وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف– المسيلة–

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الرقم التسلسلي: .....

رقم التسجيـل: 285/M06/2014

مذكرة مكملة لنيل شهادة: الماستر

تخصص: علوم تجارية فرع: محاسبة وتدقيق

العنوان:

واقع تطبيق المحاسبة المالية في القطاع الفلاحي

– دراسة حالةالديوان الوطني الجزائري المهني للحبوب –OAIC

إعداد الطالبة: عبد الصمد حنان

تاريخ المناقشة: السبت 28 ماي 2016

أمام لجنة المناقشة المكونة من:

د. غربي حمزة	أستاذ محاضر (ب)	جامعة المسيلة	رئيساً.
د. حسين بلعجوز	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مشرفاً ومقرراً.
أ.أوصيف لخضر	أستاذ مساعد	جامعة المسيلة	ممتحناً.

السنة الجامعية: 2016/2015

شكر وعرفان

باسمك الهم نستعين على أمور الدنيا والدين وبك آمنا وعليك توكلنا وإليك المصير ، لا مانع لما أعطيت ولا معطي لما منعت ولا راد لما قضيت ، وأنت على كل شيء قدير ولك الحمد والشكر الدائم ، والصلاة والسلام على الداعي إلى سبيل ربه بالحكمة والموعظة الحسنة ، وعلى آله سيدنا مُحَمَّد وصحبه والذين يستمعون القول فيتبعون أحسنه .

قال تعالى : ولئن شكرتم لأزيدنكم الآية 07

الشكر للمولى عز وجل والحم والثناء على توفيقه لي للوصول إلى انجاز هذا البحث بع فتح أبوابه لي ، وبث فيا روح الإرادة ووفقني في إكمال هذا العمال المتواضع الذي تم بفضله أولا

ثم أتقدم بخالص الشكر والامتنان والتقدير والعرفان إلى أستاذي الدكتور حسين بالعجوز على صبره معي في تقديم النصح والإرشاد وكل مابذله من جهد والذي كان لتوجيهاته وملاحظاته القيمة الأثر الكبير عليا أطال الله في عمره المشرف على المذكرة والشكر موصول الى لجنة المناقشة على تكرمها بمناقشة هذا العمل بغرض تقويمه ، تطويره وتحسينه .

واشكر المحاسب المعتمد للديوان مسعودي مُحَمَّد على حسن المعاملة والاستقبال والذي لم يبخل عليا بنصائحه وإرشاداته القيمة والتي كانت جد بناءة

وأيضا كل عمال وموظفي الديوان الجزائري المهني للحبوب عل حسن الاستقبال والمعاملة وروح التعاون التي يتصفون بها

كما أتوجه بخاص الشكر والتقدير والعرفان ، إلى كل أساتذة قسم العلوم تجارية

كما أتقدم بشكري وامتناني إلى كل من بذل معي جهدا ووفر لي وقتا ونصح لي قولا أ اسأل الله أن يجزيهم عني الجزاء الأوفى

بقدر الكم

اهداء

الحمد لله الذي خلقتنا وهديتنا وفرجت عنا لك الحمد بالايمان ولك الحمد بالسلام ولك يكل نعمة انعمت بها علينا سرا وعلانية لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد اذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى ، الى خير مبعوث البشر الى من كل امانينا أن نسقى بيده من نهر الكوثر محمد ﷺ

الى الذين لو كتبت بماء البحر لنفذ دون ان اوفيهنا حقها الى من يشتهي السان نطقها وترق العين لرؤيتها وتخشع الاحاسيس بذكرها وترجف كبدي كلما ابتعدت عنها ، الى القلب الذي ينبض في كل لحظة بالحب والحنان ، الى من جعلي نفسها شمعة تحترق لتنير دربي الطويل الى من علمتني وغرست في روحي العمل والتحدي الى من افنت شبابها لاسعادي وكانت سندي طول سنين حياتي وقائدي .

الى التي قال فيها الحبيب المصطفى امك ثم امك ثم امك فلو جاز السجود لغير الله لسجدت لها ، الى التي سهرت الياني الطوال في غفلتي الى التي سالت دمعتها على حزني الى التي حصدت الاشواك عن دربي لتمهد لي طريقي ، الى التي هي اغلى من الروح الى الجسد الى مثلي الاعلى امي وحبيبتي الغالية مرزوق خديجة

الى عماد البيت والاصل الثابت الى من كلله الله بالهيبة والوقار الى من علمني العطاء بدون انتظار ، الى الذي استلمت منه القيم الانسانية الى من غرس فيا حب العلم والعمل عبر الحياة وعلمني التواضع والاخلاق ، الى من ترعرعت على مهد ادبه ونشأت في كنف صدره الرحب ، الى من احمل اسمه بكل افتخار الى اعز رجل على قلبي ابي العزيز رحمك الله يا غالي دمت سعادة لا نهاية لها وفرحا ينتهي اسأل الله ان يغفر لك ويسكنك فسيح جناته

ارجو الله ان يطيل في عمرك يا امي ويشفيك لتري ثمارا حان قطفها بعد طول انتظار وستبقى كلماتكم نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد والى الابد.

الى من زاحمتهم على لين امي فؤادي ابي ، الى من كانوا يضيئون الطريق ويساندونني ويتنازلون عن حقوقهم لارضائي ، الى من كانو رمز التحدي والصمود وعنوانا للعطاء والتضحية اخواتي واخواني : عيدة ، فاطنة ،ام الخير ، مسعود ، رقية

واقول لهم

لي اخوة حبهم في الروح متصل والفكر فيهم وان غابوا منشغل

فارقتهم جسدا والقلب بينهم فالنار في كبدي تخبو وتشتعل

الى كل من ساعدني الى كل من بذل معي جهدا الى كل من وفر لي وقتا ونصح لي قولا

الى جميع خالاتي واخولي وازواجهم وابنائهم كل باسمه

الى جميع عماتي واعمامي وازواجهم وابنائهم كل باسمه

الى جميع الاهل والاقارب

والى كل من توقدت معهم اجمل اللحظات وجعلهم الله لي اخوة صديقاتي

الذين سكنوا القلب ورسمتم للدهر شمعة وسقيتم في البعد دمعة يدق المقام بذكر اسمائهم لكن يشع الفؤاد حبا وشوقا دائما وابدا

الى بلد المليون والنصف مليةن شهيد جزائرنا الحبيبة

الى كل من سقطت من ذاكرتي اسماؤهم سهوا اقول لهم عفوا

الى كل من ارفه ويعرفني والى كل من سيعرفني

الى مسقط راسي بوسعادة

حنان

فهرس المحتويات

المحتويات

مقدمة

الإهداء.....

كلمة شكر.....

فهرس المحتويات.....

الفصل الاول : المحاسبة المالية (01-38)

مقدمة الفصل:.....

المبحث الأول :الإطار التصوري للمحاسبة المالية.....03

المطلب الأول :ماهية المحاسبة المالية 03

المطلب الثاني : مبادئ المحاسبة المالية 07

المطلب الثالث: أهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها العامة 09

المبحث الثاني :أخلاقيات بيئة المحاسبة المالية ومؤشرات قياس وتقييم الأداء المالي.....13

المطلب الأول : أخلاقيات بيئة المحاسبة المالية 13

المطلب الثاني : تقييم الأداء باستخدام رأس المال 14

المطلب الثالث : تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالي 25

المبحث الثالث: مدخل للنظام المحاسبي المالي 32

المطلب الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي 32

المطلب الثاني : أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي 36

المطلب الثالث : أهداف النظام المحاسبي المالي 37

خاتمة الفصل :.....

الفصل الثانى : القطاع الفلاحى (39-74)

مقدمة الفصل .....

المبحث الأول : واقع القطاع الفلاحي في الجزائر 41

المطلب الأول :ماهية القطاع الفلاحي 41

المطلب الثاني : وضعية القطاع الفلاحي في الجزائر 49

المطلب الثالث : مكانة الفلاحة في الاقتصاد الوطني 51

المبحث الثاني : المحاسبة الزراعية 62

المطلب الأول : المحاسبة الزراعية مع معيار المحاسبة الدولي (41) الزراعة 62

المطلب الثاني : دفاتر وسجلات الجمعيات والتعاونيات الفلاحية 64

المطلب الثالث :القواعد العامة لتقييم المحاسبة في المنشآت الزراعية 72

خاتمة الفصل :.....

الفصل الثالث : دراسة حالة الديوان الجزائري المهني للحبوب (75-118)

مقدمة الفصل :.....

المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل التربص 77

المطلب الأول : التعريف بالديوان الجزائري المهني للحبوب ومهامه 77

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للديوان الجزائري المهني للحبوب 79

المطلب الثالث : مصلحة المالية والمحاسبة 82

المبحث الثاني : الاجراءات المحاسبية في الديوان الجزائري المهني للحبوب OAIC 85

المطلب الأول : آليات تسجيل عمليات الشراء والبيع 85

المطلب الثاني: آليات تسجيل عمليات المخزونات والاستثمارات وبعض العمليات الخاصة بالديوان 92

المطلب الثالث : آليات تسجيل عمليات الحرث والحصاد 101

المبحث الثالث: عرض الميزانية المحاسبية المالية ودراسة مؤشرات ونسب التحليل المالي.....103

المطلب الأول : عرض الميزانية المحاسبية المالية والميزانية المختصرة (2012–2013) ... .103

المطلب الثاني :دراسة مؤشرات التوازن المالي 109

المطلب الثالث : دراسة النسب المالية 110

خاتمة الفصل:.....

الخاتمة

قائمة المراجع .....

قائمة الجداول .....

قائمة الأشكال.....

الملاحق.....

مقدمة

مقدمة :

يعد القطاع الفلاحي من أهم محركات التنمية، و أحد دعائمها الرئيسية للنهوض بالاقتصاد الوطني, وذلك في جميع الاقتصاديات على اختلاف سياستها إذ يساهم بشكل كبير في تكوين الدخل الوطني , حيث يقع على عاتقه تلبية الاحتياجات المتزايدة للسكان وكذا احتياجات الصناعة المحلية التي تعتمد في مدخلاتها الأساسية على المنتجات الفلاحية, فضلا عن زيادة فرص العمل.

ومن هنا نجد أن الجزائر بعد الاستقلال عملت على محاولة النهوض باقتصادها الوطني, حيث اعتمدت سياسة تنمية القطاع الفلاحي دون غيره من القطاعات الأخرى, وذلك لكونه ضرورة اقتصادية تفرض نفسها وهذا راجع للأسباب التالية:

المساحة الفلاحية الشاسعة التي تمتلكها الجزائر

الموقع الجغرافي وما يترتب عنه من مناخ معتدل ممطر صالح لمعظم المنتوجات الفلاحية.

الثروة المائية الهائلة التي يمكن استغلالها استغلالا عقلانيا.

اليد العاملة المتوفرة.

تنوع الإنتاج الفلاحي.

إمكانية زيادة عدد من الدورات الإنتاجية لكثير من المنتوجات الفلاحية.

سهولة تنمية الثروة الحيوانية.

ولهذا فقد عملت على رسم مجموعة من الخطط و الإجراءات ومن بينها وضع سياسات خاصة بالإقراض الفلاحي لتمويل الفلاحين ووضع التسهيلات اللازمة لتشجيعهم, حتى يتمكنوا من تخطي الصعوبات التي يواجهونها.

لقيام أي مؤسسة ومهما كان نوعها أو حجمها فإن هدفها الأساسي يكمن في النمو والتوسع وتحقيق الأرباح ، ولهذا دعت الحاجة إلى استعمال المحاسبة المالية التي تعتمد على معايير دولية موحدة بهدف تسهيل وتوحيد العمل المحاسبي في مختلف دول العالم .حيث أننا نجد الدول المتقدمة

والمتطورة اقتصاديا تعتمد على المحاسبة المالية وبما أن الجزائر هي دولة فتية تسعى للتطور والرقي فقد انتهجت منهج الدول المتقدمة في استخدام هذا النوع من المحاسبة وفي هذا الإطار أصدر مرسوم يقضي بتطبيق المحاسبة المالية إبتداءا من 2010/01/01وبهذا نجد أنها اتخذت خطوة كبيرة لتجسيد النظام المحاسبي المالي S.C.Fعلى أرض الواقع .

أحد أهم الوسائل أوالتقنيات التي تظهر التغيرات الحادثة في الموارد والاستخدامات (الأصول/الخصوم) وتحدد مدى نجاح هذه المؤسسات من خلال العديد من المؤشرات وأهمها مؤشرات الربح وكذا تقييم الأداء المالي لهذا النوع من المؤسسات ، ونظرا لخصوصية هذا القطاع ارتأينا أن نأخذ المعالجة المحاسبية لهذا القطاع وكذا كيفية التقييم المالي له.

الإشكالية :

على ضوء ما سبق تتمحور إشكالية البحث في التساؤل الرئيسي الموالي :

ما واقع تطبيق المحاسبة المالية ودورها في تقييم الأداء المالي بالقطاع ألفلاحي؟

للإلمام بمختلف جوانب البحث تم تجزئة التساؤل الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- كيف يتم سير الحسابات وفق نظام S.C.F في القطاع الفلاحي؟
- كيف تطبق المحاسبة المالية في الديوان المهني للحبوب الجافة ؟
- ما هودور المحاسبة المالية في تقييم الأداء المالي؟

الفرضيات :

لأجل الإجابة على الأسئلة سابقة الذكر، فإنه يتعين إعطاء إجابة احتمالية من خلال تبني الفرضية الرئيسية الموالية :

- للمحاسبة المالية بالقطاع ألفلاحي خصوصيات تميزها عن غيرها من القطاعات الأخرى كما تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .

لغرض الإجابة على الفرضية الرئيسية، تم تجزئتها إلى فرضيتين جزئيتين هما :

- **الفرضية الأولى** : النظام المحاسبي المالي يستمد أسسه من المعايير المحاسبية الدولية .

- **الفرضية الثانية** : مخرجات نظام المحاسبة المالية بالقطاع ألفلاحي تكمن هذه الأخيرة في تقييم الأداء المالي لها

أسباب اختيار موضوع الدراسة :

هناك أسباب أدت إلى اختيار هذا الموضوع منها ماهو ذاتي ومنها ماهو موضوعي ندرجها كما يلي:

- **لأسباب ذاتية:** وتتمثل في

- حب البحث في هكذا موضوع .

- الإطلاع على الجانب التطبيقي لمثل هذا النوع من المحاسبة .

- الاهتمام بالمحاسبة كمجال.

- الرغبة في الإطلاع على ما عرفته المحاسبة من تطورات متسارعة بجانبها النظري والفعلي .

- **لأسباب موضوعية** : وتتمثل في

- الموضوع واحد من المواضيع التي ندرسها في المحاسبة والتدقيق .
- قلة البحوث في هذاالموضوع ضمن موجودات مكتبة االكلية.
- الإطلاع على الإصلاحات التي مست المحاسبة في ظل النظام المحاسبي المالي .
- فتح المجال للمهتمين بهذا.

أهمية الدراسة :

يستمد البحث أهميته من الإصلاحات التي حدثت مؤخرا في المجال المالي والمحاسبي والمتمثلة أساسا في الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية وتطبيق النظام المحاسبي المالي من جهة وأثر تطبيق هذا الأخير على القوائم المالية من جهة أخرى .

أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على :

- التعرف عل آليات التسجيل المحاسبي في الديوان المهني للحبوب الجافة .

- معرفة مدى تحقيق الديوان لأهدافه وإحترامه للتوازن المالي الذي يسعى إليه .
- تقييم أداء الديوان المهني للحبوب الجافة من الناحية المالية بإستخدام المؤشرات والنسب المالية

حدود الدراسة :

الحدود المكانية : الديوان المهني الجزائري للحبوب الجافة

الحدود الزمنية : فترة التربص لمدة ثلاثة أشهر (مارس– أفريل – ماي عن سنة 2016).

الدراسات السابقة :

قليلة جدا المواضيع التي تتطرق الى المحاسبة المالية في القطاع الفلاحي، الأمر الذي جعل المراجع على المستوى الوطني قليلة جدا .

الدراسة الأولى: (منى كامل حمد) بعنوان: "أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي : دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (41) والقاعدة المحاسبية العراقية رقم (11)، محاضرة ،كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة بغداد ،2013.

يهدف هذا البحث إلى التعرف على أهمية المعايير المحاسبية الدولية وإستراتيجية التوافق مع تلك المعايير واهم المشاكل والمعوقات التي تعترض تطبيقها .

وعرض متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 (الزراعة) وإجراء دراسة تحليلية مقارنة مع القاعدة المحاسبية العراقية رقم 11 (المحاسبة في النشاط الزراعي) وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها وجود فروق جوهرية في المعالجات المحاسبية التي تتبعها القاعدة المحاسبية العراقية وتلك التي يتبعها المعيار المحاسبي الدولي وضرورة تطوير تلك القاعدة لتكون اكثر توافقا مع المعايير المحاسبية الدولية .

الدراسة الثانية: (العلجة حاجي)، تطور القطاع الفلاحي في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص النقود والمالية ، جامعة الجزائر 1997.

تهدف هذه الدراسة الى إبراز الأهمية الإقتصادية والإستراتيجية للقطاع الفلاحي ،تشخيص المعوقات والعقبات التي يعاني منها هذا القطاع ، وضع إستراتيجية تنموية كفيلة بإزالة او الحد من المشاكل التي يعاني منها ومن اهم نتائجها ما يلي :

– السياسة التنموية التي اتبعت خلال التخطيط المركزي قد أضرت بالقطاع الفلاحي، ذلك لأن السياسة التنموية غير متوازنة أعطت الأولوية للقطاع الصناعي على حساب القطاع الزراعي، ويتجلى ذلك من خلال ضعف الاستثمارات الموجهة للقطاع الزراعي مقارنة بتلك التي نص بها القطاع الصناعي

– ففي ظل الإستراتيجية التنموية التي اتبعتها الجزائر عرف القطاع الفلاحي مراحل تميزت بإصلاحات عديدة .

– أما بالنسبة للتمويل فنجده قد ارتبط بقيود إدارية ذات طبيعة عامة لا تراعي خصوصيات القطاع الزراعي وضرورة احترام المدة الزمنية التي يجب أن يسلم خلالها القرض الفلاحي إلى جانب هذا المشكل نسج انعدام بنوك متخصصة في تمويل هذا القطاع .

– الاهتمام بالقطاع الخاص الزراعي خلال هذه الفترة .

الدراسة الثالثة : دراسة (مداني بن بلغيث) بعنوان: "أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية "حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز التطور التاريخي الذي عرفته تطبيقات محاسبة المؤسسة، كما استعرضت بعض نماذج التوحيد المحاسبي والإستراتيجيات التي تقوم عليها وتحديد ملامحها، أبعادها وأولوياتها خاصة وأنها منتمية لاقتصاديات مختلفة، ومتباينة البنية والهيكل، إضافة إلى إبراز ملامح الإطار الدولي للتوحيد والتوافق المحاسبيين وهذا بعرض الظروف التي جاء فيها هذا الإطار، أهميته وبنيته واهتماماته ثم آثار اعتماده أو تجاهله على إستراتيجية التوحيد على المستوى المحلي، ثم ختمت الدراسة باستقصاء أراء المهتمين في الجزائر، حول جملة من القضايا المتعلقة بالمحاسبة، خاصة حول الممارسات المحاسبية والتعليم والتكوين للمحاسبين والإصلاحات الواجبة تجاههما، إضافة إلى الوقوف على رأيهم فيما يتعلق بمستقبل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر والآثار المترتبة عن ذلك.

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي أن إستراتيجية التوحيد المحاسبي المعتمدة في ضبط الممارسات المحاسبية على المخطط المحاسبي –الذي كان يستجيب لاحتياجات فترة سابقة– أصبحا لا يسايران وغير ملائمين للشروط الاجتماعية والاقتصادية الجديدة في الجزائر، خاصة بعد

سلسلة الإصلاحات الاقتصادية التي ترمي للتحول نحو اقتصاد السوق، بكل ما يحمله هذا النمط من انفتاح وحرية لانتقال الأموال وتنميط للمعاملات الاقتصادية الدولية، والتي توجت بتفعيل السوق المالي وظهور بورصة القيم المتداولة، ثم مؤخرا بإبرام اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والمفاوضات الرامية لانضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة.

تتفق الدراسة التي تم القيام بها مع هذه الدراسة في كونها تعرض التطور التاريخي الذي عرفته تطبيقات المحاسبة وإبراز ملامح الإطار الدولي للتوحيد والتوافق المحاسبيين مع التأكيد على أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات، في حين تختلف عنها في كون الدراسة التي تم القيام بها تركز على النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في قياس وتقييم الأداء المالي.

الدراسة الرابعة : (يمينة موسى قدور)، دور نظام المعلومات المحاسبي وتطبيقه في scf، جامعة ورقلة ،مذكرة ماستر غير منشورة ، 2010-2011 .

هدفت هذه الدراسة إلى بيان اثر التحول إلى النظام المحاسبي المالي على نظام المعلومات في المؤسسات الجزائرية والى كيفية تفعيل نظام المعلومات لملائمة الواقع الاقتصادي الجديد للجزائر وقد اعتمدت هذه الدراسة لحقيق أهدافها على دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة من خلال متابعة الأصول الثابتة العينية وقد خلصت الدراسة إلى عدم توفر سياسات وإجراءات واضحة لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية وضرورة تدريب وتأهيل الموظفين والى إبراز الدور المركزي الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبي إلا أن ذلك لا ينطبق على المؤسسات الجزائرية أما فيما يتعلق بمخرجات أنظمة المعلومات المالية الخاصة بمتخذي القرار في المؤسسة فان أنظمة المعلومات المحاسبية توفر تخزين للبيانات واستخراج للنتائج حسب الأصول .

منهج الدراسة :

نظرا لطبيعة الموضوع وبغية الإحاطة بمختلف جوانبه ومن أجل تحليل أبعاده والإجابة على التساؤلات واختبار صحة الفرضيات المطروحة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في معظم أجزاء الدراسة وذلك بتدعيم التحليل بالجداول والأشكال البيانية وهذا لإعطاء فكرة موجزة وواضحة عن المحاسبة المالية في القطاع الفلاحي بالإضافة الى منهج دراسة حالة في الفصل الأخير والذي يسمح بمعرفة آليات التسجيل المحاسبي وكذا تطبيق جانب من أدوات ومؤشرات الأداء المالي على الديوان المهني للحبوب بالجزائر.

خطة الدراسة :

بغية الإلمام بجوانب الدراسة تم تقسيمها إلى :

مقدمة : حيث تم فيها عرض الإشكالية الرئيسية ومختلف الأسئلة الفرعية كما تم اقتراح فرضية رئيسية ومجموعة من الفرضيات كإجابات فرعية أولية عن الأسئلة السابقة إضافة إلى عرض أهمية الدراسة والأهداف التي نسعى إليها من خلالها .

الفصل الأول : تم فيه التطرق إلى المحاسبة المالية وذلك من خلال الإطار التصوري للمحاسبة كمبحث أول ، ثم قمنا بعرض أخلاقيات بيئة المحاسبة المالية ومفاهيمها العامة كمبحث ثاني وختمنا هذا الفصل بمبحث ثالث يحتوي على مدخل للنظام المحاسبي المالي

الفصل الثاني : في هذا الفصل قمنا بعرض القطاع الفلاحي حيث تطرقنا فيه إلى عرض واقع القطاع الفلاحي في الجزائر في المبحث الأول وفي المبحث الثاني قمنا بعرض المحاسبة الزراعية مع معيار المحاسبة الدولي 41(الزراعة) .

الفصل الثالث : استعرضنا من خلال واقع المحاسبة المالية في الديوان الجزائري المهني للحبوب في ظل اعتماده على النظام المحاسبي المالي، ففي المبحث الأول قمنا بتقديم عام للديوان، وفي المبحث الثاني قمنا بعرض الإجراءات المحاسبية للديوان، وفي المبحث الأخير قمنا بعرض الميزانية المحاسبية المالية للديوان لسنتي 2012/2013 ودراسة مؤشرات ونسب التحليل المال .

الخاتمة : قمنا من خلالها بتقديم حوصلة لما تم استعراضه من خلال فصول الدراسة حيث تم الإجابة فيها على مختلف الأسئلة المقدمة في الدراسة، كما قمنا بتقديم جملة من النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

مقدمة الفصل:

توفر المعلومة المحاسبية مهم في هذه الحياة وإذا كانت هذه المعلومة متعلقة بالأمور المالية فتزداد أهميتها، والوسيلة التي تساعد في توفير هذه المعلومات هي الوظيفة الأساسية للمحاسبة فهي معنية بتوفير المعلومات المالية المناسبة التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

تهدف هذه الحقيقة إلى التعريف بالمحاسبة وأهدافها، وكيفية توفير المعلومات المالية لمتخذ ي القرار بناء على المبادئ المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وتعتبر هذه الحقيقة الأساس التي تبنى عليه جميع الحقائق في نخصص المحاسبة، حيث توفر المهارات الأساسية في تحليل العمليات المالية إلى طرفيها المدين والدائن، والتسجيل في الدفاتر المحاسبية، وإعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

للتفصيل أكثر في المحاسبة المالية سيتم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي :

المبحث الأول : الإطار التصوري للمحاسبة المالية .

المبحث الثاني : أخلاقيات بيئة المحاسبة ومؤشرات قياس وتقييم الأداء المالي.

المبحث الثالث : مدخل للنظام المحاسبي المالي .

المبحث الأول: الإطار التصوري للمحاسبة المالية

المطلب الأول: ماهية المحاسبة المالية

أولا:تعريف المحاسبة:

يقصد بالمحاسبة لغة التعامل ولغة شؤون الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية، كما أنها تعتبر لغة الأعمال فهي معنية بتسجيل العلاقات الاقتصادية والمالية والاجتماعية بلغة الأرقام لذا لابد لكل مؤسسة أن تستخدم المحاسبة في إدارة أعمالها وأساسا لاتخاذ قراراتها والتعرف على نتائج أعمالها وكذلك التعرف على أوجه الاستثمار ومصادر الأموال وكذلك فإن الوظيفة الأساسية للمحاسبة هي إيجاد السجل المنظم للأنشطة الاقتصادية اليومية معبر عنها بالوحدات النقدية .

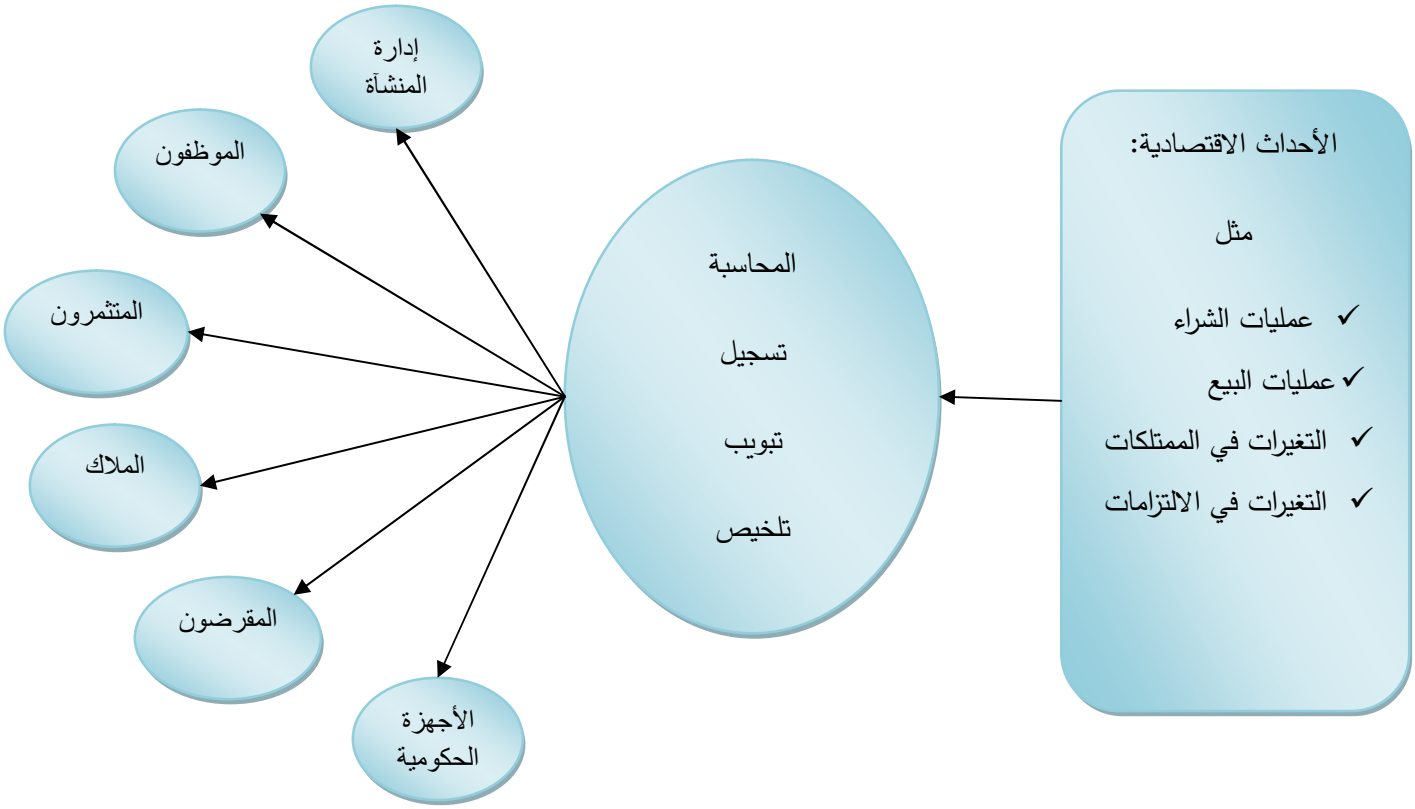
ثانيا: تعريف المحاسبة المالية:

للمحاسبة المالية عدة تعار يف نذكر منها:

- هي أحد فروع المحاسبة والذي يعني توثيق ومعالجة البيانات المالية وأيضا لها للمستفيدين منها في شكل تقارير مالية تعد وفقا لمعايير منتفق عليها لاستخدامها في اتخاذ القرارات .
- ولقد تطور مفهوم المحاسبة المالية بتطور الفكر المحاسبي فقد صدر عن جمعية المحاسبين الأمريكيين في سنة 1941التعريف التالي "المحاسبة المالية هي فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسر النتائج التي تسفر عنها هذه العمليات والأحداث"(ألعناتي،2000، ص13)
- أما في الجزائر فقد عرف المشرع الجزائري المحاسبة المالية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،2007) في القانون 11-07الصادر في 2007/11/25 في المادة 03 منه على أنها نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان ونجا عته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.
- ومن خلال ما تم عرضه من تعاريف يمكن استخلاص تعريف للمحاسبة المالية: على أنهانظام للمعلومات تقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مفيدة تساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

فالمحاسبة كنظام للمعلومات تقوم على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم عملية تحويل الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية تخدم مجموعة كبيرة من المستفيدين .هذه العملية تتم من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص للأحداث الاقتصادية وفقا لقواعد وإجراءات وأساليب مستمدة من المبادئ والافتراضات المحاسبية .ويمكن تصور الدور الذي تقوم بها المحاسبة من خلال الشكل رقم (1).

الشكل رقم 01: يمثل دور المحاسبة في النظام الاقتصادي



(المصدر: المؤسسة العامة للتدريب والتعليم المهني،بدون، ص2)

ثالثا:المستفيدون من المعلومات المحاسبية:

هناك الكثير من الفئات.(المؤسسة العامة للتعليم والتدريب المهني،بدون، ص3) التي تهتم بالمعلومات المحاسبية سواء داخل المنشأة أو خارجها، ومن هذه الفئات ما يلي:

إدارة المنشأة: تهتم مختلف المستويات الإدارية في المنشأة بالتقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي لمساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.مثل رسم سياسات التخطيط للمستقبل حاجة المنشأة للسيولة النقدية، الرقابة على ممتلكات المنشأة وعلى جودة الأداء.

الملاك: يهتم الملاك دائما بمعرفة مدى نجاح مشروعهم في تحقيق الأرباح . وفي الحالات التي تسند مهمة إدارة المشروع إلى فئة أخرى غير الملاك فهنا يحتاج الملاك إلى المعلومات المحاسبية للحكم على مدى كفاءة إدارة المشروع في استثمار وحماية ممتلكاتهم.

المستثمرون:يحتاج المستثمرون المحتملون إلى المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات بخصوص مدى جدوى الاستثمار في المنشأة.

المقرضون: يحتاج المقرضون إلى المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات تتعلق بمدى إمكانية تقديم قروض للمنشأة .مثل مدى قدرة المنشأة على الوفاء بالقرض.

الأجهزة الحكومية: تحتاج الأجهزة الحكومية إلى المعلومات المالية لمساعدتها في عملية التخطيط الاقتصادي وفي الرقابة على الأداء، كما تحتاجها في عملية تحصيل الزكاة والضريبة وفي تقديم التسهيلات للمنشآت .

الموظفون:يهتم العاملين بالمنشأة بمعرفة مدى نجاح المنشأة التي ينتمون اليها حيث يعكس ذلك جودهم وكفاءتهم، كما يساعدهم في تأمين مستقبلهم

ثالثا: الخصائص الأساسية للمعلومات:

ينبغي أن تتصف المعلومات المالية ببعض الخصائص لكي يتم الاستفادة منها في اتخاذ القرارات وفي الرقابة، ومن أهم هذه الخصائص ما يلي: (كيسو وويجانت، بدون،ص69).

