أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية – دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 والنظام المحاسبي المالي

The importance of preparing and presenting financial statements in accordance with the SCF and International Accounting Standards - a comparative study between IAS 01 and SCF

من إعداد:

بن قطيب علي[1]	حطاب دلال
جامعة تيارت	جامعة قسنطينة 02
Benguetib.ali@univ-tiaret.dz	hattab.dallel@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 02 /03/2019 **تاريخ القبول:**2019/04/21

الملخص:

يهدف البحث إلى تحديد مستوى اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، من خلال دراسة مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 الخاص بإعداد وعرض القوائم المالية، وقد أوضحت النتائج أن التقيد بما جاء به هذا المعيار من ارشادات تخص كيفية اعداد وعرض القوائم المالية من شأنه أن يعزز من جودتها وثقتها من خلال مستخدميها، وجاء النظام المحاسبي المالي في الجزائر بتوضيحات مهمة في هذا المجال وإن كانت تتميز بالنقص في بعض الحالات. ويمثل هذا البحث إضافة إلى الكتابات الموجودة عن كيفية اعداد وعرض القوائم المالية من خلال تسليط الضوء على ممارسة ما جاء في هذا الخصوص في النظام المحاسبي المالي الجزائري.

الكلمات المفتاحية: *القوائم المالية، المعايير المحاسبية الدولية، المعيار المحاسبي رقم 01، النظام المحاسبي المالي.*

Abstract :

The study aims to determine the level of preparation and presentation of the financial statements in accordance with the accounting system and the international accounting standards, through a comparative study between the financial accounting system and the accounting standard No. 01 for the preparation and presentation of the financial statements. The results indicated that compliance with this standard of guidance on how to prepare And the presentation of the financial statements would enhance the quality and confidence through its users, and the financial accounting system in Algeria with important clarifications in this area, although characterized by the shortage in some cases. This research is in addition to the existing literature on how the financial statements are prepared and presented by highlighting the practice of this matter in the Algerian financial accounting system.

Keywords: Financial Statements, IAS, Accounting Standard No. 01, SCF.

[1] بن قطيب علي، Benguetib.ali@univ-tiaret.dz.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة اعداد مقارنة بين الأنظمة المحاسبية للدول التي تبين نقاط التشابه وأوجه الاختلاف لتقليل الاختلافات، عند القيام بعملية المقارنة بين الأنظمة المحاسبية فتحاول لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC تقريب الأنظمة بتقليل نقاط الاختلاف أي ايجاد حلول للاختلافات، فقامت بإعداد أسس ونماذج محاسبية يسمح تطبيقها بتقليل الاختلافات (يمكن تطبيق هذه الأسس في كل دول العالم)، بعد القيام بالمراحل السابقة يمكن الوصول إلى تطابق بين الأنظمة المحاسبية (أي توحيد المحاسبة في كل دول العلم). والجزائر كباقي الدول قامت بإحداث تغييرات في نظامها المحاسبي القديم الذي لم يكن يستجب لمتطلبات مختلف الاطراف المستفيدة من التقارير التي تعدها المؤسسات، ولم تطبق الجزائر المعايير المحاسبية الدولية بل كيفت نظامها المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية، وجاءت من ضمن التغييرات القوائم المالية باعتبارها الوجه الحقيقي والتي تعكس الجانب الاقتصادي للأحداث والعمليات لأي مؤسسة وليس فقط الشكل القانوني لها.

الاشكالية: بناء على ما سبق يمكن صياغة الاشكالية البحث على النحو التالي:

فيما تتمثل أهم المقارنات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 فيما يخص اعداد وعرض القوائم المالية؟ وماهي أهمية تطبيق ذلك على تحقيق جودة القوائم المالية؟

أهداف البحث: الهدف الرئيسي لهذا البحث دراسة مدى تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري لقوائمه المالية مع المعايير المحاسبية الدولية ودور هذه الأخيرة في دعم ركائز هذه القوائم، وبجانب هذا الهدف سيتم بحث النقاط التالية:

– تحديد مدى توافر النظام المحاسبي المالي على متطلبات أهم البنود في القوائم المالية بما يحقق جودتها؛

– تحديد مدى توافر المعيار المحاسبي رقم 01 على البيانات اللازمة الواجب توفرها في اعداد وعرض القوائم المالية بما يحقق جودتها؛

– تحليل نتائج الاستعانة بالمعيار المحاسبي رقم 01 على تحقيق جودة القوائم المالية؛

– استخلاص النتائج من خلال دراسة المقارنة بين النظام المحاسبي والمعيار المحاسبي رقم 01 في اعداد وعرض القوائم المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فرضيات البحث: يعتمد البحث على الفروض التالية

1-تتميز القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي بجودتها؛

2-يتم اعداد وعرض القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي وفق ما جاء به المعيار المحاسبي رقم 01؛

3-توجد اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم عند اعداد وعرض القوائم المالية.

منهجية البحث: استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، التاريخي، والاستقرائي لملائمتها لأهداف البحث.

خطة البحث: لتحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه للمباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار العام والدراسات السابقة. المبحث الثاني: الإطار النظري. المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية. النتائج. والمراجع.

