الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم المحاسبة والمالية
تخصص: مالية ومحاسبة
بعنوان

تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب المعايير المحاسبية الدولية الجديدة
دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم

من إعداد الطالبة:
- *بن خيرة أمال.*

لجنة المناقشة

الأستاذ	أستاذ مساعد	جامعة مستغانم	رئيسا
الأستاذ	أستاذ مساعد	جامعة مستغانم	مشرفا
الأستاذ	أستاذ مساعد	جامعة مستغانم	مناقشا

السنة الجامعية: 2018-2019

بسم الله الرحمن الرّحيم

﴿وَعَلَّمَ آدَمُ الأَسْمَاءَ كُلَّهَا ثُمَّ عَرَضَهُم عَلَى المَلائِكَة فَقَال

أَنْبِئُونِي بِأَسْمَاءِ هَؤُلاَءِ إِنْ كَنْتُم صَادِقِينَ ﴾.

شكر وعرفان

الحمد لله الذي أنار درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب

ووفقنا على إنجاز هذا العمل.

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد

على إنجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات، ونحصّ

*بالذكر الأستاذ المشرف: **"بوروبة"** الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عونا لنا في إتمام هذا البحث.*

ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي مؤسسة ميناء مستغانم على الاستقبال الجيّد.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى عمال مكتبة جامعة عبد الحميد بن باديس.

" وقبل وبعد فالشكر لله ولله الحمد في الأول والآخر ".

أمال.

إهـــــــــداء

أهدي ثمرة جهدي:

إلى من يجب أن أخفض لهما جناح الذّل من الرّحمة، إلى أبي العزيز

وإلى قرة عيني أمي الحنون التي تعلمت منها معنى الحبّ.

إلى أخواتي.

إلى كل الصّديقات والأصدقاء الذين عرفتهم أثناء مشواري الدّراسي.

وإلى كل دفعة تخرج مالية ومحاسبة 2018-2019.

إليكم جميعا هذا البحث من بستان العلم.

أمال.

الفهـــــــــــــــــرس

فهرس المحتويات

المحتوى	رقم الصفحة
الإهداء	
شكر وعرفان	
فهرس المحتويات	
فهرس الجداول	
فهرس الأشكال	
المقدمة	أ-د
الفصل الأول: مدخل إلى دراسة المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: ماهية المحاسبية الدولية IFRS/IAS	**03**
المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبة الدولية وتطورها التاريخي	**03**
المطلب الثاني: أهمية وأهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية	**07**
المطلب الثالث: كيفية إصدار المعايير المحاسبية الدولية	**08**
المبحث الثاني: لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC	**10**
المطلب الأول: نشأة وأهداف وإنجازات لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC	**10**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	**11**
المطلب الثالث: معايير لجنة معايير المحاسبة الدولية IAS	**14**
المبحث الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وأهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة	**16**
المطلب الأول: نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وهيكلها التنظيمي	**16**
المطلب الثاني: معايير مجلس المعايير المحاسبية الدولية IFRS	**18**
المطلب الثالث: أهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة	**19**
خلاصة الفصل	**22**
الفصل الثاني: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد SCF	
تمهيد	**24**
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	**25**
المطلب الأول: بنية وطبيعة النظام المحاسبي المالي	**25**
المطلب الثاني: الإطار التصوري وتنظيم المحاسبة للنظام المحاسبي المالي	**26**
المطلب الثالث: مقارنة بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية	**30**
المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية	**31**
المطلب الأول: تعريف القوائم المالية وخصائصها	**33**
المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية	**34**
المطلب الثالث: أسس واعتبارات القوائم المالي	**36**
المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب SCF	**39**
المطلب الأول: الميزانية (قائمة المركز المالي)	**39**
المطلب الثاني: حساب النتائج (قائمة الدخل)	**41**
المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)	**42**

خلاصة الفصل	**45**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم	
تمهيد	**48**
المبحث الأول: تعريف مؤسسة ميناء مستغانم	**49**
المطلب الأول: نشأة ميناء مستغانم	**49**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	**53**
المطلب الثالث: الخصائص الهامة للميناء وميكانيزمات تسييره	**55**
المبحث الثاني: مهام ومصالح مؤسسة ميناء مستغانم	**57**
المطلب الأول: مهام وأهداف مؤسسة ميناء مستغانم	**57**
المطلب الثاني: تقديم مديرية المالية والمحاسبة للمؤسسة	**58**
المطلب الثالث: الاستبيانة	**60**
المبحث الثالث: الدراسة المحاسبية للمؤسسة ميناء مستغانم	**62**
المطلب الأول: إعداد الميزانية المالية للمؤسسة	**62**
المطلب الثاني: إعداد جدول حساب النتائج	**65**
المطلب الثالث: إعداد جدول سيولة الخزينة (التدفقات النقدية)	**66**
خلاصة الفصل	**68**
الخاتمة	**70**
قائمة المراجع	**75**
قائمة الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	*عنوان الجدول*	*رقم الصفحة*
01	معايير المحاسبة الدولية IAS والتعديلات التي أجريت عليها:	***14***
02	الاختلافات الموجودة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي	***31***
03	خصائص القوائم المالية	***34***
04	ميزانية الأصول للسنة المالية 2018/12/31	***62***
05	ميزانية الخصوم للسنة المالية في: 31 /2018/12	***64***
06	حساب النتائج لسنة 2018	***65***

07	يبين التدفقات النقدية للمؤسسة لسنة 2018	66

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	مراحل وكيفية إصدار المعايير	09
02	الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	13
03	الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS	17
04	القوائم المالية والتقارير المالية	33
05	أهداف القوائم المالية	36
06	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	54
07	هيكل مديرية المالية والمحاسبة	59

المـــقدمـــــــــــــة

المقدمة:

يشهد الاقتصاد العالمي تطورا كبيرا في ظل ما يفرضه عنصر العولمة وثورة الاتصالات من اتساع وانفتاح الأسواق على مصارعها، وتلاشي الحدود التجارية بين الدول وانتشار المؤسسات المتعددة الجنسيات في العالم.

وهو ما جعل الكثير من المنظمات والهيئات الدولية تهتم بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبين الدولية كالأمم المتحدة، منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والاتحاد الأوروبي، من أجل تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي إلى بعضها، 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 وتمّ تطبيقها في العديد من الدول بجعل محاسبتها تتكيف والمعايير المحاسبية الدولية وبالتالي التكيف والمحيط الدولي.

والجزائر كغيرها من الدول حاولت التأقلم مع هذه المعايير والدخول في دائرة الاقتصاد العالمي، وبما أنّها تسعى إلى الانضمام 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) المستوحي من معايير المحاسبة الدولية، والذي شرع في تطبيقه ابتداءا من 01 جانفي 2010، وذلك بغرض توفير قوائم مالية لصالح كل الملاك في المؤسسة، المستثمرين والمقرضين من داخل وخارج الجزائر لكي تمكنهم من الحصول على معلومات محاسبية ودقيقة وصورة واضحة على الوضعية المالية للمؤسسة.

وبناءا 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 تبينها 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 تمّ وضع الفرضيات التالية:

- 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.
- 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.
- تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من شأنه التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية.

مبررات اختيار الموضوع:

لقد تمّ 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 لأنّ 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 عموما إلى:**

- التعرف على المعايير المحاسبية الدولية والهيئات القائمة عليها في الجزائر وأسباب إنجاز 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 تكيف النظام المحاسبي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية.
- التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

✓ **تندرج أهمية الدراسة عموما من:**

- الاتجاه المتزايد نحو انسجام وتوافق الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي وسعي مختلف الدول لمواكبة متطلبات العولمة المالية والمحاسبية ومن بينها الجزائر.

- كما تتجلى أيضا 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 أيضا كون تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر ليس خيارا وإنّما 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 تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية بشكل مباشر، وحسب حدود علم الطالب، فإنّ 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 2009/2008.

عالج شناي عبد الكريم في رسالته المعنونة "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية"، دراسة مدى صلاحية القوائم المالية في النظام المحاسبي الجزائري منذ 1975 وهل أصبح تكييفها 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 2013/2012.

عالج سليم بن رحمون في رسالته المعنونة "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد"، دراسة كيف يتم تكييف القوائم المالية المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي، وأسقط دراسته على مؤسسة مطاحن الجنوب الكبرى للجنوب.

3. دراسة سالمي محمد الدينوري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، سنة 2009/2008.

عالج سالمي 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 موندیال.

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 المكاني والزماني:

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

- **الإطار المكاني:** تم إجراء دراسة الحالة على مستوى مؤسسة ميناء بمستغانم.
- **الإطار الزماني:** تم إجراء هذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين شهري جانفي ومارس 2019 بمؤسسة ميناء بمستغانم.

المنهج والأدوات المستخدمة:

بما أنّ دراستنا في مجال العلوم المحاسبية، اخترنا المنهج الوصفي التحليلي.

المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للموضوع، واتبعنا منهج دراسة الحالة لمعالجة الإشكالية المطروحة، وهذا المنهج يمكننا من التعرف على وضعية مؤسسة اقتصادية واحدة بشيء من التفصيل، وقد وقع اختيارنا على مؤسسة ميناء مستغانم.

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 وبعض الملتقيات الدراسية.

صعوبات الدراسة:

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

- الطريقة الجديدة المعمول بها في إعداد منهجية مذكرات الماستر.
- قلة المراجع والدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.
- صعوبة الدقة في المعلومات وسريتها المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة.

الفصل الأول:

مدخل إلى دراسة المعايير

المحاسبية الدولية IFRS/IAS

تمهيد:

أمام تنمية وشمولية الأنشطة الائتمانية والتجارية وانفتاحها بين مختلف دول العالم، يهدف التجاوب والتأقلم مع التوسع والتطور والتبادل التجاري، بدأت الجهود تنصب من أجل وضع أسس دولية لمهنة المحاسبة وهذا أدى تدريجيا إلى ظهور ما يسمى بالمعايير المحاسبية الدولية الذي كان لها دور مهم وجذري في توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف المؤسسات، ومنه نستنتج أنّ هذه المعايير المحاسبية وجدت في الأساس لتوحيد المعالجة المحاسبية بغرض مواكبة الانفتاح الاقتصاد العالمي واستقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية وتحسين تنمية الأداء ومستوى التبادل التجاري.

وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

- المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS.
- المبحث الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC.
- المبحث الثالث: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASB.

المبحث الأول ماهية المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS

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: مفهوم المعايير المحاسبة الدولية وتطورها التاريخي

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.

وتماشيا مع الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية فقد ألح المجتمع الاستثماري الدولي على ضرورة وضع معايير دولية محاسبية، تلقى القبول العام وتسهل عملية التبادل بين مختلف الوحدات المحاسبية لمختلف 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 أمرا عسيرا، 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 المالية".[1]

"المعايير المحاسبية هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو المراجعة".[2]

وتظهر الحاجة للمعايير المحاسبية من خلال:[3]

- 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 سليم.

---

[1]- محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية وإشكاليات التطبيق، جامعة عين شمس، بدون سنة، ص 48.
[2]- حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، سنة 2008، ص 103.
[3]- حكمت أحمد الزاوي، المحاسبة الدولية، دار حنين، الأردن، 1995، ص 47.

- تحديد الطريقة المناسبة للقياس ويلاحظ بأنّ المعيار يحدد المناسبة منها في عدد من الطرق الأخرى يشار إليها في تنوع المعيار.
- عملية اتخاذ القرار وبهذا فإنّ المعيار الملائم والمناسب توفره بشكل دقيق يمكن في النهاية أن يتم عليه اتخاذ القرار المناسب.

أما الجوانب في غياب المعايير المحاسبية سوف تؤدي إلى:[1]

- غياب المعيار المحاسبي يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة، 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 الداخلين أو الخارجين.
- 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.

الفرع الثاني: التطور التاريخي للمعايير المحاسبة الدولية

قامت جمعيات مهنية عديدة في أرجاء العالم ببذل جهود التنمية المحاسبية وفي تقريب معايير المحاسبة التي تطبقها المؤسسة 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 1904 م، ففي هذه الفترة سنة 1904 انعقد أول مؤتمر دولي محاسبي في سانت لويس بأمريكا خصص للمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى في العالم.[2]

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 القانونين (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 تروبلاد رئيسا لها، وقد دامت مجموعة الدراسات عشر سنوات حلت في سنة

[1]- حكمت أحمد الزاوي، مرجع سابق، ص 49.
[2]- أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية لشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 430-429.

1977، أثناء وجودها نشرت 20 وثيقة وهذه الوثائق كانت على شكل دراسات مقارنة وسميت الآراء المذكورة فيها استنتاجات.

أما أهم المؤتمرات الدولية المحاسبية التي عقدت في بدايات القرن العشرين والتي عملت على التوافق الدولي في مجال المحاسبة ووضع المعايير على المستوى الدولي سنعرض أهمها كالآتي:[1]

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 م، 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 ثلاثة أبحاث رئيسية وهي:
- الاستهلاك والمستثمر.
- الاستهلاك وإعادة التقويم.
- السنة التجارية أو الطبيعية.

4. المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933: في لندن وقد شاركت فيه 46 منظمة محاسبية عينت 90 مندوبا بالإضافة إلى حضور 49 زائرا من الخارج، وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها أستراليا ونيوزلندة 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 حضرت المؤتمر في بريطانيا و196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.
7. المؤتمر الدولي 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 الدولي المحاسبي الدولي التاسع 1967 في باريس.
10. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي العاشر 1972 حضره 4347 مندوبا في 59 دولة.

[1]- مأمون حمدان، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، جمعية المحاسبين القانونيين، ص 03-02.

11. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم.
12. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي الثاني عشر 1982 في المكسيك.
13. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي الثالث عشر 1987 في طوكيو.
14. المؤتمر الدولي 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 لوفود من لبنان وسوريا والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA وجمعية المحاسبية الإدارية IMA وجمعية المراجعين الداخلين IIA.

15. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997في المكسيك.
16. المؤتمر الدولي 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 المحاسبية.
17. المؤتمر الدولي المحاسبي الدولي السابع عشر 2006 في اسطنبول وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصاد العالمي ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.[1]

المطلب الثاني: أهمية وأهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية

الفرع الأول: أهمية معايير المحاسبة الدولية

نظرت اللجنة في إصدار المعايير الدولية أهمية تتلخص كالآتي:[2]

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 الداخلين والخارجين.
3. أوصت اللجنة الالتزام بالمعايير الدولية وإذا لم تكن تتلائم فإنّ المعايير المحاسبية القطرية هي التي يعمل بها.
4. إن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية سوف تساعد في فهد القوائم المالية المعلنة خارج الدول.
5. الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض البحث أو المقارنة من قبل الاستشاريين الأكاديميين والمهتمين في هذا المجال.

