أ.د محمد بوتين

Collection
GESTION

IAS/IFRS

المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية

دروس وتطبيقات

- الميزانية و الحساب
- الهيئات و الإطار النظري للمعايير الدولية المحاسبية و المالية
- القوائم المالية (المعيار *IAS1*)
- الأصول الثابتة غير الجارية
- دورة الإنتاج و البيع
- خصوم و إيرادات أخرى

Pages Bleues

الـفـهـرس

تقديم مؤلف الكتاب	03
كلمة شكر وعرفان	04
تقديم	05
الفهرس	06
مقدمة	10
الـفـصـل الأول : الـمـيـزانـيـة و الـحـسـاب	13
1. الأموال واستعمالاتها	14
2. الحساب	31
الـفـصـل الثـانـي : الـهـيـئـات و الإطـار الـنـظـري للـمـعـايـيـر الـدولـيـة الـمـحـاسـبـيـة و الـمـالـيـة	41
1. الهيئات والإطار النظري للمعايير المحاسبية والمالية *IAS /IFRS*	43
1.1. أسباب ورهانات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	44
2.1. مجلس المعايير المحاسبية الدولية (*IASB*) والهيئات المتفرعة عنه	44
3.1. الإطار النظري (المفاهيمي) للمجلس	48
⬅ تـقـويـم (أعمال موجهة)	61
الـفـصـل الـثـالـث : الـقـوائـم الـمـالـيـة (الـمـعـيـار *IAS1*)	65
1. قواعد إعداد القوائم المالية	68
2. الميزانية أو جدول الوضعية المالية	69

3. جدول النتيجة الشاملة 73
4. جدول تدفقات الخزينة 79
5. جدول تغيرات الأموال الخاصة 84
6. نوطات الملحق 87
⬅ تـــقويـــم (أعمال موجهة) 88

الفصل الرابع : الأصول الثابتة غير الجارية 95

أولا: التعريف بالأصول الثابتة المادية 97
1. الأصول الثابتة المادية 97
2. عقـــود الإيجار 109
3. تدهور الأصول 126
ثانيا : الأصول الثابتة غير المادية (غير الملموسة) 133
1. تعريف الأصول الثابتة غير المادية (غير الملموسة) 133
2. تسجيل الأصول الثابتة غير المادية 134
3. تقييم الأصل الثابت غير المادي في البداية 136
4. تقييم الأصل الثابت غير المادي فيما بعد 138
5. اهتلاك وتدهور الأصول الثابتة غير المادية 138
6. خروج الأصول الثابتة غير المادية 139
ثالثا : عقارات التوظيف 140
1. تعريف عقار التوظيف 140
2. تسجيل وتقييم عقارات التوظيف 141

3. إخراج عقارات التوظيف 143
4. المعلومات الواجبة الظهور بالملحق 143
⬅ تـــقويـــم (أعمال موجهة) 144

الفصل الخامس : دورة الإنتاج و البيع 165

1. المخزونات المعيار *IAS 2* 166
2. عقود البناء 171
3. إيرادات النشاطات العادية 177
⬅ تـــقويـــم (أعمال موجهة) 182

الفصل السادس : خصوم و إيرادات أخرى 191

1. مزايا المستخدمين 192
2. المؤونات، الخصوم المحتملة والأصول المحتملة (المعيار 37) 197
3. الأحداث ما بعد تاريخ الإقفال (*IAS 10*) 203
4. الطرق المحاسبية، تغيير التقديرات المحاسبية والأخطاء (*IAS8*) 206
5. تسجيل الإعانات العمومية والمعلومات الملحقة بها المعيار *IAS20* 212
6. أصول غير جارية موجهة للبيع ونشاطات متخلى عنها 216
⬅ تـــقويـــم (أعمال موجهة) 223

خاتمة 230

حلول الأعمال الموجهة 231

- حلول الأعمال الموجهة : الهيئات و الإطار النظري للمعايير الدولية المحاسبية و المالية 232
- حلول الأعمال الموجهة : القوائم المالية (المعيار *IAS1*) 234
- حلول الأعمال الموجهة : الأصول الثابتة غير الجارية 239
- حلول الأعمال الموجهة : دورة الإنتاج و البيع 251
- حلول الأعمال الموجهة : خصوم و إيرادات أخرى 257

