جامعة عبدالحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم مالية و محاسبة

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماسترأكاديمي

التخصص : التدقيق و مر اقبة التسيير

الإفصاح المحاسبي و دوره في تقييم الأداء المالي

دراسة حالة لشركة AGROMOSTA

مقدمة من طرف الطالبة :

- دحمان بونوة صارة

الصفة	الإسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د. تمارخديجة	أستاذة محاضرة قسم أ	مستغانم
مقررا	د. تدلاوتي يامنة	أستاذة محاضرة قسم أ	مستغانم
مناقشا	د. شملال نجاة	أستاذة محاضرة قسم ب	مستغانم

السنة الجامعية : 2023/2022

جامعة عبدالحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم مالية و محاسبة

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماسترأكاديمي

التخصص : التدقيق و مر اقبة التسيير

الإفصاح المحاسبي و دوره في تقييم الأداء المالي

دراسة حالة لشركة AGROMOSTA

مقدمة من طرف الطالبة :

- دحمان بونوة صارة

الصفة	الإسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د. تمارخديجة	أستاذة محاضرة قسم أ	مستغانم
مقررا	د. تدلاوتي يامنة	أستاذة محاضرة قسم أ	مستغانم
مناقشا	د. شملال نجاة	أستاذة محاضرة قسم ب	مستغانم

السنة الجامعية : 2023/2022

إهداء

الحمد الله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى كل من علمني حرفاً في هذه الدنيا

إلى نور دربي إلى من كان سببا في وجودي و زيّن حياتي بضياء البدر أمي وأبي أعز وأغلى الناس في حياتي

إلى من كانوا بحرا صافيا يجري بفيض الحب

إلى من علمني الصبر والإجتهاد و منحني القوة والعزيمة لمواصلة الدرب والديا منبع الحب والحنان أطال الله في عمرهما

إلى زهرتي الوحيدة أختي أية

إلى قرة عيني إخوتي عبد الهادي .عابد

إلى رفيق دربي وشريك حياتي وسندي زوجي محمد وعائلته التي أعتبرها عائلتي ثانية حفظهم الله ورعاهم

إلى قسم العلوم المالية وطاقم الإداري ودفعة 2023وأخص بالذكر الأستاذة المشرفة يامنة تدلاوتي

إلى كل من نسيه القلم وحفظه القلب

شكروتقدير

الحمد الله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا البحث بعد أن سافرنا لنضع النقاط

على الحروف ونكشف ما وراء ستار العلم والمعرفة

أتقدم بالشكر الجزيل إلى أمي وأبي إلى من لهم الفضل بإرشادي

إلى طريق العلم وإلى كل من حثنا وغرس فينا الأمل والإرادة إلى جميع الأساتذة الأفاضل

كما أتقدم بالشكر والتقدير للجنة المُناقشة وأخص بالذكر الأستاذة المشرفة التي قامت بمتابعتي لإنجاز هذا البحث

حتى اللحظة الأخيرة

ولا أنسى شكر جميع أفراد عائلتي

فهرس المحتويات

إهداء

شكر وتقدير

مقدمة 01

الفصل الأول : عموميات الإفصاح المحاسبي والقوائم المالية 05

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي 06

المطلب الأول: الجذور التاريخية ومفهوم الإفصاح المحاسبي 06

الفرع الأول: الجذور التاريخية للإفصاح المحاسبي 06

الفرع الثاني: مفهوم الإفصاح المحاسبي 09

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي 12

الفرع الأول: أهمية الإفصاح المحاسبي 12

الفرع الثاني: أهداف الإفصاح المحاسبي 13

المطلب الثالث: أنواع الإفصاح المحاسبي 14

الفرع الأول: الإفصاح حسب كمية المعلومات 14

الفرع الثاني: الإفصاح المحاسبي حسب طبيعة المستثمر 15

الفرع الثالث: الإفصاح حسب درجة الالتزام 16

المبحث الثاني: ماهية القوائم والتقارير المالية 18

المطلب الأول: مفهوم القوائم والتقارير المالية 18

المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية 20

المطلب الثالث: مكونات القوائم المالية 25

الفصل الثاني : لإفصاح المحاسبي في القوائم المالية 30

المبحث الأول: مقومات الإفصاح المحاسبي والخصائص النوعية للمعلومات 31

المطلب الأول: مستخدمي القوائم المالية 31
الفرع الأول: تقسيم المستخدمون حسب المصلحة 31
الفرع الثاني : تقسيم المستخدمون حسب طبيعة المعلومة المطلوبة 33
المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية 33
المطلب الثالث: مقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي 36
الفرع الأول: تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية 36
الفرع الثاني: تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية 36
الفرع الثالث: تحديد طبيعة المعلومات التي يجب الإفصاح عنها 37
الفرع الرابع: تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية 38
الفرع الخامس: توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية 38
المبحث الثاني: أهمية الشفافية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية 40
المطلب الأول: السياسات المحاسبية 40
الفرع الأول: الإفصاح عن السياسات المحاسبية (Méthodes comptables) 40
الفرع الثاني: الإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية 40
الفرع الثالث: الإفصاح عن التغيرات في التقديرات (Changements d'estimations) 41
المطلب الثاني: قواعد الافصاح المحاسبي المرتبطة بالقوائم المالية 42
الفرع الأول: قواعد الإفصاح المرتبطة بالميزانية 42
الفرع الثاني: قواعد الإفصاح المرتبطة بحسابات النتائج 48
الفرع الثالث: قواعد الإفصاح المرتبطة بجدول سيولة الخزينة 50
الفرع الرابع: قواعد الإفصاح المرتبطة بجدول تغير الأموال الخاصة 52
المطلب الثالث: طبيعة وأهمية الشفافية والإفصاح في القوائم المالية 54

الفصل الثالث : دور الافصاح المحاسبي في تقييم الاداء المالي في شركةAGROMOSTA 60

المبحث الأول : تقديم شركة AGROMOSTA 61

المطلب الأول: لمحة عن شركة AGROMOSTA..... 61

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة AGROMOSTA 62

المبحث الثاني: واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (1) والمعيار المحاسبي الدولي (33) مؤسسة AGROMOSTA للفترة2019-2021..... 63

المطلب الأول: عرض الميزانية العامة وفقا للمعيار رقم (1) للمؤسسة للفترة 2019-2021 63

المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة AGROMOSTA " لإنتاج البلاط للفترة 2019- 2021 69

المطلب الثالث: حساب ربحية السهم للمؤسسة وفق المعيار المحاسبي الدولي (33) للفترة 2019-2021 74

خاتمة 79

قائمة المراجع..... 83

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	المستخدمون للقوائم المالية واحتياجاتهم	32
02	المستخدمون حسب طبيعة المعلومة المطلوبة	33
03	الخصائص النوعية للقوائم المالية	34
04	قواعد الإفصاح المرتبطة بتغيير السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء	53
05	الفريق المختص في الزراعة	61
06	ميزانية مؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2019	63
07	ميزانية مؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2020	64
08	ميزانية مؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2021	65
09	ميزانية مؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2019	66
10	جدول حساب النتائج لمؤسسة **AGROMOSTA** " للسنة المالية 2019	68
11	جدول حساب النتائج لمؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2020	69
12	جدول حساب النتائج لمؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2020	70
13	جدول حساب النتائج لمؤسسة "**AGROMOSTA** " للسنة المالية 2021	71
14	جدول حساب النتائج لمؤسسة **AGROMOSTA** " للسنة المالية 2019	72

فهرس الاشكال

رقم الشكل	عنوان الأشكال	الصفحة
01	التقارير المالية	19
02	القوائم والتقارير المالية	19
03	أهداف القوائم المالي	23
04	هيكل أهداف التقارير المالية	24
05	مكونات القوائم المالية	26
06	عناصر القوائم المالية	27
07	الخصائص النوعية للقوائم المالية	35
08	الهيكل التنظيمي لشركة AGROMOSTA	62

مقدمة

إن التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم في ظل ما يعرف بالعولمة الاقتصادية جاءت نتيجة تنامي وتطور حجم الأنشطة الاقتصادية، وانفتاح الأسواق المالية الدولية على بعضها البعض، وظهورها كسوق واحدة، وهذا ما أدى إلى زيادة الحاجة إلى المعلومات سواء على المستوى المحلي أو الدولي؛ وذلك بهدف ترشيد القرارات المتخذة من طرف مستخدمي هذه المعلومات، لكن المشكل يكمن في أن هؤلاء ينتمون إلى جمهور دولي غير متجانس هذا من جهة، ومن جهة أخرى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية تعاني الكثير من القصور نتيجة اختلاف البيئة المحاسبية التي تنتج فيها، حيث تفتقر هذه القوائم إلى القابلية للمقارنة، وبالتالي يحتاج متخذ القرار طريقة معينة لتوحيد أسس إعدادها، وهذا ما يحمله تكلفة إضافية، وعلى هذا الأساس أصبح تحقيق الانسجام في القوائم المالية في مختلف العالم هي الحاجة الملحة في هذا العصر.

نتيجة لذلك كان من الضروري تطوير المعالجات والمفاهيم المحاسبية استجابة للمتغيرات التي طرأت على بيئة الأعمال واحتياجات مستخدمي القوائم المالية، ولقد تطلب ذلك ضرورة زيادة فعالية آلية الإفصاح المحاسبي، بحيث يجب أن تشمل القوائم المالية وملحقاتها على كافة المعلومات المحاسبية التي تمكن مستخدمي هذه القوائم من الاعتقاد بأنها تمثل بعدالة المركز المالي، ونتائج الأعمال، كما تجعلهم يتقون بأنها تتضمن معلومات تساعدهم في اتخاذ القرار الملائم، وبالتالي يجب أن يأخذ الإفصاح المحاسبي منحى آخر يتعدى المستخدمين المحليين إلى مستخدمين لهم متطلبات تختلف في نوعيتها وحجمها ودرجة تفصيلها ودقتها.

إذن يعتبر الإفصاح المحاسبي من الممارسات المحاسبية التي تأثرت بالتطورات السابقة باعتباره أداة اتصال حيث بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي ونتيجة لذلك حرصت المجاميع المهنية، ومنها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) على تضمين جميع المعايير الصادرة عنها قواعد خاصة تحدد حدود وشروط الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها والالتزام بها في القوائم المالية بهدف توفير نوع من القبول الدولي لتلك القوائم المالية.

1- اشكالية الدراسة

بعد التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم الآن أصبح الإفصاح المحاسبي من بين أهم التحديات التي تواجه المؤسسات الجزائرية وعلى هذا الأساس تبلورت إشكالية الدراسة فيما يلي:

- كيف يتم الإفصاح المحاسبي و ماهو دوره في تقييم الأداء المالي ؟

يرتكز هذا السؤال على مجموعة من الأسئلة الفرعية تتمثل فيما يلي:

- هل للإفصاح المحاسبي أهمية للقوائم المالية؟

- هل تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الإفصاح المرتبطة بالقوائم المالية؟

- كيف تتم عملية الإفصاح عن القوائم المالية؟

2- فرضيات الدراسة

للإجابة على الإشكالية السابقة تم وضع فرضية رئيسية تمثلت فيما يلي:

- يتم الإفصاح عن القوائم المالية لتزويد مستخدمي تلك القوائم بمعلومات تكون مفيدة لهم في اتخاذ القرار.
- ترتكز هذه الفرضة على مجموعة من الفرضيات الفرعية تتمثل فيما يلي:
- للإفصاح المحاسبي اهمية كبيرة للقوائم المالية.
- تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الإفصاح المرتبطة بالقوائم المالية.
- يتم الإفصاح عن القوائم المالية بتقديم كافة البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية إلى مستخدميها بصورة صحيحة وكاملة وملائمة وغير مضللة.

3- أسباب اختيار الموضوع

التعرف على اهداف الإفصاح المحاسبي وتقديم مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بقواعده.

4- اهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- التعرف على قواعد الإفصاح المحاسبي.
- التعرف على واقع التطبيق العملي للمؤسسات الجزائرية لقواعد الإفصاح المحاسبي
- المرتبطة بكل قائمة من القوائم المالية.

5- أهمية الدراسة

- معرفة قواعد الإفصاح المحاسبي التي تشكل اهتمام المؤسسات الاقتصادية اهتماماكبيرة مقارنة بالقواعد الأخرى.

- معرفة الأسباب التي تقف دون التزام المؤسسات الاقتصادية ببعض قواعد الإفصاح المحاسبي.

- معرفة أن المؤسسات التي تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي تنتج قوائم مالية تمكن مستخدميها من اتخاذ القرار المناسب.

6- صعوبات الدراسة

إن العائق الوحيد هو صعوبة فهم المقصود بدراستنا عند محاولة اسقاطها على أرض الواقع في المنطقة محل الدراسة.

7- المنهج المتبع

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال البحث في الكتب والمراجع ومذكرات التخرج المتخصصة في مجال موضوع البحث، بالإضافة إلى مختلف البيانات، واعتمدنا على الانترنت والمعلومات الالكترونية مع دراسة تطبيقية في شركةagromosta.

8- تقسيمات الدراسة

ولأجل الإجابة عن هذه الإشكالية والتساؤلات المتفرعة عنها قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصلين تطرقنا في الأول إلى الفصل الأول بعنوان عموميات الإفصاح المحاسبي والقوائم المالية حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول ماهية الإفصاح .المحاسبي ، وفي المبحث الثاني إلى ماهية القوائم والتقارير المالية .

أما الفصل الثاني سنتطرق فيه الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية . في المبحث الأول سنتطرق . مقومات الإفصاح المحاسبي والخصائص النوعية للمعلومات ، وفي المبحث الثاني سنتطرق إلى أهمية الشفافية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.

أما في الفصل الثالث فسيكون حول . دور الافصاح المحاسبي في تقييم الاداء المالي في شركةagromosta و سنتطرق في المبحث الأول حول تقديم شركة AGROMOSTA ، و في المبحث الثاني واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي والمعيار المحاسبي الدولي في مؤسسة AGROMOSTA 2015-2016..

وفي الأخير أنهينا هذا البحث بخاتمة تتضمن مجموعة من النتائج والتوصيات التي توصلنا لها من خلال هذه الدراسة.

الفصل الأول
عموميات الإفصاح المحاسبي والقوائم المالية

تمهيد

إن علم المحاسبة الذي يطلق عليه الكثير من الباحثين لغة الأعمال ما زال يتطور بشكل سريع ليواكب التطور والانفتاح الكبيرين الذي شهدهما الاقتصاد العالمي، بحيث انتقلت المحاسبة من مجرد مسك للدفاتر ، وتنظيم السجلات إلى نظام للمعلومات تختص بالقياس، والإفصاح عن نتائج الأحداث الاقتصادية والمالية للمؤسسات إلى فئات عديدة لها مصالح فيها.

إذن يعتبر الإفصاح عن المعلومات إحدى شقي الوظيفة المحاسبية، وهو من المواضيع الحيوية والمهمة التي تلقى اهتماما كبيرا ومتزايدا في السنوات الأخيرة؛ ذلك أن الحصول على المعلومات أصبحت من القضايا الملحة في عالم المال والأعمال، وهذه المعلومات تكون مترجمة في شكل قوائم وتقارير مالية تعكس ما وقع في المؤسسة الاقتصادية من أحداث، وبالتالي فالإفصاح وسيلة وأداة فعالة لإيصال نتائج أعمال المؤسسة لمستخدمي هذه القوائم، لذا ألزمت التشريعات القانونية ومعايير المحاسبة الدولية معدي القوائم المالية بتوفير متطلبات معينة كحد أدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها وكيفية عرضها بغية الحصول على لغة محاسبية عالمية مفهومة تسهل عملية اتخاذ القرار لمستخدمي القوائم المالية.

لمزيد من التفاصيل فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين حيث تم تناول الإفصاح المحاسبي من الناحية النظرية في المبحث الأول، وفي المبحث الثاني تم التطرق إلى ماهية القوائم والتقارير المالية.

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

المطلب الأول: الجذور التاريخية ومفهوم الإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: الجذور التاريخية للإفصاح المحاسبي

تعود الجذور التاريخية الحديثة لمفهوم الإفصاح إلى بدايات تأسيس شركات المساهمة، وكان ذلك في القرن 40، وما نتج عنها من انفصال الملكية عن الإدارة، والقبول بمفهوم المسؤولية المحدودة للشركاء، مما تطلب حينذاك سن تشريعات وقوانين لهذه الشركات وإلزامها بتدقيق بياناتها المالية من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل ومحايد، ومن ثم إلزامها بنشر قوائمها المالية بصفة دورية.[1]

لقد كان قانون الشركات الإنجليزية الذي صدر عام 1844 ، الأسبق من حيث فرض التدقيق الخارجي، فلقد أورد نصا ألزم بمقتضاه مديري الشركات بإعداد ميزانية والتوقيع عليها، بحيث تكون عادلة وشاملة على أن يتم التحقق من صحتها وصدقها من قبل مراجع خارجي [2]، وبالرغم من إلزام الشركات الانجليزية بهذا القانون إلا أنه لم يكن فعالا؛ وذلك لعدم وجود رقابة مهنية، وعدم وجود مبادئ محاسبية تحدد شكل ومضمون الميزانية[3] ، هذا ما جعل الإفصاح خاضعا لرغبات الإدارة التي كانت تفصح عن المعلومات التي تنتقيها، والتي قد تتجاهل نشر معلومات هامة بسبب اعتقادها أن النشر يضر بمصالحها، بالإضافة إلى عدم اعتماد هذه الشركات على التمويل الخارجي من جمهور المستثمرين، ونتيجة لذلك كان الإفصاح في هذه الفترة اختياريا ؛ يهدف إلى تقنين العلاقة بين الملاك والمديرين، ومن جانب آخر كانت المراجعة تسعى إلى التحقق من صحة الأرقام المحاسبية دون البحث في مضمونها، أما في سنة 1907، أصبح الإفصاح إجباريا نتيجة تزايد اعتماد شركات المساهمة على التمويل الخارجي[4]؛ وجاء ذلك لحماية جمهور المستثمرين، وتحقيق المصلحة العامة، كما أصبح المراجع يهدف إلى البحث فيما وراء الأرقام للكشف عن الحقائق الجوهرية غير الواضحة في الميزانية.

---

[1]- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات (القياس، والعرض، والإفصاح ، ط 2 دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 ، ص 340.

[2]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002 ، ص 22 .

[3]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، نفس المرجع، الصفحة السابقة.

[4]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، نفس المرجع، ص 26.

على العكس من إنجلترا لم تكن لقوانين الشركات الأمريكية دورا ملحوظا في التأثير على الممارسات المحاسبية بل يرجع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية إلى جهود مهنة المراجعة ممثلة في معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) ، ففي سنة 1933، أكد على ضرورة التقيد بمبدأي الإفصاح الكامل والثبات في إتباع النسق عند إعداد ونشر القوائم المالية، وهذا ما فرضته هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) على جميع الشركات المقيدة في البورصة سنة 1934 [1]؛ نتيجة مطالبة المجتمع المالي [2] بوضع مبادئ للمحاسبة لإلزام الإدارة في مختلف الشركات بالتقيد بها لحماية المحاسبين والمدققين من ضغوط الإدارة[3]؛ بسبب ترك الحريات لها في اختيار بدائل محاسبية تراها مناسبة، مما أدى ذلك إلى التلاعب بالأرقام المحاسبية المنشورة، فكانت النتيجة حدوث أزمة اقتصادية عالمية (1929-1933) [4].

إن المتتبع لتاريخ الإفصاح يشير إلى أن المدخل المهني هو الذي عمل على صياغته، كما هو في الوقت الحاضر، هذا المدخل الذي تمثل في إصرار المنظمات المهنية وأهمها AICPA على إلزام الشركات على إتباع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، والمحافظة على حرية الإدارة في المناورة تحت مظلة هذه المبادئ[5]، ولقد كانت أول محاولة للتنظير المحاسبي تناول مصطلح الإفصاح المحاسبي صراحة هي دراسة أعدها (Moonitiz) في عام 1961 ، تحت رعاية AICPA ، وقد أشار في هذه الدراسة على أن تفصح التقارير المحاسبية عن كل ما هو ضروري حتى لا تكون مضللة. [6]

من زاوية أخرى يرتبط تزايد أهمية الإفصاح بالتحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة، وذلك عندما تحولت من مدخل الملكية إلى ما يعرف مدخل المستخدمين، أي تحولت وظيفتها من نظام لمسك الدفاتر غايتها حماية مصالح الملاك إلى نظام للمعلومات غايتها توفير المعلومات المناسبة لمتخذي القرار، كما صاحب هذا التطور انفتاح المحاسبة على نظريات حديثة كالنظرية الحديثة للمعلومات، هذه الأخيرة قدمت للمحاسبين الكثير من المفاهيم

[1]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، نفس المرجع، ص 35.

[2]- المجتمع المالي يشمل متخذي القرارات ا ولمحللون الماليون، ومستشارو الاستثمار

[3]- زياد عاشور عثمان، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، رسالة ماجستير . في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 2008 ، ص 23

[4]- أحمد مخلوف، الأزمة المالية العالمية واستشراف الحل باستخدام مبادئ الإفصاح والشفافية وحوكمة الشركات من منظور إسلامي، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة الاقتصادية والمالية الدولية والحوكمة العالمية 10-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، ص 3.

