

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت -

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

شعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معتمدة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

تحت عنوان:

القواعد المالية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية - دراسة مقارنة.

الأستاذ المشرف:

لعروس لخضر

من إعداد الطالبتين:

سليمان كريمة

غريبي حنان

الصفة	الدرجة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر أ	بن قطيب علي
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر أ	لعروس لخضر
مناقشة	أستاذ محاضر أ	بعلاش عصام

السنة الجامعية: 2024/2025



الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلوة و السلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا

حبيبنا محمد صلى الله عليه وسلم أما بعد

النجاح يتحقق بجهد الإنسان، والأروع أن يتذكر الأسباب التي أدت إلى

تحقيقه ويثمنها لذلك فأنني

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى والدي الكريمين الذين

حفظهما الله واطال في عمرهما، وإلى جميع إخوتي وأخواتي

إلى جميع الزملاء دفعة ماستر محاسبة وجباية

إلى كل أساتذتي من الطور ابتدائي إلى طور الجامعي

وإلى كل من وسعتهم قلوبنا ولم تسعهم ورقتنا.

سليمان كريمة

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلوة والسلام على أشرف خلق الله المصطفى محمد
وعلى آله وصحبه أجمعين أما بعد

الحمد لله على لذة الإنجاز والحمد لله عند البدء وعند الختام.

أهدي ثمرة هذا الجهد

إلى والدي الكريمين اللذان أضاء دروبه وطريقي وقدوتي في كل خطوة أخطوها
أمدهما الله بالصحة والعافية

إلى أخوتي وأخواتي الذين قاسموني أحلامي ووقفوا إلى جنبي وساعدوني
حفظهم الله وأعزهم

إلى كل الأصدقاء والأحباب والأهل والأقارب

غربي حنان

كلمة شكر

{ من لم يشكر الناس لم يشكر الله }

حديث رواه (أبو داود الترمذى)

أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد
في تقديم يد المساعدة لإنجاز هذه المذكرة، وأخص بالذكر
المشرف الأستاذ الدكتور لعروس لخضر، الذي لم يبخل علينا
بتوجيهاته ونصائحه، كما أحي أيضا جميع أعضاء أسرة كلية
العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بما فيهم الأساتذة
وسلك الإدارة.

مقدمة.....(أ-ه)

الفصل الأول: الإطار النظري للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

تمهيد 07.....

المبحث الأول: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF 08.....

المطلب الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي SCF 08.....

المطلب الثاني: عموميات حول القوائم المالية 11.....

المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF 13.....

المبحث الثاني: القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS01 18.....

المطلب الأول: عموميات حول المعيار المحاسبي الدولي IAS01 18.....

المطلب الثاني: هيكل ومحفوظ القوائم المالية وفق IAS01 22.....

المطلب الثالث: معيار التقرير المالي الدولي رقم 18 "العرض والإفصاح في القوائم المالية" 29.....

المبحث الثالث: قائمة التدفقات النقدية IAS07 35.....

المطلب الأول: ماهية قائمة التدفقات النقدية 35.....

المطلب الثاني: مكونات قائمة التدفقات النقدية 38.....

المطلب الثالث: متطلبات إعداد قائمة التدفقات النقدية 40.....

خلاصة الفصل: 44.....

الفصل الثاني: تحليل مقارن لمحتوى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

46.....	تمهيد:
47.....	المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.
47.....	المطلب الأول: لمحنة عامة عن مجمع سوناطراك.....
48.....	المطلب الثاني: التعريف بمجمع سوناطراك.....
49.....	المطلب الثالث: هيكل التنظيمي لمجمع سوناطراك.....
51.....IAS01 SCF و	المبحث الثاني: عرض القوائم المالية وفق SCF و IAS01
51.....IAS01 SCF و	المطلب الأول: عرض الميزانية وفق SCF و IAS01
55.....IAS01 SCF و	المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج SCF و IAS01
58.....IAS01 SCF و	المطلب الثالث: عرض قائمة التدفقات النقدية وتغيرات الأموال الخاصة SCF و IAS01
64.....IAS01	المبحث الثالث: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبي الدولي IAS01 بين تحديات التطبيق نظام المحاسبي المالي وأليات التكيف 64.....
64.....IAS01	المطلب الأول: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبي الدولي IAS01
66.....IAS01	المطلب الثاني: تحديات تكيف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية..... 66.....
68.....IAS01	المطلب الثالث: خطوات تكيف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية..... 68.....
70.....	خلاصة الفصل:.....
72.....	خاتمة:.....
76.....	قائمة المصادر والمراجع:.....

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
34	أهم الفروقات جوهيرية بين المعيارين IAS01 و IFRS18	01
35	نبذة تاريخية عن المعيار الدولي رقم 07	02
39	عناصر المكونة لجدول التدفقات النقدية	03
41	طريقة عرض التدفقات التشغيلية باستخدام طريقة المباشرة	04
42	طريقة عرض التدفقات التشغيلية باستخدام طريقة غير المباشرة	05
52	عرض جانب الأصول لميزانية مجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021	06
53	عرض جانب الخصوم لميزانية مجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021	07
54	عرض جانب الأصول لقائمة المركز المالي وفق IAS01 للفترة 2019-2021	08
55	عرض جانب الخصوم لقائمة المركز المالي وفق IAS01 للفترة 2019-2021	09
56	عرض جدول حسابات النتائج لمجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021	10
57	عرض قائمة الدخل(صافي الربح أو الخسارة) وفق IAS01 للفترة 2019-2021	11
59	عرض جدول سيولة الخزينة لمجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021	12
60	عرض قائمة التدفقات النقدية لمجمع سوناطراك وفق IAS01 للفترة 2019-2021	13
61	عرض جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021	14
63	عرض قائمة تغيرات في حقوق الملكية وفق IAS01 للفترة 2019-2021	15
64	مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS01 والنظام المحاسبي المالي	16

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
12	عناصر ومكونات القوائم المالية	01
31	فئات عناصر قائمة الربح والخسارة	02
43	طرق إعداد جدول التدفقات الخزينة	03
50	هيكل التنظيمي لمجمع سوناطراك	04

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
82	جدول الميزانية جانب الأصول للفترة (2019-2021)	01
83	جدول الميزانية جانب الخصوم للفترة (2019-2021)	02
84	جدول حسابات النتائج للفترة (2019-2021)	03
85	جدول سيولة الخزينة للفترة (2019-2021)	04
86	جدول تغيرات الأموال الخاصة للفترة (2019-2021)	05

قائمة المختصرات

الرمز	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
SCF	Financial accounting system	النظام المحاسبي المالي
IAS01	International accounting standard 1	المعيار المحاسبي الدولي رقم 1
IFRS18	International financial reporting standard 18	معايير التقرير المالي الدولي رقم 18
IAS07	International accounting standard 7	المعيار المحاسبي الدولي رقم 7
IASB	International accounting standard board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية
IAS	International accounting standards	المعايير المحاسبية الدولية
PCN	National accounting scheme	المخطط الوطني المحاسبي
IFRS	International financial reporting standards	معايير التقارير المالية الدولية

هدف البحث إلى تحديد مستوى إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية IFRS18 وIAS01 وIAS07 وإسقاطها على مؤسسة سوناطراك من خلال دراسة المقارنة، توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية لهذه المؤسسة تم إعدادها وفق لمتطلبات النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية الذي كان له دور في تحقيق جودة وموثوقية المعلومات، وتبيّن أن النظام المحاسبي المالي يتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبة الدولية، غير أن ما يمكن ملاحظته أن المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS هي معايير سريعة التحديث وفق مستجدات والظروف الاقتصادية على غرار النظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية: القوائم المالية، النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية

Abstract

The research aimed to determine the level of preparation and presentation of financial statements in accordance with the financial accounting system and international accounting standards IFRS18, IAS01 and IAS07, and to project them to Sonatrach through a comparison study. The study concluded that the financial statements of this institution were prepared in accordance with the requirements of the financial accounting system and international accounting standards, which had a role. In achieving the quality and reliability of information, it was found that the financial accounting system largely complies with international accounting standards. However, what can be noted is that the international accounting standards IAS/IFRS are quickly updated according to developments and economic conditions, similar to the financial accounting system.

Keywords: financial statements, financial accounting system, international accounting standards

مقدمة

مقدمة

في ظل التطورات المتسارعة في مجال الأعمال والتجارة العالمية التي يشهدها العالم في القرن الحادي والعشرين، أصبح علم المحاسبة من العلوم الأساسية التي لها دور هام وبارز نظراً لما يوفره من معلومات مالية وغير مالية تساعد العديد من الأطراف ذات العلاقة داخل وخارج المنشأة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وتعتبر معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي من أكثر مجالات انتشاراً في العالم وتطبيقاً نظراً للقبول العام لهذه المعايير في العديد من الدول، ونظراً لارتباط هذه التطورات مع القوائم المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط هذه المؤسسات، ومدى ما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قياس يمكن استخدامها لدى مستخدمين المعلومات، التي تصبح فيما بعد الأساس الذي يعتمد عليه هؤلاء، وتتعدد أنواع القوائم المالية مما يؤدي إلى اختلاف طريقة إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

وفي هذا الإطار، تم إنشاء لجنة معايير محاسبية سنة 1973، والتي سعت إلى إعداد معايير موحدة ومقبولة عالمياً تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات كل دولة وب بيئتها الاقتصادية، وقد تزايد الاهتمام بهذه المعايير دولية مع ظهور أزمات مالية عالمية، مما فرض على الدول مراجعة أنظمتها المحاسبية بهدف تحسين جودة وشفافية المعلومات المالية.

فما يحدث على الصعيد الدولي من تغيرات وتطورات فلا بدًا من تأثيره على الصعيد المحلي، وعلى غرار باقي دول العالم قامت الجزائر بالعديد من الإصلاحات والتي شملت المنظومة المحاسبية، لتعتمد في الأخير إلى تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبة الدولية، الذي غير المعالم والمفاهيم وأبرز مفهوم المحاسبة المالية الذي أضفى بعدها مالياً للقوائم المالية، غير أن هذا النظام مازال يشير للعديد من التساؤلات حول مدى توافقه مع هذه المعايير، خاصة فيما يتعلق بالقواعد المالية ومبادئ عرضها وإعدادها.

طرح الإشكالية

إلى أي مدى يتواافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبة الدولية IAS07/IAS01 في عرض القوائم المالية

ولتحقيق مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية IAS07/IAS01 جاءت الضرورة إلى دراسة موضوع وتحليله انطلاقاً من صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يتواافق النظام المحاسبي المالي SCF في إعداد الميزانية بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS01 في إعداد قائمة المركز المالي.
- هل يتواافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول حسابات النتائج بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS01 في قائمة الدخل (صافي الربح أو الخسارة).
- هل يتواافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول سيولة الخزينة بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS07 في إعداد قائمة التدفقات النقدية.



مقدمة

- هل يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول الأموال الخاصة بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 في إعداد قائمة تغير في حقوق الملكية)
- هل يواجه النظام المحاسبي المالي قصور تبرر إعادة النظر في طبيعته

فرضيات البحث

الفرضية الأولى: لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في إعداد الميزانية بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 في إعداد قائمة المركز المالي.

الفرضية الثانية: لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول حسابات النتائج بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 في قائمة الدخل (صافي الربح أو الخسارة).

الفرضية الثالثة: لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول سيولة الخزينة بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 07 في إعداد قائمة التدفقات النقدية).

الفرضية الرابعة: نعم يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول الأموال الخاصة بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 في إعداد قائمة تغير في حقوق الملكية).

الفرضية الخامسة: يواجه النظام المحاسبي المالي قصور تبرر إعادة النظر في طبيعته.

أهمية الدراسة

تكمّن أهمية في تزامنها مع التغيير الحاصل في أنظمة المحاسبة في الجزائر وهذا بتبنيها لفكرة المعايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، والذي جاء ليتطور نظام المحاسبة في الجزائر وتقريبه من التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي، وتبرز هذه الدراسة كذلك أهمية المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 الواجب تطبيقه في عرض القوائم المالية بغية الإفصاح عن المعلومات الضرورية لمستخدميها.

أهداف الدراسة

بالإضافة إلى الإجابة عن التساؤل الرئيسي في إشكالية البحث، واختبار صحة الفرضيات المتبناة، يسعى الطالب إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على القوائم المالية المعتمدة وفق النظام SCF وبيان مكوناتها ومتطلبات الأساسية لعرضها والإفصاح عنها في ظل التشريع المحاسبي الجزائري
- توضيح متطلبات عرض القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبة الدولية IAS07 /IAS01
- دراسة مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات العرض وفق المتطلبات الدولية للمعايير المحاسبة الدولية

• التعرف على إسهامات المجلس الوطني للمحاسبة في تحديث نظام SCF

أسباب اختيار الموضوع

دأب ذاتية:

الرغبة الشخصية في التوسيع والبحث في معايير المحاسبة الدولية
الاهتمام بمجال العرض وإعداد القوائم المالية

دأب الموضوعية:

الحاجة إلى تقييم مدى توافق SCF مع المعايير الدولية IAS01 / IAS07

حدود الدراسة

الإطار المكاني: دراسة حالة مؤسسة مجمع سوناطراك، الجزائر

الإطار الزمني: فقد تم تحليل وعرض ومقارنة القوائم المالية لتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية خلال الفترة الممتدة من 2019 إلى غاية 2021 ومعرفة مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعايير الدولية.

منهج الدراسة

لقد اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي الموافق للدراسة النظرية بغية الإلمام والإحاطة بمختلف المفاهيم المتعلقة بجوانب الموضوع، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج المقارن لدراسة حالة حيث تم إسقاط الدراسة على مجمع سوناطراك - الجزائر - وقمنا بعرض ومقارنة القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة للفترة الممتدة من 2019 إلى غاية 2021.

عينة ومجتمع الدراسة

الدراسة أخذت عينة لبعض القوائم المالية للفترة الممتدة من 2019-2021 حيث ألم المشرع الجزائري المؤسسات الجزائرية بتطبيق النظام المحاسبي المالي وفقاً لمتطلبات المعايير المحاسبة الدولية.

الدراسات السابقة

1. مفتاح حمزة، تأثير الانحراف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية على درجة الإفصاح في القوائم المالية، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه الطور الثالث، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، 2020، عالجت هذه الدراسة النظام المحاسبي المالي الذي أعد وفق معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية الصادرة حتى سنة 2004 المطبقة سنة 2010 الذي بقي ثابت ومستقر إلى يومنا هذا في ظل ديناميكية المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية وتطورها المستمر، وركزت الدراسة على



مقدمة

ممارسة الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية ومدى التزامها بمتطلبات الإفصاح المنصوص في مقارنتنا بمتطلبات الإفصاح وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS) SCF

ولقد خلصت هذه الدراسة أن المؤسسات الجزائرية تتقيد بكل متطلبات الإفصاح المنصوص عليها في SCF إلا أن قوائمها المالية تفتقر إلى بعض المعلومات مقارنة بما تتطلبها المعايير الدولية، مما قد يؤثر سلبا على جودة المعلومات المالية ويد من جاذبية المؤسسة للمستثمرين.

2. بادي عبد المجيد، ديلوم ناصر، تحسين قراءة القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) حالة قائمة الميزانية، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي المجلد 11، العدد 01، ص 103-125، يتناول هذا المقال القراءة الجديدة للقوائم المالية، التي تعتبر المصدر الرئيسي والصورة الصادقة للمعلومات المالية التي يحتاج إليها مختلف الأطراف والمعاملين مع المؤسسة اثناء اتخاذ القرار، وقد جاء SCF المبني على أساس المعايير المحاسبة الدولية، بخمسة قوائم مالية وفي هذا الإطار فقد تم إعداد تلك القوائم بإتباع مقاربة تعتمد على استعمال مبادئ جديدة، كإعطاء الأهمية ل الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، التقييم بقيمة العادلة للأصول والخصوم، وتجهزها بالخصائص النوعية كالملائمة والموثوقية، كل هذا من شأنه أن يرفع من قيمة المعلومات المالية للقوائم التي ستحسن العلاقة بين أطراف الفعالة في حوكمة المؤسسات.

3. سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) دراسة تحليلية تقييمية، مجلة الشاعع للدراسات الاقتصادية العدد الثالث، المركز الجامعي الونشريسي، تسمسيلت، الجزائر، مارس 2018، من خلال هذه الدراسة البحثية أكدت أن SCF يتواافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبة الدولية، غير أن ما يمكن ملاحظته أن المعايير الدولية هي معايير سريعة التحديث

وفقاً لمستجدات والظروف الاقتصادية على غرار النظام SCF الذي يفتقر إلى التحديات المستمرة والمتماشية مع مستجدات الاقتصادية والمالية، وأوصت الدراسة بضرورة رفع مستوى تطبيق الفعلي للنظام والعمل على تهيئة المؤسسات الجزائرية للتكييف مع متطلبات المعايير الدولية، قصد ضمان الإفصاح الشامل وجودة المعلومات المالية

4. هني محمد فؤاد، طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية - دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبة الدولية للمحاسبة والنظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في التسيير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي، بالشلف، 2013 تهدف هذه الدراسة إلى إبراز طرق التقييم المعتمدة في المعايير المحاسبة الدولية والطرق التي اعتمدتها SCF في الجزائر حيز التطبيق، بينت هذه الدراسة كذلك بأن المحاسبة كنظام لتنظيم المعلومة المالية ولخصت الدراسة بأن تطبيق SCF سيواجه صعوبات خاصة فيما يخص جانب التقييم المحاسبي بطرق الجديدة وهذا بسبب تأخر الممارسات الاقتصادية والتجارية بالجزائر.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تناولت هذه الدراسة موضوع القوائم المالية من زاويتين، الأولى وفق النظام المحاسبي المالي معتمد محلياً وثانية وفق للمعايير الدولية (IAS/IFRS)، مع تخصيص حيز خاص للمعيار الدولي للتقرير الدولي ifrs18 الصادر سنة 2024 والذي سيصبح نافذاً سنة 2027، كما تميزت الدراسة بتخصيص مبحث مستقل لقائمة



مقدمة

التدفقات النقدية، الأمر الذي لم يعطى لها نفس الاهتمام في أغلب الدراسات السابقة، مما يمنح الدراسة قيمة مضافة من حيث حداثة الموضوع وراهنيته وارتباطه بالإصلاحات المحاسبية المرتقبة.

صعوبات الدراسة

لقد وجدنا مجموعة من الصعوبات ذكر منها:

ضيق الوقت نظراً لشساعة الموضوع وتشعب ميادينه

عدم توفر غالبية البيانات المالية لمجمع سوناطراك على موقع والتي كان من المفترض أن تكون متاحة صعوبة ايجاد مكان لدراسة هذه الحالة.

هيكل الدراسة

لغرض الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية البحث تم تقسيم هذه الدراسة إلى الخطة التالية:

الفصل الأول: الإطار النظري للقواعد المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية الذي ينقسم بدوره إلى ثلات مباحث المتعلقة بالأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي SCF والمعايير المحاسبية الدولية IAS07/ IFRS18 / IAS01

الفصل الثاني: تحليل مقارن لمحتوى القوائم المالية وفق SCF وIAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك" فقد خصص للدراسة التطبيقية حيث تضمن ثلات مباحث، تم في المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، بينما خصص المبحث الثاني لعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF والمعايير الدولية IAS01 في حين تناول المبحث الثالث مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS01 بين تحديات التطبيق نظام المحاسبي المالي وأليات التكيف



الفصل الأول

**الإطار النظري للقواعد المالية وفق النظام
المحاسبي المالي SCF ومعايير
المحاسبة الدولية**

تمهيد :

تعد القوائم المالية الوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات في عرض نتائجها المالية ومركزها الاقتصادي، كما تمثل أداة جوهرية لتلبية احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية، سواء الداخلية منها أو الخارجية، تزداد أهمية هذه القوائم في ظل تنوّع الأنظمة المحاسبية والمعايير الدولية، مما يفرض ضرورة دراسة وتحليل أساليب عرضها ومحتها وفق المرجعيات المحاسبية المختلفة .

وانطلاقاً من هذه الأهمية جاء هذا الفصل النظري ليعالج موضوع القوائم المالية من خلال ثلاثة مباحث رئيسية، حيث خصص هذا الفصل لدراسة وفهم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، ومعايير المحاسبة الدولية IAS01 و IFRS18

المبحث الأول: القواعد المالية وفق النظام المحاسبي المالي

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطاراً تصورياً للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، إذا تلزم بإعدادها كل الكيانات الخاضعة لتطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

لغرض مساعدة المحاسبة الدولية ومتطلباتها، تم إيجاد النظام المحاسبي المالي الذي يهتم بعرض القواعد المالية بهدف توصيل معلومات مالية مفهومة ومفيدة للمستخدمين لها، تحظى بالثقة والقابلية للتحقيق والتطبيق.

1-النظام المحاسبي المالي:

1.1- تعريف النظام المحاسبي المالي

عرفته المادة 3 من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عدبية، وتصنيفها وتقديرها وتسجيلها، وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، وممتلكات الكيان ونجاجته ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية.¹

1.2- بنية النظام المحاسبي المالي

يحتوي الإطار المحاسبي المالي على 7 سبع مجموعات أساسية وهي كما يلي:

الصنف الأول: حسابات الأموال الخاصة

الصنف الثاني: حسابات القيم الثابتة

الصنف الثالث: حسابات المخزونات، الحسابات الجارية

الصنف الرابع: حسابات الغير

الصنف الخامس: الحسابات المالية

الصنف السادس: حسابات الأعباء

الصنف السابع: حسابات الإيرادات.²

¹ بلقاسم بن خليفة ، عبد الحميد برحمة، مقاربة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 07 ، المجلد 02، 2014، ص 02

² عامر الحاج، مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي الجزائري بنوع من التفصيل، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2019، ص 02

3.1- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

تم تحديد مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي في القانون رقم 11-07 وفق المادة 02 منه فإن النظام المحاسبي المالي ينطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص القانوني أو تنظيمي بمسك ¹ محاسبة مالية

مع مراعاة الأحكام بها، ويستثنى من مجال التطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد "المحاسبة العمومية" أما المادة 04 من نفس القانون فقد حددت الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة مالية وهم:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري
- التعاونيات
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص القانوني أو التنظيمي، وأما الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، فيمكنها وفقا للمادة 05 من نفس القانون مسک محاسبة مالية مبسطة.²

4.1- الإطار التصوري للنظام المحاسبي

يشكل الإطار التصوري وسيلة وأداة للإجابة على بعض القضايا غير المطروحة ويتضمن هذا الإطار مبادئ محاسبية أساسية تعتبر الركيزة لكل مرجع محاسبي والتي يمكن تقسيمها إلى الفرضيات والمبادئ وخصائص المعلومة والقواعد المالية ومستخدمها.

أولاً: الفرضيات المحاسبية:

هناك فرضيتين أساسيتين التي جاء بهما النظام المحاسبي المالي:

✓ محاسبة التعهد

وفق هذا المبدأ يفرض على المؤسسة مسک محاسبة على أساس الاستحقاق وهذا يعني أنه يجب تسجيل المعاملات عند الالتزام بها، وعندما ينشأ الحق أو الدين، وهو عكس ذلك في المحاسبة المالية السيولة أو ما

¹ بن خليفة ، وأحمد قايد نور الدين ، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقدير أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة : مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015) أطروحة الدكتوراه علوم التسيير ، تخصص

محاسبة جامعة محمد خضرير ، بسكرة، الجزائر، 2018، ص 184

² بن خليفة، وأحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره ص 9

الفصل الأول: الإطار النظري للقواعد المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

يعرف بمحاسبة الخزينة التي يطبق على المؤسسات الصغيرة، حيث لا يتم تسجيل المعاملات إلا عند حدوث التدفق النقدي أي أنه يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية التي تخصها.

