



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



المرجع : ...../2022

المهيدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

## مذكرة بعنوان:

آثار جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية  
ومراجعتها دراسة حالة مؤسستي توزيع الكهرباء  
والغاز-ميلة- ومطاحن بني هارون-القرارم قوقة-

مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ(ة):

- بوطلاعة محمد

إعداد الطلبة:

- يحيى نور الهدى.

- بن التونسي ريان.

### لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	.....
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	بوطلاعة محمد
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	.....

السنة الجامعية 2022/2021





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



المرجع : ...../2022

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

## مذكرة بعنوان:

آثار جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية  
ومراجعتها دراسة حالة مؤسستي توزيع الكهرباء و  
الغاز-ميلة- ومطاحن بني هارون-القرارم قوقة-

مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ(ة):

- بوطلاعة محمد

إعداد الطلبة:

- يحيى نور الهدى.

- بن التونسي ريان.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Handwritten Arabic calligraphy in black ink on a white background. The text is the Basmala (Bismillah), a common opening for Islamic texts. The script is highly stylized and decorative, featuring thick black lines and intricate flourishes. The calligraphy is arranged in a roughly circular or oval shape, with the words "Bismillah" written in a cursive style. The letters are interconnected, and there are many small decorative elements and arrows indicating the direction of the pen strokes. The overall appearance is that of a traditional Islamic calligraphic work.

## دعاء

" اللهم لا تجعلنا نصاب بالغرور إذا نجعنا ولا باليأس إذا أخفقتنا

وذكرنا أن الإخفاق هو التجربة التي تسبق النجاح

اللهم إذا أعطيتنا نجاحاً فلا تأخذ تواضعنا وإذا أعطيتنا تواضعاً

فلا تأخذ امتزازنا بكرامتنا "

آمين يا رب العالمين



# نعيه شكر

إن كان هناك من نشكره فهو الله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووفقتنا فيما وصلنا إليه وكان عوننا لنا في بلوغ ثمرة العلم فنحمد الله ونشكره ثم جزيل الشكر لمن قدم لي يد العون بأسلوب أو بآخر وأخص بالذكر : الأستاذ المشرف محمد بوطلاحة وإلى أساتذة اللجنة الموقرة لقبولها مناقشة هذه المذكرة

كما نتوجه في هذا المقام بالامتنان إلى أساتذتنا الذين رافقونا طيلة المشوار الدراسي والذين لم يبخلوا في تقديم يد العون لنا خاصة.

وإلى كل الأساتذة وزملائي بقسم علوم مالية ومحاسبة دفعة 2022/2021 تخصص مالية مؤسسة.

وفي مجمل القول نحمد الله الحي القيوم ونرجوه أن يزيدنا الدرجات ويرزقنا ونسأله أن يهدينا سببا السداد ويلهمنا التوفيق والسداد.

## إهداء

الحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام والحمد لله الذي حمده أفضل ما جرت به الأقلام  
سبحانه لا نحصي الثناء عليه كما أثنى على نفسه وهو ولي كل الأنعام وصل اللهم على  
محمد وعلى آله وصحبه وسلم تسليما.

إلى نبع الحنان السامي ونبع الحنان الصافي، من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب  
إلى الذي اشتاقت له روحي ولن يأتي مثله أحد أردت أن تصل إليك كلماتي التي خرجت  
من أعماقي مقحمة إلى أبي الغالي رحمه الله.

إلى الشمعة التي تذوب من أجل أن تنير دربي، إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقها  
ولا الأرقام تحصي فضائلها، إلى من حصدت الأشواك لتنير لي طريق العلم أمة العزيزة  
حفظها الله وبارك الله في عمره.

إلى الحنونة التي تأخذ بيدي إذا تعثرت، وتسقيني إذا ضمئت، وتمسح على رأسي إذا  
أحسنت جدتي الغالية رحمها الله ورحم جميع الأموات.

إلى من آثروني على أنفسهم إلى من علموني علم الحياة إلى من أظهروا لي ما هو  
أجمل من الحياة أخواتي وأخي.

إلى قرة أعيني ورياحين حياتي إلى من بمحبتهم أزهرت أيامي وتفتحت براعم الغد أولاد  
أخواتي أسيل، يزن، معز عبد الرحمن.

إلى كل صديقاتي وكل من كانوا معي على طريق النجاح والخير... إلى كل من ساعدني  
وشجعني من قريب أو من بعيد.

نور الهدى

## إهداء

الحمد لله حمدا كثيرا والشكر لله الذي لولا فضله ونعمته عليا لما وصلت إلى ما أنا عليه  
وبتوفيقه أنجزت هذا العمل المتواضع  
إلى من حملتني تسعة أشهر وسقنتني من صدرها حبا وأخرجتني من الظلمات النور، إلى  
أغلى شيء في الوجود "أمي حبيبتي" حفظها الله وبارك في عمرها.  
إلى من كلله الله بالهبة والوقار، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار "أبي محسن".  
إلى سندي في الحياة أخي نصر الدين الحنون ذو القلب الطاهر.  
إلى من يعجز اللسان عن وصف ما أكنه لهم من حب وحنان أخواتي: رميساء، إكرام،  
والبر عمة الصغيرة نعمة الله.  
إلى روح جدي رحمه الله وإلى جدتي أطل الله في عمرها.  
إلى كل أحوالي وخالاتي وأعمامي.  
إلى أعز صديق رمزي حفظه الله.  
إلى صديقاتي اللواتي جمعتني بهم أغلى الذكريات.  
إلى الأستاذ المشرف على مذكري وكل الأساتذة الذين أكن اللهم كل الاحترام والتقدير.  
إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد.  
إلى كل نسا هم قلمي وينذكروهم قلبي.  
إلى كل من همه وأسعده نجاحي أهدي ثمرة جهدي.

ريان



فهارس

## فهرس المحتويات

الفهرس	
الصفحة	المحتويات
	دعاء
	شكر وعرهان
	الاهداء
II	فهارس
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الاشكال
IX	قائمة الملاحق
	الملخص
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الاول: الإطار النظري للقوائم المالية</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية القوائم المالية
3	المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية
3	أولاً- تعريف القوائم المالية
3	ثانياً- خصائص القوائم المالية.

5	المطلب الثاني: شروط إعداد القوائم المالية
6	المطلب الثالث: مستخدمي القوائم المالية
8	المطلب الرابع: أهداف القوائم المالية
10	المبحث الثاني: عرض القوائم المالية
10	المطلب الأول: قائمة الميزانية
10	أولاً: التعريف
10	ثانياً: عناصر الميزانية
13	المطلب الثاني: قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)
13	أولاً: التعريف
14	ثانياً: مميزات قائمة الدخل
15	المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)
15	أولاً: التعريف
15	ثانياً: محتوى قائمة التدفقات النقدية
17	المطلب الرابع: جدول تغيير الأموال الخاصة (قائمة حقوق الملكية)
19	المبحث الثالث: إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية
19	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
19	أولاً: تعريف النظام المحاسبي المالي
19	ثانياً: خصائص النظام المحاسبي المالي

21	ثالثا: مبادئ النظام المحاسبي المالي
26	رابعا: الإفصاح المحاسبي
26	خامسا: القياس المحاسبي
27	المطلب الثاني: إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي
30	المطلب الثالث: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية
31	أولا: تعريف معايير المحاسبة الدولية
31	ثانيا: خصائص معايير المحاسبة الدولية
32	ثالثا: أثر معايير المحاسبة الدولية على عملية القياس المحاسبي
32	المطلب الرابع: تقديم وإعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية
36	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: جائحة كورونا وتأثيرها على الممارسات المحاسبية</b>	
38	تمهيد
39	المبحث الأول: ماهية فيروس كورونا
39	المطلب الأول: مفهوم أزمة كورونا
40	المطلب الثاني: أعراض فيروس كورونا
41	المطلب الثالث: طرق انتشار فيروس كورونا
42	المطلب الرابع: علاج مرض كوفيد-19
42	أولا: علاج الأعراض المصاحبة لهذا المرض بالأدوية الخاصة بها

43	ثانيا: أساليب الوقاية من مرض كوفيد-19
43	المبحث الثاني: جائحة كورونا على المستوى العالمي
43	المطلب الأول: إنتشار فيروس كورونا من وباء محلي إلى جائحة عالمية
44	المطلب الثاني: تأثير فيروس كورونا على المستوى العالمي
46	المطلب الثالث: تداعيات فيروس كورونا على الاقتصاد العالمي
48	المبحث الثالث: اثر جائحة كورونا على القوائم المالية
48	المطلب الأول: أثر جائحة كورونا على الإجراءات المحاسبية
48	أولا: متطلبات الممارسات المحاسبية في ظل أزمة جائحة كورونا
50	ثانيا: الآثار على مهنة المحاسبة
52	ثالثا: الآثار على القياس والإفصاح المحاسبي
53	المطلب الثاني: أثر فيروس كورونا على الفروض المحاسبية
53	أولا: أثر فيروس كورونا على فرض الاستمرارية
53	ثانيا: أثر فيروس كورونا على فرض الثبات
54	المطلب الثالث: الإجراءات الواجب القيام بها على القوائم المالية
56	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون</b>	
58	تمهيد
59	المبحث الأول: دراسة حالة مؤسستي سونلغاز و مطاحن بني هارون

59	المطلب الأول: تقديم مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز)
59	أولاً: لمحة تاريخية
60	ثانياً: تعريف المؤسسة
62	ثالثاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستقبلية
66	المطلب الثاني: تقديم عام لمؤسسة مطاحن بني هارون -قرارم قوقة-
66	أولاً: لمحة تاريخية عن المؤسسة
67	ثانياً: التعريف بمؤسسة مطاحن بني هارون
67	ثالثاً: بطاقة فنية عن المؤسسة
68	رابعاً: الهيكل التنظيمي لمطاحن بني هارون
71	خامساً: أهمية وأهداف المؤسسة والمشاكل التي تعاني منها
73	المطلب الثالث: عرض القوائم المالية للمؤسستين محل الدراسة للسنوات 2018، 2019، 2020
86	المبحث الثاني: تطبيق الدراسة الميدانية
86	المطلب الأول : تصميم أداة الدراسة
86	أولاً- الصدق الظاهري للأداة
87	ثانياً- صدق الاتساق الداخلي للأداة
88	ثالثاً- ثبات أداة الدراسة
90	المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات
90	أولاً: النتائج المتعلقة بوصف خصائص عينة الدراسة

92	ثانيا: النتائج المتعلقة بتصورات الباحثين لأبعاد قائمة الميزانية في المؤسسة
99	ثالثا: اختبار فرضيات الدراسة
103	خلاصة الفصل
105	خاتمة
108	قائمة المراجع
115	قائمة الملاحق

### قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	قائمة الميزانية العمومية	12
02	قائمة الدخل	14
03	قائمة التدفقات النقدية	16
04	قائمة حقوق الملكية	18
05	أصول الميزانية لمؤسسة سونلغاز بميلة	73
06	خصوم الميزانية لمؤسسة سونلغاز	76
07	جدول حسابات النتائج لمؤسسة سونلغاز.	77
08	أصول الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون.	80

82	خصوم الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون	09
83	جدول حسابات النتائج لمؤسسة مطاحن بني هارون.	10
87	معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الأول قائمة الميزانية بالدرجة الكلية للمحور.	11
87	معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الثاني قائمة الدخل بالدرجة الكلية للمحور	12
88	معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الثالث التدفقات النقدية في المؤسسة بالدرجة الكلية للمحور	13
89	معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ) حسب المحاور	14
90	توزيع عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي	15
91	توزيع عينة الدراسة وفق الوظيفة	16
91	توزيع عينة الدراسة وفق متغير مدة العمل	17
92	استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة الميزانية) مرتبة حسب متوسطات الموافقة	18
93	استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة الدخل) مرتبة حسب متوسطات الموافقة.	19
96	استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة التدفقات النقدية) مرتبة حسب متوسطات الموافقة	20
99	اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test)	21

100	اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء	22
-----	---	----

### قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الخصائص النوعية للقوائم المالية	05
02	الجهات المستخدمة للقوائم المالية	08
03	البنية التركيبية لفيروس كوفيد-19	40
04	تأثير وباء كورونا على قطاعات الإقتصاد العالمي	47
05	الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستقبلية	62
06	الهيكل التنظيمي للوحدة الإنتاجية و التجارية في القرارم	69

### قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	استمارة استبيان خاصة بموظفي المؤسساتين	115
02	القوائم المالية للمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز-ميلة-	124
03	القوائم المالية للمؤسسة مطاحن بني هارون-قرارم قوقة-	130



## المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية ومراجعتها حيث كدراسة حالة تم اختيار مؤسستي سونلغاز و مطاحن بني هارون، ولمحاولة الكشف عن أهم الأسباب التي تعرقل إعداد القوائم المالية باعتباره فيروس حديث الظهور تم التطرق إلى الجانب النظري لمختلف المفاهيم المتعلقة بالقوائم المالية، إذ تعتبر هذه الأخيرة الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، كما تم التطرق لكل ما هو متعلق بفيروس كورونا ولعل من أهم مميزاته أنه سريع تفشي العدوى حيث شكل منعطفا في تاريخ الإنسانية جمعاء ليس لخطورته فحسب بل لآثاره الوخيمة على جميع المستويات فقد ألقى بتأثيره على القوائم المالية، بذلك سعت الدراسة إلى إيجاد المعالجات للأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية حسب ما جاء به المعيار الدولي (10) ، حيث أعتمد على المنهج الاستقرائي لبناء الإطار النظري والمنهج التحليلي عند إجراء الدراسة الميدانية، ومن ضمن الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة أن لتداعيات جائحة كورونا التأثير المباشر وغير المباشر على الممارسات المحاسبية بصفة عامة وعلى إعداد القوائم المالية بصفة خاصة وخاصة بعد فترة إعداد التقارير.

الكلمات المفتاحية: جائحة كورونا، القوائم المالية.

**Absrtact:**

The purpose of this study was to determine the impact of the corona virus pandemic on the preparation of financial lists and to review them as a case study. Sonelgas institutions and BaniHarun mills were chosen to try to uncover the most important reasons for impeding the preparation of financial lists as a newly emerging virus. The latter is the final and most important result of accounting work in any economic unit. Everything concerning the coronavirus has been addressed. One of its most notable characteristics is its rapid spread, as it has marked a watershed moment in human history, not only because of its gravity, but also because of its disastrous effects on all levels. The study sought to identify solutions for subsequent events in order to prepare financial lists in accordance with international accounting standards (10). The inductive approach was chosen to construct the theoretical and analytical framework of this research. One of the study's conclusions is that the effects of the coronavirus pandemic have a direct and indirect impact on accounting practices in general, and in particular on the preparation of financial lists after the reporting period.

**Key words:** financial lists, corona virus.

# مقدمة

## مقدمة

إن جائحة فيروس كورونا (كوفيد 19) حدث جديد و فريد للغاية ونادر الحدوث لم يكن أحد يتوقع انتشاره بهذه الطريقة ومنذ أن أعلنت منظمة الصحة العالمية أن فيروس كورونا حالة طارئة صحية عامة في 30 جانفي 2020، اعتبارا من 31 مارس 2020 كان العالم بأكمله تقريبا في حالة إغلاق حيث نفذت الحكومات تدابير مختلفة لاحتواء إنتشار كوفيد 19 بما في ذلك الحد من الحركات بين المدن من خلال الحافلات والقطارات والإغلاق المؤقت للشركات والمدارس وما إلى ذلك.

تعتبر جائحة كورونا مشكلة عالمية تهيمن على العناوين الرئيسية، حيث أن الجائحة تخيف جميع الأشخاص الطبيعية والاعتبارية فبالإضافة للخسائر البشرية التي قد لا تحصى هناك خسائر مادية ضخمة و بؤار أزمة مالية مدمرة، يمثل وباء كورونا وفقا لمنشورات منظمة التعاون والمنظمات المهنية الدولية الاقتصادي والتنمية خطرا كبيرا على الإقتصاد العالمي فلقد كان له تأثير فوري وسلبى على العديد من الشركات وعلى وجه التحديد النقل والمبيعات والسياحة كما أثر على سلاسل التوريد وإنتاج السلع للدول حيث توقفت جميع الأنشطة تماما كما تأثرت أعمال الخدمات المالية مثل البنوك وشركات التأمين وامتد آثار انتشار هذا الوباء سواء على المستوى المحلي أو الدولي إلى التأثير على إعداد القوائم المالية وعلى مراجعة تلك القوائم المالية وفقا للمعايير المعتمدة، هذا ما أفرز العديد من التحديات التي واجهتها مهنة المحاسبة والقائمين عليها خاصة أن مثل تلك الأزمة تعد مصدرا لعدم التأكد حيال مستقبل المنشآت وبحكم أن المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة مبنية على مبادئ، فإنه يمكن تطبيقها في ظروف متعددة وبما يلزم معه قيام إدارة المنشأة بعدد من الإجهادات في ظل المبادئ التي تعرضها المعايير وفقا لظروف المنشأة.

من خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية بالتساؤل التالي:

ما هو أثر تفشي جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية وكيف واجهتها مؤسستي مؤسستي سونلغاز

ومطاحن بني هارون؟

### 1. الأسئلة الفرعية:

ويتفرع عن هذه الاشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو الإطار النظري للقوائم المالية وأزمة كورونا؟
- 2- كيف كان تأثير أزمة كورونا على القوائم المالية؟
- 3- ما مدى تأثير فرض الاستمرارية بانتشار جائحة كورونا؟ وماهي الإجراءات الواجب اتخاذها؟

2. فرضيات الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة على عناصر إشكالية الدراسة، من

خلال اختبار صحة الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية وذلك كما يلي:

#### • الفرضية الرئيسية:

توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى المعنوية 5% لتأثير جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية لمؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون.

• الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% لأثر جائحة كورونا على قائمة الميزانية في المؤسسات.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% لأثر جائحة كورونا على قائمة الدخل في المؤسسات.

الفرضية الفرعية الثالثة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية 5% لأثر جائحة كورونا على قائمة التدفقات النقدية في المؤسسات.

3. أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة من أهمية موضوع انتشار فيروس كورونا والذي يشغل العالم الآن، وآثاره التي ألقت بظلالها على الاقتصاد وبالتالي على القوائم المالية وكيفية معالجة هذه الآثار محاسبياً.

4. أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي في التعرف على الآثار الناجمة من فيروس كورونا على الممارسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية ويتفرع الهدف الرئيسي إلى مجموعة من الأهداف الفرعية هي:

- التعرف بجائحة كورونا وأهم الآثار التي أحدثتها والمتوقع حدوثها مستقبلاً.
- بيان أثر الجائحة على الممارسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية ومعرفة الإجراءات الواجب القيام بها للتأثيرات التي نجمت من فيروس كورونا على القوائم المالية.

5. مبررات اختيار الموضوع

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع نذكر منها:

- هذه الدراسة من مجال اختصاصنا.
- المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية بمواضيع جديدة.
- بناء ثقافة مقبولة حول جائحة كورونا والقوائم المالية.
- كون هذه الدراسة جديدة لم تدرس سابقاً فهي حديثة هذا يعني أنها إضافة جديدة.
- باعتباره موضوع الساعة فهو من المواضيع التي تتلقى اهتمام الباحثين في الحاضر والمستقبل.

6. حدود الدراسة

للدراسة حدود مكانية كما لها حدود زمنية تتمثل في:

- الحدود المكانية: قمنا بالدراسة التطبيقية في مؤسسة سونلغاز ميلة ومؤسسة مطاحن بني هارون بالقرام قوقة.

- الحدود الزمنية: قمنا بالدراسة التطبيقية بمؤسستي سونلغاز ومطاحن بني هارون وذلك باسقاط الجانب النظري عليها حيث قمنا بالتحليل المالي لقوائمها المالية لثلاث سنوات 2018، 2019، 2020.

7. منهج الدراسة

نظرا لطبيعة الموضوع وقصد الإحاطة بمختلف جوانبه، ومن أجل تحديد أبعاده، والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات المطروحة وصولا إلى النتائج والاستنتاجات تم معالجة موضوع الدراسة باستخدام المنهج الاستقرائي من خلال المصادر العربية والأجنبية المتوفرة على الانترنت والتي لها صلة بموضوع البحث كما اعتمدنا على المنهج التحليلي في دراسة الحالة من خلال تحليل البيانات.

### 8. صعوبات الدراسة

- حداثة الموضوع.
- عدم توفر الكتب وقلة المراجع التي تتناول هذا الموضوع.
- صعوبة على مستوى الجانب التطبيقي، حيث لم نحصل على المعلومات الكافية من مؤسسة سونلغاز بميلة.

### 9. هيكل الدراسة

بغية الإلمام والإحاطة بمختلف حيثيات الموضوع وتحليل أبعاده والإجابة عن الإشكالية المطروحة، ولترتيب مختلف المعارف تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول فصلين نظريين والثالث تطبيقي كما يلي:

**الفصل الأول: الإطار النظري للقوائم المالية.**

قسمناه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول يتضمن ماهية القوائم المالية والمبحث الثاني المعنون بعرض القوائم المالية أما المبحث الثالث جاء تحت عنوان إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي والمالي ومعايير المحاسبة الدولية.

### الفصل الثاني: جائحة كورونا وتأثيرها على الممارسات المحاسبية.

قسمناه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول حول ماهية فيروس كورونا، والمبحث الثاني يتضمن جائحة كورونا على المستوى العالمي أما المبحث الثالث فتطرقنا إلى أثر جائحة كورونا على القوائم المالية.

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون.

وتم تقسيمه إلى مبحثين، تطرقنا في المبحث الأول إلى دراسة حالة مؤسستي سونلغاز ومطاحن بني هارون، أما المبحث الثاني فيتناول تطبيق الدراسة الميدانية.

وفي الأخير الخاتمة وفيها تم عرض أهم النتائج المتوصل إليها والإجابة على الإشكالية الرئيسية وأهم التوصيات.

الفصل الاول:

الإطار النظري

للقوائم المالية

**تمهيد**

تعد المحاسبة نشاطا خدميا وبالتالي فهي تقوم بوظائف هامة ونافعة في المجتمع، وذلك من خلال تقديم خدماتها للمهتمين بالأنشطة الاقتصادية سواء على مستوى الوحدة الاقتصادية أو على مستوى المجتمع ككل.

لا يعتبر إعداد وعرض القوائم المالية الخطوة الأولى في العملية المحاسبية إلا أنها تعد نقطة البداية الملائمة لدراسة المحاسبة فالقوائم المالية هي الوسائل التي من موجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأداء والمركز المالي لأي وحدة اقتصادية، حيث تعتبر القوائم المالية في جوهرها المنتج النهائي (مخرجات) للعمليات المحاسبية نتيجة تطبيق الدورة المحاسبية وتزود هذه القوائم بمعلومات ضرورية تتصف بالثقة والوقتية والملائمة لأغراض التقرير المالي والمساعدة في اتخاذ القرارات الرشيدة، كما يجب أن تكون هذه القوائم مفهومة وواضحة لكل الأطراف المستخدمة لها سواء على مستوى الدولة أو العالم التي تعمل فيها المؤسسات من خلال إعدادها وفق أسس ومبادئ متعارف عليها دوليا لذلك تعد المعايير الدولية مرجعية للعديد من المؤسسات لإعداد قوائمها المالية خاصة على مستوى الدول التي لا تملك معايير خاصة بها.

من خلال هذا الفصل سيتم دراسة وتوضيح ما يتعلق بالقوائم المالية من خلال المباحث الآتية:

- ❖ المبحث الأول: ماهية القوائم المالية.
- ❖ المبحث الثاني: عرض القوائم المالية.
- ❖ المبحث الثالث: إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.

## المبحث الأول: ماهية القوائم المالية

### المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

#### أولاً- تعريف القوائم المالية

##### التعريف الأول:

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين، الأول قوائم مالية أساسية، والثاني قوائم مكملة للقوائم الأساسية. أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها والإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين، وهي قوائم الدخل، الوضع المالي، تدفق نقدي، والتغير في حقوق الملكية. أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري من قبل المنشآت بناء على ظروف معينة، وهي مثل قوائم القيمة المضافة والقوائم التفصيلية لبنود إجمالية وردت في القوائم الأساسية.<sup>1</sup>

##### التعريف الثاني:

هي مجموعة من القوائم تعد استناداً إلى مفهوم الفترة المالية (الدورية) لتحقيق أهداف معينة، وتمثل هذه القوائم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي التي يتم اتخاذها من قبل المستخدمين كأساس لقراراتهم.<sup>2</sup>

##### التعريف الثالث:

القوائم المالية هي مجموعة من الوثائق التي تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة، وفي أشكال محددة (كالميزانية، جدول تغيرات رؤوس الأموال أو الأموال الخاصة وجدول تدفقات الخزينة) وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومة المالية إلى مختلف مستخدميها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات.<sup>3</sup>

#### ثانياً- خصائص القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية أهم وسيلة للإفصاح المالي عن وضعية المؤسسة وهي تمكن كافة مستعملي هذه القوائم، من اتخاذ القرارات المناسبة حيث تحتوي على الخصوصيات النوعية الآتية:

- **القابلية للفهم:** إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض فإنه من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر

<sup>1</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة 01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006، ص 28.

<sup>2</sup> خالد جمال جعرات وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة 01، إثراء للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص 33.

<sup>3</sup> نوي الحاج، زيدان محمد، إنعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2007/ 2008، ص 28.

معقول من العناية، وعلى أية حال فإنه يجب عدم تنحية المعلومات الخاصة بالمسائل المعقدة التي يجب إدراجها في القوائم المالية عن كانت ملائمة لاحتياجات صانعي القرارات الاقتصادية.

- **الملائمة:** حتى تكون المعلومات مفيدة فغنها يجب ان تكون ملائمة لمتطلبات صناع القرارات، وتتوفر في هذه المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية لمستخدمي بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية.
- **المادية (الأهمية النسبية):** تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، فتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند والخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة بالحذف أو التحريف.

- **القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم المالية لمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى ولنفس الفترة.
- **الموثوقية:** حتى تكون لمعلومات مفيدة فغنه يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان باستطاعة المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أنتعبر عنه أو المتوقع أن تعبر عنه، وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية أن هذه الخاصية تتحقق من خلال الخصائص الفرعية الآتية:

✓ التمثيل الصادق.

✓ الجوهر فوق الشكل.

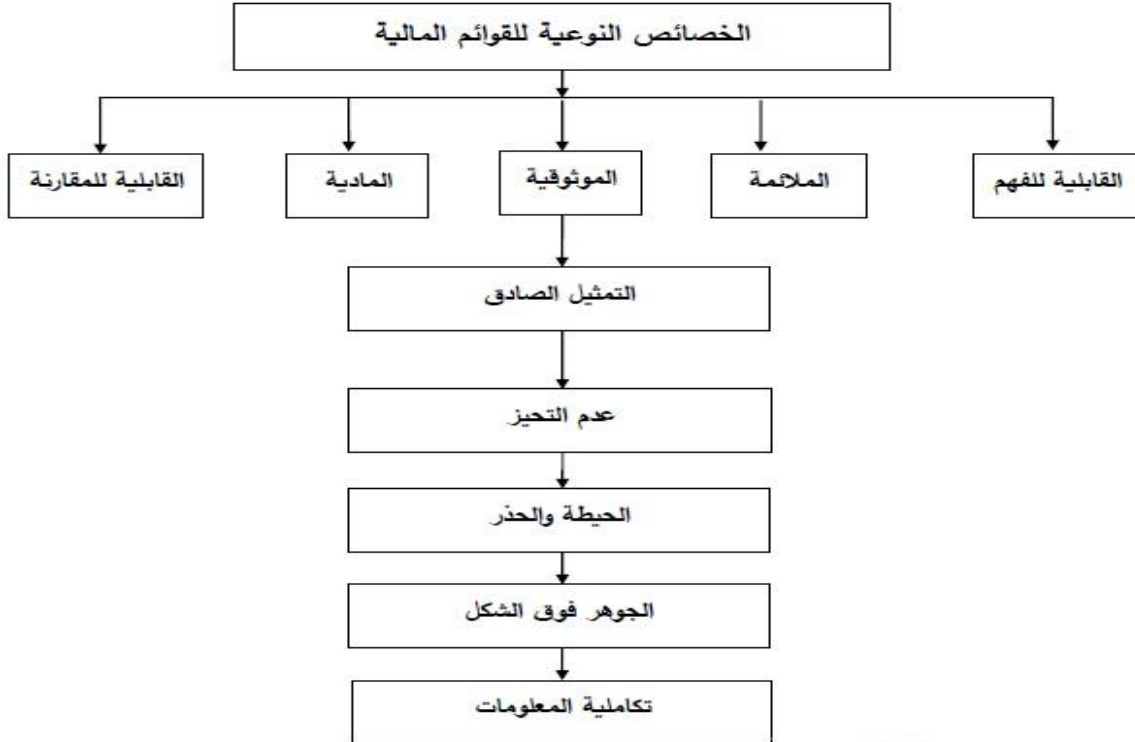
✓ الحياد.

✓ الحيطة والحذر.

✓ الاكتمال.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الطبعة 01، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001، ص 191-194.

الشكل رقم (01): الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المراجع التالية: يوسف محمد جربوع، سلم عبد الله حالس، المحاسبة الدولية مع تطبيق معايير محاسبية الدولية، عمان، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 01، 2002، ص 83.

### المطلب الثاني: شروط إعداد القوائم المالية

عند إعداد وتقديم القوائم المالية يجب توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة وذات منفعة، الأمر الذي يتطلب الأخذ بعين الاعتبار التوفيق بين التكلفة والعائد، إذ يجب أن تفوق منفعة المعلومات تكلفة إعدادها.

- القوائم المالية تضبط في أجل أقصاه ستة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، باستخدام الوحدة النقدية الوطنية.
- كل عنصر من مكونات القوائم لا بد أن يكون معروف بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة:

- التسمية الاجتماعية، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للوحدة التي تقدم القوائم المالية.
- طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية، حسابات مجمعة، حسابات إدماجية).
- تاريخ الإقفال.
- العملة المستعملة ومستوى التقريب.

- كما توجد معلومات أخرى تسمح بالتعرف على الوحدة يجب ذكرها:

- عنوان المقر الاجتماعي، الشكل القانوني، مكان النشاط والدول المتواجدة فيها.
  - الأنشطة الأساسية وطبيعة العمليات المنجزة.
  - إسم الشركة الأم وبالأخص اسم المجموعة المرتبطة بها الوحدة.
  - العدد المتوسط للمستخدمين خلال الفترة.
  - القوائم المالية تمسك إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن تقريب المبالغ إلى ألف وحدة.
- القوائم المالية تقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة، حيث أن كل عنصر من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة يحتوي على العمود خاص بمبالغ الفترة السابقة وهو الأمر الذي لم يكن موجودا في المخطط المحاسبي. أما في حالة تعذر إجراء المقارنة بسبب إختلاف المدة أو أي سبب آخر فإن ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة تفسر في الملحق<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: مستخدمي القوائم المالية

هناك العديد من الجهات التي تهتم باستخدام القوائم المالية وتحليلها ويمكن تصنيف هذه الجهات كما يلي:

#### 1. الإدارة:

التحليل المالي يساعد الإدارة بشكل رئيسي في عملية التخطيط المالي والرقابة وتقييم الأداء ففي مجال التخطيط فإن التحليل المالي يعتبر نقطة البداية في التخطيط المالي وتمثل الموازنة التقديرية الشاملة الترجمة الكمية لخطط الإدارة وتوقعاتها فيما يتعلق بالمبيعات والإنتاج والتدفقات النقدية حيث تشكل المبيعات نقطة البداية في إعداد الموازنة التقديرية الشاملة أما في مجال الرقابة وتقييم الأداء فتستطيع الإدارة الإجابة على كثير من الأسئلة التي تساعدها في إتخاذ قراراتها.

#### 2. المستثمرين في الشركة:

ويمكن تقسيمهم إلى:

أ. **المساهمين ومستشيرهم:** الذين يهتمون في قياس أداء أسهمهم وكذلك في تشكيل توقعات عن مستقبل هذا الأداء كما يهتم المساهمون بإدارة الشركة وقدرتها على السيطرة على مصادرها من أجل خدمة مصالح المساهمين.

ب. **حاملو الأسهم:** وهؤلاء يكونوا مهتمين بالعسر المالي للشركة وأن هناك أمان كافي من أجل سداد ديونهم، وتلعب المعلومات المالية دور هام في هذه العملية حيث أن العديد من اتفاقيات الدين تضمن

<sup>1</sup> إلياس بدوي، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسدي مبراح، ورقلة، 2012/2011، ص 38، 39.

الحق لحاملي السندات في التدخل في حالة أنهم شعروا أو وجدوا أن هناك خطر على أموالهم ويمكن استخدام المعلومات المالية والمحاسبية لمساعدتهم في هذه العملية.

ت. بعض المستثمرين الآخرين: مثل البنوك والمؤسسات المالية يهتم هؤلاء بالدرجة الأولى بالحصول على دفعات القروض وبالفوائد على هذه القروض ضمن الوقت المحدد لها وإذا ما شعر البنك أن المعلومات المالية والمحاسبية تدل على أداء غير جيد للشركة فإنه يدخل لحماية مستثمريه.

### 3. المتعاملين مع الشركة:

يمكن تصنيف المتعاملين مع الشركة كما يلي:

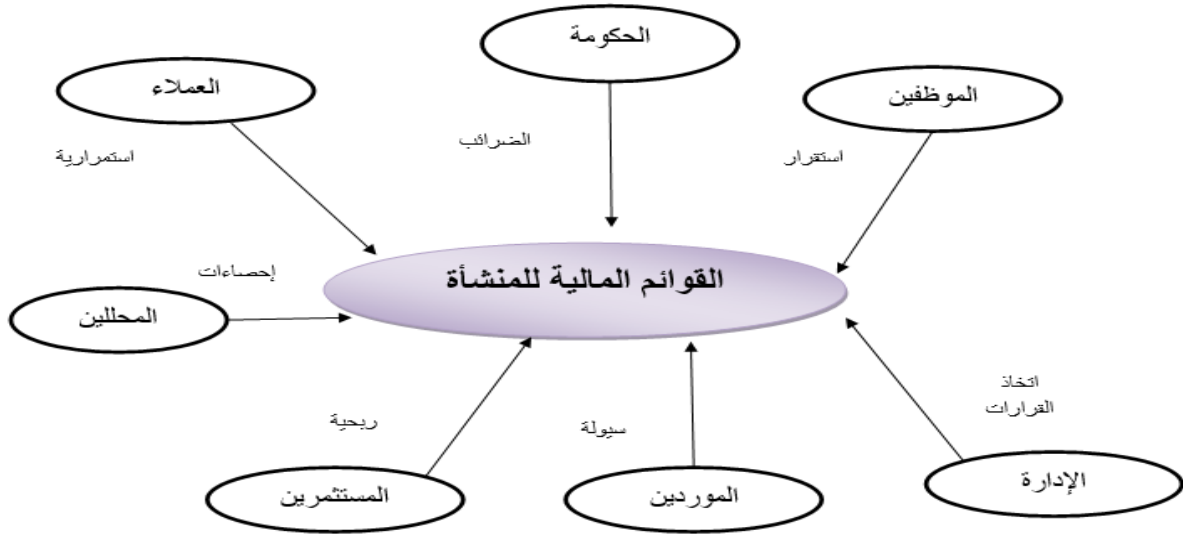
- أ. المزودين: ويهتم هؤلاء في الوضع المالي للشركة تماما مثل حاملي السندات فهم يريدون سداد ديونهم بأمان وضمان كافي.
- ب. الزبائن: ويكونوا مهتمين بوضع الشركة المالي خاصة في حالة أنهم قاموا بالدفع المقدم ثمنا للبضاعة أو المنتجات وأصبحت الشركة في عسر مالي.
- ت. الموظفون ونقاباتهم: هؤلاء يكونوا مهتمين بالأمن الوظيفي والأجور والتفاوض على الأجور وبالتالي لابد لهم من الاعتماد على المعلومات المالية والمحاسبية للشركة.

### 4. محللين آخرين للمعلومات المالية:

- أ. الحكومة: فالحكومة تحصل على جزء مهم من مصادر دخلها عن طريق الضريبة على أرباح الشركات وبالتالي فإن معظم الحكومات تعتمد بشكل كبير على المعلومات المالية لحساب الضريبة كذلك تستخدم القوائم المالية الكلية لتحديد قوة ومكانة وصحة أداء القطاعات المختلفة في الاقتصاد وللحصول على تغذية عكسية لفعالية سياساتها المختلفة.
- ب. الهيئات الإشرافية العامة: مثل هيئة الأوراق المالية لبورصة عمان والتي تعمل على التأكد من أن الشركات تقوم بتطبيق القواعد والإجراءات المنصوص عليها في قانون وأنظمة هذه الهيئات وذلك لإيجاد سوق منتظم وتدفق كافي للمعلومات.
- ت. المنافسين: وهؤلاء لهم أسباب قوية لمراجعة أداء الشركات الأخرى المنافسة فالأداء المالي للمنافسين يستخدم غالبا لوضع معايير أداء فرعية للشركات كذلك في معرفة مستوى البحث والتطوير والإعلان والأسعار والتنويع الجغرافي والصناعي لعمليات المنافسين وأداء المنافسين في السوق المالي.
- ث. الرأي العام: والذي يهتم في تحليل الشركة ماليا وذلك ضمن مواضيع محددة خاصة عندما تقترح الشركة القيام بمشاريع أو نشاطات لا يرغب بها الرأي العام.
- ج. الوسطاء: وهؤلاء يعملون كمستشارين مستقلين ويكونون ضمن جميع الفئات السابقة التي تم تصنيفها.
- ح. وسائل الإعلام: وتعتبر وسائل الإعلام كأحد المستخدمين للمعلومات المالية والمحاسبية وكمزودين لها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>فايز سلين حداد، الإدارة المالية، الطبعة 02، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 53-56.

الشكل رقم (2): الجهات المستخدمة للقوائم المالية



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المرجع التالي: خالد جمال جعرات وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 28.

