الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزراة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب
عين تموشنت
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية علوم التسيير
قســـــم : العلوم المالية و المحاسبة
تخصص : محاسبة و جباية السنة ثانية ماستر

تقييم النظام المحاسبي المالي بعد عشرة سنوات من التطبيق "النقائص –المزايا– الاقتراحات"

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من :

الأستاذ(ة) : الاسم و اللقب : بن صابر اسماء	رئيسا
الأستاذ(ة) : الاسم و اللقب هوارية مبسوط	مشرفا
الأستاذ(ة) : الاسم و اللقب بوغازي اسماعيل	ممتحنا

من إعداد الطالبة : **تحت إشراف الأستاذة:**

- **بن عمارة فاطمة الزهراء سارة** **هوارية مبسوط**

السنة الجامعية 2021/2020

بسم الله الرحمن الرحيم

الشكر و التقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

أتقدم بجزيل الشكر و الامتنان و التقدير للأستاذة المحترمة السيدة هوارية مبسوط لنصائحها الثمينة و توجيهاتها القيمة .

و أتقدم بخالص الشكر للأساتذة الكرام في كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير على دعمهم المعنوي و الفكري لي و لكل الطلاب الزملاء طوال سنوات دراستنا تحت تأطيرهم .

و أتقدم بالشكر الكثير وفائق الاحترام لكل من ساعدني ولو بالكلمة طيبة في إعداد هذه المذكرة .

و الحمد لله من قبل و من بعد.

الإهـــــداء

إلى سيدتي التي ربت و سهرت و تعبت لأصبح المرأة التي أنا عليها اليوم أمي حبيبتي

إلى سيدي الذي أفنى وقته و شبابه في سبيل إنارة مستقبلي أبي سندي

إلى وحيدتي نعمة الله لي أختي الصغيرة خديجة

إلى الجارة الودود و الأخت الثانية و الصديقة الوفية عزيزتي فاطمة

إلى جدتي و جدتي رحمهما الله و أسكنهما فسيح جنانه

إلى رفيقة دربي نسرين

إلى صديقات العمر أميرة، نبية، حورية،فاطمة، آمال، شيماء

و في الأخير أهديها إلى جميع الأقارب و الأحباب

الطالبة : بن عمارة فاطمة الزهراء سارة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات..... I
قائمة الجداول IV
قائمة الاشكال V
قائمة المختصرات VI
قائمة الملاحق.....VII
ملخصات VIII
مقدمة عامة .....ا-د
الفصل الاول: الجانب النظري للمذكرة .....1 - 33
المبحث الاول :تقييم النظام المحاسبي المالي المطبق منذ سنة 2010.....3
المطلب الاول:ماهية النظام المحاسبي المالي و علاقته بالمرجعية الدولية (IAS/IFRS).....3
المطلب الثاني:تقييم النظام المحاسبي المالي في عشر سنوات الاخيرة.....4
المبحث الثاني:الدراسات السابقة..... 18
المطلب الاول:في الفترة ما بين (2018_2020).....18
المطلب الثاني:في الفترة ما بين(2015_2017).....26
الفصل الثاني: تقييم النظام المحاسبي المالي على مستوى الممارسات المحاسبية – دراسة عينة من المؤسسات **33-60**
المبحث الأول:تقديم المؤسسات محل الدراسة.....**36**

المطلب الأول: مؤسسة سونالغاز **36**
المطلب الثاني:شركة جازية للفولاذ.....**44**
المبحث الثاني : تقييم الممارسات المحاسبية على مستوى هذه المؤسسات بعد سنة 2010 في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.....**46**
المطلب الأول : النقاط الايجابية و السلبية للتطبيق الميداني لنظام SCF.....**46**
المطلب الثاني : الحلول و المقترحات لمعالجة النقاط السلبية **59**
الخاتمة العامة.....**61**
قائمة المراجع **65**
قائمة الملاحق **67**

قائمة الجداول

الرقم	البيان	الصفحة
1	الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي	12
2	تقييم بعض الحلول الجبائية المقترحة	14
3	قائمة جدول حساب النتائج	48
4	قائمة الميزانية	50
5	قائمة التغير في رؤوس الأموال الخاصة	53
6	قائمة التدفقات النتقدية	55

قائمة الأشكال

الرقم	البيان	الصفحة
1	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع لولاية عين تموشنت	37
2	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة المالية	40
3	الهيكل التنظيمي لشركة الجازية للفولاذ	44

قائمة المختصرات

الرمز	المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية
SCF	Le système comptable financier	النظام المحاسبي المالي
IAS	Les normes comptables internationale	المعايير المحاسبية الدولية (المرجعية الدولية)
IFRS	Les normes internationale pour établir les rapports financiers	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IASC	Comité comptable international	اللجنة المحاسبية الدولية
IASB	Conseil international de comptabilité	المجلس الدولي للمحاسبة
IFRS17	Contrat d'assurance	عقود التأمين
OMC	L'organisation de commerce mondiale	المنضمة العالمية للتجارة
CNC	Conseil national de comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
NAA	Les normes national de comptabilité	المعايير المحاسبية الوطنية

قائمة الملاحق

الرقم	البيان	الصفحة
1	1- جدول حركة المخزونات 2- جدول تغيرات الإنتاج المخزن	68
2	3- جدول أعباء المستخدمين ، الضرائب ، الرسوم والمدفوعات المماثلة 4- جدول الأعباء و المنتوجات العملياتية الأخرى	69
3	5- جدول الاهتلاكات وخسائر القيمة 6- جدول التثبيتات المنشاة أو المقتناة خلال السنة المالية	70
4	7- جدول التثبيتات المباعة (فوائد أو نواقص القيمة) خلال السنة المالية 8- جدول المؤونات وخسائر القيمة	71
5	8-1 جدول خسائر القيمة عن الحسابات الدائنة 8-2 جدول خسائر القيمة عن أسهم الشركة وحصصها	72
6	9- جدول تحديد النتيجة الجبائية	73

الملخص باللغة العربية :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز واقع و تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بداية من 2010 إلى غاية يومنا هذا ، من خلال القيام بتحليل المفاهيم المرتبطة به مع التركيز على خصائصه و أهميته ، و إضافة إلى محاولة التعرف على الواقع التطبيقي لهذا النظام في المؤسسات الكبيرة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، و من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها توصلنا إلى انه بالرغم من المزايا التي تميز نظام SCF إلا أن هناك مجموعة من التحديات و العقبات التي تواجهه حيث أن الحكومة الجزائرية بالجهود التي يبذلها المجلس المحاسبي الوطني لا زالت تسعى إلى تحيين هذا النظام من خلال التحكم في كافة العقبات و النقائص .

الكلمات المفتاحية :

النظام المحاسبي المالي، المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، التحديات، الممارسات المحاسبية.

الملخص باللغة الأجنبية :

This study aims to show the reality and challenges of Applying the financial accounting system in Algeria from 2010 to the present day, where we analyzed the concepts which is associated with it, while focusing on its characteristics and importance, we tried to figure out the applied reality of this system in the large, small and medium enterprises through field study, we concluded that although the advantages that characterize the SCF system, however there are a number of challenges and obstacles facing it, as the Algerian government, through the National Accounting Council, is still seeking to update this system by controlling all obstacles. and shortcomings.
key words :

Financial accounting system, International Accounting Standards (IAS/IFRS) , Challenges, accounting practices.

المقدمة العامة

المقدمة العامة

قد فرض الانفتاح الإقتصادي للجزائر توجهها للقيام بعدة تحولات عميقة حملت في طياتها مجموعة من المتغيرات الإقتصادية و التي مست بشكل خاص النظام الإقتصادي، حيث خرجت الجزائر من دائرة الإقتصاد المسيس المعروف محليا باقتصاد التعيين و الإقتصاد الاشتراكي عالميا للتتوجه إلى إقتصاد السوق ، اذ يتميز هذا الأخير بتحرير التجارة و بالتالي تحرير المنافسة من القيود سواء كانت الجبائية أو سياسية ،كما سمح هذا التحول بفتح المجال أمام الجزائر للانضمام لمنظمة التجارة العالمية.

و بدوره فرض هذا النظام الاقتصادي العالمي الجديد القيام بالإصلاحات على مستوى المستوى المحاسبي، بهدف دعم التوافق الاقتصادي و المحاسبي الدولي، و لقد كانت أبرز هذه الإصلاحات تغيير النظام المحاسبي المعمول به في الجزائر أي تطبيق النظام المحاسبي المالي بدلا من المخطط المحاسبي الوطني ، و قد جاء هذا التغيير على خلفية جملة من النقائص المصاحبة لهذا المخطط و التي أعاقت مسايرة المستجدات الاقتصادية العالمية إذ عجز عن خدمة المصالح الاستثمارية المتعلقة بالمتعاملين الأجانب على عكس ذلك خدم مصالح الدولة فقط خاصة مصلحة الضرائب بسبب عدم قدرة القوائم المالية فيه على التعبير عن القيمة الحقيقية للمؤسسة من ناحية بنود الأصول و الخصوم على حد سواء، إضافة لغياب جدول الخزينة و الذي يساهم في تحديد المسؤوليات و تسهيل عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة ، غير أن تبني نظام SCF قام بتغطية اغلب الاختلالات الموجودة على مستوى المحاسبة المحلية و أسهم في ترقيتها لمواكبة المعايير المحاسبية الدولية و منه التماشي مع الاقتصاد العالمي .حيث سنتطرق في هذه الدراسة إلى عملية تقييم هذا النظام على المستوى الوطني منذ تطبيقه سنة 2010 إلى غاية 2020 و في مرحلة أخيرة من هذه العملية نكون قد توصلنا إلى نتائج تمكننا من تحديد نجاح او فشل تطبيق هذا النظام على مستوى الممارسات المحاسبية في الجزائر .

و على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية الآتية :

– ما هي ابرز انعكاسات الممارسات المحاسبية و الاقتراحات المترتبة عن السلبية منها و ذلك في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي خلال عشر سنوات الأخيرة ؟

و انطلاقا من هذه الإشكالية الرئيسية طرحنا الأسئلة الفرعية التالية من أجل أن تكون الإجابة تسلسلية عليها :

– ماهي الانعكاسات الايجابية التي ترتبت عن تطبيق النظام المحاسبي بداية من 2010؟

– ما هي التحديات التي تواجه تطبيق نظام SCFو ما هي الحلول التي ترافقها؟

فرضيات الدراسة :

للإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

– تأكدت فعالية النظام المحاسبي المالي من خلال جملة من الإنعكاسات الإيجابية في الممارسات المحاسبية منذ تطبيقه.

– تعدد التحديات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي و التي تتطلب حلول من الهيئات المحاسبية.

أهداف الدراسة :

– العمل على شمولية المؤشرات المستخدمة في عملية التقييم.

– إبراز دور المعايير المحاسبية الدولية في مهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي.

– إعادة النظر في القوانين الجبائية المتعلقة بالممارسات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

مبررات اختيار الموضوع :

– الرغبة الشخصية في دراسة و تحليل هذه المواضيع المالية و المحاسبية.

توافق موضوع الدراسة مع التخصص.

– مساهمة هذه الدراسة في الإجابة على الكثير الاستفهامات و معالجة بعض الأفكار الخاطئة من طرف المتخصصين في المحاسبة سواءا كانوا طلاب أو مهنيين و هذا فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

– الدور الهام للنظام المحاسبي المالي في تسيير المحاسبة الوطنية بصفة عامة.

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في ما يلي:

– تحليل نتائج الدراسة التقييمية لموضوع البحث.

– إلقاء الضوء على الأطراف المرتبطة بعملية تطبيق النظام المحاسبي المالي.

- توضيح طبيعة الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكاليات المطروحة و بغرض التأكد من صحة الفرضية من عدمها و بهدف الإلمام الجيد بموضوع البحث تم إعتماد المنهج الوصفي التحليلي وذلك بالإطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة التي مكنتنا من الكشف عن واقع الممارسات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي،كما قمنا باعتماد منهج دراسة الحالة وذلك من خلال إسقاط الجانب النظري على المؤسسات المدروسة لتأكيد ما ورد في الجانب النظري و إستعراض نتائج حقيقية و واقعية.

تقسيمات الدراسة :

قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين :

الفصل الأول: بعنوان الجانب النظري و سيتم فيه التطرق إلى المفاهيم النظرية حول نظام SCF من خلال المبحث الأول، أما المبحث الثاني وسنقوم بإلقاء الضوء على الدراسات السابقة التي تخص موضوع البحث.

الفصل الثاني : بعنوان تقييم النظام المحاسبي المالي على الممارسات المحاسبية حيث يتضمن المبحث الأول تعريف عام للمؤسسات قيد الدراسة، و المبحث الثاني يقوم بإسقاط أهم النقاط التي يتم استكشافها في الجانب النظري على الدراسة التطبيقية التي سوف نقوم بها من أجل عرض نتائج تفصيلية و دقيقة في الأخير.

صعوبات الدراسة :

- محدودية المعلومات على مستوى المؤسسات في إطار الدراسات الميدانية

- ضيق الوقت المخصص لانجاز هذا البحث العلمي

حدود الدراسة:

الحدود المكانية:

تم هذا البحث على مستوى مؤسستين:

- مؤسسة سونلغاز.

- مؤسسة الجازية للفولاذ.

الحدود الزمنية:

بالنسبة لفترة الدراسة فكانت في سنة 2021 لكلتا المؤسستين

الفصل الأول : الجانب النظري

تمهيد

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعد الحلقة الأبرز في سلسلة تطور المحاسبة محليا بحيث عالج العديد من المشاكل المحاسبية المطروحة في النظام الأسبق، و لقد تطرق هذا الفصل إلى مجموعة من الدراسات السابقة حول هذا النظام و التي بدورها كشفت عن أهم الأحداث المحاسبية المصاحبة لنظام SCFمنذ ظهوره لغاية 2020 .

و تم إلقاء الضوء على انعكاسات تقييم عملية تطبيق النظام الجديد طوال المدة المذكورة ، و كل هذا تم استعراضه من خلال تقسيم الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول :الدراسات السابقة

المبحث الثاني :مفاهيم نظرية حول النظام المحاسبي المالي SCF

المبحث الثالث :تقييم النظام المحاسبي المالي في عشر سنوات الأخيرة

المبحث الاول :تقييم النظام المحاسبي المالي المطبق منذ سنة 2010

لقد سعت الجزائر من خلال تبني النظام المحاسبي المالي إلى ظبط الممارسات المحاسبية محليا بهدف توحيدها و تقاربيها من الممارسات المحاسبية الدولية على ضوء نقاط التوافق و التباين بين النظام الجديد و المعايير المحاسبية الدول، و قد ساهمت مجموعة المتغيرات ذات الإطار المحاسبي في عكس عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي لنقاط ايجابية و أخرى سلبية تحاول الهيئات المحاسبية في الجزائر العمل على إيجاد حلول لها .

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي و علاقته بالمرجعية الدولية (IAS/IFRS)

أولا : ماهية النظام المحاسبي المالي

1. تعريف النظام المحاسبي المالي :

لقد عرفت المادة الثالثة من القانون رقم(11.7) الصادر بتاريخ 25/11/2007م: المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومة المالية تسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية و تصنيفها، و تقييمها، و تسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، و تنص المادة الرابعة من نفس القانون على مايلي« تلتزم الكيانات الآتية على مسك محاسبة مالية وهي :

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- ✓ التعاونيات.
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أرت المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

و كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي». [1]

[1] نبيل قطاف، بشير بن عيشي(2015)، اثر تطبيق النظام المحاسبي الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، العدد06، جامعة محمد خيضر ، الجزائر، ص149

و حسب تعريف أخر يعتبر النظام المالي والمحاسبي إعادة صياغة للمخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975، والذي يندرج في إطار عمليات التحديث التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي الذي باشرته الجزائر, كما يعتبر في الحقيقة تغيير في الثقافة المحاسبية الحالية ومحاولة التقارب مع معاييرIFRSالتي تشكل المرجع العالمي باعتبار أنها مطبقة من طرف أكثر من 100دولة من بينها دول المجموعة الأوروبية وأكثر من 120 منظمة مهنية في العالم.

ويهدف النظام المالي والمحاسبي إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية، والتي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجزائر، وبشكل خاص الدخول في الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، بالإضافة إلى تلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية والمحاسبية حول المؤسسات الجزائرية خاصة المستثمرين الأجانب .[2]

و منه يمكن أن نعرف النظام المحاسبي المالي على أنه نظام يقوم على عملية تنظيمية لمجموعة الأحداث الاقتصادية حيث يسمح بتجميع و تبويب هذه المعلومات و معالجتها ثم تحليلها، إذ يتميز هذا الأخير بالمصداقية و الشفافية التي تنعكس على الوضعية المالية لأي مؤسسة ، و لقد كان لهذا النظام دور جد فعال في الإصلاح المحاسبي على المستوى الوطني خصوصا بعد الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي و الذي يخضع للمعايير المحاسبية الدولية و التي تساهم في التوحيد المحاسبي الدولي حيث يسعى إلى خلق توافق بين البيئة المحلية لأي دولة و بين الإصلاحات الاقتصادية التي يقوم بها و إذ يهدف إلى خدمة مستخدمي المعلومات المالية و المحاسبية و تلبية احتياجاتهم خاصة المستثمرين الأجانب منهم و ذلك بعد الدخول في عدة ارتباطات شراكة .

