مدى توافق القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مع معايير الابلاغ المالي الدولية

The conformity of financial statements according to the financial accounting system with the International Financial Reporting Standards

رحيش سعيدة	جامعة بومرداس

الملـخص

تعتبر القوائم المالية ذات الاستخدام العام من أهم ما تناولته معايير الإبلاغ المالي الدولية سواء من حيث الشكل أو المضمون نظرا لأهميتها في توصيل المعلومات الملائمة إلى مستخدميها ، وبما أن الجزائر قامت بإصلاح نظامها المحاسبي المعمول به منذ 1975 من خلال إنشاء النظام المحاسبي المالي الذي تبنت فيه معايير الإبلاغ المالي الدولية ؛ و حاولنا من خلال هذه الدراسة معرفة مدى توافق القوائم المالية المعدة وفقه مع معايير الإبلاغ المالي الدولية.

الكلمات المفتاحية : معايير الإبلاغ المالي الدولية ، التوافق المحاسبي ، التوحيد المحاسبي الدولي ، القوائم المالية ، النظام المحاسبي المالي.

ABSTRACT :

Financial statements of general use is the most importantly treated by the International Financial Reporting Standards both in terms of form or content , due to its importance in the delivery of appropriate informations to its users ; as Algeria has reform her accounting system in place since 1975,through the establishment of the financial accounting system , which has adopted the International Financial Reporting Standards.

In this context , we have dealt with the issue of the financial statements by addressing a problematic about the conformity of financial statements in the algerian companies with the International Financial Reporting Standards .

Keywords : International Financial Reporting Standards , Harmonisation , uniformity , financial statements , financial accounting system.

مقدمة : لم تعد المعلومات المالية المقدمة من الأنظمة المحاسبية المحلية والمعدة وفق أنظمتها الخاصة كافية للإجابة عن تساؤلات المستعملين لها من مستثمرين ، مقرضين وغيرهم وقادرة على تلبية احتياجاتهم ، ما دفع بمختلف دول العالم إلى السعي لكسب المزيد من المزايا بالانفتاح وتقديم تسهيلات لجذب رؤوس الأموال والعمل على إيجاد توافق بين الأنظمة المعمول بها محليا و المعايير المحاسبية الدولية والتي أصبحت ضمن معايير الإبلاغ المالي الدولية ، ومن بين هذه الدول الجزائر التي قامت بإصلاح نظامها المحاسبي المعمول به منذ 1975 بإنشاء النظام المحاسبي المالي والذي تبنت من خلاله معايير الإبلاغ المالي الدولية والإشكالية التي سنحاول معالجتها من خلال هذه الدراسة :

هل تتوافق القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية ؟

وللإجابة عنها قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة محورين أساسين :

أولا : القوائم المالية وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية؛

1. **ماهية معايير الإبلاغ المالي الدولية** : لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC منظمة خاصة مستقلة يوجد مقرها في لندن ، أنشئت بمبادرة من الهيئات المهنية للمحاسبة في عشر دول والمتمثلة في استراليا ،كندا ، ألمانيا ،اليابان ، المكسيك ،هولندا ، المملكة المتحدة ، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية ، كان الهدف الأساسي للجنة تحقيق توافق المبادئ المحاسبية المستعملة من قبل المؤسسات على المستوى العالمي، هذه اللجنة تمت إعادة هيكلتها في أفريل 2001 لتصبح مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وهدفها الآن ليس تحقيق التوافق فقط وا ٍنما التوحيد[1] ، ويمكن حصر أهم أسباب نشوئها في :[1]

[1] Muriel nahmias, L'essential des normes IAS/IFRS,éditions d'Organisation,France , 2004,p27

- الحاجة إلى تقديم وا إيجاد آلية لتطوير المحاسبة من خلال الابتعاد عن التناقضات ؛
- انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوى العالمي ؛
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة ؛
- ضرورة التوافق ،التنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي ؛
- تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية وتسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصاديين.