### المطلب الرابع: أهداف القوائم المالية

- توفر البيانات المالية معلومات حول المركز المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي لمشروع تكون صالحة لقاعدة عريضة من المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- إن البيانات المالية المعدة لهذا الغرض تلبي الاحتياجات المشتركة لغالبية المستخدمين ولكن البيانات المالية في كل حال لا توفر كافة المعلومات التي يمكن أن يحتاجها المستخدم لصنع القرارات الاقتصادية، لأن هذه البيانات وإلى حد كبير تعكس الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية.
- تظهر البيانات المالية كذلك نتائج التدبير الإداري، لمحاسبة الإدارة عن الموارد التي عهدت إليها وهؤلاء المستخدمين الذين يرغبون بتقييم التدبير الإدارية أو محاسبة الغدارة، إنما يقومون بذلك من أجل اتخاذ قرارات اقتصادية تضم على سبيل المثال قرارات الاحتفاظ باستثماراتها في المشروع أو بيعها أو ما كانوا سيعيدون تعيين الإدارة أو إحلال أخرى مكانها.<sup>1</sup>
- تقدم معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين من أجل التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية من حيث المبلغ والتوقيت ونسبية عدم التأكد.

<sup>1</sup> أحمد طرطار، عبد العالي منصر، مرجع سبق ذكره، ص 196-197.

- تقدم معلومات واقعية وتفسيرية عن العمليات والأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع ويجب الإفصاح عن الفروض الأساسية المعتمدة في موضوعات التفسير أو التقييم أو التنبؤ أو التقدير.
- تقدم قائمة عن المركز المالي تفيد في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع ويجب أن تقدم هذه القائمة معلومات تخص العمليات والأحداث الأخرى التي تمثل جزءاً من دورات الكسب الغير تامة.
- تقدم قائمة عن الكسب الدوري وعن الأنشطة المالية تفيد في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع.
- تقرر عن تلك الأنشطة من أنشطة المشروع التي تؤثر على المجتمع والتي يمكن أن تحدد أو توصف أو تقاس والتي تلعب دوراً مهماً في وسطها الاجتماعي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة 01، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 269-271.

## المبحث الثاني: عرض القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها إيصال المعلومات للأطراف الداخلية والخارجية لاتخاذ القرارات المناسبة، حيث تقدم هذه القوائم تاريخاً مستمراً ومعبراً عنه بوحدة نقدية، والقوائم المالية الأساسية هي:

### المطلب الأول: قائمة الميزانية

#### أولاً: التعريف

تسمى أيضاً بقائمة المركز المالي، وهي قائمة توضح الوضع المالي للمنشأة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تملكه المنشأة (الأصول) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (التزامات) وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب المنشأة (حق الملكية). وتعتمد هذه القائمة المعادلة المحاسبية الأساسية للميزانية والتي تسمى معادلة الميزانية الواسعة.<sup>1</sup>

كما تتأثر الميزانية بمجموعة من العوامل التالية:

- طبيعة النشاط الذي تمارسه المنظمة (تجارة، صناعة، خدمات)؛
  - أهداف المنظمة (كالتركيز على السيولة أو الربحية أو النمو السريع)؛
  - شكل المنظمة (مشروع فردي، شركة تضامن، شركة مساهمة).
- أما تركيب الجانب الأيسر، فتتأثر بجميع العوامل السابقة، بالإضافة إلى تأثرها بمجموعة من العوامل التالية :

- طبيعة أسواق المنظمة (سياسات البيع و التوزيع، توافر الاقتراض)؛
- مرحلة النمو التي وصلتها المنظمة (النمو، البلوغ، الإنحدار)؛
- فلسفة الإدارة في التمويل (التوسع في المديونية أو الاعتماد على الموارد الذاتية)؛
- مدى توفر مصادر التمويل من رأسمال وديون...<sup>2</sup>

#### ثانياً: عناصر الميزانية

يتم تبويب عناصر الميزانية من أجل تحقيق إعطاء صورة واضحة وهذا ما يظهره جدول الميزانية: الميزانية جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول وفي جانبه الأيسر مجموعة الخصوم التي تمتلكها المؤسسة، حيث يحافظ على تساوي الطرفين.

تتألف مجموعة الأصول من مجموعات جزئية ثلاث:

– المجموعة الجزئية الأولى: تسمى الاستثمارات (Investissements) ، تتضمن العناصر التالية:

<sup>1</sup> رضوان حلوة خنان ونزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2009، ص87.

<sup>2</sup> أجين بريجهام، الإدارة المالية، دار المريخ للنشر ص162.

المصاريف الإعدادية (أو نفقات التأسيس) نفقات ضخمة المبالغ صرفت من أجل تأسيس المؤسسة كمصاريف الدراسات والبحث والتنقيب، مصاريف الدعاية والإشهار للتعريف بالمؤسسة ومصاريف تكوين اليد العاملة. يدخل هذا العنصر ضمن ما يسمى بالأصول الوهمية إذ هي عبارة عن نفقات لا يمكن تغطيتها مرة واحدة، لذا تظهر بالميزانية وتغطي في أجل أقصاه (05سنوات) كما سنرى:

❖ القيم غير المادية (القيم المعنوي) (شهرة المحل، حقوق الملكية الصناعية والتجارية)

❖ الأراضي بمختلف أنواعها (أراضي البناء والورشات.....)

❖ تجهيزات الإنتاج، مباني، طرق وإنشاءات فنية، مركبات صناعية، معدات وأدوات معدات النقل، تجهيزات مكتب، علاقات قابلة للإرجاع (...).

❖ تجهيزات اجتماعية (مباني اجتماعية، معدات، أثاث وتجهيزات منزلية ...)

❖ استثمارات قيد الاتجار (المشاريع استثمارية قيد الإنجاز)

- المجموعة الجزئية الثانية: وتسمى بالمخروونات (Les stocks) وتتضمن:

❖ مخزون البضائع

❖ مخزون الموارد واللوازم

❖ مخزون المنتجات.

❖ .....

- المجموعة الجزئية الثالثة: تسمى الحقوق (الذمم) (créances) وتتضمن:

❖ الأسهم والسندات التي اشترتها المؤسسة للمساهمة في تسيير المؤسسات صاحبة الأسهم أو من أجل توظيف للأموال والحصول على فوائد.

❖ حقوق المؤسسة تجاه الشركاء.

❖ حقوق المؤسسة تجاه الغير.

❖ الأموال الجاهزة بالصندوق والحسابات الجارية (بالبنوك والبريد).

وتتألف مجموعة الخصوم من مجموعتين جزئيتين هما:

- المجموعة الجزئية الأولى: وتتضمن الأموال الخاصة، الحصة أو الحصص المقدمة عند التأسيس، المبالغ المضافة فيما بعد إن وجدت، الاحتياطات المكونة الأرباح في انتظار التوزيع ....

- المجموعة الجزئية الثانية: وتتمثل في الديون (Dettes) بأنواعها المختلفة (طويلة، متوسطة وقصيرة الأجل)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسات، ط6، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، صفحة 9-10.

ويكون الشكل النهائي لقائمة الميزانية كما يلي:

الجدول رقم (01): قائمة الميزانية العمومية

الالتزامات وحقوق أصحاب المشروع			الأصول			
قصيرة الأجل	الالتزامات		الأصول المتداولة			
دائنون تجاريون	×		نقدية بالخرزينة		×	
أوراق دفع (أ.د)	×		نقدية بالمصاريف		×	
مصرفات مستحقة	×		أوراق مالية		×	
ضرائب مستحقة	×		مدينون	×	×	
إيراد مقدم	×		مخصص د م فيها بضاعة آخر المدة	(×)	×	
معلنة توزيعات «مستحقة»	×		تامة الصنع	×		
مجموع الالتزامات قصيرة الأجل		×××	تحت التشغيل	×		
قصيرة الأجل	الالتزامات		مواد أولية	×		
قرض (سندات) طويلة الأجل			مصرفات مدفوعة مقدما		×	
حقوق أصحاب المشروع			مجموع الأصول المتداول		×	
أسهم عادية... قيمة السهم	×		استثمارات طويلة الأجل			×××
أسهم ممتازة... قيم السهم	×		استثمارات في شركات تابعة		×	
علاوة إصدار الأسهم	×		استثمارات احتياطي رد السندات		×	×
احتياطات	×		الأصول الثابتة أراضي			
أرباح غير موزعة	×					

«محتجزة» مجموع المساهمين	حقوق	xxx	مباني	xx	x		
			مجمع استهلاك مباني	(x)			
			.....	....	....		
			.....	....	....		xxx
			الأصول غير الملموسة			x	
			شهرة			x	
			علامة تجارية				
			أصول مؤجلة (أو مصروفات مؤجلة)				xx
			مصروفات تأسيس		x		
			خصم إصدار السندات		x		
مجموع الالتزامات وحقوق المشروع			مجموع الأصول				xx

المصدر: محمد المبروك أبوزيد، التحليل المالي شركات وأسواق مالية، دار المريخ للنشر، ط2، الرياض - المملكة العربية السعودية، 2009، ص 60.

### المطلب الثاني: قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)

#### أولاً: التعريف

وهي القائمة التي تظهر تفصيلات الإيرادات والمصروفات خلال الفترة المحاسبية الواحدة، بحيث إذا زادت مجموع الإيرادات على مجموع المصروفات فتكون نتيجة عمليات المنشأة صافي ربحاً، والعكس تكون النتيجة النهائية صافي خسارة للدورة المحاسبية وتصور قائمة الدخل بصيغتين.

❖ **الصيغة الأولى: قائمة الدخل ذات الخطوة الواحدة:** وهذه الصيغة بالرغم من كونها بسيطة وسهلة وسريعة التحضير إلا أنها غير نافعة لأغراض التحليل المالي لأنها لا توضح المستويات المختلفة للأرباح، أرباح إجمالية، صافي الربح التشغيلي، صافي الربح قبل الضريبة، صافي الربح بعد الضريبة... الخ.

❖ الصيغة الثانية: قائمة الدخل ذات الخطوات المتعددة: وهي الأكثر شيوعاً كقائمة دخل تفصيلية تحتوي على عدة عناصر بالإمكان الاستفادة منها في النسب المالية المختلفة.<sup>1</sup>

**ثانياً: مميزات قائمة الدخل**

تعد قائمة الدخل بدلاً عن حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر كأداة للتقرير عن دخل وتتميز بالآتي:

- 1- أكثر مرونة من حيث تبويب عناصر الدخل ( أي المصروفات والإيرادات ).
- 2- إمكانية توفير قدر أكبر من المعلومات من خلال إنشاء علاقات قبل الوصول إلى الرقم النهائي للدخل.
- 3- سهولة استيعاب البيانات التي بها من قبل القارئ العادي لأنها تعد في صورة تقرير من جانب واحد
- 4- يخلو من الرموز والمصطلحات المحاسبية.

ويكون شكل قائمة الدخل كالتالي:

**الجدول رقم (02): قائمة الدخل**

xxx			المبيعات
xxx			يطرح: مردودات المبيعات والمسموحات والخصومات عليها
xxx			= صافي المبيعات
	xxx		يطرح منها: تكلفة المبيعات.
		xxx	مخزون بضاعة أول المدة
		xxx	+ المشتريات
		xxx	(-) مردودات المشتريات والخصومات عليها
			= صافي المشتريات
		xxx	(+) مصاريف المشتريات المباشرة
			= تكلفة المشتريات
			= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
		xxx	يطرح منها مخزون بضاعة آخر المدة
		(xx)	= التكلفة الإنتاجية البضاعة المباعة
		xxx	(+) مصروفات الربح المباشرة
xxx			= تكلفة البضاعة المباعة

<sup>1</sup> عدنان تايه النعيمي وسعدون مهدي الساقى، الإدارة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص

xxx	xx		مجمّل الربح
			يطرح منه المصروفات الأخرى للنشاط الجاري
			(أ) مصروفات البيع والتوزيع الأخرى
			(ب) المصاريف الإدارية (تفصيلاً)
xxx	xxx		(ت) المصاريف التمويلية (تفصيلاً)
	xxx		يضاف إليه: الإيرادات الأخرى المالية
	xxx		- الخصم المكتسب
xxx			- ديون معدومة محصلة
	xxx		صافي الربح العادي
xxx	xxx		(+) إيرادات عرضية (تفصيلاً)
xxx			(-) مصاريف عرضية (تفصيلاً)
xxx			صافي الربح الشامل
xxx			
xxx			
xxx			

المصدر: جبريل كحالة وخالد الخطيب، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق، ط01، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2012، ص337-338.

### المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)

#### أولاً: التعريف

القائمة المالية التي تصدر عن الشركات، إلى جانب قائمة الدخل، والميزانية العمومية. ولقائمة التدفقات النقدية تسميات أخرى مثل: قائمة مصادر واستخدامات الأموال أو قائمة التغير في المركز المالي. ويمكن تعريف هذه القائمة بأنها " بيان يظهر التغيرات في القيم النقدية للنشاطات التشغيلية والاستثمارية والمالية للشركة خلال فترة زمنية".<sup>1</sup>

#### ثانياً: محتوى قائمة التدفقات النقدية

تعد قائمة التدفقات النقدية لتقديم المعلومات الآتية للمستثمرين والمستخدمين الآخرين:

1. التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة الرئيسية الثلاثة المشروع التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية

<sup>1</sup> علي عباس، الإدارة المالية، ط 01، إثناء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2008، ص51.

2. أسباب الاختلاف بين صافي الربح والمحاسبي ( تطبيقاً لأساس الاستحقاق والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ) وبين صافي التدفقات النقدية.

3. أثر التدفقات النقدية على المركز المالي للمشروع.

يجب أن تبين قائمة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التالية:

أ. **الأنشطة التشغيلية:** وهي التدفقات النقدية الناتجة عن العمليات الرئيس للمشروع من بيع وشراء السلع وكافة العمليات العادية التي تمثل تشغيلي للمشروع.

ب. **الأنشطة الاستثمارية:** وهي التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة الاستثمارية التي يقوم بها المشروع من شراء وبيع الأصول الثابتة وكذلك الاستثمارات في الديون والملكية ( الأسهم والسندات ) للشركات الأخرى.

ت. **الأنشطة التمويلية:** وهي التدفقات النقدية الناتجة من النشاط التمويلية المتعلقة بالحصول على موارد التمويل للأصول سواء من قروض أو من إصدار أسهم<sup>1</sup>.

والجدول التالي يبين أهم العناصر التي تحتويها القائمة من الأنشطة الرئيسية الثلاث:

**الجدول رقم (03): قائمة التدفقات النقدية**

الصافي	تدفق نقدي إلى الخارج	تدفق نقدي إلى الداخل	البيان
			التدفق النقدي في الأنشطة التشغيلية:
		×	صافي الربح
		×	مبيعات السلع والخدمات
		×	فوائد القروض
	×		المسدد للمودين ثمن البضاعة
	×		المسدد للدولة عن الضرائب
×			<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (1)</b>
			التدفق النقدي في الأنشطة الاستثمارية:
		×	بيع العقارات
		×	بيع الآلات
	×		شراء معدات

<sup>1</sup> محمد كمال وأحمد عبد الله، مبادئ المحاسبة، دار الكاتب الحديث، القاهرة-الكويت-الجزائر، 2008، ص 152.

	×		شراء سندات
×			صافي التدفقات النقدية في الأنشطة الاستثمارية(2)
		×	التدفق النقدي في الأنشطة التمويلية:
		×	بيع أسهم ملكية
		×	إصدار سندات
	×		توزيع حصص أرباح على المساهمين
	×		إطفاء ديون طويلة الأجل
×			صافي التدفقات في الأنشطة التمويلية(3)
×××			الزيادة(النقص)في النقدية (3+2+1)
×			+النقدية في بداية المدة
××××			=النقدية في نهاية الفترة

المصدر: عبد الناصر إبراهيم نور ووليد زكريا صيام، أصول المحاسبة المالية، ط 3، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان - الأردن، 2005، ص 283.

### المطلب الرابع: جدول تغير الأموال الخاصة (قائمة حقوق الملكية)

إن البيانات الخاصة بقائمة حقوق الملكية تبين التغير في حقوق الملكية من الإضافات لرأس المال أو المسحوبات التي تنقص رأس المال وكذلك صافي الربح أو الخسارة الناتجة عن عمليات المشروع وأنشطته، وعنوان القائمة يشبه إلى حد كبير قائمة الربح حيث يذكر اسم المؤسسة، عنوان القائمة والفترة المحاسبية التي تغطيها القائمة ويجب ملاحظة إن صافي الربح أدى إلى زيادة حقوق الملكية بينما يؤدي صافي الخسارة إن وجدت إلى نقص حقوق الملكية. كما يجب ملاحظة أن قائمة حقوق الملكية ترتبط بقائمة الربح حيث أن صافي الربح أو الخسارة الناتج من العمليات في قائمة الربح يرحل إلى قائمة حقوق الملكية، بينما ترتبط قائمة حقوق الملكية بالميزانية أيضا عن طريق ترحيل حقوق الملكية في آخر المدة إلى الميزانية العمومية.<sup>1</sup>

حيث تختلف تسمية قائمة حق الملكية باختلاف الشكل القانوني لمنظمة الأعمال:

- حالة (1): في المشروع الفردي تسمى حق المالك.
  - حالة (2): في شركات الأشخاص تسمى قائمة حقوق الملاك.
  - حالة (3): في شركات الأموال المساهمة العامة تسمى قائمة حقوق المساهمين.
- تتأثر قائمة حق الملكية على النحو التالي:
- يزداد حق الملكية نتيجة زيادة رأسمال المالك، أي زيادة رأسمال مال الاستثمار وكذلك نتيجة الربح المحقق خلال الفترة.

<sup>1</sup>كمال الدين مصطفى الدهراوي، مبادئ المحاسبة المالية، ط01، الإسكندرية، 2018، ص32.

- ينخفض حق الملكية نتيجة تخفيض رأسمال المالك، وكذلك بمقدار المسحوبات الشخصية خلال الفترة، كما ينخفض أيضا نتيجة الخسارة التي تتحملها المنشأة.<sup>1</sup> والجدول التالي يبين أهم العناصر قائمة حقوق الملكية:

الجدول رقم (04): قائمة حقوق الملكية

بيان	رأس المال	الاحتياطات	الاحتياطات	احتياطي إعادة التقييم	الأرباح المرحلة	الإجمالي
الرصيد في N/12/31 التغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء	×		×	×	×	×
الرصيد المعدل الفائض من إعادة تقييم الأصول العجز من إعادة تقييم الاستثمارات	×		×	×	×	×
صافي الأرباح والخسائر التي لم تتأثر بها قائمة الدخل صافي من الربح العام المحول الاحتياطي توزيعات الأرباح إصدار أسهم نقدية				×	(×)	×
					×	×
					(×)	(×)
					(×)	(×)
					×	×

<sup>1</sup> رضوان حلوة حنان ونزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، مرجع سابق الذك، ص86-87.

×	×	×	×			الرصيد في N+1/12/31
(×)		(×)				العجز من إعادة تقييم الاستثمارات
×	×	×				الفائض من إعادة تقييم الاستثمارات
(×)	(×)			×		صافي الأرباح والخسائر التي لم تتأثر بها قائمة الدخل
(×)	(×)			×		صافي ربح العام
	(×)		(×)	×		المحول الاحتياطي القانوني
						إصدار أسهم من الاحتياطات والأرباح المرحلة
×	×	×	×			الرصيد في N+2/12/31

المصدر: محمد رزق عبد الغفار، إعداد وتحليل القوائم المالية، ص41.

## المبحث الثالث: إعداد القائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية

### المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

أولاً: تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرفته المادة 2 من القانون رقم 11/ 07 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ 25-11-2007 وأنه يعتبر «نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية وعددية ويتم تصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض الكشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعيته وخزيبته في نهاية السنة المالية» وكان من المنتظر تطبيق هذا النظام ابتداءً من 2010/01/01<sup>1</sup>.

ثانياً: خصائص النظام المحاسبي المالي:

تتمثل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ما يلي:

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية، العدد 74، قانون 11-07 المؤرخ في 15 ذو القعدة 1428هـ الموافق ل 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي ص

### 1. قابلية الفهم أو الوضوح:

ينبغي أن تكون المعلومات الواردة ضمن القوائم المالية واضحة ومفهومة من طرف المستخدمين، مع إفتراض أن المستخدمين الذين توجه لهم هذه المعلومات على قدر معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية وبالمحاسبة وأيضا لديهم الرغبة في دراسة هذه المعلومات بصورة جدية. كما تجدر الإشارة إلى أن المعلومات المرتبطة بمواضيع معقدة والتي يجب أن تظهر في القوائم المالية لكونها تتمتع بميزة ملائمة ويمكن أن تستفيد منها فئة من المستخدمين ذوي الاختصاص لابد وأن يتم عرضها ولا يجوز إقصاؤها لمجرد صعوبة فهمها من طرف مجموعة من المستخدمين.

### 2. الملائمة:

يحتاج مستخدم القوائم المالية إلى معلومات يستفيد منها عند اتخاذ القرارات الاقتصادية وبذلك يمكن القول أن تعتبر المعلومة ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وذلك بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية، الحالية أو المستقبلية أو بتأكيد أو تصحيح تقييماتهم السابقة. مثلا: المعلومات المتعلقة بالهيكل المالي للمؤسسة تكون مفيدة إذا سمحت لمستخدميها بتقييم الأحداث المستقبلية للمؤسسة كالقدرة على التعامل مع الأزمات الاقتصادية أو إغتنام الفرص للنمو.

تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وأهميتها النسبية، حيث أن المعلومة تعتبر مهمة إذا كان لإغفالها أو عدم صحتها تأثير على القرارات التي يتخذها المستخدمون أي أن المستخدم سيتخذ قرار مختلف بالنظر إلى هذه المعلومات.

### 3. الموثوقية والدقة:

تكون المعلومات موثوقة بالغياب التام للأخطاء الهامة والحياد في إعداد القوائم المالية، ولهذا يمكن القول أن المعلومات الموثوقة هي المعلومات التي تمثل الحقائق الاقتصادية للمؤسسة بصورة دقيقة وصحيحة.

كما يجب أن تعبر المعلومات عن الأحداث والعمليات المالية الناتجة عن نشاط المؤسسة بصدق. فمثلا المعلومات الواردة ضمن الميزانية ينبغي أن تعبر بصدق عن العمليات والأحداث التي نشأت عنها أصول وخصوم المؤسسة عند تاريخ إعدادها، إذ يجب أن تكون المعلومات المصرح بها ضمن القوائم المالية كاملة ولكن في حدود أهميتها النسبية وتكلفتها، لأن أي غياب للمعلومات يجعل القوائم المالية مضللة وبالتالي تفقد موثوقيتها.

ويقصد بالحياد عدم الانحياز، وذلك بالابتعاد قدر المكان عن الذاتية في إعداد القوائم المالية، بحيث لا يتم إعدادها بطريقة تخدم فئة محددة من المستخدمين أو لتحقيق أغراض معينة، بتعبير آخر تكون القوائم المالية غير محايدة إذا وجهت قرارات المستخدمين نحو اتجاه محدد سلفا.

#### 4. قابلية المقارنة:

تستوفي المعلومات عنصر قابلية المقارنة إذا أمكن عرضها بطريقة متسقة، متماسكة وثابتة عبر الزمن لتسمح للمستخدمين وتمكنهم من المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن وذلك بغرض التعرف على التغيرات في الحالة المالية للمؤسسة (مركزها المالي) وتتبع أدائها من فترة لأخرى لاتخاذ الأخيرة قرارات الاستثمار والتمويل إضافة إلى إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسات المتماثلة. لذلك من الواجب إستخدام نفس السياسات والطرق المحاسبية خلال الدورات المحاسبية وهو ما يعرف بالاتساق في تطبيق السياسات المحاسبية.<sup>1</sup>

#### ثالثا: مبادئ النظام المحاسبي المالي

##### 1. مبدأ الدورية (الدورة المحاسبية):

تظهر أهمية هذا المبدأ في أنه البديل عن الانتظار حتى نهاية عمر الشركة أو تصفيتها لمعرفة النتيجة الحقيقية لنشاطها، حيث أن حاجة مستخدمي القوائم المالية بين الحين والآخر وفي فترات دورية قصيرة الأجل إلى معلومات عن المركز المالي وأداء الشركة التي تساعدهم في اتخاذ القرارات تقتضي تقسيم حياة الشركة المستمرة إلى فترات دورية من أجل إعداد القوائم المالية التي توفر المعلومات اللازمة لذلك. ولذلك فقد جرى العرف المحاسبي على تقسيم حياة الشركة إلى فترات زمنية متساوية، وقد جاء في المادة 30 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي أن الدورة المحاسبية تغطي عادة فترة اثني عشر (12) شهرا مطابقة للسنة المدنية، أي أنها تبدأ في 01 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر. ويمكن أن يرخص للشركة أن تتخذ دورة محاسبية تقفل في تاريخ آخر غير 12/31 في حالة ما إذا كان نشاطها يرتبط بدورة استغلال لا تتطابق مع السنة المدنية. وفي الحالات الاستثنائية التي تكون فيها الدورة المحاسبية أقل أو أكبر من (12) شهرا وبصفة خاصة في حالة تكوين الشركة أو توقفها عن النشاط خلال الدورة أو في حالة تغيير تاريخ نهاية الدورة المحاسبية، فإنه يجب على الشركة تحديد الدورة المحاسبية بدقة مع تبرير الأسباب التي دفعتها إلى اتخاذ تلك الدورة المحاسبية.

وقد أسس هذا المبدأ على تصور نظري لحياة المشروع، وهو أن يتم تأسيس الشركة دفترية أول كل سنة ثم يتم تصفيتها في آخرها، ثم تأسس من جديد في بداية السنة الموالية كشركة جديدة لتصفى مرة أخرى في نهاية السنة، وهكذا تستمر عملية الإنشاء والتصفية النظرية طول عمر الشركة حتى يتم تصفيتها فعلا.

وتكون الأداة الإجرائية لتنفيذ فكرة مبدأ الدورية في بداية كل فترة محاسبية عن طريق القيد الإفتتاحي المكون من ميزانية السنة السابقة فعند إثبات القيد الإفتتاحي فكأنما يقوم المحاسب بإنشاء جديد للمشروع، ثم في نهاية كل دورة يقوم المحاسب بالتصفية النظرية عن طريق إقفال جميع أرصدة الحسابات الظاهرة بميزان المراجعة وبالقوائم المالية المختلفة لتحديد نتيجة عمل المشروع بواسطة قائمة الدخل ومن ثم معرفة المركز

<sup>1</sup> بوقرومي فاطمة الزهراء، دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الإستراتيجية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012، ص 95-97.

المالي عن طريق الميزانية، وهكذا يستمر المحاسب في العمليات السابقة لحين حلول تاريخ التصفية الفعلية للمشروع، وفي حينها تنتقل مسؤولية إجراء التصفية وحساباتها إلى المحاسب المصفي الذي يجري تعيينه وفق الأعراف والقوانين المعمول بها في هذا المجال.

## 2. مبدأ إستقلالية الدورات:

يتم بموجب هذا المبدأ إثبات العمليات والأحداث في الدفاتر المحاسبية للشركة والتقرير عنها في الفترات المالية التي تخصها. ووفقاً للمادة 12 و13 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 فإنه يقصد باستقلالية الدورات أن نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة عن نتيجة الدورة السابقة لها وعن نتيجة الدورة اللاحقة. ومن أجل تحديدها فإنه يتعين أن تسند إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط، أي لكل سنة أعباءها وإيراداتها.

وفي حالة وقوع حدث مهم وله علاقة سببية بوضعية معينة كانت سائدة عند إقفال حسابات دورة ما، خلال الفترة الممتدة من تاريخ إقفال الحسابات إلى تاريخ إعداد القوائم المالية الختامية للدورة المعنية؛ فإنه يتعين تعديل الحسابات الختامية الخاصة بالدورة المحاسبية المقفلة لتعكس ذلك الحدث وذلك على أساس المعلومات المتاحة في تاريخ إعداد القوائم. أما بالنسبة للأحداث اللاحقة التي تقع بعد إقفال حسابات الدورة ولكنها لا تؤثر على حالة أصول وخصوم الدورة المقفلة فإن هذه الأحداث لا تستوجب أي تعديل في الحسابات الختامية، ولكن يفصح عنها في الملحق إذا كانت على قدر من الأهمية يجعلها قادرة على التأثير على قرارات مستعملي القوائم المالية.

ويضفي هذا المبدأ على المعلومات المالية خاصيتي الملائمة والتعبير الصادق عن الأحداث، مما يمكن مستخدمي المعلومات المالية من اتخاذ قرارات على أسس سليمة. كما أن مبرر القيام بأعمال نهاية السنة هو هذا المبدأ.

## 3. مبدأ الوحدة المحاسبية (الشخصية المعنوية المستقلة):

من خلال هذا المبدأ لا يتم الأخذ بعين الاعتبار إلا الأحداث التي لها علاقة بنشاط الشركة أو وحدتها القانونية، وهذا بهدف التمييز بين شخصية الشركة وشخصية ملاكها، كما يهدف إلى تحديد مسؤولية الشركة اتجاه الأطراف المتعاقدة معها. وحسب المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 فإنه يجب أن تعتبر الشركة كوحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها، ولذلك تقوم المحاسبة المالية على الفصل (التمييز) التام بين الذمة المالية (الأصول، الخصوم، المصاريف والإيرادات) الخاصة بالشركة وتلك الخاصة بملاكها. وعليه فإن القوائم المالية للشركة لا تأخذ بعين الاعتبار إلا العمليات والأحداث الخاصة بالشركة فقط، أما العمليات والأحداث الخاصة بالمساهمين والتي لا تؤثر على ذمتها المالية فلا يتم تسجيلها محاسبياً.

#### 4. مبدأ التمثيل الصادق:

يجب على القوائم المالية أن تهدف بطبيعتها وخصائصها وفي ظل احترام القواعد المحاسبية، إلى تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية، الأداء والتغير في الوضعية المالية للشركة.

وطبقا لما جاءت به المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 فإن التمثيل الصادق يتطلب إحترام القواعد والمبادئ المحاسبية، غير أنه يمكن مخالفة القواعد المحاسبية في بعض الحالات الاستثنائية التي يكون فيها تطبيق القواعد المحاسبية غير مناسب لإعطاء صورة صادقة عن الشركة، وفي حالة مخالفة القواعد المحاسبية يجب الإشارة إلى أسباب هذه المخالفة في ملحق القوائم المالية. أما المعالجات المحاسبية غير المناسبة، أي تلك التي لا تؤدي إلى تقديم صورة صادقة عن الشركة، فلا يسمح بها ولا يمكن تبريرها من خلال تبيان الطرق المحاسبية المستعملة، ولا بتقديم معلومات وتفسيرات أخرى في ملحق القوائم المالية.

#### 5. مبدأ الحيطة والحذر (التحفظ):

وفقا لهذا المبدأ يجب الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، ويقوم هذا المبدأ في معناه العام، على أنه عند الاختيار بين إجراء بين محاسبين أو أكثر يفض لاختيار الإجراء ذي الأثر الأقل إيجابية على حقوق الملاك أو المساهمين، من باب الحيطة والحذر خشية توزيع أرباح غير المحققة بعد أو صورية والإضرار بحقوق الدائنين نتيجة لذلك، ويعتمد مبدأ الحيطة والحذر على ما يلي:

- استعمال القيم الأدنى عند تقييم الأصول والإيرادات، واستعمال القيم الأعلى عند تقييم الخصوم والمصاريف في تاريخ إعداد القوائم المالية (أي أن لا يتم تقييم الأصول والمنتجات بأكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم والمصاريف بأقل من قيمتها)

- تعجيل تسجيل الخسائر بمجرد توقعها حتى وان لم تحدث بعد، بينما يجب تأجيل تسجيل الأرباح المحتملة حتى تحدث فعلا. غير أنه ينبغي أن لا يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات مستترة (خفية) أو تكوين مؤونات مبالغ فيها.

تجدر الإشارة أن المادة 14 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي أشارت إلى أن إتباع مبدأ الحيطة والحذر يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك، قصد تفادي خطر تحول شكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تنقل ممتلكات الشركة ونتائجها بالديون. وبناء على ذلك، ينبغي ألا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والمنتجات، كما يجب أن لا يقلل من قيمة الخصوم والأعباء أو تكوين احتياطات سرية أو مؤونات مبالغ فيها.

#### 6. مبدأ التكلفة التاريخية:

من أهم المبادئ التي يعتمد عليها النموذج المحاسبي مبدأ التكلفة التاريخية كأساس لتقييم كل من الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء. ويعني هذا المبدأ تقييم الأصول والخصوم على أساس السعر النقدي أو السعر النقدي المعادل لتلك الموارد والالتزامات وذلك في تاريخ اقتناء الأصل أو قيام الالتزام بصرف النظر عن أي تغيرات في قيمتها السوقية.

حسب المادة 16 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 ، فإنه يتم تسجيل عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تطور القدرة الشرائية للعملة، باستثناء الأصول والخصوم الخصوصية كالأصول البيولوجية والأدوات المالية فتقيم بقيمتها الحقيقية.

#### 7. مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:

من الضروري محاسبة الأحداث والعمليات طبقاً لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس طبقاً لشكلها القانوني، أي تغليب الجوهر على الشكل. وحسب المادة 18 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، لكي تعبر المعلومات بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفترض أنها تمثلها، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وعرضها في القوائم المالية طبقاً لجوهره أو حقيقتها الاقتصادية والمالية وليس طبقاً لشكلها القانوني فحسب.

إن جوهر العمليات المالية والأحداث الأخرى ليس دائماً متطابقاً مع تلك الظاهرة في شكلها القانوني، وعندما يقع تعارض بينه ذين الجانبين يجب بتغليب المضمون الاقتصادي، فلا يوجد منفعة من معلومات يتطابق شكلها القانوني مع نماذج العرض القانونية ولكنها في نفس الوقت غير ممثلة للواقع. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يتخلص المشروع من أصل إلى طرف آخر بطريقه من المفترض أن وثائقها نقلت ملكية الأصل إلى الطرف الآخر. ومع ذلك قد توجد اتفاقات تضمن استمرارية تمتع المشروع بالمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل، وفي تلك الظروف، فإن تقريرها عملية بيع لا يمثل بصدق العملية التي تم الدخول فيها إذا كان حقا هناك عملية.

#### 8. مبدأ الثبات في إتباع النسق (ديمومة الطرق المحاسبية):

إن انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة على مر الدورات المتعاقبة يستلزم الثبات في تطبيق نفس القواعد والإجراءات الخاصة بتقييم عناصر القوائم المالية، وتلك الخاصة بعرض المعلوما تقي القوائم المالية من دورة لأخرى، مما يكشف عن التغيرات التي تطرأ على عناصر القوائم المالية واتجاهات هذه التغيرات ومقدار أثرها على القوائم المالية. كما أن الثبات في استخدام تلك المبادئ والطرق يؤدي إلى صدق دلالة القوائم المالية، إذ أن تغيير تلك الأسس من دورة إلى أخرى يفقد تلك القوائم دلالتها وقد يكون مضللاً للطائفة التي تستخدمها.

ولا يعني ذلك أن الشركات لا يمكنها التحول من طريقة محاسبية معينة لأخرى إذ يمكنها تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدمها وذلك في الحالات التي يثبت فيها أن الطريقة الجديدة تعد أفضل من القديمة، وفي هذه الحالة فإنه يلزم الإفصاح عن طبيعة وأثر هذا التغيير المحاسبي ومبرر إجرائه وذلك في القوائم المالية الخاصة بالفترة التي حدث فيها هذا التغيير.

وقد نصت المادة 15 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي على دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات

لتحقيق قابلية المعلومات للمقارنة من سنة إلى أخرى، وانسجام المعلومات المحاسبية مع وجود بعض الاستثناءات تبتهدف البحث عن معلومة أكثر موثوقية ودقة أو في حالة تغير في التنظيم.

#### 9. مبدأ وحدة القياس النقدي:

أدت الحاجة إلى وحدة قياس موحدة تستعمل لتسجيل عمليات الشرك إلى اختيار النقود كوحدة للتعبير عن المعلومات التي تحتويها القوائم المالية. ويقوم هذا الاختيار إلى كون النقود وحدة القياس المشتركة لأي نشاط اقتصادي، ومن ثم فالنقود تمثل قاعدة مناسبة للقياس والتحليل المحاسبي. وفي هذا المجال نصت المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 على أن الدينار الجزائري يشكل وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الشركة، وأن الحسابات يجب أن لا تدرج إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً، أما العمليات الأخرى التي لا يمكن قياسها نقداً والتي قد يكون لها تأثيراً مالياً فلا تسجل محاسبياً في القوائم المالية بل يفصح عنها في الملاحق.

#### 10. مبدأ الأهمية النسبية (المادية):

يقضي هذا المبدأ، أن تفصح القوائم المالية وملحقاتها على جميع المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية، أي المعلومات التي يؤثر حذفها على قرارات مستخدميها، وقد شرع النظام المحاسبي المالي هذا المبدأ بموجب المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 والتي تنص على أنه: "يجب على القوائم المالية أن تبين بوضوح وبشكل منفصل كل معلومة مهمة، والمعلومة المهمة هي كل معلومة يمكن أن تؤثر على الأحكام أو القرارات التي يتخذها مستعملي القوائم المالية بشأن الشركة. أما مبالغ العناصر غير المهمة فيمكن تجميعها مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة. كما يقصد أيضاً بمبدأ الأهمية النسبية إمكانية عدم تطبيق (مخالفة) المعايير المحاسبية عند معالجة العناصر التيليس لها أهمية كبيرة، أما العناصر المهمة فيجب الالتزام بالمعايير المحاسبية في معالجتها ولا يجوز مخالفتها.

