والمالية ذات موثوقية لا بد أن تكون خالية من التحيز، أي أن القوائم المالية لا تهدف لخدمة طرف معين بل موجهة لجميع المستخدمين وصناع القرار، فمثلا عدم تضخيم الأرباح لخدمة الإدارة وجذب المستثمرين أو التلاعب وإخفاء بعض المعلومات المالية عن إدارة الضرائب مثلا.[4]

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، دار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2008، ص: **50**.

[2] سعيدي عبد الحليم، **مرجع سابق**، ص :**57**.

[3] حاج قويدر قورين، **دور نظام حوكمة الشركات في الرفع من جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية**، العدد (14)، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2020، ص:**111**.

[4] زاوي أمال، **جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحققها**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد (07)، العدد (02)، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2013، ص:**106**.

4.التوقيت المناسب: تعني هذه الخاصية أن الحاجة لمعلومات حاجة جارية وفورية خاصة أن الكثير من هذه المعلومات تفقد الحاجة إليها بسرعة وذلك المعلومات المالية تكون لها حساسية بالنسبة لمرور الوقت، يعتبر التوقيت عنصرا مهما من عناصر النجاح في عملية اتخاذ القرار فلهذا يجب أن تصل المعلومات لمستخدميها في الوقت المناسب فلا فائدة لوصول المعلومات في وقت متأخر لمن يستخدمها لأنها تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة ويرتبط التوقيت الملائم بالقوائم المالية أي يمكن إتاحة هذه المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لفترات دورية متفرقة.[1]

5. قابلية التحقق: وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من أكثر من شخص، إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المالية.[2]

6.خاصية القابلية للمقارنة: أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة، وما يتطلبه ذلك من ثبات في تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية، وعادة ما تتم هذه المقارنات بين نتائج الفترات لنفس الوحدة المحاسبية أو المقارنة بين نتائج الوحدات المحاسبية المختلفة. لكي تكون المعلومات مفيدة لمتخذ القرار يجب أن تسمح بإجراء المقارنات في نفس القطاع أو الصناعة، حيث يسمح ذلك بالوقوف على الوضع الحقيقي للشركة مقارنة مع القطاع الذي تعمل فيه، وتحديد الفجوة بين أداء الشركة والقطاع الذي تعمل فيه،

---

[1] حسين محمود احمد عبد الله، **أثر الافصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية**–دراسة ميدانية في بنك فيصل الاسلامي السوداني، مذكرة الماستر شعبة المحاسبة، جامعة ام درمان الإسلامية، 2022، ص: **34**.

[2] وجدان عبد المعبود عمر، **أثر التوسع في الإفصاح المحاسبي في زيادة جودة التقارير المالية** – دراسة حالة لعينة من سوق الخرطوم للأوراق المالية، مذكرة ماجيستر شعبة المحاسبة، جامعة النيلين، السودان، 2017، ص:**74**.

بحيث يتم تحديد أسباب تفوق أداء القطاع على أداء الشركة في حالة التراجع، وتحديد أسباب التفوق في حالة أداء الشركة أعلى من أداء القطاع.[1]

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية

تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير كامل مقومات النظام المحاسبي يمكن بيانها فيما يلي:[2]

أولا: المقومات المادية

وتتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومات المالية.

ثانيا: المقومات البشرية

تتضمن في مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.

ثالثا: المقومات المالية

تشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهامه ووظائفه.

رابعا: قاعدة البيانات

---

[1] مفلاح نصيرة حورية، **أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية**– دراسة حالة لاتصالات الجزائر مذكرة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2022، ص:**45**.

[2] القاضي حسين، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية ودار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، عمان ،2000، ص:**30**.

وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

وهناك عدة عوامل اخرى تؤثر على جودة التقارير المالية، نذكر منها:

أولا: حوكمة الشركات

تعتبر حوكمة الشركات أحد الوسائل الأساسية لمواجهة التأثيرات الناجمة عن التغيرات الاقتصادية والأزمة المالية العالمية والانهيارات المالية للعديد من الشركات والتي ترجع إلى الفساد المالي والإداري والممارسة غير السليمة للرقابة والإشراف ونقص الخبرة والمهارة، وكذلك اختلاف هيكل التمويل وعدم القدرة على توليد تدفقات نقدية داخلية كافية لسداد الالتزامات المستحقة عليها بالإضافة إلى نقص الشفافية وعدم الاهتمام بتطبيق المبادئ المحاسبية التي تحقق الإفصاح والشفافية وعدم إظهار المعلومات المالية لحقيقة الأوضاع في المنشأة ،فهي مجموعة من الاختصاصات التي تؤدي إلى تعزيز الرقابة على إدارة المنشأة وبالتالي تعظيم قيمتها وحقوق المساهمين وحماية أصحاب المصالح الأخرى في المنشأة.[1]

ثانيا: الإدارة

حيث أن الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية بهدف نشرها للجمهور، وعلى الرغم من ضرورة تعبير تلك القوائم عن الوقائع الاقتصادية لأحوال وظروف الشركة وأدائها التشغيلي، إلا أن الإدارة قد تكون لديها دوافع ومحفزات للتأثير على جودة التقارير المالية ومحتواها الاعلامي، وتتمثل هذه الدوافع في الدوافع التعاقدية، والدوافع التنظيمية، ودوافع أسواق المال، حيث تتمثل تلك الدوافع في التأثير على

[1] صالح محمد رضا، **دور لجان المراجعة في تخفيض المستحقات الاختيارية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد (03)، جامعة حلوان، مصر، 2010، ص:**57**.

مكافآت الإدارة وتجنب عقود الدين وأما دوافع سوق الأوراق المالية فتتمثل في التأثير على قيمة أسهم الشركات لتعظيم الإدارة المحددة في شكل خيارات الأسهم.[1]

ثالثا: العوامل القانونية

إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور شركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.[2]

رابعا: المعايير المحاسبية

تقوم المعايير المحاسبية بدور هام في تنظيم السياسات المحاسبية ويتم ذلك من خلال استخدامها في إعداد وعرض التقارير المالية، ويتم عرض تلك المعايير في ضوء الإطار الفكري للمحاسبة المالية، وأكد مجلس معايير المحاسبة الدولي على وجوب توفير معايير عالية الجودة حتى يمكن توفير معايير ذات جودة عالية، إلا أن الاختلاف بشأن هذه الجودة والمتطلبات التي يجب توفيرها في المعايير المحاسبية.[3]

---

[1] محمد صديق عبد العزيز أحمد، **حوكمة المراجعة ودورها في تقليل مخاطر المراجعة وتحسين جودة التقارير المالية**، أطروحة دكتوراه شعبة محاسبة، جامعة النيلين، السودان، 2019، ص:**227**.

[2] بن عيشى عمار، عمري سامي، **تطبيق قواعد الحوكمة وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية**، مداخلة في الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة "واقع رهانات وآفاق"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 07 و08 ديسمبر 2010، ص:**09**.

[3] هشام عواد مليجي، **استخدام النظرية المحددة المتعددة في بناء إطار لمعايير تقييم جودة الأطر الفكرية للمحاسبة المالية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد (02)، جامعة حلوان، القاهرة، 2010، ص:**301**.

المبحث الثالث: مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية

لقد أكدت الدراسات على أهمية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية باعتبارها من المصادر الجوهرية التي يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من خلال توفير معلومات ذات جودة عالية تتميز بالملائمة والمصداقية والموثوقية وغيرها.

المطلب الأول: دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق الخصائص الأساسية للمعلومات المالية

سنتطرق في هذا المطلب بتبيان مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحقيق الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية.

أولا: الملائمة

تهدف الملائمة الى أن تكون المعلومات المالية التي تظهرها التقارير المالية ذات فائدة لمستخدميها في اتخاذ القرارات ، وتتحقق الملائمة أيضا من خلال قدرة مستخدم المعلومات المالية على فهم محتويات القوائم المالية، فهي يقصد بها درجة السهولة في عرض المعلومات بشكل يمكن المستثمر من تفهم وادراك محتواها ،وتزداد قدرة المستخدم على تفهم المعلومات المالية إذا كانت معروضة بشكل بسيط وتتماشى مع مفاهيم إدراك المستثمر، ويمكن مقارنتها بالمعلومات الأخرى المشابهة ، وترتبط الملائمة بشكل التقارير المالية و طريقة عرض المعلومات بها و المصطلحات الواردة فيها وأسلوب كتابة تلك التقارير ، من حيث سهولة قراءتها و فهمها و استيعابها ، ولقد أوضح المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 على أنه يجب تطبيق و اختيار القاعدة المحاسبية الأكثر ملاءمة لظروف المؤسسة، كما يجب

تعديل المعلومات التي تعود إلى السنوات السابقة في حالة تغيير السياسات المحاسبية بغية الحفاظ على اتساق القوائم المالية.[1]

ثانيا: الموثوقية

تعبر الموثوقية عن إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والمحاسبية والوثوق بها لمعقوليتها وخلوها من الأخطاء والتحيز، وأنها تعرض بأمانة الأحداث الاقتصادية التي تمثلها ولكي تكتسب المعلومات خاصية الموثوقية يجب أن تتسم بصدق التعبير، كما يتطلب ارتكاز المعلومات المالية على قواعد قياس موضوعية تعمل من خلال مفاهيم يمكن التحقق منها. وقد أشارت العديد من المعايير المحاسبية الدولية إلى ضرورة توفر العرض العادل في القوائم المالية حيث نص المعيار **IAS** على أن المعلومات المالية يجب أن تعرض بشكل عادل للأداء المالي و المركز المالي و التدفقات النقدية للمنشأة ، وقد أشار المعيار إلى أن التطبيق الملائم للمعايير المحاسبية الدولية ، مع إفصاح إضافي عندما يكون ذلك ضروريا ينجم عنه عرض معلومات عادلة ، وقد ألزم المعيار المنشأة بتوضيح الكيفية التي تم بها تلبية متطلبات العرض العادل ، كما أشار إلى أن الموثوقية تعد أحد المبادئ عند اختيار أحد الطرق المحاسبية التي تنوي المؤسسة استخدامها، وفي حالة عدم معالجة المعايير المحاسبية لظاهرة جرى التقرير عنها فإن المسير يقوم بتطوير سياسات محاسبية لأجل ذلك ، تتصف بالموثوقية من ناحية كونها تمثل بشكل صحيح نتائج أعمال المؤسسة و مركزها المالي.[2]

---

[1] بن زاف لبنى، **مرجع سابق**، ص: **52**.

[2] ناجي بن يحي، **مرجع سابق**، ص: **136**.

المطلب الثاني: مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحقيق الخصائص النوعية الداعمة للمعلومات المالية.

من أجل الوصول إلى إفصاح عام وجب وجود منهج إفصاح كافي يخدم عملية توصيل وعرض المعلومات للمستثمرين بطريقة مفهومة وأسلوب ملائم، ومن خلال هذا سوف نوضح أثر الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة والقابلية للفهم.

أولا: دور الإفصاح في تحقيق عنصر القابلية للمقارنة

باعتبار أن اتخاذ القرارات الاقتصادية تقوم على المفاضلة بين البدائل المختلفة فإن المعلومات حول هذه البدائل ينبغي أن تكون قابلة للمقارنة، ولتحقيق هذه الخاصية يجب أن تكون طريقة قياس وعرض الأثر المالي للعمليات والأحداث المتشابهة متسقة على مر الزمن بالنسبة للمنشأة الواحدة، ومتسقة للمنشآت المختلفة. و مما يساعد الإفصاح المحاسبي في تحقيق القابلية للمقارنة الالتزام بما جاء بالمعايير المحاسبية الدولية ، بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية بغية جعلها قابلة للمقارنة ، ومن جملة ما أشار إليه المعيار IAS1 أنه ينبغي أن تظهر المعلومات المالية للأرقام المقارنة للفترة السابقة ، و حسب المعيار IAS8 الذي يتطرق للسياسات و التقديرات المحاسبية الأكثر ملائمة لظروف المؤسسة ، وعرض مركزها المالي ، فإنه يجب تعديل المعلومات التي تعود إلى السنوات السابقة في حالة تغير السياسات المحاسبية من أجل الحفاظ على اتساق القوائم المالية و قابليتها للمقارنة كحد من محددات منفعة المعلومات المالية ترتبط بضرورة أن تكون القوائم المالية واضحة و مفهومة ، حيث يتعين ضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية الهامة التي تستخدم في إعداد القوائم المالية ، ويرجع ذلك إلى أن هناك سياسات محاسبية متعددة و قد تختلف من

إلى أخرى و من بلد إلى آخر وقد أكد المعيار على ضرورة اعتبار أن القابلية للفهم للسياسات المحاسبية جزء لا يتجزأ من القوائم المالية ، ويتعين الإفصاح عنها في مكان واحد من القوائم المالية لمساعدة المستخدمين على سهولة فهمها و الإلمام بها حتى تمكنهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.[1]

ثانيا: دور الإفصاح في تحقيق عنصر القابلية للفهم

تعتبر خاصية القابلية للفهم من جانب المستعملين أحد أهم الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات الواردة بالقوائم المالية ، و لهذا الغرض فإنه يفترض بأن يكون المستعملون على علم بكافة الأنشطة الاقتصادية و المالية ، وأن تكون لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بعناية و حسب IAS8 تكون المعلومات قابلة للفهم إذا كانت مصنفة ، معرفة و مقدمة بطريقة مختصرة و واضحة و سعيا منها لتحقيق هذه الخاصية يشجع المعيار على تقديم فصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في المعايير المحاسبية الدولية غير كافية لتمكين المستعملين من فهم تأثير عمليات أو أدوات معينة على المركز المالي و الأداء المالي للمؤسسة.[2]

المطلب الثالث: التوسع في الإفصاح لضمان الشفافية في المعلومات المالية

يتم تأمين وضمان وجود الشفافية في المعلومات المالية من خلال الإفصاح الكامل وعن طريق توفير العرض العادل للمعلومات المفيدة والضرورية لاتخاذ القرارات الى مدى واسع من المستخدمين.

---

[1] عبدي أمينة، مهري رقية، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية**، دراسة حالة مؤسسة الكاتمية للفلين، جيجل، مذكرة الماستر شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016، ص: **61**.

