

جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
في شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة
الموضوع :

إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي
- دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة غرداية-(2016-2018)

تحت إشراف الدكتور:

- د. مصطفى بن نوي
المشرف المساعد سايح عبد الله

من إعداد الطالبين:

- عمر بن تركية
- عبد الرحمان معروف

نوقشت وأجيزت علنا يوم 17 / 06 / 2019 من طرف لجنة المناقشة المكونة من السادة

الرقم	اللقب الاسم	الجامعة	الصفة
01	سلماني عادل	جامعة غرداية	رئيسا
02	د. مصطفى بن نوي	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
03	د. بن أذينة بوحفص	جامعة غرداية	عضوا مناقشا
04	د. قطيب عبد القادر	جامعة غرداية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 1439هـ - 1440هـ / 2018م - 2019م

جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
في شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة
الموضوع:

إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي
- دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة غرداية-(2016-2018)

تحت إشراف الدكتور:

- د. مصطفى بن نوي
المشرف المساعد سايح عبد الله

من إعداد الطالبين:

- عمر بن تركية
- عبد الرحمان معروف

نوقشت وأجيزت علنا يوم 17 / 06 / 2019 من طرف لجنة المناقشة المكونة من السادة

الرقم	اللقب الاسم	الجامعة	الصفة
01	سلماني عادل	جامعة غرداية	رئيسا
02	د. مصطفى بن نوي	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
03	د. بن أذينة بوحفص	جامعة غرداية	عضوا مناقشا
04	د. قطيب عبد القادر	جامعة غرداية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 1439هـ - 1440هـ / 2018م - 2019م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى من أضاعت شمعة حياتي وعلمتني الصبر و تكبدت العناء لأجلنا

أمي الحبيبة و الغالية حفظك الله و أطال في عمرك

إلى الذي يستحق كل التقدير و الاحترام و العرفان

إلى من ذلل لي كل غالي و سخر لي كل ما ابغي

أبي العزيز رعاك الله و أطال في عمرك

إلى من يحلو الكلام بذكرهم و تفرح العين برؤيتهم إخوتي : موسى ، بلخير ، عبد القادر .

إلى إخوتي في الحياة كل من بن صيفية علي ، بن جبارة نصر الدين ، محمد بن سانية ، بن صيفية محمد

إلى كل من آمن بربه و اهتدى... و اعتر بوطنه و اقدى . و ترخصت فيه المثل العليا...

و أحب العلم و أهل العلم.

إلى الدماء الزكية التي سقت ارض الجزائر الطيبة.

إلى كل من ساهم في إخراج هذا البحث من قريب أو بعيد

أهدي ثمرة جهدي إليهم .

بن تركية عمر

الإهداء

أهدي عملي هذا:

إلى التي حملتني وهنا على وهن وأهدتني بدعاتها والتي سهرت عليا الليالي وكانت شمعة

تذوب لتنير لي درب حياتي أُمي الغالية

حفظها الله وأطال عمرها

إلى الذي رباني على مكارم الأخلاق وزرع في قلبي حب وعمل دهرًا على تحقيق كل

مطالبي وأمنياتي مثلي الأعلى قدوتي الحسنة أبي العزيز أطال الله في عمره

إلى الذين لا تكتمل سعادتي إلا بوجودهم أخواني وأخوتي، معروف سهام

إلى كل الأصدقاء والأصحاب خارج وداخل الدراسة

محمد بن سانية، بن صيفية محمد، حروز نورالدين،

عمار سايج

إلى كل هؤلاء جميعًا أهدي هذا العمل.

معروف عبد الرحمن

الشكر

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن
أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" النمل 19 -

نشكر الله على جزيل نعمائه، نشكر المعترف بمنه وآلته، فالحمد لله الكريم الوهاب أولا وأخيرا
الذي وفقنا لإتمام هذا العمل.

أوجه عبارات الشكر والتقدير والامتنان إلى الدكتور المشرف بن نوي مصطفى
الذي لم يخل علينا

بالتوجيهات والنصائح حفظه الله ورعاه .

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة
من أساتذة أو طلبة.

إلى كل أعضاء اللجنة التي ستناقش هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى أساتذة و عمال كلية العلوم الاقتصادية

التجارية و علوم التسيير بجامعة غرداية

-بارك الله فيكم جميعا-

الملخص:

تناولت هذه الدراسة موضوع إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق المعيار الدولي IAS07 والنظام المحاسبي المالي من خلال دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة غرداية ، والهدف من قائمة التدفقات النقدية هو تقديم معلومات عن التغيرات التاريخية في النقدية وما في حكمها للمؤسسة وذلك باستعمال هذه القائمة والتي تبين التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من أنشطة تشغيلية واستثمارية وتمويلية. وعلى المؤسسة إعداد قائمة التدفقات النقدية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي السابع، كما ينبغي عرض هذه القائمة كجزء متمم لقوائمها المالية لكل فترة يتم عرض القوائم المالية عنها. كما ينتج عن قائمة التدفقات أنها تعد على أساس النقدي، وهو ما يساعد المؤسسة على معرفة حجم النقدية المدفوعة ومصادر التمويل.

حيث وجدنا بأن المؤسسة تطبق الطريقة المباشرة وفق المعيار IAS07 وهذا يتوافق مع إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

الكلمات المفتاحية :

قائمة التدفقات النقدية - معيار المحاسبي الدولي IAS07 - نظام المحاسبي المالي -قوائم المالية.
أنشطة تشغيلية - أنشطة استثمارية- أنشطة تمويلية.

Résumé

L'état des flux de trésorerie a pour objectif de fournir à la société des informations sur les variations historiques de la trésorerie et des équivalents de trésorerie à l'aide de cette liste, qui reflète les flux de trésorerie de la période. La période aux flux d'activités opérationnelles, d'investissement et de financement. L'entité doit préparer l'état des flux de trésorerie conformément aux exigences d'IAS 7 et doit être présenté comme faisant partie intégrante de ses états financiers pour chaque période pour laquelle les états financiers sont présentés. La liste des flux génère également des fonds en caisse, ce qui aide l'organisation à connaître le montant des fonds versés et les sources de financement.

Nous avons constaté que l'établissement applique la méthode directe conformément à IAS07, ce qui est conforme à sa préparation.

Conformément au système de comptabilité financière (SCF) .

les mots clés :

État des flux de trésorerie - Norme comptable internationale IAS 7 - Système de comptabilité financière - États financiers.

Activités opérationnelles - Activités d'investissement - Activités de financement.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
IV-III	الإهداء
V	الشكر و التقدير
VII	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول و الأشكال و الإختصارات والرموز
VII	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية و النظام المحاسبي المالي
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للقائمة التدفقات النقدية و النظام المحاسبي المالي
23	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل
31	الفصل الثاني : (دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة غرداية)
32	تمهيد
33	المبحث الأول : مدخل تعريفي حول مؤسسة نفضال
51	المبحث الثاني : إعداد وتحليل قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال خلال

قائمة المحتويات

	(2018-2016)
71	خلاصة الفصل
72	خاتمة
75	قائمة المصادر و المراجع
80	الفهرس
85	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال والاختصارات والرموز

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
05	كشف التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية	الجدول (1-1)
06	التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية	الجدول (2-1)
07	قائمة التدفقات النقدية للأنشطة التمويلية	الجدول (3-1)
10	كيفية عرض التدفقات النقدية التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة	الجدول (4-1)
13	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الطريقة غير المباشرة)	الجدول (5-1)
49	الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2016/12/31	الجدول (1-2)
50	الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2017/12/31	الجدول (2-2)
51	الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2018/12/31	الجدول (3-2)
52	جدول حسابات النتائج لسنة 2016/12/31	الجدول (4-2)
53	جدول حسابات النتائج لسنة 2017/12/31	الجدول (5-2)
54	جدول حسابات النتائج لسنة 2018/12/31	الجدول (6-2)
56	قائمة التدفقات النقدية لسنة 2017-2016	الجدول (7-2)
59	قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018-2017	الجدول (8-2)
61	قائمة التدفقات النقدية بالنسبة لأنشطة التشغيل للفترة 2018-2016	الجدول (9-2)
65	قائمة التدفقات النقدية بالنسبة لأنشطة الاستثمار للفترة 2018-2016	الجدول (10-2)
66	تغير إجمالي التدفقات النقدية لمؤسسة نפטال وحدة غرداية خلال فترة الدراسة	الجدول (11-2)

قائمة الجداول والأشكال والاختصارات والرموز

قائمة الأشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
08	عناصر التدفقات النقدية	الشكل (1-1)
10	التحويل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي	الشكل (2-1)
33	الهيكل التنظيمي لشركة نفضال	الشكل (1-2)
42	الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية	الشكل (2-2)
45	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزيت وحدة غرداية	الشكل (3-2)
63	تطور صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لمؤسسة نفضال - غرداية - خلال الفترة 2016-2018	الشكل (4-2)
64	تطور التحصيلات المقبوضة من العملاء والمدفوعات للموردين لمؤسسة نفضال خلال الفترة 2016-2018	الشكل (5-2)
66	تطور صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار لمؤسسة نفضال - غرداية - خلال الفترة 2016-2018	الشكل (6-2)
67	تطور تغيرات قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال وحدة - غرداية - خلال فترة الدراسة	الشكل (7-2)

قائمة الجداول والأشكال والاختصارات والرموز

قائمة الاختصارات و الرموز:

IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
APB	Accounting Principles Board	مجلس معايير المحاسبة البريطاني
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق :

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2016
02	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2017
03	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2018
04	الميزانية الختامية لسنة 2016
05	الميزانية الختامية لسنة 2017
06	الميزانية الختامية لسنة 2018
07	جدول حسابات النتائج لسنة 2016
08	جدول حسابات النتائج لسنة 2017
09	جدول حسابات النتائج لسنة 2018

مقدمة

❖ توطئة:

مع بداية التسعينات شهد العالم تطورا إقتصاديا هائلا وظهر ما يعرف بالعملة المالية والإقتصادية، وما جسد ذلك انفتاح الأسواق العالمية وهيمنة الشركات المتعددة الجنسيات على الإقتصاد العالمي فأدى إلى اتساع الفجوة الموحدة بين الأنظمة المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى ظهور بعض المشاكل والقضايا المحاسبية الجديدة وعدم توافق بين المخرجات المحاسبية مع كل مستخدمي قوائم المالية.

فلم تعد المعلومات المالية المتحصل عليها من الأنظمة المحاسبية كافية للإجابة على تساؤلات المستعملين، هذا ما جعل الحاجة ماسة لإيجاد توافق بين المعايير المعمول بها محليا والمعايير الدولية، وتكمن أهمية المعايير الدولية في محاولة الابتعاد عن الممارسات المحاسبية المتباينة وإيجاد توافق دولي بحثا عن سبيل الحصول على قوائم مالية قابلة للمقارنة وتتضمن معلومات تتصف بالثبات و الموثوقية وتساعد على اتخاذ قرارات راشدة من قبل المستخدمين.

ومن أجل ذلك قامت هيئة معايير المحاسبة الدولية بتجسيد هذا الهدف والتمثل في تزويد أسواق المال العالمية بالمعايير التي تتضمن القراءة الموحدة للقوائم المالية الختامية لتساعد على مواكبة عالمية الأنشطة الإقتصادية للمؤسسات، وبالتالي الوصول إلى لغة عالمية للمحاسبة وهو ما دفع بمجلس المعايير المحاسبية الدولية إلى استخدام شعار التوحيد المحاسبي الدولي كأحد مهامه الأساسية إصدار العديد من المعايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لإعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم وتكون كمرشد أساسي، وتهدف إلى إنتاج معلومات ذات جودة عالية وإيصالها للأطراف المستفيدة منها.

وتعتبر قائمة التدفقات النقدية من القوائم التي يعتمد عليها عن طريق المؤشرات المالية للمؤسسات بشكل واسع من قبل المحللين والمدراء الماليين والمؤسسات المالية والمصرفية، ولكن بغض النظر عن الجهة التي تستخدم هذه القائمة فإن هدفها تحديد جانب السيولة التي تهتم متعاملي الكيانات الإقتصادية في ظل تطبيق نظام محاسبي مالي.

وبناءً على ما سبق جاءت إشكالية دراستنا على النحو التالي:

إشكالية الدراسة:

مامدى التوافق بين إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية؟

للإجابة على الإشكالية والإلمام بمختلف جوانب الدراسة تم وضع الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نقصد بقائمة التدفقات النقدية وما الهدف منها؟
- فيما تتمثل أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS07؟
- كيف تعد قائمة التدفقات النقدية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة؟

❖ الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة الفرعية والإشكالية الرئيسية للدراسة تم وضع الفرضيات الآتية:

- قائمة التدفقات النقدية هي قائمة مكملة للقوائم المالية الأخرى ولا يمكن الاستغناء عنها؛
- تتمثل أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS07 إلى الإفصاح وتوفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية .
- تعد قائمة التدفقات النقدية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة وفق الطريقة المباشرة؛

❖ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها:

- التعرف على قائمة التدفقات النقدية التي أصبح من الضروري تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية وذلك بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي؛
- التعريف بقائمة التدفقات النقدية وكيفية إعدادها في المؤسسات الاقتصادية؛
- التعرف بالمعيار المحاسبي الدولي السابع والهدف منه ونطاقه؛
- التعرف على المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي؛
- محاولة إبراز أهم الإضافات التي قدمتها قائمة التدفقات النقدية لما توفره من معلومات لمستخدمي القوائم المالية.

❖ أهمية الدراسة:

يمكن النظر إلى أهمية الدراسة من جانبين هما :

الأهمية العلمية : تبرز أهمية العلمية في كونها تناولت موضوع متعلق بميدان المحاسبة، وهي تبحث عن إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية، لما له من أهمية في مخرجات النظام المحاسبي.

الأهمية العملية : تبرز أهمية الدراسة في المساهمة في النتائج التي تفيد في تقديم صورة واضحة لمستخدمي القوائم المالية وإبراز مدى كفاءة السيولة للوفاء بالتزامات المؤسسة نحو الدائنين والمساهمين بإضافة إلى قياس أثر التدفقات الاستثمارية والتمويلية على ربحية المؤسسة.

❖ أسباب اختيار الموضوع:

من جملة أسباب اختياري لهذا الموضوع نذكر:

- كون الموضوع يدخل في مجال التخصص؛
- الرغبة في البحث في الموضوع ومحاولة تطبيقه ميدانيًا؛
- الأهمية البالغة لقائمة التدفقات النقدية والرغبة في التعرف على هذه الأداة وإبراز أهميتها الكبيرة في تقييم أداء المؤسسات؛
- الأهمية الكبيرة للمعيار المحاسبي الدولي IAS07 .

❖ منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

انطلاقاً من طبيعة مشكلة الدراسة وأهدافها وفرضياتها والمعلومات المراد الحصول عليها للتعرف على مامدى التوافق بين إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في عرض المعلومات وتحليلها في القسم النظري، أما القسم الثاني (التطبيقي) فقد استخدمنا منهج دراسة حالة.

وسعيًا منا لإثراء هذه الدراسة اعتمدنا على البحث المكتبي، حيث استخدمنا عدة مراجع مختلفة أجنبية وعربية من: كتب، أطروحات ورسائل علمية، الدوريات المتنوعة، البحوث العلمية المقدمة إلى الملتقيات، وخدمات الانترنت. أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على التقارير السنوية للمؤسسة للفترة (2016-2018).

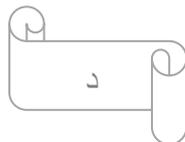
❖ حدود الدراسة

حتى تتمكن الدراسة من الإجابة على الإشكالية المطروحة كان من الضروري وضع بعض الحدود وهي كالتالي :

- الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية وحدة نפטال ولاية غرداية.
 - الحدود الزمانية: اهتمت الدراسة بالفترة الزمانية من 2016 إلى 2018.
- ### ❖ صعوبات الدراسة:

لا يخلو إنجاز أي بحث من مواجهة صعوبات أو مصادفة عقبات، ولا يختلف الأمر بالنسبة لهذه الدراسة، إلا أن تلك الصعوبات لم تكن بالحجم أو الشدة التي تنتهي الطالب عن بلوغ هدفه، ولعل أهم هذه الصعوبات هي:

- الجهد الذي يتطلبه البحث في الترجمة نظرًا لطبيعة الموضوع؛



❖ هيكل الدراسة:

من أجل الإلمام بالموضوع ومعالجته من مختلف جوانبه فقد تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين على النحو التالي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية، واحتوى على مبحثين، احتوى المبحث الأول على الأدبيات النظرية للتدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي، حيث قسمنا إلى ثلاثة مطالب تطرقنا في المطلب الأول لتقديم مفاهيم حول قائمة التدفقات النقدية، وذلك بذكر مفهومها والهدف منها، وعرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وخطوات إعدادها، وكيفية إعداد التقارير الخاصة بها.

أما في المطلب الثاني فتناولنا فيه المفاهيم العامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع، يليه عرض لمحة تاريخية عن نشأته وتطوره والهدف منه ونطاق المعيار.

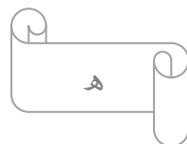
وفي المطلب الثالث تعرفنا على المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وذلك بذكر مفهومه، أهميته وأهدافه.

أما المبحث الثاني: فكان حول الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة وذلك بذكر الدراسات العربية في المطلب الأول، و الدراسات الأجنبية في المطلب الثاني، وأما في المطلب الثالث فقمنا بمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

أما الفصل الثاني: فكان عبارة عن دراسة حالة بوحدة نفطال بولاية غرداية.

-المبحث الأول: تطرقنا فيه لتقديم مؤسسة نفطال، احتوى على ثلاثة مطالب، قمنا في المطلب الأول بتقديم عام لشركة نفطال والهيكل التنظيمي نفطال و منتجات مؤسسة نفطال وأهدافها الإستراتيجية ، وفي المطلب الثاني: تقديم مركز الزفت غرداية و نشأته ونشاطه وأهدافه وكذلك الهيكل التنظيمي والتنظيم الداخلي مركز الزفت بغرداية ، وفي المطلب الثالث تطرقنا حول تقديم مصلحة المالية والمحاسبة و الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية لمركز الزفت وحدة غرداية و شرح الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزفت وحدة غرداية .

- أما المبحث الثاني: فكان حول إعداد وتحليل التدفقات النقدية لمؤسسة نفطال خلال (-2018 2016)، إحتوى على مطلبين ،قمنا في المطلب الأول : عرض القوائم المالية من بينها الميزانية المختصرة و جدول حسابات النتائج ،وفي المطلب الثاني: إعداد و تحليل قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وحسب معيار IAS07 خلال الفترة (2016-2018)



الفصل الأول:
الإطار النظري لقائمة
التدفقات النقدية
والنظام المحاسبي المالي

تمهيد

لنجاح أي مؤسسة وجب عليها القيام بالعمليات المحاسبية لنشاطها دورياً لمعرفة مصادر الدخل والمدفوعات التي دفعتها المؤسسة في خلال الفترة المحاسبية لمعرفة قائمة التدفقات النقدية وذلك قصد معرفة صافي التغير في النقود على بنود التشغيل والاستثمار والتمويل أثناء الفترة المحاسبية من بالاستخراج الفرق بين رصيد النقدية في أول المدة ورصيد النقدية في آخر المدة.

يوفر النظام المحاسبي بمجموعة من القوائم المالية تلبي احتياجات المؤسسة، وتعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمقرضون والمحللون الماليون وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر المؤسسة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة، ولقد أولت معايير المحاسبة الدولية IAS التي أصدرتها لجنة معايير المحاسبة الدولية عناية كبيرة باعتبارها الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وإعداد القوائم المالية، حيث من ضمن المعايير التي أصدرتها المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 IAS لإعداد قائمة التدفق النقدي.

من خلال هذا الفصل نتطرق لدراسة الإطار النظري والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين والمبحث الأول قسم إلى ثلاثة مطالب تطرقنا في المطلب الأول لتقديم مفاهيم حول قائمة التدفقات النقدية، وبذلك بذكر مفهومها والهدف منها، وعرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وخطوات إعدادها، وكيفية إعداد التقارير الخاصة بها.

أما في المطلب الثاني فتناولنا فيه المفاهيم العامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع، يليه عرض لمحة تاريخية عن نشأته وتطوره والهدف منه ونطاق المعيار.

وفي المطلب الثالث تعرفنا على المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وذلك بذكر مفهومه أهميته وأهدافه.

أما المبحث الثاني: فكان حول الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة وذلك بذكر الدراسات العربية في المطلب الأول، والدراسات الأجنبية في المطلب الثاني، وأما في المطلب الثالث فقمنا بمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

نتطرق في هذا المبحث لدراسة الأدبيات النظرية لموضوع المتمثلة في التدفقات النقدية ومفاهيم عامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع 07 IAS والنظام المحاسبي المالي، حيث قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب تناولنا في المطلب الأول تقديم مفاهيم حول التدفقات النقدية، أما المطلب الثاني فكان حول مفاهيم عامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع 07 IAS، وجاء المطلب الثالث بعنوان مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول قائمة التدفقات النقدية

في هذا المطلب نقوم بتقديم عموميات حول التدفقات النقدية، وذلك بالتطرق لمفهوم التدفقات النقدية والهدف منها وعرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وخطوات إعدادها. بالإضافة إلى معرفة كيفية إعداد التقارير عن التدفقات النقدية.

الفرع الأول: مفهوم قائمة التدفقات النقدية والهدف منها

1 - مفهوم قائمة التدفقات النقدية:

بعد بحثنا لمفهوم قائمة التدفقات النقدية وجدنا عدة تعريفها نذكر منها:

التعريف الأول: قائمة التدفقات النقدية هي عبارة عن كشف تحليلي لحركة التغيرات النقدية التي حصلت في المؤسسة سواء بالزيادة أو النقصان والتعرف على أسباب هذه التغيرات، بمعنى أنها تصوير لمجموع المعاملات النقدية الداخلية ومجموع المعاملات النقدية الخارجة¹.

التعريف الثاني: هي قائمة نوعية من المعلومات عن مصادر الأموال (التدفقات الداخلة) واستخدامات الأموال الخارجة (التدفقات الخارجة) خلال الفترة التي تعد عنها القوائم المالية للمؤسسة، هذه المعلومات التي تقدمها القائمة تتصف بالاعتمادية والموضوعية المناسبة، مما يزيد من فاعليتها في الكشف عن بعض الأمور الهامة عن أثر أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل على سيولة المؤسسة في الأجل القصير².

التعريف الثالث: جدول تدفقات الخزينة هو تلك الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية وإستخداماتها، وذلك إعتقاداً على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة، ويعتبر كجدول قيادة في يد القمة الإستراتيجية (الإدارة العليا) تتخذ على

¹ - سوزان عطا درغام، العلاقة بين التدفقات النقدية وعوائد الأسهم وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (7) (دراسة تطبيقية على المصارف الوطنية العاملة في فلسطين)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 1429هـ/2008م، ص36.

² - حمزة بن خليفة، دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة (دراسة حالة: مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي 2009-2010)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم

الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012م، ص11

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

ضوئه مجموعة من القرارات الهامة من بينها القرارات المتعلقة بالتمويل كتغيير النشاط أو توسيعه أو الإنسحاب منه أو النمو وغيرها¹.

من خلال التعريفات السابقة نخلص إلى أن قائمة التدفقات النقدية تضم المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تأتي من مزاوله المؤسسة لنشاطها في صورة عمليات بيع أو شراء للبضاعة، بالإضافة إلى جميع العمليات المالية التي تقوم بها هذه المؤسسة مثل الاقتراض وتسديد ديون وغيرها، ومن ثم فإن هذه القائمة توضح كيفية إدارة المؤسسة للنقدية التي أمكنها الحصول عليها خلال الفترة المالية

2 - الهدف من قائمة التدفقات النقدية:

الغرض الرئيسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال الفترة، ولتحقيق هذا الغرض ولمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية². كما تهدف قائمة التدفقات النقدية إلى جملة من الأهداف نذكر منها: قياس السيولة على المدى القصير والتخطيط للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة وإيجاد معيار محدد للحكم على مدى كفاءة الأداء النقدي³.

