جامعة عبد الحميد بن باديس _ مستغانم _

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم المحاسبة و المالية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

بعنوان:

# *علاقة النظام لمحاسبي المالي بالمحاسبة الوطنية الجزائرية*

## *( دراسة حالة مؤسسة توزيع الأدوية _ مستغانم _)*

إعداد الطالبة:

زاوي آمنة

تحت إشراف:

الأستاذ/ الدكتور: بابا عبد القادر

أعضاء لجنة المناقشة

| | | |
|---|---|---|
| _ أ/ براهيمي عمر | أستاذ مساعد (أ) | رئيساً |
| _ أ/د بابا عبد القادر | أستاذ التعليم العالي | مقرراً |
| _ أ نسمن فاطمة | أستاذة مساعدة (ب) | مناقشاً |

السنة الجامعية: 2015 / 2016

# إهداء

إلى من جعل الله تحت قدميها الجنة، شمس القلب الرحيم و الوجه المنير والدتي المرحومة رحمها الله و أسكنها فسيح جنانه.

إلى من علمني أن العلم جهاد و الصبر كفاح إلى والدي الغالي أطال الله عمره

إلى من عوضتني بحنان و حب الأم زوجة أبي حفظها الله.

إلى من نشأت بينهم و أخذت منهم العطف و الحنان، الكواكب إخواتي و أخواتي من كبيرهم إلى صًغيرهم فاطمة، فتيحة، وردة، أسامة، أيوب، أحمد.

إلى الكتاكيت الصغار ياسر، أحمد، جواد.

إلى أروع حبيب و أحلى شريك، زوجي المستقبلي و عائلته.

إلى صديقات العمر و رفيقات الدرب سميرة، رشيدة، مليكة،نادية،حنان.

إلى كل هؤولاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع.

زاوي آمنة

# كلمة شكر و تقدير

أولا الحمد و الشكر لله عز و جل الذي اصطفانا بخير دين شرع، و نبي أرسل محمد الفاتح لما أغلق و الخاتم لما سبق عليه أزكى صلوات الله و على آله و صحبه أجمعين.

أتقدم بجزيل الشكر و الإمتنان و العرفان لمؤطري الأستاذ الدكتور : بابا عبد القادر

كما أتقدم بأسمى عبارات التقدير و العرفان إلى زوجي المستقبلي سليم على وقوفه معي و مساعدته لي

و شكر خاص لصديقتاي رشيدة تلمساني و سميرة يحي باي

كما يسعني أن أقدم باقة شكر و تقدير لكافة الأساتذة والموظفين العاملين بجامعة عبد الحميد بن باديس و خاصة عمال المكتبة بكلية العلوم الاقتصادية

كما لا أنسى أن أشكر مسؤول مصلحة المحاسبة بمؤسسة توزيع الأدوية عمي العيد

و شكري إلى من ساندني في إتمام عملي

زاوي أمنة

## خاتمة عامة:

_ نظرا للظروف التي شهدها العالم في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و تحول العالم إلى قرية صغيرة بسبب العولمة و تداعياتها المختلفة في شتى الميادين، وجدت الجزائر نفسها شأنها شأن الدول الأخرى مجبرة على تطبيق مختلف المقتضيات و الالتزامات التي فرضها عليها مناخ العمل الدولي و الإقليمي، و من بين هذه المقتضيات هي الوصول إلى طريقة واحدة مشتركة في العمليات المحاسبية، حاولت الجزائر الانتقال إلى نظام محاسبي جديد، مما يسمح بإعطاء دفع للمؤسسات الجزائرية لتقديم وضعيتها المالية بكل شفافية، و التكيف مع المعطيات الجديدة، و يتم تقييم وضعيتها بالمقارنة مع مؤسسات الدول الأخرى.

إن العديد من القرارات الجماعية و الفردية تحدد دائما التطور لأي دولة و من خلال وجود العلاقة المترابطة بين الإنتاج الكلي من جهة و الاستخدام الكلي لهذا الإنتاج من جهة أخرى ظهر ما يسمى بالمحاسبة الوطنية حيث تعتبر هذه الأخيرة بمثابة تجميع المعطيات و الإحصائيات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي على الصعيد الكلي.

و مما سبق ذكره تجدر الإشارة إلى أن كل من المحاسبة المالية و المحاسبة الوطنية تنصبان في وعاء واحد في تحقيق الأهداف مما يجعل كل منهما تتشابه في محاور و تختلف في أخرى.

### *أولا: نتائج إختبار الفرضيات*

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدناها و التي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة و الدراسة الميدانية، توصلنا أثناء اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

- بخصوص الفرضية الأولى: و التي تنص على أن النظام المحاسبي المالي يستند إلى المعايير الدولية، و هو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية و المالية؛

فقد تحققت و ذلك أن النظام المحاسبي المالي الجزائري يتوافق بشكل كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، لأنه يعتمد على الإطار التصوري لمجلس معايير المحاسبة الدولية، و هذا من شأنه تسهيل قراءة القوائم المالية المستعملين للمعلومات المحاسبية و المالية، و تمكين المؤسسات الاقتصادية الوطنية من تقديم معلومات محاسبية و مالية ذات نوعية و أكثر شفافية.

- بخصوص الفرضية الثانية: و المتعلقة بكون أن المحاسبة الوطنية نظام محاسبي يهدف إلى قياس قيمة عناصر النشاط الاقتصادي على المستوى الوطني، و ترتبط و تكمل الاقتصاد الكلي الذي يهتم بدراسة و تحليل النشاط الاقتصادي؛

فقد تحققت أيضا لأن المحاسبة الوطنية عبارة عن نظام يهتم بالكليات و ليس الجزئيات.

- بخصوص الفرضية الثالثة: و المتعلقة بوجود عدة محاور تلتقي فيها المحاسبة الوطنية مع النظام المحاسبي المالي كما تختلفان في العديد من الجوانب؛

فقد تحققت هي الأخرى فمن خلال دراستنا للنظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية لاحظنا العديد من الاختلافات بينهما و كذلك العديد من الأوجه المتشابهة بينهما.

***ثانيا: نتائج الدراسة***

و من خلال الدراسة التي قمنا بها حول موضوع العلاقة بين المحاسبة الوطنية و النظام المحاسبي المالي، بالتطرق إلى جميع جوانب الموضوع سواء من الناحية النظرية، أو من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها بمؤسسة توزيع الأدوية بمستغانم، توصلنا إلى النتائج أهمها:

- إن النظام المحاسبي المالي سوف يؤدي في المستقبل إلى تحسين نوعية المعلومة المالية من جهة، و تغير النظرة السائدة للوظيفة المحاسبية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة من جهة أخرى، حيث أصبحت كمصدر للمعلومة المالية؛
- توافق النظام المحاسبي المالي بصفة شبه كلية مع المعايير المحاسبية الدولية، حيث يمثل عصارتها حسب ما يلائم الوسط الاقتصادي الجزائري؛
- تعتبر المحاسبة الوطنية الوعاء الذي تنصب فيه جميع الإحصائيات الاقتصادية الكلية لتنصهر فيه و يعاد عرضها بشكل مرتب و منسجم؛
- اعتماد المحاسبة الوطنية نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية و تطبيقه مع بداية **1977**، و بالتالي في هذه المرحلة يتماشى مع المخطط المحاسبي الوطني الذي تم تطبيقه في **1976**، و من هنا فإن المحاسبة الوطنية لازالت تعتمد النظام القديم، مع أن الجزائر وضعت إصلاحات متمثلة في النظام المحاسبي المالي، و هذا ما يجعل كل من المحاسبتين مختلفتان في بعض النقاط؛
- تهتم المحاسبة الوطنية بدراسة اقتصاد دولة ما خلال فترة زمنية محددة غالبا ما تكون سنة، و هذا ما تعتمده المحاسبة المالية في دراسة نشاط المؤسسة، و بتالي كل منهما يرتكزان على مبدأ السنوية من حيث الوحدة الزمنية، و هذا ما يجعل كل منهما مرتبطان في بعض النقاط؛

و في الأخير يجب الإشارة إلى أن هذه الدراسة و إن أتت ببعض الجديد إلا أنها لا تعدو أن تكون مجرد محاولة قد تكون صائبة تحتاج إلى الإضافة و التأصيل، و قد تكون خاطئة تحتاج إلى الجراحة و التعديل.

***ثالثا: التوصيات***

و على إثر هذه الدراسة يجدر بنا تقديم مجموعة من التوصيات التي نراها أساسية:

- يجب على المؤسسة الجزائرية إبداء المزيد من الاهتمام في تكوين إطاراتها حول النظام المحاسبي المالي؛
- المزيد من المؤتمرات و الملتقيات حول فهم النظام المحاسبي المالي و شرح علاقاته مع مختلف فروع المحاسبة مع توفير أهم الكتب و المراجع المتعلقة بها؛
- يجب إدخال تعديلات و إصلاحات جديدة في المحاسبة الوطنية لتتلائم مع تداعيات العولمة من أجل توحيد محاسبة كلية؛
- الاستفادة من تجارب الدول الأوروبية و تحضير البيئة الملائمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي؛

و لا يفوتنا في الأخير أن نذكر بعض الصعوبات التي واجهتنا في إعداد هذا العمل، و من بينها:

- عدم وجود دراسات سابقة بشكل كبير تتناول مثل موضوعنا؛
- قصر مدة إنجاز البحث، و هذا أكبر عائق واجهناه؛
- إحتكار المعلومات من طرف مسؤولي مؤسسة التربص؛
- قلة المراجع التي تتناول العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و مختلف فروع المحاسبة؛

لذلك يبقى باب البحث مفتوح في لموضوع.

***تمهيد:***

_ تلعب المحاسبة دورا أساسيا في خدمة إدارة المؤسسات الاقتصادية خاصة ذات الطابع التجاري منها، باعتبارها لغة المال أو كما يسميها البعض لغة التجارة، فهي تقوم بتزويد الأفراد والمؤسسات بالمعلومات اللازمة والبيانات المالية لاتخاذ قراراتهم التي تعتمد غالبا على مخرجات النظام المحاسبي في المؤسسة و هذا الأخير مستمد من المعايير المحاسبي الدولية في ظل ظاهرة العولمة و الذي يهدف بالضرورة إلى اتجاه توافق محاسبي دولي بغرض تحقيق الانسجام بين النظم المحاسبية المختلفة و ذلك قصد رد الاعتبار للمعلومة المالية في إطارها الدولي الجديد.

و على أساس هذا قسمنا البحث إلى ما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول المحاسبة؛

المبحث الثالث: استعراض النظام المحاسبي المالي؛

المبحث الرابع: دراسة حسابات القائمتين الماليتين، الميزانية و حساب النتائج وفق النظام المحاسبي المالي؛

## المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية

_ تعتبر المؤسسة النواة الرئيسية في التنمية الاقتصادية بالإضافة إلى الدور الفعال الذي تلعبه في الاقتصاد وهذا تبعا للقطاع الذي تنشط فيه، و ما يميزها من خصائص يجعلها تقوم بمختلف الوظائف من أجل الوصول إلى أهداف مسطرة.

### المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية و خصائصها

#### أولا: مفهوم المؤسسة الاقتصادية

- حسب كتوش عاشور تعتبر المؤسسة مجموعة من الوسائل المادية، البشرية و المالية، هدفها الوحيد هو الإنتاج في أحسن الظروف الاقتصادية، سلع و خدمات تتجه إلى تلبية الحاجات المادية للإنسان، كما يمكن للمؤسسة و حسب طاقتها أن تباشر نشاطا اقتصاديا واحدا أو أكثر، و أن تكون متكونة من وحدة واحدة أو أكثر؛[1]
- و أما تعريفها حسب غول فرحات فهي عبارة عن منظمة تجمع أشخاصا ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال و قدرات من أجل إنتاج سلعة ما، و التي يمكن أن تباع بسعر أعلى من سعر تكلفتها؛[2]
- و أما حسب محمد البنا فالمؤسسة عبارة عن منظمة أعمال تستأجر الموارد الإنتاجية و تنظمها لإنتاج و بيع السلع و الخدمات و الواقع أنه يمكن إرجاع نشوء المؤسسات إلى عنصر الندرة في الموارد المتاحة لأي مجتمع و التي تقتضي توظيف و تنظيم هذه الموارد بالشكل الذي يحقق أفضل عائد ممكن على المجتمع

[1] كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول و مبادئ و آليات سير الحسابات) وفقا للنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 02، 2013، ص 07

[2] غول فرحات، الوجيز في اقتصاد مؤسسة، دار الخلدونية، الجزائر، 1429 ه – 2008 م، ص 08

ككل بما فيه المنشآت نفسها و بالتالي فإن وجود المؤسسة يساعد على استخدام الموارد النادرة بكفاءة أعلى؛[1]

- و من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن مجملها تنصب في قالب واحد حيث أن المؤسسة تنظيم إنتاجي معين، الهدف منه هو إيجاد قيمة سوقية معينة من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح؛

***ثانيا: خصائص المؤسسة الاقتصادية***

يمكن استخلاص الخصائص التي تتصف بها المؤسسة فيما يلي:[2]

1. **المؤسسة وحدة الإنتاج و التوزيع:**

تعرف المؤسسة كوحدة للإنتاج و التوزيع، و تكون مهيكلة على أساس قوانين و إجراءات خاصة، إن الجانب من تعريف المؤسسة يتمثل في إطار الإنتاج أي وحدة اقتصادية و توزيع المداخيل.

_ المؤسسة وحدة اقتصادية: إن الوظيفة الأساسية لها و هي إنتاج و السلع و الخدمات قصد تبادلها في السوق، فالمؤسسة تحتاج إلى عوامل الإنتاج مثل العمل، المواد الأولية، السلع النصف المصنعة، الطاقة.....

_ المؤسسة وحدة لتوزيع المداخيل: إن المؤسسة تحقق القيمة المضافة التي تساوي (قيمة المخرجات_ قيمة المدخلات)، حيث أن المؤسسة تقوم بتوزيع المداخيل على الشكل التالي:

- تسديد الضرائب إلى الدولة و الجماعات المحلية؛
- توزيع الأرباح على أصحاب المؤسسة؛

[1] محمد البنا، الاقتصاد التحليلي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص 280

[2] عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 03، 2006، ص 28-34

- تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي؛

2. **المؤسسة خلية اجتماعية:**

إن المؤسسة تقوم بتشغيل العمال، إذن فإنها تقوم بوظيفة اجتماعية تكمن في سد بعض حاجيات العمال مثل:

- ثبات العمل؛
- مستوى الأجور؛
- الترقية؛
- التكوين؛

إن هذه المجموعات الاجتماعية تختلف فيما يتعلق بما يلي:

- المؤهلات مثل: شهادات علمية، مهنية، الخبرة، الأقدمية؛
- الثقافة: إن النواة الأساسية للثقافة تكمن في الأفكار التقليدية؛
- الأهداف: كل شخص يطمح لتحقيق أهدافه في المؤسسة، و بالتالي في المجتمع و ذلك بالتعاون و التنسيق في إطار احترام القواعد و قيم المؤسسة؛

3. **المؤسسة مركز القرارات الاقتصادية:**

تقوم المؤسسة بدور هام في الاقتصاد إذ أنها تمثل مركز القرارات الاقتصادية التي تخص كل من: نوع السلع، الكمية السلع، الأسعار، الاتصال، التوزيع....، و تتمثل هذه القرارات في الاختيارات الاقتصادية بمعنى الاختيارات في استعمال الوسائل المحددة للوصول بأكثر فعالية للأهداف.

4. **المؤسسة كمجموعة إنسانية:**

لكل مؤسسة تاريخ و تقاليد و قوانين و أفكار و أعمال مشتركة نوعا ما من طرف كل الأعضاء و هذا النظام المتضمن قيم أعضاء المؤسسة يمثل هويتها و ثقافتها قصد إعداد مشروعها.

## المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية و وظائفها

### أولا: تصنيف المؤسسة الاقتصادية

للمؤسسة عدة أشكال تميزها وفقا لمعايير و تتمثل في ما يلي:

I. **تصنيف المؤسسة حسب المعيار القانوني**: و تنقسم إلى صنفين رئيسيين:[1]

1. **المؤسسات الخاصة**: و هي المؤسسات التي تعود إلى الأفراد أي المؤسسات التي تعود ملكيتها إلى فرد واحد (المستغل)، و تعتبر مؤسسة فردية معظم العمليات التجارية الصغيرة و المؤسسات ذات الصناعة التقليدية مثل: البقال، الحلاق...، كما تعتبر المؤسسات التي يتكون رأسمالها من مشاركة عدد كبير من الأفراد (مساهمون) مؤسسات خاصة، بحيث يمكن أن يتعدى عددهم في هذه الحالة من إثنين فما فوق مساهم؛
2. **المؤسسات العامة**: و هي المؤسسات التي ملكية وسائل الإنتاج فيها تعود للدولة، مثل ما هو عليه الآن أكبر القطاعات الإستراتيجية للدولة (قطاع المحروقات، قطاع النقل للخطوط الجوية و السكك الحديدية)؛
3. **المؤسسات المختلطة**: و هي تلك المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة و الأفراد معا؛

[1] كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 08

II. **تصنيف المؤسسة حسب معيار الحجم**: و يمكن تصنيف المؤسسة حسب هذا المعيار بالاعتماد على عدد المستخدمين العاملين بالمؤسسة أو على رؤوس الأموال المستثمرة، و هنا يمكن التمييز بين المؤسسات الكبيرة و المتوسطة و الصغيرة الحجم و أحيانا نجد معظم المؤسسات الكبيرة شركات و مؤسسات عامة؛

و أضاف غول فرحات في كتابه الوجيز ف اقتصاد مؤسسة أن تصنيف المؤسسة حسب الحجم مستعينا بعدد العمال كالتالي:[1]

1. المؤسسات المصغرة: من 01 إلى 09 عامل؛
2. المؤسسات الصغيرة: من 10 إلى 199 عامل؛
3. المؤسسات المتوسطة: من 200 إلى 499 عامل؛
4. المؤسسات الكبيرة: من 500 فما فوق؛

III. **تصنيف المؤسسة حسب المعيار الاقتصادي**: يمكن تصنيف المؤسسات تبعا لمعايير اقتصادية معينة، أي تبعا للنشاط الذي تمارسه، و عليه نميز هذه الأنواع:[2]

1. **المؤسسات الصناعية**: و تنقسم هذه المؤسسات بدورها تبعا للتقسيم السائد في القطاع الصناعي إلى:

- المؤسسات الصناعية الثقيلة، أو الإستخراجية: كمؤسسات الحديد و الصلب، مؤسسات الهيدروكربونات، و ما يميز هذا النوع من المؤسسات هو احتياجها لرؤوس أموال كبيرة كما تتطلب توفير مهارات و كفاءات عالية لتشغيلها؛

[1] غول فرحات، مرجع سبق ذكره، ص 18
[2] عمر صخري، اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 30

- مؤسسات الصناعات التحويلية أو الخفيفة: كمؤسسات الغزل و النسيج، مؤسسات الجلود؛

2. **المؤسسات الفلاحية**: و هي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض أو استصلاحها، حيث تقوم بتقديم ثلاثة أنواع من الإنتاج و هو (الإنتاج النباتي، الحيواني، السمكي)
3. **المؤسسات التجارية**: و هي التي تهتم بالنشاط التجاري كمؤسسات الجملة و مؤسسات المفرق مثل الأروقة الجزائرية، مؤسسات أسواق الفلاح.
4. **المؤسسات المالية**: و هي التي تقوم بنشاطات مالية كالبنوك، مؤسسات التأمين، و مؤسسات الضمان الاجتماعي.
5. **مؤسسات الخدمات**: وهي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة، كمؤسسات النقل، مؤسسات البريد و المواصلات، المؤسسات الجامعية، مؤسسات الأبحاث العلمية.[1]

***ثانيا: وظائف المؤسسة الاقتصادية***

للمؤسسة وظائف مختلفة تتنوع باختلاف نشاطها و يمكن تقسيم هذه الوظائف إلى ما يلي:[2]

1. **وظيفة الإنتاج (التحويل)**: تعتبر من أهم وظائف المؤسسات الصناعية، و تتعلق بخلق المنافع عن طريق تحويل مواد أولية إلى منتجات و تضم النقاط التالية:
   - التجهيز؛
   - اليد العاملة؛
   - مراقبة الجودة؛

[1] عمر صخري، مرجع سبق ذكره، ص 31
[2] عبد الرزاق بن حبيب، مرجع سبق ذكره، ص 16- 17

- إدخال الاكتشافات التكنولوجية؛
- طرق الإنتاج؛

2. **وظيفة التسويق:** تعتبر وظيفة حيوية في المؤسسات و تتمثل في الأنشطة التي تبذل عند خروج السلع إلى مراكز الاستهلاك و ذلك عن طريق دراسة عوامل مختلفة تتمثل في:
   - دراسة السوق، و سلوك المستهلك؛
   - دراسة السلعة (دورة حياة الإنتاج)؛
   - تحديد الأهداف، المزيج، السعر، الاتصال، التوزيع؛
   - تحديد طريقة البيع؛
3. **الوظيفة المالية:** كون أن جميع الأعمال و المشاريع تحتاج إلى أموال فهي وظيفة حيوية، و تتعلق بالمركز المالي للمؤسسة أي الحصول على احتياجات مالية و تضم هذه الوظيفة، العمل على:
   - التخطيط المالي، التنبؤ بدخول و خروج الأموال، إعداد الميزانية؛
   - البحث عن الأموال عن طريق القروض؛
   - استعمال الأموال (شراء، استثمارات)؛
4. **وظيفة الموارد البشرية:** هي المحدد الأساسي لحركة النشاط الصناعي و الإنتاجي و تهدف هذه الوظيفة إلى تقييم الحاجيات المستقبلية فيما يخص الموارد البشرية و وضع الميكانيزمات و البنيات الهادفة لتحقيق حاجيات تطبيق سياسة منسجمة فيما يخص التوظيف، التكوين، الترقيات، التربصات، أجور و مزايا اجتماعية.
5. **وظيفة التموين:** تمثل الخطوة الهامة و الأولى من نشاط المؤسسة و تحتل أهمية كبيرة، و تتفرع إلى فرعين: [1]

[1] ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، دار المحمدية، الجزائر، ط 2، 2007، ص 27

- وظيفة الشراء: يمكن إدراكها من خلال تتبع نشاطها إبتداءا من إرسال الطلبات إلى الموردين ثم متابعة هذه الطلبات حتى استلامهم المواد المطلوبة و مراقبتها لتسليمها إلى مصلحة التخزين؛
- وظيفة التخزين: عند استلام المواد و السلع الواردة لدى قسم الشراء و إيصالها إلى قسم المخازن تبدأ من المراقبة عند دخول المواد إلى المخزن للتأكد من موافقة ما دخل ماديا مع ما هو مسجل في الفواتير ثم حفظ المخزون؛

### المطلب الثالث: الأهداف الرئيسية للمؤسسة الاقتصادية

تعبر الأهداف عن النتائج و الغايات التي ترغب المؤسسة بلوغها و نلخص أهم هذه الأهداف في العناصر التالية:[1]

1. **الأهداف الاقتصادية:** تتمثل أبرزها فيما يلي:

- تحقيق الربح: يعتبر من أهم المعايير الدالة على صحة المؤسسة اقتصاديا، نظرا إلى حاجة المؤسسة لأموال من أجل تحقيق الاستمرارية في النشاط و النمو، حيث أن تحقيق الربح يسمح بتوسيع نشاطات المؤسسة، تجديد التكنولوجيات المستعملة و تسديد الديون، و طبعا تختلف درجة الاهتمام بالأرباح بين المؤسسة العمومية و الخاصة؛
- تحقيق متطلبات المجتمع: إن تحقيق المؤسسة للنتائج المسطرة يمر حتما عبر بيع الإنتاج المادي (سلع) و تغطية تكاليفها، فهي بذلك تحقق طلبات المجتمع، و عليه يمكن القول بأن المؤسسة الاقتصادية تحقق هدفين في نفس الوقت:

_ تحقيق طلبات المجتمع (المستهلكين)؛

[1] غول فرحات، مرجع سبق ذكره، ص 12- 13

_ تحقيق الربح؛

- عقلنة الإنتاج: يتم ذلك من خلال الاستعمال العقلاني لعوامل الإنتاج و رفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد و الدقيق للإنتاج و التوزيع، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط و البرامج، و هو ما يسمح بتحقيق رضا المستهلكين و الأرباح و عكس ذلك يؤدي إلى إفلاس المؤسسة؛

2. **الأهداف الاجتماعية**: تتمثل الأهداف الاجتماعية في ما يلي:[1]

- ضمان مستوى مقبول من الأجور مقابل مجهوداتهم و هو ما يسمح تحسين مستوى بتحسين مستوى معيشة العمال في ظل التطور السريع للمجتمعات تكنولوجيا، مما جعل رغباتهم تتزايد باستمرار؛
- الدعوى إلى تنظيم و تماسك العمال من خلال علاقات مهنية و اجتماعية بين الأشخاص رغم اختلافاتهم في المستوى العلمي و ترسيخ ثقافة المؤسسة لدى عمالها؛
- توفير التأمينات و المرافق للعمال (التأمين الصحي، التأمين ضد حوادث العمل، التقاعد...) فضلا عن المرافق العامة مثل: التعاونيات الاستهلاكية و المطاعم؛

3. **الأهداف الثقافية و الرياضية**: تتمثل هذه الأهداف بالجانب التكويني و الترفيهي و من بينها:

- توفير الوسائل الترفيهية التي تعمل على إفادة العمال و أبناء العمال (المسرح، مكتبات، الرحلات...) لأن ذلك له الأثر البالغ على مستوى العامل الفكري و الرضا و الشعور باهتمام المؤسسة به؛

[1] غول فرحات، مرجع سبق ذكره، ص 14

- تدريب العمال المبتدئين حيث أنه مع تطور وسائل الإنتاج السريع أصبح العديد من العمال لا يتحكمون في هذه التكنولوجيات بصفة جيدة، و بالتالي فلا بد من تدريبهم و هو ما يسمح بالرفع من مردودية المؤسسة؛
- تخصيص أوقات للرياضة، حيث تعمل العديد من المؤسسات الحديثة على إتباع طريقة في العمل تسمح للعامل بمزاولة نشاط رياضي في زمن محدد مما يجعل العامل يحتفظ بصحة جيدة؛

4. **الأهداف التكنولوجية:** من خلال قيام المؤسسة بالبحث و التطور و ذلك بتوفير إدارة خاصة بعملية تطوير الوسائل و الطرق الإنتاجية علميا و ترصد لها مبالغ كبيرة؛

## *المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول المحاسبة*

ـ يمكن القول أن السبب الرئيسي وراء الحاجة إلى دراسة المحاسبة تتمثل في مدى أهمية الاستفادة من البيانات المتولدة من الأنشطة الاقتصادية و الأحداث التجارية، و كذلك إعداد القوائم المالية، الأمر الذي يؤدي إلى توصيل المعلومات المفيدة إلى متخذي القرارات و بالتالي تصبح المحاسبة في خدمة الاقتصاد

### *المطلب الأول: مفهوم المحاسبة و فروعها*

#### *أولا: مفهوم المحاسبة*

هناك عدة تعاريف للمحاسبة و التي تختلف من مفكر اقتصادي لآخر إلا أنها كلها تنصب غي معنى واحد و نذكر منها:

1. حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين عام 1941: المحاسبة هي الفن المتعلق بتسجيل و تبويب و تلخيص المعاملات و الأحداث ذات الطابع المالي بأسلوب ذي دلالة و بصورة نقدية و من ثم تفسير النتائج؛[1]

2. و حسب المؤلف حمزة بشير أبو عاصي و خالد أمين عبد الله فإن المحاسبة عبارة عن علم يشمل مجموعة من القواعد و الأسس للعمليات التجارية من حيث:

- تسجيلها في عملية دفتر اليومية؛
- تصنيفها في دفتر الأستاذ؛
- تلخيصها في كشف ميزان المراجعة؛
- استخراج نتائجها في قوائم الحسابات الختامية؛
- بيان المركز المالي للمشروع في كشف الميزانية العمومية؛[2]

3. كما يمكن تعريف المحاسبة حسب جمعية المحاسبين لأمريكيين **(AAA)** *عام 1966 على أنها علم وقت يعتمد على استخدام مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها ، بغرض تحديد وقياس وتوصيل المعلومات للمستفيدين منها لمساعدته على اتخاذ القرارات الرشيدة؛[3]

4. و تعرف أيضا على أنها نظام معلومات يهدف إلى تحديد و تسجيل و توصيل الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المنشأة إلى الأطراف المهتمة؛[4]

5. و عليه يمكن القول أن المحاسبة عبارة عن نظام معلومات يقيس العلاقة المحاسبية للأصول الاقتصادية و يشغلها و يوصلها إلى مختلف المستخدمين، حيث تقوم بتزويد المعلومات إلى متخذي القرارات مما

[1] سليمان مصطفى الدلاهمه، مبادئ و أساسيات علم المحاسبة، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2008، ص11
[2] حمزة بشير أبو عاصي و خالد أمين عبد الله، أساسيات المحاسبة و طرقها، دار وائل للنشر، عمان، 1998، ص 04
[3] ـ كمال عبد العزيز النقيب ، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، أردن، 2004، ص 118.
*American Accounting Association
[4] مسعد محمود الشرقاوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتبة الجامعية، الثراء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 21

يساعد على تقييم البدائل و تنفيذ الأنشطة الاقتصادية للمشروع و بالتالي تصبح المحاسبة حلقة وصل بين أنشطة المشروع و متخذي القرار[1].

***ثانيا: فروع المحاسبة***

تتوسع المحاسبة على عدة فروع نذكر منها:[2]

1. **محاسبة التكاليف**: تهدف محاسبة التكاليف إلى تحديد و قياس تكاليف إنتاج السلع و الخدمات التي تقوم المنشأة بإنتاجها أو أدائها بهدف الوصول إلى تكلفة الوحدة الواحدة من الإنتاج، و أحكام الرقابة على عناصر التكاليف و مساعدة الإدارة في عملية التخطيط و إمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة لترشيد قراراتها المختلفة؛
2. **المحاسبة الضريبية**: تعني تجميع و معالجة و عرض المعلومات المالية اللازمة لأغراض تحديد الضريبة و ذلك من خلال مجموعة من الأنظمة و القوانين؛
3. **المحاسبة الإدارية**: تقوم على استخدام وسائل ملائمة و مفاهيم مناسبة في تحليلها للبيانات و المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و محاسبة التكاليف لمساعدة الإدارة في أدائها لوظائفها المختلفة كالتخطيط و الرقابة؛
4. **المحاسبة الاجتماعية**: تختص بقياس و تفسير و تحليل و عرض المنافع و التكاليف الاجتماعية للمنشأة و ذلك من أجل تحديد مدى إسهام المنشأة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية لأفراد المجتمع؛

[1] ثناء علي القباني، مبادئ المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 09
[2] سليمان مصطفى الدلاهمه، مرجع سبق ذكره، ص 13

5. **المحاسبة المالية**: و هي نظام لقياس المعلومات التي تصف الموارد و الالتزامات المالية و الأنشطة التي يقوم بها الكيان الاقتصادي و يتم تصميم هذه المعلومات بصفة أساسية لمساعدة الأطراف الخارجية أو المستخدمين الخارجيين في تقرير أين تستثمر الموارد النادرة؛[1]

6. **المحاسبة الوطنية**: تعتبر أداة و طريقة محاسبية تستخدم نتائج النظرية الاقتصادية مع المعطيات الإحصائية الخامة بغية إعطاء صورة رقمية شاملة و مبسطة عن الاقتصاد القومي خلال فترة زمنية معطاة عادة ما تكون سنة؛[2]

7. **المحاسبة الحكومية**: و هي فرع من فروع المحاسبة تختص بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير و التسجيل و التقرير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الدولة، و تشتمل على جميع عمليات إثبات تحصيل الإيرادات العامة و كيفية إنفاقها على الأنشطة المختلفة للدولة، تمهيدا لإظهار البيانات المالية عن تلك الأنشطة ضمن تقارير دورية؛[3]

8. **المحاسبة الدولية**: يهتم هذا النوع من المحاسبة بالتجارة العالمية التي تقوم بها المنشآت التجارية في الأسواق العالمية و لذا فإن على المهتمين بهذا الحقل الإلمام الجيد بأنظمة الجمارك و قوانينها و التشريعات التجارية و المالية و الضريبية في الدول المختلفة؛[4]

[1] أمين السيد أحمد لطفي، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 17
[2] قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، أطلس للنشر، الجزائر، 1990 ص 07
[3] رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة، عمان، 2011- 2013، ص 14
[4] حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، دار الفكر للنشر و الطباعة و التوزيع، عمان، 1999، ص 19

## المطلب الثاني: الوظائف الأساسية للمحاسبة و أهدافها

### أولا: الوظائف الأساسية للمحاسبة

للمحاسبة عدة وظائف نذكر منها:[1]

**1 . الوظيفة القانونية:** تنص المادة 09 من القانون التجاري " كل شخص معنوي أو طبيعي له صفة التاجر عليه مسك الدفاتر ليسجل العمليات المحاسبية "

لذا فإن القانون التجاري نص على أن مسك الدفاتر المحاسبية عملية إلزامية؛

**2 . الوظيفة التسييرية:** تعمل المحاسبة على تزويد الإدارة بالمعلومات المالية والاقتصادية والمحاسبية والضرورية لاتخاذ القرارات السليمة وتساعد المعلومات المحاسبية إدارة المؤسسة في الرقابة على الموارد البشرية و المالية، وتعتبر المحاسبة أداة من أدوات التسيير؛

كما يمكن تلخيص وظائف المحاسبة فيما يلي:[2]

- تسجيل جميع العمليات التجارية ذات الأثر المالي بقيمتها النقدية سواء أكانت نقدية أو آجلة؛
- استخراج نتيجة عمل المشروع لسنة مالية واحدة من ربح أو خسارة؛
- تبويب العمليات المسجلة على شكل حسابات؛
- تلخيص للعمليات المسجلة والحيوية على شكل قوائم و كشوفات؛

[1] بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 03، 2005، ص 13
[2] - حمزة بشير أبو عاصي و خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 04 - 05.

- تحديد المركز المالي في نهاية العام المالي (السنة المالية ) ومقارنتها بالسنوات السابقة لبيان تحسنه أو بقائه على حاله أو تراجعه؛
- معرفة ما لمدى المشروع من الموجودات( أصول) أو ماله من حقوقه؛
- معرفة ما لدى المشروع من مطلوبات (خصوم ) أو ما عليه من التزامات؛
- مراقبة مصروفات المشروع وإرادته لإجراء الدراسة عليها من أجل تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح، بحيث لا تكون على حساب هدف آخر للمشروع؛
- إعداد القوائم المالية ومقارنتها لأغراض الدراسة، وللمساعدة على اتخاذ القرارات؛

***ثانيا: أهداف المحاسبة***

تتجلى أهداف المحاسبة فيما يلي:[1]

- توفير المعلومات المالية؛
- قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة و تحديد نتيجة المؤسسة من ربح و خسارة؛
- تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد بشكل يمكن مختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة فترة زمنية محددة؛
- قياس تطورات الوضع المالي للمؤسسة خلال فترة محددة من الزمن نتيجة لممارستها للنشاط التي أنشأت من أجله؛
- الحفاظ على ممتلكات المؤسسة و ذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة الداخلية للمؤسسة؛

[1] بويعقوب عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص 12

- توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجين عن المؤسسة مثل المساهمين، المقرضين، المحللين الماليين، الجهات و الهيئات الحكومية و غيرها ذات المصلحة بالمشروع، و كذلك يمكن للمعلومات المحاسبية أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجالات الاستثمار و التمويل؛
- توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخلية و تشمل بشكل أساسي مدخلات التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة، التنسيق و تقييم الأداء؛

### المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة

حددت المادة 06 من القانون متضمن النظام المحاسبي المالي، أهم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و الواجب مراعاتها لدى إعداد الكشوفات المالية، و تتمثل هذه المبادئ في ما يلي:[1]

1. **محاسبة التعهد:** أي تسجيل العماليات يكون بتاريخ حدوثها و حتى إذا لم تتم تسويتها المالية؛
2. **استمرارية الاستغلال:** تعد الكشوف المالية على افتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها خلا السنوات القادمة؛
3. **قابلية الفهم:** أي أنه بإمكان المطلع الذي له مبادئ عامة حول المحاسبة فهم محتوى الكشوفات المالية؛
4. **الدلالة:** يجب أن تظهر الكشوف المالية كل البيانات الهامة و التي قد تؤثر على قرارات مستخدمي هذه الكشوفات؛
5. **المصداقية:** لا تظهر الكشوف المالية إلا البيانات التي يراها المسير صحيحة؛
6. **قابلية المقارنة:** على المؤسسة تطبيق نفس الطرق و الأساليب لتقييم الأصول حتى تكون بيانات الكشوف المالية للسنوات المختلفة منسجمة و قابلة للمقارنة؛

[1] عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر، الجزائر، 2009، ص 07- 08

7. **التكلفة التاريخية:** تسجل العمليات عند حدوثها على أساس قيمتها أو (تكلفتها) بذلك التاريخ؛
8. **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** إظهار الكشوف المالية لكل الأصول المراقبة من قبل المؤسسة حتى و لو لم تكن مالكة لها قانونا؛
9. **استقلالية الذمة المالية للمؤسسة عن الذمة المالية للمالكين لها؛**
10. **احترام إتفاقية الوحدة النقدية:** أي أن تعاملات المؤسسة الخاضعة للقوانين الجزائرية تسجل بالدينار الجزائري؛
11. **مبدأ الأهمية النسبية:** أي أن الكشوف المالية يجب أن تبرز كل معلومة مهمة، و أن المعايير المحاسبية يمكن أن لا تطبق على العناصر الأقل أهمية؛
12. **مبدأ الحيطة:** لإعداد الكشوف المالية و حساب نتيجة الدورة يجب أن لا نبالغ في تقدير قيمة الأصول و النواتج كما يجب أن لا نقلل من قيمة الخصوم و الأعباء؛

## *المبحث الثالث: استعراض النظام المحاسبي المالي*

ـ يعتبر النظام المحاسبي المالي( ***SCF***) كأفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (* **CNC**) لتحسين النظام المحاسبي حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من المعايير المحاسبية و القوائم المالية الدولية المنصوص عليها، حيث أثمر هذا النظام في معالجة الأمور المحاسبية على الصعيد المحلي و الدولي للمحاسبة.

## المطلب الأول: الإطار المفاهمي و الشكلي للنظام المحاسبي المالي

### أولا: الإطار المفاهمي للنظام المحاسبي المالي

وضع النظام المحاسبي المالي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية و هذا من خلال تطبيقه لقواعدها و مبادئها و كيفية تقييمها للقوائم المالية للمؤسسات و المنظمات الخاضعة للمحاسبة و يشمل:[1]

1. **الإطار التصوري:** يقوم الإطار التصوري للمحاسبة على جملة من الفرضيات و الأهداف و المبادئ المفضية إلى تحديد المعايير الممكنة من توضيح حدود المحاسبية و من ثمة مخرجاتها المتمثلة في القوائم المالية، حيث يعالج الإطار التصوري موضوع القوائم المالية، فرضياتها، و خصائصها النوعية، كما يقدم تعريفا محددا للأصول و الخصوم و كذا النواتج و الأعباء و معايير محاسبتها؛
2. **تنظيم المحاسبة:** حيث تستند الحاسبة وفقا للنظام المحاسبي المالي على تنظيم، تخضع له كل المؤسسات التي تمسك المحاسبة و التي نلخصها في النقاط التالية:[2]

- يتم مسك المحاسبة بالعملة الوطنية؛
- تحرير التسجيلات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج و بدون مقاصة؛
- يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة محاسبية مؤرخة تبرره؛
- تكون الأصول و الخصوم للمؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي محل جرد من حيث الكم و القيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية؛
- يتم حفظ الدفاتر المحاسبية أو الوثائق التي تقوم مقامها و الوثائق التبريرية لمدة عشرة سنوات على الأقل إبتداءا من تاريخ إقفال كل دورة مالية؛

[1] مسعود صديقي و آخرون، المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2014، ص 26
*Système comptable Financier
*Conseil National De la Comptabilite
[2] كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 22

و عليه يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي هو نظام من شأنه تنظيم المعلومة المالية، بحيث يسمح بتخزين معطيات عددية، و تصنيفها، و تقييمها، و تسجيلها، و عرض الكشوف التي تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية[1]

### ثانيا: الإطار الشكلي للنظام المحاسبي المالي

يحتوي الإطار المحاسبي المالي الجديد على سبع مجموعات أساسية و هي كالتالي:[2]

1. الصنف الأول: حسابات الأموال الخاصة؛
2. الصنف الثاني: حسابات القيم الثابتة؛
3. الصنف الثالث: حسابات المخزونات، و الحسابات الجارية؛
4. الصنف الرابع: حسابات الغير؛
5. الصنف الخامس: الحسابات المالية؛
6. الصنف السادس: حسابات الأعباء؛
7. الصنف السابع: حسابات الإيرادات؛

و أما الأصناف **0**، **8**، **9** يمكن للمؤسسات استعمالها بحرية في التسيير؛

تشكل الأصناف من **1– 5** حسابات الميزانية، بينما تشكل الأصناف **6– 7** حسابات التسيير؛

[1] مرحوم محمد الحبيب، إستراتيجية تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة و أثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة و صغيرة الحجم، مذكرة ماجستير تخصص مالية و محاسبة، 2011- 2012، ص 20

[2] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2013، ص 28

**الجدول رقم: 01:** يمثل ترتيب أرصدة حسابات الأصناف

| حسابات الميزانية | حسابات التسيير |
|---|---|
| الصنف الأول | الصنف السادس |
| الصنف الثاني | الصنف السابع |
| الصنف الثالث | |
| الصنف الرابع | |
| الصنف الخامس | |

**المصدر: إعداد الطالبة زاوي أمنة بالاعتماد على نموذجي الميزانية و حساب النتائج وفق النظام المحاسبي المالي.**

و النظام المحاسبي المالي الجديد، امتثالا للمعايير الدولية يعتمد الجداول المالية الخمسة التالية: [1]

1. الميزانية؛
2. حساب النتائج؛
3. جدول تغيرات الأموال الخاصة؛
4. جدول تدفقات الخزينة؛
5. الملاحق التي تشمل السياسات المحاسبية و مختلف المعلومات التوضيحية؛

[1] Robert Obert, Dunod, Pratique des norme IAS /IFRS ,2003, page 71

## المطلب الثاني: مستعملوا النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيقه

يتوزع مستعملوا النظام المحاسبي المالي إلى مختلف الأطراف المهتمة بالمؤسسة و وضعيتها المالية، أما مجال التطبيق فيقصد به تحديد المؤسسات الملزمة بتطبيقه[1]

### أولا: مستعملوا النظام المحاسبي المالي

يشمل مستخدمي النظام المحاسبي المالي مجموعة من الأطراف حيث يستخدمون هؤلاء البيانات المالية للوفاء ببعض احتياجاتهم المتنوعة من المعلومات، و نذكر منهم:

1. **المستثمرون:** يهتم المساهمون و مستشاريهم بالمخاطر و العوائد؛
2. **العمال:** يهتم العمال و المجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية و استقرار المؤسسات التي يعملون بها، كما يهتم هؤلاء أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة مؤسساتهم على توفير المكفآت و منافع التقاعد و فرص التوظيف؛
3. **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت قروضهم و فوائدهم سيتم سدادها في مواعيد استحقاقها؛
4. **الموردون و غيرهم من الدائنين التجاريون:** يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم سوف تسدد في مواعدها، و على عكس المقرضون فإن الدائنون التجاريون يركزون اهتماماتهم على المؤسسة في الأجل القصير و يستثنى من ذلك حالة اعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل كعميل رئيسي؛

[1] الفضيل محمد الصديق، المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، 2009- 2010، ص 45- 46

5. **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة في حالة ارتباطهم أو اعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل؛
6. **الجهات الحكومية:** تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد و بالتالي بأنشطة المؤسسة المختلفة، و تحتاج تلك الجهات إلى معلومات لاستخدامها في توجيه و تنظيم تلك الأنشطة و وضع السياسات الضريبية، كأساس للإحصائيات المتعلقة بالدخل القومي و ما يماثلها؛
7. **الجمهور العام:** تؤثر المؤسسات على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المؤسسات مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين، و قد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة و المستجدات المتعلقة بأنشطتها و فرص ازدهارها؛

***ثانيا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي***

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي كل شخص طبيعي و معنوي ملتزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة، و يستثنى من مجال التطبيق الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، و عليه يلتزم بمسك المحاسبة كل من:

- الشركات الخاضعة للقانون التجاري،
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع و الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية بصفة متكررة؛

- و يمكن للوحدات الصغيرة التي يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة؛[1]
- و يستثنى من مجال التطبيق الأشخاص المعنويون الخاضعون لأحكام المحاسبة العمومية؛[2]

### المطلب الثالث: مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي

لا شك أن تطبيق النظام المحاسبي المالي المنبثق عن المعايير المحاسبية الدولية سيحقق العديد من المزايا و المتمثلة في ما يلي:[3]

- يقترح حلولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات و المعاملات التي يعالجها المخطط المحاسبي المالي؛
- يمثل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي و جودة إتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية؛
- إعطاء الأولوية للمستثمرين و ذلك من خلال تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة، و توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم، و كذا القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعبات؛
- تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساسا لاتخاذ القرار، و تحسين إتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي المالي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة و الفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم؛

---

[1] سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي و ترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة و تطور الأسواق المالية، رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009- 2010، ص 245

[2] شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 29

[3] فكير سامية، أهمية النظام المحاسبي المالي في تنشيط سوق الأوراق المالية في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجزائر 03، 2009- 2010، ص 30

- جعل القوائم المالية و المحاسبية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- يحفز بروز سوق أوراق مالية نشطة، حيث تسمح بتطبيق معايير دولية من خلال النظام المحاسبي المالي بتوفير الثقة في المعلومات المالية التي تعرضها المؤسسات الجزائرية في قوائمها المالية، مما يشجع الاستثمار في أدواتها المالية؛

و إضافة إلى ذلك فإن النظام المحاسبي المالي يسمح بسد الثغرات و ذلك من خلال وضع أدوات ملائمة لجميع المعطيات و تحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات، كما أنه يؤدي إلى ترقية التعليم المحاسبي بشكل عام، و يعزز من مسار إندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي.[1]

## المبحث الرابع: دراسة حسابات القائمتين الماليتين، الميزانية و حساب النتائج وفق النظام المحاسبي المالي

ـ يقوم مجلس إدارة المؤسسة في نهاية السنة المالية بتقديم عدة أنواع من القوائم والتقارير المالية م ضمنين من البيانات ما يمكن المساهمين وكل من يهمه الأمر التعرف على نتيجة أعمالها ومركزها المالي.