[2] **نفس المرجع السابق**، ص: **61**

أولا: مفهوم الشفافية

يقصد بالشفافية خلق بيئة تكون فيها المعلومات المتعلقة بالظروف والقرارات والأعمال الحالية متاحة ومنظورة ومفهومة لكافة الأطراف سنويا.[1]

وتعرف على أنها: " الكشف عن المعلومات الداخلية وأي معلومات تؤثر على أسعار الأسهم والإفصاح عنها في توقيت واحد".[2]

أما الشفافية في الإفصاح تعني اتسام مخرجات المحاسبة من خلال التقارير المالية بأعلى مستوى من الجودة للمعلومات واكتمال خصائصها النوعية، وألا تترك أي غموض لدى مستخدميها وتمكنهم من اتخاذ القرارات كأنهم يرون ما بداخل الشركة.[3]

ثانيا: التوسع في الإفصاح لتدعيم جودة المعلومات المالية

نتيجة للضغوط من الجهات العلمية والعملية المهتمة بالمحاسبة، ورغبة المستثمرين وغيرهم من المستفيدين في طلب المزيد من المعلومات الإضافية التي تساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، ظهرت عديد من القوائم المالية أهمها القوائم المالية القطاعية، القوائم المالية الدورية، بالإضافة إلى إفصاحات إضافية (الإفصاح عن السياسات المحاسبية ، الإفصاح عن التغيرات المحاسبية ، الإفصاح عن التضخم و التغيرات في الأسعار) و التي أدت بدورها إلى اكتمال محتوى

---

[1] دواق سميرة فرحات عباس، **الشفافية في الإفصاح لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد (03)، العدد (01)، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019، ص: **16**.

[2] راضية بوزيد، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة وشفافية المعلومات المحاسبية** – دراسة تطبيقية لمؤسسة نفطال – مذكرة شهادة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2013، ص :**55**.

[3] دواق سميرة، فرحات عباس، **مرجع سابق**، ص: **16**.

المعلومات وأثرت على درجة جودتها، ولا شك أن كافة تلك التقارير المالية تخضع إلى قواعد تحكم دقة وسلامة وعدالة وملائمة ما تحتويه من أرقام وبيانات، منها ما يضبط شكل وأسلوب عرض ومحتوى تلك القوائم أو ما يعرف بالإفصاح.[1]

وحسب تصورنا فإن الإفصاح المحاسبي في مضمونه الجديد يوفر المقومات التي تضفي الثقة على المعلومات المحاسبية والمالية، مما يؤدي إلى رفع مستوى جودتها وبالرغم من أن هناك إفصاحات اختيارية فإن هذا لا يعني عدم جدواها ولكن هذه الجدوى تتوقف على مدى أهمية هذه التغييرات في كل مجتمع.

[1] **نفس المرجع السابق**، ص:**153**.

خاتمة الفصل

يعد الإفصاح مطلبا ضروريا يعكس الوقع الحقيقي للشركات ومدى التزامها بالتشريعات والتنظيمات التي تقرها الجهات المسؤولة من أجل التأكد من حسن إدارتها بأسلوب علمي يؤدي الى حماية أموال المساهمين وتوفير معلومات عادلة تتمتع بالشفافية وتقارير مالية تتصف بالجودة والنزاهة لجميع الأطراف ذات العلاقة، وفي الوقت نفسه توفر أداة جيدة للحكم على أداء مجلس الإدارة ومحاسبتهم وبالتالي، فإن إلزام المؤسسات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية ومبادئ الإفصاح تؤدي بالضرورة إلى رفع جودة التقارير المالية وما تتضمنه من شفافية.

الفصل الثالث

دراسة حالة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية

تمهيد

من خلال دراستنا النظرية لمفهوم الإفصاح المحاسبي وأثره على جودة التقارير المالية من مختلف الجوانب، وللوصول إلى دراسة شاملة وواضحة سنتطرق إلى دراسة تطبيقية تعكس الجانب النظري المشار إليه في الفصلين السابقين، وقد قمنا بدراسة ميدانية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز للوسط بمديرية المدية " فرع من فروع مجمع سونلغاز".

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: عرض عام لشركة محل الدراسة.

المبحث الثاني: أثر مساهمة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة سونلغاز بالمدية على تحقيق جودة التقارير المالية.

المبحث الأول: عرض عام لشركة محل الدراسة.

في هذا المبحث سنقوم بتقديم عام لمؤسسة سونلغاز من خلال تعريف المديرية وأهدافها وتقديم وشرح هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلة

أولا: تعريف المديرية:[1]

أنشأت المديرية سنة 1947 لتوزيع الطاقة الكهربائية والغاز، وتلبية حاجيات الزبائن على مستوى إقليم التيطري (ولاية المدية حاليا)، مع الأخذ بعين الاعتبار التكلفة ونوعية الخدمة والأمان وتعتبر الوحدة المسماة بـ: مديرية المدية لتوزيع الكهرباء والغاز فرع من الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز إحدى (الشركات المهنية التجارية الخاضعة لمجمع سونلغاز)، والواقع مقرها الإجتماعي بالبليدة وتعمل المديرية على ضمان التسيير الإداري واستغلال شبكات الكهرباء من نوع الضغط العالي والضغط المتوسط والضغط المنخفض، وتوكل إليها مهمة تطوير الشبكات وصيانتها.

ثانيا: التغطية الإقليمية

تقع مديرية التوزيع وسط مدينة المدية، بشارع بن عياد الطاهر يقابلها مستشفى محمد بوضياف، تغطي 64 بلدية ب 09 وكالات تجارية لعدد الزبائن الموصولين بالكهرباء: 221 725 زبون، عدد الزبائن الموصولين بالغاز: 128 632 زبون، موزعة على (المدية 1، الوكالة التجارية الشهيد رويس بالمدية والوكالة التجارية مدية غرب، البرواقية، قصر البخاري، بني سليمان، عين بوسيف، تابلاط، الشهبونية).

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

و6 وكـالات تقنيـة فـي مجـال الكهربـاء تغطـي شـبكة كهربائيـة ب 11953 كـم، و06 وكالات تقنية في مجال الغاز تغطي شبكة غازية تقدر ب 3698كم.

ثالثا: أهداف المديرية:[1]

- السهر على تقديم وتطوير وتحديث أحسن الخدمات لمختلف أنواع الزبائن
- تطوير وتعزيز شبكة التوزيع بإقليم الولاية وتفعيل كل نشاط له علاقة بالصناعات الكهربائية والغازية.
- إنجاز المخططات الاستثمارية في آجالها المحددة.
- توفير بيئة عمل على تحصيل ديونها مع مختلف زبائنها في الآجال المتفق عليها وتحقيق أكبر أرباح ممكنة.
- مراعاة الجانب الإجتماعي تماشيا مع أهداف الشركة الأم.
- الحفاظ على مناصب الشغل وتحسين مستوى العمال.

[1] الموقع الإلكتروني للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية

أولا: عرض الهيكل التنظيمي

الشكل رقم (03-04): الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوزيع بالمدية



المصدر: قسم المالية والمحاسبة بمديرية التوزيع بالمدية.

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة:[1]

1.مدير التوزيع: يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.

2.الأمانة العامة: دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.

3.مصلحة الشؤون القانونية: تعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة (المحكمة، المجلس القضائي، المحكمة العليا)

- يتابع تنفيذ القرارات القانونية.
- يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن.
- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).
- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

4.مهندس الأمن HSE: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية.
- السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن.
- إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.

5.ملحق الاتصال: يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

– تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة.

– المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.

– اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.

– ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.

6.مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات: ويقوم بالمهام التالية:

– المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران...الخ).

– تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.

– إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر.

– إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

7.قسم تقنيات الكهرباء: يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة، تطوير الشبكة والقيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).

8.قسم تقنيات الغاز: يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة.

9.قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:

– وأغلب مهامه بالميدان القيام بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.

10. قسم الإدارة والصفقات: مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة.

– تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها؛

– استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع؛

– إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع– التقنية والمالية؛

- فتح وإغلاق رخص البرامج.

11. قسم العلاقات التجارية: يضم هذا القسم مجموعة من الوكالات تجارية: اثنان منها داخل مدينة المدية، و(06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح:

- **مصلحة تطوير المبيعات:** وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.
- **مصلحة التحصيل:** تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون.
- **مصلحة الحسابات الكبرى:** تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء، من الجانب التجاري.

12. قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي: يقوم هذا القسم بـ:

- تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.
- طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز.
- تطوير المعلوماتية.
- تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.

13. قسم الموارد البشرية: يهتم بـ:

- تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.
- تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، العطل، الأجور.

14. مصلحة الشؤون العامة: وتتمثل مهامها في:

- تسيير الوسائل المادية وتسيير النظافة وصيانة المقرات
- تسيير بريد المديرية
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة

- تموين مختلف المصالح
- الاهتمام بالمشتريات
- تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

15. **قسم تخطيط الكهرباء والغاز**: وتتمثل مهامه في:

- إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية
- دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء
- ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة)
- إنجاز طلبات الربط
- تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.

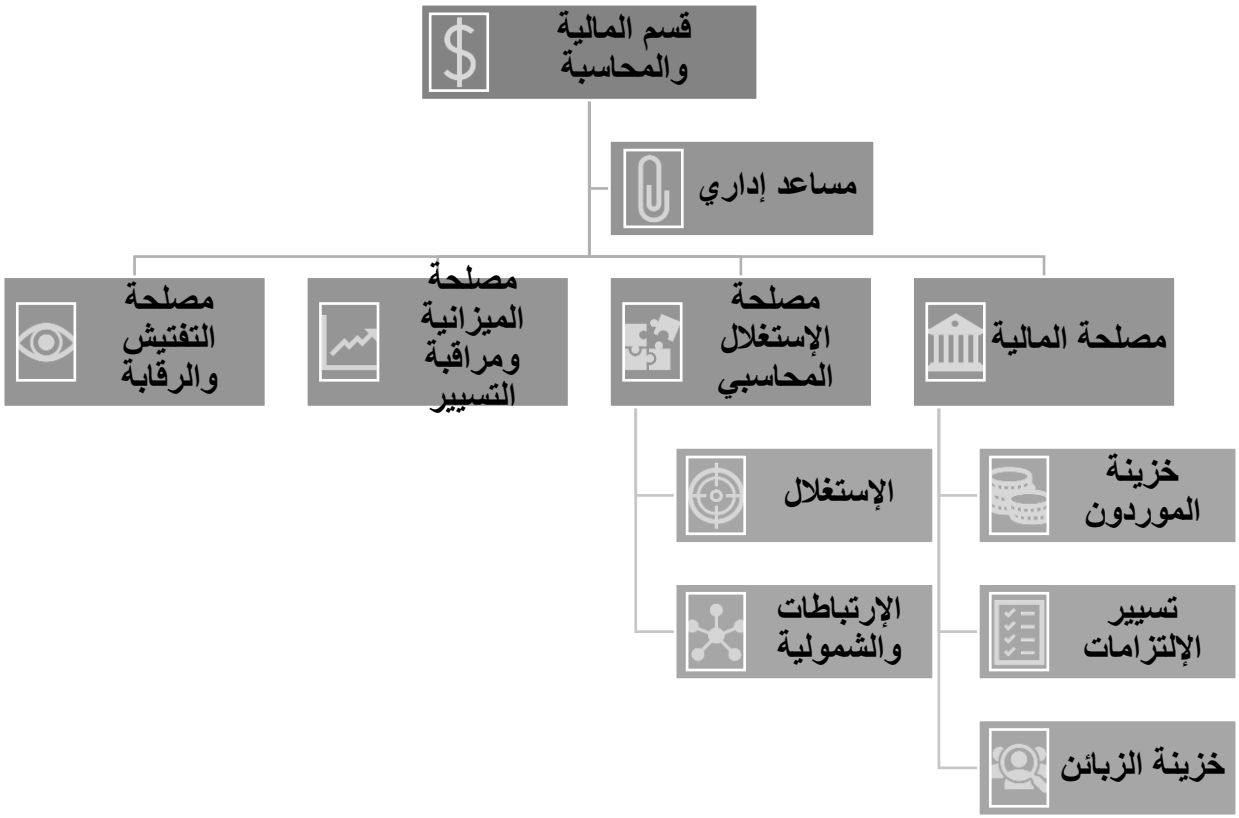
16. **قسم المالية والمحاسبة:** ويقوم بالمهام التالية:

- تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية
- إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير
- الرقابة على صناديق الوكالات التجارية
- إجراء مركزية الصناديق
- إعداد الميزانية السنوية
- إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط
- ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة

أولا: عرض الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة

الشكل رقم (03-05): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر: وثائق مقدمة من قسم المالية والمحاسبة

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة DFC:[1]

قسم المالية والمحاسبة يهتم بتسجيل العمليات محاسبيا والقيام بأعمال نهاية السنة (قيد الدراسة) بالإضافة إلى إعداد القوائم المالية والجداول الملحقة حساب الضرائب وتقديم

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

التصريحات وكذا الضمان الاجتماعي، إعداد الموازنات التقديرية، أعداد جدول التقارب البنكي والقيام بالمراقبة الدورية لمختلق الأقسام، ويتفرع قسم المالية والمحاسبة إلى المصالح التالية:

1.مصلحة المالية:

المهام الأساسية لهذه المصلحة أي متابعة حركة الأموال سواء كانت بغرض استثماري أو استغلالي، بحيث تخص كل عمليات الدفع، أي التدفقات المالية التي تتعلق بالمؤسسة مع البنوك ومصالح البريد.

2.مصلحة الاستغلال المحاسبي:

تقوم هاته المصلحة بجمع كل المعلومات ومعالجتها محاسبيا مع مراعاة النظام المحاسبي ومبادئه، بإتباع جميع مراحل التسجيل المحاسبي (بما فيها تسجيل عمليات المحاسبة التحليلية) للوصول إلى القوائم المالية وتحديد النتيجة.

3.مصلحة الموازنة ومراقبة التسيير :

وتقسم أعمالها إلى قسمين:

- **الموازنات التقديرية:** تسهر على إعداد موازنة تقديرية خلال فترة معينة، سواء على المدى الطويل أو القصير من ناحية التدفقات ومقارنتها مع الموازنات الفعلية لحساب الانحراف ولتقييم أداء المؤسسة.
- **مراقبة التسيير:** مراقبة جميع العمليات وتحليل الوضعية التسييرية للمؤسسة من خلال الجدول التحليلي ودراسة الحلول الممكنة، وتحديد مراكز المسؤولية وتحسين المردودية في المؤسسة وتحليل الانحرافات واكتشاف أسبابها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

4.مصلحة التفتيش والرقابة:

تقوم هذه المصلحة بمراقبة عمليات التسيير لمختلف الأقسام ومدى احترام الإطار القانوني والمبادئ الأساسية لأدوات التسيير لكل قسم.

