جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبنّي معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS

-دراسة ميدانية لمؤسسة الإسمنت عين الكبيرة SCAEK -

The quality of the financial statements of the Algerian institution in light of the adoption of International Financial Reporting Standards IAS/IFRS

-Field Study of the Cement company SCAEK-

ط/د: أمينة حفاصة[1]، د.عبّاس فرحات[2]

[1] – مخبر الاستراتيجيات والسياسات الاقتصادية في الجزائر – جامعة محمد بوضياف المسيلة، amina.hafassa@yahoo.com

[2] جامعة محمد بوضياف المسيلة، – الجزائر – ferhata75@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2018/10/10 تاريخ القبول: 2018/11/28 تاريخ النشر: 2018/12/31

ملخص:

تهدف الدّراسة إلى توضيح كيفية مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في تحقيق جودة القوائم المالية المفصح عنها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى إلى معرفة واقع تطبيق المؤسّسات الجزائرية لمعايير التقارير المالية الدولية(IAS/IFRS) في إعداد و عرض القوائم المالية لتقييم مستوى جودتها، بالإسقاط على مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة SCAEK.

توصّلت الدّراسة إلى أنّ القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة ذات جودة متوسّطة، حيث أنها تطبق بعض معايير التقارير المالية الدولية و لا تطبق البعض الآخر في حدود المعايير المتناولة في الدراسة (IAS1, IAS7, IAS8, IFRS13) .

كلمات مفتاحية: جودة القوائم المالية، معايير التقارير المالية الدولية، الخصائص النوعية، المعلومات المحاسبية.

تصنيف JEL : M41, M40, L61, G14.

Abstract:

The study aims at clarifying how international financial reporting standards contribute to the quality of these financial statements, on the one hand and the knowledge of the reality of the implementation of the International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) its quality, projected on the foundation of cement Ain kebira SCAEK.

The study concluded that the financial statements of the institution in question are of medium quality, as they apply some IFRS and others do not apply within the parameters of the study (IAS1, IAS7, IAS8, IFRS13).

Keywords: Quality of financial statements, International Financial Reporting Standards, Quality characteristics, Accounting Information.

Jel Classification Codes: G14, L61, M40, M41.

Résumé:

L'objectif de l'étude est de préciser en quoi les IFRS contribuent a la qualité des états financiers publiés et de connaitre la réalité de l'application des IFRS par les institutions algériennes a l'établissement et a la présentation des états financiers afin de juger de leur qualité, projeté sur la grande entreprise de Ciment nommée SCAEK.

L'étude a conclus que les états financiers de l'établissement en question sont de qualité moyenne, dans la mesure on ils appliquent certaines IFRS et d'autres ne s'appliquent pas les paramètres de l'étude (IAS1, IAS7, IAS8, IFRS13).

Mots-clés: Qualité des états financiers, Règles internationales en matière d'information financière, Caractéristiques de la qualité, Informations comptables.

Codes de classification de Jel: G14, L61, M40, M41.

المؤلف المرسل: أ.أمينة حفاصة، الإيميل:amina.hafassa@yahoo.com

1. مقدمة:

تعتبر المحاسبة من حيث طبيعة نشاطها نظامًا للمعلومات يعتمد على إدخال بيانات خام ثم معالجتها وفق مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لتتحول إلى معلومات مالية مفيدة ذات دلالة مستقبلية تنبؤية، معروضة في شكل قوائم مالية تعكس الصورة الصادقة للمركز المالي للمؤسسة، أدائها المالي وتدفقاتها النقدية، بهدف ترشيد القرارات الاقتصادية لمختلف مستخدميها.

في هذا الصدد، وحتى تلبي القوائم المالية الغرض الذي أُعِدَّت لأجله؛ يتم إعدادها وعرضها وفق معايير التقارير المالية دولية (IAS/IFRS)، والتي تلعب دورا حيويا في تنظيم الممارسات المحاسبية، كما أنها تعتبر كمُرشد في تحديد الطرق الأنسب لقياس المعاملات المالية وعرضها والإفصاح عنها، مما يحقق الجودة في المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية المعدة وفقا لهذه المعايير الدولية.

على الصعيد المحلي، وكنتيجة لتوجُّه الجزائر نحو إقتصاد السوق والشراكة الأوروبية وبهدف استقطاب رأس المال الأجنبي؛ قامت باعتماد نظام محاسبي مالي مستوحى من معايير التقارير المالية الدولية من أجل الإرتقاء بمستوى الممارسات المحاسبية، والإنتقال من محاسبة هدفها تقديم قوائم مالية ذات طابع جبائي قانوني إلى تقديم قوائم مالية تعكس الوضع الإقتصادي الحقيقي للمعاملات والأحداث المحاسبية، والحصول بذلك على قوائم مالية ذات جودة عالية من طرف المؤسسات الإقتصادية الجزائرية الخاضعة بسلطة القانون إلى هذا النظام المحاسبي، من أجل تعزيز مناخ الثقة وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وترشيد قراراتهم الإقتصادية.

من هذا المنطلق يتم طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- **"ما هو واقع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS في مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة لإعداد وعرض قوائم مالية ذات جودة عالية؟"**

للإجابة على الإشكالية السابقة يمكن طرح الفرضية الرئيسية التالية:

- **"تعتبر القوائم المالية لمؤسسة الإسمنت عين الكبيرة ذات جودة عالية لأنها تلتزم بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في إعدادها وعرضها".**

أهمية الدراسة : تكتسي الدراسة أهمية بالغة نظرا لأهمية المتغيرات التي تتناولها، حيث تُعدُ القوائم المالية الوجهة الرئيسية التي يعتمد عليها مختلف المستخدمين وخاصة الخارجيين منهم في ترشيد قراراتهم الاقتصادية المختلفة، لذا فنجاح هذه القرارات في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تحتوي عليها القوائم المالية.كما أنّ معايير التقارير المالية الدولية هي التي توجِّه الممارسات المحاسبية حيث تعتبر كمرجع في تحديد الطرق الأنسب لقياس المعاملات المالية وعرضها والإفصاح عنها.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- إبراز دور تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في تحقيق جودة القوائم المالية المفصح عنها؛
- تقييم مستوى جودة القوائم المالية لمؤسسة SCAEK من خلال مدى تطبيقها لمعايير التقارير المالية الدولية؛
- تحليل واقع إلتزام مؤسسة SCAEK بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في إعداد وعرض قوائمها المالية للحكم على مستوى جودتها.

