

أثر تطبيق المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية - دراسة حالة مؤسسة سانياك بسطيف

The impact applying the first accounting standard on the quality of financial statements, a case study of the Saniac Sétif enterpriseمسعود بويباون¹¹ جامعة أم البواقي (الجزائر)، mesaoud.bouibaoune@univ-oeb.dz

تاريخ النشر: 2024/06/30

تاريخ القبول: 2024/06/02

تاريخ الارسال: 2024/01/24

ملخص:

يهدف هذا المقال إلى توضيح مدى تأثير تطبيق المعيار المحاسبي الأول على تحسين جودة القوائم المالية، حيث قمنا بالبحث عن مدى احترام إعداد القوائم المالية ومدى دقتها وصولاً إلى الإفصاح وقابليتها للقراءة من قبل الأطراف التي لها علاقة باتخاذ مختلف القرارات وفق هذا المعيار.

وتم التوصل إلى أن أثر تطبيق المعيار المحاسبي الأول يظهر جلياً في جودة عرض القوائم المالية والإفصاح عنها، إلى جانب تدعيم البيانات المالية بتقرير شامل لسير نشاط المؤسسة مما يجعلها تمتاز بالجودة.

كلمات مفتاحية: المعيار المحاسبي الأول، جودة المعلومة المحاسبية، القوائم المالية، الإفصاح، مؤسسة سانياك.

تصنيفات JEL : H21 ، M19 ، M41

Abstract :

This article aims to clarify the impact applying the first accounting standard on the quality of financial statements, as we investigated the extent of respect for the preparation of financial statements and the extent of their accuracy, leading to disclosure and readability by parties involved in making various decisions in accordance with this standard.

It was concluded that the impact of applying the first accounting standard appears clearly in the presentation and disclosure of the financial statements, in addition to supporting the financial statements in the form of a comprehensive report on the progress of the organization's activity, which makes them characterized by accuracy and quality.

Keywords: first accounting standard; quality of accounting information; financial statements; Disclosure; Saniac enterprise

JEL Classification Cods : H21, M19, M41

المقدمة:

تواجه المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق جميع معايير المحاسبية الدولية خاصة المعيار المحاسبي الأول، ويعود ذلك بالدرجة الأولى إلى طبيعة البيئة المحاسبية الجزائرية الضيقة والمحدودة، حيث تظهر البيانات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الجزائرية بصفة عامة غير قابلة للمقارنة مع المؤسسات التي تصدر قوائمها المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، على غرار المؤسسات الأمريكية والآسيوية والأوروبية وذلك بسبب الاختلاف في تطبيق المعايير والأنظمة المحاسبية.

ورغم هذا مازالت الجزائر تحاول تكييف بيئتها المحاسبية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، ولعل أحسن مثال هو تغيير وتكييف نظامها المحاسبي، وهذا بهدف إعطاء مصداقية للكشوف المالية من خلال زيادة جودتها، لذا حاولنا دراسة مدى تطبيق مؤسسة سانياك بسطيف للمعيار المحاسبي الأول.

مشكلة الدراسة:

ما هو أثر تطبيق المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية في مؤسسة سانياك بسطيف ؟.

فرضيات الدراسة:

بناء على اشكالية الدراسة يمكن طرح الفرضيات التالية:

- ✓ تساعد معايير المحاسبة الدولية من تقليص العوائق والتحديات، وهذا من خلال توحيد محتوى الكشوف المالية لجعلها قابلة للفهم وموثوقة وهذا ما يؤثر على زيادة جودتها.
- ✓ يسعى المعيار المحاسبي الأول إلى توحيد محتوى الكشوف المالية على المستوى الدولي لجعلها قابلة للفهم وذات موثوقية.
- ✓ تلتزم المؤسسة محل الدراسة بإعداد قوائمها المالية المختلفة وفق المعيار المحاسبي الأول بشكل كبير.
- ✓ يستمد النظام المحاسبي المالي الجزائري مرجعيته من معايير المحاسبة الدولية تماشياً مع مواكبة التطورات في مجال المحاسبة.

أهداف الدراسة:

تكمن أهداف الدراسة في ما يلي:

- ✓ دراسة هدف ونطاق المعيار المحاسبي الأول.
- ✓ معرفة مدى تطبيق المؤسسة محل الدراسة للمعيار الأول.
- ✓ تسليط الضوء على تأثير المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية.

أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال تسليط الضوء على عنصر له تأثير كبير في المجال المحاسبي للمؤسسة الجزائرية، وذلك من خلال معرفة مدى تطبيق المؤسسة محل الدراسة للمعيار المحاسبي الأول عند إعدادها للقوائم المالية.

المنهج المتبع في الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري والذي يعتمد على جمع مختلف البيانات الضرورية للدراسة خاصة الكتب والمقالات المحكمة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من خلال تحليل مختلف القوائم المحاسبية للمؤسسة.

الدراسات السابقة:

دراسة بعنوان: " المعيار المحاسبي الدولي 1 عرض القوائم المالية"، للباحث عقاري مصطفى، وهي عبارة عن مقال منشور في مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية المجلد 1، العدد 1، جامعة بسكرة لسنة 2007، حيث تناول الباحث المعيار المحاسبي الدولي 1 (منهج وصفي تحليلي)، واعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج وأهمها:

✓ يعتبر المعيار المحاسبي الأول بمثابة قاعدة أساسية لعرض القوائم المالية.

✓ كلما زاد مستعملو القوائم المالية كلما زادت الاختلافات بينهم.

✓ تساهم القوائم المالية المكتملة في زيادة مستوى الإفصاح.

دراسة بعنوان: " جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي"، للباحثتين منصورية زعفران وأسماء بودونات، وهي عبارة عن مقال منشور في مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة العدد 6، لسنة 2018، حيث تناولت الباحثتين في المحور الأول دور المعايير المحاسبية الدولية وهيئة إصدارها، ثم تناولتا في المحور الثاني جودة المعلومة المالية، واعتمدت الباحثتين على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلتا إلى العديد من النتائج وأهمها:

✓ للوصول الى الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية يجب تطبيق معايير المحاسبة.

✓ يساهم عرض المعلومة المحاسبية وفق ias/ifrs من قيمة ومنفعتها.

دراسة بعنوان: " مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية"، للباحث بوعزيز ابراهيم، وهي عبارة عن مقال منشور في مجلة طلبة للدراسات العلمية الأكاديمية المجلد 4، العدد 2، المركز الجامعي بريكة لسنة 2021، حيث تناول الباحث في المحور الأول الأسس النظرية للنظام المعلومات المحاسبي، ثم تناول في المحور الثاني جودة القوائم المالية، واعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي إلى جانب الأسلوب الإحصائي، وتم التوصل إلى العديد من النتائج وأهمها:

✓ نظام المعلومات المحاسبي يشكل نقطة وصل بين مختلف الأنظمة في المؤسسة.