الملائمة Relevance: تكون المعلومة ملائمة إذا ساعدت المسئول في اتخاذ القرار المناسب، بمعنى آخر أن تكون ذات علاقة بالموضوع أو المشكلة المراد اتخاذ القرار بشأنها.

الوضوح Clarity: ينبغي عرض المعلومات بطريقة مبسطة وسهلة الفهم بحيث يتم التركيز على النقاط المهمة واستبعاد البيانات الغير ضرورية .

الموضوعية Objectivity: حتى يمكن الاعتماد على المعلومات ينبغي على معدها أن يبتعد عن التقدير الشخصي ويعتمد على بيانات حقيقية، كما يجب عليه أن يلتزم الحياد بمعنى أن لا يكون هناك تحييز في عملية إختيار المعلومات .

الدقة Accuracy: يقصد بالدقة مدى خلو المعلومات من الخطأ، فكلما كانت نسبة الخطأ في المعلومات قليلة كلما كانت أكثر دقة وبالتالي أكثر فائدة .

الوقتية Timeliness: لكي يتم الاستفادة من المعلومات ينبغي الحول عليها في الوقت المناسب فالمعلومة المتأخرة ليس لها قيمة في عملية اتخاذ القرار، كما ينبغي أن تكون هذه المعلومات حديثة وحتى يمكن إنتاج معلومات موثوق بها ينبغي أن تستند المحاسبة على أسس ثابتة تضمن الى حد ما أن تكون المعلومات التي تنشرها المنشآت متماثلة حتى يمكن إجراء المقارنة فيما بينها وهذه الأسس تشمل على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم الطرق والإجراءات التي يتم بهات معالجة العمليات المالية، وفيما يلي شرح لهذه الأسس .

رابعا: الافتراضات المحاسبية Assumptions:

تعتبر هذه الافتراضات من المسلمات في المحاسبة والتي تساعد في استنباط المبادئ المحاسبية وتشمل على أربعة افتراضات وهي (المؤسسة العامة للتعليم والتدريب المهني، بدون، ص5).

الوحدة المحاسبية EconomicEntity:

يقوم هذا الافتراض على أساس استقلال الوحدات الاقتصادية بعضها عن بعض، واستقلالها كذلك عن ملاكها .ويستنتج من هذا الفرض أ، لكل منشأة شخصيتها المعنوية المستقلة وكذلك سجلاتها المحاسبية الخاصة بها، وهذا يعني أن جميع المعاملات المالية الخاصة بالمالك وليس لها علاقة بالمنشأة لا يتم تسجيلها في سجلات المنشأة .

الاستمرارية GoingConcern:

يقوم هذا الافتراض على أساس أن المنشأة مستمرة في نشاطها لمدة طويلة من الزمن،وبناءا على هذا الفرض يتم تقويم الأصول على أساس التكلفة التاريخية (القيمة الفعلية)، كما يتم التمييز بين الأصول الثابتة والمتداولة والخصوم طويلة الأجل وقصيرة الأجل، كما سيأتي الحديث عنه لاحقا .

الفترة المحاسبية Periodicity:

يقوم هذا الافتراض على أساس تقسيم النشاط الاقتصادي للمنشأة إلى عدة فترات دورية غالبا ما تكون سنة من أجل قياس نتيجة نشاطها وعدم الانتظار إلى أنم تتم تصفية أعمال المنشأة، وهو ما يعتبر أمرا غير عملي بسبب حاجة الفئات ذات العلاقة بالمنشأة إلى معلومات دورية تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات.

الوحدة النقدية Monetary Unit:

يقوم هذا الافتراض على أساس أن النقود هي أساس المعاملات الاقتصادية، وعلى ذلك يتم استخدامها للقياس والتحليل المحاسبي، وبناء على هذا الافتراض يتم ترجمة جميع العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة على أساس النقد مثل الريال السعودي.

المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية AccountingPrinciples

ذكرنا فيما سبق أن المحاسبة تقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية مفيدة تساعد أطرافا مختلفة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية، ولكي تتم هذه العملية بشكل يمكن الوثوق به لابد أن تقوم على قواعد محددة تحكم الإجراءات والطرق المحاسبية المستخدمة في عملية ترجمة هذه الأحداث، هذه القواعد تعتبر المرجع الأساسي عند تسجيل الأحداث الاقتصادية في السجلات عند تبويبها وتلخيصها ومن أهم المبادئ المحاسبية ما يلي:

التكلفة التاريخية HistorialCost:

يعني هذا المبدأ(كيسو وويجانت، بدون، ص87) أنت تطلب المحاسبة عن أغلب الأصول والالتزامات والقرير عنها على أساس سعرا لاستحواذ .يتم تسجيل العمليات المالية في السجلات على أساس التكلفة الفعلية لهذه العمليات .فمثلا عند شراء مبنى بمبلغ 15000000دج يتم تسجيل قيمة المبنى في السجلات بهذه القيمة ولا ينظر إلى القيمة السوقية للمبنى والتي قد تكون أقل أو أكثر من هذه القيمة .

المقابلة Matching:

عند الاعتراف بالمصروفات(كيسو وويجانت، بدون، ص38) يحاول المحاسبون إتباع المدخل الذي يقول "دع المصروفات تتبع الإيرادات" يقصد بهذا المبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات، بحيث يتم تحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من المصروفات التي ساهمت في تحقيق الإيرادات التي تخص نفس الفترة بغض النظر ها تم دفع هذه المصروفات ام لا .الهدف من هذا المبدأ انه يساعد في تحديد نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة بمقابلة مصروفات الفترة بإيراداتها .

الثبات Consistency:

يقصد بهذا المبدأ (وزارة التجارة، 1410هـ)التزام المنشأة عند استخدامها لأحد طرق المحاسبة بعدم تغيير الطريقة من سنة إلى أخرى إلا في ظروف مبررة .الهدف من هذا المبدأ أنه يساعد على إمكانية مقارنة أداء المنشأة من سنة لأخرى، ومقارنتها بالمنشآت الأخرى في نفس الصناعة، حيث يسبب التغيير في استخدام الطرق المحاسبية إلى صعوبات في إجراء المقارنات.

الإستحقاقAccrual:

يعني هذا المبدأ أن جميع الإيرادات التي تخص السنة تؤخذ في الاعتبار سواء حصلت أم لم تحصل، كما أن جميع المصروفات التي تخص السنة تؤخذ في الاعتبار سواء دفعت أم لم تدفع .

الهدف من هذا المبدأ معرفة نتيجة نشاط المنشأة الفعلي بغض النظر عن التدفقات النقدية .

تحقق الإيرادات Revenue Recognition:

يقوم هذا المبدأ على أساس عدم الاعتراف بالإيراد وتسجيله بالسجلات إلا بعد تحققه .ويعتبر الإيراد متحقق إذا توفر فيه الشرطان التاليان:

1- وجود عملية مبادلة بين المنشأة وجهات أخرى

2- تقديم خدمة أو تسليم مبيعات

الهدف من هذا المبدأ أنه يساعد على ضمان الدقة في تحديد إرادات المنشأة بناء على دليل مادي موضوعي .

الحيطة والحذر Conservatism:

يقصد بهذا المبدأ عدم أخذ الأرباح المتوقعة في الاعتبار إلا عند تحققها في حين أن الخسائر المتوقعة تؤخذ في الحسبان قبل حدوثها .يهدف هذا المبدأ إلى عدم تضخيم أرباح المنشأة إلا بأرباح حقيقية وفي نفس الوقت الاحتياط لأي خسائر متوقعة .

الإفصاح Disclosure:

يعني هذا المبدأ (وزارة التجارة،1410هـ) إظهار جميع المعلومات التي يحتاجها المستفيدون لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الهدف من هذا المبدأ ضمان الشفافية في أداء المنشأة بحيث لا يتم حجب أي معلومات قد يحتاجها المستفيدون في عملية اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالمنشأة .

المطلب الثالث: أهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها العامة:

أولا: أهداف المحاسبة المالية:

المحاسبة كنظام للمعلومات تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نلخصها فيما يلي: (وزارة التجارة، 1408هـ،المؤسسة العامة للتعليم والتدريب المهني،بدون، ص3)

- تحديد نتيجة أعمال النشأة من ربح أو خسارة.
- تحديد ممتلكات المنشأة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ عليها .
- توفير المعلومات المالية الملائمة لإدارة المنشأة لمساعدتها في عملية اتخاذ التخطيط والرقابة.
- توفير المعلومات المالية الملائمة للمستفيدين خارج المنشأة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية وقرارات منح القروض، وفي تقييم درجة السيولة النقدية والموارد الاقتصادية المتوفرة للمنشأة.

ثانيا:المصطلحات الأساسية في المحاسبة(مفاهيم عامة):

تستخدم المحاسبة العديد من المصطلحات ذات المعاني الخاصة والمحددة وهي المصطلحات التي تمثل لغة الأعمال أو المحاسبة وقد قامت نشرة FASB رقم 6 في المفاهيم (SFAC N°.6) بتعريف العناصر التالية (كيسو ويجانت، بدون،ص73-74).

عناصر القوائم المالية:

الأصول (الموجودات) Assets:

هي جميع الموارد الاقتصادية التي تملكها المنشأة والتي يمكن قياسها وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، وتنقسم الى قسمين:

1- **الأصول الثابتة:FixedAssets** :هي الممتلكات التي يتم اقتناؤها بهدف المساعدة في العمل و الإنتاج وليس بهدف إعادة بيعها والتي يتوقع أن يستفاد من خدمتها لفترة طويلة، مثل المباني والسيارات والأثاث .

2- **الأصول المتداولة CurrentAssets:** هي النقدية والممتلكات الأخرى التي يتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو استخدامها خلال السنة، مثل النقدية و العملاء والمخزون و الاستثمارات قصيرة الأجل .

3- **الأصول غير الملموسة IntangiblEAssets:** هي الممتلكات التي ليس لها كيان مادي ملموس ولكنها تساهم في نشاط المنشأة مثل شهرة المحل وحقوق النشر وحقوق الاختراع .

الخصوم (الإلتزامات)Liabilities:

تضحيات محتملة في المستقبل بمنافع اقتصادية ناتجة عن تعهدات حالية لشركة معينة بتحويل أصول وتقديم خدمات لوحدات أخرى في المستقبل نتيجة لصفقات أو أحداث سابقة .

1- **الخصوم طويلة الأجل:** هي الالتزامات على المنشأة تجاه الغير التي يستحق سدادها خلال فترة أكثر من سنة مالية مثل القروض طويلة الأجل .

2- **الخصوم قصيرة الأجل:** هي الالتزامات على المنشأة تجاه الغير التي يستحق سدادها خلال السنة مثل الدائنين والأقساط المستحقة سنويا على الديون طويلة الأجل.

3-حقوق الملكية (المالك): هي الالتزامات على المنشأة تجاه ملاكها، وهي عبارة عن المواد المستثمرة من قبل المالك أو الملاك في المنشأة وتساوي جميع الأصول مطروح منها جميع الخصوم .

إستثمارات الملاك Investment by owners:

الزيادة في صافي أصول المنشأة معينة الناتجة عن تحويلات إليها لشيء ما ذي قيمة من وحدات أخرى وذلك للحصول على أو زيادة حقوق الملكية في تلك المنشأة .

التوزيعات على الملاك Distribution to ownres:

الانخفاض في صافي أصول منشأة معينة الناتج عن قيام المنشأة بتحويل أصول وتقديم خدمات أو التحمل بالالتزامات تجاه ملاكها، وتؤدي التوزيعات على الملاك إلى تخفيض حقوق الملكية بالمنشأة .

الإيرادات Revenues:

جميع ما تحصل عليه المنشأة مقابل بيع البضائع وتقديم الخدمات، إضافة إلى أرباح الاستثمارات.

المصروفات Expenses:

جميع التكاليف التي تتحملها المنشأة مقابل الحصول على الإيرادات، مثل تكلفة البضائغ والخدمات المستخدمة في العمليات

المكاسب Gains:

الزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول)نتيجة لصفقات عرضية أو طارئة لوحدة محاسبية معينة وكل الصفقات، الأحداث والظروف الأخرى المؤثرة على المنشأة خلال فترة زمنية معينة باستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات، استثمارات الملاك.

الخسائر Losses:

الانخفاض في حقوق الملكية (صافي الأصول) نتيجة لصفقات عرضية أو طارئة لوحدة محاسبية معينة ولكل الصفقات، والأحداث والظروف الأخرى المؤثرة على الوحدة خلال فترة زمنية معينة باستثناء تلك الناتجة عن المصروفات أو التوزيعات على الملاك

الحدث Event:

واقعة ذات أثر، فالحدث بصفة عامة هو مصدر أو مسبب التغيرات في الأصول،الالتزامات، حقوق الملكية، وقد تكون الأحداث خارجية أ داخلية.

الصفقة Transaction:

هي حدث خارجي يتضمن تحويل أو تبادل وحدتين أو اكثر .

الحساب Account:

وهو ترتيب منظم يظهر أثر الصفقات و الأحداث على أصل او حق معين

الحسابات الحقيقية والإسمية Real and NominalAccounts:

تتمثل الحسابات الحقيقية في حسابات الأصول والالتزامات وحق الملكية وتظهر في الميزانية، وتشمل الحسابات الاسمية (المؤقتة) حسابات الإيرادات والمصروفات وتظهر في قائمة الدخل .ويتم إقفال الحسابات الاسمية بصورة دورية في حين أن الحسابات الحقيقية لا تقفل .

اليومية Journal:

دفتر القيد الأولي الذي يتم فيه تسجيل الصفقات والأحداث الأخرى لأول مرة،ويتم ترحيل العديد من القيم من دفتر القيد الأولي إلى دفتر الأستاذ.

الترحيل Posting:

عملية تحويل الحقائق والأرقام الهامة من دفتر القيد الأولي الى حسابات الأستاذ.

ميزان المراجعة Trial Balance:

قائمة بجميع حسابات دفتر الأستاذ وأرصدتها، وتوازن الميزان يعتبر مؤشرا على صحة أرصدة هذه الحسابات، ولكنه ليس دليلا قطعيا على عدم وجود أخطاء فيها

القوائم المالية:

قائمة المركز المالي (الميزانية)Balance Sheet:

قائمة تبين الحالة المالية للمنشأة في تاريخ معين، وتتضمن ملخصا لجميع الأصول والخصوم وحقوق الملكية للمنشأة.

قائمة الدخل IncomeStatment:

قائمة تبين نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة وذلك بمقابلة الإيرادات بالمصروفات المرتبطة بها خلال السنة أو الفترة المحاسبية.

دليل الحسابات Chart of Accounts:

قائمة تضم أسماء جميع حسابات دفتر الأستاذ، ويتم ترتيب الحسابات هذه عادة على حسب تسلسلها في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل .

المبحث الثاني: اخلاقيات بيئة المحاسبة ومؤشرات قياس وتقييم الأداء المالي

المطلب الأول: أخلاقيات بيئة المحاسبة المالية

Ethics In The Environment Of Financial Account :

فيما يلي الخطوات التي يمكن إتباعها في عملية التحوط الأخلاقي في اتخاذ القرار:(كيسو وويجانت، بدون، ص48-50).

1-الاعتراف بوجود موقف أخلاقي أو معضلة أخلاقية:

حيث أن الأخلاقيات الشخصية للفرد أو الضمير – الذي يجب تنميته – ومدى حساسية الفرد تجاه الآخرين هي التي تحكم تحديد المواقف والقضايا الأخلاقية .حيث حساسية الفرد وحذره من آثار تصرفاته وقراراته –الضرر او النفع المحتمل – على الفراد والجماعات هي الخطوة الأولى نحو حل مشاكل الأخلاقية .

2-البحث عن حل أخلاقي عن طريق تحديد العناصر الأساسية للموقف:

وفي هذا السياق يتطلب البحث عن إجابات للأسئلة التالية:

أ- ماهي الأطراف التي يمكن ان يصيبها الضرر او النفع ؟

ب-ما هي الأطراف التي يمكن الاعتداء على حقوقها ؟

ج-ما هي المصلح الخاصة المتناقضة ؟

د- ماهي المسؤوليات او الالتزامات الملقاة على عاتقي ؟

إن هذه الخطوة تتضمن تحديد و استيعاب الحقائق

1- تحديد البدائل وبيان الوزن النسبي لأثر كل بديل على الأطراف المختلفة:

في المحاسبة المالية –على سبيل المثال– يتم تحديد الطرق البديلة المتاحة لقياس الصفقة أو الحدث والتقرير عنها، وتحديد أثر كل بديل عل الاطراف المختلفة ومدى الضرر او النفع الواقع على كل منها.

2– اختيار أفضل بديل أخلاقي بعد مراعاة الظروف والنتائج:

فبعض القضايا الأخلاقية تتضمن إجابة واحدة صحيحة، ويكون المطلوب عمله في هذه الحالة هو تحديد هذه الإجابة الصحيحة، في حين تتضمن قضايا أخلاقية أخرى أكثر من إجابة صحيحة، ويتطلب هذا الأمر في هذه الحالة تقييم كل منها و انتقاء أفضل البدائل الأخلاقية .

ومع ذلك فإن كل هذه الحساسية الأخلاقية والعملية المتكاملة للإختيار بين البدائل يمكن إفسادها بواسطة الضغوط التي قد تأخذ شكل ضغوط زمنية، ضغوط وظيفية، ضغوط من جانب العملاء، ضغوط شخصية، ضغوط الرؤساء ....الخ . وعلى مدى هذه الكتاب سيتم التعرض للاعتبارات الأخلاقية لتنمية الحساسية لدى القارئ على نوعية المواقف التي يمكن ان يواجهها في أداء مسؤولياته المهنية.

المطلب الثاني: تقييم الأداء باستخدام رأس المال

يهتم هذا النوع من التحليل بدراسة مختلف التدفقات الكمية الموجودة بين مختلف بنود القوائم المالية خلال فترة زمنية واحدة، حيث يتمثل الهدف من هذا التحليل في تشخيص خطر الإفلاس المالي، أو بمعنى أدق خطر اللاسيولة (illiquidité) وعدم القدرة على التسديد(insolvabilité). وذلك باستخدام أدوات التحليل المالي وهي كالتالي: رأس المال العامل؛ النسب المالية؛ حساب النتائج.

أولا: مفهوم رأس المال العامل:

يعتبر رأس المال العامل من المؤشرات الأساسية التي تستعين بها المؤسسة في إبراز توازنها المالي في الأجل الطويل، وهناك من يطلق عليه هامش أمان المؤسسة، ويظهر رأس المال العامل مقدار ما تحتاط به المؤسسة للظروف الطارئة التي قد تواجهها والمتمثلة في جمود بعض العناصر عن الحركة من الأصول المتداولة، كتوقف حركة بعض المخزونات، أو تعسر تحصيل بعض الحقوق فتتحول إلى أصول ثابتة، فتكون المؤسسة قد هيأت لذلك أموالا دائمة لتغطيها، وبالتالي تكون قد أجرت ملائمة بين سيولة الأصول واستحقاقية الحقوق.

يتضح مما سبق أن مفهوم رأس المال العامل(لسلوس،2012، ص31) يرتبط بشدة بمفهومي سيولة الأصول واستحقاقية وسائل التمويل، وانطلاقا من هذا الارتباط يعرفه(P.Conso) كما يلي:«**رأس المال العامل يعبر عن جزء من الأموال المتميز بدرجة استحقاقية ضعيفة والذي يستخدم لتمويل عناصر الأصول التي تمتاز بدرجة سيولة مرتفعة**».

ثانيا: طرق حساب رأس المال العامل

قبل التطرق إلى طرق حساب رأس المال العامل يجب التمييزبين مفهومين لرأس المال العامل وهما: – **رأس المال العامل سيولة FR_L;**

- **رأس المال العامل سيولة FR_L:**
- **رأس المال العامل الوظيفي أو رأس المال العامل الصافي الإجمالي FR_{ng};**

1- رأس المال العامل سيولة FR_L: يرتبط مفهوم رأس المال العامل سيولة بمفهوم الذمة المالية للمؤسسة، ويعتمد في حسابه على الميزانية المالية والتي يمكن تعريفها كما يلي: " **تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية**"

فالميزانية المالية هي الميزانية التي تقيم فيها الأصول والخصوم بالقيمة السوقية (العادلة) الحالية وترتب حسب درجتي السيولة والاستحقاق،

تهدف إلى هدفين أساسيين هما (Ben kaci,2011,p122)

- تقييم ثروة المؤسسة؛
- تقدير خطر الإفلاس في المدى القصير.

ويمكن توضيح كتل الميزانية المالية المختصرة في الشكل التالي:

الشكل رقم (02):كتل الميزانية المالية المختصرة

الأصول		الخصوم
الأصول الثابتة (الأصول غير الجارية):		**الأموال الدائمة:** – رؤوس الأموال الخاصة؛ – الخصوم غيرالجارية.
الأصول المتداولة (الأصول الجارية): – المحزونات؛ – المدينون الأقل من سنة؛ – المناحات.	**رأس المال العامل سيولة FR_L**	**الخصوم الجارية:** – الديون الأقل من سنة.

المصدر: من تصور الطالبة بناء على الميزانية المالية حسب النظام المحاسبي المالي

من خلال الشكل السابق يمكن حساب رأس المال العامل لسيولةFR_L بطريقتين وهما:

حساب رأس المال العامل للسيولةFR_L من أعلى الميزانية: هذه الطريقة للحساب مبنية على قاعدة التوازن المالي والتي مفادها أنه يتوجب إبقاء الموارد الدائمة المستخدمة في تمويل الأصول.

أ– لمدة لا تقل عن مدة بقاء الاستثمارات، وذلك لتفادي الاضطرابات التي قد تحدث في عناصر الميزانية الأقل من سنة.

ولتحقيق هذا الهدف يجب أن يكون رأس المال العامل موجب**(بن ساسي، 2011، ص88–89)**

حسب هذه الطريقة فإن رأس المال العام لسيولةFR_L يحسب كما يلي:

رأس المال العام لسيولةFR_L = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

يمكن حصر ثلاث حالات لرأس المال العامل حسب إشارته وهي:

أ–1. **رأس المال العامل موجب:** في هذه الحالة يعبر رأس المال العام لسيولة عن فائض الأموال الدائمة المتبقي بعد تمويل كل الأصول الثابتة، أي أن المؤسسة استطاعت تمويل جميع استثماراتها بواسطة مواردها الدائمة وحققت فائضا ماليا تمثل في رأس المال العامل؛

أ-2. **رأس المال العامل معدوم:** وهي حالة نادرة الحدوث حيث تمثل حالة التوافق التام في هيكل الموارد والاستخدامات، وتمثل الوضع الأمثل لتسيير عملية تمويل الاحتياجات المالية في المؤسسة؛

أ.3.**رأس المال العامل سالب:** في هذه الحالة تكون الأموال الدائمة غير كافية لتمويل جميع الاحتياجات المالية الثابتة، حيث يلبى جزء من هذه الاحتياجات فقط، مما يستدعي البحث عن موارد مالية أخرى لتغطية العجز في التمويل.

ب- **حساب رأس المال العام لسيولة FR_L من أدنى الميزانية:** يتمثل رأس المال العامل سيولة حسب هذه الطريق في الفرق بين الأصول المتداولة والقروض قصيرة الأجل، حيث يعبر رأس المال العامل من أدنى الميزانية عن قدرة المؤسسة على الاستجابة للاستحقاقات قصيرة الأجل عن طريق تحويل أصولها المتداولة (وهي الأكثر قابلية للتحويل إلى سيولة) إلى نقود سائلة والتي يتم بواسطتها تسديد القروض قصيرة الأجل، ويمكن حساب رأس المال العامل سيولة من أدنى الميزانية وفق العلاقة التالية:

رأس المال العامل سيولة FR_L = الأصول المتداولة –الديون قصيرة الأجل

حسب هذه الطريقة يمكن حصر ثلاث حالات لرأس المال العامل حسب إشارته وهي:

ب-1 **رأس المال العامل موجب:** أي أن المؤسسة استطاعت مواجهة القروض قصيرة الأجل باستخدام أصولها المتداولة، وبقى فائض مالي يمثل هامش أمان وهو رأس المال العامل سيولة، حيث تلعب درجة تحقيق السيولة دور هام في تحقيق التوازن المالي للمؤسسة؛

ب.2.**رأس المال العامل معدوم:** في هذه الحالة تمكنت المؤسسة من تغطية القروض قصيرة الأجل باستخدام الأصول المتداولة دون تحقيق فائض ولا عجز، وهي حالة مثلى نادرة الحدوث؛

ب.3.**رأس المال العامل سالب:** في هذه الحالة تكون الأصول المتداولة القابلة للتحصيل في الأجل القصير غير كافية لتغطية الاستحقاقات التي ستسدد في الأجل القصير.

يمكن تمثيل مختلف حالات رأس المال العامل حسب إشارته كما يلي:

الشكل رقم (03):حالات رأس المال العامل حسب إشارته

رأس المال العامل موجب		رأس المال العامل معدوم		رأس المال العامل سالب	
حركة التمويل		حركة التمويل		حركة التمويل	
الأصول الثابتة	الأموال الدائمة	الأصول الثابتة	الأموال الدائمة	الأصول الثابتة	الأموال الدائمة
FR_L				FR_L	
الأصول المتداولة	الديون قصيرة الأجل	الأصول المتداولة	الديون قصيرة الأجل	الأصول المتداولة	الديون قصيرة الأجل

المصدر: إلياس بن ساسي، يوسف قريشي: **التسيير المالي (الإدارة المالية)**، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص ص 88-89

1.رأس المال العامل الصافي الإجمالي FR_{ng}: يرتبط مفهوم رأس المال العامل الصافي الإجمالي FR_{ng} (أو ما يسمى برأس المال العامل الوظيفي) بالمفهوم الوظيفي للمؤسسة(Ben kaci ,2011;p72)، ويعتمد في حسابه على الميزانية الوظيفية والتي يمكن تعريفها على أنها: "**ميزانية تعد على أساس التمييز بين الدورات الطويلة (التمويل والاستثمار) والدورة القصيرة (الاستغلال)**

ثالثا: طريقة حساب الاحتياج في رأس المال العامل:

عند حساب الاحتياج في رأس المال العامل(Ben kaci,2011,p85) يمكن أن نميز بين الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي والاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال والاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال.

1-حساب الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي: حسب التعريف السابق للاحتياج في رأس المال العامل فإنه يمكن حساب الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي كما يلي

الاحتياج في رأس المال العامل BFR =(المخزونات +مدينو الاستغلال + مدينو خارج الاستغلال) – (ديون الاستغلال + ديون خارج الاستغلال)

2-تجزئة الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي: يمكن تجزئة الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي حسب دورة الاستغلال إلى:الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال BFR_{ex} والاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال BFR_{hex}

أ- الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال BFR_{ex}:

يعتمد في حساب الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال على عناصر الاستغلال، وحسابه مهم جدا للمؤسسة لأنه يعبر عن احتياجات محدد ومتعلقة بمستوى نشاط المؤسسة، ويحسب كما يلي:

الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلالBFR_{ex}=المخزونات +مدينو الاستغلال

– ديون الاستغلال

أو = الأصول المتداولة للاستغلال

– ديون الاستغلال

ب-الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال BFR_{hex}:

يعتمد في حساب الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال على عناصر خارجة عن استغلال المؤسسة، ويحسب كما يلي:

الاحتياج في رأس المال العامل خارج للاستغلالBFR_{hex}=مدينو خارج الاستغلال

– ديون خارج الاستغلال

أو = الأصول المتداولة خارج الاستغلال

– ديون خارج الاستغلال

الاحتياج في رأس المال العامل BFR = الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلالBFR_{ex}

+ الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلالBFR_{hex}

تتشكل الخزينة الصافية الإجمالية(بن سامي،2011، ص109) عندما يستخدم رأس المال العامل الصافي الإجمالي لتمويل العجز في تمويل احتياجات دورة الاستغلال وغيرها (الاحتياج في رأس المال العامل)، وعليه فإذا تمكنت المؤسسة من تغطية هذا الاحتياج تكون الخزينة موجبة، وهي حالة الفائض في التمويل، وفي الحالة المعاكسة تكون الخزينة سالبة وهي حالة العجز في التمويل

يعتبر تسيير الخزينة المحور الأساسي في تسيير السيولة، ويظهر التضارب بوضوح بين السيولة والربحية، فزيادة قيمة الخزينة تزيد من مقدرة المؤسسة على تسديد المستحقات بسرعة، ويتبدد معها مشكل وفاء المؤسسة بالتزاماتها نحو دائنيها. كما أن احتفاظ المؤسسة بخزينة أكثر من اللازم يجعل من السيولة جامدة غير مستخدمة في دورة الاستغلال، وأن تسرع المسير في الاحتفاظ بالسيولة لغرض الوفاء بالالتزامات يحرم المؤسسة من ميزة كسب مدينيها، فالمؤسسات في السوق تتنافس على كسب المزيد من العملاء بواسطة تسهيلات الدفع، بينما نقصان قيمة الخزينة (معدومة أو سالبة) يعني أن المؤسسة فضلت توظيف السيولة في دورة الاستغلال بدل استبقائها جامدة، وبالتالي زيادة الربحية، لكنها ضحت بالاحتياط للوفاء بالديون المستحقة، وقد ينتج عن هذا تبعات سلبية

خامسا: حساب الخزينة الصافية

يمكن حساب الخزينة الصافية انطلاقا من طريقتين أساسيتين: الأولى تعتمد على عناصر الميزانية، والثانية تعتمد على معادلة التوازن المالي.

1- **حساب الخزينة الصافية انطلاقا من عناصر الميزانية:** تعتمد هذه الطريقة على عناصر الميزانية والمتمثلة في خزينة الأصول وخزينة الخصوم، حيث يمكن حساب الخزينة الصافية كما يلي:

الخزينة الصافية Tn = خزينة الأصول AT– خزينة الخصوم PT

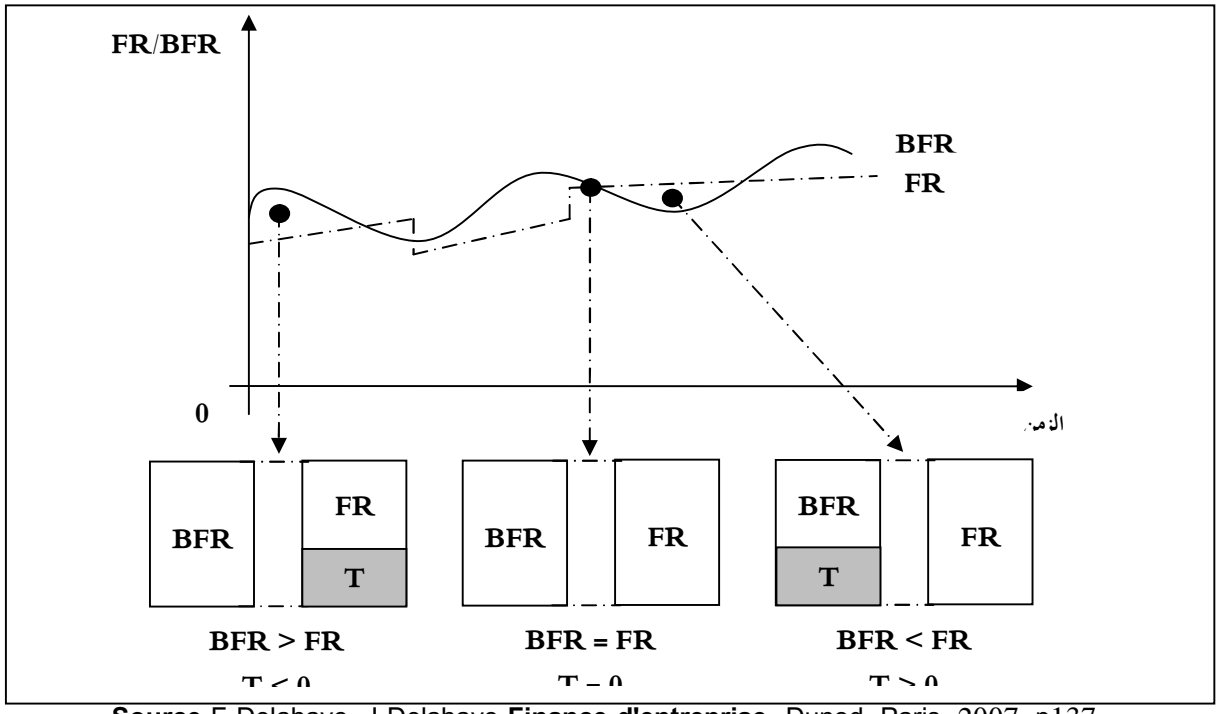
2- **حساب الخزينة الصافية انطلاقا من معادلة التوازن:** تعتمد هذه الطريقة على المعادلة الأساسية للتوازن المالي، والتي تعتبر كشرط من خلالها يتم الحكم على التوازن المالي داخل المؤسسة، وتكتب معادلة التوازن كما يلي:

الخزينة الصافية Tn = رأس المال العامل الصافي الإجمالي FRng

– الاحتياج في رأس المال العامل الإجماليBFR

انطلاقا من المعادلة الأساسية للتوازن يمكن التمييز بين الحالات الثلاث المختلفة للخزينة الصافية كما يوضحها الشكل الموالي:

الشكل رقم (04): حالات الخزينة الصافية

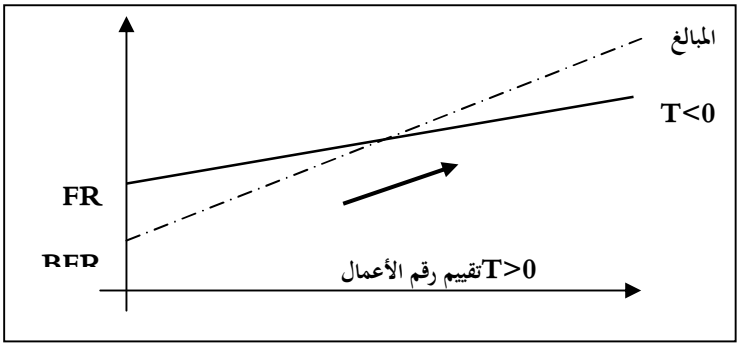


Source:F.Delahaye, J.Delahaye:**Finance d'entreprise**, Dunod, Paris, 2007, p137.