[1]- مأمون حمدان، مرجع سابق، ص 03.
[2]- حكمت أحمد الزاوي، مرجع سابق، ص 54.

6. تساعد الدول على الأخذ بما يلائمها والقيام بإصدار المعايير التي تلائم وضع المحاسبين.

الفرع الثاني: أهداف المعايير المحاسبية الدولية

تتمثل أهداف إصدار معايير المحاسبة الدولية في الآتي: [1]

1. إعداد ونشر معايير المحاسبة التي يتم الاسترشاد بها واللجوء إليها عند إعداد القوائم المالية.
2. العمل بشكل عام على التحسين التنسيق 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 غايتهم الخاصة لتحقيق ما يلي:[2]

- 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 أحدث 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 الخارجين 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.

المطلب الثالث: كيفية إصدار المعايير المحاسبية الدولية

حسب إجراءات العمل المتفق عليها فإنّه توجد المجموعة الاستشارية داخل لجنة المعايير المحاسبية الدولية ولا يتم أي عمل حتى يتم الأخذ بوجهة نظرها في كل مرحلة في مراحل صنع القرار، وبناءا على ذلك يتم إعداد مسودة عرض لموضوع أو مشكلة معينة.

وإذا تمّ إقرارها من طرف ثلثي أعضاء المجلس يتم إرسالها إلى الهيئات المحاسبية والحكومات وأسواق الأوراق المالية وغير ذلك من الهيئات والمنظمات المهتمة للتعليق على كل عرض أو مسودة.

---

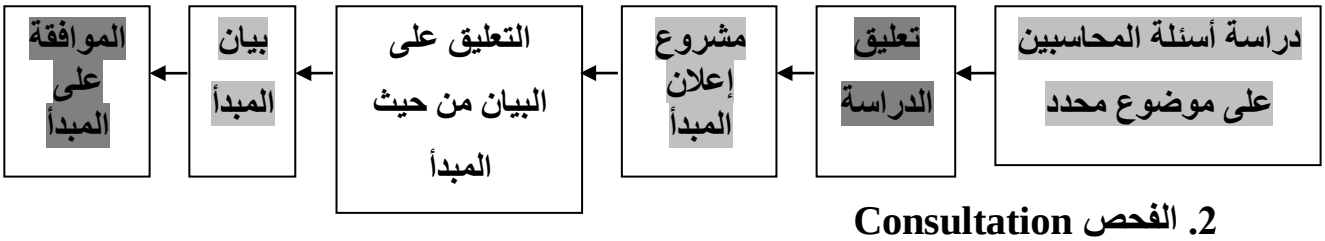
[1]- رابح بوقرة، محاد عريوة، أثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، 2015، ص 14.

[2]- يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 23-22.

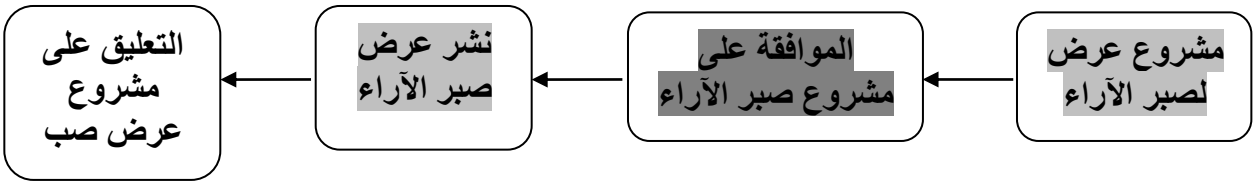
يقوم المجلس بفحص الاقتراحات والتعليقات التي ترد حول مسودة العرض ويتم تعديلها حسب الضرورة وإذا ما وافق ما لا يقل عن ثلاثة أرباع من أعضاء المجلس على مسودة العرض المعدلة يجري إصدارها كمعيار محاسبي دولي ليصبح ساري المفعول ويصدر باللغة الانجليزية ليتم ترجمة المسودات والمعايير المحاسبية بلغات عالمية أخرى. [1]

الشكل رقم 01: مراحل وكيفية إصدار المعايير

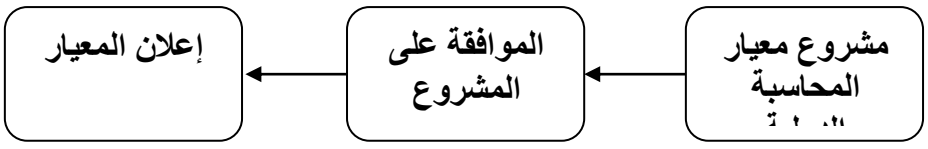
1. دراسة أولية:



2. الفحص Consultation



3. افتتاحية نشر المعيار: Rédaction Publication de la Norme



مجموعة العمل الاستشاري.

لجنة الاستشارة أو منظمات أخرى.

المجلس.

المصدر: حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر، عمان، 2008، ص 11.

[1]- حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سابق، ص 11.

المبحث الثاني: لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC

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

المطلب الأول: نشأة وأهداف وإنجازات لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC

الفرع الأول: نشأة لجنة المعايير المحاسبية 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، بناءا على مجموعة الدراسة الدولية للمحاسبين، إنشاء هيئة دولية تكون مسؤولة عن تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية، وبعد عقد عدة اجتماعات أخرى بين رؤساء (CICA/AICPA و ICAEW) ومعهد المحاسبين القانونية باسكتلندا (ICAS)، تمّ الاتفاق على توسيع نطاق مشاركة الدول في تشكيل هيئة محاسبة دولية بشكل يتجاوز الدول الثلاث لمجموعة الدراسة، وعليه فقد وجهت الدعوة لهيئات المحاسبة في أستراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا لحضور اجتماع في لندن في مارس 1973.

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

وقد أسس مجلس IASC مجموعة استشارية دولية في 1981 ضمت ممثلي المنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجماعات المنظمة للأوراق المالية، وقد اجتمعت المجموعة الاستشارية دوريا لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات IASC وإستراتيجيتها، وقد لعبت هذه المجموعة دورا هاما في قيام IASC بوضع معايير المحاسبة الدولية وكسب القيود للمعايير.

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.[1]

الفرع الثاني: أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

تتمثل فيما يلي:[2]

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

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 أصدر المجلس إطار لإعداد وعرض القوائم المالية ليساعد في:

1. تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية وفي المعايير المحاسبية الصادرة.
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 هذه اللجنة 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 والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وأربع منظمات أخرى مهتمة بالتقارير المالية، 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 يصوتوا، ومن مسؤوليات المجلس ما يلي: [3]

---

[1]- 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، 2006، ص 05-04.

[2]- أمين السيد محمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، ط 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 36.

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

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

الفرع الثاني: المجموعة الاستشارية (CG)

تتشكل 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 المعايير، 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 1995 ويتشكل من أفراد بارزين في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين. كان المجلس يقوم بالآتي:

- تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بالاشتراك في إجراء قبول أعمال اللجنة.
- مراجعة إستراتيجية مجلس اللجنة لتعزيز مصداقية.

الفرع الرابع: اللجنة الدائمة للترجمة (SIC)

تشكل مجلس اللجنة IASB لجنة دائمة للتفسيرات سنة 1997 لمعالجة القضايا المتنافرة وغير المقبولة وضمت اللجنة 12 عضوا لهم حق التصويت من بلدان مختلفة وقد بحثت اللجنة الدائمة SIC المعايير التللية لإدراج القضايا على جدول أعمالها:

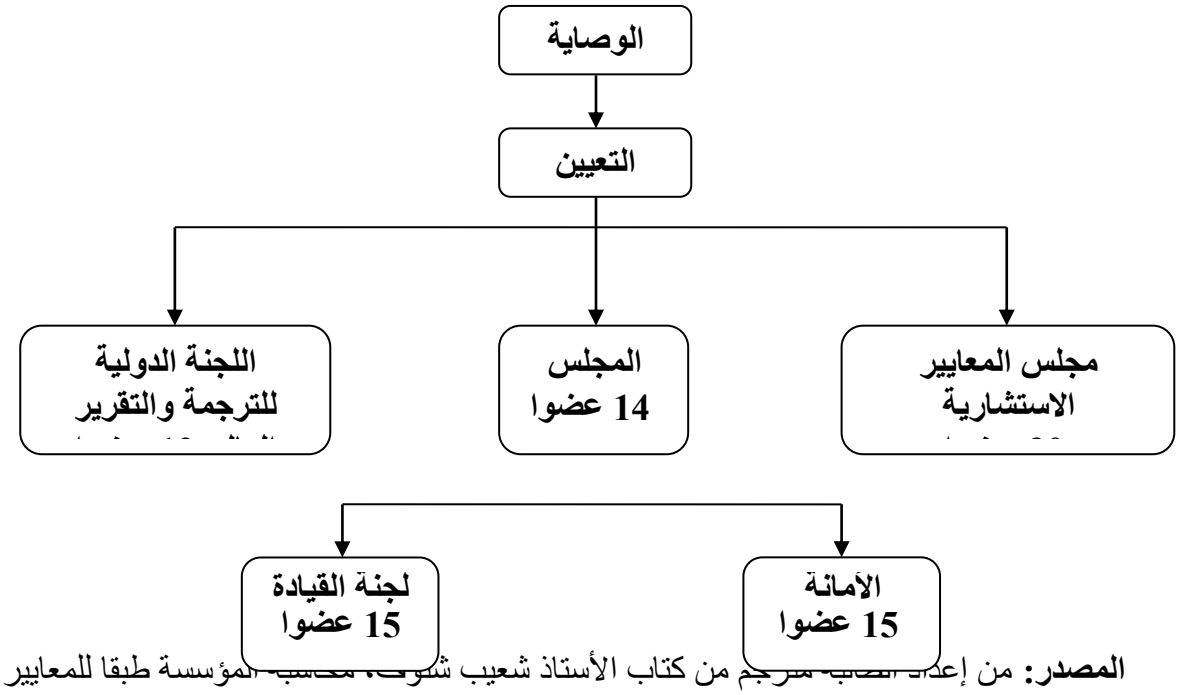
- ينبغي أن يتضمن الموضوع تفسير المعيار القائم قائم ضمن سياق إطار IASC إضافة إلى أن يكون للموضوع ملائمة عملية وواسعة الانتشار. .[1]
- أن يكون هناك تفسيرات متعارضة ومتناقضة عن الواقع العملي

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 للجنة معايير المحاسبة الدولية، ومراجعة إجراءات العمل والعلاقة بين اللجنة ومعايير المحاسبة الوطنية ضمن أربع أجزاء البحث والتدريب والتعليم والتمويل.

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

[1]- فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد، مرجع سابق، ص 366-365.



المصدر: من إعداد الطالب مترجم من كتاب الأستاذ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، 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 الآتي:

الجدول رقم 01: 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 الاستئجار
18	الإيراد
19	منافع الموظفين
20	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
21	أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
22	حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5
23	تكاليف الاقتراض
24	افصاحات 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
28	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة
29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات الضخم المرتفع
30	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة
31	التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة
32	الأدوات المالية: الإفصاح العرض
33	حصة السهم من الأرباح
34	التقارير المالية المرحلية
35	حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5
36	انخفاض قيمة الأصول
37	المخصصات والالتزامات الطارئة
38	الأصول غير الملموسة
39	ملكية الاستثمار

40	الزراعة

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

المبحث الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وأهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة

المطلب الأول: نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وهيكلها التنظيمي

الفرع الأول: نشأة مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

نشأة 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 الاثني عشر (12) مكلفين بالربط والاتصال بالمنظمات الدولية (IASB) يختار من طرف (Les Trustees) من بين الأعضاء الإثني عشر الدائمين نفس الإجراء بالنسبة لنائب الرئيس أما أعضاء المجلس (IASB) يعينون لمدة 5 سنوات كأقصى حد يمكن تجديدها مرة واحدة.[1]

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

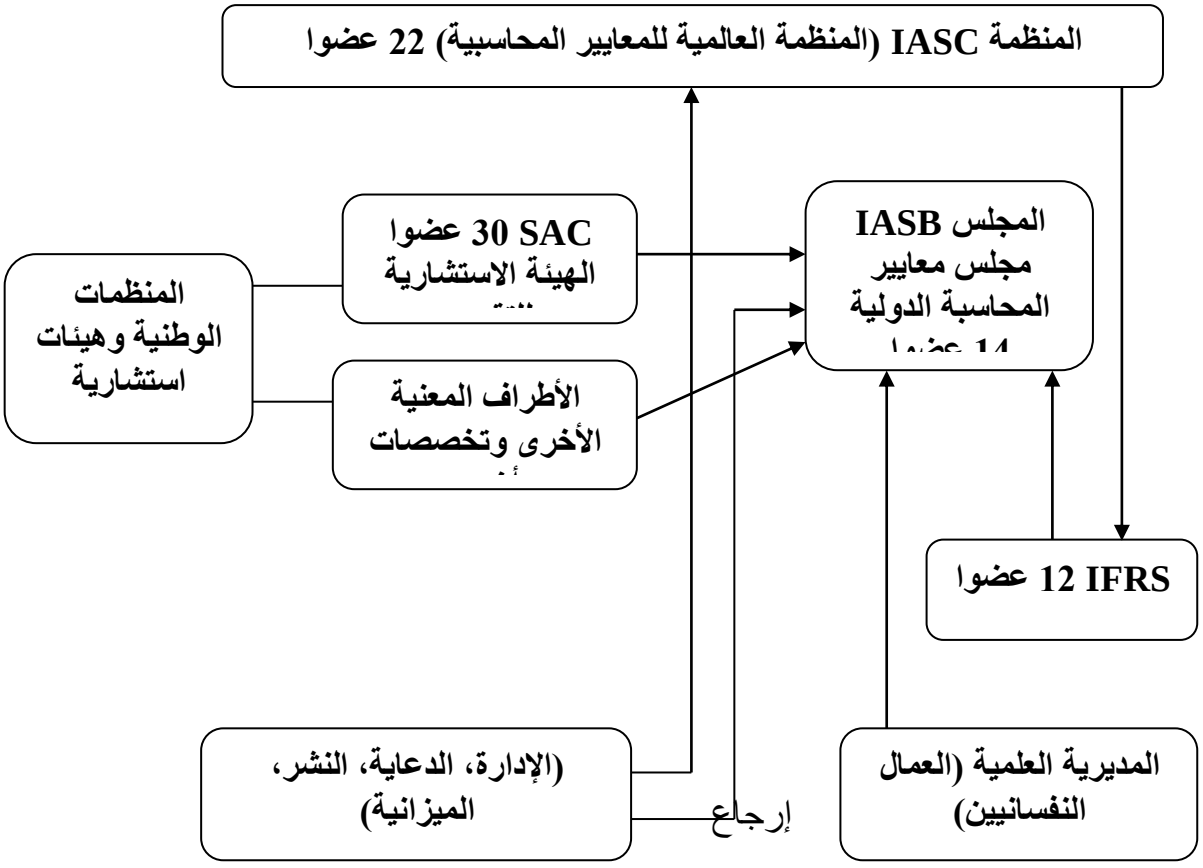
نظرا لتغير الظروف البيئية المحيطة باللجنة تم إجراء تعديلات وإصلاحات هيكلية عليها وتقرر لأول مرة إصلاح اللجنة في 24 ماي 2000، ولقد عرف القانون الأساسي للجنة معايير المحاسبة الدولية مراجعة هيكلية نتج عنها تغير في هياكلها وأصبح ينظر إليها باعتبار مؤسسة (Fondation).

