جامعة محمد البشير الإبراهيمي – برج بوعريريج –

كلـــيةالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

العنوان:

تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

إعداد الطالب:

*غانم سليمان

يوسفي هشام

تحت إشراف:

*د. عز الدين زبيري

أعضاء اللجنة المناقشة:

عقون عبد السلام	جامعة برج بوعريريج	رئيسًا
د.عزالدين زبيري	جامعة برج بوعريريج	مشرفا
جايز كريم	جامعة برج بوعريريج	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر وتقدير

قال تعالى: "ربّ أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت عليّ وعلى والديّ وأن أعمل صالحا ترضاه".

إقرارا واعترافا ووفاء بالجميل نتقدّم بالشكر والعرفان للّذي لا تعد نعمته ولا تحصى، فإنّ قلبي يخرّ له ساجدا للّه جلّ وعلا أوّلا وأخيرا ممهّد السبل موفق المساعي،

وانطلاقا من قوله صلّى الله عليه وسلّم "من صنع معروفا فكافئوه فإن لم تجدوا ما تكافئوه فادعوا له حتّى تروا أنّكم كافأتموه".

نتقدم بالشكر الجزيل لمن كان له الفضل بعد الله تعالى.....إلى من غمرنا بعلمه وكان له الأثر البالغ في ظهور هذا البحث .....إلى الأستاذ الفاضل

الدكتور " زبيري "

حيث قدم النصح والإرشاد لنا حتّى ظهرت المذكرة في أحسن صورة، جعله الله ذخرا للعلم وأقرّ الله عيناه ووفّقه لما يحبّ وترضى.

كما نتقدّم بالشكر الجزيل لمنارة العلم جامعة محمد البشير الإبراهيمي بكلّ منسوبيها، وإلى كلّ من مدّ يد العون لنا أثناء البحث من قريب أومن بعيد.

وفي الأخير لكم جزيل الشكر والتقدير.

.

إهداء

نشكر الله عز وجل وعلا الذي أنعم علينا بنعمة العقل وازدادنا صحة الجسد لإتمام وانجاز هذا البحث

والذي أهديته من كل قلبي إلى التي سقتني الحنان وكانت رمز الأمان والاطمئنان وبدعواتها أ لهمت روحي .

المثابرة والاستمرار إلى حبيبة قلبي أمي الغالية

إلى الذي هو تاج رأسي ومصدر فخري وقوتي ...أبي الغالي

وإلى من كانوا شموع نوري والنجوم التي تنير دربي إخوتي .

إلى جميع الزملاء والزميلات

لهم جميعا أهدي ثمرة جهدي، عرفانا بالفضل، وتعبيرا عن الشكر والامتنان .

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
شكر و تقدير	I
إهداء	II
فهرس المحتويات	III
مقدمة	أ –د
الفصل الأول : النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية .	06-44
تمهيد	06
المبحث الأول : تطور المعايير المحاسبية الدولية مع SCF.	06
المطلب الأول : معايير النشأة والمفهوم .	06
المطلب الثاني :ماهية المعايير .	07
المطلب الثالث : تطور معايير المحاسبية الدولية .	09
المبحث الثاني : المعايير بالمعلومات المالية مع SCF	10
المطلب الأول : معايير عرض المعلومات المالية .	10
المطلب الثاني : البيانات المالية الموحدة .	22
المطلب الثالث : المعايير القطاعية .	27
المبحث الثالث : المعايير الخاصة بالتقييم و التسجيل المحاسبي +SCF	31
المطلب الأول : تقييم الأصول و الخصوم الغير المالية .	31
المطلب الثاني : تقييم الأصول والخصوم المالية .	39
خلاصة الفصل .	44
الفصل الثاني : دراسة ميدانية .	46-68
تمهيد .	46
المبحث الأول :الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية .	47
المطلب الأول :عينة و أدوات الدراسة .	47
المطلب الثاني : أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة .	48
المطلب الثالث : ثبات و الإتساق الداخلي لأداة الدراسة .	49

المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج و اختبار الفرضيات .	51
المطلب الأول : عرض وتحليل إجابات عينة الدراسة .	51
المطلب الثاني : عرض وتحليل محاور الدراسة .	56
المطلب الثالث : نتائج إختبار فرضيات الدراسة .	61
خلاصة الفصل .	68
خاتمة .	70
قائمة المراجع.	72
الملاحق .	73

مقدمة :

شهد العالم تطورات اقتصادية متلاحقة خلال الربع الأخير من القرن الحالي كان لها انعكاسات واضحة على بيئة الأعمال و التنظيمات الاقتصادية التي تضمها، فامتدت نشاطات بعض الوحدات الاقتصادية لتتجاوز الحدود الإقليمية وانتشرت فروعها في مختلف أنحاء العالم، وظهرت تكتلات اقتصادية عملاقة وتزايد الاهتمام بالاستثمار الأجنبي خاصة في الدولة النامية، كل هذه العوامل بالإضافة إلى اختلاف الممارسات المحاسبية من دولة إلى أخرى، وما ينتج عنها من مخاطر أدت إلى تزايد الاهتمام بالتوحيد المحاسبي المالي ، من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية من طرف الكيانات والتكتلات الاقتصادية والدول التي ترغب في تطوير نظامها المحاسبي لتواكب متطلبات العصر .

مع هذا الاتجاه المتنامي لعولمة المحاسبة، تفاعلت الجزائر بشكل إيجابي فبعد أن وجدت نفسها لسنة (1957) ، الموروث عن PCG بعد الاستقلال مجبرة على تطبيق المخطط المحاسبي العام الحقبة الاستعمارية. قامت بجملة من الإصلاحات مست نظامها المحاسبي بعد تبنيها للنظام الاقتصادي الموجه كللت بصدور المخطط الوطني المحاسبي والذي دخل حيز التطبيق منذ سنة (1976) ومع تخلي الجزائر على الاقتصاد الموجه والتحول إلى اقتصاد السوق، وما واكبها من انفتاح اقتصادي وتحرير للتجارة الخارجية ودخول الشركات متعددة الجنسيات السوق الجزائرية ولا سيما في قطاع المحروقات، أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يستجيب لمختلف الاحتجاجات وكشفت الممارسات المحاسبية على العديد من النقائص ووجهت للمخطط العديد من الانتقادات وعليه أصبح تعديله ضرورة وحتمية ملحة لتكييفه مع متطلبات اقتصاد السوق ومواكبة التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة على المستوى الدولي ، وبداية من الثلاثي الثاني من سنة 2001 بدأت عملية الإصلاح التي مولت من طرف البنك الدولي وأوكلت للعديد من الخبراء الفرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة تحت إشراف وزارة المالية كللت هاته الجهود بتبني النظام المحاسبي المالي .

بصدور القانون 07-11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي تبين أن خيار هيئة التوحيد في الجزائر ممثلة في المجلس الوطني للمحاسبة يمثل قطيعة جذرية مع الثقافات والممارسات المحاسبية المسندة للمخطط المحاسبي الوطني والتي سادة ما يقارب ربع قرن من الزمن ، وبدأت تبرز على الساحة جملة من المشاكل وردود الأفعال أهمها تأجيل تطبيق

هذا النظام إلى الفاتح من جانفي 2010 . بالإضافة للمشاكل التي واجهتها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لتأهيلها لضمان الانتقال نحو النظام الجديد باعتبارها المعني الأول بتطبيق هذا النظام

2- طرح الإشكالية:

يعتبر النظام المحاسبي المالي نتاجا للتوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية، التي من شأنها تلبية احتياجات المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب، ويرتبط نجاح تطبيقه بالخصوص بالشروط والإجراءات الكفيلة بالانتقال السلس من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، وعليه فالسؤال المطروح والذي نحاول الإجابة عليه من خلال هذا البحث :

ما مدى توافق النظام المحاسبي مع المعايير المحاسبة الدولية ؟

ومهما تكن الإجابة فالمهم هو كيف يمكن للمؤسسة التعامل مع هذا الوضع ، وماهي الاستراتيجية المنتهجة لمواجهة تحدي نجاح الانتقال للنظام المحاسبي المالي الجديد ؟

3- الأسئلة الفرعية:

ينبثق عن الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية :

- هل يعود إصلاح النظام المحاسبي المالي إلى التحولات الاقتصادية الراهنة التي انتهجتها الجزائر بتبنيها للاقتصاد السوق؟
- هل تتوقف استجابة النظام المحاسبي المالي للاحتياجات المختلفة لمستخدمي المعلومات في ظل جهود العولمة المحاسبية على مدى توافقه مع معايير المحاسبية الدولية ؟
- هل بالضرورة نجاح النظام المحاسبي المالي يقتضي جملة من الإصلاحات التي يجب أن تتم بالموازنة على المنظومة الجبائية والتشريعية ؟

4- فرضيات البحث:

يستند هذا البحث إلى فرضيات :

- يعود إصلاح النظام المحاسبي المالي إلى التحولات الاقتصادية الراهنة التي انتهجتها الجزائر بتبنيها لاقتصاد السوق .
- تتوقف استجابة النظام المحاسبي المالي لاحتياجات المختلفة لمستخدمي المعلومات المحاسبية في ظل جهود العولمة المحاسبية على مدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية .

- يقتضي نجاح النظام المحاسبي المالي الجديد جملة من الإصلاحات التي يجب أن تتم بالموازنة على المنظومة الجبائية والتشريعية بالإضافة إلى تأهيل المؤسسة الاقتصادية .

5- مبررات اختيار الموضوع:

- الاهتمام المتزايد في الآونة الأخيرة بالمحاسبة الدولية و الانفتاح الاقتصادي .
- دخول النظام المحاسبي المالي الجديد حيز التطبيق .

6- أهمية الموضوع:

تكمن أهمية البحث في الموضوع في تزامنه مع تطبيق للنظام المالي الجديد الذي سيساهم في خلق مناخ ملائم لترقية الممارسات المهنية في مجال المحاسبة، وجعلها تواكب التطورات التي تحصل في الدول.

7- تحديد إطار الدراسة:

تهتم هذه الدراسة بالنظام المحاسبي المالي الجديد مع المعايير المحاسبية الدولية، وعليه فاهتمامنا الأساسي سينصب على المعايير المحاسبة الدولية ومقارنتها مع النظام المحاسبي المالي ومدى توافقهم.

8- أهداف الدراسة :

- ❖ تبرز أهداف الدراسة.
- ❖ مدى توافق النظام المحاسبي مع المعايير المحاسبية.
- ❖ تطور المعايير المحاسبية.
- ❖ تناول مختلف المعايير المتعلقة بالمعلومات المالية ومدى استجابة النظام المحاسبي المالي لها.

9ـ منهجية الدراسة :

من أجل بلوغ تطلعات الدراسة، ستتم الاستعانة ببعض المناهج ، المنهج الوصفي عند تناولنا تطور المعايير المحاسبية في النشأة والمفهوم ،كما نعتمد على المنهج التحليلي المقارن عند دراسة للمعايير المحاسبية مع النظام المحاسبي المالي ،وسنستخدم لتحليل نتائج الدراسة الإحصائية برنامج SPSS.

10– الدراسات السابقة:

في حدود علم الباحث تعتبر الدراسات المتعلقة بالمجال نفسه قليلة إلى حد ما وتم تناول بعض الجوانب المرتبطة بالموضوع من قبل:

- مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2004 .

أظهرت نتائج الدراسة إدراكا قويا وإجماعا كبيرا حول أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسة في الجزائر ليتماشى مع سياسات الانفتاح الاقتصادي.

- عبد الكريم شناي، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير و التجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، سنة 2009.

تعرض الباحث إلى تطور المحاسبة على المستوى المحلي و الدولي، وإلى مشروع النظام المحاسبي المالي الجزائري ، وحاول توضيح الإطار المفاهيمي ومجال التطبيق وطبيعته وأهدافه ومبادئه ،كما قام بتقديم القوائم المالية وفقا للمعيار الأول وكذا مدونة الحسابات حسب النظام المحاسبي المالي الجديد وتعرض لتقييم والتسجيل وفق لمعايير المحاسبية الدولية .

- توصل الباحث إلى أن منافع تطبيق النظام المحاسبي الجديد أكثر من المعوقات واعتماد هذا النظام سيسمح للجزائر مواكبة التطورات المحاسبية مع المستوى الدولي، وخلص إلى أن القوائم المالية في المؤسسة يمكن تكييفها مع المعايير الدولية عن طريق التحضير الجيد.

11 – هيكل دراسة :

تبعا للأهداف المسطرة لهذا البحث سيتم تقسيم البحث إلى فصلين :فصل نظري وفصل متعلق بجانب الاستبانة .

الفصل الأول: النظام المحاسبي مع المعايير : سنحاول من خلال هذا الفصل عرض مجموعة من المفاهيم التي سنتناولها وذلك بالتحدث مع تطور المعايير المحاسبية نشأة والمفهوم والتطرق إلى المعايير المتعلقة بالمعلومات المالية ومقارنتها مع النظام المالي الجديد وصولا إلى المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي.

12 – حدود الدراسة :

– **الحدود الزمانية:** تمتد من تاريخ تطبيق النظام المالي 2010 إلى تاريخ إعداد المذكرة 2022 أما الدراسة التطبيقية فتمتد من أفريل 2022.

– **الحدود المكانية:** حيث اقتصرت الدراسة بشكل إلكتروني على عينة من الموظفين بمجموعة من المؤسسات الاقتصادية حيث بلغت حجم العينة 30 موظف المتواجدة بولاية برج بوعريريج.

الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الأول: تطور المعايير المحاسبية الدولية مع Scf

- **المطلب الأول:** معايير النشأة و المفهوم
- **المطلب الثاني:** ماهية المعايير
- **المطلب الثالث:** تطور معايير المحاسبة الدولية

المبحث الثاني: المعايير المتعلقة بالمعلومات المالية مع Scf

- **المطلب الأول:** معايير عرض المعلومات المالية
- **المطلب الثاني:** البيانات المالية الموحدة
- **المطلب الثالث:** المعايير القطاعية

المبحث الثالث: المعايير الخاصة بالتقييم و التسجيل المحاسبي +Scf

- **المطلب الأول:** تقييم الأصول و الخصوم الغير المالية
- **المطلب الثاني:** تقييم الأصول والخصوم المالية

مقدمة:

تهدف المحاسبة باعتبارها نظام للمعلومات إلى إنتاج معلومة مفيدة لعملية اتخاذ القرار، وترتبط منفعة المعلومة بقدرتها على اشباع حاجات معينة في ظروف معينة، كما ترتبط منفعتها من وجهة نظر مستعمل معين بمقدار ارتباطها بمواضيع ذات أهمية للمنتفع وتحدد طبيعة المعلومات التي على النموذج المحاسبي الوفاء بها في الإجابة على احتياجات مختلف مستعمليها حسب درجة أهميته وقدرة هذه الأطراف على الحصول عليها وفي ظل التطورات الاقتصادية التي يشهدها عالمنا المعاصر و ظهور التكتلات الاقتصادية الكبرى وتطورها وتوسع مجالات نشاطها ونطاقها الجغرافي، أصبح من الضروري أن تستجيب المحاسبة لاحتياجات هاته الأطراف لمعلومات مفيدة ، ذات جودة مالية وقابلة للمقارنة والتي لا يمكن توفيرها في ظل اختلافات الممارسات المحاسبية ،مما دفع بالعديد من الهيئات الحكومية والمنظمات المهنية ببذل الجهود لتقريب وجهات النظر والتفكير في كيفية الابتعاد عن الممارسات المتباينة من خلال محاولة التوفيق بين المعايير المحاسبية المتبعة محليا ، بإصدار معايير محاسبية دولية تحظر بالإجماع أو القبول العام .

المبحث الأول: تطور المعايير المحاسبية الدولية مع Scf

تعتبر معايير المحاسبة الدولية بمثابة قواعد و أسس تضبط الأعمال والممارسات والإجراءات المحاسبية وتضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجة المحاسبية، إلا أنها غير ملزمة وتمتاز بمرونتها وقابليتها للتغير استنادا إلى التغير في الظروف الاقتصادية ،فوضع المعايير وتعديلها بغير عملية مستمرة تستجيب للمستجدات على ساحة الأعمال الدولية وتواكب التغيرات والتطورات على الساحة الاقتصادية باعتبار المحاسبة جزء لا يتجزأ منها فمنذ ظهورها عرفت حركية .حيث تم تعديل الكثير منها وسحب بعضها وإدماج البعض الآخر في معيار مشابه.

المطلب الأول: معايير المحاسبة الدولية النشأة والمفهوم.

نظرا لتأثير العولمة والتكتلات الاقتصادية على الاقتصاديات المحلية التي أدت الى تلاشي الحدود الجغرافية والاقتصادية، وبالتالي لم تعد المعلومات المالية المتحصل عليها من الأنظمة المحاسبية المحلية كافية للإجابة على التساؤلات المستعملين مما دفع بمختلف دول العالم الى السعي لكسب المزيد من المزايا بالانفتاح وتقديم تسهيلات لجذب الاستثمار الأجنبي، وجعل

الحاجة ماسة لإيجاد توافق بين المعايير المعمول بها محليا والمعاير الدولية ،وتكمن أهمية المعاير الدولية في محاولة الابتعاد عن الممارسات المحاسبية المتباينة وإيجاد توافق دولي بحث عن سبل الحصول على قوائم مالية قابلة للمقارنة، وتتضمن معلومات تتصف بالثبات والموثوقية وتساعد على اتخاذ قرارات راشدة من قبل المستخدمين .

المطلب الثاني : ماهية المعاير المحاسبية الدولية.

تكمن أهمية معاير المحاسبة الدولية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، مما ساعد في ظل الارتباط بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات على انتاج قوائم مالية قابلة للمقارنة دولي للإجابة على احتياجات المستثمرين للمعلومات في ظل تباين الممارسات المحاسبية المحلية والذي أصبحت عائق أمام الاستثمار الدولي ،تبني وتطبيق هذه المعايير يساعد على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية ،تتصف بصفة القبول العام الدولي .

1ـــ1ـــ مفهوم المعايير المحاسبية:

لغويا: يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية Noma والتي تفيد أداة لقياس أو أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي الزاوية القائمة وتسمح بالقياس الهندسي.

اصطلاحا : فترادف استعمال كلمة Nome مع مفهوم القاعدة ،فالمعيار يمكن اعتباره كقاعدة متفق عليها بين الجميع ومقياس لمعرفة الشيء وتحديد مميزاته بدقة، وتعددت وجهات النظر اتجاه تعريف المعيار فهناك من يره أن المعيار عبارة عن أداة لترشيد التطبيق تحاول تضيق الفجوة بينه وبين الأساس النظري للمحاسبة وهناك من يعرف المعيار على أنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية محاسبية رسمية أو مهنية تتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال أو تحديد أسلوب القياس أو العرض أو التوصيل المناسبة.