ويعد التقرير عن مصادر وإستخدامات النقدية وصافي الزيادة أو النقص فيها من الأمور المفيدة، لأن المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى يريدون أن يعرفوا ما يتعرض له أكثر الموارد سيولة في المؤسسة، وعلى ذلك، فإن قائمة التدفقات النقدية تعد مفيدة لأنها توفر إجابات عن الأسئلة البسيطة والهامة التالية⁴:

- من أين جاءت النقدية خلال الفترة؟
- فيم إستخدمت النقدية خلال الفترة؟
- ما هو مقدار التغير في رصيد النقدية خلال الفترة؟

¹ - كوثر مجيدي، استخدام جدول التدفقات النقدية في إتخاذ القرارات التمويلية (دراسة حالة لمؤسسة رياض سطيف مطاحن الواحات - تقرت- للفترة (2011-2015)، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مالية مؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017م، ص 06.

² - دونالد كيسو، جيرى ويجانت، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب: أحمد حجاج، تقديم: سلطان محمد السلطان، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، دون تاريخ النشر، ص ص 247، 248.

³ - نسرين فرحات، أهمية استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية (دراسة حالة مؤسسة البناء وال عمران - أم البواقي)، ذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2015-2016، ص 51.

⁴ - دونالد كيسو، جيرى ويجانت، مرجع سابق، ص 248.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

الفرع الثاني: عرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وخطوات إعدادها

1 - عرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية

تضم قائمة التدفقات النقدية ثلاثة أنشطة هي الأنشطة التشغيلية؛ الاستثمارية والتمويلية وفيما يلي نقوم بالتعرف على هذه الأنشطة.

1.1 الأنشطة التشغيلية: هي الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المؤسسة وكذلك الأنشطة الأخرى التي

لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية، وتتأثر التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل في المقام الأول عن طريق أنشطة توليد الإيراد الرئيسي للمؤسسة، ولذلك فإنها تنتج بصفة عامة من المعاملات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة، وتتضمن التدفقات التالية¹:

- المتحصلات من بيع السلع والخدمات، أو من تحصيل الحسابات المدينة الخاصة بالعملاء (مدينون وأوراق القبض)، وكذلك المتحصلات من عوائد الاستثمار في الأوراق المالية أو أي نشاط لا يدخل ضمن النشاط الاستثماري أو التمويلي.

- المدفوعات مقابل تكلفة البضاعة المباعة والخدمات المقدمة للعملاء وكذلك مقابل سداد الحسابات الدائنة الخاصة بالموردين (دائنون وأوراق دفع)، وكذلك المدفوعات عن فوائد القروض وسداد الضرائب. والجدول الموالي يوضح كشف التدفقات للأنشطة التشغيلية.

الجدول (1-1): كشف التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية

المبلغ	البيانات
*****	صافي الربح (الدخل)
*****	قسط الاستهلاك السنوي
*****	التغيرات في الموجودات والمطلوبات المتداولة
*****	التغير في المدينون
*****	التغير في الدائنون
*****	التغير في المصاريف المستحقة
*****	التغير في أوراق الدفع
*****	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

المصدر: يمينة بوعزة، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت - سعيدة، مذكرة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة، 2012-2013، ص34.

¹ - سامي محمد لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012، ص55.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

1 2. الأنشطة الاستثمارية:

يقصد بالنشاط الاستثماري كما هو وارد بالمعيار الدولي السابع: "أنشطة اقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى لا تدخل في حكم النقدية فالنشاط الاستثماري يتأثر بالتدفقات المتعلقة بالاستثمارات طويلة الأجل والاستغناء عنها، وهذا بإصدار وتحصيل القروض طويلة الأجل¹. وتشمل الأنشطة الاستثمارية الاستحواذ والتصرف في الأصول طويلة الأجل كالعقارات والآلات والتجهيزات والديون وأدوات حقوق الملكية (من أسهم وسندات) في المؤسسات الأخرى. كما أنها تضم الآثار النقدية للعمليات المتعلقة بموارد وممتلكات المؤسسة المستخدمة في توليد الإيرادات والدخل خلال الفترة المالية أو في المستقبل ويكون الجدول الخاص بالتدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية على النحو التالي²:

الجدول (1-2): التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية

المبلغ	البيانات
*****	- شراء الموجودات الثابتة
*****	+ بيع الموجودات الثابتة
*****	صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية

المصدر: يمينية بوعزة، مرجع سابق، ص 35.

1 3. الأنشطة التمويلية:

عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة بالمؤسسة، وتتضمن التدفقات التالية³:

- المقبوضات النقدية الناشئة من إصدار الأسهم أو صكوك الملكية الأخرى؛

- المدفوعات النقدية للملاك لاقتناء أو استرداد أسهم المؤسسة؛

- المقبوضات النقدية من إصدار صكوك المديونية والقروض وأوراق الدفع والسندات والرهنات والسلفيات الأخرى قصيرة وطويلة الأجل.

¹ - سامي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009م، ص 91.

² - يمينية بوعزة، مرجع سابق، ص 55.

³ - سامي محمد لزعر، مرجع سابق، ص 56.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

ومع مراعاة أن المعاملة الواحدة في بعض الحالات قد تتضمن تدفقات نقدية تمكن من تبويب كل منها تبويبا مختلفا، فمثلا السداد النقدي لقرض ما يتضمن كل من فائدة القرض ومبلغ القرض الأصلي، أما فائدة القرض فتبويب على أنها نشاط تشغيلي في حين يتم تبويب القرض الأصلي على أنه نشاط تمويلي .

ويمكن القول أن قائمة التدفقات للأنشطة التمويلية تتضمن كل التدفقات الداخلة والخارجة للمؤسسة، المتعلقة بمصادر التمويل الداخلية لحقوق الملكية ومصادر تمويل خارجية¹.

والجدول التالي يبين العناصر المكونة للتدفقات النقدية للأنشطة التمويلية.

الجدول (1-3): قائمة التدفقات النقدية للأنشطة التمويلية

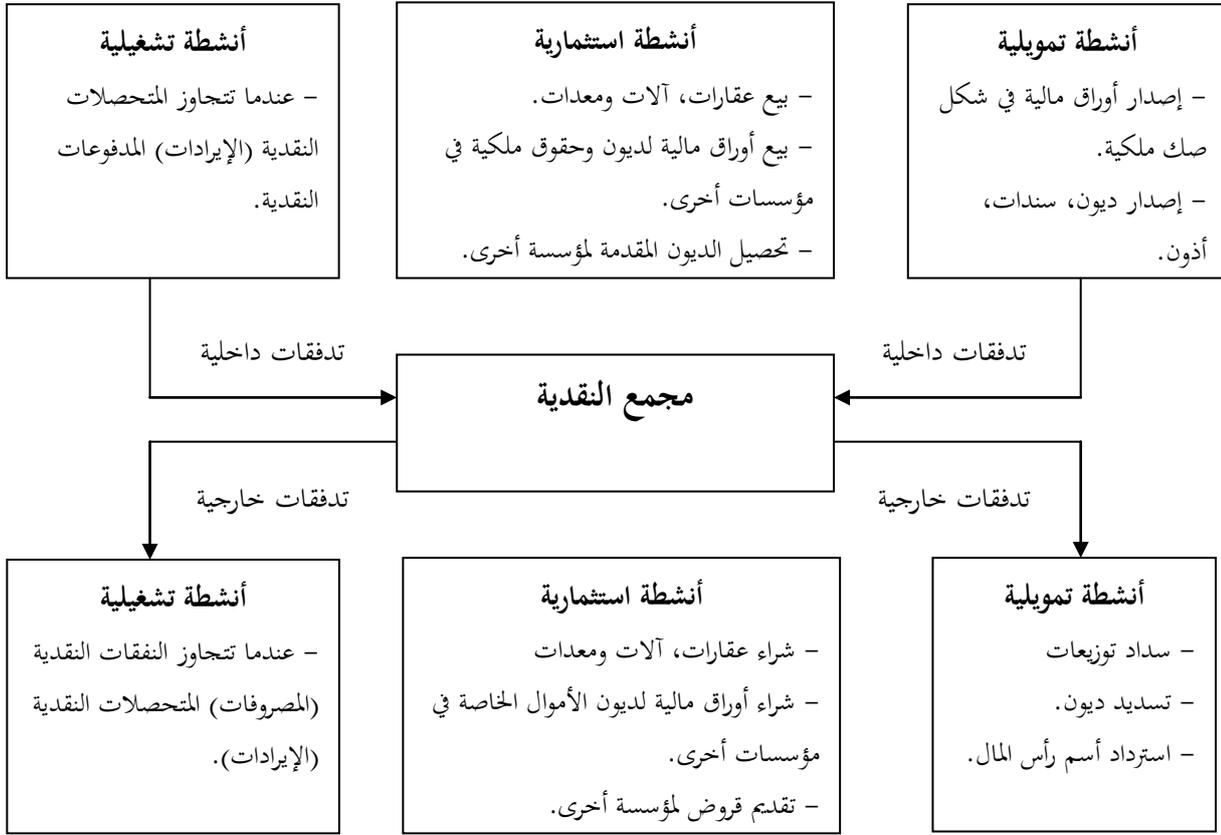
المبلغ	البيانات
*****	- إصفاء المديونية
*****	+ الإيراد من بيع الأدوات (مديونية طويلة الأجل)
*****	- مقسوم الأرباح لحملة الأسهم العادية
*****	- شراء الأسهم العادية
*****	+ الإيراد من بيع الأسهم العادية الجديدة
*****	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية

المصدر: يمينية بوعدة، مرجع سابق ، ص35.

ويعرض الشكل التوضيحي التالي التدفقات الداخلة والخارجة مصنفة على أساس النشاط:

¹ - يمينية بوعدة، مرجع سابق، ص34

الشكل (1-1): عناصر التدفقات النقدية



المصدر: دونالد كيسو، جيرى ويجانت، المحاسبة المتوسطة، مرجع سابق، ص 259.

2 - خطوات إعداد قائمة التدفقات النقدية

قبل التطرق لخطوات إعداد قائمة التدفقات النقدية لابد من التطرق لمصادر بيانات قائمة التدفقات النقدية.

1-2. مصادر بيانات قائمة التدفقات النقدية:

- تعد القوائم المالية الأساسية التقليدية من ميزان المراجعة، أما قائمة التدفقات النقدية فيتم إعدادها من ثلاثة مصادر كما ورد في العديد من الكتب وهذه المصادر هي¹:
- الميزانية العمومية المقارنة: القيام بعملية مقارنة لميزانيتين لفترتين متتاليتين بهدف تقدير التغيرات في جانبي الأصول والخصوم بين كل من أول الفترة وآخرها؛
- قائمة دخل العام الجاري: تحليل قائمة الدخل الحالية لتحديد مقدار الزيادة أو النقص في النقدية الناتجة من النشاطات التشغيلية خلال الفترة.
- بيانات إضافية: انتقاء بعض البيانات من دفتر الأستاذ للحصول على معلومات مفصلة إضافية لمعرفة من أين تم الحصول على النقدية وطرق استخدامها.

¹ - سوزان عطا درغام، مرجع سابق، ص ص 49 - 50.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

ولقد أضاف مصدر آخر وهو معلومات مقدمة من دفتر الأستاذ العام والتي تفيد في تقديم معلومات تساعد في تحديد المبالغ النقدية التي تم تقديمها أو استخدامها خلال الفترة المالية. وسبب الحاجة لميزانيتين وقائمة دخل واحدة هو أن الميزانية تمثل صورة للمؤسسة في لحظة معينة، وهذا لا يمكن معد القائمة من التعرف على التغيرات الحاصلة في بنود الميزانية، إلا إذا توفرت له ميزانية لبداية الفترة وميزانية أخرى لنهايتها، أما سبب الاكتفاء بقائمة دخل واحدة فيعود لكون قائمة الدخل تعد على أساس تراكمي وتمثل سجلاً للفترة التي تشملها.

2-2. خطوات الإعداد إعداد قائمة التدفقات النقدية من المصادر السابقة يتم وفق ثلاثة خطوات متتالية وهي¹:

الخطوة الأولى: تحديد التغير في النقدية كالفرق بين رصيد النقدية في أول الفترة وأخرها باستخدام بيانات الميزانية العمومية المقارنة.

الخطوة الثانية: تحديد صافي التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية وهذا إجراء معقد يتطلب تحليل قائمة الدخل الحالية وتحويل الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي، كما يتطلب أيضاً مقارنة الميزانيتين، وكذلك يتطلب بيانات عن عمليات منتقاة ويتم ذلك وفق الطرائق التي سنتعرض إليها لاحقاً.

الخطوة الثالثة: تحديد صافي التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية والنشاطات التمويلية ويتم ذلك عن طريق تحليل العناصر الأخرى الموجودة بالميزانية العمومية المقارنة.

الفرع الثالث: إعداد التقارير عن التدفقات النقدية

يجب على المؤسسة إعداد التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق إحدى الطريقتين: الطريقة المباشرة، أو غير المباشرة.

1 - الطريقة المباشرة: بموجب هذه الطريقة يتم الإفصاح عن العناصر الرئيسية للمقبوضات والمدفوعات النقدية المرتبطة بأنشطة التشغيل ويكون الفرق بينها هو صافي التدفقات النقدية الخاص بنشاط التشغيل، ويتم الإفصاح إما من خلال²:

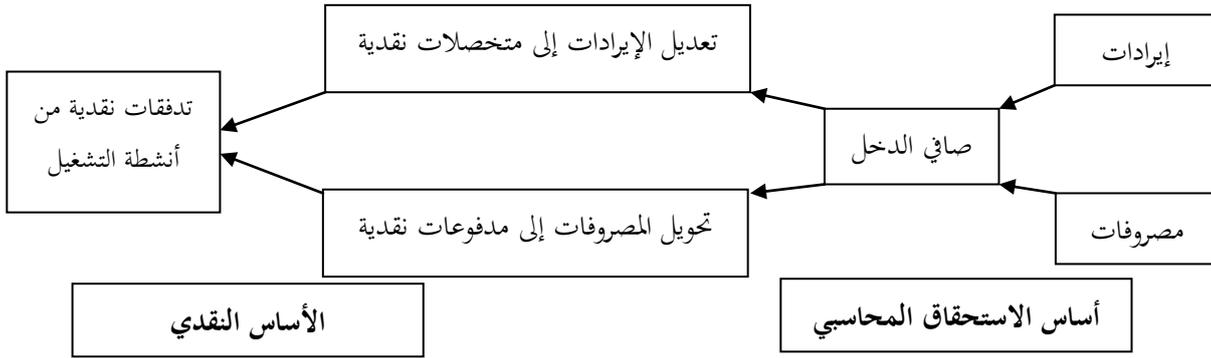
- السجلات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة؛
- عن طريق تعديل المبيعات وتكلفة المبيعات والبنود الأخرى بقائمة الدخل بالنسبة لـ:
 - التغيرات التي حدثت أثناء الفترة في المخزون وحسابات مدينو ودائنو التشغيل؛
 - البنود غير النقدية الأخرى مثل مصروفات الإهلاك؛
 - البنود الأخرى التي يكون أثرها النقدي متعلق بالتدفقات النقدية لأنشطة الاستثمار أو التمويل، فتلك الطريقة تؤدي إلى تعديل كل بند من بنود قائمة الدخل على أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي، والشكل التالي يبين التحويل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي¹.

¹ - سوزان عطا درغام، مرجع سابق ، ص 50.

² - سالمى محمد الدينوري، مرجع سابق ، ص 87.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

الشكل (1-2): التحويل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي



المصدر: طارق عبد العال حماد، التقارير المالية (أسس الإعداد والعرض والتحليل)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 259.

وفيما يلي: مثال يوضح كيفية عرض التدفقات النقدية التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة.

الجدول (1-4): كيفية عرض التدفقات النقدية التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة.

وحدات نقدية	البيان
	التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
5000	نقدية محصلة من العملاء
(2000)	مدفوعات نقدية للموردين
(2500)	المصرفات الأخرى المدفوعة (مثل الفوائد، ضرائب الدخل)
1000	إيرادات أخرى محصلة (مثل إيرادات وأوراق مالية وفوائد دائنة)
1500	صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل

المصدر: سالم محمد الدينوري، مرجع سابق، ص 87.

من خلال المثال السابق يتضح مايلي:

تم استخراج التدفقات النقدية لكل عنصر من عناصر التشغيل على النحو التالي²:

(أ) المتحصلات النقدية من العملاء:

XX مبيعات من قائمة الدخل

(XX) يخصم الزيادة في رقم العملاء ويتم حسابها كمايلي:

X رصيد العملاء في نهاية المدة

X رصيد العملاء في بداية المدة

¹ - طارق عبد العال حماد، التقارير المالية (أسس الإعداد والعرض والتحليل)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 259.

² - سالم محمد الدينوري، مرجع سابق، ص 88.

ب) المدفوعات النقدية للمودين؛

XX مشتريات آجلة

يخصم الزيادة في رقم الموردين ويستخرج كمايلي:

X رصيد الموردين في نهاية المدة

X رصيد الموردين في بداية المدة

ج) المصروفات الأخرى المدفوعة:

XX مصروفات التشغيل (بدون الاهتلاك)

XX + مصروفات تشغيل مقدمة

XX - مصروفات تشغيل مستحقة

د) إيرادات أخرى محصلة:

XX إيرادات أخرى مثل (إيرادات أوراق مالية وفوائد دائنة)

XX + إيرادات مقدمة

(XX) - إيرادات مستحقة

❖ عرض التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار: يتم عرض التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية من خلال الإفصاح عن إجمالي المقبوضات والمدفوعات للبنود الرئيس بطريقة منفصلة أي بإجمالي قيمتها دون إجراء مقاصة بينهما مثال ذلك¹ :

التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار

التدفقات الداخلة:

متحصلات من بيع أصول ثابتة

متحصلات من بيع استثمارات

التدفقات الخارجة:

مدفوعات لشراء أصول ثابتة

مدفوعات لشراء استثمارات

صافي التدفقات النقدية من النشاط الاستثماري

❖ عرض التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:

التدفقات النقدية من أنشطة التمويل

التدفقات الداخلة:

متحصلات من إصدار سندات

¹ محمد عبد العزيز خليفة ، و آخرون، شرح معايير المحاسبة المصرية، ج1 ،مركز الفجر للطباعة ، ط 1999 ،ص134

متحصلات من إصدار أسهم نقدية

التدفقات الخارجة:

سداد توزيعات الأرباح

سداد ديون طويلة الأجل

صافي التدفقات النقدية من النشاط التمويلي

2- الطريقة غير المباشرة:

تعتبر هذه الطريقة الأوسع استخداماً في إعداد قائمة التدفقات النقدية، وبمقتضى هذه الطريقة يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية من خلال تعديل صافي الربح أو الخسارة، وبناءً عليه يتم تعديل صافي ربح أو خسارة الفترة بالأمر التالي¹:

- التغيرات التي حدثت أثناء الفترة في المخزون وحسابات مدينو ودائنو الاستغلال؛
 - البنود غير النقدية مثل الإهلاك والمخصصات والضرائب المؤجلة وخسائر وأرباح العملات الأجنبية غير المحققة وأرباح الشركات غير الموزعة وحقوق الأهلوية؛
 - جميع البنود الأخرى التي يكون أثرها النقدي متعلق بالتدفقات النقدية لأنشطة الاستثمار أو التمويل.
- ويمكن تلخيص الطريقة غير المباشرة لحساب التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل على مرحلتين²:

المرحلة الأولى: وهي تتعلق بتعديل صافي الربح أو الخسائر على النحو التالي:

- البنود ذات الطبيعة غير النقدية مثل الإهلاك والمخصصات والضرائب وخسائر وأرباح العملات الأجنبية غير المحققة وأرباح الشركات غير الموزعة، حيث لا تعتبر تلك البنود تدفقات نقدية لأنها لا تتطلب تدفقات نقدية داخلية أو خارجية؛
- المقبوضات المدفوعات الناتجة عن أنشطة الاستثمار أو التمويل مثل الفوائد التمويلية، حيث أنها تخص النشاط التمويلي وليس التشغيلي، وكذلك أرباح أو خسارة أصول ثابتة وأرباح أو خسارة بيع استثمارات مالية لأنها تخص النشاط الاستثماري وذلك حتى لا يحدث ازدواج في حساب التدفقات النقدية، وتكون محصلة المرحلة الأولى هي الوصول لصافي الربح قبل التغيرات في رأس المال العامل.

¹ - حمزة بن خليفة، مرجع سابق ، ص29.

² - أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة،الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص293.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

المرحلة الثانية: وهي تتعلق بتعديل صافي الربح أو الخسارة الذي تم التوصل إليه في المرحلة السابقة بالتسويات المتعلقة برأس المال العامل بخلاف النقدية، أي بالتغيرات بين أرصدة الأصول والخصوم في أول المدة وآخر المدة، أي أن التدفقات الناتجة من أنشطة التشغيل يتم التوصل إليها بموجب الطريقة غير المباشرة على النحو الذي يوضحه الجدول التالي¹:

الجدول (1-5): صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الطريقة غير المباشرة)

		التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:
		صافي الربح قبل الضرائب
		يتم تسوية بالآتي:
	XX	+ اهتلاكات الأصول الثابتة
	XX	+ اهتلاكات أصول غير ملموسة
	XX	+ فوائد تمويلية
	(XX)	- حصة الشركة من الأرباح غير الموزعة من الاستثمارات طويلة الأجل
XXX		
	Xx	صافي أرباح التشغيل قبل التغيرات في رأس المال العامل
	XX	+ النقص في الأصول المتداولة
	XX	- الزيادة في الأصول المتداولة
	(XX)	+ الزيادة في الالتزامات
		- النقص في الالتزامات
Xx		- نقدية مدفوعة من الضرائب
Xxxx		صافي النقدية الناتجة من أنشطة التشغيل

المصدر: حمزة بن خليفة، مرجع سابق ، ص30.

توفر قائمة التدفقات النقدية معلومات من المؤسسة لكافة الجهات (الداخلية والخارجية) والتي تستفيد منها في اتخاذ القرارات، كما أنها مفيدة جداً في تقويم مدى اليسر المالي والسيولة المالية في المؤسسة لأنها تهدف إلى تقديم معلومات شاملة عن وضع السيولة النقدية فيها من خلال التعرف على التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية فعندما يكون صافي هذا التدفق إيجابياً فهذا يدل على أن وضع السيولة في المؤسسة جيداً، كما أن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية فتشير إلى مقدرة المؤسسة على التوسع أو الانكماش فعندما تكون التدفقات النقدية الخارجية كبيرة يعني أن المؤسسة لديها القدرة على التوسع، وعندما

¹ حمزة بن خليفة، مرجع سابق ، ص30

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

تكون التدفقات هذه أقل فإن هذا يعني أن سياسة المؤسسة سياسة انكماشية، أما التدفقات من الأنشطة التمويلية فتشير إلى أسلوب الإدارة في تمويل نشاطها سواء من مصادر داخلية أم خارجية¹.

❖ **عرض التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار:** يتم عرض التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية من خلال الإفصاح عن إجمالي المقبوضات والمدفوعات للبنود الرئيس بطريقة منفصلة أي بإجمالي قيمتها دون إجراء مقاصة بينهما مثال ذلك² :

التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار

التدفقات الداخلة:

متحصلات من بيع أصول ثابتة

متحصلات من بيع استثمارات

التدفقات الخارجة:

مدفوعات لشراء أصول ثابتة

مدفوعات لشراء استثمارات

صافي التدفقات النقدية من النشاط الاستثماري

❖ **عرض التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:**

التدفقات النقدية من أنشطة التمويل

التدفقات الداخلة:

متحصلات من إصدار سندات

متحصلات من إصدار أسهم نقدية

التدفقات الخارجة:

سداد توزيعات الأرباح

سداد ديون طويلة الأجل

صافي التدفقات النقدية من النشاط التمويل

¹ - الزين عمر الزين الأمين، المفاضلة بين قدرة مقاييس التدفقات النقدية ومقاييس العائد المحاسبي في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بالبنوك التجارية (بالتطبيق على البنوك التجارية السودانية)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة بخت الرضا، السودان، 2012م، ص 60.