وفي 06 فيفري 2001 وفي 02 أفريل 2001، تم التغيير الجذري لهيكلة اللجنة وحل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية في إصدار معايير التقرير المالية الدولية IFRS ومختلف

[1]- محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه عبد الرحمان الجبر، المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العملي،إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، ص 57.

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 2001.[1]

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS



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

[1]- سعاد وردة، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، تداعيات وآفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية الاقتصاد والتسيير والعلوم التجارية، تخصص تحليل اقتصادي، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010/2009، ص 99.

المطلب الثاني: معايير مجلس المعايير المحاسبية الدولية IFRS

هناك تسع معايير دولية لإعداد التقارير المالية وتتمثل فيما يلي:[1]

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

يتضمن إعداد قوائم مالية بدون تحفظات تتفق مع المعايير الدولية وتهدف للاستخدام العام، الوحدة التي تتبنى معايير التقارير المالية لأول مرة هي تلك التي تقوم بإعداد ونشر قوائم مالية للاستخدام العام والمنسجمة مع المعايير الدولية للتقارير المالية.

2. المعيار IFRS 2 الدفع على أساس الأسهم:

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

3. المعيار IFRS 3 تجميع الأعمال:

حل هذا المعيار محل المعيار IAS 22 .

يهدف هذا المعيار إلى تعزيز موثوقية وقابلية مقارنة المعلومات التي تقدمها المؤسسة في بيانات المالية عن اندماج الأعمال وتأثيراته.

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.

5. المعيار IFRS 5 الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات الموقعة:

بموجبه تم استبدال المعيار المحاسبي الدولي IAS 35 .

يهدف هذا المعيار إلى تحديد محاسبة الأصول المحتفظ بها برسم البيع وعرض العمليات المتوقعة والإفصاح عنها.

6. المعيار IFRS 6 استكشاف وتقويم الموارد الطبيعية:

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

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.

[1]- آلاء مصطفى الأسعد، المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2013، ص 271.

- طبيعة ونطاق المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التي من الممكن أن تتعرض لها بالمؤسسة خلال الفترة وعند بداية فترة إعداد التقارير وكيفية إدارة المخاطر وتقديم الإفصاحات مجتمعة على أساس المعلومات.

- إنّ مبادئ هذا المعيار تكمل مبادئ الاعتراف بالأصول المالية والالتزامات المالية وقياسها وعرضها.[1]

8. المعيار IFRS 8 القطاعات التشغيلية:

المبدأ الجوهري في هذا المعيار يتعين على المؤسسة أن تفصح عن معلومات لمساعدة مستخدمي بياناتها المالية على تقييم طبيعة وآثار الأنشطة التي تمارسها مؤسسة العمل والبيئات 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 وقياس الأدوات المالية.

المطلب الثالث: أهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة

ويمكن عرض أهم المنظمات فيما يلي:

الفرع الأول: المنظمات الاقتصادية: ويتمثل أهمها في:

أولا: 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.

وفي عام 1978 تقدم فريق من الخبراء الحكوميين للهيئة الخاصة بالشركات العاملة في عدة دول بتوصية واقترح فيها إنشاء فريق عمل خاص لهذا الغرض.[2]

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:

[1]- آلاء مصطفى الأسعد، مرجع سابق، ص 272-273.
[2]- عوينات فريد، مرجع سابق، ص 10.

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 بتشييد العديد من الإصدارات المتعلقة بالشركات متعدد الجنسيات.[1]

الفرع الثاني: المنظمات المحاسبية: وتتمثل في: [2]

أولا: معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلز ICAEW:

أسس هذا المعهد كإتحاد للجمعيات المحاسبة الاسكتلندية والانجليزية عام 1880 في لندن، وتتبع من طرف جمعيات المحاسبين الممارسين في أستراليا ونيوزيلندا والهند والباكستان 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 تضييق مجالات الاختلاف على تقارير القوائم المحاسبية، وذلك باستبعاد الأساليب غير المرغوب فيها في الحياة العملية.

ثالثا: الاتحاد الأوروبي 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 اعتمادها.

رابعا: 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 الانجليزية والاسبانية والبرتغالية.

---

[1]- عوينات فريد، مرجع سابق، ص 11.

[2]- محمد مبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط 1، أتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 278.

خامسا: اتحاد المحاسبين الأوروبيين UFC:

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 المحاسبية.

سادسا: 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 محاسبية دولية مقبولة قبولا عاما، مع أخذ ظروف الدول النامية بعين الاعتبار عند صياغة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.

سابعا: الجمعية العربية للمحاسبين القانونيين ASCA:

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

ثامنا: جمعية أمم جنوب شرق آسيا لإتحاد المحاسبين AFA:

تأسس الاتحاد 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 الاتحاد أول معايير محاسبية، وتعتبر جهود الاتحاد مكملة لجهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية والاتحاد الدولي المحاسبي ومصدر وجهات النظر بلدان جنوب شرق آسيا في وضع معايير دولية، تعمل AFA على تكييف المعايير الدولية المحاسبية بما يتلائم واحتياجاتها.

تاسعا: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC:

أنشئت هذه اللجنة في 1973 من طرف التنظيمات المهنية المحاسبية لكل من أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، انجلترا، 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 العالم. 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]

[1]- محمد مبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص 279-278.

خلاصة الفصل:

شهد العقد الأخير من القرن الماضي جهودا كبيرا لتطوير وإعداد معايير محاسبية دولية، أسفرت عن نتائج هامة أتت ثمارها في مطلع القرن الحالي ومازالت 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، إنّ المعايير المحاسبية الدولية توفر إلى حد كبير التوافق للمتطلبات الدولية لذلك أصبحت المعايير المحاسبية أساسا ومرجع 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.

الفصل الثانـي:

عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالـي الجديد SCF

تمهيد:

تقوم العديد من المؤسسات عبر دول العالم بإعداد وعرض القوائم المالية لصالح المستعملين الخارجين، وعلى الرغم من أنّ هذه القوائم تبدو متشابهة من بلد لآخر، إلا أنّه هناك العديد من الاختلافات التي يمكن إرجاعها إلى المبادئ المحاسبية الأساسية المستخدمة لإعداد هذه القوائم. وكنتيجة للنمو الكبير في التجارة الدولية وارتفاع عدد الشركات دولية النشاط واتساع رقم 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، الذّي 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 القوائم المالية على أسس 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 كما يلي:

- المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.
- المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية.
- المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب SCF.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: 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 5 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية على أنّه: "نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".[1]

ومن خلال هذا التعريف نستخلص خصائص المحاسبة المالية فيما يلي:

- نظام للمعلومات 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.
- 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 أنّه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ويهدف إلى:[2]

- 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 معلومة وافية صحيحة، موثوق بها وتتمتع 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 ما يلي:

---

[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 03.

[2]- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار متيجة للطباعة،الجزائر، 2011، ص 04.

- يقترح حلولا 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 الجزائر.
- 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 المالي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداة الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.
- توفير معايير دولية يسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات متعددة الجنسيات.

الفرع الثاني: طبيعة النظام المحاسبي المالي

تمحورت عملية الإصلاحات للمخطط المحاسبي الوطني حول العناصر التالي:[1]

- 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 الملحقة.
- تحديد الحسابات والمجموعات.
- تحديد قواعد وميكانيزمات سير الحسابات.

ويمكن القول أنّه 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

إنّ الإطار المحاسبي الجديد يحتوي على سبع مجموعات أساسية وهي كما يلي:[2]

---

[1]- جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص 06.

[2]- القرار الوزاري المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 جويلية 2008، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 2.312، ص 44.

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

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

المطلب الثاني: 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 ما يلي:

- مجال التطبيق.
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

أولا: مجال التطبيق:

تنص المادة 02 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 على أنّ: "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 القانون"،[1] والأطراف المعنيون بمسك المحاسبة وفق المادة 04 و05 من القانون 07-11 هم:[2]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنيون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.

[1] -Nouveau Système Comptable Financier SCF, Edition BERTI, Alger, 2009, p 08.

[2]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، مرجع سابق، المواد 02-04-05، ص 03.

- 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 مبسطة.

ثانيا: الفرضيات والمبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي:[1]

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 والقانونية.

أ. **محاسبة الدورة (محاسبة الالتزام):** حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنّها تعد طبقا لأساس الاستحقاق، وطبقا لهذا الأساس فإنّه يتم الاعتراف بآثار العلميات 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 عام.

2. المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي: تتمثل فيما يلي:

أ. محاسبة التعهد (أساس الاستحقاق): أي أنّ 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.

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

ج. قابلية الفهم: وفق هذا المبدأ يشترط في المعلومة المالية أن يتم عرضها بوضوح، بعيدة عن التعقيد حتى يتمكن المستخدمين من فهمها.[2]

د. المصداقية: أي يجب أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي تمّ التعبير عنها ضمن القوائم المالية.

ثالثا: الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء: لقد جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة نذكر أهمها:[3]

---

[1]- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية (في مجالات: القياس والعرض والإفصاح)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 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]- نعيم دهش، محمد أبو النصار، ومحمود الخلايلة، مبادئ المحاسبة، الأصول العلمية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص 40.

أ. الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأنّ توفر له منافع اقتصادية مستقبلية.

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

ج. الأموال الخاصة: تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها الجارية وغير الجارية (الخصوم المتداولة وغير المتداولة).

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

الفرع الثاني: تنظيم المحاسبة

حددت المواد من 10 إلى 24 من القانون 07-11 تنظيم المحاسبة، وأهم ما جاء فيها:[1]

- يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصداقية 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 على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء الوثائق الثبوتية.
- تحرر الكتابات المحاسبية حسب القيد المزدوج.
- تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن مصداقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.

المطلب الثالث: مقارنة بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

صحيح أن الجزائر تبنت النظام المحاسبي المالي خلفا للمخطط المحاسبي الوطني وهذا لموافقة المعاملات المحاسبية الدولية، وهذا لا ينفي وجود بعض الاختلافات بين كل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وهذه الخصوصية البيئة الجزائرية ومن الاختلافات بين كل من المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية نلخصها في الجدول الآتي:

الجدول رقم 02: الاختلافات الموجودة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي:

العناصر	معايير المحاسبة الدولية	النظام المحاسبي المالي	المخطط الوطني المحاسبي

[1]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، مرجع سابق، المواد 10-21، ص 04-05.

	IAS/IFRS	SCF	PCN
الإطار المحاسبي	يهدف التنسيق والتوحيد المحاسبي على المستوى الدولي وكيفية إعداد القوائم المالية والخصائص النوعية	يتضمن القواعد والمبادئ ومجال وميكانيزمات تطبيق وسير الحسابات	لا يوجد إطار تصوري للنظام المحاسبي نسخة 75-35
القوائم المالية	يضم كل من: - الميزانية. - حسابات النتائج. - جدول تدفقات الخزينة. - جدول تغيرات الأموال الخاصة. - جداول الملاحق.	يضم كل من: - حسابات النتائج. - جدول سيولة الخزينة. - جدول تغيرات الأموال الخاصة. - جداول الملاحق.	يضم كل من: - الميزانية. - جدول حسابات النتائج. - الملاحق.
تقييم العناصر المقيدة والبيانات	أساس التقييم المحاسبي: - التكلفة التاريخية. - القيمة المالية. - القيمة القابلة للتحقيق. - القيمة المالية للتدفقات المستقبلية للخزينة. - القيمة العادلة.	أساس التقييم: - التكلفة التاريخية. - القيمة الحقيقية. - قيمة الانجاز. - القيمة العادلة.	أساس التقييم: - التكلفة التاريخية.

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق.

المبحث الثاني: ماهية القوائم المالية

يوفر نظام المعلومات المحاسبية عددا من المخرجات أو التقارير لتلبية احتياجات مجموعة من المستخدمين من خارج الوحدة ومن داخلها، حيث تعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمقرضون والمحللون الماليون وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر المنشأة في عملية اتخاذ القرار الاقتصادي المتعلق بالمنشأة. كما تعتبر من أهم مخرجات النظام المحاسبي، فهي عرض منظم للبيانات والمعلومات المالية التي تقدم للمستفيدين منها بمختلف تخصصاتهم ومستوياتهم، بما في ذلك من لهم قدرة محدودة على فهمها.