المراجع 263

مقدمة

تعد المحاسبة تقنية من التقنيات الكمية مثل الإحصاء وأبحاث العمليات. وهي تمتاز عنها بكونها تطبيقا في الميدان، وتطبيقاتها أدت إلى تطورها وتطور نظرياتها عبر العصور وبين الأمم والمجتمعات. وهي كانت إلى اليوم تلبي الحاجات السياسية والاقتصادية والاجتماعية على مستوى الدولة، من خلال حساب ا الضريبي وبالتالي الضريبة على الأرباح التي تعد المورد الأساسي الممون لخزينة الدولة وحساب الد ومؤشرات أخرى مثل الناتج القومي والهامش الإجمالي والقيمة المضافة على المستويين الجزئي (المؤسسة) وال (الوطن)؛ فإنها في ظل العولمة والتحدّيات الراهنة عاجزة عن تلبية حاجات المستعملين، باختلاف أنوا وخاصة المستثمرين.

خلال القرن الماضي كان يتم التمييز بين ثلاثة أنظمة، نظام شيوعي بقيادة الإتحاد السوفياتي سابقا، على الملكية الجماعية للقطاع الإقتصادي، يعتمد على التخطيط الشامل بهدف تحقيق تنمية إقتصادية ش وإعادة توزيع الدخل. ولكي يتسنى ذلك لرجال التخطيط كان من الإجباري تبني نظم محاسبة وطنية مو. تزود هؤلاء ومتخذي القرارات، عبر مختلف المستويات، ببيانات محاسبية متجانسة وقوائم مالية موّحدة مختلف النشاطات والقطاعات.

أما النظام الثاني فهو نظام أروبي غربي (ألمانيا وفرنسا) ديموقراطي قائم على الملكية الفردية والحر السياسية والإقتصادية، يتبنى هوالآخر نظم محاسبة وطنية، إختيارية، أغلبها تفصح عن نتائج المؤسسات، بط موحدة وبنفس اللغة، قصد فرض الضرائب على الأرباح وتزويد المتعاملين الآخرين بالمعلومات، على رأ البنوك، تساعدهم في عملية إتخاذ القرارات.

أخيرا هناك نظام ثالث، أنجلوساكسوني، حاجته الأساسية خدمة المستثمر من خلال البورصة وتعليما ويعتمد من أجل ذلك على منظمات مهنية مختلفة تسهر على وضع معايير القياس والإفصاح، تتصف بال والتطور نتيجة تطور الحاجات الإقتصادية، السياسية والإجتماعية، وهو النموذج القائم اليوم والمؤثر ء المعايير المحاسبية المالية والتحقيقات المنجزة من طرف لجنة المعايير الدولية (*SC : International Accounting Standard Committee*) تبين وجود اختلاف كبير بين المخططات المحاسبية وانعزال المهتمين وتباين خطير في الممارسات وبالتالي في الإفصاح ومحتوى القوائم المالية واختلافها.

إن المشكلة إذن اليوم هي التوحيد المحاسبي والمالي، أي توحيد اللغة من خلال إيجاد مفاهيم ومصطلحات وتعاريف واحدة؛ أي توحيد المبادئ وطرق العمل وإعداد المعلومات بمميزاتها والإفصاح عنها وتوحيد أشكا القوائم المالية ومحتوياتها.

إن المحاسبة فرع من فروع المعرفة، تتطور مثل بقية الفروع بل أكثر منها وذلك تماشيا مع التطورا الهائلة في عالم الإقتصاد والمال والتغير الكبير المستمر في المحيط العام والمحيط الخاص بالمؤسسات والمنظما وتقنياتها. والمحاسبة تمتاز عن التقنيات الكمية الأخرى (إحصاء، أبحاث العمليات...) بتطبيقاتها الواسعة. لكن رغم هذا ونتيجة لهذا تعاني من مشكلات التوحيد المحاسبي وما ينتج عنه من مخاطر. فالمستخدمون للمعلوما المحاسبية بمختلف أنواعهم (مسيرون، مستثمرون، ممثلو العمال، المقترضون، الموردون والدائنون الآخرين الزبائن والدول وهيئاتها العمومية...) يشتكون من أن تلك المعلومات لا تتوفر فيها المميزات الأساسية ويطالبو بالتوحيد المحاسبي الواسع؛ أي تطبيق معايير وقوائم المحاسبة الدولية ***IAS/IFRS*** ليس إلا. ويقصد به توح اللغة؛ وتبني مفاهيم ومصطلحات وتعاريف واحدة، توحيد المبادىء وطرق العمل وإعداد المعلومات والإفصا عنها وتوحيد أشكال القوائم المالية ومحتوياتها وحتى المجموعة الدفترية؛ والتوحيد المحاسبي عملية منظم مستمرة وتشمل الإطار الفكري والإطار العملي، وتوحيد القياس المحاسبي، إنتاج معلومات بمميزاتها (واضح وسهلة الفهم *Intelligible*، مفيدة *Pertinente*، ذات موثوقية، مصداقية *Fiabl*، قابليتها للمقار *Comparable*) تساعد مستخدمها في اتخاذ قراره، وتوحيد الإفصاح أي تقديم قوائم مالية ذات محتوى كا وملائم وخالي من الأخطاء الجوهرية.

⬅ صعوبات توفر التوحيد المحاسبي ومخاطره: [1]

تباين في الممارسات فيما يخص بعض العمليات :الإيرادات ومدى تحققها، البيع بالتسقيط والقر التأجيري (*leasing ،crédit bail*)، الإستثمارات واهتلاكاتها والتباين في تحميل النفقات، تباين المصطلحات[2] (الخلط بين الإحتياطي والمخصص، تباين في النظرة إلى المصاريف الإعدادية وتباين في ش القوائم المالية، عددها ومحتويات).

الكل اليوم يعترف بوجود مشكلة التوحيد والتباين في الممارسات واختلاف المعلومات وابتعادها مميزاتها النوعية التي ينبغي توفرها فيها والكثير يعمل من أجل تفادي مخاطر ذلك.

---

[1] نواف فخر وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، 2006 ــ2007، ص26-31.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، منشورات جامعة دمشق،2007-2008، ص 13ــ26.

جهات مختلفة دولية، حكومية وخاصة متكونة من متخصصين، أكاديميين وجامعيين وممارسين، يعما على التوحيد المحاسبي المالي والإفصاح والقياس أي تقديم معلومة مالية حسب المعايير *IAS/IFRS*.

- **الهيئات على المستوى الدولي:**
  - لجنة معايير المحاسبة الدولية (*IASC*) وهي اليوم (*IASB*).
  - الإتحاد الدولي للمحاسبين (*IFAC*).
  - المجموعة الإقتصادية الأروبية (*CEE*).

على مستوى الولايات المتحدة الأمريكية:

- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (*AICPA*).
- جمعية المحاسبة الأمريكية (*AAA*).
- هيئة معايير المحاسبة المالية (*FASB*).
- لجنة تداول الأوراق المالية (*SEC*).

على مستوى إنجلترا:

- معهد المحاسبين في إنجلترا وويلز (*ICAEW*).

إلى جانب كل هذه المؤسسات توجد هيئات رسمية حكومية تتولى إعداد، تفسير وتبني المعايير مثل المجا الوطني للمحاسبة في الجزائر وفرنسا. هذه الهيئات وغيرها تبحث وتصل إلى نتائج لكنها تعاني من الإنعزال و التنظيم والتنسيق فيما بينها فهناك إنتاج نظري معتبر لكن هناك تأخر في التنسيق والتطبيق.

هذا ما نصبو إليه من خلال هذا المؤلف الذي يتضمن الإطار النظري للمحاسبة، المعايير الدولية، المعـ والمصطلحات، القوائم المالية والمخطط المحاسبي المالي.

نسأل الله التوفي