

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة : مجمع صيدال 2019

Diagnosis of the reality of accounting disclosure in the Algerian Economic Corporation Case Study: Saidal Complex 2019

سليمانى عبد الحكيم، المركز الجامعي بريكّة (الجزائر) Choufati54@gmail.com

تاريخ إرسال المقال: 02-11-2020 تاريخ قبول المقال: 13-11-2020 تاريخ نشر المقال: 31-12-2020

الملخص:

نهدف من خلال هذا الدراسة إلى تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وهذا بعد الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر والتي توجت بصدور وتطبيق النظام المحاسبي المالي بداية من سنة 2010، ولتحقيق هذا الهدف إختارنا المجمع الصناعي صيدال كعينة من المؤسسات الاقتصادية الناجحة في الجزائر والذي يتم تداول 20% من رأس ماله في بورصة الجزائر، بحيث قمنا بتشخيص واقع ومدى توفر متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم والتقارير المالية للمجمع بالشكل الذي يلبي حاجيات مختلف الأطراف ويمكنهم من إتخاذ القرارات المناسبة، وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل مجمع صيدال ساهم بشكل كبير في تعزيز الإفصاح المحاسبي وإنعكس إيجابا على مختلف القرارات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، القوائم والتقارير المالية، الإفصاح المحاسبي.

Abstract:

Through this study, we aim to diagnose the reality of the accounting disclosure in the Algerian Economic Corporation, and this is after the accounting reforms made by Algeria, which culminated in the issuance and application of the financial accounting system starting from the year 2010, To achieve this goal, we chose the Saidal Industrial Complex as a sample of successful economic institutions in Algeria, in which 20% of its capital is traded on the Algiers Stock Exchange, so that we diagnosed the reality and extent of the availability of accounting disclosure requirements in the financial statements and reports of the complex in a manner that meets the needs of various parties and enables them to make decisions Occasion, We have concluded through this study that the application of the financial accounting system by the Saidal Complex contributed significantly to enhancing the accounting disclosure and it reflected positively on various economic decisions. We have concluded through this study that the application of the financial accounting system by the Saidal Complex contributed significantly to enhancing the accounting disclosure and it reflected positively on various economic decisions.

Key words: financial accounting system, financial statements and reports, accounting disclosure.

مقدمة:

لقد تأثرت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمختلف التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية المحلية والدولية المتسارعة وخاصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية وتوجه الجزائر للإقتصاد السوق والذي أدى لزيادة الحاجة إلى معلومات محاسبية تساير هذه التطورات وتلبي جميع إحتياجات الأطراف المهتمة بها، ولهذا قامت الجزائر في الآونة الأخيرة بوضع أسس وقواعد جديدة لمهنة المحاسبة توجت بصدر النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية (IFRS، IAS).

لقد كان من بين الأهداف الأساسية من وضع وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر هو تمكين مختلف الأطراف المهتمة بنشاط المؤسسة الحصول على المعلومات المحاسبية بالشكل الذي يلبي حاجياتهم المختلفة، ولهذا سناول من خلال هذه الدراسة تشخيص واقع ومستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وهذا من خلال فحص مختلف القوائم والتقارير المالية المفصح عنها لمجمع صيدال الذي إختارناه كعينة لهذه الدراسة، ومنه فإن إشكالية هذه الدراسة يمكن صياغتها كما يلي:

ما هو مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بعد 10 سنوات من تطبيق

النظام المحاسبي المالي ؟

أهمية الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تشخيص وضعية الإفصاح المحاسبي في الجزائر وتحديد مستواه في ظل الإصلاحات المحاسبية التي توجت بتطبيق النظام المحاسبي المالي.

أهداف الدراسة: نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي بالنسبة لمستخدمي المعلومات، وإظهار دوره في إتخاذ وترشيد قراراتهم.
- تشخيص حالة الإفصاح المحاسبي في الجزائر، وإبراز واقعه في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بعد الإصلاحات المحاسبية، مع الكشف عن أهم النقائص والمعوقات، وإيجاد الحلول.

منهجية الدراسة: تم إعتداد المنهج الوصفي من خلال إظهار أهم المفاهيم النظرية المرتبطة بالإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي والعلاقة بينهما، كما تم إعتداد أسلوب دراسة وذلك بهدف تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (مجمع صيدال كعينة) في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي. ومن أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق الأهداف المرجوة منها، سنتناول هذا الدراسة من خلال التطرق للمباحث التالية:

المبحث الأول: الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي

لقد أعطى النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة لعملية الإفصاح من خلال إعطاء الأولوية للمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة به، وهذا بغية جعل القوائم المالية المعدة وفقه تحوي المعلومات الكافية لتلبية رغبات الأطراف المختلفة.

المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي (SCF)

أولاً: تعريف ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يعرف النظام المحاسبي المالي حسب نص المادة 03 من القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والذي يدعى في صلب هذا القانون بالمحاسبة المالية " هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان وأدائه، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹. يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، غير أنه يستثنى من هذا التطبيق الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية.² وحسب نص المادة 04 من قانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المؤرخ في 2007/11/25 فإنه تم تحديد الكيانات الملزمة بمسك المحاسبة المالية كما يلي:³

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري و التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة . وكذلك كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لنظام المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- وحسب المادة 05 من نفس القانون يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.⁴

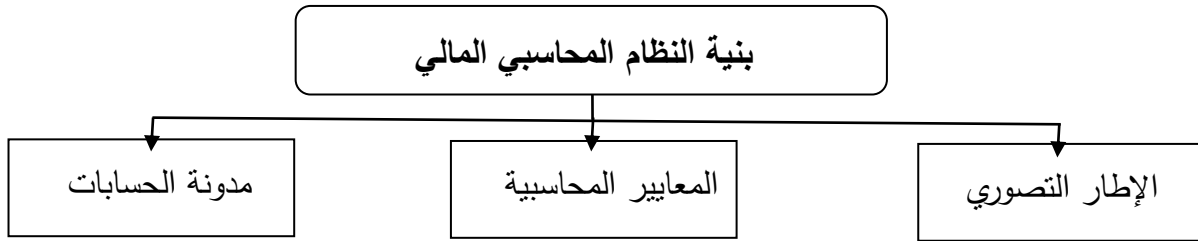
ثانياً: أهداف وبنية النظام المحاسبي المالي