### المطلب الأول: الميزانية

تعرف الميزانية على أنها قائمة تتضمن الحسابات الحقيقية المتعلقة بالأصول و الإلتزامات و حقوق الملكية في تاريخ معين، و تعتبر من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها.[2]

و الجدول التالي يبين نموذج عن الميزانية من جانبيها الأصول و الخصوم

[1] كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 20
[2] خالد جعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الشارقة للنشر و التوزيع، الشارقة، 2008، ص3 11

**الجدول رقم: 02: نموذج الميزانية لجانب الأصول**

| رقم الحساب | الأصول | المبلغ الإجمالي | الإهتلاكات و المؤونات | القيمة المحاسبية الصافية ن | القيمة المحاسبية الصافية ن–1 |
|---|---|---|---|---|---|
| | **أصول غير جارية** | | | | |
| 207 | **_ فرق الإقتناء** | 207 | 2807–2907 | | |
| 20 | **_ التثبيتات المعنوية** | **ما عدا 207** | **280 عدا 2807** | | |
| 22–21 | **_ التثبيتات العينية** | **ماعدا 229** | **209 عدا 2907** | | |
| | | | **281–282–** | | |
| | | | **291–292** | | |
| 23 | **_تثبيتات قيد الإنجاز** | | **293** | | |
| | **_تثبيتات مالية** | | | | |
| | سندات المساهمة | **265** | | | |
| | المقومة بواسطة المعادلة | | | | |
| 26 | المساهمات و الديون المرتبطة بالمساهمات | **ما عدا 265–269** | | | |
| 27 | السندات المثبتة | **271–272–272** | | | |
| | | **274–275–** | | | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | الأخرى<br>قروض و أصول مالية أخرى غير جارية | 276 | | | |
| | **مجموع الأصول غير الجارية** | | | | |
| | **أصول جارية** | | | | |
| 30 | **_مخزونات قيد الإنجاز** | **30 إلى 38** | **39** | | |
| | **_حسابات دائنة و إستخدامات مماثلة** | | | | |
| 41 | الزبائن | **41 عدا 419** | **491** | | |
| | المدينون الأخرون | **409 مدين- 42-<br>43-44 عدا 444<br>إلى 448-45-<br>46-486-489** | **496-495** | | |
| | الضرائب | **444-445-<br>447** | | | |
| | أصول أخرى جارية | | | | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | **المتاحات و ما يماثلها (موجودات)**<br>توظيفات و أصول مالية أخرى جارية<br>الخزينة | **مدين 48**<br>**50 عدا 509**<br>**519 و مدين 51– 54–53–52** | **59** | | |
| | **مجموع الأصول الجارية** | | | | |
| | **المجموع العام للأصول** | | | | |

المصدر: **le système comptable financier**, **Ministère des finances**, **Conseil national de la comptabilité**, **ENAG Éditions**, **Alger**, **2009**, **p 83**

**الجدول رقم: 03: نموذج الميزانية لجانب الخصوم**

| رقم الحساب | الخصوم | ن |
|---|---|---|
| | **رؤوس الأموال الخاصة**<br>ـ رأس المال الصادر(المستغل)<br>ـ رأس المال المكتتب و غير المطلوب | **101 إلى 108**<br>**109** |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | ـ العلاوات و الاحتياطات (1)<br>ـ فرق إعادة التقييم<br>ـ فارق المعادلة (1)<br>ـ النتيجة الصافية (1)<br>ـ الترحيل من جديد (رؤوس أموال خاصة أخرى) | 106-104<br>105<br>107<br><br>12<br>11 | |
| | **حصة الشركة المدمجة (1)** | | |
| | **حصة الأقلية (1)** | | |
| | **مجموع رؤوس الأموال الخاصة** | | |
| | **الخصوم غير الجارية**<br>ـ القروض و الديون المالية<br>ـ الضرائب المؤجلة<br>ـ ديون أخرى غير جارية<br>ـالمؤونات و النواتج المسجلة سلفا | 17-16<br><br>155-134<br>229<br><br>15 عدا 155- 131-<br>132 | |
| | **مجموع الخصوم غير الجارية** | | |

| | | |
|---|---|---|
| | **الخصوم الجارية**<br>_ الموردون و الحسابات الملحقة بهم<br>_ الضرائب<br>_الديون الأخرى<br>_ خزينة الخصوم | **40 عدا 409**<br>**دائن 444–445–447**<br>**419–509– دائن 42–**<br>**43–44 عدا (444–**<br>**447)– 45–46–48**<br>**519– دائن 51–52** |
| | **مجموع الخصوم الجارية** | |
| | **المجموع العام للخصوم** | |

**(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.**

المصدر: **Système comptable financier, op cit, p 84**

***المطلب الثاني: الدراسة التفصيلية لحساب النتائج***

و يعرف على أنه بيان ملخص للإيرادات و الأعباء المحققة من طرف المؤسسة، خلال السنة المالية و لا يأخذ بالحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، و يبرز النتيجة الصافية للسنة المالية بين الربح و الخسارة و ذلك بالفرق بين الأعباء و النواتج، و يأخذ شكلين مختلفين و هما حساب النتائج حسب الطبيعة و حسب الوظيفة:

***أولا: حساب النتائج حسب الطبيعة:*** يمكن إبرازه من خلال الشكل التالي:

**الجدول رقم: 04: نموذج لحساب النتائج حسب الطبيعة**

| | ن-1 | ن |
|---|---|---|
| _ المبيعات (رقم الأعمال)<br>_ تغير مخزون المنتجات النهائية<br>_ الإنتاج الثابت<br>_ إعانات الاستغلال | | |
| **1. إنتاج الدورة** | | |
| _ المشتريات المستهلكة<br>_ الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى | | |
| **2. إستهلاك الدورة** | | |
| **3. القيمة المضافة للإستغلال** | | |
| _ أعباء المستخدمين<br>_ الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة | | |

| | | |
|---|---|---|
| **4. الفائض الإجمالي عن الإستغلال** | | |
| _ المنتجات العملياتية الأخرى<br>_ الأعباء العملياتية الأخرى<br>_ مخصصات الإهتلاك و مؤونات خسائر القيمة<br>_ استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات | | |
| **5. النتيجة العملياتية** | | |
| _ المنتجات المالية<br>_ الأعباء المالية | | |
| **6. النتيجة المالية** | | |
| **7. النتيجة العادية قبل الضرائب** | | |
| _ الضريبة الواجب دفعها عن النتائج العادية<br>_ الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية | | |
| **مجموع منتجات الأنشطة العادية** | | |
| **مجموع أعباء الأنشطة العادية** | | |
| **8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية** | | |
| _ عناصر غير عادية (منتجات) (يطلب بيانها)<br>_ عناصر غير عادية (أعباء) (يطلب بيانها) | | |

| | | |
|---|---|---|
| | | |
| **9. النتيجة غير العادية** | | |
| **10. النتيجة الصافية للدورة** | | |

**(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.**

**المصدر: أبو منصف، النظام المحاسبي المالي الجديد، مدونة الحسابات و الوثائق الملحقة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2012، ص 10.**

تستعمل النتيجة كمقياس لأداء و نجاعة المؤسسة أو كقاعدة لمقاييس أخرى[1]

## ❖ تحليل حساب النتائج حسب الطبيعة:[2]

1. **إنتاج الدورة**: و يدخل في حسابه أربع حسابات (حسابات الإنتاج)و هي:

- **ح/70**: المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقة (و فروعه)؛
- **ح/72**: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون (و فروعه)؛
- **ح/73**: الإنتاج المثبت (الثابت)؛
- **ح/74**: إعانات الإستغلال (و فروعه)؛

و مما سبق فإن:

[1] Tazdait Ali,Maitrise du système comptable financier , Edition ACG, 1ere Edition, Alger, Octobre, 2009, page 75

[2] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات (الصادر في الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009)

**إنتاج الدورة = ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74**

2. **إستهلاك الدورة**: و يدخل في حسابه الحسابات التالية:

- **ح/60**: المشتريات المستهلكة (و فروعه)؛
- **ح/61**: الخدمات الخارجية (و فروعه)؛
- **ح/62**: الإستهلاكات الخارجية الأخرى (و فروعه)؛

و مما سبق فإن:

**إستهلاك الدورة = ح/60 + ح/61 + ح/62**

3. **القيمة المضافة للإستغلال**: و هي الفرق بين إنتاج الدورة و إستهلاك الدورة، حيث تقيم الحجم الاقتصادي للمؤسسة، فهي تحدد الثروة المنشأة من طرف العمال و المؤسسة نفسها[1].

و منه:

**القيمة المضافة للإستغلال = إنتاج الدورة _ إستهلاك الدورة**

4. **إجمالي فائض الإستغلال**: و هو القيمة المضافة للإستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة.

[1] Beatrice et Francis Granguillot, Analyse Financiere, 12 Edition, Gaulino, 2008, page 60

| إجمالي فائض الإستغلال = القيمة المضافة للإستغلال _ ( ح/63 + ح/64 ) |
|---|

5. **النتيجة العملياتية:** و هي عبارة عن إجمالي فائض الإستغلال مضافا إليه المنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه الأعباء العملياتية الأخرى، و كذا مخصصات الإهتلاك و المؤونات و خسارة القيمة مضافا إليه إسترجاع خسائر القيمة و المؤونات.

| النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الإستغلال + ح/75 _ ح/65 _ ح/68 + ح/78 |
|---|

6. **النتيجة المالية:** و هي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية و الأعباء المالية.

| النتيجة المالية = المنتجات المالية (ح/76) _ الأعباء المالية (ح/66) |
|---|

7. **النتيجة العادية قبل الضرائب:** و هي مجموع كل من النتيجة العملياتية و النتيجة المالية.

| النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية |
|---|

8. **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** و ذلك بطرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية و الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية، و طرح مجموع المنتجات و كذلك أعباء الأنشطة العادية.

**النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب + ( ح/695 + ح/ 698 )**

**+ ( ح/692 + ح/693 )**

**9. النتيجة غير العادية:** و هي عبارة عن الفرق بين العناصر غير العادية (منتجات) و العناصر غير العادية (أعباء).

**النتيجة غير العادية = ح/77 _ ح/67**

**10. النتيجة الصافية للدورة:** و هي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة) النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة غير العادية.

**النتيجة الصافية للدورة = النتيجة الصافية للأنشطة العادية ( _ + ) النتيجة غير العادية**

***ثانيا: حساب النتائج حسب الوظيفة:*** و يمكن إبرازه حسب الشكل التالي:

**الجدول رقم: 05 : نموذج لحساب النتائج حسب الوظيفة**

| | **ن** | **ن–1** |
|---|---|---|
| رقم الأعمال<br>كلفة المبيعات<br>**1. هامش الربح الإجمالي**<br>منتجات أخرى عملياتية | | |

| | | |
|---|---|---|
| التكاليف التجارية<br>الأعباء الإدارية<br>أعباء أخرى عملياتية<br>**2. النتيجة العملياتية**<br>تقديم تفاصيل الأعباء حسب النوع<br>(مصاريف العاملين، مخصصات<br>الإهتلاك)<br>منتجات مالية<br>أعباء مالية<br>**3. النتيجة العادية قبل الضرائب**<br>الضرائب الواجبة على النتائج<br>العادية<br>الضرائب المؤجلة على النتائج العادية<br>(تغيرات)<br>**4. النتيجة الصافية للأنشطة العادية**<br>الأعباء غير العادية | | |

| | | |
|---|---|---|
| النتجات غير العادية<br>**5. النتيجة الصافية للسنة المالية**<br>حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية<br>**6. النتيجة الصافية للمجموع المدمج**<br>منها حصة ذوي الأقلية<br>حصة المجمع | | |

**المصدر: أبو منصف، النظام المحاسبي المالي الجديد، مدونة الحسابات و الوثائق الملحقة، دار المحمدية العامة، الجزائر،2012، ص 11.**

### ❖ تحليل حساب النتائج حسب الوظيفة[1]

1. **هامش الربح الإجمالي**: و هو الفرق بين رقم أعمال الدورة و المتمثل في مبيعاتها من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقة و تكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة و مواد أولية و مختلف الإستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات.

| |
|---|
| **هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال _ كلفة المبيعات** |

[1] قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 19 بتاريخ 2009/03/25

***خلاصة:***

ـ و في الختام فإن موضوع المحاسبة جد مهم و ما زال مستمر التطور نتيجة الظروف الاقتصادية و الأحداث التجارية، فالمحاسبة ترجمة نقدية للأحداث التي تقوم بها المؤسسة مع محيطها الداخلي و الخارجي فمن خلالها يمكن للأطراف التي تتعامل معها المؤسسة معرفة طبيعة العلاقة المبنية بينهما عبر استخدام شامل لمختلف الأنظمة المحاسبية وفق معايير دولية من أجل تنظيم المعلومة المالية بما ذلك تخزين معطيات قاعدية عددية و تسجيلها و هذا يعطي صورة حقيقية للنظام المحاسبي المالي.

***تمهيد:***

ـ بعد أن تطرقنا في الفصلين الأول و الثاني إلى عرض و تقديم شامل لكل من النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية، و من أجل التعمق أكثر في الدراسة وجب علينا ربط الدراسة النظرية بالدراسة التطبيقية، و ذلك بعمل تربص نؤكد من خلاله أو ننفي ما وصلنا إليه في الدراسة النظرية، و قد وقع اختيارنا على مؤسسة توزيع الأدوية بالتجزئة و بالضبط لوحدة مستغانم، و من خلال هذا الفصل سنحاول أن نسلط الضوء النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية.

و قد قمنا بتقسيم فصلنا إلى جزأين و هما:

المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة؛

المبحث الثاني: دراسة و تحليل القوائم المالية (الميزانية و جدول حساب النتائج)؛

و كإضافة لما سبق فقد تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة و تحليل مختلف المجمعات الاقتصادية من خلال معادلات محاسبية في مجال المحاسبة الوطنية، و قد أدرجنا ذلك في:

المبحث الثالث: بعنوان دراسة أهم المتغيرات الاقتصادية في المحاسبة الوطنية.

## المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية ENDIMED

_ تعتبر صناعة الأدوية في الجزائر من القطاعات الاقتصادية الجد الحساسة و ذات الأهمية البالغة و الكبيرة في سوق الأدوية الجزائري وهذا مقارنة مع الكثير من الدول, فهدا السوق يعتبر جد هام بالنسبة للسلطات العامة و هذا راجع لكونها مكسب اقتصادي و مالي في نفس الوقت.

### المطلب الأول: التعريف بمؤسسة ENDIMED و أهدافها و مهامها

#### أولا: التعريف:

المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة هي مؤسسة تجارية تأسست في **01-01-1998** مقرها حي جبلي محمد المنطقة الصناعية لولاية مستغانم، تضم **132** وكالة موزعة على **8** ولايات هي مستغانم، معسكر، غليزان، تيارت، البيض، النعامة، تسمسيلت، سعيدة، و تعمل المؤسسة كوسيط بين الوكالات (طالب الأدوية ) و الموردين، كما تضم المؤسسة محل الدراسة بمجمل فروعها **280** عامل أما في وحدة مستغانم **45** عامل يعملون **8** ساعات في اليوم ،**5** أيام في الأسبوع.

حيث أوكلت للمؤسسة مهمة تسير الأدوية في الجهة غرب البلاد و لها خبرة لا تقل عن **15** سنة حيث هذه المؤسسة تغطي الوكالات المتواجدة في الغرب الجزائري و هي سعيدة، البيض، النعامة، تيارات، معسكر، مستغانم غليزان، تسمسيلت أي أنها تغطي مجموعة **132** وكالة عبر الولاية و في هذا السياق نجد هذه المؤسسة هي تابعة للمؤسسة الأم المتواجد علي مستوى العاصمة حيث هده الأخيرة (ENDIMED) مقسمة إلى ثمانية (**08**) وحدات موزعة عبر الولايات التالية : وهران، الجزائر، عنابة، تيزي وزو،سطيف، بسكر، الاغواط، قسنطينة، مستغانم، و من خلال هذا طرح نكتشف أن المؤسسة (ENDIMED) هي المؤسسة وطنية أوكلت لها مهام توزيع

الأدوية عبر مختلف مناطق البلاد و هي الديار ة التي تأسست في **24** ديسمبر**1997** و برأس مال يقدر **40.0.00.0.000** مليون دينار و هي بذلك تحتل مكانة و موقع جد هام في التوزيع أي ما يعادل **15%** من السوق الوطنية.

***ثانيا: أهداف و مهام المؤسسة***

تتمثل مهام و أهداف المؤسسة فيما يلي :

**1. مهام المؤسسة:**

- توفير احتياجات المنظمة الغربية للبلاد من الأدوية ذات الاستعمال البشري إضافة إلى مختلف المواد المستعملة في الصيدليات؛
- التسويق لمختلف المنتجات، الصيدلانية المنتجة من مختلفة المؤسسة الوطنية عن طريق مختلف الوكالات الجارة التابعة لها؛
- القيام بعمليات البحث و التطوير في المجال توزيع الأدوية؛
- العمل على تلبية رغبات السوق الوطني من الاحتياجات لمختلف المواد الصيدلانية؛
- العمل على توفير مختلف الأدوية لمختلف الوكالات التابعة لها في الأوقات و الأماكن المناسبة و في أحسن صورة ممكنة؛
- العمل على تقدير هامشي الخطأ ما بين و كالتها و مختلف الموردين من حيث تقديم الأدوية و ذلك بطرح السؤال التالي : هل الأدوية المطلوبة من الوكالة هي نفس الأدوية الموردة و هل هي أكثر أو أقل من اللازم؛
- القيام دفع الفواتير لمختلف الوكالات التابعة لمختف الموردين المتعهدين؛

## 2. أهداف المؤسسة:

بما أن المؤسسة زائدة في مجال التوزيع فإنها تسعى إلى تحقيق غايات و أهداف كغيرها من المؤسسات الاقتصادية الأخرى و من هذه الأهداف نجد ما يلي:

- توفير احتياجاتها المنطقة العربية للبلاد من الأدوية؛
- توفير مناصب شغل؛
- المساهمة في التنمية الاقتصادية؛
- العمل على تحقيق رقم أعمال معتبر من حلال تطور النشاط؛
- أن تقوم بتوزيع أدوية و منتجات صيدلانية جديدة و بأسعار منافسة و ذات هامش ربح أعلى؛
- التنسيق بين الوكالات فيما يخص تبادل أدوية؛
- القيام باتفاقيات مع مختلف الشركات الناشطة في مجال السوق و توزيع الأدوية؛
- ترشيد استخدام عنصر العمل و ذلك من خلال إتباع دورات تكويرية للعمال من أجل تحسين الإنتاجية الحديثة لكل عامل؛
- محافظة على مناصب الشغل المتواجدة لديها و البحث عن الآليات لزيادة هذه المناصب؛
- وعليه يمكن أن القول بأن هذه المؤسسة هي تغيرها من المؤسسات الأخرى التي أصبح لها التحمل لمسؤولياتها اتجاه عملائها بحيث أن هذه الأهداف هي وليدة المنافسة الكبيرة و خاصة لنظام سوق تحرير السوق الذي تبنته منذ التسعينات؛

**المطلب الثاني: وظائف التسيير داخل مؤسسة ENDIMED**

حسب الدراسة الميدانية التي قمنا بها يتم وفق طرق حديثة و المعايير متفق عليها و مضبوطة أهمها:

1 -**التخطيط**: يعتبر التخطيط العملية الأساسية في أي نشاط قبل بدء فيه ، لأنه من أهم أسباب نجاح أو فشل المؤسسة ، أما فيما يخص مؤسسة (ENDIMED) و بالرغم من أنها تقوم بالتخطيط قبل اتخاذ القرار إلا أن خططها الإستراتيجية تحتاج لإلى دقة أكبر للتنبؤ بالنتائج أي عملية مستقبلية؛

2 -**التنظيم**: هو سير نجاح أي مؤسسة، لأنه يعتبر بمثابة الرابط القوي بين أقسام المؤسسة من خلال هيكلها التنظيمي الذي يجمع بين الأقسام و المصالح من أجل تحقيق الأهداف المسطرة؛

3 -**القيادة الرشيدة**: من أهم أسباب العمل الجيد داخل المؤسسة و في ENDIMED القائد الأول فيما هو المدير العام للمؤسسة؛

4 -**المراقبة و التنسيق**: يقوم رئيس مصلحة المراقبة جميع النشاطات المؤسسة و من بين وسائل المراقبة بمراقبة جميع النشاطات المؤسسة و من بين وسائل المراقبة لوحدة القيادة حيث تقوم بعدة مهام من بينها مراقبة حضور و غياب العمال، وفي المؤسسة تستعمل مبادئ من بينها:

- **الترتيب**: هو عبارة عن الترتيب و تنظيم الأشخاص و الأنشطة؛
- **مركزية القرار**: تتبع المؤسسة مبدأ لامركزية في اتخاذ القرارات لأن كل مصلحة لها رئيسا الخاص و المسؤول عن اتخاذ القرار و كل مصلحة تتكون من فروع لها رئيسا الخاص بها و هذا الأخيرة له دور اتخاذ القرار مصلحة المستخدمين تتحكم في عدة أقسام منها قسم الأجور؛
- **حرية المبادرة**: إن سياسة حرية المبادرة المنتجة من قبل المؤسسة شجعت العمال على تقديم أفكار جديدة للمؤسسة بالإضافة إلى تقديم ساعات تطوعية؛

## المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ENDIMED

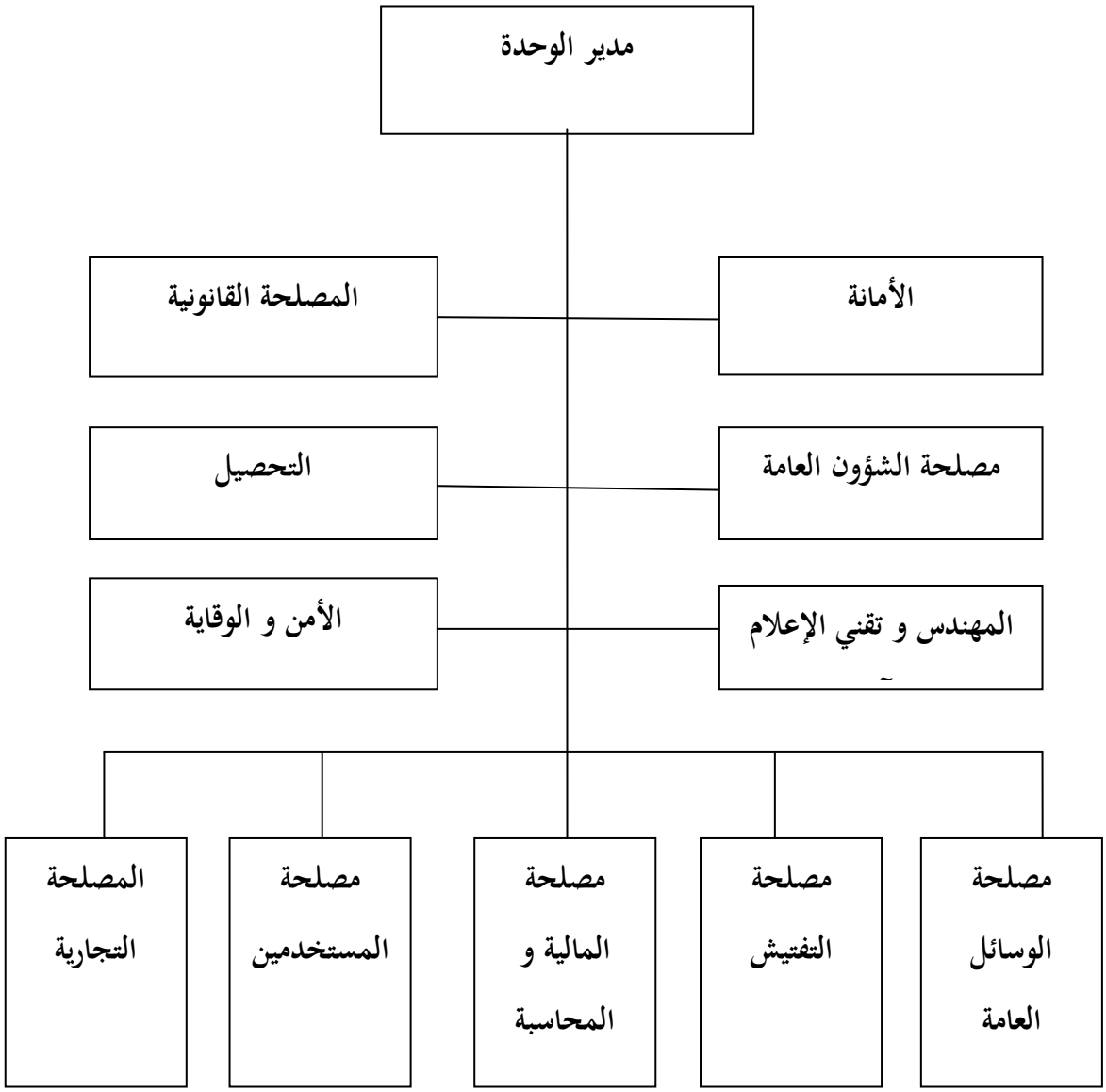
### أولا: أقسام الهيكل الإداري للمؤسسة

1. **المدير العام**: هو المشرف العام على المؤسسة و هو الذي يتولى تسيير المؤسسة بمختلف مصالحها بصفة عامة و القرار الأخير يعود إليه؛
2. **السكرتارية**: هي التي تنظم الشؤون الخاصة بالمؤسسة و تنظم عمل ومواعيد المدير؛
3. **قسم العلاقات العامة**: متابعة العلاقات و المعاهدات فيما يخص الشركة مع الخواص أو مع أي متعامل آخر؛
4. **قسم الإعلام الآلي**: تتلخص مهامه في تطور الأرشيف العام للمؤسسة، و يتم بالإصلاحات التي تخص تجهيزات المؤسسة أو الوكالات و برمجة مختلف العمليات التي تزيد المؤسسة القيام بها عن طريق الإعلام الآلي؛
5. **قسم المنازعات** : مهامه تتمثل في المتابعة النزاعات داخل وخارج المؤسسة و ترتيب و ضبط العمل حتى تسهل المتابعة على المدير لمحاربة الغش ،و التزود حتى نجد مراقبة توزيع المهام على المصالح يسهل عملية المراقبة كما يقوم هذا القسم بعدة مهام منها:
   - الفصل في الملفات المنازعات التي تم تسويتها عن طريق المصلحة؛
   - احترام إجراءات الاستئناف ، السحب و التبليغ و تنفيذ القرارات القضائية و كذا إرسال ملفات النزاعات التي تكون محل طعن بالنقص إلى المديرية الجهوية؛
6. **قسم التحصين**: متابعة وضعية المؤسسة اتجاه المؤمنين،

7. **قسم الوقاية و الأمن:** هو متخصص في أمن و سلامة المؤسسة من الخطر و مكلف لها أعوان الأمن بالمؤسسة، ومن مهام القسم أيضا عملية التموين بالوسائل في هذا القسم؛

**الشكل رقم: 03: الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الأدوية _ مستغانم_**

**الهيكل التنظيمي –الوحدة التجارية– مؤسسة توزيع الأدوية –مستغانم–**




**المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة**

***ثانيا: المصالح الرئيسية لمؤسسة ENDIMED***

تضم خمسة (5)مصالح رئيسية:

1. **مصلحة المراقبة:** تقوم عمليات تسير الصيدليات و جزء العمليات و الحسابات لمختلف الوكالات كما نقوم بمراقبة المخزون و طريقة توزيعه على الوكالات التابعة لها؛
2. **مصلحة المحاسبة المالية:** تشرف هذه المصلحة على عمليات الفواتير و الحسابات المتعلقة بالبيع و الشراء و التنازلات بين الوكالات التحويلات، و إصدار فواتير الكهرباء و كذلك عملية دواران الأموال في الخزينة و كذا جرد العمليات اليومية، و تقوم أيضا بما يلي:
   - عملية الحساب التكاليف و مخزن الوكالات؛
   - قبل إصدار أي شيك يجب توقيع المدير و الرئيس مصلحة المحاسبة المالية؛
   - إعداد الميزانية و حسابات النتائج و موازين المراجعة؛
   - عملية الجرد تتعرف السنة الأولى من شهر جوان و ثانية في ديسمبر لتفادي حالات الغش و التعريف النتائج؛
   - عمليات شراء مواد التجهيزات و دفع مستحقات الخدمات تتم في هذه المصحة كذلك تحديد الأدوية المنتهية الصلاحية؛
   - وجود قسم خاص بالشركات و المحاسبة العامة؛
   - المحاسبة الوكالات تتم في هذه المصلحة الذكورة؛
3. **مصلحة المستخدمين:** ومن أهمها:
   - المراقبة و التنظيم الإداري؛

- متابعة المرتبات الشهرية للعمال قبل و بعد النسج و حسب المنصب؛
- تسوية مبالغ التأمين الخاص بالعمال؛
- معاقبة العمال المخالفين عن طريق المجالس التأديبية؛
- التوظيف تتم عن طريق المصلحة بالإضافة إلى العطل العادية و المرضية؛

4. **مصلحة الخدمات العامة:** من المصالح الأساسية بالمؤسسة ،تقوم بتوفير المواد اللازمة الداخلية للمؤسسة مثل الأثاث المكتبي ، إدارة حظيرة السيارات الخاصة بالمؤسسة، تأمين التنظيم الداخلية الخارجي للأشخاص و كل هذا المهام تمارسها كل الوكالات التابعة لها؛

5. **مصلحة التجارة:** تقوم بعملية لتوزيع لمختلف الوكالات، تما تعتبر عنصر ربط بين المؤسسات و الوكالات، و كما تستقبل مختلف الطلبات التي ترسلها الوكالات و تدرسها ثم تنفذها كما تقوم بالمهام التالية:

- دراسة التكاليف الخاصة بالمؤسسة و الوكالات؛
- دراسة الحقوق المالية الموردين؛
- متابعة أعمال الوكالات من خلال رقم الأعمال ، صلاحية المواد ...الخ؛
- عملية التدقيق لحسابات الوكالات عن طريق إرسال عمال من المصلحة إلى الوكالات المراقبة و التفتيش؛

## المبحث الثاني: دراسة و تحليل القوائم المالية (الميزانية و حساب النتائج)

_ من خلال هذا المبحث سوف نقوم بدراسة القوائم المالية لمؤسسة توزيع الأدوية، و ذلك بدراسة الميزانية بشطريها الأصول و الخصوم، و كذا جدول حسابات النتائج، و هذا لسببين رئيسيين هما ضيق الوقت و كذا نوعية البرنامج المستعمل من طرف المؤسسة و الذي لا يمكنه سوى استخراج هاتين الوثيقتين.

### المطلب الأول: دراسة الميزانية

لقد تم إعداد ميزانية المؤسسة وفقا للبرنامج الخاص بالنظام المحاسبي المالي و الجدول التالي يمثل حسابات الأصول لميزانية المؤسسة لسنتين **2014** و **2015**

**الجدول رقم: 16: حسابات الأصول لميزانية المؤسسة لسنتي 2014 و 2015**[1]

| الأصول | 2015 | | | 2014 |
|---|---|---|---|---|
| | المبالغ الإجمالية | الإهتلاكات و المؤونات | القيمة م الصافية | القيمة المحاسبية الصافية |
| **الأصول غير الجارية** | | | | |
| _ فرق الإقتناء | | | | |
| _ التثبيتات المعنوية | **6885061,23** | **306502,60** | **6578558,63** | **6610807,73** |
| _ التثبيتات العينية | | | | |
| الأراضي | | | | |

[1] **أنظر الملحق رقم 01**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| المباني | 36517128,07 | 19657711,95 | 16859416,12 | 18712052,40 |
| تثبيتات عينية أخرى | 42850830,27 | 39303272,43 | 3547557,84 | 4467365,85 |
| _ تثبيتات قيد الإنجاز | | | | |
| _ تثبيتات مالية | | | | |
| سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة | | | | |
| المساهمات و الديون المرتبطة بها | | | | |
| السندات المثبتة الأخرى | | | | |
| القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية | | | | |
| ضرائب الأصول المؤجلة | 7738732,95 | | 7738732,95 | 7738732,95 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | | |
| **مجموع الأصول غير الجارية** | **93991752,52** | **59267486,98** | **3472265,54** | **37528958,93** |
| **الأصول الجارية** | | | | |
| _ مخزونات قيد الإنجاز | **112176624,56** | **26797291,25** | **184379333,31** | **203341213,20** |
| _ الحقوق و الاستخدامات المماثلة | | | | |
| الزبائن | **277597480,74** | **32083507,65** | **245513973,09** | **274075699,09** |
| المدينون الآخرون | **109667212,04** | **96515973,38** | **13151238,66** | **12204362,56** |
| الضرائب | | | | |
| حقوق و استخدامات مماثلة أخرى | | | | |
| _ الموجودات و ما يماثلها | | | | |
| توظيفات و أصول مالية | | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| أخرى جارية<br>الخزينة | 7522605,36 | 40029,55 | 7482574,81 | 11772701,29 |
| **مجموع الأصول الجارية** | **605963922,70** | **155436801,83** | **450527120,87** | **501393994,77** |
| **المجموع العام للأصول** | **699955675,22** | **214704288,81** | **485251386,41** | **538922953,70** |

**المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على ميزانية المؤسسة.**

**الجدول رقم: 17: حسابات الخصوم لميزانية المؤسسة لسنتي 2014 و2015[1]**

| الخصوم | 2014 | 2015 |
|---|---|---|
| **رؤوس الأموال الخاصة** | | |
| ـ رأس المال الصادر(المستغل) | | |
| ـ رأس المال المكتتب و غير المطلوب | | |
| ـ العلاوات و الاحتياطات (1) | | |
| ـ فرق إعادة التقييم | | |
| ـ فارق المعادلة (1) | | |
| ـ النتيجة الصافية (1) | **-24856305,60** | **-12473029,40** |
| ـ الترحيل من جديد (رؤوس أموال | **-18346440,21** | **-13723080,97** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 02**

| | | |
|---|---|---|
| خاصة أخرى)<br>_ حسابات ملحقة | **182767064.58** | **218673654,59** |
| **حصة الشركة المدمجة (1)** | | |
| **حصة الأقلية (1)** | | |
| **مجموع رؤوس الأموال الخاصة** | **139564318.77** | **192477544,22** |
| **الخصوم غير الجارية**<br>_ القروض و الديون المالية<br>_ الضرائب المؤجلة<br>_ ديون أخرى غير جارية<br>_المؤونات و النواتج المسجلة سلفا | **4308970.95**<br><br><br><br>**13962066.01** | **-1611413,79**<br><br><br><br>**18381071,53** |
| **مجموع الخصوم غير الجارية** | **18271036.98** | **16769657,74** |
| **الخصوم الجارية**<br>_ الموردون و الحسابات الملحقة بهم<br>_ الضرائب<br>_الديون الأخرى<br>_ خزينة الخصوم | **203959505.56**<br>**9422870.22**<br>**113302794.57**<br>**730860.33** | **203348276,70**<br>**9987845,46**<br>**116339629,58**<br>**00** |
| **مجموع الخصوم الجارية** | **327416030.68** | **329975751,74** |

| | | |
|---|---|---|
| **المجموع العام للخصوم** | **485251386.41** | **538922953,70** |

**(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.**

**المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على ميزانية المؤسسة.**

❖ الترحيل من جديد يمثل تعديلات ناجمة عن الإنتقال الذي يبين أثر الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي و الذي يجب تفسيره.

***المطلب الثاني: دراسة حساب النتائج***

لقد تم إعداد حسابات النتائج (حسب الطبيعة) من طرف المؤسسة بالاعتماد على برنامج النظام المحاسبي المالي، و الجدول التالي يبين ذلك:

**الجدول رقم: 18: حساب النتائج لسنتي 2014 و 2015** [1]

| | 2015 | 2014 |
|---|---|---|
| _ المبيعات (رقم الأعمال)<br>_ تغير مخزون المنتجات النهائية<br>_ الإنتاج الثابت<br>_ إعانات الاستغلال | **327625811,29** | **479752174,43** |
| **1. إنتاج الدورة** | **327625811,29** | **479752174,43** |
| _ المشتريات المستهلكة | **-264500821,66** | **-389751989,29** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 03**

| | | |
|---|---|---|
| _ الخدمات الخارجية و<br>الإستهلاكات الأخرى | **-5718962,23** | **-8852135,39** |
| **2. إستهلاك الدورة** | **_270219783,89** | **-398604124,68** |
| **3. القيمة المضافة<br>للإستغلال** | **57406027,40** | **81148049,75** |
| _ أعباء المستخدمين<br>_ الضرائب و الرسوم و المدفوعات<br>المشابهة | **-87645250,82**<br>**-5296386,62** | **_99442423,08**<br>**-7165629,77** |
| **4. الفائض الإجمالي عن<br>الإستغلال** | **-35535610,04** | **-25460003,10** |
| _ المنتجات العملياتية الأخرى<br>_ الأعباء العملياتية الأخرى<br>_ مخصصات الإهتلاك و مؤونات<br>خسائر القيمة<br>_ استئناف عن خسائر القيمة و<br>المؤونات | **16268945,48**<br>**-39871803,59**<br>**35102897,86** | **20794159,02**<br>**-1025647,60**<br>**-8739891,81**<br>**4059931,29** |
| **5. النتيجة العملياتية** | **-24035570,29** | **-10371452,20** |

| | | |
|---|---|---|
| _ المنتجات المالية<br>_ الأعباء المالية | **-820735,31** | **85738,62**<br>**-2187315,82** |
| **6. النتيجة المالية** | **-820735,31** | **-2101577,20** |
| **7. النتيجة العادية قبل الضرائب** | **-24856305,60** | **-12437029,40** |
| _ الضريبة الواجب دفعها عن النتائج العادية<br>_ الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية | | |
| **مجموع منتجات الأنشطة العادية** | **378997654,63** | **504692003,36** |
| **مجموع أعباء الأنشطة العادية** | **-4038533960,23** | **-517165032,76** |
| **8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية** | **-24856305,60** | **-12473029,40** |
| _ عناصر غير عادية (منتجات) (يطلب بيانها)<br>_ عناصر غير عادية (أعباء) | | |

| | | |
|---|---|---|
| (يطلب بيانها) | | |
| **9. النتيجة غير العادية** | | |
| **10. النتيجة الصافية للدورة** | **-24856305,60** | **-12473029,40** |

**المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على حساب نتائج المؤسسة.**

**التعليق:** من خلال دراستنا لهذه الحالة التطبيقية نلاحظ أن:

_ إنتاج الدورة خلال السنتين مساوية لقيمة المبيعات و السبب راجع لإنعدام قيمة كل من تغير المخزون، الإنتاج الثابت و إعانات الإستغلال؛

_ النتيجة الصافية للأنشطة العادية هي نفسها النتيجة العادية قبل الضرائب كون المؤسسة هي فرع من المؤسسة الأم فإن الضرائب يتم حسابها في المؤسسة الأم؛

_ عدم وجود العناصر غير عادية (أنشطة خارج نشاطات المؤسسة) و بالتالي فإن النتيجة غير العادية معدومة؛

## *المبحث الثالث: دراسة أهم المتغيرات الاقتصادية في المحاسبة الوطنية الجزائرية*

_ يعتمد نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية على عدد من الجداول الإحصائية التي يتم من خلالها تلخيص مختلف العمليات المقامة في الوطن و توضيح الترابط و التشابك القائم بين قطاعات الاقتصاد الوطني، و سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم هذه الجداول من خلال المطالب التالية

## المطلب الأول: الجداول المحاسبية المتعلقة بعمليات الإنتاج و مجمعاتها الأساسية

### أولا: ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن[1]

**الجدول رقم: 19: ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن لسنتي 2010 – 2011**

**الوحدة: مليون دج**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| **الإنتاج المحلي الخام** | **10447305,9** | **12109503,6** |
| الواردات من السلع و الخدمات | **3768002,9** | **4114739,8** |
| **المجموع الفرعي** | **14215308,3** | **16224243,4** |
| الإستهلاكات المنتجة | **4200660,7** | **4697456,2** |
| **مجموع الموارد** | **18415969,5** | **20921699,6** |
| الإستهلاك النهائي الفردي للأسر | **4043142,1** | **4475513,7** |
| الإستهلاك النهائي للإدارة العمومية | **596508,0** | **944172,2** |
| الاستهلاك النهائي للشؤون العقارية | **7417,1** | **9956,7** |
| الاستهلاك النهائي للمؤسسات المالية | **55100,1** | **57728,8** |
| | **4350922,3** | **4617702,8** |

[1] أنظر الملحق رقم: 04

| | | |
|---|---|---|
| التراكم الخام لرؤوس الأموال الثابتة | 552116,6 | 488519,8 |
| التغير في المخزون | 4610102,5 | 5630649,3 |
| الصادرات من السلع و الخدمات | | |
| **المجموع الفرعي** | **14215308,8** | **16224243,4** |
| الإستهلاكات المنتجة | **4200660,7** | **4697456,2** |
| **مجموع الإستخدامات** | **18415969,5** | **20921699,6** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية الوطنية، 2000 – 2011.**

نلاحظ من خلال الميزانية أن مجموع الإستخدامات يساوي مجموع الموارد.

بالإضافة إلى أن الإستهلاكات المنتجة موجودة في جانب كل من الموارد و الاستخدامات و هذا يفسر أن الإستهلاك المنتج عبارة عن مورد بالنسبة لقطاع و إستخدام بالنسبة لقطاع آخر، بالإضافة إلى أنه إستهلاك قطاع الأسر هو أكبر إستهلاك بالنسبة لباقي القطاعات.

و من خلال قيم الميزانية نرى أن الاقتصاد الوطني في حالة جيدة خلال السنتين و هذا راجع إلى أن التغير في المخزون موجب.

كما نلاحظ وجود فائض في الميزان التجاري للسلع و الخدمات و هذا راجع إلى تفوق رصيد الصادرات على رصيد الواردات و بالتالي هناك صادرات صافية.

***ثانيا: إنتاج الأمة (الوطن) حسب النشاط[1]***

**الجدول رقم: 20: إنتاج الأمة (الوطن) حسب النشاط ما بين سنتي 2010 –2011**

**الوحدة: مليون دج**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| **القيم المضافة الخامة** | | |
| الفلاحة | **1015258,8** | **1173713,9** |
| المحروقات | **4180357,7** | **5242098,8** |
| الأشغال العمومية و البترولية | **63312** | **70701,2** |
| الصناعة خارج المحروقات | **616698,2** | **663259,9** |
| البناء و الأشغال العمومية | **1194113,5** | **1262566,7** |
| النقل و الإتصالات | **991426,4** | **1049778,7** |
| التجارة | **1279478,9** | **1444635,8** |
| الخدمات | **358971,7** | **396149,8** |
| **المجموع الفرعي** | **9699617,3** | **11302904,8** |
| الرسم على القيمة المضافة | **565823,6** | **596171,8** |
| حقوق الجمارك | **181865,0** | **210427,0** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 05**

| | | |
|---|---|---|
| **الإنتاج المحلي الخام** | **10447305,9** | **12109503,6** |
| الإستهلاكات المنتجة | **4200660,7** | **4697456,2** |
| **الإنتاج الإجمالي الخام** | **14647966,6** | **16806959,8** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية، 2000 – 2011.**

نلاحظ أن قطاع المحروقات يحتوي على أكبر نسبة من القيمة المضافة و بالتالي يمثل أكبر قطاع منتج على المستوى الوطني، و ذلك بفضل إبرام شركة سوناطراك للكثير من العقود مع أكبر الشركات النفطية العالمية مما أدى غلى توسيع عمليات التنقيب و الإستكشاف للآبار و من ثم الزيادة في الإنتاج، و هذا ما يوحي لنا أن الاقتصاد الوطني يعتمد شبه كلي على هذا القطاع.

***ثالثا: القيمة المضافة ( %)*** [1]

**الجدول رقم: 21: القيمة المضافة**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| الفلاحة | **09** | **8,6** |
| المحروقات | **37** | **38,3** |
| الصناعة | **5,5** | **4,9** |
| البناء و الأشغال العمومية | **11,1** | **9,8** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 06**

| | | |
|---|---|---|
| الخدمات السوقية<br>الخدمات غير السوقية | 23,3<br>14,1 | 21,1<br>17,3 |
| **مجموع القيم المضافة** | **100** | **100** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية، 2000 – 2011.**

و من خلال ما سبق و إنطلاقا من الجداول الإحصائية يتضح لنا أن الاقتصاد الوطني في حالة توازن و بالتالي استقرار اقتصادي.