ويعرف المعيار المحاسبي بأنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نو ع من العمليات والأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس ، العرض التصرف أو التوصيل المناسب[2] ، وتتمثل أهم مزايا تطبيق المعايير في[3] :

- التناغم والتناسق : معناه توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية ،
- قابلية المقارنة : بما أن القوائم المالية المعدة بنفس الأسس والمعايير متماثلة وموحدة فإنها قابلة للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات ؛
- مواكبة متطلبات العولمة : نظرا لتطور وسائل الاتصال وازدياد عمليات التبادل بين الدول واتساع حجم التكتلات السياسية والاقتصادية كان لابد من إنشاء منظمة مهنية خاصة بالمحاسبة على مستوى العالم للاستفادة من مزايا العولمة ؛

---

[1] رفيق يوسفي ،النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق ،مذكرة ماجستيرتخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة تبسة ،2011 ص 104.

[2] عبد الناصر نور،المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق ،دليل المحاسبين جامعة الإسراء ،الأردن،ص4

[3] خالد جمال الجعارات ، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS 2007،إثراء للنشر والتوزيع ،الأردن ، 2008، ص ص24-26.

- تلبية المتطلبات القانونية : حيث أن كثيرا من الدول تنص صراحة على تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ومثال ذلك الأردن التي أقرت ذلك بموجب قانون الشركات .

2. **الإطار الفكري لإعداد وعرض القوائم المالية وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية** : تمثل القوائم المالية ملخص البيانات والمعلومات التي يتم الوصول إليها عن طريق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات المختلفة ، كما أنها تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وهي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية[1]. وتتمثل القوائم المالية الأساسية المنصوص عليها حسب IAS 1 و IAS 7 في الميزانية ، حسابات النتائج ، قائمة التدفقات النقدية ، قائمة تغيرات الأموال الخاصة والملاحق .

وقد أصدرت لجنة المعايير المحاسبية الدولية إطارا فكريا يقوم بوصف المفاهيم الأساسية التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية ذات الاستخدام العام يتضمن نطاقه المواضيع التالية :

- **مستخدمي المعلومات المحاسبية** : ويتمثلون في المستثمرين، الموظفين ، المقرضين ، الموردين ، العملاء وغيرهم[2]
- **أهداف القوائم المالية** : تهدف القوائم المالية إلى تقديم معلومات عن الوضع المالي ،نتائج الأعمال والتغير في الوضع المالي للمؤسسة ، وذلك بغرض إفادة العديد من الفئات التي تستخدمها في اتخاذ القرارات [3]

---

[1] قادري عبد القادر،القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير ،تخصص مالية ومحاسبة ،جامعة المدية ،ص55.

[2] أحمد حلمي جمعة،الريادية في المحاسبة والتدقيق ،دار صفاء للنشر والتوزيع ،الأردن،2011،ص ص83-85.

[3] شنوف شعيب ،مدى توافق المخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات في الجزائر مع المعايير المحاسبية الدولية ، مجلة الأكاديمية العربية بالدانمارك، العدد 5/4 ،2008 ، ص 302.

- **الفروض الرئيسية لإعداد وعرض القوائم المالية** : وتتمثل في فرض الاستحقاق وفرض الاستمرارية؛
- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية** :هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدميها وتجعلها ذات جودة عالية وتتمثل في القابلية للفهم ، القايلبة للمقارنة ، الموثوقية والملائمة ؛
- **مفهوم رأس المال** : يبين الإطار الفكري لإعداد وعرض القوائم المالية وجود مفهومين لرأس المال المالي والمادي ،وتتبع معظم المؤسسات المفهوم المالي لرأس المال وهو يمثل صافي الأصول أو حقوق الملكية في المؤسسة ، أما بموجب المفهوم المادي فإن رأس المال يعتبر بمثابة الطاقة الإنتاجية للمؤسسة المتمثلة بوحدات الإنتاج اليومية أو ساعات تشغيل الآلات[1]؛
- **تعريف عناصر القوائم المالية:** لقد تطرق لها IAS1 و IAS 7 و اللذان تضمنا كيفية إعدادها وعرضها وبينا مختلف العناصر التي يجب إدراجها ضمنها.

