واقع اشهار الحسابات الاجتماعية في الجزائر -دراسة ميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة-

د: بوطيبة فيصل bouazza.amine.06@gmail.com ا: بوعزة محمد أمين جامعة سعيدة

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى التزام الشركات الجزائرية بإشهار الحسابات الاجتماعية باعتباره آلية لتعزيز مستوى الافصاح و الشفافية في بيئة الأعمال، حيث تم التطرق إلى ماهية اشهار الحسابات الاجتماعية من خلال منظور قانوني بحت، كما تم اجراء دراسة ميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بسعيدة، حيث تم التوصل إلى تزايد عدد الشركات التجارية الملزمة بإشهار الحسابات الاجتماعية خلال السنوات الممتدة من 2011 و2014 مقابل انخفاض نسبة التزام هذه الشركات بالإشهار، محققة أعلى نسبة خلال السنة المالية 2014.

الكلمات المفتاحية: الحسابات الاجتماعية؛ الاشهار؛ النظام المحاسبي المالي؛ الافصاح والشفافية؛ الشركات التجارية؛

Abstract:

This study aims to shed some light on the commitment of the Algerian companies to publicizing their social accounts which is seen as a mechanism to enhance the level of disclosure and transparency in business environment. The study displays the nature of the social accounts' publicity from a purely legal perspective. Moreover, a field study has been conducted at the level of the local branch of the commercial register in Saida. The study concluded that the number of the commercial companies committed to the social accounts publicity has been increased over the period 2011-2014; however, the level of commitment of these companies was low, achieving a highest rate in 2014.

Keywords: Social Accounts; Publicity; Financial Accounting System; Disclosure and Transparency; Commercial Companies;

تمهيد:

شهدت الجزائر تحولات اقتصادية عديدة، إذ تبنت غداة الاستقلال النهج الاشتراكي فكانت كل الشركات مملوكة للقطاع العام، وبالتالي كان مشكل الرقابة على هذه الأخيرة غير مطروح، غير أنه ومع بداية التسعينيات من القرن الماضي أعلنت الجزائر تخليها عن نهجها الاقتصادي السابق بغية مواكبة التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم، حيث تم فتح المجال الاستثماري أمام الخواص المحليين و الأجانب، وبالتالي كان لزاما على الدولة استحداث آليات تمكنها من التحكم و بسط الرقابة الفعالة على هذه النشاطات التجارية، إذ يعتبر الاشهار القانوني الاجباري من أهم هذه الآليات حيث تم اصدار المرسوم التنفيذي رقم 92-70 الذي يتعلق بالنشرة الرسمية للإعلانات القانونية(BOAL)، هذا وقد تم تكليف المركز الوطني للسجل التجاري(C.N.R.C) بإعداد هذه الأخيرة و نشرها، حيث تعتبر الاعلانات المالية (الحسابات الاجتماعية) من أهم مكونات هذه النشرة خصوصا في الوقت الراهن في ظل تنامي الانهيارات وحالات الفساد والاحتيال التي لحقت بكبريات الشركات الاقتصادية في العالم نتيجة عدم تماثل المعلومات بين منتجي هذه الأخيرة(الادارة) و مستخدميها(أصحاب المصالح)، وبالتالي انصب اهتمام مختلف الهيئات والمنظمات الدولية حول كيفية الحصول على المعلومات المالية في الوقت المناسب نظرا لدورها المهم في الحياة الاقتصادية باعتبارها من المدخلات الأساسية في عملية اتخاذ القرار، ولهذا الجزائر لم تكن بمنأى عن هذه المستجدات فقامت باستحداث النظام المحاسبي المالي(SCF) الهادف إلى إنتاج معلومات مالية ملائمة وموثوقة، غير أنه وفي ظل ضعف نسبة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية - باعتبارها من أهم مستخدمي المعلومات المالية-، الأمر الذي أدى إلى صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالشركات، ولهذا فقد حل محل البورصة المركز الوطني للسجل التجاري(C.N.R.C) في عملية تجميع المعلومات، إذ يعتبر بمثابة بنك للمعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بالتجار(الأشخاص المعنويين و الطبيعيين)، وبالتالي أصبح هناك تكامل بين النظام المحاسبي المالي باعتباره نظام انتاج المعلومات المالية و المركز الوطني للسجل التجاري(C.N.R.C) باعتباره مرصد للمعلومات المالية، ومن خلال ما سبق يمكن طرح الاشكالية الآتية:

ما مدى التزام الشركات التجارية بإشهار حساباتها الاجتماعية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بسعيدة؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسلط الضوء على آلية ذات أهمية بالغة في عملية تجميع المعلومات المتعلقة بالشركات التجارية والبنوك و المؤسسات المالية قصد توزيعها في الوقت المناسب على طالبيها(أصحاب المصالح) سواء كانوا متعاملين اقتصاديين أو إدارات و هيئات عمومية أو حتى أفراد...إلخ، حيث سيؤدي هذا إلى تعزيز مستوى