² محمد عبد العزيز خليفة مرجع سابق ص 134

المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 07

من خلال هذه المطلب نتطرق للمفاهيم العامة المتعلقة بالمعيار المحاسبي الدولي السابع وذلك بالتعرف على نشأته وتطوره والهدف الذي أنشأ من أجله وفي الأخير نطاق المعيار.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن نشوء وتطور المعيار المحاسبي الدولي السابع

لم تكن قائمة التدفقات النقدية وليدة اللحظة، إنما هي خلاصة جهود دراسات متعددة مرت في مراحل زمنية طويلة نسبياً تطورت خلالها من حيث الشكل والمضمون واتخذت القائمة خلال كل مرحلة زمنية نموذجاً يلبي حاجات مستخدميها، إلى أن استقرت على ما هي عليه الآن، وسوف نتناول باختصار أهم المراحل التي مرت بها قائمة التدفقات النقدية وذلك بشكل موجز كما يلي¹:

(أ) **مرحلة قائمة مصادر الأموال واستخداماتها:** بدأت هذه المرحلة بتحليل مبسط أطلق عليه "قائمة من أين تم الحصول على الأموال وكيف ذهبت حيث لم تتضمن سوى عملية عرض للزيادة أو النقص في بنود قائمة الميزانية للشركة، وبعد عدة سنوات تغير اسم هذه القائمة ليصبح قائمة الأموال المخصصة، وفي سنة 1963 قام مجلس المبادئ المحاسبية Accounting Principle Board بإعادة تنميط عملية إعداد وعرض قائمة الأموال المخصصة لتصبح قائمة مصادر الأموال وأوجه استخدامها، بحيث تُعرض كمعلومات مكملة للتقارير المالية المنشورة، إلا أنها لا تحمل صفة إلزامية العرض وأن رأي المراجع في هذه القائمة يكون اختيارياً.

(ب) **مرحلة قائمة التغيرات في المركز المالي:** أصدر مجلس المبادئ المحاسبية عام 1971 الرأي المحاسبي رقم (19) بعنوان "التقرير عن التغيرات في المركز المالي" ألزم فيها الشركات بضرورة أن تكون هذه القائمة أحد القوائم الرئيسية التي يتم نشرها على أن تخضع للمصادقة من قبل المراجع الخارجي مثلها مثل أي قائمة مالية أخرى، وأن يصبح اسمها قائمة " التغيرات في المركز المالي"، إلا أن تلك القائمة تعرضت للعديد من الانتقادات والجدل حول مدى فعاليتها وجدواها، خاصة بعد تصاعد حالات الإفلاس التي تعرضت لها الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية، فقد كانت القوائم المالية لتلك الشركات تفصح عن صافي أرباح مرتفع بينما كانت تواجه عجزاً في السيولة النقدية لديها.

(ج) **مرحلة التوجه نحو قائمة التدفقات النقدية:** خلال السنوات الأخيرة تطورت الأساليب التي تستخدمها البنوك والمؤسسات المالية في إدارة المخاطر التي تتعرض لها من جراء استخدامها للأدوات المالية، وعليه فإن مستخدمي الكشوف المالية بحاجة إلى معرفة كافة المعلومات حول المخاطر التي تواجه البنك وكيفية إدارتها، وذلك من أجل تسهيل اتخاذ القرارات، مما سبق استدعى مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

¹ - حليلة فولاني، جدول التدفقات النقدية في ظل اعتماد المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانية: استطلاع رأي المحاسبين عن أهمية جدول التدفقات النقدية)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014، ص 09، 10.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

في أبريل 2001 إلى تبني المعيار المحاسبي IAS30 الذي أصدرته لجنة معايير المحاسبة IASC ليتم إلغائه في أوت 2005 ليتم إصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS07، حيث قام هذا الأخير بنقل متطلبات الإفصاح إلى المعيار الدولي IAS 32 الذي كانت تحت تسمية "الأدوات المالية: العرض والإفصاح"¹.

يحل هذا المعيار المعدل محل المعيار المحاسبي الدولي السابع والخاص بإعداد قائمة التغيرات في المركز المالي المعتمد من قبل المجلس في تشرين أول (أكتوبر) عام 1977، لقد أصبح المعيار المعدل ساري المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من كانون الأول (يناير) 1994 أو بعد ذلك التاريخ².

فيما يلي تعريف المصطلحات المستخدمة في المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 07:

- النقدية: ويقصد بها النقدية بالخرينة والودائع تحت الطلب.
- النقدية المعادلة: وتتكون من الاستثمارات قصيرة الأجل والتي يمكن تحويلها إلى مقدار محدد ومعروف من النقدية والتي لا تتعرض لدرجة عالية من المخاطر من حيث التغيير في قيمتها.
- التدفقات النقدية: وتتمثل في التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.
- الأنشطة التشغيلية: عبارة عن الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المنشأة وكذلك الأنشطة الأخرى التي لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية.
- الأنشطة الاستثمارية: عبارة عن الأنشطة المتعلقة بالحصول على أو التخلص من الموجودات طويلة الأجل بالإضافة إلى استثمارات الأخرى التي لا تعتبر نقدية معادلة.
- الأنشطة التمويلية: عبارة عن الأنشطة التي نتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية والقروض الخاصة بالمؤسسة³.

الفرع الثاني: هدف المعيار

يهدف IAS 07 إلى الإفصاح، وتوفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية حول التغيرات الحاصلة في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة جدول التدفقات النقدية الذي يصنفها بدوره إلى ثلاث دورات رئيسية هي: استغلال، استثمار، تمويل، تساعد هذه القائمة مستخدميها على تقييم ما يلي:

- قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية موجبة في المستقبل؛
- تشخيص القدرة على مواجهة الالتزامات وسداد التوزيعات؛

¹ - أمينة محمد طيفور، الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه ل م د في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2016-2017، ص72.

² - معيار المحاسبة الدولية 07 - قائمة التدفقات النقدية، مجلة المحاسب العربي، دون تاريخ النشر، ص01.

³ - معيار المحاسبة الدولية 07، مرجع سابق، ص03.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

- تفسير التباعد الزمني بين الربح المحاسبي والربح النقدي¹.
- تزود مستخدمي القوائم المالية بأساس لتقييم مقدرة المؤسسة في الحصول على النقدية وما يعادلها وتقييم احتياجاتها لاستخدام هذه التدفقات النقدية، وتوفير المعلومات اللازمة عن التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها مصنفة حسب الأنشطة (التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للوحدة الاقتصادية²

الفرع الثالث: نطاق المعيار

يجب على المؤسسة أن تقوم بإعداد قائمة بالتدفقات النقدية وذلك وفقا لمتطلبات هذا المعيار، ويجب عرض تلك القائمة كجزء متمم لبياناتها المالية وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المؤسسة بإعداد بيانات مالية عنها.

يهتم مستخدمو البيانات المالية للمؤسسة بمعرفة كيفية قيامها بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها وذلك بغض النظر عن طبيعة أنشطة المؤسسات المختلفة وعما إذا كانت النقدية يمكن النظر إليها على أنها المنتج النهائي للمؤسسة كما هو الحال بالنسبة للمؤسسات المالية، فالمنشآت رغم اختلاف أنشطتها الرئيسية المولدة للإيرادات والمصروفات تحتاج إلى النقدية وذلك لتأدية وظائفها التشغيلية وسداد التزاماتها ولتوفير عائد للمستثمرين، وبناء على ذلك فإن هذا المعيار يتطلب قيام كافة المؤسسات بإعداد قائمة التدفقات النقدية³.

المطلب الثالث: مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي

تنطرق في هذا المطلب لتقديم المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وذلك بذكر مفهوم النظام المحاسبي المالي، والتعرف على أهميته وأهدافه.

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

إن المخطط المحاسبي والذي وضع في السبعينات ظل دون تطوير ولم يواكب التغيرات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر مما جعله لا يلبي حاجة المؤسسة الجزائرية وأوجب على المسؤولين التفكير في وضع مخطط محاسبي جديد يتماشى والاتجاه السائد في جل الدول والمتمثل في وضع نظم محاسبية قائمة على أسس وقواعد المعايير المحاسبية الدولية، وبعد أن قامت الجزائر بسلسلة من المحاولات لوضع مخطط محاسبي جديد يكون أكثر تطوراً وملائمة لحاجيات المؤسسات، أثمرت هذه المحاولات على ظهور النظام المحاسبي المالي سنة 2007.⁴

¹ - حليلة فولاني، مرجع سابق ، ص10.

² - حسين أحمد دحدوح، دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الثاني، جامعة دمشق، سوريا، 2008، ص211.

³ - معيار المحاسبة الدولية 07- نفس مرجع سابق، ص02، 03.

⁴ - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، دون تاريخ النشر، ص36.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

عرف القانون 11-07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹.

يعرف كذلك: "إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"².

بصفة عامة النظام مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد، التجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات... الخ) التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين (حدود النظام) وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة. فمن هذا التعريف نجد أن النظام يجب أن يتوفر على عدة خصائص من بينها الموارد، الحدود، الأهداف، البيئة³.

وينحصر الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في العناصر التالية⁴:

- تحديد مستعملي القوائم المالية، وكذا طبيعة وأهداف هذه القوائم؛

- تحديد المبادئ المحاسبية، والخصائص النوعية للمعلومات؛

- تحديد المفاهيم الجديدة التي جاء بها هذا النظام.

1 - **القوائم المالية:** تهدف إلى تقديم معلومات وصورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة وممتلكاتها، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية، وتكون تلك القوائم مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين، وتسمح لهم باتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

¹ - المادة 03 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عا 4128هـ الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، المتضمن النظام المحاسبي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007م، ص 03.

² - عمر الفارق زرقون، سفيان بن بلقاسم، أثر تطبيق النظام المحاسبي على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية -دراسة مقارنة للمحتوى الإعلامي بين النظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي في مجمع الوطنية لخدمات الآثار خلال الفترة (2009-2010)-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الخامس، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014، ص 161.

³ - محمد عجيلة، مصطفى بن نوي، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي - ارتباطات وسياسات-، ملتقى بعنوان الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، ص 05.

⁴ - سليمان بلعور، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، دورية أكاديمية محكمة، دولية، فصلية، تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، العدد السادس جوان 2014، ص 207-209.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

لقد أوجب النظام المحاسبي المالي مجموعة من القوائم المالية هي نفس القوائم الواردة في المعيار المحاسبي الدولي الأول " عرض القوائم المالية "والمعيار المحاسبي الدولي السابع " قائمة التدفق النقدي" والمتمثلة في: الميزانية؛ جدول حسابات النتائج؛ جدول تغييرات الأموال الخاصة؛ جدول تدفقات الخزينة؛ الملحق.

تعد القوائم المالية في أجل أقصاه ستة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، ويتم عرضها لزوما بالعملة الوطنية، وهي توفر معلومات تسمح بإجراء مقارنات من السنة المالية السابقة.

كما نشير إلى أن هناك معلومات واجب توصيلها إلى المستخدمين عن طريق التقارير المالية على غرار القوائم المالية وتتخذ أشكالاً مختلفة وتتعلق بموضوعات عديدة فقد تكون معلومات مالية ومعلومات غير مالية ونشرات أو تقارير مجلس الإدارة إضافة إلى التنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة¹.

2 - مستعملي القوائم المالية والخصائص النوعية لمعلوماتها يستعمل القوائم المالية كلا من : المستثمرون؛ مسيرو، هيئات إدارية؛ المقرضون (بنوك، مساهمون)؛ إدارة الضرائب؛ شركاء آخرون، زبائن، موردين، أجراء.

وتتمثل الخصائص النوعية التي ينبغي توافرها في معلومات القوائم المالية في الآتي: الملائمة؛ الدقة والموثوقية؛ القابلية للمقارنة؛ الوضوح وسهولة الفهم.

3 - المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي تتمثل المبادئ المحاسبية التي أكد عليها النظام المحاسبي المالي في الآتي²:

- محاسبة التعهد: تسجيل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق (الحقوق المحققة) في الوقت الذي تطراً فيه دون إنتظار تدفقها النقدي، وتظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبطة به.
- استمرارية الاستغلال: يعني بناء القوائم المالية بافتراض مواصلة النشاط باستمرار في المستقبل.
- الدلالة: يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبنية على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها، وذات معلومات متنوعة بدلائل حول العملية
- قابلية الفهم: يقصد بذلك قابلية فهم البيانات من قبل المستخدمين، بحيث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم.
- المصادقية: يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة...
- التكلفة التاريخية: تسجل محاسبياً عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية، أي اعتماداً على تكلفة الحصول عليها.
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

¹ - سليمان بلعور، مرجع سابق ص ص 207-208.

² - نفس مرجع سابق ، ص 208.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

- مبدأ الأهمية النسبية: تكون المعلومة ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية على القرارات المتخذة من طرف مستخدمي تلك القوائم، لذا يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها اتجاه المؤسسة.

الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي

إن تطبيق النظام المالي المحاسبي في الجزائر سوف تكون له انعكاسات وآثار على مختلف الجوانب التي لها علاقة نظراً للتغيرات التي تطرأ على المفاهيم والقواعد المطبقة في إطار المخطط الوطني للمحاسبة، ذلك أن تطبيق هذه المعايير يؤدي إلى تغيرات هامة في الممارسة المحاسبية من مخطط محاسبي إلى نظام محاسبي مستمد من النموذج الانجلو ساكسوني، وهو ما يجعل من الضروري التكيف معها وتحضير البيئة الموافقة لها حتى تسهل عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي والتحضير الجيد لمواجهة انعكاسات ذلك على الجوانب المعنية بهذا التأثير والمتعلقة أساساً بمهنة المحاسبة والمؤسسات. ويمكن عرض أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي¹:

- تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي المالي للبلد الذي تعمل به التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس اتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظراً لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دولياً، 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؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛

¹ - الطيب كفالي، إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة الغير مباشرة المنصوص عليها في SCF دراسة حالة مركب الملح - لوطاية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص فحص محاسبي، قسم علم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017، ص23، 24.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

- 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 الوظيفة¹.
- النظام المحاسبي المالي متوافق مع المعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية، وبالتالي فهو قريبا من التطبيقات المحاسبية العالمية المتطورة، ومتكيف مع الإقتصاد الحديث بإنتاجه لمعلومة مالية ذات جودة، ويؤدي ذلك إلى تقرب الممارسة المحاسبية في الجزائر من الممارسة العالمية من حيث الاعتماد في العمل المحاسبي على ركيزة مرجعية ومبادئ موحدة أكثر ملائمة مع الإقتصاد المعاصر².
- يسمح بمقارنة الكشوف المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى في نفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية³.

الفرع الثالث : أهداف النظام المحاسبي المالي

- يهدف تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى ما يلي⁴:
- مواكبة النظام المحاسبي الجزائري للأنظمة المحاسبية الدولية؛
- الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المالية والمحاسبية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال تقديم معلومات تتسم بالموضوعية والمصدقية؛
- تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم؛
- التكفل باحتياجات المستثمرين الحالية أو المحتملة بتوفير معلومات منسقة، قابلة للقراءة، وتسمح بالمقارنة واتخاذ القرار .

¹ - حليلة فولاني، مرجع سابق ، ص25.

² - محمد أمين بربري، عبد القادر بكيجل، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الوادي، دت، ص03.

³ - محمد أمين بربري، عبد القادر بكيجل، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد44، ديسمبر 2015، جامعة عبد الحميد مهري - قسنطينة2، 2015، ص36.

⁴ - سليمان بلعور، مرجع سابق ، ص205-206.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

- نشر معلومات وافية، صحيحة، موثوق بها وتتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين فيها وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين¹.
- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسات نفسها عبر الزمن، أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة².

¹ - كما رزيق، طارق هزرشي، مختار رابحي، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة محافظي الحسابات، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة يومي 13-14 ديسمبر 2011، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، ص05.

² -Samir Merouani, **Le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS**, memoire de magistere en sciences de gestion, option : management, l'école supérieure de commerce, Alger, 2007,

<https://www.memoireonline.com/01/09/1862/Le-projet-nouveau-systeme-comptable-algerien-anticiper-pcn1975-ifrs.html>, consulter : 01/02/2019, 10 :29

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

للدراسات السابقة دور كبير في البحث، فهي تساعد الباحث لإكمال الدراسة بكل سهولة وذلك بمعرفة الأفكار التي تمت دراستها والتي لم تدرس بعد، وكذا الاطلاع على الطريقة التي استخدمها الباحثون في دراساتهم لصياغة أسئلة الدراسة، وبالتالي يستفيد الباحث من هذا الأمر، ويصبح لديه الخبرة الكافية لصياغة أسئلة بحثه العلمي.

وفي حدود علمنا وبعد البحث والإطلاع على الدراسات المتعلقة بالمجال نفسه فهي قليلة ، وسنقوم بالتطرق للدراسات التي تناولت بعض الجوانب المرتبطة بموضوع الدراسة ، حيث قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب تطرقنا في المطلب الأول الدراسات العربية، أما في المطلب الثاني فكان حول الدراسات الأجنبية، و في المطلب الثالث أجرينا مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات العربية

1 -دراسة: حمزة بن خليفة، بعنوان: دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة (دراسة حالة: مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي 2009-2010، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012م.

تناولت هذه الدراسة موضوع دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال دراسة حالة لمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي - الوادي- وهذا من خلال إعداد قائمة التدفقات النقدية التي هي عبارة عن قائمة تعرض مصادر التدفقات النقدية الداخلية والخارجية، وتهدف إلى توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية حول التغيرات الحاصلة في النقدية وما يعادلها، وحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (07) قائمة التدفقات النقدية التي يتوجب تصنيفها إلى ثلاث أنشطة رئيسية: تشغيلية، استثمارية وتمويلية.

وقد توصلت دراسة حالة مؤسسة توزيع العتاد الفلاحي إلى أنه يمكن الحصول على صافي خزينة موجبة بالرغم من خسارة النتيجة المحاسبية للمؤسسة وكذا العكس يمكن للمؤسسة تحقيق نتيجة ربحية عالية مع انخفاض في قيمة الخزينة الصافية وبالتالي ضرورة إعداد قائمة التدفقات النقدية لما لها دور أساسي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة.

2 -دراسة: يمينة بوعزة، بعنوان: قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت - سعيدة، مذكرة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة، 2012-2013.

هدفت هذه الدراسة لدراسة واقع تطبيق قائمة التدفقات النقدية بالجزائر في ظل تبنيها لمعايير المحاسبة الدولية، كما هدفت لتعريف بقائمة التدفقات النقدية وكيفية إعدادها في المؤسسات الإقتصادية.

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وذلك لبحث مفهوم معايير المحاسبة الدولية وهدفها وكيفية تطبيقها، ثم مفاهيم حول قائمة التدفقات النقدية، أهميتها وكيفية إعدادها، بالإضافة إلى المنهج التاريخي في سرد تطور معايير المحاسبة الدولية وتطور المحاسبة في الجزائر، ثم بعد ذلك استخدم منهج دراسة حالة في الدراسة التطبيقية.

خلصت الدراسة للنتائج التالية:

- محاولة الجزائر تطبيق معايير المحاسبة الدولية وفق الحدود التي تسمح لها بذلك؛
 - ضعف في تكوين المحاسبين من أجل تطبيق معايير المحاسبة الدولية أو بالأحرى النظام المحاسبي المالي الجديد؛
 - تطبيق معظم المؤسسات الجزائرية عند إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة فقط وهذا لصعوبة إعدادها بالطريقة غير المباشرة.
- 3 - دراسة: الطيب كلفالي، بعنوان: إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة الغير مباشرة المنصوص عليها في SCF دراسة حالة مركب الملح - لوطاية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017.**
- هدفت هذه الدراسة لدراسة موضوع إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة المنصوص عليها في SCF، مع إسقاط هذه الدراسة على الواقع في شكل دراسة تطبيقية لمركب الملح لوطاية، حيث هدفت الدراسة في جانبها النظري إلى التعريف بالقوائم المالية مع تطبيق النظام المحاسبي المالي، وطريقة إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة مع التطرق للمعيار رقم 07 وما يتضمنه.

وخلصت الدراسة لجملة من النتائج نذكر منها:

- تعد طريقة إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي أداة مهمة تعكس الوضعية المالية للمؤسسة لمعرفة مركزها وأدائها المالي وكذلك سيولتها المالية؛
 - تطبق المؤسسة محل الدراسة الطريق المباشرة لإعداد قائمة التدفقات النقدية، أين تعذر على صاحب الدراسة إيجاد المعلومات الكافية في قوائمها المالية المساعدة لإعداد قائمة التدفق النقدي بالطريقة غير المباشرة.
- 4 - دراسة: الزين عمر الزين الأمين، بعنوان: المفاضلة بين قدرة مقاييس التدفقات النقدية ومقاييس العائد المحاسبي في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بالبنوك التجارية (بالتطبيق على البنوك التجارية السودانية)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الأقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة بخت الرضا، السودان، 2012م.**

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام مقاييس التدفقات النقدية ومقاييس العائد المحاسبي بالبنوك التجارية بالسودان، وإبراز أهمية مقاييس التدفقات النقدية ومقاييس العائد المحاسبي في تلك البنوك وأيهما أكثر قدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، وتقييم القدرة التنبؤية لتلك المقاييس في التنبؤ بالتدفقات النقدية على مستوى كل بنك على حده وعلى مستوى جميع البنوك.

اعتمدت الدراسة في تحليل البيانات على المنهج التحليلي الكمي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS، وكذلك على المنهج الوصفي التحليلي.

توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر منها:

- وجود علاقة إرتباطية معنوية قوية وذات دلالة إحصائية بين مقاييس العائد المحاسبي وبين مقاييس التدفقات النقدية؛

- كما تأكد وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقاييس التدفقات النقدية التقليدية ومقاييس التدفقات النقدية البديلة في البنوك التجارية بالسودان؛

- كما اتضح اختلاف القدرة على التنبؤ لمقاييس التدفقات النقدية عن القدرة التنبؤية لمقاييس العائد المحاسبي سواء على مستوى البنك الواحد أم على مستوى جميع البنوك التجارية بالسودان.

ومن خلال نتائج الدراسة قدم الباحث جملة من التوصيات منها أنه يفضل أن تهتم البنوك التجارية بإدارة عملياتها التشغيلية هي أفضل في عملية التنبؤ بكافة الأنشطة في البنك، كما يفضل إعطاء عملية التنبؤ بالتدفقات النقدية أهمية خاصة لكونها تفيد الأطراف الداخلية (الإدارة) والأطراف الخارجية (الدائنون، المستثمرين وغيرهما).

5-دراسة: سوزان عطا درغام، بعنوان: العلاقة بين التدفقات النقدية وعوائد الأسهم وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (7) (دراسة تطبيقية على المصارف الوطنية العاملة في فلسطين)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 1429هـ/2008م.

هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين كل من التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والنشاطات الاستثمارية والنشاطات التمويلية والنشاطات مجتمعة وبين عوائد الأسهم للمصارف الوطنية العاملة في فلسطين طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (07).

وتفترض الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدفقات النقدية وعائد السهم، وشملت الدراسة 7مصارف وطنية تعمل في فلسطين خلال الفترة من العام 2000 وحتى العام 2006 وتم الحصول على البيانات المطلوبة من خلال القوائم المالية (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية) التي تم نشرها في تقارير المصارف أو لدى سلطة النقد الفلسطينية، ولاختبار فرضيات الدراسة تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS واستخدام المتوسطات الحسابية ومعامل ارتباط بيرسون.

وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

- وتشير نتائج تحليل معامل ارتباط بيرسون إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين عائد السهم والتدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية ، وعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عائد السهم والتدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية؛
- كما أشارت النتائج أيضاً إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عائد السهم والتدفقات النقدية من النشاطات التمويلية. ؛
- أخيراً أوضحت الدراسة وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين عائد السهم والتدفقات النقدية مجتمعة .وقد يعود عدم التوصل إلى نتائج تدعم فرضيات الدراسة - جزئياً - إلى الأوضاع التي حدثت في فلسطين خلال فترة الدراسة، والتي قد أدت إلى عدم ظهور علاقة بين متغيرات الدراسة. وخلصت الدراسة إلى ضرورة إيلاء قائمة التدفقات النقدية أهمية أكثر وتوجيه مستخدمي القوائم المالية إلى فهمها وتحليلها كونها توفر معلومات مالية خالية من التضليل . كما يجب على سلطة النقد الفلسطينية أن تطالب جميع المصارف أن تفصح للجمهور عن عائد السهم السنوي في تقاريرها المالية الختامية.