المطلب الثاني : تقييم النظام المحاسبي المالي في عشر سنوات الاخيرة

اولا :الانعكاسات الايجابية لتطبيق النظام المحاسبي المالي

انعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل ايجابي على الممارسات المحاسبية الجزائر بشكل عام، فرغم اختالالته المتعددة والانتقادات الموجهة إليه، يبقى هذا النظام بسلبياته أحسن وأفضل وأحدث من المخطط المحاسبي الوطني الذي كان معتمدا في الجزائر قبل سنة 2010، وبشكل عام تتمثل أهم إيجابيات النظام المحاسبي المالي الجزائري في:

[2]شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2008، ص13

1. انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية:

تضمن النظام المحاسبي المالي القوائم المالية الواجب على المؤسسة انجازها سنويا، وتتمثل القوائم المالية الإلزامية فيما يلي:

- ✓ قائمة المركز المالي الميزانية.
- ✓ قائمة الدخل جدول حسابات النتائج.
- ✓ قائمة تغيرات الأموال الخاصة.
- ✓ قائمة التدفقات النقدية الخزينة.

ملحق يبين السياسات المحاسبية المستعملة ويقدم معلومات تكميلية على القوائم المالية تماثلت القوائم المالية الإلزامية وفق النظام المحاسبي المالي مع نظريتها في ظل المعايير المحاسبية الدولية، حيث فرض المعيار المحاسبي الدولي IAS 1 نفس القوائم المالية الخمسة سالفة الذكر ، وهو ما يعتبر من أهم ايجابيات النظام المحاسبي المالي، حيث أن هذا الأخير حسن من مستويات الإفصاح وجودة المعلومات المحاسبية من خلال هذا التقارب مع المحاسبية الدولية كما تغير شكل القوائم المالية التي كانت تعدها المؤسسات الجزائرية في ظل المخطط المحاسبي الوطني، من خلال تغير محتواها وهيكلها بشكل كبير جدا بعد تحول هذه المؤسسات إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي، فقائمة الميزانية التي كانت ذات صبغة قانية في ظل المخطط، أصبحت ذات صبغة مالية في ظل النظام الجديد، حيث اعتمد هذا الأخير في ترتيب وتقسيم بنودها على درجتي السيولة .

2. انعكاسات النظام المحاسبي المالي على السياسات المحاسبية في ظل المرجعية الدولية :

تعرف السياسة المحاسبية على أنها المباد ئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المطبقة من قبل المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية وتجدر الإشارة إلى تتعدد بدائل السياسات المحاسبية، التي يمكن للمؤسسة الاختيار من بينها السياسة التي ستستخدمها في معالجة نفس الواقعة أو الموضوع محل المعالجة، حيث أنه لابد على المؤسسة اختيار السياسة المثلى من بين البدائل المتاحة، كما يجب على المؤسسة اختيار وتطبيق سياستها المحاسبية بثبات حتى لا تتنافى خاصية قابلية المقارنة بين الدورات.

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على السياسات المحاسبية المعتمدة في الجزائر، من خلال إلغائه بعض السياسات التي كانت تطبق بموجب المخطط المحاسبي الوطني مثل طريقة الوارد أخيرا صادر أولا في تقييم المخزون كما أقر سياسات أخرى جديدة مثل طريقة القيمة العادلة في تقييم الأصول البيولوجية والمالية و طريقة الاهتلاك حسب

وحدات الإنتاج. ورغم تفاوت تناول موضوع السياسات المحاسبية بين المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي، إلا أن هذا الأخير تقارب بشكل كبير مع المعايير الدولية من ناحية طبيعة السياسات المحاسبية المعتمدة و المنتهجة في إعداد القوائم المالية و هو أمر ايجابي،غير انه يبقى من الضروري اجراء تحديثات لهذه السياسات المحاسبية لتكون أكثر توافقا مع التحديثات الأخيرة التي قام بها مجلس معايير المحاسبة الدولية .[3]

يسمح بتوفير المعلومة المالية المفصلة والدقيقة تعكس الصورة السابقة للوضعية المالية للمؤسسة و توضح المبادئ المحاسبية الواجبة مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم وكذا إعداد القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعب .

- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية ، كما انه يسمح بإجراء المقارنة

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس اتخاذ القرار و تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية .

- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة .

- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تتركز على مبادئ محددة بوضوح .

- يشجع على الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا مما يدعم شفافية الحسابات و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .

- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية .

- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة .

- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدولة التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية .

- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة

[3]محمد فراس، بالرقي تيجاني (2020)، تقييم النظام المحاسبي المالي في ظل المرجعية الدولية _رؤية تحليلية نقدية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد01، جامعة سطيف 1، الجزائر ، ص631_ص632

– يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة . يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع

– يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة .

– تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة ، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة و تغيير الأموال الخاصة ، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة .[4]

ثانيا :التحديات القائمة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و الحلول المقترحة لمواجهتها

1. تحديات البيئة المحاسبية :

- لقد تمت الإشارة إلى بعض المشاكل الموجودة على مستوى البيئة المحاسبية نذكرها فيما يلي:

–عدم منح المنظمة الاعتمادات بسبب المتابعة غير المنتظمة للطلبات التي تمتد بعضها إلى عدة سنوات، مع توقيف التربصات التطبيقية وعدم منح شهادات.

نهاية التربص للخبراء المحاسبين المتربصين الذين ينعكس نقص تأطيرهم على درجة استعدادهم لممارسة المهنة.

– منح الهيئة النقابية التراخيص لممارسة المهام المحاسبية بدون أي رقابة من السلطات العمومية.

– الاعتماد على اجتهادات مهنية قديمة لمتخضع للتكييف مع المعايير الدولية لفحص الحسابات والتي تؤدي للرقابة غير صادقة، ولا تمنح ضمانات كافية للمصداقية والصورة الحقيقية للوضعية المالية والمؤسسات المراقبة.

– تعاني مهنة المحاسبة في الجزائرمن محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة محاسبية عالمية لا يمكن للمحاسبين والخبراء المحاسبي ومحافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة

– غياب المهنة عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح، نتيجة لضعفها وعدم تأثريها في بيئة المحاسبة الجزائرية، وغياب شبه كيل عن المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل : IASB , FAC[5]

[4]نبيل قطاف، بشير بن عيشي(2015)، اثر تطبيق النظام المحاسبي الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، العدد06، جامعة محمد خيضر ، الجزائر، ص150_ص151

[5]بن حركو غنية، (2015)، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية و الإجتماعية ، العدد 44، جامعة عبد الحميدمهري، قسنطينة 2، ص45

– بالنسبة للبيئة المحاسبية فإن نقص برمجة الدورات التدريبية حول النظام المحاسبي المالي قد أعاق الممارسات المحاسبية على مستوى هذا النظام الذي يفرض السير وفقا للقواعد و التطبيقات الدولية من المعايير المحاسبية الدولية

– ضعف مستوى التأهيل النظري و العلمي سواء في الجامعات و المعاهد الجزائرية أو بالنسبة للمهنيين الذين تجد لديهم نقص في الالتزام بقواعد السلوك المهني و بالتالي عدم نجاح تطبيق النظام الجديد

–إهمال التعليم المحاسبي خاصة مع قلة الهيئات المتخصصة برعايته إضافة إلى البطئ في تطوير مضامين التعليم في المؤسسات المعنية.

– غياب التأطير الكافي لذوي الخبرة العالية

– بقاء الجزائر غير منخرطة في المنظمات العالمية كالمنظمة العالمية للتجارة (OMC)، مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، منظمة البورصة العالمية، الاتحاد الدولي للمحاسبين ...الخ يخلق عدم التوافق بين البيئة المحاسبية المحلية و نظيرتها العالمية.

2. تحديات الممارسة المحاسبية :

- أهم العوائق التقنية المجمع عليها من الباحثين :

–ارتباط النظام المحاسبي المالي بالمخطط الفرنسي المحاسبي فالمحاسبة في فرنسا تتميز بالتحفظ يغلب عليها الطابع القانوني، فهي غير متطورة مقارنة بالمحاسبة في البلدان الأنجلوساكسونية التي هي امتداد وأرضية بالنسبة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فالواقع أن النظام المحاسبي المالي هو نسخة عن المخطط المحاسبي الفرنسي مع بعض الاختلافات البسيطة، فهذا التوافق يستعصي التنسيق التدريجي للنظام المحاسبي المالي نحو المعايير نظرا لكون الرهان في الجزائر قائم على الاعتماد على كل التفاصيل والإيضاحات والتحديثات التي تصدر عن هيئة التوحيد الفرنسية

– لا يسمح النظام المحاسبي الحالي بتبني وتطبيق الممارسات المحاسبية العالمية نظرا لابتعاده عن المرجعية الدولية الجديدة مما يعيق ذلك المنافسة على المستوى الدولي .[1]

[1]اسامة معمري (2019)، اطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، مجلة الريادة لاقتصاديات الاعمال، المجلد 05 ، جامعة البليدة 02، ص 73

– عدم تغير أنظمة المعلومات المحاسبية للمؤسسات بتلك التي تكون على مقدرة عالية للمرافقة في التحول نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية[1].

–التأثير السلبي الأخير الكبير في إصدار النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي حيث اعتمد المحاسبين على اجتهاداتهم الخاصة لمعالجة ما تم التأخر في معالجته من طرف وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة و هذا ما انعكس سلبا على وتيرة تطبيق النظام الجديد و بالتالي غياب شفافية المعلومات و انعدام مصداقية الوضعية الحقيقية للمؤسسة غياب التخطيط و التحضير الجيد للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي مع انعدام الرؤية الإستراتيجية و هو ما أسفر عن عدة مشاكل في التسيير في البداية ، و تم فقط الاقتصار في بادئ الأمر على إصدار التعليمات التالية :

_التعليمة المنهجية الصادرة بتاريخ 2010 / 10/ 19 حول طرق تطبيق التعليمة المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

_ التعليمة المتعلقة بالإيرادات و الأعباء خارج الاستغلال وحسابات تحويل الأعباء والصادرة في 2010/05/05

_ .التعليمة المتعلقة بالأصول والخصوم المالية الصادرة في 07 جوان 2011.

[1] عقاري مصطفى ، تخنوني امال (2017)، النظام المحاسبي SCFفي ظل مستجدات معايير التقارير المالية IFRS(2010-2016)، مجلة الاقتصاد الصناعي، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، العدد 12، ص 105

3. تحديات البيئة الاقتصادية الجزائرية :

– ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام الحالي فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مؤهلة لتطبيق هذا النظام فهيكلته الحالية البعيدة شيئا فشيئا عن المرجعية الدولية الحديثة فلو أخذنا بعين الاعتبار القيام بإصلاح محاسبي جديد مسايرةً للمستجدات الدولية، فإن ذلك يتطلب استعدادا أكبر من المؤسسات لفهم هذا النظام الحديث، من خلال توفير معاهد لتكوين المحاسبين مع تحديث المنظومة التعليمية للجامعات الجزائرية .[8]

–ضعف المؤسسات المالية والمصرفية التي تعاني من انحطاط كبير لا يرقى إلى المستوى العالمي، نظرا لضعف المنتجات والخدمات المالية الوطنية وعدم فاعلية البنوك في السوق المالي، و بالتالي فقدان الثقة من قبل المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب.

– انتشار الفساد الاقتصادي و المالي في البيئة الاقتصادية الجزائرية وقلة الشفافية و الأمر الذي جعلها غير قادرة على احتضان المعيار المحاسبي الدولي؛[9]

– ارتكاز الاقتصاد الجزائري على بنية مالية كلاسيكية على تمويل الاستدانة و ضعف القطاع الخاص و محدوديته و الذي بدوره يعتمد على المنشآت الصغرى و المتوسطة و التي تشكل 95% من النسيج الاقتصادي و التي تتمتع الهامش مساهمة ضيق ، و منه فإن السوق المالي يعاني من غياب التطور و الفعالية ، و بخصوص تطبيق النظام المحاسبي المالي على مستوى هذه المؤسسات فيواجه الإشكاليات الآتية :

_ التباين ما بين الأهداف التي أتى بها فرض المعايير و أهداف هذه المؤسسات التي تعتبر المستعملين الأساسيين للقوائم المالية هم المقرضون، و المتمثلة احتياجاتهم من معلومات في مراقبة التنفيذ الجيد لعقود القروض ، على عكس المعايير المحاسبية التي تفرض تلبية القوائم المالية لاحتياجات المستثمرين من معلومات فيما يتعلق بقياس قيمة المؤسسة و الأخطار المحتملة.

_ فرض فرض تكوين الفرق المكلفة بالمشروع و تكييف أنظمة معلوماتها لتطبيق النظام، و هذا ما يعتبر مكلفا للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بسبب مواردها المحدودة .

_ طرق التسجيل و التقييم الحديثة التي فرضتها المرجعية الجديدة و التي تعجز هذه المؤسسات عن مواجهة تعقيدتها والتوافق معها .

[8] أسامة معمري (2019)، مرجع سبق ذكره ، ص 73
[9] عقاري مصطفى جامعة، تخنوني أمال (2017)، مرجع سبق ذكره، ص 105

_ إشكالية ثقافة التحفظ في البيئة الاقتصادية لهذه المؤسسات الأمر الذي لا يتماشى مع ما يهدف إليه تطبيق النظام المحاسبي المالي من تحقيق صورة ذات شفافية و مصداقية حول الوضعية المالية للمؤسسة.

_ انعدام سوق مالي كفئ حيث أن عولمة الأسواق المالية المتميزة بالكفاءة أثمر عن التطوير المحاسبي الدولي الذي بدوره يجعل تقييم الأسهم السندات و ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ممكنا، غير أن هذا لا يتحقق في بورصة الجزائر خاصة و أن هذه الأخيرة لا تسعر فيها وضعية الشركات الجزائرية إذ أنها لا تستفيد من مزايا النظام الجديد و تتحمل العديد من الأعباء نتيجة لصعوبة تطبيقه حاليا.

_ نقص العناصر المهنية المحاسبية القانونية يحول دون قدرة الجزائر على تطوير المعايير المحاسبية بالطريقة الصحيحة و المعنى الحقيقي لذلك ، خاصة و أن ملكية الشركات تكاد تكون تحت سيطرة الحكومة و هذا ما سوف انخفاض في مستوى التقدم الاقتصادي الجزائري.

4. التحديات الجبائية :

– غياب إجراءات التعديل على مستوى القانون التجاري التوافق مع تبني النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر رأس المال الاجتماعي عنصرا هامشية لا يأثر بصفة مطلقة على صلاحية نشاط المؤسسة فمادامت لم تقع في خطر العجز عن التسديد فبإمكانها الاستمرار في نشاطها بصورة عادية على عكس القانون التجاري الذي ينص على أن فقدان 75%من رأس المال يؤدي إلى تصفية الشركة و توقف نشاطها

– عدم تماشي تشريعات النظام الضريبي مع تبني النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية المرافقة له خاصة عند التطبيق الذي تعيقه هذه القوانين الضريبية حيث يتعرض المكلفون للخطر الجبائي أثناء تعرضهم للرقابة الجبائية بعد تعارض الربح المقبوض جبائيا و الربح الحقيقي الناتج عن تطبيق المعايير الدولية
قواعد التقييم و الاختلاف المفاهيمي بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي حولها مما ينعكس على الوعاء الضريبي .
– استمرارية سيطرة القوانين الجبائية على القواعد المحاسبية .
– تعارض الأهداف ما بين النظام المحاسبي المالي و النظام الضريبي الذي تهدف قوانينه الجبائية على تعظيم إيرادات الدولة الضريبية باعتبارها وسيلة اقتصادية و سياسية و اجتماعية للدولة ، غير أن النظام الجديد يهدف إلى تعزيز المصداقية الشفافية في عرض القوائم المالية مع إتباع مبدأ حيادية تامة لا تخدم مصلحة أي طرف .
– عدم موضوعية القواعد المحاسبية من ناحية طرحها مجموعة من الخيارات تجعلها بعيدة نو عن الوضعية العلمية نوعا ما و التي منطقيا تقدم حل لو طريق واحد فقط يؤدي إلى نفس الحل .