✓ تعتبر المعلومة المحاسبية نظام مؤثر على جودة القوائم المالية ومصداقيتها في المؤسسة.

بدراسة بعنوان: " أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة بالسوق المالية السعودية)" للدكتور السمان عطا المنان عبد الرحيم محمد وهي عبارة عن مقال علمي، منشور في المجلة الدولية لنشر البحوث والدراسات المجلد الثاني، العدد الواحد والعشرون، والصادرة في يوليو 2021 بعمان الأردن، وقد تناول هذا البحث في المحور الأول الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 01، ثم تناول في المحور الثاني الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي رقم 1، ثم تناول في المحور الثالث جودة المعلومات المحاسبية، ثم تناول في المحور الرابع، خصائص جودة المعلومات المحاسبية، وتناول في المحور الخامس الدراسة الميدانية، كما اعتمد على المنهج الإحصائي واستخدام برنامج spss وتوصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها:

✓ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وموثوقية المعلومات المحاسبية.

✓ تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 يحقق الملائمة، لأنه يهتم بتوفير احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المحاسبية.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة ما يلي:

- ✓ معالجة الموضوع من زوايا مختلفة مع اختلاف الحدود الزمانية والمكانية.
- ✓ التطرق إلى متغيرات لم تذكر في الدراسات السابقة، مثل جدول سيولة الخزينة ومقارنته بين المعيار المحاسبي الأول و SCF.
- ✓ إمكانية تعميم النتائج على المؤسسات التي تلتزم بتطبيق المعيار المحاسبي الأول.
- ✓ اختلاف في المنهج المستخدم حيث ركزنا على أسلوب تحليل المضمون عن طريق تحليل القوائم المالية للمؤسسة.

مصطلحات الدراسة:

المعيار المحاسبي الأول: وهو المعيار المعتمد دوليا ويهتم بمضمون وكيفية عرض القوائم المالية. **جودة القوائم المالية:** وهو أن تتصف القوائم المالية بقدر كاف من النوعية المطلوبة، إلى جانب توفر إمكانية مقارنتها مع المؤسسات الأخرى وأن تتصف أيضا بالمصادقية والملائمة.

1- معايير المحاسبة الدولية

قبل التطرق إلى المعيار المحاسبي الأول ينبغي الإشارة إلى معايير المحاسبة الدولية، فقد "تأسست هذه الأخيرة في سنة 1973 عن طريق مبادرة هيئات مختصة في المحاسبة تمثل عشر دول وهي: أستراليا، و.م.أ، فرنسا، ألمانيا، إنجلترا، إيرلندا، هولندا، اليابان، المكسيك وكندا وتهدف هذه اللجنة إلى تبني معايير محاسبية وتطبيقها من طرف دول العالم" (nahmias, 2004, p. 27)

1-1- الأسباب التي عجلت بظهور معايير المحاسبة الدولية

ترجع أسباب ظهورها إلى وجود عدة عناصر أهمها: (بن تومي، 2013، صفحة 11)

1-1-1- قواعد الاعتراف والقياس

من بين أهم الاختلافات الدولية الموجودة في التقارير المالية هي تلك المتعلقة بالاعتراف والقياس للأصول، الخصوم، الإيرادات والمصاريف والتي لها انعكاساتها على قياس النتيجة، ومدى التقيد بمبدأ الحيطة والحذر الذي يتفاوت بين الدول، وكذلك حسب درجة الارتباط بين المحاسبة والجباية.

1-1-2- اختلاف القوائم المالية

يختلف عدد القوائم المالية التي تعدها المؤسسات بشكل واضح على المستوى الدولي، ويمتد هذا التباين أيضا إلى شكلها وطريقة تبويب عناصرها.

1-1-3- المصطلحات

تظهر المصطلحات التي تستخدمها المؤسسات بشكل مختلف، إما في مضمونها أو كيفية استخدامها.

1-1-4- مستوى الإفصاح

يوجد العديد من الإفصاحات التي تقدمها المؤسسات حول العالم من إفصاحات إضافية أو اختيارية، وذلك تعزيزا وتحسينا لتنافسيتها في الحصول على التمويل من الأسواق المالية الدولية.

2-1- تعريف المعيار المحاسبي، التوافق المحاسبي والمحاسبة الدولية و IFRS

وستتناول في هذا العنصر التعريف بأهم المصطلحات الضرورية للدراسة.

1-2-1- تعريف المعيار المحاسبي

ويقصد به " مجموعة من القواعد تصف الطرق التي يتم بها إعداد الحسابات وعرضها في القوائم". (فهيم، 2000، صفحة 91) كما يعرف أيضا بأنه " إرشادات عامة تساعد على توجيه الممارسات المحاسبية". (حسين و مأمون ، 2008، صفحة 103)

1-2-2- تعريف التوافق المحاسبي الدولي

التوافق أو التناسق المحاسبي هو "عملية زيادة انسجام الممارسات المحاسبية بين الدول، وهو محاولة لتقليل الاختلافات في المبادئ والمعايير بين الدول المختلفة". (جودي،، 2015، صفحة 12)

1-2-3- تعريف المحاسبة الدولية

هي عبارة عن " نظام عالمي يهدف إلى وضع مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية المقبولة قبولا عاما، وتحديد الأساليب والطرق المشتقة من تلك المبادئ والمعايير وتطبيقها في جميع الدول". (الجربوع و حلس، 2002، صفحة 28)

1-3-4- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

وهي " التفسيرات المتنوعة والتي تصدر عن هيئة معايير المحاسبة الدولية IASB". (الجعارات و بوطورة ، 2017)

1-3-3- مبادئ IFRS وتأثيرها على جودة القوائم المالية

إن مبادئ IFRS المعتمدة تنعكس على عملية إعداد وعرض القوائم المالية من خلال الجدول الموالي.