- إعتمدت الجزائر النظام المحاسبي المالي لتحقيق جملة من الأهداف من أهمها:⁵
- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛
- الاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق هذه الأنظمة؛
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار أن نظام IFRS هو نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له؛

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه مشاكل إختلاف الطرق المحاسبية؛
 - العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
 - تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارة العالمية؛
 - العمل على ترسيخ أسس حوكمة المؤسسات؛
 - إعطاء صورة صادقة عن الوضع المالي والأداء وتغيرات الوضع المالي للمؤسسة؛
 - التمكن من المقارنة في المؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
 - تسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
 - نشر معلومات كافية وصحيحة، وموثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يتضمن النظام المحاسبي المالي حسب نص المادة 06 من القانون 07-11 على إطار تصوري للمحاسبة المالية، ومعايير المحاسبة، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف عامة.⁶

الشكل رقم 01: بنية النظام المحاسبي المالي



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نص المادة 06 من القانون 07-11، مرجع سابق، ص4

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي

أولا: مفهوم وأهمية وأنواع الإفصاح المحاسبي

1- مفهوم وأهمية الإفصاح المحاسبي: لقد اختلفت وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح المحاسبي، وهذا الإختلاف نابع أساسا من إختلاف مصالح وأهداف الأطراف ذات العلاقة من إستخدام المعلومات المحاسبية.

ويمكن تعريف الإفصاح على أنه " إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية، وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل"⁷

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته باعتباره يمثل أحد الوظائف الأساسية للمحاسبية، والتي تهتم بتزويد الجهات المهتمة بنشاط المؤسسة بالمعلومات الملائمة لإتخاذ قراراتهم، كما يستمد أيضا أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، وهذا بالإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات، ولذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق يؤدي إلى تشويه القرارات التي تتخذها هذه الاطراف الأمر الذي من شأنه أن يكون له آثار سلبية.⁸

2- أنواع الإفصاح المحاسبي: يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعا لأهدافه من خلال ما يلي:⁹

- أ- الإفصاح الكامل: وهو يشير إلى مدى شمولية التقارير وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ولا يقتصر الإفصاح الكامل على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على قرارات مستخدمي القوائم .
- ب- الإفصاح العادل: ويهتم بالرعاية المتوازنة لإحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم والتقارير المالية بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة باقي الفئات الأخرى.
- ج- الإفصاح الكافي: يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية.

- د- الإفصاح الملائم: وهو الإفصاح الذي يراعى فيه حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم الإفصاح عن المعلومات المالية فقط، بل أن تكون المعلومات المفصح عنها ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات مستخدميها وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.
- هـ- الإفصاح الإعلامي: يعني الإفصاح عن المعلومات المناسبة لغرض إتخاذ القرارات، مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية.
- و- الإفصاح الوقائي: لكي تكون هذه التقارير غير مضللة لأصحاب المصلح، لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنها يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

ثانيا: مقومات الإفصاح المحاسبي

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية على المقومات الرئيسية الآتية:¹⁰

- 1- المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: إن تعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وتباين طرق إستخدامها له، جعل من الضرورة تحديد الأطراف المستخدمة للإفصاح من أجل تحديد الإطار المناسب للإفصاح للإجابة على إحتياجاتهم المتباينة.

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

2- تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية: إن تحديد الغرض من استخدام المعلومات يجعل عملية الإفصاح عن معلومات أكثر ملاءمة، وتعتبر الأهمية النسبية أهم معيار نوعي لتحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

3- تحديد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حاليا في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية الأساسية، إضافة إلى معلومات أساسية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية، والتي يتم إعدادها وفق مجموعة من المبادئ والافتراضات والأعراف، لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات، على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.¹¹

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح: يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بطريقة يسهل فهمها، كما يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية، بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها ببسر وسهولة.

5- تحديد الوقت المناسب للإفصاح: وهو أن يتم تحديد الفترات المناسبة التي يتم الإفصاح خلالها، وتكون أكثر تقارب فيما بينها مثل التقارير السداسية أو المعلومات الفصلية، ويعتبر عامل الدقة هو المحدد الأساسي لتقارب أو تباعد الفترات الزمنية.

المطلب الثالث: الإفصاح في القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي

أولاً: الإفصاح في الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي

تعد الميزانية في نهاية الفترة المحاسبية للإفصاح عن أصول المؤسسة والتزاماتها وحقوق مالكيها، وينطوي هذا الإفصاح بالضرورة على إفصاح مفصل عن الأصول الثابتة والمتداولة والالتزامات الطويلة والقصيرة الاجل ومكونات حقوق الملاك.¹² لقد نص القانون 07-11 في فقرته (1.220) على كيفية عرض الميزانية والحد الأدنى للمعلومات التي يجب أن تتضمنها، بحيث تعرض الميزانية كل من عناصر الأصول والخصوم بصورة منفصلة، ويبرز هذا العرض عند وجود عمليات تتعلق بالفصول الآتية:¹³

1- جانب الأصول: التثبيات غير المادية، التثبيات المادية، الإهلاكات، المساهمات، الأصول المالية المخزونات، أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)، الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة سلفاً)، خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

2- جانب الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة شركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة (مع تمييز

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

الضرائب المؤجلة)، المخصصات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتجات مثبتة سلفاً)، خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

أما في حالة الميزانيات المدمجة الكلية والمتكونة من مجموع ميزانيات الفروع حيث يتم الإدماج عن طريق جمع الحسابات في ميزانية المؤسسة الأم، وتضم الميزانية المدمجة بالإضافة إلى ما سبق: - المساهمات المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة - الفوائد ذات الأقلية.

ثانياً: الإفصاح في حساب النتائج حسب النظام المحاسبي المالي

قائمة حساب النتائج تلخص مختلف الأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ولا تأخذ لعين الإعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع وتظهر النتيجة الصافية للسنة المالية.