➢ و فيما يلي جدول يتضمن أوجه الاختلاف بين النظامين المحاسبي و الجبائي و التي كان لها دور في اعاقت تطبيق النظام المحاسبي المالي :

الجدول رقم (1) :الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الضريبي

البيان	النظام المحاسبي المالي	النظامالضريبي
مصاريف البحث و التطوير	تعتبر مصاريف البحث أعباء تعتبر مصاريف التطويرتثبيتات معنوية	تعتبر مصاريف البحث و التطوير أعباء قابلة للخصم
الاهتلاكات	يحسبالاهتلاك على أساس قيمة الحيازةعلى الاستثمار ناقص القيمةالمتبقية المتوقعة مدة الاهتلاك هي مدة الانتفاعأو استعمال الأصل في المؤسسة يمكن مراجعة مخططالاهتلاك	يحسب الاهتلاك على أساس تكلفة الحيازة مدة الاهتلاك هي مدة حياة الأصل و تحدد من طرف إدارة الضرائب لا يمكن مراجعة مخطط الاهتلاك
طريقة التقييم	طريقة القيمة العادلة	طريقة التكلفة التاريخية
عقدالايجارالتمويلي	تسجل في الأصول باعتبارها تثبيتات مع احتساب الاهتلاكات	تسجل أعباء
الضريبة المؤجلة	تستند على التكاليف المفترضة لذلك تؤثر على النتيجة المحاسبية	ليس للضرائب المؤجلة أي أثر على الوعاء الضريبي
تكلفة القروض	تدمج فوائد القروض في تكلفةالأصل	تعتبر مصاريف مالية
المؤونات	لا يمكن تكوين مؤونة لتكاليف مستقبلية	يمكن تكوين مؤونة لتكاليف مستقبلية
تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية	يسجل الربح أو الخسارة ضمن الأعباء أو النواتج ح/ 695	يسمح بإظهار الخسائر على التحويل فقط

المصدر : من اعداد الباحث[10]

[10]ناصر مراد، واقع النظام الضريبي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي،العدد 01، المجلد 05، جامعة البليدة 02، ص60_ص61

5. تحديات التقييم و القياس :

– صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.[11]

6. تحديات تعليمية :

– إن المشاكل الموجودة على مستوى التعليم المحاسبي تنعكس سلبيا على دوره في المساهمة في إصلاح و تطوير المحاسبة في الجزائر خاصة مع تبني النظام المحاسبي المالي حيث نلاحظ انفصال المعاهد و الجامعات الجزائرية عن المؤسسات الاقتصادية و حتى الهيئات المتخصصة في المحاسبة مثل المجلس الوطني للمحاسبة حيث ينعدم التواصل بينها فيما يخص تشارك الإستراتيجيات أو القرارات الجديدة لمعالجة ما يعيق تطبيق و تطوير النظام الجديد ، أو الأخذ بعين الاعتبار البحوث العلمية و اجتهادات الأساتذة الجامعيين ، أو الطلاب الجامعيين على حد سواء و التي يمكنها تحسين الأداء و رفع مستوى التنمية بالنسبة للمؤسسات على سبيل المثال ، لكنها لم تأخذ الفرصة الحقيقية لعرض قدراتها و بسبب التحجج بضعف المنتوج الجامعي بصفة عامة أو يمكن القول بالمختصر المفيد أن الرغبة في استهلاكه غير موجودة نظرا لتركيبته و تصميمه على ضوء تواجد نقائص تعليمية في المجال المحاسبي تعيق توافق المنتوج الجامعي مع رغبات المستهلكين و فيما يلي نجيز بعض التحديات التي اجمع عليها :

_ إهمال الجانب التطبيقي العملي للمحاسبة و الإقتصار على تدريسها نظريا بطريقة تقليدية دون ربط للمواضيع كالمحاسبة و التدقيق.

_ قلة الدراسات الميدانية لطلاب الجامعيون على مستوى المؤسسات الإقتصادية التي تتيح لهم معاينة و اكتشاف المحاسبة ميدانيا و تطبيقيا و الذي يجد صعوبة في الحصول على فرصة في إجراء دورات تدريبية أو تكوينية ذا أنه في غالب الأمر يستطيع القيام بدراسة ميدانية فقط بحجة مذكرة تخرج و بمنح موافقة من إدارة الجامعة.

_ غياب التحكم الجيد في إستعمال البرامج المحاسبية على مستوى الإعلام الآلي و صعوبة التأقلم نوعا ما مع الثورة المعلوماتية.

_ الانفتاح الإقتصادي للجزائر و الذي يقابله إهمال تعليم اللغات الأجنبية، و الذي يطرح مشاكل في أداء وظيفة الإتصال على المستوى المحاسبي.

_ الالتحاق بتخصص المحاسبة بأضعف معدل في البكالوريا هذا ما أسفر عن تراجع المستوى الدراسي بصفة عامة.

[11] سيليني جمال, عارجي خالد، عنون فؤاد (2019)، تقييم توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي وفق النظام الضريبي بعد مرور 10 سنوات من التطبيق مجلة دراسات جبائية، العدد 2, المجلد 8، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت،ص 29

ثالثا : الحلول المقترحة لمواجهة تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

- في الجدول الآتي تم تقييم بعض الحلول المقترحة بما يتعلق بالجانب الجبائي :

الجدول رقم (2) : تقييم بعض الحلول الجبائية المقترحة

الحلول المقترحة	الايجابيات	السلبيات
تكييف القواعد الجبائية الحالية مع محتوى النظام المحاسبي المالي	بسيط لأنه يعمل على تكييف محتوى القاعدة الجبائية مع النص المحاسبي	زيادة الالتزامات الجبائية للمؤسسة مما سيقلص من نتيجة المؤسسة
المحافظة على القواعدالجبائية مع تغيير المعالجة المحاسبية	يطبق دون تعديل القاعدة الجبائية	تؤثر سلبا على مصداقية الحسابات
مسك محاسبتين إحداها وفق النظام المحاسبي المالي و أخرى وفق النظام الجبائي	تفادي إعادة المعالجة و تكييف النظام الجبائي و النظام المحاسبي	تكلفة إضافية للمؤسسة نتيجة مسك محاسبتين

المصدر الدكتور ناصر مراد/ واقع النظام الضريبي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي/ جامعة البليدة 02[12]

- وفيما يلي بعض المتطلبات التي اجمع عليها مستجوبين من أجل إنجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي :

_ العمل بشكل جدي على استقلالية الجهات التشريعية و المنظمات المهنية للمحاسبة

_ إعادة النظر للمنظومة التعليم و التكوين المحاسبين في الجزائر .

_ تكوين و رسكلة الإطارات و المختصين حول معايير المحاسبة الوطنية .

_ إصلاح مختلف الهيئات المرتبطة بالنظام المحاسبي المالي.

_مد جسر التعاون بين المؤسسة و الجامعة لإنجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي و تطوير المهنة المحاسبية .

_ توفير إجراءات مناسبة لكسب الخبرة العملية في المهنة بطريقة علمية منظمة .[13]

[12]ناصر مراد، واقع النظام الضريبي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي،العدد 01، المجلد 05، جامعة البليدة 02،ص65

[13]بلعور سليمان، قطيب عبد القادر(2018)، واقع مهنة المحاسبة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة إضافات اقتصادية جامعة غرداية الجزائر، العدد 03 افريل 2018، المجلد 02، ص 316

– و من الجهود المبذولة لمواجهة مشكل الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي بهدف إحداث انسجام سارعت السلطات إلى اتخاذ بعض التدابير التي رافقت تطبيق النظام المحاسبي على مراحل حتى تتمكن من تقليص فجوة البعد بين النظام لمحاسبي والنظام الجبائي، وذاك منذ صدور النظام المحاسبي المالي في 2007/11/25وبداية تطبيقه في 2010/01/01 (الفترة الانتقالية) ، من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية للسنوات)(2010-2009-2008ومن بين القوانين التي تم إعادة النظر

فيها من اجل تكييفها مع محتوى النظام المحاسبي المالي نجد على سبيل المثال :

المادة 10 المتعلقة بالربح أو الدخل الضريبي على الأشخاص الطبيعيين.

المادة 141 المصاريف القابلة للخصم.

المادة 172 فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات

المادة 174 نظام الاهتلاكات.

المادة 185 إعادة تقييم الاستثمارات المادية.

المادة 186 فوائض القيمة الناتجة عن إعادة تقييم الاستثمارات.[14]

– السعي إلى تحقيق التوازن في المجال الإصلاحي و التطويري لمختلف قطاعات الإقتصاد الجزائري من أجل تأهيله لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

– العمل على تشخيص مستوى مهنة المحاسبة في الجزائر بالقيام بدراسات جادة و معمقة.

– ضرورة العمل على ترقية التعاون بين الهيئات المحاسبية الدولية المحلية.

البقاء على استطلاع مستمر حول المستجدات التي يطرحها المجلس الدولي للمعايير المحاسبية و إجراء تعديلات تتوافق معها .

– ضرورة توافق الظروف البيئية المحلية مع المعايير المحاسبية الدولية الجديدة .

ترقية أداء المجلس الوطني للمحاسبة ليتمكن من إعداد معايير محاسبية وطنية .

– ضرورة إلاتقان و التحكم الجيد في البرامج المحاسبية الحديثة من طرف الأفراد الممارسين للمحاسبة ، سواءا كانوا مهنيين أو أساتذة أو طلاب جامعيين ، فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي عامة و المعايير المحاسبية الدولية التى أتى بها خاصة .

[14]بن حركو غنية (2015)، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية و الإجتماعية ، العدد 44 ، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة 2، ص43_ص44

- تحقيق أرضية ملائمة تناسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مفاهيم ، و هذا بتكييف الممارسة المحاسبية معه .
- القيام بدراسة التجارب الناجحة لبعض الدول في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل الأردن.
- التقريب بين الأطراف المعنية على مستوى الميدان الجبائي و المحاسبي عن طريق إجراء دورات تأهيلية موحدة.
- تحسين التشريعات الجبائية للتوافق مع تبني النظام المحاسبي المالي و بالتالي المساهمة في محاربة الغش الضريبي

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذا الفصل تمكنا من اخذ نظرة شاملة نوعا ما حول النظام المحاسبي المالي من بداية تطبيقه إلى غاية سنة 2020 ، و الذي أدى دورا فعالا في الإصلاح المحاسبي على المستوى الوطني خصوصا و أنه يعمل في إطار ما تمليه المعايير المحاسبية الدولية و التي تفرض تلقائيا التوحيد المحاسبي الدولي و منه المساهمة في ترقية المحاسبة محليا .

غير أن محاولة خلق التوافق بين هذا النظام و البيئة المحاسبية المحلية لم ينجح كما تطلب الأمر و ذلك على إثر ظهور بعض التناقضات إضافة إلى تعدد التحديات التي أعاقت عملية تطبيق النظام ، خاصة تطور المعايير المحاسبية الدولية و تحديثها باستمرار ، و التي لم يستجب لها هذا النظام بالشكل المناسب حيث يتصف هذا الأخير بنوع من الثبات و عدم خضوعه لأي تعديلات من قبل الهيئات الوصية ، إذ لا تزال إلى الآن تعمل على دراسة الاقتراحات من الحلول الهادفة لتكييف هذا النظام الجديد سواءا مع المعايير المحاسبية أو مع الممارسة المحاسبية الوطنية .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

تعتبر الدراسات السابقة المدرجة فيما يلي بمثابة حوصلة لجميع ما تم التطرق إليه حول النظام المحاسبي في عشر سنوات الأخيرة من تطبيقه.

المطلب الأول : الدراسات في الفترة ما بين(2018_2020)

الدراسة الأولى : إطار مقترح لتحسين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

المصدر: الريادة للاقتصاديات الأعمال

المؤلفين :

ط.د أسامة معماري، مخبر تسيير الجماعات المحلية و دورها في تحقيق التنمية ، جامعة البليدة 02

تاريخ النشر : 2019/01/20

لقد قامت هذه الدراسة بإعادة النظر حول موضوع تحيين النظام المحاسبي المالي لمسايرة المستجدات الدولية من خلال إبراز بعض المقترحات ليواكب النظام التطورات الحاصلة في IFRSبعد تسعة سنوات من التطبيق خلفت فجوة إختلاف واسعة من حيث ديناميكية هذه المعايير ويكون النظام المحاسبي المالي بالمقابل ، حيث تم تقديم نظرة شاملة عن هذا الأخير في المحور الأول أما في المحور الثاني تم التطرق إلى مرونة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المصدرة حتي سنة 2017 و توضيح لمكانة النظام المحاسبي المالي . و تضمن المحور الأخير الاقتراحات من أجل تحيين النظام ليواكب المرجعية الدولية الحديثة.

و في آخر هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية :

_ضرورة إعادة النظر في القوانين التشريعية المنظمة للمهنة لا سيما القانون 07 – 11 المتعلق بالنظام المحاسبي خاصة بعد الانتقادات التي تضمنها النظام المحاسبي المالي بعد الإصلاح المحاسبي الذي قامت به الجزائر في 2001 و وجوب تحيينه مع تطورات IFRS بما يتلائم مع البيئة المحاسبية و المالية المحلية .

إن إهمال الجانب المحاسبي من طرف المجلس الوطني للمحاسبة في ظل الحركة و النمطية في المرجعية الدولية للمعايير و إصداراتها المتتالية زاد في درجة عدم التوافق بينها و بين نظام SCFعلى غرار جانب التدقيق الذي عرف تطور مستمر محليا بعد إصدار مقرراتNAAالجزائرية لتدقيق لأول مرة في 2016.

عدم إدخال أي تعديلات علىSCFمنذ سنة تطبيقه رغم انه مستوحى من IASو IFRSالتي عيدت هيكلتها لتصبح لها صيغة جديدة IFRS=IAS+IFRS+ SIC+IFRICو هذه الصيغة تتصف بالمرونة و هذا راجع بتطويرها المستمر وفقا المتطلبات الاقتصادية المالية رغم ذلك بقي النظام المحاسبي المالي ساكنا أمام هذه المستجدات مما سبب فجوة تؤثر على مخرجاته.

لتحيين النظام المحاسبي المالي وفقا ليجب أن يتبع التحيين الخطوات التالية :CNCوفي حالة ما بادر المجلس الوطني للمحاسبة IFRS

- تصميم إطار قانوني مفاهيمي المهنة المحاسبة.

- ضرورة تفعيل دور الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر و إعداد معايير وطنية للمحاسبة و التدقيق.

- ضرورة تنشيط السوق المالي الجزائري (بورصة الجزائر).

- ضرورة تفعيل دور مؤسسات التعليم المحاسبي.

- تطوير تقنيات تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات.

الدراسة الثانية : تقييم توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي وفق النظام الضريبي الجزائري بعد مرور 10 سنوات من التطبيق.

المصدر: مجلة دراسات جبائية المجلد :08/ العدد : 02(2019) , ص 21 _ ص43 المؤلفين

ط، د سيليني جمال الدين ، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، جامعة البليدة 02

المؤلفين :

ط،د عنون فؤاد ، المركز الجامعي الونشريسي تيسيمسيلت

تاريخ النشر : 2019/12/31

اعتمد في هذه الدراسة على تقييم التوافق بين النظام المحاسبي المالي و النظام الضريبي الجزائري بعد مرور 10 سنوات من تطبيقه و ما مدى سعي الجزائر في تحيينه وفقا للنظام الجبائي المحلي.

الدراسة كانت نظرية تم التركيز فيها على معرفة ماهية النظام الضريبي المالي و الصعوبات التي واجهت تطبيقه إضافة إلى الإلمام بواقع و مستجدات النظام الضريبي الجزائري و في نقطة أخيرة يتم الاطلاع على الجهود المبذولة في إحلال التوافق بين المحاسبة و الجباية.

و نلاحظ هنا أن محور هذا العمل ككل كان حول التحديات الجبائية التي أعاقت تطبيق النظام النظام المحاسبي المالي رغم أن العلاقة بين الأطراف الأساسية في الميدان الجبائي و المحاسبي في الأساس علاقة تكامل تهدف لتعظيم الربح لا علاقة نزاع و تناقض غير أن القواعد الضريبية تؤثر على المحاسبة تأثير كبير لابد من التحكم فيه و معرفة عواقبه.

و منه تم التوصل في هذا البحث للكشف عن نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي و التي تتعلق أساسا ب : الإهتلاكات، الضرائب المؤجلة ، الإعانات و بالتالي لا يوجد الدعم و التعاون و الإرادة القوية لتكييفه النظامين الجبائي و المحاسبي مع بعضهما البعض خاصة مع غياب الدورات التأهيلية الخاصة بمستخدمي النظامين الأمر الذي صعب من مهمة التقارب الذي حل محله نزاع، إضافة إلى مشكلة عدم التطبيق الجيد لقواعد النظام المحاسبي في المؤسسات .

الدراسة الثالثة : تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية الدولية _ رؤية تحليلية نقدية

المصدر:مجلة معهد العلوم الاقتصادية ،المجلد: 23،العدد :01 ، سنة 2020 ،ص619 _ ص638

المؤلفين:

محمد فراس ، مخبر الشراكة و للاستثمار في المؤسسات الصغيرة و الكبيرة و المتوسطة في الفضاء لأوروغواي ، جامعة سطيف 01 ، الجزائر

بالرقي إيجابي، جامعة سطيف 01، الجزائر

تاريخ النشر : 2020/07/03

تطرقت هذه الدراسة إلى واقع توافق النظام المحاسبي المالي مع المرجعية المحاسبية الدولية بعد عشرة سنوات من الممارسة و ذلك من خلال تقييم الإطار التصوري و البناء الهيكلي للنظام في ظل المرجعية الدولية إضافة للتقييم مدى استجابة ومواكبة النظام لتحديثاتها و انعكاسات تطبيق على واقع المحاسبة الجزائرية .

و فيما يلي النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة :

– رغم الإطار التصوري و الإطار المفاهيم الدولي في مبادئ و خصائص المعلومة المحاسبية إلا أنه تتواجد الاختلافات فيما بينهما مثل غياب مستخدمي المعلومة المالية في الإطار التصوري المحلي .

–ضعف الإطار الشكلي و الهيكلي و التنظيمي للنظام المحاسبي المالي مقارنة بنظيره الدولي سبيل خلوه من أي شكل من أشكال الترقيم و الترتيب فيما يخص العناصر التي تعالج نفس البنود ، عكس المعايير المحاسبية المؤمنة و المعنونة بشكل يسهل عملية البحث فيها.

– غياب كتاب أو موقع رسمي خاص بالنظام المحاسبي المالي يتم من خلاله تلقي تفاعلات إقتراحات الأطراف عكس المعايير المحاسبية الدولية .