المبحث الثاني: أثر مساهمة الإفصاح المحاسبي في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية على تحقيق جودة التقارير المالية

تعتبر القوائم المالية أداة هامة لاتخاذ القرار، يجب إعدادها والإفصاح فيها بما يخدم مصلحة مستخدمي المعلومات المالية.

المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي وفق القوائم المالية

سنقوم في هذا المطلب بعرض القوائم المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز ، بالإضافة إلى تحليلها بغرض معرفة مدى التزام مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وذلك خلال السنوات التالية (2019 – 2020 – 2021).

أولا: عرض الميزانية

الجدول الموالي يوضح جانب الأصول لقائمة الميزانية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز:

الجدول رقم (03-01): جانب الأصول لميزانية مديرية توزيع الكهرباء والغاز:

الأصول	صافي 2019	صافي 2020	صافي 2021
الأصول غير الجارية	-	-	-
تثبيتات برمجيات المعلومات	00	2 947940,27	1 473 970,14
الأصول الثابتة	-	-	-
الأراضي	10 034 098,58	10 034 098,58	10 034 098,58
تثبيتات وتطوير إنشاءات	27 291 141,85	27 959 624,40	26 455 918,92
مباني	415 411 462,94	418 309 609,33	426 322 238,60
منشأت تقنية و معدات وأدوات	13 023 471 433,51	12 987 327 539,86	13 108 927 709,80
المنشآت و المعدات الأخرى	1 194 853 273 ,34	1 211 716 521,42	1 302 991 263,19

الأصول	صافي 2019	صافي 2020	صافي 2021
تثبيتات يجرى إنجازها	1 178 611 484,68	1 639 608 986,32	3 212 271 502,64
الأوراق المالية	–	–	–
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية	–	–	–
مجموع الأصول غير الجارية	15 849 672 894,90	16 297 904 620,18	18 088 476 701,87
الأصول المتداولة	–	–	–
الزبائن	2 611 433 474,25	4 102 991 188 ,24	4 256 209 620 ,10
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ	977 850,99	73 924 408,56	648 665,84
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة	–	–	–
المدينون الاخرون	24 389 780,90	18 782 411,28	37 632 735,72
الضرائب	46 805 713,59	130 900 226,43	170 671 584,61
حسابات جارية أخرى	–	–	–
الموجودات و ما شابهها	–	–	–
الخزينة	103 696 348,64	137 186 895,66	85 955 368,76
مجموع الأصول الجارية	2 787 303 168,37	4 463 785 130,17	4 551 117 975,03
المجموع العام للأصول	18 636 976 063,27	20 761 689 750,35	22 639 594 676,90

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من قسم المالية والمحاسبة.

الجـدول المـوالي يوضـح جانـب الخصـوم لقائمـة الميزانيـة لمديريـة توزيـع الكهربـاء والغاز:

الجدول رقم (03-02): جانب الخصوم لميزانية مديرية توزيع الكهرباء والغاز

الخصوم	صافي 2019	صافي 2020	صافي 2021
رؤوس الأموال الخاصة	-	-	-
فارق إعادة التقييم	**609 178 902,10**	**609 178 902,10**	**609 178 902,10**
نتيجة الصافية	**-1 489 483 086,63**	**-1 243 461 088.24**	**1 392 284 981,22**
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد	**-10 201 486,06**	**-10 201 486,06**	**-10 201 486.06**
حصة الشركة المدمجة	**11 487 292 354,69**	**13 299 6119 139,93**	**15 065 928 635,74**
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	**12 086 269 770,73**	**13 898 596 555,97**	**14 272 621 070,56**
الخصوم غير الجارية	-	-	-
قروض وديون مالية	**98 725 220,81**	**96 466 801,17**	**108 133 755,58**
ديون أخرى	-	-	-
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	**4 017 835 667,44**	**4 148 385 249,36**	**4 619 798 342,99**
مجموع الخصوم غير الجارية	**4 116 560 888,25**	**4 244 852 050,53**	**4 727 932 098,57**
الخصوم الجارية	-	-	-
موردون وحسابات ملحقة	**775 309 444,31**	**615 394 542,58**	**1 496 295 851,89**
ضرائب	**55 538 967,81**	**154 917 659,33**	**272 340 582,28**
ديون أخرى	**1 603 296 992,17**	**1 847 928 941,94**	**1 870 405 073,60**
خزينة	-	-	-
مجموع الخصوم الجارية	**2 434 145 404,29**	**2 618 241 143,85**	**3 639 041 507,77**
المجموع العام للخصوم	**18 636 976 063,27**	**20 761 689 750,35**	**22 639 594 676,90**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من قسم المالية والمحاسبة.

يوضح الجدولين السابقين قائمة الميزانية (جانب الأصول والخصوم) لمؤسسة سونلغاز بالمدية، حيث تضمنت الميزانية بيانات مالية لنشاط المؤسسة في شكل جدول للأصول والخصوم، كما تم تصنيف الأصول إلى أصول جارية وأصول غير جارية، أما الخصوم قسمت إلى أموال خاصة وخصوم جارية وخصوم غير جارية.

كما تضمنت الميزانية على الحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضها والإفصاح عنها في الأصول والخصوم، حيث تضمنت الأصول (التثبيتات العينية، التثبيتات المعنوية، المخزونات، الضرائب، الخزينة)، أما الخصوم تضمنت الأموال الخاصة بما فيها رأس المال، العلاوات والاحتياطات والنتيجة الصافية، رؤوس الأموال الخاصة بالإضافة إلى الخصوم غير الجارية بما فيها القروض والديون المالية، المؤونات، المنتجات المثبتة مسبقا، وقد تضمنت الخصوم الجارية الموردون والحسابات الملحقة، الضرائب والديون الأخرى، خزينة الخصوم.

مما سبق يمكننا القول إن ميزانية مؤسسة سونلغاز تتوفر على الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها بشكل يتوافق مع ما هو منصوح به في النظام المحاسبي المالي.

ثانيا: عرض جدول حساب النتائج

الجدول الموالي يوضح جدول حساب النتائج لمديرية توزيع الكهرباء والغاز:

الجدول رقم (03-03): جدول حساب النتائج لمديرية توزيع الكهرباء والغاز

البيان	2019	2020	2021
رقم الأعمال	4 909 295 145,57	4 915 011 179,63	5 521 408 863,16
تغير مخزونات المنتوجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	3 988 328,64	364 798,29	
المشتريات المستهلكة	-82 436 323,03	-41 379 795,02	-71 861 126,09
خدمات إنتاج الطاقة	-3 097 643 437,13	-3 055 607 727,33	
الخدمات المقدمة للإنتاج	00		-3 093 109797,48
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	-389 672 566,72	234 327 180,07	370 423 395,14
فوائد وخدمات		-421 738 698,61	-370 282 076,98
	-919 653 360,97	-773 847 783,97	-899 891 950,82
2-إستهلاك السنة المالية	-4 489 405 687,85	4 058 246 824,86	-4 064 821 556,23
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	423 877 786,36	857 159 153,06	1 456 587 306,93
أعباء المستخدمين	1161 074 364,78	1 297 933 773,71	-1 494 368 672,67
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	-92 248 475,43	-98 907 541,52	-102 347 753,06
4- الفائض الإجمالي للاستغلال	-829 445 035,85	-539 712 162,17	-140 129 118,80
المنتوجات العملياتية الأخرى	193 798 862,09	216 611 598,28	225 987 914,61
الأعباء العملياتية الأخرى	-8 268 953,29	-20 693 336,60	-25 911 884,38
المخصصات للإهتلاكات والمؤونات	-	-1 127 100 321,71	-1 477 109 876,32
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات	1 058 455822,17	227 433 133,96	24 877 983,67
	213 064 559,98		
5- النتيجة العملياتية	-1 489 306 689,24	-1 243 461 088,24	-1 392 284 981,22

البيان	2019	2020	2021
المنتوجات المالية الأعباء المالية	176 697,39-	00	00
6- النتيجة المالية	176 697,39-	00	00
7-النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	1 489 483086,63-	1 243 461 088,24	1 392 284 981,22-
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتوجات أنشطة عادية	6 320 146 896,28	5 593 747 890,23	6 142 698 156,58
مجموع أعباء أنشطة عادية	6 809 629 982,91-	6 837 208 978,47-	7 534 983 137,80-
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	1 489 483 086,63-	1 243 461 088,24-	1 392 284 981,22-
10-النتيجة الصافية للسنة المالية	1 489 483 086,63-	1 243 461 088,24-	1 392 284 981,22-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من قسم المالية والمحاسبة.

يوضح الجدول السابق جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، حيث أفصحت المؤسسة عن كل ما يتضمنه حساب النتيجة من أعباء وإيرادات وأرصدة، وبالتالي فهو يتضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضها فيه، وهذا ما يتوافق من حيث الشكل والمضمون مع متطلبات النظام المحاسبي.

ثالثا: عرض جدول تدفقات الخزينة

الجدول الموالي يوضح جدول تدفقات الخزينة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز:

الجدول رقم (03-04): جدول تدفقات الخزينة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز

البيان	2019	2020	2021
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الأشغال			
التحصيلات المقبوضة من الزبائن	5 818 147 567.11	2 341 406 363.72	3 176 677 405.78
تحصيلات أخرى	12 132 138.72	60 676 325.99	148 372 573.28
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين	750 507 145.52	744 540 906.09	1 143 945 579.86
تسديدات أخرى	14 880 390.36	100 786 156.06	138 535 09.89
فوائد ومصارف أخرى مدفوعة	491 676.05	20 914 994.81	985 235.87
دفع ضرائب الدخل			
ضرائب أخرى مدفوعة	106 831 563.01	112 283 206.00	90 729 068.50
تدفقات الخزينة قبل العناصر الغير عادية	5 057 568 930.89	1 423 557 426.30	1 950 824 584.94
صافي التدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية	5 057 568 930.89	1 423 557 426.30	1 950 824 584.94
صافي التدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار			
تسديدات لحيازة التثبيتات المادية والمعنوية	1 030 227 083.44	1 509 443 09.42	1 945 491 660.38
التحصيلات من التنازل عن التثبيتات المادية والمعنوية	00	00	00
صافي التدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار	-1 00 227 083.44	-15 009 443 309.42	-1 945 491 660.38

البيان	2019	2020	2021
التحصيلات المتأتية من القروض	00	00	00
تسديدات القروض أو الديون الأخرى مماثلة	00	00	00
التحصيلات بين الوحدات	1 90 840 014.08	2 496 253 556.51	4 911 691 484.04
تسديدات بين الوحدات	5 940 056 574.96	5 082 189 310.97	8 393 051 948.03
صافي التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة التمويلية	-4 036 216 560.88	-2 585 935 754.46	-3 481 360 463.99
التناقضات بسبب الأخطاء المحاسبية	00	00	00
تغيرات الخزينة للفترة	8 874 713.43	-2 671 821 637.58	- 476 027 539.43
الخزينة عند بداية السنة المالية	113 645 900.09	104 771 186.66	138 322 309.72
الخزينة عند نهاية السنة المالية	104 771 186.66	138 322 309.72	86 654 728.39
تغير الخزينة خلال الفترة	-8 874 713.43	33 551 123.06	-51 667 581.33

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من قسم المالية والمحاسبة.

يوضح الجدول السابق جدول التدفقات النقدية وفقا لطريقة المباشرة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، حيث عرضت المؤسسة إجمالي المقبوضات والمدفوعات التي تحققت خلال السنة الحالية والسنة السابقة بمبالغ منفصلة وموزعة وفقا للأنشطة العملياتية (التشغيلية) والاستثمارية والتمويلية، كما تضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضها، ما يوفر معلومات ملائمة للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية وتكون قابلة للفهم من طرف مستخدميها، مع ملاحظة وجود اتساق وثبات في عرض البنود النقدية خلال السنوات.

رابعا: عرض ملاحق القوائم المالية

أدرجت المؤسسة من خلال ملاحقها المعلومات التي لم تستطيع توضيحها أو إدراجها في القوائم المالية السابقة، وذلك من خلال معلومات بالإضافة إلى عدة جداول مقدمة بأسلوب منظم وواضح وتتضمن الملاحق الجداول التالية:

- جدول يوضح تطور مبالغ التثبيتات الجاري إنجازها.
- جدول يوضح تطور مبالغ الزبائن (جرد الزبائن).
- جدول يوضح تطور مبالغ الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة ومختلف أصنافها.
- جدول يوضح تطور الموردون والحسابات الملحقة ومختلف أصنافها.
- جدول يوضح تطور أعباء المستخدمين.
- جدول يوضح تطور المخصصات للإهتلاكات والمؤونات واسترجاع على خسائر القيمة ومختلف أصنافها.
- جدول يوضح تصنيفات الرسم على القيمة المضافة والمعالجة المحاسبية.

المطلب الثاني: واقع الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية في لمديرية توزيع الكهرباء والغاز.

سيتم التعرف من خلال هذا المطلب على مدى قدرة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز على تقديم معلومات مالية ذات جودة عالية، وهذا من خلال ملاحظة مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المالية.

أولا: مدى حرصها على توفر الخصائص النوعية الأساسية

تحقق لمديرية توزيع الكهرباء والغاز هذه الخصائص من خلال الإجراءات التالية:

1.الملائمة: تتحقق الملائمة من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومة المالية المقدمة له وذلك عن طريق تحقق الصفات التالية:

- **القيمة التنبؤية:** نلاحظ أن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز نقوم بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بتلك السنة والمعلومات الخاصة بالسنة السابقة لها، وهذا ما يجعل هذه المعلومات ملائمة تساعد في القدرة على التنبؤ بوضعية المؤسسة مستقبلا من خلال النتائج المحققة حاليا والنتائج المحققة سابقا.
- **القيمة التأكيدية:** تنطوي المعلومات المالية على قيمة تأكيدية إذا كانت تقدم تغذية عكسية حول التقييمات السابقة، فمن خلال افصاحات لمديرية توزيع الكهرباء والغاز نجد أنها لم تغير طريقة تقييمها لأصولها وخصومها، حيث تم تقييمها بالقيمة التاريخية وهذا القيمة التأكيدية في مؤسسة سونلغاز.
- **الأهمية النسبية:** نلاحظ أن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز تطبق مبادئ النظام المحاسبي المالي من خلال الإفصاح عن المعلومات التي تؤثر على اتخاذ القرارات فمثلا هي تشكل مؤونات بتطبيق مبدأ الحيطة والحذر.[1]

من خلال ما سبق ذكره يمكننا القول إن أهم الإجراءات المحققة لخاصية الملائمة متوفرة ومنه فالقوائم المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز تتضمن معلومات ملائمة يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

2.الموثوقية: من أبرز الإجراءات المحققة لخاصية الموثوقية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز نجد:

- **تدعيم القوائم المالية برأي محافظ الحسابات:** في نهاية كل سنة يقوم محافظ الحسابات لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بتدقيق حسابات القوائم المالية حساب

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

بحساب وبعد ذلك نقوم بعملية التحليل للقوائم المالية وفي الأخير تقوم بإعداد تقرير تبين فيه كل الملاحظات وبالتالي، تصبح المعلومات ذات مصداقية إلى حد ما.