I. الدراسات السابقة:

1-دراسة مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية،العدد04،جامعة محمد خيضر بسكرة، ديسمبر 2008: يهدف هذا المقال إلى توضيح أسباب تغيير التشريع المحاسبي الجزائري من جهة، ومن جهة أخرى طرح ثلاث إشكاليات الأولى تناقش وجود ضرورة لهذا التغيير من عدمها، والثانية تطرح مدى إمكانية تطبيق مثل هذا التشريع الذي يعتمد على المعايير المحاسبية الدولية المعروفة بصرامتها ودقتها في اقتصاد مازال في طريق النمو وبعيدا جدا عن خضوعه للمعايير الاقتصادية الدولية والثالثة كيف يمكن تسيير المرحلة الانتقالية 2008-2009 بنجاح وقد توصلت الدراسة بأن المعايير المحاسبية الدولية ستكون الدعائم الأساسية للعمل المحاسبي وخاصة على نوعية المعلومات الواردة في القوائم المالية، وقد أوصت الدراسة بضرورة تغيير الواقع الاقتصادي بما ينسجم مع المعايير المحاسبية الدولية؛

2-دراسة قورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات، مجلة الباحث،العدد10،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر،2012 : لقد عمدت الجزائر منذ بداية الألفية الثالثة إلى القيام بمجموعة من الإصلاحات المحاسبية من أجل إصلاح المنظومة المحاسبية من خلال تبني نظام محاسبي مبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية، أملا في تحقيق مجموعة من الأهداف، أهمها تأهيل المؤسسات الاقتصادية والمالية، جلب المستثمر الأجنبي، من خلال تلافي مجموعة مختلف عيوب المخطط الوطني للمحاسبة نسخة 1975،وتبني نظام محاسبي قادر على إنتاج

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

معلومات ذات معلومات ذات جودة عالية تعطي الثقة لمستعمليها، بالإضافة إلى تخفيض تكاليف إنتاج هذه المعلومة من خلال ربط النظام المحاسبي الجديد بعناصر التكنولوجيا واقتصاد المعرفة؛

3-آيت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي خلال الفترة 2010-2013: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق البيئة المحاسبية الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، وقد توصلت الدراسة إلى استجابة الجزائر للمستجدات الدولية بتبنيها للنظام المحاسبي المالي، غير أن مقومات ومتطلبات تطبيق هذا النظام لم تتوفر بالدرجة الكافية، وقد أوصت الدراسة بضرورة الإسراع في توفير كل الظروف اللازمة أجل التطبيق الفعال لهذا النظام وتحقيق أهدافه، فالإصلاح المحاسبي مرتبط بباقي عمليات الإصلاح الأخرى (الإصلاح الاقتصادي والمالي، إصلاح مناهج التعليم..).

4-دراسة كتوش عاشور، أولاد قادة أمال، الإفصاح المحاسبي ودوره في تعزيز شفافية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 26، جامعة زيان عاشور الجلفة،2016.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى قوة وأهمية الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية في تعزيز شفافية ومصداقية عرض للقوائم المالية، حتى يمكن الاعتماد من خلال مستخدميها لاتخاذ القرار السليم والرشيد، ولأجل هذا استدعى الأمر إلى وضع تشريعات قانونية ومعايير متفق عليها في عملية الإفصاح في عرض القوائم المالية، بغية الوصول إلى توحيد في الأنظمة المحاسبية لمواكبة التطورات الحاصلة في مجال استخدام المحاسبة؛

5-دراسة سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة عينة من المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة،الجزائر،2015: تعالج هذه الدراسة واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ سنة2010، ومحاولة تقييم إفصاح القوائم المالية وفق المتطلبات القانونية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي من خلال دراسة لعينة من المؤسسات الوطنية، المسعرة في البورصة، والشركات الأجنبية ومتعددة الجنسيات، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتوزيع استمارة لعينة مكونة من 38 مؤسسة شملتها الدراسة الميدانية، وتوصلت الدراسة بأن إمكانية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الوقت الحالي ليس بالسهولة التي قد يفترضها البعض، إلا أن تطبيقه يعتبر ملائم حسب آراء إطارات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ومسؤولي المالية والمحاسبة، وأن تطبيقه في المؤسسات عينة البحث رفع من كفاءة العمل المحاسبي منذ دخوله حيز التطبيق سنة 2010

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: أن هذه الدراسة تمثلت في دراسة مدى موافقة المعيار المحاسبي الدولي 01 حول عرض القوائم المالية من خلال دراسة مقارنة بما جاء به النظام المحاسبي المالي الجزائري، من خلال التحليل والمقارنة للمعلومات الواردة في القوائم المالية ومستوى جودتها خاصة للفئات التي تستخدمها؛

II. النظام المحاسبي المالي:

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 انطلقت ورشة الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من طرف البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي رقم 35–75 إلى نظام محاسبي جديد يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة وطموحات المتعاملين الاقتصاديين الجدد.

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي:

المحاسبة المالية هي نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها، تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف أي جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية[2].

2. مفهوم النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية:

تهدف المحاسبة إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، إلزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوصا تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها[3].

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

3. المبادئ والاتفاقيات المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي:

تتمثل الاتفاقيات والخصائص النوعية للمعلومات المالية وأهم المبادئ التي يعتمد عليها النظام المالي المحاسبي الجزائري فيما يلي:

1.3 الاتفاقيات

أ. محاسبة التعهد: بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية أي أن المؤسسة كيان له صفة قانونية مستقلة عن ملاكها؛

ب. استمرارية الاستغلال: على المؤسسة إعداد تقاريرها المالية على أساس الاستمرارية في الاستغلال.