#### 11. مبدأ وحدة القياس النقدي:

ينص هذا المبدأ على أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين كل من الأصول والالتزامات والمصاريف والإيرادات وهذا بغية الحفاظ على قيمة المعلومات المالية، لأن التقاص يؤدي في بعض الحالات إلى غموض المعلومات المالية المقدمة لمستخدميها والبعد عن الشفافية. فمثلاً إجراء المقاصة بين المبيعات ومردودات المبيعات وإظهار رقم صافي المبيعات يؤثر على اتجاه قرارات مستخدمي القوائم المالية، لأن مردودات المبيعات يمكن الاعتماد عليه التقدير جودة إنتاج الشركة وكفاءة سياستها التسويقية وبالتالي فإنخفاضها سيؤثر حتماً على القرارات المتخذة. وقد ألزم النظام المحاسبي المالي الشركات الخاضعة له على تطبيق هذا المبدأ حسب ما ورد في المادة 15 من القانون رقم 07-11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الميزانية، أو بين عناصر المصروفات وعناصر الإيرادات في حساب النتائج، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والمصاريف والإيرادات بالتتابع أو على أساس صافٍ، ويسمح بإجراء

المقاصة بين الإيرادات والمصروفات المترابطة والنتيجة عن العمليات والأحداث المماثلة والتي ليس لها أهمية كبيرة.

### 12. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:

حسب المادة 17 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية للسنة المالية الحالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.

### 13. مبدأ القابلية للمقارنة:

يتم بموجب هذا المبدأ تقديم بيانات مالية للسنة الحالية مقارنة ببيانات السنة السابقة. وحسب المادة 18 من القانون 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، فإنه يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في القوائم المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة والقابلية للمقارنة والوضوح.<sup>1</sup>

### رابعاً: الإفصاح المحاسبي

#### 1- تعريف:

هو تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد.

#### 2- أنواع الإفصاح:

- الإفصاح الكامل: يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأية معلومات على القارئ لكن مفهوم الكمال غير ممكن حالياً ذات أثر محسوس.
- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): هو التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله.
- الإفصاح الكافي: يشير الإفصاح الكافي إلى الحد الأدنى الواجب إظهاره من المعلومات.
- الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الملائم لحاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة المنشأة.
- الإفصاح الوقائي: ويعني أن التقارير المالية يجب أن يتم الإفصاح فيها عن كل ما يجعلها غير مضللة لأصحاب الشأن ويهدف الإفصاح الوقائي إلى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المحاسبية.
- الإفصاح العادل: يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مجبلي خليصة، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحوكمة الشركات في ظل بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 01، الجزائر، 2017، ص145-151.

<sup>2</sup> رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2008، ص54-56.

**خامسا: القياس المحاسبي**

**1- تعريف:**

هو إجراء لتحديد المبالغ النقدية التي تثبت وتسجل بها عناصر القوائم المالية في الميزانية وقائمة الدخل، وينطوي ذلك على اختيار أساس معين للقياس.

**2- أسس القياس:**

يستخدم عدد من أسس القياس المختلفة بدرجات متفاوتة وتوليفات متنوعة في القوائم المالية، تشمل على ما يلي:

- **التكلفة التاريخية:** ويعني تسجيل الأصول بالمبلغ النقدي أو ما في حكمه الذي دفع أو القيمة العادلة لما أعطي بالمقابل في تاريخ الحصول عليها، كما يعني تسجيل الالتزامات بقيمة ما تم استلامه مقابل الالتزام أو مبلغ النقدية أو ما في حكمها المتوقع دفعه لسداد الالتزام ضمن النشاط العادي للمؤسسة.
- **التكلفة الجارية:** ويعني تسجيل الأصول بمبلغ النقدية أو ما في حكمها والذي يجب دفعه للحصول على نفس الأصول أو ما يماثلها في الوقت الحاضر، كما يعني تسجيل الالتزامات بالمبلغ غير الخصوم من النقدية أو ما في حكمها المطلوب لسداد التعهد في الوقت الحاضر.
- **القيمة القابلة للتحقيق (القيمة الإستردادية أو قيمة التسوية):** ويعني تسجيل الأصول بمبلغ النقدية أو ما في حكمها والذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصول بالطريقة العادية، كما يعني تسجيل الالتزامات بقيم السداد غير المخصومة للنقدية أو ما في حكمها المتوقع دفعها سدادا للالتزامات ضمن النشاط العادي للمؤسسة.
- **القيمة الحالية:** ويعني تسجيل الأصول بالقيمة المخصومة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقع أن يولدها الأصل ضمن النشاط العادي للمؤسسة، كما يعني تسجيل الالتزامات بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية المتوقع طلبها لسداد الالتزامات تضمن النشاط العادي للمؤسسة.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.**

**1. قائمة الميزانية:**

لقد عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها الكشف الإجمالي للأصول والخصوم (الخارجية = الديون) ورؤوس الأموال الخاصة عند تاريخ إقفال الحسابات.

وتتكون الميزانية من جزأين:

أ. الأصول: تتكون الأصول من الموارد التي يسيورها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية، وتسمى عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا

<sup>1</sup>سعيد عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014، ص137.

غير جارية، أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعته، فإنها تشكل أصولاً جارية وهي:

• الأصول الجارية:

- الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية (النشاط) التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وانجازها في شكل سيولة الخزينة؛

- الأصول التي تتم حيازتها أساساً لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال الإثني عشر شهراً؛

- السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود.

• الأصول غير الجارية: تحتوي الأصول غير الجارية على ما يأتي:

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية؛

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال الأشهر الاثني عشر ابتداءً من تاريخ الإقفال.

ب. الخصوم: تتكون الخصوم من الالتزامات الرهانة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية، وتصنف إلى ما يلي:

• رؤوس الأموال الخاصة: تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأسمال المالي فائض الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية.

• الخصوم الجارية: تصنف الخصوم خصوماً جارية عندما:

- يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية؛

- أو يجب تسديدها خلال الاثني عشر شهراً الموالية لتاريخ الإقفال.

• الخصوم غير الجارية: تشمل الخصوم غير الجارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوماً جارية، وتشمل هذا النوع أيضاً الخصوم ذات المدى الطويل والتي تنتج عنها فوائد حتى وإن كان تسديدها سيتم خلال الشهور الاثني عشر الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية.<sup>1</sup>

**2. جدول حسابات النتائج:**

هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية من الربح أو الخسارة، حيث يبين

<sup>1</sup> ابن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017، ص 45.46.47.

الإيرادات التي تحصلت عليها المؤسسة خلال دورة الاستغلال والأعباء التي صرفتها نظير الحصول على هذه الإيرادات.

وتتمثل الإيرادات في الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات نقدية داخلية أو زيادة في الأصول أو تعزيز لها أو في شكل انخفاض في الخصوم، والتي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية ماعدا تلك المتعلقة بمساهمات أصحاب المؤسسة، وجاءت هذه الإيرادات التي يتضمنها جدول حسابات النتائج في القسم السابع في مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي.

أما الأعباء فتشمل القسم السادس من مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي، وتتضمن الضرائب والرسوم ومصاريف المستخدمين، المواد الأولية ومختلف الإستهلاكات، الإهلاكات والمؤونات، المصاريف المالية، الأعباء الاستثنائية، ومختلف النفقات المرتبطة بالسنة المالية.

- ويظهر لنا جدول حسابات النتائج النتيجة الصافية من خلال طرح الأعباء من النواتج، ويتم إعدادة وفق النظام المحاسبي المالي من خلال نوعين إما حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة:

• جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة: وهي الطريقة التي يتم تصنيف الأعباء فيها حسب طبيعتها مثل سلع وبضائع ومواد أولية مستهلكة، مصاريف الموظفين، ضرائب وسوم، تدني القيمة والإهلاكات.... إلخ.

• جدول حسابات النتائج حسب النتيجة: يتم تصنيف الأعباء من خلال طريقة وظيفة المصروف أو تكلفة المبيعات وفقا لوظيفتها على أنها جزء من تكلفة مبيعاتها، مثل تكاليف التوزيع والأنشطة الإدارية، وكحد أدنى تفصح المؤسسة عن تكلفة مبيعاتها بموجب هذه الطريقة بشكل منفصل عن المصروفات أخرى.<sup>1</sup>

### 3. قائمة التدفقات النقدية:

تعرف على أنها "صورة ديناميكية لكل ما يحدث في المؤسسة خلال السنة المالية، حيث تقدم بطرق مختلفة وتسمح بتقييم جيد لنوع التسيير وسيولة المؤسسة، وتتم في ثلاثة فروع: هي نشاط الاستغلال، نشاط الاستثمار ونشاط التمويل "

وتعرف أيضا بأنها: "القائمة التي تقوم بعرض التدفقات النقدية للمؤسسة من كل أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل، بحيث توفر المعلومات لمستخدميها، بتقدير أثر تلك الأنشطة على المركز المالي للمؤسسة وعلى أرصدها النقدية".

يتم تبويب التدفقات النقدية في ثلاث مجموعات:

أ. **تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية:** وتشمل هذه التدفقات:

- المتحصلات من بيع السلع والخدمات أو من تحصيل الحسابات المدينة، وكذلك المتحصلات من عوائد الاستثمار في الأوراق المالية، أو أي نشاط آخر لا يدخل في دائر النشاط الاستثماري أو التمويلي.

<sup>1</sup> عبد الخالق اودينة، اثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، الجزائر، 2020، ص56.

- المدفوعات مقابل تكلفة البضاعة المباعة والخدمات للعملاء، وكذلك المدفوعات مقابل.
  - سداد الحسابات الدائنة، وأيضا المدفوعات عن فوائد القروض وسداد ضريبة الدخل.
  - ب. تدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية: وتشمل على:
    - المتحصلات من بيع الاستثمارات في الأوراق المالية، ومتحصلات القروض من الغير، والمتحصلات من بيع أية أصول أخرى ماعدا المخزون السلعي؛
    - المدفوعات مقابل زيادة الاستثمارات في الأوراق المالية، ومدفوعات تقديم القروض للغير واقتناء الأصول الثابتة بغرض تسهيل نشاط المؤسسة.
    - ت. تدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية: وتشمل على:
      - المتحصلات من إصدار الأسهم والسندات، وأية مصادر تمويلية أخرى؛
      - المدفوعات في شكل توزيعات الأرباح، أو رد جزء من حقوق الملكية، أو سداد القروض طويلة الأجل.<sup>1</sup>
- 4. قائمة التغيرات في حقوق الملكية:**

- يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.
- المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:
- النتيجة الصافية للسنة المالية.
  - تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.
  - المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
  - عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد...).
  - توزيع النتيجة والتخصصات المقررة خلال السنة المالية.<sup>2</sup>
- المطلب الثالث: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية**

إن المبادئ المحاسبية التي هي نتاج فكر محاسبي متأثر بالبيئة المتواجد فيها، أدت إلى ظهور سياسات محاسبية متباينة ومتناقضة أحيانا، مما أدى بدوره إلى تباين في القوائم المالية، وانطلاقا من هذا القصور بدأ منذ أوائل القرن العشرين التفكير في إنشاء معايير محاسبية دولية.

<sup>1</sup>دكتور محمود جمام، أميرة دباش، اثر قائمة التدفقات النقدية على اتخاذ القرارات المالية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، المجلد، العدد4، ديسمبر 2015، ص69.70.

<sup>2</sup>سليم بن رحمون، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012، ص 81.82

**أولاً: تعريف معايير المحاسبة الدولية**

قبل التطرق إلى تعريف المعيار المحاسبي الدولي فإنه من الضرورة الوقوف أولاً عند مفهوم المعيار المحاسبي بشكل عام فالملاحظ على هذا المفهوم أنه يتكون من مصطلحين اثنين هما:

- الأول يتمثل في المعيار ويعني في اللغة العربية النموذج المعد مسبقاً لقياس على ضوءه وزن أو طول شيء معين أو درجة جودته كما يمكن اعتبار المعيار بأنه النمط الذي يتضمن القواعد والسياسات الملائمة للتطبيق في ظروف معينة وهو أساس للحكم والمقارنة.
- الثاني يتمثل في المحاسبة التي تعرف بأنها مختلف الأساليب المستعملة في تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية إلى العديد من متخذي القرارات لأغراض ترشيد وتوزيع الموارد الاقتصادية النادرة لذلك يمكن القول أن المعايير المحاسبية هي إرشادات لقياس العمليات والأحداث التي تؤثر على نتائج الأعمال والمركز المالي للمؤسسة مع إيصال المعلومات إلى المستفيدين منها فالمعايير المحاسبية تعالج مشاكل محاسبية معينة.<sup>1</sup>

أما المعايير المحاسبية الدولية هي تلك المعايير الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية والمتمثلة في مجموعة من الأسس والقواعد المتعارف عليها بين مختلف الممارسين لمهنة المحاسبة على المستوى العالمي والتي تبين كيفية معالجة مختلف الأحداث الاقتصادية ذات الطابع الكمي والمالي.<sup>2</sup>

**ثانياً: خصائص معايير المحاسبة الدولية**

بعد أن تم التطرق إلى تعريف معايير المحاسبة الدولية لابد من معرفة الخصائص الأساسية الواجب توافرها في هذه المعايير حتى تحقق الفائدة من وجودها وهي كالآتي:

- قدرتها على تحقيق الإجماع خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة دون إهمال وجهة نظر الهيئات الوطنية.
- قدرتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي يميز الممارسة المحاسبية الوطنية حيال المواضيع التي تكون مجالاً للمعايير وهو ما أكسبها نوعية عالية من الجودة.
- مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعملها إذ أن أهم ما يميز المعايير ليس ما تسمح به بل ما تمنعه.
- غير إجبارية لأنها ليست لها صفة القانون أو التنظيم.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> علي عباس براهيم، أثر تغيرات أسعار الصرف على القوائم المالية في ظل تطبيق المعايير الحاسبية الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2011/ 2012، ص 64، 65.

<sup>2</sup> حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2012 / 2013، ص 34.

<sup>3</sup> بن قطيب علي، خطاب دلالي، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 4، العدد 01، 2019، ص 9.

**ثالثاً: أثر معايير المحاسبة الدولية على عملية القياس المحاسبي**

لقد تم إصدار جملة من المعايير المحاسبية الدولية وذلك من أجل إحداث تغييرات جذرية في عملية القياس المحاسبي فأضافت بدائل وطرق قياس جديدة للقياس المحاسبي وذلك لمعالجة بعض القضايا المحاسبية التي تطرح عدة مشاكل أثناء القيام بعملية القياس المحاسبي وتدعيماً أو استبدالاً لأساس التكلفة التاريخية.<sup>1</sup>

**المطلب الرابع: تقديم وإعداد القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية**

**1. قائمة الميزانية**

نص المعيار المحاسبي رقم (1) على أنه:

- يجب على كل مؤسسة أن تحدد ما إذا كانت ستعرض أصولها وخصومها المتداولة وغير المتداولة كعناصر منفصلة في صلب الميزانية أم لا مع أن المعيار ينص على التمييز بين المتداول وغير المتداول في الميزانية.
- يجب على المؤسسة أن تفصح ولكل بند من بنود الميزانية والتي تشمل مبالغ يتوقع استعادتها أو تسديدها قبل أو بعد 12 شهراً من تاريخ الميزانية كما يفصل عن تواريخ الاستحقاق لهذه البنود لأنها مفيدة في تقييم سيولة المؤسسة وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها.
- المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العامة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) كحد أدنى هي ما يلي:
- الممتلكات والمصانع والمعدات، الأصول الغير ملموسة، الأصول المالية، المخزون، الذمم التجارية المدينة، والذمم المالية الأخرى، النقد والنقد المعادل، الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى، المخصصات بأنواعها، الخصوم الغير متداولة المنتجة للفائدة، حصة الأقلية، رأس مال المصدر والاحتياطيات.
- إن هذا المعيار لا يصف الترتيب أو الشكل الذي تقدم به البنود.
- الأصول والخصوم التي تختلف في طبيعتها أو وظيفتها والتي تكون خاضعة لأسس قياس مختلفة تعرض كبنود منفصلة.
- يجب على المؤسسة أن تفصح إما في صلب الميزانية أو في إيضاحاتها على تصنيفات جزئية أخرى للبنود المعروضة إذا كانت مناسبة حسب طبيعة البند.
- يجب أن تفصح المؤسسة في صلب ميزانيتها أو في إيضاحاتها المقدمة على ما يلي:
  - نسبة مساهمة كل فئة في رأس المال.
  - مبلغ التوزيعات المقترحة أو المعلنة بعد تاريخ الميزانية وقبل إصدار القوائم المالية.

<sup>1</sup>ضيف الله محمد الهادي، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير عملية القياس المحاسبي، المجلد 1، العدد 7، ص 218.

- وصف طبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين.<sup>1</sup>

## 2. قائمة الدخل:

- المعلومات التي يجب عرضها في قائمة الدخل حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ينبغي أن يتضمن صلب قائمة الدخل الشامل كحد أدنى بنود سطرية التي تعرض المبالغ التالية بالنسبة للفترة:
  - الإيراد.
  - تكاليف التمويل.
  - نصيب الربح أو الخسارة في الشركات الزميلة والمشروعات المشتركة المحاسب عنها بطريقة حقوق الملكية.
  - نفقة الضريبة.
  - مبلغ فردي يشمل إجمالي:
    - ربح أو خسارة العمليات المتوقفة بعد خصم الضرائب.
    - المكسب أو الخسارة بعد خصم الضرائب المعترف بها عند قياس القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع أو عند التصرف في الأصول أو مجموعة (مجموعات) التصرف المشكلة للعملية الموقوفة.
    - الربح أو الخسارة.
    - كل مكون الدخل الشامل الآخر مصنف بحسب الطبيعة ( ماعدا المبالغ في (ح)).
    - النصيب من الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة والمشروعات المشتركة المحاسب عنها بإتباع طريقة حقوق الملكية.
    - إجمالي الدخل الشامل
- كما يشير المعيار إلى أنه يتم الإفصاح عن العناصر التالية في قائمة الدخل الشامل كحصاص ربح أو خسارة بالنسبة للفترة:
  - أ- ربح أو خسارة الفترة الراجعة إلى:
    - حصة الأقلية.
    - ملاك الشركة الأم.
  - ب- إجمالي الدخل الشامل بالنسبة للفترة الراجعة إلى:
    - حصة الأقلية.
    - ملاك الشركة الأم.

<sup>1</sup> عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التدبير، تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التدبير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2005 / 2006، ص 54، 55 .

إضافة إلى ما سبق يشير المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) إلى إمكانية عرض عناصر الدخل والمصروفات المعترف بها في الفترة إما في قائمة الدخل المستقلة أو قائمة الدخل الشامل.<sup>1</sup>

### 3. قائمة التدفقات النقدية

#### أ. أنواع التدفقات النقدية:

حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (7) فإن طبيعة تدفقات الخزينة تتمثل في ثلاثة أنشطة مختلفة وهي:

- **الأنشطة التشغيلية:** وتتمثل في الأنشطة الأساسية المنشئة لنواتج المؤسسة وتدخل في تحديد صافي الدخل، مثل المتحصلات من الزبائن والفوائد، كذلك تسديد للمصروفات وللموردين والعاملين وسداد الفوائد.
- **الأنشطة الاستثمارية:** هي الخاصة باقتناء وبيع الأصول وكذا التوظيفات الأخرى غير المحتواة ضمن العناصر المعادلة للخزينة مثل تقديم القروض للغير وتحصيلها واقتناء الاستثمارات والتنازل عنها.
- **الأنشطة التمويلية:** وهي الأنشطة التي يترتب عنها تغيرات في مكونات الأموال الخاصة من حيث الحصول على رأسمال جديد من الملاك أو المساهمين وإمدادهم بالعوائد، وكذا مديونية الوحدة فيما يخص الحصول على القروض من الدائنين و سدادها.<sup>2</sup>

#### ب. طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية:

يشير المعيار المحاسبي الدولي رقم (7) إلى طريقتين بديلتين لإعداد قائمة التدفقات النقدية وهما الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة.

- **الطريقة المباشرة:** هي طريقة تؤدي إلى إظهار النقدية المحصلة والمدفوعة لأنشطة التشغيل حسب المكونات الأساسية للنقدية المحصلة والنقدية المدفوعة وفقا لها يفصح عن الأنواع الرئيسية لإجمالي النقدية المستلمة وإجمالي النقدية المدفوعة، وفقا للطريقة المباشرة يمكن الحصول على معلومات عن النوعيات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي النقدية المدفوعة إما من:

- السجلات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة.
- عن طريق تعديل المبيعات وتكلفة المبيعات والبنود الأخرى في قائمة الدخل بالنسبة ل:
- التغيرات التي حدثت أثناء الفترة في المخزون وحسابات مدينوا ودائنوا التشغيل.
- البنود غير النقدية الأخرى.
- البنود الأخرى التي يكون أثرها النقدي متعلقا بالتدفقات النقدية لأنشطة الاستثمار أو التمويل.

<sup>1</sup>قادري عبد القادر، القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2008/2009، ص 73،74.

<sup>2</sup>شناي عبد الكريم تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008/2009، ص 54.

- الطريقة غير المباشرة: وفقا لها يتم تعديل الربح أو الخسارة بأثر العمليات غير النقدية وأية بنود تأجيلات أو مستحقات لمدفوعات أو مقبوضات تشغيلية سابقة أو مستقبلية، وكذلك بنود الدخل أو المصروفات المرتبطة بتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية أو التمويلية وذلك كما يلي:
  - التغيرات التي حدثت أثناء الفترة في المخزون وحسابات مدينوا ودائنوا التشغيل.
  - البنود غير النقدية مثل الإهلاك والمخصصات والضرائب المؤجلة وأرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المحققة وأرباح الشركات غير الموزعة وحقوق الأقلية.
  - جميع البنود الأخرى التي يكون أثرها النقدي متعلقا بالتدفقات النقدية لأنشطة الاستثمار أو التمويل.<sup>1</sup>

#### 4. قائمة التغير في حقوق الملكية (جدول تغيرات الأموال الخاصة)

حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) يجب أن تتضمن هذه القائمة ما يلي:

- صافي الربح أو الخسارة عن الفترة.
- كل بند من بنود الإيرادات والمصروفات والمكاسب أو الخسائر وفقا لما تتطلبه معايير أخرى والتي تم أخذها مباشرة إلى حقوق الملكية ومجموع هذه البنود.
- التأثير المجمع للتغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.
- المعاملات على رأس المال مع أصحاب حقوق الملكية والتوزيعات لهم.
- رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة.
- تسوية ما بين رصيد رأس المال وكل بند من بنود الاحتياطات في أول أو آخر الفترة مع الإفصاح المستقل عن حركة كل منها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>قادري عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 84، 85.

<sup>2</sup>بن مولاي زينب، تقييم الأصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009/ 2010، ص 32، 33.

## خلاصة الفصل

تم في هذا الفصل معالجة الجانب النظري للقوائم المالية والمعايير الدولية وكذا القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث يمكن القول بأن القوائم المالية هي الصورة المعبرة عن نتائج أعمال المؤسسة الإقتصادية خلال فترة زمنية معينة، لذا يجب أن تفي المعلومات المقدمة في تلك القوائم باحتياجات أصحاب المؤسسة ما يساعدهم في اتخاذ قرارات أكثر قدرة في تنمية المؤسسة.

ويعتبر النظام المحاسبي المالي خطوة هامة قامت به الهيئات والمنظمات المحاسبية لمختلف الدول بهدف تحقيق نوع من التوافق المحاسبي الدولي وتوفير معلومات مالية وافية وشفافة هذا ما يساعد على إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وهو مرتبط ارتباطا وثيقا بالمعايير الدولية التي تمتاز بالمرونة و الشمولية لتصحيحها أو تعديلها تجاوبا للتطورات الإقتصادية و للحاجة إلى تنسيق الأنظمة المحاسبية الدولية فهدها هو إعداد و عرض القوائم المالية والرفع من مستوى جودة المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي.

**الفصل الثاني:**  
**جائحة كورونا وتأثيرها**  
**على الممارسات**  
**المحاسبية**

## تمهيد

لطالما شكلت الأوبئة خطر على البشرية على مر التاريخ والأزمة فقد كان لها الأثر البالغ في حياة الناس، غير فيروس كورونا على الرغم من أنه يدخل ضمن الأوبئة أو الجوائح إلا أن التاريخ لم يعرف له مثل لاسيما وأن ظهوره كان في ظروف تختلف عن سابقه من الأوبئة التاريخية، فالعالم في ظل العولمة بمفهومها الواسع يعتبر كقرية واحدة ، فالتطور الكبير في وسائل الاتصال والمواصلات الذي سهل من حركة الأفراد بين المدن الدول وبين القارات كلها عوامل ساعدت على الانتشار السريع والرهيب لفيروس كوفيد-19، وأدخلت العالم في صدمة لا مثل لها حيث في ظرف قصير تحول إلى جائحة عالمية مست كل الدول و بدون استثناء ليتحول إلى أزمة عالمية، أصابت العالم كله بالشلل، وفي هذه الظروف سارعت دول العالم باتخاذ إجراءات احترازية، ووقائية من أجل الحد انتشاره وأثاره الفتاكة. وسنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على المفاهيم العامة لفيروس كورونا كوفيد-19 من حيث النشأة، التعريف وطرق العدوى والانتشار وأثاره على العالم والمحاسبة.

من هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- ❖ المبحث الأول: ماهية فيروس كورونا.
- ❖ المبحث الثاني: تأثير فيروس كورونا على المستوى العالمي.
- ❖ المبحث الثالث: أثر جائحو كورونا على القوائم المالية.

**المبحث الأول: ماهية فيروس كورونا**

إن فيروس كورونا هو فيروس خطير وتكمن خطورته في الانتشار السريع والمرعب، وما ساهم في هذا الانتشار هو كل مظاهر الترابط والتشابك العالمي وتطور وسائل النقل تحت ما يسمى بالعلومة، حيث أضحى هذا الفيروس يشكل خطر واضح على الاقتصاد العالمي وستنطرق إلى فيروس كورونا كوفيد-19- بشيء من التفصيل في عدة جوانب من هذا المبحث.

**المطلب الأول: مفهوم أزمة كورونا**

فيروسات كورونا هي مجموعة كبيرة من الفيروسات التي تسبب المرض وهو يتراوح بين الفيروس الأساسي والأمراض الخطيرة بشكل متزايد مثل متلازمة الشرق الأوسط التنفسية (MERS-COV) ومتلازمة الجهاز التنفسي الحادة الوخيمة (SARS-COV) الفيروس الثاني هو سلالة أخرى من العدو التي لم يتم تمييزها في الإنسان حتى الآن.<sup>1</sup>

كما عرفته منظمه الصحة العالمية هو فصيلة من الفيروسات التي قد تسبب المرض للإنسان والحيوان ومن المعروف أن عدد من الفيروسات كرونا تسبب للبشر حالات عدوى الجهاز التنفسي التي تتراوح شدتها من نزلات البرد العادية والخفيفة ولا تشكل خطرا على حياة الإنسان إلى أمراض أشد خطورة على صحة المريض.<sup>2</sup>

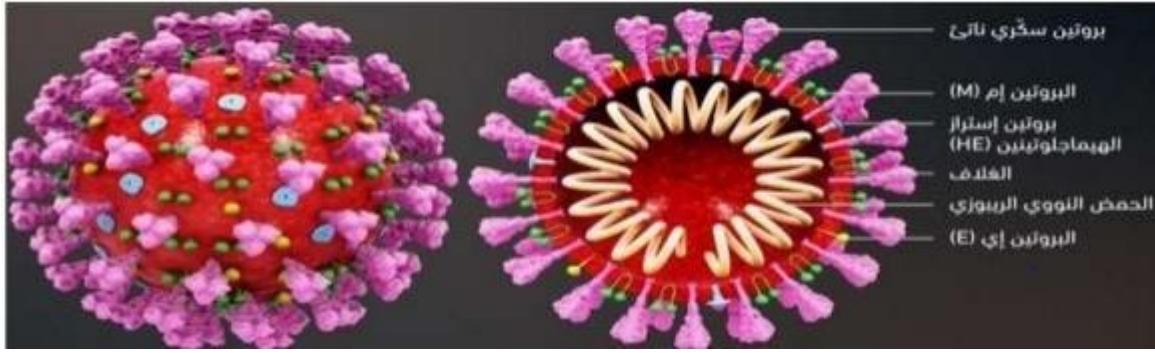
**1- البنية التركيبية لفيروس كورونا كوفيد-19**

وكما سبق ذكره سابقا فإن فيروس كورونا من الفيروسات التاجية، غير أنه له تركيبة بنوية خاصة، كما هو موضح في الشكل أدناه:

<sup>1</sup> سيف عبد الرزاق محمد الوتار، الأثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل حازمة فيروس كورونا- دراسة تحليلية، مجله بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 2، العدد 2، 2020، ص22.

<sup>2</sup> نصر الدين توات، أثار جائحة كورونا كوفيد-19 على بعض المتغيرات الاقتصادية الكلية في المنطقة العربية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 04، العدد 01، 2020، ص 86.

الشكل رقم(3): البنية التركيبية لفيروس كوفيد-19.



**المصدر:** طارق الدريدي، جائحة كورونا كوفيد-19 وتداعياتها على أهداف التنمية المستدامة 2030، نشرية الأليكو العلمية، العدد 19، جامعة اليرموك، الأردن، يونيو 2020، ص: 16، 17. يتكون التركيب البنوي لفيروس كورونا من غشاء بروتيني يبلغ قطره 50-200 نانومتر، ويغلف بداخله الحمض النووي الخاص بالفيروس RNA، وكباقي الفيروسات التاجية يتكون الفيروس من أربعة أنواع من البروتينات تسهم في تكوين هيكل جسم الفيروس، منها البروتين S، الذي يشكل النتوءات الشوكية الموجودة على سطح الفيروس وتمنحه الشكل التاجي المميز، كما تشير الدراسات أن طفرات وراثية قد تكون طفرات فيروس كورونا المستجد ونتج عنها تغيرات في بنية الفيروس نتيجة تغير بعض الأحماض الأمينية، جعلته يرتبط بالمستقبلات hACE2 على خلايا الإنسان من خلال بروتينات S الشوكية على سطح الفيروس، مما أدى لزيادة ملاءمته لتلك المستقبلات وارتباطها بها، وقد تكون لطفرات التي حدثت في موضع ارتباط الفيروس ساهمت على تطوره بشكل يسمح له بالانتقال من الخفافيش إلى البشر.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أعراض فيروس كورونا

تتمثل أعراض كورونا كوفيد-19 في:

- ✓ الحمى؛
- ✓ السعال الجاف؛
- ✓ الإرهاق.
- والأعراض الأقل شيوعاً تتمثل في:
- ✓ الآلام والأوجاع؛
- ✓ التهاب الحلق والإنسعال والصداع؛
- ✓ كذلك فقدان حاسة التذوق والشم؛
- ✓ الطفح الجلدي؛

والأعراض الخطيرة التي ظهرت مع هذا الوباء هي:

- ✓ صعوبة أو ضيق في التنفس؛

<sup>1</sup>سميه بن عمورة، رشيد هولي، تداعيات جائحة كورونا (covid19) على تحقيق أهدافا البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة 2030 في المنطقة العربية، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد 04، العدد03، 2020، ص 225.

✓ ألم أو ضغط في الصدر؛

✓ فقدان القدرة على الكلام والحركة.

يستغرق ظهور الأعراض في المتوسط من خمسة أو ستة أيام منذ إصابة الشخص بالفيروس، ولكن قد يستغرق ظهور الأعراض حتى 14 يوم<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: طرق انتشار فيروس كورونا

غالبا تنتشر الأمراض المعدية بطريقتين هما:

❖ **الطريقة المباشرة:** وهي تنتقل من شخص إلى آخر مباشرة بواسطة أحد الأمور التالية:

- الملامسة الشخصية للمريض وأكثر الأمراض إنتقالا الأمراض الجلدية المعدية مثل الجرب والقمل والفطريات.
- الرداد الصادر من المصاب بواسطة السعال أو العطس أو البصق مثل الأنفلونزا والسل.
- العلاقات والتجارب والملامسة الجنسية الخاطئة والمحرمة مثل الزهري والسيلان والايذز.
- بواسطة نقل الدم تنتقل عندما يكون الدم مصابا بمرض مثل الايدز.
- من الأم إلى الجنين عبر المشيمة مثل مرض الايدز.

❖ **الطريقة غير المباشرة:** والذي يحتاج إلى وسيط آخر لنقل المرض من شخص إلى آخر مثل:

- الوسائط الحية أي الكائنات الحية الموجودة في الطبيعة مثل القوارض والحشرات والحيوانات الأخرى وخير مثال عليه مرض الطاعون وأنفلونزا الطيور.
- الوسائط غير الحية الموجودة في الطبيعة مثل إملاء والتربة والهواء والحليب والأغذية مثل التسمم الغذائي والإسهامات والجفاف والتهابات الأمعاء".

وبما أن فيروس كورونا (كوفيد19) من بين الأمراض المعدية فإن طريقة انتقاله أيضا تتم بطريقتين مباشرة وغير مباشرة. وقد أثبتت أغلب الدراسات والأبحاث حول طريقة انتشار فيروس كورونا أن "طريقة الانتقال الرئيسية هي من إنسان إلى إنسان عن طريق المفرزات التنفسية المزفورة (مثل السعال أو العطاس). لهذا يجب أن تكون المسافة بين الأشخاص 1.5 متر على الأقل حتى لا تنتقل العدوى إذا عطس شخص مصاب (الازدحام خطير). تبقى القطرات الناقلة لفيروس كورونا معلقة في الهواء لفترة قصيرة، وقد تترسب على منضدة مثال أو أي شيء من هذا القبيل، فيصبح ناقلا للعدوى عندما يلمسه شخص ما ولا يغسل يديه جيدا بالماء والصابون.

وينصح بغسل اليدين كل حين وآخر حيث قد تنتقل العدوى من مسك باب ملوث. من اليدين تتم بعد ذلك الإصابة بالعدوى عندما يلمس الشخص فمه أو أنفه أو عينه فيجد الفيروس طريقه إلى الجهاز التنفسي

<sup>1</sup>نور الدائم الطيب يوسف الحاد، أثر جائحة كورونا كوفيد-19 على إعداد ومراجعته القوائم المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالمملكة العربية السعودية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية الإدارية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2020، ص 14.

للشخص. ويفترض أنه شبيه ببقية فيروسات الكورونا، التي قد تبقى حية ومعدية على السطوح المعدنية، أو الزجاجية، أو البلاستيكية، لفترة تصل إلى تسعة أيام في درجة حرارة الغرفة".<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: علاج مرض كوفيد-19

حتى يومنا الحالي لم يتوصل العلم إلى علاج خاص أو دواء موثق ضد هذا الفيروس قادر على شفاء فيروس كوفيد-19 ولكن العديد من الأبحاث السريرية تجري على قدم وساق للبحث عن لقاح فعال، إذ أن الجسم يقوم بطرد هذا الفيروس بالمناعة الذاتية كما يمكن علاج المريض من خلال توفير ما يعرف بالعلاج الداعم وقد يشتمل على تسكين الألم، خفض الحرارة، دعمهم بالوسائل و الأكسجين عند الحاجة، بالنظر إلى بعض المرضى قد تسوء حالتهم مما يتطلب دعم أكبر قد يصل إلى الحاجة إلى التهوية الآلية أو المساعدة الصناعية لدعم تنفس المريض، كما أن بعض المرضى قد يصابوا بعدوى بكتيرية بالإضافة إلى مرض كوفيد-19 مما قد يتطلب علاجهم بالمضادات الحيوية.

#### أولاً: علاج الأعراض المصاحبة لهذا المرض بالأدوية الخاصة بها

لا يتوفر حالياً دواء يشفي بالكامل من كوفيد-19- فالمضادات الحيوية غير فعالة ضد الالتهابات الفيروسية مثل كوفيد-19- يعكف الباحثون حالياً على اختبار مجموعة متنوعة من العلاجات المحتملة، وافقت إدارة الغذاء والدواء الأمريكية ( FDA ) على:

- دواء ( veklury ) المضاد للفيروسات لعلاج البالغين وحتى الأطفال بعمر 12 سنة أو أكثر المدخلين للمستشفى أثر إصابتهم بكوفيد-19.
- الاستخدام الطارئ لدواء ( Olumiant ) لعلاج كوفيد-19، وهو دواء يبدو انه يكافح كوفيد-19 عن طريق الحد من التهاب وإحداث نشاط مضاد للفيروسات.
- استخدام دواء ( veklury ) و دواء ( Olumiant ) لعلاج الأشخاص المصابين بكوفيد-19 والمدخلين للمستشفى ممن يحتاجون إلى أجهزة تنفس اصطناعية وإلى أكسجين إضافي.
- دواء باملانيفيماب ودواء عبارة عن مزيج بين نوعين من الأجسام المضادة اسمهم كاسيريفيمابو ايمديفيماب ( للاستخدام الطارئ لعلاج حالات كوفيد-19 التي تتراوح بين الخفيفة والمعتدلة لدى الأشخاص الأكثر عرضة للإصابة بأعراض خطيرة بسبب كوفيد-19 فهو من الأدوية المضادة أحادية النسيلة يتضمن العلاج أخذ حقنة وريدية واحدة في العيادات الخارجية ومن الأحسن أخذها بعد بدء أعراض كوفيد-19 مباشرة وقبل الحاجة إلى إدخال المريض للمستشفى.
- الاستخدام الطارئ لعقار ريمديسيفير المضاد للفيروسات لعلاج حالات كوفيد-19 الشديدة الذين تتطلب حالتهم الإدخال للمستشفى .

<sup>1</sup>نعيم بو عموشة، فيروس كورونا (كوفيد19) في الجزائر -دراسة تحليلية-، مجلة التكمين الاجتماعي، المجلد02، العدد02، جوان 2020، ص126.127.

