الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج
-البويرة-

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -

جامعة البويرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير
قسم: المالية والمحاسبة

مذكرة بعنوان:

دور الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في تفعيل الإفصاح المحاسبي
دراسة حالة مؤسسة "السلام الكترونيس"

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبين:
– رضا لامية
– بحري سعيد

تحت إشراف:
د/ سفير محمد

لجنة المناقشة:

اسم ولقب الأستاذ	الجامعة	الصفة
د/يحياوي احمد	جامعة البويرة	رئيسا
د/رزقي اسماعيل	جامعة البويرة	مناقشا
د/سفير محمد	جامعة البويرة	مشرفا

السنة الجامعية: 2019/2018

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أعاننا على إنجاز هذا البحث، ولا يسعنا إلاّ أن نسجد لله شكراً وحمداً على توفيقه، ويذكر لأهل الفضل علينا بعد الله سبحانه كل جميل وحسن صنيع

نود أن نعرب عن جزيل شكرنا وامتناننا إلى كل من أسدى يد العون لهذه الدراسة، منذ إرساء لبناتها الأولى وحتى إخراجها، لذا نتقدّم بجزيل الشكر والعرفان وآيات الامتنان والتقدير إلى المشرف الأستاذ: الدكتور **محمد سفير** على صبره معنا في تقديم النصح والإرشاد والآراء النيّرة، وعلى كل ما بذله من جهد، والذي كان لتوجيهاته وملاحظاته الأثر العميق علينا، وإلى جميع الأساتذة الذين ساهموا في الحياة الدراسية

كما نزفّ عبارات الشكر والتقدير إلى كل من قدّم لنا يد العون والمساعدة من قريب أو من بعيد لإنجاز هذا العمل.

"والله الموفّق وبه نستعين".

إهداء

إلى الوالديـن الكريمين برّاً بهما

اعترافاً لجميلهما ووفاءاً لعطائهما

طالبا من المولى عز وجل أن يسكنهما فسيح جناته

إلى أفراد أسرتي

إلى أساتذتي الكرام

إلى كل الأقارب والأصدقاء

إلى كل هؤلاء أهـدي ثمرة جهدي.

بحري سعيد

إهداء

أتقدم بتحياتي

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار

أسأل الله أن يمد في عمرك

"أبي العزيز"

إلى ملاكي في الحياة

"أمي"

إلى إخوتي وأختي

إلى كل أصدقائي ومن ساهم من قريب ومن بعيد

إلى دفعة 2019

وفي الأخير نسأل الله أن يجعلنا ممن يكثر ذكره وينال فضله ويحفظ أمره وأن يغمر قلوبنا بمحبته

رضا لامية

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
كلمة شكر	
اهداء	
فهرس المحتويات	I
قائمة الاختصارات	III
قائمة الجداول	IV
قائمة الأشكال	V
قائمة الملاحق	VI
الملخص	VII
مقدمة	أ–هـ
الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي	
تمهيد	02
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي	03
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي	03
المطلب الثاني: أهداف الإفصاح المحاسبي	05
المطلب الثالث: أنواع وشروط الإفصاح المحاسبي	06
المبحث الثاني: عرض متطلبات، مقومات وأساليب الإفصاح المحاسبي	09
المطلب الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي	09
المطلب الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي	12
المطلب الثالث: أساليب الإفصاح المحاسبي	13
المبحث الثالث:الإفصاح المحاسبي وفق المعيار الدولي "IAS 01"	14
المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية	14
المطلب الثاني: مفهوم المعيار المحاسبي الدولي "IAS 01"	17
المطلب الثالث: متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي"IAS01 "	19
خلاصة الفصل	21
الفصل الثاني:أهمية الإفصاح المحاسبي عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على القوائم المالية	
تمهيد	23

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية	24
المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية	24
المطلب الثاني عناصر القوائم المالية	30
المطلب الثالث: عرض القوائم المالية	33
المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	44
المطلب الأول: مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	44
المطلب الثاني: الاعتراف و القياس	46
المطلب الثالث: مشكلات الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	47
المبحث الثالث: الافصاح عن الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار الدولي"IAS10"	49
المطلب الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأحداث اللاحقة وفق المعيار "IAS 10"	49
المطلب الثاني: مقارنة بين التوافق بين" SCF" و"IAS10 "	50
المطلب الثالث: الاخلال بالشفافية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	53
خلاصة الفصل	55
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة السلام الكترونيكس	
تمهيد	57
المبحث الأول: تقديم مؤسسة السلام الكترونيكس	58
المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة السلام الكترونيكس	58
المطلب الثاني: أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي	59
المبحث الثاني: دراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ومعالجتها المحاسبية في مؤسسة السلام الكترونيكس	62
المطلب الأول: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لشركة السلام الكترونيكس	62
المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في مؤسسة السلام الكترونيكس	63
المبحث الثالث: عرض القوائم المالية للمؤسسة بعد الاعتراف بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	66
المطلب الأول: عرض الميزانية الختامية لسنة 2018	66
المطلب الثاني: عرض جدول حساب النتائج وملحق القوائم المالية لستة 2018	68
الخاتمة	75
قائمة المراجع	
الملاحق	

قائمة الاختصارات والرموز

معنى المصطلح باللغة العربية	الاختصار	المصطلح باللغة الأجنبية
الجمعية المحاسبية الأمريكية	**AAA**	American Accounting Association
مجلس معايير المحاسبة المالية	**FASB**	Financial Accounting Standards Board
مجلس معايير المحاسبة البريطاني	**APB**	Accounting Principles Board
لجنة معايير المحاسبة الدولية	**IASC**	International Accounting Standards Committee
معايير المحاسبة الدولية	**IAS**	International Accounting Standards
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين	**AICPA**	American Institut of certified public Accountants
لجنة الإجراءات المحاسبية	**CAP**	Commeitee On Accounting Principmes
النظام المحاسبي المالي	**SCF**	Système Comptable Financier
نشرة بحوث المحاسبة	**ARB**	Accounting Research Bulletin

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	**جانب الأصول**	33
2-2	جانب الخصوم	35
3-2	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	36
4-2	جدول حساب النتائج حسب الوظيفة	37
5-2	جدول تدفقات الخزينة الطريقة المباشرة	39
6-2	جدول تدفقات الخزينة الطريقة الغير مباشرة	40
7-2	جدول تغير الأموال الخاصة	41
8-2	جدول مقارنة بين SCFوIAS10	53
1-3	جدول الميزانية (أصول) بعد التعديل	67
2-3	جدول الميزانية (خصوم) بعد التعديل	68
3-3	جدول حساب النتائج	70

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
3-1	الهيكل التنظمي لشركة السلام الكترونيكس	61
3-2	الهيكل التنظمي لمديرية الإدارة المالية	62

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
الملحق رقم(01)	BILAN (actif)
الملحق رقم(02)	BILAN (passif)
الملحق رقم(03)	COMPTE DE RESULTAT
الملحق رقم(04)	COMPTE DE RESULTAT

الملخص

يعتبر موضوع معايير المحاسبة الدولية من المواضيع الحديثة والمهمة في ميدان المحاسبة، لذا ارتأينا لمعالجة المعيار الدولي"IAS 10"، المعنون بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، نظرا لأهميته ودوره في إعداد قوائم مالية ذات جودة وشفافية عالية. إذ يسمح هذا المعيار بتعديل القوائم المالية قبل المصادقة عليها من طرف مجلس الإدارة، وهذا بناءا على أحداث موجبة التعديل، كذلك يركز هذا المعيار على الإفصاح عن كل المعلومات الغير مالية التي تؤثر في قرارات مستخدميها، وهذا فيما يخص الأحداث اللاحقة الغير موجبة التعديل.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية موجبة التعديل، الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل.

Résumé

Les normes de comptabilités internationales sont un sujet moderne et important dans le domaine de la comptabilité, pour cela nous avons décidé de traiter la norme « IAS 10 » intitulée "évènements postérieurs en date de clôture", de plus de son importance et son rôle dans la préparation des états financiers de haute qualité et de transparence, cette norme permet de modifier les états financier avant l'approbation par le conseil d'administration ou l'assemblée générale, cela d'après les évènements postérieures a la date de clôture donnant lieu à des ajustements, ainsi que l'amendements à la présente norme se concentre sur la divulguer toutes les informations non financières affectant les décisions de ses utilisateurs et cela par rapport aux évènements postérieures à la date de clôture donnant pas lieu à des ajustements.

Les mots clés : Les normes de comptabilités internationales, les évènements postérieures a la date de clôture donnant lieu à des ajustements, évènements postérieures à la date de clôture donnant pas lieu à des ajustements.

مقدمة

عامة

يعد الإفصاح المحاسبي إطارا واسعا وشاملا، فهو من القضايا المهمة في الفكر المحاسبي وفي المؤسسة الاقتصادية، لما يوفره من معلومات فعالة وملبية لحاجيات مستخدمي البيانات والمعلومات المالية، فيقوم بدور الإرشاد في اتخاذ القرارات من خلال توصيل المعلومات الضرورية إلى المستخدمين، وأي تضليل في المعلومات المحاسبية من شأنه أن يفقدها أهميتها وفعاليتها وجودتها، ويتم الإفصاح عن هذه المعلومات من خلال القوائم المالية.

اختلفت الأنظمة المحاسبية من بلد لآخر، إذ أثر هذا الاختلاف على قدرة فهم محتوى القوائم المالية، وبشكل خاص تعرضت الشركات المتعددة الجنسيات لمشكل الاختلاف في القوائم المالية من بلد لآخر، ونظرا لمتطلبات المحاسبة على الصعيد الدولي والتطورات الاقتصادية، جاءت جهود المنظمات الدولية لتحل مشكلة الاختلاف بإصدار معايير محاسبة دولية من شأنها جعل القوائم المالية موحدة وتحمل في محتواها معلومات أكثر جودة وأكثر ملائمة وشفافية، وقابلة للمقارنة، كما تكون أكثر وضوحا لمختلف مستخدمي القوائم المالية ، وإن كانوا من بلدان مختلفة.

من أهم المعايير التي تطرقت إلى موضوع القوائم المالية :المعيار الدولي "IAS 01" المعنون ب "**عرض القوائم المالية**"، فهو معيار مصمم لتحسين نوعية البيانات المالية المعروضة، وجعل القوائم المالية موحدة على الصعيد الدولي، ويهدف إلى عرض جميع الحقائق والأحداث المالية الجوهرية خلال فترة مالية معينة، في مؤسسة معينة. فيحمل هذا المعيار قواعد خاصة بالإفصاح في القوائم المالية ذات الغرض العام، فيبدأ المعيار بعرض الأسس العامة التي يتوجب مراعاتها عند إعدادها، ثم يغطي بشكل منفصل محتوى كل قائمة وطريقة عرضها، فالقوائم المالية هي الجزء المحوري للتقارير المالية المنشورة، وهي مصدر مهم للمعلومات التي يعتمد عليها مستخدمو هذه القوائم. فهي من أهم مخرجات النظام المحاسبي للمؤسسة، ومتعددة نظرا لتعدد مستخدميها، يتم إعدادها طرف إدارة المؤسسة بالاستعانة بقسم المحاسبة أو محاسب خارجي، وتعتبر وسيلة للإفصاح عن نتائج المؤسسة لسنة مالية معينة.

كما جاء المعيار الدولي"IAS 10" المعنون ب:"**الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية**" لبيان المعالجة المحاسبية لأحداث وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على القوائم المالية من طرف مجلس الإدارة أو الجمعية العامة للمؤسسة، وهذه الأحداث تتعلق أساسا بالحسابات والأرصدة الواجب ظهورها في الميزانية،فمن أهداف هذا المعيار إضافة مصداقية أكثر على القوائم المالية، فيتطلب هذا المعيار تعديل القوائم المالية أو الإفصاح عنها في الملحق فقط.

نظرا لأهمية هذه المعايير وأثرها على جودة القوائم المالية سابقت العديد من الدول إلى تبنيها ومن بينها الجزائر، حيث قامت بإلزام المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الحدود الجزائرية بتطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع المعايير المحاسبية الدولية. وقد اعترف "SCF" بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية من خلال المرسوم التنفيذي 08-156وهذا سعيا من السلطات الجزائرية لإعداد قوائم مالية ذات جودة عالمية من حيث الشكل والمضمون.

انطلاقا مما تم ذكره سابقا ارتأينا تسليط الضوء على الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، إضافة إلى التعرض للمعيار الدولي"IAS 01" ومحاولة بيان العلاقة بينهما والإفصاح المحاسبي واتجهنا إلى معرفة مدى تطبيق هذه المعايير في مؤسسة السلام الكترونيكس.

1- الإشكالية الرئيسية

لمعالجة هذا الموضوع انطلقنا من طرح هذا التساؤل:

ما مدى مساهمة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في تفعيل الإفصاح المحاسبي؟

وللإجابة عن التساؤل الرئيسي استعنا بالأسئلة الفرعية التالية :

- كيف تأثر معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح المحاسبي؟
- ما هي المعايير المحاسبية الدولية التي اهتمت بالقوائم المالية؟
- كيف ساهم المعيار الدولي "IAS 10"في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؟
- ما موقف الجزائر من المعايير المحاسبية الدولية؟ وما مدى تطبيقها للمعيار الدولي"IAS 10"؟

2- فرضيات الدراسة

بغية الإجابة عن التساؤلات السابقة حول موضوع الدراسة، يمكن صياغة مجموعة من الفرضيات وهي كالتالي:

- تجعل المعايير المحاسبية الدولية المعلومات المفصح عنها أكثر جودة وشفافية؛
- أصدرت عدة معايير تناولت موضوع القوائم المالية من بينها المعيار الدولي "IAS 10"؛
- يؤدي تطبيق المعيار الدولي"IAS 10"إلى تعديل القوائم المالية والإفصاح عن ما هو ضروري ومؤثر على مستخدمي القوائم المالية؛
- تبنت الجزائر معايير المحاسبة الدولية بما فيها المعيار الدولي"IAS 10" لكن بشكل ضمني فقط.

3- أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة من خلال تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية، سعيا منها لتحقيق الشفافية في القوائم المالية، والإفصاح الكامل عن المعلومات المحاسبية، وأيضا معرفة مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية في الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية، ومعرفة تأثير تطبيقها على محتوى القوائم المالية وعلى مستخدميها، كما تكمن أهميته في معرفة آثار الإخلال بهذه المعايير وعدم تطبيقها.

4- أهداف الدراسة

تكمن أهداف الدراسة في الموضوع من خلال:

- تسليط الضوء على المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر؛
- معرفة واقع تطبيق هذه المعايير في الجزائر؛
- معرفة أثر تطبيق المعيار الدولي "IAS 10" على محتوى القوائم المالية.

5-مبررات اختيار الموضوع

توجد عدة أسباب دفعتنا إلى اختيار الموضوع من أهمها:

- الرغبة الشخصية والذاتية في البحث في الموضوع؛
- ارتباط الموضوع بتخصص المحاسبة والمراجعة؛
- أهمية الموضوع باعتباره من المواضيع الحديثة؛
- قلة الدراسات حول هذا الموضوع في الجزائر؛
- توضيح أهمية الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في الإفصاح المحاسبي.

7- حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في الحدود المكانية والزمنية وهي كالتالي:

الحدود المكانية: تمت الدراسة في مؤسسة الصناعات الالكترونية والكهرومنزلية ذات المسؤولية المحدودة "السلام الكترونيكس"

الحدود الزمنية: قمنا بدراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية المتعلقة بالقوائم لسنة 2018، والخاصة بالفترة الممتدة من 2018/12/31 إلى غاية 2019/04/28.

8- منهج الدراسة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والوصول إلى أهداف هذه الدراسة واختبار صحة الفرضيات، تم الاعتماد على الأسلوب الوصفي فيما يتعلق بعرض الإطار النظري والمفاهيمي للإفصاح المحاسبي والمعيارين الدوليين"IAS 01" و"IAS 10"، وأثرهما على القوائم المالية، كما تم اعتماد أسلوب التحليل فيما يخص دراسة دور الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في تفعيل الإفصاح المحاسبي، أما الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على أسلوب دراسة حالة مؤسسة"السلام الكترونيكس".

9- الدراسات السابقة

-دراسة سعيدي عبد الحليم: **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي،** أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية للسنة الجامعية 2014-2015، حيث تتمحور إشكالية البحث حول مدى توفيق المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح ضمن قوائمها المالية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي، وكنتيجة تم التوصل إليها أن النظام المحاسبي المالي لم يتبنى نصوص المعايير الدولية صراحة غير أنه يتوافق بدرجة كبيرة معه.

_دراسة ناجي بن يحي:**دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي،** رسالة ماجستير في علوم التسيير لسنة 2012-2013، إذ تمحورت إشكالية البحث حول دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، وتم التوصل إلى أنّ فعالية الإفصاح المحاسبي متأثرة بجودة المعلومة المحاسبية. والالتزام بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والمالية.

-دراسة صبايحي نوال: **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة،** رسالة ماجستير في العلوم التجارية لسنة 2010-2011، وتمحورت إشكالية البحث حول مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية، وتم التوصل إلى نتيجة أن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى زيادة المحتوى الإعلامي للقوائم المالية، ويضيف شفافية للمعلومة المحاسبية.

10-هيكل الدراسة:

بغية الإلمام بجوانب الموضوع الهامة تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول:

الفصل الأول تعرض للإفصاح المحاسبي في إطاره النظري، من خلال التطرق إلى ماهية الإفصاح المحاسبي، ومحاولة الإلمام ببعض الجوانب المهمة بالإفصاح، كما تطرقنا في هذا الفصل إلى المعيار الدولي"IAS 01"وحاولنا دراسة بعض جوانبه المهمة.

أمّا الفصل الثاني فخصص لدراسة أهمية الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على القوائم المالية فتم التفصيل فيه بدراسة القوائم المالية ودراسة المعيار الدولي "IAS10"كما تمت مقارنة التوافق بين هذا المعيار و"SCF"، وتم التعرض أيضا إلى الإخلال بالشفافية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

في الأخير أسقطنا الجانب النظري على أرض الواقع من خلال الفصل الثالث، وكان ذلك بدراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية المتعلقة بالفترة الممتدة من 2018/12/31 إلى غاية 2019/04/28 الخاصة بمؤسسة السلام الكترونيكس، ومعالجتها محاسبيا، والقيام بتعديل القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة المتعلقة بالفترة المالية لسنة 2018.