1. **حالات العجز في الخزينة الصافية:** توجد خمس حالات أساسية للعجز المالي في الخزينة الصافية نوردها فيما يلي:

أ- **حالة وجود أزمة في النمو:** وهي الحالة التي تقدم فيها المؤسسة على تحقيق معدلات نمو في رقم الأعمال تفوق إمكانياتها المالية الحالية، مما يؤدي إلى تضخم الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال مع تطور رأس المال العامل في وضعه الطبيعي، وبالتالي تستهلك الفوائض المالية ويحدث عجز في الخزينة، والتمثيل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04-01): عجز الخزينة الصافية في حالة وجود أزمة في النمو



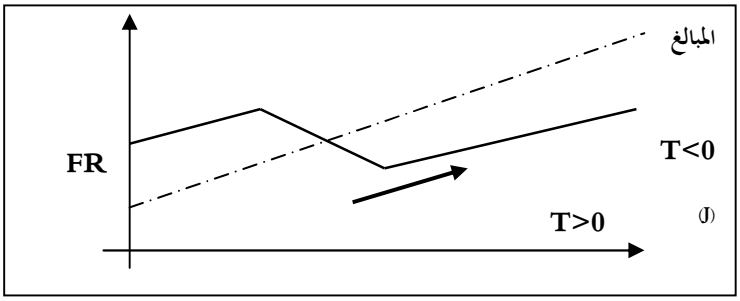
Source:N.Guedj:**Finance d'entreprise** "**Les règles du jeu**", 2ème éditions, éditions d'Organisation, Paris, 2001, p352.

لعلاج هذه الحالة يمكن القيام بـ:

- تخفيف سرعة النمو؛
- تحسين المردودية؛
- تخفيض الاحتياج في رأس المال العامل.

ب- **حالة خطأ في السياسة المالية:** تحدث هذه الحالة(بن سامي،2011، ص108) إذا أخلت المؤسسة بقاعدة التوازن المالي الأدنى أو الأعلى وقامت بتمويل الاستثمارات باستخدام موارد قصيرة الأجل، الأمر الذي يؤدي إلى حالة انكسار في رأس المال العامل مع بقاء الاحتياج في رأس المال العامل في وضعه الطبيعي وتكون النتيجة خزينة إجمالية سالبة، والتمثيل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04-02): عجز الخزينة الصافية في حالة خطأ في السياسة المالية



Source:N.Guedj:**Finance d'entreprise "Les règles du jeu"**, 2ème éditions, éditions d'Organisation, Paris, 2001, p 353.

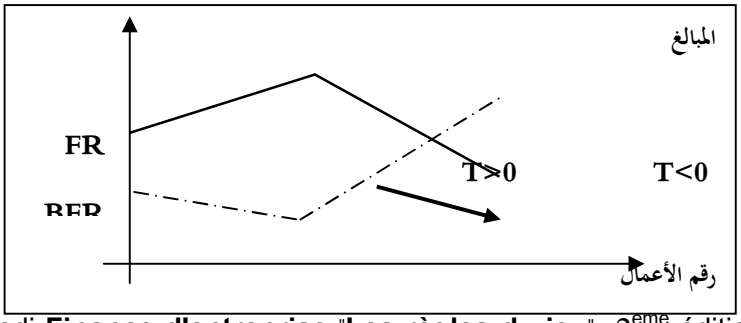
لعلاج هذه الحالة يمكن القيام بإعادة هيكلة رأس المال العامل عن طري

- إما عن طريق رأس المال الخاص؛
- إما عن طريق الديون متوسطة وطويلة الأجل؛
- إما عن طريق التنازل عن جزء من التثبيتات.

ج- **حالة تدهور في النشاط:** تحدث عند مواجهة مشاكل تسويقية ناجمة عن معطيات المحيط(بن سامي،2011، ص111) فهذا الأمر يؤدي إلى انخفاض في الإيرادات وارتفاع في التكاليف، حيث تنخفض قدرة المؤسسة على التمويل الذاتي، مما يؤثر على مستويات رأس المال العامل،

وتتحول هذه الحالة إلى حالة الخسائر المتراكمة (حالة أزمة في المردودية) والتمثيل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04-03): عجز الخزينة الصافية في حالة تدهور في النشاط

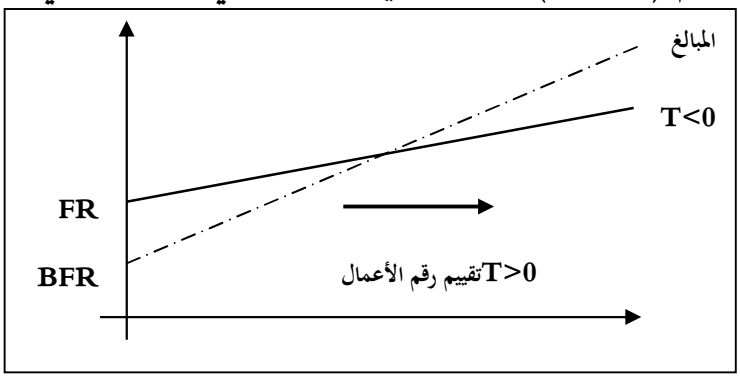


Source:N.Guedj:**Finance d'entreprise** "**Les règles du jeu**", 2eme éditions, éditions d'Organisation, Paris, 2001, p 353.

لعلاج هذه الحالة يمكن القيام بتخفيض الاحتياج في رأس المال العامل، وفي نفس الوقت تحسين النشاط.

د- **حالة أزمة في التسيير**: هي الحالة(بن سامي،2011، ص110) التي يتم فيها تسيير عناصر الاستغلال بشكل عشوائي، يظهر من خلال تباطؤ شديد في دوران المخزون ومنح آجال طويلة للعملاء وقبول آجال قصيرة للموردين، هذا التسيير يؤدي إلى تضخم غير طبيعي للاحتياج في رأس المال العامل والذي يؤدي إلى التهام رأس المال العامل وكافة موارد الخزينة، كما أن ارتفاع الاحتياج في رأس المال العامل يكون أسرع من ارتفاع رقم الأعمال، والتمثيل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04-04): عجز الخزينة الصافية في حالة أزمة في التسيير



SourceN.Guedj:**Finance d'entreprise** "**Les règles du jeu**", 2ème éditions, éditions d'Organisation, Paris, 2001, p 353.

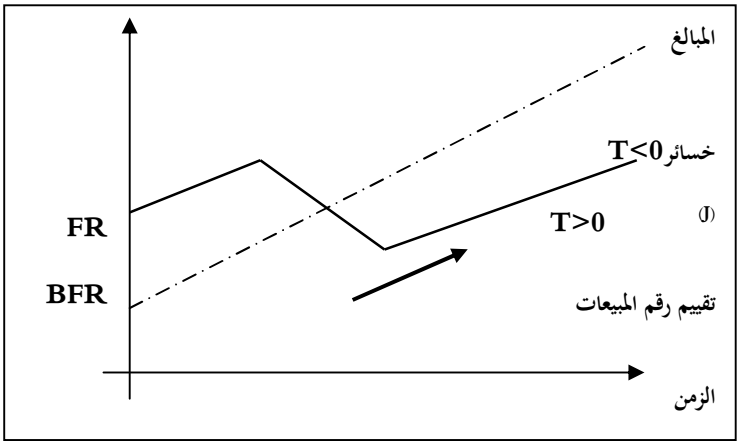
.

لعلاج هذه الحالة يمكن القيام بـ:

- إدارة المخزونات وديون الزبائن؛
- على العموم، تخفيض الأصول الجارية وزيادة الخصوم الجارية.

هـ-**حالة أزمة في المردودية:** وهي الحالة التي تحقق فيها المؤسسة خسائر متتالية، والتي تؤدي إلى تآكل الأموال الجماعية مما تجعل الموارد الدائمة في حالة تدهور مستمر، وهذا يؤدي بدوره إلى انخفاض حاد في رأس المال العامل بشكل لا يلبي احتياجات الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي، والتمثيل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04-05): عجز الخزينة الصافية في حالة أزمة في المردودية



Source:N.Guedj:**Finance d'entreprise "Les règles du jeu"**, 2ème éditions, éditions d'Organisation, Paris, 2001, p 353.

لا يمكن للمؤسسة في هذه الحالة إنعاش رأس المال العامل إلا بخطة طويلة الأجل تتضمن إجراءات صارمة لتحسين النتيجة وذلك على مستويين:

- **المستوى الداخلي:** وذلك بترشيد الإنفاق وتدنية التكاليف بالتوجه نحو الرشادة في الاستهلاك باستخدام النظم المتخصصة في ذلك، وذلك دون التأثير على قيود الجودة والنوعية؛
- **المستوى الخارجي:** وذلك بمحاولة إنعاش رقم الأعمال عن طريق مخطط تسويقي محكم يهدف إلى تعظيم الحصة السوقية وجلب أكبر عدد ممكن من العملاء.

المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية

إن استخدام النسب المالية (لسلوس،2011، ص44-48)في قياس وتقييم الأداء المالي لنشاط ونتائج أعمال المؤسسات يعتبر من أقدم طرق التقييم، وتستند هذه الطريقة على أساس أن أي رقم مالي ضمن القوائم المالية لا يدل بمفرده عن شيء إن لم ينسب إلى رقم آخر، فالنسب المالية هي علاقة بين رقمين وناتج هذه المقارنة لا قيمة له إلا إذا قورن بنسبة أخرى مماثلة، تسمى بالنسبة المرجعية وعلى ضوء عملية المقارنة يمكن تقييم الموقف.

عند تحليل الوضع المالي يمكن استخدام عدد ضخم من المعايير والنسب المالية المختلفة، نظرا لاختلاف المؤسسات باختلاف فروع نشاطها وأحجامها وانتماءاتها القانونية، حيث يؤدي إلى التفاوت في أهمية نفس النسبة من مؤسسة إلى أخرى، وباختلاف الأسباب المنطقية التي تستدعي نوعا معينا من النسب عند تحليل رقم معين، ويضاف إلى ذلك أن أنواع البيانات والمعلومات المتاحة تحد أحيانا من طبيعة التحليل، ونظرا لأن نتيجة كل تحليل تستخدم لأغراض متنوعة بواسطة مجموعات مختلفة من الإداريين داخل المؤسسة.

بالرغم من تنوع وتعدد مداخل التحليل المالي إلا أنه من الممكن تصنيف النسب المالية إلى مجموعات رئيسية هي:

أولا:نسب السيولة

تقيس هذه النسب قدرة المشروع على مقابلة التزاماته الجارية، فالغرض من إيجاد هذه النسب هو الوقوف على مقدرة أصول المؤسسة الجارية على مسايرة استحقاقية الديون قصيرة الأجل ضمن الخصوم، يمثل تحليل سيولة المؤسسة مؤشرا مهما لتقييم أدائها المالي وقابليتها في مواجهة التزاماتها العاجلة وديونها المالية المستحقة من خلال تحديد مقدار ما توفر لديها من نقد سائل ومن أصول قابلة للتحول إلى نقد في مدة قصيرة وبأقل خسارة ممكنة قياسا بتكلفة شرائها. ومن أهم النسب المرتبطة بالسيولة ما يلي:

أ- **نسبة السيولة العامة:** وتسمى هذه النسبة أحيانا بنسبة رأس المال العامل، لأنها عبارة عن نسبة بين الأصول المتداولة (الجارية) والخصوم المتداولة (الجارية)، وهما مكونات رأس المال العامل. وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول الأقل من سنة}}{\text{الخصوم الأقل من سنة}} = \frac{\text{الأصول الجارية}}{\text{الخصوم الجارية}}$$

تقيس هذه النسبة مدى قدرة المشروع على الوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل والتي يحل أجلها في الفترة القصيرة القادمة والتي تقل عادة عن سنة مالية، وبعضها قد يحل خلال شهر من تاريخ الميزانية مثل الأجور المستحقة. لذلك فهذه النسبة يجب أن تستخدم بحذر عند الوقوف على مركز الشركة النقدي في الفترة القصيرة.

فكلما كانت هذه النسبة كبيرة أعطت للمؤسسة هامشا للحركة والمناورة، فإذا زادت هذه النسبة عن الواحد كان رأس المال العامل للمؤسسة موجب.

ب-**نسبة السيولة المختصرة:** تهدف هذه النسبة إلى التحقق من مقدرة المؤسسة على سداد التزاماتها من الخصوم المتداولة دون الاضطرار إلى بيع جزء من الأصول التي يصعب بيعها (المخزونات) دون تعرضها لخسارة. أي تبين لنا مدى تغطية كل الديون قصيرة الأجل بواسطة الحقوق، خاصة في المؤسسات ذات المخزون بطيء الدوران، فالحقوق المتمثلة في القيم غير الجاهزة والقيم الجاهزة هي أسرع استجابة لتسديد الديون المستحقة من المخزونات، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة المختصرة} = \frac{\text{المدينون الأقل من سنة + المتاحات}}{\text{الخصوم الأقل من سنة}}$$

ج-**نسبة السيولة الجاهزة:** تحسب هذه النسبة تحقيقا للدقة القصوى في قياس السيولة، حيث تقيس درجة كفاية الأصول السائلة في سداد الالتزامات قصيرة الأجل دون اللجوء إلى تصفية أي أصول متداولة أخرى، حيث تحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة} = \frac{\text{المتاحات}}{\text{الخصوم الأقل من سنة}}$$

هناك من يعطي لنسبتي السيولة المختصرة والسيولة الجاهزة المجال: (30 إلى 50)% و(20 إلى 30)% على الترتيب، فذلك اجتهاد قد ينطبق على بعض المؤسسات وقد لا ينطبق على مؤسسات

أخرى، والسبب في ذلك أن تلك النسبتين قد تتحققان في لحظة معينة، وبالتالي من الخطأ الحكم على ديمومة الوضعية.

ثانيا: نسب التمويل

تقيس هذه النسب المدى الذي ذهبت إليه المؤسسة في الاعتماد على أموال الغير في تمويل احتياجاتها الضرورية، ويولي الملاك الحاليون والمحتملون اهتماما خاصا بهذه المجموعة من النسب نظرا لطبيعتها الخاصة، فزيادة الاعتماد على القروض في تمويل الاحتياجات، وإن كانت تؤدي إلى تحقيق المزيد من الوفورات الضريبية، إلا أنها تؤدي إلى زيادة المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة فهذه النسب تمكننا من دراسة وتحليل النسب التمويلية، أي اكتشاف مدى مساهمة كل مصدر تمويلي في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول الثابتة بصفة خاصة. ومن أهم النسب المرتبطة بالتمويل نجد:

أ- **نسبة التمويل الدائم:** تشير هذه النسبة إلى مستوى تغطية الاستثمارات الصافية بالموارد الدائمة، فهذه النسبة تعتبر صياغة أخرى لرأس المال العامل، أو ما يسمى بهامش الأمان، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الموارد الدائمة}}{\text{الأصول الثابتة}}$$

ب-**نسبة التمويل الخاص:** تبين مدى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة، أي قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الثابتة، وتبين النسبة التي تحتاجها المؤسسة من القروض طويلة الأجل لتوفير الحد الأدنى من رأس المال العامل كهامش للأمان، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة التمويل الخاص} = \frac{\text{رؤوس الأموال الخاصة}}{\text{الأصول الثابتة}}$$

ج-**نسبة الاستقلالية المالية:** تشير هذه النسبة إلى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة، وبالتالي درجة استقلاليتها، إذ أن الحجم الكبير للديون يجعل المؤسسة غير مستقلة في اتخاذ قراراتها المالية، فكلما كانت هذه النسبة كبيرة استطاعت المؤسسة أن تتعامل بمرونة مع الدائنين في شكل اقتراضات وتسديد للديون، أما إذا كانت النسبة صغيرة فهذا يعني أنها مثقلة بالديون، ولا تستطيع الحصول على الموارد المالية التي تحتاجها من قروض إضافية إلا بتقديم ضمانات، وقد تكون هذه الضمانات مرهقة، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة الاستقلالية المالية} = \frac{\text{لرؤوس الأموا الخاصة}}{\text{مجموع الديون}}$$

د- نسبة التمويل الخارجي: ويطلق عليها أحيانا نسبة الاقتراض(بدوي،2008، ص376)، وتعطي هذه النسبة مؤشرا للمدى الذي ذهبت إليه المنشأة في تمويل أصولها بأموال الغير، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة التمويل الخارج} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الأصول}}$$

ثالثا: نسب النشاط

تقيس نسب النشاط مدى كفاءة الإدارة في توليد المبيعات من الأصول المتاحة للاستغلال، أي تقيس مدى الكفاءة في إدارة الأصول، ولعل إدارة المؤسسة وحملة أسهمها هم أكثر المهتمين بهذه المجموعة من النسب. وتكشف نسب النشاط عما إذا كان الاستثمار في الأصول أقل أو أكثر من اللازم' ولعل أهم نسب النشاط وأكثرها استعمالا(لسلوس،2011، ص 50) ما يلي:

أ- **معدل دوران الأصول المتداولة:** يعتبر هذا المعدل مؤشرا لمدى الكفاءة في إدارة هذا النوع من الأصول وتوليد المبيعات منه، ويتم حسابه بقسمة صافي المبيعات على مجموع الأصول المتداولة كما يلي:

$$\text{معدل دوران الأصول المتداولة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{صافي الأصول المتداولة}}$$

ب-معدل دوران المخزونات: منالمشاكل التي تصادف المسيرين هو بطء حركة المخزونات(لسلوس، 2011، ص49-50)، حيث أن الاستثمار في المخزون لا يحقق ربحا طيلة مدة التخزين، لذلك يسمى بالاستثمار الجامد، وكلما طالت مدة التخزين تحملت المؤسسة أعباءا أكبر، لذلك تعمل الإدارة على زيادة سرعة الدوران، ويجب أن تأخذ في الحسبان أن ارتفاع معدل دوران المخزونات قد لا يكون دليلا على المقدرة والكفاءة، وتختلف طبيعة دوران المخزونات حسب اختلاف طبيعة نشاط المؤسسة تجاريا كان أم صناعيا:

ب-1.في المؤسسة التجارية: حيث نجدها تحتوي على مخزون البضاعة فقط، لذلك يمكن حساب معدل دوران البضاعة كما يلي:

$$\text{معدل دوران البضائع} = \frac{\text{المشتريات السنوية من البضائع}}{\text{متوسط المخزون من البضائع}}$$

كما يمكن حساب مدة دوران البضائع، والتي تمثل المدة المتوسطة التي تبقى فيها البضائع داخل المخزن، أو هي المدة المتوسطة التي تفصل بين تاريخ الشراء وتاريخ البيع كما يلي:

$$\text{مدة دوران البضائع} = \frac{\text{متوسط المخزون من البضائع}}{\text{المشتريات السنوية من البضائع}} \times 360 \text{ يوم}$$

ب-2. في المؤسسة الصناعية: حيث نجدها تحتوي على مخزون المواد واللوازم ومخزون المنتجات التامة، ويمكن حساب معدل دوران مخزون المواد واللوازم ومخزون المنتجات التامة كما يلي:

ب-1.2. بالنسبة للمواد واللوازم:

$$\text{معدل دوران المواد واللوازم} = \frac{\text{المشتريات السنوية من المواد واللوازم}}{\text{متوسط المخزون من المواد واللوازم}}$$

يمكن حساب مدة دوران المواد واللوازم، والتي تمثل المدة المتوسطة التي تبقى فيها المواد واللوازم داخل المخزن، أو هي المدة المتوسطة التي تفصل بين تاريخ الدخول إلى المخزن وتاريخ الخروج إلى ورشة التحويل كما يلي:

$$\text{مدة دوران المواد واللوازم} = \frac{\text{متوسط المخزون من المواد واللوازم}}{\text{المشتريات السنوية من المواد واللوازم}} \times 360 \text{ يوم}$$

ب.2.2. بالنسبة للمنتجات التامة:

$$\text{دورانمعدل المنتجات التامة} = \frac{\text{المشتريات السنوية من المنتجات التامة}}{\text{متوسط المخزون من المنتجات التامة}}$$

يمكن حساب مدة دوران المنتجات التامة، والتي تمثل المدة المتوسطة التي تمكثها المنتجات التامة داخل المخزن، أو هي المدة المتوسطة التي تفصل بين تاريخ الخروج من ورشة الإنتاج وتاريخ البيع كما يلي:

$$\text{مدة دوران المنتجات التامة} = \frac{\text{متوسط المخزون المنتجاتمن التامة}}{\text{المشتريات السنوية المنتجاتمن التامة}} \times 360 \text{ يوم}$$

ج-معدل دوران الزبائن: يعتبر هذا المعدل مؤشرا لمدى ملاءمة حجم الاستثمار في الذمم، وبذلك فإنه يلقي الضوء على مدى ملاءمة سياسة الائتمان وسياسة التحصيل، فالسياسة المتساهلة في منح الائتمان وفي تحصيل المستحقات تؤدي إلى زيادة الأموال المستثمرة في الذمم (رصيد الذمم) وانخفاض معدل الدوران، أما السياسة المتشددة في هذا الشأن فيتوقع أن تؤدي إلى نقص الأموال المستثمرة في الذمم وارتفاع معدل الدوران ويتم حسابه كما يلي(هندي،1999، ص91):

$$\text{معدل دوران الزبائن} = \frac{\text{رقم الأعمال السنوي}}{\text{الزبائن +أوراق القبض}}$$

يمكن حساب مدة التحصيل من الزبائن، والتي تمثل المدة المتوسطة للبيع الآجل، أو متوسط مدة تحصيل حقوق الزبائن وأوراق القبض كما يلي:

$$\text{مدة تحصيل حقوق الزبائن} = \frac{\text{الزبائن +أوراق القبض}}{\text{رقم الأعمال السنوي}} \times 360 \text{ يوم}$$

د- معدل دوران الموردين: على العكس من معدل دوران الزبائن فهذا المعدل مرتبط بفترة تسديد ديون الموردين، ويتم حسابه كما يلي:

$$\text{دورانمعدل الموردين} = \frac{\text{المشتريات السنوية}}{\text{الموردون +أوراق الدفع}}$$

يمكن حساب مدة تسديد ديون الموردين، والتي تمثل المدة المتوسطة للشراء الآجل، أو المدة المتوسط التي تمكنها المؤسسة للوفاء بالتزاماتها تجاه الموردين كما يلي:

$$\text{مدة تسديد ديون الموردين} = \frac{\text{الموردون +أوراق الدفع}}{\text{المشتريات السنوية}} \times 360 \text{ يوم}$$

رابعا: نسب الربحية

توضح نسب الربحية مدى قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من المبيعات أو من الأصول المتاحة خلال السنة، وبالتالي مدى قدرة الإدارة على تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة وهو الربحية. وبالإضافة إلى أهمية هذه المجموعة من النسب للإدارة –شأنها شأن مجموعات النسب السابق الإشارة إليها– فإن نسب الربحية تهم أيضا الملاك وأصحاب القروض طويلة الأجل(بدوي وعلي،2008، ص368-369)، ولعل أهم نسب الربحية نجد ما يلي:

أ- **نسبة ربحية الأصول:** تبين هذه النسبة ما استخدم من أصول للحصول على النتيجة، وبالوحدات تمثل ما تعطيه الوحدة النقدية الواحدة من الأصول الثابتة والأصول المتداولة من نتيجة إجمالية، وعادة ما يطلق على هذه النسبة بنسبة القوة الإيرادية، وتحسب بموجب المعادلة التالية:

$$\text{نسبة القوة الإيرادية} = \frac{\text{صافي ربح العمليات تقبل الفائد والإيرادات والمصاريف الأخرى والضريبة}}{\text{مجموع الموجودات}}$$

أو تحسب كما يلي:

$$\text{نسبة ربحية الأصول} = \frac{\text{النتيجة الإجمالية}}{\text{مجموع الأصول}}$$

تعتبر هذه النسبة من أفضل النسب التي تستخدم لقياس ربحية العمليات خاصة عند المقابلة بين مؤسسات تختلف اختلافا كبيرا في مقادير أصولها العاملة، وذلك بحكم كونها معيارا نسبيا لقياس كفاءة الإدارة في استخدام موجودات المؤسسة الموضوعة بتصرفها من مختلف المصادر.

ب-**نسبة ربحية الأموال الخاصة:** تمثلمردودية الأموال الخاصة، أو هي النتيجة المتحصل عليها من استخدام أموال المساهمين (الملاك)، كما أنها تمثل ما تقدمه الوحدة الواحدة المستثمرة من أموال المساهمين من نتيجة صافية، وتمثل أهم النسب لأن الهدف من التسيير المالي هو تعظيم حقوق المساهمين، وكلما كانت هذه النسبة مرتفعة زادت أهمية وجاذبية أسهم المؤسسة المتداولة في بورصة الأسهم والسندات، ويمكن حساب هذه النسبة بموجب العلاقة التالية:

$$\text{العائد على حقوق المساهمين} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{صافي حقوق المساهمين}}$$

أو تحسب كما يلي:

$$\text{نسبة ربحية الأموال الخاصة} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الأموال الخاصة}}$$

تقيس هذه النسبة نجاح الإدارة في تعظيم عائد المستثمرين، ويحكم على مدى مناسبة هذه النسبة من خلال مقارنتها بأسعار الفوائد على الأوراق المالية الحكومية طويلة الأجل مضافا إليها هامشا ربحيا للتعويض عن مقدار مخاطر الاستثمار المرتبطة بالنشاط المعين.

المبحث الثالث:النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

أولا: المفهوم والأهمية

1-مفهوم النظام المحاسبي المالي: طبقا للقانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي، وحسب مادته الثالثة فإنه يمكن تعريف النظام المحاسبي المالي كما يلي: "**المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية**".**(الجريدة الرسمية للجمهورية الجائرية الديمقراطية الشعبية،2007، ص3)**

نشير إلى أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مستمد من النظام الأنجلوساكسوني، ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي (PCG)، حيث يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص أهمها:**(مراد، 2009، ص30)**

- يرتكز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعب وتسهيل مراجعة الحسابات؛
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.

2-أهمية النظام المحاسبي المالي: يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير

المحاسبية الدولية، في إطار التوحيد المحاسبي العالمي، وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب.
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساسا لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة؛
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه، أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة؛
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

ثالثا: مراحل ظهور وإعداد النظام المحاسبي المال

بداية من شهر أفريل من سنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني على أن تنتهي بعد 12 شهرا حسب مدة الأشغال المحددة، إلا أن هذه المدة لم تحترم إذلم تنجز الأشغال في الوقت المحدد.

هذه العملية (عملية الإصلاحات) مولت من طرف البنك الدولي، والتي أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة المالية.

تم إعداد برنامج عمل الهيئات المكلفة بالإصلاح على أربع مراحل متمثلة فيما يلي:

المرحلة الأولى: تشخيص لحالة تطبيق المخطط الوطني المحاسبي؛

المرحلة الثانية: إعداد مشروع لمخطط محاسبي جديد؛

المرحلة الثالثة: إجراء تكوين للمتخصصين على المخطط الوطني الجديد وعلى المقاييس المحاسبية الدولية؛

المرحلة الرابعة: المساعدة على تحسين تنظيم وتسيير المجلس الوطني للمحاسبة.

مع الانتهاء من أشغال المرحلة الأولى، تم تقديم تقرير يتضمن تشخيص لحالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، حيث وضعت ثلاثة اختيارات ممكنة لتطوير المخطط المحاسبي الوطني والمتمثلة فيما يلي:

أ. **الخيار الأول:** الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني وتحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني–الاقتصادي في الجزائر، والذي بقي ثابتا منذ أن صدر قانون لتوجيه الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في 1988.(**شنوف،2008، ص14)**

هذا الخيار أتخذ حسب قرار صدر سنة 1999 من طرف السلطات العمومية، حسب مرسوم وزاري رقم 42 المؤرخ في أكتوبر 1999 والمتمثل في تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع نشاطات المؤسسات القابضة والحسابات الموحدة للمجموعة، وكانت النتيجة ظهور تسميات ومصطلحات جديدة والتي لا تتماشى والإطار التصوري المحاسبي المعمول به.

أما بالنسبة للمهنيين والخبراء المحاسبين فقد وجدوا صعوبة في التكيف مع هذا الإطار التصوري المحاسبي المختلف والغريب عن المخطط المحاسبي الوطني.

ب. **الخيار الثاني**: ويتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، ومع مرور الوقت سيكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاما مختلطا ومعقدا وبالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض والاختلاف.

ج. **الخيار الثالث**: بالنسبة لهذا الخيار، فهو يتضمن إنجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله ووضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ والقواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية.

إن هذا الخيار المتبنى من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 واختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء المعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) أو معايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) من خلال (USGAAP) أو التوجيهات الأوروبية.

المطلب الثاني: أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي

كما تم الإشارة إليه فيما سبق، فإن الجزائر منذ أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي السابق (المخطط المحاسبي الوطني) الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه، لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه والتطورات والتحولات التي عرفها الاقتصاد ولا لسد الثغرات والنقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري، العمليات بالعملة الأجنبية ... إلخ، ولهذا كان من الضروري تدارك الوضع وذلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى والتطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني.

يمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه إلى النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الو التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات؛
- الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية والسماح بالعمل على مبادئ أكثر ملاءمة مع الاقتصاد المعاصر؛
- النقائص والثغرات التي خلفها النظام السابق الذي يتلاءم والنظام الاقتصادي السابق لا اقتصاد السوق؛
- إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة؛

- الاعتماد على المبادئ والقواعد الواضحة التي تساعد على التوجه المحاسبي للمعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتسهيل مراجعة الحسابات؛
- محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات ومن حيث إعداد القوائم المالية، لأن التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة، يمكن أن نذكر منها ما يلي:
- عند إعداد القوائم المالية الموحدة التي تعدها المؤسسة الأم التي لها عدة فروع ومؤسسات تابعة لها في دول أجنبية، حيث أن كل فرع يطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها الدولة الموجودة فيها، وعلى المؤسسة الأم تحويل القوائم المالية لفروعها إلى قوائم وتقارير معدة حسب المعايير والمبادئ المحاسبية المعتمدة في البلد الأصلي للمؤسسة الأم.
- غياب مجال للمقارنة للمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التجانس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين وبالتالي إلى ضعف جودة ونوعية المعلومات.

المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي

هناك العديد من الأهداف المرجوة من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:(مراد وسفيان،2009، ص03)

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- ضعية يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛

- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛
- استفادة الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.

خلاصة الفصل الأول:

يتبين لنا مما سبق أن البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية أظهر أن المحاسبة تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بيئة لأخرى ومن بلد لآخر، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين المالية الدولية والأنشطة التجارية والمالية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها.

من بين أهم متطلبات الاندماج في اقتصاد السوق توحيد الأنظمة المحاسبية وفق المعايير المحاسبية الدولية، الأمر الذي دفع الجزائر في إطار توجهها الاقتصادي الحر إلى القيام بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير الماليةوالإفصاح (IFRS) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، من خلال النظام المحاسبي المالي الذي شرع في العمل به في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، هذه الإصلاحات الأخيرة والتي جاءت للإجابة عن رغبة المتعاملين الاقتصاديين الأجانب والجزائريين في التفاعل فيما بينهم، جاءت نتيجة أن النظام الذي كا ن سائدا(المخطط المحاسبي الوطني PCN) ليخدم تفعيل البورصة والسوق المال يبشك لعام، لأن هذه الأخيرة تقوم على الكفاءة المرتبطة بتوفير المعلومات في الوقت والمكان المناسبين وبالكم والكيف اللازم وعلى مواءمةالنظام المحاسبي الجزائري مع الإطار الذي يحكم الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي

الفصل الثاني

مقدمة الفصل :

يعتبر القطاع الفلاحي العصب الحساس في اقتصاديات بلدان العالم. فالأمة التي تهتم بقطاعها ألفلاحي لتضمن العيش الكريم لشعبها، من خلال تحقيق أقصى ما يمكن من الإنتاج ألفلاحي، هي أمة جديرة بالاحترام، لأنها أمة تنطق من الاهتمام بمتطلبات الشعب وضرورة تحقيق مستوى معين من الأمن الغذائي .يمكن القول أنه مهما كانت خلفيات الإستراتيجية التنموية المتبعة فمن المفروض أن يحظى القطاع ألفلاحي بأهمية معتبرة، باعتباره القطاع الذي يؤثر في القطاعات الأخرى بدرجة كبيرة ،إضافة تأثره بالتغيرات التي تحصل في القطاعات الأخرى.