– عدم إصدار المجلس الوطني للمحاسبة أية معايير او مواد جديدة تضاف لنظام SCFمنذصدوره سنة 2010 إذ اكتفى بإصدار جملة من الملاحظات و التعليمات التوضيحية و التفسيرية عكس مجلس المعايير المحاسبية الدولية الذي يقوم بإجراء تحديثات و إصدارات و إلغاءات بشكل مستمر و دوري هذا ما جعل المحاسبة الدولية تتميز بمرونتها و تكييفها مع الظروف و المتطلبات العصرية.

– يعتبر النظام المحاسبي المالي ذو مرجعية مختلطة ، حيث ارتبط المرجعية الفرنكفونية فيما يتعلق بالجانب الشكلي و الإجرائي له و بالمرجعية الأنجلوسكسونية فيما يخص البناء الفكري له

–رغم جهود المشرع الجزائري و محاولته للتكيف مع النظام المحاسبي المالي غير أنه لا يزال هناك تعارض فيما بينهما بما يتعلق ببعض المعالجات المحاسبية التي يسمح بها هو و ترفضها القوانين و التشريعات التجارية و الجبائية.

– غياب الإطار التصوري للنظام الجبائي بينه و بين النظام المحاسبي المالي من حيث المفاهيم المتعلقة بنفس العنصر.

– تقارب النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية فيما يخص طرق التقييم من خلال تبني أسلوب القيمة العادلة

إنعكاس تطبيق نظام SCF إيجابيا على المداخل المكملة للعملية المحاسبية .

– تطبيق أساليب القيمة العادلة و الإهتلاك و إلغاء طريقة LIFO عند الإنتقال لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

– .افتقار الأسواق المالية في الجزائر لشروط تطبيق سياسة القيمة العادلة هذا ما سبب عدم القدرة على تطبيقها

– تغير شكل و مضمون القوائم المالية وفق نظام SCFعما كانت عليه في نظام(PCNالنظام المحاسبي الوطني) .

. الدراسةالرابعة : استراتيجية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري التوافق مع المعايير المحاسبة الدولية

المصدر: مجلة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر 03 , المجلد: 02 ، السنة 2020

المؤلفين :

حمزة مفتاح ، مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية، جامعة الجزائر 03 ، الجزائر _

.محمد طويلب، مخبر العولمة و السياسات الاقتصادية جامعة الجزائر 03 ، الجزائر _

تاريخ النشر : 2020/12/31

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال تبني إستراتيجية النظام و لمواكبة مستجدات المحاسبة الدولية من تطور في المعايير المحاسبية لتحقق الجزائر هي الأخرى مزايا إقتصادية، و فيما الدراسة إلى ثلاث محاور إذ أبرز المحور الأول ماهية كل من النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية، و جاء المحور الثاني بالإختلالات المسجلة في تطبيق نظامSCFمع محتوى معايير المحاسبة الدولية، و أما ثالث محور فقد تضمن استراتيجية تحيين هذا النظام ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية .

في الأخير تم استنتاج أن إستمرار تطور المعايير المحاسبية الدولية من إلغاءات و تعديلات و رغم محاولة الجزائر مسايرة هذه التطورات في أن درجة الانحراف عن طريق التوافق بين النظام المحاسبي المالي في الجزائر و بين معايير المحاسبة الدولية زادت.

الدراسة الخامسة :الصعوبات و العراقيل التي واجهت النظام المحاسبي المالي في الجزائر

المصدر :مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد: 10، العدد: 02 ، سنة 2020 ، ص186_ص198

المؤلفين:

الوردي خدومة، جامعة باتنة لخضر ، الجزائر

تاريخ النشر: 31/12/2020

تناولت الدراسة هنا موضوع تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد عشر سنوات من تبنيه من خلال تقييم نتائج تطبيقه و تقييم مدى تكيف المؤسسات المحلية مع متطلباته كما هدفت الدراسة بعض إلى إظهار العوائق الرئيسية في مجال تطبيق هذا النظام.

و في الأخير تم التوصل إلى النتائج الآتية :

– ضرورة توفر البيئة القانونية اللازمة للتطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي من خلال تغيير بعض المواد القانونية المتعلقة بالقانون التجاري و القانون الجبائي و قانون العمل.

– تطوير المحيط الإقتصادي من خلال تطبيق الكثير من بنود النظام المحاسبي المالي بتفعيل بورصة الأسهم و السندات و سوق العملات و المنظومة البنكية إضافة لقانون المنافسة حتى تتوفر البيئة الإقتصادية الملائمة لتطبيق النظام.

– ضرورة دعم عمليات البحث و التطوير و تحفيز المؤسسات على تبني مشاريع تطوير أنظمة التسيير التي تهملها بسبب اهتمامها الكلي في عملياتها على جانب المنتج.

– الانخراط في برنامج الإتحاد الدولي للمحاسبين.

– تشجيع ظهور التعاون بين المهنيين الجزائريين و نظرائهم الدوليين.

الدراسة السادسة : واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بعد عشر سنوات من الصدور

المصدر: مجلة البحوث الإقتصادية و المالية، المجلد:05العدد:01، جوان 2018

المؤلفين :

أ. شوقي مرداسي، جامعة ام البواقي

أ.د عبود زرقين، جامعة أم البواقي

تاريخ النشر : 2018/06/30

في هذه الدراسة البحثية تم استعراض المحاسبة في الجزائر المصاحبة للنظام المحاسبي المالي و أهم التشريعات التي جاءت على إثره و منه تأثيره على مختلف عناصر البيئة المحاسبية و بالتالي إبراز واقع تطبيق هذا النظام.

و لقد خلصنا النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة في النقاط الآتية :

– التأثير الإيجابي لهذا الإصلاح المحاسبي الذي اشتمل على تغيرات جذرية في منهج الدولة الاقتصادي و الاجتماعي حيث أصبحت المعلومة المحاسبية ذات معنى كبير لجميع الأعوان الاقتصاديين ، حيث فيما الدراسة بعض جوانب الإصلاحات المحاسبية و كذا الجانب التشريعي مع معالجة تأثيراته على المنظومة الجبائية و التعليم المحاسبي ؛ مع ضرورة إجراء دراسات معمقة حولها.

الذي وفر حلول للمتمكنين من استعمال كيفية التسجيل و في حالة لم تقم SCF مشكل التهرب الضريبي و الذي يسببه نظام الإدارة الجبائية بإعادة تموين مواردها من خلال الاستعانة بالجامعة ، و بالتالي تتعرض الخزينة العمومية لخسارة كبيرة و التي تزداد أن كان المتعامل أجنبي فهذا الإنفتاح الاقتصادي طرح العديد من المشاكل فيما يخص الإفصاح و النتيجة الجبائية ، إضافة إلى مشكلة كيفية التعامل مع فروع الشركات في حال ام لاستحواذ على الشركة الأم في بورصة أجنبية من قبل متعامل أخر ، مع إشكالية التقييم من كل طرف و مازاد الأمر تعقيدا عدم تفعيل عمل البورصة في الجزائر إذ أن كل طرف يريد تعظيم أرباحه.

الدراسة السابعة :مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية _ دراسة عينة استطلاعية

المصدر :مجلة العلوم الإنسانية لجامعة ام البواقي

المؤلفين :

د. هندة مدفوني جامعة ام البواقي، الجزائر

د عبد الحليم سعيدي جامعة بسكرة ،الجزائر

تاريخ النشر : 2018/06/29

الملخص :

لقد ألقت الدراسة الضوء على مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي في رفع مستوى الكفاءة في العمل المحاسبي في المؤسسات الجزائرية كما تطرقت إلى مدى سهولة او صعوبة الإفصاح عن الأحداث و العمليات المالية من خلال دراسة استكشافية لواقع عن طريق معرفة آراء المديرين الماليين و رؤساء أقسام المحاسبة في التزام عينة الدراسة و المتمثلة في مؤسسات وطنية scf تطبيق نظام ، شركات لها قيم مسرعة مدرجة في البورصة ، شركات أجنبية متعددة الجنسيات.

و تمت الدراسة الميدانية من خلال الاستبيانات و تم تفريغ البيانات و تحليل النتائج بواسطة

البرنامج لإحصائي SPSS.

و أوضحت نتائج الدراسة النقاط التالية :

_ إثناء أغلبية المؤسسات على مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة الممارسة المحاسبية بدرجة مرتفعة.

ليست Scf إتفاق مجمع من المؤسسات الاقتصادية على أن الإفصاح عن واقع الأحداث و العمليات المالية ي ظل تطبيق نظام بالسهولة التي قد يزينها البعض الأمر الذي يتطلب المزيد من الاهتمام لمعرفة مضمون و متطلبات المعايير المحاسبية الدولية لإيجاد دائرة التوافق بينها و بين المحاسبة الفعلية للمؤسسات في الجزائر و هو ما يؤثر إيجابيا على دقة و موثوقية القوائم المالية المعدة من طرف مختلف المؤسسات .

الدراسة الثامنة : واقع مهنة المحاسبة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

المصدر: مجلة إضافات اقتصادية جامعة غرداية الجزائر المجلد 2 ، العدد: أفريل 2018

المؤلفين :

أ.د بلعور سليمان مخبر التنمية الإدارية للارتقاء بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية ؛ كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

د. قطيب عبد القادر مخبر التنمية الإدارية للارتقاء بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية ؛ كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

تاريخ النشر : 2018/04/01

تضمنت الدراسة موضوع التحولات التي طرأت على مهنة المحاسبة في الجزائر بعد إلغاء المخطط المحاسبي الوطني و تطبيق النظام المحاسبي المالي إضافة إلى معالجة انعكاسات هذا التغير الجذري عل مختلف جوانب البيئة المحاسبية.

إذ تم الوقوف على التحديات التي واجهت مهنة المحاسبة بعد تبني هذا النظام و متطلبات مزاولتها في ظل تطبيق..

تطرقت الباحثون في الدراسة في أولى المحاور إلى آليات تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر التي كشفت عن واقع هذه الأخيرة و تمثلت هذه الآليات في ممارسو المهنة المحاسبية و كذا الهيئات المشرفة عليها.

بينما كان المحور الثاني عبارة عن دراسة ميدانية تم فيها توجيه الاستبيان المهنيين في المحاسبة و الأكاديميين من أعضاء الهيئة التدريسية و كذلك لبعض الطلبة الجامعيين في مجال المحاسبة و المالية و بدورها قسم الاستبيان إلى ثلاثة محاور هي :

المحور الأول: تقييم تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي

المحور الثاني : التحديات ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي

المحور الثالث: متطلبات مزاولة مهنة المحاسبة في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر

أما آخر محور فقد شمل جميع ما توصل إليه من نتائج في المحاور السابقة سطرت في النقاط التالية :

رغم الأثر الإيجابي لتبني النظام المحاسبي المالي عشرة مهنة المحاسبة و الذي يضمن قابلية مقارنة القوائم المالية و شفافية الحسابات إلا أنه بين تبنيه و تطبيق خلل كبير خاصة مع عملية مزاولة مهنة المحاسبة و يظهر هذا من خلال نتائج الاستبيان بعد تقييم هذه و مواجهتها التحديات أثرت سلبا على مستقبلها ونقص الدورات التدريبية المحاسبي و ضعف SCF العملية في ظل تطبيق نظام التأهيل النظري و العلمي له خاصة مع بطئ تطوير التعليم المحاسبي في مؤسسات المكلفة بالتعليم إضافة لعدم الاستقلالية التامة بما يتلائم مع مهنة المحاسبة في الجزائر غير أن المستجوبين هنا أجمعوا على SCF للتشريع المحاسبي هذا كله أعاق نجاح تطبيق نظام ضرورة القيام بمجموعة من المتطلبات يمكنها إنجاح تطبيقه حيث نبهوا على إصلاح مختلف الهيئات المرتبطة بالنظام مع إعادة النظر في منظومة التعليم و التكوين المحاسبي الجزائرية خاصة في رسكلة المختصين حول المعايير المحاسبية الدولية كما أكدوا علي وجوب توفير إجراءات مناسبة لكسب الخبرة العملية في المهنة بطريقة علمية منظمة و مد جسور التعاون بين المؤسسات و الجامعات و الاجتهاد على استقلالية الجهات التشريعية المحاسبية .

المطلب الثاني : الدراسات في الفترة ما بين(2015_2017)

الدراسة التاسعة : انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة : عينة من المؤسسات الجزائرية.

المصدر: رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير

المؤلفين :

من إعداد الطالب عريف عبد الرزاق

السنة الجامعية : 2016 _ 2017

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على أهمية الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي من خلال انعكاساته على المؤسسات الجزائرية ، مع دراسة مختلف تأثيرات التعديلات التي مست المخطط المحاسبي الوطني على مخرجاته بالأخص، إضافة إلى ذلك أعادت الدراسة النظر في موضوع التحليل المالي من حيث واقع تقييم الأداء الذي لم يرقى الى المستوى المطلوب الأمر الذي أنتج مشاكل تسييرية عديدة مثل انعدام الكفاءة.

و كنتيجة شاملة لما سبق التطرق إليه في نستنتج أن النظام المحاسبي المالي جاء بمجموعة من القوائم المالية سهلت من عملية الدراسة المحلل المالي أثناء تشخيصه للمؤسسة نتيجة لنوعية المعلومة الملخص عنها في تلك القوائم ، و هذا ما أدى إلى اختلاف قيم النسب المالية المحاسبة و منه اختلاف القرارات التي يمكن أن تتخذ و بالتالي تم التوصل إلى أن التحليل المالي المبني على له آثار إيجابية على SCF مخرجات النظام المحاسبي المالي أكثر دقة مما كان عليه سابقا ، و بناءا على هذا نستنتج أن نظام . عملية التحليل المالي.

الدراسة العاشرة : النظام المحاسبي SCFفي ظل مستجدات معايير التقارير الماليIFRS (2010_2016)

المصدر: مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد : 12 , 01 جوان 2017

المؤلفين :

أ.د عقاري مصطفى جامعة باتنة 01 الحاج لخضر

أ. تخنوني أعمال جامعة باتنة 01 الحاج لخضر

تاريخ النشر: 2017/04/01

عالجت الدراسة موضوع التغير المستمر المعايير التقارير المالية IFRSالتي رغم المستجدات التي جاءت بها في دورها في المحافظة عل جودة المعلومة المالية غير أنها قد فرضت تحديات خلال دون تحقيق التوافق بينها و بين النظام المحاسبي المالي الذي لم تستجب قواعده و إجراءاته بالصورة المطلوبة لتطورات IFRS حيث كانت الجزائر بعيدة عن هذه المستجدات الحاصلة عل الصعيد الدولي ، و منه تشخيص العراقيل الموجودة و لماذا عليها قدمت اقتراحات ملائمة لتجاوزها.

و تطرق الباحثين إلى مكانة النظام المالي في ضل مستجدات IFRS من خلال ثلاث محاور أساسية حيث قاموا بإعطاء مفاهيم شاملة حول النظام المحاسبي المالي و معايير التقارير المالية الدولية و في ثاني محور قاموا بإجراء نظرة تحليلية للديناميكية هذه المعايير مع التحدث عن إشكالية تحديث النظام المحاسبي المالي و آخر محور الذي يعتبر أساس الدراسة و الذي أبرز مكانة النظام في ظل ما أتت به المعايير من تطورات إضافة إلى متطلبات التوافق و تحديات التطبيق من سنة 2010 إلى سنة 2016 عن طريق دراسة مقارنة.

و تمثلت نتائج الدراسة في النقاط التالية :

– يتوافق النظام المحاسبي المالي مع IFRS من حيث توفر هيئة لإعداد المعايير ووجود موقع إلكتروني خاص بالهيئة المختصة بإصدار المعايير و توفير إطار مفاهيمي لها غير أن المحاسبة في الجزائر لازالت غير خاضعة لقواعد و إجراءات المحاسبة الدولية نظرا لعدم مسايرة مستجدات IFRS .

– في نقطة أخرى يتوافق SCF مع بعض المعايير التقارير المالية الدولية لكن يوجد بعض من قواعده ليس لها مقابل في IFRS و هي الأخرى ليس لها مقابل في SCF مثل القيمة العادلة

– انعدام التوافق بينهما في ظل خصائص البيئة الاقتصادية الحالية في الجزائر إلا في حالة تحسين هذه الخصائص و مراعاة متطلبات التوافق و تبني آلية فعالة لمسايرة المستجدات لتحقيق المنفعة و إلا أنه مع استمرار هذه الوتيرة سيوسع من فجوة الاختلاف و تضييق دائرة التوافق أكثر فأكثر ، و بالتالي يكون النظام المحاسبي المالي في الجزائر بعيد عن الممارسة المحاسبية الدولية حيث تنأى توجهاته و تطبيقاته عن المستجدات الحاصلة في IFRS الأمر الذي شهدته هذه الدراسة.

الدراسة الحادية عشر : مدى استجابة النظام المحاسبي لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات بعد 4 سنوات من التطبيق

المصدر: مجلة دفاتر اقتصادية

المؤلفين:

أ. محاضر سماي علي كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير جامعة المدية

أ. مساعد خلف الله بن يوسف كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير جامعة لدراسة

تاريخ النشر: 2016/03/20

تطرقت هذه الدراسة إلى معالجة واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية بعد 4 سنوات من التطبيق حيث تم افتتاح الدراسة بجانب نظري أبرز ماهية النظام المحاسبي المالي انا في الجانب التطبيقي الذي يعد جوهر هذه الدراسة فقد قسم إلى أربعة محاور تم التركيز فيها على طبيعة الممارسات المحاسبية في ظل تطبيق هذا النظام إضافة إلى قواعد التقييم و القياس المحاسبي و علاقة الاتصال المالي بالنظام المحاسبي المالي و إمكانية تبني المعايير المحاسبية في ظل العولمة المحاسبية مع ذكر التحديات و العراقيل الموجودة

اعتمد النظام على الشفافية و الإفصاح الذي يعتبر من أهم مخرجاتها و قد تمت المعالجة في هذا الجانب التطبيقي عن طريق استخدام الأساليب الإحصائية لاتخاذ القرار الإحصائية إذ كانت المعالجة معالجة إحصائية حيث طبق الاستبيان باستعمال برنامج spssV20.