[5]- مأمون حمدان حسين القاضي، نظرية المحاسبة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2007 ، ص 204.

[6]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، نفس المرجع، ص 88.

والأدوات التي عززت من أهمية ودور مبدأ الإفصاح مثل مفهوم المحتوى المعلوماتي للتقرير المالي[1] ، والدالة اللوغارتمية التي تعرف باسم واضعها (Shannon)، وقد استخدمت في قياس المحتوى المعلوماتي، وفي قياس تكلفة المعلومات، ومن جانب آخر كان لتزايد الدور الاقتصادي لأسواق المال العالمية أثر مباشر على المحاسبة، إذ فرضت على المحاسبين أن يولوا اهتماما خاصا للنظريات والمفاهيم التي تحكم مقومات وآليات هذه الأسواق مثل نظرية المحفظة، وما يتفرع عنها من فرضيات كفرضية السوق المالي الكفؤ[2] ، وهذا ما أكد مرة أخرى على أهمية الإفصاح عن المعلومات في القوائم والتقارير المالية، هذه الأخيرة أصبحت مصدرا رئيسيا للمعلومات بالنسبة للمتعاملين في الأسواق المالية.

من خلال ما سبق نستنتج:

- إن الإفصاح المحاسبي كان وليد الانفصال بين الملكية والإدارة (الوكالة)؛

- اعتماد الشركات على التمويل الخارجي كان دافعا في ظهور الإفصاح المحاسبي؛

- الأزمة الاقتصادية العالمية ساهمت في ظهور مبدأ الإفصاح لضرورة توفير معلومات ملائمة لمستخدميها لاتخاذ القرار المناسب؛

- دور الأسواق المال العالمية في تفعيل دور الإفصاح المحاسبي؛

- هناك فجوة بين عملية التنظير المحاسبي للإفصاح المحاسبي، وبين الواقع العملي له.

- الإفصاح ما هو إلا بديل لمصطلح النشر هذا الأخير هو عرض وإبلاغ للمعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية دون التحقق من مضمونها، أما الإفصاح بمفهومه المعاصر يهدف إلى التحقق والكشف عن ما يمكن إخفاؤه من المعلومات الهامة التي تؤدي إلى تضليل مستخدميها.

[1]- المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية : هي قيمة ما يحتويه من معلومات اقتصادية من وجهة نظر مستخدم هذه التقارير في اتخاذ قرارات اقتصادية ذات علاقة بالمؤسسة.

[2]- وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2007 ، متاح على الموقع: < www. ao. Academy,ong> 2023/04/03على الساعة 21.00 ، ص368 ، بتصرف.

الفرع الثاني: مفهوم الإفصاح المحاسبي

هناك العديد من الكتاب الذين تطرقوا إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي نجد من بينهم:

1- حسين علي خشارمة " الإفصاح هو تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المؤسسة، ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية[1]، تاريخية أو مستقبلية تصرح بها الإدارة وتتضمنها التقارير المالية[2]."

2- عباس مهدي الشيرازي " الإفصاح يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية".[3]

3- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم " إن مصطلح الإفصاح المحاسبي في مفهومه وهدفه المعاصر لم يعد مقصورا على مجرد إبلاغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي، وتفسيرها بل أصبح الأمر ينطوي على عرض معلومات كمية أو وصفية، فعلية أو تقديرية،ولها تأثيرها الملحوظ على متخذي القرار".[4]

4- محمد المبروك أبو زيد" الإفصاح هو عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بها، وهذا يعني أن تعرض المعلومات بالقوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل". [5]

5- رضوان حلوة حنان " الإفصاح هو تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون، وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد".[1]

---

[1]- الإفصاح غير المحاسبي هو الإفصاح الذي لا يستند إلى أية معايير ومبادئ محاسبية، ويشمل تقارير مالية أخرى، أما الإفصاح المحاسبي فهو الذي يستند إلى المعايير المحاسبية التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

[2]- حسين علي خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، 2003 ، المجلد 17، العدد الأول، ص 96.

[3]- عباس مهدي الشيرا زي، نظرية المحاسبة، طه ، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1990 ، ص322

[4]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، مرجع سابق، ص 69.

[5]- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط 4 ، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2118 ، ص 577

من جانب آخر حددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن AICPA ماهية الإفصاح المناسب لدى مناقشتها للمعيار الثالث من معايير التدقيق بما يلي " إن معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقتضي توفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم؛ وذلك بشأن جميع الأمور المادية (الجوهرية)، ويقصد هنا بعنصر الإفصاح هو أن يكون على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية، وبالمصطلحات المستخدمة فيها، وكذلك بالملاحظات المرفقة بها، وذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم ".[2]

من خلال ما تم تقديمه من مفاهيم نستنتج ما يلي:

- جميع المفاهيم ركزت على ضرورة توصيل المعلومات إلى مستخدميها؛

- جميع المفاهيم ركزت على أن يكون لهذه المعلومات تأثير على قرار مستخدميها؛

- اختلفت المفاهيم في تحديد كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها، فنجد في المفهوم الأول، والثاني، والثالث أن الإفصاح يشمل كل المعلومات، أما المفهوم الرابع فيشترط إظهار كل ما هو ضروري، أما المفهوم الخامس فلم يحدد كمية المعلومات المفصح عنها؛

- في المفاهيم الأربعة الأولى لم يتم فيها تحديد طبيعة مستخدمي المعلومات، بينما في المفهوم الخامس فقد تم حصر المستخدمين في مستخدمين داخليين (إدارة المؤسسة)، ومستخدمين خارجيين (المستثمرون، المحللون الماليون الجهات الحكومية هذا الحصر مهم نظرا لاختلاف حاجة المستخدمين ومستوى قدراتهم على تفسير المعلومات.

- أتفق مع تعريف كل من خشارمة وأبو المكارم لأنهما ركزا على المعلومات بمختلف أشكالها(كمية أو نوعية، محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية)، والتي تهم جميع مستخدميها.

---

[1]- رضوان حلوة حنان تطور الفكر المحاسبي (مدخل) نظرية المحاسبة)، ط 4 ، دار الثقافة والدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص 298.

[2]- سعود جايد العامري، المحاسبة الدولية منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها، طه ، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010 ، ص 479.

تجدر الإشارة إلى أن هناك اختلاف كبير بين العرض والإفصاح، فالعرض يشير إلى الطريقة أو الأسلوب أو الشكل الذي يتم به تنظيم إظهار المعلومات المحاسبية المتعلقة بنتائج نشاط المؤسسة ومركزها المالي في القوائم المالية بما يسهل مهمة مستخدمي هذه القوائم عند تقييم أداء المؤسسة واتخاذ القرارات العديدة المتعلقة بها، أما الإفصاح فهو إرفاق إيضاحات تتناول إيضاح أو تفصيل المعلومات الخاصة بالبنود الواردة في صلب القوائم؛ وذلك بهدف ألا تكون القوائم المالية للمؤسسة مضللة .[1]

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: أهمية الإفصاح المحاسبي

تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرار المناسب، حيث يحقق المزايا التالية:[2]

- يساهم في تحديد الأسعار المناسبة للسهم في الأسواق المالية، حيث يؤدي الإفصاح إلى تخفيض عدم التأكد فيما يتعلق بالاستثمار، وإقبال المدخرين على تقديم أموالهم للمستثمرين، حيث تكون المعلومات متوفرة ومتاحة للجميع دون تحيز؛

- الإفصاح عن المعلومات بصورة دورية يعمل على تخفيض عدم تماثل المعلومات، والذي تستغله الأطراف داخل المؤسسة لتحقيق مكاسب غير عادية؛

[1]- محمد الشريف توفيق قياس متطلبات العرض والإفصاح العام وتقييم مدى توافرها في التقارير المالية، مجلة الإدارة العامة، 1989، العدد 61، ص 125

[2]- محمد مهدي ضيف الله الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص3

- يعمل على مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من خلال اتخاذ القرار المناسب؛

- يساهم الإفصاح المحاسبي في حل مشكلة الوكالة لما يوفره من معلومات تسمح باستمرار العلاقة التعاقدية بين الإدارة والمساهمين.

الفرع الثاني: أهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح إلى ما يلي:[1]

- وصف البنود المعترف بها، وتوفير قياسات ملائمة لهذه البنود عدا تلك القياسات المندرجة في القوائم المالية كتحديد القيمة العادلة المقدرة للأدوات المالية من خارج القائمة المالية؛

- وصف البنود غير المعترف بها، وتوفير قياسات مناسبة لها، كوصف الضمانات المباشرة وغير المباشرة للديون الممنوحة للآخرين؛

- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم مخاطر واحتمالات كل من البنود المعترف وغير المعترف بها، كتوضيح سياسة المؤسسة فيما يتعلق بالرهن؛

- توفير معلومات مهمة تسمح لمستخدمي القوائم المالية بالمقارنة ضمن السنة الواحدة وبين السنوات السابقة؛

[1]- أحمد بلقاوي، نظرية المحاسبة، ج 4 ، تعريب رياض عبد الله، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ، ص 403.

- توفير معلومات عن التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية؛

- مساعدة المستثمرين في تقدير العائد على الاستثمار، كتحديد نسبة توزيعات الأسهم.

من خلال الأهداف السابقة نستنتج:

* الإفصاح المحاسبي يهدف إلى إزالة الغموض وتجنب التضليل في ع رض المعلومات المحاسبية.

* الإفصاح المحاسبي يعد من أهم أدوات تقييم كفاءة الأداء الاستثماري في الأسواق المالية؛

* الإفصاح المحاسبي له دور في تحقيق التنمية الاقتصادية.

المطلب الثالث: أنواع الإفصاح المحاسبي

إن للإفصاح المحاسبي مفهوم نسبي، وهذا بدوره أفرز عدة أنواع له من بينها ما يلي:

الفرع الأول: الإفصاح حسب كمية المعلومات

1- الإفصاح الكامل (الشامل) : (Divulgation complete)

يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية، وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك التقارير [1]؛ أي أن المعلومات المحاسبية الظاهرة بالتقارير المالية يمكن أن تجيب على أي تساؤل من جانب مستخدميها[2]، والإفصاح الشامل هنا لا يعني عرض كافة التفاصيل من أحداث، وعمليات وظروف واجهتها المؤسسة دون تمييز [3] ؛ ذلك أن عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها مكلفة من ناحية ، ومن ناحية أخرى كثرة التفاصيل غير المهمة تخفض من القدرة على الاستيعاب.

2- الإفصاح العادل (Divulgation équitable)

[1]- رضوان حلوة حنان النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير ، ط2 ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 73.

[2]- خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1) مجلة جامعة دمشق، 2002 ، المجلد الثامن العدد الثاني، ص 145.

[3]- رضوان حلوة حنان مرجع سابق، ص 145.

إن هذا النوع من الإفصاح ينطوي على هدف أخلاقي، وذلك بتطبيق معاملة متساوية لجميع المستخدمين المحتملين للقوائم المالية[1]؛ أي تزويدهم بنفس الكمية من المعلومات، وفي وقت واحد [2].

3- الإفصاح الكافي (Divulgation adéquate)

يعني الحد الأدنى من مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها بطريقة لا تكون فيها القوائم المالية مضللة؛ أي يجب عدم حذف أو كتمان أو إخفاء أية معلومات جوهرية[3].

كما أن مفهوم الحد الأدنى هنا غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح.[4]

4- الإفصاح التفاضلي (Divulgation différentiel)

فيه يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على التفاضل أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية، وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات[5]، ويفترض مؤيدو هذا الاتجاه مستثمرا أقل دراية واستيعابا من المستثمر العادي، وهذا النوع من الإفصاح مازال محل جدل وهو إجراء غير مقبول عموما.

تجدر الإشارة إلى عدم وجود تعارض جوهري بين الأنواع الثلاثة الأولى، فالإفصاح الكامل لابد وأن يكون كافيا وعادلا، لكن يرى وصفي عبد الفتاح أبو المكارم " أنه يمكن الاستغناء عن هذه الأنواع الثلاثة واستبدالها بالإفصاح الفعال باعتبار أن الفاعلية تستهدف تحقيق أهداف محددة".[6]

الفرع الثاني: الإفصاح المحاسبي حسب طبيعة المستثمر

---

[1]- الدون هندير كسن، النظرية المحاسبية، طه، تعريب كمال خليفة أبو زيد، الإسكندرية، مصر ، 1990، ص766 ص 767

[2]- مؤيد الساعدي، قاسم علي عمران البياتي فاعلية الإفصاح المحاسبي في تقليل الفساد المالي والإداري، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، 04-05 ديسمبر 2012 ، جامعة المسيلة، الجزائر، ص 2.

[3]- سامي محمد الوقاد ، نظرية المحاسبة ، طه ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001 ، ص 217.

[4]- مجدي أحمد الجعبري ، الافصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية - دراسة ميدانية على الشركة الدولية السعودية للصناعات الحديدية سابك - بحث، لم يتم ذكر اسم الجامعة السعودية، 2110 ، متاح على 2013/04/16 < rooad.net /uploods/new/ifsah,doc على الساعة20:33 ، ص5.

[5]- رضوان حلوة حنان النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، مرجع سابق، ص 475.

[6]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، مرجع سابق، ص 42.

1- الإفصاح الوقائي (التقليدي) : (Divulgation protégie)

هذا النوع من الإفصاح يهدف إلى حماية المستثمر العادي ذي القدرة المحدودة على استخدام المعلومات المالية[1] ، هذه الأخيرة تهدف إلى محاولة القضاء على أية أضرار قد تلحق المستثمر العادي[2] ، وقد حصر رضوان حنان حلوة المستثمر العادي في المساهمين والمقرضين أو الدائنين والمستثمرين الخارجيين.[3]

2 - الإفصاح التثقيفي (الإعلامي) : (Divulgation informative)

يفترض هذا النوع من الإفصاح مستثمرا حصيفا ذا دراية واطلاع واسعين، ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية [4]، ولقد ظهر هذا النوع نتيجة ازدياد أهمية الملاءمة باعتبارها أحد الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية، ونتيجة لهذه الخاصية كان التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات، ومن أمثلة ذلك : المعلومات الخاصة بأثر تغيرات مستويات الأسعار، وإعداد التقارير المرحلية..... الخ .[5]

من خلال ما سبق نستنتج ما يلي:

* الإفصاح الوقائي يتفق إلى حد كبير مع الإفصاح الكامل، لما يوفرانه من معلومات تجيب على أي تساؤل من جانب مستخدمي هذه المعلومات؛

* الإفصاح التثقيفي يحوي الإفصاح التقليدي؛

* الإفصاح التثقيفي يحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على معلومات إضافية بطرق غير رسمية، والتي يترتب عليها تحقيق مكاسب لبعض الفئات على حساب فئات أخرى.

[1]- رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي (مدخل نظرية المحاسبة، مرجع سابق، ص 446.

[2]- سامي محمد الوقاد، مرجع سابق، ص 190.

[3]- رضوان حلوة حنان النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، مرجع سابق، ص 477

[4]- رضوان حلوة حنان النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، مرجع سابق، ص 488

[5]- عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص324

الفرع الثالث: الإفصاح حسب درجة الالتزام

1- الإفصاح الإجباري (المقنن) : (Divulgation obligatoire)

يقصد بأنه توجد هيئة أو منظمة معينة تصدر المعايير أو الأسس التي تحكم إعداد القوائم والتقارير المالية، وكذلك تحدد نوع وكمية المعلومات التي تحوي هذه القوائم والتقارير[1]، إذ يهدف الإفصاح الإجباري إلى تحقيق المصلحة العامة.

2 - الإفصاح الاختياري (غير المقنن) : (Divulgation volontaire)

يقصد به أن للمديرين معلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي لمؤسساتهم أكثر من غيرهم، لذا لديهم الحافز على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق مصلحة ذاتية، ومن هذه الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية للمؤسسة.[2]

من جهة أخرى هناك فريق من الكتاب يميزون بين مستويين للإفصاح هما:[3]

- **الإفصاح المثالي (Divulgation ideal):** هو الذي يتحقق عندما تكون التقارير المالية المنشورة على درجة عالية من التفصيل والدقة والمصداقية، وأن يتم عرضها بالصورة وفي الوقت الذي يناسب احتياجات ورغبات كل مستخدم؛

[1]- الدين الدهراوي، السيد سرايا محمد المحاسبة والمراجعة الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001 ، ص 66.

[2] - Frederek Choi, Carol Ann Frost, Gary k. Meek, International Accounting, 7 edition, New Jersey, United States of America, 2011, p120.

[3]- أحمد مخلوف، مرجع سابق، ص ص 18-19

- **الإفصاح الممكن أو الواقعي (Divulgation possible)** : هو الإفصاح الذي يوازن بين الفائدة التي ستتحقق من المعلومات وبين تكلفة تلك المعلومات، ويرتكز هذا المفهوم على المبادئ والأصول المحاسبية والسياسات الإدارية.

إنه من الممكن تحديد العوامل والاعتبارات التي تحدد المستوى المثالي للإفصاح من الناحية النظرية البحتة، إلا أن هذا المستوى لا يمكن توفيره من الناحية الواقعية؛ وذلك لأسباب لعل من أهمها عدم الإلمام الكامل بطبيعة النماذج المختلفة والمتعددة للقرارات التي تنظر إلى البيانات المحاسبية كمدخلات لها، وكذلك عدم الإلمام بمدى حساسية هذه القرارات للبدائل المختلفة من المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى التفاوت الكبير لدرجة استجابة متخذي تلك القرارات[1]، وعلى هذا الأساس نجد معظم الباحثين يربطون الإفصاح المناسب بالإفصاح الواقعي.

المبحث الثاني: ماهية القوائم والتقارير المالية

المطلب الأول: مفهوم القوائم والتقارير المالية

هناك الكثير من التعاريف عن القوائم المالية، نذكر منيا:

"تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات مصادر خارج السجلات المحاسبية ".[2]

كما يمكن القول بأنها عرض هيكلي للمركز المالي للمنشأة وأدائها خلال فترة معينة، حيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي القوائم لاتخاذ القرارات الاقتصادية الراشدة وتساعد أصحاب المنشأة في تقييم كفاءة استغلال الإدارة لموارد المنشأة.

حيث تشكل القوائم المالية أحد المصادر الرئيسية للمعلومات وذلك بعد أن يتم تدقيقها من قبل المدقق الخارجي ليتم الاعتماد عليها في اتخاذ العديد من القرارات الاقتصادية من قبل مستخدميها.[1]

---

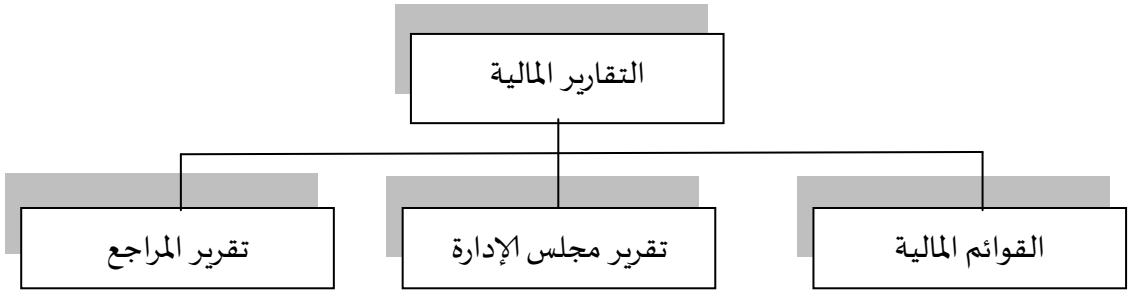
[1]- محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سابق، ص343.

[2]- طارق عبد العال حماد التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص35.

كما تعد القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فهي تلخص جميع العمليات المالية التي حدثت في المنشأة خلال الفترة المالية، وتخضع عملية إعدادها لعدد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذه المبادئ تحدد المعلومات التي يجب أن تشملها القوائم المالية.