ثانيا : مقارنة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية :

1. **لمحة عن النظام المحاسبي المالي** :بهدف الاستفادة من مزايا تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية من جهة وكذا تفادي سلبيات المخطط المحاسبي الوطني من جهة ثانية ،قامت الدولة الجزائرية بتصميم نظام محاسبي مالي يمكن من تحقيق الهدف المنتظر من القوائم المالية بفعالية

[1] أبو نصار محمد وجمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعملية، الطبعة 2 ، دار وائل للنشر ، الأردن ، 2009 ، ص ص 7-10

، ففي 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل25 نوفمبر 2007 صدر القانون 11/07 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي والمكون من 43 مادة و 7 فصول [1]وتتمثل أهم الإضافات التي جاء بها في :[2]

- √ **بالنسبة للمفاهيم والمبادئ** : جاء التشريع الجديد بمبادئ جديدة مثل محاسبة التعهد ،قابلية الفهم ، المصداقية قابلية المقارنة ، أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني كما جاء بمفاهيم جديدة مثل الإطار التصوري أو المفاهيمي ، الشفافية في العمل المحاسبي العمليات بالعملة الأجنبية ، المعايير المحاسبية والمسك الآلي للمحاسبة.
- √ **بالنسبة للقوائم المالية** : اعتبر SCF أن جدول تغيرات الأموال الخاصة إحدى القوائم المالية على عكس PCN الذي اعتبره جدولا من الملاحق ، وهذا اعتراف ضمني بأهمية حركة هذه الأموال لأنها تظهر مقدرة الشركة على تزويد ملاكها بالأموال ، كما يظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول الشركة ،أما بالنسبة لجدول سيولة الخزينة فيعتبر أيضا جدولا مهما لأنه يهدف إلى تقديم قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذلك معلومات حول استعمال هذه السيولة.
- √ **بالنسبة لمعايير المحاسبة** : هنا يكمن الجديد الذي جاء به SCF لأنه يشير بصراحة إلى ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية في العمل المحاسبي وحتى وا ِن لم يأت النص المحدد لها (المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08).

---

[1] لمزيد من المعلومات انظر الجريدة الرسمية العدد 74 ، القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 .

[2] مختار مسامح ، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد غير مؤهل،مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية ،العدد 4 ، جامعة بسكرة،ديسمبر 2008،ص 212.

2. **مقارنة القوائم المالية وفق SCF و IFRS من حيث الشكل والإطار الفكري :**

- **المقارنة من حيث الشكل** :لمعرفة نقاط التشابه والاختلاف بين شكل القوائم المالية وفقSCF و IFRS ستتم مقارنتها مع المعايير التالية :
  - IAS 1 شكل ومحتوى القوائم المالية ذات الاستخدام العام ؛
  - IAS7 قائمة التدفقات النقدية ؛
  - IFRS1 تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة .

وتتمثل أوجه التشابه والاختلاف بينهما في [1]:

- **الميزانية** : تتوافق الميزانية المعدة وفق SCF مع نظيرتها وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية حيث أنها تضم دورتين ويتم ترتيب الأصول حسب درجة سيولتها والخصوم حسب درجة الاستحقاق ،بالإضافة إلى مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر الجارية وغير الجارية.
- **حسابات النتائج** : يتم تصنيف الأعباء حسب الوظيفة أو حسب الطبيعة إلا أن معايير الإبلاغ المالي الدولية ألغت العناصر غير العادية عند عرض جدول حسابات النتائج أما SCF فلا.
- **قائمة التدفقات النقدية للخزينة** : تصنف التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية،التمويلية والاستثمارية ويتم عرضه بطريقتين المباشرة وغير المباشرة مع تفضيل الطريقة المباشرة في كليهما.
- **قائمة تغيرات الأموال الخاصة** : يضمان نفس العناصر.
- **الملاحق** : تشتمل على نفس المعلومات في كليهما.

[1] من إعداد الباحثة بالاعتماد على : نور الدين مزياني ، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية ، جامعة سكيكدة ،ص 20 .

- **المقارنة من حيث الإطار الفكري** : نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي تبنى الإطار المفاهيمي لمعايير الإبلاغ المالي الدولية بكل مكوناته من فروض ومبادئ محاسبية ، أهداف القوائم المالية ، مستخدميها ، الخصائص النوعية التي يجب أن تتميز بها وغيرها ، إلا أنه لم يواكب التطورات والتعديلات التي أجراها المجلس عليه سنة 2010 ، ويكمن الاختلاف الوحيد بينهما في مجال التطبيق فقط لأن بورصة الجزائر لا تضم عددا كبيرا من المؤسسات وبالتالي يعمم تطبيق SCF على جميع المؤسسات الاقتصادية ماعدا الصغيرة منها.[1]

3. مقارنة القوائم المالية وفق SCF وIFRS من حيث قياس عناصر القوائم المالية :

- **الأصول** : سنتناول أهم معايير الإبلاغ المالي الخاصة بها كما يلي :