- **تدعيم كل عملية مسجلة بمستندات مثبتة:** يخضع التسجيل المحاسبي في مؤسسة سونلغاز لإجراءات فيما يتعلق بضرورة توفر الوثائق الثبوتية لكل عملية يتم تسجيلها محاسبيا.[1]

– **عملية الشراء:** يجب توفر المستندات التالية:

– نسخة من سند الطلب.

– نسخة من سند الاستلام.

– نسخة من الفاتورة.

– نسخة من سند الدخول.

– **عملية البيع:** يجب توفر المستندات التالية:

– فاتورة تجارية.

– سند التسليم.

– سند الطلبية.

من خلال ما سبق ذكره نلاحظ تحقق بعض الإجراءات المحققة لخاصية الموثوقية وهي تدعيم القوائم المالية برأي محافظ الحسابات وتدعيم كل عملية مسجلة بمستندات مثبتة.

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

ثانيا: مدى حرصها على توفر الخصائص الثانوية

تحقق مؤسسة سونلغاز هذه الخصائص من خلال الإجراءات التالية:

1.القابلـــة للفهـــم: تعتبـر خاصـية القابليـة للفهـم مـن أهـم الخصـائص التـي يجـب توفرهـا فـي المعلومـات الماليـة، والتـي تـرتبط بطـرق عـرض وإعـداد القـوائم الماليـة، وكـذا تـوفير معلومـات مكملـة مـن أجـل تفسـير البنـود الـواردة فـي هـذه القـوائم، وذلـك حتـى تكـون قابلـة للفهـم بالنسـبة للأطـراف المسـتخدمة لهـا، وفيمـا يلـي تـوفر بعـض الإجـراءات المحققـة لخاصية القابلية للفهم لمديرية توزيع الكهرباء والغاز:

- **الالتـزام بشـكل القـوائم الماليـة المنصـوص عليهـا فـي النظـام المحاسـبي المـالي:** مـن خـلال الاطـلاع علـى القـوائم الماليـة لمؤسسـة سـونلغاز لسـنة2021-2020-2019 نلاحـظ التزامهـا بمتطلبـات العـرض والإفصـاح المحاسـبي المنصـوص عليـه فـي النظـام المحاسـبي، فنجـد فـي الميزانيـة كـل المجـاميع المطلوبـة فـي جـانبي الأصـول والخصـوم وترتيبهـا بشـكل صـحيح مـع الفصـل بـين العناصـر الجاريـة والغيـر جاريـة، وتوضـيح المبـالغ الإجماليـة والصـافية، ووجـود الأرصـدة المقارنـة للفتـرة السـابقة وكـذلك بالنسـبة لجدول حساب النتائج وجدول التدفقات النقدية.
- **الالتـــزام بمحتـــوى القـــوائم الماليـــة:** بـالاطلاع علـى القـوائم الماليـة لمديريـة توزيـع الكهربـاء والغـاز لسـنة 2021-2020-2019 نلاحـظ أن جميـع قوائمهـا (الميزانيـة، جـدول حسـاب النتـائج، جـدول التـدفقات النقديـة) تحتـوي علـى الحـد الادنـى مـن المعلومات الواجب توفرها.

- **توضيح السياسات المحاسبية المتبعة في اعداد القوائم المالية:** السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز خلال سنة 2021,2020,2019 تتمثل في:[1]

– طريقة الإهتلاك المتبعة هي طريقة الإهتلاك الخطي.

– تقييم الأصول والخصوم بالتكلفة التاريخية.

– إعداد جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.

– إعداد جدول التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة.

- **توضيح المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية:** تعتمد لمديرية توزيع الكهرباء والغاز في اعدادها للقوائم المالية على المبادئ المحاسبية التالية:[2]

– مبدأ ثبات الطرق المحاسبية.

– مبدأ الصورة الصادقة.

– مبدأ التكلفة التاريخية.

– مبدأ الحيطة والحذر.

- **الافصاح عن كيفية الوصول إلى بعض الأرقام التي تم دمجها:** حتى تكون المعلومات التي تظهر في القوائم المالية مفهومة، يجب توضيح كيفية دمج الحسابات المتشابهة للوصول لأهم البنود الموجودة في القوائم المالية، ومن أمثلة البنود الموضحة:

  - بند "**تثبيتات الجاري انجازها**" الذي يظهر في أصول ميزانية لسنة 2021 بمبلغ 3212271502,64 دج تم تفصليه في الملحق كما يلي:

---

[1] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

[2] مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية، يوم 2023/04/27، على الساعة 10:00 صباحا.

- **التثبيتات العينية الجاري انجازها:** 3149384972,11 دج.
- **التسبيقات والحسابات المدفوعة:** 62886530.53 دج.

○ بند "**الموردون والحسابات الملحقة**" الذي يظهر في خصوم ميزانية لسنة 2021 بمبلغ 1496295851,89 دج تم تفصيله في الملحق كما يلي:

- **موردو المخزونات:** 64007223,82 دج.
- **موردو التثبيتات:** 714878774,79 دج.
- **موردو الفواتير التي لم تصل إلى اصحابها:** 717409853,28 دج.

○ بند "**الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة**" الذي يظهر في جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنة 2020 بمبلغ 98907541,52 دج تم تفصيله في الملحق كما يلي:

- **الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور** 9369929,52 دج.
- **الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال** 878242210,00 دج.
- **الضرائب والرسوم الأخرى** 1713402,00 دج.

وبما أن اغلبية الإجراءات المحققة لخاصية القابلية للفهم متوفرة، فيكمن القول إن المعلومات المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز تمتاز بالوضوح والبساطة وخلوها من التعقد، وبالتالي فهي مفهومة من قبل مستخدميها.

2.التوقيت المناسب: تقوم مؤسسة سونلغاز بإعداد قوائمها المالية بعد اربعة أشهر الأولى من تاريخ إقفال السنة المالية أي في 30 أفريل لكي نقوم بتقديمها إلى ادارة الضرائب وبالتالي فهي تقدمها في الوقت المناسب.

3.الحياد: يعني هذه الخاصية أن تكون المعلومات غير متحيزة بحيث لا يتم اعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المالية على حساب الأطراف الأخرى.

نلاحظ أن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز كانت حيادية وغير متحيزة في عرض التقرير السنوي حيث قامت بالإفصاح عن ارقام قوائمها المالية وكيفية الوصول إلى تلك الأرقام من خلال الإيضاحات.

4.القابلية للتحقق: تساعد القابلية للتحقق على تطمين المستخدمين من أن المعلومات تمثل بصدق الظاهرة الاقتصادية التي نقصد تمثيلها، ومن خلال التقرير الذي تم إعداده من قبل مصلحة الرقابة والتفتيش في مؤسسة سونلغاز والتي تقوم بمهام المدقق الداخلي وعرضه على المدقق الخارجي، فقد توصل المدقق الخارجي الى نفس النتائج وهذا ما يعزز خاصية القابلية للتحقق.

5.الثبات: من خلال الاطلاع على القوائم المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز نلاحظ ثبات الطرق المحاسبية من فترة إلى أخرى، حيث قامت بالحفاظ على نفس طرق التقييم، تتبع طريقة الإهتلاك الثابت، كما التزمت بطريقة واحدة لعرض القوائم المالية (جدول التدفقات النقدية اعتمدت على الطريقة المباشرة وجدول حسابات النتائج حسب الطبيعة) وذلك خلال ثلاث سنوات.

6.القابلية للمقارنة: تتضمن كل بند من القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز لسنة 2021,2020,2019 إشارة إلى المبلغ المتعلق بسنة السابقة، وذلك من أجل تسهيل المقارنة مع الدورة السابقة.

وفي الأخير يمكننا القول إن الخصائص النوعية للمعلومات المالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز متوفرة إلى حد كبير مما يسمح بتوفير معلومات ذات جودة يتم استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة.

المطلب الثالث: تقييم الإفصاح المحاسبي في لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية ومدى مساهمته في تحقيق جودة التقارير المالية.

أثر دراستنا للقوائم المالية الخاصة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية ارتأينا إلى تقييم محتوى هذه القوائم من حيث العناصر التي التزمت ولم تلتزم المؤسسة بالإفصاح عنها.

أولا: العناصر التي التزمت المؤسسة بالإفصاح عنها

1.القوائم المالية: التزمت المؤسسة بالإفصاح عن قوائمها المالية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي:

- الميزانية.
- جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.
- قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة.
- الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

1.الثبات في استخدام الطرق والسياسات المحاسبية: التزمت المؤسسة بـ:

- تبني طريقة الإهتلاك الخطي الثابت.
- تقييم الأصول والخصوم بالتكلفة التاريخية.

2.الالتزام بطريقة موحدة في عرض القوائم المالية:

- إعداد جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.
- إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة.

3.الالتزام بتوفير الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية:

- التزمت بتحقيق خاصية الملائمة عن طريق تحقق الصفات التالية (القيمة التنبؤية، الأهمية النسبية).

- حرصا منها على تحقيق خاصية الموثوقية التزمت بتدعيم القوائم المالية برأي محافظ الحسابات وكذلك تدعيم كل عملية مسجلة بمستندات مثبتة.

4.الالتزام بتوفير الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المالية:

- حرصا منها على تحقيق خاصية القابلية للفهم التزمت بـ:
  - شكل القوائم المالية المنصوص عليها غي النظام المحاسبي المالي.
  - الالتزام بمحتوى القوائم المالية.
  - توضيح السياسات المحاسبية المتبعة في اعداد القوائم المالية.
  - الإفصاح عن كيفية الوصول إلى الأرقام التي تظهر في القوائم المالية.
  - التزمت المؤسسة بتقديم توضيحات ضمن ملاحقها.
- حرصا منها على تحقيق خاصية القابلية للمقارنة التزمت بـ:
  - الإفصاح عن المعلومات المقارنة الخاصة بالفترة السابقة.
- حرصا منها على تحقيق خاصية التوقيت المناسب التزمت بـ:
  - إعداد قوائمها المالية في الوقت المحدد قانونيا.

ثانيا: العناصر التي لم تلتزم المؤسسة بالإفصاح عنها:

1.القوائم المالية: لم تلتزم المؤسسة بـ:

- إعداد جدول تغير الأموال الخاصة.
- إعداد جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.
- اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشرة.

2.عدم توضيح السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية ضمن ملاحقها.

- تبني طريقة الإهتلاك الخطي الثابت.
- تقييم الأصول والخصوم بالتكلفة التاريخية.

3.عـدم توضـيح المبـادئ المحاسـبية المتبعـة فـي إعـداد القـوائم الماليـة ضـمن ملاحقها.

- مبدأ الحيطة والحذر.
- مبدأ التكلفة التاريخية.
- مبدأ ثبات الطرق المحاسبية.
- مبدأ الصورة الصادقة.

4.عدم توفر بعض اجراءات الحوكمة:

- مجلس الإدارة.
- الجمعية العامة.

5.الإفصاح في الملاحق: لم تلتزم المؤسسة بالإفصاح في الملاحق عن:

- طبيعة خسائر القيمة.
- طبيعة النزاعات التي تواجهها المؤسسة مع مختلف الأعوان الاقتصاديين.
- حوادث حصلت بعد إقفال السنة المالية.

خاتمة الفصل:

في هذا الفصل قمنا بدراسة حالة الإفصاح المحاسبي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية لسنوات 2019، 2020، 2021 ومساهمته في تحقيق جودة التقارير المالية، والذي تم الإفصاح عن مخرجات القوائم المالية والمتمثلة في الكشوفات المالية وهي الميزانية، جدول حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى الملاحق المرفقة للقوائم المالية.

كما قمنا بدراسة مدى توفر هذه القوائم على بعض الخصائص النوعية للمعلومات المالية (الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، التوقيت المناسب)، وخلصنا في الأخير إلى تقييم المؤسسة من خلال الإشارة إلى العناصر التي التزمت بالإفصاح عنها لضمان جودة عالية في كشوفها وتقاريرها المالية والعناصر التي لم تلتزم بها، وهذا من شأنه أن يكون له تأثير عكسي على منفعة المعلومات المنتجة من قبل المؤسسة.

خاتمة

خاتمة

من خلال لدراستنا لهذا الموضوع حاولنا معالجة إشكالية البحث التي تدور حول أثر الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية، وللإجابة على هذا التساؤل قمنا بتقسيم الدراسة إلى دراسة نظرية وأخرى ميدانية، تتضمن الدراسة النظرية فصلين الأول يتعلق بالإطار العام للإفصاح المحاسبي والفصل الثاني فقد خصص لمساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية، أما الفصل الثالث فقد خصص إلى الدراسة الميدانية، وسنتطرق في هذا البحث وضمن هذه الخاتمة إلى مجموعة من النتائج والاستنتاجات وكذلك تقديم بعض التوصيات يمكن إنجازها فيما يلي:

أولا: نتائج اختبار الفرضيات

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

- تبين لنا من خلال الدراسة أن الفرضية الأولى قد تحققت أي أن الإفصاح المحاسبي يلعب دورا هاما في توفير معلومات مالية تلبي احتياجات مستخدمي التقارير المالية.
- كما تبين لنا من خلال الدراسة أن الفرضية الثانية محققة أي أن محتوى جودة الإفصاح المحاسبي يوفر معلومات مالية كافية لمستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة.
- أما فيما يخص الفرضية الثالثة، تبين لنا أن هناك إفصاح وجودة تقارير مالية في المؤسسة محل الدراسة، غير أن الإفصاح في القوائم المالية والملاحق غير مطابق بصورة كاملة لما هو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي.

ثانيا: نتائج الدراسة.

