الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر علوم مالية ومحاسبية

موقع النظام محاسبي المالي من معايير المحاسبة الدولية

دراسة حالة مؤسسة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان اميناس

من إعداد الطالبين :

1. رمضاني الهاشمي سعيد
2. عامري مصطفى

إشراف الأستاذ :

د. عبيد محمد

مقدمة امام لجنة المناقشة المكونة من :

الاستاذ : الاسم و اللقب بن يحي الحسين .....رئيسا

الاستاذ : الاسم و اللقب عبيد محمد.....مشرفا

الاستاذ : الاسم و اللقب ملوح محمد.....ممتحنا

السنة الجامعية : 2022-2023

شكر و تقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

" ويسألونك عن الروح قل الروح من أمر ربي وما أوتيتم من العلم إلا قليلا"

الحمد لله الذي انعم علي بالصحة لاتمام هذه المذكرة و حسب قوله تعالى بعد بسم لله الرحمن الرحيم

* اذْكُرُونِي أَذْكُرْكُمْ وَاشْكُرُوا لِي وَلَا تَكْفُرُونِ *

فكم هو صعب ان تنسى في لحظات التتويج بالنجاح من ساعدونا و وقفوا الى جانبنا من اجل تحقيق انجازنا فأتقدم اولا بالشكر و الاحترام الاستاذ " **عبيد محمد**" على اشرافه على مذكرتنا و تقديمه التوجهات و النصائح العلمية لي، و كما اتقدم بالشكر كما اشكر جميع الاستاذة بلحاج بوشعيب و الى كل من ساعدننا و لو بكلمة بطيبة و تمنى لي التوفيق لسعي في سبيلي.

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك...ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك...ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة... ونصح الأمة ...إلى نبي الرحمة ونور العالمين...

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

اهدي هذا العمل وثمرة جهدي إلى أغلى ما لدي في الكون، و التي كان لها الفضل في تشجيعي والدعاء لي، والتي هي سبب وجودي وسر نجاحي في هذه الحياة إلى: أمي العزيزة حفظها الله .

أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها ليوم وفي الغد وإلى الأبد...

إلى من كله الله بالهيبة والوقار...إلى من علمني العطاء بدون انتظار...إلى من أحمل اسمه بكل افتخار...

إلى والدي العزيز...

سعيد

إهداء

قال الله تعالى" لئن شكر ثم لا نر يدنكم"

-بداية أشكر الله عزوجل ونحمد ونستعنيه ونستغفره الذي وهبني بنور علمه وعلى إتمام هذا العمل راجية الله عز وجل تحسين عاقبتي في الأمور كلها.

-كما أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى كل من وقف بجانبي و بالخصوص دريس مولاي و رحال محمد وتوجيها تهم الغالية و على نصائحهم وعلى كفاءتهم العلمية في إدارة هذا العمل.

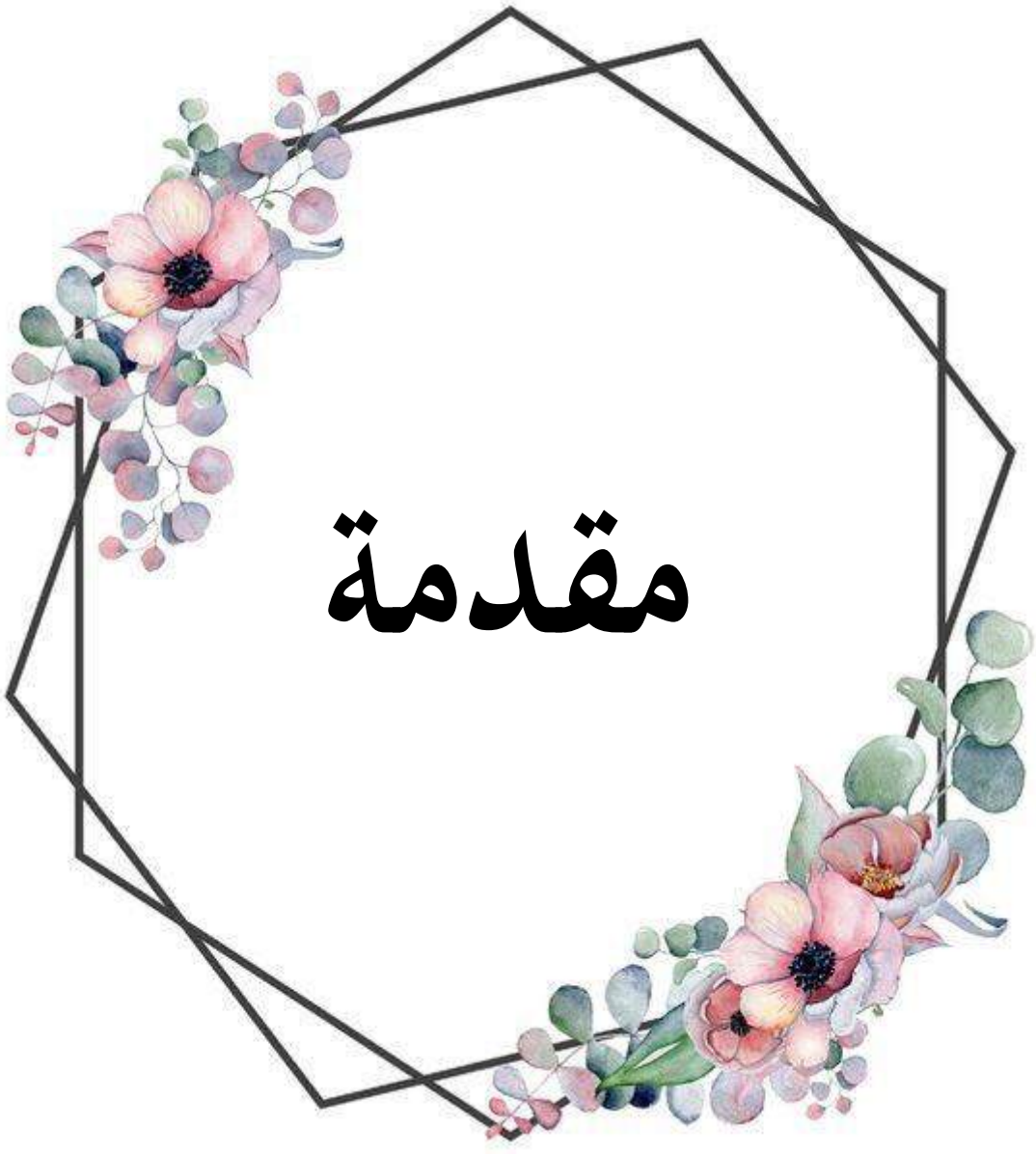
كما أتوجه أيضا بالشكر للأفراد العائلة الذين كانوا سندالي في دراستي خصوصا أمي و أبي وإلى أخوتي راجيامن الله تعالى ان يمنحهم الصحة والعافية ويجازيهم بألف خير.

مصطفى

الفهرس

الفهرس	الصفحة
الفصل الأول	
مقدمة:	03
تمهيد :	08
المبحث الأول : النظام المحاسبي المالي	08
1-تعريف النظام المحاسبي المالي و خصائصه	08
2-نطاق النظام المحاسبي المالي و أهميته	09
3-الأهداف و مبادئ النظام محاسبي المالي	10
المبحث الثاني: ما هية معايير المحاسبة الدولية.	15
1-مفهوم معايير المحاسبة الدولية.	16
2-لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	17
3-أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية.	18
المبحث الثالث:أوجه التوافق و التباعد بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية	20
1– يبين الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية.	20
2–نقاط التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية	22
3–نقاط التباعد بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية	29
خلاصة :	30
الفصل الثاني	31
تمهيد	32
المبحث الأول: تقديم عام لشركة-سوناطراك- فرع النقل بالأنابيب ان اميناس	32
1-تعريف للشركة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان اميناس	32
2-الهيكل التنظيمي للشركة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان اميناس	32
المبحث الثاني: معالجة المعيار المحاسبي الأول في المؤسسة	38
1–جدول حسابات النتائج	39

2-قائمة الميزانية	44
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزونات	46
1-المعالجة المحاسبية المخزونات وفق المعايير المحاسبية الدولية	46
2-المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي(SCF)	47
3-مخطط يبين مسلك الوثائق والاقسام المتعلقة بتسيير المخزونات في المؤسسة .	50
4-المعالجة المحاسبية للمخزونات.	53
الخاتمة	56



مقدمة

مقدمة :

إن و جود العديد من الاختلافات و التباين بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، نشأ أساسا من اختلاف الأنظمة الاقتصادية و المالية المستخدمة عالميا، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من مستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات.

فكل من يسمع بين الحين والآخر مقولة "الحاجة أم الاختراع"، وهي ملاحظة تؤكدها التغيرات في الحياة العملية. وتسري هذه المقولة على التطور والتغيير في المحاسبة بصورة عامة وعلى نشوء معايير المحاسبة الدولية بصورة خاصة، إذ يمكن –باختصار شديد – إرجاع نشوئها إلى احتياجات عصر العولمة: "عولمة الاقتصاد" وخصوصا عولمة أسواق المال، الأمر الذي انعكس بدوره على عولمة المحاسبة، فالمحاسبة أساساً هي لغة الأعمال ولغة الاستثمارات على جميع الأصعدة المحلية والإقليمية والدولية، إذ بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية موحدة من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي.

ومن هنا بدأت الجهود من أجل وضع أسس دولية وقواعد لمهنة المحاسبة أدت بظهور ما يسمى بالتوافق المحاسبي الذي تلاه ظهور المعايير المحاسبية الدولية التي تهدف الى توحيد المبادئ والممارسات المحاسبية وإعداد المعلومات والإفصاح عنها وتوحيد القوائم المالية على المستوى الدولي

وكغيرها من دول العالم باشرت الجزائر على غرار العديد من الدول في عملية إصلاح نظامها المحاسبي، بهدف تقريب ممارساتها المحاسبية من الممارسات الدولية التي تسعى إلى القضاء على الفروق والاختلافات في الأنظمة المحاسبية بين الدول وتعميم استخدام معايير المحاسبة على المستوى الدولي بتبني معايير المحاسبة الدولية. حيث تبنت النظام المحاسبي المالي (SCF)، الذي دخل حيز التطبيق في شهر جانفي من سنة 2010 وبناءًا على ما تقدم يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي :

1_إشكالية الدراسة

- ما مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية ؟

وللإجابة على الاشكالية تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهية معايير المحاسبية الدولية؟
- ماهو النظام المحاسبي المالي وما هي أهم خصائصه؟
- إلى أي مدى تتوافق مبادئ النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية؟

2 –فرضيات الدراسة

قصد الإلمام بفرضيات الموضوع ومحاولة الإجابة على إشكالية البحث قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات المبدئية حول اثبات صحتها من خطئها وهي كالتالي :

- ❖ **الفرضية الأولى** : يتلائم الاطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية .
- ❖ **الفرضية الثانية** : يتوافق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم01 العرض والافصاح في القوائم المالية.
- ❖ **الفرضية الثالثة:** يتوافق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم02 المخزونات.

3-أسباب اختيار الموضوع :

لم يكن اختيار الموضوع وليد صدفة وإنما كان لعدة اعتبارات بداية بالميول الشخصي للبحث في مثل هذا النوع بهدف الاطلاع على مستجدات النظام المحاسبي المالي ثم حداثة هذا الموضوع من حيث تطبيقه في المؤسسات الاقتصادية مما يتوجب تسليط الضوء عليه الاهتمام المتزايد بموضوع المعايير المحاسبية الدولية في مجال التسيير والاقتصاد كما انا الموضوع يخدم تخصصنا.

4- أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى قياس مدى توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وتسعى ايضا إلى :

- ➢ الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية.؛
- ➢ أهم المستحدثات التي طرأت على النظام المحاسبي المالي.؛
- ➢ توضيح وإبراز مدى توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

4-اهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من خلال تبنيها موضوع معاصر حيث يزداد الاهتمام بمراجعة الاختلافات الحاصلة بين الأنظمة المحاسبية باعتبارها أحد الركائز التي تساهم في رفع كفاءة المؤسسة وبالتالي قدرتها على المنافسة خاصة إذا كانت متوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية مما يحقق استقرارها.

5-حدود الدراسة

تتحدد الدراسة من حيث المجال الزمني الفترة من مارس الى ماي لسنة 2023 والمجال المكاني لولاية اليزي.

6-منهج البحث

للإجابة عن الإشكالية المطروحة وتحقيق اهداف الدراسة، قمنا بمعالجة الموضوع باستخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من أهم الدراسات الكتب والمقالات العلمية والمداخلات، أما الجزء التطبيقي فقد قمنا بدراسة ميدانية مؤسسة سوناطراك الخاصة بنقل الانابيب عين امناس.

7-صعوبات الدراسة

- من بين أهم الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة هي:
- قلة المصادر والمراجع الخاصة بالموضوع؛
- صعوبة الحصول معلومات تفصيلية تخص المستجدات للنظام المحاسبي المالي.

الفصل الأول

ماهية النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية

تمهيد :

إن تحقيق الانسجام في إعداد التقارير المالية في مختلف دول العالم هي الحاجة الملحة لهذا العصر، لاسيما إذا كان من الضروري إجراء مقارنات هادفة للمعلومات المحاسبية التي تنبثق عن مختلف البلدان التي تستخدم معايير المحاسبة التي كانت حتى وقت قريب مختلفة إلى حد بعيد عن بعضها البعض. لذلك ظهرت الحاجة الملحة الى تعميم مجموعة مشتركة من معايير المحاسبة الدولية، أو بعبارة أخرى تقارب عالمي حول لغة محاسبة مشتركة في العالم المالي. ورغم أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS/IAS)غير ملزمة لكونه تصدر عن هيئات وتنظيمات مهنية فمنذ ظهورها اتجهت معظم الدول طواعية إلى تطبيقها أو محاولة التوفيق بينها وبين معاييرها المحلية ويتطلب تطبيق هذه المعايير تعديلا في القوانين والتشريعات للدول الراغبة في تبنيها، على غرار الاتحاد الأوروبي سنة 2005 الذي ألزم كل المؤسسات المدرجة في الأسواق المالية الأوروبية إلى استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS/IAS).