في الأخير تم تحليل النتائج المتحصل عليها من المحاور السابقة من خلال الاستبيان المطبق كالآتي :

– مساهمة النظام النظام المحاسبي في انسجام الممارسات المحاسبية في ظل الإصلاح المحاسبي عن طريق تحديد المعايير المحاسبية و التي بدورها ساهمت في تطوير المحاسبة التي يقع على عاتقها تطوير المعلومات المبرمة لدور الوحدة في عملية اتخاذ القرار.

– _توضيح اختلاف أفكار قواعد التقييم و القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي و التي تنص على التكامل الموجود بين النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية في تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة علمية و يظهر هذا الاختلاف خاصة في استخدام نموذج القيمة العادلة و نموذج التكلفة التاريخية في القيم و هذا راجع من خلال الدراسة و محاور القيم المتعلقة بقواعد التقييم في ظل النظام المحاسبي المالي.

– من خلال محاور الاستبيان تبين أن عملية الاتصال المالي تساهم في إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية المعاصرة و بدورها تساعد النظام المحاسبي المالي في إيصال المعلومة و اتخاذ القرارات المناسبة.

– تأكيد تواجد معوقات تعيق تطبيق النظام في المؤسسات الاقتصادية و لذلك راجع لضعف التشجيع و التحفيز يليه عدم وجود خلية متخصصة تهتم برعاية التعليم المحاسبي كذلك يحد التقيد بالقوانين و التشريعات من تنمية الأفكار بسبب اهمال تطوير الأفكار الجديدة منها و دعمها إضافة إلى الانشغال الكبير بالأعمال الروتينية و هذا ما أكدت عليه الدراسة من وجات نظر الأكاديميين و المهنيين .

الدراسة الثانية عشر :نظام المحاسبة المبسطة في المؤسسات الصغيرة

المصدر:مجلة اقتصاد المالي و الأعمال ،المجلد الأول ، العدد الأول ديسمبر 2016، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، الجزائر

المؤلفين :

عوينات فريد ، جامعة ورقلة

كويسي محمد، جامعة ورقلة

مهاوات العبيدي، جامعة الوادي

تاريخ النشر:2016/06/03

هدفت هذه الورقة البحثية إلى الكشف عن نظام المحاسبة المبسطة المطبق في المؤسسات الصغيرة و الذي نتج عن تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل الإصلاح المحاسبي الذي قامت به الجزائر حيث تم التطرق لكيفية مسك المحاسبة المبسطة في هذه المؤسسات الصغيرة من خلال إبراز الخلفية المحاسبية التي كانت من قبل الوصول اليه من المخطط المحاسبي الوطني و عملية الإنتقال للنظام المحاسبي المالي و كنتيجة شاملة لهذه الدراسة و جد أن نظام SCF قد إهتم بالمؤسسات الصغيرة التي تعتبر أساس التنمية الاقتصادية ممثلا النظام الخاص بها في محاسبة الخزينة من أجل تقديم صورة وآية عن واقع هذه المؤسسات في الجزائر غير أن رغم أهمية محاسبة الخزينة في تحسين الممارسة المحاسبية إلا أن النظام المحاسبي المالي أجاز تطبيقها اختيارا وفق ما يساهم في تحسين معلوماتها المحاسبية و يتوافق مع إمكاناتها إضافة إلى أنه قام بشرح كل ما يتعلق بالتسجيل المحاسبي لهذه المؤسسات إذ تم تخصيص باب كامل للمحاسبة المطبقة على الكيانات الصغيرة في القرار المؤرخ في 26/07/2008 .

الدراسة الثالثة عشر : اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه

المصدر: مجلة الدراسات المالية و المحاسبية

المؤلفين :

أ. نبيل قطاف، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر

أ. د بشير بن عيشي ،جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر

تاريخ النشر : 2015/12/31

الملخص :

لقد أبرزت الدراسة هنا التحديات الجبائية التي واجهتها الجزائر عند تطبيقها للنظام المحاسبي المالي المعتمد من المعايير المحاسبية الدولية لسنة 2010 التي لم تتوافق مع النظام الجبائية الجزائري نتيجة للمفاهيم التي جاء بها مثل طرق القياس و قواعد التقييم و القيمة العادلة و أولوية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني و التي تختلف كثيرا عن القواعد الجبائية حيث اعتمد الجزائر في تحديدها للضرائب على النتائج المحاسبية مع إدخال بعض التعديلات و رغم ما تبذله وزارة المالية من جهود من خلال قوانين المالية و خاصة قانون المالية التكميلي لسنة 2009 و السنوي لسنة 2010 لتكييف القواعد الجبائية مع المفاهيم المذكورة مسبقا إلا أن الكثير من النقاط ما زالت تحتاج للمزيد من الدراسة و الاهتمام و من أجل الكشف عن اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي و أهم الجهود المبذولة لتكييف ما بينهما تم تقسيم البحث إلى أربعة محاور أساسية حيث تضمن اول محور

الإصلاحات الجبائية للنظام المحاسبي المالي و التطرق لأهمية تطبيقه في الجزائر و في المتحاورين الأخيرين تمت المعالجة الحقيقية للإشكالية الدراسة جاء المحور الثالث بأهم نقاط الإختلاف بين النظامين اما المحور الربع فقد اظهر الجهود المبذولة لتكييفهما مع بعضهما البعض من خلال قوانين المالية المختلفة .

و قد تم استنتاج ما يلي :

– تعدد الاختلافات بين المفاهيم المستمدة من النظام المحاسبي المالي القوانين الجبائية بخصوص قواعد التقييم هذا ما يؤثر على ــ الوعاء الضريبي بالزيادة أو النقصان و عمل وزارة المالية على التقليل من هذه الاختلافات و تكييف النظامين مع بعضهما البعض.

– مواصلة هيمنة التشريعات الجبائية على القواعد المحاسبية.

– ضرورة التعاون بين وزارة المالية و مهنيي المحاسبة لدراسة الآثار الجبائية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي مما يسمح التقليل الآثار لغير مرغوب به .

الدراسة الرابعة عشر:التنظيم المحاسبي في الجزائر و تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

المصدر:مجلة العلوم الإنسانية و الاجتماعية ، العدد: 44

ديسمبر 2015 , ص 23 ــص53

المؤلفين :

بن حركو غنية،جامعة عبد الحميد ، قسنطينة 02

تاريخ النشر: 2015 /12/01

لقد قامت هذه الدراسة بمعالجة موضوع الإصلاح المحاسبي بصفة عامة و ما صاحبه من تغيرات على مستوى المحاسبة حيث تم الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بعد تخلل المخطط للكثير من النقائص التي جعلت الجزائر غير قادرة على مواكبة التطورات و المستجدات الاقتصادية و المحاسبية في العالم غير أنه حتى بعد تطبيقها للنظام الجديد واجهت العديد من التحديات خاصة في البيئة المحاسبية .

و يتطلب تكريس و إنجاح هذا النظام منتصف جهود جميع الأطراف الأكاديميين و المهنيين من خلال الأخذ بالاعتبار النقاط التالية :

– إجراء دورات تكوينية تتميز بالجدية و الفعاليات إطارات مؤهلة علميا و عمليا و تخصيص طرف أكاديمي من اجل مساعدة المحاسبية في المؤسسات على حل المشاكل المحاسبية.

– النهوض بالمهنة المحاسبية عن طريق رفع مستوى الأداء لمختلف إطارات العمل المحاسبي من خلال الانفتاح على المحاسبة العالمية من تكوينات عالمية و الانخراط في الهيئات الدولية المحاسبية.

–توافق منظومة التعليم المحاسبي مع نظيرتها الدولية.

– توفير فرص الجامعيين من أجل إجراء البحث العلمي في مجال المحاسبة.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذا الفصل تمكنا من اخذ نظرة شاملة نوعا ما حول النظام المحاسبي المالي من بداية تطبيقه إلى غاية سنة 2020 ، و الذي أدى دورا فعالا في الإصلاح المحاسبي على المستوى الوطني خصوصا و أنه يعمل في إطار ما تمليه المعايير المحاسبية الدولية و التي تفرض تلقائيا التوحيد المحاسبي الدولي و منه المساهمة في ترقية المحاسبة محليا .

غير أن محاولة خلق التوافق بين هذا النظام و البيئة المحاسبية المحلية لم ينجح كما تطلب الأمر و ذلك على إثر ظهور بعض التناقضات إضافة إلى تعدد التحديات التي أعاقت عملية تطبيق النظام ، خاصة تطور المعايير المحاسبية الدولية و تحديثها بإستمرار ، و التي لم يستجب لها هذا النظام بالشكل المناسب حيث يتصف هذا الأخير بنوع من الثبات و عدم خضوعه لأي تعديلات من قبل الهيئات الوصية ، إذ لا تزال إلى الآن تعمل على دراسة الإقتراحات من الحلول الهادفة لتكييف هذا النظام الجديد سواءا مع المعايير المحاسبية أو مع الممارسة المحاسبية الوطنية .

الفصل الثاني: تقييم النظام المحاسبي المالي على مستوى الممارسات المحاسبية

-دراسة عينة من المؤسسات

تمهيد

يعكس هذا الجانب التطبيقي من الدراسة أهم النقاط التي تطرقنا إليها في الجانب النظري ،حيث سوف نقوم في هذا الفصل بتسليط الضوء على عملية النظام المحاسبي المالي ميدانيا على مستوى مؤسستين الأولى كبرى و الثانية صغرى و هي على الترتيب سونلغاز و شركة جازية للفولاذ ،بهدف إتاحة فرصة المقارنة بينها فيما يخص تقييم نظام SCF بصورة حقيقية على أرضية الميدان.

و قد تم تقسيم هذا الفصل الى المبحثين التاليين :

المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة.

المبحث الثاني:تقييم الممارسات المحاسبية على مستوى هذه المؤسسات بعد سنة 2010 في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الاول :تقديم المؤسسات محل الدراسة

من خلال هذا المبحث سوف نقدم لمحة عن المؤسسات التي استقبلت الدراسة الميدانية التي قمنا بها بهدف التعريف بنشاطها و إبراز التنظيم الهيكلي الخاص بها.

المطلب الأول : مؤسسة سونالغاز

أولا : تقديم شركة توزيع الكهرباء و الغاز للغرب لولاية عين تموشنت

تعتبر شركة توزيع الكهرباء و الغاز للغرب فرع من فروع مجمع سونلغاز و هي شركة مساهمة برأس مال قدره 25 مليار دينار جزائري وهي تتشكل من مجموعة وظيفية و تشغيلية تغطي 511 بلدية موزعة على 17 ولاية شمال وغرب البلاد و يمتد على مساحة

933362كيلومتر مربع مع عدد من السكان 10044311 .

و تتشكل من 113 وكالة تجارية :

19مقاطعة لاستغلال الغاز .

46مقاطعة غاز .

63مقاطعة كهرباء .

و كرس القانون رقم 01-02 المؤرخ في 05/02/2002 المتعلق بالكهرباء و بتوزيع الغاز عن طريق الأنابيب، فصل الجانب القانوني الوظيفي و المحاسبي للأنشطة التابعة مع سونلغاز مكرسة من طرف الشركات المنبثقة عنها .

مديرية التوزيع لعين تموشنت تنتمي إلى شركة توزيع الكهرباء و الغاز للغرب (SDO) هذه الأخيرة تكون شركة بالأسهم.

حيث تبنت منذ شهر أفريل 2009 ميثاق بياني جديد لتميز هويتها المتكونة من مجموعة من مديريات وظيفية ومن عشرون مديريات توزيع تغطي سبعة عشر ولاية من الشمال الغربي إلى الجنوب الغربي للبلاد بخبرة أكثر من خمسين سنة و بزبائن أصبحوا أكثر مطالبة ضروري كموزعين للكهرباء و الغاز على مستوى ولاية عين تموشنت أن تتقرب من زبائنها بتجزئتهم ووضع خلية للرصد و السمع لكل فئة حتى تقدر تطلعاتهم و الاستجابة لانشغالاتهم وتلبيتها لضمان ولائهم.

تقع مديرية التوزيع لعين تموشنت على طريق بلدية شعبة اللحم،وبها315 عامل من كل الفئات الاجتماعية المهنية،تشرف على التسيير التقني والتجاري لشبكتي الكهرباء و الغاز عبر كامل بلديات الولاية.

كما تغطي 08 دوائر و هي عين تموشنت ، المالح، ولهاصة، عين الكيحل، حمام بوحجر، عين الأربعاء، العامرية، بنيني صاف

و لديها شبكة مكونة من 06 وكالات تجارية و 03 مصالح تقنية فيفي الكهرباء و 03 مصالح تقنية فيفي الغاز، و تزود 98836 مشترك بالكهرباء و 46335 مشترك بالغاز.

و للقيام بالمهام التي يحددها القانون 02-01 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طريق الأنابيب و خاصة استغلال وصيانة شبكات التوزيع الكهربائي جهزت مديرية التوزيع لعين تموشنت بنظام جديد يمزج بين تكنولوجية الإعلام الآلي والمواصلات و التجهيزات الإلكترونية لضمان جودة عالية فيفي الخدمة مع فعالية و أمن المستغلين و العتاد.

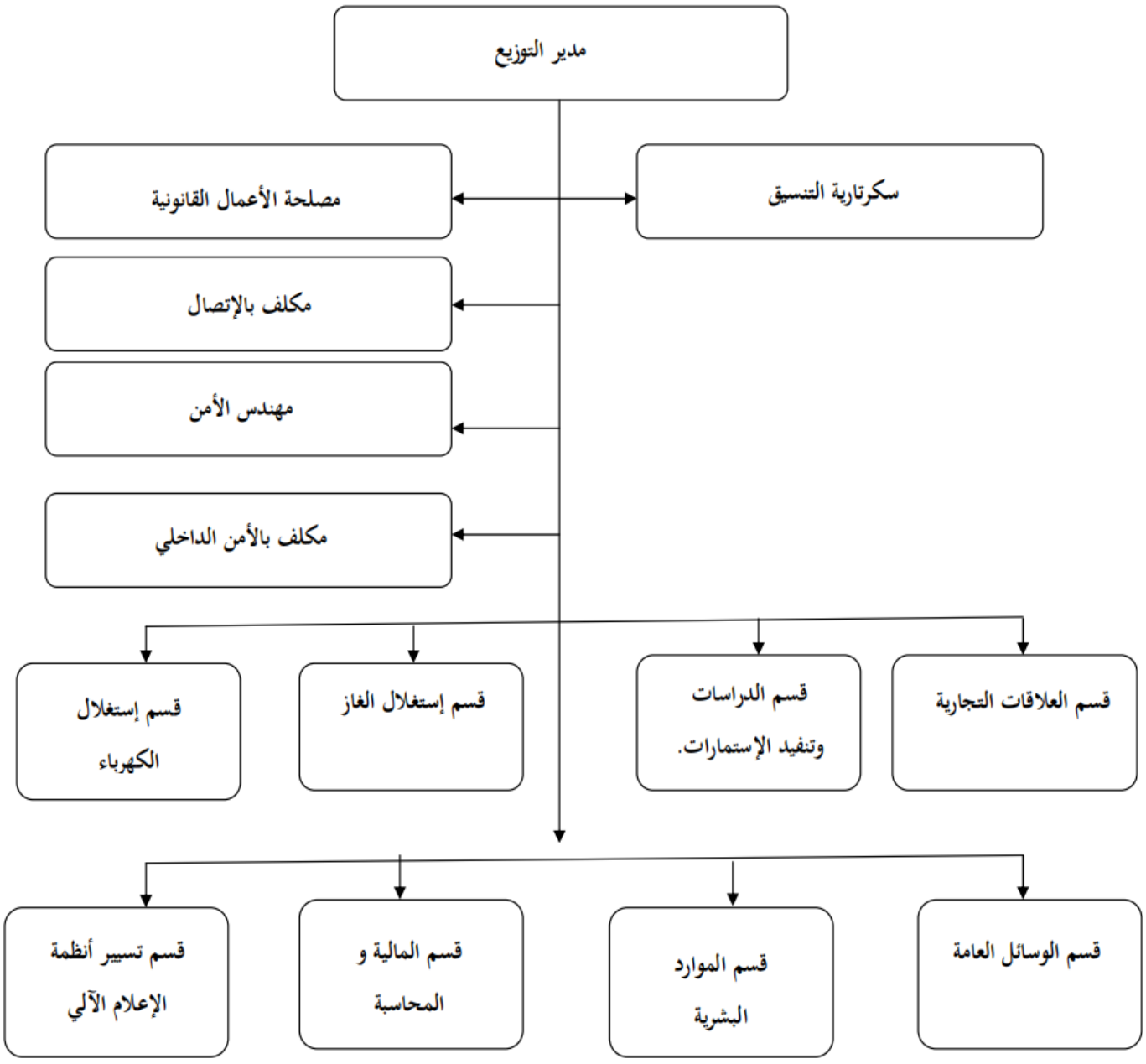
كما أنها تضمن الاستمرارية وجودة عالية للخدمة فيفي مجال توزيع الكهرباء و الغاز متميزة بمساواة فيفي المعاملة لكل الزبائن على مستوى الولاية.