✓ استمرارية الاستغلال

يتم إعداد البيانات المحاسبية بافتراض أن المشروع مستمر في المستقبل وعلى أن يتم الإفصاح في الحالات المغایرة لهذا الافتراض.¹

ثانياً: المبادئ المحاسبية:

يعتبر المبدأ المحاسبي عبارة عن قاعدة أو قانون عام يجب الالتزام به في التطبيق العلمي وفيما يلي مجموعة مبادئ المحاسبية المفروضة لإعداد القوائم المالية:²

- ✓ **مبدأ التكلفة التاريخية:** يقر هذا المبدأ بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها
- ✓ **مبدأ عدم المقاصلة (عدم التعويض):** ينبغي عدم القيام بمقاضاة مختلف عناصر الأصول والخصوم الإيرادات والأعباء، إلا إذا كانت هذه المقاصلة مسموحاً بها قانونياً أو إجراء اتفاقية
- ✓ **مبدأ مداومة الطرق المحاسبية:** يعني الحفاظ والمداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى
- ✓ **مبدأ استقلالية الذمة المالية:** يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملوكها
- ✓ **مبدأ الوحدة النقدية:** يفرض هذا المبدأ على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وفي حالة الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية فقد حدد النظام المحاسبي المالي طرق معالجتها
- ✓ **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة:** يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقلدة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية هذا لمصداقية المحاسبة
- ✓ **مبدأ الأهمية النسبية:** يعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية أي تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح يؤثر سلباً على القرارات المتخذة بناء عليها

¹ عجيلة محمد بن مبروك، وسعيداني محمد سعيد، حسابات التسيير وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري تمارين حلول النشر الجامعي 2021 ص 23

² حطاب دلال، بن قطيب علي، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، مجلة البحث في العلوم المالية، والمحاسبة الدولية: دراسة مقارنة بين المعيار رقم 01 والنظام المحاسبي المالي، المجلد 1، العدد 1، 2019 ص 04

✓ **مبدأ السنوية:** تقوم المحاسبة على أساس دورة كاملة عادة ما تكون سنة، إلى إذا كانت هناك حالات استثنائية.

✓ **مبدأ استقلالية الدورات:** حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وتحصيل المنتجات

✓ **مبدأ تفوق الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني:** تسجيل المعاملات والأحداث الأخرى في الدفاتر المحاسبية وتعرض في الكشوف المالية للمؤسسة طبقاً لحقيقة المادية وواقعها الاقتصادي وليس فقط، على أساس مظاهرها أو شكلها القانوني

✓ **مبدأ الحيطة والحذر:** ويقتضي هذا المبدأ بأن يتم تسجيل أي نقص لقيمة والخسائر المحتملة قبل تتحققها في المقابل تسجيل الأرباح إلا بعد وقوعها الفعلي.¹

المطلب الثاني: عموميات حول القوائم المالية

تعد القوائم المالية تقارير محاسبية دورية تعكس المركز المالي والأداء الاقتصادي للمنشأة، تساعد هذه القوائم في توفير معلومات دقيقة للمستفيدين لاتخاذ قرارات رشيدة.

القواعد المالية في ظل النظام المحاسبي SCF

حيث تعرف القوائم المالية بأنها مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن ميزانية، قائمة حسابات النتائج، قائمة تدفقات نقدية، قائمة تغير الأموال الخاصة وملاحق، والهدف من هذه الكشوف تقديم معلومات عن الوضعية والأداء مالي من أجل اتخاذ قرارات الاقتصادية.

تعد الكشوف المالية الأساسية للإبلاغ مالي عن المؤسسة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقتبس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفقات النقدية، وتمكن كذلك من التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، حيث أنها تمثل ناتج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة.

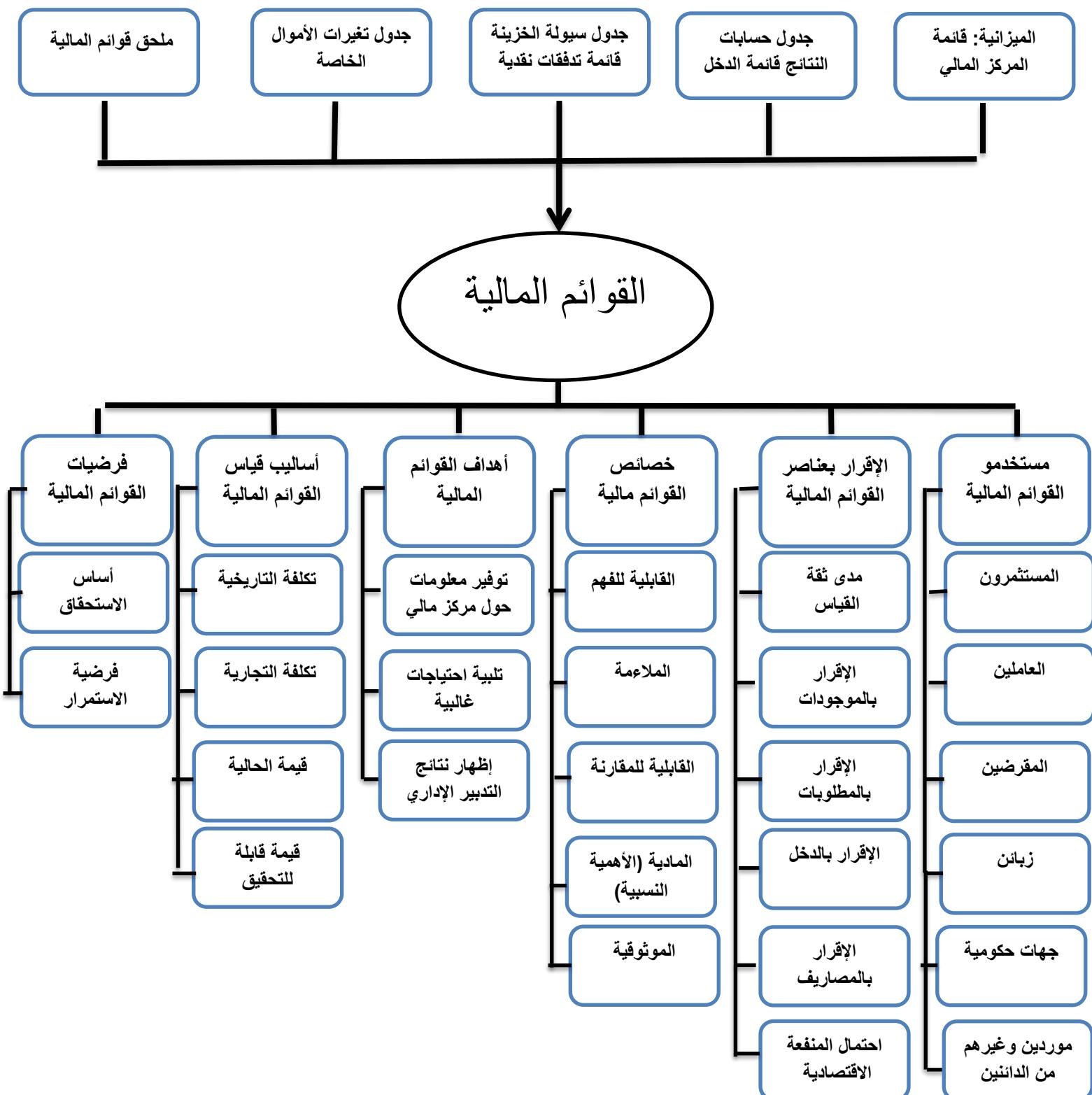
وإن الإفصاح المناسب يتطلب عرض المعلومات المحاسبية في الكشوف المالية بطرق يسهل فهمها، وترتيب المعلومات بصورة تركز فيها على الأمور الجوهرية، وبشكل عام يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الأثار،² المهمة على القرارات المستخدم في صلب الكشوف المالية أما المعلومات الأخرى وخصوصا التفاصيل، فيتم الإفصاح عنها إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بالقوائم أو في الجدول مكملة أو الكشوف تلحق بها، كما يتطلب الأمر أحيانا الإفصاح عن معلومات نفسها في أماكن متعددة في البيانات المالية إذا كانت مهمة.

الشكل رقم 01: عناصر ومكونات القوائم المالية

¹ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص30

² إسلام هلالى، الإفصاح عن الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF في الجزائر، المجلة الجزائرية للأمن والتنمية،

المجلد 10، العدد 01، جامعة بسكرة، الجزائر 2021 ص30



المصدر: أحمد طرطار، عبد العالى منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF الإطار النظري، الطبعة 1، جسور للنشر وتوزيع، الجزائر، 2015 ص 208

المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية

الفصل الأول: الإطار النظري للقواعد المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

لقد أوجب النظام المحاسبي SCF بما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي الأول IAS 01 "عرض القوائم المالية" ومتغير IAS 07 "جدول تدفقات النقدية" على المؤسسة إعداد وعرض القوائم المالية التالية :

1- أنواع القوائم المالية:

1.1- الميزانية (قائمة المركز المالي) :

تعرف الميزانية على أنها صورة فتوغرافية لوضعية المؤسسة في وقت ما أي تظهر ذمة المؤسسة التي تتمثل في عناصر الأصول وعناصر الخصوم مجتمعة أي لكل شخص (طبيعي أو معنوي) ذمة تتألف من عناصر موجبة وعناصر سالبة.

تحوي الميزانية على عمودين الأول للسنة جارية والثاني للسنة السابقة (يحتوي على الأرصدة فقط) وتنص على العناصر المرتبطة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة.¹

ويتم تصنيف الأصول حسب درجة سيولتها إلى أصول جارية وأصول غير جارية، أما بالنسبة للخصوم فيتم تصنيفها حسب درجة استحقاقها إلى خصوم جارية وأموال خاصة.²

مكونات قائمة المركز المالي (الميزانية) :

الأصول

تتمثل المنافع الاقتصادية المتجسدة في الأصل في إمكانية المساهمة بشكل مباشر أو غير مباشر في تحقيق تدفقات من النقدية وما يعادلها إلى المشروع، ويمكن أن تكون تلك الإمكانية إنتاجية أي أنها جزء من النشطات التشغيلية للمشروع، كما يمكن أن تأخذ شكل القابلية للتحول إلى نقدية أو ما يعادلها أو القدرة على تخفيض التدفقات النقدية للخارج، مثلما تؤدي تصنيع بديل إلى تخفيض تكاليف الإنتاج.

الالتزامات

إن خاصية الأساسية للالتزام هي أنه يعتبر دين، ودين يمثل واجب أو عبئ للعمل و الوفاء بطريقة محددة، ويمكن للالتزامات أن توضع قانوناً موضع تنفيذ كنتيجة لعقد ملزم او مطلب شرعي، وهذا هو الحال عادة.

حقوق الملكية

¹ جمال معنوف، تحليل قوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF دراسة حالة: المؤسسة العمومية للإنتاج الحلي ومشتقاته GIPLAIT (وحدة ملنية التل مزلف سطيف) للفترة 2014 / 2015، 76، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية،

عدد 48، جامعة عبد الحميد مهدي، 2017 ص 05

² صحراوي إيمان، ببال فريد، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مجمع الأوراس للجزائر للفترة (2017/2018)، مجلة إضافات اقتصادية، العدد 01، العدد 01، جامعة الجزائر، 2020 ص 163

تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها الجارية وغير الجارية، يمكن ملاحظة من خلال هذا التعريف انه لا يمكن اعتبار المؤونات وكذلك الإهلاكات ضمن عناصر الخصوم.¹

2.1 - جدول حسابات النتائج :

حسب النظام المحاسبي المالي حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل او السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية "الربح أو الخسارة" ويوجد نوعين لعرض جدول حسابات النتائج هما:

جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

يجمع حساب النتائج المعلومات التالية:

تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية:

- الهامش الإجمالي
- القيمة المضافة
- الفائض الإجمالي عن الاستغلال
- منتجات الأنشطة العادية
- المنتوجات المالية والأعباء المالية وأعباء المستخدمين
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
- المخصصات للاهلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية
- المخصصات للاهلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية
- نتائج الأنشطة العادية
- العناصر غير العادية " منتجات وأعباء "
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

في حالة حسابات النتائج المدمجة:

¹ واضح صالح، حسوس صديق، بن مسعود عطا الله، الإفصاح المحاسبي في قوائم المالية وفق SCF ومعايير محاسبة الدولية، مجلة المحاسبة و المالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 01، جامعة زيان عشر، جلفة ، 2020 ص 23

- حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.¹

معلومات أخرى تظهر في حساب النتائج أو في الملحق المكمل لحساب النتائج:

- ✓ تحليل منتجات الأنشطة العادية
- ✓ مبلغ الحصص في الأسهم مصوتاً عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة

وللمؤسسات أيضاً إمكانية تقديم حسابات النتائج حسب الوظيفة في الملحق المكمل فتسعمل زيادة على مدونة حسابات التسيير حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها واحتياجاتها.

حالة المؤسسات المالية "البنوك":

يعرض حسابات النتائج البنوك والمؤسسات المالية المماثلة منتجات وأعباء حسب النوع والطبيعة وبغض النظر عن التنظيمات الخاصة.²

المتعلقة بهذا القطاع، يضم حسابات النتائج ما يلي:

- ✓ منتجات الفوائد وما شابهها
- ✓ أعباء الفوائد وما شابهها
- ✓ الأتعاب والعمولات المقبوسة والمدفوعة
- ✓ المنتوجات الصافية الناتجة عن التنازل عن سندات حسب الفئة
- ✓ الأعباء والمنتوجات المتعلقة بعمليات الصرف
- ✓ منتجات الاستغلال الأخرى
- ✓ خسائر القروض والتسبقات الممنوحة وغير القابلة للاسترداد
- ✓ أعباء الإدارة العامة
- ✓ أعباء الاستغلال الأخرى.

3.1 - قائمة التغيرات في حقوق الملكية (تغير رؤوس الأموال الخاصة):

يظهر من خلال قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي الأحداث قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والاحتياطات، وهي توضح أيضاً هل أجرت الشركة زيادة على رأس المال؟ وكيف كانت الزيادة

¹ عبilla محمد بن مبروك، سعيداني محمد السعيد، مرجع سبق ذكره، ص 1

² - لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات ومتطلباتها، ص 176

هل أصدرت الشركة أسهماً جديدة؟ هل قامت الشركة بتوزيع أسهم مجانية؟ وهل الأرباح المحتجزة ارتفعت أم انخفضت وبأي مقدار؟ وكذلك الأمر بالنسبة للاحتياطات.¹

4.1 - جدول تدفقات الخزينة:

نص المعيار المحاسبي رقم 07 على عرض قائمة التدفقات النقدية وذلك بتصنيف التدفقات النقدية وفق الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، وقد عرف المعيار المذكور التدفقات النقدية بأنها التدفقات الداخلة والخارجية من النقدية وما يعادلها.²

بعد جدول التدفقات النقدية بطرقين: طريقة المباشرة وطريقة غير المباشرة:

طريقة المباشرة: هي نفس المضمنون في الطريقة لكن تتطرق من التحصيلات و التسديدات سوءاً المتعلقة باستغلال كالزبائن والموردون أو المتعلقة باستثمار كالحياة أو التنازل على الاستثمار أو العمليات المتعلقة بالتمويل، اقتراض، رفع رأس المال.....

طريقة غير المباشرة: هي طريقة السفلية التي تعتمد على جدول حسابات النتائج وعلى الميزانية وعلى جدول تغيرات الأموال خاصة، جمع التغيرات الناتجة عن الدورات السابقة يفسر لنا التغير الذي حدث في المؤسسة إيجابياً أو سلبياً.

و هنا نذهب مباشرة إلى التسجيل المحاسبي الخاص بالتسديد والتحصيل، نرفع إلى مصلحة الخزينة لحصر كل التغيرات التي حدثت فيها مصنفة حسب تسجيلها في دفاتر كل العمليات الاستغلال والاستثمار والتمويل.³

5.1 - ملحق الكشوف المالية:

يضم ملحق الكشوف المالية معلومات كانت تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مفيدة لإدراك العمليات الواردة في الكشوف المالية، وهي تخص النقاط التالية:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الكشوف المالية
- المعلومات الخاصة بالمؤسسات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو المؤسسة الأم، وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه المؤسسات أو مسيرتها.

¹ - عبد الوهاب رمدي، علي سماعي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد، الطبعة الأولى، 2011، ص 44

² إسلام هلايلي، مرجع سبق ذكره، ص 309

³ حواس صلاح، المحاسبة مالية حسب النظام المالي SCF، الطبعة الخامسة، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2016 ص 269

- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

وعلى العموم تنشأ الكشوف المالية نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلة، ويتم جمع وتحليل وتفسير وتلخيص وهيكلة هذه المعلومات من خلال عملية تجميع تعرض في الكشوف المالية في شكل فصول ومجاميع، ويحدد مدى اتساع مبدأ الأهمية البالغة ومدى اتساع عملية التجميع هذه، وكذلك مدى التوازن بين المنافع الموفرة للمستعملين بواسطة إنشاء إعلام مفصل، وكذا التكاليف المجمعة سواء لإعداد أو نشر أو استعمال المعلومات.

وتثبت الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة، ويتم نشرها خلال مهلة أقصاها 6 أشهر لتاريخ إقفال السنة المالية، بعد تحديد بدقة ووضوح كل عنصر من عناصر الكشوف المالية، وتبين بعض المعلومات بطريقة دقيقة كاسم الشركة والاسم التجاري و الرقم التجاري وعنوانها ومقرها¹

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وأليات سير الحسابات) وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية-الساحة المركزية، بن عكرون ، الجزائر، 2014، ص 63

المبحث الثاني: القوائم المالية وفق المعيار IAS01

إن عملية إعداد وعرض القوائم المالية تعتبر الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المنشأة، ولهذا قد اهتمت معايير المحاسبة الدولية (IASB) بإصدار معيار يختص بإظهار أساليب العرض وأهم القوائم المالية الواجب الإفصاح عنها ومتطلباتها الأساسية، حيث تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) في عام 1997 وتم تديثه عدة مرات، وحل المعيار المذكور محل المعايير التالية:

- المعيار IAS01: المتعلق بالإفصاح عن السياسات المحاسبية

- المعيار IAS05: المتعلق بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية

- المعيار IAS13: المتعلق بالأصول المتداولة والمطلوبات المتداولة

المطلب الأول: عموميات حول المعيار المحاسبي الدولي IAS01

يتضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) القوائم المالية ذات الغرض العام ويبداً المعيار بعرض للأسس العامة التي يتوجب مراعاتها عند إعدادها ثم يغطي بشكل مفصل محتويات تلك القوائم المالية وطريقة عرضها.

1. هدف المعيار المحاسبي الدولي IAS01:

إن الغاية من المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) هو:

- تحديد الأسس التي على ضوئها يتم عرض القوائم المالية ذات الغرض العام بغرض ضمان إجراء المقارنة سواء تعلق الأمر بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة عن فترات مالية مختلفة أو مقارنة تلك القوائم مع مؤسسات أخرى.

- يرسم IAS01 الإطار العام ويوضح مسؤولية عرض القوائم المالية، ويقدم الإرشادات حول شكلها أو هيكلها ويشير إلى أدنى ما يمكن عرضه في القوائم المالية.¹

2. تحديد نطاق المعيار IAS01:

يتضمن المعيار IAS01 المتعلق بعرض القوائم المالية المحاور الرئيسية التالية:

أ. وضع الأسس التي يتم على أساسها تصنيف البنود في القوائم المالية، وكذلك بيان السياسات المحاسبية التي يجب إتباعها في إعداد القوائم المالية.

ب- التعرف على الصفات النوعية التي يجبأخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية.

¹ بعashi خالد و عطاوي إلهام، (2020) مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 (دراسة مقارنة)، مجلة المحاسبة التدقير والمراجعة، العدد 59، 59-62، ص 59

الفصل الأول: الإطار النظري للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

وبذلك فنطاق المعيار ينطبق على القوائم المالية ذات الاستخدام العام المعدة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSS والتي تخدم مستخدمي القوائم المالية الذين لا يملكون السلطة أو إمكانية الحصول على المعلومات التي تلبي حاجتهم.¹

وينطبق جزئياً على التقارير المالية المرحلية التي يتعلق بها المعيار IAS34، كذلك تم استثناء قائمة التدفقات النقدية من هذا المعيار إضافة إلى أن القوائم المالية الثلاث التي تقع في نطاق المعيار يتم إعدادها استناداً إلى أساس الاستحقاق، ولكن قائمة التدفقات النقدية يتم إعدادها استناداً إلى الأساس النقدي.

وبالتالي فإن المعيار لا ينطبق على ما يلي:

- القوائم المالية ذات الغرض الخاص والتي قد تحتاجها إدارة المنشأة أو أية جهات أخرى من المنشأة (القوائم المالية المرحلية المختصرة)
- المنشآت التي ليس لها حقوق ملكية مثل الصناديق المشتركة والمنشآت التعاونية إلا إذا تم تعديل عرض حصص الأعضاء أو المشاركين فيها
- المنشآت الحكومية والخاصة غير الهدافة للربح حيث لا ينطبق عليها الكثير من المفاهيم الواردة في القوائم المالية للمنشآت الهدافة للربح ويمكن أن ينطبق المعيار إذا تم تعديل بعض المفاهيم والمسمايات الواردة فيه لتلائم تلك المنشآت.²

3. القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 01

تمثل القوائم المالية الأداة الأساسية للإبلاغ المالي عن المنشأة خلال فترة معينة، وبيان مركزها المالي وتدفقاتها النقدية وذلك لأطراف عديدة لها اهتمام بالمنشأة.

3.1- الغرض من القوائم المالية :

توفير بيانات مالية عن المركز المالي للمنشأة وعن نتيجة أعمالها والتذبذب النقدي لديها بحيث تكون البيانات التي تحتويها القوائم المالية مفيدة، لاتخاذ القرارات الاقتصادية لشريحة عريضة من مستخدمي القوائم المالية، ولتحقيق هذا الهدف توفر القوائم المالية معلومات حول:

. الأصول .

. الإلتزامات بحقوق الملكية .

. الدخل والمصاريف بما في ذلك المكاسب وخسائر .

¹ خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، دار صفاء، عمان الطبعة الأولى 2017، الجزء الأول ص208

²- محمد أبو نصار وجامعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعملية، 2016، ص20

. التغيرات الأخرى في حقوق الملكية

. التدفقات النقدية

وهذه المعلومات إضافة إلى معلومات أخرى تتضمنها الملاحظات والإيضاحات والسياسات المحاسبية من شأنها أن تساعد مستخدمي القوائم المالية على التبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة وبخاصة توقيتها ودرجة التأكيد من تتحققها.¹

3.2 - مكونات القوائم المالية:

يجب أن تتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

أ. قائمة المركز المالي:

وهي القائمة التي توضح من جهة مصادر الأموال في المنشأة المتمثلة في حقوق الملكية والالتزامات، واستخدامات هذه الأموال من جهة أخرى والمتمثلة في الأصول.²

ب . قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة المالية:

يتم من خلال قائمة الدخل معرفة نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة لفترة معينة ويتم من خلالها مقارنة الإيرادات مع المصاريف المرتبطة على الشركة خلال الفترة المالية المعنية.³

ج . قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية :

تعكس التغيرات في حقوق الملكية سواء تلك الناشئة عن المعاملات مع المالك أو الناتجة من ترحيل نتيجة النشاط من قائمة الدخل إلى حقوق الملكية وكذلك التغيرات في تركيبة حقوق الملكية⁴

¹ عزوز وليد، قرقور زكريا، التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر مالية المؤسسات قسم علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة8ماي1945الجزائر ، 2018, ص14

² السمااني عطا المناان عبد الرحيم محمد، أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) على جودة المعلومات المحاسبية، المجلد الثاني الإصدار 20يوليو2021 جامعة القصيم، كلية المجتمع ببريدة المملكة العربية السعودية ص 19

³ مثقال حمود سالم القرالة، أثر استخدام التكنولوجيا المعلمات ²⁰ مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات ²⁰ الخارجيين الأردنيين أطروحة استكمالاً لمطلب الماجستير في المحاسبة كلية الأعمال، قسم المحاسبة جامعة الشرق الأوسط الأردن 2011 ص 29

⁴ طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتفقة معها 'الجزء الأول' الدار الجامعية 61, 2008

د. قائمة التدفقات النقدية للفترة المالية: تبين معلومات النقد الداخل للمنشأة 'المقبوضات' والخارج منها 'المدفوعات' لكافة الأنشطة المصنفة وفق المعيار المحاسبي رقم IAS07 التدفقات من الأنشطة التشغيلية ومن الأنشطة الاستثمارية ومن الأنشطة التمويلية، التي قامت بها في فترة زمنية محددة، وهي نقطة وصل بين قائمي المركز المالي لأخر سنتين وقائمة الدخل لفترة معينة لذلك تعتبر من أهم القوائم المالية كما تعد جزءاً مما في تكوين التقارير المالية للمنشأة، وأيضاً هي قائمة الوحيدة التي تعدا بناءً على الأساس النقدي، ولقد حدد المعيار المحاسبي الدولي السابع طرق عرض قائمة التدفقات النقدية.