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي وخصائصه

1_تعريف النظام المحاسبي المالي

لقد صدر النظام المحاسبي المالي الجديد والذي بدأ العمل به في 01 جانفي 2010 بموجب القانون رقم 11/07 [1] المؤرخ ففي25 نوفمبر 2007 ، حسب المادة رقم03 من ق 11/07 فإن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها تقييمها وتسجيلها، وعرضها في كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (الشخص الطبيعي أو المعنوي)و نجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ولقد تضمن هذا القانون مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وأجال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم ، كما ادخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي يتحدد رقم اعمالها وعدد مستخدميها و نشاطها المحدود التي نص عليها التنظيم ، كما

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد بتاريخ 15 اكتوبر،2009 القانون 11/07المتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد ، المادة03، ص46.

ألزم القانون الكيانات بإعداد جدول تدفقات الخزينة و جدول تغير الأموال الخاصة إضافة إلى الميزانية و جدول النتائج .

2_**خصائص النظام المحاسبي المالي**: تتميز خصائص النظام المحاسبي المالي بما يلي[1]:

- ✓ نظام للمعلومة المالية، حيث يركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي ؛
- ✓ كشوف مالية تعكس بصدق المركز المالي تتمثل في الميزانية ؛
- ✓ معلومات يمكن قياسها عدديا ؛
- ✓ تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية وفق المعايير الدولية ؛
- ✓ قياس أداء و نجاعة الكيان من خلال جدول النتائج ؛
- ✓ اعداد القوائم المالية في نهاية السنة، و بالتالي تحقيق مبدأ الدورية؛
- ✓ قياس وضعية الخزينة من خلال جدول التدفقات النقدية .

المطلب الثاني : نطاق النظام المحاسبي المالي و أهميته

1_نطاق النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

1_1 نطاق النظام المحاسبي المالي:

ألزم القانون11/07 وفق للمواد2-3-4 نطاق[2]تطبيق النظام المحاسبي المالي على النحو التالي :

حسب المادة 2:

- كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها؛
- يستثنى من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية (الدولة ، البلدية ...الخ).

[1] حمة مدور ، محاولة تحديد أأثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة المالية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ،ن كلية الاقتصاد و التسيير ، تخصص محاسبة و جباية تحت إشراف أأحمد بوضياف ، جامعة ورقلة ،ص23.

[2] آيت محمد مراد ،بحري سفيان الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيم للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدوليةifrs/ias ،الجزائر، 15/13 اكتوبر،2009،ص 7.

حسب المادة 03 :

- يمكن للكيانات الصغيرة و التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين خلال سنتين متتاليتين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة وهذا حسب مضمون ونوع النشاط.

2_1 مجال تطبيق نظام المحاسبي المالي حسب المادة 04 المعنيون بمسك محاسبة مالية[1]:

- الشركات و المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات ؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المشجعون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة ؛
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ا الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي ؛
- كل شخص تابع للقطاع العام أو الخاص أو القطاع المختلط .

2– أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام محاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين و المستثمرين و يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة .

- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم؛
- يساهم في تحسين تسير من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تتشكل أساس لاتخاذ القرار؛
- تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية و من بينهم المستثمرين الحاليين و المستقبلين؛
- يسمح بمقارنة القوائم المالية مؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبة الدولية .

المطلب الثالث: أهداف و مبادئ النظام محاسبي المالي

1_أهداف النظام المحاسبي المالي:

[1] مرجع نفسه ص 8

إنّ هذا النظام المحاسبي الجديد ينشئ القواعد العامة لمسك تجميع ، تحديد و تقييم القوائم المالية للمؤسسات و الهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة مالية من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف نلخصها فيما يلي [1]:

1. المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق معرفة أفضل للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وفعالية تسيرها؛
2. نشر معلومات مالية ومحاسبية أكيدة، كاملة ، عادلة، موثوق فيها ذات شفافية عن المؤسسة الاقتصادية لكي تساهم في تشجيع المستثمرين وضمان متابعة مرضية لأموالهم؛
3. تستفيد الشركات متعددة الجنسيات من احسن تناسق للتقارير المالية بفضل توحيد الاجراءات المحاسبية لمختلف الدول؛
4. يتأقلم النظام الجديد تماما مع ادوات الاعلام الالي الموجودة التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية ، وكذا اعداد القوائم المالية وعرضها؛
5. المساهمة في اعداد الاحصائيات والحسابات الاقتصادية لمختلف القطاعات على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات ، مراقبة مجمعة و موثوقة[2].

2_مبادئ النظام المحاسبي المالي

يتبنى هذا النظام مختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و هي كالاتي.

1. مبدأ الدورة المحاسبية مبدأ استقلالية الدورات :

مبدأ الفترة المحاسبية : نصت المواد 12 ، 13 ، 17 من المرسوم التنفيذي المذكور سلفا على مجموعة من النقاط تكرس في مجملها العمل بمبدأ الدورة المحاسبية و كذا مبدأ استقلالية الدورات وهي:

- تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها وعن السنة التي تليها، ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط ؛
- يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة، إذا كان له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ؛
- يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة (الختامية).

[1] آيت محمد مراد ، أبحري سفيان ،2009 ، مرجع سابق ، ص: 07.

[2] آت محمد مراد ، المرجع نفسه، ص 08

كما حددت المادة 30 من القانون 07-11 السنة المالية المحاسبية باثني عشر شهرا تغطي السنة المدنية غير أنه يمكن السماح لكيان معين قفل السنة المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، وهذا عندما:

- ارتباط نشاط الكيان بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية في الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر شهرا، لاسيما في حالة إنشاء أو وقف نشاط الكيان أو حالة تغيير تاريخ القفل (الغلق) ويجب تحديد المدة المقررة.[1]

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة منن N/ 01/01 إلى غاية N/12/31 . كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ N/12/31إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا ، كأن تكون المؤسسة في حالة انشاء أو توقف و في هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة و تبريرها .

2.مبدأ الوحدة الاقتصادية :

نصت المادة 09من المرسوم التنفيذي 08-156يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها[2]، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك والفكرة الاساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد و توضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك . ووفقا لهذا المبدأ تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن التي تسبقها وعن السنة التي تليها . ولذلك يتم ربط الحدث بالسنة المالية إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ اقفال حسابات السنة المالية ، و يكون معلوما بين التاريخ و تاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية .

2. مبدأ الوحدة النقدية :

ألزمت المادة من المرسوم التنفيذي 08-156 كل كيان باحترام مبدأ الوحدة النقدية فلا تدرج في الحسابات إلا المعاملات التي يمكن تقويميا نقدا، غير أنه يمكن ذكر المعلومات غير قابلة للتحديد الكمي، والتقويم النقدي، والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي. ويشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الشركة، ويشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية، حيث تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدا الوحدة النقدية.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74 ، مرجع سابق ، ص 8

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74 ، مرجع سابق ، ص 4

3. مبدأ الأهمية النسبية :

يجب ان تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة للمسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة . لذا يجب ان تبرز القوائم المالية كل معلومة يمكن ان تؤثر على حكم مستعمليها تجاه مؤسسة ، غير أنه يجوز جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الوظيفة او الطبيعة حيث تكون المعلومة ذات معنى ، و اهمية اذا اثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة .

4. مبدأ الحيطة و الحذر :

ورد في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 ، حيث يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة و الحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك ،قصد تفادي تحول شكوك موجود إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو انتاجيه[1].

يجب أن تستجيب المحاسبة المالية لمبدأ الحيطة و الحذر الذي يؤدي الى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول الشكوك الموجدة التي من شأنها ان تثقل بالديون ممتلكات المؤسسة أو نتائجه في المستقبل.

5. مبدأ استمرارية الطرق:

أقرت المادة 07 من نفس المرسوم . بمبدأ الاستمرارية ، حيث نصت على أن القوائم المالية تعد على أساس استمرارية الاستغلال (النشاط)، بافتراض متابعة الشركة لنشاطاتها في المستقبل إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تتسبب في التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب، وإذا لم يتم إعداد القوائم . على هذا الأساس فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبنية و مبررة، و يحدد الأساس المستند إليه في ضبطها في ملحق.

أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة في الدورة الحالية، ذلك لان انسجام المعلومات المحاسبية و قابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد و الطرق المتعلقة بتقييم العناصر و عرض المعلومات.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74 ، مرجع سابق ، ص 4.

6. مبدا عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:

يجب أن تكون الميزانية للسنة المالية الحالية مطابقة لميزانية اقفال السنة المالية السابقة و هذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.

7. مبدأ أسبقية الواقع المالي و الاقتصادي على الشكل القانوني :

كرست المادة 18 من المرسوم التنفيذي 08-156 هذا المبدأ بقولها تقيد العمليات في المحاسبة و تعرض ضمن كشوف مالية ، طيقا لطبيعتها ولواقعها المالي و الاقتصادي ، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني[1]. يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر ، حيث ينص أن تقييد العمليات وتعرض ضمن الكشوف المالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.

8. مبدأ عدم المقاصة:

جاء في المادة 15 من القانون 07-11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم ، ولا بين عنصر من الأعباء و عنصر من النواتج ، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية. لا يمكن اجراء اي مقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم في الميزانية أو بين عناصر الايرادات و الاعباء في حساب النتيجة ، و الهدف من هذا هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها خاصة في الافلاس ،غير انه يمكن اجراء هذه المقاصة على اسس قانونية أو تعاقدية .

9. مبدا التكلفة التاريخية :

نصت المادة 16 من نفس المرسوم على تقيد الأصول و الخصوم و النواتج و الأعباء ، و تعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية (قيمتها عند تاريخ الشراء) ، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تطور القدرة الشرائية ، غير أن بعض الأصول و الخصوم الخصوصية مثل الاصول البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقة. يتم تسجيل العمليات المالية في السجلات على اساس التكلفة الفعلية لهذه العملية وقت حدوثها .

10. الصورة الصادقة :

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 27 ، مرجع سابق ، ص 12.

الفقرة 33 من الاطار المفاهيمي تبين بانه حتى تكون المعلومات ذات مصداقية يجب ان تمثل بصدق الصفقات و الاحداث التي يرغب بتقييمها او التي يفترض منطقيا أن تمثلها، و عليه فان القوائم المالية يجب ان تقدم تمثيل صادق للحالة المالية للوحدة وكفاءتها المالية وكذا تدفقات خزينة الوحدة .

11.مبدا القيد المزدوج :

نصت المادة 16من القانون 07-11 أن الكتابات المحاسبية تحرر وفقا لمبدأ القيد المزدوج (دفتر اليومية)، و يجب أن يحتوي كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن. تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى " القيد المزدوج" حيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين احدهما مدين و الاخر دائن في حال احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات ، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

المبحث الثاني: ما هية المعايير المحاسبية الدولية

إن المبادئ المحاسبية التي هي نتاج فكر محاسبي متأثر بالبيئة المتواجد فيها، أدى إل ظهور سياسات محاسبية متباينة و متناقضة أحيانا (الطرق المختلفة للاهتلاك، الطرق المختلفة لتقيم المخزون، رسملة بعض التكاليف،....الخ) إلى تباين القوائم المالية، و انطلاقا من هذا القصور بدأ منذ أوائل القرن العشرين التفكير في إنشاء معايير محاسبية دولية.

المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية.

1-تعريف المعايير المحاسبية الدولية:

عرفت لجنة القواعد الدولية المعايير المحاسبية بأنها: "قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبدا، كما أنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية. كما يمكن تعريف المعايير المحاسبية بأنها":مقاييس أو نماذج أو مبادئ أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو مراجعة الحسابات. وبذلك فهي تختلف عن الإجراءات، فالأولى لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

فمن معايير التدقيق مثلا قيام المدقق بجمع وتقويم أدلة الإثبات تمهيدا لإبداء رأيه بالقوائم المالية، ومن الإجراءات التنفيذية لهذا المعيار إرسال مصادقات إيجابية أو سلبية للمدينين لتقويم قابلية تحصيل الديون. كما يمثل الإفصاح العادل أحد معايير المحاسبة، لكن الإجراء التنفيذي هو كتابة ملاحظة على متن الميزانية حول الدعاوى المرفوعة ضد الشركة ولم يصدر فيها حكم حتى الآن[1].

2_شكل معايير محاسبة الدولية

-إن الدارس لمعايير المحاسبة الدولية يتضح له أن المعيار المحاسبي غالبا ما يتضمن الفقرات الرئيسية التالية:

- إسم المعيار.
- نطاق المعيار.
- هدف المعيار.
- التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.
- شرح المعيار.
- الإفصاح

المطلب الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

لقد قام جدل كبير حول إمكانية و جدوى تطوير مبادئ محاسبية يمكن قبولها على المستوى العالمي، و نتيجة لذلك ظهرت العديد من المنظمات التي تهتم بالمحاسبة الدولية و من بين هذه المنظمات ما يمثل تجمعات إقليمية ومنها ما يمثل تجمعات دولية كلجنة معايير المحاسبة الدولية منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية المجموعة الاقتصادية الأوروبية اتحاد المحاسبين الأسيويين(مجلس المحاسبة الإفريقيAC) والجمعية العربية للمحاسبين القانونيين[2].