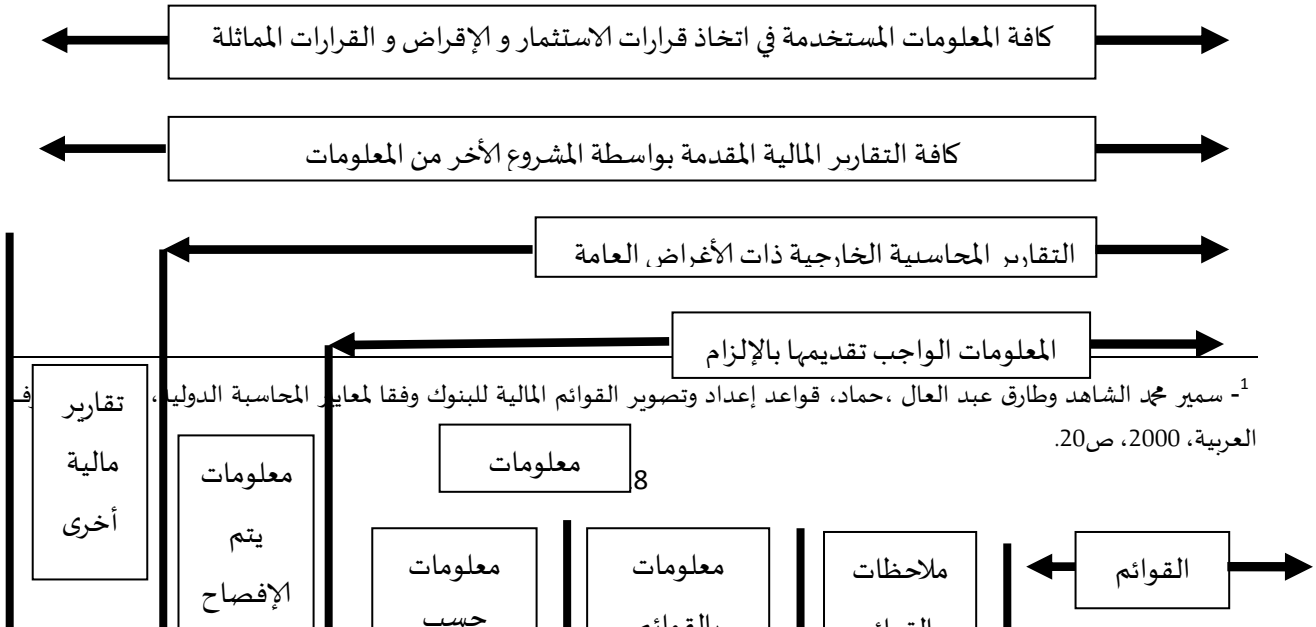
يمكن القول أن التقارير المالية هي المنتج النهائي الذي يصدر في نهاية السنة أو الفترة المالية للنظام المحاسبي، ويشتمل على معلومات مالية وغير مالية، التي تعتبر إحدى وسائل توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة، والقوائم المالية هي جزء من التقارير المالية، حيث هناك بعض المعلومات المهمة التي يمكن الحصول عملها من القوائم المالية، وتحتاج إلى معلومات تكميلية يمكن الحصول عليها من التقارير المالية. ويمكن التعبير عن ذلك بالشكل البسيط التالي:

الشكل رقم 01 : التقارير المالية



تشمل التقارير المالية بخلاف القوائم المالية العديد من الأشكال مثال : خطاب رئيس مجلس إدارة الشركة الموجهة للمساهمين والمستثمرين المحتملين وغيرهم، وتوقعات وتنبؤات الإدارة وبخصوص نشاط الشركة المالي والمستقبلي... إلخ ، بينما القوائم المالية فتمثل جزءا من عملية إعداد واصدار التقارير المالية، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 02 : القوائم والتقارير المالية



[1]- سمير محمد الشاهد وطارق عبد العال ،حماد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، ف العربية، 2000، ص20.

المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية

تهدف القوائم المالية بشكل عام إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الرشيدة، لذا تنشأ أهداف التقارير المالية أساسا من احتياجات المستخدمين الخارجيين الذين يعتمدون عمى ما تقدمه لهم القوائم المالية، حيث يتم توجيه أهداف التقارير المالية نحو المصلحة العامة لتخدم العديد من المستخدمين، وتمكنهم من تحديد مدى قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية جيدة، ويتم صياغتها لتخدم قرارات المستثمرين والدائنين كمرجع يرتكزون عليه.

ومن أجل ما تم ذكره فإن تحديد أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام، تتطلب الإلمام بالمقومات التالية:

- حصر وتعيين المستخدمين الخارجيين الرئيسيين للتقارير المالية؛ تصنيف المستخدمين الخارجيين الرئيسيين للتقارير المالية وفق معرفتهم درجة للأمور المالية؛
- تحديد طبيعة الاحتياجات من المعلومات لكل فئة من المستخدمين، مع تحديد وتوضيح الجزء المشترك منها؛

- البحث عن مراكز الضعف في الممارسة التي تحول دون تلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات؛
- أن يتوفر الإطار الفكري المحكم الذي يضمن تلبية الاحتياجات المشتركة للمعلومات لكافة الطوائف المستخدمة للتقارير المالية.

تنحصر أهم أهداف القوائم المالية فيما يلي:

❖ الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمنشأة والتي تساعد الفئات المختلفة في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها؛ [1]

❖ تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات والأوضاع الاقتصادية المستقبلية للمنشأة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد التزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين؛ [2]

❖ تقييم قدرة المنشأة عمى استخدام أموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها، الأمر الذي يعتبر مؤشرا على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ عمى بقائها واستمراريتها؛[3]

❖ تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية؛ [1]

[1] -bernardraffournier,op-cit, p13.

[2]- عبد الجابر السيد طه، مرجع سابق، ص 277

[3]- رضوان حلوة جنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير ، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006، ص145

❖ توفير الحاجات العامة لمعظم مستخدمي القوائم المالية ومع ذلك فهي لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية، لأن هذه القوائم تعكس فقط والى حد كبير الآثار المالية للأحداث والعمليات السابقة.[2]

أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية ليست أهدافا جامدة وإنما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب المجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم، وعلى ضوء ذلك حددت عددا من أهداف القوائم المالية أهمها ما يلي[3] :

- توفير معلومات تلاءم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية؛
- توفير المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة لهم من حيث المبلغ أو التوقيت وحالة عدم التأكد المتعمقة بهذه التدفقات؛
- وذلك من خلال دارسة وتقويم درجة سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بإلتزاماتها سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل [قائمة التدفقات النقدية]؛
- يجب أن توضح كل ما يتعمق بحقوق الملكية وحقوق الغير وأية التزامات أخرى بالإضافة إلى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية على هذه الحقوق [قائمة المركز المالي]؛
- يجب أن توضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة وأية معلومات تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل.

---

[1]- يحي محمد أبو طالب، معايير التقارير الدولية ونظرية المحاسبة وفقا لأحدث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية شرطة، مرجع سابق، ص98.

[2]- عباس مهدي الشسرازي، مرجع سابق، ص164.

[3]- من: - مؤيد سليمان أبانمي 3 معوقات محاسبية تواجه المنئآت جريدة الرياض اليومية، 5 يوليو 2008 mabanmy@alriyadh.com

- محمد محمود عبد ربه محمد، طريقك إلى البروصة الداري ،الجامعية الاسكندرية، مصر، 2000، 132.

- حسين القاضي ومأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعاييرها ، دار الثقافة لنشر والتوزيع، 2008، ص 247-275.

تمثل القوائم المالية للمنشأة عر رضا هيكليا ذات طابع مالي لمركزها المالي وما أنجزته من معاملات. وتهدف القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى توفير المعلومات عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية التي تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرار، كما تساعد أيضا في إظهار نتائج استخدام الإدارة للموارد المتاحة لها[1] ، كما تساعد في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية لمنشأة وخاصة توقيت واحتمال توليد هذه التدفقات النقدية.

ويمكن تلخيص أهم أهداف القوائم المالية في ثلاثة رئيسية هي:[2]

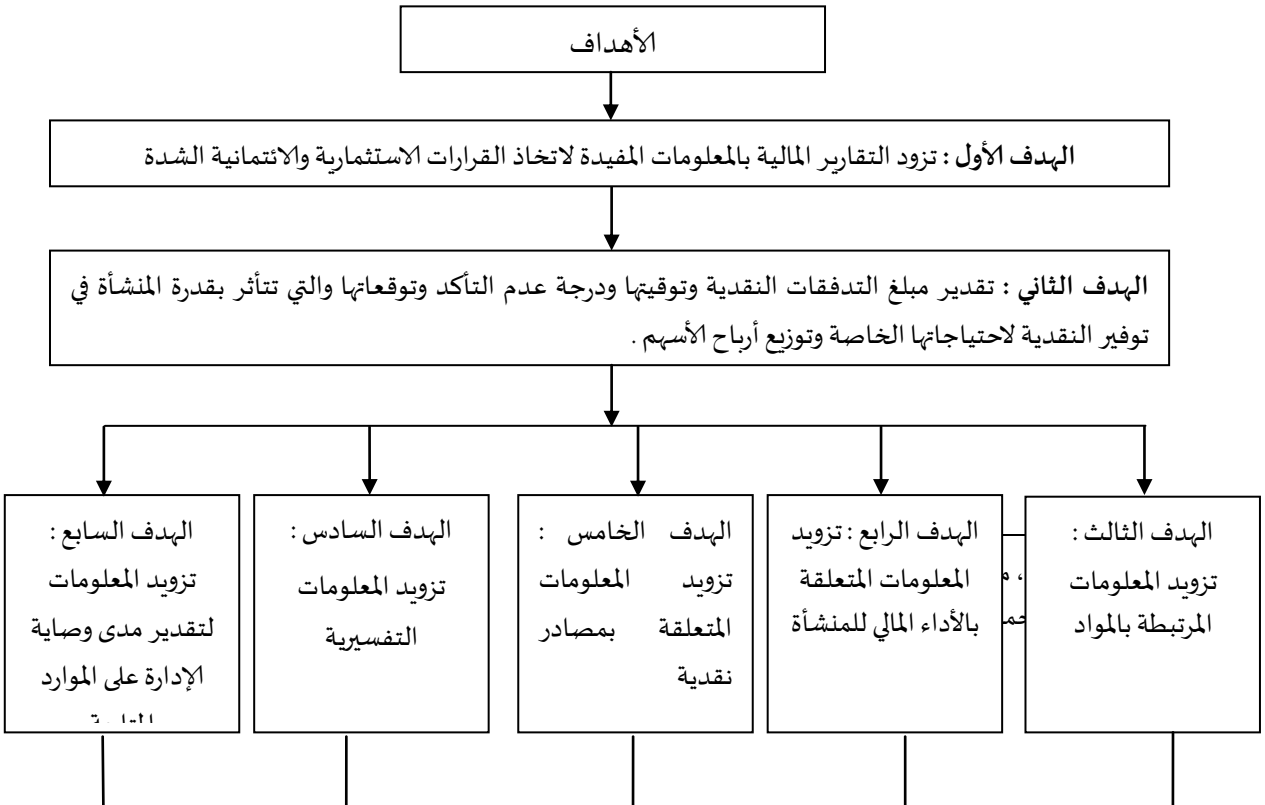
01. تكون مفيدة للمستخدمين والدائنين الماليين المرتقبين والمستخدمين الآخرين في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان وما إلى ذلك من قرارات بشكل رشيد؛

02. تساعد المستثمرين والدائنين الماليين المرتقبين وغيرهم من المستخدمين على تقدير مقدار وتوقيت ودرجة التأكد من المتحصلات النقدية المتوقعة من التوزيع أو الفوائد أو تلك المصاحبة لمتدفقات النقدية المستقبلية؛

03. تتعلق بالموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات على هذه الموارد وعن آثار المعاملات والأحداث والظروف التي تؤدي لتغير المنشأة والمطالبات المترتبة عليها.

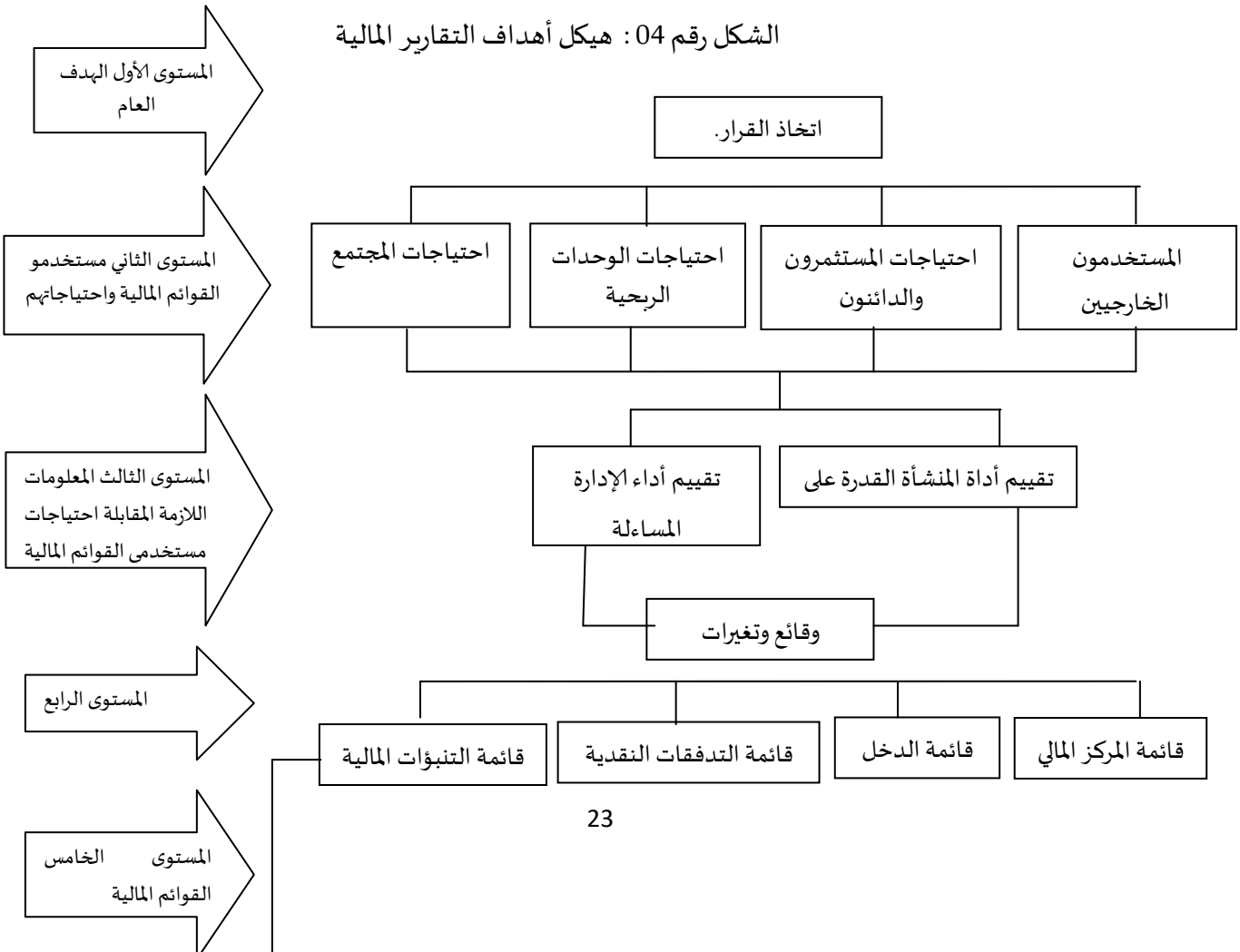
ويمكن تبيين الأهداف من نشر التقارير والقوائم المالية في الشكل الموالي.

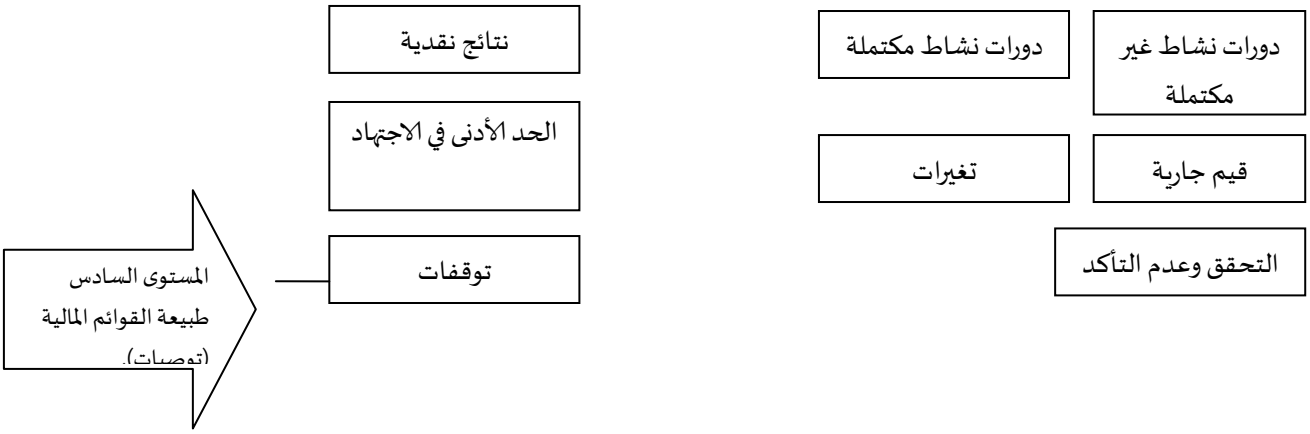
الشكل رقم 03: أهداف القوائم المالي



الشكل التالي يوضح تدرج أهداف التقارير المالية من العام إلى الخاص.

الشكل رقم 04 : هيكل أهداف التقارير المالية





المصدر : حيدر محمد عمي! بني .عطا، مرجع سابق، ص9

المطلب الثالث: مكونات القوائم المالية

تفاوتت أهمية القوائم المالية عبر تاريخ الممارسات والمفاهيم والمبادئ المحاسبية، ففي الوقت الذي كانت فيه الميزانية تحتل مكانة بارزة بين القوائم المالية الأخرى من حيث الأهمية منذ القرن السابع حتى بدايات القرن العشرين، باعتبار أنيا تعكس المركز المالي لمشركة بالصورة القانونية التي كانت سائدة ذلك الوقت، والتي كانت تعتقد أن الميزانية هي أفضل ضمان لسداد الالتزامات اتجاه الآخرين، إلا أن وجية النظر هذه تراجعت لصالح قائمة الدخل منذ تشكيل المعيد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، وازدياد دور المنظمات والاتحادات المهنية المحاسبية. وقد أشارت لجنة الإجراءات المحاسبية التابعة للمعيد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن من المهم جدا عرض صافي الدخل بشكل دقيق ومتوازن قدر الإمكان، دون زيادة أو نقصان في البيانات، ومع الأهمية المتزايدة لقائمة الدخل، أخذ ينظر إلى الميزانية العمومية كصمة وصل بين قائمتين متتاليتين. ومنذ ذلك الحين وحتى تأسيس مجلس معايير المحاسبة المالية في عام 1973، تم التعامل مع قائمة الدخل باعتبارها الأكثر أهمية لأنها تقدم معلومات ذات علاقة بتقييم أداء الإدارة وقدرتها على توليد الأرباح، وهو الضمان الأساسي لضمان سداد القروض وأعبائها، وتغير هذا الحال بجهود مجلس معايير المحاسبة المالية الذي أعطى درجة أهمية متساوية لمجموع القوائم المالية الأساسية الأربع

المتمثلة في الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية . ويجب أن تكون هذه القوائم مترابطة ومتكاملة إذا أريد لها أن تؤدي دورها بالشكل الصحيح، ويأتي هذا الترابط كنتيجة لأنها تخضع لعملية القياس نفسيا، مثل القياس وفق التكلفة التاريخية أو غيرها، ونتيجة لتطبيق القيد المزدوج على عمليات المنشأة كافة، وهي مكملة لبعضها البعض، فهي تعكس معلومات متنوعة ومختلفة عن المنشأة الاقتصادية والعمليات المالية التي تخصها، وبالتالي فإن أية قائمة مالية من هذه القوائم لا تستطيع أن تعكس صورة واضحة عن حال المنشأة بمفردها، والمستخدم يحتاج لجميع هذه القوائم لتشكيل صورة واضحة عنه هذه المنشأة.