ثانيا : التنظيم العام لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز لعين تموشنت .

1. دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع عين تموشنت :

1.1 الهيكل التنظيمي لمؤسسة لمديرية التوزيع عين تموشنت :

الشكل رقم (01):الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع لولاية عين تموشنت.



المصدر : قسم الموارد البشرية لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز لعين تموشنت.

2.1 تحليل الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز لعين تموشنت.

إن مديرية التوزيع لولاية عين تموشنت متفرعة من شجرة مكونة من:

- المدير العام:

و هو الذي يتحكم في أقسام المديرية والمواظبة و إتخاد القرارات الخاصة بالأقسام سواء كانت قرارات في صالحها أو قرارات ضدها في حالة سوء التسيير أو المشاكل التي تنجم عنها، كما أن مهمته الرئيسية في التسيير العام للمؤسسة.

- سكرتارية التنسيق (أمانة):

و هي بمثابة القلب النابض للمؤسسة إذ أنها همزة وصل بين المدير وكل أقسام المؤسسة و كذا المستثمرين، فهي بمثابة العلبة السوداء للشركة.

- قسم العلاقات التجارية:

و هو القسم المكلف بتسيير شؤون الزبائن وتوصيلهم بالكهرباء والغاز وفق طلبات الزبائن و المؤسسات الأخرى كما أنها تضم ستة وكالات تجارية تابعة للمديرية وهي حمام بوحجر، بني صاف، العامرية، عين الكيحل، وكالة عين تموشنت شمال، وكالة عين تموشنت جنوب.

- قسم استغلال الغاز:

و هو القسم المخصص للقيام بكل الأشغال و الاستمارات الخاصة بالغاز فقط كما تعمل على صيانة صمامات الغاز و قياس التوترات للقنوات الفولاذية.

- قسم استغلال الكهرباء:

وهو القسم المكلف بتوزيع الكهرباء و العمل على توسيع الشبكة الكهربائية و توصيلها إلى أبعد الحلول، وقسم الدراسات و تنفيد الاستثمارات في مجال الكهرباء والغاز و هو القسم المخصص لدراسة مختلف الاستثمارات في مجال الكهرباء والغاز و القيام بعروض إستثمارية للمقاولين بغرض توسيع الشبكة و إيصالها إلى كل الزبائن.

- قسم المالية و المحاسبة:

يعتبر هذا لقسم من أهم أقسام المديرية حيث يحتوي على عدة مصالح و تتمثل مهامه في التسيير المالي للشركة و السهر على تسديد ديون الشركة مقايل تحقيق أرباح لها بالإضافة إلى متابعة المداخيل الشهرية وحساب البريد و مراقبة كل عمليات الجرد الفصلية والسنوية و تحضير الميزانية في شهر جوان ومراقبة و تحليل الصندوق، مراقبة أجور العمال، مراقبة كل العمليات التي تجري في دفتر اليومية و الميزانية.

– قسم الموارد البشرية:

يقوم هذا القسم بالسهر على إعداد إستغلال الأجر وكل العناصر المتغيرة و معالجة الشكاوي، القيام بمخططات التكوين في كل سنة و كذلك التنسيق و مراقبة مختلف النشاطات الإدارية و تسيير المستخدمين مثل: التوظيف، التوجيه، التكوين، النقل و المشاركة في تطبيق مختلف مخططات الموارد البشرية، تحليل و تقييم حاجات العامل في التكوين.

– مهندس الأمن:

يقو م بمتابعة حوادث العمل المهنية والأشخاص المدنيين، ووضع لوحات المعلومات و التقارير للمديرية، نشر الملصقات للحوادث النموذجية وممارسة وضمان أمانة لجنة وقاية ولأمن الوحدة و متابعة التوجيهات.

– مصلحة الأمن الداخلي:

مساعدة المدير في تنسيق القرارات و الإجراءات المناسبة للأمن الداخلي و السهر على مطابقة مخططات الأمن الداخلي لكل البنية التحتية للمديرية و التحقق من وجود الوسائل التقنية للحماية و مراقبة أعوان الأمنالداخلي.

– مصلحة الإتصالات:

تقوم هذه المصلحة بتمثيل المديرية العامة على المستوى المحلي و ذلك من خلال تنظيم حملات إعلامية و تحسيسية حول المواضيع التي تخص نشاطات المؤسسة، و تحسين الزبائن حول مخاطر إستعمال الكهرباءة الغاز.

تحسين صورة المؤسسة على مستوى الإعلام(الصحافة و الإذاعة) من خلال الرد على المقالات المسيئة للمؤسسة و حضور بعض الحصص الإذاعية والمشاركة في إصدار المجلة الخاصة بالمؤسسة.

– مصلحة الأعمال القانونية:

تقوم هذه المصلحة بالنظر في المنازعات القانونية التي تكون المديرية طرفا فيها.

- فرع الوسائل العامة:

هو فرع يتكفل بكراء المحلات لإستعمالها كوكالات تجارية

- ✓ توفير النقل للعمال.
- ✓ التعامل مع موردي الشركة.
- ✓ يتكفل بشراء الأجهزة و المعدات.

- قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي: يعتبر هذا القسم من أهم أقسام المديرية :

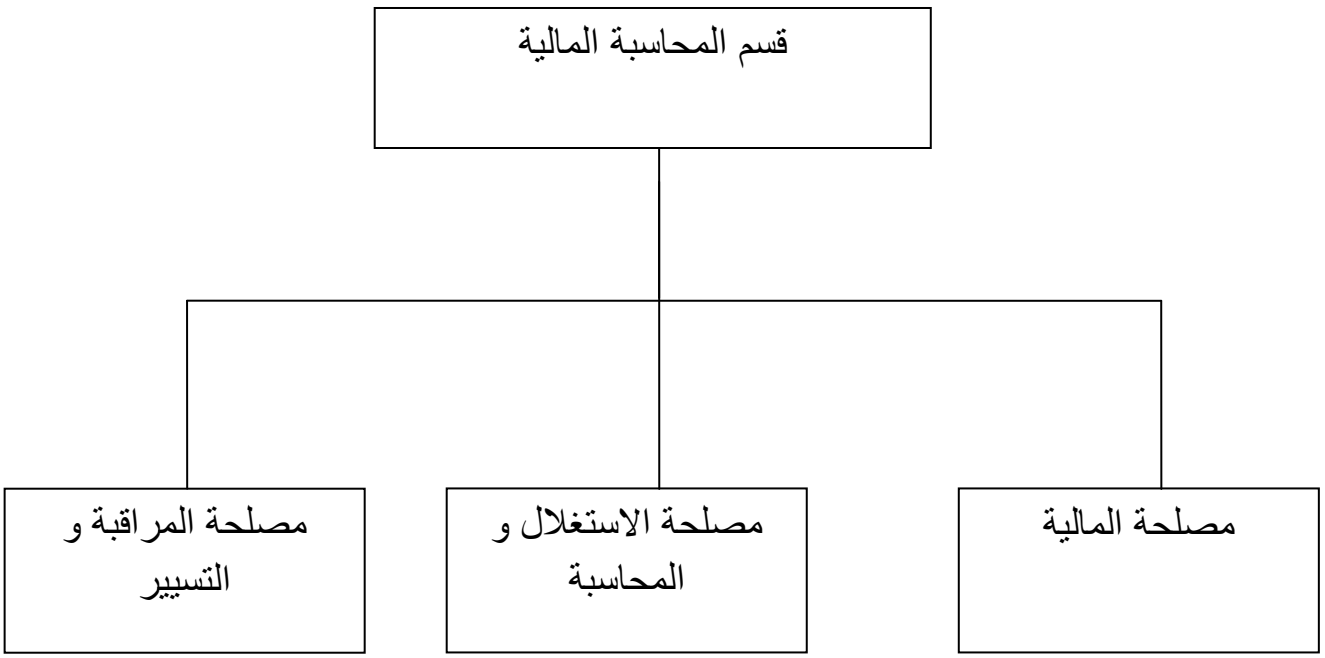
- ✓ فهو يقوم بنقل المعلومات فيما بين الأقسام.
- ✓ يقوم بإدخال إضافات فيما يخص شبكة الإعلام الآلي و المعلوماتية.
- ✓ الإعلام الآلي.إصلاح أجهزة الكمبيوتر، التكفل بكل وسائل

طباعة القوائم المالية.

2. تحليل الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية:

1.2 الهيكل التنظيمي لقسم الحاسبة و المالية :

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة و المالية.



المصدر : قسم الموارد البشرية لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز لعين تموشنت.

2.2 تحليل الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة و المالية :

- رئيس قسم المحاسبة و المالية:

و هو المسؤول عن المصالح الثلاث وتتمثل مهامه فيما يلي:

- ✓ المشاركة في وضع خطة عمل للمديرية.
- ✓ إدارة الأنشطة المالية و الإدارة للمديرية.
- ✓ إجراءات عملية التسوية للأصول و الخصوم و العوائد المتوقعة.
- ✓ ضمان سرية المعلومات و الوثائق ذات الصلة بالإدارة المالية.
- ✓ إجراء عملية الفحص و الموافقة على جميع الوثائق(التقارير، الميزانية....) للمديرية وفقا للإجراءات القائمة

– مصلحة المالية:

حيث تقوم هذه المصلحة بعدة عمليات و وضع برامج التمو يل والموازنات و المخططات المالية التي يتم تغطية المشاريع ماليا بناءا عليها وتتمثل كذلك في تسديد الفواتير و التي بدور ها تنقسم إلى فواتير الإستثمار و فواتير الإستغلال بالإضافة إلى تسديد مستحقات الضمان الإجتماعي كما تقوم أيضا بمتابعة المدخولات البنكية و تقوم أيضا بما يسمى بعملية المقاربة البنكية فيما يخص كل حركات الأموال الخاصة بالشركة و تقوم أيضا بمراقبة القواعد المالية زيادة على ذلك رعاية التعهدات المالية للمؤسسة و المراقبة المستمرة لصندوق المؤسسة.

– مصلحة الإستغلال و المحاسبة: و تتكون من:

- رئيس مصلحة الإستغلال: ويعمل فيها شخص واحد.
- مكلف بالدراسات: ويعمل فيها شخص واحد.
- محاسب: ويعمل فيها ثلاث محاسبين وهم تابعون لرئيس قسم المحاسبة و ترتكز مهامهم على ما يلي:
  - ✓ ضمان إستعمال المعلوماتية في كل ما يتعلق بالمحاسبة بالإضافة إلى إعداد الوثائق المحاسبية(اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة).
  - ✓ مسك المحاسبة العامة على أساس خطة محاسبية ر سمية وضعت وفقا لقواعد قانونية و تنظيمية.
  - ✓ معالجة الفواتير.

- ✓ إعداد توقعات التدفق النقدي على المدى القصير.
- ✓ معالجة الضرائب على الدخل IRGو الضرائب IMPOT.

– مصلحة الميزانية و مراقبة التسيير:

ويتلخص دور هذه المصلحة في إعداد الميزانية لكل سنة و تقوم بمتابعة برنامج الإستثمار كل شهر تنفيد العمليات المحاسبية للمخطط العام و تحليل مختلف مراكز المنطقة و تسيير خزينة المنطقة (المديرية أو العملية المتعلقة بها).

ثانيا : مهام مديرية توزيع الكهر باء و الغاز لولاية عين تموشنت.

– ضمان الأمن و الوقاية النوعية.

– صيانة و تنمية شبكة توزيع الكهرباء و الغاز.

– توزيع أشغال الكهرباء و الغاز.

– تصليح و صيانة المولدات الكهربائية.

– إستغلال الكهرباء و الغاز.

– مواكبة التكنولوجيا الجديدة و إستغلال الشبكة.

– تقوم بالتمويلات الضرورية لتنفيد المشاريع.

–تشارك في تحديد المقاييس التي تنطبق على العتاد و التجهيزات ولا سيما منها برامج التسيير الكهربائي و التوزيع العمومي للغاز.

– تعد السياسة التجارية و تنفيدها وفق الشروط العامة.

– تصنع تطورات لكل منشأ والتجهيزات والهياكل القاعدية و الضرورية لأداء مهامها.

ثالثا : أهداف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز لولاية عين تموشنت.

– التحسين و الرفع من جودة خدماتها.

– تطبيق الجودة في مجالات التسيير و إدارة الأُعمال.

– العمل على تقليص التكاليف.

– التنمية الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد.

– المساهمة في تجسيد السياسة الطاقوية الوطنية التي ترقى إلى مستوى برامج الإنجاز الهامة في – مجال الإنارة الريفية التوزيع العمومي للغاز التي سمحت برفع نسبة التغطية.

– تطوير شبكات الكهرباء و الغاز بحيث يسمح بربط زبائن جدد به.

المطلب الثاني :شركة الجازية للفولاذ

عنوان الشركة :شركة الجازية للفولاذ.

1. **نشاط المؤسسة:**

– التصفيح و التجميد على البارد للفولاذ العادي(قلد، تمديد و تحويلات أخرى للفولاذ العادي).

– تحويل الفولاذ الرقيق.

2. **تاريخ إنشاء المؤسسة:** 03|08|2005.
3. **عدد العمال:** 33 عامل.
4. **المواد الأولية:**

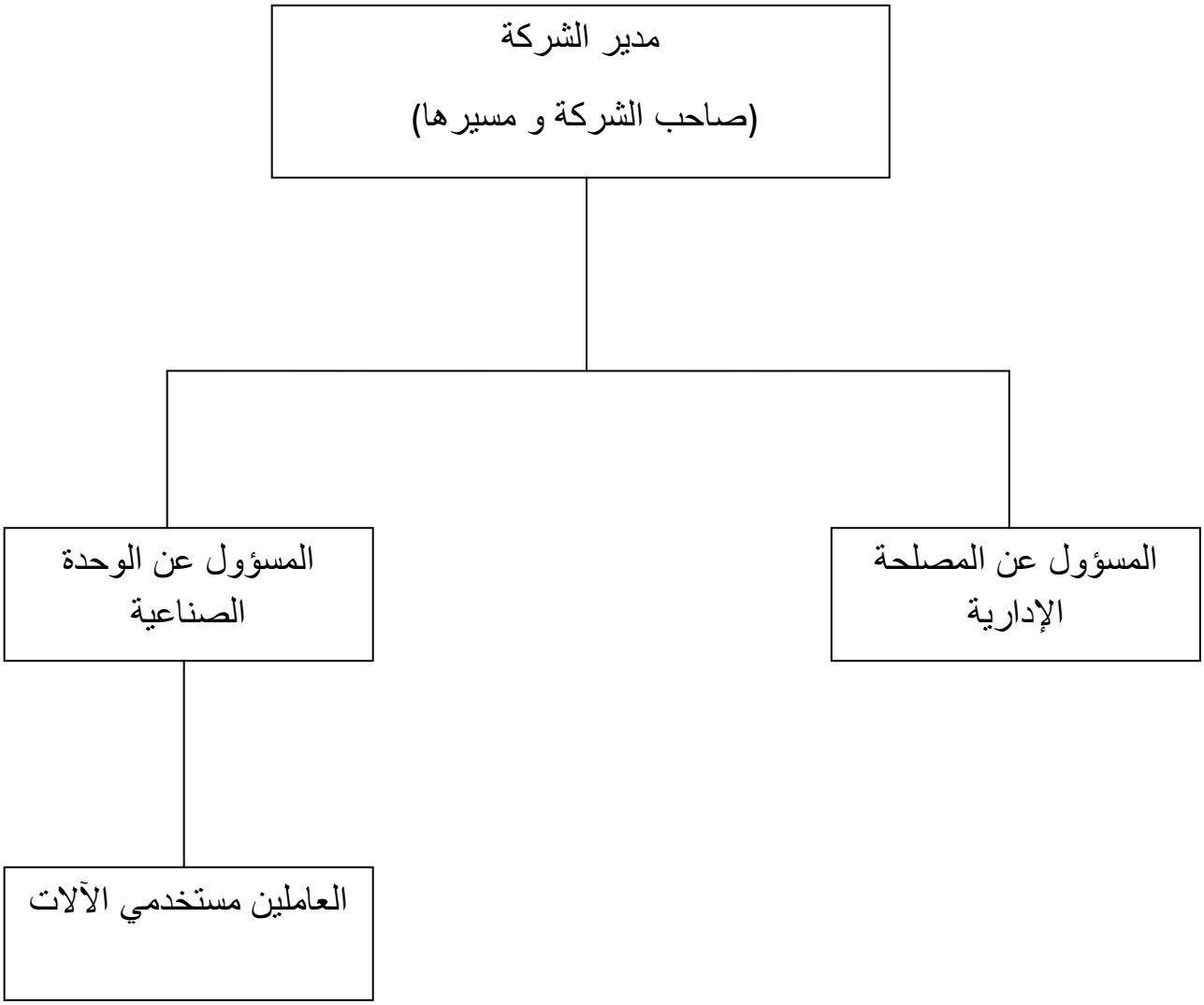
-أسلاك الربط.

-المسامير(كل الأنواع).