المطلب الأول: تعريف القوائم المالية وخصائصها

تعتبر القوائم المالية منتج نهائي من منتجات المحاسبة، ووسيلة من وسائل توصيل المعلومات للمستفيدين، فهي إحدى الوسائل التي يمكن من خلالها توفير متابعة مستمرة لكل التطورات المالية في الشركة.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

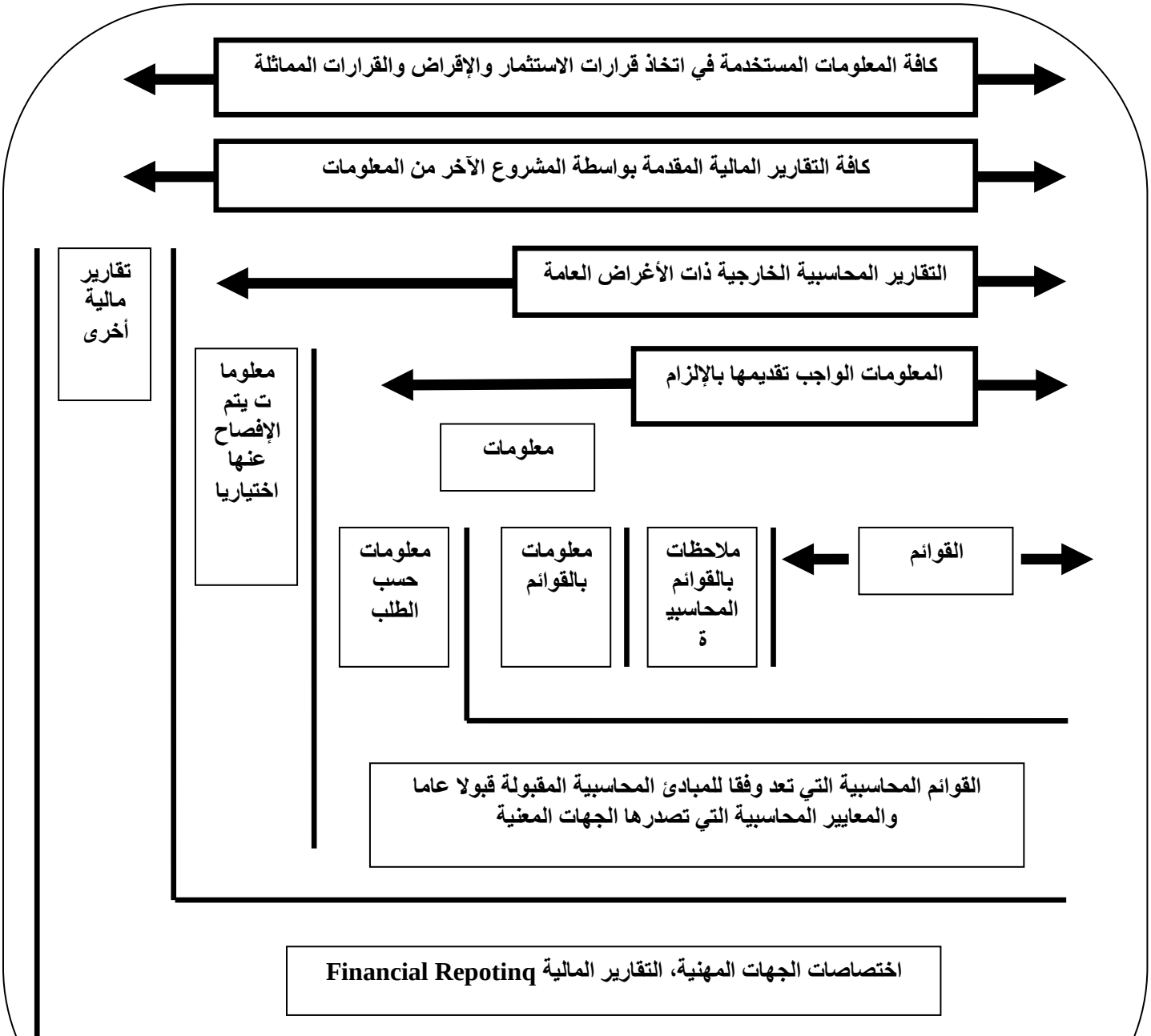
هناك الكثير من التعاريف عن القوائم المالية، نذكر منها:

" تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أنّ القوائم المالية قد تحتوي على معلومات مصادر خارج السجلات المحاسبية ".

كما يمكن القول بأنّها: "عرض هيكلي للمركز المالي للمنشأة وأدائها خلال فترة معينة، حيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي القوائم لاتخاذ القرارات الاقتصادية الراشدة وتساعد أصحاب المنشأة في تقييم كفاءة استغلال الإدارة لموارد المنشأة ". [1]

يمكن القول أنّ القوائم المالية هي: " المنتج النهائي الذي يصدر في نهاية السنة أو الفترة المالية للنظام المحاسبي، ويشتمل على معلومات مالية وغير مالية، التي تعتبر إحدى وسائل توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة "، والقوائم المالية هي: " جزء من التقارير المالية، حيث هناك بعض المعلومات المهمة التي يمكن الحصول عليها من القوائم المالية وتحتاج إلى معلومات تكميلية يمكن الحصول عليها من التقارير المالية ". [2]

الشكل رقم 04: القوائم المالية والتقارير المالية



المصدر: كمال الذين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقا للمعايير المحاسبية المالية، مص، 2007، 15.

الفرع الثاني: خصائص القوائم المالية

لكي تعبر هذه القوائم عن مدى صدق نتائج الأعمال والمركز المالي لابدّ أن تمتاز بمجموعة من الخصائص، وقد نصت عليها لجنة معايير المحاسبة الدولية. وهي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مقيدة للمستخدمين، حيث أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يجعل القوائم تظهر بصورة صادقة وعادلة، وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي: [1]

الجدول رقم 03: خصائص القوائم المالية

القابلية للفهم والاستيعاب	الملائمة أو الدلالة	المصداقية والعدالة	القابلية للمقارنة
- لا تكون معقدة. - يجب أن تكون ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية ومن السهل فهمها من أغلبية المستخدمين.	- حتى تكون المعلومات مفيدة لا بدّ أن تكون ملائمة وذات منفعة لصناع القرار، حيث تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين خاصة فيما يخص	- يجب أن تكون موثوقا فيها ويعتمد عليها، ويجب أن تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وتعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه من عمليات وأحداث.	- قابلة للمقارنة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء ومقارنتها مع القوائم المالية لمنشآت أخرى مختلفة حتى يمكن تقييم

[1]- يحي محمد أبو طالب، معايير التقارير الدولية ونظرية المحاسبة وفقا لأحداث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية، شركة ناس للطباعة، مصر، ص 101.

	المركز المالي والأداء، وتعتبر مهمة إذا كان هدفها وتعريفها يؤثر على القرار. - تساعد على تقييم الماضي والحاضر والمستقبل، وكذلك تمكنهم من التأكد من تقييمهم السابق أو تصحيحه.	- أن تكون كملة خالية من الأخطاء والحذف حتى لا تصبح مضللة، وتعبر عن المركز المالي بشكل عادل.	مراكزها المالية والتغيرات الحاصلة في المركز المالي.

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المراجع المذكورة.

المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية

تهدف القوائم المالية بشكل عام إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الرشيدة، وتنحصر هذه الأهداف في النقاط التالية:[1]

- الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمنشأة والتي تساعد الفئات المختلفة في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها.
- تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات والأوضاع الاقتصادية المستقبلية للمنشأة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد التزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين.
- تقييم قدرة المنشأة على استخدام أموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها، الأمر الذّي يعتبر مؤشرا على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ على بقائها واستمرارها.
- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرار.
- توفير الحاجات العامة لمعظم مستخدمي القوائم المالية ومع ذلك فهي لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرار.

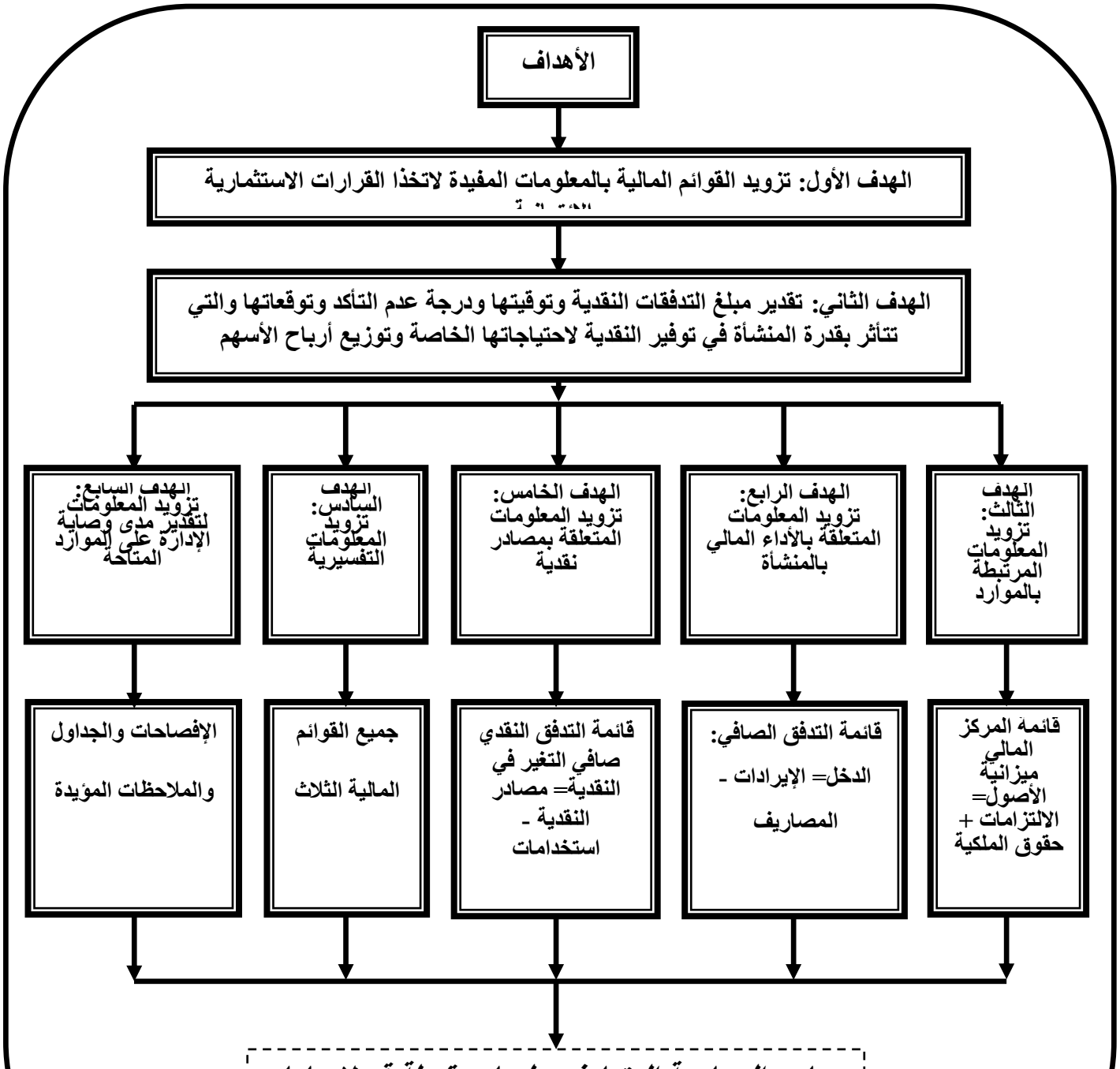
[1]- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر،الأردن، ط2، ص 145.

أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أنّ أهداف القوائم المالية ليست أهدافا جامدة وإنّما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية، وعلى ضوء ذلك حددت عددا من الأهداف أهمها:[1]

- توفير معلومات تلاءم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية.
- يجب أن توضح 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.

ويمكن تبيين الأهداف من نشر القوائم المالية في الشكل الموالي.

الشكل رقم 05: أهداف القوائم المالية



المصدر: حيدر محمد علي بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، ص 94.

المطلب الثالث: أسس واعتبارات القوائم المالي

حددت معايير المحاسبة الدولية بشكل مفصل متطلبات العرض العادل للبيانات المالية التي تعدها الشركات، فقد صممت مجموعة من المعايير أصلا لتحسين نوعية المعلومات المالية المعروضة، أي تهدف إلى بيان الأساس لعرض البيانات المالية ذات الغرض العام، وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمشروع للفترات السابقة والبيانات المالية للمشاريع الأخرى.

الفرع الأول: أسس إعداد القوائم المالية

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) على عدة أسس يجب الانطلاق منها عند إعداد القوائم المالية، وهي:[1]

1. **العرض العادل وتطبيق المعايير المحاسبية:** يجب أن تعرض القوائم المالية بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات المالية للمنشأة، وفي حالات نادرة جدا قد تجد الإدارة أن تطبيق متطلبات أحد المعايير سوف يكون مضللا، ونجد أنّه من الضروري مخالفة هذا المتطلب حتى تستطيع أن تحقق إفصاحا عادلا، وفي هذه الحالة يجب على المنشأة الإفصاح كما يلي:

أ. أنّ الإدارة قد توصلت إلى أنّ القوائم المالية تعرض بشكل عادلا المركز المالي للمنشأة وأداءها المالي وتدفقاتها النقدية.

ب.أنّ الإدارة قد طبقت في كافة النواحي المادية المعايير المحاسبية الدولية فيما عدا أنّها خرجت عن معيار معين من أجل تحقيق إفصاح عادل.

ج. تحديد المعيار الذي خالفته المنشأة وطبيعة هذه المخالفة بما في ذلك المعاملة التي يتطلبها ذلك المعيار مع ذكر السبب الذي يجعل هذه المعاملة مضللة.

د. الأثر المالي لهذه المخالفة على صافي ربح أو خسارة المنشأة أو على الأصول والخصوم أو حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لكل فترة معروضة.

[1]- من: - المعيار المحاسبي الدولي الأول، المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1999، ص 73.
- حسين قاضي ومأمون حمدان، مرجع سابق، ص 290.

2. السياسات المحاسبية: السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية.

حيث يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا على دراية بالسياسات المحاسبية المتبعة بواسطة المنشأة حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة، لذلك يجب أن تتضمن القوائم المالية إفصاحا واضحا لكافة السياسات المحاسبية التي استخدمت في إعدادها.

3. فرض استمرارية المنشأة: إعداد التقارير والقوائم المالية على أساس المنشأة مستمرة، ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة إمّا لتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة، وليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذاك عندما تكون الإدارة على علم أثناء تقييمها بحالات عدم التأكد المادية، أي تتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكا كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنّه يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد.

4. المحاسبة على أساس الاستحقاق: يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها (وليس عند استلام أو سداد النقدية وما في حكمها)، أي يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها، كما يتم الاعتراف بالمصروفات عند استحقاقها بصرف النظر عن التحصيل أو السداد النقدي، بحيث تستفيد كل فترة مالية بما يخصها من إيراد وتتحمل بما يخصها من أعباء.

5. مبدأ ثبات العرض: عند تغيير أية سياسة محاسبية في السنة المالية، يجب الإشارة إلى ذلك في إيضاحات القوائم المالية المتممة للقوائم من ناحية الأسباب وأثر هذا التغيير على القوائم المالية.

6. مبدأ الحيطة والحذر: قد يواجه المحاسبون عند إعداد القوائم المالية حالات عدم التأكد المحيطة و الملازمة لكثير من الأحداث والظروف، يعترف بها من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومدى تأثيرها من خلال ممارسة الحيطة والحذر عند إعداد القوائم المالية، أي لا ينتج عنها تضخم للأصول والدخل أو تقليل الالتزامات والمصروفات.