2.3 الخصائص النوعية للمعلومات المالية

حدد النظام المحاسبي المالي خصائص نوعية يسمح توفرها بجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات منفعة بالنسبة لمستخدميها إذا ما قورنت بالموجودة في المعايير المحاسبية الدولية وهي:

أ. قابلية الفهم: لا يستطيع مستخدمو المعلومات المحاسبية الاستفادة منها إذا لم تكن واضحة ومفهومة بشكل جيد، ويتوقف وضوح المعلومات المحاسبية على طبيعة البيانات التي تتضمنها القوائم المالية وطريقة عرضها[4].

ب. الملائمة: وهي قدرة المعلومات المالية على مساعدة مستخدميها اتخاذ القرارات المتعلقة بالأحداث الاقتصادية الماضية والحاضرة والقادمة؛

ج. المصداقية: أي المعلومات المالية لا تشوبها أي تحيز أو انحراف ويمكن التأكد من صحتها وهي تمثل الأحداث الاقتصادية تمثيلا صادقا؛

د. قابلية المقارنة: يكون أمام مستخدمي الكشوف المالية بصفة عامة والمستثمرين بصفة خاصة فرص استثمار وإقراض متعددة، ويجب أن يكون مستخدمو الكشوف المالية قادرين على إجراء مقارنات لهذه الكشوف لعدة فترات زمنية مختلفة؛[5]

3.3. المبادئ المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي

أ. مبدأ التكلفة التاريخية: يقر مبدأ التكلفة التاريخية بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها؛

ب. مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم القيام بمقاصة مختلف عناصر الأصول والخصوم، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو جراء اتفاقية؛

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ج. مبدأ مداومة الطرق المحاسبية: يوجب هذا المبدأ الحفاظ على المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى؛

د. مبدأ استقلالية الذمة المالية: يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملاكها؛

هـ. مبدأ الأهمية النسبية: ويعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية، أي إذا تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها؛

و. مبدأ السنوية: تقوم المحاسبة على أساس دورة كاملة عادة ما تكون سنة، إلا إذا كانت هناك حالات استثنائية؛

ز. مبدأ استقلالية الدورات: حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وتحصيل المنتجات؛

ك. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة: يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقفلة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية هذا لمصداقية المحاسبة؛

ل. مبدأ الوحدة النقدية: وهذا المبدأ يفرض على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وقد حدد النظام المالي المحاسبي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية.

4. الكشوف المالية في النظام المحاسبي المالي

الكشوف المالية عبارة عن وثائق مالية مهيكلة تحتوي معلومات شاملة ناتجة عن معالجة العديد من المعلومات مع مراعات التفصيل في العناصر المهمة والتجميع في العناصر قليلة الأهمية، وكذلك مدى التوازن بين المنافع المرجوة من استخدام هذه الكشوف وتكاليف إعدادها ونشرها، تتكون الكشوف المالية من: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، الملاحق[6].

5. مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية

يهدف تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:[7]

- ✓ ترقية النظام المحاسبي المالي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛
- ✓ الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام؛

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- ✓ تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار هذا النظام يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له؛
- ✓ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه للجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
- ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- ✓ محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- ✓ تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارب العالمية؛
- ✓ تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية؛
- ✓ التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ✓ نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- ✓ يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- ✓ تستفيد الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- ✓ يتوافق النظام المحاسبي المالي كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير.

6. المعايير المحاسبية الدولية:

لقد قامت العديد من المنظمات والهيئات المحاسبية ببذل مجهودات كبيرة بهدف تحقيق نوع من التوافق بين الممارسات المحاسبية والمعايير المحاسبية بين مختلف الدول والعمل على توحيدها، ولعل أهم هذه المنظمات والتي عرفت نشاطا ملحوظا خلال السنوات الأخيرة لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

وتعرف معايير المحاسبة الدولية على أنها عبارة على مجموعة من المقاييس والإرشادات المرجعية، يعتمد عليها المحاسب في القيام بأعماله المتمثلة في القياس والإفصاح على المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمؤسسة.[8]

1.6 خصائص المعايير المحاسبية الدولية: تتميز المعايير المحاسبية الدولية بمجموعة من الخصائص من أهمها نذكر:[9]

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- ✓ قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛
- ✓ قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجال المعايير؛
- ✓ مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها إذ أن أهم ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه؛
- ✓ غير إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.

2.6 أهمية المعايير المحاسبية: تتجلى أهميتها فيما يلي:[10]

- ✓ تحديد وقياس الأحداث المالية للكيان؛
- ✓ إيصال نتائج القياس لمستعملي القوائم المالية؛
- ✓ تحديد الطرق الملائمة للقياس؛
- ✓ تمكن مستخدمي القوائم المالية من اتخاذ القرارات المناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعايير الملائمة؛
- ✓ إعداد قوائم مالية قابلة للفهم والمقارنة سواء محليا أو دوليا.

7 . القوائم المالية كأهم مخرجات المعلومات المحاسبية

ككل مؤسسة مهما كان نشاطها عليها القيام بإعداد وعرض القوائم المالية لتلبية الاحتياجات المختلفة للأطراف المختلفة ذات العلاقة معها، وقد تختلف هذه القوائم المالية من بلد إلى آخر وذلك حسب الظروف المحيطة بها منها تحديد احتياجات مختلف الأطراف المستخدمة لها.

1.7 تعريف القوائم المالية:

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية أمام المحاسبة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المؤسسة، وهي بمثابة المنتوج الرئيسي للمحاسبة، وتتركز المعلومات التي تحتوي عليها حول رأس المال والنتيجة اللذان يرتبطان بوحدة محاسبية قد تكون في شكل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة سواء كانت تنشط في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، بغرض تحقيق الربح أو عدم تحقيقه[11].