هـ . الملاحظات: وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضيحية أخرى تتعلق ببنود القوائم المالية إضافة لبيانات المطلوبات والأصول الطارئة وأي بنود أخرى تتعلق بحقيقة المركز المالي ونتيجة الأعمال.¹

و. قائمة المركز المالي كما في بداية أقدم فترة للمقارنة "المقارنة الأولى": وهي قائمة مركز مالي افتتاحية كما هي في تاريخ بداية السنة المقارنة الأولى يتم عرضها عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية معينة بأثر رجعي أو تقوم بإعادة عرض بعض البنود بأثر رجعي في القوائم المالية²

3.3 - الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية:

- ✓ **العرض العادل والالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSS:** يجب أن تحتوي القوائم المالية بما يفيد أنها معروضة بطريقة عادلة للمركز المالي ونتائج الأعمال والتدفق النقدي للشركة في نهاية السنة المالية والتطبيق المناسب للمعايير المحاسبية المتعارف عليها مع الإفصاح عن نتائج الفعلية في جمع الظروف والتي تؤدي إلى أن القوائم المالية معروضة بطريقة عادلة وصادقة .
- ✓ **فرضية الاستثمارية:** يفترض أن المنشأة مستمرة في نشاطها في المستقبل المنظور كما يفترض .
- ✓ **أساس الاستحقاق المحاسبي:** يعترف بالإيرادات عند اكتسابها كما يعترف بالمصروفات عند استحقاقها بصرف النظر عن التحصيل أو السداد النقدي بحيث تستفيد كل فترة مالية، بما يخصها من إيراد كما تتحمل بما يخصها من أعباء ، وبالتالي فإن قائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر يجب أن تعكس إيرادات الفترة المالية التي تعد عنها
- ✓ **الأهمية النسبية والتجميع:** يجب أن تفصح القوائم المالية عن كافة البنود ذات الأهمية النسبية التي من شأنها التأثير على تقويم المراكز.³

¹ السمااني عطا المنان عبد الرحيم محمد ،مراجع سابق ذكره ص 20

² خالد جمال الجعارات ، مرجع سابق ذكره ،ص 213

³- يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلسا ، المحاسبة والتجزئية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية ، مؤسسة الوراق ، عمان، 2002- ص73

الفصل الأول:

الإطار النظري للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

✓ الاتساق . الثبات في العرض: يفترض أن السياسات المحاسبية التي تتبعها المنشأة ثابتة من فترة مالية إلى أخرى ويتجزء على المنشأة الاتساق في عرض وتصنيف بنود القوائم المالية خلال الفترات المالية المتتالية.

✓ المقاصلة: لا يجب إجراء مقاصلة بين الأصول والالتزامات ولا بين الإيرادات والمصروفات مالم يكن ذلك مسمواً به بمقتضى معيار محاسبة آخر.¹

✓ المعلومات المقارنة:

1. يجب الإفصاح عن معلومات المقارنة الخاصة بالفترة السابقة لكل المعلومات الرقمية في القوائم المالية

2. يجب إعادة تبوييب أرقام المقارنة إذا تم تعديل عرض أو تبوييب البنود في القوائم المالية، مالم يتعدر ذلك وإذا تم إعادة التبوييب يجب الإفصاح عن طبيعة إعادة التبوييب، قيمة البنود التي تم إعادة تبوييبها، سبب إعادة التبوييب

✓ دورية إعداد التقارير: على المنشأة عرض البيانات المالية مرة واحدة في السنة على أقل تقدير .²

المطلب الثاني: هيكل ومحفوظ القوائم المالية

يتطلب المعيار الإفصاحات التالية عند عرض القوائم المالية ومحفوظاتها :

✓ يجب تمييز القوائم المالية بشكل واضح عن غيرها من المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة

✓ تطبق المعايير الدولية للتقارير المالية على القوائم المالية فقط ولا تكون بالضرورة مطبقة على المعلومات الأخرى المنشورة في التقرير السنوي أو إي وثيقة أخرى ولذلك يكون من المهم إيضاح ذلك لمستخدمي القوائم المالية.

✓ يتطلب المعيار إفصاحات معينة في صلب القوائم المالية وافصاحات أخرى في الملحق وينبغي على المنشأة أن تحتوي كل قائمة مالية من القوائم الرئيسية على المعلومات التالية :

أ. اسم المشروع الذي قدم التقرير واي تغيرات في المعلومات تسبق تاريخ الميزانية

ب. ما إذا كانت القائمة المالية تغطي المشروع منفردا(بذاته) أو مجموعة من المنشآت (قوائم مالية مجمعة)(اسم القائمة)

ج. تاريخ الميزانية أو الفترة التي تغطيها القوائم المالية الأخرى

د. وحدة القياس أي عملة عرض التقرير، دولار، يورو، جنيه

¹- أبو الفتوح على فضاله ، المحاسبة الدولية ، دار الكتب العلمية ، ص23

² محمد رزق عبد الغفار وأخرون، إعداد وتحليل التقارير المالية، جامعة القاهرة كلية التجارة قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية الدولية المقررات الجامعية، 2020، ص 20

هـ . مستوى الدقة المستخدمة في عرض الأرقام في القوائم المالية.¹

١. محتوى قائمة المركز المالي وتصنيف مكوناتها :

تظهر قائمة المركز المالي أو الميزانية الأصول والالتزامات وحقوق الملكية لمنشأة بتاريخ معين.

وفيما يلي متطلبات هذا المعيار بهذا الخصوص:

- ✓ يجب على المنشأة عرض الأصول المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في قائمة المركز المالي، إلا إذا قدم العرض المستند إلى السيولة معلومات موثوقة وذات علاقة عندها تقوم المنشأة بعرض كافة الأصول والالتزامات وفق لسيولتها وتنطبق هذه الحالة على المؤسسات المالية
- ✓ بغض النظر عن طريقة العرض التي تبنتها المنشأة فإن المنشأة ملزمة بالإفصاح عن المبالغ التي يتوقع استعادتها 'الأصول' أو التي يتوقع تسويتها 'الالتزامات' بعد أكثر من 12 شهرا.²

تصنيف الأصول

أولاً: الأصول المتداولة

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تصنيف الأصل أنه متداول عندما ينطبق عليه واحد مما يلي:

- عندما يتوقع أن يتحقق أو يتحقق به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية لمنشأة.
- عندما يتحقق به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتحقق أن يتحقق خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية العمومية.
- عندما يكون نقداً أو أصلاً معدلاً للنقد ولا توجد قيود على استعماله

الدورة التشغيلية لمنشأة هي الوقت بين امتلاك المواد الداخلة في عملية وتحقيقها نقداً، أو أداة يمكن تحويلها في الحال إلى نقد، وتشمل الأصول المتداولة بضاعة آخر المدة "بضاعة المخزون" والذمم المدينة، وتصنف الأوراق المالية القابلة للتسويق على أنها أصول متداولة إذا كان متوقعاً أن تتحققها خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية، وخلاف ذلك تصنف على أنها أصول غير متداولة.³

ثانياً: الأصول الغير متداول

¹ طارق عبد العال حماد، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 57

² جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، المملكة

الأردنية الهاشمية، عمان، طبعة 2019 ص 46

³- يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، مرجع سعى ذكره ص 87

هي الأصول التي لا تعتبر أصولاً متداولة، وهي غير معدة للاستهلاك التام أو الاستخدام خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، ويتم اقتناصها لتسير أعمال المنشأة وللاستفادة من طاقتها الإنتاجية وتشمل هذه الأصول ما يلي:

- الأصول الملموسة طويلة الأجل "الممتلكات والمصانع والمعدات"
- الأصول غير الملموسة وهي أصول غير متداولة وليس لها وجود مادي ملموس مثل الشهرة وحقوق الامتياز وغيرها

► الاستثمارات المالية طويلة الأجل مثل الاستثمارات المالية في السندات المقاسة بالتكلفة المطفأة والتي تستحق بعد فترة أكثر من 12 شهراً من تاريخ قائمة المركز المالي وينطبق عليها IFRS9

► الاستثمارات العقارية: وهي أصول غير متداولة سواء أراضي أو مبني يتم اقتناصها لأغراض تأجيرها أو للاستفادة من ارتفاع سعرها في المستقبل وليس لاستخدامها في الإنتاج أو في تسير أعمال المنشأة وينطبق عليها IAS40

► الأصول الأخرى: وتضم الأصول الأخرى الحسابات التي لا ينطبق عليها فئات الأصول الأخرى مثل المصاريف المدفوعة مقدماً طويلاً الأجل والتي لا تعتبر جزء من الدورة التشغيلية، والضرائب المؤجلة.

وينص المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) صراحة على عدم جواز تصنيف الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة كأصول أو المطلوبات متداولة وبالتالي يتم عرضها ضمن فئة غير المتداولة.¹

تصنيف الالتزامات

أولاً: الالتزامات المتداولة

يتطلب المعيار رقم (1) تصنيف الالتزامات على أنه التزام متداول عندما ينطبق عليه واحد مما يلي:

مع تصنيف كل الالتزامات الأخرى بأنها غير متداولة

• أن يكون متوقعاً تسوية الالتزام خلال الدورة التشغيلية العادية للكيان

• أن يكون محققاً به من أجل المتاجرة فيه بدرجة أساسية

¹ جمعة فلاح حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 47

- أن يكون واجب التسوية خلال 12 شهراً بعد تاريخ الميزانية العمومية
- أن يكون للكيان حق غير مشروط في تأجيل تسوية الالتزام لفترة لا تقل عن 12 شهراً بعد تاريخ الميزانية العمومية والاستثناء لذلك هو أن التزامات الضريبية المؤجلة غير مسموحاً بها تصنيفها كمتدولة.

ثانياً: الالتزامات الغير المتداولة

هي الالتزامات التي لا يتوقع تصفيتها خلال دورة التشغيل الجارية وتشمل:

- الالتزامات الناشئة من الاستحواذ على الأصول مثل إصدار السندات والأوراق المالية أو الكمبيوترات طولية الأجل والالتزامات الإيجارية
- الالتزامات الناشئة عن السير الطبيعي للعمليات مثل التزامات التقاعد
- الالتزامات الطارئة المنطقية على عدم تأكيد متصل بالخسائر المحتملة ويتم تسوية هذه الالتزامات بحدوث أو عدم حدوث حدث مستقبلي أو أكثر، يؤكد المبلغ المستحق الدفع، المدفوع له أو تاريخ استحقاق المبلغ مثل ضمانات المنتج.¹

تصنيف حقوق الملكية

تمثل حقوق المساهمين في أصول المنشأة وهي تبين صافي النتائج التراكمية، الناجمة عن عمليات وأحداث سابقة، وتشمل البنود التالية:

- رأس مال الأسهم، أسهم عادية وأسهم ممتازة بأنواعها
- الأرباح المحتجزة والاحتياطي الإيجاري وأسهم الخزينة، تعتبر أسهم الخزينة من مكونات حقوق الملكية وتمثل شراء المنشأة لأسهامها المصدرة وتظهر مطروحة من حقوق الملكية، بمبلغ تكلفة الشراء ويتم معالجتها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 32
- بعض بنود الدخل الشامل تظهر ضمن حقوق الملكية: مثل صافي التغير في القيمة العادلة لمحفظة الاستثمارات المالية التي لا يحتفظ بها للمتاجرة "فئة أصول مالية بالقيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر" وفائض إعادة تقييم الأصول غير المتداولة

¹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، عرض القوائم المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع،الأردن، 2021، ص 103

- الحقوق الغير المسيطرا عليها وهي: حقوق الأقلية هي حصة الأقلية في صافي أصول المنشأة التابعة ويظهر هذا الحساب عند إعداد القوائم المالية الموحدة ضمن بند حقوق الملكية وفي بند منفصل.¹

2. بيان الدخل الشامل :

يشير مصطلح إجمالي الدخل الشامل إلى التغير في حقوق الملكية خلال الفترة والناتج عن المعاملات والأحداث الأخرى عدا تلك التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالك، بصفتهم مالكين "الدخل الشامل الآخر" وعلى ذلك يجب أن يقوم المشروع بعرض كافة بنود الدخل والمصروفات في الفترة في بيان دخل شامل واحد أو في بيانين :

البيان الأول: بيان يعرض مكونات الربح أو الخسارة "بيان الدخل المنفصل"

البيان الثاني: يبدأ بالربح أو السارة ويعرض بيان الدخل الشامل الآخر وذلك كما يتضح من العرض التالي:²

► البنود الواجب عرضها بشكل منفصل ضمن قسم الربح أو الخسارة من قائمة الدخل الشامل أو في قائمة الربح أو الخسارة إذا عرضت منفصلاً:

بالاضافة لما تتطلبه معايير الإبلاغ المالي الدولية، يجب أن يشمل قسم الربح أو الخسارة من قائمة الدخل الشامل أو قائمة الربح أو الخسارة بشكل منفصل كحد أدنى بنوداً تعرض المبالغ التالية للفترة المالية:

• الإيراد

• تكاليف التمويل

• الأرباح والخسائر الناتجة عن إلغاء الاعتراف بالأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة

• حصة المنشأة من الأرباح والخسائر في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة والتي تم المحاسبة عليها باستخدام طريقة حقوق الملكية

• اي ربح أو خسارة ناجمة عن الفرق بين القيمة المسجلة "الدفترية" والقيمة العادلة في تاريخ إعادة تصنيف أصل مالي إلى فئة أصول مالية بالقيمة العادلة بموجب معيار الإبلاغ المالي رقم (9)

• مصروف ضريبة الدخل

• مبلغ برقم واحد للعمليات الموقوفة "غير المستمرة" وفق المعيار (IFRS5)

¹ جمعة فلاح حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 49

² أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية، معايير المحاسبة الدولية، دار الصفاء ،طبعة الأولى، عمان، 2015

وقد اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية تعديلاً محدوداً سارياً المفعول من 1/1/2016 ينص على أن البنود المعروضة في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر قد يتم تجميعها أو عدم تجميعها وفق العرض الملائم لذلك البند¹

► كما يجب أن يفصح المشروع عن البنود التالية في بيان الدخل الشامل كتصنيف للربح أو الخسارة للفترة:

أ . الربح أو خسارة للفترة المنسوبة إلى:

- حصة الأقلية
- مالكي الشركة الأم

ب . إجمالي الدخل الشامل للفترة المنسوبة إلى:

- حصة الأقلية
- مالكي الشركة الأم

كما يمكن أن يعرض المشروع في بيان دخل منفصل البنود الواردة في بيان الدخل الشامل والإفصاح (أ) الوارد في بيان الدخل الشامل كتصنيف للربح أو الخسارة

► بيان الدخل الشامل الآخر للفترة: تشمل مكونات الدخل الشامل الآخر ما يلي:

- التغيرات في فائض إعادة التقييم وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي رقم (16) ومعايير المحاسبة الدولي (38) الموسوم: الأصول غير الملموسة
- المكاسب والخسائر الإكتوارية على خطط المنافع المحددة المعترف بها وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (19) الموسوم: منافع الموظفين
- المكاسب والخسائر الناتجة عن تحويل البيانات المالية الخاصة بالعملية الأجنبية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (21) الموسوم: أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
- المكاسب والخسائر الناتجة عن إعادة قياس الأصول المالية المتوفرة برسم البيع وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (39)
- النسبة الفعلية للمكاسب والخسائر على أدوات التحوط، التدفق النقدي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (39)

► بيان ربح أو خسارة الفترة

يعرف الربح أو الخسارة بأنه إجمالي الدخل مطروحا منه المصاروفات باستثناء مكونات الدخل الشامل الآخر، لذلك يجب على المشروع الاعتراف ببنود الإيرادات والمصاروفات في الفترة في الربح أو الخسارة مالم يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية ذلك أو يسمح به خلافاً لذلك حيث تحدد بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الظروف التي يعترف فيها المشروع ببنود محددة خارج الربح أو الخسارة في الفترة الحالية، كما يحدد معيار المحاسبة الدولي (8) ظرفين لتصحيح الأخطاء وتأثيرها التغيرات في السياسات المحاسبية .¹

➤ طرق عرض المصاروفات عند إعداد قائمة الدخل" الربح والخسارة للفترة المالية الحالية

بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) يجب على المنشأة أن تعرض تحليلاً للمصاروفات باستخدام تصنيف يعتمد على واحدة مما يلي:

▪ **طبيعة المصاروف :** ويتم تجميع المصاروفات في بيان الدخل حسب طبيعتها مثل ذلك الإهلاك ومشتريات المواد وتكاليف النقل والأجور والرواتب وتكاليف الإعلان

▪ **وظيفة المصاروف :** أما أسلوب وظيفة المصاروف أو تكلفة المبيعات حيث تصنف المصاروفات بموجب هذا الأسلوب حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية ويجب اختيار الأسلوب الذي يقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة، والذي يعتمد على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المنشأة²

3. الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية يجب أن تقدم معلومات حول

▪ أسس إعداد القوائم المالية

▪ السياسات المحاسبية المحددة المستخدمة

▪ الإفصاح عن أي معلومات تتطلبها المعايير ولم يتم عرضها في القوائم المالية

• ويتم عرض الإيضاحات بالترتيب التالي:

✓ بيان الامتثال للمعايير الدولية

✓ عرض السياسات المحاسبية الهامة المطبقة بشكل موجز

✓ معلومات موضحة ومؤيدة لبيان المركز المالي

✓ إفصاحات تتعلق بالالتزامات الطارئة والالتزامات التعاقدية غير المعترف بها

¹ - أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 369

² - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره ص 247

- ✓ الإفصاحات غير المالية مثل أهداف وسياسات إدارة المخاطر المالية للمنشأة

٠ إفصاحات أخرى

يجب على المنشأة أن تفصح عن البنود التالية إلا إذا كان قد أوضح عنها في البيانات المنشورة المرافقة للقوائم المالية:

- ✓ موطن المنشأة وشكلها القانوني وبلد التأسيس وعنوانها
- ✓ شرح ووصف لطبيعة نشاط المنشأة
- ✓ اسم الشركة الأم واسم الشركة المؤسسة للمجموعة
- ✓ عدد الموظفين في آخر الفترة أو متوسط عددهم خلال الفترة^١.

المطلب الثالث: معيار التقرير المالي الدولي رقم 18 "العرض والإفصاح في القوائم المالية"

يحل المعيار محل IFRS18 المعيار IAS01 بعنوان عرض القوائم المالية مع الاحتفاظ بالعديد من متطلبات المعيار IAS01 دون تغيير وتمكنتها بمتطلبات جديدة.

1.1- نبذة تاريخية معيار التقرير المالي الدولي IFRS18:

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في أبريل 2024 معيار التقرير المالي الدولي رقم 18 الخاص بالعرض والإفصاح في البيانات المالية ذات الغرض العام، والذي يحل محل معيار المحاسبة الدولي رقم 01 والخاص بعرض البيانات المالية (IAS1) نتيجة الحاجة لمعالجة التناقضات في التقارير المالية، حيث معيار المحاسبة الدولي رقم 01 لم يوفر أسس واضحة لعرض القوائم المالية، مما أدى إلى صعوبة مقارنة الأداء المالي بين المنشآت.

يسعى معيار IFRS18 لتعزيز جودة وشفافية العرض والإفصاح بالقوائم المالية، بتقديم متطلبات بشأن عرض بيانات الأرباح والخسائر بما في ذلك الإجماليات المحددة والمجاميع الفرعية، كما يتطلب أيضاً الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة والمجاميع الفرعية، كما يتطلب أيضاً الإفصاح عن الأداء المحدد من قبل الإدارة ويتضمن متطلبات جديدة لتجميع وتصنيف المعلومات المالية بناء على الدور المحدد للبيانات المالية الأولية والملاحظات، ويتضمن المعيار IFRS18 ثلاثة مجموعات محورية من المتطلبات تهدف إلى تزويد المستثمرين بمعلومات أكثر كفاءة ودقة تمكن من تحليل الأداء المالي للمنشآت مع إتاحة مقارنتها مع معلومات المنشآت الأخرى ويمكن بيانها فيما يلي :

1. تعزيز إمكانية المقارنة بين قوائم الدخل

^١ عبد الكريم زرفاوي، مطبوعة محاضرات بعنوان معايير المحاسبة الدولية ، جامعة العربي التبسي تبسة، الجزائر، تخصص محاسبة ومراجعة ، 2022، ص 71

2. تقديم متطلبات جديدة لتعزيز الشفافية فيما يتعلق بمقاييس الأداء الخاصة بالمنشأة

3. تقديم إرشادات محسنة لتعزيز فائدة تجميع المعلومات ضمن القوائم المالية¹

2.1- الهدف من المعيار IFRS18

يتضمن هذا المعيار على متطلبات لعرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية ذات الغرض العام المساعدة في ضمان أن تقدم تلك القوائم المالية معلومات ملائمة تعبّر بصدق عن أصول المنشأة وإلتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفها.

3.1- نطاق المعيار IFRS18:

(أ) يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار عند عرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي

(ب) لا ينطبق هذا المعيار على عرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية الأولية المختصرة المعدة عملاً بالمعايير الدولي للمحاسبة 34 "التقارير المالية الأولية"²

4.1- متطلبات تطبيق المعيار IFRS18

تهدف تطبيق معايير المحاسبة بشكل عام، ومعيار IFRS18 بشكل خاص أن توفر القوائم المالية معلومات مالية والتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات الخاصة بالمنشأة المعدة للتقارير بحيث تكون ذات دقة لتقدير توقعات صافي التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، تقدير إشراف الإدارة على الموارد الاقتصادية وينص على تطبيق المعيار IFRS18 مجموعة من المتطلبات لإعداد القوائم المالية وهي:

- ✓ متطلبات القوائم المالية الأولية لفترة التقرير وتشمل قائمة الأرباح و الخسائر، قائمة الدخل الشامل، قائمة المركز المالي، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية، الإيضاحات المتممة ، مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة .
- ✓ متطلبات التقارير المالية وتشمل " الإيضاحات ومقاييس الأداء "
- ✓ معلومات مقارنة فيما يتعلق بالفترات السابقة على النحو المحدد بالمعايير
- ✓ بيان المركز المالي في بداية فترة التقرير السابقة إذا زم الأمر
- ✓ يجب على المنشآت تجميع أو تقسيم المعلومات بالقوائم المالية الأولية، والإيضاحات المتممة لها في ضوء الخصائص غير المشتركة، على أن يتم حجب المعلومات ذات الأهمية النسبية الجوهرية

¹ جيهان وحيد، أحمد أحمد، آثر تطبيق معيار التقرير المالي رقم 18 في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل، مجلة البحث المحاسبي، المجلد 11، العدد 04، ديسمبر 2024، ص 134

² مؤسسة المعايير المحاسبية الدولية للتقرير المالي، المعيار الدولي للتقرير المالي 18 العرض والإفصاح في القوائم المالية ترجمة الهيئة السعودية للتحكيم العدلي ومحاسبين، 2024، ص 02

✓ يجب على المنشآت أن يتم وصف عناصر القوائم المالية الأولية "الإجماليات المجاميع الفرعية البنود" أو العناصر التي تم الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة، بصدق حتى يتمكن متذبذب القرار من فهم هذه العناصر بدقة.

✓ لا يجوز للمنشأة أن تعمل مقاومة بين الأصول والالتزامات الإيرادات والمصروفات، مالم يكن ذلك مطلوب أو مسموحاً به بموجب معايير التقارير المالية الدولية.