7. القابلية للمقارنة: يجب الإفصاح عن المعلومات فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في القوائم المالية، وفي حالة تغير أرقام المقارنة يجب الإشارة إلى ذلك في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.[1]

الفرع الثاني: الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية

[1]- حسين قاضي ومأمون حمدان، مرجع سابق، ص 291.

حدد المعيار المحاسبي الدولي الأول بعض الاعتبارات العامة التي تضمن عدالة العرض في القوائم المالية يمكن ذكر بعضها:[1]

1. تحديد الجهة المسؤولة عن إعداد القوائم المالية، وذلك لأهمية وجود هذه الجهة للرجوع إليها عند طلبا أي توضيحات، إضافة إلى أن وجود هذه الجهة المسؤولة يزيد الثقة في المعلومات المقدمة.
2. ضرورة اختيار السياسات المحاسبية التي تعكس نتائج الأعمال بشكل صحيح وتمثل جوهر الأحداث المالية.
3. ثبات عرض وتصنيف عناصر القوائم المالية من فترة مالية أخرى، لتوفير إمكانية إجراء مقارنة لنتائج أعمال الشركة خلال فترات زمنية متعاقبة، ولا تخرج الشركة من التصنيف المعهود إذا طلب معيار محاسبي دولي آخر إجراء تغيير.
4. تحديد مستوى التجميع أو التفصيل في عرض القوائم المالي، وذلك استنادا إلى مفهوم الأهمية النسبية للبند (تفصيل البند المهم وتجميع بنود أقل أهمية مع بنود أخرى)، ويعتبر بندا مهما إذا كان حذفه أو عدم الإفصاح عنه سيؤثر في القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتختلف أهمية البند على حسب طبيعة عمل وحجم نشاط الحركات.
5. منع إجراء أي مقايضة بين بنود الدخل والمصروفات، مما سبق بذلك معيار محاسبي آخر أو كانت بنود الدخل والمصروفات المتعلقة بها لا تتمتع بأهمية نسبية وفق ما ذكرناه سابقا.
6. إنّ إجراء مقاصة على أسس غير موضوعية قد يؤثر أو يغير في عملية اتخاذ القرار بإخفائه لمعلومات مهمة بإظهار الصافي فقط.
7. ضرورة تقديم القوائم المالية لفترة سابقة مع القوائم الحالية لإظهار تطور الشركة وإجراء المقارنة.

مما سبق نلاحظ أنّ المعايير الدولية ساهمت في تطوير محتوى القوائم المالية، وقد ركزت على خصائص جودة المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية مع مراعاة الاعتبارات العامة عند التقديم.

المبحث الثالث: عرض القوائم المالية حسب 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

[1]- حيدر محمد علي بني عطا، مرجع سابق، ص 110.

حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية.

وحسب ما حددته المادة 25 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي بأنّه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنويا، وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية، عدا الوحدات الصغيرة على:[1]

- 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 في تاريخ إعداد القوائم المالية، مما يساعد المستخدمين في التعرف على الوضع المالي في ذلك التاريخ. [2]

تصف الميزانية بصفة منفصلة: عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الآتية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:[3]

- **في الأصول:**

- التثبيتات المعنوية.
- التثبيتات العينية.
- الاهتلاكات.
- المساهمات.

[1]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 11-07، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 25، ص 05.

[2]- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ط1، ص 28.

[3]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 1.120، ص 23.

- الأصول المادية.
- المخزونات.
- أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).
- الزبائن، والمدنين 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 إنجاز هذه العناصر (الأصول والخصوم) في نفس الوقت أو على أساس قاعدة صافية.

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 يلي:[1]

- حساب معدلات العائد.
- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة.
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

[1]- دونالدوكيز، جيري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان المحمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، ج1، دار المريخ للنشر، الرساض، السعودية، 1999، ص 224.

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

الفرع الثالث: شكل الميزانية (أنظر لملحق رقم 01)

المطلب الثاني: حساب النتائج (قائمة الدخل)

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

الفرع الأول: مفهوم حساب النتائج

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية، الربح/الكسب أو الخسارة. [1]

المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي: [2]

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال.
- منتجات الأنشطة العادية.
- المنتجات المالية والأعباء المالية.
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- المخصصات للاهتلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيتات 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 المدمجة:

- حصة المؤسسات المشاركة والمشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية.
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

[1]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، المادة 1.230، ص 24.

[2]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، المادة 2.230، ص 25.

الفرع الثاني: أهمية حساب النتائج

إنّ حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإنّ أهمية هذه القائمة تنبع من:[1]

- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل.
- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية.
- تساعد في التأكد من أنّ المصادر الاقتصادية قد تمّ استخدامها على أفضل وجه.

الفرع الثالث: شكل جدول حسابات النتائج (أنظر الملحق رقم 02)

المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)

والذّي 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 أنّها القائمة التي تعرض المتحصلات النقدية المقبوضات والمدفوعات النقدية من ثلاثة أنشطة، أنشطة التشغيل، أنشطة الاستثمار، أنشطة تمويل المؤسسة الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة.[2]

والهدف من هذه القائمة هو إعطاء مسؤولي القوائم المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذلك المعلومات حول استعمال هذه التدفقات. ويقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل خارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها):[3]

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (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 الأموال عن بيع أصول طويلة الأجل).

[1]- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 44.
[2]- محمد عباس حجازي، قوائم التدفقات النقدية (الإطار الفكري والتطبيقي العملي)، دار النهضة، مصر للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1998، ص 17.
[3]- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، المادة 1.240، ص 26.

- التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض).
- تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم، تقدم كلا على حدا وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.

وتقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية بطريقتين إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة:[1]

1. الطريقة المباشرة: تتمثل في:

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون، الضرائب، ...) قصد إبراز تدفق مالي صافي.
- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل الضريبة الفترة المقصودة.

2. الطريقة غير المباشرة: تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:

- أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات 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[2]

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

كما أنها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر استخدام الأموال، التي تعرضها كل من حساب النتائج والميزانية بصورة مختصرة جدا، إذ أنّ تلك القائمتين تعد على أساس الاستحقاق، ولكن لا تعرض أي من القائمتين السابقتين (منفردة أو مجتمعة)، الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة أو مصادر واستخدامات النقدية خلال فترة.

وتساعد في توفير إجابات عن الأسئلة البسيطة الهامة التالية:

- من أين أتت النقدية خلال الفترة ؟.
- في أي المجالات استخدمت النقدية خلال الفترة ؟.

[1]- محمد عباس حجازي، مرجع سابق، ص 35.

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

- ما هو التغيير الطارئ في رصيد النقدية خلال الفترة ؟.

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

خلاصة الفصل:

مما 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 للتحولات 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 أنّ هذا النظام يتناول المبادئ والقواعد المحاسبية التي أتت بها المعايير 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.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية على مستوى

مؤسسة ميناء مستغانم

تمهيد:

بعد تناولنا لموضوع المحاسبة والمعايير المحاسبية الدولية وكذا النظام المتبع من طرف الدولة الجزائرية (النظام المحاسبي المالي)، سوف نلقي الضوء في هذا الفصل على الجانب التطبيقي لها ونقوم بإسقاط ما تناولناه في الجانب النظري على ما وجدناه في الساحة العملية والمتمثلة في دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم (مديرية المالية والمحاسبة).

وينقسم هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: تعريف مؤسسة ميناء مستغانم.
- المبحث الثاني: مهام ومصالح مؤسسة ميناء مستغانم.
- المبحث الثالث: الدراسة المحاسبية لمؤسسة ميناء مستغانم.

المبحث الأول: تعريف مؤسسة ميناء مستغانم

سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بميناء مستغانم، مميزاته، خصائصه وامتيازاته، قدرات الاستقبال والمعالجة به، و منشآته المتخصصة.

المطلب الأول: نشأة ميناء مستغانم

سنتطرق في هذا المطلب إلى: نشأة الميناء، نشأة مؤسسة ميناء مستغانم، التعريف بالمؤسسة، مهام وأهداف المؤسسة و الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم.

1. لمحة تاريخية عن مؤسسة ميناء مستغانم:

قبل سنة 1830 لم يكن بمدينة مستغانم على طول الساحل ميناء، بين صلامندر وخروبة كان موجود شاطئ شاسع يحتوي على صخور ضخمة و خطيرة للإبحار، ومنطقة القرصنة المسماة بـ (مرسى الغنائم) و بهذا سميت بمدينة مستغانم.

البداية الحقيقية لميناء مستغانم في 1833 مع الوقت ازداد عدد السكان و ازدادت معه العمليات التجارية 2400 طن و الحاجز يبلغ 325 متر. وأول مشروع ميناء يعود تاريخه إلى 1882، ولكن الأشغال فيه بدأت في 1890 و انتهت 1897، الحاجز وصل إلى 725 متر وطريق السكة الحديدية وصل إلى الأرضية المسطحة للميناء، وأول طريق جنوب غرب بدأ في 1898كما قد انتهت الأشغال الأولى لمربط السفن في 1904، وفي تلك الفترة لم يكن للميناء بعد أرصفة و قد تخصصت في استغلال الحبوب و الخمور، و بعد الحرب العالمية الثانية تم تجهيز الميناء بمعدات إلى أن توصل إلى احتلال المرتبة السادسة بالنسبة للموانئ الجزائرية، حيث يصدر كل المنتوجات الوطنية من الخمور و الحمضيات والأغنام والأحصنة و يستورد المنتوجات وضعت لتطور الميناء، رأى هذا الأخير تطور و يتمثل ذلك في:

- إنشاء مخزن للسكر قدرته الطاقوية 15000 طن و قد شرع العمل به في 1970 م.
- شراء معدات كرافعة و عربات لرفع الأشغال.
- مكان وضع تحت الخدمة سند جر السفن ة الذي خصص بسندين ذات سعة 100 طن.
- وضع في خدمة مخزن للحبوب سعته 30000 طن.
- إنشاء حاجز في الماء للصيد ب 120 متر في الطول و هذا في 1987.
- في 1988 تم إنشاء صيد تجاري جديد و تم استغلاله في 1988.
- في 1987 تم إنشاء أرصفة عائمة للصيد طولها 93 متر.
- في 1996 تجديد آلات الإنتاج.
- من 1998 دخل الاقتصاد في مرحلة ركود بسبب الأزمة حتى سنة 2003 قامت المؤسسة بشراء آلات جديدة.
- إنشاء مقر جديد للمؤسسة في طريق الإنجاز لسنة 2010.

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات: الخدمات التجارية و خدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية إقتصادية، شركة ذات أسهم EPE/ EPM/ Spa، أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82- 287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982م .

ورثت مؤسسة الميناء، إبتداء من شهر نوفمبر 1982م، الخدمات والتجهيزات الخاصة بالديوان الوطني للموانئ المنحلّ (ONP)، وكذلك تلك الخاصة بالشركة الوطنية للشحن

والتفريغ المنحلّة أيضا (SONAMA)، كما أسندت إليها من جهة أخرى مهام القطر الموكولة فيما قبلُ للشركة الوطنية للملاحة (CNAN).

في 29 فيفري 1989م شقّت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الإستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية، شركة ذات أسهم رأس مالها 25.000.000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" SOGEPORTS، تحمل للسجل التجاري رقم 88.B.01 وتخضع للقانونين التجاري والمدني طبقا لأحكام القوانين 88-01 و 88-03 و 88-04 الصادرة بتاريخ 12 جانفي1988، والمتضمنة للنصوص التنظيمية لإستقلالية المؤسسات، وطبقا للمرسوم 88-101 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988م، والمرسوم 88- 119 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988م، والمرسوم 88-177 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988م.

2. التعريف بالمؤسسة:

يمكن إيجاز تعريف مؤسسة ميناء مستغانم في النقاط التالية

1- اسم المؤسسة: مؤسسة ميناء مستغانم.
2- النظام القانوني للمؤسسة: مؤسسة عمومية إقتصادية، شركة ذات أسهم.
3- رأس المال الإجتماعي: 000 000 500 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" SOGEPORTS.

- تاريخ التأسيس: 14 أوت 1982م بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82- 287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982 م.
5- تاريخ إستقلالية المؤسسة: 29 فيفري 1989 م.
6- المقر الإجتماعي: الطريق الرئيسي إلى صلامندر ص ب: 131 مستغانم 27000.
7- اسم ولقب المدير العام: مولاي محمد.
8- الهاتف: 12 / 33.01.11 (045).
9- فاكس: .33.01.15 (045).
10- الموقع على الإنترنت: www.port-mostaganem.dz.
11- الموقع الجغرافي يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين خطي عرض °35 و°56 شمالا و خطي طول °00 و°05 شرقا.

3. دور المؤسسة و مسؤولياتها:

- ضمان متابعة النشاطات المالية المناسبة.
- تحديد سياسة التمويل في المؤسسة وتطوير مخططاتها.
- مفاوضة شروط التمويل و التسديد.

- متابعة ارتباط و مراقبة مخطط تنفيذ الاستثمارات.
- إعداد مخطط الخزينة و تسيير الميزانية السنوية ومتابعة تطبيقها.
- المسؤولية على توحيد الميزانيات.
- مساعدة و نصح المركبات من أجل التحكم الجيد في المحاسبة.
- السهر على احترام القوانين و التنظيم المكلف بالوظيفة.
- السهر على تطبيق النصوص الجبائية و المالية و المحاسبة.

4. التعريف بمؤسسة ميناء مستغانم:

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات: الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية أنشأت في إطار إصلاح نظام الميناء التجاري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982.

ورثت المؤسسة ابتداء من نوفمبر 1982 الخدمات والتجهيزات الخاصة بالديوان الوطني للموانئ وكذلك تلك بالشركة وطنية للشحن والتفريغ كما استندت إليها.

من جهة أخرى مهام القطر الموكلة فيما قبل للشركة الوطنية للملاحة أصبح دورها مسؤولا عن تسيير أملاك الدولة المينائية.

في 29 فيفري 1989 شقت المؤسسة طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية ذات أسهم رأسمالها 25000000 دج تحت الحيازة الكامل لشركة تسيير مساهمات الدولية للموانئ. تحمل السجل التجاري رقم 01.

تخضع للقوانين التجارية والمدنية طبقا للأحكام القانونية 88-01. وكذلك 88-03 و 88-04 الصادر بتاريخ 12جانفي 1988 والمتضمنة لنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات وطبقا للمرسوم 88-101 الصادر بتاريخ 12جانفي 1988 والمرسوم 88-119 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 88-177 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988، 27 فيفري 2008 تم دفع رأس المال الشركة إلى 500000000 دج.