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالقوائم المالية أنها عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع لمجموعة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ قرارات اقتصادية.

فالقوائم المالية تضبط تحت مسؤولية مسيري الوحدة مرة كل سنة، وتعد في أجل أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الفترة باستخدام الوحدة النقدية، وتقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة وفي حالة تعذر إجراء المقارنة لأي سبب يجب ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة وتفسر في الملحق[12].

وقد تضمن القوائم المالية العناصر التالية:

1. الميزانية أو المركز المالي؛
2. جدول حسابات النتائج بحسب الطبيعة أو حسب الوظيفة؛
3. قائمة التدفقات الخزينة؛
4. قائمة تغيرات الأموال الخاصة؛
5. الملحق.

2.7 الافتراضات الأساسية المتبعة في عملية إعداد القوائم المالية[13]

أ. أساس الاستحقاق:

من أجل تحقيق المصداقية للقوائم المالية، فيجب أن تعد على أساس الاستحقاق المحاسبي، أن القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق وليس على الأساس النقدي تزود المستخدمين بالمعلومات وليس فقط عن العمليات المالية السابقة المنطوية على دفع واستلام النقدية بل وتحيطهم علما كذلك حول الالتزامات بدفع النقدية في المستقبل وعن الموارد التي تمثل نقدية سيجرى استلامها في المستقبل، وعليه فإنها توفر ذلك النوع من المعلومات حول العمليات المالية السابقة والأحداث الأخرى التي تعتبر أكثر فائدة للمستخدمين في صنع القرارات الاقتصادية.

ب. الاستمرارية:

يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشاة مستمرة، وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشاة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص كبير في حجم

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عملياتها، ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية قد يستوجب إعدادها على أساس مختلف، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن الأساس المستخدم.

إن القوائم المالية الأساسية كمجموعة يقصد منها تزويد معلومات مفيدة وضرورية تتصف بأنها ذات علاقة موثوق بها وفي الوقت المناسب، فهي ضرورية في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان وما يشابهها من القرارات وبذلك تخدم وتلبي أهداف التقرير، كما أن هذه القوائم المالية هي أيضا مكملة لبعضها البعض، فالقوائم المالية الأساسية تعكس معلومات مختلفة عن نفس الأحداث الاقتصادية والعمليات المالية التي تخص الشركة، لذلك لا يمكن لأي قائمة من تلك القوائم بمفردها أن تلبي كافة احتياجات مستخدمي التقرير المالية، وهكذا فمن الضروري الربط بين المعلومات الواردة في قائمة معينة بالمعلومات الواردة في القوائم الأخرى[14].

كما أن جودة التقارير المالية واستخدامها الفاعل عملية ذات أبعاد متعددة وليست أحادية العنصر والتأثير، وهذه الحقيقة متعارف عليها من قبل الخبراء وهيئات المال، فالواقع أن جودة تلك التقارير وأهميتها لمتخذي القرارات لا تقوم فقط على الالتزام بالمعايير الدولية ولن تكون متعلقة أيضا بمعدي تلك البيانات المالية ومدى كفاءتهم في أعمالهم وفي نوعية أعمال المراجعة وتدقيق الحسابات التالية، وأيضا في حجم ونوعية الرقابة المفروضة على تلك الشركات من قبل الجهات الرسمية للبلد المعني، فلا يكف مطلقا التعويل على مجرد الالتزام بالمعايير الدولية ولكن أيضا على توافر الخبرات اللازمة لذلك التطبيق وجودة أعمال ونطاق المراجعة بعدها قبل الركون إلى فرضية أن الالتزام وحده كفيل بإنتاج تقرير وبيانات مالية ذات جودة عالمية توازي تلك المتوافرة في عدد من الدول المتقدمة خاصة تلك التي تستقل هيئات إدارة أسواق المال عن التبعية الحكومية المباشرة[15].

III. دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي IAS 01 والنظام المحاسبي المالي في إعداد وعرض القوائم المالية؛

هدف المعيار المحاسبي رقم IAS 01	***هدف النظام المحاسبي المالي من عرض القوائم المالية:***
يهدف المعيار إلى توضيح أساس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام وبالتالي: ضمان امكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة لفترات سابقة والبيانات المالية لمؤسسات أخرى؛ يحدد الاعتبارات المالية لعرض البيانات المالية؛	يهدف النظام المحاسبي المالي الى تحديد بوضوح كل مكون من مكونات القوائم المالية، ويتم تبيان المعلومات الأتية بطريق دقيقة: تسمية الشركة، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يحدد الارشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية.	للكيان المقدم للقوائم المالية، طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية أو حسابات مدمجة أو حسابات مركبة؛ تاريخ الإقفال؛ العملة التي تقدم بها. وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية الكيان؛ عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه؛ الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة اسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الاقتضاء؛ معدل عدد المتسخدمين فيها خلال الفترة.
نطاق المعيار تطبق أي مؤسسة هذا المعيار عند اعدادها وعرض قوائمها المالية؛ يطبق هذا المعيار على المؤسسات التي تهدف الى تحقيق الربح؛ لا يطبق هذا المعيار على التقارير المالية الأولية؛	***نطاق النظام المحاسبي المالي*** كل مؤسسة تهدف إلى تحقيق الربح وتستخدم النظام المحاسبي المالي يجب أن تقوم بإعداد وعرض قوائمها المالية سنويا؛
قواعد التقييم ✓ *التكلفة التاريخية؛* ✓ *القيمة الحالية؛* ✓ *القيمة القابلة للتحقق؛* ✓ *القيمة الحالية للتدفقات المستقبلية للخزينة؛* ✓ *القيمة العادلة.*	***قواعد التقييم*** ✓ *التكلفة التاريخية؛* ✓ *القيمة الحالية؛* ✓ *القيمة القابلة للتحقق؛*
اعتبارات عرض القوائم المالية: ✓ *الاستمرارية؛* ✓ *الاستحقاق؛* ✓ *المعلومات المقارنة؛* ✓ *المقاصة؛* ✓ *الأهمية النسبية؛* ✓ *العرض العادل.*	***اعتبارات عرض القوائم المالية:*** ✓ *الاستمرارية؛* ✓ *الاستحقاق؛* ✓ *المعلومات المقارنة؛* ✓ *المقاصة؛* ✓ *الأهمية النسبية؛* ✓ *العرض العادل.*