الفصل الأول

الإطار النظري للإفصاح المحاسبي

تمهيد:

يلعب الإفصاح المحاسبي دورا هاما في نقل المعلومات الضرورية المتعلقة بالشركات إلى مستخدميها، وذلك لاتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة في الوقت الملائم، وتزداد أهمية الإفصاح نظرا لدوره في زيادة شفافية المعلومات المفصح عنها، وتبسيطها ليتم فهمها من جميع الأطراف المستفيدة.

يتم الإفصاح عن المعلومات وفق متطلبات ومقومات إفصاح معينة وأساليب محددة حسب الغرض الذي نشرت من أجله هذه المعلومات، ونظرا لأهمية الإفصاح المحاسبي، تم إصدار معايير محاسبية تحكم قواعد العرض والإفصاح، وهذا لما لها من أثر في تحسين جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، حيث تم إصدار العديد من المعايير منها المعيار الدولي "IAS 01" "عرض القوائم المالية".

للقيام بدراسة مفصلة لما تم ذكره سابقا، وللتعرف على مفهوم الإفصاح المحاسبي وعلاقته باتخاذ القرار وجودة المعلومات المحاسبية تم تقسيم الفصل الأول إلى ثلاثة مباحث: حيث تناول المبحث الأول مفهوم الإفصاح وأهدافه، أنواعه وشروطه أمّا المبحث الثاني فقد تناول متطلبات، مقومات وأساليب الإفصاح، وتم تناول مفهوم المعايير المحاسبية الدولية، المعيار الدولي"IAS 01" ومتطلبات الإفصاح وفقا لهذا المعيار في المبحث الثالث.

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد أهم المبادئ والمفاهيم التي تضيف مصداقية عالية للبيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية والتي تستخدم لغرض اتخاذ القرار من طرف مستخدمي هذه المعلومات.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

ارتبط مصطلح الإفصاح بالعرض والنشر، حيث تعددت مفاهيم الإفصاح المحاسبي بتعدد أهدافه وتعدد مصالح الأطراف ذات العلاقة، وسوف نتناول مفهوم الإفصاح المحاسبي فيما يلي:

1- تعريف الإفصاح المحاسبي:

لقد عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "تقديم البيانات والمعلومات إلى المستخدمين بشكل ومضمون صحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات".[1]

تم تعريفه كما يلي: "الإفصاح في أبسط معانيه هو العلانية والنشر لبيانات ومعلومات تساعد على فهم القوائم المالية وما تحتويه من أرقام ومعالجات".[2]

كما عرفه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين "AAA" بأنه: "عرض القوائم المالية بكل وضوح طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما ويتعلق ذلك بشكل وتصنيف المعلومات الواردة في القوائم المالية والتقارير المالية، ومعاني المصطلحات الواردة بها بحيث تكون أكثر ملائمة للتنبؤ بوضعية الشركة مستقبلا وذلك لاتخاذ القرار الاستثماري الملائم".[3]

من التعاريف السابقة نستنتج أن الإفصاح المحاسبي هو: "توصيل بيان أو معلومة لها علاقة بالقوائم المالية من حيث محتواها من بنود ومعلومات، وطريقة عرضها، ومن شأن الإفصاح المحاسبي مساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب".

---

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، مدخل النظرية المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن،2000 ، ص 297 .

[2] عبد المنعم عوض الله، محمد عبد العزيز حجازي، محمود عباس حمدي، **تحليل ونقد القوائم المالية**، جامعة القاهرة، التعليم المفتوح، مصر، ص 38 .

[3] سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015، متاح على:<https://doc-og-7s-docs.googleusercoontent.com>، اطلع عليه في (2019/05/05)، ص 178.

2- خصائص الإفصاح المحاسبي

يمكن عرض بعض خصائص الإفصاح المحاسبي فيما يلي:[1]

- يمثل الإفصاح تقديم لبيانات كمية معبر عنها بالمبالغ وغالبا ما يكون مصدرها الأساسي نظام المعلومات المحاسبي وأخرى معلومات غير كمية؛

- إن درجة الدقة والموضوعية تختلف في البيانات الكمية نظرا لاختلاف عمليات معالجة تلك البيانات؛

- تعتبر المعلومات الغير كمية صعبة التقييم والقياس؛

- لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثل:(الموارد البشرية والمحاسبية والاجتماعية...)؛

- يوفر معلومات ملائمة للأفراد والمجموعات الذين يتأثرون بالأنشطة التشغيلية للمؤسسات.

3- أهمية الإفصاح المحاسبي

توجد العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها لغرض الإفصاح عن المعلومات المالية، وبيان أثر الأحداث الاقتصادية في القوائم المالية أو الملحق، حيث يتوقف استخدام أي من هذه الأساليب على طبيعة ونوعية ودرجة أهمية المعلومات، إذ هناك معلومات تعتبر أساسية ويجب إظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية، وهناك معلومات أخرى يتطلب الإفصاح عنها في ملحق القوائم المالية، حيث تعد القدرة على إعداد ونقل ونشر المعلومات وتوصيلها إلى مختلف المستخدمين من أهم الأمور في العصر الحالي، إذ يعتبر مبدأ الشفافية في الإفصاح من أهم أعمدة الاقتصاد الحر في العصر الحديث من خلال قيام المؤسسة أو الهيئة بتوفير المعلومات والبيانات المتعلقة بنشاطها ووضعها تحت تصرف المساهمين وأصحاب الحصص، والمتعاملين في السوق، وإتاحة الفرصة لمن يريد الاطلاع عليها، وعدم حجب المعلومات ماعدا تلك التي يكون من شأنها الإضرار لصالح المؤسسة، فيجوز لها الاحتفاظ بسريتها على أن تكون هذه المعلومات والبيانات معبرة عن المركز الحقيقي والواقعي للشركة .[2]

---

[1] صديق مسعود، صديقي فؤاد، **محددات الإفصاح المحاسبي الجزائري وفقا النظام المحاسبي المالي " SCF"**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، العدد 02، 2016، متاح على<http :dspase.univ-msila.dz> ، اطلع عليه في (2019/05/04)، ص 77.

[2] زعدار أحمد، سفير محمد، **خيار الجزائري بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية " IFRS IAS"**، مجلة الباحث جامعة الجزائر العدد 2009،07-2010 متاح على:<https:// dsace.univ-ouargla.dz>، أطلع عليه في: (2018/12/20)، ص 84.

ويستمد الإفصاح أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات والتي تضم المصرفيين والمستثمرين، والمقرضين والمحاسبين، والأجهزة الحكومية وغيرهم، هذا بالإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناءا على هذه المعلومات.[1]

تبرز أهمية الإفصاح في مجال المحاسبة بصفة عامة في تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة الاقتصادية والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات المستخدم الواعي للتقارير المالية.[2]

المطلب الثاني: أهداف الإفصاح المحاسبي

يمكن أن نلخص أهداف الإفصاح المحاسبي فيما يلي:[3]

- زيادة ثقة المستثمرين والدائنين في استخدام المعلومات، مثلا:

– لترجيح العوائد المتوقعة لكل بديل في مواجهة مستوى المخاطر المرتبطة؛

– إعطاء معلومات ملائمة للمجموعات والأفراد الذين يتأثرون بالأنشطة التشغيلية للوحدات الاقتصادية في نوعية حياتهم ومستوى معيشتهم؛

– يأتي الإفصاح لتوفير معلومات تساعد في اتخاذ قرارات رشيدة وللوفاء بالمتطلبات المفروضة خارجيا.

- كما ذكرت أهداف الإفصاح المحاسبي في المؤتمر الدولي الأول على النحو التالي:[4]

– بيان المعلومات المفيدة للذين يقومون بتوفير الموارد المالية في الحاضر والمستقبل وذلك لترشيد قراراتهم المتعلقة بتخصيص الموارد فيما بين الشركات؛

– ضمان تفسير معلومات البيانات المالية الواردة في تلك البيانات إلى مستخدميها وتوضيحها؛

– إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المحاسبية ومساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة؛

– إن الإفصاح يحقق الكفاءة المعلوماتية في اتخاذ القرار الكفء وتوفير درجة عالية من التأكيد.

---

[1] قلوع جنان، **حكومة الشركات وأثرها على الافصاح وجودة التقارير المالية** ،مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر-3- 2015-2016، ص 57.

[2] سامي محمد الوقاد، **نظرية المحاسبة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، ص 189.

[3] نفس المرجع أعلاه، ص 208.

[4] مؤيد الساعدي، قاسم علي عمران البياتي، **فاعلية الإفصاح المحاسبي في تقليل فرص الفساد المالي والإداري**، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر الدولي الأول، جامعة مسيلة الجزائر، 2012 ، متاح على: <https //www. Researchgate. net /profile/Muauad-al-saidi> ، أطلع عليه في (2019/01/02)، ص 05.

- أما مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق فقد حدد أهداف الإفصاح فيما يلي:[1]

- توفير معلومات موثوق بها لمستخدمي البيانات؛
- تمكن مستخدمي المعلومات من الحصول على معلومات كافية تساعدهم في اتخاذ قراراتهم؛
- يساهم الإفصاح في توفير الأساس القانوني لصحة التعاقد وسلامته؛
- تعزيز الثقة بين مستخدمي البيانات المالية وإدارة الشركة مصدرة القوائم؛
- إن توحيد معايير الإفصاح تتيح لمستخدمي البيانات المالية تسهيل عملية المقارنة؛
- توفير عدالة ومناخ مناسبين للمستثمرين المرتقبين والحاليين وفرص متكافئة أيضا لغرض الحصول على المعلومات ومن ثم اتخاذ قراراتهم.

المطلب الثالث: أنواع وشروط الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي أنواع عديدة وشروط معينة يمكن تحديدها على النحو التالي:

1- أنواع الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي أنواع عديدة يمكن تلخيصها فيما يلي:

1-1- الإفصاح الشامل "الكامل"

الإفصاح الكامل يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأية معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك القرارات، مع الاعتراف مسبقا بأن عرض كل المعلومات الجوهرية عن القوائم المالية (الميزانيةّ، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة) يبقى هدف صعب المنال.

نجد أن تطبيق مفهوم الأهمية النسبية لتقنية الأحداث والعمليات والتركيز فقط على ما هو جوهري ومهم نسبيا هو أمر ضروري في الإفصاح المحاسبي، حيث يعتمد عليه المحاسب والمدقق في تفسير وتطبيق نطاق الإفصاح الشامل.[2]

1-2- الإفصاح الكافي

يشير إلى الحد الأدنى الواجب نشره من المعلومات، فالقوائم المالية والتقارير المالية يجب أن تتضمن معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة، وبشكل واضح يجب عدم حذف أو كتمان أية معلومات جوهرية أو ذات منفعة.[3]

---

[1] مؤيد الساعدي، قاسم علي عمران البياتي، نفس المرجع أعلاه، ص 05 .

[2] رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 483.

[3] نفس المرجع أعلاه، ص 483.

1-3- الإفصاح العادل

يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، ويمثل الإفصاح العادل "FAIR" أو الصادق مطلبا أخلاقيا، اعتاد مدقق الحسابات أن يعتمده عند إبداء رأي نظيف أو غير متحفظ، وتجدر مراعاة مصالح جميع الفئات بشكل متوازن.[1]

1-4- الإفصاح التفاضلي

تفصح التسمية نفسها عن المضمون، حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على "التفاضل" أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغييرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات أو " التفاضل"، ويعتمد مدخل الإفصاح التفاضلي على التقارير السنوية المختصرة (الملخصة) بحجة أن بعض المساهمين يحتاجون إفصاحا شاملا.[2]

1-5- الإفصاح التثقيفي" الإعلامي"

يفترض هذا الإفصاح مستثمرا حصيفا ذا دراية واطلاع واسعين ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية ، ويتم هذا الإفصاح بالتعدد في مجالاته بالتركيز ليس فقط على المعلومات المحاسبية المالية وإنما يشمل معلومات غير مالية كمية وصفية، ولقد ظهر هذا الاتجاه بعد تأكيد"FASB" في إطاره المفاهيمي على معيار منفعة المعلومات في اتخاذ القرارات والتأكيد على ملائمتها إلى جانب موثوقيتها.[3]

1-6- الإفصاح الوقائي أو التقليدي

النظرة التقليدية للإفصاح هي تلك التي تركز على حماية المستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية وهو ما يمكن أن يطلق عليه الإفصاح الوقائي وتهدف المعلومات المقدمة في ظل هذا المفهوم إلى محاولة القضاء على أية أضرار قد تضر المستثمر العادي من جراء بعض الإجراءات والتعامل غير العادل.

يتسق مع هذا المفهوم ضرورة تبسيط المعلومات المالية إلى الحد الذي يجعلها مفهومة للمستثمر محدود المعرفة والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكيد ومراعاة القدرة المحدودة للمستثمر في تحديد كمية المعلومات الواجب الإفصاح عنها.[4]

---

[1] رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 484.

[2] نفس المرجع أعلاه،ص 485.

[3] نفس المرجع أعلاه، ص 477.

[4] سامي محمد الوقا ، مرجع سبق ذكره، ص 190.

1-7- الإفصاح الملائم

هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.[1]

2- شروط الإفصاح

هناك عدة شروط وجب توفرها ووجودها في الإفصاح المحاسبي وهي كالتالي:[2]

- أن تكون القوائم المالية المنشورة واضحة ومفهومة من قبل مستخدميها ويجب أن يكون الإفصاح في هذه القوائم المالية واضحا وبدون أي غموض مع مراعاة عامل الزمن بحيث تكون هذه القوائم وملحقاتها جاهزة في الوقت المناسب بدون تأخير حتى لا تفقد هذه القوائم فائدتها؛
- يجب أن يكون الإفصاح عن المعلومات المالية موجها لكافة الجهات والتخصصات دون تمييز فئة عن أخرى؛
- يجب مراعاة عنصر التكلفة والفائدة بحيث تفوق الفائدة المتوقعة من وراء عملية الإفصاح التكلفة المباشرة للإفصاح في العناصر التالية:

  *تكلفة تجميع وتشغيل البيانات؛

  *تكلفة الطباعة؛

  *تكلفة المراجعة؛

  *تكاليف النشر.
- تقليل الفجوة الواقعة بين مستخدمي القوائم المالية ومعدي القوائم المالية ؛
- يجب أن يضيف الإفصاح تغيير على قرار مستخدمي المعلومات وذلك لمساعدته للوصول إلى القرار الأمثل.

---

[1] ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012-2013، متاحة على:<http : //thesis.univ-biskra.dz>اطلع عليه في: (2019/02/12)، ص 120.

[2] محمد نواف حمدان عابد،" **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية** "، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة القاهرة 2006، متاحة على:< http : //alqashi.com/th/th103 >، اطلع عليها في (2019/03/04)، ص 90.

المبحث الثاني: عرض متطلبات، مقومات وأساليب الإفصاح المحاسبي

التقيد بمتطلبات إفصاح معينة والتركيز على مقوماته، والإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفق أساليب معينة يساهم في تحقيق الشفافية، والعرض العادل للبيانات وجعلها أكثر فعالية.

المطلب الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي

نذكر متطلبات الإفصاح المحاسبي من خلال النقاط الآتية:

1- الإفصاح عن السياسات المحاسبية

يقصد بالسياسة المحاسبية مجموعة المبادئ والطرق المحاسبية التي تتبعها الوحدة المحاسبية حاليا، في التحقق وقياس بنود القوائم المالية وتعتبرها مناسبة لعرض القوائم المالية بصورة عادلة، وقد أوصت هيئة المبادئ المحاسبية "APB":

- اعتبار الإفصاح عن السياسات المحاسبية جزءا متمما للقوائم المالية؛

- تقديم هذا الإفصاح في الملاحظة الأولى على القوائم المالية أو تقديمها في ملخص منفصل باسم "السياسات المحاسبية الهامة " يلي ملاحظات القوائم المالية.

تجدر الملاحظة أنه لا يجوز في أي حال من الأحوال تبرير سياسات ومعالجات محاسبية خاطئة بالإفصاح عنها سواء ضمن الإفصاح عن السياسات المحاسبية أو الإيضاحات الأخرى أو بيانات تفسيرية أخرى.

تساعد دراسة السياسات المحاسبية المحللين الماليين في التعرف على السياسات التي تتبعها الإدارة، هل هي سياسات محاسبية متحفظة أو متحررة.[1]

2- الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية

يقصد بذلك الإنتقال من مبدأ محاسبي مقبول عموما إلى مبدأ آخر بديل مقبول عموما أيضا مثال: الإنتقال من طريقة الاستهلاك وفق القسط الثابت إلى طريقة الإستهلاك وفق القسط المتناقص، وهذا يتوجب الإفصاح عن تأثير التغيير على الأرقام الخاصة بالفترة المحاسبية الجارية فقط، وقد يكون له أثر رجعي على الدورات السابقة.

القاعدة العامة هي الإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية هي حساب الأثر المتراكم لاستخدام الطريقة الجديدة على القوائم المالية في بداية الفترة أي بأثر رجعي، ويتم الإفصاح عن هذه التسوية في قائمة الدخل عن الفترة الحالية. [2]

---

[1] رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر، من المبادئ إلى المعايير**، دار وائل للنشر، الأردن، ص 481.

[2] نفس المرجع أعلاه، ص 482.

3- الإفصاح عن التغيرات في التقدير

إن إعداد القوائم المالية يتطلب إجراء تقديرات لقياس آثار العمليات والأحداث والظروف التي تواجهها الوحدة المحاسبية حاليا ومستقبليا من الواضح أن عملية تقدير الآثار المستقبلية تتخللها ظروف عدم التأكد، وتتطلب بالتالي ممارسة قدر من الحكم الشخصي والخبرة العملية من جهة ثانية، فان التقديرات تتغير مع وقوع أحداث جديدة أو اكتساب المزيد من الخبرة أو ظهور معلومات إضافية.