6 -دراسة: حسين أحمد دحدوح، بعنوان: دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الثاني، جامعة دمشق، سوريا، 2008.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة آراء مجموعة من المهتمين في مجال المحاسبة عن أهمية المعلومات التي تقدمها قائمة التدفقات النقدية في المساعدة باتخاذ العديد من القرارات فضلاً عن أثر طرائق إعدادها في ملائمة المعلومات التي تقدمها في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

لتحقيق تلك الأهداف صممت إستبانه وزعت على عينة من أساتذة المحاسبة في جامعة دمشق وإريد وعينة أخرى من طلبة الدراسات العليا في قسم المحاسبة بجامعة دمشق.

قد خلصت الدراسة إلى أن قائمة التدفقات النقدية مناسبة لاتخاذ العديد من القرارات الاقتصادية، وتفضل الطريقة المباشرة المستخدمة في إعدادها على الطريقة غير المباشرة نظراً لما تقدمها من معلومات تفيد أكثر في اتخاذ قرارات في العديد من الجوانب لا تقدمها الطريقة غير المباشرة.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1 -دراسة: Fred Petro & Farrell Gean بعنوان : نهج منطقي إلى بيان التدفقات النقدية"

A Logical Approach To The Statement Of Cash Flows, American Journal

Of Business Education, Volume 7, Number 4 – Fourth Quarter 2014.

هدفت الدراسة إلى تفسير المنهج غير المباشر للتدفق النقدي، حيث يتم تأسيس فهم مع آليات إعداد بيان الطريقة غير المباشرة للتدفقات النقدية المفهومة بشكل معقول والمفيد.

وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج منها:

تشمل مزايا هذا المنهج غير المباشر للتدفق النقدي في كونه وسيلة مقبولة لفهم بيان التدفقات النقدية منطقياً وتحليلياً ؛ مستوى معقول من الاحتفاظ ؛ والقضاء على الاعتماد على أوراق العمل المرهقة التي تصيف الارتباك والتعقيد لاستكمال بيان التدفقات النقدية.

يمكن للتحليل ، الذي تم استكماله من فترة قصيرة إلى فترة زمنية ممتدة ، توفير نظرة ثاقبة للعمليات الثابتة. ومع ذلك ، من خلال فصل التدفق النقدي عن العمليات والدخل من العمليات ، يتم إضافة بعد جديد للشركة. تصيف التدفقات النقدية من الاستثمار وتمويل النشاطات المزيد من التحليل النهائي للعمل ،

تتجاوز مجرد الميزانية العمومية المطلوبة فقط وبيان الدخل في التقارير المالية. بينما كان تركيزنا على الطريقة غير المباشرة لتحويل صافي الدخل إلى النقد من العمليات ، هناك دليل على أن مجلس معايير المحاسبة المالية يمكن أن يتطلب الطريقة المباشرة في المستقبل. ربما يكون الحساب الوحيد عند التحويل من الاستحقاق إلى النقد الذي يمكن فهمه بشكل أفضل باستخدام الطريقة المباشرة هو تكلفة حساب البضائع المباعة. في إطار الطريقة غير المباشرة ، من الضروري النظر في التغييرات في كل من حساب الجرد والحسابات المستحقة الدفع لحساب البائعين لمعرفة تكلفة السلع المباعة على أساس نقدي. لا يتم التعبير عنها صراحةً بموجب الطريقة غير المباشرة.

2 -دراسة: Jefferson T. Davis بعنوان: "حالة نمذجة جداول بيانات التدفقات النقدية باستخدام

عملية تطوير نظام النموذج الأولي"

Cash Flow Statement Spreadsheet Modeling Case Using a Prototype System

Development Process, Ph.D., CPA, CISAm, Department of Accounting and

Taxation Weber State University Ogden, Utah, *Journal of Learning in Higher*

Education, Spring USA, 2015 (Volume 11 Issue 1).

هدفت هذه الدراسة دراسة حالة نمذجة جداول بيانات التدفقات النقدية لدى طلبة المحاسبة بجامعة ولاية ويبر أوغدن يوتا بالولايات المتحدة الأمريكية.

وخلصت الدراسة لجملة من النتائج نذكر منها: تطلب معايير GAAP و IFRS في الولايات المتحدة

بياناً للتدفقات النقدية يعرض عمليات التدفق النقدي التشغيلي والتمويلي (FASB، FAS 95، 1987؛

الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية والنظام المحاسبي المالي

IASB، IAS 7، 1992). على الرغم من أن الطلاب يتعرضون لبيان التدفقات النقدية في بداية دورات المحاسبة ثم يدرسون بيان التدفق النقدي بمزيد من العمق في فصول المحاسبة المتوسطة ، فإنهم لا يزالون يواجهون صعوبة في إعداد قائمة التدفق النقدي. إن نمذجة جداول البيانات هي مهارة يعتقد أصحاب العمل أنها ضرورية للطلاب لتطوير مهنتهم المحاسبية حيث يتم استخدام جداول البيانات على نطاق واسع في عالم المحاسبة والأعمال. تساعد هذه الحالة الطلاب على تعزيز فهمهم لإعداد قوائم التدفق النقدي ومهارات إعداد جداول البيانات. وباستخدام عملية تطوير النموذج الأولي ، يقوم الطلاب ببناء نموذج لجداول البيانات يستخدم بكفاءة وبشكل متنسق ودقيق تقنيات النمذجة والتحقق من جداول البيانات المناسبة لمعالجة مدخلات البيانات المالية للمحاسبة على أساس الاستحقاق وغيرها من بيانات الإدخال الضرورية في مخرجات بيان التدفقات النقدية المناسبة. والهدف من ذلك هو الحصول على نموذج لجداول بيانات قوائم التدفق النقدي الصديق والمستخدم ، والذي يمكن تعميمه على البيانات المالية لمعظم الشركات. عدد قليل من محترفي المحاسبة الذين كانوا طلاب سابقين الذين أكملوا المهمة بالفعل قدموا ملاحظاتهم للقضية. وكان الرد هو أن القضية كانت تمريناً تعليمياً قيماً لمساعدتهم في الاستعداد للمهنة ويجب أن تستمر. وقد ذكر أحد هؤلاء الطلاب السابقين ، وهو الآن مدير تدقيق في شركة محلية كبيرة ، أن "المشروع كان مفيداً وذو صلة. كانت واحدة من أكثر مشاريع الحياة واقعية التي عملت بها في المدرسة".

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

من خلال تعرضنا للدراسات السابقة لاحظنا وجود تباين فيما بين، حيث نجد أن الدراسة تتفق في أغلب أبعاد المتغير المستقل (التدفقات النقدية) مع الدراسات السابقة، أما فيما يخص في أبعاد المتغير التابع فنجد هناك اختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة، حيث أن معظمها تعرض لتابع مختلف فدراسة حمزة بن خليفة، تناولت موضوع دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، ودراسة يمينة بوعزة تعرضت واقع تطبيق قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية، ودراسة الطيب كلفالي، تناولت موضوع إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة المنصوص عليها في SCF، أما دراسة الزين عمر الزين الأمين، فكانت حول المفاضلة بين قدرة مقاييس التدفقات النقدية ومقاييس العائد المحاسبي في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بالبنوك التجارية، ودراسة سوزان عطا درغام، فهذفت لدراسة العلاقة بين كل من التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والنشاطات الاستثمارية والنشاطات التمويلية والنشاطات مجتمعة وبين عوائد الأسهم للمصارف الوطنية العاملة في فلسطين طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (07)، أما دراسة حسين أحمد دحدوح فتطرقت لدراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية. أما دراسة Fred Petro & Farrell Gean هدفت إلى تفسير المنهج غير المباشر للتدفق النقدي، حيث يتم تأسيس فهم مع آليات إعداد بيان الطريقة غير المباشرة للتدفقات النقدية المفهومة بشكل معقول والمفيد، أما دراسة Jefferson T. Davis هدفت هذه الدراسة دراسة حالة نمذجة جداول بيانات التدفقات النقدية لدى طلبة المحاسبة بجامعة ولاية وبيبر أوغدن يوتا بالولايات المتحدة الأمريكية.

إن ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنها تطرقت لإعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS 07 والنظام المحاسبي المالي، من خلال الجمع بينهما والبحث عن مدى التوافق الموجود في نظام SCF مع المعيار المحاسبي الدولي السابع عند إعداد قائمة التدفقات النقدية وحسب البحث في الدراسات السابقة نرى أنه موضوع لم يتم التطرق له.

خلاصة الفصل:

من خلال التطرق للأدبيات النظرية لإعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS 07 والنظام المحاسبي المالي تبين لنا أن قائمة التدفقات النقدية هي كشف لمجموع المعاملات النقدية الداخلية والخارجة، وتضم قائمة التدفقات النقدية ثلاثة أنشطة هي الأنشطة التشغيلية؛ الاستثمارية والتمويلية.

حيث رأينا أن IAS 07 يهدف للإفصاح، وتوفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية حول التغيرات الحاصلة في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة جدول التدفقات النقدية الذي يصنفها بدوره إلى ثلاث دورات رئيسية هي: استغلال، استثمار، تمويل، بحيث تساعد هذه القائمة مستخدميها على تقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية موجبة في المستقبل؛ تشخيص القدرة على مواجهة الالتزامات وسداد التوزيعات؛ تفسير التباعد الزمني بين الربح المحاسبي والربح النقدي، بالإضافة إلى تزويد مستخدمي القوائم المالية بأساس لتقييم مقدرة المؤسسة في الحصول على النقدية وما يعادلها وتقييم احتياجاتها لاستخدام هذه التدفقات النقدية، وتوفير المعلومات اللازمة عن التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها مصنفة حسب الأنشطة (التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للوحدة الاقتصادية).

ويتم إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS 07 والنظام المحاسبي المالي وفق إحدى الطريقتين: الطريقة المباشرة، أو غير المباشرة.

مما يتوجب دراسته على أرض الواقع من خلال دراسة حالة وهذا ما سنتطرق له في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:
**(دراسة حالة مؤسسة نفعال
غرداية)**

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

تمهيد:

بعد التعرض في الجانب النظري للمفاهيم الخاصة بكل من قائمة التدفقات النقدية و المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 07، وكذا النظام المحاسبي المالي، قمنا بتدعيم دراستنا النظرية بالدراسة التطبيقية، حيث تعتبر الصناعة البترولية وتسويق المنتجات الناتجة البترولية ذات أهمية، والمؤسسات الجزائرية المهتمة بهذه الصناعة حققت ما لم تستطع المؤسسات الأخرى الناشطة في الصناعات الأخرى، حيث تعتبر مؤسسة نפטال من المؤسسات التي أصبحت لها مكانة تشرفها وتشرف الجزائر، كما أنها استطاعت أن تحجز لها مكانة ضمن المؤسسات الكبرى سواء على المستوى المحلي أو الدولي، وتعتبر مؤسسة الزيت الواقعة في مدينة غرداية عينة من الوحدات التابعة لمؤسسة نפטال ونشاط هذه المقاطعة يتمثل أساسا في تسويق وتوزيع منتجات بترولية مختلفة لها أهمية كبيرة بالنسبة للمستهلكين، هذا ما جعلنا نقوم باختيارها لتكون هي المؤسسة التي نقوم بدراسة الطريقة المتبعة في إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS07 والنظام المحاسبي المالي، ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: تطرقنا فيه لتقديم مؤسسة نפטال، احتوى على ثلاثة مطالب، قمنا في المطلب الأول بتقديم عام لشركة نפטال والهيكل التنظيمي نפטال و منتجات مؤسسة نפטال وأهدافها الإستراتيجية، وفي المطلب الثاني: تقديم مركز الزيت غرداية و نشأته ونشاطه وأهدافه وكذلك الهيكل التنظيمي والتنظيم الداخلي مركز الزيت بغرداية، وفي المطلب الثالث تطرقنا حول تقديم مصلحة المالية والمحاسبة و الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية لمركز الزيت وحدة غرداية و شرح الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزيت وحدة غرداية .
- أما المبحث الثاني: فكان حول إعداد وتحليل التدفقات النقدية لمؤسسة نפטال خلال (2016-2018)، إحتوى على مطلبين، قمنا في المطلب الأول : عرض القوائم المالية من بينها الميزانية المختصرة و جدول حسابات النتائج، وفي المطلب الثاني: إعداد و تحليل قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وحسب معيار IAS07 خلال الفترة (2016-2018)

المبحث الأول: تقديم مؤسسة نפטال

تعد الجزائر من الدول التي تسعى جاهدة إلى التطور والتقدم وتنمية اقتصادها ومن أجل هذا فهي تعتمد بقوة على قطاع المحروقات، فمداخيل الجزائر من العملة الصعبة والتي تمثل حوالي 97 % من الدخل الوطني هي من قطاع المحروقات الذي يعد قطاع استراتيجي وحيوي ومن أهم المؤسسات الوطنية التي تساهم بفعالية في تحريك هذا القطاع وتنميته نجد شركة نפטال التي تعد الرائدة على المستوى الوطني.

المطلب الأول: تقديم عام لشركة نפטال

بعد استقلال الجزائر كان نشاط التخزين و توزيع المحروقات من مهام مؤسسة سونطراك إلى أن اصدر مرسوم رقم 101/80 في 06 افريل 1980 والذي اقتضى إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير و توزيع المنتجات البترولية ERDP .

بدأت المؤسسة نشاطها في الفاتح من جانفي 1982 واهتمت بصناعة وتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ، عدلت و قسمت فيما بعد وفق المرسوم 189/87 في 25 أوت 1987 إلى مؤسستين وطنيتين:¹

- مؤسسة مختصة في تصفية و تكرير البترول نפטال Naftec.
- مؤسسة مختصة في توزيع و تسويق المنتجات البترولية و مشتقاتها على مستوى التراب الوطني تحت علامة نפטال Naftal وعرفت على الصعيد الوطني و الدولي باسم المؤسسة الوطنية لتسويق و توزيع المنتجات البترولية ، يتكون مصطلح الأجنبي لمؤسسة نפטال Naftal من :
 - Naft : مصطلح عربي و يعني النفط.
 - Al : اختصار لكلمة الجزائر Algeria

بداية من 18 افريل 1998 أصبحت مؤسسة نפטال مؤسسة مساهمة SPA برأسمال مقدر بـ: 6.500.000.000 دج مقسمة إلى 665 سهم أي بقيمة 10 ملايين دينار جزائري لكل سهم تابعة 100% لمؤسسة سونطراك ، أصبح رأسمالها 15.650.000.000 دج في السنوات الأخيرة ، يقع المقر الرئيسي للمؤسسة في الشراكة الجزائر العاصمة ورمزها يتكون من 05 خطوط تمثل فروع مؤسسة نפטال وهي فرع الوقود، فرع الغاز المميع، فرع الزيوت، فرع الزفت و العجلات وأخيرا فرع الشراكة و نشاطات الدولية . الدور الرئيسي لشركة نפטال هو تسويق و توزيع المواد البترولية و مشتقاتها عبر كامل التراب الوطني و تتدخل أساسا في المجالات التالية:

¹Enterprise national de Raffinage et de Distribution des produits Pétroliers. Naftal News. Numéro special – avril 2009.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

توزيع، تخزين وتسويق الوقود، غاز البترول المميع، الزيوت والزفت، العجلات والمواد الخاصة.

نقل المواد البترولية ومشتقاتها من مراكز التكرير والتصنيع إلى المراكز الرئيسية وإلى الزبائن عبر وسائل النقل المتاحة والمتمثلة في الأنابيب، الشاحنات، البائرات وكذا عربات السكك الحديدية.

1- نشاطات المؤسسة في السنوات الأخيرة:

سجلت المؤسسة الوطنية لنقل المواد النفطية (نפטال) استقرارا في حجم مبيعاتها من الوقود في 2016 مقارنة مع العام الذي سبقه، مرفوقا بارتفاع في رقم الاعمال حسب حصيلة قدمها الرئيس المدير العام حسين ريزوو مدير التخطيط والاستراتيجية والاقتصاد في المؤسسة، محمد بن شويان. وقال حسين ريزوو إن حجم مبيعات الوقود والمواد البترولية التي تسوقها نפטال تجاوز 17 مليون طن في 2016 منها 13.9 مليون طن من الوقود العادي (بنزين ووقود الديزل) و1.5 مليون طن من الغاز الطبيعي المميع أي ما يعادل نفس الحصيلة المسجلة في 2015، مشيرا إلى أن هدف المؤسسة خلال سنة 2020 يتمثل في رفع طاقة التخزين من 12 يوما إلى 30 يوما، فضلا عن رفع نسبة النقل عبر القنوات إلى 70 بالمائة في وقت بلغ رقم أعمال نפטال 380 مليار دج في 2016 مقابل 333 مليار دج في 2015.

2- مخطط تطوير ب 564 مليار دج إلى غاية 2030

وأعلن بن شويان أن مخطط التطوير 2017-2030 للشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات النفطية "نפטال" يتطلب غلafa ماليا يعادل 564 مليار دج .

وأوضح بن شويان بأن هذا الأخير الذي تمت المصادقة عليه في 2016 يتمحور أساسا حول تنمية وعصرنة هياكل التخزين و شبكة نقل الوقود و الغاز الطبيعي المسال بالأنابيب.

ويتعلق الأمر أيضا بتطوير و عصرنة شبكة محطات الخدمات و ترقية الوقود النظيف و تنويع نشاطات وخدمات نפטال عن طريق الشراكة و أيضا وضع نظام جديد للإعلام حسب ذات المسؤول.

وفي هذا السياق تطمح نפטال إلى تحقيق استقلالية في تخزين الوقود تدم 30 يوم أي ما يعادل 2ر1 مليون م3 في آفاق 2020 مقابل 10 أيام حاليا (0.7 مليون م3) أي ما يعادل ثلاثة مرات القدرات الحالية.

ويطلب تطوير شبكة محطات الخدمات غلafa ماليا بـ 203 مليار دج و في حين سيكلف رفع قدرات التخزين 152 مليار دج كما سيتم تعبئة 102 مليار دج لإنجاز و تجديد الأنابيب.

وسيتم أيضا تخصيص 15 مليار دج لإعادة تأهيل وعصرنة وحدات تعبئة الغاز الطبيعي المسال.

ومن إجمالي 564 مليار دج ستقوم نפטال بطرح سندات على المدى الطويل بقيمة 2.283 مليار دج لتمويل مشاريع استراتيجية مسجلة في هذا البرنامج أي أكثر من 50 بالمائة من المبلغ الإجمالي.

أما الأموال الخاصة للمؤسسة فستضمن تمويل المشاريع المسجلة خلال الفترة 2017-2021 حسب ذات المسؤول.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

و يشغل هذا الفرع لسوناطراك الذي يبلغ راس ماله الإجتماعي 65.15 مليار دج أكثر من 31.000 عامل حاليا.¹

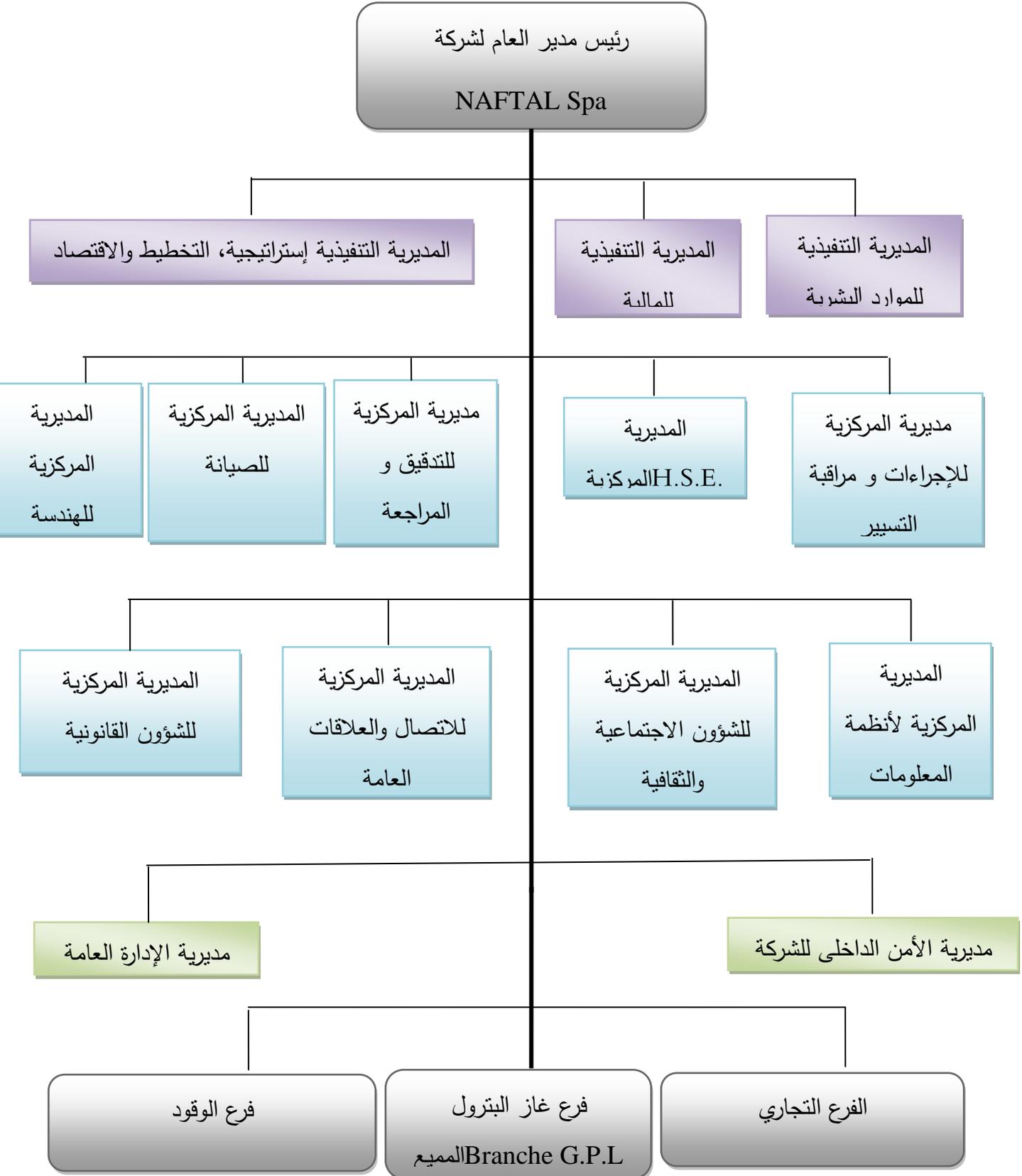
الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال

هيكل مؤسسة يمثل مجموعة العلاقات بين مختلف الوحدات و يعتمد هذا الهيكل على نشاط والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ففي كل عمل جماعي يجب أن تكون هناك روابط معينة بين الأفراد حيث يعبر عن هذه الروابط بمجموعة من القواعد اللازمة لتنظيم العمل و تحديد المسؤوليات داخل المؤسسة. إن الهيكل التنظيمي عبارة عن مجموعة المهام و المسؤوليات التي تختلف من مؤسسة إلى أخرى فمما لاشك فيه أن السير الحسن لأي مؤسسة يستلزم وجود هيكل تنظيمي مناسب يضمن التوازن بين المسؤوليات و احترام الصلاحيات و عدم التداخل فيما بينها و هذا ماحرصت عليه مؤسسة نفضال من خلال هيكلها التنظيمي الذي تبنته في 5 افريل 2003 و الذي سمح لها بمواكبة التغيرات الاقتصادية السريعة و خاصة في مجال المحروقات و إعطاءها نوع من المرونة و الفعالية التي سمحت لها باحتكار السوق الوطنية و تحقيق أهدافها المسطرة و المتمثلة أساسا في توسيع نشاطها وذلك من اجل تغطية جميع مناطق التراب الوطني و التوجه نحو التصدير بالإضافة إلى تلبية حاجيات الزبائن كما و نوعا. والشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي للشركة:

¹ الصفحة الرسمية للاذاعة الجزائرية، <http://www.radioalgerie.dz>، تاريخ الزيارة: 2019/05/02

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الشكل (1-2): " الهيكل التنظيمي لشركة نפטال "



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفطال غرداية)

نجد في قمة الهيكل التنظيمي لشركة نفطال رئيس المدير العام الذي يعتبر عنصر أساسي وجوهري في الشركة لأنه مخول بأوسع الصلاحيات للتصرف واتخاذ القرارات في جميع الظروف باسم و لحساب شركة نفطال ،كما يمكن التفريق بين ثلاثة وحدات رئيسية وهي:¹

الإدارة العامة: ممثلة بالرئيس المدير العام و هي مكلفة بالسياسة و التوجيهات العامة للشركة إضافة إلى التنسيق و الربط بين مختلف الوحدات في المؤسسة، القيادة والتسيير والتخطيط الاستراتيجي

الهيكل الوظيفية les fonctionnelles structures تتكون من:

- ❖ Des Directions Exécutives الإدارات التنفيذية
- ❖ Des Directions Centrales الإدارات المركزية
- ❖ Directions de Soutien الإدارات المساعدة أو الداعمة

مع ثلاث أقسام حسب المنتجات و تخص:

القسم الأول:

- الوقود Carburants

- الزيوت Lubrifiants

القسم الثاني:

- العجلات Pneumatiques

- غاز البترول المميع Gaz de Pétrole Liquéfié.