الافصاح والشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل سهولة الحصول على المعلومات المتعلقة بالشركات في أي وقت وبدون عوائق.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ثلاث أهداف رئيسية متمثلة في ما يلي:

- ✓ التعرف على ماهية اشهار الحسابات الاجتماعية.
- ✓ تسليط الضوء على دور اشهار الحسابات الاجتماعية في تعزيز مستوى الافصاح و الشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية.
- ✓ الوقوف على مدى التزام الشركات التجارية بإشهار حساباتها الاجتماعية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة.

منهجية و أدوات الدراسة:

بغية المعالجة الموضوعية لإشكالية هذه الدراسة و بلوغ النقاط المستهدفة منها، فقد استندت هذه الدراسة على المنهج الوصفي، إذ تم وصف و تفسير ماهية اشهار الحسابات الاجتماعية من منظور قانوني بحت مع ربطها بمستوى الافصاح والشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية، أما فيما يخص أدوات الدراسة فقد اعتمدت هذه الدراسة في شقها النظري على البيانات الثانوية المحصل عليها من خلال اجراء عملية مسح مكتبي لمختلف القوانين الجزائرية ذات العلاقة بالموضوع، بينما في الشق التطبيقي فقد اعتمدت الدراسة على منهج دراسة حالة من خلال القيام بدراسة ميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة، أما فيما يخص الأدوات المستخدمة في هذا الشق فقد تم الاعتماد على برنامج **EXCEL** في رسم التمثيلات البيانية.

مميزات الدراسة:

ما يميز هذه الدراسة أنها تلامس واقع ومستوى الالتزام بإشهار الحسابات الاجتماعية باعتباره آلية لتعزيز مستوى الافصاح و الشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل تزايد الحديث عن حوكمة الشركات، كما تعتبر هذه الدراسة بمثابة مفتاح لآفاق مستقبلية للبحث في هذا الموضوع.

حدود الدراسة:

اقتصرت هذه الدراسة فقط على التعريف بإشهار الحسابات الاجتماعية و دورها في تعزيز مستوى الافصاح والشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية بالإضافة إلى القيام بدراسة ميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة قصد الوقوف على مدى التزام الشركات الناشطة في اقليم ولاية سعيدة بإشهار حساباتها الاجتماعية، غير أن هذه الدراسة لم تتطرق إلى أسباب عدم التزام الشركات بإشهار حساباتها الاجتماعية، كما أنه يمكن تقسيم حدود هذه الدراسة إلى قسمين، وذلك على النحو الآتي:

- **الحدود الزمانية:** تناولت هذه الدراسة أربع سنوات مالية تتمثل في السنوات (2011،2012،2013،2014) أي خلال فترة تطبيق النظام المحاسبي المالي(SCF)، غير أنه تم استبعاد سنة 2010 نظرا للصعوبات التي واجهت الشركات التجارية في عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني(PCN) إلى النظام المحاسبي المالي(SCF)، مما أدى إلى تأخر بعضها عن إيداع حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية، وهذا حسب الرأي الشخصي للباحثين.
- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة الميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري لولاية سعيدة، و بالتالي النطاق الجغرافي لهذه الدراسة يقتصر فقط على الشركات الناشطة في إقليم ولاية سعيدة، كما أنها تناولت فقط الشركات التجارية دون البنوك والمؤسسات المالية (الوكالات)، كون أن هذه الأخيرة تقوم بإشهار حساباتها المجمعة على مستوى مكان تواجد مقرها الاجتماعي الرئيسي.

هيكل الدراسة:

قصد المعالجة الموضوعية لإشكالية الدراسة، فقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى شقين أولهما نظري تم التطرق فيه إلى ماهية اشهار الحسابات الاجتماعية ودورها في تعزيز مستوى الافصاح والشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث تم الاعتماد فقط على القوانين الجزائرية نظرا لعدم وجود دراسات سابقة تناولت هذا الموضوع، أما فيما يخص الشق الميداني فقد تم اجراء دراسة ميدانية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة قصد الوقوف على مدى التزام الشركات التجارية الناشطة في اقليم ولاية سعيدة بإشهار حساباتها الاجتماعية.