تعد التغيرات في التقدير المحاسبي من التعديلات والتصحيحات المعتادة والمتكررة، أي أنها متوقعة لذلك يجب معالجتها بصورة مستقبلية أي بدون أثر رجعي. فهي تدخل في تحديد الدخل للفترة الحالية وتعتمد كمعلومات جديدة للفترات التالية.[1]

4- الإفصاح عن التغيرات في الوحدة المحاسبية

يتم إعداد القوائم المالية لوحدة محاسبية معينة، تمثل عادة شخصية معنوية مستقلة، فالقوائم المالية مرتبطة إذن بتلك الوحدة المحاسبية وتغيير الوحدة المحاسبية يعني تغيير أساس إعداد القوائم المالية، أي سيتم التقدير عن وحدة محاسبية مختلفة عن الوحدة السابقة، لذلك يتطلب التغيير في الوحدة المحاسبية إعادة تصوير القوائم المالية بأثر رجعي لكل الفترات السابقة المعروضة في المقاربة وبما يتناسب والوحدة المحاسبية الجديدة، حتى تصبح معلومات القوائم المالية قابلة للمقارنة والتنبؤ.[2]

5- الإفصاح عن الأخطاء المحاسبية

إن اكتشاف أخطاء وقعت في الفترات السابقة يجب معالجتها دوما بأثر رجعي، إذ لا يجوز ترك الأخطاء السابقة في القوائم المالية السابقة دون تصحيح فبمجرد اكتشاف الخطأ يجب تصحيحه بالقيود المحاسبية في الحسابات و التقرير عنه بالقوائم المالية.

يؤكد"FASB" على تصحيح الأخطاء كتعديلات للفترات السابقة بحيث يصحح الخطأ في سنة اكتشافه ويقرر عنه في القوائم المالية كتعديل لرصيد الأرباح المحتجزة في أول الفترة، أي لا يجوز أن يظهر أثر تصحيح الفترات السابقة في قائمة الدخل.[3]

---

[1] رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، مرجع سبق ذكره، ص 482.

[2] نفس المرجع أعلاه، ص 483.

[3] نفس المرجع أعلاه، ص 484.

6- الإفصاح عن الاحتمالات الطارئة

ألح المعيار المحاسبي الدولي "IAS 10" كلا من الاحتمالات الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، ولقد عرف المعيار الاحتمالات الطارئة بأنها أوضاع أو حالات قائمة بتاريخ إعداد الميزانية العمومية، ولكن يتوقف تحديد أثرها المالي من مكاسب أو خسائر على أحداث مستقبلية قد تقع أو لا تقع، أي أنها أحداث محتملة وشروط تحققها بتحقق أو عدم تحقق واقعة أو أكثر غير مؤكد حدوثها مستقبلا.[1]

7- الإفصاح عن الأحداث اللاحقة

يعرف المعيار المحاسبي الدولي "IAS 10" الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية بأنها "تلك الأحداث التي قد تكون في صالح المنشأة أو في غير صالحها، والتي تحدث خلال الفترة الزمنية الواقعة بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة على نشر البيانات المالية" أما معالجة تلك الأحداث اللاحقة فقد تتطلب:[2]

أ- تعديل قيمة الموجودات والمطلوبات؛

ب- فقط الإفصاح عنها دون تعديل القوائم المالية.

8- الإفصاح عن الارتباطات المالية

يتم الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن الارتباطات المالية الكبيرة القيمة والجوهرية مثل:عقود التوريدات طويلة الأجل والامتيازات والضمانات المالية المقدمة لطرف خارجي، كما يتم الإفصاح أيضا عن إعادة التفاوض حول العقود الحكومية الجوهرية أو بيع حسابات القبض (المدينون، أوراق القبض) بشرط الاسترداد، والإفصاح عن اتفاقات الشراء المختلفة، وعن عقود التغطية والتحوط.[3]

9- الإفصاح عن الصفقات مع أطراف مرتبطة بالمنشأة

تظهر الصفقات مع أطراف مرتبطة"related harty" عندما يكون لأحد الطرفين القدرة على التأثير بصورة جوهرية على سياسات الطرفين المشتركين في الصفقة.

على المحاسب في مثل تلك الصفقات تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني وأن يقدم جوانب الإفصاح الكافية عنها.[4]

---

[1] رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره، النموذج المحاسبي المعاصر، ص 485.

[2] نفس المرجع أعلاه، ص 486.

[3] نفس المرجع أعلاه، ص 486.

[4] نفس المرجع أعلاه، ص 487.

المطلب الثاني : مقومات الإفصاح المحاسبي:

يركز الإفصاح المحاسبي على مقومات أساسية وهي كالآتي:[1]

1- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومة المحاسبية

إن تعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وتباين طرق استخدامها لها، جعل من الضرورة تحديد الأطراف المستخدمة للإفصاح من أجل تحديد الإطار المناسب للإفصاح للإجابة عن احتياجاتهم المتباينة، كما يساعد ذلك في تحديد الخصائص الواجب توفرها في تلك المعلومات.

2- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية

إن تحديد الغرض من استخدام المعلومات يجعل عملية الإفصاح عن معلومات أكثر ملائمة، وتعتبر الأهمية التناسبية أهم معيار نوعي لتحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

3- تحديد طبيعة ونوعية المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها

بعد تحديد الأطراف المستخدمة للمعلومات ثم الغرض من استخدامها تأتي مرحلة تحديد طبيعة ونوعية المعلومة الواجب الإفصاح عنها، ويتمثل ذلك في تحديد المعلومات المالية التي تكون في صلب القوائم المالية الأساسية والمعلومات الأخرى التي تكون في شكل ملحقات أو إيضاحات ليس من الضروري احتواؤها في القوائم المالية الأساسية .

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومة المحاسبية

إن تحقيق إفصاح مناسب يكون من خلال استخدام أساليب وطرق الإفصاح تسمح بتسهيل الفهم وضمان المنطقية في المعلومات من خلال التركيز على الأمور الجوهرية لتسهيل الإطلاع على القوائم المالية الأساسية، إضافة إلى الملاحق والإيضاحات يبقى هو الأسلوب الأنسب والأفضل لضمان سهولة الفهم.

5- حديد الوقت المناسب للإفصاح عن المعلومات

هو أن يتم تحديد الفترات المناسبة التي يتم الإفصاح خلالها، وتكون أكثر تقارب فيما بينها مثل: التقارير السداسية أو المعلومات الفصلية، ويعتبر عامل الدقة هو المحدد الأساسي للتقارب أو تباعد الفترات الزمنية.

[1] صديق مسعود، صديقي فؤاد، مرجع سبق ذكره، ص ص 78، 79.

المطلب الثالث: أساليب الإفصاح المحاسبي

عرض المعلومات الملائمة جد مهم، هذا ما جعل المؤسسات تتنافس في استخدام أفضل الطرق والأساليب من أجل ضمان أفضل فهم لهذه المعلومات، حيث يمكن إبراز أهم أساليب الإفصاح فيما يلي:[1]

1- الإفصاح في صلب القوائم المالية

يعتبر من أوائل الأساليب استخداما، وتكمن أهمية الإفصاح فيها إلى أهمية شكل العرض في القوائم المالية، وأغلب الإفصاحات المقدمة في القوائم المالية هي عبارة عن بيانات مالية.

2- استخدام المصطلحات والعرض المفصل

إن أهمية استخدام المصطلحات وبعض التفصيلات تكمن في المساعدة على الوصف الصحيح لبنود القوائم من أجل تسهيل الفهم، وتقليل الغموض في المعلومات.

3- الإفصاح عن الملاحظات والهوامش "الإيضاحات"

لقد تطور حجم وجود الملاحظات والهوامش في التقارير السنوية، نتيجة لأهميتها في التفسير وشرح البنود الغامضة وضرورتها لضمان أفضل عرض لتلك المعلومات، وتمتاز هذه الأساليب كونها تستخدم في عرض المعلومات غير كمية بأكثر تفاصيل.

4- استخدام الجداول والملاحق الإضافية

إن تقديم الجداول بشكل مستقل عن القوائم المالية الأساسية سببه أن المعلومات التي تتضمنها أقل أهمية من المعلومات الواردة في القوائم المالية، ولكنها تساعد في فهم تلك القوائم.

الملاحق تكون فيها الحرية في التركيب والشكل والمحتويات.

5- أساليب مختلفة أخرى

هناك أساليب أخرى إضافية ومهمة وهي عبارة عن تقارير المدقق الخارجي حيث تهدف هذه التقارير إلى بعث الثقة في المعلومات المدرجة في القوائم المالية الأساسية، أيضا خطاب رئيس مجلس الإدارة وتفسيرات القائمين بالإدارة في توضيح إستراتيجية المستقبلية للمؤسسة هي كذلك من أهم أساليب الإفصاح.

[1] صديق مسعود، صديقي فؤاد، مرجع سبق ذكره، ص ص 79، 80.

المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي وفق المعيار الدولي "IAS 01"

بمجرد التحدث عن المحاسبة الدولية والشركات متعددة الجنسية فإننا نقصد نطاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي جاءت ومن شأنها توحيد الممارسات المحاسبية على الصعيد العالمي، إذ تم إصدار معايير محاسبية دولية مرنة.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

سعت المنظمات الدولية إلى إصدار معايير دولية موحدة من شأنها الحد من المشاكل والممارسات المحاسبية على الصعيد الدولي.

1- تعريف المعايير المحاسبة الدولية

تعتبر المعايير المحاسبية الدولية الأداة الأساسية لتنظيم الممارسة المحاسبية ويمكن تعريف المعايير المحاسبية كما يلي :

يعرف المعيار عموما على أنه:" نموذج يتم إعداده مسبقا من أجل قياس وزن أو طول شيء معين أو درجة جودته، وأيا كان هذا المعيار يمكن النظر إليه على أنه المقياس أو الميزان المعتمد والمقبول من قبل المجموعة أو الدولة أو العالم للحكم بواسطته على شيء معين".[1]

يعرف المعيار حسب "Internationale Standards Organisation،ISO" على أنه: "وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها ".[2]

يمكن تعريفها على أنها: "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق ومراجعة الحسابات".[3]

كما عرف أيضا على أنه:"قواعد وأسس تضبط الأعمال والتصرفات والإجراءات المحاسبية وتضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجات المحاسبية وبيان الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها ".[4]

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن المعيار المحاسبي الدولي هو:"عبارة عن وصف مهني للممارسات المهنية المقبولة بشكل عام والهدف منها هو الحد من درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المشابهة بالإضافة إلى أنها تعتمد كإطار عام لتقييم كفاءة ونوعية العمل الفني من أجل تحديد طبيعة وعمق المستويات المهنية".

---

[1] نور الدين رافع، **انعكاسات تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستير، جامعة الجزائر(03)، 2013 -2014، ص 11 .

[2] حواس صالح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007-2008 ،ص 58.

[3] حسين القاضي، **مأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعاييرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011 ص 103.

[4] خالد الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية**، دار الثراء للنشر والتوزيع، الشارقة، ص 21.

2- أهمية معايير المحاسبة الدولية

ازداد الاهتمام بموضوع معايير المحاسبة الدولية نظرا لأهميتها وضرورة وجودها، حيث يمكن حصرها في النقاط التالية:[1]

- تساهم المعايير المحاسبية في عملية ضبط وتنظيم الممارسة المحاسبية إذ يؤدي غياب الممارسة المحاسبية إلى اللجوء إلى الاجتهاد الشخصي وما قد يصاحب ذلك من عدم الموضوعية في اختيار السياسات المحاسبية المستخدمة؛

- وجود إطار موضوعي من المعايير المحاسبية تحكم القياس والتواصل يضمن تحقيق التوازن بين المصالح المختلفة لفئات متعددة من المستخدمين من ناحية والمصلحة العامة من ناحية أخرى؛

- إن الاعتماد على المعايير المحاسبية له أهمية كبيرة وضرورية في ظل قصور النظريات الحالية للمحاسبة بشأن معالجة تعدد البدائل المحاسبية على مستوى المؤسسة الاقتصادية؛

- إن وجود المعايير المحاسبية تساعد المهنيين وتحدد ردود أفعالهم في ظروف معينة، وتعتبر كذلك دفاع عن وجود تدخلات أو إشرافات من أطراف خارجية.

3- أهداف معايير المحاسبة الدولية

تسعى المحاسبة الدولية إلى تحقيق العديد من الأهداف ويمكن تلخيصها كما يلي:[2]

3-1- الأهداف العامة

- توحيد وتنسيق المبادئ، المعايير، الأسس، القواعد والطرق المحاسبية المختلفة على المستوى العالمي عن طريق المنظمات المهنية والهيآت الدولية؛

- معالجة مشاكل قياس وإعداد القوائم المحاسبية التي تنتج عن العمليات التجارية الدولية؛

- توفير البيانات والمعلومات المحاسبية الموضوعية والملائمة التي تحتاجها الأسواق المالية العالمية ومختلف الجهات المستفيدة؛

- إمكانية إجراء التحليل المالي وتقييم أداء المؤسسات على المستوى الدولي والمقارنة بينهما؛

- توفير إطار نظري وعملي ينظم الممارسات المحاسبية وبحكم طريقة إعداد التقارير المالية على المستوى الدولي؛

- تحقيق الاتساق والتوافق في الممارسات الحسابية وتوفير بيانات مالية تعكس الواقع الاقتصادي بصورة دقيقة.

---

[1] صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة** ، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر(03)، 2010-2011، ص 46.

[2] قسوم حنان ،**أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف(01)، 2015-2016 ، متاحة على: <http: //dspace .univ-Setif.dz> اطلع عليه في:(2018/12/20)، ص 79.

3-2- الأهداف الخاصة

- دراسة الأنظمة المحاسبية في مختلف الدول والاستفادة من تجاربها للتواصل إلى نظم محاسبية أكثر ملائمة ودقة تلبي الاحتياجات المختلفة لكل بلد؛
- وضع أسس وقواعد محاسبية دولية يمكن الاستعانة بها لتطوير النظم المحاسبية المحلية؛
- مساعدة المؤسسات المالية والرقابية على معرفة مدى تأثير تطبيق الأنظمة المحاسبية المختلفة على تطوير اقتصاديات المؤسسات الدولية؛
- تسهيل عملية مراجعة القوائم المالية وزيادة الثقة فيها؛
- بيان أسباب اختلاف البيانات والمعلومات المحاسبية المدرجة في التقارير المالية للمؤسسات الدولية.

4- خصائص المعايير المحاسبية الدولية

تتسم المعايير المحاسبية الدولية بخصائص يمكن تلخيصها فيما يلي:[1]

- تتميز بإطار مرجعي مستمد من نموذج انجلوسكسوني ومعدة من طرف خبراء وممارسي مهنة المحاسبة؛
- المعايير المحاسبية الدولية يتم إعدادها باعتماد على مقاربة تعكس الواقع الاقتصادي للعمليات، حيث أن كل المعايير المحاسبية الدولية وكل تطبيقاتها تتجه نحو تغليب الجوهر الاقتصادي للعملية على شكلها القانوني؛
- تفضيل مصلحة المستثمرين (المساهمين) والدائنين في المؤسسة؛
- تتم معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ وقواعد يؤسسها الإطار المفاهيمي؛
- توحيد شامل للقواعد المحاسبية وعناصر قوائم مالية؛
- تطبيق إجباري لكل المعايير، وكل الشروحات (وهذا في حالة اختيار المؤسسة للمعايير المحاسبية الدولية)، أما تطبيق المعايير المحاسبية الدولية غير إجبارية لأنها ليست لها صفة القانون؛
- إدخال مفهوم الاستحداث أو القيمة الحالية بهدف معرفة أثر عنصر زمن على عملية تقييم الأصول والخصوم؛
- التطبيق بأثر رجعي أي كما لو كانت المعايير مطبقة من قبل.

[1] نور الدين رافع، مرجع سبق ذكره، ص ص 15، 16.

المطلب الثاني: مفهوم المعيار المحاسبي الدولي "IAS 01"

قامت لجنة المعايير المحاسبية الدولية بإصدار المعيار المحاسبي الدولي"IAS 01" الخاص بعرض وإعداد القوائم المالية، يمكن عرض هذا المعيار من خلال ما يلي:

1- تقديم المعيار المحاسبي الدولي"IAS 01"

يهدف هذا المعيار إلى عرض البيانات المالية لأغراض عامة في شكل كشوف محاسبية حتى تكون قابلة للمقارنة مع الدورات المحاسبية السابقة وتحديد الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية.

يطبق هذا المعيار في عرض القوائم والبيانات المالية على كافة المؤسسات بما في ذلك البنوك وشركات التأمين ويتولى مجلس الإدارة أو الهيئة المديرة أو مدراء المالية الإشراف على إعداد وتقديم القوائم و البيانات المالية ويجب إعداد القوائم على أساس الاستمرارية في النشاط وعلى أساس محاسبة الالتزامات.[1]

يغطي معيار المحاسبة الدول"IAS 10" المعنون "عرض القوائم المالية " القوائم المالية ذات الغرض العام، ويبدأ المعيار بعرض الأسس العامة التي يتوجب مراعاتها عند إعداد تلك القوائم، ثم يغطي بشكل مفصل محتويات تلك القوائم وطريقة عرضها.[2]

لقد تطرق المعيار"IAS 01"إلى عرض القوائم المالية، حيث حل المعيار المذكور محل المعايير التالية:

- المعيار "IAS 01":المتعلق بالإفصاح عن السياسات المحاسبية؛
- المعيار"IAS 05": المتعلق بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية؛
- المعيار"IAS 13 ": المتعلق بالأصول المتداولة والالتزامات المتداولة.

ويدور"IAS 01" المتعلق بعرض القوائم المالية حول المحاور الرئيسية التالية:

- تحديد أسس عرض القوائم المالية ذات الاستخدام العام للتأكيد على قابليتها للمقارنة مع القوائم المالية للمنشأة ذاتها عن فترات مالية سابقة ومع القوائم المالية لمنشآت أخرى؛
- التعرف على الإطار الكلي لعرض القوائم المالية والمسؤوليات المتعلقة بذلك، إضافة إلى أشكالها وطرق إعدادها، ومزاياه والحد الأدنى من البنود التي يتطلب عرضها على متن القوائم المالية؛

---

[1] الجوزي جميلة، **مطبوعة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، جامعة الجزائر(03)، متاحة على:
< http : //master comptabilité .e-monsite .com > اطلع عليها في: (2019/02/20)، ص 08.

[2] جمعة حميدات ،**خبير المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية** ،المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين متاح على:
<http : //archive.org/details/somomat-nay2-hotmail>،اطلع عليه في: (2018/06/07)، ص 28.

– وضع الأسس التي يتم على أساسها تصنيف البنود في القوائم المالية كذلك بيان السياسات المحاسبية التي يجب إتباعها في إعداد القوائم المالية؛

– التعرف على الصفات النوعية التي يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية.

