الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de L'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم التجارية

Université de M'sila
Faculté des Sciences Économiques,
Commerciale et des Sciences de Gestion
Département : Sciences Commerciale

العنوان

أثر الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة ميدانية

مذكـــرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهـــادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالب
سالمي لخضر

الأستاذ المشرف
د. قاسمي السعيد

لجـنة المنـاقشـــة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة
1-د- ولهي بوعلام	أستاذ محاضر ب	رئيسا و ممتحنا
2-د- قاسمي السعيد	أستاذ محاضر أ	مشرفا ومقررا

السنة الجامعية: **2014/2013**

تشكرات

إن الحمد والشكر لله تعالى على توفيقه لإتمام هذا العمل، كما نقدم بالشكر الجزيل

إلى الدكتور الفاضل" قاسمي السعيد".

الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته وإرشاداته ونصائحه القيمة والتي ساهمت بكثير لانجاز

هذا العمل.

كما نتوجه بالشكر الجزيل لأساتذة قسم العلوم تجارية بجامعة المسيلة على المجهودات

المبذولة في سبيل العلم .

ولا ننسى أن نتوجه بالشكر الجزيل لطاقم مكتبة بيروت .

والى كل من ساهم معنا في هذا العمل من قريب أو من بعيد.

.

لخضر

الإهداء

إلى والدي الكريمين .

إلى إخوتي وأخواتي .

إلى الأصدقاء .

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل

إلى الذين حملوا شعلة العلم .

إلى الذين يتلمسون الطريق المستقيم .

الفهرس

	فهرس المحتويات
	شكر وتقدير
	الإهداء
	الفهرس
ب–ه	مقدمة عامة.....
01	**الفصل الأول الإفصاح في القوائم المالية**
02	تمهيد.....
03	**المبحث الأول: الإطار النظري الإفصاح و القوائم المالية**.....
03	المطلب الأول: ماهية الإفصاح.....
06	المطلب الثاني: ماهية القوائم المالية.....
08	المطلب الثالث: الفروض الأساسية والخصائص النوعية للقوائم المالية.....
11	المطلب الرابع: مستخدمو القوائم المالية واحتياجاته.....
14	**المبحث الثاني : محتوى المعلوماتي و افصاحات مطلوبة للقوائم المالية**.....
14	المطلب الأول: محتوى المعلوماتي حسب IAS01 وSCF .....
24	المطلب الثاني: محتوى المعلوماتي حسب IAS07 وSCF .....
28	المطلب الثالث: إفصاحات مطلوبة.....
33	خلاصة.....
34	**الفصل الثاني جودة المعلومات المحاسبية**
35	تمهيد.....
36	**المبحث الأول: الإطار النظري والتطبيقي لنظام المعلومة المحاسبية**.....
36	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.....
41	المطلب الثاني: تشغيل نظام المعلومات المحاسبي.....
42	المطلب الثالث: الاتجاه إلى التوافق و التوحيد المحاسبي الدولي.....
46	**المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية وشروط الجودة**.....
46	المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية.....
49	المطلب الثاني: تكلفة المعلومة وأنواعها وخصائصها.....
53	المطلب الثالث: أهمية المعلومة، تقديمها ومصادر الحصول عليها.....
56	المطلب الرابع: شروط المعلومات والية قياس جودة.....
62	خلاصة.....

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	63
تمهيد.....	64
المبحث الأول: إعداد الاستبيان وتفريغ بياناته.....	65
المطلب الأول: مكونات ومنهجية الدراسة التطبيقية.....	65
المطلب الثاني: إعداد الاستبيان.....	66
المطلب الثالث: هيكل الاستبيان.....	66
المطلب الرابع: تحليل الخصائص الديمغرافية للعينة المدروسة.....	67
المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.....	75
المطلب الأول: اختبار فقرات الاستبيان.....	75
المطلب الثاني: اختبار نتائج المحور الأول.....	76
المطلب الثالث: اختبار نتائج المحور الثاني.....	78
المطلب الرابع: اختبار نتائج المحور الثالث.....	78
خلاصة.....	83
خاتمة عامة.....	88
قائمة الجداول والأشكال.....	93
قائمة المراجع.....	98
الملاحق.....	104

مقدمة عامة

لقد شهدت البيئة الاقتصادية العالمية مجموعة من التغيرات أو بالأحرى تطورات مست جميع الجوانب المتعلقة بالمعلومات خاصة منها المحاسبية، وهذا مع انتشار استعمال التكنولوجيا المتمثلة في استخدام الحواسيب والانترنيت في انجاز العمليات المحاسبية، وهذا ما أدى إلى تقليص حجم العالم الذي أصبح قرية صغيرة، وجعل الأحداث تتناقل بين دولة وأخرى بسرعة البرق.

كما توسعت التغيرات لتشمل الفرص الاستثمارية و التمويلية للمؤسسات على المستوى الدولي ولكن التمتع بهذه الفرص يتطلب استيفاء مجموعة من الضوابط في محتوى وشكل القوائم المالية المعروضة، وذلك لاعتبار الإفصاح يستخدم في المحاسبة لإظهار وتقديم المعلومات بالميزات اللازمة والضرورية عن المؤسسات.

كما أن للأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة الاقتصادية متطلبات نوعية تجعل من القائمين على المؤسسة يسهرون على تقديم معلومات ذات جودة عالية يتم الإفصاح عنها وفق الأنظمة المحاسبية المعتمدة و المعايير المحاسبية الدولية المتبعة .

من الجدير بالذكر أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واكبة التطورات الحادثة من خلال التوسع رقعة استخدام النظام المالي المحاسبي الجديد scf منذ سنة 2010 وكذا الانفتاح على الأنظمة العالمية وإقامة شراكة مع مؤسسات أجنبية وعالمية رائدة جعلها تتبع المعايير المحاسبية الدولية .

على هذا الأساس فإن القوائم المالية التي ينتجها النظام المالي المحاسبي أصبحت موضع تساؤل أكثر من ذي قبل، ويرجع ذلك إلى وجود عدت صعوبات من حيث التعاريف ودقة المصطلحات المحاسبية وها ما يتطلب الاهتمام بالإفصاح و كيفيات استعماله على القوائم المالية.

على هذا المنطلق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي: **كيف يمكن للإفصاح في القوائم المالية التأثير على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ؟**

وللإجابة على التساؤل الرئيسي يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هو تعريف الإفصاح؟
2. ما هي أهم المفروض والخصائص النوعية للقوائم المالية؟
3. ما هي احتياجات مستخدمو القوائم المالية ؟
4. ما هو تعريف المعلومة المحاسبية ؟

فرضيات الدراسة:

1. تتم متطلبات الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي scf .
2. يدعم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي scf جودة المعلومات المحاسبية.
3. لا تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي scf .

مبررات اختيار الموضوع:

هناك عدت أسباب جعلتني أبحث في هذا الموضوع.

- الرغبة الذاتية في البحث وارتباط الموضوع بمجال التخصص.
- تقديم مجموعة من المعلومات الجديدة وتوضيح الكثير من المصطلحات المعقدة المتعلقة بالإفصاح وكذا النظام المالي المحاسبي .
- تطبيق الجزائر للنظام المالي المحاسبي في إطار مجموعة من التدابير والإصلاحات في المجال الاقتصادي وحاجة المؤسسات لمثل هذه البحوث للمساعدة في التطبيق الجيد.

أهمية الموضوع:

تأتي أهمية الموضوع من خلال انفتاح المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على النظام المالي المحاسبي والسعي نحو تحقيق التنمية الاقتصادية، والتي تتطلب مجموعة من الوسائل والأدوات حيث تعتبر المحاسبة من بين هذه الوسائل التي يجب إصلاحها وتكييفها مع معايير المحاسبية و الإفصاح الدوليين .

أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف التالية :

- التعرف على الإفصاح من حيث المفهوم والأنواع وكذا المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية .
- إبراز أهمية الإفصاح على جودة المعلومات المحاسبية .

منهج البحث:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، والإجابة على التساؤل الرئيسي المطروح واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للموضوع حيث عالجنا في هذا الفصل الأول الإفصاح في القوائم المالية والفصل الثاني جودة المعلومات المحاسبية أما الفصل الثالث فقمنا بطرح استبيان على أكاديميين ومهنيين وتحليل نتائج الطرح.

الدراسات السابقة:

1- أرزاق أيوب محمد كرسوع: مخاطر المراجعة ومجالات مساهمة المراجع الخارجي في التخفيف من تأثيرها على القوائم المالية في عملية المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة- 2008، إشكالية الدراسة تمثلت في المساهمة التي يبديها المراجع الخارجي لدى القيام بواجباته المهنية في التخفيف من تأثير المخاطر المحيطة بالقوائم المالية ومن بينها مخاطر الرقابة الداخلية، حيث تناول هذا النظام من جانبه المفاهيمي وكذا أهدافه وجوانب أخرى تطرقنا لها في دراستنا هذه، والعوامل المساعدة في تطوير هذا النظام وتأثير مراجع الحسابات على تقويم نظام الرقابة الداخلية.

2- عبد المنعم عطا العلول: دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، وتمحورت إشكالية الدراسة في الأثر المتوقع من زيادة الإفصاح والشفافية في دعم نظام الرقابة والمساهمة في الشركات العامة الفلسطينية ومن بين الأهداف المسطرة للدراسة معرفة دور الإفصاح المحاسبي للبيانات المالية في الشركات في دعم نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية وزيادة الثقة في البيانات المالية.

3- وليد خالد حميد العازمي: أثر المدقق الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، نيسان/أفريل 2012، عالج الباحث إشكالية الدور الذي يلعبه المدقق الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي، وذلك من خلال دراسة المعلومات المحاسبية والخصائص التي تجعل منها ذات مصداقية ودورها المهم في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين من هذه المعلومات كما تناول جانب من خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

4- عمر ديلمي: أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية مذكرة ماجستير قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر-باتنة-، 2008-2009 وتمحورت إشكالية البحث عن مدى مساهمة المراجعة الخارجية في إضفاء الثقة في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وجعلها تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية وتلبي احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات، وتحدث الباحث عن مهنة المراجعة ومختلف التقارير الخاصة بها، كما تحدث عن المحاسبة كنظام للمعلومات من خلال التعريف بالمحاسبة ومساهمة المراجعة في إعطاء مصداقية وثقة للمعلومات المحاسبية

هيكلة البحث :

نقوم بدراسة هذا الموضوع من خلال ثلاث فصول، يمثل فصلان الدراسة النظرية للموضوع وينصب الفصل الثالث على الجانب التطبيقي.

بحيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإفصاح في القوائم المالية، من خلال الإطار النظري للإفصاح والقوائم المالية، وكذا المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بكيفية إعداد وعرض القوائم المالية.

تناولنا في الفصل الثاني إلى الإطار النظري والتطبيقي للنظام المعلومات المحاسبية، وكذا أفاق التوافق و التوحيد المحاسبي الدولي، وكذا مفهوم المعلومات المحاسبية من ناحية التعريف والأنواع وشروط الجودة.

ترك الفصل الثالث للدراسة الميدانية من خلال تأسيس الاستبيان وتوزيعه على عينة الدراسة مستهدفين في ذلك محاولة معرفة إمكانية احتواء النظام المالي المحاسبي على متطلبات الإفصاح ومدى تدعيم الإفصاح وفق النظام المالي المحاسبي لجودة المعلومات المحاسبية، ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي

تمهيد:

عملية الإفصاح تتطلب إظهار كافة المعلومات التي قد تؤثر في مستخدمي القوائم المالية واتخاذ قرار معين يتعلق بالمؤسسة، كما يعني أيضا أن تظهر المعلومات في القوائم المالية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تظليل، ويتطلب الإفصاح عموما أن تنطوي القوائم المالية على كل المعلومات الهامة والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسة التي تؤثر فيها وتتأثر بها.

سوف نسلط الضوء في هذا الفصل على النقاط التالية:

- الإطار النظري للإفصاح والقوائم المالية.
- محتوى المعلوماتي و افصاحات مطلوبة للقوائم المالية.

المبحث الأول : الإطار النظري للإفصاح في القوائم المالية

المطلب الأول: ماهية الإفصاح

الفرع الأول: تعريف الإفصاح

يهدف التعريف أساسا إلى إرساء معنى المصطلح المراد تعريفة لتكوين لغة دقيقة مشتركة تساعد على تبادل الآراء وتطوير العلم، وبالرجوع إلى المؤلفات المتعددة تم الوصول إلى عدة تعاريف سيتم عرضها بهدف الوصول إلى ماهية وجوهر الإفصاح.

"بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها، فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها ".[1]

"إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالمؤسسة وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل ".[2]

"شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة".[3]

"تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشتمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في أن واحد ".[4]

الفرع الثاني :المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يرتكز الإفصاح في القوائم المالية على المقومات الرئيسية التالية:[5]

1- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية.

2- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية.

3- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها.

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومة المحاسبية.

و تعبر هذه المقومات الأربعة مترابطة ومتسلسلة وكل يسهل المهمة للعنصر الذي بعده.

الفرع الثالث : أنواع الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي أهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين أنفسهم أو بينهم وبين إدارة المؤسسة ومراجعي الحسابات من جهة وبين مستخدمي

---

[1] محمد سمير الصبان: **أصول القياس والاتصال المحاسبي**، الدار الجامعية، بيروت، 1991، ص245.

[2] وليد ناجي الحيال: **المحاسبة المتوسطة – مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي**، دار حنين، عمان، 1996، ص371.

[3] عباس مهدي الشيرازي: **نظرية المحاسبية**، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1991، ص 322.

[4] رضوان حلوة حنان: **تطور الفكر المحاسبي**، مكتبة دار الثقافة، عمان، 2001، ص211.

[5] زوينة بن أفرج : **الاتجاهات العالمية في الإفصاح بالبنوك التجارية**، الملتقى الوطني الأول، مستجدات الألفية الثالثة :المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة عنابه، يومي21-22 نوفمبر 2007، ص4.

القوائم المالية من جهة أخرى، و نادرا ما ترد كلمة الإفصاح بشكل مستقل بل غالبا ما ترد مرتبطة بألفاظ أخرى، ويمكن القول إن أنواع الإفصاح المحاسبي هي:[1]

1- الإفصاح الكافي : يعتبر الإفصاح الكافي من أكثر المعلومات استخداما وهو يشير إلى الحد الأدنى من المعلومات الذي يلزم عنه، كي تكون القوائم المالية غير مضللة، أي يتضمن هذا النوع نوع الإفصاح من الحد الأدنى من المعلومات المالية المطلوبة من قبل مستخدمي القوائم المالية .

2- الإفصاح العادل : يعنى بتوفير رعاية متوازنة للاحتياجات كافة الأطراف المعنية وهو ينطوي على هدف أخلاقي يستلزم المعاملة المتوازنة والمتساوية بين مستخدمي المعلومات المالية من خلال الاهتمام المتوازن في احتياجات جميع الأطراف المعنية.

3- الإفصاح الشامل : يتمثل في عرض كافة المعلومات الملائمة التي تؤثر بشكل أو بآخر في سلوك مستخدمي القوائم المالية بدقة حتى تضمن عدم إخفاء أي معلومة جوهرية قد تؤثر على مصالح المستثمر العادي، و يجب التنبيه إلى أن الإفصاح الشامل لا يقصد به عرض كافة المعلومات دون تمييز، فالإفراط في المعلومات المعروضة أمر غير مستحب، نظرا لعرض تفاصيل غير مهمة مما يؤدي إلى إخفاء معلومات هامة وتجعل القوائم المالية صعبة الفهم والتفسير بالإضافة على تحمل تكاليف إضافية بدون مبرر.

4- الإفصاح الإلزامي : ويضم الإفصاح هنا وفق ما نصت عليه القوانين المختصة وذلك قد يكون على حساب معلومات أخرى ربما تكون مهمة، إلى أن القوانين المختصة لم تولي الاهتمام الكافي لإظهارها.

5- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): هو التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله.

6- الإفصاح الملائم : هو الإفصاح الملائم لحاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة المؤسسة .

7- الإفصاح الوقائي : ويعني أن التقارير المالية يجب أن يتم الإفصاح فيها عن كل ما يجعلها غير مضللة لأصحاب الشأن ويهدف الإفصاح الوقائي إلى حماية المجتمع المالي بصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المالية.

---

[1] اناس عبد الله حسن: **الفجوة بين الإفصاح في المحاسبة والإفصاح في التدقيق في ضل القواعد المحاسبية**، نشرة المجمع العربي للمحاسبيين القانونيين، ماي 2002، ص ص :23- 30.

نلاحظ مما سبق أن الإفصاح الشامل يتفق مع الإفصاح الوقائي لأنهما يفصحان على البيانات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين، ولكن بالنسبة للإفصاح التثقيفي من شانه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على معلومات إضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

أما بالنسبة للإفصاح الكافي فان التعريف يتضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب إظهارها ولكن يختلف الحد الأدنى من شخص إلى أخر تبعا إلى الثقافة والخبرة التي يتمتع بها.

الفرع الرابع : متطلبات الإفصاح ومشتملا ته :

عند الإفصاح عن القوائم والتقارير المالية من طرف المؤسسة يجب مراعاة متطلبات الإفصاح المتعارف عليها، و هي كالأتي:[1]

1- السياسات المحاسبية : تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية هذه الحقيقة في القول انه يعتبر استخدام سياسات المحاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية وليست هناك مجموعة معينة بالذات لسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها، ومن ثم فان 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 السياسات المحاسبية التي أدت إليها.

2- الأطراف والصفات الهامة : يجب أن يشتمل الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف لصفات للقوائم المالية على وصف لصفات المبرمة بين المؤسسة وأطراف أخرى وكذلك العلاقات الهامة بين المؤسسة وبين الأطراف الخارجية أخرى مثل العلاقات بين الشركة القابظة والشركة التابعة.

3- الأحداث اللاحقة : تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرتا في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد الانتهاء من الفترة المالية بعد شهور، وتسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية وإصدار ونشر القوائم المالية بالفترة اللاحقة.

[1] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية–الشفافية والإفصاح العادل**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص56.

وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فان الأمر يتطلب تعديل تلك القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

4- الشكوك حول استمرار المؤسسة :يتم الإعداد القوائم المالية على أساس استمرار المؤسسة، وأنه في ظل غياب أي معلومات أو توقعات فشل المشروع أو عدم استمراره فانه يفترض أن المشروع مستمر إلى مالا نهاية، و في حالة توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بإمكانية عدم استمرار المشروع، أو هناك شكوكا حول استمرار المشروع عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية.

المطلب الثاني : ماهية القوائم المالية

الفرع الأول : تعريف القوائم المالية

"هي وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية".[1]

" وسيلة لنقل صورة مجمعة عن المركز المالي ومركز الربحية في المشروع لكل من يهمه أمر المشروع سواء كان ذلك في داخل المشروع أو خارجه".[2]

" هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية وغير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية، وللأداء ولتغير الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات".[3]

ويجب أن تتضمن القوائم المالية الترتيبات المنصوص عنها في النظام المحاسبي المالي، و يمكن إبرازها في ما يلي:[4]

- يجب أن تعرض القوائم المالية بصفة وافية الوضعية المالية والأداء للمؤسسة، وكل تغيير يطرأ على حالتها المالية، بحيث تعكس هذه القوائم مجمل العمليات والأحداث الناتجة عن تعاملات المؤسسة وآثار الأحداث المتعلقة بنشاطها.

---

[1] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2005، ص38.

[2] أحمد محمد نور: **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص43 .

[3] Jean-François des Robert: François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME,dunod, Paris, 2004, p12.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، ص23.

- تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية المسيرين، وتُعد في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر من تاريخ إقفال الدورة المالية والمحاسبية، وتعرض بالعملة الوطنية.
- يجب أن يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية، حساب النتائج وجدول تغيرات الأموال الخاصة إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة، وعندما يصبح من غير الممكن مقارنة أحد الأقسام العددية من أحد القوائم المالية مع المركز العددي من القوائم المالية السابقة، بسبب تغير طرق التقييم أو العرض، يكون من الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل المقارنة ممكنة، ويتم الشرح الوافي في الملحق لكل الترتيبات والتعديلات التي أدخلت على المعلومات العددية للدورة المالية السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة، ويتضمن الملحق كذلك معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي وعددي.

الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية

الهدف من القوائم المالية هو تقديم المعلومات الكافية عن ميزانية المؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية وهذا يهم المستخدمين في اتخاذ القرار كما توضح قيام الإدارة بأداء المهام الموكلة إليها وإدارة الموارد المتاحة ويمكن عرض أهداف القوائم المالية فيما يلي:[1]

1- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول ميزانية المؤسسة وذلك من خلال تقييم قدرة المؤسسة على دفع استحقاقات الموظفين والموردين، ومواجهة مدفوعات الفوائد وسداد القروض للمالكين، حيث من شأن هذه المعلومات أن تفيدنا في التنبؤ بحاجات الاقتراض المستقبلية والتنبؤ بقدرة المؤسسة على النجاح في التمويل الإضافي، وقدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها المالية عند استحقاقها.

2- تحقيق الحاجات العامة لغالبية المستخدمين ولكن القوائم المالية لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية لأن القوائم المالية تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية(محاسبية).

3- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول أداء المؤسسة ويقصد بها الربحية والتي تكون مطلوبة من أجل تقييم التغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية التي من الممكن أن تحدث في المستقبل كما أن التغيرات في الأداء مهمة لهذه الغاية، إن المعلومات حول الأداء مهمة في التنبؤ بقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية من مواردها المتاحة كما أنها مفيدة كذلك في الحكم على فعالية المؤسسة في توظيف موارد أخرى.

[1] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، مرجع سابق، ص85.

4- تظهر القوائم المالية نتائج الوكالة الإدارية أو محاسبة الإدارة عن الموارد التي أوكلت إليها، وهؤلاء المستخدمون الذين يرغبون في تقييم الوكالة الإدارية أو محاسبة الإدارة، إنما يقومون بذلك من أجل صنع قرارات اقتصادية تضم قرارات الاحتفاظ بالاستثمارات في المؤسسة أو إحلال إدارة أخرى أو إبقاء على الإدارة السابقة.

5- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول التغيرات في المركز المالي، وهذا لأنها مهمة في تقييم نشاطات المؤسسة الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية خلال فترة التقرير، وكذلك مفيدة في تزويد المستخدمين بأساس لتقييم قدرة المؤسسة على توليد النقدية وحاجات المؤسسة لاستخدام هذه التدفقات النقدية.

6- تهدف إلى تقديم توضيحات حول الأخطار وعدم التأكد الذي يؤثر على المؤسسة من خلال تقديم إيضاحات وجداول إضافية تحتوي هذه المعلومات الملائمة لحاجات المستخدمين.

المطلب الثالث : الفروض الأساسية والخصائص النوعية للقوائم المالية

الفرع الأول : الفروض الأساسية للقوائم المالية

1- أساس الاستحقاق : لأجل تحقيق أهدافها فإن القوائم المالية تعد على أساس الاستحقاق المحاسبي، وتحت هذا الأساس فإنه يعترف بآثار العمليات المالية والأحداث الأخرى عندما تحدث وليس على أساس قبض أو دفع النقدية أو ما يعادلها.

2- الاستمرارية : يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المؤسسة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو التقليص من حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف، وفي هذه الحالة يجب أن يفصح عن الأساس المستخدم.

الفرع الثاني : الخصائص النوعية للقوائم المالية

ويقصد بها الصفات أو السمات التي تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين ويمكن تقسيم الخصائص النوعية إلى أربعة خصائص وهي:

1- الملائمة (وثائق الصلة).
2- الموثوقية (الاعتمادية).
3- قابلية المقارنة.
4- إمكانية الفهم.

1- الملائمة : لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات، وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثير على القرارات

الاقتصادية التي يتخذونها، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو تعديل ما سبق التوصل إليه من تقييم.[1]

2- الموثوقية (الإعتمادية) :

المعلومات الموثوقة خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن أن يعتمد عليها المستخدمين كونها تمثل بشكل صادق ما تزعم أنها تمثله أو ما يمكن أن يتوقع بدرجة معقولة أن تعبر عنه، كما يمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة بطبيعتها أو طريقة تمثيلها لدرجة الإعتراف بها يمكن أن يكون مضللا وتسهم العوامل التالية في الموثوقية:[2]

- العرض الصادق.
- غلبة المضمون الاقتصادي على الشكل القانوني.
- الحيادية.
- الحيطة والحذر.
- الاكتمال.

- **العرض الصادق :** لكي تكون المعلومات موثوقة فإنها يجب أن تمثل المعلومات بصدق ما هو متعارف عليه في المحاسبة بالموضوعية في القياس وفي توفير التقرير ويقصد به تمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد تمثيل شكلي، ولكي يتوفر العرض الصادق يتطلب تجنب نوعين من التحيز وهما :[3]

  - التحيز في عملية القياس.
  - تحيز الشخص القائم بعملية القياس.

- **غلبة المضمون الاقتصادي على الشكل القانوني :** لكي تمثل المعلومات تمثيلا صادقا عن المعلومات المالية والأحداث الأخرى التي تفيد صناع القرار، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس بمجرد شكلها القانوني وذلك لأن جوهر العمليات المالية والذي يعتبر مضمونها الاقتصادي ليس متطابقا مع تلك التي تظهر في العمليات المالية والذي يعتبر مضمونها الاقتصادي ليس متطابقا مع تلك التي تظهر في شكلها القانوني.[4]

- **الحيادية :** ويقصد بحيادية المعلومات عن خلوها من التحيز، والذي يؤثر على مستخدم المعلومات وعلى القرار الذي ينوي اتخاذه، ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت

---

[1] دونالد كيسو جيري ويجانت: ترجمة أحمد حامد حجاج، **المحاسبة المتوسطة**، دار المريخ للنشر، الرياض،1999 ، ص69.