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المركز المالي

تعريف المعيار: هي قائمة توضح الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تمتلكه الشركة (موجودات) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (مطلوبات)، وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب الشركة (حق الملكية)، ويطلق عليها مصطلح (الميزانية) لأنها تتخذ في إحدى أشكالها صورة كشف له جانبين متوازيين من ناحية، كما يطلق عليها مصطلح (عمومية) من ناحية أخرى لأنها تتضمن الآثار العامة لجميع نتائج عمليات الشركة كما وصل إليه الوضع المالي في تأريخ معين، ويطلق عليها أيضا مصطلح (قائمة المركز المالي) لأن الهدف الرئيسي من إعدادها في إظهار (حقيقة) المركز المالي للشركة[16].

يجب أن تحتوي قائمة المركز المالي ما يلي: [17]

- ✓ الممتلكات والتجهيزات والمعدات؛
- ✓ الموجودات غير الملموسة؛
- ✓ الموجودات المالية؛
- ✓ الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية؛
- ✓ المخزون؛
- ✓ الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى؛
- ✓ النقد والنقد المعادل؛
- ✓ الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى؛
- ✓ المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي 12ضرائب الدخل؛
- ✓ المخصصات؛
- ✓ المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة؛
- ✓ حصة الأقلية؛
- ✓ رأس المال الصادر والاحتياطيات.

يجب عرض البنود والعناوين والمجاميع الفرعية

الميزانية

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

في الأصول:

- ✓ التثبيتات المعنوية؛
- ✓ التثبيتات العينية؛
- ✓ الاهتلاكات؛
- ✓ المساهمات؛
- ✓ الأصول المالية؛
- ✓ المخزونات؛
- ✓ أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- ✓ الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا) ؛
- ✓ خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات 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)؛
- ✓ المخصصات للأعباء وللخصوم المماثلة(منتوجات مثبتة سلفا) ؛
- ✓ خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة.

معايير تصنيف الأصول والخصوم إلى (متداولة وغير متداولة):

على المنشأة تصنيف الأصول على أنها متداولة في الحالات التالية:

- ✓ عندما يتوقع أن يحقق الأصل أو تنوي بيعه أو اهتلاكه خلال الدورة التشغيلية العادية؛
- ✓ عندما يحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛
- ✓ عندما يتوقع أن يتحقق الأصل خلال 12 شهر بعد فترة اعداد التقرير؛
- ✓ عندما يكون الأصل نقدا او أصل معادلا للنقد إلا إذا كان هناك قيد استبدال أو استعمال الأصل لتسوية التزام معين لمدة 12 شهر على الأقل بعد فترة التقرير.

وعلى المنشأة أن تصنف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

على المنشأة تصنيف الخصوم على أنها متداولة في الحالات التالية:

- ✓ عندما يتوقع تسديد الالتزامات الدورة التشغيلية العادية؛
- ✓ عندما يحتفظ بالالتزام بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛
- ✓ عندما يستحق تسديد الالتزام خلال 12 شهر بعد فترة اعداد التقرير؛
- ✓ عندما لا يكون للمنشأة الحق في تأجيل تسوية الالتزام لمدة 12 شهر على الأقل بعد فترة التقرير.

وعلى المنشأة أن تصنف جميع الخصوم الأخرى على أنها خصول غير متداولة.

السلبية.

معايير تصنيف الأصول والخصوم إلى (متداولة وغير متداولة):

لم يذكر النظام المحاسبي المالي معايير تصنيف الأصول والخصوم، ويتم تطبيق نفس المعايير التي تصنف بها وفق المعيار المحاسبي رقم 01.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

استنتاج أهم الفروقات في قائمة الميزانية

لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة الميزانية بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها فالأصول ترتب حسب درجة سيولتها والخصوم حسب درجة الاستحقاق.

قائمة الدخل:

وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة طبيعة المصروف:

- ✓ الإيراد؛
- ✓ الدخل الآخر؛
- ✓ التغيرات في مخزون الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل؛
- ✓ المواد الخام والمستهلكات المستخدمة؛
- ✓ مصروف منافع الموظفين؛
- ✓ مصروف الاستهلاك والإطفاء؛
- ✓ المصروفات الأخرى؛
- ✓ مجموع المصروفات؛
- ✓ الربح قبل الضريبة.

وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة وظيفة المصروف:

- ✓ الإيراد؛
- ✓ تكلفة المبيعات؛
- ✓ إجمالي الربح؛
- ✓ الدخل الآخر؛
- ✓ تكاليف التوزيع؛
- ✓ المصروفات الإدارية؛
- ✓ المصروفات الأخرى؛
- ✓ الربح قبل الضريبة.