وفي ضوء ما سبق فإن المعيار IFRS18 قد حدد مجموعة القوائم المالية أطلق عليها القوائم المالية أولية ويجب على المنشآت أن تقوم بعرضها جميعاً بنفس المستوى من الأهمية وفيما يتعلق بعناوين القوائم يجوز للمنشآت أن تستخدم غير تلك المذكورة في المعيار على أن تكون في نفس السياق والمعنى ويمكن بيان هذه القوائم والتغيرات فيما يلي:¹

1. هيكل محدد لقائمة الدخل "قائمة الربح أو الخسارة" بما في ذلك المجموع الفرعي الإلزامي الجديد "الربح التشغيلي"

2. المبادئ المعازرة للتجميع والتفصيل التي تطبق على القوائم المالية الأساسية والإيضاحات بشكل عام

3. الإفصاح عن المقاييس الأداء التي تحددها الإدارة مقاييس الأداء البديلة أو المقاييس غير المتوقعة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموما.²

❖ أولاً: هيكل محدد لقائمة الدخل "قائمة الربح أو الخسارة"

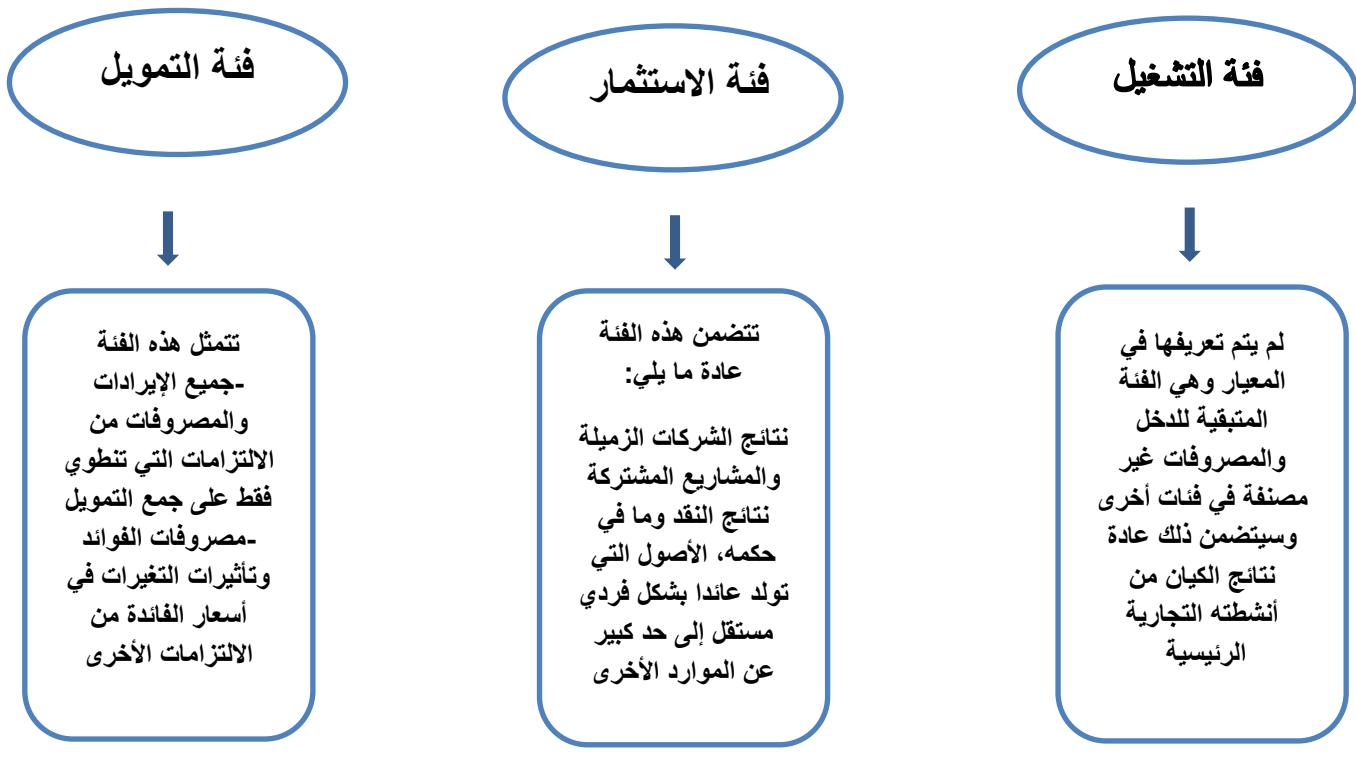
يقدم المعيار الدولي رقم 18 هيكل محدد لقائمة الربح والخسارة والهدف من الهيكل المحدد هو تقليل التنوع في الإبلاغ عن قائمة الربح والخسارة مما يساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم المعلومات واجراء مقارنات أفضل بين الشركات ويكون الهيكل من الفئات والمجاميع الفرعية.

أ-الفئات: يجب تصنيف العناصر الموجودة في قائمة الربح والخسارة إلى واحدة من خمس فئات التشغيل والاستثمار والتمويل وضرائب الدخل والعمليات المتوقعة يوفر المعيار رقم 18 إرشادات عامة للكيانات لتصنيف العناصر ضمن هذه الفئات، كما يتم توضيحه في الشكل التالي:

شكل رقم 02: فئات عناصر قائمة الربح والخسارة

¹ جيهان وحيد، أحمد أحمد ، مرجع سبق ذكره، ص 135

² حنان أحمد الجندي، دراسة تحليلية للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم 18 العرض والإفصاح في القوائم المالية، مجلة الفكر المحاسبي، 2024، ص 106



المصدر من إعداد الطالبین

بـ-المجاميع الفرعية المطلوبة: يتطلب المعيار من الشركات تقديم مجاميع فرعية محددة الربح أو الخسارة التشغيلية كما أن هناك مجاميع فرعية أخرى مطلوبة وهما الربح والخسارة قبل تمويل وضرائب الدخل.

الإفصاحات المتعلقة بقائمة الربح والخسارة

يقدم المعيار رقم 18 متطلبات إفصاح محددة تتعلق بقائمة الربح أو الخسارة:

أـ- مقاييس الأداء المحددة من قبل الإداره: يحدد المعيار 18 مجموعة فرعية من هذه المقاييس التي تتعلق

بـالأداء المالي للمنشأة يجب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمقاييس في القوائم المالية¹

بـ-الإفصاح عن المصادر حسب طبيعتها: بالنسبة للمنشآت التي تعرض قائمة الربح أو الخسارة حسب الوظيفة ستقوم المنشآت بعرض المصادر في الفئة التشغيلية حسب الطبيعة أو الوظيفة أو المزيج من الاثنين معاً.

التجميع والتصنيف

¹ حنان أحمد الجنيدى، مرجع سبق ذكره، ص106

" التأثير على جميع القوائم المالية والملاحظات " : يوفر المعيار الدولي 18 إرشادات معززة حول مبادئ التجميع والتصنيف التي ترتكز على تجميع العناصر بناءً على الخصائص المشتركة، ويتم تطبيق هذه المبادئ عبر القوائم المالية ويتم استخدامها في تحديد البنود التي يتم عرضها في القوائم المالية والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها.

تغيرات محددة أخرى:

سيقوم المعيار رقم 18 بإجراء بعض التغييرات المحددة الأخرى على العرض والإفصاح في القوائم المالية كتعديل المعيار رقم 07 " قائمة التدفقات النقدية " إلى تحديد الربح أو الخسارة التشغيلية كنقطة بداية لتسوية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وإزالة الخيارات الحالية لعرض الفوائد والأرباح المدفوعة والمستلمة.¹

❖ ثانياً: الإفصاح عن مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة :

مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة هي مفهوم جديد قدمه المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 والتي يشار إليها أحياناً باسم " مقاييس الأداء البديلة " أو المقاييس غير المتوقعة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، فهي تمثل مجاميع فرعية للإيرادات والمصروفات غير المحددة بواسطة المعايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية والتي يتم استخدامها خارج القوائم المالية في الاتصالات العامة مع المستثمرين أو أصحاب المصلحة الآخرين لتوصيل وجهة نظر للإدارة حول جوانب الأداء المالي للمنشأة كل لذلك يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 من المنشآت إذا اختارت الإدارة استخدام مقاييس الأداء غير المعترف بها ضمن المعايير المحاسبية، فيجب الإفصاح عنها كمذكرة في الإيضاحات كمقاييس للأداء الإداري.²

❖ ثالثاً: قائمة التدفقات النقدية

طبقاً للمعيار IFRS18 فإن هناك طريقتين لإعداد قائمة التدفقات النقدية وهما الطريقة المباشرة والطريقة الغير المباشرة يمكن للمنشآت استخدام الربح التشغيلي أو الصافي الربح أو الربح قبل الضريبة كمدخل لقائمة التدفقات النقدية مع الالتزام بإجراء بعض التعديلات عليه للوصول للربح المحاسبي، ويمكن للمنشآت عند تصنيف توزيعات الأرباح والقواعد المستلمة أن تصنيفها على أنها نشاط تشغيلي أو نشاط استثماري، وذلك في ضوء نشاط المنشأة الفعلي (IFRS18,2024).

❖ رابعاً: الإيضاحات المتممة

¹ الشيماء فؤاد شرق، دور المعيار التقرير المالي الدولي IFRS18 في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة اختيارية ، مجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد، 38 العدد، 03، 2024، ص 28

² حنان أحمد الجندي، مرجع سبق ذكره، ص 126

نص المعيار IFRS18¹ على أن تتضمن الإيضاحات ملاحظات عن الفترة المشمولة بالقرير معلومات مقارنة فيما يتعلق بالفترات السابقة معلومات على أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المطبقة² وذلك بشكل منفصل وكذلك لابد أن تتضمن الإيضاحات قيام المنشأة وذلك بشكل منفصل وكذلك لابد أن تتضمن الإيضاحات قيام المنشأة بتطبيق أي سياسة محاسبية بأثر رجعي أو أعادت تصنيف البنود هي قوائمها المالية على أن يتم الإفصاح أيضاً على جميع المعلومات التي طلبتها تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير، وجميع المعلومات التي يتم عرضها في القوائم المالية الأولية كذلك الإفصاح عن المعلومات الخاصة بأرباح الأسهم المعترف بها والمعلنة قبل السماح بإصدار القوائم المالية وذلك طبقاً للمعيار (IFRS18,2024).²

5.1 - أهم الفروقات المستندة من المعيار IAS01 و IFRS18

الجدول رقم 01: أهم الفروقات الجوهرية بين المعايير IAS01 و IFRS18

IAS01	IFRS18	
- لا يوجد تقسيم إلزامي للأنشطة في قائمة الربح أو الخسارة، الشركات تستخدم تقديرها الخاص في التصنيف.	- يقدم المعيار ثلاث فئات محددة للدخل والمصروفات: التشغيلية الاستثمارية والتمويلية. - يتطلب تقديم مجاميع فرعية جديدة بما في ذلك الربح التشغيلي والربح قبل التمويل والضرائب مما يوفر للمستثمرين نقطة انطلاق موحدة لتحليل الأداء المالي.	هيكلة بيان الأرباح والخسائر ر (قائمة الدخل)
- غير إلزامي يمكن عرض الشهرة ضمن الأصول غير الملموسة أو بشكل مستقل.	- تطلب المعيار فصل الشهرة كبند مستقل في صلب قائمة المركز المالي.	قائمة المركز المالي
- تطلب المعيار اعتبار توزيعات الأرباح المستلمة والفوائد المستلمة أنشطة استثمارية واستثمارية أو تشغيلية.	- تطلب المعيار اعتبار توزيعات الأرباح المستلمة والفوائد المستلمة أنشطة استثمارية. واعتبر توزيعات الأرباح المدفوعة والفوائد المدفوعة وأنشطة تمويل	التدفقات النقدية

¹ جيهان وحيد، أحمد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 138

² جيهان وحيد، أحمد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 138

واعتبر توزيعات الأرباح المدفوعة والفوائد المدفوعة وأنشطة تمويل أو تشغيلية وفوائد المقبوضة تشغيلية أو استثمارية	وعدم تصنيف أي منها كأنشطة تشغيلية	
<ul style="list-style-type: none"> - لا يتضمن أي متطلبات خاصة MPMs بالإفصاح عن 	<ul style="list-style-type: none"> - يلزم المعيار الشركات بإفصاح عن أي مقاييس الأداء تعرفها الإدارة وتستخدم في الاتصالات العامة خارج القوائم المالية. - يجب تقديم هذه المقاييس في ملاحظة منفصلة مع توضيح كيفية حسابها، وفائتها للمستخدمين وتوافقها مع مجاميع الفرعية المحددة في المعايير الدولية . 	مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة MPMs الدولية
<ul style="list-style-type: none"> - يسمح بعرض المصروفات حسب الوظيفة أو الطبيعة حسب ما تراه الشركة مناسباً. 	<ul style="list-style-type: none"> - يشدد المعيار على ضرورة تجميع المعلومات وتقسيكها بشكل مناسب، مما يساعد في تقديم معلومات أكثر تفصيلاً ووضوحاً للمستخدمين. - يتطلب الإفصاح عن تفاصيل المصروفات حسب طبيعتها مثل تكاليف الموظفين واستهلاك الأصول لتعزيز الشفافية. 	تعزيز مبادئ التجميع والتقسيك

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على حلقة تدريبية في معيار (IFRS18,2024) العرض والإفصاح في القوائم المالية يقدمها المحاسب القانوني أحمد دحان من واقع مادة IASB

المبحث الثالث: قائمة التدفقات النقدية IAS07

تتعدد القوائم المالية التي تعدها المؤسسة التي تستخدمها من أجل إفصاح عن نتائجها من جهة وزيادة قدرتها في اتخاذ القرارات الرشيدة، ومن أهم تلك القوائم قائمة التدفقات النقدية التي توفر معلومات يمكن مستخدميها من تقييم تغيرات صافي الأصول في هيكل المالي للمؤسسة وكذلك مساعدة المستثمرين والدائنين في تحليلاتهم النقدية مما جعل لجنة معايير تقوم بإصدار المعيار المحاسبي الدولي السابع تحت عنوان قائمة التدفقات النقدية.

المطلب الأول : ماهية قائمة التدفقات النقدية

تمثل قائمة التدفقات النقدية تقريراً مالياً يوضح حركة النقد الواردة والصادرة للمنشأة خلال فترة زمنية محددة وتهدف إلى قدرة المنشأة على توليد السيولة وسداد التزاماتها.

1.5 - التطور التاريخي لقائمة تدفقات النقدية :

لقد حلّت قائمة التدفقات النقدية محل قائمة التغيرات في المركز المالي لتزويد معلومات عن المقبولات والمدفوعات النقدية للمنشأة الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة كهدف أساسي، حيث ظهرت هذه القائمة في الولايات المتحدة الأمريكية 1978 بموجب المعيار المحاسبي رقم 95 كما أصدر مجلس معايير المحاسبة البريطاني قوائم التدفق النقدي سنة 1971 بموجب معيار تقرير مالي رقم 10 متعلق "بقائمة مصادر أموال وأوجه استخدامها" وفي عام 1992 قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار المعيار المحاسبي السابع الخاص بقائمة التدفقات النقدية.¹

جدول رقم 02: نبذة تاريخية عن المعيار الدولي رقم 07 :

بيان	تاريخ
E07: قائمة مصادر استخدامات الموارد المالية	1976
IAS07: صدر المعيار قائمة التغيرات في المركز المالي	أكتوبر 1977
بداية سريان المعيار IAS07	1979/1/1
مسودة عرض E36: قائمة التدفقات النقدية والتي عدلت معيار IAS07	جويلية 1992
صدور المعيار المعدل IAS07 بعنوان قائمة التدفقات النقدية	ديسمبر 1992
بداية تطبيق المعيار IAS07 الصادر سنة 1992 والذي ألغي IAS07 صادر 1977	1995/1/1

المصدر : صالح مرازقة، فتيحة بوهرين، المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 "قائمة التدفقات النقدية"، مجلة الاقتصاد والمجتمع، العدد السادس 2010 ص 84

¹ موزاقيه صالح، بوهرين فتيحة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 قائمة التدفقات النقدية، مجلة الاقتصاد والمجتمع، العدد السادس، جامعة قسنطينة 2، 2016، ص 86

2.5- نطاق المعيار :

يجب على المؤسسة أن تقوم بإعداد قائمة التدفقات النقدية، وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، ويجب عرض تلك القائمة كجزء متمم لبياناتها لكل فترة من الفترات التي تقوم المنشأة بإعداد بيانات مالية عنها.¹

3.5- مفهوم قائمة التدفقات النقدية :

قائمة التدفقات النقدية هي القائمة الثالثة بعد كل من قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) وقائمة الدخل (بيان الربح والخسارة)، والتي أصبح إلزاماً على المؤسسات إعدادها على أنها جزء لا يتجزأ من بياناتها المالية لكل فترة، كما تعد من أهم القوائم المالية التي تساعد في التعرف على الأوضاع المالية للمؤسسة موضع التحليل، وتتيح قائمة التدفقات النقدية معلومات مقبوضات ومدفوعات المؤسسة خلال نفس الفترة التي تعد فيها قائمة الدخل، وتذهب إلى أبعد من ذلك في أنها تحدد النتائج النقدية لكل نشاط مارسته المؤسسة خلال الفترة التي يجري تحليلها، مع تحديد صافي أثر هذه الأنشطة ذات الطبيعة المشابهة أو المشتركة.

وتأتي أهمية قائمة التدفقات النقدية في أنها تبين الأثر الناجي لكافية النشاطات التي قامت المؤسسة خلال الفترة المالية. مع بيان طبيعة هذا الأثر من كونه يشكل تدفقاً داخلياً للمؤسسة أو خارجاً منها، كما أنها تقسم هذه القائمة للتغيرات النقدية ضمن نشاطها لها طبيعة مشتركة تساعد في التعرف على نقاط القوة والضعف من حيث قدرة الشركة على توليد النقد، وهو العنصر الذي يستخدم في تسديد الالتزامات وتمويل التوسعات وتوزيع الأرباح.

4.5- أهداف قائمة التدفقات النقدية :

صممت قائمة التدفقات النقدية لمجموعة من الأهداف تسعى إلى تحقيقها ويأتي في مقدمة هذه الأهداف مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تقييم أداء الوحدة الاقتصادية وإدارة التدفقات النقدية الفعلية الداخلية والخارجية ومساعدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية وقياس قدرة الوحدة على الوفاء بالتزاماتها، وذلك من خلال توفير معلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال الفترة.

ولقد حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية "FASB" هدفين لقائمة التدفقات النقدية تتمثل في التالي :

هدف الرئيسي : هو إعطاء معلومات ذات أهمية عن المقبوضات والمدفوعات للوحدة الاقتصادية خلال الفترة .

هدف الثانوي : توفير معلومات على أساس نقدى عن الأنشطة تشغيلية والاستثمارية وتمويلية للمؤسسة.

¹ محمد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS مطبوعة 2020، بشار، الجزائر، ص 55

- المساهمة إلى جانب القوائم المالية الأخرى في تقييم التغيرات التي طرأت على صافي موجودات المؤسسة وهيكلها المالي، ومقدرتها على التأثير على مبلغ التدفقات النقدية بهدف تكيفه مع الظروف المتغيرة.¹
- تحديد مدى قدرة المنشأة على سداد توزيعات الأرباح للمساهمين وسداد الفوائد وأصل الدين للدائنين.
- تقييم قرارات الإدارة فإذا قام المديرون باتخاذ القرارات الاستثمارية جيدة فإن منهم سوف تتطور وتزدهر.
- بيان العلاقة بين صافي الدخل والتغيير في النقدية المتاحة لدى المنشأة.²

5.5 - أهمية قائمة التدفقات النقدية :

تكمن أهمية قائمة التدفقات النقدية في تزويد المحللين الماليين بمعلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال الفترة المالية، وبالتالي الاعتماد عليها في التبؤ بقدرة الشركة في الحصول على التمويل اللازم في الوقت المناسب، وبالنسبة للمستثمر تعتبر قائمة التدفقات النقدية في إرشاده بالاستثمار في الشركة أو عدم الاستثمار ويمكن تلخيص أهمية قائمة التدفقات النقدية في نقاط التالية :

- تعتبر أداة مهمة للإدارة المالية لمعرفة التغيرات التي طرأت في الشركة
- تساعد في ضمان توفير الاحتياجات التمويلية للشركة واستخدامها بفعالية وكفاءة
- تساعد في تحديد المشاكل المالية ووضع السياسات المالية طويلة الأجل
- المساعدة في إعداد الموازنات النقدية التقديرية
- إلقاء الضوء على العمليات المالية للشركة وتحليل الماضي وتوقع المستقبل³
- الكشف المبكر عن حالات التعثر المالي التي تعانيها المنشأة
- إمداد المستثمرين بمعلومات عن المخاطر التي قد تواجه المنشأة من تلك التي يمكن استخلاصها من الأرباح
- تساعد في تحديد المرحلة التي تمر بها المنشأة من دورة حياتها هل هي ضمن مرحلة البداية أم النمو السريع أم الاستقرار أم الانحدار؟ مما يساعد في تقييم درجة المخاطرة المرتبطة بأداء المنشأة.⁴

¹ عادل علي بابكر الماجي أبو الجود، أهمية قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الاستثمار بالمصارف "دراسة حالة مصرف الراجحي بالرياض"، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 05، العدد الأول، جامعة الشقراء، السعودية، 2019، ص 41

² طارق عبد العال حماد، تحليل قوائم مالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان نظرة حالية ومستقبلية، الإسكندرية، 2007، ص 41

³ محمد الطيب علي الرحمن، تقييم الأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في "منطقة مارنجان، ودمدني، السودان" (دراسة تحليلية مقارنة بين قائمة التدفقات النقدية وقائمة المراجحة والدخل في فترة مالية ما بين (2014 ، 2017)، مجلة المحاسبة والتدقيق المالية، المجلد 04، العدد الأول، 2022، ص 38)

⁴ محمد محمد أبو عقرب، معوقات إعداد ونشر قائمة التدفقات النقدية في الشركات الصناعية، مجلة الاقتصاد والتجارة ، العدد الخامس ، جامعة الزيتونة، تونس، 2014، ص 12

المطلب الثاني : مكونات قائمة التدفقات النقدية

تصنف قائمة التدفقات النقدية المقبوضة والنقدية المدفوعة خلال فترة مالية معينة إلى أنشطة تشغيلية وأنشطة استثمارية وأنشطة تمويلية، ويوفر هذا التصنيف وفق تلك الأنشطة معلومات تمكن المستخدمين قوائم المالية من تقدير أثر هذه الأنشطة على المركز المالي وتحديد مصادر السيولة ومعرفة العلاقات بين تلك الأنشطة.

1.3 - الأنشطة التشغيلية :

وتمثل الآثار النقدية لعناصر قائمة الدخل إضافة إلى عناصر رأس المال، ومن أمثلة التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية ما يلي :

- المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات
- المقبوضات النقدية من العمولات والاتاوات والرسوم والإيرادات الأخرى
- المدفوعات النقدية للموردين مقابل شراء البضائع والحصول على الخدمات
- المدفوعات النقدية للموظفين أو بالنيابة عنهم¹
- المدفوعات النقدية للمصاريف
- المدفوعات النقدية لضرائب الدخل أو المبالغ المسترددة منها مالم تتعلق مباشرة بالنشاطات الاستثمارية والتمويلية
- المقبوضات والمدفوعات النقدية لعقود المشتقات المالية المحتفظ بها للإتجار بها

والفرق بين التدفقات الواردة (المصادر) والتدفقات الصادرة (الاستخدامات) يمثل صافي التدفقات من الأنشطة التشغيلية.²

2.3 - الأنشطة الاستثمارية:

تضم الأنشطة الاستثمارية الآثار النقدية للعمليات المتعلقة بموارد وممتلكات المنشأة المستخدمة في توليد الإيرادات والدخل خلال الفترة المالية أو في المستقبل، وفيما يلي أمثلة على هذه العمليات:

- المدفوعات النقدية لشراء الأصول الثابتة الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى
- المدفوعات النقدية على شكل سلف وقروض وتلك المدفوعة لاهلاك، الاستثمارات
- المقبوضات النقدية الناشئة عن بيع الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة والأصول الطويلة الأجل الأخرى

¹ جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2014، ص 65

² جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره ص 65

¹ - المقوضات النقدية الناشئة عن بيع الاستثمارات وتحصيل القروض والسلف.