ثانيا: أساليب الوقاية من مرض كوفيد-19

في ظل عدم وجود لقاح فإن الحجر الصحي هو أحد الأساليب القليلة الفعالية لمنع انتقال المرض كما هو الحال مع أي جائحة في تاريخ البشرية ليس الفيروس هو التحدي الأكبر بل الأهم من ذلك هو التحدي الذي يواجهه الناس في أوقات الأزمات بسبب انتشار الجهل والفرع والفوضى وعدم الثقة وكراهية الآخرين بدلا من التكاتف مع بعضهم البعض والبحث عن حلول معا، إذا نجحنا في التعامل مع أخواننا من البشر بشكل جيد فنكون قادرين على التغلب على أزمة فيروس كورونا بشكل جيد، أو سنبداً بالالتزام بمجموعة من الإرشادات حسب ما أشارت إلى منظمة الصحة العالمية للتقليل من نسبة إصابة بمرض كوفيد-19 بإذن الله:

- له غسل اليدين جيدا وبشكل كامل خلال اليوم.
- غسل اليدين ثم غسل اليدين.
- ترك مسافة قدرها 1 إلى 2 متر على الأقل بين أي شخص وخاصة إذا كان لديه أعراض زكام أو يشتبه بكونه مريض.
- الامتناع عن لمس الوجه.
- التأكد من ممارسات النظافة التنفسية الجيدة كتغطية الفم بمنديل عند العطس أو السعال استخدام أقنعة الوجه بأحكام إذ توصي منظمة الصحة العالمية باستخدام أقنعة الوجه للأشخاص الذين تظهر عليهم أعراض المرض أو الأشخاص الذين يهتمون بأشخاص تظهر عليهم الأعراض.
- إذا كنت تشعر بالتعب أو المرض من الجيد البقاء في المنزل والحرص على العزل.
- إتباع تعليمات الجهات الحكومية المسؤولة حول نشاطات اليومية أثناء هذه الجائحة.<sup>1</sup>

المبحث الثاني: جائحة كورونا على المستوى العالمي

المطلب الأول: إنتشار فيروس كورونا من وياء محلي إلى جائحة عالمية

علم العالم بأسره بفيروس كورونا عندما أبلغت الصين منظمة الصحة العالمية في 31 ديسمبر 2019 بظهور مرض تنفسي غامض في ووهان. في البداية كان المرض يعتبر وياء محليا لكنه عبر الحدود الآسيوية ليهدد صحة ملايين الأشخاص حول العالم، في وقت قصير للغاية أصبحت الاحتياطات الواجب اتخاذها ومكافحة الوباء جدول الأعمال الرئيسي والمشارك للبلدان وتم اكتشاف فيروس كورونا لأول مرة لدى الأشخاص الذين ذهبوا إلى سوق السمك في ووهان، تم رصد هذا المرض التنفسي المجهول لأول مرة في 17 نوفمبر 2019.

<sup>1</sup> رايق نرجس شافية والعايش سكيمة، تأثير أزمة كوفيد-19 على التوازن المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية أدرار، الجزائر، 2020، ص16-17-18.

**31 ديسمبر:** أبلغت الصين منظمة الصحة العالمية بالمرض، يعتقد العلماء أن فيروسا غير معروف كان يصيب الرئتين.

**11 جانفي:** سجلت الصين أول حالة وفاة بسبب هذا المرض.

**13 جانفي:** أول حالة خارج الصين، عانت امرأة من كوفيد 19 في تايلاند.

**21 جانفي:** أول حالة إصابة بفيروس كوفيد 19 في الولايات المتحدة.

انتشر الفيروس إلى العديد من البلدان عن طريق الأشخاص الذين يسافرون، تلقى الأشخاص المصابون بكوفيد 19 في هونغ كونغو تاوان وسنغافورة وكوريا الجنوبية وأستراليا وماليزيا وفيتنام ونبال العلاج.

**24 جانفي:** تسجيل أولى الحالات في أوروبا، أصيب شخصان من الصين وأحد أفراد عائلتهما في فرنسا.

**30 جانفي:** منظمة الصحة العالمية تعلن حالة طوارئ عالمية بسبب الوباء،

**31 جانفي:** تسجيل الحالات الأولى في المملكة المتحدة وإيطاليا وإسبانيا.

**14 فيفري:** تسجيل أول حالة في إفريقيا، تم اكتشاف فيروس كورونا الجديد لدى شخص في مصر.

**26 فيفري:** رصدت أول حالة إصابة في قارة أمريكا الجنوبية في البرازيل لرجل أعمال عائد من رحلة إلى إيطاليا.

**27 فيفري:** علقت المملكة العربية السعودية رحلات العمرة بسبب كورونا-19.

**28 فيفري:** رفعت منظمة الصحة العالمية مستوى الخطر العالمي ل كوفيد-19 من مرتفع إلى مرتفع للغاية.

**8 مارس:** انتشر الفيروس إلى إيطاليا وتم وضع 14 بلدة في الحجر الصحي.

**11 مارس:** أعلنت وزارة الصحة التركية أنها رصدت أولى الحالات في تركيا، وأعلنت منظمة الصحة العالمية أنه الآن جائحة أو وباء عالمي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: تأثير فيروس كورونا على المستوى العالمي

**1. التأثير الاجتماعي:** أعلنت منظمة الصحة العالمية أن فيروس كورونا مرض وبائي ينتشر بسرعة في جميع أنحاء العالم، حيث أن الإنسان اجتماعي والعلاقات والتفاعلات الاجتماعية ضرورية لوجوده. شكل فيروس كورونا الجديد وتدابير الاحتواء تحديا للتفاعلات الشخصية والمجتمعية التي تأثرت بشدة بهذه العلاقات الاجتماعية مع تدابير التباعد الاجتماعي والعزلة، حيث أصبحت هذه الروابط والتفاعلات والعلاقات الاجتماعية جزءا لا يتجزأ من حياتنا، لذلك إذا كان هناك غياب لمثل هذا الارتباط فإنه بالتأكيد يؤدي إلى حالات مرهقة من الوحدة والقلق والاكتئاب والاضطرابات النفسية والصحية والعديد من القضايا الأخرى التي تؤثر على حياة الفرد والمجتمع ككل.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Une année avec la covid, [https://m.nearbyme.io/search/?search\\_term=%20https://bit.ly/3bHW9mN&brand=gc1](https://m.nearbyme.io/search/?search_term=%20https://bit.ly/3bHW9mN&brand=gc1), consulté le 20/03/2022, à 14 :32

<sup>2</sup>Jaspreet Singh, COVID-19 and Its Impact on Society, University of Jammu, Inde, april 3, 2020, disponible sur le site, <https://bit.ly/3401z8A>, consulté le 22 /03/2022, à 17 :00 .

**2. التأثير على التعليم:** في ذروة الموجة الأولى، كان 1.5 مليار متعلم في أنظمة التعليم التي أغلقت مؤسساتها بالكامل و166 دولة أغلقت بالكامل جميع مؤسساتها (المدارس والجامعات). يكشف الوباء الحالي عن هشاشة العديد من أنظمة التعليم، وقد أدى التركيز العام على الأزمة إلى التفكير في دور المدرسة في ماهيتها وفائدتها وإعادة فتحها. تؤكد اليونسكو أن عواقب هذه الأزمة كبيرة:

- انقطاع التعلم؛
- قضايا الأمن الغذائي؛
- الحد من شبكة أمان الطفل؛
- عدم استعداد الوالدين للتعليم المنزلي؛
- تفاقم التفاوتات الاجتماعية؛
- التكاليف الاقتصادية المتعلقة بتوقف الوالدين عن العمل القسري؛
- خطر زيادة معدلات التسرب.<sup>1</sup>

#### 4. التأثير الثقافي:

تؤثر جائحة كوفيد 19 التي تستمر في الانتشار في جميع أنحاء العالم تقريباً كل جانب من جوانب الحياة اليومية بما في ذلك الحاجة الأساسية للإنسان للتواصل مع الثقافة، تم إغلاق العديد من المواقع ولقد أضعف التراث العالمي الارتباط بتراثنا وتم إلغاء أو تأجيل الحفلات الموسيقية والعروض المسرحية والممارسات الثقافية المجتمعية يضعف الروابط الموجودة بينهم. وقد تأثرت الثقافة بشدة بسبب إجراءات الاحتواء المفروضة من قبل الدول الأعضاء للتعامل مع الأزمة الصحية في القطاع الثقافي. أبرزت الأزمة أيضاً نقاط الضعف الموجودة مسبقاً في هذا القطاع بما في ذلك سبل العيش غير المستقرة للفنانين والعمال، وكذلك الميزانيات الضيقة للعديد من المؤسسات الثقافية.<sup>2</sup>

#### 4. التأثير على الرياضة:

تم تعليق أو إلغاء العديد من المسابقات الرياضية بسبب الوباء في (كرة السلة، كرة القدم، كرة اليد....).<sup>3</sup>

#### 5. التأثير على البيئة:

كان من أولى آثار الحجر الصحي تحسين جودة الهواء، والحد من التلوث الضوضائي يرجع ذلك أساساً إلى الانخفاض الحاد في حركة المرور الجوية والطرق، وهذا الانخفاض مفيد أيضاً للحياة البرية رغم

<sup>1</sup>Myriam Bérubé , L'impact de la COVID-19 sur le milieu scolaire québécois, Publié le 14 mars 2021, <https://bit.ly/33YZn1c>, consulté le 22 /03 /2022, à 18 :48

<sup>2</sup> UNESCO, Culture et covid-19, impact et réponses, 3 juillet 2020, [https://fr.unesco.org/sites/default/files/issue\\_12\\_fr\\_culture\\_covid-19\\_tracker.pdf](https://fr.unesco.org/sites/default/files/issue_12_fr_culture_covid-19_tracker.pdf), consulté le 25 /03 /2022, à 10 :30.

<sup>3</sup> Conséquences de covid-19, [https://fr.wikipedia.org/wiki/Cons%C3%A9quences\\_de\\_la\\_pand%C3%A9mie\\_de\\_Covid-19](https://fr.wikipedia.org/wiki/Cons%C3%A9quences_de_la_pand%C3%A9mie_de_Covid-19), consulté le 25/03/2022, à 15 :30.

ذلك توجد آثار سلبية لهذه الأزمة من بينها زيادة الممارسات السيئة عند نهاية عمر الأئفحة الواقية التي يمكن التخلص منها فيتم إلقاؤها على الأرصفة، على الشواطئ.. الخ.<sup>1</sup>

#### 6. التأثير على السياحة العالمية:

حسب منظمة السياحة العالمية إن عدد السياح الدوليين الوافدين ارتفع بنسبة 4 % عام 2021 على أساس سنوي ليتحسن القطاع من أسوء عام على الإطلاق في 2020 الذي شهد تداعيات كبيرة بسبب وباء كورونا وأضافت المنظمة في تقرير أن عدد السياح الدوليين ارتفع إلى 415 مليون سائح بالعام الماضي قياسا على 400 مليون سائح في عام 2020 وأشارت إلى أن عدد السياح الوافدين في عام 2021 لا يزال أقل بنسبة 72% عن مستويات ما قبل الجائحة وفق تقرير المنظمة الدولية. ويعد قطاعا السفر والسياحة من أكثر من أكثر القطاعات تأثرا بجائحة كورونا خلال عام 2020 وسط حظر السفر المفروض والمخاوف الصحية من التعرض للإصابة بمتحاورات كورونا.<sup>2</sup>

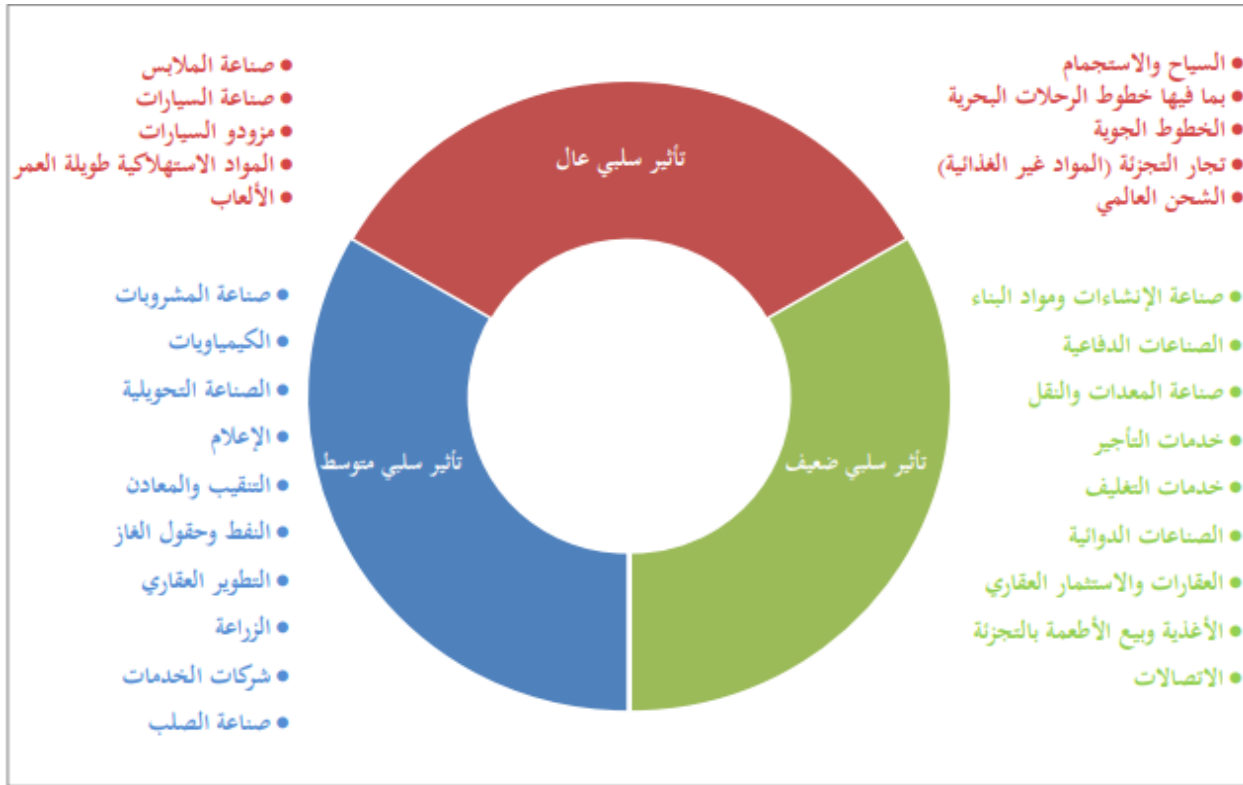
#### المطلب الثالث: تداعيات فيروس كورونا على الاقتصاد العالمي

يعمل الاقتصاد العالمي في ظل حالة من عدم اليقين منذ أواخر العام 2019 حيث حمل هذا العام نوعا جديدا من التحديات للاقتصاد وهو تحدي مواجهة أزمة صحية وهي أزمة فيروس كورونا والتي تختلف في طبيعتها عن الأزمات السابقة التي واجهها الاقتصاد من حيث شدة الأثر وسرعة إنتقال العدوى وعدم القدرة من الحد من انتشارها فلقد تأثر الاقتصاد العالمي بصورة أكبر من الأزمة المالية العالمية 2008. إن مواجهة تفشي وباء كورونا يمثل أحد التحديات الفريدة للاقتصاد وذلك لأنه من الصعب تحديد الأثر الجائح له بسبب إختلاف البقعة المنتشرة له في كافة أرجاء العالم والفترة الزمنية التي لا يمكن التنبؤ بها وصعوبة التنبؤ بانتهائها، إذ أنه واسع الإنتشار ويهدد ليس فقط منطقة جغرافية محدودة ولكن العالم بأكمله كما أنه ما إذا إنتشر في منطقة معينة فإنه سيؤدي إلى إنتشاره في كافة المناطق ويكون هناك صعوبة في تجنبه وبالتالي إحداث شلل تام في جميع قطاعات الدولة من صناعة وزراعة وتعليم وسياحة... إلخ وبالتالي سيؤثر ذلك على معدل النمو في الناتج المحلي ومعدل التضخم ومعدل البطالة. ونشرت (موديز 2020) وهي مؤسسة عالية متخصصة بخدمات الإستشارات المالية والأبحاث الإقتصادية وتقييم المؤسسات الخاصة والحكومية رسما بيانيا يظهر تبعات كوفيد-19 المتفاوتة على مختلف القطاعات الإقتصادية وأشارت إلى تفاوت ملحوظ في تأثيرات الإضطراب الإقتصادي، إذ قسمت القطاعات الصناعية وفقا لمدى تأثرها بالأزمة الحالية، إنطلاقا من القطاعات المتأثرة بشدة وصولا إلى قطاعات ستشهد تأثرا إيجابيا محتملا.

<sup>1</sup> Covid-19 : Les conséquences environnementales du confinement, <https://bit.ly/3v6C9SN>, consulté le 19/03 /2022, à 12 :20

<sup>2</sup> أحمد حاتم، السياحة العالمية تسجل نموا 4 بالمئة في 2021، متاح على [/https://www.aa.com.tr](https://www.aa.com.tr)

الشكل رقم (4): تأثير وباء كورونا على قطاعات الإقتصاد العالمي.



المصدر: عائشة لعكاف، عبد القادر بوكريد، آثار انتشار فيروس كورونا المستجد

Covid 19 على إعداد القوائم المالية وعروض النتائج للشركات هيئة أسواق المال، المجلد 07، العدد 02، 2021، ص 142.

من خلال الشكل السابق نلاحظ أربع تأثيرات:

**تأثر سلبي عالي:** أظهر الرسم البياني أن قطاعات صناعة الملابس، وصناعة السيارات ومزودي السيارات، والمواد الإستهلاكية طويلة العمر والألعاب تأثرت بشدة بسبب الأزمة الحالية.

**تأثر سلبي متوسط:** صنف موديز صناعات أخرى ضمن قائمة التأثير السلبي المتوسط وهي صناعات المشروبات، والكيماويات، الصناعة التحويلية، الإعلام، التنقيب، المعادن النفط والغاز، خدمات حقول الغاز، التطوير العقاري، الزراعة، شركات الخدمات، صناعة الصلب والأجهزة التقنية.

**تأثير إيجابي محتمل:** حددت موديز ثلاثة قطاعات ضمن قائمة الصناعات التي تشهد تأثيرا إيجابيا محتملا وهي شركات خدمات الإنترنت، البيع بالتجزئة عن بعد والتنقيب عن الذهب.

**تأثر سلبي ضعيف:** في حين جاءت قائمة القطاعات ذات التأثير السلبي الضعيف طويلة نوعا ما و تضم صناعة الإنشاءات ومواد البناء، الصناعات الدفاعية، صناعة المعدات و النقل، خدمات التأجير، خدمات التغليف، الصناعات الدوائية، العقارات، صناديق الاستثمار العقاري، الأغذية، بيع الأطعمة بالتجزئة، الاتصالات وإدارة النفايات .

وعموما أثر فيروس كورونا على العديد من الشركات غير الصناعية وعلى وجه التحديد الترفيه والنقل ومبيعات التجزئة والتعليم والسياحة، كما أثر في البداية تقريباً على جميع سلاسل التوريد وإنتاج السلع دولة

تلو الأخرى حتى توقفت جميع الأنشطة تقريباً، كما أثر في بعض القطاعات مثل الصحة والطيران، بينما في الصناعات الأخرى ذات النشاط الاقتصادي المنخفض، يوجد إنخفاض في الطلب على الكثير من السلع والخدمات، ومن المحتمل أيضاً أف تتأثر أعمال الخدمات المالية، مثل البنوك وشركات التأمين.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: أثر جائحة كورونا على القوائم المالية

#### المطلب الأول: أثر جائحة كورونا على الإجراءات المحاسبية

##### أولاً: متطلبات الممارسات المحاسبية في ظل أزمة جائحة كورونا

تشير الممارسات المحاسبية للشركات إلى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياسيات المحاسبية، والالتزام بها على أساس روتيني من قبل محاسب أو مراجع الحسابات أو فريق من المتخصصين في المحاسبة. كما تشير إلى التطبيق الطبيعي والعملي لسياسات المحاسبة أو المراجعة التي تحدث داخل الشركة. وتهدف إلى تطبيق المبادئ التوجيهية والسياسات المحاسبية للشركة. ومع النقشي السريع لجائحة كورونا، فرضت العديد من البلدان على الشركات تقييد أو تعليق العمليات التجارية وتنفيذ قيود السفر وتدابير الحجر الصحي. وقد أدت هذه التدابير والسياسات إلى تعطيل أنشطتها. وتظهر الاضطرابات بشكل أكثر وضوحاً مع بعض الصناعات مثل السياحة والضيافة والنقل والتجزئة والترفيه، فضلاً عن التأثيرات المتوقعة على القطاعات الأخرى مثل التصنيع والقطاع المالي. ومع استمرار نقشيه وتطوره فإنه من الصعب التنبؤ بمداه أو مدته وتأثيره الاقتصادي. ومن ثم، قد تواجه الشركات في ظل هذه الظروف تحديات عند إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية (ey,2020). ويات واضحاً أن لانتشاره السريع في جميع أنحاء العالم تأثيره في الاقتصاد وبيئة الأعمال ولمعظم الشركات، (delalio, 2020) ومع ذلك لا توجد وجهة نظر واحدة حول كيفية تطوره وتأثيره على الاقتصاد، لذا فإن عدم وجود مثل هذا الاتفاق في وجهات النظر يفرض ضرورة الحاجة إلى الإفصاح الكامل عن الأحكام والافتراضات والتقديرية الحساسة بشكل أكثر أهمية من المعتاد (danyluk,2020).

وقد يكون للعواقب الاقتصادية الناتجة عن هذا الجائحة نفس الإجراءات التي تتخذها الحكومات والقطاع الخاص كاستجابة لتقشي الأمراض والكوارث (richter,2020) وغيرها من الأزمات. ومن أهم مجالات الاستجابة المحاسبية التي يجب مراعاتها عند معالجة آثار الكوارث الطبيعية، والتي تضمنت كل من تقييم انخفاض الأصول، استرداد التأمين، محاسبة التكاليف، إعادة الهيكلة، التزامات إنهاء الخدمة، اعتبارات أخرى، التصنيف في قائمة الدخل الشامل، متطلبات الإفصاح في التقارير المالية. (IATA, 2020) وقد تم نشر العديد من المنشورات من قبل شركات المحاسبة الدولية التي توفر إرشادات إضافية فيما يتعلق بتأثير جائحة كورونا على التقارير المالية، ومن هذه المنشورات على سبيل المثال لا الحصر ما يأتي:

<sup>1</sup>عائشة لعكاف، عبد القادر بوكريد، آثار انتشار فيروس كورونا المستجد Covid 19 على اعداد القوائم المالية وعروض النتائج للشركات هيئة أسواق المال. المجلد 07، العدد02، 2021، ص141-142.

- ( PWC ) لآثار المحاسبية لجائحة كورونا.
- ( EY ) تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ( IFRS ): الاعتبارات المحاسبية لتفشي جائحة كورونا.
- ( KPMG ) الآثار المحاسبية لجائحة كورونا.
- ( Deloitte ) معايير التقارير المالية الدولية تحت المجهر: الاعتبارات المحاسبية المتعلقة بجائحة كورونا.

هذا إلى جانب العديد من المنشورات التي تناولت الآثار التي يمكن أن يخلفها على الممارسات المحاسبية وكذلك على مهنة المحاسبين والمراجعين، وقد اقترح (Delalio,2020) أربعة طرق لتنشيط العمل المحاسبي كاستجابة لآثار الجائحة، وهذه الطرق هي:

- ✓ الاستعانة بالحوسبة السحابية في تشغيل البرامج المحاسبية للشركة.
  - ✓ أتمتة عمليات وإجراءات العمل المحاسبي للشركة والتخلص من الورق.
  - ✓ التعهيد المحاسبي، أي الاستعانة بمصادر خارجية لإدارة العمل المحاسبي .
  - ✓ إعادة ترتيب وتصفية الأعمال والتركيز على الأنشطة الأكثر قيمة في الاستثمار.
- إن من أهم الموضوعات التي تتطلب استجابة محاسبية لمعالجتها في ظل انتشار الجائحة ما يلي:

1. **إعداد تقديرات المراجعة النقدية المتوقعة**، من خلال استخدام المعلومات المتوقعة في تقييم المؤسسة، من بين أمور أخرى، كإخفاض قيمة الأصول غير المالية، وخسائر الائتمان المتوقعة، وقابلية استرداد الأصول الضريبية المؤجلة وقدرة المؤسسة على الاستمرار، كما اشتملت التعقيدات المرتبطة بإعداد معلومات تطلعية ( مستقبلية متوقعة ) نتيجة للجائحة والانكماش الاقتصادي على ما يأتي:
  - التأكد وجود مجموعة واسعة للغاية من النتائج المحتملة، التي بدورها تقود إلى درجة عالية من عدم بشأن المسار النهائي للجائحة والمسار والوقت اللازمين للعودة إلى حالة الاستقرار؛
  - اعتماد التأثير الاقتصادي المصاحب للجائحة بشكل كبير على المتغيرات التي يصعب التنبؤ بها؛
  - ضرورة ترجمة كل شركة التأثيرات تلك الظروف بمجموعها إلى تقديرات للتدفقات النقدية المستقبلية الخاصة بها.

2. **قابلية استرداد الأصول وانخفاض قيمتها**، إذ غالبا ما يتطلب اختبار انخفاض قيمة الأصول غير المالية تحسين وتطوير توقعات التدفقات النقدية التي تخضع للشكوك الكبيرة.

3. **المحاسبة عن الأصول المالية**، إذ أصبح هناك انخفاضا حادا في القيمة العادلة للعديد من الأصول المالية، لا سيما الأوراق المالية. وبالمثل فقد تأثرت قدرة المدينين على الامتثال لشروط القروض والأدوات المماثلة بشكل سلبي. وستحتاج المؤسسات إلى النظر بعناية في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض القيمة المناسبة وتطبيقها.

4. **تعديلات العقود**، إذ من المتوقع أن تؤدي التغيرات في النشاط الاقتصادي التي سببها الجائحة إلى قيام العديد من المؤسسات بإعادة التفاوض على شروط العقود. مثل العقود المبرمة مع العملاء، وترتيبات

التعويض مع الموظفين، والإيجارات، وشروط العديد من الأصول والمطلوبات المالية، كما ستحتاج المؤسسات إلى التأكد من تطبيق المتطلبات المتعلقة بمعايير القوائم المالية الدولية.

5. الأحداث بعد انتهاء فترة إعداد القوائم المالية، فمن الصعب على المؤسسة التنبؤ بالأحداث بعد نهاية فترة إعداد القوائم من حيث التعديل من عدمه على بعض قيم بنودها في ظل التقلبات الكبيرة والمستمرة للسوق العالمي كما هو الحال مع الإعلانات عن الحوافز والقيود الحكومية ورد فعل سوق الأسهم اليومي على المعلومات الجديدة، كما أن الاستجابة المحاسبية في ظل انتشار الجائحة يجب أن تتضمن كلا من: الأحداث بعد الفترة المشمولة بالقوائم، الاستمرارية، قياس القيمة العادلة، تقييم الخسائر الائتمانية المتوقعة، انخفاض الأصول، متطلبات الإفصاح عن القوائم المالية الأخرى، تقديرات محاسبية أخرى...<sup>1</sup>

### ثانياً: الآثار على مهنة المحاسبة

بعد أن أدرك العالم الأثر الذي خلفه الوباء من خلال الإغلاق والحجر الصحي والإصابات المتعددة، بالإضافة إلى عدم القدرة على التعامل المباشر مع الأفراد والجماعات، قرر المحاسبون ومكاتب المحاسبة والمراجعة محاولة ممارسة مهامهم بالطريقة الأكثر تكيفاً مع المحافظة على الحقوق وتلبية المطالب العديد من المنظمات التي تأثر وضعها المالي جراء الأزمة. وعليه، عالجت مهنة المحاسبة أضراراً كثيرة بمحاولة توظيفها بطريقة أو بأخرى للوصول إلى النتيجة، ومن بين الأضرار التي طالت مهنة المحاسبة، مما أدى إلى تغيير أسلوب عملها، ما يلي:

• **صعوبة الإفصاح:** اختلف تأثير جائحة كورونا على مهنة المحاسبة بين آليات وطريقة ممارسة المهنة والواجبات التي يجب أن تؤديها في ظل هذه الظروف حيث أثر حظر التجول في العديد من الدول والإغلاقات العديدة التي تعرضت لها القطاعات المختلفة مما صعب على المنظمة تقديم إفصاحها الخاص بسبب عدم وضوح أوضاعها المالية والاقتصادية والتجارية خلال تلك الفترة ومع ذلك أشار إلى ان العديد من المنظمات حول العالم قد أثبتت تأثرها بوباء فيروس كورونا المستجد، ووفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية. يجب الإفصاح عنها في حالة تأثر المنظمة بالإجراءات الاحترازية.

أضاف أن أهمية الإفصاح أثناء الوباء تتبع من حاجة المنظمة للإفصاح عما إذا كان هناك تأثير مالي قد حدث منذ نهاية السنة المالية حتى نشر البيانات المالية للجمهور. ووفقاً للمعيار العاشر للمعايير الدولية (معيار المحاسبة الدولي 10). يتعين على المنظمات الإفصاح في البيانات المالية عن إيضاحات حول الأحداث والفترة اللاحقة لإعداد البيانات المالية حول أي تأثير محتمل أو مخاطر ناتجة عن انتشار فيروس كورونا المستجد. وتم الإفصاح فقط عندما يكون هناك تأثير عالي على البيانات المالية.

• **عدم وجود بيانات واضحة:** أشار إلى أنه من بين الأضرار التي لحقت بمهنة المحاسبة خلال جائحة كورونا فقدان البيانات الحقيقية والفعلية نتيجة الإغلاق. وبالتالي لم يكن هناك دليل واضح على الأرقام

<sup>1</sup> وليد سمير عبد العظيم الجبلي، أثر انتشار جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية ومراجعتها، المجلد 2، العدد 01، 2020، ص 1155-1156-1157-11581.

التي يمكن أن تكون مؤشرات على الأرباح أو الخسائر أو حتى المبيعات كما أكد أنه نتيجة لعدم وجود بيانات واسعة وصريحة ودقيقة خلال فترة المساء، فقد أثر ذلك على جودة التقارير المالية وبالتالي انتقال هذا التأثير على أسس ومعايير حوكمة الشركات مثلما أنه أحد العناصر الأساسية للاقتصاد.

هذا بالإضافة إلى فقدان الضوابط والمبادئ المعمول بها من أجل تقديم تقارير مالية عالية الجودة لأصحاب المصلحة، بما في ذلك مجلس الإدارة والإدارة العليا والمساهمين، وبالتالي الخسارة جزء كبير من التواصل الشفاف حول تأثير أزمة كورونا على أعمالها، من حيث السيولة استمرارية الأعمال المركز المالي، والرقابة الداخلية والمخاطر.

● **الاعتماد على التكنولوجيات الرقمية:** فيم يتعلق بالمحاسبة، على مستوى الأداء، كان التقدم التكنولوجي عاملاً حاسماً في منع الوباء من التسبب في ضرر أكثر خطورة الطريقة وظائف المحاسبة والمراجعة، حيث أدى استخدام التكنولوجيا إلى منع العمل من التوقف نتيجة الإجراءات الاحترازية وغياب التوجيه المباشر والاتصالات، لذلك أدى الوباء إلى التوسع السريع في استخدام أدوات الذكاء الاصطناعي. للقيام بأعمال محاسبية إلى زيادة الطلب على تطوير وتوفير هذه التكنولوجيات والبرامج من قبل المنظمات لتلبية احتياجاتها المحاسبية بتكلفة أقل وتوفير واضح في الوقت والجهد أما. فيؤكد على انتقال مهنة المحاسبة إلى برامج المحاسبة المحوسبة والذكاء الاصطناعي من أجل المحاولة قدر الإمكان للتعامل مع الأضرار الجسيمة التي لحقت بالعديد من القطاعات ماليا واقتصاديا.

● **تراجع النشاط الاقتصادي والمالي:** كان لجائحة كورونا العديد من الأبعاد غير المحددة بما في ذلك إنقطاع الإنتاج، تعطل سلسلة التوريد، نقص الموظفين. انخفاض المبيعات والأرباح. إغلاق المكاتب والمستودعات التأخير في إجراءات توسيع الأعمال المخطط لها، عدم القدرة على زيادة التمويل، زيادة التقلبات في القيمة للأدوات المالية، تراجع السياحة، تعطل السفر، وإلغاء العديد من الأنشطة التجارية والمالية ونتيجة لذلك. واجهت المنظمات خطر ضرورة وقف الأعمال والأنشطة التجارية، مما أدى إلى ضرورة قيام المنظمات بتحليل المخاطر والعمل على استرداد الخسائر الناتجة عن الإغلاق وقد تجلّى ذلك من خلال مطالبة المنظمات الشركات التأمين بالتعويض عن مخاطر انقطاع الأعمال، ومطالبة المحاسبين بحل المشكلة ببيانات غير واضحة وبيانات مالية غامضة للأرقام التي كان من الممكن أن تحققها المؤسسة في حالة عدم تعطل أعمالها وتوقفها، وكان هذا من أكبر التحديات لمهنة المحاسبة.

● **التمهيد بمهنة المحاسبة (إخراج الأنشطة):** كان التعهيد بوظيفة المحاسبة هو الأكثر طلباً خلال جائحة كورونا، حيث أشارت العديد من المنظمات المتضررة إلى حاجتها إلى التعهيد بمحاسبين معتمدين خارجيين في إعداد تحليلات الأضرار ومساعدتهم في تسوية أوضاعهم. كما أشار إلى أن الوباء أثبت أن مهنة المحاسبة هي المترجم الفعلي والمقدر الحقيقي لنتائج الأزمات الاقتصادية والمالية من خلال إنتاج أرقام تشير إلى مسار الأحداث.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> زرقى عمار، تأثير جائحة كورونا على مهنة المحاسبة دراسة حالة عينة من محترفي المحاسبة، المجلد 08، العدد 01، 2021، ص 100-101.

ثالثاً: الآثار على القياس والإفصاح المحاسب

إن حالة الشلل التي أصابت جميع المفاصل الاقتصادية والتجارية والاجتماعية على مستوى العالم نتيجة أزمة جائحة كورونا انعكست بدورها على عمل الشركات وأدائها ولينسحب هذا الأثر على مجريات العمل المحاسبي لاسيما المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية، ويشير (دافيز، 2020) إلى أن النظام المصرفي العالمي أنقل إلى محاسبة الخسارة المتوقعة في السنوات الأخيرة بسبب ردة الفعل السياسية ضد المعايير القائمة على الخسائر المتكبدة ويؤكد أن كلا من البلدان الأوروبية والولايات المتحدة قد أخفقوا في اعتماد المعايير المحاسبية المبنية على الخسائر المتوقعة خلال أزمة كورونا فالواجب على الشركات النظر بعناية في ظروفها بشكل لا ينفصل عن خصوصيتها ومدى التعرض للمخاطر عند تحليل كيفية تأثير الأحداث الأخيرة على تقاريرها المالية، وبالتحديد ستحتاج عمليات الإفصاح ضمن تقاريرها إلى نقل الآثار الجوهرية للجائحة.

وهو ما دفع المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين للطلب من مصلحة الضرائب النظر في تقديم مساعدة واسعة النطاق لكل دافعي سواء الأفراد أو الشركات بسبب انتشار جائحة كورونا، وقد أكدت مصلحة الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية التزامها برفاهية جميع دافعي الضرائب وقد صرح عضو مجلس معايير المحاسبة المالية هارولد شلودر بأنه يجب على الشركات والمحاسبين التفكير عند احتساب الاحتياطات والمخصصات في كل ما تقوله لجنة معيار الخسائر الائتمانية المتوقعة فربما تكون الخسائر المتوقعة أعلى مما كانت عليه قبل شهر أو شهرين عندما لم تكن نخطط لإغلاق كل شيء عالمياً.

على ضرورة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي التقارير المالية من فهم KPMG ويؤكد تأثير تفشي الجائحة على وضعهم المالي وأدائهم حتى وقت إصدار البيانات المصريح بها، وبالرغم من عدم وجود الكثير من الإرشادات التفصيلية حول كيفية التقديم مثل هذه الإفصاحات إلا أنه من المهم أن تكون واضحة وعلى الشركات أن تكون حذرة لتجنب تقديم إفصاحات بطرق يمكن أن تكون مضللة عن طريق الخطأ كما يرى شان وشين أن تفشي الجائحة سوف يكون له الأثر الكبير في كل من الممارسات المحاسبية الآتية ( تقييم إنخفاض الأصول، قياس القيمة العادلة، الأحكام المحتملة للعقود المرهقة وهي العقود التي تكون تكلفتها الإجمالية مطلوبة لتنفيذها أكبر من الفوائد الاقتصادية التي يمكن الحصول عليها منها، الأحكام المحتملة للعقوبات التي سوف تتحملها الشركة نتيجة التأخيرات الغير متوقعة لمواعيد التسليم، الاستمرارية ) ويشير ريشتر، 2020 إلى أن عواقب جائحة كورونا أدت بما لا يدعو مجالاً للشك إلى تدهور الوضع المالي بعد تاريخ إعداد التقارير المالية، و من شدة هذا التدهور أصبح أساس الاستمرارية في إعدادها غير مناسب، مما أدى إلى ضرورة الحاجة لتعديلها أو تعديل التقارير المؤقتة وهذا سيتطلب تطبيق متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح العامة مع إعطاء أهمية خاصة لمتطلبات الأصول المحتفظ

بها للبيع و تصنيف أدوات دين الشركة و حقوق الملكية، واختبار انخفاض القيمة وإثبات وقياس المخصصات وغيرها.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أثر فيروس كورونا على الفروض المحاسبية

يؤثر التزايد المستمر والغير المتنبئ به لجائحة كورونا بشكل مباشر على الفروض المحاسبية، وذلك كما يلي:

#### أولاً: أثر فيروس كورونا على فرض الاستمرارية

يفترض المحاسب وفق هذا الفرض المحاسبي أن المؤسسة مستمرة في عملياتها في المستقبل، ما لم يقدّم الدليل على عكس ذلك، ويعتبر هذا الافتراض أساسياً لتبرير أسس وقواعد القياس والتقييم المحاسبية وأصبح قيام هذا الفرض مهّداً في عدة مؤسسات ودول، حيث أن الإجراءات المعتمدة في سبيل الحد من انتشار جائحة كورونا، والمتمثلة بشكل رئيسي في التباعد الجسدي، الذي فرض على بعض المؤسسات تقليص حجم العمالة، مما أدى إلى تسريح البعض والتوقيف المؤقت للبعض الآخر، إضافة إلى قيام بعض الدول بغلاق حدودها البرية والجوية والبحرية، وهو ما حد من مستويات التبادل التجاري، ومع انخفاض القدرة الشرائية على المستوى العالمي، أصبح استمرار بعض المؤسسات في النشاط مهّداً، بسبب انخفاض رقم أعمالها وتأثره بانتشار جائحة كورونا والإجراءات الوقائية المتعلقة بها، وبالتالي فإن تطبيق فرض الاستمرارية قد لا يكون ممكناً في ظل الوضعية الوبائية السائدة.<sup>2</sup>

#### ثانياً: أثر فيروس كورونا على فرض الثبات

بالرغم من محدودية الفروض المحاسبية كفرض الوحدة المحاسبية، القيد المزدوج، التكلفة التاريخية، الفترة المحاسبية، المقابلة بين الإيرادات و المصروفات، ثبات القوة الشرائية للوحدة النقدية بالإضافة إلى كلا من فرض الاستحقاق وفرض الاستمرار إلا أن فرض الثبات قد تأثر بشكل مباشر بجائحة فيروس كورونا 19 المستجد، فهناك اختلاف في تفسير فرض الثبات بين نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، حيث يقضى فرض الثبات وفقاً لنظرية المحاسبة بضرورة استمرار المنشأة في الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية المتبعة عند إعداد وعرض القوائم المالية الختامية من فترة إلى أخرى دون تغيير أو تعديل بهدف توفير القابلية للمقارنة بين الفترات المالية المتتالية وإمكان تحليل القوائم المالية بشكل مستقر وفعال. وقد أثرت جائحة فيروس كورونا 19 المستجد على هذا الفرض بشكل مباشر حيث اضطرت معظم المنشآت إلى تغيير سياساتها المحاسبية من ناحية وإلى تغيير طريقة العرض المحاسبي من ناحية أخرى، نتيجة المشاكل المالية والاقتصادية والفنية التي أثرت على نشاطها مما قلل من تحقيق هذا الفرض لأهدافه والمتمثلة في تسهيل عقد المقارنات بين الفترات المالية المتتالية وأيضاً منع تغيير النتائج المالية بشكل

<sup>1</sup>وليد سمير عبد العظيم الجبلي، مرجع سابق ذكره، ص 1160.