ويرى ليتتو Litte ton أن المعيار هو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة.[1]

[1]– يوسف محمد جربوع سالم عبد الله حلس : المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية ،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ط1، الأردن 2001، ص 34.

في حين" يرى الشيرازي أن المعايير المحاسبية تمثل أحكاما خاصة ،بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من العمليات أو الأحداث"[1]، وانطلاق مما سبق يمكن القول بأن المعايير هي قواعد أو إجراءات أو سياسات تصدرها هيئات مهنية أو قانونية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة.

1ـــ2ـــ خصائص المعاير المحاسبية الدولية .

تتميز المعاير المحاسبية بمجموعة من الخصائص أهمها :

ـــ" قدرتها على تحقيق الإجماع ،خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعاير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة .

ـــ قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجالا للمعاير .

ـــ مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي بمختلف مستعمليها، إذ أن أهم ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه.

ـــ غير إجبارية لأنها لا يكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية"[2]

1ـــ 3ـــ أهمية المعاير المحاسبية الدولية .

لاشك أن غياب المعايير المحاسبية قد يؤدي الى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير مناسبة أو تؤدي الى استعمال طرق متباينة وغير موحدة، مما يؤدي الى إعداد القوائم المالية غير قابلة للمقاربة ويصعب فهمها من قبل مستخدميها الداخلين أو الخارجين ، كما يؤدي غياب المعاير الى اختلاف أسس معالجة للعمليات و الأحداث وعليه تتجلى أهمية المعاير المحاسبية من خلال :

ـــ تحديد وقياس الأحداث المالية للكيان .

ـــ ايصال نتائج القياس لمستعملي القوائم المالية .

ـــ تحديد الطرق الملائمة للقياس.

ـــ تمكن مستخدمي القوائم من اتخاذ القرارات المناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعاير الملائمة.[3]

---

[1]– عباس مهدي الشيرازي : نظرية المحاسبة ، ط1، ذات السلاسل للطباع والنشر، الكويت، 1990، ص 253.

[2] – مداني بلغيث: أهمية إصلاح النظام المحاسبي في ظل أعمال التوحيد الدولية ، ص 134.

[3]– أمين السيد أحمد لطفي: المحاسبة الدولية 3، الشركات متعددة الجنسيات ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ،2004، ص 371.

المطلب الثالث: تطور المعايير المحاسبية الدولية.

1 ــ 1ــ التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية .

نظرا لتطور والنمو الهائل للتجارة الدولية و انتشار الشركات متعددة الجنسيات وتزايد الطلب العالمي على السلع والخدمات. أصبح من الضروري إعداد معايير محاسبية تتعامل بها كافة الشركات الدولية في إعدادها مشاكل المحاسبية للقوائم المالية ومنذ بروز شركات متعددة الجنسيات وظهور المشاكل المحاسبية معقدة على المستوى العالمي بدأ المهتمون لمهنة المحاسبة في التفكير في التوحيد و التوافق المحاسبي ،"وترجع فكرة التوحيد و التوافق المحاسبي وذروة التنسيق المعايير المحاسبية الى سنة 1904 وهو تاريخ انعقاد أول مؤتمر دولي للمحاسبين في مدينة "سانت لويس" في الولايات المتحدة الأمريكية حيث خصصت المناقشات لمقارنة المبادئ و الممارسات المحاسبية للدول الكبرى [1]" .

وفي" أوت من سنة 1966 طرح لورد تنسون فكرة مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين القانونيين أثناء فترة عمله كرئيس لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا **وويلز** (ICAEW) وفي جانفي سنة 1987 أعلن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين(AICPA) والمعهد الدولي للمحاسبين القانونيين (CICA)وطبع(ICAEW) عن تأسيس مجموعة الدراسات مع تعيين **روبرت تروبلاد** رئيس للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين رئيس لها ،واستم نشاط المجموعة عشرة سنوات وحلت سنة 1977و أثناء نشاطها نشرت 20 وثيقة على شكل دراسات مقارنة سميت الآراء المذكورة فيها بالاستنتاجات "[2]

إذا فمنذ انعقاد أول مؤتمر دولي للمحاسبين ازداد الاهتمام بفكرة إيجاد توافق دولي في المعايير المحاسبية وثم عقد العديد من الندوات والمؤشرات والاجتماعات لتنظيم مهنة المحاسبة ومناقشة المشاكل وتبادل الخيرات ووجهات النظر من أجل تقليل من الاختلافات بين معايير المحاسبة السائدة وتصنيف دائرة الفروقات وفي سنة 1972انعقد المؤتمر الدولي المحاسبي العاشر في **سيدني بأستراليا** ، حضره 4341مندوب من59دولة واتخذت فيه قرارات هامة ،وذلك بإنشاء هيئتين يمكن أن تكون لهما المقدرة على التعامل مع المشاكل المحاسبية الدولية والاختلاف يبين

---

[1]– نفس المرجع: ص 429.

[2]– طارق عبد العال حماد :دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 19.

الممارسات المحاسبية للبلدان المتعددة ،وتم تأسيس لجنة معاير المحاسبة الدولية(IASC) الاتحاد الدولي للمحاسبين واتجهت العديد من الدول طوعية للتوفيق بين لمعايرها المحاسبية ومعاير المحاسبة الدولية التي تعدها لجنة معايير محاسبة الدولية لكي تستطيع مواكبة العولمة .

المبحث الثاني: المعايير المتعلقة بالمعلومات المالية SCF

تمثل المعلومة المالية الأداة المحركة لأي مشروع اقتصادي وتعد عنصر ربط و تنسيق فعال بين الكيان وفروعه ووسيلة اتصال هامة مع محيطه وباعتبار أن الهدف الأساسي من المحاسبة هو توفير معلومات مالية مفيدة لمستخدمها في اتخاذ القرار واهتم مجلس معايير المحاسبة الدولية بالمعلومة المالية و كيفية عرضها وخصص لها العديد من المعاير محاولة منه لإيجاد توافق دولي حول كيفيات إعداد وعرض القوائم المالية باعتبارها المصدر الرئيسي للمعلومات .

المطلب الأول: معايير عرض المعلومات المالية

يمكن تعريف اطار عرض المعلومات المالية بأنه الإطار الذي يحدد أهداف القوائم المالية والصفات النوعية للمعلومات التي تتضمنها وعناصر القوائم المالية ومفاهيم الاعتراف والقياس المتعلقة بها وفق لمنظور مجلس معايير المحاسبة الدولية لذا تعتبر المعلومات الواجب الافصاح عنها جزء من كل معيار ومرجعا لها لم يتم التطرق اليه في المعاير و مع ذلك فقد صدر عن المجلس معاير خاصة بكيفيات اعداد وعرض القوائم المالية والمعلومات التي يجب أن تشملها بالإضافة الى المعايير الخاصة بالمعلومات المالية الإضافية .

1ـ1ـ القوائم المالية .

تشمل معايير إعداد وعرض القوائم المالية معيار المحاسبة الدولي الأول عرض القوائم المالية ،معيار المحاسبة الدولي السابع قائمة التدفقات النقدية ،معيار المحاسبية الدولي الثامن السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء معيار المحاسبة الدولي العاشر ،الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ومعيار الإبلاغ المالي الدولي الأول تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي لأول مرة .

1ـ1ـ1ـ عرض القوائم المالية IAS1.

يهدف المعيار إلى وصف أسس عرض القوائم المالية لضمان قابليتها للمقارنة ، ولكي تكون ذات جودة عالية يجب أن تحتوي على معلومات وبيانات ملائمة وذات مصداقية وموثوقية ويطبق المعيار على جميع الكيانات التي تعرض قوائمها وفق معايير المحاسبة الدولية ،و"يرتكز على المحاور الرئيسية التالية[1] :

ـ تحديد أسس عرض القوائم المالية مع التأكيد على قابليتها للمقارنة.

ـ التعرف على الإطار العام لعرض القوائم المالية، أشكالها ،طرق اعدادها ، مزاياها والحد الأدنى من المعلومات التي يتم عرضها .

ـ وضع أساس يتم من خلاله تصنيف مكونات القوائم المالية وتحديد السياسات المحاسبية الواجب اتباعها في اعداد القوائم المالية .

ـ التعرف على الصفات النوعية التي يتم أخذها في الحسبان عند اعداد القوائم المالية .[2]

والقوائم المالية هي عرض هيكلي للمركز المالي للكيان وأدائه خلال فترة معينة تهدف الى توفير معلومات حول نتيجة أعماله ومركزه المالي وتدفقاته النقدية خلال تلك الفترة ويجب أن تضم القوائم المالية لأي كيان ، ميزانية ،جدول حساب النتائج ، جدول تغيرات الأموال الخاصة ،جدول تدفقات الخزينة حسب معيار المحاسبة الدولي الثامن و ملحق يشمل الطرق و السياسات المحاسبية و التوضيحات .

أولا: الميزانية.

لم يحدد معيار المحاسبة الدولية الأول شكل أو نموذج للميزانية بل أعطى الحد الأدنى من مكونات التي يجب أن تشملها

"(مع إمكانية إضافة عناصر أخرى)وهي التثبيتات العينية ،التثبيتات المعنوية الأصول المالية المساهمة المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة المخزونات، الزبائن والمدينون النقدية وشبه النقدية، الموردون و الدائنون الآخرون أصول وخصوم الضريبة، المؤونات، الخصوم غير جارية التي تتضمن فائدة الحق ذات الأصلية، رأس مال الصادر والاحتياطات والأصول

[1] – محمد أبو نصار : معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، جامعة حميدات، دار وائل للنشر، عمان ، الأردن، 2008، ص 20

[2] – خالد جمال الجعارات :معاير التقارير المالية الدولية 2007، ط1، اثراء للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن 2008، ص 94 .

المعروضة للبيع"[1] وفق هذا المعيار يختار الكيان في عرضه للميزانية بين التمييز بين الأصول والخصوم المتداولة وغير المتداولة أو تقديم الأصول والخصوم على أساس الاستحقاق، إلا أن هذا المبدأ يبقى مهما حتى ولو اختار الكيان طريقة التمييز بين العناصر المتداولة و الغير المتداولة.

ثانيا : جدول حساب النتائج

لم يحدد المعيار شكل أو نموذج لجدول حسابات النتائج بل حدد قائمة بالعناصر التي يجب أن تدرج فيه و يجب أن يشمل نواتج الأنشطة العادية، نتيجة النشاط الأعباء المالية الحصص في النتيجة الصافية للمؤسسات المشاركة و الشركات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة، الأرباح والخسائر بعد خصم ضرائب العمليات الغير منتهية أعباء الضرائب على الأرباح نتيجة الأنشطة العادية ، النتيجة الإجمالية ،النتيجة الإضافية ويمكن للكيان عرض الأعباء إما حسب طبيعتها أو حسب وضيفتها إلا أن الكيانات التي تقدم حسابات النتائج حسب الوظيفة يجب أن تقدم معلومات حول طبيعة الأعباء في الملحق .

ثالثا : جدول تغيرات الأموال الخاصة

يجب على كل كيان أن يعرض و بصفة مستقلة ،قائمة يظهر فيها النتيجة الصافية للدورة، النتائج والأعباء و الأرباح والخسائر التي تعود بشكل مباشر على رؤوس الأموال الخاصة، تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء المسجلة وفق IAS8 والتي لها تأثير على رؤوس الأموال الخاصة ، حركات رؤوس الأموال ، رصيد الأرباح المتراكمة الغير موزعة في بداية ونهاية الدورة المحاسبية والحركات خلال الدورة ومطابقة بين القيمة الدفترية لكل فئة من الأسهم العادية ورؤوس الأموال وعلاوة الإصدار والاحتياطات في بداية ونهاية الفترة مشيرا الى التغيرات على كل حد .

رابعا: الملحق

يحتوي على الإيضاحات الخصة بالقوائم المالية ويكون مهيكل وفق ما يلي :[2]

[1] – C.MAILL ET BAUDRIERA . LEMANH .op.cit.p32.

[2] BRUN STEPHAN .L'essntiel des Normes Comptables Internationales IAS/IFRS. Gualiano Editeur paris .FranceK2004.p54.

ــ الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبية الدولية الغير معروضة في القوائم المالية .

ــ تقديم معلومات حول أساس اعداد وعرض البيانات المالية و السياسات المحاسبية المطبقة الأحداث الهامة .

ــ تقديم المعلومات الإضافية اللازمة لفهم مكونات القوائم المالية.

ــ تقديم المعلومات الإضافية الأخرى بما فيها الحالات الطارئة والمعلومات غير المالية .

من خلال عرضنا للمعيار المحاسبي الدولي الأول ومطابقة بما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول عرض الكشوف المالية .[1]

نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بما جاء في نص هذا المعيار إلا أنه قدم نماذج قاعدية للكشوف المالية يجب تكثيفها واعتمادها مع طرف كل كيان.

1ــ 1ــ2: قائمة التدفقات النقدية IAS7

يهدف المعيار إلى ضمان توفير معلومات حول التغيرات في النقدية وشبه النقدية للكيان خلال الفترة المحاسبية من خلال قائمة التدفقات النقدية ،لمساعدة مستخدمي القوائم المالية للحكم على قدرة،.....الكيان على توفير النقدية وتستخدم قائمة التدفقات غالبا كمؤشر للتنبؤ بمقدار توقيت التدفقات النقدية المستقبلية وفحص العلاقة بين الربحية و صافي التدفقات النقدية وأثر التغير في الأسعار وتشمل التدفقات الداخلية و الخارجية النقدية وشبه النقدية ،فالنقدية تتمثل في الأرصدة لدى البنوك المبالغ المرصودة في الصندوق والودائع تحت الطلب بما فيها الودائع المصرفية التي تسدد عند الطلب الأول ،أما شبه النقدية فهي الالتزامات قصيرة الأجل القابلة للتحول بسهولة الى نقود والتي يكون خطر تغير قيمتها ، ويتم عرض التدفقات النقدية للدورة وفق طبيعة النشاط كما يلي :[2]

ــ التدفقات الناجمة على الأنشطة العملياتية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاط الرئيسي للكيان والنشاطات الأخرى باستثناء الأنشطة الاستثمارية و التمويلية .

[1]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقن، رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط للمطبق على الكيانات الصغيرة ،بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة ،جريدة رسمية، الجزائر، عدد 19، ص 22.

[2] C .MAILLET BAUDRIER.ALEMNH.op.CIt.p38.

ــ تدفقات الأنشطة الاستثمارية: هي جميع التدفقات الناجمة عن اقتناء أو بيع طويلة الأجل والالتزامات الأخرى التي تصنف كشبه نقدية .

ــ تدفقات الأنشطة التمويلية :هي جميع التدفقات الناجمة عن الأنشطة التي تنتج عنها تغيرات في حجم وبنية الأموال الخاصة والعروض .

ويقضي المعيار بتقديم الكيان لتدفقاته الناجمة عن الأنشطة العملياتية إما باستخدام الطريقة المباشرة أو الغير المباشرة إلا أنه بفضل الطريقة المباشرة ،كما نص على ضرورة ترجمة التدفقات النقدية للشركات التابعة الأجنبية باستخدام سعر الصرف السائد عند تاريخ حدوثها .

من خلال عرضنا لمعيار المحاسبة الدولي السابع ومقارنته بما ورد في القرار المؤرخ في 26جويلية 2008 حول جدول سيولة الخزينة.[1]يمكن ملاحظة أن النظام المحاسبي المالي التزم بهذا المعيار وأوصى باستخدام طريقة المباشرة في تقديم التدفقات الناشئة عن الأنشطة التمويلية، كما قدم نموذجين لجدول تدفقات الخزينة "الطريقة المباشرة ،الطريقة الغير مباشرة" يجب تكيفه مع كل كيان .

1ــ1ــ3: السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات و الأخطاءIAS8

من أجل زيادة وتعزيز ملائمة وموثوقية البيانات المالية المعروضة في القوائم المالية و لزيادة قابليتها للمقارنة جاء معيار المحاسبة الولي الثامن لتحقيق للأهداف التالية.[2]

ــ تحديد الأسس و المعايير الواجب مراعاتها عند اختيار و تغير السياسات المحاسبية والتي تمثل الإجراءات والقواعد والمبادئ المتبعة في اعداد القوائم المالية .

ــ توضيح المعالجة المحاسبية للتغيير في التقديرات المحاسبية.

ــ بيان المعالجة المحاسبية لتصحيح الأخطاء التي حدثت في التغيرات السابقة وتم اكتشافها خلال الفترة الحالية.

أولا: تغيير السياسات المحاسبية

يحتاج مستخدمو القوائم المالية أن يكون بإمكانهم اجراء مقارنة من خلال الفترات الزمنية المختلفة ليتعرفوا على تطور الأداء المالي ونجاعة والتدفقات النقدية للكيان لذا عادة ما يعمد الى

[1] – قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008: مرجع سابق ، ص 26.

[2] – محمد أبو نصار، جامعة حميدات: مرجع سابق، ص 123.

تطبيق نفس السياسات المحاسبية خلال كل فترة وحدد هذا المعيار حالتين فقط يجوز للكيان عند حدوثهما التغيير في سياساته المحاسبية المتبعة :

ــ في الحالة التي يتطلبها تطبيق قانون أو تعديل أو تطبيق معيار محاسبي دولي جديد وتفسيرات جديدة.

ــ اذا كان هذا التغيير من شأنه أن يؤدي الى عرض أكثر ملائمة للأحداث و العمليات وينتج عن معلومات أكثر مصداقية عن المركز المالي و الأداء والتدفقات المالية للكيان .

ووفق هذا المعيار تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية المنتهجة ،بشكل طوعي بأثر رجعي ما لم يكن هذا مستحيلا أو الآثار الناجمة عن التعديل والتي تعود للفترات السابقة غير قابلة للتجديد أو غير مجدية ،أما التغيرات التي يمليها تطبيق قانون أو معيار محاسبي جديد فتتم وفق الأحكام الانتقالية لهذا المعيار والتي تقضي عادة بعرض معلومات مقارنة إلا اذا كانت غير مجدية فتطبق عندها السياسات الجديدة بتعديل أرصدة الميزانية الافتتاحية وجدول تغيرات الأموال الخاصة للفترة اللاحقة .

ثالثا : التغيير في التقديرات المحاسبية .

