

الملخص:

يعالج هذا البحث موضوع تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) بهدف دراسة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية ومدى ملاءمته للقوائم المالية، ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف تم التطرق في الجانب النظري إلى سير التوافق المحاسبي إقليميا ودوليا وكذا مختلف الهيئات التي نادى به والتعرض لأعمال التوحيد والمعايير في الجزائر والتي انتهت بتجسيد معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي الذي تم تبنيه لعدة أسباب سواء تتعلق بالمستجدات المحاسبية الدولية أو مرتبطة بالتحويلات الجذرية التي عرفها الاقتصاد الجزائري. وقد توصلت الباحثة إلى نتيجة أساسية مفادها أن النظام المحاسبي الجزائري يتوافق بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية .

الكلمات المفتاحية:

التوحيد المحاسبي، التوافق المحاسبي، معايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية.

Résumé :

Le thème de cette thèse traite l'adaptation des états financiers pour les entreprises algériennes conformément aux normes comptable internationales (IAS/IFRS) en vigueur, Celle-ci permet de mettre en évidence la cohérence du système comptable financier algérien avec le normes comptables internationales, et son aptitude l'états financiers, Afin d'atteindre cet objectif, on abordé l'aspect théorique qui sert l'uniformité comptable régionale et international, ainsi que les divers organismes qui ont appelé par l'exposition à une exposition à l'entreprise l'universalité comptable et les normes en Algérie, qui a pris fin incarnent les normes comptables internationales, par le système de comptable financier, qui a été adoptée pour diverses raisons liées aux développements comptables internationales, ou associés avec les transformations profondes définies par l'économie algérien, Pour toutes ces raisons, nous arrivons à la conclusion que le système de comptabilité de base algérienne est largement en conformité avec les normes comptables internationales.

Les mots clés:

L'universalité comptable, Comptabilité international, Normes comptables internationales(IAS/IFRS), Le système comptable financier, L'états financiers.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي و عملي هذا

إلى الذي أتشرف بحمل اسمه ومرشدي في طريق النور إلى من منحني الإرادة إلى الذي أقتدي بخطوات
رسمه عينا سهرت ويدا تعبت،زرعت وحق لك الحصاد

أبي الحبيب حفصك الله وبارك في عمرك،

إلى مدرسة الحب والوفاء والحنان إلى التي رفع الله من مقامها وجعلت الجنان تحت أقدامها إلى ضياء
قلبي ونور حياتي صاحبة الفضل التي مهما فعلت لا أوافيها حقها....

أمي الحبيبة حفصكي الله وبارك في عمركي،

إلى زوجي الذي ساعدني في إنجاز هذا العمل وكان خير دعم وسند لي....

إلى بلسم روحي وحياتي إلى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي ومصدر سعادتي إخوتي وأخواتي

محمد أمير، حمدي باشا، صونيا، ثريا، العطرة، إسلام

الذين كانوا نعم السند والقوة بعد الله مع تمنياتي لهم بالتوفيق والنجاح في حياتهم،

إلى خالتي حبيبي وزوجها وكل الأحوال والأعمام.....

إلى جميع أساتذتي ومشايخي ومن كان لهم فضل تلقيني العلم النافع....

إلى كل زميلاتي وزملائي دفعة 2015 تدقيق محاسبي وكل من جمعتني بهم مسيرة الدراسة

وهنا أخص بالذكر صديقتي الغالية رقية سلامة

إليكم جميعا أهدي هذا الجهد المتواضع

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية "دراسة حالة مؤسسة روايال مونديال" معالجة إشكالية البحث التي تدور حول "ما مدى ملائمة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية؟" من خلال الفصول الثلاثة لهذه المذكرة، وانطلاقاً من الفرضيات الأساسية .

في إطار التوجه المحاسبي العالمي نحوى مواكبة الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية وكذلك تحسين تنمية الأداء ومستوى التبادل في الأسواق، أصبحت جودة المعلومات المحاسبية والمالية ضرورية لا مفر منها لترشيد القرارات والعناصر التي يجب أن تحتويها، حيث أصبحت هذه المعلومة تخدم أطراف داخلية وخارجية أدى هذا إلى ظهور معايير محاسبية دولية تهدف إلى توحيد هذه المبادئ المحاسبية وتوفير قاعد واحدة لقراءة قوائم مالية مفهومة.

ولقد قامت الجزائر في سياق تبني معايير المحاسبة الدولية باعتماد النظام المحاسبي المالي في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وهو إلزامي بداية من 01 جانفي 2010 ، ويهدف هذا النظام المحاسبي المالي إلى وضع أداة تكييف مع البيئة الاقتصادية الجديدة التي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية والمالية، والعمل على تلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات من عدمها والتي تم وضعها كإجابة مؤقتة وذلك كالتالي:

- **الفرضية الأولى:** والتي تنص على أن "معايير المحاسبة الدولية توجه الأنظمة المحاسبية المحلية نحوى توحيد الممارسات والمبادئ على المستوى الدولي من أجل رفع الحدود عن حركة الأموال والأعمال في العالم" ولقد تم تأكيدها حيث وجدنا أن المخططات والأنظمة المحاسبية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بطبيعة الاقتصاد المحلي وتأثرها بالمحيط الموجودة فيه، وعليه لا يمكن أن تظل جامدة في ظل التحولات المحيطة بها، وذلك باستخدام معايير المحاسبة الدولية الذي يعزز حرية تدفق رؤوس الأموال إلى السوق.
- **الفرضية الثانية:** والتي تنص على أنه "يستند النظام المحاسبي إلى المعايير ، وهو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية والمالية، والمقصود بالكشوف المالية العناصر الأساسية التي تقد

من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وشائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية وتشمل حسب النظام المحاسبي المالي أربع كشوف وملحق" وتم تأكيدها أيضا فالنظام المحاسبي المالي ورغم وجود بعض الفوارق إلا أنه يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية، لأنه يعتمد على الإطار التصوري لمجلس معايير المحاسبة الدولية ، وبالتالي تسهيل قراءة القوائم المالية من طرف المستعملين المحليين والأجانب للمعلومات المحاسبية والمالية، وتمكين المؤسسات الاقتصادية الوطنية من تقديم معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية أكثر شفافية.

● **الفرضية الثالثة:** والتي تنص على أنه " تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية من شأنه التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية" ولقد تم تأكيدها حيث وجدنا أن النظام المحاسبي المالي من خلال تطبيقه للمبادئ والقواعد التي جاء بها سوف يؤثر حتما على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية وذلك من بسبب المرجعية الدولية التي تتبناها عن طريق المبادئ وقواعد المعايير المحاسبية الدولية.

نتائج البحث:

- ✓ تجاوبا مع التطور والتوسع التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية،
- ✓ تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى توحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف المؤسسات،
- ✓ قامت الجزائر بتغيير مخططها المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، أملا في جلب المستثمرين الأجانب والالتحاق بالركب الدولي، باعتبار أن المخطط السابق لا يتماشى ومتطلبات هذه التغيرات الاقتصادية وعدم توفر معالجات محاسبية لبعض المشاكل المحاسبية،
- ✓ تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر سيكون من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق معها، والذي يأخذ بعين الاعتبار جزءا كبيرا منها فيما يتعلق بالإطار التصوري، المبادئ المحاسبية والقوائم المالية،
- ✓ إن النظام المحاسبي المالي يتوافق والمعايير المحاسبية الدولية في القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي، وتهدف حسب الجريدة الرسمية إلى تقديم معلومات حول الوضعية المالية (الميزانية)، الأداء المالي (جدول حساب النتائج)، تغيرات الوضعية المالية (جدولة سيولة الخزينة وجدول تغيير الأموال الخاصة).

التوصيات:

من خلال دراستنا للجوانب المتعددة لهذا الموضوع يمكننا الخروج بجملة من التوصيات والاقتراحات التي نرى بأنها ضرورية مستقبلا:

- ✓ ضرورة التواصل مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير والشروحات الجديدة التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية وتكييف النظام المحاسبي معها،
- ✓ على المؤسسات تكييف أنظمة معلوماتها المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي في الشكل والمضمون،
- ✓ ضرورة إجراء تغييرات جذرية في مختلف جوانب الاقتصاد وليس فقط في الممارسات المحاسبية، وهذا حتى تلعب المعايير المحاسبية دورها الحقيقي الذي وجدت من أجله،
- ✓ بذل الكثير من الجهود البيداغوجية فيما يتعلق بالتكوين لمختلف مستعملي القوائم المالية لتمكينهم من فهم هذه المرجعية الجديدة للحد من الشك الناتج عن هذا التحول الجذري، وكذا نقص المعرفة حول معايير المحاسبة الدولية والتي تحول دون اتخاذ قرارات صائبة،
- ✓ عقد ندوات علمية ومشاركة مراكز البحث من أجل التعرف على أهم مشكلات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.
- ✓ ضرورة تقييد كافة المؤسسات الجزائرية بإعداد وعرض تام للقوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي والجريدة الرسمية أربع قوائم وملحق .

آفاق الدراسة:

تناول هذا البحث موضوع "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية" وأثناء الدراسة تبين أن هذا الموضوع خصب ويحتوي على جوانب مهمة لم يكن بوسعنا التطرق إليها كلها نظرا لحدود الدراسة، ومن أهم هذه الجوانب نجد:

- تكييف النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري،
- الفجوة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري،
- أثر المعايير المحاسبية الدولية على نظام المعلومات المحاسبي وكيفية تطبيقه مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

تمهيد

إن الاختلاف في محتوى التطبيقات والأولويات في الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى، وأمام تنمية وشمولية الأنشطة التجارية والائتمانية التجارية بين مختلف دول العالم بدأت الجهود تنصب على وضع الأسس والقواعد لمهنة المحاسبة، وهذا بهدف التجاوب والتأقلم مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، حيث انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة، حيث أدى هذا تدريجياً إلى ظهور ما يسمى بالمعايير المحاسبية الدولية والتي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف المؤسسات، ومنه نجد أن هذه المعايير المحاسبية وجدت في الأساس لتوحيد المعالجة المحاسبية بغرض مواكبة الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية وكذلك تحسين تنمية الأداء ومستوى التبادل في الأسواق، وهذا لتحسين جودة المعلومات التي يقدمها النظام المحاسبي من خلال تبنيه لهاته المعايير المحاسبية .

وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي :

- ✓ المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية
- ✓ المبحث الثاني : لجنة معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ المبحث الثالث : مجلس معايير المحاسبة الدولية وأهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة.

المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية

تعتبر معايير المحاسبة الدولية معايير موحدة تم إعدادها من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية، تهدف هذه المعايير لتحقيق التوافق والتجانس بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية كما تسمح بإقصاء الحواجز التجارية البينية، وبهذا فهي تجبر المؤسسات على تعديل القوائم المالية بما يتلائم ومتطلبات المحيط الدولي.

المطلب الأول: الاتجاه الدولي حول توافق العمل المحاسبي

لقد أكدت معظم الدراسات والبحوث في مجال المحاسبة الدولية على وجود العديد من الاختلافات الأساسية بين النظم المحاسبية لدول العالم، ومعظم هذه الاختلافات نشأة أساسا من اختلاف الأنظمة الاقتصادية والمالية المستخدمة عالميا، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من المستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات التي تستند على معايير موحدة، ومن هنا جاءت فكرة التوافق العالمي للبيانات والمعلومات المالية المقدمة من المؤسسة التي تتداول في بورصة الأوراق المالية مما يؤدي إلى اتساع وتشجيع الاستثمارات المالية في أنشطة بورصة الأوراق المالية، ومن هنا ظهرت أهمية وميزات إعداد البيانات المالية التي تقدمها المؤسسات على أساس التوافق الدولي.

الجدير بالذكر أن هناك تقارب بين التوحيد والتوافق ولتلافي ذلك تناولنا ما يلي :

✓ أولا : التمييز بين التوحيد والتوافق.

✓ ثانيا : الاختلافات المحاسبية بين دول العالم.

الفرع الأول : التمييز بين التوحيد والتوافق :

لقد أدى اهتمام العديد من الجمعيات المهنية والعلمية واللجان الفنية بمتابعة المتغيرات البيئية الناتجة عن المتغيرات الاقتصادية سواء على المستوى المحلي أو الدولي من خلال إعداد معايير محاسبية دولية تكون مقبولة دوليا.

أولا: التوحيد : ويقصد بتوحيد المحاسبة تطبيق لغة موحدة (مصطلحات، قواعد...) بهدف تسهيل الاتصال بين مختلف الأطراف الفاعلة في الحياة الاقتصادية والمهتمين بالمحاسبة¹.

- التوحيد حسب (Afnor) فإنه يشمل جملة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل بتوحيدها وتبسيطها².

¹ - مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولي، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة، جامعة الجزائر، 2004 . ص : 63.

² - مداني بن بلغيث ، إشكالية التوحيد المحاسبي " تجربة الجزائر " ، مجلة الباحث دورية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد1، 2002 ، ص- ص : 52-59 .

- التوحيد أيضا يقصد به الاتساق والتجانس في كل شيء أي عدم وجود تباين بين المبادئ والممارسات المحاسبية ، بل تكون واحدة دون أي اختلاف .
- التوحيد حسب (Anthovn) هو الثبات في التبويب وقياس المصطلحات ¹ .
- ثانيا: **التوافق** :هو محاولة جمع الأنظمة المحاسبية مع بعضها البعض ،أي هو عملية مزج وتوحيد وتنسيق الممارسات المحاسبية المتنوعة الناتجة عن بيئات مختلفة في إطار منهجي يعطي نتائج متناسقة ² ،وهي الطريقة أو المنهج المتبع من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB عند إعدادها للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS منذ إنشائها.
- التوافق أيضا يعبر على انه تلك المحاولة الرامية لجمع عدة أنظمة محاسبية في مسار قادر على التوفيق بين التطبيقات المحاسبية المختلفة في هيكل منظم ³ .
- التوافق كذلك يقصد به محاولة تطبيق جمع معايير المحاسبية المختلفة مع بعضها البعض بدلا من استخدام معيار واحد لجميع الممارسات ،أو بعبارة أخرى فالتوافق المحاسبي هو عملية رفع درجة انسجام النظم المحاسبية الموجودة في مختلف دول العالم وذلك بالتخلص من الممارسات غير الضرورية الموجودة بينها ⁴ .
- كما أن التوافق يشمل التنسيق والتقريب بين وجهات النظر المختلفة وهذا الأكثر واقعية من التوحيد التام للمعايير ، الذي يعني أن كل الإجراءات المطبقة والمتبعة في بلد ما يجب تبنيها على أساس الآخرين .
- لذلك فالتوافق فما هو إلا عبارة عن الابتعاد عن الاختلافات التطبيقية ومحاولة تسويتها ،أي محاولة التقليل من الممارسات المختلفة ،بينما التوحيد هو عبارة عن عملية الاتجاه نحو التماثل الذي يعني أن تكون كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة، كما يشار للتوحيد على أن كل شيء يكون متسق ومتجانس أو غير متباين أي أن التماثل الذي يعني كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة ⁵ .
- أما التوافق ما هو إلا محاولة لجمع الأنظمة المحاسبية المختلفة مع بعضها وتجنب الخلط وعدم التميز ،فهي عبارة عن عملية مزج وتوحيد الأنظمة المحاسبية المختلفة في هيكل تنظيمي مرتب يعطي نتائج متناسقة ،فتشمل على

¹ - محمد مبروك أبو زيد ، المحاسبة الدولية انعكاساتها على الدول العربية ، ط 1 ، أترك للطباعة والنشر والتوزيع القاهرة ، مصر ، 2005 . ص : 267 .

² - OBERT Robert: **pratique des normes IAS/IFRS**, Dunod, Paris, 2003. P:91 .

³ - بثينة عبد الرحمان الجبر و محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبية الدولية، الإطار الفكري والواقع العلمي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، 1998. ص : 35:

⁴ - محمد مبروك أبو زيد ، نفس المرجع، ص : 267.

⁵ - مبروك أبو زيد ، مرجع سابق ، ص : 267 .

اختبار ومقارنة الأنظمة المحاسبية لغرض ملاحظة ومعرفة نقاط الاتفاق والاختلاف والعمل على تجميع تلك الأنظمة مع بعضها البعض¹.

الفرع الثاني: الاختلافات الموجودة في الممارسات المحاسبية في دول العالم:

يوجد عدة اختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول وهذا يعود لعدة اختلافات ثقافية سياسية اجتماعية ومن بين هذه الاختلافات نجد مايلي²:

- لا تحتلك الشهرة في بعض دول العالم حتى تفقد قيمتها فعلى سبيل المثال كانت الشركات في المملكة المتحدة قبل عام 1997 نستطيع شطب الشهرة بتحميلها على حقوق ملكية المساهمين بدلا من رسمتها وبالتالي تحتلك.

1- يسمح بتطبيق طريقة المصالح المشتركة لتسجيل اندماج الشركات خارج الولايات المتحدة الأمريكية في بعض البلدان فقط.

2- لا يسمح بتطبيق طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO) لتسعير المخزون في بعض الدول.

3- تعتبر تكاليف البحث والتطوير كمصروف في الفترة التي تحدث فيها بينما يتم رسمتها في العديد من الدول.

4- يتم تسجيل الاحتياطات في بعض الدول للتأمين الذاتي أو لمواجهة الالتزامات المحتملة.

5- هناك اختلافات في طرق إهلاك الأصول المعمرة وكذلك في معالجة العقود التأجيرية، كذلك يعود

الاختلاف في الممارسات المحاسبية إلى اختلاف الباحثين لطبيعة حاجات مستخدمي البيانات المالية واختلاف تفهمهم للظروف التي يعمل فيها منتجو تلك المعلومات المحاسبية، مما أدى إلى ظهور فرق في الممارسة من بلد

لآخر وهذا عائد على العاملين أساسيين:

● طبيعة حاجة مستخدمي البيانات المالية.

● الظروف التي يعمل فيها منتجو المعلومات المحاسبية.

ويتوقف هذان العاملان على مجموعة من المتغيرات يمكن تجميعها في ثلاث متغيرات رئيسية وهي:

- المتغيرات البيئية الثقافية.

- المتغيرات البيئية التعليمية.

- المتغيرات البيئية السياسية.

¹ محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، 2005. ص: 350.

² - سامي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والتجارة، قسم التسيير تخصص محاسبة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، السنة الجامعية 2008/2009. ص: 44 - 45.

كما يوجد هناك عدة عوامل أخرى التي قد يكون لها تأثير على الفكر المحاسبي والممارسات المحاسبية بشكل جوهري مثل:

- قوانين الضرائب .
 - قوانين أسواق رأس المال.
 - طبيعة النظام العام للدولة ومدى تدخلها في العملية الاقتصادية.
- كل هذه العوامل قد تشارك في اختلاف الممارسات المحاسبية بين دولة وأخرى ومن هنا جاءت ضرورة التوافق المحاسبي الدولي .

المطلب الثاني: تعريف والتطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية

ظهرت في منتصف السبعينات للقرن الماضي حاجة ملحة لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة بين المحاسبات الوطنية في الدول المختلفة، فتعددت وتناقضت المعالجات المحاسبية لنفس الظاهرة في المؤسسة الواحدة من دورة محاسبية إلى دورة أخرى، وكذلك الحلول المتناقضة بين المؤسسات على المستوى الوطني، ناهيك عن الاختلاف الكبير على مستوى الدولي.

وتمشيا مع الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية فقد ألح المجتمع الاستثماري الدولي على ضرورة وضع معايير دولية محاسبية، تلقي القبول العام وتسهل عملية التبادل بين مختلف الوحدات المحاسبية للمختلف الشركات والمؤسسات المالية الدولية.

الفرع الأول: تعريف معايير المحاسبة الدولية

بفعل تطور التبادلات التجارية بين الشركات المتعددة الجنسيات في مختلف الدول أصبح إجراء المقارنات بين القوائم المالية لهذه الشركات وفروعها أمراً عسيراً، وأصبح من الصعب كذلك تقييم أداء الشركات وفروعها مختلفة في تلك دول وقد ترتب عن ذلك الحاجة إلى معايير المحاسبة الدولية، تأخذ بعين الاعتبار كل المشاكل والصعوبات وتحظى باعتراف من طرف الشركات الكبرى ومن طرف الدول، فالمعايير المحاسبية تعبر عن أدوات قياس محاسبي تستخدم في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي وهي تحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية¹.

¹ - محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية وإشكاليات التطبيق، جامعة عين شمس، بدون سنة، ص : 48.

"المعايير المحاسبية هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو المراجعة"¹.

وتظهر الحاجة للمعايير المحاسبية من خلال².

● تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة، فبدون المعيار المحاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة تعكس المركز الصحيح للأحداث المالية.

● إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية ويلاحظ غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلى عدم الوصول إلى نتائج قياس سليمة، وبالتالي سوف تكون عملية الإيصال لتلك النتائج تعكس واقع غير السليم.

● تحديد الطريقة المناسبة للقياس ويلاحظ بأن المعيار يحدد المناسبة منها في عدد من الطرق الأخرى يشار إليها في تنوع المعيار.

● عملية اتخاذ القرار وبهذا فإن المعيار الملائم والمناسب توفره بشكل دقيق يمكن في النهاية أن يتم عليه اتخاذ القرار المناسب.

أما الجوانب في غياب المعايير المحاسبية سوف تؤدي إلى:³

● غياب المعيار المحاسبي يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير السليمة، أو قد يؤدي بالمؤسسات إلى استخدام طرق متباينة وغير موحدة، أو قد يؤدي إلى عدم الإشارة إلى الطريقة المتبعة.

● غياب المعيار المحاسبي قد يؤدي إلى إعداد قوائم كيفية وبالتالي يصعب فهم تلك القوائم أو يصعب الاستفادة منها من قبل المستفيدين الداخليين أو الخارجييين.

● غياب المعيار المحاسبي قد يؤدي إلى اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة الواحدة أو المؤسسات المختلفة وبالتالي يصعب على المستفيد الخارجي أو المستثمر من المقارنة أو دراسة البدائل.

● غياب المعيار المحاسبي قد يؤدي إلى صعوبة اتخاذ القرار سواء كان داخلي أو خارجي من قبل المستخدمين وكذلك الدارسين وغيرهم.

¹ - حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، سنة 2008، ص: 103.

² - حكمت احمد الزاوي، المحاسبة الدولية، دار حنين الأردن، 1995. ص : 49.

³ - حكمت أحمد الزاوي، نفس المرجع ، ص : 47.

الفرع الثاني: التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية

قامت جمعيات مهنية عديدة في أرجاء العالم ببذل جهود التنمية المحاسبية وفي تقريب معايير المحاسبة التي تطبقها المؤسسات في الدول المختلفة، وعموما فكرة إنشاء وإيجاد توافق في معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسات الضخمة والمتعددة الجنسيات قد نشأت رسميا في المؤتمر الدولي للمحاسبة الذي انعقد سنة 1904م، ففي هذه الفترة سنة 1904 انعقد أول مؤتمر دولي محاسبي في سانت لويس بأمريكا خصص للمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى في العالم¹.

وفي أوت 1966 طرح لورد بينسون فكرة مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين أثناء فترة عمله كرئيس لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا أو ويلز (ICAEW) عندما طرح المؤتمر الدولي للمعهد الدولي للمحاسبين القانونيين (CICA) والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين (AICPA) وطبعا (ICAEW) ولقد أعلنت المعاهد الثلاثة في جانفي 1967 عن تأسيس مجموعة الدراسات مع تعيين رئيس معهد أمريكي للمحاسبة القانونية العمومية روبرت تروبولاد رئيسا لها، وقد دامت مجموعة الدراسات عشر سنوات حلت في سنة 1977، وأثناء وجودها نشرت 20 وثيقة وهذه الوثائق كانت على شكل دراسات مقارنة وسميت الآراء المذكورة فيها استنتاجات².

أما أهم المؤتمرات الدولية المحاسبية التي عقدت في بدايات القرن العشرين و التي عملت على التوافق الدولي في مجال المحاسبة ووضع المعايير على المستوى الدولي سنعرض أهمها كالاتي³:

- 1- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول: عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية سيوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد الجمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية وقبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917، وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول.
- 2- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني: 1926 في أمستردام.
- 3- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث: 1929 في نيويورك وقد قدمت فيه ثلاث أبحاث رئيسية وهي:
 - الاستهلاك والمستثمر.

1 - أمين السيد أحمد لطفي ، المحاسبة الدولية لشركات متعددة الجنسيات ،الدار الجامعية الإسكندرية ، مصر،2004،ص ص : 429 - 430 .

2 - سالمي محمد الدينوري ، مرجع سابق ، ص : 53 .

3 - مأمون حمدان،مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، جامعة دمشق ، جمعية المحاسبين القانونيين ، ص ص : 3-2، مأخوذة عن : 2015/03/18: www.9lam.com/up/do.php?id=824. 14.22:

- الاستهلاك وإعادة التقييم.
 - السنة التجارية أو الطبيعية.
 - 4- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933 في لندن وقد شاركت فيه 46 منظمة محاسبية عينت 90 مندوبا عنها بالإضافة إلى حضور 49 زائرا من الخارج، وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا و نيوزلندا وبعض الدول الإفريقية.
 - 5- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس 1938 في برلين وذلك بمشاركة 320 وفدا فضلا عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم.
 - 6- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس 1952 في لندن حيث سجل في المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.
 - 7- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع 1957 في أمستردام وقد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة حضره 1650 زائرا من الخارج بـ 1200 عضوا عن البلد المضيف هولندا.
 - 8- المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي الثامن 1962 في نيويورك وقد حضره 1627 عضوا من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثا.
 - 9- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع 1967 في باريس
 - 10- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر 1972 حضره 4347 مندوبا في 59 دولة
 - 11- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم.
 - 12- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر 1982 في المكسيك.
 - 13- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر 1987 في طوكيو.
 - 14- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر 1992 في الولايات المتحدة.
- وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة وحضره نحو 2600 مندوبا من مختلف أنحاء العالم ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي مثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكيين AICPA وجمعية المحاسبة الإدارية IMA وجمعية المراجعين الداخليين IIA.

- 15- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997 في المكسيك.
- 16- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر 2002 في هونغ كونغ حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنوانا تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة على أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.
- 17- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر 2006 في اسطنبول وقد عقدت تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

المطلب الثالث : أهمية وأهداف و خطوات إصدار معايير المحاسبة الدولية

الفرع الأول: أهمية معايير المحاسبة الدولية :

نظرت اللجنة في إصدار المعايير الدولية أهمية تتلخص كالاتي¹ :

- 1- جاءت المعايير الدولية لكي تتلائم مع ظروف المحاسبة في كل بلد من هذه البلدان المشتركة في العضوية.
- 2- جاءت لكي تقرب وجهات النظر المنظمات المحاسبية من خلال:
 - توحيد الطرق التي تم بها تحديد وقياس الأحداث المالية المتشابهة.
 - إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخليين والخارجيين.
- 3- أوصت اللجنة الالتزام بالمعايير الدولية وإذا لم تكن تتلائم فإن المعايير المحاسبية القطرية هي التي يعمل بها.
- 4- إن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية سوف تساعد في فهم القوائم المالية المعلنة خارج الدول.
- 5- الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض البحث أو المقارنة من قبل الاستشاريين الأكاديميين والمهتمين في هذا المجال.
- 6- تساعد الدول على الأخذ بما يلائمها والقيام بإصدار المعايير التي تتلائم وضع المحاسبين.

الفرع الثاني : أهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية :

تتمثل أهداف إصدار معايير المحاسبة الدولية في الآتي² :

- 1- إعداد ونشر معايير المحاسبة التي يتم الاسترشاد بها واللجوء إليها عند إعداد القوائم المالية.

¹ - حكمت أحمد الراوي ، مرجع سابق ، ص : 54 .

² - رابح بوقرة، محاد عريوة، أثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، العدد1، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية JEFR، 25-05-2014، ص:14.

2- العمل بشكل عام على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والأساليب المحاسبية المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية ، ويتم تحقيق الهدفين الرئيسيين السابقين من خلال أعضاء اللجنة الذين يعملون على إصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية التي ينتمون إليها وأن يبذلوا غايةهم الخاصة لتحقيق ما يلي:¹

- تحديد الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية.
- الحصول على توحيد في المبادئ المحاسبية المطبقة على مستوى الدول وبالتالي تضييق هوة الاختلافات المحاسبية بين الدول.
- التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد أحدثت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.
- إقناع الحكومات والشركات والجهات المعنية بوضع معايير المحاسبية متوافقة بمعايير المحاسبة الدولية.
- إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والمنظمات التجارية والصناعية بضرورة التزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام.
- إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقيق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية.
- العمل على اكتساب الدعم الدولي بقبول وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

الفرع الثالث : خطوات إصدار معيار محاسبي دولي:

تتمثل خطوات إصدار معيار محاسبي فيما يلي :

- 1- قرار تحديد المشروع: تقوم بتحديد المشروع لجنة التوجيه المعينة من طرف المجلس .
- 2- تحديد نطاق المشروع : وتعيينها لجنة التوحيد و يعتمدها المجلس.
- 3- مسودة قائمة المبادئ: تضعها لجنة التوجيه لتلقى التعليقات والملاحظات.
- 4- قائمة المبادئ النهائية: تعدها لجنة التوجيه ويعتمدها المجلس بالأغلبية.
- 5- مسودة الإعلان: تعدها لجنة التوجيه ويعتمدها المجلس بأغلبية ثلثي الأصوات وتُنشر لتلقي التعليقات والملاحظات.

¹ - يوسف محمود جربوع و سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع الأردن، 2002 . ص : 22

6- المعيار المحاسبي الدولي النهائي: يعتمد من قبل المجلس بأغلبية ثلاثة أرباع الأصوات وبعد الدراسة التفصيلية، وإذا اعتمد المعيار من ثلثي أعضاء المجلس ترسل إلى هيئات المحاسبة والحكومات وأسواق الأوراق المالية والوكالات التنظيمية، لإبداء تعليقاتهم ويأخذ بعين الاعتبار رأي المجموعة الاستشارية عند كل مرحلة من مراحل إنجاز القرار وبعد ذلك يصبح المعيار ساري المفعول من تاريخ إصداره¹.

المبحث الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

إن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي هيئة خاصة مستقلة تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية المستخدمة من قبل منشأة الأعمال ومنظمات أخرى في التوصل إلى المال حول العالم، لقد شكلت اللجنة نتيجة لاتفاق هيئات محاسبية مهنية من عشر دول .

المطلب الأول : نشأة و أهداف و إنجازات لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

الفرع الأول : نشأة لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

تعود نشأة IASC إلى المؤتمر العالمي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر 1972 في سيدني بأستراليا، في هذا المؤتمر اقترح لورد بينسون - الذي كان قد طلب منه إنشاء هيئة دولية للمحاسبة ، بناء على مجموعة الدراسة الدولية للمحاسبين - إنشاء هيئة دولية تكون مسئولة عن تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية، وبعد عقد عدة اجتماعات أخرى بين رؤساء (CICA/AICPA و ICAEW) ومعهد المحاسبين القانونية باسكتلندا (ICAS) ، تم الاتفاق على توسيع نطاق مشاركة الدول في تشكيل هيئة محاسبة دولية بشكل يتجاوز الدول الثلاث لمجموعة الدراسة ، وعليه فقد وجهت الدعوة لهيئات المحاسبة في استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا لحضور اجتماع في لندن في مارس 1973.²

الناجحة وأسفر الاجتماع في النهاية عن إنشاء IASC في يوليو 1973 كجهاز قطاع خاص مستقل عن الاتفاق الذي توصلت إليه هيئات المحاسبة الدولية³.

وقد أسس مجلس IASC مجموعة استشارية دولية في 1981 ضمت ممثلي للمنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجماعات المنظمة للأوراق المالية ، وقد اجتمعت المجموعة الاستشارية دوريا

¹ - محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية ،مرجع سابق ، ص : 367.

² - طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة (شرح التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية، العربية والخليجية والمصرية)، الجزء الأول، عرض القوائم المالية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، سنة 2006، ص 4-5.

³ - طارق عبد العال حماد، نفس المرجع ، ص : 5 .

لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات IASC وإستراتيجيتها وقد لعبت هذه المجموعة دورا هاما في قيام IASC بوضع معايير المحاسبة الدولية وكسب القبول للمعايير¹.

ومنذ عام 1983 شمل أعضاء IASC كل هيئات المحاسبة المهنية التي كانت أعضاء في الاتحاد الأوروبي للمحاسبة (IFAC).

وفي عام 1995 أنشأت IASC مجلسا استشاريا رفيع المستوى تكون من أفراد بارزين في مراكز وطنية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين ، وكان دور المجلس الاستشاري هو تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بوجه عام ومصداقية عمل (IASC)².

الفرع الثاني : أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

وتتمثل فيما يلي :

- 1- صياغة ونشر معايير المحاسبة الدولية ذات النفع العام الواجب التقييم بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقييد بها في جميع أنحاء العالم³.
- 2- العمل على توحيد مختلف المعايير والإجراءات والطرق المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية على المستوى الدولي⁴.
- 3- تحديد الإطار العام لإعداد و عرض القوائم المالية .
- 4- الحصول على توحيد في المبادئ المحاسبية المطبقة على مستوى الدول ، وبالتالي تضييق هوة الاختلافات المحاسبية بين الدول⁵.

الفرع الثالث : إنجازات لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

- أصدرت اللجنة في حدود 41 معيار محاسبي دولي يتعامل مع مواضيع تؤثر على القوائم المالية للمؤسسات ، كما اصدر المجلس إطار لإعداد وعرض القوائم المالية ليساعد في⁶ :
- 1- تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية وفي المعايير المحاسبية الصادرة.

¹ - أمين السيد احمد لطفي، مرجع سابق ، ص433.

² - أمين السيد أحمد لطفي ، نفس المرجع ، نفس الصفحة .

³ - حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان ، مرجع سابق ، ص : 36

⁴ - طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص:18.

⁵ - حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان ، مرجع سابق ، ص : 36

⁶ - المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية، عمان، الأردن ، 1999 . ص : 19 .

2- تشجيع اتساق التعليمات والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية من خلال توفير أساس لتقليل اختيارات المعالجة المسموح بها في المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

تتكون لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ إنشائها إلى غاية 2001 من الهياكل التالية:

الفرع الأول: مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IAS BOARD):

يتشكل مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولي من ممثلي هيئات المحاسبة في 13 بلدا معين من قبل مجلس الفدرالية للمحاسبين و الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وأربع منظمات أخرى مهتمة بالتقارير المالية¹، ويضم أيضا عددا من الأعضاء المراقبين بما فيهم ممثلو المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية IOSCO و FASB واللجنة الأوروبية، وقد شاركوا هؤلاء الأعضاء في المناقشات ولكنهم لم يصوتوا²، ومن مسؤوليات المجلس ما يلي:

- اعتماد مقترحات المشروعات وطرق أساليب إعداد المعايير.
- تعيين لجان التوجه .
- إقرار مسودة الإعلان ومعايير المحاسبة الدولية النهائية³.

الفرع الثاني: المجموعة الاستشارية (CG) :

تشكل المجموعة الاستشارية من 15 منظمة يختارها مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية تقدم هذه المجموعة المشورة للجنة وفي المقابل ليس لها أية مسؤوليات فعلية عند وضع المعايير⁴، وأما عن ممثليها فهم ينتمون إلى منظمات دولية أو من بورصات أو جهات منظمة للأوراق المالية، توجه إلى المجموعة مهتمة بخلق أرضية صلبة لوضع معايير المحاسبة الدولية وقبولها عالميا.

الفرع الثالث: المجلس الاستشاري للمعايير (SAC):

أنشأ المجلس الاستشاري عام 1995م ويتشكل من أفراد بارزين في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين .

كان المجلس الاستشاري يقوم بالآتي⁵:

¹ - فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد ، مراجعة أحمد حامد حجاج ، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، السعودية 2004 . ص:364.

² - طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص: 5 - 6 .

³ - فريدريك تشوي وآخرون، مرجع سابق، ص:364.

⁴ - فريدريك تشوي وآخرون، نفس المرجع، ص:365.

⁵ - طارق عبد العال حماد، مرجع السابق، ص: 6.

- تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بالاشتراك في إجراء قبول أعمال اللجنة.

- مراجعة إستراتيجية مجلس اللجنة لتعزيز مصداقيته.

الفرع الرابع: اللجنة الدائمة للترجمة (SIC) :

تشكل مجلس اللجنة IASB لجنة دائمة للتفسيرات سنة 1997م لمعالجة القضايا المتنافرة وغير المقبولة

وضمت اللجنة 12 عضوا لهم حق التصويت من بلدان مختلفة وقد بحثت اللجنة الدائمة SIC المعايير التالية

لإدراج القضايا على جدول أعمالها:

- ينبغي أن يتضمن الموضوع تفسير المعيار قائم ضمن سياق إطار IASC إضافة إلى أن يكون للموضوع ملائمة

عملية وواسعة الانتشار.

- أن يكون هناك تفسيرات متعارضة ومتناقضة عن الواقع العملي¹.

الفرع الخامس: جماعة العمل الاستراتيجي (SWP) :

تراجع هذه الجماعة إستراتيجية لجنة معايير المحاسبة الدولية PARTY الفترة التي تلي الانتهاء من العمل

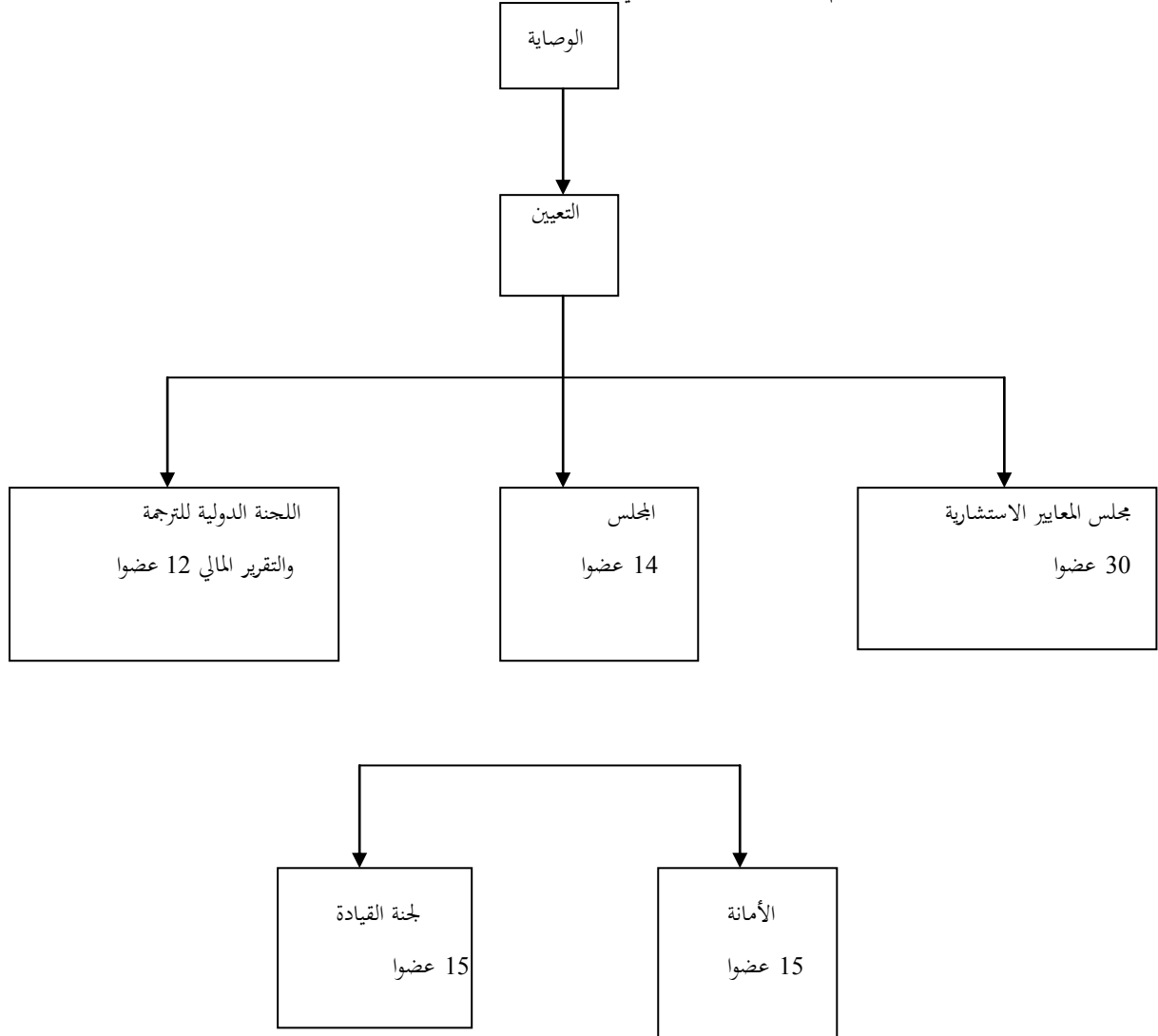
الجاري، وتقوم هذه الحماية على مراجعة الهيكل الجديد للجنة معايير المحاسبة الدولية، ومراجعة إجراءات العمل

والعلاقة بين اللجنة ومعايير المحاسبة الوطنية ضمن أربع أجزاء البحث والتدريب والتعليم والتمويل².