- الزفت Bitumes.

القسم الثالث:

- قسم البحرية والطيران & Marine Aviation.

الإدارات التنفيذية تقوم من خلالها:

- تحديد السياسة و الإستراتيجية للشركة.
- توقع التغيرات و اتجاهات السوق.
- تصميم ووضع أدوات القيادة والمراقبة اللازمة.
- ضمان التسيير الاستراتيجي.
- ضمان الترابط والتنسيق بين المجموعة.
- مساعدة الهياكل العملية (التشغيلية) للمؤسسة.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الإدارات المركزية: هي مراكز الخبرة للأنشطة التسويقية، البحث وتطوير التدقيق، حماية التراث والبيئة إضافة إلى الأمن في المجال الصناعي.

الإدارات المساعدة تسهر على ضمان التسيير الإداري الأمثل لمقر مؤسسة نפטال.

الهيكل التشغيلية (العملية) للمؤسسة les Structures Opérationnelles:

هي مقسمة حسب أنواع المنتجات حيث نجد 04 منتجات تكون الفرع التجاري إضافة إلى فرع غاز البترول المميع وفرع الوقود، كل فرع يزاول نشاطاته الأساسية و يطور وظائفه وفقا للسياسة والأهداف العامة للمؤسسة.

➤ مختلف الإدارات والفروع بشركة نפטال:

الفرع التجاري: يعتبر هذا الفرع من أهم فروع شركة نפטال لما له من دور كبير في تسويق المنتجات البترولية وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ويتكون هذا الفرع من:
الإدارات التنفيذية: خلية الصحة، الأمن، البيئة والجودة، فريق الإعلام الآلي، خلية المنازعات، إدارة الدراسات، التنبؤات والتخطيط، إدارة الموارد البشرية والوسائل، الإدارة المالية والمحاسبة، إدارة النقل والصيانة.

1 إدارة العمليات التشغيلية:

- قسم الزيوت و العجلات Division Lubrifiants & Pneumatique.
- قسم الشبكات Division Réseau.
- قسم الزفت Division Bitumes.

هذا الفرع يتكون من 21 إدارة تشغيلية تسمى مقاطعات تجارية Commercialisation Districts مقسمة على التراب الوطني كما يلي:

- مقاطعات للتوزيع في شرق البلاد في كل من قسنطينة ، بجاية ، سكيكدة، عنابة ، سطيف ، باتنة ، تبسة و بسكرة.
- خمس مقاطعات للتوزيع في الوسط في كل من الجزائر العاصمة ، البلدية ، مدية ، تيزي وزووالشلف.
- خمس مقاطعات للتوزيع في الغرب الجزائري في كل من وهران، سيدي بلعباس ، تلمسان ، سعيدة وتيارت.
- مقاطعتين للتوزيع في الجنوب في كل من ورقلة ، غرداية.
- مقاطعة للتوزيع في ولاية بشار.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

2 فرع الوقود:

يعتبر هذا الفرع ذو أهمية بالغة و اثر كبير في نشاط الشركة حيث يلعب دور أساسي فيضمان التموين المنتظم والإمداد و ذلك من المنابع (محطات التكرير والتصفية) إلى المخازن الرئيسية، تسيير وسائل ومعدات التخزين والنقل (الأنابيب، الشاحنات، سكك الحديدية..) وكذا تطوير وتنمية وصيانة البنيات الأساسية للتوزيع ، هذا الفرع يتكون من فريق الإعلام الآلي ، خلية الصحة الأمن والبيئة، إدارة الموارد البشرية والمادية ، الإدارة المالية والتخطيط ،قسم التجاري ، قسم الطيران (هناك 29 مخزن ومركز للطيران حيث 5 مراكز للطيران هي مركز حاسي مسعود، دار البيضاء ، وهران،بشار، قسنطينة. و 24 مخزن مقسمة عبر التراب الوطني)، قسم البحرية (يتكون من 06 مراكز الجزائر العاصمة باخرتين بحمولة 1000 طن، بجاية باخرة حمولتها 1000 طن، سكيكدة باخرة حمولتها 1000 طن، عنابة باخرة حمولتها 1000 طن، وهران باخرتين بحمولة 1000 طن، بطيوة باخرة بحمولة 2000 طن.

3 فرع غاز البترول المميع:

يتكون هذا الفرع من فريق الإعلام الآلي، خلية الصحة، الأمن، البيئة والجودة، قسم خاص بالدراسات، التنبؤات والتخطيط، إدارة الاستغلال والاستثمار، إدارة النقل، إدارة المالية والمحاسبة، إدارة الموارد البشرية، إدارة التسويق، إدارة التقنية والصيانة الإدارة العامة والمعدات.

الفرع الثاني :منتجات مؤسسة نפטال وأهدافها الإستراتيجية¹

أولاً: منتجات مؤسسة نפטال

يمكن تصنيف منتجات التي تقوم شركة نפטال بتسويقها الى:

1. الوقود (Carburants):

يعتبر الوقود سائل سريع الالتهاب ينتج من تقطير النفط يستعمل بكثرة في المحركات ذات الاحتراق الداخلي و تمثل مبيعات مؤسسة نפטال من هذا المنتج خمسين بالمائة (50%) من رقم أعمال المؤسسة؛

و يمكن تصنيفه حسب الاستخدام إلى:

الوقود الخاص بالاستخدام البري يتمثل في وقود المحركات من نوع بنزين و ديزال و يضم:

- بنزين خالي من الرصاص (Sans plomb)؛
- بنزين ممتاز (Essence Super)؛
- بنزين عادي (Essence Normal)؛
- مازوت (Gas Oil) ؛
- غاز البترول المميع ووقود سير غاز (GPLC).

¹ www.naftal.dz , <https://www.naftal.dz/fr/index.php/produits>, visité en 26/03/2019, 10:20

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الوقود الخاص بالإستخدام الجوي هو وقود خاص بمحركات الطائرات ويوجد :

- jet A
- 100 AV GAS

الوقود الخاص بالإستخدام البحري لمحركات البواخر و يضم 3 أنواع هي:

- Fuel Bunker c
- Fuel-Oil BTS
- Gasoil marin

II. الزيوت (Lubrifiants) :

على المستوى الوطني تسوق مؤسسة نפטال مجموعة متكاملة من الزيوت والتي تغطي كافة الاستعمالات سواء في قطاع السيارات او القطاع الصناعي لمختلف الآلات ، و تماشيا مع معايير الجودة العالمية فان اغلب هذه الزيوت تكون مسوقة في علب سعتها ابتداء من 1/2 لتر من هذه الزيوت.

ومن أنواع هذه الزيوت نجد :

- زيوت خاصة بمحركات البنزين (Les huiles pour moteurs à essence)؛
- زيوت خاصة بمحركات الديازال (Les huiles pour moteurs diesel)؛
- زيوت خاصة بالاستعمال الصناعي؛
- زيوت تشحيم الماكينات (Graisse)؛
- الزيوت الخاصة بنقل الحركة (Les huiles pour transmission automobile)؛
- الزيوت الخاصة للسيارات (Les huiles spécialité automobile).

III. العجلات (Pneumatiques) :

بفضل بنية التخزين وشبكة التوزيع تقوم شركة نפטال بتسويق عجلات مختلفة لعدة أنواع من السيارات (السياحية ، الشاحنات ، الماكينات الصناعية) هذه المنتجات تخضع للرقابة الصارمة وذلك حرصا من الشركة على سلامة الزبائن ومستعملها.

وتوفر شركة نפטال لزبائننا المزايا التالية في هذا المجال:

- ضمان لمدة 18 شهرا و ذلك ضد أي عيب في المنتج.
- توفير المساعدة التقنية من قبل عمال مؤهلين.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الخبرة في الاختيار المناسب للإطارات، إضافة إلى ذلك تقوم مؤسسة بتسويق العجلات و ضمان تمويل كامل التراب الوطني بها و كذا تقوم بتنمية نشاطات استرجاع العجلات المستعملة و كذا التي بها عيب و ضمان إعادة تسويقها.

.IV مادة الزفت (Les bitumes):

مادة معدنية طبيعية او ناتجة عن تقطير البترول ، متكونة أساسا من الهيدروكربون ، ذات اللون القاتم وصلبة تستخدم في البنيات والأشغال العمومية و أيضا في رصف الطرقات وغيرها ...

تتمثل أنواع الزفت المسوقة من قبل شركة نפטال في:

Cut-back très fluide 0/1 -

Les bitumes oxides -

Bitumes 40/50 -

Bitumes 80/100 -

Cut-back visqueux 150/250 -

Cut-back très visqueux 400/600 -

Les émulsions de bitumes -

.V مواد خاصة (Produit spéciaux):

تتمثل في الزيوت المصنعة انطلاقا من البترول المقطر و التي تستعمل كمادة أولية في العديد من الآلات مثل الصيدلة، صناعة الشموع، منتجات استهلاكية، المتفجرات...

ويمكن ذكر بعضها:

les essences -

Napht -

Xylène -

White Spirit -

Toluène -

les essences specials -

Colles -

Peinture et vernis -

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

شبكة الإمداد في شركة نפטال :

بالنظر لمكانة وحجم شركة نפטال في السوق الجزائرية فهي تحتوي على شبكة للإمداد والتوزيع تغطي و تلبى كافة احتياجات مناطق التراب الوطني ، وتسعى الشركة جاهدة لتطوير وتحديث هذه الشبكة وذلك من خلال تركيز جهود استثماراتها في تجديد وتحديث منشآت التخزين ، النقل و التوزيع وإعادة تنظيم نشاطاتها لمواجهة المنافسة خاصة مع انفتاح سوق المواد البترولية للخواص وكذا المنافسة الأجنبية . يمكن تلخيص النقط الأساسية المكونة لشبكة الإمداد في مؤسسة نפטال في:

الموردون:

في اطار تنفيذ القوانين الجديدة فان المنبع البترولي (سلسلة التوريد) يكون كالآتي :
التموين بالبترول الخام : يتمثل مصدر هذا الأخير إما في المؤسسات التي تنتج في الجزائر كمؤسسة سونطراك مؤسسة (BP) مؤسسة اندركو (Anadarko) ، أو من خلال عملية استيراد مواد البترول الخام من الدول الأجنبية.
نشاط التصفية و التكرير: تقوم بهذا النشاط مؤسسة نפטال (Naftak) إلى جانب مجموعة من المستثمرين الخواص.

الإمداد : فيما يخص التخزين الأولي والنقل عبر الأنابيب فإن المؤسسة لها دور كبير في تسيير البنيات التحتية وتطويرها في اطار التحسين و الأمثلية في شبكة التوزيع على مستوى الوطن.

في الأخير فان التوزيع من اختصاص مؤسسة نפטال إلى جانب بعض المؤسسات الخاصة و التي لها دور في تسويق مختلف المنتجات إلى الزبون النهائي و عبر كامل التراب الوطني

المطلب الثاني: تقديم مركز الزيت غرداية (CENTRE BITUME)

الفرع الاول: نشأة مركز الزيت بغرداية CENTRE BITUME

في إطار تطبيق سياسة اللامركزية وبهدف تسهيل عمليات تسويق المنتجات لتسريع الحركة الاقتصادية على مستوى التراب الوطني، تم انشاء وحدات نפטال تتوزع على كافة المناطق الأساسية للتراب الوطني وعددها 48 وحدة منها (وهران، مستغانم، الجزائر، بجاية، سكيكدة، العلمة، عين الصفرة، غرداية، تقرت، أم البواقي، عين الدفلة..).

تعتبر وحدة نפטال بغرداية واحدة من بين الوحدات المذكورة سابقا والتي تعتبر ذات طابع حيوي وتتفرع إلى ثلاث مراكز كالتالي:

- مركز الغاز
- مركز تسويق الزيوت والوقود إلى المحطات
- مركز تسويق وتكرير الزيت

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

وقد أنشأ المركز (مركز الزفت (CENTRE BITUME) بموجب المرسوم 339/98 المؤرخ بتاريخ 03 نوفمبر 1998 بالمنطقة الصناعية النوميترات

الفرع الثاني: نشاط وأهداف مركز الزفت غرداية (CENTRE BITUME)

1- نشاط المؤسسة: يتمثل النشاط الأساسي لمؤسسة نפטال مركز الزفت (CENTRE BITUME) بغرداية في تصنيع وتكرير الزفت، حيث يعتبر الزفت آخر فضلات البترول، تتحصر مجالات استخدامه في البناء والطرق. لذا يتم استيراد هذا النوع من البترول كمادة أولية من الخارج نظرا لأن البترول الذي يتم استخراجها من الجزائر صافي وخال من الشوائب التي يتم تكريرها لينتج عنها الزفت المستعمل في الطرق والبناء كما اشرنا سابقا.

وبعد عمليات التصنيع والتكرير يقوم المركز بتسويق المنتج المستخلص إلى المقاولين وغيرهم من المتعاملين مع المركز وذلك بعد إخضاع عينات المنتج إلى خبير الجودة الذي تم تعيينه من قبل مديرية الأشغال العمومية، وهذا ما ميزها حتى أصبحت بمثابة العلامة التجارية عن مدى جودة المنتج وسمعته. وفي إطار سير نشاط المركز يتم جلب مادة الزفت من المدن الساحلية الجزائرية مثل وحدات: سكيكدة، وهران، مستغانم، بجاية.... وذلك لاحتوائها على الشوائب حيث تقوم مؤسسة نפטال مركز الزفت (CENTRE BITUME) بغرداية بإضافة الكيروسان إلى مادة الزفت الخام وذلك بنسبة متفاوتة وتحت مستوى درجة حرارة معينة غالبا ما يكون مرتفع وذلك لاستخراج الأنواع التالية من الزفت:

CUT BACK 0/1-

CUT BACK 10/15-

CUT BACK 150/250-

CUT BACK 400/600-

CUT BACK 800/1400-

ونظرا للظروف الخاصة في الجنوب والعوامل البيئية وطبيعة المناخ كالحرارة يقوم المركز بإنتاج الأنواع التالية حصرا:

CUT BACK 0/1-

CUT BACK 150/250-

CUT BACK 400/600-

EMULSION ACIDE REPAN-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

وتمارس المؤسسة نشاطها حاليا بحجم عمالة قدرها 63 عامل موزعة كالتالي:

عمال دائمين عددهم 57 عامل موزعين كالتالي:

- 14 اطار

- 30 عامل

- 13 عمال تنفيذ

- 06 عمال مؤقتين

2- أهداف مؤسسة مركز الزفت بغرداية (CENTRE BITUME)

تسعى المؤسسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال تلبية طلباتها من هذه المنتجات.

تلبية طلبات عملائها من المناطق المجاورة بالكمية والجودة المطلوبين في الوقت المناسب.

الحفاظ على الزبائن الحاليين والعمل على اكتساب وجلب زبائن مستقبليين سواء في المنطقة أو في المناطق المجاورة.

-تحقيق المستهدف والمخطط من طرف المؤسسة الأم وذلك بأكثر كفاءة وفعالية

-تحقيق الانسجام والتعاون بين العاملين في المؤسسة من أجل تكثيف جهودهم لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة وتنفيذ الأعمال الموكلة إليهم في حدود المتوقع منهم.

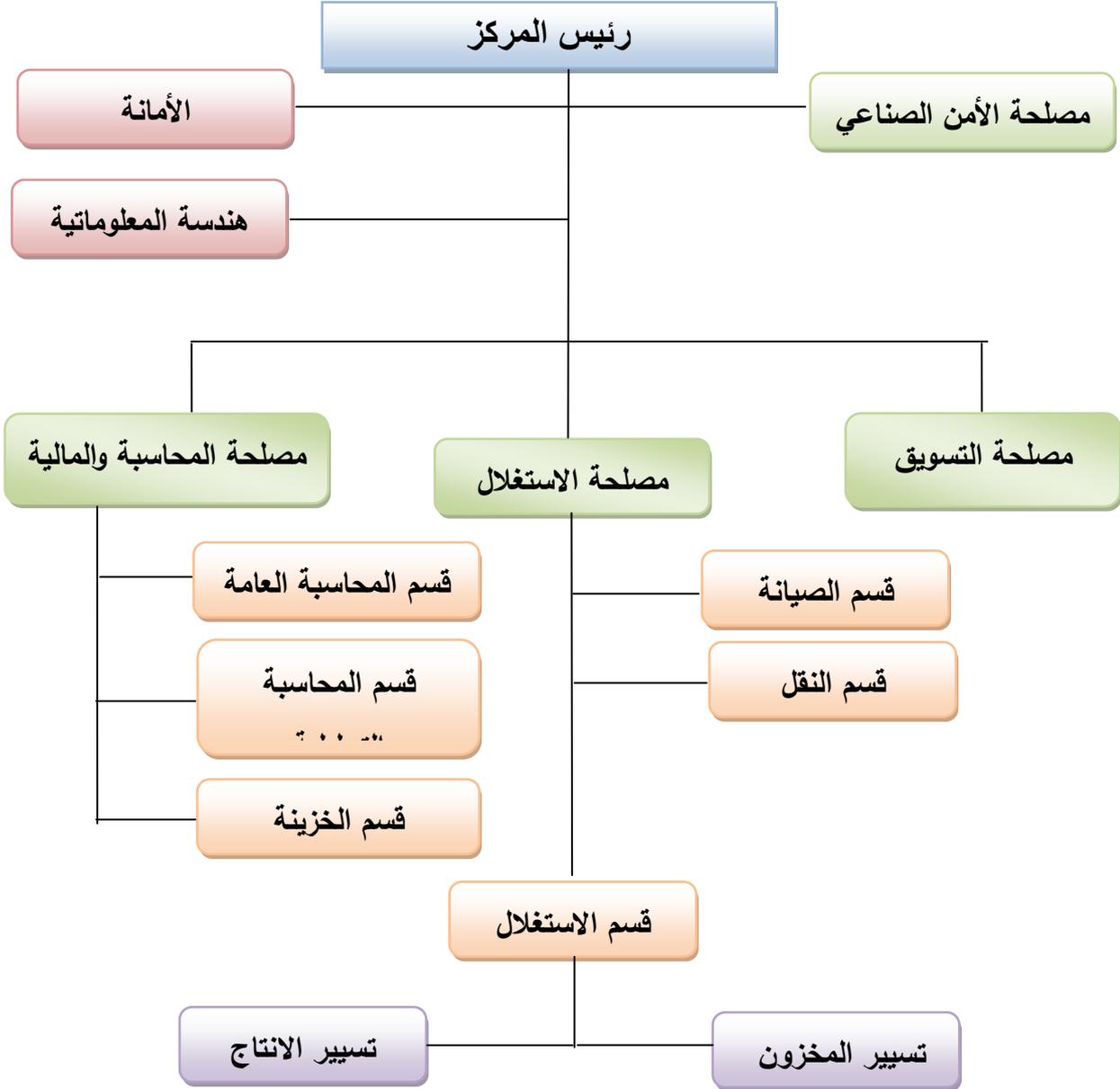
-اكتساب أفراد ذوي خبرات وكفاءات مهنية عالية تسمح بتقليل حدود الأخطاء في تنفيذ الأعمال

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي والتنظيم الداخلي مركز الزيت بغرداية (CENTRE BITUME)

أولاً: الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية (CENTRE BITUME)

الشكل (2-2) : الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال بغدادية)

ثانيا: التنظيم الداخلي (شرح للهيكل التنظيمي)

يمثل الهيكل التنظيمي مجموعة العلاقات بين مختلف المصالح في مؤسسة نפטال مركز الزفت ببغدادية، ويعتمد هذا الهيكل على الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، وفي إطار تحقيق هذا الهدف يجب أن يعكس الهيكل التنظيمي كافة الأنشطة وتقسيم للمهام والمسؤوليات، وينقسم الهيكل التنظيمي لمركز الزفت (CENTRE BITUME) ببغدادية إلى:

رئاسة المركز: يمثل رئيس المركز أعلى سلطة في المؤسسة وهو المكلف العام بالوحدة بحيث يعطي أوامر عملية بهدف تحقيق المهام.

هندسة المعلوماتية: من مهامه ما يلي:

- متابعة مختلف الأنظمة المعلوماتية.

- التواصل والتنسيق مع المديرية العامة.

- صيانة أجهزة المؤسسة وتقديم مختلف الخدمات في مجال المعلوماتية.

مصلحة الأمن الصناعي: تحرص على تطبيق ومتابعة إجراءات الأمن في المؤسسة ويقوم بالمهام الأساسية التالية:

- إعلام المدير بكل المخالفات المتعلقة بقوانين السلامة والأمن داخل المؤسسة.

- تقديم النصح والإرشاد فيما يخص تطبيق قواعد الأمن والسلامة.

- السهر على ضمان الحماية والأمن الداخلي للمؤسسة

- القيام بدوريات المراقبة اليومية لمختلف الورشات والمصالح وتفقد حسن سير العمل.

مصلحة الإدارة والمالية: تنقسم مصلحة الإدارة والمالية إلى ثلاثة أقسام أساسية:

• قسم المحاسبة العامة

• قسم المحاسبة التحليلية

• قسم الخزينة

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

مصلحة التسويق:

تحتل هذه المصلحة مكانة مهمة في المؤسسة نظرا للدور الذي تقوم به في التنسيق والربط وتسيير العلاقات بين المؤسسة وزبائنها ومورديها، ومن بين مهامها نجد:

- تنفيذ وتطبيق السياسة التجارية والتسويقية المتبناة من طرف المؤسسة؛
- استقبال الزبائن والتفاوض معهم وتقديم المنتجات وتسيير العلاقات وكذا ادارة الصفقات؛
- تحليل وترجمة الإحصائيات المتعلقة بالمبيعات حسب مختلف المنتجات؛
- مراقبة سير عمليات البيع مع الزبائن وكذا مختلف الشكاوي المقدمة من طرفهم؛
- العمل على إرضاء الزبائن ومنحهم التسهيلات المختلفة لكسب ولائهم.

مصلحة الاستغلال:

تنقسم مصلحة الاستغلال إلى الأقسام التالية:

❖ قسم الصيانة:

يختص هذا القسم بصيانة التجهيزات التقنية المتواجدة بالمؤسسة بصفة دورية وقد تكون هذه الصيانة وقائية تقوم على أساس المراجعة المنتظمة للأجهزة، وقد تكون استعجالية تتدخل في حالة الحوادث المفاجئة، هذا وتقوم بالمهام التالية:

- صيانة ومتابعة وحدات الإنتاج والتخزين ومختلف المعدات؛
- صيانة حظيرة المؤسسة من الشاحنات والسيارات الناقلة للمنتجات.