وسنتطرق لإلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: واقع القطاع الفلاحي في الجزائر
- المبحث الثاني: المحاسبة الزراعية
- المبحث الثالث: القواعد العامة لتقييم المحاسبة الزراعية

المبحث الأول : واقع القطاع ألفلاحي في الجزائر

المطلب الأول : ماهية القطاع ألفلاحي :

تمثل الفلاحة ركنا أساسيا من أركان اقتصاديات البلدان الأقل نموا،إذ تعتبر مصدرا للدخل والمعيشة لما يقرب 80 بالمائة من السكان بالرغم مما لهذا القطاع من أهمية خطيرة ،فلم يبذل القدر الكافي من الجهد لإقامة البنايات الأساسية وتعزيز المؤسسات والارتقاء بالمهارات وتوفير المدخلات المالية والتكنولوجية الأساسية الأزمة للارتقاء بالفلاحة الى ما يجب أن تكون عليه،لتصبح آداة حقيقية للتقدم الاقتصادي

أولا: مفهوم النشاط الز ا رعي:

رغم تعدد تعاريف الزراعة وتنوعها الا ان أكثر التعاريف اهمية هو تعريف منظمة الأغذية والز ا رعة الدولية التي ترى في الز ا رعة (علي ،2010،77)وهي حراثة الأرض

وتهيئتها لتحقيق الفعاليات التي ترتبط بزراعة المحاصيل وتربية الحيوانات . كما ترى فيها الطريقة التي يستغل بواسطتها الإنسان الطبيعة لتامين حاجاته الأساسية.

وقد عرف مجلس معايير المحاسبية الدولية النشاط الز ا رعي على انه:(مجموعة المعايير المحاسبية الدولية، 2006) إدارة المشروع للتحول البيولوجي للأصول البيولوجية المعدة للبيع الى محصول ز ا رعي او الى أصول بيولوجية إضافية . ويشمل التحول البيولوجي عمليات النمو والانحلال والانتاج والتكاثر التي تسبب في تغيرات نوعية او كمية في اصل بيولوجي ويقصد بالمحصول الزراعي هو المنتج المحصود * (الحصاد : هو فصل المحصول على الأصل البيولوجي او توقف العمليات الحيوية للأصل بيولوجي .) للأصول البيولوجية للمشروع.

أما مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق فقد عرف الز ا رعة على أنها :(مجموعة القواعد المحاسبية الصادرة من مجلس القواعد المحاسبية والرقابية في العراق، 1998)إدارة عملية التحول الحياتي الحيواني والنباتي للحصول على إنتاج لغرض الاستهلاك أو المتاجرة أو التصنيع أو الإكثار . وقد صنف مجوداتها كالآتي:

1- الحيوانات : ويقصد بها الثروة الحيوانية التي تمتلكها المنشاة لغرض الحصول على منتجاتها او لغرض تسمينها وإكثارها بقصد المتاجرة بها او استخدامها في الإنتاج.
2- النباتات : ويقصد بها البساتين والمزارع والحقول التي تنتج المحاصيل والثمار والشتلات للاستفادة ببيعها أو تصنيعها أو استهلاكها أو إنباتها ومن خلال التعاريف أعلاه نجد ان هناك اتفاق على أنواع النشاط الزراعي وموجداته ولا بد من الإشارة الى أن عملية تصنيع المحصول الزراعي بعد الحصاد لاتدخل ضمن تعريف النشاط الزراعي على الرغم من ان هذا التصنيع قد يبدو امتدادا

منطقيا وطبيعيا للنشاط الز ا رعي إذ أن الأحداث التي تقع قد تحمل بعض الشبه بالتحول البيولوجي (كما في تصنيع العنب وتحوله الى نبيذ من قبل تاجر الخمور الذي انبت أشجار العنب.)

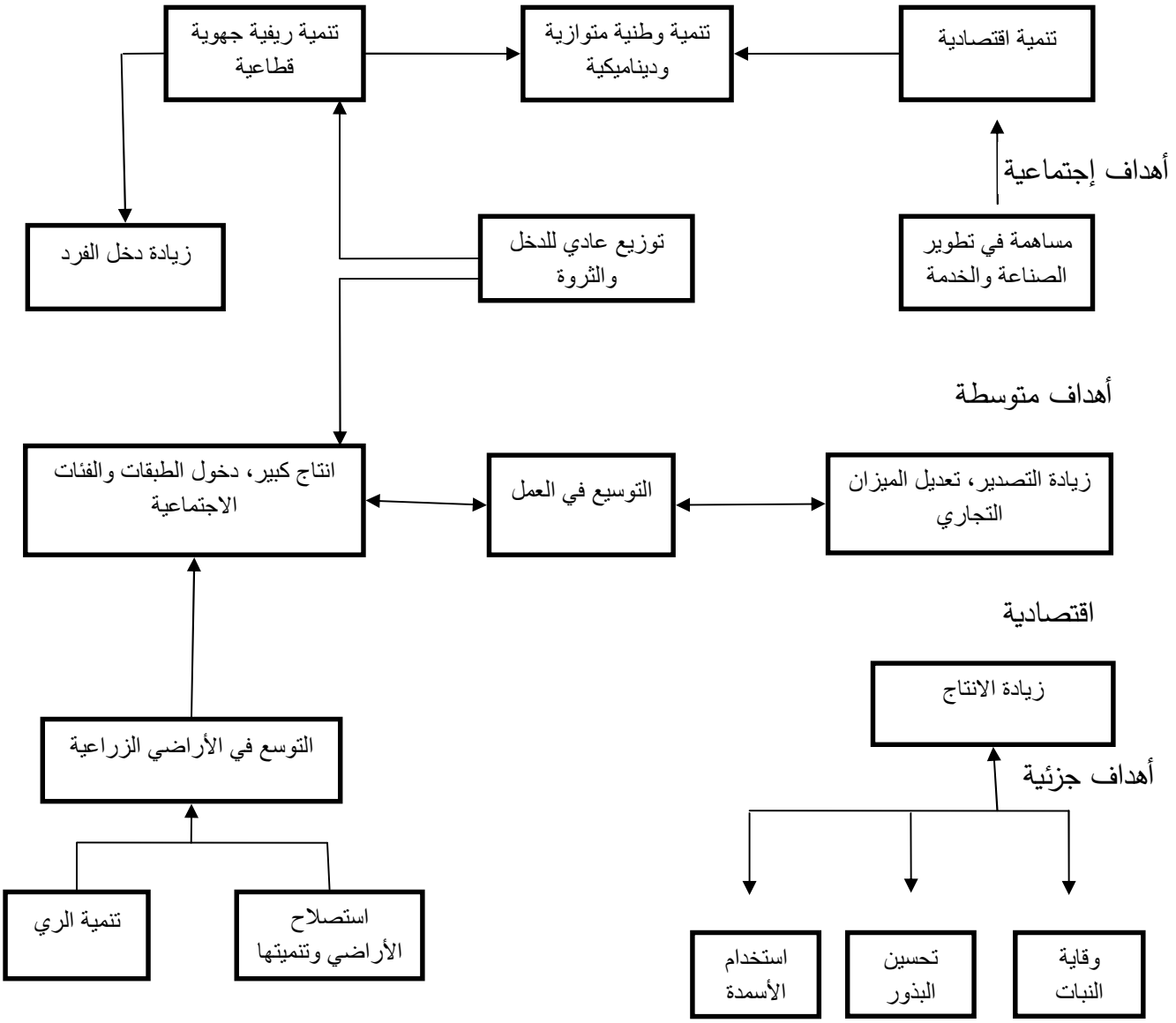
أهداف القطاع ألفلاحي :

إن أهداف القطاع ألفلاحي عديدة ومتكاملة بحيث يمكن تحقيق أهداف كلية أو جزئية في سياق دورة الاستثمار لتحقيق أهداف صغيرة، وهذا التكامل يعني الكثير من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية تتحقق حتى وهي غير مستهدفة، وهذا التكامل ينبغي معه عملية الفصل، ومن بين أهم الأهداف التي ينطوي عليها القطاع ألفلاحي ما يـــلي:

- توفير المواد الأولية للصناعة والزراعة الصناعية
- تكوين التغذية وتحسين مستوياتها
- تنمية المناطق الجغرافية والفئات المقصودة من الفلاحين
- تكوين التدفقات السلعية الضرورية والنقدية للبحث وتطوير الاسواق، ويمكن تجزئة الاهداف العامة إلى ما يلي:
- الزيادة في الإنتاج وتنويعه وتحسينه
- حماية الأرض وصيانتها
- البحث عن أسواق جديدة والمحافظة على الأسواق المالية
- توفير العمل لجميع الفئات وتقليص معدلات الهجرة والتوازن الاجتماعي
- تحسين تربية الحيوانات وتكوين البذور.....الخ

يبدو من هذا الحصر الكامل لمجموعة الأهداف التي تتم بسببها عملية الاستثمار في الفلاحة أنها أهداف متعددة ومتنوعة جدا، وقابلة للتجزئة إلى أهداف لا متناهية، وبالتالي يمكن تحديد الأهداف تبعا لقطاعات جزئية في الفلاحة بشكل أكثر وضوحا وتحديدا، لأن التحديد الكامل للهدف يمكن من تحديد نوعية الاستراتيجيات الممكنة التي تؤدي إلى تحقيقه، ويمكن الاستعانة بالشكل التالي لتوضيح أهداف الاستثمار ألفلاحي.[1]

شكل رقم (05) أهداف القطاع الفلاحي



عامر, 2010

يبين الشكل أن الاستثمار في وقاية النباتات يؤدي إلى تنمية وطنية كهدف كلي، كما أن الاستثمار في تحسين البذور يمكّن من تحقيق نفس الهدف، حتى ولو كان هدف الاستثمار هو تحقيق التدفق الحاصل من عملية التحسين.

كما يلاحظ على نوعية التنمية الفلاحية المنبثقة عن الاستثمار ألفلاحي ظهور ديناميكية بحيث أن استخدام البذور ليس هدفا في حد ذاته، وإنما يحدث أثرا على مستوى الإنتاجية وهذه الأخيرة غير محددة

مسبقا، وبالتالي فالأثر الذي تحدثه البذور قد يتجاوز الأثر الذي خطط له أو حدد كهدف، أي أن الأثر توسعي وبالتالي فعند تحديد الأهداف تراعى الفعالية أكثر من الكمية، وضمان مرونة كبيرة في التقدير.[2]

وعند مستويات عليا للأهداف الاقتصادية والاجتماعية تتخذ الأهداف الاجتماعية شكل الأهداف التجميعية، في حين تتخذ الأهداف الجزئية شكل وسائل عند النظر إليها في المستوى المنخفض لهرم الأهداف، وعندئذ يمكن النظر إلى مستويات الأهداف في المشاريع الفلاحية من خلال:

1- أهداف المستوى الأدنى: تتمثل في الخطة؛

2- أهداف المستوى المتوسط: تتمثل في البرنامج؛

3- أهداف المستوى الأعلى: تتمثل في السياسة؛

حتى ولو أن هيكلة الأهداف(الشكل السابق) تبين التدرج والتكامل بين مختلف الأهداف، إلا أن معظم الأهداف كثيرا بل عادة ما تحقق أكثر من هدف واحد، وقد ينتج عن تحقيق هدف واحد أهداف متعددة.

وفي سياق الأهداف المتعددة قد تكون خارج إرادة المستثمر أو المشروع، لكن أيا كان عدد الأهداف المحققة فهي أهداف جيدة بجودة مخرجات الاستثمار ألفلاحي، خاصة فيما يتعلق بمعيار العائد الاجتماعي، بحيث تعد ايجابية.

ويقع المستثمر ألفلاحي بين توقع أهداف ممعنة وإمكانيات تعديها في مستوى تأثير ما، وهو حل مجال صعوبة هذا التأثير بشكل دقيق، وعليه يستحسن في اتخاذ قرارات الاستثمار الفلاحي في هذه الحالة التقيد بالتقسيم المبين:

- أهداف المشروع الداخلية
- أهداف المشروع الخارجية

الفرق في الميدان تحديد الآثار التي تحدثها الأهداف الداخلية والخارجية، وعند صعوبة تحديد العلاقات بشكل واضح يكتفي متخذ القرار بتشخيص الأهداف الداخلية أو المضمونة، أي الأهداف ذات المضامين المحدودة، وترتبط أكثر جوانب هذا القرار بما يسمى الارتباطات الخلفية والأمامية.

أ- خصائص القطاع ألفلاحي

للقطاع ألفلاحي مجموعة من الخصائص يختلف فيها عن بقية أوجه الاستثمارات الأخرى، بحيث تختلف الفلاحة عن الصناعة وعن الخدمات الأخرى في عدة أوجه أهمها الاستثمار، إذ أن عملية الاستثمار واحدة في المفهوم العام المجرد، غير أن مجال الاستثمار يضفي بعض الخصائص على عملية الاستثمار وزمنها وفي اختلاف مراحلها ومن أهم هذه الخصائص:

إن الحجم الأكبر من الاستثمار في القطاع ألفلاحي ينصب على تطوير رأس المال الميداني ويرجع ذلك إلى كون الأرض هي وسيلة الإنتاج الرئيسية وكذا وسائل الري وهي تشكل في مجموعها رأس المال الثابت، في حين يعتبر رأس المال المتغير أقل من حيث الأهمية مقارنة بالقطاع الصناعي ويرجع ذلك إلى:

1- **بعض المواد الأولية في الفلاحة قليلة الكلفة مقارنة بالمواد الأولية في الصناعة** (الأسمدة، المبيدات.....)

2- **تعدد المنتجات الز ا رعية** : حيث تقوم الوحدة الزراعية الإنتاجية بإنتاج عدة منتجات في وقت واحد فمثلا إنتاج الماشية في المزرعة هو اللحوم والألبان والجلود وقد ادت هذه الظاهرة الى خلق مشكلة التكاليف المشتركة مما يتطلب إيجاد أسس علمية صحيحة لتحديد حصة كل منتوج منها.

3- **موسمية الإنتاج الزراعي** : تتميز الغالبية العظمى من المحاصيل الز ا رعية بمو سمية الإنتاج بما ينعكس على حجم العمل المحاسبي في كل موسم وتؤدي هذه الخاصية أيضا الى موسمية الدخل وضخامة قيمة الخدمات التسويقية.

4- **التغير في تبويب الأصول الز راعية** :اذ تبوب الموجودات الزراعية الى ثابتة او متداولة باختلاف الغرض من اقتناؤها فماشية التربية تبوب كأصول ثابتة في قائمة المركز المالي كذلك ماشية العمل والألبان كونها تساهم في العملية الإنتاجية اما ماشية التسمين فتبوب كأصول متداولة حيث الهدف منها المتاجرة لتحقيق الأرباح وقد يؤخذ قرار بتغير الغرض الرئيسي من اقتناء الأصل الز ا رعي مما يستوجب تغير أسلوب عرض تلك الأصول في قائمة المركز المالي

5- **بعض المواد الأولية في الفلاحة يمكن أن تكون ذاتية الصنع بل ذاتية في معظم الحالات** (الأسمدة العضوية)

6- **المادة الأولية في الفلاحة تستعمل مرة واحدة خلال الدورة الإنتاجية(البذور).**

7- **المخاطرة:** أهم معوقات الاستثمار ألفلاحي هي المخاطرة وفيها تتجلى بشكل واضح وذلك لدخول العوامل الطبيعية كمقيدات للتنبؤ، إذ يصعب التنبؤ بمستقبل الاستثمار في هذا القطاع، أي أن الإنتاج ألفلاحي شديد الارتباط والتأثر بالوتيرة البيولوجية والظروف الجغرافية والمناخية ،وهو محاط بكل الأفكار وكل حالات عدم التأكد من النتائج ، حيث تنشأ من محيط الاستثمار مصاعب المناخ والظروف البيئية التي تعتبر عوائقها حقيقية في دورة الإنتاج للمشاريع الفلاحية، مما يسبب نفور المستثمرين.

8- **الدورة المالية:** تختلف الدورة المالية في الفلاحة عنها في الصناعة وذلك لأن التدفق النقدي في الفلاحة يكون مرة واحدة عند بيع المحصول فقط، وعملية التدفق ليست مستمرة وبذلك تكون الدورة طويلة نسبيا ولا تتيح للمستثمر إمكانيات الاستفادة من العوائد إلا عند نهاية الفترة الإنتاجية.

9- **اختلاف السنة المالية:** تختلف السنة المالية في الفلاحة عنها في الصناعة إذ أن توقيت العوائد والاستثمارات وإتاحة الفرص للاستفادة من السنة المالية من وجهة النظر المحاسبية واعداد الميزانيات، و ذلك يخل بعمل المصارف والبنوك المختلطة ذات النشاط الاقتصادي، حيث يختلف القرض ألفلاحي عن القرض الصناعي أو التجاري من عدة وجوه أهمها: موسمية الطلب على رأس المال المرتبط بموسمية النشاط ألفلاحي ، بطأ سرعة دوران رأس المال، ارتفاع عنصر المخاطرة في استرداد القرض ألفلاحي بارتباط الدخل بما تجود به السماء من أمطار.

10- **تعرض الإنتاج ألفلاحي للاستهلاك الذاتي:** إن من ضمن مؤشرات الإحجام عن الاستثمار ألفلاحي هو عدم إمكانية قياس كفاءة الاستثمار بدقة والتخوف من عدم إمكانية الحصول على الأعداد المتوقعةأي أن الإنتاج الذي لا تكون الغاية منه أداء وظيفة اجتماعية التي تتمثل في إشباع حاجات الغير يكون العمل المبذول في إنتاج هذا النوع من السلع عمل فردي وليس عملا جماعيا. فهو كذلك لأن الفرد يتعامل بجهد عمله هذا وكذلك بثمار ذلك الجهد مع نفسه فقط وليس مع أفراد المجتمع الآخرين.

11-**الدورة الفلاحية:** يخضع الاستثمار ألفلاحي للدورة الإنتاجية، إذ أن الدورة الزراعية تتطلب الإنتاج في سنة، وتخصب الأرض في سنة أخرى، تحاشيا لإنهاك التربة حيث يتم تحسينها وزرعها لمنتوج آخر ذا طبيعة إنتاجية مختلفة. وكذلك في الفترات المتعلقة برعاية النبات نتيجة طول فترات الإثبات خاصة في مشاريع البستنة والاستثمار في الأشجار المثمرة التي تبقى لسنوات طويلة بين التشجير وجني المحصول كالنخيل والزيتون.

12-**توزيع الأصول:** في توزيع رأس المال الخاص للمزرعة لا يتحقق التوازن أو التقارب إذ تتفرد الأرض بأكبر قيمة من مجموع قيم الموجودات، وهذا يؤدي إلى انخفاض رأس المال. لأن الإنتاج ألفلاحي يعتمد أساسا على عنصر الأرض، وهذا العنصر محدود وهو يختلف بحسب المناطق الفلاحية الخصبة وأن التوسع فيها وزيادة خصوبتها تتطلب نفقات ورأس مال كبير.

13-**التكيف:** إمكانات الاستثمار ألفلاحي أكبر منها في الاستثمار الصناعي لاختلاف درجات خصوبة الأرض ودرجات قابليتها وصلاحيتها للري، مما يمكن من تغير العمليات وأحجامها وكذا التناوب ألفلاحي وتغير اختبار المزروعات.

14-**التأثر بالنظم الإدارية والسياسية القائمة:**يتأثر الاستثمار ألفلاحي بالقوانين والنظم السائدة في المجتمع من خلال تأثير وظيفة الاستثمار بأنواع السياسات المنتهجة في الإنتاج، وللتخطيط وكذلك الاتجاه الاقتصادي العام، بينما يتأثر بشكل أكثر وضوح بطرق تقنين الثروة وانتقالها، والتقسيمات التي تخضع لها الأرض في تطبيقات التمليك كالإرث والحيازة والاقتطاع.....إلخ .

ثالثا – متطلبات المعيار المحاسبي الدولي 41(الزراعة)

1-الإعتراف: يجب على المشروع الاعتراف بالأصل البيولوجي او المحصول الز ا رعي فقط عندما

أ- يسيطر المشروع على الأصل نتيجة لأحداث سابقة.

ب-من المحتمل ان تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل الى المشروع.

ج-من الممكن قياس القيمة العادلة او تكلفته بشكل موثوق به

2- **القياس:**

أ- يجب قياس الأصل البيولوجي عند الاعت ا رف المبدئي وفي تاريخ كل مي ا زنية عمومية بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع(تشمل التكاليف عند نقطة البيع العمولات للوسطاء والمتعاملين والمبالغ التي تفرضها الوكالات التنظيمية،تكلفة النقل والتكاليف الأخرى لنقل الأصول الى السوق) فيما عدا الأصل الذي لا تتوفر له أسعار او قيم محددة من قبل السوق ففي هذه الحالة يجب قياسه بتكلفته مخصوما منها اي استهلاك متراكم وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة.

ب- يجب قياس المنتج الز ا رعي المحصود من الأصل البيولوجي للمشروع بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع عند نقطة الحصاد.

3- **المكاسب والخسائر:**

أ- المكسب او الخسارة الناجمة عن الاعتراف المبدئي بأصل بيولوجي بقيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع ومن التغير في القيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة لاصل بيولوجي عند نقطة البيع يجب إدخالها في صافي الربح او الخسارة للفترة التي نتجت فيها

ب- المكسب او الخسارة الناجمة عند الاعت ا رف المبدئي بالمحصول الز ا رعي بالقيمة العادلة مخصوما منها التكاليف التقديرية عند نقطة البيع يجب إدخالها في صافي الربح او الخسارة للفترة التي تنشأ فيها.

4- **المنح الحكومية :**

أ- المنحة الحكومية غير المشروطة المتعلقة بأصل بيولوجي التي يتم قياسها بقيمتها العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع يجب الاعت ا رف بها على انها دخل وذلك فقط عندما تصبح المنحة الحكومية مستحقة الاستلام.

ب- اذا كانت المنحة الحكومية المتعلقة بأصل بيولوجي يتم قياسها بقيمتها العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع مشروطة بما في ذلك حيث تتطلب المنحة الحكومية ان لا تقوم بنشاط ز ا رعي محدد فأنه يجب على المشروع الاعتراف بالمنحة الحكومية على انها دخل وذلك فقط عندما تتم تلبية الشروط الخاصة بالمنحة الحكومية

الإفصاح : يجب على المشروع ما يلي:

1- الإفصاح عن إجمالي المكسب او الخسارة الناجمة إثناء الفترة الحالية عند الاعت ا رف المبدئي بالأصول

البيولوجية والمحصول الزراعي ومن التغير في القيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع للأصول البيولوجية.

2- تقديم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية وقد يأخذ الإفصاح شكل سرد او وصف كمي.

3- بيان طبيعة أنشطته التي تتعلق بكل مجموعة من أصوله البيولوجية.

4- بيان القياسات او التقديرات غير المالية للكميات الفعلية لكل مجموعة من الأصول البيولوجية للمشروع في نهاية الفترة ولناتج المحاصيل الز ا رعية خلال الفترة.

5- الإفصاح عن الأساليب و الافتراضات الهامة المطبقة لتحديد القيمة العادلة لكل مجموعة من المحاصيل الز ا رعية عند نقطة الحصاد لكل مجموعة من الأصول البيولوجية

6- الإفصاح عن وجود الموجودات البيولوجية المحددة الملكية ومبالغها المسجلة والمبالغ المسجلة للموجودات البيولوجية المرهونة كضمان للالتزامات.

7- الإفصاح عن الالت ا زمات لتطوير وامتلاك الأصول البيولوجية.

8- الإفصاح عن لاستراتيجيات لإدارة المخاطر المالية فيما يتعلق بالنشاط الز ا رعي.

9- تقديم مطابقة للتغير ا ت في المبلغ المسجل للأصول البيولوجية بين بداية ونهاية الفترة الحالية وتشمل

المطابقة ما ياتي:

- المكاسب او الخسائر الناجمة عن التغير في القيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع.
- الزيادات الناجمة عن المشتريات
- الانخفاضات الناجمة عن المبيعات
- الانخفاضات الناجمة عن الحصاد
- لزيادات الناجمة عن دمج منشآت الأعمال
- صافي فروقات الصرف الناجمة عن ترجمة البيانات المالية لمشروع اجنبي .

10- تقديم افصاحات إضافية عن الأصول البيولوجية حيث لا يمكن قياس القيمة العادلة بشكل موثوق بة تتضمن تلك الافصاحات وصف الأصول البيولوجية وأسباب عدم إمكانية قياس القيمة العادلة وأسلوب الاستهلاك المستخدم ومعدلات الاستهلاك المستخدمة كذلك إجمالي المبلغ المسجل والاستهلاك المتراكم في بداية ونهاية الفترة.

11- الإفصاح عن طبيعة ومدى المنح الحكومية المعترف بها في البيانات المالية والشروط التي تم تلبيتها فيما يتعلق بتلك المنح والانخفاضات الهامة المتوقعة في مستوى المنح الحكومية.

المطلب الثاني: وضعية القطاع الفلاحي في الجزائر :

يمثل القطاع ألفلاحي (الزراعي) في الجزائر مكانة هامة في الاقتصاد الوطني وفي التنمية الاقتصادية والاجتماعية ككل ، حيث تتربع الجزائر على مساحة قدرها 2.381.741 كلم مربع تتمثل فيها المساحة الصالحة للزراعة ب :2.3% .

وسنلاحظ من الجدول الآتي التوزيع العام للأراضي :

الجدول رقم 01: التوزيع العام للأراضي

متوسط السنوات 1990-1999		نوع الأراضي
النسبة المئوية	الهكتارات (مليون)	
%16,91	40,28	الأراضي الفلاحية
%1,24	3,9	غابات
%1,34	3,2	مساحات للحلفاء
%80,59	190,7	أراضي غير صالحة للزراعة
%100	238,2	المساحة الكلية في الجزائر

المصدر : (باش،2003)

1/ في 40,2 هكتار من الأراضي المستعملة في الفلاحة نجد :

-0,928 م هكتار أراضي غير منتجة

- 31,3 م هكتار أراضي صالحة للزراعة

- 8 مليون هكتار أراضي صالحة للزراعة

2/ **2/**- وقدر المتوسط السنوي من المساحة المسقية في السنوات 1990-1999 بـ: 443 ألف هكتار.

والجدول الآتي يبين توزيع هذه المساحة:

الجدول رقم 02: توزيع المساحة المسقية

انواع الزراعات	1990	1995	1999	متوسط سنوات 1990-1999	النسبة المئوية:
الحبوب	25750	48250	73050	49942	11.28%
الفواكه	151180	157420	182530	158912	35.90%

زراعة الخضر	172820	189200	194280	187658	42.40%
زراعات صناعية	9730	19480	26500	18227	4.12%
كروم	5610	2250	2640	3154	0.26%
زراعات مختلفة	18930	36900	16550	26729	6.04%
المجموع	384020	453500	495580	442631	100%

المصدر : (غربي ،2007-2008،ص267)

4/- وفيما يلي إحصائيات عن الإنتاج الحيواني والنباتي للجزائر ومستوى تغطية السوق الوطني:

الجدول رقم03: يبين إحصائيات الإنتاج الحيواني والنباتي للجزائر

الإنتاج الزراعي سنة 2003		مستوى تغطية الإنتاج الوطني للسوق الوطني	
الحبوب	4960000 طن	الحبوب ومشتقاتها	35%
الفواكه	3000000 طن	البقول الجافة	42%
الخضر	5000000 طن	اللحوم	30%
اللحوم الحمراء	352000 طن	البطاطس	100%
اللحوم البيضاء	244000 طن	الطماطم الصناعية	100%
الحليب	1700 مليون لتر	الخضر والفواكه	100%
البيض	2000 مليون وحدة	السكر، الزيت، والقهوة	0%

المصدر:(خوني ،بدون،)

والملاحظ أن الإنتاج الوطني يعرف عجزا كليا في المواد الأساسية من سكر، زيت، وقهوة ولا يوفر سوى النصف للمواد الأخرى، وهذا يدفعنا لدق ناقوس الخطر في قضية الاكتفاء الذاتي.

5/- الصناعة الغذائية: تحتل هي الأخرى مكانة هامة في الاقتصاد الوطني حيث سجلت في سنة 2003 مليون و400 ألف عامل اضافة إلى العمال غير الرسميين والعمال الموسميين، ويلاحظ في السنوات الأخيرة دخول رأس المال الخاص هذا المجال خاصة فيما يخص المطاحن، و5 سنوات فيما بعد نجد العشرات من المؤسسات ذات الإمكانيات المختلفة SIMالملابن، فمثلا في سنة 1994 كانت هناك مؤسسة وحيدة خاصة -أما فيما يخص الحليب فنجد ملبنتين واحدة في الشرق وأخرى في الغرب انطلقتا في العمل سنة 1999.

قد برهنت على مكانتها.CIVITAL-في مجال الزيوت نجد مؤسسة أي 704 مؤسسة جديدة سنويا. % بمعدل نمو يقارب + PME5.7- حسب احصائيات 2003 فقد تمكن هذا القطاع من إنشاء 13058 مؤسسة خاصة

حسب دراسة قام بها مكتب الدراسات لوزارة الصناعة ONS بمساعدة شخصية: BOOZALLENET « HAMILTON » وجد أن:

1- الصناعة الغذائية حققت رقم أعمال 450 مليار دج، منها في القطاع الخاص.
2- تساهم بنسبة 31.5% من القيمة المضافة الصناعية .
3- تستهلك .% 66 من الاستهلاك الوسيط للقطاع الصناعي
4- تحقق فائض استغلال خام يقدر بـ: 90 مليار دج.

هذه المعطيات عن مكانة هذا القطاع في الاقتصاد الوطني وهذا تماشيا مع عملية تطور الاقتصاد العالمي.

المطلب الثالث : مكانة الفلاحة في الاقتصاد الوطني

أولا : حصيلة الإنتاج الفلاحي للقطاع العام:

سعت الجزائر إلى بعث قطاعها ألفلاحي معتمدة في ذلك على تطوير الجهاز الإنتاجي والنهوض به بتنمية عوامل الإنتاج والاهتمام بفروع القطاع المنتجة وقد حددت الأهداف الإستراتيجية للإنتاج، وهذا يجعل القطاع الزراعي يساهم بفعالية في تحويلالاستثمارات.

1/ الإنتاج النباتي: رغم كون الإنتاج النباتي هو موضوع ومحل الاستثمار الزراعي وكل ما يبدو في تزايد المساحات القابلة للزراعة بفعل الاستصلاح واتجاه المنتجين نحو استغلال المناطق الجبلية إلا أن الأهداف مرتبطة بالتغذية لا تتحقق إلا في حدود نسب ضعيفة جدا، ورغم ما لمصادر المياه من أهمية في بعث ونمو الإنتاج الزراعي إلا أن الإنتاج بقي مرتبطا بالأمطار، مما جعل مخاطر الجفاف تتزايد، وفي ما يلي نستعرض أصناف الإنتاج النباتي:

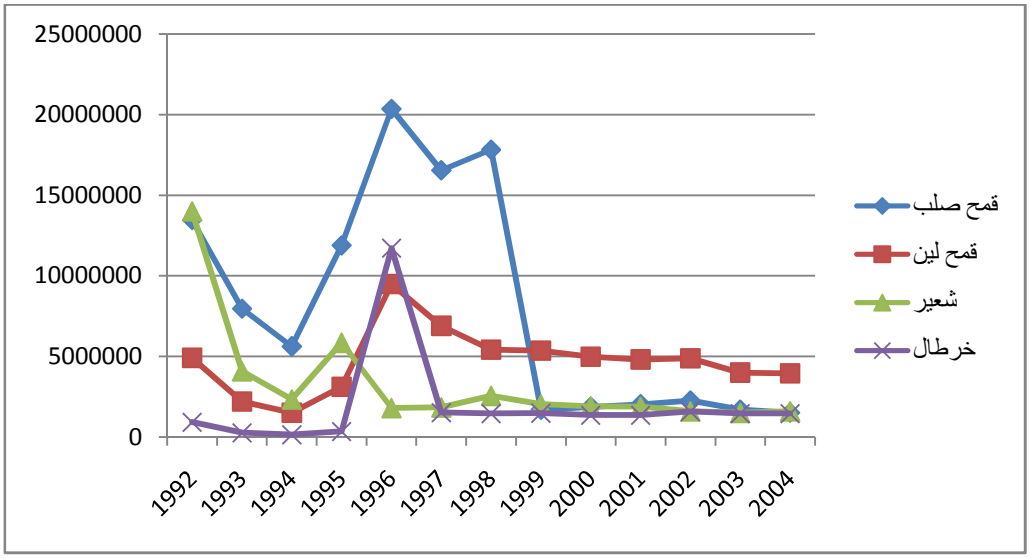
أ- **الحبـــــوب:** نقصد هنا الحبوب(القمح اللين، القمح الصلب، الشعير، الخرطال) وهذا لما لهذه الحبوب من علاقة وطيدة بنمط الاستهلاك العائلي، أي أن نسبة كبيرة من الأفراد لم نقل كلهم إنما ينجزون وظائف الاستهلاك بمزيج من أنواع الحبوب ومشتقاتها، وهذه الأنواع تزرع بشكل دائم، لكن دائما لا تحقق الاكتفاء الذاتي وتجبر الدولة على الاستيراد لأن إنتاجها يعتبر ضعيفا نسبيا، والجدول التالي يوضح لنا إنتاج الحبوب من سنة 1998 إلى 2004.