يعرف التغيير في التقدير حسب معيار المحاسبة الدولي الثامن على أنه تعديل في القيمة المحاسبية للأصول و الخصوم أو القيمة المستهلكة لأصل والناتجة عند تقييم الوضع الحالي أو النافع المستقبلية المرتبطة به ،نتيجة لظهور معلومات جديدة أو تطورات لم تكن موجودة في السابق من غير تلك المرتبطة بتصحيح للأخطاء وينبغي تطبيق الأثار المترتبة عنها بأثر مستقبلي وتدرج في حساب النتائج و يجب على الكيان أن يفصح في الملحق عن المعلومات حول طبيعتها وآثارها على نتيجة الدورة و الآثار التراكمية على نتائج الدورات اللاحقة أن أمكن

رابعا: تصحيح الأخطاء

الأخطاء المحاسبية هي عبارة عن حذف أو ادراج بند في القوائم المالية للكيان لفترة أو فترات سابقة ناتج عن سوء استخدام لمعلومات موثوقة وتتضمن أخطاء الفترات السابقة، كل من أخطاء الحساب وأخطاء تطبيق السياسات وسوء التفسير و الاحتيال وحسب هذا المعيار تصحح الأخطاء وتعالج بأثر رجعي كما لو أن الخطأ لم يحدث ،كما يجب على الكيان تقديم معلومات في الملحق عن طبيعة الخطأ ومبلغ التصحيح للدورة و مبلغ التصحيح للدورات السابقة المدرج في القوائم المالية وحقيقة أن القوائم تم تعديله أو أن ذلك غير ممكن .

من خلال عرضنا للمعيار المحاسبي الدولي الثامن وعلى ضوء ما ورد في القرار المؤرخ في 26جويلية2008 لاسيما ما تعلق بتغيير التقديرات أو الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء أو النسيان ، نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بقواعد المعالجة التي تنص عليها هذا المعيار.[1]

1 ــ1 ــ4: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية IAS10

يهدف المعيار الى بيان متى ينبغي على الكيان تعديل قوائمه المالية لتعكس الأحداث الواقعة بعد غلق السنة المالية و المعلومات الواجب الإفصاح عنها حول تاريخ نشر القوائم المالية والأحداث بعد تاريخ الغلق ويتطلب المعيار عدم اعداد القوائم المالية على أساس مبدأ الاستمرارية اذا دلت أحداث بعد تاريخ الغلق ،على أنه تطبيق مبدأ الاستمرارية غير مناسب أو أن الاستمرارية نشاط الكيان لم تعد قائمة ،وميز المعيار بين نوعين من الأحداث اللاحقة لتاريخ الإغلاق وأعطى أمثلة عنها:[2]

ــ أحداث تتطلب التعديل : وهي تلك الأحداث الواقعة بعد تاريخ الإغلاق والتي تقدم معلومات حول ظروف كانت موجودة ولم تكن معروفة عند اعداد القوائم المالية لذا يجب تعديل القوائم لتعكس تلك الأحداث بعد تاريخ الإغلاق وقبل نشر القوائم المالية .

ــ أحداث لا تتطلب التعديل: تمثل الأحداث اللاحقة لتاريخ الإغلاق والتي لا تعبر عن ظروف كانت سائدة لذا فلا تتطلب أي تعديل وإذا كانت على درجة كبيرة من الأهمية يجب على الكيان تقديم معلومات حول طبيعتها والآثار الناتجة عنها.

من خلال عرضنا لمعيار المحاسبة الدولي العاشر وعلى ضوء ما جاء في المادة 13والفقرةالثانية من المادة 07من المرسوم التنفيذي رقم 08ــ165 نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بما ورد في هذا المعيار إلا أنه حدد آجال أقصاها ستة أشهر من تاريخ غلق السنة المحاسبية لنشر القوائم المالية.[3]

[1] – قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المرجع السابق ، ص 21.

[2]– Re'glement(CE)NO1126 /2008 de la Comission du 3 novembre2008 .Norme Comptable International 10 Évènement poste 'rieurs a la date de clôture .Journal official de l'union europèenne. 2008. P 05.

[3] – مرسوم تنفيذي رقم 08– 165، مؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07–11، الجريدة الرسمية، الجزائر ، عدد 27 ،2008، ص 11–12.

1ـــ1ـــ5 :تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي لأول مرة IFRS1

يهدف معيار الإبلاغ المالي الدولي الأول الى ضمان أن القوائم المالية الأولية المعدة على أساس معايير المحاسبية الدولية لأول مرة والقوائم المالية الانتقالية ،يجب أن تحتوي على معلومات ذات جودة عالية وتحقق مايلي .[1]

ـــ الشفافية لمستخدميها وتوفر معلومات مقارنة للفترات المعروضة .

ـــ توفير نقطة بداية ملائمة.

ـــ يمكن اعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنافع المتأتية لمستخدميها .

ـــ ويتطلب تطبيق هذا المعيار مايلي :[2]

ـــ إعداد الميزانية الافتتاحية استنادا إلى المعايير المحاسبية الدولية في تاريخ الانتقال.

ـــ قياس بنود القوائم المالية استنادا الى المعايير المحاسبية الدولية .

ـــ التعرف على الأصول والخصوم والنواتج و الأعباء، المعترف بها وفق المبادئ المحاسبية السابقة والتي يجب عدم الاعتراف بها وفق معايير المحاسبية الدولية والعكس.

ـــ تحديد عناصر القوائم المالية التي يجب إعادة تصنيفها وفق معايير المحاسبية الدولية.

ـــ تحديد السياسات والمفاهيم المحاسبية المستخدمة والتي تم التوقف عن استخدامها وكذلك السياسات والمفاهيم المحاسبية التي تم تبنيها وفق معايير المحاسبة الدولية.

ـــ التعرف على الإعفاءات الاختيارية والاستثناءات الإلزامية من التطبيق بأثر رجعي .

ـــ تلبية كافة متطلبات معايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالعرض والإفصاح بما فيها إعادة تصنيف بنود القوائم المالية لتتلاءم مع ما ورد في معايير المحاسبية الدولية .

ـــ عرض المعلومات المقارنة عن الفترات السابقة (سنة على الأقل وفق المعايير المحاسبية الدولي الأول) بما يتوافق مع معايير المحاسبية، أي عرض قوائم مالية معدة وفق السياسات المحاسبية السابقة وتعديلها لتتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للسنة التي تسبق أول تطبيق للمعايير.

[1]– محمد أبو نصار ،جامعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الجوانب النظرية و العملية، دار النشر، عمان، 2008، ص 703.

[2]– جمال الجعارات: معايير التقارير المالية الدولية 2007، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان ،الأردن، 2008، ص 68.

على ضوء ما سبق ومطابقته بما ورد في التعليمة الوزارية رقم 2 المؤرخة في 29أكتوبر 2009 والتي حددت كيفيات وإجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي ،نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزام بمعيار الإبلاغ المالي الدولي الأول فيما يتعلق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية لأول مرة .[1]

1ـــ2 :المعلومات المالية الإضافية .

تشمل معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالمعلومات المالية الإضافية ،معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر التقارير حول القطاعات معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة معيار المحاسبة الدولي الثالث والثلاثون ربيحة السهم والمعيار المحاسبي الدولي الرابع والثلاثون التقارير المالية المرحلية .

1ـــ2ـــ1: التقارير حول القطاعات IAS14

تنشط العديد من الكيانات في مناطق جغرافية خاضعة لمعدلات ربيحة وفرص نمو وإمكانيات مستقبلية ومخاطر مختلفة أو تمارس نشاطات مختلفة ، لذا فالمعلومات الخاصة لمختلف أنواع منتجاتها وعملياتها في مختلف المناطق الجغرافية للنشاط ضرورة لتقديم التقارير حسب القطاعات لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم أفضل لأداء الكيان وتقييم أحسن لمخاطر وعوائد نشاطه ويهدف المعيار الى وضع مبادئ لتقديم التقارير حسب القطاعات لمساعدة مستخدمي المالية لفهم أفضل لآراء الكيان ونجاعته [2].

ويطبق هذا المعيار على الكيانات التي تعرض رأس مالها أو بصدد عرض للتداول في أسواق مالية منظمة كما يطبق على الشركة الأم والشركات التابعة والشركات الحليفة و المشاريع المشتركة والتي تقدم قوائم مالية موحدة ويشجع الكيانات الغير ملزمة به على الإفصاح عن القوائم المالية حسب القطاعات اختياريا ،فإذا اختارت ذلك يجب عليها أن تلتزم بمتطلبات هذا المعيار ونص المعيار على عرض القوائم المالية أو في الملحق تقارير مالية حسب القطاعات على أساس النشاط إذا كانت مخاطر وعوائد النشاط تتأثر بشكل رئيسي باختلاف المنتجات

[1]– تعليمة وزارية رقم 02 مؤرخة في 29 أكتوبر 2009، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010 المجلس الوطني للمحاسبة، المديرية العامة للمحاسبة ،وزارة المالية ، الجزائر نوفمبر 2009.

[2]- Règlement (CE)No 1725 /2003de la comission du 29 septemer2003.Norme comptable International 14(Rèvisèe1997) Information sectorielle .Journal officiel re l'union europèennè.2003.p07.

والخدمات أو حسب القطاع الجغرافي إذا كانت تتأثر باختلاف المناطق الجغرافية ،كما حدد هذا المعيار القطاعات الرئيسية التي يجب أن تقدم عنها التقارير وهي :

ــ القطاع الذي يبلغ حجم اراداته من المبيعات للعملاء الخارجيين 10%أو أكثر من مجموع ايرادات الكيان .

ــ القطاع الذي يحقق نتيجة سواء ربح أو خسارة 10% من نتيجة الكيان.

ــ القطاع الذي تبلغ حجم موجوداته 10% من اجمالي موجودات الكيان .

ــ اذا كان مجموع الإيرادات الخارجية التي تتعلق بالقطاعات التي تقدم عنها التقارير أقل من 75% من اجمالي ايرادات الكيان يجب تحديد قطاعات أخرى ،اضافية على أنها قطاعات تقدم عنها التقارير حتى وإن لم تستوفي شروط 10% إلا أن تبلغ الإيرادات 75% .

كما حدد المعيار المعلومات التي يجب أن تشملها التقارير القطاعية للقطاعات الرئيسية وكذا المعلومات الإضافية حول القطاعات الثانوية.

أشار النظام المحاسبي المالي من خلال القرار المؤرخ في 26جويلية 2008 حول مكملات الإعلام الضرورية لفهم أفضل للقوائم المالية الى تقسيم رقم الأعمال حسب الفئات الأنشطة وحسب الأسواق الجغرافية والى ضرورة تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط وحسب كل قطاع جغرافي إلا أنه لم يحدد شروط وكيفيات القيام بذلك .[1]

1ــ2ــ2: الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة IAS24

يهدف المعيار الى ضمان أن تحتوي القوائم المالية عن المعلومات الأزمة لجذب الانتباه حول إمكانية تأثر المركز المالي للكيان ونجاعته بوجود أطراف ذات العلاقة والتي حددها في:[2]

ــ الكيانات التي تتحكم أو يتحكم بها بصفة مباشرة أو غير مباشرة أو تحت السيطرة المشتركة مع الكيانات المعدة للقوائم (الشركات القابضة، الشركات التابعة، الشركات الحليفة).

ــ الكيانات المشاركة.

ــ الأفراد الطبيعيون الذين يمتلكون بشكل مباشر أو غير مباشر حق التصويت في الكيان المعد للقوائم المالية .

---

[1]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف ،رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة ،جريدة رسمية، الجزائر، العدد 19 ،2009، ص 39 .

[2]– محمد أبو نصار جامعة حميدات، معايير المحاسبية و الإبلاغ المالي والجوانب النظرية والعملية، دار النشر، عمان، الأردن، ص 408.

ــ المسيرين الرئيسين ،أي الأشخاص الذين لديهم سلطة أو مسؤولية التخطيط و التوجيه والرقابة

ــ الكيانات التي يمارس عليها مساهم أو مسير أو مدير سلطة معتبرة.

ــ الأفراد الذين يمتلكون حق الرقابة على الكيان.

وتعتبر الأطراف ذات علاقة اذا كان أحد الأطراف يملك السيطرة على الطرف الآخر أو يمارس تأثير كبير عليه في اتخاذ قراراته المالية و التشغيلية ،ويتطلب هذا المعيار الإفصاح عن مايلي :[1]

ــ العلاقات بين الشركة الأم والشركات التابعة.

ــ في حالة وجود معاملات بين الأطراف ذات العلاقة يجب على الكيان الافصاح عن طبيعة العلاقة و الأطراف ذات العلاقة الى جانب معلومات تحول المعاملات لفهم تأثيراتها المحتملة

ــ يجب على الكيان تقديم معلومات حول أجور المسيرين الرئيسيين

تقديم معلومات بشكل مفصل عن كل فئة من فئات الأطراف ذات العلاقة -

التزم النظام المحاسبي المالي بالمعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون من خلال ما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، والذي نص على ضرورة أن يحتوي ملحق الكشوف المالية على المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع والشركة الأم وتلك المعاملات

التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها (طبيعة العلاقة، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسات تحديد الأسعار التي تخص المعاملات)[2].

1ــ2ــ3: ربحية السهم IAS33

يهدف المعيار إلى توضيح أساس احتساب ربحية السهم وأسلوب عرضه في القوائم المالية لتحسين عملية مقارنة أداء الكيان خلال فترات زمنية متعاقبة وبين أداء الكيان والكيانات المماثلة في النشاط لنفس الفترة، ويطبق المعيار على الكيانات التي تعرض أسهمها للاكتتاب والتداول والكيانات التي بصدد فعل ذلك، وحدد المعيار نوعين من ربحية السهم [3]

[1]– BOUBKAIR ABDERRAHMANE ADNANE, Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS et les Perspectives de Leur Adoption en Algérie, *Mémoire de Magister* ès *Sciences de Gestion* Option Monnaie et Finances, Faculté des Sciences Economiques et des Sciences de Gestion, Université d'Alger 2006/2007 P 79.

[2]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص 40.

[3]– C.MAILLET BAUDRIER, A.LE MANH, Op.cit, P113-115.

النتيجة الصافية للدورة المنسوبة للأسهم العادية (1)

ربحية السهم الأساسي =

المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المتداولة خلال الدورة (2)

1- بعد طرح حصص الأسهم الممتازة من نتيجة الدورة

2- عدد الأسهم العادية في بداية الدورة المعدلة بحركة الأموال الخاصة عبر الفترة(بشكل تناسبي).

نتيجة الصافية للدورة المنسوبة للأسهم العادية المعدلة لأثار جميع الأسهم العادية المخففة

ربحية السهم المخفض=

المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المعدلة لأثار جميع الأسهم العادية المخفضة

ويتطلب المعيار عرض و الإفصاح عن مايلي .[1]

- عرض ربحية السهم الأساسي والمخفض (حتى ولو كانت سالبة) في حساب النتائج لكل من الأسهم العادية.

- فئة عرض ربحية السهم الأساسي والمخفض للعمليات المتوقفة إما في حساب النتائج أو في ملحق الكشوف المالية.

- الإفصاح عن الأرباح والخسائر المستخدمة في حساب العائد الأساسي والمخفض للسهم الواحد وكذلك التعديلات التي تتم على هذا المبلغ لحساب ربحية السهم المخفضة

- الإفصاح عن المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المستخدمة لاحتساب ربحية السهم الأساسية و المنخفضة.

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى طريقة حساب ربحية السهم الأساسية والمخفضة إلا أنه نعلى أن يشمل جدول حساب النتائج بالنسبة لشركات المساهمة على القيمة الصافية لكل سهم من الأسهم.

1ـ 2ـ4: التقارير المالية المرحلية IAS34

يهدف المعيار إلى بيان الحد الأدنى من محتوى التقارير المالية المرحلية، ووصف مبادئ الاعتراف والقياس في القوائم الكاملة أو المختصرة المرحلية، مما يحسن من قدرة مستعمليها على إدراك مقدرة الكيان على تحقيق الأرباح أو الحكم على نجاعته وتدفقاته النقدية

[1] ـOBERT ROBERT, Pratique Des Normes IAS/IFRS, Edition Dunod, Paris, France, 2004, P 465.

ومركزه المالي وسيولته [1] ، ولم يحدد هذا المعيار الكيانات التي يتوجب عليها نشر هذه التقارير أو عدد مرات نشرها أو الفترات التي يجب فيها ذلك وشجع الكيانات التي يتم تداول أسهمها في السوق المالي على تقديم تقارير مالية مرحلية تنسجم مع المبادئ الاعتراف والقياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار[2]، وحثها على تقديم تقارير مرحلية على الأقل في نهاية النصف الأول من السنة المالية ونشرها خلال فترة لا تزيد عن 60 يوما من نهاية الفترة المالية المرحلية فالتقارير المالية المرحلية تمثل بيانات مالية مختصرة وإيضاحات تفسيرية مختصرة، تعتبر بمثابة تحديث للقوائم المالية السنوية، ويفترض أن تركز على الأنشطة والأحداث والظروف الجديدة ولا تكون تكرار للمعلومات التي جرى الإبلاغ عنها سابقا، ويقضي هذا المعيار إذا قام الكيان بنشر تقارير مالية مرحلية يجب أن تمتثل لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول، وأن تشمل كحد أدنى كل واحد من العناوين والمجاميع الفرعية التي تدخل ضمن قوائمه المالية السنوية والملاحق والتفسيرات المختارة، كما يجب إدخال ملاحق إضافية إذا كان خذفها من شأنه أن يجعل البيانات المالية المختصرة أو المرحلية مضللة، وعرض الأرباح الأساسية والمخفضة في جدول حساب النتائج كاملة أو مختصرة للفترة المرحلية، كما يجب على الكيان تطبيق نفس السياسات المحاسبية المطبقة في كشوفها المالية السنوية على التقارير المالية المرحلية على أن لا تؤثر عدد مرات إصدار التقارير على قياس نتيجته السنوية .

على عكس معايير المحاسبة الدولية، لم يشير النظام المحاسبي المالي الجزائري إلى التقارير المرحلية وكيفية إعدادها والمعلومات التي يجب أن تشملها هذه التقارير المالية.

المطلب الثاني: البيانات المالية الموحدة

شهد العالم خلال العقد الأخير من الزمن تزايدا ملحوظا لظاهرة اندماج الأعمال ونشوء مجموعات نتيجة لظهور العولمة وتطور و اتساع نطاق نشاط الشركات متعددة الجنسيات، ونظرا لاختلاف الممارسات المحاسبية دوليا وأهمية مشاكل

---

[1]– شعيب شنوف ،محاسبة المؤسسة طبق للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية ، بودواو، الجزائر، 2009، ص 169.