ولقد حدد النظام المحاسبي المالي الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها في حساب النتائج وهي كالتالي:¹⁴ تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الإستغلال)، منتجات الأنشطة العادية، المنتجات المالية والأعباء المالية، أعباء العاملين، الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة، المخصصات للإهلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيات غير المادية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر غير العادية (منتجات وأعباء) النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة. أما بالنسبة للمؤسسات المدمجة، فإن حساب النتائج في هذه الحالة يضم إضافة إلى ما سبق ما يلي:

- حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية؛
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية؛

ثالثاً: الإفصاح في جدول سيولة الخزينة حسب النظام المحاسبي المالي

تستخدم طريقتان لعرض جدول سيولة الخزينة من الأنشطة التشغيلية هما الطريقة المباشرة وغير المباشرة أما التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية فلا تختلف طرق عرضها وفق الطريقتين، وفيما يلي توضيح لتلك الطريقتين:¹⁵

1- الطريقة المباشرة: بموجب هذه الطريقة يتم التوصل إلى صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية عن طريق تحديد العناصر المكونة للتدفقات النقدية الداخلة من النشاط التشغيلي وتحديد العناصر المكونة للتدفقات النقدية الخارجية من النشاط التشغيلي وبشكل منفصل كل على حدة، ثم تحديد الفرق بينهما الذي يمثل صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية.

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

2- الطريقة غير المباشرة: وتسمى هذه الطريقة بطريقة التسوية وبموجب هذه الطريقة فإن جدول سيولة الخزينة من الأنشطة التشغيلية تبدأ بصافي الدخل الذي يمكن الحصول عليها من قائمة الدخل، ثم يضاف إليه أو يخصم منه بنود الإيرادات والمصروفات غير المؤثرة على النقدية. أما بالنسبة للنظام المحاسبي المالي فقد سمح بتقديم التدفقات الناتجة عن الأنشطة التشغيلية إما بالطريقة المباشرة أو غير المباشرة، وشجع وأوصى باستخدام الطريقة المباشرة التي تتمثل في:¹⁶

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون، الضرائب...) قصد إبراز التدفق المالي الصافي.

- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل الضريبة للفترة المعنية.

رابعاً: الإفصاح في جدول تغيرات الأموال الخاصة حسب النظام المحاسبي المالي

لقد حدد النظام المحاسبي المالي المعلومات الدنيا التي يجب عرضها في هذه القائمة التي تخص الحركات المتصلة بما يأتي:¹⁷ - النتيجة الصافية للسنة المالية؛

- تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال؛

- النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛

- عمليات الرسملة (الإرتفاع، الإنخفاض، التسديد....) ؛

- توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية؛

خامساً: الإفصاح في ملحق القوائم المالية (الإيضاحات)

يشتمل ملحق القوائم المالية على معلومات تخص النقاط الأتية متى كانت تكتسي طابعاً عاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية:¹⁸

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة) ؛

- المعلومات الضرورية المكتملة من أجل فهم أحسن للميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛

- المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم، وكذلك المعاملات التي تتم عند الإقتضاء مع هذه المؤسسات أو مسيرها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات؛

- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعنى ببعض العمليات الخاصة للضرورة للحصول على صورة وافية؛

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- إذا طرأت أحداث بعد تاريخ نهاية السنة المالية، ولم تؤثر في وضع الأصول أو الخصوم بالنسبة للفترة السابقة لتاريخ نهاية الدورة، فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح، غير أنه يجب تقديم معلومات عن هذه الأحداث في الملحق إذا كانت ذات أهمية، بحيث يمكن أن يؤثر عدم الإفصاح عنها في القرارات التي يتخذها مستعملو القوائم المالية؛

- تقديم معلومات حول مختلف أنواع المنتجات والخدمات التابعة لنشاط المؤسسة، ومختلف المناطق الجغرافية التي تعمل فيها؛

ولقد وضع النظام المحاسبي المالي مجموعة من الجداول يمكن إيرادها في الملاحق، تفيد في فهم أفضل لبنود القوائم المالية، وتتمثل هذه الجداول في: ¹⁹ جدول تطور التثبيات والأصول غير الجارية، جدول الإهلاكات، جدول خسائر القيمة في التثبيات والأصول الأخرى غير الجارية، جدول المساهمات، جدول المؤونات، بيان إستحقاقات الديون الدائنة والمدينة عند إقفال السنة المالية.

المبحث الثاني: واقع الإفصاح المحاسبي في مجمع صيدال في ظل تطبيق SCF

باعتبار مجمع صيدال شركة ذات أسهم مدرج في بورصة الجزائر فهو ملزم بالإفصاح وتكريس الشفافية والمصدقية على مختلف نشاطاته، حيث يسعى المجمع من خلال ذلك إلى كسب ثقة عموم المساهمين والمستثمرين، سنحاول من خلال هذا المطلب تشخيص وتقييم واقع الإفصاح المحاسبي في مجمع صيدال في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال ما يسمى بمؤشر الإفصاح الذي يعمل على قياس مستوى الإفصاح في التقارير المالية للمؤسسات.

المطلب الأول: التعريف بمؤشر الإفصاح والخطوات المتبعة في الدراسة**أولاً: التعريف بمؤشر الإفصاح**

يعتبر مؤشر الإفصاح أساس متعارف عليه يعتمده معظم الباحثين في قياس مستوى الإفصاح في التقارير المالية، فقد إعتد العديد من الباحثين في دراساتهم ذات الصلة بقياس مستوى الإفصاح لمختلف المؤسسات على تصميم مؤشرا للإفصاح يعتمده عليه للحكم على مدى إمتثال المؤسسات لمتطلبات الإفصاح كما يستخدم هذا المؤشر للمقارنة بين مستويات الإفصاح في التقارير المالية بين المؤسسات المختلفة أو من فترة لأخرى.

ثانياً: الخطوات المتبعة في الدراسة

من أجل قياس مستوى الإفصاح في القوائم والتقارير المالية لمجمع صيدال قمنا بإتباع الخطوات التالية:

1-الخطوة الأولى: تصميم مؤشر لإستخدامه في قياس مستوى الإفصاح في التقارير المالية والذي يتطلب إعداد قائمة معيارية تتضمن بنود المعلومات الواجب على المؤسسة الإفصاح عنها، وهذا بالإستناد على

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

مصادر معينة كمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية أو قوانين البورصة أو متطلبات أخرى.