<sup>2</sup>فراس محمد، أثر انتشار جائحة كورونا على المحاسبة في ظل المرجعية المحاسبية الدولية، المجلد 16، العدد 02، جوان 2021، ص 123.

معتمد، أي التلاعب بالحسابات بشكل مؤثر خصوصا بالمبالغة في تكوين مخصصات جديدة أو استخدام مخصصات قائمة.

مع التأكيد على أن فرض الثبات لا يعني الجمود، بل تستطيع المنشأة تغيير سياساتها المحاسبية و طريقة العرض كلما دعت الضرورة إلى ذلك أو تغيير طريقة العرض كلما تطلبت المعايير المحاسبية وهذا ما أكدته جائحة فيروس كورونا 19 المستجد وأثرت على هذا الفرض المحاسبي.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: الإجراءات الواجب القيام بها على القوائم المالية

إن ظهور الفيروس كان نهاية 2019 ولم يكن هناك تأكيد على انتشاره ولكن الانتشار بدأ في 2020 وبالتالي وحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 10 لا يتوجب على الشركات تعديل القوائم المالية ولكن عليها القيام بالإفصاح، حيث إذا تلقت المنشأة معلومات بعد فترة إعداد التقارير حول الظروف التي كانت موجودة في نهاية فترة إعداد التقارير يجب تحديث الإفصاحات التي تتعلق بتلك الظروف في ضوء المعلومات الجديدة.

حسب المعيار 10 يستوجب القيام بالآتي:

إذا كانت الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير موجبة للتعديل لكنها ذات تأثيرات جوهرية، لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة المستخدمين لاتخاذ القرارات الاقتصادية، على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التالية لكل فئة هامة من الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير الموجبة للتعديل:

- **طبيعة الحدث:** وفعلا الحدث هو انتشار فيروس كورونا وتأثيره على القوائم المالية.
- تقدير للأثر المالي أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير: فعلا هناك من الشركات قد تتخضع قدرتها المالية أو تحقيق خسائر.
- وهناك أمثلة بالمعيار تنطبق على الآثار التي خلفتها فيروس كورونا:
- الإعلان عن خطة لوقف العملية وفعلا الشركات والمصانع أوقفت عمليات الإنتاج.
- الإعلان عن أو بدأ التنفيذ لخطة إعادة هيكلية (المعيار المحاسبي الدولي رقم 37).
- معاملات الأسهم العادية الرئيسية ومعاملات الأسهم العادية المحتملة، بعد فترة إعداد التقارير معيار المحاسبة الدولي 33 ربحية الأسهم يتطلب من المنشأة الإفصاح عن وصف لهذه المعاملات بخلاف ما إذا كانت هذه المعاملات تنطوي عن مشكلات في الرسملة أو المكافأة، أو تجزئة الأسهم أو تجهة الأسهم العكسية وكلها مطلوبة ليتم تعديلها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 33 وهناك انهيار في الأسواق المالية وبالتالي تأثر على أسعار الأسهم وتوزيعات الأرباح.

<sup>1</sup>نيفيت عزت أبو يوسف، أسماء عبد المنعم سراج، استخدام مدخل منفعة المعلومات في قياس انعكاسات أزمة كورونا على جودة التقارير المالية، المؤتمر العلمي الخامس حول أثر أزمة كورونا على الاقتصاد القومي، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، 2021، ص 14، 15.

تغيرات كبيرة بشكل غير طبيعي بعد فترة إعداد التقرير في أسعار الأصول أو أسعار صرف العملات الأجنبية، كان هناك انخفاض كبير في قيمة الأصول في العديد من الشركات. الدخول بالتزامات أو مطلوبات محتملة هامة، مثل إصدار ضمانات رئيسية وبالتأكيد بعد فترة التوقف للشركات والمصانع واستمرار أغلبها بدفع أجور ورواتب موظفيهم سيدخلهم بأزمة مالية تستوجب منهم الاقتراض وبالتالي الدخول بالتزامات.

يجب على المنشأة تعديل المبالغ المقررة في البيانات المالية لتعكس الأحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقرير وحسب المعيار 10 إفلاس عميل بعد تاريخ إعداد التقرير عادة ما يؤكد أن العميل كان يعاني من ضعف في الائتمان في نهاية الفترة المشمولة بالتقرير، وهذا وارد جدا بالنسبة للمصارف التي تقرض الشركات وبسبب الظروف هناك شركات أعلنت إفلاسها وبالتالي فإن مبلغ القرض سيعتبر ديون معدومة بالنسبة للمصرف وعليه تعديل بياناته المالية.

فيما يخص فرض الاستمرارية والذي يتضح أن هناك عدد من الشركات ستعلن إفلاسها مثل بعض الشركات السياحية وبالتالي فإن فرض الاستمرارية لم يعد ملائما وعلى هذا الأساس يشير المعيار 10 إلى أنه قد يشير التدهور في نتائج الأعمال والمركز المالي بعد فترة إعداد التقرير إلى الحاجة إلى النظر فيما إذا كان فرض الاستمرارية لا يزال مناسباً، فإذا لم يعد فرض الاستمرارية ملائماً، فسيكون التأثير كبيراً للغاية لدرجة أن هذا المعيار يتطلب تغييراً جوهرياً في الأساس المحاسبي بدلا من تعديل المبالغ المعترف بها ضمن الأساس الأصلي للمحاسبة.

### خلاصة الفصل:

منذ بداية جائحة كوفيد-19 سنة 2019، قد واجهت جميع الدول عبر العالم خسائر مادية وبشرية كبيرة جدا، فسارعت إلى إيجاد حلول مناسبة لتستطيع صد هذه الجائحة، سواء من ناحية البحث عن اللقاح أو العلاج، أو من ناحية إنقاذ القطاعات التي تضررت بنسبة كبيرة والاقتصاد الذي تدمر بسبب قانون الحجر الصحي، فقامت بسن قوانين صارمة وشروط واضحة للوقاية وللتباعد لتقليل إنتشار هذا الفيروس. كانت عموما آثار وباء كورونا على المستوى العالمي اقتصاديا، اجتماعيا وثقافيا كبيرة وملحوظة، وامتدت على الممارسات المحاسبية الذي يظهر من خلال الاختلاف في طرق التعامل مع البيانات المحاسبية والأسس المعتمدة عند إعداد القوائم والتقارير المالية.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية على

مؤسستي توزيع

الكهرباء والغاز

ومطاحن بني هارون

### تمهيد

تسعى كل المؤسسات مهما كان نشاطها لتحقيق الأهداف التي رسمتها وهي تسهر على حسن تطبيق السياسة الإدارية التي وضعتها وتحقيق أقصى ربح ممكن، لكن قد تحدث هناك بعض التغيرات المستقبلية الغير متوقعة للمؤسسة وكما قد تكون جائحة أو أزمة صحية لكن لها أثر على أداء المؤسسة، ويعود تأثير الجائحة على الجانب المالي كبير الذي بدوره يؤثر على سيرورة عمل المراجعة للقوائم المالية.

فالمعرفة كيف أثرت جائحة كورونا على القوائم المالية ومن أجل التعمق في الدراسة نظرا لأهميتها واتساعها، اخترنا مؤسستي سونلغاز ومطاحن بني هارون ليكونا محل الدراسة التطبيقية العملية (الجانب الميداني) هذه الأخيرة تعد وسيلة هامة من وسائل جمع المعلومات والبيانات من واقع البحث بصورة موضوعية ومنهجية، حيث تم إسقاط ما تم دراسته نظريا على القوائم المالية، ومن أجل هذا قسمنا الفصل إلى:

**المبحث الأول: دراسة حالة مؤسستي سونلغاز ومطاحن بني هارون.**

**المبحث الثاني: تطبيق الدراسة الميدانية.**

## المبحث الأول: دراسة حالة مؤسستي سونلغاز ومطاحن بني هارون

### المطلب الأول: تقديم مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز)

#### أولاً: لمحة تاريخية

تعد سونلغاز من الهياكل المهمة في الجزائر إذ تسعى هذه الأخيرة إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد وهذا في ظل التغيرات والتطورات التي تؤثر عليها. بحيث عمدت المؤسسة سونلغاز إلى تطبيق إستراتيجية المناولة كنوع من الخيارات المثلى التي يتم من خلالها تحقيق نوع من الجودة بتكاليف أقل، كما تسعى المؤسسة إلى إيصال الخدمة إلى الزبون في الوقت المحدد والعمل على تقليص الوقت المخصص للإنتاج الذي يكون بتوزيع الأشغال والمهام إلى مختلف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تمتاز بكفاءات عالية تساعدها في تنفيذ ما تم الاتفاق عليه مع المؤسسة الأمرة وكل هذا من أجل توفير راحة وأمان للزبون.

فبعد الاستقلال تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز محل كهرباء وغاز الجزائر في 1969 بالمرسوم التنفيذي 6959 المؤرخ في تاريخ 1969/07/26 الصادر بالجريدة الرسمية في 1969/08/01 وقد حدد لها المرسوم مهمة رئيسية تتمثل في الاندماج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية للبلاد وبهذا فقد أصبحت مديرية الكهرباء والغاز تحوز على احتكار إنتاج ونقل وتوزيع واستيراد وتصدير الطاقة.<sup>1</sup>

قد مرت المؤسسة في تطورها بعدة مراحل تلخص أهمها فيما يلي:

في سنة 1983، تمت إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز أين زودت بخمس {05} مؤسسات فرعية للأشغال المتخصصة هي:

- كهريف **KAHRIF** : للإنارة وإيصال الكهرباء.
- كهركيب **KAHRAKIB** : للتركيبات والمنشآت الكهربائية.
- قناغاز **KANAGA** : إنجاز شبكات نقل الغاز.
- إنرغا **INERGA**: الهندسة المدنية وتضم **AMC** لصنع العدادات وأجهزة القياس والمراقبة.
- التركيب **ETERKIP** : للتركيب الصناعي.

كما شهدت سنة 1991، وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-475 المؤرخ في ديسمبر 1991، تم تحويل الشكل القانوني للمؤسسة إلى مؤسسة ذات الطابع الصناعي والتجاري، والتي تسهر على أداء الخدمة العمومية في مجال الكهرباء والغاز داخل التراب الوطني الجزائري.

<sup>1</sup> معلومات محصلة من وثائق داخلية مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

أما في سنة 1995، وبصدور المرسوم التنفيذي رقم 95-280 المؤرخ في ديسمبر 1995 فقد أكد الشكل القانوني لسونلغاز على أنها مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري، تابعة لوزارة الطاقة والمناجم، لها شخصية معنوية تتمتع بالاستقلالية المالية.

سنة 2002، وبموجب المرسوم الرئاسي رقم 02-195 المؤرخ في 1 جوان 2002 تم تحويل المؤسسة العمومية للكهرباء والغاز إلى مؤسسة قابضة ذات لسهم "سونلغاز ش.ذ.أ" دون إنشاء شخصية معنوية جديدة لها، تنتشط بواسطة فروعها لنشاطات إنتاج، نقل وتوزيع الكهرباء، وكذا نقل وتوزيع الغاز، يقدر رأسمالها بمائة وخمسين مليار دينار جزائري 150000000000.00 دج موزعة على مائة وخمسة ألف 150000 سهم، قيمة كل سهم مليون دينار جزائري 1000000.00 دج تكتبها وتحررها الدولة دون سواها حسب المادة 165 من القانون 01-02 المؤرخ في 05 فيفري 2002 فان الدولة لها الحق في امتلاك أغلبية الأسهم فيها.<sup>1</sup>

### ثانيا: تعريف المؤسسة

تعتبر الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز من أكبر الشركات بعد سوناطراك، فهما الركيزتان الأساسيتان المدعمتان للاقتصاد الوطني. ومهامها الرئيسية هي إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز إضافة إلى ذلك يسمح لها قانونها الأساسي الجديد بالتدخل في قطاعات أخرى من القطاعات ذات الأهمية النسبية للمؤسسة وميدان تسويق الكهرباء والغاز نحو الخارج.

فقد لعبت مديرية الكهرباء والغاز على الدوام دورا بارزا في التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومساهمتها في تجسيد السياسة الطاقوية الوطنية التي ترتقي إلى مستوى برامج التنمية الهامة في مجال الإنارة الريفية والتوزيع العمومي للغاز ومساهمتها في رفع التغطية 52% ونسبة تغطية الغاز إلى ما يفوق 98% من حيث إيصال الكهرباء.

ان مديرية الكهرباء والغاز العازمة على فعل المزيد وبشكل أفضل قد جندت على الدوام طاقة هامة من أجل تطوير وتعزيز المنشآت الكهربائية والغازية بالنسبة إلى الفترة من 2005-2010 فقد وضع برنامج إستثماري موضع التنفيذ بغية رفع قدرتها الانتاجية الخاصة بالكهرباء وتكثيف شبكتها الناقلة للكهرباء والغاز والعمل على تحسين وتحديث خدماتها الموجهة إلى زبائنها كذلك.

كما تهدف سونلغاز حسب المادة 6 من المرسوم الرئاسي السابق الذكر إلى:

✓ إنتاج الكهرباء سواء في الجزائر أو في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقه.

<sup>1</sup> مريم باي، السوق السندي وإشكالية تمويل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة المؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز-، رسالة ماجستير، غير منشورة، علوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2007/2008، ص243.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

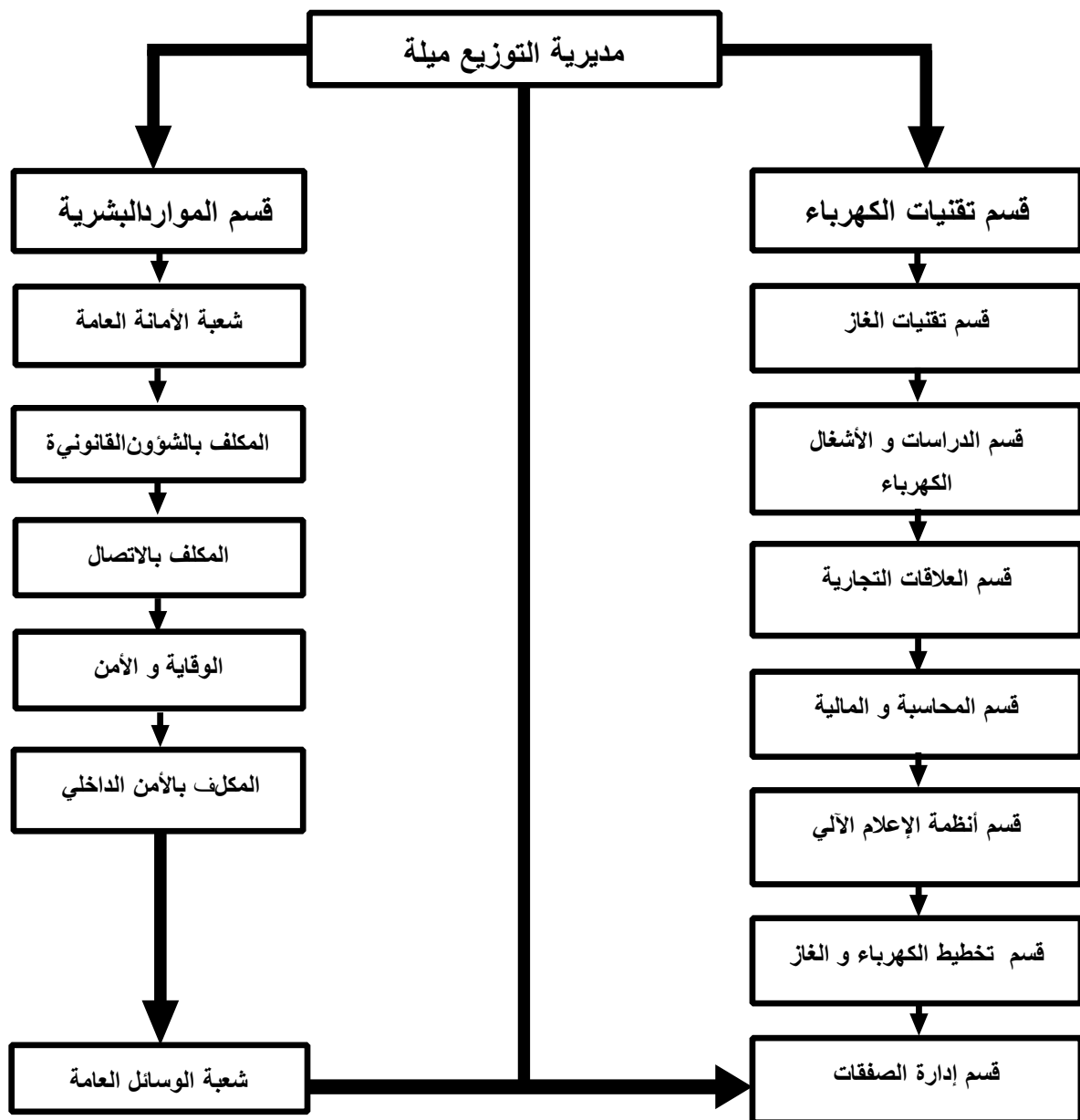
- ✓ توزيع الغاز عبر القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج وتسويقه.
  - ✓ نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية.
  - ✓ تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
  - ✓ دراسة كل شكل ومصدر للطاقة وترقيته وتثمينه.
  - ✓ تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة وغير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية.
  - ✓ تطوير كل أشكال الأعمال المشتركة في الجزائر أو خارج الجزائر مع شركات أجنبية أو جزائرية.
- أما فيما يخص محل دراستنا فلقد تم فتح شعبة الكهرباء والغاز بولاية ميلة سنة 1987 وكانت تقتصر فقط على متابعة أشغال الكهرباء والغاز والتدخل من أجل إصلاح الإعطاب، أما سنة 1992 تم فتح مركز ميلة وكان مستقل تماما في إدارة شؤون عمله.

وسنة 2009 تم تحويل التسمية مرة أخرى إلى مديريات جهوية ومن أبرز مهامها ما يلي:

- تحقيق التوزيع العمومي للغاز الطبيعي في ظروف آمنة وبأقل التكاليف.
- وضع وتجديد وسائل الإنتاج من نقل وتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية إضافة إلى ربطها مع التوزيع العمومي.
- مراقبة كل وسائل التحكم في الهياكل الضرورية المكتملة للمهام.
- وضع مخططات من أجل تطوير الهياكل الكهربائية والغازية في جميع الميادين تطوير الشبكة الكهربائية والغازية.
- مراقبة وصيانة مختلف المنشآت من أجل التوزيع المستمر للطاقة.
- تحضير وتوجيه ومراقبة مختلف المشاريع التابعة لسونلغاز.
- إستغلال وصيانة وتطوير شبكات التوزيع للكهرباء والغاز في الأماكن النائية.
- تطويل الشبكة لتمكين إيصال الزيون بالمنتج.
- تسويق الكهرباء والغاز.
- تمكين استمرارية النوعية بأقل سعر.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> معلومات محصلة من وثائق داخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستقبلية



المصدر: وثائق مديرية التوزيع "سونلغاز" ميلة.

#### ❖ الهيكل التنظيمي:

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من بين العوامل التي تؤدي لإبراز طريقة نشاطها فإنتظام الوظائف وترابطها يؤدي إلى الاهتمام بهذا التنظيم من خلال إجراء التعديلات اللازمة حسب متطلبات النشاط.

تضم مديرية التوزيع ميلة الأقسام التالية:

**1- مدير المديرية:**

- حضور التشریف والاجتماعات.
- الإمضاءات.
- عقد الاجتماعات.
- رئاسة العديد من اللجان.
- تمثيل المديرية في الاجتماعات الولائية والخارجية.
- تقديم الحصيلة والأهداف المحققة لدى الشركة.

**2- قسم تقنيات الكهرباء:** يتولى هذا القسم مهام عديدة منها:

- ضمان الجودة واستمرارية الخدمة.
- التأكد من تشخيص الشيكات وتطوير برامج الصيانة.
- التدخل على الشبكات الكهربائية بأكملها.
- تطبيق الدليل الفني في توزيع الكهرباء.

**3- قسم تقنيات الغاز:** من مهامه الأساسية ما يلي:

- ضمان الجودة واستمرارية الخدمة.
- التأكد من تشخيص الشيكات وتطوير برامج الصيانة.
- التدخل على الشبكات الكهربائية بأكملها.
- إعداد خطة اقتناء معدات محددة.
- ضمان تحقيق التنمية ودراسات التكنل.

**4- قسم الدراسات وأشغال الكهرباء والغاز:** تتمثل مهامه في:

- جمع الملفات الفنية للأعمال المراد تحقيقها ودراساتها.
- دراسات الطلبات المستلمة.
- مراقبة المواقع والتحكم فيها وفحصها من جهة جودة الخدمات المقدمة.
- التحقق من المرفقات والموافقة عليها.
- تحليل التقارير ومواقع البناء.

**5- قسم العلاقات التجارية:** يسهر هذا القسم على:

- متابعة طلبات الزبائن من وصولها إلى نهاية العملية.
- إعداد عقود الاشتراكات.
- إدارة العملاء من حيث الإغاثة والفواتير والاستيراد.
- مراقبة الوكالات التجارية للاستفسار على التطبيق السليم لقواعد الإدارة.

**6- قسم المحاسبة والمالية:** من بين مهامه:

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

- مراقبة الحسابات النقدية وضوابط البنك وحسابات CCP.
- إتباع تنظيم السوق.
- التحقق من بيانات التدفقات اليومية وتحريرها.
- التوفيق بين الحسابات المصرفية وحسابات CCP.
- إتباع تنظيم الأسواق.
- التحقق من بيانات التدفقات اليومية وتحريرها.
- التوفيق بين الحسابات المصرفية وحسابات CCP.
- 7- قسم أنظمة الإعلام الآلي: يعمل هذا القسم كما يلي:
  - صيانة نظام التشغيل WINDOWS.GDOMT.LINUX.AIX.
  - إدارة قواعد البيانات GDOMT.SGC
  - إدارة الشبكات والاتصالات.
  - إدارة وصيانة حقيقة الكمبيوتر.
- 8- قسم تخطيط الكهرباء والغاز: يقوم بالمهام التالية:
  - إنشاء المخطط الرئيسي لإدارة التوزيع.
  - دراسة خطط إعادة الهيكلة والتخطيط لشبكات في منطقة حضرية.
  - إعداد جميع الدراسات المحددة لتوفير الاحتياجات لإدارة التوزيع.
  - التأكد من أن الخطة تتوافق مع تكوين التضاريس.
- 9- قسم إدارة الصفقات: وله مهام عديدة منها:
  - الاستلام والقيام بأوامر الدفع لجميع فواتير المقاولات والأشغال.
  - إنجاز برامج الاستثمار على المدى القصير والمتوسط حسب التوجيهات على المستوى المركزي وهذا بالتنسيق مع مختلف مصالح المديرية.
  - تحضير وإعداد المناقصات الوطنية.
  - إعداد عقود واتفاقيات الإنجاز طبقاً للقوانين المعمول بها.
  - مساعدة المصالح المالية والمحاسبة في مهام التفتيش.
- 10- قسم الموارد البشرية: له عدة مهام تتمثل في:
  - تطوير المهارات الحالية لتطوير الأنشطة الجديدة.
  - التأكد من كفاءة المورد البشري الموجودة وتطويرها.
  - تطوير المعلومات والاستماع والتشاور بشأن العلاقات الاجتماعية والمهنية.
  - التنسيق بين مختلف أنشطة الموظفين داخل إدارة التوزيع لاسيما وظيفة الترقية النقل.
  - إعداد كشوف المرتبات للموظفين.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

- صيانة ملفات الموظفين.

ولهذا القسم عدة فروع منها:

### ❖ شعبة الوسائل العامة: من مهامها:

- إدارة وصيانة الأصول العقارية لإدارة التوزيع.
- تطوير وتنفيذ برامج الاستثمار.

### ❖ شعبة الأمانة العامة:

- تسجيل البريد الصادر والوارد.

### ❖ المكلف بالشؤون القانونية: نذكر من مهامها:

- تمثيل شركة التوزيع عن طريق التفويض من المدير أمام المحاكم واتخاذ إجراءات ودية لصالح الشركة.
- متابعة تنفيذ قرارات المحاكم.
- إعداد دفاتر الشروط الخاصة بال مناقصات الطلبية أو رسالة طلبية.
- معالجة الاعتراضات الحاصلة عن طريق نشاط انجاز منشآت كهربائية أو غازية.

### ❖ المكلف بالاتصال: يقوم ب:

- تصميم وتنظيم المعلومات الموجهة للعامة والزبائن باستخدام الوسائط المناسبة.
- المشاركة مع الإدارة العامة في الأنشطة التجارية.
- بناء علاقات ثقة مع وسائل الإعلام، التلفزيون، الراديو، الصحافة.

### ❖ الوقاية والأمن: من مهامه ما يلي:

- متابعة حوادث العمل للمقاولين والجهات الخارجية التابعة للشركة.
- إقامة حملات توعية للجهات الخارجية حول مخاطر الإساءة في استعمال الطاقة.
- المشاركة بالنيابة عن المؤسسة في التبادلات في مجال النظافة والسلامة وحماية البيئة مع المنظمات المحلية المختصة.

- ضمان أمانة وحدة CHSISD ومتابعة التوصيات.

### ❖ المكلف بالأمن الداخلي: تتلخص مهامه في:

- ضمان تطبيق جميع التعليمات والمبادئ التوجيهية الصادرة عن التسلسل الهرمي في مسائل الأمن الداخلي للمنشأة.
- تطوير وتنفيذ برنامج التفتيش المؤسسي.
- إعداد تقارير التفتيش عن طريق التوصية بكافة التدابير اللازمة لتحسين كفاءة الأمن الداخلي للمنشأة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> وثائق داخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

المطلب الثاني: تقديم عام لمؤسسة مطاحن بني هارون -قرارم قوقة-

سننظر في هذا المبحث إلى تقديم عام للمؤسسة عن طريق عرض تاريخها وتكوينها والهيكل التنظيمي بالإضافة إلى إبراز أهميتها في المجال الاقتصادي والاجتماعي والأهداف التي تسعى لتحقيقها.

أولا: لمحة تاريخية عن المؤسسة

قبل أن نتطرق للحديث عن مؤسسة مطاحن بني هارون يجب أولا معرفة أصل هذه المؤسسة ونقصد بذلك مؤسسة **sempac**، لقد ظهرت هذه الوحدة يوم 22 ماي 1965 م بالجزائر العاصمة ولأن الجزائر تبنت النظام الاشتراكي بعد الاستقلال، فالقرار فيها كان يصدر عن السلطة المركزية واستمر الحال إلى غاية 1982 م، أين عرف الاقتصاد الوطني مرحلة جديدة تميزت أساسا بإعادة هيكلة المؤسسات الوطنية الجديدة إحداهما فقط تم تقسيمها إلى خمسة مؤسسات جهوية كل واحدة منها تميزت باستقلالية القرار وهي كالاتي:

- الرياض الجزائر.
- الرياض سطيف.
- الرياض سيدي بلعباس.
- الرياض تيارت.
- الرياض قسنطينة.

هذه الأخيرة (الرياض قسنطينة) التي صارت تسمى **smide**، قسنطينة وهذا كان سنة 2002 تضم 11 ولاية، ضلت كغيرها من الوحدات تسير بنفس النمط إلى غاية تخلي الجزائر عن النظام الاشتراكي والتوجه التدريجي نحو اقتصاد السوق، حيث أعدت الدولة مخططا وطنيا من أجل تنظيم هيكلة المؤسسات الوطنية في شكل شركات تجارية عن طريق خلق شركات فرعية مستقلة على مستوى الوحدات، تخضع لأحكام القانون التجاري، وعلى هذا الأساس وكغيرها من المؤسسات الجهوية عرفت سميد قسنطينة تقسيما جديدا إلى شركات فرعية نذكر منها:

- مطحنة الساحل سكيكدة.
- مطحنة سيبوس عنابة.
- مطحنة الأوراس باتنة.
- مطحنة بني هارون ميلة التي هي محل الدراسة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

### ثانيا: التعريف بمؤسسة مطاحن بني هارون

هي مؤسسة إنتاجية وتجارية يتمثل نشاطها أساسا في تحويل المادة الأولية المتمثلة في القمح (اللين والصلب) إلى مادة السميد والفريضة اللذان بدورهما يستعملان كمادة أولية لصناعات مختلفة تقوم بها مؤسسات الأخرى.

تتكون مطاحن بني هارون المتواجدة مقرها بالقرارم قوقة بولاية ميلة من:

- المديرية العامة.
- المركب الإنتاجي والتجاري بني هارون، والذي يختص في إنتاج الفريضة ومستخرجات الطحين.
- المركب الإنتاجي والتجاري فرجيوة، والذي يختص في إنتاج السميد بأنواعه والفريضة وكذا النخالة.

تقع مؤسسة مطاحن بني هارون على الطريق الوطني رقم 27 الرابط بين ولايتي قسنطينة وجيجل ويحدها شرقا ملعب البلدية، وغربا القاعة متعددة الرياضات، وشمالا إكمالية الطيب بوسمينة، وجنوبا الطريق السريع.

انطلقت أشغال انجاز هذا الصرع المؤسسي سنة 1977 م في شهر نوفمبر، واستمرت الأشغال إلى غاية 1983 م أين كلفت شركة مجرية.

شركة وطنية Camplex-Budabest وشركة وطنية Sonatiba، وبالرغم من أن العملية انتهت في 14 أبريل 1978 إلا أن العملية الإنتاجية تأخرت إلى غاية 1983 وذلك بسبب تأخر وصول أجهزة المطحنة.<sup>1</sup>

### ثالثا: بطاقة فنية عن المؤسسة

#### الطاقة الإنتاجية:

- قمح صلب (سميد) 4400 قنطار يوميا.
- قمح لين (فريضة) 2600 قنطار يوميا.

#### الطاقة التخزينية للمواد الأولية:

- قمح صلب 125000 قنطار يوميا.
- قمح لين 25000 قنطار يوميا.

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف المؤسسة يوم 17 أبريل 2022 على الساعة 10:00 صباحا.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

### أهم المنتجات:

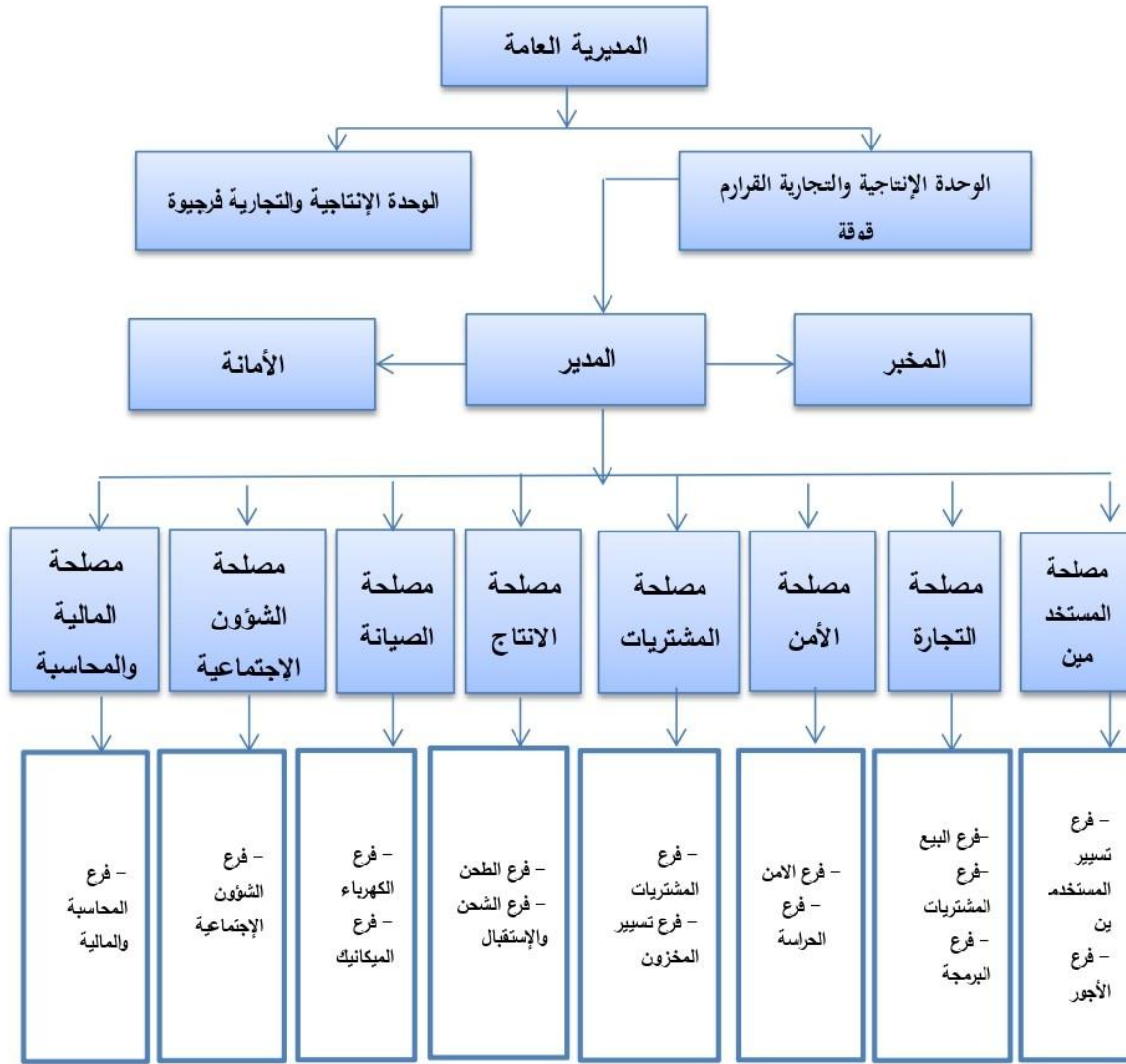
- السميد بنوعيه الممتاز والعادي.
- الفرينة.
- مستخرجات الطحين ( النخالة) وهي الناتجة عن عملية الطحن والغرلة وتستعمل كعلف للحيوانات.<sup>1</sup>

### رابعا: الهيكل التنظيمي لمطاحن بني هارون

مؤسسة مطاحن بني هارون كغيرها من المؤسسات الوطنية تتبع في تسيير وتنظيم أعمالها هيكلًا عامًا، حتى يتسنى لها مراقبة ومتابعة النشاطات التي تمارسها في حدود إختصاصها وكذا حتى يتسنى لها خلق الإطار الذي تنتقل فيه المعلومة بسهولة عبر المصالح والأقسام حيث نلاحظ أن هذه الوحدة مهيكلة في شكل مديرية عامة ومصالح مساعدة عام. وهو موضح في الشكل التالي

<sup>1</sup> مقابلة مع مديرالمشروع يوم 19 أفريل 2022 على الساعة 9.15 صباحا.

الشكل رقم(06): الهيكل التنظيمي للوحدة الإنتاجية والتجارية في القرارم.



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

وفيما يلي نقدم شرحا مختصرا لأهم المصالح المكونة للهيكل التنظيمي للوحدة:

#### الفرع الأول: مصلحة المستخدمين

لهذه المصلحة دور كبير وفعال داخل المؤسسة لأنها تعمل على تنظيم الحركات النهائية للمستخدمين، حيث تشرف على العمال في جميع المجالات وذلك ابتداء من دخولهم إلى العمل إلى غاية خروجهم منه، كالتوقف عن العمل أو الوفاة أو الإزالة على التقاعد، كما تعمل هذه المصلحة على إعداد ملفات تحتوي على جميع المعلومات الخاصة بالعمال بما فيها قسيمة الأجر.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

### الفرع الثاني: مصلحة التجارة

إن الدور الأول والأخير لهذه المصلحة هو تسويق منتجات الوحدة، وتعد شبكة لتوزيع وتسويق الوحدة وتغطية السوق بمختلف المتطلبات من الفرينة، ويعد هذا الدور ثانوي بينما دورها الأساسي هو تموينه بالمواد المنتجة داخل الوحدة.