- **الأصول الثابتة المادية :**

الجدول رقم 01 : مقارنة الأصول الثابتة المادية وفق SCF وIAS16

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS16	SCF	
التسجيل المحاسبي وأسس الاعتراف			يتم الاعتراف بالأصل وإدراجه في الحسابات كأصل إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية للمؤسسة ويمكن قياس تكلفتها بموثوقية.
مبادلة أصل بآخر	تم التطرق إلى مبادلة أصل ثابت مقابل آخر وطريقة	لم يتطرق SCF إلى مبادلة أصل بآخر وطريقة تقييمه	

[1] من إعداد الباحثة بالاعتماد على نور الدين مزياني ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 18 -19

	تقييمه.		
التقييم الأولي			تدرج الأصول المادية في الحسابات بتكلفتها وتتدرج فيها تكاليف الشراء المباشرة كما تضاف لها تكلفة إزالة الأصل وتهيئة الموقع في نهاية مدة منفعة الأصل.
التقييم اللاحق			نموذج التكلفة : حيث تقيم الأصول بتكلفتها مطروحا منها الاهتلاك المتراكم نموذج إعادة التقييم :حيث تدرج الأصول بمبالغ إعادة التقييم و المتمثلة بقيمتها العادلة بتاريخ إعادة التقييم مطروحا منها أي اهتلاك متراكم لاحق .
رسملة النفقات اللاحقة			يشترط النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 16 رسملتها إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية تفوق المستوى الأصلي للنجاعة إلى الكيان.
الاهتلاك			توزع القيمة القابلة للاهتلاك للأصل على أساس منتظم وعلى مدار حياته الإنتاجية ، ويجب أن تعكس طريقة الاهتلاك المستخدمة نمط استفادة المؤسسة من المنافع الاقتصادية للأصل يعالج الاهتلاك محاسبيا كعبء إلا إذا كان مدرجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة لنفسها.
مراجعة العمر الإنتاجي			يجب أن يخضع العمر الإنتاجي للمراجعة الدورية وا ذا تبين أن التوقعات تختلف عن التقديرات السابقة فيجب تعديل عبء الاهتلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية

طرق الاهتلاك	حدد المعيار ثلاث طرق للاهتلاك الخطي المتناقص وحسب وحدات الإنتاج .	إضافة إلى الطرق المنصوص عليها في المعيار تضمن طريقة إضافية وهي الطريقة المتزايدة.	
مراجعة طريقة الاهتلاك			يجب إخضاع الطريقة المستخدمة في الاهتلاك للمراجعة الدورية ، وا إذا تبين أن تغيرا جوهريا قد حصل في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصول فيجب حينئذ تغيير طريقة الاهتلاك كي تعكس هذا التغيير ، وعندما يكون مثل هذا التغيير في طريقة الاهتلاك ضروريا يجب المحاسبة عنه باعتباره تغييرا في التقديرات المحاسبية كما يجب تعديل عبء الاهتلاك للفترة الحالية والفترات اللاحقة.
إعادة التقييم			تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة في القيمة السوقية والتي تحدد من قبل خبراء مؤهلين أما القيمة العادلة للعناصر الأخرى فهي كذلك القيمة السوقية وا إذا لم تتوفر قرينة لتحديدها تقيم بالقيمة الاستبدالية بعد الاهتلاك مبلغ الاهتلاك المتراكم للأصل المعاد تقييمه فيتوجب تعديله بما يتناسب والتغير الحاصل . عند زيادة القيمة المدرجة لعنصر لعنصر من الأصول نتيجة لإعادة التقييم يجب تسجيل هذه الزيادة في حقوق الملكية في ارق إعادة التقييم وا إذا حدث نقص فيها

			يجب الاعتراف بها كمصروف .
الأراضي والمباني			تعتبر أصولا متمايزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى لو تم اقتناؤها معا ،حيث انه لا يمكن تحديد عمر الأراضي لذا تعامل كأصول غير قابلة للاهتلاك عكس المباني .
التنازل عن الأصول			يحذف أي أصل ملموس من الميزانية عند خروجه من المؤسسة أو عندما يكون خارج الاستعمال بصورة دائمة ولم تعد المؤسسة تنتظر منه أي منفعة اقتصادية مستقبلية.

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على :

- IAS16، www.ifrs.org/Pages/default.aspx قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ، ص 8-12.