¹ - طارق ، عبد العال حماد ، مرجع سابق ، ص : 6 - 7 .

² - فريدريك تشوي وآخرون ، مرجع سابق ، ص:365.

شكل رقم 1-1: الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC



المصدر: من إعداد الطالبة مترجم من كتاب الأستاذ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، جزء 1، دار النشر، المكتبة الوطنية

بودواو الجزائر . 2009.

المطلب الثالث : معايير لجنة معايير المحاسبة الدولية IAS .

منذ إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى غاية سنة 2001 أصدرت 41 معيار ممثلة في الجدول التالي :

جدول رقم: 1-1 : معايير المحاسبة الدولية IAS والتعديلات التي أجريت عليها:

رقم المعايير	عنوان المعيار
01	عرض القوائم المالية
02	المخزون
03	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 27 ورقم 28
04	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 16 ورقم 38
05	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 01
06	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 15 وهو بدوره ألغي
07	قوائم التدفق النقدي
08	صافي ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية
09	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 38
10	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية
11	عقود الإنشاء
12	ضرائب الدخل
13	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 01
14	التقارير عن القطاعات
15	ألغي
16	الممتلكات والمباني والمعدات
17	عقود الاستحجار
18	الإيراد
19	منافع الموظفين
20	محاسبة المنح الحكومية و الإفصاح عن المساعدات الحكومية
21	أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
22	حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5
23	تكاليف الاقتراض
24	إفصاحات الأطراف ذات العلاقة
25	حل محله معيار المحاسبة الدولي IAS40
26	المحاسبة والتقارير عن برامج منافع التقاعد
27	البيانات المالية الموحدة والمحاسبية عن الاستثمارات في المنشآت التابعة

المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة	28
التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	29
الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية "المشابهة"	30
التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة	31
الأدوات المالية: الإفصاح العرض	32
حصة السهم من الأرباح	33
التقارير المالية المرحلية	34
حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5	35
انخفاض قيمة الأصول	36
المخصصات والالتزامات الطارئة	37
الأصول غير الملموسة	38
ملكية الاستثمار	40
الزراعة	41

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق . ص: 436- 435.

المبحث الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و أهم المنظمات المهمة بالمحاسبة

المطلب الأول : نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و هيكلها التنظيمي :

الفرع الأول : نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB :

نشأ مجلس معايير المحاسبة الدولية BOARD في 6 فيفري 2001، ويتكون من 14 عضوا: الرئيس ونائب الرئيس و12 عضوا دائما يتم تسميتهم من قبل (les trustees) على أساس خبرتهم المحاسبية بشرط أن يكون خمسة أعضاء على الأقل خبرة الإصدار، وثلاثة أعضاء من مستخدمي القوائم المالية وواحد من الأكاديميين، سبعة أعضاء من بين الإثني عشر (12) مكلفين بالربط والاتصال بالمنظمات الوطنية للتقنيين، وذلك من أجل تسهيل تقارب التنظيمات مع معايير (IASB) . رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) يختار من طرف (les trustees) من بين الأعضاء الإثني عشر الدائمين نفس الإجراءات بالنسبة لنائب الرئيس أما أعضاء المجلس (IASB) يعينون لمدة 5 سنوات كأقصى حد يمكن تجديدها مرة واحدة¹.

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB :

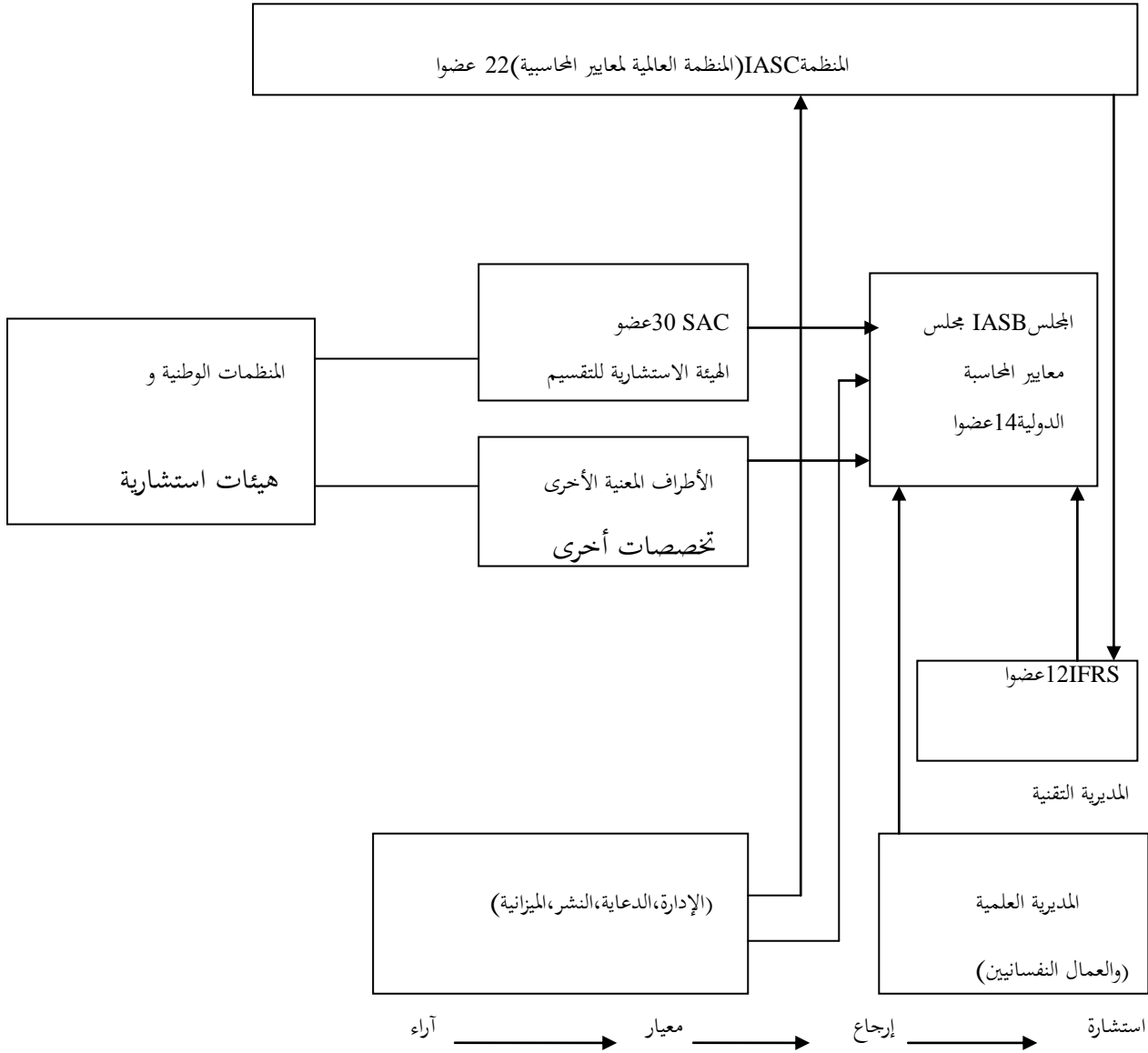
نظرا لتغير الظروف البيئية المحيطة باللجنة تم إجراء تعديلات وإصلاحات هيكلية عليها وتقرر لأول مرة إصلاح اللجنة في 24 ماي 2000، ولقد عرف القانون الأساسي للجنة معايير المحاسبة الدولية مراجعة هيكلية نتج عنها تغير في هيكلها وأصبح ينظر إليها باعتبار مؤسسة (Fondation) .

وفي 06 فيفري 2001 وفي 02 أفريل 2001 تم التغيير الجذري لهيكل اللجنة وحل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية في إصدار معايير التقرير المالية الدولية IFRS و مختلف الهياكل المتأتية في القانون الجديد والتعديلات التي بدأ العمل بها بتاريخ 01 أفريل 2001 ضمن الشكل التنظيمي الجديد في الشكل أدناه دخلت حيز التنفيذ في 02 أفريل 2001².

¹ - محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه عبد الرحمان الجبر، المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العلمي ، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، 1998. ص: 57- 58.

² - سعادة وردة ، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS تداعيات وآفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية تخصص تحليل اقتصادي ، جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي ، 2010/2009 . ص: 99.

شكل رقم: 2-1 : الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IAS



المصدر: عبد الكريم شناي، تكييف القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر كلية علوم التسيير، تخصص محاسبة، باتنة، 2009. ص : 13.

المطلب الثاني: معايير مجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS

هناك تسع معايير دولية لإعداد التقارير المالية و تتمثل في ما يلي :

1- المعيار IFRS تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة :

يتضمن إعداد قوائم مالية بدون تحفظات تتفق مع المعايير الدولية و تهدف للاستخدام العام،الوحدة التي تتبنى معايير التقارير المالية لأول مرة هي تلك التي تقوم بإعداد و نشر قوائم مالية للاستخدام العام و المنسجمة مع المعايير الدولية للتقارير المالية ¹.

2- المعيار IFRS 2 الدفع على أساس الأسهم :

يوضح هذا المعيار متطلبات تعديل بنود و شروط منح خيارات أو أسهم معينة، أو في حال تم إلغاء أو إعادة شراء أو إعادة استبدال عملية المنح بعملية منح أخرى لأدوات حقوق الملكية ².

3- المعيار IFRS 3 تجميع الأعمال :

حل هذا المعيار محل المعيار IAS 22 .

يهدف هذا المعيار إلى تعزيز موثوقية و قابلية مقارنة المعلومات التي تقدمها المؤسسة في بياناتها المالية عن اندماج الأعمال وتأثيراته ³.

4- المعيار IFRS 4 عقود التأمين :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد أساليب إعداد التقارير المالية لعقود التأمين التي يتم إصدارها من قبل أية مؤسسة تصدر هذه العقود، ويتناول المعيار إدخال تعديلات على محاسبة عقود التأمين وعلى الإفصاح المتعلق بها ⁴.

5- المعيار IFRS 5 الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسوم البيع والعمليات المتوقعة :

بموجبه تم استبدال المعيار المحاسبي الدولي IAS 35 .

يهدف هذا المعيار إلى تحديد محاسبة الأصول المحتفظ بها برسوم البيع و عرض العمليات المتوقعة والإفصاح عنها ⁵.

¹ - مأمون حمدان و حسين القاضي ، مرجع سابق ، ص : 128 .

² - سعادة وردة ، مرجع سابق ، ص : 101 .

³ - عوينات فريد ، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد و متطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية ، مذكرة تدخل ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير ، علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، المركز الجامعي بالوادي ، 2011/2010 . ص : 32 .

⁴ - د.آلاء مصطفى الأسعد، المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الخاص بمؤتمر الكلية، 2013، ص:271.

⁵ - عوينات فريد ، مرجع سابق ، ص : 32 .

6- المعيار IFRS 6 استكشاف و تقويم الموارد الطبيعية :

تناول هذا المعيار استكشاف و تقويم الأصول الخاصة بالنفط والثروات المعدنية الأخرى ، كما حدد المعيار متطلبات الإفصاح عن المعلومات التي تحدد وتشرح المبالغ المعترف بها في القوائم المالية¹.

7- المعيار IFRS 7 الأدوات المالية الإفصاح :

يهدف هذا المعيار إلى أن تقدم المؤسسة إفصاحات في قوائمها المالية تمكن المستخدمين من تقييم :

- أهمية الأدوات المالية بالنسبة لأداء المؤسسة ومركزها المالي .
- طبيعة ونطاق المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسة خلال الفترة وعند بداية فترة إعداد التقارير وكيفية إدارة المخاطر وتقديم الإفصاحات مجتمعة على أساس المعلومات
- إن مبادئ هذا المعيار تكمل مبادئ الاعتراف بالأصول المالية و الالتزامات المالية و قياسها و عرضها² .

8- المعيار IFRS 8 القطاعات التشغيلية :

المبدأ الجوهرى في هذا المعيار يتعين على المؤسسة أن تفصح عن معلومات لمساعدة مستخدمي بياناتها المالية على تقييم طبيعة و آثار الأنشطة التي تمارسها مؤسسة العمل و البيئات الاقتصادية التي تعمل فيها .

9- المعيار IFRS 9 الأدوات المالية :

حل هذا المعيار محل المعيار IAS 39 الهدف منه التحسين من فائدة المعلومات المالية المقدمة للمستعملين من خلال تبسيط متطلبات التصنيف و قياس الأدوات المالية³.

المطلب الثالث : أهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة:

ويمكن عرض أهم المنظمات فيما يلي:

الفرع الأول: المنظمات الاقتصادية: و يتمثل أهمها في :

أولاً: الأمم المتحدة UN:

اهتمت الأمم المتحدة بالمحاسبة وبالتقارير المالية من خلال اهتمامها الواسع بالشركات متعددة الجنسيات على الاقتصاد العالمي ،أوصت هذه المجموعة بضرورة تكوين مجموعة من الخبراء في المعايير والتقارير الدولية للمحاسبة بالنظر في وضع نظام دولي للتقارير المحاسبية الموحدة.

¹ - عوينات فريد ، مرجع سابق،ص:10 .

² - فتيحة بوهرين ، مداخلة بعنوان تطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IFRS7 بالبنوك الإسلامية الجزائرية، الملتقى الدولي الخامس حول دور الحكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) والمعايير المحاسبية الإسلامية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، يومي 07-08 ديسمبر 2014، ص:6.

³ - عوينات فريد ، نفس المرجع ، ص : 33 .

وفي عام 1978 تقدم فريق من الخبراء الحكوميين للهيئة الخاصة بالشركات العاملة في عدة دول بتوصية واقترح فيها إنشاء فريق عمل خاص لهذا الغرض¹.

ثانيا: الاتحاد الأوروبي UE:

أسس في 25 مارس 1957 بهدف تقريب القوانين القومية للدول الأعضاء لتكوين سوق مشترك يعمل بشكل منظم ويعتبر أول هيئة عالمية لها سلطة وتأثير عام وشامل في مجال التقارير المالية والإفصاح لدرجة أن إرشاداتها ذات تأثير كبير على الشركات متعددة الجنسية التي تعمل في دول السوق الأوروبية المشتركة .

ثالثا: منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي OECD:

أنشأت عام 1960 من قبل حكومات دول صناعية غربية لكي تحدث نوع من التوازن، لتأثير الأمم المتحدة والاتحاد الدولي للنقابات الحرة والبنك الدولي والصندوق النقد الدولي...الخ.

وفي عام 1975 كون مجلس منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي لجنة الاستثمار الدولي والشركات المتعددة الجنسيات التي أصدرت في جوان 1976 ، دليل إرشادات الشركات متعددة الجنسيات يتضمن توصيات تتعلق بالتمويل والضرائب والمنافسة والعلاقات الصناعية ، بالإضافة إلى الإفصاح عن المعلومات قامت بتشديد العديد من الإصدارات المتعلقة بالشركات متعددة الجنسيات².

الفرع الثاني: المنظمات المحاسبية: وتمثل في :

أولا: معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا و ويلز ICAEW :

أسس هذا المعهد كإتحاء للجمعيات المحاسبة الاسكتلندية والانجليزية عام 1880 في لندن ، وتتبع من طرف جمعيات المحاسبين الممارسين في استراليا ونيوزيلندا والهند وباكستان وكثير من بلدان الشرق الأقصى وبعض البلدان الإفريقية التابعة للاستعمار البريطاني.

ثانيا: المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA:

أنشأ هذا المعهد عام 1887 كمنظمة المحاسبين المجازين في مهنة المحاسبة والتدقيق بالولايات المتحدة الأمريكية، وفي عام 1930 خرجت عن هذا المعهد لجنة الإجراءات المحاسبية التي قدمت العديد من التوصيات الخاصة بأسلوب ممارسة المهنة المحاسبية وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما، وفي عام 1937 كون المعهد لجنة الإجراءات المحاسبية تهدف هذه الأخيرة إلى تضيق مجالات الاختلاف على تقارير القوائم المحاسبية ، وذلك باستبعاد

¹ - محمد مبروك أبو زيد ، مرجع سابق ، ص : 278.

² - عوينات فريد ، مرجع سابق . ص : 10.

الأساليب غير المرغوب فيها والمطبقة في الحياة العملية، وفي عام 1959 كون المعهد هيئة المبادئ المحاسبية بغرض التطوير وتوضيح مبادئ محاسبية مقبولة عموماً GAAP، ومنذ 1937-1959 أصدرت الهيئة آراء تحمل اسم "آراء هيئة المبادئ المحاسبية"، وهي عبارة عن حلول مقترحة لمشاكل تواجهها مهنة المحاسبة أو تعديلات لمواقف سابقة صدرت عن لجنة الإجراءات المحاسبية، يؤخذ عن تلك الآراء أنها حلول لمشاكل انتقائية وأنها غير منسجمة، وفي عام 1973 حلت هيئة المبادئ المحاسبية وأنشأ مجلس معايير المحاسبة المالية FASB¹.

ثالثاً: الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977، يهدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها².

رابعاً: مؤتمر المحاسبة الأمريكي AIC:

عقد لأول مرة عام 1949 لتتوالى بعد ذلك العديد من المؤتمرات وتشكيل مجموعة من اللجان، من ضمنها ما تهتم بالمصطلحات الفنية لتوحيد المصطلحات في أمريكا وعمل قاموس بالمصطلحات المحاسبية باللغة الإنجليزية والاسبانية والبرتغالية.

خامساً: اتحاد المحاسبين الأوروبيين UEC:

تأسس الاتحاد عام 1951 من أهم أهدافه تسهيل تبادل الآراء وتسهيل متطلبات دخول المهنة إلى دول الأعضاء، وتسهيل السماح للمراجعين للتنقل في دول الأعضاء، ويجتمع الاتحاد مرة كل ثلاث أو أربع سنوات. وعقد أول مؤتمر 1953 وقد شكل المؤتمر لجنة التحقيق في إمكانية وضع دليل محاسبي أوروبي باعتباره الوسيلة لتوافق الممارسات المحاسبية³.

سادساً: اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي CAPA :

تأسس الاتحاد عام 1957 ويهدف الاتحاد إلى تطوير مهنة محاسبية إقليمية متوافقة وذات معايير متجانسة، ويعمل هذا الاتحاد بالإضافة إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين في تسهيل مهمة وضع معايير محاسبة دولية مقبولة قبولاً عاماً، مع أخذ ظروف الدول النامية بعين الاعتبار عند صياغة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.

¹ - عوينات فريد، مرجع سابق، ص: 8 - 9.

² - حسين القاضي و مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، مرجع سابق، ص: 110، 111.

³ - محمد مبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص: 284، 285.

سابعاً: الجمعية العربية للمحاسبين القانونيين ASCA :

تأسست الجمعية عام 1965 عقد أول مؤتمر لها عام 1965 وأصدرت عام 1970 أول معايير للمراجعة.

ثامناً: جمعية أمم جنوب شرق آسيا لإتحاد المحاسبين AFA:

تأسس الإتحاد عام 1977 من الهيئات المحاسبية في رابطة دول جنوب شرق آسيا (اندونيسيا- ماليزيا- الفيليبين- سنغافورة- تايلندا)، وعقد أول مؤتمر لها عام 1978، وفي عام 1979 أصدر الإتحاد أول معايير محاسبية ، وتعتبر جهود الإتحاد مكتملة لجهود لجنة المعايير المحاسبة الدولية والإتحاد الدولي المحاسبي ومصدر وجهات النظر لبلدان جنوب شرق آسيا في وضع معايير دولية، تعمل AFA على تكييف المعايير الدولية المحاسبية بما يتلائم واحتياجاتها¹.

تاسعاً: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC:

أنشئت هذه اللجنة في 1973 من طرف التنظيمات المهنية المحاسبية لكل من استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا اليابان، المكسيك، هولندا، إنجلترا، أيرلندا، الولايات المتحدة. هي هيئة مستقلة ولا تخضع لسلطة أي حكومة منظمة مهنية معينة وتهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل المؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم² - سبق التطرق إليها في المبحث الثاني -

وانضم لها بعد تأسيسها عدد كبير من المنظمات المهنية حيث بلغ عدد المنظمات المحاسبية الأعضاء أكثر من 101 منظمة محاسبية من بين أكثر من 77 دولة، ينتج عنها بأن يتعهد على كل عضو جديد للمنظمة باستخدام أفضل المحاولات في التأكد من تبني وإتباع المعايير المحاسبية الدولية بدولته.

¹ - عوينات فريد ، مرجع سابق ، ص : 285 - 287 .

² - Bernard Raffourier ,et autre, **Comptabilité Internationale**, Edition libraire vribert, France,1997,p:14.