### الفرع الثالث: مصلحة الأمن الوقائي

هي المصلحة المسؤولة على الوقاية التي تسهر على نظافة المحيط، وتوفير الحماية الدائمة للعمال من الحوادث والأخطار التي تواجه العمال أثناء العمل، تقديم الإسعافات اللازمة والضرورية لتحقيق الأمن داخل الوحدة، وبذلك مراقبة حركات العمال المبين فيها ساعات الدخول والخروج.

### الفرع الرابع: مصلحة المشتريات

وهي المصلحة التي تقوم بشراء كل المتطلبات ومستلزمات العمال والآلات وكذا تمويل الوحدة بقطع الغيار، ومواد التعبئة والتغليف بالإضافة إلى المادة الأولية " القمح اللين"، ولها علاقة خارجية متمثلة في الموردين وذلك بإتفاق الطرفين من حيث السعر، النوعية وعلاقة داخلية مع مصلحة الصيانة والإنتاج والمحاسبة.

### الفرع الخامس: مصلحة الإنتاج

وهي بمثابة القلب النابض بالنسبة للمؤسسة حيث تعتبر من أهم المصالح، وهذا راجع لكون الوحدة الإنتاجية يتمثل دورها في إنتاج وتحويل المادة الأولية " القمح اللين" إلى منتج نهائي، ونظرا لعدم كفاية المنتج المحلي للوحدة تضطر إلى إستيراد المادة الأولية من البلدان الأوروبية والأمريكية بنسبة 80% من طرف شركة OAIC.

### الفرع السادس: مصلحة الصيانة

تعتبر هذه المصلحة كجهاز وقائي يتصل مباشرة بمصلحة الإنتاج، وتعمل جاهدة على التسيير الجيد للآلات الإنتاجية ولواحقتها لتفادي أي مشكل تقني يتسبب في إعاقة حركة الإنتاج، مما يؤثر على المردود من حيث الكم والكيف، ولهذه المصلحة علاقة بمصلحة المشتريات، هذه الأخيرة توفر قطع الغيار الخاصة بالصيانة والميكانيك أما علاقتها بمصلحة المحاسبة فهي محدودة جدا.

### الفرع السابع: مصلحة الشؤون الاجتماعية

وهي المصلحة التي تحافظ على حقوق العمال وتدافع عنهم وتعمل على تحسين وضعيتهم والرفع من مستواهم المعيشي، بتوفير الشروط والوسائل اللازمة لتحقيق ذلك.

هي ملتقى لكل مصالح السابقة الذكر تعتبر المحطة الأخيرة لكل الوثائق المتداولة في المؤسسة، تسجل كل حركة الوثائق التي تستعملها، وتعتبر كنظام للتسيير المالي والمحاسبي للوحدة الإنتاجية والتجارية، وهي تعمل على المراقبة الدقيقة لجميع المعلومات المحاسبية، حيث تسجلها في دفاتر يومية تقوم بإعداد الميزانية المالية الحسابية، كما تقوم شهريا بتحرير دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، جدول النتائج، وتقوم بمراقبة صحة المعلومات القادمة من كل المصالح والتأكد من صحة الأرقام والقيام بالتسجيلات المحاسبية.<sup>1</sup>

### خامسا: أهمية وأهداف المؤسسة والمشاكل التي تعاني منها

#### 1- أهمية المؤسسة

إن وجود المؤسسة داخل المجتمع أي في حيز زمني ومكاني يجعلها تأثر وتتأثر به من خلال هذا التأثير تظهر لنا أهمية مطاحن بني هارون (وحدة القرارم قوقة) والمصنعة في نوعين هما:

➤ **الأهمية الاجتماعية:** ويمكن حصرها فيما يلي:

✓ **توفير الشغل:** إن إنشاء مطاحن بني هارون يعمل على توفير مناصب شغل وهذا ما يسمح بإمتصاص البطالة من المجتمع.

✓ **التأثير على الأجور:** للمؤسسة دور هام في تحديد الأجور بقوة استقطابها لليد العاملة أو قصد تحويل العمال نحو قطاع معين قصد تنميته وتطويره.

➤ **الأهمية الاقتصادية:** بالإضافة إلى الآثار الاجتماعية التي سبق ذكرها للمؤسسة أهمية اقتصادية تمكنها من تغيير وجهة الاقتصاد الوطني والتي فيما يلي:

✓ **ظهور منشأة تجارية جديدة:** بحيث أن زيادة عدد السكان في المنطقة أو مدينة يؤدي إلى ظهور مؤسسة أو مجموعة من الفروع التابعة الجديدة وبالتالي ضرورة القيام بإعداد منشأة تجارية لتلبية حاجات العمال وتلبية مختلف مرافق الحدة الضرورية ولذا تظهر الأهمية المتمثلة في ظهور ودفع حركة تنمية في المؤسسة.

✓ **التأثير على الاستهلاك:** إن سياسة البيع التي تتبعها المؤسسة تؤثر على استهلاك المجتمع فزيادة المبيعات وتنوعها يؤدي إلى المنافسة.

<sup>1</sup> مقابلة مع مدير مصلحة المستخدمين يوم 20 أبريل 2022 على الساعة 14:00 مساء.

➤ الأهداف الاقتصادية

- ✓ تهدف الوحدة لجعل منتجاتها الفرينة والسמיד ذات جودة عالية وسعر معقول، وعدا إرضاء للمستهلك بالدرجة الأولى وأيضا لمواجهة المنافسة القوية للخواص في نفس المجال.
- ✓ تحقيق الربح: إن استمرار المؤسسة في الوجود لا يمكن أن يتم إلا إذا استطاعت أن تحقق مستوى من الربح يضمن لها إمكانية رفع رأس مالها وبالتالي توسيع نشاطها للصعود أمام المؤسسات الأخرى في نفس القطاع الاقتصادي لذا يعتبر الربح من المعايير الأساسية لها.
- ✓ تحقيق متطلبات المجتمع: إن تحقيق مؤسسة مطاحن بني هارون لغايتها يمر عبر مراحل أو عملية تصريف أو بيع إنتاجها من الفرينة والنخالة والدقيق وتغطية التكاليف المتعلقة بذلك وعند القيام بعملية البيع فهي بذلك تغطي طلبات المجتمع الموجودة به.
- ✓ عقلنة الإنتاج: يتم ذلك باستعمال الرشد والعقل في وسائل الإنتاج ورفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة وتنفيذ هذه الخطط والبرامج وبذلك فان المؤسسة تسعى إلى تفادي الوقوع في مشاكل اقتصادية ومالية.
- الأهداف الاجتماعية: تتمثل الأهداف الاجتماعية للمؤسسة فيما يلي:
  - ✓ ضمان مستوى مقبول من الأجر: حيث يعتبر العمال في المنشأة من المستفيدين الأوائل حيث يتقاضون أجر مقابل عملهم ويعتبر هذا المقابل حق مضمون قانونا وشرعا وعرفا.
  - ✓ تحسين مستوى المعيشة للعمال: إن التطور السريع الذي تعرفه المجتمعات في الميدان التكنولوجي يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية رغبات تتزايد باستمرار بظهور منتجات بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم والذي يغير أذواقهم ويحسنها وذلك بتحسين الإنتاج وتوفير إمكانيات مادية ومالية أكثر للعمال من جهة ولمؤسستهم من جهة أخرى.
  - ✓ توفير وسائل ترفيهية وثقافية: تعمل المؤسسة على اعتياد عملها على الاستفادة من الوسائل الترفيهية والثقافية التي توفرها لهم ولأولادهم كتنظيم رحلات نظرا لما لهذه من تأثير على العمال وشعورهم بالرضا وبالتالي تحسين نوعية عملهم ودرجة أدائهم داخل المؤسسة.
  - ✓ تدريب العمال المبتدئين ورسكلة العمال القدامى: مع التطور السريع الذي تشهده وسائل الإنتاج وتزايد تعقيداتها فان المؤسسة تجد نفسها مجبرة على تدريب عمالها الجدد تدريباً كافياً بإعطائهم إمكانية استعمال هذه الوسائل بشكل يسمح باستغلالها عقلا كما أن عمالها القدامى قد يجدون أنفسهم أمام آلات لا يعرفون تشغيلها أحيانا مما يضطر إلى إعادة تدريبهم عليها أو على الطرق الحديثة في الإنتاج والتوزيع.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

### 3- المشاكل التي تعاني منها مؤسسة مطاحن بني هارون

من أهم هذه المشاكل تذكر ما يلي:

1. قلة التمويل بالمادة الأولية للوحدة الإنتاجية والتجارية.
2. لجوء المستهلكين وخاصة الخزائين ومصانع الحلويات إلى الخواص للتمويل.
3. يد عاملة مرتفعة أي أن هنالك بطالة مقنعة، أي توجد عمالة لا تقابلها مردودية.
4. عدم امتلاك المؤسسة لقسم نظام المعلومات لجمع المعلومات عن المؤسسة والبيئة الخارجية، وهذا يظهر في عدم امتلاكها لقسم تسويق المنتجات سواء محليا أو دوليا وكذلك تكاليف الإنتاج كبيرة وسعر البيع لا يغطي هذه التكاليف.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: عرض القوائم المالية للمؤسستين محل الدراسة للسنوات 2018\_ 2019

**2020**

الجدول رقم (5): أصول الميزانية لمؤسسة سونلغاز بميلة.

الأصول	2018	2019	2020
الأصول الغيرجارية			
فارق بين الاقتناء			
التثبيثات المعنوية			
مصاريف التنمية القابلة للتثبيث			
برمجيات معلوماتية وما شابهها	00.0	00.0	00.0
التثبيثات العينية			
الاراضي	02.71 618 618	02.71 618 618	02.71 618 618
عمليات ترتيب وتهيئة الاراضي	15.1 172 989	49.1 128 414	48.1 262 138
البناءات	79.57 577 037	38.55 778 795	62.61 173 522
المنشآت التقنية،المعدات والادوات الصناعية	98.3 922 975 838	63.4 035 515 062	18.3 826 390 028
التثبيثات العينية الاخرى	45.412 451 043	3.438 278 027	50.413 028 668

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

81.1 071 458 280	41.1 633 913 521	17.1 286 707 863	التثبيثات الجاري انجازها
			التثبيثات المالية
			سندات موضوعة موضع معادلة
			مساهمات اخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
			سندات اخرى مثبتة
			قروض واصول اخرى غيرجارية
			حسابات الارتباط
60.5 444 931 256	84.6 236 232 439	54.5 752 503 390	مجموع الاصول الغيرجارية
			الاصول الجارية
91.9 219 654	00.195 000	93.42 854 751	المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها
			حسابات دائنة واستخدمات مماثلة
17.2 182 350 220	24.3 305 108 362	81.3 611 033 351	زيائن
00.0	00.0	00.0	الحسابات الدائنة عن شركات المجموعة
70.191 425	96.9 906 233	46.90 909 718	مديونون آخرون
85.21 543 935	92.28 102 820	36.27 603 040	الضرائب
00.0	00.0	00.0	اصول جارية اخرى
			الموجودات وماشابهها
			الاموال الموظفة وأصول مالية اخرى
60.114 553 373	12.116 256 604	73.200 821 379	الخزينة
22.2 327 858 610	23.3 459 569 021	28.3 973 222 242	مجموع الاصول الجارية
82.7 772 789 866	07.9 695 801 461	82.9 725 725 632	المجموع العام للأصول

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

من خلال الجدول رقم (5) الذي يمثل أصول ميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2018 قبل جائحة كورونا وسنتي 2018\_2019 في فترة جائحة كورونا نلاحظ ما يلي:

- تباين في مجموع الأصول الغير جارية والجارية حيث كانت الأصول الغير الجارية في فترة 2018 قيمتها (390 503 752 54.5) لترتفع قيمتها في سنة 2019 ب (483729049) باعتبار كورونا مست الشهور الأخيرة لهذه السنة، لتشهد إنخفاضا في سنة 2020 بقيمة (791301183.2) مقارنة بسنة 2019 بينما نلاحظ أن قيمة الأصول الجارية في فترة 2018 تقدر ب (3973222242.28) بينما في سنة 2019 شهدت انخفاضا بقيمة (513653221) لتتخفف أكثر بقيمة (1131710411) مقارنة بسنة 2019.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الجدول رقم (6): خصوم الميزانية لمؤسسة سونلغاز

2020	2019	2018	الخصوم
			مجموع رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال غير مطلوب
			علاوات واحتياطات
153 981 347,01	153 981 347,01	153 981 347,01	فراق اعادة التقييم
0,00	- 540 593 275,78	0,00	النتيجة الصافية
0,00	0,00	0,00	رؤوس اموال خاصة اخرى - الترحيل من جديد
3 288 045 869,87	5 037 648 363,12	4 290 553 595,20	حساب الارتباط
3 442 027 216,88	4 651 036 434,35	4 444 534 942,21	رؤوس الاموال الخاصة
			الخصوم الغير جارية
113 516 124,69	122 528 474,53	117 469 959,40	الاقتراضات والديون المالية
			ديون اخرى غير جارية
1 892 960 975,01	1 986 844 220,95	1 855 867 696,71	مؤونات ومنتجات مؤجلة
2 006 477 099,69	2 109 372 695,48	1 973 337 656,11	مجموع الخصوم الغير جارية
			الخصوم الجارية
325 229 971,13	530 482 382,30	326 279 376,84	موردون وحسابات ملحقة
42 285 759,80	143 770 099,23	79 813 501,00	الضرائب
0,00	0,00	0,00	ديون على المجمع و الشركات
1 956 769 819,32	2 261 139 849,73	2 899 248 417,78	ديون اخرى
0,00	0,00	2 511 738,89	خزينة الخصوم
2 324 285 550,25	2 935 392 331,25	3 307 853 034,50	مجموع الخصوم الجارية
7 772 789 866,82	9 695 801 461,07	9 725 725 63.82	المجموع العام للخصوم

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

من خلال الجدول رقم (7) الذي يمثل خصوم الميزانية لنفس المؤسسة لسنة 2018 و 2019 و 2020 نلاحظ ما يلي:

- تفاوت في مجموع الخصوم الغير الجارية والجارية حيث كانت مجموع الخصوم الغير الجارية في فترة 2018 قيمتها (1973337656.11) لترتفع قيمتها في سنة 2019 ب (136035039.4) وتنخفض في سنة 2020 بقيمة (102895595.8) مقارنة بالسنة السابقة، بينما نلاحظ أن مجموع الخصوم الجارية لسنة 2018 كانت (3307853034.50) لتشهد انخفاضا بقيمة (372460703.3) وتنخفض أكثر في سنة 2020 بقيمة (611106781) مقارنة بسنة 2019.
- من خلال ما سبق وبناء على المجموع العام للأصول وللخصوم يمكن القول أن جائحة كورونا أثرت بشكل سلبي على أصول و خصوم مؤسسة سونلغاز.

الجدول رقم (7): جدول حسابات النتائج لمؤسسة سونلغاز.

2020	2019	2018	
2375.322.743,04	3.370.469.276,11	3087.952.976,03	منتجات الأنشطة الملحقة
	0,00		إعانات الاستغلال
	31.966,30	0,00	تغيير محزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
1144.831.583,87	923.584.488,97	1032.453.272,78	1. إنتاج السنة المالية
-22.611.131,81	-57.626.575,22	-16.719.304,83	المشتريات المستهلكة
-153.581.432,96	-120.586.731,18	-110.794.186,32	خدمات خارجية و استهلاكات أخرى
-726.287.888,06	-800.798.262,62	-724.750.504,28	2. استهلاكات السنة المالية
418.543.695,81	122.786.226,36	307.702.768,51	3. القيمة المضافة للاستغلال
-221.981.178,26	-484.856.797,20	-369.560.638,29	أعباء المستخدمين
-51.563.437,49	-60.214.491,50	-57.365.236,95	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

144.999.080,07	-422.285.062,35	-119.223.106,73	4.الفائض الإجمالي عن الاستغلال
88.613.280,76	107.963.223,62	97.025.897,39	منتجات العمليات الأخرى
-24.951.325,50	-17.451.216,68	-19.393.502,82	أعباء عملياتية الأخرى
-383.676.770,62	-393.224.248,57	-504.480.052,87	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و الخسائر
2814.657,47	190.063.350,59	77.985.757,54	استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
-176.142.129,35	-540.593.275,78	-472.542.369,14	5.النتيجة العملياتية
0,00			المنتجات المالية
0,00			6.النتيجة المالية
-176.142.129,35	-540.593.275,78	-472.542.369,14	7.النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب الأخرى عن النتائج
3067.405.167,27	3665.783.105,42	3262.964.630,95	مجموع منتجات الأنشطة العادية
-3243.547.292,62	-4206.376.381,20	-3735.507.000,09	مجموع أعباء الأنشطة العادية
-176.142.129,35	-540.593.275,78	-472.542.369,14	8.النتيجة الصافية للأنشطة العادية
263.631,13			9.النتيجة الغير عادية
-175.878.498,23	-540.593.275,78	-472.542.369,14	10.النتيجة الصافية للسنة المالية

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن النتيجة الصافية للسنة المالية سنة 2018 كانت سالبة (خسارة) بقيمة "472542369,14-" لترتفع الخسارة سنة 2019 إلى "78,540593275-" بزيادة قدرها "68050906,6"، ثم يعيد الانخفاض في سنة 2020 إلى "175878498,23-"

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الجدول رقم (8): أصول الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون.

2020	2019	2018	السنة الأصول
-	-	-	الأصول الغير جارية
-	-	-	الفارق بين اقتناء المنتج (ايجابي/سلبي)
17.7 848	17.21 302	56.48 674	التثبيثات المعنوية
98.691 964 238	10.251 183 406	52.261 331 181	التثبيثات العينية
65.179 026 666	65.179 026 666	65.179 026 666	الاراضي
98.47 149 801	38.61 019 875	78.74 889 948	المباني
35.465 787 770	07.11136 864	09.7 414 566	التثبيثات العينية الاخرى
-	31.464 449 876	94.471 352 365	التثبيثات الجاري انجازها
-	-	-	التثبيثات المالية
-	-	-	سندات موضوعة موضع المعادلة
-	-	-	مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقه بها
-	-	-	سندات أخرى مثبتة
00.1 200	00.1 200	00.1 200	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
13.3 940 324	39.3 708 323	25.3 331 300	ضرائب مؤجلة على الأصل
28.695 913 611	97.719 364 107	27.736 064 722	مجموع الأصول الغير جارية
-	-	-	أصول جارية
25.19 669 883	29.22 994 322	82.19 303 409	المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها
11.3 213 167	00.5 648 087	11.10 705 385	مخزونات المواد الأولية و اللوازم

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

91.141 095	325 176 40	64.1 184 206	المنتوجات المصنعة والمنتوجات الجارية انجازها
23.16 315 620	17 021 058 89	07.7 413 818	مخزونات اخرى
-	-	-	حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
27.16 931 787	576 567 97	44.424 556	زيائن
-	-	-	المجمع والشركاء
-	-	-	الضرائب المماثلة وما شابهها
00.2 405 000	00.2 220 000	00.890000 1	مدينون آخرون
-	-	-	حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
-	-	-	الموجودات وما شابهها
-	-	-	الأموال الموظفة والاصول المالية الجارية الأخرى
93.20081 192	46.9 215 700	54.5 362 714	الخزينة
45.59 087 863	72.35 006 590	80.26 980 680	مجموع الأصول الجارية
73.755 001 474	69.754 370 698	07.763 045 403	المجموع العام للأصول

من خلال الجدول رقم (8) الذي يمثل أصول الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون لسنة 2018 قبل جائحة كورونا وسنتي 2018\_2019 في فترة جائحة كورونا نلاحظ ما يلي:

- اختلاف في مجموع الأصول الغير الجارية والجارية حيث كانت الأصول الغير الجارية في فترة 2018 قيمتها (736064722.27) لتتخفص قيمتها في سنة 2019 ب (167006143.3) وتستمر في الانخفاض سنة 2020 بقيمة (23450496.69) مقارنة بالسنة السابقة، بينما نلاحظ أن قيمة الأصول الغير جارية في سنة 2018 كانت (26980680.80) لتشهد ارتفاعا في سنة 2019 بقيمة (8025909.92) باعتبار كورونا مست الشهور الأخيرة من تلك السنة وارتفعت أكثر سنة 2020 بقيمة (24081272.73) مقارنة بسنة 2019.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الجدول رقم (9): خصوم الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون

2020	2019	2018	
			<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
			رأس مال تم إصداره
			المخصصات
			مساهمات أخرى
			علاوة الإدماج
			الأقساط و الاحتياطات
			فارق التقييم
			فارق المعادلة
29196740.59	52224021.91	-25650310.21	النتيجة الصافية_نتيجة صافية حصة المجمع
			رؤوس أموال خاصة_ترحيل من جديد
			<b>حصة الشركة المذمجة</b>
			<b>حصة ذوي الأقلية</b>
685732403.48	666009641.68	695814930.19	الروابط بين الوحدات
<b>714929144.07</b>	<b>718233663.59</b>	<b>670164619.98</b>	<b>المجموع (1)</b>
			<b>خصوم غير جارية</b>
		58949605.01	الاقتراضات والديون المالية
7472531.38	9694182.47	11916756.50	ضرائب مؤجلة
			ديون أخرى غير جارية
18853188.81	19985531.76	16114782.91	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقة
18853188.81	17822307.64	16114782.91	المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة
	2163224.12		المؤونات الأخرى
<b>26325720.19</b>	<b>29679714.23</b>	<b>86981144.42</b>	<b>المجموع (2)</b>
			<b>خصوم جارية</b>
9351915.17	1283483.69	2081304.48	موردون وحسابات ملحقة
			عمليات المجمع
1136705.77	1507776.92	1183016.46	الضرائب

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

3257989.53	3666060.26	2635317.73	الديون الأخرى
			خزينة سلبية
<b>13746610.47</b>	<b>6457320.87</b>	<b>5899638.67</b>	<b>المجموع (3)</b>
<b>755001474.73</b>	<b>754370698.69</b>	<b>763045403.07</b>	<b>مجموع عام للخصوم (3+2+1)</b>

من خلال الجدول رقم (9) الذي يمثل خصوم الميزانية لمؤسسة مطاحن بني هارون سنة 2018\_2019\_2020 نلاحظ ما يلي:

- تباين في مجموع الخصوم الغير الجارية والجارية حيث كانت الخصوم الغير الجارية في سنة 2018 قيمتها (86981144.42) لتتخف في سنة 2019 بقيمة (57301430.19) وتستمر في الانخفاض سنة 2020 بقيمة (3304519.52) مقارنة بالسنة السابقة، بينما نلاحظ أن قيمة الخصوم الجارية في فترة 2018 كانت (5899638.67) لترتفع سنة 2019 بقيمة (557682.2) وتكمل الارتفاع سنة 2020 بقيمة (7289289.6) مقارنة بسنة 2019.

- من خلال ما سبق وبناء على الانخفاض الذي شهده المجموع العام للأصول والخصوم يمكن القول أن جائحة كورونا أثرت بشكل سلبي على أصول وخصوم مؤسسة مطاحن بني هارون.

#### الجدول رقم (10): جدول حسابات النتائج لمؤسسة مطاحن بني هارون.

2020	2019	2018	
554.237.601,76	605.452.686,07	997.987,11.278	رقم الأعمال
320.347,78	257.344,03	1.005.958,46	المبيعات من البضائع
553.917.253,98	604.872.342,04	286.323.028,65	المبيعات من المنتجات تامة الصنع
	323.000,00	760.000,00	مبيعات
			أداء خدمات
			مبيعات أخرى
-184.080,49	-859.030,24	937.741,56	تغيير محزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
1.714.726,50	583.090,89	2.284.000,00	إعانات الاستغلال
-65.141.339,62	-142.423.753,16	-148.502.795,16	التنازل بين وحدات
490.626.908,15	462.752.993,56	142.716.933,43	<b>1. إنتاج السنة المالية</b>
-344.467.229,64	-323.883.725,55	-96.554.735,06	المشتريات المستهلكة

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

-13.128.240,37	-12.952.368,38	-9.939.396,32	خدمات خارجية و استهلاكات أخرى
-357.595.470,01	-336.836.093,93	-106.494.131,38	2. استهلاكات السنة المالية
133.031.438,14	125.916.899,63	36.222.802,05	3. القيمة المضافة للاستغلال
-75.414.295,62	-62.687.891,72	-51.961.470,48	أعضاء المستخدمين
-2.856.560,30	-3.218.139,63	-1.795.688,46	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
54.760.582,22	60.010.868,28	-17.534.356,89	4. الفائض الإجمالي عن الاستغلال
15.921.781,98	9.029.809,88	7.823.506,28	منتجات العملياتية الأخرى
	-7.069,89	-24.711,93	أعباء عملياتية الأخرى
-43.834.600,34	-15.580.435,01	-16.205.233,63	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و الخسائر
-3.123.450,94	-4.394.666,31	-2.005.535,45	مخصصات المؤونات
3.018.775,84	565.917,79	24.347,31	استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
26.743.088,76	49.624.424,74	-27.921.984,31	5. النتيجة العملياتية
			المنتجات العملياتية
			الأعباء العملياتية
			6. النتيجة المالية
26.743.088,76	49.624.424,74	-27.921.984,31	7. النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
2.453.651,83	2.599.597,17	2.271.674,10	الضرائب (تغيرات) حول النتائج العادية
509.567.465,97	472.348.721,23	150.564.787,02	مجموع منتجات الأنشطة العادية
-480.370.725,38	-420.124.699,32	-176.215.097,23	مجموع أعباء الأنشطة العادية
29.196.740,59	52.224.021,91	-25.650.310,21	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية - المنتجات - (يطلب بيانها)
			العناصر غير العادية - أعباء - (يطلب بيانها)

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

			9.النتيجة الغير عادية
29.196.740,59	52.224.021,91	-25.650.310,21	10.النتيجة الصافية للسنة المالية

من خلال جدول حسابات النتائج أو ما يعرف ب (قائمة الدخل) تبين لنا أهم النتائج والمعطيات المالية المتحصل عليها خلال سنوات 2018-2019-2020 أعلاه أن فيروس كورونا المستجد له تأثير كبير على:

- رقم الأعمال: حيث كان في سنة 2018 "287997987,17" ليرتفع في سنة 2019 إلى "605452686,07" بزيادة قدرها "317454698,9"، ثم يعيد الانخفاض مجددا في سنة 2020 بقيمة "51215084,3" مقارنة بسنة 2019.
- باعتبار أن رقم العمال من أهم المعطيات المالية فهو يبين ان المؤسسة تتوفر على راس عالي وهذا دلالة على المبيعات المحققة من طرف المؤسسة، حيث تضاعف رقم الأعمال من بداية الأزمة.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: كانت النتيجة الصافية في سنة 2018 سالبة(خسارة) بقيمة "25650310,21"- لترتفع في سنة 2019 إلى "52224021,91" بقيمة "26573711,7"، ثم لتتخفض مجددا في سنة 2020 بقيمة "23027281,3".

## المبحث الثاني: تطبيق الدراسة الميدانية.

للتدعيم الدراسة التطبيقية تقرر استلزام الأمر توزيع استمارة على موظفي المؤسستين

### المطلب الأول: تصميم أداة الدراسة

بناء على طبيعة البيانات التي يراد جمعها، وعلى المنهج المتبع في الدراسة والوقت المسموح به والإمكانات المادية المتاحة، وجدنا أن الأداة الأكثر ملائمة لتحقيق أهداف الدراسة هي (الإستبيان)، إضافة إلى اعتماد الأدوات الأخرى في جمع البيانات كالمقابلات والملاحظات.

وعليه فقد قمنا بتصميم استبيان الدراسة وقد تكون الإستبيان من ثلاثة أجزاء:

الجزء الأول يتعلق بالمتغيرات الشخصية والخصائص الوظيفية لعينة الدراسة ممثلة في (الوظيفة، المستوى التعليمي، مدة العمل بالشركة)، أما الجزء الثاني من الإستبيان فيتعلق بالمتغير المستقل (القوائم المالية) ويتكون من (34) عبارة:

(1) محور قائمة الميزانية ويشتمل هذا المحور على (6) عبارات.

(2) محور قائمة الدخل ويشتمل هذا المحور على (12) عبارات.

(3) محور قائمة التدفقات النقدية ويشتمل هذا المحور على (16) عبارات.

واستخدمنا التقسيم الخماسي الليكارتني حيث يقابل كل فقرة من محاور أداة الدراسة خمسة خيارات مقسمة إلى درجات كمايلي:

- درجة (1) غير موافق بشدة.

- درجة (2) غير موافق.

- درجة (3) موافق بدرجة متوسطة.

- درجة (4) موافق.

- درجة (5) موافق بدرجة عالية.

كما إعتدنا على الملاحظة كأداة لجمع البيانات والحقائق من واقع المواقف والتصرفات والحالة الراهنة لتفسير أسباب بعض الممارسات والسلوكيات الخاصة.

إضافة إلى إعتدنا على المقابلة كأداة بحث مباشرة تستخدم في مساعدة مجموعة من المسؤولين في الادارة العليا والوسطى.

### **(1) صدق وثبات أداة الدراسة:**

#### **أولا -الصدق الظاهري للأداة:**

للتعرف على مدى صدق أداة الدراسة في قياس ما وضعت لقياسه، تم عرضها على عدد من المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية بالجامعات الجزائرية، وتم الأخذ بملاحظاتهم، وإعادة صياغة بعض

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الفقرات، وإجراء التعديلات المطلوبة، بشكل دقيق يحقق التوازن بين مضامين الإستبيان في فقراتها وبلغ عدد المحكمين (05)

وفي ضوء تصويبات المحكمين قمنا بإعداد أداة هذه الدراسة (الإستبيان) بصورتها النهائية.

### ثانيا- صدق الاتساق الداخلي للأداة:

بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة قمنا بتطبيقها ميدانيا على بيانات العينة الكلية حيث قام بحساب معامل الارتباط (كاندال) لمعرفة درجة الارتباط بين كل فقرة من فقرات الإستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه، كما توضح ذلك الجداول التالية، وتم تقريب الأرقام إلى رقمين عشريين للإختصار.

الجدول (11): معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الأول قائمة الميزانية بالدرجة الكلية للمحور.

رقم العبارة	درجة الارتباط بالمحور	رقم العبارة	درجة الارتباط بالمحور
الأولى	**0.63	الخامسة	**0.53
الثانية	**0.73	السادسة	**0.84
الثالثة	**0.81		
الرابعة	**0.55		

\*\*دال عند مستوى الدلالة 0.01 فأقل

الجدول (12): معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الثاني قائمة الدخل بالدرجة الكلية للمحور

رقم العبارة	درجة الارتباط بالمحور	رقم العبارة	درجة الارتباط بالمحور
الأولى	**0.60	الخامسة	**0.79
الثانية	**0.82	السادسة	**0.75
الثالثة	**0.73	السابعة	**0.73
الرابعة	**0.73	الثامنة	**0.62
التاسعة	0.70	الحادي عشر	0.75
العاشرة	0.71	الثاني عشر	0.61

\*\*دال عند مستوى الدلالة 0.01 فأقل

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الجدول (13): معاملات ارتباط كاندال لعبارات المحور الثالث التدفقات النقدية في المؤسسة بالدرجة الكلية

للمحور

رقم العبارة	درجة الإرتباط بالمحور	رقم العبارة	درجة الإرتباط بالمحور
الأولى	**0.71	التاسعة	**0.72
الثانية	**0.75	العاشرة	**0.73
الثالثة	**0.59	الحادية عشر	**0.59
الرابعة	**0.78	الثانية عشر	**0.59
الخامسة	**0.73	الثالثة عشر	**0.60
السادسة	**0.62	الرابعة عشر	**0.70
السابعة	**0.60	الخامسة عشر	**0.70
الثامنة	**0.70	السادسة عشر	**0.71

\*\*دال عند مستوى الدلالة 0.01 فأقل

ثالثا - ثبات أداة الدراسة:

اقترح كرونباخ (Cronbach) معادلة تعتمد على متوسط معاملات الارتباط بين أبعاد المقياس أطلق عليها معامل ألفا (Coefficient Alpha) لاختبار ثبات (Reliability) أو تجانس (Homogeneity) المقياس واتساقه الداخلي (Internal Consistency). حيث أن معامل "ألفا كرونباخ" كلما كان (0.7) فأكثر دل ذلك على الثبات والاتساق الداخلي للمقياس المستخدم<sup>1</sup>.

وقد أجرينا خطوات الثبات على العينة بطريقة "ألفا كرونباخ" (Cronbach's Alpha)، لقياس ثبات الاستبانة تم احتساب معامل (ألفا كرونباخ) كمعامل للثبات الكلي، وارتباط الفقرات والجدول رقم (14) يبين معاملات (ألفا كرونباخ) لأبعاد الدراسة بالإضافة إلى معامل الثبات الكلي.

<sup>1</sup> جولي بالانت، التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (Spss)، ط2، ترجمة خالد العامري، دار الفاروق للنشر والتوزيع، الجيزة، مصر، 2009، ص

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

الجدول (14): معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ) حسب المحاور

إسم البعد	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
قائمة الميزانية	06	911.0
قائمة الدخل	12	0.859
قائمة التدفقات النقدية	16	0.941

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الـ (SPSS).

وبلغ معامل الثبات الكلي (0.805)، وهو أكبر من (0.70) مما يدل على أن الإستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات، وهذا ما يسمح بتطبيقها على جميع أفراد عينة الدراسة<sup>1</sup>.

### (2) أساليب المعالجة الإحصائية لاستبيان الدراسة

بعد الحصول على وثيقة تسهيل المهمة، تم توزيع الإستبانات على عينة الدراسة والبالغ عددها (113) إستبانة وقد استرد الطالب (102) إستبانة صالحة للتحليل الإحصائي، وهو ما يشكل نسبة 90% من العدد الإجمالي للعينة.

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات المجمعة، تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية والذي يرمز له اختصارا بالرمز (SPSS)، وهو برنامج يحتوي على مجموعة كبيرة من الاختبارات الإحصائية التي تندرج ضمن الإحصاء الوصفي مثل التكرارات، المتوسطات والانحرافات المعيارية... الخ، وضمن الإحصاء الاستدلالي مثل معاملات الارتباط، التباين الأحادي... الخ. وفيما يلي مجموعة الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في هذه الدراسة:

**1. المدى :** حيث بعد إدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، ولتحديد طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي المستخدم في الاستبيان تم حساب المدى بين أكبر وأصغر قيمة لدرجات مقياس ليكارت (5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد درجات المقياس للحصول في الأخير على طول الخلية الصحيحة أي (5/4=0.8)، تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفئة (1.8=1+0.8)، وهكذا أصبح طول الفئات كما يلي:

- من 1 إلى 1.8 يمثل الرأي لا أوافق بشدة.

- من 1.81 إلى 2.6 يمثل الرأي لا أوافق.

<sup>1</sup> أنظر الملحق رقم (02): قياس معاملات الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ باستخدام (SPSS).

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

- من 2.61 إلى 3.4 يمثل الرأي موافق بدرجة متوسطة.

- من 3.41 إلى 4.2 يمثل الرأي موافق.

- من 4.21 إلى 5 يمثل الرأي موافق بشدة.

2. التكرارات والنسب المئوية: تمت الاستعانة بالتكرارات والنسب المئوية للتعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة، وكذا لتحديد استجابات أفرادها اتجاه عبارات محاور الاستبيان.

3. معامل ارتباط كاندال: أستخدم هذا المعامل لمعرفة مدى ارتباط درجة كل عبارة من عبارات الاستبيان مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه (الاتساق الداخلي لأداة الدراسة).

4. اختبار ألفا كرونباخ: لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

5. اختبار كولومجروف-سمرنوف: لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1-Sample K-S).

5. الانحدار البسيط (Simple Regressio): من خلال إدخال أبعاد المتغير المستقل كل واحد على حدى مع المتغير التابع في المعادلة، ويتم تقييم المتغير.

### المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

سيتم في هذا المبحث وصف المتغيرات الشخصية، وعرض مستويات تواجد أبعاد المتغير، وصولاً إلى اختبار فرضيات الدراسة.

### أولاً: النتائج المتعلقة بوصف خصائص عينة الدراسة

تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات الديموغرافية المتعلقة بالخصائص الوظيفية والشخصية لأفراد عينة الدراسة والمتمثلة في (المستوى التعليمي، الوظيفة، مدة العمل بالشركة)، وفي ضوء هذه المتغيرات يمكن وصف عينة الدراسة على النحو التالي.

1. توزيع عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي

الجدول رقم (15):

توزيع عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي

العامل	الفئة	العدد	النسبة %
المؤهل العلمي	متوسط	16	15.84
	ثانوي	40	39.60
	جامعي	42	41.59
	دراسات عليا	3	2.97

تبين من الجدول رقم (15) أن (42) من أفراد الدراسة يمثلون ما نسبته 41.59% من إجمالي عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ليسانس وهم أعلى نسبة من مجموع أفراد العينة المبحوثة، تلاها الأفراد الذين يحملون

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

المؤهل الثانوي والبالغ عددهم (40) فرد بنسبة 39.60%، بينما (16) فرد منهم يمثلون ما نسبته 15.84% من مؤهل الشهادات المتوسط، وأخيرا فإن (03) فرد هم ممن لديهم مؤهل شهادة عليا بنسبة 2.97%.

### 1. توزيع عينة الدراسة وفق متغير المستوى الوظيفي

الجدول رقم (16):

#### توزيع عينة الدراسة وفق الوظيفة

العامل	الفئة	الفئة	النسبة %
المستوى الوظيفي	موظف	45	33.33
	رئيس مصلحة	35	18.18
	محاسب	22	5.05

يتضح من الجدول رقم (16) أن (45) من أفراد الدراسة يمثلون ما نسبته 33.33% من إجمالي عينة الدراسة هم من مستوى (موظف) وهي الفئة الأعلى من أفراد الدراسة، في حين أن (35) منهم يمثلون ما نسبته 18.18% من إجمالي عينة الدراسة هم من مستوى (رئيس مصلحة)، وأخيرا فإن (22) فرد من عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 5.05% هم من فئة (محاسب)، وهذا أمر منطقي كون أغلب موظفي الشركة موظفون.