منهج الدراسة: تستدعي طبيعة الدراسة أن يكون المنهج الإستنباطي بأداتيه الوصف والتحليل هو المستخدم، وذلك من خلال جمع واستقصاء وتحليل مادة البحث في شقَيْ الدراسة، اعتمادا على مصادر ومراجع متنوّعة الخاصة بالجزء النظري، وعلى القوائم المالية وتقرير التسيير للمؤسسة محل الدراسة في الجانب التطبيقي الذي يُضاف إليه اعتماد منهج دراسة حالة، بحيث يتم إسقاط الجزء النظري على واقع مؤسسة الإسمنت بولاية سطيف للفترة 2016-2017 استعانةً بالمقابلات الشخصية مع الأطراف القائمة على إعداد القوائم المالية.

الدراسات السابقة:

- **دراسة Vera PALEA (2013) بعنوان: "معايير التقارير المالية الدولية وجودة القوائم المالية-دروس من التجربة الأوروبية"**: هدفت الدراسة إلى توضيح أثر اعتماد معايير التقارير المالية الدولية في أوروبا على جودة القوائم المالية. حيث اعتمد الباحث من خلالها على استعراض الدراسات التجريبية التي بينت أن اعتماد المعايير الدولية يحسن من جودة القوائم المالية وتوصل الباحث إلى أنه يمكن تحديد جودة القوائم المالية من خلال التعرف على مدى تحقق الخصائص النوعية الرئيسية والثانوية.
- **دراسة عباس حميد يحيى التميمي (2018) بعنوان: "تأثير تطور معايير الإبلاغ المالي الدولية في جودة المعلومات المحاسبية لعينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"**

هدف الباحث من خلال الدراسة إلى تسليط الضوء على آخر مستجدات تطور معايير الإبلاغ المالي الدولية، مع بيان أهميتها وتأثيرها في جودة المعلومات المحاسبية. اعتمادا على الإستبانة تم التوصل إلى عدة نتائج كان أبرزها أن هناك تأثير معنوي للتطور في معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في الكشوف المالية للمصارف العراقية عينة البحث لو طبقت مستقبلا.

- ✓ **ما ميَّز دراستنا عن الدراسات السابقة هو أنه تم إجرائها في البيئة الجزائرية، بالإضافة إلى اختلاف الحدود الزمنية وفي الأسلوب المستخدم في الدراسة التطبيقية.**

2. جودة القوائم المالية

1.2 ماهية القوائم المالية

1.1.2 مفهوم القوائم المالية: تُعد القوائم المالية الجزء الأكثر أهمية في التقارير المالية، حيث تعتبر المنتج النهائي للمحاسبة والوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي والوجهة الرئيسية لمختلف مستعملها للحصول على معلومات مالية يُعتمد عليها في تحديد الوضعية المالية للمنشأة وتقييم أدائها المالي، وبالتالي صنع القرارات الاقتصادية الرشيدة. على هذا الأساس جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم1 لتبيين أنواع القوائم المالية الأساسية ذات الغرض العام، المتمثلة في: قائمة المركز المالي(الميزانية) ، قائمة الدخل(حساب النتيجة)، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية(جدول تدفقات الخزينة) والملاحظات(الملحق).

2.1.2 أهداف القوائم المالية: من وجهة نظر الباحثان وحسب ماجاء به مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB من خلال الإطار مفاهيمي لإعداد القوائم المالية، فإن للقوائم المالية هَدفان رئيسيان؛ فمن جهة هي تهدف إلى تزويد معلومات عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية، وتوضيح الكفاءة الاقتصادية من خلال جدول حسابات النتائج، وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من جدول تدفقات الخزينة، وذلك تلبية لاحتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية (OBERT, 2017) ومن جهة أخرى فتهدف القوائم المالية إلى ضمان الشفافية من خلال الإفصاح الكامل وتقديم عرض عادل عن المعلومات المفيدة في إتخاذ القرارات (HAMID,2012).

2.2 مداخل جودة القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبيّة

1.2.2 مداخل جودة القوائم المالية:

جاء في الفكر المحاسبي مفاهيم ومداخل متنوّعة للتعبير عن جودة المعلومات المحاسبية المعروضة بالقوائم المالية، يمكن تلخيص أهم هذه المداخل فيما يلي (مدثر،2007):

- ✓ مدخل جودة المحاسبة: هو مفهوم جد واسع حيث اعتبرت جودة القوائم المالية من جودة المحاسبة.

- ✓ مدخل الخصائص النوعية: طبقا لهذا المدخل تعتبر القوائم المالية ذات جودة عالية إذا كانت المعلومات المحاسبية الموجودة فيها تتصف بالخصائص النوعية التي تجعل منها مفيدة ومساعدة لمستخدميها في ترشيد قراراتهم الاقتصادية المختلفة(حسين وغافل،2017).
- ✓ مدخل جودة المعايير المحاسبية: أشارت دراسة للباحث (JARA et all, 2011) إلى أنّ جودة المعلومات المحاسبية تختلف باختلاف جودة المعايير المحاسبية المطبقة، حيث تتمثل جودة المعايير حسب (J.SMITH,1998) في قدرتها على توفير معلومات مالية مفيدة لمستخدمي التقارير المالية وأن تحسن في الممارسات العملية.