- **الأصول الثابتة المعنوية :**

الجدول رقم (02) : مقارنة الأصول الثابتة المعنوية SCF و IAS38

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS38	SCF	
التسجيل المحاسبي			يسجل الأصل إذا كان من الممكن أن تؤول منافع مستقبلية للكيان ويمكن قياس تكلفته بموثوقية.

التقييم و إعادة التقييم			يدرج الأصل في الحسابات بتكلفته ،ويمكن إعادة تقييمه إذا كان هناك سوق نشطة خاصة بالقيم المعنوية تمكن من معرفة القيمة العادلة.
الاهتلاك	يخضع الأصل المعنوي الذي فترة منفعته منتهية للاهتلاك أما الأصل المعنوي الذي فترة حياته غير محددة فلا.	كل الأصول المعنوية الثابتة تهتلك.	
تحديد فترة المنفعة	حدد عدة عوامل لتحديدها.	لم يتطرق إلى العوامل التي تحدد على أساسها المدة النفعية.	
تجاوز المدة النفعية	لم يتطرق لها المعيار.	يشير في حالة تجاوز المدة النفعية للأصل المعنوي وهي 20 سنة تقديم معلومات خاصة بالملحق المرافق للكشوف المالية من طرف المؤسسة.	
تدني القيمة			على المؤسسة اختبار تدني القيمة للأصول المعنوية سنويا.
التنازل عن الأصول المعنوية.			يتم استبعاده من المحاسبة عند خروجه من المؤسسة كالبيع أو انتهاء مدة نفعيته.

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على :

www.ifrs.org/Pages/default.aspx IAS 38

الجريدة الرسمية قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ، ص 8.

- **انخفاض قيمة الأصول :**

الجدول رقم (03) : مقارنة انخفاض قيمة الأصول SCF و IAS36

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS 36	SCF	
تحديد انخفاض قيمة الأصل			تنخفض قيمة الأصل إذا كانت قيمته المحاسبية أكبر من القيمة القابلة للتحقيق.
مؤشرات التدني	ذكر المعيار بعض المؤشرات.	أشار إلى وجودها ولم يذكرها.	
تحديد القيمة القابلة للتحقيق			هي أعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمةالنفعية وا إذا كان من الصعب تقدير ثمن البيع الصافي بموثوقية فإن القيمة القابلة للتحقيق هي القيمة النفعية.
التسجيل المحاسبي			تثبت خسارة القيمة لأي أصل في الحسابات كعبء.
الاهتلاك بعد تدني القيمة.			بعد تسجيل تدني القيمة يتم تعديل مخصصات الاهتلاك المرتبطة بالأصل للفترات المستقبلية.
استرجاع تدني قيمة الأصول			تقدر المؤسسة عند كل إقفال للحسابات إذا كانت مؤشرات التدني موجودة أو انخفضت وتقدر القيمة القابلة للتحصيل، وا إذا ثبت أن التدني لم يعد موجودا فتقوم المؤسسة بزيادة القيمة المحاسبية للأصل في حدود قيمته القابلة للتحقيق دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي قد تم تحديدها في حالة ما لم تكن هناك خسارة قيمة ، ويتم استرجاع التدني مباشرة في حساب النتيجة.

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على :IAS3 www.ifrs.org/Pages/default.aspx

- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ،ص ص 7 -8..

- **المخزون :**

الجدول رقم (04) : مقارنة المخزون وفق SCF و IAS2

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS2	SCF	
إدراج الأصل كمخزون			يتفقان في أن مصير الأصل أو استعماله هو الأساس في تصنيف الأصل كمخزون.
تقييم المخزون			يقيم بتكلفة الشراء أو الإنتاج ثم تقيم لاحقا بتكلفتها أو بقيمة الإنجاز الصافية أيهما أقل.
تكلفة المخزون			تتضمن جميع تكاليف الشراء ،التحويل وباقي التكاليف التي تتحملها إلى غاية وصوله إلى المكان والحالة التي يوجد عليها.
أساليب تقييم التكلفة	طريقة التكاليف المعيارية وطريقة أسعار التجزئة	تحسب على أساس التكاليف الحقيقية أو التكاليف الموحدة القياسية.	-
طرق تحديد تكلفة المخزون المستهلك			طريقة الوارد أولا الصادر أولا طريقة التكلفة الوسطية المرجحة
تدني قيمة المخزون			تدرج في الحسابات كعبء عندما تكون تكلفة المخزون أكبر من القيمة الصافية لإنجازه.