-الأشباك الملحومة

1. الهيكل التنظيمي:

الشكل رقم (03) : الهيكل التنظيمي لشركة الجازية للفولاذ



المصدر: قسم المصلحة الإدارية

المبحث الثاني : تقييم الممارسات المحاسبية على مستوى هذه المؤسسات بعد سنة 2010 في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

لقد قمنا في هذا المبحث بعملية تقييمية للممارسات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و التي تتم على مستوى المؤسسات التي قمنا بتقديمها في المبحث السابق حيث سنقوم بعرض أهم نتائج هذا التقييم من نقاط إيجابية و سلبية مع الكشف عن ابرز الحلول المقترحة لمعالجة المشاكل التي تعيق التطبيق الميداني لهذا النظام الجديد.

المطلب الأول : النقاط الايجابية و السلبية للتطبيق الميداني لنظام SCF

أولا : أهم الانعكاسات الايجابية لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

1. على مستوى المؤسسات الكبرى :

- التفصيل بالنسبة لمخطط الحسابات :

تتميز مدونة الحسابات بتسهيل الحصول على المجاميع الاقتصادية الكلية عن طريق توحيد اللغة المحاسبية من خلال جميع الأفراد الاقتصاديين،حيث تتبع على أساسها عملية المعالجة المحاسبية إضافة إلى إعداد القوائم المالية، و يعطي النظام المحاسبي المالي خاصية الإلزامية في تطبيق هذه المدونة حيث يلزم المؤسسات بإتباعها و تتكون مدونة الحسابات من سبعة مجموعات تنقسم بدورها إلى قسمين:

أول قسم يتكون من خمس مجموعات الأولى و التي تبني بمجموعة الحسابات الخاصة .

ثاني قسم يتضمن المجموعة السادسة و السابعة و تسمى بمجموعة التسيير.

ونجد أن هذا النظام جاء بصفة تفصيلية فينا يتعلق بمخطط الحسابات حيث يستلزم تقسيم كل مجموعة من المجموعات السابقة إلى حسابات رئيسية تتكون من رقمين، كما تستطيع أي مؤسسة فتح حسابات فرعية داخل أي حساب رئيسي بهدف تلبية احتياجاتها.

و في نفس هذه النقطة تضمنت الفقرة رقم 521-2 من المشروع الخاص بالنظام المحاسبي المالي الصادر في 2006 السماح للمؤسسات باستعمال مجموعات إضافية تتمثل في:

مجموعة صفر و ثمانية و تسعة من جل متابعة محاسبة التسيير و الالتزامات المالية خارج الميزانية أو بخصوص أي عملية خاصة لا يوجد لها حساب في المجموعات الرسمية السبعة.

- إضافة الخصائص النوعية القوائم المالية :

تعتبر القوائم المالية مجموعة من الوثائق المحاسبية و المالية الموضوعة و المقيدة من طرف المعايير المحاسبية الدولية، حيث تعكس جميع العمليات و الأنشطة الاقتصادية و المالية للمؤسسة من خلال بيانات تفصيلية و المالية يتم التعبير عنها على شكل أرقام بهدف توفير المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة و تحديد الوضعية المالية لها بصفة دقيقة.

وقد اضاف نظام SCFبعض المواصفات النوعية للقوائم المالية نذكرها فيما يلي :

- ✓ الملائمة :.
- ✓ الموثوقية :
- ✓ قابلية المقارنة :
- ✓ قابلية الفهم :.

– تنظيم العمليات المحاسبية :

يتميز النظام الجديد بتنظيم واضح و دقيق العمليات المحاسبية و هذا ما يظهر في الخطوات المحاسبية التالية :

- ✓ تسجيل العمليات.
- ✓ استعمال برنامج محاسبي.
- ✓ ترحيل العمليات من اليومية إلى الاستناد آليا عن طريق البرنامج المحاسبي.
- ✓ القيام بالتسويات و قيود الإقفال اللازمة.
- ✓ تحضير القوائم المالية.

– مرونة النظام المحاسبي المالي مع تكنولوجيا المعلومات :

يتصف نظام SCFبديناميكيته مع البرامج المعلوماتية المحاسبية، التي ساهمت بطريقة غير مباشرة في تحسين مردوديته و ترقية الأداء المحاسبي فيه من خلال الرفع من قدرته على عمليات الإدخال و التخزين و المعالجة لمجموعة كبيرة من البيانات في أقصر وقت و اقل تكلفة ، و منه أصبح قادرا بشكل كبير على اكتشاف الأخطاء إضافة إلى تصحيحها و بالتالي تكون المعلومات المنتجة أكثر ملائمة و دقة حيث تصل إلى مستخدميها في الوقت المناسب.

– مصداقية و شفافية الممارسات المحاسبية :

حيث يهدف النظام الجديد إلى تحقيق مستوى عالي من الشفافية يتوافق مع متطلبات المعايير الدولية، إذ أن هذا النظام يضع مجموعة من الأدوات الملائمة و المعتمدة دوليا و التي تكشف عن كل المخالفات و الاختلاسات و عن أية محاولة فساد.

– طرح خاصية التكلفة التاريخية التي تتيح تسجيل عناصر الأصول و الخصوم إضافة إلى التكاليف و الإيرادات التي تندرج ضمن القوائم المالية مع القيمة التاريخية لها ، بحيث يتم عرضها على شكل بيانات توازيها بنفس الوقت القيمة العادلة و التي تعبر عن القيمة الحقيقية الأصل.

2. على مستوى المؤسسات الصغيرة :

فيما يخص تطبيق النظام المحاسبي المالي على مستوى المؤسسات الصغرى ،فلم ينعكس ايجابيا بالصورة المطلوبة حيث اقتصر على :

– عند تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية الوطنية و خاصة الصغيرة و المتوسطة منها أصبحت الجزائر تتميز بلغة المحاسبية دولية موحدة مما تتاح الفرصة لها بتكوين شراكات و إقامة تعاملات دولية دون وجود قيود تعيقها، و بالتالي تكون المعلومات الممنوحة للمستثمرين سهلة المقرؤية و واضحة الفهم.

– دور نظام المحاسبة المالية المبسطة و المتفرع من النظام المحاسبي المالي و الذي يعرف النظام محاسبة الخزينة في تبسيط الممارسة المحاسبية على مستوى المؤسسات الصغيرة و التي لها حرية اختيار تطبيقه.

و فيما يلي نعرض الشروط الأساسية لتطبيق المحاسبة المالية المبسطة :

- ✓ مسك سجلات الأموال أو دفاتر الخزينة بصفة منتظمة (دفتر الايرادات، دفتر النفقات)
- ✓ حفظ وثائق الإثبات الرئيسية أي الفواتير المستلمة من الغير أو الصادرة من طرف المؤسسات على خد سواء ويلزم تأريخها و ترقيمها.

لقد أتاح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات الصغيرة فرصة التغيير من وأساليبها المحاسبية بشرط أن يكون الأسلوب الجديد أكثر توفير للمعلومات من الذي سبقه و ليفيد الى حد أكبر المستخدمين إضافة إلى وجوب الإفصاح عنه في القوائم المالية مع مراعاة خاصية الثبات على هذا الأسلوب.

و فيما يلي مثال تطبيقي عن القوائم المالية الخاصة بشركة الجازية للفولاذ المطبقة للنظام المحاسبي المالي حيث يقوم بها محاسب خاص خارج الشركة في إطار البرنامج المحاسبي الآلي **BCS.infomatique**:

الجدول رقم (3) : قائمة جدول حساب النتائج

البيان	ملاحظة	N صافي	N – 1 صافي
رقم الاعمال		39,468,740.00	41,551,596.30
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع			
الانتاج المثبت			

اعانات الاستغلال			
1/-انتاج السنة المالية		39,468,740.00	41,551,596.30
المشتريات المستهلكة		27,206,648.12-	32,879,565.72-
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى		1,873,112.13-	922,482.42-
2/-استهلاك السنة المالية		29,079,760.25-	33,802,048.14-
3/-القيمة المضافة للاستغلال(1-2)		10,388,979.75	7,749,548.16
اعباء المستخدمين		5,347,371.24-	4,844,969.13-
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة		4,444,241.51	2,493,095.78
4/-الفائض الاجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العمليات الاخرى		1,114,001.90-	
الاعباء العملياتية الاخرى			
المخصصات للاهتلاكات و المؤنات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات		3,330,239.61	2,493,095.78
5/-النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية		567,429.46-	
الاعباء المالية		567,429.46-	
6/-النتيجة المالية		2,762,810.15	2,493,095.78
النتيجة العادية قبل الضرائب(6-5)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (التغيرات حول النتائج العادية)		39,468,740.00	41,551,596.30
مجموع منتجات الانشطة العادية		36,705,929.85-	39,058,500.52-
مجموع اعباء الانشطة العادية		2,762,810.15	2,493,095.78
8/-النتيجة الصافية للانشطة العادية			
العناصر غير العادية-المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية-الاعباء (يطلب بيانها)			
9/-النتيجة غير العادية		2,762,810.15	2,493,095.78

10/-النتيجة الصافية لسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11/-النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الاقلية (1)			
حصة المجمع(1)			

المصدر : من إعداد المحاسب الخاص بشركة الجازية للفولاذ على برنامج BCS.infomatique

الجدول رقم (4):قائمة الميزانية :

الأصول :

الأصل	الملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك الرصيد	N صافي	N-1 صافي
أصول غير جارية					
فارق الاقتناء-المنتوج الايجابي اوالسلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية		63,214,248.69	4,990,067.00	58,224,181.69	51,101,694.77
- أراض					
- مبان					21,094,916.68
- تثبيتات عينية أخرى		63,214,248.69	4,990,067.00	58,224,181.69	25,725,793.29
تثبيتات ممنوح امتيازها					4,280,984.80

تثبيتات يجري انجازها		34,097,182.24		34,097,182.24	
تثبيتات مالية		23,105,550.00		23,105,550.00	
– سندات موضوعة موضع معادلة					
– مساهمات أخرى و حسابات ملحقة بها					
– سندات أخرى مثبتة					
– قروض وأصول مالية أخرى غيرجارية		23,105,550.00		23,105,550.00	
مجموع الأصول غير الجارية		120,416,980.93	4.990,067.00	115,426,913.93	51,101,694.77
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ		2,778,326.23		2,778,326.23	1,714,534.26
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة		4,999,924.11		4,999,924.11	1,439,295.40
– الزبائن		4,585,241.11		4,585,241.11	
– المدينون الآخرون		13,300,.00		13,300,.00	
– الضرائب و ماشابهها		401,383.00		401,383.00	1,439,295.40
– حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات و ماشابهها		5,487,277.13		5,487,277.13	15,266,527.97

– الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
– الخزينة		5,487,277.13		5,487,277.13	15,266,527.97
مجموع الأصول الجارية		13,265,527.47		13,265,527.47	18,420,357.63
المجموع العام للأصول		133,682,508.40	4,990,067.00	128,692,441.40	69,522,052.40

الخصوم :

الخصوم	**ملاحظة**	**N** **صافي**	**N** **صافي**
رؤوس الاموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره		10,000,000.00	100,000.00
رأس مال غير مستعان			
علاوات و احتياطات –احتياطات مدمجة(1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية /(نتيجة صافية حصة المجمع)		2,762,810.15	2,493,095.78
رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد		7,827,519.29	11,162,591.49
حصة الشركة المدمجة (1)			

حصة ذوي الأقلية(1)			
المجموع(1)		20,590,329.44	13,755,887.27
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية		52,383,450.20	
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)		52,383,450.20	
الخصوم الجارية			
مؤونات و حسابات ملحقة		18,288,181.03	18,527,268.26
ضرائب		673,630.07	227,965.00
ديون أخرى		37,756,850.66	37,011,131.87
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)		55,718,661.76	55,766,365.13
مجموع عام للخصوم		128,692,441.40	69,522,052.40

المصدر :من إعداد المحاسب الخاص بشركة الجازية للفولاذ على برنامج BCS.infomatique

الجدول رقم (5) : قائمة التغير في رؤوس الأموال الخاصة

	Note	Capitale	Prime D'emission	Ecart D'évaluation	Ecart deréévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2017						
changement de méthode comptable						
correction d'erreurs significatives						
réévaluation des immobilisations						
profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
dividends payés						
augmentation de capital						
résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre 2018						

changement de méthode comptable		100,000.00				11,162,591.49
correction d'erreurs significatives						−3,335,072.20
réévaluation des immobilisations						
profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
dividendes payés						
augmentation de capital		9,900,000.00				
résultat net de l'exercice						2,762,810.15
Solde au 31 déc. 2019		10,000,000.00				

المصدر :من إعداد المحاسب الخاص بشركة الجازية للفولاذ على برنامج BCS.infomatique

الجدول رقم (6): قائمة التدفقات النقدية

	Note	**Exercice N**	**Exercice N-1**
Flux de trésorerie provenant des activités			

opérationnelles			
Encaissement reçus des clients		42,382,559.29	49,463,591.72
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-41,472,729.48	-41 ,736,027.21
Intérêts et autres frais financiers payés		-885,985.58	-15,913.44
Impôts sur les résultats payés		-432,521.00	
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-408,676.77	1,711,651.07
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-408,676.77	1,711,651.07
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissement sur acquisition d'immobilisation corporelles ou incorporelles		-6,889,385.50	-3,290,537.19
Encaissement sur cessions d'immobilisation corporelle ou incorporelles			
Décaissement sur acquisition d'immobilisation financières		-23,105,550.00	
Encaissement sur cessions d'immobilisation financières			
Intérêts encaissés sur placement financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-29,994,935.50	-3,290,537.19
flux de trésorerie provenant des activités de			

financement			
encaissements suite a l'émission d'actions			
dividends et autres distributions effectués			
encaissements provenant d'emprunts		23,105,550.00	
remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-7,745,685.57	
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		15,359,864.84	
incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
variations de trésorerie de la période (A+B+C)		-15,359,864.84	-1,578,886.12
trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		15,266,527.97	16,845,414.09
trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		5,487,277.13	15,266,527.97
Variations de trésorerie de la période		-9,779,250.84	-1,578,886.12
Rapprochement avec la résultâtes comptable		2,762,810.15	2,493,095.78

المصدر :من إعداد المحاسب الخاص بشركة الجازية للفولاذ على برنامج BCS.infomatique

- **تحليل :**

– نظرا إلى أن مؤسسة الجازية للفولاذ تعاني من عسر مالي سيؤدي الى إفلاسها في القريب العاجل جراء :

– ضعف الإنتاجية و منه انخفاض في رقم الأعمال و تسريح عدد من العمال.

- زيادة الضرائب و الرسوم.
- تراجع نسبة الأرباح.

و لذلك على هذه المؤسسة كسب شركاء جدد و منه فتح رأس المال ليرتفع.

في نقطة أخرى نلاحظ عدم اكتمال القوائم المالية لهذه المؤسسة إذ لا تشتمل على قائمة الملاحق و هذا راجع لمحدودية نشاطها و حجمها .

ثانيا : أهم الانعكاسات السلبية لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

- **بالنسبة للمؤسسات الكبرى :**

لم تتأثر المؤسسة سلبيا أبدا جراء تطبيق هذا النظام،ماعدا عدم تماشي بعض القوانين الجبائية الوطنية مع قواعد سير هذا النظام الجديد.و لعل أساس هذا التباين فيما بينهما يرجع إلى اختلاف مبدأ النظام المحاسبي المالي في تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني و بالأخص القوانين الجبائية ،و التي وضعها خصيصا لمتابعة المخطط الوطني المحاسبي، و بالتالي فإنها لم تساير النظام المحاسبي الجديد إذ قامت بإعاقة تطبيقه.

- اعتماد المحاسبين في الشركات الكبرى على البرامج المحاسبية لأداء عملهم دون أن تكون لهم أي معرفة من الأساس بالنظام المحاسبي المالي ، إذ تقتصر مهمتهم على إدخال المعلومات المحاسبية في البرامج المحاسبية و بعض التنظيمات البسيطة فقط.

- **أما بالنسبة للمؤسسات الصغرى :**

- نستطيع القول أن عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي بحد ذاتها أعاقت المسار المحاسبي و المالي لهذه المؤسسات، باعتبار أن هذا النظام جاء بصفة تفصيلية و تدقيقية عميقة فاقت الممارسات المحاسبية البسيطة و المحدودة تبعا لحجم المؤسسة و نشاطها، حيث إن نظام SCF أسس خصيصا من أجل المحاسبة في المؤسسة الكبرى لذلك نلاحظ أنه لم ينفع المؤسسة الصغرى.

- القانون الجبائي و فرضه رقم أعمال منخفض للدخول في النظام الحقيقي و الذي بدوره لا يناسب المؤسسات الصغرى و يجعلها تحت خطر توقف أنشطتها في أقصر وقت.

- توقيف العمل بالميزانية المبسطة سنة 2015 و التي جاء بها قانون المالية بهدف تبسيط النظام المحاسبي المالي على مستوى المؤسسات الصغرى، حيث جاء هذا القرار بسبب غياب التطبيق الصحيح لها.

- المشاكل الانضباطية بخصوص عدم تقديم القوائم المالية للمحاسب المسؤول.

  - و كنقطة أخيرة يكمن القول أن التأخر في التحضير لمشروع النظام المحاسبي المالي و عملية تطبيقه ساهم في عدم مواكبة مستجدات المنظمة العالمية.