❖ قسم النقل:

يضمن وصول المادة الأولية إلى المؤسسة وبعد تصنيعها يقوم بدوره بضمان التوزيع للمنتج في المناطق المجاورة كخدمات ما بعد البيع للزبون، ويقوم بالمهام التالية :

- إدارة حظيرة المؤسسة من الشاحنات؛

- تسيير وتوجيه السائقين؛

- متابعة ونقل المنتجات للزبائن المتعاقدين مع المؤسسة.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

❖ قسم الاستغلال:

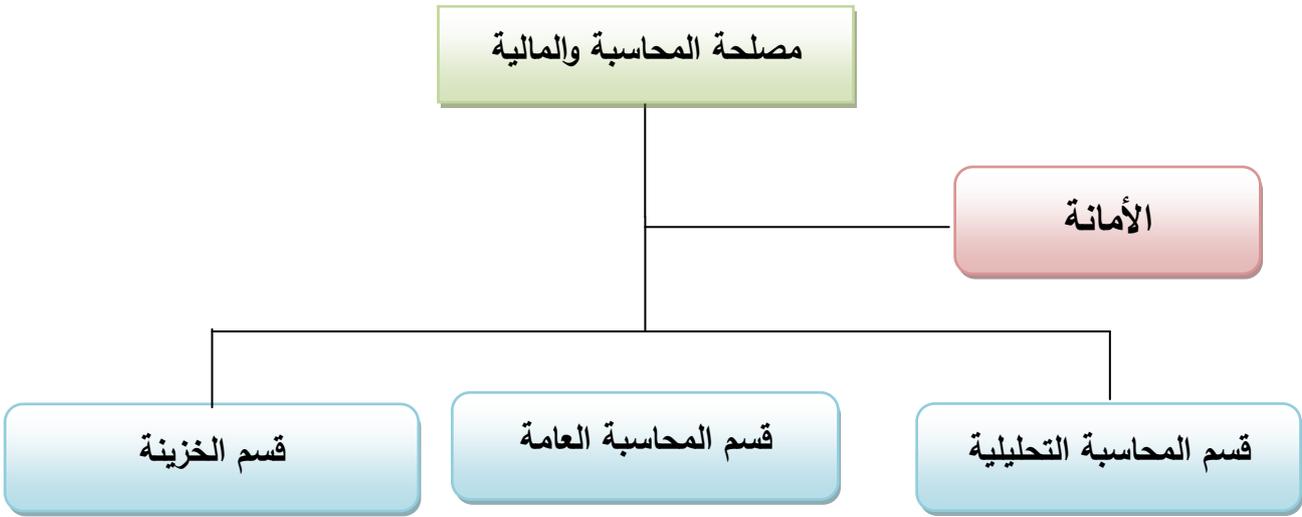
يعتبر قسم الاستغلال الركيزة الأساسية للعمليات الإنتاجية حيث يهتم بالعمل الإنتاجي وتسيير المخزون، ويسعى القسم إلى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لضمان وصول المنتجات المنتجة بشكل يتوافق ومتطلبات ورغبات الزبون.

المطلب الثالث: تقديم حول مصلحة المالية والمحاسبة

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية لمركز الزيت وحدة غرداية

تقوم هذه الدائرة بتقديم المعلومات عن التكاليف اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وكذلك إجراء الدراسات المالية التحليلية اللازمة لاتخاذ القرارات وهذا بناء على وقائع سابقة وحاضرة تكون كمبدأ أساسي لرسم الخطط وإعداد الموازنات التقديرية التي تعتبر بدورها معياراً رقابياً، وتنقسم هذه الدائرة إلى عدة مصالح موضحة في الشكل التالي:

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزيت وحدة غرداية (CENTRE (BITUME



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

الفرع الثاني: شرح الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزيت وحدة غرداية

يتضح من خلال الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة أنها تتكون من ثلاث مصالح والمتمثلة في:

- ❖ مصلحة المحاسبة التحليلية (مصلحة الميزانيات والتكاليف سابقاً) ؛
- ❖ مصلحة المحاسبة العامة؛
- ❖ مصلحة الخزينة .

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

وانطلاقاً من تنفيذ مهام هذه المصالح، يتم إعطاء المالية نوع من المرونة وذلك باعتبار أن دائرة المحاسبة والمالية هي العمود الفقري للوحدة والمعبر الأول عن موجوداتها حيث يقع على عاتقها توليد المعلومات المالية والتكلفة اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة بالنسبة لمختلف العمليات والأنشطة وكذا تسجيل وتلخيص المعلومات المالية والتجارية بكيفية تناسب المعنيين باستعمالها سواء كانوا من داخل الوحدة كالإدارة أو من خارجها كالسلطات الضريبية والرقابية .

تقوم هذه الدائرة بتقديم المعلومات وإجراء الدراسات المالية التحليلية اللازمة لاتخاذ القرارات وهذا بالطبع بناءً على وقائع مالية خاصة بالماضي والحاضر لتكون أساساً لرسم الخطط وإعداد الموازنات التقديرية التي تصبح بدورها معياراً رقابياً يسهل السير داخل الوحدة، وهذا بناءً على مختلف المعلومات المقدمة من طرف دوائر وأقسام الوحدة.

كما تعنى دائرة المحاسبة والمالية بضبط العمليات والحسابات المالية التجارية وهذا عن طريق إعداد خلاصات تحليلية على فترات محددة من طرف إدارة الوحدة وهذا لتحليل وضعية هذه الأخيرة من الناحية النقدية والمديونية والربحية.

❖ قسم المحاسبة التحليلية

تنقسم مهام هذه المصلحة إلى فرعين:

❖ فرع الميزانيات

هدفه الأساسي إعداد الميزانية التقديرية؛ أي القيام بكل التنبؤات المالية الخاصة بالسنوات القادمة وهذا باستعمال كل المعلومات والمعطيات المالية المتعلقة بالسنوات السابقة والحالية وهذا عن طريق تقييم تكاليف الاستغلال الخاصة بالوحدة خلال فترة زمنية معينة (الأجور، مصاريف النقل، الضرائب) ... بالإضافة إلى إعداد ميزانية تقديرية للاستثمارات وكذا ميزانية تقديرية للمصاريف التي تكون أساساً لرسم الخطط المالية والتقنية لتلبية متطلبات الوحدة للوصول إلى كفاية إنتاجية عالية تسمح بتحقيق مدخلات أكبر ونفقات أقل .

❖ فرع التكاليف

تقوم بدراسة وتحليل الوضعية المالية للوحدة وتقييم كل القرارات المالية لكل الوسائل والمنتجات التي تملكها الوحدة وبالتالي تحديد مختلف النفقات والمصاريف التي تتحملها الوحدة وهذا عن طريق معلومات تتحصل عليها من مصلحة الخزينة.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

❖ قسم المحاسبة العامة

تقوم بالمراقبة والمتابعة المالية لكل منتج من منتجات الوحدة وكذلك مراجعة كل العمليات المالية القائمة على مستوى نقاط البيع التابعة لها عن طريق فواتير البيع والأوصال المختلفة (وصل الاستلام)... ومتابعة العمليات القائمة بين الوحدة والمراكز التابعة لها بخصوص التمويل أو التحويل ... والتقييد في السجلات والدفاتر وتقوم هذه المصلحة بمحاسبة الأجور وتحديد أجور العمال الدائمين والمؤقتين بناء على بيانات مستخلصة من سجل العمال.

❖ قسم الخزينة :

تقوم هذه المصلحة بمحاسبة مدخلات ومخرجات الوحدة.

➤ محاسبة مخرجات الوحدة

أي تسديد كل المصاريف المستحقة على الوحدة عن طريق صكوك أو أوامر بالدفع مع وجود متابعة دقيقة لكل إخراج، بالإضافة إلى تسيير وجمع المعلومات المحاسبية التي تتم بين هذه المصلحة والبنك مع توضيح كل العلاقات الداخلية الخاصة بمخزونات الوحدة.

ووفقا لملفات الموردين يتم تسديد مصاريفهم وفقا للأعمال والخدمات التي أدوها لصالح الوحدة حيث أنه في نهاية كل شهر يتم إعداد كشف خاص بالمصاريف التي أنفقتها الوحدة على مختلف أعمالها ومعاملاتها التجارية منها والإدارية مع إثبات كل مصروف بسند رسمي.

➤ محاسبة مدخولات الوحدة

تتمثل في تسجيل ومراقبة كل مدخولات الوحدة التي تحصلت عليها من نقاط البيع التابعة لها مباشرة من خلال تسجيل المبيعات سواء كانت محصلة عن طريق صكوك بريدية أو بنكية، وبعد عملية التسجيل يتم تحويل المدخولات إلى المديرية العامة في حساب خاص بالوحدة وذلك يكون بصفة دورية، حيث تجدر الإشارة بأنه لا يمكن التصرف في هذه المدخلات لأنها تشكل جزءا هاما من موارد وموجودات الشركة.

أما موجودات خزينة الوحدة فهي موضوعة لمواجهة النفقات الفورية من جهة واستمرار نشاط الوحدة من جهة أخرى.

المهام الخاصة بمديرية المالية والمحاسبة :

هي مديرية تابعة لمركز الزيت ولها أربعة دوائر تابعة لها وهي:

-دائرة المحاسبة المالية؛

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

دائرة تسيير المعلومات؛

دائرة المالي؛

دائرة الذمة المالية.

ولكل واحدة منهن مهام خاصة، أما المهام الخاصة بمديرية المالية والمحاسبة فسنعرضها كالتالي:

- تطبيق وإتمام ومراقبة السياسة المالية، محاسبة وتنظيم الوحدة؛
- تأمين وتنسيق ومتابعة الوضعية المالية للوحدة (تخزين، محاسبة، تنظيم، أمن،...)؛
- الإظهار الحسن لمحاسبة الوحدة مع تحليل العمل والقيام بمراجعة يومية لعقود العمليات وتنظيم الميزانية؛
- مراقبة التطبيق الجيد لإجراءات العمل ومختلف الطلبات للقيام بالعمل؛
- تأمين التحليل وتنفيذ مخططات المالية؛
- التأكد من الصفقات التجارية في مخططات المالية؛
- مسؤولية شخصية في تنفيذ الأهداف المسطرة من خلال التشجيع وموافقة التطوير؛
- المداومة على تطوير وتحسين المعارف المهنية واقتراح تكوين جيد لمختلف الإطارات؛

هذه هي أهم الوظائف التي تقوم بها المديرية المالية والمحاسبة والتي تعد الجزء الأساسي في مركز الزفت لأهمية الدور الذي تقوم به.

المبحث الثاني: إعداد وتحليل قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال خلال (2016-2018)

لاعداد قائمة التدفقات النقدية لأي مؤسسة يجب معرفة القوائم المالية لها ولذلك يتم عرض القوائم المالية لمؤسسة نفضال غرداية.

المطلب الأول : عرض القوائم المالية المعتمدة في إعداد قائمة التدفقات النقدية خلال (2016-2018)

تعتبر الكشوف المالية ملخص لمجموعة عمليات تم إجرائها خلال الدورة المالية للميزانية وجدول حسابات النتائج وهي من أهم القوائم المالية الأساسية التي تلزم كل مؤسسة بعرضها سنوياً .

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الفرع الأول: عرض الميزانية المختصرة لسنوات الدراسة (2016-2018):

يتم عرض الميزانية المختصرة لمؤسسة نפטال غرداية خلال السنوات الدراسة .

جدول (2-1) الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2016/12/31

الوحدة: دج

السنة 2016

خصوم سنة 2016		أصول سنة 2016			
المبلغ الصافي	البيان	المبلغ الصافي	Amort/prov الدين	المبلغ الخام	البيان
	رؤوس الأموال الخاصة				الأصول غير الجارية
	رأس المال				فارق الحياة
	المكافآت و الاحتياطات				القيم المعنوية
	مؤونة الأخطار	13672827.27	445449944.67	459122771.94	القيم الثابتة
303537380.80	النتيجة الصافية				استثمارات قيد التنفيذ
	رؤوس أموال أخرى	1379000.00		1379000.00	استثمارات مالية
303537380.80	مجموع رؤوس الأموال الخاصة				الضرائب المختلفة
	الخصوم غير الجارية	15051827.27	445449944.67	460501771.94	مجموع الأصول غير الجارية
	ديون				الأصول الجارية
	الضرائب	36339662.16	1804969.93	38144632.09	المخزونات
	ديون أخرى غير جارية				الحقوق
	مخصصات وإيرادات معترف بها	430337001.48	22674867.09	453011868.57	الزبائن
	مجموع الخصوم غير الجارية	1398225.79	213343.20	1611568.99	مدينون آخرون
	الخصوم الجارية	434304.15		434304.15	الضرائب
18987663.82	الموردون				أصول جارية أخرى
	الضرائب				المسولة
337120757.24	ديون أخرى				الاستثمارات والأصول المالية الأخرى
	خزينة الخصوم	176084781.01		1760484781.01	الخزينة
356108421.06	مجموع الخصوم الجارية	644593974.59	24693180.22	669287154.81	مجموع الأصول الجارية
659645801.86	المجموع العام للخصوم	659645801.86	470143124.89	1129788926.75	المجموع العام للأصول

المصدر: مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نפטال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

جدول (2-2): الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2017/12/31

الوحدة: دج

السنة 2017

خصوم سنة 2017		أصول سنة 2017			
المبلغ الصافي	البيان	المبلغ الصافي	Amort/prov الدين	المبلغ الخام	البيان
	رؤوس الأموال الخاصة				الأصول غير الجارية
	رأس المال				فارق الحيازة
	المكافآت و الاحتياطات				القيم المعنوية
	مؤونة الأخطار	19089209.07	464969224.24	484058433.31	القيم الثابتة
248030912.45	النتيجة الصافية				استثمارات قيد التنفيذ
	رؤوس أموال أخرى	1960000.00		1960000.00	استثمارات مالية
248030912.45	مجموع رؤوس الأموال الخاصة				الضرائب المختلفة
	الخصوم غير الجارية	21049209.07	464969224.24	486018433.31	مجموع الأصول غير الجارية
	ديون				الأصول الجارية
	الضرائب	29331368.60	1804969.93	31136338.53	المخزونات
	ديون أخرى غير جارية				الحقوق
	مخصصات وإيرادات معترف بها	642688313.81	149293555.02	791981688.83	التزائن
	مجموع الخصوم غير الجارية	1535909.77	213343.20	1749252.97	مدينون آخرون
	الخصوم الجارية	649307.71		649307.71	الضرائب
7078903.60	الموردون				أصول جارية أخرى
	الضرائب				السيولة
622536256.99	ديون أخرى				الاستثمارات والأصول المالية الأخرى
	خزينة الخصوم	182391973.08		182391973.08	الخزينة
629615169.59	مجموع الخصوم الجارية	856596872.97	151311868.15	1007908741.12	مجموع الأصول الجارية
877646082.04	المجموع العام للخصوم	877646082.04	616281092.39	1493927174.43	المجموع العام للأصول

المصدر: مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفعال غرداية)

جدول (2-3) الميزانية العامة للسنة المالية المقفلة في 2018/12/31

الوحدة : دج

السنة 2018

خصوم سنة 2018		أصول سنة 2018			
المبلغ الصافي	البيان	المبلغ الصافي	Amort/prov الدين	المبلغ الخام	البيان
	رؤوس الأموال الخاصة				الأصول غير الجارية
	رأس المال				فارق الحياة
	المكافآت و الاحتياطات				القيم المعنوية
	مؤونة الأخطار	178043183.26	493349962.84	671393146.10	القيم الثابتة
322999490.27	النتيجة الصافية				استثمارات قيد التنفيذ
	رؤوس أموال أخرى	2170000.00		2170000.00	استثمارات مالية
322999490.27	مجموع رؤوس الأموال الخاصة				الضرائب المختلفة
	الخصوم غير الجارية	180213183.26	493349962.84	673563146.10	مجموع الأصول غير الجارية
	ديون				الأصول الجارية
	الضرائب	19103195.46	1804969.93	20908165.39	المخزونات
	ديون أخرى غير جارية				الحقوق
	مخصصات وإيرادات معترف بها	965239712.27	181930318.56	1147170030.83	الزائت
	مجموع الخصوم غير الجارية	1277173.85	213343.20	1490517.05	مدينون آخرون
	الخصوم الجارية	302484.71		302484.71	الضرائب
13350161.79	الموردون				أصول جارية أخرى
	الضرائب				السيولة
1040133645.08	ديون أخرى				الاستثمارات والأصول المالية الأخرى
	خزينة المخصص	210347547.59		210347547.59	الخزينة
1053483806.87	مجموع الخصوم الجارية	1196270.113	183948631.69	1380218745.57	مجموع الأصول الجارية
1376483297.14	المجموع العام للخصوم	1376483297.14	677298594.53	2053781891.67	المجموع العام للأصول

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفعال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

الفرع الثاني : عرض جدول حساب النتائج لسنوات الدراسة (2016-2018):

يتم عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفضال غرداية خلال السنوات الدراسة .

جدول (2-4) جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفضال وحدة غرداية للفترة 2016/12/31

الوحدة : دج

السنة 2016

الحساب	البيان	الخارجية	الداخلية	المجموع
70	البيعات	1427968179.20		1427968179.20
72	الإنتاج المخزن أو المتقصد من المخزون	37490737.89		37490737.89
73	الإنتاج المثبت			
74	إعامات الاستغلال			
1 - إنتاج السنة المالية				
60	مشتريات مستهلكة	931419435.81		931419435.81
61/62	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	92800779.64	37479.12	92838258.76
2 - استهلاكات السنة المالية				
3 - القيمة المضافة للاستغلال				
63	الأعباء المستخدمين	91948661.30		91948661.30
64	الضرائب والرسوم والندفوعات المماثلة	20761736.24		20761736.24
4 - إجمالي فائض الاستغلال				
75	النتوجات العملية الأخرى	1405491.61		1405491.61
65	الأعباء العملية الأخرى	0.22		0.22
68	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وحسائر القيمة	26358935.57		26358935.57
78	استرجاع على حسائر القيمة و المؤونات			
5 - النتيجة العملية				
76	النتوجات المالية			
66	الأعباء المالية			
6 - النتيجة المالية				
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب				
695/698	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية			
692/693	الضرائب المؤجلة (تغيرت) على النتائج العادية			
النتيجة				
		303574859.92	- 37479.12	303537380.80

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

جدول (2-5) : جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفضال وحدة غرداية للفترة 2017/12/31

الوحدة : دج

السنة 2017

الحساب	البيان	الخارجية	الداخلية	المجموع
70	المبيعات	1813383970.49		1813383970.49
72	الإنتاج المخزن أو المتقصد من المخزون	71486536.27		71486536.27
73	الإنتاج المثبت			
74	إعانات الاستغلال			
١ - إنتاج السنة المالية				
60	مشتريات مستهلكة	1280774382.93		1280774382.93
61/62	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	106445773.04	171271.72	106617044.76
٢ - استهلاكات السنة المالية				
٣ - القيمة المضافة للاستغلال				
63	الأعباء المستخدمين	93186380.15		93186380.15
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	26125970.55		26125970.55
٤ - إجمالي فائض الاستغلال				
75	النتائج التشغيلية الأخرى	1063351.11		1063351.11
65	الأعباء التشغيلية الأخرى	0.13		013
68	المخصصات للافتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	131199238.90		131199238.90
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
٥ - النتيجة التشغيلية				
76	النتائج المالية			
66	الأعباء المالية			
٦ - النتيجة المالية				
٧ - النتيجة العادية قبل الضرائب				
695/698	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية			
692/693	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية			
	النتيجة	248202184.17	- 171271.72	248030912.45

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال - غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

جدول(2-6) : جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفضال وحدة غرداية للفترة 2018/12/31

الوحدة: دج

السنة 2018

الحساب	البيان	الخارجية	الداخلية	المجموع
70	المبيعات	2258946148.92		2258946148.92
72	الإنتاج المخزن أو المتقصد من المخزون	48505426.44		48505426.44
73	الإنتاج المثبت			
74	إعامات الاستغلال			
١- إنتاج السنة المالية				
60	مشتريات مستهلكة	1666278001.07		1666278001.07
61/62	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	123913142.29	222970.33	124136112.62
٢- استهلاكات السنة المالية				
٣- القيمة المضافة للاستغلال				
63	الأعباء للمستخدمين	103473308.82		103473308.82
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	32552832.20		32552832.20
٤- إجمالي فائض الاستغلال				
75	النتوجات العملية الأخرى	633594096		633594.96
65	الأعباء العملية الأخرى	54002.02		54002.02
68	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	58591423.32		58591423.32
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
٥- النتيجة العملية				
76	النتوجات المالية			
66	الأعباء المالية			
٦- النتيجة المالية				
٧- النتيجة العادية قبل الضرائب				
695/698	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية			
692/693	الضرائب المؤجلة (تغيرت) على النتائج العادية			
	النتيجة	32322460.60	-171271.72	322999490.27

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

المطلب الثاني : إعداد و تحليل قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وحسب معيار IAS07 خلال الفترة (2016-2018)

تعتبر مؤسسة نفضال من المؤسسات السبّاقة إلى إعداد قائمة التدفقات النقدية حيث تحترم في ذلك المعايير المحاسبية المنصوص عليها، كما أنها تقوم بإعدادها وفق الطريقة المباشرة باستخدام الحاسوب من خلال تطبيق برنامج مخصص لذلك.

الفرع الأول : إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة حسب معيار IAS07

تعتمد وحدة نفضال على برنامج في إعداد قائمة التدفقات النقدية.

❖ مقارنة سنة 2016-2017¹:

بالنسبة لإعداد قائمة التدفقات النقدية فسيتم ترجمة الملاحق المتحصل عليها من قسم المالية لدى وحدة نفضال غرداية وذلك لأن إعدادها يتم آليا باستخدام برنامج.

¹ أنظر الملحق 3,2

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

جدول (2-7): جدول قائمة التدفقات النقدية لوحدة نفضال غرداية

الوحدة : دج

السنة 2016-2017

الرميز	البيان	2016	2017
A 1	التدفقات النقدية لأنشطة الاستغلال	-9924676.10	-60489619.44
0.00000	تحويل الأموال (للوحة رصيد معدوم)		
100001	تحصيلات من الزبائن	1384450765.27	1412940479.17
100002	مدفوعات للموردين	-48964852.20	-35989088.11
100003	مصاريف وفوائد مالية مدفوعة	-65379.60	-63748.30
100004	ضرائب على الأرباح المدفوعة	-	-
100005	احتياج للأموال المرسلة	-	-
100006	احتياج للأموال المقوضة	-	-
100007	مدفوعات للعمال	-75276329.53	-77512440.56
100008	تحويل أموال مدفوعة (مرسلة)	-	-
100009	تحويل أموال مقبوضة (محصلة)	-	-
100010	مدفوعات للدولة المؤسسات العمومية	-219997.00	-268992.00
100011	تحصيلات أخرى	-	-
100012	مدفوعات أخرى	-	-
100013	قيم للتحويل	21235813.96	25966225.36
100014	تحويلات مالية بين الوحدات	-1291084697.00	-1385562055
A 2	التدفقات النقدية قبل العناصر غير العادية	-	-
20001	التدفقات النقدية المرتبطة بالعناصر غير العادية	-	-
TOTAL A	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية	-9924676.10	-60489619.44
B1	التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية	-1170395.76	-383190.00
300000	تسديدات اختيارية على استثمارات ثابتة و لتتوية > 300000 دج	-726380.76	-7000.00
300001	تسديدات اختيارية على الاستثمارات ثابتة	-444015.00	-376190.00
300002	التحصيلات من عمليات انتقال عن استثمارات ثابتة مادية و منقوبة	-	-
300003	تسديدات اختيارية عن قيم ثابتة مادية	-	-
300004	مبيعات الخياطة عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مادية	-	-
300005	الفوائد العكسة عن التوفيقيات العادية	-	-
300006	الحصص والأقساط من النتائج للخدمة	-	-
TOTAL B	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية B	-1170395.76	-383190.00
C 1	التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية	-	-
400001	التحصيلات عن طريق إصدار الأسهم	-	-
400002	الحصص و التوفيقيات	-	-
400004	قروض مكتسبة	-	-
400005	مدفوعات القروض	-	-
TOTAL C	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية C	-	-
500001	تأثيرات تغيرات أسعار الصرف على النقدية وما يعادلها	-	-
T=A+B+C	تغير النقدية وما يعادلها في الفترة	-11095071.86	-60872809.44
E	رصيد الخزينة أول المدة	187179852.9	176084781
F	رصيد الخزينة آخر المدة	176084781	115211971.6
V=F-E	خزينة الدورة	-11095071.86	-60872809.44
R=V-T	النتيجة المالية	0	0

المصدر : مصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

ملاحظات حول قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال:

يعتبر إعداد قائمة التدفقات النقدية حسب النظام المحاسبي المالي أمراً إلزامياً على المؤسسات الجزائرية ومؤسسة نفضال تعده ابتداءً من 2016 كما أنها تعتمد في إعدادها على الطريقة المباشرة تنقسم قائمة التدفقات النقدية على ثلاث أنشطة: تشغيلية، استثمارية، تمويلية.