و قد تم اقتراح تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية في المؤتمر المحاسبي العاشر سنة 1972و الذي عقد بمدينة سيدني بأستراليا وجاء هذا الاقتراح نتيجة الاختلافات المحاسبية وتباعد الطرق والأساليب المعمول بها عند إعداد وتقديم القوائم المالية على المستوى الدولي حيث اهتم بعمليات مقارنة التقارير المحاسبية المختلفة.

[1] مأمون حمدان، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، كلية الاقتصاد، كلية المحاسبة، جامعة دمشق، عضو جمعية المحاسبين القانونيين)...الموقع الالكتروني. www.kantakji.com :

[2] وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، الطبعة 1، القاهرة، مصر، 2013، ص 12

و في سنة 1973تم إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية بموجب اتفاقية وقع عليها ممثلو الجهات المحاسبية المعنية في تسع دول و هي: كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، الولايات المتحدة الأمريكية، واتخذت بريطانيا كمقر للجنة ومولت وضع المعايير المحاسبية الدولية لغاية نهاية 2001 حيث قامت بإصدار41 معيار تحت مسمى معايير محاسبة الدولية (IAS)ثم تم دمج بعض المعايير بالبعض الآخر فانخفض عددها إلى 12معيار ساري المفعول إلى غاية2007/01/01.

1- تشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC:

لقد حققت اللجنة الكثير منذ تأسيسها عام 1973 رغم القيود المفروضة عليها، و لكن بفعل عولمة أسواق رأس المال العالمية و التعقيدات المتزايدة و المستجدات كان من الضروري إجراء تغييرات هيكلية، حيث تبعت لجنة المعايير المحاسبية الدولية لجنة أخرى تعنى بوضع تفسيرات للمعايير التي يتم إصدارها و يطلق على هذه اللجنة بلجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية SIC، حيث أصدرت اللجنة 34 تفسيرا و ذلك منذ تأسيسها سنة 1977لغاية نهاية سنة 2000و أدمجت العديد من هذه التفسيرات ضمن المعايير المحاسبية المرتبطة بها. و في سنة 1982تم زيادة عدد أعضاء اللجنة ليصبح 29 عضوا منهم 21 ممثلين لدول معينة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين وفي سنة 1984تم تأسيس المجلس الاستشاري للمعايير المحاسبية الدولية، وفي سنة 1998 زاد عدد أعضاء لجنة معايير المحاسبة الدوليةIASC إلى 140عضوا و هي تمثل عدة جهات محاسبية من 101دولة[1].

و تم تعيين ما يسمى بجماعة العمل الاستراتيجي SWP (STRATEGY WORKING PARTY)تقوم بإجراء مراجعة عامة لاستراتيجية IASC) (و قد نشرت SWP) (مقترحاتها في ديسمبر 1998و ذلك في ورقة مناقشة بعنوان « تشكيل IASCمن أجل المستقبل» و قد تمحورت مقترحاتها حول فكرة الشراكة مع الجهات الوطنية الواضعة للمعايير المحاسبية و العمل على التقريب بين المعايير الوطنية و المعايير الدولية لذا اقترحت SWP) (إلغاء لجنةIASC)(و إرساء نظام ذي مجلسين تحت إشراف لجنة لتطوير المعايير SDC) (و اقترح أن تحل هذه اللجنة محل نظام لجنة التوجيه التابعة ل IASC) (التي كانت تعنى كذلك بتطوير المعايير)، (و قد قوبلت مقترحات SWP) بمعارضة شديدة من قبل مجلس إدارة(IASC) و من خارجه ذلك أن اقتراحات هذه الأخيرة لم يكن دورها واضحا في ظل الهيكل المقترح إضافة إلى أن ورقة المناقشة

[1] وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، الطبعة 1، القاهرة، مصر، 2013، ص 14

استهدفت تعزيز موقف مجموعة (G4+1) المؤلفة من واضعي المعايير الأنجلوسكسونيين بالأغلبية. وعقدت اللجنة اجتماعا مشتركا في 30 يونيو 1999مع SWPو ذلك لمناقشة التعليقات الخاصة بورقة المناقشة و تم التوصل إلى ضرورة التخلي عن SDCالثنائي المجلس لصالح هيكل أحادي المجلس. و اجتمع SWPمرة أخرى في يوليو 2007 لوضع اقتراح جديد يتماشى ومناقشات IASC.

2- هيكل لجنة معايير المحاسبة الدولية الجديد

قامSWP التابع لIASC بتقديم تقريره النهائي في نوفمبر 1999إلى مجلس إدارةIASC ، و حسب المنظور الأوروبي أحاطت الصعوبات بقضية الشرعية و المسائل السياسة و على العموم كان هناك توتر بين النموذج التمثيلي الذي كان مفضلا من قبل أوروبا إذ أنه نموذج لخبراء(SEC /FASB) و في النهاية عرض هذا الاقتراح على مجلس إدارة(IASC) كاتفاق غير قابل للمفاوضة مع(SEC) لذا لم يكن أمام مجلس الإدارة خيار سوى الإقرار بتوصيات (SWP) .

المطلب الثالث: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية.

1_أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية

لقد بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية [1]في العقود الثلاثة الأخيرة للعديد من الأسباب منها:

- تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية ؛
- تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية؛
- تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمال تضاعفها في الفترات اللاحقة بين الدول ؛
- الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية؛
- مشكل العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات الدولية؛
- ظهور المنظمات المحاسبية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية .

[1] حسين القاضي، د مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار التفافة للنشر، الطبعة الأولى 2008، عمان، الأردن، ص103

ولهذه الأسباب وغيرها بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية، و الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة دوليا.

2_أهداف معايير المحاسبة الدولية .

من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي، و من بين أهم الأهداف والدوافع لوضع معايير المحاسبة الدولية ما يلي: [1]

1_إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا .

2_العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.

3_إن هذه المعايير توفر للشركات خاصة الدولية منها الوقت و المال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها المالية التي تعتمد كل منها في إعدادها مجموعة من الممارسات و المبادئ المحاسبية و التي غالبا ما تكون مختلفة من دولة إلى أخرى.

4_العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد بها منظمات محاسبية مهنية ولا هيئات مختصة بإصدار معايير العمل المحاسبي، و بالتالي فإن تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية سوف يوفر لها الوقت و المال.

5_تسهل العمليات الدولية و التسعير، و كذلك القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد، و تجعل أسواق الأوراق المالية أكثر كفاءة، خصوصا بعد زيادة و نمو الأنشطة الاقتصادية الدولية، و كذلك زيادة اعتماد الدول على بعضها فيما يتعلق بالتجارة الدولية و تدفق الاستثمارات.

6_تسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية، أي إعطاء للشركات فرصة أخرى للحصول على الأموال من الخارج سواء كان ذلك في شكل رؤوس أموال أو قروض.

7_كما أن هذه المعايير تهدف إلى رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة و بدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني و تشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية[1].

[1] سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير، جامعة العقيد الحاج لخضر-باتنة-، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة، قسم التسيير، تخصص محاسبة، السنة الجامعية 2008-2009.

المبحث الثالث:أوجه التوافق و التباعد بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية

أعتمد مشروع نظام المحاسبي المالي والمعد سنة 2006ليكون النسخة النهائية المقبولة والتي سوف تطبق مستقبلا في الجزائر، وتجسد ذلك بإصدار القانون رقم 07-11المؤرخ في 25نوفمبر 2007والمتضمن النظام المحاسبي المالي،

المطلب الأول: الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية.

يمكن ذكر بعض الاختلافات التي تبرز التباعد بين المرجعيتين، والتي وان قلت يجب إبرازها لتوضيح مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية:

- يقوم النظام المحاسبي المالي بتحديد القواعد الخاصة في مجالات التنظيم ومسك المحاسبة وتسجيل العمليات، وعموما لم تحدد هذه امجالات في أي معيار دولي ولم يتم معالجتهم من قبل (IAS/IFRS
- اتخذ النظام المحاسبي المالي معالجات خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتي يسمح لها بمسك محاسبة مبسطة ترتكز على حركتي الخزينة والصندوق، إلا أن الملاحظ علىIAS/IFRS عدم اتخاذها لمثل هذه الأحكام لهذه المؤسسات.
- بالنسبة لكل من تكاليف الخدمات لإعادة المعالجة، وطرق تقييم باقي التكاليف لتكوين مؤونة، فإنه لم يفصل فيها وفق النظام المحاسبي المالي، بينما تخضع لأحكام عديدة ومفصلة على مستوى . IAS/IFRS[2]
- على مستوى الإطار المفاهيم، يعرف النظام المحاسبي المالي باتفاقية الكيان واتفاقية الوحدة النقدية، وهي قواعد غير مذكورة صراحة على مستوى ، IAS/IFRSبالرغم من أنه مفيدة جدا في حالة المؤسسات الصغيرة.

[1]كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المؤقت IAB/IFRS في الجزائر، جامعه الشلف، مجله اقتصاديات شمال افريقيا، العدد الخامس ص 292،293.

[2] تيقاوي العربي: النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة يومي 13-14ديسمبر 2017ص .17-16

- فيما يخص الجرد الدائم، فهو إجباري وفق النظام المحاسبي المالي، بينما تطبيقه يعود لرغبة المؤسسة وفق IAS/IFRS.
- بخلاف النظام المحاسبي المالي تسمح IAS/IFRSبعرض الأصول والخصوم حسب درجة سيولتها إذا كذلك يوفر معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة.
- يسمح بظهور البنود غير العادية في حساب النتائج، في حين ألغى المعيار الدولي رقم (1) مفهوم البنود غيرالعادية عند عرض قائمة الدخل.
- لم يعط النظام المحاسبي المالي أهمية للكيانات المالية وشركات التأمين والاستثمارات العقارية، على الرغم من أنهناك معايير محاسبية دولية خاصة لهذا النوع من الكيانات والأنشطة 40. 23 .14 IAS . IFRS 4

كما يمكن إبراز جملة من الاختلافات يوضحها الجدول التالي:

الجدول () :الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية.

مجال الاختلاف	النظام المحاسبي المالي	المعايير المحاسبية المالية (IAS/IFRS)
1. التحديث	بطيء ويخضع للإجراءات القانونية .	سريع وفق المستجدات والظروف الاقتصادية.
2. التفصيل	موجز واقتصر على تقنيات المعالجة للأحداث الاقتصادية.	منطقة لنطاق كل عنصر مع تقديم الشروحات اللازمة للتعامل مع أي حالة مستجدة.
3. الإطار المفاهيمي	هو الإطار المفاهيمي القديم للمعايير الحسابية الدولية لسنة 2001فهو يغطي القوائم المالية فقط.	تم تحديث الاطار المفاهيمي سنة 2010 ليشمل جميع تفاصيل التقرير السنوي بما فيها القوائم المالية.
4. التسمية	الميزانية .	المركز المالي.
	جدول حسابات النتائج .	جدول الدخل الشامل.
	التثبيتات	الممتلكات والمصانع والمعدات .
5. الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير	لا يعالج الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير السنوي.	يهتم بمعالجة الأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية و قبل المصادقة على التقرير السنوي .
6. المؤونات	يعالج المؤونات التي يتم تكوين مخصص لها فقط .	بالإضافة إلى ذلك يعالج الالتزامات الطارئة التي يفحص عنها فقط ، كذلك يعالج الأصول الطارئة بحيث يفصح عن الايرادات المستقبلية.

7. الأطراف ذوي العلاقات	غير مدرجة.	يجب الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة في التقرير السنوي.
8. الوحدات التشغيلية	غير مدرجة.	يجب على الوحدات التشغيلية التي تتوفر على شروط محددة إعداد تقرير مالي خاص بها .
9. المشتقات المالية	غير مدرجة.	يتم الاعتراف بها ضمن الأدوات المالية.
10.التقارير المرحلية	غير مدرجة .	على المؤسسات إعداد تقارير سداسية يمكن إعدادها فصليا .
11.القيمة الحقيقية (العادلة)	لا يوجد معيار يحدد طرق وتقنيات قياس القيمة العادلة أو الحقيقية .	تم اعتماد ثلاث تقنيات لقياس القيمة العادلة، طريقة السوق وطريقة التكلفة و طريقة الدخل وذلك حسب IFRS13.
12.اندماج الاعمال	غير مدرج فقط اندماج القوائم المالية للفروع مع المؤسسات الأم .	عند قيام شركة بتملك شركة أخرى يتم معالجته وفق طريقة الشراء المنصوص عليها في IFRS3.
13.تعليقات الإدارة	عدم وجود أي قسم يحدد طبيعة التعليقات التي تقوم بها الإدارة .	وجود معيار كامل يحدد طبيعة المعلومات التي يتضمنها تعليقات الإدارية بمجالها وحدودها .
14.الالتزام	يحدد وجوب تطبيق النظام المحاسبي المالي وفقا لحجم النشاط وعدد العمال .	وجوب تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على كامل الشركات المدرجة في البورصة مهما صغر حجمها ، والبقية مهما كانت كبيرة تلتزم بالمعيار الخاص بتكييف المعايير مع المؤسسات المتوسطة والصغيرة الحجم .
15.محاسبة التضخم	غير مدرج .	مدرج في المعيار الدولي رقم 29.

المطلب الثاني: نقاط التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية

يمكن توضيح نقاط التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبية الدولية من خلال ما يلي :

1_من حيث المبادئ والأسس المحاسبية

يعتمد كل نظام محاسبي على مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس، ومن خلال الجدول الموالي سنوضح نقاط التوافق الموجودة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية .

الجدول رقم(05): مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية من حيث المبادئ المحاسبية

1_مبدا الاهمية النسبية	وفق **IAS/IFRS**	تعتبر المعلومات هامة نسبيا اذا كان تحريفها او حذفها يمكن ان يكون له تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون لهذه البيانات المالية. فهي الحد المقاطع او النقطة الفاصلة لكي تكون المعلومات نافعة ومفيدة.
	وفق **SCF**	حددت المادة 11 من المرسوم مبدا الاهمية النسبية وربطنه بمدى تأثير المعلومات المالية على حكم مستعمليها تجاه الكيان العناصر قليلة الاهمية لا تطبق عليها المعايير المحاسبية.
2_مبدا الاستقلالية السنوات	وفق **IAS/IFRS**	يتم أثبات العمليات و الأحداث بالدفاتر المحاسبية للمنشاة و التقرير عنها بالبينات المالية للفترات التي تخصها
	وفق **SCF**	وفقا لهدا المبدأ ، تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها ، ولذلك يتم ربط حدت بالسنة المالية المقفلة اذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ اقفال حسابات السنة المالية ،ويكون معلوما بين هدا التاريخ و تاريخ الموافقة على حسابات هده السنة المالية لا يتم اجراء اية تسوية ادا طرا حدث بعد تاريخ اقفال السنة المالية ،وكان ليؤثر على وضعية الاصول
3_مبدا الحيطة الحذر(التحفظ)	وفق **IAS/IFRS**	يواجه معدو البيانات المالية حالات عدم التأكد في تقديرهم لبعض الوقائع والأحداث، منها تحصيل الديون المشكوك فيها . ومبدأ الحيطة والحذر، هو ممارسة سلطة تقديرية للتوصل إلى تقديرات في ظروف عدم التأكد ، بحيث لا يكون هناك مبالغة في تقدير قيم الأصول أو الإيرادات ، أو تفريط في تقديم قيم الخصوم أو المصروفات ومع ذلك يجب مراعاة ألا يؤدي تطبيق أساس التحفظ إلى خلق احتياطات سرية أو مخصصات بأكثر مما يجب أو التخفيض المتعمد للأصول والدخل أو التضخيم المتعمد للخصوم

		والمصروفات.
	وفق **SCF**	اشارت المادة 14 من المرسوم على انه يجب ان تستجيب لمبدا الحيطة والذي يؤدي الي تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول شكوك موجودة الي المستقبل من شانها ان تثقل بالديون ممتلكات المؤسسة او نتائجها. ينبغي ان لا يبالغ في تقدير قيمة الاصول والايرادات ،ويجب ان يقلل من قيمة الخصوم والاعباء.
4_مبدا الثبات (ديمومة الطرق المحاسبية)	وفق **IAS/IFRS**	حتى تكون المعلومات المالية قابلة للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يجب ان تتميز بثبات الطرق وقواعد العرض من سنة الاخرى . يمكن الخروج عن هدا المبدأ في حالة البحث عن معلومة افضل لمستعملي البينات المالية شريطة تطبيق الطرق المحاسبية على الفترات السابقة (باثر رجعي) ويجب الاشارة الى دللك في الجداول الملحقة.
	وفق **SCF**	يتقضى انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد و الطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات . يبرر الاستثناء عن مبدا الديمومة بالبحث عن المعلومات افضل او تغير في التنظيم .(المادة 15من المرسوم رقم 156/08) والاشارة الى اسباب ذلك ضمن ملحق القوائم المالية.
5_مبدا التكلفة التاريخية	وفق **IAS/IFRS**	يعتبر اساس التكلفة التاريخية هو الساس الكتر شيوعا في الاستخدام من جانب المؤسسات لغرض اعداد البيانات المالية، وعادة ما يتم دمج هدا الأساس مع اسس القياس الاخرى، فمثلا يظهر المخزون عادة بالتكلفة او صافي القيمة البيعة السوقية وتقيم الخصوم المرتبطة بمخطط تقاعد العاملين بقيمتها الحالية.

	وفق **SCF**	يعني هذا المبدأ ان يتم تسجيل العمليات المالية في السجلات على اساس التكلفة الفعلية لهده العمليات وقت حدوثها ،وعلى اساس قيمتها عند معاينتها. باستثناء الاصول والخصوم البيولوجية والأدوات المالية فتقيم بقيمتها الحقيقية.
6_مبدا تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني	وفق **IAS/IFRS**	لكلي تمثل المعلومات بصدق العمليات و غيرها عن الأحداث التي تمثلها، فانه من الضروري المحاسبة عن تلك العمليات والحدات طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط طبقا لشكلها القانوني.
	وفق **SCF**	تقيد العمليات في العمليات وتعرض ضمن القوائم المالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.
7_مبدا عدم المقاصة	وفق **IAS/IFRS**	يجب عدم اجراء مقاصة بين الاصول و الخصوم وبين بنود الدخل و المصروفات الا اذا كانت المقاصة مطلوبة وتعكس جوهر العملية او الحدث ،او مسموح بها من قبل معيار محاسبة دولي اخر.
	وفق **SCF**	لا يمكن اجراء مقاصة بين اصل وخصم ،او عنصر من الاعباء وعنصر من الإيرادات. الاستثناءات : تتم هذه المقاصة على اسس قانونية او تعاقدية.

المصدر :سعد بوراوي: الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري لـ ،IAS/IFRSمداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الأول حول. النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية –تجارب تطبيقات وآفاق–، المنظم بمعهد العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي بالوادي، 18/17جانفي، 2010ص .15-13

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المبادئ التي تبناها النظام المحاسبي المالي متوافقة إلى حد كبير مع المعايير الدولية، وما جاء من اختلاف يرجع إلى اختلاف في بعض المصطلحات الناتج عن تبني المرجعية الفرنكفونية في

إعداد وصياغة النظام المحاسبي المالي الجزائري، وعليه فإن النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية متوافقان من حيث المبادئ المحاسبية.

ثانيا: من حيث القوائم المالية

تبنى النظام المحاسبي المالي نفس القوائم المالية الدولية الواردة في معايير المحاسبة الدولية، وعددها 05 قوائم مالية أساسية، وهي موضحة في الجدول التالي مع الإشارة على الفرق في التسمية:

على العموم يقدم النظام المحاسبي المالي نماذج قاعدية للكشوف المالية بحيث يجب تكييفها مع كل كيان قصد توفير معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم.

ونشير إلى التطابق الكبير بين الافصاحات والمعلومات الواجب عرضها في الملحق وبين ما ورد من متطلبات وفقا لي المعايير المحاسبة الدولية.

القوائم المالية وفق IAS/IFRS	القوائم المالية وفق SCF
قائمة المركز المالي	الميزانية
قائمة الدخل – صافي الربح أو الخسارة	حساب النتائج
قائمة التدفق النقدي	جدول سيولة الخزينة

قائمة التغيير في حقوق الملكية	جدول تغير الأموال الخاصة
الإيضاحات والجداول الإضافية	الملحق

ثالثا:من حيث تعريف عناصر القوائم المالية

الجدول رقم ()مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية من حيث تعريف القوائم المالية

1.المركز المالي – الميزانية –	وفق IAS/IFRS	– قدم تعريفا للعناصر المرتبطة بقياس المركز المالي وهي الموجودات والمطلوبات وحقوق الملكية – التميز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة/ غير المتداولة– المعيار الدولي رقم 1 .
	وفق SCF	– قدم تعريفا لعناصر الميزانية وهي الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة. – عرض مفصل للخصوم والأصول في صلب الميزانية ،الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية.
2.الموجودات– الأصول–	وفق IAS/IFRS	هي موارد خاضعة لسيطرة المنشأة نتيجة أحداث ماضية ويتوقع أن تتدفق منافعها الاقتصادية مستقبلا.
	وفقSCF	هي الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية توفرها هذه الأصول
3.الالتزامات – الخصوم–	وفق IAS/IFRS	هي التزامات حالية على المنشأة نتجت عن أحداث ماضية ويترتب على الوفاء بها تدفقات خارجة من موارد المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية والتمييز بين

		الخصوم الجارية والغير الجارية.
	وفقSCF	تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يمثل انقضاؤها خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية. وتصنف الخصوم إلى خصوم جارية وخصوم غير جارية.
4.الخصوم الجارية و الغير جارية	وفقIAS/IFRS	**لخصوم الجارية:** يتوقع أن يتم تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية. تصنف باقي الخصوم كخصوم غير جارية.
	وفقSCF	عبارة عن المتبقي من الموجودات بعد استبعاد كافة المطلوبات.
5.حقوق الملكية – رأس المال الخاص –	وفقIAS/IFRS	تمثل حقوق الملكية – **رؤوس الأموال الخاصة أو رأسمال المالي**- فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير جارية.
	وفقSCF	هو الزيادة في المنافع الاقتصادي خلال الفترة المالية في شكل تدفقات داخلة او زيادة في الاصول او انخفاضات في المطلوبات والتي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية ما عذا تللك المتعلقة بمساهمات اصحاب المنشاة.
6_الدخل-الايرادات-	وفقIAS/IFRS	تتمثل ايرادات سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مبدا خيل او زيادة في الاصول او انخفاض في الخصوم.
	وفقSCF	هي انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية المتخذة شكل تدفقات خارجية او استنفاذ للموجودات او نشوء مطلوبات تؤدي الى انخفاض في حقوق الملكية ما عدا تللك المتعلقة بالتوزيعات

		على اصحاب المنشاة.
7المصاريف – الأعباء-	وفقIAS/IFRS	تتمثل اعباء سنة مالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل انخفاض اصول او في شكل طهور خصوم ،وتشمل ايضا مخصصات الاهتلاك او احتياطات وخسارة القيمة
	وفقSCF	الفرق بين الإيراد المتحقق خلال الفترة والمصروفات التي تكبدها النشأة خلال نفس الفترة.
8 ربح أو خسارة الفترة –النتيجة الصافية للسنة المالية_	وفقIAS/IFRS	تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع الايرادات ومجموع الاعباء.
	وفقSCF	تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع الايرادات ومجموع الاعباء.

خلاصة :

أن فكرة التوافق المحاسبي الدولي هي وليدة النمو الكبير والملحوظ في التجارة الدولية والانتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات، وشركات المحاسبة الدولية، وما ترتب عليه من توسيع لقاعدة مستخدمين وتنوع جنسياتهم.

– أن التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها، فهي عملية مزج وتوحيد الممارسات المحاسبية المتنوعة الناتجة عن بيئات مختلفة.

الجانب التطبيقي

دراسة حالة مؤسسة سوناطراك

فرع النقل بالأنابيب ان امیناس

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية المفصلة التي قمنا بها في الفصل الأول حول موضوع "موقع النظام المحاسبي المالي وفق المعاير المحاسبة الدولية " يأتي الان الفصل الثاني والذي يشمل الدراسة التطبيقية وهي على شكل اسقاط للمفاهيم النظرية على المؤسسة المدروسة، وهي تمثل أحد اهم المؤسسات الجزائرية بطبيعة الحال "شركة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان امیناس RTI" وقد حاولنا في هذا الفصل التعرف على اليات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

يتضمن هذا الفصل ثلاث مباحث: الأول تقديم لمحة تاريخية عن المؤسسة، والمبحث الثاني معالجة المعيار المحاسبي الأول في المؤسسة، والمبحث الثالث معالجة المعيار المحاسبي الثاني.

المبحث الأول: تقديم عام لشركة–سوناطراك– فرع النقل بالأنابيب ان امیناس

تعتبر شركة سوناطراك والوحدات التابعة لها على المستوى الوطني من أهم المؤسسات الاقتصادية، إذ تعد المحرك الرئيسي للاقتصاد الوطني، لهذا تولي لها الدولة أهمية بالغة.

« (SONATRACH » société nationale de transport et de commercialisation des Hydrocarbures.

المطلب الأول: التعريف بشركة – سوناطراك– فرع النقل بالأنابيب ان امیناس:

بداية سنقوم بتقديم عام لشركة سونطراك ثم نعرج على فرعها محل الدراسة.

1-شركة سونطراك:

هي الشركة الوطنية للتنقيب، النقل، وتسويق المحروقات. نشأت شركة سوناطراك طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 63/491المؤرخ في1963/12/3عدلت بقرار رقم 66/296 المؤرخ في 1966/02/22 حيث وضع لها القانون الأساسي بعد تأميم المحروقات في 1971/02/24، ونظرا للتطور الاقتصادي والتكنولوجي تم إعادة هيكلتها سنة 1981وذلك بإنشاء17 مؤسسة جديدة منبثقة عنها وتتكفل بوظائف تكميلية للوظيفة الرئيسية الأصلية حيث وزعت 4 مؤسسات صناعية، 3 مؤسسات إنجاز و 10 مؤسسات مكلفة بالخدمات. طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 66/292 المؤرخ في1966/12/22 تم توسيع الدور والوظائف الرئيسية لهذه المؤسسة بحيث أصبحت من أهم أهدافها على المستويين العالمي والمحلي هي:

1. التنقيب عن المحروقات والبحث عنها واستغلالها؛
2. تطوير شبكة نقل المحروقات وتخزينها وشحنها واستغلال هذه الشبكات؛
3. تمييع الغاز الطبيعي ومعالجته وتقويم المحروقات الغازية؛

4. تحويل المحروقات وتكريرها؛
5. تسويق المحروقات؛
6. إنماء مختلف الأعمال المشتركة في الجزائر والخارج مع شركات جزائرية أو أجنبية واكتساب وحيازة كل حقيبة الأسهم؛
7. تموين البلاد بالمحروقات على الأمدين المتوسط والبعيد؛
8. دراسة كل الأشكال والمصادر الأخرى للطاقة وترقيتها وتقويمها؛
9. تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بصناعة المحروقات وكل عمل يمكن أن تترتب عنه فائدة سوناطراك وبصفة عامة كل عملية مهما تكن طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بأهداف الشركة وذلك باستغلال كل الوسائل المتاحة؛

وتتكون شركة سوناطراك من خمسة قطاعات وهي:

- ✓ قطاع التمييع
- ✓ قطاع التجاري
- ✓ قطاع المحروقات
- ✓ -قطاع الاستغلال
- ✓ قطاع النقل:

2-شركة سونطراك فرع النقل بالانابيب RTI:

هي إحدى فروع شركة النقل وهي الشركة موضوع الدراسة والتي سنقدم تعريفا وجيزا لنشأتها. تم إنشاؤها01 جانفي 1990وهي تحوز على خطوط هامة من القنوات تقدر 2588 كلم لنقل كل المنتجات السائلة لتغطية الحاجيات الداخلية والتسويق إلى الخارج.