5. الموقع الجغرافي لمؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة الإطار الذي بمقتضاه يتم رسم سلوك جميع الأفراد داخل المنظمة دون الأخذ بعين الاعتبار لمواقعهم التنظيمية و منه فان الهيكل التنظيمي هو الوسيلة الإنسانية لتجميع الأنشطة و تحديد العلاقات الوظيفة بين مختلف المنتوجات.

تتكون مؤسسة ميناء مستغانم من عدة مديريات أهمها:

1. المديرية العامة:

مكلفة هذه المديرية بالاستقبال والربط والتنشيط ومراقبة كل النشاطات المتعلقة بالتسيير وتطوير المؤسسة وهي تشمل المدير العام، نائبه، الأمانة العامة، مصلحة المراقبة.

2. مديرية الإدارة العامة:

مكلفة بتنظيم وتنفيذ كل النشاطات المتعلقة بتسيير الموارد البشرية والعلاقات العامة وتسهر على تطبيق القوانين والقواعد الاجتماعية.

3. مديرية المالية والمحاسبة:

تعمل على تحديد نشاط الأهداف العامة وتسهر على هذه الأهداف مع السياسة المالية للمؤسسة والتي تتكلف بتنفيذها وتملك سجلات محاسبية للعمليات المالية وتنقسم إلى:

- المصلحة المالية والمخططات.
- مصلحة الدراسات والمخططات.

4. مديرية الاستثمار التجاري:

مكلفة بتنظيم ومراقبة النشاط المتعلق باستثمارات الميناء، والتطويرات التقنية التجارية.

5. مديرية القيادة:

مكلفة بالتسيير الحسن لحركة البواخر وقت دخولها إلى الميناء وحتى خروجها ووقاية أشغال الميناء القواعد الخاصة بالاستغلال وتنقسم إلى:

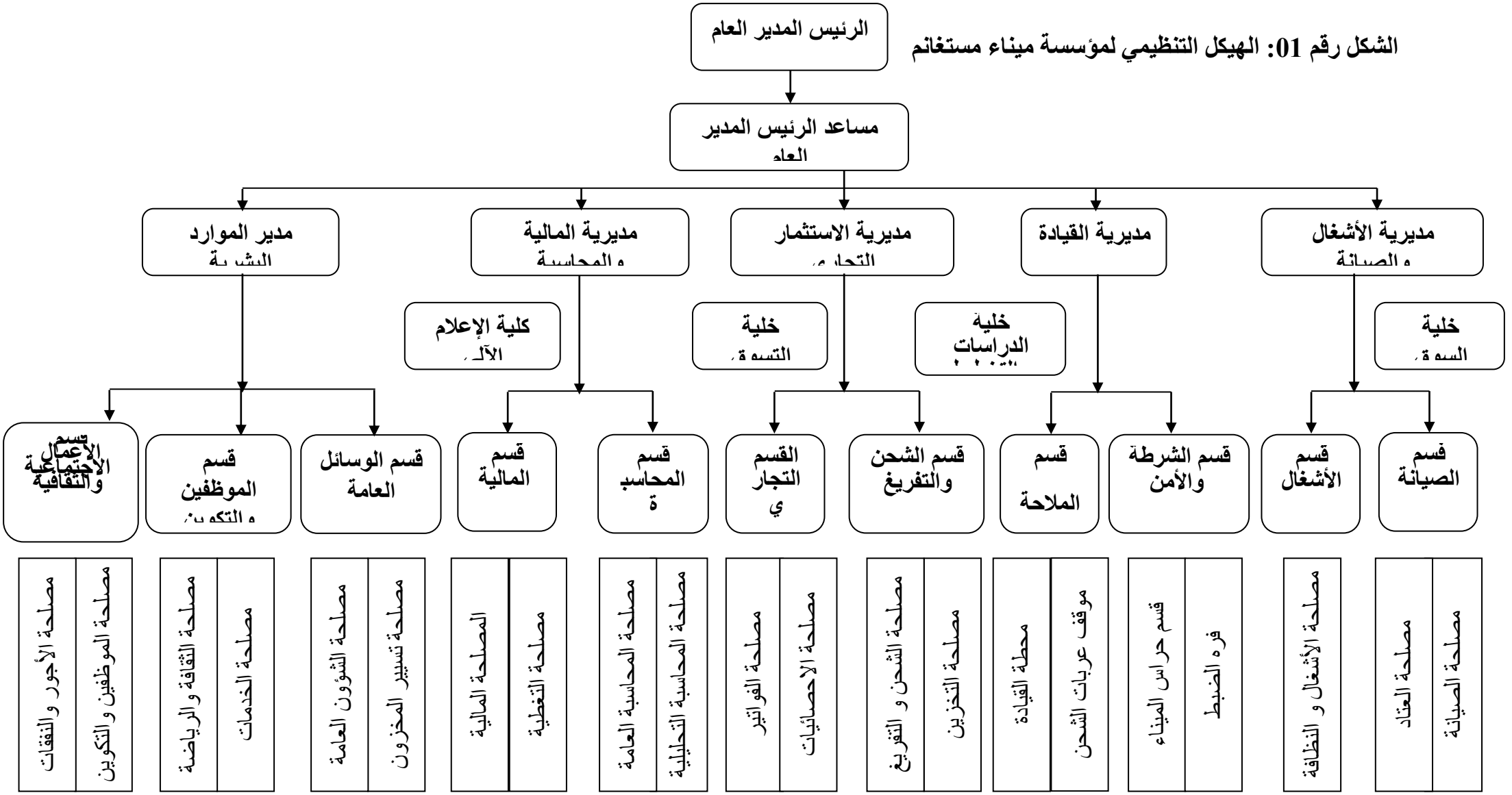
- قسم الشرطة والأمن.
- قسم الملاحة.

6. مديرية الأشغال والصيانة:

تعمل هذه الأخيرة على التنبؤ والتنظيم ومراقبة جميع الأشغال والصيانة وتنقسم إلى مصلحتين:

- مصلحة الصيانة.
- مصلحة الأشغال.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم



المطلب الثالث: الخصائص الهامة للميناء وميكانيزمات تسييره

1. الخصائص الهامة للميناء:

يمكن إيجاز مميزات و خصائص مؤسسة ميناء مستغانم في النقاط التالية:

- موقع جيو إستراتيجي هام؛
- وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية؛
- محطات رسو متخصصة لسفن الأداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة؛
- إنشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب، السكر، الخمور وناقلات الزفت؛
- قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة؛
- حماية جيدة للبضائع؛
- تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية، الطريق الأرضي والمساحلة الوطنية)؛
- بنى فوقية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الاقتصاديين؛
- إطارات وعمال مهيئون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ؛
- ساعات عمل متواصلة: 24 سا/24 سا و 7 أيام/7 أيام.

أما عن إمتيازات الميناء فهي:

وجود ميناء مستغانم في منطقة فلاحية بين وهران، أرزيو والجزائر العاصمة، فهو يعتبر من جهة منفذا طبيعيا لعدة ولايات: مستغانم، شلف، غليزان، معسكر، تيارت، تيسمسيلت، سعيدة، .....، ومن جهة أخرى يعتبر ملتقى لأهم الطرق المؤدية إلى الجنوب الجزائري (الأغواط، غرداية، بشار، عين الصفراء، ....).

كذلك فإن ميناء مستغانم يقع في محور تتقاطع فيه أهم شبكات المواصلات (طرق معبدة وسكك حديدية) من وإلى مختلف مناطق الوطن، والتي تعتبر شريانا حيويا لتنمية المشاريع الصناعية والتجارية فهو موصول بشبكة السكك الحديدية عن طريق السكة الحديدية مستغانم – المحمدية (محطة الفرز)، كما أنه يوفر إمكانية الوصل بالشبكة الحديدية مع ولاية تيارت دون المرور بالمحمدية، بما يضعه في اتصال مباشر مع منطقته الخلفية (الجنوب والجنوب الغربي للجزائر إلى غاية تمنراست)، وهذا من أجل نقل مختلف السلع والتجهيزات الموجهة إلى الشركات الوطنية والأجنبية المتخصصة في التنقيب عن البترول التي تنشط في الجنوب الجزائري.

ومن الإمتيازات الأخرى التي تميز ميناء مستغانم هي وجود شبكة طريق بطول 885 4 متر خطي داخل الميناء، تربطه مباشرة بالطرق الوطنية لشرق وغرب وجنوب الجزائر وهذا دون المرور بوسط مدينة مستغانم.

الموقع الجيو إستراتيجي لميناء مستغانم، والشبكة الطرقية التي تربطه مع منطقته الخلفية المتكونة من 12 ولاية يُعدَّان من أهم ما يقدمه الميناء لمتعامليه الإقتصاديين من إميتازات، كما أنه يوفر لمستعمليه أحسن الخدمات بأقل تكلفة.

الأداء الجيد والمتواصل للخدمات المينائية من حيث الإنتاجية، المردودية، معدلات الشحن والتفريغ، قصر مدة المكوث في الميناء، والمحافظة الجيدة للبضائع يفسر إختيار ميناء مستغانم من قبل عدد كبير من المتعاملين الإقتصاديين ومجهزي السفن من مختلف الجنسيات.

2. ميكانيزمات تسير مؤسسة ميناء مستغانم

تعتبر عملية تداول البضاعة عملية أساسية مقسمة على عدة مراحل وتحظى هذه العملية بأهمية كبيرة لأنّها تؤثر على أداء الميناء حيث كلّما كانت أسرع كان أداء الميناء أفضل.

تمر عملية تداول البضاعة بالميناء بعدة مراحل يمكن تقسيمها إلى مرحلتين هما كالتالي:

- **دخول السفينة إلى الميناء:**

قبل وصول السفينة إلى الميناء أن يشعر وكيل الباخرة قبل الوصول سفنهم إلى الميناء لمدة 24 ساعة على الأقل وذلك بإرسال وثيقة طلب رصف لحجز مركز على الرصيف مع تحديد ما يلي: اسم السفينة، رايتها، تاريخ وساعة وصولها وكذا مدة التوقيت المتوقعة والخاصيات الأساسية للسفينة لاسيما حمولتها وطولها وعرضها.

يجتمع ممثلي قيادة ميناء مع المسؤول عن عملية الشحن والتفريغ وبحضور معتمد جمركي يتكفل بالسلعة وذلك من أجل تخصيص مركز للسفينة على الرصيف وعند وصول السفينة إلى الميناء تتم ثلاث متتابعة هي الإرشاد القطر، الربط حيث أن هذه العمليات ترتبط ارتباطا وثيقا ببعضها وذلك من أجل سلامة السفن وحمولتها.

- **سريان البضاعة على أرضية الميناء:**

عند وصول السفينة وإرسائها على الرصيف فإنّها تتم في ثلاث مراحل متتابعة لتفريغ البضائع حتى تسليمها إلى اصطحابها وهذه المراحل يجب أن تتم بمعدل متوازن وذلك للمحافظة على عملية سريان البضاعة على الرصيف بكفاءة دون حدوث أي معوقات.

المبحث الثاني: مهام ومصالح مؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول: مهام وأهداف مؤسسة ميناء مستغانم

1. مهام مؤسسة ميناء مستغانم: يمكن إيجاز مهام مؤسسة ميناء مستغانم في النقاط التالية:

- إستثمار وتطوير ميناء مستغانم؛
- إستغلال الآلات والإنشاءات المينائية؛
- إنجاز أعمال صيانة وتهيئة وتحديث للبنى المينائية الفوقية؛
- إعداد برامج بناء وصيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين؛
- مباشرة عمليات الشحن و التفريغ المينائية؛

- مزاولة عمليات القطر، القيادة، الإرساء وغيرها؛
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

2. أهداف مؤسسة ميناء مستغانم: يمكن إيجاز أهداف مؤسسة ميناء مستغانم في النقاط التالية:

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدّة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر؛
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية)؛
- كون الآذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين؛
- تسيير أملاك الدولة؛
- تسيير الاستثمار و تطوير ميناء مستغانم؛
- استغلال الوسائل و التجهيزات المينائية؛
- تنفيذ أشغال الصيانة و التهيئة و تجديد البنيات الفوقية للميناء؛
- إصدار برنامج أشغال الصيانة و التهيئة و خلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
- تنفيذ عمليات الشحن و التفريغ و التشوين المينائية؛
- تنفيذ عمليات القطر و الإرشاد و الرسو...الخ؛
- تنفيذ كل العمليات التجارية،المالية، الصناعية، و العقارية المرتبطة بصفة مباشرة و غير مباشرة بالهدف الاجتماعي.

المطلب الثاني: تقديم مديرية المالية والمحاسبة للمؤسسة

1. تركيبة المديرية:

أ. مصلحة المحاسبة:

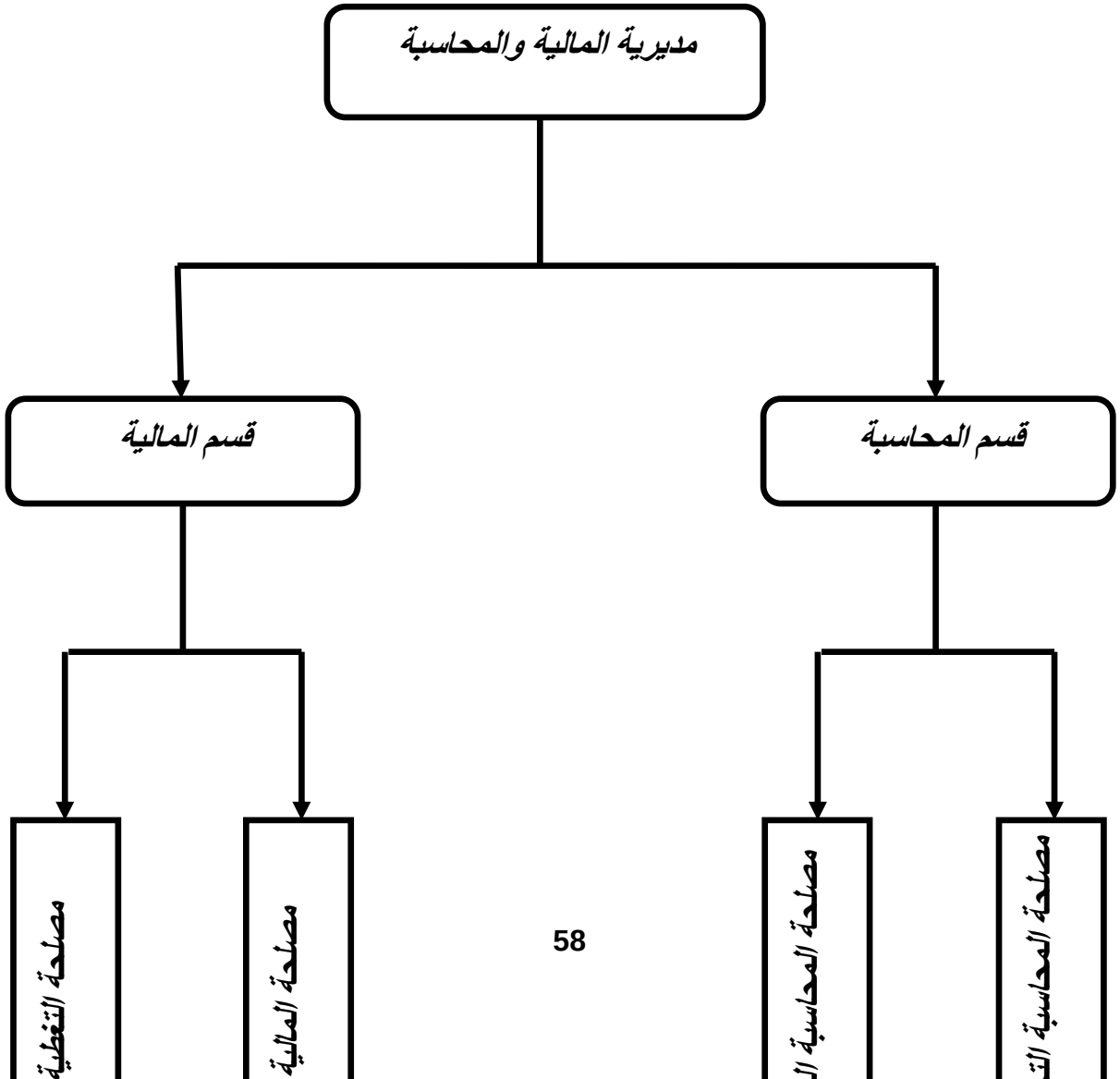
مكلفة بإتيان المحاسبة بموجب قانون المخطط الوطني للمحاسبة، وإنّها تتكون من الأقسام التالية: المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.