الجدول(01): يوضح تأثير مبادئ IFRS على جودة القوائم المالية

المبادئ	التأثير على قراءة القوائم المالية
الاستحقاق	إن قائمة الدخل لا تعكس تدفق السيولة، فمن الضروري إكمال عملية التحليل باستعمال جدول تدفقات الخزينة.
استمرارية النشاط	إن حالة عدم التأكد حول استمرارية النشاط تبين وتوضح في القوائم المالية.
القابلية للفهم	مع معرفة معقولة للمحاسبة يمكن لمستعملي القوائم المالية بتحليل المعلومات
الملائمة	القوائم المالية لا يجب أن تحتوي على معلومات غير مفيدة، وذلك لأجل تسهيل عملية قراءتها واستعمالها.
الأهمية النسبية	المستعملون للمعلومات دائما في حاجة إلى معلومة مهمة لاتخاذ قراراتهم.
الموثوقية	المستعملون يجب أن يستطيعوا قراءة القوائم المالية انطلاقا من الثقة فيها.
الحياد	المحاسبة لا يجب أن تخدم مصالح الفاعلين المسيطرين.
الحيطة والحذر	نظرة الحذر لا تسمح بتشكيل احتياطات أو مؤونة متجاوزة للحد.
تغليب الواقع على الشكل	كل المتلكات المستعملة من طرف المؤسسة حتى لو لم يكن لها هدف، يجب أن تقيد وهذا يسمح بتحليل جيد للالتزامات المؤسسة.
الوقت المناسب	مستعملي القوائم المالية يجب أن يعلمون في الوقت المناسب بالأحداث والعمليات التي قامت بها المؤسسة.
ثبات الطرق المحاسبية	المستعملون يستطيعون القيام بمقارنات في وقت واحد، إذا كان النظام المحاسبي لم يتغير أو يحدث.
الموائمة تكاليف/ العوائد	بعض المساهمات ممكن أن تكون خارج عملية التجميع، لكن إذا كانت المعلومات ضرورية للمؤسسة لا يجب أن تكون مأخوذة كمصاريف زائدة.

Source: (heem, 2004, pp. 44-45)

2- المعيار المحاسبي الدولي الأول وعلاقته بجودة القوائم المالية

يعتبر المعيار المحاسبي الدولي الأول المتعلق بعرض البيانات المالية بمثابة الركيزة الأساسية لتطبيق المعايير المحاسبية الأخرى، وكل إخلال بهذا المعيار الهام سيؤثر لاحقاً وبطريقة سلبية على جودة المعلومات المحاسبية المنشورة.

2-1- تعريف وهدف المعيار المحاسبي الدولي الأول

سننظر في هذا العنصر على مضمون المعيار المحاسبي الأول من خلال دراسة جوانبه الأساسية.

2-1-1- تعريف المعيار المحاسبي الدولي الأول

إن المعيار المحاسبي الأول IAS1 هو أول معيار صدر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1974م، ويسعى لتحسين جودة البيانات المالية ويتم تطبيقه على كل المؤسسات التي تلتزم بتقديم تقاريرها وفق معايير المحاسبة الدولية، حيث تشمل البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة، كما صمم الحد الأدنى من المكونات بمرونة كافية بحيث يمكن تكييفها حتى تستطيع أي مؤسسة استخدامها، لذا يتكون هذا المعيار من مجموعة من الأسس التي يجب مراعاتها عند إعداد وعرض البيانات المالية.

2-1-2- هدف المعيار المحاسبي الدولي الأول

ويتمثل هدفه في تبيان أساس عرض البيانات المالية للأغراض المختلفة لتسهيل عملية المقارنة مع السنوات السابقة ومع المؤسسات الأخرى.

2-2- القوائم المالية

تسمح القوائم المالية للأطراف ذوي المصلحة بمعرفة مختلف أعمال التي المؤسسة خلال دورة مالية وعادة تكون سنة واحدة.

2-2-1- تعريف القوائم المالية

هي " مجموعة من الكشوف التي تحوى البيانات التفصيلية والإجمالية لمستوى أداء المشروع الاقتصادي وحقيقة المركز المالي التي ألت إليه نتيجة نشاط المشروع خلال فترة زمنية معينة". (الحياي،، 2007، صفحة 22)

2-2-2- أنواع القوائم المالية

تختلف القوائم المالية من دولة لأخرى من حيث العدد والمضمون، وحسب مجلس معايير المحاسبة الدولية فإنها تحتوي على ما يلي:

(Raffounier, 2006, p. 27)

✓ الميزانية.

✓ قائمة الدخل.

✓ قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

✓ قائمة التدفقات النقدية.

✓ الملاحق والتوضيحات الأخرى.

وهي " نفس الأنواع التي أقرها المشرع الجزائري، كما استثني الكيانات الصغيرة من اعدادها وفق التنظيم المعمول به". (المادة 25 من

القانون 07-11، 2007، صفحة 05)

وفيما يلي سننظر إلى هذه الأنواع بنوع من التفصيل.

أ- الميزانية

وهي عبارة عن جدول يتكون من جانبين وهما:

➤ الأصول

وهي عبارة عن "استخدام يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت وترتقب منها جني مزايا اقتصادية مستقبلية." (شطاط، 2010، صفحة 133)

ويتكون جانب الأصول من الميزانية من أصول غير جارية ومن بينها الأصول المادية الملموسة وهي التي " لها وجود مادي دائم والمملوكة من قبل الشركة، وتمثل هذه الأصول المادية وغالبا ما تكون ضرورية للأداة الصناعية والتجارية للشركة." (Cabane, 2004, p. 18) بالإضافة إلى الأصول الجارية،

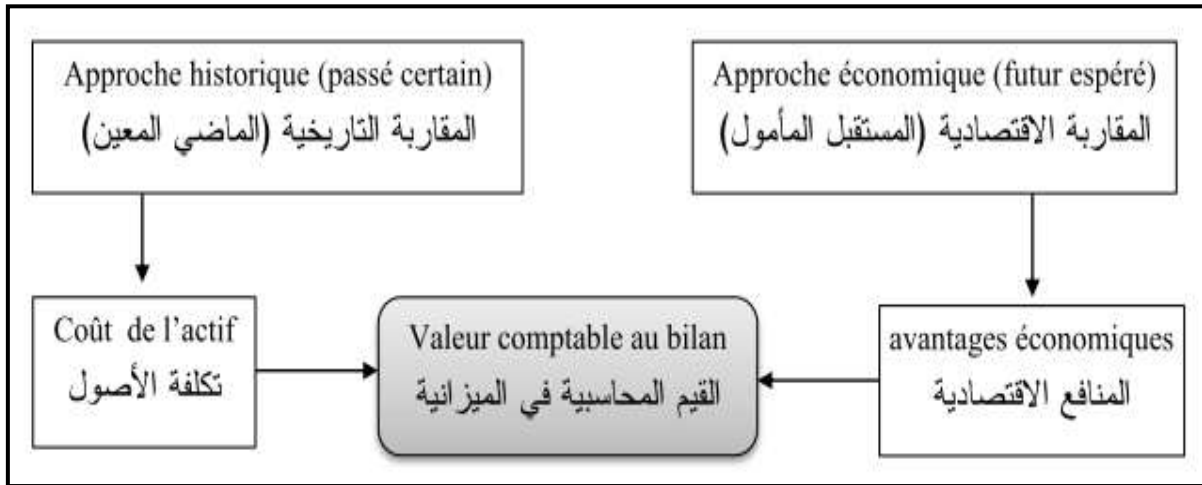
ويتم تسجيل الأصول غير ملموسة إذا توفرت شروط وهي: (لبوز، 2009، صفحة 40)

✓ يتوقع أن تتدفق منه منافع مستقبلية للمنشأة.