جدول حسابات النتائج

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية .ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب [18].

ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح /الكسب أو الخسارة

والمعلومات الدنيا المقدمة في جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة هي:

- ✓ إنتاج السنة المالية؛
- ✓ استهلاك السنة المالية؛
- ✓ القيمة المضافة للاستغلال؛
- ✓ إجمالي فائض الاستغلال؛
- ✓ النتيجة العملياتية؛
- ✓ النتيجة المالية؛
- ✓ النتيجة العادية قبل الضرائب؛
- ✓ مجموع منتجات الأنشطة العادية؛
- ✓ مجموع أعباء الأنشطة العادية؛
- ✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛
- ✓ النتيجة غير العادية؛
- ✓ صافي نتيجة السنة المالية.

ملاحظة: إذا تم إعداد جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة يجب تقديمه في الملحق، فيتم تقديم تكاليف التوزيع، المصروفات الإدارية، المصروفات الأخرى.

استنتاج أهم الفروقات في قائمة جدول حسابات النتائج

لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول حسابات النتائج بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها فالأعباء تصنف حسب طبيعتها أو حسب الوظائف.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول تغيرات حقوق الملكية:

التغيرات في حقوق الملكية على المعلومات التالية:

مجموع الدخل الشامل للفترة، والذي يُظهر مجموع المبالغ الخاصة بملاك المنشاة الأم– بشكل منفصل – عن الخاصة بالحصص غير المسيطرة.

لكل مكون لحقوق الملكية، آثار التطبيق بأثر رجعي، أو التعديل بأثر رجعي المثبتة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي لكل مكون لحقوق الملكية، مطابقة بين المبلغ الدفتري في بداية الفترة مع المبلغ الدفتري في نهاية الفترة) كحد أدنى (، مع الإفصاح – بشكل منفصل – عن التغيرات الناتجة عما يلي:

- ✓ الربح أو الخسارة؛
- ✓ الدخل الشامل الآخر؛
- ✓ المعاملات مع الملاك، بصفتهم ملاك، والتي تُظهر مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك –بشكل(منفصل – عن التغيرات في حصص الملكية في المنشآت التابعة التي لا ينتج عنها فقد السيطرة.

جدول تغيرات الأموال الخاصة:

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية [19].

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي :

- ✓ النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- ✓ تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات؛
- ✓ الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال؛
- ✓ المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- ✓ عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد ..)؛
- ✓ توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

استنتاج أهم الفروقات في قائمة تغيرات الأموال الخاصة

لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول تغيرات الأموال الخاصة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها.

قائمة التدفقات النقدية

يعتبر جدول تدفقات الخزينة حديث العهد نسبيا مقارنة مع القوائم المالية الأساسية الأخرى كالميزانية وجدول حسابات النتائج، وقد شهد منذ نشأته عدة تطورات إلى الآن خاصة في مراحل إعدادها والقواعد الملزمة بنشرها، والصادر عن الهيئات المهنية المختلفة، ويوضح المركز المالي للمؤسسة وكيفية تغير هذا المركز، لذلك يعتبر مكمل للميزانية وجدول حسابات النتائج.

يقدم جدول تدفقات الخزينة، مداخل ومخارج

جدول سيولة الخزينة:

يقدم جدول تدفقات الخزينة، مداخل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها:

- ✓ التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة بالاستثمار ولا بالتمويل)؛
- ✓ التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها:

- ✓ 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 الأموال عن اقتناء وتحصيل لأموال عن بيع أصول طويلة الأجل)؛
- ✓ التدفقات الناشئة عن أنشطة تحويل (أنشطة تكون نتيجتها تغير حجم وبنية الأموال الخاصة والقروض)؛
- ✓ تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلا على حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار والتمويل.

حيث يسمح هذا الجدول بالتفرقة بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار وتدفقات التمويل، كما أنه يمكن من المقارنة مع الدورة السابقة وهو ما يعتبر شيئا مهما بالنسبة للتحليل المالي[20].

(عمليات سحب الأموال عن اقتناء وتحصيل لأموال عن بيع أصول طويلة الأجل)؛

- ✓ التدفقات الناشئة عن أنشطة تحويل (أنشطة تكون نتيجتها تغير حجم وبنية الأموال الخاصة والقروض)؛
- ✓ تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلا على حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار والتمويل.

فالطريقة المباشرة الموصى بها تتمثل في :

- ✓ تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج
- ✓ الأموال الإجمالية (الزبائن الموردون، الضرائب ...)
- ✓ قصد إبراز تدفق مالي صاف.
- ✓ تقريب هذا الدفق المالي الصافي إلى النتيجة
- ✓ قبل ضريبة الفترة المقصودة..
- ✓ والطريقة غير المباشرة تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان :
- ✓ آثار 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 حدى.