- **مصلحة المحاسبة العامة:** مكلفة بتسجيل جميع العمليات المحاسبية وكشف الحالات الطورية من طرف الميزانية والوثائق الأخرى والملحقات وذلك عن طريق الجرد لمختلف السلع في المؤسسة وفي جميع الاتجاهات الأخرى المكلفة بالمراقبة ومتابعة تسيير المخزونات والفحص الحسابي لمصاريف الإجراء مثلا: أرصدة المحاسبة والميزانية.
- **مصلحة المحاسبة التحليلية:** قسم المحاسبة التحليلية مكلف بأخذ المحاسبة والتي تسمح بالتحكم في تقنيات التكاليف وسعر التكلفة في مختلف الأقسام أو وثائق التسيير ومراقبة الشروط الداخلية للاستغلال والترتيبات الدورية على التسيير والتي تقترح على المقياس لتحسين المعطيات.

ب.قسم المالية: يهتم بما يلي:

- تأكيد التسيير المالي وأخذ الوثائق المالية للمؤسسة.
- تقييم ميزانيات المؤسسة.
- أخذ تحميلات الميزانيات وتوزيعها وإنّها تتركب من خدمات مالية وخدمات التغطية.

2. هيكل مديرية المالية والمحاسبة:



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

3. نشاطات المديرية:

- مكلفة بمتابعة هذه الميزانيات وميزانية المالية للمؤسسة.
- تقديم ملفات للاستثمار ومتابعة الالتزامات القروض الممنوحة.
- تتحمل تسيير الخزينة ومتابعة حركة الماليين مع التأسيس.
- تمثل دورات الوضعية المالية.
- مكلفة بمجموعة العمليات لتغطية ذمم المؤسسة.
- أخذ ملف الزبون وتثبيت حالة الذمم عند وضعية تغطية المؤسسة.
- إنهاء تقترح على إنشاء المؤونة من أجل تدني المدنيون.
- مكلفة بمنازعات المؤسسة من أجل ذمم المنازعات.
- حساب مختلف التكاليف وأسعار التكلفة.
- تقييم عناصر أصول الميزانية تحديد النتيجة التحليلية للاستغلال.
- إنجاز الدراسة التقديرية.
- تحليل المعطيات الداخلية لنشاط المؤسسة.
- تعطي حرية القرار وتبين أسلوب التسيير.

المطلب الثالث: الاستبيانة

استخدمنا في درايتنا هذه والتي تعتبر أداة هامة للحصول على المعلومات وهي من بين الأدوات كثيرة الاستخدام، وقد قمنا بمقابلة مغلقة مع رئيس فرع المحاسبة بمؤسسة ميناء مستغانم.

وذلك من خلال طرح مجموعة من الأسئلة والتي تتضمن إجابات دقيقة والتي تدور حول إشكالية البحث والفرضيات.

وتمثلت هذه الأسئلة فيما يلي:

س1: هل يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر مهم جدا؟.

س2: هل يتم تطبيقه فعلا؟.

س3: هل هناك شركات تختلف فيها الأنظمة المحاسبية ؟ إذا نعم كيف ؟.

س4: كيف ساهم مبدأ الحيطة والحذر في النظام المحاسبي المالي في تحقيق مصداقية المخرجات المحاسبية؟.

س5: هل يساهم النظام المحاسبي المالي في زيادة جودة المعلومات المحاسبية؟.

س6: ما هي أدوات الإفصاح المحاسبي؟.

س7: ما هو الغرض من إعداد الميزانية ؟ وما هي عيوبها؟.

س8: ما هو الغرض من إعداد قائمة الدخل؟.

س9: ما هو الغرض من إعداد جدول التدفقات النقدية؟.

س10: كيف يؤثر النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية؟.

س11: هل تتطابق طريقة عرض القوائم المالية المعتمدة في النظام المحاسبي المالي مع المعتمدة في المعايير المحاسبة الدولية؟.

س12: هل يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية إيجابي بدرجة كبيرة؟.

المبحث الثالث: الدراسة المحاسبية للمؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول: إعداد الميزانية المالية للمؤسسة

1. ميزانية الأصول:

الجدول رقم 01: ميزانية الأصول للسنة المالية 2018/12/31

التعيين	إجمالي السنة المالية 2018	استهلاكات	صافي 2018	صافي 2017
تثبيتات غير جارية				
فارق الشراء				
التثبيتات المعنوية	27000000	250833.33	19166.67	74166.67
التثبيتات العينية	2948827299.55	159257687.10	1356250432.45	48683297.94
الأراضي	476655892.49	152343267.65	324312624.84	46851914.18
المباني	2472171407.06	1440233599.45	1031937807.61	101831383.76
تثبيتات عينية أخرى				
تثبيتات على شكل امتياز	24894854.83		24894854.83	
تثبيتات جاري انجازها	70000000.00		70000000.00	20000000.00
تثبيتات مالية				
سندات مساهمة مقومة				
سندات مثبتة أخرى				
تثبيتات مالية أخرى				51469244.30
ضرائب مؤجلة للأنشطة	76346606.80		76346606.80	
مجموع الأصول غير جارية	**3120338761.18**	**1592827700.43**	**1527511060.75**	**220226708.91**
تثبيتات جارية				
مخزونات ومنتجات	104724758.58	81822670.31	22902088.27	24902472.07
الجاري العمل بها	157816187.89	24440873.89	133375314.00	97706222.70
حسابات دائنة				
واستخدامات مماثلة	149085622.08	23722258.74	125363363.34	90092827.91
الزبائن				
مدينون آخرون	8730765.81	718615.15	8011950.66	7613394.79

حسابات دائنة				779046997.25
واستخدامات مماثلة	1864910559.00		1864910559.00	300000000.00
أخرى	1400000000.00		1400000000.00	479046997.25
موجودات وما يماثلها	464910559.00		464910559.00	**901655692.02**
توظيفات وأصول مالية	**2127451505.47**	**106263544.20**	**2021187961.27**	**121882400.93**
جارية	**5247790266.65**	**1699091244.63**	**3548699022.02**	
الخزينة				
مجموع الأصول الجارية				
المجموع العام للأصول				

من إعداد الطالبة بالاستعانة بوثائق من المؤسسة.

2. ميزانية الخصوم:

الجدول رقم 02: ميزانية الخصوم للسنة المالية في: 31 /2018/12

التعيين	السنة الجارية 2018	السنة السابقة 2017
رأس المال الصادر	1500000000.00	500000000.00
رأس المال الصادر	424493871.07	1053522359.97
علاوات مرتبطة برأس المال	579043990.07	553421938.07
النتيجة الصافية		
مجموع رؤوس الأموال	**2503537861.80**	**2106944298.04**

خصوم غير جارية		
القروض والديون المالية	2293463.83	2293463.83
المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات السابقة	741596988.96	577746441.48
مجموع الخصوم غير الجارية	**743890452.79**	**580039905.31**
خصوم جارية		
موردون	21033113.16	16266650.62
ضرائب	1923523.71	121547421.5
ديون أخرى	297084125.39	278314070.56
مجموع الخصوم الجارية	**301270707.43**	**434898197.58**
المجموع العام للخصوم	**3548699022.02**	**3121882400.93**

من إعداد الطالبة بالاستعانة بوثائق من المؤسسة.

المطلب الثاني: إعداد جدول حساب النتائج

الجدول رقم 03: حساب النتائج لسنة 2018

التعيين	نشاط 2018	نشاط 2017
رقم الأعمال	**1777569504.73**	**1812101177.35**
I إنتاج السنة المالية	**1777569504.73**	**1812101177.35**
المشتريات المستهلكة للخدمة الخارجية والاستهلاكات الأخرى	44774530.98	38596672.12
II استهلاكات السنة المالية	**107395532.68**	**119942031.31**
III القيمة المضافة	**1670203972.05**	**1692159146.04**
- أعباءالمستخدمين	70410929.24	687554836.93
- الضرائب والرسوم المدفوعات المماثلة	36321045.93	42593026.01
IV إجمالي فائض الاستغلال	**929773633.88**	**962011283.10**
- المنتجات العملياتية الأخرى.	772382.04	5580708.33
- الأعباء العملياتية الأخرى.	7518619.56	6377843.05
- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	349876214.93	274145387.69

- استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	70715591.47	8078698.62
V النتيجة العملياتية	**650516772.90**	**695147459.31**
- المنتجات المالية - الأعباء المالية	38828646.33 0	19670834.62 0
VI النتيجة المالية	**38828646.33**	**19670834.62**
VII النتيجة العادية قبل الضرائب ()	**689345419.23**	**714818293.93**
- الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية	135178791.66 - 24877362.50	179551083.32 - 18154727.46
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**1894536124.55**	**1845431418.92**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**1315492134.50**	**1292009480.85**
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**579043990.07**	**553421938.07**
النتيجة الصافية للسنة المالية	**579043990.07**	**553421938.07**

من إعداد الطالبة بالاستعانة بوثائق من المؤسسة.

المطلب الثالث: إعداد جدول سيولة الخزينة (التدفقات النقدية)

الجدول رقم 04: يبين التدفقات النقدية للمؤسسة لسنة 2018

التعيين	السنة المالية	السنة المالية السابقة
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
- صافي نتيجة السنة المالية	-135178791.66	
تصحيح من أجل:		
- الاهتلاكات والاحتياطات	349876214.93	
- تغير الضرائب المؤجلة	-24877362.50	
- تغير المخزونات	3552914.39	2865105.50
- تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى	121144182.59	85801107.15
- تغير الموردون والديون الأخرى	-21033113.13	-16266652.62
- نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب	286378215.81	72399562.03
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)	- 444858960.81	-246765713.09
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار	350000.00	
- مسحوبات عن اقتناء تثبيتات	78189266.91	381959232.20
- تحصيلات التنازل عن التثبيتات	130689469.15	

- تحصيلات أخرى	-235630224.75	1351935119.11
- تأثيرات التغيرات	13068946915	
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	-1500000000.00	
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل		
- الحصص المدفوعة للمساهمين	-724992205.76	
- زيادة رأس المال النقدي	-224992205.76	-
- إصدار قروض	-2174244214.70	1709079850.33
- تسديد قروض	1779046997.25	-
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل (ج)		1501486769.19
تغيرات أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)		1309119259.66
- أموال الخزينة عند الافتتاح		
- أموال الخزينة عند الإغلاق		
- تأثيرات تغيرات سعر العملات الأجنبية		
- تسيير أموال الخزينة		

من إعداد الطالبة بالاستعانة بوثائق من المؤسسة.

خلاصة الفصل:

تم التوصل من خلال هذا الفصل إلى أنّ تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعتبر مهم جدا، ويتم تطبيقه في المؤسسات الجزائرية بالفعل وأنّ طرق عرض القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي تتطابق بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية، كما توصلنا إلى أنّ تطبيق النظام المحاسبي المالي يؤثر بالإيجاب على زيادة جودة المعلومات المحاسبية وكذا على مصداقيتها وجودة إفصاحها وهذا يحسن بشكل كبير وإيجابي من جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

الخـــــــاتمـــــــة

الخاتمة:

من خلال تناولنا لموضوع "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب المعايير المحاسبية الدولية الجديدة" معالجة إشكالية الدراسة كيفية تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية من خلال فصول هذه المذكرة وكذا انطلاقا من الفرضيات الأساسية.

إنّ تطبيق الجزائر للاقتصاد الموجه جعل المعنيين بأمور المالية في الجزائر يقومون بتصميم المخطط المحاسبي الوطني، إلا أنّ هيكلة ومضمون هذا الأخير لم يكن في خدمة احتياجات المستثمرين الأجانب الذين يسعون إلى اتخاذ قرارات سليمة عن الخوض في عملية الاستثمار.

ومع التوجه نحو الانفتاح الاقتصادي وتبني اقتصاد السوق في الجزائر ظهرت ضرورة خلق محيط خصب يتأقلم مع متطلبات الأسواق الدولية والمنافسة لجلب المستثمرين الأجانب، وكخطوة أساسية لتوفير مرجع محاسبي ملائم من شأنه أن يولد لديهم تحفيزات للمبادرة على الاستثمارات ومن هذا المنطلق فإنّ تصميم مرجع محاسبي جديد يعتمد على أسس ومبادئ المرجع الدولي أصبح حتمية لا مفر منها.

ولقد قامت الجزائر في سياق تطبيق هذه المعايير بتبني نظام الـ SCF الذّي دخل حيز التطبيق منذ بداية سنة 2010، هذا النظام المتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، من المؤكد أنّه يحمل انعكاسات عن التقييم والتسجيل المحاسبي، وهو يعكس تأثيره على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة، وتمت الاستفادة منه ومن مزاياه التي يورها وطنيا ودوليا، ومع لذلك من أهمية في تحقيق توافق البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية.