2- الخطوة الثانية: فحص التقارير المالية للمؤسسة المعنية بعناية، ومحاولة معرفة ما إذا كانت متطلبات الإفصاح الواردة في القائمة المعيارية تحتويها التقارير المالية للمؤسسة المعنية، بمعنى أنه في هذه الخطوة يتم التعرف على الإفصاحات الفعلية التي تتضمنها التقارير المالية للمؤسسة المعنية. وفي هذه الحالة سيم إعطاء درجة واحد (1) إذا كان البند الوارد في القائمة المعيارية مفصحا عنه في التقارير المالية للمؤسسة المعنية ودرجة الصفر (0) إذا لم يتم الإفصاح عنه.

3- الخطوة الثالثة: ويتم في هذه الخطوة حساب مؤشر الإفصاح من خلال قسمة عدد الدرجات أو البنود الفعلية المفصح عنها على عدد الدرجات أو البنود المعيارية للإفصاح. ويكون مؤشر الإفصاح في شكل نسبة مئوية تتراوح ما بين 0% إذا لم يتم الإفصاح على أي بند إلى 100% إذا قامت المؤسسة بالإفصاح على كل البنود المعيارية الواجب الإفصاح عنها، بحيث كلما كانت قيمة هذا المؤشر مرتفعة كان مستوى الإمتثال لمتطلبات الإفصاح أعلى.

المطلب الثاني: تصميم مؤشر الإفصاح المعتمد في الدراسة

لقد قمنا بوضع مؤشر إفصاح نسبي لقياس مدى إتزام مجمع صيدال بمتطلبات الإفصاح، وذلك بإعداد قائمة معيارية تتضمن مجموعة من البنود الواجب الإفصاح عنها من قبل الشركة وذلك بالإعتماد على المصادر التالية: - الدراسات السابقة المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية؛

- متطلبات الإفصاح للنظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية؛

- منهجية مؤسسة ستاندر أند بورز¹، لقياس مستوى الشفافية والإفصاح؛

وقد قمنا بصياغة 46 بند ووزعت على 5 محاور وهذا على النحو التالي:

المحور الأول: 16 بند هدفه قياس إفصاح الشركة على المعلومات العامة والتعريفية بالشركة.

المحور الثاني: 14 بند هدفه قياس إفصاح الشركة عن السياسات المحاسبية وتفصيلها.

المحور الثالث: 09 بند هدفه قياس إفصاح الشركة عن المعلومات المستقبلية.

المحور الرابع: 04 بند هدفه قياس إفصاح الشركة عن هيكل وتعاملات الأطراف ذات العلاقة.

المحور الخامس: 04 بند هدفه قياس إفصاح الشركة عن معلومات حول مدققي الحسابات.

الجدول التالي يوضح ذلك:

¹ هو مؤشر لقياس مستوى الشفافية والإفصاح في التقارير المالية، صادر عن شركة ستاندر أند بورز الأمريكية للخدمات المالية وهي شركة رائدة في مجال التقييم والتصنيف الإئتماني، وتقديم مؤشرات تحليل الأسواق المالية.

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

الجدول رقم 01 : محاور مؤشر الإفصاح

النسبة (%)	عدد البنود	البيان
33.34%	16	المحور الأول: الإفصاح على المعلومات العامة والتعريفية بالشركة
29.17%	14	المحور الثاني: مراجعة السياسات المحاسبية وتفاصيلها
20.83%	10	المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المستقبلية
8.33%	04	المحور الرابع: هيكل وتعاملات الأطراف ذات العلاقة
8.33%	04	المحور الخامس: معلومات حول مدقيقي الحسابات
100%	48	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث

لقد إعتدنا في جمع كافة المعلومات الخاصة بالدراسة التحليلية على التقارير والقوائم المالية المنشورة لمجمع صيدال المتمثلة في القوائم المالية، تقرير مجلس الإدارة، تقرير مدقق الحسابات الخارجي، إضافة إلى المقابلات الشخصية مع بعض المسؤولين للمصالح المعنية حسب الغرض المستهدف من الدراسة، كما يتم الاعتماد أيضا على المواقع الإلكترونية للمجمع وهذا خلال الفترة من 2015 إلى 2019.

المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج مؤشر الإفصاح

بعد صياغة وتحديد البنود المعيارية لقياس مؤشر الإفصاح عن المحتوى المعلوماتي، وبعد فحص مختلف التقارير المالية لمجمع صيدال، توصلنا إلى النتائج التالية حسب كل محور كما يلي:

المحور الأول: قياس إفصاح مجمع صيدال عن المعلومات العامة والتعريفية

الجدول رقم 02: البنود المتعلقة بالمعلومات العامة والتعريفية لمجمع صيدال

الرقم	البنود	مفصّل عنه
1	الإفصاح عن إسم الشركة	1
2	الإفصاح عن الشكل القانوني للشركة	1
3	الإفصاح عن النشاط الذي تمارسه الشركة	1
4	تقدم الشركة لمحة عن الإتجاهات السائدة لصناعة أو النشاط الذي تعمل فيه	0
5	تقدم الشركة تحليل للقطاعات وفقا لخطوط النشاط أو الإنتاج	1
6	تقدم الشركة نسب خاصة عن الصناعة أو النشاط الذي تعمل فيه	0
7	الإفصاح عن أغراض وأهداف الشركة	1
8	الإفصاح عن تفاصيل المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة	1
9	الإفصاح عن منتجاتها بشكل مادي (كميات وأحجام)	1
10	الإفصاح عن حصتها في السوق	0
11	الإفصاح عن الأسواق الأساسية للشركة	1

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

1	الإفصاح عن الزبائن الأساسيين للشركة	12
1	الإفصاح عن الأصول المستخدمة	13
1	الإفصاح عن الموارد البشرية	14
1	الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة	15
0	الإفصاح عن مؤشرات الكفاءة (العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية)	16
12	المجموع	
75%	النسبة المئوية	