الموجودات المالية هي :

- ✓ السيولات التي تشمل الأموال في الصندوق والودائع عند الإطلاع (بما في ذلك المكشوفات المصرفية القابلة للتسديد بناء على الطلب

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

	وغير ذلك من تسهيلات الصندوق) ؛ ✓ شبه السيولات المحتازة قصد الوفاء بالالتزامات ذات الأجل القصير (التوظيفات المالية ذات الأجل القصير والبالغة السيولة)السهلة التحويل إلى سيولات والخاضعة لخطر هين بتغيير قيمتها). يمكن تقديم التدفقات المالية الآتية على أنها مبلغ صاف: ✓ السيولات أو شبه السيولات المحتازة لحساب الزبائن؛ ✓ العناصر سريعة وتيرة الدوران، المبالغ المرتفعة والاستحقاقات القصيرة. كما يبين النظام المحاسبي المالي أن الهدف من جدول تدفقات الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال الخاصة ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية[21].
استنتاج أهم الفروقات في قائمة جدول تدفقات الخزينة	
لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول تدفقات الخزينة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 حيث تطرق إلى جدول تدفقات الحزينة باختصار وخصص له المعيار المحاسبي رقم 07. وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها، فالأنشطة تقسم إلى أنشطة تدفقات الاستغلال، أنشطة تدفقات الاستثمار وأنشطة تدفقات التمويل.	
الإيضاحات	***الملاحق***
تتضمن الملاحق جداول ملحقة لشرح الأعباء أو النواتج خاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي على الطرائق المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة للميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة إيضاحات تخص الشركاء، الأسهم الوحدات والفروع والشركة الأم، التحويلات ما بين الفروع والشركة الأم[22]. **الإيضاحات يجب أن:**	يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية: ✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تعرض معلومات عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة المستخدمة؛

- ✓ تفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي، والتي لن تُعرض في أي مكان آخر في القوائم المالية.
- ✓ توفر المعلومات التي لن تُعرض في مكان آخر في القوائم المالية، ولكنها ملائمة لفهم أي منها.
- ✓ يجب على المنشأة أن تعرض الإيضاحات بطريقة منظمة، ما أمكن ذلك عمليا . لتحديد الطريقة العملية بجب على المنشأة الأخذ في الحسبان الأثر على قابلية الفهم والمقارنة لقوائمها المالية . ويجب على المنشاة أن تضع إشارات مرجعية لكل بند في قوائم المركز المالي، وفي قائمة) قائمتي (الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وفي قائمتي التغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية إلى أي معلومات متعلقة به في الإيضاحات.

يجب على المنشأة أن تفصح عن سياساتها المحاسبية الهامة لتشمل:

- ✓ أساس أو أسس (القياس المستخدم في إعداد القوائم المالية.
- ✓ السياسات المحاسبية الأخرى المستخدمة والتي تكون ملائمة لفهم القوائم المالية.

الأدوات المالية القابلة للإعادة المصنفة على أنها حقوق ملكية، يجب يفصح عنه في مكان آخر عما يلي:

- ✓ بيانات كمية مختصرة عن المبلغ المصنف على أنه حقوق ملكية.
- ✓ أهدافها وسياساتها وإجراءاتها لإدارة التزامها بأن تعيد شراء أو أن تسترد الأدوات عندما تُطالَب بأن

ومبررة) ؛

- ✓ مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية و حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛
- ✓ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة،
- ✓ والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها : طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم و مبلغ المعاملات ، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات؛
- ✓ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.
- ✓ وهناك قائمة بالمعلومات التي يجب ذكرها في
- ✓ الملاحق.
- ✓ تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم . منظم . وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات اللاحقة.

إذا طرأت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية، و لم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال ، فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح (تقويم) غير أن هذه الحوادث تكون موضوع إعلام بها في الملاحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن يؤثر إغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية، وحينئذ فإن الإعلام يبين ما يأتي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تفعل ذلك ✓ من قبل حاملي الأدوات، بما في ذلك أي تغيرات من الفترة السابقة. ✓ التدفق النقدي الخارج المتوقع عند استرداد، أو إعادة شراء تلك الفئة من الأدوات المالية. ✓ معلومات عن كيفية تحديد التدفق النقدي الخارج المتوقع عند الإسترداد، أو إعادة الشراء.	✓ طبيعة الحادث ؛ ✓ تقدير التأثير المالي أو الأسباب التي تجعل ✓ التأثير المالي لا يمكن تقديره. ✓ تقدم الكيانات التي تستع ل بالادخار العمومي الذي يوفر المعلومات الخصوصية الضرورية لمستعملي الكشوف المالية من أجل : ✓ فهم النجاعة الماضية؛ ✓ تقييم الأخطار ومردودية الكيان ؛ ✓ وفي هذا الإطار، تقدم على الخصوص، استنادا إلى كشوفها المالية المدمجة معلومات تخص: ✓ مختلف أنماط المنتوجات والخدمات التابعة لنشاطها. ✓ مختلف المناطق الجغرافية التي تعمل فيها يتعين على الكيانات الملزمة بنشر كشوف مالية وسيط أن تحترم في إعداد هذه الكشوف، نفس طريقة التقديم في شكل مختصر عند الاقتضاء، ونفس المضمون، ونفس الطرق المحاسبية المقررة للكشوف المالية لآخر السنة المالية.
استنتاج أهم الفروقات في قائمة الملاحق لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول الملاحق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها، فالإيضاحات يجب أن تعرض بطريقة مفهومة وواضحة.	
استنتاج أهم الفروقات في قائمة الملاحق لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول الملاحق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 01 وتتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها، فالإيضاحات يجب أن تعرض بطريقة مفهومة وواضحة.	