[2] – محمد أبو نصار جامعة حميدات: معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، دار النشر، عمان، الأردن، 2008، ص 558.

المحاسبة عن الاندماج وتوحيد البيانات المالية والاختلافات الكبير في الممارسات السائدة في هذا المجال اهتم مجلس معايير المحاسبة الدولية بها و أصدر عدة معايير تهدف في مجملها الى تحديد التقنيات والسياسات الواجب اتباعها عند دمج الحسابات واعداد القوائم المالية الموحدة والمعلومات الواجب الإفصاح عنها في هذا المجال وتشمل المعاير الخاصة بالبيانات المالية الموحدة معيار المحاسبة الدولي السابع والعشرون القوائم المالية الموحدة والمنفصلة ،معيار المحاسبة الدولي الثامن والعشرون الاستثمارات في الشركات الزميلة معيار المحاسبية الدولي الحادي والثلاثون الحصص في المشاريع المشتركة ومعيار الإبلاغ المالي.

2 ــ 1 القوائم المالية الموحدة والمنفصلة IAS27

يهدف المعيار إلى بيان كيفية إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة لمجموعة من الكيانات تسيطر عليها الشركة الأم والبيانات المالية المنفصلة المحددة لمساهمات الشركات التابعة ،وحسب هذا المعيار نقول عن كيان أنه يسيطر على كيان أو كيانات تأخر إذا توفرت أحد الشروط الآتية :[1]

ــ الحيازة بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال الشركات التابعة على أغلبية حقوق التصويت في كيان آخر.

– امتلاك أكثر من 50 % من الأسهم التي لها حق التصويت والتي تم الحصول عليها في إطار اتفاقية أو شراكة .

– سلطة تحديد السياسات المالية والتشغيلية بموجب قانون أو عقد.

– القدرة على الحصول على أغلبية الأصوات في اجتماع مجلس الإدارة.

حدد المعيار إجراءات التوحيد لإعداد الكشوف المالية الموحدة والمنفصلة للشركة الأم والشركات التابعة، بجمع بنود الأصول والخصوم والأعباء والنواتج واستبعاد أرصدة حساب الاستثمارات في الشركات التابعة والعمليات المتبادلة للمجموعة، كما نص على ضرورة استخدام سياسات محاسبية موحدة والقيام بإجراءات تسوية في حالة اختلاف السياسات أو اختلاف تواريخ إعداد القوائم المالية، ويجب إدماج نتائج أعمال الشركات التابعة بالبيانات المالية الموحدة ابتداء من تاريخ الحيازة، واستبعادها عند تاريخ بيعها ويعتبر الفارق بين ثمن البيع والقيمة الدفترية لصافي

[1] – J.F DES ROBERT Et AUTRES, Norme IFRS ET PME, Dunod, Paris, France, 2004, P 92.

موجودات الشركة التابعة المتنازل عليها كربح أو خسارة للشركة الأم ويدرج في جدول حساب النتائج الموحد، كما يجب أن يتضمن ملحق القوائم المالية الموحدة مايلي :[1]

قائمة بالشركات التابعة (الاسم، بلد النشاط أو الإقامة، الحصة في رأس المال، الحصة في حقوق التصويت...)

معلومات موجزة عن الشركات التابعة (الأصول، الخصوم، الأعباء، النواتج، ...

ــ طبيعة العلاقة بين الفروع والشركة الأم التي لا تملك نصف حقوق التصويت.

طبيعة القيود التي تحد من قدرة الشركات التابعة على تحويل الأموال للشركة الأم

التزم النظام المحاسبي المالي بالمعيار المحاسبي السابع والعشرون التزاما تاما من خلال ما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 لا سيما فيما يخص الكيفيات الخاصة للتقييم والمحاسبة عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة أو لحساب الغير .[2]

2ــ 2: الاستثمار في الشركات الزميلة IAS28

يهدف المعيار إلى وضع القواعد المعمول بها لإعداد القوائم المالية الموحدة والمنفصلة للمستثمر الشركة المدمجة)عن مساهماته في الشركات الزميلة (الشركات المشاركة)، فالشركة يجوز فيه المستثمر على نفوذ هام فلا يعتبر شركة ولا مشروع مشترك، والنفوذ الهام حسب هذا المعيار يقصد به القدرة على المشاركة في اتخاذ القرارات في السياسات المالية و التشغيلية. دون ممارسة سيطرة ونقول عن كيان أن له نفوذا هاما في كيان أو كيانات أخرى إذا امتلك بشكل مباشر أو غير مباشر على ما بين 20 إلى 50 % من حقوق التصويت. [3]

نص المعيار على أن تسجل المساهمات في الشركات الزميلة في القوائم الموحدة وفق طريقة المعادلة (Mise en équivalence) ،إلا إذا صنفت هاته المساهمات كالاستثمارات محتفظ بها للبيع فتعالج وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي الخامس و تقتضي طريقة المعادلة تسجيل المساهمات في البداية سعر التكلفة ثم يعمد الى تعديل القيمة المحاسبية لتعكس حصة المستثمر في نتائج الشركات الزميلة ،بعد تاريخ الحيازة كما ألزم المعيار المستثمر الذي لا يقوم بإعداد قوائم مالية موحدة بتقديم معلومات حول مساهماته في الشركات الزميلة بالإضافة الى معلومات

[1] – OBRET ROBERT, Pratique Des Normes IAS/IFRS, Op.cit, P 123

[2]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغرة، بغرض مسك محاسبة مالي مبسطة، جريدة رسمية، الجزائر ، عدد 19، ص 15.

[3] –C.MAILLET BAUDRIER, A.LE MANH, Op.cit, P168.

حول الشركات الزميلة (الاسم، بلد النشاط، الأصول الخصوم، النواتج، الأعباء،...) ضمن ملحق قوائمه المالية المنفصلة وعرفت المعيار الشهرة أو فارق الاقتناء بأنه الفرق بين تكلفة الامتلاك وحصة المستثمر في القيمة العادلة لصافي الموجودات القابلة للتجديد ويتم معالجتها محاسبيا وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث (اندماج الأعمال) والذي عوض معيار المحاسبة الدولي الثاني والعشرون .

على ضوء ما سبق ومقارنته بما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيريها [1] ،نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بمعيار المحاسبة الدولي الثامن والعشرون .

2 ــ3 : الحصص في المشاريع المشتركة IAS31

المشروع المشترك هو إجراء تعاقدي يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع لسيطرة مشتركة، ويهدف المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية للمساهمات في المشاريع المشتركة وتحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية لكل طرف مشترك، ويطبق على محاسبة الحصص في المشاريع المشتركة، وإعداد التقارير المالية حول أصول وخصوم ونواتج وأعباء المشاريع المشتركة في القوائم المالية الموحدة والمنفصلة للكيانات المشتركة مهما كان هيكلها و الشكل الذي يعمل بموجبه وحدد المعيار ثلاثة أشكال من المشاريع المشتركة .[2]

العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة: لا يتطلب هذا الشكل من أشكال السيطرة المشتركة إنشاء كيان منفصل لذا فلا يمكن اعداد قوائم مالية للمشروع المشترك بل يجب على القائمين عليه إعداد حسابات التسيير من أجل تقييم أداء المشروع المشترك ونظرا لأن الأصول والخصوم والنواتج والأعباء تم تسجيلها في القوائم المالية المنفصلة للكيان المشارك و في بيانات المالية الموحدة .فلا يشترط القيام بأي تعديل أو اجراء أي تجميع فيما يتعلق بهذه البنود ،بل يجب فقط الاعتراف بالأصول التي تسيطر عليه والالتزامات التي تتكبدها والأعباء التي تتحملها ونصيبها من نواتج بيع سلع وخدمات المشروع المشترك .

[1]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008: مرجع سبق ذكره، ص 40

[2] BOUBKAIR ABDERRAHMANE ADNANE, Op.cit, P 90.

الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة: هذا الشكل لا يتطلب كذلك إنشاء كيان مشترك كما لا يتطلب اعداد قوائم مالية خاصة بالمشروع المشترك بل يجب على الكيانات المشتركة الإفصاح عن حصتها من الموجودات، مفصلة حسب نوع الأصول والالتزامات التي تتكبدها ونواتج بيع أو استخدام نصيبها من أنتاج المشروع المشترك وأي مصاريف تتحملها من المشروع المشترك على ضوء عرضنا لمعيار المحاسبة الدولي الحادي والثلاثون ومطابقته بما جاء في القرار المؤرخ في 26جويلية2008 حول العمليات المنجزة بصورة مشتركة، نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي نص على أن تسجيل هذه العمليات لدى كل مساهم متوقفة على الشروط التعاقدية والتنظيم المحاسبي الذي يقرره الشركاء المساهمين، كما لم يتطرق إلى إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة والمنفصلة الخاصة بالكيان المشترك بل اكتفى بتحديد كيفية إعداد وتقديم الحسابات المركبة .[1]

2ـــ3: اندماج الأعمال IFRS3

صدر هذا المعيار وأصبح ساري المفعول ابتداء من مارس 2004 حيث عوض معيار المحاسبة الدولي 22 [2] بهدف تحقيق تقارب دولي حول الممارسات المحاسبية التي تحكم اندماج الأعمال بأنها تجميع لمجموعة من الوحدات IAS المنفصلة والأعمال في كيان أو وحدة اقتصادية واحدة، فاندماج الأعمال مصطلح عام يدل على عملية الضم أو التوحيد ويأخذ أحد الأشكال، أما الاتحاد أو الاندماج أو السيطرة [3].

وتعالج المحاسبة على اندماج الأعمال عموما بطريقة تجميع المصالح أو بطريقة الشراء، إلا أن المعيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث أجاز فقط استعمال طريقة الشراء ، حيث يقوم الكيان المدمج بالاعتراف بصافي الأصول الكيان المندمج والتزاماته الحالية والمحتملة القابلة لتحديد بالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء .

وتتطلب هذه الطريقة تحديد الكيان المدمج قياس تكلفة الاندماج وتوزيعها عند تاريخ الحيازة على الأصول المستحوذ عليها والالتزامات الحالية و المحتملة التي تظهر، ويمثل الفرق بين تكلفة الاقتناء و القيمة العادلة للعناصر القابلة لتحديد فارق

[1]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 : مرجع سبق ذكره، ص 15.

[2] C.MAILLET BAUDRIER, A.LE MANH, Op.cit, P 153.

[3]– خليل عواد أبو حشيش: المحاسبة المتقدمة، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص 60.

وعرفه مجلس المحاسبة الدولي بأنه أصل يمثل منافع اقتصادية مستقبلية ناشئة عن أصول (Good Will) الاقتناء أو الشهرة

تم حيازتها عن طريق الاندماج ويمكن تحديدها بشكل منفرد و الاعتراف بها بشكل منفصل، وتتحدد قيمتها وفق العلاقة التالية:[1]

فارق الاقتناء = سعر الشراء (تكلفة الحيازة) – صافي أصول الكيان المندمج بالقيمة السوقية

صافي أصول الكيان المندمج = القيمة العادلة للأصول – القيمة العادلة للالتزامات الحالية والمحتملة.

المطلب الثالث: المعايير القطاعية

أولى مجلس معايير المحاسبة الدولية بعض القطاعات التي تمارس نشاط ذو خصوصية بعض العناية حيث خصص لقطاع التأمينات معيارا محاسبيا وهو معيار الإبلاغ المالي الدولي الرابع عقود التأمين، أما القطاع البنكي فقط خصص له معيار المحاسبة الدولي الثلاثون الإفصاح عن المعلومات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة إلا أنه أصبح لاغيا بصدور معيار الإبلاغ المالي الدولي السابع وخصص المعيار المحاسبي الدولي السادس والعشرون للمحاسبة والتقارير عن برامج منافع التقاعد أما القطاع الفلاحي فقد خصص له المعيار المحاسبي الدولي الحادي والأربعون الزراعة، كما صدر عنه معيار الإبلاغ المالي الدولي خصص له المعيار المحاسبي الدولي الحادي والأربعون الزراعة، كما صدر عنه معيار الإبلاغ المالي الدولي السادس الخاص باستكشاف وتقييم الموارد المعدنية (قطاع المناجم).

3-1 : عقود التأمين IFRS4

يعتبر هذا المعيار أول معيار تناول عقود التأمين، صدر سنة 2004 بهدف بيان كيفية إعداد التقارير المالية لعقود التأمين من قبل الكيان الذي يصدر العقود (شركات التأمين) إلى أن يكمل مجلس المحاسبة الدولية الجزء الثاني من مشروعه، وحسب هذا المعيار تعرف عقود التأمين بأنها عقد يقبل بموجبه أحد الأطراف (شركة التأمين) مخاطر تأمين مهمة من الطرف

[1] – جمعية المجامع العربي للمحاسبين القانونيين / المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المصادق عليها 01ـــ 01ـــ 2008 مجموعة أبو غزالة، عمان، الأردن، 2008، ص 344

الأخر (حامل بوليصة التأمين) من خلال اتفاق على تعويض حامل البوليصة ،إذا أثر حدث مستقبلي غير مؤكد بشكل سلبي علية1، وينص المعيار ما يلي:

ـــ الإعفاء المؤقت من بعض المعايير الأخرى مثل معيار المحاسبة الدولي الثامن.

ـــ عدم الاعتراف بمخصصات المطالبات المحتملة بموجب عقد غير موجود في نهاية الفترة.

ـــ اختبار انخفاض القيمة لأصول إعادة التأمين.

ـــ الاحتفاظ بالتزامات التأمين في الميزانية إلا أن تتم تسويتها أو إلغائها.

ـــ قياس الحقوق التعاقدية بمبلغ يتجاوز قيمتها العادلة.

ـــ استخدام سياسات غير موحدة فيما يتعلق بالتزامات التأمين للشركات التابعة.

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى كيفية إعداد التقارير المالية لعقود التأمين من قبل شركة التأمين

لأن في الجزائر مثل هذه الأنشطة تعامل بصفة خاصة وفق قواعد وإجراءات قانونية وتنظيمية تتعلق بتنظيم نشاطها وطرق إعدادها للقوائم المالية .

2-3 : المحاسبة و التقارير عن برامج منافع التقاعد IAS26

يتناول المعيار كيفية إعداد البيانات المالية لبرامج منافع التقاعد ويوضح شكلها ومحتواها، و يعرفها على أنها ترتيبات يقدم الكيان بموجبها منافع للموظفين عند أو بعد انتهاء الخدمة (سواء على شكل دخل سنوي أو اقتطاعات) عندما يكون بالإمكان تحديد هذه المنافع ومقدار المساهمات قبل التقاعد، ويدور المعيار حول محورين رئيسيين هما :

ـــ تحديد مبادئ القياس والإبلاغ لتقارير برامج وخطط منافع التقاعد، ويجب أن تتضمن قائمة التغيرات في صافي الأصول المتاحة للمنافع.

ـــ تحديد متطلبات الإفصاح عن منافع التقاعد.

غير أن هذا الموضوع غالبا ما يتعلق بقوانين وتشريعات محلية قد تكون من مسؤولية جهات حكومية تلتزم بتنفيذ نصوص قانونية متعلقة بالمتقاعدين ومنحهم ورواتبهم الشهرية والحوافز لذا تنتهي علاقة الكيان بالمستخدم بانتهاء فترة خدمته، باعتبار أن الكيان قدم مساهمات عن مستخدميه طيلة فترة خدمتهم للهيئات المسؤولة عن منافع التقاعد [2]

[1] –BOUBKAIR ABDERRAHMANE ADNANE, Op.cit, P 99.

[2]– خالد جمال جعيرات: مرجع سبق ذكره، ص 523.

في الجزائر يقوم الكيان بدفع مساهمات عن كافة مستخدميه وبصفة إجبارية لصندوق التقاعد الذي يتولى بدوره دفع المنح المتعلقة بالتقاعد، وتنتهي علاقة الكيان بالمستخدم بمجرد الإحالة على التقاعد لذا لم يشر النظام المحاسبي إلى هذا المعيار باعتبار أن برامج منافع التقاعد لا تقع على عاتق الكيان .

3-3 : الزراعة IAS41

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية وكيفيات عرض القوائم المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي ويعرفه بأنه إدارة كيان للتحويل البيولوجي للأصول البيولوجية برسم البيع أو إنتاج زراعي أو أصول بيولوجية إضافية، ويتألف التحويل البيولوجي من عمليات النمو، الفقدان، الإنتاج والتوليد والتي تسبب تغيرات كمية أو نوعية في الأصول البيولوجية الحيوانية أو النباتية، ويعرف الإنتاج الزراعي بالإنتاج المحصود من الأصول البيولوجية التابعة للكيان، ويصف المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية خلال فترة النمو والإنتاج والتوليد والفقدان والقياس المبدئي للإنتاج الزراعي وقت الحصاد، إلا أن هذا المعيار لا يطبق على الأراضي والموجودات الغير ملموسة المتعلقة بالنشاط الزراعي، ويتطلب المعيار القياس بالقيمة العادلة مطروح منها تكاليف نقطة البيع المقدرة، ابتداء من الاعتراف المبدئي ووصولا إلى وقت الحصاد، باستثناء الحالات التي لا يمكن فيها تقدير القيمة العادلة بموثوقية، كما تسجل التغيرات في القيمة العادلة للأصول البيولوجية كخسائر أو أرباح في جدول حساب النتائج خلال الفترة التي حدثت فيها، وتعتبر المنح الحكومية الغير مشروطة المرتبطة بالأصول البيولوجية والمقيمة بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف نقطة البيع دخلا يتم الاعتراف بها عندما تصبح مستحقة القبض، أما إذا كانت هاته المنح مشروطة فلا يتعين الاعتراف بها إلا بعد تلبية شروطها، ويجب على الكيان أن يفصح ضمن قوائمه المالية عن ما يلي:[1]

ـــ وصف كمي ونوعي وتقييم لكل مجموعة من الأصول البيولوجية التي يمتلكها في بداية ونهاية السنة وإنتاجه من المنتجات الزراعية خلال السنة.

ـــ الأساليب والطرق المعتمدة في تحديد القيمة العادلة للأصول البيولوجية والإنتاج الزراعي وقت الحصاد.

ـــ إجمالي القيمة الدفترية والاستهلاكات المتراكمة للأصول البيولوجية.

[1]– محمد أبو نصار: جامعة حميدات، مرجع سبق ذكره، 421.

ــ طبيعة المنح الحكومية المعترف بها والشروط الموفقة و الانخفاض المتوقع في مستوى الدعم الحكومي.

