وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

تطبيق مبادئ التحوط المحاسبي في المؤسسة الجزائرية وآثره على جودة الإفصاح في القوائم المالية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبان

- بورودي عادل
- ڤـمري محمد

تحت إشراف الأستاذ

د/ كبيش محمود

لجنة المناقشة:

الأستاذ: بودور عصام	أستاذ محاضر أ	رئيساً
الأستاذ: كبيش محمود	أستاذ محاضر أ	مشرفاً ومناقشاً
الأستاذ: حنوف عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	مناقشاً

السنة الجامعية 2022/2021

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

تطبيق مبادئ التحوط المحاسبي في المؤسسة الجزائرية وآثره على جودة الإفصاح في القوائم المالية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبان

- بورودي عادل
- ڤـمري محمد

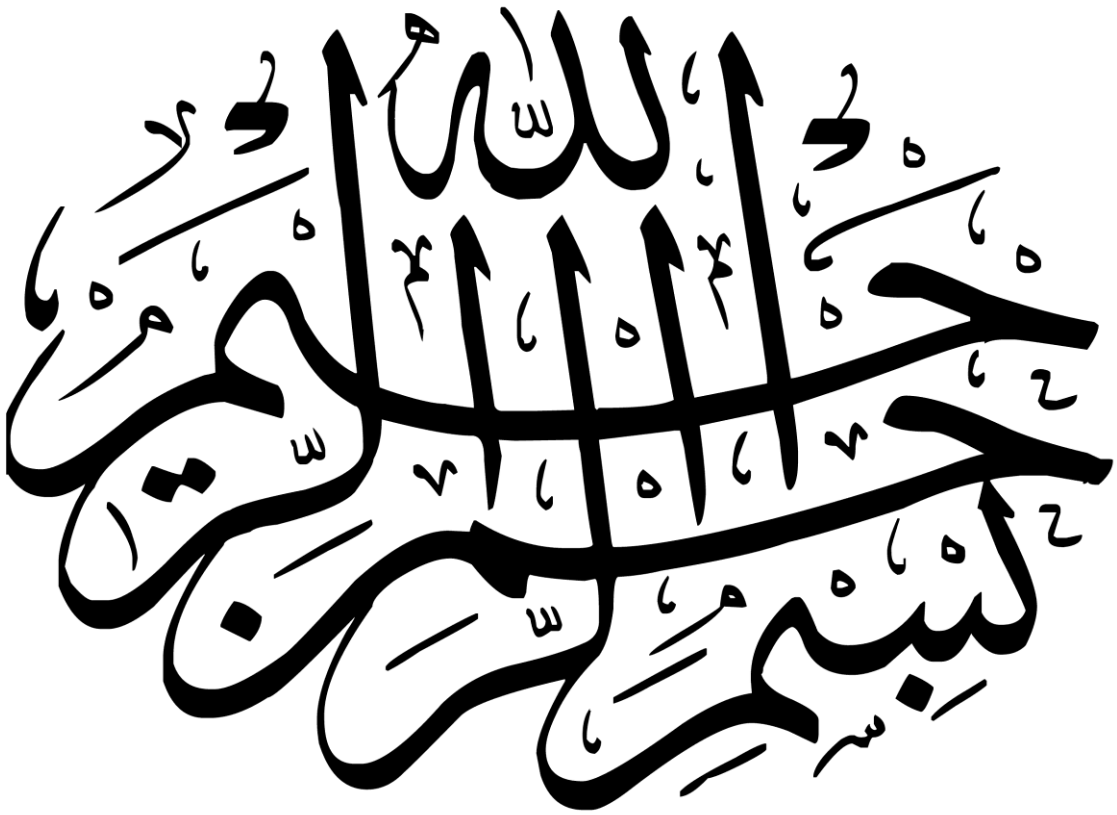
تحت إشراف الأستاذ

د/ كبيش محمود

لجنة المناقشة:

الأستاذ: بودور عصام	أستاذ محاضر أ	رئيساً
الأستاذ: كبيش محمود	أستاذ محاضر أ	مشرفاً ومناقشاً
الأستاذ: حنوف عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	مناقشاً

السنة الجامعية 2022/2021


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر

الشكر لله الواحد الصمد الذي خلقنا فسوانا ومن كل خير أعطانا وإلى طريق العلم هدانا

نحمده أبلغ حمده على توفيقه لنا في إنجاز هذا العمل

وعملا بقولة صلى الله عليه وسلم "من لم يشكر الناس لا يشكر"

لا يسعنا في هذا المقام إلى ان نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان إلى الأستاذ الفاضل "كبيش محمود" والذي لم يبخل بنصائحه وملاحظاته وتوجيهاته طيلة فترة إنجازه

كما نتقدم بالشكر الجزيل للأساتذة الاعضاء في لجنة المناقشة لفضلهم بقبول قراءة ومناقشة هذا العمل

وكل الأساتذة الذين حرصوا على تلقيننا العلم والمعرفة

نشكر كل عمال وإطارات المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS محل الدراسة على المعلومات وحسن المعاملة من خلال التربص الذي قمنا به في مؤسستهم

وأخيرا نسأل الله تعالى ان يزيدنا فيه صالحا ويرزقنا بالعلم النافع وان يجعل اعمالنا جميعا صالحة وخالصه لوجهه الكريم

والحمد لله من قبل ومن بعد

شكرا

إهداء

بسم الله وأعطر السلام على نور القلوب وسيد الوجود سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

أهدي هذا العمل إلى اللذين قال فيهما الرحمان

"وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"

إلى أول اسم نطقت به شفتاي إلى التي جعل اله الجنة تحت أقدامها

إلى من علمني العطاء دون انتظار إلى من احمل اسمه بكل افتخار

"الوالدان الكريمان حفظهما الله"

إلى من احس بالسعادة وأنا بينهم ولا معنى للحياة بدونهم إلى من قدمولي دعمهم

"إخواني واخواتي"

إلى جميع الأحبة ومن تجمعنا بهم علاقة الصداقة والقرابة

إلى كل من وسعتهم قلوبنا ولم تسعهم حروف هذه الكلمات

محمد

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى

التي جعلت الجنة تحت أقدامها رحيانة حياتي وبهجتها التي غمرتني بعطفها وانارت لي درب حياتي بحبها وكانت لي الصدر الحنون والقلب العطوف

إلى أمي العزيزة الغالية حفظها الله وأطال في عمرها

إلى الذي رباني على الأخلاق والفضيلة وكان لي ذراع الأمان الذي احتمي به والذي وفر لي متطلبات النجاح ووجهني إلى طريق الخير إلى أبي العزيز حفظه الله واطال في عمره

إلى كل الإخوة والاخوات دون ذكر أسماءهم

إلى كل الأهل والأقارب من قريب ومن بعيد

إلى كل الأصداق والصديقات الذين رافقتنا طيلة مشوارنا الدراسي وشاركونا في هذا العمال

إلى كل من ساعدنا من قريب او من بعيد في إتمام هذا العمل

عادل

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	-
الإهداء	-
الملخص	-
الفهرس	-
قائمة الجداول	-
قائمة الأشكال	-
قائمة المختصرات	-
قائمة الملاحق	-
مقدمة	أ
الفصل الأول : تطبيق مبادئ محاسبة التحوط في المؤسسة الجزائرية	
تمهيد :	7
المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة	8
المطلب الأول: نشأة المحاسبة وتطورها	8
المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة	9
المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة	10
المبحث الثاني: ماهية محاسبة التحوط (المحاسبة عن تغطية المخاطر):	15
المطلب الأول: التطور التاريخي لمحاسبة التحوط	15
المطلب الثاني: مفهوم محاسبة التحوط	17

المطلب الثالث: أدوات وبنود التحوط	19
المطلب الرابع: أصناف التحوط	20
المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول الخطر	22
المطلب الأول: معنى الخطر	22
المطلب الثاني: تصنيفات المخاطر	24
المطلب الثالث: مفهوم إدارة المخاطر	25
خلاصة	28
الفصل الثاني: أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية	
تمهيد :	30
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي	31
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي	31
المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي	32
المطلب الثالث: متطلبات الإفصاح المحاسبي	34
المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية	36
المطلب الأول: تعريف القوائم المالية	36
المطلب الثاني: أهداف ومستخدمو القوائم المالية	37
المطلب الثالث: عرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية	38
المبحث الثالث: الخصائص النوعية لجودة المعلومة المالية	52
المطلب الأول: الخصائص النوعية للقوائم المالية	52

المطلب الثاني: خاصية المصداقية في مفهوم الحيطة والحذر	54
المطلب الثالث: مكانة خاصية المصداقية في التحوط المحاسبي	54
خلاصة	56
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة الجزائرية القطرية للصلب	
تمهيد:	58
المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية القطرية المصلب AQS	59
المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS	59
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS	61
المطلب الثالث: أهداف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS	67
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS	68
المطلب الأول: عرض قائمة الميزانية	68
المطلب الثاني: عرض قائمة حساب النتائج وقائمة تدفقات الخزينة	71
المطلب الثالث: عرض قائمة تغير الأموال الخاصة	75
المبحث الثالث: عرض حسابات المؤونات المشكلة لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS	77
المطلب الأول: مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات	77
المطلب الثاني: مؤونة الأخطار المنازعات وعدم السداد	86
المطلب الثالث: مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم	87
خلاصة:	89

الخاتمة	91
قائمة المراجع	95
الملاحق	-

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول تصنيف أنواع المخاطر	24
02	شكل قائمة مركز المالي وفق المعايير المحاسبة الدولية	41
03	شكل قائمة الدخل حسب الطبيعة وفق المعايير المحاسبة الدولية	43
04	شكل قائمة دخل حسب الوظيفة وفق المعايير المحاسبة الدولية	44
05	يمثل الطريقة المباشرة لقائمة التدفقات النقدية وفق المعايير المحاسبة الدولية	47
06	يمثل الطريقة غير المباشرة لقائمة التدفقات النقدية وفق المعايير المحاسبة الدولية	48
07	الميزانية الأصول الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020	68
08	الميزانية الخصوم الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020	70
09	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020	72
10	قائمة تدفقات الخزينة الطريقة المباشرة للشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020	74
11	قائمة تغير الأموال الخاصة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020	75
12	مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب سنة 2021	78
13	مؤونة أخطار المنازعات وعدم السداد للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب بسنة 2021	86
14	مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب سنة 2021.	87

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	مراحل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية	26
02	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS	61

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	الميزانية الأصول الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2020
02	الميزانية الخصوم الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2020
03	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2020
04	قائمة تدفقات الخزينة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2020
05	قائمة تغير الأموال الخاصة الشركة القطرية للصلب لسنة2020
06	مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2020
07	مؤونة الاخطار المنازعات وعدم السداد للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لسنة2021
08	مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب سنة2021

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IAS	International Accounting standards	معايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting standards commit	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International fiancial reporting standards	معايير التقارير المالية الدولية
FASB	Fiancial Accounting standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
AQS	ALGERIAN QATARI STEEL	الجزائية القطرية لصلب

مقدمة

المقدمة:

يشهد العالم اليوم تغيرات كبيرة في مجال الاقتصاد و التجارة الأمر الذي من شأنه تسريع عجلة تطور علم المحاسبة و تغيره إذ يعد نظاما متكاملا يقوم على تنظيم العمليات بالمؤسسات الاقتصادية و إعداد شتى التقارير المالية التي من شأنها تزويد مختلف المستخدمين (من مستثمرين مقرضين، حكومة، بنوك ، جمهور ....) على المستوى الدولي بالمعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الرشيدة؛ من هنا ظهرت حتمية إيجاد ووضع قواعد ومبادئ ومفاهيم موحدة بين مختلف دول العالم للقضاء على الاختلافات وتسهيل عملية المقارنة والتي تم تجسيدها من خلال معايير محاسبية دولية تحظى بقبول عام على المستوى الدولي.

لقد نتج عن الجهود الرامية لوضع أسس وقواعد المحاسبة الدولية ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والتي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لإعداد القوائم المالية المختلفة للمؤسسات من مختلف البلدان، كما تهدف لتجاوز الاختلافات في قواعد وأسس المعالجات المحاسبية ولزيادة الثقة في المعلومات التي تحتويها القوائم المالية المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .نظرا لأهمية القوائم المالية كان لا بد من توفر ثلاث أهداف أساسية عند إعدادها وهي الاستجابة لحاجات مستخدميها، توفير معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي وتوحيد القواعد المحاسبية بما في ذلك أساليب القياس والإفصاح للمعلومات المحاسبية المتضمنة بالقوائم المالية بما يسمح بإجراء المقارنة.

و بفعل المطبات التي تجتاح الاقتصاد العالمي و التي تزامنت مع تزايد أهمية الأسواق المالية و اتساع التعامل فيها، ساد هاجس الحصول على التمويل اللازم بفعل تطور شركات المساهمة و كبرها و حاجتها الشديدة لرأس المال ، زادت أهمية تسليط الضوء على إشكالية التلاعب بالدخل (الناجم أساسا عن تدقي أخلاقيات المهنيين)، في غياب محاسبة تدير عمليات التحوط فالضبط و تسيير عمليات تغطية المخاطر، سنت وفعلت محاسبة التحوط أو المحاسبة عن تغطية المخاطر، فمحاسبة التحوط هي المحاسبة التي تهتم بعمليتي التسجيل، والمعالجة المحاسبية لعمليات تغطية المخاطر إذ تهتم بالقياس و الإفصاح عن الأرباح و الخسائر المحصلة من الدخول في معاملات التحوط، معتمدة التوقيت المناسب الذي يمكن أن تتأهل فيه هذه العناصر للإفصاح دون أن يؤثر ذلك سلبا على نتائج أعمال المؤسسة و قياس درجة فعالية عملية تغطية المخاطر المعتمدة .لمحاسبة التحوط تبين كل القواعد والقوانين التي تشترط لكي تتأهل فيها لعمليات الخضوع لهذه الأخيرة ثم تبين كيفية الإفصاح عنها، وقياسها فتعمل على تأجيل وتعجيل المكاسب والخسائر الناجمة عن العناصر المكونة لعملية التحوط من بنود وأدوات تحوط لكي يتم إحداث توازن بين كليهما في قائمة الدخل.

أما فيما يتعلق بالمحاسبة عن تغطية المخاطر و التحكم فيها فالجزائر تسعى كغيرها من الدول لمواجهة التحديات و الصعوبات المتمثلة في اتباع معايير المحاسبة الدولية التي تحكم المعالجات المحاسبية و تسمح بتقديم مخرجات بدرجة عالية من الشفافية و المصداقية فالقيام بالقياس و الإفصاح المحاسبي للمخاطر المالية التي تواجه

المؤسسات الاقتصادية من جهة و تحديد الأساليب و الأدوات المستخدمة لتغطية هذه المخاطر من جهة أخرى يضمن تعويض المؤسسات من الخسائر المحتملة كما يضبط عملية التغطية بقواعد تحول دون إمكانية التلاعب بالدخل، و عليه يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

ما هو أثر محاسبة التحوط على مستوى الإفصاح في المؤسسات الجزائرية؟

ولمعالجة ودراسة هذه الإشكالية لابد من الإجابة على التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي محاسبة التحوط وعناصرها وأدوات وبنود التحوط؟
- كيف يتم الإفصاح عن محتوى القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية وللنظام المحاسبي المالي؟
- كيف تساهم إدارة المخاطر في توفير الثقة والشفافية لتحقيق أهداف المؤسسة؟

الفرضيات:

لمعالجة الإشكالية نعتمد على هذه الفرضية التالية:

- تساهم محاسبة التحوط بشكل كبير على جودة الإفصاح في القوائم المالية

أهمية الموضوع:

تجلى أهمية البحث في مجال محاسبة التحوط والمشتقات المالية، في كون هذا الموضوع يندرج ضمن أحد التحديات المعاصرة التي تواجه الفكر المحاسبي.

هذا كما أن الأزمات الاقتصادية التي تعصف بالعالم حاليا، وأخرها أزمة الديون السيادية، من أهم اسبابها سوء استخدام المشتقات المالية إضافة إلى إمكانية التلاعب بالدخل في ظل عدم وجود قواعد مضبوطة للقياس والإفصاح المحاسبي

كما يعد البحث في مجال المحاسبة عن تغطية المخاطر ذا أهمية كبيرة تتجلى في إمكانية وضع ضوابط للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة في بيئة الممارسة الدولية بصفة عامة وبيئة الممارسة بالجزائر بصفة خاصة والتي تعتبر حلقة لا تتجزأ من السلسلة العالمية.

أهداف الدراسة:

من خلال البحث، نسعى للوصول إلى الأهداف التالية:

- التحوط المحاسبي هو مفهوم يقلل من تأثير المخاطر في المنشأة
- معرفة دور الإفصاح والشفافية وتأثيرهما على قرارات المستخدمين للقوائم المالية
- يهدف إلى كيفية تحسين جودة القوائم المالية والوصول بها إلى المستوى المطلوب من الإفصاح عن المعلومات الواجب نشرها في القوائم المالية
- معرفة وفهم خطوات ووسائل إدارة المخاطر والأسس التي تقوم عليها

المنهج المتبع والأدوات المستخدمة:

انتهجنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار النظري لمحاسبة التحوط وكذا عمليات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية التي تتضمنها هذه المحاسبة وعلى منهج دراسة حالة في الفصل التطبيقي التي ستكون في المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب.

وأما أدوات الدراسة فتمثلت فيما يخص الجانب النظري الكتب، أطروحات الدكتوراه، مذكرات ورسائل ماجيستير، المجلات، أما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة والمواقع الرسمية لها.

أسباب اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيار الموضوع أساسا إلى ما يلي:

- موضوع الدراسة يتعلق بجانب التخصص المدروس
- التعرف على طرق الإفصاح المحاسبي الدولية المتاحة في القوائم المالية ومدى قدرة المؤسسات الجزائرية على تطبيقها في مؤسساتها
- إن محاسبة التحوط من المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة في القرن الحادي والعشرين مع اتساع التعامل بالأوراق المالية والسوق المالي.
- عدم إدراك الكثير من مسيري المؤسسات الجزائرية بالدور الفعال الذي تلعبه إدارة المخاطر في تقوية مناعة المؤسسة اتجاه كل ما قد يعترضها من مخاطر يمكن أن تعصف بها.

إطار الدراسة:

- **الإطار الموضوعي:** يتمحور الإطار الموضوعي حول تطبيق مبادئ محاسبة التحوط في المؤسسة الجزائرية وأثرها على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية
- **الإطار المكاني:** تدور حدود الدراسة محليا أي في ولاية جيجل وفي المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب بالضبط.
- **الإطار الزماني:** حددت فترة الدراسة خلال فترة من 01-05-2022 إلى 01-06-2022.

الدراسات السابقة:

من أهم الدراسات السابقة التي تناولت تطبيق مبادئ محاسبة التحوط وأيضا الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية نذكر ما يلي:

- عزي فريال منال ، انعكاسات تطبيق محاسبة التحوط على القياس و الإفصاح المحاسبي ، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قسنطينة ، سنة 2016-2017، هدفت الدراسة إلى محاولة التعريف بمحاسبة التحوط و مختلف العناصر المكونة لعمليات تغطية المخاطر و إبراز التجربة الجزائرية في ميدان القياس و الإفصاح المحاسبي الخاص بتغطية المخاطر المحتملة و البحث في أهم المعوقات التي قد تواجه المؤسسة الاقتصادية الجزائرية عند عملية الممارسة الرسمية و من ما توصلت إليه الدراسة محاسبة التحوط هي نوع من أنواع المحاسبة المعاصرة التي تحتوي

على العديد من العناصر التي يجب فهمها للوصول لمفهوم محاسبة التحوط فهي التوليف بين العناصر الأساسية المكونة لمحاسبة التحوط و المتمثلة في كل من الأدوات المالية المستخدمة في التحوط و بنود التحوط و هذا ما يتطلب معرفة التحوط من جهة و أنواع المخاطر العامة المنتظمة التي يتم التحوط لها من جهة أخرى.

- قسوم حنان ، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ، أطروحة دكتوراه في المحاسبة و المالية و التدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف 01، سنة 2015-2016 ، هدفت الدراسة إلى إبراز أثر الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية من حيث تحقيق الخصائص النوعية إضافة إلى التعرف على مدى ممارسة المؤسسات محل الدراسة لإدارة الأرباح في قوائمها المالية و أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة جودة القوائم المالية تعكس جودة الإفصاح المحاسبي من خلال زيادة المصداقية و الثقة في مخرجات النظام المحاسبي
- عبدلي لطيفة ، دور و مكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماجيستير في إدارة الأفراد و حوكمت الشركات ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان ، سنة 2011-2012 ، هدفت الدراسة إلى التأكيد على ضرورة وجود إدارة مختصة وظيفتها الأساسية إدارة لمخاطر في هيكل المؤسسة الاقتصادية إضافة إلى التعرف الفعلي على مدى التطبيق الفعلي لمختلف خطوات و مراحل إدارة المخاطر في شكلها العملي داخل المؤسسة و قد توصلت الدراسة إلى إدارة المخاطر هي عبارة عن منهج علمي للتعامل مع مختلف المخاطر من خلال القدرة على كشف مسبباتها و مقدار شدتها ثم تحديد طبيعتها و نوعها ، يعدها يتم تقييمها و تحليلها بناءا على عدة طرق ليتم في الأخير معالجتها و السيطرة عليها .

صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء إعداد الدراسة:

صعوبة التنقل للمؤسسة محل الدراسة وهذا راجع للبعد بين مقر السكن والمؤسسة إضافة إلى صعوبة على المعلومات خصوصا القوائم المالية، والتي كان التحفظ سمتها على الرغم أنها تستخدم في بحث علمي أكاديمي، إضافة إلى نقص المراجع والمصادر الحديثة في المشروع.

هيكل الدراسة:

و للإحاطة بجميع جوانب الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول ، أول فصلان نظريان و آخر فصل تطبيقي ، حيث سنتناول في الفصل الأول تطبيق مبادئ محاسبة التحوط في المؤسسة الجزائرية من خلال التطرق

إلى و عموميات حول المحاسبة ماهية محاسبة التحوط (المحاسبة عن تغطية المخاطر) و الإطار النظري للخطر، أما بخصوص الفصل الثاني الذي عنون أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية و الذي سنتناول فيه ماهية الإفصاح المحاسبي و عرض القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 إضافة إلى الخصائص النوعية لمعلومات القوائم المالية ، و بخصوص الفصل الثالث سنخص فيه بالذكر الدراسة التطبيقية على مستوى المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث سيكون المبحث الأول مخصص لتقديم المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب أما بخصوص المبحث الثاني فقد كان حول عرض القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب و أخيرا قمنا بدراسة و عرض مؤونات المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS.

الفصل الأول: تطبيق محاسبة التحوط في المؤسسة الجزائرية

تمهيد

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة

المبحث الثاني: ماهية محاسبة التحوط (المحاسبة عن تغطية المخاطر):

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول الخطر

خلاصة

تمهيد:

إن موضوع التحوط المحاسبي له أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة التي تسعى بدورها لتحقيق أكبر ربح ممكن وتقليص المخاطر التي تحيط بالمؤسسة حيث اهتم العديد من الخبراء بتطوير أساليب التحوط ضد المخاطر التي تواجه المؤسسة.

وتختلف المعالجة المحاسبية باختلاف طريقة التحوط المعتمدة، فهناك أنواع للتحوطات بالمؤسسة ولكل نوع من أنواع التحوط طريقة في الإفصاح في القوائم المالية فمن خلال هذا الفصل نسعى إلى الإجابة على أثر التحوط المحاسبي في تقليل المخاطر التي تحيط بالمؤسسة وكيفية معالجتها، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية محاسبة التحوط (المحاسبة عن تغطية المخاطر)

المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول الخطر

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة

إن التطور الذي عرفته المحاسب ارتبط بمستوى التطور الاقتصادي والاجتماعي للبشر والمحاسبة التي نراها اليوم هي حصيلة التطور التاريخي للعصور البشرية

المطلب الأول: نشأة المحاسبة وتطورها

تنسب أصول علم المحاسبية إل إلى عمل لوكا باسيولي LUCA PACIOLI وهو عالم رياضيات إيطالي شهير في عصر النهضة نشر أول مؤلف علمي محاسبي متكامل علم 1494م في مدينة البندقية.

فلقد قدم باسيولي بشكل متكامل وعلمي نظام القيد المزدوج الذي يمثل العمود الفقري لأي نظام محاسبي في وقتنا الحاضر كما يضمن هذا النظام انتاج معلومات مالية بشكل كفء ودقيق على أساس رياضي.

ومع دخول عصر الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر، بدأت تظهر لاحقا شركات مساهمة كبيرة الحجم، مما أدى إلى فصل تلك الشركات عن إدارتها، فلم يعد المالك هو المدير، وإنما انتشرت "مهنة" الإدارة، وكنتيجة لذلك، انبثقت حاجة ملحة إلى إعداد ونشر التقارير مالية عن تلك الشركات بصورة دورية سنوية بعد تقديمها من مدقق خارجي مستقل حتى تكتسب معلوماتها الثقة وتضمن أن مدراء الشركات المساهمة يتصرفون بما ينسجم ورغبات المساهمين باعتبارهم المالكين.

أضف إلى ذلك، ان تعدد وتعقد العمليات الاقتصادية بين الشركات قد جعل الضروريات إيجاد وتحسين مداخل التقرير في المعلومات المحاسبية.

وأخيرا يوصف عصرنا الحالي بأنه عصر المعلومات، حيث أصبحت خدمات انتاج وتوصيل المعلومات منتجات واسعة الانتشار، والطلب عليها مستمر، ويلعب نظام المعلومات المحاسبية دورا وحوريا في خدمة متخذي القرارات، سواء الإدارة كمستخدم داخلي أم المساهمين والمقرضين كمستخدمين خارجيين، وهذا ما جعل استخدام الكمبيوتر باعتباره معالجة للمعلومات ضرورة لا غنى عنها في عالم المحاسبة[1].

[1] رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، جامعة حلب، جامعة عمان الأهلية، 2005، ص11-12.

المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة

لقد تطورت المحاسبة كبقية العلوم الاقتصادية والاجتماعية الأخرى، فأصبحت ضرورة حتمية تقتضي على كل مسير او عون اقتصادي او باحث أن يكون على دراية بجوانب هذا العلم وهذا ما يجسده المطلب الثاني المتعلق بمفهوم المحاسبة والذي سنحاول ان نورد فيه بعض تعاريف المحاسبية بالإضافة إلى أهميتها.

الفرع الاول: تعريف المحاسبة

التعريف الأول: تعرف الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) المحاسبة عموما بأنها عملية تتكون من ثلاث أنشطة متتالية تختص تحديد، قياس وتسجيل، وتوصيل البيانات والمعلومات لاقتصادية المالية معبرا عنها بوحدة النقد (الدينار مثلا)، والمتعلقة بالوحدة الاقتصادية.

منظمة الأعمال التجارية وغير التجارية لتقديمها إلى المستخدمين المهتمين بتلك البيانات والمعلومات بغرض مساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية[1].

التعرف الثاني: المحاسبة علم يشمل مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها، وتسجيلها من واقع مستندات مؤيدة لها، تم تبويب وتصنيف هذه العمليات وتلخيصها بحيث تمكن الوحدة الاقتصادية من تحديد إيراداتها وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات، ومن ثم استخراج نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة، وبيان مركزها المالي في نهاية هذه الفترة[2].

التعريف الثالث: يمكن تعريف المحاسبة على انها عمليات منظمة للقياس والتقدير عن المعلومات المالية الملائمة لمختلف مستخدمي الحسابات والذين يهتمون بالنشاط الاقتصادي للوحدة المحاسبية والمعلومات التي تنتجها المحاسبة هي بطبيعتها مالية بمعنى أنها توصل للمستخدمين في مصطلحات نقدية[3].

ومنه نستنتج أن المحاسبة هي أحد المكونات الرئيسية التي تنظم سواءا كان هدف التنظيم ربحي كالمنشآت التجاري أو غير ربحي كالوحدات الحكومية فبدون المحاسبة لن يكون بمقدور هذه المنظمات معرفة الموقف المالي في نهاية كل سنة مالية بشكل دقيق، يمكن أصحاب القرار من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة.

---

[1] رضوان حلوة حنان، مرجع سابق، ص 12.

[2] كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، رام الله، 2004، ص 114.

[3] عبد السميع الدسوقي، **أساسيات المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 2002، ص7.

الفرع الثاني: أهمية المحاسبة

مما لا شك فيه أن اهمية المحاسبة لم تعد مقتصرة على المالكين والمساهمين والمسيرين وكذلك العملاء والموردين والمصاريف، بل وازدادت اهميتها والحاجة إليها من قبل فئات عديدة إذ أغلب الأشخاص، إن لم نقل جميعهم يمارسون فعليا ويواجهون علميا كل يوم العديد من العمليات والاجراءات والأحداث والمعاملات ذات الطابع المالي والمحاسبي، لدرجة تجدهم يساهمون في تطبيق بمعنى المفاهيم المحاسبية، كما يسعون جاهدين لتحقيق الهدف العام للمحاسبة والمتمثل في انتاج وخلق المعلومات المحاسبية ذات الطابع المالي والمحاسبي.

كل هذا يعكس لنا مدى أهمية المحاسبة ومجا استخدامها في الحياة العملية، وممارسة مختلف الانشطة والفعاليات الاقتصادية مما يحتم ضرورة قيام الإداريين المسؤولين عن صنع القرار وبالتعرف والاطلاع على الأسس والمبادئ المحاسبية الواجب استخدامها في قياس دخلهم السنوي وتحديد وعاء الضريبة والحكم على مدى كفاءة ومردودية نشاطهم وعائدية رأسمالهم[1].

المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة

إن الفهم الصحيح للمعلومات المالية التي تتضمنها القوائم المالية تتطلب علم ومعرفة وفهم للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما وسيتم التطرق إليها في هذا المطلب

الفرع الأول: تعريف مبادئ المحاسبة

نقصد بمبادئ المحاسبة تلك القوانين والقواعد العامة التي لاقت قبولا عامل في الإطار النظري واستعدادا مهنيا في التطبيق العملي باعتبارها مرشدا ودليلا للعمل يلجأ إليه المحاسبون في مواجهة المشاكل المحاسبية وتقديم الحلول لها واتباع الاجراءات والسياسات المحاسبية التي تمثل التطبيق المهني للفكر المحاسبي[2].

وبالتالي فإنها تمثل المرجع الذي يحتكم إليه في حسم أية خلافات تنشأ عن مزاولة المهنة المحاسبية[3].

الفرع الثاني: مبادئ المحاسبة

تتمثل مبادئ المحاسبة فيما يلي:

[1] كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص 123،124.

[2] مرجع سبق ذكره، ص 186.

[3] هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية (القياس والاعتراف والافصاح في التقارير المحاسبية)**، جزء الثاني، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 33.

2-1- مبدأ التكلفة التاريخية

يطبق هذا المبدأ في الممارسات المهنية فيما يعرف بالتكلفة التاريخية أو الفعلية و يعتبر من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم في إعداد القوائم المالية ، و بموجب هذا المبدأ يتم الإثبات المحاسبي للأصول و التزامات المؤسسة حسب السعر التقليدي الفعلي المعادل لتلك الموارد و الالتزامات و ذلك في تاريخ اقتناء الأصل أو حدوث التزام ، أما ما يطرأ عل التكلفة من تغير بعد تاريخ اقتناء الأصل أو نشوء الالتزام فيتم تجاهله ، و يفترض بالمحاسب أيضا أن يتجاهل أيضا ما يعرف بالتكلفة الضمنية مثل تكلفة الفرضة البديلة و ذلك رغما عن الأهمية الكبيرة التي قد تكون لمثل هذه التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية.

بناءا لذلك يشكل هذا المبدأ قيدا على ملاءمة البيانات المحاسبية لعملية اتخاذ القرارات، مما أدى إلى تزايد الضغوط الداعية إلى التقليل من أهمية التكلفة التاريخية لصالح القيمة العادلة وذلك كأساس إدراج الأصول المالية في الميزانية [1]

2-2- مبدأ الحيطة والحذر

يشير هذا المبدأ إلى خطورة تقديم نتائج مبالغ فيها، وحسب هذا المبدأ لا يسجل إيرادات إلا إذا تحققت والعكس بالنسبة للنفقات، إذ يجب تسجيل كل نفقة محتملة الحدود، ولكن هذا لا يعني السماح بتكوين مؤونات واحتياطات مبالغ فيها.[2]

2-3- مبدأ الإفصاح

ويعني ان القوائم المالية يجب ان تفصح عن الحقائق المهمة والضرورية يجب ان تتضمن القوائم المالية معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة للمستخدم، فمبدأ الإفصاح يتطلب عدم حذف او كتمان أي معلومات جوهرية يمكن يستفيد منها المستخدم في اتخاذ القرارات[3]

2-4- مبدأ الدورية (سنوية الميزانية)

إن البعض يعتبر الدورية فرضية وليست مبدأ ونحن نقول بانه مبدأ مشتق من فرضية الاستمرارية لحياة المشروع، والتي يتطلب عدم امكانية الانتظار إلى ما لا نهاية لمعرفة نتائج اعمال المشروع من ربح او خسارة من جهة، والوقوف على حقيقة ما للمشروع من حقوق وما عليه من التزامات متمثلة بأصول وخصوم المشروع التي

---

[1] محمد مطر، المحاسبة المالية **(الدورة المحاسبية)**، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان، 2009، ص35

[2] محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، الطبعة 06، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر ،2009، ص37

[3] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، دار الهومة، الجزائر ،2016، ص27

تتضمنها الميزانية العمومية في تاريخ معين لدى تطلب تقسيم حياة المشروع إلى عدد من الفترات المتساوية يصطلح عليها بالفترة المالية او السنة المالية بالشكل الذي يخلق ارتباطا موضوعيا واضحا بين كل فترة والأنشطة التي تمارس خلالها، تتصف تلك الفترات المالية بطابع التكرار الانتظام والدورية[1].

2-5- مبدأ الاعتراف بالإيراد

مبدئيا نعرف اكتساب الإيراد بأنه اكتمال عملية انتاج (توليد) الإيراد أو اقترابها من الاكتمال، أي أصبح المنتج الذي يحقق الإيراد جاهزا أو قريبا من الجاهزية.

أما تحقق الإيراد فيقصد به تحويل الأصول غير النقدية مثلا: المخزون السلعي، إلى نقدية أو ما هو في حكم النقدية (أوراق، ذمم مدينة) وتشير قابلية تحقق الإيراد إلى وجود سوق نشطة تسمح بتحديد السعر بموثوقية. [2]

ومن هنا يتطلب الإجابة على سؤال مهم وهو متى يتحقق الإيراد زمنيا ونوعيا؟ لذا قف أمام المحاسب مهمة للتحديد الزمني الدقيق لتحقيق الإيراد، قبل كل شيء لابد من تحديد الأساس المحاسبي المتبع في التسجيل إن كان الأساس النقدي ام أساس الاستحقاق أم أساس آخر. [3]

إذا متى نستطيع القول بان الإيراد قد تحقق عند نقطة زمنية محددة عند:

1- الاستعداد للبدء بإنتاج وتأمين التجهيزات ومستلزمات الإنتاج.
2- البدء بالعملية الانتاجية فعلا خلال فترة الانتاج التجريبي أولا، وخلال فترة الانتاج الاعتيادية لاحقا.
3- عند الانتهاء من عملية الانتاج
4- عند تسليم البضاعة المباعة
5- عند تسليم قيمة المبيعات نقدا

كقاعدة عامة تشكل مرحلة البيع النقطة التي يتحقق عندها الإيراد بمعزل عن استلام القيمة طالما أن المراحل الأساسية لتحقيق الإيراد قد انجزت، وهناك دليل على صحة البيع (ألا وهو فاتورة البيع)[4].

[1] كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص 200.
[2] رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره، ص 173.
[3] كمال عبد العزيز القيب، مرجع سابق، ص 191.
[4] مرجع نفسه، ص 193.

2-6- مبدأ الموضوعية

ويرتكز على ضرورة اثبات أي عملية مالية استنادا إلى دليل موضوعي (مستند) يؤيد وقوع العملية مما يمكن من مراجعة العمليات المالية وتدقيقها بالرجوع إلى المستندات المرفقة بها، وهذا يبعد البيانات المحاسبية والقوائم المالية عن العوامل الذاتية والتحيز ويؤدي إلى الوصول غلى نفس النتائج، في حالة تطبيق المبادئ والقواعد المحاسبية ذاتها، مهما كان الشخص الذي يقوم بعملية التسجيل والمراجعة والتدقيق[1].

2-7- مبدأ المقابلة

ويقصد به الأساس في الاعتراف بالمصروفات حيث يستخدم مفهوم مقابلة المصروفات مع الإيرادات التي أدت إلى تحقيقها، لغرض التوصل إلى مقدار الدخل المحقق ولذلك فإن المصروفات ترتبط بالغرض من انفاقها الذي يتمثل بالحصول على الإيرادات، كما أن لكل إيراد مصروف أدى إلى تحقيقه، مما يتطلب تحديد المصروفات لغرض إجراء عملية المقابلة ما بين الإيرادات والمصروفات التي تخصها خلال الفترة المالية للتوصل إلى صافي الدخل المحقق[2].

2-8- مبدأ الأهمية النسبية

ويقصد به إعطاء درجة أعلى من التركيز والأهمية للقضايا الرئيسية ودرجة أقل أهمية للأمور الفرعية.

والسؤال المطروح ما هو مؤشر أو معيار الأهمية في نظر المحاسب؟

إن الأهمية ترتبط بحجم العنصر ومدى تأثير هذا العنصر على قرارات المستفيدين+ من البيانات والمعلومات المحاسبية وتطبيقا لذلك نجد أن المحاسب يعير اهتماما كبيرا للعمليات المالية التي تتعلق بمبالغ كبيرة ويعير درجة أقل من الأهمية للمبالغ الصغيرة. [3]

---

[1] خليل الدليمي وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2005، ص 32.

[2] هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية" الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبين"**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 34- 35.

[3] خليل الدليمي والآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 32.

2-9- مبدأ القيد المزدوج

يعتبر من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة في جميع أطوارها وفي جميع المجالات الخاصة بها، حيث ينص على أن أي عملية محاسبية تتم بين حسابين على الأقل، إحداهما مدين والأخرى دائن، اي تسجيل كل عملية بتحريك حسابين أو أكثر بعضها في جانب المدين والبعض الآخر في جانب الدائن، بحيث ان مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة. [1]

2-10- مبدأ وحدة القياس النقدي

تحتاج المحاسبة إلى وحدة قياس تربط بين مختلف العمليات والأنشطة في المؤسسة وتسمح بإجراء العمليات الحسابية والمقارنات. وفي هذا المجال نصت المادة 10 من القرار التنفيذي رقم 08-156 على أن الدينار الجزائري يشكل وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة، وأن الحسابات يجب أن لا تدرج إلا المعاملات والاحداث التي يمكن تقويمها نقدا، بالإضافة إلى أن الملحق الخاص بالكشوف المالية يجب أن يتضمن المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي[2].

2-11- مبدأ الوحدة المحاسبية

يتطلب المبدأ الوحدة الاقتصادية تحديد الأنشطة الاقتصادية وربطها بمؤسسة معينة؛ أي فصل أنشطة المؤسسة عن أنشطة مالكها وعن أنشطة المؤسسات الاقتصادية الاخرى وحسب المادة 09 من المرسوم التنفيذي 08 - 156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي نص على أنه: "يجب أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة، أي أن المحاسبة المالية تقوم على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائها ومنتوجاتها وأصول وخصوم وأعباء ومنتوجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه"[3]

---

[1] حواس صلاح، **المحاسبة العامة**، دار غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 7.

[2] قسوم حنان، **أثر إفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية** الدولية، رسالة دكتورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس -سطيف01-، السنة الجامعية 2015-2016، ص131

[3] مرجع سابق، ص131

المبحث الثاني: ماهية محاسبة التحوط (المحاسبة عن تغطية المخاطر):

يتناول هذا المبحث محاسبة التحوط من منظور تاريخي، حيث سيتم عرض أهم المراحل التي مرت بها محاسبة التحوط، وتبيان مفهوم محاسبة التحوط مرورا بماهية التحوط كتقنية مالية تستخدم لمواجهة المخاطر، ثم بيان أهم المخاطر التي قد تواجه المؤسسة، والأدوات المالية المستخدمة لتغطية هذه المخاطر.

المطلب الأول: التطور التاريخي لمحاسبة التحوط

تعد محاسبة التحوط جزء لا يتجزأ من جهود تطوير كل ما له صلة بالمحاسبة الدولية والتي شهدت تطورا سريعا مع معايير المحاسبة الدولية (IAS: International Accounting Standards) الصادرة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية سابقا(IASC: International Accounting Standards Committee) الكائن مقرها بلندن والتي تأسست سنة 1973 ثم تحولت إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية

(IASB: International Accounting Standards Board) سنة 2001 لتتحول معها المعاير المحاسبية التي يتم إصدارها إلى معايير التقارير المالية الدولية)

(IFRS: International Financial Reporting Standards)

إذ يعمل المجلس IASB على إصدار معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية التي من شأنها بسط الحوكمة المحاسبية والمالية على مستوى دولي وإضفاء مصداقية لكبرى الشركات والمؤسسات الدولية وكذا يقوم بإصدار التفسيرات المحاسبية لهذه المعايير SIC، فالمعايير المحاسبية يتم نحتها عن طريق الاستخدام والذي يكشف مجالات وعناصر جديدة تسمح دوما من توسيع وتطوير دائرة الاستخدام للقضاء على كل ما من شأنه إظهار القوائم المالية بصورة غير دقيقة أو تمس صحة وفعالية المحاسبة لكل كيان اقتصادي[1].

وفيما يخص محاسبة التحوط وما يتعلق بها من أدوات مالية وبنود للتحوط وما يجتاحها من تعقيدات في التطبيق فقد أصدرت معايير المحاسبة الدولية لتسيير عمليات تغطية المخاطر المحتملة من قبل المؤسسات، وتوجيه التسيير المحاسبي لمعاملات التغطية من قواعد قياس وإفصاح محاسبيين، حيث قام IASB بإصدار مجموعة من المعايير لتحكم المحاسبة عن تغطية المخاطر وأهم إصدارين هما[2]:

- **المعيار المحاسبي الدولي IAS 32 الأدوات المالية:** الإفصاح والعرض المعتمد في مارس 1995 والمعدل في 1998 حيث تمت إضافة مجموعة من المتطلبات وبدأ سريانه سنة 2001 مع السماح بالتطبيق المبكر في مارس 1999 ويتضمن تصنيف الأدوات المالية من قبل المصدرين كخصوم أو حقوق مساهمين وتصنيف فوائد وأرباح الأسهم، مكاسبها وخسائرها.

[1] غري فريال منال، **انعكاسات تطبيق محاسبة التحوط على القياس والإفصاح المحاسبي**، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة -2-، الجزائر، 2017/2016، ص12-13

[2] مرجع نفسه، ص13-14

- **IAS 39 الأدوات المالية:** الاعتراف والقياس الصادر سنة 1998، والذي نص على معايير الاعتراف، القياس والإفصاح عن أصول وخصوم المؤسسة وعمليات التحوط، وشرع في تنفيذه منذ جانفي 2001 مع السماح بالتطبيق المبكر في مارس 1999 وتمت إعادة إصداره في ديسمبر 2003 وينطبق على الفترات التي تبدأ من أو بعد 01 جانفي 2005.
- إضافة إلى IFRS 7 الأدوات المالية الإفصاحات والذي تم إصداره في أوت 2005 على أن يتم تطبيقه بدءا من 1 جانفي 2007 أو بعده ويتطلب المعيار افصاحات عن أهمية الأدوات المالية للمركز والأداء المالي للمنشأة كذا معلومات حول المدى الذي يتعرض فيه الكيان للمخاطر الناجمة عن هذه الأدوات المالية سواء من حيث الكم أو النوع ووصف الأهداف، السياسات والإجراءات المتبعة في إدارة هذه المخاطر

وبتاريخ 30 جويلية 2008 تم تعديل معيار المحاسبة 39 لبنود التحوط المؤهلة ساري المفعول من 01 جويلية 2009 أو بعده وفي 13 أكتوبر 2008 تم تعديل معيار المحاسبة 39 لإعادة تصنيف الموجودات، ونفذ بتاريخ 01 جويلية 2008.

في 12 مارس 2009 تم تعديل IAS 39 للمشتقات المضمنة في إعادة تصنيف الموجودات ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ من أو بعد 01 جويلية 2009، وفي 16 أفريل 2009 معيار المحاسبة الدولي 39 IAS المعدل للتحسينات السنوية على معايير التقارير المالية الدولية 2009 IFRS ساري المفعول بدءا من جانفي 2010.

في 12 نوفمبر 2009 تم إصدار IFRS 9 محل IAS 39 والخاصة بالتصنيف والقياس ساري المفعول للفترات السنوية ابتداءا من 01 جانفي 2013 بالسماح بالتطبيق المبكر.

فمنذ نوفمبر 2008 ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASBيعمل على تغيير معايير الأدوات المالية 39 IAS الأدوات المالية: القياس والإفصاح بمعيار بسيط وسهل للفهم حيث قسم IASB المشروع إلى ثلاث مراحل[1]:

- ✓ **المرحلة الأولى:** تصنيف وقياس الأصول والخصوم المالية.
- ✓ **المرحلة الثانية:** منهجية انخفاض القيمة.
- ✓ **المرحلة الثالثة:** محاسبة التحوط.

أصدر المجلس IASE المعيار IFRS 9 الأدوات المالية سنة 2009 و9 IFRS 2010 والذي تضمن متطلبات التصنيف والقياس للأصول والخصوم المالية.

في نوفمبر 2012 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB مسودة عرض لمشروع تعديلات محدودة للتصنيف ومتطلبات القياس لـ9 IFRS .

[1] عزي فريال منال، مرجع سبق ذكره، ص14-15

وقد قام كل من مجلس معايير المحاسبة الأمريكي الـ FASB في ماي 2010 و الـ IASB في نوفمبر 2009 بنشر مقترحات مختلفة، ونشرت وثيقة تكميلية مشتركة بشأن الاعتراف بالمحافظ المالية المفتوحة في جانفي 2011، لكن في جويلية 2012 تم عقد اجتماع مشترك أعرب فيه مجلس معايير المحاسبة الأمريكي FASB عن قلقه إزاء سير المشروع وفي ديسمبر 2012 قام بإصدار مسودة عرض لنموذج (مزدرج) خاص به هو نموذج الخسارة المتوقعة للائتمان وواصل IASB تطوير نموذجه المزدوج باستقلالية والذي يحتوي على 3 بنود رئيسية إذ قام بإصدار مسودة عرض جديدة في مارس 2013.

وقد قسم IASB مراحل محاسبة التحوط إلى قسمين هما التحوط الكلي والتحوط الجزئي.

27 جويلية 2013 التعديل عن طريق سن الحلول للمشتقات ومواصلة تطبيق محاسبة التحوط والفعال للفترات السنوية بدءا من 01 جانفي 2014 عند السماح بالتطبيق المبكر.

01 جانفي 2015 كان مقررا أن يحل محل IAS39، IFRS9 الأدوات المالية الذي يبدأ سريانه من نفس التاريخ أو ما بعده، والذي تم تأجيله فيما بعد حتى تاريخ 01 جانفي 2018.

من خلال هذه الإصدارات لمجلس معايير المحاسبة الدولية والتي تتزامن دوما مع الاحتياجات المتزايدة لقواعد تمكن من توجيه سبل العرض، الاعتراف والقياس لكل من الأدوات المالية وتغطية المخاطر، والتي تدور دوما حول موضوعنا الأساسي ألا وهي المحاسبة عن تغطية المخاطر أو محاسبة التحوط.

المطلب الثاني: مفهوم محاسبة التحوط

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف محاسبة التحوط بالإضافة إلى شروطها

الفرع الأول: تعريف محاسبة التحوط

التعريف الاول: محاسبة التحوط هي تقنية تقوم بتعديل الأساس العادي للاعتراف بالأرباح والخسائر (الإيرادات والمصروفات) بالبند المغطى أو أداة التحوط لتمكين الأرباح والخسائر من أداة التحوط من الاعتراف بها في الربح أو الخسارة في نفس الفترة التي يتم تحديد الخسائر والمكاسب للبند المتحوط له.[1]

[1] شوقي طارق، **محاسبة التغطية (التحوط) المشتقات المالية في ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مقارنة مع المعيار الأمريكي SFA 133**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، العدد 17، 2017، ص110.

التعريف الثاني: عرفت أيضا: "بأنها العملية التي يتم من خلالها تحديد أداة حماية واحدة أو أكثر –كأن يكون موجودا ماليا– بحيث أن التغيير في قيمة العادلة يكون معادلا بصورة كاملة أو جزئية للتغير في القيمة العادلة كتعويض عن الأرباح والخسائر للبند المتحوط".[1]

ومنه نستنتج هو مجموعة إجراءات للحماية من الأخطار المتوقعة كالتحوط من التضخم وهو احتراز أو تجنب خسارة أكبر إلى خسارة أقل ومن ربح أقل إلى ربح أكبر

الفرع الثاني: شروط تطبيق محاسبة التحوط

وضع المعيار المحاسبي IAS39 شروطا أو محددات لكي تطبق محاسبة التحوط وتشمل نوعين هما:[2]

1-محددات التصنيف والتوثيق الرسمي لعلاقات التحوط:

من خلال شروط التصنيف والتوثيق المحاسبي لمعاملات تغطية المخاطر، بإمكان المتحوطين التأجيل أو التعجيل في توثيق علاقات التحوط ولكن لا يجوز لإدارة المؤسسة أن تقوم بتطبيق محاسبة التحوط بأثر رجعي.

فلكي تتأهل معاملة التحوط للخضوع لمحاسبة التحوط لا بد من تصنيف وتوثيق طرفي المعاملة من بنود وأدوات تحوط بصفة رسمية في سجلات المؤسسة كما يمكن أن يتقرر عدم تصنيف تحوط ما، كذلك في هذه الحالة لا يجيز المعيار التطبيق بأثر رجعي فيتم التوقف عن تصنيف محاسبة التحوط لهذا العنصر والإقرار عن التدفقات المتراكمة التي يتم تأجيلها والمتحصل عليها من أدوات تحوط معينة مع التدفقات المقابلة لها في البند تغطية المخاطر وهذا يكون في نفس الزمن الذي تتوقف فيه عملية التصنيف.

فالمعيار يشترط عدم جواز تطبيق محاسبة التحوط بأثر رجعي نهائيا وفي كل الحالات.

2-فعالية التحوط: يشترط المعيار أن تكون معاملات التحوط بدرجة عالية من الفعالية أي أن أدوات التحوط التي يتم استخدامها في علاقات التحوط تضمن تغطية المخاطر الخاصة بالبنود المتحوط لها بكفاءة عالية طيلة فترة المعاملة كما يسمح المعيار من الدخول في محاسبة تحوط تكون فيها أداة التحوط والمخاطرة المتحوط لها مختلفتين ولكن بمجموعة من القيود والاشتراطات.

---

[1] ماهر على الشمام، **استخدام المحاسبة الحماية (التحوط) في إدارة المخاطر المالية في منشات الأعمال، مجلة تنمية الرافدين،** مجلد34العدد 107، جامعة الوصل، العراق، 2012، ص55.

[2] غري فريال منال، مرجع سبق ذكره، ص 20-21.

المطلب الثالث: أدوات وبنود التحوط

من خلال المطلب سنتطرق الى أدوات التحوط بالإضافة الى بنودها

الفرع الأول: أدوات التحوط

أداة التحوط هي أداة مالية (يمكن أن تكون مشتقا) مصنفة على أنها أداة تحوط ويتوقع أن توازن قيمتها العادلة أو تدفقاتها النقدية التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لبند محل التحوط.

يجب أن تكون أداة التحوط مع طرف خارجي (أي أن مشتق داخلي مع قسم آخر لا ينطبق عليه تعريف أداة التحوط) وإلا تكون خيارا مكتوبا.

والبند محل التحوط هو أصل أو التزام أو معاملة تعرض الكيان لمخاطر التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات المستقبلية.

ويجوز تصنيف كل المشتقات كأدوات تحوط، ولكن الأصل أو الالتزام المالي غير المشتق يجوز فقط أن يكون أداة تحوط عندما يوفر التحوط من مخاطرة العملات الأجنبية.

لقد تم تطوير المشتقات المالية لتلبية الحاجة إلى إدارة المخاطر، فابتداءا بالمزارع الذي ينتابه القلق من السعر الذي سيقبضه نظير محصول الذرة عند الحصاد، والمنشأة الصغيرة المقترضة ذات الدين المتغير المعدل والقلقة من احتمال عدم تمكنها من تسديد القرض إذا ارتفعت أسعار الفائدة، فإن المنشآت على اختلاف أنواعها تواجه الكثير من المخاطر التي تزيد من درجة تقلب تدفقاتها النقدية ومكاسبها، وتوفر الأدوات المالية المشتقة وسيلة للتحوط ضد المخاطرة أو إدارة التعرض للمخاطرة، حيث تستبدل مخاطرة ما بأخرى أو تقلل المخاطرة إلى مستوى أدنى وفي بعض الأحيان قد تقضي على المخاطرة تماما.[1]

الفرع الثاني: بنود التحوط

يمكن أن يكون البنود محوط أصلا أو التزاما معترفا به، أو التزاما ثابتا غير معترف به، أو معاملة متنبأ بها محتملة جدا، أو صافي استثمار في عملية أجنبية، أو مجموعة من الأصول أو الالتزامات أو الالتزامات الثابتة أو المعاملات المتنبأ بها المحتملة جدا أو صافي استثمارات في عملية أجنبية ذات سمات مخاطرة مماثلة، أو في تحوط محفظي لمخاطرة سعر الفائدة فقط، جزء من محفظة الأصول المالية أو الالتزامات المالية التي تشترك في المخاطر التي يتم التحوط لها.

وتجدر الإشارة إلى أن المعاملات التي تتم بين المنشآت في نفس المجموعة يمكن أن تكون بنودا محوطة وذلك في البيانات المالية المفردة أو المنفصلة فقط لتلك المنشآت وليس في البيانات المالية الموحدة للمجموعة وكإستثناء يمكن أن تكون مخاطر العملة الأجنبية لبند نقدي ضمن المجموعة (مثلا: الذمم الدائمة/ الذمم المدينة

[1] شالو وسام، **المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل معايير المحاسبية الدولية**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة الجامعية 2010-2011، ص159

بين شركتين تابعتين) مؤهلة كبند محوط في البيانات المالية الموحدة إذا نتج عنها تعرض لأرباح أو خسائر سعر الصرف الأجنبي التي لم يتم إلغائها تماما عند التوحيد، وذلك بما يتفق المحاسبة الدولي "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية–رقم21"، حيث لا يتم إلغاء أرباح أو خسائر الصرف الأجنبي من البنود النقدية ضمن المجموعة تماما عند التوحيد عندما يتم التعامل بالبند النقدي ضمن المجموعة بين منشآت مجموعتين لها عملات وظيفة مختلفة.[1]

المطلب الرابع: أصناف التحوط

حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS39 هناك ثلاثة أصناف للتحوط:

أ–تحوطات القيمة العادلة:

وتكون المخاطرة موضع التحوط هنا هي التغير في القيمة العادلة لأصل أو التزام مقر به سوف يؤثر في قائمة الدخل، والتغيرات في القيمة العادلة للبند موضع التحوط ينشأ من خلال التغيرات في أسعار الفائدة (على قرض ذي معدل ثابت مثلا)، وأسعار الصرف الأجنبي أو أسعار حقوق الملكية، وكل هذه تمثل مخاطر يمكن التحوط منها، وتأثير قائمة الدخل للمخاطرة موضع التحوط يمكن أن يكون فوريا (عندما يتم ترجمة بند عملة أجنبية بسعر الأفعال أو يكون البند موضع التحوط أصل بغرض المتاجرة مثلا) أو في فترات لاحقة مثلا عندما تباع ورقة مالية متاحة للبيع.

ب–تحوطات التدفق النقدي:

المخاطرة موضع التحوط هي التقلب المحتمل في التدفقات النقدية المستقبلية والذي سيؤثر على قائمة الدخل، والتدفقات النقدية المستقبلية قد ترتبط بأصول ومطلوبات قائمة –مثل مدفوعات أو مقبوضات فائدة مستقبلية على دين ذي معدل متغير، أو معاملات مستقبلية مثل عملية شراء أو بيع متوقعة بعملة أجنبية، والتقلب المحتمل قد ينتج من تغيرات في معدلات الفائدة، أسعار الصرف أو معدلات التضخم– وكل هذه تمثل مخاطر يمكن التحوط منها.

جـ–تحوطات الاستثمار الصافي في كيان أجنبي:

يتضمن المعيار الدولي رقم (21) المتعلق بالتغيير في أسعار الصرف قواعد محددة ولا تزال سارية، ويتبنى المعيار (39) فوق كل هذه القواعد عن طريق إرساء معايير يجب استيفاؤها قبل أن يسمح بإتباع محاسبة التحوط.

ويتم تناول محاسبة الأنواع الثلاثة بالتفصيل مع تقديم أمثلة شاملة في المباحث التالية، ومع ذلك ومن أجل وضع الجزء المتبقي من هذا المبحث في السياق المناسب يتم تقديم ملخص للاشتراطات على النحو التالي:

[1] احمد شاشو، **دور معايير التقارير المالية الدولية ومعايير بازل 3 في زيادة الإفصاح للمشتقات المالية "دراسة تحليلية"**، رسالة الدكتوراه، كلية الاقتصاد الدراسات العليا، قسم المحاسبة، جامعة حلب، سنة 2016، ص63–64.

- ✓ في كل حالة يتم الإقرار (أو الإثبات) بأداة التحوط المشتقة في الميزانية وقياسها بالقيمة العادلة.
- ✓ في حالة تحوط القيمة العادلة، يتم الإقرار بالمكاسب والخسائر على المشتق في قائمة الدخل، كما يتم أيضا تسوية الأصل أو الالتزام موضع التحوط بما يتلاءم مع التغيرات في قيمته العادلة نتيجة لمخاطرة التحوط منها، وهذه التغيرات المتقابلة في القيمة يتم أيضا الإقرار بها في قائمة الدخل.
- ✓ في حالة التحوط التدفق النقدي وتحوط الاستثمار الصافي في كيان أجنبي يتم تأجيل المكاسب والخسائر على المشتق في حقوق الملكية، ويتم إدراجها ضمن قائمة الدخل في فترات مستقبلية لتناظر المكاسب والخسائر على البند موضع التحوط.[1]

[1] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية (3) الادوات المالية**، الجزء الثالث، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2008، ص 350-351.

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول الخطر

المخاطر تمثل احتمالية تعرض المؤسسات الاقتصادية إلى خسائر غير متوقعة وغير مخطط لها أو تذبذب العائد المتوقع على أي شكل من أشكال عوائدها الاستثمارية أو خدماتها المالية، ومن هنا جاء مفهوم إدارة المخاطر وهي العلاقة بين العائد المطلوب على الاستثمار وبين المخاطر التي تصاحب هذا الاستثمار.

المطلب الأول: معنى الخطر

نقوم في هذا المطلب بتقديم مفاهيم خاصة حول الخطر

الفرع الأول: تعريف الخطر

لقد تناول مصطلح الخطر الكثير من علماء الاقتصاد والإدارة والإحصاء غير انهم لم يتوصلوا إلى تعرف محدد للخطر لان هذا الأمر لا يزال في بدايته من الناحية النظرية إضافة إلى تنوع وتعدد وجهات النظر تبعا لتنوع الباحثين في هذا الموضوع ومن اهم التعاريف[1]:

تعريف الأول: تعرف المخاطر بأنها احتمالية تعرض المؤسسة إلى خسارة غير متوقعة غير مخطط لها او تذبذب العائد المتوقع على استثمار معين، كما يمكن تعريفها على انها عدم التأكد من حتمية حصول العائد او من حجمه او من زمنه او من انتظامه او من جميع هذه الامور المحتملة[2].

التعريف الثالث: تعريف معهد المدققين الداخليين الأمريكيين: المخاطرة هي مفهوم يستخدم لقياس حالات عدم التأكد في عمليات التشغيل والتي تؤثر على قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها ويمكن أن يكون الأثر إيجابيا أو سلبيا، فإن كان الأثر سلبيا يطلق عليه خطر تهديد وإن كان إيجابيا يطلق عليها حرص[3].

انطلاقا مما سبق يمكن تعريف المخاطر بانها حالة من عدم التأكد او القلق الذي يلازم متخذ القرار نتيجة قراراتها والتي قد ينتج منها خسائر مادية ومعنوية نتيجة مزيج من الظروف البيئية الداخلية والخارجية. [4]

---

[1] يوسف جحيم الطائي وآخرون، **إدارة تأمين والمخاطر**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص 17.

[2] عبد الكريم أحمد قندوز، **إدارة المخاطر بالصناعة المالية الإسلامية مدخل الهندسة المالية، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية**، العدد 8، المملكة العربية السعودية، 2012، ص13.

[3] بوراس هند، **مداخلة بعنوان دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر، ملتقى وطني حول المخاطر في المؤسسات الاقتصادية**، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2019، ص4.

[4] صويلح سلوى، **أثر الرافعة المالية في تشخيص الخطر المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مدبغة جيجل شركة أسهم**، مذكرة ماجيستر، علوم التسيير، جامعة جيجل، 2017-2018، ص54.

الفرع الثاني: مسببات الخطر

تعتبر مسببات هي المصدر الرئيسي لجودة المخاطر ويمكن تعريفها بأنها:

مجموعة الظواهر الطبيعية العامة التي تؤثر مباشرا او غير مباشر في نتيجة القرارات الأشخاص ويمكن تصنيف مسببات المخاطر الى نوعين:[1]

1مسببات المخاطر الطبيعية: إن المسببات المخاطر الطبيعية هي تلك الظواهر الطبيعية أو المادية الموجود بطبيعتها في الشخص أو الشيء موضوع المخاطر، وتؤدي الى وجود المخاطر او تزيد من درجة خطورتها، ولا شأن للإنسان في وجودها.

ويقصد بالمخاطر الطبيعية والعامة ما هو من صنع الطبيعة مثل الزلازل والبراكين والمطر والوفاة الطبيعية، وايضا كل ما هو حادث يحدث في حياة الانسان كبشر مثل السرقة والحروب والثروات ويمكن ان نطلق هذه الظواهر لفظ الكوارث لان الناتج تحققها للأفراد والمجتمعات يظهر في صورة خسائر واضرار الفادحة

2-مسببات المخاطر الشخصية: وهي مجموعة من العوامل التي تنتج عن تدخل العنصر البشري في مجريات الأمور الطبيعية وتأثير فيها بقصد او بدون قصد. ويمكن تقسيم المخاطر الى قسمين:

- **مسببات المخاطر الشخصية غير الارادية:** وهي مجموعة العوامل التي يتسبب في وجودها الانسان ولكن بدون تعمد وتؤدي الي تكرار تحقق الظواهر الطبيعية مما يزيد من درجة خطورتها
- **مسببات المخاطر الشخصية الارادية:** وهي مجموعة العوامل يتدخل الانسان وعن عمد في وجودها، والتي تؤدي الي زيادة معدل تكرار تحقق الظواهر الطبيعية او زيادة حجم الخسائر المترتبة عليها مما يزيد من درجة خطورتها.

ولهذا يجب على متخذ القرارات أن يعمل دراسة جدوى تتضمن مسببات المخاطر التي تحوم حول موضوع الخطر وخاصة تلك المسببات اللاإرادية لأنها تؤثر في درجة خطورة القرار الذي يتخذه الشخص ويتحمل نتائجه، اما المسببات الارادية يجب دراستها لأنها تزيد من درجة خطورة القرار وذلك حتى يتمكن من معرفة النتائج التي يتحملها وتلك التي يتحملها الغير بموجب القانون.

[1] أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، **إدارة الخطر والتامين**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر وتوزيع، الأردن، 2007، ص16-18.

المطلب الثاني: تصنيفات المخاطر

تعرف تصنيفات المخاطر على انها مجموعات المخاطر التي تساعد على تنظيم التحديد والتقويم والقياس المراقبة المتعلقة طوال فترة التعرض للمخاطر، وتستخدم تصنيفات المخاطر في المؤسسة لتحديد التأثير الكلي على المؤسسة.

عموما هناك طرق عديدة لتصنيف المخاطر، نستعرض فيما يلي أهمها:

الجدول (01): قائمة تصنيف أنواع المخاطر

م	التصنيف	النوع	م	التصنيف	النوع
1	مخاطر الأعمال او الصناعة	انخفاض الأرباح او الإيرادات– نفوذ الموردين– نفوذ المشترين –تقلب دورة الأعمال– تزايد النفقات الرأسمالية– الطاقة الزائدة او نقص الطاقة– التدخل الحكومي– تغير تركيبة الصناعة	6	مخاطر إجرائية	فشل نظم المحاسبة على أساس معايير الأداء– فشل النظم الداخلية والرقابة– انقطاع او قطع التيار الكهربائي.
2	مخاطر مالية	معدلات الفائدة– البطالة– تدهور سوق العمال– تقلبات الأسعار– تدبدب أسعار صرف العملات– الاقتراض– سداد الفوائد– المضاربة	7	مخاطر طبيعية	الطقس– الكوارث الطبيعية– الحوادث– الأمراض المعدية وانتقال العدوى– الحرائق– حوادث الطرق.
3	مخاطر تكنولوجية	تقادم أو تغير التكنولوجي– انتهاء مدة براءة الاختراع أو الترخيص– تقادم العمليات– الفيروسات– الغش الفني– السرقة أو التخريب المتعمد البيانات	8	مخاطر بشرية	الفساد والرشاوي والتحايل– الأخطاء البشرية– مرض كبار الإداريين– الوفاء
4	مخاطر السوق	ظهور شركة منافسة فشل عمليات الاندماج/ الاستحواذ/ التحالف– الاعتماد على عدد قليل من العملاء– تغير	9	مخاطر سياسة	تغير الضرائب– الرأي العام– التأثير الأجنبي– الهجمات الإرهابية– الفتن الطائفية– اضراب العمال والنقابات

		تفضيلات العميل وأولوياته- تدهور السمعة- فقدان شركاء العمل- انخفاض رضا العميل- علامة وترويج وعروض غير فعالة	10	مخاطر البيئية	التلوث- انقراض الثروة الطبيعية- تسرب الغازات
5	مخاطر تشغيلية	تزايد التكاليف- انخفاض جودة المنتج- الخدمة- انتاجية أقل- توقف الآلات- انخفاض مهارات العمال- انخفاض جودة المدخلات			

المصدر: نبيل محمد مرسي، احمد عبد السلام سليم، **الإدارة الاستراتيجية**، المكتب الجامعي الحديث، أبو الخير للطباعة والتجليد، مصر،2007، ص 206

المطلب الثالث: مفهوم إدارة المخاطر

تمثل إدارة المخاطر مختلف الاعمال التي تقوم بها الإدارة للحد من بعض الاثار السلبية الناتجة عن المخاطر، ومن بينها وضع إجراءات رقابية بالإضافة الى طرق أخرى منها التنويع أو مشاركة اثار هذه المخاطر مع جهات أخرى بواسطة العقود، الكفالات، الضمانات والتامين، ولكي نتمكن من إدارة المخاطر بفعالية على الإدارة التعرف على هذه المخاطر وترتيبها وفقا للأولوية وذلك لتحدد مستوى المخاطر الذي ستقبل به.

الفرع الأول: تعريف إدارة المخاطر

تعريف الأول: تعرف إدارة المخاطر بانها عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وإجراءات من شانها تقليل إمكانية حدوث الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شانها ان تقلل إمكانية حدوث الخسائر أو الأثر المالي للخسائر التي تقع الى الحد أدني[1]

التعريف الثاني: كما تعرف على أنها تنظيم متكامل يهدف إلى مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل وأقل التكاليف عن طريق اكتشاف المخاطر وتحليلها وقياسها وتحديد وسائل مجابهتها مع اختيار الطرق المناسبة لتحقيق الأهداف المطلوبة [2]

[1] طارق عبد العال حماد، **إدارة المخاطر**، الدار الجامعية، مصر،2003، ص51

[2] أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، مرجع سبق ذكره، ص 55

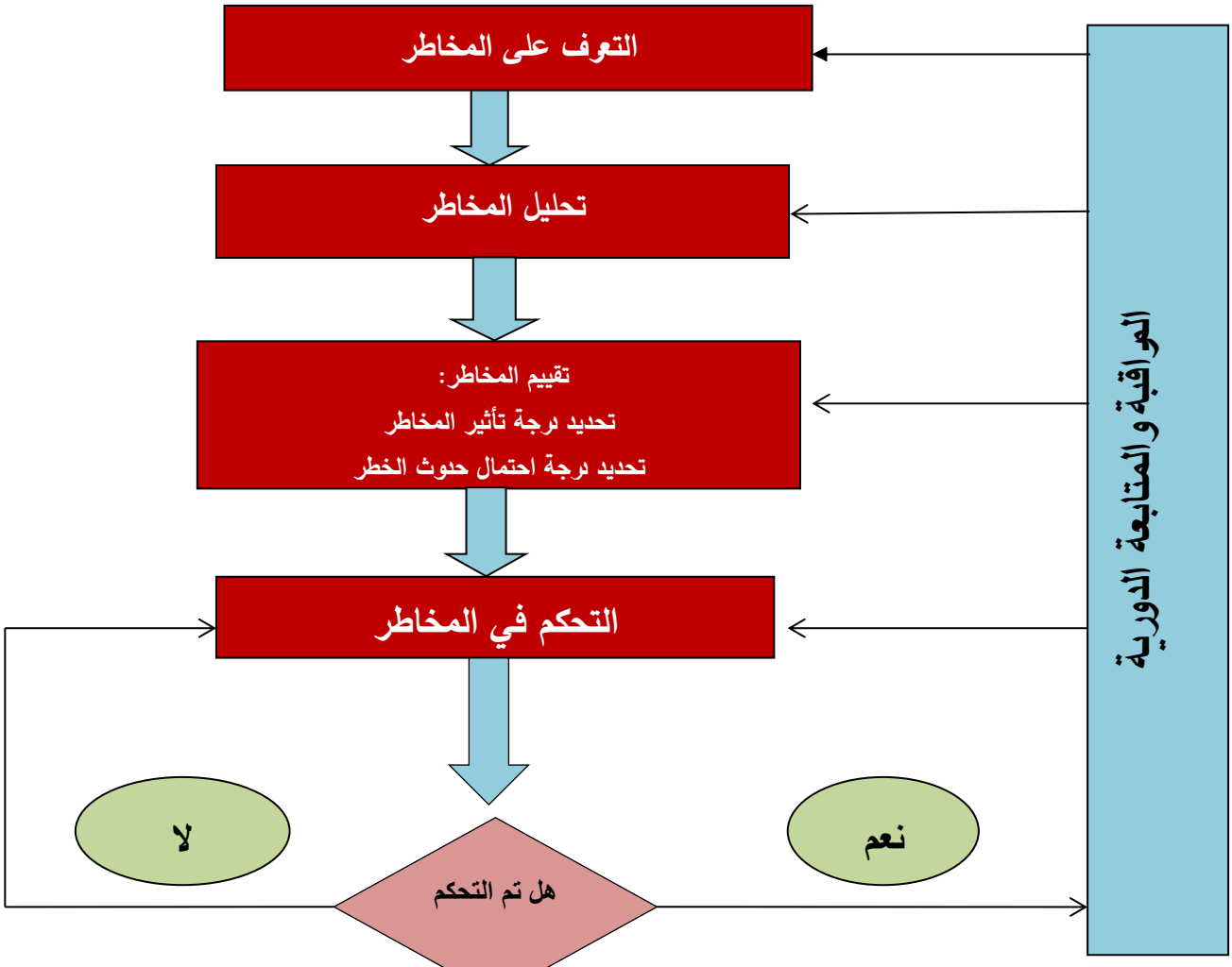
ومنه نستنتج أن إدارة المخاطر هي جزء من الإدارة الاستراتيجية التي تتبعها المؤسسة من الإجراءات المنتظمة لمواجهة الخطر المصاحب للأنشطة هذه الإجراءات المتخذة تحقق للمؤسسة لكل نشاطاتها التنمية المستدامة

الفرع الثاني: خطوات إدارة المخاطر

تقوم عملية إدارة المخاطر بعمل فحص وتحليل شامل ومفصل لكل أنواع المخاطر التي قد يتعرض لها موضع دراسة المخاطر، ويتم ذلك بتطبيق الخطوات الأساسية التالية [1]:

- **التحضير:** ويتضمن التخطيط للعملية ورسم خريطة نطاق العمل والأساس الذي سيعتمد في تقييم المخاطر وكذلك تعريف إطار العملية وأجندة للتحليل كما هو مبين في الشكل أدناه:

الشكل رقم (01): مراحل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية



المصدر: عاطف عبد المنعم وآخرون، تقييم وإدارة المخاطر، ط1، دار الكتاب المصرية، 2008، ص7.

[1] سلوى صويلح، مرجع سبق ذكره، ص 66 -67.

- **تحديد المخاطر:** في هذه المرحلة يتم التعرف على المخاطر ذات الأهمية، المخاطر هي عبارة عن أحداث عند حصولها تؤدي إلى مشاكل وعليه يمكن أن يبدأ التعرف على المخاطر من مصدر المشاكل أو المشكلة بحد ذاتها، عندما تعرف المشكلة أو مصدرها فإن الحوادث التي نتج عن هذا المصدر أو تلك التي قد تقود إلى مشكلة يمكن البحث فيها.
- **التعرف على المخاطر:** ويتم ذلك عن طريق:

- **التحديد المعتمد على الأهداف:** إن المنظمات والفرق العاملة على مشروع ما جميعها لديها أهداف فأي حدث يعرض تحقيق هذه الأهداف إلى خطر سواء جزئها أو كلها يعتبر خطورة
- **التحديد المعتمد على السيناريو:** في عملية تحليل السيناريو يتم خلق سيناريوهات مختلفة قد. تكون طرق بديلة لتحقيق هدف ما أو تحليل للتفاعل بين القوى في سوق أو معركة، لذا فإن أي حدث يولد سيناريو مختلف عن الذي تم تصويره وغير مرغوب به، يعرف على أنه خطورة.
- **التحديد المعتمد على التصنيف:** وهو عبارة عن تفصيل جميع المصادر المحتملة للمخاطر.
- **مراجعة المخاطر الشائعة:** في العديد من المؤسسات هناك قوائم بالمخاطر المحتملة.
- **التقييم:** بعد التعرف على المخاطر المحتملة يجب أن تجرى عملية تقييم لها من حيث شدتها في إحداث الخسائر واحتمالية حدوثها، أحيانا يكون من السهل قياس هذه الكميات وأحيانا أخرى يتعذر قياسها. صعوبة تقييم المخاطر تكمن في تحديد معدل حدوثها حيث أن المعلومات الإحصائية عن الحوادث السابقة ليست دائما متوفرة، وكذلك فإن تقييم شدة النتائج عادة ما يكون صعب في حالة الموجودات غير المادية.

خلاصة

بناءا على ما تم تقديمه سالفا، تعتبر المحاسبة المصدر الأساسي والأول لمستخدمي المعلومات المالية والركيزة الأساسية لاتخاذ القرارات، ومع تعدد احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية ظهرت الحاجة إلى تطور المحاسبة واستنادها على مبادئ وأسس يعتمدها كل مسير أو عون اقتصادي في أداء مهمته المحاسبية.

إن تطبيق مبدأ التحوط المحاسبي في تغطية المخاطر يسعى إلى الحد أو التقليل من هذه المخاطر بحيث يتم ذلك وفق طرق معينة تسمح للمؤسسة بالتحكم الجيد في القوائم المالية والإفصاح عنها، وهذا ينعكس إيجابا على جودة القوائم المالية (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في رؤوس الأموال) حيث يتم اتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المطلوبة لمواجهة جميع المخاطر التي تواجهها خلال الفترة المحاسبية.

الفصل الثاني: الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

تمهيد :

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية

المبحث الثالث: الخصائص النوعية لمعلومات القوائم المالية

خلاصة

تمهيد:

يعتبر الإفصاح المحاسبي أداة رئيسية و هامة في مجال المحاسبة، وضروري لجميع الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية المنشورة في صلب القوائم المالية، وذلك باعتبار أن الإفصاح المحاسبي يستخدم في المحاسبة لإظهار هذه القوائم المالية والمعلومات والإيضاحات المتممة لها، كونه يهدف إلى توفير المعلومات الملائمة والمفيدة لهذه الأطراف ذات المصلحة والتي تعتمد بشكل كبير في اتخاذ قراراتها على ما يتم نشره من قبل المؤسسات.

وعليه فإن القصور في العمل بمتطلبات الإفصاح يجعل البيانات والمعلومات التي تعبر عن الأوضاع الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية مضللة، مما يؤدي إلى فقدان الثقة في هذه المعلومات وهذا سينعكس حتما على القرارات التي يتخذها المستخدمين أو المستثمرين المهتمين بهذه المعلومات.

ولهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى الجوانب المتعلقة بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية

المبحث الثالث: الخصائص النوعية للمعلومات القوائم المالية

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دورا هاما في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية لذلك توجب أن يعبر الإفصاح المحاسبي بصدق عن المحتوى المعلوماتي للأحداث والمعلومات المالية.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

سوف نتطرق في هذا المطلب الى تعريف وأهمية الإفصاح المحاسبي

الفرع الاول: تعريف الإفصاح المحاسبي

فهناك من عرفه وقال: " يقصد بالإفصاح أن يتضمن القوائم المالية والملاحظات معلومات اقتصادية متعلقة بالمنشأة وتمثيل معلومات جوهرية تؤثر عل القرارات التي يتخذها القارئ الواعي لتلك التقارير، وهذا ما يتطلب إظهار جميع المعلومات التي يتوقع أن تفيد المستخدم في اتخاذ قراراته، سواء في طلب القوائم المالية، أو في الملاحظات عليها أو في جداول أو قوائم إضافية للقوائم المالية"[1].

كما عرف كذلك: "يقصد به أنه عند إعداد القوائم المالية يجب أن يكون هناك علامة تامة، بحيث لا يتم إخفاء أي معلومة أو بيانات قد تضر بالمستخدمين من هذه القوائم، أو قد تساهم في اتخاذ قرار معين، ويجب على المحاسب أن يلتزم جانب الحياد عند إعداد هذه القوائم وذلك بالإفصاح التام عن جميع المعلومات بغض النظر عن مدى تأثيرها على هذه القوائم"[2].

وهناك أيضا من يعرفه بأنه: " تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المؤسسة ويشمل الإفصاح أية معلومات تاريخية والمستقبلية تصرع عنها الإدارة وتتضمنها القوائم المالية"[3]

ومن جهة أخرى فقد عرف الإفصاح المحاسبي بأنه: "عملية إظهار المعلومات المحاسبية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم

---

[1] رضوان حلوة حنان والأخرون، **فوز الدين أبو جاموس، "أسس المحاسبة المالية: قياس بنود قائمة المركز المالي"**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص40

[2] وابل بن علي وابل، **أسس المحاسبة**، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2001، ص 20

[3] عبد الناصر نور، **الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي في اتخاذ قرارات الإقراض**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص14.

المالية غير مضلله وملائمة لمستخدميها من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة للاطلاع على دفاتر وسجلات المؤسسة"[1].

نستخلص مما سبق بأن الإفصاح المحاسبي هو إظهار جميع المعلومات والبيانات المالية اللازمة بوضوح وفي الوقت المناسب وبعيدا عن أي تظليل في القوائم المالية لمختلف الفئات التي تستخدمها، وذلك لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف المسطرة.

الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي أهمية بالغة نذكرها في النقاط التالية[2]:

- توفر المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستشارية والائتمانية من القرارات الاقتصادية
- توفير المعلومات حول التدفقات النقدية وذلك من حيث تقدير حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة.
- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتقارير التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للمساهمين في بيان نجاح الإدارة في إدارة الأموال.
- يمكن من إظهار القيمة الاقتصادية الحقيقية لبعض عناصر الموارد الهامة التي يرتكز عليها مستقبل المؤسسة واستمرارها في صورة قوائم المالية
- يمكن من إظهار مدى مساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية في صورة القوائم المالية
- ساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية للمساهمين في بيان مدى صلاح الإدارة
- تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ

المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي

1- الإفصاح الكامل (الشامل)

يشير إلى مدى شمولية التقارير وأهمية لأي تغطيتها معلومات ذات أثر محسوس على القارئ ويأتي التركيز على ضرورة أهمية القوائم التالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اخاذ القرارات، ولا يقتصر الحقائق حتى نهاية

[1] مسعود صديقي، فؤاد صديقي، **انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر**، الملتقى الوطني حول آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05 و06 ماي، 2013، ص03.

[2] بن زاف لبنى، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية**، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة2018-2019، ص51-52.

الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم التالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم[1].

2-الإفصاح العادل

ينطوي هذا الإفصاح على هدف أخلاقي بتطبيق معاملة متساوية لجميع القراء المحتملين للقوائم المالية، إذ يجب تقديم كل القوائم المالية لكل مستخدميها بالحجم الكافي وبالمعلومات المتساوية. [2]

3-الإفصاح الكافي

هو الحد الأدنى الواجب نشره من المعلومات وأن تشمل القوائم المالية والملاحظات والمعلومات الإضافية المرفقة بها كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمنظمة لتجنب تضليل الأطراف المهتمة بالمنظمة، ويعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية. [3]

4-الإفصاح الملائم

هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي معلومات المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل المهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتناسب نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية. [4]

5-الإفصاح الوقائي

يهدف هذا النوع إلى حماية المستثمر العام الذي لديه دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية، عن طريق محاولة القضاء على أية أضرار تصيب المستثمر العادي من بعض الإجراءات والتعامل غير العادل.

6-الإفصاح المعرفي

يهدف هذا النوع إلى تقديم معلومات مفيدة لغرض اتخاذ القرارات الاستثمارية ويقوم ذلك على العديد من الاعتبارات هي:

- عدم اقتصار هدف المعلومات المالية على مفهوم الرقابة واخلاء مسؤولية الإدارة وامتداده لهدف تقديم معلومات ملائمة ومفيدة لاتخاذ قرارات مثل الاستثمار والتمويل.

---

[1] إلياس شاهد، عبد النعيم دفرور، **الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق نظام المحاسبة المالية ووفق المعايير المحاسبية الدولية**، دراسة مقارنة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة الوادي، الجزائر، 2016المجلد10، العدد01، ص 154.

[2] جودي محمد رمزي، **اهتمام لجنة المعايير المحاسبية الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات، الملتقى حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري**، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي،2012، ص15.

[3] عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة لقطاع غزة، فلسطين**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين، 2008، ص 25.

[4] ناصر محمد علي الجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 108.

- امكانية استعانة المستثمر الفردي ذو القدرة المحدودة على تفسير المعلومات المالية بالخدمات الاستثمارية للمحللين الماليين المهنيين الذين يكون لديهم الوعي بأسس المعلومات المالية واستخدامها.
- من أهمية بمكان توجيه المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية نحو مساعدة المستثمرين على تقدير المتغيرات التي تعتمد على قياس درجة المخاطر النسبية في ضوء علاقة العائد من الاستثمار مقارنة بالعائد من الاستثمار في السوق المالية ككل.[1]

المطلب الثالث: متطلبات الإفصاح المحاسبي

لكي يتم تطبيق الإفصاح المحاسبي كما هو متعارف عليه لابد من متطلبات لذلك تتمثل في[2]:

1-السياسات المحاسبية

تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات المحاسبة وقد تختلف من منشأة إلى أخرى فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية هذه الحقيقة بالقول بأنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية، وليست هناك مجموعة معينة بالذات للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها، ومن ثم فإن استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية المختلفة قد يسفر عن قوائم مالية مختلفة عن بعضها البعض لمجموعة واحدة من الأحداث والظروف لذلك يكون الإفصاح عن السياسات المحاسبية وثيقة هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم المالية وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت إليها.

2-الأطراف والصفقات الهامة

يجب أن تشمل الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف للصفقات المبرمة بين المنشأة وأطرف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بين المنشأة وأطراف خارجية أخرى مثل العلاقات بين الشركة القابضة والشركة التابعة.

3-الأحداث اللاحقة

تعطى القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور، وتسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية واصدار نشر القوائم بالفترة اللاحقة، وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو قد تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكون منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة للقوائم المالية.

---

[1] امين السيد احمد لطفي، **نظرية المحاسبة القياس والإفصاح والتقارير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية**، الجزء الثاني، الدار الجامعية للنشر، 2007، ص33-34.

[2] عماد طارق عبد العال، **التقارير المالية" أسس الإعداد والعرض والتحليل"**، جامعة عين شمس، مصر، 2002، ص 53 -54.

4- الشكوك حول استمرار المنشأة

يتم إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المنشأة، وأنه في ظل غياب أي معلومات وتوقعات بفشل

المشروع أو عدم استمراريته فإنه يفترض أن المشروع مستمر إلى ما لانهاية، وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بعدم استمرارية المشروع، أو أن هناك شكوكا حول استمرار المشروع، عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية.

5- الالتزامات المحتملة

تتمثل عادة بالتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد، يما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المنشأة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عن تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والإفصاح في هذه الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية وسيلة أساسية يتم من خلالها توصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية فمن خلالها يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة مما حققته من نتائج وتمثل القوائم النهائية الناتج النهائي للعملية المحاسبية المالية للمنشأة.

المطلب الأول: تعريف القوائم المالية

خلال هذا المطلب سنقوم بعرض بعض التعاريف للقوائم المالية كما يلي:

التعريف الأول: عرفت القوائم المالية في المحاسبة والمعايير الدولية أنها: "تلك القوائم تعرض الأصول والخصوم وحسابات المساهمين والإيرادات والمصروفات والشركات التابعة لها كما لو كانت جميعها شركة واحدة"[1].

التعريف الثاني: تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم خلالها توصيل المعلومات للأطراف الخارجية، وتشمل القوائم المالية عادة قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، وقائمة الأرباح المحتجزة، كما تشمل أيضا الملاحظات على القوائم المالية والجداول الملحقة والتي تعتبر جزء مكمل للقوائم المالية. [2]

التعريف الثالث: هي الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية عللا البيانات التي تربط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، لغرض تقديمها بصورة اجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة. [3]

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن القوائم المالية هو عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الأساسية التي تصدرها المؤسسة مرتبة في جداول، حيث تتمثل في قوائم وكشوفات تلخص قدرا كبيرا من المعلومات لصالح أطراف عديدة داخل وخارج المؤسسة بقصد اتخاذ قرارات معينة، إذ تعتبر القوائم المالية الختامية لأي مؤسسة من أهم المؤشرات الرئيسية في الحكم على سلامة وضعها المالي ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها والوسيلة الرئيسية للأطراف المختلفة في عملية ترشيد اتخاذ القرارات.

---

[1] سعود حايد العامري، **المحاسبة الدولية منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 316.

[2] كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المحاسبة المتوسطة وفق المعايير المحاسبية الدولية**، الطبعة الأولى، المكتب المنهجي الحديث، مصر، 2007، ص 13.

[3] سيد عطاالله السيد، **التدريب المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، 2013، ص191.

المطلب الثاني: أهداف ومستخدمو القوائم المالية

هنا سنقوم بالتطرق لكل من أهداف ومستخدمو القوائم المالية:

الفرع الأول: أهداف القوائم المالية

يجب عليك أن تدرك أن الهدف الرئيسي من إصدار القوائم المالية للمنشأة، يرتكز أن عرض المعلومات المتعلقة بالموقف المالي نتائج الأعمال والتغير في المركز المالي من أجل استخدام هذه المعلومات في اتخاذ بعض القرارات الاقتصادية لمستخدمي هذه القوائم، بالإضافة إلى ذلك فإن القوائم المالية تعكس قدرة الإدارة في الحفاظ على وإدارة أصول المشروع وأساليب توظيفها. [1]

الفرع الثاني: مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات

تلجأ فئات متعددة لاستخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدد الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية عدد من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدد الإطار طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة على النحو التالي[2]:

1- **المستثمرون الحاليون والمراقبون:** وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة تتمثل في الآتي:
   - المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم المؤسسة.
   - المعلومات اليت تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية وأي تغيير في أسعار أسهم المؤسسة.
   - المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة المؤسسة
   - المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة مستقبلها وتقييم سهم المؤسسة بالمقارنة مع أسهم المؤسسات الأخرى.
2- **الموظفون:** يحتاج الموظف في المؤسسة إلى معلومات بمبدأ الأمان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب الموظفين بتحسين أوضاعهم الوظيفية.
3- **الموردون والدائنون التجاريون:** تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعدها في تقدير ما إذا كانت المؤسسة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه.

---

[1] سيد عطاالله السيد، مرجع سبق ذكره، ص191.

[2] بلعيد وردة، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القياس والإفصاح بالقوائم المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية بالجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تجارية، السنة الجامعية، 2019-2020، ص 124-125.

4- **العملاء:** يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في تقدير قدرة المؤسسة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز المؤسسة المفترضة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية.

5- **الحكومة ودوائرها المختلفة:** تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين ذات العلاقة، كما تحتاج إلى معلومات تساعدها في تقدير الضرائب المختلفة على المؤسسة وتحديد مدى قدرة المؤسسة على تسديد هذه الضرائب ومدى المساهمة العامة للمؤسسة في الاقتصاد الوطني.

6- **الجمهور:** بحاجة إلى المعلومات التي تخص الأطراف السابقة، كما قد يحتاج الجمهور إلى معلومات خاصة إضافة قد يكون من الصعب توفيرها ضمن القوائم المالية ذات الغرض العام.

ورد في الإطار المفاهيمي أن القوائم المالية لا يمكن أن تلبي جميع ما يحتاجه مستخدمي القوائم المالية من معلومات تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية، فالمعلومات التي تنشر في القوائم المالية تغطي عملية قياس لأحداث حصلت في الماضي، في حين أن القرارات التي تتخذ من قبل معظم المستخدمين القوائم المالية تتعلق بالمستقبل.

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية

هنا سنقوم بالتعرف على تعريف كل من القوائم المالية الخمسة التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولية عرض شكل كل قائمة.

الفرع الأول: القائمة المركز المالي (الميزانية)

سنقوم بعرض تعريف قائمة المركز المالي وعرض شكلها.

أولا: تعريف قائمة المركز المالي

تعرف قائمة المركز المالي بأنها كشف أو تقرير بين الوارد المتاحة للمنشأة ومصادر التمويل هذه الموارد في لحظة زمنية معينة أو بمعنى آخر كشف يظهر أصول وخصوم وحقوق الملكية للمنشأة في لحظة زمنية معينة، ولابد أن يتساوى مجموع الأصول مع مجموعة خصوم + حقوق الملكية وهو ما سبق أناطلق عليه معادلة الميزانية.[1]

[1] سليمان مصطفى الدلاهمة، **مبادئ وأساسيات علم المحاسبة، الطبعة الأولى**، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 136.

ثانيا: عناصر قائمة المركز المالي

وتتمثل في[1]:

1- الأصول: تعرف الأصول وفقا للإطار التصويري الابلاغ المالي الدولية على أنها مورد تملكه المؤسسة نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي، وتتوقع أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية من خلالها، وتتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية من خلال:

- استخدامها منفرا أو مجتمعا مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات موجهة للبيع من قبل المؤسسة
- استبداله مع أصول أخرى
- استخدامه لسداد التزام
- توزيعه على مالكي المؤسسة

وتنقسم الأصول بشكل عام إلى فشتين رئيسيتين هما:

- **الأصول الجارية (المتداولة):** تصف الأصول على أنها جارية إذا توافرت فيها الشروط التالية:
  - النقدية والنقدية المعادلة غير المقيدة
  - الأصول المتوقعة تحققها، بيعها أو استهلاكها خلال الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة
  - الأصول المقتناة لغرض المتاجرة
  - الأصول التي يمكن تحقيقها خلال 12 شهرا بعد تاريخ إعداد الميزانية

وتتضمن الأصول الجارية العناصر الآتية:

- **النقدية:** هي أكثر سيولة وتحتوي أرصدة نقدية في الصندوق والبنك، الشيكات وغيرها.
- الاستثمارات قصيرة الأجل: رمي الأوراق المالية المحتفظ بها على شكل أسهم وسندات بهدف تحقيق عائد، ويمكن أن تقسم إلى أنواع الثلاثة التالية:
  - استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق
  - استثمارات تجارية
  - استثمارات جاهزة للبيع
- **الأسهم المدينة:** ما للمؤسسة على الغير سواء كان ذلك من خلال النشاط الرئيسي أو نتيجة أنشطة أخرى منها المدينون، أوراق القبض، والقروض الممنوحة للشركات التابعة.
- المخزون وهو الرصيد المتبقي من البضاعة في نهاية الفترة المالية.
- المدفوعات مقدما: هي المصاريف التي تدفع مقدما من أجل الحصول على خدمة ما مثل مقدمات التأمين، الإيجار، الدعاية، والإشهار.

[1] رحيش سعيدة، **مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014، ص 30-31-32.

- **الأصول غير الجارية:** وهي الأصول التي تستغرق عملية تحولها إلى نقدية أكثر من فترة مالية أو الدورة التشغيلية وتضم ما يلي:

– الاستثمارات طويلة الأجل: وهي غالبا ما تكون على شكل أسهم وسندات يكون الهدف من اقتنائها التحكم والسيطرة عليها.

– **الأصول الملموسة (المادية):** وتشمل الأراضي، المبنى، المعدات، الآلات وغيرها.

– **الأصول غير الملموسة (المعنوية):** وتشمل براءات الاختراع، الشهرة، علامات تجارية، وغيرها.

2- **الخصوم (الالتزامات):** هو التزام حالي للكيان الناشئ على أحداث سابقة والذي تؤدي تسويته إلى التخلي عن موارد تتجسد فيها منافع اقتصادية، وبالتالي فالخصوم تتميز بما يلي:

– التزامات مالية

– تنشأ الخصوم عن أحداث سابقة

– تسوى باستعمال موارد ذات منافع اقتصادية، والخصوم عادة تتمثل في الديون

وتنقسم الخصوم إلى قسمين هما:

- **الخصوم الجارية (المتداولة):** وهي الالتزامات التي تتوفر فيها الشروط التالية:

– يتم خلال الدورة التشغيلية للمؤسسة

– تستحق خلال 12 شهرا

– يتم تحملها لأغراض المتاجرة

– لا يمكن للمؤسسة حق غير مشروط لتأجيل سدادها لأكثر من 12 شهرا بعد تاريخ الميزانية

وتتكون الخصوم الجارية من:

– **الأمم الدائنة:** وهي ما على المؤسسة من التزامات اتجاه الغير نتيجة حصولها على بضائع وخدمات بأجل تضم الدائنين (الموردين) واوراق الدفع.

– القروض قصيرة الأجل: من القروض التي حصلت عليها المؤسسة من الأفراد أو المؤسسات وتسدد خلال فترة مالية واحدة.

– الجزء المستحق من القروض قصيرة الأجل: هي المبالغ التي يستحق خلال فترة مالية واحدة أو أقل وهي جزء من التزامات طويلة الأجل كما هو الحال في السندات على دفعات متساوية.

- **الخصوم غير الجارية (غير المتداولة):** وهي التي يطلب سدادها بعد سنة مالية واحدة تشمل السندات، القروض البنكية طويلة الأجل وغيرها.

3- **حقوق الملكية (أموال خاصة):** وهي مصدر التمويل الداخلي في المؤسسة وتعرف بصافي الأصول وهي ما يتبقى من الأصول بعد طرح الالتزامات وتشمل بشكل أساسي:

- **رأس المال:** يتشكل من نوعين من الأسهم العادية والممتازة

- **الأرباح المحتجزة:** تمثل رأس المال المكتسب للمؤسسة حيث تشكل الإيرادات المحققة من العمليات مصدرا رئيسيا لها.
- **الاحتياطات:** وهي شكل من أشكال تخصيص الأرباح وتشمل الاحتياطات القانونية، احتياطات اختيارية، واحتياطات التوسع أو الطوارئ.

الجدول رقم (02): شكل قائمة مركز المالي وفق المعايير المحاسبة الدولية

الأصول			الخصوم		
		الأصول المتداولة			الخصوم المتداولة
		النقدية بالصندوق			الدائنين
		النقدية بالبنك			أوراق الدفع
		استثمار قصير الأجل			المصروفات المستحقة
		المدينين			إيرادات مقبوضة مقدما
		أوراق قبض			قرض قصير الأجل
		ايرادات مستحقة			مجموع الخصوم المتداولة
		مصروفات مدفوعة مقدما			
		المخزون السلعي			
		قرطاسية			
		مجموع الأصول المتداولة			
		الأصول الثابتة			الخصوم طويلة الأجل
		الأراضي			سندات
		المباني			قرض طويل الأجل
		(-) مجمع اهلاك السيارات			مجموع الخصوم طويلة الأجل
		(-) مجمع اهلاك الأثاث			حقوق الملكية
		(-) مجمع الاهلاك			رأس المال
		مجموع الأصول الثابتة			+ صافي الربح
					أو (-) صافي الخسارة
					مجموع حقوق الملكية
		الأصول غير الملموسة			
		شهرة المحل			
		العلامة التجارية			
		براءة الاختراع			

		مجموع الأصول غير الملموسة			
		إجمالي الأصول			إجمالي الخصوم

المصدر: سلمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص139.

الفرع الثاني: قائمة الدخل

أولا: تعريف قائمة الدخل

وتعرف قائمة الدخل على أنها: كشف بعد فترة زمنية معينة، وذلك بهدف تحديد نتيجة الأعمال خلال تلك الفترة من أرباح وخسائر، وبالتالي فقائمة الدخل تتضمن المصروفات التي تخص الفترة

والإيرادات التي نخص نفس الفترة والفرق بينهما يمثل أرباح أو خسائر الفترة، فإذا كان مجموع الإيرادات أكبر من مجموع المصروفات فإن الفرق بينهما يمثل أرباح الفترة أما إذا كان العكس، فإن الفرق بينهما يمثل خسائر الفترة. [1]

ثانيا: عناصر قائمة الدخل

تتشكل عناصر الدخل مما يلي[2]:

- **الدخل:** وهو زيادة المنافع الاقتصادية أثناء الفترة الحسابية والتي يكون على شكل تدفقات داخلة أو زيادة في الأصول أو نقص في الالتزامات الأمر الذي يؤدي إلى زيادة في حقوق الملكية باستثناء ما يتعلق من هذه المنافع بمساهمات الملاك، ويطلق عليه كذلك الإيرادات ويشمل الدخل بذلك المكاسب.
- **المصروفات:** وهي النقص في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية والتي تكون على شكل تدفقات خارجية او نقص في الأصول أو زيادة في الالتزامات الأمر الذي يؤدي إلى نقص في حقوق الملكية باستثناء ما يتعلق من هذه المنافع بالتوزيعات على الملاك، وتشمل المصروفات بذلك الخسائر.
- **المكاسب:** وتمثل الزيادة في المنافع الاقتصادية للمنشآت سواء كانت بسبب النشاطات العادية أو النشاطات غير العادية مثل المكاسب عن بيع الأصول غير المتداولة.
- **الخسائر:** النقص في المنافع الاقتصادية للمنشأة التي تنتج عن النشاطات العادية أو النشاطات غير العادية مثل الخسائر الناتجة عن الكوارث كالزلازل والبراكين.

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة وتحليل القوائم المالية**، المكتب الجامعي الحديث للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2006، ص25.

[2] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية، IAS/IFRE**، مكتبة الجامعة، الشارقة، 2007، ص121.

جدول رقم (03): شكل قائمة الدخل حسب الطبيعة وفق المعيار المحاسبي الدولية

	الملاحظة	N	N−1
رقم الاعمال			
تغيير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
اعانات الاستغلال			
1. انتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية الاستهلاكات الأخرى			
2. استهلاك السنة المالية			
3. القيمة المضافة للاستغلال (1−2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4. الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتوجات العملياتية الاخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاستهلاكات والمؤمنات			
استئناف عن خسائر القيمة والمؤمنات			
5. النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
لأعباء 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 الانشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية – المنتوجات (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)		
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)		
حصة المجمع (1)		

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار مؤرخ 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها،ص30.

جدول رقم (04): شكل قائمة دخل حسب الوظيفة وفق المعيار المحاسبي الدولية

	ملاحظة	N	N – 1
رقم الاعمال			
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 للاهتلاك)			
منتجات مالية			
الأعباء 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 العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها الحصة ذوي الأقلية			
حصة المجمع (1)			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار مؤرخ 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 31.

الفرع الثالث: قائمة التدفقات النقدية

أولا: تعريف قائمة التدفقات النقدية

لقد تطرق المعيار AS7 إلى قائمة التدفقات النقدية حيث تم تخصيصه فقط لهذه القائمة ويتطلب عرض المعلومات عن التغيرات الناتجة في النقدية والنقدية المعادلة لمنشأة ما عن طريق قائمة التدفقات النقدية التي تصنف التدفقات النقدية خلال فترة معينة إلى نشاطات تشغيلية واستثمارية وتمويلية. [1]

ثانيا: بنود قائمة التدفقات النقدية

تتضمن قائمة التدفقات النقدية البنود المتعلقة بالنشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية على النحو التالي:[2]

أ- **الأنشطة التشغيلية:** يتم توليد التدفقات النقدية من الأنشطة الرئيسية المنتجة لإيرادات المؤسسة، ولذلك فإنها تنتج عن العمليات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديدها في الربح، الخسارة، وبذلك تشمل النشاطات التشغيلية ما يلي:

- التحصيل النقدي من بيع السلع وتقديم الخدمات
- التحصيل النقدي الناتج عن منح حقوق امتيازات، والرسوم والعمولات، وغيرها من الإيرادات.
- المدفوعات النقدية للموردين مقابل الحصول على سلع أو خدمات
- المدفوعات النقدية للعاملين أو نيابة عنهم
- التحصيلات والمدفوعات النقدية لشركات التأمين في صورة أقساط أو تعويضات أو أية مزايا تنتج عن التأمين.
- المدفوعات النقدية كضرائب أو أية ضرائب مسترجعة، إلا أذا كانت خاصة مباشرة بأنشطة استثمارية أو تمويلية
- التحصيلات والمدفوعات النقدية المتعلقة بعقود محتفظ بها للعامل أو الإيجار.

ب-**الأنشطة الاستثمارية:** ترجع أهمية إظهار التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية في قسم منفصل بالقائمة إلا أن تلك التدفقات توضح إلى أي مدى تم تخصيص مصادر لتوليد أرباح وتدفقات نقدية المستقبلية، وبذلك تشكل النشاطات الاستثمارية ما يلي:

---

[1] خالد الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص129.

[2] شعيب شنوف، **التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص183-187.

- المدفوعات النقدية لشراء الأصول الثابتة والمعنوية والمالية
- التحصيل النقدي من التنازل عن الأصول الثابتة والمعنوية المالية
- المدفوعات النقدية لشراء أدوات حقوق الملكية أو القروض التي تصدرها المؤسسة الأخرى أو للدخول في مشروعات مشتركة.
- التحصيلات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو القروض التي تصدرها المؤسسات الأخرى أو للدخول في مشروعات مشتركة.
- القروض والسلف المقدمة لأطراف أخرى ولا يشمل ذلك على القروض التي تقدمها المؤسسات المالية.
- التحصيل النقدي الناتج عن سداد الغير للقروض والسلف للمؤسسة ولا يشمل ذلك على القروض والسلف التي تقدمها المؤسسات المالية
- التحصيل النقدي الناتج عن العقود المستقبلية، العقود الآجلة، الخيارات والمبادلات والمقايضات، يستثنى من ذلك العقود التي يتم الاحتفاظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة، كما يستثنى أيضا التي تصنف ضمن الأنشطة التمويلية.

ج- **الأنشطة التمويلية:** يعتبر الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية في محور منفصل مقيدا بالتنبؤ بالحقوق والالتزامات المتعلقة بتدفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي الأموال للمؤسسة، وبالتالي تشمل الأنشطة التمويلية على ما يلي:

- النقدية الناتجة عن إصدار الأسهم أو غيرها من أدوات حقوق الملكية
- المدفوعات النقدية للملاك في سبيل شراء أو استيراد أسهم سبق للمؤسسة إصدارها
- النقدية الناتجة عن السندات والقروض أو كمبيالات والمرهونات العقارية أو أية أدوات اقتراض المالية قصيرة أو طويلة الأجل
- المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقترضة
- النقدية المدفوعة بواسطة المستأجر من أجل تخفيض الالتزامات عن أصول مستأجرة ناتجة عن عقود الإيجار التمويلية.

جدول رقم (05): يمثل الطريقة المباشرة لقائمة التدفقات النقدية وفق المعيار المحاسبي الدولي

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N−1
تدفقات أموال الخزينة من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج العادية			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيثات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن التثبيثات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيثات مالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلفة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية			
التحصيلات في أعقاب إصدار الأسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي يتم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية (ج)			

تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب+ ج)			
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعادلتها عند إقفال السنة المالية			
تغيير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقارنة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار مؤرخ 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 35.

جدول رقم (06): يمثل الطريقة غير المباشرة لقائمة التدفقات النقدية وفق المعيار المحاسبي الدولي

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحها من أجل: – الاهتلاكات والأرصدة – تغير الضرائب المؤجلة – تغير المخزونات – تغير الزبائن والحسابات – تغير الموردين والديون الأخرى – نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب – تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار – مسحوبات عن اقتناء التثبيثات – تحصيلات التنازل عن التثبيثات – تأثير تغيرات محيط الإدماج (1) تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التحويل			

– الحصص المدفوعة للمساهمين – زيادة رأس المال النقدي – إصدار القروض – تسديد القروض			
تدفقات الخزينة المرتبطة بعميات التحويل (ج)			
أموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج) أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الإقفال تأثيرات تغيرات سعر العملات الأجنبية تغيرات أموال الخزينة			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار مؤرخ 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 36.

من خلال جدولين الإشارة إلى الفروق بين الطريقة المباشرة وغير المباشرة يكمن في كيفية تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وذلك من خلال القيام بتعديل صافي الربح أو الخسارة الصافية لأجل الأخذ في الاعتبار بنود معينة ليست لها تأثير على النقدية، ويمكن إبراز مختلف التعديلات والتسويات التي يجب إجراؤها على صافي الربح لتحويله إلى صافي تدفق نقدي من الأنشطة التشغيلية ما يلي:

أ– إضافة الأعباء غير النقدية إلى صافي الربح: منها اهتلاك الأصول الثابتة، إطفاء الأصول المعنوية، الديون المشكوك في تحصيلها.

ب–**تعديل التغيرات في رأس المال العامل:** بحيث يتم:

– طرح الزيادة من الأصول المتداولة وإضافة النقص في الأصول المتداولة
– إضافة الزيادة في الالتزامات المتداولة
– طرح نقص في الالتزامات المتداولة

ج–تعديل العناصر غير التشغيلية

– طرح أرباح بيع الأصول الثابتة
– إضافة خسائر بيع الأصول الثابتة

أما تحديدها في التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية فهو متماثل ولا يوجد الاختلاف بينهما.

كما تجد الإشارة أن الخبراء يشجعون مسير ومحاسبي المؤسسات على إعداد جدول تدفقات الخزينة باستخدام الطريقة المباشرة، وذلك لأن الطريقة المباشرة توفر معلومات يمكن أن تكون مقيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية.

الفرع الرابع: قائمة التغيرات في حقوق الملكية

أولا: تعريف قائمة التغيرات في حقوق الملكية

تقوم قائمة التغيرات في حقوق الملكية بقياس حقوق الملكية في نهاية كل دورة وكذا قيمة التغيرات في حقوق المستثمرين في نفس الدورة المالية وتعبر حقوق الملكية عن المبالغ المتبقية من الأصول طرح الخصوم[1].

ثانيا: عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية

يجب على المنشأة أن تعرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية وتوضح في صلبها ما يلي[2]:

- صافي الربح أو الخسارة عن الفترة
- كل بند من بنود الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر والتي تم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية وفقا لما تتطلبه معايير أخرى مجموع هذه البنود.
- إجمالي البنود الناتج من (أ) و (ب) أعلاه موضحا بصورة منفصلة نصيب مساهمي الشركة الأم ونصيب الأقلية
- لكل بند من بنود حقوق الملكية يتم إثبات التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

يجب أن يتم أيضا عرض ما يلي سواء ضمن قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو ضمن الإيضاحات:

- المعاملات مع أصحاب حقوق الملكية بصفتهم عن التوزيعات لهم بصورة منفصلة
- رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة
- تحليل ما بين رصيد كل نوع من أسهم رأس المال وكل بنود الاحتياطات في أول آخر الفترة مع الإفصاح المستقل عن حركة كل منها.

الفرع الخامس: قائمة الإيضاحات

يعرف الإيضاحات والملاحق على أنها: " توفر معلومات محاسبية إضافية عن الوضعية المالية للمؤسسة مكون القوائم المالية لا يمكن أن يحتوي كل المعلومات الضرورية، ويمكن التمييز بين ثلاث أنواع من الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية:

- إيضاحات تختص بتقديم معلومات تفصيلية ضرورية لتفسير أحد بنود القوائم المالية

[1] مداحي عثمان، **القوائم المالية: محدداتها ومميزاتها، مجلة أبعاد اقتصادية**، المجلد 02، العدد 01، ديسمبر 2012، ص 20.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار النشر الثقافية، الاسكندرية، 2008، ص 144.

- إيضاحات تبين السياسات المحاسبية المنتهجة لإعداد القوائم المالية مثلا الاعتراف بالإيراد، طريقة تقييم المخزونات، طريقة الاهتلاك، ...إلخ.
- إيضاحات تهتم بتقديم إ فصاحات المالية إضافة عن البنود التي لم يتم التقرير عنها في القوائم المالية[1].

[1] طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2006، ص 120.

المبحث الثالث: الخصائص النوعية لجودة المعلومة المالية

لقد نص الإطار الذي أعدته معايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية على الخصائص النوعية للقوائم المالية وعرض أهمها كما سنتطرق لها في هذا المبحث

المطلب الأول: الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين وهي كما يلي[1]:

أولا: القابلية الفهم

ان احدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض، فانه من المفترض ان لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة فب الاعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة وان لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية وعلى كل حال، فانه يجب عدم استبعاد المعلومات حول الوسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية ان كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل المستخدمين.

ثانيا: الملائمة

لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب ان تكون ملائمة لحاجات صناع القرارات، وتمتلك المعلومات

خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تغير الاحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية او عندما تؤكد او تصحح تقييماتهم الماضية.

ثالثا: المادية (الأهمية النسبية)

تعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها او تحريفها يمكن ان يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية.

رابعا: الموثوقية

تمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد ان تعبر عنه او من المتوقع ان تعبر عنه.

[1] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة " شرح المعايير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الامريكية البريطانية والعربية والخليجية والمصرية "**، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص109-113.

خامسا: التمثيل الصادق

يجب ان تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والاحداث الأخرى التي يفهم انها تمثيلها او من المتوقع ان تعبر عنها

سادسا: الجوهر فوق الشكل القانوني

لكي تمثل المعلومات تمثيلا صادقا العمليات المالية والاحداث الأخرى التي يفهم ان تمثيلها، ومن الضروري لاي ان تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني.

سابعا: الحياد

حتى تكون موثوقة فان المعلومات الظاهرة في القوائم المالية يجب ان تكون محايدة، أي خالية من التحيز ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار او عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار او الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.

ثامنا: الحيطة والحذر

يقصد بالحيطة والحذر تبنى درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد بحيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول والدخل او تقليل الالتزامات والمصروفات.

تاسعا: الاكتمال

أي ان أي حذف في المعلومات يمكن ان يجعلها خاطئة او مضللة وهكذا تصبح غير موثوقة وغير ملائمة.

عاشرا: القابلية للمقارنة

يجب ان يكون المستخدمون قادرين على المقارنة القوائم المالية للمنشاة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء كما يجب ان يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمنشاة المختلفة من اجل ان يقيموا مراكزها المالية والأداء والتغيرات في المركز المالي.

المطلب الثاني: خاصية المصداقية في مفهوم الحيطة والحذر

من خلال هذا المطلب سنتطرق الى تعريف المصداقية وتعريف الحيطة الحذر ومنهما نستنتج خاصية المصداقية في الحيطة والحذر

تعريف المصداقية: والتي تعبر عن جودة المعلومات، وعندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن ان يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض ان تقدمه او ما يمكن ان ينتظر منها ان تقدمه بصورة معقولة.[1]

تعريف الحيطة والحذر

يقصد بالحيطة والحذر تبني درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد بحيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول والدخل أو تقليل من الالتزامات والمصروفات. ان ممارسة الحيطة والحذر لا تعني مثلا خلق احتياطات سرية أو وضع مخصصات مبالغ فيها، أو تقليل متعمد للأصول والدخل أو مبالغة متعمدة للالتزامات والمصروفات حيث عندها لا تكون القوائم المالية محايدة وعليه لن تحقق خاصية الموثوقية.[2]

من خلال تعرفين نستنتج خاصية المصداقية في الحيطة والحذر:

ويقصد بها أن تبنى المؤسسة درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة وذلك في ظل عدم التأكد بحيث يكون ذلك معبرا من القيم الحقيقية والصادقة للأصول والدخل وكذا الالتزامات والأعباء وهذا حتى تكون القوائم المالية ذات الجودة ومصداقية التامة.

المطلب الثالث: مكانة خاصية المصداقية في التحوط المحاسبي

في هذا المطلب سوف نقوم بتذكير تعريف التحوط المحاسبي وتعريف المصداقية ومن هذا التذكير يمكننا استنتاج خاصية المصداقية في التحوط المحاسبي

التعريف التحوط المحاسبي: محاسبة التحوط هي تقنية تقوم بتعديل الأساس العادي للاعتراف بالأرباح والخسائر (الإيرادات والمصروفات) بالبند المغطى أو أداة التحوط لتمكين الأرباح والخسائر من أداة التحوط من الاعتراف بها في الربح أو الخسارة في نفس الفترة التي يتم تحديد الخسائر والمكاسب للبند المتحوط له.

[1] يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة: الفروض– المفاهيم– المبادئ– المعايير**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2013، ص66.

[2] مرحوم محمد حبيب، **استراتيجية تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة وأثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة وصغيرة الحجم**، رسالة ماجيستر، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،2011–2012، ص76

تعريف المصداقية: والتي تعبر عن جودة المعلومات، وعندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن ان يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض ان تقدمه او ما يمكن ان ينتظر منها ان تقدمه بصورة معقولة.

يقصد بالخاصية المصداقية في التحوط المحاسبي أن يكون الاعتراف بالأرباح والخسائر في القوائم بشكل المطلوب الذي جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم01 "عرض القوائم المالية" وذلك حتى تحقق هذه القوائم المالية خاصية المصداقية والموثوقية وحتى تعطي الصورة الصادقة المعبرة عن وضعية المؤسسة الحقيقية.

خلاصة

بناءا على ما تم تقديمه سالفا، فإن الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية يكون بإظهار وعرض المعلومات التي تتضمنها بأساليب وطرق محاسبية نصت عليها لجنة معايير المحاسبة الدولية من خلال المعايير المحاسبة الدولية، وذلك من أجل تبويب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية مركزة على الأمور الجوهرية بحيث يمكن لمستخدمي هذه القوائم المالية فهمها وتحليلها بكل سهولة، وتطبيق الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية يعطي مصداقية وصحة لهذه الأخيرة بالإضافة إلى الملائمة و الموثوقية والتجاوب مع مختلف احتياجات الأطراف المستفيدة منها.

نظرا للاختلاف في إعداد هذه القوائم المالية التي أحدثت صعوبة في استخدامها وذلك لتعدد طرق إعداد القوائم المالية، أصدرت مجموعة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لمعالجة هذه الاختلافات وذلك للوصول إلى نتائج سليمة ومتشابهة في مختلف دول العالم تعكس المركز الصحيح للأحداث المالية التي تقوم بها المؤسسات.

الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب

تمهيد:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية القطرية المصلب AQS

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AOS

المبحث الثالث: عرض مؤونات الجزائرية القطرية للصلب

خلاصة :

تمهيد:

بعد عرضنا في أول فصلين الجانب النظري للدراسة حيث تم تعريف التحوط المحاسبي والقوائم المالية حيث تمكنا من معرفة الأهمية البارزة لمحاسبة التحوط في حماية الهيكل المالي للمؤسسة.

وفيما يلي سنتناول دراسة ميدانية في المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب حيث سنقوم بعرض القوائم المالية والمؤونات للمؤسسة باستخدام بعض النسب والجداول لتقييم الأداء المالي وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث عنونت ب:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS

المبحث الثالث: عرض مؤونات المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية القطرية المصلب AQS

في هذا المبحث سيتم تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال تقديم لمحة عنها وإبراز هيكلها التنظيمي مع شرحه وعرض مختلف أهدافها الأساسية.

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف وتصنيف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب

الفرع الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS

المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب هي مؤسسة مختلطة في شكل مؤسسة ذات أسهم بموجب القانون الجزائري، تم تشكيلها قانونيا وفقا للوائح2014/04/21.

رأسمالها 58610000000 دج، وكان موضوع زيادته خلال سنة 2015 إلى 58710000000 دج.

تم تسجيل المؤسسة في السجل التجاري بتاريخ 04/03/2014 تحت رقم 1 B04433574 .وتم تجديد سجلها التجاري (تعيين أعضاء مجلس الإدارة الجديدة) بتاريخ 2016/01/12.

يقع المكتب الرئيسي للمؤسسة في المنطقة الصناعية بلازة بالملية ولاية جيجل.

بموجب قرار الجمعية العمومية غير العادية المنعقدة بتاريخ 2017/05/24، تم الموافقة على تحويل الأسهم التي يمتلكها SIDER في رأس المال مؤسسة AQS إلى مجموعة IMETAL المالك الوحيد لجميع أسهم مؤسسة SIDERوالبالغة 269606 سهم بقيمة اسمية 100 ألف دينار جزائري للسهم.

يبلغ رأسمال المؤسسة 586100 سهم بقيمة 100 ألف دينار.

وقعت المؤسسة اعلان الوجود الضريبي مع إدارة المؤسسة الكبرى بتاريخ 2015/05/28 تحك رقم: معرف الضريبة: 001418044335786؛

بند الضريبة: 18090313860.

أكملت المؤسسة إجراءات التسجيل لدى الصندوق الوطني للتأمين الاجتماعي(CNAS) ، تم تسجيلها تحت رقم صاحب العمل: 1859846929.

اعتبارا من 31 ديسمبر 2017، قامت المؤسسة بتوظيف طاقم من 370 موظفا.

يدير المؤسسة مجلس إدارة يتألف من 09 أعضاء يتم تعينهم بطريقة تنظيمية من قبل الاجتماع العام للمساهمين، 05 أعضاء يتم تعيينهم بناءا على اقتراح الجانب الجزائري و04 يتم تعيينهم بناءا على اقتراح القسم القطري.

IMETL : مجمع صناعي حكومي يضم عدة مؤسسات في مجال الحديد والصلب والتعدين والصناعات المماثلة لها يساهم في رأس مال هذه المؤسسية ويشرف على إدارتها وتسييرها.

SIDER : هي المؤسسة الوطنية للحديد والصلب بالحجار.

AQS : المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب.

الفرع الثاني: تصنيف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS :

تصنف المؤسسة حسب ربع معايير إلى:

1-2- معيار الحجم: هي مؤسسة كبيرة الحجم باستثمار يفوق 2 مليار دولار وطاقة انتاجية 5 مليون طن سنويا؛

2-2-معيار النشاط: مؤسسة صناعية مختصة في صناعة الصلب وأنواعه؛

2-3 معيار الملكية: هي مؤسسة مختلطة جزائرية بنسبة 51% (مجمع ايميتال/ سيدار/ الصندوق الوطني للاستثمار)، قطرية بنسبة 49% (قطر ستيل انتار ناشيونال)؛

2-4-الشكل القانوني: مؤسسة ذات أسهم.

3 - منتوجات المؤسسة:

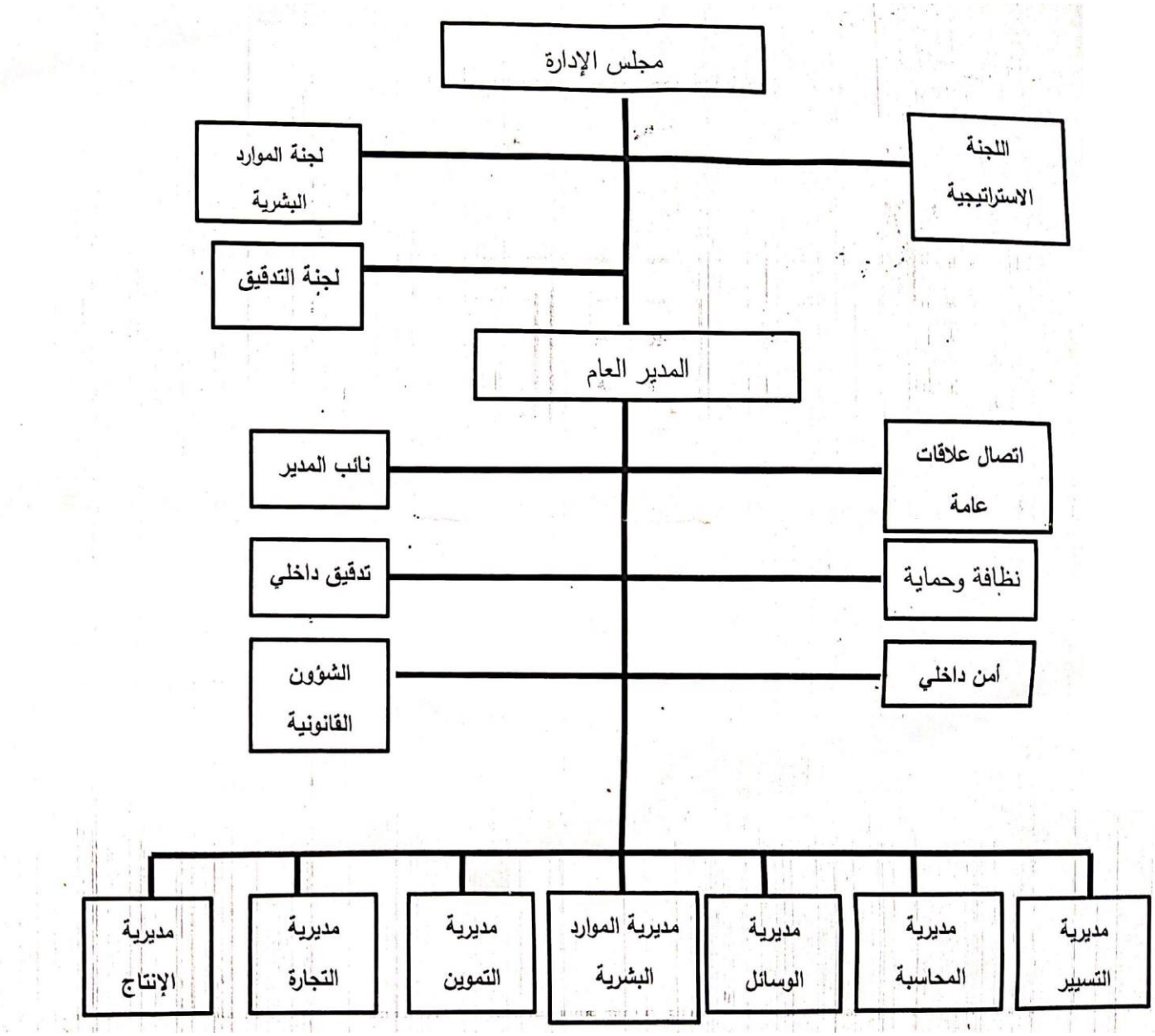
تختص المؤسسة في انتاج مايلي:

- ✓ حديد الخرسانة مختلف الأقطار -8 سم إلى 40 مم - ولفائدة الأسلاك الحديدية - 5 مم إلى 10مم -
- ✓ منتجات ومخلفات صناعية توجه لإعادة الاستعمال من التدوير والرسكلة أو موجهة للبيع والتصدير؛
- ✓ منتوجات نصف مصنعة (خشيبات الصلب وكريات الاختزال المباشر)؛
- ✓ منتوجات ملحقة قيد الإنجاز (الغازات الصناعية، الجير).

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS

حتى تحقق المؤسسة أهدافها لابد من هيكلة تنظيمية معينة، والشكل الموالي يوضح ذلك

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

تحليل الهيكل:

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة من مجموعة من المديريات والتي تضطلع بالمهام التالية:

1 - المديرية العامة:

- ✓ تسهر على تحسين تنظيم المؤسسة وضمان سير نشاطها؛
- ✓ مراقبة مختلف أنشطة المؤسسة؛
- ✓ القيام بمختلف الاجتماعات التنسيقية بين مختلف مسيري المؤسسة، تتفرع منها عدة مديريات هي:

1-1-مديرية المحاسبة المالية:

- ✓ اعداد نتيجة الدورة للمؤسسة؛
- ✓ تجميع مختلف الاجراءات العمليات المحاسبية التي تقوم بها الوحدات؛
- ✓ متابعة الخزينة والكشوفات المحاسبية؛
- ✓ التخطيط المركزي للموارد المالية وطرق توزيعها على الوحدات؛

1-2-مديرية الموارد البشرية:

- ✓ دراسات ملفات توظيف العمال وترقيتهم؛
- ✓ تتولى الإجراءات التدريبية للعمال؛
- ✓ اعداد المخطط العمل السنوي؛
- ✓ متابعة غيابات العمال.

1-3-مديرية التجارة/ التسويق:

- ✓ دراسة السوق والبحث عن أسواق الخارجية؛
- ✓ القيام بالحملات الاشهارية؛
- ✓ تقدير الكميات المباعة وتحدد الأسعار والتخفيضات؛

1-4-مديرية التسيير والاعلام:

- ✓ التنسيق وتحضير الخطة السنوية؛
- ✓ تنظيم أعمال المخطط؛
- ✓ جمع المعلومات المتعلقة بكل أنشطة المؤسسة؛
- ✓ تعميم استعمال الاعلام الآلي في مختلف الأقسام؛
- ✓ متابعة كل القرارات والاجراءات المتخذة.

1-5-مديرية التموين:

- ✓ شراء المواد الأولية وكل ما تحتاجه المؤسسة؛
- ✓ تسيير المخزون؛
- ✓ الخدمات اللوجيستكية (عبور السلع المستوردة، نقل البضائع المشتراة).

1-6-مديرية الوسائل العامة:

- ✓ شراء مختلف معدات المكتبية؛
- ✓ صيانة مختلف الأعمال المتسببة في المؤسسة؛

1-7مديرية الإنتاج:

تعتبر هذه المديرية الركيزة الأساسية للمؤسسة فهي تهدف أساسا إلى انتاج الحديد بمختلف أنواعه وفقا للبرنامج المعد سابقا، والعمل على تحسين هذا الانتاج، بحيث يتم الانتاج عن طريق الأقسام التالية:

- ➢ وحدة تخفيف مباشرة (DRI)؛
- ➢ مصنع الحديد الكهربائي(SMS)؛
- ➢ وحدات الدرفلة(ROLLING) ؛
- ➢ وحدات مساعدة؛
- ➢ صور حقيقة المركب.

مركب الحديد بلارة الذي يعتمد على تكنولوجية (التخفيف المباشر) هو مجموعة وحدات لإنتاج القضيب الخرساني (2 مليون طن منتوج تام لسنة) ابتداء من معدن الحديد المستورد مرور بثلاثة وحدات الصناعية الأساسية (على ثلاث مراحله).

1-7-1- وحدة تخفيف مباشرة(DRI) :

في هذه الوحدة يبدأ المسار للتخفيف مباشر حبيبات أكسيد الحديد المعدني إلى الحالة الصلبة

(4Fe203 ou Fe30) عن طريق عاز التخفيف مصنوع بإصلاح للغاز الطبيعي.

ومن هذا المنتوج المفرغ باردا (CDRI) أو ساخنا(HDRI) ، هذا الأخير يكون جاهز والتحميل ساخنا في القرن بالقوس الكهربائي.

1-7-2- مصنع الحديد الكهربائي(SMS) :

مصنع الصلب الكهربائي هو أداة لإنتاج الحديد السائل ابتدأ أو انطلاقا من عملية التخفيف المباشر الذي يضاف إليه قطع الخردة.

تصميم هذه الوحدة يتميز ب 2 أفران صهر، جيوب التدفق، فران التدفق، مرافق العلاج في الجيوب، تدفق مستمر للقضبان.

1-7-3 - وحدات الدرفلة (الرحي):

المتداول الساخن التصفيح الساخن يحتوي على إعادة التسخين، ازالة الترسبات من كتل ووضع في شكل المنتوج الجاهز.

في الرفلة الساخنة، الحجم، الشكل، الخصائص المعدنية للقضبان المعدنية التي تقوم بتغيرهم وتحويلهم عن طريق الضغط المستمر المعاد للمعدن الساخن (درجة الحرارة تتراوح بين 1050و 1300 درجة) بين أسطوانات الدفع المباشر.

الجزائرية القطرية للصلب AQS لديها ثلاث درفلات:

- الدرفلة الأولى: لإنتاج القضيب الخرساني القطر 16 / 25/ 44/32مم؛
- الدرفلة الثانية: لإنتاج القضيب الخرساني القطر 10/08/ 16/14/12سم؛
- الدرفلة الثالثة: لإنتاج قضبان سلكية سلسة مضلع القطر 10/8/6/5.5/14/10مم.

1-7-4- وحدات المساعدة:

المركب يحتوي على عدة وحدات مساعدة تتمثل في:

- ✓ وحدة الانتاج الغاز الصناعي (أكسجين، أزوت، أرجون)؛
- ✓ وحدة الإنتاج الجير تكون موجهة للمسار لإنتاج الحديد؛
- ✓ وحدة انتاج الماء الصناعي من الماء الخام؛
- ✓ وحدة معالجة مياه الصرف؛
- ✓ ورشة الصيانة المركزية؛
- ✓ مخازن التخزين قطع الغيار والمستهلكات؛
- ✓ محولات كهربائية ومحطات التوزيع؛
- ✓ محطة فصل رئيسية للغاز الطبيعي.

2-مجلس الادارة:

من مهامه الأساسية مايلي:

- ✓ تنظيم المؤسسة من خلال وضع سياسات وأهداف عامة؛
- ✓ اختيار وتعيين ودعم ومراجعة أداء الرئيس التنفيذي؛
- ✓ ضمان توافر الموارد المالية الكافية؛
- ✓ اقرار الموازنات السنوية؛
- ✓ تحديد الرواتب والتعويضات لإدارة المؤسسة؛
- ✓ المراجعة لأصحاب المصلحة لإدارة المؤسسة.

3- اللجنة الاستراتيجية:

وتتجلى مهام هذه اللجنة في:

- ✓ اقتراح التوجيهات الاستراتيجية للمؤسسة؛
- ✓ تشخيص وتثبيت المشاريع الاوفق للتنمية؛
- ✓ تشخيص أوجه الشراكة الخارجية من أجل تنمية الأنشطة القائمة أو المستقبلية؛
- ✓ تحديد حاجيات التمويل لدى المؤسسة والبت في الالتزامات الخاصة لصرفها.

4-لجنة الموارد البشرية:

تختص لجنة الموارد البشرية بما يلي:

- ✓ ممارسة المهام وصلاحيات الممنوحة لها؛
- ✓ النظر والتوصية في تعيين وترقية ونقل وإعارة الموظفين؛
- ✓ أية مهام تتصل بشؤون الموارد البشرية تكلف بها من قبل رئيس الجهة الحكومية.

5- لجنة التدقيق:

- ✓ يتمثل دورها في تقديم المشورة والتوصيات إلى مجلس الإدارة ضمن نطاق اختصاصاتها استنادا إلى مرسوم تأسيس المؤسسة.

6- المدير العام:

- ✓ مكلف بإدارة جميع الشؤون المؤسسة وتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بها وكذلك التنسيق بين المؤسسة ومليلتها من نفس القطاع؛
- ✓ الاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط المؤسسة.

7- اتصال علاقات عامة:

- ✓ تقوم بتوجيه الرأي العام نحو منتوج المؤسسة من خلال مشاريع إلكترونية أو غير إلكترونية، وخلق حالة إيجابية حوله.

8-الشؤون القانونية:

ومن مهامها:

- ✓ تقديم الاقتراحات المناسبة لحسن سير العمال؛
- ✓ اعداد القرارات الإدارية في حدود الصلاحيات وعرضها على المدير العام؛
- ✓ اجراء التحقيقات الإدارية في الموضوعات التي تحال من المدير العام؛
- ✓ مباشرة القضايا التي تكون المؤسسة طرفا فيها واتخاذ الإجراءات القضائية لاستيفاء حقوق المؤسسة من الغير.

9- نائب المديرة:

- ✓ مراجعة نوعية المعلومات وطرق السير ومدى مطابقتها لإجراءات المعمول بها في المؤسسة؛
- ✓ القيام بتدخلات مباشرة في حالة حدوث خلل في التسيير؛
- ✓ تقديم اقتراحات من أجل تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
- ✓ السهر على احترام القوانين المعمول بها؛
- ✓ القيام بكل عمليات المراجعة التي تطلبها من المديرية العامة؛
- ✓ القيام شهريا بمراجعة كل العمليات السائدة وتقديم تقرير للمدير العام شهريا.

10- نظافة وحماية المحيط:(HSE)

- ✓ الأمن الصناعي
- ✓ البيئة
- ✓ المحيط.

11- الأمن الداخلي:

- ✓ السهر على سلامة وأمن المؤسسة ماديا وبشريا.

12- التدقيق الداخلي:

قسم مستقل يعمل مباشرة مع المدير من مهامه:

- ✓ اكتشاف أي انحراف في تنفيذ خطط وسياسات المؤسسة لضمان عدم ضياع أموال المؤسسية؛

- ✓ تدقيق جميع المعلومات المالية التي تعرض على الادارة العليا لتأكد من صحتها ودقتها؛
- ✓ منع أي عش أو تحريف تتعرض له البيانات المالية؛
- ✓ تقييم أداء العاملين الاداري والمالي بالمؤسسة، ومدى تحملهم للمسؤوليات الموكلة لهم؛
- ✓ الاستعانة بالبيانات والمعلومات المحاسبية الصحيحة فقط في اتخاذ القرارات الإدارية.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلبAQS :

إن الهدف الأساسي والرئيسي عند الجاز أي المؤسسة هو بطبيعة الحال تحقيق الربح وكذلك الشأن بالنسبة للمؤسسة الجزائري القطرية لصلب AQS ويمكن أن تقسم أهداف المؤسسة إلى أهداف داخلية وأخرى خارجية:

أ- الأهداف الداخلية:

- ✓ تسعي المؤسسة إلى تحقيق أكبر ربح ممكن
- ✓ تحقيق النمو بزيادة رأس مالها
- ✓ استمرارية النشاط وكذلك بتحسين الخدمات وفق المقاييس العلمية المعمول بها
- ✓ الزيادة في حجم التعاملات.

ب - الأهداف الخارجية:

- ✓ زيادة الدخل الوطني
- ✓ توفير العملة الصعبة
- ✓ توفير مناصب الشغل مما يؤدي إلى تقليل حدة البطالة
- ✓ دخول المنتوج إلى الأسواق الخارجية
- ✓ السيطرة على الأسواق العالمية والبروز كقوة اقتصادية كبرى (حصة الأسد).

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS

خلال هذا المبحث سنقوم بعرض القوائم المالية المتحصل عليها من الشركة الجزائرية القطرية للصلب مع تقديم شرح وجيز لكل قائمة

المطلب الأول: عرض قائمة الميزانية

تعتبر الميزانية أحد مكونات التقارير المالية التي تلعب دورا اعلاميا هاما، فهي تعكس الصورة الحقيقية لوضعية المؤسسة، والتي من خلالها يتم اتخاذ القرارات المناسبة، وكانت ميزانية مؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020 كما يلي:

الجدول (07) الميزانية الأصول الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020

ميزانية الأصول				
31/12/2020				
الأصل	إجمالي 2020	الرصيد/استهلاك 2020	الصافي 2020	الصافي 2019
أصول غير جارية				
فارق الاقتناء –المنتوج الإيجابي أو السلبي				
تثبيثات معنوية	15484463.63	6456959.10	9027504.53	1281484.16
تثبيثات عينية	208509273004.65	3391381399.40	205117891605.25	47445298394.55
أراضي				
مباني	21863380372.24	833210760.87	21030169611.37	7530697479.66
المنشئات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	185042431971.56	2149364543.38	182893067428.18	39362773905.38
تثبيثات عينية أخرى	1603460660.85	408806095.15	1194654565.70	551827009.51
تثبيثات ممنوح امتيازها	3397600000.00		3397600000.00	3397600000.00
تثبيثات يجرى إنجازها	185145098.42		185145098.42	152122691279.94
تثبيثات مالية				

سندات موضوعية موضوع معادلة				
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها				
سندات أخرى مثبتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	805058083.60		805058083.60	805238083.60
ضرائب مؤجلة أصول				518397188.91
مجموع الأصول غير الجارية	212912560650.30	3397838358.50	209514722291.80	204302039788.16
أصول جارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيد	16576616078.38		16576616078.38	16645682925.52
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة				
الزبائن	974430676.69		974430676.69	785714551.99
المدينون الآخرون	1489812006.40		1486812006.40	671295863.05
الضرائب ومشابهها	1486812006.40		3829790579.27	2813819572.86
الأصول الأخرى غير الجارية				
الموجودات وما يماثلها				
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى				
الخزينة	10629197151.30		10629197151.30	21368472011.38
مجموع الأصول الجارية	33496846492.04	0.00	33496846492.04	42284984924.80
المجموع العام للأصول	246409407142.34	3397838358.50	243011568783.84	246587024712.96

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (01)

الجدول (08) الميزانية الخصوم الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020

ميزانية الخصوم			
31/12/2020			
الخصوم	ملاحظة	2020	2019
رأس المال			
رأس المال الصدر أو الحساب المستغل		58610000000.00	58610000000.00
رأس المال غير المطلوب			
علاوات أ احتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة المجموع) (1)		307651316.92	80769650.09
رؤوس أموال خاصة أخرى ترحيل من جديد		-607176600.82	-687946250.91
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع (1)		58310474716.10	58002823399.18
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية		170819819760.00	170819819760.00
ضرائب مؤجلة ومرصود لها			
ديون أخرى غير جارية		4395266993.52	4402941952.25
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	Note P2	11601188.70	5851710.26
مجموع الخصوم غير الجارية (2)		175226687942.22	175228613422.51
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات وملحقة		8448362745.03	12197639227.63
ضرائب		90331909.24	34098937.32
ديون أخرى		935711471.25	1123849726.32

خزينة الخصوم			
مجموع الخصوم الجارية (3)	9474406125.52		246587024712.96
المجموع العام للخصوم (1+2+3)	243011568783.84		246587024712.96

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (02)

كما هو مبين أعلاه في الجدولين يتضح لنا أن شكل ومحتوى ميزانية مؤسسة الجزائرية القطرية الصلب يتوافق مع المتطلبات النظام المحاسبي المالي، حيث أن عرضها يتم في شكل جدول يضم دورتين وهما على التوالي دورة 2019 يحتوي على الارصدة فقط ودورة 2020 مع الفصل بين الأصول والخصوم وقد تضمنت كذلك عمودا خاصا بالاهتلاكات و المؤونات الخاصة بالدورة الجارية 2020، وتحتوي أيضا ميزانية المؤسسة على الحد الأدنى من العناصر الواجب عرضها ضمن محتوياتها، حيث اشمل الأصول على التثبيتات غير المادية (المعنوية)، التثبيتات المادية، الأصول المالية، الضرائب المؤجلة على الأصل، المخزونات، الزبائن والمدينة الآخرون والنقديات وما يعادلها، أما جانب الخصوم فيندرج ضمنه الاموال الخاصة التي اشمل النتيجة خلال السنة الجارية 2020،مرحل من جديد، القروض، الضرائب، الضرائب المؤجلة على الخصوم، المؤونات والخصوم المماثلة، وغيرها من البنود.

المطلب الثاني: عرض قائمة حساب النتائج وقائمة تدفقات الخزينة

سنتناول في هذا المطلب الى عرض قائمة حساب النتائج وقائمة تدفقات الخزينة، والذي يعتبر اعدادهما ضمن القوائم المالية الختامية

الفروع الأول: عرض قائمة حساب النتائج

قائمة حساب النتائج هو عبارة عن وثيقة تجميعية للأعباء من طرف المؤسسة خلال سنة معينة، وهو يزود المهتمين بالقوائم المالية بما يمكنهم من معرفة الكفاءة الاقتصادية المؤسسة ومساعدتهم على التنبؤ بالتدفقات النقدية، وكانت قائمة حساب النتائج لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب كما بلي:

الجدول (09) جدول حساب النتائج حسب الطبيعة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020

جدول حساب النتائج حسب الطبيعة			
31/12/2020			
البيان	ملاحظة	2020	2019
رقم الأعمال		19797282099.43	17759369894.82
تغيير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع		-767256807.55	-489194151.54
الانتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1- انتاج السنة المالية		19030025291.88	17270175743.28
المشتريات المستهلكة		-14134620229.44	-14320715457.59
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى		-1270405224.22	-630523745.57
2- استهلاك السنة المالية		-15405025453.66	-14951239203.16
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)		3624999838.22	2318936540.12
أعباء المستخدمين		-1213079184.55	-1055026553.63
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة		-143793160.12	-196686693.71
4- الفائض الإجمالي للاستغلال		2268127493.55	1067223292.78
المنتجات العملياتية الأخرى		191000891.51	280701621.86
الأعباء العملياتية الأخرى		-262719888.77	
5- النتيجة العملياتية		788900830.90	-434024478.54
المنتجات المالية		56279157.88	37883437.47
الأعباء المالية		-19121482.95	-26890866.51
6- النتيجة المالية		37157674.93	37157675.93
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)		826058505.83	-396866802.61
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		-10000.00	-10000.00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية		-518397188.91	503811557.67

مجموع منتجات الأنشطة العادية		19579397892.48	17588760802.61
مجموع أعباء الانشطة العادية		-19271746575.56	-17507991152.52
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية		307651316.92	80769650.09
العناصر غير العادية- منتجات			
العناصر غير العادية – أعباء			
9- النتيجة غير العادية			
10-النتيجة الصافية للسنة المالية		307651316.92	80769650.09

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (03)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن المؤسسة قامت بعرض حساب النتائج وفق النموذج الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، بحيث أن المؤسسة لم تقم بإعداد قائمة حساب النتائج حسب الوظيفة واكتفت بإعداد هذه القائمة حسب الطبيعة، وقد تم عرضها في شكل جدول يضم دورتين 2019 و2020 والذي تضمن كل الإيرادات المحققة خلال الدورة المتمثلة في الإيرادات المحققة من الانشطة العادية من مبيعات، إنتاج مخزن، المنتوجات العملياتية الأخرى، المنتوجات المالية، واسترجاعات على خسائر القيمة والمؤونات، أما الأنشطة غير العادية فالمؤسسة لم تحقق إيرادات منها، بالإضافة إلى كل الأعباء المحتملة من الانشطة العادية خلال الدورة المتمثلة في المشتريات المستهلكة، الخدمات الخارجية، أعباء عملياتية ومخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسارة القيمة، أما الأنشطة غير العادية تتحمل المؤسسة أعباء غير عادية خلال الدورة، ومن خلال طرح الأعباء من الإيرادات الخاصة بالدورة الجارية 2020 حققت المؤسسة ربحا يقدر ب 307651316.92 دينار جزائري أكثر ما حققته في دورة 2019 والتي كانت نتيجة ربحا ب 80076960.09 دينار جزائري

الفرع الثاني: عرض قائمة تدفقات الخزينة

تمثل قائمة تغير الأموال الخاصة وثيقة مستقلة ضمن القوائم المالية يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال سنة المالية معينة، وتظهر قائمة تغيرالأموال لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب كالآتي:

الجدول (10) قائمة تدفقات الخزينة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020

البيان	المبالغ (2020)	المبالغ (2019)
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية:		
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	22109769260.90	20150850751.19
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين	29366539272.06	18760714630.63
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	0.00	0.00
الضرائب عن النتائج المدفوعة	10000.00	10000.00
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير عادية	9215 698520.87	3348944630.27
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)	0.00	0.00
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (أ)	9215698520.87	3348944630.27
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار		
المسحوبات عن اقتناء تثبيثات مادية أو غير مادية	24200476895.25	14088234494.57
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيثات مادية أو غير مادية	0.00	0.00
المسحوبات عن إقتناء تثبيثات مالية	1499859473.32	0.00
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيثات المالية	0.00	0.00
الفوائد التي تم تحصيلها من التوظيفات المالية	0.00	0.00
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة	0.00	0.00
صافي أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمارات (ب)	257003363638.57	14088534494.57
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من انشطة تمويل		
التحصيلات الناتجة عن إصدار الأسهم	0.00	0.00
الحصص غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها	0.00	0.00
التحصيلات المتأتية من القرض	18120000000.00	0.00
تسديدات القروض أو الديون اخرى المماثلة	0.00	0.00
صافي أموال الخزينة المتأتية من انشطة التمويلية (ج)	18120000000.00	0.00
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات	0.00	315004.22
تغير اموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج)	16796034889.44	10739274860.08
أموال الخزينة ومعادلاتها عن افتتاح السنة المالية	10739274860.08	38164506900.82
أموال الخزينة ومعادلاتها عن إقفال السنة المالية	10629197151.30	21368472011.38
تغيرات اموال الخزينة خلال الفترة	10739274860.08	16706034889.44
المقارنة النتيجة المحاسبية		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (04)

من خلال عرض قائمة تدفقات الخزينة لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لعام 2020 نلاحظ أن المؤسسة قد قامت بعرضها حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي، حيث يتم إعداد قائمة تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة، وكان محتوى هذه القائمة عبارة عن مدخلات ومخرجات الموجودات المالية (سيولتها) التي حصلت خلال دورتي 2019 و2020 كما كان تصنيف قائمة تدفقات الخزينة حسب أنشطتها إلى تدفقات الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية المتمثلة في التحصيلات من الزبائن، المبالغ المدفوعة للموردين، والفوائد والمصاريف المالية المدفوعة من جهة، وتدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية المتمثلة في المسحوبات المدفوعة لاقتناء التثبيتات المادية وغير المادية والتحصيلات الناتجة عن التنازل عن التثبيتات المالية من جهة أخرى، إضافة إلى تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية المتمثلة في التحصيلات المتأتية من القروض ومن خلال عرض التحصيلات والتسديدات النقدية تم الحصول على التدفق النقدي الصافي لخزينة المؤسسة 2020 والمقدرة بـ 10739274860.08

المطلب الثالث: عرض قائمة تغير الأموال الخاصة

تمثل قائمة تغير الأموال الخاصة وثيقة مستقلة ضمن القوائم المالية يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال سنة المالية معينة، وتظهر قائمة تغير الأموال لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب كالآتي:

الجدول (11) قائمة تغير الأموال الخاصة الشركة الجزائرية القطرية للصلب لسنة 2020

البيان	ملاحظة	رأسمال المؤسسة	علاوات الإصدار	فارق السهم	فارق إعادة السهم	الاحتياطات والنتيجة
رصيد في 31 ديسمبر 2018	C-001	58600000000.00	0.00	0.00	0.00	1734859704.43
تغيير الطريقة المحاسبية		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
تصحيح الأخطاء الهامة		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
إعادة تقييم التثبيثات		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
الأرباح والخسائر غير المدرجة في حساب النتائج		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
الحصص المدفوعة		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
زيادة رأس المال		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
صافي نتيجة السنة المالية		0.00	0.00	0.00	0.00	80769650.09
رصيد في 31 ديسمبر 2019		58600000000.00				607176600.82
تغير الطريقة المحاسبية		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
تصحيح الأخطاء الهامة		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
إعادة تقييم التثبيثات		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
الأرباح أو الخسائر غير		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

المدرجة في الحساب النتائج						
الحصص المدفوعة	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
زيادة رأس المال	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
صافي نتيجة السنة المالية	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	307651316.92
رصيد في 31 ديسمبر 2020	58600000000.00					299525283.90

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (05)

من خلال عرض جدول تغيرات الأموال الخاصة لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب نلاحظ أن هذه القائمة قد أعدت وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي حيث تضمنت كل الحركات المتصلة برؤوس الأموال المتمثلة في النتيجة الصافية للسنة المالية، تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيح الاخطاء الهامة، الأرباح والخسائر غير المدرجة في الحساب النتائج المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة، الحصص المدفوعة والريادة في رأس المال، في حين أن المؤسسة لا تمتلك كل هذه العناصر كما انها لم تقم بإدراج أية ملاحظة في جدول تغيرات الاموال الخاصة.

المبحث الثالث: عرض حسابات المؤونات المشكلة لمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب AQS

كثيرا ما تتعرض المؤسسات إلى عدة مخاطر تواجهها خلال تأدية نشاطها، فمن أجل تغطية هذه المخاطر تلجأ المؤسسات إلى تكوين مؤونات تحسبا لمواجهات، سنحاول من خلال دراستنا التطرق إلى المؤونات الموجودة داخل المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وهذا من خلال عرض المؤونات على حدى تم تقسيم هذه المؤونات إلى مؤونة خسائر القيمة، مؤونة الاخطار المنازعات وعدم السداد، مؤونة خسائر القيمة على الزبائن المشكوك فيهم.

المطلب الأول: مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات

بالنسبة لمؤسسة التجهيزات الإلكترونية تشكل عنصر حيوي في عملية النشاط وذلك باعتمادها على مكننة وتكنولوجيا في تسيير مختلف مراحل الإنتاج وهذا ما يدفع المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب إلى إبداء أهمية كبيرة لهذا النوع من الأصول.

يعمل المحاسب على متابعة اليومية لهذا النوع من الأصول بما يشكله من مخاطر التشغيلية ويمكن أن تؤثر على السير العام للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب، من خلال جدول نلاحظ أن محاسب قام بجرد حالة انية لهذه الأصول (الحواسب) وقد لاحظ بمجموعة كبيرة من أعطاب ما دفعه لتشكيل مؤونات لمواجهة المخاطر المحتملة الوقوع في إطار سياسة التحفظ المحاسبي معتمدة من طرف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب حيث تعتمد سياسة تخصيص مؤونة 50% و70% من قيمة المحاسبة الصافية.

الجدول رقم (12): مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب سنة 2021

البيان	تاريخ الاقتناء	قيمة الأصل	مجموع الاهتلاكات	مدة النفعية	القيمة المحاسبية الصافية	خسارة القيمة القديمة	خسارة القيمة الجديدة	النسبة
LAPTOP HP15 I5700U/2.5GHZ	2018/02/18	79800.00	75366.67	3 سنوات	4433.33	-	2216.67	%50
LAPTOP HP15 I5700U/2.5GHZ	2018/02/18	79800.00	75366.67	3 سنوات	4433.33	-	2216.67	%50
LAPTOP HP15 I5700U/2.5GHZ	2018/02/18	79800.00	75366.67	3 سنوات	4433.33	-	2216.67	%50
LAPTOP HP15 I36006/2.5GHZ	2018/02/18	59500.00	56194.44	3 سنوات	3305.56	-	1652.78	%50
LAPTOP HP15 I36006/2.5GHZ	2018/02/18	59500.00	56194.44	3 سنوات	3305.56	-	1652.78	%50
PC DE BUREAU HP 280G2 I3 +ECRAN 18.5	2018/02/18	66900.00	63183.33	3 سنوات	3716.67	-	1858.34	%50
PORTABLE MOTOROLA DP1400	2018/11/05	44900.00	32422.78	3 سنوات	12472.22	-	8730.55	%70
PORTABLE MOTOROLA DP1400	2018/11/05	44900.00	32422.78	3 سنوات	12477.22	-	8730.55	%70
PORTABLE MOTOROLA DP1400	2018/11/05	44900.00	32422.78	3 سنوات	12477.22	-	8730.55	%70
CONDOR ALLUR M3 128G	2018/11/05	44900.00	32422.78	3 سنوات	12477.22	-	8730.55	%70
LAPTOP DELL INSP 5570 I5-8250 RAM 8G HDD1TERRA AMD530 2GO15.6	2018/12/10	56900.00	39513.9	3 سنوات	17386.10	-	12170.27	%70
WORK STATION CPU I7 7G	2018/12/13	105500.00	73263.9	3 سنوات	32236.10	-	16118.05	%50
LAPTOP LONOVO I3 7G	2019/04/23	380000.00	211111.11	3 سنوات	168888.89	-	84444.45	%50
LAPTOP LONOVO I3 7G	2019/08/20	61000.00	27111.11	3 سنوات	33888.89	-	16944.45	%50

LAPTOP LINOVO IDAEPAD 130I5-8250	2019/08/20	61000.00	27111.11	3 سنوات	33888.89	-	16944.45	%50
LAPTOP LINOVO IDAEPAD 130I5-8250	2019/09/12	89500.00	39777.77	3 سنوات	49722.23	-	24861.12	%50
LAPTOP LINOVO IDAEPAD 130I5-8250	2019/09/12	89500.00	39777.77	3 سنوات	49722.23	-	24861.12	%50
LAPTOP LINOVO IDAEPAD 130I5-8250	2019/09/12	89500.00	39777.77	3 سنوات	49722.23	-	24861.12	%50
CNC ROLL TURNING LATHES	2018/06/21	124675066.79	281238.05	-	124393828.74	124393828.74	-	%100
المجموع	/	126302366.79	1349843.6	/	124952523.19	124393828.74	292802.22	/

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (06)

من خلال الجدول "أعلاه " جدول خسائر القيمة للتثبيتات توصلنا إلى ما يلي:

– بالنسبة للتثبيتات (LAPTOP HP15 15700M/ 2,5GHt) من نوع HP ذات القيمة الأصلية 79800,00 لاحظنا بعد طرح مجموع الاهتلاكات على تحصلنا على قيمة المحاسبية الصافية 4433,33 VNC وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بنسبة 50% من القيمة المحاسبية الصافية وقدرت ب: 2216,67

– بالنسبة للتثبتين (LAPTOP HP 15 136006/2,oGHt) من نوع HP ذات القيمة الأصلية 59500,00 لاحظنا بعد طرح مجموع الإهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية 3305,55VNC وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بالنسبة 50% من قيمة المحاسبية الصافية قدرت ب: 1652,78

– بالنسبة للتثبيت (PC DE BUREAU HP280G2+ECRAN 18,5) من نوع HP ذات القيمة الأصلية 66900,00لاحظنا بعد طرح مجموع الإهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية 3716,67 VNC وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بالنسبة 50% من قيمة المحاسبية الصافية قدرت ب: 1858,34

– بالنسبة للتثبيتات (PORTABLE MOTOROLA DP1400) من نوع MOTOROLA ذات القيمة الأصلية 44900,00 لاحظنا بعد طرح مجموع الإهتلاكات تحصلنا على قيمة المحاسبية 12472,22 VNCوبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بالنسبة 50% من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب: 8730,55

– بالنسبة للتثبيت (condor ALLURE M31286) من نوع condor ذات القيمة الأصلية 56900,00لاحظنا بعد طرح مجموع الاهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية 17386,10VNC وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بنسبة 70% من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب: 12170,27

– بالنسبة للتثبيت (LAPTOP DELL INSP 5570 15-8250 RAM 8G HDDATERRA AMD 2Go 15,6) من نوع DELL INSP ذات القيمة الأصلية 105500,00 لاحظنا بعد طرح مجموع الاهتلاكات تحصلنا على قيمة محاسبية صافية UNC32236,10 وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بالنسبة 50% من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب: 84444,45

– بالنسبة للتثبيت (work station cpu 177 G) ذات القيمة الأصلية 38000.00لاحظنا بعد طرح مجموع الاهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية 16888.89 وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بنسبة 50% من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب 84444.45

– بالنسبة للتثبيتين (LAPTOP LENOVO 13 7G) من نوع lenovo ذات القيمة الأصلية 61000.00 لاحظنا يعد طرح مجموع الاهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية VNC 89, 33888 وبالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بنسبة 50% من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب 16944.45

-بالنسبة للتثبيتات (LAPTOP LENOVO IDEAPAD 130 15-8250) من نوع Lenovo ذات القيمة الأصلية 89500.00 لاحظنا بعد طرح مجموع الاهتلاكات تحصلنا على القيمة المحاسبية الصافية 49722.23 VNC و بالتالي تمثل خسارة القيمة الجديدة بنسبة 50 % من القيمة المحاسبية الصافية قدرت ب24861.12

- بالنسبة التثبيت CNC ROLL TURNING THES IATHEمن نوع ATOMAT ذات القيمة محاسبية صافية 124393828.74 وبالتالي تمثل خسارة القيمة العديمة بنسبة 100% ومن خسائر القيمة الجديدة من القيمة المحاسبية الصافية.

التسجيل المحاسبي القيمة للتثبيثات

2021/12/31

681	29150	مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول غير الجارية خسائر القيمة معدات وأدوات حيازة القيمة بنسبة 50%	2216.67	2216.67
6811	29151	// مخصصات اللاهتلاك والمؤونات القيمة– الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأداوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	2216.67	2216.67
6812	29152	// مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة– الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	2216.67	2216.67
6813	29153	// مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة– الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	1652.78	1652.76
6814	29154	// مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة– الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	1652.78	1652.78

6815		//	1852.34	
	29155	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%		1858.34
6816		//	8730.55	
	29156	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 70%		8730.55
6817		//	8730.55	
	29157	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 70%		8730.55
6817		//	8730.55	
	29157	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 70%		8730.55
6818		//	8730.55	
	29158	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 70%		8730.55

6819		//	12170.27	
	29159	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 70%		12170.27
68110		//	16118.05	
	291510	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%		16118.05
68111		//	84444.45	
	291511	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%		84444.45
68112		//	16944.45	
	291512	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%		16944.45
68113		//	16944.45	
	291513	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%		16944.45

68114		//		
	291514	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	24861.12	24861.12
68115		//		
	291515	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	24861.12	24861.12
68116		//		
	291516	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	24861.12	24861.12
68117		//		
	291517	مخصصات الاهتلاك المؤونات القيمة- الأصول غير جارية خسائر القيمة عن معدات وأدوات صناعية خسارة القيمة بنسبة 50%	24861.12	24861.12

مؤونة خسائر القيمة على التثبيثات التي خصصتها المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لمواجهة الخسائر ستساهم في إبراز الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وهو ما ينتج عنه القوائم المالية ذات جودة إفصاح أكبر.

المطلب الثاني: مؤونة الأخطار المنازعات وعدم السداد

المؤسسة تواجه مجموعة من الاخطار وبفضل سياسة التحفظ المحاسبي تعمل على تشكيل مؤونات تساعدها في الحفاظ على صلابة هيكلها المالي

الجدول رقم (13) مؤونة أخطار المنازعات وعدم سبب للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب بسنة 2021

المبلغ المقدر للشحن	مثيل قانوني	طبيعة النزاع
500000.00	محكمة عليا	اجتماعي
400000.00	محكمة عليا	اجتماعي
75000.00	محكمة علبا	اجتماعي
2000000.00	محكمة عليا	اجتماعي
300000.00	محكمة عليا	تجاري
550000.00	محكمة عليا	اجتماعي
		اجتماعي
3825000.00	مجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الملحق رقم (07).

نلاحظ من خلال الجدول السابق يبين أن مجموع مؤونات الأخطار والأعباء في نهاية السنة المالية 2021/12/31 قدرت بـ 3825000.00 وبالتالي فالشركة الجزائرية القطرية للصلب سجلت القيم القيد المحاسبي بالتاريخ الجرد 2021/12/31 وفقا ما يلي:

2021/12/31

685		المخصصات للاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية	382500.00	
	481	مؤونات الخصوم الجارية		3825000.00
		تسجيل مؤونة أخطار لسنة 2021		

مؤونة الأخطار المنازعات وعدم السداد التي خصصتها المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لمواجهة الخسائر ستساهم في إبراز الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وهو ما ينتج عنه القوائم المالية ذات جودة إفصاح أكبر.

المطلب الثالث: مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم

اعتقاد مؤسسة الجزائرية القطرية للصب أن زبائن غير قادرين على التزام بديون اتجاهها بمختلف أسباب في انتظار احكام القضائية لمختلف القضايا فإن أسباب في انتظار أحكام القضائية لمختلف القضايا فإن سياسة التحفظ المحاسبي معتمدة من طرف مؤسسة الجزائرية القطرية للصلب يلزمها بتشخيص مؤونة لمجابهة أخطار الاستغلال (السيولة) ممكن ان تواجهها.

الجدول رقم (14) مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب سنة 2021.

سبب عدم الدفع	مؤونات جديدة	المبالغ المخصصة للعمل	تاريخ المطالبة	مبلغ الدين خارج الرسم (HT)	اسم العميل
صعوبة تندفق نقدي	420168.07	0.00	2019/02/12	500000.00	XXXXX
صعوبة تدفق النقدي	336134.45	0.00	2017/05/19	40000.00	YYYYY
	756302.52	0.00		900000.00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على ملحق رقم (08)

نلاحظ من خلال جدول مؤونات خسائر القيمة بالنسبة للزبائن المشكوك فيهم المدينون نلاحظ أن المبلغ الدين خارج الرسم الإجمالي على الزبائن الغير قادرين إلى الالتزام بديونهم اتجاه المؤسسة الجزائرية القطرية للحديد والصلب بلغ المبلغ 900000.00 بسبب صعوبة التدفق النقدي وهو ما حتم على المؤسسة بتشكيل مؤونات بقيمة 756302.52 تساعدها على الحفاظ على صلابة هيكلها المالي ومواجهة الأخطار المترتبة عن هذه الديون بفضل سياسة الحفظ المحاسبي.

التسجيل المحاسبي لمؤونات خسائر القيمة للزبائن المشكوك فيهم:

2021/12/31

685		المخصصات للاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية	756302.52	
	4910	خسائر القيمة من حسابات الزبائن		420168.07
	4911	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		336134.45
		تسجيل خسارة القيمة للزبائن المشكوك فيهم		

مؤونة خسارة القيمة على الزبائن المشكوك فيهم التي خصصتها المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لمواجهة الخسائر ستساهم في إبراز الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وهو ما ينتج عنه القوائم المالية ذات جودة إفصاح أكبر.

ومنه نستنتج من المطالب الثلاثة: أن المؤونات التي خصصتها المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب لمواجهة الخسائر ستساهم في إبراز الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وهو ما ينتج عنه القوائم المالية ذات جودة إفصاح أكبر وبها يمكن أيضا للتسيير فعال للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب، وهو ما يثبت صحة الفرضية الدراسة القائلة بأن:

- تساهم محاسبة التحوط بشكل كبير على جودة الإفصاح في القوائم المالية

خلاصة:

بعدما تم التطرق إلى الجانب النظري للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وعرض مختلف الأقسام المكونة لهذه المؤسسة، حاولنا من خلال هذه الدراسة التطرق الى واقع القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية القطرية للصلب بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، فمنذ تطبيقه تقوم المؤسسة بإعداد والافصاح عن القوائم المالية الأربعة التي نص عليها هذا النظام والمتمثلة في الميزانية، جدول حساب النتائج، قائمة التدفقات الخزينة، تغير الأموال الخاصة، تحتوي كل قائمة على معلومات مالية لسنتين متتاليتين السنة N−1 والسنة N، حيث تتضمن كل قائمة بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة، كما أن القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب تتسم بالبساطة والوضوح فهي سهلة الفهم بالنسبة لمستخدميها، كما أن المعلومات المقدمة في القوائم المالية من طرف المؤسسة ملائمة لأنها تقدم في الوقت المناسب وتأثر بذلك على عملية اتخاد القرارات، كما أن المعلومات تتصف بالموثوقية والمصداقية أي أنها تمثل بطريقة صادقة العمليات التي قامت بها المؤسسة.

وقد نص النظام المحاسبي المالي على طريقة المعالجة المحاسبية لمخصصات المؤونات وخسائر القيمة للتثبيثات ومؤونة خسارة القيمة للزبائن المشكوك فيهم ومؤونة الأخطار المنازعات وعدم السداد التي تشكلها المؤسسة للحفاظ على هيكلها المالي وتقليل آثار المخاطر المحيطة بالمؤسسة.

الخـــاتمة

خاتمة:

لقد أصبحت مهنة المحاسبة الآن تلعب دورا فعالا في حماية المؤسسة خصوصا في ظل العلاقة الوطيدة بينها وبين مختلف المستخدمين لمخرجاتها المتمثلة في القوائم المالية و هو ما أدى لظهور محاسبة التحوط فهذه الأخيرة تعد من أهم التحديات التي تواجه الفكر المحاسبي المعاصر في ظل تبني معايير المحاسبة و التقارير المالية الدولية خاصة مع العدد الهائل و المتزايد للأدوات المالية المشتقة في أسواق المال و التي تبقى محل تغيير دائم تماشيا مع مستجدات و متطلبات الاقتصاد العالمي، و موضوع محاسبة التحوط و استخدام الأدوات المالية المشتقة في تغطية المخاطر المحتملة بالنسبة للمؤسسة يكتسي أهمية كبيرة خاصة مع تزايد و ارتفاع المخاطر التي تؤثر على الهيكل المالي للمؤسسة ، حيث ركزت الدراسات على كيفية إدارة استخدام الأدوات المالية المشتقة في تغطية نوع من أنواع المخاطر العامة المنتظمة و بالتحديد المخاطر المالية من الناحية المحاسبية من خلال الإفصاح المحاسبي .

حيث تطورت المحاسبة وتطورت معها الحاجة إلى المعلومة المالية والمحاسبية والتي يتم تقديمها لمستخدمي القرارات الداخليين والخارجيين من خلال الإفصاح المحاسبي المناسب عنها للوفاء بمتطلبات مستخدميها وذلك بإظهار جميع المعلومات في القوائم المالية بشكل يعكس حقيقة وضع المؤسسة دون تضليل تساعدهم في اتخاذ قرارات سليمة.

ونظرا لاختلاف أسس الإفصاح في إعداد القوائم المالية الذي شكل صعوبة في فهم واستغلال المعلومات المالية المحتوات فيها من قبل المستخدمين، أدى إلى إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لإزالة العوائق من خلال تقليل الفجوة الموجودة بين الأنظمة المحاسبية المختلفة من جهة، وتلبية احتياجات متخذي القرار على المستوى الدولي بالمعلومات من جهة أخرى.

نتائج إختبار الفروض:

– تساهم محاسبة التحوط في مصداقية القوائم المالية والذي بدوره يؤثر بشكل كبير على جودة القوائم المالية وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

النتائج:

من خلال دراستنا توصلنا للنتائج التالية:

1-النتائج نظرية:

- محاسبة التحوط هي نوع من أنواع المحاسبة المعاصرة التي تحتوي على العديد من العناصر التي يجب فهمها للوصول لمفهوم محاسبة التحوط، فهي التوليف بين العناصر الأساسية المكونة لمحاسبة التحوط والمتمثلة في كل من الأدوات المالية المستخدمة في التحوط وبنود التحوط، وهذا ما يتطلب معرفة التحوط من جهة وأنواع المخاطر العامة المنتظمة التي يتم التحوط لها من جهة أخرى
- محاسبة التحوط هي الأساس المحاسبي للقياس والإفصاح عند استخدام الأدوات المالية المشتقة في التحوط ضد المخاطر المختلفة
- من خلال معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية يتم الإفصاح عن المخاطر المحتملة التي قد تواجه المؤسسة.
- تعد الكشوف المالية أداة هامة لاتخاذ القرارات المالية وتتمثل هذه الكشوف حسب النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية في: قائمة المركز المالي (الميزانية)، قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية، الملاحظات (الملاحق)
- التزام المؤسسات بمتطلبات الإفصاح عن جميع المعلومات المحاسبية ينتج عنه كشوف مالية ذات مصداقية وموثوقية، وبالتالي بعث ثقة المستثمرين فيها وتخفيض درجة عدم التأكد بينهم.
- يمكن الإفصاح المحاسبي الجيد والكافي من توفير المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات.

2-النتائج تطبيقية:

- تشهد المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وضعية مالية مريحة من جانب السيولة، هو ما مكنها من تحقيق هامش أمان لها لمواجهة مختلف المخاطر التي يمكن أن تهددها.
- تقوم المؤسسة القطرية الجزائرية لصلب بالإفصاح عن قوائمها المالية وفق أدنى متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال عرض أربع قوائم مالية بالإضافة إلى بعض التفسيرات الخاصة بهذه القوائم.
- البيئة الاقتصادية الحالية لمؤسسة الجزائرية القطرية لصلب تستجيب لمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي خاصة في ظل فعالية السوق المالي الجزائري.
- خلق وظيفة تسود المخاطر.

- وضع مؤشرات التنبؤ بالمخاطر.
- يتم إثبات مخصصات المؤونات محاسبيا في المؤسسة الجزائرية القطرية لصلب بعد استفاء الشروط التي يحددها النظام المحاسبي المالي.

التوصيات:

بناءا على النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة إعطاء أهمية للجانب المحاسبي على غرار الجانب المالي لإعطاء صورة واضحة عن معاملات تغطية المخاطر وأثرها المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسات.
- لابد من أخد مستجدات معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية عن الإفصاح عن المخاطر والتحوط بجدية أكبر خاصة قيما يتعلق بضرورة إظهار قوائم مالية ذات مصداقية وتعبر حقيقة عما يحصل من مجهودات لتغطية المخاطر داخل المؤسسات.
- ضرورة إعطاء اهتمام كبير للإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لما له من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها
- إعداد وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مما يكسب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مصداقية وموثوقية أكبر ويسمح لها بمقارنة أدائها مع نظيراتها من المؤسسات الدولية.
- من الضروري للموظفين في مصلحة المحاسبة والمالية الاطلاع على المحاسبة الدولية والتطورات التي تحصل في معاييرها، لأن ذلك مرتبط ارتباطا وثيقا باختصاصهم وبالمهنة التي يزاولونها.
- يجب على مؤسسة الجزائرية القطرية لصلب تحديث أنظمة المعلومات المحاسبية حتى تسهل لمحاسبيها إعداد قوائمها المالية وفق النظام المحاسبي المالي.
- إجراء دورات تكونية في المجال المحاسبة بهدف توفير الإطارات والكفاءات المؤهلة علميا وعمليا لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

آفاق الدراسة:

من بين أهم المواضيع والنقاط التي يمكن أن تشكل إشكاليات لمواضيع بحث في هذا المجال ما يلي:

- أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية
- مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية لمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي
- أثر تطبيق مبادئ محاسبة التحوط في البنوك على المستوى الدولي والوطني

- المقاربات الدولية والوطنية فيما يخص تبني المعايير IAS/IFRS عن التحوط وعناصره

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1- أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، **إدارة الخطر والتأمين**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر وتوزيع، الأردن،2007.

2- أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار النشر الثقافية، الاسكندرية، 2008.

3- امين السيد احمد لطفي، **نظرية المحاسبة القياس والإفصاح والتقارير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية، الجزء الثاني**، الدار الجامعية للنشر، 2007.

4- حواس صلاح، **المحاسبة العامة**، دار غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

5- خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية، IAS/IFRE**، مكتبة الجامعة، الشارقة، 2007.

6- خليل الدليمي وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2005.

7- رضوان حلوة حنان وآخرون، "**أسس المحاسبة المالية: قياس بنود قائمة المركز المالي**"، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.

8- رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، جامعة حلب، جامعة عمان الأهلية، 2005.

9- سعود حايد العامري، **المحاسبة الدولية منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010.

10- سليمان مصطفى الدلاهمة، **مبادئ وأساسيات علم المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

11- سيد عطاالله السيد، **التدريب المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، 2013.

12- شعيب شنوف، **التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.

13- طارق عبد العال حماد، **إدارة المخاطر**، الدار الجامعية، مصر،2003.

14- طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2006.

15- طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة " شرح المعايير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الامريكية البريطانية والعربية والخليجية والمصرية "**، الدار الجامعية، مصر، 2006.

16- طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية (3) الادوات المالية**، الجزء الثالث، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع،2008.

17- عاطف عبد المنعم وآخرون، **تقييم وإدارة المخاطر**، الطبعة الاولى، دار الكتاب المصرية، 2008.

18- عبد السميع الدسوقي، **أساسيات المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 2002.

19- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دار الهومة، الجزائر،2016.

20- عماد طارق عبد العال، **التقارير المالية**، أسس الإعداد والعرض والتحليل، جامعة عين شمس، مصر، 2002.

21- كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المحاسبة المتوسطة وفق المعايير المحاسبية الدولية**، الطبعة الأولى، المكتب المنهجي الحديث، مصر، 2007.

22- كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، رام الله، 2004.

23- محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، الطبعة 06، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر ،2009.

24- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، المكتب الجامعي الحديث للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2006.

25- محمد مطر، **المحاسبة المالية "الدورة المحاسبية"**، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان، 2009.

26- هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية "الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبين"**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان،2006.

27- هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية (القياس والاعتراف والافصاح في التقارير المحاسبية)**، جزء الثاني، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

28- وابل بن علي وابل، **أسس المحاسبة**، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2001.

29- يوسف جحيم الطائي وآخرون، **إدارة تأمين والمخاطر**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011.

30- يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة: الفروض- المفاهيم- المبادئ- المعايير**، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2013.

الرسائل والمذكرات الجامعية

31- أحمد شاشو، **دور معايير التقارير المالية الدولية ومعايير بازل 3 في زيادة الإفصاح للمشتقات المالية "دراسة تحليلية"**، رسالة دكتورة، كلية الاقتصاد الدراسات العليا، قسم المحاسبة، جامعة حلب، سنة 2016.

32- بلعيد وردة، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القياس والإفصاح بالقوائم المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية بالجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تجارية، السنة الجامعية، 2019-2020.

33- بن زاف لبنى، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية**، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة2018-2019.

34- غري فريال منال، **انعكاسات تطبيق محاسبة التحوط على القياس والإفصاح المحاسبي**، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة -2-، الجزائر، 2017/2016.

35- قسوم حنان، **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية**، رسالة دكتورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس -سطيف01-، السنة الجامعية 2015-2016.

36- رحيش سعيدة، **مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014.

37- شالو وسام، **المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل معايير المحاسبية الدولية**، رسالة ماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة الجامعية 2010-2011.

38- صويلح سلوى، **أثر الرافعة المالية في تشخيص الخطر المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مدبغة جيجل شركة أسهم**، مذكرة ماجيستر، علوم التسيير، جامعة جيجل، 2017-2018.

39- عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة لقطاع غزة**، فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين،2008.

40- عبد الناصر نور، **الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي في اتخاذ قرارات الإقراض**، رسالة ماجستير، قسم، الأردن المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2010.

41- مرحوم محمد حبيب، **استراتيجية تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة وأثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة وصغيرة الحجم**، رسالة ماجيستر، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،2011-2012.

42- ناصر محمد علي الجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009.

المجلات

43- إلياس شاهد، عبد النعيم دفرور، **الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق نظام المحاسبة المالية ووفق المعايير المحاسبية الدولية، دراسة مقارنة**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد10، العدد01 ،2016.

44- شوقي طارق، **محاسبة التغطية (التحوط) المشتقات المالية في ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مقارنة مع المعيار الأمريكي SFA 133**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، العدد 17، 2017.

45- عبد الكريم أحمد قندوز، **إدارة المخاطر بالصناعة المالية الإسلامية مدخل الهندسة المالية، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية**، العدد 8، المملكة العربية السعودية، 2012.

46- ماهر على الشمام، **استخدام المحاسبة الحماية (التحوط) في إدارة المخاطر المالية في منشات الأعمال، مجلة تنمية الرافدين**، مجلد34العدد 107، جامعة الموصل، العراق، 2012.

47- مداحي عثمان، **القوائم المالية: محدداتها ومميزاتها**، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 02، العدد 01، ديسمبر 2012.

ملتقيات

48- بوراس هند، **مداخلة بعنوان دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر**، ملتقى وطني حول المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2019.

49- جودي محمد رمزي، **اهتمام لجنة المعايير المحاسبية الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات**، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة،06و07ماي، 2012.

50- مسعود صديقي، فؤاد صديقي، **انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر**، الملتقى الوطني حول آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05 و06 ماي، 2013.

النصوص القانونية

51- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، قرار مؤرخ 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

الملاحق

الملحق رقم 01

I-BILAN (ACTIF)

UM DA

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2020	NET 2019
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles	**A-001**	15 484 463,63	6 456 959,10	9 027 504,53	12 814 841,16
Immobilisations corporelles	**A-002**	**208 509 273 004,65**	**3 391 381 399,40**	**205 117 891 605,25**	**47 445 298 394,55**
Terrains					
Bâtiments	2.1	21 863 380 372,24	833 210 760,87	21 030 169 611,37	7 530 697 479,66
Installations techniques, matériel et outillage industriels		185 042 431 971,56	2 149 364 543,38	182 893 067 428,18	39 362 773 905,38
Autres immobilisations corporelles	2.2	1 603 460 660,85	408 806 095,15	1 194 654 565,70	551 827 009,51
Immobilisations en concession	A-003	**3 397 600 000,00**		**3 397 600 000,00**	**3 397 600 000,00**
Immobilisations encours	**A-004**	185 145 098,42		185 145 098,42	**152 122 691 279,94**
Immobilisations financières	**A-005**				
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	5.1	**805 058 083,60**		**805 058 083,60**	**805 238 083,60**
Impôts différés actif	5.2				518 397 188,91
TOTAL ACTIF NON COURANT		**212 912 560 650,30**	**3 397 838 358,50**	**209 514 722 291,80**	**204 302 039 788,16**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	**A-006**	16 576 616 078,38		16 576 616 078,38	16 645 682 925,52
Créances et emplois assimilés	**A-007**				
Clients	7.1	974 430 676,69		974 430 676,69	785 714 551,99
Autres débiteurs	7.2	1 486 812 006,40		1 486 812 006,40	671 295 863,05
Impôts et assimilés	7.3	3 829 790 579,27		3 829 790 579,27	2 813 819 572,86
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie	**A-008**	10 629 197 151,30		10 629 197 151,30	21 368 472 011,38
TOTAL ACTIF COURANT		**33 496 846 492,04**	**0,00**	**33 496 846 492,04**	**42 284 984 924,80**
TOTAL GENERAL ACTIF		**246 409 407 142,34**	**3 397 838 358,50**	**243 011 568 783,84**	**246 587 024 712,96**

الملحق رقم 02

II- BILAN (PASSIF)

UM DA

LIBELLE	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	**P-001**	58 610 000 000,00	58 610 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	**P-002**	307 651 316,92	80 769 650,09
Autres capitaux propores - Report à nouveau	**P-003**	-607 176 600,82	-687 946 250,91
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**58 310 474 716,10**	**58 002 823 399,18**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières	**P-004**	170 819 819 760,00	170 819 819 760,00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes	**P-005**	4 395 266 993,52	4 402 941 952,25
Provisions et produits constatés d'avance	**P-006**	11 601 188,70	5 851 710,26
TOTAL II		**175 226 687 942,22**	**175 228 613 422,51**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés	**P-007**	8 448 362 745,03	12 197 639 227,63
Impôts	**P-008**	90 331 909,24	34 098 937,32
Autres dettes	**P-009**	935 711 471,25	1 123 849 726,32
Trésorerie passif			
TOTAL III		**9 474 406 125,52**	**13 355 587 891,27**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**243 011 568 783,84**	**246 587 024 712,96**
		0,00	0,00

الملحق رقم 03

III-COMPTE DE RESULTAT/NATURE

UM DA

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes	R-001	19 797 282 099,43	17 759 369 894,82
Variation stocks produits finis et en cours	R-002	-767 256 807,55	-489 194 151,54
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**19 030 025 291,88**	**17 270 175 743,28**
Achats consommés	R-003	-14 134 620 229,44	-14 320 715 457,59
Services extérieurs et autres consommations	R-004	-1 270 405 224,22	-630 523 745,57
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-15 405 025 453,66**	**-14 951 239 203,16**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**3 624 999 838,22**	**2 318 936 540,12**
Charges de personnel	R-005	-1 213 079 184,55	-1 055 026 553,63
Impôts, taxes et versements assimilés	R-006	-143 793 160,12	-196 686 693,71
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**2 268 127 493,55**	**1 067 223 292,78**
Autres produits opérationnels	R-007	191 000 891,51	280 701 621,86
Autres charges opérationnelles	R-008	-262 719 888,77	-650 854 796,15
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	R-009	-1 709 600 216,60	-1 131 094 597,03
Reprise sur pertes de valeur et provisions		302 092 551,21	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**788 900 830,90**	**-434 024 478,54**
Produits financiers	R-010	56 279 157,88	37 883 437,47
Charges financières	R-011	-19 121 482,95	-26 890 866,51
VI-RESULTAT FINANCIER		**37 157 674,93**	**37 157 675,93**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**826 058 505,83**	**-396 866 802,61**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	R-012	-10 000,00	-10 000,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	R-013	-518 397 188,91	503 811 557,67
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**19 579 397 892,48**	**17 588 760 802,61**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-19 271 746 575,56**	**-17 507 991 152,52**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**307 651 316,92**	**80 769 650,09**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**307 651 316,92**	**80 769 650,09**

الملحق رقم 04

V- TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE/ DIRECTE

UM DA

Désignation	Note	2020	2019
Encaissements reçus des clients	T-001	22 109 769 260,90	20 150 850 751,19
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	T-002	-18 760 814 630,63	-29 366 539 272,06
intérêts et autres frais financiers payés		0,00	0,00
Impôts sur les résultats payés	T-003	-10 000,00	-10 000,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		**3 348 944 630,27**	**-9 215 698 520,87**
Flux de trésorerie liés à des éléments extraordinaires (à préciser)		0,00	
		0,00	
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorp	T-004	-14 088 534 494,57	-24 200 476 895,25
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières	T-005	0,00	-1 499 859 473,32
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		0,00	0,00
Intérêts encaissés sur placements financiers		0,00	0,00
Dividendes et quote-part de resultats reçus		0,00	0,00
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-14 088 534 494,57**	**-25 700 336 368,57**
		0,00	
Encaissements suite à l'emission d'actions		0,00	0,00
Dividendes et autres distributions effectués		0,00	0,00
Encaissements provenant d'emprunts	T-006	0,00	18 120 000 000,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**0,00**	**18 120 000 000,00**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		315 004,22	0,00
Variation de trésorerie de la période (A+B+C+D)		**-10 739 274 860,08**	**-16 796 034 889,44**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**21 368 472 011,38**	**38 164 506 900,82**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**10 629 197 151,30**	**21 368 472 011,38**
Variation de la trésorerie de la période		**-10 739 274 860,08**	**-16 796 034 889,44**
		0,00	0,00

الملحق رقم 05

IV- TABLEAU DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

UM DA

LIBELLE	NOTE	Capital social	Prime d'emission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2018	**C-001**	**58 600 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**-1 734 859 704,43**
Changement méthode comptable 2019	**C-002**	0,00	0,00	0,00	0,00	1 046 913 453,52
Correction d'erreurs significatives 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation des immobilisations 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payés 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation de capital 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de l'exercice 2019		0,00	0,00	0,00	0,00	80 769 650,09
Solde au 31 décembre 2019	**C-003**	**58 600 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**-607 176 600,82**
Changement méthode comptable 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Correction d'erreurs significatives 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation des immobilisations 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payés 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation de capital 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de l'exercice 2020		0,00	0,00	0,00	0,00	307 651 316,92
Solde au 31 décembre 2020	**C-004**	**58 600 000 000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**-299 525 283,90**

0,00

الملحق رقم 06

PERTES DE VALEUR SUR IMMOBILISATION (EXERCICE 2020)

N°	Designation	Code Inventaire	Valeur d'Acquisition	Date de Mise en service	Marque	N° Serie	VNC	Etat d'équipement	Ancienne perte de valeur	Nouvelle Perde de valeur/Reprise	%
1	LAPTOP HP15 I5700U/2,5GHZ	1611124	79 800,00	18/02/2018	HP	CND73131XV	4 433,33	EN PANNE	-	2 216,67	50,00%
2	LAPTOP HP15 I5700U/2,5GHZ	1611129	79 800,00	18/02/2018	HP	CND73132QS	4 433,33	EN PANNE	-	2 216,67	50,00%
3	LAPTOP HP15 I5 700U/2,5GHZ	1611130	79 800,00	18/02/2018	HP	CND731322F	4 433,33	EN PANNE	-	2 216,67	50,00%
4	LAPTOP HP15 I36006/2,0GHZ	1611132	59 500,00	18/02/2018	HP	CND7473P26	3 305,56	EN PANNE	-	1 652,78	50,00%
5	LAPTOP HP15 I3 6006/2,0GHZ	1611138	59 500,00	18/02/2018	HP	CND7473N77	3 305,56	EN PANNE	-	1 652,78	50,00%
6	PC DE BUREAU HP 280 G2 I3 +ECRAN 18,5	1612057	66 900,00	18/02/2018	HP	czc7168v41	3 716,67	EN PANNE	-	1 858,34	50,00%
7	PORTABLE MOTOROLA DP1400	1641016	44 900,00	05/11/2018	MOTOROLA	752TTHV355	12 472,22	EN PANNE	-	8 730,55	70,00%
8	PORTABLE MOTOROLA DP1400	1641038	44 900,00	05/11/2018	MOTOROLA	752TTJ1527	12 472,22	EN PANNE	-	8 730,55	70,00%
9	PORTABLE MOTOROLA DP1400	1641054	44 900,00	05/11/2018	MOTOROLA	752TTJ1180	12 472,22	EN PANNE	-	8 730,55	70,00%
10	PORTABLE MOTOROLA DP1400	1641055	44 900,00	05/11/2018	MOTOROLA	752TTJ1461	12 472,22	EN PANNE	-	8 730,55	70,00%
11	CONDOR ALLURE M3 128G	1640027	56 900,00	10/12/2018	Condor	SP627GN1806006866	17 386,10	EN PANNE	-	12 170,27	70,00%
12	LAPTOP DELL INSP 5570 I5-8250 RAM 8G HDD1TERRA AMD530 2GO 15,6	1611171	105 500,00	13/12/2018	DELL INSP	CSC1ZL2	32 236,10	EN PANNE	-	16 118,05	50,00%
13	WORK STATION CPU I7 7G	1612105	380 000,00	23/04/2019	-	AJA607180797	168 888,89	EN PANNE	-	84 444,45	50,00%
14	LAPTOP LONOVO I3 7G	1611258	61 000,00	20/08/2019	LONOVO	SPF1APWKR	33 888,89	EN PANNE	-	16 944,45	50,00%
15	LAPTOP LONOVO I3 7G	1611268	61 000,00	20/08/2019	LONOVO	SPF1AQ3V4	33 888,89	EN PANNE	-	16 944,45	50,00%
16	LAPTOP LENOVO IDAEPAD 130 I5-8250	1611292	89 500,00	12/09/2019	LENOVO	SMP1EQ2XQ	49 722,23	EN PANNE	-	24 861,12	50,00%
17	LAPTOP LENOVO IDAEPAD 130 I5-8250	1611304	89 500,00	12/09/2019	LENOVO	SMP1EQ2ZH	49 722,23	EN PANNE	-	24 861,12	50,00%
18	LAPTOP LENOVO IDAEPAD 130 I5-8250	1611307	89 500,00	12/09/2019	LENOVO	PF15FLAH	49 722,23	EN PANNE	-	24 861,12	50,00%
19	LAPTOP LENOVO IDAEPAD 130 I5-8250	1611313	89 500,00	12/09/2019	LENOVO	SMP1EQ82B	49 722,23	EN PANNE	-	24 861,12	50,00%
20	CNC ROLL TURNING LATHES	3060008	124 675 066,79	21/06/2018	ATOMAT	DP0GN9167052	124 393 828,74	EN PANNE	124 393 828,74		100,00%
TOTAL			**126 302 366,79**	**TOTAL**			**124 952 523,19**	**TOTAL**	**124 393 828,74**	**292 802,22**	

DATE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2020	681999	CONST PERT	292 802,22	-
31/12/2020	291509	CONST PERT	-	292 802,22

الملحق رقم 07

ONS DE PROVISIONS POUR CHARGES ET RISQUES

AU 31/12/2021

Le plaignant	L'accusé	Objet du litige	Nature du litige	Instance juridique	Montant estimé de la charge/perte	Observation
	AQS	/	social	Cour suprême	500 000,00	
	AQS	/	social	Cour suprême	400 000,00	
	AQS	/	social	Cour suprême	75 000,00	
	AQS	/	commercial	Cour du justice de Jijel	2 000 000,00	
	AQS	/	social	Cour suprême	300 000,00	
	AQS	/	social	Cour suprême	550 000,00	
				TOTAL	**3 825 000,00**	

DATE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2021	685900	CONST PROV POUR RIQUE ET CHARGE -LITTIGE	3 825 000,00	0
31/12/2021	481000	CONST PROV POUR RIQUE ET CHARGE -LITTIGE	0	3 825 000,00

الملحق رقم 08

Direction: Ventes et marketing

Département: Administration des ventes

PROPOSITIONS DE PERTE DE VALEUR SUR CREANCES DOUTEUSES

CLIENTS

AU 31/12/2021

CODE CLIENTS	NOM ET RAISON SOCIALE CLIENTS	MONTANT CREANCE HT	DATE CREANCE	MONTANTS DÉJÀ PROVISIONNE	PROVISION NOUVELLE/OU REPRISE	DATES RELANCES			Date de mise en demeure	MOTIF DE NON PAIEMENT	OBS
						1	2	3			
	xxxxxxxx	500 000,00	12/02/2019	0,00	420 168,07					Difficulté en trésorerie	
	yyyyyyyy	400 000,00	13/05/2017	0,00	336 134,45					Difficulté en trésorerie	
	TOTAL DE LA PROVISION	**900 000,00**		**-**	**756 302,52**						

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2021	685400		CONST PV S/CREANCES DOUTEUSES EX 2021	756 302,52	0
31/12/2021	491020	xxxxxxx	CONST PV S/CREANCES DOUTEUSES EX 2021	0	420 168,07
31/12/2021	491020	yyyyyyy	CONST PV S/CREANCES DOUTEUSES EX 2021	0	336 134,45

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور تطبيق مبادئ محاسبة التحوط على المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب وأثر هذا الأخير على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ،لتحقيق أهداف الموضوع قمنا بدراسة ميدانية في المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب نظرا لاحتلالها مكانة هامة على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك اعتمادا على البيانات موجودة في القوائم المالية لهذه الأخيرة حيث خلصنا إلى أن محاسبة التحوط هي أساس المحاسبي للإفصاح و أن المؤسسة الجزائرية القطرية للصلب في وضعية مالية مريحة و هذا ما مكنها من تحقيق هامش الأمان نستخدمها لمواجهة المخاطر.

إن اتسع نطاق التحوط من المخاطر المحتملة ، خاصة مع زيادة المخاطر في السوق المالية الدولية ، ولكن لم يكن لدى المؤسسات ميل لإظهار ودراسة الجوانب المحاسبية لجهود التغلب على المخاطر المحتملة من خلال اعتماد المحاسبة التي من شأنها توجيه القياس طرق الإفصاح عن التحوط والإفصاح عنها في المحاسبة وقياس الأرباح والخسائر المحتملة من الدخول في معاملات تحوط تسمح باختيار التوقيت المناسب الذي يمكن أن تتأهل فيه عناصر التحوط للإفصاح دون التأثير سلبًا على نتائج أعمال المؤسسة ، كما أنها تمكن من قياس درجة فاعلية تجاوز المخاطر المعتمدة للمؤسسة. لذلك، يجب على المؤسسات اتباع المبادئ المحاسبية التي تضمن مساحة على الاحتمالات التي قد تظهر في البيانات المالية وتسلط الضوء على فعالية التحوط المعتمد في المنظور المحاسبي. تختلف المعالجة المحاسبية حسب طريقة التحوط المتبعة. هناك أنواع من التحوطات في المؤسسة وطريقة قياسها والإفصاح المحاسبي. في هذا الصدد، اهتمت معايير المحاسبة الدولية بوضع قوائم للإفصاح والقياس المحاسبي في تغطية المخاطر، على غرار التأخيرات التي تحدث في طرق القياس مع التطورات المتعلقة بتطبيق كل نوع من أنواع المحاسبة على التحوط.

وقد تبين من خلال الدراسة التطبيقية على مستوى الشركة الجزائرية القطرية للصلب أن هذه الأخيرة التزمت بقواعد وتعليمات إعداد القوائم المالية ونماذج عرضها حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، وبذلك تكون قد التزمت بمتطلبات المعايير المحاسبة الدولية، وتقوم أيضا المؤسسة بالمعالجة المحاسبية لمخصصات المؤونات وخسائر القيمة وفقا للنظام المحاسبي المالي مما لاحظنا لتطبيقها دقة وجودة القوائم المالية، كما ان محاسبة التحوط تساهم بشكل كبير على جودة الإفصاح في القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية

القوائم المالية، الإفصاح المحاسبي، محاسبة التحوط، المؤونات، تغطية المخاطر، النظام المحاسبي المالي.

Summary:

This study aims to highlight the role of applying the principles of hedge accounting to the Algerian Qatari Steel Corporation and the effect of the latter on the accounting disclosure in the financial statements. Financial for the latter, where we concluded that hedge accounting is the basis of accounting for disclosure and that the Algerian Qatari Steel Corporation is in a comfortable financial position, and this is what enabled it to achieve a margin of safety that we use to face risks. The scope of hedging of potential risks expanded, especially with the increase in risks in the international financial market, but the institutions did not have the tendency to show and study the accounting aspects of efforts to overcome potential risks through the adoption of accounting that would guide the measurement methods of disclosure and disclosure of hedge in accounting and profit measurement And the potential losses from entering into hedging transactions allow choosing the appropriate timing in which the hedging elements can qualify for disclosure without negatively affecting the results of the enterprise's business. Therefore, organizations should follow accounting principles that ensure space on the possibilities that may appear in the financial statements and highlight the effectiveness of the hedge adopted in the accounting perspective. The accounting treatment varies depending on the hedging method used. There are types of hedges in the enterprise and the method of their measurement and accounting disclosure. In this regard, international accounting standards have been concerned with developing lists of disclosure and accounting measurement in covering risks, similar to the delays that occur in measurement methods with developments related to the application of each type of accounting to hedge. It was found through the applied study at the level of the Algerian-Qatari Steel Company that the latter complied with the rules and instructions for preparing financial statements and presentation models as stipulated in the financial accounting system, and thus it has complied with the requirements of international accounting standards. The financial accounting system,accounting also contributes significantly to the quality of disclosure.

Key words :

Financial statements, accounting disclosure, hedge accounting, provisions, risk coverage, financial accounting system.