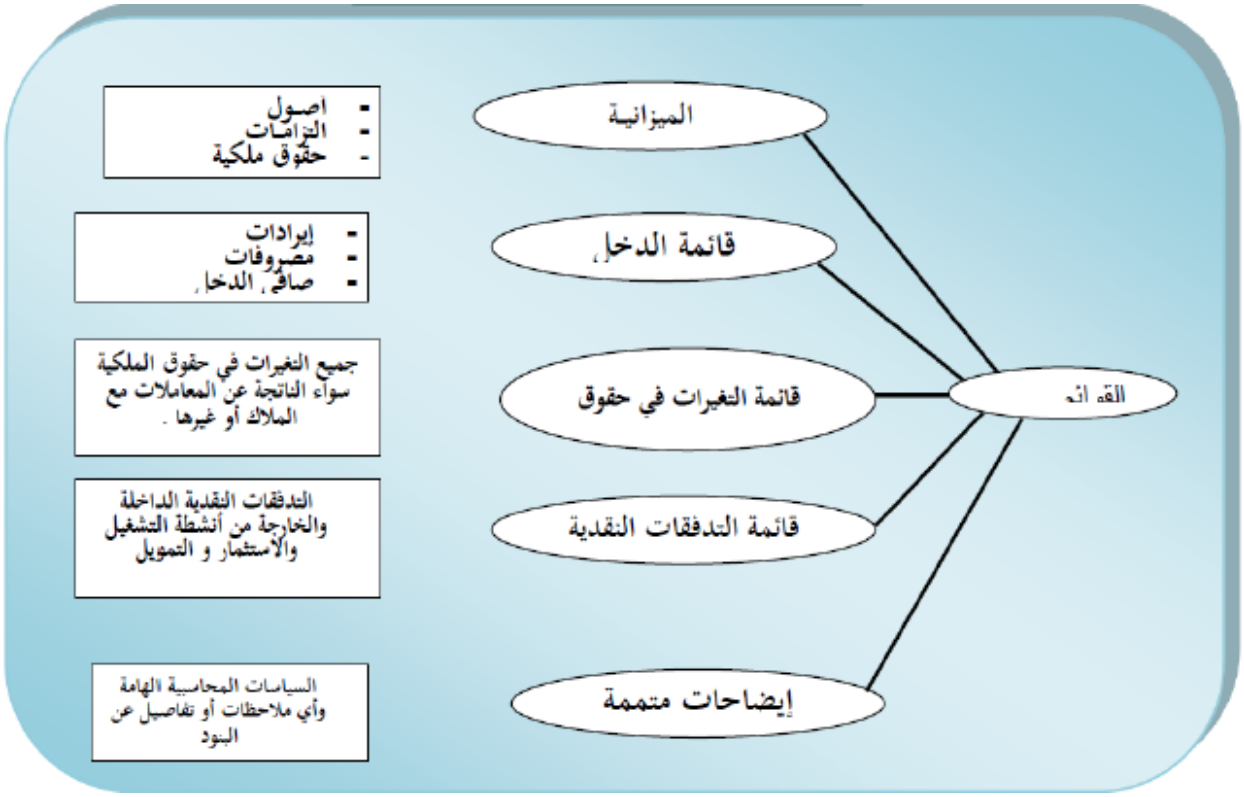
يمكن تلخيص مكونات القوائم المالية في الشكل التالي:

الشكل 05 : مكونات القوائم المالية

يجب أن ينظر إلى تمك القوائم عمى أنيا بدائل لبعضها البعض وأن هناك علاقة بينها، حيث خلال الفترة الزمنية تقوم المنشأة بإعداد قائمة المركز المالي [الميزانية] التي توفر رؤية ساكنة في ضوء الجوانب المالية لمركز المنشأة، أما القائمتين " قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية" فإنهما يغطيان الفترة الزمنية البينية بين الميزانيتين ويساعدان في تفسير التغييرات الهامة التي حدثت خلال الفترة والشكل التالي يبسط ذلك:

كما يمكن أن نعبر عن أنواع القوائم المالية بشكل آخر:

الشكل رقم 06 :عناصر القوائم المالية



المصدر : طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، حالات عملية محلولة معايير المحاسبة الدولية من 01 - 31 الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008 ،ص 53

تحتوى القوائم المالية على إيضاحات وجداول إضافية ومعلومات أخرى، على سبيل المثال يمكن أن تحتوى على معلومات إضافية ملائمة لحاجات المستخدمين حول بنود في الميزانية العمومية وقائمة الدخل ويمكن كذلك أن تحتوى على إيضاحات حول الأخطار وعدم التأكد الذي يؤثر على المنشأة، وأية موارد والتزامات غير معترف بها في الميزانية العمومية (مثل احتياطات المعادن)، ويمكن أن توفر على شكل معلومات إضافية كذلك معلومات عن القطاعات الجغرافية والصناعية وعن التأثير على المنشأة نتيجة تغير الأسعار.

إن الأجزاء المكونة للقوائم المالية متداخلة لأنها تعكس جوانب مختلفة لنفس العمليات المالية أو الأحداث الأخرى، فمع أن كل قائمة تحتوى معلومات مختلفة عن الأخرى، إلا أنه لا يمكن لأي منها أن تخدم غرضا واحد أو أن توفر كافة المعلومات الضرورية لحاجات محددة للمستخدمين، فمثلا قائمة الدخل تعطي صورة غير كاملة عن الأداء ما لم تستخدم بالاشتراك مع الميزانية وقائمة التغيرات في المركز المالي.

خلاصة الفصل

يعتبر الإفصاح المحاسبي إحدى شقي الوظيفة المحاسبية، وهو الوظيفة الثانية بعد القياس المحاسبي، فبدونه لن تكون لنتائج القياس معنى، ولقد ظهر نتيجة ظهور شركات المساهمة، وما نتج عنها من انفصال الملكية عن الإدارة، كما كان للأزمات الاقتصادية دور كبير في ذلك، فالإفصاح المحاسبي يسمح بإزالة الغموض والتضليل في عرض المعلومات حتى تكون أكثر ملاءمة وموثوقية لمستخدميها لاتخاذ القرار المناسب، فإن له دور كبير في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال التخصيص الأمثل للموارد ، ومن هنا فإن الاهتمام به لم يأت من فراغ، باعتبار أن العديد من الجهات تعتمد بشكل كبير في قراراتها على ما تنشره المؤسسات من معلومات في القوائم والتقارير المالية.

الفصل الثاني
الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

تمهيد

في إطار سعي الجزائر للإفصاح في الاقتصاد العالمي وبداية التحول إلى اقتصاد السوق الذي يترتب عنه دخول مستثمرين أجانب الأمر الذي يتطلب وجود لغة محاسبية مشتركة تضمن درجة عالية من الشفافية والجودة في المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية وذلك بوجود سياسات إفصاح جديدة تعتبر من بين أهم التحديات التي ترفعها جهود الإفصاح المحاسبي في الجزائر، إذ تهدف من ورائها إلى تحسين دور المحاسبة في انتاج معلومات يمكن الاعتماد عليها في التوجيه الصحيح للقرارات الاقتصادية، لذا فإن من الضروري علينا معرفة القواعد التي يتم من خلالها إعداد وعرض وافصاح هذه المعلومات في القوائم المالية.

من اجل معرفة قواعد الإفصاح واهم الآثار التي سيحققها إثر التزام المؤسسات الخاصة له ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث تم تناول مقومات الإفصاح المحاسبي في المبحث الأول، وفي المبحث الثاني تم التطرق إلى أهمية الشفافية والإفصاح في القوائم المالية.

المبحث الأول: مقومات الإفصاح المحاسبي والخصائص النوعية للمعلومات

المطلب الأول: مستخدمي القوائم المالية

يستخدم بيانات ومعلومات القوائم المالية ومرفقاتها عدد كبير من المستفيدين داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، حيث يعتمد الكثيرون عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية على علاقتهم بالمنشآت ومعرفتهم بها، كما يركزون اهتماماتهم نحو المعلومات المقدمة من خلال التقارير المالية، حيث أن المستفيدين الخارجيين ليست لهم سوى القوائم المالية كمصدر موثوق يتم الاعتماد عمه في الحكم على المركز المالي للوحدة الاقتصادية ومقدرتها على تحقيق الأرباح حاليا ومستقبلا، ودرجة نمو وتطور هذه الوحدة وتحسين نتائج أعمالها من سنة إلى أخرى، ويعتبر سوق الأوراق المالية والمستثمرين والمصارف والموردون والدائنون والموظفين والإدارة والعمال والمحاسبين الماليين والاقتصاديين والمستشارين والسماسرة وضامن الاستثمار والمحامين والسلطات الضريبية والهيئات التنظيمية والمشرعين والصحافة المالية ووكالات التقارير والباحثين مان أهم المستخدمين أو المستفيدين من القوائم المالية، وكل مجموعة لها مصالحها الخاصة ولها وجهة نظرها الخاصة وتركز على بيانات معينة تعنيها أكثر من غيرها في هذه القوائم.

الفرع الأول: تقسيم المستخدمون حسب المصلحة

لقد تم تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى قسمين رئيسيين، حيث القسم الأول يحتوي على مستخدمين ذوي المصلحة المباشرة في المشروع أما القسم الثاني فإنه يظم المستخدمين ذوي المصلحة غير المباشرة وقد تم تلخيصهم في الجدول التالي:

الجدول رقم 01 : المستخدمون للقوائم المالية واحتياجاتهم

المستخدمون	احتياجات المستخدمين
ذوي المصلحة المباشرة: [الحالتين والمحتملين] : قصيرة وطويلة الأجل	(1) القياس الشامل للأداة: أ - مقاييس مطلقة ب- بالمقارنة مع الأهداف والمعايير (2) تقييم أداء الإدارة : أ- الأرباح و الكفاءة في استخدام الموارد ب المسؤولية القانونية
ذوي المصلحة غير المباشرة:	(3) التوقعات المستقبلية : أ- الأرباح ب التوزيعات والفوائد جـ الاستثمارات د - التوظيف (4) الحكم عامى المركز المالي : أ - تقييم السيار المالي ب- تقييم درجة السيولة جـ- تحديد درجة المخاطرة وعدم التأكد (5) تخصيص الموارد : (6) تقييم الديون وحقوق الملكية (7) تقييم الالتزام باللوائح والقوانين (8) تقييم مساهمة المشروع الاجتماعية وخدمة البيئة والاقتصاد القومي

المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سابق، ص16

الفرع الثاني : تقسيم المستخدمون حسب طبيعة المعلومة المطلوبة

ولقد تم تلخيصهم في الجدول التالي:

الجدول رقم 02 : المستخدمون حسب طبيعة المعلومة المطلوبة

المعلومة المستعمل	نتائج المؤسسة	تقييم التسيير	آفاق المؤسسة	تقييم المخاطر	التوازن المالي	تقييم السيولة	مقارنة بين المؤسسات	احترام القوانين	تطوير مساهمة مساهمة في المجتمع
المستثمرون	+	+	+	+	+	+	+	+	+
المقرضون	+	+	+	+	+	+			
مكاتب الاستشارة	+	+	+	+	+	+			
الزبائن		+	+	+	+	+			
الموردون			+	+	+	+			
مصالح الضرائب	+					+			
عامة الناس	+								
المجموع	05	03	04	05	05	06	02	02	02
الترتيب	02	06	05	02	02	01	07	07	07

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، حيث أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يجعل القوائم تظهر بصورة صادقة وعادلة[1]، وتتمثل هذه الخصائص النوعية الأساسية في:

[1]- أمين السيد احمد لكفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008، ص 50.

الجدول رقم 03 : الخصائص النوعية للقوائم المالية

القابلية للفهم والاستيعاب[1]	الملائمة أو الدلالة[2]	المصداقية والعدالة[3]	القابلية للمقارنة[4]
- لا تكون معقدة. - يجب أن تكون ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية ومن السهل فهمها من أغلبية المستخدمين.	- حتى تكون المعلومات مفيدة لا بد أن تكون ملائمة وذات منفعة لصناع القرار، حيث تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين خاصة فيما يخص المركز المالي والأداء، وتعتبر مهمة إذا كان هدفها وتعريفها يؤثر على القرار . - تساعد على تقييم الماضي والحاضر والمستقبل، وكذلك تمكنهم من التأكد من تقييمهم السابق أو تصحيحه.	- يجب أن تكون موثوقا فيها ويعتمد عليها، ويجب أن تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وتعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه من عمليات وأحداث. - أن تكون كاملة خالية الأخطاء والحذف حتى لا تصبح مضللة، وتعبر عن المركز المالي بشكل عادل.	قابلة للمقارنة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء ومقارنتها مع القوائم المالية لمنشآت أخرى من مختلفة حتى يمكن تقييم مراكزها المالية والتغيرات الحاصلة في المركز المالي.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المراجع المذكورة.

[1] - bernard raffournier, les normes comptables internationales,economica, paris,1996,p 15.

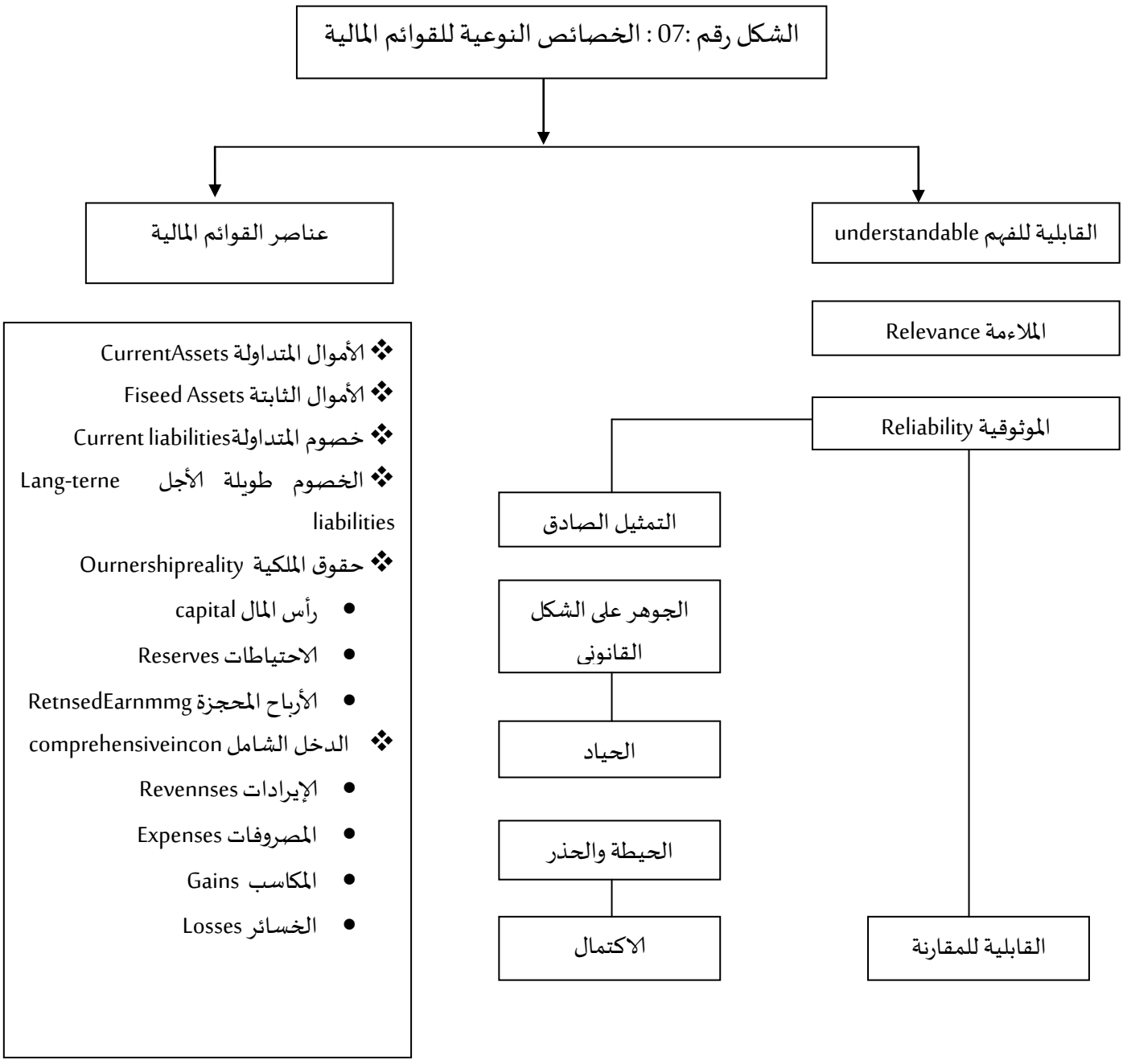
[2] - يحي محد أبو طالب، معايير التقارير الدولية للمحاسبة وفقا لأحداث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية، شركة ناس للطباعة ، مصر ، 2006 ، ص 101

[3] - سمير كامل محمد، ووصيف عبد الفتاح مكارم ، مرجع سابق، ص 26

[4] - أمين السيد احمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، مرجع سابق، ص 83-84.

كذلك نقوم بتوضيح الخصائص النوعية للقوائم المالية من خلال هذا الشكل.

الشكل رقم :07 : الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2002، ص82

المطلب الثالث: مقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية

إن تحديد المستخدم للمعلومات سوف يساعد في تحديد الخواص التي يجب توافرها في المعلومات من جهة نظر تلك الجهة سواء من حيث الشكل أو المضمون.[1]

وذلك لوجود مستويات مختلفة في الكفاءة في تفسير المعلومات المحاسبية لدى الفئات المستخدمة لهذه التقارير وهذا ما يضع معدي التقارير أمام خيارين:

أ- إعداد التقرير الواحد وفق نماذج متعددة حسب احتياجات الفئات التي ستستخدم التقرير،

ب- إصدار تقرير مالي واحد ولكنه متعدد الأغراض بحيث يلبي جميع احتياجات المستخدمين المحتملين ولكن الخيارين السابقين غير واقعيين ومن الصعب تطبيقهما لذلك كان الحل بإصدار التقرير المالي الذي يلبي احتياجات مستخدم مستهدف يتم تحديده من بين الفئات المتعددة التي ستستخدم هذا التقرير وليتم بعد ذلك جعل المستخدم المستهدف محورا أساسيا في تحديد أبعاد الإفصاح المناسب . ولتحديد هوية هذا المستخدم المستهدف استقر الرأي على جعله ممثلا في مجموعة الفئات التي يحتمل استخدامها للتقارير المالية ولكن مع إدلاء عناية أكبر نحو احتياجات ثلاث فئات منها وفق ترتيب الأولويات وهم الملاك الحاليون، الملاك المحتملون، الدائنون.

الفرع الثاني: تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بخاصية الملائمة وقد عرفت الملائمة باستفادة المستخدم من المعلومة وقدرتها على التنبؤ وكذلك ارتباطها بالغرض الذي أوجدت من أجله. وقبل تحديد ما إذا كانت المعلومة ملائمة أم لا فلابد من الغرض الذي ستستخدم

[1] -www.ksau.info/vb/showthread.php?t=20805

فيه. إذ أن معلومة ملائمة لمستخدم معين لغرض معين قد لا تكون كذلك بالنسبة لمستخدم آخر أو لغرض آخر.

الفرع الثالث: تحديد طبيعة المعلومات التي يجب الإفصاح عنها

تتمثل المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في الوقت الحالي في القوائم المالية التقليدية والتي هي: قائمة المركز المالي ، قائمة الدخل ، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة التغيرات في المركز المالي، هذا بالإضافة إلى معلومات أساسية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية. ويتم إعداد القوائم المالية حاليا وفق مجموعة من المبادئ والمفاهيم التي تشكل قيدا على الإفصاح المحاسبي الحالي كمبدأ التكلفة التاريخية كأساس لإثبات وتقييم الأصول وهذا ما يجعل المعلومات التي تعرضها القوائم المالية في فترات التضخم عرضة للشك والتساؤل. ومن المفاهيم الأخرى مفهوم الأهمية النسبية حيث يفرض على المحاسب لدى إعداد القوائم المالية دمج بنود هذه القوائم وفق عدة معايير أهمها معيار الحجم النسبي، مما يقود في بعض الأحيان إلى دمج تكون مهمة من وجهة نظر بعض مستخدمي البيانات المالية بالرغم من انخفاض حجمها النسبي . لذلك يرى كثيرا من المحاسبين إلى ترجيح كفة الملائمة على الخواص الأخرى للمعلومات، وقد قاد هذا الترجيح إلى توسيع نطاق الإفصاح المرغوب في القوائم المالية المنشورة من عدة زوايا:

1- شيوع استخدام مفهوم المقاييس المتعددة في الإفصاح عن قيم بعض البنود المدرجة في القوائم المالية مثلا الإفصاح عن القيمة الجارية أو الاستبدالية للأصل الثابت جنبا إلى جنب مع تكلفته التاريخية وذلك في حال وجود فرق جوهري بينهما.

2- الإفصاح عن معلومات جديدة كبيانات محاسبة الموارد البشرية وبيانات المحاسبة الاجتماعية....

3- الإفصاح عن التنبؤات والتوقعات المالية مصحوبة بالإفصاح عن مدى المخاطرة المحسوبة لدى دقة المعلومات التي تحتويها تلك التنبؤات والتوقعات.

4- الإفصاح عن الآثار التي تظهر في البيانات المحاسبية بسبب التغيرات التي تحدث في المستوى العام للأسعار. ومن هنا جاء مفهوم التركيز على نوعية المعلومات المفصح عنها وتحسينها بدلا من التركيز على جانب الكم.

الفرع الرابع: تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

بالنسبة لتحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية فإنها تترك آثارا مختلفة على متخذي القرار ممن يستخدمونها. لذلك يتطلب الأمر الإفصاح بأن يتم عرض المعلومات بطريقة يسهل فهمها كما يتطلب ترتيب المعلومات فيها وتنظيمها بصورة منطقية وتركز على الأمور الجوهرية بما يمكن القارئ من قراءتها وفهمها بسهولة. ومن ذلك فقد أشارت لائحة مجلس المحاسبة المالية رقم (1) إلى أنه ينبغي للمعلومات المقدمة في التقارير المالية أن تكون قابلة للفهم من قبل أولئك الذين يملكون قد ار معقولا من الفهم للأنشطة المالية والراغبين في دراسة المعلومات بقدر معقول من الجد والاجتهاد. وبصدد توفير الإفصاح المناسب يجب أن يراعي معد القوائم المالية عدم عرض المعلومات في مكان يصعب الاهتداء إليه بحيث لا يصبح القارئ في موقف الحائر.[1]

الفرع الخامس: توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

حتى يكون الإفصاح عن المعلومات المحاسبية فعالا، لابد من مرا اعاة توقيته. وقد شدد مجلس المبادئ المحاسبية APB في البيان رقم (4) الصادر عنة على أهمية عنصر توقيت الإفصاح حيث نص ذلك البيان على أنه "يجب إيصال المعلومات المحاسبية لمتخذ القرار في وقت مبكر وذلك إذا ما كان أي تأخير في إيصالها له سيؤثر على قراره".[2]

[1]- محمد مكرم، العلاقة بين الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية والأنظمة المحاسبية في المصارف الإسلامية (دراسة تحليلية نظرية)، ص94، ص 90، ص 100، ص101، ص102.