الجدول (04) تطور إنتاج الحبوب في الجزائر حسب الأصناف خلال 1998-2004 الوحدة ألف قنطار

السنوات / النبات	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
قمح صلب	17817540	1697200	1874124	2032597	2259709	1701367	1511246
قمح لين	5421987	5362947	4978195	4812973	4837910	4001940	3951073
شعير	2558478	2033480	1905038	1874105	1600983	1500960	1597814
خرطال	1456879	1487943	1364577	1365100	1587988	1456847	1463020

المصدر : (عامر،2010)

المنحنى البياني(الشكل) رقم(06) تطور إنتاج الحبوب في الجزائر حسب الأصناف خلال 1998-2004 الإنتاج مليون قنطار



عرف إنتاج الحبوب حسب الأصناف في الجزائر تذبذبا ملحوظا خلال الفترة الممتدة بين 2004/1992 حيث نلاحظ أن تطور إنتاج بعض الأصناف كان بوتيرة أعلى من الأصناف الأخرى ما هو الحال بالنسبة إلى الشعير والقمح الصلب والقمح اللين هذين الآخرين اللذين تضاعف إنتاجهما خلال 97/92 في حين نجد أن الخرطال بقي يتراوح في مستويات مختلفة*.

وبعد تحليلنا لتطور إنتاج الحبوب حسب الأصناف الأخرى نجد أنه على مدار الفترة 2004/1992 هيمن القمح الصلب على القمح اللين رغم أن القمح اللين أخذ مكانة كبيرة لاستهلاك الفرد الجزائري المتوسط، ولقد وصل الفارق في إنتاجهما سنة 1996 حوالي 11 مليون قنطار، ويمكن أن نفسر هذا التباين في الكميات المنتجة بعدة ظواهر أو أسباب منها عادات الإنتاج وخاصة لسهولة زراعة القمح الصلب بالمقارنة مع القمح

اللين، هذا الأخير الذي يتطلب نفقات إضافية يفضل الفلاحون عدم تحملها، أضف إلى ذلك امتياز بفارق السعر عند الإنتاج لصالح القمح الصلب، أما بخصوص القمح الصلب والشعير فمقارنتهما تبرز مدى تفوق الشعير على القمح الصلب والتي يمكن ترجمتها بأهميته للاستهلاك الحيواني والأفضلية التي يعطيها الفلاح لمثل هذا الاستهلاك نظرا لأسعار اللحم المرتفعة في السوق. وقد استمرت هذه الوضعية إلى غاية أواخر التسعينات أين بدأ إنتاج القمح الصلب في التضاؤل أكثر فأكثر مقارنة مع إنتاج الشعير.

*** تطور إنتاج و استيراد القمح في الجزائر:**

بعد تطرقنا إلى الإنتاج الوطني للحبوب بمختلف أصنافها، حيث لاحظنا المكانة الهامة التي يحتلها القمح في هذا المجال، ارتأينا أن نعرف العلاقة الموجودة بين استيراد القمح وإنتاجه في الجزائر، لتوضيح العجز أو الاكتفاء.

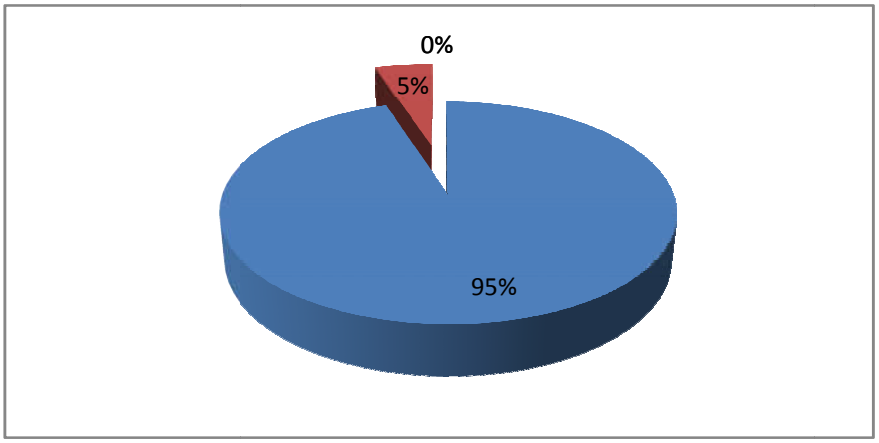
الجدول (05) تطور إنتاج واستيراد القمح في الجزائر خلال 2002/1964 الوحدة ألف قنطار

السنوات / البيان	1970/1964	1980/1971	1990/1981	2002/1990	2008/2002
الإنتاج الوطني من القمح	13850	12103	11773	6991	1930
الاستيراد الوطني من القمح	3685	15338	28706	46140	53184

المصدر: (عامر، 2010)

ما يمكن ملاحظته من خلال الجدول هو الانخفاض المتواصل والمستمر بالنسبة للإنتاج الوطني من القمح، وكنتيجة حتمية لهذا الانخفاض في الإنتاج زاد الاستيراد الوطني لهذه المادة لكن بوتيرة أسرع نظرا لزيادة الطلب المحلي على هذه المادة، حيث وبعد ما كان الإنتاج الوطني يغطي من الطلب المحلي في الفترة 1970/1964 انخفض بحوالي 50 بالمائة في فترة 2002/1990 ولتوضيح مدة سيطرة الاستيراد %ما أكثر من75على الإنتاج الوطني من القمح في تغطية الطلب المحلي نأخذ على سبيل المثال الفترة الممتدة بين 2002/1990 في شكل تمثيل بدائرة نسبية.

الشكل (07)الدائرة النسبية نسبة إنتاج واستيراد القمح خلال 2002/1990



ب-**الخـضر:** يشكل مزيج الخضر المنتجة والمستهلكة بشكل واسع من البطاطا، الطماطم....، وتتزايد المساحة المخصصة لهذا المزيج سنويا، وارتفاع الإنتاج بوتائر متباينة حسب كل نوع فلم يحدث أن ارتفع الإنتاج بشكل كبير يستدعي الاهتمام، ومن حيث الكفاية فالإنتاج المتاح لم يعد كافيا لا من حيث الكم ولا من حيث الكيف، مما جعل مستويات الإنتاج لا تعرف استقرارا، فالتذبذب بالزيادة والنقصان سمة هذا المنتوج.

الجدول رقم (06) إنتاج الخضر خلال 2007/1985

السنوات / البيان	1985	1986	1994	1998	2000	2003	2007
البطاطس	46	724	825	826	972	900	1800
الطماطم	745	390	330	432	370	420	900
الثوم-البصل	137	171	225	412	250	400	730
الجزر	120	105	115	200	210	230	350
خضر جافة	46	65	63	357	48	25	65

المصدر:(عامر،2010)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن الإنتاج غير مستقر إذ يتميز بالزيادة والنقصان بين فترة وأخرى، وهذا ما جعل البلاد دائما في حاجة إلى الاستيراد وسد حاجيات السكان، فمنتوج البطاطا مثلا عرف خلال سنة 1989 إنتاج 8.724.220 قنطار، وفي سنة 2000 وصل الإنتاج إلى حوالي 9.720.000 قنطار، و سجل بذلك زيادة معتبرة غير أنه في سنة 2003 عاد إلى التراجع إلى حوالي 9.000.000 قنطار، ونفس الشيء بالنسبة لباقي المنتجات الأخرى، مما يجعلنا دائما داخل دائرة التبعية الغذائية*.

ج- **البقـــول:**أثناء الفترة الاستعمارية كان إنتاج البقول إحدى مؤهلات الفلاحة الاستثمارية فيما يخص نوعية منتجاتها، وقدرتها الكبيرة على الإنتاج في فترات قصيرة، فكانت موجهة نحو الحصول على خضر كانت تنتج في فترات معينة في فرنسا، زمع نهاية الفترة الاستعمارية وصل إنتاج البقول إلى 9.500.000 قنطار في الدورة الزراعية 1961/1960 .ومنذ الاستقلال ساد ضعف النمو على الإنتاج، والجدول التالي يوضح تطور أنتاج البقول في الجزائر بعد الاستقلال*

الجدول (07) تطور إنتاج البقول في الجزائر بعد الاستقلال

الدورة الزراعية	الإنتاج بالقنطار	%الرقم القياسي للإنتاج
1988/1987	14270510	100
1989/1988	12897760	90
1990/1989	12366040	86
1991/1990	13660610	95.5
1992/1991	15462174	108.35
1993/1992	21820380	152.90
1994/1993	23391070	163.91
1995/1994	25666270	179.6
1996/1995	24205000	169
1997/1996	27651470	193
1998/1997	22607550	158
1999/1998	23361198	163
2000/1999	27651470	193
2001/2000	26875421	188
2002/2001	25102145	175

المصدر:(باش،2003)

من خلال الجدول نلاحظ أن هناك تطورا ملحوظا في الإنتاج، فالزيادة في الإنتاج ناتجة عن زيادة المساحة المخصصة للبقول بسبب الأراضي المستصلحة في الجنوب، والتي أصبحت تساهم بشكل فعال في الإنتاج الوطني، أي بسبب توسع المساحة المستغلة، أما في بعض المواسم الزراعية فنجد أنه رغم تناقص المساحات البقولية إلا أن هذا التناقص لا يؤثر على مستوى الإنتاج، وهذا راجع إلى المجهودات التي بذلت لتكثيف إنتاج البقول.

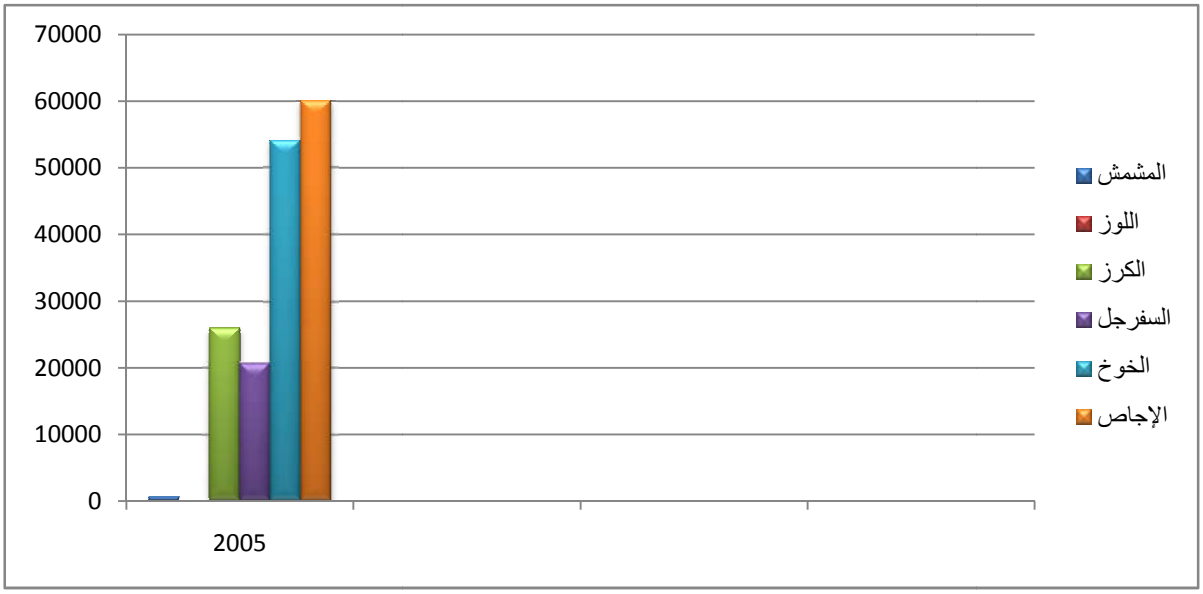
د- الفاكـــهة: يتميز إنتاجها عموما بالضعف، ما عدا مجموعة الحمضيات والكروم والتمور التي تشكل المزيج الاستراتيجي ضمن منتجات الفواكه، وبدورها تعرضت لكثير من التغيرات في أساليب استغلالها، وتعرضت إلى أمراض وكذلك الجفاف الذي جاء خاصة على الغرب الجزائري لسنوات طويلة، وفي ما يلي نستعرض في هذا الجدول إنتاج بعض الفواكه.

الجدول (08) إنتاج الفواكه ذات النواة

السنة / نوع الفاكهة	المشمش	اللوز	الكرز	السفرجل	الخوخ	الإجاص
2005	581.100	156.700	25960	20720	54153	60132

المصدر :(باش، 2003)

الشكل (08)التمثيل البياني لإنتاج الفواكه ذات النواة



يتضح لنا من خلال معطيات الجدول أن إنتاج الفواكه ضعيف نسبيا وهذا ما يفسر ارتفاع أسعارها في السوق الجزائري عامة، ويمكن مشاهدة ذلك من خلال التمثيل البياني لهذه المعطيات. * **الحمضيات:** ينتج هذا النوع بكميات متوسطة تكفي المجتمع في غالب الأحيان، وتزرع على الشريط الساحلي الجزائري بكميات متفاوتة، ويشكل مزيج الحمضيات من البرتقال واليوسفي والليمون، ومن خلال الجدول التالي نستعرض الإنتاج خلال سنة 2006 .

الجدول (09) إنتاج الحمضيات سنة 2006

نوع الفاكهة	البرتقال	اليوسفي	الليمون
2006	4.073.500	1.252.620	490.820

المصدر :(عامر،2010)

وبصفة عامة فإنتاج الفواكه بالجزائر لا يغطي حاجيات الأفراد، وذلك للنقص الكبير في المردودية ويرجع ضعف الإنتاج إلى عدة أسباب (انتشار الأمراض، قلة الخبرة، عدم استخدام الأسمدة....إلخ).

هـ-المزروعات الصناعية: هي تلك المنتجات الزراعية التي تخضع إلى إجراء تحويلات عليها للحصول على منتجات نهائية قابلة للاستهلاك المباشر، كعباد الشمس، البنجر السكري، وكذا الطماطم الصناعية وهناك بعض المنتجات التي تحتاج إلى دراسة جدوى عميقة عمق الأنشطة الزراعية الإستراتيجية وهي زراعة الورود والأزهار باعتبارها موردا اقتصاديا مكملا، إضافة إلى الأعشاب الطبية لما توفره للمختبرات الصيدلانية، كذلك دراسة جدوى صناعة الزيتون بالمادة الأولية المحلية

أما التبغ فإن تجارب زراعته أدت إلى نتائج عكسية في المساحات التي كانت تزرع تبغا، حيث تبين للمزارعين أن شجرة التبغ تترك آثارا سيئة في الأرض.

2/ **الاستهلاك الغذائي في الجزائر:*** إن مصدر الاستهلاك في الجزائر يمكن حصره في مصدر محلي ويخص كل ما تنتجه الدولة داخليا ومصدر خارجي يخص كل ما نستورده من الخارج، فيكون إما وسيطا أو يكون غير تام الصنع قصد تحويله داخليا ولكن ما يلاحظ بالجزائر هو أن الاستهلاك يفوق الإنتاج الزراعي، الأمر الذي جعل هذا الأخير يعرف عجزا متواصلا في تلبية الاحتياجات الوطنية من مواد غذائية نظرا للنمو الديموغرافي المتزايد، وبالرغم من ذلك تبقى النفقات الغذائية في الجزائر تمثل الجزء الأكبر من الميزانية العائلية، وحسب الإحصائيات التي قدمها الديوان الوطني للإحصائيات سنتي 99/98 فإن ما يقارب 20 بالمائة من النفقات العائلية مخصصة للنفقات الغذائية فقط حيث يحتل الإنتاج النباتي مرتبة كبيرة في الاستهلاك.

الجدول (10) الاستهلاك الغذائي للفرد الجزائري من المنتجات الغذائية

الوحدة: كلغ /سنة

السنة / المنتوج	1988/1987	1990/1989	1992
الحبوب	217	186	210
الخضر الجافة	3.40	8.5	5.8
البطاطا	59.5	90.20	11720
الخضر الطازجة	22	34	41.20
الفواكه	28	33	34.20

المصدر:(عامر،2010)

3/ إنتاج اللحوم البيضاء (الدواجن):

الجدول (11) تطور إنتاج اللحوم البيضاء في الجزائر خلال 2005/97

الوحدة 10 ^{2} رأس

السنوات / عدد الرؤوس	74/70	/75 79	85/80	90/86	94/91	/95 2000	/2001 2005
عدد الرؤوس	12.890	16.450	26.300	36.580	52.350	67.540	62.216
الرقم القياسي	100	128	204	284	406	523	482

المصدر:(عامر،2010)

من خلال الجدول نلاحظ أن إنتاج اللحوم البيضاء في الجزائر عرف تطورا ملحوظا مع مرور الزمن حيث سجل أعلى نسبة إنتاج خلال فترة 2000/95 حيث قدر بـ: 52.58 رأس، غير أن هذا الإنتاج لايزال

ضعيف مقارنة بمدى استهلاك الأفراد من هذه اللحوم وهذا يعود لكون إنتاج الدواجن في الجزائر تعتريه مشاكل طبيعية تعود أساسا إلى نقص الأعلاف الخاصة بالدواجن، والتي تستورد من الخارج، بالإضافة إلى نقص الخبرة العلمية لدى مربي هذه الأنواع من الطيور.

4/ الإنتاج السمكي: تعتبر الثروة السمكية من الموارد الهامة في تدعيم الوجبة الغذائية، ولضمان توفير القدر الممكن من هذا الإنتاج، يجب توفير الشروط الضرورية للعملية الإنتاجية لهذا النوع، والتي تستدعي تطوير بعض الصناعات الخفيفة

إن حقيق هذه العملية يعني تدعيم وتعويض النقص المسجل في إنتاج اللحوم، سواء الحمراء أو البيضاء، وهذا ما سعت إليه جميع الخطط التنموية المتبعة في السياسة الغذائية ببلادنا، غير أن الظروف المناخية الخاصة بالأحوال الجوية التي تسود البحر، وكذا نوعية العتاد المستخدم في الصيد إلى جانب الحالة الصحية للأسماك المربات بالمسطحات المائية الاصطناعية، لها آثار مباشرة في عملية تذبذب إنتاج هذه الثروة، سواء بالزيادة أو النقصان.

الجدول (12) تطور إنتاج الأسماك في الجزائر خلال سنة 2007/90

السنوات	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	2006	2007
الإنتاج	79.8	94.9	90.6	93.9	116.7	134.2	110	150	157

المصدر :(عامر،2010)

ثانيا : حصيلة الإنتاج الفلاحي لدى القطاع الخاص:

حصل الإنتاج الفلاحي لدى القطاع الخاص على نسبة 62% من الإنتاج من مجموع المساحة الصالحة للزراعة ويساهم بأكثر من60 %

ويستخدم أقل من 40 % من الموارد الصحية والمبيدات الجامدة والسائلة و 45% من الأسمدة المستخدمة في الزراعة و والاستهلاك._ويشتري القطاع الخاص بين 29% من مجموع بذور الحبوب. و36% من مجموع بذور البقول الجافة رغم أن المساحة التي يحتلها القطاع الخاص أكبر من مساحة القطاع العام لكن يستهلك عناصر تنمية المحاصيل بشكل أقل أي أن كفاءة الاستثمار من المساحة الصالحة للزراعة وهو

متكافئ في الإنتاج % لدى القطاع الخاص أحسن، ويمكن الإشارة إلى أن الاستثمار في القطاع الخاص 62 تقريبا مع القطاع العام.

في الحقيقة، إن الإنتاج المتكون في القطاع الخاص فيه نسبة معتبرة منه يتكون خارج المساحة الصالحة للزراعة التي يستحوذ عليها، أي في المساحات الجبلية وفي محيط المدن الكبرى إلى جانب كون هذا الإنتاج ليس محصورا بشكل دقيق لكونه إنتاجا زراعيا منزليا ومعرضا للاستهلاك الذاتي وبالتالي عدم إمكانية إحصاء كل الإنتاج في القطاع الخاص لكون الطبيعة الإدارية والتنظيمية المشكلة إنما صممت أصلا وفق حدود القطاع العام يضاف إلى ذلك أن طبيعة النشاط الفردي المكمل لوظائف أعضاء الأسرة، التي أصلا أنشطتها غير زراعية، هذا مع الإقرار بوجود بعض المنشآت الفردية ذات الطابع الزراعي والتي لاقت نجاحا مقارنة بمثيلاتها في القطاع العام منها تربية الأبقار.

إن توجه العديد من رؤوس أموال السنوات الأخيرة إلى النشاط في القطاع الزراعي هي ظاهرة تستدعي الدراسة في حين أن العديد منهم أنجز تجارب زراعية في طور الاهتمام منها الاستصلاح في مناطق سهلية وفي عمق الهضاب إلى جانب العودة إلى استغلال المساحات الصغيرة العائلية من طرف فئات الشباب بعدما تبين خطأ إهمال النشاط الزراعي.

وفي غياب تام أو نقص لبعض الإحصائيات الحقيقية عن الإنتاج النباتي للقطاع الخاص فقد تعذر كليا الحصول على هذه المعطيات قصد إثراء الموضوع عنها*.

ثالثا : مساهمات القطاع الفلاحي

مساهمة القطاع الفلاحي في النمو الاقتصادي :

من خلال الجدول يتضح لنا جليا ان مساهمة القطاع الفلاحي في النمو الاقتصادي قد انخفضت بعد سنة 2000لكن سرعان ما تحسنت بعد عشرين سنة منذ 1990لتصل في حدود9في المئة سنة2011لكن ما يلاحظ ان هذه النسبة حققت قفزة نوعية سنة 2012 في حدود 18 في المئة الى 35 في المئة سنة 2013 بفضل سياسة التجديد الريفي والفلاحي

الجدول رقم(13) : تطور مساهمة نمو القطاع الزراعي في النمو الاقتصادي

السنة	1980	1990	2000	2010	2011	2012	2013
نسبة مساهمة الفلاحة	7.05	9.58	5.46	5.53	9.67	18.05	35.3

المصدر : احتسبت من طرف الطالب بناءا على بيانات التنمية العالمية للبنك الدولي.

مساهمة القطاع الفلاحي في الناتج الداخلي الخام

الجدول رقم (14): مساهمة القطاع الفلاحي في الناتج الداخلي الخام

السنة	1990/80	2000	2010	2011	2012	2013	المتوسط
نسبة المساهمة	10	10.88	7.95	9.74	10.56	11.58	10.42

Source : ONS, rétrospective statistique algérienne 1962 2011, CH14-COMPTESECONOMIQUES, P234-237

تطور مساهمة العمالة الفلاحية :

الجدول رقم (15): مساهمة العمالة الفلاحية

السنة	1990/80	2000	2010	2011	2012	2013	المتوسط
المساهمة في العمالة	15	14.12	11.07	10.8	09	10.6	11.87

Source : ONS, rétrospective statistique algérienne 1962 2011, CH14-COMPTES ECONOMIQUES, p51-69

من خلال الجدول رقم يتضح ان هناك هبوطا تنازليا من 15 في المئة خلال الفترة 1990/1980 إلى حدود 10 في المئة خلال الفترة 2013/2000، يعود هذا الى التراجع المطرد الهجرة قوى العمل من القطاع الفلاحي الى القطاعات الاخرى نتيجة الفوارق الموجودة في مستوى المداخيل وكذلك عدم توافر الامكانيات المادية للفلاح مما ساعد على الهجرة الريفية نحو المدن ،لكونها مراكز جذب لأبناء الريف لتحسين أوضاعهم الاجتماعية وزيادة دخولهم ، وتجدر الإشارة الى ان قطاع الخدمات يستحوذ على اكثر من نصف العمالة وهذا غير مرغوب فيه ، باعتبار انه قطاع غير منتج للثروة.

المبحث الثاني :المحاسبة الزراعية

المطلب الأول : المحاسبة في النشاط الزراعي مع معيار المحاسبة الدولي 41(الزراعة)

تهدف هذه الدراسة الى مقارنة المعالجات المحاسبية للنشاط الزراعي التي اتبعتها المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي 41(الزراعة) وتلك التي إتبعتها القاعدة المحاسبية 11(المحاسبة في النشاط الزراعي)الصادرة عن مجلس المعايير والقواعد المحاسبية العراقية

الهدف :

هدف المعيار بيان المعاملة المحاسبية وعرض البيانات المالية والإفصاحات المتعلقة بالنشاط الزراعي

النطاق :

ينطبق المعيار على الأصول البيولوجية والمحصول الزراعي عند نقطة الحصاد والمنح الحكومية ولا ينطبق على الأرض الخاصة بالنشاط الزراعي والأصول غير الملموسة الخاصة بالنشاط الزراعي

الاعتراف والقياس :

- اورد المعيار المحاسبي ثلاث شروط واجبة التحقق لأغراض الاعتراف بالأصل البيولوجي او المحصول الزراعي
- يقسم المعيار الموجودات في المنشآت الزراعية الى أصل بيولوجي والمحصول الزراعي الذي هو المنتج المحصود للأصل البيولوجي ودلك فقط عند نقطة الحصاد وبعد دلك يتم تطبيق المعيار

الدولي 2 (المخزون) وقد اورد المعيار جدولا بالأمثلة على الأصول البيولوجية والمحاصيل والمنتجات التي هي نتيجة التصنيع

- يتم قياس الأصل البيولوجي عند الاعتراف المبدئي وفي تاريخ كل ميزانية عمومية بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند عند نقطة البيع
- يقاس المنتج الزراعي المحصود من الأصل البيولوجي للمشروع بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة الحصاد
- في حالة عدم إمكانية قياس القيمة العادلة بشكل موثوق للأصل البيولوجي يجب قياسه بتكلفته مخصوما منها أي استهلاك متراكم وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة

المكاسب والخسائر :

- المكسب والخسارة الناجمة عن الاعتراف المبدئي بأصل بيولوجي بقيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع ومن التغير في القيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة لأصل ببيولوجي عند نقطة البيع يجب إدخالها في صافي الربح اوالخسارة للفترة التي تنشأ فيها

المنح الحكومية :

المنحة الحكومية المتعلقة بأصل بيولوجي التي تم قياسها بقيمتها العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع إذا كانت غير مشروطة يعترف بها على أنها دخل فقط عندما تصبح مستحقة الاستلام أما إذا كانت مشروطة فيعترف بها على انها دخل فقط عندما تتم تلبية الشروط الخاصة بها

الإفصاح :

- الإفصاح بشكل منفصل عن إجمالي المكسب والخسارة الناجمة عن الاعتراف المبدئي بالأصول البيولوجية والمحصول الزراعي ومن التغير في القيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع للأصول البيولوجية .
- الإفصاح عن الأساليب والافتراضات المطبقة لتحديد القيمة العادلة
- يجب على المشروع تقديم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية وطبيعة الأنشطة التي تتعلق بكل مجموعة
- الإفصاح عن التزامات المتعلقة بالأصول البيولوجية واستراتيجيات إدارة المخاطر المالية للنشاط الزراعي

تاريخ النفاذ :

- اصبح المعيار المحاسبي نافذ المفعول للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من 1 يناير 2003او بعد هذا التاريخ .

المطلب الثاني : دفاتر وسجلات الجمعيات التعاونية الزراعية

يمكن القول بأنه ليس هناك طريقة واحدة أو محددة للمحاسبة الزراعية ، وبالتالي لا يوجد نظام موحد للدفاتر أو السجلات يمكن تطبيقه على جميع أنواع المزارع ، وإنما يعتمد الأمر في مجموعه على المنطق أكثر مما يعتمد على قواعد محاسبية محددة .(خليفة وآخرون ،بدون ،06)

الأمر الذي يدفعنا الى دراسة مختلف أنواع الدفاتر والسجلات المناسبة للمزعة

سوف نتناول فيما يلي الدفاتر والسجلات التي تستخدمها الجمعيات التعاونية الزراعية لإثبات أوجه نشاطها المختلفة .(خليفة وآخرون ،بدون ص174-178)

أولا :السجلات والدفاتر الإدارية والتنظيمية :

1-سجل أسهم العضوية :صفحات هذا الدفتر تقسم الى أربعة اقسام :

أ- الأسهم المكتتب فيها

ب-الأسهم الملغاة

ج-الأسهم التنازل عنها

د- الصيد

2-**سجل محاضر الجلسات**

3-**سجل الموجودات** :ينقسم الى قسمين

أ- قسم يختص لإثبات الأصول

ب-قسم يختص لإثبات بيانات أسهم الشركات او الجمعيات التعاونية.

4- **سجل تشغيل الآلات :**

توضح بها: إسم الآلة، تاريخ بدأ التشغيل ، معدل التشغيل ، بالإضافة الى مصروفات وإيرادات التشغيل اولا بأول.

5- **سجل الحيازة :**

وهو سجل سنوي تثبت به أهم أسماء الحائزين في كل قرية ومقدار حيازة كل منهم (ملكية أو إيجار) والمساحة الخاصة بكل نوع من الزراعات ولكل موسم بالإضافة الى بيان الآلات والحيوانات الزراعية التي تكون في حيازة كل مزارع .

6- سجل مستلزمات الإنتاج :

تثبت وتبين به مستلزمات الإنتاج العينية والنقدية الازمة وفيما يلي بعض النماذج لسجلات الإنتاج :

الشكل 09: سجل مصروفات الإنتاج النباتي

السنة		بيانات عن الصفقة	الكمية	الوحدة	السعر	المبلغ المنصرف
الشهر	اليوم					

الشكل 10: نموذج سجل المبيعات للأنتجة الحيوانية

السنة		النوع	الكمية	الوحدة	السعر	المبلغ المتحصل عليه
الشهر	اليوم					

الشكل 11: نموذج سجل اللبن السنوي :

إسم ورقم الحيوان			
النوع تاريخ الميلاد إسم ورقم الأب إسم ورقم الأم تاريخ الولادة تاريخ التلقيح المخصب تاريخ الولادة المنتظرة عمر الحيوان في اليوم الذي تمت فيه الولادة			
عموميات: 1- الإدرار 2- أعلى إدرار يومي 3- متوسط الإدرار اليومي 4- عدد مرات الحليب 5- كمية الإدرار المعدلة 6- كمية الدهن المعدلة			
تاريخ	لبن	دهن	درجة الحرارة

ثانيا : الدفاتر المحاسبية :(خليفة وآخرون ،بدون ،ص178-185)

1-دفتر اليومية :

يتضمن البيانات المتعلقة بجميع نواحي نشاط الجمعية .وقد صمم هذا الدفتر على النظام الأمريكي ، المزود بالأعمدة التحليلية التي يعبر كل منها عن أحد الحسابات الرئيسية المستخدمة في الجمعية .وينقسم كل عمود الى جانبين يخصص أحدهما للمبالغ المدينة من الحسابات و الآخر لإثبات المبالغ الدائنة منها . وتعنون كل من الأعمدة المذكورة بإسم احد حسابات الجمعية ويمكن القول بأن الأعمدة المستخدمة حاليا في دفاتر الجمعيات تعنون على سبيل حصر أهمها بأسماء الحسابات التالية : الصندوق ، بنك التسليف ، قروض بنك التسليف ، سلف الأعضاء بضائع الجمعية ،الأوراق المالية الأصول الثابتة ، الإيرادات المصروفات ، تشغيل الآلات ، الحسابات الختامية ، وغيرها .

2-**دفتر الأستذ العام :**

نظرا لأن يومية الجمعية مزودة بأعمدة تحليلية –كما سبق القول- فإنه يمكن القول بأنها بمثابة يومية وأستاذ في نفس الوقت .إلا أن الحاجة إلى مزيد من البيانات التفصيلية عن الحسابات الرئيسية تؤدي الى ضرورة الاستعانة بدفتر أستاذ عام وعدة دفاتر فرعية.

وسنتناول فيما يلي أهم الحسابات التي يتضمنها هذا الدفتر بالتفصيل :

1-حساب الصندوق :

وتثبت في هذا الحساب حركة الوارد والمنصرف نقدية الجمعية موزعة على بنودها الرئيسية ومن أجل ذلك يزود هذا الحساب في كلا جانبيه بالأعمدة التحليلية على النحو التالي :

أ- **الجانب المدين** : وهو الجانب الذي تثبت به المدخلات ، ويزود بأعمة ومنها : سلف تحت الطلب أسهم.

ب- **الجانب الدائن** : وهو الجانب التي تثبت به المدفوعات

1- **حساب قروض بنك التسليف** :وتثبت في هذا الحساب حركة السلف العينية التي تقدمها الجمعية الى أعضائها وذلك على النحو التالي :

أ- **في الجانب الدائن** : تثبت به السلف العينية والنقدية التي تسلم الى الأعضاء من واقع كشوف تفريغ إيصالات السلف العينية والنقدية

ب-**في الجانب المدين** : تثبت المبالغ التي تحصل من الأعضاء سواء عن طريق صيارفة الأموال المقررة أو عن طريق خزينة .

2- **حساب بضائع الجمعية** :

وهو عبارة عن حساب تدون به قيم البضائع التي تخزنها الجمعية لمستخدميها في مباشرة أنشطتها المختلفة (بخلاف السلف العينية) كالوقود والكسب والعلف ويزود في الحساب في كلا جانبيه بأعمدة تحليلية يمثل كل منها نوعا من هذه البضائع ، وتثبت بها المبالغ الممثلة لورود وصرف هذه البضائع على النحو التالي :

أ- **في الجانب المدين** : تثبت به المبالغ الممثلة للبضائع الواردة

ب-**في الجانب الدائن** : تثبت به المبالغ الممثلة للبضائع المنصرفة .

3-حساب رأس المال :

وهو حساب تثبت به حركة رأس مال الجمعية (إضافة وتخفيض) ورصيده يمثل مجموع مساهمة الأعضاء في رأس المال

4-حساب الأوراق المالية :

وتثبت بهذا الحساب المبالغ التي دفعتها الجمعية في سبيل الحصول على الأسهم والسندات التي تملكها ويخصص لكل نوع منها أحد الأعمدة التحليلية التي يزود بها الحساب يوضح تحته أعدادها وقيمها .