نص النظام المحاسبي المالي على أن تقيم الأصول البيولوجية لدى إدراجها الأولي في الحسابات وفي تاريخ كل إقفال بقيمتها الحقيقية مطروح منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع، إلا إذا تعذر تقدير القيمة الحقيقية بصورة صادقة فتقيم بتكلفتها منقوص منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة وتسجيل ،الخسائر والأرباح الناجمة عن تغير القيمة الحقيقية في النتيجة الصافية للسنة المالية التي حدثت فيها [1]، كما نص على أن يشمل ملحق الكشوف المالية على مكملات الإعلام الضرورية لفهم أفضل للكشوف المالية وعلية فالنظام المحاسبي المالي التزم بمعيار المحاسبة الدولي الحادي والأربعون.

3-4: استكشاف وتقييم الموارد المعدنية (الطبيعية) IFRS6

يطبق المعيار على نفقات الاستكشاف والتقييم المتعلقة بالكشف عن الموارد الطبيعية سواء تلك التي تدفع قبل حصول الكيان على حق الانتفاع أو بعد ثبوت جدوى استخراج الموارد الطبيعية، ويهدف لتحديد كيفية إعداد التقارير المالية لاستكشاف وتقييم الموارد الطبيعية، وتوفير معلومات تحدد المبالغ الواردة في القوائم المالية لمساعدة مستخدميها على فهم كمية وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية، ويجب على الكيان تحديد سياسة يوضح فيها النفقات التي يمكن الاعتراف بها كأصول استكشاف وتقييم (اقتناء حق الانتفاع، مصاريف الدراسات، الحفر، المعاينة، ...) والثبات على تطبيق هاته السياسة، وعدم الاعتراف بالنفقات المتعلقة بتطوير موارد طبيعية كأصول استكشاف، كما يجب الاعتراف بانخفاض القيمة المتعلقة بأصول الاكتشاف والتقييم عندما تشير حقائق أو ظروف إلى إمكانية أن تتجاوز المبالغ المسجلة للأصول ،مبلغها القابل للاسترداد[2] ، وعليه فالاعتراف بخسائر القيمة وفق هذا المعيار يختلف على ما ورد في معيار ،المحاسبة الدولي السادس والثلاثون المتعلق بانخفاض قيمة الأصول إلا أنه يتم تقييم وعرض الانخفاض، في القيمة وفقه.

[1]– قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[2]– خالد جمال جعيرات: مرجع سبق ذكره، ص 410 .

أقر النظام المحاسبي المالي على أن تدرج مصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري ضمن الأصول و تعتبر تثبيتات معنوية [1]، وعليه فالنظام المحاسبي المالي التزم بمعيار الإبلاغ المالي الدولي السادس.

المبحث الثالث :المعاير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي.

تعد مشكلة متى يجب الاعتراف بالأصول والخصوم وكيفية تقييمها ومتى يجب إدراجها في الحسابات وكيفية إلغاء الاعتراف بها من القضايا الرئيسية التي تعالجها المحاسبية ، ونظرا لاختلاف الممارسات السائدة في هذا المجال بين الدول و ولتأثير الطرق والسياسات والقواعد المتبعة في التقييم والإدراج والاعتراف على نتيجة الكيان وأدائه المالي وتدفقاته النقدية.

اهتم مجلس معايير المحاسبة الدولية بها من خلال اصدار عدة معايير جاءت مكملة لمعايير اعداد وعرض القوائم المالية بهدف وضع القواعد الأساسية للاعتراف والقياس ومحاولة منه لتوحيد الممارسات من خلال تحديد الإطار العام لقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي الواجب اعتمادها من طرف جميع الكيانات الملزمة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول: تقييم الأصول و الخصوم غير مالية

ميزت معايير المحاسبة الدولية في قواعد التقييم بين الأصول والخصوم المالية والأصول والخصوم غير المالية، فالأصول والخصوم غير مالية التي حددت معايير المحاسبة الدولية قواعد تقييمها تشمل المخزونات الممتلكات والمصانع والمعدات الأصول غير الملموسة العقارات الاستثمارية، الأصول غير المتداولة المحتفظ ا للبيع، عقود الإيجار، منافع الموظفين وتكاليف الاقتراض.

1 ــ1: تقييم الأصول غير مالية

تشمل معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بتقييم الأصول غير المالية معيار المحاسبة الدولي الثاني المخزونات، معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الممتلكات والمصانع والمعدات، معيار المحاسبة الدولي الثامن و الثلاثون الأصول غير الملموسة معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون انخفاض في قيمة الأصول ، معيار المحاسبة الدولي الأربعون

[1] – قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص 8.

العقارات الاستثمارية ومعيار الإبلاغ المالي الدولي الخامس الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة .

1ـ 1 ـ1 المخزونات IAS2

عرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية المخزونات بأنها كل عناصر الأصول التي يتم الاقتناء أو اقتناءها لغرض إعادة بيعها في إطار النشاط العادي للكيان، أو في شكل منتجات جارية أو مواد أولية ولوازم تستهلك خلال المسار الإنتاجي أو تقديم الخدمات ويهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية المطبقة على المخزونات، ونص على وجوب تقييم المخزونات بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة الصافية للإنجاز، فتكلفة المخزونات تمثل كل التكاليف المتعلقة بالحيازة أو الإنجاز بالإضافة إلى المصاريف المرتبطة بالتحويل المصاريف الأخرى الضرورية لإيصال المخزونات الى مكان التخزين أما القيمة الصافية للإنجاز فتمثل سعر البيع المقدر مطروح منه التكاليف الضرورية المقدرة لتحقيق عملية البيع و تقاس التكلفة باستخدام طريقة التكلفة المعيارية أو طريقة التجزئة ،[1] وتقيم المخراجات من المخزونات باستعمال طريقة الصادر وفي حالة بيع المخزونات يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية (CMP)أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (FIFO)أولا وارد أولا للمخزونات كمصاريف كما يتم الاعتراف بنواتج بيع المخزونات، ويتم الاعتراف بمبلغ تخفيض المخزون الى صافي القيمة القابلة للتحقيق وجميع خسائر المخزونات كمصاريف وفي الفترة التي تحدث فيها ، زيادة قيمة المخزون القابلة لتحقيق فيجب الاعتراف بها كتخفيض للمبلغ في الفترة التي يحصل فيها العكس، ويقضي المعيار بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمخزونات والتي يجب أن تتضمن على الأقل مايلي :

ـ الطرق المحاسبية المعتمدة في الجرد وتقييم الإخراجات والطرق المستعملة في تحديد التكلفة

ـ القيمة الدفترية الإجمالية للمخزونات .

ـ مبلغ المخزونات المسجل كمصاريف خلال الدورة (المواد المستهلكة).

ـ مبلغ المؤونات والتهور في القيمة الخاص بالمخزونات والإرجاعات المتعلقة بالمؤونات والمسجلة كإيراد مع شرح الأسباب التي أدت بهذه الإسترجاعات .

[1]– شعيب شنوف ،محاسبة المؤسسة طبق للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية ، بودواو، الجزائر، 2008، ص 147.

اعتمد النظام المحاسبي المالي على نفس التعريف للمخزونات ونفس مرجعية التقييم والمحاسبة التي نص عليها معيار المحاسبية الدولي الثاني، لذا فالنظام المحاسبي المالي التزم التزاما تاما بما جاء في هذا المعيار .

1ـ 1ـ2 :الممتلكات و المصانع والمعدات IAS16

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات والتي تعتبر أصول ملموسة يتم الاحتفاظ بها لاستخدامها في إنتاج البضائع أو الخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويتوقع استعمالها لأكثر من السنة الواحدة ويتم الاعتراف بها كأصل إذا كان من المرجح أن تعود على الكيان بمنافع اقتصادية مستقبلية ويمكن تحديد قيمتها بشكل موثوق وتشمل تكلفة الممتلكات والمصانع والمعدات عند الإدراج الأولي في الحسابات سعر شرائها بما فيها رسوم الاستيراد والضرائب الغير مسترجعة بعد اقتطاع الحسومات والخصومات وأية تكاليف تنسب بشكل مباشر لإحضار الأصل للموقع والتقدير الأولي لتكاليف التفكيك أو الإزالة أو الترميم، ونص المعيار على أن يختار الكيان إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة محاسبية يتبعها للقياس بعد الاعتراف الأولي، حيث تقضي طريقة التكلفة بأن يتم تسجيل بعد الاعتراف الأولي للممتلكات والمصانع والمعدات كأصل بتكلفتها مطروح منها الاهتلاكات المتراكمة وخسائر انخفاض القيمة، أما طريقة إعادة التقييم فيتم بموجبها تحديد القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات بشكل موثوق ويتم تسجيل الأصل بالمبلغ المعاد تقييمه الذي يمثل القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروح منها الاهتلاكات المتراكمة وخسائر انخفاض القيمة على أن تتم عملية أعادة التقييم بانتظام في نهاية كل سنة لضمان عدم اختلاف القيمة المسجلة للأصل بشكل كبير عن القيمة العادلة فإذا زادت القيمة الدفترية للأصل نتيجة إعادة التقييم يتم الاعتراف بها بشكل رؤوس أموال خاصة تحت بند فائض إعادة التقييم غير أنه، أذا كانت هذه الزيادة تعوض انخفاض القيمة لنفس الأصل سبق ادراجها في الحسابات كعبء تدرج كنواتج[1].

أما إذا انخفضت القيمة المسجلة للأصل نتيجة إعادة التقييم يتم الاعتراف بها كعبء إلا إذا كانت مرتبطة بفارق إعادة تقييم إيجابي لنفس الأصل أدرجت في الحسابات كرؤوس أموال خاصة فتنسب إليه، ويقيد الرصيد كعبء من الأعباء .

[1] – OBRET ROBERT, Pratique Des Normes IAS/IFRS, Op.cit, P 239

وعرف هذا المعيار الاهتلاك بأنه تخصيص منتظم للمبلغ المهتلك للأصل خلال عمره الإنتاجي ويجب أن تعكس طريقة الاهتلاك المستخدمة النمط المتوقع لاستهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل، ويتم إلغاء الاعتراف بالقيمة المسجلة للأصل عند التصرف به أو عند عدم توقع أية فوائد اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به، ويدرج الفارق بين سعر التنازل والقيمة المتبقية للأصل في جدول حساب النتائج كأرباح أو خسائر، كما يفرض هذا المعيار على الكيان إتباع التقارب حسب المكونات إذا كان بالإمكان فك الأصل إلى مكونات ذات قيمة فيقيم ويسجل كل مكون كأصل ويهتلك باعتباره أصل مستقل بذاته، ونص هذا المعيار على ضرورة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالممتلكات و المصانع والمعدات والتي يجب أن تشمل مايلي :[1]

- قواعد القياس المستخدمة لتحديد القيمة المحاسبية .
- مدة الحياة ومعدلات الاهتلاك المستخدمة .
- إجمالي القيمة الدفترية وقيمة الاهتلاكات المتراكمة في بداية ونهاية الفترة المحاسبية .
- مقاربة القيمة الدفترية في بداية و نهاية الفترة المحاسبية بين الاختلافات (المداخلات، المخرجات، الزيادة أو النقصان الناجم عن إعادة التقييم، خسائر انخفاض القيمة، قسط الإهتلاك).

على ضوء عرضنا لمعيار المحاسبة الدولي السادس عشر ومطابقته بما ورد في القرار المؤرخ في 26جويلية 2008 حول قواعد التقييم والإدراج في الحسابات الخاصة بالتثبيتات العينية [2]، يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي التزم بما ورد في هذا المعيار .

3-1-1 : الأصول غير الملموسة IAS38

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بالأصول غير الملموسة والتي لا يتم التعامل معها وفق معيار محاسبي أخر، ويعرف الأصول غير الملموسة بأنها أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليس لها جوهر مادي، ويتم الاعتراف بها اذا كان من المنتظر أن تعود على الكيان بمنافع اقتصادية مستقبلية ونص المعيار على :

- لا يتم الاعتراف بالشهرة المولدة داخليا كأصل.

[1]- محمد بوتين: المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، الصفحة الزرقاء ، برج الكيفان، الجزائر، 2010، ص99.

[2]- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 ، ص 08-11.

- لا يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة الناشئة عن البحث، أما المصاريف المدفوعة يتم الاعتراف بها كعبء وقت تكبدها.
- لا يتم الاعتراف بالماركات والمواد المش ابهة المولدة داخليا كأصل غير ملموسة .
- يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة الناشئة عن التطوير إذا استطاع الكيان توضيح الجدوى الفنية من إتمام الأصل لجعله مهيأ للاستخدام أو البيع، وقدرته على استخدامه أو بيعه.

تبنى النظام المحاسبي المالي نفس التعريف للأصول غير الملموسة التي سماها بالتثبيتات المعنوية، كما اعتمد على نفس المرجعية في المعالجة المحاسبية والإدراج والتقييم من خلال ما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 في ما يتعلق بالتثبيتات المعنوية 2، لذا فيمكن القول أن النظام المحاسبي المالي التزم كليا بمعيار المحاسبة الدولي الثامن والثلاثون .

2-1 : تقييم الخصوم غير مالية

تشمل معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بتقييم الخصوم غير المالية معيار المحاسبة الدولية السابع عشر الخاص بعقود الإيجار معيار المحاسبة الدولي التاسع 19 المتعلق بمنافع العمال، معيار المحاسبة الدولي الثالث و العشرون بتكاليف الاقتراض ومعيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون الذي خصص للمخصصات و الأصول والالتزامات المحتملة .

1-2-1 عقود الإيجار: IAS17

يقوم معيار المحاسبة الدولي السابع عشر على مبدأ تسجيل المعاملات وغيرها من الأحداث وفقا لمضمونها وحقيقتها وليس فقط على شكلها القانوني، ويهدف المعيار إلى وصف السياسات المحاسبية المناسبة للمستأجر والمؤجر والكشف عن المعلومات الواجب الإفصاح عنها بموجب عقود إيجار التمويل، ويعتمد في تصنيفه لعقود الإيجار على القدرة التي تكون فيها المخاطر والمكافئات المرتبطة بملكية الأصل المستأجر متضمنة مع المستأجر أو المؤجر، و يعالج هذا المعيار محاسبية عقود الإيجار سواء بالنسبة للمستأجر أو المؤجر.[1]

ـ بالنسبة للمستأجر: يتم الاعتراف بدفعات عقد الإيجار التشغيلي كمصاريف على أساس القسط الثابت طول مدة العقد أما عقد الإيجار التمويلي فعند بداية مدة العقد يتم الاعتراف به كأصل أو التزام في الميزانية بمبلغ مساوي للقيمة العادلة للممتلكات المؤجرة أو إذا كانت أقل بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار الدنيا، حيث يتم تحديد كل منها عند بداية العقد، وتقسم دفعات الإيجار بين

[1]- خالد جمال الجعرات: مرجع سبق ذكره ، ص 496.

الأعباء المالية ومبلغ سداد القرض عن كل فترة، ويتم تحميل الإيجار كمصاريف في الفترة التي دفع فيها .

ـــ **بالنسبة للمؤجر:** تعرض الأصول محل عقد إيجار تشغيلي في القوائم المالية طبقا لطبيعة الأصل أما الأصول المحتفظ بها بموجب عقد ايجار تمويلي فيتم الاعتراف وتفرض كذمم مدينة لمبلغ مساوي لصافي الاستثمار في عقد الايجار ويعترف المؤجر إذا كان موزعا أو مصنعا بأرباح أو خسائر البيع في الفترة طبقا لسياسة التي يتبعها في البيع المباشر، فإذا أدرجت فوائد مخفضة ظاهريا يجب تحديد أرباح البيع على أساس معدلات الربح المعمول في السوق، كما يتم الاعتراف بالتكاليف الخاصة بالتفاوض بالنسبة للمؤجر البائع كمصاريف عند الاعتراف بأرباح البيع.

ـــ اعتمد النظام المحاسبي المالي من خلال ما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول عقود ايجار التمويل على نفس المنهج في التمييز بين عقود الإيجار وأعطى نفس المفهوم ونفس الشروط لإيجار التمويل التي نص عليها معيار المحاسبة الدولي السابع عشر، كما انتهج نفس نمط المعالجة المحاسبية بالنسبة المستأجر و المؤجر لذا فالنظام المحاسبي المالي التزم بهذا المعيار.[1]

1-2-2: منافع الموظفية IAS19

منافع الموظفين هي جميع أشكال التعويضات التي يمنحها الكيان مقابل الخدمات التي يقوم بها الموظف، ويهدف هذا المعيار إلى توضيح كيفيات المحاسبة عن منافع الموظفين وطرق تقييمها و الإفصاحات الواجبة عنها، ويطبق من قبل صاحب العمل في المحاسبة عن جميع منافع الموظفين باستثناء تلك التي تعالج وفق معيار إعداد التقارير المالية الدولية الثاني، وتنقسم منافع الموظفين إلى :[2]

ـــ منافع قصيرة الأجل: وهي المنافع الواجبة الدفع خلال إثناء عشر شهر من تقديم الخدمة كالأجور، العطل مدفوعة الأجر، العلاوات والمنافع غير النقدية، فعندما يقوم الموظف بتقديم خدمة للكيان .

[1] – قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 ، ص 19.

[2] – خالد جمال جعيرات، ص 514.

الاعتراف بالمبلغ غير المخصوم للمنافع المتوقع دفعها مقابل تلك الخدمة على أنها التزام بعد خصم أي مبلغ مدفوع مسبقا وعلى أنها مصاريف إلا اذا تطلب أو أجار معيار آخر إدراجها ضمن تكلفة أحد الأصول .

ــ منافع ما بعد التوظيف: هي منافع مستقبلية واجبة الدفع بعد مدة الخدمة، يلتزم الكيان بدفعها وفق خطط مساهمة محدد أو خطط منافع محددة، فخطط المساهمات المحددة يقوم الكيان بموجبها بدفع مساهمات ثابتة لكيان منفصل (صندوق) ولا يترتب عنها أي التزام قانوني بدفع مساهمات إضافية إذا لم يتمكن من توفير مخصصات كافية لدفع المستحقات المتعلقة بمنافع ما بعد الخصم وينبغي على الكيان الاعتراف بالمساهمات المستحقة الدفع على أنها التزامات بعد خصم المساهمات المدفوعة مسبقا .

ــ منافع نهاية الحدمة : هي منافع واجبة ومستحقة الدفع إما بسبب قرار الكيان بأنها خدمة أحد الموظفين قبل تاريخ التقاعد الاعتيادي أو بسبب قرار الموظف قبول الاستقالة الطوعية مقابل تلك المنافع وينبغي خصمها عندما تصبح مستحقة بعد فترة تزيد عن اثنى عشر شهرا من انتهاء فترة إعداد القوائم المالية .