خلاصة الفصل :

شهد العقد الأخير من القرن الماضي جهوداً كبيرة لتطوير وإعداد معايير محاسبية دولية ، أسفرت عن نتائج هامة أتت ثمارها في مطلع القرن الحالي وما زالت نتائج هذه الجهود المبذولة تتوالى على الفكر والتطبيق المحاسبي على مستوى معظم دول العالم ، مما أدى إلى تشكل لجنة المعايير المحاسبية الدولية ولذلك تعمل هذه اللجنة على وضع معايير تتلقى قبول على النطاق العالمي ، للوصول إلى التوفيق بين السياسات في المعايير المحاسبية المختلفة في كل بلد ، إن المعايير المحاسبية الدولية توفر إلى حد كبير التوافق للمتطلبات الدولية لذلك أصبحت المعايير المحاسبية أساساً ومرجعاً لا غنى ولا استغناء عنه ، تسترشد به مستخدمي القوائم المالية في جميع أنحاء دول العالم الثالث على وجه خاص حيث لا يوجد في معظم تلك الدول معايير محلية تحكم الممارسة المهنية.

تمهيد:

تطرقنا في الفصلين الأولين من هذا البحث إلى العديد من الجوانب النظرية لمعايير المحاسبة الدولية وكذلك القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي، وحتى تكون دراستنا واقعية ارتأينا أن ندعمها بدراسة ميدانية من خلال دراستنا لحالة مؤسسة رويال مونديال وذلك بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج، وأخذنا سنة 2012 وسنة 2013 كسنتي مقارنة .

وسنحاول في هذا الفصل التطبيقي التطرق إلى:

✓ المبحث الأول: ماهية مؤسسة رويال مونديال

✓ المبحث الثاني: الدراسة المحاسبية للمؤسسة

المبحث الأول: ماهية مؤسسة رويال مونديال

تناولنا في هذا المبحث التطرق إلى تشخيص مؤسسة رويال مونديال وذلك من خلال تعريف المؤسسة ونشأتها وتطورها وأهدافها وكذلك هيكلها التنظيمي ووظائفها
المطلب الأول: تعريف المؤسسة وطاقاتها الفنية.

تم اختيار هذه المؤسسة كدراسة حالة نظرا لخصائص معينة من بينها أن المؤسسة صناعية, اغلب مبيعاتها نقدا, كما أنها تستورد المواد الأولية من خارج الوطن وبالتالي هي معرضة لخسارة الصرف.

الفرع الأول: تعريف المؤسسة:

شركة رويال مونديال هي مؤسسة متعددة الخدمات للصناعات البلاستيكية وذلك بإنتاج الأكياس البلاستيكية المنسوجة من الشرائط البلاستيكية التي تعدها الشركة وكذا صناعة بعض أنواع الأثاث البلاستيكي بالتحويل كالحزائن البلاستيكية والمطابخ والحمامات وغيرها.

الفرع الثاني: البطاقة الفنية للمؤسسة

تعد شركة رويال مونديال شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) أسست سنة 1999 برأسمال اجتماعي حسب التصريح الذي صرح به صاحب الشركة والمقر ومن السجل التجاري ب: 500000.00 دج, تنتمي إلى قطاع الصناعات الخفيفة, يقدر عدد عمالها حاليا حوالي 67 عامل, تقع المنطقة الصناعية بكونين بمدينة الوادي.

- اسم مسيرها: باهي جمال، ورقم سجلها التجاري: 0542291B00.

- نوع النشاط: صناعة أدوات من البلاستيك مرموز له بالرمز 11305.

- عنوان موقعها على الانترنت: <http://www.bahi.com>

- بريدتها الإلكتروني: rms-bahi@rms- bahi.com

- علامتها التجارية:

الشكل رقم: 1-3: يوضح شعار المؤسسة

Royale Mondiale® RMS-BAHI
Ltd.



المصدر: إدارة المؤسسة

إذن فهي شركة قانونية تجارية ذات مسؤولية محدودة SARL.

المطلب الثاني: نشأة وتطور الشركة:

نشأة شركة رويال مونديال في شهر ديسمبر 1999 بالوادي على مساحة تقدر بـ 2000م²، لها فرع في الوادي وآخر في عنابة ومقرها الرئيسي في الوادي، فمنذ إنشائها عملت على تحقيق أهدافها المسطرة وذلك باستثمار في المجال الذي أعطت له الأولوية، ألا وهو صناعة الأكياس، وفي آخر سنة 2000 قامت بتوسيع نشاطها وذلك بإضافة وحدة الأثاث المنزلي PVC (polyvonil.clori LE). وفي مارس 2001 قامت الشركة بتحديث وإضافة بعض آلات وحدة الأكياس المنسوجة لرفع طاقتها الإنتاجية، كما قامت بإضافة آلات جديدة لوحدة صناعة الأثاث المنزلي PVC. وفي أواخر نفس السنة ومنتصف سنة 2002 قامت ببعض التوسعات لتصل مساحتها 700م² حيث أضافت ورشة تكميلية لصناعة الأثاث وورشة ميكانيكية لمراقبة وصيانة آلت المؤسسة. كما قامت كذلك بتصميم ونشر موقع انترنيت يهدف إلى التعريف بالشركة ومنتجاتها ويسمح للزبائن بالاتصال بها عن طريق البريد الإلكتروني وفي سنة 2003 انتقلت إدارة المؤسسة إلى مقرها الجديد المجهز بشبكة اتصال داخلية باستعمال الإعلام الآلي تربط بين مختلف المصالح في الشركة تسهل مرور المعلومات بينها.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وغاياتها:

قبل التعرف على أهداف الشركة لابد من تجسيد الغايات التي تأسست من أجلها والتي هي كما يلي:

الفرع الأول: غاياتها:

وتتمثل غايتها في مايلي:

- تلبية احتياجات السوق المحلي في مجال الأكياس البلاستيكية المنسوجة والمطابخ والحمامات والأثاث المنزلي بمادة PVC.

- تطوير قدرتها وإمكانياتها باستمرار, توسيع الأسواق الداخلية والخارجية من أجل تعزيز مكانتها في السوق, ومواكبة التطورات الخارجية.

الفرع الثاني: أهدافها:

أما الأهداف فهي كما يلي:

- تحقيق أوسع رقعة تجارية.
- تعظيم الربحية مع تدنية التكاليف.
- الحفاظ على إبقاء نشاط الشركة برفع مستوى المردودية.
- توفير أكبر عدد ممكن من وسائل الإنتاج.
- تحقيق أكبر حصة سوقية لمنتجاتها.
- المساهمة في القضاء على البطالة من خلال تشغيل نسبة من اليد العاملة.
- تكوين وتدريب العمال وتلقيهم خبرات ومهارات جديدة.
- تحفيز الأفراد بوضع سياسة في مجال الاتصال، تدبير الأداء، والحوار.
- التعبئة نحو مسار ثقافة الشركة بنشر فكرة توحيد السلوك والالتزام.
- السعي إلى رفع رقم الأعمال وذلك بالاستغلال الأمثل لكل عوامل الإنتاج.
- المساهمة في الأعمال الخيرية.
- العمل على جلب الآلات المتطورة والنماذج الراقية من منتج PVC.
- استخدام أحسن تقنيات التسيير للحفاظ على استمرارية الشركة.

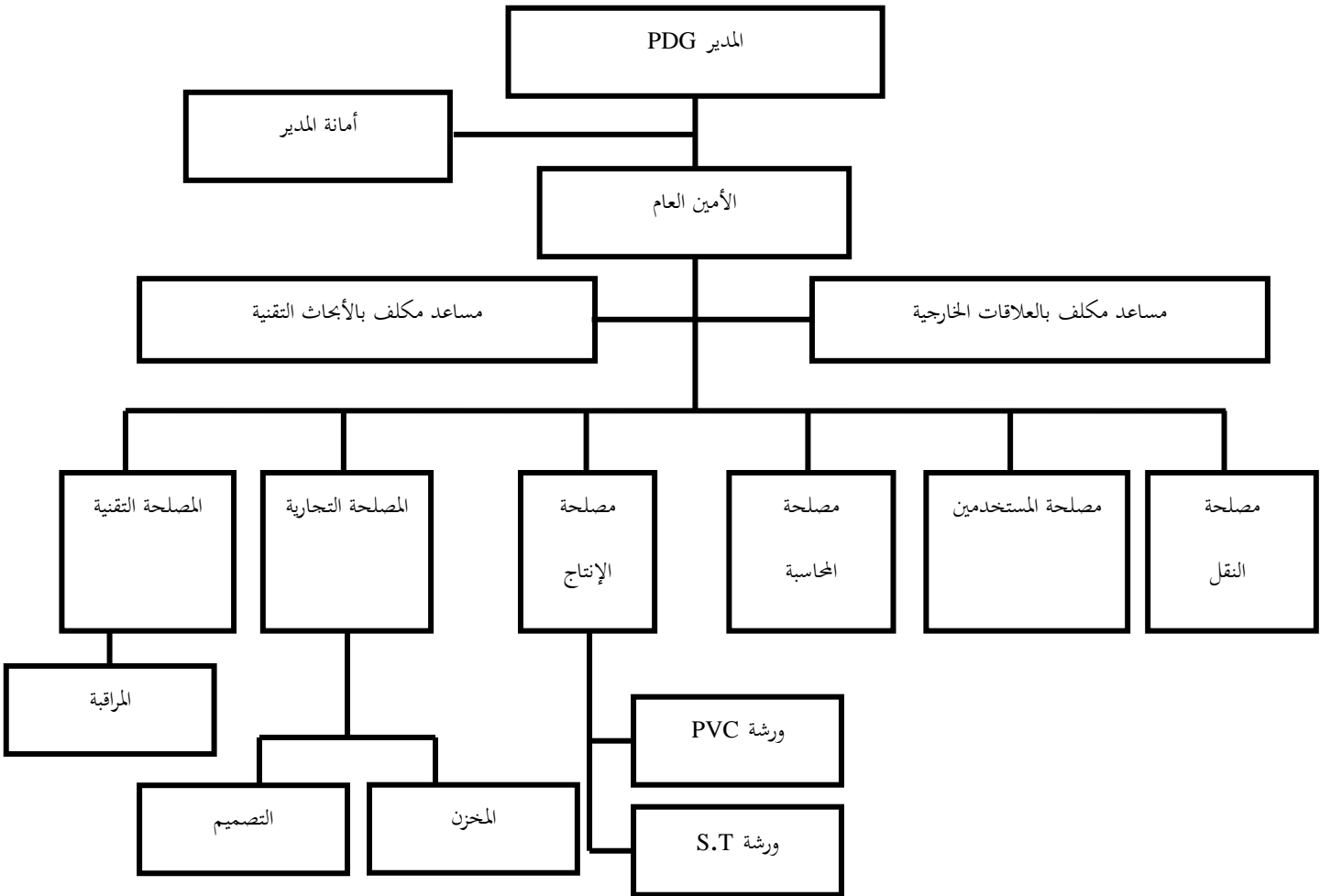
المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للشركة:

تم اعتماد هذا الهيكل التنظيمي سنة 2003م لأن المؤسسة كانت تعاني من سوء تسيير المعلومات الإدارية لأن الهياكل التنظيمية السابقة غير فعالة .

الفرع الأول: شرح الهيكل التنظيمي للشركة:

يتكون الهيكل التنظيمي لشركة رويال مونديال من ستة مصالح ذات طابع عملي ومن ورشتين, ورشة خاصة بمنتوج الأثاث المنزلي وورشة خاصة بنسيج الأكياس كما أن للإدارة أمانة عامة ومساعدة مكلفة بالأبحاث وأمين عام ومساعد مكلف بالعلاقات الخارجية كما هو موضح في الهيكل الموالي:

الشكل رقم 2-3: يوضح الهيكل التنظيمي للشركة



الفرع الثاني: وظائف مصالح الشركة:

1/ المدير العام: يشرف على جميع التعاملات الداخلية والخارجية كما يشرف على السير الحسن في جميع نشاطات المؤسسة وله الصلاحيات في اتخاذ القرارات والتدخل في أعمال بقية الأفراد في المؤسسة.

2/ أمانة المدير: تتكلف بـ:

- استقبال البريد الوارد للمؤسسة.
- استقبال المكالمات الداخلية والخارجية.
- مساعدة المدير العام في مهامه.
- متابعة السير الحسن للنشاط في غياب المدير العام.

3/ مساعد مكلف بالعلاقات الخارجية: ويقوم بمساعدة المدير بالإشراف

على التعاملات الخارجية ومتابعتها.

4/ مساعدة مكلف بالأبحاث التقنية: يتكلف بإدخال المعلومات في برنامج الإعلام الآلي لتحليلها واستغلالها في الدراسات والتخطيط وكذلك بمتابعة الإنتاج.

5/ الأمين العام: وهو بمثابة حلقة وصل بين المدير العام ومختلف المصالح داخل المؤسسة.

6/ مصلحة المحاسبة: تتكلف بـ:

- إعداد الميزانيات.
- تطبيق السياسات المالية للمؤسسة.
- تنظيم وترتيب وحفظ مختلف الوثائق المحاسبية (الفواتير, وصول استسلام ...).

7/ مصلحة النقل: وتتكلف بنقل السلع والمنتجات وتوفير وسائل نقل العمال.

8/ مصلحة المستخدمين: وتقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- استقبال طلبات العمل والرد عليها.
- متابعة حضور وغياب العمال.
- الإشراف على منح العطل السنوية للعمال.
- متابعة التريصات التكوينية للعمال بحيث تكون فترة التريص بالنسبة إلى نشاط الأكياس المنسوجة من 15 إلى 60 يوماً أما فيما يخص (PVC) فهي لمدة شهر.
- استقبال طلبات العمال من حيث التسبيقات والعطل.

9/ مصلحة الإنتاج: وتظم ورشتين, ورشة الأكياس المنسوجة, وورشة PVC وتتكلف هذه المصلحة بالإشراف على عمليات الإنتاج ومتابعة السير الحسن للعمال.

10/ المصلحة التجارية: وتقوم بعرض وبيع وتسويق منتجات المؤسسة كما تقوم بالإشراف على عمليات التموين والشراء وتكفل أيضا بتخزين المنتجات والمواد الأولية واستقبال طلبات زبائن الأثاث المنزلي وتصميمها حيث رغباتهم.

11/ المصلحة التقنية: وتكفل بـ:

- القيام بتصليح مناطق الخلل الموجود داخل ورشة الإنتاج وخارجها.
- الصيانة والمتابعة الدولية لمختلف الآلات الإنتاجية.
- القيام بتركيب مختلف التجهيزات الكهربائية.

المبحث الثاني : الدراسة المحاسبية للمؤسسة

سبق و تطرقنا إلى مجموعة القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها بدءا بقائمة الميزانية إلى قائمة جدول حساب النتائج وقائمة جدولة سيولة الخزينة وقائمة التغيرات الأموال الخاصة، بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة، الميزانية الختامية ، جدول حسابات النتائج ، وأخذنا سنتي 2012 و 2013 كسنتي مقارنة .

المطلب الأول :إعداد الميزانية الختامية :

حسب نظام المعلومات المحاسبية يتم إعداد الميزانية الختامية من ميزان المراجعة العام قبل الجرد ثم تأتي عملية الجرد لكي نتحصل على ميزان المراجعة بعد الجرد، ويتم الحصول على الميزانية الختامية بطريقة تلقائية آلية من خلال ميزان المراجعة بعد الجرد بعد التأكد من صحته،ومن خلال الميزانيات الختامية و التي تمت ترجمتها إلى العربية :

تصنف الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و الخصوم و تبرر بصورة منفصلة كما يلي :

الميزانية الختامية المقارنة في: 2013/12/31 الوحدة: دينار جزائري

جدول رقم 1-3 يبين الأصول :

الأصل	ملاحظة	إجمالي 2013	إهلاك رصيد 2013	صافي 2012	صافي 2012
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي		301.314		301.314	301.314
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراضي		900.000		900.000	900.000
مباني		1.048.334	227.963	820.371	820.371
تثبيتات عينية أخرى		59.137.035	258.305.732	30.831.302	30.831.302
تثبيتات ممنوح إمتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصول غير الجارية		61.386.684	28.533.695	32.852.988	32.852.988
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ		80.621.593		80.621.593	80.621.593
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة					
الزيائن		38.617.998		38.617.998	38.617.998
المدينون الآخرون		25.871.097		25.871.097	25.871.097
الضرائب و ماشبهها		5.922.694		5.922.694	5.922.694
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة					
الموجودات و ما شبهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		5.850.395		5.850.395	9.695.404
مجموع الأصول الجارية		156.883.778		156.883.778	145.088.690
المجموع العام للأصول		218.270.462	28.533.695	189.736.766	177.941.679

جدول رقم 2-3 يبين الخصوم :

2012	2013	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
50.000.000	50.000.000		رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
864.724	864.724		علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
645.147	(841.912)		نتيجة صافية/نتيجة صافية حصة المجمع (1)
2.172.476	2.817.623		رؤوس أموال خاصة أخرى /ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
53.682.347	52.840.435		المجموع (1)
			الخصوم غير الجارية
4.700.000	4.700.000		قروض و ديون مالية
			ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
			مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
4.700.000	4.700.000		مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
26.031.171	23.405.998		موردون و حسابات ملحقه
266.037	103.392		ضرائب
93.262.122	108.686.940		ديون أخرى
			خزينة سلبية
119.559.331	132.196.331		مجموع الخصوم الجارية (3)
177.941.679	189.736.766		مجموع عام للخصوم

المطلب الثاني: إعداد جدول حساب النتائج

يتم إعداد جدول حسابات النتائج بناءً على الميزانية الختامية للمؤسسة، وبما أن المؤسسة لا تعد جدول حساب النتائج حسب النظام المحاسبي في الشكل، قمنا بمحاولة إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي من خلال مضمون الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة .

جدول رقم 3-3 يبين جدول حساب النتائج المقارن في: 2013/12/31 الوحدة الدينار جزائري

2012	2013	الملاحظة	
11.383.430	9.316.354		المبيعات والمنتجات الملحقة تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
11.383.430	9.316.354		1- إنتاج السنة المالية
3.224.644	2.639.137		المشتريات المستهلكة
2.386.837	699.050		الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
5.611.503	5.520.187		2- إستهلاك السنة المالية
5.771.926	3.796.166		3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
4.850.193	4.406.568		أعباء المستخدمين
176.647	137.677		الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة
745.086	748.078		4- الفائض الإجمالي للاستغلال
108.000	72.557		المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للإهلاك والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
853.086	(675.521)		5- النتيجة العملياتية (نتيجة الاستغلال)
			المنتجات المالية
56.538	166.391		الأعباء المالية
(56.538)	(166.391)		6- النتيجة المالية
796.547	841.912		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
151.400			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
			الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
			مجموع الأنشطة العادية (منتجات)
			مجموع الأنشطة العادية (أعباء)
			8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية المنتوجات
			9- النتيجة الغير عادية
645.147	(841.912)		10- النتيجة الصافية للسنة المالية

من خلال جدول حساب النتائج نلاحظ أن المؤسسة تحقق نتيجة موجبة من النشاط الاستغلالي خلال سنة 2012 ونتيجة سالبة لسنة 2013 وتحقق أيضا نتيجة سالبة من النشاط المالي لسنتي 2012، 2013 وبما أن الأعباء المالية لسنة 2012 أقل من نتيجة الاستغلال هذا يغطي العجز المؤسسة مما جعل النتيجة الصافية موجبة لسنة 2012.

وبالنسبة لسنة 2013 بما أن النتيجة الاستغلال سالبة والأعباء المالية موجبة وأكبر من نتيجة الاستغلال هذا يؤدي إلى نتيجة صافية سالبة لسنة 2013 لأنه لا يغطي عجز المؤسسة

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

تجدر الإشارة إلى أن الاختلاف بين الطريقتين المباشرة وغير مباشرة ينحصر في أسلوب تحديد صافي التدفق النقدي التشغيلي فقط، في حين تتماثلان في أسلوب لذلك قمنا بدراسة الطريقة المباشرة لإعداد جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية):

وتركز هذه الطريقة على المقبوضات النقدية من الأنشطة التشغيلية والمدفوعات النقدية عن هذه الأنشطة بشكل مباشر، وهي متسقة أكثر مع هدف القائمة

وتتطلب الطريقة المباشرة تعديل كل بند من بنود قائمة الدخل (الإيرادات والمصروفات) المعدة على أساس

الاستحقاق من أجل حصر المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تترتب على عمليات التشغيل.