أولا: الاطار العام لإشهار الحسابات الاجتماعية

يعتبر الاشهار القانوني الاجباري من بين أهم الآليات المساعدة على بسط الرقابة و الاشراف على الشركات التجارية والبنوك والمؤسسات المالية، حيث تم اصدار المرسوم التنفيذي رقم 92-70[i] الذي يتعلق بالنشرة الرسمية للإعلانات القانونية(BOAL)،إذ تعتبر الحسابات الاجتماعية من بين أهم مكونات هذه النشرة، وعليه يمكن تسليط الضوء على اشهار الحسابات الاجتماعية وفق العناصر الآتية:

1- **ماهية الحسابات الاجتماعية:** يمكن تعريف الحسابات الاجتماعية وفق ثلاثة مداخل أساسية، والموضحة على النحو الآتي:

- ✓ **القانون التجاري الجزائري:** تتمثل الحسابات الاجتماعية استنادا إلى ما ورد في المادتين 716 و 717 من القانون التجاري الجزائري في كل من حساب الاستغلال العام وحساب النتائج و الميزانية.[ii]
- ✓ **القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:** تتمثل الحسابات الاجتماعية(حسابات الشركة) للكيانات الخاضعة لأحكام القانون التجاري في الكشوف المالية المتمثلة في كل من الميزانية و حساب النتائج و جدول سيولة الخزينة و جدول تغير الأموال الخاصة بالإضافة إلى الملاحق التفسيرية.[iii]
- ✓ **البنوك و المؤسسات المالية:** تتمثل الحسابات الاجتماعية للبنوك و المؤسسات المالية في كل من الميزانية و خارج الميزانية وحساب النتائج وجدول التدفقات النقدية و جدول تغير الأموال الخاصة و الملحق.[iv]

يلاحظ من خلال ما سبق أن الحسابات الاجتماعية(حسابات الشركة) تتمثل بصفة عامة في الكشوف المالية المعدة وفق قواعد النظام المحاسبي المالي(SCF)، حيث تتمثل هذه الأخيرة في كل من الميزانية و حساب النتائج و جدول سيولة الخزينة(التدفقات النقدية) و جدول تغير الأموال الخاصة و الملاحق التفسيرية، غير أن ما يلفت الانتباه هو أن هناك اختلاف بين القانون التجاري الجزائري و القانون 07-11 و نظام رقم 09-05، إذ يظهر جليا عدم مسايرة القانون التجاري الجزائري لعملية الاصلاح المحاسبي التي تمخض عنها استحداث النظام المحاسبي المالي(SCF)، وبالتالي كان من المفروض اجراء تعديلات جوهرية على أحكام القانون التجاري الجزائري خاصة في المادتين716 و 717المتعلقة بحسابات الشركة.

2- **تعريف اشهار الحسابات الاجتماعية:** يمكن تعريف اشهار الحسابات الاجتماعية على أنه ايداع حسابات الشركة على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري(C.N.R.C) خلال الشهر الموالي لمصادقة الجمعية العامة على هذه الحسابات وهذا وفق ما جاء في المقطع الثالث من المادة 717 من القانون التجاري الجزائري[v]، حيث تجتمع الجمعية العامة العادية مرة على الأقل في السنة خلال الأشهر الستة السابقة لإقفال السنة المالية و لا يكون التأجيل إلا بأمر من الجهات القضائية المختصة بناء على طلب مجلس الادارة أو مجلس المديرين حسب الحالة.[vi]

ومن خلال ما سبق يلاحظ أن اشهار الحسابات الاجتماعية يتمثل في ايداع الكشوف المالية مرفوقة بتقرير الجمعية العامة الذي يصادق على هذه الكشوف، حيث تتم عملية الإيداع على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري في أجل أقصاه الأشهر السبعة الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية، بمعنى أن اقفال السنة المالية يكون في (31ديسمبر)من كل سنة، كما أن انعقاد الجمعية يكون على أقصى تقدير في الستة الأشهر الموالية لتاريخ اقفال السنة المالية(30جوان)، أما عملية ايداع الكشوف المالية(الحسابات الاجتماعية) على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري فيكون خلال الشهر الموالي لمصادقة الجمعية العامة على حسابات الشركة كأقصى أجل، أي ما يوافق تاريخ (31جويلية) من كل سنة.

3- **الأشخاص المعنيون بالإشهار الاجباري للحسابات الاجتماعية:** يمكن تقسيم الأشخاص الاعتبارية الملزمة بإشهار الحسابات الاجتماعية، وفق ما جاء في نص المادة الحادية عشر من القانون 04-08[vii]، على النحو الآتي:

- الشركات التجارية: تتمثل في كل من شركات التضامن، شركات التوصية، الشركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة، وفق ما ورد في المادة 544[viii]من القانون التجاري الجزائري.
- كل مؤسسة خاضعة للتسجيل في السجل التجاري.

يلاحظ من خلال ما سبق أن كل الأشخاص الاعتبارية التي لها صفة التاجر و تخضع للقيد في السجل التجاري، فهي ملزمة بإشهار حساباتها الاجتماعية على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري خلال الآجال القانونية المحددة.