### 2. توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة:

الجدول رقم (17):

#### توزيع عينة الدراسة وفق متغير مدة العمل

العامل	الفئة	العدد	النسبة %
مدة العمل	أقل من 5 سنوات	19	5.55
	5 سنوات - أقل من 10 سنوات	79	23.09
	10 سنوات - أقل من 15 سنوات	71	20.76
	15 سنوات فأكثر	173	50.58

يتضح من الجدول رقم (17) أن (173) من المبحوثين تزيد مدة عملهم بالشركة على 15 سنة وهذا ما يمثل نسبة 50.58% أي ما يزيد عن نصف العدد الإجمالي للعينة المبحوثة، في حين أن (79) من أفراد الدراسة يمثلون ما نسبته 23.09% من إجمالي أفراد الدراسة تتراوح مدة عملهم بالشركة من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات، تليها في ذلك فئة الأفراد الذين تتراوح مدة عملهم من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة وقد كان عددهم (71) فرد وبنسبة 20.76% من إجمالي عينة الدراسة، بينما كان (19) من أفراد الدراسة هم ممن نقل مدة عملهم عن 5 سنوات بالشركة وبنسبة 5.55% ويمثلون بذلك أقل نسبة من حيث مدة العمل في مجمع.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

ثانيا: النتائج المتعلقة بتصورات المبحوثين لأبعاد قائمة الميزانية في المؤسسة

### 1. نتائج تحليل قائمة الميزانية

الجدول رقم (18):

استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة الميزانية) مرتبة حسب متوسطات الموافقة

رقم الفقرة	المجال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى القبول
01	إن انتشار جائحة كورونا قد اثر على الأسواق الاقتصادية والمالية، وواجهت جميع الصناعات تحديات مرتبطة بالظروف الاقتصادية الناتجة عن جهود معالجتها.	4.25	0.69	2	مرتفع
02	ان العديد من الشركات في صناعات السفر والضيافة والترفيه والبيع بالتجزئة قد شهدت انخفاضا حادا في الإيرادات، وتدهور الائتمان، ومخاوف السيولة، وزيادة التدخل الحكومي، وزيادة البطالة، والانخفاضات الواسعة في الإنفاق الاستهلاكي، وزيادة مستويات المخزون، وانخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، وتسريح العمال والإجازات، وإعادة الهيكلة، وغيرها. ويمكن ان يؤدي استمرار هذه الظروف إلى تراجع اقتصادي أوسع نطاقا قد يكون له تأثير سلبي طويل الأجل على النتائج المالية للشركات.	3.91	0.89	4	مرتفع
03	ان جائحة كورونا تمثل خطرا كبيرا على الاقتصاد العالمي، وله نفس آثار الأزمات المالية العالمية. لذلك، فقد تتأثر معظم الشركات بآثاره، الأمر الذي يرفض على كل شركة إجراء إعادة تقييم لأنشطتها و ممارستها مع مراعاة الحقائق والظروف والخصوصية لكل شركة.	4.14	0.78	3	مرتفع
04	أن أهم الآثار التي ظهرت نتيجة تفشي الجائحة هي الانكماش الاقتصادي من جهة، وتوقع ازدياد هذا الانكماش بما يؤدي إلى الركود حتى بعد إيجاد العلاج له، هبوط في أسعار الأسهم في الأسواق المالية.	4.26	0.66	1	مرتفع
05	أن الإجراءات التي أخذتها دول الاتحاد الأوروبي لمعالجة الآثار الاقتصادية لجائحة كورونا هي إفساح المجال للتوقف الاختياري للشركات المتعثرة عن سداد القروض، على ان يسمح للبنوك بإعادة التفاوض على التعويضات الائتمانية نتيجة لذلك التوقف يمكن أن يعالج الموقف.	3.45	0.58	7	متوسط

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

مرتفع	5	0.84	3.78	إن استمرار تفشي الجائحة وتطوره فإنه من الصعب التنبؤ بمداه أو مدته وتأثيره الاقتصادي. ومن ثم، قد تواجه الشركات في ظل هذه الظروف تحديات عند إعداد التقارير المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.	06
مرتفع	2	0.44	3.92	قائمة الميزانية	

يعرض الجدول رقم (18) نتائج تحليل المحور الأول وهو محور قائمة الميزانية في المؤسسة والذي كانت عدد الأسئلة التي تقيسه هي (6) أسئلة تمثلت في الأسئلة من (1-6)، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.92) مما يعني أنه حقق مستوى موافقة أفراد العينة حوله بدرجة مرتفعة وهو إشارة إلى اقتناع أفراد عينة الدراسة بمسؤولية الشركة إتجاه حماية البيئة حيث جاءت الفقرة رقم (04) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.26) وانحراف معياري (0.66)، تلتها في المرتبة الثانية وبدرجة موافقة مرتفعة الفقرة رقم (01) بمتوسط حسابي (4.25) وانحراف معياري (0.69)، في حين جاءت الفقرة رقم (03) في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.14) وانحراف معياري (0.78)، بينما جاءت في المرتبة الرابعة وبدرجة موافقة مرتفعة الفقرة رقم (02) بمتوسط حسابي (3.91) وانحراف معياري (0.89) وجاءت الفقرة رقم (06) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.78) وانحراف معياري (0.84)، في حين جاءت الفقرة رقم (07) في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي (3.67) وانحراف معياري (0.64).

### 2. نتائج تحليل قائمة الدخل

#### الجدول رقم (19):

استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة الدخل) مرتبة حسب متوسطات الموافقة.

رقم الفقرة	المجال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى القبول
01	أن أهم مجالات الاستجابة المحاسبية التي يجب مراعاتها عند معالجة آثار جائحة كورونا وهي: - إعداد تقديرات المراجعة النقدية المتوقعة. - قابلية استرداد الأصول وانخفاض قيمتها. - المحاسبة عن الأصول المالية. - تعديل قيمة العقود.	4.29	0.58	1	مرتفع
02	أن ضرورة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي التقارير المالية من فهم تأثير تفشي الجائحة على وضعهم المالي و أدائهم حتى وقت إصدار البيانات المصرح بها، ومن المهم أن تكون واضحة، وعلى الشركات أن تكون حذرة لتجنب تقديم إفصاحات بطرق يمكن أن تكون مضللة عن طريق الخطأ.	4.18	0.59	3	مرتفع

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

03	أن يمكن اعتبار جائحة كورونا حدث يستوجب تعديل القوائم المالية للشركات أم لا يستوجب التعديل ويكتفي فقط بالإفصاح.	4.22	0.58	2	مرتفع
04	أنه يجب على إدارة الشركات مراعاة التأثيرات الحالية و المتوقعة لتداعيات تفشي الجائحة على أنشطة الشركة عند تقييمها لمدى قدرتها على الاستمرارية والأسس المعتمدة في إجراءات التقييم، إلى جانب النظر في جميع المعلومات المستقبلية لما بعد تاريخ 2019 /12/31.	4.17	0.57	4	مرتفع
05	إن عدم القدرة على التنبؤ بالآثار المحتملة لتداعيات تفشي الجائحة، قد يتولد عنها شكوكا جوهرية تلقي بظلالها على مدى قدرة الشركة على العمل بمقتضى فرض الاستمرار، لذا يتوجب عند إعداد التقارير المالية وفقا لهذا الفرض الإفصاح عن هذه الشكوك، لكي يتضح لمستخدميها أن فرض الاستمرارية الذي رسمته الإدارة يخضع لعدم التأكد مع بعض عناصر هذه التقارير.	4.06	0.51	5	مرتفع
06	أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية فيما يخص انخفاض قيمة الأصول يمكن تحديدها بما يأتي: - وظيفة القياس: إن المدى الزمني للأصول غير المتداولة هو في العادة طويل الأجل، ومن ثم فإنه في ظل هذه الظروف ستشكل التوقعات حول التدفقات النقدية المستقبلية تحديا فعليا أمام الإدارة، لذا يتوجب عليها أن تأخذ بالاعتبار تأثيرات الجائحة على المدى الطويل إلى جانب تأثيراته في المدى القصير. وظيفة الإفصاح: ينبغي على الشركات الإفصاح عن الإجراءات التي قامت بها و أدت إلى تغيير عملية تقدير القيمة القابلة للاسترداد نتيجة لآثار تفشي الجائحة.	3.81	0.60	5	مرتفع
07	أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية فيما يخص قياس القيمة العادلة يمكن تحديدها بما يأتي: - وظيفة القياس: عند إجراء التقييمات لقياس القيمة العادلة، يتوجب على شركات الأعمال مراعاة الشروط والافتراضات المعروفة لدى المشاركين في السوق، عليه فإن التأثير في التقديرات القيمة العادلة سيعتمد على الحكم فيما إذا كانت شدة تفشي الجائحة في تاريخ التقرير هي مؤثرة في افتراضات تقييم المشاركين في ذلك التاريخ. - وظيفة الإفصاح: لتحقيق أهداف الإفصاح وفق المعيار المحاسبي 13 ستحتاج الشركات إلى إجراء إفصاحات	3.94	0.64	6	مرتفع

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

				ملائمة من أجل ترشيد قرارات المستخدمين الأساسيين للتقارير المالية، وقد تكون هناك حاجة إلى إفصاحات إضافية ينوه من خلالها إلى أنه قد تم أخذ تداعيات الجائحة بنظر الاعتبار عند قياس القيمة العادلة.	
مرتفع	5	0.56	3.66	08 أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية فيما يخص تقييم المخزون يمكن تحديدها بما يأتي: - وظيفة القياس: يتوقع أن يكون هناك صعوبات في تقدير صافي القيمة القابلة للتحقق، نتيجة لتداعيات الجائحة السلبية غير المحددة من حيث نطاق التأثير ومدته، والتي ستعكس في الغالب بالتخفيضات الإضافية التي ستجرى على تلك القيمة. - وظيفة الإفصاح: على الشركة الإفصاح بصورة كاملة عن الآثار التي خلفها الجائحة أو سيخلفها مستقبلا في القيمة المقدر الصافية للمخزون.	
مرتفع	6	0.64	3.69	09 أن الممارسات المحاسبية وفقا للمعيار الدولي 9 بإمكانها أن تشمل أجزاء من القطاع المصرفي نتيجة لفرض الاعتراف المبكر بخسائر القروض، فمع تهديد جائحة كورونا بدفع اقتصاديات العالم نحو الركود، سيعمل المعيار على هذا الركود من خلال جعل المقرضين أكثر عرضة لتأثيرات الدورات الاقتصادية.	
مرتفع	6	0.64	3.67	10 أن الطبيعة القائمة على المبادئ للمعيار الدولي 9 مرنة بما فيه الكفاية لتعكس بدقة تداعيات تفشي الجائحة و الإجراءات المرتبة بها.	
مرتفع	6	0.64	3.67	11 عند بداية تفشي جائحة كورونا في كانون الأول من العام 2019 لم تظهر معلومات تفصيلية عنه، ولم تتخذ الإجراءات للتحوط منه من قبل الحكومات والقطاع الخاص إلا في فبراير 2020 وهذا يعني أنه لن يكون له تأثير فعلي في قياس الخسائر الائتمانية المتوقعة، وحتى في متطلبات الإفصاح عنها في 2020/12/31.	
مرتفع	6	0.40	4.01	12 أن الاستجابات السابق الإشارة إليها في الفقرات السابقة كافية لمساعدة المحاسبين في كيفية مواجهة الآثار السلبية لتفشي جائحة كورونا على الممارسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.	
مرتفع	1	0.39	4.07	قائمة الدخل	

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

يعرض الجدول رقم (19) نتائج تحليل المحور الثاني وهو قائمة الدخل والذي جاء قياسه عن طريق (12) أسئلة تمثلت في الأسئلة من (1-12)، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (4.07) وبدرجة موافقة (مرتفعة) وهو أعلى متوسط من بين متوسطات أبعاد قائمة الدخل حيث جاءت الفقرة رقم (01) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.29) وانحراف معياري (0.58) «ثلثها في المرتبة الثانية وبدرجة موافقة مرتفعة الفقرة رقم (03) بمتوسط حسابي (4.22) وانحراف معياري (0.58)» في حين جاءت الفقرة رقم (02) في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.18) وانحراف معياري (0.59) «بينما جاءت في المرتبة الرابعة وبدرجة موافقة مرتفعة الفقرة رقم (04) بمتوسط حسابي (4.17) وانحراف معياري (0.57). في حين جاءت الفقرة رقم (05) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.51)» بينما جاءت في المرتبة الثالث عشر وبدرجة موافقة مرتفعة الفقرة رقم (06) بمتوسط حسابي (3.94) وانحراف معياري (0.64). أما الفقرة 07 وبدرجة مرافقة مرتفعة بمتوسط حسابي (3.94) وانحراف معياري (0.64). أما الفقرة الثامنة بدرجو موافقة مرتفعة بمتوسط حسابي (3.66) وانحراف معياري (0.56)، وبالنسبة للفقرة التاسعة وبدرجة موافقة مرتفعة بمتوسط حسابي (3.69) وانحراف معياري (0.64)، أما بالنسبة للفترتين العاشرة والحادية عشر فقد جاءا بدرجة موافقة مرتفعة بمتوسط حسابي (3.67) وانحراف معياري (0.64)، والفقرة الأخيرة وبموافقة مرتفعة بمتوسط حسابي (4.01) وانحراف معياري (0.40)

#### 3. نتائج تحليل قائمة التدفقات النقدية

##### الجدول رقم (20):

استجابات أفراد الدراسة لعبارات محور (قائمة التدفقات النقدية) مرتبة حسب متوسطات الموافقة

رقم الفقرة	المجال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى القبول
01	على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية ان تنظر في التأثيرات المصاحبة لانتشار فيروس covid-19 وما إذا كانت توفر دليلا على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير أم لا.	3.62	1.21	7	مرتفع
02	الإفصاح مهم عن آثار فيروس covid-19 التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي للفيروس كوفيد-19.	3.55	1.16	8	مرتفع
03	من المخاطر المصاحبة لفيروس covid-19 إمكانية وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المراجع يعلم بها إلا بعد ذلك	3.28	1.02	13	متوسط
04	على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للأنتى عشر شهرا التالية لفترة التقرير على الأقل سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات و الدعم التي	3.29	1.01	12	متوسط

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

				قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الفيروس.
مرتفع	4	1.15	3.69	05 كوفيد 19 قلص من نطاق الأعمال وأثر على السيولة وان تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يأخذ في الحسبان كافة المعلومات المتاحة عن المستقبل خلال الاثني عشر شهرا اللاحقة على الأقل.
مرتفع	6	1.21	3.63	06 يجب اعتبار ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، وما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات و الدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الفيروس.
مرتفع	5	1.23	3.66	07 على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها القوائم المالية.
مرتفع	2	1.08	3.98	08 خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ليس ضمانا لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
مرتفع	1	1.04	4.11	09 يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع فيروس COVID-19 وما إذا كان قد يثير، منفردا أو مع أحداث أخرى، شكوكا كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. في مثل ظروف فيروس COVID - 19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية.
مرتفع	3	1.26	3.70	10 استنتاج وجود عدم تأكد جوهري بشأن ما إذا كان فيروس COVID - 19 قد يثير، شكوكا كبيرة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة بعد مسؤولية المراجع وفقا لحكمه المهني واستنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.
متوسط	16	1.49	2.95	11 يمكن النظر إلى الظروف المصاحبة لانتشار فيروس COVID-19 على أنها مثال واقعي لاعتبار حضور الجرد الفعلي للمخزون غير ممكن عمليا نظرا لما يشكله من خطر على سلامة المراجعين، وحينما يكون الحضور غير ممكن عمليا في بعض الحالات، فإن تطبيق إجراءات مراجعة بديلة قد يوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن وجود المخزون وحالته.
متوسط	14	1.23	3.24	12 في ظل ظروف فيروس COVID - 19 قد يرى المراجع مناسبة الإفصاح عنها كأمر رئيس لمراجعة القوائم المالية لشركة غير مدرجة وإذا لم تكن ظروف فيروس COVID-19 من بين

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

				الأمر الرئيسية للمراجعة أو لم تكن سببا في تعيل رأي المراجع في القوائم المالية، فقد يقوم المراجع، بتضمين فقرة لفت انتباه في تقرير بشأنها.	
مرتفع	10	1.08	3.52	أن جائحة كورونا قد وضعت المراجعين في تحدي كبير لا سيما مع عملية اختبار المخزون والتأكد منه. فشركات المراجعة تطلب من موظفيها العمل من المنزل.	13
مرتفع	9	1.04	3.53	انه من الممكن أن يشكل العمل الميداني- مشكلة خاصة للمراجعين، حيث أن مراجعي الحسابات قد يواجهون صعوبة في الوصول إلى الأدلة والأشخاص الذين يحتاجون إليهم لدعم رأيهم في عملية المراجعة، فقيود السفر على سبيل المثال ستمنعهم من زيارة مواقع العملاء، الأمر الذي سيضطرهم إلى وجوب الكشف في تقاريرهم عن قيود النطاق لإجراءاتهم المعتادة. وبسبب الطبيعة الضبابية وغير المتوقعة لآثار هذه الجائحة.	14
متوسط	15	1.26	2.96	إن تفشي وباء COVID -19 قد يشكل الوصول إلى دفاتر وسجلات الجهات الخاضعة للرقابة عقبة لبعض المراجعين وذلك خاصة في الحالات التي لا تزال فيها الجهات الخاضعة للرقابة تعتمد أساسيا سجلات ورقية. وقد يكون المراجعون قادرين على الحصول على نسخ من السجلات الرئيسية التي تعدها الجهة الخاضعة للرقابة، أما في الحالات التي يكون فيها المراجعون غير قادرين على الوصول إلى دفاتر وسجلات الجهات الخاضعة للرقابة، فقد يضطر المراجعون إلى إيلاء هذه الجهات الخاضعة للرقابة بأنه لا يمكن إجراء عمليات المراجعة إلى حين التمكن من التوصل بهذه الدفاتر أو السجلات.	15
متوسط	11	0.78	2.51	يمكن للمحاسبين والمراجعين في ظل أزمة كورونا إضافة قيمة لعملهم من خلال: - تقديم نظرة للإدارة حول العواقب المحتملة لتوقف الإيرادات عند الكثير من الشركات. - تقديم تقارير عن التأثيرات السلبية المحتملة على شهرة الشركة باعتبارها أصلا غير ملموسة، واحتمالية إعادة تقدير الأصول الثابتة، وتحديد العمر الإنتاجي المتبقي والقيمة المتبقية للأصول والشركة. - الاهتمام بمسألة إصدار الأحكام المادية حول الشكوك عند إعداد التقارير المالية في أوقات غير مؤكدة، فالمحاسب مجبر على توفير نظرة ثاقبة مناسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية حول المخاطر التي تواجه الشركة.	16

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

				- تقدير مدى تأثير التدفقات النقدية المستقبلية وإجراء التعديلات على الموازنات. - توجيه الانتباه إلى مجالات التحوط والديون، وتقدير مخصصات استحقاقات إنهاء الخدمة. - المساعدة في إدارة مخاطر السيولة وتعديل الترتيبات التعاقدية. إعادة تقييم المخزون، ومراجعة تكاليف الإنتاج والتخزين.
متوسط	—	—	3.45	قائمة التدفقات النقدية

يبين الجدول أعلاه نتائج تحليل محور التدفقات النقدية والذي كانت عدد الأسئلة التي تقيسه هي (16) سؤال تمثلت في الأسئلة من (16-01)

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المتغير (3.45) مما يعني أنه حقق مستوى موافقة أفراد العينة حوله بدرجة متوسطة وهو إشارة إلى تحقيق الشركة المبحوثة لمستوى متوسط لاستدامة مزاياها التنافسية من وجهة نظر عينة الدراسة، حيث عكست الفقرات (5،6،7،8،9،10،13،14،2،1) المستوى المرتفع للمسؤولية الاجتماعية من

وجهة نظر عينة الدراسة، بمتوسطات حسابية (3.69،3.55،3.62،3.66،3.63،4.11،3.98،3.70،3.53،3.52)، بينما تشير المتوسطات الحسابية للفقرات (3،4،11،12،15،16) إلى المستوى المتوسط في الشركة المبحوثة وبمتوسطات حسابية بلغت (3.28،2.51،2.96،3.24،2.95،3.29).

### ثالثا: اختبار فرضيات الدراسة

قمنا ولأجل اعتماد وتطبيق نموذج الإنحدار البسيط باستخدام اختبار كولمجروف-سمرنوف (1-Sample K-S) لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات باستخدام نموذج الإنحدار لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا والجدول رقم (21) يوضح طبيعية توزيع عينة الدراسة:

### الجدول رقم (21):

#### اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test)

محتوى المحور	الفقرات	قيمة Z	مستوى الدلالة المعنوية
قائمة الميزانية	07-01	0.056	0.200
قائمة الدخل	13-08	0.091	0.060
قائمة التدفقات النقدية	20-14	0.069	0.095

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

ويوضح الجدول رقم (21) نتائج الاختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة أكبر من (0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية. كما قمنا أيضا وقبل اختبار الفرضيات بالتأكد من عدم وجود ارتباط عالي بين المتغيرات المستقلة "Multicollinearity" وقمنا بإجراء معامل تضخم التباين "Variance Inflation Factor" (VIF) واختبار التباين المسموح به "Tolerance" لكل متغير من المتغيرات المستقلة، ويشير الجدول رقم (22) إلى أنه إذا كان معامل التضخم (VIF) للمتغير يتجاوز (10) وكانت قيمة التباين المسموح به أقل من (0.05) فإنه يمكن القول أن هذا المتغير له ارتباط عال مع متغيرات مستقلة أخرى وبالتالي سيؤدي إلى حدوث مشكلة في تحليل الانحدار. وقد تم الاعتماد على هذه القاعدة لاختبار الارتباط "Multicollinearity" بين المتغيرات المستقلة. وكما يتضح في الجدول رقم (22) والذي يحتوي على المتغيرات المستقلة وقيمة معامل تضخم التباين (VIF) والتباين المسموح به "Tolerance" لكل متغير نلاحظ أن قيمة (VIF) لجميع المتغيرات كانت أقل من (10) وتتراوح ما بين (1.02-1.41) كما نلاحظ أن قيمة التباين المسموح به لجميع المتغيرات كانت أكبر من (0.05) وتتراوح ما بين (0.70-0.97) وبذلك يمكن القول أنه لا يوجد ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة. ومن أجل التحقق من افتراض التوزيع الطبيعي Normal Distribution للبيانات فقد تم الاستناد إلى حساب قيمة معامل الالتواء (Skewness) للمتغيرات، وكما يوضح الجدول رقم (22) فإن قيمة معامل الالتواء لجميع متغيرات الدراسة كانت تقع ضمن المجال (-2,2)<sup>1</sup> لذلك يمكن القول بأنه لا توجد مشكلة حقيقية تتعلق بالتوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة.

### الجدول رقم (22)

اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء

المتغيرات	التباين المسموح به Tolerance	معامل تقييم التباين (VIF)	معامل الالتواء Skewness
قائمة الميزانية	0.70	1.41	0.51
قائمة الدخل	0.78	1.27	0.81
قائمة التدفقات النقدية	0.76	1.30	- 1.36

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى: هناك أثر لقائمة الميزانية في المؤسستين.

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (20) إلى وجود أثر لقائمة الميزانية في المؤسسات الصناعية، استنادا إلى أن قيمة T المحسوبة بلغت (4.46) وهي أكبر من قيمتها الجدولية على مستوى دلالة

<sup>1</sup> - سعد زغول بشير، دليلك إلى البرنامج الإحصائي، المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، الإصدار العاشر، جمهورية العراق، 2003، ص

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

( $0.05 \leq \alpha$ ) كما أن مستوى المعنوية ( $\text{Sig} = 0.000$ ) أقل من مستوى الدلالة المعتمد ( $0.05$ ) مما يقتضي رفض الفرضية العدمية والتي تنص على أنه لا أثر لقائمة الميزانية في المؤسسات الصناعية، وقبول الفرضية البديلة.

**نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية:** لا يوجد أثر لقائمة الدخل في المؤسستين.

يتبين من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (19) أنه لا يوجد أثر لقائمة الدخل في المؤسسات الصناعية، استنادا إلى قيمة T المحسوبة التي بلغت ( $0.02$ ) وهي أقل من قيمتها الجدولية، على مستوى دلالة ( $0.05 \leq \alpha$ )، كما أن مستوى المعنوية ( $\text{Sig} = 0.981$ ) أقل من مستوى الدلالة المعتمد ( $0.05$ ) مما يقتضي قبول الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يوجد أثر لقائمة الدخل في المؤسسات الصناعية في المؤسسة المبحوثة.

**نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:** لا يوجد أثر لقائمة التدفقات النقدية في المؤسستين.

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (20) أنه يوجد أثر لقائمة التدفقات النقدية في المؤسسات الصناعية، استنادا إلى قيمة T المحسوبة التي بلغت ( $4.37$ ) وهي أكبر من قيمتها الجدولية، على مستوى دلالة ( $0.05 \leq \alpha$ )، كما أن مستوى المعنوية ( $\text{Sig} = 0.000$ ) أقل من مستوى الدلالة المعتمد ( $0.05$ ) مما يقتضي رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يوجد أثر لقائمة التدفقات النقدية في المؤسسات الصناعية

### • استنتاجات الدراسة

جاءت هذه الدراسة لتحديد أثر جائحة كورونا على القوائم المالية، وقد أجابت الدراسة عن تساؤل البحث من حيث تحديد نسب الأهمية لمتغيرات الدراسة، كما توصلت الدراسة من خلال اختبار الفرضيات إلى عدة نتائج نذكر منها:

1- كشفت نتائج الدراسة عن وجود دور لكل القوائم المالية في، وحريرتهم في تأدية وظائفهم بنجاح، وتتفق هذه النتيجة جزئيا مع نتائج دراسة (Fulford & Enz, 1995)<sup>1</sup> حيث وجدت تلك الدراسة أن بعد حماية البيئة يؤثر بطريقة أكبر من الأبعاد الأخرى.

2- تبين من نتائج اختبار الفرضيات عدم وجود أثر لقائمة الدخل، ونعزو هذه النتيجة إلى تعدد المستويات الإدارية في الشركة المبحوثة والتي تنساب عبرها الأوامر من الأعلى إلى الأسفل في المستويات الإدارية الوسطى والدنيا.

<sup>1</sup> - Mark D. Fulford, Cathy A. Enz, The Impact of Empowerment on Service Employees, Journal of Managerial Issues, Vol.7, No. 2, Summer.1995, PP:169-175

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

3- توصلت الدراسة إلى وجود أثر لقائمة الميزانية في المؤسسة، ونعزو هذه النتيجة إلى الآثار الإيجابية التي تخلفها المسؤولية على مشاعر الارتياح وروح المبادرة لدى العمال، وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (Seung, 2008)<sup>1</sup>.

4- نستنتج من خلال نتائج التحليل أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى أثر جائحة كورونا على القوائم المالية، ونعزو هذه النتيجة إلى أن أفراد عينة الدراسة أصحاب المسؤولية الأكبر هم أكثر إدراك والمسؤولية في المؤسسات الصناعية، بحكم طول ممارستهم للعمل ومسؤوليتهم فيه، وبالتالي يكون تمييزهم

• توصيات الدراسة

في ضوء نتائج الدراسة الحالية توصي الدراسة بمايلي:

- 1- ضرورة الاهتمام بتنمية إدراك العاملين لأثر جائحة كورونا على القوائم المالية وذلك من خلال تشجيعهم على تحمل المسؤوليات والنظر إلى أخطاءهم كفرص للتعلم.
- 2- ضرورة اهتمام الإدارة ببعدي إرتقاء وتطوير بيئة العمل.
- 3- نوصي الإدارة العليا بتبني مناخ تنظيمي يسمح بحرية تبادل الأفكار مما يدعم الشعور بالكفاءة والقدرة على التأثير في العمل.

<sup>1</sup> - Seung Suk Lee, Relationships Among leadership Empowerment, Job Satisfaction, and Employee Loyalty in University Dining Student Workers, Iowa State University, Usa, 2008, P:93

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ومطاحن بني هارون

### خلاصة الفصل

في هذا الفصل قمنا بالتعرف على مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز-ميلة- ومطاحن بني هارون محل الدراسة ونشأتها، وبعدها قمنا بتحليل قائمتي الميزانية وحسابات النتائج لكل من المؤسستين لمعرفة مدى تأثير جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية ومراجعتها ولتدعيم الدراسة قمنا بعمل استمارة وتوزيعها على موظفي المؤسستين لاحظنا ان هناك تأثير ملموس على القوائم المالية خاصة قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية.



## الخاتمة

من خلال هذه الدراسة اتضح لنا أن القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية تُمكن من إيصال أكبر قدر من المعلومات وتقديم صورة عن الوضعية المالية للمؤسسة، يستطيع من خلالها مستخدموا هذه البيانات (الأطراف المعنية) إلى اتخاذ قرار رشيد داخل المؤسسة وخارجها. تتوالى التدايعات السلبية لجائحة كورونا على مختلف القطاعات الإقتصادية و الاجتماعية بمختلف دول العالم عامة و العربية خاصة، بالرغم من كل الإجراءات الاحترازية التي اتخذتها الدول للتعامل مع هذه الجائحة والأضرار التي خلفها إلا أن انتشارها الواسع والسريع وانعكاساتها السلبية تجاوزت كل التوقعات وتوجه الجائحة تأثير كبير في الإقتصاد العالمي وفي أداء الشركات وخاصة فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية والذي سيكون له أثر على نتائج المؤسسات في فترة زمنية غير محددة. ومن خلال هذه الدراسة تمكنا من الوقوف على تقييم التدايعات المذكورة على قابلية استمرار المؤسسة قصد ضمان إعداد قوائم مالية تتسم بالمصداقية، رغم التحديات التي تواجهها المؤسسة من عدم التأكد.

## نتائج الدراسة:

حيث استنتجنا في الأخير عدة نتائج نذكرها في العناصر التالية:

- ترك فيروس كورونا تأثيرات متباينة على القوائم المالية خاصة فيما يتعلق بالأحداث بعد فترة إعداد التقارير.
  - لتدايعات نقشي جائحة كورونا (Covid-19) تأثير كبير في الإقتصاد العالمي وفي الأداء المالي للشركات إلى جانب الأضرار الفعلية التي أوقعها في أغلب مفاصل الإقتصاديات الدول ومجتمعاتها.
  - تأثير جائحة كورونا بطريقة مباشرة وغير مباشرة على العديد من الممارسات المحاسبية المؤسسة.
  - بسبب جائحة كورونا أصبح القيام بفرض الإستمرارية مهدداً، ويُفرض على المكلفين الإفصاح عن حالات عدم التأكد (مخاطر محتملة) ويتوجب تعديل على القوائم المالية في حالة تأثير على استمرارية المؤسسة.
  - هناك مجموعة المعالجات الواجب القيام بها نتيجة تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبة:
1. **وظيفة القياس:** يتوجب على المؤسسة تسليط الضوء على تأثير الجائحة على المدى الطويل والقصور.
  2. **وظيفة الإفصاح:** إلزامية المؤسسات تحديث الإفصاح فيما يتعلق بتأثير فيروس كورونا.

## التوصيات والمقترحات

من خلال ما توصلت إليه دراستنا من نتائج عامة، وبالاستناد إلى المعلومات التي اكتسبتها من الجزء النظري وبالإجابة عن الفرضيات التي ذكرناها في بداية الدراسة، نقترح مجموعة من التوصيات والحلول من أجل استفادة المؤسسات منها.

- قيام الشركات بتنظيم عملياتها النقدية للوفاء بالتزاماتها وكذلك قيامها بتوفير حلول ائتمانية مع المصاريف عند الحاجة لضمان استمرار لشركة في الوصول الأموال والوفاء بالتزاماتها عند استحقاقها.
- ضرورة تطوير أساليب المراجعة وذلك باستخدام التقنيات الحديثة والعمل عن بعد لتنفيذ أعمال وخطة المراجعة.
- ينبغي على الشركة ضرورة الإفصاح في القوائم المالية خاصة في ظل الظروف الاستثنائية.
- رفع الوعي بمخاطر وآثار الكوارث والأزمات لدى الأفراد والمنظمات وتأهيلهم للمشاركة من خلال وضع الخطط والبرامج والدورات التدريبية بالتعاون مع الجهات المعنية التي تعمل في مجال إعداد ومراجعة القوائم المالية.

## آفاق الدراسة:

- من خلال تناولنا لهذه الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي فإنه يمكن القول أنه فتح لنا مجالاً واسعاً للبحث في المجالات المتعلقة به، خاصة وأن موضوع كورونا وأثره على القوائم المالية هو موضوع حديث وأصبح محور إهتمام الكثير من الدارسين، لما له من أثر واضح على إستمرارية المؤسسة، وعليه يمكن أن تكون آفاقاً أو دراسات مستقبلية أكثر إحاطة ومعالجة والتي نذكر منها:
- الآثار المحتملة لتفشي فيروس كورونا على بيئة التقرير المالي في ضوء معايير المحاسبة الدولية.
  - التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل جائحة فيروس كورونا.
  - دور معايير المحاسبة الدولية في معالجة المشاكل المحاسبية المستجدة إثر انتشار جائحة فيروس كورونا المستجد.
  - أثر جائحة كورونا على فرض الاستمرارية في اعداد القوائم المالية.



# قائمة المراجع

1. المراجع باللغة العربية

أولا-الكتب:

1. اجين بريجهام، الإدارة المالية، دار المريخ للنشر.
2. أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الطبعة 01، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001.
3. جبريل كحالة وخالد الخطيب، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق، ط 01، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2012.
4. جولي بالانت، التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (Spss)، ط2، ترجمة خالد العامري، دار الفاروق للنشر والتوزيع، الجيزة، مصر، 2009، ص 111.
5. خالد جمال جعرات وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة 01، إثراء للنشر و التوزيع، الجزائر، 2009.
6. رضوان حلوة حنان ونزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2009.
7. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة 01، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
8. عبد الناصر إبراهيم نور و وليد زكريا صيام، أصول المحاسبة المالية، ط 3، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان-الأردن، 2005.
9. عدنان تايه النعيمي و سعدون مهدي الساقي، الإدارة المالية النظرية والتطبيق ط 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.
10. علي عباس، الإدارة المالية، ط 01، إثراء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2008.
11. فايز سلين حداد، الإدارة المالية، الطبعة 02، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
12. كمال الدين مصطفى الدهراوي، مبادئ المحاسبة المالية، ط01، الإسكندرية، 2018 .
13. محمد المبروك أبو زيد، التحليل المالي شركات وأسواق مالية، دارالمريخ للنشر، ط2، الرياض-المملكة العربية السعودية، 2009.
14. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسات، ط6، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
15. محمد رزق عبد الغفار، إعداد وتحليل القوائم المالية.

16. محمد كمال وأحمد عبد الله، مبادئ المحاسبة، دار الكاتب الحديث، القاهرة-الكويت-الجزائر، 2008.
17. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة 01، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2006.
18. يوسف محمد جربوع، سلم عبد الله حالس، المحاسبة الدولية مع تطبيق معايير محاسبية الدولية، عمان ،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 01، 2002.

#### ثانيا-المذكرات :

1. إلياس بدوي، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مبراح، ورقلة، 2012/2011.
2. بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017.
3. بن فرج زوينة، المخطط المحاسبي و البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2013\_2014.
4. بن مولاي زينب، تقييم الأصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009\_2010.
5. بوقرومي فاطمة الزهراء، دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الإستراتيجية المالية للمؤسسة اقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012.
6. حمزة العربي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2012\_2013.

7. رايق نرجس شافية والعايش سكينه، تأثير أزمة كوفيد-19 على التوازن المالي للمؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية أدرار، الجزائر، 2020.
8. رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2008.
9. سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014.
10. سليم بن رحمون، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012.
11. شناي عبد الكريم تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008\_2009.
12. عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2005 \_ 2006.
13. عبد الخالق اودينة، اثر الإفصاح عن التثبيبات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف ميلة ، الجزائر، 2020 .
14. علي عباس براهيم، أثر تغيرات أسعار الصرف على القوائم المالية في ظل تطبيق المعايير الحاسبية الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2011\_2012.

15. قادري عبد القادر، القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، 2008\_2009.

16. مجيلي خليصة، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبة لحوكمة الشركات في ظل بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 01، الجزائر، 2017.

17. نوي الحاج، زيدان محمد، إنعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2007\_2008.

### ثالثا-المجلات:

1. بن قطيب علي، حطاب دلال، أهمية إعداد و عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 4، العدد 01، 2019.

2. زريقي عمار، تأثير جائحة كورونا على مهنة المحاسبة دراسة حالة عينة من محترفي المحاسبة، المجلد 08، العدد، 2021.

3. سعد زغلول بشير، دليلك إلى البرنامج الإحصائي، المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، الإصدار العاشر، جمهورية العراق، 2003، ص 92.

4. سميح بن عمورة، رشيد هولي، تداعيات جائحة كورونا(covide19)على تحقيق أهدافا لبعث الاجتماعي للتنمية المستدامة 2030 في المنطقة العربية، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد 04، العدد 03، 2020.

5. سيف عبد الرزاق محمد الوتار، الأثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل حازمة فيروس كورونا- دراسة تحليلية ، مجله بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 2، العدد 2، 2020 .

6. ضيف محمد عبد الهادي، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير عملية القياس المحاسبي، المجلد 1، العدد 7، ص 218.