[2]- محمد مطر، تقييم لمستوى الإفصاح الفعلي في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة الأردنية، الجامعة الاردنية.

وتولى إدارات البورصات العالمية أهمية كبيرة لعنصر توقيت الإفصاح لما له من أثر ملموس على حركة التداول، وكذلك على تقلبات أسعار الأوراق المالية. وبناء علية تفرض على الشركات المدرجة فيها مهلة محددة لا يجوز تجاوزها لنشر بياناتها المالية السنوية.

المبحث الثاني: أهمية الشفافية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

المطلب الأول: السياسات المحاسبية

السياسات المحاسبية هي عبارة عن الأسس المحددة والقواعد والأعراف والأحكام، والممارسات التي تتبعها وتطبقها المؤسسة في عملية إعداد وعرض وإفصاح القوائم المالية.

الفرع الأول: الإفصاح عن السياسات المحاسبية (Méthodes comptables)

يجب أن تفصح المؤسسات عن السياسات المحاسبية التي تتبعها الإدارة، ويعني ذلك الإفصاح عن المبادئ المحاسبية التي تم اختيارها وبيان كيفية تطبيقها باعتبار أنها الأكثر ملاءمة لظروفها، ولقد أصدر مجلس المبادئ المحاسبية (APB) في هذا الشأن الرأي المحاسبي (22) بعنوان " الإفصاح عن السياسات المحاسبية "[1]، باعتبار الإفصاح عن هذه السياسات جزء مكمل للقوائم المالية على أن يقدم هذا الإفصاح في الملاحظة الأولى، أو في ملخص منفصل يلي ملاحظات القوائم المالية، هذا الملخص يجيب على العديد من الأسئلة من بينها : ما هي الطريقة المستخدمة في اهتلاك الأصول الثابتة ؟ وما هي الطريقة المستخدمة في تقييم المخزون .[2]

الفرع الثاني: الإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية

Changements de méthodes comptables

يقصد بذلك الانتقال من مبدأ محاسبي مقبول عموما إلى مبدأ آخر بديل مقبول عموما أيضا، مما يجعل القوائم المالية غير قابلة للمقارنة، وكمثال على ذلك الانتقال من طريقة الاهتلاك وفق القسط الثابت

[1]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، مرجع سابق، ص56.

[2]- دونالد كيسو، جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، ج 2 ، 2 ، تعريب أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، بدون سنة نشر، ص1340.

إلى طريقة الاهتلاك وفق القسط المتزايد[1]، وهنا يتوجب الإفصاح عن تأثير التغيير على الأرقام الخاصة بالفترة المحاسبية الحالية مع بيان أثره الرجعي[2] على الدورات السابقة، ولكن في بعض الحالات يكون من الصعب أو من غير العملي تحديد الأثر التراكمي في بداية الفترة الحالية لتطبيق السياسة الجديدة على كافة الفترات السابقة، وبالتالي يتم تطبيق هذه السياسة بأثر مستقبلي بداية أول فترة قابلة للتطبيق نتيجة صعوبة التمييز بين المعلومات السابقة والمعلومات المتعلقة بتلك التغييرات[3]، وتجدر الإشارة إلى أن الإفصاح عن تصحيح الأخطاء تتم بنفس أسلوب تغيير السياسات المحاسبية.

الفرع الثالث: الإفصاح عن التغيرات في التقديرات (Changements d'estimations)

التغير في التقدير عبارة عن تعديل للقيمة المسجلة لأصل أو التزام، أو لقيمة الاهتلاك لأصل خلال فترة معينة، ويكون هذا التعديل ناتج عن تقييم للوضع الحالي أو للمنافع أو الالتزامات المستقبلية المرتبطة بالأصل أو الالتزام، وبناء عليه فإن التغيير في التقدير المحاسبي يكون ناتج عن ظهور معلومات جديدة أو تطورات لم تكن موجودة في السابق[4]، وفي هذه الحالة يقتصر التأثير على دخل الفترة الجارية والفترات المقبلة، ولذلك لا تعدل معلومات السنوات السابقة، ويكتفى بالإفصاح عن الأسلوب الجديد في شكل ملحوظة إيضاحية[5].

[1]- رضوان حلوة حنان النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، مرجع سابق، ص 418.

[2]- الأثر الرجعي : يعني تطبيق سياسة محاسبية جديدة لعمليات وأحداث كما ولو كانت هذه السياسة مطبقة سابقا.

[3]- محمد أبو نصار، جمعة حميدات مرجع سابق، ص 130.

[4]- محمد أبو نصار جمعة حميدات مرجع سابق، ص 124

[5]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، مرجع سابق، ص 55.

المطلب الثاني: قواعد الافصاح المحاسبي المرتبطة بالقوائم المالية

الفرع الأول: قواعد الإفصاح المرتبطة بالميزانية

1- قواعد الإفصاح عن التثبيتات المعنوية:

تم استخلاص قواعد الإفصاح عن التثبيتات المعنوية من المعيار (IAS 38)، هذه القواعد تتمثل في الإفصاح عن:

- الأعمار الإنتاجية للتثبيتات المعنوية أو معدلات الاهتلاك (الإطفاء) المستخدمة؛

- المبلغ المسجل الإجمالي، والاهتلاك المتراكم، وخسائر انخفاض القيمة؛

- مبلغ خسائر انخفاض القيمة المتعلقة بفارق الاقتناء؛

- التثبيتات المعنوية التي تم امتلاكها من خلال منحة حكومية والمعترف بها بموجب القيمة الحقيقية؛

- تاريخ إعادة التقييم؛

- المبلغ المسجل الذي سيتم الاعتراف به لو تم استخدام طريقة التكلفة (التكلفة مطروحا منها مجموع الاهتلاك ومجموع خسائر انخفاض القيمة)؛

- الطرق والافتراضات الهامة المستخدمة في تقدير القيمة الحقيقية؛

- مبلغ فائض إعادة التقييم مبينا حركة الفترة، وأية قيود على توزيعات الرصيد على المساهمين.

2- قواعد الإفصاح عن التثبيتات العينية:

تم استخلاص قواعد الإفصاح عن التثبيتات المعنوية من المعيار (IAS16)، وتتمثل هذه القواعد في الإفصاح عن:[1]

- أسس القياس المستخدمة في احتساب إجمالي القيمة الدفترية، وعندما يستخدم أكثر من أساس فإنه يجب الإفصاح عن إجمالي القيمة الدفترية بموجب ذلك الأساس في كل تصنيف؛

- طرق الاهتلاك المستخدمة؛

- الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاهتلاك المستخدمة؛

- إجمالي القيمة الدفترية والاهتلاك المتراكم ورصيد حساب مجمع تدني قيمة الأصول إن وجد في بداية ونهاية المدة؛

- الزيادات أو الانخفاضات خلال الفترة الناجمة من إعادة التقييم ومن خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة؛

- وجود قيود على ملكية المؤسسة للتثبيتات العينية ومبالغها وكذلك المرهونة مقابل التزامات؛

- قيمة ونوع التعهدات المتعاقد عليها مع الموردين لشراء الممتلكات والمصانع والمعدات؛

عندما يتم إدراج بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بمبالغ إعادة التقييم فإنه يجب الإفصاح عما يلي[2]:

- ✓ تاريخ إجراء عملية إعادة التقييم؛

[1]- محمد أبو نصار، جمعة حميدات مرجع سابق، ص ص 270-271.

[2]- محمد أبو نصار جمعة حميدات مرجع سابق، ص272.

- ✓ بيان فيما إذا تم إجراء عملية إعادة التقييم عن طريق مقيم مستقل؛
- ✓ الأساس المستخدم لإعادة التقييم : القيمة الحقيقية أو التكلفة) مطروحا منها الاهتلاك المتراكم ومتراكم خسائر في قيمة الأصل)؛
- ✓ الإفصاح عن المعلومات التي استخدمت لوضع التقديرات التي تم استخدامها لتحديد الإنجاز؛ فإذا كانت قيمة الإنجاز هي القيمة الحقيقية مطروحا منها تكاليف البيع، فيجب الإفصاح عن الأساس المستخدم لتحديد تلك القيمة هل هي قيمة محددة من خلال سوق نشط أم غير ذلك، أما إذا كانت قيمة الإنجاز هي القيمة المحينة، فيجب الإفصاح عن معدل التحديث[1] (سعر) (الخصم المستخدم في تحديث التدفقات النقدية المتوقعة للأصل؛
- ✓ في حالة وجود خسائر قيمة هامة في قيمة الأصول أو استعادة جوهرية لخسارة القيمة يجب الإفصاح عن الأحداث والظروف التي أدت إلى ذلك؛

3- الإفصاح عن التثبيتات المالية:

لم يعالج SCF إلا بصفة ملخصة المجال المتعلق بالأدوات المالية، إلا أن معايير المحاسبة الدولية عالجتها بشكل واسع جدا أكثر من ثلاثة معايير(IAS 32، IAS 39، IFRS07)، وهذا راجع لاهتمام المعايير بالأسواق المالية، حيث فصلت في الأدوات المالية من حيث الاعتراف والتقييم إلى غاية الإفصاح بهدف تقديم معلومات مالية موثوق بها تساعد على اتخاذ القرارات من قبل مختلف المستخدمين للقوائم المالية[2]، ومن هنا فإن الإفصاح عن التثبيتات المالية في النظام المحاسبي المالي اقتصر على: [3]

- الإفصاح عن طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات؛

[1]- معدل التحديث هو معدل ما قبل الضريبة يعكس تقديرات السوق لقيمة عنصر الزمن والنقود وأخطار ذلك على تدفقات الخزينة للأصل.

[2]- زينب ،حجاج مريم ،تواتي مرجع سابق، ص6.

[3]- لخضر علاوي، مرجع سابق، ص 82.

- الإفصاح عن طريقة معالجة تغيرات قيمة السوق بالنسبة للتوظيفات المالية المدرجة في الحسابات بقيمة السوق.

4- الإفصاح عن الضرائب المؤجلة : (L'impots différes)

الضريبة المؤجلة هي عبارة عن مبلغ ضريبة على الأرباح قابل للدفع(ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية [1]، بالرغم من أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة، هذه الضرائب ناتجة عن وجود اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لإيراد أو عبء ما، وأخذه في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة، وبالتالي فإن تطرق SCF إلى الضرائب المؤجلة يعني أن الجزائر تبنت المعيار (IAS (12) " ضرائب الدخل ، [2] وبالتالي فالمؤسسة يجب عليها الإفصاح عن ما يلي:

- الأسباب والأدلة المعززة للاعتراف بمبلغ الضرائب المؤجلة (أصول/خصوم)؛

- الأساس الذي تم به حساب مبلغ الضرائب المؤجلة (أصول/خصوم.)

5- المخزونات (Les stocks)

- **الإفصاح عن المخزنات :** إن قواعد الإفصاح المرتبطة بالمخزونات تشمل الإفصاح عن : [3]

* الطريقة التي تنتهجها المؤسسة في تقييم المدخلات والمخرجات من مخزوناتها (التكلفة الوسيطية المرجحة أو طريقة الوارد أولا صادر أولا)؛

[1]- عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، طه ، عدم ذكر دار النشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011 ، ص139.

[2]- مسعود دراوسي، وآخرون، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بالمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)، المؤتمر العلمي الدولي "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة :" التحدي، 13- 14 ديسمبر 2011 ، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، ص 17.

[3]- لخضر علاوي، مرجع سابق، ص90.

* القيمة المحاسبية الإجمالية للمخزونات مع مراعاة التفرقة بين أنواع المخزونات التي تحوزها المؤسسة؛

* القيمة المحاسبية للمخزونات التي قيمت حسب قيمة انجازها الصافية[1]؛

* مبلغ خسائر القيمة (التدهور) للمخزونات ومبلغ استرجاعات خسائر القيمة المسجل خلال السنة المالية مع تقديم تبريرات توضح أسبابه.

6- الإفصاح عن مؤونات المخاطر والأعباء: (Les provisions pour risques et charges)

مؤونات الأعباء هي خصوم يكون استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد، وتدرج في الحسابات عندما يكون على المؤسسة التزام راهن (قانوني أو ضمني) ناتج عن حادث مضى، بحيث من المحتمل أن يؤدي إلى خروج موارد لإطفاء هذا الالتزام، مع إمكانية تقديره بموثوقية، وتجدر الإشارة إلى أن الخسائر العملياتية (التشغيلية) المستقبلية لا تكون محلا لمؤونات الأعباء.

يتوجب على المؤسسة عند إدراج مؤونة المخاطر والأعباء أن تفصح عن:[2]

- الطريقة التي انتهجتها في تحديد قيمة المؤونة؛

- القيمة المحاسبية للمؤونة في بداية السنة ونهايتها؛

- تحديد قيمة الزيادة في المؤونة، والمعايير التي اعتمدتها في تحديدها؛

- تقديم معلومات حول طبيعة المؤونة، والتوقيت المتوقع لها؛

- الخصوم المحتملة والتي تنشأ نتيجة أحداث سابقة لكن لا يتوفر فيها شرط إدراجها في محاسبة المؤسسة، هنا لا يتم الاعتراف بأي مؤونة لمواجهتها، بل يتم الإفصاح عنها كالتزامات طارئة.

[1]- قيمة الانجاز الصافية صافي القيمة القابلة للتحقق) : هي سعر البيع المقدر في سياق النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

[2]- لخضر علاوي، مرجع سابق، ص107.

7- الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية : (Evènement postérieurs à la clôture)

إن الأحداث اللاحقة التي تستوجب تعديل في القوائم المالية تتطلب الإفصاح عن تاريخ إصدار (إقرار) القوائم المالية والجهة المخولة بإقرارها، وتنبع أهمية الإفصاح عن هذا التاريخ لكون تلك القوائم لا تعكس الأحداث بعد هذا التاريخ [1]، أما إذا كانت الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية مهمة بدرجة كبيرة بحيث عدم الإفصاح عنها سيؤثر في قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة والصحيحة، فمن الضروري الإفصاح عن ما يلي: [2]

- طبيعة وماهية الحدث؛

- تقدير الأثر المالي لذلك الحدث إن كان ممكنا، وإذا كان من الصعوبة تقدير الأثر المالي يتم الإفصاح عن هذه الحقيقة.

8- الإفصاح عن تغيير التقديرات المحاسبية (Changements d'estimations)

يمكن أن تلجأ المؤسسة إلى تغيير التقديرات المحاسبية إذا كان الغرض منه تحسين نوعية القوائم المالية، ويرتكز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جديدة، والتي تسمح بتقديم معلومات أكثر موثوقية. [3]

ومن الضروري الإفصاح عن ما يلي:

- الإفصاح عن أسباب وطبيعة وحجم التغيير في التقدير المحاسبي الذي يكون له تأثير في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له تأثير في الفترات المستقبلية؛

[1]- بدون ذكر المؤلف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجموعة طلال أبو غزالة، عمان، الأردن، 2008 ،ص ص1043-1042 .

[2]- بدون ذكر المؤلف نفس المرجع، الصفحة السابقة.

[3]- الجمهورية الجزائرية، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المواد 37،38.

- الإفصاح عن حقيقة أن التقدير غير عملي في حالة ما لم يتم الإفصاح عن حجم الأثر في الفترات المستقبلية.

الفرع الثاني: قواعد الإفصاح المرتبطة بحسابات النتائج

1- الإفصاح عن الإيرادات (Produits):

يجب الإفصاح عن الإيرادات كالتالي:

- الإفصاح عن الطرق المحاسبية المتبعة للاعتراف بالإيرادات؛

- الإفصاح عن مبلغ كل نوع من أنواع الإيرادات المعترف بها خلال الفترة.

2- الإفصاح عن الإعانات العمومية (Subventions publiques) :

يتوجب على المؤسسة الإفصاح عن:

- السياسات المحاسبية المتبعة بخصوص الإعانة، بما في ذلك طريقة الإدراج التي تم إتباعها؛

- طبيعة الإعانة التي تم الحصول عليها؛

- مدى توافق الشروط التي امتثلت المؤسسة، إضافة إلى الإفصاح عن الشروط التي لم تلبها فيما يتعلق بالإعانة المستلمة.

3- الإفصاح عن العقود طويلة الأجل (Contrats à long terme) :

يتمثل في الإفصاح عن:

- مبلغ إيراد العقد المعترف به خلال السنة المالية؛

- الأساليب المستخدمة في تحديد مبلغ الإيراد المعترف به خلال السنة المالية؛

- الأساليب المستخدمة في تحديد نسبة انجاز العقد قيد التنفيذ؛

- مجموع الأعباء المتكبدة؛

- مبلغ التسبيقات المقبوضة؛

- المبالغ المحتجزة (المبالغ التي لا تدفع حتى تتحقق شروط محددة في العقد.)

4- الإفصاح عن تكاليف القروض : Coats d'emprunt)

هذا الأخير يشمل ما يلي:

- السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة تكاليف الاقتراض؛

- مبلغ تكاليف الاقتراض المرسملة) ضمن تكلفة الأصل المعني) خلال الفترة؛

- معدل الرسملة المستخدم لتحديد مبلغ تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة.

5- الإفصاح عن آثار التغيرات في أسعار صرف العملات

(Effets des variations des cours des monnaies étrangères)

المؤسسة مطالبة بالإفصاح عن ما يلي:

* سعر الصرف بتاريخ المعاملة؛

* سعر الإقفال؛ أي سعر الصرف الجاري بتاريخ الميزانية؛

* مبلغ فروقات الصرف (أرباح أو خسائر) المدرجة في حسابات النتائج، بالإضافة إلى تلك المدرجة في حسابات رؤوس الأموال الخاصة؛

* الإفصاح عن كيفية تشكيل التغطية من مخاطر سعر الصرف.

6- الإفصاح عن منافع المستخدمين (Avantages octroyés au personnel):

ينص القرار المؤرخ في 2 6 جويلية 2008 ، من القسم السادس على أن منافع المستخدمين هي كافة الأعباء التي تتكبدها المؤسسة مقابل خدمة المستخدمين لها . هذه المنافع تشمل الرواتب والأجور، الالتزامات في مجال المعاشات تكميلات التقاعد، التعويضات المقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد، ومنافع أخرى، إذ يتوجب على المؤسسة الإفصاح عن طبيعة الامتيازات والتعويضات والمنح التي تقدمها لمستخدميها بالإضافة إلى كل المستجدات المتعلقة بها ، مع توضيح طريقة حسابها وإدراجها في حسابات أعباء المؤسسة.[1]

7- الإفصاح عن الضريبة على الأرباح :

الضريبة على الأرباح هي عبارة عن مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح خلال السنة المالية، وتحسب على أساس النتيجة الجبائية [2] وليس على أساس النتيجة المحاسبية، وعلى المؤسسة أن تفصح بشكل منفصل عن مكونات الأعباء الضريبية، والتي تشمل مبلغ الضرائب الواجب دفعها ، ومبلغ الضرائب المؤجلة، والإفصاح عن الأساس الذي تم به حساب مبلغ الضرائب واجبة الدفع ، مع بيان معدل الضريبة المطبق، بالإضافة إلى توضيح العلاقة بين العبء الضريبي والربح المحاسبي.

الفرع الثالث: قواعد الإفصاح المرتبطة بجدول سيولة الخزينة

يجب على المؤسسة أن تفصح على ما يلي:

* الإفصاح بشكل منفصل عن تدفقات أم وال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية ضمن تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية؛

[1]- لخضر علاوي، مرجع سابق، ص 155.

[2]- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير قابلة للتخفيض - الإيرادات غير خاضعة للضريبة

* الإفصاح بشكل منفصل عن كافة تدفقات أموال الخزينة المقبوضة والمدفوعة من وتوزيعات الأرباح، ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى الفوائد على أنها أنشطة عملياتية أو استثمارية أو تمويلية؛

* الإفصاح عن المبلغ الكلي للفائدة المدفوعة خلال الفترة في جدول سيولة الخزينة سواء تم الاعتراف بالفائدة كأعباء في حسابات النتائج أو تم رسملته؛

* الإفصاح بشكل منفصل عن تدفقات الأموال الناشئة عن الضرائب على النتائج، ويجب تصنيفها كتدفقات من الأنشطة العملياتية، ما لم يتم تعريفها بشكل محدد على أنها تدفقات من أنشطة استثمارية أو تمويلية؛

* الإفصاح عن الخسائر والأرباح غير المحققة [1] بشكل منفصل عن تدفقات الأموال من الأنشطة العملياتية والاستثمارية والتمويلية، بالرغم من أنها ليست تدفقات نقدية؛ وذلك بهدف مطابقة أرصدة الخزينة وما يعادلها بين أول الفترة ونهايتها؛

* الإفصاح عن مكونات الخزينة ومعادلاتها؛

* الإفصاح عن مبلغ أموال الخزينة وما يعادلها والتي تحتفظ بها المؤسسة ومقيدة الاستعمال؛

* الإفصاح عن مبالغ التسهيلات الائتمانية غير المسحوبة والتي يمكن أن تكون متوفرة لأغراض النشاطات العملياتية المستقبلية أو لسداد التزامات مع بيان أية قيود على استخدام هذه التسهيلات؛

* الإفصاح عن مبلغ تدفقات الأموال الناشئة عن النشاطات العملياتية، والاستثمارية، والتمويلية لكل قطاع 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

[1]- الخسائر والأرباح غير المحققة ليست ناتجة عن عملية تبادل في العملة (خسائر وأرباح وهمية) بل هي ناتجة من ترجمة العملة الأجنبية إلى العملة المستخدمة في إعداد القوائم المالية الموحدة (المدمجة)

يعادلها من قيمة الشراء أو الاستبعاد، ومبلغ الأموال وما يعادلها في المؤسسة التابعة أو المؤسسات الأخرى التي تم شراؤها أو استبعادها؛

* إن العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام أموال الخزينة وما يعادلها (كشراء أصول مقابل إصدار أسهم (يجب أن تستبعد من جدول سيولة الخزينة، ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية.