البيانات المالية الكاملة: ويتم اعدادها للاستفادة منها من طرف مستخدميها لمساعدتهم على اتخاذ القرارات، وتهدف كل قائمة إلى توضيح ما يلي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المركز المالي	قياس الأداء	التدفق النقدي	الايضاحات
قائمة المركز المالي	قائمة حسابات النتائج قائمة تغيرات الأموال الخاصة	قائمة التدفقات النقدية	الملاحق

إن مسؤولية إعداد القوائم المالية تقع أولا وقبل كل شيء على عاتق إدارة الشركة، وعلى الشركة بيان أنها مارست الدقة والشمولية لدى إعداد البيانات المالية وإنها تمثل واقع الشركة المالي ونتيجة أعمالها، علاوة على أنه عند حدوث أخطاء بها سواء كانت جوهرية أو غير جوهرية فإن إدارة الشركة هي التي تتحمل المسؤولية كاملة، فضلا عن أن المسؤوليات الخاصة بتبني سياسات محاسبية صحيحة وإدامة رقابة داخلية فاعلة وعرض الكشوفات المالية بصورة عادلة تستند إلى الإدارة لأنها تدير الأعمال يوميا، إذ أن الإدارة هي من تعرف عن الصفقات التجارية للشركة والممتلكات العائدة لها وكذلك الالتزامات والحقوق أكثر من مراقب الحسابات، وبالعكس يتمتع مراقب الحسابات بمعرفة أكبر عن تلك الأمور والرقابة الداخلية المحددة بما يجب توافره أثناء التدقيق، ويستطيع مراقب الحسابات أن يحصل على دليل اعتراف من الإدارة بهذه المسؤولية والموافقة عليها من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والهيئات المشابهة، وأن يحصل على إقرار كتابي من الإدارة باستلام نسخة موقعة من القوائم المالية[23].

IV. الخاتمة

هناك علاقة بين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم01، والميزانية أو المركز المالي؛ جدول حسابات النتائج بحسب الطبيعة أو حسب الوظيفة؛ قائمة التدفقات الخزينة؛ قائمة تغيرات الأموال الخاصة؛ الملحق. في اعداد وعرض القوائم المالية؛ حيث كانت النتائج على النحو التالي:

- ✓ تطبيق المعيار الدولي الأول ينتج عن قوائم ذات جودة لاتخاذ القرارات المختلفة من مستخدميها؛
- ✓ تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم 01 يسمح مقارنة القوائم المالية لسنوات سابقة ومع قوائم مالية لمؤسسات أخرى؛
- ✓ تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم 01 يسمح بتحقيق الأهمية النسبية لمختلف الأطراف ذوي العلاقة؛
- ✓ يحقق الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 01 عرض القوائم المالية، زيادة الثقة في التقارير المالية؛
- ✓ تطبيق المعيار المحاسبي الدولي يمكن من التعرف على نوعية التقارير المالية التي يجب نشرها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

V. المراجع

([2]) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03، ص 03.

([3]) قورين حاج قويدر: متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) ضمن النظام المحاسبي المالي، مركز الدراسات الإقليمية، جامعة الموصل، العراق، سنة 2012، العدد 8، ص 26.

([4]) علي عبد الغني اللايذ وآخرون: أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة التقرير المالية، مجلة التقني، المجلد السادس والعشرون، العدد الرابع، سنة 2013، ص 104.

([5]) نوري الحاج: مقاربة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، سنة 2013، ص 36.

([6]) زويتة محمد الصالح: دور حساب النتائج حسب الطبيعة وفق النظام المحاسبي المالي في قياس أداء المؤسسة، دراسات إقتصادية – مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعلمية – الجزائر، سنة 2014، عدد 23، ص 116.

([7]) تبة سومية: دور المعايير المحاسبية الدولية معايير الابلاغ المالي الدولية في تفعيل التحليل المالي بالمؤسسة– دراسة حالة المؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي – مخبر مستقبل الأقتصاد الجزائري خارج المحروقات – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة أمحمد بوقرة بومرداس 2013– الجزائر،ع1، ص 233.

([8]) آيت محمد مراد: ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، سنة 2014، ص 124.

([9]) رفيق يوسفي: النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة، سنة 2011، ص 103.

([10]) أمين السيد احمد لطفي : المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، سنة 2004، ص 371.

([11]) عبد السميع الدسوقي: أساسيات المحاسبة المالية، دار وائل للنشر والطباعة، الجزء الأول، عمان، الأردن، سنة 2002، ص 10.

([12]) Stéphan Brun : l'essentiels des normes comptables internationales IAS/IFRS, Gualino éditeur, PARIS, 2004, p 55.

([13]) مازن أحمد العمري: مصداقية القوائم المالية وتحليل نتائج العمل، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، العدد الثالث، سنة 2013، ص 62.

([14]) حنان رضوان حلوة: النموذج المحاسبي المعاصر، مرجع سابق، ص 249.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

([15]) وائل إبراهيم الراشد: الاستقرار المهني أم الاستقرار المالي، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد العاشر، العدد الأول، الكويت، سنة 2011، ص 111.

([16]) موفق عبد الحسين محمد: مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، سنة 2012، ص 5.

([17]) الفقرة 66، 67 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 01.

([18]) الجمهورية الجزائرية، القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، والمتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الفقرة 1.230.

([19]) القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، الفقرة رقم 1.250.

([20]) آيت محمد مراد: الممارسة الحسابية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي، دراسات اقتصادية، العدد 16، بدون سنة النشر، ص 52.

([21])– القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، الفقرة 1.240.

([22]) شعيب شنوف: محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة المؤسسة الجزائرية بوداود، الجزائر، الجزء الأول، سنة 2009، ص 81.

([23]) أسيل جبار عنبر، موفق عبد الحسين محمد: أثر إقرارات الإدارة في مسؤولية مراقب الحسابات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 19، الفصل الثاني، سنة 2012، ص 57.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com