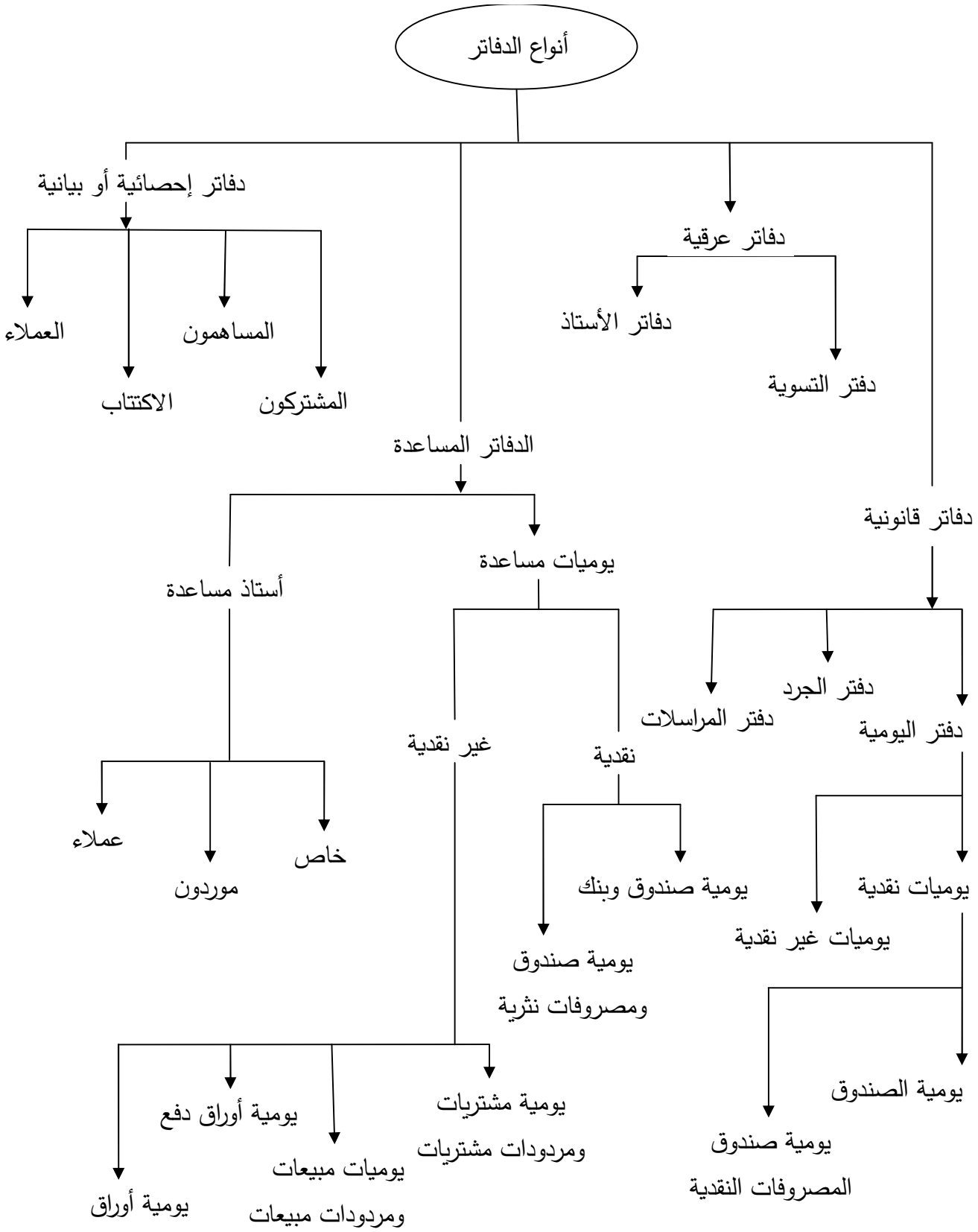
5- حساب الأصول الثابتة :

وهو حساب إجمالي يثبت به الثمن الذي دفعته الجمعية في سبيل شراء أو إنشاء ما تملكه من أصول ثابتة كما يستلزم منه أقسان الاستهلاك ، وثمن ما تم بيعه من هذه الأصول . وعلى ذلك فإن رصيده يمثل قيم الأصول التي لا تزال مملوكة للجمعية في تاريخ استخراج الرصيد ، ويزود هذا الحساب بأعمدة تحليلية حسب أنواع الأصول وأهمها : مباني ، أراضي ، آلات ، أدوات ومهمات ، وسائل نقل .

6- دفتر الجرد :

يسجل في هذا الدفتر بيانات الجرد السنوي لموجودات الجمعية على اختلاف أنواعها .

الشكل رقم (12) التالي يبن أنواع الدفاتر المحاسبية :



المطلب الثالث : القواعد العامة لتقييم المحاسبة في المنشآت الفلاحية

تقيم العناصر التي تعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، غير أنه يمكن إجراء مراجعة لهذه الطريقة لبعض العناصر مثل الأصول البيولوجية و الأدوات المالية وفق شروط يحددها **SCF** وإتباع طرق أخرى مثل

القيمة العادلة (التكلفة الحقيقية أو الراهنة).

- قيمة الانجاز.
- القيمة المحينة او(قيمة المنفعة)

القواعد الخاصة لتقييم و التسجيل المحاسبي هي قواعد تكمل القواعد العامة.

قدم النظام المحاسبي المالي عدة إضافات فيم يخص قواعد التقييم مثل التقييم بالقيمة العادلة، تسجيل عقد الإيجار التمويلي. . . الخ.

هذه الإضافات التي يتم التعامل بها ا في نظام المعلومات المحاسبي في مرحلة المعالجة من شأنها أن تساعد في القيام بعملية القياس وإجراء القواعد المحاسبية بطريقة تعطي فعالية وكفاءة من خلال الاستغلال الأمثل للمدخلات من أجل إعطاء مخرجات ذات نوعية و جودة عالية.

توزيع الأصول :

في توزيع رأس المال الخاص للمزرعة لا يتحقق التوازن او التقارب إذ تنفرد الأرض بأكبر قيمة من مجموع قيم الموجودات ، وهذا يؤدي الى إنخفاض رأس المال .لأن الإنتاج الفلاحي يعتمد أساسا على عنصر الأرض . وهذا العنصر محدود وهو يختلف بحسب المناطق الفلاحية الخصبة و أن التوسع فيها وزيادة خصوبتها تتطلب نفقات ورأس مال كبير.

عرض الكشوف المالية:

إن SCF تضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات :

- الميزانية.
- جدول حساب النتائج.
- جدول سيولة الخزينة
- –جدول تغير الأموال الخاصة

- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

الميزانية: يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية .

حساب النتائج: يعد وضعية ملخصة للأعباء و المنتوجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية.

سيولة الخزينة يهدف لتقديم قاعدة لمستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة.

الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.

تغير الأموال الخاصة: يشكل تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة .

بالكيان.

الملحق: يتضمن معلومات ذات أهمية أو تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف

يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته حيث يجب أن تتوفر المعلومات الواردة في هذه الكشوف على الخصائص النوعية للملائمة و الدقة وقابلية المقارنة و الوضوح، وأن تعد هذه الكشوف وفق المبادئ و الاتفاقيات و القواعد والتطبيقات الخصوصية المحاسبية.

تعتبر الكشوف المالية مخرجات النظام المحاسبي المالي ونظام المعلومات المحاسبي، هذه الكشوف التي تم تحديد مدخلاتا و معالجتها وإعدادها وفق النظام المحاسبي المالي من أجل إعطاء معلومات تلبي احتياجات مستعملي هذه الكشوف وتاعدهم في اتخاذ القرارات .

خاتمة الفصل :

يعتبر القطاع ألفلاحي بمثابة عنق الزجاجة لبعث الأكسوجين لباقي القطاعات الاقتصادية ، اذ لا يمكن التفكير في التنمية الاقتصادية المستدامة دون اعتبار الفلاحة بداية و أولوية التنمية ، نظرا لارتباطها كخط خلفي ومحرك أساسي لباقي القطاعات فضلا عن اعتبارها كخط امامي مهم تستقبل مخرجات باقي القطاعات فإن نمو القطاع الزراعي بذرة الأساس للثروة الصناعية .

إذ تعد المحاسبة المالية من الأدوات المهمة التي تساعد في ضبط اعمال المنشآت الزراعية وتساعد القائمين عليها في اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد ودفع عجلة التنمية .

الفصل الثالث

مقدمة الفصل :

لإسقاط الجانب النظري وقع اختيارنا على الديوان الوطني للحبوب الجزائر ذلك لما تكتسبه من أهمية بالغة في الاقتصاد الوطني، حيث نقوم بدراسة ميزانية 2012-2013 وإسقاط الدراسة النظرية عليها .

قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تناولنا في الأول تقديم عام للديوان من حيث النشأة، النشاط والهيكل التنظيمي له و خصصنا المبحث الثاني 2009 لعرض آليات التسجيل المحاسبي بالديوان النظام المحاسبي المالي في حين اشتمل المبحث الثالث عل التعليق على الميزانية لسنة 2012-2013 وتحليلها بواسطة النسب المالية.

وللقيام بهذه الدراسة تم الاعتماد على نوعين من الوسائل هما:

1- **الوثائق الداخلية:** حيث لم يبخل المحاسب المعتمد للديوان في تزويدنا بكل الوثائق منها الإدارية و المحاسبية

2- **المقابلات:** مقابلة مع المحاسب المعتمد للديوان

المبحث الأول :تقديم المؤسسة محل التربص

المطلب الأول : التعريف بالديوان الجزائري المهني للحبوب ومهامه

لا تزال تمثل الحبوب إلى يومنا هذا غذاء أساسي للإنسانية و لهذا الغرض ومنذ 12 جويلية 1962 تعزز فضاء الحبوب الجزائري بإنشاء الديوان الجزائري المهني للحبوب .

1-التعريف بالديوان الجزائري المهني للحبوب:

هو مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي ،يقوم بمهمة الخدمة العمومية ،كما يتولى الديوان باعتباره أداة أساسية للدولة ، ويعمل لحسابها مهمة تنظيم السوق الوطنية للحبوب ومشتقات الحبوب وتموينها ، حيث يعمل على جمع الحبوب، تجهيزها وتخزينها ،وتوزيعها وتسويقها مع التأطير ومراقبة المنتجين عبر التراب الوطني بعمليات إنتاج الحبوب والبذزور .

كما يراقب الديوان الجزائري المهني للحبوب أزيد من 80%من السوق الوطني للقمح ويساهم في تلبية رغبات المستهلكين في ظروف اقتصادية واجتماعية الأكثر ملائمة للمواطن .

كما يكلف الديوان الجزائري المهني للحبوب بتطبيق كل التدابير من أجل تعزيز و ترقية إنتاج الحبوب و البقول الجافة و استقرار الأسعار .

ومن أجل أداء مهامه يملك الديوان الجزائري المهني للحبوب وسائل التخزين الموجودة على التراب الوطني و المتكونة من :

-8 مخازن منائية

- 212 مخزن مزع على التراب الوطني

-456 مخزن مؤقت

كما له مخبر من أجل مراقبة نوعية المنتوج المسوق بإستعمال التكنولوجيات الحديثة

المصدر :(معلومات مقدمة من طرف الديوان)

2- مهام الديوان الجزائري المهني للحبوب :

أ- مراحل تطور مهام الديوان الجزائري المهني للحبوب :

نشأ الديوان الجزائري المهني للحبوب يوم 12 جويلية 1962 ، ولقد عمل الديوان أولا من أجل الخدمة العامة ،والعرض وتنظيم سوق الحبوب واستقرار الأسعار .

ومع مرور السنين توسعت المهام للديوان الجزائري المهني للحبوب حيث أصبحت مهمته هي دعم إنتاج الحبوب من خلال آليات الدعم الفنية و الاقتصادية والمادية وتطوير البنية التحتية والمعدات المتعلقة بالتخزين والتوزيع وإنتاج البذور .

ثم استفاد الديوان من الإصلاحات الاقتصادية في البلاد،بما في ذلك في تحرير قطاع الحبوب ، وقد كسب الديوان وضع جديد في عام 1997من القانون الجديد المؤسسة العامة الصناعية والتجارية **(EPIC)**،يسمح له لأن يتكيف مع السياق الاقتصادي الجديد والسماح لها لمواصلة البعثات للخدمة العامة

ب-مهام الديوان الجزائري المهني للحبوب :

تنقسم مهام الديوان الجزائري المهني للحبوب إلى قسمين حيث توجد مهام خاصة تكون في مصلحة الديوان ومهام عامة من أجل الخدمة العامة.

مهام خاصة :تتمثل المهام الخاصة للديوان في ما يلي :

- المشاركة في عرض لوائح بشأن تنظيم وإدارة صناعة الحبوب وتطبيقها .
- تقديم كل الإجراءات الأزمة لتوجيه وتحسين وتطوير الإنتاج والتخزين والتسويق وإستخدام الحبوب ومشتقاتها وضمان تنفيذها .

- مها عامة :

- إرسال مقترح إلى السلطة المشرفة وغيرها من الجهات المعنية ،لكيفية تحسين نظام التوزيع ،وتعظيم الاستفادة من الحبوب سلسلة النقل ومشتقاتها .
- إقتراح آليات لتحديد أسعار الحبوب ومشتقاتها .

لمص :(معلما مقمة م ل ي)

- تقييم الموارد والإحتياجات الوطنية في الحبوب ومشتقاتها وتحديد النقائص بالتشاور مع المؤسات و الوكالات ، ووضع البرنامج الوطني للإمداد و التوزيع وضمان التنفيذ من أجل تحقيق الاستقرار في السوق الداخلية .
- التأكد من توفر الحبوب ومشتقاتها بالكميات المناسبة في أي نقطة من التراب الوطني .
- تحديد البرنامج الوطني لواردات الحبوب في أفضل الظروف من حيث السعر والتكلفة والجودة والوقت

لم ا لثاني : لهيكل لتن يمي ل ي لج ئ لمهني للحب :

لا : لهيكل لتن يمي لا ي :

وفقا لقرار وزارة الزراعة والتنمية الريفية الصادر في:**09 يونيو 2003** والذي حدد الهيكل التنظيمي للديوان الجزائري المهني للحبوب الذي هو مشكل من :

* المدير العام : هو النصب الأعلى في الديوان ، يشرف الشركة من ناحية التسويق والمبيعات والوظائف أي الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عن إدارة كل من الإيرادات والتكاليف للشركة .

* **الأمانة العامة** :تعمل عللى الربط بين المصالح والمدير العام.

* **المفتشية العامة** : نجد فيها مسؤول يعمل على التفتيش والتقرير.

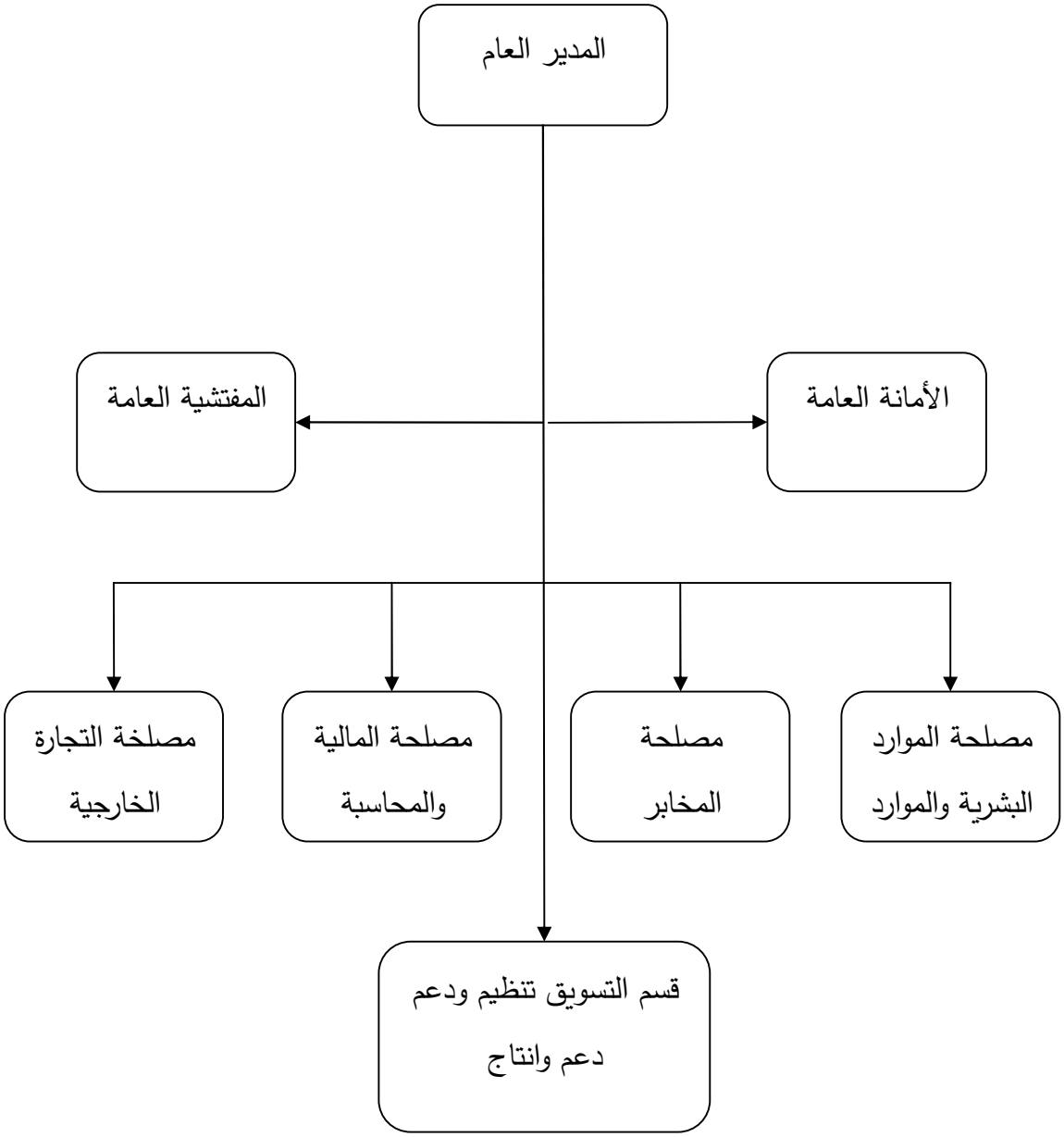
* **مصلحة الموارد البشرية والوسائل** : تهتم هذه المصلحة بالموظفين في الديوان ومعرفة التفاصيل الخاصة بهم ، كما تعمل على معرفة الوسائل المستعملة والموجودة .

* مصلحة المخابر : تعمل على توفير المعلومات الازمة للسلع الموجودة

* **مصلحة المالية والمحاسبة** : تتكون هذه المصلحة من إدارة المالية و إدارة **المحاسبة** ، حيث تعمل هذه المصلحة على مراقبة الذمة المالية للديوان .

* **مصلحة التجارة الخارجية** : هذه المصلحة تتكفل بالمعاملات الخارجية.

لهيكل لتن يمي لـ ي لج ئ لمهني
للحب



ملاح مالية لـ ي

ثانيا:توزيع العمال : يتوزع عمال (OAIC) على الإدارة و المصالح و الورشات كما في الجدول التالي:

الجدول رقم16 : توزيع العمال ل (OAIC)

OFFICE ALGERIEN INTERPRPFISSIONNELE DES CEREALES

العمال	الإطارات	المهارات	التنفيذيين	المجموع
الإدارة العامة	1		2	3
الأمانة العامة	1	3	2	6
المفتشية العامة	1	3	8	12
المديرية الخرجية	1	3	30	34
المديرية المالية	2	5	20	27
مديرية الإستثمارات	1	10	8	19
مديرية المستخدمين	1	2	20	23
مديرية التوزيع	1	2	20	23
مخبر وطني	1	4	40	45
مديرية جهوية وسط	1	2	80	83
مديرية جهوية غرب	1	2	85	88
مديرية جهوية شرق	1	2	80	83

لمصـ :(معـا مـا مـة مـة مـ لـ ي)

لم ا لثاا : مصلحة لمالية لمحاسبة :

تعمل مصلحة المالية والمحاسبة على وضع السياسة المالية للديوان الجزائري المهني للحبوب ،وتحديد متطلبات التمويل .كما تسير الأموال وتوفرها عند الحاجة ، وتقوم كذلك بالعمليات التي تتعلق بدعم السياسات واستقرار الأسعار .

أولا: **مهام مصلحة المالية والمحاسبة.**

تنقسم مهام المصلحة حسب كل إدارة (إدارة المالية ، إدارة المحاسبة)حيث لكل إدارة مهام معينة.

أ- **مهام إدارة المالية** : تتمثل هذه المهام فيما يلي :

-إدارة خزينة الديوان

- رصد الإيرادات والنفقات .

- تحديد الموارد المالية الازمة لعمل الديوان لضمان الاستمرارية .

- إنشاء الإعلانات ورصد المدفوعات .

- مراقبة دورية للأوضاع المالية والميزانية .

- إستلام الشيكات .

- التواصل مع قسم المحاسبة لكل المبررات المقدمة والإيرادات المسجلة .

- تكوين علاقات نع المؤسسات المالية.- تكوين علاقات نع المؤسسات المالية.

ب-مهام إدارة المحاسبة :لهذه الإدارة المهام التالية :

-التأكد من صيانة و تحديث المحاسبة والمالية للديوان ، وفقا للقوانين واللوائح .

- مراجعة الحسابات والسجلات المتعلقة بعمليات الإيرادات والنفقات التي قام الديوان في إطار التشغيل أو الستثمار.

-المركزية وتوحيد السجلات المحاسبية للديوان من أجل تقديم الميزانية وبيانات الدخل من أجل تحليلها .

- رصد وتنفيذ عمليات الضريبة للديوان .

- دعم وتشجيع تنفيذ محاسبة التكاليف.

ثانيا: **أهداف مصلحة المالية والمحاسبة** :

تعمل هذه المصلحة من أجل المحافظة على الذمة المالية للديوان الجزائري المهني للحبوب ومن أهدافها نجد :

-ضمان جميع العمليات والمحاسبية للديوان الجزائري المهني للحبوب.

- تحديد الموارد المالية الضرورية لتنفيذ مختلف مهمات الديوان ومتلبعة وتنفيذ وضمان المراقبة .

- إعداد التقارير وتحليل مختلف العمليات المالية والمحاسبية الخاصة بالديوان الجزائري المهني للحبوب.

ثالثا :**الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبية** :

-تتفرع هذه المصلحة الى إدارتين حيث يوجد :

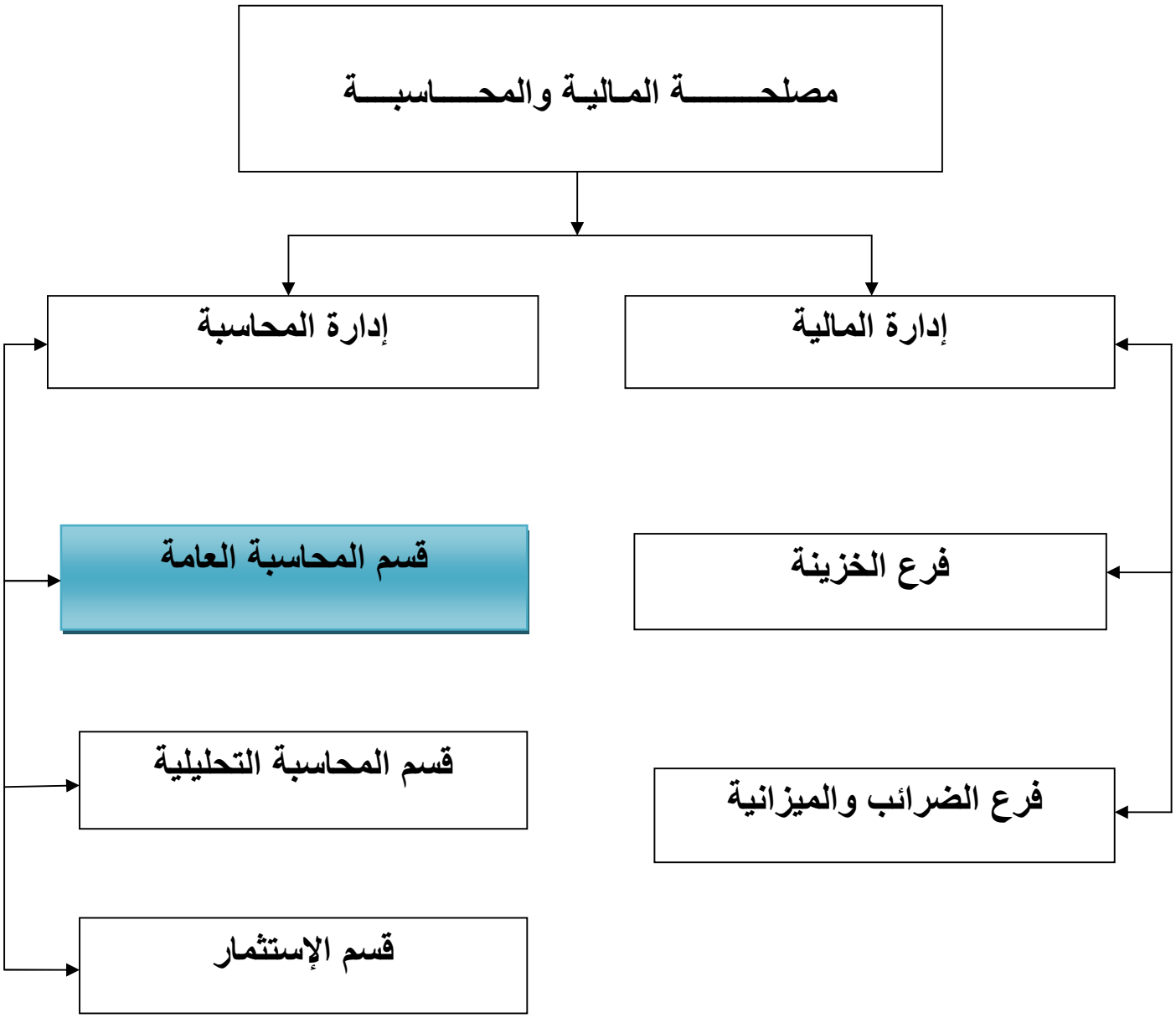
* إدارة المالية :التي تتفرع الى فرع الخزينة وفرع الضرائب والميزانية.

* إدارة المحاسبة :نجد فيها قسم المحاسبة العامة وقسم محاسبة التحليلية وقسم الإستثمار .

المصدر (معلومات مقدمة من طرف الديوان)

لشكل لتالي يـ ضح لهيكل لتنـ يمي لهـ لمصلحة

لشكل 2: لهيكل لتن يمي لمصلحة لمالية لمحاسبة



لمصـ :(معلـ ما مقـ مة مـ ل يـ)

المبحث الثاني :الإجراءات المحاسبية في المؤسسة (OAIC):

سنتطرق من خلال هذا المبحث الى كيفية العمل المحاسبي في الديوان الجزائري المهني للحبوب والإفصاح عن المحتوى الإعلامي لتسجيلات العمليات المحاسبية .

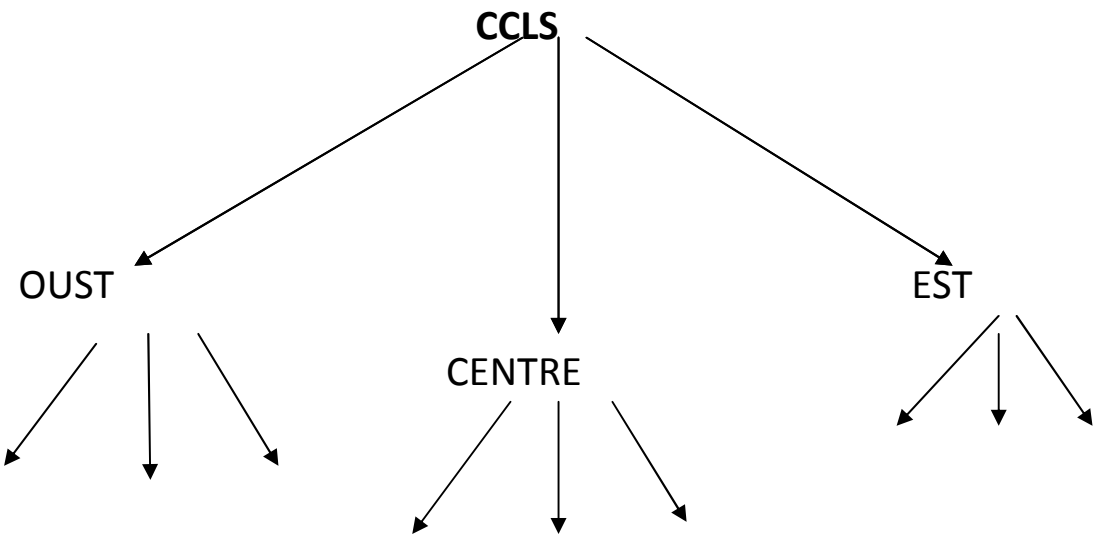
تم القيام بتربص تضمن زيارات ميدانية لوحدات المؤسسة محل الدراسة خلال فترة مدتها ثلاثة اشهر ، حيث تم القيام في هذه الفترة بمناقشات ومقابلات للجهات المختصة من أجل جمع المصادر والوثائق الخاصة بالمؤسسة قصد تحليلها لمعرفة العمل المحاسبي في المؤسسة وتقييم فعاليته .

المطلب الأول : آليات التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء والبيع

تعتبر مصلحة المحاسبة المالية المصلحة التي تشمل جميع ما تم من تسجيلات محاسبية في مختلف المديريات والمصالح ، حيث تقوم بمراقبة جميع التسجيلات المحاسبية من اجل اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها قبل اعداد القوائم المالية .

وتتم مراقبة الحسابات من خلال متابعة التسجيلات التي تمت عبر البرامج الآلية

فروع الديوان الجزائري المهني للحبوب :CCLS



بعض عمليات آليات التسجيل المحاسبي :

l'encaissement:

512100 ~~511001~~ →

BE 573 →

BC 803 →

1- حالة شراء آلات : le leasing

لدينا

uca:Chef de file

Benificiare ccls

DEBIT	**CREDIT**				
4674X		Benificiare	XXXX		
	4674X	chef de file			
				XXXX	

تقوم المصلحة بمراقبة الفواتير الوثائق الملحقة بها

يتم تسجيل المشتريات وفق مبدأ التكلفة التاريخية والمعيار IAS16 إضافة الى التسجيل بالقيمة العادلة ،تقوم المصلحة بمراقبة الوثائق ثم يتم التقييد المحاسبي آليا في BC .

يتم التسجيل المحاسبي للفواتير في وثيقة امر بالتسجيل المحاسبي تم عن طرق الحاسوب الآلي في البرنامج الخاص باليومية ويتم التقييد وفق **SCF** كالآتي :

الجدول رقم 17: يومية المشتريات

DEBIT	CREDIT	02/02/20N	M.D	M.C
381		مشتريات بضاعة	XXXX	
380		مشتريات مواد ولوازم	XXXX	
442		TVA	XXXX	
	401	موردو المخزونات والخدمات		XXXX
		تقييم الفاتورة		
		01/02/20N		
30		مخزون بضائع	XXXX	
31		مخزون المواد الأولية واللوازم	XXXX	
	380	مشتريات بضائع		XXXX
	381	مشتريات مواد ولوازم		XXXX
		دخول المشتريات الى المخازن		
		04/03/20N		

	XXXX	المواد الأوليةمستهلكة		601
XXXX		مخزون مواد ولوازم	31	
		خروج مشتريات المواد واللوازم		
		الى مستودعات الإنتاج		
	Xxxx	Fournisseur de stocks et services		401
xxxx		Banque	512	
		تخليص المورد		

يقوم البنك بتحويل المبلغ المصرح به لفائدة المورد

- بالنسبة للمورد الأجنبي :

يحتاج الديوان لأداء خدماته الى السوق الخارجية ويكون التقييد وفق SCFكالأتي :

:Restitution provision potique

مثلا في حالة شراء القمح من خارج الجزائر:

عند وصوله الى ميناء الجزائر

				XXXX	XXXX
51200	5442200				

بالاضافة الى ثمن السلع المتفق عليها في الويقة تكون هناك مصاريف اخرى :

- Frais Bancaire:

				XXXX	**XXXX**
		الخدمات المصرفية	**البنك**		
62755	**512000**				

ومن خلال التربص لاحضنا انه يتم :

-اعداد أوامر التسجيل المحاسبي وطباعتها في نهاية الشهر (la saisie)

- معالجة يومية المشتريات

- تقوم المصلحة بمراقبة جميع تسجيلات المشتريات التي تمت ومراقبة جميع عمليات دخول المخزونات الى المخزن .

في حالة عدم ترصيد ح/38 يكون السبب احدى الحالتين :

- استقبال الفاتورة دون استلام السلع وعليه يتم استعمال ح/37 مخزون بالخارج .
- استقبال السلع دون استلام الفاتورة وعليه يتم استخدام ح /408 فواتير قيد الاستلام .

ح/37 مخزون بالخارج :
عند استلام المشتريات واعداد وصل الاستلام يتم التقييد كالآتي :

D/مشتريات التموينات382/ح
C/P/370000 مخزون بالخارج

اما بالنسبة للمشتريات الغير مطابقة لما تم الاتفاق عليه فيوجد طريقتان للتسوية :

1- حالة قيام المورد بتعويض الخسائر بتحويل بنكي ، تقمو المصلحة بتسجيل القيد
2- حالة قيام المورد بإرسال سلع أخرى مطابقة يتم اعداد وصل استلام ويسجل القيد في ح/408 فواتير قيد الاستلام .
3- يستخدم حساب 408 من اجل ترصيد ح/38 في نهاية السنة ويسجل القيد :

من

D/ 408 فواتير قيد الاستلام

382C/ مشتريات التموين

وعند استلام الفواتير في السنة القامة يتم التسجيل بقلب القيد .