يتضح مما سبق؛ عدم وجود اِتفاق لمدخل موَحد يعتمد عليه للحكم على درجة جودة القوائم المالية في ظل تنوع المداخل واختلاف وجهات النظر. إلاّ أن الباحثان يعتقدان أن المدخل الأكثر شيوعا واعتمادا هو مدخل الخصائص النوعية، والتي سيتم تناولها بشيءٍ من التفصيل في العنصر الموالي من الدراسة.

2.2.2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: يقصد بالخصائص النوعية حسب ما جاء به (هواري وبدر الزمان،2011) مجموعة الصفات والسمات التي تجعل من القيمة الإعلامية للمعلومات كبيرة من وجهة نظر مستخدميها، وتساعدهم على المفاضلة بين البدائل المتاحة لهم، حيث يمكن اعتبارها كمرجع أو مرشد يعتمد عليه للتمييز بين المعلومات المالية الجيدة والمفيدة لمستخدميها والتي تحقق أهدافهم وبين نظيراتها الأقل شأنا.

في ظل الإطار المفاهيمي المشترك بين (**Fasb**) و (**Iasb**) سنة2010؛ تم الإتفاق على مجموعة مُوَحّدة من الخصائص النوعية للمعلومة المالية المفيدة الأساسية والمعزّزة. حيث أنّ الخصائص الأساسية تتمثل في الملاءمة والتمثيل الصادق، حيث يمكن إعتبار هاتين السِماتين على أنها أهداف فرعية للمحاسبة حسب ما جاء به (طلال محمد وعبد الكريم محمد، 2017)، أمّا عن المعزِّزة فتمثلت في القابلية للمقارنة والوقتية والقابلية للتحقق وللفهم، كما يلي:

- الملاءمة: عَرَّف(Ali,2009) المعلومات الملاءمة بأنها: "تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، وترتبط الملاءمة بطبيعتها وأهميتها النسبية" وتتحقق الملاءمة من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومة المحاسبية المقدمة له، وذلك عن طريق تحقق الخاصيتين المكونتين لها وهما:

- القيمة التنبؤية: "تكون المعلومة ذات قيمة تنبؤية إذا كانت تعتبر كمدخلات تساعد مستخدميها في عملية توقع الأحداث والنتائج المستقبلية" (GABRIEL, 2016).

- القيمة التأكيدية(التغذية العكسية): المعلومات ذات القيمة التأكيدية هي المعلومات التي تلعب دورا في تأكيد أو تغيير التوقعات الأولية لمتخذ القرار.

- الأهمية النسبية: تعتبر كجانب من جوانب الملاءمة، حيث أن المعلومات غير المهمة نسبيا لا تأثر في قرارات المستخدمين.

- التمثيل الصادق: يُقصد بها حسب (عباس،1990) "ضرورة وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات الواردة في القوائم المالية مع الظواهر الاقتصادية المراد التقرير عنها".

تتحقق بتحقق على الخصائص الفرعية التالية:

- الإكتمال: نصّت الفقرة QC13 من الإطار المشترك على أن العرض الكامل يتضمن جميع المعلومات اللازمة للمستخدم لفهم الظاهرة التي عُرِضَت بما في ذلك جميع الأوصاف والتوضيحات اللازمة (FASB,2010).

- الحياد: هو العرض الخالي من التحيّز في توجيه المعلومات لخدمة مستخدم على حساب آخر.

- التحرُّر من الخطأ: أي أن تكون المعلومة صحيحة وخالية من الأخطاء، سواء المقصودة أو غير المقصودة.

- تغليب الجوهر على الشكل: تم اعتباره وكأنه مكوِّن للتمثيل الصادق، بحيث يعني أن المعلومات المالية تمثل جوهر الظاهرة الإقتصادية بدلا من مجرد تمثيل لشكلها القانوني الذي لا يؤدي إلى التمثيل الحقيقي أحيانا.

- القابلية للمقارنة: يقصد بها إمكانية مستخدم المعلومة إجرائه مقارنات زمنية للمؤسسة ومكانية مع أخرى.

- القابلية للتحقق: أي أنه لو تم إجراء نفس أساليب القياس والإفصاح من طرف أشخاص مختلفين لتم التوصل إلى تحقيق نفس النتائج.
- الوقتية: هي عرض المعلومات على المستخدمين في إطار زمني فعال لعملية اتخاذ القرار (Belinda ,2008).أي عرض المعلومات وقت طلبها من طرف مستعمليها وإلا فقدت قيمتها التأثيرية عليهم.
- القابلية للفهم: هي المعلومة المعروضة ببساطة ووضوح ودقة وبدون تعقيد، ولا تحتمل تأوِيلَيْنِ في معناها. حيث تتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة القوائم المالية وكيفية عرضها وكذلك على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم (إبراهيم، 2018).

➢ قيد التكلفة: أي وجب أن تكون الفائدة من الحصول على المعلومة أكبر من تكاليفها المتحمَّلة، وإلا أصبحت المعلومة غير مفيدة وليست ذات جودة حتى وإن تحلت بالخصائص النوعية.

3. دور معايير التقارير المالية الدولية في تحقيق جودة القوائم المالية

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية أكثر من 41 معيارا محاسبيا دوليا IAS لغاية سنة 2000، حيث أصبحت تُدعَى بمعايير التقارير المالية الدولية IFRS أو معايير الإبلاغ المالي الدولي ،والتي تخضع للتغيير والتعديل المستمر بما يتوافق ومعطيات البيئة المحيطة.

نظرا لعددها الكبير ولإستحالة تغطية هذه الورقة البحثية لجميع المعايير، قام الباحثان باختيار أهم المعايير ذات العلاقة المباشرة بتعزيز جودة القوائم المالية وفيما يلي يتم توضيح كيفية ذلك.