3.3 - الأنشطة التمويلية :

هي التدفقات النقدية المتعلقة بالحصول على الموارد من المالكين أو إعادتهم لهم، وهذا ما يتعلق بالحصول على التمويل من المقرضين أو التسديد القروض لهم، يقصد بالأنشطة التمويلية بأنها عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية والاقتراض بالمؤسسة، وتستخدم التدفقات النقدية من أنشطة التمويل كمؤشر لمدى توفر أو استخدام النقدية من خلال الأسهم والسندات والقروض، ومدى قيام الشركة بإجراء توزيعات أرباح على المساهمين.²

جدول التالي يوضح لنا عناصر مكونة لجدول التدفقات النقدية

الجدول رقم 03 : عناصر مكونة لجدول التدفقات النقدية

الtdfقات النقدية الخارجة (مدفوعات)	الtdfقات النقدية الداخلة (المقوضات)	تدفقات المؤسسة
مشتريات البضاعة الرواتب والأجور الفوائد المدفوعة المصاريف المدفوعة الضرائب على النتائج	مبيعات السلع والخدمات مصادر الإيرادات الأخرى غير المتعلقة بالأنشطة التمويلية	الأنشطة التشغيلية
شراء عقارات ومعدات شراء الاستثمارات المالية	بيع عقارات ومعدات بيع الاستثمارات المالية حصص الأرباح مستقبلية الفوائد محصلة من التوظيفات المالية	الأنشطة الاستثمارية
دفع الديون (القروض) دفع الحصص الارباح النقدية	إصدار أسهم رأس المال إصدار سندات وقروض	الأنشطة تمويلية

المصدر : منير شاكر محمد، إسماعيل اسماعيل، عبد الناصر نور، التحليل المالي – مدخل الصناعة القرارات – الطبعة الثانية، عمان، دار وائل للنشر، 2005 ص 144

¹ مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطرانة، تحليل قوائم مالية مدخل نظري وتطبيقي، طبقة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2009، ص 197

² هواري مسبوط، أحمد أمين بوخرص، وليد تخزيبي، أهمية قائمة التدفقات النقدية كأداة لتقييم الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية "دراسة حالة مجمع صيدا فترة (2019/2020)، مجلة الاقتصاد والبيئة، مجلد 05، العدد الثاني، 2020، ص 339

المطلب الثالث :متطلبات إعداد جدول التدفقات النقدية

يعد جدول التدفقات النقدية أداة مالية هامة توضح حركة السيولة خلال الفترة المحاسبية، ويتطلب إعداده الالتزام بخطوات منهجية، مع اعتماد الطريقة المباشرة أو غير المباشرة لعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفقاً لمعايير IAS07.

1.2 - خطوات إعداد قائمة التدفقات النقدية :

من أجل إعداد جدول التدفقات النقدية لابد من توافر قائمتين ماليتين من قوائم المركز المالي (الميزانية) وقائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) للسنة المراد إعداد لها جدول التدفقات النقدية ويتم ذلك وفق مراحل التالية :

مرحلة 1 : إجراء الفرق بين الميزانيتين اقتصاديتين لفترتين متتاليتين ثم تحليل جدول التدفقات النقدية (قائمة الدخل) من أجل حساب المؤشرات المالية المتعلقة بالنقدية .

مرحلة 2 : توزيع التدفقات المالية وفقاً لدورة الاستغلال، الاستثمار، التمويل .

مرحلة 3 : تصنيف التدفقات المالية حسب نموذج جدول التدفقات النقدية .

وتعد قائمة التدفق نقي بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة، وسواء استعملت طريقة الأولى أو الثانية فنتيجة واحدة، ويكون الاختلاف فقط في طريقة عرض المعلومات المحاسبية ضمن نشاط التشغيلي .¹

2.2- الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة لإعداد جدول التدفقات النقدية :

أ)- الطريقة المباشرة:

بمقتضى هذه الطريقة يتم الإفصاح عن التبويبات الرئيسية للمقبوضات النقدية من الأنشطة، وبهذه الطريقة يمكن الحصول على معلومات من الأنشطة التشغيلية والمدفوعات النقدية بالإجمالي الأبواب الرئيسية لإجمالي التدفقات تشغيلية وإجمالي المدفوعات النقدية التشغيلية إما من:

1. من السجلات المحاسبية الخاصة بالمنشأة
2. أو عن طريق تعديل مبالغ المبيعات وتكلفة المبيعات (الفوائد وما يماثلها من الفوائد المدينة والدائن والأعباء بالنسبة للمؤسسات المالية) والبنود الأخرى في قائمة الدخل بالنسبة للتغيرات التي حدثت أثناء

¹ بوبكر رزيغات، معيار المحاسبي الدولي IAS07 "جدول التدفقات النقدية" ، محاضرات، 2020، ص 3

الفترة للمخزون وحسابات المدينون والدائنين التشغيلية، بالإضافة إلى البنود الغير نقدية للتدفقات النقدية والبنود الأخرى التي يكون أثراها النفي متعلقاً بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية¹.

الجدول رقم 04: طريقة عرض التدفقات النقدية التشغيلية باستخدام طريقة المباشرة

وحدة نقدية	البيان
.....	التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
.....	نقدية محصلة من العملاء
.....	مدفوعات نقدية للموردين
.....	المصروفات الأخرى المدفوعة
.....	إيرادات أخرى محصلة
.....	صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل

المصدر : علي السامي (1989 - 1988) الإدارة العامة مصر دار غريب للطباعة ص 80

ب)- الطريقة الغير المباشرة :

يتم بموجبه تحديد التدفق النقدي الصافي من الأنشطة التشغيلية، عن طريق إجراء تعديلات على صافي الربح المستخرج من حساب النتائج، لأنه معد على أساس الاستحقاق وليس على أساس النقدي ،والذي يتطلب تسجيل الإيرادات المكتسبة مبيعات أجلة لم تحصل نقدا، كما أن المصروفات التي تحملها المؤسسة قد تتضمن مصروفات لم تسدد بعد وعلى ذلك فإنه في ظل أساس الاستحقاق في المحاسبة، فإن صافي الدخل لن يشير إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وللوصول إلى صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة غير المباشرة نقوم بتعديل صافي الدخل، ذلك بإضافة التكاليف غير النقدية إلى صافي الدخل لإهلاكات، وطرح البنود غير النقدية التي سبق إضافتها لصافي الدخل، للوصول إلى صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية، توجه انتقادات إلى الطريقة غير المباشرة، ترجع إلى صعوبة التي قد تواجه المستخدمين في فهم كيفية الوصول إلى التدفق النقدي من العمليات، بعكس الطريقة المباشرة التي تظهر مصادر المباشرة للمقروضات والمدفوعات النقدية².

¹ زيد علي نعمة وأخرون، مدى تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 7 الخاص بالتدفقات النقدية (دراسة ميدانية على شركات مساهمة اليمنية) منكرة البكالوريوس في تخصص المحاسبة ، جامعة الاماراتية الدولية، 2023، ص 23

² حسين مشقق، رابح طويرات، أثر قياس وتحليل التدفقات النقدية على اتخاذ القرارات المالية في مؤسسة اقتصادية وفق SCF ومعيار المحاسبي الدولي 7 "دراسة حالة : تعاونية الحوبي والبقال الجافة "، مجلة البحث في العلوم المالية ومحاسبة ، المجلد – العدد الأول، 2021، ص 147



الجدول رقم 05 : طريقة عرض التدفقات النقدية التشغيلية باستخدام طريقة الغير المباشرة

البيان	الوحدة النقدية
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
صافي الربح قبل الضريبة
يتم تسويته
إهلاك الأصول الثابتة
إهلاك الأصول الملموسة
فوائد تمويلية ومن المؤسسة في أرباح غير الموزعة من الاستثمارات طويلة الأجل
صافي أرباح التشغيل قبل التغيرات في رأس المال العامل
نقص في المخزون
الزيادة في المخزون
الزيادة في المدينين
صافي النقدية من أنشطة التشغيل

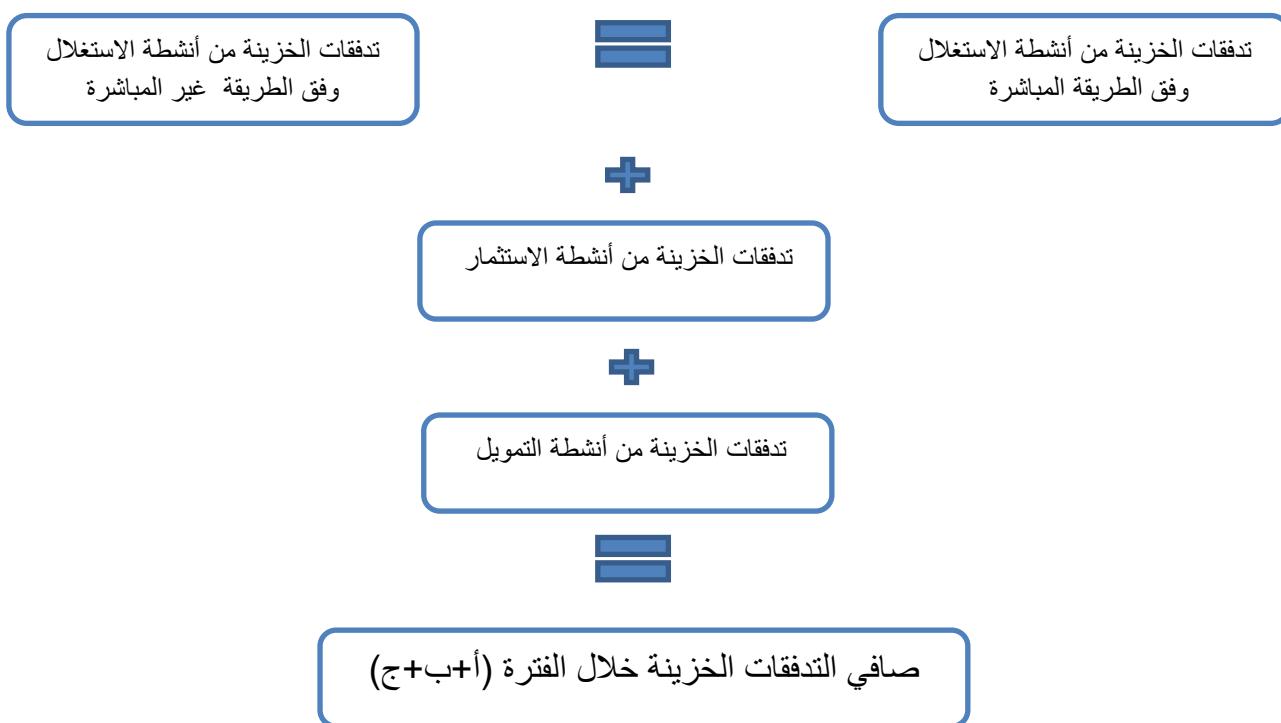
المصدر: علي السامي، مرجع سبق ذكره ص 83

والفرق بين الطريقة المباشرة والطريقة غير مباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية هو أن الطريقة المباشرة تقدم معلومات أكثر وضوح عن الآثار النقدية للأنشطة التشغيلية في المؤسسة ، لذلك تعد أكثر فائدة في تقييم الوضع النقدي وتحديد مدى قدرة المؤسسة على مقابلة احتياجاتها النقدية المختلفة.

أما الطريقة غير مباشرة فهي تعمل على تصنيف أعباء جديدة على نظام المعلومات المحاسبية فهو مصمم لتلبية متطلبات الاستحقاق وليس الاستحقاق النقدي، إلا أن الفرق فقط في كيفية تحديد صافي تدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، أما صافي تدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية وتمويلية فهو متماثل بين الطرقين .¹

¹ فرج جهينة، بن نوي كلثوم، دور تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم "7" في تقييم الأداء المالي دراسة حالة: مؤسسة مطاحن الزيتون القطرية-بسكرة- مذكرة ماستر محاسبة ، محمد خضرير، بسكرة، الجزائر، 2020، ص 32

شكل رقم 03 : طرق إعداد جدول التدفقات الخزينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 66

خلاصة الفصل

من خلال دراسة الفصل، يتضح أن القوائم المالية تشكل أداة محاسبية أساسية تهدف على توفير معلومات مالية ذات جودة وموثوقية تساعد مختلف المستخدمين في اتخاذ قرارات الاقتصادية، وقد بين تناول القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي أن هذا الخير، رغم محاولته التوافق مع المعايير الدولية، لا يزال يفتقر إلى بعض الجوانب المرتبطة بالتحديثات والتقصيات المعاصرة التي تتطلبها البيئة الاقتصادية العالمية.

كما أظهر تحليل المعيار الدولي IAS1 أنه يشكل الأساس في عرض القوائم المالية من حيث البنية ومحفوٍ، في حين أن المعيار IFRS 18 جاء كتطور طبيعي له، مركزاً على تحسين عرض الأداء المالي من خلال نموذج موحد وأكثر وضوحاً، مما يعزز من قابلية المقارنة والشفافية، وقد كشفت المقارنة بين المعايير عن تطور نوعي في تقديم المعلومات المالية، خاصة من حيث التصنيف والعرض والتسمية، بما يتمشى مع متطلبات المستثمرين والأسواق المالية.

أما فيما يتعلق بقائمة التدفقات النقدية وفق المعيار IAS07 فقد تبين أنها تمثل عنصراً حيوياً في القوائم المالية، كونها توضح التدفقات النقدية الداخلة والخارجية من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل، تساعد هذه القائمة في تقييم قدرة المنشأة على توليد النقد وما يعادل النقد، واحتياجاتها لاستخدام تلك التدفقات، بما يعزز من فهم المركز المالي والسيولة والمرونة المالية للمؤسسة.

وعليه، يمكن الاستنتاج أن التوجه نحو تبني المعايير الدولية لا يعتبر مجرد التزام تنظيمي، بل يعد ضرورة لتطوير النظام المحاسبي وتحديث القوائم المالية بما يخدم مبادئ الشفافية والمصداقية و المقارنة، خصوصاً في ظل العولمة وزيادة الاقتصادية وتزايد متطلبات الإفصاح المالي.

الفصل الثاني

**تحليل مقارن لمحتوى القوائم المالية
وفقاً لـ SCF و IAS01 "دراسة حالة**

"لجمع سوناطراك"

بعد تناول الجوانب النظرية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الجزائري، والمعايير المحاسبية الدولية، يأتي هذا الفصل التطبيقي ليجسد الجانب الميداني، فقد تم اعتماده لجمع المعلومات الخاصة بالدراسة ومعالجتها لغرض تحليل النتائج، وقد وقع اختيارنا على مجمع سوناطراك.

ومن خلال هذا الفصل، تسعى الدراسة إلى إبراز واقع عرض القوائم المالية في مؤسسة سوناطراك، ومدى توافقها مع متطلبات الأنظمة ومعايير المحاسبة الحديثة.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث متتابعة:

تناول المبحث الأول التعريف بالمؤسسة محل الدراسة من حيث النشأة، الهيكلة، وطبيعة النشاط.

بينما خصص المبحث الثاني لعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ثم إعادة عرضها وفق متطلبات المعيار الدولي IAS01.

أما المبحث الثالث تناول مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبى الدولى IAS01 مع تحديد صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي داخل المؤسسة، واقتراح خطوات وأليات التكيف الملائمة.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة

سوناطراك تعتبر شركة للبحث ،الإنتاج، النقل، التحويل وتسويق المحروقات (الغازية والسائلة) أُسست بهدف تغطية الاحتياجات الوطنية من المحروقات على المدى الطويل وإنعاش الاقتصاد الوطني وكذلك تعتبر المورد الأساسي لجلب العملة الصعبة

المطلب الأول: لمحة عامة عن مؤسسة محل دراسة

يحظى مجمع سوناطراك بمكانة عبر العالم بمساهمات وشركات وكذا فروع دولية عددها 41، التي من شأنها تعزيز وجوده وتقوية وضعه المالي .

لكرة تارخية حول شركة سوناطراك:

بعد اتفاقيات "إيفيان" أصبحت الشركة الفرنسية هي صاحبة القرارات في قطاع المحروقات بالجزائر تنتج كما تريده وتسوق كما تشاء، فقد استغلت هذه الفرصة لترفع أرباحها أكثر مما يكون غير مهتمة بمستقبل اقتصاد الجزائر، لم تملك في سنة 1962 سوى مليون طن من البترول الخام من مجموع 20.7م أي بنسبة 10.5 بالمائة من الإنتاج الإجمالي ونظرًا لأن أغلب دخل الجزائر في ذلك الوقت من النفط وأن عملية التنمية تتطلب رؤوس الأموال كبيرة فقد أدركت الجزائر أن وضع وتطبيق سياسة الرشيدة في قطاع الطاقة من شأنه أن يجعل عملية التنمية في ظل هذه الشروط وانطلاقاً من هذه الاعتبارات رأى المسؤولون ضرورة قيام شركة وطنية تهتم بشؤون النفط لأنها لا يمكن أن تبقى الجزائر بلا منتجًا للمحروقات دون أن تستغلها.

صدر المرسوم الذي ينص على قيام شركة سوناطراك الشركة الوطنية لنقل وتسويق المحروقات تحت رقم 63-491 المؤرخ في 31/12/1963 وظهر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية الصادرة في 10/01/1964 ولقد حدد أهداف شركة سوناطراك على أساس أن تكون أداة الدولة الفعالة للاستثمارات في ميدان المحروقات وتمثل هذه الأهداف فيما يلي:

- القيام بعمليات شراء وبيع المحروقات سوءاً على المستوى المحلي أو الدولي
 - إعداد وإنجاز دراسات تمهيدية خاصة بمشاريع بناء وسائل النقل البري والبحري المخصصة لنقل واستغلال المحروقات
 - تنفيذ كافة العمليات المالية والإدارية والتكنولوجية المرتبطة بنشاط الشركة
 - الحصول على تراخيص وإبرام الاتفاقيات الضرورية من أجل تسير وتطوير نشاط المحروقات.¹
 - ضمان الأمن الطاقوي الوطني: من خلال تلبية احتياجات السوق الوطنية من المحروقات ومنتجاتها البترولية والغازية والحفاظ على احتياطات البلاد من الطاقة للأجيال القادمة

¹ بن سي علي بلال فاتح, بوشيخي بوحوص, تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة التي تعاني مشاكل هيكلية دراسة حالة سوناطراك- مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبى ومراقبة التدقيق، الجزائر، 2016، ص 125.

- رفع القدرات الإنتاجية: من خلال تطوير الاستكشاف والتنقيب عن النفط والغاز وزيادة الإنتاج
- تحسين الأداء الاقتصادي: من خلال رفع الكفاءة التشغيلية وتقليل التكاليف وتحسين مردودية المشاريع والاستثمارات
- تعزيز تواجدها الدولي: من خلال إقامة شركات وتحالفات مع شركات طاقوية عالمية وتوسيع في الأسواق الخارجية
- المساهمة في التنمية المستدامة
- تحسين جودة الخدمات والمنتجات من خلال الالتزام بالمعايير الدولية في الإنتاج والتسويق وتطوير الخدمات الموجهة للمستهلكين محلياً ودولياً.¹

المطلب الثاني : إطار مفاهيمي لمجمع سوناطراك

شركة سوناطراك شركة الوطنية للhydrocarbons تتولى مسؤولية إدارة وتطوير الثروات الطاقوية، مما يجعلها عنصراً استراتيجياً في المنظومة الاقتصادية الوطنية.

تعريف بالمؤسسة محل الدراسة:

تعد سوناطراك شركة وطنية جزائرية ذات طابع عمومي اقتصادي تنشط في مجال الاستغلال الموارد البترولية في الجزائر، حيث تمارس عدة أنشطة تشمل الاستكشاف، الإنتاج، النقل، التكرير، التسويق، بالإضافة إلى أنشطة أخرى في قطاع البتروكيميات، تضم الشركة عدة شركات تابعة متخصصة ويقع مقرها الرئيسي بعاصمة الجزائر، بينما توزع مديرياتها الجهوية في مناطق مختلفة من البلاد، حالياً توظف الشركة ما يقارب 200 ألف عامل، من بينهم حوالي 150 ألف يعملون داخل الوطن، تسوق سوناطراك منتجاتها في السوق المحلي كما بتصدير جزء هام منها إلى الخارج، مما يجعلها تساهم بنسبة تفوق 95 بالمائة من مداخيل العملة الصعبة في الاقتصاد الوطني.²

تواجه مجمع سوناطراك خلال سنة 2021، من خلال شركاته الفرعية ومساهماته على المستوى الوطني وفي العديد من البلدان في الخارج.

إذا ضم مجال التوحيد 421 وحدة محاسبية تمثل الشركة الأم سوناطراك و 121 كياناً، مدمجاً بطريقة التوحيد و 49 كياناً مدمجاً بطريقة المعادلة، من بين 121 فرعاً ومساهمة نجد 43 منها بالخارج، خصوصاً في أوروبا.

¹ كتف الرزقي، بلال بوقرن، المؤسسات الاقتصادية وقيم المواطنة - بين الترسيخ والممارسة – دراسة تحليلية لإسهامات

*مؤسسة سوناطراك، مجلة روافد، العدد 2، سطيف، الجزائر، 2017، ص 11

² فاطيمة حوة، نظام المعلومات بشركة سوناطراك (نشاط المؤسسة الفصل) فضاء لممارسة الوساطة، مجلة التواصل، المجلد 30، العدد 02، وهران، الجزائر، 2024، ص 52

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

حققت محمل الكيانات التي تدخل في مجال التوحيد حجم مبيعات موحدة قدره 6494 مليون دينار جزائري خلال السنة المالية 2021، منها 73.4 بالمئة تم تحقيقها من قبل الشركة الأم سوناطراك، ارتفع صافي الربح الموحد من 4216 مليون دينار جزائري إلى 812272 مليون دينار جزائري نتيجة للارتفاع سعر البرميل في السوق العالمية، وهو ما يمثل تطوراً كبيراً مقارنة بالسنة المالية السابقة.

تم الحصول على هذه الأرقام من الحسابات الموحدة لمجمع سوناطراك، والتي أعدت وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في التشريع الجزائري، والمعتمدة من قبل الهيئات الاجتماعية للشركة والمصادق عليها من قبل محافظي الحسابات من حيث قانونيتها وتنظيمها وصدقيتها، والتي تعكس الوضع المالي لمجمع سوناطراك.