ومن خلال فصول هذه الدراسة وانطلاقا من الفروض الأساسية يمكن صرد نتائج هذه الدراسة، التوصيات المقدمة وآفاق البحث كما يلي:

- **اختبار صحة الفرضيات:**

من خلال ما تمّ عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية تمّ اختبار صحة الفرضيات من عدمها كالتالي:

- **الفرضية الأولى:**

والتي تنص على أنّ "معايير المحاسبة الدولية توجه الأنظمة المحاسبية الدولية نحو توحيد الممارسات والمبادئ على المستوى الدولي من أجل رفع الحدود عن حركة الأموال والأعمال في العالم".

ولقد تمّ تأكيدها حيث وجدنا أنّ المخططات والأنظمة المحاسبية ترتبط ارتباطا وثيقا بطبيعة الاقتصاد المحلي وتأثرها بالمحيط الموجود فيها، وعليه لا يمكن أن تظل جامدة في ظل التوجهات والتحولات المحيطة بها، وذلك باستخدام معايير المحاسبة الدولية الذّي يعزز حرية تدفق رؤوس الأموال إلى السوق.

- **الفرضية الثانية:**

والتي تنص على: " يستند النظام المحاسبي 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 حسب النظام المحاسبي المالي أربع كشوف وملحق".

وتمّ تأكيدها أيضا فالنظام المحاسبي المالي ورغم وجود بعض الفوارق إلا أنّه يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية، لأنّه يعتمد على الإطار التصويري 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 أنّه: " تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنه التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية".

ولقد تمّ تأكيدها حيث وجدنا أنّ النظام المحاسبي المالي من خلال تطبيقه للمبادئ والقواعد التي جاء بها سوف يؤثر حتما على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية وذلك ما بسبب المرجعية الدولية التي تتبناها عن طريق مبادئ وقواعد معايير المحاسبة الدولية.

- **نتائج البحث:**

1. الجزائر قامت 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.

2. تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى توحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف المؤسسات.

3. إنّ تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر يكون من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق معها، والذي يأخذ بعين الاعتبار جزءا كبيرا فيما يتعلق بالإطار التصوري، المبادئ المحاسبية والقوائم المالية.

4. إنّ النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في القوائم المالية التي يتم إعدادها في وفق النظام المحاسبي المالي وتهدف حسب الجريدة الرسمية إل تقديم معلومات حول الوضعية المالية (الميزانية)، الأداء المالي (التدفقات النقدية)، تغيرات الوضعية المالية (جدول سيولة الخزينة).

- **النتائج المستخلصة من الدراسة:**

من خلال أسلوب المقابلة الذّي استخدمناه للوصول إلى أجوبة الأسئلة السابقة الذكر سنقوم بذكرها كما يلي:

ج1: نعم، يعتبر تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي مهما جدا حيث يدفع بالجزائر للالتحاق بموكب التطورات العالمية الطارئة عن المحاسبة والتبادلات التجارية وتبني نظام معلومات يضيف قيمة عن طريق القياس والإيصال.

ج2: نعم، يتم تطبيق النظام المحاسبي المالي في معظم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومنها مؤسسة ميناء مستغانم.

ج3: نعم، حسب طبيعة النشاط ورغبة الإدارة والملاك أو المساهمين.

ج4: يساهم مبدأ الحيطة والحذر في ظل النظام المحاسبي المالي في تحقيق مصداقية المخرجات المحاسبية، لأن المبادئ المحاسبية فيه تؤدي إلى الاعتراف الفوري بالخسارة المتوقعة.

ج5: نعم، فهو يعمل بمبدأ المصداقية والشفافية وجودة المعلومات المحاسبية.

ج6: أدوات الإفصاح المحاسبي هي: الميزانية، جدول النتائج، جدول سيولة الخزينة، قائمة الدخل الشامل، قائمة التغير في حقوق الملكية قائمة الدخل.

ج7: إعطاء صورة عن الالتزامات وأصول وحقوق الملكية في نهاية السنة المالية.

عيوبها: التقديرات واختلاف الطرق والتقاييم وإتباع التكلفة التاريخية وخلط الميزانية مع بنود جارية.

ج8: قياس صافي الدخل عن فترة مالية سابقة.

ج9: وتظهر قائمة الربح النقدي كنتيجة الأنشطة التشغيلية وهي تهدف لتوضيح مصادر التمويل والأنشطة المختلفة وأوجه الإنفاق وتظهر الوضع النقدي للمؤسسة وتساعد في تقدير التدفقات النقدية مستقبلا.

ج10: يؤثر تطبيق النظام المحاسبي المالي بالإيجاب على جودة المعلومات المحاسبية.

ج11: نعم تتطابق.

ج12: نعم.

- **التوصيات والاقتراحات:**

من خلال دراستنا للجوانب المتعلقة بهذا الموضوع يمكننا الخروج بجملة من التوصيات والاقتراحات التي نرى أنّها ضرورية مستقبلا. ويمكن إيجازها في النقاط التالية:

1. على المؤسسات تكييف أنظمة معلوماتها المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي في الشكل والمضمون.
2. ضرورة التواصل مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير المحاسبية والشروحات الجديدة التي تصدر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية وتكيف النظام المحاسبي معها.
3. ضرورة إجراء تغيرات جذرية في مختلف جوانب الاقتصاد وليس فقط في الممارسات المحاسبية وهذا حتى تلعب المعايير المحاسبية دورها الحقيقي الذّي وجدت من أجله.
4. عقد ندوات عالمية ومشاركة مراكز البحث من أجل التعرف على أهم مشكلات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.

5. ضرورة تقيد كافة المؤسسات الجزائرية بإعداد وعرض تام للقوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي والجريدة الرسمية.

- **آفاق الدراسة:**

تناول هذه البحث موضوع: ***"تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية حسب معايير المحاسبة الدولية"***. وأثناء الدراسة تبين أنّ هذا الموضوع خصب جدا ويحتوي على جوانب مهمة لم يكن بوسعنا التطرق إليها كلها نظرا لحدود الدراسة، ومن أهمها ما يلي:

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

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: المراجع باللغة العربية:

1. الكتب:

1. أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية لشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.

2. أمين السيد محمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، ط 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.

3. أبو النصار محمد، نعيم دهش، محمود الخلايلة، مبادئ المحاسبة، الأصول العلمية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.

4. آلاء مصطفى الأسعد، المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2013.

5. جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار متيجة للطباعة،الجزائر، 2011.

6. حيدر محمد علي بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى.

7 . حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر، عمان، 2008.

8. حكمت أحمد الزاوي، المحاسبة الدولية، دار حنين، الأردن، 1995.

9. خالد جمال، معايير التقارير الدولية، إثراء للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2008.

10. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، الأردن، ط2.

11. رابح بوقرة، محاد عريوة، أثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، 2015.

12. سمير محمد الشاهد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، اتحاد المصارف العربية، 2000.

13. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، دار النشر، المكتبة الوطنية بودواو، الجزائر، 2009.

14. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، سنة 2006.

15. 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، 2006.

16. فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد، مراجعة أحمد حامد حجاج، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، السعودية، 2004.

17. كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقا للمعايير المحاسبية المالية، مصر، 2007.

18. محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية وإشكاليات التطبيق، جامعة عين شمس، بدون سنة.

19. مأمون حمدان، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، جمعية المحاسبين القانونيين.

20. محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه عبد الرحمان الجبر، المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العملي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة.

21. محمد مبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط 1، أتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005.

22. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية (في مجالات: القياس والعرض والإفصاح)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2008.

23. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ط1.

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

25. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم، الإفصاح المحاسبي، دار المعرفة الجامعية، مصر، 1999.

26. يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.

2. الرسائل والأطروحات الجامعية:

27. **عبد الكريم شناي، تكييف القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة،جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2009.**

28. **سعاد وردة، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، تداعيات وآفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني، مذكرة تدخل ضمن متطلبات** نيل شهادة الماجستير، كلية الاقتصاد والتسيير

والعلوم التجارية، تخصص تحليل اقتصادي، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010/2009.

3. التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

29. القرار الوزاري المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 جويلية 2008، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 2.312.

30. 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.

31. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المواد 02-04-05.

32. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07-11، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المواد 10-21.

33. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 11-07، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 25.

34. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 1.230.

35. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 2.230

36. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 1.240.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية:

37. Jean Françoisdes Robert, François Méchin , Hervé puteaux ,Normes IFRS et PME, Dunod, Paris, 2004.

38. BOERT Robert: Pratique des normes IAS/IFRS Dunod, Paris,2003 .

الملحق رقم 01:

يبين شكل الميزانية

ميزانية الأصول للسنة المالية 2018/12/31

التعيين	إجمالي السنة المالية 2018	استهلاكات	صافي 2018	صافي 2017

تثبيتات غير جارية				
فارق الشراء				
التثبيتات المعنوية	27000000	250833.33	19166.67	74166.67
التثبيتات العينية	2948827299.55	159257687.10	1356250432.45	48683297.94
الأراضي	476655892.49	152343267.65	324312624.84	46851914.18
المباني	2472171407.06	1440233599.45	1031937807.61	101831383.76
تثبيتات عينية أخرى				
تثبيتات على شكل امتياز	24894854.83		24894854.83	
تثبيتات جاري انجازها	70000000.00		70000000.00	20000000.00
تثبيتات مالية				
سندات مساهمة مقومة				
سندات مثبتة أخرى				
تثبيتات مالية أخرى				51469244.30
ضرائب مؤجلة للأنشطة	76346606.80		76346606.80	**220226708.91**
مجموع الأصول غير جارية	**3120338761.18**	**1592827700.43**	**1527511060.75**	24902472.07
تثبيتات جارية				
مخزونات ومنتجات الجاري	104724758.58			97706222.70
العمل بها		81822670.31		
حسابات دائنة واستخدامات	157816187.89		22902088.27	
مماثلة		24440873.89		90092827.91
الزبائن	149085622.08		133375314.00	
مدينون آخرون		23722258.74		7613394.79
حسابات دائنة واستخدامات	8730765.81		125363363.34	
مماثلة أخرى		718615.15		779046997.25
موجودات وما يماثلها	1864910559.00		8011950.66	300000000.00
توظيفات وأصول مالية	1400000000.00			479046997.25
جارية	464910559.00		1864910559.00	**901655692.02**
الخزينة	**2127451505.47**			**121882400.93**

مجموع الأصول الجارية **المجموع العام للأصول**	**5247790266.65**	**106263544.20** **1699091244.63**	1400000000.00 464910559.00 **2021187961.27** **3548699022.02**	

ميزانية الخصوم للسنة المالية في: 31 /2018/12

التعيين	**السنة الجارية 2018**	**السنة السابقة 2017**
رأس المال الصادر	1500000000.00	500000000.00
رأس المال الصادر	424493871.07	1053522359.97
علاوات مرتبطة برأس المال	579043990.07	553421938.07
النتيجة الصافية		
مجموع رؤوس الأموال	**2503537861.80**	**2106944298.04**
خصوم غير جارية		
القروض والديون المالية	2293463.83	2293463.83

المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات السابقة	741596988.96	577746441.48
مجموع الخصوم غير الجارية	**743890452.79**	**580039905.31**
خصوم جارية		
موردون	21033113.16	16266650.62
ضرائب	1923523.71	121547421.5
ديون أخرى	297084125.39	278314070.56
مجموع الخصوم الجارية	**301270707.43**	**434898197.58**
المجموع العام للخصوم	**3548699022.02**	**3121882400.93**

الملحق رقم 02:

يبين شكل جدول حساب النتائج

جدول حساب النتائج لسنة 2018

التعيين	نشاط 2018	نشاط 2017
رقم الأعمال	**1777569504.73**	**1812101177.35**
I إنتاج السنة المالية	**1777569504.73**	**1812101177.35**
المشتريات المستهلكة للخدمة الخارجية والاستهلاكات الأخرى	44774530.98	38596672.12
II استهلاكات السنة المالية	**107395532.68**	**119942031.31**
III القيمة المضافة	**1670203972.05**	**1692159146.04**
- أعباءالمستخدمين	70410929.24	687554836.93
- الضرائب والرسوم المدفوعات المماثلة	36321045.93	42593026.01
IV إجمالي فائض الاستغلال	**929773633.88**	**962011283.10**
- المنتجات العملياتية الأخرى.	772382.04	5580708.33
- الأعباء العملياتية الأخرى.	7518619.56	6377843.05
- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	349876214.93	274145387.69
- استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	70715591.47	8078698.62
V النتيجة العملياتية	**650516772.90**	**695147459.31**
- المنتجات المالية	38828646.33	19670834.62
- الأعباء المالية	0	0
VI النتيجة المالية	**38828646.33**	**19670834.62**
VII النتيجة العادية قبل الضرائب ()	**689345419.23**	**714818293.93**
- الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية	135178791.66	179551083.32

- الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية	- 24877362.50	- 18154727.46
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**1894536124.55**	**1845431418.92**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**1315492134.50**	**1292009480.85**
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**579043990.07**	**553421938.07**
النتيجة الصافية للسنة المالية	**579043990.07**	**553421938.07**

الملحق رقم 03:

يبين شكل جدول سيولة الخزينة

جدول سيولة الخزينة (التدفقات النقدية) للمؤسسة لسنة 2018

التعيين	السنة المالية	السنة المالية السابقة

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
- صافي نتيجة السنة المالية	-135178791.66	
تصحيح من أجل:		
- الاهتلاكات والاحتياطات	349876214.93	
- تغير الضرائب المؤجلة	-24877362.50	
- تغير المخزونات	3552914.39	2865105.50
- تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى	121144182.59	85801107.15
- تغير الموردون والديون الأخرى	-21033113.13	-16266652.62
- نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب	286378215.81	72399562.03
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)	- 444858960.81	-246765713.09
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار	350000.00	
- مسحوبات عن اقتناء تثبيتات	78189266.91	381959232.20
- تحصيلات التنازل عن التثبيتات	130689469.15	
- تحصيلات أخرى	-235630224.75	1351935119.11
- تأثيرات التغيرات	13068946915	
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	-1500000000.00	
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل	-724992205.76	
- الحصص المدفوعة للمساهمين	-2224992205.76	-1709079850.33
- زيادة رأس المال النقدي	-2174244214.70	-1501486769.19
- إصدار قروض	1779046997.25	1309119259.66
- تسديد قروض		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل (ج)		
تغيرات أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)		
- أموال الخزينة عند الافتتاح		
- أموال الخزينة عند الإغلاق		
- تأثيرات تغيرات سعر العملات الأجنبية		
- تسيير أموال الخزينة		