التزم النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير بمعيار المحاسبة الدولي التاسع عشر لاسيما فيما يتعلق بالمنافع قصيرة الأجل، حيث اعتمد على نفس مرجعية المعالجة المحاسبية، أما منافع ما بعد التوظيف فالكيان ملزم قانونا بالاعتماد على خطط مساهمات محددة حيث يلتزم الكيان بدفع مساهمات محددة عن كافة الموظفين إلى صندوق المعاشات وتنتهي علاقته بالموظف عند انتهاء فترة الخدمة.

3-2-1 : تكاليف الاقتراض IAS23

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض والتي ينبغي أن تدرج إما كمصاريف أو تدرج في قيمة الأصل إذا كانت موجهة مباشرة لامتلاكه أو إنشاءه أو إنتاجه، وعرف المعيار تكاليف الاقتراض بأنها الفوائد وغيرها من التكاليف التي يتحملها الكيان والمتعلقة باقتراض الأموال وتشمل مايلي :[1]

- فوائد السحب على المكشوف والقروض القصيرة والطويلة الأجل.

[1] – محمد أبو نصار جامعة حميدان: معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 394.

- إطفاء العلاوات وأقساط سداد القروض.
- إطفاء المصاريف والمبالغ المتعلقة بتنظيم وترتيب عملية الاقتراض.
- المصاريف المالية المتعلقة بعقود الإيجار التمويلي المعترف .

وميز هذا المعيار بين نوعين من المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض هما:[1]

ــ المعالجة المرجعية: تسجل تكاليف الاقتراض كمصاريف في الفترة التي وقعت فيها بغض النظر عن الاستفادة من الأموال المقترضة .

ــ معالجة بديلة (مسموح بها) : تكاليف الاقتراض التي توجه مباشرة لشراء، بناء أو إنتاج أصل مؤهل يتم تضمينها في تكلفة الأصل عندما يكون من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية للكيان ويمكن تحديد التكاليف بشكل موثوق، على أن لا تتجاوز مبلغ التكاليف التي تم تضمينها في تكاليف الأصول للفترة المبلغ الإجمالي لتكاليف الاقتراض المتكبدة لنفس الفترة، أما إذا لم يتحقق أحد الشرطين تسجل التكاليف كمصاريف .

ونص المعيار على الإفصاح على جميع المعلومات المتعلقة بتكاليف الاقتراض ضمن القوائم المالية ويجب أن تشمل على

الأقل المعلومات التالية:

ــ طريقة المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض .

ــ مبلغ تكاليف الاقتراض المحملة في تكاليف الأصول خلال الفترة .

على ضوء عرضنا المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون ومقارنته بما جاء في القرار المؤرخ 26 جويلية 2008 حول قواعد التقييم والإدراج الخاصة بالقروض والخصوم المالية 2، نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بهذا المعيار في معالجته لتكاليف الاقتراض .

1-2-4: مخصصات الالتزامات و الأصول المحتملة IAS37

هدف المعيار هو ضمان تطبيق معايير الاعتراف وقواعد القياس المناسبة على المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة وتقديم معلومات كافية عنها، لتمكين مستخدمي

[1]– 1BOUBKAIR ABDERRAHMANE ADNANE, Op.cit, P 130.

المعلومات من فهم طبيعتها وتوقيتها وقيمتها وعرف هذا المعيار المخصصات (المؤونات) بأنها التزامات مالية ليس لها توقيت أو قيمة محددة يتم الاعتراف بها اذا وفقط :[1]

ــ يملك الكيان التزاما ماليا قانونيا أو نفعيا نتيجة لحدث سابق.

ــ من المحتمل أن يتطلب خروج موارد تتضمن منافع اقتصادية لتسوية هذا الالتزام.

ــ يمكن تقدير مبلغ الالتزام بشكل موثوق، وأشار المعيار إلى الحالات النادرة التي يكون فيها التقدير بشكل موثوق مستحيل.

التزم النظام المحاسبي المالي ضمنيا بمعيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون في تعريفه للمخصصات (المؤونات) وفي قواعد الإدراج و التقييم في الحسابات و الاعتراف بالأصول و الخصوم و أقر بأنها تدرج عندما يكون من المحتمل أن تعود منها أو عليها أية منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان ويمكن تقييمها بطريقة صادقة، إلا أن النظام المحاسبي المالي سمح بتوزيع المؤونات الكبرى على عدة سنوات حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة وهذا الإجراء غير مقبول وفق معايير المحاسبة الدولية .[2]

المطلب الثاني: تقييم الأصول والخصوم المالية

تشمل المعايير الخاصة بتقييم الأصول والخصوم المالية معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون الأدوات المالية العرض معيار المحاسبة الدولي التاسع والثلاثون الأدوات المالية الاعتراف والقياس، معيار الإبلاغ المالي الدولي السابع الأدوات المالية الإفصاح و معيار الإبلاغ المالي الدولي الثاني المدفوعات على أساس الأسهم.

2-1 :الأدوات المالية (العرض) IAS32

أراد مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال هذا المعيار تزويد مستخدمي القوائم المالية بأداة لفهم الأدوات المالية، فهدف هذا المعيار هو فرض قواعد بشأن شكل الأدوات المالية ويطبق من طرف الجهة المصدرة لهذه الأدوات التي تصنيف إلى :[3]

---

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبق للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية ، بودواو، الجزائر، 2009، ص 117.

[2] – شعيب شنوف، الجزء الأول : المرجع نفسه، ص 124.

[3] – خالد جمال جديرات: معايير التقارير المالية الدولية 2007، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 316 .

ــ الأصول المالية: وتشمل النقديات، الحقوق التعاقدية للحصول من كيان أخر على نقد أو أصل مالي أخر، الحقوق التعاقدية لتبادل أدوات مالية مع كيان أخرفي ظل ظروف محتمل أن تكون مواتية، عقود سيتم أو يمكن أن يتم تسويتها في أدوات حقوق الملكية الخاصة بالكيان .

ــ الالتزامات المالية: وتشمل الالتزامات التعاقدية لتسليم نقد أو أصل مالي أخر أو لتبادل الأصول المالية أو الالتزامات المالية مع كيان أخر وفق شروط يمكن أن لا تكون مواتية للكيان، عقود سيتم أو يمكن أن يتم تسويتها في أدوات حقوق الملكية الخاصة بالكيان والغير مصنفة على أنها من الأدوات ملكيته .

ــ حقوق الملكية: هي أي عقد يثبت الحصة المتبقية في أصول الكيان بعد خصم التزاماته المالية.

يعتمد هذا المعيار على مبدأ جوهري في تصنيف الأدوات المالية حيث تصنف إلى التزامات أو حقوق ملكية استنادا إلى وجود عقد بذلك، وينبغي على الكيان اتخاذ موقف بشأنها عند الاعتراف الأولي بها فلا يجوز تغيير تصنيف لاحق على أساس تغير في الظروف المحيطة، وتكون الأدوات حقوق ملكية فقط عندم:ا

ــ لا تتضمن التزام تعاقدي لتسليم نقدية أو أصول مالية أخرى لكيان أخر.

ــ إذا كانت الأداة سيتم أو قد يتم إطفاؤها بحقوق ملكية مملوكة من قبل المصدر.

من خلال عرضنا لهذا المعيار ومقارنته بما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول سير الحسابات للمجموعة الخامسة الحسابات المالية ، وما نص عليه النظام رقم 09 – 08 المؤرخ في 29 ديسمبر 2009 المتعلق بقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي للأدوات المالية من طرف البنوك والمؤسسات المالية [1]، وما جاء في النظام رقم 09 –04 المؤرخ في 23 جويلية 2009 المتضمن لمخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بمعيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون في قواعد عرضه للأدوات المالية.

[1]– نظام رقم 09–04 المؤرخ في 29 جويلية 2009 ، المتضمن لمخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك و المؤسسات المالية ، الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد 76، 12،2009.

2-2: الأدوات المالية (الاعتراف و القياس) IAS39

يهدف المعيار إلى وضع أسس الاعتراف والقياس المتعلقة بالأصول والالتزامات المالية وبيان كيفية تصنيفها ومتى يتم إلغاء الاعتراف بها والمعالجة المحاسبية لانخفاض قيمتها ومحاسبة الضمان، وينبغي على الكيان الاعتراف بالأصول أو الخصوم المالية في الميزانية فقط عندما تصبح طرف في الأحكام التعاقدية للأداة، ويتم إثبات شراء الأصول المالية باستخدام إما تاريخ التعامل أو تاريخ التسوية مع الثبات على استخدام نفس الأسلوب على كل فئة من فئات الأصول المالية، كما ينبغي إثبات بيع الأصول المالية عند ....

تاريخ التسوية، ويجب إلغاء الاعتراف بالأصل المالي عندما يتم تسديده إي عند الوفاء بالالتزامات المحددة في العقد أو إلغاؤه أو انتهاء مدته[1].

ونص هذا المعيار على أن تقيم الأصول أو الالتزامات المالية عند الاعتراف الأولي بها بالقيام العادلة مضاف إليها تكاليف المعاملة المنسوبة بشكل مباشر لشراء أو إصدار الأصل أو الالتزام المالي، وتمثل القيمة العادلة المبلغ الذي يتم مقايضة الأصل أو تسوية الالتزام به بين أطراف راغبة ومطلعة، أما إذا تم الشراء بمبلغ يختلف عن القيمة العادلة يتم الاعتراف بالفرق كربح أو خسارة، ولغرض تقييم الأصل المالي بعد الاعتراف الأولي به صنف المعيار الأصول المالية إلى أربعة فئات وهي :

ــ أصول مالية محتفظ بها للمناجم : تقييم عند اعداد القوائم المالية أو في أي تاريخ لاحق لاقتناء ها بالقيمة العادلة مع الاعتراف بفروقات التغيير في القيمة العادلة كأرباح أو خسائر وتسجل في جدول حساب النتائج عند تاريخ إعادة التقييم .

ــ الأصول المالية المعدة للبيع: تقيم عند إعداد القوائم المالية أو في أي تاريخ لاحق لاقتنائها بالقيمة العادلة مع الاعتراف بفروقات التغيير في القيمة العادلة ضمن حقوق الملكية إلى غاية إلغاء الاعتراف بالأصل، أين يتم تحويل الرصيد المتراكم للأرباح والخسائر إلى جدول حساب النتائج باستثناء الحالة التي تنخفض فيها قيمة الأصول باستمرار أو الفروق ناجمة عن أسعار الصرف .

ــ الأصول المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق : يعاد تقييمها عند إعداد القوائم المالية أو في أي تاريخ لاحق للاعتراف الأولي بها بالتكلفة المطفأة باستخدام سعر الفائدة المعمول به ، أما

[1]– محمد أبو نصار: جامعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 633.

الأصول المالية التي ليس لها تاريخ استحقاق ثابت تقيم بمقدار تكلفتها، وتخضع كافة الأصول المالية لاختبار انخفاض القيمة .

ــ القروض والنهم المدينة: تقييم عند إعداد القوائم المالية أو في أي تاريخ لاحق لاقتنائها بالتكلفة المطفأة بالاعتماد على سعر الفائدة المعمول به دون النظر لنية الكيان في الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.

على ضوء عرضنا لهذا المعيار ومقارنته بما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول قواعد تقييم المشتقات المالية وما نص عليه النظام رقم 09 –08 المؤرخ في 29 ديسمبر 2009 المتعلق بقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي للأدوات المالية من طرف البنوك والمؤسسات المالية ، نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي التزم بمعيار المحاسبة الدولي التاسع والثلاثون في الاعتراف وقواعد تقييم للأدوات المالية[1]. المحاسبي المالي التزم بمعيار المحاسبة الدولي التاسع والثلاثون في الاعتراف وقواعد تقييم للأدوات المالية.

[1]– نضان رقم 09–08 المؤرخ في 29 ديسمبر 2009: المتعلق بقواعد التقييم و التسجيل المحاسبي للأدوات المالية من طرف البنوك و المؤسسات المالية، الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد14 ، 2010، ص 19.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل بعد التطرق إلى نشأة معايير المحاسبة الدولية ومفهومها وشرح أهداف كل معيار و أهم ما نص عليه، إجراء مقارنة بين هاته المعايير والنظام المحاسبي المالي على ضوء النصوص القانونية المحددة لقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي ومحتوى الكشوف المالية، للوصول إلى مدى التزام النظام المحاسبي المالي بالمعايير الدولية، ومن خلال هذه المقارنة يمكن أن نلاحظ أن هذا النظام تبنى معايير المحاسبة الدولية والتزم بها إلى حد كبير إلا أنه خرج عليها في بعض الجزئيات ومنها:

- ❖ يتوقف حساب الاهتلاكات وفق معايير المحاسبة الدولية بمجرد اتخاذ قرار التنازل عن الاستثمارات أي تصنيفها ضمن الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع ،أما وفق للنظام المحاسبي المالي لا يتم التوقف عن حساب الاهتلاكات إلا عند تاريخ التنازل الفعلي .
- ❖ لا يمكن توزيع أو تقسيم المؤونات (المخصصات) وفق معيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون، بينما وفقا للنظام المحاسبي المالي يمكن توزيع المؤونات الكبرى على عدة سنوات حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة .
- ❖ نص معيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث على معالجة اندماج الأعمال وفق طريقة الشراء مهما كان نوع الاندماج ومنع استعمال طريقة تجميع المصالح، على عكس النظام المحاسبي المالي الذي نص على تجميع الكيانات وفقا لطريقة التكامل الشامل أي تجميع المصالح.
- ❖ يعتبر معيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث الشهرة الموجبة أصل غير قابل للاهتلاك بينما لا يعترف بالشهرة السالبة ويعتبر ربح يرحل إلى جدول حساب النتائج بعد التأكد منها، على عكس ما نص عليه النظام المحاسبي المالي حيث يعتبر الشهرة أو فارق الاقتناء التي لا يمكن أن تنتج إلا باستخدام طريقة الشراء كأصل قابل للاهتلاك، وتسجل ضمن الأصول غير الجارية مهما كان رصيدها.

كما تجدر بنا الإشارة إلى أن معايير المحاسبة الدولية دائمة التغيير والتعديل فتم مثلا إلغاء معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر الخاص التقارير القطاعية وأستبدل بمعيار الإبلاغ المالي الدولي الثامن القطاعات، التشغيلية ابتداء من الفاتح جانفي 2009، كما تم تعديل معيار المحاسبة الدولي السابع والعشرون ومعيار، المحاسبة الدولي التاسع والثلاثون ومراجعة معيار المحاسبة الدولية الأول ومعيار المحاسبة الدولية الثالث، والعشرون ومعيار الإبلاغ المالي الدولي

الثالث وعليه من الضروري أن تتم مراجعة النظام المحاسبي المالي ، بصفة دورية كلما اقتضت الحاجة .

الفصل التطبيقي

دراسة ميدانية

تمهيد:

بعد تطرقنا في الجانب النظري إلى الإطار المفاهيمي الخاصة بـــ تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية وكذا بناء النموذج النظري للدراسة، فقد ارتأينا أن تكون الدراسة ميدانية على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية

ومن أجل التأكد من صحة الفرضيات من عدمها توجب علينا اللجوء إلى الدراسات الميدانية التي أوصى بها الباحثون، وباعتماد منهج دراسة الحالة باستخدام أداة الاستبيان المناسبة للدراسة الكمية والوصول إلى قياس دور قياسا كميا باعتماد الأساليب والأدوات الاحصائية المناسبة. وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية**
- **المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات.**

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

سنتطرق من خلال هذا المبحث لأهم الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية من خلال عرض عينة الدراسة طريقة التوزيع وتصميم الاستبيان الدراسة بالإضافة لأهم الأساليب الإحصائية الميتخدمة في الدراسة الميدانية وصدق وثبات الاستبيان.

المطلب الأول: عينة وأدوات الدراسة

سنتعرف من خلال هذا المطلب لعينة الدراسة وأدوات جمع البيانات " الاستبيان"

أولا: عينة الدراسة:

تم توزيع الاستبيان بعنوان: تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية بشكل الالكتروني على عينة من موظفين بمجموعة من المؤسسات الاقتصادية حيث بلغت حجم العينة 30 موظف.

ثانيا: تصميم استبيان الدراسة

ومن أجل تيسير إجراءات الدراسة الميدانية والحصول على البيانات وجمعها وتحليلها لاستكمال الجانب الميداني للدراسة تم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع البيانات ودقة في تصميمه ما تم تناوله في الجانب النظري وأيضا الدراسات السابقة ومدى الوضوح الأسئلة والعبارات الاستبيان لتمكن أفراد العينة المستجوبين من الإجابة عنه بكل بموضوعية وأنه خلصنا إلى بناء الاستبيان متكون من 22 عبارة وتضمن الاستبيان جزئين على النحو التالي:

الجزء الأول: يتضمن البيانات الشخصية المتعلقة بالخصائص العامة عن أفراد عينة الدراسة حيث: الوظيفة، المؤهل العلمي، القطاع، العمر وعدد سنوات الخبرة

الجزء الثاني: يشتمل على متغيرات الدراسة، وبدورها تم تقسيمها إلى ثلاث محاور كما يلي:

- **المحور الأول:** تطور المعايير مع SCF؛
- **المحور الثاني:** معايير متعلقة بالمعلومات المالية؛
- **المحور الثالث:** المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي.

المطلب الثاني: أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة

يعتمد أسلوب التحليل الإحصائي على نوع المشكلة محل القياس والتحليل ونوع البيانات وفيما يلي توضيح أهم الأساليب الإحصائية المعتمدة في الدراسة.

أولا: الأساليب الوصفية

- **التكرار والنسب المئوية:** للتعرف بالتفصيل على السمات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة.
- **المتوسط الحسابي:** وذلك لمعرفة اتجاهات أفراد الدراسة نحو كل عبارة أو بعد.
- **الانحراف المعياري:** للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة نحو كل عبارة أو بعد.

ثانيا: الأساليب الاستدلالية

- **معامل الثبات ألفا كرونباخ:** وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛
- **معامل الارتباط بيرسون:** لتأكيد الصدق وإثبات أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه، كما تم استخدام معامل الارتباط لتحديد العلاقة والارتباط بين متغيرات الدراسة.

المطلب الثالث: ثبات والاتساق الداخلي لأداة الدراسة

سنحاول في هذا الجزء التعرف على مدى الاعتماد على أداة جمع البيانات في الدراسة التحليل من خلال قياس على مدى صدقها وثباتها، وذلك من خلال توضيح كل من ثبات والاتساق الداخلي لأبعاده ومحاوره كما يلي.