## *المطلب الثاني: الجداول المحاسبية المتعلقة بعمليات التوزيع*

### *أولا: الدخل النقدي الوطني المتاح و تخصيصاته*[1]

**الجدول رقم: 22: الدخل النقدي الوطني المتاح و تخصيصاته لسنتي 2010 –2011**

**الوحدة: مليون دج**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| **الدخل الوطني حسب ال SCEA** | **970794** | **11194829,1** |
| ( ) الخدمات غير المنتجة التي تدفعها مجموع الفروع | **126634,7** | **138245,8** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 07**

| | | |
|---|---|---|
| تعويضات الأجراء للفروع المتنجة | 1627455,7 | 2414252,2 |
| ضرائب غير مباشرة للفروع غير المنتجة | 11116,2 | 11896,7 |
| صافي الفائض الصوري للفروع غير المنتجة | 44199,5 | 55129,6 |
| **الدخل النقدي الوطني** | **11265930,6** | **13537861,8** |
| صافي التحويلات الأخرى الجارية | **241934** | **245833,9** |
| **الدخل النقدي الوطني المتاح** | **11507864,6** | **13783695,7** |
| إستهلاك نهائي فردي للأسر | **4115566,7** | **4552709,5** |
| إستهلاك نهائي للإدارات العمومية | **2170258,7** | **3300443** |
| **صافي الإدخار** | **5222039,2** | **5930543,2** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية، 2000 – 2011.**

من خلال جدول الدخل النقدي الوطني المتاح و تخصيصاته نلاحظ ضعف و قلة في صافي الإدخار و السبب يعود إلى عدم مجازفة المواطن الجزائري بإدخار أمواله سواء لأسباب دينية (باعتبار الفوائد ربا) أو عدم الثقة بالمؤسسات المالية.

***ثانيا: حساب تراكم الأمة (الوطن)[1]***

**الجدول رقم: 23: حساب تراكم الأمة (الوطن) لسنتي 2010 –2011**

**الوحدة: مليون دج**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| **صافي الإدخار** | **5222039.2** | **5930543,2** |
| استهلاك رؤوس الأموال الثابتة | **762371,1** | **816067,2** |
| صافي عمليات رؤوس الأموال | **157068,6** | **142228,4** |
| صافي مشتريات مبيعات الأصول المعنوية | **-6209,4** | **-6448,2** |
| **تمويل التراكم الخام** | **6135269,4** | **6882390,6** |
| التراكم الخام لرؤوس الأموال الثابتة | **4350922,3** | **4617702,8** |
| التغير في المخزون | **555551,5** | **494234,0** |
| **قدرة أو عجز تمويل الأمة** | **1228795,6** | **1770444,8** |

[1] **أنظر الملحق رقم: 08**

| | | |
|---|---|---|
| **التغير في الأصول** | **6135269,4** | **6882390,6** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية، 2000 – 2011.**

***ثالثا: تركيب التراكم[1]***

**الجدول رقم: 24: تركيب التراكم لسنتي 2010 –2011**

**الوحدة: مليون دج**

| | 2010 | 2011 |
|---|---|---|
| 1. بناء و أشغال عمومية | **2246758,6** | **2403554,1** |
| 2. خدمات و أشغال عمومية بترولية | **267549,2** | **293352,7** |
| 3. سلع التجهيز | **1163198,5** | **1201179,8** |
| 4. معدات النقل | **415343,8** | **458137,8** |
| 5. خدمات | **226285,1** | **230892,4** |
| 6. حيوانات و غابات | **31787,2** | **30586,0** |
| **تراكم خام لرؤوس الأموال الثابتة** | **4350922,3** | **4617708,2** |
| **التغير في المخزون** | **555551,5** | **404243,0** |
| **التراكم الخام** | **4906473,8** | **5111945,8** |

**المصدر: الديوان الوطني للإحصاء، الحسابات الاقتصادية، 2000 – 2011.**

[1] **أنظر الملحق رقم: 09**

يحسب تمويل الأمة وفقا للعلاقة التالية:

نأخذ كمثال سنة **2010**:

**تمويل الأمة = تمويل التراكم الخام _ (تراكم الخام لرؤوس الأموال الثابتة +التغير في المخزون)**

**= تمويل التراكم الخام _ التراكم الخام**

**= 6135269,4 _( 4350922,3 + 555551,5 )**

**= 1228795,6**

**حيث أن:**

**تمويل التراكم الخام = صافي الإدخار + إستهلاك رؤوس الأموال الثابتة + صافي عمليات رؤوس الأموال + صافي مشتريات مبيعات الأصول المعنوية**

**= 5222039,2 + 762371,1 + 157068,6 + ( 6209,4–)**

**= 6135269,4**

**= التغير في الأصول**

في هذه الحالة نلاحظ وجود قدرة تمويل و هذا يشير إلى أن الاقتصاد الوطني يمول استثماراته في شكل تراكم الأصول الثابتة و تغير في المخزون بشكل كامل، و ذلك أنه يمولها نفسه بنفسه أي تمويلا ذاتيا.

و لمعرفة معدل التراكم يمكن حسابه وفق العلاقة التالية:

**مجموع التراكم للأصول الثابتة + مجموع التغير في المخزون**

**معدل تراكم الوطن = ——————————— × 100**

**الإنتاج الداخلي الخام**

**= 46%**

نلاحظ أن معدل التراكم يقدر ب **46%** و هو ما يعني أن الاقتصاد في وضعية جيد من خلال حجم التراكم الذي يحققه و الذي يقارب نصف الإنتاج الداخلي الخام، الأمر الذي يساهم في دفع النشاط الاستثماري لاحقا.

***المطلب الثالث: المقارنة بين المحاسبة الوطنية و النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية)***

يمكن عرض أوجه التشابه و الاختلاف بين المحاسبة الوطنية و المحاسبة المالية من خلال ما يلي:

***أولا: أوجه التشابه:*** تلتقي المحاسبة الوطنية مع المحاسبة المالية في عدة محاور، أهمها:

- تستخدم كل من المحاسبتين نفس النظام المتمثل في آلية القيد المزدوج، لأنه أساس عرض حسابات متوازنة و إن كان تطبيقه أكثر دقة و وضوح في المحاسبة المالية منه في المحاسبة الوطنية لأسباب تتعلق بتوافر إحصاءات تفصيلية و شاملة؛
- تعتبر النقود هي وحدة القياس الأساسية في كلتا المحاسبتين؛
- من حيث الوحدة الزمنية تعتمد كلتا المحاسبتين على مبدأ السنوية حيث تبدأ السنة في **01_01_ن** و تنتهي في **31_12_ن**؛

- في كلتا المحاسبتين يتم العمل بإجراءات التقييم و التلخيص و التجميع و عرض البيانات المحاسبية؛
- يوجد هناك توافق كبير في الإطار الفني لكلتا المحاسبتين، ففي المحاسبة الوطنية هناك الميزانية العمومية، حسابات الناتج و الدخل، الجدول الكلي، و في المحاسبة المالية هناك الميزانية الافتتاحية، حسابات النتائج...، كما يخضعان لنفس نموذج التقييم المحاسبي من حيث عرض الإيرادات، النفقات، الأرباح، الأصول الحقيقية، الأصول الوهمية، توزيعات الأرباح، توزيعات الأرباح...؛
- كلاهما نستطيع من خلالهما التنبؤ بالفترات اللاحقة؛

***ثانيا: أوجه الاختلاف بين المحاسبة الوطنية و المحاسبة المالية***

تختلف المحاسبة الوطنية عن المحاسبة القومية في عدة جوانب أبرزها:

- في المحاسبة الوطنية لا يوجد شخص ماسك للدفاتر يسجل فيه يوميا كل عملية اقتصادية تتم داخل الوطن، و لكن البيانات يتم تجميعها إحصائيا و عرضها في صورة حسابات و جداول محاسبة؛
- تعتبر نفقات التأسيس في المحاسبة الوطنية من عناصر الاستهلاك الإنتاجي أو الوسيط، و أما بالنسبة للمحاسبة المالية على عكسها فهي تدخل ضمن الأصول الثابتة (تكوين رأس المال)؛
- القوائم و الحسابات في المحاسبة المالية تكون متصلة ببعضها البعض و البيانات تكون مؤيدة مستنديا و خاضعة لأساليب الرقابة، بينما تكون دفاتر و حسابات المحاسبة الوطنية في الغالب منفصلة عن بعضها البعض و يعتمد كل منها مصادره و بياناته الخاصة؛
- من حيث الوحدة المحاسبية نجد أن النظام المحاسبي المالي في كل مؤسسة على حدى حسب طبيعتها سواء كانت صناعية أو تجارية أو مختلطة، أما المحاسبة الوطنية فإن وحدتها هو الاقتصاد الوطني و لهذا فهناك من يطلق عليها اسم المحاسبة الكلية؛

- تحكم المحاسبة المالية مجموعة من القواعد المتعارف عليها، في حين أن المحاسبة الوطنية يتم بناؤها المحاسبي بدرجة كبيرة على أساس الإطار النظري لعلم الاقتصاد استنادا على مصادر مختلفة و يكون لعامل التقدير و الطرق الإحصائية دور مهم في جمع البيانات المتعلقة بالمحاسبة الوطنية في الجزائر،
- من حيث طريقة التقييم يتم التقييم في المحاسبة المالية على أساس التكلفة التاريخية بينما يكون التقييم في المحاسبة الوطنية على أساس التكلفة الجارية أو سعر السوق حيث يتم تعديل سعر السوق نظرا لحدوث تقلبات في مستويات الأسعار و على هذا الأساس يكون التقييم على أساس أسعار ثابتة؛

***ثالثا:*** **أوجه التشابه و الاختلاف بين ميزانية المؤسسة و ميزانية الموارد و الاستخدامات الوطن**

- كل من الميزانيتين تحقق مبدأ التوازي فبالنسبة لميزانية المؤسسة فإن الأصول تساوي الخصوم، و أما ميزانية الوطن فإن الاستخدامات تساوي الموارد؛
- ميزانية المؤسسة تتناول نشاط المؤسسة، أما ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن تتناول نشاط الدولة؛
- تحتوي ميزانية المؤسسة على جانبين، الأصول و الخصوم، و أما ميزانية الوطن فتشمل جانبين و هما الموارد و الاستخدامات؛
- ميزانية الوطن تشمل على العمليات مع العالم الخارجي (التجارة الخارجية) و المترجمة من خلال الصادرات و الواردات، و أما ميزانية المؤسسة فتشمل على العمليات مع المحيط الخارجي كالقروض مثلا؛

كما يمكننا القول أن المحاسبة الوطنية مازالت تعتمد على المخطط المحاسبي الوطني في تقييم و تسجيل عملياتها، كون أن نظام الحسابات الوطنية الاقتصادية الجزائرية هو ما تعتمده المحاسبة الوطنية الجزائرية و هذا النظام تزامن

مع المخطط المحاسبي المالي في نفس الفترة، و أما المحاسبة المالية في الجزائر فقد أدخلت إصلاح جديد تمثل في الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بغية التماشي مع تطورات العولمة الاقتصادية في ظل المعايير المحاسبية الدولية بهدف توحيد المحاسبة.

***خلاصة:***

_ تعد المحاسبة الوطنية من أهم أدوات البحث و التحليل الاقتصادي التي تساعد الباحث على فهم و إدراك الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية، و دراسة تطورها بالإضافة إلى ما تقدم من تنبؤات في مستقبل الاقتصاد الوطني مما يجعل سهولة تدارك إيجابية أو سلبية الوضع الاقتصادي.

_ كما تعتبر المحاسبة المالية ذلك الإطار الذي يشمل كل القواعد و المبادئ و الأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب و تسجيل العمليات و إثباتها في الدفاتر و السجلات و إختيار الطريقة المحاسبية المناسبة.

تعتبر الحسابات الختامية في المحاسبة المالية كمصدر مهم من مصادر تكوين الحسابات الوطنية، و بما أن كل من المحاسبة الوطنية و المحاسبة المالية فرع من فروع المحاسبة العامة، لذلك فمن الممكن إيجاد ترابط و اختلاف بين كلتا المحاسبتين.

***تمهيد:***

ـــ ينطوي الاقتصاد الوطني على الملايين من الوحدات الاقتصادية بدءا من العائلات و المحل التجاري الصغير إلى أكبر المؤسسات و تقوم هذه الوحدات فيما بينها بإجراء الملايين من العمليات الاقتصادية، الفهم و إدراك و رصد أدوات التحليل الاقتصادي للمجتمع بهدف التعرف على التركيب الاقتصادي و تداخل العلاقات فيه لإدراك طبيعتها و التعرف على مساهمة الوحدات الاقتصادية في تكوين المتغيرات الكلية من استهلاك، ادخار و استثمار.

و لقد عرف الاقتصاد الوطني الجزائري بعد الشروع في تطبيق نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية عدة تحولات جوهرية بدءا بإعادة هيكلة المؤسسات و الشروع في خوصصة القطاع العمومي تمهيدا للدخول في ما يعرف باقتصاد السوق، هذه التحولات جعلت عملية إعادة النظر في نظام المحاسبة الوطنية أمرا ضروريا، و ذلك لأن نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية أصبح غير قادر على وصف الواقع الاقتصادي و الاجتماعي للجزائر.

و على هذا الأساس قسمنا الفصل إلى ما يلي:

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة الوطنية؛

المبحث الثاني: الأنظمة الدولية للمحاسبية الوطنية؛

المبحث الثالث: الإطار العام لنظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية؛

المبحث الرابع: معادلات محاسبية في المحاسبة الوطنية الجزائرية؛

## المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة الوطنية

ـ إذا كانت المحاسبة الوطنية تسمح بالترجمة الكمية للماضي و تقدير و معرفة الوضعية الحالية فهي أيضا بفضل الإطار المحاسبي الذي تقدمه تعتبر وسيلة ممتازة للتنبؤ بالنمو الاقتصادي حيث تسمح بالاختيار و التنسيق بين الماضي و الحاضر.

### المطلب الأول: تاريخ و تطور المحاسبة الوطنية

تعتبر المحاسبة الوطنية نتاج جهد فكري ساهم فيه العديد من المفكرين الذين ينتمون لمختلف المدارس الاقتصادية، نذكر منها:[1]

1. **التجاريون:** يمكن أن نجد الجذور الأولى للمحاسبة الوطنية عند التجاريون حيث قام وليام بيتي بأول تقدير معروف للدخل القومي الانجليزي سنة **1662**، و في نهاية القرن السابع عشر قدم **Gregory king** دراسة حول الدخل الوطني و الإنفاق الوطني لانجلترا و ذلك لاحتياجات الحرب، كما قام أيضا بتقديرات مقارنة لنفس المجمعين بالنسبة لفرنسا و هولندا؛
2. **الفيزيوقراطيون أو الطبيعيون:** سعى هؤلاء إلى شرح سير الاقتصاد و بالتالي فإن عملهم يعتبر تحليلا مفهوما أكثر من كونه عرضا كميا للوقائع الاقتصادية، و إليهم يعود الفضل في كونهم الأوائل الذين قاموا بتحليل العلاقات الاقتصادية بين الأعوان الاقتصادية على مستوى الوطن على المستوى الكلي، و أبرزهم فرانسوا كنيه و الذي عن طريق جدوله الاقتصادي من قبل بعض الاقتصاديين أنه أبو المحاسبة القومية، في سنة **1791** قام لافوزييه في كتابه حول "الثروة القطرية لمملكة فرنسا" بدراسة الزراعة الفرنسية في شكل حسابات سنوية؛

[1] قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 02، 2002، ص 06

3. **الكلاسيكيون**: أما بالنسبة للتقليديين الكلاسيكيون(الرأسمالية الصناعية) فإنهم لم يهتموا إطلاقا بالحسابات القومية و ذلك لإصرارهم على ضرورة ابتعاد الدولة عن التدخل في الشؤون الاقتصادية، و في القرن التاسع عشر جرت محاولات عديدة للربط بين الإحصاء و الاقتصاد، و محاولات لتقدير الدخل و لكن يعتبر مارشال و فيشر من أفضل من طور العلاقات الاقتصادية في إطار محاسبي و اجتماعي يربط بين النظرية و التطبيق؛[1]

وتتمثل أهم مساهمات المدرسة الكلاسيكية فيما توصل إليه كل من أدم سميث و دافيد ريكاردو و ذلك وفق ما يلي:

- ✓ **أدم سميث**[*] : :عبر ادم سميث عن أفكاره الاقتصادية من خلال كتابه الشهير ثروة الأمم سنة 1776 ، حيث شكلت هذه الأفكار بداية التفكير الاقتصادي المنظم فيما يتعلق بالنمو الاقتصادي الذي يتحدد حسب أدم سميث بزيادة رأس المال و نمو السكان و رفع الإنتاجية الدولية، و تمحورت أهم أراء أدم سميث وفق مايلي:[2]
  - تنفيذ الاستثمارات يرجع إلى توقع الرأسماليين بتحقيق الأرباح و أن التوقعات المستقبلية فيما يتعلق بالأرباح تعتمد على مناخ الاستثمار السائد في ظل الحرية الاقتصادية و عدم تدخل الدولة إلا في مجال الخدمات العامة
  - تقسيم العمل يشكل نقطة البداية في نظرية النمو الاقتصادي حيث يؤدي إلى رفع القوى المنتجة

[1] هيثم عجام، الحسابات القومية بين النظرية و التطبيق، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، 2013، ص 14

* أدم سميث إقتصادي إنجليزي من أصل أسكتلندي من رواد المدرسة الكلاسيكية، ولد سنة 1723 عمل كأستاذ في الفلسفة و اهتم بمجالات عديدة صاحب كتاب البحث عن ثروة الأمم، توفي سنة 1790.

[2] إسماعيل شعباني،مقدمة في إقتصاد التنمية، دار الهومة، الجزائر، 1997، ص 55

- الطلب على السلع الاستهلاكية و المواد الإنتاجية يفعل النشاط الاقتصادي خصوصا مع تحسن و تطور طرق الإنتاج؛

✓ **دافيد ريكاردو**[*]: يعتبر ريكاردو ان الزراعة تعد أهم قطاع اقتصادي لكونها تساهم في توفير الغذاء للبشر اللذين تتزايد أعدادهم، في حين نجد أن الزراعة ترتبط بالأرض و هي تخضع لقانون تناقص الغلة، و نتيجة لذلك فقد أشار لإمكانية إجتناب تناقص الغلة من خلال استخدام الأساليب و الطرق و المعدات الزراعية الحديثة، و بهذا تساهم الزراعة في عملية النمو و التطور[1]

4. **مساهمات كينز**: لقد جاءت أفكار كينز لتحدث تحولا عميقا في الفكر الاقتصادي، حيث تناول كينز النشاط الاقتصادي من منظور كلي و عبر عن أفكاره التي أحدثت ثورة في الفكر الاقتصادي و اتسمت بالعمق و الشمول من خلال العديد من مؤلفاته و أشهرها "النظرية العامة في الاستخدام و النقود و الفائدة" الذي نشر سنة 1936، و اهتم بالاقتصاد و بحث في الشروط الأساسية لنموه، و أكد على أن الطلب الفعال يمثل المحور و الشرط الأساسي لنمو الاقتصاد، و مثالا عن ذلك فقد أعطى أهمية كبيرة للنقود في تنشيط الاقتصاد و تحقيق التوازن العام، و الملاحظ أن الأفكار التي جاء بها كينز ترتبط مباشرة بدراسة و تحليل الاقتصاد الوطني من خلال المجمعات الأساسية التي تعبر عن ثلاث وظائف أساسية رئيسية و هي: الإنتاج، التوزيع و الإنفاق[2].

5. **مؤسسو المحاسبة الوطنية الجزائرية**: تعود الأعمال الأولى للمحاسبة الوطنية إلى ما قبل الاستقلال نحو **1958–1959** بمناسبة وضع مخطط قسنطينة و الذي استخدم النظام الفرنسي القديم، هذا النظام هو الذي تم استخدامه مع بعض التعديلات بعد الاستقلال إلى سنة **1977**، بعد ذلك ظهر نظام جديد و

* اقتصادي إنجليزي من أصل هولندي، ولد سنة 1772، إهتم بالمجال الاقتصادي و السياسة و اشتغل سمسارا في البورصة، توفي سنة 1823

[1] Alain Samuelson, les grands courants de la pensée économique, ONU 2eme Édition Alger 1993 p 52

[2] Sophie brana et marie_ claude bergouignan , TD de comptable nationle, Dunod, 3eme edition, Paris 2011, , p 05

هو نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية الذي يتجاوب و ينسجم بشكل أفضل مع حاجات الاقتصاد المخطط، حيث أن إدخال هذا النظام الجديد رافقه على مستوى محاسبة المؤسسات وضع المخطط المحاسبي الوطني المنسجم بشكل أفضل مع واقع الاقتصاد الجزائري من المخطط القديم الموروث عن العهد الاستعماري؛

و أخيرا فإن نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية تزامن أيضا بتحسين و إثراء الإعلام الإحصائي الذي أوكل لمدة طويلة إلى المديرية العامة للإحصائيات في وزارة التخطيط و التهيئة العمرانية عبئ وضع الحسابات الوطنية و منذ سنة **1985** أصبحت من اختصاص الديوان الوطني للإحصائيات و هو مؤسسة تحت وصاية الوزير الأول **1988**.[1]

## *المطلب الثاني: تعريف المحاسبة الوطنية و أهدافها*

### *أولا: تعريف المحاسبة الوطنية*

لقد تعددت و تنوعت تعاريف و مفاهيم المحاسبة الوطنية بحيث لا يوجد تعريف عام و موحد متفق عليه من طرف جميع المفكرين الاقتصاديين، و عليه يمكن تعريف المحاسبة الوطنية كما يلي:

1. المحاسبة الوطنية هي مجموعة من الحسابات تقوم على أساس القيد المزدوج و تعرض الفقرات الرئيسية المكونة للإنتاج القومي و الدخل القومي و الإنفاق القومي، فإذا كانت تلك الفقرات قد جرى تقديرها بصورة صحيحة فإن هذه الحسابات تكون متماسكة و متوازنة، أو يمكن تعريفها على أنها الصورة الرقمية لنشاطات القطاعات الاقتصادية المختلفة و العلاقات التي تربطها ببعضها من خلال تدفق السلع و الخدمات بين القطاعات أو داخل القطاع الواحد.[2]

[1] قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 08-09
[2] عبد الحسين زيني، الحسابات القومية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2012، ص 26

**2.** و أما حسب الباحثان أقاسم قادة و عبد المجيد قدي فإن المحاسبة الوطنية أداة و طريقة محاسبية تستخدم نتائج النظرية الاقتصادية مع المعطيات الإحصائية الخامة بغية إعطاء صورة رقمية شاملة و مبسطة عن الاقتصاد وطني ما خلال فترة زمنية معطاة عادة ما تكون سنة، كما أنها أداة أساسية في يد أصحاب السلطة أو القائمين على السياسة الاقتصادية لاتخاذ القرار.[1]

**3.** كما يمكن تعريفها بأنها نظام محاسبي يهدف إلى قياس قيمة عناصر النشاط الاقتصادي على المستوى القومي و عرض نتائج القياس بشكل يمكن استخدام البيانات في رسم السياسات المالية و الاقتصادية و توجيه النشاط الاقتصادي.[2]

**4.** و تعرف المحاسبة القومية كنظام محاسبي آلي يهدف إلى محاولة قياس و عرض المعلومات المتعلقة بحقائق الحياة الاقتصادية بطريقة نظامية و شاملة.[3]