من خلال هذه الدراسة توصلنا لنتائج التالية:

- الإفصاح المحاسبي هو تقديم المعلومات المالية للأطراف المستفيدة بشكل صحيح لمساعدتهم في اتخاذ القرارات.
- يعمل الإفصاح المحاسبي على زيادة الموثوقية في التقارير المالية وهذا ما يؤثر على قيمة المؤسسة في السوق.
- يؤثر الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي للسياسات المحاسبية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المالية.
- تعتبر التقارير المالية وسيلة الادارة الأساسية لتواصل مع الأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة فمن خلالها يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمؤسسة وما حققته من نتائج.
- تؤثر جودة محتوى التقارير المالية على قرارات المستثمرين أكثر من شكل التقارير المالية.
- تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في ادارة الأموال.
- النظام المحاسبي المالي من خلال مبادئه يسعى على تقديم الافصاحات الاضافية والتي من شأنها تحسين مستوى الإفصاح في القوائم المالية لإعطاء معلومة ذات مصداقية وقابلة للفهم.
- المعلومات المالية المتوفرة في التقارير المالية لشركة ملائمة وموثوقة تساعد في عملية ترشيد القرارات وذات جودة عالية.

ثالثا: التوصيات

بعد استعراض كل من الجانب النظري للإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية والدراسة الميدانية وتحليلها وبعد استخلاص نتائج البحث في ظل اشكاليات وفرضيات البحث يمكننا اقتراح جملة من التوصيات يمكن أن نوردها كما يلي:

- على المؤسسات الاقتصادية الإفصاح عن المعلومات التي تساعد على جودة تقاريرها المالية.
- توفير التقارير المالية للمستثمرين حال انتهاء السنة المالية المتعلقة بها وعدم تأخيرها لفترات طويلة مما يفقد معلوماتها أهميتها.
- توفير التقارير المالية الخاصة بالشركات لجميع المستثمرين وبطريقة سهلة ويسرة.
- إجراء دراسات تتناول مقاييس جودة التقارير المالية حسب مصادر التمويل وحسب قطاع الشركات (صناعية ومالية وخدمية).
- الاهتمام في المستقبل بدراسة أبعاد أخرى لقياس جودة التقارير المالية مثل المعلومات البيئية والاجتماعية والمعلومات عن الموارد البشرية والسيولة وهيكل التمويل.

رابعا: آفاق الدراسة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع يمكن اقتراح المواضيع التالية:

- أثر الافصاح المحاسبي على تحسين جودة المعلومة المالية.
- دور الافصاح المحاسبي في تحسين شفافية التقارير المالية.
- آليات تفعيل الافصاح المحاسبي في المؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1. أحمد رجب عبد العال، **المحاسبة الادارية والادوات التحليلية والاتجاهات السلوكية**، مؤسسة شباب الاسكندرية للنشر، مصر، 1984.

2. أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، دار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2008.

3. أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبة**، الدار الجامعية لنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الاسكندرية، 2007.

4. حسام ابراهيم، **تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق**، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

5. حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2000.

6. حيدر محمد علي بن عطا الله، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، دار الراية لنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 2007.

7. رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

8. سيد عطا الله السيد، **النظريات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2009.

9. طارق عبدالعال حماد، **التقارير المالية أسس الأعداد والعرض والتحليل**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.

10.طلال محمد الججاوي، فرات المالكي، **الافصاح المحاسبي الاستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2017.

11.عبد القادر الشيخلي، **فن كتابة التقارير الإدارية والمالية والفنية وغيرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

12.القاضي حسين، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية ودار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، عمان ،2000.

13.قودوين ألدرمان، **المحاسبة المالية**، ترجمة نضال محمود الرمحي، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، 2013.

14.كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 2011.

15.كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2004.

16.مجدي سلامة محمود، **معايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2017.

17.محمد سامي راضى، **تحليل التقارير المالية**، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2015.

18.محمد عطية مطر، وليد ناجي الحيالي، حكمت احمد الراوي، **نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات**، دار حنين للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 1996.

19.محمد مطر، **المحاسبة المالية (الدورة المحاسبية)**، دار وائل للنشر، الطبعة الرابعة، 2007.

20.مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الاولى، عمان، 2006.

ثانيا: المذكرات والرسائل والأطروحات

1. اخطار نجية، دقيم سعيدة، **دور جودة المعلومة المحاسبية في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات – دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنيين وأكاديميين**، مذكرة ماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس–المدية، 2020.

2. بوطة أنوار، عثماني هناء، زوزي بشيرة، **دور التقارير المالية المرحلية بتجنب مخاطر الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبية، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2020.

3. حسين محمود احمد عبد الله، **أثر الافصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية–دراسة ميدانية في بنك فيصل الاسلامي السوداني**، مذكرة الماستر شعبة المحاسبة، جامعة ام درمان الإسلامية، 2022.

4. راضية بوزيد، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة وشفافية المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية لمؤسسة نفطال –**، مذكرة شهادة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2013.

5. سعاد ضمضمة، **أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية علي جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية**، أدرار، أطروحة شهادة دكتوراه، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2020.

6. سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي – دراسة عينة من المؤسسات – أطروحة دكتوراه**، شعبة العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

7. عبدي أمينة، مهري رقية، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة الكاتمية للفلين**، جيجل، مذكرة الماستر شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016.

8. محمد صديق عبد العزيز أحمد، **حوكمة المراجعة ودورها في تقليل مخاطر المراجعة وتحسين جودة التقارير المالية**، أطروحة دكتوراه شعبة محاسبة، جامعة النيلين، السودان، 2019.

9. مفلاح نصيرة حورية، **أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية– دراسة حالة لاتصالات الجزائر**، مذكرة الماستر شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم،2022.

10.ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة**، مذكرة الماجستير، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

11.ناير فاروق، بوزيدي عبد الرحمان، **دور نظام الرقابة في زيادة مصداقية التقارير المالية**، مذكرة الماستر، شعبة علوم المالية والمحاسبة، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2022.

12.وجدان عبد المعبود عمر، **أثر التوسع في الإفصاح المحاسبي في زيادة جودة التقارير المالية- دراسة حالة لعينة من سوق الخرطوم للأوراق المالية**، مذكرة ماجيستر شعبة المحاسبة، جامعة النيلين، السودان، 2017.

13.وئام حمداوي، **جودة المعلومة المحاسبية بين المعايير التقارير المالية الدولية في النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية، أطروحة شهادة دكتوراه، شعبة علوم تجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020.

14.بن زاف لبني، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية- أطروحة دكتوراه العلوم التجارية**، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2019.

15.بن عيسى عز الدين، هلال وحيد، **دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي من ناحية الإفصاح المحاسبي**، مذكرة الماستر، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2018.

ثالثا: الملتقيات والمجلات

1. اسماعيل عثمان شريف إسحاق، **فاعلية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية – دراسة تطبيقية على بعض المصارف التجارية بالمملكة العربية السعودية** –، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد (03)، العدد (01)، المملكة العربية السعودية، 2020.

2. أمينة حفاصة، عباس فرحات، **جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية (IAS-IFRS) دراسة ميدانية لمؤسسة**

الإسمنت عين لكبيرة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد (11)، العدد (02)، 2018.

3. أمينة زغمار، **دور المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد (09)، العدد (01)، جامعة عمار ثليجي، الأغواط ،2018.

4. إيمان صحراوي، فريد يبالة، **أهمية تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي في تحقيق جودة المعلومات المالية**، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة والمالية، المجلد (08)، العدد (01)، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019.

5. بن عيشى عمار، عمري سامي، **تطبيق قواعد الحوكمة وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية**، مداخلة في الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة "واقع رهانات وآفاق"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 07 و08 ديسمبر 2010.

6. بوخروبة الغالي، دواح بلقاسم، **مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي**، حالة شركة التأمينات، مجلة اقتصاديات المال الأعمال المجلد (08)، العدد (06)، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2018.

7. بوعبدلي ياسين، سعيدي سياف حنان، راشدي فاطمة، **أهمية تطوير الإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية**، مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي الاول حول الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية أثره وأهميته في رفع فعالية أسواق رأس المال وجذب الاستثمار الأجنبي لتحقيق ودعم التنمية الاقتصادية المستدامة، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ديسمبر 2016.

8. حاج قويدر قورين، **دور نظام حوكمة الشركات في الرفع من جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية**، العدد (14)، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2020.

9. حرفوش أنيسة، **البدائل النظرية لقياس جودة التقارير المالية (دراسة تحليلية)، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية**، المجلد (02)، العدد (01)، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2019.

10.حسين علي خشارمه، **مستوى الافصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن**، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد (18)، العدد (01)، جامعة الإمارات العربية المتحدة، 2003.

11.دواق سميرة فرحات عباس، **الشفافية في الإفصاح لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإدارية والمالية**، المجلد (03)، العدد (01)، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019.

12.زاوي أمال، **جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحققها**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد (07)، العدد (02)، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2013.

13.زبيدي البشير، سعيدي يحي، **جودة التقارير المالية ودورها في تحسين الأداء المالي (دراسة حالة مجمع صيدال)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد (02)، العدد (09)، جامعة الوادي، 2016.

14.زيتو عولا ابو بكر، جرجيس مصطفى خضر، **ريزان صلاح الدين عزت، إثر الافصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية المرحلية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية**، المجلد (01)، العدد (37)، جامعة تكريت،2017.

15.سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، زرقون محمد، **الإفصاح المحاسبي على ضوء المعايير الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية**، مجلة المؤسسة، المجلد (11)، العدد (1)، جامعة الجزائر، 2022.

16.سعيدي يحي، اوصيف لخضر، **أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي**، مداخلة في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة ISA، التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة الجزائر، يومي 13 و14 ديسمبر 2011.

17.سكينة رحمة، ميلود تومي، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية إدارة الأعمال، المجلد (05)، العدد (02)، بسكرة، 2019.

18.صالح محمد رضا، **دور لجان المراجعة في تخفيض المستحقات الاختيارية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية**، العدد (03)، جامعة حلوان، مصر، 2010.

19.صديقي مسعود، **محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة البحوث في المالية والمحاسبة، العدد (2)، 2016.

20.ضيف الله محمد الهادي، **أسس وقواعد الافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد (01)، العدد (06)، جامعة الوادي، الجزائر، 2013.

21.عبد اللطيف طيبي، عبد الحميد بن الشيخ، **تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية – دراسة ميدانية**، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد (06)، العدد (01)، جامعة ورقلة، 2020.

22.عمامرة ياسمينة، زرفاوي عبد الكريم، **أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد (04)، جامعة تبسة، 2018.

23.فارس فضيل، ضويفي حمزة، **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات**، مجلة الاقتصاد والاحصاء التطبيقي، المجلد (10)، العدد (02)، 2013.

24.قمان عمر، **الإفصاح في الجزائر بين واقع الاصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية**، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، العدد (01)، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017.

25.محمد الطيب على عبد الرحمن، **قياس أثر الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية من خلال آلية حوكمة المصاريف التجارية السودانية**، المجلد (05)، العدد (02)، جامعة ودمدنى الاهلية، السودان، 2020.

26.محمد العيد عمامرة، **مستوى الافصاح عن المعلومات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى كفايته لمستخدمي التقارير المالية**، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد (04) العدد (01)، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2021

27.محمد سمير الصبان، **رجب السيد راشد، المحاسبة المتوسطة (أسس القياس والإفصاح المحاسبي)**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1998.

28.محمد عبد العزيز محمد ابو العلا، **أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة المحاسبة والمراجعة، العدد (02)، جامعة بني سويف، 2018.

29.مفروم برودي، **مراكشي عبد الحميد، متطلبات الإفصاح المحاسبي في الميزانية العمومية في ظل النظام المحاسبي المالي بالمقارنة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) IAS**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية المتقدمة، العدد (04)، 2019.

30.هشام عواد مليجي، **استخدام النظرية المحددة المتعددة في بناء إطار لمعايير تقييم جودة الأطر الفكرية للمحاسبة المالية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد (02)، جامعة حلوان، القاهرة، 2010.

31.هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)**، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2011.

رابعا: المقابلات

1. مقابلة مع السيد ساسان مسعود، رئيس قسم المالية والمحاسبة، بمديرية التوزيع للمدية.

خامسا: المواقع الإلكترونية

1. الموقع الإلكتروني للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز.

سادسا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Ahmed Riahi Belkaoui, **Accounting Theory**, 4th Edition, Thomson Learning, 2000, P: 118

قائمة الملاحق

الرقم الملحق	عنوان الملحق
01	قائمة الميزانية لمؤسسة سونلغاز (أصول) لسنة 2019، 2020، 2021
02	قائمة الميزانية لمؤسسة سونلغاز (خصوم) لسنة 2019، 2020، 2021
03	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنة 2019، 2020، 2021
04	جدول التدفقات الخزينة وفق الطريقة المباشرة لسنة 2020، 2021
05	ملاحق القوائم المالية

الملاحق

الملحق رقم 01: قائمة الميزانية لمؤسسة سونلغاز (أصول) لسنة 2019، 2020، 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2019
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.34.57

BILAN ACTIF — Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		75 467 600,00	48 170 456,15	27 291 141,85	22 345 018,05
Constructions (Batiments et ouvrages		572 238 896,27	156 827 433,33	415 411 462,94	427 333 345,57
Installations techniques, matériel et outillage		26 783 644 708,13	13 740 173 274,62	13 023 471 433,51	12 643 999 984,00
Autres immobilisations corporelles		2 105 886 637,69	999 016 364,35	1 106 853 273,34	1 165 643 382,60
Immobilisations en cours		1 178 611 484,68		1 178 611 484,68	1 401 449 736,56
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		31 783 959 945,50	14 944 186 530,45	16 840 672 894,90	15 671 801 115,64
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		977 850,99		977 850,99	1 934 100,99
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 805 851 672,41	194 428 198,16	2 611 423 474,25	2 822 873 280,31
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		31 765 146,56	7 375 365,96	24 389 780,60	21 528 977,48
Impôts		46 805 713,59		46 805 713,59	63 429 365,75
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		104 771 183,66	1 074 838,22	103 696 345,64	112 554 458,15
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		2 990 161 570,21	202 878 401,64	2 787 303 168,37	2 862 424 107,98
TOTAL GENERAL ACTIF		33 784 040 995,50	15 147 064 932,29	18 636 976 063,27	18 534 225 223,62

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2020
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.35.0