1. الأنشطة التشغيلية لمؤسسة نفضال مثل:

✓ التحصيلات المقبوضة من الزبائن الناتجة عن عملية بيع الوقود والزيوت بمبلغ (27.1384450765 دج)، زادت عما كانت عليه في 2016 بما يقدر ب: (90.28489713 دج) أي أن مؤسسة نفضال لديها سيولة تحصلت عليها من الزبائن.

✓ مدفوعات الموردين انخفضت خلال سنة 2017 عما كانت عليه في 2016 بمقدار ب: (09.12975764 دج) أي أن مشتريات المؤسسة من المواد الأولية انخفضت بسبب انخفاض في نشاطها الإنتاجي.

✓ المصاريف والفوائد المالية انخفضت خلال سنة 2017 عما كانت عليه في سنة 2016 بمقدار (3.1631 دج)، يعني أن هناك تغير في الفوائد وهذا راجع الي الزيادة في التعاملات مع المؤسسات المالية.

✓ مدفوعات العمال ارتفعت خلال سنة 2017 عما كانت عليه في سنة 2016 بمبلغ يقدر ب: (03.2236111 دج) إذ نلاحظ تطور ملحوظ في ما يخص تسديد مدفوعات العمال.

✓ مدفوعات للدولة و المؤسسات العمومية ارتفعت خلال سنة 2017 عما كانت عليه في سنة 2016 بمقدار 4730411.4 فارق وهذا ناتج عن دفع لدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية.

✓ ونلاحظ عجز في صافي النقدية الناتج عن النشاط التشغيلي لسنة 2017 عما كانت عليه خلال العام الماضي بمبلغ 34.50564943 دج وهذا ناتج عن قلة التحصيلات المقبوضة من الزبائن.

2. بالنسبة للتدفقات النقدية الناتجة عن النشاط الاستثماري:

✓ سجل انخفاض في تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية و المعنوية > 30000 دج بمقدار 76.719380 دج

✓ ونجد أن تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية انخفضت عما كانت عليه سنة 2016 إلى ما يقدر بمبلغ 25.67825 دج ما يعني أن مؤسسة نفضال قد قلصت من النقدية الموجهة لاقتناء التثبيتات المادية.

✓ انخفاض كبير في قيمة صافي النقدية الناتج عن الأنشطة الاستثمارية حيث كان في 2016 مقدر ب: 76.1170395 دج و إنخفاض إلى ما قيمته 00.383190 دج أي بفارق 76.787205 دج

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

ملاحظة :

لم تقم المؤسسة بأي نشاط تمويلي لان نشاطها منصب على توزيع الوقود والزيوت بشتى أنواعه ،كما أن نشاطها الاستثماري محدود جدا وذلك ما استقيناه أثناء قيامنا بالترصص ،حيث أن خصوصيات وحدة نفضال -غرداية- تجعلها تقوم بنشاطات استثمارية محدودة تتمثل في اقتناء تثبيبات معنية كتجهيزات المكتب والتي يمكن للوحدة تغطيتها وفي الغالب كل التثبيبات المقتناة تكون قليلة الثمن ،أما بالنسبة للتثبيبات باهضة الثمن فتستلمها الوحدة من المؤسسة الأم ،ودلك بالإعتماد على حساب تبادل بين الوحدات والذي يعتبر حساب وسيطي هذا من جهة.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

❖ مقارنة سنة 2017-2018

جدول (2-8): جدول قائمة التدفقات النقدية لوحدة نفضال غرداية

السنة 2018-2017

الوحدة :دج

الترميز	البيان	2017	2018
A1	التدفقات النقدية لأنشطة الاستغلال	-60489619.44	28548164.52
0.00000	تحويل الأموال (للوحة رصيد معدوم)		
100001	تحصيلات من الزبائن	1412940479.17	2369635649.24
100002	مدفوعات للموردين	-35989088.11	-96987682.69
100003	مصاريف وفوائد مالية مدفوعة	-63748.30	-69477.70
100004	ضرائب على الأرباح المدفوعة	-	-
100005	احتياج للأموال المرسلة	-	-
100006	احتياج للأموال المقبوضة	-	-
100007	مدفوعات للعمال	-77512440.56	-85014378.89
100008	تحويل أموال مدفوعة (مرسلة)	-	-
100009	تحويل أموال مقبوضة (محصلة)	-	-
100010	مدفوعات للدولة المؤسسات العمومية	-268992.00	-414971.00
100011	تحصيلات أخرى	-	-
100012	مدفوعات أخرى	-	-
100013	قيم للتحويل	25966225.36	-41923636.44
100014	تحويلات مالية بين الوحدات	-1385562055	-2116677338.00
A2	التدفقات النقدية قبل العناصر غير العادية	-	-
20001	التدفقات النقدية المرتبطة بالعناصر غير العادية	-	-
TOTAL A	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالنشاطات التشغيلية	-60489619.44	28548164.52
B1	التدفقات النقدية المرتبطة بالنشاطات الاستثمارية	-383190.00	-780854.01
300000	تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية والمعنوية > 30000 دج	-7000.00	-218960.00
300001	تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية	-376190.00	-561894.01
300002	التحصيلات عن عمليات التنازل عن استثمارات ثابتة مادية ومعنوية	-	-
300003	تسديدات الحيازة عن قيم ثابتة مالية	-	-
300004	بحصيلات الحيازة عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية	-	-
300005	الفوائد المحصلة عن التوظيفات الدالية	-	-
300006	الحصص والأقساط من النتائج المستلمة	-	-
TOTAL B	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية B	-383190.00	-780854.01
C1	التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية	-	-
400001	التحصيلات عن طريق إصدار الأسهم	-	-
400002	الحصص و التوزيعات	-	-
400004	قروض مكتسبة	-	-
400005	مدفوعات القروض	-	-
TOTAL C	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية C	-	-
500001	تأثيرات تغيرات أسعار الصرف على النقدية ومايعادلها	-	-
T=A+B+C	تغير النقدية وما يعادلها في الفترة	-60872809.44	27767310.51
E	رصيد الخزينة أول المدة	176084781	182580237.08
F	رصيد الخزينة آخر المدة	115211971.6	210347547.59
V=F-E	خزينة الدورة	-60872809.44	27767310.51
R=V-T	النتيجة الصافية	0	0

المصدر : ممصلحة المحاسبة و المالية ، وحدة نفضال- غرداية-

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

ملاحظات حول قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال:

يعتبر إعداد قائمة التدفقات النقدية حسب النظام المحاسبي المالي أمراً إلزامياً على المؤسسات الجزائرية ومؤسسة نفضال تعده ابتداءً من 2017 كما أنها تعتمد في إعدادها على الطريقة المباشرة تنقسم قائمة التدفقات النقدية على ثلاث أنشطة: تشغيلية، استثمارية، تمويلية.

1- الأنشطة التشغيلية لمؤسسة نفضال مثل:

- ✓ التحصيلات المقبوضة من الزبائن الناتجة عن عملية بيع الوقود والزيوت بمبلغ (2369635649.24 دج)، زادت عما كانت عليه في 2017 بما يقدر ب: (956695170.07 دج) أي أن مؤسسة نفضال لديها سيولة تحصلت عليها من الزبائن.
- ✓ مدفوعات الموردين ارتفعت خلال سنة 2018 عما كانت عليه في 2017 بمقدار: (60998594.58 دج) أي أن مشتريات المؤسسة من المواد الأولية ارتفعت بسبب زيادة في نشاطها الانتاجي.
- ✓ مدفوعات العمال ارتفعت خلال سنة 2018 عما كانت عليه في سنة 2017 بمبلغ يقدر ب: (7501938.33 دج) إذ نلاحظ زيادة كبيرة في ما يخص تسديد مدفوعات العمال.
- ✓ مدفوعات لدولة و المؤسسات العمومية ارتفعت خلال سنة 2018 عما كانت عليه في سنة 2017 بمقدار (فارق 145979 دج) وهذا ناتج عن دفع لدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية
- ✓ ونلاحظ أيضاً زيادة في صافي النقدية الناتج عن النشاط التشغيلي لسنة 2018 عما كانت عليه خلال العام الماضي بمبلغ 31941454.92 دج وهذا ناتج عن التحصيلات المقبوضة من الزبائن.

2 - بالنسبة للتدفقات النقدية الناتجة عن النشاط الاستثماري:

- ✓ سجل زيادة في تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية و المعنوية > 30000 دج بمقدار 554894.01 دج
- ✓ ونجد أن تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية ارتفعت عما كانت عليه سنة 2017 إلى ما يقدر بمبلغ 3199295.99 دج ما يعني أن مؤسسة نفضال قد زادت من النقدية الموجهة لاقتناء التثبيات المادية.
- ✓ زيادة كبيرة في قيمة صافي النقدية الناتج عن الأنشطة الاستثمارية حيث كان في 2017 مقدر ب: 383190.00 دج وزاد إلى ما قيمته 780854.01 دج أي بفارق 397664.01 دج وهذا ناتج عن الزيادة في تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

الفرع الثاني : تحليل قائمة التدفقات النقدية خلال سنوات الدراسة (2016-2018)

كما سبق الذكر تتكون قائمة التدفقات النقدية من تدفقات نقدية لتلات أنشطة وفيما يتم عرض قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال وتحليل مختلف أنشطتها خلال الفترة 2016-2018

أولاً: بالنسبة للأنشطة التشغيلية:

أول نشاط من أنشطة قائمة التدفقات النقدية هي أنشطة التشغيل وفيما يلي يتم تحليل التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال .

جدول (2-9) : قائمة التدفقات النقدية بالنسبة لأنشطة التشغيل

الوحدة : دج

الفترة 2016-2018

الترميز	البيان	2016	2017	2018
A1	التدفقات النقدية لأنشطة الاستغلال	-9924676.10	-60489619.44	28548164.52
0.00000	تحويل الأموال (للوحة رصيد معدوم)			
100001	تخصيلات من الزبائن	1384450765.27	1412940479.17	2369635649.24
100002	مدفوعات للموردين	-48964852.20	-35989088.11	-96987682.69
100003	مصاريف وفوائد مالية مدفوعة	-65379.60	-63748.30	-69477.70
100004	ضرائب على الأرباح المدفوعة	-	-	-
100005	احتياج للأموال المرسلة	-	-	-
100006	احتياج للأموال المقبوضة	-	-	-
100007	مدفوعات للعمال	-75276329.53	-77512440.56	-85014378.89
100008	تحويل أموال مدفوعة (مرسلة)	-	-	-
100009	تحويل أموال مقبوضة (محصلة)	-	-	-
100010	مدفوعات للدولة المؤسسات العمومية	-219997.00	-268992.00	-414971.00
100011	تخصيلات أخرى	-	-	-
100012	مدفوعات أخرى	-	-	-
100013	قيم للتحصيل	21235813.96	25966225.36	-41923636.44
100014	تحويلات مالية بين الوحدات	-1291084697.00	-1385562055	2116677338.00
A2	التدفقات النقدية قبل العناصر غير العادية	-	-	-
20001	التدفقات النقدية المرتبطة بالعناصر غير العادية	-	-	-
TOTAL A	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالنشاطات التشغيلية	-9924676.10	-60489619.44	28548164.52

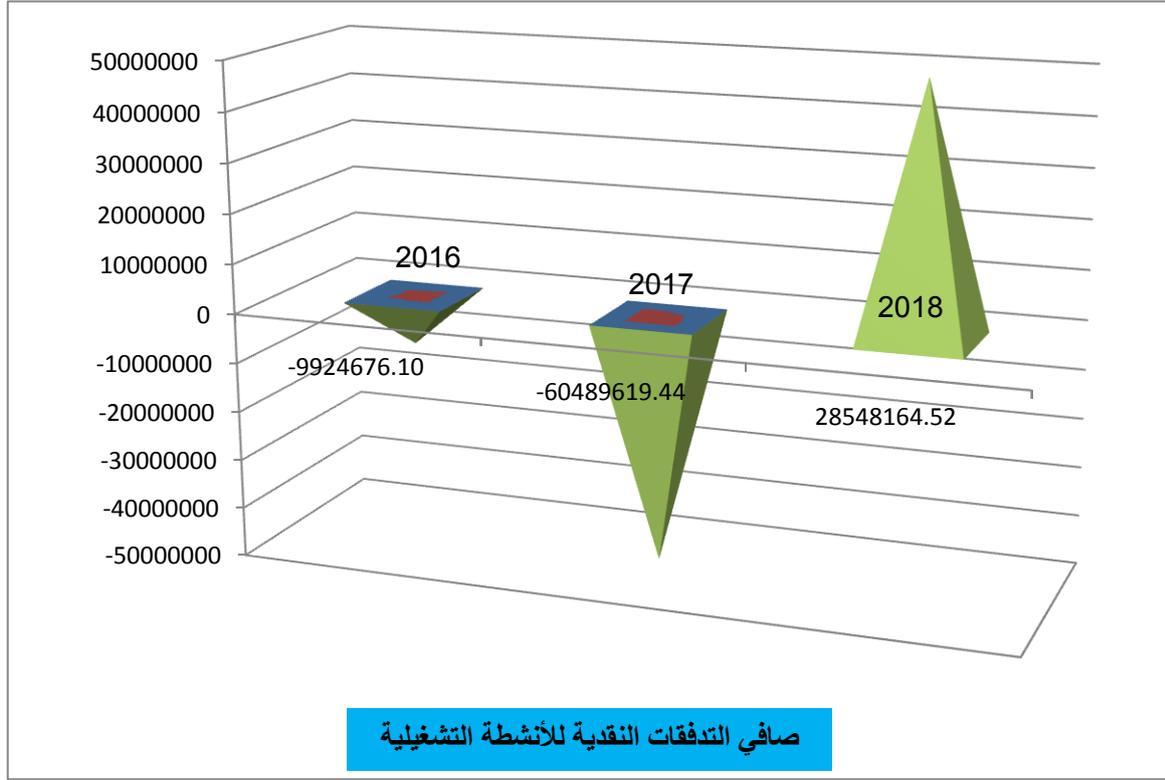
المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

- التحصيلات المقبوضة من الزبائن أصبح رصيد حسابها 1412940479.1 دج في سنة 2017، أي زاد بنسبة 2.05 % ثم إرتفع في سنة 2018 بنسبة 67.70% حتى بلغ مقدار 2369635649.24 دج وهذا يعود لاستطاعة المؤسسة تحصيل مقبوضاتها من زبائنها .
 - المدفوعات من الموردين في سنة 2017 انخفضت بنسبة 26.50 % حتى أصبح مبلغها 35989088.11 دج ثم ارتفعت بنسبة 169.49% وهذا إبن نلاحظ تطور ملحوظ فيما يخص تسديد مدفوعات الموردين بسبب اقتنائها مستلزمات ومواد أولية .
 - سجلت المصاريف والفوائد المالية المدفوعة إنخفاض بنسبة 2.49% مقارنة بسنة 2016 ثم ارتفع سنة 2018 بنسبة 8.98% وهذا راجع لتعامل المؤسسة مع المؤسسات المالية وتوسيع نشاطها الاستثماري .
 - أما فيما يخص مدفوعات العمال فقد ارتفعت سنة 2017 بنسبة 2.97 % وقدر مبالغها 77512440.56 دج ثم تطور سنة 2018 بنسبة 9.67% وهذا عائد للزيادة في توظيف اليد العاملة
 - وبالنسبة لمدفوعات الدولة والمؤسسات العمومية فقد ارتفعت بنسبة 22.27% وذلك سنة 2017 ثم تضاعفت خلال سنة 2018 حتى بلغ 414971.00 دج بسبب دفع الضرائب المختلفة للدولة .
 - قيم التحصيل زادت خلال 2017 بنسبة 22.27% ثم انخفضت انخفاضاً حاداً سنة 2018 بنسبة 61.45% بسبب انخفاض في المبيعات .
 - أما فيما يخص التحويلات المالية بين الوحدات فقد ارتفعت بنسبة 7.31% سنة 2017 ثم زادت إلى 52.76% وهذا راجع لوفاء المؤسسة بالتزاماتها .
 - صافي التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية ارتفع بنسبة 509.48 % سنة 2017 ثم انخفض بنسبة 147.19% سنة 2018 وقدر مبلغها بـ 28548164.52 دج .
- من خلال الجدول أعلاه يتضح ان قيمة صافي التدفقات النقدية خلال السنوات 2016، 2017، 2018، سالبة وهذا يعتبر عجز في قائمة التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل، بينما سنة 2018 نلاحظ أن صافي التدفقات النقدية موجب وهذا يعني وجود فائض والشكل التالي يوضح تطور صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل لمؤسسة نفضال خلال سنوات الدراسة.

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

الشكل (2-4): تطور صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لمؤسسة نفضال -غرداية - خلال الفترة 2016-2018



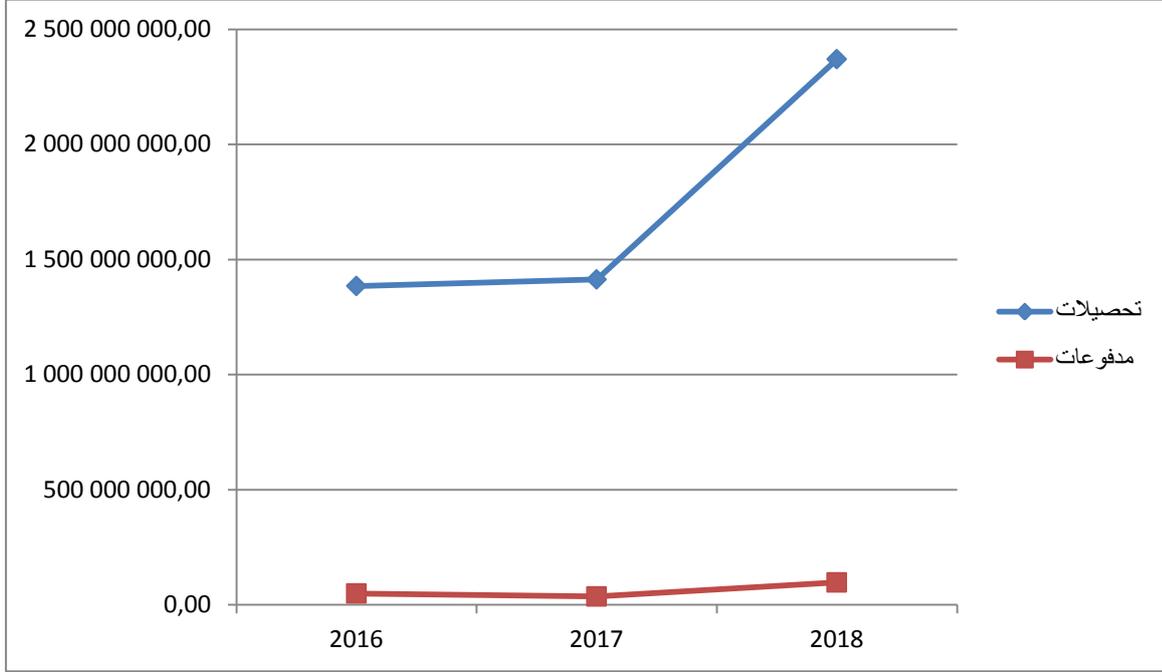
المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

من الشكل أعلاه يمكن القول أن أسباب العجز والفائض في التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية خلال سنوات الدراسة تتمثل في الفرق بين التحصيلات المقبوضة من الزبائن والمدفوعة للموردين ومن الملاحظ أن العجز كان في السنتين 2016، 2017، بينما سنة 2018 قد حقق فيها فائض لأن التحصيلات المقبوضة من العملاء أكبر من المدفوعات للموردين .

بعد توضيح أسباب العجز والفائض في قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية يتم عرض التطور الحاصل في كل من التحصيلات المقبوضة من العملاء والمدفوعات للموردين كما يلي :

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

الشكل (2-5): تطور التحصيلات المقبوضة من العملاء والمدفوعات للموردين لمؤسسة نفضال خلال الفترة 2016-2018



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

الملاحظ من الشكل أن منحنى التحصيلات المقبوضة من العملاء فوق منحنى المدفوعات للموردين وهذا يحقق فائض لأن المقبوضات أكبر من المدفوعات .

ثانياً: بالنسبة للأنشطة الاستثمارية:

فيما يلي يتم عرض جدول التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية لمؤسسة نفضال خلال فترة الدراسة .

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نفضال غرداية)

جدول (2-10): قائمة التدفقات النقدية بالنسبة لأنشطة الاستثمار

الترميز	البيان	2016	2017	2018
B1	التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية	-1170395,76	-383190,00	-780854,01
300000	تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية و المعنوية > 300000 دج	-726380,76	-7000,00	-218960,00
300001	تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية	-444015,00	-376190,00	-561894,01
300002	التحصيلات عن عمليات التنازل عن استثمارات ثابتة مادية ومعنوية	-	-	-
300003	تسديدات الحيازة عن قيم ثابتة مالية	-	-	-
300004	تحصيلات الحيازة عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية	-	-	-
300005	الفوائد المحصلة عن التوظيفات الدالية	-	-	-
300006	الحصص والأقساط من النتائج المستلمة	-	-	-
TOTAL B	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية B	-1170395,76	-383190,00	-780854,01

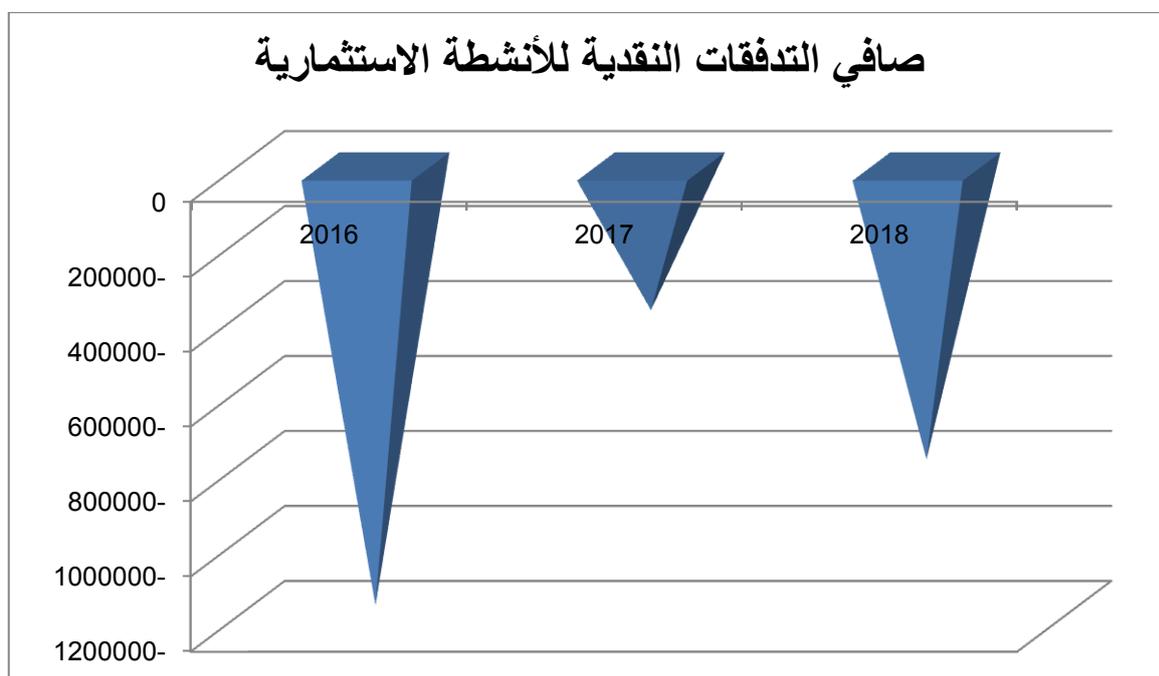
المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

- تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية و المعنوية > 300000 دج انخفضت انخفاضاً حاد سنة 2017 بنسبة 99.03 % ثم ارتفعت بمقدر 211960.00 دج سنة 2018 هذا يعود لتوسعة النشاط.
- تسديدات الحيازة على الاستثمارات المادية انخفضت بنسبة 15.27 % سنة 2017 ثم ارتفعت سنة 2018 بمقدر 185704.01 دج وهذا يعود لاقتناء الاستثمارات والتوسعة في النشاط .
- صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية انخفضت بنسبة 67.25 % ثم ازداد بمقدار 397664.01 دج سنة 2018 .