2– أهداف المعيار المحاسبي الدولي "IAS 01 "

يمكن الإشارة إلى أهداف المعيار"IAS 01" فيما يلي:[1]

– يعد الهدف الأساسي للمعيار تحديد متطلبات عرض القوائم المالية والإرشادات المتعلقة بتنظيمها داخل القوائم المالية كذلك الحد الأدنى من المتطلبات المرتبطة بمحتوى تلك البيانات مما يعمل على تقديمها إلى الأطراف ذوي العلاقة بصورة عادية وواضحة وتقدير مدى قدرة القوائم المالية المعروضة على تحقيق العرض العادل الخالي من التحليل؛

– كما يهدف المعيار إلى إمكانية إجراء مقارنة مع القوائم المالية الخاصة بالشركة خلال فترات سابقة وذلك عن طريق ما وضعه المعيار من متطلبات عامة لعرض القوائم المالية وكذلك القواعد والإرشادات المتعلقة بهيكل تلك القوائم؛

– كما يهدف المعيار إلى عرض القوائم المالية المتعلقة بالمؤسسات التجارية الهادفة إلى الربح سواء كانت تنتمي إلى القطاع الخاص أو القطاع العام، وإذا ما قامت المؤسسات غير الهادفة إلى الربح باستخدام المعيار فإن الأمر يحتاج إلى إجراء بعض التعديلات في المواصفات المستخدمة لعرض القوائم المالية داخل تلك المؤسسات.

3– خصائص المعيار المحاسبي الدولي"IAS 01 "

تتجلى خصائص هذا المعيار فيما يلي:[2]

– يؤثر المعيار على عرض التغيرات المساهمين في حقوق الملكية والدخل الشامل ولكنه لا يغير الاعتراف أو القياس أو الإفصاح عن المعاملات المحددة والأحداث الأخرى التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛

– كما يقتضي المعيار بعرض كافة تغيرات المساهمين في حقوق الملكية في قائمة التغيرات في حقوق الملكية ولا يسمح بأن يتم عرض مكونات الدخل الشامل في قائمة التغيرات في حقوق الملكية؛

– كما يقضي المعيار بعرض قائمة المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من القوائم المالية في بداية أول فترة مقارنة عندما تطبق الشركة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعداد قائمة بأثر رجعي أو عندما تقوم الشركة بإعادة تصنيف البنود في القوائم المالية؛

[1] محمد عبد الحميد محمد عطية، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية**، دار التعليم الجامعي للطباعة و النشر، مصر، 2014، ص 291.

[2] محمد عبد الحميد عطية ،نفس المرجع اعلاه، ص ص 292 ،293 .

– كما يقضي المعيار بأن يتم الإفصاح عن تعديلات إعادة التصنيف وضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الإيرادات الأخرى، وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها المبالغ التي يتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الاعتراف بها مسبقا ضمن الإيرادات الأخرى؛

– كما يقضي المعيار بعرض أرباح الأسهم التي تم الاعتراف على أنها الحصص الموزعة على المساهمين والمبالغ ذات العلاقة لكل سهم في قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات.

المطلب الثالث: متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي"IAS 01 "

يتطلب العرض والإفصاح المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي العناصر"IAS 01 "التالية:[1]

– اختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة؛

– تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها؛

– تقديم إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في معايير المحاسبية الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي لمنشأة؛

– في حالات نادرة جدا قد ينجم عن تطبيق متطلب محدد في أحد المعايير المحاسبية الدولية بيانات مالية مضللة، وتكون الحالة كذلك فقط عندما تكون المعاملة التي يطلبها المعيار غير مناسبة بشكل واضح، وهكذا لا يمكن تحقيق عرض عادل بتطبيق المعيار أو من خلال الإفصاح الإضافي لوحدة والمخالفة ليست مناسبة وذلك بباسطة لأن معاملة أخرى ستحقق أيضا عرضا عادلا؛

– عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ويجب إعداد البيانات المالية على أساس أن المنشأة مستمرة؛

– يجب على المنشأة المستمرة إعداد بياناتها المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق؛

– يجب عرض كل بند جوهري بشكل منفصل في البيانات المالية ويجب تجميع البنود غير الجوهرية مع المبالغ ذات الطبيعة أو الوظيفة المشابهة ولا توجد حاجة لعرضها بشكل منفصل؛

---

[1] **معايير المحاسبة الدولية** ، arab British Academy for Higher Education، ص ص02،03.

متاحة على:

<https://www.abane.uk/b/international> -marketing>، اطلع عليه في:(2019/02/20).

- يجب عدم إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات إلا إذا كانت المقاصة مطلوبة أو مسموح بها من قبل معيار محاسبي دولي آخر؛
- عندما يتم تعديل عرض أو تصنيف بنود في البيانات المالية يجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة؛
- مهما كان أسلوب العرض الذي تتبناه المنشأة يجب عليها أن تفصح لكل بند من بنود الأصول والالتزامات التي تشمل مبالغ يتوقع استعادتها أو تسويتها قبل وبعد اثني عشر شهرا.

خلاصة الفصل

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل يمكن القول بأن الإفصاح المحاسبي من المفاهيم الأساسية التي يعترف بها الفكر المحاسبي، وذلك باعتباره وسيلة أو همزة وصل بين المؤسسة ومحيطها الخارجي من مستخدمي المعلومات.

تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في اتخاذ القرارات المهمة والحساسة في الوقت المناسب من قبل صناع القرار ومستخدمي المعلومات الآخرون.

نتيجة للتطورات الاقتصادية الحاصلة في البيئة المحلية والعالمية، وتعاظم الحاجة إلى الإفصاح والمعلومات المالية المعبرة عن أداء وحالة المؤسسة، جاءت المعايير المحاسبية الدولية داعمة للإفصاح المحاسبي إذ تم إصدار معايير محاسبية دولية وتم تعديل بعضها، وإلغاء معايير أخرى وذلك في إطار التطورات الدولية والحاجة إلى معايير تتوافق ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على المستوى الدولي.

من بين هذه المعايير نجد المعيار المحاسبي الدولي"IAS 01 "الخاص بإعداد وعرض القوائم المالية، الذي يحدد لنا إطار إعداد وعرض القوائم المالية وفق المتطلبات الدولية، وذلك من أجل توفير معلومات شفافة وصادقة ذات جودة عالمية ضمن هذه القوائم المالية.

الفصل الثاني

أهمية الإفصاح المحاسبي عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على القوائم المالية

تمهيد

تعتبر القوائم المالية مصدرا أساسيا للمعلومات والبيانات المالية، التي تخدم مستخدميها وتساعدهم بالدرجة الأولى في اتخاذ القرار، فتقدم حوصلة نشاط المؤسسة اعتمادا على مبادئ محاسبية متعارف عليها، خلال فترة زمنية معينة.

الشيء الذي يجعل القوائم المالية أكثر مصداقية وملائمة هو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ومن ضمنها المعيار الدولي"IAS 10"المتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، الذي يتطلب تطبيقه مراجعة القوائم المالية وتعديلها، أو الإفصاح عنها في الملحق، وهذا حسب طبيعة الحدث.

فكانت الجزائر سباقة لتبني المعيار الدولي"IAS 10"، وقد اعترفت به من خلال النظام المحاسبي المالي، كما وردت مواد في الجريدة الرسمية الجزائرية تنص على هذا المعيار دون الزام المؤسسات صراحة بتطبيقه.

لتفصيل أكثر بالموضوع تم تقسيم الفصل الثاني إلى ثلاثة مباحث، فخصص المبحث الأول لماهية القوائم المالية، والمبحث الثاني للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، أما المبحث الثالث فخصص للإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار الدولي"IAS 10".

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية مصدرا رئيسيا للمعلومات المالية، حيث توفر معلومات تلبي حاجيات مستخدمي القوائم المالية وترشيدهم لاتخاذ القرارات المناسبة، وقد أصبح تنوع القوائم المالية وتعددها أمر ضروري نظرا لتعدد المستخدمين واحتياجاتهم المتزايدة.

المطلب الأول:مفهوم القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ عن الوضعية المالية للمؤسسة، فهي نتيجة لتلخيص جميع البيانات التي تم تسجيلها ومعالجتها محاسبيا في المؤسسة، ويمكن تقديم القوائم المالية فيما يلي:

1- تعريف القوائم المالية

يمكن تعريف القوائم المالية على أنّها: "نتائج النظام المحاسبي لكل مؤسسة، تقدم معلومات محاسبية كمية ولها مبادؤها وإطارها المحدد الذي أعدت عليه".[1]

نقول أنّها: "إعلان يعتقد بصحته ويتم توصيله باستخدام القيم النقدية، وعندما يعد المحاسبون القوائم المالية فإنّهم يصفون خصائص المنشأة وفقا للنواحي المالية والتي يعتقدون بأنّها تعبر بعدالة عن أنشطة المؤسسة المالية".[2]

كما تعرف القوائم المالية على انّها: "الشكل الأكثر شيوعا لتوفير المعلومات للاستخدام على النطاق العام، وتعد هذه القوائم المالية طبقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها".[3]

تعرف القوائم المالية على أنها: "العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية".[4]

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنّ: "القوائم المالية عبارة عن المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فتقوم بتلخيص جميع العمليات المالية التي حدثت في المنشأة خلال الفترة المالية، وتخضع عملية إعدادها لعدد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذه المبادئ تحدد المعلومات التي يجب أن تشملها القوئم المالية".

---

[1] محمد المبروك أبو زيد، **التحليل المالي**، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية ،ص 55.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الاسكندرية،مصر، 2008، ص 77.

[3] خالد وهيب الراوي، **التحليل المالي للقوائم المالية والافصاح المحاسبي**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008، ص 32.

[4] شنوف شعيب، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، 2008،ص 76.

2- أهداف القوائم المالية

يمكننا عرض بعض الأهداف الأساسية للقوائم المالية فيما يلي:[1]

- توفير معلومات عن المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة، والتي تساعد العديد من المستخدمين في اتخاذ القرارات الإدارية؛

- تقديم المعلومات عن التغيرات في المركز المالي للمؤسسة في قائمة منفصلة عن قائمة التدفقات النقدية؛

- قائمة التدفقات النقدية تعتبر من أهم القوائم التي تستخدم حاليا بواسطة محللي القوائم المالية، وتهدف إلى تحويل إضافة الدخل إلى قائمة للنقدية الواردة والصادرة إلى المؤسسة؛

- تساعد القوائم المالية في تقديم معلومات مفيدة في مجال التخطيط للإحتياجات النقدية المستقبلية؛

- تمكن مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات والأوضاع الإقتصادية المستقبلية للمؤسسة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد التزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين.

3- الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة لمستخدميها، وتتمثل فيما يلي:

3-1- القابلية للفهم

إن أحد الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابلية الفهم المباشر من طرف مستخدميها، لهذا الغرض فإن من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبية، وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال فإنّه يجب عدم إستبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنّه من الصعب فهمها من بعض المستخدمين.[2]

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

[2] يوسف محمود جربوع، سالم عبد اللّه حلس، **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2002،ص 77.

3-2- الملائمة

حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الإقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقيم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة.

تعتبر المعلومات المالية ملائمة لدورها التنبؤي في التنبؤ بالأداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدرة المنشأة في مواجهة الأحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة، ومن المعلوم أن هناك تداخل بين الدورين التنبؤي والتأكيدي، فمثلا المعلومات المعروضة عن الوضع الحالي تمكن مستخدم المعلومات المالية من تأكيد أو تقييم التوقعات السابقة، وكذلك التنبؤ بالمستقبل.[1]

3-3- القابلية للمقارنة

تقوم هذه الخاصية على أساس تمكن المستخدمين من إجراء مقارنة للقوائم المالية للشركة على مرور الزمن من أجل تحديد الإتجاهات في مركزه المالي في الأداء، كما يجب أن يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للشركات المختلفة من أجل إجراء التقييم النسبي لمركزها المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي.

يجب أن يتم عرض المعلومات بطريقة مستقلة وثابتة خلال الزمن، كما يجب أن تكون متسقة بين المنشآت ليتمكن المستخدمون من إجراء المقارنات الهامة والملائمة.[2]

3-4- المصداقية (الموثقية)

يمكن التعرف على هذه الخاصية من خلال ما يلي:[3]

المعلومات الموثوقة خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن أن يعتمد عليها المستخدمون لكونها تمثل بشكل صادق ما تزعم أنها تمثله أو ما يمكن أن يتوقع بدرجة معقولة أن تمثله وتساهم العوامل التالية في الإعتمادية (الموثوقية):

- العرض الصادق؛
- غلبة المضمون الإقتصادي علي الشكل القانوني؛
- الحيادية؛
- الحرص؛
- الإكتمال.

---

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية** ،دار وائل، الاردن، 2008 ،ص 07.

[2] سامي محمد الوقاء ،مرجع سبق ذكره، ص 206.

[3] هيني قان جريونينج، **معايير التقارير المالية الدولية**، الدار الدولية للإستثمارات الثقافية، مصر، ص 06.

4- أهمية القوئم المالية

تعد القوائم المالية وتنشر عادة مرة في السنة، ويمكن تحديد الأهمية النسبية من خلال ثلاثة إتجاهات متتالية تاريخيا وهي:[1]

- الإتجاه الأول:

يمتد من بداية التشريعات التجارية الأوربية (قانون تنظيم التجارة الفرنسية، تبعته قوانين تجارية مماثلة في باقي الدول الأوربية مثل: ألمانيا، إطاليا وهلندا ...) وحتى الأزمة الإقتصادية الكبرى 1929-1933، فاعتبر المشرع القانوني أن الميزانية هي القائمة الأكثر أهمية، نظر لأنّها تعبر عن المركز المالي للشركة، وتمثل الموارد المتاحة لسداد إلتزامها تجاه الدائنين والمصاريف التي منحت أو ستمنح القروض للشركة، وتركيز الأهمية على الميزانية نابع أساسا من سيطرة وجهة النظر الحقوقية والقانونية التي كانت تعتقد أن الميزانية أفضل ضمان لسداد الإلتزامات تجاه الغير؛

- الإتجاه الثاني:

يمثل مرحلة مساهمة الإتحادات المهنية للفترة 1933-1973، حيث تحول الإهتمام من قائمة المركز المالي (الميزانية) إلى قائمة الدخل، وتعبر نشرة بحوث المحاسبة "ARB" رقم (43) الصادرة عن لجنة الإجراءات المحاسبية " CAP" التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبية القانونين "AICPA" عن هذه الرؤية كما يلي:

"من المهم جدا عرض صافي الدخل الدوري بشكل دقيق ومتوازن قدر الإمكان دون فيض أو غيض في البيانات، ومع الأهمية المتزايدة لقائمة الدخل بُدى ينظر الى الميزانية كصلة وصل بين قائمتي دخل متتاليتين، ورغم ذلك فإن هذا الفهم لقائمة الدخل يجب ألا يغطي الحقيقة بأن للميزانية نفسها استخدامات هامة ".

أصبح يعتقد أن قائمة الدخل تقدم معلومات مفيدة لتقييم أداء الإدارة ومقدرتها علي توليد الأرباح؛

- الإتجاه الثالث :

يمتد مند إنشاء هيئة معايير المحاسبة المالية "FASB" عام 1973 وحتى يومنا الحاضر، ويتضح في هذه المرحلة التركيز على مجموعة القوئم المالية الأساسية ككل متكامل.

[1] رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر**، مرجع سبق ذكره، ص ص251 ،252.

5- وظائف القوائم المالية

تتمثل وظائف القوائم المالية فيما يلي:[1]

- قياس الأصول التي تقع في ملكية المشروع؛
- قياس الإلتزامات المترتبة على الحقوق التي يملكها المشروع (وهي الخصوم وحقوق أصحاب رأس المال)؛
- قياس التغيرات التي تطرأ على تلك الأصول والخصوم وحقوق أصحاب رأس المال؛
- ربط هذه التغيرات بفترات زمنية محددة.
  - تصنف التغيرات المشار إليها على الوجه الأتي:

أ- الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر؛

ب- التغيرات الأخرى في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية .

- التعبير عما تقدم بوحدات نقدية باعتبارها الوحدة العامة للقياس المالي؛
- إعداد قوائم مالية وتقارير دورية عن أصول المشروع وخصومه وحقوق أصحاب رأس المال في لحظة زمنية معينة وصافي الدخل وأجزاؤه، والتدفقات النقدية خلال فترة زمنية معينة .

6- مستخدمو القوائم المالية

هناك مجموعة مختلفة تهتم بقراءة القوائم المالية، حيث لكل مجموعة هدف معيّن وهي :

6-1- المستثمرون الحاليون والمحتملون

تعتبر القرارات الإستثمارية من أهم القرارات التي يتم إتخاذها، حيث تتعلق القرارات الإستثمارية بالإستثمار في شركة ما، وما يحيط بذلك من مخاطر كذلك المساهمون المعنيون بربحية المؤسسة.

لكل من المستثمرين بما فيهم المساهمون الحاليون والمتوقعة توجهاتهم التي تترجم علي شكل قرارات مستندة إلى ما تقوم الشركات بعرضه.[2]

6-2- الموظفين

يحتاج الموظّف في الشركة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب الموظّفين بتحسين أوضاعهم الوظيفية.[3]

---

[1] عبد الناسر إبراهيم نور، ايهاب نظمي ابراهيم، **المحاسبة المتوسطة**، دار المسيرة، الأردن، ص ص55،54.

[2] خالد الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص 42.

[3] عبد الناصر ابراهيم نور، ايهاب نظمي ابراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 54.

6-3- المقرضون

يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم علي تحديد فيما إذا كانت قروضهم، والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الإستحقاق.[1]

6-4- الموردون والدائنون التجاريون الآخرون

يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الإستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون علي مدى إستمرار المنشأة كعميل رئيسي لهم.[2]

6-5- العملاء

يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة في حالة ارتباطهم أو اعتمادهم علي المؤسسة في الأجل الطويل.[3]

6-6- الجهات الحكومية

تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد، وبأنشطة المؤسسات المختلفة، وتحتاج تلك الجهات إلي معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية وكذلك كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها.[4]

6-7- الجمهور العام

تأثر المؤسسة علي الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المؤسسات مساهمة فعالة في الإقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحلين، وقد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.[5]

---

[1] عبد الناصر ابراهيم نور، ايهاب نظمي ابراهيم، مرجع، ص 54.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 44.

[3] نفس المرجع اعلاه، ص 44.

[4] نفس المرجع اعلاه، ص 44.

[5] شنوف شعيب، **التحليل المالي الحديث طبقا للمعيار الدولية للابلاغ المالي IFRS**، دار زهران للنشر والتوزيع الملكة الاردنية الهاشمية، 2012، ص 29.