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على : - IAS2

www.ifrs.org/Pages/default.aspx– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة

الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ،ص ص 12-13.

- **الخصوم** : أهم المعايير التي تناولت الخصوم المعيار المحاسبي 37 :

الجدول رقم (05) : مقارنة المؤونات وفق SCF و IAS37

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS 37	SCF	
التسجيل المحاسبي			تدرج في الحسابات عندما يكون للمؤسسة التزام راهن ناتج عن حدث مضى والذي يؤدي إلى خروج موارد ويمكن قياس مبلغ هذا الالتزام بموثوقية.
مبلغ المؤونة			هو أفضل تقدير للنفقات الواجب تحملها حتى تلاشي الالتزام المعني.
مراجعة المؤونة			تراجع مؤونات الأخطار والخسائر عند إيقاف كل دورة مالية ولا يمكن استعمال المؤونة في غير الهدف الذي أنشئت من أجله.
مؤونات الأعباء الواجبة التوزيع على عدة سنوات	لا يسمح بتقسيم أو توزيع مؤونة الأعباء الكبرى.	يمكن توزيعها على عدة سنوات حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة.	
مؤونات إعادة الهيكلة	يمكن تكوينها وفق شروط محددة لأن الأعباء المتعلقة بها تحمل مباشرة لعملية إعادة الهيكلة.	لا يمكن تكوين مؤونة إعادة الهيكلة.	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على : - IAS37 ، www.ifrs.org/Pages/default.aspx - قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة

الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ، ص 14.

- **العناصر الأخرى** : سنتناول IAS 12 و IAS17:
- **الضرائب المؤجلة** :

الجدول رقم (06) : مقارنة الضرائب المؤجلة وفق SCFو IAS12

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS 12	SCF	
التسجيل المحاسبي للأصول والخصوم الضريبية المؤجلة			تسجل الضرائب المؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الأخيرة يحتمل أن يترتب عليها مستقبلا عبء أو إيراد ضريبي .
الفروق المؤقتة	تطرق لها بالتفصيل (الفروق المؤقتة في الخضوع للضريبة وفي اقتطاع الضريبة)	تطرق لها بشكل سطحي.	
مراجعة الضرائب المؤجلة			في نهاية كل سنة مالية وعند إعداد الميزانية يجب مراجعة الضرائب المؤجلة.

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على : IAS12، www.ifrs.org/Pages/default.aspx قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ، ص 18.

- **الإيجار التمويلي** :

الجدول رقم (07) : مقارنة عقد الإيجار التمويلي وفق SCF و IAS 17

البيان	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
	IAS 17	SCF	

الاعتراف والتقييم عند المستأجر			يدرج الأصل في حسابات الأصول والخصوم بالقيمة الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمنا كما يسجل مبلغ الاهتلاك كعبء في حساب النتيجة.
الاعتراف والتقييم عند المؤجر.			يتم الاعتراف بالأصل المؤجر كحق بمقدار مبلغ مساو لصافي الاستثمار في عقد الإيجار. **المؤجر غير الصانع أو غير الموزع :** تعتبر التكاليف المباشرة الأولية جزء من قيمة الدين المتعلق بعقد الإيجار وتخفض من الإيراد. **المؤجر الصانع أو الموزع للأصل:** تستثنى مصاريف التفاوض والعقد من المصاريف الأولية المباشرة ويتم الاعتراف بها ضمن حساب النتيجة عند الاعتراف بالربح المحقق من عملية البيع.
التسجيل المحاسبي			تدرج في الحسابات بالتمييز بين الفوائد المالية وتسديد المستحقات الرئيسية.
التكاليف الأولية المباشرة المرتبطة بالعقد	يشترط المعيار إضافة أي تكاليف أولية مباشرة مرتبطة بالعقد إلى المبلغ المعترف به كأصل مستأجر.	لم يذكر ذلك في النظام المحاسبي المالي.	
قيمة الدفعات المحينة في بداية العقد	تضمنت مختلف المفاهيم.	لا يوجد توضيح بخصوص الدفعات المحينة في بداية عقد الإيجار سواء من وجهة نظر المؤجر أو المستأجر وكذا الاستثمار الصافي ،	

		مبلغ الاستثمار المبين في العقد ،المعدل الضمني للعقد وغيرها.	