حيث تقوم باستغلال 04 أنواع من المحروقات

•**بترول خام**:خطوط أنابيب النفط:

-OT1 24 7.8 بسعة :"MTA

-OH1 30 8.9 سعة :" MTA

• **المكثفات**.

- المكثفات: 30 / " 24 NH2" بسعة 7.9 MTA

• **الغاز المميع**

- غاز البترول المميع: LR1 (منظار 10 " إلى 24 "): السعة 6.5 MTA
- 16 DLR1 ": سعة 1.4 MTA

•**الغاز طبيعي**.

خطوط الأنابيب الغاز:

- 48 / " GR1 42 ": سعة 17 مليار متر مكعب في السنة
- 48 / " GR2 42 ": الطاقة الإنتاجية 17.3 مليار متر مكعب في السنة

صناديق التخزين:

- محطة SP1: تتكون من 10 صناديق سعة 18000 متر مكعب لكل منها.
- محطة أوهانيت: تتكون من 05 صندوق سعة 35000 متر مكعب لكل منها.

2-1 مهامها:

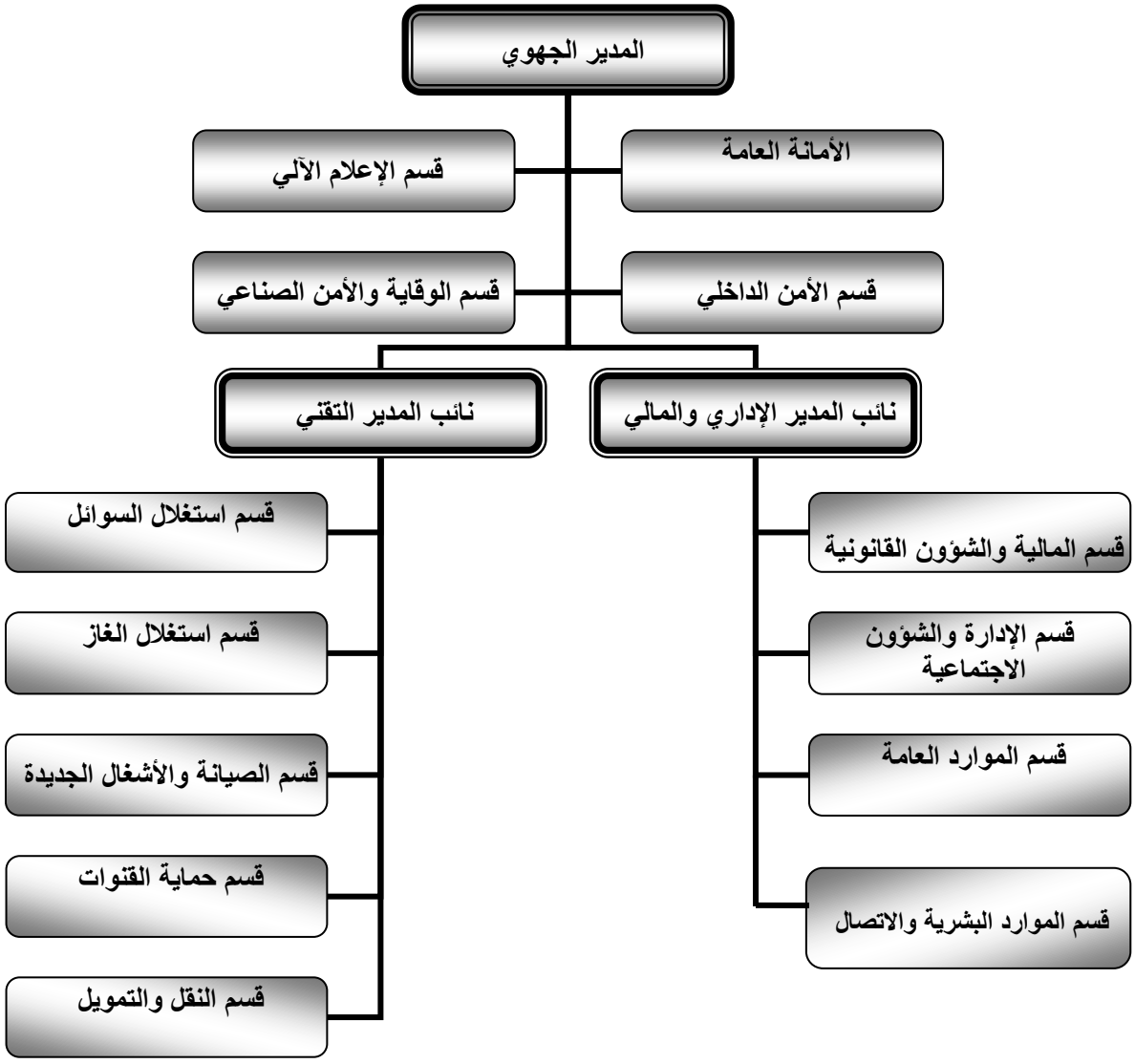
ومن أهم مهامها ما يلي:

- ✓ استلام وتخزين المنتجات البترولية؛
- ✓ إرسال المنتجات البترولية الغازية والسائلة؛
- ✓ مراقبة النوعية مع حساب التكاليف؛
- ✓ إعادة تأهيل الأنابيب وصناديق التخزين؛
- ✓ أمن المنشآت والشبكات وحماية المحيط؛
- ✓ تقييم وتطوير الموارد البشرية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان امیناس

يوضح الشكل الموالي الهيكل التنظيمي لشركة-سوناطراك- النقل بالأنابيب ان -امیناس لمختلف الأقسام والمستويات المشكلة لها.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للشركة.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق بالشركة

وتتمثل مهام أقسام الشركة فيما يلي:

1- المدير الجهوي: يملك كل الصلاحيات التسييرية المتعلقة باتخاذ القرارات الهامة بالشركة **من** أهمها ما يلي:

- ضمان تحقيق برنامج النقل بالأنابيب (الغاز –البترول –المكثفات) في أحسن ظروف الاستغلال
- تخطيط ومراقبة وتنسيق كل النشاطات الوظيفية للمديرية.
- مراقبة تكاليف الاستغلال وفقا لميزانية الشركة.
- السهر على احترام قوانين السارية المفعول للشركة.

2- **الأمانة العامة:** لها مهام تنظيم شؤون ومصالح مكتب المدير الجهوي لتحديد المواعيد وترتيب الوثائق الإدارية وتصنيفها وتحويل البريد لمختلف الأقسام بالشركة ...

3- **قسم الإعلام الآلي:** يتولى المهام المتعلقة بكل الملفات الالكترونية بما في ذلك البرامج ومتابعة مختلف العمليات الرقمية

4- **قسم الأمن الداخلي:** يتكون من مجموعة من العمال مهنيين متعاقدين مع الشركة لمدة محددة مهمته حماية أمن الشركة وحماية منشأتها.

5- **قسم الوقاية والأمن الصناعي:** يتكون من مجموعة من العمال يسهرون على أمن ممتلكات الشركة وسلامة العنصر البشري من خلال تقديم دورات تكوينية الهدف منه تحسيس العمال وتوعيتهم بالمخاطر التي قد تنجم عن الإهمال والتقصير في تطبيق تعليمات الأمن الصناعي بالإضافة إلى التدخل في كل الحالات الطارئة.

6- نائب المدير الإداري والمالي: يضطلع بالمهام التالية:

- تطوير وتنفيذ مخطط العمل والتكوين لدى المديرية.
- السهر على التنفيذ الدقيق للإجراءات القانونية التي يتضمنها مخطط تسيير الشركة.
- متابعة سير الأعمال الهياكل المديرية سواء من ناحية الإطعام أو النظافة. ..... الخ
- تنشيط حملة الموازنة وإدارة ميزانية المديرية.
- السهر على أعمال الميزانية المحاسبية للمؤسسة.
- تسيير ومتابعة الأملاك المنقولة والعقارية للمؤسسة.
- تشغيل وتقييم وتنمية الموارد البشرية في إطار الميزانية المخصصة للشركة.
- ضمان السير الحسن لأجور العمال حسب القوانين السارية.
- السهر على الالتزام بواجبات الهياكل الاجتماعية.**– CNAS–CNR–MIP**
- مراقبة عمليات التصريحات الجبائية والحرص على تسديدها في الآجال المحددة.

7 – قسم المالية والشؤون المالية:من أبرز مهامه مايلي:

- ضمان الصيانة اليومية لحسابات المحاسبة العامة وإعداد التقارير المحاسبية والضريبية للمديرية وفقا للقوانين واللوائح السارية.
- ضمان حفظ المستندات المحاسبية والحفاظ عليها بطريقة مناسبة بما يتوافق مع اللوائح السارية.
- تسجيل ومتابعة المدفوعات المتعلقة بالتصريحات الجبائية.
- إجراء مراقبة والتحقق من جميع الفواتير (المورد أو العميل) قبل إرسالها إلى مصلحة الخزينة للدفع.
- الحرص على التشغيل السلس لجميع عمليات الخزينة وضمان إدارة وتحديث السجلات التنظيمية
- – ضمان التواصل مع هياكل التدقيق الداخلي والرقابة الخارجية وتنفيذ التوصيات المقدمة.
- ضمان الإدارة الصارمة للعمليات المصرفية

- ضمان إدارة محاسبة الأثاث والممتلكات العقارية للإدارة (قوائم الجرد والاستحواذ والنقل والإصلاح)
- ضمان إيداع وصيانة الضمانات المصرفية ومراقبة تواريخ استحقاقها
- تقديم التقارير المالية الدورية إلى التسلسل الهرمي
- تقديم احتياجات الموظفين من هيكلها والتأكد من شكلها
- ضمان التسيير الإداري الجيد لموظفيها.

8- قسم الموارد البشرية والاتصال:يمكن تلخيص مهامه في النقاط الموالية:

- عملية توظيف العمال
- متابعة تكوين العمال

9-قسم الإدارة والشؤون الاجتماعية: من بين مهامه ما يلي:

- الإعداد الشهري لأجور العمال.
- تسيير حركة عطل العمال.
- تسيير الشؤون الاجتماعية للعمال.
- السهر على تنظيم الدورات الرياضية.

10-قسم الموارد العامة: نذكر بعض مهامه:

- تسيير الإطعام والفندقة للعمال.
- تسيير عمليات النقل الجوي للعمال
- تهيئة وتسيير قاعدة الحياة.

11-نائب المدير التقني:يمكن تلخيص مهامه فيما يلي:

- ضمان إبقاء منشئات المديرية في حالة تشغيل دائمة لضمان تحقيق مخطط النقل.
- السهر علي القيا بمخطط صيانة وتجديد المنشآت الإنتاجية بالتنسيق مع الهياكل المخولة.
- ضمان متابعة أشغال المشاريع الاستثمارية للمؤسسة.
- السهر على جاهزية وصيانة حظيرة النقل

12- قسم استغلال الغاز: من أهم مهامه مايلي:

- السهر على حماية وصيانة المنشآت ومحطات الضخ.
- القيام بالعمليات الحسابية للكميات المستقبلة والمخزنة والموزعة للغاز الطبيعي والمميع.
- المراقبة الدائمة والدورية وتطوير عمليات الصيانة لمنشئات القاعدية لمحطات الضخ.

13- قسم استغلال السوائل: ويمكن تلخيص أهم مهامه فيما يلي:

- السهر على تحقيق برنامج النقل للبترول الخام.
- السهر على الاستغلال الأمثل لقنوات النقل ومحطات الضخ.

- القيام بالعمليات المحاسبية للكميات المستقبلة والمخزنة والموزعة للبترول والمكثفات.

14- قسم الصيانة والأشغال الجديدة: تتمثل مهامه فيما يلي:

- إعداد الميزانية السنوية للصيانة.
- القيام بمراقبة وصيانة المنشآت.
- إحصاء حاجيات الشركة من قطاع غيار للصيانة.

15- قسم حماية القنوات: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد المخطط السنوي لفحص القنوات والقيام بإجراءات متابعة الصيانة.
- القيام بعملية صيانة وتصليحا لمنشآت (المحولات..... الخ).
- وضع مخطط لمراقبة دورية لحماية الأنابيب تبعا للإجراءات المعمول بها.