7. طارق الدريدي، "جائحة كورونا كوفيد-19 وتداعياتها على أهداف التنمية المستدامة 2030"، نشرية الأليسكو العلمية، العدد 19، جامعة اليرموك، الأردن، يونيو 2020.
8. عائشة لعكاف، عبد القادر بوكريد، آثار انتشار فيروس كورونا المستجد Covid 19 على اعداد القوائم المالية وعروض النتائج للشركات هيئة أسواق المال، المجلد 07، العدد 02، 2021.
9. فراس محمد، أثر إنتشار جائحة كورونا على المحاسبة في ظل المرجعية المحاسبية الدولية، المجلد 16، العدد 02، جوان 2021.
10. محمود جمام، أميرة دباش، اثر قائمة التدفقات النقدية على اتخاذ القرارات المالية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، المجلد، العدد4، ديسمبر 2015.
11. نصر الدين توات، آثار جائحة كورونا كوفيد-19 على بعض المتغيرات الاقتصادية الكلية في المنطقة العربية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 04، العدد 01، 2020.
12. نعيم بو عموشة، فيروس كورونا (كوفيد19) في الجزائر -دراسة تحليلية- ، مجلة التكمين الاجتماعي ، المجلد02، العدد02، جوان 2020.
13. نور الدائم الطيب يوسف الحاد، اثر جائحة كورونا كوفيد-19 على إعداد ومراجعة القوائم المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالمملكة العربية السعودية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة الإدارية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر، 2020.
14. وليد سمير عبد العظيم الجبلي، أثر انتشار جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية و مراجعتها، المجلد 2، العدد 01، 2020.

#### رابعا- الملئقيات:

1. نيفيت عزت أبو يوسف، أسماء عبد المنعم سراج، إستخدام مدخل منفعة المعلومات في قياس إنعكاسات أزمة كورونا على جودة التقارير المالية، المؤتمر العلمي الخامس حول أثر أزمة كورونا على الإقتصاد القومي، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، 2021.

#### خامسا- الجرائد الرسمية :

1. الجريدة الرسمية، العدد 74، قانون 07-11 المؤرخ في 15 ذو القعدة 1428هـ الموافق ل 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي.

سادسا-مواقع الإنترنت:

1. أحمد حاتم، السياحة العالمية تسجل نموا 4 بالمئة في 2021، متاح على  
/https://www.aa.com.tr

تاريخ الإطلاع 28/03/2022، سا 11:30.

2. مراجع باللغة الأجنبية

أولا- المجالات

1.Mark D. Fulford, Cathy A. Enz, The Impact of Empowerment on Service Employees, Journal of Managerial Issues, Vol.7, No. 2,Summer.1995.

2. Seung Suk Lee, Relationships Among leadership Empowerment, Job Satisfaction, and Employee Loyalty in University Dining Student Workers, Iowa State University,2008,

ثانيا- المواقع الالكترونية

1. Conséquences de covid-19,  
https://fr.wikipedia.org/wiki/Cons%C3%A9quences\_de\_la\_pand%C3%A9mie\_de\_Covid-19 , consulté le25/03/2022,à 15 :30.

2. Covid-19 : Les conséquences environnementales du confinement,  
https://bit.ly/3v6C9SN , consulté le 19/03 /2022,à 12 :20.

3. Jaspreet Singh, COVID-19 and Its Impact on Society, University of Jammu, Inde, april 3,2020, disponible sur le site https://bit.ly/3401z8A , consulté le 22 /03/2022, à 17 :00 .

4. Myriam Bérubé, L'impact de la COVID-19 sur le milieu scolaire québécois, Publié le 14 mars 2021,https://bit.ly/33YZn1c, consulté le 22 /03 /2022,à 18 :48.

5. Une année avec la COVID-19,https://bit.ly/3bHW9mN, consulté le 20/03/2022, à 14 :32 .

6.UNESCO, Culture et covid-19, impact et réponses, 3 juillet 2020,https://fr.unesco.org/sites/default/files/issue\_12\_fr\_culture\_covid-19\_tracker.pdf,consulté le 25 /03 /2022, à 10 :30.



# قائمة الملاحق

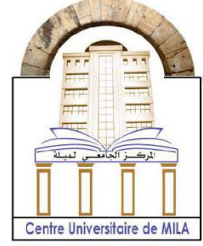
الملحق رقم (1): استمارة الاستبيان خاصة بموظفي المؤسسات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف -ميلة-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



تخصص: مالية المؤسسة

يشرفنا أن نتقدم إلى حضرتكم المحترمة بهذا الاستبيان الذي يندرج في إطار إكمال مذكرة لنيل شهادة  
الماستر تخصص "مالية المؤسسة" تحت عنوان أثر جائحة كورونا على إعداد القوائم المالية ومراجعتها.  
دراسة حالة مؤسستي توزيع الكهرباء والغاز ميلة ومطاحن بني هارون القرارم قوقة.

أملين منكم الموضوعية في الإجابة على الأسئلة، علما بأن المعلومات التي ستدلون بها ستستعمل  
لأغراض الدراسة والبحث العلمي فقط، ويتم التعامل معها بسرية تامة.

وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير وشكرا.

تحت اشراف الأستاذ:

اعداد الطلبة:

- بوطلاعة محمد

- يحيى نور الهدى.

- بن تونسي ريان.

السنة الجامعية: 2021-2022

1. البيانات الشخصية

أ- الوظيفة

الأكاديميين  محلي النظم  مراقبي الحسابات

المراجعين الداخليين  المحللين الماليين

ب- سنوات الخبرة

5 الى 10 سنوات  10 سنوات فأكثر

ج- الدرجة العلمية

ثانوي  ليسانس  ماجستير  دكتوراه

المحور الأول:

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	إن انتشار جائحة كورونا قد اثر على الأسواق الاقتصادية و المالية، وواجهت جميع الصناعات تحديات مرتبطة بالظروف الاقتصادية الناتجة عن جهود معالجتها					
2	ان العديد من الشركات في صناعات السفر و لضيافة و الترفيه و البيع بالتجزئة قد شهدت انخفاضا حادا في الإيرادات، و تدهور الائتمان، و مخاوف السيولة، و زيادة التدخل الحكومي، و زيادة البطالة، و الانخفاضات الواسعة في الإنفاق الاستهلاكي، و زيادة مستويات المخزون، و انخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، و تسريح العمال و الإجازات، و إعادة الهيكلة، و غيرها.					

					و يمكن ان يؤدي استمرار هذه الظروف إلى تراجع اقتصادي أوسع نطاقا قد يكون له تأثير سلبي طويل الأجل على النتائج المالية للشركات.
				3	ان جائحة كورونا تمثل خطرا كبيرا على الاقتصاد العالمي، وله نفس آثار الأزمات المالية العالمية. لذلك، فقد تتأثر معظم الشركات بآثاره، الأمر الذي يرفض على كل شركة إجراء إعادة تقييم لأنشطتها و ممارستها مع مراعاة الحقائق و الظروف و الخصوصية لكل شركة.
				4	أن أهم الآثار التي ظهرت نتيجة تفشي الجائحة هي الانكماش الاقتصادي من جهة، وتوقع ازدياد هذا الانكماش بما يؤدي إلى الركود حتى بعد إيجاد العلاج له، هبوط في أسعار الأسهم في الأسواق المالية.
				5	أن الإجراءات التي أخذتها دول الاتحاد الأوروبي لمعالجة الآثار الاقتصادية لجائحة كورونا هي إفساح المجال للتوقف الاختياري للشركات المتعثرة عن سداد القروض، على ان يسمح للبنوك بإعادة التفاوض على التعويضات الائتمانية نتيجة لذلك التوقف يمكن أن يعالج الموقف.
				6	إن استمرار تفشي الجائحة وتطوره فإنه من الصعب التنبؤ بمداه أو مدته وتأثيره الاقتصادي. و من ثم، قد تواجه الشركات في ظل هذه الظروف تحديات عند إعداد التقارير المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.

المحور الثاني:

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1	أن أهم مجالات الاستجابة المحاسبية التي يجب مراعاتها عند معالجة آثار جائحة كورونا وهي: - إعداد تقديرات المراجعة النقدية المتوقعة. - قابلية استرداد الأصول وانخفاض قيمتها. - المحاسبة عن الأصول المالية. - تعديل قيمة العقود.					
2	أن ضرورة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن					

					مستخدمي التقارير المالية من فهم تأثير تفشي الجائحة على وضعهم المالي و أدائهم حتى وقت إصدار البيانات المصرح بها، ومن المهم أن تكون واضحة، وعلى الشركات أن تكون حذرة لتجنب تقديم إفصاحات بطرق يمكن أن تكون مضللة عن طريق الخطأ.
				3	أن يمكن اعتبار جائحة كورونا حدث يستوجب تعديل القوائم المالية للشركات أم لا يستوجب التعديل و يكفي فقط بالإفصاح.
				4	أنه يجب على إدارة الشركات مراعاة التأثيرات الحالية و المتوقعة لتداعيات تفشي الجائحة على أنشطة الشركة عند تقييمها لمدى قدرتها على الاستمرارية و الأسس المعتمدة في إجراءات التقييم، إلى جانب النظر في جميع المعلومات المستقبلية لما بعد تاريخ 12/31/2019.
				5	إن عدم القدرة على التنبؤ بالآثار المحتملة لتداعيات تفشي الجائحة، قد يتولد عنها شكوكا جوهرية تلقي بظلالها على مدى قدرة الشركة على العمل بمقتضى فرض الاستمرار، لذا يتوجب عند إعداد التقارير المالية وفقا لهذا الفرض الإفصاح عن هذه الشكوك، لكي يتضح لمستخدميها أن فرض الاستمرارية الذي رسمته الإدارة يخضع لعدم التأكد مع بعض عناصر هذه التقارير.
				6	أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية فيما يخص انخفاض قيمة الأصول يمكن تحديدها بما يأتي: - وظيفة القياس: إن المدى الزمني للأصول غير المتداولة هو في العادة طويل الأجل، ومن ثم فإنه في ظل هذه الظروف ستشكل التوقعات حول التدفقات النقدية المستقبلية تحديا فعليا أمام الإدارة، لذا يتوجب عليها أن تأخذ بالاعتبار تأثيرات الجائحة على المدى الطويل إلى جانب تأثيراته في المدى القصير. وظيفة الإفصاح: ينبغي على الشركات الإفصاح عن الإجراءات التي قامت بها و أدت إلى تغيير عملية تقدير القيمة القابلة للاسترداد نتيجة لآثار تفشي الجائحة.
				7	أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية

					<p>فيما يخص قياس القيمة العادلة يمكن تحديدها بما يأتي:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- وظيفة القياس: عند إجراء التقييمات لقياس القيمة العادلة، يتوجب على شركات الأعمال مراعاة الشروط والافتراضات المعروفة لدى المشاركين في السوق، عليه فإن التائيفي التقديرات القيمة العادلة سيعتمد على الحكم فيما إذا كانت شدة تفشي الجائحة في تاريخ التقرير هي مؤثرة في افتراضات تقييم المشاركين في ذلك التاريخ.</li> <li>- وظيفة الإفصاح: لتحقيق أهداف الإفصاح وفق المعيار المحاسبي 13 ستحتاج الشركات إلى إجراء إفصاحات ملائمة من أجل ترشيد قرارات المستخدمين الأساسيين للتقارير المالية، وقد تكون هناك حاجة إلى إفصاحات إضافية ينوه من خلالها إلى أنه قد تم أخذ تداعيات الجائحة بنظر الاعتبار عند قياس القيمة العادلة.</li> </ul>
				8	<p>أن نتائج تأثير جائحة كورونا على الوظيفة المحاسبية فيما يخص تقييم المخزون يمكن تحديدها بما يأتي:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- وظيفة القياس: يتوقع أن يكون هناك صعوبات في تقدير صافي القيمة القابلة للتحقق، نتيجة لتداعيات الجائحة السلبية غير المحددة من حيث نطاق التأثير ومدته، والتي ستعكس في الغالب بالتخفيضات الإضافية التي ستجرى على تلك القيمة.</li> <li>- وظيفة الإفصاح: على الشركة الإفصاح بصورة كاملة عن الآثار التي خلفها الجائحة أو سيخلفها مستقبلا في القيمة المقدرة الصافية للمخزون.</li> </ul>
				9	<p>أن الممارسات المحاسبية وفقا للمعيار الدولي 9 بإمكانها أن تشمل أجزاء من القطاع المصرفي نتيجة لفرض الاعتراف المبكر بخسائر القروض، فمع تهديد جائحة كورونا بدفع اقتصاديات العالم نحو الركود، سيعمل المعيار على هذا الركود من خلال جعل</p>

					المقرضين أكثر عرضة لتأثيرات الدورات الاقتصادية.
				10	أن الطبيعة القائمة على المبادئ للمعيار الدولي 9 مرنة بما فيه الكفاية لتعكس بدقة تداعيات تفشي الجائحة و الإجراءات المرتبة بها.
				11	عند بداية تفشي جائحة كورونا في كانون الأول من العام 2019 لم تظهر معلومات تفصيلية عنه، ولم تتخذ الإجراءات للتحوط منه من قبل الحكومات و القطاع الخاص إلا في فبراير 2020 وهذا يعني أنه لن يكون له تأثير فعلي في قياس الخسائر الائتمانية المتوقعة، وحتى في متطلبات الإفصاح عنها في 2020/12/31.
				12	أن الاستجابات السابق الإشارة إليها في الفقرات السابقة كافية لمساعدة المحاسبين في كيفية مواجهة الآثار السلبية لتفشي جائحة كورونا على الممارسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

المحور الثالث:

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية ان تنظر في covid-19التأثيرات المصاحبة لانتشار فيروس وما إذا كانت توفر دليلا على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير أم لا.					
2	التي covid-19الإفصاح مهم عن آثار فيروس ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي للفيروس كوفيد-19.					
3	إمكانية covid-19من المخاطر المصاحبة لفيروس وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المراجع يعلم بها إلا بعد ذلك					
4	على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للأنتى عشر شهرا التالية لفترة التقرير على الأقل سواء ما يتعلق					

					بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات و الدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الفيروس.
				5	كوفيد 19 قلص من نطاق الأعمال وأثر على السيولة وان تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يأخذ في الحسبان كافة المعلومات المتاحة عن المستقبل خلال الاثني عشر شهرا اللاحقة على الأقل.
				6	يجب اعتبار ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، وما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات و الدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الفيروس.
				7	على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية و قبل نشرها القوائم المالية.
				8	خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ليس ضمانا لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
				9	يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل وما إذا كان قد يثير، منفردا COVID-19 مع فيروس شوكا كبيرة حول قدرة المنشأة أو مع أحداث أخرى، على البقاء كمنشأة مستمرة. في مثل ظروف فيروس تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات COVID 19 - النقدية.
				10	استنتاج وجود عدم تأكد جوهري بشأن ما إذا كان قد يثير، شوكا كبيرة بشأن COVID فيروس 19 - قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة بعد مسؤولية المراجع وفقا لحكمه المهني واستنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.
				11	يمكن النظر إلى الظروف المصاحبة لانتشار فيروس على أنها مثال واقعي لاعتبار حضور COVID 19- الجرد الفعلي للمخزون غير ممكن عمليا نظرا لما يشكله من خطر على سلامة المراجعين، و حينما يكون الحضور غير ممكن عمليا في بعض الحالات، فإن تطبيق إجراءات مراجعة بديلة قد يوفر ما يكفي من أدلة

					المراجعة المناسبة بشأن وجود المخزون وحالته.
12					قد يرى المراجع COVID في ظل ظروف فيروس 19- مناسبة الإفصاح عنها كأمر رئيس لمراجعة القوائم المالية لشركة غير مدرجة وإذا لم تكن ظروف فيروس من بين الأمور الرئيسية للمراجعة أو لم COVID 19- تكن سببا في تعيل رأي المراجع في القوائم المالية، فقد يقوم المراجع، بتضمين فقرة لفت انتباه في تقرير بشأنها.
13					أن جائحة كورونا قد وضعت المراجعين في تحدي كبير لا سيما مع عملية اختبار المخزون والتأكد منه. فشركات المراجعة تطلب من موظفيها العمل من المنزل.
14					انه من الممكن أن يشكل العمل الميداني - مشكلة خاصة للمراجعين، حيث أن مراجعي الحسابات قد يواجهون صعوبة في الوصول إلى الأدلة والأشخاص الذين يحتاجون إليهم لدعم رأيهم في عملية المراجعة، فقيود السفر على سبيل المثال ستمنعهم من زيارة مواقع العملاء، الأمر الذي سيضطرهم إلى وجوب الكشف في تقاريرهم عن قيود النطاق لإجراءاتهم المعتادة. وبسبب الطبيعة الضبابية وغير المتوقعة لأثار هذه الجائحة.
15					قد يشكل الوصول إلى COVID إن تفشي وباء 19- دفاتر وسجلات الجهات الخاضعة للرقابة عقبة لبعض المراجعين وذلك خاصة في الحالات التي لا تزال فيها الجهات الخاضعة للرقابة تعتمد أساسيا سجلات ورقية. وقد يكون المراجعون قادرين على الحصول على نسخ من السجلات الرئيسية التي تعدها الجهة الخاضعة للرقابة، أما في الحالات التي يكون فيها المراجعون غير قادرين على الوصول إلى دفاتر وسجلات الجهات الخاضعة للرقابة، فقد يضطر المراجعون إلى إبلاء هذه الجهات الخاضعة للرقابة بأنه لا يمكن إجراء عمليات المراجعة إلى حين التمكن من التوصل بهذه الدفاتر أو السجلات.
16					يمكن للمحاسبين والمراجعين في ظل أزمة كورونا إضافة قيمة لعملهم من خلال: - تقديم نظرة للإدارة حول العواقب المحتملة لتوقف الإيرادات عند الكثير من الشركات. - تقديم تقارير عن التأثيرات السلبية المحتملة على

				<p>شهرة الشركة باعتبارها أصلاً غير ملموسة، واحتمالية إعادة تقدير الأصول الثابتة، وتحديد العمر الإنتاجي المتبقي والقيمة المتبقية للأصول والشركة.</p> <p>- الاهتمام بمسألة إصدار الأحكام المادية حول الشكوك عند إعداد التقارير المالية في أوقات غير مؤكدة، فالمحاسب مجبر على توفير نظرة ثاقبة مناسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية حول المخاطر التي تواجه الشركة.</p> <p>- تقدير مدى تأثير التدفقات النقدية المستقبلية وإجراء التعديلات على الموازنات.</p> <p>- توجيه الانتباه إلى مجالات التحوط والديون، وتقدير مخصصات استحقاقات إنهاء الخدمة.</p> <p>- المساعدة في إدارة مخاطر السيولة وتعديل الترتيبات التعاقدية.</p> <p>إعادة تقييم المخزون، ومراجعة تكاليف الإنتاج والتخزين.</p>
--	--	--	--	--

الملحق رقم (2): القوائم المالية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز ميلة لسنوات

(2020-2019-2018)

<b>BILAN ACTIF</b>					
<b>ACTIF</b>	<b>not</b>	<b>brut 2019</b>	<b>amort</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		12 550,00	12 550,00	0,00	0,00
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		71618 618,02		71618 618,02	71618 618,02
Agencements et aménagements de terrains		2 004 821,42	876 406,93	1 128 414,49	1 172 989,15
Constructions (Batiments et ouvrages)		89 200 762,46	33 421 967,08	55 778 795,38	57 577 037,79
Installations techniques, matériel et		9 134 924 937,00	*****	4 035 515 062,63	*****
Autres immobilisations corporelles		1002 985 323,65	564 707 295,73	438 278 027,93	412 451 043,45
<b>Immobilisations en cours</b>		1633 913 521,41		1633 913 521,41	1286 707 863,17
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		*****	5 698 428 094,10	*****	*****
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		195 000,00		195 000,00	42 854 751,93
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		3 536 148 116,00	231 039 753,76	3 305 108 362,24	3 611 033 351,81
Créances sur sociétés du groupe et		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		10 361 782,67	455 548,71	9 906 233,96	90 909 718,46
Impôts		28 102 820,92		28 102 820,92	27 603 040,36
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers					
Trésorerie		118 485 382,54	2 228 778,43	116 256 604,12	200 821 379,73
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		3 693 293 102,12	233 724 080,89	3 459 569 021,23	*****
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		*****	5 932 152 174,99	9 695 801 461,07	*****

## BILAN PASSIF

PASSIF	not	2019	2018
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		153 981 347,01	153 981 347,01
<b>Résultat net</b>		- 540 593 275,78	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
<b>compte de liaison**</b>		5 037 648 363,12	4 290 553 595,20
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		4 651 036 434,35	4 444 534 942,21
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		122 528 474,53	117 469 959,40
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		1 986 844 220,95	1 855 867 696,71
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		2 109 372 695,48	1 973 337 656,11
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		530 482 382,30	326 279 376,84
Impôts		143 770 099,23	79 813 501,00
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 261 139 849,73	2 899 248 417,78
Trésorerie passif		0,00	2 511 738,89
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		2 935 392 331,25	3 307 853 034,50
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		9 695 801 461,07	9 725 725 632,82

<b>COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE</b>			
	not	2019	2018
Ventes et produits annexes		3 370 469 276,11	3 087 952 976,03
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		31 966,30	0,00
<b>I - Production de l'exercice</b>		<b>923 584 488,97</b>	<b>1 032 453 272,78</b>
Achats consommés		- 57 626 575,22	- 16 719 304,83
Services extérieures et autres consommations		- 120 586 731,18	- 110 794 186,32
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 800 798 262,62</b>	<b>- 724 750 504,28</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>122 786 226,36</b>	<b>307 702 768,51</b>
Charges de personnel		- 484 856 797,20	- 369 560 638,29
Impôts, taxes et versements assimilés		- 60 214 491,50	- 57 365 236,95
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 422 285 062,35</b>	<b>- 119 223 106,73</b>
Autres produits opérationnels		107 963 223,62	97 025 897,39
Autres charges opérationnelles		- 17 451 216,68	- 19 393 502,82
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 393 224 248,57	- 504 480 052,87
Reprise sur pertes de valeur et provisions		190 063 350,59	77 985 757,54
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 422 285 062,35</b>	<b>- 119 223 106,73</b>
Autres produits opérationnels		107 963 223,62	97 025 897,39
Autres charges opérationnelles		- 17 451 216,68	- 19 393 502,82
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 393 224 248,57	- 504 480 052,87
Reprise sur pertes de valeur et provisions		190 063 350,59	77 985 757,54
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES</b>		<b>3 665 783 105,42</b>	<b>3 262 964 630,95</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES</b>		<b>- 4 206 376 381,20</b>	<b>- 3 735 507 000,09</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 540 593 275,78</b>	<b>- 472 542 369,14</b>

## BILAN ACTIF

ACTIF	not	brut 2021	amort	2021	2020
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		12 550,00	12 550,00	0,00	0,00
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		71 618 618,02		71 618 618,02	71 618 618,02
Agencements et aménagements de terrains		2 004 821,42	787 257,60	1 217 563,82	1 262 138,48
Constructions (Batiments et ouvrages)		89 200 762,46	29 825 482,25	59 375 280,21	61 173 522,62
Installations techniques, matériel et		8 670 079 593,68	4 578 311 051,81	4 091 768 541,88	3 826 390 028,18
Autres immobilisations corporelles		942 633 076,91	516 597 916,63	426 035 160,29	413 028 668,50
<b>Immobilisations en cours</b>		1 083 790 875,49		1 083 790 875,49	1 071 458 280,81
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		10 859 340 297,96	5 125 534 258,28	5 733 806 039,68	5 444 931 256,60
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		8 741 827,62		8 741 827,62	9 219 654,91
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		3 641 811 978,49	232 560 301,46	3 409 251 677,04	2 182 350 220,17
Créances sur sociétés du groupe et		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		455 548,71	455 548,71	0,00	191 425,70
Impôts		20 098 588,76		20 098 588,76	21 543 935,85
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers					
Trésorerie		192 666 785,40	2 207 727,11	190 459 058,30	114 553 373,60
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		3 863 774 728,97	235 223 577,27	3 628 551 151,71	2 327 858 610,22
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		14 723 115 026,93	5 360 757 835,55	9 362 357 191,39	7 772 789 866,82

SOCIETE		EXERCICE 2021		
CENTRE		DATE		
		<b>BILAN PASSIF</b>		
PASSIF	note	2021	2020	
<b>CAPITAUX PROPRES</b>				
Capital non appelé				
Primes et réserves (Réserves consolidées)				
Écart de réévaluation		153 681 347,04	153 681 347,04	
Résultat net		0,00	0,00	
Autres capitaux propres - Report à nouveau		7 617 693,59	0,00	
compte de liaison**		4 524 853 356,15	3 388 845 869,87	
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		<b>4 686 152 396,78</b>	<b>3 442 527 216,91</b>	
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>				
Emprunts et dettes financières		116 151 623,39	113 516 124,89	
Autres dettes non courantes				
Provisions et produits comptabilisés d'avance		1 829 348 313,08	1 823 968 975,01	
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		<b>1 945 499 936,47</b>	<b>1 937 485 100,90</b>	
<b>PASSIFS COURANTS</b>				
Fournisseurs et comptes rattachés		387 887 820,80	325 329 671,12	
Impôts		57 187 983,19	43 285 759,89	
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00	
Autres dettes		2 344 329 057,37	1 658 788 819,33	
Trésorerie passif		0,00	0,00	
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		<b>2 889 404 861,36</b>	<b>2 027 404 250,34</b>	
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>9 360 057 194,61</b>	<b>7 772 789 868,15</b>	

mercredi 30 mars

1

<b>COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE</b>		Définitif	
	not	2021	2020
Ventes et produits annexes		3 270 008 968,04	2 975 922 749,04
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		1 388 996 356,79	1 144 831 583,87
Achats consommés		- 64 075 959,89	- 22 611 131,81
Services extérieures et autres consommations		- 128 048 089,72	- 153 581 432,96
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 722 032 646,13	- 726 287 888,06
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		666 963 710,66	418 543 695,81
Charges de personnel		- 303 673 166,86	- 221 981 178,26
Impôts, taxes et versements assimilés		- 56 647 588,15	- 51 563 437,49
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		306 642 955,66	144 999 080,07
Autres produits opérationnels		103 282 512,69	88 613 280,76
Autres charges opérationnelles		- 8 259 749,48	- 24 951 325,50
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 449 557 882,22	- 383 676 770,62
Reprise sur pertes de valeur et provisions		15 535 705,26	2 814 657,47
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
Produits financiers		0,00	0,00
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		0,00	0,00
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES</b>		3 388 827 185,99	3 067 405 167,27
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES</b>		- 3 426 557 218,03	- 3 243 547 296,62
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES</b>		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		0,00	263 631,13
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 37 730 032,04	- 175 878 498,23

## الملحق رقم (3): القوائم المالية لمؤسسة مطاحن بني هارون القرارم قوطة لسنوات

(2020-2019-2018)

CIC BENI HAROUN D81

EDITION DU 24/04/2022 10 39  
EXERCICE 01/01/18 AU 31/12/18

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2018		2017	
		Montants Bruts	Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		221 496,60	172 822,04	48 674,56	77 312,26
Immobilisations corporelles		1 146 485 745,54	885 154 564,02	261 331 181,52	271 508 649,16
Terrains		179 026 666,65		179 026 666,65	179 026 666,65
Bâtiments		671 159 178,62	596 259 229,84	74 889 948,78	82 670 067,13
Autres immobilisations corporelles		296 299 900,27	288 895 334,18	7 414 566,09	9 811 915,38
Immobilisations encours		471 352 365,94		471 352 365,94	459 499 801,80
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 200,00		1 200,00	1 200,00
Impôts différés actif		3 331 300,25		3 331 300,25	3 162 397,88
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1 621 392 108,33</b>	<b>885 327 386,06</b>	<b>736 064 722,27</b>	<b>734 249 361,10</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		22 123 349,71	2 819 939,89	19 303 409,82	6 345 395,93
Stocks matières premières et fournitures		10 705 385,11		10 705 385,11	
Produits finis et encours		1 184 206,64		1 184 206,64	271 165,08
Autres stocks		10 233 757,96	2 819 939,89	7 413 818,07	6 074 230,85
Créances et emplois assimilés					
Clients		9 035 063,60	8 610 507,16	424 556,44	373 690,85
Groupes et Associés					
Impôts et assimilés					71 113 154,07
Autres débiteurs		2 744 365,50	854 365,50	1 890 000,00	1 532 000,00
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		5 362 714,54		5 362 714,54	8 059 150,73
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>39 265 493,35</b>	<b>12 284 812,55</b>	<b>26 980 680,80</b>	<b>87 423 391,58</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>1 660 657 601,68</b>	<b>897 612 198,61</b>	<b>763 045 403,07</b>	<b>821 672 752,68</b>

شركة حبوب قسنطينة  
مطحنة  
شركة حبوب قسنطينة  
عبد المولى بن عبد المولى

CIC BENI HAROUN D81

EDITION DU 24/04/2022 10:40  
EXERCICE 01/01/18 AU 31/12/18

BILAN (PASSIF) - copie provisoire

	NOTE	2018	2017
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			
* Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
* Autres Apports			
* Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-25 650 310,21	-72 351 752,49
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
Liaisons Inter-Unités		695 814 930,19	800 545 822,45
<b>TOTAL I</b>		<b>670 164 619,98</b>	<b>728 194 069,96</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		58 949 605,01	58 949 605,01
Impôts différés-Passif		11 916 756,50	14 255 098,20
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		16 114 782,91	15 066 140,24
Prov.p/pensions et oblig.similaires		16 114 782,91	15 066 140,24
Autres Provisions			
<b>TOTAL II</b>		<b>86 981 144,42</b>	<b>88 270 843,45</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 081 304,48	1 365 513,97
Opérations Groupe			
Impôts		1 183 016,46	933 714,14
Autres dettes		2 635 317,73	2 908 611,16
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>5 899 638,67</b>	<b>5 207 839,27</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>763 045 403,07</b>	<b>821 672 752,68</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

رئيس مصلحة المحاسبة والتدقيق  
عبدمنعم بن علي  
مصلحة المحاسبة والتدقيق  
البنك التجاري الدولي  
مصر

CIC BENI HAROUN D81

ÉDITION DU 24/04/2022 10 48  
EXERCICE 01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2019		2018	
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		221 496,60	200 194,43	21 302,17	48 674,56
Immobilisations corporelles		1 148 625 134,98	897 441 728,88	251 183 406,10	261 331 181,52
Terrains		179 026 666,65		179 026 666,65	179 026 666,65
Bâtiments		671 159 178,62	610 139 303,24	61 019 875,38	74 889 948,78
Autres immobilisations corporelles		298 439 289,71	287 302 425,64	11 136 864,07	7 414 565,09
Immobilisations encours		464 449 876,31		464 449 876,31	471 352 365,94
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 200,00		1 200,00	1 200,00
Impôts différés actif		3 708 323,39		3 708 323,39	3 331 300,25
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1 617 006 031,28</b>	<b>897 641 923,31</b>	<b>719 364 107,97</b>	<b>736 064 722,27</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		25 248 344,39	254 022,10	22 994 322,29	19 303 409,82
Stocks matières premières et fournitures		5 648 087,00		5 648 087,00	10 705 385,11
Produits finis et encours		325 176,40		325 176,40	1 184 206,64
Autres stocks		19 275 080,99	254 022,10	17 021 058,89	7 413 818,07
Créances et emplois assimilés					
Clients		9 187 075,13	8 610 507,16	576 567,97	424 556,44
Groupes et Associés					
Impôts et assimilés					
Autres débiteurs		3 074 365,50	854 365,50	2 220 000,00	1 890 000,00
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		9 215 700,46		9 215 700,46	5 362 714,54
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>46 725 485,48</b>	<b>11 718 894,76</b>	<b>35 006 590,72</b>	<b>26 980 680,80</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>1 663 731 516,76</b>	<b>909 360 818,07</b>	<b>754 370 698,69</b>	<b>763 045 403,07</b>

رئيس مصلحة المحاسبة والمالية  
عبد العزيز الوزي

CIC BENI HAROUN D81

ÉDITION DU 24/04/2022 10:46  
EXERCICE 01/01/1941 - 31/12/19

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
<b><u>CAPITAUX PROPRES</u></b>			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		52 224 021,91	-25 650 310,21
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
Liaisons Inter-Unités		666 009 641,68	695 814 930,19
<b>TOTAL I</b>		<b>718 233 663,59</b>	<b>670 164 619,98</b>
<b><u>PASSIFS NON-COURANTS</u></b>			
Emprunts et dettes financières			58 949 605,01
<b>Impôts différés-Passif</b>		9 694 182,47	11 916 756,50
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		19 985 531,76	16 114 782,91
Prov p/pensions et oblig similaires		17 822 307,64	16 114 782,91
Autres Provisions		2 163 224,12	
<b>TOTAL II</b>		<b>29 679 714,23</b>	<b>86 981 144,42</b>
<b><u>PASSIFS COURANTS:</u></b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 283 483,69	2 081 304,48
Opérations Groupe			
Impôts		1 507 776,92	1 183 016,46
Autres dettes		3 666 060,26	2 635 317,73
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>6 457 320,87</b>	<b>5 899 638,67</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>754 370 698,69</b>	<b>763 045 403,07</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

رئيس مصلحة المصارف والمؤسسات المالية  
عبد المرحوم  
وزي

CIC BENI HAROUN D81

EDITION DU 24/04/2022 10 50

N° D'IDENTIFICATION 099843032204488

EXERCICE 01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2020		2019	
		Montants Bruts	Amonissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>		221 496,60	213 648,43	7 848,17	21 302,17
<b>Immobilisations corporelles</b>		1 633 227 114,20	941 262 875,22	691 964 238,98	251 183 406,10
Terrains		179 026 666,65		179 026 666,65	179 026 666,65
Bâtiments		671 159 178,62	624 009 376,64	47 149 801,98	61 019 875,38
Autres immobilisations corporelles		783 041 268,93	317 253 498,58	465 787 770,35	11 136 864,07
<b>Immobilisations encours</b>					464 449 876,31
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 200,00		1 200,00	1 200,00
Impôts différés actif		3 940 324,13		3 940 324,13	3 708 323,39
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1 637 390 134,93</b>	<b>941 476 623,66</b>	<b>695 913 611,28</b>	<b>719 364 107,97</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>		21 909 012,22	239 128,97	19 669 883,25	22 994 322,29
Stocks matières premières et fournitures		3 213 167,11		3 213 167,11	5 648 087,00
Produits finis et encours		141 095,91		141 095,91	325 176,40
Autres stocks		18 554 749,20	239 128,97	16 315 620,23	17 021 058,89
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		25 542 294,43	8 610 507,16	16 931 787,27	576 567,97
Groupes et Associés					
Impôts et assimilés					
Autres débiteurs		3 259 365,50	854 365,50	2 405 000,00	2 220 000,00
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		20 081 192,93		20 081 192,93	9 215 700,46
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>70 791 865,08</b>	<b>11 704 001,63</b>	<b>59 087 863,45</b>	<b>35 006 590,72</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>1 708 182 000,01</b>	<b>953 180 625,28</b>	<b>755 001 474,73</b>	<b>754 370 698,69</b>

مختار حويدي  
 مدير المحاسبة  
 رئيس لجنة التدقيق والمراجعة  
 محمد كوزي

CIC BENI HAROUN D81

EDITION\_DU 24/04/2022 10 50

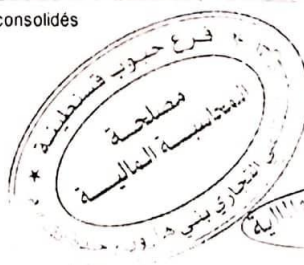
EXERCICE 01/01/20 AU 31/12/20

N° D'IDENTIFICATION 099843032204488

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		29 196 740,59	52 224 021,91
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
Liaisons Inter-Unités		685 732 403,48	666 009 641,68
<b>TOTAL I</b>		<b>714 929 144,07</b>	<b>718 233 663,59</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés-Passif		7 472 531,38	9 694 182,47
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		18 853 188,81	19 985 531,76
Prov p/pensions et oblig similaires		18 853 188,81	17 822 307,64
Autres Provisions			2 163 224,12
<b>TOTAL II</b>		<b>26 325 720,19</b>	<b>29 679 714,23</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		9 351 915,17	1 283 483,69
Opérations Groupe			
Impôts		1 136 705,77	1 507 776,92
Autres dettes		3 257 989,53	3 666 060,26
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>13 746 610,47</b>	<b>6 457 320,87</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>755 001 474,73</b>	<b>754 370 698,69</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



م.س. مصلحة المراجعة المالية  
عبدالله زوي  
زوي

CIC BENI HAROUN D61

LETTRE DU 14/04/2017 10:40  
EXERCICE DU 01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2016	2017
Chiffres d'Affaires		287 897 987,11	151 514 952,39
Ventes de marchandises		1 005 958,45	1 038 609,62
Ventes Produits Fins		286 232 028,65	150 376 292,77
Ventes Produits Intra-Groupé		760 000,00	
Prestation de Services			100 000,00
Autres Ventes			
Variation stocks produits finis et en cours		937 741,55	-7 222,12
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		2 294 000,00	
Cession Inter Unités		-148 502 795,24	-137 804 245,75
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>142 716 933,43</b>	<b>13 795 484,52</b>
Achats consommés		-96 554 735,06	-7 008 568,11
Services extérieurs et autres consommations		-9 939 396,32	-12 268 537,01
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-106 494 131,38</b>	<b>-19 277 105,12</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>36 222 802,05</b>	<b>-5 573 620,60</b>
Charges de personnel		-51 961 470,48	-58 651 369,18
Impôts, taxes et versements assimilés		-1 795 688,46	-943 325,00
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-17 534 356,89</b>	<b>-65 168 314,78</b>
Autres produits opérationnels		7 823 508,28	3 432 351,20
Autres charges opérationnelles		-24 711,93	-41 309,32
Dotations aux Amortissements		-16 205 233,63	-15 531 116,45
Dotations aux Provisions		-2 005 535,45	-1 334 749,21
Reprise sur pertes de valeur et provisions		24 347,31	933 282,24
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-27 921 984,31</b>	<b>-77 769 856,26</b>
Produits financiers			2 953 010,87
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			<b>2 953 010,87</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-27 921 984,31</b>	<b>-74 766 845,39</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		2 271 674,10	2 405 092,90
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>150 564 787,02</b>	<b>21 022 128,89</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-176 215 897,23</b>	<b>-93 373 881,38</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-25 650 310,21</b>	<b>-72 351 752,49</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-25 650 310,21</b>	<b>-72 351 752,49</b>

الجمعية العامة للمساهمين  
مجلس الإدارة  
المحاسبين القانونيين  
عبدالمجيد بن عبدالمجيد  
عبدالمجيد بن عبدالمجيد