1.3 المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 IAS "عرض القوائم المالية": يهدف المعيار إلى وصف أسس عرض القوائم المالية ذات الغرض العام حتى تكون قابلة للمقارنة، وتحتوي معلومات مالية ملاءمة وصادقة، وذلك من خلال مجموعة من الاعتبارات العامة الواجب مراعاتها عند إعداد هذه القوائم المالية، حيث:

فرض المعيار هيكل ومحتوى معيّن للقوائم المالية مع وجوب عرض معلومات مقارنة فيها، ما يعزِّز خاصية القابلية للمقارنة، مع إمكانية تقييم أداء المنشأة عبر الزمن ومع الشركات الناشطة في نفس القطاع، مما يساعد المستخدمين على القيام بالتنبؤات المستقبلية وبالتالي تعزيز خاصية ملاءمة المعلومات، كما حدّد حد أدنى من متطلبات الإفصاح في القوائم المالية ما يضفي على المعلومات المعروضة خاصيتي القابلية للفهم وللتحقّق؛

حرص المعيار على وجوب أن تعرض القوائم المالية أثر الأحداث والعمليات المالية التي مرت بها المنشأة بشكل صادق وبما يتماشى مع ما تم تحديده وتعريفه للأصول والالتزامات والدخل والمصاريف بموجب الإطار العام لإعداد القوائم المالية المحدد من قبل معايير الإبلاغ المالي(محمد وجمعة،2013)، هذا ما يحقق خاصية التمثيل الصادق في المعلومات المعروضة؛

تعرض المؤسسة مجموعة كاملة من القوائم المالية على الأقل مرة في السنة وتنشر خلال الستة أشهر المالية كحد أقصى حتى لا تفقد المعلومات الفائدة منها بسبب تأخر الحصول عليها؛ ما يوفر خاصية الوقتية؛

نصّ المعيار على عدم إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات والمصاريف والإيرادات حتى لا يُترك المجال للإدارة للتلاعب في القوائم المالية وحذف أو إغفال أي بند يمكن أن يغيِّر في قرار أي مستخدم ما يضفي على المعلومات خاصية الحياد في العرض، بالإضافة إلى الحصول على معلومات مفصلة ودقيقة أي اكتمال المعلومات ما يوفر لمستخدمي القوائم المالية فهم ووضوح أكبر.

2.3 المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 IAS "قائمة التدفقات النقدية": يتناول المعيار متطلبات إعداد القائمة ومنح مستخدمي القوائم المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الخزينة وما يكافئها، وكذلك توفير معلومات عن استخدام هذه السيولة المالية وكذا التنبؤ بقيمة وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية اعتمادا على التدفقات النقدية الحالية، وتخفيض

درجة عدم التأكُّد المرتبطة بها، مما يعطي معلومات أكثر ملاءمة بحيث أنها تُمكِّن المستعملين من تقييم مدى قدرة المنشأة على توليد سيولة من نشاطاتها العادية تكفي لمواجهة التزاماتها؛

ينص المعيار على إعداد القائمة وفقا للطريقة المباشرة أو غير المباشرة مع تفضيله للطريقة المباشرة، التي بموجبها يتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات والمدفوعات النقدية، لأنها توفّر معلومات ملاءمة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية لا تتوفر في الطريقة غير المباشرة؛

وفق المعيار فتُعد قائمة التدفقات النقدية وفقا للأساس النقدي الذي يفرض عدم الأخذ في الاعتبار عند إعداد القائمة العمليات التي لا تتطلب استخدام النقدية وما يعادلها، الأمر الذي من شأنه أن يعطي صورة صادقة معبِرة عن العمليات التي ينتج عنها دخول وخروج النقد فقط، وبالتالي عدم تظليل المستخدمين وإظهار المصادر المباشرة للنقدية وأوجه استخداماتها؛ أي تدعيم خاصية التمثيل الصادق من خلال الحياد والصدق في العرض؛

توفر القائمة معلومات ملاءمة تمكن المستخدمين من تقييم الوضعية المالية للمنشأة والتنبؤ بمدى إمكانية تعرضها للعسر أو الفشل المالي مستقبلا، وبالتالي ترشيد القرارات الاقتصادية المختلفة؛

تصنيف قائمة التدفقات النقدية على أساس الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وعرضها بشكل إجمالي منفصل يزوِّد متخذي القرار بمعلومات واضحة وتفصيلية ما يساعدهم على فهم أفضل؛

باعتبار أنها تعد وفق الأساس النقدي فهي بذلك تعزل الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات المالية، ما يوفر للمستخدمين إمكانية إجراء مقارنات بين تقارير الأداء بين المنشأة ونظيراتها من المنشآت الفاعلة في نفس القطاع(محمد وجمعة، 2013)، مايعزز قابلية المقارنة.

3.3 المعيار المحاسبي الدولي IAS 8 "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية: يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية ومن خلال المعيار المحاسبي الدولي الثامن إلى تعزيز خاصية قابلية القوائم المالية للمقارنة لنفس المنشأة من فترة لأخرى والمقارنة بين المنشآت المختلفة، كما يسعى إلى توفير معلومات ملاءمة وموثوقة وقابلة للفهم، وذلك من خلال الآتي:

ورد في المعيار أن المؤسسة مجبرة عن الإفصاح عن السياسات الجوهرية التي استخدمتها في إعداد قوائمها المالية بهدف تزويد المستخدمين بمعلومات أكثر وضوحا ما يضيف خاصية القابلية للفهم؛

الإتساق والثبات في إستخدام نفس السياسة المحاسبية للمعاملات والأحداث المالية المتماثلة من فترة لأخرى ما لم يشترط أي معيار بتبويب البنود وفقا لسياسات مختلفة تكون مناسبة وإذا تطلب هذا المعيار مثل هذا التبويب يتم إختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها بثبات على كل المجموعة (مجدى، 2017)، ما يجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة. أما إذا تعذر ذلك سواء اختياريا أو إجباريا فوجب على المؤسسة اختيار السياسة الأكثر ملاءمة لفائدة مستخدمي المعلومات المحاسبية وأكثر تعبيرا عن صدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة (محمد وجمعة، 2013)؛

"يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن طبيعة ومقدار وأثر التغيير في التقدير المحاسبي الذي له أثر على الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر في الفترات المستقبلية' وإذا لم يتم الإفصاح عن أثر التغيير في الفترات المستقبلية كَون التقدير غير عملي فيجب على المؤسسة الإفصاح عن هذه الحقيقة، الأمر الذي يسمح بتقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وهذا ما يجسد خاصية ملاءمة المعلومات المحاسبية"(حنان، 2016) :

ينص المعيار على وجوب تصحيح المؤسسة كافة الأخطاء الجوهرية السابقة بعد اكتشافها بأثر رجعي في المجموعة1 (خالد جمال،2008)؛ وبالتالي الحصول على معلومات خالية من الأخطاء الهامة والتحيّز ويمكن الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه. وإذا تعذر ذلك فتفصح عن كيفية تصحيح الخطأ في الملاحظات حتى يتمكن قارئ القوائم المالية من فهم ذلك.

4.3 معيار التقرير المالي الدولي رقم IFRS 13 "قياس القيمة العادلة": يهدف المعيار بشكل رئيسي إلى التعريف بالقيمة العادلة وإعتمادها كأساس للقياس المحاسبي لأغلبية الأحداث المالية، ذلك لأنها تزيد من جودة المعلومات المنشورة في القوائم المالية من خلال التالي:

تقيَّم القيمة العادلة استنادا إلى السوق النّشط الذي يأخذ بعين الإعتبار التغيّر في المستوى العام للأسعار، فهي بذلك تعطي أرقاما تعكس الأثر الحقيقي للأحداث دون أي خطأ أو تظليل أو إنحياز إلى جهة معينة دون الأخرى، ما يعزز خاصية التمثيل الصادق والحياد. بالإضافة إلى ذلك فهي تمثل المعاملات المالية في تاريخ حدوثها الأمر الذي يوفر إمكانية توقع معلومات مستقبلية بشكل أفضل (قيمة تنبؤية)، أي أنّها تزوّد المستثمرين بِوَعْي ونظرة مستقبلية لقيمة المنشأة (Rossi,john 2009)وقدرتها على تصحيح الأحداث التاريخية السابقة مثل تصحيح قيمة النقد نتيجة تغير عامل الزمن والتأكد من قيمته الصحيحة أي القيمة التأكيدية، مما يوفر معلومات ملاءمة لمستخدميها، كما أنها توفر معلومات آنية تعكس واقع نشاطات الشركات في الوقت الحالي ما يدعم خاصية التوقيت المناسب (إسماعيل،2016)؛

- تحسِّن إمكانية المقارنة عن طريق جعل الأشياء المتشابهة تبدو كذلك والأشياء غير المتشابهة مختلفة(عبلة،2018).

✓ من خلال العرض السابق يستنتج الباحثان أنَّ **تطبيق معايير التقارير المالية الدولية** ias/ifrs في إعداد وعرض القوائم المالية؛ يوفِّر معلومات محاسبيّة تتّسم **بالخصائص النوعية** وبالتالي تكون **قوائم مالية ذات جودة عالية** تساعد مستعملها في إتخاذ القرارات الإقتصادية المناسبة.

4. دراسة ميدانية لمؤسسة الإسمنت بعين الكبيرة SCAEK

يسعى الباحثان من خلال الدراسة التطبيقية إلى الإجابة على إشكالية الدراسة والتأكُّد من صحة الفرضية الرئيسية التي تم طرحها في المقدّمة، وذلك من خلال تحليل محتوى القوائم المالية وتقرير التسيير للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2016-2017، حيث تم الاستعانة في التحليل ببعض بنود مؤشّر الإفصاح المحاسبي اعتمادا على دراسات سابقة مختلفة وكذلك على المقابلات الشخصية مع معدي القوائم المالية ورئيس مصلحة المالية والمحاسبة، وذلك بهدف تقييم مستوى جودة القوائم المالية لمؤسسة SCAEK من خلال مدى التزامها بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية المحدّدة في الجانب النظري للدراسة **(IFRS13.IAS1.IAS7.IAS8)** في الإعداد والعرض.

حيث تم اختيار مؤسسة الإسمنت بعين الكبيرة _سطيف_ كحالة تطبيقية باعتبارها إحدى المؤسسات الجزائرية الرائدة في صناعة وتجارة الإسمنت، حيث أنّ رأسمالها الاجتماعي المقدر ب2200000000دج مُمتَلك بنسبة 100 % من طرف المجمَّع الصناعي للإسمنت في الجزائر "GICA" المتواجدة بالعاصمة. كما أنها ملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير التقارير المالية الدولية.

5.عرض وتحليل النتائج:

بتاريخ 15-04-2018 نشرت مؤسسة SCAEK القوائم المالية التالية: ميزانية أصول وخصوم، حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة وملحق القوائم المالية لنشاط 2017، والتي قامت بإعدادها على أساس استمرارية الاستغلال وفق ما جاء في تقرير حول استمرارية نشاط المؤسسة لسنة2017.