**5.** و انطلاقا مما سبق نستنتج أن المحاسبة الوطنية تتميز بعدة خصائص، تتمثل أساسا في:[4]

- المحاسبة الوطنية نظام مصمم و مرتبط ببعضه البعض على أساس القيد المزدوج؛
- المحاسبة الوطنية طريقة للتسجيل و أداة لتصوير وصف النشاط الاقتصادي لدولة خلال فترة زمنية محددة و ليست علما قائما بحد ذاته؛
- المحاسبة الوطنية تتصف بالشمولية و التكامل لأنها تدرس نشاط مختلف قطاعات الاقتصاد الوطني، فهي تهتم بالكليات و ليس الجزئيات، كما أنها تعتمد على تقنية المحاسبة الكلية؛
- المحاسبة الوطنية تهتم بدراسة اقتصاد دولة ما خلال فترة محددة غالبا ما تكون سنة؛
- المحاسبة الوطنية تمثل نشاط و حركة و تعكس وضعا ثابتا أو مركزا ماليا معينا؛

[1] أقاسم قادة و قدي عبد المجيد، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 07
[2] محمد عادل إلهامي و السيد أحمد السقا، المحاسبة الحكومية و المحاسبة الاقتصادية القومية، المكتبة العصرية، مصر، 2009، ص 332
[3] محمد رشيد عبده الجمال، المحاسبة القومية، الدار الجامعية للطباعة و النشر، الإسكندرية، 1998، ص 273
[4] علام عثمان، مطبوعة مقدمة لفائدة طلبة الليسانس و الماستر، محاضرات في المحاسبة الوطنية مع أمثلة تطبيقية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014- 2015، ص 14

- المحاسبة الوطنية تختلف عن المحاسبة المالية و لا تتفرع منها؛

### ثانيا: أهداف المحاسبة الوطنية

تتجلى أهداف المحاسبة الوطنية في ما يلي:[1]

- المساهمة في رسم السياسات و وضع الخطط و اتخاذ القرارات على المستوى القومي؛
- إمكانية تحديد مؤشرات أداء الاقتصاد الوطني مثل الإنفاق الوطني، الدخل الوطني و الإنتاج الوطني و مقارنتها بمثيلتها لدى دول أخرى على المستوى الدولي؛
- تسهيل إعداد المؤشرات المالية و الاقتصادية على مستوى الدولة، و من هذه المؤشرات: الناتج القومي الإجمالي بسعر السوق، الناتج القومي الإجمالي بسعر تكلفة عوامل الإنتاج، الإنفاق الوطني على السلع و الخدمات، تكوين رأس المال الثابت، المدخرات الوطنية و القطاعات؛
- تساعد على قياس معدلات التنمية الاقتصادية للدولة؛
- مساعدة متخذي القرار على المستوى الكلي على الإلمام بالتغيرات الهيكلية في الاقتصاد الوطني؛
- تحديد أثر المبادلات السلعية و الخدمية و المالية على التدفقات المالية للمجتمع و ذلك بقياس و تحليل التدفقات المالية و علاقتها بالتدفقات الحقيقية، و يساعد ذلك في رسم السياسة المالية في الدولة؛
- توفير البيانات التي تساعد في رسم السياسة الاقتصادية و المالية للدولة و ذلك عن طريق إجراء المقارنات بين فترة و أخرى، كما تساعد في قياس كمية الدخل و تحليل مصادر الحصول عليه و كيفية توزيعه على طبقات المجتمع؛[2]

[1] محمد عباس بدوى و عبد الوهاب نصر، المحاسبة الحكومية و القومية بين النظرية و التطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008، ص 200

[2] فؤاد السيد المليجى، المحاسبة القومية، مؤسسة رؤية للطباعة و النشر و التوزيع، الإسكندرية، 2007، ص 09

## المطلب الثالث: استخدامات و وظائف المحاسبة الوطنية

تتمثل استخدامات و وظائف المحاسبة الوطنية فيما يلي:[1]

1. **الوظيفة التقليدية:** و تتمثل هذه الوظيفة أساسا في قيام المحاسبة الوطنية برصد سلوك الاقتصاد من خلال تقديم عرض كمي للاقتصاد الوطني من خلال جمع، تصنيف و تسجيل البيانات الإحصائية لمختلف أوجه النشاط الاقتصادي ضمن إطار شامل و منسجم، و يتم ذلك بواسطة تحديد مجموعة من المجمعات الاقتصادية التي يغطي كل واحد منها جانبا معينا من جوانب النشاط الاقتصادي كالإنتاج، الاستهلاك الوسيط و النهائي، الادخار، الاستثمار، التصدير و الاستراد...، حيث تصور لنا هذه المجاميع بشكل واضح حجم، طبيعة و مستوى النشاط الاقتصادي بمختلف جوانبه خلال فترة زمنية محددة، و بهذا فإن المحاسبة الوطنية من خلال هذه الوظيفة تمثل أداة ملاحظة اقتصادية كلية تستخدمها الحكومات في عمليات التحليل و التخطيط و التنبؤ؛
2. **الوظيفة التحليلية:** تأتي هذه الوظيفة مباشرة بعد الوظيفة التقليدية و تهدف إلى تحليل و تقييم الأداء الاقتصادي لبلد ما خلال فترة زمنية محددة من خلال مختلف عمليات التحليل التي يمكن حصرها فيما يلي:[2]

- التحليل الهيكلي: يهتم بدراسة التركيب الخاص بهيكل النشاط الاقتصادي و ترابط أجزائه انطلاقا من سير العملية الإنتاجية و مدى تأثيرها في الاستهلاك و الاستثمار، و يقيد هذا الجانب من التحليل في توضيح نسبة مساهمة كل قطاع في تكوين الناتج الوطني و حصته من الدخل الوطني؛

[1] علام عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 15
[2] رضا عقون، عرض نظام معلومات المحاسبة الوطنية مع دراسة تقييمية لحالة الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003، ص 70

- تحليل المتغيرات: من خلاله يتم البحث عن التغير الحاصل في تركيبة هيكل الاقتصاد الوطني خلال فترات متتالية و ذلك من أجل معرفة و ذلك من أجل معرفة مختلف التغيرات التي طرأت على قيم مختلف المجمعات الاقتصادية الدخل الوطني و الإنتاج، و انطلاقا من هذه العملية تستطيع تقدير معدل نمو الاقتصاد الوطني و مختلف المجمعات الاقتصادية؛
- تحليل التوازنات أو الإختلالات: و يدرس كل التغيرات التي تؤثر في عملية توازن و تحديد أسباب هذه التغيرات من أجل معالجة مختلف حالات الانكماش، الكساد و التضخم التي تصيب الاقتصاد الوطني؛

3. **وظيفة المقارنات الدولية**: استخدام المحاسبة الوطنية تقتصر على الحكومات فقط حيث أن المنظمات الدولية تستخدم هذه البيانات لإجراء المقارنات الدولية بين مختلف المجمعات الأساسية من أجل استخدامها في تصنيف الدول وفقا لمؤشرات محددة بغية الاستفادة منها في تحديد السياسات و الآليات التي تنتهجها هذه المنظمات اتجاه مختلف الدول، مثل ما هو معمول به من طرف منظمة الأمم المتحدة، صندوق النقد الدولي، البنك الدولي؛
4. **الوظيفة التنبؤية**: تعتبر هذه الوظيفة من أحدث الوظائف في المحاسبة الوطنية و أكثرها حساسية في عد و ترتيب البيانات و المعلومات الإحصائية و تحليلها و تأتي عملية صياغة السياسات و الخطط الإستراتيجية للفترات المقبلة القصيرة و المتوسطة و طويلة الأجل على كافة المستويات حيث تتم الاستعانة بنماذج الاقتصاد القياسي و مختلف الطرف الإحصائية من أجل وضع الميزانية التقديرية للوطن و إعداد جدول العمليات المالية باعتبارها آليات أساسية تساعد في رسم السياسات و وضع الخطط الإستراتيجية؛

## المبحث الثاني: الأنظمة الدولية للمحاسبة الوطنية

_ لقد كان من الضروري اعتماد نظام للمحاسبة الوطنية ليقوم بتجميع مختلف البيانات الكلية المرتبطة بالنشاط الاقتصادي للدول، و في هذا الإطار تم اعتماد نظامين للمحاسبة الوطنية على المستوى الدولي و المتمثلان في نظام الحسابات الوطنية للأمم المتحدة و المطبق في الدول الرأسمالية، و كذلك نظام حسابات الناتج المادي و المطبق في الدول الاشتراكية.

## المطلب الأول: نظام المحاسبة الوطنية للأمم المتحدة SCN

وضع هذا النظام في **1950** و عدل في **1970**، و الذي يستمد مفاهيمه من نظرية القيمة المنفعة حيث يعتبر إنتاجا كل ما من شأنه أن يخلق منفعة جديدة و هذا النظام هو المعتمد في معظم البلدان الرأسمالية الصناعية حتى و إن كانت هناك بعض الاختلافات في التطبيق فإنها تعود إلى محاولات التكييف مع الواقع الاقتصادي المحلي لا أقل و لا أكثر.[1]

و قد شمل النظام المعدل الطرق الثلاثة المعروفة في احتساب الدخل القومي (الإنتاج، الإنفاق، الدخل)، كما أنه أضاف طريقة رابعة تتسم بالواقعية و سهولة التطبيق و هي طريقة (فائض التشغيل) و هي طريقة تربط بين الطرق الثلاثة المعروفة، كما أن هذا النظام أضاف أدوات التحليل الاقتصادي نظرية القيد المزدوج التي تعتبر من أهم ركائز علوم المحاسبة، كما أعد النظام دليلا للحسابات القومية و دليلا لتركيب مكوناتها يكفي للتعرف على مكونات الإجماليات القومية و سهولة تطبيقها، كما أن استخدام طريقة القيد المزدوج في حساب الناتج القومي يمكن من تعميق وسائل متابعة النتائج السنوية لتغيرات حجم الناتج بسعر المنتج مما يخفف من المؤثرات و التغيرات الناجمة عن تغير سياسات فرض الضرائب على الإنتاج و التداول و الاستهلاك مما يساعد بالتالي على تركيز الدراسة و التحليل على الكفاية الإنتاجية لعوامل الإنتاج دون سواها.

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 08

كما يهدف هذا النظام إلى تحقيق الأهداف التالية:[1]

- قياس و تتبع حركة التدفقات و الصفقات و المعاملات التي تتم بين الوحدات الاقتصادية المختلفة، وفقا لمستوى التجميع الذي يعتمد على المعيارين الوظيفي و المؤسسي؛
- تقييم أداء الاقتصاد القومي من خلال فترة زمنية محددة غالبا ما تكون سنة، و تشخيص مواطن القوة و الضعف في المسار العام لهذا الاقتصاد؛
- إرشاد و توجيه الأجهزة الإحصائية المختلفة فيما يتعلق بتحسين و تطوير البرامج الإحصائية الأساسية اللازمة لإجراء التركيبات الاقتصادية القومية، بما في ذلك جداول المستخدم/ المنتج، و جداول التدفقات المالية و الأرقام القياسية و الموازنة الاقتصادية القومية؛
- توفير البيانات الأساسية اللازمة لاستيفاء التقارير و البيانات الدولية و الخاصة بالحسابات الاقتصادية القومية لتسهيل المقارنات الدولية بين الإجمالية الكلية الأساسية في الزمان و في المكان؛

## المطلب الثاني: نظام المحاسبة حسب الناتج المادي SCPM

و الذي تم وضعه في **1965** و يستمد مجمل مفاهيمه من النظرية الماركسية التي تعتبر العمل هو الذي يخلق القيمة، حيث ينظر إلى الإنتاج على أنه الإنتاج المادي فقط أي أن هناك إغفالا واسعا للخدمات خاصة غير

[1] عبد القادر محمود رضوان، مبادئ الحسابات الاقتصادية القومية (المحاسبة الوطنية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص 493- 494

المادية منها و تعتمد معظم البلدان الاشتراكية هذا النظام، و استنادا إلى مبادئ هذا النظام و بناءا عليها أوصت الدائرة الإحصائية للأمم المتحدة بتطبيق هذا النظام سنة 1970[1]،

و يرتكز هذا النظام حسابات الناتج المادي و يرتكز أساسا على الجانب المادي من عملية تكرار الإنتاج و ليس على الجانب المالي أو القيمي كما في نظام الحسابات القومية.

كما يتكون هذا النظام من أربعة موازين أساسية أهمها:[2]

1) **الميزان المادي (السلعي أو العيني)**: يعد للمساعدة على تحديد النسبة الاقتصادية و الفنية الصحيحة اللازمة لنمو الاقتصاد الوطني، و يعمل على التوازن بين الطلب المتوقع و العرض المتوقع لسلعة ما؛
2) **الميزان المالي (القيمي)**: يوضع هذا الميزان لإظهار العلاقات أو التدفقات على شكل موارد و نفقات في الاقتصاد القومي، و بواسطته يمكن تحديد مصادر مكونات الدخل القومي و مجالات توزيعه، و موازنة الدولة، و دخول الوحدات الإنتاجية، و دخول الأفراد، بالإضافة إلى ذلك يعكس ميزان المدفوعات و ميزان القروض الداخلية و الخارجية؛
3) **ميزان الموارد (القوة البشرية)**: و يتناول هذا الميزان السكان و القوة العاملة، و بواسطته يتم تحديد مصادر القوة العاملة اللازمة لتنفيذ المهام المخططة و تحديد حجم هذه القوة، و تخطيط توزيع موارد العمل بين مختلف قطاعات الاقتصاد الوطني، كما يتم على أساس هذا الميزان إعداد خطة تأهيل و تهيئة الكوادر البشرية الضرورية؛

[1] Khelifa KABRI , **COMPTABILITE NATIONALE ET ECONOMIE DE MARCHE :QUELLES PERSPECTIVES POUR L'ECONOMIE ALGERIENNE** ?, Revue Campus N°8, Université Mouloud Mammeri de Tizi Ouzou, 2007. PP 18 – 19.

[2] عبد القادر محمود رضوان، مرجع سبق ذكره، ص 544- 564

4) **ميزان رأسمال الثابت (التجهيزات الأساسية)**: يعد هذا الميزان لإظهار الأصول الثابتة و المتغيرة التي من شأنها أن تضيف إلى الطاقة الإنتاجية المتاحة في المجتمع طاقات جديدة أو المحافظة على الطاقة الإنتاجية الموجودة أصلا في المجتمع أو تجديدها؛

و نشير إلى أنه يتم تجميع هذه الموازين في ميزان واحد يطلق عليه اسم ميزان الاقتصاد الوطني، حيث يعتبر هذا الميزان بمثابة السجل الذي تسجل فيه كافة المعاملات التي تتم بين القطاعات الاقتصادية الأساسية و نميز في نظام المحاسبة للناتج المادي بين ثلاث قطاعات كبرى و تتمثل في: قطاع الإنتاج المادي، قطاع الخدمات (غير المادية)، قطاع السكان (العائلات).

## *المبحث الثالث: الإطار العام لنظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية*

ـ يتمثل الهدف الرئيسي لكل نظام محاسبي وطني في معرفة و قياس العمليات الاقتصادية التي يقوم بها الأعوان الاقتصاديون، و لوضع نظام محاسبي وطني مثل نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية يتطلب في البداية تحديد بعض المفاهيم و المكونات الأساسية، و من هنا لا بد من الحديث عن المفهوم الأساسي لنظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية

### *المطلب الأول: مفهوم نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية SCEA*

إن نظم المحاسبة في الجزائر ليست نظما أصلية و إنما هي مشتقة و تستلهم مفاهيمها من النظامين، (نظام الأمم المتحدة و نظام الناتج المادي)، حتى و إن كانت تميل إلى المحاسبة احسب الناتج المادي و هذا راجع

للاختيارات الاقتصادية التي تبنتها الجزائر ممثلة في الاشتراكية، إلا أن هذا لا يمنع من ملاحظة أن محاولة وضع نظام المحاسبة الوطنية في الجزائر مر بمراحل و هي:[1]

- **1958– 1959**: في هذه المرحلة كانت الجزائر تحت الهيمنة الاستعمارية و ارتبطت بوضع مخطط قسنطينة، و تم استخدام المخطط الفرنسي القديم و ذلك بإجراء تعديلات؛
- **1962**: بعد الاستقلال تم تبني المخطط الفرنسي القديم مع بعض التعديلات تحت اسم نظام المحاسبة الوطنية الجزائرية **CAN** و ذلك إلى غاية **1977**؛
- **1977**: منذ هذه الفترة تم وضع نظام جديد اسمه نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية و كان هذا مصحوبا بوضع مخطط وطني للمحاسبة متكيف مع الواقع الاقتصادي الجزائري و يسمح إلى حد ما بالانتقال من المحاسبة التجارية للوحدات الاقتصادية إلى المحاسبة الوطنية، و تدعم هذا بمحاولة تحسين الإعلام الاقتصادي حيث تم تكليف المديرية العامة للإحصائيات في وزارة التخطيط و التهيئة العمرانية سابقا بوضع و إعداد الحسابات الوطنية ليتم نقل ذلك إلى الديوان الوطني للإحصائيات **ONS**؛

و لذلك فإن نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية سعى إلى وضع تطور اقتصادي معين يكون النظام أداة له على حين أن تطبيق النظام سعى إلى تقديم المحاسبة القومية الجزائرية و منها:

- تحسين المعلومات الإحصائيات من حيث التفاصيل و الدقة؛
- إمكانية القيام بالتحليل الاقتصادي؛
- استخدام النظام في مجال التخطيط؛

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 08- 09

## المطلب الثاني: العمليات و الأعوان الاقتصادية في ظل نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية

في ظل أي نظام محاسبي يتم تحديد العمليات و الأعوان الاقتصادية، و سوف نتطرق إليها من خلال ما يلي:

***أولا: الأعوان الاقتصادية:*** و تتمثل الأعوان الاقتصادية في القطاعات بحيث أن القطاع يشتمل على المتعاملين الاقتصاديين و يتمتع باستقلالية في إدارة ممتلكاته حيث يحصل منها على دخول قوم بالتعرف فيها بالإنفاق، و القطاع يختلف في وظيفته عن قطاع آخر من حيث نشاطه الأساسي (الإنتاج، الاستهلاك، خدمات) إلا أنه قد يتشابه مع قطاع آخر في بعض الوظائف الثانوية، و القطاعات هي التي تتمثل في القائمين على إجراء الصفقات و العمليات المتعلقة بحسابات الدخل و الإنفاق و التكوين الرأسمالي (التراكم)[1]،

و يعتمد نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية على معيارين أساسين لتصنيف الأعوان الاقتصادية و المتمثل في العيار القانوني و التقني، و بناءا على ما تقدم فإن نظام **SCEA** يميز بين أربعة قطاعات مؤسسية و شبه قطاع و هي كالتالي:[2]

1. **الشركات و أشباه الشركات الإنتاجية غير المالية:** و المقصود بأشباه الشركات فروع الشركات الأجنبية في الجزائر و بعض الإدارات التي لها خدمات مسوقة و تتمتع بميزانية ملحقة كالبريد و المواصلات و المؤسسات الفردية التي لها محاسبة تامة و الوظيفة الأساسية لهذا القطاع هي الإنتاج و من أمثلة عن ذلك: شركة البترول، شركات النقل، شركات البناء سواء كانت خاصة أو عامة؛
2. **قطاع العائلات و المؤسسات الفردية الصغيرة:** و يتكون هذا القطاع من مجموع الوحدات المقيمة و التي وظيفتها الأساسية الاستهلاك و هذا يعني مجموع المستهلكين الذين يعيشون منفردين أو في مجموعات (كالحي الجامعي، الثكنات العسكرية)، كما يدخل في هذا القطاع المؤسسات الفردية الصغيرة

[1] عبد القادر محمود رضوان، مرجع سبق ذكره، ص 626
[2] أقاسم قادة و قدي عبد المجيد، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 15- 16

كالبقالين، المحامين و الحرفيين لعدم إمكانية الفصل بين حياتهم الخاصة في عائلتهم و حياتهم المهنية حيث الإنفاق و من حيث أنهم لا يمسكون محاسبة كاملة؛

3. **القطاع المالي**: يتشكل هذا القطاع من البنك المركزي، البنوك الأولية، الخزينة العمومية، صندوق التوفير، بنك التنمية، شركات التأمين، صناديق المساهمة و تتمثل الوظيفة الأساسية لهذا القطاع في تمويل الاقتصاد الوطني حتى و إن كان ذلك لا يظهر بوضوح عند شركات التأمين و يعتبر هذا القطاع في نظام **SCEA** غير إنتاجي؛

4. **الإدارات العمومية**: و تتكون من المصالح المركزية للوزارات و رئاسة الحكومة و الجمهورية و المديريات الملحقة بالوزارات على المستوى المحلي و كذلك المجموعات المحلية، و يقوم هذا القطاع بمنح بصفة مجانية و شبه مجانية للخدمات غير المسوقة لمجموع المواطنين كالتعليم، الأمن....؛

5. **العالم الخارجي أو باقي العالم**: و هو شبه القطاع و يتشكل من مختلف الأعوان غير المقيمة و يلاحظ على هذا القطاع أنه غير متجانس؛

***ثانيا: العمليات الاقتصادية***

المقصود بها العمليات الجارية التي يشملها مجمل النشاط الاقتصادي و التي بها المتعاملون الاقتصاديون سواء قطاعات المؤسسة أو فروعها،و يمكن تقسيم العمليات في نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية إلى ثلاث مجموعات أساسية و هي:[1]

1. **العمليات على السلع و الخدمات**: و تضم هذه المجموعة العمليات الجارية الخاصة بالإنتاج، الاستهلاك، التراكم، الصادرات و الواردات؛

[1] عبد القادر محمود رضوان، مرجع سبق ذكره، ص 629

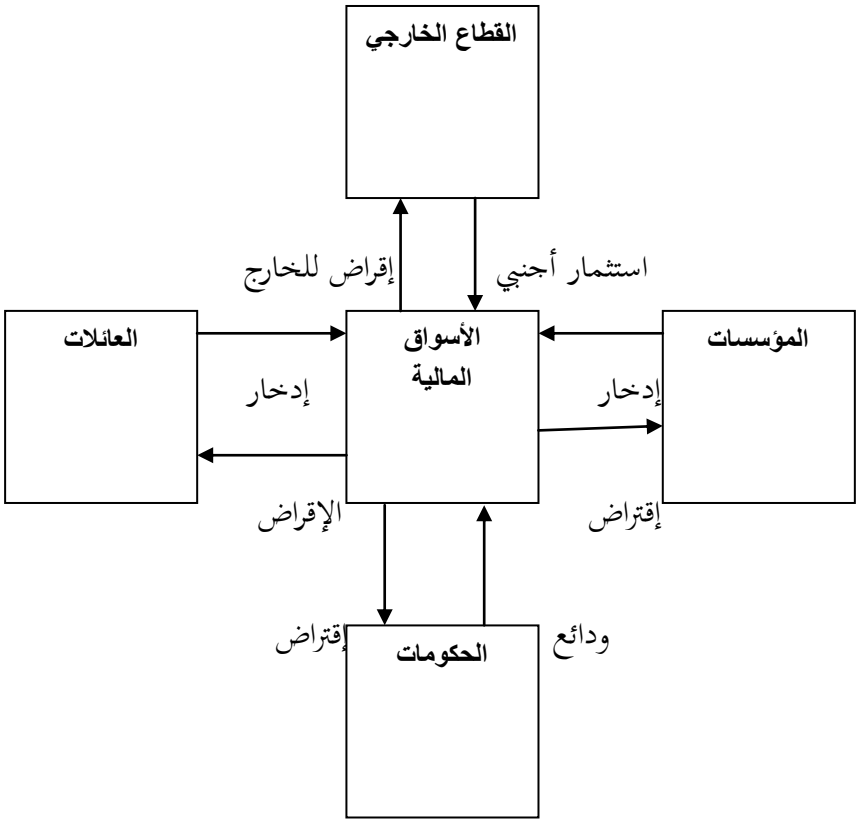
2. **العمليات الخاصة بالتوزيع**: و تشمل العمليات الجارية التي تقوم بها الإدارة العامة للأفراد مثل العمليات الخاصة بالأجور، التأمين الاجتماعي و الضرائب، و تتميز هذه العمليات بأن الإدارة العامة تؤديها نظير مقابل لها، فالأجور مقابل عمل، بالإضافة إلى ذلك فإن هذه المجموعات من العمليات تضم أيضا العمليات التي تؤديها الإدارة العامة بدون مقابل مثل العمليات الخاصة بتعويض العجزة اقتصاديا كمشوهي الحروب، الكفالات و المساعدات، و كذلك المساعدات و الهبات الدولية؛
3. **العمليات المالية**: و تتمثل هذه المجموعة في العمليات الخاصة بالاقتراض و الإقراض، الذهب و العملات الصعبة، الودائع و العمليات الأخرى بين الوسطاء الماليين بعضهم البعض، و بين الوسطاء الماليين و باقي القطاعات المؤسسية و فروعها غير المالية.