4- **الاعفاءات المتعلقة بالحسابات الاجتماعية:** يمكن تصنيف الاعفاءات المتعلقة بالحسابات الاجتماعية، وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (01): الاعفاءات المتعلقة بالحسابات الاجتماعية

اعفاء دائم من الاشهار	اعفاء مؤقت من الاشهار	اعفاء مالي
لا تخضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري لإشهار الحسابات الاجتماعية.	تعفى الشركات الحديثة القيد في السجل التجاري من اشهار الحسابات الاجتماعية، بحيث يكون هذا الاعفاء فقط في السنة الأولى لقيدها بالسجل التجاري.	تعفى الشركات المنشأة في إطار أجهزة دعم الشباب لمدة ثلاثة سنوات الموالية لقيدها في السجل التجاري من دفع حقوق اجراءات الايداع القانوني للحسابات الاجتماعية.

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على القانون 04-08 المعدل والمتمم بالقانون 13-06[ix]

يلاحظ من خلال الجدول أنه يتم اعفاء الشركات الخاصة خلال السنة الأولى لتسجيلها في السجل التجاري من اشهار حساباتها الاجتماعية، كما أنه يتم اعفاء الشركات المنشأة في إطار أجهزة دعم الشباب لمدة ثلاثة سنوات الموالية لقيدها في السجل التجاري من الحقوق المالية المتعلقة بإشهار الحسابات الاجتماعية، وذلك قصد تشجيع هذه الشركات وعدم تحميلها تكاليف خلال بداية نشاطها، كما أن المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري غير معنية بإشهار الحسابات الاجتماعية رغم أن الشركات الاقتصادية العمومية طرف فاعل في المعادلة الاقتصادية كونها تقوم بمعاملات اقتصادية مع أطراف عديدة، وبالتالي تحتاج هذه الأطراف في عملية اتخاذ قراراتها الاقتصادية إلى كل المعلومات المتعلقة بالوضع المالي وغير المالي للشركات الاقتصادية العمومية.

5- دور الاشهار الاجباري للحسابات الاجتماعية في تعزيز مستوى الافصاح و الشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية:

يكمن الهدف من اشهار الحسابات الاجتماعية في إطلاع الغير على المعلومات المتعلقة بالأشخاص الاعتبارية وفق ما ورد في نص المادة الثانية عشر من القانون 04-08[x]، إذ يجوز لكل شخص على نفقته الخاصة أن يحصل هذه المعلومات وغيرها من المركز الوطني للسجل التجاري.[xi]

هذا، وقد أعد المشرع الجزائري جملة من العقوبات التي تهدف إلى الحيلولة دون مخالفة الشركات التجارية والبنوك والمؤسسات المالية لإلزامية اشهار حساباتهم الاجتماعية خلال الآجال القانونية، حيث تتراوح العقوبات المقررة على المخالفين ما بين الغرامات المالية والادراج في البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش و عقوبة سلب الحرية(السجن) بالنسبة للبنوك والمؤسسات المالية.

إذ أنه بعد انتهاء الآجال القانونية لإشهار الحسابات الاجتماعية يقوم المركز الوطني للسجل التجاري بإرسال قائمة تتضمن الأشخاص الاعتبارية والمؤسسات التي لم تقم بإشهار حساباتها وذلك إلى مصالح الرقابة التابعة لمديريات التجارة حيث تقوم هذه الأخيرة باتخاذ كافة الإجراءات القانونية بحيث يعاقب على عدم اشهار الحسابات الاجتماعية (حسابات الشركة) بغرامة مالية تتراوح بين 30.000دج إلى 300.000دج[xii]، غير أنه يمكن للمدير الولائي للتجارة أن يقترح غرامة الصلح المقدرة بـ100.000دج على التجار الذين لم يقوموا بإيداع حساباتهم الاجتماعية حيث يبلغ اقتراح الصلح لمرتكب المخالفة في مدة زمنية تقدر بسبعة أيام ابتداء من تاريخ تحرير محضر معاينة المخالفة كما يمنح لمرتكب المخالفة الذي وافق على اقتراح الصلح مدة أقصاه ثلاثون يوم قصد تسديد غرامة الصلح على مستوى قباضة الضرائب المتواجدة

في مكان إقامته أو مكان ارتكاب المخالفة حيث يترتب على تسديد هذه الغرامة خلال الآجال القانونية توقيف المتابعة الجزائية غير أنه في حالة عدم التسديد فيتم مباشرة إجراءات المتابعة الجزائية من خلال إرسال محضر معاينة المخالفة إلى الجهة القضائية المختصة إقليميا[xiii]، فضلا على ذلك فإن البنوك والمؤسسات المالية تخضع للعقوبات المنصوص عليها في قانون النقد والقرض، حيث يعاقب أعضاء مجلس الادارة و مسيري أي بنك أو مؤسسة مالية و كذا الأشخاص المستخدمون في هذه المؤسسات إذا لم ينشروا الحسابات السنوية خلال الآجال القانونية بالسجن الذي تتراوح مدته ما بين سنة إلى ثلاث سنوات و بغرامة مالية تتراوح ما بين خمسة ملايين دينار إلى عشرة ملايين دينار.[xiv]