الفرع الرابع: قواعد الإفصاح المرتبطة بجدول تغير الأموال الخاصة

يجب عليها أن تفصح على المعلومات التالية:

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛

- الآثار المترتبة عن التغير في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء المحتسبة مباشرة في الأموال الخاصة؛

- الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في جدول حسابات النتائج، والمسجلة مباشرة ضمن رؤوس الأموال الخاصة (فارق التقييم، فارق إعادة التقييم، فارق المعادلة)؛

- العمليات المتعلقة برأس المال مثل زيادته أو تخفيضه أو يتم الإفصاح عن أكبر مستثمر أو أكثر ثلاثة أو حتى أكبر عشرة مستثمرين في المؤسسة؛

- عمليات توزيع الأرباح التي حدثت خلال السنة.

تجدر الإشارة إلى أن تغيير الطرق المحاسبية يخص تغيير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي تطبقها المؤسسة بهدف إعداد وعرض القوائم المالية، ولا يتم التغيير في هذه الطرق إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض القوائم المالية للمؤسسة المعنية[1] ، ويجب

[1]- الجمهورية الجزائرية، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المواد 30.

أن يتم تقديم أثر ذلك على نتائج السنوات المالية السابقة، من خلال تعديل رصيد الافتتاح للنتائج غير الموزعة، أو تعديل الاحتياطي ؛ بهدف تكييف معلومات السنة المالية السابقة وجعلها قابلة للمقارنة مع معلومات السنة المالية التي حدث فيها التغيير.

أما بالنسبة لتصحيح الأخطاء المحاسبية فتشمل الأخطاء العفوية كالنسيان، والأخطاء الحسابية، والأخطاء في تطبيق السياسة المحاسبية، وأخطاء التفسير غير الصائب للأحداث الاقتصادية، وقد تكون أخطاء متعمدة كالقيام بعمليات الغش والتزوير، ويتم تصحيح الأخطاء وكأنه تغيير في الطرق المحاسبية.

يتم استنتاج قواعد الإفصاح المرتبطة بذلك من خلال المعيار السابق في الجدول التالي:

الجدول رقم 04 : قواعد الإفصاح المرتبطة بتغيير السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء

البند	الإفصاحات المرتبطة بها[1]
تغيير السياسات المحاسبية	على المؤسسة أن تفصح عن: - طبيعة وأسباب التغيير ؛ - مبلغ التغيير للفترة الحالية والسابقة إن أمكن؛ - حقيقة أن تكييف المعلومات للسنة المالية السابقة مما لا يمكن إنجازه بصورة مرضية.
تصحيح الأخطاء	على المؤسسة أن تفصح عن: - بيعة الخطأ في الفترة السابقة؛ - مبلغ تصحيح الأخطاء لكافة الفترات السابقة، - بيان أسباب أن إعادة العرض بأثر رجعي غير عملي لفترة سابقة معينة.

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي (IAS 08).

[1]- تجدر الإشارة إلى أن الإفصاحات المرتبطة بتغيير الطرق المحاسبية أو تصحيح الأخطاء يتم الإفصاح عنها مرة واحدة، ومن غير الضروري تكرارها في الفترات اللاحقة.

المطلب الثالث: طبيعة وأهمية الشفافية والإفصاح في القوائم المالية

زاد الاهتمام في السنوات الأخيرة بموضوع الشفافية والإفصاح، وفي الواقع هذا الاهتمام بالشفافية والإفصاح لم يأت من فراغ، حيث أن العديد من الجهات الخارجية والمساهمين والمستثمرين تعتمد وبشكل كبير في قراراتها على ما تنشره الشركات من معلومات، حيث لا تملك هذه الفئات سلطة الحصول على المعلومات التي تحتاجها مباشرة من إدارة الشركات ومما لاشك فيه أن القصور في متطلبات الشفافية والإفصاح يجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية مضللة، وهذا ينعكس على اتخاذ القرار من جانب المساهم أو المستثمر المهتم بهذه المعلومات والبيانات. ويمكن القول أن إفلاس الشركات وانهيار بعض الأسواق المالية يرجع بالدرجة الأولى إلى عدم الالتزام بالشفافية والإفصاح. ولذلك يعتبر التزام الشركات بالشفافية والإفصاح من أهم الموضوعات الدائرة في الوقت الحالي، والاهتمام به ناتج عن الانتشار السريع لتكنولوجيا المعلومات والبيانات في كل من مناحي الحياة. وكما هو معلوم أن مهنة المحاسبة والمراجعة تلعب دورا هاما في رفع كفاءة أسواق رأس المال، والتأثير على قرارات الاستثمار وذلك من خلال القوائم المالية التي تعدها وتنشرها الشركات سواء عند إصدار أوراقها المالية وطرحها للبيع في اكتتاب عام أو خاص[1]، أو عند تداولها - بعد ذلك - ببورصة الأوراق المالية، حيث يجب أن توفر هذه القوائم والتقارير المالية المعلومات الصحيحة والكافية للمستثمرين في الوقت المناسب لاتخاذ قراراتهم الاستثمارية على أسس موضوعية بعيدا عن المضاربة والشائعات. ومع تزايد نمو اقتصاد السوق العالمي والتنافس بين مصالح الأطراف المختلفة ، تتزايد درجة التدقيق في نشاط وأداء الشركات ويظل أمر الشفافية المحققة من خلال الإفصاح أمرا خلافيا يحتاج إلى إيجاد توازن بين المستوى المقبول لدى الشركات وبين المستوى الذي يرغب فيه الأطراف المتعددة الأخرى.

[1]- لطفي أمين ، مرجع سابق، ص 503، ص 505، ص506.

وقد عبر الكثير من المحللين عن رأيهم في أن افتقاد الشفافية والمساءلة قد ساهم بشكل كبير في الضعف المالي علي مستوى الشركات وعلي المستوي الوطني في كثير من الأزمات المالية الإقليمية التي حدثت في الآونة الخيرة. ونشير هنا إلي أن الشركات تسعى إلي الحصول على مزيد من رؤوس الأموال وتحقيق قدر أكبر من السيولة، ولذلك تتطلع إلي اجتذاب مستثمرين في أغلب الأحيان لا يعلمون عن عملياتها اليومية شيئا. ومن هنا يكون على الشركات المسجلة في أسواق المال الكشف عن حساباتها وأنشطتها من أجل اجتذاب استثمارات كافية لتمويل التوسع في أنشطتها المتنوعة واكتساب ثقة المستثمرين، وهذا لا يأتي سوى بالشفافية والإفصاح والمكاشفة. وتخلق هذه المكاشفة بالطبيعة ضررا بالنسبة للشركة بسبب التكلفة الإضافية اللازمة لإصدار المعلومات بالإضافة إلى وضع عملياتها ونشاطها تحت المجهر من قبل العامة بما في ذلك المنافسين. وعلى النقيض من ذلك، نجد أن الشركات المغلقة التي يسيطر عليها عدد قليل نسبيا من المساهمين أو أفراد العائلة لا تواجه نفس متطلبات الشفافية. فمعظم الشركات المغلقة وهى النمط الأكثر شيوعا في مجتمعاتنا تتعامل وتتفاعل مع دائرة صغيرة من المستثمرين والشركاء وتعمل في ظل ادنى مستوى من الإفصاح.

ولذلك تجد هذه النوعية من الشركات صعوبات في التنافس مع كيانات أخرى محلية ودولية للحصول على الموارد المالية الدولية القليلة وعلى اهتمام المستثمرين والأطراف الأخرى ذات المصلحة يكون أمرا صعبا بسبب انعدام الشفافية في أعمالها وتدني مستوى الإفصاح إلا أن الشفافية ليست هدفا في حد ذاتها، فهناك تكلفة تترتب على توفير المعلومات الدقيقة. وتسعى الأسواق إلى التوفيق بين التكلفة المرتفعة لتجميع المعلومات وتحليلها واستخدامها وبين الحاجة للإفصاح عن المعلومات لخدمة مصالح مختلف الأطراف ذات المصلحة وخدمة المصلحة العامة . وإن متطلب توفير معلومات تتسم بالشفافية والنفعية ترتبط بالمشاركين بالشركات ويعتبر جوهريا من أجل وجود شركات منظمة وكفؤة، كما أنه يمثل أحد أكثر الشروط المسبقة الهامة لغرض تفعيل كفاءة الشركات ، أن الشركات في حد ذاتها قد لا تولد مستويات كافية

من الإفصاح . وهناك مصطلح رئيسي مرتبط بالشفافية والإفصاح هو المساءلة المحاسبية والذي يشير إلى حاجة المشاركين بالشركات بما فيها السلطات إلى تبرير تصرفاتهم وسياساتهم وقبول المسئولية الخاصة بقراراتهم ونتائجها المترتبة عليها. ويعتبر مصطلح الشفافية مفهوم أساسي وضروري لتطبيق مفهوم المساءلة المحاسبية والتي يتعين تحملها عن طريق المجموعات الرئيسية المشاركين بالسوق والمقرضين والمقترضين ومصدري الأسهم والمستثمرين بالإضافة إلى السلطات الوطنية أو المؤسسات المالية الدولية. وقد أصبحت مصطلحات الشفافية والإفصاح والمساءلة المحاسبية موضوعات جدلية خضعت لعديد من المناقشات في الفكر المحاسبي والاقتصادي عبر العقود السابقة، وقد أصبح واضعي في الفكر المحاسبي والاقتصادي عبر العقود السابقة، وقد أصبح واضعي السياسة معتادين على السرية والخصوصية والتي كان ينظر إليها على أنها جزء مكمل ضروري لممارسة القوة مع عائد إضافي من إخفاء عدم كفاية واضعي السياسة، ومع ذلك فإن السرية أيضا تمنع من إظهار الآثار المرغوبة للسياسات، أن اقتصاد العالم المتغير وتدفقاته النقدية التي ترتب عليها التدويل والاعتماد المتبادل بشكل متعاظم قد وضعت قضية الشفافية والانفتاح في مقدمة وضع السياسة الاقتصادية، حيث أن هناك اعتراف متزايد من الحكومات الوطنية متضمنة البنوك المركزية أبان الشفافية أو وضوح السياسة من شأنها تحسين إمكانية التبؤ ومن ثم قرارات السياسة، أن الشفافية تجبر المؤسسات على مواجهة حقيقة الموقف وتجعل المختصين أكثر حرصا على تحمل مسئولياتهم، ولا سيما إذا عرفوا كيف يقومون بتبرير وجهات نظرهم وقراراتهم، ومن ثم تشجيع إجراء التعديلات على السياسة في التوقيت المناسب.

يتمثل الهدف من إعداد القوائم المالية في توفير معلومات عن المركز المالي(قائمة المركز المالي والأداء) قائمة الدخل (والتغيرات في المركز المالي) قائمة التدفقات النقدية للمنشأة ، ويتم تأمين وضمان وجود الشفافية في القوائم المالية من خلال الإفصاح الكامل وعن طريق توفير العرض العادل للمعلومات المفيدة الضرورية لاتخاذ القرارات الاقتصادية إلى مدى واسع من المستخدمين في ضوء الإفصاح العام يجب أن يكون

من السهل تفسير القوائم المالية، وفي حين أن مزيد من المعلومات يكون أفضل حالا من أن تكون قليلة ، إلا انه من جهة أخرى فإن تقديم تلك المعلومات على هذا النحو يعتبر مكلفا ، لذلك فان صافي عوائد تقديم مزيد من الشفافية يجب أن يتم تقييمه بحرص أن تبنى المعايير المحاسبية المقبولة دوليا تعتبر مقياسا ضروريا لتسهيل الشفافية والتفسير الملائم للقوائم المالية ، وقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية ،IASC، بتطوير إطار عام لإعداد وعرض القوائم المالية تم نشره في عام 1979 ويتضمن ذلك الإطار ما يلي:[1]

1- تحديد المفاهيم المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية إلى المستخدمين الخارجيين.

2- إرشاد واضعي المعايير عند تطوير المعايير المحاسبية.

3- مساعدة المعيدين والمراجعين والمستخدمين في تفسير المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والتعامل مع القضايا التي لم يتم تغطيتها بعد عن طريق تلك المعايير.

وطبقا للمعايير الدولية يتم إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة سوف تستمر في مزاولة أعمالها فرض الاستمرارية وأن الأحداث يتم تسجيلها على أساس الاستحقاق، وأن أثار المعاملات والأحداث الأخرى يتم الاعتراف بها عندما تحدث، ويتم بعد ذلك التقرير عنها في القوائم المالية عن الفترات التي ترتبط بها.

[1]- لطفي أمين ، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي) ، لا توجد طبعة، الدار الجامعية للنشر. .ص 507-508

خلاصة الفصل

إن التزام المؤسسات الاقتصادية بقواعد الإفصاح ستكون له انعكاسات ايجابية سواء تعلق الأمر بتحسين جودة المعلومات المحاسبية أو في تفعيل سوق الأوراق المالية أو في تعزيز الحوكمة، وبالتالي إمكانية الاندماج في الاقتصاد العالمي، إلا أن هناك العديد من العقبات التي تُصعب من تحقيق هذه الايجابيات فالأمر لا يخلو من التناقض؛ ذلك أن مرجعية وفلسفة النظام المحاسبي تنطلق من بيئة اقتصادية لا تشبه تماما واقع الاقتصاد الجزائري.

إن المشكل المطروح ليس في قواعد الإفصاح في حد ذات، وإنما في مدى استعداد المؤسسات للتكيف معها، لذا فمن الضروري إعادة بناء أنظمة معلوماتها للتوافق مع متطلبات الإفصاح الجديد، وكذا تأهيل وإعداد الإطارات اللازمة التي من شأنها تسيير نظام المحاسبة المالية، و إصلاح القوانين وتطوير الممارسات الاقتصادية والتجارية التي من شأنها تنشيط السوق الأوراق المالية، وتوفير كل الظروف اللازمة، مما يترتب عنه لا محالة بناء اقتصاد حديث يكون فيه للمعلومة المحاسبية و المالية كلمتها ودورها.

الفصل الثالث

دور الافصاح المحاسبي في تقييم الاداء المالي في شركة agromosta

تمهيد :

سنتناول في هدا الفصل دراسة ميدانية في إحدى المؤسسات الاقتصادية ودلك بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة وكذلك تقديم وعرض قوائمها المالية، ثم حساب بعض المؤشرات التي تستخدم في عملية الإفصاح عن الأداء المالي بالاعتماد على القوائم المالية والمعطيات التي تم افتراضها.

ولقد تم اختيار مؤسسة AGROMOSTA لإجراء الدراسة التطبيقية، لمعرفة كيف تعتمد على المحاسبة المالية للإفصاح عن أدائها المالي للوقوف على مدى استغلال مواردها ووضعيتها المالية وسيتم التركيز على القوائم المالية باعتبارها أهم مصادر الإفصاح عن الأداء المالي.

وعلى أساس ما تقدم سوف نقسم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول : تقديم تقديم شركة AGROMOSTA

المبحث الثاني: المبحث الثاني: واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (1) والمعيار المحاسبي الدولي (33) مؤسسة AGROMOSTA للفترة2019-2021

المبحث الأول : تقديم شركة AGROMOSTA

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم عام لشركة AGROMOSTA و إلى هيكله التنظيمي.

المطلب الأول: لمحة عن شركة AGROMOSTA

شركة SARL AGRO MOSTA هي شركة ذات مسؤولية محدودة ، يبلغ رأسمالها 464.000.000 دج وهي مختصة في الاستيراد والتصدير ، تم إنشاؤها عام 2005، من طرف المساهم عبد القادر بنويس والمساهم بوخداش منصور .

في البداية، الشركة بدأت بتزويد القطاع الفلاحي بالمنتوجات ذات الجودة العالية وتوفير أفضل الخدمات التي تخص قطاع الزراعة.

حاليا تعتبر هذه الشركة من أكبر المؤسسات الخاصة بالقطاع الفلاحي في الجزائر.

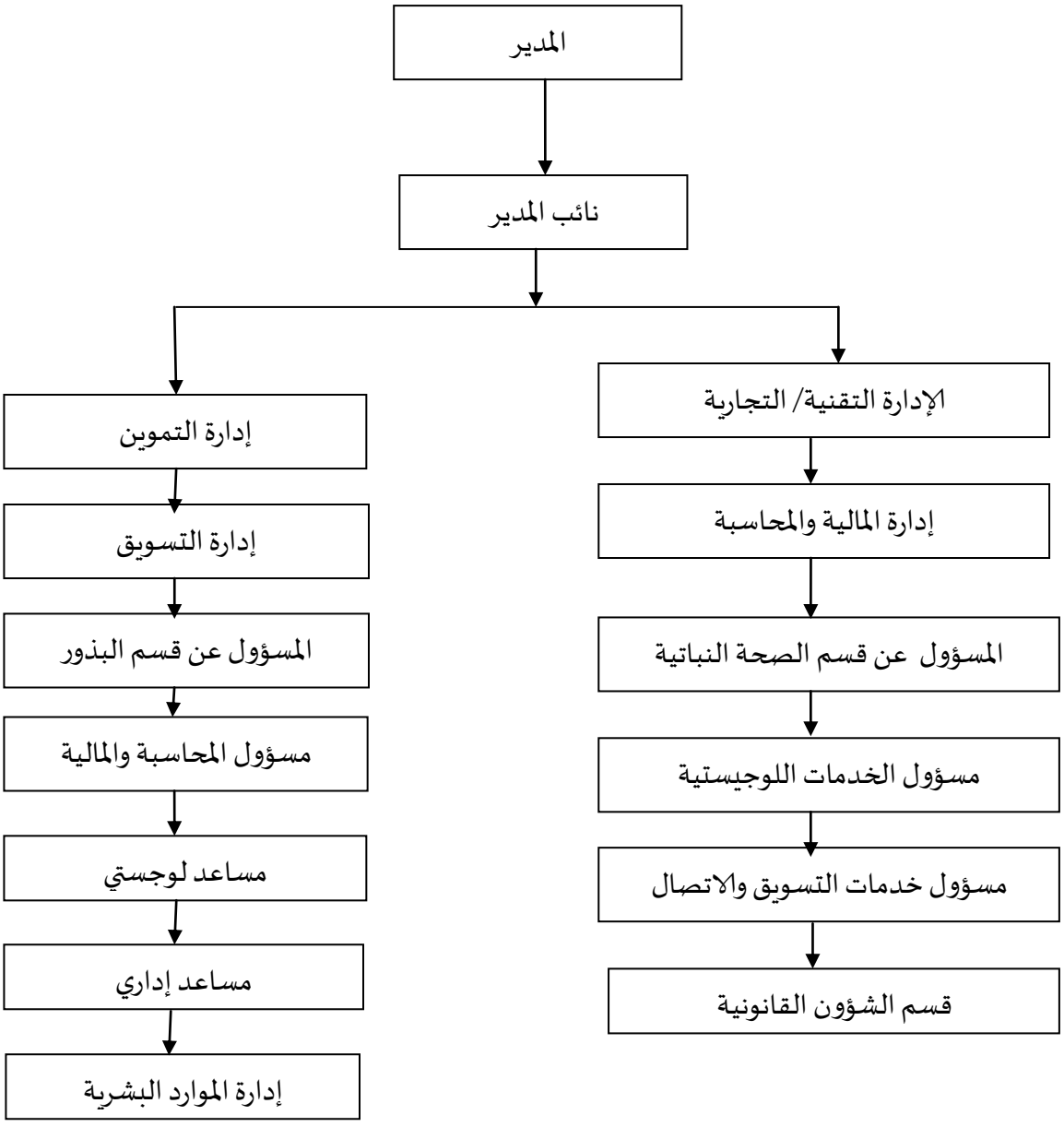
الجدول رقم 05 : الفريق المختص في الزراعة

المسؤول عن قسم البذور	عربي يوسف
منطقة الشرق	حميد حميدو، مهدي خالد، ساعو حليم
منطقة الوسط	عبد الله حواش، بوخنونة عبد الباسط
منطقة الغرب	زحاف محمد، مزجوج عبد الرزاق
منطقة الجنوب	بوعمامة علي، محمد حفيظي، بوبكر خنفر، هشام بلباح
قسم الصحة النباتية (حماية النباتات)	
منطقة الشرق	لخضر ترفاس
منطقة الوسط	فرحات حمار، عزوق جمال
منطقة الغرب	عبد الرحمن مصطفى، جابري عبدالقادر، محمد صادوق
منطقة الجنوب	سيد عمر، فارس عياشي، صاولي حسين

مصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة AGROMOSTA

الشكل رقم08 : الهيكل التنظيمي لشركة AGROMOSTA



مصدر : من إعداد الطالبة

المبحث الثاني: و اقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (1) والمعيار المحاسبي الدولي (33) مؤسسة AGROMOSTA للفترة 2019-2021

يتم الإفصاح عن المعلومات المالية والمحاسبية في الجزائر وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) "عرض القوائم المالية" في قائمتين رئيسيتين هما الميزانية وجدول حساب النتائج. كما يفرض المعيار المحاسبي الدولي رقم (33) " ربحية السهم متطلبات أخرى إضافية فيما يخص الإفصاح عن ربح السهم. أما الملاحق فتعتبر وثائق ذات استخدام داخلي.