✓ أن تكون تكلفته قابلة للقياس بشكل موثوق.

ومن خلال هذا المنظور لا يمكن التعرف على الأصل إلا إذا تحصلت المؤسسة على العوائد الاقتصادية المستقبلية وفق المقاربة التاريخية والاقتصادية، حسب ما يوضحه الشكل الموالي.

الشكل (01): يوضح المقاربة التاريخية والاقتصادية للأصول



Source: (bachy & sion, 2009, p. 100)

➤ الخصوم

ويظهر في الجانب الأيسر من الميزانية، والذي يمثل جميع موارد ومصادر تمويل المؤسسة، ويظهر " مدى قدرة المؤسسة على خلق القيمة من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وبأقل التكاليف الممكنة." (نكاع و بوالكور ، 2023 ، صفحة 212)

ب- جدول حسابات النتائج

تعريف

عرفه المشرع الجزائري بأنه " عبارة عن بيان يلخص الأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال سنة مالية معينة، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التسديد أو التحصيل ويظهر النتيجة ". (الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، 2009، صفحة 24)

الحد الأدنى لعرض البيانات في جدول حسابات النتائج

وتشمل على ما يلي: (خنفر و المطاولة، 2006، صفحة 80)

✓ مجاميع التسيير الرئيسية الأساسية، الإيرادات المالية والتكاليف المالية، أجور العمال، مختلف الضرائب والرسوم.

✓ الاهتلاكات وخسائر القيمة، نتيجة النشاط العادي وغير العادي.

والعنصر الذي يحظى بالاهتمام الكبير من طرف أصحاب المصلحة هي النتيجة حيث تمثل " الفرق بين الإيرادات والنفقات التي تم إنفاقها للحصول على هذه الإيرادات ". (Florent & lahille, 2017, p. 26)

ج- جدول سيولة الخزينة

يساهم جدول سيولة الخزينة في معرفة كل ما يتعلق بخزينة المؤسسة من حيث طبيعة حركة النقدية ومصدر الحصول عليها.

التطور التاريخي

لم يظهر " جدول سيولة الخزينة قديما حيث لم يعد هناك حاجة إلى متخصصين أو أقسام خاصة لإدارة النقود بالمفهوم المعاصر، وحتى في عصر النهضة لم تحتاج البنوك إلى ما يسمى بإدارة النقد، لكن في الفترة المعاصرة تكتسي إدارة النقود أهمية كبرى للإدارة، ففي نهاية سنوات الأربعينيات بدأت البنوك الأمريكية مثل First National Bank of Chicago و Bankers Trus بالاستعانة بكبار المختصين في إدارة النقدية، وبعدها ظهرت النماذج والجداول الحديثة لمعرفة مستوى الخزينة ونوع التدفق النقدي ". (Poizat & Cavaliero, 2015, p. 16)

تعريف جدول سيولة الخزينة

هو " مؤشر للأموال التي يتم تحصيلها أو دفعها في فترة معينة، وهو مطلوب للحفاظ على سير العمل بشكل مستمر، حيث تتطلب كل عمليات الأعمال النقدية باعتبارها مدخلا أساسيا وبدون ذلك فإن عمليات الشركة ستتعرض، ويمكن أن تصبح الشركة معسرة عندما لا تكون قادرة على توليد ما يكفي من السيولة سواء من مصادر داخلية أو من مصادر خارجية لاستدامة أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل ". (الحشاش، 2019، صفحة 10)

مكونات جدول سيولة الخزينة

ويتكون من التدفقات الناتجة من مختلف الأنشطة، ويمكن عرضها من خلال الشكل الموالي.

الشكل (02): يوضح مكونات جدول سيولة الخزينة



source: (schmidt, 2023)

د- جدول تغيرات الأموال الخاصة

ويوضح هذا الجدول مختلف العناصر التي ساهمت في زيادة أو نقصان الأموال الخاصة.

تعريف

هو عبارة عن " قائمة توضح التغيرات التي تطرأ على الأموال الخاصة خلال دورة محاسبية معينة، وتزداد الأموال الخاصة بالأرباح وتنقص بالخسائر الناتجة عن النشاط الاقتصادي أو بتوزيع الأرباح". (بن زاف، 2019، صفحة 65)

مكونات جدول تغيرات الأموال الخاصة

ويتكون مما يلي: (مطر، 2000، صفحة 28)

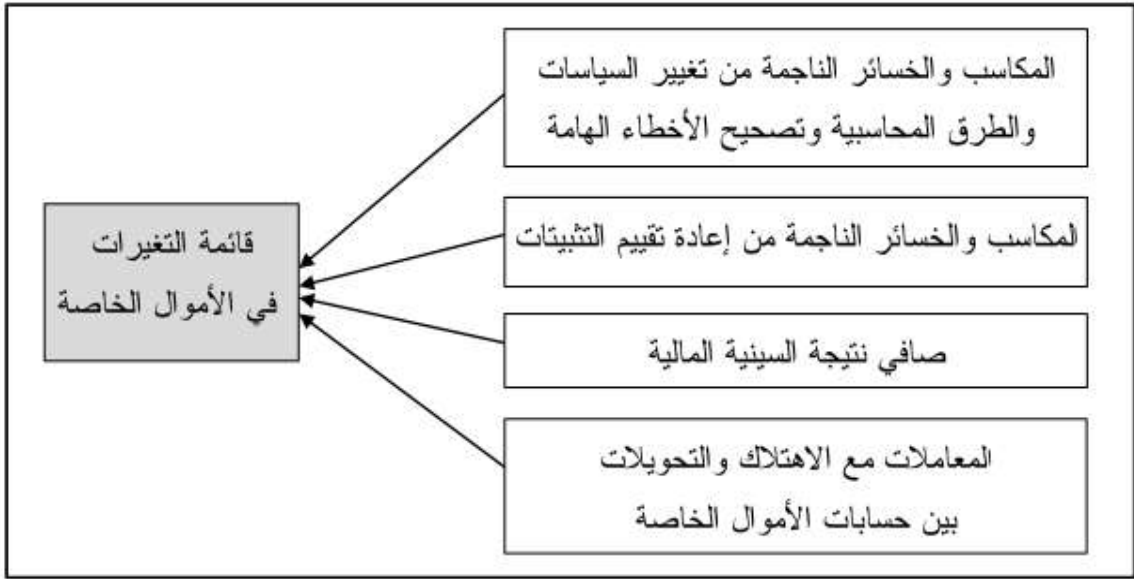
✓ النتيجة الصافية وحركة رأس المال.