الملاحظ من الجدول أعلاه أن قائمة التدفقات النقدية لأنشطة الاستثمار لمؤسسة نفضال تتأثر بتسديداتها عن اقتنائها استثمارات عينية أو معنوية خلال فترة الدراسة .

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

الشكل (2-6): تطور صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار لمؤسسة نפטال -غرداية - خلال الفترة 2016-2018



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

من خلال هذا الشكل يتضح أن المؤسسة لا تمتلك تدفقات نقدية من أنشطة الاستثمار خلال سنوات الدراسة كما لوحظ وجود عجز في صافي التدفقات النقدية بسبب اقتناء الاستثمارات العينية أو المعنوية

ثالثاً: بالنسبة لقائمة التدفقات النقدية الكاملة لمؤسسة نפטال -وحدة غرداية - خلال فترة الدراسة

بعد التطرق إلى مختلف الأنشطة التي تتكون منها قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نפטال خلال فترة الدراسة يتم فيما يلي حساب التغير في قائمة التدفقات النقدية عن طريق تجميع الأنشطة الثلاث لكل سنة على حدى كما يلي :

الجدول (2-11):تغير إجمالي التدفقات النقدية لمؤسسة نפטال وحدة غرداية خلال فترة الدراسة

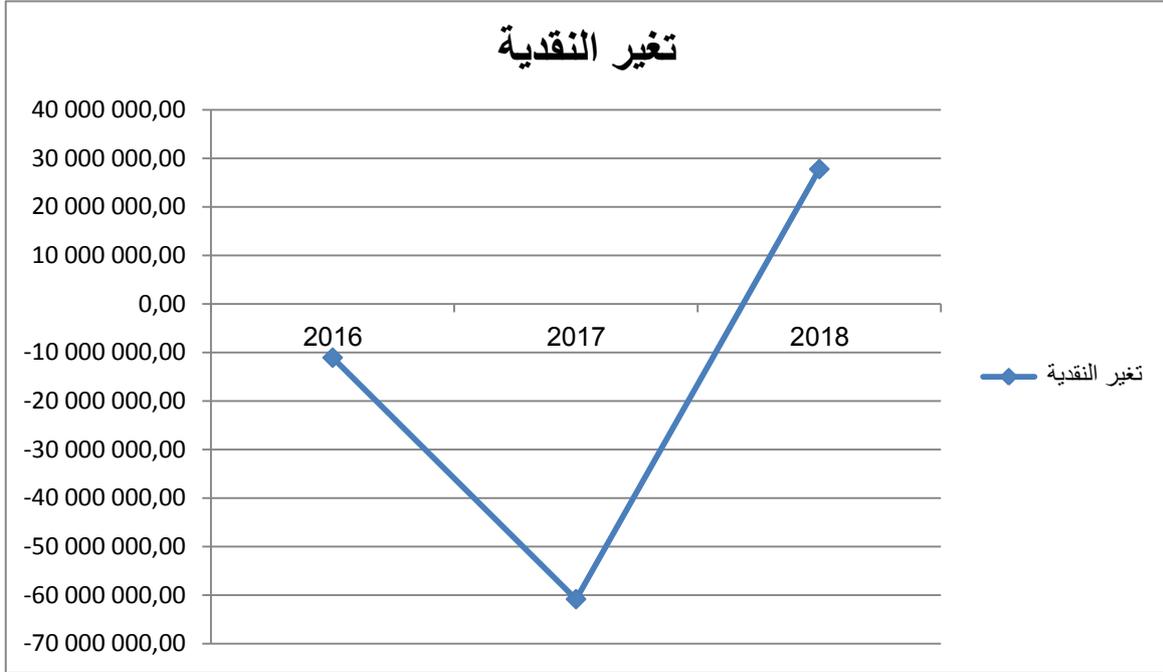
2018	2017	2016	البيان	
28548164.52	-60489619.44	-9924676.10	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالنشاطات التشغيلية	A
-780854.01	-383190.00	-1170395.76	صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية B	B
-	-		صافي التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية C	C
27767310.51	-60872809.44	-11095071.86	تغير النقدية وما يعادلها في الفترة	T=A+B+C

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

الفصل الثاني: (دراسة حالة مؤسسة نפטال غرداية)

من الجدول أعلاه نلاحظ تغير النقدية في السنتين 2016، 2017 سالب وهذا سببها أن صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار لم تكن كافية لتغطية العجز الموجود في أنشطة التشغيل أما فيما يخص سنة 2018 فتغير النقدية موجب وهذا راجع لتغطية أنشطة التشغيل نفسها بنفسها.

الشكل (2-7): تطور تغيرات قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نפטال وحدة -غرداية- خلال فترة الدراسة



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملاحق 9.8.7

من الشكل أعلاه يتضح انخفاض حاد في إجمالي قائمة التدفقات النقدية خلال السنتين 2016-2017 كانت سالبة وهذا يدل على عدم وجود تحويل حقيقي للنقدية من أرصدة الزبائن أما فيما يخص السنة الأخيرة فقد كانت قائمة التدفقات النقدية برصيد موجب وهذا يدل على أن المؤسسة قد غيرت طريقة تعاملها مع الزبائن فيما يخص عملية التحصيل.

خلاصة الفصل :

تناولنا في هذا الفصل إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية في مؤسسة نفضال وتوصلنا في هذه الدراسة أن إعداد قائمة التدفقات النقدية يكون عند توفر الميزانية وجدول حسابات النتائج بالإضافة إلى الإيضاحات المتممة وهي مقسمة حسب معيار IAS 07 (أنشطة التشغيل ، أنشطة الاستثمار ، أنشطة التمويل) .

ومع العلم أن هذه القائمة تعد بطريقتين المباشرة وغير المباشرة إلا أن الطريقة المباشرة هي المفضلة لدى في المؤسسة محل الدراسة حيث تعد بشكل منظم وتفصيلي .

استنتجنا بان قائمة التدفقات النقدية تختلف عن باقي القوائم المالية فإنها تعد على الأساس النقدي وليس على أساس الاستحقاق الذي تقوم عليه الميزانية وجدول حسابات النتائج ، كما أن إعدادها وفق المعيار IAS 07 يتوافق مع إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

الخاتمة

من خلال تناولنا للموضوع حاولنا معالجة إشكالية المتعلقة بمدى التوافق بين إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق معيار IAS07 و النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة نפטال -وحدة غرداية - من خلال هذه المذكرة بشقيها النظري والتطبيقي لأجل التمكن من معرفة قائمة التدفقات النقدية التي توفر المعلومات التي يحتاجها مستخدمي القوائم المالية من خلال درجة السيولة التي تعتمدها المؤسسة، مرونتها المالية ودرجة المخاطرة التي تصاحب تدفقاتها ومدى قدرتها على مواجهة تعهداتها عندما تحين مواعيدها وقدرتها على توليد التدفقات النقدية وما حكمها. تم إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الأساس النقدي عن طريق تقسيم التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية داخلية وأخرى خارجة ضمن ثلاث أنشطة تشغيلية، استثمارية وتمويلية، لذا فهي تبين قدرة المؤسسة على إدارة التدفقات النقدية ، وقد اكتسبت قائمة التدفقات النقدية أهميتها من قدرتها على التغلب على جزء من نقاط الضعف التي تعاني منها كل من الميزانية وقائمة الدخل اللتان تعبران عن الوضعية المالية لا غير في حين أن الوضع النقدي لا يقل أهمية عن الوضع المالي، كما أن المؤشر الحقيقي للربح ليس المتولد من قائمة الدخل إذ قد تحقق المؤسسة أرباح ومع ذلك يكون لديها تدفقات نقدية سالبة وهذا يؤدي بالمؤسسة لمواجهة صعوبات مالية تؤثر على التزاماتها النقدية والعكس .
وبهذا تقسم هذه الخاتمة إلى اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة و الاقتراحات وآفاق الدراسة .

❖ اختبار الفرضيات :

الفرضية 1: قائمة التدفقات النقدية هي قائمة مكملة لباقي القوائم المالية الأخرى ولا يمكن الاستغناء عنها :وقد تم إثباتها في الفصل الأول وذلك لا يمكن لأي قائمة لوحدها تلبية كافة احتياجات مستخدمي القوائم المالية ،فمن الضروري الربط بين المعلومات الواردة في قائمة مالية معينة بالمعلومات الواردة في القوائم المالية الأخرى ،وهنا تبين لنا التكامل بين القوائم الأخرى .

الفرضية 2: تمثل أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS07 إلى الإفصاح وتوفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لتشخيص القدرة على مواجهة الالتزامات و سداد التوزيعات.
الفرضية 3: يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية لطريقة المباشرة إعداد سليما ومتابعتها وفقا للتاريخ والقيمة تسمح باتخاذ القرارات مالية رشيدة تحقق ربحية المؤسسة .

❖ نتائج الدراسة :

❖ يعتبر النظام المحاسبي المالي خطوة أمامية و مهمة في ميدان الإصلاح المحاسبي يعطي انطباعا دقيقا ومعلومات صادقة وصورة حية للمؤسسة تساعد على إضفاء الشفافية و الحد من الفضائح المالية و الاختلاسات ويساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الصائبة.
❖ تعتبر قائمة التدفقات النقدية من القوائم الهامة و الرئيسية لا استغناء عنها ولا هي أقل أهمية عن باقي القوائم لا بد من عرضها في نهاية الفترة المالية.

- ❖ تعد طريقة إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي أداة مهمة تعكس الوضعية المالية للمؤسسة وعي متوافقة مع طريقة إعدادها وعرضها وفق المعيار المحاسبي الدولي السابع.
- ❖ قائمة التدفقات النقدية هي القائمة الوحيدة التي تعمل على الأساس النقدي على خلاف القوائم الأخرى التي تعد على أساس الاستحقاق.
- ❖ الاقتراحات :

على ضوء نتائج الدراسة، يمكن الأخذ يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- ✓ يجب على المشرع الجزائري أن يوفر محيط اقتصادي وقانوني يسمح بتطبيق النظام المحاسبي المالي وتطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظروف عادية و بدون مشاكل.
- ✓ عقد المزيد من المؤتمرات و الملتقيات التي توضح المفاهيم و تبسط شرح المعايير المحاسبية الدولية للاستفادة من تجارب الدول السباقة و تحسين وزيادة معلومات مستخدمي الكشوفات المالية.
- ✓ محاولة ربط البحث العلمي بالساحة المحاسبية العملية وتأهيل الإطار الخاصة بالجانب المحاسبي.
- ✓ توجيه المستثمرين إلى استخدام قائمة التدفقات النقدية بصفتها توفر معلومات خالية من التضليل .
- ✓ ضرورة اهتمام مؤسسة نفضال بتحليل قائمة التدفقات النقدية وعدم الإكتفاء بإعدادها فقط .

❖ آفاق البحث:

- ☒ -دراسة قائمة التدفقات النقدية في المؤسسات المالية.
- ☒ -تحليل قائمة التدفقات النقدية في المؤسسات الخدمائية (التأمينات).
- ☒ -دور قائمة التدفقات النقدية في إتخاذ قرارات الاقتراض و الاستثمار.
- ☒ -خصوصية قائمة التدفقات النقدية في البنوك.

قائمة المصادر والمراجع

مراجع باللغة العربية :

➤ الكتب :

- 1 أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
- 2 طارق عبد العال حماد، التقارير المالية (أسس الإعداد والعرض والتحليل)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000،
- 3 تونالد كيسو، جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب: أحمد حجاج، تقديم: سلطان محمد السلطان، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، دون تاريخ النشر.
- 4 محمد عبد العزيز خليفة ، و آخرون، شرح معايير المحاسبة المصرية، ج1، مركز الفجر للطباعة، ط1999،

➤ المقالات والمدخلات العلمية :

- 5 حسين أحمد دحدوح، دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الثاني، جامعة دمشق، سوريا، 2008.
- 6 سليمان بلعور، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، دورية أكاديمية محكمة، دولية، فصلية، تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه الأخضر، العدد السادس جوان 2014.
- 7 عمر الفارق زرقون، سفيان بن بلقاسم، أثر تطبيق النظام المحاسبي على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية -دراسة مقارنة للمحتوى الإعلامي بين النظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي في مجمع الوطنية لخدمات الآثار خلال الفترة (2009-2010)-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الخامس، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014.
- 8 محمد أمين بربري، عبد القادر بكيجل، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد44، ديسمبر 2015، جامعة عبد الحميد مهري - قسنطينة2، 2015.
- 9 محمد أمين بربري، عبد القادر بكيجل، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الوادي، د.ت.
- 10 - كمال رزيق، طارق هزرشي، مختار رابحي، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة محافظي الحسابات، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي

- المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة يومي 13-14 ديسمبر 2011، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة.
- 11 - محمد عجيلة، مصطفى بن نوي، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي - ارتباطات وسياسات-، ملتقى بعنوان الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة.

➤ المذكرات والرسائل الجامعية :

- 12 - أمينة محمد طيفور، الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه ل م د في العلوم الإقتصادية، تخصص محاسبة مالية وبنوك، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2016-2017.
- 13 - حمزة بن خليفة، دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة (دراسة حالة: مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي 2009-2010))، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012م.
- 14 - سالمى محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009م.
- 15 - سوزان عطا درغام، العلاقة بين التدفقات النقدية وعودد الأسهم وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (7) (دراسة تطبيقية على المصارف الوطنية العاملة في فلسطين)، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 1429هـ/2008م.
- 16 - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، دون تاريخ النشر.
- 17 - سامي محمد لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012.
- 18 - الطيب كفالي، إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة الغير مباشرة المنصوص عليها في SCF دراسة حالة مركب الملح - لوطاية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،

تخصص فحص محاسبي، قسم علم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-201.

19 - حليلة فولاني، جدول التدفقات النقدية في ظل اعتماد المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانية: استطلاع رأي المحاسبين عن أهمية جدول التدفقات النقدية)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014.

20 - كوثر مجيدي، استخدام جدول التدفقات النقدية في إتخاذ القرارات التمويلية (دراسة حالة لمؤسسة رياض سطيف مطاحن الواحات - تقرت - للفترة (2011-2015))، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مالية مؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017م.

21 - نسرین فرحات، أهمية استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية (دراسة حالة مؤسسة البناء والعمران - أم البواقي)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبان نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015-2016.

22 - يمينه بوعزة، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت - سعيدة، مذكرة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة، 2012-2013.

➤ المراسيم والقوانين :

23 - المادة 03 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عا 4128هـ الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، المتضمن النظام المحاسبي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007م.

➤ مراجع باللغة الأجنبية :

➤ -Samir Merouani, **Le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS**, memoire de magistere en sciences de gestion, option : management, l'école supérieure de commerce, Alger, 2007, <https://www.memoireonline.com/01/09/1862/Le-projet-nouveau-systeme-comptable-algerien-anticiper-pcn1975-ifrs.html> consulter : 01/02/2019, 10 :29.

➤ www.naftal.dz , <https://www.naftal.dz/fr/index.php/produits>, visité en 26/03/2019, 10:20

- -Enterprise national de Raffinage et de Distribution des produits Pétroliers.
Naftal News. Numéro special – avril 2009.
- الصفحة الرسمية للاذاعة الجزائرية، <http://www.radioalgerie.dz>، تاريخ الزيارة: 2019/05/02

الفهرس

الصفحة	المحتويات
IV-III	الإهداء
V	الشكر و التقدير
81	الملخص
81	قائمة المحتويات
81	قائمة الجداول و الأشكال و الإختصارات والرموز
81	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري لقائمة التدفقات النقدية و النظام المحاسبي المالي
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للقائمة التدفقات النقدية و النظام المحاسبي المالي
03	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول قائمة التدفقات النقدية
03	الفرع الأول: مفهوم قائمة التدفقات النقدية والهدف منها
05	الفرع الثاني: عرض العناصر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وخطوات إعدادها
09	الفرع الثالث: إعداد التقارير عن التدفقات النقدية
15	المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS 07
15	الفرع الأول: لمحة تاريخية عن نشوء وتطور المعيار المحاسبي الدولي السابع
16	الفرع الثاني: هدف المعيار

17	الفرع الثالث: نطاق المعيار
17	المطلب الثالث: مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي
17	الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
20	الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي
21	الفرع الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي
23	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
23	المطلب الأول: الدراسات العربية
27	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
29	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل
31	الفصل الثاني : (دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة غرداية)
32	تمهيد
33	المبحث الأول : مدخل تعريفى حول مؤسسة نفضال
33	المطلب الأول: تقديم عام لشركة نفضال
35	الفرع الأول: الهيكل التنظيمى لمؤسسة نفضال
39	الفرع الثاني :منتجات مؤسسة نفضال وأهدافها الإستراتيجية
42	المطلب الثاني: تقديم مركز الزيت غرداية (CENTRE BITUME)
42	الفرع الاول: نشأة مركز الزيت بغردايةCENTRE BITUME

43	الفرع الثاني: نشاط وأهداف مركز الزفت غرداية (CENTRE BITUME)
45	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي والتنظيم الداخلي مركز الزفت) بغرداية (CENTRE BITUME)
48	المطلب الثالث: تقديم حول مصلحة المالية والمحاسبة
48	الفرع الاول : الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية لمركز الزفت وحدة غرداية (CENTRE BITUME)
48	الفرع الثاني: شرح الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة لمركز الزفت (CENTRE BITUME) وحدة غرداية
51	المبحث الثاني : إعداد وتحليل قائمة التدفقات النقدية لمؤسسة نفضال خلال (2016-2018)
51	المطلب الأول : عرض القوائم المالية المعتمدة في إعداد قائمة التدفقات النقدية خلال (2016-2018)
52	الفرع الأول: عرض الميزانية المختصرة لسنوات الدراسة (2016-2018)
55	الفرع الثاني : عرض جدول حساب النتائج لسنوات الدراسة(2016-2018)
58	المطلب الثاني : إعداد و تحليل قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وحسب معيار IAS07 خلال الفترة (2016-2018)
58	الفرع الأول : إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة حسب معيار IAS07
64	الفرع الثاني : تحليل قائمة التدفقات النقدية خلال سنوات الدراسة(2016-2018)
71	خلاصة الفصل
72	خاتمة
75	قائمة المصادر والمراجع

80	الفهرس
85	الملاحق

الملاحق

الملحق 01



TABLEAU DES FLUX TRESORERIE

Page 1

Unité : 853 DIRECTION BITUMES
999 UNITE CONSOLIDANTE

(Méthode directe) 13-2016

Code	Libellé	N	Exercice N	Exercice N-1
A1	Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		-9 924 676.10	
000000	Virements de Fonds (UNITE) (Solde Nul)			
100001	Encaissement reçus des clients		1 384 450 765.27	
100002	Sommes versées aux fournisseurs		-48 964 852.20	
100003	Intérêts et autres frais financiers payés		-65 379.60	
100004	Impôts sur les résultats payés			
100005	Appel de Fonds Emis			
100006	Appel de Fonds Reçu			
100007	Sommes versées aux personnels		-75 276 329.53	
100008	Remontés de fonds Emis			
100009	Remontés de Fonds Reçus			
100010	Etat, collectivités publiques, organismes internat		-219 997.00	
100011	Autres encaissement pour comptes			
100012	Autres Décaissements pour Comptes			
100013	Valeurs à l'Encaissement		21 235 813.96	
100014	Mouvement financier Inter-Structure (Bitume &DASC)		-1 291 084 697.00	
A2	Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
200001	flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
TOTAL A	Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-9 924 676.10	
B1	Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement		-1 170 395.76	
300000	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles < 30 000 DA		-726 380.76	
300001	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-444 015.00	
300002	Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
300003	Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
300004	Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
300005	Intérêts encaissés sur placements financiers			
300006	dividendes et quote-part de résultats reçus			
TOTAL B	Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-1 170 395.76	
C1	Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
400001	Encaissements suite à l'émission d'actions			
400002	Dividendes et autres distributions effectués			
400004	Encaissements provenant d'emprunts			
400005	Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
TOTAL C	Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
500001	Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi – liquidités (D)			
T=A+B+C	Variation de trésorerie de la période (A+B+C+D)		-11 095 071.86	
E	Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		187 179 852.87	
F	Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		176 084 781.01	
V=F-E	Variation de trésorerie de la période		-11 095 071.86	
R=V-T	Rapprochement avec le résultat comptable			

الملحق 02



TABLEAU DES FLUX TRESORERIE

Page 1

Unité : 853 DIRECTION BITUMES
999 UNITE CONSOLIDANTE

(Méthode directe) 12-2017

Code	Libellé	N	Exercice N	Exercice N-1
A1	Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		-60 489 619.44	
000000	Virements de Fonds (UNITE) (Solde Nul)			
100001	Encaissement reçus des clients		1 412 940 479.17	
100002	Sommes versées aux fournisseurs		-35 989 088.11	
100003	Intérêts et autres frais financiers payés		-63 748.30	
100004	Impôts sur les résultats payés			
100005	Appel de Fonds Emis			
100006	Appel de Fonds Reçu			
100007	Sommes versées aux personnels		-77 512 440.56	
100008	Remontés de fonds Emis			
100009	Remontés de Fonds Reçus			
100010	Etat, collectivités publiques, organismes internat		-268 992.00	
100011	Autres encaissement pour comptes			
100012	Autres Décaissements pour Comptes			
100013	Valeurs à l'Encaissement		25 966 225.36	
100014	Mouvement financier Inter-Structure (Bitume &DASC)		-1 385 562 055.00	
A2	Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
200001	flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
TOTAL A	Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-60 489 619.44	
B1	Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement		-383 190.00	
300000	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles < 30 000 DA		-7 000.00	
300001	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-376 190.00	
300002	Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
300003	Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
300004	Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
300005	Intérêts encaissés sur placements financiers			
300006	dividendes et quote-part de résultats reçus			
TOTAL B	Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-383 190.00	
C1	Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
400001	Encaissements suite à l'émission d'actions			
400002	Dividendes et autres distributions effectués			
400004	Encaissements provenant d'emprunts			
400005	Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
TOTAL C	Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
500001	Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi - liquidités (D)			
T=A+B+C	Variation de trésorerie de la période (A+B+C+D)		-60 872 809.44	
E	Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		176 084 781.01	
F	Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		115 211 971.57	
V=F-E	Variation de trésorerie de la période		-60 872 809.44	
R=V-T	Rapprochement avec le résultat comptable			

الملحق 03



TABLEAU DES FLUX TRESORERIE

Page 1

Unité : 853 DIRECTION BITUMES
999 UNITE CONSOLIDANTE

(Méthode directe) 12-2018

Code	Libellé	N	Exercice N	Exercice N-1
A1	Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		28 548 164.52	
000000	Virements de Fonds (UNITE) (Solde Nul)			
100001	Encaissement reçus des clients		2 369 635 649.24	
100002	Sommes versées aux fournisseurs		-96 987 682.69	
100003	Intérêts et autres frais financiers payés		-69 477.70	
100004	Impôts sur les résultats payés			
100005	Appel de Fonds Emis			
100006	Appel de Fonds Reçu			
100007	Sommes versées aux personnels		-85 014 378.89	
100008	Remontés de fonds Emis			
100009	Remontés de Fonds Reçus			
100010	Etat, collectivités publiques, organismes internat		-414 971.00	
100011	Autres encaissement pour comptes			
100012	Autres Décaissements pour Comptes			
100013	Valeurs à l'Encaissement		-41 923 636.44	
100014	Mouvement financier Inter-Structure (Bitume &DASC)		-2 116 677 338.00	
A2	Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
200001	flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
TOTAL A	Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		28 548 164.52	
B1	Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement		-780 854.01	
300000	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles < 30 000 DA		-218 960.00	
300001	Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-561 894.01	
300002	Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
300003	Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
300004	Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
300005	Intérêts encaissés sur placements financiers			
300006	dividendes et quote-part de résultats reçus			
TOTAL B	Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-780 854.01	
C1	Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
400001	Encaissements suite à l'émission d'actions			
400002	Dividendes et autres distributions effectués			
400004	Encaissements provenant d'emprunts			
400005	Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
TOTAL C	Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
500001	Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi - liquidités (D)			
T=A+B+C	Variation de trésorerie de la période (A+B+C+D)		27 767 310.51	
E	Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		182 580 237.08	
F	Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		210 347 547.59	
V=F-E	Variation de trésorerie de la période		27 767 310.51	
R=V-T	Rapprochement avec le résultat comptable			