BILAN ACTIF — Définitif

ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	1 473 970,14	2 947 940,27	
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	49 674 463,60	27 959 924,40	27 291 141,85
Constructions (Batiments et ouvrages		587 450 171,54	169 146 962,21	418 309 609,33	415 411 462,94
Installations techniques, matériel et outillage		27 464 311 301,59	14 506 983 751,73	12 957 327 539,86	13 023 471 433,51
Autres immobilisations corporelles		2 307 713 100,14	1 095 496 576,72	1 211 716 521,42	1 194 853 273,34
Immobilisations en cours		1 639 608 980,32		1 639 608 980,32	1 178 611 484,68
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		32 120 679 956,58	16 822 775 329,40	16 297 904 620,18	15 849 672 894,90
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		73 024 468,58		73 924 468,58	977 850,99
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 210 215 335,52	113 924 147,28	4 102 691 188,24	2 611 433 474,25
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		85 134 130,68	27 351 725,10	15 782 411,28	24 389 780,60
Impôts		130 900 226,43		130 900 226,43	46 805 713,59
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		138 322 309,77	1 135 414,00	137 186 895,06	103 696 348,64
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		4 605 486 416,61	141 276 286,74	4 463 785 130,17	2 787 303 168,37
TOTAL GENERAL ACTIF		36 726 166 373,19	16 964 456 023,14	20 761 689 750,35	18 636 976 063,27

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2021
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.35.10

BILAN ACTIF — Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	2 947 940,27	1 473 970,14	2 947 940,27
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	51 178 469,98	26 455 918,02	27 959 924,40
Constructions (Batiments et ouvrages		608 237 893,54	181 860 624,94	426 377 268,60	418 309 609,33
Installations techniques, matériel et outillage		28 421 690 977,49	15 312 993 207,80	13 108 927 799,69	12 957 327 539,86
Autres immobilisations corporelles		2 493 388 867,67	1 190 967 999,48	1 302 991 263,19	1 211 716 521,42
Immobilisations en cours		3 212 271 502,64		3 212 271 502,64	1 639 608 980,32
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		34 477 574 603,32	16 739 097 901,46	18 088 476 701,87	16 297 904 620,18
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		648 565,84		648 565,84	73 924 468,58
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 553 986 873,85	297 777 253,75	4 256 209 620,10	4 102 691 188,24
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		49 431 002,77	11 798 327,05	37 632 735,72	15 782 411,28
Impôts		170 671 584,61		170 671 584,61	130 900 226,43
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		88 654 728,38	699 359,83	87 955 368,75	137 186 895,06
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		4 931 392 915,45	280 274 940,43	4 551 117 975,03	4 463 785 130,17
TOTAL GENERAL ACTIF		39 408 967 518,78	17 019 372 841,88	22 639 594 676,90	20 761 689 750,35

الملحق رقم 02: قائمة الميزانية لمؤسسة سونلغاز (خصوم) لسنة 2019، 2020، 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2019
CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/02/2023 10.34.57

BILAN PASSIF **Définitif**

PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	0,00
compte de liaison**		11 487 292 354,69	11 207 980 443,33
TOTAL CAPITAUX PROPRES		12 086 269 770,73	11 817 159 345,43
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		98 725 220,81	92 300 485,76
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 017 835 667,44	3 825 382 556,07
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 116 560 888,25	3 917 683 044,83
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		775 309 444,31	575 542 771,46
Impôts		55 538 967,81	52 558 873,82
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 603 296 992,17	2 191 281 248,08
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 434 145 404,29	2 819 382 893,36
TOTAL GENERAL PASSIF		18 636 976 063,27	18 554 225 283,62

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2020
CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/02/2023 10.35.10

BILAN PASSIF **Définitif**

PASSIF	note	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 299 619 139,93	11 487 292 354,69
TOTAL CAPITAUX PROPRES		13 898 596 555,97	12 086 269 770,73
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		96 486 801,17	98 725 220,81
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 148 385 249,36	4 017 835 667,44
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 244 852 050,53	4 116 560 888,25
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		615 394 542,58	775 309 444,31
Impôts		154 917 659,33	55 538 967,81
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 847 928 941,84	1 603 296 992,17
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 618 241 143,85	2 434 145 404,29
TOTAL GENERAL PASSIF		20 761 689 750,35	18 636 976 063,27

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021
CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/02/2023 10.35.16

BILAN PASSIF **Définitif**

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 073 643 654,52	13 299 619 139,93
TOTAL CAPITAUX PROPRES		14 272 621 070,56	13 898 596 555,97
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		108 133 755,58	96 486 801,17
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 619 798 342,99	4 148 385 249,36
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 727 932 098,57	4 244 852 050,53
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 496 296 851,89	615 394 542,58
Impôts		272 349 582,28	154 917 659,33
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 870 405 073,60	1 847 928 941,84
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		3 639 051 507,77	2 618 241 143,85
TOTAL GENERAL PASSIF		22 639 604 676,90	20 761 689 750,35

الملحق رقم 03: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنة 2019، 2020، 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2019
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.37.10

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE — Définitif

	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		4 909 295 145,57	4 997 104 574,49
Production immobilisée		3 988 328,64	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		4 913 283 474,21	4 997 104 574,49
Achats consommés		- 82 436 323,03	- 62 671 652,77
Prestations reçues production energie et matériel		- 3 097 643 437,13	- 2 851 305 967,13
Services extérieures et autres consommations		- 389 672 566,72	- 364 605 221,13
Prestations reçues services		- 919 653 360,97	- 872 535 810,91
II - Consommation de l'exercice		- 4 489 405 687,85	- 4 151 118 651,94
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		423 877 786,36	845 985 922,55
Charges de personnel		- 1 161 074 364,78	- 941 875 481,88
Impôts, taxes et versements assimilés		- 92 248 457,43	- 95 107 502,31
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 829 445 035,85	- 190 997 061,64
Autres produits opérationnels		193 798 862,09	169 738 070,32
Autres charges opérationnelles		- 8 268 953,29	- 618 716,43
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 058 455 822,17	- 1 050 655 839,35
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		213 064 559,98	66 784 472,97
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 489 306 389,24	- 1 005 749 074,13
Charges financières		- 176 697,39	- 455 996,73
VI - RESULTAT FINANCIER		- 176 697,39	- 455 996,73
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 320 146 896,28	5 233 627 117,78
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 6 809 629 982,91	- 6 239 832 188,64
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2020
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.37.16

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE — Définitif

	note	2020	2019
Ventes et produits annexes		4 915 011 179,63	4 909 295 145,57
Production immobilisée		364 798,29	3 988 328,64
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		4 915 375 977,92	4 913 283 474,21
Achats consommés		- 41 379 795,02	- 82 436 323,03
Prestations reçues production energie et matériel		- 3 055 607 727,33	- 3 097 643 437,13
Prestations fournies production energie et matériel		234 327 180,07	0,00
Services extérieures et autres consommations		- 421 738 698,61	- 389 672 566,72
Prestations reçues services		- 773 847 783,97	- 919 653 360,97
II - Consommation de l'exercice		- 4 058 246 824,86	- 4 489 405 687,85
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		857 129 153,06	423 877 786,36
Charges de personnel		- 1 297 933 773,71	- 1 161 074 364,78
Impôts, taxes et versements assimilés		- 98 907 541,52	- 92 248 457,43
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 539 712 162,17	- 829 445 035,85
Autres produits opérationnels		216 611 598,28	193 798 862,09
Autres charges opérationnelles		- 20 693 336,60	- 8 268 953,29
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 127 100 321,71	- 1 058 455 822,17
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		227 433 133,96	213 064 559,98
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 243 461 088,24	- 1 489 306 389,24
Charges financières		0,00	- 176 697,39
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	- 176 697,39
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 243 461 088,24	- 1 489 483 086,63
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 593 747 890,23	5 320 146 896,28
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 6 837 208 978,47	- 6 809 629 982,91
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 243 461 088,24	- 1 489 483 086,63
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 243 461 088,24	- 1 489 483 086,63

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2021
CENTRE DD MEDEA — DATE 20/02/2023 10.37.20

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE — Définitif

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		5 521 408 863,16	4 915 011 179,63
Production immobilisée		0,00	364 798,29
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		5 521 408 863,16	4 915 375 977,92
Achats consommés		- 71 861 126,09	- 41 379 795,02
Prestations reçues production energie et matériel		- 3 093 109 797,48	- 3 055 607 727,33
Prestations fournies production energie et matériel		370 423 395,14	234 327 180,07
Services extérieures et autres consommations		- 370 382 076,96	- 421 738 698,61
Prestations reçues services		- 899 891 950,82	- 773 847 783,97
II - Consommation de l'exercice		- 4 064 921 556,23	- 4 058 246 824,86
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 456 587 306,93	857 129 153,06
Charges de personnel		- 1 494 368 672,67	- 1 297 933 773,71
Impôts, taxes et versements assimilés		- 102 347 753,06	- 98 907 541,52
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 140 129 118,80	- 539 712 162,17
Autres produits opérationnels		225 987 914,61	216 611 598,28
Autres charges opérationnelles		- 25 911 884,38	- 20 693 336,60
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 477 109 876,32	- 1 127 100 321,71
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		24 877 983,67	227 433 133,96
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
Charges financières		0,00	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 142 698 156,58	5 593 747 890,23
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 534 983 137,80	- 6 837 208 978,47
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24

الملحق رقم 04: جدول التدفقات الخزينة وفق الطريقة المباشرة لسنة 2020، 2021

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — **EXERCICE** 2021

CENTRE DD MEDEA — **DATE** 30/03/2022 11.10.24

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE) — Provisoire

	note	2021	2020
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		3 176 677 405,78	2 341 406 363,27
Autres encaissements		148 372 573,28	60 676 325,99
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		1 143 975 579,86	744 540 906,09
Autres décaissements		138 535 509,89	100 786 156,06
Intérêts et autres frais financiers payés		985 235,87	20 914 994,81
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		90 729 068,50	112 283 206,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		1 950 824 584,94	1 423 557 426,30
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		1 950 824 584,94	1 423 557 426,30
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		1 945 491 660,38	1 509 443 309,42
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 1 945 491 660,38	- 1 509 443 309,42
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
inter-unité encaissements		4 911 691 484,04	2 496 253 556,51
inter-unité décaissements		8 393 051 948,03	5 082 189 310,97
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 3 481 360 463,99	- 2 585 935 754,46
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		- 3 476 027 539,43	- 2 671 821 637,58
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		138 322 309,72	104 771 186,66
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		86 654 728,39	138 322 309,72
Variation de trésorerie de la période		- 51 667 581,33	33 551 123,06

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MEDEA — **DATE** 29/04/2021 13.58.19

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE) — Provisoire

	note	2020	2019
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		2 341 406 363,27	5 918 147 567,11
Autres encaissements		60 676 325,99	12 132 138,72
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		744 540 906,09	750 507 145,52
Autres décaissements		100 786 156,06	14 880 390,36
Intérêts et autres frais financiers payés		20 914 994,81	491 676,05
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		112 283 206,00	106 831 563,01
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		1 423 557 426,30	5 057 568 930,89
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		1 423 557 426,30	5 057 568 930,89
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		1 509 443 309,42	1 030 227 083,44
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 1 509 443 309,42	- 1 030 227 083,44
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
inter-unité encaissements		2 496 253 556,51	1 903 840 014,08
inter-unité décaissements		5 082 189 310,97	5 940 056 574,96
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 2 585 935 754,46	- 4 036 216 560,88
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		- 2 671 821 637,58	- 8 874 713,43
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		104 771 186,66	113 645 900,09
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		138 322 309,72	104 771 186,66
Variation de trésorerie de la période		33 551 123,06	- 8 874 713,43

الملحق رقم 05: ملاحق القوائم المالية

CONCESSION DE DISTRIBUTION DE MEDEA
DIVISION DES RELATIONS COMMARCIALES

ANNEXE 21

ETAT RECAPITULATIF DES INVENTAIRES PAR PORTFEUILLE et par type de facture **EXERCICE : 2021**

Portefeuilles	Etat de facture		CRMS	HISSAB		Ecart	
			Soldes inventaires	Compte comptable	montant		
BT/BP CO	fraiches + douteuses (toutes les agences)		791,733,328.30	41100411	1,240,417,423.50	annexe N° 04	ANNEXE 21
BT/BP FSM	fraiches + douteuses		444,741,861.07	41100418	1,717,208.67		ANNEXE 21
	(-) le total des factures travaux facturées en 2020 et 2021		-1,223,334.37				ANNEXE 21
		TOTAL 1	**1,235,251,855.00**	**TOTAL 1**	**1,242,134,632.17**	-6,882,777.17	ANNEXE 21
BT/BP PCX/CX	PCX (toutes les agences)		42,688,366.76	416010	62,412,676.61		ANNEXE 21
	CX (toutes les agences)		19,724,309.85			annexe N° 08	ANNEXE 21
BTBP FSM CX	CX		0.00				ANNEXE 21
		TOTAL 2	**62,412,676.61**	**TOTAL 2**	**62,412,676.61**	0.00	ANNEXE 21
HTA/MP	fraiches + douteuses HTA		1,051,777,146.44	41100421	1,088,452,547.24		ANNEXE 21
	fraiches + douteuses MP		36,518,044.41	41100428	197,658.65		ANNEXE 21
HTA/MP	ASC REPRISE		24,010,203.95	41100611	22,000,032.48	annexe 11	ANNEXE 21
				41100612	1,925,245.92		ANNEXE 21
				41100616	84,925.15		ANNEXE 21
		TOTAL 3	**1,112,305,394.40**	**TOTAL 3**	**1,112,660,369.44**	-354,975.04	ANNEXE 21
HTA CX	CX		4,604,325.70	416011	4,604,325.70	annexe 14	ANNEXE 21
MP CX	CX		0.00				ANNEXE 21
		TOTAL 4	**4,604,325.70**	**TOTAL 4**	**4,604,325.70**	0.00	ANNEXE 21
HTB/HP	fraiches + douteuses HTB		13,345,639.73	41100431	33,893,456.18		ANNEXE 21
	fraiches + douteuses HP		20,547,816.45	41100438	0.00		ANNEXE 21
HTB/HP			0.00	41100621	0.00	annexe 16	ANNEXE 21
				41100622	0.00		ANNEXE 21
				41100623	0.00		ANNEXE 21
		TOTAL 5	**33,893,456.18**	**TOTAL 5**	**33,893,456.18**	0.00	ANNEXE 21
HTB CX	CX		0.00	416012	0.00	annexe 19	ANNEXE 21
HP CX	CX		0.00				ANNEXE 21
		TOTAL 6	**0.00**	**TOTAL 6**	**0.00**	0.00	ANNEXE 21