✓ مكافأة رأس المال.

✓ التغير في الطرق المحاسبية.

ويمكن عرض أهم مكونات جدول تغيرات الأموال الخاصة من خلال الشكل الموالي.

الشكل (03): يوضح مضمون جدول تغيرات الأموال الخاصة



المصدر: (لزر، 2012، صفحة 63)

2-3- جودة المعلومات المالية

يتم الوصول لتحقيق جودة المعلومات المالية عن طريق " المعلومات التي تعتبر الأكثر ملائمة لتمثيل الحقيقة الاقتصادية للمؤسسة، حيث تلعب المعلومة المالية الدور الأساسي في تمثيل هذه الحقيقة، كما أن الإفصاح عن المعلومة المالية يضمن استمرار العلاقة بين المؤسسة ومحيطها، لكن في المقابل يخضع للعديد من الاعتبارات المتعلقة برهانات السلطة والمصالح المتضاربة للأطراف ذات المصلحة، وعليه فإن محاولات التلاعب بالمعلومات وعدم الإفصاح عنها يمثل واقعا معاشا أكدته الفصائح المالية التي سجلت مؤخرا والتي هزت العديد من الاقتصاديات المتطورة، مما جعل الأطراف المسؤولة عن وضع المعايير تركز على زيادة الشفافية في القوائم المالية عن طريق الرفع من جودة المعلومات المالية المنشورة". (بولجنيب، 2014، صفحة 68)

ولكي تتصف المعلومات المالية بالجودة المطلوبة يجب أن تتصف بما يلي: (بولجنيب، 2014، صفحة 72)

☞ **الملائمة:** ولكي تكون المعلومة ملائمة يجب أن تتوفر على الخصائص التالية:

✓ التوقيت.

✓ القدرة التنبؤية.

✓ القدرة على التغذية العكسية.

☞ **الموثوقية (الاعتمادية):** لكي تتصف المعلومة بالمصدقية والثقة، وذلك من خلال توفر الخصائص التالية:

✓ حيادية المعلومات.

✓ الموضوعية.

✓ إمكانية التحقق من المعلومة.

☞ **القابلية للمقارنة.**

☞ القابلية للفهم.

☞ الثبات.

☞ الاقتصاد في المعلومة.

3- دراسة حالة مؤسسة سانياك بسطيف

سنحاول في هذا الجانب التطبيقي اسقاط المفاهيم النظرية على أرض الواقع للوقوف على مدى تأثير المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة، وسنحاول أيضا معرفة مدى توافق محتوى ومضمون القوائم المالية التي تم اعدادها وفق النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي الأول.

3-1- التعريف بمؤسسة سانياك

تأسست المؤسسة بموجب المرسوم رقم 08/83 المؤرخ في: 01 جانفي 1983 وهذا بعد إعادة هيكلة الشركة الوطنية للصناعات الميكانيكية صوناكوم، كما مرت المؤسسة بعدة تحولات عديدة نذكر أهمها:

☞ سنة 1990: وفي ظل الإصلاحات الهيكلية التي طغت على المحيط الاقتصادي الجزائري منذ 1988 والتي نتجت عنها استقلالية المؤسسات، حيث في: 15 مارس 1990 أصبحت مؤسسة سانياك شركة ذات مساهمة (SPA) مكونة من أجهزة تسيير ورأس مال اجتماعي مسجل باسم الدولة، حيث بلغ رأسمالها آنذاك 24 مليون دولار، مما ساعدها على الاستقلالية التامة في التسيير.

☞ فترة 1991-1995: استراتيجية المؤسسة ومشروع أوفي AEFI: ومع نهاية الثمانينات بدأت المحادثات الأولى بين الجهة الوصية المتمثلة في وزارة الصناعة، والبنك العالمي لإعادة البناء والتنمية "BIRD" لوضع برنامج لتحسين الأداء الجيد لبعض المؤسسات، وكانت سانياك من ضمن هذه المؤسسات المعنية بهذا المشروع نظرا للمزايا المقدمة من طرفها.

☞ فترة ما بين 1996 إلى 2005: نظرا لتسديد القروض الناجمة عن برنامج تحسين الأداء والفعالية التي أثرت على الوضعية المالية للمؤسسة سلبا، مما أدى إلى المصادقة على إجراء ما يسمى (بنوك- مؤسسات) الذي يتضمن إعطاء مهلة لتسديد ديون للمؤسسات، حيث أن هذا الإجراء سمح للمؤسسة بالبدء في المخطط التقويمي سنة 1996 والخاص بإعادة الهيكلة وذلك بإنشاء الفروع وتوفير الوسائل الضرورية لإنجاحها إلى جانب تسديد الديون.

☞ بعد 2005: وحاليا بقاء الشكل القانوني دون تغير SPA، بالإضافة إلى تحول فرع أورسيم إلى مجمع الميكانيك، ويقدر رأسمالها ب: **KDA 1.395.000** وتشكل حاليا من فرعين رئيسية وهما: فرع ORFEE وفرع SANIAK

3-2- عرض القوائم المالية للمؤسسة

سنقوم بعرض مختلف القوائم المالية للمؤسسة ثم نقارن بينها وبين متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الأول، لمعرفة أثر هذا المعيار على جودة القوائم المالية.

3-2-1- الميزانية

يتم إعدادها من طرف محاسب مؤهل، ثم يقوم بمراجعتها مراجع خارجي، وتحتوي على جانبين وهما.

أ- عرض جانب الأصول

ويمكن عرضها كما يوضحه الجدول الموالي.

الجدول (02): يمثل عناصر أصول الميزانية (الوحدة ألف دج)

ن-1	ن	اهتلاك	اجمالي	الأصول
2.191	1.952	11.308	13.260	تثبيتات معنوية
400.295	400.295		400.295	أراضي
241.138	215.998	435.850	651.848	مباني
431.439	380.540	954.351	1.334.892	تثبيتات عينية أخرى
1.969	1.403		1.403	تثبيتات يجري إنجازها
1.141	938		938	أصول مالية أخرى غير جارية
18.715	18.392		18.392	ضرائب مؤجلة على الأصل
1.096.891	1.019.522	1.401.510	2.421.032	مجموع الأصل غير الجارية
1.042.057	967.029	27.282	994.311	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
784.399	857.686	36.196	893.883	الزبائن
15.045	580.922		580.922	المدينون الآخرون
21.080	94.882		94.882	الخزينة
2.432.067	2.517.447	63.478	2.580.926	مجموع الأصول الجارية
3.528.959	3.536.969	1.464.988	5.001.958	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن جانب الأصول يحتوي على قسمين أساسيين وهما الأصول غير الجارية والأصول الجارية، وهذا ما يتوافق مع متطلبات عرض القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الأول مما يحسن من جودتها.