و الشكل التالي يبين مختلف العماليات التي تتم بين الأعوان الاقتصادية من خلال دائرة التدفق للدخل و الإنفاق:[1]

[1] تومي صالح، مبادئ التحليل الاقتصادي الكلي (مع تمارين و مسائل محلولة)، دار أسامة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، ص 59

**الشكل رقم: 01: دائرة التدفق للدخل و الإنفاق**

**( X _ M )**




**المصدر: تومي صالح، التحليل الاقتصادي الكلي، ص 59**

## *المبحث الرابع: المعادلات المحاسبية للمجمعات الاقتصادية الكلية ضمن المحاسبة الوطنية الجزائرية*

ـ إن الوقائع الاقتصادية أن كل عملية إنتاج للسلع و الخدمات ينشأ مقابلها دخل يتم توزيعه في تحقيق قيمة مضافة، و نتيجة لمختلف الأنشطة التي تقوم بها هذه القطاعات سواء كانت إنتاجية أو استهلاكية فإنه تنتج عنها موارد و استخدامات بالنسبة لمجموع هذه القطاعات، و من أجل ذلك خصص نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية مجموعة من الحسابات لكل قطاع من أجل تسجيل مختلف الأنشطة التي تقوم بها الأعوان.

***المطلب الأول: عمليات الإنتاج و مجمعاتها المحاسبية***

***أولا: ميزانية الموارد الاستخدامات للوطن:*** حسب نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية فإنه يتم جمع العمليات على السلع و الخدمات في ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن و تأخذ الشكل التالي:

**الجدول رقم: 06: نموذج ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن**

| الموارد | les ressource | الاستخدامات | les emplois |
|---|---|---|---|
| _ الإنتاج الكلي الخام | **PTB** | _ الاستهلاك الإنتاجي | **CP** |
| | | _ الاستهلاك النهائي | **CF** |
| _ الواردات | **M** | _ التراكم الخام للأصول الثابتة | **ABFF** |
| | | _ تغير المخزون | **VS** |
| | | _ الصادرات | **X** |
| **مجموع الموارد** | | **مجموع الاستخدامات** | |

**المصدر: أقاسم قادة و قدي عبد المجيد، الوجيز في المحاسبة الوطنية، أطلس للنشر، الجزائر، 1990، ص 31**

مع العلم أن ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن تخضع لمبدأ التوازن أي أن:

| |
|---|
| **مجموع الموارد = مجموع الاستخدامات** |

و يتم تقويم المجمعات أو المتغيرات الموجودة ضمن الميزانية وفق نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية كما يلي: [1]

**الجدول رقم: 07: تقويم المتغيرات وفق ال SCEA**

| المجمع | السعر |
|---|---|
| ـ الإنتاج | ـ الرسم على القيمة المضافة |
| ـ القيمة المضافة | ـ الرسم على القيمة المضافة |
| ـ الاستهلاك الإنتاجي | ـ سعر الحصول |
| ـ الاستهلاك النهائي | ـ سعر الحصول |
| ـ التراكم الخام للأصول الثابتة | |
| ـ تغير المخزون | |
| ـ الصادرات | ـ سعر **FOB** |
| ـ الواردات | ـ سعر **CAF** |

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 29

***ثانيا: تحليل ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن:***

**I. تحليل جانب الموارد:** و تشمل كل من الإنتاج و الواردات.

**1) الإنتاج:** هو عملية تؤدي إلى خلق منافع لها قيمة اقتصادية أو عملية تؤدي إلى خلق السلع و الخدمات بهدف إشباع حاجات المجتمع و ضمن نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية نميز بين نوعين من المجمعات الإنتاجية:[1] الإنتاج الكلي الخام و الإنتاج الداخلي الخام؛

**_ الإنتاج الكلي الخام (PTB):** هو القيمة النقدية للبضائع و الخدمات المنتجة خلال فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة.[2]

و يمكن حساب الإنتاج الكلي الخام بطريقتين: طريقة الإنتاج و طريقة الإنفاق، كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول رقم: 08: حساب الإنتاج الكلي الخام بطريقتين**

| طريقة الإنتاج | طريقة الإنفاق |
|---|---|
| **1. سعر الإنتاج:**<br>_ الإنتاج الكلي الخام = إجمالي ما أنتجته الفروع<br>_ $\mathbf{PTB_{PP}} = \sum \boldsymbol{PB}$<br>**2. سعر السوق:**<br>_ الإنتاج الكلي الخام = إجمالي ما أنتجته الفروع<br>+ | **1. سعر السوق:**<br>_ الإنتاج الكلي الخام = مجموع الاستهلاك النهائي<br>+<br>مجموع الاستهلاك الإنتاجي<br>+<br>مجموع التغير في المخزون |

[1] عوينان عبد القادر، مطبوعة في مقياس المحاسبة الوطنية، قسم علوم اقتصادية، جامعة أكلي محند أو لحاج، بويرة، الجزائر، 2013- 2014

[2] عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي، الطبعة 05، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، 2005

| | |
|---|---|
| مجموع الرسم على القيمة المضافة<br>+<br>إجمالي الرسم و الحقوق على الواردات<br>_ $\mathbf{PTB_{PM}} = \sum( \boldsymbol{PB} + \boldsymbol{TVA} + \frac{\boldsymbol{DT}}{\boldsymbol{IM}})$ | +<br>مجموع التراكم الخام للأصول الثابتة<br>+<br>مجموع الصادرات<br>—<br>مجموع الواردات<br>$\_\ \mathbf{PTB_{PM}} = \sum( \boldsymbol{CP} + \boldsymbol{VS} + \boldsymbol{CF} + \boldsymbol{ABFF} + \boldsymbol{X - M})$ |

**المصدر: قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 32**

❖ حيث أن القيمة المضافة تمثل الفرق بين قيمة الإنتاج الممثل بالسلع و الخدمات محسوبة وفق الأسعار المحتسبة أو المقدرة و بين قيمة الإستهلاكات الضرورية لإبراز هذا الإنتاج إلى حيز الوجود.

_ **الإنتاج الداخلي الخام (PIB)**: يمثل مجموع السلع و الخدمات التي أنتجتها الوحدة خلال فترة زمنية محددة، و من منظور المحاسبة الوطنية هو عبارة عن إنتاج الوحدة أو المؤسسة أو الفرع أو القطاع، حيث يتم حساب الإنتاج الداخلي الخام باستخدام ثلاث طرق:[1]

طريقة الإنتاج، طريقة الإنفاق و طريقة الدخل.

[1] علام عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 48

**الجدول رقم: 09: حساب الإنتاج الداخلي الخام**

| طريقة الإنتاج | طريقة الإنفاق | طريقة الدخل |
|---|---|---|
| **1. سعر الإنتاج:**<br>_ الإنتاج الداخلي الخام[1]<br>=<br>مجموع القيم المضافة الخامة<br>أو:<br>_ الإنتاج الداخلي الخام<br>=<br>الإنتاج الكلي الخام<br>_<br>مجموع الاستهلاك الإنتاجي<br>حيث أن:<br>_ القيمة المضافة الخامة<br>=<br>الإنتاج الكلي الخام<br>_<br>مجموع الاستهلاك الإنتاجي | **1. سعر السوق فقط:**<br>_ الإنتاج الداخلي الخام<br>=<br>مجموع الاستهلاك النهائي<br>+<br>مجموع التغير في المخزون<br>+<br>مجموع التراكم الخام للأصول الثابتة<br>+<br>مجموع الصادرات<br>_<br>مجموع الواردات | _ الإنتاج الداخلي الخام<br>=<br>تعويضات الأجراء بما فيها<br>مساهمات الضمان الاجتماعي<br>+<br>إهتلاك الأصول الثابتة<br>( مجموع أقساط الإهتلاك )<br>+<br>صافي الضرائب المتعلقة<br>بالإنتاج<br>+<br>الفائض الصافي للاستغلال<br>( الأرباح ) |

[1] بريبش السعيد، الاقتصاد الكلي، دار العلوم للنشر و التوزيع، الأردن، 2007، ص 54

| | | |
|---|---|---|
| _ $\mathbf{PIB} = \sum \boldsymbol{VAB}$<br>_ $\sum \boldsymbol{VAB} = \sum \boldsymbol{PTB} - \boldsymbol{CP}$<br>**2. سعر السوق:**<br>_ الإنتاج الداخلي الخام<br>=<br>الإنتاج الكلي الخام بسعر السوق<br>_<br>مجموع الاستهلاك الانتاجي<br>$\mathbf{PIB_{PM}}$<br>=<br>$\mathbf{PTB_{PM}}$<br>_<br>$\sum \boldsymbol{CP}$ | $\mathbf{PIB_{PM}}$<br>=<br>+<br>+<br>+<br>_ | **PIB**<br>=<br>**RS**<br>+<br>**CFF**<br>+<br>**ILP**<br>+<br>**ENE**<br>و سوف نتطرق إلى شرح كل مجمع في طريقة الدخل في المطلب اللاحق |

**ملاحظة:** تحسب القيمة الصافية كما يلي:[1]

| **القيمة الصافية = القيمة الخامة _ الإهتلاكات** |
|---|

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 26

2) **الواردات:** و هي إجمالي السلع و الخدمات المنتجة من طرف الأعوان غير المقيمة المحولة بصفة نهائية لفائدة الأعوان المقيمة، و يتم تقييمها على أساس قيمة **CIF** عند الحدود الجمركية للبلد المستورد و تتألف من ثلاث عناصر:

- تكلفة البضاعة المستوردة؛
- رسوم التأمين؛
- تكلفة الشحن؛[1]

## II. تحليل جانب الاستخدامات:

1) **الاستهلاك الإنتاجي:** ويسمى أيضا بالاستهلاك الوسيط، و هو مجموع السلع و الخدمات المنتجة أو المستوردة التي تستعملها المؤسسات الإنتاجية في عملية الإنتاج من أجل إنتاج سلع و خدمات متعددة خلال فترة زمنية محددة عادة ما تكون سنة، و من خلالها يتم الحصول على سلع نهائية و خدمات؛

2) **الاستهلاك النهائي:** هو استعمال السلع و الخدمات من أجل إشباع الحاجات بصفة نهائية؛

و يمكن القول أن:

**الاستهلاك = الدخل _ الإدخار**[2]

3) **التغير في المخزون:** هو عبارة عن الفرق بين الموجودات المخزنية للوحدات الإنتاجية في بداية السنة و الموجودات المخزنية في نهاية السنة؛[1]

[1] عبد القادر محمود رضوان، مرجع سبق ذكره، ص 828
[2] إيمان عطية ناصف، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية، 2008، ص 76

**التغير في المخزون = مخزون آخر المدة _ مخزون أول المدة**

**أو**

**= مخرجات المخزون _ مدخلات المخزون**

4) **التراكم الخام للأصول الثابتة:** يعني حسب نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية قيمة الزيادة الحاصلة خلال فترة ما في ثروة العون الاقتصادي من سلع التجهيز و من الخدمات المحتملة لهذه السلع، و تشمل السلع الجديدة و الأشغال الكبرى و الإصلاحات التي تسمح بزيادة عمر استخدامها أو بزيادة قيمتها؛[2]

**التراكم الخام للأصول الثابتة = الاستثمار _ تغير المخزون**

❖ حيث يعتبر الاستثمار على أنه تلك الأموال المخصصة لإنتاج الآلات و المعدات و المباني و ما شابه ذلك، و الأموال المخصصة لزيادة المخزون.[3]

5) **الصادرات:** و تتمثل في قيمة السلع و الخدمات المنتجة من طرف الأعوان المقيمة و المحولة بصفة نهائية إلى الأعوان غير المقيمة، و يتم تقييم الصادرات على أساس القيمة عند تسليم البضاعة و هي التي يعبر عنها بقيمة **FOB**، و هي مشابهة للقيمة عند الحدود الجمركية للبلد المصدر، و تشمل العناصر التالية:

- تكلفة البضاعة المصدرة؛

[1] نزار سعد الدين العيسى و إبراهيم سليمان قطف، الاقتصاد الكلي (مبادئ و تطبيقات)، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2006، ص 102
[2] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص 25
[3] عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي (الاقتصاد الكلي)، مرجع سبق ذكره، 2005، ص 66

- تكلفة نقل البضاعة من المصنع إلى الحدود الجمركية للبلد المصدر؛
- رسوم التصدير؛
- تكلفة تفريغ البضاعة على ظهر وسيلة النقل، إلا إذا كان الناقل هو الذي يتحمل هذه التكلفة؛

و كإضافة لما سبق فإن:[1]

**رصيد ميزان المدفوعات _ رصيد ميزان الواردات = رصيد الميزان التجاري.**

**= صافي التعامل الخارجي.**

**الصادرات > الواردات = صادرات صافية = فائض في الميزان التجاري.**

**الواردات > الصادرات = واردات صافية = عجز في الميزان التجاري.**

## *المطلب الثاني: عمليات التوزيع و مجمعات المداخيل الأساسية*

من خلال منظور المحاسبة الوطنية تقسم عمليات توزيع المداخيل إلى قسمين رئيسيين و هما:[2]

**الجدول رقم: 10: عمليات توزيع المداخيل**

| عمليات توزيع المداخيل المنتجة | عمليات توزيع المداخيل غير المنتجة |
|---|---|
| 1. تعويضات العاملين و تشمل:<br>• الرواتب و الأجور؛ | 1. التحويلات الجارية؛<br>2. التحويلات الرأسمالية؛ |

[1] يوجين أ ديوليو، ترجمة محمد رضا العدل و حمدى رضوان عبد العزيز، النظرية الاقتصادية الكلية (سلسلة ملخصات شوم)، ط 03، الدار الدولية للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، 1994، ص 51

[2] علام عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 55- 56

| | |
|---|---|
| • مساهمات في الضمان الاجتماعي؛<br>• مساهمات التقاعد المحتسبة للموظفين المصنفين؛<br>• المزايا العينية التي تدفع للموظفين؛<br>• العلاوات؛<br>2. إعانات الاستغلال؛<br>3. ضرائب غير مباشرة؛<br>4. ضرائب مباشرة؛<br>5. فائض الاستغلال الخام؛<br>6. مداخيل الملكية و المؤسسة؛<br>7. التأمين على الضرر( علاوات و تعويضات)؛<br>8. خدمات اجتماعية؛ | |

و يحسب الفائض الخام للاستغلال وفق العلاقة التالية:

**فائض الخام للاستغلال = القيمة المضافة الخامة + إعانات الاستغلال _ تعويضات العاملين _ ضرائب غير مرتبطة بالإنتاج**

**EBE = VAB + SE _ ( RS + ILP)**

سوف نوظف كل هذه العمليات السابقة في حساب مختلف مجمعات الدخل من خلال المعادلات التالية:

**1. الدخل الداخلي**: و يمكن التعبير عنه وفق ثلاث طرق أساسية:[1]

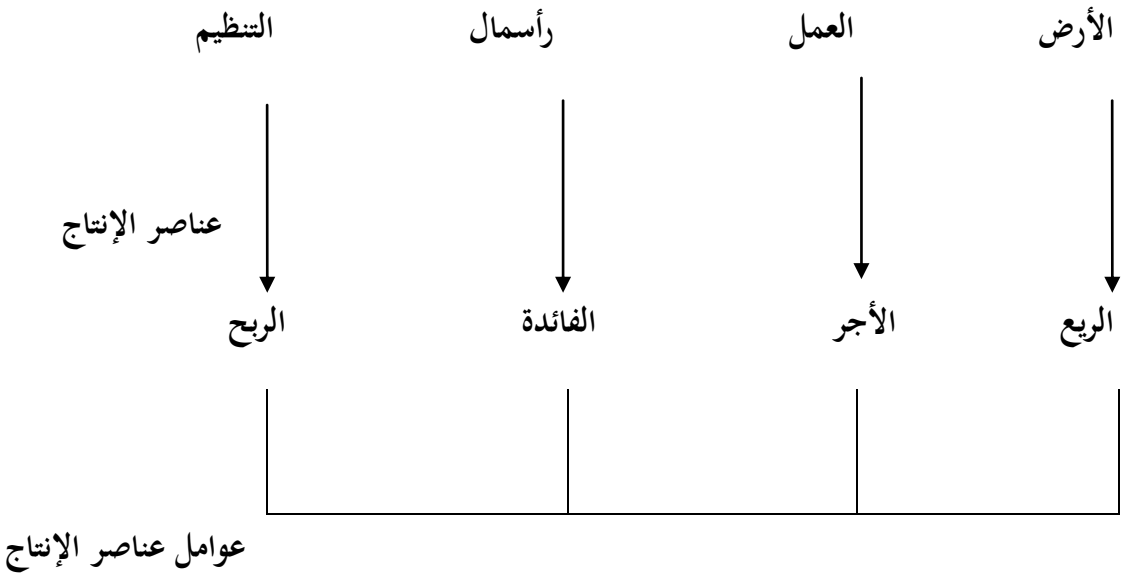
**الجدول رقم: 11: حساب الدخل الداخلي وفق 03 طرق**

| طريقة الإنتاج | طريقة الإنفاق | طريقة المداخيل |
|---|---|---|
| ــ الدخل الداخلي<br>=<br>مجموع القيم المضافة<br>+<br>مجموع الرسم على القيمة المضافة<br>+<br>مجموع الرسوم و الحقوق على الواردات | ــ الدخل الداخلي<br>=<br>مجموع الاستهلاك النهائي<br>+<br>مجموع تغير المخزون<br>+<br>مجموع التراكم الصافي للأصول الثابتة<br>+<br>مجموع الصادرات<br>ــ<br>مجموع الواردات | ــ الدخل الداخلي<br>=<br>مجموع فائض الاستغلال الصافي<br>+<br>مجموع الضرائب غير المباشرة المرتبطة بالإنتاج<br>+<br>مجموع تعويضات الأجراء<br>ــ<br>مجموع إعانات الاستغلال |

[1] قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 43

**2. الدخل الوطني**: و هو عبارة عن إجمالي عوائد عناصر الإنتاج خلال مدة معينة:[1]

**الشكل رقم: 02: الدخل الوطني**




و يحسب الدخل الوطني وفق العلاقة التالية:

| |
|---|
| **الخل الوطني = الدخل الداخلي + رصيد تعويضات الأجراء من و إلى الخارج + رصيد دخل الملكية و المؤسسة من و إلى الخارج** |

**3. الدخل الوطني المتاح**: و يحسب وفق العلاقة التالية:

| |
|---|
| **الدخل الوطني المتاح = الدخل الوطني + تحويلات جارية أخرى** |

**4. الدخل النقدي الوطني**: و يحسب وفق العلاقة التالية:[1]

[1] هاني عرب، محاضرات في تبسيط مبادئ الاقتصاد الكلي، www .RSSCRS .COM، 2006، ص 08

**الدخل النقدي الوطني = الدخل الوطني _ الإيجارات + مداخيل الفروع غير الإنتاجية**

**5. الدخل النقدي الوطني المتاح:** و يحسب وفق العلاقة التالية:

**الدخل النقدي الوطني المتاح = الدخل النقدي الوطني + تحويلات الجارية الأخرى**

و كإضافة فإن مصدر الدخل الوطني المتاح هو القطاعات المنتجة، و أما مصدر الدخل النقدي الوطني المتاح فهو القطاعات المنتجة و غير المنتجة.