المتحصلات النقدية من العملاء: فيتم حسابها كما يلي :

المبالغ	المبالغ الوسيطة	البيان
9316354		مبيعات (من قائمة حساب النتائج)
-3180825		يخصم الزيادة في قيمة العملاء
	38617998	رصيد العملاء في نهاية المدة
	35437173	رصيد العملاء في بداية المدة
6135529		متحصلات نقدية من عملاء

المتحصلات النقدية من العملاء = مبيعات - الزيادة في قيمة العملاء

الزيادة في قيمة العملاء = رصيد العملاء في نهاية المدة - رصيد عملاء في بداية المدة

الزيادة في قيمة العملاء = 38617998 - 35437173

الزيادة في قيمة العملاء = 3180825 -

أما المدفوعات النقدية للموردين :

المبالغ	المبالغ الوسيطة	البيان
25565474		المشتريات (من قائمة حساب النتائج)
-2625173		يخصم الزيادة في قيمة الموردين
	23405998	رصيد الموردين في نهاية المدة
	26031171	رصيد الموردين في بداية المدة
28190647		المدفوعات النقدية للموردين

وتمثل: صافي قيمة المشتريات + الزيادة في رصيد الدائنين أو - النقص النقص في رصيد الدائنين

$$\text{صافي المشتريات} = \text{إستهلاكات} + \text{مخ 1} - \text{مخ 2}$$

$$\text{المشتريات} = 14102305 + 80621593 - 69158424$$

$$\text{صافي المشتريات} = 25565474$$

المدفوعات النقدية للموردين = صافي قيمة المشتريات - الزيادة في رصيد الدائنين

الزيادة في رصيد الدائنين = رصيد موردين في نهاية المدة - رصيد موردين في بداية المدة

$$\text{الزيادة في رصيد الدائنين} = 23405998 - 26031171$$

$$\text{الزيادة في رصيد الدائنين} = 2625173 -$$

$$\text{المدفوعات النقدية للموردين} = 25565474 - (2625173)$$

$$\text{المدفوعات النقدية للموردين} = 28190647$$

المدفوعات النقدية عن مصروفات التشغيل (نقدية متولدة عن التشغيل):

وتمثل مقدار مصروفات التشغيل الخاصة بالفترة + الزيادة في المصروفات المدفوعة مسبقا + النقص في

المصروفات المستحقة أو - النقص في المصروفات المدفوعة مسبقا - الزيادة في المصروفات المستحقة. وذلك بعد

استبعاد الأعباء التي تتضمنها مصروفات التشغيل، التي لا يترتب عليها إنفاق نقدي كمصروف الإهلاك والإطفاء،

وأي تغيير يحدث لأي أرصدة مخصصات الموجودات المتداولة.

$$6135529 \quad \text{متحصلات نقدية من عملاء}$$

$$-28190647 \quad \text{المدفوعات النقدية للموردين}$$

$$= \underline{-22055118} \quad \text{نقدية متولدة عن التشغيل}$$

المدفوعات النقدية لمصروف الفوائد (فوائد مدفوعة):

تمثل مصروف فوائد الفترة + النقص في رصيد الفوائد المدينة المستحقة أو - الزيادة في رصيد الفوائد المستحقة.

$$0 \quad \text{مصروف فوائد الفترة}$$

$$+ \quad 0 \quad \text{رصيد الفوائد المدينة المستحقة}$$

$$= \underline{0} \quad \text{فوائد مدفوعة}$$

المدفوعات النقدية لضريبة الدخل (ضرائب دخل مدفوعة):

تمثل مصروف الضريبة على أرباح العام الجاري + مقدار النقص في رصيد مخصص ضريبة الدخل أو - مقدار الزيادة في رصيد مخصص ضريبة الدخل.

0 ضرائب دخل مدفوعة للسنة الحالي

جدول رقم 3-4 يبين جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية) في 2013 /12/31

الوحدة دينار جزائري

المبالغ	الملاحظة	البيان
		التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
6135529		مقبوضات نقدية من العملاء
28190647		- مدفوعات نقدية للموردين والموظفين
(22055118)		= نقدية متولدة من التشغيل
		فوائد مدفوعة
		ضرائب دخل مدفوعة
		تدفق نقدي قبل البنود الغير عادية
		مقبوضات من تسوي أضرار غير عادية
(22055118)		صافي النقدية من أنشطة التشغيل
		التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار
		شراء الشركة التابعة
/		شراء أصول ثابتة
/		مقبوضات من بيع آلات
/		فوائد مقبوضة
/		توزيعات مقبوضة
/		صافي النقدية من أنشطة الاستثمار
		التدفقات النقدية من أنشطة التمويل
/		مقبوضات من إصدار أسهم رأس مال
27885513		مقبوضات من اقتراض طويل الأجل
/		مدفوعات من التزامات التأجير التمويلي
		توزيعات مدفوعة
27885513		صافي النقدية من أنشطة التمويل
/		صافي النقدية وما في حكمها
/		النقدية وما في حكمها في بداية الفترة
5850395		النقدية وما في حكمها في نهاية الفترة

المطلب الرابع : إعداد جدول تغير الأموال الخاصة :

من خلال الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الميزانية وجدول حساب النتائج نجد أن المؤسسة لا تقوم بإعداد قائمة تغيير في الأموال الخاصة لذلك بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة والتي قمنا بإعدادها نقوم أيضا بإعداد هذه القائمة

جدول رقم 3-5 يبين جدول تغير الأموال الخاصة في 2013/12/31 الوحدة: دينار جزائري

الاحتياطات والنتيجة	فرق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس مال الشركة	ملاحظة	
864.724				50.000.000		الرصيد في 31 ديسمبر 2011
645.147						تغير الطريقة المحاسبية 2012 تصحيح الأخطاء الهامة 2012 إعادة تقييم الثبنيات 2012 الأرباح والخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة 2012 زيادة في رأس المال 2012 صافي نتيجة السنة المالية 2012
1.509.871						الرصيد في 31 ديسمبر 2012
(841.912)						تغير الطريقة المحاسبية 2013 تصحيح الأخطاء الهامة 2013 إعادة تقييم الثبنيات 2013 لأرباح والخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة 2013 زيادة في رأس المال 2013 صافي نتيجة السنة المالية 2013
667.959				50.000.000		الرصيد في 31 ديسمبر 2013

من خلال قائمة التغيرات الأموال الخاصة نلاحظ ثبات كل من رأس مال المؤسسة في السنوات 2011، 2012، 2013 وتغير بند الاحتياطات والنتيجة بالزيادة بين سنتي 2011، 2012 كما اقتضت الدراسة

2012، 2013 تغيرا في بند الاحتياطات والنتيجة بالسالب والذي يرجع إلى النقص في صافي النتيجة المالية وهذا راجع إلى توزيع مخصصات العمال والمستثمرين والمساهمين وضم نتيجة الدورة.

خلاصة الفصل:

تسعى الدولة الجزائرية من خلال ما توفره من إمكانيات، إلى منح أفاق جديدة للمؤسسات الجزائرية وذلك من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مع النظام المحاسبي المالي، وذلك سعياً منها لدخول معترك الأسواق الدولية في ظل سعي الجزائر إلى الانضمام لمنظمة التجارة الدولية.

وقد استهدفت هذه الدراسة الميدانية بشكل أساسي تكييف القوائم المالية لمؤسسة رويال موندريال حسب معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري وذلك بإعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة ومن خلال الوثائق الأساسية المقدمة من طرف المؤسسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- تقوم المؤسسة بإعداد قائمتين من القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج) في ظل تطبيق النظام المحاسبي الجزائري.

- يفيد جدول حساب النتائج بأن المؤسسة تحقق نتيجة سالبة في سنة 2013 وهو اختلاف كبير بالنسبة لسنة 2012 وهذا يعود إلى قلة الطلب على منتج 2013 وبالتالي زيادة الأعباء المالية وخسارة في النتيجة المالية وهذا يؤدي إلى عدم قدرة المؤسسة على تغطية العجز.

- نستنتج من خلال قائمة التدفقات النقدية أنه تم توصل المؤسسة إلى تدفق نقدي متاح موجب لسنة 2013 أي أن النشاط التشغيلي هو المصدر الرئيسي للمتحصلات النقدية للمؤسسة والذي يعتبر أقل من المقبوضات وبالتالي فإن التدفقات من النشاط التشغيلي سالبة و التدفقات النقدية الاستثمارية معدومة أما بالنسبة للتدفقات التمويلية فهي موجبة وهذا ما أدى إلى تدفق نقدي موجب.

- نستنتج أن جدول تغيير الأموال الخاصة خلال فترة الدراسة يرجع أساساً إلى توزيع قيمة الاحتياطات والنتائج على المساهمين والمستخدمين وضم نتيجة الدورة.

تمهيد

تقوم العديد من المؤسسات عبر دول العالم بإعداد وعرض قوائم مالية لصالح المستعملين الخارجيين، وعلى الرغم من أن هذه القوائم تبدو متشابهة من بلد لآخر، إلا أنه هناك العديد من الاختلافات التي يمكن إرجاعها إلى المبادئ المحاسبية الأساسية المستخدمة لإعداد هذه القوائم. وكنتيحة للنمو الكبير في التجارة الدولية وارتفاع عدد الشركات دولية النشاط واتساع رقع أعمالها أدى ذلك إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة عجزت محاسبة المؤسسات عن حلها، مما دفع الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي وإنجازها للنظام المحاسبي المالي الجديد، المنسجم والمتوافق مع معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الذي يعتبر مجموع القواعد والممارسات المحاسبية التي تسود بلد معين، فهو الإطار الذي يشتمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب وتسجيل العمليات وإثباتها في الدفاتر والسجلات، وقد إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة ومدونة حسابات تسمح بإعداد وعرض قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية، كما يشكل الإطار التصوري دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها بالإضافة إلى ذلك يتضمن الإطار التصوري مفاهيم الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والمنتوجات. وقد استقر تاريخ أول تطبيق للنظام المحاسبي الجديد الذي أصبحت المؤسسات الجزائرية ملزمة بتطبيقه في 01 جانفي 2010 .

وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كمايلي:

✓ المبحث الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF

✓ المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية

✓ المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي SCF

في ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري على العولمة أصبحت هناك فرصة لإصلاح الإطار المحاسبي المتمثل في المخطط الوطني المحاسبي المعمول به منذ سنة 1975, والذي أصبح يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها, إلى القوائم المالية المقدمة. لذا قامت الجزائر بتغيير المخطط الوطني المحاسبي لجعله متلائما مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية والمالية على المستوى الوطني والدولي, وهذا من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد, المتوافق مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية.

المطلب الأول: أسباب ومراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: أسباب إنجاز النظام المحاسبي المالي في الجزائر

أصبح المخطط المحاسبي الوطني القديم في ظل التوجهات الاقتصادية الجديدة، لا يستجيب لمتطلبات المهنيين والمستثمرين لعدة أسباب مما دفع إلى التفكير في تغيير المخطط وإنجاز نظام محاسبي مالي جديد ويمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه في تغيير المخطط وإنجاز النظام المحاسبي الجديد إلى ما يلي¹:

- إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقترضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية،
- نقائص المخطط الوطني - محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية، وعلى مستوى المتعاملين معها،
- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر،

- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية للمحاسبة والتي تتمثل في ما يلي :

● النقائص المفاهيمية : و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

- قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة.
- المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول و الخصوم و الأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف.

¹ - سفيان نعماري، رحمة بلهادف، مداخلة بعنوان واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي -العوائق والرهانات-، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IAS/IFRS، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 13 و14 جانفي 2013، ص ص: 4-5.

- إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

● **النقائص التقنية:** و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

- نتيجة لعدم تفصيل الحسابات سمح للمؤسسات عند الحاجة أن تفتح حسابات فرعية داخل الحسابات التي حددها المخطط مما يعني عدم التجانس وعدم التوحيد في العمل المحاسبي.
- عدم التمييز بين الأصول الجارية وغير الجارية.
- ارتكاز الأصناف 2,3,4 على المنظور النقدي وهذا لا يعتبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الاستغلال و خارج الاستغلال.
- إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية، الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

● **نقائص على مستوى القوائم المالية:** و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

- الميزانية يتم إعدادها على أساس السنة الحالية وعدم إظهار نشاط السنة السابقة لغرض المقارنة.
- جدول حسابات النتائج لا يظهر أيضا نتائج النشاط السابق، والنتيجة التي تظهر في هذا الجدول لا تبين أداء التسيير للمؤسسة لاحتوائها على المصاريف الاستثنائية.

الفرع الثاني: مراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي

قبل التطرق إلى مراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي، نعرف الهيئة المسؤولة عن إنجازها.

أولا: مجلس المحاسبة الوطني (CNC):

تم إنشاؤه في 25 سبتمبر 1996 بموجب المرسوم التشريعي رقم 96-318، وهو يعتبر بمثابة جهاز استشاري ذو طابع وزارى مهني مشترك وهيئة مؤهلة للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبة، مختص في عملية التنسيق المحاسبي في مجال البحث والتوحيد المحاسبي، والتطبيقات المرتبطة بها، ومختلف الصلاحيات المحددة في المادة 03 مرسوم الأحداث¹:

- جمع و استغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليماتها.
- إنجاز الدراسات والتحليل المتعلقة بتنمية استخدام المحاسبة.

¹ - مداني بن بلغيث، مرجع سابق، ص: 168-169.

- اقتراح التدابير في إطار مهام التوحيد المحاسبي، فحص وإبداء الآراء والتوصيات حول النصوص التشريعية في ميدان المحاسبة.

- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين والتأهيل للمهنيين المحاسبية.

- المساهمة في تطوير ومتابعة تطور المناهج، النظم والأدوات المحاسبية على الصعيد الدولي.

- تنظيم التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه.

ويتكون هذا المجلس من 23 عضواً إضافة إلى رئيس ونائب الرئيس، حيث يتكون من ممثلين عن الإدارة (مختلف الهيئات الرقابية، الوزارات والهيئات الرسمية)، ممثلين عن الجمعيات والتنظيمات المهنية، ويتم تعيين أعضائه بناء على قرار من وزير المالية لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد بناء على اقتراح من الإدارات، المؤسسات أو الهيئات الأصلية التي ينتمون إليها، عدا رئيس مجلس المنظمة الذي يعتبر عضو دائم بتلك الصفة. ويتكون هذا المجلس من 08 لجان تتمثل في:

- لجنة المبادئ والمعايير المحاسبية،
- لجنة المحاسبة العمومية والوطنية،
- لجنة الهيئات المالية،
- لجنة البناء والأشغال العمومية،
- لجنة الإعلام الآلي والمحاسبة،
- لجنة التشغيل، السياحة والخدمات الأخرى،
- لجنة الفلاحة والصيد و الري،
- لجنة الطاقة والمناجم.

وتقوم هذه اللجان بعدة مهام من بينها تحديث المخطط المحاسبي الوطني استناداً لمعايير المحاسبة والتطبيقات المحاسبية الدولية، حيث أوكلت هذه المهمة لمجلس المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين والهيئة الوطنية لمحافظي الحسابات¹.

ثانياً: أهم مراحل إنجاز النظام المحاسبي الوطني²:

لقد بدأت اللجنة عملية إصلاح المخطط الوطني بداية من سنة 2001، ممولة من طرف البنك الدولي، حيث مرت هذه العملية بثلاث مراحل أساسية كمايلي:

1. المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه وبين المعايير المحاسبية، وفي نهاية هذه المرحلة كان أمام اللجنة ثلاث خيارات:

- الإبقاء على المخطط الوطني وإدخال بعض الإصلاحات عليه ليتماشى مع التغيرات الجديدة،

¹ - مداني بن بلغيث، مرجع سابق، ص: 170-171-172.

² - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية، ج1، ط1، مكتبة الشركة، بوداود، الجزائر، 2008، ص: 14-15.

- ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة، من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية،
- تغيير شكل المخطط المحاسبي الوطني، من خلال وضع إطار تصوري محاسبي ومبادئ وقواعد جديدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. وقد اتفقت في الأخير على الخيار الثالث، ثم انتقلت إلى المراحل الموالية.

2. المرحلة الثانية: تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسة لتشمل:

- التعريف بالإطار التصوري،
 - التعريف بقواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء، الإيرادات،
 - مدونة حسابات وقواعد عمل الحسابات،
 - نماذج القوائم المالية الجديدة ولواحقها، ومصطلحات تفسيرية.
- ## 3. المرحلة الثالثة: وضع نظام محاسبي مالي جديد.

المطلب الثاني: بنية وطبيعة النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي أهدافه ومزاياه

أولا: مفهوم النظام المحاسبي المالي:

لقد عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه ، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية على إنه : " 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 المالية¹ " .

ومن خلال هذا التعريف نستخلص خصائص المحاسبة المالية في مايلي:

- نظام للمعلومة المالية، حيث يركز على المفهوم المالي أكثر من المعلومة،
- كشوف مالية تعكس بصدق المركز المالي تتمثل في الميزانية،
- معلومات يمكن قياسها عدديا،
- تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية وفق المعايير الدولية،
- قياس أداء ونجاعة الكيان من خلال جدول النتائج،

¹ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07-11، العدد 74، المؤرخ في 15 ذو القعدة الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03، ص: 3.

- قياس وضعية الخزينة من خلال جدول التدفقات النقدية.

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي:

- يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ويهدف النظام المحاسبي إلى¹:
- توفير معلومة مالية مفهومة وموثوق بها دوليا،
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات،
- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة،
- نشر معلومات وافية صحيحة، موثوق بها وتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين فيها، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.

ثالثا: امتيازات النظام المحاسبي المالي

يتضمن هذا النظام المالي مجموعة من الامتيازات نذكر منها مايلي:

- يقترح حلولاً تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات أو المعاملات التي يعالجها المخطط الوطني المحاسبي،
- يساعد المؤسسات الجزائرية التي تبحث عن موارد مالية جديدة وخاصة المؤسسات التي لها إستراتيجية للاستثمار خارج الجزائر²،
- يقدم الشفافية وثقة أكثر في الحسابات والمعلومات المالية التي يسوقها،
- يسمح بتحقيق أحسن توافق من حيث زمان ومكان الحالات المالية،
- يسهل رقابة الحسابات التي تستند من الآن فصاعدا على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح،
- يفرض على المؤسسات تطبيق معايير محاسبية دولية معترف بها، تستوجب شفافية الحسابات،
- تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات،
- توافر معايير دولية يسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات متعددة الجنسيات³.

¹ - كمال رزيق وآخرون، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات، الملتقى الدولي حول "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص: 4.

² - جمال لعشي، محاسبة المؤسسة والجدية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2010، ص: 11.

³ - كنوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد رقم 06، ص: 297.

الفرع الثاني: طبيعة النظام المحاسبي المالي:

تمحورت عملية الإصلاحات للمخطط المحاسبي الوطني حول العناصر التالي¹:

- بناء إطار تصوري للنظام المحاسبي المالي،
- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج،
- تحديد طرائق التقييم المحاسبي،
- تنظيم مهنة المحاسبة،
- إعداد نماذج القوائم المالية الختامية ووضع جداول وإيضاحات خاصة للمفاهيم والجداول الملحق،
- تحديد الحسابات والمجموعات،
- تحديد قواعد وميكانيزمات سير الحسابات،

ويمكن القول أنه حسب طبيعة النظام المحاسبي المالي للمؤسسات من خلال عملية الإصلاحات وبناء الإطار التصوري، يمكن أن يساهم في تنظيم مهنة المحاسبة بشكل أكثر مما كانت عليه سابقا.

الفرع الثالث: بنية النظام المحاسبي المالي:

إن الإطار المحاسبي الجديد يحتوي على سبع مجموعات أساسية وهي كمايلي²:

- الصنف الأول: حسابات رأس المال،
- الصنف الثاني: حسابات القيم الثابتة،
- الصنف الثالث: حسابات المخزونات، وعناصر قيد الإنجاز،
- الصنف الرابع: حسابات الغير،
- الصنف الخامس: حسابات المالية،
- الصنف السادس: حسابات الأعباء،
- الصنف السابع: حسابات الإيرادات،

أما الأصناف 9، 8، 0، غير مستعملة في مستوى الإطار المحاسبي، يمكن للكيانات استعمالها بحرية، وذلك لمتابعة محاسبتها التسييرية، والتزاماتها المالية خارج الميزانية.

¹ - سليم بن رحوم، تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب، بسكرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2012/2013، ص: 63.

² - القرار الوزاري المؤرخ في 23 رجب 1429، الموافق ل 26 جويلية 2008، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 2.312، ص: 44.

المطلب الثالث: الإطار التصوري وتنظيم المحاسبة للنظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: الإطار التصوري:

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل. ويتضمن الإطار التصوري:

- مجال التطبيق،
- المبادئ و الاتفاقيات المحاسبية،
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

أولا: مجال التطبيق:

تنص المادة 02 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 على أن "تطبق أحكام القانون الحالي على كل شخص طبيعي أو معنوي مطالب بمسك المحاسبة والموجهة لإعلام الغير أو للاستعمال الخاص، الأشخاص المعنويون الخاضعون إلى تطبيق أحكام المحاسبة العمومية لا يخضعوا لأحكام هذا القانون¹ والأطراف المعنويون بمسك المحاسبة وفق المادة 04 و05 من القانون 07-11هم²:"

❖ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري،

❖ التعاونيات،

❖ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية ، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة ،

❖ كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي ، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

¹- Nouveau Système comptable financier SCF ,Edition BERTI, Alger,2009,p8.

²- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، قانون 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المواد 02-

ص: 05-04، 3.

ثانيا: الفرضيات والمبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي:

1. الفرضيات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي:

تعتبر الفرضيات المحاسبية اشتراطات ضمنية تعبر عن الظروف العادية وهي تضع الأسس للعملية المحاسبية وتتميز بامتثالها لأغراض المحاسبة بصفتها مستخلصة من البيئة المحيطة بمنشأة الأعمال بجوانبها المختلفة الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية والقانونية¹.

أ- محاسبة الدورة (محاسبة الالتزام): حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقا لأساس الاستحقاق، وطبقا لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها،

ب- استمرارية النشاط : يجري إعداد القوائم المالية بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقي عاملة في المستقبل المنظور ، وعليه يفترض أنه ليس لدي المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام ، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة ، فإن القوائم المالية يجب أن تعد علي أساس مختلف وفي هذه الحالة المؤسسة مجبرة عن الإفصاح عن ذلك².

إذا لم يتم إعداد القوائم المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبنية ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في الملحق³.

2. المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي:

تتمثل مبادئ النظام المحاسبي المالي في مايلي:

❖ محاسبة التعهد(أساس الاستحقاق)⁴: أي أن تأثيرات المعاملات والأحداث الاقتصادية يتم الاعتراف بها عندما تحدث، وليس عندما يحدث تدفقات نقدية، هذه التأثيرات يتم تسجيلها وإثباتها في القوائم المالية للفترات المتصلة بها.

❖ استمرارية الاستغلال: وفق هذا المبدأ يفترض أن الكيان مستمر في نشاطه في المستقبل المنظور.

¹ - محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية (في مجالات: القياس والعرض والإفصاح)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص: 48.

² - طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، سنة 2006، ص: 91.

³ - المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المادة رقم 07، ص: 11.

⁴ - جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد رقم 06، جامعة محمد خيضر بسكرة، ديسمبر 2009، ص: 78.

❖ **قابلية الفهم:** وفق هذا المبدأ يشترط في المعلومة المالية أن يتم عرضها بوضوح، بعيدة عن التعقيد حتى يتمكن المستخدمون من فهمها.

❖ **الدلالة:** يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية تم تسجيلها على أساس وثائق ومستندات ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها.

❖ **المصدقية:** أي يجب أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي تم التعبير عنها ضمن القوائم المالية.

❖ **قابلية المقارنة:** أي إمكانية مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى، سواء المحلية أو الأجنبية، بالإضافة إلى إمكانية مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة مع السنوات السابقة.

❖ **التكلفة التاريخية:**¹ ويقصد بها التكلفة الفعلية للأصل بتاريخ الشراء، حيث تسجل في المستندات والدفاتر المحاسبية وتبقى ثابتة دون تغيير لغاية بيع الأصل أو إهلاكه، فهذا المبدأ يركز على الثبات القوة الشرائية لوحدة القياس النقدي بمعزل عن الظروف الاقتصادية

❖ **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:**² يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث يقر هذا المبدأ على ضرورة تغليب الواقع المالي على الشكل القانوني، أي أنه ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب المظهر القانوني، فمثلا عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

ثالثا: مفاهيم مختلفة:

لقد جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة نذكر أهمها:

✓ **الأصول:** تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية.³

¹ - نعيم دهش، محمد أبو نصار ومحمود الخلايلة، مبادئ المحاسبة، الأصول العلمية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص:40.

² - Projet de système comptable financière, ministère des finances, juillet 2006.- document de travail p7.

³ - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مرجع سابق، ص: 31.

وتتكون الأصول من¹:

- **الأصول الجارية:** وهي تلك الأصول الموجهة للاستعمال الدائم والمستمر في احتياجات نشاط المؤسسة مثل التثبيتات العينية والمعنوية، أو تلك الأصول التي تمت حيازتها بهدف توظيفها في الآجال الطويلة أو تلك التي لا يمكن تحقيقها أو إنجازها في 12 شهرا بداية تاريخ الإقفال.

- **الأصول الغير جارية:** وهي تلك الأصول التي يمكن للمؤسسة إنجازها، بيعها أو إستهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية، أو تلك المحازة أساسا بهدف تداولها أو الإبقاء عليها لفترات قصيرة (12 شهرا على الأكثر) مثل المخزونات.

✓ **الخصوم²:** تشمل الخصوم الالتزامات الحالية والناجمة عن الأحداث الاقتصادية الماضية، ويتم الوفاء بها مقابل النقصان في الموارد، ومنتظر الحصول على منافع اقتصادية، وتضم الخصوم الجارية التي يتوقع تسويتها أو تسديدها خلال الدورة الاستغلال العادية (12 شهرا)، وتصنف باقي الخصوم خصوم غير جارية.

✓ **الأموال الخاصة:** تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها الجارية والغير جارية (الخصوم المتداولة والغير متداولة).

✓ **الإيرادات:** تتمثل في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت أثناء الدورة المحاسبية في شكل مدا خيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم خلال السنة المالية.

✓ **الأعباء:** تتمثل في تناقص المزايا الاقتصادية أثناء الدورة المحاسبية في إطار نقصان أو زيادة الخصوم.

✓ **النتيجة الصافية:** تتمثل في الفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع الأعباء للدورة المحاسبية، ويكون مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والإيرادات.

كما أنه لا تدخل ضمن النتيجة الصافية عناصر الأعباء والإيرادات والأعباء بالنسبة للدورات السابقة أخطاء وتعالج مباشرة من خلال الأموال الخاصة.

¹ - مداني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة ورقلة، ديسمبر 2010، ص: 3.

² - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مرجع سابق، ص: 32.

الفرع الثاني: تنظيم المحاسبة:

حددت المواد من 10 إلى 24 من القانون 07-11 تنظيم المحاسبة، وأهم ما جاء فيها¹:

- يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها .
- تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية .
- تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة علي الأقل ، علي أساس فحص مادي وإحصاء الوثائق الثبوتية .
- تحرر الكتابات المحاسبية حسب القيد المزدوج .
- تستند كل كتابة محاسبية علي وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة علي ورقة أو أي دعامة تضمن مصداقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها علي الأوراق .
- تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفتر اليومية ، دفتر الأستاذ ودفتر الجرد مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة .
- تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها وكذا الوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات إبتداء من تاريخ إقفال كل سنة مالية محاسبية .
- يرقم رئيس محكمة المنشأة ويؤشر دفتر اليومية ودفتر الجرد .
- تسمك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي .

¹ - الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07-11 ، العدد74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ،المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المواد10-21، ص ص:4-5.

المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية¹، فمن خلال القوائم المالية يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة ما حققته من نتائج، وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي للعملية المحاسبية التي تصف العمليات المالية للمنشأة².

المطلب الأول: تعريف القوائم المالية وخصائصها :

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية:

عرفت القوائم المالية بأنها " مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية غير قابلة للفصل فيما بينها، تسمح بإعطاء صورة صادقة للوضع المالي وللأداء ولتغير الوضع المالي للمؤسسة عند إقفال الحسابات"³

كما عرفت بأنها " الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي و تدفقاتها النقدية، وتعتبر حجر الزاوية التي تقوم عليها عملية اتخاذ القرارات، وهي نتاج النشاط المعلوماتي في المؤسسة خلال الفترة المالية التي تتعلق بها القوائم المالية، كما تعتبر ملخصاً كمياً للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها"⁴

وعرفت كذلك حسب المواد 26-27-28-29 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي بأنها " تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفيه للوضع المالي للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (4) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة كما يجب أن تعرض الكشوف المالية لزوماً بالعملة الوطنية"⁵.

حيث يتم إظهار معلومات على الكشوف المالية بطريقة دقيقة تتمثل فيما يلي:

✓ تسمية الشركة، الإسم التجاري، رقم السجل التجاري للكيان المقدم للكشوف المالية،

¹ - كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص: 13.

² - طارق عبد العال حامد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص: 35.

³ - Jean François des Robert, François Méchain, Hervé puteaux, Normes IFRS et PME Dunod, paris, 2004, p:12

⁴ - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، ط1، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص: 93.

⁵ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المواد

26-27-28-29، ص: 5.

- ✓ طبيعة الكشوف المالية (حسابات فرية أو حسابات مدججة أو حسابات مركبة)،
- ✓ تاريخ الإقفال،
- ✓ العملة التي تقدم بها والمستوى المجهور.
- وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية الكيان:
- ✓ عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه،
- ✓ الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة،
- ✓ إسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الاقتضاء،
- ✓ معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة¹.

الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية:

تعتبر الخصائص النوعية صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وبالتالي فإن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يترتب عليه عادة قوائم تظهر بصورة صادقة وعادلة، وتمثل الخصائص النوعية الأساسية فيما يلي²:

● **القابلية للفهم (intelligibilité)** : ينبغي أن تكون المعلومات سهلة الفهم من طرف المستخدمين الذين تتوفر لديهم معرفة أساسية بالأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبة والذين لديهم الاستعداد لدراسة المعلومات بدرجة معقولة من التفاني³.

● **الملائمة (pertinence)**⁴ : لكي تكون المعلومات مفيدة من وجهة نظر المستخدم لها، يجب أن تكون ملائمة لاحتياجات اتخاذ القرارات الاقتصادية وتتوفر خاصية الملائمة في المعلومات عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية أو الحالية أو المستقبلية أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية. ولها ثلاث خواص وهي⁵ :

- أن تتميز المعلومات بقدرة تنبؤية، وذلك لمساعدة متخذي القرار في تحسين احتمالاته في التوصيل إلى تنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث،

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجزائر، المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق لـ 25 مارس 2009، المادة 3.210، ص: 22-23.

² - أمين السيد أحمد لطفى، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 50.

³ - طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان، مرجع سابق، ص: 5.

⁴ - أحمد نور، المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية العربية والمصرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2004، ص: 39.

⁵ - رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حماد للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2004، ص: 32.

- أن تتميز المعلومات بإمكانية التحقق من التوقعات، وذلك عن طريق الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية،

- أن تأتي في الوقت المناسب لأجل الحصول على معلومة يكون على حساب فائدتها.

● **قابلية المقارنة (comparabilité):** ويقصد بذلك أن يكون لمستخدمي البيانات المالية إمكانية المقارنة بينها عبر الزمن أي من فترة لأخرى وذلك لتحديد اتجاه التغير في المركز المالي للمؤسسة وأدائها، كذلك يجب أن يكون باستطاعة مستخدمي البيانات المالية إمكانية المقارنة بين البيانات المالية لمختلف المؤسسات من أجل تقييم المركز المالي والتغيرات فيه وكذلك الأداء النسبي لتلك المؤسسات¹.

● **المصدقية (fiabilité):** لكي تكون المعلومة ذات مصداقية فإنه يجب أن تمثل بصدق العمليات وغيرها من الأحداث التي تمثلها أو تفرض أن تمثلها بدرجة معقولة، وأن تكون خالية من الأخطاء ويثق فيها المستعملون لإظهار الصورة الصادقة للمؤسسة².

المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية:

تعتمد العديد من الفئات في استخدام المعلومات المحاسبية في الوفاء ببعض احتياجاتهم المختلفة من المعلومات اللازمة عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة على علاقتهم بالمؤسسات ومعرفتهم بها، ومن ثم فإنهم يركزون اهتمامهم نحو المعلومات التي تقدمها القوائم المالية، ومن الأطراف المستخدمة والمستفيدة من معلومات القوائم المالية نجد:

1. المستثمرون الحاليون والمحتملون : وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة هي:

- المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية وأي تغيير في أسعار أسهم الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة الشركة ومستقبلها وتقييم سهم الشركة بالمقارنة مع أسهم الشركات الأخرى³.

¹- رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، دار الثقافة، الأردن، 2009، ص:453.

²- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص:53.

³- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي (الجوانب النظرية والعلمية)، ط2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2009، ص:4.

2. **الموظفين:** يعتبر الموظفون مورد الشركة الهام، حيث تبني عليهم استمرارية الشركة وأداؤها لأعمالها، بما يشعرونهم بالأمن والرضا الوظيفيين، لذلك فهم معنيون بكفاءة الشركة وتحقيقها لأهدافها ونموها وزيادة مبيعاتها وأرباحها، ووجود نظام أجور ورواتب وحوافز فعال، ويتعدى إلى تقييم نظام التقاعد ومنافع ما بعد التقاعد التي يمكن للشركة أن تقدمها¹.

3. **الموردون والدائنون التجاريون:** تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه².

4. **العملاء:** ويعتبر العملاء شريان الإيرادات ومصدرها، حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات³.

5. **المقرضون:** يحتاج المقرضون إلى معلومات تساعد في تقدير قدرة الشركة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز الشركة المقترضة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية.

6. **الحكومة ودوائرها المختلفة، والجهات المنظمة لأعمال المنشآت:** تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعد في التأكيد من مدى التزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب، ومدى المساهمة العامة للشركة في الاقتصاد الوطني.

7. **الجمهور:** يحتاج الجمهور إلى المعلومات التي تخص الأطراف السابقة أعلاه، كما قد يحتاج إلى معلومات خاصة إضافية قد يكون من الصعب توفيرها ضمن القوائم المالية ذات الغرض العام.

ومن الجدير ذكره أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ومن هذه الفئات التي لم يرد ذكرها ضمن هذا الإطار عن لجنة معايير المحاسبة الدولية نجد: إدارة المؤسسة، والمحللون والمستشارون الماليون، والسوق المالي، والمنافسون والمحامون⁴.

¹ - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، 2007، (IFRSs&IASs)، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص:43.

² - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص:4.

³ - خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص:43.

⁴ - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص:4-5.

المطلب الثالث: أهداف القوائم المالية

ورد في الإطار الذي أعدته لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية أن القوائم المالية تهدف إلى توفير معلومات حول المركز المالي، والأداء المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة وتكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في صنع القرارات الإدارية. كما ورد في نفس الإطار أن القوائم المالية المعدة لذلك تلبي حاجة المعلومات لدى غالبية مستخدمي القوائم المالية، لكنها لا توفر كافة المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية من أجل مساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية لأنها تعكس الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر معلومات غير مالية¹. وقد أشارت كذلك لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية ليست أهدافاً جامدة وإنما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب المجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم وفي ضوء ذلك حددت عدداً من أهداف القوائم المالية أهمها²:

- ✓ توفير معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية، ومن الضروري أن تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين والدائنين الذين يكون لديهم إماما معقولاً بالأنشطة الاقتصادية والتجارية والمحاسبة المالية،
- ✓ تزويد المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة لهم من حيث المبلغ والتوقيت وحالة عدم التأكد المتعلقة بهذه التدفقات (قائمة التدفقات النقدية)، وذلك من خلال دراسة وتقييم درجة سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل،
- ✓ يجب أن يوضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير وأية التزامات أخرى بالإضافة إلى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية على هذه الحقوق (قائمة المركز المالي)،
- ✓ يجب أن توضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة وأية معلومات تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل.

¹ - حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، مرجع سابق، ص: 273.

² - رولا كاسر لايق، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، (دراسة حالة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، بحث معد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة المصرفية، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، الجامعة العربية السورية، جامعة تشرين، سنة 2008، ص: 49.

المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين: الأول: قوائم مالية أساسية، والثاني: قوائم مكملة للقوائم الأساسية أو ملحقة. ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية¹.

وحسب ما حددته المادة 25 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي أنه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنوية، وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية، عدا الوحدات الصغيرة على²:

✓ الميزانية،

✓ حساب النتائج،

✓ جدول سيولة الخزينة،

✓ جدول تغير الأموال الخاصة،

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

المطلب الأول: الميزانية (قائمة المركز المالي):

والذي من خلاله سوف نحاول التطرق إلى مفهوم الميزانية، المعلومات الدنيا الواجب توفرها في الميزانية، أهميتها، وأخيرا شكل الميزانية.

الفرع الأول: مفهوم الميزانية :

وتعرف أيضا بقائمة المركز المالي أو بقائمة الوضع المالي وهي القائمة التي توضح من جهة مصادر الأموال في المؤسسة (حقوق الملكية والالتزامات) واستخدامات هذه الأموال من جهة أخرى (الأصول) وتتكون بنود هذه القائمة من أرصدة لحظية لمختلف بنود الأصول والالتزامات وحقوق الملكية وحقوق الملكية في تاريخ إعداد القوائم المالية، مما يساعد المستخدمين في التعرف على الوضع المالي في ذلك التاريخ³.

¹ - مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ط1، 2006، ص: 28.

² - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، المادة 25، ص: 5.

³ - مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص: 37.

تصف الميزانية بصفة منفصلة : عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الآتية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول¹:

✓ في الأصول:

- التثبيتات المعنوية،
- التثبيتات العينية،
- الإهلاكات،
- المساهمات،
- الأصول المالية،
- المخزونات،
- أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)،
- الزبائن، والمدنيين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا)،
- خزينة الأموال الإيجابية ومعدلات الخزينة الإيجابية.

✓ في الخصوم:

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر(في حالة شركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى،
- الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة،
- الموردون والدائنون الآخرون،
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)،
- المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)،
- خزينة الأموال السلبية ومعدلات الخزينة السلبية.

لا يمكن إجراء عملية مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم في الميزانية إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا تقرر منذ البداية أنجاز هذه العناصر (الأصول والخصوم) في نفس الوقت أو على أساس قاعدة صافية.

¹ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، المادة 1.120، ص: 23.

الفرع الثاني: أهمية الميزانية

تبرز أهمية الميزانية من حيث أنها توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة، والتزامات المؤسسة لدائنيها وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة، ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي¹:

- حساب معدلات العائد؛

- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة؛

- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

وبالتالي فمن أجل الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة وتقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المؤسسة ومرونتها المالية².

الفرع الثالث: شكل الميزانية (أنظر الملحق رقم 01)

المطلب الثاني: حساب النتائج (قائمة الدخل):

والذي من خلاله سوف نحاول التطرق إلى مفهوم جدول حساب النتائج، و المعلومات الدنيا الواجب توفرها في جدول حساب النتائج، وأهميته، وأخيرا شكل جدول حساب النتائج.

الفرع الأول: مفهوم حساب النتائج:

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية، الربح/الكسب أو الخسارة³.

المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي⁴:

¹ - سلمي محمد الدينوري وآخرون، مداخلة بعنوان فعالية معايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) للإلتقاء بجودة المعلومات المحاسبية وتحقيق متطلبات تحليل الأداء المالي، الملتقى الدولي الخامس حول " دور الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) ومعايير المحاسبة الإسلامية"، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، يومي 07-08 ديسمبر 2014، ص: 9-10.

² - دونالدوكيز ، جيري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، ج1، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999، ص: 224.

³ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد19، الصادرة بتاريخ 25مارس2009، مرجع سابق، المادة1.230، ص: 24.

⁴ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد19، الصادرة بتاريخ 25مارس2009، مرجع سابق، المادة2.230، ص ص: 24-25.

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال،
 - منتجات الأنشطة العادية،
 - المنتوجات المالية والأعباء المالية،
 - أعباء المستخدمين،
 - الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة،
 - المخصصات للإهلاكات و لخسائر القيمة التي تخص التثبيات المعنوية،
 - نتيجة الأنشطة العادية،
 - العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)،
 - النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع،
 - النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة،
 - في حالة حساب النتائج المدججة :
 - حصة المؤسسات المشاركة والمشاركة المدججة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية .
 - حصة الفوائد ذات الأقلية غي النتيجة الصافية .
- الفرع الثاني: أهمية حساب النتائج:**

- إن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تنبع من¹:
- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل،
 - تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية،
 - تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.
- الفرع الثالث: شكل جدول حسابات النتائج (أنظر الملحق رقم 02)**

¹ - فايز زهدي الشلتوني، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2005، ص: 20.

المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)

والذي من خلاله سوف نحاول التطرق إلى مفهوم جدول سيولة الخزينة، المعلومات الدنيا الواجب توفرها في جدول سيولة الخزينة، أهميتها، وأخيرا شكل جدول سيولة الخزينة.