المطلب الثاني: عناصر القوائم المالية

كل كيان يدخل في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي يتولى سنويا اعداد القوائم المالية، وتشمل هذه القوائم على:

1- الميزانية

تعرف على أنّها جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنّف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية.[1]

يتم عرض عناصرها على النحو التالي:[2]

1-1- الأصول:

تضم العناصر التالية:

أ)- الأصول غير المتداولة (غير الجارية):

- القيم الثابة المعنوية، شهرة المحل، قيم معنوية أخرى؛
- القيم الثابتة المادية تضم الأراضي، المباني، قيم ثابتة أخرى، قيم ثابتة للتنازل؛
- الأصول المالية وتضم سندات معاد تقييمها، سندات مساهمة ثابتة، مساهمات وحقوق مماثلة؛
- أصول ضريبية مؤجلة.

ب)-الأصول المتداولة أو الجارية:

- المخزونات والحسابات الجارية؛
- الزبائن والمدينون الأخرون؛
- حسابات الخزينة الموجبة وما يعادلها.

1-2- الخصوم

وتضم العناصر التالية:[3]

أ)-الأموال الخاصة:

- رأس المال المطلوب؛
- رأس المال الغير مطلوب؛

[1] عبد الرحمان عطية ، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار جبيطلي للنشر، الجزائر، 2009 ص 10.

[2] شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 78.

[3] شنوف شعيب، نفس المرجع اعلاه، ص 77.

- الإحتياطات؛
- فرق إعادة التقدير؛
- الأموال الخاصة، مرحل من جديد؛
- نتيجة الدورة.

ب)-الخصوم الغير جارية:

- قروض وديون مالية؛
- إلتزام ضريبي مؤجل؛
- خصوم أخرى غير جارية؛
- مؤونات وإيرادات مقدمة والخصوم المماثلة.

ج)-الخصوم الجارية:

- الموردين والحسابات الملحقة؛
- ضرائب؛
- ديون ودائنون أخرون؛
- حسابات الخزينة (السالبة) وما يعادلها.

2- حساب النتائج

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح (الكسب) أو الخسارة.[1]

أما العناصر التي يجب أن تتضمنها حسابات النتائج فهي كما يلي:[2]

- حوصلة الأعباء حسب طبيعتها يمكن من خلالها حساب الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الخام للإستغلال.
- إيرادات ونواتج النشاط العادي؛
- النتيجة الوظيفية؛
- الإيرادات المالية والأعباء المالية؛

[1] الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 24.

[2] شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

- العناصر الغير عادية (النواتج والأعباء)؛
- النتيجة العادية قبل التوزيع؛
- النتيجة الصافية للأسهم (شركات ذات أسهم).

بالإضافة إل بعض العناصر الأخرى التي يمكن عرضها فيما يلي:

- مبالغ الضرائب؛
- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات؛
- الاعباء الخاصة بأجور المستخدمين؛
- مبالغ الحصص الموزعة للشركات ذات الاسهم؛

يمكن عرض حسابات النتائج حسب الوظائف في المؤسسة.

3- جدول تدفقات الخزينة

يتضمن التغيرات التي تحدث في عناصر الميزانية وحسابات النتائج، ويتم عرض جدول التدفقات للخزينة بهدف تمكين المؤسسة من تقييم قدرتها علي التحكم في تسيير الخزينة وما يعادلها أثناء الدورة المحاسبية ويتضمن ما يلي:[1]

- الأنشطة التشغيلية (وظيفة الاستغلال): تتضمن الأعباء والنواتج والنشاطات الأخرى التي ليست لها علاقة بنشاط التمويل والاستثمار؛

- الأنشطة الإستثمارية (وظيفة الاستثمار): تتضمن المبالغ المدفوعة من أجل اقتناء استثمارات طويلة الأجل وكذلك التحصيلات الناتجة عن التنازل عن الإستثمارات؛

- الأنشطة التمويلية (وظيفة التمويل): تشمل الأنشطة التي لها علاقة بحركة القروض ورأس المال سواء بالنقصان أو بالزيادة ومكافآت رأس المال المدفوعة وحركة التسبيقات ذات الطبيعة المالية.

يمكن تقديم وعرض جدول تدفقات الخزينة إما بالطريقة المباشرة أو بالطريقة الغير مباشرة.

4- جدول تغيرات الأموال الخاصة

يقدم جدول تغيرات رأس المال حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول فيما يلي:[2]

[1] شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة، نفس المرجع اعلاه، ص 79.

[2] شنوف شعيب، نفس المرجع اعلاه، ص 80 .

- النتيجة الصافية؛
- حركة رأس المال (زيادة، نقصان، إسترجاع)؛
- مكافأة رأس المال (توزيع الحصص)؛
- نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛
- تغيرات في الطرق المحاسبية أو تصحيح أخطاء لها أثر مباشر على رأس المال.

5- الملحق

يتضمن الملحق جداول ملحقة لشرح الأعباء أو النواتج الخاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي علي الطرق المحاسبية والمعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، إيضاحات تخص الشركاء، أسهم الوحدات والفروع والشركة الأم، التحويلات ما بين الفروع والشركة الأم.[1]

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية

إنّ الغرض من عرض القوائم المالية هو شرح أسس عرض القوائم المالية لضمان امكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للمنشأة بقوائمها المالية السابقة وكذلك القوائم المالية لمؤسسات أخرى.

1- عرض الميزانية

تتكون الميزانية من عمودين: الأول يمثل أصول المؤسسة والثاني يمثل خصومها ولتفصيل أكثر سنعرض الميزانية في الجدول التالي:

الجدول رقم(2-1):جانب الأصول

الأصول	ملاحظة	إجماليN	إهتلاك رصيدN	صافيN	صافيN-1
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء-المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراض					
مبان					
تثبيتات عينية أخرى					

[1] شنوف شعيب، نفس المرجع اعلاه، ص 81.

تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجري إنجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصول					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 28.

الجدول رقم(2-2):جانب الخصوم

الخصوم	ملاحظة	N	N_1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)(1)			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
ضرائب وديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 29.

2- عرض جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

يمثل جدول حساب النتائج عناصر الإيرادات والمصروفات، أي يعبر عن نتيجة السنة المالية، وسوف نتعرض لتفاصيله في الجدول الموالي:

الجدول رقم(2-3): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

البيانات	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الإستغلال			
1-إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى			
2-إستهلاك السنة المالية			
3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الإستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للإهتلاكات والمؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
5- النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6- النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			

الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8 – النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية – الأعباء (يطلب بيانها)			
9– النتيجة غير العادية			
10– النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11– النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
جات العملياتية الأخرى			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 30.

3– جدول حساب النتائج حسب الوضيفة

من أجل تحديد مدى مساهمة المصالح المختلفة للمؤسسة في تكوين الأرباح يتم إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف وفقا لتقسيم مصالح وأنشطة المؤسسة، والجدول التالي يعرض جدول حساب النتائج حسب الوضيفة:

الجدول رقم(2-4):جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

البينات	ملاحظة	N	N_1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			

الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
أعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الاقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 31.

4- جدول تدفقات الخزينة

هو أداة للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية وذلك اعتمادا على عنصر الخزينة، الذي يعد معيارا ملائما للحكم على تسيير مالية المؤسسة، ونجد نوعين لجدول تدفقات الخزينة: الطريقة المباشرة، الطريقة غير المباشرة.

4-1- جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)

يركز على تقديم الأجزاء الرئيسية لدخول وخروج التدفقات النقدية الإجمالية قصد الحصول على التدفق الصافي للخزينة يمكن التفصيل في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5):جدول تدفقات الخزينة الطريقة المباشرة

البينات	ملاحظة	N	N-1
تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالي			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			

تاثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير اموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افيتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقارنة مع النتيجة المالية			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 35.

4-2- جدول تدفقات الخزينة الطريقة الغير مباشرة

تركز الطريقةالغير مباشرة على تصحيح وتسوية النتيجة الصافية للسنة المالية، ويتم عرض الجدول الخاص بها على النحو التالي:

الجدول رقم(2-6):جدول تدفقات الحزينة الطريقة الغير مباشرة

البيان	ملاحظة	N	N_1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل: - الإهتلاكات والأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى تغير الموردين والديون الأخرى نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (1)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الإستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			

تحصيلات التنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1) تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج) أموال الخزينة عند الإفتتاح أموال الخزينة عند الإقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 36.

5- جدول تغير الأموال الخاصة

يمكن تقديم أهم العناصر التي يتضمنها جدول تغير الأموال الخاصة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-7):جدول تغير الأموال الخاصة

البينات	ملاحظة	راسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فرق اعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في						

حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N-1						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد 19، ص 37.

5- ملحق القوائم المالية

يكون على النحو التالي:[1]

الملحق وثيقة تلخيص، يعد جزءا من القوائم المالية وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، ويتمم كلما اقتضت الحاجة، المعلومات المفيدة لقارئي الحسابات.

تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تتشكل منها القوائم المالية، بيد أن ما يسجل في الملحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للقوائم المالية.

يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية:[2]

[1] الجريدة الرسمية للجمهرية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص38.

[2] الجريدة الرسمية للجمهرية الجزائرية، نفس المرجع اعلاه، ص 38.

- متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية؛
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية؛
- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيريها؛
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق:

- الطابع الملائم للإعلام؛
- أهميته النسبية؛

فعلا فإن الملحق يجب ألا يشتمل إلا على المعلومات الهامة الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية ونتيجتها.

المبحث الثاني: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

إعداد القوائم المالية يتطلب فترة زمنية قد تمتد لعدة أشهر بعد تاريخ انتهاء السنة المالية، لذلك نجد بعض الأحداث التي تظهر خلال تلك الفترة ويكون لها انعكاس على محتوى القوائم المالية ويطلق عليها الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، والتي اعترفت بها معايير المحاسبة الدولية كمعيار،كما تبناها النظام المحاسبي المالي الجزائري.

المطلب الأول: مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

جاء المعيار المحاسبي الدولي"**IAS 10**" ليبين المعالجة المحاسبية للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، المرغوبة والغير مرغوبة، والمتعلقة بحسابات وجب ظهورها في الميزانية والإفصاح عنها أمر ضروري.

1- تعريف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

قد تم تعريف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية أو المعيار الدولي"IAS 10"كما يلي:

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية "IASC" الأحداث اللاحقة بموجب المعيار المحاسبي الدولي العاشر على أنها: "تلك الأحداث المرغوبة وغير المرغوبة التي قد تقع بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على إصدار القوائم المالية (179،2001، IASC "."[1]

عرفت الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على أنها: "بيان للمعالجة المحاسبية الملائمة للأحداث المرغوبة وغير المرغوبة التي تقع بعد تاريخ انتهاء الفترة المالية وقبل تاريخ الموافقة على إصدار القوائم المالية (تاريخ القطع)، والتي تتعلق بالحسابات والأرصدة الواجب ظهورها في قائمة المركز المالي، وتعمل الأحداث اللاحقة على تأكيد أو تغيير احتمالات وقائع أو أحداث كانت قد وقعت خلال السنة المالية السابقة".[2]

كما يعرف المعيار الدولي "IAS 10" الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية بأنها:[3] "تلك الأحداث التي قد تكون في صالح المنشأة أو في غير صالحها، والتي تحدث خلال الفترة الزمنية الواقعة بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على نشر البيانات المالية ".

أما المعالجة المحاسبية لتلك الأحداث اللاحقة فقد تتطلب:

أ-تعديل قيمة الموجودات والمطلوبات

---

[1] عباس حميدي، **آثار عدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الاقتصادية**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 77، 2009 ،ص3، متاح على: file:///E:/مجلات%20علمية/الاثار%20الاقتصادية%20لعدم%20الافصاح.pdf، اطلع عليه في: (2019/01/16).

[2] جمعة' حميدات ، مرجع سبق ذكره، ص 129.

[3] رضوان حلوة حنان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، مرجع سبق ذكره ص 486 .

ب-فقط الإفصاح عنها دون تعديل القوائم المالية

من خلال ما سبق يكمن تعريف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على النحو التالي: "هي تلك الأحداث المهمة المرتبطة بالقوائم المالية والتي تقع بعد تاريخ الميزانية وقبل تاريخ المصادقة على القوائم المالية من قبل الهيئة المخول لها الحق في ذلك، حيث نجد أحداثا لاحقة لتاريخ الميزانية موجبة التعديل، وأحداثا أخرى غير موجبة التعديل".

2- هدف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

يهدف هذا المعيار إلى وصف ما يلي:[1]

- متى يجب على المنشأة أن تعدل قوائمها المالية بالأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية وقبل إصدار تلك القوائم.
- الإفصاحات المطلوب عرضها حول تاريخ إقرار (إصدار) القوائم المالية وحول الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.
- عدم إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية إذا كانت الأحداث بعد تاريخ الميزانية تشير إلى أن افتراض استمرارية المنشأة لم يعد قائما.

3- أنواع الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

يمكن تقسيم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية إلى نوعين وهما:

3-1- أحداث معدلة " Adjusting évent **"**

هي تلك الأحداث التي توفر أدلة إضافية حول الظروف التي كانت سائدة بتاريخ الميزانية، ويتطلب هذا النوع من الأحداث تعديل الميزانية.[2]

3-2- أحداث غير معدلة " Nom Adjusting évent **"**

هي أحداث لاحقة لتاريخ الميزانية لا تستوجب العودة إلى أرقام القوائم المالية وتعديلها وإنما فقط يكتفي الإفصاح عنها في الملحق طالما كانت هامة وجوهرية.[3]

[1] **معايير المحاسبة الدولية، IAS/IFRS**، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2008 ،ص 25.

[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدات ، مرجع سبق ذكره، ص 155.

[3] أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي** ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010 ص 68.

المطلب الثاني: الاعتراف و القياس

يعترف المعيار الدولي "IAS 10"بنوعين من الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، أحداث موجبة التعديل وأخرى غير موجبة التعديل، إذ يمكن التفصيل أكثر فيما يلي:[1]

1- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الموجبة للتعديل

"Événements postérieurs a la date de clôture donnant lieu à des ajustements"

هذا النوع من الأحداث يوجب على المؤسسة تعديل المبالغ المقرة في القوائم المالية لغرض عكس الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفيما يلي أمثلة على أحداث لاحقة لتاريخ الميزانية توجب التعديل والتي تتطلب من المؤسسة تعديل المبالغ المقرة في القوائم المالية أو إقرار بنود (عناصر) لم تكن مقرة من قبل.

- قرار من المحكمة بعد تاريخ الميزانية يصادف بأن المؤسسة عليها التزام أو ديون بتاريخ الميزانية مما يتطلب منها تعديل المخصص الموجود أصلا أو إنشاء مخصص وذلك بدلا من الإفصاح عنها في القوائم كالتزامات محتملة فقط؛
- استلام معلومات بعد تاريخ إقفال الميزانية تشير إلى انخفاض مبلغ أحد الأصول أو أن المبلغ المعترف به كمخصص خسائر لانخفاض مبلغ الأصل يتطلب التعديل بتاريخ الميزانية؛
- إفلاس أحد العملاء بعد تاريخ الميزانية بشكل يؤكد وجود خسارة بتاريخ الميزانية في الذمم المدينة ويتوجب على المؤسسة تعديل مبلغ الذمم المدينة؛
- بيع بضائع بعد تاريخ الميزانية، هذه العملية التي من شأنها أن تقدم مؤشرات حول تحديد صافي القيمة التحصيلية بتاريخ الميزانية؛
- اكتشاف بعد تاريخ الميزانية غش أو خطأ يظهر أن القوائم المالية كانت غير صحيحة؛
- اكتشاف بعد تاريخ الميزانية تكاليف أصول مشتراة أو إيرادات، أصول مباعة قبل تاريخ الإقفال.

2- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل

" Évènements postérieurs a la date de clôture donnant pas lieu à des ajustement "

هذا النوع من الأحداث لا يمثل وقائع حدثت خلال تاريخ الإقفال (تاريخ الميزانية) بل يمثل هذا النوع الأحداث التي وقعت بعد تاريخ الإقفال، حيث يتوجب على المؤسسة أن لا تعدل مبالغ أقرت في القوائم المالية لتعكس الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الغير موجبة للتعديل.

من أمثلة الأحداث الغير موجبة التعديل:

[1] لخضر علاوي،**معايير المحاسبة الدولية IAS.IFRS**، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2011، ص ص 380- 384.

انخفاض القيمة السوقية للاستثمارات (التوظيفات) بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على القوائم المالية للإصدار، فلا يعود الانخفاض في القيمة السوقية عادة إلى ظروف الاستثمار بتاريخ الميزانية بل يعكس ظروفا نشأت في الفترة التالية، ولذلك لا تقوم المؤسسة بتعديل مبلغ الاستثمارات المقررة في القوائم، وبشكل مشابه لا تقوم بتحديث مبالغ الاستثمارات المفصح عنها بتاريخ الميزانية مع أن المؤسسة قد تحتاج إلى إعطاء إفصاح إضافي.

المطلب الثالث: مشكلات الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

بالإمكان حصر مشاكل الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في مشكلتين اثنتين يتم عرضها فيما يلي:[1]

1- مشكلة الأرباح الموزعة "Dividerdes"

اعتبر المعيار الدولي "IAS 10" أن توزيعات الأرباح تم اعتمادها بواسطة الإدارة المعنية التي يتم الإعلان عنها بعد تاريخ الميزانية، ولكن قبل إصدار القوائم المالية من الأحداث اللاحقة التي لا تستوجب التعديل، وبالتالي لا يسمح للمؤسسة بإدراج هاته الأرباح الموزعة كالتزام في تاريخ الإقفال.

حيث أن التوزيعات في هذه الحالة لا تفي بشروط الإلتزامات الحالية، يتطلب المعيار الدولي "IAS 01" "عرض القوائم المالية" من المؤسسة الإفصاح عن مبلغ الأرباح الموزعة التي اقترحت أو أعلن عنها بعد تاريخ الميزانية ولكن قبل المصادقة على إصدرا القوائم المالية، والمعيار الدولي "IAS 01" يسمح للمنشأة بعملية الإفصاح هذه إما:

- في صلب الميزانية المالية كبند مستقل في رؤوس الأموال؛
- في إيضاحات القوائم المالية.