المطلب الأول: عرض الميز انية العامة وفقا للمعيار رقم (1) للمؤسسة للفترة 2019-2021

يتم إعداد الميزانية العمومية وفق النظام المحاسبي المالي ومن خلال المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) "عرض القوائم المالية إلى الأصول الجارية والأصول غير الجارية، بالإضافة إلى تقديمها حسب درجة سيولة عناصرها، وليس شرطا أن تقدم في شكل قائمة أو في شكل جدول، فالمؤسسة هي التي تختار شكل ميزانيتها لأن هذا المعيار لا ينص على طريقة معينة في عرض الميزانية أو ترتيب بنودها.

أولا: الميز انية المالية المختصرة لمؤسسة "AGROMOSTA " " لسنة 2019 "

الجدول (06) : ميزانية مؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2019

ميزانية 2019			
الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية	481817186	رأس المال الخاص	115060940
المخزونات	70985438	الخصوم غير الجارية	45868447
المدينون الآخرون	-	الخصوم الجارية	399083501
الضرائب وما شابه ذلك	949291		
الخزينة	6260973		
مجموع الأصول الجارية	78195703		
مجموع الأصول	560012890	مجموع الخصوم	560012890

المصدر : من إعداد الطالبات بالإعتماد على الميزانية المالية لسنة 2019 لمؤسسة "AGROMOSTA "

من خلال جدول الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2019 نلاحظ أن قيمة رأس المال الخاص والخصوم الغير جارية موجبان بقيمة 115060940 دج و 45868447 دج على التوالي، ومع ذلك فالمؤسسة غير قادرة على تمويل أصولها غير الجارية المقدرة ب 481817186دج. وبالتالي تلجأ إلى الديون قصيرة الأجل لتحقيق التوازن بين الأصول والخصوم. ولكن هذا مؤشر خطير على وضعية المؤسسة لأنه من الناحية المالية لا يمكن تمويل أصل طويل الأجل بدين قصير الأجل. وبالتالي على المؤسسة تصحيح هذا الخلل في دورة التمويل و اللجوء إلى الإستدانة طويلة الأجل لتمويل الأصول غير الجارية.

ثانيا: الميز انية المالية المختصرة لمؤسسة "AGROMOSTA " لسنة 2020

الجدول (07) : ميزانية مؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2020

ميزانية 2020			
الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية	556984185	رأس المال الخاص	124539892
المخزونات	445241	الخصوم غير الجارية	64379496
المدينون الآخرون	60794360	الخصوم الجارية	448626093
الضرائب وما شابه ذلك	4153623		
الخزينة	15168071		
مجموع الأصول الجارية	80561296		
مجموع الأصول	637545482	مجموع الخصوم	637545482

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الميزانية المالية لسنة 2020 لمؤسسة "AGROMOSTA "

من خلال جدول الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2020 نلاحظ ارتفاع في إجمالي الأصول مقارنة بسنة 2019 بزيادة تقدر ب 13,84%. ويرجع سبب ذلك إلى الزيادة أساسا في قيمة الأصول الجارية والأصول غير الجارية والتي ارتفعت بنسبة زيادة تقدر ب 3,03%، 15,6% على التوالي مقارنة بسنة 2019.

ونلاحظ في جانب الخصوم استمرار ارتفاع رأس المال الخاص خلال سنة 2020 بنسبة تقدر ب 8,24% مقارنة بسنة 2019 بسبب تواصل المؤسسة في تحقيق أرباح بالإضافة إلى ارتفاع حساب الترحيل من جديد بنسبة 94% مقارنة بسنة 2019.

كما نلاحظ ارتفاع محسوس في كل من الخصوم غير الجارية والجارية بقيمة 40,36% و12,41% على التوالي مقارنة بسنة 2019 ، وهادا راجع إلى ارتفاع كل من رصيد حساب القروض والديون المالية بعد أن حصلت المؤسسة على تمويل جديد، وأيضا الارتفاع في رصيد حساب الضرائب والديون الأخرى مع ظهور حساب خزينة الخصوم في نهاية سنة 2020 مما يدل أن هناك عجز في السيولة لدى المؤسسة ما اضطرها إلى السحب على المكشوف أو طلب تسبيقات بنكية بغرض تسوية بعض المعاملات العاجلة.

ثالثا : الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة "AGROMOSTA " لسنة 2021

الجدول (08) : ميزانية مؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2021

ميزانية 2021			
الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية	479990192	رأس المال الخاص	171274633
المخزونات	89913657	الخصوم غير الجارية	26321924
المدينون الآخرون	984597	الخصوم الجارية	421712910
الضرائب وما شابه ذلك	1016268		
الخزينة	47404751		
مجموع الأصول الجارية	139319275		
مجموع الأصول	619309468	مجموع الخصوم	619309468

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الميزانية المالية لسنة 2021 لمؤسسة "AGROMOSTA "

من خلال جدول الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة " AGROMOSTA " للسنة المالية 2021 وبمقارنة جانب الأصول منها مع جانب الأصول لسنة 2020 نلاحظ أن هناك تغيرات طفيفة في مجموع الأصول أو في تركيبة الميزانية ككل وهي تغيرات غير مؤثرة لأنها ذات قيمة بسيطة وبنسب صغيرة.

في المقابل ومن جانب الخصوم نلاحظ أن رأس المال الخاص للمؤسسة قد ارتفع إلى 17127463دج بعدما كان سنة 2020 يقدر 134970403دج أي ارتفع بنسبة تقدر ب 26,9%، مع انخفاض محسوس في قيمة الخصوم غير الجارية بنسبة 43,84 بسبب الانخفاض في قيمة الديون.

رابعا : الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة" AGROMOSTA " لسنة 2019

الجدول (09) : ميزانية مؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2019

ميزانية 2021			
الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية		رؤوس الأموال الخاصة	
التثبيتات المعنوية	49169	رأس المال الصادر	15000000
التثبيتات المادية		رأس المال غير المطلوب	
أراضي	5810586	العلاوات والإحتياطات - (الإحتياطات المدمجة)	
البنايات	55294963	فرق المعادلة (1)	
الأصول الثابتة المادية الأخرى	353749790	ــــــــــــــــ	10365460
الأصول الثابتة تحت الإمتياز		رؤوس أموال خاصة أخرى ترحيل من جديد	156274633
أصول ثابتة		حصة الشركة المندمجة (1)	
الأصول المالية		حصة الأقلية (1)	
الأوراق المالية المعادلة			
مساهمات أخرى وذمم مدينة أخرى			
أوراق مالية أخرى مقفلة			
القروض والأصول المالية غير المتداولة الأخرى		المجموع (1)	181640093
الأصول الضريبية المؤجلة		الخصوم غير الجارية	
مجموع الأصول غير المتداولة	414904509	القروض والديون المالية	14853700
الأصول المتداولة		الضرائب (المؤجلة والمخصصة)	
المخزونات	126016126	الديون الأخرى غير الجارية	
المخزون والاستخدامات المماثلة		المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا	
الزبائن		المجموع (2)	14853700
المدينون الآخرون	379899	الخصوم الجارية	
الضرائب وما شابه ذلك	2160930	الموردون والحسابات الملحقة	50792609
الإستثمارات والأصول المالية المتداولة الأخرى		الضرائب	814515
		الديون الأخرى	309451160

الخزينة	18217627	خزينة الخصوم	4127013
مجموع الأصول الجارية	146774583	المجموع (3)	365185298
مجموع الأصول	561679093	مجموع الخصوم	561679093

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على الميزانية المالية لسنة 2019 لمؤسسة AGROMOSTA

من خلال جدول الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة" AGROMOSTA " للسنة المالية 2019 نلاحظ انخفاض في قيمة الأصول بنسبة 09 مقارنة بسنة 2021 ، وسبب هذا الانخفاض راجع إلى انخفاض الأصول غير الجارية حيث انخفضت بنسبة 13,56% مقارنة بسنة 2021 ، أما الأصول الجارية فقد سجلت ارتفاع بنسبة 0535 وهذا راجع إلى ارتفاع رصيد المحزون الجاري حيث قدر بنسبة 40,15%مقارنة بسنة 2021.

أما ما يلاحظ في جانب الخصوم هو استمرار ارتفاع راس المال الخاص خلال سنة 2019 بنسبة 06,05 مقارنة بسنة 2021 بسبب تواصل تحقيق المؤسسة لأرباح، بالإضافة إلى ارتفاع رصيد حساب الترحيل من جديد بنسبة 05,95% مقارنة بسنة 2021.

على عكس راس المال الخاص فان كل من الخصوم الجارية وغير الجارية تم تسجيل انخفاض في قيمتها، حيث انخفضت الخصوم غير الجارية إلي 14853700 دج سنة 2019 بعدما كانت سنة2021 26321924 دج أي انخفاض بنسبة 43,57 والسبب في ذلك هو الانخفاض في رصيد حساب القروض والديون المالية بعد أن حصلت المؤسسة على تمويل جديد.

كما انخفضت الخصوم الجارية إلى 365185298 دج سنة 2019 بعدما كانت سنة 2021 بـ 421712910 دج أي انخفاض بنسبة 13,4%.

المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة AGROMOSTA " للفترة 2019- 2021

يعتبر جدول حساب النتائج بيان يلخص كل من الأعباء والمنتوجات المنجزة في المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، تظهر من خلال هذا الجدول النتيجة الصافية للسنة المالية سواء ربح أو خسارة.

أولا: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة لسنة 2019

الجدول (10) : جدول حساب النتائج لمؤسسة AGROMOSTA " للسنة المالية 2019

جدول حساب النتائج	2020		2019	
البيان	مدين	دائن	مدين	دائن
1. إنتاج السنة المالية		245892788,79		261866636,85
2. إستهلاك السنة	145461402,20		146829129,51	
3. القيمة المضافة للإستغلال		100431386,59		115037507,34
4. الفائض الإجمالي للإستغلال		71914293,06		87421928,87
5. النتيجة العملياتية		17129106,12		11543252,47
6. النتيجة المالية	4599484,15		6076052,47	
7. النتيجة العادية قبل الضرائب		12529621,97	5940562,53	
8. النتيجة غير العادية				
9. النتيجة الصافية للسنة المالية		12529621,97		5467200,00

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على جدول حساب النتائج لسنة 2019 لمؤسسة "AGROMOSTA "

من خلال جدول حساب النتائج لسنة 2019 لمؤسسة AGROMOSTA " نلاحظ أن منتوجات المؤسسة اكبر من أعباءها وبالتالي القيمة المضافة تكون موجبة ولكنها انخفضت مقارنة بسنة 2020، كما أن المؤسسة لم تقم بأي نشاط غير عادي وليس لديها أي ضريبة وبالتالي النتيجة الصافية هي نفسها النتيجة العادية قيل الضرائب وهي موجبة بقيمة 12529621,97، أي أن المؤسسة حققت ربح.

ثانيا : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة لسنة 2020

الجدول (11) : جدول حساب النتائج لمؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2020

جدول حساب النتائج	2020		2019	
البيان	مدين	دائن	مدين	دائن
1. إنتاج السنة المالية		236406751		245892788
2. إستهلاك السنة	135653796		145461402	
3. القيمة المضافة للإستغلال		100752954		100431386
4. الفائض الإجمالي للإستغلال		73462688		71914293
5. النتيجة العملياتية	1186078		4599484	
6. النتيجة المالية				12529621
7. النتيجة العادية قبل الضرائب		13762774		
8. النتيجة غير العادية				
9. النتيجة الصافية للسنة المالية		12529621		13762774

المصدر : من إعداد الطالبتان بالإعتماد على جدول حساب النتائج لسنة 2020 لمؤسسة "AGROMOSTA

من خلال جدول حساب النتائج لسنة 2020 لمؤسسة "AGROMOSTA " نلاحظ أن منتجات السنة المالية انخفضت مقارنة بالسنة السابقة، كما أن أعباءها انخفضت وبالتالي انخفاض القيمة المضافة للاستغلال كما أن المؤسسة حققت أرباح لكثر من أرباح السنة السابقة.

ثالثا: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة لسنة 2020

الجدول (12) : جدول حساب النتائج لمؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2020

جدول حساب النتائج	2020		2019	
البيان	مدين	دائن	مدين	دائن
1. إنتاج السنة المالية		205800446		236406751
2. إستهلاك السنة	100844857		135653796	
3. القيمة المضافة للإستغلال		104955589		100752954
4. الفائض الإجمالي للإستغلال		75834019		73462688
5. النتيجة العملياتية		14948852		13976353
6. النتيجة المالية	3545838		1186078	
7. النتيجة العادية قبل الضرائب		10430515		13762774
8. النتيجة غير العادية				
9. النتيجة الصافية للسنة المالية		10430515		13762774

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على جدول حساب النتائج لسنة 2020 لمؤسسة "AGROMOSTA ".

من خلال جدول حساب النتائج لسنة 2020 نلاحظ أن المؤسسة حققت بقيمة 10430515 ربح دج ولكنه انخفض مقارنة بالسنة السابقة 2020 حيث قدر ب13762774 دج، أي انخفاض بنسبة 24,21%.

رابعا : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة لسنة 2021

الجدول (13) : جدول حساب النتائج لمؤسسة "AGROMOSTA " للسنة المالية 2021

جدول حساب النتائج	2021		2020	
البيان	مدين	دائن	مدين	دائن
1. إنتاج السنة المالية		172120571		205800446
2. إستهلاك السنة	79537276		100844857	
3. القيمة المضافة للإستغلال		92583294		104955589
4. الفائض الإجمالي للإستغلال		58763109		75834019
5. النتيجة العملياتية		11545753		13976353
6. النتيجة المالية	2765015		3545838	
7. النتيجة العادية قبل الضرائب		8780737		10430515
8. النتيجة غير العادية				
9. النتيجة الصافية للسنة المالية		8780737		10430515

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على جدول حساب النتائج لسنة 2021 لمؤسسة AGROMOSTA:

من خلال جدول حساب النتائج لسنة 2021 نلاحظ تواصل إنخفاض النتيجة الصافية للسنة المالية مقارنة بالسنة السابقة، حيث حققت المؤسسة سنة 2020 ربح يقدر ب 10430515 دج لينخفض سنة 2021 إلى 8780737 دج ، أي إنخفاض بنسبة 18,79%.

خامسا : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة لسنة 2019

الجدول (14): جدول حساب النتائج لمؤسسة AGROMOSTA " للسنة المالية 2019

جدول حساب النتائج	2021		2019	
البيان	مدين	دائن	مدين	دائن
مبيعات البضائع		172835665		167252138
إنتاج مباع				
منتجات أخرى				
الحسومات والخصومات والمحسومات الممنوحة				
صافي مبيعات الحسومات والخصومات والمحسومات		172835665		167252138
إنتاج مخزن أو غير مخزن		1992925		4868433
إنتاج مثبت				
إعانات الإستغلال				
1. إنتاج السنة المالية				172120571
المشتريات المستهلكة		174828592		
مواد أولية	57753132		56936165	
لوازم أخرى	11945398		5830119	
تغيرات المخزون				
شراء خدمات ودراسات				
إهتلاكات أخرى	9450034		9882944	
الخصومات التي تم الحصول عليها عند الشراء				
الخدمات الخارجية	3535422		3040867	
خدمات أخرى	3151980		3847179	
الخصومات والمحسومات التي تم الحصول عليها من الخدمات الخارجية				
2. إستهلاك السنة	85835970		79537276	
3. القيمة المضافة للإستغلال		88992622		92583294
نفقات الموظفين	28434920		32062581	

الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	2882579		1757604	
4. الفائض الإجمالي للإستغلال		57675122		58763109
المنتجات العملياتية الأخرى		14044344		18948953
الأعباء العملياتية الأخرى	50000		475374	
المخصصات أو الإهتلاك	59424873		65690933	
خسائر القيمة				
إستئناف عن خسائر القيمة والمؤونات				
5. النتيجة العملياتية		12244593		11545753
المنتوجات المالية				169397
الأعباء المالية	1879133		2934413	
6. النتيجة المالية	1879133		2765015	
7. النتيجة العادية قبل الضرائب		10365460		8780737
العناصر غير العادية (منتوجات)				
العناصر غير العادية (أعباء)				
8. النتيجة غير العادية				
الضرائب المستحقة على النتائج				
الضرائب المؤجلة إلى النتائج				
9. النتيجة الصافية للسنة المالية		10365460		8780737

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على جدول حساب النتائج لسنة 2019 لمؤسسة **AGROMOSTA**:

من خلال جدول حساب النتائج لسنة 2019 نلاحظ أن المؤسسة حققت ربح أكبر من السنة السابقة بقيمة 10365460 دج بعدما كان يقدر سنة 2021 ب 8780737 دج أي ارتفاع بنسبة 18,06%. من خلال ما تم عرضه من جداول حساب النتائج نستخلص أن المؤسسة لم تحقق أية خسارة خلال السنوات المدروسة ولكن قيمة الأرباح تنخفض من سنة إلى أخرى ماعدا السنة الأخيرة 2019 أين سجلت ارتفاع في نسبة ارباحها ، وهذا شيء جيد بالنسبة للمؤسسة.

المطلب الثالث: حساب ربحية السهم للمؤسسة وفق المعيار المحاسبي الدولي (33) للفترة 2019-2021

بما أن الشكل القانوني لمؤسسة "AGROMOSTA " بتزويد القطاع الفلاحي بمنتوجات مؤسسة أشخاص فإنها لا تطبق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (33) كما أنها لا توجد طريقة لتحديد ربحية السهم بل هناك فقط توزيع للأرباح، كما تختلف طريقة حساب ربحية السهم باختلاف طبيعة هيكل رأس المال كما تطرقنا إليه في لذلك سنفترض أن هيكل رأس مال مؤسسة "AGROMOSTA " هو هيكل رأس مالي بسيط يحتوي على أسهم عادية فقط.

أولا: حساب ربحية السهم لسنة 2019 وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (33)

ربحية السهم في ظل هيكل رأسمالي بسيط

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{\text{الأرباح السنوية = حصة الأسهم الممتازة من الأرباح}}{\text{عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة}}$$

البسط الأرباح السنوية - حصة الأسهم الممتازة من الأرباح

كما ذكرنا سابقا فإن المؤسسة لم تقم بإصدار أسهم ممتازة وبالتالي فالبسط في هذه الحالة هو عبارة عن صافي الأرباح السنوية المقدرة ب 12529621,97دج.

المقام: عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة

نفترض أن عدد أسهم المؤسسة هو 100000 سهم عادي وأنه لم يحدث أي تغيير في عدد أسهمها العادية المصدرة والمتداولة خلال السنوات المدروسة، وعليه فإن المقام يقدر ب 100000 سهم عادي.

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{12529621,97}{100000} = 125,3\text{دج}$$

ثانيا : حساب ربحية السهم لسنة 2020 وفقا للمعار المحاسبي الدولي (33)

ربحية السهم في ظل هيكل رأسمالي بسيط

ربحية السهم الواحد الأساسية = الأرباح السنوية = حصة الأسهم الممتازة من الأرباح / عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة

البسط: الأرباح السنوية - حصة الأسهم الممتازة من الأرباح

كما ذكرنا سابقا فإن المؤسسة لم تقم بإصدار أسهم ممتازة وبالتالي فالبسط في هذه الحالة هو عبارة عن صافي الأرباح السنوية المقدرة ب 13762774دج.

المقام: عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة= 100000

ربحية السهم الواحد الأساسية = 13762774 / 100000 = 137,63دج

ثالثا: حساب ربحية السهم لسنة 2020 وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (33)

ربحية السهم في ظل هيكل رأسمالي بسيط

ربحية السهم الواحد الأساسية = الأرباح السنوية = حصة الأسهم الممتازة من الأرباح / عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة

البسط: الأرباح السنوية - حصة الأسهم الممتازة من الأرباح

كما ذكرنا سابقا فإن المؤسسة لم تقم بإصدار أسهم ممتازة وبالتالي فالبسط في هذه الحالة هو عبارة عن صافي الأرباح السنوية المقدرة ب 10430515دج.