3- المبـيعـات LES VENTES:

تقوم المصلحة باعداد الفاتورة للزبون عن طريق المعالجة الآلية

بعد اعداد الفاتورة تقوم المصلحة بالتسجيل المحاسبي والذي يتم من خلال الحاسوب ووفق للنظام المحاسبي المالي في اليومية كالآتي

الجدول رقم 18: يومية المبيعات:

DEBIT	CREDIT			
411		الزبون	XXXX	
	700	المبيعات من البضائع		XXXX
	442	TVA		XXXX
511001		**عملية ناتجة عن بيع منتوج أو خدمة**	XXXX	
511		قيم التحصيل		XXXX
	411X	الزبائن	xxxx	
		شيكات للتحصيل		
512		بنوك الحسابات الجارية		XXXX
	511001	قيم التحصيل		
		التسجيل في oaicعند الدخول		

بمجرد تسجيل القيود في اليومية يقوم البرنامج مباشرة بعملية الترحيل الى الدفتر الكبير وتوجيه الحسابات كل حسب الدفاتر والقوائم التي التي يجب ان يظهر فيها مثل ح/07 يوجه الى جدول حسابات النتائج .

تقوم المصلحة بإعداد جدول لمتابعة الفواتير شهريا من خلال المعالج الآلي اكسس .

وفي نهاية السداسي اوالسنة المالية يتم ترحيل الحسابات التي تم تسجيلها على مستوى المصلحة لمعرفة الرصيد النهائي لكل حساب من خلال الدفتر الكبير (دفتر الاستاذ).

المطلب الثاني : آليات التسجيل المحاسبي لعمليات الاستثمار والدعم من الدولة :

01- **CENTRAL D'ACHAT** :

الجدول رقم :19 يومية الخدمات المقدمة

Virment ou profite de luss

		VIR EN FAVEUR		xxxx	
467746)					
	512	banque			xxxx

VIR EN FAVEUR الخدمات المقدمة :

Expl:

قامت CCLS بشراء المبيدات من CENTRE D4CHAT

CCLS M'SILA 35

		الخدمات المقدمة		XXXX	467735
XXXX		البنك	512		

02-الدعم من الدولة :

:Subevention contre le ver Bland

		الدولة حساب FNRPA(والجماعات العمومية		**XXXX**	443720
XXXX		VCV OR			467746
XXXX				**512100**	
XXXX		**Remboursement**			443720

الجدول رقم 20: يومية الدعم من الدولة

443720: **constatation**

وحدة دعم : VCVCC ORAN

إعانات الدولة :

إعانات الإستثمار(التجهيز)

إعانات التسيير (الموازنة)

مثلا:

***إعانات التسيير** :

الحليب : الفرق بين سعر البيع والسعر الحقيقي للإنتاج تتحمله الدولة (الموازنة).

1لتر السعر الحقيقي = 45 دج — 20 دج

1لتر سعر البيع = 25 دج — تتحمله الدولة إعانات الموازنة

يدخلون في الحساب الخاص بالشركة الدولة

M.C	M.C			credit	debit
		البنك		512	
20		إعانةالتوازن	741		
20		إعانات إخرى للإستغلال	748		

الجدول رقم 21: يومية إعانات التسيير

إعانات التجهيز :*

قرض الإيجار (الإيجار المالي) :

مثلا لشراء التثبيتات العينية الأخرى بمبلغ 1000.000,00

وكانت الإعانة هنا ب40% يكون التسجيل كالتالي :

الجدول رقم 22: يومية إعانات التجهيز

DEBIT	CREDIT	03/04/20N	M.D	M.C
218		التثبيتات العينية الأخرى	100000000	
	167	الديون المترتبة على عقد الإيجار		600000000
	131	إعانات التجهيز		400000000

تخليص الديون الأقساط الخاصة بالقرض

مثلا على خمس سنوات :

DEBET	CREDIT		M.D	M.C
167		الديون المترتبة عل عقد الإيجار		
	512	البنك		

إهتلاك إعانات التجهيز على خمس سنوات :

DEBIT	CREDIT	31/12/N	M.d	M.C
131		إعانات التجهيز	xxxx	
	754	إقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية		xxxx

قيود الإهتلاك :

debit	credit		M.D	M.C
681		مخصصات الإهتلاك	XXXX	
	280	إهتلاكات التثبيتات المعنوية		XXXX

03-الإستثمارات :

تسجل في القيد التالي :

الجدول رقم 23: يومية الاستثمارات

DEBIT	CREDIT		M.D	M.C
215		معدات وأدوات صناعية	XXXX	
218		التثبيتات العينية الأخرى	XXXX	
442		الضرائب والرسوم المقابلة للتحصيل	XXXX	
	404	موردو التثبيتات		XXXX

قيد التسديد :

DEBIT	CREDIT		M.d	M.C
404		موردو التثبيتات	XXXX	
	512	البنك		XXXX

-04

Subvention d'equilibre :EXPL

:la constation

			العمليات الخاصة مع الدولة		**443700**
XXXX	**إعانة التوازن**	**1X74**		**XXXX**	
		433700		XXXX	

الجدول رقم 24: يومية إعانة التوازن

-05 **C P F T**

Compte de Prériquation des Frais de Transport

:La constatation

XXXX			الدولة	467100	443700
XXXX	XXXX		تضامن النقل		

الجدول 25: يومية تضامن النقل

:Rede vances -06

:Constatation

XXX			**خدمات**	**4017**	**61X**
XXX	**موردو المخزوناتوالخدمات**				
XXX					
XXX			512		**401**

07- شيكات مودعة لدى البنك بعد القبض :

Journal chéque Remis àl'encaissement:

عملية التسجيل :

الجدول رقم 26: يومية الشيكات المودعة لدى البنك بعد القبض

			DEBIT	CREDIT
512100	ENC CHEQ.N° 136676588		XXXXXXX	0000000
511001	ENC CHQ.N° 13667859		0000000	XXXXXX

libellé

ALGER 01
M'SILA 35
BLIDA 12 } CCLS CENTRE

ORAN 13
BECHAR 38
ADRAR 49 } CCLS OUST

BBA 14
SKIKDA 15
BISKRA } CCLS EST

المطلب الثالث : آليات تسجيل عمليات الحرث والحصاد :

اولا: عملية الحرث:

يتم التسجيل المحاسبي لعملية الحرث عن طريق الحاسوب الآلي في البرنامج المخصص لها ، ويتم التقييد وفق SCF كالآتي .

DEBIT	CREDIT			M.D	M.C
4113		الزبائن		XXXX	
	70				XXXX
		بيع البذور			
512		البنك		XXXX	
	4113		الزبائن		XXXX
		عند الخلاص			

الجدول رقم 27: يومية الحرث

ثانيا : عملية لحصا :

يت لتسجيل لمحاسبي لعملية لحصا ء لحاس لآلي في لب نامج لمخص لها يت لتقيي ف Scf كالآتي :

عن ش لم لا لية

تم يل عملية ش لحصا تت ء ي لتعا نية

DEBIT	CREDIT			M.D	M.C
30		مخزون بضائع		XXXX	
	381		مشتريات مواد اولية		XXXX
381		مشتريات مواد اولية		XXXX	
	401	موردو المخزونات والخدمات			XXXX
4017x				xxxx	
	512	البنك			xxxx

لجـ ل ة 28: ي مية لحصا

المبحث الثالث : عرض الميزانية المحاسبية المالية ودراسة مؤشرات ونسب التحليل المالي

المطلب الأول: عرض الميزانية المحاسبية المالية والميزانية المختصرة (2012،2013)

1- الميزانية المحاسبية المالية للديوان لسنة 2012 :

أ- **جانب الأصول :**

الحساب	الملغ الإجمالي	الإهتلاكات والمؤونات	المبلغ الصافي
الأصول غير الجارية			
فارق بين الإقتناء المنتوج الإيجابي والسلبي	0.00	0.00	0.00
تثبيتات معنوية	**4,40**	**4,20**	**0,20**
تثبيتات عينية	**1 184,97**	**689,97**	**495,01**
أراضي	0,00	0,00	0,00
مباني	378,00	132,10	245,89
تثبيتات عينية أخرى	806,98	557,87	249,11
تثبيتات جاري إنجازها	**94,12**	**0,00**	**94,12**
تثبيتات مالية	**68,70**	**47,95**	**20,75**
مساهمات أخربوحسابات دائنة ملحقة	20,75	0,00	20,75
سندات أخرى مثبة	0,00	0,00	0,00
قروض وأصول مالية أخرى غير جاري	47,95	47,95	0,00
مجموع الأصوا غير الجارية	**1 352,19**	**742,11**	**610,08**
الأصول الجارية			
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	72 778,38	0,00	72 778,38
حسابات دائنة وإستخدامات مماثلة :	152 283,02	12 122,81	140 160,21
زبائن	8 961,61	651,25	8 310,36
مدينون آخرون	142 936,40	11 471,56	131 464,84
الضرائب وماشابهها	385,01	0,00	385,01
الخزينة	5 882,31	0,00	5 882,31
مجموع الأصول الجارية	**230 943,71**	**12 122,81**	**218 820,90**
مجموع الأصول	**232 295,91**	**12 864,92**	**219 0,99**

المصدر(ملاحق المالية للديوان)

ب- الخصوم :

الوحدة : وحدة نقدية

الحساب	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس مال تم إصداره	0,00
رأس مال غير مستعان به	0,00
علاوات وإحتياطات	0,00
فرق وإعادة التقييم	0,00
فارق المعادلة	0,00
النتيجة الصافية	729,95
رؤوس أموال خاصة أخرى	40 089,92
مجموع الأموال الخاصة	**40 819,87**
خصوم غير جاري	
قروض وديون مالية	4 365,55
ضرائب مؤجلة وممونة	0,00
ديون أخرى غير جارية	0,00
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	22,64
مجموع الخصوم غير الجارية	**4 379,20**
خصوم جارية	
موردون وحسابات ملحقة	16 211,15
ضرائب	12,04
ديون أخرى	54 533,73
خزينة سالبة	103 475,00
مجموع الخصوم الجارية	**174 231,92**
مجموع الخصوم	**219 430,99**

المصدر : ملاحق الماليو للديوان

220 الميزانية المحاسبة المالية للمؤسسة لسنة 2013:

أ- الأصول :

الوحدة: وحدة نقدية

الحســاب	المبلغ الإجمالي	الإهتلاكات والمؤونات	المبلغ الصافي
الأصول غير الجارية			
فارق بين الإقناء المنتوج الإيجابي والسلبي	0,00	0,00	0,00
تثبيتات معنوية	**4,89**	**4,20**	**0,69**
تثبيتات عينية	**1 117,38**	**689,97**	**427,41**
أراضي	0,00	0,00	0,00
مباني	362,14	132,10	230,04
تثبيتات معنوية أخرى	755,24	557,87	197,37
تثبيتات جاري إنجازها	**2 524,21**	**0,00**	**2 524,21**
تثبيتات مالية	**1 548,69**	**47,95**	**1 500,74**
مساهمات أخرى وحسلبات دائنة ملحقة	1 500,74	0,00	1 500,74
سندات أخرى مثبتة	0,00	0,00	0,00
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	47,95	47,95	0,00
مجموع الأصول غير الجارية	**5 195,16**	**742,12**	**4 453,05**
الأصول الجارية			
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	54 953,47	0,00	54 953,47
حسابات دائنة وإستخدامات مماثلة	170 564,11	12 122,81	158 441,29
زبائن	11 438,58	651,25	10 787,33
مدينون آخرون	158 597,22	11 471,56	147 125,66
الضرائب وما شابهها	528,30	0,00	528,30
الخزينة	9 498,71	0,00	9 498,71
مجموع الأصول الجارية	**235 016,28**	**12 122,81**	**222 893,47**
مجموع الأصول	**240 211,45**	**12 864,81**	**227 346,53**

المصدر:ملاحق المالية للديوان

ب- جانب الخصوم :

الوحدة : وحدة نقدية

الحـــساب	المبـــالـغ
رؤوي الأموال الخاصة	
رأس كمال تم إصداره	0,00
رأس مال غير مستعان به	0,00
علاوات وأحتياطات	0,00
فروق وإعادة التقييم	0,00
فارق المعادلة	0,00
النتيصة الصافية	837,09
رؤوس أموال خاصة أخرى	40819,87
مجموع الأموال الخاصة	41656,96
خصوم غير جارية	
قروض وديون مالية	4369,67
ضرائب مؤجلة وممونة	0,00
ديون أخرى غير جارية	0,00
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	39,18
مجموع الخصوم غير الجارية	4408,84
خصوم جارية	
مودون وحسابات ملحقة	21723,90
ضرائب	5,05
ديون أخرى	548476,77
خزينة سالبة	111075,00
مجموع الخصوم الجارية	181280,72
مجموع الخصوم	227346,53

المصدر : ملاحق المالية للديوان

التعليق على الميزانية :

1- الأصول :

- الأصول غير الجارية : تمثلت في تثبيتات معنوية ، تثبيتات عينية ، التثبيتات الجاري إنجازها ، تثبيتات مالية .قدر مجموعها بملغ قدره610.08دج
- الأصول الجارية : تمثلت في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ ، الحسابات الدائنة و الإستخدامات المماثلة حيث بلغ مجموعها الصافي : 218820.90دج.

2- الخصوم :

- الأموال الخاصة =40819.87دج.
- الخصوم غير الجارية=4379.20دج.
- الخصوم الجارية =174231.92دج.

- إن الميزانية المالية وسيلة من الوسائل المستعملة من طرف البنوك منذ ظهورها ، وكذلك من طرف رجال الأعمال ، لمعرفة الحالة المالية للمؤسسة في وقت أو في لحظة معينة ، عند نهاية فترة النشاط أو الدورة الإستغلالية .

الميزانية المالية المختصرة :

إن الميزانية المختصرة عبارة عن جدول يظهر لنا المجاميع الكبرى للميزانية ، وتكون حسب مبدأ السيولة في الأصول والإستحقاقية في الخصوم ، ومن أجل تسهيل عملية التحليل المالي لابد من القيام بإنجاز

221 الميزانية المحاسبية المالية المختصرة لسنتي (2013/2012):

الوحدة : وحدة نقدية

الأصول	2012	2013	نسبة التغير
الأصول غير الجارية	610.08	4453.05	%86.30
الأصول الجارية	218820.90	222893.47	%2
مجموع الأصول	**219430.99**	**227346.53**	**%4**

الجدول رقم29 : الميزانية المالية المحاسبية المختصرة للأصول .

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الأصول غير الجارية ارتفعت بنسبة 86.30 % بين السمتين رغم الانخفاض المسجل في كل من الأراضي والتثبيتات المعنوية والتثبيتات الجاري إنجازها والتثبيتات المالية التي كانت قيمة ارتفاعها كبيرة .

أما الأصول الجارية فقد سجلت إرتفاع بنسبة 2 % فرغم أن المخزونات إنخفضت إلا أنه قابله إرتفاع في الحسابات الدائنة والإستخدامات المماثلة (زبائن ، مدينون آخرون) والخزينة .

222 الميزانية المحاسبية المالية المختصرة للخصوم لسنتي (2013/2012) :

الوحدة : وحدة نقدية

الخصوم	2012	2013	نسبة التغير
الأموال الخاصة	40819.87	41656.96	%2
الخصوم غير الجارية	4379.20	4408.84	%0.76
الخصوم الجارية	**174231.92**	**181280.72**	**%4**
مجموع الخصوم	**219430.99**	**227346.53**	**%3.5**

الجدول 30: الميزانية المحاسبية المالية المختصرة للخصوم.

من الجدول الأخير يوضح لنا أن الأموال الخاصة ارتفعت بنسبة 2 %سنة2013 مقارنة بسنة 2012 وهذا نتيجة لتحقيق نتيجة موجبة في سنة2012.

أما الخصوم الجارية فقد سجلت إرتفاع بنسبة صغيرة قدرت ب 0.76% فقد سجلنا إرتفاع صغير في كل من حساب القروض والديون المالية وحساب المؤونات .

وبالنسبة للخصمو الجارية فلاحظنا إرتفاع بنسبة 4 % فرغم إنخفاض كل من الضرائب والديون الأخرى والخزينة السالبة إلا أن الزيادة الكبيرة في حساب الموردون أدت الى هذا الإرتفاع .

المطلب الثاني : دراسة مؤشرات التوازن المالي

1-رأس المال العامل (FR) :

الوحدة : وحدة نقدية

السنوات	2012	2013	نسبة التغير
القانون	الأموال الدائمة – الأصول غير الجارية	الأموال الدائمة –الأصول غير الجارية	/
الحساب	610.09-45199.07	4453.05-46065.8	/
النتيجة	44588.99	41612.75	%-7.15

الجدول 31: جدول حساب رأس المال العامل

مع العلم أن : الأموال الدائمة =الأموال الخاصة +الديون طويلة ومتوسطة الأجل

من خلال النتيجة يتضح لنا أن لرأس المال العامل للديوان ظهر موجب في كلا السنتين ، أن أموال الديوان الدائمة خلال السنتين غطت أصولها غير الجارية ما يوضح إعتماد الديوان على رأسمالها والديون طويلة الأجل ، إلاأنه ما يغلب على هذه النتيجة والفائض وجود أموال مجمدة على الديوان إستعمالها من خلال إستثمارها

2- إحتياجات رأس المال العامل (BFR):

الوحدة : وحدة نقدية

السنوات	2012	2013	نسبة التغير
القانون	(الأصول الجارية –المتاحات)- (د.ق.أ –التسبيقات)	(الأصول الجارية –المتاحات)- (د.ق.أ –التسبيقات)	/
الحساب	70756.92-212938.59	70205.72-213394.76	/
النتيجة	142181.67	143189.04	%0.7

الجدول 32:جدول حساب احتياجات رأس المال العامل .

من خلال ملاحظتنا لمعطيات جدول حاب إحتياجات رأس المال العامل للديوان نرى أنه زاد بقيمة 0.7 % سنة 2013وهذا يعني أداء المؤسسة في تحسن .

3-الخزينة : (TR) :

الوحدة : وحدة نقدية

السنوات	القانون	الحساب	النتيجة	نسبة التغير
2012	رأس المال العامل – إحتياجات رأس المال العامل	-44588.99 142181.67	97592.68-	/
2013	رأس المال العامل – إحتياجات رأس المال العامل	-41612.75 143189.04	- 101576.29	%3.92

الجدول 33:جدول حساب خزينة الديوان .

من الجدول نلاحظ أن الخزينة في السنتين سالبة أي أن الديوان ليس له أموال جاهزة تحت تصرفه كما أنه عرفت الخزينة إرتفاع في العجز بنسبة 3.92 %.

المطلب الثالث : دراسة النسب المالية

1-نسب السيولة :

أ- نسب السيولة العامة :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	الأصول المتداولة /د.ق.أ	70756.92/218820.90	3.11
2013	الأصول المتداولة /د.ق.أ	70205.72/213394.76	3.03

الجدول 34: جدول حساب نسب السيولة العامة .

من الجدول أعلاه نلاحظ أن نسب السيولة مرتفعة جدا وهذا الإرتفاع لهذه النسبة يدل على أن للمؤسسة سيولة وهذا إيجابي ، فهو يعكس مدى قدرة الأصول الجارية على تغطية الإلتزامات القصيرة الأجل وهو الحال في هذه الحالة.

ب- نسبة السيولة المختصرة :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	(الأصول المتداولة – المخزونات)/ د.ق.أ	70756.92/146042.52	2.06
2013	الأصول المتداولة – المخزونات)/ د.ق.أ	70205.72/167940	2.39

الجدول 35: جدول حساب نسبة السيولة السريعة (المختصرة) .

من الجدول أعلاه نرى أن نسب السيولة إرتفعت في 2013 مقارنة ب2012 حيث بعد كانت تساوي 20.6 أصبحت 2.39 ، وتشير هذه النسبة إلى إمكانية الديوان سداد الإلتزامات المتداولة دون اللجوء الى المخزون وهذا يجعل الديوان في حالة إيجابية .

ج- نسب السيولة الجاهزة :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	القيم الجاهزة / د.ق.أ	70756.92/5882.31	0.08
2013	القيم الجاهزة /د.ق.أ	70205.72/9498.71	0.13

الجدول 36: جدول حساب نسب السيولة الجاهزة .

نلاحظ أن نسبة السيولة الجاهزة إرتفعت بنسبة قليلة جدا حست كانت 0.08 ثم أصبحت 0.13 في 2013، ولكنها تبقى بعيدة عن تغطية الديون قصيرة الأجل ، أي لا يمكن للديوان بتغطية الديون قصيرة الأجل بالقيم الجاهزة فقط .

2- نسب الربحية :

أ- نسب صافي الربح على المبيعات :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	صافي الربح /المبيعات	134793.53/729.95	0.005
2013	صافي الربح/المبيعات	140328.84/837.09	0.006

الجدول 37: جدول حساب نسبة صافي الربح على المبيعات

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن نسبة صافي الربح على المبيعات في المؤسسة في إرتفاع نسبي ضعيف وهذا راجع الى إرتفاع في النتيجة الصافية للسنة المالية بالمؤسسة.

ب- نسبة صافي الربح على الأصول :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	صافي الربح/مجموع الأصول	219430.99/729.95	0.003
2013	صافي الربح /مجموع الأصول	227346.53/837.09	0.004

الجدول 38:جدول حساب نسبة صافي الربح على الأصول .

نسبة صافي الربح على مجموع الأصول في الديوان في إرتفاع قليل ، وهذا معناه أن المؤسسة نجحت في إستخدام أصولها بكفاءة لتحقيق الأرباح ، فالكفاءة التشغيلية لإدارة الديوان لا بأس بها .

ج- نسبة العائد على حقوق الملكية (الأموال الخاصة) :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	صافي الربح /الأموال الخاصة	40819.87/729.95	0.017
2013	صافي الربح/الأموال الخاصة	41656.96/837.09	0.02

الجدول 39: حساب نسبة العائد على حقوق الملكية (الأموال الخاصة) .

إن إرتفاع هذه النسبة يدل على قدرة إدارة الديوان على تعظيم عائدها ، أي استخدام الأموال الخاصة بشكل مريح ، وهذا يدل على أن الديوان إستغل أمواله الخاصة إستغلالا جيدا ورشيدا من أجل تعظيم أرباحه .

3- نسب النشاط والمديونية :

3-1 نسب النشاط :

أ – معدل دوران مجموع الأصول :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول	/134793.53 215898.58	0.62
2013	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول	/140328.84 223388.76	0.63

الجدول 40: جدول حساب معدل دوران مجموع الأصول .

مع العلم أن متوسط إجمالي الأصول = (أصول السنةN+أصول السنة N-1)/2

معدل دوران مجموع الأصول الخاصة بالديوان ارتفع قليلا ، وتفسير هذا المعدل أي أن كل وحدة نقدية من الأصول في الديوان قامت بتوليد حوالي 0.62 وحدة نقدية .

ت- معدل دوران الأصول الثابتة :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول الثابتة	489.26/134793.53	27.56
2013	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول الثابتة	5063.13/140328.84	27.72

الجدول41: جدول حساب معدل دوران الأصول الثابتة .

مع العلم أن متوسط إجمالي الأصول الثابتة =(الأصول الثابتة للسنة N+الأصول الثابتة للسنة N-1)/2

أي أن الديوان يستغل أصوله الثابتة بعقلانية وهذا مايعطي له الإستقرار .

ج-معدل دوران الأصول المتداولة :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول المتداولة	212587.47/134793.53	0.63
2013	رقم الأعمال /متوسط إجمالي الأصول المتداولة	220857.19/140328.84	0.62

الجدول 42: حساب معدل دوران الأصول المتداولة .

مع العلم أن متوسط إجمالي الأصول المتداولة =(الأصول المتداولة للسنة N+الأصول المتداولة للسنة N-1)/2

من المعدل الأخير نرى أن تحقيق المبيعات في الديوان عن طريق الأصول المتداولة مقبول ، حيث أن كل وحدة نقدية من الأصول المتداولة تولد مبيعات بمقدار 0.65 وحدة نقدية وهذا ما سمح بتعظيم نتيجتها الصافية .

د- مدة إئتمان الزبائن :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	((الزبائن +أوراق القبض)/ المبيعات)360X	(134793.53/8961.61) 360X	24يوم
2013	((الزبائن +أوراق القبض)/ المبيعات)360X	(140328.84/11438.58) 360X	29يوم

الجدول 43: جدول حساب إئتمان الزبائن .

من خلال النتائج يتضح لنا أن مدة إئتمان الزبائن متوسطة ، ما يعني أن السياسات التي وضعتها الإدارة للتحصيل فعالة ولن تكون لها مشاكل فيما يتعلق بقدرتها على تحصيل حساباتها المدينة بشكل عام.

ه- مدة تسديد الموردين :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	((الموردون +أوراق الدفع)/المشتريات السنوية)X 360	(289069.71/1211.15) 360X	20يوم
2013	((الموردون +أوراق الدفع)/المشتريات السنوية)X 360	(261347.72/2723.90) 360X	30يوم

الجدول 44 : جدول حساب مدة تسديد الموردون .

مدة تسديد الموردون للمؤسسة تتوافق مع مدة التحصيل من الزبائن ، حيث أن الديوان يعتمد سياسة السداد في وقت قصير ، وعند المقارنة نجد أن وضعية الديوان سليمة .

2-3 نسب المديونية :

أ – نسبة الاستقلالية المالية :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	الأموال الخاصة / مجموع الديون	75110.43/40819.87	0.54
2013	الأموال الخاصة / مجموع الديون	101323.21/41656.96	0.41

الجدول 45: جدول حساب نسب الاستقلالية المالية .

من الجدول نلاحظ أن الديوان غير مستقل ماليا لأن موارده ليست مشكلة من أمواله بل من ديون طويلة الأجل ، ولا بد من رفع هذا المعدل إلى 1 فأكثر .

ت- نسب قابلية التسديد :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	مجموع الديون /مجموع الأصول	219430.99/75110.43	0.34
2013	مجموع الديون /مجموع الأصول	227346.53/101323.21	0.45

الجدول46:جدول حساب نسبة قابلية التسديد .

نلاحظ أن نسب قابلية التسديد كلها أقل من 0.5 ، وهذا مؤشر إيجابي يدل على أن الديوان له ضمانات لديون الغير وهذا ما يسمح أو يتيح له الحصول على قروض أخرى في حالة الطلب عليها .

وللإشارة فإن هذه النسبة تقوم البنوك بحسابها في حالة لجوء المؤسسات للاقتراض منها ، لأنها تضمن للبنوك استرجاع قيمة القرض .

ج-نسبة التمويل الدائم :

السنة	المعادلة	الحساب	النتيجة
2012	الأموال الدائمة /الأصول الثابتة	610.09/40 819.87	**66.90**
2013	الأموال الدائمة/الأصول الثابتة	4 453.05/41 656.96	**9.35**

الجدول 47: حساب نسبة التمويل الدائم .

من خلال النسب الأخيرة نلاحظ أن للديوان وضعية سليمة ، لأن الأموال الدائمة تغطي أصول الديون وهذا ما يفسره أن الديوان يلجأ الى الديون طويلة الأجل لأجل التمويل .

خاتمة الفصل :

بعد تعرضنا لمختلف آليات التسجيل المحاسبي و الوثائق المحاسبية وتحليل الميزانية المالية للديوان لسنتي 2012-2013 باستخدام النسب المالية

يلاحظ أن المؤسسة تلتزم بالإفصاح عن القوائم المالية وفق ما حدده النظام المحاسبي المالي وهي:الميزانية،حساب النتائج، تدفقات الخزينة، تغيرات حركة الأموال الخاصة،الملحق، تقوم المؤسسة بالعرض والإفصاح عن هذه القوائم وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، حيث تسمح هذه القوائم بمعرفة المركز المالي للمؤسسة والعمليات المنجزة وإجراء المقارنة بين السنوات وبين المؤسسة والمؤسسات الأخرى الوطنية والدولية،

تعرض المؤسسة القوائم بطريقة واضحة وسهلة للقراءة إضافة إلى جدول تدفقات الخزينة يمكن من معرفة مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها ومعلومات بشان استخدام هذه السيولة المالية ويساعد جدول تغيرات حركة الأموال الخاصة في تحليل الحركات التي أثرت في تغير هذه الأموال، توفير المؤسسة لهذه القوائم المالية و التزامها بما سبق ذكره ينتج عنه قوائم مالية تحتوي على معلومات محاسبية تمتاز بالخصائص النوعية وهي : الملائمة ، الدقة ، القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم أو الوضوح، حيث تعمل على تلبية احتياجات الأطراف المستخدمة لها والرفع من جودة ونوعية المعلومات المحاسبية والمالية

تتكون مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من القوائم المالية إضافة إلى التقاريرالمختلفة للنشاط وهو ما يؤدي إلى توفير نظرة شاملة ودقيقة على أهم أنشطة المؤسسة ووضعها المالي بصورة كلية، حيث أن تعدد القوائم المالية للمؤسسة يساعد مستخدمي هاته الأخيرة في معرفة سير نشاط المؤسسة ويعبر عن الصورة الصادقة لوضعها المالي ويظهر ذلك من خلال الدور الذي تقوم به كل قائمة من هاته القوائم لإبراز جزء أو كل عن وضعية المؤسسة مثل جدول حساب النتائج يبين الأعباء و المنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية لمستخدمي القوائم المالية من اجل اتخاذ أحسن القرارات في أحسن الظروف والأوقات.

الخاتمة

الخاتمة العامة :

هدفت هذه الدراسة من خلال الفصول الثالثة إلى محاولة عرض الإطار التصوري للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي وقد تم ذلك من خلال الإطلاع على مختلف المنطلقات الفكرية المرتبطة بموضوع الدراسة ، الأمر الذي مكن من استخلاص اهم المعالجات المحاسبية في المنشآت الزراعية

كما هدفت من جهة أخرى الى تقييم أداء المؤسسة من الناحية المالية باستخدام المؤشرات المستعملة في ذلك وإبراز دور القائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي في عملية قياس وتقييم الأداء المالي بالإضافة الى واقع تقييم الأداء المالي للديوان الجزائري المهني للحبوب

ومن خلال هذه الدراسة تم معالجة الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في معرفة "**واقع تطبيق المحاسبة المالية ودورها في تقييم الأداء المالي بالقطاع ألفلاحي** "

بعد عرض الجوانب النظرية المرتبطة بالموضوع تم عرض مختلف آليات التسجيل المحاسبي للديوان المهني للحبوب لما يكتسبه من أهمية بالغة في الاقتصاد الوطني ولخصوصية هذا القطاع لابد من الوقوف والتحري عن المعالجات السليمة التي يجب اتخاذها للوصول الى بيانات مالية تعكس حقيقة أداء الديوان، آن الأوان وكمرحلة أخيرة القيام بعرض مختلف نتائج اختبار الفرضيات إلى جانب طرح جملة من الاقتراحات .

أولا : نتائج الدراسة :

1- النتائج النظرية للدراسة :

توصلنا إلى إعطاء حكم نهائي للفرضيات الأولى والثانية للدراسة كما يلي :

أ – نتيجة اختبار الفرضية الأولى :تنص هذه الفرضية على أن :" **النظام المحاسبي يستمد أسسه من المعايير المحاسبية الدولية** "

انطلاقا من عرضنا للفصل الأول والثاني ومن خلال النتائج المتوصل إليها تبين لنا أن :

- المعلومات المالية تعد الركيزة الأساسية التي يستند اليها في اتخاذ القرار ات ونظرا لأنم القوائم المالية تعتبر الأساس الذي تعرض فيه هذه المعلومات فإن النظام المحاسبي المالي أولى لها عناية بالغة الأهمية من حيث العرض و الإفصاح

- النظام المحاسبي المالي بتبنيه للمعايير الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح **IFRS** والمعايير المحاسبية الدولية **IAS** أخذ بالهدف العام للإفصاح المحاسبي ألا وهو إظهار العرض العادل والتعبير الحقيقي والعادل: بمعنى أن الهدف العام يتمثل في التعبير بوضوح من خلال القوائم المالية وبشكل عادل عن الوضع المالي لأداء المؤسسة والتغيرات في الحالة المالية ، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا من خلال التطبيق المتكامل للمعايير الدولية للتقارير المالية وتوفير الخصائص النوعية للمعلومات .

ب- نسبة اختبار الفرضية الثانية : تنص هذه الفرضية على أن :

" **مخرجات نظام المحاسبة المالية بالقطاع الفلاحي تكمن هذه الأخيرة في تقييم الأداء المالي لها** "

انطلاقا من عرضنا للفصل الثالث ومن النتائج المتوصل اليها، تبين لنا أن :

-المركز المالي للمنشأة يتحدد بعد القيام بمختلف المعالجات المحاسبية والتسويات ألازمة للوصول إلى إعداد (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول حركة رؤوس الأموال ، الملاحق) والتي تبين ما لي المؤسسة من ديون وما عليها من التزامات في لحظة معينة يفرضها محاسب المؤسسة

- ومن خلال إعداد القوائم المالية يتم تقيين الأداء المالي بالاعتماد على مؤشرات تقييم الأداء المالي للمؤسسة

2- النتائج التطبيقية :

- أن العمل المحاسبي في هذه المؤسسة يعتمد على البرامج الالكترونية الخاصة بالمحاسبة

-أن المعالجات المحاسبية للديوان كونه قطاع فلاحي لا تختلف عن المعالجات المحاسبية للمنشآت التجارية والصناعية فهناك فروق جوهرية في تسجيل العمليات المحاسبية في أرقام الحسابات يعني يبقى الحساب الرئيسي ويتم التغيير في الحساب الفرعي على حسب نشاط الديوان .