2- مشكلة الإستمرارية (فرضية الاستمرارية)

يمكن التعرف على هذه المشكلة من خلال ما يلي:[2]

تقوم المؤسسة في الحالة الطبيعية بإعداد قوائمها على أساس اعتبار فرضية استمراريتها في النشاط، وفي الحالة المغايرة، على المؤسسة ألا تجهز القوائم المالية على أساس مبدأ الإستمرارية في حالة قررت الإدارة بعد تاريخ الميزانية أنها تنوي تصفية المؤسسة أو إيقاف العمليات التجارية، أو ليس لها بديل واقعي إلا أن تفعل هذا، ومن أسباب هذا:

[1] لخضر علاوي، نفس المرجع اعلاه، ص ص384،385 .

[2] لخضر علاوي، نفس المرجع اعلاه، ص 385.

التدهور في نتائج الأعمال والمركز المالي بعد تاريخ الميزانية، يمكن أن يشير إلى الحاجة إلى اعتبار فيما إذا كانت الإستمرارية مناسبة، إذا كانت الاستمرارية ليست مناسبة سيكون الأثر كبيرا، حيث يتطلب هذا المعيار تغيير جوهري في الأساس المحاسبي وليس تعديل المبالغ المقرة حسب المبادئ والموجودات المحاسبية.

في هذا يتطلب المعيار الدولي "IAS 01" "عرض القوائم المالية" بعض الإفصاحات:

ـ إذا لم يتم إعداد البيانات (القوائم) المالية على أساس مبدأ الإستمرارية في النشاط؛

ـ إذا كانت الإدارة مدركة أو لديها شك يتعلق بأحداث أو حالات يمكن أن تسبب ريب على قدرة المؤسسة على الإستمرار (الأحداث أو الحالات التي تتطلب إفصاح ممكن أن تظهر بعد تاريخ الميزانية).

المبحث الثالث: الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار الدولي" IAS10"

أقر المعيار الدولي "IAS10" بضرورة الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية سواء كانت موجبة التعديل أو غير موجبة التعديل، ونظرا لأهمية هذا المعيار الدولي تبنته الجزائر، ولكن بصورة غير موضحة، إذ نجد أن الإخلال بهذا المعيار وعدم الإفصاح عن هذه الأحداث له آثار من شأنها الإخلال بالمصداقية والشفافية.

المطلب الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأحداث اللاحقة وفق المعيار "IAS 10"

بالنسبة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والتي تستوجب تعديل في القوائم المالية، حدد المعيار الدولي "IAS 10" الإفصاح عن المعلومات الموالية:[1]

– تاريخ إصدار القوائم المالية والجهة التي قامت باعتمادها، وإذا كان للملاك أو لغيرهم الحق في تعديل القوائم المالية بعد إصدارها، فيجب على المنشأة أن تفصح عن هذه الحقيقة؛

– إذا حصلت المنشأة على معلومات بعد تاريخ الميزانية عن حالات كانت قائمة في تاريخ الميزانية، فيجب عليها تحديث الإفصاحات التي تتعلق بتلك الأحداث في ضوء المعلومات الجديدة؛

– في بعض الحالات تحتاج المنشأة إلى تحديث الإفصاحات بالقوائم المالية لتعكس المعلومات التي حصلت عليها بعد تاريخ الميزانية، حتى لو لم تكن هذه الأحداث تؤثر على المبالغ المدرجة بالقوائم المالية للمؤسسة.

ومن أمثلة ذلك توفر دليل بعد تاريخ الميزانية عن التزام محتمل كان قائما في تاريخ الميزانية؛ وبالإضافة إلى الأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان ذلك يستدعي تكوين مخصص أو تعديله.

أما بالنسبة للأحداث التالية لتاريخ الميزانية والتي لا تستوجب تعديل في القوائم المالية، فقد حدد المعيار الدولي "IAS 10" أنه إذا كانت تلك الأحداث جوهرية ويؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدم القوائم المالية على التقييم الصحيح، واتخاذ القرارات السليمة بنجاعة على هذه القوائم المالية، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التالية، لكل مجموعة هامة من تلك الأحداث:

– طبيعة الحدث.

– تقدير الأثر المالي للحدث، وذكر عدم إمكان تقديره.

[1] علي يوسف، **دورة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية**، جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، سوريا، 2009، متاح على < tefpeda. Com/arab/wp.content/uploods/2010/01/er.pdf >: اطلع عليه في: (2019/01/02) ص 07.

من أمثلة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والتي لا تستوجب تعديل القوائم المالية، وهي من الأهمية بحيث يؤثر عدم الإفصاح عتها على قدرة مستخدم القوائم المالية على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة كما يلي:[1]

- حدوث اندماج كبير بعد تاريخ الميزانية أو استبعاد إحدى الشركات التابعة الهامة؛
- الإعلان عن خطة للتوقف عن جزء من النشاط أو استبعاد أصول أو سداد التزامات تتعلق بالتوقف عن مزاولة جزء من النشاط أو الدخول في عقد ارتباط لبيع هذه الأصول أو سداد تلك الالتزامات؛
- شراء أو استبعاد أصول هامة أو مصادرة أصول هامة بواسطة الحكومة؛
- تدمير أحد المصانع الكبرى بالحريق بعد تاريخ الميزانية؛
- إعلان عن بدء في تنفيذ عملية إعادة هيكلة هامة؛
- المعاملات الهامة على الأسهم العادية والمعاملات المحتملة على الأسهم العادية بعد تاريخ الميزانية؛
- التعييرات الكبيرة الغير عادية بعد تاريخ الميزانية في أسعار الأصول أو أسعار الصرف؛
- التغيرات في معدلات الضرائب أو قوانين الضرائب التي تم أقرارها أو الإعلان عنها بعد تاريخ الميزانية، والتي لها تأثير هام على عبئ الضرائب الحالية والضرائب المؤجلة أصول والتزامات؛
- الدخول في ارتباطات هامة أو التزامات محتملة مثل إصدار ضمانات هامة؛
- الشروع في رفع دعوى قضائية كبيرة بسبب أحداث تمت بعد تاريخ الميزانية.

المطلب الثاني: مقارنة بين التوافق بين"SCF" و "IAS 10"

تبنت الجزائر المعيار الدولي"IAS 10"من خلال النظام المحاسبي المالي وفيما يلي مقارنة بين التوافق بين "SCF" و"IAS 10".

1- تعريف النظام المحاسبي المالي"SCF"

لقد تم تعريف النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:

النظام المحاسبي المالي هو: "نظام لتنظيم المعلومة المالية، بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية يتم تصنيفها، تقييمها وتسجيلها وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".[2]

[1] علي يوسف، نفس المرجع اعلاه، ص 08.

[2] شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 26.

كما عرف على أنّه: "نظام يتضمن إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة".[1]

كما ورد تعريف النظام المحاسبي المالي على أنّه: "ضمان لمعطيات جديدة تحتوي على جملة من المبادئ المحاسبية والقوائم المالية، كما يتضمن تصنيف الكتل المحاسبية والمجموعات، تحديد الحسابات، وضع القوائم، تحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية".[2]

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنّه: "نظام محاسبي مالي اعتمدته الجزائر في مطلع سنة 2010، يواكب المعايير الدولية ويمكّن الأنظمة المالية من مواجهة تحديات العولمة في القطاع المالي".

2- أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي المالي الى تحقيق ما يلي:[3]

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات غير المعالجة بواسطة المخطط المحاسبي الوطني؛
- عرض في الحساب تطور المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة التي تدمج معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي المصادق عليها اليوم من قبل أغلبية الدول؛
- السماح للمؤسسات الاقتصادية بإنتاج معلومة مالية ذات نوعية كاملة، أكثر شفافية، أكثر سهولة للتحقق منها بفعل توضيح أفضل للقواعد المحاسبية؛
- الاستجابة لاحتياجات الإعلام الآلي لمختلف المستعملين، سواء كانوا مسيرين، أعضاء مستخدمين، مقرضين، دائنين، زبائن، جمهور المدققين أو الدولة؛
- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق؛
- ضمان قراءة أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب بخصوص عملية الشراكة.

---

[1] لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص231 .

[2] شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للابلاغ المالي IAS/IFRS، مرجع سبق ذكره، ص 19.

[3] توفيق جوادي، بلقاسم بن خليفة، مفيد عبد اللاوي، **الاصلاح المحاسبي في الجزائر**، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، متاح على:

< file:///E: /مؤتمرات%20علمية/hgh.pdf >، اطلع عليه في: (2018/12/22)، ص 09.

3- اعتراف النظام المحاسبي المالي بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

اعترف النظام المحاسبي المالي الجزائري بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15ذي القعدة 1428هـ الموافق ل 25-11-2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، وكان ذلك في المواد رقم 26-27 من هذا القانون، كما أكد في المرسوم التنفيذي رقم 8-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429هـ الموافق ل 26-05-2008على ضرورة تطبيق المعيار الدولي"IAS 10" في المادة 13.

3-1- نص المواد

يمكن الإطلاع على ما ورد عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في الجزائر من خلال المواد التالية:

المادة 26 من القانون رقم 07-11

يجب ان تعرض القوائم المالية بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، ويجب أن تعكس هذه القوائم مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وأثار الاحداث المتعلقة بنشاطه.[1]

المادة 27 من القانون رقم 07-11

تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل اقصاه أربعة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان.[2]

المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 8-156

يجب ربط كل حدث بالسنة المالية المقفلة إذا كانت له صلة مباشرة ومرجعية مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية، ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية.

لا يتم إجراء أية تسوية إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية وكان لا يؤثر على وضعية الأصول أو الخصوم الخاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات، ويجب أن يكون هذا الحدث موضوع إعلام في الملحق بالقوائم المالية إذاكان ذا أهمية تمكنه من التأثير على قرارات مستعملي القوائم المالية.[3]

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428م، الموافق ل25 نوفمبر 2007، (الجريدة الرسمية)، يتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، ص 05.

[2] الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، نفس المرجع اعلاه، ص 05 .

[3] الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، مرسوم نتفيذي رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل26 مايو2008، يتظمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11، المتظمن النظام المحاسبي المالي، (الجريدة الرسمية)، العدد 27، ص 11.

4_ مقارنة بين التوافق بين" SCF " و "IAS 10 ": يمكن المقارنة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (2–8): مقارنة بين "SCF" و "IAS 10"

الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية حسب"IAS"	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية حسب"SCF"
تناول الأحداث اللاحقة بشكل واضح.	اعترف بها بشكل يشوبه نوع من الغموض.
قام المعيار بدراسة هذه الأحداث بشكل مفصل ومعمق مع تبيان أهم مشاكله.	اعتمدها النظام المحاسبي المالي بشكل سطحي لا يتعدى عدة مواد مذكورة الجريدة الرسمية.
يمتاز المعيار بالمرونة والتحيين (يتغير بتغير الاحتياجات والمتطلبات) أي إمكانية التعديل متى تطلب ذلك.	يمتاز النظام المحاسبي المالي بالسكون فمذ أن أقر بالمعيار الدولي "IAS 10" في سنة 2008 وسنة 2007 إلى يومنا هذا لم يقم بتعديله أو تحيينه.
الزام المؤسسات بتطبيق هذه الاحداث للحصول على قوائم مالية ذات مستوى عالي من الشفافية والمصداقية.	لم ينص صراحة على الزامية المعيار المحاسبي الدولي" IAS 10" ولم يلزم المؤسسسات الإقتصادي الخاضعة له بتطبيقه.

المصدر: من اعداد الطلبة بالإعتماد على المعلومات السابقة.

5– الإستنتاج

يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي قام بتبني جملة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض اعداد القوائم المالية الصادقة والمعتبرة ومن بين هذه المعايير التي تبناها المعيار المحاسبي الدولي "IAS 10".

صرح النظام المحاسبي المالي بالمعيار الدولي "IAS 10" من خلال المادة 13 من المرسوم التنفيذي 8-156، فقد اعتمد النظام المحاسبي المالي متطلبات المعيار المحاسبي الدولي "IAS10" دون ان يلزم المؤسسات بتطبيق هذا المعيار، فقد اعتمدها بشكل ضمني فقط.

المطلب الثالث: الإخلال بالشفافية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

إن الإفصاح المحاسبي لم يعد مقتصرا على عرض النتائج المحاسبية في القوائم المالية وتفسيرها فقط، بل أصبح الإفصاح يتطلب عرض المعلومات كمية أو وصفية والتي لها تأثير ملحوظ على متخذي القرارات وهذا الأمر يتطلب:

– الإفصاح عن المعلومات بدرجة كافية من التفصيل بحيث تبدوا واضحة ومفيدة للمستخدم؛

– الإفصاح بشكل مركز وخال من التفاصيل الغير ضرورية بحيث يسهل فهمها.

لذا أشار المعيار المحاسبي الدولي العاشر "IAS 10" على ضرورة الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ذات الأهمية والتي تؤثر على مستخدمي القوائم المالية في عملية اتخاذ القرار.

حيث نجد أن التكتم أوعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية أمر جد خطر إذ يصاحبه آثار اخلال بالشفافية يمكن ذكرها فيما يلي:

- التأثير على مصداقية القوائم المالية (إصدار قوائم مالية غير موضوعية)؛
- إيصال معلومات مالية مضللة لمستخدميها تؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة؛
- عدم القدرة على التنبؤ بمستويات الإستثمار المستقبلية بشكل صحيح، بمعنى استحالة اتخاذ القرارات الصحيحة في الأوقات المناسبة؛
- توزيع أرباح وهمية وتحمل أعباء وهمية (وذلك يعود إلى عدم تعديل القوائم المالية)؛
- الإفصاح عن مركز مالي غير صادق ولا يعبر عن الوضعية الصادقة للمؤسسة؛
- إصدار قوائم وتقارير مالية بعيدة جدا عن متطلبات الإقتصاد وهذا لعدم مطابقتها للمعايير الدولية.

خلاصة الفصل

القوائم المالية مصدر المعلومات المالية المهمة باعتبارها شفافة وذات مصداقية، وتقوم أساسا هذه المعلومات بترشيد مستخدمي المعلومات المالية في اتخاذ القرار، ومايجعل هذه المعلومات اكثر جودة هو تطبيق المعيار الدولي "IAS 10" الذي يسمح بتعديل القوائم المالية وجعلها اكثر منطقية، وأكثر وضوحا لمستعمليها.

قام النظام المحاسبي المالي بتبنى هذا المعيار ولكن بصورة غامضة وغير واضحة ما شكل صعوبة في تطبيقه على المؤسسات الجزائرية، وينجر عن تجاهل هذا المعيار وعدم تطبيقه آثار إقتصادية تمس بمصداقية القوائم المالية وتأثر سلبا على مستخدمي المعلومات المالية واتخاذ القرار.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة

السلام الكترونيكس

تمهيد

بعد التطرق للدراسة النظرية ومحاولة الإلمام بموضوع المعايير المحاسبية الدولية، ومدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية مع التركيز على المعيار الدولي "IAS 10" المتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية؛ تم إسقاط ما تناولناه في الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وكان هذا بدراسة حالة مؤسسة السلام الكترونيكس.

حيث حاولنا أن نبين أهمية المعيار الدولي "IAS 10" ومدى تأثيره على محتوى القوائم المالية من جهة، وعلى مستخدمي القوائم المالية من جهة أخرى.

من خلال هذا الفصل سيتم عرض ما سبق ذكره في ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول تناول تقديما لمؤسسة السلام الكترونيكس، والمبحث الثاني تناول دراسة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وتصنيفها في مؤسسة السلام، أما المبحث الثالث فقد تطرق إلى عرض القوائم المالية الخاصة بمؤسسة السلام بعد الاعتراف بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الخاصة بالمؤسسة.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة السلام الكترونيكس

شركة السلام الكترونيكس هي شركة جزائرية الأصل مقرها الإجتماعي في الجزائر العاصمة، ويمكن التعرف عليها أكثر من خلال ما يلي:

المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة السلام الكترونيكس

يمكن لنا تقديم شركة السلام من خلال عرض بعض المعلومات المتعلقة بها من خلال ما يلي:

1- مقدمة عن المؤسسة

مؤسسة السلام االكترونيكس هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة، أنشئت في سنة 1997 وتندرج ضمن كبريات المؤسسات الناشطة في ميدان تركيب المنتجات الإلكترونية والكهرومنزلية، وقد باشرت المؤسسة استثماراتها في ميدان الإنتاج بإمضاء عقد شراكة مع المؤسسة الكورية الجنوبية"LG".

وقد اكتسبت المؤسسة الخبرة المهنية من هذه الشراكة، حيث تم استغلالها بعد انهيار علاقتها التجارية مع"LG"، إذ قامت مؤسسة السلام الكترونيكس خلال شهر أكتوبر 2009 بطرح العلامة التجارية الخاصة بها « STARLIGHT ».

1-1- البطاقة التقنية للمؤسسة

- **اسم المؤسسة:** السلام الكترونيكس؛
- **رقم التسجيل**: 97B0582018؛
- **AL**: 1630231010،
- **الوضع القانوني**: SARL؛
- **رأس المال الاجتماع**: 175.000.000.00؛
- **قرار APSI**: رقم 5270؛
- **بداية العمل**: ماي 1999؛
- **العنوان** :

_مقر الشركة: المقر رقم 34، المنطقة الصناعية(ب)العالية، باب الزوار الجزائر؛

_المصنع:الطريق الوطني رقم16 تبسة (LAROCAD) .

- **هاتف مقر الشركة**: 021244483، 021244239؛
- **فاكس مقر الشركة**: 021244274، 021244688؛

- **هاتف المصنع**: 037484181، 037483592؛
- **فاكس المصنع**: 037484187، 037483292؛
- **الموقع الالكتروني**: www.essalem-electronics.com ؛
- **الاسم التجاري**: "STARLIGHT"؛
- **العلامة التجارية الخاصة**: "STARLIGHT"؛
- **النشاط الرئيسي**: تركيب المنتجات الالكترونية والكهرومنزلية.
- **وحدات الإنتاج**:

_ وحدة إنتاج الإلكترونيات:15500 متر مربع؛

_ وحدة إنتاج الكهرومنزلية: 12500 متر مربع؛

_ وحدة إنتاج الغسالات: 6000 متر مربع؛

_ وحدة إنتاج آلات الطبخ: 3500 متر مربع.