16- **قسم النقل والتمويل:** ويمكن حصر مهامه فيما يلي:

- تطوير مواصفات المناقصة ومقدمي العروض.
- إدارة ورصد العقود.
- -تتبع ومراقبة أوامر الطلبيات.
- -تولي مسؤولية عملية جرد المخزون القابل للاستهلاك كل عام.
- مسؤولة عن كل حركة دخول وخروج من المخازن.
- -تسيير وتنظيم مهام الأفراد المكلفين بنقل العمال.
- **تسيير** حظيرة المركبات

المبحث الثاني: معالجة قوائم المالية للمؤسسة سوناطراك وفق نظام المحاسبي المالي

المؤسسة الوطنية سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان اميناس وكغيرها من المؤسسات الناشطة على التراب الجزائري شرعت في تطبيق قوانين النظام المحاسبي المالي الجديد خاصة في جانبه المتعلق بأعمال نهاية الدورة وذلك مند اصدار إجبارية الامتثال لهذه القوانين في 01 جانفي 2010 وفيما يلي عرض للقوائم المالية للمؤسسة للفترة 2020/01/01 ال 2021/12/31

المطلب الأول : جدول حسابات النتائج

أولا: من خلال القيود المسجلة في يومية المؤسسة تم اعداد قائمة حساب النتيجة كما يلي:

الجدول رقم:2 حساب النتيجة للفترة من 2020/01/01الى 2021/12/31

التعييـــن	دورة 2021	دورة2020
رقم الأعمال	64566985206.17	54079139346.62
تغير المخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	-393695294.02	-215975281.62
الإنتاج المثبت	-393695294.02	-215975281.62
إعانات الاستغلال		210000000.09
إنتاج السنة المالية	64173289912.15	54073164065.70
المشتريات المستهلكة	438528398.16	343888755.77
الخدمات الخارجية	713 596 835 3.45	503 824 756 6.09
الخدمات الخارجية الأخرى	713 596 835 3.45	503 824 756 6.09
استهلاك السنة المالية	757 449 675 1.61	5382136321.86
القيمة المضافة للاستغلال	56598793160.54	48691027743.48
أعباء المستخدمين	3276755267.91	3264111096.29
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	1949587928.24	1627720521.15
الفائض الإجمالي عن الاستغلال	51372449964.39	43799196126.40
المنتجات العملياتية الأخرى	297327330.10	24289528.96
الأعباء العملياتية الأخرى	69239173.17	68122036.72
مخصصات للإهلاك والمؤونات	13434365109.38	13330790565.41
استرجاع خسائر القيم والمؤونات	82028305.68	8081745.88
النتيجة العملياتية	38248201317.62	30432654799.11
المنتوجات المالية	1718669.21	66111161.43
الأعباء المالية	58263549.57	166494912.45

النتيجة المالية	-56544880.36	-100383751.02
النتيجة العادية قبل الضرائب	38191656437.26	30332271048.09
الضرائب الواجب دفعها عن النتيجة العادية ح 69		
الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية	-54103155.15	-25192036.09
مجموع منتجات الأنشطة العادية	64554364217.14	54171646501.97
مجموع أعباء الأنشطة العادية	26308604624.73	23814183417.79
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	38245759592.41	30357463048.18
عناصر غير عادية منتوجات		
عناصر غير عادية أعباء	24326250.00	9604139.80
نتيجة غير العادية =ح77/ح67	-24326250.00	-9604139.80
صافي نتيجة السنة المالية	38221433342.41	30347858944.38

المصدر: وثائق المؤسسة

ثانيا: ملاحظات حول عرض قائمة الدخل يمكن من خلال الجدول الموضح أعلاه ملاحظة ما يلي:

1. من حيت الشكل:

قائمة حساب النتيجة عبارة عن جدول يتكون من ثلاث أعمدة، الأول مخصص لتسجيل أسماء حسابات الأعباء والنواتج ذات العلاقة بنشاط المؤسسة، بينما الثاني والثالث فيتم تخصيصها لتسجيل الأرصدة المقابلة لهذه الحسابات حيت ان العمود الثاني يتعلق بالدورة المالية 2021 أما العمود الثالث فيتعلق بالدورة المالية 2020 أي لدورتين متتاليتين وهذا ما يتوافق مع مبدا القابلية للمقارنة. كما أن المؤسسة تعتمد في إعدادها لقائمة حساب النتيجة على طبيعة الأعباء والنواتج (قائمة حساب النتيجة حسب الطبيعة).

1. من حيت المضمون :

تحقيق المؤسسة الوطنية سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان امیناس خلال الدورة المالية 2021لرقم أعمال معتبر قدره64566985206.17 دج بعد تسجيلها لنتيجة صافية موجبة قدرها 38221433342.41 دج يعكس مدى أهمية المؤسسة والمكانة التي تحتلها في الاقتصاد الوطني .

سجلت المؤسسة خلال الدورة المالية 2021رصيد سالب الحساب "تغير مخزون المنتجات المصنعة والجاري تصنيعها " بقيمة 393695294.02دج

من خلال مقارنة رقم الاعمال المحقق في الدورة المالية 2021مع رقم الاعمال المحقق في الدورة المالية 2020نجد ان هناك ارتفاع قدره10487845859.55 دج وكذلك بالنسبة لنتيجة الدورة الصافية فقد سجلت هي الاخرى ارتفاع قدره7873574398.03 دج وهذا يبين أن المؤسسة لازالت قادرة على زيادة حصتها السوقية والتطور والنمو أكثر.

ان ارتفاع رقم أعمال المؤسسة للدور المالية 2021 صاحبه ارتفاع لكل أرصدة حسابات الاعباء والنواتج وبالتالي النتائج المتعلقة بهذه الدورة مقارنة مع السنة التي قبلها 2020ماعدا حساب النتيجة المالية فقد سجل انخفاض بقيمة 43838870.66دج (لم تقد لنا توضيحات في هذا الشأن).

مما سبق نجد أن الشكل العام وكذلك مضمون جدول حساب النتيجة للمؤسسة يتفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية، واحتواء الجدول على نتائج سنتين متتاليتين (ن ون-1) يسمح بالمقارنة ويسهل عملية القراءة والتحليل للقوائم المالية

المطلب الثاني: قائمة الميزانية

في كل نهاية سنة مالية وبعد حساب النتيجة واقفال الحسابات يتم اعداد الميزانية الختامية للوحدات الأربعة التابعة وللمؤسسة، وكذلك الميزانية المجمعة للمؤسسة

الميزانية المالية للمؤسسة الوطنية سوناطراك فرع النقل بالأنابيب عين امیناس RTI فتظهر بعد التجميع كما يلي:

الأصول	المبلغ الإجمالي لسنة 2021	الاهتلاكات المجمعة	القيمة المحاسبية الصافية لسنة 2021	القيمة المحاسبية الصافية لسنة 2020
الأصول الغير الجارية				
التثبيتات غير المادية	10833294.13	9376993.34	1456300.79	
التثبيتات المادية	17774112345.78	14535830841.64	3238281504.14	3848788672.05
التثبيتات الجاري إنجازها	1442020855.30		1442020855.30	1171170529.44
معدات تابت	256166667731.24	177389379707.09	78777288024.15	90655886284.69
تثبيتات مالية أخرى	206238368.35		206238368.35	200663448.24
الضرائب المؤجلة عل الأصول	282985444.42		282985444.42	200663448.24
مجموع الأصول غير الجارية	275882858039.22	191934587542.07	83948270497.15	96104944369.70
أصول جارية	1500067086.27	43683771.46	1456383314.81	1511173490.05
المخزونات من البضائع				
التموينيات الأخرى	1500067086.27	43683711.46	1456383314.81	1511173490.05
الزبائن والحسابات المرتبطة بهم	142801619.56		142801619.56	134295605.88
الدولة, و الجماعات العمومية, والهيئات الدولية و الحسابات المرتبطة بها				8511775.11
المدينون المختلفون والدائنون المختلفون	145458988.42		145458988.42	158914278.02
الأعباء أو المنتجات المعاينة سلفا والأرصدة	41910257.40		41910257.40	158914278.02
الحسابات المالية	121581.38		121581.38	276419.02
البنك-المؤسسات المالية, ومشابهها				
صندوق الأموال				
مجموع الأصول الجارية	1830359533.03	43683771.46	1786675761.75	1857018011.24
المجموع العام للأصول	277713217572.25	191978271313.53	85734946258.72	97961962380.94

الخصوم	N-1	N
رؤوس الأموال الخاصة		

الترحيل من جديد		-19589539.67
نتيجة السنة المالية	30347858944.38	38221433342.41
حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات فيشكل مساهمة	55744302243.49	35207562806.12
المجموع رؤوس الأموال الخاصة	86092161187.87	73409406608.86
الخصوم غير المتداولة		
الحواصل والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال		446853.99
المؤمنات للأعباء – الخصوم غير الجارية	10802247441.99	11159854868
مجموع الخصوم الغيرالمتداولة	10802247441.99	11160301721.99
الخصوم الجارية	1067553751.08	1165237927.87
الموردون والحسابات الملحقة	533333216.97	665554323.76
المستخدمون والحسابات الملحقة	331176017.86	297235361.44
الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة	108066860.75	111786568.81
الدولة والجماعات العمومية والحسابات الملحقة	94977655.5	88874173.86
مختلف الدائنين		1787500
مجموع الخصوم المتداولة	1067553751.08	1165237927.87
مجموع عام للخصوم	97961962380.94	85734946258.72

المصدر: وثائق المؤسسة

قائمة الميزانية الموضحة اعلاه ثم إعدادها وفق ما هو موضح في الفراغ الأول إلا إن هناك بعض الحسابات التي تظهر في قائمة الميزانية للمؤسسة ولا تظهر في قائمة الميزانية لوحدة الادوات وذلك راجع إلى أن هذه الحسابات تراقبها وحدة اخرى، أما حسابات التثبيتات المالية فتظهر في ميزانية المؤسسة فقط دون الوحدات لأن مراقبتها تكون من حق قسم المحاسبة بمديرية العامة فقط.

كم تمكننا قائمة الميزانية للمؤسسة بصفة عامة من معرفة ومقارنة مبلغ عناصر القوائم لسنتين متتاليتين (السنة الحالية والسنة الماضية)، كما تسمح لنا من معرفة طبيعة مصادر التمويل التي تعتمد عليها المؤسسة و كذلك درجة المخاطرة ، وهذا ما يسهل عملية القراءة والتحليل للقوائم المالية وكذلك تسهيل عملية اتخاد القرار.

مما سبق نجد أن ما هو معمول به من طرف المؤسسة الوطنية سوناطراك فرع النقل بالأنابيب ان امیناس فيما يخص الإعداد والإفصاح لقائمة الميزانية يتطابق مع ما هو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي الجديد، ويتوافق مع ما هو منصوح به من طرف معايير المحاسبة الدولية.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية المخزونات

تمهيد : سنتطرق في هدا المبحث حول المخزونات و انواعها و كيفية معالجة مختلف العمليات المحاسبية عليها وهذه المفاهيم تم توظيفها في الجانب التطبيقي للتعمق اكتر فيها وكذلك بيان الية تسجيلها محاسبيا حسب النظام المحاسبي المالي .

المطلب الاول: المعالجة المحاسبية المخزونات وفق المعايير المحاسبية الدولية :

يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المخزونات في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 والمتعلق بالمخزونات على أنها كل عناصر الأصول التي يتم اقتناؤها لغرض إعادة بيعها في إطار النشاط العادي للمؤسسة. أو في شكل منتوجات جارية (قيد الإنجاز أو المواد الأولية واللوازم التي تستهلك خلال المسار الإنتاجي أو تقديم . والهدف من هذا المعيار (IAS2) هو وصف المعالجة المحاسبية المطبقة على المخزونات.

وينص هذا المعيار على وجوب تقييم المخزونات بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة المحاسبية الصافية للإنجاز الخدمات (les stocks doivent être évaluée au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation) .

وفق هذا المعيار فإن المقصود بالتكلفة أنه ينبغي أن تتضمن تكلفة المخزونات كل التكاليف المتعلقة بالحيازة أو الإنجاز، بالإضافة إلى كل المصاريف المتعلقة بالتحويل، وكذا كل المصاريف الأخرى الضرورية لإيصال هذه المخزونات إلى أماكن التخزين.

أما القيمة الصافية للإنجاز تمثل سعر البيع المقدر (Prix de vente estime) في إطار النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة المتعلقة بالإتمام وكذا التكاليف الضرورية المقدرة لتحقيق عملية البيع.

وتحدد تكلفة المخزونات باستعمال طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO/PEPS) أو طريق التكلفة الوسطية المرجحة(CMP) ، في حين أن طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO/DEPS) ممنوعة الاستعمال حسب هذا المعيار.

ولعل أهم الطرق المحاسبية المستعملة لتقييم تكاليف المخزونات نذكر: طريقة التكاليف الحقيقية وطريقة التكاليف المعيارية وطريقة التكاليف المتغيرة .(Direct. costing) ويقضي هذا المعيار أن تقدم المعلومات المتعلقة بالمخزونات في إطار القوائم المالية التي ينبغي أن تحتوي ما يلي :

- الطرق المحاسبية المعتمدة المتعلقة بالجرد وتقييم الإخراجات، بما فيها الطريقة المستعملة لتحديد التكلفة .
- القيمة المحاسبية الإجمالية للمخزونات، والقيمة المحاسبية حسب فئة المخزونات الملائمة للمؤسسة.
- مبلغ المخزونات المسجل كمصاريف خلال الدورة المواد الاستهلاكية les consommables).
- مبلغ المؤونات والتدهور الخاص بهذه المخزونات وكذا الاسترجاعات (Reprises) المتعلقة بالمؤونات المسجلة كإيرادات مع شرح الأسباب التي أدت إلى هذه الاسترجاعات .

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي(SCF)

يعرف النظام المحاسبي المالي الجزائري المخزونات على أساس أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم

الخدمات. ويتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تيما لوجهته أو استعماله في إطار الكيان وتشمل تكلفة المخزون جميع التكاليف الضرورية لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها، والمتمثلة في:

- تكاليف الشراء المشتريات المواد القابلة للاستهلاك المصاريف المرتبطة بالمشتريات...
- تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والأعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يتم تحميلها السوء الاستعمال أو الاستعمال غير الأمثل للقدرة الإنتاج في الكيان).
- المصاريف العامة، المصاريف المالية.
- المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات.