أولا: حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ

سنحاول من خلال هذا الجزء أن نبين مدى ثبات الاستبيان ومصداقيته للعمل في الموضوع من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ حيث كلما كان معامل ألفا أكبر من 0.6 كلما كان الاستبيان صالحا للدراسة

الجدول رقم (01): معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة

عبارات الاستبيان	معامل ألفا كرونباخ
22	0.699

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

لقد تبين أن معامل الثبات (Cronbach's alpha) يساوي 0.699 بالنسبة لكل الاستبيان، وهو أكبر من المعامل 0.60 ما يدل على ثبات أداة الدراسة هذا يعني أن هناك صدق وثبات في المحاور وبالتالي يمكن القول أن الاستبيان يتمتع بالثبات.

ثانيا: الاتساق الداخلي للاستبيان

مصفوفة الارتباط الخطي بين متغيرات الدراسة من خلال حساب معامل الإرتباط بين كل محور من محاور الدراسة والدرجة الكلية له لكل من المتغير المستقل والمتغير التابع والجداول التالية توضح ذلك.

الجدول رقم (02): يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد ومحاور الدراسة

أبعاد ومحاور الدراسة	الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان	
	Pearson Correlation	Sig
المحور الأول: تطور المعايير مع SCF.	0.647**	0.000
المحور الثاني: معايير متعلقة بالمعلومات المالية	0.777**	0.000
المحور الثالث: المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي	0.811**	0.000
**دال :أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

من خلال معاملات لارتباطات الثنائية المبينة في الجدول أعلاه يتبين لنا أن محاور الدراسة كل من المحور الأول: تطور المعايير مع SCF؛ المحور الثاني: معايير متعلقة بالمعلومات المالية؛ المحور الثالث: المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي تمتاز بالاتساق الداخلي حيث أن العلاقة الارتباط بين الدرجة الكلية لكل محور من محور الأول دالة إحصائيا، إذ أن قيمة Sig (مستوى المعنوية) لقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون المحسوبة في كل بعد هي أقل من مستوى دلالة 0.05، ومنه محاور الدراسة صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات

يتم في هذا المبحث عرض وتحليل لمتغيرات الدراسة من خلال عرض وتحليل البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة من حيث الجنس؛ السن؛ المستوى التعليمي؛ التخصص، بالإضافة عرض عبارات محاور الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل إجابات عينة الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق لعرض وتحليل الخصائص العامة لعينة الدراسةكما يلي.

1. **توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة**

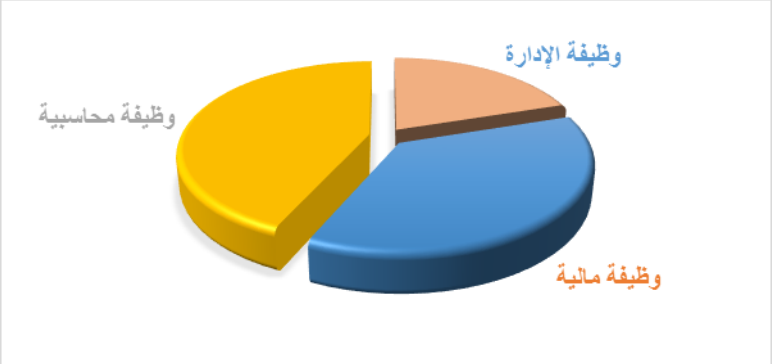
الجدول رقم(03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة %
وظيفة الإدارة	6	20
وظيفة مالية	11	36,7
وظيفة محاسبية	13	43,3
المجموع	**30**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

تتوزع عينة الدراسة المستجوبة حسب متغير الوظيفة بأغلبية بوظيفة محاسبية بعدد 13 ونسبة 43.3% تليها وظيفة مالية بعدد 11 ونسبة 36.7% في حين الوظيفة الإدارية بعدد 6 ونسبة 20% من المجموع الإجمالي للنسب كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظفية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

2. **توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي**

الجدول رقم(04): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
ليسانس	15	50
ماجستير	11	36,7
دكتوراه	4	13,3
المجموع	**30**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية عينة الدراسة ذات مستوى تعليمي ليسانس بعـــدد 15 ونسبة 50% تليها مستوى تعليمي ماجستير بعدد 11 ونسبة 36.7% في حين مســـتوى تعليمـــي دكتوراه بعدد 4 ونسبة 13.3% من المجموع الإجمالي للنسب كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير القطاع

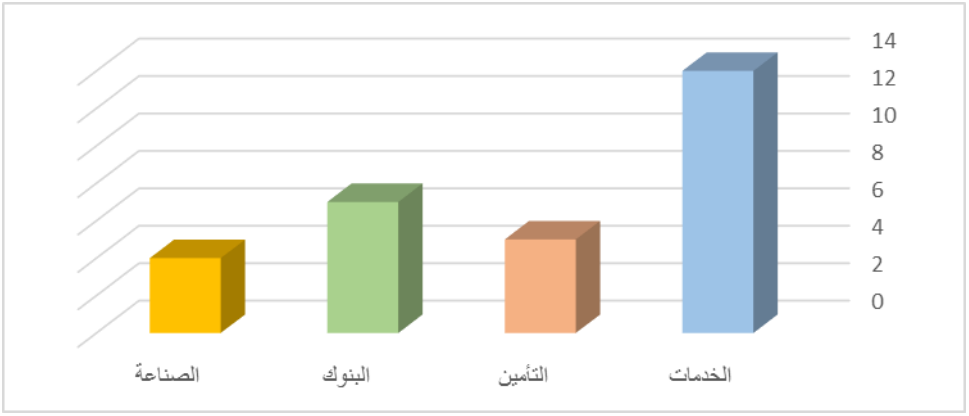
الجدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب متغير القطاع

القطاع	التكرار	النسبة %
الخدمات	14	46,7
التأمين	5	16,7
البنوك	7	23,3
الصناعة	4	13,3
المجموع	**30**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

تتوزع عينة الدراسة حسب متغير القطاع بأغلبية من قطاع الخدمي بعدد 14 ونسبة 46.7% تليها قطاع البنوك بعدد 7 ونسبة 23.3% في حين قطاع التأمين بعدد 5 ونسبة 16.7% أما القطاع الصناعي بعدد 4 ونسبة 13.3% من المجموع الإجمالي للنسب كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (03): التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير القطاع



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

4. **توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر**

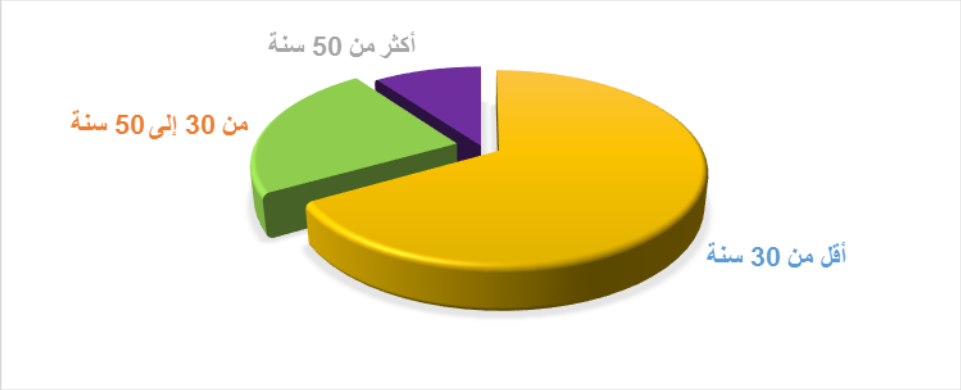
الجدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	20	66,7
من 30 إلى 50 سنة	7	23,3
أكثر من 50 سنة	3	10
المجموع	**30**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عينة الدراسة تتوزع حسب متغير العمر بأغلبية من الفئة العمرية أقل من 30 سنة بعدد 20 ونسبة 66.7% تليها الفئة العمرية من 30 إلى 50 سنة بعدد 7 ونسبة 23.3% أما الفئة العمرية أكثر من 50 سنة بعدد 3 ونسبة 10% من المجموع الإجمالي للنسب كما هو مبين في الشكل الموالي:

الشكل رقم (04): التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

5. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

الجدول رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	18	60
من 5 إلى 10 سنوات	10	33,3
أكثر من 10 سنوات	2	6,7
المجموع	**30**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

تشير معطيات الجدول أعلاه أن أغلبية عينة الدراسة ذات خبرة مهنية أقل من 5 سنوات بعدد 18 ونسبة 60% تليها من 5 إلى 10 سنوات بعدد 10 ونسبة 33.3% في حين أكثر من 10 سنوات بعدد 2 ونسبة 6.7% من المجموع الإجمالي للنسب كما هو مبين في الشكل الموالي:

الشكل رقم (05): التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة

نقدم من خلال هذا الجزء تقدير الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة وذلك من خلال تقييم تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية وذلك بحساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات عينة الدراسة والجدول التالي يوضح ذلك. وقبل التطرق لتحليل لجميع عبارات المتغير المستقل نوضح مقياس الاستبيان الذي تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي الذي من خلاله نبين الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (08): مقياس ليكارت الخماسي

المتوسط الحسابي للمستويات الموافقة	الاتجاه العام للعينة
[1 – 1.79[	غير موافق بشدة
[1.80 – 2.59[	موافق
[2.60 – 3.39[	محايد
[3.40 – 4.19[	موافق
[4.20 – 5]	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بالاعتماد على المرجع: **إيهاب عبد السلام محمود، تحليل البرنامج الإحصائي SPSS**، الطبعة الأولى، درا الصفا للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 22.

أولا: تحليل عبارات المحور الأول" تطور المعايير مع SCF"

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات محور تطور المعايير مع SCF من خـــلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (09): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
1 حازت المعايير على الإجماع بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها المعايير .	4,25	0,059	2	مرتفع
2 غياب المعايير المحاسبية تؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة .	3,59	0,278	7	مرتفع
3 تساعد المعايير على ضمان مصداقية و ملائمة المعلومات المحاسبية .	4,22	0,974	3	مرتفع
4 تبني المعايير المحاسبية يساعد على تحقيق شكل موحد للقوائم المالية تتصف بصفة القبول العام الدولي .	4,03	0,706	5	مرتفع
5 هدف المعاير هو إيصال المعلومات بجودة عالية وإيصالها الى الأطراف المعنية	4,29	0,724	1	مرتفع
6 عملت الدول و خاصة الجزائر بتطبيق هذه المعايير خاصة بعد تحديث النظام المحاسبي المالي .	3,74	0,984	6	مرتفع
7 يمكن القول بأن المعايير تصدرها هيئات معنية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة .	4,11	0,640	4	مرتفع
المحور الأول: تطور المعايير مع SCF.	**4,03**	**0,486**		**مرتفع**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الأول تطور المعايير مع SCF وحسب وجهة نظر أفراد العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (4.03) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الأول موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (3.59- 4.29) حيث "العبارة رقم 05 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.20) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة على أن هدف المعاير هو إيصال المعلومات بجودة عالية وإيصالها الى الأطراف المعنية، أما"العبارة رقم 01"جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (4.25) وموافقون في إجابتهم عليها بدرجة مرتفعة، أي حازت المعايير على الإجماع بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها المعايير، في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " تساعد المعايير على ضمان مصداقية و ملائمة المعلومات المحاسبية " بمتوسط حسابي (4.22) ، تليها العبارة رقم 07 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (4.11) ما يدل على أنه يمكن القول بأن المعايير تصدرها هيئات معنية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة، وأخيرًا نجد العبارة رقم 02 بالمرتبة الاخيرة وبمتوسط حسابي(3.59) أي أن غياب المعايير المحاسبية تؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة.

ثانيا: تحليل عبارات المحور الثاني" معايير متعلقة بالمعلومات المالية "

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات محور معايير متعلقة بالمعلومات المالية من خلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (10): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات للمحور الثاني

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
8 حازت المعايير المحاسبية الدولية على توافق دولي حول كيفية إعدد وعرض القوائم المالية	3,37	0,390	7	متوسط
9 حدد المعيار الأول IAS1 عرض القوائم المالية شكلا موحدا	3,62	0,079	6	مرتفع

كالميزانية				
10 حدد المعيار الأول شكل ونموذج لجدول حساب النتائج .	4,00	0,877	1	مرتفع
11 إلتزام النظام المحاسبي المالي بالمعيار الدولي السابع .	3,92	0,916	2	مرتفع
12 المعيار الدولي العاشر يهدف إلى تعديل قوائمه المالية .	3,88	0,086	3	مرتفع
13 إلتزم النظام المحاسبي المالي بتطبيق لمعيار الإبلاغ المالي الدولي الأول]	3,88	0,891	4	مرتفع
14 حدد المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر القطاعات التي يجب عرض التقارير المالية.	3,70	0.067	5	مرتفع
المحور الثاني: معايير متعلقة بالمعلومات المالية	3,77	0.546		**مرتفع**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الثاني معايير متعلقة بالمعلومات المالية وحسب وجهة نظر أفراد العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (3.77) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الثاني موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (3.37-4.00) حيث "العبارة رقم 10 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.00) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة على أنه حدد المعيار الأول شكل ونموذج لجدول حساب النتائج، أما"العبارة رقم 11"جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (3.92) وموافقون في إجابتهم عليها بدرجة مرتفعة، ما يدل على أن إلتزام النظام المحاسبي المالي بالمعيار الدولي السابع. في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " المعيار الدولي العاشر يهدف إلى تعديل قوائمه المالية " بمتوسط حسابي (3.88) ، تليها العبارة رقم 13 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.88) ما يدل على أنه إلتزم النظام المحاسبي المالي بتطبيق لمعيار الإبلاغ المالي الدولي الأول، وأخيرًا نجد العبارة رقم 08 وبمتوسط حسابي(3.37) أي حازت المعايير المحاسبية الدولية على توافق دولي حول كيفية إعدد وعرض القوائم المالية

ثانيا: تحليل عبارات المحور الثالث" المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي "

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات محور المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي من خلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (11): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
15 ميزن المعايير المحاسبية في تقييم بينٌ الأصل والخصوم المالية و الأصول والخصوم غير مالية .	4,37	0,687	1	مرتفع جدا
16 حدد المعيار المحاسبي الدولي الثاني IAS2 كيفية تقييم المخزونات	4,29	0,823	2	مرتفع جدا
17 إعتمد النظام المحاسبي المالي على مرجعية التقييم التي إعتمدها المعيار المحاسبي الثاني .	3,48	0,477	4	مرتفع
18 إلتزم النظام المحاسبي المالي بما جاء في المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر	3,77	0,423	3	مرتفع
19 ترى أن إصلاحات المحاسبة التي نتجت عنها تبني النظام المحاسبي المالي ،ضروري لمواكبة هاته التحولات .	3,48	0,479	5	مرتفع
20 مكن تقييم الأصول في السوق الجزائرية بالقيمة العادلة	2,77	0,423	7	متوسط
21 مشكلة التقييم وفق القيمة العادلة يسجل دون تطبيق جيد لهذا النظام	3,29	0,488	6	متوسط
22 إستعدت المؤسسة الجزائرية جيدًا لتطبيق هذا النظام المحاسبي المالي.	2,66	0,441	8	متوسط
المحور الثالث: المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي	3,51	0,651		**مرتفع**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الثالث المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي وحسب وجهة نظر أفراد العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (3.51)

و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الثالث موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (2.66-4.37) حيث "العبارة رقم 15 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.37) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة جدا على أن ميزن المعايير المحاسبية في تقييم بينٌ الأصل والخصوم المالية و الأصول والخصوم غير مالية، أما"العبارة رقم 16"جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (4.29) وموافقون في إجابتهم عليها بدرجة مرتفعة، ما يدل على أنه حدد المعيار المحاسبي الدولي الثاني IAS2 كيفية تقييم المخزونات. في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " إلتزم النظام المحاسبي المالي بما جاء في المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر" بمتوسط حسابي (3.77) ، تليها العبارة رقم 17 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.48) ما يدل على أن النظام المحاسبي المالي إعتمد على مرجعية التقييم التي إعتمدها المعيار المحاسبي الثاني، وأخيرًا نجد العبارة رقم 22 وبمتوسط حسابي(2.66) أي إستعدت المؤسسة الجزائرية جيدًا لتطبيق هذا النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

بعد تحليل البيانات الأولية من الاستبيان سيتم في هذا المبحث اختبار صحة فرضيات الدراسة من خلال تبيان مدى قبولها أو رفضها، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

أولا: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

بهدف التحقق من موضوعية نتائج الدراسة، تم الاعتماد على اختبار التوزيع ألاعتدالي للبيانات، هذا الأخير الذي يستخدم لمعرفة ما إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا، والذي يؤثر بدوره على اختيار الاختبارات المطلوبة لاختبار الفرضيات، والجدول الموالي يلخص أهم النتائج

الجدول رقم (12): اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

محاور الدراسة	Shapiro-Wilk	
	قيمة Z	Sig
الاستبيان ككل	0.954	0.211

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

من خلال الجدول أعلاه حيث نجد مستوى المعنوية لكل محاور الدراسة 0.211 أكبر من 0.05 وبالتالي فإن بيانات العينة المدروسة تتبع التوزيع الطبيعي.ومنه نستنتج أن بيانات جميع أبعاد الاستبيان تتوزع طبيعيا، وبالتالي يمكن إجراء الاختبارات المعلمية عليها، ما يستوجب الاعتماد على الاختبارات المعلمية للإجابة على الفرضيات الموضوعة.

ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على نتائج الدراسة التطبيقية من خلال اختبار فرضيات الدراسة التي تم تقسيما إلى ثلاث فرضيات على النحو التالي:

1. نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

نص الفرضية: تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

نقوم بصياغتها إحصائيا كما يلي:

- **الفرضية الصفرية** (H_0): لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية
- **الفرضية البديلة** (H_1): تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار(One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الدراسة) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05وفقا لبرنامج SPSS.والجدول التالي يبن نتائج هذا الاختبار:

الجدول(13): اختبار(T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الرئيسية)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
10,505	29	0,000	0,77976	0,6279	0,9316

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجاتSPSS V25

يتضح من خلال الجدول أن: قيمة الانحراف Sig=0.000 أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أنه تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبن الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـــ (0.77976)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.6279–0.9316] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3) وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام لمحور الدراسة والمقدر بـ (3.77) في حدود المجال [3.40–4.20]، ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات محور الدراسة.

- **بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الرئيسية:** نرفض الفرضية الصفرية (H_0) نقبل الفرضية البديلة (H_1) تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

2. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

نص الفرضية: تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق تطور المعايير مع SCF.