**6. التراكم للوطن:** هو عبارة عن حساب يتم فيه إبراز كيفية إستخدام الإدخار المحقق في القطاع المعني[2]

حيث أن:

**الإدخار الخام = الدخل الخام المتاح _ الإستهلاك النهائي**

و يمكن إبراز شكل حساب التراكم للوطن في الجدول التالي:

**الجدول رقم: 12: حساب التراكم للوطن**

| الموارد | الإستخدامات |
|---|---|
| _ إدخار خام | _ التراكم الخام للأصول الثابتة |

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 44
[2] المرجع نفسه، ص 64

| | |
|---|---|
| _ تحويلات رأسمالية<br>**إحتياج تمويل (_)** | _ تغير المخزون<br>_ تحصيلات صافية من الأراضي<br>_ تحصيلات صافية من الأصول المعنوية<br>**قدرة تمويل (+)** |
| **المجموع** | **المجموع** |

**المصدر: أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، ص 66**

***المطلب الثالث: العمليات المالية***

و تضم كل العمليات التي تبين الوضع المالي للوحدات الاقتصادية للبد خلال فترة زمنية ما

1. **الحساب المالي**: و هو حساب يبين تمويل الاحتياجات عن طريق الإصدار أو الإقتراض بالنسبة للأعوان العاجزة، أو استخدام الطاقة التمويلية عن طريق التوظيف أو الإقراض في حال القطاعات ذات الفائض[1]، و الجدول التالي يمثل الشكل العام للحساب المالي:

**الجدول رقم: 13: الشكل العام للحساب المالي**

| التغير الصافي للديون | التغير الصافي للحقوق |
|---|---|
| _ نقود<br>_ ودائع أخرى<br>_ أوراق قصيرة المدى | _ نقود<br>_ ودائع أخرى<br>_ أوراق قصيرة المدى |

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 279

| | |
|---|---|
| _ التزامات | _ التزامات |
| _ أسهم | _ أسهم |
| _ قروض قصيرة المدى | _ قروض قصيرة المدى |
| _ قروض طويلة المدى | _ قروض طويلة المدى |
| _ إحتياطات تقنية | _ إحتياطات تقنية |
| _ ذهب و عملات صعبة | _ ذهب و عملات صعبة |
| _ مجموع تغيرات الصافية للديون | _ مجموع تغيرات الصافية للحقوق |
| _ الرصيد | _ الرصيد |
| **المجموع** | **المجموع** |

**المصدر: أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 281**

| |
|---|
| **رصيد الحساب المالي = التغير الصافي للحقوق _ التغير الصافي للديون** |

و يسمى رصيد الحساب المالي برصيد الدائنية و الديون، و من المفترض أن يكون مساوي لرصيد حساب التراكم

2. **جدول العمليات المالية:** هو جدول تركيبي، يضم في إطار عام مجموع المعلومات المتضمنة في الحسابات الأولية لمختلف القطاعات المؤسسية، و هو أداة تحليلية و تنبؤية في آن واحد،[1] و الجدول التالي يبين الشكل العام لجدول العمليات المالية:

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 136

**الجدول رقم :14: الشكل العام لجانب تغير عناصر الأصول**

| طبيعة العمليات | مؤسسات غير مالية | العائلات | جماعات محلية و إدارات مركزية | الضمان الإجتماعي | البنك المركزي | البنوك الأولية | بنك التنمية | شركات التأمين | صندوق التوفير | صناديق المساهمة | الخزينة العمومية |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| توظيف و إقراض<br>– نقد قانوني<br>– ودائع أخرى<br>– أوراق قصيرة الأجل<br>– سندات<br>– أسهم<br>– قروض ق أ<br>– قروض ط أ<br>– ذهب و عملات | | | | | | | | | | | |
| مجموع التوظيفات و القروض | | | | | | | | | | | |
| تخفيض إسترجاعات | | | | | | | | | | | |

| | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| -سندات<br>-قروض ط أ | | | | | | | | | | | |
| مجموع الإسترجاعات | | | | | | | | | | | |
| التغير الصافي للإسترجاعات<br>رصيد الدائنية و الديون<br>إحتياج التمويل التسوية | | | | | | | | | | | |
| **المجموع** | | | | | | | | | | | |

**تحليل الجدول:**[1]

1. **مجموع التوظيفات و القروض = نقد قانوني+ ودائع أخرى+ أوراق ق أ+ سندات+ أسهم+ قروض ق أ+ قروض ط أ+ ذهب و عملات**
2. **مجموع الإسترجاعات = سندات + قروض طويلة الأجل**
3. **التغير الصافي للإسترجاعات (الأصول) = مجموع التوظيفات و القروض+ مجموع**

[1] أقاسم قادة و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، مرجع سبق ذكره، ص 285

**الإسترجاعات**

**4. المجموع الكلي = رصيد الدائنية و الديون+ إحتياج التمويل+ التسوية**

**الجدول رقم: 15: الشكل العام لتغير عناصر الخصوم**

| طبيعة العمليات | مؤسسات غير مالية | العائلات | جماعات محلية و إدارات مركزية | الضمان الإجتماعي | البنك المركزي | البنوك الأولية | بنك التنمية | شركات التأمين | صندوق التوفير | صناديق المساهمة | الخزينة العمومية |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| توظيف و إقراض<br>– نقد قانوني<br>– ودائع أخرى<br>– أوراق قصيرة الأجل<br>– سندات<br>– أسهم<br>– قروض ق أ<br>– قروض ط أ<br>– ذهب و عملات | | | | | | | | | | | |
| مجموع التوظيفات | | | | | | | | | | | |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| و القروض | | | | | | | | | | |
| تخفيض<br>إسترجاعات<br>-سندات<br>-قروض ط أ | | | | | | | | | | |
| مجموع<br>الإسترجاعات | | | | | | | | | | |
| التغير الصافي<br>للإسترجاعات<br>رصيد الدائنية و<br>الديون<br>قدرة التمويل<br>التسوية | | | | | | | | | | |
| **المجموع** | | | | | | | | | | |

**مجموع تغير الأصول لكل قطاع = مجموع تغير الخصوم لكل قطاع**

**خلاصة:**

ـ إن ما توصلنا إليه هو أن المحاسبة الوطنية لم تكن وليدة صدفة، و إنما هي ثمرة المجهودات المتعاقبة للكثير من الباحثين، حيث تعود أولى المحاولات لعرض النشاط الاقتصادي للمجتمع ككل وفق إطار منطقي و منسجم إلى العهد التجاري، لتتوالى بعد ذلك المساهمات المتعاقبة، و المحاسبة الوطنية في شكلها الحالي تؤدي وظائف عديدة منها تسجيل و تصوير حركة التدفقات الاقتصادية في المجتمع و تحليل إتجاهات النشاط الاقتصادي، و كذلك التنبؤ بمسارات التغيرات الاقتصادية الكلية.

# فهرس المحتويات

*العنوان* *الصفحة*


**الدعاء**

**الإهداء**

**الشكر و التقدير**

**قائمة المحتويات**

**قامة الجداول**

**قائمة الأشكال**

**المقدمة العامة**.....(أ– ث)

**الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي في الجزائر**.....**01**

**تمهيد**.....**02**

**المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية**.....**03**

**المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية و خصائصها**.....**03**

**أولا: مفهوم المؤسسة الاقتصادية**.....**03**

**ثانيا: خصائص المؤسسة الاقتصادية**.....**04**

**المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية و وظائفها**.....**06**

أولا: تصنيف المؤسسة الاقتصادية..... 06

ثانيا: وظائف المؤسسة الاقتصادية..... 08

المطلب الثالث: الأهداف الرئيسية للمؤسسة الاقتصادية..... 10

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول المحاسبة..... 12

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة و فروعها..... 12

أولا: مفهوم المحاسبة..... 12

ثانيا: فروعها..... 14

المطلب الثاني: الوظائف الأساسية للمحاسبة و أهدافها..... 16

أولا: الوظائف الأساسية للمحاسبة..... 16

ثانيا: أهداف المحاسبة..... 17

المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة..... 18

المبحث الثالث: استعراض النظام المحاسبي المالي..... 19

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي و الشكلي للنظام المحاسبي المالي..... 20

أولا: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي..... 20

ثانيا: الإطار الشكلي للنظام المحاسبي المالي..... 21

المطلب الثاني: مستعملوا النظام المحاسبي المالي و مجال و تطبيقه..... 23

أولا: مستعملوا النظام المحاسبي المالي..... 23

ثانيا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي..... 24

المطلب الثالث: مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي..... 25

المبحث الرابع: دراسة حسابات القائمتين الماليتين، الميزانية و حساب النتائج وفق النظام المحاسبي المالي..... 26

المطلب الأول: الميزانية..... 26

المطلب الثاني: الدراسة التفصيلية لحساب النتائج..... 32

أولا: حساب النتائج حسب الطبيعة..... 32

ثانيا: حساب النتائج حسب الوظيفة..... 37

خلاصة..... 40

الفصل الثاني: نظام المحاسبة الوطنية الجزائرية..... 41

تمهيد..... 42

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة الوطنية..... 43

المطلب الأول: تاريخ و تطور المحاسبة الوطنية..... 43

المطلب الثاني: تعريف المحاسبة الوطنية و أهدافها..... 46

أولا: تعريف المحاسبة الوطنية..... 46

ثانيا: أهداف المحاسبة الوطنية..... 48

المطلب الثالث: استخدامات و وظائف المحاسبة الوطنية..... 49

المبحث الثاني: الأنظمة الدولية للمحاسبة الوطنية..... 51

المطلب الأول: نظام المحاسبة الوطنية للأمم المتحدة..... 51

المطلب الثاني: نظام المحاسبة حسب الناتج المادي.....53

المبحث الثالث: الإطار العام لنظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية.....54

المطلب الأول: تعريف نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية SCEA.....54

المطلب الثاني: العمليات و الأعوان الاقتصادية في ظل نظام SCEA.....56

أولا: الأعوان الاقتصادية.....56

ثانيا: العمليات الاقتصادية.....57

المبحث الرابع: المعادلات المحاسبية للمجمعات الاقتصادية الكلية ضمن المحاسبة الوطنية الجزائرية.....59

المطلب الأول: عمليات الإنتاج و مجمعاته الأساسية.....60

أولا: ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن.....60

ثانيا: تحليل ميزانية الموارد و الاستخدامات.....62

المطلب الثاني: عمليات التوزيع و مجمعات المداخيل الأساسية.....68

المطلب الثالث: العمليات المالية.....73

خلاصة.....79

الفصل الثالث: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية (دراسة حالة).....80

تمهيد.....81

المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية ENDIMED.....82

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ، أهدافها و مهامها.....82

أولا: التعريف بمؤسسة ENDIMED..... 82

ثانيا: أهداف و مهام مؤسسة ENDIMED..... 83

المطلب الثاني: وظائف التسيير داخل مؤسسة ENDIMED..... 85

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ENDIMED..... 86

أولا: أقسام الهيكل الإداري للمؤسسة..... 86

ثانيا: المصالح الرئيسية للمؤسسة..... 88

المبحث الثاني: دراسة و تحليل القوائم المالية (الميزانية – حساب النتائج)..... 90

المطلب الأول: دراسة الميزانية..... 90

المطلب الثاني: دراسة حساب النتائج..... 95

المبحث الثالث: دراسة أهم المتغيرات في المحاسبة الوطنية..... 98

المطلب الأول: الجداول المحاسبية المتعلقة بعمليات الإنتاج و مجمعاته الأساسية..... 99

أولا: ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن..... 99

ثانيا: إنتاج الأمة حسب النشاط ..... 101

ثالثا: القيمة المضافة (%)..... 102

المطلب الثاني: الجداول المحاسبية المتعلقة بعمليات التوزيع..... 103

أولا: الدخل الوطني النقدي المتاح و تخصيصاته..... 103

ثانيا: حساب تراكم الأمة..... 105

ثالثا: تركيب التراكم..... 106

المطلب الثالث: المقارنة بين المحاسبة الوطنية و النظام المحاسبي المالي..... 108

أولا: أوجه التشابه..... 108

ثانيا: أوجه الاختلاف..... 109

ثالثا: أوجه التشابه و الاختلاف بين ميزانية المؤسسة و ميزانية لموارد و الاستخدامات الوطن..... 110

خلاصة..... 112

الخاتمة العامة..... 114

قائمة المراجع..... 119

الملاحق

# المقدمة العامة

# الفصل الأول:
# النظام المحاسبي المالي في الجزائر

# الفصل الثاني:
# نظام المحاسبة الوطنية الجزائرية

# الفصل الثالث:
# العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية
## الجانب التطبيقي

# الخاتمة العامة

# المراجع

# الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

# دعاء

اللهم يا مسهل الشديد، و يا ملين الحديد، و يا منجز الوعيد، و يا من هو كل يوم في أمر جديد

أخرجني من حلق الضيق إلى أوسع الطريق، بك أدفع ما لا أطيق

و لا حول و لا قوة إلا بالله العلي العظيم

# قائمة الأشكال


| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | دائرة التدفق للدخل و الإنفاق | 59 |
| 02 | الدخل الوطني | 71 |
| 03 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الأدوية _مستغانم_ | 87 |

# قائمة الجداول


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | ترتيب أرصدة حسابات الأصناف | 22 |
| 02 | نموذج الميزانية لجانب الأصول | 27 |
| 03 | نموذج الميزانية لجانب الخصوم | 29 |
| 04 | نموذج لحساب النتائج حسب الطبيعة | 32 |
| 05 | نموذج لحساب النتائج حسب الوظيفة | 37 |
| 06 | نموذج ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن | 60 |
| 07 | تقويم المتغيرات وفق نظام الحسابات الاقتصادية الجزائرية | 61 |
| 08 | حساب الإنتاج الكلي الخام | 62 |
| 09 | حساب الإنتاج الداخلي الخام | 64 |
| 10 | عمليات توزيع المداخيل | 68 |
| 11 | حساب الدخل الداخلي | 70 |
| 12 | حساب التراكم للوطن | 72 |
| 13 | الشكل العام للحساب المالي | 73 |
| 14 | الشكل العام لجانب تغير الخصوم (العمليات المالية) | 75 |
| 15 | الشكل العام لجانب تغير الخصوم (العمليات المالية) | 77 |
| 16 | حسابات الأصول لميزانية المؤسسة لسنتي 2014 – 2015 | 90 |
| 17 | حسابات الخصوم لميزانية المؤسسة لسنتي 2014 – 2015 | 93 |
| 18 | حساب النتائج لسنتي 2014 – 2015 | 95 |
| 19 | ميزانية الموارد و الاستخدامات للوطن لسنتي 2010 – 2011 | 99 |
| 20 | إنتاج الأمة حسب النشاط لسنتي 2010 – 2011 | 101 |
| 21 | القيمة المضافة (%) | 102 |

| | | |
|---|---|---|
| 22 | الدخل النقدي الوطني المتاح لسنتي 2010 – 2011 | 103 |
| 23 | حساب تراكم الأمة لسنتي 2010 –2011 | 105 |
| 24 | تركيب التراكم لسنتي 2010 – 2011 | 106 |

# قائمة المراجع

***أولا : المراجع باللغة العربية:***

***I. الكتب:***


1. أبو منصف، النظام المحاسبي المالي الجديد، مدونة الحسابات و الوثائق الملحقة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2012.
2. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
3. إيمان عطية ناصف، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2008.
4. بريبش السعيد، الاقتصاد الكلي، دار العلوم للنشر و التوزيع، الأردن، 2007.
5. بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 03، 2005.
6. تومي صالح، مبادئ التحليل الاقتصادي الكلي (مع تمارين و مسائل محلولة)، دار أسامة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2006.

7. ثناء علي القباني، مبادئ المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

8. حمزة بشير أبو عاصي و خالد أمين عبد الله، أساسيات المحاسبة و طرقها، دار وائل للنشر، عمان، 1998.

9. حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة، ج 01، دار الفكر للنشر و الطباعة و التوزيع، عمان، 1999.

10. خالد جعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الشارقة للنشر و التوزيع، الشارقة، 2008.

11. رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة، عمان، 2011– 2013.

12. سليمان مصطفى الدلاهمه، مبادئ و أساسيات علم المحاسبة، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2008.

13. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج 01، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2013.

14. عبد الحسين زيني، الحسابات القومية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2013.

15. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر، الجزائر، 2009.

16. عبد الرزاق بن الحبيب، اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 03، 2006.

17. عبد القادر محمود رضوان، مبادئ الحسابات الاقتصادية القومية (المحاسبة الوطنية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.

18. عمر صخري، اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

19. عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، ط 05، 2005.

20. غول فرحات، الوجيز في اقتصاد مؤسسة، دار الخلدونية، الجزائر، 1429 هـ – 2008 م.

21. فؤاد السيد المليجي، المحاسبة القومية، مؤسسة رؤية للطباعة و النشر و التوزيع، الإسكندرية، 2007.

22. قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، المحاسبة الوطنية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 02، 2002.

23. قادة أقاسم و عبد المجيد قدي، الوجيز في المحاسبة الوطنية، أطلس للنشر، الجزائر، 1990.

24. كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول و مبادئ و آليات سير الحسابات) وفقا للنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 02، 2013.

25. كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، أردن، 2004.

26. محمد البنا، الاقتصاد التحليلي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

27. محمد رشيد عبده الجمال، المحاسبة القومية، الدار الجامعية للطباعة و النشر، الإسكندرية، 1998.

28. محمد عادل إلهامي و السيد أحمد السقا، المحاسبة الحكومية و المحاسبة الاقتصادية القومية، المكتبة العصرية، مصر، 2009.

29. محمد عباس بدوى و عبد الوهاب نصر، المحاسبة الحكومية و القومية بين النظرية و التطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008.

30. مسعد محمود الشرقاوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتبة الجامعية، الثراء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.

31. مسعود صديقي و آخرون، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2014.

32. ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، دار المحمدية، الجزائر، 2007.

33. نزار سعد الدين العيسى و إبراهيم سليمان قطف، الاقتصاد الكلي (مبادئ و تطبيقات)، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2006.

34. هيثم عجام، الحسابات القومية بين النظرية و التطبيق، دار زهران للشر و التوزيع، عمان، 2013.

35. يوجين أ. ديوليو، ترجمة محمد رضا العدل و حمدي رضوان عبد العزيز، النظرية الاقتصادية الكلية (سلسلة ملخصات شوم) الدار الدولية للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، ط 03، 1994.

## II. *البحوث الجامعية ( أطروحات و مذكرات):*

36. سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي و ترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة و تطور الأسواق المالية، رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009 – 2010.

37. رضا عقون، عرض نظام معلومات المحاسبة الوطنية مع دراسة تقييمية لحالة الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003.

38. الفضيل محمد الصديق، المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، 2009 – 2010.

39. فكير سامية، أهمية النظام المحاسبي المالي في تنشيط سوق الأوراق المالية في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجزائر 03، 2009 – 2010.

40. مرحوم محمد الحبيب، إستراتيجية تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة و أثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة و الصغيرة الحجم، مذكرة ماجستير، تخصص مالية و محاسبة، 2011 – 2012.

### III. المطبوعات الجامعية:

41. علام عثمان، مطبوعة مقدمة لفائدة طلبة الليسانس و الماستر، محاضرات في المحاسبة الوطنية مع أمثلة تطبيقية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014 – 2015.

42. عوينان عبد القادر، مطبوعة في مقياس المحاسبة الوطنية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2013 – 2014.

### IV. النصوص القانونية و التشريعية:

43. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواحد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات، الصادر في الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009.

## ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:


44. Alain Samuelson, les grands courants de la pensée économique, ONU 2eme Édition Alger 1993 p 52.

45. Beatrice et Francis Granguillot, Analyse Financiere, 12 Edition, Gaulino, 2008.

46. Khelifa KABRI , **COMPTABILITE NATIONALE ET ECONOMIE DE MARCHE :QUELLES PERSPECTIVESPOUR L'ECONOMIE ALGERIENNE** ?, Revue Campus N°8, Université Mouloud Mammeri de Tizi Ouzou, 2007.

47. Le Système comptable financier , ENAG Editions, Alger, 2009 .

48. Robert Obert, Dunod, Pratique des norme IAS /IFRS ,2003, page 71.

49. Sophie brana et marie_ claude bergouignan , TD de comptable nationle, Dunod, 3eme edition, Paris 2011.

50. Tazdait Ali,Maitrise du système comptable financier , Edition ACG, 1ere Edition, Alger, Octobre, 2009.


## ثالثا: المواقع الالكترونية:


51. WWW . ONC. DZ.

52. WWW. RSSCR. COM.

## مقدمة عامة:

_ استجابة للتغيرات الاقتصادية و الأحداث التجارية التي طرأت على المجتمع الجزائري ظهرت أهمية المحاسبة الوطنية و ذلك لزيادة نطاق الخدمات و الأعمال التي تقدمها الدولة حيث اكتسبت التقارير و القوائم المالية دورا حيويا في عملية التخطيط الاقتصادي و الرقابة على العمليات المالية الوطنية و تقييمها من جهات معينة، الأمر الذي يجسد دور السياسة المالية و الإدارة الاقتصادية، حيث أصبحت أكثر حرصا في السعي للاستقرار الاقتصادي نتيجة لما تعكسه المحاسبة الوطنية كنظام هام في تجميع المعلومات لإنجاح سياسة التنمية خدمة للاقتصاد الوطني.

و في ظل العولمة شهد النظام المحاسبي المالي في الجزائر إصلاحات جذرية مست طبيعة و خصوصية الممارسة المحاسبية من خلال تبني نظام جديد مستمد من المعايير الدولية المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

و نظرا لارتباط المحاسبة الوطنية بالقوانين و التشريعات و اللوائح المالية المعمول بها وفقا لمعايير محاسبية دولية يتطلب ضرورة توافق نظام محاسبي مالي معها، و ذلك من أجل تفعيل دورها و نوع المعلومات المطلوبة للوفاء بحاجات الإدارة العليا و لمواكبة التطورات الحديثة التي لها انعكاسات على سير الإدارة المالية.

### أولا: الإشكالية

إن السؤال الجوهري الذي نحاول الإجابة عنه من خلال هذا البحث هو:

**ما العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية الجزائرية؟**

***ثانيا: الأسئلة الفرعية***

و للإجابة عن هذا السؤال لا بد من تفكيكه إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي، و ما مستقبل المؤسسات من خلاله؟
- ماذا نعني بالمحاسبة الوطنية، و ما بما تهتم؟
- فيما تتفق المحاسبة الوطنية مع النظام المحاسبي المالي و فيما يختلفان؟

***ثالثا: الفرضيات***

و للإجابة عن مجمل هذه الفرضيات سيتم الانطلاق من الفرضيات التالية:

- يستند النظام المحاسبي المالي إلى المعايير المحاسبية الدولية، و هو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية و المالية؛
- المحاسبة الوطنية نظام محاسبي يهدف إلى قياس قيمة عناصر النشاط الاقتصادي على المستوى الوطني، حيث تهتم بالكليات، و ترتبط و تكمل الاقتصاد الكلي الذي يهتم بدراسة و تحليل النشاط الاقتصادي؛
- هناك عدة محاور تلتقي فيها المحاسبة الوطنية مع النظام المحاسبي المالي كما تختلفان في العديد من الجوانب؛

***رابعا: أهداف الموضوع***

يهدف هذا الموضوع إلى:

- التعرف على النظام المحاسبي المالي و مزايا تطبيقه؛
- التطرق لأهمية المحاسبة الوطنية في الاقتصاد الكلي؛
- تسليط الضوء على أهمية العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية؛
- استعراض نقاط التشابه و الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية؛

### خامسا: أهمية الموضوع

يستمد البحث أهميته من الاتجاه الدولي المتزايد نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، من أجل الحد من المشاكل التي تطرحها التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي بهدف تعميم استخدام القوائم المالية من خلال القراءة و الفهم المحدد لها، هذا و أن الجزائر تسعى حاليا إلى تطبيق نظام محاسبي مالي جديد يتوافق و تلك المعايير، و ذلك في سياق التحولات التي يعرفها الاقتصاد الجزائري.

و تزداد أهميته عند مقارنته بنظام له علاقة تربطه به ألا و هي المحاسبة الوطنية، و بذلك نقف عند النقاط المشتركة و المختلفة عنها.

### سادسا: منهجية الموضوع

حتى نستطيع الإجابة عن أسئلة البحث و الإلمام بجميع جوانبه، و التأكد من صحة الفرضيات الموضوعة سابقا في ظل ما يوجد لدينا من معلومات ركزنا في بحثنا على:

- المنهج الوصفي التحليلي، و ذلك من أجل وصف البيانات و تحليلها و التي تتوفر عن إطار الدراسة؛
- كما اعتمدنا على المنهج الاستقرائي عن طريق قراءة الدراسات و الأبحاث و الكتب و الجريدة الرسمية، و ذلك بغية تحقيق هدف البحث؛

### سابعا: أسباب إختيار الموضوع

هناك عدة أسباب أدت إلى اختيارنا للموضوع، و تتجلي في:

- الرغبة الشخصية في دراسة المواضيع الجديدة؛
- الاهتمام الشديد بالمجال المحاسبي؛
- قلة الدراسات التي تناولت العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية؛
- الرغبة في فهم النظام المحاسبي المالي و كذلك التطرق لمعرفة علاقاته بالمحاسبة الوطنية؛

***ثامنا: هيكل و تقسيم البحث***

لقد قسمنا البحث إلى ثلاث فصول، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى تقديم النظام المحاسبي المالي في الجزائر، و أما في الفصل الثاني فقد تناولنا من خلاله عرض للمحاسبة الوطنية الجزائرية، و أما الفصل الثالث و الأخير فقد جاء كدراسة تطبيقية لمؤسسة توزيع الأدوية بمستغانم و تناولنا من خلاله العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الوطنية.