ب- عرض جانب الخصوم

ويمكن عرضها كما يوضحه الجدول الموالي.

الجدول (03): يمثل خصوم الميزانية (الوحدة ألف دج)

ن-1	ن	الخصوم
806.500	806.500	رأس مال تم إصداره
1.416	1.416	العلاوات والاحتياطيات
9.270	53.598-	النتيجة الصافية
567.894	516.917	ترحيل من جديد
1.385.081	1.271.236	مجموع الأموال الخاصة
1.000.225	1.452.025	القروض والديون المماثلة

مسعود بويباون

49.830	44.469	المؤونة والمتوجات المدرجة مسبقا
1.030.058	1.486.495	مجموع خصوم غير جارية
352.087	428.314	الموردون والحسابات الملحقة
72.282	93.375	الضرائب
167.934	152.419	الديون الأخرى
501.516	95.128	خزينة الخصوم
1.093.821	769.237	مجموع الخصوم الجارية
3.528.959	3.536.969	المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن جانب الخصوم يحتوي على ثلاث أقسام أساسية وهي الأموال الخاصة والخصوم غير الجارية والخصوم الجارية، وهذا ما يتوافق مع متطلبات عرض القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الأول مما يحسن من جودتها. ومما سبق ومن من خلال عرضنا لميزانية المؤسسة تبين أنها معدة وفق المعيار المحاسبي الدولي الأول، وبالتالي مكونات الميزانية متطابقة مع الفقرة 53 من نفس المعيار، والتي تنص على أنه يجب على كل مؤسسة أن تقوم بعرض موجوداتها المتداولة وغير المتداولة بالإضافة إلى عرض مطلوباتها المتداولة وغير المتداولة كعناصر مستقلة داخل الميزانية.

3-2-2- جدول حسابات النتائج

ويمثل إيرادات ومصاريف المؤسسة ويمكن عرضه وفق الجدول الموالي.

الجدول (04): يوضح شكل حسابات النتائج حسب الطبيعة (الوحدة ألف دج)

ن	ن	البيان
1-ن		
1.148.728	1.150.119	مبيعات ومنتجات ملحقة
48.905	- 37.644	تغير المخزونات
1.197.633	1.112.475	1- إنتاج السنة
762.046-	- 673.362	مشتريات مستهلكة
35.109-	- 43.618	خدمات خارجية
797.156-	- 716.981	2- إستهلاك السنة
400.477	395.493	3- القيمة المضافة للاستغلال(1-2)
302.093-	- 275.950	أعباء المستخدمين
12.672-	- 14.124	الضرائب والرسوم
85.712	105.418	4- الفائض الإجمالي من الاستغلال

أثر تطبيق المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة سانياك بسطيف

70.745	18.350	المنتجات التشغيلية الأخرى
11.006-	10.814-	أعباء تشغيلية أخرى
157.326-	191.979-	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات
78.647	125.038	استئناف عن خسائر قيمة
66.732	46.064	5- النتيجة التشغيلية
59.558-	99.339-	6- النتيجة المالية
7.173	53.275-	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
2.095	322-	ضرائب مؤجلة
9.273	53.298-	9- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول تبين لنا أنه يحتوي على الحد الأدنى الواجب اظهاره من المعلومات خاصة انتاج السنة واستهلاك السنة، القيمة المضافة للاستغلال وأعباء المستخدمين والفائض الإجمالي من الاستغلال، بالإضافة إلى النتيجة العادية قبل الضرائب والنتيجة الصافية للسنة المالية، كما تم اظهار وتجميع وتبويب مختلف التكاليف في الجدول، وبالتالي فمستوى الافصاح جيد ويتوافق جدول حسابات النتائج مع المعيار المحاسبي الأول وفق الفقرة رقم 80 من نفس المعيار، والذي ينص على ضرورة تجميع التكاليف في قائمة الدخل حسب طبيعتها.

3-2-3- جدول سيولة الخزينة

ويمثل مختلف مصادر التدفقات النقدية في المؤسسة، ويمكن عرضه وفق الجدول الموالي.

الجدول (05): يوضح مضمون جدول الخزينة (الوحدة ألف دج)

ن-1	ن	البيان
		تدفقات أموال الخزينة الناتجة من الأنشطة التشغيلية
1.594.545	1.291.740	تحصيلات مقبوضة من الزبائن
1.453.009-	984.571-	مبالغ مسددة للموردين والمستخدمين
55.142-	114.146-	فوائد ومصاريف أخرى
92.620-	126.821-	ضرائب عن النتائج
6.226-	5.824	صافي تدفقات من الأنشطة التشغيلية (1)
		تدفقات أموال الخزينة الناتجة من الاستثمار
83.829-	995-	المسحوبات عن اقتناء تفتيات
28.119		التحصيلات التنازل عن تفتيات
55.710-	995-	صافي التدفقات من أنشطة الاستثمار (2)

		تدفقات أموال الخزينة الناتجة من أنشطة التمويل
8.948-		الحصص من التوزيعات
74.027	647.483	التحصيلات من القروض
29.169-	405.850-	تسديدات القروض أو الديون الأخرى
35.910	241.632	صافي تدفقات من أنشطة التمويل (3)
25.113	713.676	تغير أموال الخزينة (3+2+1)
825.911-	800.797-	أموال الخزينة في بداية السنة المالية
800.797-	87.121-	أموال الخزينة في نهاية السنة المالية
25.113	713.676	تغير أموال الخزينة خلال الفترة
15.842	767.274	المقارنة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول يتضح لنا أنه يشمل على كل مصادر التدفقات النقدية وهي تدفقات أموال الخزينة الناتجة من الأنشطة العملية وتدفقات أموال الخزينة الناتجة من أنشطة الاستثمار وتدفقات أموال الخزينة الناتجة من أنشطة التمويل، وهي نفس العناصر التي ينص عليها المعيار المحاسبي الأول في الفقرة رقم 92، كما أن جدول سيولة الخزينة للمؤسسة يشمل أيضا على المقارنة مع النتيجة المحاسبية، وهذا ما يزيد من جودة القوائم المالية.