المصدر: من إعداد الباحث

- يتضح لنا من جدول البنود المتعلقة بالمعلومات العامة والتعريفية بالشركة أن هناك 12 بند قام مجمع صيدال بالإفصاح عنها كما هو موضح بالجدول أعلاه بمعدل 75%، وهذا راجع لإلزامية الإفصاح عنها من قبل القانون الجزائري لأهميتها بالنسبة للمستثمرين بالسوق المالي، كما يتضح لنا بأن هناك 04 بنود لم يتم الإفصاح عنهم، ومن خلال تحليل المحور الأول تم التوصل للنتائج التالية:
- بالنسبة للبنود التي تم الإفصاح عنها فهي موجودة عموما في التقارير المختلفة للمجمع (تقرير التسيير، تقرير مجلس الإدارة، تقرير محافظ الحسابات)، وكذلك في موقعه الإلكتروني؛
 - فبالنسبة لإسم والشكل القانوني وطبيعة نشاط وهدف مجمع صيدال: المجمع الصناعي صيدال شركة أسهم برأس مال قدره 25000000000 دج يقوم بإنتاج وتسويق المواد الصيدلانية الموجهة للإستهلاك البشري، يتمثل الهدف الأساسي لمجمع صيدال في تعزيز مكانته كرائد في إنتاج الأدوية الجينية والمساهمة، بشكل فعلي، في تجسيد السياسة الوطنية للدواء التي وضعت من قبل السلطات العمومية بصفتها المساهم الرئيسي؛²⁰
 - تقوم شركة صيدال بتقديم تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط وحسب كل قطاع جغرافي تنشط فيه وهذا حسب القرار الصادر في 2008/07/26. فمثلا قام شركة صيدال بالإفصاح أن 89.48% من المبيعات لسنة 2019 تم تحقيقه في مركز الإنتاج المتواجدة بالمدينة، جسر قسنطينة والدار البيضاء؛²¹
 - تقوم صيدال بالإفصاح ضمن الملاحق عن أنواع الأصول المستخدمة ومكوناتها وهذا بموجب القرار الصادر بتاريخ 2008/07/26؛
 - تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن أنواع منتجاتها بالكمية والقيمة وحسب طبيعة الجرعة والفئة العلاجية فمثلا الجدول التالي يبين كميات الإنتاج لأنواع المختلفة من منتجات صيدال خلال سنة 2019 .

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

الجدول رقم 03: منتجات مجمع صيدال لسنة 2019 حسب شكل الجرعة

Quantités: Milliers d'UV

Désignation	Réalisation 2019	contribution
Comprimé	32 251	26,46%
Injectables	26 152	21,45%
Pommade & crème dermiques	17 634	14,47%
Sirop	9 198	7,55%
Suppositoire	7 456	6,12%
Pâte à dentifrice	7 039	5,78%
Solutés massif	6 589	5,41%
Pommade ophtalmique	4 023	3,30%
Gélule	3 725	3,06%
Soluté et solution buvables	2 231	1,83%
Poudres pour suspension buvable	2 012	1,65%
Gel	1 163	0,95%
Gouttes buvables	876	0,72%
Solution dermique	572	0,47%
Ampoule buvable	554	0,45%
suspension buvable	355	0,29%
Poudre pour solution buvable	61	0,05%
Total	121 893	100,00%

المصدر: p17, Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 –groupe saidal

- تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن عملائها حسب الفئة التي ينتمي لها العميل ومساهمة كل فئة في مبيعات الشركة، وهذا ما يمكن توضحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 04 : عملاء مجمع صيدال حسب الفئة التي ينتمون إليها

Quantités: Milliers d'UV Valeurs: Milliers de DA

Désignation	Ventes 2019		Taux de contribution
	Quantité	Valeur	
Grossistes	92 145	8 105 133	91,30%
P.C.H	7 000	753 752	6,94%
M.D.N	924	63 617	0,92%
C.M.S	458	58 397	0,45%
Grossistes publics	314	17 875	0,31%
M.G.S.N	36	3 871	0,04%
Clients Étrangers	37	2 682	0,04%
Officines	6	770	0,01%
E.P.S.P	6	467	0,01%
Total ventes brutes	100 925	9 006 565	100,00%
Ristourne	/	328 296	/
Total vente déduit des ristournes	100 925	8 678 269	100,00%

المصدر: p16, Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal

- تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن المبالغ الإجمالية للمبيعات حسب وحداتها التجارية الموزعة على التراب الوطني بحيث بلغت المبيعات الإجمالية لشركة الأم صيدال 8678269 ألف دج موزعة حسب النسب التالية:²² * الوحدة التجارية للوسط (UCC): 44%

* الوحدة التجارية للشرق (USE): 30%

* الوحدة التجارية للغرب (UCO): 26%

الشكل رقم 01 : مبيعات صيدال حسب الوحدات التجارية



المصدر: p15, Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal

- تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن مواردها البشرية من حيث التعداد والفئات المهنية وكذلك التكوين والتدريب فمثلا بلغ عدد العاملين بالمجمع في نهاية سنة 2019 بـ 3230 عامل موزعين حسب كيان الإدارة الذين ينتمون إليها كما يلي:

الجدول رقم 05: عمال مجمع صيدال حسب كيان الإدارة

النسبة(%)	عدد العمال	كيان الإدارة
95.79%	3094	صيدال (Saidal)
3.44%	111	سوميدال (Somedial)
0.77%	25	إبيرال (Iberal)
100%	3327	المجموع

المصدر: p36, Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal

كما تم تقسيم العمال إلى فئات مهنية بحيث يمثل مجموع الإطارات 38.51%، المجموعة التنفيذية 31.95% أما مجموعة المشرفين تمثل 29.44%.²³

خلال سنة 2019 قامت صيدال بتكوين 283 متدرب بتكلفة إجمالية بلغت 19099 ألف دج، ولقد شمل التكوين المجالات الرئيسية لنشاط الشركة وهي: التقنيات الصيدلانية، إدارة الجودة، مراقبة الجودة، ضمان الجودة، تدقيق الجودة، التصنيع والتغليف في التخصصات الصيدلانية، إدارة المرافق، الصيانة، المبيعات والتوزيع، التسويق والمعلومات الطبية، إدارة المبيعات، تسير اللوازم والمخزونات، الإدارة، الموارد البشرية، الأمن الصناعي والبيئي، الإعلام الألي.²⁴

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- أما بالنسبة للبنود التي لم يتم الإفصاح عنها تقريبا كلها متعلقة بالقطاع والسوق الذي ينشط فيه مجمع صيدال ويعود ذلك لأسباب من بينها التنافسية في السوق.