كما أن عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة يؤدي الإدراج في البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش والمخالفات الخطيرة حيث يترتب على هذا الادراج اتخاذ التدابير التالية:[xv]

- ✓ "الاستبعاد من الاستفادة من الامتيازات الجبائية والجمركية المرتبطة بترقية الاستثمار.
- ✓ الاستبعاد من الاستفادة من التسهيلات الممنوحة من الادارة الجبائية والجمركية و الادارة المكلفة بالتجارة.
- ✓ الاستبعاد من المناقصة في الصفقات العمومية.
- ✓ الاستبعاد من عمليات التجارة الخارجية."

غير أنه يمكن للشركات التجارية التي لم تقم بإشهار حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية أن تقوم بتسوية وضعيتها أمام المركز الوطني للسجل التجاري من خلال تقديم وصل تسديد غرامة الصلح أو الغرامة التي حكم بها القاضي[xvi]، ما يلاحظ أن المشرع الجزائري أورد الشركات التجارية دون البنوك والمؤسسات المالية التي لم تقم بإشهار حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية أن تقوم بتسوية وضعيتها أمام المركز الوطني للسجل التجاري.

ثانيا: واقع اشهار الحسابات الاجتماعية على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري لولاية سعيدة:

❖ **اشهار الحسابات الاجتماعية للسنوات المالية الممتدة بين (2011-2014) خلال الآجال القانونية:**

1- تطور عدد الشركات التجارية المعنية بإشهار الحسابات الاجتماعية في ولاية سعيدة:

تجدر الاشارة أن الشركات التجارية تقوم عمليا بإشهار الميزانية و حساب النتائج (CR) فقط دون الكشوف المالية الأخرى المنصوص عليها في القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

الجدول رقم(02): تطور عدد الشركات التجارية المعنية بإشهار الحسابات الاجتماعية في ولاية سعيدة

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية	318	341	360	386
نسبة التطور	/	%7.23	%5.57	%7.22

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من الجدول السابق أن هناك تطور في عدد الشركات التجارية الملزمة بإشهار الحسابات الاجتماعية، حيث ارتفع العدد في السنة المالية2012 بنسبة تقدر بـ7.23% مقارنة بالسنة المالية السابقة، كما ارتفع هذا العدد في السنة المالية 2013بنسبة تقدر بـ 5.57%، ليواصل هذا العدد ارتفاعه في السنة المالية 2014 بنسبة تقدر بـ 7.22% ليصل إلى مجموع يبلغ 386شركة تجارية ناشطة على مستوى إقليم ولاية سعيدة.

2- الشركات التجارية المودعة للحسابات الاجتماعية خلال الآجال القانونية:

الجدول رقم(03): حصيلة الشركات التجارية المودعة للحسابات الاجتماعية خلال الآجال القانونية

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية الملزمة	318	341	360	386
عدد الشركات التجارية المودعة	208	220	196	189
نسبة الايداع	%65.41	%64.52	%54.44	%48.96

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من خلال الجدول أن ايداع الحسابات الاجتماعية المتعلقة بالسنة المالية 2011 خلال الآجال القانونية بلغ 208شركة تجارية أي ما نسبته 65.41% من مجموع الشركات التجارية الملزمة، أما فيما يتعلق بالسنة المالية 2012

فقد بلغ العدد 220 شركة تجارية مسجلا ارتفاعا عن السنة المالية السابقة من الناحية العددية غير أن نسبة الايداع المقدرة بـ64.52% من مجموع الشركات التجارية الملزمة تعتبر منخفضة مقارنة بالنسبة المسجلة خلال السنة المالية السابقة في ظل ارتفاع عدد الشركات التجارية الملزمة، كما أنه سجل انخفاض آخر لهذه النسبة في السنة المالية 2013حيث قدرت نسبة الايداع بـ54.44% أي ما يعادل 196 شركة تجارية قامت بالإيداع من مجموع الشركات التجارية الملزمة، هذا وقد تواصل انخفاض نسبة ايداع الحسابات الاجتماعية للسنة المالية 2014 حيث بلغ عدد الشركات التجارية المودعة بـ189شركة من مجموع الشركات التجارية الملزمة البالغ 386 شركة تجارية أي ما يعادل نسبة 48.96%، ويمكن توضيح ما سبق من خلال التمثيل البياني التالي:

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على برنامج EXCEL

3- الشركات التجارية غير المودعة للحسابات الاجتماعية خلال الآجال القانونية:

الجدول رقم (03): حصيلة الشركات التجارية غير المودعة للحسابات الاجتماعية خلال الآجال القانونية

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية الملزمة	318	341	360	386
عدد الشركات غير المودعة	110	121	164	197
نسبة عدم الايداع	%34.59	%35.48	%45.56	%51.04

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من خلال الجدول أن عدم ايداع الحسابات الاجتماعية خلال الآجال القانونية المتعلقة بالسنة المالية 2011 بلغ 110شركة تجارية أي ما يعادل نسبة 34.59%من مجموع الشركات التجارية الملزمة، أما فيما يخص السنة المالية 2012 فقد بلغ العدد 121 شركة تجارية أي ما نسبته 35.48% من مجموع الشركات التجارية الملزمة مما يجعل هذه النسبة مرتفعة مقارنة بالسنة المالية الماضية، كما تم تسجيل ارتفاع لهذه النسبة فيما يتعلق بالسنة المالية 2013حيث قدرت نسبة عدم الايداع بـ45.56% أي ما يعادل 164 شركة تجارية لم تقم بالإيداع من مجموع الشركات التجارية الملزمة، هذا وقد استمر ارتفاع نسبة عدم ايداع الحسابات الاجتماعية المتعلقة بالسنة المالية 2014 حيث بلغ عدد الشركات التجارية غير المودعة بـ197شركة تجارية والذي يفوق نصف العدد الاجمالي للشركات التجارية الملزمة البالغ 386 شركة تجارية أي ما يعادل نسبة 51.04%.

❖ **اشهار الحسابات الاجتماعية بعد القيام بإجراءات تسوية الوضعية:**

1- حالات تسويات الوضعية :

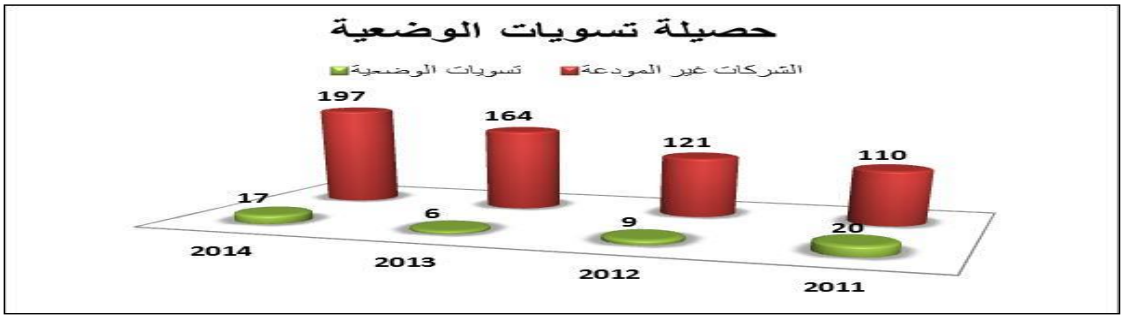
الجدول رقم(04): حصيلة تسويات الوضعية

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية غير المودعة	110	121	164	197
عدد حالات تسوية الوضعية	20	09	06	17
نسبة حالات تسوية الوضعية	%18.18	%7.44	%3.66	%8.63

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من خلال الجدول أن عدد الشركات التجارية التي قامت بتسوية وضعيتها المتعلقة بالسنة المالية2011 بلغ عشرون شركة تجارية أي ما نسبته 18.18% من مجموع الشركات التجارية التي لم تقم بإيداع حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية، أما فيما يخص السنة المالية 2012 فقد قدر عدد التسويات بـ 7.44% أي ما يعادل تسعة شركات تجارية من العدد الإجمالي للشركات التجارية التي لم تقم بإيداع حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية، غير أنه سجل انخفاض في نسبة تسوية الوضعية المتعلقة بالسنة المالية 2013 حيث بلغت هذه النسبة 3.66% ما يعادل ستة شركات

تجارية من مجموع الشركات التجارية التي لم تقم بإيداع حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية، أما فيما يخص السنة المالية2014 فقد سجل تحسن ملحوظ مقارنة السنة السابقة في عدد الشركات التجارية التي قامت بتسوية وضعيتها حيث بلغ عددها السبعة عشر أي ما نسبته 8.63%، غير أنه يلاحظ قلة عدد الشركات التجارية التي قامت بتسوية وضعيتها مقارنة بعدد الشركات التجارية التي لم تقم بإيداع حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية، ويمكن إيضاح ما سبق من خلال التمثيل البياني الآتي:



المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على برنامج EXCEL

2- الحصيلة الإجمالية لإشهار الحسابات الاجتماعية:

الجدول رقم (05): الحصيلة الإجمالية لإشهار الحسابات الاجتماعية إلى غاية يوم 12 نوفمبر2015:

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية الملزمة	318	341	360	386
عدد الشركات التجارية المودعة	228	229	202	206
نسبة الايداع	%71.70	%67.16	%56.11	%53.37

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من خلال الجدول أن ايداع الحسابات الاجتماعية المتعلقة بالسنة المالية 2011 بعد تسوية الوضعية قد بلغ 228شركة تجارية أي ما يعادل نسبة71.70% من مجموع الشركات التجارية الملزمة، أما فيما يخص السنة المالية 2012 فقد سجل تحسن طفيف حيث بلغ العدد 229 شركة تجارية أي بنسبة67.16% من مجموع الشركات التجارية الملزمة غير أن هذه النسبة تعد منخفضة عن نظيرتها في السنة المالية الماضية بسبب ارتفاع عدد الشركات التجارية الملزمة، كما أنه سجل انخفاض آخر لهذه النسبة في السنة المالية 2013حيث قدرت نسبة الايداع بـ56.11% أي ما يعادل 202 شركة تجارية قامت بالإيداع من مجموع الشركات التجارية الملزمة البالغ 360شركة، هذا وقد سجل تحسن في نسبة ايداع الحسابات الاجتماعية المتعلقة بالسنة المالية 2014 حيث بلغ عدد الشركات التجارية التي قامت بإيداع حساباتها بـ206شركة من مجموع الشركات التجارية الملزمة البالغ بـ386 شركة تجارية أي ما يعادل نسبة 53.37% غير أن هذه النسبة تعد جد منخفضة مقارنة بنظيراتها في السنوات المالية السابقة في ظل ارتفاع عدد الشركات التجارية الملزمة بإيداع الحسابات الاجتماعية.

3- الشركات التجارية التي لم تقم بتسوية وضعيتها إلى غاية تاريخ 2015/11/12:

الجدول رقم (05): الحصيلة الاجمالية للشركات التجارية التي لم تقم بتسوية وضعيتها

السنوات المالية	2011	2012	2013	2014
عدد الشركات التجارية الملزمة	318	341	360	386
عدد الشركات التي لم تقم بتسوية وضعيتها	90	112	158	180
نسبة عدم تسوية الوضعية	%28.30	%32.84	%43.89	%46.63

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على احصائيات الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة

يلاحظ من خلال الجدول أن عدد الشركات التجارية التي لم تقم بتسوية وضعيتها يبلغ 90شركة أي ما يعادل 28.30% من مجموع الشركات التجارية الملزمة، كما ارتفعت هذه النسبة خلال السنة المالية 2012إلى نسبة32.84%، ليتواصل هذا الارتفاع خلال السنتين الماليتين 2013 و 2014حيث قدرت هذه النسبة 43.89% و 46.63% على التوالي، وهذا ما يدعو إلى التساؤل عن الأسباب التي حالت دون التزام هذه الشركات التجارية بإشهار

حساباتها الاجتماعية سواء خلال الآجال القانونية أو خارج هذه الآجال(تسوية الوضعية) رغم وجود ترسانة من القوانين المرصودة لمعاقبة المخالفين.

خاتمة:

في ظل تنامي الانهيارات وحالات الفساد والاحتيال التي طالت كبريات الشركات الاقتصادية في العالم نتيجة عدم تناظر المعلومات بين منتجي هذه الأخيرة(الادارة) و مستخدميها(أصحاب المصالح)، مما أدى إلى تزايد الحديث خاصة في الوقت الراهن عن مستوى الافصاح و الشفافية باعتباره من أهم مبادئ حوكمة الشركات، حيث قامت العديد من الدول باستحداث جملة من الآليات التي ترمي إلى تعزيز مستوى الافصاح و الشفافية حول وضعيات وتعاملات الشركات الاقتصادية، وغير بعيد عن هذا، فقد قامت الجزائر منذ بداية التسعينيات بإصدار المرسوم التنفيذي رقم92-70الذي يتعلق بالنشرة الرسمية للإعلانات القانونية(BOAL)، إذ تعتبر الاعلانات المالية (الحسابات الاجتماعية) من أهم مكونات هذه النشرة خصوصا في ظل استحداث النظام المحاسبي المالي(SCF) المستوحى من معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية(IAS/IFRS) ودخوله حيز التنفيذ منذ شهر يناير 2010، وعليه فقد هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ماهية اشهار الحسابات الاجتماعية و مدى الالتزام بهذا الاجراء من طرف الشركات التجارية الناشطة في اقليم ولاية سعيدة، حيث توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج، و التي يمكن إيجاز أهمها في النقاط التالية:

- عدم مسايرة القانون التجاري الجزائري فيما يتعلق بحسابات الشركة (المادتين 716و717) للإصلاح المحاسبي المتوج باستحداث النظام المحاسبي المالي(SCF)، مما انعكس على تعريف ومضمون الحسابات الاجتماعية.
- اعفاء المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري من إشهار الحسابات الاجتماعية، وبالتالي فالمعنية بإشهار الحسابات الاجتماعية هي الشركات التجارية ذات الملكية الخاصة، وكذا البنوك والمؤسسات المالية سواء كانت عامة أو خاصة.
- تقوم الشركات التجارية عمليا بإشهار الميزانية و حساب النتائج (CR) فقط دون الكشوف المالية الأخرى المنصوص عليها في القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- يتمثل الهدف الجوهري لإشهار الحسابات الاجتماعية في اطلاع الغير(أصحاب المصالح) على المعلومات المالية المتعلقة بالأشخاص الاعتبارية، إذ يمكن لكل شخص على نفقته الخاصة أن يحصل هذه المعلومات من المركز الوطني للسجل التجاري.
- أعد المشرع الجزائري جملة من العقوبات للشركات التجارية والمؤسسات التي لم تقم بإشهار حساباتها الاجتماعية خلال الآجال القانونية.
- رغم العقوبات المرصودة للشركات التجارية والمؤسسات المخالفة لإشهار الحسابات الاجتماعية بالإضافة إلى عمليات التحسيس التي يقوم بها المركز الوطني للسجل التجاري بمختلف فروعه المحلية، إلا أن ما يلاحظ عمليا وفق الدراسة الميدانية التي أجريت على مستوى الفرع المحلي للسجل التجاري بولاية سعيدة أن هناك تصاعد ملحوظ لنسبة عدم الالتزام بإشهار الحسابات الاجتماعية من طرف الشركات التجارية الناشطة في اقليم ولاية سعيدة بشكل ملف للانتباه خلال السنوات المالية الممتدة ما بين(2011-2014)، حيث حققت السنة المالية 2014النسبة الأعلى المقدرة بـ**46.63%** من مجموع الشركات التجارية الملزمة.

و في الأخير استنادا على ما سبق يمكن تقديم بعض التوصيات و الاقتراحات الموضحة في النقاط الآتية:

- ✓ ضرورة إدخال تعديلات على القانون التجاري الجزائري بما يواكب الاصلاح المحاسبي.
- ✓ الأخذ بعين الاعتبار الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة التي تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- ✓ اجراء دراسات مماثلة في ولايات أخرى و مقارنتها بالنتائج المتوصل إليها في الدراسة الحالية.
- ✓ اجراء دراسات تتناول أسباب عدم التزام الشركات التجارية بإشهار حساباتها الاجتماعية.
- ✓ اجراء دراسات تتناول مدى التزام البنوك والمؤسسات المالية بإشهار حساباتها الاجتماعية.

الاحالات والمراجع:

[i] مرسوم تنفيذي رقم 92-70، يتعلق بالنشرة الرسمية للإعلانات القانونية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مؤرخ 18فيفري 1992

[ii] الأمر رقم 75-59، المتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 26سبتمبر1975

[iii] القانون07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 25نوفمبر2007.

[iv] نظام رقم 09-05، يتضمن إعداد الكشوف المالية للبنوك والمؤسسات المالية ونشرها، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مؤرخ في 18أكتوبر 2009.

[v] الأمر رقم 75-59، مرجع سبق ذكره.

[vi] المادة 676، الأمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[vii] قانون رقم 04-08، يتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية، المعدل والمتمم، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مؤرخ في 14أوت 2004.

[viii] الأمر رقم 75-59، مرجع سبق ذكره.

[ix] المادة الحادية عشر، القانون رقم 04-08، المتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المعدل و المتمم بالقانون رقم 13-06، المؤرخ في 13جويلية 2013.

[x] قانون رقم 04-08، مرجع سبق ذكره.

[xi] المادة السادسة عشر، القانون رقم 04-08، المرجع السابق.

[xii] المادة الخامسة والثلاثون، القانون رقم 04-08، المرجع السابق.

[xiii] المادة الخامسة والثلاثون مكرر، القانون رقم 04-08، المعدل والمتمم بالقانون رقم 13-06، مرجع سبق ذكره.

[xiv] المادة 137، الأمر رقم 03-11، يتعلق بالنقد والقرض، المعدل والمتمم، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مؤرخ في 26أوت 2003.

[xv] المادة التاسعة والعشرون، الأمر رقم 09-01، يتضمن قانون المالية التكميلي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 44، 26جويلية 2009.

[xvi] المادة الخامسة والثلاثون مكرر1، القانون رقم 04-08، المعدل والمتمم بالقانون رقم 13-06، مرجع سبق ذكره.