يتم عرض القوائم والبيانات المالية الموحدة وكذا تحليل الحسابات بإيجاز في هذا التقرير، لقد تطورت الحالة المالية والاقتصادية والجبلائية لشركات المجمع بشكل عام في اتجاه إيجابي ويزد ذلك من خلال ارتفاع رقم الأعمال ¹ والنتيجة الصافية الموحدة.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمجمع سوناطراك

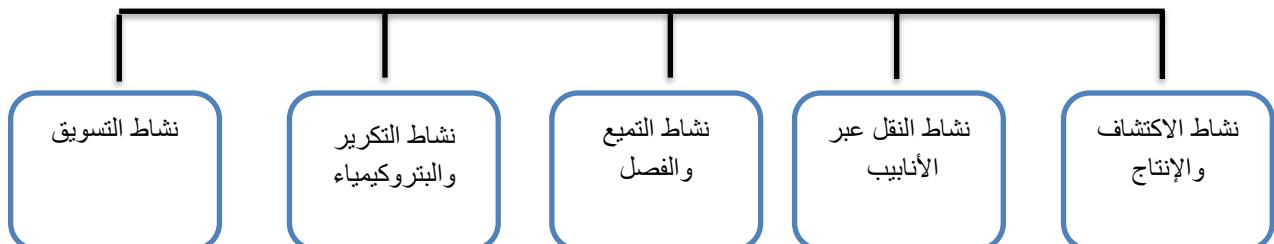
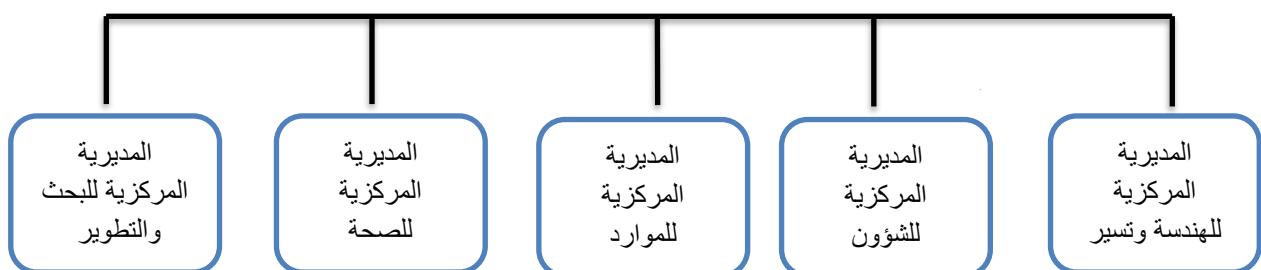
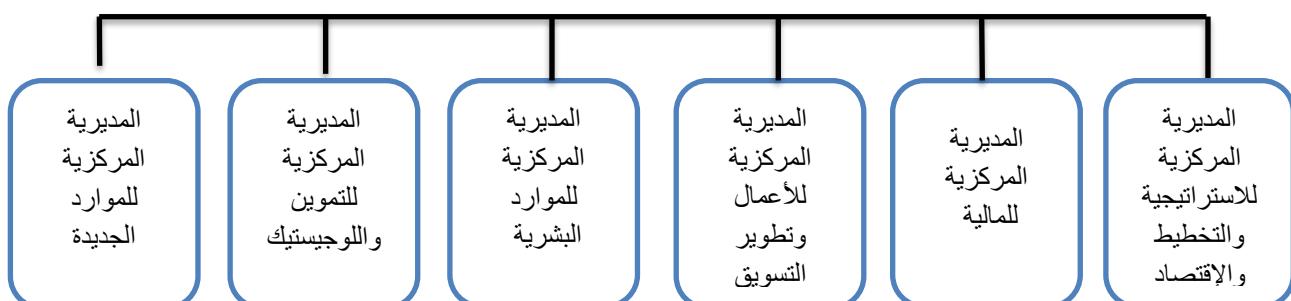
يعد الهيكل التنظيمي وسيلة أساسية لتحديد العلاقات الوظيفية والإدارية داخل المؤسسة، إذ يوضح خطوط السلطة ومسؤوليات الأقسام، وفي هذا السياق يعرض فيما يلي الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناطراك.

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي لمجمع سوناطراك

¹ الحصيلة السنوية 2021، المديرية العامة لسوناطراك، الجزائر، ص 74، متاح عبر www.sonatrach.dz

الهيكل التنظيمي لسوناطراك

الرئيس المدير العام



المبحث الثاني: عرض وتحليل القوائم المالية وفق SCF و IAS01

يهدف هذا المبحث إلى عرض الجانب التطبيقي للقوائم المالية وفقاً لمتطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) المعتمد في الجزائر والمعيار المحاسبي الدولي IAS01 "عرض القوائم المالية"، من خلال عرض شكل ومحظى القوائم الأساسية.

المطلب الأول: عرض وتحليل قائمة المركز المالي وفق SCF و IAS01

في هذا المطلب سنقوم بعرض لكل من قائمة المركز المالي (الميزانية) وفقاً لمتطلبات كل من النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS01.

أولاً: عرض قائمة المركز المالي وفق SCF

الجدول رقم 06 : عرض جانب الأصول لميزانية مجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2020 – 2021

الأصول

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري
17 266	14 897	14 403	3.1.1	الأصول غير الجارية فارق الاقتناء – good will
88 141	99 545	100 167	3.1.2	الثبيتات المعنوية
3 784 339	3 848 187	3 900 827	3.1.3	الثبيتات العينية
52 247	51 503	50 583		أراضي
346 314	349 551	345 043		مباني
527 551	592 194	577 282		ثبيتات عينية أخرى
615	782	819		ثبيتات المنوح امتيازها
2 857 612	2 852 157	2 927 100		معدات ثابتة ومركبات الإنتاج
2 310 544	2 393 626	2 345 744	3.1.4	الثبيتات الجاري إنجازها
1 502 858	1 348 475	1 490 864	3.1.5	الثبيتات المالية
223 200	410 164	404 276		الأصول المالية الموضوعة موضع معادلة
311 884	142 250	26 495		المساهمات الأخرى والحسابات المدينة الملحة
967 683	792 981	1 058 545		الثبيتات المالية الأخرى
91	3 081	1 548		الحسابات المدينة الأخرى غير الجارية
7 703 148	7 702 731	7 852 004	3.1.6	مجموع الثبيتات

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

37 997	45 975	54 913		الضرائب المؤجلة أصول
7 741 146	7 748 706	7 906 917		مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
715 063	796 506	837 840	3.2.1	مخزونات ومنتجات قيد الصنع
7 358 543	4 424 370	4 173 673	3.2.2	الحسابات المدينة ولاستخدامات المماثلة
0	2	2 004		التثبيتات المالية
608 752	524 444	725 135		الربائين
2 170 669	2 131 333	2 367 897		المدينون الآخرون
1 554 037	1 758 113	1 067 503		الضرائب وما شابهها
25 086	10 479	11 133		الأصول الأخرى الجارية
707 595	693 679	1 362 905	3.2.3	الموجودات وما يماثلها
127	647	1 185		الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية
707 468	693 032	1 161 719		الأخرى
5 781 201	5 914 556	6 374 418		مجموع الأصول الجارية
13 522 346	13 663 262	14 381 335		مجموع الأصول

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الحصيلة السنوية 2021 لمجمع سوناطراك

جدول رقم 07 : عرض جانب الخصوم لميزانية مجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2020 – 2021

الخصوم

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري
			4.1	رؤوس الأموال الخاصة
1 000 000	1 000 000	1 000 000		رأس المال
1 940	-	-		ممتلكات ممنوحة من طرف الدولة
124 590	187 888	82 678		فارق التقييم
5 310 590	5 728 884	5 750 648		علاوات واحتياطات -احتياطات مدمجة
-	1 602	2 309		رؤوس الأموال خاصة / ترهل من جديد
6 436 693	6 918 373	6 835 634		
1 106 077	1 011 275	985 209		رؤوس الأموال الخاصة للشركة الأم قبل النتيجة
1 091 790	1 005 386	972 294		(أ)

14 287	5 889	13 115		احتياطات مدمجة (ب)
(7 124)	(34 287)	18 722		احتياطات المجمع
373 581	(6 598)	813 645		احتياطات ذوي الأقلية
(13)	(2 382)	1 373		فارق المعادلة (ج)
373 594	(4 216)	812 645		النتيجة الصافية (د)
373 135	(13 971)	801 915		فارق التحويلات في نتيجة المجمع
459	9 754	10 357		النتيجة الصافية المدمجة للمجمع
459	8 888	10 514		نتيجة المجمع
-	867	(154)		نتيجة ذوي الأقلية
				نتيجة ذوي الأقلية
				فارق التحويلات في النتيجة
7 909 228	7 888 763	8 653 211		مجموع رؤوس الأموال الخاصة (أ)+(ب)+(ج)+(د)
			4.2	الخصوم غير الجارية
186 820	235 255	215 937		قروض وديون مالية
201 361	219 789	216 446		ديون أخرى غير جارية
12 047	15 107	13 920		ديون أخرى وحسابات التعديل
0	0	0		أدوات مالية مشتقة
318 033	362 342	395 004		مؤونات ومنتجات مسجلة مسبقا
718 288	832 492	841 308		مجموع الخصوم غير الجارية
			4.3	الخصوم الجارية
372 894	499 861	355 013		موردون وحسابات ملحقة
787 725	666 301	515 364		ضرائب
3 713 653	3 773 696	3 914 018		ديون أخرى
20 558	2 148	2 422		خزينة سلبية
4 894 830	4 942 007	4 786 817		مجموع الخصوم الجارية
13 522 346	13 663 262	14 281 335		مجموع الخصوم

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الحصيلة السنوية 2021 لمجمع سوناطراك

الجدول رقم 08: عرض جانب الأصول لقائمة المركز المالي وفق IAS01 للفترة 2020-2021

الأصول

البيان	2021	2020	2019
أصول غير متداولة			
الشهرة			17 266
الأصول غير الملموسة			88 141
الثبيتات العينية			3 784 339
الثبيتات الجارية			2 310 544
الأصول المالية طويلة الأجل			1 502 858
مجموع الأصول غير المتداولة			7 703 148
أصول متداولة			
مخزونات مواد ومنتجات غير مصنعة			715 063
حسابات مدينة واستخدامات مماثلة			7 358 543
أصول مالية متداولة أخرى			707 595
مجموع الأصول المتداولة			5 781 201
إجمالي الأصول			13 522 346
13 663 262			13 381 335

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة

الجدول رقم 09: عرض جانب الخصوم لقائمة المركز المالي وفق IAS01 للفترة 2020 – 2021

الخصوم

البيان	2021	2020	2019
حقوق الملكية			
رأس المال			1 000 000
ممتلكات ممنوحة			1 940
فارق التقييم			124 590
عوائد وإحتياطات			5 310 590
أرباح العام السابق			0
رؤوس أموال خاصة			6436 693
إحتياطات مدعاة			1 106 077
إحتياطات قانونية			1 091 790
إحتياطات أخرى			14 287
إحتياطات قيد التوزيع			(7 124)
(34 287)			
18 722			

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

373 581	(6 598)	813 645	أرباح العام
(13)	(2 382)	1 373	تسوية التعويضات
373 594	(4 216)	812 645	أرباح السنة
373 135	(13 971)	801 915	إحتياطات السنة
459	9 754	10 357	أرباح أخرى
459	8 888	10 514	إحتياطات غير موزعة
0	867	(154)	فروق التوزيعات
7 909 228	7 888 763	8 653 211	مجموع حقوق الملكية
			الخصوم غير جارية
186 820	235 255	215 937	قرص متوسطة وطويلة الأجل
201 361	219 789	216 446	ديون موردين
12 047	15 107	13 920	ضرائب مؤجلة
318 033	362 342	395 004	إحتياطات أخرى
718 288	832 492	841 308	مجموع الخصوم غير جارية
			الخصوم الجارية
372 894	499 861	355 013	مودعون وحسابات دائنة
787 725	666 301	515 364	ضرائب
3 713 653	3 773 696	3 914 018	ديون أخرى
20 558	2 148	2 422	خزينة سلبية
13 522 346	13 663 262	14 281 335	مجموع الخصوم

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة

المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج وفق SCF و IAS01

تعتبر الكشوف المالية ملخص لمجموعة من عمليات التي تم إجراؤها خلال الدورة المالية لجدول حسابات النتائج حيث يعتبر من أهم القوائم المالية الأساسية التي تلزم كل مؤسسة بعرضها سنوي

جدول رقم10: عرض جدول حسابات النتائج لمجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2020 – 2021

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري
55370a884	3980445	6494387	5.1.2	مبيعات ومنتجات وخدمات ومواد ملحقة
6177	11909	66449		الإنتاج المخزن والمنقص من المخزون
453045	287527	317515		إنتاج مثبت

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

142599	52155	720			إعانت الاستغلال
6139706	4332036	6879070	5.1.1		إنتاج السنة المالية
1373949	1077691	1112982			المشتريات المستهلكة
1188920	862461	1254553			الخدمات الخارجية
141855	101507	132986			خدمات خارجية أخرى
2704724	2041659	2500521	5.2.1		استهلاك السنة المالية
3434981	2290376	4378549			القيمة المضافة للاستغلال
383440	390914	403709	5.2.2		أعباء المستخدمين
1376136	923854	1968051	5.2.3		الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
1675406	975608	2006789			إجمالي فائض الاستغلال
177785	163569	188038			منتوجات عملياتية أخرى
117817	135638	77988			أعباء عملياتية أخرى
795627	869138	878346			مخصصات الإهلاك، مؤونات، خسائر قيمة الاستغلال
3900	(2753)	6867			المؤونات وخسائر قيمة للعناصر المالية
46	78	(212)			استرجاع خسائر قيمة مؤونات الاستغلال
81334	30703	49435			استرجاع خسائر القيمة وانخفاض مخصصات التشغيل
(2075)	(384)	4612			استرجاع خسائر قيمة المؤونات للعناصر المالية
1015060	167395	1285884			النتيجة العملياتية
69579	96601	81075	5.1.3		المنتوجات المالية
544536	291840	556586	5.2.4		الأعباء المالية
(474957)	(195239)	(475511)			النتيجة المالية
540103	27844	810373			النتيجة العادية قبل الضرائب
215262	22794	104050	5.2.5		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
6466328	4622525	7202230			مجموع المنتوجات للأنشطة العادية
6141487	4673163	6495907			مجموع الأعباء للأنشطة العادية
324841	(50638)	706323			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
52	91	813			العناصر غير العادية . المنتوجات

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

-	4066	10955		العناصر غير العادلة . الأعباء
52	(3975)	(10143)		النتيجة غير العادلة
324892	(54613)	696181		النتيجة الصافية للسنة المالية
48701	49529	116248		حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
373594	(5083)	812429		النتيجة الصافية المدمجة للمجمع
459	8888	10514		حصة ذوي الأقلية
373135	(13971)	801915		النتيجة الصافية . حصة المجمع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الحصيلة السنوية 2021 لمجمع سوناطراك

الجدول رقم 11: عرض قائمة الدخل(صافي الربح أو الخسارة) وفق IAS01 للفترة 2019-2021

البيان	2019	2020	2021
الإيرادات(المبيعات)	6139706	4332036	6879070
تكلفة المبيعات	2704724	2041659	2500521
إجمالي الربح	3434981	2290376	4378549
مصاريف البيع والتوزيع	383440	390914	(403709)
المصاريف العمومية والإدارية	1376136	923854	(1968051)
الربح التشغيلي	1675406	975608	2006789
الإيرادات الأخرى	177785	163569	(188038)
الأعباء الأخرى	117817	135638	77988
خسائر انخفاض القيمة	795627	869138	878346
صافي أرباح التقييم	3900	(2753)	6867
نتائج مالية صافية	46	78	(212)
فروقات عملات أجنبية	81430	44163	6103
الربح قبل الضريبة	1015060	167395	1285884
ضريبة الدخل	(474957)	(195239)	(475511)
صافي الربح من الأنشطة العادلة	540103	27844	810373
نتائج أخرى	215262	22794	104050
حصة الشركات الزميلة	48701	49529	116248
صافي الربح بعد الضرائب	373594	(5083)	812429

			حصة الأقلية
			صافي الربح المجموعة
459	8888	10514	
373135	(13971)	801915	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة

المطلب الثالث : عرض قائمة التدفقات النقدية وتغيرات الأموال الخاصة وفق SCF و IAS01

يعد عرض قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في الأموال الخاصة وفقاً لمتطلبات SCF و IAS01 أداة أساسية لتقييم الأداء المالي والقدرة التمويلية لمؤسسات، وتهدف هذه الدراسة إلى تطبيق ذلك على مؤسسة سوناطراك.

أولاً: عرض قائمة التدفقات النقدية وفق SCF و IAS01

جدول رقم 12: عرض جدول سيولة الخزينة لمجمع سوناطراك وفق SCF للفترة 2019-2021

2019	2020	2021	مليون دينار جزائري
540159	(31815)	800235	النتيجة قبل الضرائب
2226	(491)	(412)	أرباح وخسائر رأس المال للأصول
620072	782334	730733	إهلاك التثبيتات العينية
(404)	(15)	1389	تغيرات أصول الثابتة الملموسة
20549	19611	13602	إهلاك التثبيتات المعنوية
1023	1107	-	المؤونات لفارق الاقتضاء
14236	80604	3276	المؤونات الأخرى
142599	52155	720	إعانت الاستغلال
27991	(4492)	(5506)	ضرائب مؤجلة
826066	931304	744223	الإهلاكات والمؤونات
(215262)	(22794)	(104050)	الضريبة على الناتج
14275	(14790)	(400)	فوائد مدفوعة
1167463	861414	1439595	الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية
52	(3975)	(10143)	تدفقات الخزينة من العناصر الغير عادية
52	(3975)	(10143)	تدفقات الخزينة من العناصر الغير عادية
(40543)	(102355)	(19727)	المخزونات
(93813)	290058	(277561)	الحسابات الدائنة
(57541)	114426	(125679)	الموردون
(1088260)	(349355)	566182	احتياجات رأس المال العامل لاستغلال الأخرى

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

(1280158)	(47160)	143215	تأثير تغيرات رأس المال العامل لاستغلال
(19169) 7352	20349 (30464)	9111 48705	احتياجات تغيرات رأس المال خارج لاستغلال الأخرى حسابات المجمع الموجهة
(11845)	(10115)	57816	تأثير تغيرات رأس المال العامل خارج الإستغلال
(127)	(439)	(570)	المحسوبات عن إقتناه
(127)	(439)	(570)	العمليات الأخرى لغير السوناطراك
(124615)	799725	1629913	تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية
(2732285)	(1506113)	(1204457)	اقتناء التثبيتات العينية
(115659)	(46995)	(15079)	اقتناء التثبيتات المعنوية
(657955)	(85396)	(496608)	اقتناء التثبيتات المالية
(35180)	(104212)	(67079)	اقتناء السنادات
228	(7949)	3716	الفوائد التي تم تحصيلها
(3540851)	(1750665)	(1779507)	احتياجات الخزينة (الاستثمارات)
1917039	710302	492603	التنازل عن التثبيتات العينية
40238	24088	359	التنازل عن التثبيتات المعنوية
232675	326331	370522	التنازل عن التثبيتات العينية
2189953	1060721	863485	موارد الاستثمار
(1350898)	(689945)	(916022)	تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
22546	(76141)	(177029)	زيادة رأس المال النقدي
27316	38638	12609	إصدار القروض
(91455)	(25124)	(31931)	تسديد القروض
(1932)	(33820)	(1472)	الزيادات في الديون المالية الأخرى (الغير الجارية)
469944	(126775)	(26352)	الزيادات في الديون المالية الأخرى (الجارية)
(80392)	128694	23817	العوائد والأرباح المسبقية
418026	(94528)	(200426)	تدفقات الخزينة بالنسبة للنشاط المالي
228	17153	1108	فرق التحويل
37957	(29317)	154087	تغير الطرقة المدمجة
(70)	0	(99)	إعادة التصنيف
1074	(17522)	126	الإصدار-دخول في مجال تطبيق الإدماج
2837	-	0	خروج
42026	(29687)	155222	فرق غير مبرر

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF وIAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

(1015460)	(14436)	668687	تغيرات أموال الخزينة (محسوبة)
707468	693032	1361719	أموال الخزينة ومعادلتها عند إغلاق السنة المالية
1722928	707468	693032	أموال الخزينة ومعادلتها عند إغلاق السنة المالية
(1015460)	(14436)	668687	تغير أموال الخزينة خلال الفترة

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الحصيلة السنوية 2021 لمجمع سوناطراك

الجدول رقم 13: عرض قائمة التدفقات النقدية وفق IAS01 للفترة 2021-2019

البند	2019	2020	2021
الربح قبل الضرائب	540159	(31815)	800235
اهلاك واستهلاك الأصول	620072	782334	730733
خسائر / أرباح بيع الأصول	(404)	(15)	(412)
مخصصات	20549	19611	19611
فوائد مدينة	215262	224790	104050
ضرائب دخل مدفوعة	(11845)	(24010)	(57816)
عناصر غير نقدية أخرى	11845	24010	57816
(زيادة) / انخفاض المخزون	(40813)	(29022)	(58711)
(زيادة) / انخفاض الحسابات المدينة	57044	(349290)	114426
(زيادة) / انخفاض الدائنين التجاريين	(1088260)	(349260)	277167
تدفقات تشغيلية أخرى	114426	566182	566182
صافي التدفقات من الأنشطة التشغيلية	1167463	861414	1629913
اقتناء الأصول الثابتة	(3540851)	(1750665)	(1779509)
بيع أصول ثابتة	1917039	710380	492603
استثمارات مالية	469944	126775	23817
حصص في الشركات شقيقة / زميلة	(801329)	(26824)	(2352)
أرباح من استثمارات مالية	418026	(94528)	(200426)
صافي التدفقات من الأنشطة الاستثمارية	(1350898)	(689945)	(961022)
الحصول على قروض مالية	37597	17153	154087
سداد القروض	0	(29717)	(70)
فوائد مدفوعة	(218952)	(62532)	(200426)
توزيعات أرباح	0	(117)	(99)
صافي التدفقات من الأنشطة التمويلية	42026	(29487)	155222

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

(1015460)	(14436)	668687	صافي التغير في النقدية وما يعادلها
1722928	707468	1015460	الرصيد النقدي أول فترة
707468	693032	668687	الرصيد النقدي آخر فترة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة

ثانياً: عرض جدول تغيرات الأموال الخاصة وفق SCF و IAS01

الجدول رقم 14: عرض جدول تغيرات الأموال الخاصة لمجمع سوناطراك وفق SCF لل فترة 2019-2021

حصص ذوي الأقلية	مجموع رؤوس الأموال الخاصة الموحدة	مجموع رؤوس الأموال الخاصة الموحدة	فرق التقييم	الاحتياطات والنتيجة الموحدة	رأس المال	مليون دينار جزائري (دج)
14746	7894555	7909301	124590	6784711	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019
(0)	80712	80712	-	80712	-	توزيع النتيجة
(67)	14265	14198	-	14198	-	العوائد
-	-	-	-	-	-	أرباح على الفوائد
8888	(13967)	(5079)	-	(5079)	-	صافي النتيجة للسنة المالية
13505	448337	461842	64199	397643	-	الزيادات
(17419)	(523565)	(540983)	(902)	(540082)	-	الانخفاض
(514)	83747	83232	-	83232	-	فرق التحويل على رصيد الافتتاح
791	(18253)	(17463)	-	(17463)	-	فرق التحويل على التدفقات
-	(6177)	(6177)	-	(6177)	-	إعادة التصنيف
(4210)	(211904)	(216114)	-	(216144)	-	تغير في مجال تطبيق الإدماج
(76)	125370	125293	-	125293	-	الدخول في مجال تطبيق الإدماج
15644	7873119	7888763	187888	6784711	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019
(0)	0	(0)	-	(0)	-	توزيع النتيجة
(7188)	(1666)	(8854)	-	(8854)	-	العوائد
(7988)	(8314)	(16302)	-	(16302)	-	أرباح على العوائد
10514	801919	812433	-	812433	-	صافي النتيجة للسنة المالية
10972	141940	152912	(100885)	253797	-	الزيادات

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

(1979)	(327930)	(329909)	(4326)	(325583)	-	الانخفاض
145	(878)	(733)	-	(733)	-	فرق التحويل على التدفقات
(1022)	2639	1617	-	1617	-	إعادة التصنيف
-	145809	-	-	-	-	تغير في مجال تطبيق الإدماج
3788	1598	149597	-	149597	-	الدخول في مجال تطبيق الإدماج
586	1503	2183	-	2183	-	الخروج في مجال تطبيق الإدماج
-		1503	-	1503	-	
23472	8629739	8653211	82678	7570533	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الحصيلة السنوية 2021 لمجمع سوناطراك

الجدول رقم 15: عرض قائمة تغير في حقوق الملكية لمجمع سوناطراك وفق IAS01 لسنة 2019

2021

مجموع رؤوس الأموال الخاصة الموحدة	حقوق الأقلية	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	فروق التقييم	الإحتياطات والنتيجة الموحدة	رأس المال	البيان
7894555	14746	7909301	124590	6784711	1000000	الرصيد في 1 يناير 2019
(80712)	0	(80712)	0	(80712)	0	توزيعات الأرباح
14131	(67)	14198	0	14198	0	العوائد
14198	0	14198	14198	0	0	أرباح غير محققة
1400500	707468	693032	0	693032	0	النتيجة الصافية
3759	8838	(5079)	0	(5079)	0	توزيعات أرباح فرعية
76802	13505	63297	64199	(902)	0	فروق التحويل
8632428	37991	8594437	188989	7405448	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019
(86800)	0	(86800)	0	(86800)	0	توزيعات الأرباح
926632	503032	423600	0	423600	0	النتيجة الصافية
(220324)	(4210)	(216114)	0	(216114)	0	فروق التحويل
0	0	0	0	0	0	فروق التصنيف
8751676	36553	8715123	188989	7526134	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF وIAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

(100885)	0	(100885)	0	(100885)	0	توزيعات الأرباح
507594	253797	253797	0	253797	0	النتيجة الصافية
(329909)	(4326)	(325583)	0	(325583)	0	فروق التحويل
(588)	145	(733)	(733)	0	0	أرباح غير محققة
595	(1022)	1617	0	1617	0	فروق تصنيف
153383	3786	149597	0	149597	0	تغييرات ifrs إعادة تصنيف
8731069	38136	8692933	188256	7504677	1000000	الرصيد في 31 ديسمبر 2019

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

المبحث الثالث: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS01 بين تحديات التطبيق نظام المحاسبي المالي وأليات التكيف.