Travaux	(+) le total des factures travaux facturées en 2020 et 2021		1,223,334.37	4110050	508,721,820.93		ANNEXE 21
	factures d'avance sur travaux		410,056,311.52				ANNEXE 21
	factures finales		113,451,183.43				ANNEXE 21
Reprise travaux Electricité	BT	HTA	92,527,798.86	41100521	850,059.71		ANNEXE 21
	HTB						
	HTA		59,927,605.06	4160131	0.00		ANNEXE 21
	HTB		0.00	4110057	0.00		ANNEXE 21
			0.00	41100522	49,588,869.08		ANNEXE 21
			0.00	4160132	0.00		ANNEXE 21
			0.00	41100571	6,259,740.92		ANNEXE 21
			0.00	41100523	75,162,939.02		ANNEXE 21
			0.00	41100528	20,593,794.69	annexe 31	ANNEXE 21
			0.00	4160133	0.00		ANNEXE 21
Reprise travaux GAZ	BP	MP	25,768,918.41	41100531	211,059.63		ANNEXE 21
	HP						
	MP		5,780,722.05	4160141	0.00		ANNEXE 21
	HP		0.00	41100572	0.00		ANNEXE 21
			0.00	41100532	9,558,303.22		ANNEXE 21
			0.00	4160142	0.00		ANNEXE 21
			0.00	41100572	1,124,815.17		ANNEXE 21
			0.00	41100533	14,894,738.39		ANNEXE 21
			0.00	44160143	0.00		ANNEXE 21
			0.00	41100538	5,780,722.05		ANNEXE 21
		TOTAL 7	**708,735,871.20**	**TOTAL 7**	**692,726,862.81**	-16,009,008.39	ANNEXE 21
Travaux	Facture d'avoir		12,207,137.10	41934	1,299,225.79	annexe 31	ANNEXE 21
		TOTAL 8	**12,207,137.10**	**TOTAL 8**	**1,299,225.79**	10,907,911.31	ANNEXE 21
JEA	Encaissement non identifié (montant restant)		225,496,302.90	47972002	233,892,591.43	annexe 30	ANNEXE 21
		TOTAL 9	**225,496,302.90**	**TOTAL 9**	**233,892,591.43**	-8,396,288.53	ANNEXE 21

RECOURS CONTRE TIERS		474021		0.00	ANNEXE 32
ACOMPTES ET AVANCE SUR TRAVAUX				0.00	ANNEXE 32
ACOMPTES MENSUELS AB ORD (AO)		41900		0.00	ANNEXE 32
CLIENTS ENERGIE BASSE TENSION /BASSE PRESSION HORS GROUPE		41901		0.00	ANNEXE 32
ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES TRV ADM		419021		0.00	ANNEXE 32
AVANCES ET ACOMPTES REÇUS DES CLIENTS ADM	225,437,172.52	419071	225,437,172.52	0.00	ANNEXE 32
AVANCES ET ACOMPTES REÇUS DES CLIENTS PARTICULIRS	13,667,071.26	419075	13,667,071.26	0.00	ANNEXE 32
AUTRES		41908		0.00	ANNEXE 32
COMPTES AVOIR ENERGIE ET TRAVAUX				0.00	ANNEXE 32
AVOIR ENERGIE BT/BP ABONNE ORDINAIRE		47900		0.00	ANNEXE 32
AVOIR ADM BT/PB		47912		0.00	ANNEXE 32
AVOIR ADM MT/MP		47915		0.00	ANNEXE 32
AVOIR TRAVAUX DAM		47917		0.00	ANNEXE 32
AVOIR AUTRES CLIENTS FRM BTBP		47922		0.00	ANNEXE 32
ABONNES ET CLIENTS A REMBOURSER		47971		0.00	ANNEXE 32
RECETTES EN ETTENTE D'IMPUTATION				0.00	ANNEXE 32
ENCAISSEMENTS A REGULARISER	0.00	47973	0.00	0.00	ANNEXE 32
ENCAISSEMENTS SANS AFFECTATION	5,207,588.09	47974	5,207,588.09	0.00	ANNEXE 32
COMPTES FINANCIERS				0.00	ANNEXE 32
REMISE DE CHEQUE BANQUES		511105		0.00	ANNEXE 32
CHEQUE IMPAYE BANCAIRE	547,344.83	51115	1,852,796.27	1,305,451.44	ANNEXE 32
CHEQUE IMPAYE CCP	39,037.70	51116	64,128.54	25,090.84	ANNEXE 32
TRAITES BILLETS A ORDRE A RECOUVRER	0.00	41300	73,411.26	73,411.26	ANNEXE 32
EFFEST NON ECHUS		413000		0.00	ANNEXE 32
EFFEST ECHUS		413001		0.00	ANNEXE 32
WARRANTS ET AUTRES EFFETS GAGES A RECOUVRER		41301		0.00	ANNEXE 32
CLIENTS EFFETS A RECEVOIR INTRA GROUPE		41380		0.00	ANNEXE 32
CAISSE AGENCEXXX	28,539.79	5300xxx	28,539.79	0.00	ANNEXE 32

Compte non Inventorier

HORS CRM-S

Portefeuilles		Gestionnaire	Comptabilité			
	intitulé du compte	Total Inventaire (physique) 31/12/2021	Compte comptable	Solde balance au 31/12/2021	Ecart d'inventaire	
	Comptes énergie quittances en cours de transport				0.00	ANNEXE 32
	QUITTANCES EMISES EN COURS DE TRANSPORT		4110001		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES/BP A EMETTRE AU TITRE DE LA PERIODE		41100102		0.00	ANNEXE 32
	FACTURES BT/BP A EMETTRE AU TITRE DE LA PERIODE		41100105		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES BT/BP A EMETTRE AU TITRE DE LA PERIODE		41100202		0.00	ANNEXE 32
	FACTURES MT/MP A EMETTRE AU TITRE DE LA PERIODE		41100205		0.00	ANNEXE 32
	COMPTES ENERGIE BT/ BP				0.00	ANNEXE 32
	QUITTANCES A L'ENCAISSEMENT		4110003		0.00	ANNEXE 32
	QUITTANCES EXIGIBLES EN PORTEFEUILLE	32,809.01	4110004	229,798.16	196,989.15	ANNEXE 32
	QUITTANCES PRECONTENTIEUSES		4110005		0.00	ANNEXE 32
	FACTURES SOUMISES AU CONTENTIEUX	62,060,599.03	411008	63,940,694.50	1,880,095.47	ANNEXE 32
	CREANCES CONTENTIEUSES ADM BT/ BP		4110084		0.00	ANNEXE 32
	CREANCES CONTENTIEUSES FRM BT/BP		41100284		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES A ENCAL.ADM .BT/BP		4110012		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES A ENCAISSER BT/ BP PARTICULIER		41100221		0.00	ANNEXE 32
	BRANCHEMENTS ET INSTALLATIONS GAZ A PAIEMENTS ECHELONNES (RGPE) AO	58,905.00	41100513	58,905.00	0.00	ANNEXE 32
	BRANCHEMENTS ET INSTALLATIONS A PAIEMENTS ECHELONNES (RGPE) AO	6,167.68	41100514	3,298,012.04	3,291,844.35	ANNEXE 32
	COMPTES ENERGIE HTA/ MP				0.00	ANNEXE 32
	FACTURES A ENCAISSMENT ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES		4110015		0.00	ANNEXE 32
	FACTURES A ENCAISSER MT/ SE		41100251		0.00	ANNEXE 32
	CREANCES CONTENTIEUSES FACTURES ADM MT MP		41100185		0.00	ANNEXE 32
	CREANCES CONTENTIEUSES FRM MT/ MP	4,495,911.73	41100285	12,395,588.82	7,899,677.09	ANNEXE 32
	COMPTES ENERGIE HTB/HP				0.00	ANNEXE 32
	FACTURES A EMETTRE AU TITRE DE LA PERIODE		4110032		0.00	ANNEXE 32
	CLIENTS TRANSACTIONS ENERGIE GROUPE		41100341		0.00	ANNEXE 32
	FACTURES CONTENTIEUSES HT HP		4110036		0.00	ANNEXE 32
	AVANCES SUR CONSOMMATION ENERGIE				0.00	ANNEXE 32
	AVANCES SUR CONSOMMATION AO GAZ	5,731.54	1650101	5,731.54	0.00	ANNEXE 32
	AVANCES SUR CONSOMMATION AO ELECTRICITE	4,695,064.71	1650102	4,695,064.71	0.00	ANNEXE 32
	AVANCES SUR CONSOMMATION ADM GAZ	0.00	1650111	0.00	0.00	ANNEXE 32
	AVANCES SUR CONSOMMATION ADM ELECTRICITE	837,672.82	1650112	837,672.82	0.00	ANNEXE 32
	GAZ		1650121		0.00	ANNEXE 32
	ELECTRICITE		1650122		0.00	ANNEXE 32
	GARANTIES S MATERIEL EN LOCATION		165100		0.00	ANNEXE 32
	GARANTIES DIVERSES		165108		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES EXIGIBLES		41100141		0.00	ANNEXE 32
	MEMOIRES P/ AV S/ CONS SER PUB	26,328,970.79	479886	26,328,970.79	0.00	ANNEXE 32
	CREANCES TRAVAUX				0.00	ANNEXE 32
	CERANCES RECOUVRABLES EN FIN DE TRAVAUX	642,859,349.52	4110011	642,859,349.52	0.00	ANNEXE 32
	AUTRES VENTES A TERME	4,457,324.41	41100512	4,457,324.41	0.00	ANNEXE 32
	INSTALLATIONS ET PRESTATIONS		41100143	0.00	0.00	ANNEXE 32
	FACTURES EXIGIBLES		4110054	0.00	0.00	ANNEXE 32
	FACTURES CONTENTIEUSES TRAVAUX		4110056		0.00	ANNEXE 32
	PRODUITS CONSTATES D'AVANCE SUR VENTES DE MARCHANDISES ET DE PRODUITS FABRIQUES,VENTES DE PRESTATIO	647,316,673.93	48710	647,316,673.93	0.00	ANNEXE 32
	TRAVAUX ET PRESTATIONS		41100287		0.00	ANNEXE 32
	RECOURS CONTRE TIERS				0.00	ANNEXE 32
	RECOURS CONTRE TIERS	23,631,953.04	474014	23,631,953.04	0.00	ANNEXE 32

5 Annexe

Portefeuilles		Gestionnaire	Comptabilité		
	intitulé du compte	Total Inventaire (physique) 31/12/2021	Compte comptable	Solde balance au 31/12/2021	Ecart d'inventaire
			1650101		
			1650102		
			1650111		
			1650112		
			1650121		
			1650122		
			16502		
			16503		

جرد الزبائن

SOCIETE SONELGAZ-Distribution - SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021 **DATE** 30/04/2023 13.31.09

CENTRE DD MEDEA Périodes : « Janvier » au « Mois 13 »

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
10400	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS HORS		161 937 943,71	1 789 106 326,37	2 005 123 969,66		377 955 584,89
10408501	KAHRIF		20 971 530,00	89 474 750,76	113 905 232,26		45 402 011,50
10408502	KAHRAKIB			367 801,66	367 801,66	0,00	0,00
10408503	KANAGHAZ		16 121 940,52	105 504 581,46	106 450 720,85		17 068 079,91
10408504	ETTERKIB			21 734 587,43	21 734 587,43	0,00	0,00
10408	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS INTRA		37 093 470,52	217 081 721,31	242 458 342,20		62 470 091,41
1040	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS		199 031 414,23	2 006 188 049,68	2 247 582 311,75		440 425 676,30
10410	RETENUE DE GARANTIE HORS GROUPE		70 710 097,99	53 977 661,86	101 437 902,50		118 170 338,63
10418211	SKMK		891 579,25	891 579,25	0,00	0,00	0,00
10418501	KAHRIF		19 443 104,80	13 128 105,86	13 426 854,16		19 741 853,19
10418502	KAHRAKIB		40 866,85	0,00	0,00		40 866,85
10418503	KANAGHAZ		127 523 804,64	19 131 679,21	18 349 409,30		126 741 534,73
10418504	ETTERKIB		20 142 195,15	10 383 680,06	0,00		9 758 535,09
10418	RETENUE DE GARANTIE INTRA GROUPE		168 041 550,78	43 535 054,38	31 776 263,46		156 282 739,86
1041	RETENUE DE GARANTIE SUR FOURNISSEURS		238 751 648,77	97 512 716,24	133 214 165,96		274 453 098,49
1041	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS, RETENUE DE		437 783 063,00	2 763 700 765,52	2 380 796 477,71		714 878 774,79
10820	FOURNISSEURS DE SERVICES FACTURES NON PARVENUES		28 796 234,60	32 293 374,70	35 195 740,10		29 698 600,00
10828201	TRANSMEX			60 000,00	60 000,00	0,00	0,00
10828202	MPV		396 440,00	816 440,00	1 212 880,88		992 880,88
10828228	IFEG			0,00	6 740,00		6 740,00
10828303	GRTG		11 480,00	11 480,00	92 496,67		92 496,67
108283	FOURNITURE DE SERVICE FACTURES NON PARVENUE		11 480,00	11 480,00	92 496,67		92 496,67
10828501	KAHRIF		1 640 529,38	1 640 529,38	0,00	0,00	0,00
10828	FOURNISSEURS DE SERVICES FACTURES NON PARVENUES		2 048 449,38	2 328 449,38	1 372 117,55		1 092 117,55
1082	FOURNISSEURS DE SERVICES FACTURES NON PARVENUES		28 844 683,98	34 621 824,08	36 567 857,65		30 790 717,55
108306	CARBURANTS SONATRACH			10 295 000,00	10 295 000,00	0,00	0,00
108307	AUTRES ACHATS NON STOCKES		154 700,00	154 700,00	8 438 361,40		8 438 361,40
10830	FORNISSEURS DE STOCKS FACTURES NON PARVENUES HORS		154 700,00	18 888 061,40	27 171 722,80		8 438 361,40
1083	FORNISSEURS DE STOCKS FACTURES NON PARVENUES		154 700,00	18 888 061,40	27 171 722,80		8 438 361,40
10840	FOURNISSEURS D' IMMOBILISATIONS FACTURES NON			16 545 556,93	650 759 370,63		634 213 813,70
10848501	KAHRIF		7 893 247,26	8 943 247,26	44 431 961,54		43 381 961,54
10848502	KAHRAKIB		367 801,66	367 801,66	0,00	0,00	0,00