[2] مرجع نفسه، ص6.

[3] مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة: **التقارير المالية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ص19.

[4] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، مرجع سابق، ص91.

طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.[1]

- **الحيطة والحذر :** ويقصد بها تبني درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد لذلك لا بد من أن يجابه معدي القوائم المالية حالة عدم التأكد المحيطة والملازمة لكثير من الأحداث والظروف.[2]
- **الاكتمال :** لكي تكون معلومات القوائم المالية موثوقة فإنها يجب أن تكون كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، أي أن أي حذف في المعلومات يمكن أن تجعلها خاطئة أو مضللة وهكذا تصبح غير موثوقة وغير ملائمة.[3]

3- قابلية المقارنة : يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الإتجاهات في الميزانية وفي الأداء، كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل أن يقيموا ميزانيته المالية النسبية والأداء والتغيرات في الميزانية، وعليه فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية والمتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المؤسسة وعبر الزمن لتلك المؤسسة وعلى أساس ثابت للمؤسسات الأخرى المختلفة.[4]

إن تطبيق الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية للمقارنة والتي أهم ما تتضمنه إعلان المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، كما يجدر الإشارة إليه أنه لا يجب أن تختلط الحاجة إلى القابلية للمقارنة مع مفهوم التوحيد المحاسبي وأنه من المهم أن تظهر القوائم المالية المعلومات المقابلة للفترات السابقة ما دام المستخدمون يرغبون بمقارنة الميزانية، والأداء والتغيرات في ميزانية المؤسسات عبر الزمن.

4- قابلية الفهم : إن قابلية فهم المعلومات من قبل المستخدمين تعد أحد الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة أو الموضحة بالقوائم المالية، فينبغي أن تكون المعلومات سهلة الفهم بواسطة المستخدمين الذين تتوفر لديهم معرفة أساسية بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية والذين تتوفر لديهم استعداد لدراسة المعلومات بدرجة معقولة من التفاني.[5]

ولهذا الغرض فإنه من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى من المعرفة في الأعمال والنشاطات المحاسبية ولديهم رغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية.

---

[1] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة: مرجع سابق، ص20.

[2] مرجع نفسه، ص20.

[3] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، مرجع سابق، ص92.

[4] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، مرجع نفسه، ص95.

[5] هيني فات، ترجمة طارق عبد العال: **معايير التقارير الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص6.

المطلب الرابع: مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم

الفرع الأول:مستخدمو القوائم المالية

يشمل مستخدمو القوائم المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور، ويستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض حاجاتهم للمعلومات والتي تشمل مايلي:[1]

1- المستثمرون : يهتم مقدمي رأس المال المخاطر ومستشاريهم بالمخاطرة والمصاحبة لاستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها أنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع على توزيع أرباح الأسهم.

2- الموظفون : يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب الأعمال، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقديم وتقييم المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم ومزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

3- المقرضون: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

4- الموردون والدائنون التجاريون الآخرون: يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضون إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم.

5- العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو اعتماد عليها.

6- الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها: تهتم الحكومات ووكالاتهما بعملية توزيع الموارد المالية وبالتالي أنشطة المؤسسات كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

7- الجمهور: تؤثر المؤسسات على قرار الجمهور بطرق متنوعة، فعلى سبيل المثال قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم وتعاملها مع الموردين المحليين، ولكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتطور ونوع أنشطتها.

---

[1] أمين السيد لطفي: **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، ط1، دار الثقافة، الإسكندرية، 2008 ، ص ص43-44.

بينما للقوائم المالية لا يمكن أن تعطي كافة احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات فإن هناك حاجات عامة لهم جميعا، حيث أن توفير قوائم مالية لحاجات المستثمرين مقدمي رأس المال المخاطر للمؤسسة، فإنها سوف تفي كذلك بأغلب حاجات المستخدمين الآخرين التي يمكن أن تعطيها القوائم المالية.

ولذلك تعتمد المحاسبة عند تقديم معلومات لمستخدمي القوائم المالية على القوائم المالية ذات الغرض العام والتي تتجه إلى توفير المعلومات الأكثر إفادة للجماعات المختلفة من المستخدمين بأقل تكلفة ممكنة، وتستند تلك الأهداف على أن المستخدم يحتاج إلى قدر ملائم من المعونة بجوانب الأعمال التجارية والمحاسبة المالية حتى يتمكن من فهم المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وتعد تلك النقطة هامة لأنها تعني أنه عند إعداد القوائم المالية يمكن للمحاسبين افتراض وجود مستوى من الأهلية لدى المستثمرين حيث أن لذلك أثر هام على طريقة ومدى التقرير عن المعلومات.

وعادة ما يقع على عاتق الإدارة المسؤولية الأساسية في إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة، وتهتم الإدارة كذلك بالمعلومات المحتواة في القوائم المالية حتى وهي قادرة على الوصول إلى معلومات إدارية مالية إضافة تساعدها في القيام بالتخطيط واتخاذ القرارات ومسؤوليات الرقابة، وتستطيع إدارة تحديد شكل ومحتوى هذه المعلومات الإضافية لكي تلبي احتياجاتها.

الفرع الثاني:احتياجات المستخدمين

إن القوائم المالية تعد على أساس أنها قوائم ذات أغراض عامة، بحيث يمكن تلبية احتياجات العديد من المستخدمين وهذا بسبب وجود العديد من مجموعات المستخدمين الحاليين والمحتملين والذين يكون لديهم نماذج اتخاذ قرارات مختلفة ومتنوعة، ولهذا فإن احتياجاتهم من المعلومات ستكون مختلفة ومتنوعة وتجدر الإشارة إلى أن القوائم المالية عند تلبية احتياجات المستخدمين لا بد لها من التركيز على احتياجات المستخدمين المباشرة والذين ليس لديهم السلطة للحصول على المعلومات المحاسبية وهم المستثمرون والدائنين.

ويمكن تقديم عرض ملخص لمستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): عرض ملخص لمستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم

المستخدميـــــــن	إحتيـــــــاجاتـــــهم
1. المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة • المساهمين (الحاليين والمحتملين) • الدائنين (قصيرة وطويلة الأجل) • المديرين • العاملين • المستهلكين • الموردين • المنافسين **2. المستخدمين ذوي المصلحة الغير المباشرة** • محللي القوائم المالية وسماسرة البورصة • إتحادات العمال • الوكالات والهيئات الحكومية • الجهات المهنية ومصدري المعايير المحاسبية	**1. القياس الشامل للأداء** • مقاييس مطلقة • بالمقارنة مع الأهداف والمعايير • بالمقارنة مع شركات أخرى **2. تقييم أداء الإدارة** **3. التوقعات المستقبلية** • الأرباح • التوزيعات والفوائد • الإستثمارات • التوظيف **4. الحكم على المركز المالي** • تقييم المركز المالي • تقييم درجة السيولة • تحديد المخاطرة وعدم المخاطرة **5. تخصيص الموارد** **6. تقييم الديون وحقوق الملكية** **7. تقييم الإلتزام باللوائح والقوانين** **8. تقييم مساهمة المشروع الاجتماعية وخدمة البيئة والاقتصاد القومي**

المصدر: كمال الدين الدهراوي: **تحليل القوائم المالية لغرض الإستثمار**، دار نشر للثقافة، الإسكندرية،2006، ص16.

المبحث الثاني : محتوى المعلوماتي و افصاحات مطلوبة للقوائم المالية

المطلب الأول : محتوى المعلوماتي حسب IAS01 و scf

الفرع الأول: الميزانية

تعتبر الميزانية بيانا لكافة الأحداث التي تم تسجيلها في المؤسسة وتلقى الضوء أيضا على التاريخ الماضي للمؤسسة كم أنها تظهر الوضع الحالي، ويمكن من خلالها وبواسطة التحليل المالي قراءة الأحداث المستقبلية.

إن التمييز بين الأصول و الخصوم المتداولة وغير المتداولة أصبح ضروريا حيث يجب على كل مؤسسة أن تحدد بناءا على طبيعة عمليتها ما إذا كانت ستعرض الأصول المتداولة والغير متداولة والخصوم المتداولة والغير متداولة كفئات منفصلة في صلب الميزانية، وعندما تختار المؤسسة عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الأصول بشكل عام حسب سيولتها.[1]

مهما كان أسلوب العرض الذي تتبناه المؤسسة يجب عليها أن تفصح على كل بند من بنود الأصول والخصوم التي تشمل مبالغ يتوقع استعادتها أو تعديلها قبل وبعد اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية المالية المبلغ الذي يتوقع استعادته أو تسويته بعد أكثر من اثني عشر شهراً؛[2] وباعتبار أن الميزانية تحتوي على الأصول والخصوم فإن هذا الإطار يعرف الأصل على انه هو مورد يخضع لسيطرة المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة وتتوقع المؤسسة أن تحصل منه على منافع اقتصادية مستقبلية ويجب أن تتوافر الخصائص الثلاث السابقة حتى يوصف البند بأنه أصل :

1- يجب أن يتوفر الأصل منفعة اقتصادية مستقبلية محتملة تمكن من توفير تدفقات صافية في المستقبل.

2- أن تكون المؤسسة قادرة على الحصول على المنافع من الأصل.

3- أن يكون الحدث الذي وفر للمؤسسة الحق في الحصول على منافع الأصل قد حدث فعلا.[3]

حسب معيار (IAS01) تصنف الأصول إلى أصول متداولة و أخرى غير متداولة فيصنف الأصل على أنه متداول في الحالات التالية:[4]

---

[1] حواس صلاح: **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص183.

[2] المعيار المحاسبي الدولي الأول، المعدل في عام 1997، الفقرة 54 .

[3] حكيمة مناعي: "**تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبق المعايير المحاسبية الدولية**"، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2009/2008، ص147.

[4] المعيار المحاسبي الدولي الأول، المعدل في عام 1997، الفقرة 57.

1- عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمؤسسات.

2- عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية المالية.

3- عندما يكون نقداً أو أصلاً نقديا معادلا ولا توجد قيود على استعماله.

ويجب تصنيف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

وتصنف الخصوم إلى خصوم متداولة وغير متداولة فتعتبر خصوم متداولة في الحالتين التاليتين:[1]

1- عندما يتوقع تسويته أثناء الدورة التشغيلية العادية للمؤسسات.

2- عندما يستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية المالية.

يجب تصنيف جميع الخصوم الأخرى على أنها خصوم غير متداولة.

عرف النظام المالي المحاسبي الميزانية على أنها "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية (التي تحقق قيمها خلال دورة واحدة) وغير الجارية (لأكثر من دورة واحدة)"؛[2] وباعتبار أن الميزانية تحتوي على أصول وخصوم فان النظام المالي المحاسبي قد صنف الأصول إلى أصول جارية وغير جارية.

1- **الأصول غير الجارية:** وهي الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال الإثني عشر شهرا ابتدءا من تاريخ الإقفال، أو تلك الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية.[3]

2- **الأصول الجارية:** تضم الأصول الجارية الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وإنجازها في شكل سيولة الخزينة والأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي تتوقع المؤسسة تحقيقها

[1] المعيار المحاسبي الدولي الأول، الفقرة 60.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سابق، المادة 33.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، المؤرخ في 26 ماي 2008، **المتضمن تطبيق لأحكام القانون 07**-11، المادة رقم 21، ص13.

خلال الاثني عشر شهرا، بالإضافة إلى السيولات أو شبه السيولات التي لا تخضع استعمالها لقيود.[1]

بالنسبة للخصوم فقد صنفها النظام المالي المحاسبي إلى خصوم الجارية وغير الجارية:

1- **الخصوم غير الجارية:** وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة، والتي لا تستحق خلال اثنا عشر شهرا، أو تلك التي قد يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من اثني عشر شهرا، وكذلك الالتزام الذي يتوقع إعادة تمويله بموجب تسهيلات قروض حالية حتى لو استحق خلال الاثني عشر شهرا.[2]

2- **الخصوم الجارية:** هي الالتزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال.[3]

و الجدول رقم (2) يوضح المعلومات التي تتضمنها الميزانية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، مرجع سابق، المادة رقم 21، ص13.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، مرجع سابق، المادة رقم 23، ص12.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، مرجع سابق، المادة رقم 22، ص13.

الجدول رقم (2) الميزانية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير جارية: **1. التثبيتات (الأصول)المعنوية:** ● مصاريف التنمية القابلة لتطوير برمجيات المعلومات وما شابهها ● الامتيازات والحقوق المماثلة. **2. التثبيتات العينية:** ● الأراضي. ● البناءات. ● المؤسسات التقنية، معدات وأدوات صناعية. ● التثبيتات الجاري انجازها. **3. التثبيتات المالية:** ● مساهمات وحسابات دائنة ملحقة؛ ● تثبيتات مالية أخرى.		**الأموال الخاصة:** ● رأس المال ● الاحتياطات ● النتيجة الصافية للسنة المالية. **خصوم غير جارية:** ● الافتراضات والديون المالية. ● الضرائب المؤجلة ومؤونات. ● الديون الأخرى غير جارية. ● المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا.	
مجموع الأصول غير جارية		**مجموع الخصوم غير جارية**	
الأصول الجارية: ● المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ. ● مخزونات البضاعة ● مواد أولية ● التموينات الأخرى ● الزبائن والحسابات الملحقة ● المدينون الآخرون ● القيم المنقولة للتوظيف ● الأدوات المالية المشتقة ● البنك والحسابات الجارية ● الهيئات المالية الأخرى. ● الصندوق.		●خصوم جارية: ●موردون وحسابات ملحقة ● أوراق الدفع ●الضرائب ●ديون قصيرة الأجل أخرى.	
مجموع الأصول الجارية		**مجموع الخصوم الجارية**	
مجموع الأصول		**مجموع الخصوم**	

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، ص ص28-29.

الفرع الثاني : عرض قائمة حساب النتائج

هو قائمة تلخيص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح أو الخسارة.[1]

يمكن عرض الإيرادات و المصروفات في قائمة حساب النتائج بطرق مختلفة من أجل توفير معلومات ملائمة لصنع القرارات الاقتصادية، حيث أن معايير المحاسبية الدولية تميز بين أسلوبين لعرض قوائم حساب النتائج؛[2] يتمثلان في أسلوب طبيعة المصروف، وأسلوب وظيفة المصروف حيث أن كلا الأسلوبين يوفران دلالة على التكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشرة أو غير مباشرة حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المؤسسة، ويتكون حسابات النتائج من عنصرين رئيسين هما المنتوجات والأعباء.

كما عرفهما النظام المالي المحاسبي كما يلي:[3]

1- **المنتوجات:** تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل، أو زيادة في الأصول، أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة الاحتياطات المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

2- **الأعباء:** تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول، أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاك أو الاحتياطات وخسارة القيمة المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

حيث حدد النظام المالي المحاسبي طريقتين لعرض حسابات النتائج وهما:

1- **حسابات النتائج حسب الطبيعة:** والجدول رقم (03) يوضح حساب النتائج حسب الطبيعة

[1] Projet du system comptable financier , ministére des financier , juillet 2006 document traviail ,p38.

[2] مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعيار المحاسبي الدولي الأول، العدد 116، ص ص 36 – 37.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، مرجع سابق ، المادتين رقم 25-26، ص13.

جدول رقم (03) حساب النتائج حسب الطبيعة

	الملاحظات	N	N−1
رقم الأعمال			
تغير في مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2- استهلاكات السنة المالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
مخصصات للاهلاكات والمؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
5- النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6- النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضريبة(5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة(تغيرا أعباء (يطلب بيانها)			
حول النتائج العادية			
مجموع المنتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية –الأعباء (يطلب بيانها)			
9- النتيجة غير العادية			
10- النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** ، ص30.

2-**حسابات النتائج (حسب الوظائف):** ويقوم على مقاربة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب الوظائف، وهذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة

والأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية،[1] كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (04) جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

	الملاحظات	N	N−1
رقم الأعمال كلفة المبيعات **هامش الربح الإجمالي** منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء اخرى عملياتية **النتيجة العملياتية** تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية			
اللأعباء المالية **النتيجة العادية قبل الضريبة** الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية(التغيرات) **النتيجة الصافية للأنشطة العادية** الأعباء غير العادية **النتيجة الصافية للسنة المالية**			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 31.**

[1] شعيب شنوف: **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، المكتبة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص17.

الفرع الثالث: قائمة التغير في الأموال الخاصة

يمثل جدول التغيرات رؤوس الأموال الخاصة تحليل للحركات التي أثرت في كل عنوان من العناوين المكونة لرؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال الدورة، إذ يجب على المؤسسة أن تعرض كجزء مستقل لقوائمها المالية قائمة تظهر هذه التغيرات.[1]

ولقد عرف النظام المالي المحاسبي قائمة التغييرات الأموال الخاصة بأنها: " تشكل تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية"؛[2] وكما هو موضح في الجدول رقم (05) :

[1] حواس صلاح: مرجع سابق، ص184.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سابق، المادة رقم، ص26.

الجدول رقم (05) جدول التغير في الأموال الخاصة

	ملاحظات	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة أعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات، في حساب النتائج الحصص مدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N-1						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة أعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات، في حساب النتائج الحصص مدفوعة						
زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، ص37.**

الفرع الرابع: الملاحق

يتضمن ملحق القوائم المالية معلومات ذات أهمية وتفيد في فهم العمليات الواردة في القوائم المالية الأخرى، وتكون مكمّلة لها، بحيث يتم توضيح المعلومات الآتية:[1]

1- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة في المحاسبة وإعداد القوائم المالية، وإعطاء كل التوضيحات.

2- المعلومات الضرورية المكملة من أجل فهم أحسن للميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.

3- المعلومات التي تخص المؤسسات الشريكة، الفروع والمؤسسة الأم، والعمليات التي تتم مع هذه الأطراف أو مسيريها، بتوضيح طبيعة العلاقات، نوعية التعاملات، حجم ومبلغ التعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بهذه العمليات.

وتحدد الفقرة (94) من المعيار المحاسبي الدولي الأول ترتيب عرض الإيضاحات في الملحق حتى يساعد المستخدمين على فهم القوائم المالية ومقارنتها مع قوائم المؤسسات الأخرى كالتالي:[2]

1- بيان بالامتثال لمعايير المحاسبة الدولية

2- بيان بأساس (أسس) ا لقياس والسياسات المحاسبية المطبقة.

3- معلومات مدعمة للبنود المعروضة في صلب كل قائمة مالية في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل قائمة مالية .

4- إفصاحات أخرى تشمل ما يلي :

- البنود الطارئة والخصوم و الإفصاحات المالية الأخرى.
- إفصاحات غير مالية.

[1] National de la Comptabilité, Projet 7 de Système Comptable Financier, Alger, Juillet 2006, l'article 460.

[2] المعيار المحاسبي الدولي الأول، المعدل في عام 1997، الفقرة 94.

المطلب الثاني : محتوى المعلوماتي للقوائم المالية حسب المعيار IAS07 و SCF

الفرع الأول: نطاق المعيار

إن المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية لها عدة فوائد في حالة استخدام هذه القائمة مع القوائم المالية الأخرى، فانه يمكن الحصول على معلومات تمكن المستخدمين من تقييم التغيرات في صافي موجودات المؤسسة وهيكلها التمويلي وقدرتها في التأثير على المقادير وتوقيت الحصول على التدفقات النقدية، وتستخدم المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التاريخية غالبا كمؤشر يساعد في التنبؤ بمقادير وتوقيت التدفقات المستقبلية وتحديد عوامل التأكد المرتبطة بها؛ كما أنها تعتبر مفيدة في مراجعة وتقييم دقة التقديرات الماضية للتدفقات النقدية المستقبلية. وتفيد المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية في قياس قدرة المؤسسة على توليد النقدية وما يعادلها وكذلك مساعدة المستخدمين على بناء نماذج تمكنهم من عمل تقديرات والمقارنات فيها يتعلق بالقيم الحالية للتدفقات النقدية لمختلف المؤسسات.[1]

الفرع الثاني: مضمون قائمة التدفقات النقدية

حسب المعيار المحاسبي الدولي(IAS07) فان قائمة التدفقات النقدية يجب أن تظهر حركة النقدية خلال فترة معينة مبوبة ومصنفة حسب الأنشطة المتعلقة بها، وهي تدفقات من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وهذا يفيد في تقديم معلومات تفيد المستخدمين في تقدير اثر تلك الأنشطة على الوضع المالي للمؤسسة؛ ويمكن استخدام هذه المعلومات في تقييم العلاقة بين تلك الأنشطة وسوف نبين فيما يلي أنواع هذه الأنشطة ومضامينها:[2]

1- **الأنشطة التشغيلية:** وهي عبارة عن الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المؤسسة التشغيلية.

2-الأنشطة الاستثمارية:وتتمثل في الأنشطة المتعلقة بالحصول على أو التخلص من الأصول طويلة الأجل بالإضافة إلى الاستثمارات الأخرى التي تعتبر نقدية معادلة، وترجع أهمية عرض التدفقات لتوضيح إلى مدى تم تخصيص مصادر لتوليد أرباح وتدفقات نقدية مستقبلة.

3-الأنشطة التمويلية: وهي عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم مكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة بالمؤسسة، وهي تفيد في التنبؤ بالحقوق المتعلقة بالنفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي الأموال للمؤسسة

[1] : Grégory, **lire les états financiers en IFRS édition**, Paris , 2004, P195.

[2] مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونين، العدد 02، سنة 2002، ص ص:12- 14.

بقي في هذا الصدد أن نوضح بعض المصطلحات المستعملة والمتعلقة بالنقدية النقدية المعادلة فيما يلي :

- **النقدية:** ويقصد بالنقدية الخزينة والودائع تحت الطلب.
- **التدفقات النقدية** :وتتمثل في تدفقات الداخلية والخارجية من النقدية وما يعادلها.

1- **النقدية وما يعادلها** : يمكن اعتبار الاستثمارات كنقدية معادلة إذا كانت قابلة للتحويل إلى مقدار معلوم من النقدية، وان لا تكون عرضة لمخاطر هامة من حيث التغير في قيمتها ولذلك فان أية استثمارات يمكن اعتبارها نقدية معادلة فقط إذا كانت ذات آجال تستحق في حدود ثلاثة أشهر أو اقل من تاريخ الحصول عليها؛[1] وحسب هذا التعريف فانه يستثني الاستثمارات في الأسهم إلا إذا كانت تمثل في جوهرها نقدية معادلة.

أما النظام المالي المحاسبي قد عرف قائمة تدفقات الخزينة على انها "جدول يهدف إلى تقديم قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية (تدفقات الخزينة) وما يعادلها، وكذلك معلومات حول استعمال هذه التدفقات"،[2] بحيث يوفر معلومات وافية حول المدخلات والمخرجات التي تمس الخزينة خلال الدورة حسب مصدرها، وهي كالآتي:

- تدفقات ناتجة عن أنشطة الاستغلال (الأنشطة العملياتية).
- تدفقات ناتجة عن الأنشطة الاستثمارية.
- تدفقات ناتجة عن الأنشطة التمويلية

الفرع الثالث: طرق عرض قائمة التدفقات النقدية

إن قواعد عرض التدفقات النقدية تختلف حسب نوع التدفق النقدي سواء كان تشغيلي أو استثماري أو تمويلي، ولأجل التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية يميز المعيار IAS07 بين طريقتين للعرض؛[3] ويسمح النظام المالي المحاسبي بإتباع أي طريقة ولكنه يشجع على إتباع الطريقة المباشرة.

1- **الطريقة المباشرة** : بموجب هذه الطريقة يجب الإفصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات وإجمالي المدفوعات النقدية. والجدول رقم(06) يوضح الطريقة المباشرة:

[1] Benait, lebrun , " **la trésorerie et ses équivalents présentation et évaluation en IFRS**", p :3 :dans R.F.C N386 Mars 2006.

[2]- الجريدة الرسمية العدد 19 ، مرجع سابق ، المادة 35.

[3] طارق عبد العال حماد: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل** ، مرجع سابق، ص ص:258-259 .

جدول رقم(06) سيولة الخزينة(الطريقة المباشرة)

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
1. تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية • التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن. • المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين. • الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة. • الضرائب عن النتائج المدفوعة.			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية.			
• **تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية**			
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ).			
2. تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار. • المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مادية أو غير مادية. • التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مادية أو غير مادية. • المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية. • التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مالية. • الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية. • الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج.			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب).			
3. تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل. • التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم. • الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها. • التحصيلات المتأتية من القروض. • تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة.			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ).			
• تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ).			
• أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية. • أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية. • تغير أموال الخزينة خلال الفترة.			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية.			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، ص 35.**

2- **الطريقة غير المباشرة:** ويتم بموجبها تعديل صافي الربح أو الخسارة بآثار العمليات ذات الطبيعة الغير النقدية؛ والجدول رقم (07) يوضح الطريقة الغير مباشرة لسيولة الخزينة:

جدول رقم(07) سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

	ملاحظة	السنة الماليةN	السنة الماليN−1
1. **تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية.** • صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل: • الإهتلاكات والأرصدة. • تغير الضرائب المؤجلة. • تغير المخزونات. • تغير الزبائن والديون الدائنة الأخرى. • تغير الموردين والديون الأخرى. • قيمة البيع التي تزيد أو تنقص الصافية من الضرائب.			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ).			
2. **تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار.** • مسحوبات عن شراء تثبيتات. • تحصيلات عن مبيعات تثبيتات. • تأثير تغيرات محيط التجميد (1).			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب).			
3. **تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل.** • الحصص المدفوعة للمساهمين. • زيادة رأس المال النقدي (المنقودات). • إصدار قروض. • تسديد قروض.			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (جـ).			
تدفقات أموال الخزينة للفترة (أ + ب + جـ).			
• أموال الخزينة عند الافتتاح. • أموال الخزينة عند الإقفال. • تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1).			
تغير أموال الخزينة.			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19،الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، ص 36.**

ومعايير المحاسبة الدولية تفضل استخدام الطريقة المباشرة للتقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لأنها تفيد في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية.

المطلب الثالث: إفصاحات مطلوبة

الفرع الأول:التقارير القطاعية *IAS 14*

نطاق المعيار : الفقرة رقم (03) تنص على:[1] " أن يطبق هذا المعيار على المؤسسات التي يتم تداول أوراقها المالية الخاصة بحقوق الملكية أو الديون من قبل الجمهور، وكذلك المؤسسات التي هي في مرحلة إصدار أوراق مالية خاصة بحقوق الملكية أو الديون في الأسواق العامة للأوراق المالية ."

أما الفقرة رقم(09) من المعيار (IAS14) تنص على ما يلي:[2]

1- **قطاع العمل:** هو جزء قابل للتمييز من مؤسسة تعمل في توفير منتج أو خدمة إضافية أو مجموعة من المنتجات أو الخدمات ذات الصلة والتي هي خاضعة للمخاطر والعوائد التي تختلف عن مخاطر وعوائد قطاعات العمل الأخرى، والعوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند تحديد ما إذا كانت المنتجات والخدمات ذات صلة تشمل ما يلي:

- طبيعة المنتجات أو الخدمات.
- عمليات الإنتاج.
- نوع أو فئة العميل للمنتجات أو الخدمات.
- الأساليب المستخدمة لتوزيع المنتجات أو تقديم الخدمات.
- طبيعة البيئة التنظيمية إذا كان ذلك منطبقا، مثال ذلك الأعمال المصرفية أو التأمين أو المرافق العامة.

2- **القطاع الجغرافي:** هو مكون قابل للتمييز لمؤسسة تعمل في تزويد المنتجات أو الخدمات ضمن بيئة اقتصادية معينة والتي هي خاضعة للمخاطر والعوائد التي تختلف عن مخاطر وعوائد المكونات التي تعمل في بيئات اقتصادية أخرى، وتشمل العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند تحديد القطاعات الجغرافية ما يلي :

- التشابه بين الظروف الاقتصادية والسياسية.
- العلاقات بين العمليات في المناطق الجغرافية المختلفة.
- قرب العمليات.
- المخاطر الخاصة المرتبطة مع العمليات في منطقة معينة.
- أنظمة الرقابة على الصرف.
- مخاطر العملة.

---

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر، المعدل عام1997، الفقرة 03.

[2] المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر، المعدل عام1997، الفقرة 09.

القطاع الذي يصدر عنه التقرير هو قطاع العمل أو القطاع الجغرافي المحدد بناء على التعريفات السابقة والذي يطلب هذا المعيار الإفصاح عن معلومات قطاعية حوله.

3- **القطاعات التي يتم التقرير عنها:** يجب تحديد قطاع عمل أو قطاع جغرافي على أنه قطاع تقدم عنه التقارير إذا كان يتم الحصول على معظم إيراده من مبيعات لعملاء خارجيين، وتحقق ما يلي :

- إذا بلغ إيراده من المبيعات لعملاء خارجيين ومن عمليات مع قطاعات أخرى 10% أو أكثر من إجمالي الإيراد الخارجي والداخلي من كافة القطاعات.
- إذا بلغت نتيجة القطاع سواء ربحا أو خسارة 10% أو أكثر من النتيجة مجتمعة لكافة القطاعات من الربح أو النتيجة مجتمعة لكافة القطاعات من الخسارة أيهما أكبر في مبلغها المطلق.
- إذا بلغت موجودات القطاع 10% أو أكثر من إجمالي موجودات كافة القطاعات.[1]

ويجب أن يكون إعداد المعلومات القطاعية متوافق مع السياسات والطرق المحاسبة المعتمدة لإعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة، حيث تتعلق هذه المعلومات بإيرادات ونتيجة أعمال القطاع، والتكلفة التي تم تكبدها للحصول على موجودات الفترة إضافة إلى الظروف الطارئة، ومجموع مصروفات الاهتلاك المرتبطة بأصول القطاع؛[2] وابتداء من 1جانفي *2009* يسري تطبيق معيار أخر معدل للمعيار الحالي.وهو القطاعات التشغيلية *(IFRS08)* الذي تم إصداره في *30-11-2006* والذي يغطي النقاط الأساسية التالية:[3]

- ينطبق فقط على الشركات المدرجة في الأسواق المالية.
- يتضمن إفصاحا عن أقسام الشركة التي تقوم ببيع منتجاتها بشكل حصري إلى القطاعات التشغيلية.
- يتطلب تحديد القطاعات التشغيلية ويلزم الشركات بالإفصاح عن معلومات مالية عن القطاعات المختلفة.
- يلزم الشركة بالإفصاح عن كيفية تحديد القطاعات التشغيلية، المنتجات والخدمات المقدمة للقطاعات، وأوجه الاختلاف في طرق القياس المستخدمة في القطاعات مقارنة مع طرق القياس التي تستخدمها الشركة في القوائم المالية من فترة إلى أخرى.

---

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر، المعدل في عام 1997، الفقرة 35.

[2] **international** Decock GOOD, C, DOSNE, F, **comptabilité les IAS/IFRS en pratique**, Paris, 2005, p62.

[3] المجمع العربي لمحاسبين القانونيين، نشرة شهرية الكترونية، مارس 2007، ص:6.

الفرع الثاني:الإفصاح عن الإطراف ذات العلاقة *IAS24*

تقوم المؤسسة عادة بإبرام صفقات مع الغير وفي بعض الحالات قد تقوم المؤسسة بإبرام صفقات مع أطراف تكون لها علاقة أو سيطرة على المؤسسة، بحيث تستطيع ممارسة تأثير على اتخاذ قرارات المؤسسة. وهذه الأطرف يعرفهم المعيار (*IAS24*) بالأطراف ذات المصلحة، وهم الأطراف القادرين على التحكم بالطرف الأخر وممارسة تأثير هام عليه في صنع القرارات المالية والتشغيلية، فيجب على المؤسسة الإفصاح عن هذه الأطرف والذين هم فيما يلي:[1]

المؤسسات التي تتحكم أو يتحكم بها، مباشرة أو غير مباشرة، من خلال وسيط أو أكثر أو تحت سيطرة مشتركة مع المؤسسة معدة التقرير(وهذا يضم الشركات القابضة والشركات التابعة والشركات الزميلة لها).

1- الشركات الزميلة.

2- الأفراد الذين يملكون، بشكل مباشر أو غير مباشر، حق التصويت في المؤسسة معدة التقرير ويعطيهم تأثيرا هاما على المؤسسة والأعضاء المقربين في عائلات هؤلاء الأفراد.

3- الموظفين الإداريين الرئيسيين، أي الأشخاص الذين لديهم سلطة أو مسؤولية عن التخطيط والتوجيه والرقابة عن نشاطات المؤسسة معدة التقرير، بما في ذلك المدراء وموظفي الشركات والأعضاء المقربين في عائلات هؤلاء الأفراد.

المؤسسات التي يمتلك فيها أي شخص بشكل مباشر أو غير مباشر حصة هامة من حقوق التصويت فيها، أو المؤسسات التي يستطيع فيها ذلك الشخص ممارسة تأثير كبير عليها وهذا يضم المؤسسات المملوكة من قبل مدراء أو مساهمين رئيسيين في المؤسسة معدة التقرير والمؤسسات التي لديها أعضاء رئيسيين في الإدارة بشكل مشترك مع المؤسسة معدة التقرير.

وحسب الفقرة رقم(08) من هذا المعيار"قد يكون للمعاملات مع الطرف ذو المصلحة تأثير على الميزانية والنتائج التشغيلية للمؤسسات معدة التقرير، فقد تدخل الأطراف ذات المصلحة في عمليات لا ترغب الأطراف غير ذات المصلحة الدخول فيها، كذلك قد لا تتم المعاملات بين الأطراف ذات المصلحة بنفس المبالغ كما لو تمت بين الأطراف غير ذات المصلحة"؛[2] وفي مضمون الفقرة (22)"إذا كان هناك عمليات بين الأطراف ذات المصلحة فإن

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون، الفقرة03.

[2] – المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون، الفقرة8.

على المؤسسة معدة التقرير الإفصاح عن طبيعة علاقات الأطراف ذات المصلحة وكذلك أنواع العمليات وعناصر العمليات الضرورية لفهم البيانات المالية ".[1]

الفرع الثاني:التقارير المالية المؤقتة (المرحلية) IAS34

لا يحدد هذا المعيار بشكل إلزامي المؤسسات التي يجب أن يطلب منها نشر تقارير مالية مرحلية، وعدد مرات ذلك، أو في أي وقت بعد نهاية الفترة المرحلية، على أن الحكومات وواضعو أنظمة الأوراق المالية وأسواق الأوراق المالية والهيئات المحاسبية كثيرا ما تطلب من المؤسسات التي يتم تداول أوراقها المالية الخاصة بالدين أو حقوق الملكية في سوق الأوراق المالية نشر تقارير مالية مرحلية، وينطبق هذا المعيار إذا طلب من المؤسسة أو هي اختارت نشر تقرير مالي بموجب المعايير المحاسبية الدولية، وتشجع لجنة معايير المحاسبة الدولية المؤسسات المتداولة أسهمها في سوق الأوراق المالية على تقديم تقارير مالية مرحلية تتفق مع مبادئ الاعتراف والقياس والإفصاح المذكورة في هذا المعيار، وبالتحديد تشجع اللجنة المؤسسات المتداولة أسهمها في سوق الأوراق المالية على ما يلي :

1-تقديم تقارير مالية مرحلية على الأقل في نهاية النصف الأول من سنتها المالية.

2-تقديم تقاريرها المالية المرحلية خلال فترة لا تزيد عن 60 يوما من نهاية الفترة المرحلية.[2]

إضافة إلى معلومات متعلقة بالجوانب العملية والموسمية، وحسب الفقرة (06) من هذا المعيار:

"من أجل مصلحة التوقيت المناسب واعتبارات التكلفة، ولتجنب تكرار المعلومات التي صدرت عنها التقارير سابقا قد يطلب من المؤسسة أو قد تختار هي تقديم معلومات أقل في تواريخ مرحلية بالمقارنة مع بياناتها المالية السنوية. يحدد هذا المعيار الحد الأدنى من محتوى التقرير المالي المرحلي على أنه يشمل بيانات مالية مختصرة وإيضاحات تفسيرية مختارة، ويقصد بالتقرير المالي المرحلي تقديم تحديث لآخر مجموعة من البيانات المالية السنوية، وتبعا لذلك فهو يركز على الأنشطة والأحداث والظروف الجديدة ولا يكرر المعلومات التي جرى الإبلاغ عنها سابقا".[3]

يجب على المؤسسة أن تدخل المعلومات التالية كحد أدنى في إيضاحات البيانات المالية المرحلية إذا كانت مادية وإذا لم يكن قد تم الإفصاح عنها في مكان آخر في التقرير المالي

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون، الفقرة22.

[2] المعيار المحاسبي الدولي الرابع والثلاثون، الفقرة1.

[3] المعيار المحاسبي الدولي الرابع والثلاثون، الفقرة6.

المرحلي، وعادة يجب تقديم التقارير حول هذه المعلومات على أساس السنة المالية حتى تاريخه، على انه يجب على المؤسسة أيضا الإفصاح عن أية أحداث أو معاملات تعتبر مادية لفهم الفترة المرحلية الحالية:

1- بيان يفيد بان نفس السياسات المحاسبية وطرق الحساب يتم اتباعها في البيانات المالية المرحلية بالمقارنة مع أحدث البيانات المالية السنوية، أو إذا تم تغيير هذه السياسات والأحداث إجراء وصف لطبيعة وأثر التغيير.

2- ملاحظات تفسيرية بشأن موسمية أو تكرار العمليات المرحلية.

3- طبيعة البنود وحجمها الذي يؤثر على الأصول أو الخصوم أو حقوق الملكية أو صافي الدخل أو التدفقات النقدية التي تعتبر عادية بسبب طبيعتها أو حجمها أو عدد مرات حدوثها.

4- طبيعة ومقدار التغيرات في تقديرات المبالغ الواردة في التقارير في الفترات المرحلية السابقة للسنة المالية الحالية أو التغيرات في تقديرات المبالغ الواردة في التقارير في السنوات المالية السابقة إذا كان لهذه التغيرات اثر مادي في الفترة المرحلية الحالية.

5- إصدارات وإعادة شراء وتسديدات الأوراق المالية الخاصة بالدين وحقوق الملكية.

6- أرباح الأسهم المدفوعة (الإجمالية أو للسهم الواحد) منفصلة للأسهم العادية والأسهم الأخرى.

7- إيراد القطاع ونتيجة القطاع لقطاعات العمل أو القطاعات الجغرافية أيهما اعتبر الأساس الرئيسي لتقديم التقارير حول القطاعات (الإفصاح عن بيانات القطاع مطلوب في التقرير المالي المرحلي للمؤسسات فقط إذا تطلب معيار المحاسبة الدولي رقم 14 – التقارير حول القطاعات أن تقوم تلك المؤسسة بالإفصاح عن بياناتها القطاعية في بياناتها المالية السنوية).

8- الأحداث المادية اللاحقة لنهاية الفترة المرحلية التي لم يتم إظهارها في البيانات المالية للفترة المرحلية.

9- أثر التغير في تكوين المؤسسة أثناء الفترة المرحلية بما في ذلك دمج المؤسسة وامتلاك أو بيع شركات تابعة والاستثمارات طويلة الأجل وإعادة الهيكلة والعمليات غير المستمرة.

10- التغيرات في الأصول الطارئة منذ تاريخ آخر ميزانية عمومية.[1]

[1] المعيار المحاسبي الدولي الرابع والثلاثون، الفقرة16.

خلاصة:

القوائم المالية مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية والمالية وغير قابلة للفصل فيما بينهما، حيث تسمح بإعطاء صورة صادقة وشفافة للوضعية المالية للمؤسسة، ومن خلال هذا الفصل نهدف إلى توضيح الإفصاح في القوائم المالية ومتطلبات إعدادها وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المالي المحاسبي، حيث قمنا بالتطرق إلى الإفصاح من خلال مفهومه وأنواعه، وكذا متطلباته و مشتملاته، ولقد قمنا أيضا بالتطرق إلى القوائم المالية من حيث التعريف، الأهداف، ومستخدمي القوائم المالية ومجالات الاستخدام.

كما تطرقنا أيضا لإطار إعداد وعرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المالي المحاسبي.

تمهيد:

تعتبر المحاسبة بصفة عامة نظاماً للمعلومات، يتميز بقدرته علي توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية التي تستعين بها الإدارة وغيرها من الأطراف الخارجية المختلفة في اتخاذ القرارات السليمة.

النظام المحاسبي هو مجموعة الإجراءات المترابطة التي تعمل على تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات والمعلومات المتعلقة بالعمليات التي تجريها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية، بغرض توفير المعلومات التي تمكن متخذي القرارات سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها من اتخاذ القرارات الصحيحة.

سوف نسلط الضوء في هذا الفصل على النقاط التالية:

- الإطار النظري والتطبيقي لنظام المعلومات المحاسبية.
- المعلومة المحاسبية وشروط الجودة.

المبحث الأول:الإطار النظري والتطبيقي لنظام المعلومة المحاسبية

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

قبل التطرق إلى مفهوم نظام المعلومات المحاسبية يجب أولا التطرق إلى مفهوم النظام.

الفرع الأول: تعريف النظام

لقد تطرق العديد من الباحثين إلى تعريف النظام:

" فالنظام هو مجموعة أو تجمع من الأشياء المرتبطة ببعض التفاعلات المنتظمة أو المتبادلة لأداء وظيفة معينة ".[1]

" مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل و تتكامل مع بعضها البعض و مع بيئتها لتحقيق هدف أو أهداف معينة ".[2]

"مجموعة نظم فرعية مترابطة فيما بينها تسمح بالعمل، واتخاذ القرارات، وتخزين المعلومات ".[3]

"النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة والمتفاعلة مع بعضها البعض بسلسلة من العلاقات من اجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين ".[4]

"النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة فيما بينها لتحقيق هدف مشترك ".[5]

"النظام هو مجموعة من العناصر والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض وتحكمها آليات وعلاقات عمل معينة وفي نطاق محدد بقصد تحقيق هدف معين ".[6]

"ويعتبر كل نظام نظاما فرعيا من نظام أكبر منه، له حدود معينة تفصله عن البيئة التي تحيط به والتي يقيم معها علاقات متبادلة، وهو يتكون من العناصر أو الوحدات المادية والغير مادية، العلاقات المنطقية والتكاملية، آليات عمل وإجراءات معينة، العمل في نطاق محدود وتحقيق هدف معين".[7]

الفرع الثاني: تعريف نظام المعلومات المحاسبي

لنظام المعلومات المحاسبي نفس المواصفات الخاصة بنظام المعلومات بصفة عامة، كما أن له مواصفات متميزة عن بقية نظم المعلومات وهذه الملامح ترتبط بالوظيفة المحاسبية فنظام المعلومات المحاسبي يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة عن الأحداث الخارجية أو

---

[1] محمد السعيد خشبة : **نظم المعلومات المفاهيم، التحليل، التصميم**، مطابع الوليد، القاهرة ، 1992، ص 11 .

[2] إبراهيم سلطان : **نظم المعلومات الإدارية – مدخل إداري**، الدار الجامعية، 2000، ص 17

[3]Camille moigne, organization du systéme d'inform- ation de getion, edition foucher, paris, 2001, p07.

[4]عبد الرزاق محمد القاسم: **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 14.

[5] Louis Regoud, La mise en place des systèmes d'informations, pour la gestion de l'organisation, Dunod,Paris, 1994, P19.

[6] سليم إبراهيم الحسنية: **نظم المعلومات الإدارية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص28.

[7] مرجع نفسه، ص28.

العمليات الداخلية، فقد تكون هذه البيانات معبر عنها في صورة مالية (مثل قيمة المبيعات)، أو في صورة غير مالية (مثل عدد ساعات العمل)، والتي نستطيع ترجمتها إلى بيانات مالية وينتج في جانب المخرجات مستندات وتقارير وقوائم وبعض المعلومات الأخرى المعبر عنها في صورة مالية، كمعلومات لأجل اتخاذ القرارات (مثل التكاليف والمنافع الخاصة بمنتج جديد). [1] حيث يمكن إعطاء عدة تعاريف لنظام المعلومات المحاسبي.

"أحد النظم الفرعية في المؤسسة الاقتصادية، ويتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية، لجميع الجهات التي يهمها أمر المؤسسة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها". [2]

"هو أحد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيد قراراتها ويتكون هذا النظام من الأشخاص، الإجراءات وتكنولوجيا المعلومات". [3]

"المحاسبة كنظام معلومات تسمح بتعريف، قياس، وتصنيف، وتسجيل عمليات المنظمة بهدف توليد معلومات قادرة إرضاء حاجات المستخدمين بعد معالجتها". [4]

"نظام المعلومات المحاسبي يمثل تسجيل وتبويب العمليات وتصميم المستندات والدفاتر والإجراءات التي تتبع في جمع المعلومات المختلفة، المتعلقة بالمعلومات المالية". [5]

"المحاسبة هي نظام معلومات وظيفته الرئيسية هي ضمان جمع ومعالجة البيانات الأساسية بهدف توليد معلومات صادقة ودقيقة على نشاط المؤسسة وبلغة موحدة". [6]

الفرع الثالث: أهمية نظام المعلومات المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من أقدم أنظمة المعلومات حيث يشكل الركيزة الأساسية والمهمة بالنسبة لنظم المعلومات الأخرى في المؤسسة، يأتي ذكر أهميته فيما يلي: [7]

1- نظام المعلومات المحاسبية هو وحده الذي يمكن الإدارة ومختلف الجهات المعنية من الحصول على صورة وصفية ومتكاملة عن المؤسسة.

---

[1] كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير محمد: **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 55.

[2] قاسم الحوبيتي، زياد السقا: **نظم المعلومات المحاسبية**، وحدة الحدباء، العراق، 2003، ص، 42.

[3] ياسين أحمد العيسى: **أصول المحاسبة الحديثة**، الجزء الأول، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص20 .

[4] Ensault Bernard, Christain Horrau, Comptabilité Financière, 3ème Edition, Presse Universitaire France, Paris 2001,P،11.

[5] محمد رضوان العناتي:**المبادئ المحاسبية وتطبيقاتها**، الجزء الأول، صفا للنشر والتوزيع، عمان،2000، ص21 .

[6] George Melyon,Remedions nogueura , comptabilité générale, Edition ESKA Paris, 2001,P 54.

[7]- قاسم الحوبيتي، زياد السقا: مرجع سابق، ص 70.

2- يتصل نظام المعلومات المحاسبي بغيره من نظم المعلومات عن طريق مجموعة من القنوات،التي تعتبر حلقات وصل بين مصادر الحصول على المعلومات ومستخدميها، بحيث تشكل في مجملها النظام الشامل للمعلومات.

3- يمكن نظام المعلومات المحاسبية من التعرف على أحداث المستقبل، وتوجيه الموارد النادرة نحو الاستخدام الأمثل، كما أنه يوفر المقاييس التي تساعد على تطوير أساليب الرقابة.

4- إن المعلومات التي تنتج بواسطة النظم الفرعية الأخرى توضع في صورتها النهائية في شكل مصطلحات مالية في التخطيط الاستراتيجي للوصول إلى أهداف المؤسسة.

الفرع الرابع: مكونات و الوظائف الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبي:

أولا: مكونات النظام

1- وحدة تجمع البيانات: هذا العنصر من نظام المعلومات المحاسبي، يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل؛[1] و تتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع المهمة والمفيدة بحيث يجب الحصول عليها وتسجيلها حيث أن أهداف المؤسسة والمعلومات المطلوب الحصول عليها تؤثر تأثيرا كبيرا على نوع البيانات التي يتم الحصول عليها وتسجيلها في النظام.

2- وحدة تشغيل البيانات: إن البيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما كانت مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها. ولكن في غالب الأحيان تكون البيانات في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون المعلومات مفيدة لمستخدمي القرارات، وبالتالي فإنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبي.

3- **وحدة تخزين واسترجاع البيانات:** تقوم هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة، لأجل استخدامها في المستقبل أو لتعديلها قبل إرسالها لمستخدميها.

4- **وحدة توصيل المعلومات:** وتتمثل في قنوات المعلومات التي تمثل الوسيلة التي يتم بها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل النظام المحاسبي، حتى تصل إلى متخذي القرارات. وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو يدوية حسب الغرض والإمكانية المتاحة للمؤسسة.

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص، إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤديا لوظيفته التي طور لأجلها في المؤسسة ومن هذه الخصائص ما يلي: [2]

---

[1]- كمال الدين مصطفى الدهراوي: **مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص ص49- 51.

[2]هاشم أحمد عطية: **مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 35.

أ- أن تكون أهداف النظام محددة بقدر الإمكان حتى يمكن تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيقها.

ب- يجب أن يحقق درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها إلى معلومات محاسبية.

ت- أن يزود مستعملي المعلومات بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ القرار.

ث- أن يكون متلائما ويتسم بالمرونة الكافية التي تمكنه من التأقلم مع ما يطرأ من تغيرات في الأهداف.

ج- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفة التخطيط للأعمال المستقبلية للمؤسسة.

ثانيا: الوظائف الرئيسية النظام

1- تجميع وتخزين البيانات: عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة مما يمكن المؤسسة من مراجعة الأحداث السابقة كلما أرادت ذلك من خلال استلام المستندات والوثائق الأساسية الناتجة عن نظام العمليات و بإتباع مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحتها ودقتها وشمولية البيانات وكمالها ويعتمد في ذلك على نماذج موحدة للوثائق المستخدمة بهدف:

أ- تحديد البيانات التي يجب أن تحملها هذه الوثائق لتحسن دقتها وصحتها.

ب- تحقيق رقابة أفضل على محتويات هذه الوثائق.[1]

2- معالجة البيانات وتحويلها: أي تحويلها إلى معلومات ملائمة ومفيدة في عملية اتخاذ القرارات لمساعدة إدارة المنشاة في تخطيط وتنفيذ ومراقبة الأنشطة المختلفة.[2]

وتتضمن هذه المرحلة:[3]

أ- فرز وتصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة مسبقا.

ب-تسجيل قيود العمليات في دفاتر اليومية استنادا إلى دليل حسابات المؤسسة.

ت-إجراء مجموعة من العمليات الحسابية على البيانات مثل: الجمع، الطرح، القسمة بغرض حساب أرصدة الحسابات ومجموع العمليات المسجلة في اليومية.

ث-ترحيل العمليات المسجلة في اليومية إلى دفتر الأستاذ العام.

ج-إجراء مجموعة من المقارنات بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيلات.

---

[1] عبد الرزاق محمد القاسم: **مرجع سابق**، ص45.

[2] ياسين احمد العيسى: **مرجع سابق**، ص21.

[3] عبد الرزاق محمد قاسم : **مرجع سابق**، ص45.

3- توليد معلومات مفيدة: لاتخاذ القرارات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين وتكون في شكل تقارير مالية (ميزان المراجعة، جدول حسابات النتيجة، الميزانية، الوثائق الملحقة)وتقارير إدارية والتي توفر معلومات تشغيلية عن أداء الشركة من خلال عرض معلومات عن أنشطتها الرئيسية (المبيعات، المشتريات، المخزون،الخ...).

4- تأمين الرقابة الكاملة: وذلك حماية أصول المؤسسة وممتلكاتها، بحيث تتضمن هذه الرقابة اكتشاف الأخطاء والغش وتوفير معلومات دقيقة تسمح باتخاذ القرارات في الوقت المناسب، ويتحقق ذلك من خلال الرقابة على عمليات تسجيل ومعالجة البيانات من خلال الاعتماد على إجراءات رقابة داخلية على العمليات داخل المؤسسة، أهمها:

أ- التحديد المسبق للمسؤوليات والصلاحيات في تنفيذ الأعمال والأنشطة .

ب- الفصل بين الوظائف و الأعمال المهمة ذات العلاقة بينها.

ت- تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات والأنشطة.

ث- حفظ الأصول والسجلات بطريقة جيدة ومؤمنة.

ج- التقويم المستقل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة .

الفرع الخامس: اعتبارات تصميم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

عملية التصميم تشمل على مجموعة من العمليات التي يجب القيام بها من أجل الوصول إلى نظام معلومات محاسبي فعال، حيث تبدأ عملية تصميم النظام بتصميم التقارير والقوائم التي يجب أن يقدمها النظام للمستخدمين، ثم تصميم المستندات والوثائق التي يجب الحصول عليها من أنظمة العمليات، وبعد ذلك تحديد عمليات المعالجة التي يجب أن تجرى على البيانات الداخلة من أجل الوصول إلى التقارير المطلوبة، ومن ثم يتم تحديد مجموعة من الإجراءات الرقابية التي تهدف إلى التأكد من صحة المدخلات والمعالجة والمخرجات، وهناك مجموعة من المبادئ التي يجب مراعاتها من طرف المصمم في عملية تصميم نظم المعلومات المحاسبية، من بينها مبدأ تكامل عمليات المؤسسة وارتباط أقسامها، ذلك باعتبار أن المؤسسة هي مجموعة من الأقسام والإدارات التي تعمل بشكل مشترك لتحقيق أهداف المؤسسة، فمن أولى مهام المصمم تصميم المستندات والتقارير والقوائم بحيث تتلاءم مع الاحتياجات الداخلية لكل قسم ومع احتياجات الأقسام الأخرى، والأطراف الخارجية المرتبطة بهذه القوائم والتقارير، أي عند تصميمه لمستند يجب أن لا يفكر في تصميم هذا المستند بما يتلاءم مع التسجيل المحاسبي، وإنما يجب أن يصمم من حيث المحتوى والوقت وعدد النسخ بما يتلاءم مع احتياجات الغير.[1]

[1] عبد الرزاق محمد قاسم: **مرجع سابق**، ص ص، 52-57.

أثرت التطورات الحديثة على نظام المعلومات المحاسبي من خلال التغيرات في الاحتياجات من المعلومات، وتغيرات في دنيا الأعمال وتطورات في تكنولوجيا المعلومات حيث خلقت ظروفا تنافسية كبيرة للمؤسسة، ما دعت هذه الأخيرة إلى مسايرة هذه الظروف والاستجابة لها بطرق متعددة، كتنويع المنتجات والخدمات، وإعادة ترتيب الهياكل التنظيمية وإدخال تكنولوجيا حديثة، حيث أتاحت التطورات المتعلقة بالأساليب والمعدات المتمثلة في تكنولوجيا المعلومات، والحاجة إلى معلومات مفيدة ووسائل الوصول إليها، كاستخدام الحسابات الالكترونية في تجميع وتشغيل ونشر المعلومات، ومن ثم تصميم التقارير لتناسب احتياجات متخذي القرارات.[1]

المطلب الثاني:تشغيل نظام المعلومات المحاسبي

الفرع الأول: مفهوم التشغيل

التشغيل هو العملية التي يتم بواسطتها تحول المدخلات إلى مخرجات، والتشغيل بهذا يمثل تفاعل كل العوامل داخل النظام مثل عوامل الإنتاج في الوحدة الاقتصادية في صورة نشاط ينتج عنه تحويل المواد الأولية إلى منتجات نهائية، ويتم تحويل البيانات في نظام المعلومات إلى معلومات بطريقة التشغيل المختلفة من تسجيل، تلخيص، حساب، مقارنة،... الخ .[2]

الفرع الثاني: التشغيل المحاسبي

نظام المعلومات المحاسبي يقدم نوعين من التشغيل: تشغيل العمليات وتشغيل المعلومات.

وتشغيل العمليات يقدم معلومات عن نتائج العمليات ومعلومات رقابية بينما تشغيل المعلومات يركز على المعلومات لاتخاذ القرارات.

1- **تشغيل العمليات:**

والعمليات هي الأحداث الاقتصادية التي يمكن أن تقاس في صورة مالية والتي تؤثر على الأصول وحقوق الملكية للمشروع وتنعكس في شكل الحسابات والقوائم المالية للشركة والعمليات الخارجية تظهر من التبادل بين الشركة والأطراف الخارجية، أما العمليات الداخلية فتظهر من العمليات الداخلية.

2- **تشغيل المعلومات:**

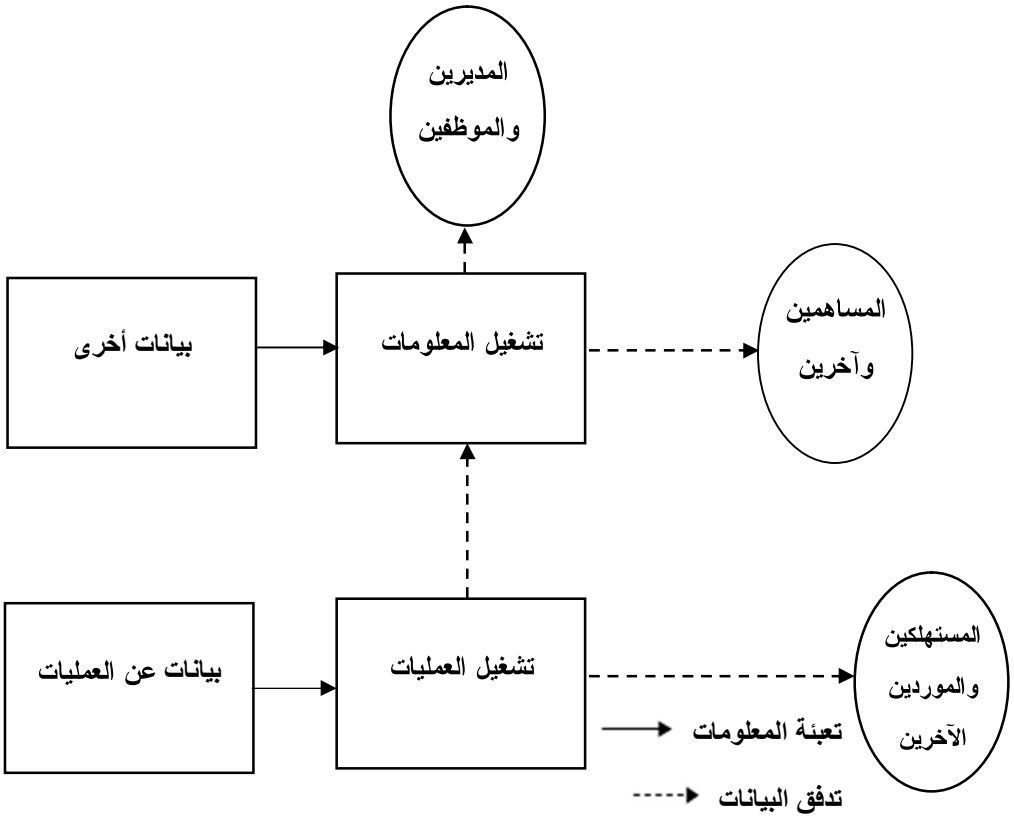
[1] هاشم أحمد عطية: مرجع سابق، ص37.

[2] كمال الدين مصطفى الدهراوي : **نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2009، ص63.

ويتضمن تشغيل المعلومات استخدام وتطبيق نموذج اتخاذ القرارات، وبعض البيانات الداخلة في هذا التشغيل للمعلومات تكون منتج مشتق من تشغيل العمليات رغم أن معظم المدخلات يجب أن يتم الحصول عليها من مصادر أخرى داخليا وخارجيا.

والمعلومات التي تنتج من تشغيل المعلومات مهمة جدا وقد تؤدي إلى تمتع الشركة بمركز تنافسي أفضل، فقد تقدم منافع للشركة فيما يتعلق بإنتاج وتسويق منتجات جديدة أو تقدم خدمات أفضل للمستهلكين.

شكل رقم(01): العلاقة بين تشغيل العمليات وتشغيل المعلومات



المصدر : كمال الدين مصطفى الدهراوي : نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2009، ص65.

المطلب الثالث: الاتجاه إلى التوافق و التوحيد المحاسبي الدولي

إن ارتباط الأسواق المالية يعتبر العنصر الرئيسي الذي جعل من الضروري التوفيق بين القواعد المحاسبية، إذ لوحظ في الواقع ما يلي: [1]

- عدم إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية في نفس الوقت لنفس الشركة وكذلك بين الشركات المختلفة.
- مستوى الذاتية الهام في مسك الحسابات و إعداد القوائم المالية.

[1] Brun. S, L'essentiel des normes comptable IAS /IFRS, Paris, 2004, P18.

- المعلومات المالية غير معترف بها وغير مدرجة في جميع بورصات الأوراق المالية في العالم.
- اللغة المالية غير المتجانسة على المستوى الدولي وتتسم في بعض الأحيان بانعدام الشفافية وتدني نوعية المعلومات المقدمة.

كل هذا أظهر الحاجة إلى مرجع محاسبي دولي موضوعي يلقى القبول من الجميع و تبدأ خطاه بتوفيق القواعد والممارسات المحاسبية إلى حين الوصول إلى التوحيد المحاسبي الدولي.

الفرع الأول: التمييز بين التوافق و التوحيد المحاسبي الدولي

إن فكرة التوافق وتوحيد معايير المحاسبة ترجع إلى المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين الذي عقد في عام 1904 في مدينة سان لويس الأمريكية، وكان الاتفاق على عقد هذا المؤتمر كل خمس سنوات، حيث خصص هذا المؤتمر لمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى في العالم.[1]

التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع الأنظمة المحاسبية المختلفة مع بعضها البعض لمزج وتوفيق الممارسات المحاسبية المتنوعة في هيكل منهجي مرتب يعطي نتائج متناسقةوذلك عن طريق التخلص من العمليات غير الضرورية الموجودة بين دول العالم من خلال تخفيض مجال الاختيار بين السياسات المحاسبية وبالتالي إحداث نوع من التقارب بين الأنظمة والسياسات المحاسبية المطبقة بين مختلف الدول، حيث يعرف التوافق بأنه عملية تقليل الفروق في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية

أما التوحيد فهو يعني تطبيق معيار واحد وقاعدة واحدة في كل الحالات، ولذا فالتوحيد ينطوي على فرض مجموعة من القواعد الموحدة الصارمة والضيقة؛[2] ومنه فإن التوحيد هو عبارة عن نظام موحد موجه لمجموع محاسبات المؤسسات المنتجة في الأمة، أو مجموعة من الأمم، مهما كان القطاع الذي تنتمي إليه، وبذلك فالتوحيد المحاسبي يشمل سن جملة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل و تبسيطها. [3]

ومن العرض السابق يتبين لنا الاختلاف بين التوافق والتوحيد، باعتبار أن التوافق هو شكل مبسط للتوحيد، ومرحلة أولى باتجاه التوحيد.[4]

---

[1] أمين السيد لطفي: **المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص ص429– 430.

[2] نبيه الجبر، محمد عبد المنعم: **المحاسبة الدولية،الإطار الفكري والواقع العلمي**، الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض، 1998، ص 35.

[3] مداني بن بلغيث: "**إشكالية التوحيد المحاسبي**"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 01،السنة 2002، ص 52.

[4] Colasse,B, « L'harmonisation comptable international», dans Encyclopédies de contrôle de gestion et d'audit, paris, 2000 ,p757.

الفرع الثاني: أهداف التوافق والتوحيد المحاسبي الدولي

مما لا شك فيه أن هناك مزايا و منافع عديدة للتوافق المحاسبي الدولي و فيما يلي نذكر عدد منها: [1]

1- العمل على التنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.

2- يسهل التوافق المحاسبي الدولي من القيام بعمليات المراجعة لشركات المحاسبة الدولية وبأقل كلفة، وهو ما ينعكس كذلك على الشركات محل المراجعة حيث يتوقع أن تكاليف مراجعتها ستنخفض.

3- التخفيف من تكاليف إعادة ترجمة القوائم المالية و ذلك من خلال تقليص الفجوة الموجودة بين مختلف الأنظمة المحاسبية.

4- تحسين عملية اتخاذ القرارات للمستثمرين الذين يتطلعون إلى العمل خارج بلدانهم.

5- يمكن أن يساهم التوافق المحاسبي في رفع مستوى مهنة المحاسبة، حيث توجد في بعض الدول أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية ما سوف يحفزها على اتخاذ الإجراءات اللازمة للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

أما فيما يخص التوحيد المحاسبي على المستوى العالمي فهو يسعى إلى نظرا للمجهودات المبذولة على المستوى العالمي من أجل التوحيد المحاسبي العالمي، هذه الجهود المبذولة تهدف إلى : [2]

1- تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة.

2- فرض رقابة على الشركات التابعة والفروع للشركة الأم.

3- تقليل أو تقليص التكاليف الناجمة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل فيه الشركات التابعة و الفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.

4- توحيد الطرق المحاسبية المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمخزونات، و إعادة تقييم عناصر الميزانية،تحديد طرق حساب الإهتلاكات، كيفية معالجة المؤونات.

5- توحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى قوائم مالية موحدة.

---

[1] يوسف جربوع و سالم حلس: **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق، عمان، 2001، ص 22.

[2] Rochet M, et centre audit des entreprises multinationales comptabilité internationale, vuibert Edition, Paris , 1977,P522.

الفرع الثالث: مستويات التوحيد المحاسبي

بما أن المعايير المحاسبية هي بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل بعض أنواع العمليات أو الأحداث والمعلومات التي ينبغي إعطاءها في الملاحق المرافقة للقوائم المالية، لهذا فالتوحيد المحاسبي يجري على المستويات الثلاث التالية: [1]

أولا- على مستوى المبادئ:

يقتصر هذا التوحيد في هذا المستوى على الأساس والمبادئ والمعايير المحاسبية المقبولة قبولا عاما حتى يتم الاهتداء بها ويشمل التوحيد على هذا المستوى:

1- توحيد التعاريف الخاصة بكل عناصر القوائم المالية.

2- توحيد أسس ومبادئ وقواعد حساب التدفقات النقدية.

3- توحيد أسس ومبادئ عرض البيانات المالية.

ثانيا- على مستوى التنظيم:

أي توحيد النظام المحاسبي ككل وما يقوم عليه من أسس ومبادئ وقواعد ووسائل وإجراءات ويمتد إلى توحيد نظم التكاليف و الأسس والمبادئ التي يقوم عليها.

ثالثا- على مستوى القواعد:

يشمل في هذا المستوى توحيد القواعد والإجراءات والوسائل المحاسبية وتتطلب هذه العملية ما يلي:

1- حصر واختيار القواعد والإجراءات والأساليب المحاسبية.

2- الحذر عند استخدام القواعد والإجراءات البديلة.

[1] مداني بن بلغيث: **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة دكتورة، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004، ص53.

المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية وشروط جودتها

المطلب الأول: مفهوم المعلومة المحاسبية

الفرع الأول: تعريف المعلومة المحاسبية

قبل التطرق لتعريف المعلومات المحاسبية يجب أولا التطرق لتعريف المعلومات.

أولا: تعريف المعلومات

هناك عدة تعاريف لباحثين مختلفين، حيث يمكن إعطاء عدة تعاريف للمعلومة:

"البيانات التي يمكن أن تغير من تقديرات متخذ القرار".[1]

"كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا".[2]

"تمثل الحقائق والمفاهيم والتعليمات بشكل منظم يناسب الاتصال أو التفسير أو المعالجة من قبل الإنسان أو بالوسائل الآلية".[3]

"المعلومات ترتكز على البيانات ذات المعنى والتي تؤثر على فهم الفرد الذي يتلقاها".[4]

"المعلومة هي البيانات المصنعة الجاهزة للاستخدام فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل والتفسير بهدف استخراج المقارنات والمؤشرات والعلاقات التي تربط الحقائق والأفكار والظواهر ببعضها البعض ".[5]

وخلال ما سبق يمكن القول أن المعلومات بيانات خضعت للمعالجة، أي تم ترتيبها بشكل معين وأصبحت معدة للاستخدام بواسطة فرد معين لغرض معين في وقت جيد.

ثانيا: تعريف المعلومات المحاسبية

"البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في أعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة، ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لكي تكون ذات منفعة لمتخذي القرار".[6]

---

[1] صلاح الدين مبارك: **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2005، ص23.

[2] قاسم الحوبيتي، زياد السقا: **نظم المحاسبية**، مرجع سابق، ص 27.

[3] خيرت ضيف وآخرون: **أصول المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1988، ص12.

[4] Patrick Boisselier, Contrôle de gestion, 2éme Edition , Libraire Vuibert, Paris, 2001, P52.

[5] سليم إبراهيم الحسنية: **مرجع سابق**، ص39.

[6] أحمد حلمي جمعة: **نظم المعلومات المحاسبية – مدخل تطبيقي معاصر**، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص08.

"المعلومات المحاسبية بشقيها النقدي أي المعبر عه بالوحدات النقدية مثل رقم الأعمال، سعر التكلفة، وغير النقدي مثل: كمية المخزن، عدد الآلات الإنتاجية، العمر الإنتاجي للآلة، وبذلك فهي تشمل كل البيانات والمعلومات الكمية والإحصائية التي تنطبق عليها المبادئ المحاسبية الخاصة بالتسجيل والترحيل وتحديد مختلف النتائج، بصفة عامة التي تنطبق عليها طرق المعالجة في النظام المحاسبي".[1]

"هي تلك المعلومات ذات المصادر المختلفة والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا، لمعالجتها و إخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات".[2]

" المعلومة بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفقا لمراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة الاتصال بين معدها الذي يجب أن يحدد هدفها بوضوح، وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفائه ومفيدة في اتخاذ القرارات ".[3]

"المعلومات المحاسبية، هي كافة المعلومات الناتجة عن قيام المؤسسة بوظائفها المختلفة من شراء إنتاج، تمويل وبيع، سواء كانت وصفية أو كمية، وهو ما يتفق ما ذكره أحد الكتاب " من أجل تطبق المحاسبة الادارية، أوجب على المحاسب أن يوسع من نطاق الأساليب التقليدية، بل عليه أن يلجأ إلى الأساليب السلوكية والرياضية، ليشق لنفسه أساليب حديثة تتناسب مع معطيات الإدارة الحديثة من المعلومات، وهذا يحتم توافر قاعدة أوسع من البيانات المحاسبية".[4]

[1] حسين بلعجوز: **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إتخاذ القرارات الإنتاجية**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص171.

[2] نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد: **مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية نجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي scf)**، المؤتمر العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر "، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، يومي 30/29 نوفمبر 2011.

[3] مولاي نصيرة: **دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية**، رسالة لنيل شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012، ص12.

[4] حسين بلعجوز: **مرجع سابق**، ص171.

الفرع الثاني: العلاقة بين البيانات والمعلومات والمعرفة

أولا: العلاقة بين البيانات والمعلومات

تعتبر البيانات هي المصدر الأساسي للمعلومات وتم تعريفها كالأتي:

"تمثل الحقائق والمفاهيم والتعليمات بشكل منظم يناسب الاتصال أو التفسير أو المعالجة من قبل الإنسان أو بالوسائل الآلية".[1]

"البيانات هي إشارة، رمز ينتج من ملاحظة المباشرة للأحداث وهي نوع من المادة الأولية والتي بعد معالجتها تتحول إلى معلومات".[2]

"البيانات هي المادة الخام التي تنشق منها المعلومات فهي تمثل الأشياء، الحقائق، الأفكار والأراء، الأحداث والعمليات التي تعبر عن موافق وأفعال أو تصف هدفا أو ظاهرة أو واقعا معينا (ماضيا، حاضرا، مستقبلا) دون أي تعديل أو تفسير أو مقارنة ويتم التعبير عنها بكلمات، أرقام، رموز، وأشكال...".[3]

تعتبر البيانات المصدر الأساسي للمعلومات حيث يتم التفريق بين البيانات والمعلومات حسب معيارين أساسين:[4]

1- معيار الإضافة المعرفية: إذا أدت البيانات إلى إضافة معرفية لدى الشخص المتلقي (المستفيد) تحولت إلى معلومات و إلا فهي تصنف في إطار البيانات كذلك ما يعد بيانات لشخص ما يمكن أن يعتبر معلومات لشخص آخر والعكس.

2- معيار الارتباط: حتى تتحول البيانات إلى معلومات يجب أن ترتبط هذه البيانات بمشكلة معينة أو حدث معين يتم اتخاذ القرار بشأنه من قبل المتلقي فالبيانات تعد معلومات إذا كانت تؤثر في القرار المتخذ، فهي إما تؤدي إلى اتخاذ قرار سليم أو تؤدي إلى تغيير القرار وتعديله لذلك ما يعتبر بيانات في فترة معينة يمكن أن يصبح معلومات في أوقات أخرى

ويمكن القول أن:

أ- البيانات هي تجميع الحقائق التي تسجل حدثا تم أو سيتم، أما المعلومات فهي حقائق ذات قيمة لغرض محدد، حيث أن المعلومة هي الأساس التي تركز عليه التصرفات الرشيدة بمعنى أنها تؤثر على سلوك مستقبلها، وعندئذ لا تصبح هذه البيانات معلومات إلا إذا توفر فيها عنصر التأثير.

ب- البيانات تعبر عن حقائق موجودة، بينما المعلومات هي ما يفهمه الشخص المستخدم لهذه البيانات، أي المعنى المتضامن فيها، وبالتالي تؤدي إلى زيادة المعرفة المستخدمة.

---

[1] خيرت ضيف وآخرون : **مرجع سابق**، ص12.

[2] Patrick Boisselier; op. Cit ,p 52.

[3] سليم إبراهيم الحسنية : **مرجع سابق**، ص38

[4] عبد الرزاق محمد القاسم : **مرجع سابق**، ص39.

ت-ترتبط البيانات بخصائص الذاتية وما تشمل عليه من حقائق بينما المعلومات فترتبط باستخدام معين أو مشكلة معينة، وعلى هذا فان كل معلومة تتكون من معلومات.

وخلال تناول علاقة البيانات بالمعلومات و أوجه الاختلاف بينها يمكن الخروج بنتيجة وهي أن البيانات "عنصر من الحقيقة تفتقر إلى معنى عام، تحتاج إلى عملية معالجة وتحليل لهذا فهي تعتبر بمثابة المادة الأولية التي تدخل في تركيب المنتوج المعلومة".

أما المعلومات هي بيانات تمت معالجتها وتحليلها، لتكون ذات نفع لمستخدمها في عملية اتخاذ القرار.

شكل رقم (02): الحصول على المعلومات

المصدر: حسين بلعجوز: **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إتخاذ القرارات الإنتاجية**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009، **ص 169**.

ثانيا: العلاقة بين المعلومات والمعرفة

"المعرفة تفترض زيادة عن المعلومات،برهان يسمح للفرد القيام بعمليات جمع، تعميم وتقاطع وهي ترتكز على مخطط تفسيري يتكون من مفاهيم وعلاقات توجه عملية البحث التحليل واستعمال المعلومات في غالب الأحيان بهدف اتخاذ القرار".[1]

ومنه نستنتج أن البيانات تترقى إلى معلومات والمعلومات تترقى إلى معرفة:

البيانات + المعالجة + مجال الاستخدام =المعلومة
المعلومة + استدلال = المعرفة

[1] سليم إبراهيم الحسنية : مرجع سابق، ص39.

المطلب الثاني: تكلفة المعلومة وأنواعها وخصائصها

الفرع الأول: تكلفة المعلومة

المعلومة هي منتوج يخضع لعدة عمليات تحويلية، وبالتالي فان هذا المنتوج له تكلفة، أي تكلفة إعداد نظام المعلومات، الذي يضم مجموعة الأفراد والوسائل لأداء وظيفة ما وبالتالي فالمؤسسة تـــنفق موارد هائلة في سبيل هذه العناصر بغرض الحصول على المعلومة الجيدة وفي الوقت المناسب لاستعمالها في مختلف الأغراض لذا يجب عمل موازنة بين التكاليف والمنافع المنتظرة من استعمال هذه المعلومة إلا أن عنصر المنفعة هنا قد لا يكون كافيا أي صعب قياس المنعة بالوحدات النقدية، وأما دراسة اقتصاد المعلومة يتوقف على عنصرين هامين هما: منفعة المعلومة(قيمة)، تكلفة المعلومة.

أولاً: منفعة المعلومة

قيمة المعومة تتحدد بمدى جودتها، أي بدرجة الرضا عنها، درجة الخطأ والتحيز فيها ويمكن أن تقيم من زاوية المنفعة المستمدة منها، التي يحكمها عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها وتتجلى منفعة المعلومة في.[1]

1- منفعة شكلية: كلما تطابق شكل المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمتها عالية.

2- منفعة زمانية: أي يكون للمعلومة منفعة كبيرة جدا إذا توفرت لدى متخذ القرار في الوقت المناسب.

3- منفعة مكانية: يكون لمعلومة قيمة كبيرة إذا أمكن الوصول أو الحصول عليها بسهولة، خاصة في ظل استعمال الإعلام الآلي فإنه يعظم المنفعة الزمانية والمكانية.

4- منفعة تملك: يؤثر معد المعلومات على قيمة هذه المعلومات من خلال الرقابة التي يمارسها على إنتاج وتوزيع هذا الأخير وهو يراعي في ذلك تكلفتها.

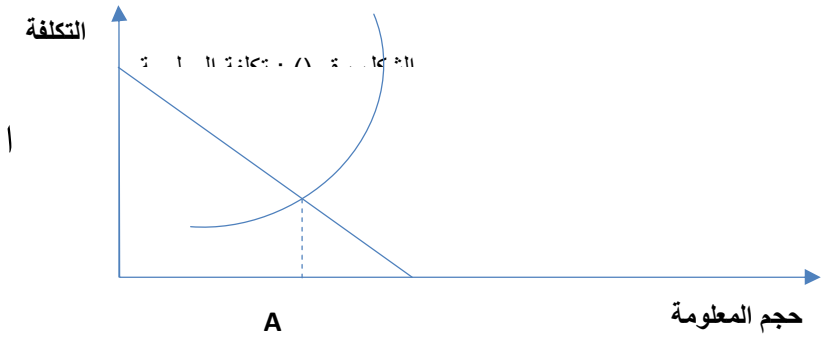
ثانيا: تكلفة المعلومة

إذا كان للمؤسسة أن تنتج البيانات والمعلومات اللازمة، فإنه في سبيل ذلك سوف تقوم بإجراءات تحليل وتصميم وتشغيل هذا النظام، الذي سوف تصرف عليه مبالغ هائلة أملا في الحصول على المعلومات اللازمة واستخدامها . هنا يجب ألا يغيب على أذهاننا تكلفة المعلومة والمنفعة المنتظرة منها، أي بمعنى أنه يجب عمل موازنة بين التكلفة والمنفعة، التي تتساوى فيها المنفعة (القيمة) الحدية للمعلومة مع التكلفة الحدية لإعدادها وتوزيعها على مستعمليها.

ويمكن تصوير هذه العلاقة في الشكل التالي:

[1] حسين بلعجوز : مرجع سابق، ص173.

شكل رقم (03): تكلفة المعلومة



المصدر:أحمد رجب عبد العال، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1982 ، ص22.

وكما يلاحظ في الشكل أعلاه، فإنه ينتج حجم المعلومات في ضوء التكلفة المرتفعة نسبيا قيمة حدية سالبة لذلك فانه يمكن أخذ العلاقات التالية بعين الاعتبار عند تحديد الحجم الأمثل للمعلومات كما يلي:

1- إذا كانت القيمة (المنفعة) الحدية للمعلومة أكبر من التكلفة الحدية لها، فإنه يمكن زيادة حجم المعلومات.

2- إذا كانت (المنفعة) الحدية للمعلومة أصغر أو تساوي التكلفة الحدية لها، فإنه يجب خفض أو إنقاص حجم المعلومات.

3- إذا كانت (المنفعة) الحدية للمعلومة مساوية للتكلفة الحدية لها، فانه سوف تحقق الحجم الأمثل للمعلومات في النقط (A).

الفرع الثاني: أنواع و خصائص المعلومات المحاسبية

أولا: أنواع المعلومات

هناك تصنيفات عديدة لأنواع المعلومات إلا أنه يمكن تربيها إلى الأنواع الثلاثة التالية:[1]

1- **معلومات الاشتغال:** وتتمثل في مجموع المعلومات الضرورية للعمل اليومي(السير) للمؤسسة، بحيث تكون مرتبطة بالمهام المتكررة، إذ بدون هذه المعلومات لا يمكن تحقيق ولا مراقبة المهام العادية في المؤسسة، والتي يمكن تقسيمها إلى صنفين:

أ- معلومات القيادة: وهي المتعلقة بالتحكيم أو بتنفيذ عملية معينة.

ب-معلومات الرقابة: وهي متعلقة بمراقبة نتائج تنفيذ العمليات.

2- **معلومات التأثير:** يهدف هذا النوع من المعلومات إلى التأثير في سلوك الأفراد التي تربطهم علاقة بالمؤسسة سواء كانوا داخلين أو خارجين، كما يمكن من خلالها خلق صلة تربط بين العامل و المسئول بهدف التوصل إلى كسر الحواجز السلمية وتحسيس كل فرد بأن المؤسسة ملكا له.

3- **معلومات التوقع:** هي تلك المعلومات التي تسمح للمؤسسة بالمعرفة المسبقة لبعض التغيرات التي يمكن أن تحدث في محيطها، وذلك من خلال الاستفادة من بعض المزايا أو تجنب بعض المخاطر. فهي معلومات تفيد قيادة المؤسسة في الاتجاه الصحيح، وهذا النوع ينظر إليه على انه مرتبط باليقظة، فهو لا يفرض على المؤسسة ولكن يمكن أن يوجد بفضل إدارة المسيرين، لكن هذه المعلومات قد تكون معلومات حقيقية، كما يمكن أن تكون إشاعات.

ثانيا: خصائص المعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات ذات مصداقية أكثر، فإنه يجب أن تتوفر فيها من الخصائص:[2]

1- الدقة: تعرف بأنها نسبة المعلومات الصحيحة إلى مجموع المعلومات المنتجة خلال فترة زمنية معينة وفي المحاسبة تعني خلو البيانات والمعلومات المحاسبية المتولدة عن النظام المحاسبي من الأخطاء حيث تنشأ هذه الأخيرة نتيجة لأخطاء في التسجيل أو الترحيل أو أخطاء حسابية، إلا أن إدخال الإعلام الآلي في الإدارة خاصة في معالجة البيانات، قلل من هذه الأخطاء.

2- التوقيت السليم: المعلومة إن لم تصل في وقتها المناسب من اجل اتخاذ القرار فلا فائدة منها، ويمكن قياس خاصية الوقت المناسب، عندما يطلب زبون استفسارات عن سعر

---

[1] هلال درحمون : **المحاسبة التحليلية، نظام معلومات للتسيير و مساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005/2004، ص 52.

[2] حسين بلعجوز: مرجع سابق، ص ص174- 175.

البيع وخصائص المنتوج والتسهيلات اللازمة فالإجابة الفورية في هذه الحالة قد يمكن زيادة المبيعات لهذا المنتوج.

3- الشمول: احتواء المعلومات المتوفرة عن الحقائق التي يحتاج إليها متخذ القرار لذلك لا يجب مد هذه الأخيرة له بشكل تفصيلي، لأن هذا يجعله يبذل جهدا كبيرا في استخراج المعلومة اللازمة.

4- الملائمة: تعبر عن المنفعة النسبية للبيانات والمعلومات، التي تتولد عن نظام المعلومات، أي بمعنى تلبية احتياجات ورغبات متخذي القرار من المعلومة اللازمة لعملهم.

5- الوضوح: أي خلو البيانات والمعلومات من الغموض قدر المستطاع، فمثلا عندما يقوم المحاسب بوضع تقرير عن محاسبة المواد، فإنه يجب أن يكون واضحا، يبين فيه أسباب تلف أو نقص المواد ومختلف الأسعار، ولا تكون بشكل إجمالي، مما يصعب معه الاستفادة من هذه المعلومات.

المطلب الثالث: أهمية المعلومة، تقديمها ومصادر الحصول عليها

الفرع الأول:أهمية المعلومة

1 أهمية اجتماعية:

فهي وسيلة اتصال قد تخلق الوفاق أو الصراع داخل المؤسسة

2 أهمية اقتصادية:

أصبحت المعلومة الاقتصادية كسلعة تخضع للتقييم النقدي، نتج عن هذا منظمات تبيع المعلومات حيث تزيد قيمتها كلما زادت أهميتها

3 أهمية في إدارة الأعمال:

تعتبر دعما في اتخاذ القرار فهي تمثل القيمة الأساسية في اتخاذ القرار ولقد حددت بدقة العلاقة المباشرة بين نوعية المعلومة المستعملة من طرف متخذ القرار وفعالية القرار والبحوث الميدانية أثبتت أن اكتساب معلومة صادقة يزيد من دقة القرار،كما تمثل أهمية إستراتيجية عندما تبحث المؤسسة عن زيادة حصة السوق أو ضمان جودة وسلامة منتجاتها.[1]

الفرع الثاني: العلاقة بين المعلومات والمستويات الإدارية

تختلف طبيعة المعلومات التي يحتاجها المديرون طبقا لمستويات الإدارة، فالإدارة الإستراتيجية تحتاج إلى معلومات تسمح لها بتقييم البيئة والتنبؤ بأحداث وظروف المستقبل وغالبا ما يكون مصدر هذه المعلومات من خارج المؤسسة، وتستخدم في مجالات متعددة بينما

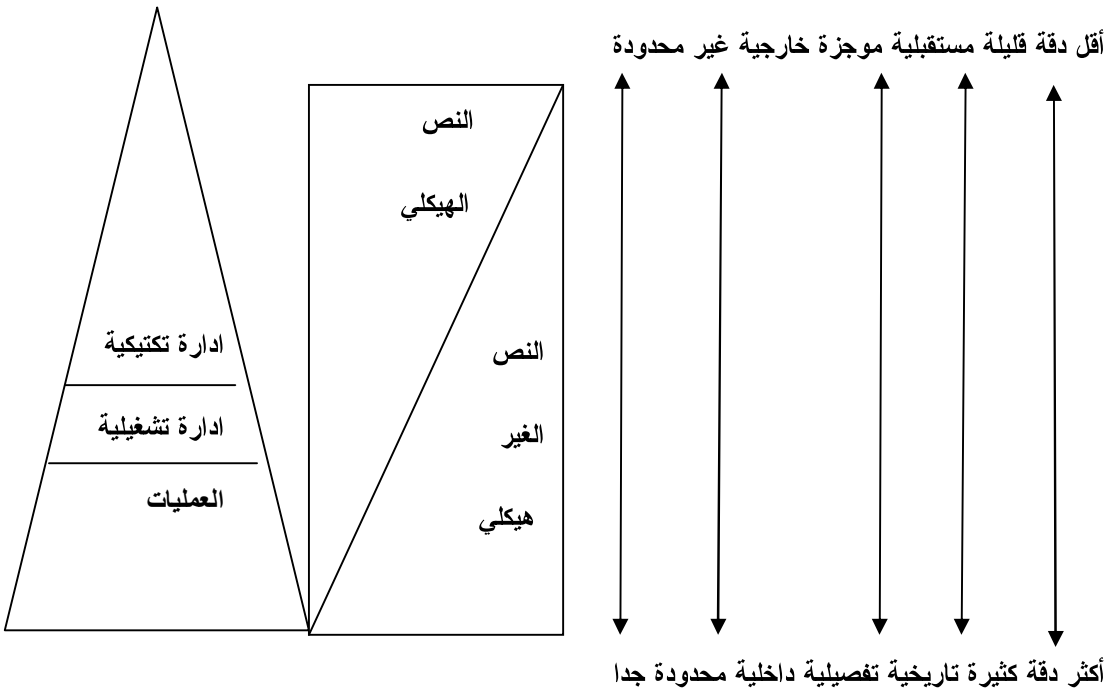
[1] فاتح ساحل: مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004- 2005 ، ص14.

تحتاج الإدارة التكتيكية إلى معلومات ذات صلة بالوحدات التشغيلية وبعض المعلومات الخارجية بصورة أكثر تفصيلا ودقة من المعلومات التي تحتاجها الإدارة الإستراتيجية.

أما الإدارة التشغيلية فتحتاج إلى معلومات محددة وأكثر تفصيلا وأكثر دقة ويرد معظمها من داخل المؤسسة ومن ناحية أخرى، تتأثر نوعية المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرار بهيكل القرار (أي درجة تكراره وتفاصيله) ويمكن تصنيف القرارات طبقا لدرجة تكرارها إلى: قرارات هيكلية وقرارات غير هيكلية فالقرارات الهيكلية قرارات روتينية ومتكررة نسبية، أما القرارات غير الهيكلية روتينية وغير متكررة.

يلخص الشكل التالي المفاهيم السابقة، كما يساعد على فهم مواصفات المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، وارتباطها بكل مستوى من مستويات الإدارة كما يشير الشكل إلى نسبة القرارات الهيكلية إلى القرارات الغير هيكلية التي تتعامل معها المستويات الإدارية الثلاث.

شكل رقم(04): طبيعة المعلومات الإدارية لاتخاذ القرارات و ارتباطها بالمستويات الإدارية



المصدر: هاشم أحمد عطية: **مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، **ص14.**

ويتبين من الشكل أن المستوى الإداري لمتخذ القرار ونوع القرار المتخذ يحدد أن خصائص المعلومات المطلوبة، فتحتاج الإدارة الإستراتيجية إلى معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية لاستخدامها في التخطيط الاستراتيجي وللمساعدة على رؤية المستقبل، بينما الإدارة التشغيلية تتخذ قرارات متعددة مع قصر الوقت المتاح أمامها، وبالتالي قد تحتاج إلى تقارير

معلومات يومية حتى تكون قادرة على التفاعل في توقيت مناسب مع التغيرات التي تطرأ على الأحداث، كما تحتاج الإدارة التشغيلية إلى معلومات دقيقة وفي توقيت مناسب وقد لا يعنيها كثيرا القيمة التنبؤية للمعلومات.

الفرع الثالث:تقديم المعلومات

عند تقديم المعلومات هناك العديد من الطرق التي يمكن أن تزيد من فعالية نظام إرسال واستقبال المعلومات كما أن هناك طرق تعطي الحق لبعض الأفراد أو الوحدات التنظيمية في الرقابة على محتوى أو عملية توزيع المعلومات.[1]

أولاً: الطرق التي تزيد من فعالية نظام الإرسال والاستقبال للمعلومات

إن الحدود التي تقع على عاتق العنصر البشري في عملية إعداد وفهم المعلومات والحدود التي تحد من قدرة النظام على توليده للمعلومات تجعل هناك العديد من الطرق التي ينبغي إتباعها لتقليل حجم البيانات التي يتم تخزينها وتقديمها للاستخدام البشري. ومن أشهر هذه الطرق وأكثرها فعالية طريقتان هما عملية تلخيص البيانات وتوزيع البيانات، ففي معظم المؤسسات يتم تلخيص البيانات لتقليل حجمها دون المساس بالمعنى الأساسي لها.

من الطرق الأخرى المتبعة لزيادة فعالية المعلومات هي طريقة التوزيع المحدود للمعلومات ووفق لهذه الطريقة فإن معلومة ما لا توزع إلا على الأفراد أو الوحدات التنظيمية والتي تتطلب مثل هذه المعلومة للقيام بتصرف معين أو لاتخاذ قرار معين، فمثلا صورة من أوامر الشراء قد ترسل إلى مدير الإنتاج والمشتريات، الاستلام والحساب

ثانياً: طرق إعطاء الحق في تحديد محتوى المعلومات وتوزيعها

هناك بعض الأفراد أو بعض الوحدات التي تمارس حقا في تحديد محتوى المعلومات أو في تحديد لمن ترسل له هذه المعلومات وما هي المعلومات التي يتم تداولها داخل المؤسسة ومن وسائل ممارسة هذا الحق تأخير إرسال المعلومة، تعديل وتنقيح المعلومة، استخدام الاستنباط أو التقليل من درجة عدم اليقين أو تقديم المعلومات بصورة مميزة.

تختلف عملية تنقيح وتعديل الرسالة أو المعلومة من عملية تلخيصها في لن معنى الرسالة أو المعلومة في الطريقة الأولى يتم تغييره عن عمد قبل القيام بعملية إرسالها، وحيث أن المعلومة يتم تلخيصها بعدة طرق خلال المستويات الإدارية المختلفة فان طريقة تنقية وتنقيح المعلومة قد يؤدي إلى وصول معلومات محدودة للإدارة العليا في المؤسسة، وتتوقف درجة صحة فعالية هذه المعلومة على الطرق التي تتبعها المؤسسة في نقل المعلومات وعلى القنوات المستخدمة في نقل هذه المعلومات، لذا يتطلب وجود نظام رسمي و إجراءات رسمية تتعلق بعملية تصنيف المعلومات، تلخيصها، ونقلها من مستوى إداري إلى مستوى إداري آخر.

[1] إسماعيل محمد السيد: **نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، ص ص100-101.

الفرع الرابع: مصادر المعلومات

هناك العديد من الطرق التي يمكن بواسطتها أن تقوم المؤسسة بتجميع المعلومات فهناك:

أولاً: المصادر الشفهية

ويمكن الحصول عليها من العاملين بالمؤسسة أو خارجها (مثل: المستهلكين، الموردين أو العاملين بالمؤسسات الأخرى) أو من خلال المؤتمرات والاجتماعات والندوات وغيرها وتستخدم خاصة هذه المعلومة بواسطة المديرين في المستويات العليا بصورة أكبر من المديرين في المستويات الدنيا.

ثانياً: المصادر المكتوبة

ويمكن الحصول عليها من خلال الاطلاع على المجلات والصحف والدوريات العلمية التقارير المنشورة، والبحوث والدراسات.

ثالثاً: أساليب التنبؤ

تعد أساليب التنبؤ أحد طرق تجميع المعلومات، وتستخدم المؤسسات العديد من هذه الأساليب وذلك بغرض توقع أي تغيرات محتملة في البيئة، ومن أشهرها أسلوب السلاسل الزمنية، أسلوب التقدير والتخمين، نماذج الاقتصاد الرياضي والسيناريوهات.

رابعاً: التجسس الصناعي وهو أحد الأساليب الشائعة التي تستخدم المعلومات عن البيئة والمنافسة عن طريق إما:

1- القيام بتفكيك منتوج المنافس للتعرف على مكوناته وتصميمه.
2- تعيين فرد في المؤسسة كان يعمل لدى المؤسسة المنافسة ولديه علم كبير بمنتجاتها واستراتيجياتها.
3- الاستعانة بخدمات جهاز استشاري خارجي لدراسة السوق مع التركيز على وضع المنافسين حاليا ومستقبلا.
4- حضور المعارض والحصول على معلومات عن المنافسين من المعروضات الخاصة بهم.
5- استعمال الانترنت لدراسة وضعية المنافسين.

خامساً- نظم المعلومات المعتمد على الحاسوب:

لا يقتصر هذا المصدر فقط على جمع المعلومات وتبويبها وتحليلها، ولكنه يعتمد أيضا على وجود مجموعة من البرامج.

المطلب الرابع: شروط المعلومات وألية قياس جودة

لابد من مراعاة أن تكون المعلومات ذات جودة عالية ليتم استخدامها من قبل الأطراف ذات المصلحة، كما أن للجودة أثر كبير على متخذي القرارات، أي أن تكون هذه القرارات سليمة و في طريقها لتكوين مشروع ناجع.

الفرع الأول: شروط المعلومات

للمساعدة في فهم وتقييم قيمة المعلومات الرسمية يمكن تحديد عدة عوامل تؤخذ بعين الاعتبار.[1]

1- **سهولة وسرعة الحصول:** هذا الشرط يشير إلى سرعة الحصول على المعلومات بقياس (دقيقة واحدة بالمقارنة مع 24 ساعة) وذلك بمقارنة نظم تشغيل البيانات الآلية مع اليدوية.

2- **الشمول:** هذا الشرط يشير إلى كمال المعلومات، وهو غير ملموس، ويصعب قياسه ووضع قيمة رقمية له .

3- **الصحة والدقة:** هذا الشرط يشير إلى درجة الخلو من الخطأ في المعلومات، في التعامل مع مجموعة أو أحجام كبيرة من البيانات عادة ما يطرأ نوعين من الأخطاء، أخطاء في النقل، و أخطاء في الحساب.

وكثيرا من مفاهيم الصحة يمكن أن تقاس كميا مثلا يمكن التعرف على معدل الخطأ في كل1000 فاتورة تعد في نظام يدوي مقابل هذا المعدل في نظام يعد باستخدام الحاسوب.

4- **الملائمة:** هذا الشرط يشير إلى مدى ملائمة المعلومات لطلب المستخدم، يجب أن تكون المعلومات ملائمة لموضوع البحث.

5- **الوقت المناسب:** هذا الشرط يشير إلى الوقت المنقضي في دورة التشغيل أي مدخلات –عمليات – تقديم تقارير المخرجات لمستخدم المعلومات، وحتى يكون معيار الوقت ملائم فان مدة الدورة لابد أن تنخفض وفي بعض الحالات يمكن القياس كميا لشرط الوقت.

6- **الوضوح:** يشير هذا الشرط إلى الدرجة التي يجب أن تكون فيها المعلومات خالية من الغموض، يمكن تحديد قيمة عامل الوضوح إذا كانت زيادتها تؤدي إلى تخفيض تكلفة مراجعة المخرجات.

7- **المرونة:** تعني قابلية المعلومات على التكيف للاستخدام بأكثر من مستخدم، هذا الشرط أو المعيار يصعب قياسه بدقة ولكن يمكن تقييمه بمدى واسع.

8- **التصحيح:** هذا الشرط مفهوم نسبي، ويشير إلى درجة الدقة التي يمكن الوصول إليها بين مختلف المستخدمين والفاحصين لنفس المعلومات.

---

[1] سونيا محمد بكري، إبراهيم سلطان: **نظم المعلومات الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2001، ص97.

9- **عدم التحيز:** هذا الشرط يشير إلى غياب القصد في تحريف أو تغيير المعلومات لغرض التأثير على المستخدم للوصول إلى نتيجة معينة أي خلو المعلومات من التحيز.

10- **قابلية للقياس:** هذا الشرط يشير إلى طبيعة المعلومات الرسمية المنتجة من نظام المعلومات الرسمي وإمكانية قياسها بشكل كمي.

الفرع الثاني: آلية قياس جودة المعلومات

حتى ولو تم إرسال المعلومات بطريقة فعالة فان جودة المعلومات تتحدد بطريقة استخدامها بواسطة متخذ القرار،بمعنى آخر، إن جودة المعلومات تتحدد بقدرتها على تحفيز الفرد متخذ القرار ليتخذ موقفا معينا، كذلك بقدرتها على جعل الفرد متخذ القرار يصل إلى قرارات أكثر فعالية وهناك ثلاث عوامل تحدد درجة جودة البيانات من قبل من يستخدم هذه المعلومات وهذه المعلومات الثلاث هي منفعة المعلومة لمتخذ القرار التي سبق التحدث عنها درجة الرضا عن المعلومات من قبل متخذ القرار، الأخطاء والتحيز.[1]

أولاً: درجة الرضا عن المعلومات:

عادة ما يكون من الصعب أن نحكم على المدى الذي ساهمت به المعلومة في تحسين القرار المتخذ، ومن هنا فان البديل لقياس كفاءة المعلومات هو استخدام مقياس الرضا عن هذه المعلومات من قبل من يتخذ القرار، ويمكن معرفة الرضا وعدمه من خلال متخذ القرار.

ثانياً: الأخطاء والتحيز:

كثير من المديرين يفضلون جودة المعلومات على كمية المعلومات المتاحة فالجودة أهم من كم المعلومات، ولاشك أن جودة المعلومة تتفاوت باختلاف الأخطاء والتحيز الموجودة في هذه المعلومات، حيث أن التحيز يكون سببه محاولة الفرد أو الوحدة ممارستها لحق توزيع المعلومات داخل المؤسسة، ويمكن التقليص من التحيز في المعلومات والبيانات إذا تم إدراكه ومعرفته.

على الجانب الآخر فان الأخطاء تمثل مشكلة هامة لأنه لا توجد طريقة سهلة لعلاج هذه الأخطاء وعادة ما يوجد الخطأ في المعلومات نتيجة ما يلي:

1- عملية قياس غير دقيقة للبيانات واستخدام طريقة غير دقيقة في جمع هذه البيانات.
2- الفشل في إتباع طريقة سليمة لإعداد البيانات في صورة معلومات.
3- فقد أجزاء من البيانات أو ترك بعضها دون تشغيل.
4- الخطأ في عملية تشغيل البيانات.
5- استخدام الملف الخاطئ لحفظ البيانات.

[1] سونيا محمد البكري، محمد سلطان : **مرجع سابق**، ص107.

6- الخطأ في البرامج المستخدمة مع الحاسوب لإعداد البيانات.

7- التزوير المعتمد للبيانات .

لكي تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الجودة فانه يجب توفر بعض الخصائص النوعية التي تتميز عن الخصائص النوعية العادية الأخرى، حيث أشار (FASB)؛[1] إلى أن الملائمة والمصداقية هما الخاصيتين الأساسيتين اللتان تجعلان المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرار؛[2] فكلما ورد في قائمة مفاهيم FASB رقم (02) فان:" الخواص التي تفرق المعلومات الأكثر إفادة من المعلومات الأقل منها هما الملائمة والمصداقية مع بعض الخواص الأخرى المتفرعة منهما".

1- **الملائمة:** تعتبر المعلومة المحاسبية ملائمة وذلك إذا كانت مؤثرة في عملية القرار وإذا كانت غير ذلك، فإنها تعتبر غير ملائمة لهذا القرار، وتساعد المعلومات الملائمة مستخدميها على عمل تنبؤات عن ناتج الأحداث السابقة والحالية والمستقبلية ، وكذلك على تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة ، ولكي تكون كذلك المعلومة المحاسبية ملائمة فانه يجب أن تكون متاحة لمتخذي القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في قراراتهم وإلا فأنها سوف تكون أقل إفادة لأغراض اتخاذ القرار.

وعلى هذا الأساس لكي تكون المعلومة المحاسبية ملائمة فإنها يجب أن تكون لها قيمة تنبؤية وقيمة إسترجاعية بالإضافة إلى تقديمها في الوقت المناسب.

2- المصداقية: هذه الخاصية الأساسية من الخصائص الواجب توفرها في المعلومة المحاسبية وتعتبر ذات أهمية كبرى، وتعني المصداقية الخلو من الخطأ والتحيز والعرض بصورة صادقة، حيث تعتبر هذه الخاصية ضرورية وخاصة لأصحاب القرار الذين لا يملكون الوقت أو الخبرة اللازمة لتقييم المحتوى الفعلي للمعلومات .

حيث أنه تعتبر المعلومة المحاسبية ذات مصداقية، عند توفر الخصائص الفرعية التالية:

أ- القابلية للتحقق.

ب- الصدق في العرض.

جـ- الحياد.

أ- القابلية للتحقق: يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس و الذين يستخدمون نفس طريقة القياس، وذلك كأن يصل عدد من المراجعين المستقلين إلى نفس النتيجة بخصوص عدد من القوائم المالية، فإذا حصل أن

---

[1] Financial Accounting Standards Board.

[2] دونالدكيسو، جيري ويجانت: **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة أحمد حامد حجاج، الجزء الأول، دار المريخ، الرياض،2007، ص69.

وصلت أطراف خارجية باستخدام نفس طرق القياس إلى نتائج مختلفة، فان القوائم المالية تكون غير قابلة للتحقق منها ولا يمكن للمراجعين إبداء الرأي فيها.

ب- **الصدق في العرض:** هذا المفهوم معناه ضرورة وجود مطابقة أو اتفاق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية الموارد والأحداث التي تتجه هذه الأرقام والأوصاف لعرضها من ناحية أخرى بمعنى أن الأرقام التي تم عرضها في القوائم المالية يجب أن تمثل ما حدث بالفعل.

تتطلب خاصية الصدق في العرض التحرر من نوعين من أنواع التحيز هما

- تحيز في عملية القياس: ومثال ذلك عند تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية أساسا لقياس الأحداث الاقتصادية وهذا القياس يظهر تحيز لصالح الإدارة تجاه المساهمين والمستثمرين.
- تحيز من قبل القائم بعملية القياس: قد يون هذا التحيز القائم بعملية القياس إما مقصودا، كما في حالة عدم الأمانة أو غير مقصود كما في حالة نقص المعرفة والخبرة.

جـ- **الحياد:** يعني مفهوم الحياد أنه لا يمكن انتقاء المعلومات بشكل يتضمن إحدى الجماعات المستفيدة منها على الأخرى، فإذا كانت المعلومات المحاسبية متحيزة من جهة معينة، فسوف يفقد الجمهور الثقة في المعلومات ويتوقف عن استخدامها.

أما الخصائص الثانوية فتتكون من الخاصيتين التاليتين: [1]

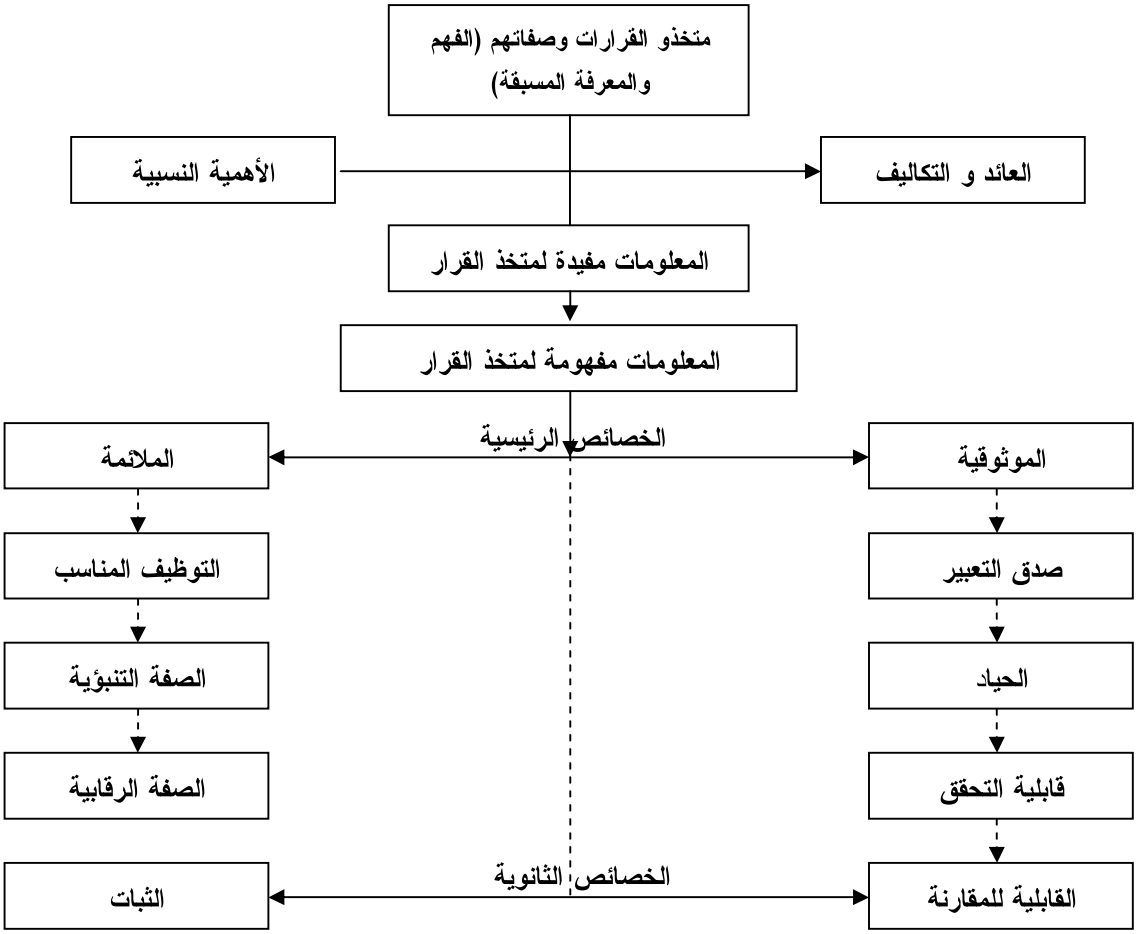
1-الثبات: وتعني استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى التغيير فيجب الإفصاح عن ذلك لكي يتم أخذها بعين الاعتبار في القيام بالمقارنة.

2-قابلية المقارنة: يجب أن تكون المعلومات المحاسبية صالحة لإجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس المؤسسة أو المقارنة مع مؤسسات أخرى ضمن نفس النشاط.

ويمكن تلخيص العرض السابق لخصائص المعلومات في الشكل التالي:

[1]- قاسم الحوبيتي، زياد السقا: **مرجع سابق**، ص 37.

الشكل رقم (05) : خصائص المعلومات المحاسبية.



المصدر: هاشم أحمد عطية: **مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000 ، **ص 44.**

خلاصة:

تعتبر المعلومات المحاسبية بيانات تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في أعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة، ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لكي تكون ذات منفعة لمتخذي القرار.

فيجب أن تتوفر المعلومات المحاسبية على خاصية المصداقية وتصل في الوقت المناسب لمتخذ القرار، و تساعده في التنبؤ بالنتائج المتوقعة والقدرة على التقييم الارتدادي لتنبؤات السابقة وكذلك يجب أن تكون قابلة للمقارنة وتعبر عن الواقع، وإذ يعتبر نظام المعلومات المحاسبي منتج للمعلومات المحاسبية حيث يتم تشغيل نظام المعلومات المحاسبي عن طريق إدخال ومعالجة وتشغيل البيانات حيث يقدم نظام المعلومات المحاسبي نوعين من التشغيل المحاسبي، تشغيل العمليات و تشغيل المعلومات.

تمهيد:

محاولة منا لإثراء موضوع البحث وتدارك أي نقص قد يلحق به ومعرفة وقياس درجة تطابق وجهات نظر الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر حول مدى تأثير الإفصاح في القوام المالية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، اعتمدنا على أسلوب التحري المباشر باستخدام الاستبيان الذي يعتبر من أكثر أدوات البحث شيوعا ومن أهم وسائل جمع البيانات والمعلومات، لاختبار جملة من الفرضيات المرتبطة بموضوع البحث.

نتناول من خلال هذا الفصل عرضا مفصلا عن الاستبيان، والذي يعتبر قاعدة للدراسة الميدانية وهذا بعد التطرق للظروف التي تم فيها صياغته، وإعداد الأسئلة وإخضاع الاستمارة للتحكيم ثم الاختبار، إضافة إلى التطرق إلى مجتمع الدراسة والمشاكل التي واجهتنا خلال هذه الدراسة الميدانية.

ولتحقيق كل ذلك سوف نتطرق في هذا الفصل إلى النقاط التالية:

- إعداد الاستبيان وتفريغ بياناته.
- تحليل نتائج الاستبيان.

المبحث الأول: إعداد الاستبيان وتفريغ بياناته

سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم العناصر الأساسية التي تمت مراعاتها لدى إعداد استمارة الاستبيان، بالإضافة إلى مكوناته، طريقة تبويب الأسئلة، طرق التفريغ والمعالجة المنتهجة.

المطلب الأول: مكونات ومنهجية الدراسة التطبيقية

سنعرض من خلال هذا المطلب عناصر الدراسة التطبيقية التي اختيرت بناءاً على ملائمتها مع الموضوع، ممثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة.

1- **مجتمع الدراسة:** عينة الدراسة لهذا المحور سوف تقتصر على فئة المهنيين والأكاديميين ممن يمتهنون مهنة المحاسبة فقط وذلك راجع إلى خصوصية هذا الموضوع الذي يتطلب آراء من هم في الميدان فعلاً، حتى يمكن الوصول إلى النتائج المرغوبة.

2- **عينة الدراسة:** لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان حيث قمنا بتوزيع حوالي (43) استمارة شملت أكاديميين ومهنيين، وذلك حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (08): الإحصائيات الخاصة باستمارة الإستبيان

البيان	التكرار	النسبة %
الاستمارات الموزعة	43	100
الاستمارات المسترجعة	40	93.02
الاستمارات الغير مسترجعة	03	6.98
الاستمارات الملغاة	00	00
الاستمارات الصالحة للاستعمال	40	100

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على استمارة الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول أن العدد الإجمالي للاستمارات الموزعة بلغ (43) استمارة منها (40) تم استرجاعها وهو ما يمثل نسبة 93.02% من حجم العينة المختارة، في حين لم يتم استرجاع (03) استمارات أي بنسبة 6.98% من العدد الإجمالي رغم استفسارنا المستمر عن مصير هذه الاستمارات وبعد تفحصنا للاستمارات المسترجعة تبين أن كل الاستمارات صالحة للتحليل، وهو ما يعني وجود نية صادقة في التعامل بجدية مع الاستمارة من طرف أفراد العينة.

ويرجع سبب اختياري لهذا العدد من العينة لعدة صعوبات واجهتني نذكر منها:

1- ضيق الوقت المتاح لإنجاز العمل.

2- انشغال المحاسبين ورفض بعض أفراد العينة على المساعدة.

المطلب الثاني: إعداد الاستبيان

استعان الطالب في إعداد قائمة الاستقصاء، على كتب ومراجع ودوريات وأبحاث سابقة تتعلق بموضوع الدراسة حيث أمكنني الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة قائمة الاستقصاء، وقد روعي في إعدادها عدة اعتبارات أهمها:

1- اعتمد الطالب في إعداد أسئلة الاستبيان على الأسلوب البسيط واللغة المفهومة.

2- اعتماد طريقة الأسئلة المتدرجة حتى يقوم أفراد العينة باختيار البديل من البدائل الخمسة الذي يمثل رأيه.

المطلب الثالث: هيكل الاستبيان

وفقا لآراء المختصين الإحصائيين الذين استعان الباحث بهم فقد تم تقسم الاستبيان إلى جزأين هما:

1- الجزء الأول: شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة تحت الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، الوظيفة).

2- الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء تماشيا مع طبيعة الموضوع إلى ثلاثة محاور رئيسية تشكل في مجملها (30) فقرة وهي على التوالي:

- **المحور الأول:** يضم هذا المحور (10) فقرات، تهدف إلى معرفة متطلبات الإفصاح في القوائم المالية إن كانت تتم وفق النظام المالي المحاسبيSCF.
- **المحور الثاني:** يحتوي كذلك هذا المحور على(11) فقرة، تتمحور حول معرفة إن كان الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومات المحاسبية.
- **المحور الثالث:** يتناول هذا المحور(09) فقرات، تتمحور حول مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي.

ولقد تم اعتماد مقياس ليكارت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبيان، وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (09): مقياس تحديد الأهمية النسبية

المتوسط الحسابي	الدرجة	الأهمية
1.79-1	1	غير موافق بشدة
2.59-1.80	2	غير موافق
3.39-2.60	3	محايد
4.19-3.40	4	موافق
5-4.20	5	موافق بشدة

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على استمارة الاستبيان

المطلب الرابع: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة المدروسة

أولاً: معالجة نتائج الاستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان، قام الطالب بتجميع البيانات المحصل عليها وتفريغها في كل من برنامج **SPSS -18*** وبرنامج **EXEL** حسب طبيعة المعلومة.

و في ما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم اعتماد مجموعة جداول تم استخلاصها بالاعتماد على برنامج**EXEL 2007** ، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحا أكثر وتسهل عمليتي الملاحظة والتحليل.

بالنسبة لمحاور الاستبيان الثلاثة، تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج **SPSS** الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية التي تساعد على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن بين هذه الأساليب نجد:

- **التكرارات والنسب المئوية:** وهي الأساليب التي أستخدمها الباحث بغية التفريق بين فئات العينة، بناءا على المعلومات الشخصية لأفرادها، ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة، وتم اعتماد المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.
- **المتوسط الحسابي:** باعتباره احد مقاييس النزعة المركزية، فقد تم استخدامه في هذه الدراسة كمؤشر لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجوبين على الاستبيان من فئات الدراسة حيث تم اعتماد الوسط الحسابي لإجابات المشاركين مؤشرا لتحديد رأيهم حول مستوى أثر الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، ومدى تطبيق مبدأ الإفصاح وفق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

* Statistical Package For Social Science

- **الانحراف المعياري :** تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.
- **اختبار آلفا كرونباخ :** لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، يؤخذ قيما تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فان قيمت المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس فان كان هناك ثبات تام في البيانات فان قيمت المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن قيمت زيادة قيمت المعامل آلفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات.
- **معامل الصدق** : يقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل الثبات.
- **اختبار التوزيع الطبيعي كولمجروف ــ سمرنوف** : يستخدم هذا الاختبار لمعرفة طبيعة توزيع البيانات الظاهرة المعنية في كونها تتبع التوزيع الطبيعي (الإعتدالي) من عدمه.
- **اختبار الإحصائي (T-TEST):** تم استخدام هذا الاختبار للمقارنات الثنائية وفي اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.

ثانياً: عرض وتحليل خصائص العينة المدروسة

في هذا الجزء سوف نقوم بدراسة وتحليل المحور التمهيدي للاستبيان والذي يرتبط بمجموعة الأسئلة الممتدة من السؤال الأول (01) إلى غاية السؤال الخامس (05) ، وهي الأسئلة المتعلقة بالخصائص الديموغرافية للعينة: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة.

1- **الجنس:** نبين في هذا العنصر طبيعة المشاركة في الاستبيان وفق الجدول التالي :

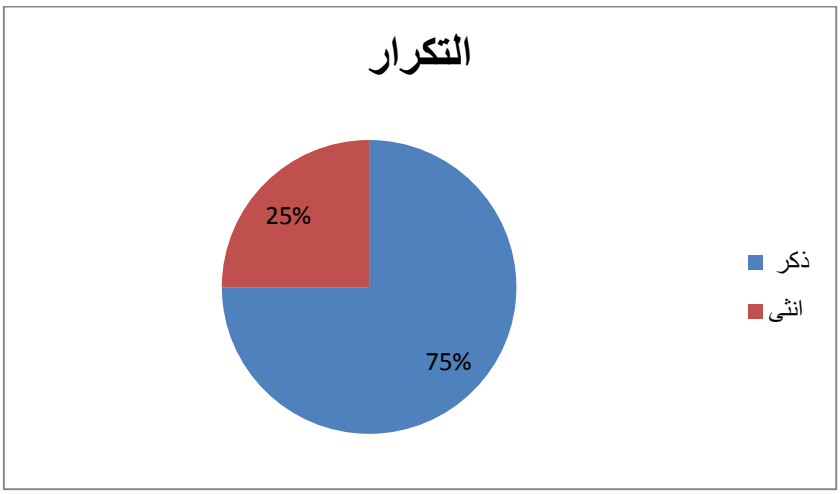
الجدول رقم (10): توزيع أفراد العينة تبعاً للجنس

البيان	التكرار	النسبة %
ذكر	30	75
أنثى	10	25
المجموع	**40**	**100**

المصدر: إعداد الطالب اعتمدا على استمارة الاستبيان

كما يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(06): توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: إعداد الطالب اعتماد على الجدول رقم (10)

من خلال الجدول السابق، يتضح لنا أن نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان أكبر بكثير من نسبة مشاركة الإناث كونهم يمثلون نسبة 75% أي 30 ذكراً، بينما يمثلن الإناث نسبة 25% أي ما يعادل 10 إناث، وهذا يدل على هيمنة عنصر الذكور على المهنة المحاسبة مقابل عزوف الإناث عن الاهتمام بامتهان المحاسبة أو خوض مجال البحث فيها، وهذا ما يمكن إيعازه ربما إلى صعوبات أداء المهنة أو أسباب أخرى تبقى محصورة في عادات المجتمع... إلخ.

2- **العمر:** قمنا بتشكيل ثلاث فئات عمرية، خصصت الفئة الأولى لمن هم ما بين 20و30 سنة فيما حددت الفئة الثانية بين 30 و 40 سنة، وخصصت الفئة العمرية الثالثة لمن هم أكبر 40 سنة.

والجدول التالي يبن توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية:

جدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب العمر

الفئة	التكرار	النسبة %
20 وأقل من 30 سنة	13	32.5
30 وأقل من 40 سنة	17	42.5
أكبر من 40 سنة	10	25
المجموع	**40**	**100**

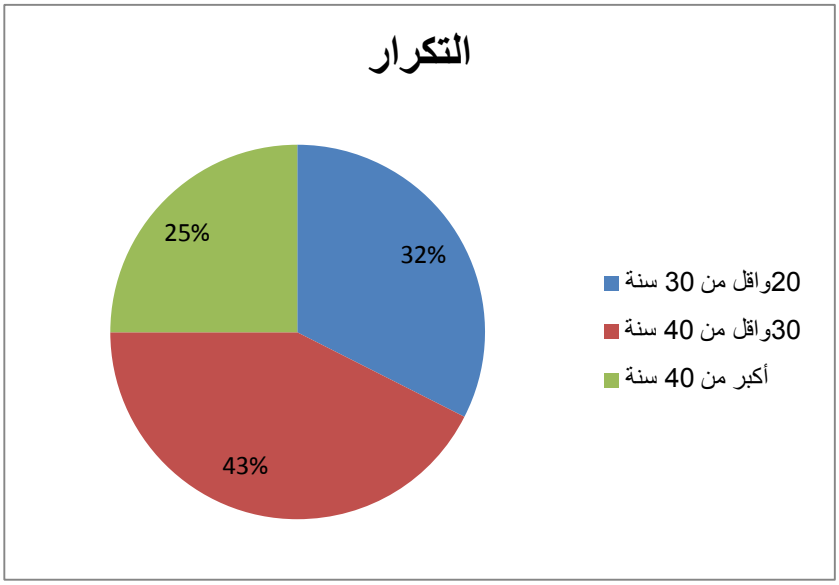
المصدر: إعداد الطالب اعتمدا على استمارة الاستبيان

انطلاقا من هذا الجدول، يمكننا أن نلاحظ أن نسبة المشاركة كانت كبيرة عند الفئة العمرية التي ينحصر عمرها ما بين 30 وأقل من 40 سنة بنسبة 42.5% أي ما يعادل 17مشاركاً، تليها الفئة الأولى التي ينحصر عمرها ما بين 20 واقل من 30 سنة بنسبة 32.5% أي ما يعادل 13 فردا، ثم تأتي الفئة العمرية الثالثة التي يفوق عمرها 40 سنة بنسبة 25%، ويفسر هذا التوزيع بين الفئات

العمرية لأفراد العينة إلى معرفة مدى تطابق آراء الأفراد ذوي الأعمار المتوسطة نسبيا وذلك لكونها تجمع بين المستوى التعليمي العالي والخبرة الميدانية وبين متوسطي الخبرة والتي تتمثل في الفئات العمرية الشابة.

وانطلاقا من التصنيف الذي اعتمدنها في الجدول السابق، سنقوم بتوضيح الفئات العمرية لأفراد العينة في الشكل البياني التالي:

الشكل رقم (07): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: إعداد الطالب اعتماد على الجدول رقم (11)

3- **المؤهل العلمي:** قصد معرفة المستوى التعليمي لأفراد العينة، قمنا بتصنيفهم حسب المؤهل العلمي المتحصل عليه، وذلك حسب ما يوضحه الجدول التالي:

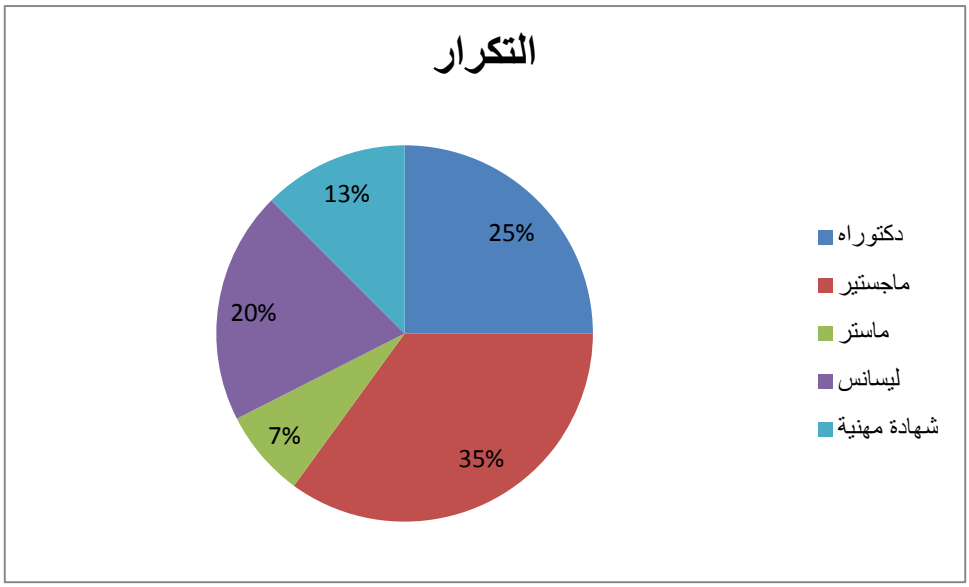
جدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
دكتوراه	**10**	**25**
ماجستير	**14**	**35**
ماستر	**03**	**7.5**
ليسانس	**08**	**20**
شهادة مهنية	**05**	**12.5**
المجموع	**40**	**100**

المصدر: إعداد الطالب اعتمدا على استمارة الاستبيان

نلاحظ من الجدول أعلاه، أن أكبر نسبة بلغت 35% أي ما يعادل 14 فردا من مجموع أفراد العينة وقد تمركزت هذه النسبة عند حاملي شهادة الماجستير، ثم تليها الفئة الأولى من حاملي شهادة الدكتوراه بنسبة 25 %وهو ما يعادل 10 أفراد، ثم تليها فئة حاملي شهادة الليسانس بنسبة 20 %وهو ما يعادل 8 أفراد، ثم تليها فئة حاملي شهادة المهنية بنسبة 12.5 % وهو ما يعادل 5افراد، أما اقل نسبة فتمثلت في فئة حاملي شهادة ماستر والذي بلغ عددهم 03 افراد بنسبة لا تتجاوز 7.5 %.

الشكل رقم(08) : تمثيل أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: اعداد الطالب اعتماد على الجدول رقم(12)

4- **الوظيفة الحالية:** رغبة منا في الاعتماد على عينة متكاملة من الأكاديميين والمهنيين وذلك بغية الحصول على عينة متوازنة، فقد تم إضافة هذا السؤال قصد معرفة الوظيفة التي يشغلها الفرد المستقصى ومن ثم التعرف على نسبة المهنيين في العينة المدروسة، وقد قمنا بتصنيف الوظائف إلى صنفين.

حيث يضم الصنف الأول الممارسين المهنيين لمهنة المحاسبة (الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين، محاسبين موظفين).

فيما يضم الصنف الثاني أساتذة جامعيين، والجدول التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

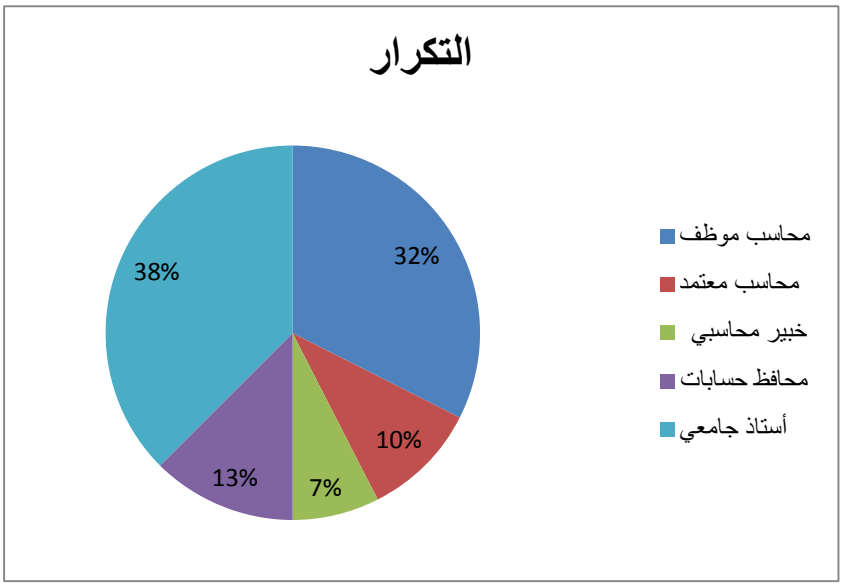
جدول رقم (13): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة %
أستاذ جامعي	15	37.5
خبير محاسب	3	7.5
محافظ حسابات	5	12.5
محاسب معتمد	4	10
محاسب موظف	13	32.5
المجموع	**40**	**100**

المصدر: إعداد الطالب اعتمدا على استمارة الاستبيان

نلاحظ أن أكبر فئة الوظيفية شاركت في الإجابة على أسئلة الاستبيان هي فئة المهنيين وهي موزعة بالنسب التالية: محاسب موظف بنسبة 32.5%، محافظ الحسابات بنسبة 12.5%، محاسب معتمد بنسبة 10%، وخبير محاسبي بنسبة7.5%، وإجمالاً مثلت فئة المهنيين ما نسبته 62.5% أي ما يعادل 25 مشاركاً، بينما مثلت فئة الأكاديميين أي الأساتذة الجامعيين بنسبة 37.5%، أي ما يعادل 15 أستاذ جامعي، وهذا شيء طبيعي باعتبار أن طبيعة البحث تستهدف بدرجة أكبر فئة المهنيين.

الشكل رقم(09) : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية



المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على الجدول رقم (13)

4- الخبرة المهنية: قمنا بتبويب أفراد العينة حسب الخبرة المهنية إلى أربع فئات، لها مدى يقدر بخمس سنوات، وقد اعتمدنا في اختيار الفئة بما يتلاءم مع أعمار أفراد العينة، وذلك وفق الجدول التالي:

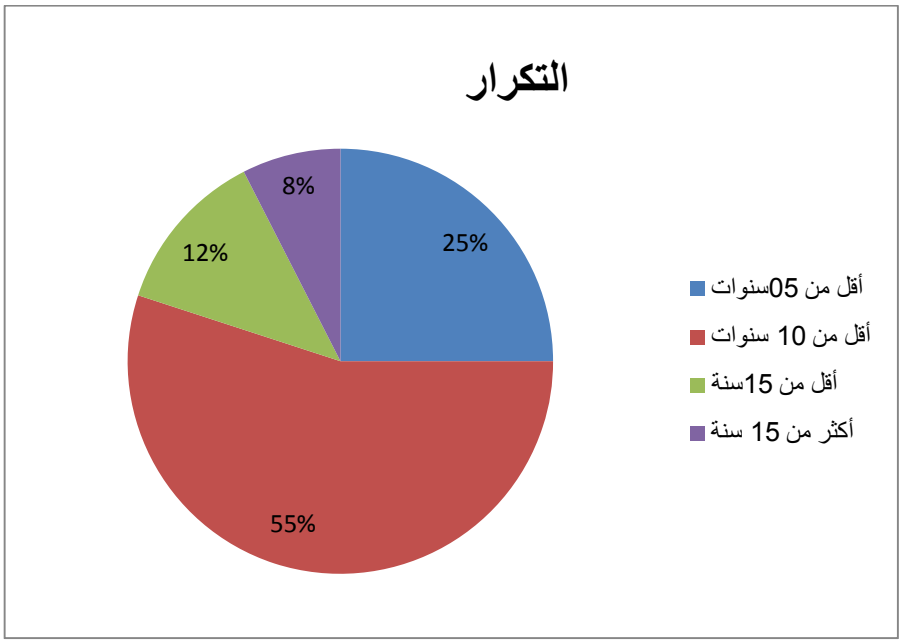
جدول رقم (14): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

فئة الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	10	25
اقل من 10 سنوات	22	55
أقل من15 سنة	5	12.5
أكثر من 15 سنة	3	7.5
المجموع	40	100

المصدر: إعداد الطالب اعتمدا على استمارة الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول، أن غالبية المستجوبين تتمركز خبرتهم عند الفئتين الثانية (أقل من 10 سنوات) بنسبة 55% وبمقدار 22 فرداً ، والفئة الأولى (أقل من 05 سنوات) 25% وبمقدار 10 أفراد وعددهم الإجمالي بلغ 32 فردا، وثم تليهما الفئة الثالثة (اقل من 15 سنة) بنسبة 12.5% وبمقدار 05 أفراد، أما أضعف نسبة فتمركزت عند الفئة الرابعة (أكثر من 15سنة) بنسبة 7.5% وهو ما يعادل 03 أفراد من مجموع أفراد العينة، ويعني ذلك إلى أن غالبية المستجوبين هم من فئات ذات الخبرة المتوسطة نسبياً، كما نشير إلى أن هذا التوزيع قد تناول الخبرة المهنية بصفة عامة دون التمييز بين وظائفهم، وهذا مؤشر جيد وإيجابي على أن أغلبية أفراد عينة الدراسة من ذوي الخبرات العالية، والذي يؤكد الدور الهام لأفراد العينة في تقرير موثوقية ومصداقية النتائج.

الشكل رقم (10) : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر : إعداد الطالب اعتمادا على الجدول رقم(14) .

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

المطلب الأول: اختبار فقرات الاستبيان

قام الباحث بتفريغ نتائج التحليل الإحصائي في صورة جداول يرتبط حاور كل جدول بمحور من محاور الاستبيان والذي تتعلق بكل فرضية من فرضيات الدراسة ، ثم قام بتحليل هذه النتائج .

1- ثبات اختبار وصدق الاستبيان باستخدام معامل آلفا كرونباخ

تم استخدام طريقة الفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان ، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (15): اختبار ثبات وصدق عبارات الاستبيان

رقم المحور	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الأول	10	0.831	0.911
المحور الثاني	11	0.829	0.910
المحور الثالث	09	0.795	0.891
إجمالي	30	0.905	0.951

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات spss

- تم حساب معامل صدق عن طريق الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

نلاحظ من خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه أن قيمة معامل الثبات كلها تفوق 0.5 بالنسبة لكل محور من محاور الاستبيان ، كما أن قيمة الصدق كانت كذلك متلائمة مع معامل الثبات إجمالا بلغ معامل الثبات الإجمالي للمحاور الثلاث 0.905 وبدرجة صدق بلغت 0.951، كما ذكرنا سابقا حيث أنه كلما زاد معامل الثبات واقترب من الواحد الصحيح كلما زادت مصداقية البيانات.

بذلك يكون الطالب قد تأكد من صدق وثبات عبارات استبيان الدراسة، مما يجعله على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج و الإجابة على أسئلة الدراسة و اختبار

2- **اختبار التوزيع الطبيعي كولمجروف – سمرنوف:** تم استخدام اختبار الطبيعي لمعرفة مدى إتباع فقرات الاستبيان للتوزيع الطبيعي، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول التالي

جدول رقم (16) اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

رقم المحور	قيمة t المعنوية sig
المحور الاول	0.000
المحور الثاني	0.000
المحور الثالث	0.000

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه، حيث نجد قيمة sig لكل محور أقل من 0.05 وهي ذات مستوى دلالة إحصائية وبالتالي فإن فقرات الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثاني: اختبار نتائج المحور الأول

في هذا المطلب ،سنقوم بدراسة وتحليل المحور الأول من الاستبيان، والمتمثل في معرفة مدى تضمن النظام المالي المحاسبي لمتطلبات الإفصاح في القوائم المالية، ونلك من خلال طرح 10 فقرات، ومن اجل ذلك سنقوم بتفريغ وتحليل البيانات الخاصة بهذا المحور، من خلال الأجوبة المتحصل عليها عن طريق الاستبيان، وذلك بعد تبويبها في جداول تسهيلا لعملية التحليل، والجدول رقم (17) يوضح النتائج المتوصل إليها.

الجدول رقم(17) النتائج الإحصائية لفقرات المحور الأول

الفقرة رقم	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	التكرار	00	15	08	03	14	2.6	1.316	محايد
	النسبة %	00	37.5	20	7.5	35			
02	التكرار	16	22	00	2	00	4.3	0.723	موافق بشدة
	النسبة %	40	55	00	5	00			
03	التكرار	14	22	2	2	00	4.2	0.758	موافق بشدة
	النسبة %	35	55	5	5	00			
04	التكرار	11	25	00	4	00	4.075	0.829	موافق
	النسبة %	27.5	62.5	00	10	00			
05	التكرار	4	25	8	1	2	3.7	0.882	موافق
	النسبة %	10	62.5	20	2.5	5			
06	التكرار	10	16	9	5	00	3.775	0.974	موافق
	النسبة %	25	40	22.5	12.5	00			
07	التكرار	6	20	9	3	2	3.625	1.005	موافق
	النسبة %	15	50	22.5	7.5	5			
08	التكرار	6	24	9	1	00	3.857	0.686	موافق
	النسبة %	15	60	22.5	2.5	00			
09	التكرار	8	23	9	00	00	3.975	0.660	موافق
	النسبة %	20	57.5	22.5	00	00			
10	التكرار	16	20	4	00	00	4.3	0.649	موافق بشدة
	النسبة %	40	50	10	00	00			
نتائج المحور							3.84	0.548	موافق

المصدر : إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

أ- اختبار الفرضية الأولى:

H_0 **الفرضية العدمية:** لا تتم متطلبات الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي.

H_1 الفرضية البديلة: تتم متطلبات الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي.

الجدول رقم (18): نتائج اختبار T.TEST للفرضية الأولى

المتغير المستقل	قيمة Tالمحسوبة	قيمة Tالجدولية	SIG	القرار الإحصائي
تتم متطلبات افصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي SCF	**44.336**	**1.687**	**0.000**	قبول الفرضية البديلة

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال البيانات الواردة في الجدول أعلاه، أن قيمة T المحسوبة بلغت 44.336 في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة 1.687 وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبن أن قيمة T المحسوبة اكبر من قيمتها الجدولية، ولذلك فانه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن متطلبات الإفصاح في القوائم المالية تتم وفق النظام المالي المحاسبي SCF .

المطلب الثالث:اختبار نتائج المحور الثاني

في هذا المطلب سنقوم بدراسة وتحليل المحور الثاني من الاستبيان، والمتمثل في معرفة إذا كان الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومة المحاسبية، والجدول رقم(18) يوضح النتائج المتوصل إليها.

الجدول رقم (19): النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثاني

الفقرة رقم	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	التكرار	9	21	10	00	00	3.975	0.698	موافق
	النسبة %	22.5	52.5	25	00	00			
02	التكرار	17	14	5	4	00	4.1	0.982	موافق
	النسبة %	42.5	35	12.5	10	00			
03	التكرار	12	21	7	00	00	4.125	0.687	موافق
	النسبة %	30	52.5	17.5	00	00			
04	التكرار	6	22	10	2	00	3.8	0.758	موافق
	النسبة %	15	55	25	5	00			
05	التكرار	6	25	7	1	1	3.85	0.802	موافق
	النسبة %	15	62.5	17.5	2.5	2.5			
06	التكرار	20	18	00	00	2	4.35	0.921	موافق بشدة
	النسبة %	50	45	00	00	5			
07	التكرار	16	14	8	2	00	4.1	0.9	موافق
	النسبة %	40	35	20	5	00			
08	التكرار	10	16	11	3	00	3.825	0.902	موافق
	النسبة %	25	40	27.5	7.5	00			
09	التكرار	9	17	10	4	00	3.775	0.920	موافق
	النسبة %	22.5	42.5	25	10	00			
10	التكرار	4	7	23	4	2	3.175	0.931	موافق
	النسبة %	10	17.5	57.5	10	5			
11	التكرار	7	21	7	00	5	3.625	1.170	موافق
	النسبة %	17.5	52.5	17.5	00	12.5			
نتائج المحور							3.88	0.540	موافق

المصدر : اعداد الطالب اعتمادا على نتائج spss

من خلال النتائج الإجمالية للمحور الثاني يتبين أن المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد العينة حول عبارات المحور الثاني من الاستبيان بلغ 3.88 وهو معدل كبير ومن ضمن مجال موافق،

وبلغ الانحراف المعياري العام 0.54 وهو نسبة تدل على ضعف تشتت أفراد العينة عن متوسطها الحسابي، وبناءا على هذه النتائج الإحصائية يرى الطالب أن أفراد العينة المدروسة يوافقون على فقرات المحور الثاني وهي أن الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومات المحاسبية .

أ- اختبار الفرضية الثانية:

H0 الفرضية العدمية: لا يدعم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية .

H1 الفرضية البديلة: يدعم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (20):اختبار نتائج T.test للفرضية الثانية

المتغير المستقل	قيمة Tالمحسوبة	قيمة Tالجدولية	SIG	القرار الإحصائي
يدعم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية	**45.426**	**1.687**	**0.000**	قبول الفرضية البديلة

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات spss

يتضح من البيانات الواردة في الجدول أعلاه، أن قيمة T المحسوبة بلغت 45.426 في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة 1.687 وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، فإنه رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الرابع: اختبار نتائج المحور الثالث

يرتبط هذا المطلب بالمحور الثالث، بحيث سنقوم بدراسة وتحليل 09 فقرات، تهتم هذه الفقرات باستطلاع آراء المستجوبين حول مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي، والجدول رقم(21) يوضح النتائج المتوصل إليها.

جدول رقم (21): النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثالث

الفقرة رقم	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	التكرار	14	17	6	3	00	4.05	0.904	
	النسبة %	35	42.5	15	7.5	00			موافق
02	التكرار	15	21	2	2	00	4.225	0.768	موافق بشدة
	النسبة %	37.5	52.5	5	5	00			
03	التكرار	6	17	14	2	1	3.625	0.897	موافق
	النسبة %	15	42.5	35	5	2.5			
04	التكرار	11	25	4	00	00	4.175	0.594	موافق
	النسبة %	27.5	62.5	10	00	00			
05	التكرار	12	25	3	00	00	4.225	0.577	موافق بشدة
	النسبة %	30	62	7.5	00	00			
06	التكرار	4	29	6	1	00	3.9	0.591	موافق
	النسبة %	10	72.5	15	2.5	00			
07	التكرار	7	31	2	00	00	4.125	0.463	موافق
	النسبة %	17.5	77.5	5	00	00			
08	التكرار	11	23	6	00	00	3.975	0.947	موافق
	النسبة %	27.5	57.5	15	00	00			
09	التكرار	12	23	5	00	00	4.175	0.636	موافق
	النسبة %	30	57.5	12.5	00	00			
نتائج المحور							4.053	0.448	موافق

المصدر: اعداد الطالب اعتمادا على نتائج spss

من خلال النتائج الإحصائية للمحور الثالث من الاستبيان، والتي بلغ المتوسط الإجمالي فيها 4.053 وهو ما يدل على أن أفراد العينة موافقون على عبارات المحور، في ما بلغ الانحراف المعياري العام 0.448 ، واستنتج الباحث بأن أفراد العينة يرون أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تلتزم بتطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي.

أ- اختبار الفرضية الثالثة:

H0 الفرضية العدمية: تلتزم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي SCF.

H1 الفرضية البديلة: لا تلتزم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي SCF.

الجدول رقم (22): نتائج اختبار T.test للفرضية الثالثة

المتغير المستقل	قيمة Tالمحسوبة	قيمة Tالجدولية	Sig	القرار الإحصائي
لا تلتزم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي SCF	**57.217**	**1.687**	**0.000**	قبول الفرضية البديلة

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات spss.

يتضح من البيانات الواردة في الجدول أعلاه، أن قيمة T المحسوبة بلغت 57.217 في حين تم استخراج قيمتها الجدولية البالغة 1.687 وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، ولذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تلتزم بتطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي.

خلاصة :

لقد سعت هذه الدراسة إلى التعرف على أن كانت متطلبات الإفصاح في القوائم المالية تتم وفق النظام المالي المحاسبي، وإمكانية تدعيم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية، ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي.

الملاحظ مما سبق أن الدراسة كانت ممثلة في استبيان، وزع على عينة من المجتمع الدراسة تشمل اكاديميين ومهنيين من ذوي التخصص في مجال المحاسبة على اختلاف أعمارهم ومؤهلاتهم وخبراتهم، وخلصت هذه الدراسة إلى : أن الإفصاح في القوائم المالية يدعم جودة المعلومات المحاسبية، وان المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تلتزم بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي، وان متطلبات الإفصاح في القوائم تتم وفق النظام المالي المحاسبي.

خاتمة عامة

لقد أصبحت مهنة المحاسبة في الوقت الحالي تلعب دورا فاعلا في حماية المؤسسة، خصوصا في ظل العلاقة الوطيدة بينها وبين مختلف المستخدمين لمخرجاتها، المتمثلة في القوائم المالية، ونظرا لان المحاسبة وسيلة وليست غاية في حد ذاتها، حيث نشأت وتطورت كمردود طبيعي وحتمي لتطور العوامل والظروف الاقتصادية والاجتماعية والقانونية السائدة على مدى الزمن، والتي تطورت معها الحاجة إلى المعلومة المحاسبية عن طريق الإفصاح عنها، للوفاء بمتطلبات الأطراف ذات المصلحة وبالتالي فان المتتبع للتطورات على الساحة الاقتصادية اليوم يجد أن هناك حرصا من الجهات المختصة، على أهمية مواكبة المحاسبة للتطورات العلمية والمهنية كوسيلة لحماية المؤسسة، والتي تسعى الجهات ذات المصلحة لتفعيل دور هذه المهنة لخدمة الاقتصاد الوطني، وذلك بتطبيق النظام المالي المحاسبي الذي يضفي الأساس السليم والفعال على إعداد قوائم مالية مفيدة تلتزم المؤسسات الاقتصادية بها، حتى تسير على نهج محاسبي يضمن لها النجاح والاستمرارية في ظل التحديات الاقتصادية.

قامت الجزائر في سياق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بإعداد النظام المحاسبي المالي الذي تم العمل به بداية سنة 2010، الذي يأخذ بجزء كبير من نصوص المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، من حيث الإطار التصوري، المبادئ والقواعد المحاسبية والقوائم المالية، والذي من المؤكد أنه حمل انعكاسات ناتجة عن تغير الممارسات والتطبيقات المحاسبية، تبعا لتغير مفاهيم، مبادئ وقواعد التسجيل المحاسبي والتقييم، وهو ما ينعكس تأثيره على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة، والمتمثلة أساسا في المؤسسات الاقتصادية باعتبارها قاعدة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

التوافق في إعداد وعرض القوائم المالية التي تعد المنتج النهائي للنظام المالي المحاسبي، مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس *IASB*،القاضية بأن تكون هذه المعلومات تعكس بصورة عادلة الوضع المالي للمؤسسة، بحيث يلتزم عند أعدادها بمجموعة من المعايير المحاسبية

حتى تظهر البيانات والمعلومات المالية المطلوبة، واللازم بيانها في القوائم المالية لجميع مستخدميها، وذلك من خلال خمسة قوائم رئيسية هي الميزانية، جدول حساب النتائج، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيير في الأموال الخاصة، بالاظافة إلى الملاحق الذي يحتوي على الاضاحات المصاحبة للقوائم السابقة الذكر.

جاء موضوع البحث للإجابة على التساؤل الرئيسي التالي: كيف يمكن للإفصاح في القوائم المالية التأثير على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ؟

النتائج واختبار الفرضيات

أظهرت الدراسة جملة من النتائج يمكن إيجازها في مايلي:

1- فيما يتعلق بالفرضية الأولى والتي تنص على ان متطلبات الإفصاح في القوائم المالية تتم وفق النظام المالي المحاسبي scf .

فقد تم إثبات هذه الفرضية، وذلك بالاعتماد على ما تطرقنا له في العرض النظري وأكده غالبية المستجوبين، حيث أن المعلومات التي يوفرها النظام المالي المحاسبي تستند إلى المبادئ والأسس المحاسبية المحدد من طرف معايير المحاسبة الدولية، وذلك حتى تتماشى مع تحديات ومتطلبات التوجه الاقتصادي الجديد، ويظهر كل ذلك من خلال تضمن النظام المالي المحاسبي في اطاره التشريعي على المتطلبات الافصاح، وهذا ما يدعم الإفصاح في القوائم المالية.

2- اما فيما يخص الفرضية الثانية والتي تنص على ان الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي scf يدعم جودة المعلومات المحاسبية. فقد تم إثبات صحة هذه الفرضية وذلك بالاعتماد على غالبية اراء المستجوبين، ومن خلال تضمن النظام المالي المحاسبي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وان القوائم المالية للنظام المالي المحاسبي تعبر عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، وان القوائم المالية المنصوص عنها في النظام المالي المحاسبي لا تخدم طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب أطراف أخرى.

3- وبالنسبة للفرضية الثالثة والتي تنص على ان المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لاتلتزم بتطبيق مبدا الافصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي scf ، فقد تم إثبات صحة هذه الفرضية وذلك بالاعتماد على غالبية المستطلعة ارائهم، وعدم التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق كل التعليمات الواردة في النظام المالي المحاسبين، وان التشريعات والنصوص القانونية التي يتضمنها النظام المالي المحاسبي غير مفهومة بالنسبة للمؤسسات، وحيث تجد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية صعوبات في الإفصاح عن المعلومات نظرا للمتغيرات بيئة الأعمال الجزائرية.

نتائج الدراسة

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدنها في الدراسة النظرية والميدانية توصلنا إلى عدد من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- يؤدي تطبيق النظام المالي المحاسبي إلى تعزيز الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.

2- يهدف النظام المحاسبي المالي إلى مساعدة الأطراف ذات المصلحة لاتخاذ قرارات سليمة، وذلك بتوفير معلومة مالية شفافة وموثوق بها وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات.

3- هناك درجة معتبرة من التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وهذا راجع إلى أن النظام المالي المحاسبي اشتق من هذه المعايير.

4- صعوبة تعامل مستخدمي القوائم المالية المعدة من طرف بعض المؤسسات الاقتصادية وذلك لعدم خلوها من الاخطاء.

5- تتمكن المؤسسات الجزائرية بفضل النظام المالي المحاسبي، التي من بين شروطها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على القوائم المالية للمؤسسات، ويسمح ذلك للمؤسسات الجزائرية من إدراجها في أسواق مالية متطورة وطلب رؤوس أموال منها.

6- تطبيق النظام المالي المحاسبي يؤدي إلى توفير بيئة ملائمة للاستثمارات الأجنبية وكذا تسهيل انتقال رؤوس الأموال إلى الجزائر.

7- يسمح النظام المالي المحاسبي بتطبيق وتطوير الأنظمة المحاسبية اللازمة لكافة المعلومات المالية بهدف الحصول على معلومات أكثر فائدة.

8- تدعم القوائم المالية المنصوص عنها في إطار النظام المالي المحاسبي شفافية وثقة اكبر لمختلف الإطراف ذات المصلحة.

التوصيات

استنادا للدراسة النظرية وبناء على نتائج الدراسة الميدانية ومن خلال التحليل الإحصائي للاستبيان، فقد تمت التوصية بما يلي:

1- العمل على إحداث هيئات مستقلة تتولى عملية السهر على تطبيق النظام المالي المحاسبي والسهر كذلك على مراقبة الالتزام به من طرف المؤسسات الاقتصادية المعينة.

2- توفير الإمكانيات اللازمة، وبذل الجهود الرامية إلى إنجاح عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات التي ترغب في الوصول الى مصادر التمويل الدولية، من الحصول على شروط تمويل تفضلية، من خلال تلبية مختلف الاحتياجات من المعلومات للمحللين والمستثمرين على المستوى الدولي.

3- أن يتم وضع لجنة من المختصين تعنى بمتابعة تحديثات المعايير الدولية والاستفادة منها في تطوير العمل المحاسبي في الجزائر.

4- التواصل مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير و الشروحات الجديدة التي تصدر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، وتكييف النظام المحاسبي المالي معها.

5- إعطاء دور فعّال للممارسين لمهنة المحاسبة في التوحيد المحاسبي في الجزائر.

أفاق الدراسة

بعد دراستنا لهذا الموضوع، تظهر لنا إمكانية المواصلة بالبحث فيه من عدة جوانب، يمكن لها أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة، وذلك بالتطرق للمواضيع المتعلقة بتكييف الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية مع النظام المحاسبي المالي، إضافة إلى دور النظام المحاسبي المالي في العمل على تفعيل سوق البورصة في الجزائر، وأهميته في تعزيز موقف الجزائر في الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، بالإضافة إلى أهمية المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في تعزيز الحكومة الشركات، و دور النظام المالي المحاسبي في إضفاء الثقة على القوائم المالية.

قائمة المصادر والمراجع:

الكتب:

1- أحمد العيسى ياسين: **أصول المحاسبة الحديثة**، الجزء الأول، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان،2003 .

2- بكري سونيا محمد، إبراهيم سلطان: **نظم المعلومات الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.

3- بلعجوز حسين، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إتخاذ القرارات الإنتاجية**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009.

4- الجبر نبيه، محمد عبد المنعم: **المحاسبة الدولية**، الإطار الفكري والواقع العلمي، الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض، 1998 .

5- جربوع يوسف، سالم حلس: **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق، عمان، 2001.

6- جمعة أحمد حلمي: **نظم المعلومات المحاسبية – مدخل تطبيقي معاصر**، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.

7- جيري ويجانت دونالدكيسو: **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة أحمد حامد حجاج، الجزء الأول ، دار المريخ، الرياض،2007.

8- الحسنية سليم إبراهيم ، **نظم المعلومات الإدارية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 1998.

9- حماد طارق عبد العال: **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005.

10- حماد طارق عبد العال: **التقارير المالية –الشفافية والإفصاح العادل**، الدار الجامعية، جامعة عين الشمس، 2005.

11- حنان رضوان حلوة: **تطور الفكر المحاسبي**، مكتبة دار الثقافة، عمان، 2001.

12- الحوبيتي قاسم ، زياد السقا: نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء، العراق، 2003.

13- الحيال وليد ناجي: **المحاسبة المتوسطة –مشاكل القياس والافصاح المحاسبي**، دار حنين، عمان، الاردن، 1996.

14- خشبة محمد السعيد: **نظم المعلومات المفاهيم- التحليل- التصميم**، مطابع الوليد القاهرة، 1992.

15- خنفر مؤيد راضي وغسان فلاح المطارنة: **التقارير المالية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.

16- خيرت ضيف وآخرون: **أصول المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1988.

17- الدهراوي كمال الدين : **تحليل القوائم المالية لغرض الإستثمار**، دار نشر للثقافة، الإسكندرية، 2006.

18- الدهراوي كمال الدين مصطفى: سمير محمد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002.

19- الدهراوي كمال الدين مصطفى: **مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2003/2002.

20- الدهراوي كمال الدين مصطفى: **نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2009.

21- سلطان إبراهيم : **نظم المعلومات الإدارية – مدخل إداري**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.

22- السيد إسماعيل محمد: **نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية.

23- شنوف شعيب: **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، المكتبة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008.

24- الشيرازي عباس مهدي: **نظرية المحاسبية**، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1991.

25- الصبان محمد سمير: **اصول القياس والاتصال المحاسبي**، الدار الجامعية، بيروت، 1991.

26- عبد العال أحمد رجب: **المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1982.

27- عطية هاشم أحمد: **مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2000 .

28- العناتي محمد رضوان: **المبادئ المحاسبية وتطبيقاتها**،الجزء الأول، صفا للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

29- فات هيني، ترجمة طارق عبد العال: **معايير التقارير الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

30- لطفي أمين السيد: **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة, الإسكندرية، 2008 .

31- لطفي أمين السيد: **المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

32- مبارك صلاح الدين: **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2005.

33- محمد القاسم عبد الرزاق : **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2004.

34- نور أحمد محمد: **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2003.

مجلات ودوريات:

1- بن افرج زوينة : **الاتجاهات العالمية في الافصاح بالبنوك التجارية**، الملتقى الوطني الاول، مستجدات الالفية الثالثة :المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة عنابة، 21-22 نوفمبر 2007.

2- بن بلغيث مداني: "**إشكالية التوحيد المحاسبي**"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد، 01،السنة 2002.

3- حسن اناس عبد الله: **الفجوة بين الافصاح في المحاسبة والإفصاح في التدقيق في ضل القواعد المحاسبية**، نشرة المجمع العربي للمحاسبيين القانونيين، ماي 2002.

4- الخطيب نمر محمد ، صديقي فؤاد: **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي scf)**، المؤتمر العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر "، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 30/29 نوفمبر 2011.

5- مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونين: العدد 02، سنة 2002..

6- مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين: **المعيار المحاسبي الدولي الأول**، العدد 116.

7- المجمع العربي لمحاسبين القانونيين، نشرة شهرية الكترونية، مارس 2007.

مذكرات وأطروحات :

1-بن بلغيث مداني: **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة دكتورة، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر،2004.

2- درحمون هلال: **المحاسبة التحليلية- نظام معلومات للتسيير و مساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005/2004.

3- ساحل فاتح: مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004-2005.

4- شنوف شعيب: "**الممارسات المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات و التوحيد المحاسبي العالمي**"، **أطروحة** دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007/2006.

5- صلاح حواس: **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2008/2007.

6- مناعي حكيمة: "**تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبق المعايير المحاسبية الدولية**"، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2009/2008.

7- نصيرة مولاي: **دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية**، رسالة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.

قوانين و معايير دولية:

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس2009، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.**

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 27، المرسوم التنفيذي 08-156، المؤرخ في 26 ماي 2008، **المتضمن تطبيق لأحكام القانون 07-11.**

3- المعيار المحاسبي الدولي الأول، المعدل(عام1997).

4- المعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر،المعدل(عام1997).

5- المعيار المحاسبي الدولي الرابع والثلاثون.

6- المعيار المحاسبي الدولي الرابع والعشرون.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

1- Benait, lebrun , " la trésorerie et ses équivalents présentation et évaluation en IFRS", 2006.

2- Brun. S: L'essentiel des normes comptable IAS /IFRS, (Paris, 2004.

3- Camille moigne, organization du systéme d'inform- ation de getion, edition foucher, paris, 2001.

4- Colasse,B: « L'harmonisation comptable international», dans Encyclopédies de contrôle de gestion et d'audit, paris, 2000.

5- Ensault Bernard, Christain Horrau: Comptabilité Financière, 3ème Edition, Presse Universitaire France, Paris 2001.

6- Financial Accounting Standards Board.

7- George Melyon,Remedions nogueura, comptabilité générale, Edition ESKA Paris, 2001.

8- Grégory: lire les états financiers en IFRS édition, Paris , 2004.

9- international Decock GOOD, C, DOSNE, F, comptabilité les IAS/IFRS en pratique, Paris,2005.

10- Jean-François des Robert: François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME,dunod, Paris, 2004.

11- Louis Regoud: La mise en place des systèmes d'informations, pour la gestion de l'organisation, Dunod,Paris, 1994.

12- National de la Comptabilité, Projet 7 de Système Comptable Financier, Alger, Juillet 2006.

13- Patrick Boisselier: Contrôle de gestion, 2éme Edition , Libraire Vuibert, , Paris ,2001

14- Projet du system comptable financier , ministére des financier , juillet 2006 document traviail .

15- Rochet M: et centre audit des entreprises multinationales comptabilité internationale, vuibert Edition, Paris , 1977.

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	يبين عرض ملخص لمستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم	13
02	يبين الميزانية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية	17
03	يبين حساب النتائج حسب الطبيعة	19
04	يبين جدول حساب النتائج حسب الوظيفة	20
05	يبين جدول التغير في الأموال الخاصة	22
06	يبين سيولة الخزينة(الطريقة المباشرة)	26
07	يبين سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)	27
08	يبين الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	65
09	يبين مقياس تحديد الأهمية النسبية	67
10	يبين توزيع أفراد العينة تبعاً للجنس	68
11	يبين توزيع أفراد العينة حسب العمر	69
12	يبين توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	70
13	يبين توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	72
14	يبين توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	73
15	يبين نتائج المحور الرابع حسب مقياس ليكارت الخماسي	75
16	يبين اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان	76
17	يبين النتائج الإحصائية لفقرات المحور الأول	77
18	يبين نتائج اختبار T.TEST للفرضية الأولى	78
19	يبين النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثان	79
20	يبين اختبار نتائج T.test للفرضية الثانية	80
21	يبين النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثالث	81
22	يبين نتائج اختبار T.test للفرضية الثالثة	82

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	يبين العلاقة بين تشغيل العمليات وتشغيل المعلومات	42
02	يبين الحصول على المعلومات	49
03	يبين تكلفة المعلومة	51
04	يبين طبيعة المعلومات الإدارية لاتخاذ القرارات و ارتباطها بالمستويات الإدارية	54
05	يبين خصائص المعلومات المحاسبية.	61
06	يبين توزيع العينة حسب الجنس	69
07	يبين تمثيل توزيع أفراد العينة حسب العمر	70
08	يبين تمثيل أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	71
09	يبين توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	72
10	يبين توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	74

جامعة المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

قسم: العلوم التجارية

تخصص: ماستر محاسبة وتدقيق

استبيان

في إطار تحضير مذكرة ماستر بعنوان: **أثر الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**. يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان والذي نهدف من خلاله معرفة وجهة نظركم حول مدى تأثير الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

يرجى منكم المساهمة في إثراء الموضوع من خلال تفضلكم بالإجابة الموضوعية عن جملة الأسئلة الموجودة بهذا الاستبيان، علما أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي.

مع فائق الاحترام والتقدير.

الطالب: **الأستاذ المشرف:**

سالمي لخضر **د. قاسمي سعيد**

نرجو منكم الإجابة بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة:

أولا: معلومات عامة:

1- **الجنس:** ذكر ☐ أنثى ☐

2- **العمر:** 20 واقل من 30 سنة ☐ 30 واقل من 40سنة ☐

اكبر من40 سنة ☐

3- **المؤهل العلمي** دكتوراه ☐ ماجستير ☐

ليسانس ☐ شهادة مهنية ☐

ماستر ☐

4- **الوظيفة الحالية:** أستاذ جامعي ☐ خبير محاسب ☐

محافظ حسابات ☐ محاسب معتمد ☐

محاسب موظف ☐

5- **الخبرة المهنية :** اقل من 05 سنوات ☐ اقل من10 سنوات ☐

اقل من 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

ثانيا : محاور الدراسة

يوضح الجدول التالي مجموعة من العبارات المتعلقة بموضوع " **مدى تأثير الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**" أمام كل عبارة خمس خيارات مرتبة من أعلى درجة للموافقة على مضمون العبارة (موافق بشدة) إلى مضمون العبارة (غير موافق بشدة) .

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الأول: تتم متطلبات الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي scf.						
01	القيام بالإفصاح بشكل مستقل عن الأرصدة الدائنة والمدينة ودرجة سيولة الأصول.					
02	يتم تطبيق وتطوير الأنظمة المحاسبية اللازمة لكافة المعلومات المالية بهدف الحصول على معلومات أكثر أهمية .					
03	يؤدي إعداد وعرض القوائم المالية وفقا للنظام المالي المحاسبي إلى توفير معلومات مفهومة وبسيطة.					
04	يتم عرض المعلومات المالية للقوائم المالية على أساس الأنظمة المحاسبية المحددة.					
05	يتم عرض المعلومات الواردة في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي .					
06	تؤثر القوائم المالية المفصح عنها على سلوك مستخدميها .					
07	تدعم القوائم المالية المعدة وفق النظام المالي المحاسبي شفافية وثقة أكبر لمختلف الأطراف ذات المصلحة .					
08	يتم الإفصاح على البنود الإضافية لقائمة الميزانية بشكل مستقل ومناسب للعمليات في الملاحق.					
09	يتم الإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية.					

10	يتم الإفصاح وفقا للنظام المالي المحاسبي على كافة التغيرات التي تحدث في رأس المال.					
الرقم	**المحور الثاني : يدعم الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية**	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
01	تتمتع المعلومة المقدمة وفقا للنظام المالي المحاسبي بخاصية المصداقية .					
02	تتمتع القوائم المالية المعدة وفقا للنظام المالي المحاسبي بالخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية .					
03	تتضمن القوائم المالية معلومات حول أداء المؤسسة.					
04	تعبر القوائم المالية للنظام المالي المحاسبي عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة					
05	لا يجب إعداد ونشر القوائم المالية بخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب أطراف أخرى .					
06	تتمتع القوائم المالية على خاصية قابلية للمقارنة والفهم .					
07	يتم عرض المعلومات المحاسبية بشكل مفهوم من خلال استخدام مصطلحات متداولة.					
08	تتضمن القوائم المالية على توضيحات حول الأخطار وعدم التأكد .					
09	الإفصاح عن المعلومة الهامة إعطاء كل التوضيحات المتعلقة بها.					
10	سهولة التعامل مع المعلومات في القوائم المالية من قبل المستخدمين لاتخاذ القرارات السليمة .					
11	يتم توصيل المعلومات والبيانات المالية لمتخذي القرار في الوقت المناسب .					

الرقم	المحور الثالث: لا تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي scf.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	لا تطبق المؤسسة الجزائرية كل التعليمات الواردة في النظام المالي المحاسبي.					
02	التشريعات والنصوص القانونية التي يتضمنها النظام المالي المحاسبي غير مفهومة بالنسبة للمؤسسات.					
03	القوائم المالية المعدة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية غير مطابقة تماما لما ينص عليه النظام المالي المحاسبي .					
04	لا يتم إعداد ونشر القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي في جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.					
05	المعلومة التي تتضمنها القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية صعبة الاستخدام لعدم خلوها من الأخطاء .					
06	لا تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن الخسائر الطارئة و تحميلها على حساب النتائج.					
07	لا تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن بنود وعناصر الميزانية بالقدر الكافي وبدون استثناء .					
08	تجد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية صعوبات في الإفصاح عن المعلومات نظرا للمتغيرات بيئة الأعمال الجزائرية .					
09	لا تفصح المؤسسات الاقتصادية عن الاستثمارات في مؤسسات أخرى.					

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	40	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,905	30

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	40	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,831	10

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	40	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,829	11

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	40	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,795	9

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
فقرة01	40	2,6000	1,31656	,20817
فقرة02	40	4,3000	,72324	,11435
فقرة03	40	4,2000	,75786	,11983
فقرة04	40	4,0750	,82858	,13101
فقرة05	40	3,7000	,88289	,13960
فقرة06	40	3,7750	,97369	,15395
فقرة07	40	3,6250	1,00480	,15887
فقرة08	40	3,8750	,68641	,10853
فقرة09	40	3,9750	,65974	,10431
فقرة10	40	4,3000	,64847	,10253
فقرة11	40	3,9750	,69752	,11029
فقرة12	40	4,1000	,98189	,15525
فقرة13	40	4,1250	,68641	,10853
فقرة14	40	3,8000	,75786	,11983
فقرة15	40	3,8500	,80224	,12685
فقرة16	40	4,3500	,92126	,14566
فقرة17	40	4,1000	,90014	,14233
فقرة18	40	3,8250	,90263	,14272
فقرة19	40	3,7750	,91952	,14539
فقرة20	40	3,1750	,93060	,14714
فقرة21	40	3,6250	1,16987	,18497
فقرة22	40	4,0500	,90441	,14300
فقرة23	40	4,2250	,76753	,12136
فقرة24	40	3,6250	,89693	,14182
فقرة25	40	4,1750	,59431	,09397
فقرة26	40	4,2250	,57679	,09120
فقرة27	40	3,9000	,59052	,09337
فقرة28	40	4,1250	,46340	,07327
فقرة29	40	3,9750	,94699	,14973
فقرة30	40	4,1750	,63599	,10056
المحور1	40	3,8425	,54814	,08667
المحور2	40	3,8818	,54046	,08545
المحور3	40	4,0528	,44798	,07083

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference
فقرة01	12,490	39	,000	2,60000
فقرة02	37,602	39	,000	4,30000
فقرة03	35,050	39	,000	4,20000
فقرة04	31,105	39	,000	4,07500
فقرة05	26,505	39	,000	3,70000
فقرة06	24,520	39	,000	3,77500
فقرة07	22,817	39	,000	3,62500
فقرة08	35,704	39	,000	3,87500
فقرة09	38,106	39	,000	3,97500
فقرة10	41,938	39	,000	4,30000
فقرة11	36,042	39	,000	3,97500
فقرة12	26,409	39	,000	4,10000
فقرة13	38,008	39	,000	4,12500
فقرة14	31,712	39	,000	3,80000
فقرة15	30,352	39	,000	3,85000
فقرة16	29,863	39	,000	4,35000
فقرة17	28,807	39	,000	4,10000
فقرة18	26,801	39	,000	3,82500
فقرة19	25,965	39	,000	3,77500
فقرة20	21,578	39	,000	3,17500
فقرة21	19,598	39	,000	3,62500
فقرة22	28,322	39	,000	4,05000
فقرة23	34,815	39	,000	4,22500
فقرة24	25,561	39	,000	3,62500
فقرة25	44,430	39	,000	4,17500
فقرة26	46,327	39	,000	4,22500
فقرة27	41,769	39	,000	3,90000
فقرة28	56,298	39	,000	4,12500
فقرة29	26,547	39	,000	3,97500
فقرة30	41,518	39	,000	4,17500
المحور1	44,336	39	,000	3,84250
المحور2	45,426	39	,000	3,88182
المحور3	57,217	39	,000	4,05278

Correlations

		المحور1	فقرة01	فقرة02	فقرة03	فقرة04	فقرة 05
m_1	Pearson Correlation	1	,490**	,381*	,806**	,755**	,848**
	Sig. (2-tailed)		,001	,015	,000	,000	,000
	N	40	40	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		فقرة06	فقرة 07	فقرة08	فقرة09	فقرة10
m_1	Pearson Correlation	,758**	,714**	,560**	,769**	,353*
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,026
	N	40	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		المحور2	فقرة01	فقرة02	فقرة03	فقرة04	فقرة 05
المحور2	Pearson Correlation	1	,672**	,660**	,638**	,635**	,377*
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,016
	N	40	40	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		فقرة06	فقرة 07	فقرة08	فقرة09	فقرة10	فقرة11
المحور2	Pearson Correlation	,553**	,475**	,735**	,799**	,482**	,702**
	Sig. (2-tailed)	,000	,002	,000	,000	,002	,000
	N	40	40	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		المحور3	فقرة01	فقرة02	فقرة03	فقرة04	فقرة 05
المحور3	Pearson Correlation	1	,570**	,387*	,717**	,639**	,603**
	Sig. (2-tailed)		,000	,014	,000	,000	,000
	N	40	40	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		فقرة06	فقرة 07	فقرة08	فقرة09
المحور3	Pearson Correlation	,602**	,763**	,621**	,867**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000
	N	40	40	40	40

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

فقرة 01

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	14	35,0	35,0	35,0
	غير موافق	3	7,5	7,5	42,5
	محايد	8	20,0	20,0	62,5
	موافق	15	37,5	37,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة02

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,0	5,0	5,0
	موافق	22	55,0	55,0	60,0
	موافق بشدة	16	40,0	40,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة03

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,0	5,0	5,0
	محايد	2	5,0	5,0	10,0
	موافق	22	55,0	55,0	65,0
	موافق بشدة	14	35,0	35,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة04

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	4	10,0	10,0	10,0
	موافق	25	62,5	62,5	72,5
	موافق بشدة	11	27,5	27,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة05

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	5,0	5,0	5,0
	غير موافق	1	2,5	2,5	7,5
	محايد	8	20,0	20,0	27,5
	موافق	25	62,5	62,5	90,0
	موافق بشدة	4	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة06

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	5	12,5	12,5	12,5
	محايد	9	22,5	22,5	35,0
	موافق	16	40,0	40,0	75,0
	موافق بشدة	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة07

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	5,0	5,0	5,0
	غير موافق	3	7,5	7,5	12,5
	محايد	9	22,5	22,5	35,0
	موافق	20	50,0	50,0	85,0
	موافق بشدة	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة08

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	2,5	2,5	2,5
	محايد	9	22,5	22,5	25,0
	موافق	24	60,0	60,0	85,0
	موافق بشدة	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة09

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	9	22,5	22,5	22,5
	موافق	23	57,5	57,5	80,0
	موافق بشدة	8	20,0	20,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	10,0	10,0	10,0
	موافق	20	50,0	50,0	60,0
	موافق بشدة	16	40,0	40,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	10	25,0	25,0	25,0
	موافق	21	52,5	52,5	77,5
	موافق بشدة	9	22,5	22,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	4	10,0	10,0	10,0
	محايد	5	12,5	12,5	22,5

	موافق	14	35,0	35,0	57,5
	موافق بشدة	17	42,5	42,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	7	17,5	17,5	17,5
	موافق	21	52,5	52,5	70,0
	موافق بشدة	12	30,0	30,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,0	5,0	5,0
	محايد	10	25,0	25,0	30,0
	موافق	22	55,0	55,0	85,0
	موافق بشدة	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	2,5	2,5	2,5
	غير موافق	1	2,5	2,5	5,0
	محايد	7	17,5	17,5	22,5
	موافق	25	62,5	62,5	85,0
	موافق بشدة	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	5,0	5,0	5,0
	موافق	18	45,0	45,0	50,0
	موافق بشدة	20	50,0	50,0	100,0

فقرة6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	5,0	5,0	5,0
	موافق	18	45,0	45,0	50,0
	موافق بشدة	20	50,0	50,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,0	5,0	5,0
	محايد	8	20,0	20,0	25,0
	موافق	14	35,0	35,0	60,0
	موافق بشدة	16	40,0	40,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	7,5	7,5	7,5
	محايد	11	27,5	27,5	35,0
	موافق	16	40,0	40,0	75,0
	موافق بشدة	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	4	10,0	10,0	10,0
	محايد	10	25,0	25,0	35,0
	موافق	17	42,5	42,5	77,5
	موافق بشدة	9	22,5	22,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

Valid	غير موافق بشدة	2	5,0	5,0	5,0
	غير موافق	4	10,0	10,0	15,0
	محايد	23	57,5	57,5	72,5
	موافق	7	17,5	17,5	90,0
	موافق بشدة	4	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	5	12,5	12,5	12,5
	محايد	7	17,5	17,5	30,0
	موافق	21	52,5	52,5	82,5
	موافق بشدة	7	17,5	17,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	7,5	7,5	7,5
	محايد	6	15,0	15,0	22,5
	موافق	17	42,5	42,5	65,0
	موافق بشدة	14	35,0	35,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,0	5,0	5,0
	محايد	2	5,0	5,0	10,0
	موافق	21	52,5	52,5	62,5
	موافق بشدة	15	37,5	37,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	2,5	2,5	2,5

	غير موافق	2	5,0	5,0	7,5
	محايد	14	35,0	35,0	42,5
	موافق	17	42,5	42,5	85,0
	موافق بشدة	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	10,0	10,0	10,0
	موافق	25	62,5	62,5	72,5
	موافق بشدة	11	27,5	27,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	7,5	7,5	7,5
	موافق	25	62,5	62,5	70,0
	موافق بشدة	12	30,0	30,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	2,5	2,5	2,5
	محايد	6	15,0	15,0	17,5
	موافق	29	72,5	72,5	90,0
	موافق بشدة	4	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

Valid	محايد	2	5,0	5,0	5,0
	موافق	31	77,5	77,5	82,5
	موافق بشدة	7	17,5	17,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	6	15,0	15,0	15,0
	موافق	23	57,5	57,5	72,5
	موافق بشدة	11	27,5	27,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

فقرة9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	5	12,5	12,5	12,5
	موافق	23	57,5	57,5	70,0
	موافق بشدة	12	30,0	30,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	30	75,0	75,0	75,0
	أنثى	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	20-30	13	32,5	32,5	32,5
	30-40	17	42,5	42,5	75,0
	+40	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

المؤهل.العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	شهادة مهنية	5	12,5	12,5	12,5
	ليسانس	8	20,0	20,0	32,5
	ماستر	3	7,5	7,5	40,0
	ماجستير	14	35,0	35,0	75,0
	دكتوراه	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب موظف	13	32,5	32,5	32,5
	محاسب معتمد	4	10,0	10,0	42,5
	خبير محاسبي	3	7,5	7,5	50,0
	محافظ حسابات	5	12,5	12,5	62,5
	أستاذ جامعي	15	37,5	37,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	-5	10	25,0	25,0	25,0
	5-10	22	55,0	55,0	80,0
	10-15	5	12,5	12,5	92,5
	+15	3	7,5	7,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الملخص:

تعالج هذه الدراسة اثر الإفصاح في القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، بهدف معرفة إن كان الإفصاح في القوائم وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومات المحاسبية، ومعرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي، وبعد استعراض محتوى المعلوماتي للقوائم الملية وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المالي المحاسبي، جاءت الدراسة الميدانية لاختبار الفرضيات من خلال استبيان موجه لعينة الدراسة المتكونة من اكاديميين و مهنين.

و خلصت هذه الدراسة إلى أن الإفصاح في القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي يدعم جودة المعلومات المحاسبية، وان المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تلتزم بمبدأ الإفصاح المحاسبي وفق النظام المالي المحاسبي، وان هناك درجة معتبرة من التوافق بين النظام المالي المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية بالجانب المتعلق بإعداد القوائم المالية وهذا راجع إلى أن النظام المالي المحاسبي اشتق من هذه المعايير.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح، القوائم المالية، المعلومة المحاسبية.

résumé:

Cette étude porte sur l'impact de la divulgation dans les états financiers sur la qualité de l'information comptable de l'institution algérienne économique, afin de savoir si la divulgation dans les menus selon le système financier de la comptabilité qui prend en charge la qualité de l'information comptable , et la connaissance de l'ampleur de l'engagement des institutions algérien principe économique de l'information comptable en conformité avec le système financier de la comptabilité, et après avoir examiné le contenu de informationnelle confessionnelle de l'utilisateur selon les normes comptables internationales et le système de comptabilité financière, l'étude de terrain était de vérifier les hypothèses à travers un questionnaire pour l'échantillon d'étude composé d'universitaires et Mhnin.

Et cette étude a conclu que la divulgation dans les états financiers en conformité avec le système financier de la comptabilité qui prend en charge la qualité de l'information comptable et institutions économiques de l'Algérie ne respecte pas le principe de la divulgation de la comptabilité conformément au système financier de la comptabilité , et qu'il ya une certaine mesure, compte tenu de la compatibilité du système de comptabilité financière et les normes comptables internationales aspect concernant la préparation des listes de ce financières et veiller à ce que le système financier est dérivé de ces normes comptables.

Mots-clés: Divulgation, états financiers, l'information comptable.