شهد النظام المحاسبي المالي في الجزائر مساراً إصلاحياً يهدف إلى تحقيق التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية، ويهدف هذا المبحث إلى إبراز مدى مواكبة هذا النظام لمتطلبات IAS01 وIAS07 ، مع التطرق إلى الصعوبات التي تعرّض تطبيقه واستعراض الخطوات المعتمدة لتكييفه مع البيئة المحاسبية الدولية.

المطلب الأول: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS01

لإختبار فرضيات البحث قمنا بمقارنة القوائم المالية المنصوص عليها وفق النظام المحاسبي المالي ومقارنتها بما ورد في المعيار المحاسبي الدولي الأول لعرض البيانات المالية.

من خلال عرض قوائم مالية لمؤسسة سوناطراك تم تحديد أهم الاختلافات الموجودة في هذه القوائم المالية والجدول التالي يوضح أهم الفروقات الموجودة:¹

الجدول رقم 16: مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS01 و النظم المحاسبي المالي

النظام المحاسبي المالي	المعيار المحاسبي الدولي IAS01
تتمثل عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي في الآتي: الأصول الخصوم رأس المال منتجات الأعباء	تتمثل عناصر القوائم المالية وفق إطار المفاهيمي للمعايير المحاسبة الدولية في الآتي: الأصل الالتزام حقوق الملكية الدخل المصروفات
الميزانية تقديم الميزانية وفق جدول وتصنيف بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم (العناصر الجارية وغير الجارية)	قائمة المركز المالي تعرض قائمة المركز المالي بطريقة تبرز بشكل منفصل الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في تاريخ معين، مع تصنيفها إلى متداولة وغير متداولة

¹ سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، مدى توافق النظام المحاسبي المالي scf مع المعايير المحاسبية الدولية ifrs/ias - دراسة تحليلية تقييمية - مجلة الشاعاع لدراسات الاقتصادية، العدد الثالث، العدد 03 ، العدد الثالث، المركز الجامعي الونشريسي، تسمسيلت،

حساب النتائج	قائمة الدخل
<p>يتم فيه عرض بيان ملخص للأعباء ومنتجاتها المنجزة كما حدد الحد الأدنى للمعلومات التي تتضمنها وفي حالة حساب النتائج المدمجة فهو يتطلب معلومات إضافية كما يتم تصنيف الأعباء حسب طبيعتها أو حسب الوظائف ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتفصيل النتيجة الصافية (الربح / الكسب أو الخسارة) وقد اعتمد في إعداده على المعيار المحاسبي las01</p>	<p>وفقاً للمعيار las01 لعرض قائمة الربح أو الخسارة بشكل يبرز الإيرادات والمصاريف المنجزة خلال الفترة مع فرض حد أدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها مثل: (الإيرادات، تكلفة المبيعات، نتيجة الاستغلال، تكلفة التمويل، ضرائب الدخل، وصافي الربح أو الخسارة). ويسمح المعيار بعرض المصروفات حسب طبيعتها أو حسب وظيفتها مع الالتزام بمبدأ الاستحقاق كما يتطلب المعيار في حالة القوائم المالية المجمعة بتقديم معلومات إضافية تتعلق بنتائج العمليات المستمرة وغير المستمرة مع الإفصاح عن حصة الأقلية.</p>
<p>جدول سيولة الخزينة</p> <p>نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة إعداد وعرض جدول سيولة الخزينة وفق متطلبات المحاسبة الدولية حيث يعتبر من بين القوائم المالية الإجبارية الواجب عرضها نهاية كل دورة ويقدم معلومات حول مداخل المؤسسة ومصاريفها الحاصلة خلال الدورة المالية</p>	<p>ورد هذا الجدول ضمن القوائم المالية الإلزامية التي نص عليها المعيار las01 أما محتواه وطريقة إعداده فقد تناولها المعيار IAS07 وهو متطابق تماماً مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي.</p> <p>وتبيّن المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية خلال فترة معينة والتي يتم تصنيفها كتدفقات من الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو الأنشطة التمويلية، مع الالتزام بأساس النقد.</p>
<p>جدول تغيرات الأموال الخاصة</p> <p>حسب هذا النظام لا توجد قائمة مستقلة لتغيرات حقوق الملكية بنفس الشكل المفصل المعتمد في las01، بل يتم عرض التغيرات في بنود حقوق الملكية داخل جدول خاص ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية يبرز فيه رصيد بداية الفترة، الحركات التي طرأت على حقوق الملكية خلال السنة المالية مثل التوزيعات أو نتائج السنة وصولاً إلى رصيد نهاية الفترة ولا يميز SCF بين حقوق الملكية وحقوق مالكي شركة الأم بشكل منفصل، كما لا يعرض تأثير بنود الدخل</p>	<p>ويظهر بها إجمالي الدخل الشامل (ويظهر بشكل منفصل المبالغ المنسوبة إلى مالكي الشركة الأم وحصص غير المسيطر عليها" حقوق الملكية) وكل مكون من مكونات حقوق الملكية وتظهر فيها كذلك التغيرات الناجمة عن الأرباح والخسائر أو كل بند من مكونات الدخل الشامل ومعاملات المالكين.</p>

الشامل الآخر ضمن هذه التغيرات نظراً لأن النظام لا يتبنى مفهوم الدخل الشامل كما هو مطبق في المعايير internationales.	
ملحق الكشوف المالية	الإيضاحات
يشمل ملحق الكشوف المالية على كل المعلومات التي تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية مع توضيح المبادئ وأسس المالية المعتمدة والمعالجات المتتبعة في الفياس والاعتراف بالعناصر المحاسبية	يجب أن تقدم معلومات أساس إعداد القوائم المالية وسياسات المحاسبة المحددة المستخدمة والإفصاح عن أي معلومات تتطلبها المعايير ولم يتم عرضها في القوائم المالية.

المصدر: من إعداد الطالبتين استناداً إلى القوانين المنظمة للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية

IAS01 الدولية

المطلب الثاني: تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبة الدولية

سعت الجزائر من خلال تبني النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق انسجام مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية، بما يواكب تطورات البيئة الاقتصادية العالمية غير أن هذه الخطوة واجهت جملة من التحديات التطبيقية نظراً لاختلاف الخصوصيات المحلية عن البيئة الدولية.

ومن أهم هذه التحديات :

أولاً: ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام : مازالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مؤهلة بالوجه المطلوب لتطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد في الأساس من المعايير المحاسبة الدولية، وفي اعتقادنا يعود هذا بدرجة الأولى إلى غياب الوعي المحاسبي في الكثير من المؤسسات الجزائرية.

ثانياً: غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكافاءة: إن التطور المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية التي تتميز بالكافاءة، مما يجعل تقييم الأسهم والسنداوات ومشتقاتها وفقاً لطريقة القيمة العادلة ممكناً، وهو مالاً يتحقق في حالة بورصة الجزائر، الأمر الذي يؤكّد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي المالي بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي للجزائر.¹

ثالثاً : صعوبات تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية : إذ إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادلة وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول

¹ أيت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي العالمي "خلال الفترة 2010-2013"

"ذكرة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، ص 261"

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF وIAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

المادية في الجزائر مثل سوق العقارات التي تنشط في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمتها السوقية .

رابعا : **البيئة القانونية :** يجب توفير المحيط الضروري الذي يساعد على تأقلم النظام المحاسبي المالي مع البيئة المؤسساتية الجزائرية، لكونه لا يمكن أن يشغله في معزل عن باقي الأنظمة الاقتصادية الأخرى، فيجب تطوير مختلف القوانين الأخرى التي تعتبر الداعم الأساسي لهذا النظام من أنظمة البنوك، أنظمة السوق المالي...إلخ لأن الأنظمة والقوانين في الجزائر تعتبر من أهم المعوقات، ليس من حيث قلتها ولكن من حيث كثرتها وعدم تطبيقها.¹

خامسا : عدم تواافق النظام المحاسبي المالي مع القانون التجاري وكذا النظام الجبائي : فإذا أخذنا مثلاً على ذلك عقود الإيجار التمويلي فقواعد النظام المحاسبي المالي تسمح بتسجيل عقود الإيجار كأصل بالإضافة إلى تسجيل الاعتاكات الخاصة به، وهذا غير معمول به في القواعد الضريبية وهذه الأخيرة لا تعترف بملكية الأصل، مما سوف يكون له أثر واضح على الوعاء الخاضع للضريبة بالنقصان.

كما أن القانون التجاري الحالي ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت 75% من رأس مالها الاجتماعي غير أن النظام المحاسبي المالي يعتبره مجرد قيمة متبقية ناتجة عن الفرق بين قيمة الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت إلى آخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي، أي اختلاف الفلسفة المحاسبية عن الفلسفة الجبائية والقانونية.²

سادسا: انعدام أسواق المالية تسمح للمؤسسة بتغيير سياستها المالية قصد تحقيق أهدافها مع تقييم نتائج التغيرات والتقديرات المحاسبية وسيطرة السوق الموازية.³

سابعا : **الفساد الاقتصادي والمالي :** إن البيئة الاقتصادية التي يسدها نوع من الفساد غير قادرة على احتضان المعايير المحاسبة الدولية، نظراً لانتشار الفساد في الاقتصاد وقلة الشفافية وفقدان الثقة من طرف كل المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب خاصة المستثمرين أصحاب المؤسسات المتعددة الجنسيات، والتي أصبح لها دور كبير في تنمية اقتصاديات الدول من خلال ما تمتلكه من مكانة اقتصادية دولية .

¹ أيت محمد مراد، مرجع سبق ذكره، ص 261

² نور الإسلام عياد، أحلام مزعاش، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة مسلية ومركب ميديفيل سطيف، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، الجزائر ص 30

³ بعض القول عبد الله، مسلم إبراهيم، معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية في الجزائر دراسة حالة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 12، العدد 02، سنة 2021 ص 144

ثامنا : ضعف المؤسسات المالية والمصرفية : يقر جميع الخبراء والاقتصاديين الجزائريين والأجانب أن البنوك الجزائرية تعاني من انحطاط كبير لا يرقى إلى مستوى العالمية ويقر الجميع أن الجزائر لا تمتلك بنوك بل صناديق يتم إيداع فيها الأموال وهذا بسبب ضعف المنتجات المالية الوطنية وعدم فعالية البنوك في السوق المالي ، وضعف الخدمات المقدمة من طرفها مما أدى إلى فقدان الثقة من طرف المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب وباعتبار أن البنوك هي الركائز الأساسية في السوق المالية فإن ضعفها يؤثر مباشرة على السوق المالي .¹

المطلب الثالث: خطوات تكيف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

عملت الجزائر على تكيف نظامها المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، من خلال تحديث الأطر التشريعية وتبني قواعد موحدة لعرض القوائم والإفصاح المالي بما ينسجم مع المعايير الدولية من بين هذه الخطوات:

قامت وزارة المالية في إطار برنامج عمل المجلس الوطني للمحاسبة باتخاذ خطوات حول تقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي بداية 2018، حيث تم تشكيل مجموعة عمل متخصصة تضم 14 عضو من مهنيين وخبراء محاسبة وممثلين عن المجلس الوطني . تولت هذه اللجنة مهمة تقييم النظام المحاسبي الوطني وإعداد حصيلة حول مدى توافقه مع معايير الدولية المعتمدة منذ سنة 2004، مع العمل على تحديث النصوص التطبيقية لتنتمي مع آخر المستجدات . وفي هذا الإطار تم تنظيم ملتقيات وورشات علمية لمناقشة التعديلات والاقتراحات، أبرزها تنظيم اليوم الدراسي من طرف المصف الوطني للخبراء المحاسبين حول تقييم النظام المحاسبي بتاريخ 14 ماي 2018، وملتقى آخر لفندق الاوراسي في جانفي 2019 بمشاركة واسعة من المختصين.

في سياق هذه الإصلاحات، تم تأكيد على أهمية الاستفادة من أهمية تجارب الأخرى في كيفية التوافق مع المعايير المحاسبة والأخذ بنصوصها الصادرة وفق مع يتلاءم مع احتياجات البلد وخصوصيتها ، ومن بين التجارب الرائدة تجربة الاتحاد الأوروبي وتعتبر هذه التجربة البارزة في العالم حيث أنه بعد تطبيق الاتحاد الأوروبي للمعايير المحاسبة الدولية بداية من سنة 2005، على الحسابات المجمعية للمؤسسات المدرجة بالبورصات الأوروبية²، من خلال إصدار القانون 1606/2002 المؤرخ في 19 جويلية 2009، تم إنشاء هيئات تدرس تبني أو رفض المعايير الجديدة الصادرة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB فقبل اعتماد المعيار بدول الاتحاد الأوروبي تقوم اللجنة الأوروبية باستشارة المجموعة الأوروبية الاستشارية حول المعلومة المالية (EFRAG) التي تعطي رأيها حول معيار أو تعديل معين، وبعدها تقوم اللجنة الأوروبية

¹ أيت محمد مراد، مرجع سبق ذكره، ص 262

² بكيحل عبد القادر، متطلبات تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري لتحقيق التوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية

الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، مجلد 15، العدد 1، 2021، رقم 344 ص 344

الفصل الثاني:

تحليل مقارن لمحظى القوائم المالية وفق SCF و IAS01 "دراسة حالة لمجمع سوناطراك"

باستشارة هيئة أخرى هي لجنة التنظيم المحاسبي (ARS) حول قرار الاعتماد والموافقة بالإضافة إلى إمكانية تدخل البرلمان الأوروبي . حيث أن هناك بعض معايير الصادرة تم رفضها وتبنيها لأنها لا تتوافق مع توجيهات القانونية الدولية أو لا تلائم البيئة الاقتصادية للدول مثل الإطار المفاهيمي المعد سنة 2018 وبعض الترتيبات التي جاء بها المعيار الدولي للمحاسبة IAS39 الخاصة بمحاسبة التغطية إضافة إلى المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصادر سنة 2009التي لم يتم تبنيها بالاتحاد الأوروبي.¹

وفي المقابل لجأت الدول أخرى مثل مصر إلى إصدار معايير وطنية مستوحات من IFRS، مع إصدار قرارات وزارية دورية لتحديثها ومواكبتها وإصدار قرار وزاري سنة 2019 بتعديل معايير مراجعة ومحاسبة المصرية وفق مقتضيات التعاون الدولي، حيث تم استحداث معايير محاسبية مصرية منها معيار المحاسبة المصرية رقم 47 الخاص بأدوات مالية بما يتوافق مع معيار 09 IFRS ومعايير المحاسبة المصري رقم 48 والخاص بالإيراد من العقود مع العملاء بما يتوافق مع معيار 15 IFRS مع اعتماد أليات تنفيذ واضحة مع هيئة العامة لرقابة المالية . أما السعودية فقد وضعت إجراءات تنظيمية معتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين القانونيين فمثلا في سنة 2019 اعتمدته الهيئة الممثلة على تحديثات بخصوص المعيار IFRS 03 من حيث تحديث مصطلح الأعمال بالإضافة إلى اعتماد تحديث يخص المعيارين 01 و 08 IASابخصوص مصطلح ذو الأهمية النسبية، لذا أصبح النظام المحاسبي المالي من الضروري تقييمه ومراجعته وخاصة فيما تعلق في توافقه مع مستجدات المعايير المحاسبة الدولية التي اعد على اساس معاييرها وتكييفه مع معايير دولية جديدة ،ضمانا لشفافية القوائم المالية وتعزيز ثقة المستثمرين كما يتطلب الأمر مواصلة التشاور مع خبراء المهنة والاطلاع على التجارب الدولية لتحقيق التوافق بين النصوص المحلية والمعايير العالمية.²

¹ بكير عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 345

² فوضيل لحسن، الأنظمة المحاسبة المقارنة، الجزائر، 2024، ص 112

خلاصة الفصل:

هدفت هذه الدراسة التطبيقية إلى التعرف على مدى مسيرة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي IAS01، وذلك من خلال التطرق إلى قواعد التي جاء بها المعيار، وتوضيح مدى مواكبة النظام SCF لمتطلبات هذا المعيار وتوصلت الدراسة المنجزة على مجمع سوناطراك إلى أن فعلاً قد التزم بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، خاصة منها مبادئ المعيار IAS01 في إعداد وعرض القوائم المالية، حيث أصدر SCF العديد من القرارات التي تنص على وجوب الإفصاح عن المعلومات الضرورية لمستخدميها، مما أكسب القوائم المالية المعدة وفق SCF المصداقية وموثوقية، وجعلها ملائمة وكافية في نظر المستخدمين، غير أن عرضها وفق المعيار IAS01 كشف عن وجود فروقات بسيطة على مستوى طبيعة المعلومات المفصح عنها وشكل عرضها، خاصة فيما يتعلق بالإيضاحات المتممة والسياسات المحاسبية، كما أبرزت هذه الدراسة على وجود عدة صعوبات تواجه المؤسسة في تطبيق SCF، وقد أظهرت النتائج أن التكيف مع متطلبات النظام SCF والمعايير الدولية يستدعي جملة من الخطوات، وعليه يتضح أن تحقيق إفصاح مالي متكامل وفق المعايير الدولية يتطلب جهوداً متواصلة على مستويات التنظيمية والتكنولوجية والبشرية، مما يعزز مصداقية قوائم المالية ويواكب متطلبات الشفافية والمعايير الدولية.

الخاتمة

توصلنا من خلال موضوع القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية إلى معالجة إشكالية البحث التي تدور حول إلى أي مدى يتواافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبة الدولية في إعداد وعرض القوائم المالية، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسات النظرية من جهة والدراسات التطبيقية من جهة أخرى انطلاقاً من فرضيات البحث أظهرت الدراسة أن النظام المحاسبي المالي الجزائري، يسعى بوجه عام إلى التقارب مع المعايير المحاسبة الدولية وذلك من خلال تبني مبادئ العرض وأهداف القوائم المالية المقررة ضمن معايير IAS/IFRS، باعتبار هذه المعايير تخضع للتعديل والتغيير باستمرار تماشياً مع المستجدات والظروف الاقتصادية، فيتم إصدار معايير جديدة أو إلغاء معايير سابقة أو تعديلاً وتحديثها، بدون مسايرة النظام المحاسبي المالي لذلك، بشكل يجعله بعيداً عن التوافق مع المعايير الدولية، بحيث أصبح يتضمن معايير لم تعد صالحة كما قد لا يتضمن معايير ملائمة للبيئة الاقتصادية الجزائرية، ويستدعي ذلك مراجعة ومحاولة تكييفه مع هذه المعايير مع مراعاة ما يتلاءم منها مع خصوصيات الاقتصاد.

نتائج الدراسة:

- بيّنت الدراسة المقارنة على توافق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية ias01/ias07
- تواجه البيئة المحاسبية الجزائرية تحديات تطبيق التعديلات المحاسبية الجديدة
- المعلومات الموجودة في البيانات المالية التي فرضها النظام المحاسبي المالي كافية لتلبية احتياجات مستخدميها ذات قيمة وموثوقية عالية، نظراً لعرضها وفق قواعد الإفصاح التي جاء بها SCF
- يمكن الاستفادة من التجارب الدولية في تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعايير المحاسبة الدولية وتبني ما يلائمها لصلاح أنظمتها المحاسبية.

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال طريقة معالجتنا للموضوع توصلنا أثناء اختبارنا للفروض إلى ما يلي:

اختبار الفرضية الأولى: لقد أثبتت البحث عدم صحة الفرضية الأولى، فقد تحقق من الدراسة أنه لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة المركز المالي بين النظام المحاسبي والمعيار المحاسبي رقم 1 وتمثل أهم الفروق في التسميات لأهم بنودها فالأصول ترتب حسب درجة سيولتها والخصوم حسب درجة استحقاق.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية التي تنص على (لا يتواافق النظام المحاسبي المالي SCF في إعداد الميزانية والإفصاح عنها بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي ias01 في إعداد قائمة المركز المالي)

اختبار الفرضية الثانية: لقد أثبتت البحث عدم صحة الفرضية الثانية، فقد تتحقق من الدراسة أنه لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول حسابات النتائج بين النظام المحاسبي المالي الجزائري والمعيار

المحاسبي رقم 01 وتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها فالألعاب تصنف حسب طبيعتها أو حسب وظيفتها.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية التي تنص على (لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جداول حسابات النتائج والإفصاح عنها بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS01 في قائمة الدخل) صافي الربح أو الخسارة)

اختبار الفرضية الثالثة: لقد أثبتت البحث عدم صحة الفرضية الثالثة، فقد تحقق من الدراسة أنه حسب كل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في إعداد وعرض قوائم الكشوف المالية فأنها لا توجد فروقات جوهرية كثيرة بين النظام المحاسبي المالي SCF ومعيار المحاسبي الدولي عرض قوائم المالية 01 حيث تطرق هذا المعيار إلى جدول التدفقات النقدية وخصص له معيار المحاسبي الدولي IAS07.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية التي تنص على (لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول سيولة الخزينة والإفصاح عنها بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS07 في إعداد قائمة التدفقات النقدية).

اختبار الفرضية الرابعة: لقد أثبتت البحث صحة الفرضية الرابعة، فقد تتحقق من الدراسة أنه لا توجد فروق جوهرية كثيرة في عرض قائمة جدول تغيرات الأموال الخاصة بين النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي رقم 1 وتمثل أهم الفروق في التسميات المختلفة لأهم بنودها .

وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية التي تنص على (لا يتوافق النظام المحاسبي المالي SCF في عرض وإعداد جدول الأموال الخاصة والإفصاح عنها بما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 في إعداد قائمة تغير في حقوق الملكية).

اختبار الفرضية الخامسة: أبرزت هذه الدراسة على وجود عدة صعوبات تواجه المؤسسة في تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF، وقد أظهرت النتائج أن التكيف مع متطلبات النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية يستدعي جملة من الخطوات

التوصيات:

• وضع آليات وإجراءات من طرف مجلس الوطني للمحاسبة (CNC) لتحقيق التوافق SCF مع المعايير المحاسبة الدولية تسمح بدراسة المعيار الصادر ويمكن تبنيه أو عدم تبنيه إذ لم يتلاءم مع لبيئة الاقتصادية

• ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي من فترة إلى أخرى لكي يتماشى مع التغيرات التي تحدث في المعايير المحاسبية الدولية

• ضرورة الاهتمام أكثر بقائمة الملحق لما لها من أهمية بالغة لمستخدمي القوائم المالية

بعد دراستنا لموضوع القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال مقارنة النظام المحاسبي الجزائري من ناحية عرض مع المعايير الدولية ias01/ias07 وبذلك لم يتم التطرق إلى جميع المعايير، التي يمكن أن تكون موضوعاً لأبحاث أخرى.

كما يمكنمواصلة البحث في هذا الموضوع من عدة جوانب يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة، ومن أجل ذلك نقترح المواضيع التالية:

- إعداد نموذج مقترن لتكييف النظام المحاسبي المالي مع أهم معايير IAS/IFRS الأكثر تأثيراً على الإفصاح المالي
- دراسة ميدانية حول مدى إلمام المحاسبين الجزائريين بمفاهيم ومعايير IFRS ومدى استعدادهم لتطبيقها
- تقييم مدى جاهزية الإطار التشريعي والمهني الجزائري لتبني معايير المحاسبة الدولية بشكل كلي
- توسيع الدراسات التطبيقية لتشمل قطاعات وأنشطة، ما يسمح بمقارنة أوسع بين النظام المحلي والمعايير الدولية.