المقام : عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة= 100000

ربحية السهم الواحد الأساسية = 10430515 / 100000 = 104,3دج

رابعا : حساب ربحية السهم لسنة 2021 وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (33)

ربحية السهم في ظل هيكل رأسمالي بسيط

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{\text{الأرباح السنوية = حصة الأسهم الممتازة من الأرباح}}{\text{عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة}}$$

البسط: الأرباح السنوية - حصة الأسهم الممتازة من الأرباح

كما ذكرنا سابقا فإن المؤسسة لم تقم بإصدار أسهم ممتازة وبالتالي فالبسط في هذه الحالة هو عبارة عن صافي الأرباح السنوية المقدرة ب 8780737دج.

المقام: عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة= 100000

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{8780737}{100000} = 87,8\text{دج}$$

خامسا : حساب ربحية السهم لسنة 2019 وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (33)

ربحية السهم في ظل هيكل رأسمالي بسيط

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{\text{الأرباح السنوية = حصة الأسهم الممتازة من الأرباح}}{\text{عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة}}$$

البسط: الأرباح السنوية - حصة الأسهم الممتازة من الأرباح

كما ذكرنا سابقا فإن المؤسسة لم تقم بإصدار أسهم ممتازة وبالتالي فالبسط في هذه الحالة هو عبارة عن صافي الأرباح السنوية المقدرة ب 10365460دج.

المقام: عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة من قبل المؤسسة= 100000

$$\text{ربحية السهم الواحد الأساسية} = \frac{10365460}{100000} = 103,65\text{ج}$$

خلاصة الفصل

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل والدي يدور حول دراسة الإفصاح في القوائم المالية على مستوي المؤسسة. حيث اعتمدت المؤسسة محل الدراسة تطبيق النظام المحاسبي المالي في عرض قوائمها المالية، كما اهتمت بتقديم معلومات مالية موسعة وشاملة في شكل قوائم مالية، محاولة إعطاء الصورة الصادقة والحقيقة للوضعية المالية والحرص على تقديمها في شكل واضح. حيث أن النظام المحاسبي المالي يفرض على المؤسسة إظهار جميع البنود التي أقرتها معايير المحاسبة الدولية وأوجبت عرضها في صلب الميزانية وجدول حساب النتائج.

وبالتالي يتضح من خلال ما تقدم أن الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي يكون أكثر شفافية وموثوقية لمستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.

خاتمة

إن للإفصاح المحاسبي وللقوائم والتقارير المالية نفس الهدف باعتبارهما يركزان على وجهة نظر مستخدمي المعلومات، كما أن هذه القوائم يتم اعدادها وعرضها وفقا لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية، لذا فان الهدف من إصدار وتطبيق هذه المعايير هو الوصول إلى أكبر قدر ممكن من الإفصاح والجودة في القوائم المالية وذلك بتطبيق والالتزام بقواعد الإقصاح المحاسبي.

إن تطبيق قواعد الإفصاح المحاسبي له انعكاسات إيجابية على المؤسسات الجزائرية تشمل في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ويقدم شفافية وثقة أكبر من المعلومات المالية والمحاسبية، مما يؤدي إلى تقوية مصداقية المؤسسة بين المستثمرين، ويمثل فرصة للمؤسسات من اجل تحسن تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالقوائم المالية.

اختبار صحة الفرضيات

- الفرضية المتعلقة بالإفصاح عن القوائم المالية

- يتم الإفصاح عن القوائم المالية لتزويد مستخدمي تلك القوائم بمعلومات تكون مفيدة لهم في اتخاذ القرار.

- الفرضية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي بالقوائم الملية:

للإفصاح المحاسبي أهمية كبيرة للقوائم المالية تتم بتوفر المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرار المناسب.

- الفرضية المتعلقة بقيام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الإفصاح المرتبطة بالقوائم المالية.

تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الافصاح المرتبطة بالقوائم المالية لأن أي تضليل في المعلومات التي تحتويها هذه القوائم من شانه أن يفقدها أهميتها في عملية اتخاذ القرار.

- الفرضية المتعلقة بكيفية القيام بعملية الإفصاح عن القوائم المالية:

يتم الإفصاح عن القوائم المالية بتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بها وهذا يعني أن تعرض المعلومات للقوائم بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل.

نتائج الدراسة

- إن تطبيق المؤسسات لقواعد الإفصاح يسمح لها بالاستفادة من:

- يقدم شفافية وثقة أكبر من المعلومات المالية والمحاسبية، مما يؤدي إلى تقوية مصداقية المؤسسة بين المستثمرين.

- يمثل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالقوائم المالية.

- يمكن من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين باقي المؤسسات الوطنية أو الدولية حول الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية الموجهة لمستخدمي القوائم المالية.

- يسهل رقابة الحسابات التي تستند من الآن فصاعدا على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح يقلل من اخطار التلاعب الإداري لهذه القواعد وبالتالي يزيد من شفافية المؤسسات.

- يرفع من كفاءة أداء الإدارة وذلك بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

توصيات

- تكثيف البرامج التعليمية والتدريبية المستمرة للتعريف بمفاهيم المحاسبة المالية وأهدافها، بغرض إعادة تأهيل المهنيين على كل المستويات سواء كانوا محاسبيين أو مراجعين، والتأسيس لثقافة محاسبية جديدة؛

- عقد دورات تدريبية وملتقيات وندوات وأيام دراسية للمحاسبين، ولمدققي الحسابات يكون موضوعها الإفصاح المحاسبي، والتي يشارك فيها مختصون أكاديميون ومهنيون في المحاسبة والتدقيق؛

- إعادة هيكلة وبناء المناهج الدراسية المحاسبية بغرض تحديثها وتكييفها مع المعطيات الجديدة للنظام المحاسبي المالي؛

- من الضروري أن تساهم الدولة في تكوين وتأهيل محاسبي ومدققي حسابات المؤسسات الاقتصادية ؛ وذلك بتحمل جزء من نفقات التكوين والتأهيل؛

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

- يجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أن تقوم بتغيير جذري لنظام المعلومات المحاسبي، بحيث يساعدها على تقديم قوائم مالية معدة وفق شروط الإفصاح المطلوبة:

- ينبغي أن تنص التشريعات الضريبية على قبول تطبيق الإفصاح المحاسبي،

- والالتزام به في العمل المحاسبي لدى المؤسسات المعنية بالتطبيق؛

- تطبيق عقوبات صارمة خاصة بعدم الالتزام لقواعد الإفصاح المحاسبي على المؤسسات التي ثبت عدم التزامها.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

1) أحمد بلقاوي، نظرية المحاسبة، ج 4 ، تعريب رياض عبد الله، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

2) أحمد مخلوف، الأزمة المالية العالمية واستشراف الحل باستخدام مبادئ الإفصاح والشفافية وحوكمة الشركات من منظور إسلامي، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة الاقتصادية والمالية الدولية والحوكمة العالمية، 10-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر.

3) أمين السيد احمد لكفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008. بدون ذكر المؤلف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجموعة طلال أبو غزالة، عمان، الأردن، 2008. حسين القاضي ومأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة لنشر والتوزيع، 2008.

4) حسين علي خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث 2003 ، المجلد 17 ، العدد الأول.

5) خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، مجلة جامعة دمشق، 2002 ، المجلد الثامن، العدد الثاني.

6) لطفي أمين ، نظرية المحاسبة (منظور) التوافق الدولي) ، لا توجد طبعة، الدار الجامعية للنشر.

7) محمد مطر، تقييم لمستوى الإفصاح الفعلي في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة الأردنية، الجامعة الاردنية.

8) الدون هندير كسن، النظرية المحاسبية، ط4 ، تعريب كمال خليفة أبو زيد، الإسكندرية، مصر، 1990.

9) دونالد كيسو، جيري ويجانت المحاسبة المتوسطة، ج 2 ، ط 2، تعريب أحمد حامد حجاج، دار المريخ السعودية، بدون سنة نشر.

10) الدين الدهراوي، السيد سرايا ،محمد، المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001.

11) رضوان حلوة جنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006.

12) رضوان حلوة حنان تطور الفكر المحاسبي (مدخل) نظرية المحاسبة)، ط 4، دار الثقافة والدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.

13) زياد عاشور عثمان، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، رسالة ماجستير . في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008.

14) سامي محمد الوقاد، نظرية المحاسبة، ط4 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.

15) سعود جايد العامري، المحاسبة الدولية منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها)، ط 4، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010

16) سمير محمد الشاهد وطارق عبد العال حماد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، اتحاد المصارف العربية، 2000.

17) طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر، 2005. عباس مهدي الشيرا زي نظرية المحاسبة ، طه ، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1990

18) عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط 4، عدم ذكر دار النشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011.

19) مأمون حمدان، حسين القاضي، نظرية المحاسبة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2007.

20) مجدي أحمد الجعبري ، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية – دراسة ميدانية على الشركة الدولية السعودية للصناعات الحديدية سابك . بحث، لم يتم ذكر اسم الجامعة السعودية، 2110

21) متاح على rooad.net< uploods/new/ifsah,doc/ ، 2013/04/16 على الساعة20:33 محمد الشريف توفيق قياس متطلبات العرض والإفصاح العام وتقييم مدى توافرها التقارير المالية، مجلة الإدارة العامة، 1989، العدد 61.

22) محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط 4، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2118 ، ص577

23) محمد محمود عبد ربه محمد طريقك إلى البروصة الداري الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000،.

24) محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات (القياس، والعرض، والإفصاح) ، ط 2 دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

25) محمد مكرم، العلاقة بين الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية والأنظمة المحاسبية في المصارف الإسلامية (دراسة تحليلية نظرية).

26) محمد مهدي ضيف الله، الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر.

27) مسعود دراوسي، وآخرون، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بالمعايير الدولية للمحاسبة(IAS/IFRS) ، المؤتمر العلمي الدولي "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة ": التحدي، 13- 14 ديسمبر 2011، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر.

28) مؤيد الساعدي، قاسم علي عمران البياتي، فاعلية الإفصاح المحاسبي في تقليل الفساد المالي والإداري، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، 04-05 ديسمبر 2012 ، جامعة المسيلة، الجزائر.

29) مؤيد سليمان أبانمي، 3 معوقات محاسبية تواجه المنئآت جريدة الرياض اليومية، 5 يوليو 2008 mabanmy@alriyadh.com وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002.

30) وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2007 ، متاح على الموقع < 2013/04/03 <www. ao. Academy,ong على الساعة 21.00، بتصرف.

31) محد أبو طالب، معايير التقارير الدولية للمحاسبة وفقا لأحداث التعديلات التي

32) تمت على معايير المحاسبة الدولية، شركة ناس للطباعة، مصر، 2006. يحي محمد أبو طالب معايير التقارير الدولية ونظرية المحاسبة وفقا لأحدث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية، شرطة.

القوانين :

* الجمهورية الجزائرية، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

المراجع باللغة الفرنسية

1) Frederek Choi, Carol Ann Frost, Gary k. Meek, International Accounting, 7 edition, New Jersey, United States of America, 2011.
2) bernardraffournier,op-cit.
3) bernard raffournier, les normes comptables internationales, economica, paris, 1996.
4) www.ksau.info/vb/showthread.php?t=20805

الملاحق

ملحلق رقم 01

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

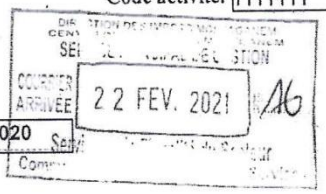
Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

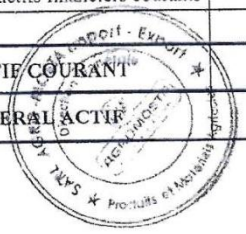
Code activité: |||||||



Exercice clos le: 31/12/2020

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements provisions et pertes valeurs	Net	Net
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition(ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	37 010 000		37 010 000	37 027 142
Immobilisations corporelles				
Terrains	4 000 000		4 000 000	4 000 000
Bâtiments	155 069 247	36 158 524	118 910 723	124 338 147
Autres immobilisations corporelles	84 220 862	54 425 216	29 795 646	17 717 575
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				1 000 000
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	50 000		50 000	50 000
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**280 350 109**	**90 583 740**	**189 766 369**	**184 132 864**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	651 750 741	7 487 705	644 263 036	574 921 239
Créances et emplois assimilés				
Clients	168 325 041		168 325 041	202 789 513
Autres débiteurs	66 751 793		66 751 793	13 264 226
Impôts et assimilés	44 247 917		44 247 917	24 268 638
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	105 331 567		105 331 567	132 336 617
TOTAL ACTIF COURANT	**1 036 407 059**	**7 487 705**	**1 028 919 354**	**947 600 233**
TOTAL GENERAL ACTIF	**1 316 757 168**	**98 071 445**	**1 218 685 723**	**1 131 733 097**



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: |1|1|1|1|1|1|

COMMUNE ARRIVEE 22 FEV. 2021 16

Exercice clos le: 31/12/2020

BILAN (PASSIF)

PASSIF	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	404 000 000	404 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -Réserves consolidées(1)	13 570 108	12 550 671
Ecarts de réévaluation		
Ecart déquivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe(1)	27 864 617	20 388 746
Autres capitaux propres -Report à nouveau	60 388 778	41 019 469
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	505 823 503	477 958 886
PASSIFS NON -COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	372 014 525	410 853 344
Impôts	37 578 443	29 605 317
Autres dettes	158 165 612	189 198 846
Trésorerie Passif	145 103 640	24 116 703
TOTAL III	712 862 220	653 774 210
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III	1 218 685 723	1 131 733 096

SARL AGRO MOSTA Import - Export Produits et Matériels Agricoles

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: | | | | | |

22 FEV. 2021

Exercice du: 01/01/2020 au: 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2020		2019	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Ventes de marchandises			1 312 730 379		1 138 120 833
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais,remises,restournes accordés					
Chiffre daffaires net des Rabais,remses,ristournes			**1 312 730 379**		**1 138 120 833**
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d 'exploitation					
I-Production de l' exercice			**1 312 730 379**		**1 138 120 833**
Achats de marchandises vendues		1 157 078 891		1 014 260 941	
Matières premières					
Autercs approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'ètudes et de prestations de services				135 412	
Autres consommations		2 555 072		2 133 041	
Rabais,remise,ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien,reparations et maintenance	912 573		2 119 913	
	Primes d'assurances	396 747		952 561	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	120 000		470 000	
	Publicité	1 003 436		1 614 586	
	Déplacement,missions et réceptions	1 198 611		6 115 504	
Autres services		6 484 936		4 681 190	
Rabais,remises,restournes obteuns sur services extérieurs					
II-Consommations de l'éxercice		**1 169 750 266**		**1 032 483 148**	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			**142 980 113**		**105 637 685**
Charges de personnel		- 38 318 098		35 783 154	
Impots et taxes et versements assimilés		26 917 967		23 815 384	
IV-Excédent brut d'exploitation			**77 744 048**		**46 039 147**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: | | | | | | |

COURRIER ARRIVÉE 22 FEV. 2021

Exercice du: 01/01/2020 au: 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Autres produits opérationnels		81 283		130 444
Autres charges opératationnelles	33 839		140 430	
Dotations aux amortissements	13 580 226		16 090 196	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provision				
V-Resultat operationnel		64 211 266		29 938 965
Produits financiers		4 610 071		2 272 248
Charges financiers	31 166 450		4 609 787	
VI-Resultat financier	26 556 379		2 337 539	
VII-Resultat ordinaire(V+VI)		37 654 887		27 601 426
Elements extraordinaires (produits)				
Element extraordinaires(Charges)				
VIII-Resultat extraordinaires				
Impots exigibles sur resultats	9 790 270		7 212 680	
Impots differes (variations)sur resultats ordinaires				
IX-RESULTAT DE L'EXERCICE		27 864 617		20 388 746

ملحق رقم 02

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: |||||||

21 MARS 2022

Exercice clos le: 31/12/2021

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements provisions et pertes valeurs	Net	Net
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition(ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	37 010 000		37 010 000	37 010 000
Immobilisations corporelles				
Terrains	4 000 000		4 000 000	4 000 000
Bâtiments	155 069 247	40 810 602	114 258 645	118 910 723
Autres immobilisations corporelles	128 251 126	61 494 421	66 756 705	29 795 646
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				50 000
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**324 330 373**	**102 305 023**	**222 025 350**	**189 766 369**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	1 000 827 562	20 543 732	980 283 830	644 263 036
Créances et emplois assimilés				
Clients	195 885 365		195 885 365	168 325 041
Autres débiteurs	2 497 013		2 497 013	66 751 793
Impôts et assimilés	100 132 840		100 132 840	44 247 917
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	145 896 233		145 896 233	105 331 567
TOTAL ACTIF COURANT	**1 445 239 013**	**20 543 732**	**1 424 695 281**	**1 028 919 354**
TOTAL GENERAL ACTIF	**1 769 569 386**	**122 848 755**	**1 646 720 631**	**1 218 686 723**

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: |||||||

Exercice clos le: 31/12/2021

21 MARS 2022

BILAN (PASSIF)

PASSIF	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	464 000 000	404 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -Réserves consolidées(1)	14 963 338	13 570 108
Ecarts de réévaluation		
Ecart déquivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe(1)	24 845 074	27 864 617
Autres capitaux propres -Report à nouveau	26 860 165	60 388 778
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	530 668 577	505 823 503
PASSIFS NON -COURANTS		
Emprunts et dettes financières	29 936 043	
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	29 936 043	
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	366 404 709	372 014 525
Impôts	46 083 914	37 578 443
Autres dettes	406 174 874	158 165 612
Trésorerie Passif	267 452 514	145 103 640
TOTAL III	1 086 116 011	712 862 220
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III	1 646 720 631	1 218 685 723

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem -

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: |||||||

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

21 MARS 2022 29

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2021		2020	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Ventes de marchandises			1 316 592 537		1 312 730 379
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais,remises,restournes accordés					
Chiffre daffaires net des Rabais,remses,ristournes			1 316 592 537		1 312 730 379
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d 'exploitation					
I-Production de l' exercice			1 316 592 537		1 312 730 379
Achats de marchandises vendues		1 143 713 334		1 157 078 891	
Matières premières					
Auteres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		4 618 680		2 555 072	
Rabais,remise,ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien,reparations et maintenance	157 554		912 573	
	Primes d'assurances	1 663 401		396 747	
	Personnel extérieur à l'entreprise	155 711			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	1 111 062		120 000	
	Publicité	1 288 190		1 003 436	
	Déplacement,missions et réceptions	642 617		1 198 611	
Autres services		8 188 625		6 484 936	
Rabais,remises,restournes obteuns sur services extérieurs					
II-Consommations de l'éxercice		1 161 539 174		1 169 750 266	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			155 053 363		142 980 113
Charges de personnel		- 35 374 454		38 318 098	
Impots et taxes et versements assimilés		28 001 464		26 917 967	
IV-Excédent brut d'exploitation			91 677 445		77 744 048

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

Désignation de l'entreprise : SARL AGRO MOSTA

Activitée : Import/Export Produit Agricole

Adresse : Cité Si Khaled Mesra - Mostaganem

NIF: |0|0|0|5|2|7|2|2|0|1|3|3|9|4|9|

Code activité: |||||||

21 MARS 2022

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

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Autres produits opérationnels		338 806		81 283
Autres charges opératationnelles	5 699		33 839	
Dotations aux amortissements	32 265 015		13 580 226	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provision				
V-Resultat operationnel		59 745 537		64 211 266
Produits financiers		7 448 421		4 610 071
Charges financiers	33 376 291		31 166 450	
VI-Resultat financier	25 927 870		26 556 379	
VII-Resultat ordinaire (V+VI)		33 817 667		37 654 887
Elements extraordinaires (produits)				
Element extraordinaires (Charges)				
VIII-Resultat extraordinaires				
Impots exigibles sur resulats	8 972 593		9 790 270	
Impots differes (variations) sur resultats ordinaires				
IX-RESULTAT DE L EXERCICE		24 845 074		27 864 617

الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة المالية المستلهمة من معايير المحاسبة الدولية في الإفصاح عن الأداء المالي.

حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فتم استخدام دراسة حالة لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهي مؤسسة SARL AGRO MOSTA .

توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية له اثر ايجابي على القوائم المالية من خلال تحقيق الملائمة والموثوقية وغيرها من الخصائص النوعية للمعلومات المالية لإفادة كل مستخدمي هذه المعلومات قدر المستطاع وحسب الحاجة المرجوة منها، لما تتصف به عملية الإفصاح هذه من شفافية وموثوقية وحيادية.

الكلمات المفتاحية:

1 /المحاسبة المالية 2 / القوائم المالية 3 / المعايير المحاسبية الدولية 4 /الإفصاح عن الأداء.

abstract

This study aimed to find out the extent to which financial accounting, inspired by international accounting standards, contributes to the disclosure of financial performance.

Where the descriptive approach was relied on in the theoretical side, and as for the applied side, a case study was used for one of the Algerian economic institutions, SARL AGRO MOSTA.

The study concluded that disclosure in accordance with international accounting standards has a positive impact on the financial statements by achieving relevance, reliability and other qualitative characteristics of financial information to benefit all users of this information as much as possible and according to the desired need, because of the transparency, reliability and impartiality of this disclosure process.

Key Words

1 / financial accounting 2 / financial statements 3 / international accounting standards 4 / disclosure of performance.