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
40848503	KANAGHAZ		40 541 640,75	45 893 081,39	5 936 439,73		584 999,09
40848504	ETTERKIB		11 350 897,36	11 350 897,36	0,00	0,00	0,00
40848	FOURNISSEURS D' IMMOBILISATIONS FACTURES NON		80 153 587,03	66 555 027,87	50 368 401,27		43 966 960,63
4084	FOURNISSEURS D' IMMOBILISATIONS FACTURES NON		80 153 587,03	83 100 584,60	701 127 771,90		678 180 774,33
408	FOURNISSEURS FACTURES NON PARVENUES		89 152 971,01	136 610 470,08	764 867 352,35		717 409 853,28
40928230	SAT	0,00	0,00	18 814 698,00	18 814 698,00	0,00	0,00
40928	AVANCES SUR SERVICES INTRA GROUPE	0,00	0,00	18 814 698,00	18 814 698,00	0,00	0,00
4092	AVANCES SUR SERVICES	0,00	0,00	18 814 698,00	18 814 698,00	0,00	0,00
40930	AVANCES FOURNISSEURS STOKS HORS GROUPE	25 000,00		0,00	0,00	25 000,00	
4093	AVANCES AUX FOURNISSEURS	25 000,00		0,00	0,00	25 000,00	
409	FOURNISSEURS DEBITEURS; AVANCES ET ACOMPTES VERSES.	25 000,00		18 814 698,00	18 814 698,00	25 000,00	
40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES		615 369 542,58	3 149 413 273,55	4 030 314 582,86		1 496 270 851,89

SOCIETE SONELGAZ-Distribution - SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021 **DATE** 03/05/2023 10.25.40

CENTRE DD MEDEA Pèriodes : « Janvier » au « Mois 13 »

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
21	**IMMOBILISATIONS CORPORELLES**	30 476 649 059,85		1 162 982 804,68	28 750 674,26	31 610 881 190,27	
23201	DEPENSES D'EQUIPEMENT	634 371 716,91		1 451 416 562,46	674 511 452,24	1 411 276 827,13	
23202	DEPENSES DE REMPLACEMENT	26 328 325,00		30 844 495,00	53 605 840,00	3 566 980,00	
2320	TRAVAUX D'IMMOBILISATION CORPORELLES EN COURS	660 700 041,91		1 482 261 057,46	728 117 292,24	1 414 843 807,13	
23210	BRANCHEMENTS EN COURS	943 517 248,96		1 182 153 811,67	391 129 895,65	1 734 541 164,98	
2321	BRANCHEMENTS EN COURS	943 517 248,96		1 182 153 811,67	391 129 895,65	1 734 541 164,98	
232	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS	1 604 217 290,87		2 664 414 869,13	1 119 247 187,89	3 149 384 972,11	
23800	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES			27 494 835,08	0,00	27 494 835,08	
2380	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES			27 494 835,08	0,00	27 494 835,08	
2388504	ETTERKIB	35 391 695,45		0,00	0,00	35 391 695,45	
2388	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES	35 391 695,45		0,00	0,00	35 391 695,45	
238	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES	35 391 695,45		27 494 835,08	0,00	62 886 530,53	
23	**IMMOBILISATIONS EN COURS**	1 639 608 986,32		2 691 909 704,21	1 119 247 187,89	3 212 271 502,64	

تثبيتات

الرسم على القيمة المضافة TVA (تصنيف الحسابات)

19% 17% (taux normal) pour les opérations, services et biens qui ne sont pas expressément soumis au taux réduit de 7%. 9 %

4. Classification des comptes

- TVA à récupérer au courant de l'exercice

4450	
445011	PRESTATIONS DE SERVICE TAUX NORMAL 17% 19%
445012	PRESTATIONS DE SERVICE 7% 9%
445013	PROD/MATE ACQU TAUX NORMAL 17% 19 %
445014	PROD/MAT ACQ TAUX REDUIT 7% 9%
44509	TVA A RECUPERER CENTRALISEE

- TVA collectée lors des ventes

4451	TVA COLLECTE / TAXES DUES SUR VENTES
44510	TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE
44511	TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 17% 19%
44512	TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 7% 9 %
44513	TVA DUE/REVENTE EN ETAT 17% 19 %
44514	TVA DUE/REVENTE EN ETAT 7% 9 %
44515	TVA DUE/ PRODUCTION VENDUE 17% 19 %

- TVA à Payer à la déclaration

4452	TVA A PAYER

- Précomptes TVA à la déclaration

4453	PRECOMPTES
44530	PRECOMPTES T.V.A

- Demande de remboursement du précompte TVA

4453	PRECOMPTES
44530	PRECOMPTES TVA
44531	PRECOMPTES TVA A RECOUVRER
44532	PRECOMPTES TVA NON REMBOURSE
44533	PRECOMPTE NON REMBOURSE REPRIS SUR DECLARATION

- TVA à régulariser à la clôture de l'exercice

4455	TVA A REGULARISER

- Acomptes provisionnels TVA

4454	ACOMPTES PROVISIONNELS TVA

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز-التوزيع

Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

Région de Blida

Concessions de Distribution de Médéa
Direction de Distribution de Médéa

N° .....
Année .....

	Code nature d'Inv	N° COMPTES	LIBELLE	Nombre des ouvrages					Valeurs Ouvrages identifiés				Valeurs Ouvrages non identifiés				Montant global des Ouvrages du fichier central	
				F. Central	identifiés	%	non identifiés	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	Valeurs VNC
SAG	00	21100	TERRAINS DE CONSTRUCTION	9	9	100%		0,00%	10 034 098,58	100,00%	10 034 098,58	100,00%		0,00%		0,00%	10 034 098,58	10 034 098,58
	01	21101	TERRAINS DE CHANTIERS			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	0,00
	05	2116	AUTRES TERRAINS			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	0,00
	12	213211	OUVRAGES DE GENIE CIVIL			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		0,00
	14	213200	VOIES D ACCES	1	2	200%	0	0,00%	1 684 544,40	100,00%	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		
	17	213130	LOGEMENT DU PERSONNEL	2	2	100%		0,00%	815 900,00	100,00%	799 582,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	#DIV/0!	1 684 544,40	0,00
	18	21312	BATIMENTS ADMINISTRATIFS	36	36	100%	0	0,00%	567 238 810,60	100,00%	411 343 591,74	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	815 900,00	799 582,00
	19	21311	BATIMENTS INDUSTRIELS	2	1	50%	1	50,00%	16 687 296,00	93,28%	0,00	#DIV/0!		0,00%		0,00%	567 238 810,60	411 343 591,74
	40	215220	INSTALLATIONS DE MANUTEN	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	1 203 048,00	6,72%	0,00	#DIV/0!	17 890 344,00	0,00
	41	215221	GROUPES ENERGETIQUES			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00
	45	2152251	INSTALLATIONS ANNEXES FICH	1	1	100%		0,00%	89 885,09	100,00%	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00
	46	2152261	INSTALLATIONS MATERIEL DE	1	1	100%		0,00%	760 190,00	100,00%	0,00	#DIV/0!		0,00%		#DIV/0!	89 885,09	0,00
	61	2120	AGENCEMENTS TERRAINS	17	17	100%		0,00%	69 735 270,37	100,00%	17 833 907,23	100,00%		0,00%		#DIV/0!	760 190,00	0,00
	62	21851	AG.DES BAT.ADMINIST.F.CENT	9	9	100%		0,00%	27 283 394,06	100,00%	21 859 082,52	100,00%		0,00%		0,00%	69 735 270,37	17 833 907,23
	77	2080	AUTRES IMMOBILISATIONS IN	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		0,00%		0,00%	27 283 394,06	21 859 082,52
	84	21821	MATERIEL INFORMATIQUE FIC	1		0%		0,00%	5 765 407,70	100,00%	3 459 244,62	100,00%	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00
	93	21871	AMENAGEMENT BATIMENTSS	1	1	100%		0,00%	1 929 228,00	100,00%	1 543 382,40	100,00%		0,00%		0,00%	5 765 407,70	3 459 244,62
													0,00	0,00%	0,00	0,00%	1 929 228,00	1 543 382,40

	Code nature d'Inv	N° COMPTES	LIBELLE	Nombre des ouvrages					Valeurs Ouvrages identifiés				Valeurs Ouvrages non identifiés				Montant global des Ouvrages du fichier central	
				F. Central	identifiés	%	non identifiés	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	Valeurs VNC
ELEC	00	21100	TERRAINS DE CONSTRUCTION			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		0,00%		
	12	213211	OUVRAGES DE GENIE CIVIL	6	6	100,00%	0	0,00%	56 848 757,98	100,00%	49 929 560,02	100,00%		0,00%		0,00%		
	14	213200	VOIES D ACCES	1	1	100,00%		0,00%	3 414 438,30	100,00%	2 731 550,65	100,00%		0,00%		0,00%	56 848 757,98	49 929 560,02
	15	21311	BATIMENTS INDUSTRIELS	6	5	83,33%	1	16,67%	55 355 922,31	85,92%	43 293 397,20	86,26%	9 070 300,00	14,08%		13,74%	3 414 438,30	2 731 550,65
	20	215200	EQUIPEMENT DES POSTES HT	85	59	69,41%	26	30,59%	475 793 081,56	89,43%	311 085 784,21	92,70%	56 236 798,63	10,57%		7,30%	64 426 222,31	50 186 825,20
	21	215201	TRANSFORMATEURS DE PUISS	23	18	78,26%	5	21,74%	27 927 086,99	94,31%	10 235 358,33	88,89%	1 683 900,00	5,69%		11,11%	532 029 880,19	335 596 012,31
	22	215202	RESEAUX HT ET MT AERIENS	3 151	3 123	99,18%	28	0,82%	5 083 036 689,74	97,63%	2 179 278 100,31	100,00%	123 393 379,45	2,37%	0,00	0,00%	29 610 986,99	11 515 122,33
	23	215203	RESEAUX HT ET MT SOUTERRA	1 931	1 929	99,90%	2	0,10%	2 225 932 318,42	99,88%	1 404 495 680,78	100,00%	2 745 176,61	0,12%	0,00	0,00%	5 206 430 069,19	2 179 278 100,31
	24	215204	POSTES DE DISTRIBUTIONS	5 761	5 750	99,81%	11	0,19%	3 447 602 922,49	99,81%	2 047 958 663,12	100,00%	6 559 052,34	0,19%	0,00	0,00%	2 228 677 495,03	1 404 495 680,78
	26	215206	RESEAUX BT AERIENS	6 146	6 120	99,58%	26	0,42%	6 566 370 303,23	68,13%	2 679 057 248,73	100,00%	3 071 256 930,15	31,87%	0,00	0,00%	3 454 161 974,83	2 047 958 663,12
	27	215207	RESEAUX BT SOUTERRAINS	977	969	99,18%	8	0,82%	1 009 455 900,80	95,71%	734 349 735,44	100,00%	45 203 248,44	4,29%	0,00	0,00%	9 637 627 233,38	2 679 057 248,73
	29	215209	CONTROLES PROTECTION ET A	26	17	65,38%	9	34,62%	86 866 183,52	95,56%	63 737 529,07	95,41%	4 032 400,00	4,44%		4,59%	1 054 659 149,24	734 349 735,44
	41	215221	GROUPES ENERGETIQUES			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	90 898 583,52	66 802 153,07
	45	2152251	INSTALLATIONS ANNEXES FIC	4	2	50,00%	2	50,00%	1 405 875,27	57,32%	1 349 640,26	62,92%	1 046 600,00	42,68%		37,08%	0,00	0,00
	46	2152261	INSTALLATIONS MATERIEL DE	2	0	0,00%	2	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	3 216 700,00	100,00%		100,00%	2 452 475,27	2 145 056,26
	57	2152271	EQUIPEMENTS DE TSLECOND	6	4	66,67%	2	33,33%	21 001 800,97	80,53%	10 500 900,47	83,79%	5 077 437,57	19,47%		16,21%	3 216 700,00	1 286 680,00
	58	215230	RESEAUX TELECO.FIBRES OPTI	7	7	100,00%	0	0,00%	49 470 083,69	100,00%	29 316 154,35	100,00%		0,00%		0,00%	26 079 238,54	12 531 875,50
	61	2120	AGENCEMENTS TERRAINS	2	2	100,00%	0	0,00%	7 899 117,63	100,00%	7 118 006,24	100,00%		0,00%		0,00%	49 470 083,69	29 316 154,35
	84	21821	MATERIEL INFORMATIQUE FIC	7	4	57,14%	3	42,86%	8 163 292,22	91,84%	317 710,87	100,00%	725 200,00	8,16%	0,00	0,00%	7 899 117,63	7 118 006,24
	TOTAL			3 144	3 101	98,63%	43	1,37%	10 034 098,58	100,00%	574 755 000						8 888 492,22	317 710,87

	Code nature d'Inv	N° COMPTES	LIBELLE	Nombre des ouvrages					Valeurs Ouvrages identifiés				Valeurs Ouvrages non identifiés				Montant global des Ouvrages du fichier central	
				F. Central	identifiés	%	non identifiés	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	%	Valeurs VNC	%	Valeurs Actif	Valeurs VNC
GAZ	0	21100	TERRAINS DE CONSTRUCTION			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		
	12	213211	OUVRAGES DE GENIE CIVIL			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		
	18	21312	BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		
	19	21311	BATIMENTS INDUSTRIELS			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!		
	20	215200	EQUIPEMENT DES POSTES			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%		#DIV/0!		0,00%		
	31	215211	POSTES DE DETENTE ET P LIVR	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%		#DIV/0!		0,00%		
	34	215214	CANALISATION MP ACIER	57	50	87,72%	7	12,28%	180 954 623,84	76,37%	7 184 066,49	100,00%	76 174 553,70	29,63%	0,00	0,00%	0,00	0,00
	35	215215	RESEAUX MP BP CUIVRE	105	102	97,14%	3	2,86%	121 050 916,42	57,12%	22 779 902,92	100,00%	90 875 771,37	42,88%	0	0,00%	257 129 177,54	7 184 066,49
	36	215216	CANALISAT BP fonte	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	-	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	211 926 687,78	22 779 902,92
	37	215217	CANALISATION BP MP PLASTI	1 299	1 298	99,92%	1	0,08%	5 127 028 734,80	99,99%	3 231 007 222,41	100,00%	365 190,00	0,01%	0	0,00%	0,00	0,00
	39	215219	CONTROLES PROTECTIONS GA	1	1	100,00%	0	0,00%	26 200,00	100,00%	0,00	#DIV/0!		0,00%		#DIV/0!	5 127 393 924,80	3 231 007 222,41
	40	215220	INSTALLATIONS DE MANUTEN	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	26 200,00	0,00
	41	215221	GROUPES ENERGETIQUES			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00
	43	215223	CONTROLE REGULATION LABORATOIRE			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	0,00
	45	2152251	INSTALLATIONS ANNEXES FICHIER CENTRAL			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%		#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	0,00
	61	2120	AGENCEMENTS TERRAINS			#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	#DIV/0!	0,00	#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	0,00	0,00
	TOTAL																	

99,93% 0,85 1,00 0,00

3 498 865 686,26 39 861 115,03 28 756 493 961,23 13 342 460 216,09

LE Chef DTE LE Chef DTG LE Chef SAG LE CHEF DFC

LE Directeurde la Distribution

جرد التثبيتات