المطلب الثاني: أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي

سنعرض أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي من خلال العناصر التالية:

1- أهداف المؤسسة

تنشط هذه المؤسسة من أجل تحقيق غايات عديدة متمثلة فيما يلي:

- استقطاب التكنولوجيا العالية من خلال التطلع على الأسواق التجارية؛
- إضافة منتجات لم تكن تصنع في السوق المحلي؛
- تركيب وتصنيع منتجات عالية الجودة مثل: الثلاجات الأمريكية، الهواتف الذكية ..؛
- الابتعاد عن الاستدانة في تمويل مشاريعها الاستثمارية؛
- ضمان سلامة منتجاتها الموجهة إلى الزبائن؛
- تطوير الخدمات التكنولوجية الداعمة للصناعة خاصة والاقتصاد الوطني عامة؛
- تحقيق صادرات معتبرة نحو بعض الدول بغرض اقتحام أسواق جديدة؛
- اتساع نشاط المؤسسة لفتح آفاق جديدة في حدود الحاجة المستمرة للمؤسسة؛
- حجز مكان لها في سوق المستهلك مع اشتداد المنافسة في الإنتاج.

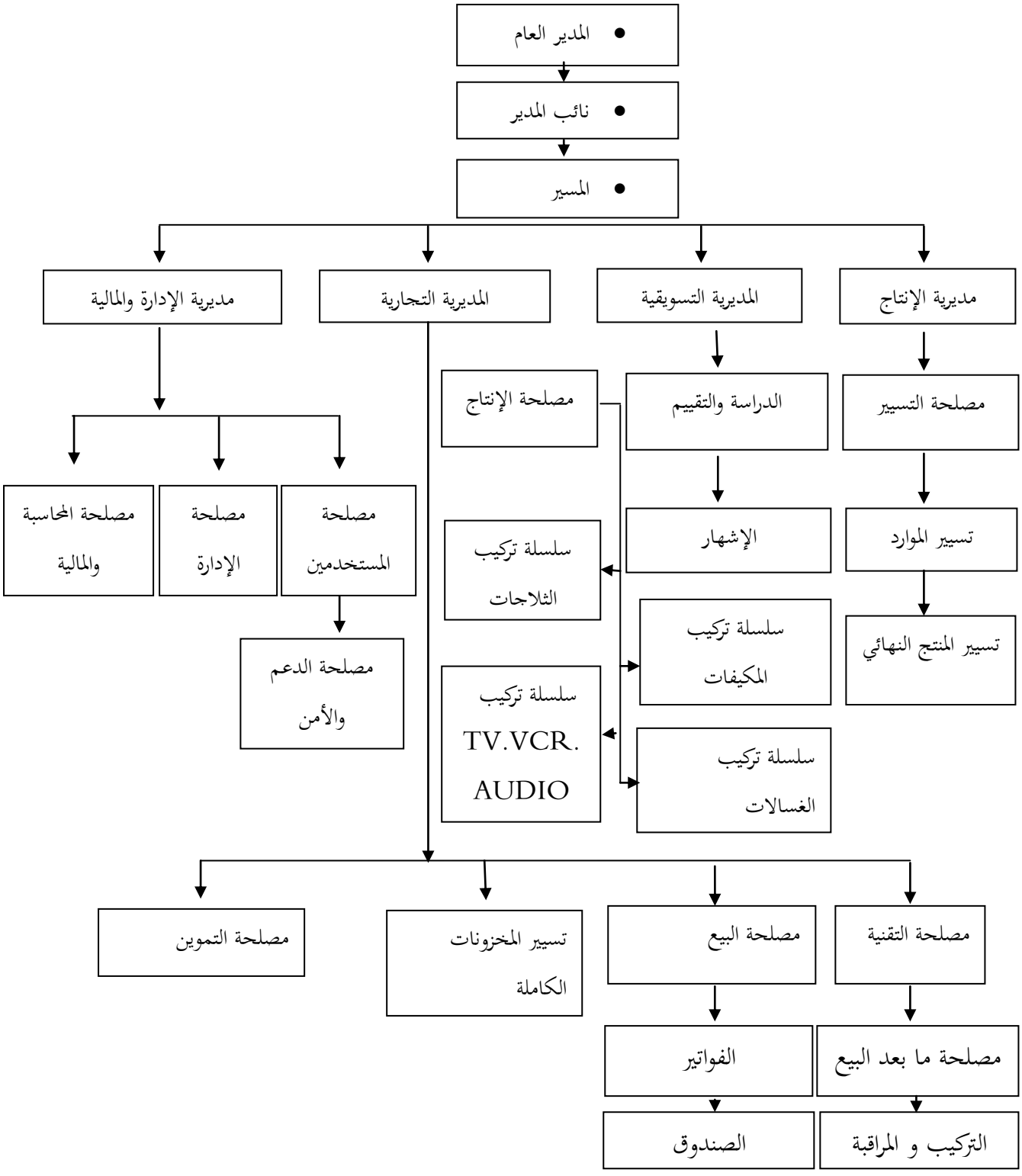
2- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

بإمكاننا عرض هيكلين الأول خاص بمختلف أقسام المؤسسة والثاني متعلق بمديرية الإدارة والمالية.

2-1- عرض مختلف الأقسام

يمكن عرض مختلف أقسام المؤسسة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(03-01): الهيكل التنظيمي لشركة السلام الكترونيكس



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2-2- عرض مديرية الإدارة والمالية وهيكلها التنظيمي

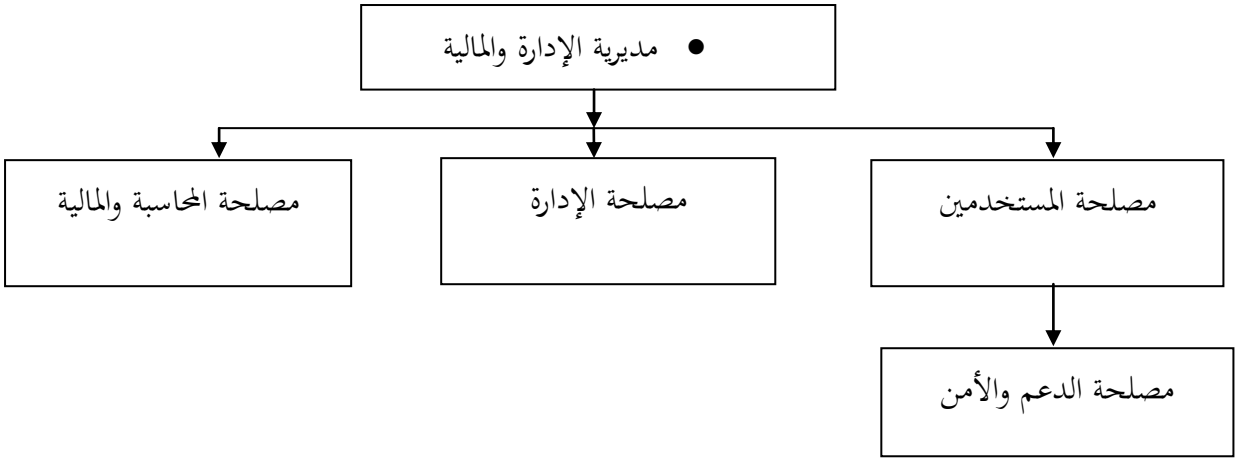
إن الوظيفة المالية لأي مؤسسة تعتبر العصب الحيوي الذي يضمن السير الحسن للمؤسسة.

أ- عرض مديرية الإدارة والمالية

تلعب مديرية الإدارة والمالية دورا هاما في المؤسسة، حيث تعمل من اجل تحديد السياسة المالية لتحقيق التوازن المالي والاستعمال العقلاني للموارد وتهيئة المخطط المالي لممارسة وظائفها.

ب- الهيكل التنظيمي لمديرية الإدارة والمالية

الشكل رقم (03-02): الهيكل التنظيمي لمديرية الإدارة والمالية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المبحث الثاني: دراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ومعالجتها المحاسبية في مؤسسة السلام الكترونيكس

بعد فحص، تحليل، وجمع المعلومات اللازمة عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لشركة السلام الكترونيكس، وبعد متابعة الوثائق الثبوتية والقانونية الخاصة بهذه الأحداث تم التوصل إلى هذه النتائج.

المطلب الأول: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لشركة السلام الكترونيكس

قامت مصلحة المالية والمحاسبة لشركة السلام الكترونيكس بإعداد مسودة القوائم المالية لسنة 2018 بتاريخ 03/مارس/2019،وتم المصادقة على هذه القوائم في 28افريل2019 وخلال الفترة الممتدة من 31/ديسمبر/2018 إلى غاية 28/أفريل/2019 تحصلت مصلحة المالية والمحاسبة على المعلومات التالية التي تمثل أحداثا لاحقة لتاريخ الميزانية.

1- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الموجبة التعديل

وكانت على النحو التالي :

1. صدور حكم قضائي لصالح المؤسسة يلزم شركة « KANGHAZ » بدفع مستحقات خاصة باتفاقية بيع 400 مكيف هوائي من نوع "BTU 18000 " حيث كانت المعلومات الخاصة بهذه الاتفاقية كما يلي:

- اتفاقية رقم KANGHAZ /DM/2018/02؛
- تمت عملية البيع وفقا للفاتورة رقم FA13003461؛
- مبلغ الفاتورة الإجمالي:16.000.002,72 دج؛
- المبلغ الذي استلم من شركة« KANGHAZ » 14.400.000؛
- المبلغ الباقي 1.600.000؛
- تاريخ إبرام الإتفاقية كان يوم 04/فيفري/2018.

بعد رفع دعوى قضائية ضد شركة « KANGHAZ » في 15/نوفمبر/2018، طالبت شركة السلام بدفع المستحقات الباقية، وصدر الحكم النافذ لصالح شركة السلام الكترونيكس بتاريخ 2019/01/02، حيث ألزمت « KANGHAZ » بدفع المستحقات (1.600.000) +التعويض (50.000) وقامت شركة « KANGHAZ » بالدفع يوم 2019/01/03.

2. بتاريخ 2019/02/09 تبين أن هناك فرق جرد موجب مبرر لمخزون البضائع عند الجرد لسنة 2018 بقيمة 55.000 دج ولم يتم تسجيل هذا الفارق من قبل.

3. أعلنت شركة الريان بتاريخ 2019/02/09 عن عدم قدرتها على تسديد ديونها البالغة 4.500.000 دج (دين معدوم).

4. رفع دعوى قضائية من طرف عامل ضد شركة السلام الكترونيكس بسبب تسريحه تعسفا في 2018/10/20، للمطالبة بإعادة إدماجه، بتاريخ 2019/02/20 استلمت الشركة إشعارا من المحكمة يتضمن طلب أدلة حول القضية، حيث قدرت إدارة الشركة إمكانية تعويض العامل بمبلغ 800.000 دج.
5. سجلت مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة بتاريخ 2018/12/18 خسارة قيمة مقدرة ب 5.000.000 دج بسبب تلف أحد مخازن الشركة وفي تاريخ 2019/03/07 استلمت تقرير من الخبير يفيد بأن خسارة القيمة المسجلة مبالغ فيها بالنصف .

2- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل:

من بين الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل في شركة السلام الكترونكس ما يلي:

6. انخفاض القيمة السوقية لأراضي الشركة بسبب مصنع للمواد الكيماوية الواقع بجانب هذه الأراضي بتاريخ 2019/01/20 بمبلغ قدر ب100.000 دج. باشر المصنع نشاطه في 20/ديسمبر/2018.
7. بتاريخ 2019/01/30 اندلع حريق في أحد الخطوط الإنتاجية للشركة أدى إلى إتلاف جزء من المنتجات، حيث قدرت الخسائر ب 150.000دج.
8. بتاريخ 2019/02/12 قامت الشركة بتوسيع الأنشطة التجارية الحالية وقد كلفها ذلك مبلغ مالي قدر ب 200.000دج.

المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في مؤسسة السلام الكترونيكس

بعد دراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية للمؤسسة تبيّن أنّ محاسب الشركة لم يقم بالاعتراف بها ولم يدرجها ضمن ميزانية سنة 2018، وعليه وجب تسجيل القيود التالية:

1- القيد المحاسبي الخاص بالحدث الأوّل (01)

مدين	دائن	2018/11/15	المبالغ	المبالغ
512		البنوك الحسابات الجارية	1.650.000	
	411	الزبائن		1.600.000
	77	عناصر غير عادية-منتجات-		50.000
		تحصيل من الزبون « KANGHAZ » مع		

		دفع التعويض		

2- القيد المحاسبي الخاص بالحدث الثاني (02)

مدين	دائن	2018/12/31	المبالغ	المبالغ
30		مخزونات البضائع	55.000	
	600	مشتريات البضائع المبيعة		55.000
		تسجيل فرق الجرد المبرر الموجب		

3- القيد المحاسبي الخاص بالحدث الثالث (03)

مدين	دائن	2018/12/31	المبالغ	المبالغ
68		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة _الاصول الجارية_	4.500.000	
	491	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		4.500.000
		تسجيل خسارة القيمة عن حسابات الزبائن		
		//		
416		زبائن مشكوك فيهم	4.500,000	
	411	الزبائن		4.500.000
		تصنيف الزبون المشكوك فيه		

4- القيد المحاسبي المتعلق بالحدث الرابع (04)

مدين	دائن	2018/10/20	المبالغ	المبالغ
683		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات _خصوم غير جارية_	800.000	
	153	المؤونات للاعباء_خصوم غير جارية_		800.000

693		تكوين مؤونة لتعويض العامل		
		//		
		فرض الضرائب المؤجلة-خصوم-	152.000	
	134	الضرائب المؤجلة على الخصوم		152.000
		تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم		

5- القيد المحاسبي المتعلق بالحدث الخامس [05]

مدين	دائن	2018/12/18	المبالغ	المبالغ
2913		خسائر القيمة عن المباني	2.500.000	
	781	الاسترجاعات المالية عن خسائر		2.500.000
		القيم و المؤونات		
		إلغاء خسارة القيمة الغير مبررة		

6- الحدث السادس لا يستوجب التعديل لأنه لا يؤثر على نتيجة المؤسسة الصافية.[06]

7- الحدث السابع لا بتطلب تسجيل الخسارة في القيمة وتعديل الميزانية .[07]

8- توسيع الأنشطة التجارية يتطلب الإفصاح في ملحق القوائم المالية. [08]

المبحث الثالث: عرض القوائم المالية للمؤسسة بعد الاعتراف بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

بعد معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وتسجيلها محاسبيا في دفاتر الشركة، وجب تعديل الميزانية المالية وجدول حساب النتائج، وأيضا الإفصاح في ملحق القوائم المالية.

المطلب الأول: عرض الميزانية الختامية لسنة 2018

إن تعديل الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية يستوجب بالضرورة تعديل الميزانية الختامية، بعد الاعتراف بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لمؤسسة السلام الكترونيكس، تغيرت حسابات الميزانية كما يلي:

الجدول رقم(03-01): الميزانية (أصول) بعد التعديل.

الأصول	المبالغ الخامة	الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية
أصول غير جارية			
فارق بين الاقتناء_المنتوج الايجابي أو السلبي			
تثبيتات معنوية			
تثبيتات عينية			
أراض	234.042.108		234.042.108
مبان	999.771.655	474.133.561	525.638.094
تثبيتات عينية أخرى	1.059.552.119	910.183.026	149.369.092
تثبيتات ممنوح امتيازها			
تثبيتات يجري إنجازها	40.607.341		40.607.341
تثبيتات مالية			
سندات موضوعة موضع معادلة			
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها			
سندات أخرى مثبتة			
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية			
ضرائب مؤجلة على الأصل			

مجموع الأصول غير الجارية	**2.333.973.224**	**1.384.316.588**	**949.656.635**
أصول جارية			
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ	4.069.299.254		4.069.299.254
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة			
الزبائن	1.077.774.445	4.500,000	1.073.274.445
المدينون الآخرون	206.254.634		206.254.634
الضرائب وما شابهها	89.636.542		89.636.542
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة			
الموجودات و ما شابهها			
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى			
الخزينة	66.783.218		66.783.218
مجموع الأصول الجارية	**5.509.748.093**	**4.500.000**	**5.505.248.093**
المجموع العام للأصول	**7.843.721.317**	**1.388.816.588**	**6.454.904.729**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المؤسسة.

الجدول رقم(03-02): الميزانية (خصوم) بعد التعديل.

الخصوم	**المبالغ**
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس مال تم إصداره	175.000.000
رأس مال غير مستعان به	
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة-	1.594.932.545
فوارق إعادة التقييم	
فارق المعادلة (1)	
نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)	67.044.385
رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد	12.145.957

حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع I	**1.849.122.887**
الخصوم غير الجارية	
قروض وديون مالية	554.203.178
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	152.000
ديون أخرى غير جارية	
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	800.000
مجموع الخصوم غير الجارية II	**555.155.178**
الخصوم الجارية	
موردون وحسابات ملحقة	1.257.745.586
ضرائب	25.927.181
ديون أخرى	872.088.834
خزينة سلبية	1.894.865.062
مجموع الخصوم الجارية III	**4.050.626.664**
مجموع عام للخصوم III+II+I	**6.454.904.729**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المؤسسة.

المطلب الثاني: عرض جدول حساب النتائج وملحق القوائم المالية لستة 2018

من خلال هذا المطلب سيتم عرض جدول حساب النتائج بعد الاعتراف بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، حيث سيظهر من خلال هذا الجدول تأثير هذه الأحداث الموجبة التعديل على النتيجة الصافية للمؤسسة، وسيتم عرض الملحق الذي يحتوي على تفسيرات ومعلومات مهمة متعلقة بهذه الأحداث.

1- عرض جدول حساب النتائج لسنة 2018

من خلال جدول حساب النتائج سوف نبين أثر هذه الأحداث على النتيجة الصافية للمؤسسة، وهو كالتالي:

الجدول رقم(03-03):جدول حساب النتائج بعد العديل.