قائمة المصادر

والمراجع

أولاً: الكتب

1. أبو الفتوح على فضاله، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1996
2. أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية، معايير المحاسبة الدولية، دار الصفاء الطبعة الأولى، عمان، 2015
3. أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF الإطار النظري، الطبعة 1، جسور للنشر وتوزيع، الجزائر، 2015
4. جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2014
5. جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، طبعة 2019
6. حواس صلاح، المحاسبة مالية حسب النظام المالي المحاسبي SCF، الطبعة الخامسة، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2016
7. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، دار صفاء، عمان الطبعة الأولى، الجزء الأول 2017
8. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS ، الجزء الأول مكتبة الشركة الجزائر، 2008
9. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، عرض القوائم المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003
10. طارق عبد العال حماد، العربة دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير المتواقة معها 'الجزء الأول' الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008
11. طارق عبد العال حماد، تحليل قوائم مالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان نظرة حالية ومستقبلية، الإسكندرية، مصر، 2007
12. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد، دار الهدى، الطبعة الأولى، الجزائر، 2011
13. عجيلة محمد بن مبروك، وسعيداني محمد سعيد، حسابات التسيير وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري تمارين حلول النشر الجامعي 2021
14. علي السامي، الإدارة العامة، دار غريب للطباعة، مصر، 1989
15. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، طبعة الأولى، الجزائر، 2010

16. محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعملية، الأردن، 2016
17. منير شاكر محمد، إسماعيل اسماعيل، عبد الناصر نور، التحليل المالي، مدخل الصناعة القرارات، الطبعة الثانية، عمان، دار وائل للنشر، 2005
18. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل قوائم مالية مدخل نظري وتطبيقي، طبقة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2009
19. محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعملية 2016
20. منير شاكر محمد، إسماعيل اسماعيل، عبد الناصر نور، التحليل المالي، مدخل الصناعة القرارات، الطبعة الثانية، عمان، دار وائل للنشر، 2005
21. يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 2002
- ثانياً: الأطروحات والرسائل الجامعية
22. أيت محمد مراد، ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي "خلال الفترة 2010-2013" مذكرة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2014
23. بن خليفة، وأحمد قايد نور الدين، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة: مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015) أطروحة الدكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر، 2018
24. بن سي علي بلال فاتح، بوشيخي بوحوص، تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة التي تعاني مشاكل هيكلية دراسة حالية سوناطراك- مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، الجزائر، 2016
25. زيد علي نعامة وأخرون، مدى تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 7 الخاص بالتدفقات النقدية (دراسة ميدانية على شركات مساهمة يمنية) مذكرة البكالوريوس في تخصص المحاسبة، جامعة الاماراتية الدولية، 2023
26. عزوز وليد، قرقور زكريا، التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة شهادة ماستر مالية المؤسسات قسم علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة 1945 الجزائر مאי 8
27. عامر الحاج، مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي SCF الجزائري بنوع من التفصيل، جامعة محمد خضر، بسكرة، الجزائر، 2019

28. فرج جهينة، بن نوي كلثوم، دور تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم "7" في تقييم الأداء المالي دراسة حالة: مؤسسة مطاحن الزيتان القطرية-بسكرة- مذكرة ماستر محاسبة ، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر، 2020

29. مثقال حمود سالم القرالة، أثر استخدام التكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين، أطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية الأعمال، قسم المحاسبة جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011

30. نور الإسلام عياد، أحلام مزعاش، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة مسلية ومركب ميديفيل سطيف مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2017

ثالثا: المجالات

31. إسلام هلاي، الإفصاح عن الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF في الجزائر، المجلة الجزائرية للأمن والتنمية، المجلد 10، العدد 01، جامعة بسكرة، الجزائر 2021

32. بلقاسم بن خليفة، عبد الحميد برحومة، مقاربة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 07 ، المجلد 02

33. بعاشي خالد وعطاوي إلهام، مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 (دراسة مقارنة)، مجلة المحاسبة التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2020

34. بيض القول عبد الله، مسلم إبراهيم، معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية في الجزائر دراسة حالة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 12، العدد 02، 2021

35. بكحيل عبد القادر، متطلبات تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري لتحقيق التوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، مجلد 15، العدد 03، جامعة شلف الجزائر سنة 2021

36. جمال معتوف، تحليل قوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي SCF دراسة حالة: المؤسسة العمومية للإنتاج الحليب ومشتقاته GIPLAIT (وحدة ملبة التل مزلف سطيف) للفترة 2014 / 2015 ، 76، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، عدد 48، جامعة عبد الحميد مهدي، 2017

37. حطاب دلال، بن قطيب علي، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحث في العلوم المالية، والمحاسبة الدولية: دراسة مقارنة بين المعيار رقم 01 والنظام المحاسبي المالي، المجلد 04، العدد 01، 2019

38. حنان أحمد الجندي، دراسة تحليلية للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم 18 العرض والإفصاح في القوائم المالية، مجلة الفكر المحاسبي تاريخ قبول النشر 2024/08/21

39. حسين مشقق، رابح طويرات، أثر قياس وتحليل التدفقات النقدية على اتخاذ القرارات المالية في مؤسسة اقتصادية وفق SCF والمعيار المحاسبي الدولي 7 "دراسة حالة : تعاونية الحبوب والبقال الجافة" ،مجلة البحث في العلوم المالية ومحاسبة, المجلد 01, العدد 01, 2021
40. السهانوي عطا المنان عبد الرحيم محمد، أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) على جودة المعلومات المحاسبية، المجلد 02 الإصدار 2021 بوليو 2021 جامعة القصيم، كلية المجتمع ببريدة المملكة العربية السعودية
41. سعيداني محمد السعيد، رزيقات بوبكر، مدى توافق النظام المحاسبي المالي scf مع المعايير المحاسبية الدولية ias/ifrs دراسة تحليلية تقييمية - مجلة الشعاع لدراسات الاقتصادية، العدد 03 ، العدد الثالث، المركز الجامعي الونشريسي، تسمسليت، الجزائر، مارس 2018
42. شيماء فؤاد شرق، دور المعيار التقرير المالي الدولي IFRS18 في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة اختيارية، مجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد، 38 العدد 03, 2024
43. صحراوي إيمان، ببال فريد، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مجمع الأوراس للجزائر للفترة (2017/2018)، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة الجزائر، 2020
44. عادل علي بابكر الماجي أبو الجود، أهمية قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الاستثمار بالمصارف "دراسة حالة مصرف الراجحي بالرياض" ، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 05، العدد الأول، جامعة الشقراء، السعودية، 2019
45. فاطيمة حوة، نظام المعلومات بشركة سوناطراك (نشاط التمييع والفصل) فضاء لممارسة الوساطة، مجلة التواصل، المجلد 30، العدد 02، وهران، الجزائر، 2024، ص 52
46. كتف الرزقي، بلال بوقرن، المؤسسات الاقتصادية وقيم المواطنـةـ بين الترسـيخـ والمـمارـسةـ - دراسة تحليلية لإسهامات *مؤسسة سوناطراك*، مجلة روافد، العدد 2، سطيف، الجزائر، 2017
47. محمد الطيب علي الرحمن، تقييم الأداء المالي للشركات الصناعية العاملة في "منطقة مارنجان، ودمدني، السودان" دراسة تحليلية مقارنة بين قائمة التدفقات النقدية وقائمةي المركز المالي والدخل في فترة مالية ما بين (2014 ، 2017)، مجلة المحاسبة والتدقـيقـ والمـاليـةـ، المجلـدـ 04ـ العـدـدـ الأولـ، 2022
48. محمد رزق عبد الغفار وأخرون، إعداد وتحليل التقارير المالية، جامعة القاهرة كلية التجارة قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية الدولية المقررات الجامعية، 2021
49. محمد محمد أبو عرب، معوقات إعداد ونشر قائمة التدفقات النقدية في الشركات الصناعية، مجلة الاقتصاد والتجارة ، العدد الخامس ، جامعة الزيتونة 2014

50. هواري مسبوط، أحمد أمين بخرص، وليد تخزيـن، أهمية قائمة التدفقات النقدية كأداة لتقدير الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية "دراسة حالة مجمع صيدال فترة (2019/2020)", مجلة الاقتصاد والبيئة، مجلـد

العدد الثاني 2020

51. واضح صالح، حسوس صديق، بن مسعود عطا الله، الإفصاح المحاسبي في قوائم المالية وفق SCF ومعايير محاسبة الدولية، مجلة المحاسبة و المالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 01، جامعة زيان عشر جلفة،

2020

رابعاً: الملتقيات والمؤتمرات:

52. بوبكر رزيـعات، معيار المحاسبي الدولي IAS07 "جدول التدفقات النقدية" ، محاضرات، 2020

53. دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية، معيار المحاسبة للقطاع العام 1، عرض القوائم المالية، وزارة المالية إصدار 2023

54. عبد الكـريم زرفاوي، مطبوعة محاضرات بعنوان معايير المحاسبة الدولية، جامعة العربي التبـسي تبـسة، الجزـائر، تخصص محاسبة ومراجـعة السنة الجامـعـية 2022/2021

55.كتوش عاشر، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وأليات سير الحسابات) وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية-الساحة المركزية، بن عكـون ، الجزائـر، 2014

56. محمد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS الجزـائر، مطبوعة 2020

57. مؤسـسة المـعـايـير المحـاسـبـة الدولـية لـلـتـقرـير المـالـي، المـعـيـار الدولـي لـلـتـقرـير المـالـي 18 العـرض والإـفـصـاح فـي القـوـائـم المـالـيـة تـرـجمـة الهـيـئة السـعـودـيـة لـلـمـراـجـعـين وـالـمـحـاسـبـين، 2024

خامساً: القوانـين والـمرـاسـيم:

58. القانون رقم 11-07 المؤـرـخ في 25 نـوفـمبر سـنة 2007 المـتضـمن النـظـام المحـاسـبـي المـالـي، الجـمهـوريـة الجزائـرـية الـديمقـراـطـية الشـعـبـية، الجـريـدة الرـسمـية، العـدد 74، الصـادـر بـتـارـيخ 25 نـوفـمبر 2007

59. القرار مؤـرـخ في 23 رـجـب عـام 1429 المـوـافـق 26 يـوليـو سـنة 2008، يـحدـد قـوـاعـد التـقـيـيم وـالـمحـاسـبـة وـمـحتـوى الـكـشـوف المـالـيـة وـعـرـضـها وـكـذـا مـدوـنة الـحـسـابـات وـقـوـاعـد سـيرـها، الجـمهـوريـة الجزائـرـية الـديمقـراـطـية الشـعـبـية، الجـريـدة الرـسمـية، العـدد 19، الصـادـر بـتـارـيخ 25 مـارـس 2009

سادساً: المـواـقـع الإـلـكـتروـنـيـة

60. www.sonatrach.dz

قائمة الملاحق

2 - القوائم المالية الموحدة

2-1 الميزانية

2-1-1 الأصول

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري
				الأصول غير الجارية
17 266	14 897	14 403	3.1.1	مارق الاقتناء - GOOD WILL-
88 141	99 545	100 167	3.1.2	التثبيتات المعنوية
3 784 339	3 846 187	3 900 827	3.1.3	التثبيتات العينية
52 247	51 503	50 583		أراضي
346 314	349 551	345 043		مباني
527 551	592 194	577 282		تثبيتات عينية أخرى
615	782	819		تثبيتات الممنوح امتيازها
2 857 612	2 852 157	2 927 100		معدات ثابتة ومركبات الإنتاج
2 310 544	2 393 626	2 345 744	3.1.4	التثبيتات الجاري إنجازها
1 502 858	1 348 475	1 490 864	3.1.5	التثبيتات المالية
223 200	410 164	404 276		الأصول المالية الموضوعة موضع معادلة
311 884	142 250	26 495		المساهمات الأخرى والحسابات المدينة الملحقة
967 683	792 981	1 058 545		التثبيتات المالية الأخرى
91	3 081	1 548		الحسابات المدينة الأخرى غير الجارية
703 148	7 702 731	7 852 004		مجموع التثبيتات
37 997	45 975	54 913	3.1.6	الضرائب المؤجلة أصول
/ 741 146	7 748 706	7 906 917		مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
715 063	796 506	837 840	3.2.1	مخزونات ومنتجات قيد الصنع
4 358 543	4 424 370	4 173 673	3.2.2	الحسابات المدينة ولاستخدامات المماثلة
0	2	2 004		التثبيتات المالية
608 752	524 444	725 135		الزيان
2 170 669	2 131 333	2 367 897		المدينون الآخرون
1 554 037	1 758 113	1 067 503		الضرائب وما شابهها
25 086	10 479	11 133		الأصول الأخرى الجارية
707 595	693 679	1 362 905	3.2.3	الموجودات وما يماثلها
127	647	1 185		الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
707 468	693 032	1 361 719		الخزينة
5 781 201	5 914 556	6 374 418		مجموع الأصول الجارية
13 522 346	13 663 262	14 281 335		مجموع الأصول

التقرير المالي للحسابات الموحدة

2-1-2 الخصوم

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري (دج)
1 000 000	1 000 000	1 000 000	4.1	رؤوس الأموال الخاصة
1 940	-	-		رأس المال
124 590	187 888	82 678		ممتلكات ممنوحة من طرف الدولة
5 310 162	5 728 884	5 750 648		فارق التقييم
-	1 602	2 309		علوات و احتياطات - احتياطات مدمجة
6 436 693	6 918 373	6 835 634		رؤوس الأموال الخاصة للشركة الأم قبل النتيجة (أ)
1 106 077	1 011 275	985 209		احتياطات مدمجة (ب)
1 091 790	1 005 386	972 094		احتياطات المجمع
14 287	5 889	13 115		احتياطات ذوي الأقلية
(7 124)	(34 287)	18 722		فارق المعادلة (ج)
373 581	(6 598)	813 645		(د) النتيجة الصافية
(13)	(2 382)	1 373		فارق التحويلات في نتية المجمع
373 594	(4 216)	812 272		النتيجة الصافية المدمجة للمجمع
373 135	(13 971)	801 915		نتيجة المجمع
459	9 754	10 357		نتيجة ذوي الأقلية
459	8 888	10 514		نتيجة ذوي الأقلية
-	867	(157)		فارق التحويلات في النتيجة
7 909 228	7 888 763	8 653 211		مجموع رؤوس الأموال الخاصة (أ)+(ب)+(ج)+(د)
			4.2	الخصوم غير الجارية
186 820	235 255	215 937		قرض وديون مالية
201 361	219 789	216 446		ديون أخرى غير جارية
12 074	15 107	13 920		ديون أخرى و حسابات التعديل
(0)	(0)	(0)		أدوات مالية مشتقة
318 033	362 342	395 004		مؤونات ومنتجات مسجلة مسبقا
718 288	832 492	841 308		مجموع الخصوم غير الجارية
			4.3	الخصوم الجارية
372 894	499 861	355 013		موردون وحسابات ملحقة
787 725	666 301	515 364		ضرائب
3 713 653	3 773 696	3 914 018		ديون أخرى
20 558	2 148	2 422		خزينة سلبية
4 894 830	4 942 007	4 786 817		مجموع الخصوم الجارية
13 522 346	13 663 262	14 281 335		مجموع الخصوم

2.2 حسابات النتائج الموحدة

2019	2020	2021	ملاحظات	مليون دينار جزائري (دج)
5 537 028 884	3 980 445	6 494 387	5.1.2	مبيعات ومنتجات وخدمات ومواد ملحة الإنتاج المخزن والمنقص من المخزون
6 177	11 909	66 449		إنتاج مثبت
453 045	287 527	317 515		إعانت الاستغلال
142 599	52 155	720		
6 139 706	4 332 036	6 879 070	5.1.1	إنتاج السنة المالية
1 373 949	1 077 691	1 112 982		المشتريات المستهلكة
1 188 920	862 461	1 254 553		الخدمات الخارجية
141 855	101 507	132 986		خدمات خارجية أخرى
2 704 724	2 041 659	2 500 521	5.2.1	استهلاك السنة المالية
3 434 981	2 290 376	4 378 549		القيمة المضافة للإستغلال
383 440	390 914	403 709	5.2.2	أعباء المستخدمين
1 376 136	923 854	1 968 051	5.2.3	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
1 675 406	975 608	2 006 789		إجمالي فائض الاستغلال
177 785	163 569	188 038		منتجات عملياتية أخرى
117 817	135 638	77 988		أعباء عملياتية أخرى
795 627	869 138	878 346		مخصصات الاهلاك . مؤونات . خسائر قيمة الاستغلال
3 900	(2 753)	6 867		المؤونات وخسائر القيمة للعناصر المالية
46	78	(212)		استرجاع خسائر قيمة مؤونات الاستغلال
81 334	30 703	49 435		استرجاع خسائر القيمة وانخفاض مخصصات التشغيل
(2 075)	(384)	4 612		استرجاع خسائر قيمة المؤونات للعناصر المالية
1 015 060	167 395	1 285 884		النتيجة العملياتية
69 579	96 601	81 075	5.1.3	المنتوجات المالية
544 536	291 840	556 586	5.2.4	الأعباء المالية
(474 957)	(195 239)	(475 511)		النتيجة المالية
540 103	(27 844)	810 373		النتيجة العادلة قبل الضرائب
215 262	22 794	104 050	5.2.5	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادلة
6 466 328	4 622 525	7 202 230		مجموع المنتجات لأنشطة العادلة
6 141 487	4 673 163	6 495 907		مجموع الأعباء لأنشطة العادلة
324 841	(50 638)	706 323		النتيجة الصافية للأنشطة العادلة
52	91	813		العناصر غير العادلة - المنتجات
-	4 066	10 955		العناصر غير العادلة - الأعباء
52	(3 975)	(10 143)		النتيجة غير العادلة
324 892	(54 613)	696 181		النتيجة الصافية للسنة المالية
48 701	49 529	116 248		حصة الشركات الموقعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
373 594	(5 083)	812 429		النتيجة الصافية المدمجة للمجمع
459	8 888	10 514		حصة ذوي الأقلية
373 135	(13 971)	801 915		النتيجة الصافية - حصة المجمع

جدول تدفقات الخزينة الموحدة 3.2

2019	2020	2021	مليون دينار جزائري
540 159	(31 815)	800 235	النتيجة قبل الضرائب
2 226	(491)	(412)	أرباح وخسائر رأس المال للأصول
620 072	782 334	730 733	اهلاك التثبيتات العينية
(404)	(15)	1 389	تغييرات أصول الثابتة المملوسة
20 549	19 611	13 602	اهلاك التثبيتات المعنوية
1 023	1 107	-	المؤونات لفارق الإفتاء
14 236	80 604	3 276	المؤونات الأخرى
142 599	52 155	720	إعانتات الاستغلال
27 991	(4 492)	(5 506)	ضرائب مؤجلة
826 066	931 304	744 223	الاهلاكات والمؤونات
(215 262)	(22 794)	(104 050)	الضريبية على الناتج
14 275	(14 790)	(400)	فوائد مدفوعة
1 167 463	861 414	1 439 595	الخزينة المتاتية من الأنشطة العملياتية
52	(3 975)	(10 143)	تدفقات الخزينة من العناصر الغير عاديّة
52	(3 975)	(10 143)	تدفقات الخزينة من العناصر الغير عاديّة
(40 543)	(102 355)	(19 727)	المخزونات
(93 813)	290 058	(277 561)	الحسابات الدائنة
(57 541)	114 426	(125 679)	الموردون
(1 088 260)	(349 290)	566 182	احتياجات رأس المال العامل لاستغلال الأخرى
(1 280 158)	(47 160)	143 215	تأثير تغيرات رأس المال العامل للاستغلال
(19 196)	20 349	9 111	احتياجات رأس المال العامل خارج للاستغلال الأخرى
7 352	(30 464)	48 705	حسابات المجمع الموجهة
(11 845)	(10 115)	57 816	تأثير تغيرات رأس المال العامل خارج للاستغلال
(127)	(439)	(570)	المحسوبات عن اقتداء
(127)	(439)	(570)	العمليات الأخرى لغير سوناطراك
(124 615)	799 725	1 629 913	تدفقات أموال الخزينة المتاتية من الأنشطة العملياتية
(2 732 285)	(1 506 113)	(1 204 457)	افتئان التثبيتات العينية
(115 659)	(46 995)	(15 079)	افتئان التثبيتات المعنوية
(657 955)	(85 396)	(496 608)	افتئان التثبيتات المالية
(35 180)	(104 212)	(67 079)	افتئان السندات
228	(7 949)	3 716	الفوائد التي تم تحصيلها
(3 540 851)	(1 750 665)	(1 779 507)	احتياجات الخزينة (الاستثمارات)
1 917 039	710 302	492 603	التنازل عن التثبيتات العينية
40 238	24 088	359	التنازل عن التثبيتات المعنوية
232 675	326 331	370 522	التنازل عن التثبيتات المالية
2 189 953	1 060 721	863 485	موارد الاستثمار
(1 350 898)	(689 945)	(916 022)	تدفقات أموال الخزينة المتاتية من أنشطة الاستثمار
22 546	(76 141)	(177 097)	زيادة رأس المال النقدي
27 316	38 638	12 609	إصدار القروض
(19 455)	(25 124)	(31 931)	تسديد القروض
(1 932)	(33 820)	(1 472)	الزيادات في الديون المالية الأخرى (الغير الجارية)
469 944	(126 775)	(26 352)	الزيادات في الديون المالية الأخرى (الجارية)
(80 392)	128 694	23 817	العوائد والأرباح المسيبة
418 026	(94 528)	(200 426)	تدفقات الخزينة بالنسبة للنشاط المالي
228	17 153	1108	فرق التحويل
37 957	(29 317)	154 087	تغير الطرقة المدمجة
(70)	0	(99)	إعادة التصنيف

4.2 جدول تغيرات الأموال الخاصة الموحدة

مليون دينار جزائري (دج)	رأس المال	الاحتياطات و النتيجة المودعة	فرق التقييم	مجموع رؤوس الأموال الخاصة المعوجدة	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	حصص ذوي الأقلية	
الرصيد في 31 ديسمبر 2019	1 000 000	6 784 711	124 590	7 909 301	7 894 555	14 746	
توزيع النتيجة	-	80 712	-	80 712	80 712	(0)	
العوائد	-	14 265	-	14 198	14 198	(67)	
أرباح على العوائد	-	-	-	-	-	-	
صافي النتيجة للسنة المالية	-	(5 079)	-	(5 079)	(5 079)	8 888	
الزيادات	-	461 842	64 199	397 643	448 337	13 505	
الانخفاض	-	(540 983)	(902)	(540 082)	(523 565)	(17 419)	
فرق التحويل على رصيد الافتتاح	-	83 232	-	83 232	83 232	(514)	
فرق التحويل على التدفقات	-	(17 463)	-	(17 463)	(18 253)	791	
إعادة تصنيف	-	(6 177)	-	(6 177)	(6 177)	-	
تغير في مجال تطبيق الإدماج	-	(216 114)	-	(216 114)	(211 904)	(4 210)	
الدخول في مجال تطبيق الإدماج	-	125 293	-	125 293	125 370	(76)	
الرصيد في 31 ديسمبر 2020	1 000 000	6 700 875	187 888	7 888 763	7 873 119	15 644	
توزيع النتيجة	-	(0)	-	(0)	0	(0)	
العوائد	-	(8 854)	-	(8 854)	(1 666)	(7 188)	
أرباح على العوائد	-	(16 302)	-	(16 302)	(8 314)	(7 988)	
صافي النتيجة للسنة المالية	-	812 433	-	812 433	801 919	10 514	
الزيادات	-	253 797	(100 885)	253 797	152 912	141 940	10 972
الانخفاض	-	(325 583)	(4 326)	(325 583)	(329 909)	(327 930)	(1 979)
فرق التحويل على رصيد الافتتاح	-	(733)	-	(733)	(733)	(878)	145
فرق التحويل على التدفقات	-	1 617	-	1 617	1 617	2 639	(1 022)
إعادة التصنيف	-	-	-	-	-	-	-
تغير في مجال تطبيق الإدماج	-	149 597	-	149 597	149 597	145 809	3 788
الدخول في مجال تطبيق الإدماج	-	2 183	-	2 183	2 183	1 598	586
الخروج من مجال تطبيق الإدماج	-	1 503	-	1 503	1 503	1 503	-
الرصيد في 31 ديسمبر 2021	1 000 000	7 570 533	82 678	8 653 211	8 629 739	23 472	