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على :

IAS17، www.ifrs.org/Pages/default.aspx قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ،ص ص 19 –20 . الجريدة الرسمية ، 2014 ، المادة 52.

من خلال ما تم ذكره سابقا يمكن استنتاج معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تبنتها الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي سواء كليا أو جزئيا والجدول التالي يبينها كما يلي :

الجدول رقم (08) : معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تبنتها الجزائر

رقم المعيار	اسم المعيار	درجة تبنيه في الجزائر
IAS1	إعداد وعرض القوائم المالية	كليا
IAS2	المخزونات	جزئيا
IAS7	قائمة التدفقات النقدية	كليا
IAS12	الضرائب المؤجلة	كليا
IAS16	الممتلكات ،المباني والمعدات	جزئيا
IAS17	عقود الإيجار التمويلية	جزئيا
IAS36	تدني قيمة الأصول	جزئيا
IAS37	المخصصات ،الالتزامات والأصول المحتملة	جزئيا
IAS38	الأصول غير الملموسة	جزئيا
IFRS1	تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة	كليا

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على : الجريدة الرسمية ،العدد 19،مارس 2009، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ص ص 8– 21 .

الخاتمة : تعتبر القوائم المالية من أهم مخرجات النظام المحاسبي والتي تخدم العديد من المستخدمين سواء داخل أو خارج الدولة التي تعد فيها ، ولتسهيل قراءتها وفهمها من قبلهم يجب إعدادها وفق أسس وقواعد متعارف عليها دوليا ولذلك أنشئت معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تحدد كيفية إعداد هذه القوائم وطرق القياس المحاسبي لعناصرها ، كما تهدف إلى تحقيق التوافق والتوحيد المحاسبي الدولي ؛ ومن أهم النتائج المتوصل إليها :

- تعتبر معايير الإبلاغ المالي الدولية معايير إرشادية غير إلزامية التطبيق دوليا إلا أن متطلبات العولمة والشركات متعددة الجنسيات فرضت تطبيقها على العديد من الدول والتي تبنتها جزئيا أو كليا خاصة التي لا تملك معايير خاصة بها .
- نصت معايير الإبلاغ المالي الدولية على إعداد القوائم المالية الأساسية المتمثلة في الميزانية ، جدول حسابات النتائج ، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة بالإضافة إلى الملاحق المكملة لها في كل دورة محاسبية وبينت الحد الأدنى من العناصر الواجب توفرها فيها.
- تبنت الجزائر معايير الإبلاغ المالي الدولية IAS1،IAS7 ، IAS12 و IFRS1 كليا من خلال النظام المحاسبي المالي ؛IAS2 ، IAS 16 نسبيا
- تتوافق القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية كليا من حيث الشكل والإطار المفاهيمي ونسبيا من حيث قياس وتقييم عناصرها .

المصادر والمراجع :

باللغة العربية :

أبو نصار محمد وجمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعملية، الطبعة 2 ، دار وائل للنشر ، الأردن ، 2009

أحمد حلمي جمعة،الريادية في المحاسبة والتدقيق ،دار صفاء للنشر والتوزيع ،الأردن،2011

الجريدة الرسمية ،العدد 19،مارس 2009، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها

خالد جمال الجعارات ، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS 2007،إثراء للنشر والتوزيع ،الأردن ،2008،.

رفيق يوسفي ،النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق ،مذكرة ماجستيرتخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة تبسة ،2011

شنوف شعيب ،مدى توافق المخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات في الجزائر مع المعايير المحاسبية الدولية ، مجلة الأكاديمية العربية بالدانمارك، العدد 5/4 ،2008 ،

عبد الناصر نور،المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق ،دليل المحاسبين جامعة الإسراء ،الأردن

قادري عبد القادر،القياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير ،تخصص مالية ومحاسبة ،جامعة المدية ،

قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الجريدة الرسمية ،العدد 19 ، مارس 2009 ،

مختار مسامح ، النظام المحاسبي المالي الجزائري وا ٍشكالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد غير مؤهل،مجلة أبحاث اقتصادية وا ٍدارية ، العدد 4 ، جامعة بسكرة،ديسمبر 2008

نور الدين مزياني ، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية ، جامعة سكيكدة ،

باللغة الفرنسية :

Muriel nahmias, L'essential des normes IAS/IFRS,éditions d'Organisation , France , 2004

المواقع الالكترونية :

www.ifrs.org/Pages/default.aspx