المحور الثاني: قياس إفصاح مجمع صيدال عن السياسات المحاسبية وتفصيلها

الجدول رقم 06: البنود المتعلقة بالسياسات المحاسبية وتفصيلها

الرقم	البنود	مفصّل عنه
1	تفصّل الشركة على تقارير مالية سنوية ونصف سنوية	1
2	تفصّل الشركة على معلومات مالية على أساس ربع سنوي	0
3	تفصّل الشركة على المعايير المحاسبية التي تستخدمها في حساباتها	1
4	تناقش الشركة سياساتها المحاسبية	1
5	تقدم الشركة حساباتها طبقا للمعايير المحاسبية المحلية	1
6	تقدم الشركة حساباتها بطرق محاسبية بديلة طبقا لمعايير معترف بها دوليا	0
7	تقدم الشركة الميزانية طبقا لمعايير محاسبية معترف بها دوليا	1
8	تقدم الشركة جدول حساب النتائج طبقا لمعايير محاسبية معترف بها دوليا	1
9	تقدم الشركة جدول تدفقات الخزينة طبقا لمعايير محاسبية معترف بها دوليا	1
10	تفصّل الشركة عن معلومات مالية مقارنة لفترات السابقة في التقارير المالية	1
11	تقدم الشركة تسوية لحساباتها المعدة وفقا للمعايير المحاسبية المحلية لتتوافق مع طرق معترف بها دوليا	0
12	تفصّل الشركة عن طرق تقييم الأصول	1
13	تفصّل الشركة عن طرق إهلاك الأصول الثابتة	1
14	تقدم الشركة قوائم مالية موحدة	1
	المجموع	11
	النسبة المئوية	78.57%

المصدر: من إعداد الباحث

يتضح لنا من جدول البنود المتعلقة بالسياسات المحاسبية وتفصيلها أن هناك 11 بند قام مجمع صيدال بالإفصاح عنها كما هو موضح بالجدول أعلاه بمعدل 78.57%، وهذا راجع لأهمية هذه البنود بالنسبة للمساهمين المستثمرين المحتملين بالسوق المالي، كما يتضح لنا بأن هناك 03 بنود لم يتم الإفصاح عنهم، ومن خلال تحليل هذا المحور تم التوصل للنتائج التالية:

- فبالنسبة للبنود 11 التي تم الإفصاح عنها من قبل صيدال فيرجع ذلك عموما إلى إلزامية الإفصاح عنها حسب النظام المحاسبي المالي، وكذلك التعلية 2000-02 المؤرخة في 20/01/2000 المتعلقة بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها من قبل الشركات المسجلة في بورصة الجزائر؛

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- إن إعداد صيدال لقوائمه المالية (الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، اللاحق) وفق النظام المحاسبي المالي والمتوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية زاد من مستوى الإفصاح ومستوى جودة المعلومات التي تحتويها هذه القوائم؛
- تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في الملاحق، كطرق تقييم التثبيات وطرق الإهلاك وطرق تقييم المخزونات وغيرها وهذا تطبيقا للقرار الصادر في 2008/07/26؛
- تقوم شركة صيدال بالإفصاح عن القوائم المالية للشركة الأم،²⁵ وكذلك القوائم المالية المجمعة للفرع التابعة لها مثل شركة سوميدال وشركة إبيبرال، وكذلك للمساهمات التي تعتبر أقلية؛²⁶
- أما بالنسبة للبنود التي لم يتم الإفصاح عنها، فالبند رقم 02 لم يتم الإفصاح عنه بسبب عدم إلزامية من قبل النظام المحاسبي المالي، وكذلك التعلية رقم 2000-02، أما البند رقم 06 و 11 فعدم الإفصاح عنهما راجع إلى تقييد الشركة بما جاء به النظام المحاسبي المالي فقط؛

المحور الثالث: قياس إفصاح مجمع صيدال عن المعلومات المستقبلية

الجدول رقم 07: البنود المتعلقة بالمعلومات المستقبلية

الرقم	البنود	مفصوح عنه
1	الإفصاح عن إستراتيجية الشركة	0
2	الإفصاح عن المبيعات المتوقعة ومقارنتها مع المبيعات الفعلية	1
3	تقدم الشركة تنبؤات عن أرباح السنة المقبلة	1
4	تقدم الشركة تنبؤات عن أرباح السنة المقبلة بعدة طرق	0
5	تقدم الشركة تنبؤات عن أرباح السنة المقبلة بشكل تفصيلي	0
6	تقدم الشركة تنبؤات عن المنتجات من أي نوع كان	1
7	تفصيح الشركة عن مشاريعها الإستثمارية للسنوات القادمة	1
8	تفصيح الشركة عن تفاصيل خطط مشاريعها الإستثمارية للسنوات القادمة	0
9	تقدم الشركة معلومات عن الفرص والأخطار المحتملة التي قد تواجهها	0
10	الإفصاح عن الأحداث الجوهرية	0
	المجموع	4
	النسبة المئوية	40%

المصدر: من إعداد الباحث

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

يتضح لنا من جدول البنود المتعلقة بالمعلومات المستقبلية المتعلقة بالشركة أن هناك 4 بنود فقط من بين 10 قام مجمع صيدال بالإفصاح عنها كما هو موضح بالجدول أعلاه أي بمعدل 40%، ومن خلال تحليل هذا المحور تم التوصل للنتائج التالية:

- فبالنسبة لتنبؤات المستقبلية الخاصة بالإنتاج والمبيعات والأرباح فإن مجمع صيدال يتوقع في سنة 2020 أن ينتج 113 مليون وحدة للبيع ويحقق مبيعات بقيمة 10503 مليون دج ونتيجة صافية بقيمة 981 مليون دج.

أما فيما يتعلق بالإفصاح عن المشاريع المستقبلية فقد ورد في تقرير مجلس الإدارة لسنة 2019 أنه سيتم إنشاء مشروع مشترك بين صيدال وشركة نوفو نورديسك لإنتاج وتسويق الأنسولين في زجاجات، كما سيتم إقتناء معدات للإنتاج لمصنع قسنطينة والدار البيضاء والمدينة في إطار ترقية وتطوير المصانع، كما صرح صيدال أنه سيتم إطلاق المرحلة الثانية من مشروع مركز البحث والتطوير المخطط له في سيدي عبد الله،²⁷ لكن لم يعطي تفاصيل عن هذه المشاريع.

- كما يتضح أن البند المتعلق بالإفصاح عن المعلومات الجوهرية التي ربما تؤثر على القيمة السوقية للشركة لم تقم شركة الإفصاح عنها، أيضا البند المتعلق بالإفصاح عن إستراتيجية الشركة لم يتم الإفصاح عنه، وهذا يعود إلى أن هذا النوع من المعلومات تتسم بنوع من السرية .