الفرع الأول: مفهوم جدول سيولة الخزينة:

ويطلق عليه كذلك بقائمة التدفقات النقدية ، يقصد بها أنها القائمة التي تعرض المتحصلات النقدية المقبوضات والمدفوعات النقدية من ثلاثة أنشطة ،أنشطة التشغيل أنشطة الاستثمار أنشطة التمويل المؤسسة اقتصادية خلال فترة زمنية معينة¹. والهدف من هذه القائمة هو إعطاء مسئولي القوائم المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها ،وكذلك المعلومات حول استعمال هذه التدفقات². ويقدم جدول سيولة الخزينة مدا خيل خارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها)³:

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة بالاستثمار ولا بالتمويل)،
- التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب أموال عن الاقتناء ، وتحصيل لأموال عن بيع أصول طويلة الأجل)،
- التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل (أنشطة تكون نتيحتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض)،
- تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم ،تقدم كلا علي حدا وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملية للاستثمار أو التمويل .

وتقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملية بطريقتين إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة⁴:

1. الطريقة المباشرة: تتمثل في:

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال لإجمالية(الزبائن،الموردون،الضرائب....) قصد إبراز تدفق مالي صافي.

¹ محمد عباس حجازي، قوائم التدفقات النقدية(الإطار الفكري والتطبيقي العملي)، دار النهضة، مصر للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1998، ص17.

² عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، مداخلة بعنوان المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب معيار 32IAS-39 وحول الصنف الأول والخامس، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرياح ،ورقلة، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص:372.

³ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، المادة1.240، ص:26.

⁴ ربيع بوصبيح العايش وآخرون، مداخلة بعنوان جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)-دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير(ورقلة)-، الملتقى الوطني حول " واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الوادي، يومي 6 و5 ماي 2013، ص:8.

- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل الضريبة الفترة المقصودة.

2. الطريقة الغير مباشرة: تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان :

- آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (إهلاكات، تغييرات الزبائن، المخزونات، تغييرات الموردون...)،

- التفاوتات أو التسويات (ضرائب مؤجلة)،

- التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة...)، وهذه التدفقات

تقدم كلا على حدا.

الفرع الثاني: أهمية جدول سيولة الخزينة:

تبرز أهمية هذه القائمة في تقييم قدرة الوحدة، الاقتصادية على سداد توزيعات المساهمين والوفاء بالالتزامات ومن المنطق انه إذا لم يتوفر القدر الكافي للنقدية لا يتمكن الوحدة من سداد أجور العاملين أو سداد الالتزامات المستحقة عليها أو سداد التوزيعات توضح مصادر النقدية وكيفية استخدامها¹.

كما أنها تقدم معلومات أكثر وضوحاً عن مصادر استخدام الأموال، التي تعرضها كل من حساب النتائج والميزانية بصورة مختصرة جداً، إذ أن تلك القائمتين تعد على أساس الاستحقاق، ولكن لا تعرض أي من القائمتين السابقتين-منفردة أو مجمعة- الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة².

وتساعد في توفير إجابات عن الأسئلة البسيطة الهامة التالية:

- من أين أتت النقدية خلال الفترة؟،
- في أي المجالات استخدمت النقدية خلال الفترة؟،
- ماهو التغيير الطارئ في رصيد النقدية خلال الفترة؟.

الفرع الثالث: شكل جدول سيولة الخزينة(أنظر الملحق رقم 03)

¹ - وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم، الإفصاح المحاسبي، دار المعرفة الجامعية، مصر، 1999، ص 303.

² - فايز زهدي الشلتوني، مرجع سابق، ص: 27.

المطلب الرابع: جدول تغيير الأموال الخاصة (قائمة التغيير في حقوق الملكية)

والذي من خلاله سوف نحاول التطرق إلى مفهوم جدول تغيير الأموال الخاصة ، المعلومات الدنيا الواجب توفرها في جدول تغيير الأموال الخاصة، أهميته، وأخيرا شكل جدول تغيير الأموال الخاصة.

الفرع الأول: مفهوم جدول تغيير الأموال الخاصة:

هو حلقة الربط بين حسابات النتائج و الميزانية، لكن مع تعدد المصادر في تغيير الأموال الخاصة توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغيير ومصادره¹ ، وقد عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه "يمثل جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة تحليل للحركات التي أثرت في كل عنوان من العناوين المكونة لرؤوس الأموال الخاصة للوحدة خلال الدورة" .

وأدنى المعلومات الممكن تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المتعلقة بما يلي²:

- النتيجة الصافية للدورة،
- تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء التي سجل أثرها مباشرة في الرأسمال الخاص،
- النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح الأخطاء ذات الدلالة،
- عمليات الرسملة (زيادة ،نقصان ،تسديد ...)
- توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الدورة.

الفرع الثاني: أهمية جدول تغيير الأموال الخاصة:

تتبع أهمية جدول تغيير الأموال الخاصة من ربطها بحسابات النتائج والميزانية، فتوضح عن التغيير الناجم عن حسابات النتائج متمثلا في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وماينجم عنه من تغير في الأرباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولا إلى الأموال الخاصة في آخر الدورة³.

الفرع الثالث: شكل جدول تغيير الأموال الخاصة(أنظر الملحق رقم04)

¹ - فايز زهدي الشلتوني،مرجع سابق،ص:23.

² - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد19، الصادرة بتاريخ 25مارس2009،مرجع سابق، المادة1.250،ص:26-27.

³ -فايز زهدي الشلتوني،مرجع سابق،23.

المطلب الخامس: ملحق الكشوف المالية:

- يشتمل ملحق الكشوف المالية علي معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية¹:
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة) ،
 - مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة ،
 - المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركات الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها : طبيعة العلاقات ، نمط المعاملة ، حجم ومبلغ المعاملات ، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات ،
 - المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة والضرورية للحصول علي صورة وافية .

¹ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 27.

خلاصة الفصل:

كما سبق اتضح أن الاختلافات في الممارسات المحاسبية من الدول المختلفة يشكل عائقا أمام التجارة الدولية وارتفاع المؤسسات دولية النشاط، لذلك قد أصبح من الضروري إجراء توافق بين النظم المحاسبية لمختلف الدول. ونظرا للتحويلات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر، قامت الحكومة الجزائرية بالعديد من الإصلاحات الاقتصادية، من بينها إصلاح نظامها المحاسبي وذلك بالتخلي عن المخطط المحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي، وبعد قيام الجزائر بإعمال الإصلاح تبنت فكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الذي يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من المستثمرين والمقترضين وغيرهم. حيث أن هذا النظام يتناول المبادئ والقواعد المحاسبية التي أتت بها معايير المحاسبة الدولية خاصة تلك المتعلقة بالقوائم المالية والمبادئ المحاسبية، وقد نتج عن هذا الإصلاح عدة متغيرات منها انخفاض عدد القوائم المالية الواجب على المؤسسة إعدادها من سبعة عشر إلى خمس قوائم المتمثلة في الميزانية، جدول حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات الخاصة وأخيرا الملاحق.

توطئة:

عرف الاقتصاد العالمي مؤخرًا مجموعة من التطورات العلمية والتكنولوجية والاقتصادية في ظل ما يفرضه عنصر العولمة وثورة الاتصالات من اتساع و انفتاح الأسواق على مصارعها، وتلاشي الحدود التجارية بين الدول و الانتشار الواسع والسريع للمؤسسات متعددة الجنسيات في العالم، وبالتالي زيادة نشاطها الدولية، مما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية في عدم تجانس فئات مستخدمي القوائم المالية، واختلاف الأنظمة المحاسبية المطبقة من بلد إلى آخر ، مما أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي تهدف للحد من أثر اختلاف تلك الأنظمة على الأنشطة المالية العالمية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها، وبما أن المحاسبة وسيلة أساسية للاتصال بين المؤسسة والأطراف الأخرى لم تكن بمعزل عن هذه التغيرات والتطورات السابقة الذكر.

وهو ما جعل الكثير من المنظمات والهيئات الدولية تهتم بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبين الدولية كالأمم المتحدة، منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والإتحاد الأوروبي، من أجل تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي إلى بعضها وبالتالي القضاء على العديد من المشاكل المحاسبية المحلية والدولية، وقد توجت مجهودات هذه المنظمات والهيئات المحاسبية في إعداد معايير محاسبية دولية ومعايير التقارير المالية IAS/IFRS ، وقد أدى هذا الناتج المحاسبي إلى إرضاء الأطراف الدولية للمحاسبة وتم تطبيقها في العديد من الدول يجعل محاسبتها تتكيف والمعايير المحاسبية الدولية وبالتالي التكيف والمحيط الدولي.

والجزائر كغيرها من الدول حاولت التأقلم مع هذه المعايير والدخول في دائرة الاقتصاد العالمي، وبما أنها تسعى إلى الإنضمام إلى منظمة التجارة العالمية، ولكي تكون قوائمها المالية أو مخرجاتها بصفة عامة تكتسي الطابع الدولي، قامت بالعديد من الإصلاحات، حيث مست هذه الإصلاحات العديد من الجوانب، من بينها إصلاح النظام المحاسبي بتغيير المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى من معايير المحاسبة الدولية، والذي شرع في تطبيقه ابتداءً من 01 جانفي 2010، وذلك بغرض توفير قوائم مالية لصالح كل الملاك في المؤسسة، المستثمرين والمقرضين من داخل وخارج الجزائر لكي تتمكنهم من الحصول على معلومات محاسبية ودقيقة وصورة واضحة على الوضعية المالية للمؤسسة.

وبناءً على ما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

"ما مدى ملائمة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)؟"

من خلال الإشكالية الرئيسية تبرز مجموعة من التساؤلات الفرعية نذكر منها:

- ماذا نقصد بالمعايير المحاسبية الدولية وما هو إطارها ومرجعيتها الفكرية، وما هي مبررات وأهداف تبنيها كبديل للأنظمة المحاسبية؟
- ما طبيعة النظام المحاسبي المالي وما المقصود بالكشوف المالية؟
- هل تبني المعايير المحاسبية الدولية عن طريق النظام المحاسبي المالي يؤثر على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية؟

فرضيات البحث :

للإجابة على التساؤلات الفرعية المطروحة في الإشكالية تم وضع الفرضيات التالية:

1. معايير المحاسبة الدولية توجه الأنظمة المحاسبية المحلية نحو توحيد الممارسات المحاسبية والمبادئ على المستوى الدولي من أجل رفع الحدود عن حركة الأموال والأعمال في العالم.
2. يستند النظام المحاسبي المالي إلى المعايير، وهو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية والمالية، والمقصود بالكشوف المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية ، وتشمل من خلال النظام المحاسبي المالي أربع كشوف وملحق.
3. تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من شأنه التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية.

مبررات اختيار الموضوع:

لقد تم اختيار الموضوع لعدة اعتبارات ذاتية وموضوعية أهمها :

- تخصص الباحث في المحاسبة، ومحاولة إثرائه الدراسة حول الموضوع، وتوسيع معارفه في مجال المعايير المحاسبية الدولية،

- محاولة الفهم والتعمق أكثر في كيفية تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية من خلال فهم معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي،
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع تكييف القوائم المالية حسب المعايير المحاسبية الدولية، وهذا سبب قوي لأن أقوم بهذه المساهمة المتواضعة لإضافة مرجع جديد للمكتبة تقدم من خلاله خدمة ومساعدة للقراء والباحث في هذا المجال.
- أهمية الموضوع باعتباره واحد من أهم المواضيع المطروحة على المستوى الدولي والمحلي، وأصبح الشغل الشاغل للمهنيين والأساتذة والباحثين في مجال المحاسبة.

أهداف الدراسة وأهميتها:

✓ تهدف الدراسة عموماً إلى:

- التعرف على المعايير المحاسبية الدولية والهيئات القائمة عليها في الجزائر وأسباب إنحاز النظام المحاسبي المالي ،
- استعراض كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي في مؤسسة اقتصادية،
- فهم النظام المحاسبي المالي ومدى ترابطه بالمعايير المحاسبية الدولية، وتوضيح كيف ستكون القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية بعد تكييف النظام المحاسبي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية،
- التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

✓ تندرج أهمية الدراسة عموماً من:

- الاتجاه المتزايد نحو انسجام وتوافق الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي وسعي مختلف الدول لمواكبة متطلبات العولمة المالية والمحاسبية ومن بينها الجزائر،
- كما تتجلى أيضاً أهمية الدراسة من كونها متزامنة مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي وضرورة التقيد بها في عملية التطبيق الشامل والحقيقي،
- كما تظهر أهمية هذه الدراسة أيضاً كون تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر ليس خياراً وإنما ملزم بقوة القانون ويشمل جميع المؤسسات الاقتصادية مهما كان حجمها أو شكلها القانوني، وهذا ما يزيد من ضرورة معالجة هذا الموضوع من كل جوانبه.

الدراسات السابقة:

قليلة جدا المواضيع التي تتطرق إلى موضوع تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية بشكل مباشر، وحسب حدود علم الطالب فإن الدراسات السابقة حول موضوع هذا البحث تتمثل فيما يلي:

1. دراسة شناي عبد الكريم (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، سنة 2008-2009)

عاج شناي عبد الكريم في رسالته المعنونة " تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية" دراسة مدى صلاحية القوائم المالية في النظام المحاسبي الجزائري منذ 1975 وهل أصبح تكيفها وفق المعايير الدولية، وأسقط دراسته على مؤسسة مطاحن الجنوب الكبرى.

2. دراسة سليم بن رحمون (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2012-2013)

عاج سليم بن رحمون في رسالته المعنونة " تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد" دراسة كيف يتم تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، وأسقط دراسته على مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.

3. دراسة سالم محمد الدينوري (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة ، سنة 2008-2009)

عاج سالم محمد الدينوري في رسالته المعنونة " قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية" دراسة مميزات وكيفية تطبيق أحد عناصر القوائم المالية وهي قائمة التدفقات النقدية، وقام بإسقاط دراسته على مؤسسة روايال موندريال.

4. دراسة مداني بن بلغيث (أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، سنة 2004)

عالج مداني بن بلغيث في دراسته المعنونة "أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية" دراسة مدى إصلاح النظام المحاسبي في ظل أعمال التوحيد والتوافق المحاسبين الدولية والسبل الكفيلة بتفعيله لملائمة الواقع الاقتصادي الجديد للجزائر، وقام بإسقاط دراسته بدراسته التجربة الجزائرية في ميدان التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية.

الإطار الزمني والمكاني:

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على دراسة المعايير المحاسبية الدولية والقوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي، وبالنسبة للجزء التطبيقي تحدد الدراسة في مايلي:

- ✓ الإطار المكاني: تم إجراء دراسة الحالة على مستوى مؤسسة روايال مونديال - كوينين - بالوادي،
- ✓ الإطار الزمني: تم إجراء هذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين شهري أفريل وماي 2015 بمؤسسة روايال مونديال - كوينين - بالوادي.

المنهج والأدوات المستخدمة:

بما أن دراستنا في مجال العلوم المحاسبية، اخترنا المنهج الوصفي التحليلي المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للموضوع، و اتبعنا منهج دراسة الحالة لمعالجة الإشكالية المطروحة، وهذا المنهج يمكننا من التعرف على وضعية مؤسسة اقتصادية واحدة بشيء من التفصيل، وقد وقع اختيارنا على مؤسسة روايال مونديال بولاية الوادي.

أما الأدوات المستخدمة فهي نص المعايير المحاسبية الدولية، النظام المحاسبي المالي الجزائري، الميزانيات المحاسبية، كما اعتمدنا على البحث المكتبي، حيث استخدمنا مجموعة من الكتب بلغات مختلفة (عربية، فرنسية) وكذا مجموعة من البحوث العلمية والمجلات المحكمة والرسمية وبعض الملتقيات والأيام الدراسية

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي صادفتنا في بداية إعداد هذا البحث هي :

- الطريقة الجديدة المعمول بها في إعداد منهجية مذكرات الماجستير.

- قلة المراجع والدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر،
- صعوبة الدقة في المعلومات وسريتها المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة.

محتوى البحث:

لتحقيق أهداف البحث، ومعالجة الإشكالية والتساؤلات الفرعية، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، وتسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في المقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

الفصل الأول " الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS " تضمن تمهيد للفصل يليه بعد ذلك ثلاث مباحث، يشمل الأول ماهية معايير المحاسبة الدولية تم التطرق فيه إلى الاتجاه الدولي حول توافق العمل المحاسبي وتعريف والتطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية وأهمية وخطوات إصدار معايير المحاسبة الدولية، المبحث الثاني فقد شمل لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث تطرقنا فيه إلى نشأة وأهداف وإنجازات لجنة معايير المحاسبة الدولية وهيكلها التنظيمي ومعاييرها، أما المبحث الثالث فقد شمل مجلس معايير المحاسبة الدولية وأهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة من خلال التعرف على نشأة المجلس وهيكله التنظيمي ومعايير المجلس وأهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة .

الفصل الثاني " عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF " تضمن كذلك تمهيدا للفصل ويليه بعد ذلك ثلاث مباحث المبحث الأول تناولنا فيه تقديم للنظام المحاسبي المالي وذلك من خلال تحديد أسباب ومراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي وبنية وطبيعة النظام المحاسبي المالي والإطار التصوري وتنظيم المحاسبة ، المبحث الثاني تناولنا فيه ماهية القوائم المالية من خلال تعريف القوائم وخصائصها ومستخدميه وأهدافها ، المبحث الثالث وتناولنا فيه عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي من خلال عرض الميزانية وحساب النتائج وجدولة سيولة الخزينة وتغيير الأموال الخاصة وملحق الكشوف المالية بصفة عامة.

الفصل الثالث " تكييف القوائم المالية لمؤسسة روابال مونديال حسب معايير المحاسبة الدولية " حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة مدى ملائمة القوائم المالية لمؤسسة روابال مونديال لسنة 2012 وسنة 2013 حسب النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية ويشتمل على مبحثين ففي الأول تناولنا ماهية المؤسسة من

خلال (تعريف المؤسسة وبطاقتها الفنية، نشأتها وتطورها، أهدافها وغاياتها) أما المبحث الثاني فقد شمل الدراسة المحاسبية للمؤسسة من خلال إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

الملحق رقم: (01)

يبين شكل الميزانية

ميزانية

السنة المالية المقفلة في

N - 1 صافي	N صافي	N اهتلاك رصيد	N إجمالي	ملاحظة	الأصل
					أصول غير جارية
					فارق بين الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي
					تثبيتات معنوية
					تثبيتات عينية
					أراضٍ
					مبانٍ
					تثبيتات عينية أخرى
					تثبيتات ممنوح امتيازها
					تثبيتات يجري إنجازها
					تثبيتات مالية
					سندات موضوعة موضع معادلة
					مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
					سندات أخرى مثبتة
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
					مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
					الزبائن
					المدينون الآخرون
					الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
					الموجودات و ما شابهها
					الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
					الخزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

ميزانية

السنة المالية المقفلة في

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
			نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))
			رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
			المجموع 1
			الخصوم غير الجارية
			قروض و ديون مالية
			ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
			مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
			موردون و حسابات ملحقة
			ضرائب
			ديون أخرى
			خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (3)
			مجموع عام للخصوم

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم: (02)

يبين شكل جدول حساب النتائج

حساب النتائج
حسب الطبيعة
الفترة من إلى

N - 1	N	ملاحظة
		رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
		1 - إنتاج السنة المالية المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
		2 - استهلاك السنة المالية
		3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2) أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
		4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات و المؤونات استثناف عن خسائر القيمة و المؤونات
		5 - النتيجة العملياتية المنتجات المالية الأعباء المالية
		6 - النتيجة المالية
		7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6) الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
		8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
		9 - النتيجة غير العادية
		10 - النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
		11 - النتيجة الصافية للمجموع الدمج (1) و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة الجمع (1)

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم: (03)

يبين شكل جدول سيولة الخزينة

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة المباشرة)

الفترة من إلى

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة
		تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)
		صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
		صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
		صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج) تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)
		أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية
		أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية
		تغير أموال الخزينة خلال الفترة
		المقاربة مع النتيجة المحاسبية

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة غير المباشرة)
الفترة من إلى

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة
		<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية</p> <p>صافي نتيجة السنة المالية تصححات من أجل : - الإهلاكات و الأرصدة - تغير الضرائب المؤجلة - تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى - تغير الموردين و الديون الأخرى - نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب</p>
		تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)
		<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار</p> <p>مسحوبات عن اقتناء تسيّبات تحصيلات التنازل عن تسيّبات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)</p>
		تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)
		<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل</p> <p>الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض</p>
		تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
		<p>تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)</p> <p>أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة</p>

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

الملحق رقم : (04)

يبين شكل

جدول تغيير الأموال الخاصة

الملحق رقم: (05)