- رأس المال العامل موجب خلال سنتي 2012-2013 مما يعني أن الديوان قادر على مواجهة التزاماته بتواريخ استحقاقها .

- احتياجات رأس المال العامل اكبر من الصفر أي أن الديوان بحاجة الى أموال من اجل تغطية التزامات دورة الاستغلال

- الخزينة سالبة أي أن الديوان ليس له موجودات نقدية لمواجهة الالتزامات كما أنه عرفت الخزينة ارتفاع فب العجز بنسبة 3.92 %

- نسب السيولة مرتفعة جدا وهذا الارتفاع لهذه النسبة يدل على أن للديوان سيولة وهذا ايجابي فهو يعكس مدى قدرة الأصول الجارية على تغطية الالتزامات قصيرة الأجل وهو الحال في هذه الحالة .

– نسبة صافي الربح على مجموع الأصول ارتفعت وهذا معناه أن المؤسسة نجحت في استخدام أصولها بكفاءة لتحقيق الإرباح فالكفاءة التشغيلية لإدارة الديوان لا بأس بها.

–نسبة العائد على حقوق الملكية مرتفعة ويدل ذلك على قدرة إدارة الديوان على تعظيم عائدها أي استخدام الأموال الخاصة .

– مدة ائتمان الزبائن ، ما يعني أن السياسات التي وضعتها الإدارة للتحصيل فعالة ولن تكون لها مشاكل فيما يتعلق بقدرتها على تحصيل حساباتها المدينة بشكل عام .

– مدة تسديد الموردون تتوافق مع مدة التحصيل من الزبائن ، حيث أن الديوان يعتمد على سياسة السداد في وقت قصير .

– نسبة الاستقلالية المالية نلاحظ أن الديوان غير مستقل ماليا لأن موارده ليست مشكلة من أمواله بل من ديون طويلة الأجل .

– نسبة قابلية التسديد كلها أقل من 0.5 ، وهذا مؤشر ايجابي يدل على أن الديوان له ضمانات لديون الغير وهذا ما يسمح أو يتيح له الحصول على قروض أخرى في حالة الطلب عليها .

– نسب التمويل الدائم توضح أن للديوان وضعية سليمة ، لأن الأموال الدائمة تغطي أصول الديون وهذا ما يفسره أن الديوان يلجأ الى الديون طويلة الأجل لأجل التمويل .

– نلاحظ وجود تقارب كبير بين سنتي 2012–2013 في قيم النسب المالية .

الاقتراحات :

-رفع رأس المال العامل وذلك ب:

- زيادة الموارد الثابتة ورفع رأس المال أو الافتراضات
- تخفيض احتياجات رأس المال وذلك برفع المدة المتعلقة بتسديد الموردين وتخفيض المدة المتعلقة بتحصيل الحقوق من الزبائن
- رفع معدل نسبة الاستقلالية المالية إلى 1 فأكثر
- العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من أجل فهم القوائم المالية لصنع قرارات جيدة

-زيادة تفعيل آليات وبرامج دعم القطاع ألفلاحي أكثر من قبل الحكومة ، وخلق آليات وهيئات جديدة تهتم بالجوانب التي أهملتها الهيئات السابقة ، وذلك من أجل زيادة حجم الإنتاج الزراعي في الاقتصاد الوطني ، وبالتالي زيادة فعاليتها في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية

- وفي الأخير ننصح المؤسسة بأن تهتم بالتحليل المالي كأداة رقابة وتقييم للأداء ، حيث لا يجب الاعتماد عليه بشكل جزئي ، لأنه يعتبر من أهم الأساليب التي تسمح بكشف نقاط القوة والضعف حتى تأخذ في الحسبان عند وضع الخطط النهائية ، بالإضافة إلى تحليل الوضعية المالية وقياس سيولتها وربحيتها وكذلك مدى انسجام هيكلها المالي وتقييم النتائج السنوية .

قائمة المراجع

المراجع بالعربية :

1- الكتب :

1. بن سامي ،الياس و قريشي، يوسف،(2011) ،التسيير المالي للادارة المالية ، الجزء الأول ،ط2، عمان، الأردن، دار وائل للنشر.
2. كيسو، دونالد وويجانت،جيري ،(بدون) ، المحاسبة المتوسطة ،الجزء الأول ، دار المريخ للنشر.
3. لسلوس، مبارك ،(2011)، التسيير المالي،ط2، الجزائر الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية .
4. خوني ،رابح وحساني ،رقية ،(بدون)، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومشكلات تمويلها ،اتراك للطباعة والنشر .
5. شنوف، شعيب،(2008)، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول ، الجزائر ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو.
6. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني ،(بدون)،الادارة العامة لتصميم وتطوير المناهج في المحاسبة العامة، المملكة العربية السعودية .
7. وزارة التجارة،(1410 ه)،اهداف ومفاهيم المحاسبة ومعايير العرض والإفصاح العام ،الرياض.

2- المذكرات والرسائل الجامعية :

1. علي، رشيد حاكم،(2010)، بناء نموذج محاسبة للمزارع العراقية بهدف توفير البيانات واعداد التقارير المالية وتقويم الأداء ، اطروحة دكتوراه مقدمة في جامعة بغداد.
2. غربي ،فوزية ،(2007-2008)، الزراعة الجزائرية بين الاكتفاء ةالتبعية ، اطروحة الدكتوراه دولةفي العلوم الاقتصادية ، جامعة منتوري ، قسنطينة.

3- الجريدة الرسمية :

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية ، العدد رقم74،المؤرخة بتاريخ 15-11-2007.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية ،العددرقم19، المؤرخة بتاريخ25 مارس 2009.

4- المجلات :

1. باش ،احمد ،(2003) ، القطاع الفلاحي بين الواقع ومتطلبات الاصلاح ، مجلة الباحث ، العدد الثاني ،جامعة الجزائر .
2. كامل احمد، منى، (2013)، أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي، دراسة تحليلية مقارنة لمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والقاعدة المحاسبية العراقية رقم 11، كلية الاقتصاد والإدارة جامعة بغداد.
3. عامر،عامراحمد،(2010)،محاولة نمذجة الفجوة الغذائية في الجزائر ، مجلة الباحث ،العدد الثامن ، جامعة مستغانم، الجزائر .

5- الملتقيات :

1.مراد،آيت محمد وسفيان ،ابحيري،(2009)،النظام المحاسبي المالي في الجزائر "تحديا واهداف"، الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/AIS).

2. مراد، ناصر،(2009)، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي ،الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/AIS) ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة .

المراجع بالفرنسية:

Source:F.Delahaye, J.Delahaye, 2007:**Finance d'entreprise,** Dunod, Paris,

Source:N.Guedj 2001:**Finance d'entreprise "Les règles du jeu",** 2ème éditions, éditions d'Organisation, Paris

C.Buissart, M Ben kaci (2011) analyse Financière, conforme du SCF"Berti , edition Alger.

قائمة الجداول

قائمة الجداول

(01) جدول التوزيع العام للأراضي.....49
(02) جدول توزيع المساحة المسقية من الأراضي.....50
(03) جدول إحصائيات الإنتاج الحيواني والنباتي للجزائر لسنة 2003 50
(04) جدول إنتاج الحبوب في الجزائر 52
(05) جدول تطور إنتاج واستيراد القمح في الجزائر 53
(06) جدول إنتاج الخضر خلال 2007/1985 54
(07) جدول تطور إنتاج البقول في الجزائر بعد الاستقلال.....55
(08) جدول إنتاج الفواكه ذات النواة لسنة 2005.....56
(09) جدول إنتاج الحمضيات سنة 2006.....57
(10) جدول الاستهلاك الغذائي للفرد الجزائري 1992/87.....58
(11) جدول تطور إنتاج اللحوم البيضاء في الجزائر خلال 2005/97.....58
(12) جدول تطور الأسماك في الجزائر 59
(13) جدول تطور مساهمة نمو القطاع الزراعي في النمو الاقتصادي 61
(14) جدول مساهمة القطاع الفلاحي في الناتج الداخلي الخام 61
(15) جدول مساهمة العمالة الفلاحية 2013/98.....61
(16) جدول توزيع العمال 81
(17) جدول يومية المشتريات 87
(18) جدول يومية المبيعات 91
(19) جدول يومية الخدمات المقدمة 92
(20) جدول يومية الدعم من الدولة 93
(21) جدول يومية إعانات التسيير 94
(22) جدول يومية إعانات التجهيز 95
(23) جدول يومية الاستثمارات 97

قائمة الجداول

(24) جدول يومية إعانات التوازن 98
(25) جدول يومية تضامن النقل 99
(26) جدول يومية الشيكات المودعة لدى البنك 100
(27) جدول يومية الحرث 101
(28) جدول يومية الحصاد 102
(29) جدول الميزانية المالية المختصرة للأصول 107
(30) جدول الميزانية المالية المختصرة للخصوم 108
(31) جدول حساب رأس المال العامل 109
(32) جدول حساب احتياجات رأس المال العامل 109
(33) جدول حساب خزينة الديوان 110
(34) جدول حساب نسب السيولة العامة.....110
(35) جدول حساب نسب السيولة السريعة 111
(36) جدول حساب نسب السيولة الجاهزة 111
(37) جدول حساب نسب صافي الربح على المبيعات.....112
(38) جدول نسب صافي الربح على الأصول 112
(39) جدول نسب العائد على حقوق الملكية 113
(40) جدول حساب نسب معدل دوران مجموع الأصول 113
(41) جدول حساب معدل دوران الأصول الثابتة 114
(42) جدول حساب معدل دوران الأصول المتداولة 114
(43) جدول ائتمان الزبائن 115
(44) جدول حساب مدة تسديد الموردون 115
(45) جدول حساب نسب الاستقلالية المالية 116
(46) جدول حساب نسبة قابلية السداد 116
(47) جدول حساب نسبة التمويل الدائم 116

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

(01) دور المحاسبة المالية النظام الاقتصادي 04
(02) كتل الميزانية المالية المختصرة 16
(03) حالات رأس المال العامل حسب إشارته 18
(04) حالات الخزينة الصافية.....21
(01-04) عجز الخزينة في حالة وجود أزمة في النمو 21
(02-04) عجز الخزينة الصافية في حالة خطأ في السياسة المالية 22
(03-04) عجز في الخزينة الصافية في حالة تدهور في النشاط 23
(04-04) عجز في الخزينة في حالة أزمة التسيير 23
(05-04) عجز في الخزينة في حالة أزمة في المر دودية 24
(05) أهداف القطاع الفلاحي 43
(06) تطور إنتاج الحبوب في الجزائر 52
(07) الدائرة النسبية لإنتاج واستيراد القمح 2002/1990.....54
(08) إنتاج الفواكه ذات النواة 56
(09) سجل مصروفات الإنتاج النباتي 65
(10) سجل المبيعات للأنتجة الحيوانية 66
(11) نموذج سجل اللبن السنوي 67
(12) أنواع الدفاتر المحاسبية.....71
(13) الهيكل التنظيمي للديوان 80
(14) الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة 84

OFFICE ALGERIEN INTERPROFESSIONNEL DES CEREALES
OAIC-EPIC
Direction des Finances et de la Comptabilité

PLAN COMPTABLE

COMPTE N	LIBELLE
CLASSE 07 :	**COMPTES DE PRODUITS**
70	**Ventes de marchandises et de produits fabriqués, ventes de prestations de services et produits annexes**
700001	VENTES DE BLE DUR DE CONSOMMATION
700002	VENTES DE BLE TENDRE DE CONSOMMATION
700003	VENTES D'ORGE DE CONSOMMATION
700004	VENTE D'AVOINE DE CONSOMMATION
700005	VENTE DE RIZ DE CONSOMMATION
700006	VENTE DE MAIS DE CONSOMMATION
700007	VENTE D'AUTRES CEREALES DE CONSOMMATION
700011	VENTES DE FEVES DE CONSOMMATION
700012	VENTES DE FEVEROLES DE CONSOMMATION
700013	VENTES DE HARICOTS DE CONSOMMATION
700014	VENTES DE LENTILLES DE CONSOMMATION
700015	VENTES DE POIS CHICHES DE CONSOMMATION
700016	VENTES DE POIS SECS DE CONSOMMATION
700017	VENTES DE POIS RONDS DE CONSOMMATION
700018	VENTES DE LEGUMES SECS DE CONSOMMATION AUTRES
700021	VENTES DE VESCE DE CONSOMMATION
700022	VENTES DE TREFLE DE CONSOMMATION
700023	VENTES DE BERSIN DE CONSOMMATION
700024	VENTES DE LUZERNE DE CONSOMMATION
700025	VENTES DE SORGHO DE CONSOMMATION
700026	VENTES DE MAIS DE CONSOMMATION
700027	VENTES DE GRAINES FOURRAGERES AUTRES
700141	VENTES DE BLE DUR DE SEMENCES
700142	VENTES DE BLE TENDRE DE SEMENCES
700143	VENTES D'ORGE DE SEMENCES
700144	VENTES D'AVOINE DE SEMENCES
700145	VENTES DE RIZ DE SEMENCES
700146	VENTES DE MAIS DE SEMENCES
700147	VENTES D'AUTRES CEREALES DE SEMENCES
700151	VENTES DE FEVES DE SEMENCES
700152	VENTES DE FEVEROLES DE SEMENCES
700153	VENTES D'HARICOTS DE SEMENCES
700154	VENTES DE LENTILLES DE SEMENCES
700155	VENTES DE POIS CHICHES DE SEMENCES
700156	VENTES DE POIS SECS DE SEMENCES
700157	VENTES DE POIS RONDS DE SEMENCES
700158	VENTES D'AUTRES LEGUMES SECS DE SEMENCES
700161	VENTES DE VESCE DE SEMENCES
700162	VENTES DE TREFLE DE SEMENCES
700163	VENTES DE BERSIN DE SEMENCES
700164	VENTES DE LUZERNE DE SEMENCES
700165	VENTES DE SORGHO DE SEMENCES
700166	VENTES DE MAIS FOURRAGERE DE SEMENCES
700167	VENTES DE GRAINES FOURRAGERES AUTRES
701501	VENTES DE BLE DUR DE SEMENCES
701502	VENTES DE BLE TENDRE DE SEMENCES
701503	VENTES DE ORGE DE SEMENCES
701504	VENTES DE AVOINE DE SEMENCES
701505	VENTES DE RIZ DE SEMENCES
701506	VENTES DE MAIS DE SEMENCES
701507	VENTES DE CEREALES DE SEMENCES AUTRES
COMPTE N	**LIBELLE**
701510	VENTES DE FEVES DE SEMENCES
701511	VENTES DE FEVEROLES DE SEMENCES
701512	VENTES D'HARICOTS DE SEMENCES
701513	VENTES DE LENTILLES DE SEMENCES

701514	VENTES DE POIS CHICHES DE SEMENCES
701515	VENTES DE POIS RONDS DE SEMENCES
701516	VENTES DE LEGUMES SECS DE SEMENCES AUTRES
701520	VENTES DE VESCE DE SEMENCES
701521	VENTES DE TREFLE DE SEMENCES
701522	VENTES DE BERSIN DE SEMENCES
701523	VENTES DE LUZERNE DE SEMENCES
701524	VENTES DE SORGHO DE SEMENCES
701525	VENTES DE MAIS DE SEMENCES
701526	VENTES DE GRAINES FOURRAGERES DE SEMENCES AUTRES
701901	PRODUCTION VENDUE VENTES ECART DE TRI BLE DUR
701902	PRODUCTION VENDUE VENTES ECART DE TRI BLE TENDRE
701903	PRODUCTION VENDUE VENTES ECART DE TRI ORGES
701904	PRODUCTION VENDUE VENTES ECART DE TRI AVOINE
702000	VENTES DE PRODUITS INTERMEDIAIRES
703901	VENTES D'ECART DE TRI BLE DUR
703902	VENTES D'ECART DE TRI BLE TENDRE
703903	VENTES D'ECART DE TRI ORGE
703904	VENTES D'ECART DE TRI AVOINE
703905	VENTES D'ECART DE TRI RIZ
703906	VENTES D'ECART DE TRI MAIS
703907	VENTES D'ECART DE TRI AUTRES
703910	VENTES D'ECART DE TRI FEVES
703911	VENTES D'ECART DE TRI FEVEROLES
703912	VENTES D'ECART DE TRI HARICOTS
703913	VENTES D'ECART DE TRI LENTILLES
703914	VENTES D'ECART DE TRI POIS CHICHES
703915	VENTES D'ECART DE TRI POIS SECS
703916	VENTES D'ECART DE TRI POIS RONDS
703917	VENTES D'ECART DE TRI AUTRES
703920	VENTES D'ECART DE TRI VESCE
703921	VENTES D'ECART DE TRI TREFLE
703922	VENTES D'ECART DE TRI BERSIN
703923	VENTES D'ECART DE TRI LUZERNE
703924	VENTES D'ECART DE TRI SORGHO
703925	VENTES D'ECART DE TRI MAIS
703926	VENTES D'ECART DE TRI AUTRES
704000	VENTES DE TRAVAUX
705000	VENTES D'ETUDES
706000	VENTES DE PRESTATIONS DE SERVICES
708000	PRODUITS DES ACTIVITES ANNEXES
709000	RABAIS -REMISES ET RISTOURNES ACCORDES
72	**Production stockée ou déstockée**
723201	PRODUITS EN COURS BLE DUR SEMENCES
723202	PRODUITS EN COURS BLE TENDRE SEMENCES
723203	PRODUITS EN COURS ORGE SEMENCES
723204	PRODUITS EN COURS AVOINE SEMENCES
723301	PRODUITS EN COURS BLE DUR
723302	PRODUITS EN COURS BLE TENDRE SEMENCES
723303	PRODUITS EN COURS LENTILLES SEMENCES
723304	PRODUITS EN COURS POIS CHICHES SEMENCES
723310	PRODUITS EN COURS BLE DUR SEMENCES
723311	PRODUITS EN COURS BLE TENDRE SEMENCES
723312	PRODUITS EN COURS ORGE SEMENCES
723313	PRODUITS EN COURS AVOINE SEMENCES
723320	PRODUITS EN COURS LENTILLES SEMENCES
723323	PRODUITS EN COURS LENTILLES SEMENCES
723324	PRODUITS EN COURS POIS CHICHES SEMENCES
COMPTE N	**LIBELLE**
723350	TRAVAUX EN COURS
723410	ETUDES EN COURS
723450	PRESTATIONS DE SERVICES EN COURS
724002	PRODUITS FINIS ECART DE TRI BLE TENDRE
724100	PRODUITS INTERMEDIAIRES
724501	PRODUITS FINIS BLE DUR SEMENCES
724502	PRODUITS FINIS BLE TENDRE SEMENCES
724503	PRODUITS FINIS ORGE SEMENCES

724504	PRODUITS FINIS AVOINE SEMENCES
724505	PRODUITS FINIS RIZ SEMENCES
724506	PRODUITS FINIS MAIS SEMENCES
724507	PRODUITS FINIS AUTRES
724510	PRODUITS FINIS FEVES SEMENCES
724511	PRODUITS FINIS FEVEROLES SEMENCES
724512	PRODUITS FINIS HARICOTS SEMENCES
724513	PRODUITS FINIS LENTILLES SEMENCES
724514	PRODUITS FINIS POIS CHICHES SEMENCES
724515	PRODUITS FINIS POIS SECS SEMENCES
724516	PRODUITS FINIS POIS RONDS SEMENCES
724517	PRODUITS FINIS AUTRES
724521	PRODUITS FINIS VESCE SEMENCES
724522	PRODUITS FINIS TREFLE SEMENCES
724523	PRODUITS FINIS BERSIN SEMENCES
724524	PRODUITS FINIS LUZERNE SEMENCES
724525	PRODUITS FINIS SORGHO SEMENCES
724526	PRODUITS FINIS MAIS SEMENCES
724527	PRODUITS FINIS AUTRES
724901	PRODUITS FINIS ECART DE TRI BLE DUR
724902	PRODUITS FINIS ECART DE TRI BLE TENDRE
724903	PRODUITS FINIS ECART DE TRI ORGE
724904	PRODUITS FINIS ECART DE TRI AVOINE
724913	PRODUITS FINIS ECART DE TRI LENTILLES
724914	PRODUITS FINIS ECART DE TRI POIS CHICHES
724920	PRODUITS FINIS ECART DE TRI VESCES
724922	PRODUITS FINIS ECART DE TRI HARICOTS
73	**Production immobilisée**
731000	PRODUCTION IMMOBILISEE D'ACTIFS INCORPORELS
732000	PRODUCTION IMMOBILISEE D'ACTIFS CORPORELS
74	**Subventions d'exploitation**
741000	SUBVENTION D'EQUILIBRE " REGULATION" BLE DUR
741001	SUBVENTION D'EQUILIBRE "REGULATION " BLE TENDRE
741002	SUBVENTION D'EQUILIBRE "REGULATION " ORGE
741003	SUBVENTION DE STOCKAGE STRATEGIQUE
741100	SUBVENTION D'EQUILIBRE BT
741200	SUBVENTION D'EQUILIBRE ORGE
748000	AUTRES SUBVENTIONS D'EXPLOITATION
748201	SUBVENTION D'EQUILIBRE S/VTES SEMENCES BLE DUR
748202	SUBVENTION D'EQUILIBRE S/ VENTES SEMENCES BLE TENDRE
748203	SUBVENTION D'EQUILIBRE S/VENTES SEMENCES ORGES
748204	SUBVENTION D'EQUILIBRE AVOINE
748206	SUBVENTION D'EQUILIBRE S/ACHATS LENTILLES PROD.
748208	SUBVENTION D'EQUILIBRE S/ACHATS POIS CHICHES PROD.
75	**Autres produits opérationnels**
751000	REDEVANCES POUR CONCESSIONS - BREVETS - LICENCES - LOGICIELS ET VALEURS SIMILAIRES
752000	PLUS VALUES SORTIES ACTIFS IMMOBILISES NON FINANCIERS
753000	JETONS DE PRESENCE ET REMUNERATIONS OU DE GERANT
754000	QUOTE PARTS DE SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT VIREES AU COMPTE DE RESULTAT DE L'EXERCICE
755000	QUOTE DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN
756000	RENTREE SUR CREANCES AMORTIES
757000	PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPERATIONS DE GESTION
757100	PRODUITS EXCEPTIONNELS S/STOCKS
757110	REPRISE S/CHARGES EX. ANT.BD
COMPTE N	**LIBELLE**
757120	REPRISE S/CHARGES EX. ANT. BLE TENDRE
757130	REPRISE S/CHARGES EX. ANT. ORGES
757140	REPRISE S/CHARGES EX ANT ENTRETIEN ET REPARATIONS
757150	REPRISE SUR CHARGES EX ANT RENUMERATION DES TIERS
757160	REPRISE SUR CHARGES EXERCICE ANT. PUBLICITES
757170	REPRISE SUR CHARGES EXERCICE ANT. DEPLACEMENTS
757180	REPRISE SUR CHARGES EXERCICE ANT. COTISATIONS SOCIALES
757181	REPRISE SUR CHARGES EXERCICE ANT.
757182	REPRISES CHARGES EXE. ANT. FRAIS DIVERS
757183	REPRISE SUR CHARGES EX ANT PROVISIONS CLIENTS
757184	REPRISE SUR CHARGES EXERCICE ANT.CHARGES EXCEPTIONNELLES
757185	REPRISE SUR CHARGES EX ANT PROVISIONS DOTATIONS EXCEPTIONNELLES
757200	PRODUITS DES EXERCICES OPERATIONS OS

757210	PRODUITS EXE. ANT. DESPATCHS MANQUANTS BLE DUR
757220	PRODUITS DES EXERCICES ANT. DESPATCHS
757230	PRODUITS DES EXERCICES ANT. SURPRIME AGE BLE DUR
757300	PRODUITS EXCEPTIONNELLES S/OPERATIONS COMMERCE EXTERIEUR
757310	ECART DE CHANGE POSITIF
757320	PRODUITS EXCEPTIONNELS
757330	PRODUITS EXCEPTIONNELS .
757400	CAHIER DES CHARGES
757500	PRODUITS DIVERS EXCEPTIONNELS
757502	PRODUITS EXCEPTIONNELS .
758000	AUTRES PRODUITS DE GESTION COURANTE
758100	DIFF S/REGLEMENTS
758400	CAHIERS DE CHARGES
76	**Produits financiers**
761100	REVENUS DES TITRES DE PARTICIPATION
761600	REVENUS SUR AUTRES FORMES DE PARTICIPATION
761700	REVENUS SUR CREANCES ATTACHEES A DES PARTICIPATIONS
762100	REVENUS DES TITRES IMMOBILISES
762600	REVENUS DES PRETS
763100	REVENUS SUR CREANCES IMMOBILISEES
765000	ECART D'EVALUATION SUR ACTIFS FINANCIERS - PLUS VALUES
766000	GAINS DE CHANGE
767100	PROFITS NETS SUR CESSION DES PARTS DANS LES ENTREPRISES LIEES
767200	PROFITS NETS SUR CESSION DES ACTIONS PROPRES
767300	PROFITS NETS SUR CESSION DES AUTRES TITRES CONFERANT UN DROIT DE PROPRIETE
767600	PROFITS NETS SUR CESSION DES OBLIGATIONS - BONS DE TRESOR ET BONS DE CAISSE A COURT TERME
767800	PROFIT NET SUR CESSION DES AUTRES VALEURS MOBILIERES ET CREANCES ASSIMILEES.
768100	MISE EN JEU DE GARANTIE
768200	AUTRES PRODUITS FINANCIERS
768300	AUTRES PRODUITS DIVERS F.N.P.R.A/ MADR
768400	PRODUITS FINANCIERS
77	**Eléments extraordinaires - produits**
770000	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS VENTES DE MARCHANDISES
770001	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES DE PRODUITS FINIS
770002	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES DE PRODUITS INTERMEDIAIRES
770003	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES DE PRODUITS RESIDUELS
770004	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES DE TRAVAUX
770005	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES D'ETUDES
770006	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES AUTRES PRESTATIONS DE SERVICES
770008	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS DE VENTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ANNEXES
770200	REPRISE SUR PRODUITS EXERCICES ANT.
770610	MATIERES ET FOURNITURES
770620	TRANSPORTS G/A
770621	LOYER ET CHARG.LOCATIVES
770622	ENTRETIEN ET REPARATIONS
770623	TRANSF.DES CHARGES DE PRODUCTIONS "ETAT OS "
770624	IMPRIMERIE OFFICIELLE
770625	REMUNERATION DES TIERS
770627	DEPLACEMENT ET RECEPTION
COMPTE N	**LIBELLE**
770628	PTT.POSTE ET TELECOMMUNICATION
770629	TRANSFERT DE CHARGES DE PRODUCTION
770661	KHADRAOUI HONORAIRE
770668	JETONS DE PRESENCE
775100	REDEVANCES POUR CONCESSIONS- BREVETS - LICENCES - LOGICIELS ET VALEURS SIMILAIRES
775200	PLUS VALUES SUR SORTIE D'ACTIFS IMMOBILISES NON FINANCIERS
775300	JETONS DE PRESENCE - REMUNERATIONS D'ADMINISTRATEURS OU DE GERANT
775400	QUOTES PARTS DE SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT VIREES AU COMPTE DE RESULTAT DE L'EXERICE
775500	QUOTE PARTS DE RESULTAT SUR OPERATIONS FAITES EN COMMUN
775600	RENTREES SUR CREANCES AMORTIES
775800	PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPERATIONS DE GESTION
775900	PRODUITS SUR EXERCICES ANTERIEURS - REMBOURSEMENT DES IMMOBILISATIONS EXPROPRIEES - DETRUITES
778000	BONIS PROVENANT DU RACHAT DE L'ENTREPRISE D'ACTIONS OU OBLIGATIONSEMISES PAR ELLE- MEME
78	**Reprises sur pertes de valeur et provisions**
781000	REPRISE SUR PROVISIONS ET PERTE DE VALEUR IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
781100	REPRISE SUR PROVISION ET PERTE DE VALEUR IMMOBILISATIONS CORPORELLES
781200	REPRISE SUR PROVISIONS IMMOBILISATION EN CONCESSION
781300	REPRISE SUR PERTE DE VALEUR IMMOBILISATION EN COURS

782600	REPRISE SUR PERTE DE VALEUR SUR PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES AUX PARTICIPATIONS
782700	REPRISE SUR PERTE DE VALEUR SUR AUTRES TITRES IMMOBILISES
782800	REPRISE SUR PERTE DE VALEUR SUR AUTRES INSTRUMENTS FINANCIERS
785100	REPRISE S/PROVISION LIEES AU PERSONNEL
785300	REPRISE SUR PROVISIONS ET PERTE DE VALEUR SUR LES COMPTES DE STOCKS
785400	REPRISE SUR PROVISIONS ET PERTE DE VALEUR SUR LES COMPTES DE CREANCES
785616	PROVISIONS P DEPREC ASSURANCE
785627	TRANSFERT DE CHARGES G/A
785631	TRANSFERT DE CHARGES CONTRIBUTION O SOCIALES
785635	TRANSFERT DE CHARGES
785658	TRANSFERT DE CHARGES FRAIS DIVERS
785661	TRANSFERT DE CHARGES FRAIS BANCAIRES
785682	TRANSFERT DE CHARGES AMORTISSEMENT OUTILLAGE

TABLEAU DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES " T.V.C.P "

Exercice clos au 31/12/2013

LIBELLE	NOTE	Capital social	Prime d'emission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
au 31 décembre		0,00	0,00	0,00	0,00	40 089,92
Changement mé		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Correction d'er		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation de		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payé		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation d		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de		0,00	0,00	0,00	0,00	729,95
au 31 décembre		0,00	0,00	0,00	0,00	40 819,87
Changement mé		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Correction d'er		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation de		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payé		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation d		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de		0,00	0,00	0,00	0,00	837,09
au 31 décembre		0,00	0,00	0,00	0,00	41 656,96

تم بحمد الله

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى التعرف على واقع المحاسبة المالية في القطاع الفلاحي وقد اعتمدت هذه الدراسة لتحقيق أهدافها على عرض الإطار التصوري للمحاسبة المالية وكذا واقع القطاع الفلاحي في الجزائر وعرض متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 (الزراعة) واعتمدت على دراسة حالة بالديوان الجزائري المهني للحبوب حيث تهدف الدراسة إلى التعرف على آليات التسجيل المحاسبي للديوان لما يكسبه من أهمية بالغة في الاقتصاد الوطني ولخصوصية هذا القطاع لابد من الوقوف والتحري عن المعالجات السليمة التي يجب اتخاذها للوصول إلى بيانات مالية تعكس حقيقة أداء الديوان

وقد توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها أن المعالجات المحاسبية للديوان كونه قطاع فلاحي لا تختلف عن المعالجات المحاسبية للمؤسسات التجارية والصناعية فهناك فروق جوهرية في تسجيل العمليات المحاسبية في أرقام الحسابات حيث يبقى الحساب الرئيسي ويتم التغيير في الحساب الفرعي على حسب نشاط الديوان بالإضافة إلى بعض العمليات الخاصة بالقطاع الفلاحي.

الكلمات المفتاحية : المحاسبة المالية ، القطاع الفلاحي ، المعالجة المحاسبية ، آليات التسجيل المحاسبي ، المحاسبة في القطاع الفلاحي

Résumé:

Cette recherche vise à identifier la réalité de la comptabilité financière dans le secteur agricole, cette étude a adopté pour atteindre ses objectifs sur l'affichage cadre conceptuel pour la comptabilité financière, ainsi que la réalité du secteur agricole en Algérie et afficher les exigences internationales de la norme IAS 41 (Agriculture), et appuyé sur le cas des pilules professionnelles Émir algériens étudient où le but l'étude pour identifier l'enregistrement comptable de la Cour au bénéfice d'une importance primordiale dans l'économie nationale et la spécificité de ce secteur doit se lever et enquêter sur les processeurs sonores qui doivent être prises pour obtenir les états financiers reflètent la réalité de la Cour des mécanismes de performance.

La recherche est venu à un ensemble de conclusions que les traitements comptables les plus importants pour la Cour d'être un secteur paysan est pas différent du traitement comptable des entreprises commerciales et industrielles, il existe des différences importantes dans l'enregistrement des opérations comptables dans les numéros de compte où demeure le compte principal est le changement dans le sous-compte par activité Cour sur l'ajout de certaines opérations secteur agricole propre

Mots clés: comptabilité financière, le secteur agricole, le traitement comptable, la comptabilité des mécanismes d'enregistrement, ce qui représente dans le secteur agricole

Summary:

This research aims to identify the reality of financial accounting in the agricultural sector, this study has adopted to achieve its objectives on display conceptual framework for financial accounting, as well as the reality of the agricultural sector in Algeria and display the international requirements of IAS 41 (Agriculture), and relied on the case of the Emiri Algerian vocational pills study where the aim the study to identify the accounting registration of the Court to earnings of paramount importance in the national economy and the specificity of this sector must stand up and investigate sound processors that must be taken to get to the financial statements reflect the reality of the performance mechanisms Court The research has come to a set of conclusions that the most important accounting treatments for the Court of being a peasant sector is no different from the accounting treatment for commercial and industrial enterprises, there are significant differences in the recording of accounting transactions in the account numbers where remains the main account is the change in the sub-account by Activity Court on the addition of some operations own agricultural sector.

Key words: financial accounting, the agricultural sector, accounting treatment, the recording mechanisms accounting, accounting in the agricultural sector