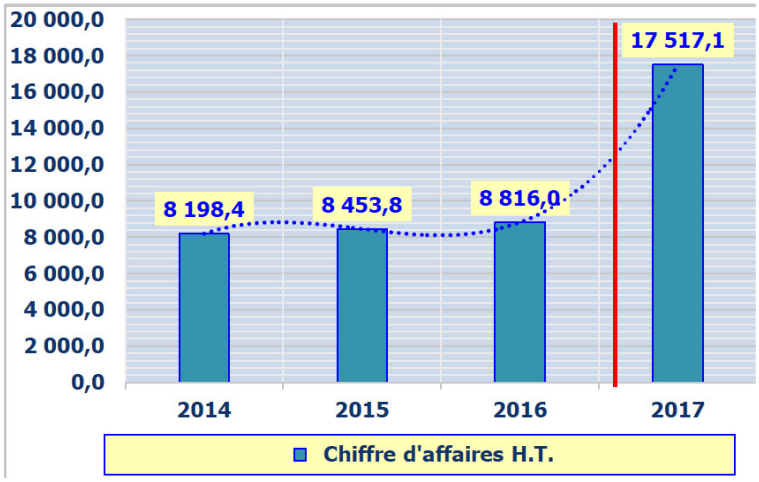
تضمنت الميزانية بيانات مالية لنشاط 2017 ونشاط 2016 في شكل جدول للأصول وللخصوم مع التمييز بين المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة، مع وجود اتساق في عرض وتصنيف بنود الأصول والالتزامات وحقوق الملكية خلال فترة 2016-2017؛ مايوفِّر لمستخدميها إمكانية إجراء مقارنات زمانية ومكانية من أجل تقييم أداء المنشأة وكذا القيام بالتنبؤات المستقبلية لاتخاذ القرارات المناسبة، ما يعني ملاءمة المعلومات المعروضة. كما تضمنت الميزانية الحد الأدنى من البنود الواجب عرضها، حيث بلغ صافي الأصول غير الجارية للنشاط 42338022224,12دج، أما الأصول الجارية فبلغت

8692929095,44دج والخصوم إجمالا قدر مبلغها الصافي ب51030951321,56دج، كما قسمت الأموال الخاصة إلى رأسمال، احتياطات، نتيجة صافية، ترحيل من جديد. وهو مطابق لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم1.

تقوم المؤسسة محل الدراسة بإعداد حساب النتيجة وفقا للطبيعة أين يتم تصنيف المصاريف بناءا على طبيعتها في جدول يضم أرصدة سنة 2017 والسنة السابقة، ونسب تطور كل بند من المصاريف والإيرادات، مع ملاحظة الباحث لوجود ثبات في تصنيفها من سنة لأخرى، ما يوفر القدرة على إجراء المقارنات اللازمة. تعرض المنشأة في الجدول النتائج الوسيطية وصولا إلى النتيجة الصافية للنشاط البالغ قدرها 7412127575,85دج والتي عرفت ارتفاعا قدره 45,8 % مقارنة بنتيجة النشاط السابق.

يرى الباحثان أنَّ الجدول يحتوي على جميع المعلومات التي أوجب المعيار الدولي الأول عرضها والملاحظ أنّ المؤسسة تحرص على توفير خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات التي تعرضها من خلال توفير معلومات مقارنة للفترة 2014-2017 لكل بند من بنود حساب النتيجة على مستوى تقرير التسيير، والشكل الموالي يوضّح ذلك:

الشكل1: تطوّر رقم أعمال مؤسسة **SCAEK** للفترة **2014–2017**



المصدر: تقرير التسيير لمؤسسةSCAEK لسنة 2017.

تعد مؤسسة SCAEK جدول سيولة الخزينة لنشاط2017 وفقا للطريقة المباشرة والتي شجع IAS 7 اعتمادها ضمن القوائم المالية. كما تُعدها بالطريقة غير المباشرة على مستوى تقرير التسيير. حيث عرضت إجمالي المقبوضات والمدفوعات التي تحققت خلال الفترة بمبالغ منفصلة وموزعة وفقا للأنشطة العملياتية، الاستثمارية والتمويلية، وذلك خلال سنتي 2016 و2017؛ ما يُوفّر معلومات ملاءمة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، وقابلة للفهم من طرف مستعملها. مع ملاحظة وجود اتساق وثبات في تبويب وعرض البنود النقدية خلال السنوات ودليل ذلك أنّ الفوائد المدفوعة والمقدرة ب 8649051,68دج في سنة 2016 صنفتها المؤسسة وفق النقدية المتأتية من الأنشطة العملياتية وهو نفس التصنيف المعتمد في السنة الموالية، وهذا ما نص علية المعيار الدولي السابع ias7.

كما تعرض المنشأة من خلال جدول تغيّر الأموال الخاصة؛ مكونات أموالها الخاصة والمتمثلة في رأسمالها الاجتماعي والاحتياطات ونتيجة السنة المالية وأرصدتها وذلك خلال الثلاث سنوات الأخيرة وجميع العمليات التي من شأنها التأثير في رأسمالها وهو عرض موافق لما جاء به IAS1.

أرفقت المؤسسة محل الدراسة القوائم المالية الأربعة بملحق مُقدَّم بأسلوب منتظم وواضح، حيث عرضت فيه تصنيفات جزئية لكل بند من بنود القوائم المالية، وفصّلت في مكوناته ومبالغه في جدول مقارن لسنتي 2016 و2017 ومعدل تطوره مع تقديم شروحات مفسرة.

كمثال على ذلك، جزأت المؤسسة بند القروض والديون المالية غير الجارية إلى: اقتراض من المؤسسة المصرفية وسندات مستلمة وقروض مصرفية في الخارج، وذلك في جدول يحتوي مبالغ مقارنة خلال فترتي 2016 و2017، مِثل ما هو مُوضّح في الجدول التالي:

جدول1 : مكوّنات القروض والديون المالية غير الجارية للفترة 2016-2017

Note 13 : Emprunts et dettes financières non courants

Emprunts et dettes financières non courants	2016	2017	Évolution en %
Emprunts auprès des établissements bancaires	13 545 829 711,91	13 549 860 284.37	+ 0.02%
Cautionnements reçus	2 977 884.00	00	+ 00,00%
Emprunts bancaires à l'étranger	0,00	0,00	+ 00,00%
TOTAL	13 548 807 595,91	13 549 860 284.37	00%

المصدر: من ملحق المؤسسة لنشاط 2017

حيث قدّمت المؤسسة شرح لنتيجة كَوْن نسبة التطور معدومة تحت الجدول السابق، وفسَرت ذلك بأنّ السبب يعود إلى عدم اعتمادها على الديون في تمويل عمليات الاستثمار للتجديد، واكتفائها بالتمويل الذاتي. ماوفَّر معلومات تتميّز بالبساطة والوضوح والقابلية للفهم، ما يُعطي صورة صادقة عن القوائم المالية المفصح عنها وبالتالي فيعزِّز الثّقة بين الإدارة ومساهميها.