كما تجدر بنا الإشارة إلى دور المدقق الداخلي والخارجي والخبير المحاسبي في دورهم الفعال في مهامهم الأساسية، والمتمثلة في التدقيق ومراجعة القوائم المالية بشكل مستمر، مما يساهم بشكل مباشر في تحسين جودتها وقابليتها للمقارنة والقراءة من طرف مستخدمي القوائم المالية.

3-2-4- جدول تغيرات الأموال الخاصة

وتمثل مختلف حركات رؤوس الأموال، ويمكن عرضه كما يلي.

الجدول (06): يوضح مضمون جدول تغيرات الأموال الخاصة (الوحدة ألف دج)

البيان	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 12/31/ن-2	790.000			42.336	535.233
رأس مال اجتماعي	16.500				
إعادة تقييم التثبيتات				42.336	
رؤوس الأموال الأخرى					32.660
زيادة رأس المال					1.416
صافي نتيجة السنة المالية					9.270
الرصيد في 12/31/ن-1	806.500				578.581
تصحيح الأخطاء الهامة					60.247
صافي نتيجة السنة المالية					53.598

464.736			806.500	الرصيد في 12/31/ن
---------	--	--	---------	-------------------

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق المؤسسة

ومن خلال الجدول يتبين لنا أن المؤسسة تقوم بالإفصاح عن كل العناصر التي من شأنها زيادة أو تخفيض رأس المال، على غرار علاوات الاصدار وفرق اعادة التقييم، وأرصدة السنوات الماضية لمعرفة مقدار التغير في رأس المال، وهذا ما يتطابق مع الفقرة 49 من المعيار المحاسبي الأول، والتي تنص على الإفصاح عن كل عنصر يؤثر على الأموال الخاصة.

3-2-5- الايضاحات الأخرى

المؤسسة تدعم القوائم المالية بملاحق إضافية تساعد في عملية التسيير من جهة، ومن جهة أخرى تعتبر بمثابة عملية إفصاح للأطراف ذوي المصلحة، وهذا وفق الفقرة (2-ج) التي تنص على توفير المتطلبات لكل بيان والسياسات المحاسبية والإيضاحات وملحق إيضاحي، ومن خلال دراستنا الميدانية تحصلنا على المعلومات الخاصة بتقرير التسيير والمتعلق بتحليل النتائج المتوقعة والمحقة، ويتم اعداد التقرير سنويا وبصفة دورية ويشمل على تقييم المؤشرات الأساسية التالية: (أنظر الملحق رقم 01)

✓ رقم الأعمال المعياري ورقم الأعمال المحقق.

✓ كمية الانتاج المعيارية والمحقة.

✓ النتيجة المعيارية والنتيجة المحقة.

✓ تحليل الانحرافات على شكل نسب مئوية وتفسيرها.

حيث تقوم مصلحة مراقبة التسيير على مستوى المؤسسة بإعداد مختلف التقارير استنادا إلى تنبؤات واقعية ومدروسة والعمل على تقليص الانحرافات السلبية إلى أدنى مستوى ممكن، مع الأخذ بعين الاعتبار المتغيرات التالية:

✓ المتغيرات الاقتصادية والمالية والمتغيرات الضريبية والجبائية (خاصة الرسوم الجمركية المتعلقة بالاستيراد والتصدير).

✓ القدرة الشرائية للمستهلكين، ودراسة رغبات واحتياجات المستهلكين.

الخاتمة:

من خلال هذه الدراسة التي حاولنا فيها تسليط الضوء على أثر تطبيق المعيار المحاسبي الأول على جودة القوائم المالية لمؤسسة سانياك، إذ يمكننا القول على أن الاهتمام بتطبيق هذه المعايير أصبح أكثر من ضروري للمؤسسات التي تسعى للبقاء والتطور خاصة مع الانفتاح الاقتصادي وتطور أسواق رأس المال والعملة وانتشار التجارة الالكترونية، كما قمنا بدراسة مضمون المعيار المحاسبي الأول، حيث لاحظنا من خلال تدقيقنا في القوائم المالية أن المعلومات التي تحتويها، متطابقة مع المعلومات التي ينص عليها القانون الجزائري والذي يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي الأول، وبالتالي فإن المؤسسة تطبق هذا المعيار المتعلق بعرض القوائم المالية مما يؤثر على جودتها، كما لا يمكن الاستغناء ولو نسبيا عن مهنة التدقيق (مهنة الخبير المحاسبي، مهنة المحافظ الحسابات) عند تطبيق المعيار المحاسبي الأول، لأنها تعتبر بمثابة الرقابة القبلية قبل نشر القوائم المالية، ومما سبق يمكن تلخيص أهم النتائج والتوصيات في ما يلي:

النتائج:

✓ تكتسي مواكبة النظام المحاسبي المالي للتعديلات والتحديثات التي خضعت لها معايير المحاسبة الدولية أهمية كبيرة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، وجعلها أكثر جودة وشفافية.

- ✓ يسعى المعيار المحاسبي الأول إلى توحيد محتوى الكشوف المالية لجعلها قابلة للفهم وموثوقة، مما يجعل تطبيق معايير المحاسبة الدولية الطريقة المثلى للولوج إلى أسواق المال العالمية والاستفادة من مزاياها المختلفة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- ✓ تلتزم المؤسسة محل الدراسة بإعداد قوائمها المالية وفق المعيار المحاسبي الأول بشكل كبير خاصة عند اعتمادها للملاحق والايضاحات المختلفة، وهذا ما يظهر جليا في المؤسسة محل الدراسة مما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- ✓ تسعى الجزائر جاهدة لمواكبة التطور الحاصل في مجال المحاسبة حيث بذلت مجهودات كبيرة لتكييف نظامها المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية، وهذا ما يثبت أيضا صحة الفرضية الثالثة.
- ✓ في الجانب التطبيقي لاحظنا أن محتوى القوائم المالية تتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الأول بشكل كبير.
- ✓ مؤسسة سانياك بسطيف تدعم القوائم المالية عن طريق ملاحق إضافية، وهذا ما يعزز من جودتها حسب الفقرة 92 من المعيار المحاسبي الأول.