الميزانية الختامية لمؤسسة رويال مونديال

لسنتي 2012-2013

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 0 3 9 0 1 0 0 9 6 8 4 3

Désignation de l'entreprise

SARL ROYALE MONDIALE

Activité: PRODUCTION DU PLASTOQUE

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE KOUININE W EL OUED

Exercice clos le : 31/12/2013

BILAN (ACTIF)

Série G,n°2 (2010)

ACTIF	2013			2012
	Montants bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	301 314		301 314	301 314
Immobilisation corporelles				
Terrain	900 000		900 000	900 000
Batiments	1 048 334	227 963	820 371	820 371
Autres immobilisations corporelles	59 137 035	28 305 732	30 831 302	30 831 302
Immobilisation en cession				
Immobilisation en cours				
Immobilisation financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Pret et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	61 386 684	28 533 695	32 852 988	32 852 988
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	80 621 593		80 621 593	69 158 424
Créances et emplois assimilés				
Clients	38 617 998		38 617 998	35 437 173
Autres débiteurs	25 871 097		25 871 097	25 871 097
Impôts et assimilés	5 922 694		5 922 694	4 926 590
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	5 850 395		5 850 395	9 695 404
TOTAL ACTIF COURANT	156 883 778		156 883 778	145 088 690
TOTAL GENERAL ACTIF	218 270 462	28 533 695	189 736 766	177 941 679

Désignation de l'entreprise

SARL ROYALE MONDIALE

Activité: PRODUCTION DU PLASTOQUE

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE KOUININE W EL OUED

Exercice clos le : 31/12/2013

BILAN PASSIF

PASSIF	2013	2012
<u>CAPITAUX PROPRES</u>		
Capital émis	50 000 000	50 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	864 724	864 724
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat part du groupe (1)	(841 912)	645 147
Autres capitaux propres-Report à nouveau	2 817 623	2 172 476
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	52 840 435	53 682 347
<u>PASSIFS NON COURANTS</u>		
Emprunts et dettes financières	4 700 000	4 700 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	4 700 000	4 700 000
<u>PASSIFS COURANTS</u>		
Fournisseurs et comptes rattachés	23 405 998	26 031 171
Impôts	103 392	266 037
Autres dettes	108 686 940	93 262 122
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIFS COURANTS III	132 196 331	119 559 331
TOTAL GENERAL PASSIF	189 736 766	177 941 679

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

الملحق رقم: (06)

جدول حساب النتائج لمؤسسة رويال موندريال

لسنتي 2012-2013

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 0 3 9 0 1 0 0 9 6 8 4 3

Désignation de l'entreprise

SARL ROYALE MONDIALE

Activité: PRODUCTION DU PLASTOQUE

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE KOUININE W EL OUED

Exercice du 01/01/2013 au 31/12/2013

COMPTE DE RESULTATS

RUBRIQUES		2013		2012	
		Débit (en Dinars)	Crédit (En Dinars)	Débit (en Dinars)	Crédit (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		9 316 354		11 151 520
	Prestations de services				231 910
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais,remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais,remises,ristournes			9 316 354		11 383 430
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			9 316 354		11 383 430
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		14 102 305		3 224 664	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks			11 463 168		
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance	6 700		8 250	
	Primes d'assurances			54 108	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	172 500		85 500	
	Publicité	277 840		390 050	
Déplacement, missions et réceptions					
Autres services		2 424 010		1 848 929	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur exercices extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		5 520 187		5 611 503	
III - Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			3 796 166		5 771 926
Charges de personnel		4 406 568		4 850 193	
Impôts et taxes et versements assimilés		137 677		176 647	
IV-Excédent brut d'exploitation		748 078		745 086	

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 0 3 9 0 1 0 0 9 6 8 4 3

Désignation de l'entreprise

SARL ROYALE MONDIALE

Activité: PRODUCTION DU PLASTOQUE

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE KOUININE W EL OUE

Période du : 01/01/2013 au 31/12/2013

COMPTE DE RESULTATS

	2013		2012	
	Débit (en Dinars)	Crédit (En Dinars)	Débit (en Dinars)	Crédit (en Dinars)
Autres produits opérationnels		72 557		108 000
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	675 521			853 086
Produits financiers				
Charges financières	166 391		56 538	
VI-Résultat financier	166 391		56 538	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	841 912			796 547
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			151 400	
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT DE L'EXERCICE	841 912			645 147

(*) A détailler sur état annexe à joindre.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: تدقيق محاسبي

تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية

حسب معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS

- دراسة حالة مؤسسة رويال مونديال كونين الوادي -

خلال الفترة الممتدة (2012 - 2013)

تحت إشراف الأستاذ:

محمد البشير بن عمر

إعداد الطالبة:

نعيمة قاسمي

لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ مساعد "أ" بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

رضا زهواني

مشرفا ومقررا

أستاذ محاضر "أ" بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

محمد البشير بن عمر

مناقشا

أستاذ مساعد "أ" بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

ربيع بوصبيح العايش

السنة الجامعية 2015/2014

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِأَنزَالِ الْوَحْيِ
وَأَنزَالِ الْوَحْيِ
وَأَنزَالِ الْوَحْيِ
وَأَنزَالِ الْوَحْيِ

صِرَاطِ اللَّهِ الْعَظِيمِ

سورة الاسراء (الآية 85)

شكرنا وأجرنا

أحمد الله على جزيل نعمه وأشكره شكر المعترفين بمننه وآلائه وأصلي على صفوة أنبيائه،

وعلى آله وصحبه وأوليائه

أما بعد انطلاقاً: من قوله تعالى: "لئن شكرتم لأزيدنكم" "سورة إبراهيم الآية 07"

وقوله صلى الله عليه وسلم: "من لم يشكر الناس لم يشكر الله عزوجل"

و اعترافاً منا بالفضل والجميل لا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير إلى من لم يبخل علي بنصائحه وإرشاداته وتوجيهاته من أجل إتمام هذا العمل، كما أشكر له كل صبره في تحمل قراءته وتصحيح فصوله، إلى مرشدي وقودتي : الأستاذ محمد البشير بن عمر والدكتور سالمى محمد الدينوري ،

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى مؤسسة روايال مونديال على مدهم يد العون والمساعدة وتواضعهم معنا من أجل إجراء دراسة الحالة

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة،

وأخيراً أسدي عبارات العرفان لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

أشكر كل هؤلاء و جزاهم الله عني كل خير .

فهرس المحتويات

الصفحة	الفهرس
	الإهداء
	شكر وعرهان
	ملخص البحث
I	فهرس المحتويات
III	فهرس الجداول
IV	فهرس الأشكال البيانية
V	قائمة الملاحق
VI	قائمة الاختصارات والرموز
(أ...ز)	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	
08	تمهيد
09	المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS
09	المطلب الأول: الاتجاه الدولي حول توافق العمل المحاسبي
12	المطلب الثاني: تعريف والتطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية
16	المطلب الثالث: أهمية وأهداف وخطوات إصدار معايير المحاسبة الدولية
18	المبحث الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC
18	المطلب الأول: نشأة وأهداف وإنجازات لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC
20	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC
23	المطلب الثالث: معايير لجنة معايير المحاسبة الدولية IAS
25	المبحث الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB أهم المنظمات المهمة بالمحاسبة
25	المطلب الأول: نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وهيكلها التنظيمي
27	المطلب الثاني: معايير مجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS
28	المطلب الثالث: أهم المنظمات المهمة بالمحاسبة
32	خلاصة
الفصل الثاني: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF	
34	تمهيد
35	المبحث الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF
35	المطلب الأول: أسباب ومراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي في الجزائر
38	المطلب الثاني: بنية وطبيعة النظام المحاسبي المالي
41	المطلب الثالث: الإطار التصوري وتنظيم المحاسبة للنظام المحاسبي المالي
46	المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية
46	المطلب الأول: تعريف القوائم المالية وخصائصها
48	المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية
50	المطلب الثالث: أهداف القوائم المالية

51	المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF
51	المطلب الأول: الميزانية
53	المطلب الثاني: حساب النتائج
55	المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة
57	المطلب الرابع: جدول تغيير الأموال الخاصة
58	المطلب الخامس: ملحق الكشوف المالية
59	خلاصة
	الفصل الثالث: تكييف القوائم المالية لمؤسسة رويال مونديال حسب معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS
61	تمهيد
62	المبحث الأول: ماهية مؤسسة رويال مونديال
62	المطلب الأول: تعريف المؤسسة وطاققتها الفنية
63	المطلب الثاني: نشأة وتطور المؤسسة
64	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وغاياتها
65	المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
67	المبحث الثاني: الدراسة المحاسبية لمؤسسة رويال مونديال
67	المطلب الأول: إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة
70	المطلب الثاني: إعداد جدول حساب النتائج
73	المطلب الثالث: إعداد جدول سيولة الخزينة
77	المطلب الرابع: إعداد جدول تغيير الأموال الخاصة
80	خلاصة
85-82	الخاتمة
90 - 87	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الجدول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
24-23	جدول رقم 1-1 يبين المعايير المحاسبية IAS والتعديلات التي أجريت عليها	01
68	جدول رقم 1-3 يبين الميزانية الختامية لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31 (أصول)	02
69	جدول رقم 2-3 يبين الميزانية الختامية لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31 (خصوم)	03
71	جدول رقم 3-3 يبين جدول حساب النتائج لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	04
76	جدول رقم 4-3 يبين جدول سيولة الخزينة لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	05
78	جدول رقم 5-3 يبين جدول تغيير الأموال الخاصة لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	06

فهرس الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
22	شكل رقم: 1-1 يبين الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	01
26	شكل رقم: 2-1 يبين الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB	02
63	شكل رقم: 1-3 يبين شعار مؤسسة روابال مونديال	03
65	شكل رقم: 2-3 يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة روابال مونديال	04

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	يبيّن شكل الميزانية
02	يبيّن شكل جدول حساب النتائج
03	يبيّن شكل جدول سيولة الخزينة الخزينة
04	يبيّن شكل جدول تغيير الأموال الخاصة
05	الميزانية الختامية لمؤسسة روابال مونديال لسنتي 2012-2013
06	جدول حساب النتائج لمؤسسة روابال مونديال لسنتي 2012-2013

قائمة الاختصارات و الرموز

الاختصار/الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
AFA	Association of South East Asian	جمعية أمم جنوب شرق آسيا لإتحاد المحاسبين
AICPA	American Institute of Certified Public Accountant American	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين
ASCA	Arab Society of Certified Accountants	الجمعية العربية للمحاسبين القانونيين
CAPA	Confederation of Asian and Pacific Accountants	اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي
CICA	The Canadian Institute of Chartered Accountants	المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين
UE	Union Européen	الإتحاد الأوروبي
FASB	Financial Accounting Standards Board (US)	مجلس معايير المحاسبة المالية
GAAP	Generally Accepted Accounting Principal (s)	المبادئ المحاسبية مقبولة عموماً
IAS	International Accounting Standard	معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting Standard Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	معهد تعليم المحاسبة في إنجلترا وويلز
IFAC	International Fédération of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IFRS	International Financial Reporting standard	معايير التقارير المالية الدولية
IMA	Institute of Management Accountant	معهد المحاسبين الإداريين
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	المنظمة العالمية لهيئات الأوراق المالية
LIFO	Last In First Out	الداخل أخيراً خارج أولاً
OECD	Organisation de Coopération et de Développement Economique	منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
SIC	Standing interpretations committee.	لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية
UEC	Union Européenne des Experts Comptables	إتحاد المحاسبين الأوروبيين
UN	United National	الأمم المتحدة

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
24 -23	جدول رقم 1-1 يبين المعايير المحاسبية IAS والتعديلات التي أجريت عليها	01
68	جدول رقم 1-3 يبين الميزانية الختامية لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31 (أصول)	02
69	جدول رقم 2-3 يبين الميزانية الختامية لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31 (خصوم)	03
71	جدول رقم 3-3 يبين جدول حساب النتائج لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	04
76	جدول رقم 4-3 يبين جدول سيولة الخزينة لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	05
78	جدول رقم 5-3 يبين جدول تغيير الأموال الخاصة لمؤسسة روايال مونديال في 2013/12/31	06

فهرس الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
22	شكل رقم: 1-1 يبين الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	01
26	شكل رقم: 2-1 يبين الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB	02
63	شكل رقم: 1-3 يبين شعار مؤسسة روابال مونديال	03
65	شكل رقم: 2-3 يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة روابال مونديال	04

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	يبيّن شكل الميزانية
02	يبيّن شكل جدول حساب النتائج
03	يبيّن شكل جدول سيولة الخزينة الخزينة
04	يبيّن شكل جدول تغيير الأموال الخاصة
05	الميزانية الختامية لمؤسسة روابال مونديال لسنتي 2012-2013
06	جدول حساب النتائج لمؤسسة روابال مونديال لسنتي 2012-2013

قائمة الاختصارات و الرموز

الاختصار/الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
AFA	Association of South East Asian	جمعية أمم جنوب شرق آسيا لإتحاد المحاسبين
AICPA	American Institute of Certified Public Accountant American	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين
ASCA	Arab Society of Certified Accountants	الجمعية العربية للمحاسبين القانونيين
CAPA	Confederation of Asian and Pacific Accountants	اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي
CICA	The Canadian Institute of Chartered Accountants	المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين
UE	Union Européen	الإتحاد الأوروبي
FASB	Financial Accounting Standards Board (US)	مجلس معايير المحاسبة المالية
GAAP	Generally Accepted Accounting Principal (s)	المبادئ المحاسبية مقبولة عموما
IAS	International Accounting Standard	معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting Standard Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	معهد تعليم المحاسبة في إنجلترا وويلز
IFAC	International Fédération of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IFRS	International Financial Reporting standard	معايير التقارير المالية الدولية
IMA	Institute of Management Accountant	معهد المحاسبين الإداريين
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	المنظمة العالمية لهيئات الأوراق المالية
LIFO	Last In First Out	الداخل أخيرا خارج أولا
OECD	Organisation de Coopération et de Développement Economique	منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
SIC	Standing interpretations committee.	لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية
UEC	Union Européenne des Experts Comptables	إتحاد المحاسبين الأوروبيين
UN	United National	الأمم المتحدة

1 - الكتب

1. أحمد نور، المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية العربية والمصرية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2003-2004.
2. أمين السيد أحمد لظفي، المحاسبة الدولية لشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004.
3. أمين السيد أحمد لظفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
4. بنية عبد الرحمان الجير ومحمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية، الإطار الفكري والواقع العلمي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، 1998.
5. جمال لعشي، محاسبة المؤسسة والحماية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار متيحة للطباعة، الجزائر، 2010.
6. حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008.
7. حكمت احمد الزاوي، المحاسبة الدولية، دار حنين الأردن، 1995.
8. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، (IFRSs&IASs)، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
9. دونالدوكيز، جيري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، ج1، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999.
10. رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، ط1، دار حماد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
11. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، دار الثقافة، الأردن، 2009.
12. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، ج1، دار النشر، المكتبة الوطنية بودواو الجزائر . 2009.
13. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية، ج1، ط1، مكتبة الشركة، بوداود، الجزائر، 2008.
14. طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، ج1، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
15. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة (شرح التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية، والعربية والخليجية والمصرية)، ج1، عرض القوائم المالية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006.
16. طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
17. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006.
18. فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد، مراجعة أحمد حامد حجاج، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، السعودية 2004.
19. كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
20. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي (الجوانب النظرية والعلمية)، ط2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2009.
21. محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.
22. محمد عباس حجازي، قوائم التدفقات النقدية (الإطار الفكري والتطبيقي العملي)، دار النهضة، مصر للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1998.
23. محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، 2005.
24. محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه عبد الرحمان الجير، المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العلمي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، 1998.
25. محمد مبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية انعكاساتها على الدول العربية، ط1، أتراك للطباعة والنشر والتوزيع القاهرة، مصر، 2005.

26. محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية وإشكاليات التطبيق، جامعة عين شمس، بدون سنة.
27. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية (في مجالات: القياس والعرض والإفصاح)، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 .
28. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي ، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006.
29. نعيم دهش، محمد أبو نصار ومحمود الخلايلة، مبادئ المحاسبة الأصول العلمية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.
30. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم، الإفصاح المحاسبي، دار المعرفة الجامعية، مصر، 1999 .
31. يوسف محمود جريوع و سالم عبدا لله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع الأردن، 2002 .
- 2 - الرسائل والأطروحات الجامعية
32. رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، (دراسة حالة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، بحث معد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة المصرفية، الجامعة العربية السورية، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سنة 2008.
33. سالمي محمد الدينوري ، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والتجارة، قسم التسيير تخصص محاسبة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، السنة الجامعية 2008-2009 .
34. سعادة وردة ، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS تداعيات وآفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية تخصص تحليل اقتصادي ، جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي ، 2009-2010 .
35. سليم بن رحمون، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب، بسكرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2012-2013.
36. شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، دراسة حالة المطاحن الكبرى الجنوب، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة العقيد الحاج لخضر كلية علوم التسيير ، تخصص محاسبة، ، باتنة، 2008-2009.
37. عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد و متطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية ، مذكرة تدخل ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير، علوم التسيير ، تخصص محاسبة، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011.
38. فايز زهدي الشلتوت، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، رسالة مقدمة لقسم المحاسبة والتمويل بكلية التجارة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2005.
39. مداني بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة، جامعة الجزائر، 2004.

3 - التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

40. القانون رقم 07-11، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
 41. المرسوم التنفيذي رقم: 156/08 المؤرخ في 28 ماي 2008 المتضمن "تطبيق أحكام القانون 07-11"
 42. القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها".

4- الدوريات والمجلات

43. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
 44. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، المؤرخ في 15 ذو القعدة الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي .
 45. الجمهورية الجزائرية، القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008، المتضمن "قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها"، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009.
 46. الجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 20 جمادى الأول عام 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07/11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 28 ماي 2008.
 47. جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، العدد رقم 06، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، ديسمبر 2009.
 48. د.آلاء مصطفى الأسعد، المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الخاص بمؤتمر الكلية، 2013.
 49. رباح بوقرة، محاد عريوة، أثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، العدد 1، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية JEFR، 2014-05-25.
 50. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، العدد رقم 06، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا..
 51. الجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية، عمان، الأردن ، 1999.
 52. مداني بن بلغيث ، إشكالية التوحيد المحاسبي " تجربة الجزائر " العدد 1 ، مجلة الباحث ، 2002 .
- 5 - المؤتمرات و الملتقيات والندوات
53. ربيع بوصبيح العايش وآخرون، مداخلته بعنوان جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)-دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير (ورقلة)-، الملتقى الوطني حول "واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الوادي، يومي 5 و6 ماي 2013.
 54. سالمي محمد الدينوري وآخرون، مداخلته بعنوان فعالية معايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) للارتقاء بجودة المعلومات المحاسبية وتحقيق متطلبات تحليل الأداء المالي، الملتقى الدولي الخامس حول " دور الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) ومعايير المحاسبة الإسلامية"، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، يومي 07-08 ديسمبر 2014.
 55. سفیان نقماری، رحمة بلهادف، مداخلته بعنوان واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي-العوائق والرهانات-، الملتقى الوطني حول "النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IAS/IFRS"، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 13 و14 جانفي 2013.

56. عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، مداخلة بعنوان المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب معيار 32-39 IAS وحول الصنف الأول والخامس، الملتقى العلمي الدولي حول "لإصلاح المحاسبي في الجزائر"، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 29 و30 نوفمبر 2011.
57. فتيحة بوهرين ، مداخلة بعنوان تطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IFRS7 بالبنوك الإسلامية الجزائرية، الملتقى الدولي الخامس حول "دور الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) والمعايير المحاسبية الإسلامية"، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، يومي 07-08 ديسمبر 2014.
58. كمال رزيق وآخرون، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات، الملتقى الدولي حول "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة"، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011.
59. مداني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة ورقلة، ديسمبر 2010.

6 - مواقع الالكترونية:

60. مأمون حمدان، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، جامعة دمشق ، جمعية المحاسبين القانونيين ، ص ص 2-3، مأخوذة عن: 14.22: 2015/03/18. www.9lam.com/up/do.php?id=824.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

1- Livres

61. Jean Françoisdes Robert, François Méchin , Hervé puteaux , Normes IFRS et PME, Dunod , paris, 2004.
62. BOERT Robert: pratique des normes IAS/IFRS Dunod, Paris, 2003 .
63. Bernard Raffourier ,et autre, Comptabilité Internationale, Edition libraire, vribert, France, 1997.

2- Articles :

64. Nouveau Système comptable financier SCF ,Edition BERTI, Alger, 2009
65. Projet de système comptable financière, ministère des finances, juillet 2006,- document de travail