كما تم الإفصاح من خلال الملحق عن أهداف المؤسسة، ومن خلال تقرير التسيير لنشاط2017 عن المعلومات العامة غير المالية مثل وصف لنشاط الشركة، مقرها وغيرها، كما أعلنت من خلال الملحق امتثالها للنظام المحاسبي المالي في إعداد قوائمها المالية إبتداءًا من نوفمبر 2010. وهم ما نص ias1 عليه.

من خلال تَصفُّح الملحق نجد أنّه تَضمَّن السياسات المحاسبية التي تعتمدها المنشأة في إعداد قوائمها المالية والمتمثلة في: التكلفة التاريخية لقياس أصولها والتكلفة المهتلكة للخصوم، تطبق طريقة الاهتلاك الثابت، التكلفة الوسطية المرجحة لتقييم المخزونان، إلاّ أن الباحثان لاحظا عدم إفصاح المؤسسة في الملحق عن طبيعة وأثر التغيير في السياسات المحاسبية والأخطاء المرتكبة، وبإجراء مقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وّضح أن الأخطاء المحاسبية سُجلت في حساب ترحيل من جديد بقيمة إجمالية قدرها345857977,15 دج لكنه لم يعطي تفسيرات كافية حول عدم الإفصاح عن أثر وطبيعة التغييرات في السياسات والأخطاء المحاسبية. وبالتالي يمكن القول أن المؤسسة لا تطبّق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثامن IAS8 في إعداد قوائمها المالية ما يُنقِصُ من وضوح وصدق عرض المعلومات التي تحتويها ويؤثر ذلك سلبا جودة القوائم المالية.

إن إفصاح المؤسسة بالاعتماد على التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي للأصول يعني عدم تطبيقها لمعيار التقرير المالي الدولي IFRS13، ما ينتج عنه معلومات أقل ملاءمة. حيث أن القيمة العادلة توفر أساسا أفضل للتنبؤ وتعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية وتعطي قيمة حقيقية للأصل تكون أقرب للواقع في تاريخ إعداد الميزانية لأنها تأخذ بالاعتبار التغير في المستوى العام للأسعار، الأمر الذي تعجز عن تقديمه المعلومات المقاصة بالتكلفة التاريخية رغم موثوقيتها وقابليتها للتحقق.

من وجهة نظر الباحثان فإن عدم تطبيق المؤسسة للمعيار IFRS13 يرجع للأسباب التالية:

- يَعتبِر النظام المحاسبي المالي القياس وفق التكلفة التاريخية هو القاعدة والقيمة العادلة هي الاستثناء، عكس المعايير التي عرفت تَوَجُهًا متزايدًا وبشكل مستمر نحو القيمة العادلة. ويرجع سبب الاختلاف إلى أن المشرع الجزائري تبنَّى

النظم المحاسبي المالي سنة2007 ولم يعرف أي تغيير أو تحديث منذ ذلك الوقت إلى يومنا هذا، بحيث أن المعيار ifrs13 تم إصداره سنة 2013، ما لم يواكب SCF ذلك؛

- ❖ عدم توفر سوق مالي نشط في الجزائر تقيّم فيه القيمة العادلة، حيث أن بورصة الجزائر هي سوق مالي غير نشط، فهي موجودة شَكْلًا لكن مهجورة مَضْمُونًا بما أنها تضم خمس مؤسسات مساهمة فقط؛
- ❖ تعارض تطبيق القيمة العادلة مع القانون الجبائي الذي ينص صراحة على اعتماد مبدأ التكلفة التاريخية(محمد ونور الدين، 2014).

ما لَفِتَ انتباه الباحثان من خلال الإطلاع على الملحق؛ إفصاح المؤسسة على أنه يتم حساب الاهتلاك دون الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية (قيمة الخردة) بسبب عدم وجود سوق منظمة للسلع المستعملة في الجزائر لتحدد قيمتها هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الأصول القابلة للتجزئة لا يتم اهتلاك ومحاسبة مكوناتها بشكل منفصل. يرى الباحث أن مِثل هذه التجاوزات في عملية القياس من شأنه إعطاء مبالغ مضللة وغير معبرة عن الوضعية المالية الحقيقية للمنشأة و بالتالي الحَد من جودة المعلومات المحاسبية. حيث كان على الإدارة القيام بحلول مؤقتة على الأقل في المدى القصير، كأن تقوم بتقدير القيمة التخريدية لممتلكاتها المستعملة استنادا للمؤسسات الناشطة في نفس القطاع بحكم خبرتها، وأن تقوم بفصل مركبات الأصول ذات الأعمار الإنتاجية المختلفة والمبالغ الكبيرة.

- بعد المرور بمختلف محطات الدراسة يمكن القَول أن مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة تقوم بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وكذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم7 في إعداد وعرض قوائمها المالية، ما نتج عنه معلومات محاسبية ملاءمة وصادقة وقابلة للمقارنة وفي توقيتها المناسب إلاّ أنّ عدم تطبيقها لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي 8 ومعيار التقرير المالي الدولي رقم13 أثَّر سَلبًا على ملاءمة وصدق معلوماتها، ما خَفَّضَ من جودة القوائم المالية. وبالتالي يمكن اعتبار أن القوائم المالية لمؤسسة SCAEK ذات جودة مُتَوَسّطَة، حيث أنها تطبق بعض المعايير ولا تطبق البعض الآخر، ما يعني **رفض الفرضية الرئيسية للدراسة.**

6. خاتمة:

خَلُصَت الدِراسة في جانِبَيْها النظري والعَمَلي إلى مجموعة من النتائج، يتم ذكر أهمها فيما يلي:

- تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ias/ifrs في إعداد وعرض القوائم المالية ينتج عنه معلومات محاسبية تتسِّم بالخصائص النوعية، وبالتالي الحصول على قوائم مالية ذات جودة عالية تحقق الهدف من إعدادها؛
- تطبق المؤسسة محل الدراسة المعيارين ias1وias7 في إعداد وعرض قوائمها المالية وتحترم الهيكل والمحتوى الإعلامي والحد الأدنى المطلوب من متطلبات الإفصاح المحاسبي، ما نتج عنه معلومات ملاءمة وصادقة وقابلة للمقارنة، إلا أنّ عدم تطبيقها للمعيارين ias8 وifrs13 أثر سلبا على جودة قوائمها المالية؛
- تعتبر القوائم المالية لمؤسسة الإسمنت عين الكبيرة بولاية سطيف SCAEK ذات جودة متوسَّطة، حيث أنّها تلتزم بتطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية ولا تلتزم بالبعض الآخر؛
- عدم اعتماد المؤسسة القيمة العادلة كأساس للقياس سببه غياب قوانين محاسبية وجبائية تفرض عليها ذلك؛
- النظام المحاسبي المالي يحتاج إلى تعديلات وتجديد حتى يواكب معايير التقارير المالية الدولية.

على ضوء النتائج المتوصّل إليها يتم عرض بعض المقترحات التالية :

- ✓ وجب على المؤسسة محل الدراسة حتى ترفع من جودة قوائمها المالية؛ الإفصاح عن أثر وطبيعة التغييرات في السياسات المحاسبية والأخطاء هذا من جهة، ومن جهة أخرى اعتماد القيمة العادلة كأساس لقياس أصولها؛
- ✓ محاولة تنشيط بورصة الجزائر وَضَمِ أكبر عدد ممكن من المساهمين فيها، وتفعيل دورها في السوق المحلي والأجنبي؛
- ✓ ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي حتى يُواكب مستجدات المعايير المحاسبية الدولية؛
- ✓ ضرورة تكييف الإطار الجبائي مع مستجدات معايير التقارير المالية الدولية؛

- ✓ وضع دورات تكوينية وملتقيات تحسيسية للمهنيين والقائمين على إعداد القوائم المالية لتطوير مؤهلاتهم فيما يخص تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS وتزويدهم بكل تغيير يطرأ عليها نظرا للمرونة التي تتميّز بها.

7. قائمة المراجع:

- Robert OBERT, **Pratique des normes IFRS**, Dunod, (PARIS: Dunod, 2017), p65.
- Sarbeh HAMID, **Gestion comptable par application conforme aux nouveau scf et aux normes comptables ias/ifrs**, page bleu,(Algerie: page bleu, 2012), p20-21.
- مدثر أبو الخير، **أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية**-دراسة ميدانية عن تطبيق معيار الإنخفاض في قيمة الأصول-، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، العدد1، 2007، ص57 .
- حسين جميل وغافل البديري، **أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدمها**، مجلة الغزي للعلوم الإقتصادية والإدارية، المجلد14، العدد1، سنة2017، ص369.
- Jara,E.G.,A.C.Ebrero.,&R.E.Zapata, "**Effect of International Financial Reporting Standards on Financial Information Quality**'', Journal of Financial Reporting&Accounting**,** vol**.**9, no.2, 2011, p176-196.
- J. Smith**, "Responding to FASB Standard: Setting Proposals**," Accounting Horizons, vol. 12, no. 2, 1998, p163-169.
- هواري سويسي وبدر الزمان خمقاني، **نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة في مؤتمر علمي دولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، 2011، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،الجزائر.
- طلال محمد علي الحجاوي وعبد الكريم محمد سلمان البقاوي، **مراقب الحسابات ودوره في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، (الأردن: دار الأيام، 2017)، ص22.
- ALI Tazdait**, Maitrise du système comptable financier**, ACG, (ALGER : ACG, 2009), p2.
- GABRIEL Donleavy, **An introduction to accounting theory**, (AUSTRALIA: 2016), p31.
- عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، ذات السلاسل للطباعة والنشر، (الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر، 1990)، ص202.
- Financial accounting standards board, **statement of financial accounting concepts No 8:conceptual framework for financial reporting,** Norwalk,ct: FASB, 2010 , p18.
- BELINDA Steffan, **Essentiel management accounting**, British library cataliging in publication data, (LONDON: British library cataliging in publication data, 2008).
- حجازي إبراهيم محمود، **المعلومات المحاسبية وأثرها على السياسات الإقتصادية والنقدية**، مؤسسة شباب الجامعة، (إسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2018)، ص52.
- محمد ابو نصار وجمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية_الجوانب النظرية والتطبيقية**_، "د،ن"، (عمان، الأردن،2013)، ص21.
- مجدى سلامة محمود، **معايير المحاسبة الدولية السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية الإفصاح المحاسبي - عرض البيانات المالية**-، مؤسسة شباب الجامعة، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2017)، ص286.
- حنان قسوم، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية**، ،دكتوراه طور ثالث، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر،2016، ص145.
- خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية2007**، إثراء للنشر،(الأردن، إثراء للنشر، 2008)، ص191.
- Rossi, John, **Weighing your Financilals, A look at the impact of fair value**, Pennsylvania CPA Journal, Vol.80, issue1, 2009, p32.

- إسماعيل سبتي، **أثر تطبيق القيمة العادلة على القياس والإفصاح المحاسبي في المجموعة**، أطروحة دكتوراه طور ثالث في المحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2016، ص195.
- عبلة قوادري، **أثر بدائل القياس المحاسبي على المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية**، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر، 2018، ص142.
- محمد زرقون ونور الدين بعيليش، **المشكلات الضريبية لتطبيقات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية**، المؤتمر الأكاديمي والمهني الخامس "المحاسبة في مواجهة التغيرات الإقتصادية والسياسية المعاصرة"، 2014، جامعة القاهرة، مصر.
- **International accounting standars IAS 1.**
- **International accounting standars IAS 7.**
- **International accounting standars IAS 8.**
- **International financial reporting standars IFRS 13.**