المحور الثالث: قياس إفصاح مجمع صيدال عن هيكل وتعاملات الأطراف ذات العلاقة

الجدول رقم 08: البنود المتعلقة بهيكل وتعاملات الأطراف ذات العلاقة

الرقم	البنود	مفصحه عنه
1	تقدم الشركة قائمة عن الشركات التي تملك فيها حصة أقلية	1
2	تقدم الشركة قائمة معلومات عن هيكل الملكية في الشركات التابعة لها	1
3	توجد قائمة أو سجل للتعاملات التي تتم مع الأطراف ذات العلاقة	1
4	توجد قائمة أو سجل لتعاملات المجموعة	0
	المجموع	3
	النسبة المئوية	75%

المصدر: من إعداد الباحث

يتضح لنا من جدول البنود المتعلقة بهيكل وتعاملات الأطراف ذات العلاقة أن هناك ثلاثة بنود من بين أربعة بنود قام مجمع صيدال بالإفصاح عنهم أي بمعدل 75%، ومن خلال تحليل المحور الرابع تم التوصل للنتائج التالية:

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- بالنسبة للشركات التابعة سواء بالأغلبية أو حصص الأقلية، يقوم مجمع صيدال بالإفصاح عنها في تقرير مجلس الإدارة، بحيث يقدم قائمة لهذه الشركات يوضح فيها أيضا مقدار مساهمته في هذه الشركات. فمثلا فبالنسبة للشركات التابعة وهي الشركات المملوكة بأكثر من 50% من رأسمالها. وحسب تقرير مجلس الإدارة لسنة 2019 تملك صيدال 63.55% في شركة سوميدال و100% في شركة إيبيرل، أما بالنسبة للشركات التي تملك فيها حصة أقلية فنجد أن صيدال يملك 2.34% في شركة الجزائر للتسوية، و4.40% في شركة إنتاج الزجاج.²⁸

- أما بالنسبة للعمليات التي تتم بين الأطراف ذات العلاقة مع الشركة، فيتم الإفصاح عنها طبقا للقرار الصادر في 2008/07/26، وبموجب الإفصاح عن مختلف الإتفاقيات بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها، بتقديم معلومات ضمن الملاحق حول حجم المعلومات التي يفترض على المؤسسة الإفصاح عنها، بذكر طبيعة العلاقات والتعاملات، حجم ومبلغ المعاملات، طبيعة العمليات التي تتم بين الشركة الأم وفروعها والأطراف المرتبطة بها.

المحور الخامس: قياس إفصاح مجمع صيدال عن معلومات المدقق الحسابات الخارجي

الجدول رقم 09: البنود المتعلقة بالمعلومات عن المدقق الحسابات الخارجي

الرقم	البنود	مفصاح عنه
1	تفصح الشركة عن إسم الشركة التي قامت بتدقيق حساباتها	1
2	تقوم الشركة بنشر تقرير مدقق الحسابات	0
3	تفصح الشركة عن الأتعاب التي يتقاضاها مدقق الحسابات عن عملية التدقيق	0
4	تفصح الشركة عن أتعاب أخرى يتقاضاها مدقق الحسابات عن خدمات أخرى غير متعلقة بعملية التدقيق	0
	المجموع	1
	النسبة المئوية	25%

المصدر: من إعداد الباحث

يتضح لنا من جدول البنود المتعلقة بمعلومات حول المدقق الحسابات الخارجي أن هناك بند واحد من بين أربعة بنود قام مجمع صيدال بالإفصاح عنه أي بمعدل 25%، بحيث قام مجمع صيدال بالإفصاح عن العناصر التالية طبقا لما ينص عليه القانون التجاري وهي:

- الإفصاح عن إسم ولقب محافظ الحسابات في تقرير مجلس الإدارة وتقرير محافظ الحسابات، ويتضمن محافظين اثنين للحسابات وهما السيدان: حمناش محمد، شودر محمد.²⁹

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- يتم الإفصاح على رأي محافظ الحسابات عن صحة وعدالة القوائم المالية³⁰، بينما لا يتم الإفصاح عن التقرير الكامل لمحافظ الحسابات.

وبعدما قمنا بقياس مؤشر الإفصاح عن المحتوى المعلوماتي حسب كل محور كما وضعنا أعلاه، يمكننا سرد النتائج الوصفية الإجمالية كما يلي:

الجدول رقم 10: حساب مؤشر الإفصاح لمجمع صيدال

البيان	عدد بنود المحور	عدد البنود المفصوح عنها	عدد البنود غير مفصوح عنها	نسبة الإفصاح
المحور الأول	16	12	04	75%
المحور الثاني	14	11	03	78.57%
المحور الثالث	09	04	05	40%
المحور الرابع	04	03	01	75%
المحور الخامس	04	01	03	25%
المجموع	48	31	16	64.53%

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن مؤشر الإفصاح لمجمع صيدال يقدر بـ **64.53%** وهو يعتبر مؤشر متوسط، فمن أصل 48 بند معياري تم الإفصاح عن 31 بند فقط، لكن يبقى هذا المؤشر غير كافي خاصة أن المجمع ينشط في البورصة التي تتطلب الإفصاح على كل المعلومات التي قد تؤثر في قرارات المستثمرين.

خاتمة:

قامت الجزائر بإصلاحات محاسبية بهدف مسايرة التطورات الدولية في المجال المحاسبي وتقريب الممارسات المحاسبية الوطنية مع مثيلتها الدولية، ونتج عن هذا الإصلاح تطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية والذي أهتم بشكل كبير بعملية الإفصاح المحاسبي من خلال إلزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمجموعة من المتطلبات التي تجعل المعلومات الناتجة عنه أكثر جودة وتلبي إحتياجات مختلف المستخدمين بشكل ملائم.