نقوم بصياغتها إحصائيا كما يلي:

- **الفرضية الصفرية** (H_0): لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق تطور المعايير مع SCF.
- **الفرضية البديلة** (H_1)**:** تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق تطور المعايير مع SCF.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار(One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات المحور الأول) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05وفقا لبرنامج SPSS.والجدول التالي بيّن نتائج هذا الاختبار:

الجدول(14): اختبار(T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الفرعية الأولى)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
12,145	29	0,000	1,04286	0,8672	1,2185

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS V25

تشير معطيات الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية Sig=0.000 أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أنه تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق تطور المعايير مع SCF حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبن الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـ (1.04286)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.8672-1.2185] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور الأول والمقدر بـ (4.04) في حدود المجال [3.40-4.20] ويمثل مستوى الموافقة مرتفع حول فقرات المحور الأول

- **بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الفرعية الأولى:** نرفض الفرضية الصفرية (H_0) نقبل الفرضية البديلة (H_1) تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق تطور المعايير مع SCF.

3. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

نص الفرضية: تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق معايير متعلقة بالمعلومات المالية

نقوم بصياغتها إحصائيا كما يلي:

الفرضية الصفرية (H_0): لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق معايير متعلقة بالمعلومات المالية

الفرضية البديلة (H_1): تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق معايير متعلقة بالمعلومات المالية

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار(One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الثاني) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05وفقا لبرنامج SPSS.والجدول التالي يبن نتائج هذا الاختبار:

الجدول(15): اختبار(T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الفرعية الثانية)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
7,972	29	0,000	0,77143	0,5735	0,9693

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجاتSPSS V25

تشير معطيات الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية Sig=0.000 أقل من مستوى الدلالة 0.05، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أن تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق معايير متعلقة بالمعلومات المالية

حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبن الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـ (0.77143)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.5735-0.9693] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور الثاني والمقدر بـ (3.77) في حدود المجال [3.40-4.20] ويمثل مستوى الموافقة مرتفع فقرات المحور الثاني.

بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الفرعية الثانية: نرفض الفرضية الصفرية (H_0) نقبل الفرضية البديلة (H_1) تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق معايير متعلقة بالمعلومات المالية

4. نتائج اختبار الفرضية الثالثة

نص الفرضية: تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

نقوم بصياغتها إحصائيا كما يلي:

الفرضية الصفرية (H_0): لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

الفرضية البديلة (H_1): تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار(One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات المحور الثالث) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05وفقا لبرنامج SPSS.والجدول التالي يبن نتائج هذا الاختبار:

الجدول(16): اختبار(T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الثالثة)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
4,627	29	0,000	0,52500	0,2929	0,7571

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجاتSPSS V25

تشير معطيات الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية Sig=0.009 أقل من مستوى الدلالة 0.05، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أنه تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبن الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـ (0.52500)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.2929- 0.7571] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي

(3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام المحور الثالث والمقدر بـــ (3.52) في حدود المجال [3.40-4.20] ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات المحور الثالث

بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: نرفض الفرضية الصفرية (H_0) نقبل الفرضية البديلة (H_1) تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظـــام المحاســـبي المـــالي وفـــق المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

خلاصة الفصل

في هدا الفصل تعرفنا على تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية واعتمدنا في هذه الدراسة على الاستمارة التي تم توزيعها على عينة الدراسة، تم معالجة إجابات عينة الدراسة عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الـــ SPSS لنتوصل في الأخير على نتائج اختبار الفرضيات التي أظهر أنه تلتزم المؤسسات محل الدراسة تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية وذلك من وفق تطور المعايير مع SCF؛ معايير متعلقة بالمعلومات المالية؛ المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي.

الخاتمـــــــة :

1- خلاصة عامة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى التوافق مع المعايير الدولية، وهل إستعدت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية جيدا لتطبيق هذا النظام ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة و الدراسة التطبيقية من جهة أخرى، انطلاقا من فرضيات البحث .

فرضت المتغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية خاصة في العشرية الأخيرة من القرن العشرين عدة ضغوط، جعلت الجزائر تقدم على مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية مما جعلها تباشر جملة من الإصلاحات التي مست نظامها المحاسبي ونتج عنها تبني نظام محاسبي مالي جديد .

2- نتائج الدراسة :

أهم ما توصلنا له من خلال هذه الدراسة ما يلي :

ــ يعتبر النظام المحاسبي المالي نتاج لعملية إصلاح فرضتها التحولات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر ويهدف إلى معالجة المشاكل والانتقادات الموجهة للمخطط الوطني المحاسبي وخاصة من قبل الشركات متعددة الجنسيات والمتعلقة خصوصا بضرورة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية .

ــ إلتزم النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير بمعايير المحاسبة الدولية، إلا أنه خرج عليها في بعض الجزئيات، كعدم التوقف على احتساب الاهتلاكات إلا عند تاريخ التنازل الفعلي عن الإستثمارات التي تم تصنيفها ضمن الأصول غير متداولة المحتفظ بها للبيع .

ــ نتيجة للإصلاحات الإقتصادية التي باشرتها الجزئر والانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق مما أجبر الجزائر على التفكير وتكريس الجهود لإصلاح هذا النظام في خضم جملة الإصلاحات المنتهجة، كللت هاته الجهود بتبني نظام محاسبي جديد وهو النظام المحاسبي المالي .

3- إختبار الفرضيات :

من خلال طريقة معالجتنا للموضوع والتي إعتمدنا خلالها على الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية توصلنا أثناء إختبارنا للفروض إلى مايلي:

ــ بخصوص الفرض الأول المتضمن أن إصلاح النظام المحاسبي يعود إلى التحولات الاقتصادية الراهنة التي إنتهجتها الجزائر بتبنيها لاقتصاد السوق فقد تحقق من خلال إجماع جل المستجوبين على أن الممارسات المحاسبية المسندة للمخطط المحاسبي الوطني لم تستطع مواكبة التحولات الاقتصادية، وأجمعوا على ضرورة الإصلاحات المحاسبية التي كللت بتبني النظام المحاسبي المالي الجديد .

ــ أما الفرض الثاني المتعلق بأن إستجابة النظام المحاسبي المالي للإحتياجات المختلفة لمستخدمي

المعلومات المحاسبية متوقف على مدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية، فقد تحقق هذا الفرض من خلال عرض النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، أين نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي إلتزم بمعايير المحاسبة الدولية، لتلبية الإحتياجات المختلفة لمستعملي القوائم المالية .

ــ أما بخصوص الفرض الثالث نجاح مسار تطبيق النظام المحاسبي المالي يقتضي جملة الإصلاحات التي يجب أن تتم بالموازاة على المنظومة الجبائية والتشريعية، بالإضافة إلى تأهيل المؤسسة الاقتصادية وتدريب العنصر البشري، فلقد تحقق من خلال عرض النظام المحاسبي المالي الجديد .

4- الإقتراحات :

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع، وبناءا على الدراسة النظرية ونتائج الدراسة التطبيقية يمكن أن نخرج بجملة من التوصيات وهي :

ــ إصلاح منظومة التعليم والتكوين المحاسبي انطلاقا من تحسين مستوى برامج التعليم والطرق البيداغوجية وإدخال مفهوم التكوين المتواصل والتأهيل على منظومة التعليم والتكوين المحاسبي .

ــ الإستعانة ببرامج الإعلام الآلي، بعد إختيارها وإخضاعها للتجربة وتدريب العاملين عليها، لما توفرها هذه البرامج من اقتصاد للوقت والجهد .

ــ تكثيف المؤتمرات والندوات والملتقيات وخاصة الدولية، لتبادل وجهات النظر والإستفادة من خبرات بعض الدول العربية والأجنبية التي كانت سباقة في انتهاج معايير المحاسبة الدولية

5- أفاق البحث في الموضوع :

تناولنا من خلال هذا البحث، موضوع تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية ومدى التزامه باعتباره الهدف المنشود من الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخرا، كما حاولنا تسليط الضوء على تطور المعايير المحاسبية الدولية مع SCF والمعايير المتعلقة بالمعلومات المالية مع SCF وكذلك المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي SCF .

قائمة المصادر والمراجع

1/ المراجع باللغة العربية :

1- الكتب :

1ـــ يوسف محمد جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2001 .

2ـــ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباع والنشر، الكويت 1990.

3ـــ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية ،مصر ،2004.

4ـــ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008

5ـــ طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006

6ـــ خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007 ، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2008

7ـــ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ،IAS/IFRS

الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008 .

8ـــ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدوليةIAS/IFRS

الجزء الثاني ،مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009

9ـــ خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة المتقدمة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن 2009.

10ـــ محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الصفحة الزرقاء، برج الكيفان، الجزائر 2010.

2- الرسائل الجامعية :

11ـــ مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسة في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر2004.

3- النصوص القانونية والتنظيمية :

12ـــ قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 ، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد 19،2009.

13ـــ مرسوم تنفيذي رقم 08 ـــ 156 مؤرخ في 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد 27،2008.

14ـــ تعليمة وزارية رقم 02 مؤرخة في 29 أكتوبر 2009 ، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010،المجلس الوطني للمحاسبة المديرية العامة للمحاسبة وزارة المالية، الجزائر، نوفمبر 2009.

15ـــ نظام رقم 09-04 المؤرخ في 23 جويلية 2009 ، المتضمن لمخطط الحسابات البنكية والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية، الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد 76،2009.

16ـــ نظام رقم 09-08 المؤرخ في 29 ديسمبر 2009 ، المتعلق بقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي للأدوات المالية من طرف البنوك والمؤسسات المالية، الجريدة الرسمية، الجزائر، عدد 14 ،2010.

2/ المراجع باللغة الأجنبية :

1-Ouvrages :

17-BRUN STEPHAN, L'essentiel Des Normes Comptables Internationales IAS/IFRS Gualiano Editeur, Paris, France, 2004.

18 -J.F DES ROBERT Et AUTRES, Norme IFRS ET PME, Dunod, Paris, France, 2004.

19-OBERT ROBERT, Pratique Des Normes IAS/IFRS, Edition, Dunod Paris, France, 2004

20-C.MAILLET BAUDRIER, A.LE MANH, Les normes comptable internationales IAS/IFRS, 4 éditions, Foucher, Paris, France, 2006, P26.

2. Mémoires :

21- BOUBKAIR ABDERRAHMANE ADNANE, Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS et les Perspectives de Leur Adoption en Algérie, Mémoire de Magister ès Sciences de Gestion Option Monnaie et Finances, Faculté des Sciences Economiques et des Sciences de Gestion, Université d'Alger 2006/2007.

3-Textes législatifs et réglementaires :

22-Règlement (CE) No 1725/2003 de La Commission du 29 septembre 2003, Norme Comptable International 14 (Révisée 1997) Information sectorielle, Journal officiel de l'Union européenne, 2003.

23-Règlement (CE) No 1126/2008 de La Commission du 3 novembre 2008, Norme Comptable International 10 Événements postérieurs à la date de clôture, Journal officiel de l'Union européenne, 2008.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة البشير الإبراهيمي – برج بوعريريج – العناصر

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مسار: العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الفرع: الثانية ماستر ل م د

الأخ الفاضل / الأخت الفاضلة السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الاستبانة التي بين يديك هي إحدى أدوات الدراسة للحصول على درجة الماستر في المحاسبة والجباية المعمقة من جامعة البشير الإبراهيمي (برج بوعريريج) بعنوان:

تحديث وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الولية

يرجى التكرم بتعبئة الإستبانة المرفقة، بعد قراءة كل عبارة من عباراتها قراءة متأنية، كما أتمنى إعطاءها بعض إهتمامكم وذلك لما لإجابتكم من أهمية تعتمد عليها نتائج هذه الدراسة، علما أن المعلومات الممنوحة ستعامل بسرية تامة، ولن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم.

الطالب :

غانم سليمان

المجموعة الأولى: معلومات عامة

1- الوظيفة:

وظيفة إدارية ☐ وظيفة مالية ☐ وظيفة محاسبية ☐

2- المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐

3- القطاع الذي تنتمي إليه الشركة:

الخدمات ☐ التأمين ☐ البنوك ☐ الصناعة ☐

4- العمر:

أقل من 30 ☐ من30 إل50 سنة ☐ أكثر من50 ☐

5- عدد سنوات الخبرة:

أقل من5 سنوات ☐ من5 إلى 10 سنوات ☐ أكثر من10 سنة ☐

المحور الأول: تطور المعايير المحاسبية الدولية مع SCF.

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	حازت المعايير المحاسبية الدولية على الإجماع العالمي بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها .					
2	غياب المعايير المحاسبية الدولية تؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة .					
3	تساعد المعايير المحاسبية الدولية على ضمان مصداقية و ملائمة المعلومات المحاسبية .					
4	تبني المعايير المحاسبية الدولية على تحقيق شكل موحد للقوائم المالية تتصف بصفة القبول العام الدولي .					
5	هدف المعاير المحاسبية الدولية إيصال المعلومات بجودة عالية وإيصالها الى الأطراف المعنية .					
6	عملت الدول و خاصة الجزائر بتطبيق هذه المعايير خاصة بعد تحديث النظام المحاسبي المالي .					
7	يمكن القول بأن المعايير تصدرها هيئات معنية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة .					

المحور الثاني: المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالمعلومات المالية :

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	حازت المعايير المحاسبية الدولية على توافق دولي حول كيفية إعداد وعرض القوائم المالية.					
2	حدد المعيار الأول IAS1(عرض القوائم المالية) شكلا موحدًا كالميزانية .					
3	حدد المعيار الأول IAS1شكل ونموذج لجدول حساب النتائج .					
4	إلتزم النظام المحاسبي المالي بالمعيار الدولي السابع IAS7(قائمة التدفقات النقدية).					
5	المعيار الدولي العاشر IAS10(الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية) يهدف إلى تعديل قوائمه المالية .					
6	إلتزم النظام المحاسبي المالي بتطبيق لمعيار الإبلاغ المالي الدولي الأول .					
7	حدد المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشرIAS10(التقارير حول القطاعات) القطاعات التي يجب عرض تقاريرها المالية.					

المحور الثالث: المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي .

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	ميزت المعايير المحاسبية الدولية في تقييم بينٌ الأصول والخصوم المالية و الأصول والخصوم غير مالية .					
2	حدد المعيار المحاسبي الدولي الثانيIAS2 كيفية تقييم المخزونات .					
3	إعتمد النظام المحاسبي المالي على مرجعية التقييم التي إعتمدها المعيار المحاسبي الثاني .					
4	إلتزم النظام المحاسبي المالي بما جاء في المعيار المحاسبي الدولي السادس عشرIAS16 (ممتلكات ومصانع ومعدات).					
5	إصلاحات المحاسبة في الجزائر نتج عنها تبني النظام محاسبي مالي ضروري لمواكبة هاته التحولات .					
6	يمكن تقييم الأصول في السوق الجزائرية بالقيمة العادلة .					
7	مشكلة التقييم وفق القيمة العادلة يسجل دون تطبيق جيد لهذا النظام .					
8	إستعدت المؤسسة الجزائرية جيدًا لتطبيق هذا النظام المحاسبي المالي .					

الملحق رقم (01): نتائج اختبار ألفا كرونباخ

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,699	22

الملحق رقم (02): نتائج الاتساق الداخلي

Correlations

		MMMMM1	MMMMM2	MMMMM3	TTTTTT
MMMMM1	Pearson Correlation	1	,286	,268	,647**
	Sig. (2-tailed)		,125	,152	,000
	N	30	30	30	30
MMMMM2	Pearson Correlation	,286	1	,455*	,777**
	Sig. (2-tailed)	,125		,011	,000
	N	30	30	30	30
MMMMM3	Pearson Correlation	,268	,455*	1	,811**
	Sig. (2-tailed)	,152	,011		,000
	N	30	30	30	30
TTTTTT	Pearson Correlation	,647**	,777**	,811**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	30	30	30	30

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم (03): نتائج توزيع عينة الدراسة

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	الإدارة وظيفة	6	20,0	20,0	20,0
	مالية وظيفة	11	36,7	36,7	56,7

	محاسبية وظيفة	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العلمي.المؤهل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	15	50,0	50,0	50,0
	ماجستير	11	36,7	36,7	86,7
	دكتوراه	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

القطاع

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	الخدمات	14	46,7	46,7	46,7
	التأمين	5	16,7	16,7	63,3
	البنوك	7	23,3	23,3	86,7
	الصناعة	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنة 30 من أقل	20	66,7	66,7	66,7
	سنة 50 إلى 30 من	7	23,3	23,3	90,0
	سنة 50 من أكثر	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة.سنوات.عدد

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 من أقل	18	60,0	60,0	60,0

	سنوات 10 إلى 5 من	10	33,3	33,3	93,3
	سنوات 10 من أكثر	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم (04): نتائج الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
X1	30	4,2533	,00590
X2	30	3,5967	,27806
X3	30	4,2233	,97426
X4	30	4,0333	,70668
X5	30	4,2900	,70621
X6	30	3,7433	,98483
X7	30	4,1100	,64476
MMMMM1	30	4,0329	,48030
Valid N (listwise)	30		

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
F1	30	3,3733	,39086

F2	30	3,6233	,07955
F3	30	4,0000	,87745
F4	30	3,9233	,91689
F5	30	3,8800	,08688
F6	30	3,8800	,89172
F7	30	3,7000	,06717
MMMMM2	30	3,7714	,54603
Valid N (listwise)	30		

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
G1	30	4,3733	,68791
G2	30	4,2967	,82372
G3	30	3,4833	,47770
G4	30	3,7700	,42398
G5	30	3,4833	,47919
G6	30	2,7767	,42368
G7	30	3,2967	,48895
G8	30	2,6600	,44166
MMMMM3	30	3,5150	,65146
Valid N (listwise)	30		

الملحق رقم (05): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
TTTTTT	,116	30	,200*	,954	30	,211

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
TTTTTT	30	3,7798	,40657	,07423

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
TTTTTT	10,505	29	,000	,77976	,6279	,9316

الملحق رقم (06): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
MMMMM1	30	4,0429	,47030	,08586

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
MMMMM1	12,145	29	,000	1,04286	,8672	1,2185

الملحق رقم (07): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
MMMMM2	30	3,7714	,53003	,09677

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
MMMMM2	7,972	29	,000	,77143	,5735	,9693

الملحق رقم (08): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
MMMMM3	30	3,5250	,62146	,11346

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
MMMMM3	4,627	29	,000	,52500	,2929	,7571