التوصيات:

- ✓ ضرورة مواصلة المشرع الجزائري التحيينات القانونية الضرورية، لسد مختلف الثغرات خاصة المتعلقة بالجانب الجبائي.
- ✓ ضرورة تبني معايير دولية أخرى متعلقة بالإفصاح خاصة ما يتعلق بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة البيئية.
- ✓ تسريع العمل على إدراج أسهم المؤسسة في بورصة الجزائر ومحاولة الاستفادة من مزاياها المختلفة، خاصة ما يتعلق بتسعير أصول المؤسسة وفق القيمة العادلة والحصول على مصادر تمويل أخرى أقل تكلفة.
- ✓ تكوين إدارات المؤسسة في مجال المعايير المحاسبية الدولية بصفة دورية.
- ✓ الاستعانة والاستفادة من تجارب وخبرات بعض المؤسسات الوطنية الرائدة في مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

المصادر والمراجع:

- bachy , b., & sion, m. (2009) , *analyse financière des comptes consolidés*, 2^{ème} édition dunod. paris.
- Cabane, P. (2004) , *L'essentiel de la finance à l'usage des managers*, 2^{ème} édition, éditions d'Organisation. Paris
- Florent, d, & lahille, j. (2017) , *Analyse financière*, 5^{ème} édition. Dunod. paris.
- heem, g. (2004) , *lire les états financiers en ifrs*, éditions d'organisation, paris.
- schmidt, j. (2023, 10 11). *statement of cash flows*. Consulté le 12 04, 2023, sur <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/accounting/statement-of-cash-flows/>
- Raffounier, B. (2006) , *les normes comptables internationales* , 3^{ème} édition, . édition Economica. Paris
- Poizat , F, & Cavaliero, J. (2015). *Cash Management*, Rb éditions, Paris.
- nahmias, m. (2004). *l'essentiel des normes ias/ ifrs*, éditions d'organisation, paris.
- بدرة بن تومي. (2013). *أثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصاريف الإسلامية*، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.
- براءة إياد عبد اللطيف الحشاش. (2019). *أثر إدارة الأرباح في العلاقة بين التدفقات النقدية التشغيلية وعوائد الأسهم في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية*، مذكرة الماجستير، كلية الاقتصاد و المحاسبة، جامعة آل البيت، الأردن.

الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19. (2009). القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هجري الموافق لـ 26 يوليو 2008، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الصادر في الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.

خالد جمال الجعرات ، و فضيلة، بوطورة . (2017). مداخلة مشتركة بعنوان: دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتدقيق الداخلي، المنتدى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة مقاربات علمية وعملية بأبم البواقي يومي: 24 و 25 أكتوبر. الجزائر.
ريان نكاع ، و نور الدين، بوالكور . (2023). تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية باستخدام نسب السيولة والربحية دراسة حالة بنكي *fransabank* و *bnp paribas* العاملة في الجزائر خلال الفترة (2015-2020)، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 11، العدد 4، ص ص 207-226، جامعة أدرار. الجزائر على الرابط

<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/226710>

صلاح الدين عبد الرحمان فهمي . (2000). مقارنة معايير المحاسبة الدولية، مكتبة الأنجلو مصرية، مصر.
عادل بولجنيب. (2014). دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر.

غانم شطاط، (2010). النظام المحاسبي المالي، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
القاضي حسين ، و حمدان مأمون . (2008) ، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة، عمان الأردن.
لبنى بن زاف. (2019). دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر.

القانون 07-11. (2007). المادة 25 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

محمد رمزي جودي، (2015). أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الأداء المالي في المؤسسات الجزائرية، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر.

محمد سامي لزعر . (2012). التحليل المالي للقوائم المالية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر.
محمد مطر . (2000). التحليل المالي الائتماني، الأساليب والأوراق والاستخدامات العلمية، الطبعة الأولى، دار وائل لنشر والتوزيع، الأردن.

مؤيد راضي خنفر، و فلاح المطاولة. (2006). تحليل القوائم المالية، دار المسيرة، عمان الأردن.
نوح لبوز. (2009). مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، بسكرة الجزائر.

وليد ناجي الحياي، (2007). مذكرات التحليل المالي في المنشآت التجارية، الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك.

يوسف محمد الجربوع، وسالم عبد الله حلس. (2002) ، المحاسبة الدولية. مؤسسة الوراق، الأردن.

III. ANALYSE DE L'ACTIVITE DE LA FILIALE

1. OBJECTIFS ASSIGNES A LA FILIALE :

PRINCIPAUX AGREGATS	Prévu N Montant MDA (1)	Réalisation N Montant MDA (2)	% Réal. (2)/(1)	Evolution N & N-1	
				Rappel N-1 (3)	% (2-3)/(3)
CHIFFRE D'AFFAIRES	1 144	1 150	101%	1 149	0%
PRODUCTION DE L'EXERCICE	1 144	1 112	97%	1 198	-7%
CONSOMMATIONS INTERMEDIAIRES	620	717	116%	797	-10%
VALEUR AJOUTÉE	467	395	85%	401	-1%
EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION	181	105	58%	86	23%
RÉSULTAT OPÉRATIONNEL	28	46	167%	67	-31%

Au 31 décembre 2017, le chiffre d'affaires réalisé est de : **1 150 MDA** pour une prévision de : **1 144 MDA**, soit un taux de réalisation de : 101%.

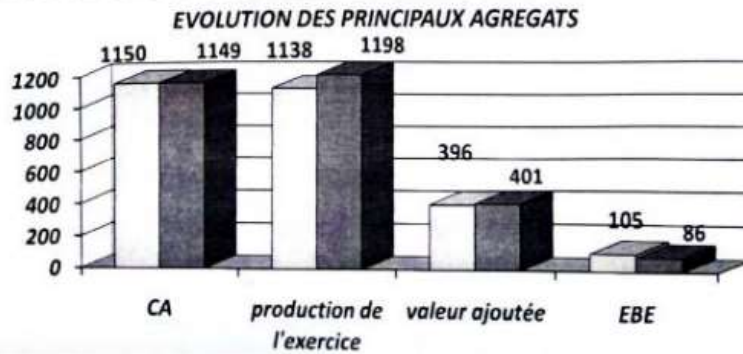
Comparativement aux réalisations de l'exercice précédent 2016, le chiffre d'affaire demeure stable.

La valeur de la production à la clôture de l'exercice 2017 est de **1 112 MDA**, par rapport aux prévisions qui s'élèvent à **1 144 MDA**, le taux de réalisation est de 97% ; comparativement aux réalisations de l'exercice 2016, on enregistre une baisse de 7%.

Le montant des consommations a connu une diminution de **80 MDA** par rapport à celui de 2016, ce qui représente un taux de 10%.

L'excédent brut d'exploitation a connu une évolution de **19 MDA** soit un taux de 23% par rapport à 2016. Cette amélioration s'explique par la baisse des frais de personnel.

En termes de résultat : **SANIAK Spa** a enregistré un résultat opérationnel de **46 MDA**.



ملحق رقم 1: يوضح تقرير عن نشاط المؤسسة وهو من الايضاحات الأخرى للقوائم المالية المعيار المحاسبي الأول. وفق المعيار

المحاسبي الأول حسب الفقرة 92.