البيان	مدين	دائن
رقم الأعمال الصافي		10.546.913.239
الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون		2.621.811.495
الإنتاج المثبت		
إعانات الإستغلال		
I-إنتاج السنة المالية		**13168724734**
مشتريات البضائع المبيعة	930.882.756	
المواد الأولية	9.544.852.633	
التموينات الأخرى		
تغيرات المخزونات		
مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة		
مشتريات أخرى	260.135.959	
التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن المشتريات		
الخدمات الخارجية	266.020.141	
الخدمات الخارجية الأخرى	77.536.932	
التنزيلات والتخفيضات المحسومات المتحصل عليها من خدمات خارجية		
II-استهلاك السنة المالية	11.079.428.424	
III-القيمة المضافة للاستغلال(I-II)		2.089.296.310
أعباء المستخدمين	862.567.561	
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	489.795.666	
IV-إجمالي فائض الاستغلال		736.933.083
المنتجات العماليتية الأخرى		11.908.076
الأعباء العملياتية الأخرى	188.656.541	
مخصصات الإهتلاكات	130.521.712	
المؤونات	800.000	

خسائر القيمة		
استرجاع عن خسائر القيمة و المؤونات		2.500.000
V–النتيجة العملياتية		431.362.906
المنتجات المالية		6.791.459
الأعباء المالية	355.257.593	
VI–النتيجة المالية	348.466.134	
VII–النتيجة العادية قبل الضرائب		82.896.772
ضرائب على النتائج	15.750.386	
ضرائب مؤجلة	152.000	
VIII–النتيجة الصافية للأنشطة العادية		66.994.385
عناصر غير عادية (منتجات)		50.000
عناصر غير عادية(أعباء)		
IX–النتيجة الغير عادية		50.000
X–صافي نتيجة السنة المالية		67.044.385

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المؤسسة.

2– عرض الملحق للسنة المالية 2018

لقد تم تعديل كل من الميزانية المالية وجدول حساب النتائج، الخاص بمؤسسة السلام الكترونيكس للسنة المالية 2018، بناءا على ما نص عليه المعيار الدولي"IAS 10" وتمثلت هذه التعديلات فيما يلي:

(01) بتاريخ 2019/01/02 قامت المؤسسة بتحصيل من الزبون« **KANGHAZ** » مستحقات نشأت في ميزانية 2018 وحسب نص المعيار الدولي "IAS 10" وجب تعديل القوائم المالية بناءا على هذا الحدث.

(02) بتاريخ 2019/02/09 سجلت المؤسسة فارق الجرد موجب مبرر متعلق بالسنة المالية 2018، وكونه حدث لاحق لتاريخ الميزانية موجب التعديل حسب ما نص عليه المعيار الدولي (IAS 10)تم تعديله، وتعديل القوائم المالية.

(03) بتاريخ 2019/02/09 تأكدت المؤسسة من عدم تسديد أحد الزبائن لمستحقاته المتعلقة بالسنة المالية 2018 لذا وجب تسجيل هذه الخسارة محاسبيا وإعادة تصنيف الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه، مع تعديل القوائم المالية.

(04) بتاريخ 2019/02/20 تحصلت المؤسسة على معلومات خاصة بقضية متعلقة بالسنة المالية 2018 والتي تقتضي بتعويض أحد العمال، لذا وجب تكوين مؤونة متعلقة بميزانية 2018، وهذا ما أدى إلى تعديل القوائم المالية.

(05) بتاريخ 2019/03/07 أكد خبير بضرورة إلغاء نصف المؤونة المكونة بسبب تلف أحد المخازن والتي كونت في الميزانية المالية لسنة 2018، وهذا حدث وجب تعديله.

(06) بتاريخ 2019/01/20 تأكدت المؤسسة من انخفاض القيمة السوقية للأراضي المجاورة لمصنع المواد الكيماوية، وقدر مبلغ الانخفاض ب 100.000 دج.

(07) بتاريخ 2019/01/30 تسبب حريق في أحد خطوط الإنتاج الخاصة بالمؤسسة في تلف جزء من المنتجات، قيمتها 150.000 دج.

(08) بتاريخ 2019/02/12 قامت المؤسسة بتوسيع نشاطها التجاري، الذي كلفها مبلغ 200.000 دج.

خلاصة الفصل

توصلنا من خلال هذا الفصل إلى دراسة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لمؤسسة السلام الكترونيكس، وتصنيفها كأحداث لاحقة موجبة التعديل وأخرى غير موجبة التعديل.

كما قمنا بتعديل القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة، بناءا على الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الموجبة التعديل، وتم الإفصاح عن سبب التعديل وعن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل في الملحق.

بعد عرض القوائم المالية المعدلة اتضح أن المؤسسة تصرح بنتائج وهمية ومضللة، وهذا لعدم تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية، وما تعلق بالمعيار الدولي"IAS 10" وعدم التزامها بما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

الخاتمة

لقد أصبح الإفصاح المحاسبي يلعب دورا فعالا في اتخاذ القرارات كونه همزة وصل بين المؤسسة ومحيطها الخارجي من مستخدمي المعلومات المالية، فيهتم بعرض أكبر قدر من المعلومات التي تؤثر في اتخاذ القرارات، ويتم الإفصاح من خلال القوائم المالية ذات الغرض العام.

لهذا جاءت معاير المحاسبة الدولية لتوليه أهمية أكثر من خلال إصدار معايير دولية تهتم بموضوع الإفصاح، وتم إصدار المعيار الدولي"IAS 01" الذي تناول موضوع القوائم المالية ذات الغرض العام، حيث حدد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في صلب هذه القوائم وطريقة عرضها.

إضافة إلى إصدار المعيار الدولي "IAS 10" الذي تطرق إلى الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وقام بالتفصيل في دراستها وتحديدها، ونظرا لأهمية هذا المعيار تم تبنيه من دول مختلفة بما فيها الجزائر لكن بطريقة ضمنية فقط لا يتعدى عدة مواد مذكورة في الجريدة الرسمية.

وللتعمق أكثر في موضوع الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، حاولنا دراسته في البيئة الإقتصادية الجزائرية، وقمنا بدراسة حالة مؤسسة السلام الكترونيكس المختصة في صناعة وبيع الأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية، إذ توصلنا إلى نتيجة أنها لا تأخذ بعين الاعتبار المعيار الدولي"IAS 10"، ولا تلتزم بما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 08-156.

1- اختبار الفرضيات

من خلال ما تم عرضه في الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، توصلنا أثناء اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

– بخصوص **الفرضية الأولى** التي تنص على جعل المعايير المحاسبية الدولية للمعلومات المفصح عنها أكثر جودة وشفافية، فقد تم إثباتها اعتمادا على ما تناولناه في العرض النظري، وهو الهدف الأساسي من معايير المحاسبة الدولية؛

– أما **الفرضية الثانية** فقد نصت على تناول موضوع القوائم المالية في عدة معايير من بينها المعيار الدولي "IAS10" فقد تم تأكيدها، فهذا المعيار مخصص لتعديل القوائم المالية بعد تاريخ الميزانية وقبل تاريخ المصادقة عليه من طرف مجلس الإدارة أو الجمعية العامة للمؤسسة؛

– فيما يخص **الفرضية الثالثة** التي تفيد بأن تطبيق المعيار الدولي"IAS 10"يؤدي إلى تعديل القوائم المالية والإفصاح عن ما هو ضروري لمستخدمي القوائم المالية فقد تم تأكيدها من خلال الدراسة النظرية في هذا الموضوع؛

– أما **الفرضية الرابعة** التي تنص أن الجزائر تبنت معايير المحاسبة الدولية بما فيها المعيار الدولي"IAS 10"لكن بشكل ضمني فهي صحيحة إذ قامت الجزائر بإلزام المؤسسات الاقتصادية الناشطة في حدودها الجغرافية بالخضوع للنظام المحاسبي المالي المكيف مع معايير المحاسبة الدولية، إلا أنه اعترف بالمعيار الدولي"IAS 10"بشكل ضمني فقط دون إلزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيقه.

2– نتائج الدراسة

بعد معالجة عناصر الدراسة، تم التوصل إلى النتائج التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

– اعترف النظام المحاسبي المالي بالمعيار الدولي"IAS 10"من خلال المرسوم التنفيذي رقم 08–156؛

– لم يلزم المشرع الجزائري المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الحدود الجزائرية، والخاضعة للنظام المحاسبي المالي بتطبيق المرسوم السابق الذكر؛

– لا يتم معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية كما نص المعيار الدولي"IAS 10"على مستوى مؤسسة السلام الكترونيكس؛

– تلتزم المؤسسة بتصحيح الأخطاء المكتشفة فقط في الفترة الممتدة من تاريخ الميزانية إلى غاية تاريخ المصادقة على القوائم المالية من طرف الجمعية العامة، وتمت المصادقة على القوائم المالية الخاصة بسنة 2018 في 28 أفريل 2019.

– عدم التزام المؤسسة بالمعيار الدولي"IAS 10"يؤدي إلى الإفصاح عن معلومات مالية مضللة (التوصل إلى نتائج وهمية من نتيجة جبائية، قيمة الضرائب، وتوزيعات الأرباح)؛

– التأثير سلبا على مستخدمي القوائم المالية نتيجة عدم الالتزام بالمعايير؛

– تقوم المؤسسة بإعداد القوائم المالية الموجهة للجهات الحكومية بالدرجة الأولى فلا تهتم بباقي المستخدمين.

3– التوصيات

من خلال النتائج المتوصل إليها نقترح التوصيات التالية:

– القيام بإصلاحات على النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير المحاسبية الدولية، وبالخصوص المعايير التي من شأنها أن تجعل القوائم المالية أكثر شفافية ومصداقية؛

– إصدار قوانين تلزم المؤسسات الناشطة في الحدود الجزائرية بتطبيق المعيار الدولي"IAS 10"؛

– يجب على مؤسسة السلام الكترونيكس إعداد قوائمها المالية وفقا للمعيار الدولي"IAS 10"نظرا لأهميته في اتخاذ القرار والإفصاح عن معلومات شفافة ذات مصداقية عالية.

4– آفاق الدراسة:

من أجل استكمال الجوانب المتعلقة بالدراسة والتي لم نتطرق إليها نقترح المواضيع التالية:

– واقع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر؛

– أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على شفافية القوائم المالية؛

– دور معايير المحاسبة الدولية في اتخاذ قرارات الاستثمار؛

– ترشيد القرار في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1- أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، مكتبة المجتمع العربي للننشر والتوزيع ،عمان، الأردن، 2010.

2- أمين السيد أحمد لطفيي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008.

3- جمعة حميدات ،**خبير المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.

4- حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

5- خالد الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية**، دار الثراء للنشر والتوزيع، الشارقة.

6 - خالد وهيب الراوي، **التحليل المالي للقوائم المالية والافصاح المحاسبي**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008.

7- رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر، من المبادئ إلى المعايير**، دار وائل للنشر، الأردن. 2000.

8- رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، مدخل النظرية المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن،.2000.

9- سامي محمد الوقاد، **نظرية المحاسبة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن.

10 - شنوف شعيب، **التحليل المالي الحديث طبقا للمعيار الدولية للابلاغ المالي IFRS**، دار زهران للنشر والتوزيع الملكة الاردنية الهاشمية، الأردن، 2012.

11 - شنوف شعيب، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2008.

12 - عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار جيطلي للنشر، الجزائر، 2009.

13- عبد المنعم عوض الله، محمد عبد العزيز حجازي، محمود عباس حمدي، **تحليل ونقد القوائم المالية**، جامعة القاهرة، التعليم المفتوح، مصر.

14 - عبد الناسر إبراهيم نور، ايهاب نظمي ابراهيم، **المحاسبة المتوسطة**، دار المسيرة، الأردن.

15- علي يوسف، **دورة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية**، جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، سوريا، 2009.

16- لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدوليةIAS.IFRS**، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2011.

17 - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، دار وائل، الاردن، 2008.

18- محمد المبروك أبو زيد، **التحليل المالي**، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية.

19- محمد عبد الحميد محمد عطية، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، مصر، 2014.

20- **معايير المحاسبة الدولية، IAS/IFRS**، الصفحات الزرقاء، الجزائر،2008.

21 - هيني قان جريونينج، **معايير التقارير المالية الدولية**، الدار الدولية للإستثمارات الثقافية، مصر.

22-يوسف محمود جربوع، سالم عبد اللّه حلس، **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2002.

الأطروحات والمذكرات:

23 - حواس صالح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007-2008 .

24 - سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014-2015.

25- صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة**، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر(03)، الجزائر، 2010-2014.

26- قسوم حنان ،**أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف(01)، الجزائر، 2015-2016.

27 - قلوع جنان، **حكومة الشركات وأثرها على الافصاح وجودة التقارير المالية**، مذكرة تندرج ضمن متطليات نيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر(3)، الجزائر، 2015-2016.

28 - محمد نواف حمدان عابد،" **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية** "، مذكرة نتدرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة القاهرة، مصر،2006.

29 - ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012-2013.

30 - نور الدين رافع، **انعكاسات تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستير، جامعة الجزائر(03)، الجزائر، 2013- 2014 .

الجرائد الرسمية

31- الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بتاريخ 26 يوليو سنة 2008 الموافق ل 23 رجب عام 1429، وزارة المالية، (الجريدة الرسمية)، العدد19.

32- الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، مرسوم تنفيذي رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل26 مايو2008، يتظمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11، المتظمن النظام المحاسبي المالي، (الجريدة الرسمية)، العدد 27.

33- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428م، الموافق ل25 نوفمبر 2007، (الجريدة الرسمية)، يتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74.

المجلات:

34- زعدار أحمد، سفير محمد، **خيار الجزائري بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية " IFRS IAS"**، مجلة الباحث جامعة الجزائر، الجزائر، العدد 2009- 2010.

35 - صديق مسعود، صديقي فؤاد، **محددات الإفصاح المحاسبي الجزائري وفقا النظام المحاسبي المالي " SCF**"مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، العدد 02، 2016.

36- عباس حميدي، **آثار عدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الاقتصادية**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 77، 2009.

المؤتمرات العلمية :

37- توفيق جوادي، بلقاسم بن خليفة، مفيد عبد اللاوي، **الاصلاح المحاسبي في الجزائر**، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

38 - مؤيد الساعدي، قاسم علي عمران البياتي، **فاعلية الإفصاح المحاسبي في تقليل فرص الفساد المالي والإداري**، ورقة بحثية مقدمة ضمن المؤتمر الدولي الأول، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012.

المطبوعات الجامعية:

39الجوزي جميلة، **مطبوعة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، جامعة الجزائر(03)، الجزائر.

مواقع الانترنت:

40-https://www.abane.uk/b/international.

الملاحق

الملحق رقم (01)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 7 1 6 0 5 8 2 0 1 8 9 7

Désignation de l'entreprise: ESSALEM Electronics 2018

Activité: Fabr Prod Electroniques & Electromenager

Adresse: Zone d'Activité N°34 Bab Ezzouar ALGER

Exercice clos le 31/12/18

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2018			2017
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains	234 042 108		234 042 108	234 042 108
Bâtiments	999 771 655	471 633 561	528 138 093	611 285 767
Autres immobilisations corporelles	1 059 552 119	910 183 026	149 369 092	118 416 286
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	40 607 341		40 607 341	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	2 333 973 224	1 381 816 588	952 156 635	963 744 162
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	4 069 244 254		4 069 244 254	2 750 624 940
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 079 374 445		1 079 374 445	1 178 894 799
Autres débiteurs	206 254 634		206 254 634	155 622 701
Impôts et assimilés	89 636 542		89 636 542	9 981 417
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	65 133 218		65 133 218	171 955 366
TOTAL ACTIF COURANT	5 509 643 095		5 509 643 095	4 267 079 226
TOTAL GENERAL ACTIF	7 843 616 319	1 381 816 588	6 461 799 731	5 230 823 388

الملحق رقم (02)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 099716058201897

Désignation de l'entreprise: ESSALEM Electronics 2018

Activité: Fabr Prod Electroniques & Electromenager

Adresse: Zone d'Activité N°34 Bab Ezzouar ALGER

Exercice clos le 31/12/18

BILAN (PASSIF)

	2018	2017
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	175 000 000	175 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)	1 594 932 545	1 594 932 545
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	74 891 385	12 145 957
Autres capitaux propores - Report à nouveau	12 145 957	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**1 856 969 888**	**1 782 078 503**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	554 203 178	615 485 649
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**554 203 178**	**615 485 649**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 257 745 586	760 955 394
Impôts	25 927 181	17 383 906
Autres dettes	872 088 834	944 837 590
Trésorerie passif	1 894 865 062	1 110 082 345
TOTAL III	**4 050 626 664**	**2 833 259 236**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**6 461 799 731**	**5 230 823 388**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

28 AVR. 2019

الملحق رقم (03)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 7 1 6 0 5 8 2 0 1 8 9 7

Désignation de l'entreprise: ESSALEM Electronics 2018

Activité: Fabr Prod Electroniques & Electromenager

Adresse: Zone d'Activité N°34 Bab Ezzouar ALGER

Exercice du 01/01/18 au 31/12/18

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2018 DEBIT (en Dinars)	2018 CREDIT (en Dinars)	2017 DEBIT (en Dinars)	2017 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			1 107 080 236		1 152 636 780
Production vendue	Produits fabriqués		9 426 696 059		3 616 328 157
	Prestations de services		13 136 943		11 023 294
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			10 546 913 239		4 779 988 232
Production stockée ou déstockée			1 811 838 144		219 213 511
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			12 358 751 384		4 999 201 744
Achats de marchandises vendues		930 827 756		905 499 002	
Matières premières		9 544 852 633		2 620 175 009	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		260 135 959		358 087 558	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	44 711 000			
	Locations	49 080 500		45 858 800	
	Entretien, réparations et maintenance	21 184 164		23 519 041	
	Primes d'assurances	8 187 638		7 735 206	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	4 554 711		5 007 675	
	Publicité	109 573 908		97 723 000	
	Déplacements, missions et réceptions	28 728 220		24 668 338	
Autres services		77 536 932		159 239 985	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		11 079 373 424		4 247 513 617	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			1 279 377 959		751 688 126

../.. la suite sur la page suivante

الملحق رقم (04)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 7 1 6 0 5 8 2 0 1 8 9 7

Désignation de l'entreprise: ESSALEM Electronics 2018

Activité: Fabr Prod Electroniques & Electromenager

Adresse: Zone d'Activité N°34 Bab Ezzouar ALGER

Exercice du 01/01/18 au 31/12/18

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	416 755 399		316 819 108	
Impôts et taxes et versements assimilés	117 902 096		63 728 197	
IV-Excédent brut d'exploitation		744 720 463		371 140 820
Autres produits opérationnels		11 908 076		9 572 175
Autres charges opérationnelles	188 656 541		11 562 912	
Dotations aux amortissements	125 221 587		123 045 295	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		442 750 411		246 104 787
Produits financiers		6 791 459		3 949 049
Charges financières	355 257 593		233 438 612	
VI-Résultat financier	348 466 134		229 489 563	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		94 284 277		16 615 224
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	19 392 892		4 469 267	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		74 891 385		12 145 957

(*) A détailler sur état annexe à joindre