من خلال هذه الدراسة تم التوصل للنتائج التالية:

-جسد النظام المحاسبي المالي التوجه نحو رفع مستوى الإفصاح المحاسبي عن كل المعلومات المهمة التي من شأنها تقديم صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة من خلال متطلبات الإفصاح التي جاء بها؛

تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مجمع صيدال 2019

- يقوم مجمع صيدال بإعداد قوائمه المالية وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، وبالتالي توفر معلومات مفيدة يستفيد منها الأطراف التي تهتم بنشاط المجمع؛
- يقوم مجمع صيدال بالإضافة إلى القوائم المالية بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية بإستخدام مجموعة من التقارير المالية الأخرى التي تحتوي على معلومات مهمة عن نشاط المجمع.
- بعد تشخيصنا لمحتوى القوائم والتقارير المالية وجدنا أن المجمع يفصح بشكل عام عن 64.5% من المعلومات المطلوبة، وهو يعتبر في نظر الباحث نسبة مقبولة تسمح بتلبية حاجيات مستخدميها، لكن يبقى المجمع مطالب بالإفصاح أكثر بإعتباره مؤسسة مسعرة في البورصة؛
- من النتائج السابقة يمكن كتابة التوصيات التالية:
- ضرورة إحترام المؤسسة الاقتصادية لكل المبادئ والقواعد والضوابط والإجراءات المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي؛
- ضرورة إحترام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لكل متطلبات الإفصاح التي جاء بها النظام المحاسبي المالي التي سوف تعزز من جودة المعلومات المحاسبية وتنعكس إيجابا على مختلف الأطراف المعنية؛
- ضرورة توفير البيئة المناسبة التي تسمح بالتطبيق الكامل لكل ما نص عليه النظام المحاسبي المالي؛
- ضرورة العمل على نشر ثقافة الإفصاح المحاسبي في أوساط المؤسسات الاقتصادية، ليس عن طريق التوعية والتحسيس فقط، ولكن باستعمال سلطة القانون وفرض الرقابة الفعلية والفعالة عن نوعية المخرجات المفصح عنها من قبل أنظمة المعلومات الخاصة بالمؤسسات؛
- ضرورة إرفاق القوائم المالية بتقارير أخرى تعزز من عملية الإفصاح وتزيد من فائدة القوائم المالية في إتخاذ قرار الإستثمار؛
- عند إعداد القوائم المالية يجب الأخذ بعين الإعتبار تلبية حاجيات المستثمرين من المعلومات لأنهم هم الفئة التي تتعرض لأكبر المخاطر من بين الفئات الأخرى؛
- مسايرة كل التطورات والمستجدات التي تمس معايير المحاسبة الدولية خاصة فيما يتعلق بموضوع الإفصاح المحاسبي وتكيفها مع البيئة الاقتصادية الجزائرية؛

- ¹ قانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25/11/2007، الجزائر، ص 03؛
- ² المرجع نفسه، المادة 02، ص 3؛
- ³ المرجع نفسه، المادة 04، ص 3؛
- ⁴ المرجع نفسه، المادة 05، ص 3؛
- ⁵ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS/IFRS في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، العدد 06 2009، ص ص 292-293؛
- ⁶ القانون 07-11، مرجع سابق، المادة 06، ص 4؛
- ⁷ وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة - مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي-، دار حنين، عمان، الأردن، 1996، ص 371
- ⁸ سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الإستثمار في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2019-2020، ص 199
- ⁹ لطيف زيود و حسان قيطيم و نغم أحمد فؤاد مكية، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار، مجلة جامعة تشرين، للدراسات والبحوث العلمية، سوريا، المجلد 29، العدد الأول، 2007، ص ص 186-187.
- ¹⁰ وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية بالدنمارك، الدنمارك، 2007، ص 370.
- ¹¹ عامرة ياسمين، زرفاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، العدد الرابع، سبتمبر 2018، ص 312.
- ¹² نورة محمد و مليكة حفيظ شبايكي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات معيار الدولي رقم واحد (IAS1) - دراسة تحليلية للقوائم المالية لمؤسسة سونلغاز الجلفة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - دراسات إقتصادية- جامعة الجلفة المجلد 10، العدد 29، 2016، ص 60.
- ¹³ سليمان عبد الحكيم، مرجع سابق، ص 137.
- ¹⁴ قرار المؤرخ 26 جويلية 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخة بتاريخ 25/03/2009، الجزائر، ص ص 24-25
- ¹⁵ محمد يوسف الهباش، إستخدام مقاييس التدفق النقدي و العائد المحاسبي للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، مذكرة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2006، ص 31.
- ¹⁶ قرار المؤرخ 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 26
- ¹⁷ المرجع نفسه، ص ص 26-27 .
- ¹⁸ المرجع نفسه، ص 27.
- ¹⁹ المرجع نفسه، ص ص 41-43.

²⁰ <https://www.saidalgroup.dz/ar/notre-groupe/qui-sommes-nous#>, consulté le 23/10/2020 à 08 :06

²¹ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 - groupe saidal, P14

²² Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, P15

²³ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 - groupe saidal, p36

²⁴ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 - groupe saidal, p19

²⁵ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, pp 39-43

²⁶ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, pp 44-50

²⁷ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, P33

²⁸ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, P44

²⁹ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 - groupe saidal, p 3

³⁰ Rapport de gestion du conseil d'administration 2019- groupe saidal, P51

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: النصوص القانونية

-قانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25/11/2007، الجزائر.

-قرار المؤرخ 26 جويلية 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخة بتاريخ 25/03/2009، الجزائر.

ثانياً: الكتب

-وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة - مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي-، دار حنين، عمان، الأردن، 1996.

-Rapport de gestion du conseil d'administration 2019 - groupe saidal .

ثالثاً: الرسائل والمذكرات

-سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الإستثمار في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2019-2020.

-محمد يوسف الهباش، إستخدام مقاييس التدفق النقدي و العائد المحاسبي للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، مذكرة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية بغزة ، فلسطين، 2006.

رابعاً: المقالات

-كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS/IFRS في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، العدد 06، 2009.

-لطيف زيود و حسان قيطيم و نغم أحمد فؤاد مكية، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين، للدراسات والبحوث العلمية، سوريا، المجلد 29 ، العدد الأول، 2007.

-وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية بالدنمارك، الدنمارك، 2007.

-عمامرة ياسمين، زرفاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، العدد الرابع، سبتمبر 2018.

-نورة محمد و مليكة حفيظ شبايكي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات معيار الدولي رقم واحد (IAS1) - دراسة تحليلية للقوائم المالية لمؤسسة سونلغاز الجلفة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - دراسات إقتصادية- جامعة الجلفة المجلد 10، العدد 29، 2016.

خامساً: المواقع الإلكترونية

-<https://www.saidalgroup.dz/ar/notre-groupe/qui-sommes-nous#> ,consulté le 23/10/2020