وما يجب الإشارة إليه أن هذه التكليف تحسب إما على أساس التكاليف الحقيقية أو على أساس التكاليف المحددة مسبقا (التكاليف المعيارية) و التي يتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية.

وعملا بمبدأ الحيطة والحذر تقيم المخزونات بأقل قيمة بين تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية وهي سعر البيع بعد طرح تكلفتي الإتمام والتسويق أو البيع، وهو تماما ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المتعلق بالمخزونات

تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعب في حساب النتائج عندما تكون تكلفة مخزون ما أكبر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة، وفي حالة المخزونات المتعاوضة فئة بفئة.

تصنف المخزونات أو كما جاء في نص القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المخزونات والإنتاج الجاري (Stocks et encours) حسب الترتيب الزمني للدورة الإنتاج التموين، إنتاج قيد الإنجاز، الإنتاج المخزن البضاعة المباعة على حالتها). وسيتم التمييز على المستوى المحاسبي بين أنواع المخزونات الآتية "

- التموينات (Les approvisionnements) والبضاعة المشتراة من أجل عملية التحويل كالمواد الأولية (حـ/31) والمواد المستهلكة (حـ / 321) واللوازم المستهلكة (حـ / 322). الأغلفة (حـ / 326)..إلخ.

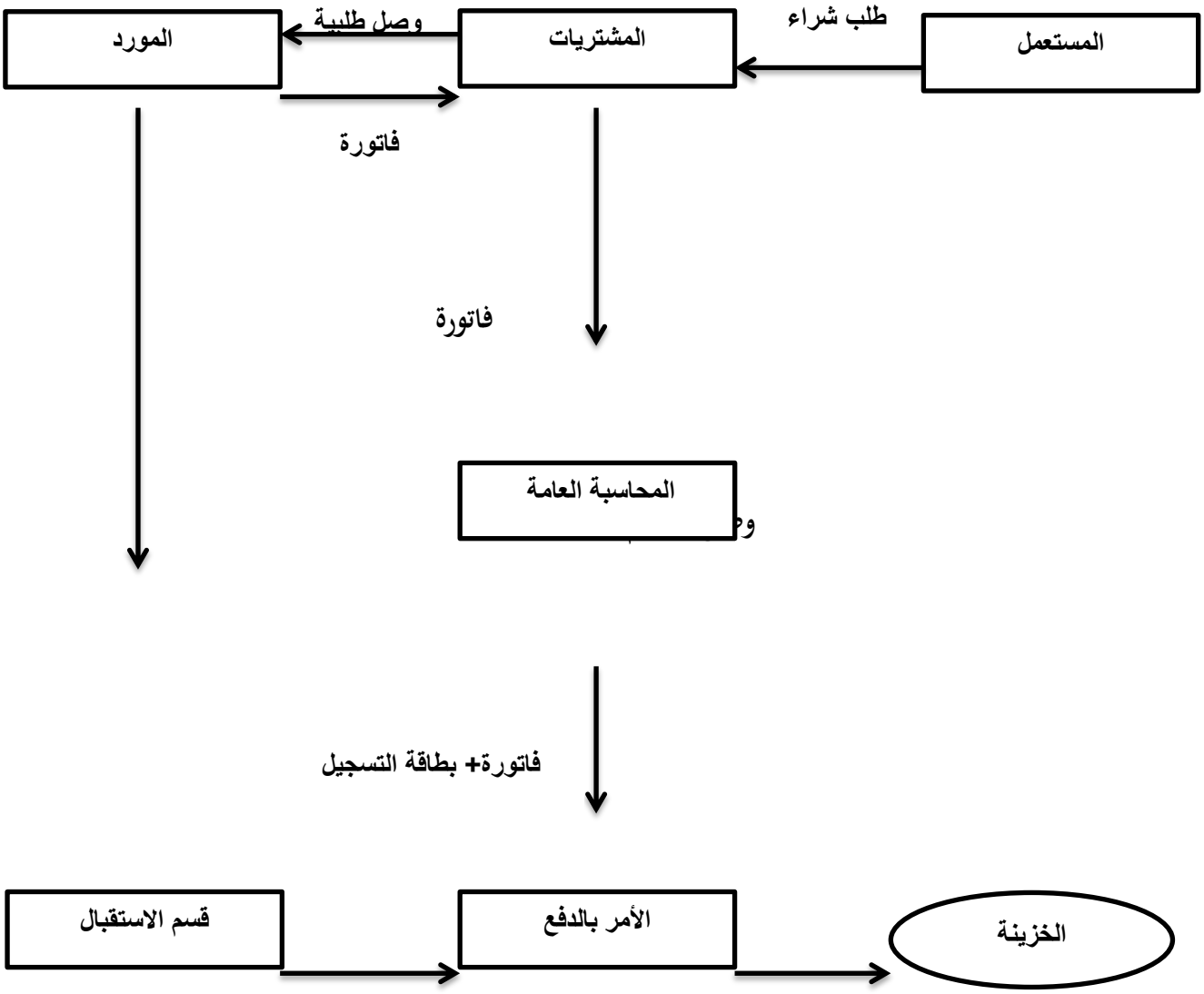
- المنتوجات المصنوعة من طرف المؤسسة، أو المنتوجات قيد الإنجاز، والمنتوجات التامة (حـ / 355) المنتوجات الوسيطية (حـ / 351) المنتوجات المتبقية الفضلات) (حـ/358) إنتاج جاري للسلع (حـ/33)، إنتاج جاري للخدمات (حـ/34).
- البضاعة المشتراة بفرض إعادة بيعها على حالتها (حـ/38).

المحزونات خارج المؤسسة (حـ / 37) (Stock a Fextérieur)

وما يمكن الإشارة إليه أن المؤسسة بإمكانها اعتماد طريقة الجرد المتناوب أو طريقة الجرد الدائم حسب ما جاء في القانون 07-11 .

المطلب الثالث: مخطط يبين مسلك الوثائق والاقسام المتعلقة بتسيير المخزونات في المؤسسة .

1_مخطط مسك الوثائق



بطاقة التسجيل+ وصل استلام+ فاتورة **وصل استلام**

المصدر: من اعداد الطالب

2_تعريف بأهم الوثائق في تسيير المخزون

- يبدأ هذا المسلك بالاحتياج إلي السلعة أو المخزون حيت يحرر المستعمل طلب شراء **DA** ويبعثه إلى قسم المشتريات فيقوم هذا الأخير بذوره بتحرير طلبية **BC** بالسلعة والكمية المطلوبة ليبعثها للمورد .
- يقوم المورد بإرسال السلعة مرفقة بسند شحن البضاعة **BL**والفاتورة **FACTURE**.
- فور وصول السلعة توضع في قسم مخصص في قسم الاستقبال حيت تتم عملية مراقبة السلعة من طرف المستقبل ثم يخبر المعني أو المستعمل بوصول السلعة ليتم إرسالها للمخزن المعني وذلك بحضور المستقبل والمستعمل والمخزني أين تتم عملية فتح الصناديق ومراقبة السلعة مقارنة مع ما هو مطلوب من حيت (الكم، النوع، الحجم، المميزات) والتأكد من سلامة هذه السلعة.
- إذا تم التطابق يحرر وصل استقبال **BRF**من طرف قسم الاستقبال وتسليم نسخة منه إلى المخزن لإعادة التأكد من السلعة عند وضعها في المكان المخصص لها في المخزن والقيام بعملية التحديث يدويا ثم يتم إرسال وصل استقبال من طرف قسم الاستقبال التقني إلى المسير حيت يقوم بعملية التحديث الألي في البرنامج الخاص بها .
- عند ادخال المواد المستلمة إلى المخازن وتنظيمها وترتيبها في أماكنها الخاصة ، مع تخصيص لكل صنف بطاقة المخزون **de stock fiche** هذه البطاقة تسهل عملية مراقبة والمتابعة المخزون بصفة مستمرة بالإضافة إلى دورها في عملية الجرد .
- أما الفاتورة التي كانت مرفقة بالسلعة فتتجه لقسم المشتريات ليبعثها بدوره إلى قسم المحاسبة العامة للقيام بجميع الحسابات المتعلقة بالسلعة والتأكد منها ليتم بعثها مع بطاقة التسجيل **FE** إلى الأمر بالدفع وفي اغلب الأحيان يكون المدير للمصادقة عليها وإعطاء أمر بالدفع مع إمضاءه وختمه ليبعثها مرفقة بالفاتورة إلى الخزينة للتسديد .

- في حالة عدم التطابق يتم تحرير كتابي تذكر فيه الناقص الموجود، أو في إرسال النوعية أو عطب في السلعة.....إلخ ويمضي من طرف المستقبل أو المستعمل أو رئيس المصلحة ويرسل إلى المورد لإعادة تصحيح الخطأ .
- عند الحاجة لسلعة أو مخزون ما يتم إخراجها بوصل خروج من المخزن BSM.

التعريف بأهم الوثائق المستعملة في تسيير المخزون :

1. **طلب الشراء** :**demande d'achat**هي وثيقة يبعثها المستعمل الذي يريد السلعة في المؤسسة لقسم المشتريات بنوع وكمية السلعة التي يريدها الملحق 1.
2. **وصل الطلبية demande**:هذه الوثيقة تصنف من خلالها كل احتياجات المؤسسة من بضائع ومواد ولوازم من حيث تحديد الكمية والنوعية والجودة وبأسعار معقولة لتبعث للمورد من طرف قسم المشتريات ، الملحق2
3. **فاتورة** :**Facture** هي عبارة عن ورقة يبعثها المورد للمؤسسة تحوي على اسم و عنوان المورد، البضاعة أو السلعة وعدد الوحدات وسعر الوحدة، وتحتوي على 3 نسخ خاصة بكل قسم الملحق 3 .
4. **وصل التوزيع bon de livraison**:تحرر من طرف المورد تثبت إيصال السلعة لقسم الاستقبال الخاص بالمؤسسة الملحق 4 .
5. **وصل الخروج bon de sortie magasin**:وثيقة تعبر عن خروج البضاعة من المخزن ويحتفظ بها أمين المخزن في الأرشيف الملحق 5 .
6. **بطاقة المخزون fiche de stock**: هي وثيقة تتبع تطورات البضائع والمواد من لحظة وصولها إلى غاية خروجها من المخزن حيث يسجل فيها كل المستلزمات المتعلقة بالدخول والخروج ، الكمية والثمن ....إلخ الملحق 6 .

7. **وصل استلام bon de réception**: وصل يبين وصول السلعة يبعثه قسم الاستقبال للأمر بالدفع للتأكد من استعمال السلعة ليعطي الأمر بالدفع للخزينة ويحتوي على 5 نسخ ، نسخة تبقى عند أمين المخزن ونسخة على مستوى الاستقبال أما الثلاث النسخ الباقية فتذهب إلى الامر بالدفع الملحق 7.

8. **بطاقة التسجيل fiche d'enregistrement**:هي وثيقة يحررها المحاسب العام للمؤسسة تحتوي على كل المعلومات الخاصة بعملية الشراء وكيفية التسديد والقيمة الإجمالية للشراء ليبعثها للآمر بالدفع الملحق 8 .

9. **بطاقة الجردfiche d'inventaire**: يتم فيها جرد المخزونات

المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية للمخزونات.

بما ان المؤسسة ليست مؤسسة إنتاجية او تجارية فهي تقوم فقط بعملية الشراء و الاستغلال و النقل قام المحاسب بحساب تكلفة الشراء قطع الغيار ومصاريف النقل والشحن والتأمينات...الخ , وترفق عملية شراء بمرحلتي, مرحلة الحيازة على الملكية و مرحلة الحيازة على المشتريات.

1_حالة المورد داخلي :

قامت مؤسسة سوناطراك **– فرع النقل بالأنابيب ان اميناس** بشراء ملابس رياضية من مورد في العاصمة بسعر1075600.00دج وقد وصلت الفاتورة والمواد فينفس اليوم.

382000		مشتريات من التموينيات اخرى	1075600.00	
		ح/مورد		
	401200	فاتورة رقم23 /07		1075600.00

32000		التموينيات الأخرى	1075600.00	
	382000	مشتريات من التموينيات اخرى وصل الاستلام رقم A0.026		1075600.00

المصدر:مصلحة المحاسبة والمالية

ملاحظة:

مؤسسة سوناطراك تمنح امتياز اعفاء من الرسم على القيمة المضافة

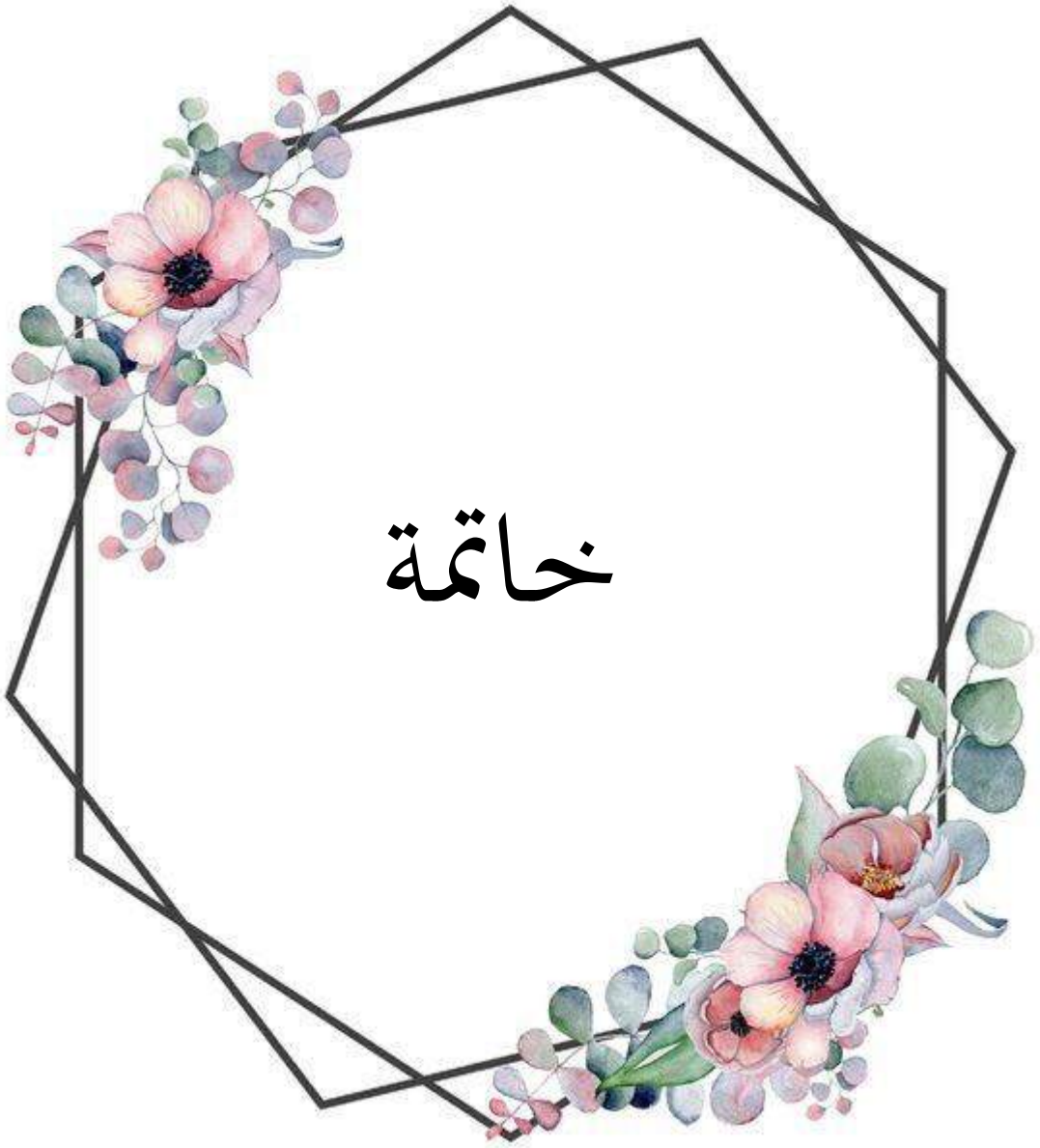
2_**حالة المورد خارجي** :

قامت مؤسسة سوناطراك بشراء قطع غيار من مورد خارجي

(SIES BELGIQUE) فكان مبلغ الفاتورة 439500€ عند وصولها الى الميناء تم تحرير حقوق جمركة, قدرها0000 مع العلم في دلك اليوم كان سعر € 136.1516

382000		مشتريات من التموينيات اخرى	59838628.20	
	401200	ح/مورد فاتورة رقم 2022/10/10		59838628.20

32000		التموينيات الأخرى	59838628.20	
	382000	مشتريات من التموينيات اخرى		59838628.20
		وصل الاستلام رقم10		



خاتمة

إن الفكر المحاسبي لم يبن على منطق علمي و إنما يبنى على منطق العادات و الأعراف فإن صدور المعايير المحاسبية في هذه المرحلة كانت البداية لإثراء المعرفة المحاسبية و إتاحة الفرصة لحل الكثير من المشاكل الناجمة عن اختلاف الممارسات المحاسبية و ظهور حاجة لإيجاد تقريب و توحيد في الأساليب و الطرق المحاسبية المستعملة في مصالحه عمليات و أنشطة المؤسسات و طرق عرضها لحساباتها و كذا إيجاد نقطة تلاقي بين المعايير المعمول بها في إعداد القوائم المالية على المستوى المحلي و بين معايير المحاسبة الدولية و هو ما يعكس التوافق المحاسبي أو محاولة تحقيق التوحيد المحاسبي .

توصلنا من خلال تناولنا موضوع تقييم النظام المحاسبي المالي ومتطلبات التوافق بالمعايير الدولية ، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى التوافق مع المعايير المحاسبة الدولية ، وهل استعدت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية جيدة لتطبيق هذا النظام الذي يعتبر ثورة على الثقافات المحاسبية المطبقة قبل صدوره ، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسات النظرية من جهة والدراسات الميدانية من جهة أخرى انطلاقا . فرضيات البحث وباستخدام الاساليب والادوات المشار اليها في المقدمة.

فرضت المتغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية عدة ضغوط ، جعلت الجزائر تقدم على مجموعة من الاصلاحات الاقتصادية ، مست المحيط ال داخلي والخارجي للمؤسسة وتضح جليا قصور المخطط المحاسبي الوطني وعدم مسايرته للمتطلبات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من التحولات الجديدة التي تعيشها الجزائر مما يجعلها تباشر جملة من الاصلاحات التي مست نظامها المحاسبي ونتج عنها تبني نظام محاسبي مالي.

يعتبر النظام المحاسبي المالي نتاجا لتوجه نحو عولمة الممارسات المحاسبية من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية كما يمثل قطيعة جذرية مع الثقافات والممارسات المحاسبية المسند للمخطط المحاسبي الوطني ، وعليه يتطلب تطبيقه جملة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها أن تضمن الإنتقال الجيد والسلس من ا المخطط إلى النظام وتعتبر المؤسسة الاقتصادية الجزائرية المعني الأول بهذه الإصلاحات.

تواجه المؤسسة الاقتصادية الجزائرية الكثير من التحديات المرتبطة بموضوع التحول للنظام المحاسبي الجديد ، منها ما يرتبط بالقانون الجديد والإجراءات المرافقة لتطبيقه نتيجة للتحول العميق الذي مس بشكل مباشر الثقافات

والممارسات وما يربط بالإمكانيات والوسائل المادية والبشرية التي يجب تسخيرها لضمان تحول مالي ، إضافة لضرورة التكوين باعتماد استراتيجية تكوين طويلة المدى من شأنها أن ترسخ معالم الثقافة المحاسبية الجديدة .

أولا: النتائج

1. بينت الدراسة المقارنة على التوافق الكبير بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية.

2 . توجه البيئة المحاسبية الجزائرية تحديات تطبيق التعديلات المحاسبية الجديدة.

3. أشارة التعديلات المحاسبية الجديدة على الايفاء بشكل مقبول للمتطلبات التوافق الدولي.

4 توصلت دراسة المقارنة إلى تباين عدم جاهزية البنية الجزائرية إلى الإيفاء بمتطلبات تطبيق الإصلاحات المحاسبية الجديدة.

ثانيا: الاجابة على الفرضيات

1_الاجابة عن الفرضية الاولى :والمتتبع يجد أن النظام المحاسبي المالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية كما هي في جانفي 2005غير أن المعايير المحاسبية الدولية من ذلك الوقت شهدت عدة تغيرات وتعديلات مما يجعل فجوة الاختلاف بينها وبين النظام المحاسبي المالي تتوسع شيئا فشيئا بمرور الزمن، فجميع التعديلات التي شهدتها المعايير المحاسبية الدولية منذ سنة 2005غير متضمنة في النظام المحاسبي المالي، و هنا يطرح التساؤل حول الأسلوب و المنهجية المعتمدة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة من أجل مواكبته لمختلف التغيرات التي تطرأ على الساحة الدولية بخصوص هذا الشأن، وفي ما يلي سرد لأهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

2_ **الاجابة عن الفرضية الثانية** :من خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة سوناطراك فرع النقل بواسطة الانابيب تبين لنا ان النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعيار المحاسبي الاول عرض القوائم المالية

2_ **الاجابة عن الفرضية الثالثة:** من خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة سوناطراك فرع النقل بواسطة الانابيب تبين لنا ان النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعيار المحاسبي الثاني المخزون.

ثالثا :التوصيات

ضرورة إعادة النظر في نقاط التباعد بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

العمل على خلق بيئة محاسبية ومناخ ملائم لتطبيق النظام المحاسبي الجديد.

القيام بدورات تكوينية للمؤسسات المهنية ومكاتب المحاسبة.

يجب على المشرع الجزائري أن يجري إصلاحات سريعة على الأنظمة المالية والقانونية . رابعا: آفاق الدراسة تناولنا من خلال هذا البحث، موضوع النظام المحاسبي المالي ومتطلبات التوافق مع المعايير المحاسبة الدولية، بعتباره الهدف المنشود من الإصلاحات التي قامت بها الجزائر ، كما حاولنا تسليط الضوء على الجهود المبذولة للإنتقال السلس من مخطط المحاسبي إلى نظام المحاسبي المالي ، وعليه لم نتطرق للجوانب التقنية للمعالجة المحاسبة والتقييم وفق النظام المحاسبي المالي والتي يمكن أن تكون موضوع الدراسة وأبحاث أخرى ، باعتبار حداثة الموضوع بالإضافة إلى أن هذا النظام يعتبر قطيعة جذرية مع مختلف الممارسات والثقافات المحاسبية التي كانت سائدة قبله، ومن بينها:

- أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

واقع تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية

قائمة المصادر و المراجع

1. حمة مدور ، محاولة تحديد أأثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة المالية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ،ن كلية الاقتصاد و التسيير ، تخصص محاسبة و جباية تحت إشراف أأحمد بوضياف ، جامعة ورقلة ،ص23 .
2. آيت محمد مراد ،أبحري سفيان، الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية ifrs/ias،الجزائر، 15/13 اكتوبر،2009،ص 7.
3. آيت محمد مراد ، أبحرى سفيان ،ن الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و اليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IFRS /IASالجزائر 13-15 اكتوبر 2009 ص 07.
4. الدكتور مأمون حمدان، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، كلية الاقتصاد، كلية المحاسبة، جامعة دمشق، عضو جمعية المحاسبين القانونيين)...الموقع الالكتروني. www.kantakji.com :
5. وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، الطبعة ،1القارة، مصر، 2013، ص 12
6. وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، الطبعة ،1القارة، مصر، 2013، ص 14
7. حسين القاضي، د مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار التفافة للنشر، الطبعة الأولى 2008، عمان، الأردن، ص103
8. سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير، جامعة العقيد الحاج لخضر-باتنة-، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة، قسم التسيير، تخصص محاسبة، السنة الجامعية 2008-2009.
9. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المؤقت IAB/IFRS في الجزائر، جامعه الشلف، مجله اقتصاديات شمال افريقيا، العدد الخامس،ص 292،293.
10. تيقاوي العربي: النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة يومي 14-13ديسمبر 2017ص .17-16

ملخص

دور النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد على معايير المحاسبة الدولية (IFRS) يكمن في توفير إطار عام لتسجيل وتقديم المعلومات المالية بطريقة موحدة ومقارنة في الشركات والمؤسسات حول العالم. إليك بعض الأدوار الرئيسية للنظام المحاسبي المالي من معايير المحاسبة الدولية: التوحيد والمقارنة: يهدف النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد على معايير IFRS إلى توحيد المبادئ والأسس المحاسبية في مختلف البلدان، مما يسهل المقارنة بين المؤسسات المالية المختلفة وتحليل أداءها المالي. ; الشفافية والموثوقية: يعمل النظام المحاسبي المالي من معايير IFRS على توفير معلومات مالية شفافة وموثوقة للمستخدمين الخارجيين مثل المستثمرين والدائنين والجهات الرقابية، مما يساعد في بناء الثقة وتعزيز الشفافية في السوق المالية. ;التأكيد على المبدأ الاقتصادي: يعتمد النظام المحاسبي المالي المبني على IFRS على المبدأ الاقتصادي في تقييم وتسجيل العمليات المالية، حيث يركز على تسجيل العمليات وفقًا لتأثيرها الاقتصادي الفعلي وليس وفقًا للشكل القانوني مع معالجة التعقيدات المحاسبية: يساهم النظام المحاسبي المالي من معايير IFRS في التعامل مع التعقيدات المحاسبية الناشئة عن الأنشطة التجارية المعاصرة، مثل الصفقات المالية المعقدة والتجارة الدولية والعقود الاشتقاقية و التكيف مع الاحتياجات العالمية: يوفر النظام المحاسبي المالي المعتمد على IFRS إطارًا قابلاً للتكيف مع التغيرات الاقتصادية والتطورات العالمية، مما يسمح للشركات بالتعامل مع القوانين والمتطلبات الدولية والاستفادة من الفرص العالمية.

الكلمات المفتاحية النظام المحاسبي المالي معايير المحاسبة الدولية

The role of IFRS is to provide a general framework for recording and providing financial information in a uniform and comparative manner in companies and institutions around the world. Here are some of the key roles of the IAS financial accounting system: standardization and comparison: IFRS-based financial accounting system aims to standardize accounting principles and foundations in different countries, making it easier to compare different financial institutions and analyze their financial performance. ; Transparency and reliability: The IFRS financial accounting system provides transparent and reliable financial information to external users such as investors, creditors and regulators, helping to build confidence and enhance transparency in the financial market. ; Emphasizing the economic principle: The IFRS-based financial accounting system relies on the economic principle of valuing and recording financial operations, focusing on recording operations according to their actual

economic impact rather than according to legal form while addressing accounting complexities: IFRS financial accounting system contributes to dealing with the accounting complexities arising from contemporary business activities, such as complex financial transactions, international trade, derivative contracts and adaptation to global needs: The IFRS-based financial accounting system provides an adaptable framework for economic changes and global developments, allowing companies to deal with international laws and requirements and take advantage of global opportunities

Key Words Financial Accounting System International Accounting Standards