المطلب الثاني : الحلول و المقترحات لمعالجة النقاط السلبية :

أولا : ابرز القوانين التي عملت عليها الهيئات المختصة لتكييف النظام مع البيئة المحاسبية المحلية :

- **قانون المالية التكميلي لسنة 2010 :**

المادة السابعة والعشرين لقانون المالية التكميلي لسنة 2010 و تنص : "يستمر تطبيق الأحكام السابقة على قانون المالية لسنة 2010 و المتعلقة بقواعد الاهتلاك في إطار عقود القرض ألإيجاري، في اعتبار القرض المؤجر، من الناحية الجبائية يتوفر على الملكية القانونية للملك المستأجر ويكون بهذه الصفة صاحب الحق في ممارسته اهتلاك هذا الملك...."

- **قانون المالية لسنة 2014 :**

تنص المادة الثالثة و الخمسين على ما يلي: "دون الإخلال بالنظام المحاسبي المالي، يعد المؤجر جبائيا مالكا للعين المؤجرة، في عمليات الاعتماد ألإيجاري التي تقوم بها البنوك و المؤسسات المالية و شركات القرض ألإيجاري، ويتعين عليه تسجيله كأصل ثابت و يطبق عليه الاهتلاك المالي للقرض ألإيجاري و تسجل مبالغ الإيجار المقبوضة كناتج، يعد المستأجر جبائيا مستأجرا للعين المؤجرة، و تسجل المبالغ التي يدفعها المستأجر لصالح المؤجر كتكلفة "

ثانيا :اقتراحات أخرى من طرف الأفراد المحاسبيين :

- تكييف القوانين الجبائية و التجارية مع النظام المحاسبي المالي.
- الرجوع لتطبيق الميزانية المبسطة بالطريقة الصحيحة.
- تكوين المهنيين المحاسبين حول هذا النظام الجديد بالتعاون مع دوليين محاسبين ذوي خبرة عالية.
-العمل على تعديل قاعدة التقييم على أساس القيمة العادلة.

خلاصة الفصل الثاني

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة ميدانية تقييمية لنظام المحاسبي المالي بعد عشر سنوات من التطبيق الفعلي له في المؤسسات الاقتصادية الوطنية،حيث قمنا بالتطرق إلى مجموعة المزايا التي نعتبرها انعكاسات ايجابية لعملية تطبيق هذا النظام الجديد و التي أثرت ايجابيا بشكل كبير و فعال على الشركات الكبرى خصوصا عكس المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي عانت في تسيير محاسبتها أو بالأحرى تسييرها بحد ذاتها في ظل نظام SCFنظرا لعدم تناسبه مع هذه المؤسسات، إذ أن هذا النظام جاء بصفة تفصيلية و تدقيقية تناسب بشكل أكبر المؤسسات الكبرى لا الصغيرة والمتوسطة لذلك استلزم تطبيق نظام المحاسبة المبسطة على مستوى هذه المؤسسات و الذي يعد نظام مبسط تفرع بالأساس من النظام المحاسبي المالي ،غير أن المشرع قد أوقف العمل بنظام الخزينة كما يعرف عنه على خلفية غياب التطبيق الصحيح له، ومن هنا تزداد نقطة أخرى في مجموعة النقائص المشكلة لتحديات عديدة تواجه الممارسات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي رغم أن الهيئات المتخصصة تعمل جاهدة لتجاوز هذه التحديات لكن من خلال ما توصلنا في هذه الدراسة خاصة في الجانب التطبيقي تظل هذه الجهود المبذولة ناقصة نوعًا ما تقتصر على قوانين متواضعة تفيد الإدارة الجبائية بالأخص و لا تكفي لحل المشاكل الموجودة في الميدان المحاسبي ونلاحظ أيضا التباطؤ الموجود وعدم الجدية في تنفيذ الاقتراحات التي يقدمها مختلف الأفراد المحاسبيين حول هذه الإشكالية.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة :

من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا الى أن اتخاذ قرار إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر عن طريق تبني النظام المحاسبي المالي SCFيعد قرار صائب ، بإعتبار أن قواعده مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية الأمر الذي يجعله يساير التوجه الإقتصادي العالمي، هذا من الناحية الإيجابية أما من ناحية أخرى فإن عملية تطبيقه جاءت متأخرة مقارنة بالدول الأخرى ،إضافة إلى التأخر في تهيئة الأطراف ذات العلاقة معه مثل القوانين الجبائية و التكوين الأكاديمي حوله مما أنعكس بشكل سلبي على الممارسات المحاسبية في ظل هذا النظام الجديد، حيث أن الجزائر تواجه منذ سنة تبنيه أو بالأحرى تطبيقه عدة تحديات مست جميع المجالات المحورية و المتعلقة بحد ذاتها بالنظام ، فنلاحظ انعدام استقرارية البيئة الإقتصادية و غياب جاهزية البيئة المحاسبية لإستقبال نظام عالمي مثل نظامSCF ، إضافة إلى عرقلة القواعد الجبائية لتسييره و فرض سيطرتها عليه ، كما أن إبتعاد الممارسة المحاسبية المحلية بصفة عامة عن المرجعية الدولية ساهم في خلق إختلالات كثيرة و دون أن نتناسى الجانب التعليمي الذي يعتبر الأساس الجوهري الأفراد المحاسبين ، و الذي بدوره لديه تحديات داخلية تساهم في تدني المستوى التعليمي عامة.

و في نقطة أخرى قمنا بإلقاء الضوء على الجهود المبذولة المواجهة للتحديات و العراقيل التي سبق و ذكرناها، حيث أن الهيئات المحلية المتخصصة لم تبقى مكتوفة الأيدي بل قدمت حلول على شكل قوانين و مازالت تعمل على تقديم إقتراحات نتمنى أن تدخل حيز التنفيذ قريبا لكي يتمكن النظام المحاسبي المالي في الجزائر أن يرقى للمستوى المطلوب و يواكب معظم المستجدات المحاسبية العالمية.

و فيما يلي سنقوم بإختبار الفرضيات التي وضعناها على اساس النتائج التي إستخلصناها من خلال دراسة موضوعنا لنستعرض فيما بعد نتائج إضافية أخرى اكتشفناها :

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة النظرية و الميدانية التي قمنا و تحليلنا لجميع النقاط التي اخذناها تمكنا من البرهنة على صحة الفرضيات الموضوعة، و نوردها على النحو التالي :

– نصت الفرضية الأولى على تأكيد فعالية النظام المحاسبي المالي من خلال الإنعكاسات الإيجابية على مستوى الممارسات المحاسبية منذ بداية تطبيقه. و من خلال إحاطتنا بهذا الموضوع من الجانب إضافة إلى تقييم الأداء المحاسبي في دراستنا الميدانية توصلنا الى

إثبات صحة هذه الفرضية و قبولها ، أي أن للنظام المحاسبي المالي فاعلية مؤكدة انعكست بشكل إيجابي على تحسين الممارسات المحاسبية خصوصا في المؤسسات الكبيرة.

– نصت الفرضية الثانية على تعدد التحديات التوجه تطبيق النظام المحاسبي المالي و التي تتطلب حلول من الهيئات المحاسبية. و من خلال الدراسة العميقة لهذا الموضوع بجانبيه النظري و التطبيقي تم التوصل إلى قبول هذه الفرضية و إثبات صحتها، و بالتالي فإن التحديات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي متعددة و تحتاج لتشكيل مجموعة حلول من طرف الهيئات المحاسبية خاصة على مستوى المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

نتائج إضافية أخرى :

– النظام المحاسبي المالي نظام دقيق أسهم بشكل إيجابي في تسيير المحاسبة على مستوى كبرى الشركات.

– اتساع دائرة العراقيل و التحديات التي تنعكس سلبا على عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي،خاصة أما غياب التحرك الجدي للهيئات المتخصصة من أجل حلها.

– عدم التحضير الجيد لاستقبال تطبيق النظام المحاسبي المالي.

– تدني مستوى التعليم المحاسبي و بالتالي انخفاض كفاءة أفراد المجال المحاسبي سواءا كانوا طلاب جامعيين أو أفراد مهنيين.

– ضرورة انخراط الجزائر في المنظمات المحاسبية الدولية لكسب خبرة عالية و تحسين الأداء المحاسبي.

– تعقيدات القوانين الجبائية و التجارية على سير نظامSCF.

اقتراحات شخصية لمواجهة تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي :

على ضوء جميع النتائج التي توصلنا إليها سوف أن نقدم بعض الاقتراحات المتواضعة لربما تساهم في حل التحديات المواجهة لعملية تطبيق النظام المحاسبي المالي التي وجدناها في سياق دراستنا لهذا الموضوع و هي كالآتي :

– رفع المستوى التعليمي في الجامعات و مراكز التكوين عن طريق تطبيق منهجية تعليمية دولية خاصة فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

– تكثيف الدراسات الميدانية و دورات التدريب لطلبة تخصص المحاسبة، على مستوى المؤسسات الاقتصادية و على مستوى الهيئات العليا المتخصصة مثل وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة.

– منح الفرصة لمحافظي الحسابات و المهنيين ذوي الكفاءة العالية لإجراء حصص تطبيقية في الجامعات حول الممارسة المحاسبية في ظل نظامSCF.

– استقبال الخبرات المحاسبية الأجنبية و إعطائهم صفة عضو في المجلس المحاسبي الوطني للقيام بإصلاحات عميقة تساهم في معالجة العراقيل المواجهة لتطبيق نظام SCF .

– التسريع في التطبيق الرسمي للحلول التي اجتهد فيها المجلس الوطني للمحاسبة بهدف حل المشاكل المحاسبية في دائرة تطبيق النظام الجديد.

– إنشاء هيئة رقابة محاسبية تقوم بمراقبة سير تطبيق النظام المحاسبي المالي بالصورة الجيدة ،و اكتشاف التجاوزات العملية في حقه.

أفاق الدراسة :

– انطلاقا من الموضوع المعالج في هذه الدراسة و بالإشارة للإتساعه و أهميته البالغة سواء على المستوى المحلي أو الدولي، نود أن نضع بعض العناوين و التي نأمل أن تكون دراسات مستقبلية :

–النظام المحاسبي المالي و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

– الإدارة الضريبية و الممارسات المحاسبية خلال خمس سنوات الأخيرة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

نبيل قطاف، بشير بن عيشي(2015)، اثر تطبيق النظام المحاسبي الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، العدد06، جامعة محمد خيضر ، الجزائر

شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2008

رضوان حلوة حنان،مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، 2005

سماي علي، خلف الله بن يوسف (2016)، ، مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد 01، المجلد 07

اسامة معمري (2019)، اطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، مجلة الريادة لاقتصاديات الاعمال، المجلد 05 ، جامعة البليدة 02

عقاري مصطفى ، تخنوني امال (2017)، النظام المحاسبي SCFفي ظل مستجدات معايير التقارير المالية IFRS(2010-2016)، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر

محمد فراس، بالرقي تيجاني (2020)، تقييم النظام المحاسبي المالي في ظل المرجعية الدولية _رؤية تحليلية نقدية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد01، جامعة سطيف 1، الجزائر

بن حركو غنية (2015)، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية و الإجتماعية ، العدد 44 ، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة 2

ناصر مراد، واقع النظام الضريبي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي،العدد 01، المجلد 05، جامعة البليدة 02

سيليني جمال, عارحي خالد، عنون فؤاد (2019)، تقييم توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي وفق النظام الضريبي بعد مرور 10 سنوات من التطبيق مجلة دراسات جبائية، العدد 2, المجلد 8، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت

بلعور سليمان، قطيب عبد القادر(2018)، واقع مهنة المحاسبة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة إضافات اقتصادية جامعة غرداية، الجزائر، العدد 03 افريل 2018، المجلد 02

الملاحق

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

1) جدول حركة المخزونات

الفصـــــول	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	حركة الفترة		أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
		الدائن	المدين	
مخزونات البضائع				
المواد الأولية واللوازم				
التموينات الأخرى				
سلع قيد الإنتاج				
خدمات قيد الإنتاج				
مخزونات المنتجات				
المخزونات المتأتية من التثبيتات				
المخزونات في الخارج				
المجمـــوع				

2) جدول تغيرات الإنتاج المخزن

الدائـــن	المديـــن	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية	
		الدائنـــون	المدينـــون

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

3) أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم، المدفوعات المماثلة وخدمات أخرى

الفصـــــول	المبالغ
خدمـــات أخرى	
الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة	
الدراسات والأبحاث	
التوثيق والمستجدات	
نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين	
مصاريف البريد والإتصالات السلكية واللاسلكية	
الخدمات المصرفية وما شابهها	
الإشتراكات والمستجدات	
المجمـــوع (1)	
أعباء المستخدمين	
أجور المستخدمين	
أجور المستغل الفردي (في حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحددة)	
الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية	
الأعباء الإجتماعية للمستغل الفردي (في حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحددة)	
الأعباء الإجتماعية الأخرى	
أعباء المستخدمين الأخرى	
المجمـــوع (2)	
الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة	
الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور	
الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	
الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)	
المجمـــوع (3)	
المجمـــوع (1) +(2) +(3)	

4) الأعباء والمنتوجات العملياتية الأخرى

الأعباء العملياتية الأخـــرى	المبالـــغ
الأتاوى المترتبة على الإمتيازات، البراءات، الرخص، برامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة	
نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	
أتعاب حضور	
خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	
قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة	
غرامات والعقوبات، الإعانات الممنوحة، الهبات والتبرعات	
الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري	
أعباء أخرى للتسيير الجاري	
المجمـــوع	
المنتوجات العملياتية الأخرى	المبالـــغ
الأتاوى المترتبة على الإمتيازات، البراءات، الرخص، برامج المعلوماتية، الحقوق والقيم المماثلة	
فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية	
أتعاب حضور وأتعاب الإداريين أو المسير	
أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية	
قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة	
المدخولات عن الحسابات الدائنة المهتلكة	
المنتوجات الإستثنائية للتسيير الجاري	
منتوجات أخرى للتسيير الجاري	
المجمـــوع	

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفتـرة من		إلى	

5) جدول الإهتلاكات وخسائر القيمة

الفصـــول والأقسام	إهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية (1)	إنخفاضات عناصر في الخارجة	المخصصات المجمعة في آخر السنة المالية	المخصصات الجبائية للسنة المالية (2)	فارق (1) - (2)
Good will (فارق الإقتناء)						
تثبيتات معنوية						
تثبيتات عينية						
مساهمات						
أصول مالية أخرى غير جارية						
المجمـــوع						

6) جدول التثبيتات المنشاة أو المقتناة خلال السنة المالية

الفصـــول (طبيعة التثبيتات المنشاة أو المقتناة)	المبلـغ الخـام	الرسـم على القيمـة المضافة المحسوم	المبلغ الصافي للإهتلاك
Good will (فارق الإقتناء)			
تثبيتات معنوية			
تثبيتات عينية			
مساهمات			
أصول مالية أخرى غير جارية			
المجمـــوع			

وثيقـة موجهة للمكلف بالضريبة

رقـم التعريـف الجبـائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : ....

النشـــاط : ....

العنـــوان : ....

الفتـرة من		إلى	

7) جـدول التثبيتات المباعـة (فوائد أو نواقص القيمة) خلال السنة الماليـة

طبيعة التثبيتات المباعـة	تاريخ الإقتناء	المبلغ الصافي المبيـن في الأصول	الإهتلاكات المطبقـة	القيمة الصافية المحاسبة	ثمن البيع	زائد أو ناقص القيمة	
						فائض القيمة	ناقص القيمة

8) جـدول المؤونات وخسائر القيمـة

الفصـول والأقسـام	المؤونات المجمعة في بدايـة السنـة الماليـة	مخصصات السنـة الماليـة	إستـرجاعـات السنـة الماليـة	المؤونات المجمعة في نهايـة السنـة الماليـة
خسائر القيمة عن المخزونات (تذكر بالتفصيل لكل نوع من المخزونات)				
خسائر القيمة عن الحسابات الدائنة (1)				
خسائر القيمة عن أسهم الشركة وحصصها (2)				
مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة				
مؤونات للضرائب				
مؤونات للتراعات				
مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين				
مؤونات وخسائر قيمة أخرى للتوضيح في جدول يلحق بالتصريح				
المجمـوع				

(1) تذكر بالتفصيل في الجدول 1/8
(2) تذكر بالتفصيل في الجدول 2/8

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

1/8 جدول خسائر القيمة عن الحسابات الدائنة

تعيين الدائنون	قيمة الحساب الدائن	خسارة القيمة المنشاة

2/8 جدول خسائر القيمة عن أسهم الشركة وحصصها

الفروع	القيمة الإسمية عند بداية السنة المالية	خسارة القيمة المنشاة	القيمة المحاسبية الصافية

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

9) جدول تحديد النتيجة الجبائية

I . النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)	ربـــح	
	خســارة	
II . الإسترادات		
– أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال		
– حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم		
– حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
– مصاريف الإستقبال غير القابلة للخصم		
– الإشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
– الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم		
– مؤونات غير قابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير قابلة للخصم		
– مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (ملك المستأجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
– خسائر القيمة غير قابلة للخصم		
– الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم		
– استردادات أخرى (*)		
مجموع الإستردادات		
III . الخصومات		
– فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق.ض.م.و.ر.م.)		
– حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة.		
– المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.)		
– الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المقرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– تكملة الإهتلاكات		
– خصومات أخرى (*)		
مجموع الخصوم		
IV . العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م.)		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
المجموع القابل للخصم		
– النتيجة الجبائية (I+II–III–IV)	ربـــح	
	خســـارة	

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح