الجمهـورية الجزائـرية الديمقـراطية الشعبيـة
وزارة التعليـم العـالي و البحـث العلمـي
جـــامعة محـــمد خيضـــر – بسكرة –
كـــلية العلـــوم الاقتصـــادية و التجـــارية و علـــوم التسييـــر
قســـم: العلـــوم التجـــارية

# الموضـــوع

# جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي
# دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية

**أطروحة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه طور ثالث في العلوم التجارية**
**تخصص: محاسبة**

**إعداد الطالبة:**

- **وئام حمداوي**

**الأستاذ المشرفة:**

- **أ.د يحياوي مفيدة**

**لجنة المناقشة**

| | | | |
|---|---|---|---|
| جودي محمد رمزي | أستاذ محاضر | جامعة بسكرة | رئيسا |
| يحياوي مفيدة | أستاذ التعليم العالي | جامعة بسكرة | مشرفا ومقررا |
| جوامع اسماعين | أستاذ محاضر | جامعة بسكرة | عضوا مناقشا |
| عمران عبد الحكيم | أستاذ محاضر | جامعة المسيلة | عضوا مناقشا |
| كردودي سهام | أستاذ محاضر | جامعة بسكرة | عضوا مناقشا |
| عباس نجمة | أستاذ التعليم العالي | جامعة باتنة | عضوا مناقشا |

**الموسم الجامعي: 2019- 2020**

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

الرَّحْمَنُ (١) عَلَّمَ الْقُرْآنَ (٢) خَلَقَ الإِنْسَانَ (٣) عَلَّمَهُ الْبَيَانَ (٤)

صدق الله العظيم

# شكر وعرفان

قبل شكر أحد يجب شُكر الواحد الأحد سبحانه وتعالى

فالحمد والشكر لله كما ينبغي لوجهه ولعظيم سلطانه

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة المشرفة الأستاذة: يحياوي مفيدة على نصائحها وتوجيهاتها القيمة

كما أتقدم بخالص عبارات الشكر والامتنان إلى لجنة المناقشة الأفاضل على قبولهم مناقشة هذه الأطروحة والمشاركة في إثرائها

كما لا يفوتني شكر لجنة تحكيم الاستبيان وكل الأساتذة والمستشارين الماليين الذين ساعدوني على اتمام هذا العمل من داخل الوطن وخارجه شكرا للجميع وجزاكم الله عني كل خير وجعلها الله في ميزان حسناتكم

**ملخص**

هدفت الدراسة إلى توضيح الجوانب الخاصة بجودة المعلومة المحاسبية من خلال دراس ة مقارنة بين معايير التقارير الدولية والنظام المحاسبي المالي ، اختبار الجودة في المؤسساتمحل الدراسة، وتوضيح مدى أهمية تبني معايير في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات المدرجة، حيث تمثلت إشكالية الدراسة في: كيف يتم تحسين جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية والنظام المحاسبي المالي ؟، حيثتستمد الدراسة أهميتها من أهمية معايير التقارير المالية الدولية وجودة المعلومة المحاسبية في الفكر المحاسبي الدولي، وأهمية النظام المحاسبي المالي في تحسين الجودة، حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لتوضيح الجانب النظري،أما الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد الأسلوب التحليلي لتحليل نتائج الاستبيان باستعمال برنامج SPSS، ولقد توصلت الدراسة إلى نتائج نذكر منها:

- لأفراد العينة في المؤسسات محل الدراسة دراية كافية حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية؛
- لأفراد العينة إلمام متوسط حول معايير التقارير المالية الدولية؛
- لتبني معايير التقارير المالية الدولية أهمية كبيرة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ال مؤسسات محل الدراسة؛
- للنظام المحاسبي المالي أثر إيجابي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية؛
- هناك عوامل أخرى تؤثر إيجابا على جودة المعلومة المحاسبية كالحوكمة والمراجعة وغيرها.

ولقد تم اقتراح عدة توصيات نذكر منها:

- التركيز على تفعيل نظم المعلومات المحاسبية بصفته المسؤول على انتاج المعلومة المحاسبية؛
- محاولة تبني معايير التقارير المالية في المؤسسات المدرجة في البورصة كمرحلة انتقالية لتبني هذه المعايير على شرط أن يتم تهيئة البيئة المحاسبية في الجزائر؛
- الاستفادة من التقييم بالقيمة العادلة وذلك بتوفير خبراء مؤهلين لذلك أو محاولة تنشيط الأسواق المالية وذلك لما تعود به القيمة العادلة من آثار إيجابية على المؤسسة وعلى الاقتصاد الوطني بصفة عامة؛
- الاستفادة من تطبيق آليات حوكمة المؤسسات التي من أهمها: تعزيز الإفصاح المحاسبي والرفع من جودة المراجعة لما لها من آثار إيجابية على تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

**الكلمات المفتاحية:** جودة المعلومة المحاسبية، معايير التقارير المالية الدولية، النظام المحاسبي المالي، الإفصاح المحاسبي.

**Abstract:**
The study aimed to clarify aspects of the quality of accounting information through a comparative study between international reporting standards and the financial accounting system and quality testing in companies under study, and clarify the extent the importance of adopting standards to improve the quality of information in listed companies, where the problem of the study was: How to improve the quality of accounting information between the international financial reporting standards and the financial accounting system ?, where The study derives its importance from the importance of international financial reporting standards and the quality of accounting information in international accounting thought, as the study relied on a descriptive approach to clarify the theoretical side, as for the practical side the analytical method has been adopted to analyze the results of the questionnaire by usingSPSS program, and we have come to the results of the study, including:

- The sample in the companies under study have knowledge on the subject of quality of accounting information;
- The sample members havemedium knowledge about International Financial Reporting Standards;
- Adopting international financial reporting standards have great importance in improving the quality of accounting information in the companies under study;
- The financial accounting system has a direct impact on improving the quality of accounting information;
- There are other factors that influence positively on the quality of accounting information such as corporate governance, audit and others.

We suggestedseveral recommendations, including:

- Focusing on activating accounting information systems in his capacity as responsible for producing accounting information;
- Trying to adopt financial reporting standards in listed companies as a transitional stage to adopt these standards,provided that the accounting environment is created in Algeria;
- Benefit from valuation at fair valueby providing qualified expertsor trying to revitalize the financial markets, because fair value has positive effects on the company and the national economy in general;
- Benefiting from the application of corporate governance mechanisms which of the most important ones are: accounting disclosure and raising the quality of auditing because of their positive effects on improving the quality of accounting information.

**Keywords:** quality of accounting information, International financial reporting standards, Financial accounting system, accounting disclosure.

# فهرس المحتويات

# فهرس المحتويات


| الموضوع | الصفحة |
|---|---|
| آية قرآنية | a |
| شكر وعرفان | b |
| ملخص | c |
| **مقدمة** | أ |
| **الفصل الأول: مدخل عام لجودة المعلومة المحاسبية** | 1-40 |
| تمهيد | 1 |
| **المبحث الأول: تقديم نظم المعلومات المحاسبية** | 2 |
| المطلب الأول: مفهوم، خصائص، وأهمية نظم المعلومات المحاسبية | 2 |
| المطلب الثاني: مكونات ووظائف نظم المعلومات المحاسبية | 4 |
| المطلب الثالث: مقومات نظم المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها | 7 |
| **المبحث الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية** | 9 |
| المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية والأطراف المستخدمة لها | 10 |
| المطلب الثاني: أنواع ومصادر المعلومة المحاسبية | 13 |
| المطلب الثالث: أنواع خصائص المعلومات المحاسبية | 18 |
| المطلب الرابع: مشاكل استخدام خصائص المعلومة المحاسبية والقيود عليها | 22 |
| **المبحث الثالث: ماهية جودة المعلومات المحاسبية** | 24 |
| المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، أهدافها، ومعايير قياسها | 25 |
| المطلب الثاني: معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية | 27 |
| المطلب الثالث: عوامل مؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية | 29 |
| خلاصة الفصل | 40 |

| | |
|---|---|
| **الفصل الثاني: جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي** | 41- 100 |
| تمهيد | 41 |
| **المبحث الأول: جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير التقارير الدولية** | 42 |
| المطلب الأول: جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من (IFRS1 إلى IFRS4) | 42 |
| المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من (IFRS5 إلى IFRS8) | 56 |
| المطلب الثالث: جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من (IFRS9 إلى IFRS13) | 65 |
| **المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي** | 77 |
| المطلب الأول: جودة المعلومة المحاسبية من خلال طرق القياس والتقييم وقواعد الإدراج | 77 |
| المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية من خلال كمية الإفصاح | 81 |
| **المبحث الثالث: المقارنة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والنظام المحاسبي المالي** | 90 |
| المطلب الأول: معايير التقارير المالية المتوافقة مع النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بجودة المعلومة المحاسبية | 91 |
| المطلب الثاني: معايير التقارير المالية المختلفة مع النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بجودة المعلومة المحاسبية | 92 |
| خاتمة الفصل | 100 |
| **الفصل الثالث: جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات المدرجة في البورصة** | 101- 141 |
| **تمهيد** | 101 |
| **المبحث الأول: أداة الدراسة وإجراءاتها** | 102 |
| المطلب الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة | 102 |
| المطلب الثاني: تصميم أداة البحث وهيكلها | 106 |
| المطلب الثالث: اختبار الصلاحية | 108 |
| **المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان** | 115 |
| المطلب الأول: تحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة | 115 |
| المطلب الثاني: تحليل نتائج المتوسطات والانحرافات المعيارية لأجوبة أفراد العينة | 120 |

| | |
|---|---|
| المطلب الثالث: اختبار الفرضيات | 132 |
| خاتمة الفصل | 141 |
| **الخاتمة** | 142 |
| **المراجع** | 146 |
| **الملاحق** | 154 |

# قائمة الأشكال والجداول

# قـــائمة الجـــداول


| رقم الجدول | عنوان الجدول | رقم الصفحة |
|---|---|---|
| (01-1) | أوجه الاختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية | 10 |
| (02-1) | عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية | 39 |
| (01-2) | توضيح الفروقات بين المعيار الدولي IFRS3 والنظام المحاسبي المالي | 92 |
| (02-2) | توضيح الفروقات بين المعيار IFRS4 والنظام المحاسبي المالي | 93 |
| (03-2) | الفروقات بين المعيار الدولي IFRS5 والنظام المحلسبي المالي | 94 |
| (04-2) | توضيح الفروقات بين المعيار IFRS9 والنظام المحاسبي المالي | 96 |
| (05-2) | توضيح الفروقات بين المعايير IFRS10، IFRS11 والنظام المحاسبي المالي | 97 |
| (06-2) | الفروقات بين المعيار IFRS13 والنظام المحاسبي المالي | 98 |
| (01-3) | توزيع الاستبيانات على عينة المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية | 106 |
| (02-3) | أوزان احتمالات الإجابة المتاحة في الاستبيان | 107 |
| (03-3) | صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول | 109 |
| (04-3) | صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني | 109 |
| (05-3) | صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث | 110 |
| (06-3) | صدق الاتساق الداخلي للمحور الرابع | 111 |
| (07-3) | صدق الاتساق الداخلي للمحور الخامس | 111 |
| (08-3) | معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة | 113 |
| (09-3) | اختبار ثبات أداة الدراسة | 113 |
| (10-3) | اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov- Smirnov) | 114 |
| (11-3) | توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة | 115 |
| (12-3) | توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي | 116 |
| (13-3) | توزيع الأفراد حسب التخصص | 117 |
| (14-3) | توزيع الأفراد حسب الخبرة | 118 |
| (15-3) | توزيع أفراد العينة حسب التدريب العلمي | 119 |
| (16-3) | توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على معايير التقارير المالية الدولية | 119 |
| (17-3) | اتجاهات أفراد العينة حول مستوى إلمامهم حول جودة المعلومة المحاسبي | 120 |
| (18-3) | اتجاهات أفراد العينة حول مستوى إلمامهم بموضوع معايير التقارير المالية الدولية | 122 |
| (19-3) | اتجاهات أفراد العينة حول أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لتحسين | 125 |

| | | |
|---|---|---|
| | جودة المعلومة المحاسبية. | |
| (3-20) | اتجاهات الأفراد حول أن متطلبات تطبيق الـ SCFتعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية | 128 |
| (3-21) | اتجاهات أفراد العينة حول وجودعوامل أخرى مؤثرة على الدراسة | 130 |
| (3-22) | اختبار One Sample t test للفرضية الأولى | 133 |
| (3-23) | اختبار One Sample t test للفرضية الثانية | 134 |
| (3-24) | نموذج الانحدار للفرضية الثالثة | 134 |
| (3-25) | تحليل التباين للفرضية الثالثة | 135 |
| (3-26) | معالم الانحدار للفرضية الثالثة | 135 |
| (3-27) | نموذج الانحدار للفرضية الرابعة | 136 |
| (3-28) | تحليل التباين للفرضية الرابعة | 136 |
| (3-29) | معالم الانحدار للفرضية الرابعة | 137 |
| (3-30) | مختصر نموذج الانحدار للفرضية الخامسة | 137 |
| (3-31) | تحليل التباين لنموذج للفرضية الخامسة | 138 |
| (3-32) | تحليل معالم الانحدار للفرضية الخامسة | 138 |
| (3-33) | مختصر نموذج الانحدار للفرضية السادسة | 139 |
| (3-34) | تحليل التباين لنموذج للفرضية السادسة | 139 |
| (3-35) | تحليل معالم الانحدار للفرضية السادسة | 139 |


# قـائمة الأشكـال


| رقم الشكل | عنوان الشكل | رقم الصفحة |
|---|---|---|
| 1-01 | النموذج العام لنظام المعلومات المحاسبية | 06 |
| 1-02 | خصائص المعلومات المحاسبية | 21 |
| 1-03 | معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية | 27 |
| 3-01 | توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة | 115 |
| 3-02 | توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي | 116 |
| 3-03 | توزيع أفراد العينة حسب التخصص | 117 |
| 3-04 | توزيع أفراد العينة حسب الخبرة | 117 |
| 3-05 | توزيع الأفراد حسب التدريب العلمي | 118 |
| 3-06 | توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على معايير التقارير المالية الدولية | 119 |

# قائمة الاختصارات

# قـــائمة الإختصارات

| الاختصار | المصطلح باللغة الأجنبية | المصطلح باللغة العربية |
|---|---|---|
| AICPA | American Institut of Certified Public Accountants | المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين |
| GAAP | Generally Accepted Accounting Principles | المبادئ المحاسبية المقبولة عموما |
| IAS | International Accounting Standards | معايير المحاسبة الدولية |
| SIC | Standing Interpretation committee | لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية |
| IASC | Internatinal Accounting Standards committee | لجنة معايير المحاسبة الدولية |
| IFRIC | International Financial Reporting Interpretations Committee | لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولية |
| IFRS | International financial Reporting Standards | معايير التقارير المالية الدولية |
| OECD | Organization de Coopération et de Développement Economique | منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية |
| SCF | Système comptable financier | النظام المحاسبي المالي |
| SEC | Securities and Exchange Commission | هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية |

# مقدمة

شهد العالم نموا مذهلا في شتى المجالات وخاصة في المجال الاقتصادي والمالي مما جعل منالضروري توفير معلومات محاسبية قابلة للفهم والمقارنة الدولية، لذلك ظهرت حاجة ماسة لإعادة النظر في مسألة تعدد الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي من خلال دراسة الاختلافات بينها ، ومحاولة إبقاء هذه الأخيرة عند أدنى المستويات، مما تطلب إصدار معايير محاسبية تحظى بالقبول العالمي المعروفة تحت تسمية المعايير المحاسبية الدولية (IAS) قديما، ومعايير التقارير الدولية (IFRS) في الوقت الحالي.

إن معايير التقارير الدولية ( IFRS) تجعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة للمستثمرين لأغراض التنبؤ والتقييم، كما أن الأرباح المفصح عنها في ظل تطبيقها تكون أكثر تعبيرا عن حقيقة أداء الشركات خاصة منها التي تكون خارج الحدود الإقليمية، وكذا اتجاه المستثمرين للبحث عن فرص استثمارية خارج أوطانهم، مما أدى إلى اتساع مفهوم حماية المستثمرين ليشمل كلا من حماية المستثمر الوطني من الممارسات المحاسبية غير السليمة للشركات الأجنبية الوافدة، وحماية المستثمر الأجنبي من الممارسات المحاسبية غير السليمة للشركات الوطنية.

إن دخول المؤسسة الجزائرية إلى اقتصاد السوق وفتح المجال للاستثمار الأجنبي، وفي إطار سعيها للتأقلم مع المحيط الجديد، و بتبنيها للنظام المحاسبي المالي SCF، حيث دخل هذا الأخير حيز التطبيق منذ سنة 2010 والذي يشكل فيه الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة، وأساسا لإعداد وعرض الكشوف المالية، من خلال ا لتقيد بالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لتوفيرمعلومة محاسبية عالية الجودة.

## 1. الإشكالية:

تعتبر المعلومة المحاسبية من العوامل الأساسية لاتخاذ مختلف القرارات، حيث تختلف هذه الأخيرة باختلاف مستخدميها، مما وجب توفير عوامل ومقاييس تعمل على الرفع من جودة المعلومة المحاسبية من خلال تحسينها بما يتوافق واحتياجات مختلف المستخدمين، وهذا ما تسعى إلى تحقيقه معايير التقارير الدولية (IFRS)، وكذا النظام المحاسبي المالي (SCF).

مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

**كيف يتمتحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من معايير التقارير الماليةIFRS والنظام المحاسبي المالي؟**

وانطلاقا من الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مستوى إلمام أفراد العينةبموضوع جودة المعلومة المحاسبية؟
- ما مستوى إلمام أفراد العينةبموضوع معايير التقارير المالية الدولية؟

- ما أثر إلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومة المحاسبية؟
- ما أثر المتطلبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي علىجودة المعلومة المحاسبية ؟
- ماأهمية تبني معايير التقارير المالية الدولية من طرف المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية في تحسين المعلومة المحاسبية المعدة من طرفها؟
- ماهيالعوامل الأخرى المؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية؟

## 2. فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- لأفراد العينة إلمام حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية؛
- لأفراد العينة إلمام حول موضوع معايير التقارير المالية الدولية؛
- لإلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية؛
- لمتطلبات النظام المحاسبي المالي تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية؛
- لتبني معايير التقارير المالية الدولية من طرف المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية أهمية كبيرة في تحسين المعلومة المحاسبية المعدة من طرفها؛
- هناك عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية.

## 3. منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية وكذا اختبار فرضيات الدراسة، سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي لدراسة الجانب النظري من الموضوع، وسيتم الاعتماد على الأسلوب التحليلي لتحليل الاستبيان بالاعتماد على برنامج SPSS لدراسة الجانب التطبيقي.

## 4. أهمية الموضوع:

تكمن أهمية الموضوع في:

- تستمد الدراسة أهميتها من أهمية معايير التقارير الدولية في الفكر المحاسبي الدولي؛
- تعتبر جودة المعلومات المحاسبية من بين المواضيع المهمة عالميا لما تتميز به من خصائص تضمن الشفافية والقابلية للفهم لهذه المعلومة التي تفيد مستخدميها في اتخاذ مختلف القرارات.

## 5. أهداف الدراسة:

تتلخص أهداف البحث في:

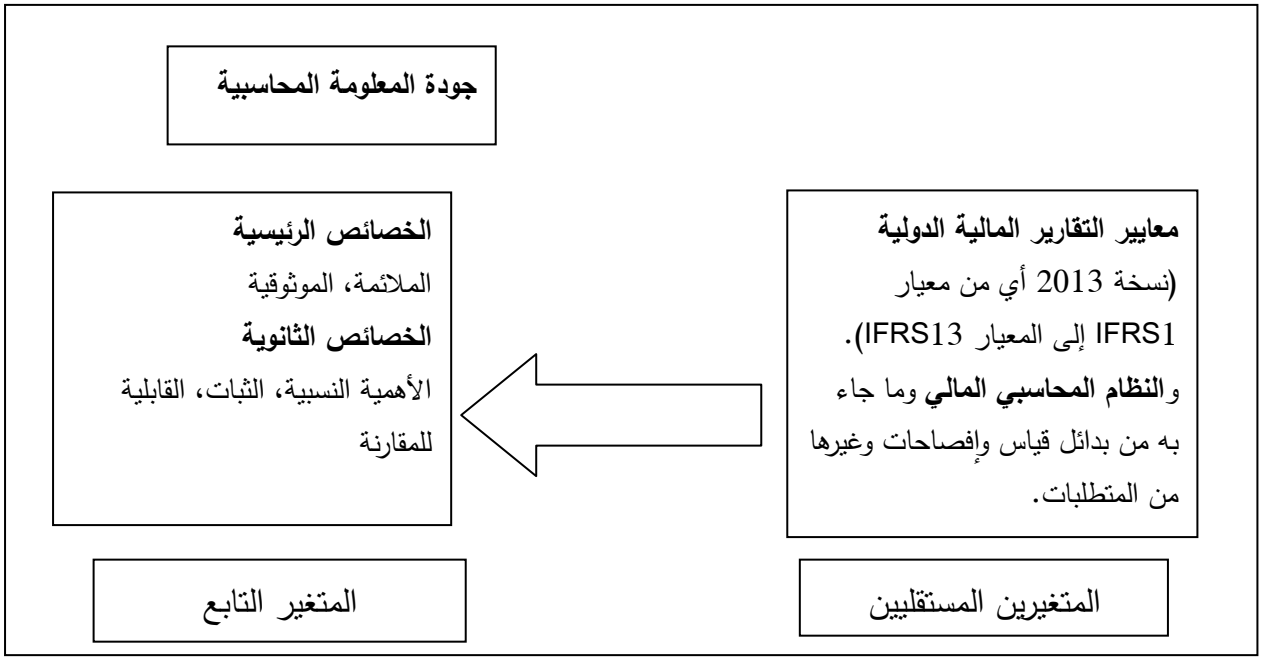
- توضيح الجوانب الخاصة بجودة المعلومة المحاسبية من خلال دراستها بين معايير التقارير الدولية والنظام المحاسبي المالي؛
- توضيح الفروقات بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتحسين جودة المعلومة المحاسبية؛
- توضيح مدى إلمام أفراد العينة بموضوع جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية؛
- توضيح مدى إدراك أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية ومدى أهمية تبني هذه الأخيرة من طرف المؤسسات المدرجة في تحسين جودة معلوماتها المحاسبية.

## 6. نموذج الدراسة:

تتكون الدراسة من متغيرين مستقلين هما المعايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وسيتم دراسة جودة المعلومة المحاسبية (المتغير التابع) في ظل كل منهما، حيث تعبر هذه الأخيرة عن الخصائص النوعية التي تتميز بها المعلومة المحاسبية.

والشكل التالي يوضح نموذج الدراسة:

**الشكل رقم (01): نموذج الدراسة**




**المصدر**: من إعداد الطالبة

## 7. مبررات اختيار الموضوع:

يمكن تلخيص المبررات في:

- الموضوع في مجال التخصص؛
- زيادة المراجع في هذا النوع من المواضيع خاصة موضوع معايير التقارير المالية الدولية؛
- الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بمعايير التقارير الدولية ومقارنتها مع النظام المحاسبي المالي الجزائري.

## 8. حدود الدراسة:

تتلخص حدود الدراسة في النقاط التالية

- **حدود موضوعية:** سيتم التطرق في هذه الدراسة إلى جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير الدولية بالتركيز على بعض المعايير التي تخدم الموضوع والخاصة بنسخة سنة 2013، ودراسة المتطلبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومة المحاسبية؛
- **حدود مكانية:** تم القيام بدراسة جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية وهي (مؤسسة سونطراك، مجمع صيدال، مؤسسة سونلغاز، مؤسسة أن سي أ رويبة) **في المؤسسات الأم فقط**، وقد **تم استبعاد مطاحن الرياض سطيف** لخروجها من البورصة؛
- **حدود زمانية:** امتدت الدراسة التطبيقية من 22 جوان 2019 إلى 28 سبتمبر 2019 وذلك بسبب تماطل أفراد العينة عن الإجابة.

## 9. صعوبات الدراسة:

لم تخلو هذه الدراسة من صعوبات كغيرها من الدراسات والتي تم إيجازها فيما يلي:

- انعدام الدراسات السابقة الجزائرية التي تناولت تبني معايير التقارير المالية الدولية في الجزائر؛
- عدم القدرة على دراسة جودة المعلومة المحاسبية في شركة أليانس للتأمينات وفندق الأوراسي لأسباب بيروقراطية؛
- تماطل أفراد العينة عن الإجابة وامتناع البعض الآخر، وأيضا الإجابة عن بعض الأسئلة دون أخرى مما أدى إلى استبعاد ما يزيد عن 10 استبيانات.

## 10. تقديم مجتمع الدراسة وعينتها

يضم مجتمع الدراسة موظفين في قسم المحاسبة بالمؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية، أما عينة الدراسة فهي تشمل المحاسبين في هذه المؤسسات الأم فقط، حيث تم بتوزيع 45 استمارة بطرق هي: عن طريق التسليم والإستيلام المباشر، وعن طريق البريد الالكتروني، وبعد عملية التوزيع تم الاعتماد على 30 استبانة في المعالجة الإحصائية وتحليل النتائج المتعلقة بها وذلك لأسباب ذكرت سابقا.

## 11. هيكل الدراسة:

يمكن تقسيم الدراسة إلى:

- **الفصل الأول:** مدخل عام لجودة المعلومة المحاسبية؛
- **الفصل الثاني:** جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي؛
- **الفصل الثالث:** جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية.

## 12. الدراسات السابقة

- **حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، منشورة، 2008.**

تمثلت إشكالية الدراسة في: هل الممارسات المحاسبية في مختلف الشركات تخضع لقواعد وإجراءات محاسبية ذات المستوى العالمي، وهدفت إلى تحديد وأبعاد مشكلة التنوع في الممارسات المحاسبية المتبعة على المستوى الدولي وتحليل وتقييم انعكاساتها على وضعية المعلومات التي توفرها البيانات المحاسبية المنشورة في الأسواق الدولية، كما اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، وتوصلت إلى نتائج تمثلت في:

- إن استخدام لغة واحدة مقبولة عالميا وهي معايير الإبلاغ المالي سيؤدي إلى تشجيع الاستثمار وتوسيع الأعمال الاقتصادية؛
- سيساعد تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على المدى البعيد في عدة بلدان واستخدامها في عدة معاملات عبر الحدود على إنقاذ هذه المعايير العالمية عالية الجودة من خلال تقديم معلومات شفافة وقابلة للمقارنة في التقارير المالية؛
- لابد من تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية لما تتسم به من المصداقية والقبول العام للبيانات المالية في المؤسسات.

- **ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومة وأثرها في اتخاذ القرارات – دراسة حالة مؤسسة اقتصادية يمنية–، مذكرة ماجستير، منشورة، 2009.**

تمثلت إشكالية الدراسة في:ما هي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار وهل توجد علاقة بينهما، وهدفت إلى قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية وأثرها في اتخاذ القرارات بالجمهورية اليمنية ،كما اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، وتوصلت إلى نتائج تمثلت في:

- إن جودة المعلومات المحاسبية كمعيار للمفاوضة بين البدائل المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما لاختيار البديل المناسب للمعالجة المحاسبية، تعتمد بشكل أساسي على كفاءة التصميم لنظم المعلومات المحاسبية، حيث أن جودة المخرجات تعتمد على جودة المدخلات؛
- لقد أثبتت العديد من الدراسات المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، وأنه توجد علاقة طردية بين جودة المعلومات المحاسبية وبين كفاءتها وملائمتها في اتخاذ القرارات؛
- تأييد أغلبية أفراد العينة المستجوبين حول القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ومدى ملائمتها لتعديل سلوك متخذي القرارات وتمكينهم من إطلاق تنبؤاتهم المستقبلية؛
- اتفاق غالبية أفراد العينة بأن التقارير المالية التي تصدرها الشركات التجارية في اليمن تتضمن معلومات محاسبية لها قيمة استرجاعية عالية تفيد وتؤكد وتصحح التنبؤات التي تمت في السابق.
- **فاطمة علي مصباح المجربي، قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية،مذكرة ماجستير، منشورة، 2012.**

تمثلت إشكالية في: هل لدى شركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي القدرة على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ، وهدفت إلى الاطلاع على واقع الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي لتحديد قدرتها على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، والوقوف على المعوقات التي تحول دون ذلك،كما اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، وتوصلت إلى نتائج تمثلت في:

- وجود نقص ملحوظ في المهنيين المتخصصين في عينة الدراسة ككل، وعدم معرفتهم الجيدة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية واتفاق العينة بوجود نظام مالي يمكنه تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية؛
- وجود معوقات تحول دون القدرة على تطبيق المعايير بشكل كامل من أهمها عدم استقرار الأوضاع السياسية ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة وضعف مساقات التعليم الجامعي.
- **ظاهر شاهر القشي (واقع ومعوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وسبل الحد منها في المؤسسات الجزائرية، العدد 6، رؤى الاقتصادية، الوادي: الجزائر، 2014)**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى قدرة المؤسسات الجزائرية على تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، وتحديد المعوقات التي تحول دون تلك القدرة، ومن ثم اقتراح الحلول الملائمة للحد من تلك المعوقات، حيث قام الباحث بتصميم استبانة الكترونية متخصصة نشرت عبر موقعه في شبكة الانترنيت، وبلغت عينة الدراسة 33 من أصحاب الاختصاص في الجزائر، وقد اعتمد الباحث على التحليل الإحصائي وتوصل إلى عدة نتائج منها:

- لا تملك المؤسسات الجزائرية القدرة على التطبيق الفعلي لمعايير الإبلاغ المالي الدولية وذلك على المدى القصير والمتوسط؛
- هناك عدة معوقات تقف حائلا أمام قدرة التطبيق منها: عدم جاهزية البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية، وضعف الإدارات المالية، وعدم وجود هيئة أو مؤسسة مهنية مستقلة يناط بها منح شهادات مهنية ومقاومة التغيير؛
- ضرورة تبني معايير التقارير المالية الدولية سيساهم في رفع السوية الاقتصادية والمالية للمؤسسات الجزائرية.
- **بولعراس صلاح الدين (التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية – دراسة استقصائية لمجوعة من الخبراء والمختصين في الجزائر–، أطروحة دكتوراه طور ثالث، جامعة:فرحات عباس، سطيف، 2016)**

تمثلت الإشكالية في: هل ساهمت التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على مستوى القوائم المالية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية؟، حيث هدفت الدراسة إلى إبراز مدى اهمية وجدوى الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي وتأثير هذا الأخير على جودة القوائم المالية، وأيضا مقارنته مع المعايير المحاسبية الدولية، وتم الاعتماد على عدة مناهج منها: المنهج الوصفي، المنهج التاريخي، المنهج المقارن والأسلوب التحليلي، ولقد توصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- عرفت القوائم المالية في المخطط المحاسبي الوطني قصورا كبيرا من عدة جوانب منها: غياب الإطار التصوري، ضعف الإفصاح المحاسبي وغيرها؛
- أحدث النظام المحاسبي المالي تغييرات جوهرية على مستوى القوائم المالية، حيث أن اعتماد هذا النظام على إطار تصوري لإعداد وعرض القوائم المالية قد حسن من جودتها؛
- تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى مساعدة المستثمرين الدوليين في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق العالمية، بتوفير معلومات شفافة وموثوقة وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات؛

- تساعد معايير المحاسبة الدولية في إمكانية إجراء عمليات الحيازة والاندماج بين المؤسسات الأوروبية والجزائرية، وتفعيل الخوصصة بالجزائر نظرا لوضوح قواعد التقييم المالي وقبولها الدولي.
- **شوقي طارق (محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه علوم، جامعة: فرحات عباس، سطيف، 2018)**

تمثلت الإشكالية في: كيف تتم المعالجة المحاسبية للمشتقات المالية (محاسبة التغطية) وفق كل من معايير المحاسبة الدولية IAS/ IRFS والنظام المحاسبي المالي، حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح كيفية المحاسبة عن المشتقات المالية بغرض التغطية وفق ما تناولته معايير المحاسبة الدولية IAS/ IFRS، إلى جانب إبراز مكانتها في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- معايير المحاسبة الدولية لا تقدم معالجات محاسبية تطبيقية بل تكتفي بتقديم التوجيهات والإرشادات لما يكون عليه التطبيق (من مهام الأنظمة المحاسبية المحلية)؛
- النظام المحاسبي المالي ركز على تصنيف الأدوات المالية (أصول وخصوم) فقط مستعينا بالتصنيف الذي الذي جاءت به معايير المحاسبة الدولية آنذاك (المعيار الدولي IAS 39: الأدوات المالية الاعتراف والقياس)؛
- يعتبر مبدأ القياس بالقيمة العادلة من بين أهم المناهج التي تستخدم للقياس حاليا وهو غير متاح بالنسبة لتطبيقات النظام المحاسبي المالي بحكم وجوب توفر سوق مالي نشط وكفء سواء بالنسبة للأدوات المالية بصفة عامة أو للمشتقات المالية بصفة خاصة يمكنه تزويد المحاسبين بالمعلومات الضرورية للتغيرات التي تحدث على قيم البنود المحاسبية وبالتالي تحقيق هدف المحاسبة في إظهار الصورة الوافية والصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

## الدرسات باللغة الأجنبية

- **Ahmad N. Obaidat, Accounting information qualitive characteristics Gap: Evidence from Jordan, International Management Review, Vol: 3, N: 2, 2007**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان هناك فجوة توقعات بين المستثمرين والمراجعين الخارجيين متعلقة بأهمية الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية بصفتهم الجزء المستقل المسؤول عن عدالة التقارير المالية، ولتحقيق هذا الهدف تم توزيع استبيان لعينة شملت 25 تم توزيعها للمستثمرين و29 للمراجعين، حيث توصلت الدراسة إلى وجود

فجوة بين المستثمرين والمراجعين من حيث الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وكشفت الدراسة أن المراجعين يعرفون ويلتزمون بسؤوليات وواجبات التدقيق، من ناحية أخرى طبيعة المستثمرين لها أثارها السلبية فمعظمهم ليسوا مؤهلين لفهم دور المحاسبة وأهمية المعلومات المحاسبية، فهم يعتمدون على السماسرة الذين يديرونهم دون وعيهم أو فهمهم.

- **Fares Jamil Al_sufy & Others, Corporate governance and its impact on the quality of accounting information in the industrial community shareholding companies listed in Amman financial Market– Jordan, International journal of humanities and social science, vol 3, No:5, Jordan, 2013**

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار أثر الحوكمة على جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وجمع المعلومات من مصادر رئيسية وأخرى ثانوية، وقد تم توزيع استبيان على 50 شركة صناعية، وتم تحليلها واختبار الفرضيات باستخدام برنامج SPSS، وقد تم التوصل إلى نتائج منها:

- أن لمعدي ومستخدمي القوائم المالية علم كامل لمفهوم حوكمة المؤسسات وأسس تطبيقها في المؤسسات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي؛
- وجد أن التنفيذ الفعال لمبادئ الحوكمة في المؤسسات يؤثر على جودة التقارير المالية وتجعلها أكثر دقة وجودة.

- FirasA. Al–Dalabih, **The Role of External Auditor in Protecting the FinancialInformation Listed in the Financial Statements inthe Jordanian Industrial Companies**, Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol: 14, No: 1

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المدقق الخارجي في حماية المعلومات المالية المدرجة في القوائم المالية في المؤسسات الصناعية الأردنية، حيث تكونتعينةهذهالدراسةمن 70 مدققحساباتالمؤسسات محل الدراسة،حيثتمتصميماستبيانوتم توزيعهعليهم. ولقد تم استلاممامجموعه68 استبيان صالحة للتحليل الاحصائي أي تمثل 97٪ منإجماليالتوزيع الاستبيانات،وقدتمتحليلهاباستخدامبرنامجالإحصاء .SPSS ومن أهم نتائجالدراسة أنها توصلت إلى أن المراجعالخارجييستخدمتقنيةالمعلوماتفيفحصالمعلوماتالماليةالمدرجةفي القوائمالمالية. كماتبينأنالمراجعالخارجيحريصعلىالتأكدمنمصداقيةالقوائم الماليةللمؤسسة.

- **Nasrin Azar, Zarina Zakaria, Noor Adwa Sulaiman (The quality of accounting information: Relevance or Value – Relevance?, Asian Journal of accounting perspectives, Malaysia, (2019), Vol: 12)**

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم تقييم نقدي للخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية التي يمكن استخلاصها من إصدارات مجلس المعايير ( FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية ( IASB) متمثلة في الإطار المفاهيمي ودراسات قيمة الملائمة التي يعززها مستخدمي المعلومات المحاسبية، حيث اعتمد الدراسة على استعراض أدبيات قيمة الملائمة ومفاهيمالقوائم المالية المحاسبية (SFAC) رقم 08 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية في سبتمبر 2010 للتمييز بينها، حيث توصلت الدراسة إلى أن أهم نتائج الاختلاف بينهم هي في الأهداف وأساس مراقبة الجودة للتقارير المالية وذلكبافتراض تحسين الثقة في هذه الأخيرة وتقليص إمكانية حدوث إساءة استخدامها، وكنتيجة ثانوية جعل نظام الأسواق المالية قويا، وأيضا كانت ا لاختلافات التي ركز عليها مجلس معايير المحاسبة المالية / مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 2010 شملت مجال جودة التقارير المالية، حيث ستؤثر الجودة على محتوى المعلومات للمساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين ، وبالتالي تمكينهم من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بشكل فعال.

## 13. ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

لم تتناول أي الدراسات السابقة الجزائرية أهمية تبني معايير التقارير الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر، كما تطرقت بعض من هذه الدراسات إلى بعض المعايير التي تؤثر على جودة المعلومة المحاسبية، بعكس هذه الدراسة التي ستتطرق إلى دراسة 13 معيار دولي، كما سيتم إبراز الفروقات بين هذه الأخيرة والنظام المحاسبي المالي، كما سيتمدراسة جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية (في المؤسسات الأم فقط)، في محاولة لمعرفة تأثير تطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية وكذا معرفة مدى أهمية تبني معايير التقارير الدولية بما يناسب البيئة المحاسبية الجزائرية.

# الفصل الأول

## تمهيد

لطالما اتهم المختصون الاقتصاديون المحاسبة بالتقصير بعد كل أزمة مالية تحدث في العالم وتوجيه الانتقادات لمختلف الهيئات المحاسبية وخاصة منها الدولية، وذلك راجع لأهمية المحاسبة على المستويين المحلي والعالمي، فالمحاسبة بصفة عامة تعتبر نظام للمعلومات يعمل على معالجة البيانات أي تحليلها، ترتيبها، تسجيلها وتصنيفها، وإخراجها في صورة معلومات محاسبية قابلة للاستخدام من طرف جميع المستخدمين خاصة منهم المستثمرين.

يعتبر المستثمرين هم الفئة الأكثر استعمالا للمعلومات المحاسبية والتي هي أساسا مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، وبغرض ترشيد قراراتهم وجب أن تتميز هذه المعلومات بخصائص نوعية تعمل على تحسين جودتها، ولذلك سعت المنظمات والهيئات المحاسبية الدولية والتي تمثلت في مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبةالأمريكي إلى العمل على تحديد هذه الخصائص وتقسيمها إلى مجوعتين، حيث تمثلت المجموعة الأولى في الخصائص الرئيسية والتي شملت: الموثوقية (الصورة الصادقة) والملائمة، بينما تمثلت المجموعة الثانية في الخصائص الفرعية وشملت: الأهمية النسبية، الثبات والقابلية للمقارنة، وكل هذه المجهودات هدفها تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جهة وحماية المستثمر ومساعدته على اتخاذ مختلف القرارات المناسبة من جهة أخرى.

## المبحث الأول: تقديم نظم المعلومات المحاسبية

يحتل نظم المعلومات مكانة هامة في تسيير المؤسسات نظرا لدوره في ترقيتها، وذلك من خلال المعلومات التي يوفرها من أجل تسيير العمليات اليومية، ومن بين هذه الأنظمة: نظام المعلومات المحاسبية والذي يعمل على دعم أهداف المؤسسة ومساعدة الإدارة والأطراف المهتمة بها على اتخاذ مختلف القرارات.

### المطلب الأول: مفهوم، خصائص، وأهمية نظم المعلومات المحاسبية

#### 1.1 مفهوم نظم المعلومات المحاسبية

- عرفه شاروتز على أنه: نظام من الأفراد والمعدات والإجراءات والمستندات، ووسائل الاتصال الذي يجمع البيانات ويقوم بعمليات تشكيلها وتخزينها واسترجاعها وعرضها، لاستخدامها في التخطيط والموازنات التخطيطية وفي المحاسبة والرقابة وغيرها من العمليات[1].
- ويمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية بأنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المؤسسة في مجال الأعمال، والذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل المؤسسة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة للمستخدمين الداخليين والخارجيين[2].
- وأيضا يعرف على أنه: هيكل متكامل داخل المؤسسة يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية وذلك من أجل اشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات[3].

من خلال ما سبق يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية على أنه مجموعة من العمليات التي يتم من خلالها تجميع وتخزين، وتبويب ومعالجة البيانات وعرضها ونشرها كمعلومات مفيدة للمستخدمين سواء داخل المؤسسة أو خرجها بهدف استخدامها عند اتخاذ مختلف القرارات.

#### 2.1 خصائص نظم المعلومات المحاسبية

يتميز نظم المعلومات المحاسبية بعدة خصائص إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤيدا لوظيفته في المؤسسة، ومن أهم هذه الخصائص التي تجعله كفؤا وفعالا هي[4]:

---

[1] صلاح الدين عبد المنعم مبارك، **إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية**، (الاسكندرية: مصر، دار الجامعة الجديدة للنشر،) ، ص 51.

[2] أحمد علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية**، (الاسكندرية: مصر، الدار الجامعية، 2006)، ص 47.

[3] أحمد إرشيد نصير، **دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تعزيز كفاءة القرارات الادارية في المستشفيات الجامعية الأردنية (دراسة ميدانية)**، (مذكرة ماجستير، كلية: الاقتصاد والأعمال، جامعة: جادارا، الأردن، 2018)، ص 48

[4] حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**، (أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر،2008)، ص ص (13- 14).

- يجب أن يحقق نظم المعلومات المحاسبية درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية؛
- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة؛
- أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها؛
- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلاءم مع التغيرات الطارئة على المؤسسة؛
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المتمثلة في التخطيط لأعمال المؤسسة المستقبلية؛
- نموذج نظم المعلومات المحاسبية يعطي صورة واضحة عن مكونات النظام وتفاعله مع البيئة والإدارة، حيث يحصل النظام على بيانات من البيئة ومن الأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة، ليخزنها النظام في قواعد بياناته المحوسبة والتي تسترجع منها هذه البيانات فيما بعد لإجراء المعالجة عليها من عمليات حسابية ومحاسبية لتتشكل في النهاية المعلومات المحاسبية التي تخدم الإدارة والبيئة الداخلية والخارجية في اتخاذ القرارات المختلفة.

### 3.1 أهمية نظم المعلومات المحاسبية

يمكن تلخيص أهمية نظم المعلومات في العناصر التالية[1]:

- **النمو في حجم المؤسسة:** إن ازدياد حجم غالبية المؤسسات من حيث ازدياد وتنوع العمليات التي تحدث فيها، أدى إلى حدوث نمو واضح في كل من: عدد العاملين الذين يعملون فيها، عدد الزبائن الذين يتعاملون معها، ازدياد رؤوس الأموال المستثمرة فيها، تعدد الجهات ذات المصلحة المشتركة فيها، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات وتقريرها بصورة مستمرة ودائمة؛
- **ازدياد قنوات الاتصال في المؤسسة:** إن تعدد وتعقد العمليات التي أصبحت تمارسها غالبية المؤسسات في الوقت الحاضر أدت إلى ضرورة تقسيم العمل فيها ضمن اختصاصات معينة يتعلق كل منها بمستوى إداري محدد، الأمر الذي أدى إلى ضرورة وجود وازدياد قنوات الاتصال بين بعضها البعض لأغراض

[1] زياد هاشم يحي، **متطلبات تطوير نظم المعلومات في الوحدات الاقتصادية من خلال النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية**، مجلة بحوث مستقبلية، العدد 14، الموصل، العراق، 2006، ص ص (106- 108).

التنسيق بين مختلف الأعمال الضرورية وبما يعني ضرورة توفير المعلومات بصورة رأسية وأفقية وتبادلها مع بعضها البعض من خلال وجود نظام للمعلومات، حيث أصبح هذا الأخير يمثل أسلوبا معاصرا ضمن الأساليب الإدارية الحديثة التي تساعد في ترشيد العملية الإدارية لمجابهة التحديات في عالم متسم بالتغير المستمر، تسيره وتؤثر فيه المعلومة كمورد أساسي، ويحكمه "مدخل النظم" أو "الإدارة بالنظم" التي تركز على النظرة الشمولية للنظام كأساس لتحقيق الأهداف الكلية، ومن هنا فقد أضحى لمفهوم نظام المعلومات دورا جوهريا وحيويا في الفكر الإداري والمعلوماتي المعاصر، يجب الإلمام به والتعرف على سماته وتطوراته المختلفة؛

- **تعدد أهداف المؤسسة:** لم يعد هدف المؤسسة محصورا في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح، بل تعددت أهدافها وأصبحت تشمل: خفض التكاليف ومنع الإسراف، تحسين الإنتاجية، إرضاء المستهلكين، النمو وتنويع المنتجات، تحسين الجودة، المساهمة في تحقيق الرخاء الاقتصادي للمجتمع بصورة عامة، الأمر الذي أدى إلى ازدياد الحاجة إلى المعلومات لكي يمكن وضع الخطط واتخاذ الخطوات اللازمة نحو تحقيق تلك الأهداف، وذلك من خلال وجود نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك؛
- **التأثر بالبيئة الخارجية:** من الواضح أن المؤسسة تتأثر بالبيئة التي تعمل في نطاقها وتؤثر بها، وقد ازدادت هذه العلاقة في الوقت الحاضر نتيجة لكثرة التغيرات التي يمكن أن تحدث في البيئة والناتجة عن تغير الظروف التقنية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة وما يحدث بينها من تغيرات تؤثر في القرارات والسياسات التي تتبعها المؤسسة، وعلى إدارتها أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وما يحدث فيها من تغيرات حتى يمكن أن تتخذ الخطوات الضرورية لملائمة عملياتها ونظامها لكي تتماشى مع هذه التغيرات وتلك الظروف، ولا شك أن ذلك يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات التي تتوافر عنها؛
- **التطورات التقنية:** إن التطورات التقنية العديدة التي حدثت في مجال الحصول على البيانات وخزنها ومعالجتها وتوصيل نتائجها إلى المستفيدين قد تطلب من المؤسسات ضرورة أن يكون فيها نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك، وله القدرة على التعامل مع المؤسسات الأخرى من خلال نظم المعلومات فيها، فضلا عن إمكانية تحقيق الاستفادة الأفضل من خصائص ومميزات الأجهزة المتطورة في التعامل مع البيانات ذات الكميات الكبيرة والمتنوعة وبما يؤدي إلى مساهمة أكثر في تسهيل تحقيق أهداف المؤسسة.

**المطلب الثاني: مكونات ووظائف نظم المعلومات المحاسبية**

### 1.2 مكونات نظم المعلومات المحاسبية

يتمثل النموذج العام لأي نظام بالعناصر الرئيسية وهي: المدخلات، عمليات المعالجة، المخرجات، والتغذية

العكسية، في ما يلي توضيح لهذه العناصر[1]:

- **المدخلات:** يعتمد كل نظام على مدخلات معينة هي تلك التي ينصب عليها نشاط النظام وعملياته، وتكون حصرا على ثلاثة أنواع في جميع الأنظمة هي إما المدخلات المادية فقط أو المدخلات البياناتية أو الاثنان معا (المدخلات المادية والبيانات)، وتأتي هذه المدخلات من مصادر مختلفة ومتنوعة، تصنف بشكل عام إلى المصادر الخارجية من البيئة المحيطة بالنظام) أو من المصادر الداخلية أو قد تأتي من النظام ذاته في صورة مخرجات لنفس النظام نمدخلات جديدة من خلال عملية التغذية العكسية في ضبط حركة النظام وضمان سيره في الاتجاه السليم والمخطط له، حيث أن تمثل البيانات المواد الخام للمعلومات وهي تعتبر في مركز أدنى من المعلومات فهي غير مفيدة بمفردها إلا إذا اجتمعت ببيانات أخرى وعولجت بإحدى طرق المعالجة، حيث تتمثل هذه البيانات في [2]:
  - بيان عددي (رقمي) وهو الذي يشتمل على أرقام وتكون المعالجة المحاسبية بإجراء عدد من العمليات المحاسبية؛
  - بيان غير عددي وهو عبارة عن أي مفردات خلاف الأرقام (قد يحتوي على أرقام) ولكن لا يمكن معالجتها بإجراء عمليات محاسبية.
- **عمليات المعاجة:** هي النشاط أو مجموعة الفعاليات/ الوظائف التي ينجزها النظام على المدخلات باعتماد المستلزمات الضرورية المتاحة (الأجهزة والمعدات، البرمجيات والنظم، القوى البشرية والتنظيمية) لأجل تحويل هذه المدخلات إلى المخرجات المطلوبة، وتختلف طبيعة هذه العمليات باختلاف الأنظمة، حيث تشمل عمليات المعالجة ما يلي[3]:
  - **التحليل:** ويقصد به التعرف على طرفي العملية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية أي الطرف الدائن والطرف المدين؛
  - **التسجيل:** تعد الخطوة التالية في عملية التحليل حيث يتم اثبات العمليات التي تم تحليلها؛
  - **التبويب:** وهي عملية تجميع الأحداث التي تشترك في التأثير على أحد الموارد الاقتصادية؛

[1] محمد آل فرج الطائي، رأفت محمود سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، (الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1،2012)، ص ص 33-35.

[2] هاني عرب، نظم المعلومات الإدارية، ملتقى البحث العلمي، 2007، ص 11، من الموقع الالكتروني: www.rsscrs.com

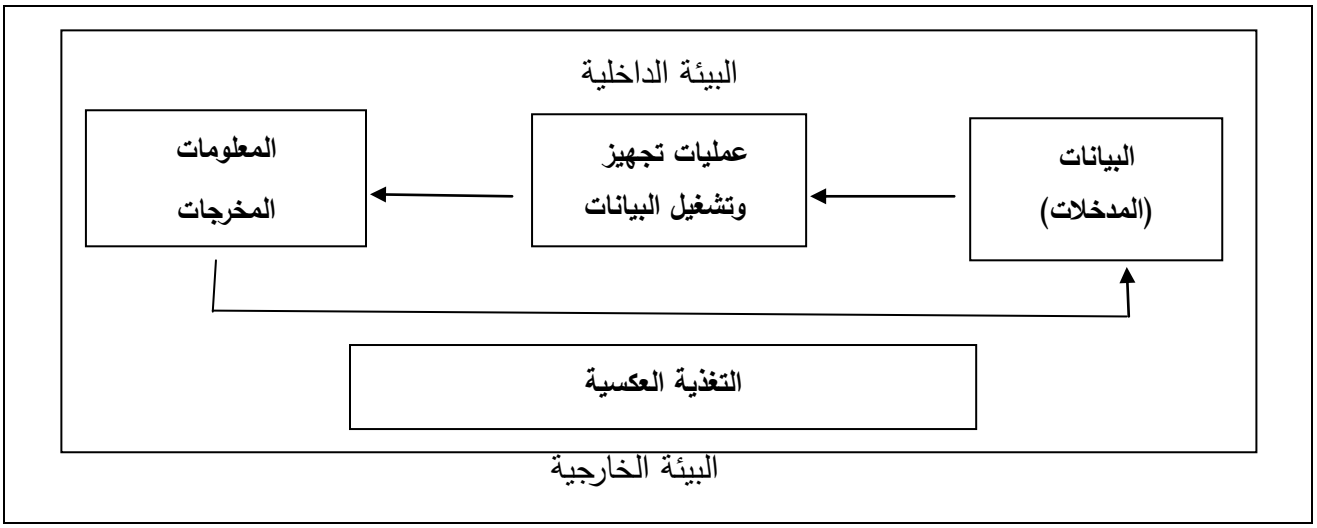
[3] عبد الله أحمد الحسبان، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: الأردن، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2013)، ص 88

- **التلخيص:** ويتم من خلال اعداد ميزان المراجعة حيث يتم تلخيص المجاميع الدائنة والمجاميع المدينة للحسابات بصورة كشف يعرف بميزان المراجعة، بحيث يجب أن تتساوى مجاميع هذه الأرصدة ويت إعداده لتحقيق الأهداف التالية:
  - التحقق من المراجعة الحسابية التلقائية لمجاميع الأرصدة أو الحسابات؛
  - المساعدة في اكتشاف الأخطاء التي تؤدي إلى عدم تحقق خاصية التوازن التلقائي.
- **المخرجات:** تتحول المدخلات بفعل عمليات المعالجة إلى المخرجات التي تطرح في البيئة المحيطة أو تستخدم كمدخلات جديدة للنظام نفسه، والتي تكون على أنواع حصرا في جميع أنواع النظم (تطبيقا للقاعدة الذهبية المعروفة وهي أن المخرجات لأي نظام يجب أن تكون من نفس جنس المدخلات)، وهي المخرجات المادية فقط (إذا كانت المدخلات مادية فقط) أو المعلومات فقط (إذا كانت مدخلات بيانات فقط)، أو كليهما (إذا كانت المدخلات مادية وبيانات معا)، وترتبط هذه المخرجات على نحو مباشر بأهداف النظام؛
- **التغذية العكسية:** لأجل تحقيق الانتظام في عمليات النظام والرقابة عليها لابد من وجود عنصر التغذية العكسية، الذي يتولى مهمة المقارنة بين مخرجات النظام الفعلية وبين المخرجات المخططة أو المحددة مسبقا، إذ أن وجود أية اختلافات بينهما يحتم استخدام مدخلات جديدة أو إجراء تعديلات في عمليات المعالجة أو إعادة النظر في المخرجات المخططة للحصول على المخرجات المرغوبة؛
- **البيئة:** لكل نظام بيئتين أحدهما بيئة داخلية تتم فيها مختلف العمليات والتفاعلات الأخرى، وبيئة خارجية يتفاعل معها النظام تفاعلا تبادليا ويتأثر بها، وتجدر الإشارة إلى أن البيئة تحدد فاعلية النظام وتحليل سلوكه بدراسة البيئة التي ينتمي إليها[1].

ويتمثل النموذج العام لنظام المعلومات في الشكل التالي:

**الشكل (1-1): النموذج العام لنظام المعلومات المحاسبية**

[1] هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارضي، **نظم إدارة المعلومات منظور استراتيجي**، (عمان: الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط 1، 2012)، ص 46.




**المصدر:** هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارضي، مرجع سابق، ص 47.

### 2.2 وظائف نظم المعلومات المحاسبية

تغيرت وظائف نظم المعلومات المحاسبية بتغير الأشكال القانونية التي طرأت على المؤسسات من خلال المراحل المتعددة سواء كانت مؤسسات فردية أو شركات مساهمة كبيرة أو شركات متعددة الجنسيات أو عابرة للمحيطات، حتى يمكن القول بأن هناك وظائف جديدة أصبحت ملقاة على عاتق النظم المحاسبية ومنها[1]:

- إيضاح التغيرات على المركز المالي للمؤسسة؛
- تحديد تكاليف الإنتاج وتكلفة وحدة المنتج؛
- تحديد النفقات النقدية المتوقعة للمؤسسة من خلال الفترة أو الفترات القادمة؛
- تحديد طرق التقييم والمفاضلة بين البدائل المختلفة؛
- تحديد السياسات المالية وإعداد الموازنات المالية؛
- إعداد الموازنات التخطيطية على اختلاف أنواعها؛
- تحديد العلاقة بين التكلفة وحجم العائد عن طريق إيجاد العلاقات التبادلية؛
- تحديد أسس الرقابة وكيفية وضع النظم المختلفة لها؛
- تحديد أسس التخطيط والتقييم وذلك عن طريق تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات؛
- تحديد النظام المحاسبي الذي يتفق والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

**المطلب الثالث: مقومات نظم المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيه**

[1] حسين مصطفى هلالي، **تصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية**، ( ندوة حول: الدعم المؤسسي والمعلوماتي لعمل المراكز الاستراتيجية في الحكومة، شرم الشيخ، مصر، 2004)، ص 12.

### 1.3 مقومات نظم المعلومات المحاسبية

تمثل مقومات أي نظام مجموعة الأسس التي تقوم عليها عمل النظام بصورة مترابطة ومكملة لبعضها البعض، بحيث لا يمكن الاستغناء عن أحدها إذا ما أريد لذلك النظام تحقيق أهدافه بفعالية، وهناك العديد من المقومات التي تتواجد في نظم المعلومات المحاسبي قد تختلف في تفاصيلها من مؤسسة لأخرى، وذلك تبعا لعدة عوامل أهمها: حجم المؤسسة، طبيعة النشاط، الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتشغيل النظام، وطبيعة هذا الأخير من حيث كونه يدويا أو آليا أو إلكترونيا، إلا أن توفير هذه المقومات أمر ضروري وتشمل هذه الأخيرة[1]:

-**المجموعة المستندية:** تمثل المستندات أولى مقومات نظم المعلومات المحاسبي في أي مؤسسة والأساس المهم في عمل النظام من حيث الآتي:

- توفر المستندات الدليل الموضوعي الذي يحتوي على البيانات التي تمثل الخطوة الأولى في عمل النظام؛
- تمثل المستندات أحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة؛
- تمثل المستندات سجلا تاريخيا للمؤسسة خلال الفترة أو الفترات الزمنية المالية السابقة.

-**المجموعة الدفترية:** تتمثل في كافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في المؤسسة، فهي تمثل الوعاء الذي يتم فيه تفريغ كافة البيانات المستخرجة من كافة الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة وبالتالي معالجتها من خلال عمليات التسجيل، والتبويب والتلخيص والتحليل بتطبيق مجموعة من الإجراءات والفروض والمبادئ والسياسات المحاسبية اللازمة وصولا لتهيئة عرضها في مجموعة التقارير والقوائم المالية التي يتطلب إعدادها من نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة؛

-**دليل الحسابات:** ويمثل أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات والترقيمات التي يمكن أن تعطي للحسابات المختلفة لما يمكن أن يتضمنه التحليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية المعالجة؛

-**مجموعة التقارير والقوائم المالية:** وتمثل مجموعة التقارير والقوائم المالية ناتج العمل المحاسبي في أي مؤسسة وخلاصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية، وهي تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمؤسسة، والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ

[1] قاسم ابراهيم، زياد يحي، **نظام المعلومات المحاسبية**، (الموصل: العراق، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، 2003)، ص ص (19- 21).

مختلف القرارات، سواء كانت تلك الجهات من داخل المؤسسة أو خارجها، وقد جرى العرف على تصنيف مجموعة التقارير والقوائم المالية كما يلي:

- **مجموعة التقارير المالية:** والتي تحتوي على البيانات المحاسبية المعدة أساسا للاستخدام من قبل الجهات الداخلية، وهي تتعلق بالنشاط الداخلي الذي قامت به المؤسسة وغالبا ما يهتم نظام المحاسبة الإدارية بهذه المجموعة؛
- **القوائم المالية:** والتي تحتوي على البيانات المحاسبية المعدة أساسا للاستخدام من قبل الجهات الخارجية، وهي تتعلق بالنشاط العام الذي قامت به المؤسسة وغالبا ما يهتم نظام المعلومات المحاسبي بهذه المجموعة.

### 2.3 العوامل المؤثرة في نظم المعلومات المحاسبية

يمكن بيان أهم العوامل المؤثرة في نظم المعلومات المحاسبية في النقاط التالية[1]:

- **الاستراتيجية:** الاستراتيجية والمواقف الاستراتيجية التي تتبناها المؤسسة، وهي فن إدارة الأعمال والسياسات المستخدمة لتحقيق أهدافها المحددة مقدما، وينبغي عليها أيضا تحديد الطرق التي تمكنها من التأثير على الاقتصاد العالمي فضلا عن ضرورة الموائمة بين انستراتيجيتها وبين نقاط القوة والضعف آخذين بنظر الأهمية إمكانية تحقيق مزايا تنافسية وذلك بالاعتماد على الفرص السوقية المتاحة، حيث يمكن أن تحسن موقفها عندما تكون قادرة على خلق وإضافة قيمة كبيرة للزبائن مقارنة بما تستطيع القيام به المؤسسات الاقتصادية المنافسة لها في الأسواق، أي أن الاستراتيجية عبارة عن عنوان واسع النطاق ويحاول طرح التساؤل عن ماهية موقف المؤسسة وكيف يمكن لها أن تفرض تنافسها على المؤسسات المنافسة لها؛
- **الثقافة التنظيمية:** إن الثقافة هي القيم والاتجاهات المشتركة في المجتمع وتؤثر على المؤسسة، على سبيل المثال الثقافة اليابانية تختلف عن الثقافة الأمريكية ويؤثر ذلك في اختيار أساليب العمل والاستراتيجية المناسبة؛
- **تكنولوجيا المعلومات:** وتشكل ركيزة أساسية لنظم المعلومات المحاسبية، حيث أنها تؤثر في تصميمه وتطويره عن طريق التغيير في المحاسبة كي يضيف قيمة إلى المؤسسة مع الأخذ بنظر الأهمية الموارد المحددة، خيث أن نظم المعلومات المحاسبية يتعدى كونه منهجا للحاسوب فقط بل يستوجب الأخذ بعين

[1] إبراهيم علي الجزراوي، لقمان محمد سعيد، **أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، العراق، 2009، ص ص (9- 10).

الاعتبار أهمية تقويم التكلفة والمنفعة الناتجة عن التطورات والأدوات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات، حيث تلعب هذه الأخيرة دورا كبيرا في المؤسسة، حيث عن طريق المعلومات استطاعت تقديم خدمات ومنتجات عالية الجودة ومنخفظة التكاليف وفي الوقت المناسب وذلك من خلال تحليل عملياتها وإعادة تصميم العملية التشغيلية.

## المبحث الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظم المعلومات المحاسبية ، حيث تمثل العصب الرئيسي لإدارة أي مؤسسة اقتصادية، فهي عنصر ربط بين المؤسسات بفروعها ووسيلة اتصال بين هذه الأخيرة ومستخدمي المعلومة المحاسبية عند اتخاذهم لمختلف القرارات، حيث تعتمد هذه الأخيرة على المعلومات التي توفرها القوائم المالية ومختلف التقارير المالية.

### المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية والأطراف المستخدمة لها

#### 1.1 تعريف المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية منها:

عرَّفت الجمعية الأمريكية المعلومات المحاسبية بأنها: المعرفة المستقاة من تحليل البيانات التي تتولد من الأنظمة[1].

تُعرَّف المعلومات على أنها البيانات التي تم إعدادها من عمليات المعالجة التي جرت عليها لتصبح في شكل أو أكثر خدمة للمؤسسة في اتخاذ القرارات الصحيحة[2].

كما تعرَّف أيضا على أنها ناتج معالجة البيانات الخام بأي طريقة من طرق المعالجة، بحيث تنتج معلومات منظمة ومرتبة يمكن الاعتماد عليها في تسيير أعمال المؤسسة وعملية اتخاذ القرارات[3].

وتعرف كذلك على أنها بيانات تم إعدادها، لتصبح في شكل أكثر نفعا لمستقبلها، بحيث يكون لها قيمة مدركة في الاستخدام الحالي أو المتوقع، أو في القرارات التي يتم اتخاذها[4].

*من خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف المعلومة المحاسبية على أنها عبارة عن مخرجات نظم المعلومات بعد معالجتها، ترتيبها، تنظيمها، وتصنيفها لتصبح مفيدة لمستخدميها داخل وخارج للمؤسسة لتسهيل عملية اتخاذ مختلف القرارات.

---

[1] حسين بلعجوز ،**نظام المعلومات المحاسبي ودورة في اتخاذ القرارات الإنتاجية**، (الاسكندرية: مصر، مؤسسة النقافة الإنتاجية، 2011)، ص 168.

[2] هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارضي، **نظم إدارة المعلومات منظور استراتيجي**، (عمان: الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط 1، 2012)، ص 48.

[3] أروى يحيى الإرياني، **نظم المعلومات المحوسبة التحليل والتصميم**، (عمان: الاردن، دار أسامة للنشر والتوزيع،ط1، 2017 )، ص 43

[4] عبد الرحمان الصباح، **نظم المعلومات الإدارية**،(عمان: الاردن، دار زهران للنشر والتوزيع، ط1، 2010 )، ص 162

– تجدر الإشارة إلى التفرقة بين المعلومات والبيانات فهما لا يعنيان نفس الشيء، فالبيانات هي المواد الأولية لنظام المعلومات المحاسبي والتي منها يتم استخراج المنتج النهائي لهذا النظام وهي المعلومات، والبيانات عبارة عن مجموعة من الرموز أوالكلمات التي يتم تجميعها من داخل أو خارج المؤسسة، حيث يتم تعريفها على أنها: مجموعة الحقائق والرموز غير المبوبة والتي يتم الحصول عليها أو تسجيلها عن بحث أو مشاهدة أو استبيان أو أي أداة للقياس والتقدير [1]، بينما المعلومات من جهة أخرى تعتبر المعرفة المحصلة من البيانات المجمعة بعد تشغيلها وترتيبها وإدخال بعض العمليات عليها [2]، والجدول التالي يوضح أهم الفروقات بينهما:

**الجدول رقم (1– 02): أوجه الاختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية**

| الاختلاف من حيث: | البيانات | المعلومات المحاسبية |
|---|---|---|
| **طبيعتها** | قيم وحقائق أولية | قيم وحقائق نهائية |
| **مصدرها** | يتم الحصول عليها من المستويات التنفيذية داخل المؤسسة وخارجها | يتم الحصول عليها من التقارير المالية المعدة من قبل المؤسسات |
| | ذات دلالة تاريخية | ذات دلالة مستقبلية |
| **قيمتها الاقتصادية** | لها قيمة اقتصادية بسيطة | لها قيمة اقتصادية كبيرة |
| **تأثيرها على القرارات** | ليس لها تأثير على القرارات | ذات تأثير مباشر في اتخاذ القرارات |
| **مكانها داخل النظام** | مدخلات النظام | مخرجات النظام |

**المصدر**:بهلول نور الدين، دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 4، 2012، ص285

### 2.1 الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية

تتنوع الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة باختلاف الأطراف المتعاملين معها، ويمكن تصنيف هذه الأطراف إلى نوعين: أطراف داخلية وأطراف خارجية.

#### 1.2.1 الأطرافالداخلية

[1]فريد فهمي زيادة، **المقدمة في تحليل النظم**، (دار اليازوري، عمان: الأردن، 2010)، ص 19

[2]كمال الدين الدهراوي، سمير كامل، **نظم المعلومات المحاسبية**، ( مصر، الدار الجامعية (طبع – نشر – توزيع)، 1999)، ص ص (22– 23)

هي كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام المعلومات المحاسبية مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق أهدافها وتتمثل هذه الأطراف في ما يلي[1]:

- **الإدارة العليا:** ويقصد بها مجلس الإدارة أو المدير العام المسؤول عن تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة للمؤسسة، حيث أنها مسؤولة اتجاه المساهمين، وتستخدم المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة نشاط المؤسسة؛
- **المستوياتالإدارية:** ويقصد بها المدراء في المستويات الوسطى والدنيا التي تتولى متابعة النشاط والإشراف على الأعمال اتخاذ الإجراءات التصحيحية للنشاط، وتكون مسؤولة اتجاه الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على النشاط، ولذلك هي بحاجة إلى التقارير المحاسبية بصورة دورية؛
- **الموظفون:** ينصب اهتمام العاملين في المؤسسة على استمرار وظائفهم والذي يتحقق إلا في مؤسسة ناجحة، ولذا فإنهم معنيون مباشرة بمستقبلها واستمراريتها، ودليلهم في ذلك المعلومات الواردة في القوائم المالية وغيرها[2].

### 2.2.1 الاطراف الخارجية

وهي كافة الأطراف الخارجية المتعاملة مع المؤسسة، وتتمثل في[3]:

- **المستثمرون:** إن مقدمي المال المضارب ومستشاريهم مهتمون بالمخاطر اللازمة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منها، إنهم يحتاجون المعلومات لتساعدهم في تحديد ما إذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء، أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أن المساهمون مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح؛
- **المقرضون:** وهم مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق؛
- **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** وهؤلاء مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق، والدائنون التجاريون على الأغلب مهتمون بالمؤسسة

---

[1] دلال العابدي، **حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية – دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية**–، (مذكرة دكتوراه، بسكرة، 2016)، ص ص (63– 64)

[2] وابل بن علي وابل، **أسس المحاسبة**،(الرياض: السعودية، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء للنشر،الجزء الأول ، ط3، 1422هـ الموافق ل (2001– 2002))، ص 11

[3] خليل الرفاعي، نضال الرمحي، محمود جلال، **أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين (دراسة حالة سوق عمان المالي)**، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة الزرقاء الخاصة، الاردن، 2009)، ص ص (8 – 9)

على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدون على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم؛

- **العملاء:** وهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو اعتماد عليها؛
- **الحكومات ووكالاتها:** تستخدم الحكومة المعلومات المحاسبية لعدة أغراض وأبرزها غرض الضرائب، ولهذا فهي تحتاج إلى معرفة مقدار الربح الذي تم تحقيقه من خلال جدول حساب النتيجة، كما أنها تساعدها على انتاج احصاءات الصناعة لوضع الاجراءات التنظيمية لها، ...الخ[1].
- **الجمهور:** تؤثر المؤسسات على الأفراد (الجمهور) بطرق متنوعة وعلى سبيل المثال: قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم ورعايتها للموردين المحليين، ويمكن للمعلومات المحاسبية أن تساعد الجمهوربتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في تطور المؤسسة وتنوع مدى نشاطاتها؛

**المطلب الثاني: أنواع ومصادر المعلومة المحاسبية**

### 1.2 أنواع المعلومات المحاسبية

تصنف المعلومات المحاسبية إلى عدة أنواع وذلك تبعا لمعايير مختلفة منها[2]:

**أ. أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار الإفصاح**

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى نوعين هما:

- **معلومات محاسبية إجبارية:** هي تلك المعلومات الواجب إنتاجها والإفصاح عنها قانونا من طرف المؤسسة وتتمثل على سبيل المثال في المعلومات المدونة في الدفاتر الإجبارية كدفتر اليومية والمعلومات المتضمنة في القوائم المالية المطلوب إعدادها؛
- **معلومات محاسبية اختيارية:** هي تلك المعلومات غير الإلزامية مثل خطاب مجلس الإدارة إلى المساهمين، التقارير الخاصة للإدارة الداخلية (تحليلات وتوقعات الإدارة عن المستقبل)، الموازنات وبطاقات التكاليف وغيرها.

**ب. أنواع المعلومات حسب معيار الغرض من الاستخدام**

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى ثلاثة أنواع هي:

---

[1] Aiden Berry, Robin Jarvis, **Accounting in a business context**, Sringer- Science + Business Media B.V, England, 1994, p9

[2] علي حامدي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الانتاجية –آريس –** ، (مذكرة ماجستير غير منشورة، بسكرة، 2011)، ص ص (86- 89).

- **معلومات مالية:** وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، لتحديد وقياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة المؤسسة ومدى الوفاء بالتزاماتها؛
- **معلومات عن التخطيط والرقابة:** وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فضلا عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد ومساءلتهم محاسبيا، أما التكاليف المعيارية فتهتم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى الموجودة في المؤسسة؛
- **معلومات لحل المشكلات:** وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة)، وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية.

**ج. أنواع المعلومات المحاسبية من حيث دلالتها**

- **معلومات تاريخية:** وهي معلومات تتعلق بقياس الأحداث والعمليات التي تمت في الزمن الماضي كالقوائم المالية (الميزانية، قائمة الدخل، ...الخ) وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المؤسسة في تحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمؤسسة وكذلك تستخدم لأغراض أخرى (أغراض ضريبية وغيرها)؛
- **معلومات حالية:** وهي معلومات يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمؤسسة وتتوفر فيها المميزات التالية:
  - تتعلق بالنشاط الجاري فقط؛
  - يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة؛
  - يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب؛
  - ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة.
- **معلومات مستقبلية:** وهي معلومات تقديرية يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، واختيار أفضل البدائل المتاحة وبحيث تصبح هذه المعلومات معيارا

وأساسا للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها.

**د. أنواع المعلومات المحاسبية من حيث مصدرها**

- **معلومات داخلية:** وهي معلومات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة نفسها، تتمثل في تقارير الأداء، الموازنات، القوائم المالية الدورية أو السنوية وغيرها؛
- **معلومات خارجية:** هي معلومات يتم الحصول عليها من أطراف خارجية عن المؤسسة، تتمثل هذه المعلومات على سبيل المثال في القوائم المالية لمؤسسات أخرى يتم التعامل معها كالموردين والزبائن.

**هـ. أنواع المعلومات حسب قابليتها للقياس**

- **معلومات كمية:** هي تلك المعلومات المعبر عنها سواء بالوحدات النقدية أو بوحدات قياس أخرى والتي تكون معبرة عن أحداث الماضي، الحاضر والمستقبل، كقيمة المبيعات المحققة، عدد الوحدات المنتجة، النقدية الموجودة في الصندوق، الإيرادات المتوقعة من استثمار معين؛
- **معلومات وصفية:** فهي تلك المعلومات التي تعبر عن عناصر معنوية أو انطباعات وغيرها والتي لا يمكن التعبير عنها بصورة كمية أو عددية، كنوع المادة، نوع وأهمية المنتج، آراء وانطباعات المستهلكين لمنتجات المؤسسة.

**و. أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار درجة التفصيل:** تقسم إلى معلومات إجمالية ومعلومات تفصيلية.

**ز. أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار التقسيم الوظيفي:** تقسم إلى معلومات مالية ومحاسبية، معلومات تسويقية، معلومات الإنتاج، ومعلومات الأفراد.

### 2.2 مصادر المعلومات المحاسبية

تعتبر التقارير المالية المنشورة من طرف المؤسسات أهم مصادر المعلومات المحاسبية ، حيث أنها تسهل على مختلف المستخدمين اتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية، وتتمثل في:

**1.2.2 القوائم المالية:** وتعرف على أنها المنتج النهائي الرئيسي من خطوات متتابعة تعرف بالدورة المحاسبية، حيث تعرف هذه الأخيرة على أنها سلسلة من الإجراءات المتكررة على أنواع مختلفة من البيانات[1]، وتتمثل هذه القوائم في: الميزانية، حساب النتائج، جدول تغير الأموال الخاصة،

[1]William .H Webster, **Accounting for managers**, Mc Graw- Hill, USA, 2004, p47

وملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وجدول حساب النتائج[1].

- **الميزانية:** هي مرآة عاكسة للوضع المالي للمؤسسة في وقت معين فتبين ما لدى المؤسسة من أصول وما عليها من خصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير، ولهذا تسمى أيضا قائمة المركز المالي [2]، حيث تتمثل الأصول في التثبيتات المعنوية، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، الزبائن والخزينة، وتتمثل الخصوم في رؤوس الأموال الخاصة، الاحتياطات، النتيجة الصافية، خصوم غير جارية، موردين، خصوم الضريبة[3]، ... الخ
- **جدول حساب النتيجة:** إنحساب النتائج هو بيان ملخص للأعبلء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة الماليةولايأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحبوييرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية(الربح أو الخسارة )، وكما هو الشأن بالنسبة لبقية الكشوف فإنه يضبط تحت مسؤوليةمسيري المؤسسة، ويتم إصداره خلال مهلة أقصاها ستةأشهرالتالية لتاريخ إقفال السنة المالية[4].
- **قائمة التدفقات النقدية:** تبين هذه القائمة مقبوضات ومدفوعات المؤسسة خلال نفس الفترة التي تعد فيها قائمة الدخل ويتم إعدادها وفقا للأساس النقدي، أي أن قائمة التدفقات النقدية تذهب إلى أبعد من ذلك في أنها تحدد النتائج النقدية لكل نشاط مارسته المؤسسة خلال الفترة التي يجري تحليلها، مع تحديد صافي أثر هذه النتائج على الأنشطة ذات الطبيعة المتشابهة أو المشتركة [5]، وتنقسم هذه الأنشطة إلى أنشطة تشغيلية، أنشطة استثمارية وأنشطة تمويلية[6].

---

[1] مختار مسامح، **النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل** ، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الرابع، بسكرة: الجزائر، 2008، ص 211

[2] لدع خديجة، عبد الرحيم ليلى، **قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي ( IAS1)**، (مداخلة مقدمة ضمن ملتقى وطني حول: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، 25- 26 ماي 2010، المركز الجامعي سوق أهراس)، ص6.

[3] **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**، العدد 19 ، الصادرة في 25 مارس 2009، ص 23.

[4] منور أوسرير، محمد مجبر، **دراسة تفصيلية لعناصر حساب النتيجة** ، (مداخلة مقدمة ضمن ملتقى دولي بعنوان: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، 13-15 /10/ 2009، البليدة)، ص 1.

[5] رحيم حسين، زوينة بن فرج، **قائمة التدفقات النقدية مدخل رئيسي في تطوير النظام المحاسبي في الجزائر** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي بعنوان: النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة ( IAS -IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، يومي 13/14/ 12/ 2011، سعد دحلب، البليدة: الجزائر)، ص 12

[6] James A. Heintz, Robert W. Parry, **college Accounting**, Ed 21, South- Western, USA, 2014, p 373

- **قائمة التغيرات لحقوق الملكية:** وتحتوي قائمة التغيرات في حقوق الملكية على[1] :
- كلالتغيراتفيحقوقالملكية؛
- التغيراتالتيطرأتفيحقوقالملكيةسوبتلكالتيحدثتنتيجةعملياتمعالملاك،والتوزيعاتللملاك.

تعتبرقائمةالتغيراتفيحقوقالملكيةمكونمستقلفيالقوائمالماليةإلىجانبالقوائمالماليةالتقليدية،فقدفرضتلجنةالمعاييرالدوليةمنخلالال معيارالمحاسبيالدوليالمعدلفي 1997بتقديمهذهالقائمةوالتييجبأنتقدمبأحدىالآليتينالتاليتين:

أ. **الآليةالأولى:**

- تعرضفيهامجموعأرباحأوخسائرالمؤسسةالمعترفبهاعنالفترةبمافيذلكتلكالمعترفبهامباشرةفيحقوقالملكيةمعإعطاء تفاصيلكلبندفيالدخل،المصروف،المكسبأوالخسارةالتيتشترطمعاييرالمحاسبةالدوليةالأخرىبيانهامباشرةضمنحق وقالملكية،وإلىجانبمجموعهذهالبنوديجمعصافيربحأوخسارةالفترةوالأثرالتراكميلتغييرالسياساتالمحاسبيةوتصحي حالأخطاءالجوهريةإذاتممعالجتهامحاسبيابالمعالجةالقياسية؛
- التغيراتالآخرىالحادثةفيحساباتحقوقالملكيةإلىجانبتسوياتالأرصدةفيأولونهايةالمدةفيكلمنمكوناتحقوقالملكيةمعإ عطاءتفاصيلحسبكلفئةمنفئاترأسالمالالمملوك.

ب. **الآليةالثانية:**تقضيهذهالآليةبأنتقدمالمؤسسة" قائمةبالأرباحوالخسائرالمحققة "عنالفترةبحيثتشمل : فقطالأثرالصافيللدخلوالمصروفاتوالربحأوالخسارةالمبينةفيقائمةالدخلعنالفترة،ويعنيذلكأنالدخلأوالخسارةالصافية– بمافيذلكالأثرالتراكميللتغيراتفيالسياسةالمحاسبيةوتصحيحالأخطاءالجوهرية،وسوفيضافللبنودالأخرىالدخلوالمصرو فاتوالربحوالخسارةالمرحلةمباشرةلحقوقالملكيةمعرضمجموعهذهالبنودكمبلغنهائيفيقائمةالربحوالخسارةالمعترفبها.

- **الملحق:** لكل قائمة من القوائم المالية الأربع شروحاتها، تتكون هذه الأخيرة في العادة من حروف وأرقام تظهر أمام العنصر في القائمة مرتبة بحسب تسلسلها وظهورها في القائمة المالية، ويمكن الاطلاع عليها في الملحق بسهولة، حيث تتمثل هذه الشروحات في[2]:
- قواعد إعداد القوئم المالية؛
- الطرق المحاسبية التي تم اختيارها؛
- المعلومات الإضافية وغير المحتواة في القوائم المالية، وكذا المعلومات الضرورية للحصول على الصورة الصادقة للمؤسسة دون نسيان بقية التقارير التي يجب توفيرها وكذا المعلومات الخاصة

---

[1] بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، **معايير إعداد القوائم المالية الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الجزائر دراسة حالة ولاية بسكرة** ، (مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، 25-26/ 05 /2010، سوق أهراس: الجزائر)، ص ص (7- 8).

[2] محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدوليةIFRS /IAS**، (الجزائر،مؤسسة الصفحات الزرفاء العالمية، 2010)، ص 87.

بالمؤسسة: كذكر عنوان المؤسسة، الدولة، الشكل القانوني، مكان النشاط، غرض النشاط، اسم المؤسسة الأم في حالة وجودها.

### 2.2.2 تقرير مراجع الحسابات

بالإضافة إلى القوئم المالية تحتوي التقارير المالية للشركات على تقرير مراجع الحسابات الخارجي، والذي يرفق مع القوائم المالية المعدة، حيث يقوم المراجع من خلال هذا التقرير بالتحدث عن نتيجة فحصه لهذه القوائم ومدى دقة المعلومات الواردة فيها، ومدى تمثيلها لواقع الأمور في المؤسسة، كما يوضح المراجع رأيه بمدى توافق إعداد هذه القوائم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بالإضافة إلى بيان رأيه بخصوص كفاية المعلومات الواردة في القوائم المالية[1].

### 3.2.2 تقرير مجلس الإدارة

هو التقرير الذي يقوم فيه مجلس الإدارة بإعطاء المساهمين فكرة عامة عن أنشطة المؤسسة خلال فترة مالية معينة حيث يتضمن التقرير معلومات عن المركز المالي للمؤسسة والتسويق، بالإضافة إلى حجم المبيعات ونموها وتطورها، بالإضافة إلى المشاريع التي أنجزتها المؤسسة خلال العام وما تنوي انجازه في العام القادم، هذا بالإصافة إلى بعض المعلومات التكميلية التي قد يحتاجها مستخدموا القوائم المالية، ويشمل تقرير مجلس الإدارة عادة ما يلي[2]:

- خطاب مجلس الإدارة إلى المساهمين؛
- تحليلات وتوقعات الإدارة المستقبل.

## المطلب الثالث: أنواع الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

تعرف خصائص المعلومات المحاسبية على أنها مجموعة من الصفات التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية، بحيث تجعلها من قبل المستخدمين، فهي تعتبر أخذا بعين الإعتبار للمفاهيم التي تتعلق بالمعلومات والتي لا يمكن صياغتها كميا ولا يمكن تجاهلها [3]، ولقد حاولت عدة جهات محاسبية متخصصة تحديد هذه الخصائص، ومن أفضل النتائج التي تم التوصل إليها كانت من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي

---

[1] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية – مدخل نظري تطبيقي**، (ط 2، 2009)، ص 51.

[2] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة ، المرجع سابق، ص 51

[3] خالد جمال جعارات، **وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية دراسة نظرية تحليلية** ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية، العدد 33، بغداد: العراق، 2012، ص 195

FASB، حيث حصرت هذه النتائج خاصيتين أساسيتين يتمثلان في: خاصية الملائمة وخاصية الموثوقية، وخصائص ثانوية أخرى لا تقل أهمية عن الخصائص الأساسية[1].

### 1.3 الخصائص الأساسية:

وتشمل على خاصتين وهما[2]:

**1.1.3 الملاءمة:** ويقصد بها أن تكون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وهي مرتبطة بخاصية الأهمية النسبية، وتحتوي على ثلاثة خصائص فرعية هي:

- **القيمة التنبئية :** ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة أو بقوتها الإرادية.
- **قيمة التغذية العكسية:** أي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.
- **التوقيت المناسب:** أي ربط مدى ملاءمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له، لأن توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار، ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.

**2.1.3 الموثوقية (الصورة الصادقة) :** ويقصد بها حسب البيان رقم ( 2) الصادر عن FASB " أن تكون المعلومات خالية بدرجة معقولة من الأخطاء والتحيز وتعبر بصدق عن الغرض الذي تستهدفه"، كما تعتبر الموضوعية القياس المناسب لدرجة الموثوقية التي تتمتع بها هذه المعلومات.

إذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من ثلاثة خصائص فرعية هي[3]:

---

[1] خليل الرفاعي،نضال الرمحي، محمود جلال، مرجع سابق، 2009، ص 8.

[2] نوال صبايحي، **أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث بعنوان: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية ، جامعة الوادي، 2013)، ص 11.

[3] زينب عباس حميدي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم اضرار الحرب (دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات)**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، العراق، 2009، ص ص (42- 43)

– **صدق المعلومة في تمثيل الظاهرة:** أي تطابق المعلومة المثبته في التقارير المالية مع ما مثلته من حدث محاسبي بأمانة وعدالة.

– **القابلية للتحقق:**وتعني أنه لو تم إعادة القياس المحاسبي لحدث معين من قبل العديد من المحاسبين يتوصلون إلى نفس النتائج وبصورة مستقلة.

– **الحياد:** تعني خلو المعلومات المالية من التحيز باستخدام أسس وأساليب قياس مدروسة دون الأخذ بعين الاعتبار مصلحة جهة مستفيدة من عملية القياس والافصاح.

### 2.3 الخصائص الثانوية:

بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية هناك خصائص أخرى لا تقل أهمية، أوصى بها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB والتي تساهم في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وهي:

**1.2.3 الأهمية النسبية:** تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات تكون طبيعة المعلومات كافية لتحديد درجة ملائمتها فعلى سبيل المثال: الإفصاح عن نشاط جديد تعمل فيه المؤسسة يؤثر على قياس درجة المخاطرة والفرص المتاحة لها، بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي حققها هذا النشاط خلال فترة التقرير، وفي حالات أخرى يكون لطبيعة المعلومات وقيمتها المالية أهمية نسبية مثل: قيمة المخزون المحتفظ به وفقا لنوعيته ووفقا لطبيعة نشاط المؤسسة، وتكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان الحذف أو التحريف فيها يؤثر على المستخدمين عند اتخاذهم مختلف القرارات الاقتصادية، هذا وتعتمد الأهمية النسبية على قيمة البند، أو الخطأ المؤثر في حالة عدم عرضه أو تحريفه، كما ينحصر مفهومها أيضا في إيجاد مقياس مناسب للأهمية النسبية للبنود مع بعضها البعض فعلى سبيل المثال: هل زيادة قيمة المصروفات عن حد معين يدل على أهميتها النسبية، أم أن نوع وطبيعة المصروف تعتبر أكثر أهمية، بالمثل هل زيادة قيمة الإيرادات عن حد معين يدل على أهميتها النسبية، أم أن نوع وطبيعة الإيراد يعتبر أكثر أهمية، أم تاريخ نشأة الإيراد، وبناء عليه يستنتج عموما أن الأهمية النسبية يجب أن لا يؤثرعلى العمل المحاسبي بشكل مباشر، لأن جميع النبود ذات أهمية نسبية، إلا أن هناك بنود أو عمليات أو أرقام تعطي مؤشر بأنها ذات أهمية نسبية أكبر، ويجب أن يوليها المحاسبون والمراجعون، وحتى المستخدمين أو المستفيدين من هذه الأرقام عناية خاصة، كما أن ما يعتبر من البنود أو المعلومات ذو أهمية نسبية في بعض المؤسسات قد لا يعتبر كذلك في مؤسسات أخرى، وكذلك قد يختلف في وجهة نظر المستخدمين المتعددين، كما يرتبط مفهومها أيضا بالتفاوت في قيمة المعلومات فقط من وجهة نظر كل مستخدم وليس له تأثير على

المعلومات بشكل متكامل في تحديد صلاحيتها أو عدمه، إلا أنه بصفة عامةلا توجد معايير عامة للأهمية النسبية يمكن أخذها في الاعتبار في كل حالة، ولكن الأمر يدخل في التقدير الشخصي، وبالتالي لا يمكن اعتبارها خاصية أساسية مفيدة للمعلومات في تحديد مقدار نفعها أو فائدتها[1].

**2.2.3 القابلية للمقارنة:** يجب على المستخدمين أن يكونوا قادرين على إجراء مقارنة من حيث الزمن وأخرى من حيث الحجم، وتعني المقارنة من حيث الزمن دراسة القوائم المالية المتتالية لنفس المؤسسة، بينما يقصد بالمقارنة من حيث الحجم، أخذ مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس القطاع وبحجم متقارب ثم مقارنتها، ومن أجل أن تكون المعلومة المحاسبية مفيدة، وحتى تتسم بالنوعية كما يتبناها الإطار المفاهيمي، يجب الامتثال للقيود الثلاث الآتية[2]:

- السرعة في تحضير المعلومات؛
- مراعاة الفارق الناتج من العنصرين: التكلفة وعنصر العائد؛
- الموازنة بين مختلف الخصائص النوعية أي منح الاهتمام لكل خاصية دون تهميش أو تجاهل لخاصية ما.

ويجب أن يكون المستخدمين قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأداءها والتغيرات في مركزها المالي وعليه فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت في المؤسسة وعبر الزمن وعلى أساس ثابت للمؤسسات المختلفة، ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية وأية تغييرات في هذه السياسات وآثار هذه التغييرات، ويجب أن يكون المستخدمون قادرون على تحديد الاختلافات في تلك السياسات[3].

**3.2.3 الثبات:** يعني المطابقة من فترة إلى أخرى مع السياسات والإجراءات التي لا تتغير. يمكن تحقيق المطابقة من خلال تطبيق نفس المعاملة المحاسبية على الأحداث المماثلة من فترة إلى أخرى. لا يعني ذلك أنه لا يمكن للمؤسسة التبديل من طريقة محاسبة واحدة إلى أخرى إذا كانت الطريقة الجديدة

---

[1] فياض حمزة رملي، **نظم المعلومات المحوسبة: مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدراية** ،(السودان، الابادي للنشر والتوزيع، 2011)، ص ص (41-42)

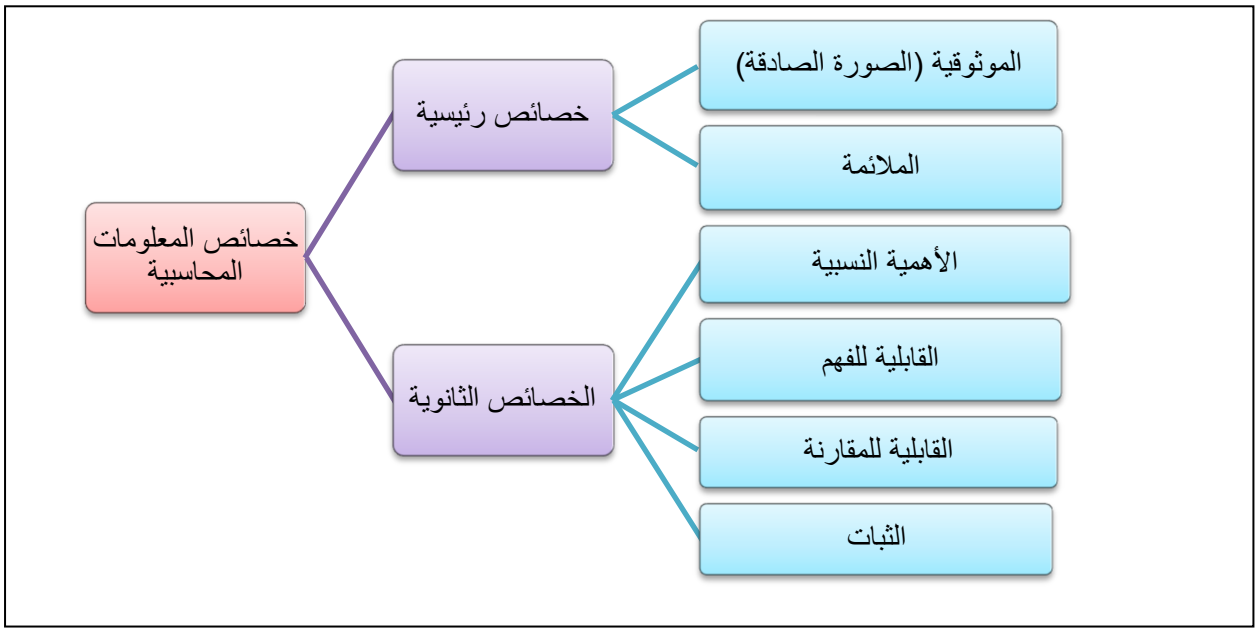
[2] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي**، (براقي: الجزائر، متيجة للطباعة ، 2011)، ص 14

[3] عوض الله جعفر أبو بكر، **أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: مجموعة شركات سوداكال العالمية**، مجلة العلوم والتقانة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،المجلد 12، السودان، 2012، ص ص (117- 118)

أفضلولها ما يبررها ويجب أن تكشف المؤسسة عن أسباب وأثر هذا التغيير[1]، وتهدف هذه الخاصية إلى تحقيق إمكانية المقارنة عبر الفترات المالية المختلفة نتيجة استخدام نفس المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى، أي تعتبر خاصية الثبات متحققة عندما يتم استخدام نفس المعالجة المحاسبية لنفس الحدث وعلى طول الفترات[2]؛

**4.2.3 القابلية للفهم:** تعني جودة المعلومات المالية موجودة عندما يتمكن مستخدموا تلك المعلومات من فهم معناها[3].

**الشكل: (1-02): خصائص المعلومات المحاسبية**




**المصدر:** من إعداد الطالبة انطلاقا مما سبق

## المطلب الرابع: مشاكل استخدام خصائص المعلومة المحاسبية والقيود عليها

### 1.4 مشاكل استخدام خصائص المعلومة المحاسبية

يمكن عرض هذه المشاكل في النقاط التالية[1]:

---

[1]Ahmad N. Obaidat (2007), **Accounting information qualitative characteristics gap: evidence from Jordan**, International management review, Vol: 3, No: 2, p p (28- 29)

[2]معتز أمين السعيد، محمد سليم العيسى، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي** ، (مداخلة مقدمة ضمن المؤتمر الثاني بعنوان: القضايا الملحة للاقتصاديات الناشئة في بيئة الأعمال الحديثة، خلال الفترة 14- 15 أفريل 2009، الأردن)، ص ص (11- 12)

[3]SAC 3, (1990). Public Sector Accounting Standards Board of the Australian Accounting Research Foundation and the Accounting Standards Review Board. Australia

– **احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية (أي الملاءمة والموثوقية)** : إذ لا يوجد توافق بين ملاءمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلا قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها ولكنها غير ملائمة. فأرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أن الأرقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من الملاءمة لأن تلك الأرقام أقل ارتباطا – أو تمثيلا– للواقع الفعلي؛

– **احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية:** كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية، كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية. كذلك، أن السرعة في إعداد المعلومات غالباً ما يكون على حساب درجة الدقة والاكتمال وعدم التأكد؛

– **ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة** : لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر. (اختبار مستوى الأهمية) إن البند يعتبر مفيدا وذو أهمية نسبية إذ أدى حذفه أو الإفصاح عنة بطريقة محرفة إلى التأثير على متخذ القرار؛

– **كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها** (اختبار التكلفة/العائد): فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطا وثيقا بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إن القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي أن المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها؛

– **قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أنه تواجه مستخدمها صعوبة فهمها، وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه :** على الرغم من أن المعلومات ينبغي أن تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة. ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب. لذلك يقع على عاتق المحاسب بإعتباره الجهة التي تعد التقارير المالية مهمة التوفيق بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباينة لمستخدمي المعلومات المحاسبية التي تحتويها تلك التقارير؛

– **بالرغم من أهمية المقارنة في عملية اتخاذ القرار** : فإن ما يهتم به مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بشركة معينة مع شركات مشابهة أو منافسة أو مع القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه هذه

---

[1]نور الدين أحمد قايد، **توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، 25–26/ 05 /2010، سوق أهراس)، ص ص (9 – 10).

الشركة. إلا أن عملية المقارنة سواء المكانية أو الزمانية قد لا تكون ذات جدوى عندما لا تلتزم الشركات (أو الشركة) بسياسة التماثل أو الاتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة في التغيير وعند تغيير تلك الطرق فإنه من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة نتيجة هذا التغيير على الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركة ذات العلاقة.

### 2.4 القيود على خصائص المعلومة المحاسبية

إن هيئة معايير المحاسبة الدولية وبغرض تلبية حاجات مستخدمي المعلومات المحاسبية بكفاءة وضعت قيودا على المعلومات المحاسبية المحققة لخاصيتي الملائمة والموثوقية، حيث يجب الأخذ بها لتحقيق كفاءة نظم المعلومات المحاسبية التي تقدم هذه الأخيرة، وهي[1]:

- **التوقيت المناسب:** إذا حدث تأخير غير ضروري في تقديم التقارير، يجعل من المعلومات غير ملائمة، لذا فالإدارة بحاجة إلى الموازنة بين ميزة رفع التقارير في الوقت المناسب وتوفير المعلومات الموثوقة، فلكي تقدم المعلومات بالوقت المناسب ربما يؤدي في الغالب إلى تقديم التقارير حتى تعرف كل الأوجه، فإن المعلومات قد تكون موثوقة بشكل كبير، ولكن ذات فائدة متدنية للمستخدمين، لذلك عند تحقيق التوازن بين الملائمة والموثوقية، فإن الاعتبار الحاسم يجب أن يكون تلبية حاجات صانعي القرارات الاقتصادية بأفضل شكل؛
- **الموازنة بين التكلفة والمنفعة:** تعتبر الموازنة بين التكلفة والمنفعة قيدا متشعب الأثر أكثر من كونها خاصية نوعية، فالمنافع المشتقة من المعلومات يجب أن تفوق التكاليف المتكبدة في توفير هذه الأخيرة أو إنتاجها، ومهما يكن فإن تقييم المنافع والتكاليف عماية اجتهادية تعتمد بشكل رئيسي على عملية اتخاذ الأحكام، وفوق ذلك فإن التكاليف قد لا تقع بالضرورة على أولئك الذين يستفيدون من المنافع، كما أن هذه الأخيرة قد يستفيد منها أيضا آخرون غير الذين أعدت من أجلهم، ففي سبيل المثال: إن توفير معلومات إضافية للمقترضين يمكن أن يقلل تكاليف الاقتراض على المؤسسة، لهذه الأسباب فإن من الصعب إجراء اختبار التكلفة و المنفعة على أي حالة معينة، ومع هذا فإن واضعي المعايير بشكل خاص وكذلك معدي ومستخدمي البيانات المالية يجب أن يكونوا على دراية بهذا القيد؛
- **الموازنة بين الخصائص النوعية:** في الممارسة العملية غالبا ما تكون الموازنة أو المقايضة بين الخصائص النوعية ضرورية، وبشكل عام فإن الهدف هو تحقيق توازن مناسب بين الخصائص من أجل

[1] زوينة بن فرج، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**، (أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014)، ص ص (36- 38)

تحقيق هدف البيانات المالية، أما الأهمية النسبية للخصائص النوعية في الحالات المختلفة فهي مسألة متروكة للتقدير المهني، ويتم كل ذلك في إطار الموضوعية والتمثيل الصادق للأحداث الاقتصادية؛

- **الصورة الصحيحة أو العادلة (التمثيل الصادق):** توصف البيانات المالية بأنها تظهر بصورة صحيحة وعادلة أو تمثل بعدالة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة، ومع أن هذا الإطار لا يتعامل مباشرة مع هذه المفاهيم، إلا أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية والمعايير المحاسبية المناسبة ينتج عنها في العادة بيانات مالية توصل ما استنتج بأنه الصورة الصحيحة والعادلة أو تمثل بعدالة تلك المعلومات.

**المبحث الثالث: ماهية جودة المعلومات المحاسبية**

إزدادت أهمية جودة المعلومات المحاسبية بعد توسع المؤسسات وزيادة حجما مما أدى إلى تعقد أعمالها، الأمر الذي تطلب توفير معلومات تتميز بخصائص أساسية وهي الموثوقية والملائمة، وخصائص ثانوية لا تقل أهمية عن هذه الأخيرة السابق ذكرها، وذلك لمساعدة المستخدمين على اتخاذ مختلف القرارات.

**المطلب الأول:مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، أهدافها، ومعايير قياسها**

**1.1 مفهوم جودة المعلومات المحاسبية**

يمكن تعريف الجودة كما يلي:

**-تعريف الجودة من الجانب اللغوي:**

وهو كالتالي[1]:

الأصل الاشتقاقي هو: (ج و د) وهو أصل يدل على التسمح بالشيء وكثرة العطاء؛

والجواد: السخي، وقيل: هو الذي يعطي بلا مسألة صيانة للآخر من ذل السؤال؛

ومن اشتقاقاته: الجيد: ضد الرديء. وجاد الشيء يجود جودة، وجودة: صار جيدا، وقد جاد جود، وأجاد: أتى بالجيد من القول أو الفعل؛

ويقال أجاد فلان في عمله وأجود، وجاد عمله يجود جودة، ورجل مجيد: أي يجيد كثيرا، وبين الجودة: أي رائع؛

ويقال هذا الشيء جيد: بيَن الجُودة والجَودة، وجاد الفرس: أي صار رائعا يجود جودة؛

[1]عبد العزيز عبد العال زكي، **إدارة الجودة ودورها في بناء الشركات**، (أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، الجامعة الافتراضية الدولية البريطانية، 2010)، ص 6

وعليه فإن المعنى اللغوي يتضمن: العطاء الواسع والاداء الجيد الذي يبلغ حدا فائقا ومن مترادفات الجودة: الإتقان: والأصل الاشتقاقي (ت ق ن) يدل على إحكام الشيء.

وبالتطبيق على المنتجات والخدمات تصبح الجودة عبارة عن مجموعة من الخصائص والمميزات التي تجعل المنتوج قادرا على الإبقاء بحاجة معينة، وأكدت على أن جودة المنتجات المصنعة تعتمد بشكل أساسي على جودة التصميم وجودة التصنيع[1].

**-من الجانب المحاسبي:**

تحدد جودة المعلومات بمدى قدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ قرار معين وبقدرتها على جعلهم أكثر كفاءة للوصول إلى قرارات تتميز بفعالية أكثر في عملية تسيير المؤسسة بشكل يؤدي إلى تحقيق أهدافها ككل، كما تمكنهم من وضع الخطط اللازمة لأداء الأنشطة المختلفة، والرقابة على مستويات الأداء، وللتأكد من تنفيذ ما تم تخطيطه، واتخاذ الإجراءات التصحيحة بعد اكتشاف الانحرافات ومعرف أسبابها، لذلك يجب أن تتميز المعلومات المحاسبية بخصائص للحكم على جودتها[2].

وتعرف الجودة أيضا على أنها: درجة المعلومات التي تمثل الواقع، وتتحدد بقدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ هذه الأخيرة بأكثر فاعلية، وتتحدد هذه الجودة من خلال ثلاثة عوامل أساسية هي: فائدة المعلومات، درجة الرضا عنها، وقلة الأخطاء والتحيز[3].

كما تعرف أيضا على أنها كل ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تتحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها[4].

تعني الجودة مصداقية المعلومات المحاسبية والمالية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أنتخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها[5].

---

[1]إسماعيل القزاز، **ضبط الجودة النظرية والتطبيق**، (الاردن، دار دجلة، ط1، 2015)، ص 16

[2]مداحي عثمان، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية**، (أطروحة دكتوراه علوم، جامعة الجزائر، 2009)، ص ص (62- 63)

[3]رعد الصرن، **عوامل قياس الجودة في نظم المعلومات المطبقة في شركات الاتصالات** ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الأول، سوريا، 2013، ص ص (123- 124)

[4]محمد أحمد ابراهيم خليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، العدد الأول، مصر، 2005، ص 26

[5]البشير زبيدي، يحي سعيدي، **جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي (دراسة حالة مجمع صيدال)** ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 9، المجلد 2، جامعة الوادي، ص 91

من خلال ما سبق يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية على أنها الخصائص النوعية التي يجب أن تتصف بها هذه المعلومات لمساعدة مختلف الأطراف في اتخاذ القرارات المناسبة.

### 2.1 أهداف جودة المعلومات المحاسبية

تهدف جودة المعلومات المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها[1]:

- اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد الخاصة بالمؤسسات؛
- توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل المؤسسة وخارجها؛
- توفير معلومات مفيدة لمن يتخذون القرارات الاستثمارية التي يمكن أن يستفيد منها المستثمرون والدائنون؛
- تهدف جودة المعلومات المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية، والمالية المرتبطة بالأنشطة المختلفة للمؤسسة ومدى قدرتها على السداد والمساعدة في عملية اتخاذ قرارات سليمة؛
- توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتستفيد منها المؤسسات؛
- اشتمال نظم المعلومات المحاسبية على مقومات الرقابة بأنواعها منها الرقابة التنظيمية ورقابة المعايير ؛
- توفر جودة المعلومات بيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب؛
- تساعد جودة المعلومات المحاسبية على تقويم أساليب الرقابة.

## المطلب الثاني: معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ومعايير قياسها

### 1.2 معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

تتمثل هذه المعايير في[2]:

- **معايير قانونية:** تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم هذه الأخيرة بالإفصاح الكافي عن أداءها؛
- **معايير رقابية:** ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل لجان

[1] الهادي آدم، مجيد عبد المحسن، قاسم محمد عبد الله، **أثر أساليب المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة كلية العلوم الإدارية، العدد الأول، جامعة افريقيا العالمية، ماي 2017، ص 67.

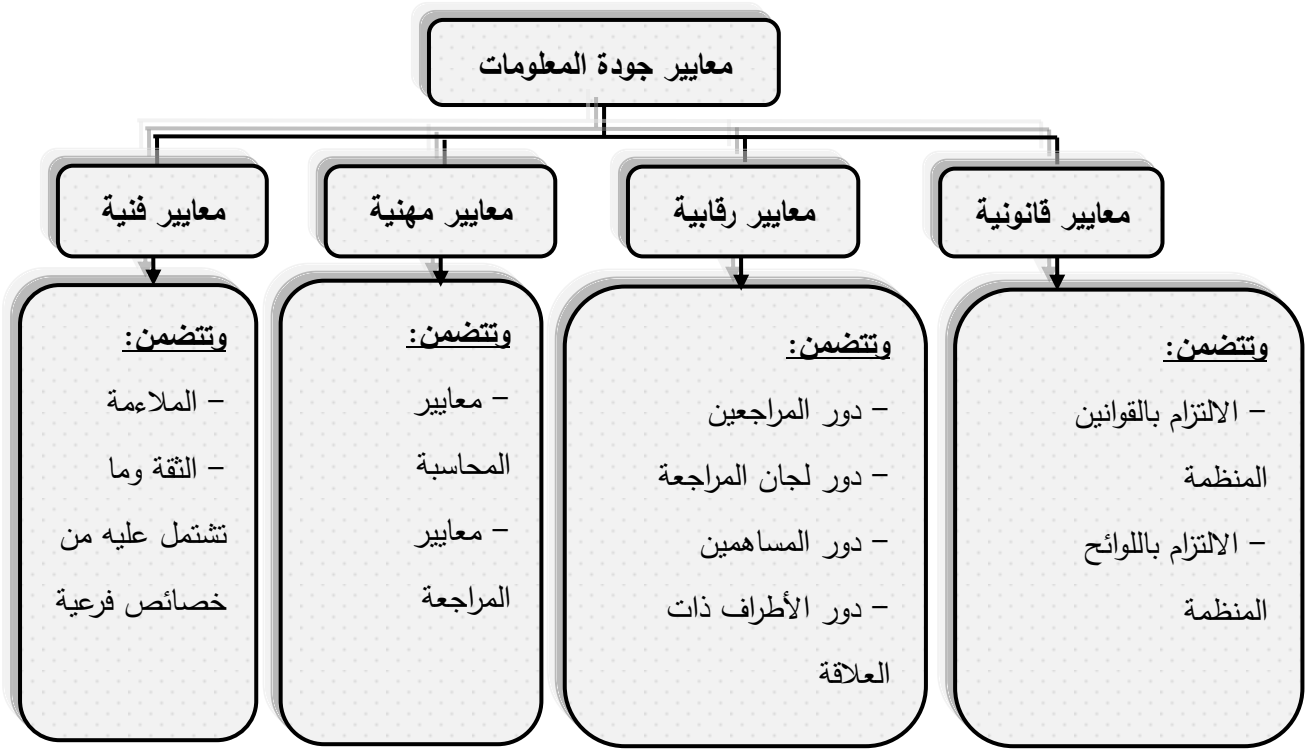
[2] هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010)، ص ص (17– 18)

المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفعالية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة؛

- **معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة إلى إعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة؛
- **معايير فنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

من خلال ما سبق يمكن تلخيص معايير تحقق جودة المعلومة المحاسبية في الشكل التالي:

**الشكل رقم (1-3): معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية**




**المصدر:** محمد أحمد إبراهيم خليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية- دراسة تطبيقية نظرية-** ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 2007، ص23.

## 2.2 معايير قياس جودة المعلومة المحاسبية

يمكن تحديد معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية كالتالي[1]:

- **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي درجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ولاشك أنه كلما زادت دقة المعلومات، زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية، وبالرغم من أهمية هذا القياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليه القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التأكد، لذا غالبا ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات؛
- **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور الآتية:
  - **المنفعة الشكلية:** وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية؛
  - **المنفعة الزمنية:** وتعنى ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلا يعظم كلا من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات؛
  - **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرفات هذه النتائج.
- **الفاعلية كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة، ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات؛
- **التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد به أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات، ومن المؤكد أن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد، وذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ مثل نماذج التنبؤ بالمراطز المالية أو كمدخلات لنماذج الاختبار من بين بدائل القرارات الإدارية؛

[1] مؤيد الفضل، عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، (عمان: الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، 2002)، ص 306.

- **الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بها تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.

**المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية**

هناك عدة عوامل تؤثر بطريقة أو بأخرى في جودة المعلومات المحاسبية لاسيما منها خاصيتي الملائمة والموثوقية، ومن بين هذه العوامل نذكر ما يلي:

**1.3 تعدد الجهات الرقابية على المعلومات المحاسبية واختلاف قوة الإلزام**

بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي، حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة وكانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها والتي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية، وقد بقي اصطلاح هذه القواعد المتعارف عليها كتعبير فني عند المحاسبين ومدققي الحسابات مفهوما يشمل كل ما هو متفق عليه في علم المحاسبة ومقبول من المؤسسات حتى ولو اختلفت في معالجة نفس الموضوع[1]؛

**2.3 تأثير الإدارة**

وتتمثل في المرونة المتاحة أمام الإدارة في الاختيار بين السياسات المحاسبية المتاحة، وعمل التقديرات المحاسبية، إلى جانب هيكلة العمليات لاتباع طريقة معينة في معالجة بعض البنود المحاسبية، وقد تكون دافع لإساءة استغلالها لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب أصحاب المصالح وهو ما يقلل من حودة المعلومات المحاسبية[2].

**3.3 حوكمة المؤسسات**

**أ. تعريف وخصائص حوكمة المؤسسات**

- **تعريف حوكمة المؤسسات:**

هناك عدة تعاريف لحوكمة المؤسسات نذكر منها:

---

[1]توفيق جوادي، **الأزمة المالية العالمية من منظور محاسبي**، (مداخلة مقدمة ضمن اليوم الدراسي حول: الأزمة المالية العالمية الراهنة...مفهومها، أسبابها وانعكاساتها، 03 فيفري 2009، المركز الجتمعي بالوادي)، ص 63

[2]مجدي عبد الحكيم مليجي، **أثر التحول إلى التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات في بيئة الأعمال السعودية**، عمادة البحث العلمي، جامعة سلمان بن عبد العزيز، السعودية، 2014، ص 9

- عرف مجمع المدققين الداخليين الأمريكي على أنها: عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح بتوفير إشراف على المخاطر وإدارتها بواسطة الإدارة، ومراقبة مخاطر المؤسسة والتأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر، مما يؤدي إلى المساهمة المباشرة في إنجاز أهداف وخطط قيمة لل مؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار أن أداء أنشطة الحوكمة تكون مسؤولية أصحاب المصالح في المؤسسة[1]؛
- تهتم الحوكمة بالطرق التيتجعل مصالح (المستثمرين والمديرين) في خط واحد وضمان تشغيل الشركات لصالح المستثمرين ، حيث تهتم الحوكمة بالعلاقة بين آليات الحوكمة الداخلية للشركات ومفهوم المجتمع حول نطاق مسؤولية الشركات[2]؛
- وتُعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE على أنها: نظم يتم بواسطة توجيه المؤسسات والرقابة عليها، حيث تحدد هيكل وإطار توزيع الواجبات والمسؤوليات بين المشاركين في شركة المساهمة، مثل مجلس الإدارة والمديرية وغيرهم من ذوي المصالح[3].

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن استخلاص التعريف التالي: حوكمة المؤسسات عبارة عن مجموعة من النظم والقواعد والمبادئ التي توجيه المؤسسة والرقابة عليها، وذلك لحمايتها من جهة وحماية أصحاب المصالح من جهة أخرى.

لحوكمة المؤسسات عدة خصائص هي[4]:

- **الانضباط:**وهو حرص المؤسسة على اتباع سلوك أخلاقي في كل العمليات والأنشطة والقرارات التي تتخذها؛
- **الشفافية:** وهي المصداقية والوضوح والإفصاح والمشاركة، وتقديم صور حقيقية لكل ما يحصل داخل المؤسسة؛
- **الاستقلالية:** وتعني الفصل بين الملكية والإدارة وأيضا استقلالية الراقبة عن التنفيذ ويتحقق ذلك هن طريق:

---

[1]طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات والأزمات المالية العالمية**، (مصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005)، ص 149

[2]Joshun yindenaba, Charles komla delali adjazi (2007), **Corporate governance and the small and medium enterprises sector: theory and implications,** Emerald group publishing limited, Vol: 7, No: 2, p 113

[3]دهمش نعيم، اسحاق أبو زر عفاف، **تحسين وتطوير الحاكمية المؤسسية في البنوك** ، مجلة البنوك ،المجلد 22، العدد 10، الأردن، 2003، ص 27

[4]طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات حوكمة القطاع العام والخاص والمصرف (مفاهيم مبادئ تجارب المتطلبات)**، (الدار الجامعية الإسكندرية، ط2، مصر، 2007)، ص 25

- وجود رئيس مجلس الإدارة مستقل عن الإدارة العليا؛
- وجود مجلس إدارة إشرافي مستقل عن مجلس الإدارة التنفيذي؛
- وجود لجنة مراجعة يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل.

- **المساءلة:** تعني أن كل مسؤول معرض للمساءلة عن عمله أمام المساهمين؛
- **المسؤولية:** تنبع هذه المسؤولية عن إدراك المؤسسة لحقوق جميع الأطراف المهتمة بالمؤسسة والتي تتضمنها اللوائح والقوانين التنظيمية؛
- **العدالة:** وهي أن يعمل مختلف الأطراف بالتساوي وخاصة مساهمي الأقلية؛
- **المسؤولية الاجتماعية:** أي أن تتحمل المؤسسة مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه مجتمعها الداخلي (عمال، مسيرون، مساهمون، وغيرهم) من جهة، واتجاه مجتمعها الخارجي (زبائن، جمعيات، جماعات محلية وغيرها) من جهة أخرى.

**ب. مبادئ حوكمة المؤسسات التي تحقق جودة المعلومة المحاسبية**

وتتمثل هذه المبادئ في[1]:

- **ضمان وجود إطار فعال لحوكمة المؤسسات:** لضمان فاعلية وقواعد أو دستور حوكمة المؤسسات، ينبغي توافر متطلبات معينة كلها تصب في مصلحة المستثمرين من ملاك ومقرضين، من أهمها:
  - توفير الشفافية والإفصاح الصادق الذي في ظله تصل المعلومات إلى جميع المتعاملين بسرعة كافية، ورفع كفاءة السوق بما يضمن أن تعكس أسعار الأوراق المالية المتاحة عن أداء المؤسسة، ويضمن أيضا الحماية لحملة الأسهم خاصة في حالات الاندماج والاستحواذ؛
  - أن تتوافر النزاهة والموارد والسلطة الكافية لمن سيقع عليهم مسؤولية وضع القواعد المنظمة للحوكمة، والمشتركين في متابعة التنفيذ، والمسؤولين عن اتخاذ الإجراءات الجازمة في حالة المخالفة؛
  - أن تكون الأدوار محدودة وواضحة لكل من الإدارة واللجان المنبثقة عنه والجمعية العمومية، وأن لا يكون هناك تضارب في المصالح، وأن يكون الهدف دائما هو حماية مصالح الأطراف التي يهمها أمر المؤسسة؛
- **التيسير على حملة الأسهم لمباشرة مهامهم:** حملة الأسهم هم ملاك المؤسسة، ومن الطبيعي أن تتاح لهم فرصة مباشرة حقوقهم بما يمكنهم من حماية مصالحهم، وفي مقدمة تلك الحقوق:

[1] جودي محمد رمزي، **اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات**، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني بعنوان: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة: محمد خيضر، بسكرة يومي 6- 7 ماي 2012)، ص ص (6- 8)

- الحصول بانتظام وفي التوقيت المناسب على معلومات مكتوبة عن كل ما يهمهم معرفته عن المؤسسة، وعلى الأخص قوائمها المالية؛
- تزويدهم بمعلومات كافية وفي الوقت المناسب بما يسمح بمشاركتهم في اتخاذ قرارات جوهرية تتعلق بنظام المؤسسة، أو بإصدار أسهم أو سندات جديدة، أو بيع أصول أو اندماج وغيرها؛
- أن تتاح لهم الفرصة والظروف للتصويت في الجمعية العامة سواء شخصيا أو بالنيابة، لانتخاب أو تغيير مجلس الإدارة أو لتقرير مكافآت للإدارة التنفيذية وأعضاء المجلس؛
- إتاحة الفرصة لتوجيه أسئلة لمجلس الإدارة، فيما يتعلق بتقرير المراجع الخارجي، وإضافة موضوعات إلى أجندة اجتماع الجمعية العامة؛
- الإفصاح عن حقوق التصويت الممنوحة لفئة من حملة الأسهم، تفوق قيمة مساهمتها في رأس المال المؤسسة؛
- العمل على جعل سوق الاستحواذ والسيطرة على منشآت الأعمال يعمل بكفاءة وشفافية، حيث تكون قواعد وإجراءات الاندماج والاستحواذ وبيع الأصول محكمة وواضحة ويسهل على حملة الأسهم فهمها، وأن تتوافر للعملية شفافية في التسعير وظروف عادلة لحماية حملة الأسهم؛
- ينبغي على المستثمرين المؤسسين الكشف عن كيفية التعامل مع تعارض المصالح، على نحو ما قد يحدث مع البنوك التجارية التي قد تكون مقرضة للمؤسسة ومساهمة في نفس الوقت في رأس مالها؛
- أن يتاح للمستثمرين بما فيهم المستثمرين المؤسسين التشاور فيما يخص حقوقهم كملاك المؤسسة.

- **المعاملة المتساوية للمساهمين:** يجب أن يضمن إطار حوكمة المؤسسات تحقيق المساواة وتحقيق المعاملة العادلة بين كافة المساهمين سواء كبار المساهمين أو صغار المساهمين (حقوق الأقلية)، وكذلك المساواة بين المساهمين المحليين والمساهمين الأجانب، فضلا عن توفير الحماية للمستثمرين دون تمييز ضد مخاطر استخدام البعض لمعلومات داخلية غير متاحة لباقي المستخدمين، إلى جانب حقهم في الإطلاع على العقود أو الأعمال التي تبرم بين المؤسسة وأي أعضاء مجلس الإدارة أو الإداريين بصفة شخصية أو نيابة عن طرف ثالث؛
- **مشاركة أصحاب المصالح:** يقصد بأصحاب المصالح كل من حملة الأسهم، حملة السندات والبنوك وغيرهم من المقرضين والموظفين والعمال وأعضاء الإدارة والعملاء والموردين والمجتمع ككل، ومن المفترض أن تكون حقوق هؤلاء منصوص عليها في القانون، ومن ثم لا يتبقى إلا أن تتيح لهم قواعد الحوكمة الفرصة في الحصول على تعويضات في حالة انتهاك تلك الحقوق، وإن كان من الأفضل أن

يشاركوا بشكل أو بآخر في صياغة تلك القواعد، كما ينبغي كذلك أن تنطوي تلك القواعد على ما يشجع على إتاحة الفرصة للعاملين أو ممثليهم للاتصال بحرية بمجلس الإدارة للتنبيه عن ممارسات غير قانونية أو غير أخلاقية أو غير مناسبة، مع عدم تعرضهم للعقاب من جراء ذلك؛

- **الإفصاح والشفافية:** من ضروريات الحوكمة الفعالة التأكيد على الإفصاح الصادق في الوقت المناسب عن النواحي التشغيلية والمالية، وعن أولئك الذين يمتلكون حصة كبيرة من رأس مال المؤسسة، وحقوق التصويت المقررة للفئات المختلفة، وكيفية اختيار أعضاء مجلس الإدارة ومؤهلاتهم، وما إذا كانوا يعملون كأعضاء مجالس إدارة في مؤسسات أخرى، والمكافآت التي حيصل عليها أعضاء المجلس وكبار المديرين التنفيذيين وخاصة خيارات الأسهم والمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة، على النحو الذي أضهرته الممارسة كما حدث في مؤسسة إينرون الأمريكية؛
- **هيكل ومسؤوليات مجلس الإدارة:** تتضمن قواعد الحوكمة تحديد لهيكل مجلس الإدارة، ومسؤولياته وواجباته وكيفية اختيار أعضاءه ومهامهم الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية، وفي هذا الصدد يتعين على المجلس القيام بمجموعة من الوظائف الأساسية والتي من بينها:
  - مراجعة وتوجيه استراتيجية المؤسسة وخطط العمل، وأسس إدارة المخاطر والموازنات السنوية ووضع أهداف للأداء ومتابعة التنفيذ، كما تقع على المجلس مسؤولية الإشراف على الإنفاق الرأسمالي وعلى عمليات الاستحواذ وبيع الأصول؛
  - اختيار المسؤولين التنفيذيين الرئيسيين وتقرير المرتبات والمزايا الممنوحة لهم ومتابعتهم وأيضا إحلالهم بغيرهم إذا لزم الأمر؛
  - مراجعة المرتبات والمزايا التي يحصل عليها المسؤولون التنفيذيين وضمان الطابع الرسمي والشفافية لعملية ترشيح أعضاء مجلس الإدارة؛
  - متابعة وإدارة صور تعارض المصالح بالنسبة للإدارة التنفيذية مجلس الإدارة والمساهمين؛
  - إيجاد نظم ملائمة للرقابة والمتابعة وبصفة خاصة نظم متابعة الخطر والرقابة المالية والالتزام بأحكام القوانين، مما يضمن سلامة التقارير المحاسبية والمالية للمؤسسة.

**ت. تأثير الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية**

إن أهم الدوافع لتطبيق الحوكمة في المؤسسات الصناعية والأسواق المالية هي لإرجاع ثقة العملاء المستثمرين، وإدارة المؤسسات المدرجة في تلك الأسواق لتجنب التعرض للانهيارات أو الفشل بسبب عدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية، وانعدام الشفافية وانعدام المساءلة في إعداد التقارير المالية، وبالتالي فإن الدقة والموضوعية

في تلك التقارير يكون بالامتثال للقوانين والأنظمة الصادرة من قبل الدولة والجمعيات المهنية المتخصصة لها تأثير واضح في تنشيط حركة البورصة وزيادة أسعار التداول، وكنتيجة للتوقيت المناسب للإفصاح عن جميع المعلومات اللازمة يؤثر على القدرة على التنبؤ بالمعلومات المستقبلية وسلوك المستثمرين الحاليين والمحتملين، كما أن الهدف المباشر لتطبيق الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات التي تنتجها التقارير والتي تعتبر من أهم الركائز التي يتم الاعتمادعليها لقياس حجم مختلف المخاطر مثل: مخاطر السوق، مخاطر السيولة، سعر الفائدة، مخاطر إدارة الأعمال، وسعر الصرف[1].

## 4.3 تأثير المراجعة

### أ. تعريف المراجعة:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة على أنها: عملية منتظمة، للحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث والأنشطة الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى المستخدمين المعنيين [2]؛

تتمثل وظيفة المراجعة في إضفاء المصداقية على القوائم المالية وتعتبر الإدارة هي المسؤولة عن إعداد وعرض القوائم المالية، أما مسؤولية المراجعة فتتمثل في إضفاء المصداقية عليها، فعن طريق المراجعة يعزز المراجع من نفعية وقيمة القوائم المالية[3]؛

تعرف المراجعة أيضا على أنها جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عن ذلك، ويجب أداء المراجعة بواسطة شخص كفء ومستقل[4].

وانطلاقا من الشخص الذي يقوم بعملية المراجعة هناك نوعان من المراجعة: المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

---

[1]Fares Jamil Al_sufy & Others, **Corporate governance and its impact on the quality of accounting information in the industrial community shareholding companies listed in Amman financial Market– Jordan**, International journal of humanities and social science, vol 3, No:5, Jordan, 2013, p 190

[2]رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية** ، (عمان: الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، ط 1، 2015)، ص 24

[3]أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، (مصر، الدار الجامعية، الاسكندرية ، 2007)، ص 2.

[4]ألفين أريز، جيمس لوبك، ترجمة: محمد عبد القادر الديسطي، **المراجعة مدخل متكامل** ، (المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، الجزء الأول، 2002)، ص 21

- عرف المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين المراجعة الداخلية على أنها: نشاط مستقل، وتأكيد موضوعي، استشاري مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة لأنها تتم بطريقة منهجية منظمة تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والسيطرة[1].
- تُعرَف المراجعة الخارجية على أنها: عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية أي فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة[2].

**ب. تأثير المراجعة على جودة المعلومة المحاسبية**

**- تأثير المراجعة الداخلية**

المراجعة الداخلية كنشاط متصل بحوكمة المؤسسات كان في الماضي بشكل عام غير رسمي، يتم إنجازه بشكل أساسي من خلال المشاركة في الاجتماعات والمناقشات مع أعضاء مجلس إدارة، ولكن اليوم فإنه يعتبر أحد الركائز الأساسية لحوكمة المؤسسات فالمراجعة الداخلية تساعد لجنة التدقيق المعينة من طرف مجلس الإدارة على تأدية مسؤولياتها بفعالية، كما أن وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف المهمة داخل المؤسسة فهي تعمل على تقليل الأخطاء المكتشفة من طرف المراجعين الخارجيين وتعتبر أداة مهمة في حماية المؤسسات من السلوك الإجرامي الداخلي وبالتالي تحسين جودة المعلومة المحاسبية، كما أظهرت الأبحاث أن هذه الوظيفة لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية خاصة في مجال منع الاحتيال واكتشافه، حيث يتمتع المستثمرون الذين لهم القدرة على الوصول بسهولة إلى هذه التقارير بثقة أكبر من أولئك الذين ليس لديهم خاصية سهولة الوصول لهذه التقارير[3].

**- تأثير المراجعة الخارجية**

نتيجة لما يقوم به المراجع الخارجي من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه الفني المحايد فيمدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية، من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ومرفق بالقوائم المالية، فإن دور المراجع الخارجي أصبح جوهريا وفاعلا في مجال الحوكمة، لأنه يحد من التعارض بين الملاك وإدارة المؤسسة، كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات ويحد من مشكلة

---

[1]علي عمر أحمد، **رأي المراجع الخارجي حول فعالية المراجعة الداخلية: دراسة تحليلية لبيئة المراجعين الخارجيين في ليبيا** ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد: 05، 2011، ص ص (248- 249)

[2]خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية والعملية**، (دار وائل للطباعة والنشر، عمان: الردن، ط 2، 2001)، ص 13

[3] Oyebisi Ogundana & Others, **Quality of accounting information and internal audit characteristics in Nigeria**, Journal of modern accounting and auditing, Vol: 13, No: 08, Nigeria, 2017, p 336

الانحراف في المؤسسات[1]، وأيضا دور المراجع الفردي وكامل مهنة المراجعة يتمثل في مساعدة مستخدمي القوائم المالية على تحديد جودة تلك المعلومات ومن ثم مدى منفعتها، وسواء كانت الأخبار التي تم نقلها تعتبر جيدة أو سيئة فإن وجود المراجع في العملية عموما يضيف مصداقية لتلك المعلومات [2]، كما أن هذه المصادقة تخلق للمؤسسة قيمة مضافة تتمثل في زيادة قيمتها الاستعمالية، يعود هذا إلى الثقة التي يمنحها رأي المدقق الخارجي المحايد والمؤهل لمتخذي القرارات، والتي يظهر أثرها في ترشيد قراراتهم وبنائها على أساس معطيات حقيقية وليس على أساس عشوائي[3].

## 5.4 تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية

### أ. تعريف الإفصاح المحاسبي

يعرف الافصاح المحاسبي بأنه عبارة عن عرض للمعلومات الهامة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المؤسسة على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرتها على تسديد التزاماتها[4].

يقصد بالافصاح إعلام ذوي المصالح بالحقائق الاقتصادية المالية التي قد تكون أساسا للحكم على المؤسسة، وأن المعلومات التي يفصح عنها تكون ضرورية عندما يكون لها تأثير على القرار المتخذ من قبل المستخدم لتلك المعلومات[5].

كما يعرف الافصاح على أنه الوضوح وعدم الابهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية[6].

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن تعريف الافصاح المحاسبي على أنه عبارة عن عرض معلومات محاسبية واضحة تساعد مساعديها على اتخاذ مختلف القرارات

### ب. أنواع الإفصاح

يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح انطلاقا من أهدافه كما يلي[1]:

---

[1]وليد العازمي، **أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي**، (مذكرة ماجستير،جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012)، ص ص (53- 54)

[2]أمين السيد أحمد لطفي، **علاقة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية وتقارير المراجعة بكفاءة سوق الأوراق المالية**، (مصر، الدار الجامعية، ط1، 2008)، ص 217

[3]عوماري عائشة، حميمش نرجس، **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية – دراسة ميدانية ببنك الفلاحة والتنمية الريفية B.A.D.R– أدرار**، مجلة الراحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، 2017، ص 649

[4]أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 66

[5]الشيرازي عباس مهدي، **النظرية المحاسبية**، الكويت، ط1، 1990.

[6]لطيف زيود، حسان قيطيم، نغم أحمد فؤاد مكية، **دور الافصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار**، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد29، العدد الأول، سوريا، 2007، ص 179.

- **الإفصاح الكامل (الشامل):** يشير إلى مدى شمولية التقارير وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.
- **الإفصاح العادل:** يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.
- **الإفصاح الكافي:**يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، و يمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق، إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار، بالإضافة على أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.
- **الإفصاح الملائم:** هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.
- **الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):** أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات، مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، ونلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية، يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.
- **الإفصاح الوقائي (التقليدي):** يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية، بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات، لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

**ج. أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية**

[1]نوال صبايحي، **أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، مرجع سابق، ص 5

بما أن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات في القوائم المالية المحاسبية تترك آثارا مختلفة على متخذي القرارات ممن يستخدمون تلك المعلومات، لذا يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها، وفي هذا الإطار من المهم جدا بصدد توفير الإفصاح المناسب أن يراعي معدوا القوائم المالية عدم عرض معلومات في مكان يصعب الإهتداء إليه، وعموما جرى العرف على أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم المستهدف في صلب القوائم المالية في حين يتم عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها، كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان إفصاحا عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في القوائم المالية، ومن هنا يجب تحديد الإفصاح المحاسبي لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها[1].

### د. تأثير الإفصاح على جودة المعلومة المحاسبية

تهدف الملائمة إلى أن تكون المعلومات المحاسبية التي تظهرها التقارير المالية ذات فائدة لمستخدميها في اتخاذ قرارات الاستثمار، وتتحقق أيضا الملاءمة من قدرة مستخدم المعلومات المحاسبية على تفهم محتويات القوائم المالية، حيث يقصد بها درجة السهولة في عرض المعلومات بشكل يمكن المستثمر من تفهم وإدراك محتواها، ويمكن التعبير عن ذلك بالقدرة على التوصيل بدرجة مقبولة من الجهد، وتزداد قدرة المستخدم على تفهم الملعومات المحاسبية إذا كانت معروضة بشكل بسيط وتتماشى مع مفاهيم إدراك المستثمر، ويمكن مقارنتها بالمعلومات الأخرى المشابهة، وترتبط القابلية بشكل التقارير المالية وطريقة عرض المعلومات بها والمصطلحات الواردة فيها وأسلوب كتابة تلك التقارير، من حيث سهولة قراءتها واستطاعة المستثمر فهمها واستيعابها[2].

ويمكن تلخيص كل هذه العوامل السابقة الذكر في الجدول التالي:

**الجدول رقم (1- 02): عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية**

| العامل | الأثر على جودة المعلومة المحاسبية |
|---|---|
| **المنظمات والجهات المسؤولة عن تنظيم المهنة** | يؤثر وجود تنظيمات مهنية متخصصة قوية في جودة المعلومة المحاسبية من خلال ما تصدره من معايير وتعليمات وقواعد ولوائح تنفيذية |
| **دوافع الإدارة** | المرونة المتاحة أمام الإدارة في الاختيار بين السياسات المحاسبية المتاحة، وعمل التقديرات المحاسبية، وهيكلة العمليات لاتباع طريقة معينة في معالجة بعض البنود المحاسبية، وقد |

[1]معتز برهان العكر، **أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني – دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية**، (رسالة ماجستير، جامعة الضرق الأوسط، الأردن، 2010)، ص 21

[2]فارس بن يدير، هشام شلغام، طيب مداني، **واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر – دراسة لعينة من الشركات البترولية في الجزائر**، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 2، جامعة: قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 231

| | |
|---|---|
| | تكون دافع لإساءة استغلالها لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب أصحاب المصالح وهو ما يقلل من جودة المعلومة المحاسبية. |
| **جودة عملية المراجعة** | جودة إجراءات المراجعة وكفاءة واستقلال مراقب الحسابات تحد من المخاطر وممارسات الإدارة الاحتيالية، كما تؤثر على درجة التحفظ المحاسبي، وهو ما ينعكس إيجابا على حودة المعلومة المحاسبية. |
| **الحوكمة** | أشارت العديد من الدراسات المحاسبية إلى أن هناك تأثيرا إيجابيا لآليات الحوكمة (جودة لجان المراجعة، المراجعة الداخلية، ومجلس الإدارة) على جودة المعلومات المحاسبية. |
| **الإفصاح** | عرض المعلومة المحاسبية الواضحة التي تعكس الوضعية الصادقة للمؤسسة، والمعدة وفق المعايير السائدة يؤدي إلى فهمها واستيعابها من طرف المستخدمين، مما يجعلها ذات جودة عالية. |

**المصدر**: مجدي عبد الحكيم مليجي، مرجع سابق، ص9 (بتصرف)

## خاتمة الفصل

يعتبر نظم المعلومات المحاسبية العصب الرئيسي للمؤسسة، وذلك راجع لأهميته في توفير المعلومات المحاسبية لمختلف المستخدمين لاستعمالها في اتخاذ مختلف القرارات، كما يعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق مختلف أهدافها، حيث يتكون هذا النظام من مدخلات والتي هي عبارة عن بيانات خام، ومعالجة محاسبية تشمل تحليل، تصنيف، ترتيب وتسجيل هذه المدخلات، وإخراجها في صورة معلومات محاسبية مفيدة قابلة للاستعمال.

للاستعمال الأمثل للمعلومات المحاسبية وتحقيق الجودة – والتي تعرف على أنها قدرة هذه المعلومات على التأثير في اتخاذ القرارات– يجب أن تتميز هذه الأخيرة بخصائص نوعية رئيسية حددها مجلس معايير المحاسبة الدولية في خاصيتين هما: الموثوقية والملائمة، وخصائص أخرى ثانوية لا تقل أهمية عنهما وتتمثل في: القابلية للمقارنة، الأهمية النسبية والثبات، كما أن المجلس وضع قيودا على هذه الخصائص تلبية لاحتياجات المستثمرين بالدرجة الأولى وتتمثل في: التوقيت المناسب، الموازنة بين التكلفة والمنفعة، الموازنة بين الخصائص النوعية، وتحقيق الصورة الصادقة.

هناك عدة عوامل أخرى تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في: المنظمات والجهات المسؤولة عن تنظيم المهنة، دوافع الإدارة، حوكمة المؤسسات، جودة المراجعة، والإفصاح، وهناك معايير تعمل على تحقيق هذه الجودة وتشمل: معايير مهنية، معايير رقابية، معايير قانونية ومعايير فنية.

# الفصل الثاني

## تمهيد

سعى مجلس معايير المحاسبة الدولية ( IASB) إلى إصدار معايير في صيغ جديدة أطلق عليها اسم معايير التقارير المالية الدولية ( IFRS)، والتي تحضى بالقبول العالمي باعتبارها أحد ضوابط لإنتاج معلومات شفافة وتعكس الوضع الحقيقي للمؤسسات بهدف حماية أصحاب المصالح في جميع أنحاء العالم، وذلك في ظل الاقتصاد العالمي وعولمة أسواق رأس المال والتطورات التكنولوجية للمعلومات والحاجة إلى نشر التقارير المالية على شبكة الانترنيت، حيث أصبح من الضروري توحيد هذه التقارير على المستوى العالمي لتخفيض الاختلافات بينها في دول العالم مما سيؤدي إلى تدعيم القابلية للمقارنة وسيعمل على تشجيع المستثمرين على الاستثمار خارج دولهم، وقد تم إصدار 16 معيار منذ 2001، ولكن في هذا الفصل سيتم التطرق إلى طبعة 2013 أي من المعيار IFRS1 إلى المعيار IFRS13.

مع حتمية جودة التقارير المالية أصبح من الضروري على الجزائر الانتقال من نظام اشتراكي إلى النظام الرأسمالي سعيا منها إلى الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، وعلى إثر الإصلاحات التي قامت بها منذ مطلع التسعينات توجت بتبني النظام المحاسبي المالي، الذي سعى إلى تحسين جودة المعلومة المحاسبية المعدة من طرف المؤسسات الجزائرية، وذلك من خلال توفير مختلف المعلومات والتي جاءت في الجرائد الرسمية المتضمنة النظام المحاسبي المالي والتي سيتم عرضها خلال هذا الفصل لتوضيح أثره على تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

## المبحث الأول: جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير التقارير الدولية

بعد الأزمات العالمية التي مرت على العالم خاصة منها أزمة الرهن العقاري، سعى مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى تطوير هذه المعايير فتم إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك لتحسين جودة المعلومات المحاسبية للاعتماد عليها وزيادة الثقة فيها من طرف محتلف المستخدمين.

### المطلب الأول: جودة المعلومة المحاسبية في ظلكل من (IFRS1 إلىIFRS4)

#### 1.1 تعريف وخصائص معايير التقارير المالية الدولية

- إن مصطلح معايير الإبلاغ المالي الدولية يمكن أن يؤخذ بمفهومه الضيق وبمفهومه الواسع، وكمفهوم ضيق، تعتبر معايير الإبلاغ المالي الدولية ترقيماً جديداً لمعايير المحاسبة الدولية لتمييزها عن بعضها البعض، أما بالمفهوم الواسع والشامل ،فإنها تعتبر تطوراً وامتداداً طبيعياً لمضمون ومحتوى ما صدر ويصدر من معايير المحاسبة وتفسيراتها الصادرة والمصادق عليها والمعتمدة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسير المعايير( Standards Interpretation Committee) والتي عرفت هذه اللجنة فيما بعد بلجنة تفسير معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRIC)[1].
- عرفت معايير التقارير المالية بأنها معايير محاسبية صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، تهدف إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي ذات جودة عالية وقابلة للفهم، وعرفت بأنها قواعد عامة من نتاج لجنة معينة متخصصة تحدد السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للمؤسسة، بهدف توفير معلومات تتصف بالموضوعية[2]؛
- إن معايير IFRS بمثابة قواعد وأسس تضبط الممارسات والإجراءات المحاسبية، وتضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجة المحاسبية، إلا أنها غير ملزمة وتمتاز بمرونتها وقابليتها للتغيير استنادا إلى التغير في الظروف الاقتصادية[3].

---

[1]معتز أمين السعيد، محمد سليم العيسى، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي** ، (بحث مقدم بالمؤتمر الثاني تحت عنوان: القضايا الملحة للاقتصاديات الناشئة في بيئة الأعمال الحديثة، يومي 14- 15 أفريل 2009، كلية الأعمال، الجامعة الأردنية)، الأردن، ص 2

[2] آدممختار ادريس أبوبكر ، صلاح هلال يوسف، **دور معايير التقارير المالية الدولية في الحد من ممارسات ادارة الأرباح في القوائم المالية للمصارف – دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية** ، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 17، 2016، السودان، ص 114

[3]عقاري مصطفى، تخنوني أمال، **النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010- 2016)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، 2017، ص 92

مما سبق يمكن تلخيص خصائص معايير التقارير المالية الدولية في ما يلي[1]:

- **ملائمة المعايير**: نظرا لكون عملية تحديد وقياس المعلومات المالية وإيصالها إلى المستخدمين قد تتخذ صورا مختلفة، لذلك يجب تحديد عملية القياس التي تلائم كل دولة قبل إصدار المعيار؛
- **توحيد المصطلحات المحاسبية**: تستخدم المصطلحات المحاسبية في الوقت الحاضر لتعبر عن معاني مختلفة.

## 2.1 جودة المعلومة المحاسبية في ظلالمعيار الدوليIFRS1(تطبيق معايير الإبلاغ الدولي لأول مرة)

### 1.2.1 مقدمة المعيار:

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 في شهر جوان 2003، وحل معيار التقرير 1 محل التفسير 8: تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمرة الأولى كأساس رئيسي في المحاسبة، ووضع المجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لمعالجة المخاوف حول التطبيق الكامل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأثر رجعي كما يتطلبه التفسير، وتم تعديله عدة مرات واقترح المجلس تحسينات خاصة بالمعيار في عام 2007، وتبقى نسخة المعيار الصادرة عام 2008 على جوهر النسخة السابقة ولكن بصياغة مختلفة على أن يتم تطبيقة بداية من جانفي 2009[2].

### 2.2.1 نطاق المعيار:

يغطي المعيار القوائم المالية للمؤسسة التي[3]:

- تتبنى معايير الإبلاغ المالية الدولية للمرة الأولى؛
- كما يغطي المعيار المؤسسات التي عرضت معظم قوائمها المالية السابقة وكانت ملتزمة بمعايير الإبلاغ المالية الدولية في كل الجوانب فيما عدا أنها لا تحتوي على "بيان صريح وبدون تحفظ"، بأنها تلتزم بمعايير الإبلاغ جميعها أو جزء منها؛
- كما ينطبق المعيار على المؤسسات التي كانت تطبق معايير غير متوافقة مع معايير الإبلاغ المالية الدولية، أو أن القوائم المالية معدة وفقا للمعايير الدولية ولكنها معدة للاستخدام الداخلي فقط بدون جعلها متاحة لملاك المؤسسة أو أي مستخدمين خارجيين.

### 3.2.1 هدف المعيار:

---

[1] آدم مختار ادريس أبوبكر ، صلاح هلال يوسف، مرجع سابق، ص 115

[2] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الدولية رقم 1، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ص 57

[3] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)**، (عمان: الأردن، دار وائل، ط3، 2014)، ص ص (638- 639)

إن المعيار IFRS01 يسعى إلى التأكد من أن القوائم المالية والتقارير المالية المرحلية التي تعد للمرة الأولى من خلال الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية سوف تتضمن معلومات عالية الجودة من خلال[1]:

- توفير الشفافية والقابلية للمقارنة للمستخدمين عن كل الفترات المعروضة؛
- توفير نقطة بداية مناسبة للمحاسبة في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؛
- يمكن تحقيق ذلك بتكلفة لا تتجاوز المنافع التي تعود على المستخدمين.

### 4.2.1 المصطلحات الرئيسة

يمكن تعريف أهم المصطلحات الرئيسية في النقاط التالية[2]:

- **تاريخ التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:** هو تاريخ بداية الفترة التي تعرض فيها المؤسسات معلومات مقارنة كاملة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- **التكلفة المقدرة (الحكمية):** مبلغ يستخدم كبديل للتكلفة أو التكلفة المستهلكة في تاريخ محدد وفي الفترة اللاحقة، ويفترض الاستهلاك اللاحق أن المنشأة قد اعترفت مبدئياً بالأصل أو الالتزام في التاريخ المعين وأن تكلفته مساوية للتكلفة الحكمية؛
- **الميزانية العمومية الافتتاحية حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:** هي الميزانية العمومية المعدة وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 1 بدءاً من تاريخ التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

### 5.2.1 العرض والإفصاح:

- **معلومات مقارنة:**

يجب أن تتضمن أول القوائم المالية للمؤسسة المعدة وفقا للمعايير الدولية على الأقل ثلاث قوائم: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمتي التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات المتعلقة بها والمعلومات المقارنة لجميع القوائم المعروضة إلا إذا كان ذلك غير عملي، حيث يجب أن تشمل قوائم مالية وفق المعايير الدولية:

- مطابقة حقوق الملكية التي تم التقرير عنها وفق المبادئ السابقة مع حقوق الملكية وفق المعايير الدولية في تاريخ التحول وفي نهاية آخر فترة تم عرضها فيها وفق المبادئ السابقة؛

---

[1] جودي محمد رمزي، **تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى المعيار IFRS 1**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 12، بسكرة: الجزائر، 2012، ص 233

[2] عبد الرزاق قاسم، **المعيار رقم 1 تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولي**، إصدار جمعية المحاسبين القانونيين السورية، ص 2

– مطابقة إجمالي الدخل الشامل وفق المعايير الدولية لآخر فترة مع إجمالي الدخل الشامل وفق المبادئ السابقة.

**– التقارير المالية الأولية:**

يجب على المؤسسة التي تعرض تقرير مالي أولي لجزء من الفترة التي يشملها أوول قوائم مالية معدة وفق المعايير الدولية لنفس الفترة، كما يجب مطابقة إجمالي الدخل الشامل وفق المعايير الدولية للفترة الأولية حتى تاريخه مع إجمالي الدخل الشامل لنفس الفترة في السابق، ويجب عليها توضيح أثر التحول على مركزها المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية[1].

*من خلال ما سبق يؤثر المعيار IFRS1 على جودة المعلومة المحاسبية من خلال توفير الشفافية والقابلية للمقارنة وذلك بعرض المعلومة المحاسبية للسنة الحالية والسنة التي قبلها، كما يضمن تحقيق الجودة بتكلفة لا تتجاوز المنافع التي تعود على المستخدمين، ويعتبر هذا المعيار نقطة بداية مناسبة للمحاسبة لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية وبأثر رجعي.

## 3.1 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS2(المدفوعات على أساس الأسهم)

### 1.3.1 مقدمة المعيار

صدر هذا المعيار في فيفري 2004 وساري المفعول اعتبارا من 1/1/ 2005، وقد تم إجراء عدة تعديلات لاحقة عليه، وقد جاء هذا المعيار لبيان كيفية معالجة وعرض العمليات المتضمنة حصول المؤسسة على سلع أو خدمات بما فيها المعاملات التي تتم مع العاملين مقابل التسديد بأدوات حقوق ملكية أو التي تقاس على أساس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية وقد تأخذ صورة أسهم أو خيارات أسهم[2].

### 2.3.1 هدف المعيار

إن الهدف من المعيار هو تحديد التقرير المالي من قبل مؤسسة معينة عندما تتولى معاملة دفع على أساس الأسهم، ويقتضي هذا المعيار بالتحديد على أن تعكس المؤسسة في أرباحها أو خسائرها ومركزها المالي آثار معاملات الدفع على أساس الأسهم، بما في ذلك المصاريف المرتبطة بالمعاملات التي تمنح خيارات الأسهم للموظفين[3].

### 3.3.1 نطاق المعيار

---

[1] مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA)، ص 63

[2] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، إصدارات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2013، ص 746

[3] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 2، إصدر مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 94

يمكن تحديد نطاق المعيار في ما يلي[1]:

- يجب تطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن جميع معاملات الدفع على أساس السهم التي يتم تسويتها نقدا أو بحقوق الملكية أو عند استلام المؤسسة واقتنائها للسلع والخدمات مع شرط تسوية المعاملة نقدا أو من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية؛
- لا تعد وفقا لهذا المعيار المعاملة التي تتم مع الموظف – أو طرف آخر– بصفته حامل لأدوات حقوق ملكية معاملة دفع على أساس الأسهم؛
- لا يطبق هذا المعيار على المعاملات التي تقتني فيها المؤسسة السلع كجزء من صافي الأصول المقتناة في عملية تجميع الأعمال أو إنشاء مشروع مشترك، لا تدخل أدوات الملكية المصدرة ضمن عملية تجميع الأعمال ضمن نطاق هذا المعيار؛
- وينطبق هذا المعيار على أدوات حقوق الملكية الممنوحة لموظفي الأعمال المستحوذة بصفتهم موظفين؛
- تمنح خيارات الأسهم للموظفين مقابل حصول المؤسسة على خدماتهم، وتعطي هذه الخياراتالحق في تملك أدوات حقوق الملكية بسعر أقل من السوق.

### 4.3.1 المصطلحات الرئيسية

ويمكن تعريفها كما يلي[2]:

- **الدفعة المرتكزة على الأسهم:** هي عملية تقوم فيها المؤسسة باستلام بضائع أو خدمات كمقابل لأدوات حقوق ملكية المؤسسة بما في ذلك الخيارات، أو اقتناء سلع وخدمات مقابل تحمل مطلوبات لمورد السلع أو الخدمات تكون على شكل قيم مرتكزة على أسعار أسهم المؤسسة أو أدوات حقوق ملكيتها الأخرى؛
- **الدفعة المرتكزة على الأسهم التي يتم تسويتها نقدا:** هي عملية تقوم المؤسسة فيها باقتناء خدمات أو سلع بتحمل مطلوبات لتحويل نقدية أو أصول أخرى لمورد الخدمات أو البضائع تعتمد على سعر أو قيمة أسهم المؤسسة أو أي أدوات مالية تعود إليها؛
- **الموظفين ولأطراف المزودون لخدمات مماثلة:** هم الأفراد الذين يقومون بتزويد المؤسسة بخدمات شخصية بحيث:
- يعتبر الأفراد كموظفين لأغراض قانونية أو ضريبية؛

[1]مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA)، مرجع سابق، ص65

[2]خالد جمال الجعارات، **مختصر معايير المحاسبة الدولية**، (مطبوعة جامعية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015)، ص ص (21– 22)

- يؤدي الأفراد أعمالهم بتوجيه من المؤسسة بذات الطريقة التي يؤدي فيها الأفراد الذين يعتبرون موظفون لأغراض قانونية وضريبية؛
- إن الخدمات التي يتم تأديتها تكون مشابهة لتلك التي يتم تأديتها بواسطة الموظفين.
- **أداة الملكية:** عقد يدل على وجود حقوق ملكية متبقية في أصول المؤسسة بعد طرح المطلوبات عليها؛
- **أداة الملكية الممنوحة:** الحق المشروط وغير المشروط المرتبط بأداة الملكية والذي يمنح بواسطة المؤسسة لطرف آخر بموجب إجراءات الدفعة المرتكزة على الأسهم؛
- **الدفعة المرتكزة على الأسهم التي يتم تسويتها بأدوات ملكية:** هي العملية التي تستلم بموجبها المؤسسة سلع أو خدمات مقابل حقوق ملكيتها (متضمنة الأسهم والخيارات)؛
- **تاريخ المنح:** التاريخ الذي يتم فيه عقد اتفاقية بين المؤسسة وطرف آخر – بما في ذلك الموظفين– تتعلق بالدفعة المرتكزة على الأسهم عندما يكون هناك فهم مشترك من قبل المؤسسة، والطرف الآخر على الشروط والآجال المتعلقة بالاتفاقية، وفي تاريخ المنح تقوم المؤسسة بمنح الطرف الآخر المتعاقد الحق نقدا أو بأصول أخرى أو بأدوات ملكيتها عند تحقق شروط الاكتساب، وإذا تمت الموافقة على الاتفاقية مثلا من أصحاب حقوق الملكية، فيكون تاريخ المنح هو تاريخ الموافقة؛
- **القيمة الجوهرية:** القيمة التي تمثل الفرق بين القيمة العادلة للأسهم والتي يكون للطرف المتعاقد الحق المشروط أو غير المشروط للاكتتاب فيها، أو الحق في استلامها، والسعر الذي يتطلب من المتعاقد دفعه مقابل هذه الأسهم؛
- **الشرط السوقي:** الشرط الذي يعتمد عليه سعر الممارسة أو اكتساب أو ممارسة أداة ملكية، والذي يتعلق بالسعر السوقي لأدوات الملكية في المؤسسة، مثل تحقيق سعر محدد للسهم أو مقدار معين للقيمة الجوهرية لخيار الأسهم أو تحقيق هدف معين يستند على سعر سوقي لأدوات الملكية نسبة إلى رقم قياسي معين للأسعار السوقية لأدوات الملكية لمؤسسات أخرى؛
- **تاريخ القياس:** التاريخ الذي يتم فيه قياس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة لأغراض المعيار IFRS2، وبالنسبة للموظفين والأطراف الأخرى التي تقوم بتزويد خدمات مماثلة فإن تاريخ القياس هو تاريخ المنح، وللعمليات الأخرى التي تتم مع أطراف أخرى غير الموظفين (والأطراف الأخرى التي تقوم بتزويد معلومات مماثلة) فيكون تاريخ القياس هو تاريخ حصول المؤسسة على بضائع أو تزويد الطرف المتعاقد للخدمات؛

- **خاصية إعادة التحميل:** الميزة التي تزود بمنح تلقائي لخيارات إضافية عندما يقوم حامل الخيار بممارسة سابقة للخيارات الممنوحة باستخدام أسهم المؤسسة، وليس بموجب نقدية لتنفيذ الممارسة؛
- **خيار إعادة التحميل:** الخيار الجديد الذي يتم منحه عند استخدام السهم لتنفيذ سعر الممارسة لخيار سابق؛
- **اتفاقية الدفعة المرتكزة على الأسهم:** اتفاقية يتم عقدها بين المؤسسة وطرف آخر (بما في ذلك الموظفين) للدخول في عملية تتعلق بالدفعة المرتكزة على الأسهم، والتي تخول بذلك الطرف الآخر لاستلام أدوات ملكيتها والتي تدل على أن شروط الاكتساب قد تحققت؛
- **الخيار:** عقد يمنح حامله الحق دون إلزام بالاكتتاب بأسهم المؤسسة بسعر ثابت أو محدد مسبقا وذلك خلال فترة زمنية محددة؛
- **الاكتساب:** أن يصبح الطرف المتعاقد بالاستناد إلى الدفعة المرتكزة على الأسهم مخولا باستلام نقدية أو أصول أخرى أو أدوات الملكية عند توفر شروط معينة؛
- **شروط الاكتساب:** الشروط التي يجب توفرها للطرف المتعاقد ليصبح مخولا لاستلام نقدية أو أصول أخرى أو أدوات حقوق ملكية المؤسسة بموجب اتفاقية دفعة مرتكزة على الأسهم، وتتضمن شروط الاكتساب شروطا معينة للخدمة أو شروطا للأداء يتطلب تحققها (مثل زيادة معينة في ربح المؤسسة خلال فترة زمنية معينة) وتتعلق شروط الأداء إتمام فترة الخدمة بالإضافة إلى تحقق أهداف أداء معينة، لذلك فإن ما يتعلق بغير شروط الأداء والخدمة لا تعتبر شروطا للاكتساب؛
- **فترة الاكتساب:** الفترة التي يتم خلالها تحقق شروط اكتساب معينة تتعلق باتفاقية الدفعة المرتكزة على الأسهم.

### 5.3.1 الإفصاحات

تتضمن الإفصاحات المطلوبة[1]:

- طبيعة ومدى ترتيبات الدفعة المرتكزة على الأسهم والتي كانت قائمة خلال الفترة؛
- كيفية تحديد القيمة العادلة للبضائع والخدمات المستلمة، أو القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة خلال الفترة؛
- أثر عمليات الدفعة المرتكزة على الأسهم على أرباح وخسائر المؤسسة عن الفترة وعلى مركزها المالي.

[1]خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/ IFRS 2007، (عمان: الأردن، دار إثراء للنشر والتوزيع، ط1، 2008)، ص 335

*من خلال تقديم هذا المعيار يتضح بأنه معيار متخصص بعملية الدفوعات على أساس الأسهم، ويؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحاسبية من خلال توفير شروط القيام بهذه العملية، وتوفير الإفصاحات المتعلقة بتأثيرها على نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة.

## 4.1 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS3(اندماج الأعمال)

### 1.4.1 مقدمة المعيار:

صدر هذا المعيار في سنة 2004 واعتبر ساري المفعول في نفس السنة، وقد تزامن ظهوره مع إصدار النسخ المعدلة للمعيارين "IAS36" المتعلق بالانخفاض في قيمة الأصول، و" IAS38" المتعلق بالأصول غير الملموسة، باعتبار تعلقهما مباشرة باندماج الأعمال[1].

### 2.4.1 نطاق المعيار

ينقسم نطاق المعيار إلى حالات تقع في نطاقه وأخرى لا تقع[2]:

**أ. حالات اندماج الأعمال التي تقع في نطاق المعيار:**

- شراء أصول ومطلوبات وحقوق تتعلق بمؤسسة معينة؛
- شراء بعض أصول ومطلوبات وحقوق تتعلق بأنشطة مؤسسة معينة والتي تمثل مع بعضها البعض مشروع أعمال؛
- تأسيس مؤسسة أعمال جديدة يتم فيها اقتناء مجموعة من الأصول والمطلوبات والأنشطة العائدة لمشروع موحد؛
- شراء أصول يرتبط بها دفع ثمن خاص بالشهرة.

**ب. حالات اندماج الأعمال التي لا تقع في نطاق المعيار:**

- حالات اندماج الأعمال بين مؤسسات بموجب عقد مشترك؛
- حلات اندماج الأعمال المتعلقة باندماج مؤسسات تخضع لسيطرة عامة تمت قبل أو بعد تاريخ عملية الاندماج؛
- حالات اندماج الأعمال المتعلقة باندماج مؤسستين أو أكثر من المؤسسات المشتركة؛
- حالات اندماج الأعمال والتي بموجبها يتم دمج مؤسسات منفصلة مع بعضها البعض لتشكل وحدة ابلاغية بموجب عقد منفرد بدون الحصول على حقوق ملكيتها.

---

[1] عكوش محمد أمين، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة: مؤسسة ENAP ومؤسسة TAMEG**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 104

[2] خالد جمال الجعارات، **مختصر معايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص24

### 3.4.1 هدف المعيار

يهدف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية إلى تعزيز الملائمة والموثوقية، والقدرة على مقارنة المعلومات التي تقدمها المؤسسة حول إندماج الأعمال وتأثيراته في بياناتها المالية، ولتحقيق ذلك، يضع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية هذه المبادئ والمتطلبات حول ما ينبغي على المؤسسة المشترية عمله[1]:

- أن تعترف وتقيس في بياناتها المالية الأصول المستملكة القابلة للتحديد والالتزامات المضمونة وأية حصة غير مسيطرة في المؤسسة المشتراة؛
- أن تعترف وتقيس الشهرة المستملكة في اندماج الأعمال أو الربح من الشراء بسعر منخفض؛
- أن تحدد ما يتم الإفصاح عنه من معلومات ليتمكن مستخدموا القوائم المالية من تقييم طبيعة اندماج الأعمال وآثاره المالية.

### 4.4.1 التعريف بالمصطلحات الرئيسية

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية كما يلي[2]:

- **اندماج الأعمال:** هو توحيد مجموعة من الوحدات أو مؤسسات الأعمال المنفصلة في وحدة إبلاغية واحدة؛
- **مؤسسة الأعمال:** مجموعة موحدة من الأصول والأنشطة التي يتم التصرف بها وإدارتها من أجل الحصول على:

أ. عائد للمستثمرين؛

ب. تكاليف منخفضة أو أي منافع اقتصادية مباشرة وبالتناسب لحملة الأسهم.

- **أسلوب الاقتناء:** النظر إلى اندماج الأعمال على أنه اقتناء مؤسسة وبموجبه يتم قياس تكلفة الاقتناء وتخصيص هذه التكلفة لصافي الأصول المقتناة؛
- **تاريخ الاقتناء:** هو التاريخ الذي حصل فيه المقتني على السيطرة على المؤسسة المقتنية، وكذلك التاريخ الذي يتم اتخاذه أساسا لإثبات العمليات المحاسبية؛
- **تاريخ التبادل:** هو التاريخ الذي يتم فيه الاعتراف بعمليات التبادل للأصول والخصوم والخصوم الطارئة بين المقتني والمؤسسة المقتناة في القوائم المالية للمقتني؛

[1] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 136

[2] خالد جمال الجعارات، **مختصر معايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق ، ص ص (24- 25)

- **تاريخ الاتفاقية:** التاريخ الذي تم فيه التوصل إلى عقد اتفاقية جوهرية بين أطراف الاندماج، وفي حالة المؤسسات المدرجة للعموم فهمو تاريخ الإعلان للجمهور، وفي حالةالسيطرة القسرية فهو تاريخ قبول عدد كاف من ملاك المؤسسة المقتناة لعرض المقتني للحصول على سيطرة على المؤسسة المقتناة؛
- **اندماج الأعمال المتعلق بالمؤسسات تحت السيطرة العامة:** هو اندماج الأعمال الذي يخضع فيه كافة المؤسسات المندرجة لسيطرة ذات الجهة أو المؤسسة قبل ولعد الاندماج ولا تكون هذه السيطرة مؤقتة أو انتقالية؛

الالتزام الطارئ: هو:

أ. التزام يمكن أن يظهر نتيجة لأحداث سابقة ويتم إثباته بظهور أو عدم ظهور واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي لا تكون كاملة تحت سيطرة المؤسسة؛

ب. التزام حالي يظهر نتيجة لأحداث سابقة ولكن لا يتم الاعتراف به لأنه:

- لا يحتمل تدفق موارد خارج المؤسسة تمثل منافع اقتصادية يمكن استخدامها لإطفاء الالتزام؛
- لا يمكن قياس قيمة الالتزام بموثوقية كافية.

- **السيطرة:** القدرة على التحكم في السياسات المالية والتسغيلية للمؤسسة للحصول على منافع من أنشطتها؛
- **العقد المشترك:** هو ترتيب تعاقدي بين طرفين أو أكثر يؤديان من خلاله نشاطا اقتصاديا يخضع لسيطرة مشتركة؛
- **الحقوق غير المسيطر عليها:** النسبة من الربح أو الخسارة أو صافي الأصول في المؤسسة التابعة المتعلقة بحقوق الملكية التي لم يتم امتلاكها من قبل المؤسسة الأم؛
- **المؤسسة المشتركة:** المؤسسة بخلاف المؤسسة المملوكة من قبل مستثمر معين، مثل شركة تأمين مشتركة أو مؤسسة تعاونية مشتركة، والتي تزود بتكاليف منخفضة أو منافع اقتصادية أخرى بطريقة مباشرة وبالتناسب للمشتركين فيها أو حاملي بواصلها؛
- **المؤسسة الأم:** المؤسسة التي تتبعها مؤسسة تابعة أو أكثر؛
- **المؤسسة الإبلاغية:** المؤسسة التي يكون هناك مستخدمون يعتمدون على قوائمها المالية ذات الاستخدام العام في الحصول على معلومات مفيدة لغايات اتخاذ القرارات من قبلهم حول تخصيص الموارد، وقد تكون المؤسسة الإبلاغية مؤسسة منفردة أو مجموعة من المؤسسات تضم مؤسسة أم ومؤسسات تابعة لها؛

- **وحدة توليد النقد:** هي أصغر مجموعة أصول قابلة للتحديد والتي يولّد الاستخدام الدائم لعناصرها مداخيل نقدية مستقلة تماما عن تلك المتولدة عن أصول أو مجموعات أصول أخرى وتساوي قيمتها المحاسبية مجموع القيم المحاسبية للأصول المكونة لها[1]؛
- **الشهرة:** هي أصل غير ملموس يظهر في الميزانية العامة للمؤسسة، وهي أحد التغييرات الرئيسية في المعايير المحاسبية الجديدة الذي يؤثر على معالجة الشهرة الناشئة عن عمليات الاستحواذ[2]؛
- **طريقة الاستملاك:** هي طريقة تعتبر أن أي دمج أعمال هو عبارة عن وجود دمج المؤسسة المشترية والمؤسسة أو مؤسسة أخرى يتم الاستحواذ عليها، وأن المؤسسة الدامجة تشتري صافي أصول الشركة وتعترف في سجلاتها بالأصول والخصوم المشتراة بالقيمة العادلة لها، كما تعترف بأية التزامات محتملة قد تنشأ على أن تكون قابلة للقياس بموثوقية[3].

### 5.4.1 الإفصاحات

يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة من تقييم طبيعة العمليات والآثار المالية لما يلي[4]:

- إندماجات مؤسسات الأعمال التي تمت خلال الفترة؛
- إندماجات مؤسسات الأعمال التي تمت بعد تاريخ الميزانية، ولكن قبل الترخيص بإصدار الميزانية؛
- بعض إندماجات مؤسسات الأعمال التي تمت في فترات سابقة؛
- كما يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم التغيرات في المبلغ المحتمل للشهرة خلال الفترة.

*المعيار IFRS3 هو معيار متخصص بعملية اندماج الأعمال، ويؤثر على جودة المعلومة المحاسبية من خلال توضيح أثر عملية الاندماج على التقارير المالية لتعزيز الثقة، الملائمة، والقابلية للمقارنة للمعلومات المعدة من طرف المؤسسات التي قامت بالاندماج، وذلك من خلال تقديم الإفصاحات المتعلقة بالأصول والخصوم المسيطر عليها والحصة غير المسيطر عليها، وأيضا الإفصاح عن الشهرة الناتجة عن عملية الاندماج.

## 5.1 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS 4(عقود التأمين)

---

[1]خالد جمال جعارات، **معايير التقارير المالية الدولية 2007**، مرجع سابق، ص 441

[2]Carlstrom Anders, Persson Tommy, **IFRS 3**, **Enlightening the world of acquisitions**, **A study of IFRS3**, **IAS36 & IAS 38's impact on companies financial statements and their aquisition process**, Master thesis, Business Administration, Sweden, 2006, p 12

[3]نور الدين أحمد قايد، **محاسبة الشركات (إعداد القوائم المالية الموحدة لاندماج الشركات والشركات القابضة)**، مرجع سابق ص 10

[4]جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 329

### 1.5.1 مقدمة المعيار

قبل أن يحل المجلس مكان لجنة معايير المحاسبة الدولية حاولت هذه الأخيرة وضع معيار خاص بعقود التأمين، لكن لم تستطع حتر جاء المجلس وبدأ في وضع المعيار المخصص لشركات التأمين، ولقد جرت عدة مراحل في إعداده، كما أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (4) هو أول معيار يصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية حول عقود التأمين وقد تم تقديم المعيار للسماح لمؤسسات التأمين بالامتثال لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وذلك لإضفاء تحسينات محدودة على الممارسة المحاسبية السائدة، وفهم الجوانب البارزة التي ترتبط بمحاسبة التأمين[1].

### 2.5.1 نطاق المعيار:

وذلك من خلال مجال تطبيق المعيار كما يلي[2]:

- ينطبق المعيار على :
- عقود التأمين بما في ذلك عقود إعادة التأمين والتي أصدرتها المؤسسة وكذلك عقود إعادة التأمين التي تملكها؛
- الأدوات المالية التي تصدرها المؤسسة والتي تتعلق بميزة المشاركة الاختيارية.
- ولا ينطبق المعيار على ما يلي:
- الأصول والالتزامات الأخرى التي تعود للمؤمن، مثل: الأصول المالية، والالتزامات المالية التي تدخل في نطاق المعيار IAS 39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس؛
- المحاسبة بواسطة حاملي بوليصة التأمين؛
- ضمانات المنتج؛
- أصول والتزامات المستخدم بموجب خطط منافع الموظفين؛
- الحقوق والالتزامات التعاقدية المحتملة؛
- عقود الكفالات المالية إلا إذا تم إصدارها بموجب عقود التأمين؛
- الحسابات الدائنة والمدينة المحتملة في اندماج الأعمال.

---

[1] سحنون بونعجة، بوفليح نبيل، **محاسبة شركات التأمين من منظور معايير المحاسبة الدولية** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي السابع حول: الصناعة التأمينية، الواقع العملي آفاق التطوير – تجارب الدول –، في الفترة: 03- 04 ديسمبر 2012، جامعة : حسيبة بن بوعلي، الشلف)، ص 11

[2] طيلح فاتح، **محاسبة شركات التأمين في ظل المعايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة الشركة الجزائرية للتأمين وإعادة التأمين CAAR 2012**، (مذكرة ماجستير، جامعة: أحمد بوقرة، بومرداس، 2015)، ص 77

### 3.5.1 هدف المعيار

إن الهدف من هذا المعيار هو تحديد أساليب إعداد التقارير المالية لعقود التأمين التي يتم إصدارها من قبل أية مؤسسة تقوم بإصدار مثل هذه العقود، وبشكل خاص فإن هذا المعيار يتطلب ما يلي[1]:

- إدخال تعديلات محدودة على محاسبة مؤسسات التأمين المتعلقة بعقود التأمين؛
- الإفصاح الذي يحدد ويوضح المبالغ ضمن البيانات المالية لمؤسسة التأمين والتي تكون ناشئة عن عقود التأمين وتساعد مستعملي تلك البيانات المالية على فهم المبالغ والمواعيد وعدم التأكد فيما يتعلق بالتدفقات النقدية المستقبلية المتأتية من عقود التأمين.

### 4.4.2 المصطلحات الرئيسية

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية في النقاط التالية[2]:

- **عقد التأمين:** هو عقد يقبل بمقتضاه طرف (مؤسسة التأمين) مخاطر تأمين هامة من طرف آخر (المؤمن عليه)؛
- **التزام التأمين:** هي التزامات تعاقدية صافية على مؤسسة التأمين بمقتضى عقد التأمين؛
- **مخاطر التأمين:** هي المخاطر – بخلاف المخاطر المالية – التي يتم تحويلها من المؤمن عليه إلى مؤسسة التأمين؛
- **حدث للمؤمن عليه:** هو حدث مستقبلي غير مؤكد بعقد التأمين وينشئ مخاطر التأمين؛
- **مؤسسة التأمين (المؤمن):** الطرف الذي يقع عليه الالتزام وفقا لعقد التأمين، مما يستلزم تعويض حامل بوليصة التأمين في حالة وقوع حدث معين (محدد في العقد) للمؤمن عليه؛
- **حامل بوليصة التأمين:** الطرف الذي له حق التعويض بمقتضى عقد التأمين في حالة وقوع حدث للمؤمن عليه؛
- **حامل بوليصة:** بمقتضى عقد إعادة التأمين؛
- **مخاطر التأمين:** هي مخاطر حدوث تغيرات محتملة مستقبلية في واحد أو أكثر سعر فائدة محدد، سعر أداة مالية (سهم أو سند أو عقد مشتق، ...الخ) سعر الصرف الأجنبي – مؤشر لأسعار أو معدلات ترتيب ائتماني، مؤشر الائتمان أو متغيرات أخرى؛

---

[1] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 04، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 184

[2] جريونينج هيني فان ، **معايير التقارير المالية دليل التطبيق** ، ترجمة: طارق عبد العال حماد، (مصر، دار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م، 2006)، ص ص (149– 150)

- **مزايا مضمونة:** مدفوعات أو مزايا أخرى يكون لحامل البوليصة أو المستثمر المعين حقا غير مشروط وغير خاضع للتقدير التعاقدي للمصدر؛
- **بند مضمون:** التزام بدفع مزايا مضمونة تشمل تلك المزايا الداخلة في عقد سمة المشاركة التقديرية.

**5.5.1 الإفصاحات:**

يتطلب المعيار الإفصاح عن[1]:

معلومات تساعد المستخدمين في فهم القيم في القوائم المالية للمؤمن والتي تظهر بسبب عقود التأمين:

- السياسات المحاسبية لعقود التأمين والأصول والالتزامات والدخل والمصاريف ذات العلاقة؛
- الأصول والالتزامات والدخل والمصاريف المعترف بها والتدفقات النقدية التي تحدث بسبب عقود التأمين؛
- فيما إذا قام المؤمن بتمويل حقوق التأمين لطرف آخر فإنه يتطلب الإفصاح عن معلومات إضافية؛
- معلومات عن الافتراضات التي لها أكبر الأثر على قياس الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات بما في ذلك الإفصاح الكمي عن هذه الافتراضات كلما كان ذلك ممكنا؛
- أثر التغيرات في الافتراضات؛
- تسويات التغيرات في الالتزامات وأصول إعادة التأمين، وتكاليف الاقتناء المؤجلة ذات العلاقة عند وجودها.

معلومات عن طبيعة ومدى المخاطر الناتجة عن عقود التأمين، وتشمل:

- أهداف وسياسات إدارة المخاطر؛
- آجال وشروط عقود التأمين التي لها أثر هام على قيم التدفقات النقدية المستقبلية للمؤمن وتوقيتها ودرجة عدم التأكد المحيطة بها؛
- معلومات عن مخاطر التأمين (قبل وبعد تخفيف المخاطر بواسطة إعادة التأمين) ويشمل ذلك معلومات عن:
  - حساسية الربح أو الخسارة وحقوق الملكية للتغيرات في العوامل التي لها أثير هام عليها؛
  - تركزات مخاطر التأمين؛
  - التقديرات الفعلية مقارنة بالتقديرات السابقة؛
  - معلومات عن مخاطر سعر الفائدة ومخاطر الاقتراض والتي يتطلبها المعيار IAS32 عندما يكون عقد التأمين مشمولا في نطاق المعيارIAS32؛

[1] خالد جمال جعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، مرجع سابق، 350

-معلومات عن مدى التعرض لمخاطر سعر الفائدة أو المخاطر السوقية بموجب المشتقات الضمنية المشمولة في عقد التأمين المضيف إذا لم يتطلب من المؤمن ولم يقم بقياس المشتقات الضمنية بالقيمة العادلة.

*هذا المعيار متخصص في عقود التأمين، وذلك لمساعدة مؤسسات التأمين على تبني معايير IFRSs، حيث يؤثر على جودة المعلومة المحاسبية من خلال إدخال تعديلات محاسبية في القوائم المالية المعدة من طرف مؤسسات التأمين لتمكين المستخدمين من فهم كل المعلومات المتعلقة بعقود التأمين، وتمكنهم من إدارة المخاطر المتعلقة بهذه العقود.

**المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من (IFRS5 إلى IFRS8)**

**1.2 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS5(الأصول غير المتداولة بغرض البيع والعمليات المتوقفة)**

**1.1.2 مقدمة المعيار**

تطرق المعيار إلى جزء من المؤسسة الذي يتم التوقف عن استخدامه وكذلك الأصول غير المتداولة التي يتم تأهيلها للبيع، كذلك قضايا العرض ولإفصاح المتعلقة بالعمليات غير المستمرة، حيث تمثلت التعديلات التي انعكست على المعيار IFRS 5 في إصدار المعيار IFRS 8 عام 2006، المعيار IAS 1 (المعيار المعدل 2007)، المعيار IAS 27 (المعيار المعدل 2008)، التحسينات السنوية لمعايير لمعايير IFRSs التي تمت في سنة 2008، التفسير IFRIC 17 الصادر عام 2008، التحديثات السنوية لمعايير IFRSs التي تمت في سنة 2009، والمعيار IFRS 9 الصادر في عام 2009[1].

نطاق المعيار:

ينطبق هذا المعيار على كل الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع ما عدا[2]:

- الأصول الضريبية المؤجلة (معيار ضرائب الدخل 12)؛
- الأصول الناجمة عن منافع الموظفين (المعيار IAS 19)؛
- الأصول المالية (IFRS 9)؛
- الأصول الاستثمارية التي يتم المحاسبة عليها بموجب المعيار (IAS 40)؛
- الأصول الزراعية اليت تقاس بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف (IAS 41).

[1]خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية 2015، مرجع سابق، ص 30

[2]Fred Sporta, IFRS 5 Non- current assets held for sale and discontinued operations, Researchgate, KCA University, 2018, p 5

### 2.1.2 هدف المعيار:

إن الهدف من هذا المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية هو تحديد محاسبة الأصول المحتفظ بها برسم البيع وعرض العمليات المتوقفة والإفصاح عنها، وبالتحديد يقتضي المعيار[1]:

- أن يتم قياس الأصول التي تلبي معايير تصنيفها كمحتفظ بها برسم البيع بالمبلغ المسجل أو القيمة العادلة مطروحا منها التكاليف حتى البيع – أيهما أقل، وتوقف إستهلاك هذه الأصول؛
- أن يتم عرض الأصول التي تلبي معايير تصنيفها كمحتفظ بها برسم البيع بشكل منفصل في بيان المركز المالي وعرض نتائج العمليات المتوقفة بشكل منفصل في بيان الدخل الشامل.

### 3.1.2 المصطلحات الرئيسية:

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية كما يلي[2]:

- **تكاليف البيع:** هي التكاليف الإضافية التي تعزى مباشرة للتخلص من أصل أو (مجموعة التصرف)، ولا يدخل ضمن تكاليف البيع مصاريف التمويل ومصروف الضريبة؛
- **القيمة الدفترية (المرحلة):** هي التكلفة التاريخية للأصل بعد طرح محمع الاهتلاك، ومجمع خسائر التدني (الانخفاض) في قيمة الأصل؛
- **حدث محتمل:** حدث حدوثه مرجح على عدم حدوثه؛
- **المبلغ القابل للاسترداد:** هو عبارة عن القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أو القيمة قيد الاستعمال؛
- **القيمة قيد الاستعمال (قيمة منفعة الاستعمال):** هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقع الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل، مضافا إليها القيمة المتبقية للأصل والمتوقعة في نهاية عمره الإنتاجي.

### 4.1.2 الإفصاحات:

ويمكن توضيحها في النقاط التالية[3]:

- يجب على المؤسسة أن تعرض وتفصح عن المعلومات اللازمة التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة والتصرف في الأصول غير المتداولة (أو المجوعات المعدة للبيع)؛

---

[1] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 214

[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص ص (692– 693)

[3] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، 2014، ص 313

- يجب عرض ما يلي بصورة منفصلة عن باقي الأصول في قائمة المركز المالي:
- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع؛
- الأصول (المحتفظ بها للبيع) للمجموعات المعدة للبيع والإلتزامات المتعلقة بها، ومن الأمثلة على المجموعات المعدة للبيع وجود خط إنتاجي يحتوي على عدة آلات يتم بيعه مرة واحدة مع ما يرتبط به من أصول والتزامات؛
- يجب الإفصاح عما يلي:
- مبلغ مستقل في صلب قائمة الدخل شاملا إجمالي:
- الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات غير المستمرة؛
- الربح أو الخسارة بعد الضريبة المعترف بها عند قياس القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف شاملا العمليات غير المستمرة؛
- تحليل مبلغ الربح والخسارة من خلال بيان ما يلي (في الإيضاحات):
- الإيراد والمصروفات والربح والخسارة قبل الضريبة للعمليات غير المستمرة؛
- الربح أو الخسارة المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف المكونة للعملية غير المستمرة؛
- مصروف ضريبة الدخل؛
- إفصاحات أخرى:
- وصف الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف)؛
- وصف وقائع وظروف البيع أو المؤدية للتصرف المتوقع والطريقة المتوقع بها حدوث التصرف وتوقيت ذلك؛
- الربح أو الخسارة المعترف بها، وإذا لم يكن معروضا بشكل مستقل في صلب قائمة الدخل فيجب تحديد البند الرئيس الذي يشمل رقم الربح أو الخسارة؛
- ما إذا كانت متطلبات التقرير القطاعي الذي يوجد به الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف) معروضا طبقا لمعيار التقرير المالي الدولي رقم 8؛
- وقائع وظروف القرار المتعلق بالرجوع عن تصنيف أصول غير متداولة أو إذا استبعدت المؤسسة أصلا أو التزاما مفردا من "مجموعة تصرف" وتأثير القرار على نتائج العمليات عن الفترة وأي فترات سابقة معروضة.

*من خلال ما سبق، يحث المعيار IFRS5 على الاعتراف بالأصول المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقفة على حدة في القوائم المالية، ولا يجب الاستفادة من الاهتلاكات والإفصاح عن خسائر القيمة وهذا ما سيعزز جودة المعلومة المحاسبية.

## 2.2 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS6(اكتشاف وتقييم الموارد المعدنية)

### 1.2.2 مقدمة المعيار

في ديسمبر 2004، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار IFRS 6، حيث أجرت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى تعديلات لاحقة طفيفة عليه، وهي تشمل المعيار IFRS 8 (الصادر في نوفمبر 2006) والمعيار IFRS 1 (كما تم تنقيحه في نوفمبر 2008) والتحسينات على المعاييرالدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في أفريل 2009)[1].

### 2.2.2 هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وصف كيفية التقرير المالي عن الكشف عن المصادر الطبيعية، وبشكل أكثر تحديدا، يهدف المعيار إلى[2]:

- إدخال تحسينات محدودة للممارسات المحاسبية الحالية لنفقات الإستكشاف والتقييم؛
- تحديد أن من نفقات الإستكشاف والتقييم يجب رسملتها كأصل، وأي منها يجب الإعتراف به كمصروف؛
- إخضاع نفقات الإستكشاف والتقييم المرسملة (المصنفة كأصول) لتقييم التدني طبقا للمعيار رقم 6، في حين قياس أي تدني وفق معيار المحاسبة رقم 36؛
- بيان الإفصاحات التي تحدد وتوضح المبالغ الواردة في القوائم المالية عن الكشف وتقييم المصادر الطبيعية، ومساعدة مستخدمي القوائم المالية في فهم مبلغ وتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية الناشئة من أي أصول معترف بها تتعلق بتكاليف الإستكشاف والتقييم.

### 3.2.2 نطاق المعيار

يجب تطبيق المعيار الدولي IFRS 6 على المصروفات التنقيب والتقييم التي تتحملها المؤسسة والمرتبطة ب[3]:

- التنقيب عن المعادن، البترول، الغاز الطبيعي، وموارد أخرى مماثلة غير متجددة؛
- تحديد الجدوى التقنية والجدوى التجارية لاستخراج الموارد المعدنية لاتخاذ القرار في تطويرها.

---

[1] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 6، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 229

[2] جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 575

[3] Stéphane Brun, **Guide d'application des normes IAS/ IFRS**,( Alger: Algerie,ERTI Iditions, 2011), p 371

### 4.2.2 المصطلحات الرئيسية

يمكن تعريفها كما يلي[1]:

- **أصول الاكتشاف والتقييم:** هي نفقات الاكتشاف والتقييم التي تم الاعتراف بها كأصول بالاستناد إلى سياسات المؤسسة المحاسبية؛
- **نفقات الاكتشاف والتقييم:** النفقات التي يتم تحملها من قبل المؤسسة والمرتبطة باكتشاف وتقييم الموارد المعدنية قبل إثبات الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج المعادن؛
- **اكتشاف وتقييم الموارد المعدنية:** البحث عن موارد معدنية بعد حصول المؤسسة على حقوق قانونية لاكتشافها والتنقيب عنها في منطقة معينة، وذلك في ذات الوقت الذي يمكن فيه إثبات الجدوى الفنية والتجارية لاستخدام الموارد المعدنية.

### 5.2.2 الإفصاحات

يجب على المؤسسة أن[2]:

- تصنف وتعرض الأصول الاستكشاف بشكل ثابت إلى أصول ملموسة أو أصول غير ملموسة حسب طبيعتها؛
- الإفصاح عن المعلومات التي تحدد وتوضح المبالغ المثبتة في قوائمها المالية والناشئة عن استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها ومنها:

-سياساتها المحاسبية بشأن نفقات الاستكشاف والتقويم بما في ذلك إثبات الأصول وتقويمها؛

+لأصول، الالتزامات الدخل والمصروف والتدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية الناشئة عن استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها.

*يؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحاسبية بصفته معيار مختص في كل المصاريف المتعلقة بمصاريف اكتشاف وتقييم المعادن والبترول وغيرها من الموارد المعدنية غير المتجددة، ورسملتها كأصول معنوية أو مادية وذلك حسب طبيعتها، وبالتالي مساعدة المؤسسة على تقديم قوائم مالية صادقة.

## 3.2 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS7(الأدوات المالية – الإفصاحات)

### 1.3.2 مقدمة المعيار

[1] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية** 2007، مرجع سابق، ص 408

[2] مختصر المعايير الدولية لإعداد التقرير المالي، إصدارمجموعة اختبار السوكبا، مرجع سابق، ص 46

استدعى مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في أفريل 2001 إلى تبني المعيار المحاسبي IAS30 الذي أصدرته لجنة معايير المحاسبة IASC ليتم إلغاءه في أوت 2005 ليتم إصدار امعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS7، حيث قام هذا الأخير بنقل متطلبات الإفصاح إلى المعيار الدولي IAS32 الذي كان تحت تسمية "الأدوات المالية: العرض الإفصاح"[1]

### 2.3.2 نطاق المعيار

يجب أن يطبق المعيار من قبل جميع المؤسسات ولكافة أنواع الأدوات المالية باستثناء ما يلي[2]:

- الحقوق في المؤسسات التابعة والحليفة والمشاريع المشتركة والتي يتم المحاسبة عنها وفقا للمعيار IAS27، IAS28، IAS31؛
- حقوق والتزامات الموظفين الناتجة عن خطط منافع الموظفين بموجب معيار المحاسبة الدولي IAS19؛
- عقود التعويض المحتملة الناتجة عن اندماج الأعمال بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS3؛
- عقود التأمين المعرفة بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS4؛
- الأدوات المالية، العقود والالتزامات المتعلقة بعمليات التسديد على أساس السهم بموجب المعيار الدولي IFRS2.

### 3.3.2 هدف المعيار

إن هدف هذا المعيار هو الطلب من المؤسسات توفير الإفصاحات في بياناتها المالية التي تتيح للمستخدمين تقييم ما يلي[3]:

- أهمية البيانات المالية للمركز والأداء المالي للمؤسسة؛
- طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن البيانات المالية التي تتعرض لها المؤسسة أثناء الفترة وفي نهاية فترة إعداد التقارير، وكيفية إدارة المؤسسة لهذه المخاطر.

### 4.3.2 المصطلحات الرئيسية

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية كما يلي[1]:

---

[1] أمينة محمد طيفور، **الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)**، (أطروحة دكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي: الشلف، 2017)، ص 72

[2] صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة**، (مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011)، ص 91

[3] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 7، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 247

- **مخاطر الائتمان:** هي المخاطر التي تتعلق بعدم القدرة على الوفاء بقيمة الأداة المالية التي تمثل الالتزام المالي في تاريخ استحقاقها؛
- **مخاطر السيولة:** وهي المخاطر المتعلقة بعدم على تدبير الأموال النقدية اللازمة للوفاء بالالتزامات، ويطلق عليها بمخاطر التمويل؛
- **مخاطر التدفقات النقدية:** وهي المخاطر المتعلقة بالتغيرات في التدفقات النقدية المرتبطة بالأداة المالية نتيجة لعوامل مختلفة؛
- **مخاطر السوق:** هي المخاطر التي تكون فيها القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للأداة المالية ستتغير بسبب التغيرات في الأسعار السوقية؛
- **مخاطر أسعار الفائدة:** وهي المخاطر التي تتعلق بالتغير في أسعار ومعدلات الفائدة انخفاضا وارتفاعا والتي بدورها تؤثر على قيمة الأداة المالية السوقية؛
- **مخاطر العملة:** وهي المخاطر التي تتعلق بتغير أسعار ومعدلات صرف العملات انخفاضا وارتفاعا؛
- **مخاطر سوقية أخرى:** وهي المخاطر التي تتعلق بأي تغيرات في الأسعار والعوامل السوقية الأخرى التي تؤثر على قيمة الأداة المالية السوقية، مثل: القيمة السوقية للموارد المشمولية بالعقود الآجلة والعقود المستقبلية وغيرها؛
- **القروض الدائنة:** هي الالتزامات المالية بخلاف الحسابات الدائنة التجارية قصيرة الأجل بشروط ائتمان عادية؛
- **الاستحقاق السابق:** الدين الذي لم يتم سداده في تاريخ استحقاقه قدرة المدين على ذلك.

### 5.3.2 الإفصاحات

نص على مجموعة كبيرة من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها ضمن القوائم المالية أو الملحق والتي يمكن أن نجمعها و نلخصها في ما يلي[2]:

- السياسات المتبعة في إدارة المخاطر المالية والاحتياطات المنتهجة لمواجهتها؛
- الأحكام والشروط والأساليب المعتمدة لكل فئة من الموجودات والمطلوبات المالية وأدوات حقوق الملكية التي ينبغي على المؤسسة توفيرها؛

---

[1] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية 2007**، مرجع سابق، ص ص (301- 302)

[2] يوسفي رفيق، **النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق** ، (مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة: الشيخ العربي التبسي، تبسة، 2011)، ص 149

– معلومات حول طبيعة الأدوات المالية وشروطها ومواصفاتها التي قد تؤثر على كمية وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية؛

– المبادئ والأساليب المحاسبية المعتمدة (معدلات الفائدة، مخاطر الائتمان، القيمة العادلة وغيرها).

*من خلال تقديم هذا المعيار اتضح أنه معيار مختص في الإفصاح عن كل مل يتعلق بالأدوات المالية التي تم اقتناؤها بغرض التنازل عنها لاحقا، حيث يؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحلسبية من خلال الإفصاح عن معلومات متعلقة بالأحكام والظروف التي أدت إلى إعادة التصنيف، المخاطر المالية الناتجة عن استثمار هذه الأدوات والأساليب المنتهجة لمواجهتها، وغيرها من الإفصاحات التي تجعل المعلومة المحاسبية مفيدة للمستخدمين.

## 4.2 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS8(قطاعت التشغيل)

### 1.4.2 مقدمة المعيار

يعتبر الإفصاح عن معلومات القطاعات المختلفة للمؤسسة ذو أهمية كبيرة، حيث أن هذه المعلومات تظهر المخاطر والعوائد والمتعلقة بعمل المؤسسة من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية، وكذلك عرض معلومات حول منتجات وخدمات المؤسسة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها ومعلومات حول العملاء الرئيسيين لديها، حيث تساعد هذه المعلومات مستخدموا التقارير المالية على فهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات، وقد تم إصدار هذا المعيار عام 2006 ليحل محل المعيار الدولي محل المعيار المحاسبي الدولي رقم 14 وهو ساري المفعول إعتبارا من بداية عام 2009[1].

### 2.4.2 هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى الزام المؤسسة بتقديم المعلومات اللازمة التي تسمح لمستعملي القوائم المالية بتقييم طبيعة أنشطتها الاقتصادية القائمة بها، وكذا الهيئة الاقتصادية التي تعمل فيها[2].

### 3.4.2 نطاق المعيار

ينطبق هذا المعيار على ما يلي:

أ. البيانات المالية المنفصلة أو الفردية للمؤسسة[3]:

– يتم تداول أدوات الدين أو حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (سوق بورصة محلي أو أجنبي أو سوق تداول مباشر، بما في ذلك الأسواق المحلية والإقليمية)؛

[1] جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 791

[2] غانم شطاط، مرجع سابق، ص 15

[3] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 8، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ص 289

- تودع، أو قيد عملية إيداع بياناتها لدى هيئة أوراق مالية أو مؤسسة تنظيمية أخرى بهدف إصدار أي صنف من أصناف الأدوات في سوق عام.

ب. البيانات المالية الموحدة لمجموعة لدى مؤسسة أم:

- يتم تداول أدوات الدين أو حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (سوق بورصة محلي أو أجنبي أو سوق تداول مباشر، بما في ذلك الأسواق المحلية والاقليمية)؛
- تودع، أو قيد عملية إيداع بياناتها المالية الموحدة لدى هيئة أوراق مالية أو مؤسسة تنظيمية أخرى بهدف إصدار أي صنف من أصناف الأدوات في سوق عام.

### 4.4.2 المصطلحات الرئيسية

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية كما يلي[1]:

- **القطاع التشغيلي:** جزء من المؤسسة يتعلق به تنفيذ بعض أعمالها والتي قد يتم أو لا يتم توليد إيرادات منه أو تحمل نفقات بسببه، ويتم مراجعة نتائجه بانتظام بواسطة المسؤول عن اتخاذ القرارات التشغيلية، وذلك لاتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد للقطاعات وتقييم الأداء، ويكون له أيضا معلومات مالية منفصلة متاحة؛
- **القطاع الابلاغي:** هو القطاع المحدد استنادا إلى نصوص المعيار IFRS8 وينطبق عليه المعايير الكمية لاعتباره كذلك كأن تكون نسبة إيراداته 10% من إيرادات المؤسسة؛
- **المسؤول عن اتخاذ القرارات التشغيلية:** موظف يعنى بتخصيص موارد المؤسسة وتقييم أدائها؛
- **قطاع الأعمال:** هو فرع من المؤسسة:
- يقوم بالتزويد بمنتج أو خدمة معينة أو مجموعة من المنتجات أو الخدمات؛
- يخضع لمخاطر وله عوائد مختلفة عن فروع أخرى للمؤسسة التي تعمل في بيئات اقتصادية أخرى.
- **القطاع الجغرافي:** هو فرع من المؤسسة:
- يزود بمنتجات وخدمات في بيئة اقتصادية خاصة؛
- يخضع لمخاطر وله عوائد مختلفة عن فروع أخرى للمؤسسة تعمل في بيئات اقتصادية أخرى.
- **الإيراد القطاعي:** الإيراد بما في ذلك الإيراد المتداخل بين القطاعات والذي يرتبط مباشرة بقطاع معين أو يمكن تخصيصه بمعقولية لقطاع معين، ويشمل: الفائدة والدخل من التوزيعات ومكاسب الأوراق المالية عندما يكون القطاع ماليا (مثل البنوك، شركات التأمين، ...الخ)؛

[1] خالد جمال الجعارات، **مختصر معايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص ص (36- 37)

- **المصروفات القطاعية:** المصروفات بما في ذلك المصروفات المتعلقة بالعمليات المتداخلة بين القطاعات التي:
- تنتج عن عمليات تشغيلية؛
- مرتبطة مباشرة أو يمكن تخصيصها بمعقولية لقطاع معين، مصروف الفائدة، خسائر الأوراق المالية عندما يكون القطاع ماليا (البنوك، شركات التأمين، ...الخ).

ولا تشمل المصروفات القطاعية ما يلي:

- البنود غير العادية؛
- الخسائر الناتجة عن استثمارات تمت المحاسبة عنها وفق أسلوب الملكية؛
- ضرائب الدخل؛
- مصروفات المكتب الرئيسي والمصروفات الإدارية العامة في المؤسسة.
- **نتيجة أعمال القطاع:** الإيراد القطاعي مطروحا منه المصروفات القطاعية قبل طرح الحقوق غير المسيطر عليها؛
- **أصول ومطلوبات القطاع:** الأصول والمطلوبات التشغيلية والتي ترتبط مباشرة بالقطاع أو التي يمكن تخصيصها بمعقولية له.

### 5.4.2 الإفصاحات

يجب الإفصاح عن ما يلي[1]:

- معلومات عامة وتشمل:

-العوامل المستخدمة في تحديد قطاعات المؤسسة المشمولة في التقارير المالية بما فيها أساس التنظيم؛

-أنواع المنتجات والخدمات التي تستمد كل قطاع في التقرير إيراداته منها.

-معلومات حول الأرباح والخسائر المعلنة للقطاع التشغيلي المحققة؛

-مطابقة بين مبالغ قائمة المركز المالي للقطاعات المشمولة في التقرير المالي مع مبالغ قائمة المركز المالي للمؤسسة ككل، والإفصاح عن مستوى نطاق عن معلومات حول: المنتجات والخدمات، والمناطق الجغرافية وحول العملاء الرئيسيين.

[1]مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 76

*من خلال ما سبق يؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحاسبية من خلال إلزام المؤسسة بتقديم قوائمها المالية حسب القطاعات التشغيلية والمناطق الجغرافية التي تنشط فيها، وتحديد نتيجة وضريبة كل قطاع على حدة وذلك لتسهيل تقييم نتائج المؤسسة من طرف المستخدمين.

**المطلب الثالث: جودة المعلومة المحاسبية في ظل كل من(IFRS9إلىIFRS13)**

**1.3 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS9(الأدوات المالية)**

**1.1.3 مقدمة المعيار**

قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية في أكتوبر 2010 أن ينقل المتطلبات المتعلقة بإلغاء الاعتراف بالأصول والالتزامات المالية من IAS 39 دون أي تغيير عليها إلى IFRS 9 "الأدوات المالية"، وبسبب هذا التغييرات أعاد المجلس هيكلة IFRS 9 وأساس الاستنتاجات الخاص بها، حيث أضاف المجلس المتطلبات المتعلقة بتصنيف وقياس الالتزامات المالية إلى IFRS 9، وهذا يتضمن متطلبات حول المشتقات الضمنية وكيفية محاسبة مخاطر الائتمان للالتزامات المالية التي تقاس بالقيمة العادلة وتم على أساسها سحب IFRS9، حسب ما تم إصداره في 2009 وIFRIC 9 ليصبح ساري المفعول بدءا من 1 جانفي 2013[1].

**2.1.3 نطاق المعيار**

يطبق هذا المعيار على جميع الأدوات المالية ماعدا[2]:

- الحصص في المؤسسات التابعة والزميلة والمؤسسات المشتركة تتم المحاسبة عنها وفقا لطريقة حقوق الملكية أو وفقا لطريقة توحيد القوائم المالية؛
- الحقوق والالتزامات بموجب عقود التأجير معيار IAS17؛
- حقوق والتزامات أصحاب العمل يموجب منفعة الموظف؛
- الحقوق والالتزامات التي تقع ضمن معيار IAS15 الإيراد من العقود مع العملاء والتي تعد أدوات مالية، إلا إذا حدد المعيار 15 الإيراد المحاسبة عنها وفق معيار IFRS9، كما يطبق هذا المعيار للهبوط على تلك الحقوق لغرض إثبات مكاسب وخسائر الهبوط؛
- يطبق المعيار على ارتباطات القروض التالية:

-التي تم تصنيفها بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر؛

[1]عقاري مصطفى، تخنوني أمال، **النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010- 2016)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، باتنة، 2017، ص 102.

[2]مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 38

+الارتباطات التي يمكن تسويتها بالصافي النقدا أو بتسليم أو إصدار أداة مالية أخرى (المشتقات)؛

+الارتباطات بتقديم قرض بمعدل فائدة أقل من السوق؛

-يجب تطبيق المعيار 9 على العقود لشراء أو بيع أصل غير مالي يمكن تسويته بالصافي نقدا أو بأداة مالية أخرى كما لو كانت العقود أدوات.

### 3.1.3 هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ لإعداد التقارير المالية للأصول المالية والإلتزامات المالية من شأنها أن تعرض معلومات ملائمة ومفيدة لمستخدمي البيانات المالية، لتقييم مبالغ وتوقيت وشكوك التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة[1].

### 4.1.3 الإفصاحات

يجب الإفصاح على ما يلي[2]:

- السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار بالأصول المالية؛
- إجمالي القيم العادلة والمكاسب والخسائر غير المحققة والتكلفة المعدلة بمقدار الإطفاء المتعلقة بالأصناف الثلاثة؛
- الظروف التي أدت إلى تغيير تصنيف الأوراق المالية؛
- تاريخ استحقاق الأوراق المالية التي تمثل ديون على الغير.

*تطرق هذا المعيار إلى كل الأدوات المالية ماعدا أدوات الملكية، حيث تطرقإلى كيفية الاعتراف بها وقياسها وتقديم إفصاحات حول تاريخ استحقاقها، والتدفقات المستقبلية الناتجة عنها مما يجعل المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية مفيدة وملائمة لمستخدميها.

## 2.3 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS10(القوائم المالية الموحدة)

### 1.2.3 مقدمة المعيار

تم إصدار المعيار في ماي 2011 ويبدأ سريانه إعتبارا من 1/ 1/ 2013، وقد حل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي IAS 27 "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة" حيث تم فصل متطلبات إعداد القوائم المودة لتدرج

[1] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 308

[2] مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 38

في هذا المعيار، في حين أصبح معيار المحاسبة الدولي رقم 27 بإسم "القوائم المالية المنفصلة"، كما حل هذا المعيار محل التفسير رقم 12[1].

### 2.2.3 هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وضع الأسس المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية الموحدة عندما تسيطر المؤسسة على واحدة أو أكثر من المؤسسات الأخرى، وبالتالي فإن القوائم الموحدة تعتبر أن المؤسسة التابعة هي جزء من المؤسسة القابضة وكأنها أحد فروعها[2].

### 3.2.3 نطاق المعيار

يجب على المؤسسة التي تكون عبارة عن مؤسسة أم عرض البيانات المالية الموحدة، وينطبق هذا المعيار على جميع المؤسسات باستثناء ما يلي[3]:

أ. لا يشترط على المؤسسة الأم عرض بيانات مالية موحدة في حال استوفت جميع الشروط التالية:

- في حال كانت مؤسسة تابعة مملوكة بالكامل أو مؤسسة تابعة مملوكة بشكل جزئي لمؤسسة أخرى وتم إطلاع جميع مالكيها الآخرين، بمن فيهم الأشخاص اللذين لا يحق لهم التصويت على عدم قيام المؤسسة الأم بعرض البيانات المالية الموحدة، وقد أبدوا عدم اعتراضهم على ذلك؛
- في حال عدم تداول أدوات الديون أو أدوات حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (سوق بورصة محلي أو أجنبي أو سوق بيع مباشر بما فيها الأسواق المحلية والإقليمية)؛
- في حال لم تودع، أو ليست بصدد إيداع بياناتها المالية لدى هيئة الأوراق المالية أو أي هيئة تنظيمية أخرى لغرض إصدار أي فئة من الأدوات في سوق عام؛
- في حال قدمت المؤسسة الأم الرئيسية أو الوسيط بيانات مالية موحدة متاحة لاستخدام الجمهور وتتوافق مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ب. خطط منافع ما بعد التوظيف وخطط منافع الموظفين طويلة الأجل التي ينطبق عليها معيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظفين".

### 4.2.3 المصطلحات الرئيسية

ويمكن تقديمها في النقاط التالية[4]:

---

[1] جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 348

[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 758

[3] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص ص (375- 376)

[4] مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 32

- **القوائم المالية الموحدة:** هي القوائم المالية لمجموعة تُعرض فيها الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الدخل، المصروفات والتدفقات النقدية للمؤسسة الأم والمؤسسات التابعة لها على أنهم مؤسسة واحدة؛
- **السيطرة على المؤسسة المستثمر بها:** يسيطر المستثمر على الجهة المستثمر بها عندما يكون معرض لأن يكون لديه حقوق في عوائد متقلبة من ارتباطات بالأعمال المستثمر فيها ويكون قادرا على التأثير على هذه العوائد من خلال سلطته على الجهة المستثمر بها؛
- **المؤسسة الاستثمارية:** وهي المؤسسة التي:
- تحصل على الأموال من مستثمر واحد أو أكثر لغرض تزويد أولئك المستثمرين بخدمات إدارة الاستثمار؛
- تلتزم تجاه المستثمرين بأن يكون الغرض من أعمالها هو أن تستثمر الأموال لأجل – فقط – العوائد من المكاسب الرأسمالية، أو من دخل الاستثمار، أو من كليهما؛
- تقيس وتُقوم أداء جميع استثماراتها – تقريبا – على أساس القيمة العادلة.
- **الحصة غير المسيطرة:** هي حقوق الملكية في مؤسسة تابعة لا تعود – بشكل مباشر أو غير مباشر – إلى المؤسسة الأم؛
- **المؤسسة الأم:** هي مؤسسة تسيطر على واحدة أو أكثر من المؤسسات؛
- **المؤسسة التابعة:** مؤسسة تخضع لسيطرة مؤسسة أخرى؛
- **حقوق الحماية:** هي حقوق مصممة لحماية حصة طرف يحتفظ بتلك الحقوق دون إعطاء ذلك الطرف سلطة على المؤسسة التي تتعلق بها تلك الحقوق.

#### 5.2.3 الإفصاحات

لا توجد متطلبات إفصاح تتعلق بالمعيار وتطبق متطلبات الإفصاح التي وردت في المعيار IFRS 12.

*مما سبق، يؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحاسبية من خلال توضيح شروط إعداد القوائم المالية الموحدة، والحالات التي يتم فيها إعفاء المؤسسة من إعدادها، حيث أن هذه القوائم تعرض الصورة الصادقة للمؤسسة الأم والمؤسسات التابعة لها.

### 3.3 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار الدولي IFRS11(الترتيبات المشتركة)

#### 1.3.3 مقدمة المعيار

في ماي 2011 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 11 "الاستثمارات ذات الترتيبات المشتركة" ليحل معيار المحاسبة الدولية رقم ( 31)، وبسبب الزيادة الكبيرة في المنافسة في مختلف قطاعات الأعمال فقد ازدادت عمليات تكوين مشاريع مشتركة بين المؤسسات المختلفة، خاصة في مجال تنفيذ

مشاريع ضخمة مثل تكوين عدة مؤسسات مقاولات إئتلاف تنفيذ مشروع كبير، أو دخول عدة بنوك في اتفاقية مشتركة لتقديم قروض التجمع البنكي، وجاء هذا المعيار لبيان المعالجات المحاسبية وأسس الإعتراف والقياس والإفصاح للترتيبات المشتركة[1].

### 2.3.3 هدف المعيار

الهدف من هذا المعيار هو وضع مبادئ لإعداد التقارير المالية من قبل المؤسسات التي لديها حصص في الترتيبات الخاضعة للسيطرة المشتركة (أي "الترتيبات المشتركة")[2].

### 3.3.3 نطاق المعيار

يجب أن يطبق هذا المعيار على على كافة المؤسسات التي تعتبر طرف في ترتيبات مشتركة مع الغير[3].

### 4.3.3 المصطلحات الرئيسية

يمكن تعريفها كما يلي:

- **الترتيب المشترك:** ترتيب يكون لجهة معينة أو أكثر سيطرة مشتركة عليه؛
- **السيطرة المشتركة:** الاتفاق التعاقدي على المشاركة في السيطرة على ترتيب معين، والتي تتوافر فقط عندما تتطلب القرارات المتعلقة بالأنشطة الملائمة موافقة بالاجماع للأطراف ذات العلاقة على السيطرة المشتركة؛
- **العملية المشتركة:** ترتيب مشترك يكون للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الترتيب الحقوق في الأصول أو تتحمل الالتزامات في المطلوبات المتعلقة بالترتيب؛
- **العقد المشترك:** ترتيب مشترك يكون للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الحقوق في صافي الأصول العائدة للترتيب؛
- **الطرف في الترتيب المشترك:** المؤسسة التي تشترك في ترتيب مشترك بغض النظر عن وجود سيطرة مشتركة له على الترتيب؛
- **التركيب المنفصل:** هيكل مالي محدد ومنفصل يتضمن مؤسسات قانونية منفصلة، أو مؤسسات تم الاعتراف بها قانونيا بغض النظر عن وجود الشخصية القانونية للمؤسسات.[4]

### 5.3.3 الإفصاحات

---

[1] جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 803

[2] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 420

[3] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 801

[4] محمد أبو نصار، مختصر معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق، ص 41

متطلبات الإفصاح المطلوبة حول الترتيبات التعاقدية واردة في معيار الابلاغ المالي الدولي رقم 12[1].

*هذا المعيار مختص بالحصص (عملية أو مشروع) الخاضعة للسيطرة المشتركة وكيفية معالجتها محاسبيا، وإعداد القوائم المالية الخاصة بها وبالتالي إعداد هذه الأخيرة بصورة واضحة وشفافة.

## 4.3 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS12

### 1.4.3 مقدمة المعيار

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار هذا المعيار في ماي 2011 انطلاقا من أهمية المعلومات المتعلقة بحصة المؤسسة في المؤسسات الأخرى لقطاعات واسعة من مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويحل هذا المعيار محل الإفصاحات التي كانت واردة في كل من معيار IAS27 السابق "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة"، ومعيار IAS28 "الاستثمارات في المؤسسات الزميلة"، وكذلك معيار IAS31 السابق والذي تم الغاؤه "الحصص في المشاريع المشتركة"[2].

### 2.4.3 نطاق المعيار

ينطبق هذا المعيار على المؤسسات التي لديها مصالح فيما يلي[3]:

- مؤسسات تابعة؛
- ترتيبات مشتركة (أي عمليات مشتركة أو مشروعات مشتركة)؛
- مؤسسات زميلة؛
- بعض أنواع المؤسسات المسيطر عليها ولا يتم تضمينها في القوائم الموحدة (مثل المؤسسات الاستثمارية التي تحاسب عن استثماراتها في المؤسسات التابعة بموجب IFRS9 من خلال الربح والخسارة).

### 3.4.3 هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى الزام المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات التي تتيح لمستخدمي بياناتها المالية تقييم[4]:

- طبيعة حصصها في المؤسسات الأخرى والمخاطر المصاحبة لها؛
- تأثيرات تلك الحصص على مركزها المالي وأدائها المالي والتدفقات النقدية.

### 4.4.3 المصطلحات الرئيسية

ويمكن تعريفها كما يلي[1]:

---

[1] مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 78

[2] جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 815

[3] مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، مرجع سابق، ص 80

[4] المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 12، إصدار مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مرجع سابق، ص 448

- **القوائم المالية الموحدة:** القوائم المالية لمجموعة مؤسسات يتم من خلالها عرض الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصاريف والتدفقات النقدية لهذه المؤسسات بشكل تبدو وكأنها تخص مؤسسة واحدة؛
- **السيطرة على المؤسسة المستثمر بها:** تسيطر المؤسسة المستثمرة (القابضة) على مؤسسة أخرى (التابعة) عندما تستطيع القابضة من خلالها تملكها لأسهم التابعة أو عندما يعطيها القانون الحق في التدخل في القرارات الإدارية للمؤسسة التابعة مما يؤثر هذا التدخل على إيرادات وعوائد المؤسسة؛
- **قوة التأثير:** وجود الحق لدى مؤسسة في التأثير وتوجيه أنشطة مؤسسة أخرى؛
- **حقوق الحماية:** هي حقوق يتم وضعها لحماية حقوق فئة معينة تمتلك جزء من ملكية مؤسسة أخرى، دون إعطاء المؤسسة المالكة السيطرة على المؤسسة المستثمر بها؛
- **الأنشطة الملائمة:** وهي أنشطة المؤسسة المستثمر بها والتي تؤثر بشكل جوهري على عائد المؤسسة المستثمر بها.

### 5.4.3 الإفصاحات

يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن[2]:

أ. الإعتبارات العامة المتعلقة بالإفصاحات:

- إن الإفصاحات المطلوبة بموجب المعيار تعتبر إفصاحات عالية المستوى؛
- تؤكد الإفصاحات على الأهداف الموسعة، وفئات الإفصاح وطبيعته، وليس الإفصاحات التفصيلية؛
- يتضمن المعيار أمثلة مختلفة وتفصيلات إضافية والتي تصب في الهدف من الإفصاح؛
- تتضمن دليل عن الإفصاحات الأخرى المطلوبة؛
- لا يتصور أن تكون الإفصاحات شاملة.

ب. الاجتهادات والافتراضات الهامة: يجب على المؤسسة أن تفصح عن الاجتهادات والافتراضات الهامة التي تتعلق بتحديد ما يلي:

- سيطرتها على مؤسسة أخرى (في حال كونها مؤسسة أم)؛
- سيطرتها المشتركة على ترتيب معين (في حالة كونها مسيطرة على عقد مشترك أو ترتيب مشترك)؛
- تأثيرها الهام على مؤسسة أخرى (في حالة كونها مؤسسة مستثمرة في مؤسسة زميلة)؛

[1]محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص ص (759- 760)

[2]محمد أبو نصار، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، مرجع سابق، ص ص (42- 43)

-نوعية الترتيب المشترك عندما يكون الترتيب ضمن تركيبة منفصلة.

ج.الحقوق في المؤسسة التابعة: يجب على المؤسسة الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي قوائمها الموحدة من:

-فهم مكونات المجموعة؛

-فهم الحقوق التي تحتفظ بها الحقوق غير المسيطر عليها من الأنشطة والتدفقات النقدية؛

-تقييم طبيعة ومدى القيود الهامة على قدرتها على استخدام أصولها والوصول إليها، وكذلك إطفاء مطلوباتها المتعلقة بالمجموعة؛

-تقييم طبيعة المخاطر والتغيرات فيها والمرتبطة بالمؤسسات التي تم توحيدها؛

-تقييم النتائج المرتبة على التغيرات في حقوق الملكية في المؤسسة التابعة التي تؤدي إلى فقدان السيطرة؛

-تقييم النتائج المرتبة على التغيرات في حقوق الملكية في المؤسسة التابعة التي تؤدي إلى فقدان السيطرة خلال الفترة الابلاغية.

د. الحقوق في الترتيبات المشتركة والمؤسسات الزميلة: يجب على المؤسسة الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي قوائمها المالية الموحدة من تحديد:

-طبيعة ومدى التأثير المالي على الحقوق في الترتيبات المشتركة والمؤسسات الزميلة، بما في ذلك الآثار على العلاقة التعاقدية مع المستثمرين عند وجود سيطرة مشتركة أو تأثير هام على ترتيبات مشتركة أو مؤسسات زميلة؛

-طبيعة المخاطر والتغيرات فيها والمرتبطة بالعقود المشتركة والمؤسسات الزميلة.

هـ.الحقوق في المؤسسات المهيكلة غير الموحدة: يجب على المؤسسة الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي قوائمها المالية الموحدة من:

-فهم طبيعة ومدى الحقوق في المؤسسات المهيكلة غير الموحدة؛

-تقييم طبيعة المخاطر والتغيرات المرتبطة بالحقوق في المؤسسات المهيكلة غير الموحدة.

*هذا المعيار خاص بالإفصاحات التي تخص كل من المعيارين IFRS10 و IFRS11، حيث يؤثر هذا المعيار على جودة المعلومة المحاسبية من خلال الكمية المعتبرة من الإفصاحات التي من شأنها تساعد المستخدمين على فهمها بشكل مفيد وواضح.

### 5.3 جودة المعلومة المحاسبية في ظل المعيار IFRS13(القياس بالقيمة العادلة)

### 1.5.3 مقدمة المعيار

في 12 مايو 2011،أصدرمجلسمعاييرالمحاسبةالدولية ( IASB) الجديد المبدأالمحاسبيللمعاييرالدوليةلإعدادالتقاريرالماليةرقم 13 قياسالقيمةالعادلة. دخلالمعيارالدوليللتقاريرالمالية 13 حيزالتنفيذ التقاريرالسنويةالصادرةفيأوبعد 1 يناير 2013، فيالمعيارالدوليلإعدادالتقاريرالماليةرقم 13 ،يتمالتركيزفقطعلىكيفيةقياسالقيمةالعادلةعندماتكونمطلوبة أويسمحبهامعيارمحاسبيآخر[1].

### 2.5.3 نطاق المعيار

ينطبق هذا المعيار عندما يتطلب معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية أو يسمح بقياس أو إفصاحات حول قياسات القيمة العادلة للأصول والالتزامات، (متضمنة قياسات تعتمد على القيمة العادلة مثل: القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، والإفصاحات حول تلك القياسات)، حيث: لا تنطبق متطلبات القياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار الدولي على ما يلي[2]:

- معاملات الدفع على أساس الأسهم التي تقع ضمن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 2 "الدفع على أساس الأسهم"؛
- يتم قياسها بالقيمة العادلة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظفين"؛
- استثمارات خطة منافع التقاعد التي يتم قياسها بالقيمة العادلة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 26 "المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد"؛
- الأصول التي يكون مبلغها القابل للاسترداد عبارة عن القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف التصرف وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 36.
- معاملات التأجير التي يشملها نطاق معيار المحاسبة الدولي 17 "عقود الإيجار"؛
- القياسات التي تتشابه مع القيمة العادلة إلا أنها ليست قيمة عادلة، مثل صافي القيمة المتحققة في معيار الدولي 2 "المخزون"، أو قيمة الإستخدام في معيار المحاسبة الدولي 36 "انخفاض قيمة الأصول".

الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار ليست مطلوبة لأي مما يلي:

- أصول الخطة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظفين"؛
- استثمارات خطة منافع التقاعد التي يتم قياسها بالقيمة العادلة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 26 "المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد"؛

[1]Anastasia Artemyeva, **Impact of IFRS 13 on disclosure requirements under fair value hierarchy case**: **Industrial sector in Finland**, degree thesis, Arcada University,Finland, p p (17- 18)

[2]المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 "قياس القيمة العادلة"، مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ص ص (472- 473)

– الأصول التي يكون مبلغها القابل للاسترداد عبارة عن القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف التصرف وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 36.

وينطبق إطار قياس القيمة العادلة الموضح في هذا المعيار على القياس الأولي واللاحق في حال كانت القيمة العادلة مطلوبة أو مسموح بها من قبل معايير دولية أخرى لإعداد التقارير المالية.

### 3.5.2 الهدف

إن الهدف من معيار الإبلاغ الدولي رقم 13 هو[1]:

– إعطاء تعريف واحد للقيمة العادلة؛

– وصف الطرق التي يمكن استخدامها لتقدير القيمة العادلة؛

– انشاء تسلسل هرمي لتقييم القيمة العادلة؛

– تحديد المعلومات المراد توصيلها في الملحق (الإفصاحات).

### 4.5.3 التعريف بالمصطلحات الرئيسية

يمكن تعريف المصطلحات الرئيسية في النقاط التالية[2]:

– **القيمة العادلة:** الثمن الذي يمكن استلامه نتيجة بيع أصل، أو دفعه لتحويل التزام بموجب عملية منتظمة بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس؛

– **السوق النشط:** السوق التي تحدث فيها العمليات المتعلقة بالأصول أو المطلوبات بتكرار وحجم كاف للتزويد بمعلومات لغايات التسعير على أساس مستمر؛

– **سعر الخروج:** السعر الذي يمكن استلامه نتيجة بيع الأصل أو تحويل الالتزام؛

– **الاستخدام الأفضل والأعلى:** استخدام الأصل غير المالي من قبل المشاركين في السوق بما يؤدي إلى تضخيم قيمة الأصل، أو مجموعة الأصول والمطلوبات التي يستخدم فيها الأصل؛

– **السوق ذو الميزة الأفضل:** السوق الذي يضخم القيمة التي يمكن استلامها نتيجة بيع الأصل، أو يخفض من القيمة التس يمكن دفعها نتيجة تحويل الالتزام، بعد الأخذ بعين الاعتبار تكاليف العمليات والنقل؛

– **السوق الرئيسي:** السوق الذي يتميز بأكبر حجم ومستوى نشاط للأصل أو الالتزام؛

– **تكاليف العملية:** تكاليف بيع الأصل أو تحويل الالتزام في السوق الرئيسي أو السوق الأكثر ميزة للأصل أو الالتزام والتي ترتبط مباشرة بالتخلص من الأصل أو تحويل الالتزام ويتوفر فيها الشرطان التاليان: تنتج

[1]Bruno Colmant, Pierre-Armand Michel, Hubert Todeur, **Les normes IAS/IFRS Une nouvelle comptabilité financière**, Pearson, France, 2013, p 115

[2]خالد جمال الجعارات، **مختصر معايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص 44

مباشرة عن العملية وضرورية لإتمامها، ولا يتم تحملها عند اتخاذ المؤسسة لقرار عدم التخلص من الأصل أو تحويل الالتزام.

- **التسلسل الهرمي لقياس القيمة العادلة:** يتضمنالمعيارالدوليللتقاريرالماليةرقم 13 تسلسلهرميللقيمةالعادلةيصنف المدخلاتلتقنياتالتقييمالمستخدمةلقياسالقيمة العادلةفيثلاثةمستويات (مدخلات)[1]:
- **مدخلاتالمستوى 1:**تتمثل في الأسعار المعلنة (غير المعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المتطابقة التي يمكن للمؤسسة الوصول إليها في تاريخ القياس؛
- **مدخلاتالمستوى 2:**هي المدخلات عدا الأسعار المعلنة المتضمنة في المستوى الأول والتي تعتبر ملحوظة للأصل أو الالتزام إما بشكل مباشر أو غير مباشر، ويقصد بالمدخلات الملحوظة "المدخلات التي يتم صياغتها باستخدام بيانات السوق؛
- **مدخلاتالمستوى 3:**تتمثل في المدخلات غير الملحوظة للأصل أو الالتزام، ويقصد بالمدخلات غير الملحوظة "المدخلات التي لا تتوفر لها بيانات السوق، والتي تمت صياغتها باستخدام أفضل المعلومات المتوفرة بخصوص الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام.
- **تقنيات (أساليب) التقييم:**حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية ثلاثة مداخل لتحديد القيمة العادلة تتمثل في ما يلي[2]:
- **مدخل السوق:** ويشير إلى صافي القيمة العادلة للتحقق التي تعتمد على استخدام الأسعار وباقي المعلومات التي يتم الحصول عليها من تعاملات السوق المتعلقة بأصول والتزامات مماثلة؛
- **مدخل الدخل:** ويقوم على تقدير القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية أو الدخل والمصاريف؛
- **مدخل التكلفة:** ويشير هذا المدخل إلى تكلفة الاستبدال، وهي تكلفة الحصول على أصل مشابه وبالطاقة الإنتاجية نفسها، أو إمكانية الخدمة.

### 5.5.3 الإفصاحات

يجب على المؤسسة الإفصاح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي البيانات المالية على تقييم[1]:

---

[1]مريم باي، **ظهور وتطور مفهوم القيمة العادلة في المحاسبة المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر – دراسة تحليلية–** ، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 4، العدد 3، جامعة قسنطينة 2، 2017، ص 153

[2]جميل حسن النجار، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملائمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية – دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات والمديرين الماليين**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 9، العدد 3، الأردن، 2013، ص 469

– الأصول والالتزامات التي تم قياسها بالقيمة العادلة على أساس متكرر أو غير متكرر في قائمة المركز المالي، ويتم الإفصاح عن أساليب التقييم والمدخلات المستخدمة لصياغة تلك المقاييس؛

– مقاييس القيمة العادلة المتكررة باستخدام المدخلات غير الملحوظة الهامة، وأثر القياسات على الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

* يؤكد أنصار طريقة القيمة العادلة أن معلومات القيمة العادلة ذات أهمية ومفيدة أكثر من التكاليف التاريخية لأنها تعطي انعكاسا أكثر دقة للتقلبات في الأسعار الفعلية[2]، حيث يُنظر إلى معلومات القيمة العادلة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية كونها أكثر موثوقية وملائمة لأصحاب القرارات في ضوء الظروف الاقتصادية السائدة، حيث تهدف القيمة العادلة إلى إظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب إلى الواقع في تاريخ إعداد الميزانية، بحيث يعترف بالدخل بعد الحفاظ على القوة الشرائية العامة لحقوق المساهمين في المؤسسة أو بعد الحفاظ على الطاقة التشغيلية لها, فهو يُبنى على أساس إن المؤسسة مستمرة في أعمالها لأجل غير محدود، وبالتالي فالقيمة العادلة لا تمثل المبلغ الذي سوف تستلمه أو تدفعه هذه الأخيرة في عملية إجبارية أو تصفية غير اختيارية أو مضطرة إلى للبيع، ويمكن أخذ قياس القيمة العادلة على أنه موثوق ويمكن الاعتماد عليه فقط في حال عدم وجود فروق هامة لدى التحقق العادل، وهذا لا يتحقق في ظل عدم وجود سوق نشطة، وبالتالي فإن افتراض قيم عادلة في ظل عدم وجود أساس سوقي قد يكون خطرا سيؤثر على ملائمة وموثوقية وقابلية مقارنة وقابلية فهم التقارير المالية[3].

**المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي**

جاء النظام المحاسبي المالي انتقادا للمخطط المحاسبي الوطني، حيث يتمثل هدفه الأساسي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وزيادة الثقة فيها، من أجل الاستفادة منها من طرف مختلف مستخدميها ومساعدتهم على اتخاذ مختلف القرارات.

**المطلب الأول: جودة المعلومة المحاسبية من خلال طرق القياس والتقييم وقواعد الإدراج**

**1.1 القواعد العامة للتقييم**

[1]مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار: مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA_SA)، ص 82

[2]Sin-Hui Yen, Yun-Ting Lai, Hui-Ling Chen, **Influence of Fair Value on the qualitative characteristics and decision usefulness of accounting information**, Accounting and finance research, Vol:5, No: 4, 2016 p 181

[3]محمد حسان بن مالك، محمد بشير غوالي، **أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي – دراسة تطبيقية–**، مجلة الباحث، العدد 15، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015، ص 174

هناك عدة طرق لقياس عناصر مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، حيث يعرف القياس المحاسبي على أنه: تحديد القيم العددية للأشياء أو الأحداث الخاصة بالمؤسسات، وقد حددت هذه القيم بطريقة تجعلها ملائمة للتجميع[1]، وحسب النظام المحاسبي المالي الجزائري الطريقة الأساسية للتقييم تتم وفق التكلفة التاريخية وهي تمثل إما تكلفة الحيازة أو تكلفة الإنتاج ومن خلال هذا النظام فإن طرق التقييم تتمثل فيما يلي[2] :

- طريقة التقييم يجب أن تكون انطلاقا من مبدأ التكلفة التاريخية (تكلفة الشراء, تكلفة الاقتناء وتكلفة الانجاز...)؛
- في بعض الحالات يجب إعادة تقييم بعض العناصر انطلاقا من:
- القيمة العادلة أو السوقية في ظل المنافسة العادية, التكلفة البديلة؛
- القيمة المحققة؛
- القيمة الحالية.

### 1.1.1 التكلفة التاريخية:

ويقصد بها المقابل النقدي الفعلي الذي حصلت به المؤسسة على الأصل عن طريق الحيازة أو التأجير ويمثل القيمة العادلة للأصول في تاريخ الحصول عليها، ويعتبر مدخل الأصول المقيدة بتكلفتها التاريخية من أكثر المداخل انتشارا في القياس المحاسبي[3].

كما تمثل التكلفة التاريخية التكلفة الفعلية للحدث المالي وقت وقوعه في عملية تبادل حقيقية، وتقوم على أساس إثبات تكلفة بنود الأصول والخصوم وفقا سعرها التبادلي الفعلي أو السعر التبادلي النقدي المعادل الذي يتمثل في تكلفة الحصول على الأصل عند امتلاكه أو مقدار الالتزام الذي تعهد بتحمله في تاريخ نشوءه[4].

---

[1]محمد معتصم حمد، اسماعيل محمد النجيب، **بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة أرباح في المنشآت الصناعية (بالتطبيق على المنطقة الصناعية الخرطوم البحري)**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، السودان، 2015، ص 139

[2]فاطمة الزهراء عبادي، **مكانة النظام المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة** ، (مداخلة ضمن ملتقى دولي حول : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IFRS – IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011)، ص 9.

[3]بوعتروس عبد الحق، سخنون عقبة، **محاسبة الأصول وفق معايير المحاسبة الدولية ومتطلبات تطبيقها في الجزائر**، (مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، بالمركز الجامعي سوق اهراس، المنعقد في الفترة 25-26 ماي 2010)، ص 5

[4]محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، في مجالات: القياس، العرض والإفصاح** ، (الأردن: دار وائل للنشر، ط2، 2008)، ص 193

وأيضا تشير التكلفة التاريخية إلى مقدار النقدية أو ما يعادلها والتي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتنائه، ويراعي عند تحديدها ثلاثة معايير ثانوية[1]:

- **معيار الزمن:** أي تعتمد على التكلفة النقدية للأصل في تاريخ اقتنائه؛
- **معيار المكان:** بحيث تضاف إلى تكلفة الأصل البعد المكاني حتى يصل إلى مخزن المؤسسة المستفيدة؛
- **معيار الجاهزية :** أي تضاف إلى تكلفة الأصل جميع النفقات المرتبطة به حتى يصبح جاهزا للاستخدام.

وفي ما يلي أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي حول التكلفة التاريخية[2]:

تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع، والتخفيضات التجارية والتنزيلات في السعر وغير ذلك من العناصر المماثلة وذلك كما يلي:

- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة بمقابل مالي من تكلفة الشراء؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المستلمة كإسهام عيني من قيمة الإسهام؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة مجانا من القيمة الحقة في تاريخ دخولها؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل تسجل الأصول غير المشابهة بالقيمة الحقة للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المشابهة بالقيمة الحسابية للأصول المقدمة للمبادلة؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات أو الخدمات التي تنتجها المؤسسة من كلفة الإنتاج.

أما بخصوص كيفية احتساب كلفتي الشراء والإنتاج فقد جاء حسب النظام المحاسبي المالي ما يلي[3]:

- **كلفة الشراء:** تساوي كلفة شراء أصل مالي، سعر الشراء الناجم عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، وإضافة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي لا تسترجعها المؤسسة لدى الإدارة الجبائية، وكذلك المصاريف المقدمة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل المالي ووضعه موضع الاستخدام؛

---

[1] رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر: من المبادئ إلى المعايير – دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، (الأردن، دار وائل للنشر، ط 2، 2006)، ص 395

[2] القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008، والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 7

[3] القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008، مرجع سابق، ص 7

- **كلفة الإنتاج:** تساوي تكلفة انتاج سلعة أو خدمة ما، كلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الانتاج مضافا إليه التكاليف الأخرى الملتوم بها خلال عمليات الإنتاج أي الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن ربطها من الوجهة المعقولة بالسلعة أو الخدمة المنتجة، والأعباء المرتبطة بسوء استعمال قدرات الإنتاج (تدني النشاط) عند تحديد كلفة أي انتاج لأصل من الأصول.

**2.1.1 القيمة الحالية (الممكن تحصيلها):**

هي القيمة القصوى بين سعر البيع وقيمة المنفعة، حيث أن سعر البيع هو المبلغ الممكن تحصيله عند بيع أصل معين في إطار سوق منافسة، أما قيمة المنفعة فهي القيمة المستحدثة للتدفقات المستقبلية المنتظر حصولها عند استعمال هذا الأصل إلى نهاية مدة استعماله [1]، وفي الحالات التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل، فإن قيمته القابلة للتحصيل ستقدر على أساس أنها مساوية لقيمتها النفعية[2].

**3.1.1 التكلفة الجارية:** تسجل الأصول بالمبالغ النقدية أو النقدية المعادلة، التي كانت ستدفع مقابل حيازة أصل مشابه أو معادل للأصل الحالي، وتظهر الخصوم بالمبالغ النقدية أو النقدية المعادلة التي يتطلب الأمر سدادها فيما لو تم الوفاء بالتعهد حاليا[3]؛

**4.1.1 القيمة الحقيقية:** وهي المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية[4].

تعتبر القيمة العادلة حجر الزاوية للإبلاغ المالي، تؤدي إلى تقديم معلومات مفيدة ذات معنى للأطراف المستخدمة للبيانات المالية وفقا لمفهوم يعتمد على القيمة الاقتصادية، لهذا نص النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق متطلبات الإفصاح الدولي وتطبيق مبدأ القيمة العادلة في تقييم موجودات المؤسسة لأن التكلفة التاريخية لا تعكس القيمة الاثتصادية للموجودات، وبالتالي تقدم معلومات قاصرة لمستخدميها مما يؤثر على اتخاذ القرارات الاستثمارية بشكل

---

[1] عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة** ، (الاسكندرية: مصر، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، ط1، 2014)، ص 192

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، المؤرخة في 25 مارس 2009، ص 7

[3] منصوري الزين، **أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وأبعاد الإفصاح والشفافية – دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي المالي الجديد المطبق في الجزائر**، ( مداخلة مقدمة ضمن المؤتمر الدولي الثالث حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي: 29 و30 نوفمبر 2011)،ص 13

[4] الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سابق، ص 87

رشيد إضافة إلى أنها لا تحقق أهداف الإبلاغ المالي [1]، والعناصر التي رخص النظام المحاسبي المالي معالجتها وفق القيمة العادلة ندرجها وفق الآتي[2]:

- التثبيتات العينية والمعنوية؛
- التثبيتات المالية؛
- المخزونات؛
- الإعانات؛
- القروض والخصوم الأخرى؛
- تقييم الأعباء والمنتوجات المالية الأخرى؛
- عقود الإيجار التمويلية.

### 2.1 قواعد إدراج الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات في الحسابات

يمكن توضيح هذه القواعد فيما يلي[3]:

- يدرج عنصر الأصول أو الخصوم والأعباء والمنتجات في حسابات القوائم المالية وملحقاتها عندما:
  - يكون من المحتمل لأن تعود أية منفعة اقتصادية مستقبلية ترتبط به إلى المؤسسة أو يتأتى لها؛
  - إذا كان للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بصورة صادقة.
- يجب أن تكون منتجات الأنشطة العادية المتأتية من بيع سلع أو ممتلكات مدرجة في الحسابات عندما تتوفر الشروط التالية:
  - أن تكون المؤسسة قد حولت إلى المشتري المخاطر والمنافع الهامة ذات الصلة بملكية السلع والممتلكات؛
  - أن يكون بالمقدور تقييم مبلغ منتجات الأنشطة العادية بصورة موثوقية؛
  - أن يكون من المتوقع الحصول على منافع اقتصاديةمرتبة بالصفقة للمؤسسة؛
  - أن يكون بالإمكان تقييم التكلفة المستحقة أو المطلوب استحقاقها المتعلقة بالصفقة بشكل موثوق؛

---

[1] زغدار أحمد، مخلوفي نعيمة، **أثر تكييف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة على جودة المعلومة** ، مجلة المؤسسة، العدد 4، 2014، ص 114

[2] بلعور سليمان، بن اودينة بوحفص، **صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، غرداية، 2017، ص 735

[3] خمقاني بدر الزمان، **فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية** ، (مذكرة ماجستير، جامعة: قاصدي مرباح، ورقلة، 2012)، ص ص (83- 84)

– لا تمثل المبيعات للخارج خصوصيات ملحوظة قياسا إلى المبيعات في أرض الوطن.

– يتم تقييم المنتجات الناجمة عن بيع أو تقديم خدمات وغيرها من الأنشطة العادية بالقيمة الحقيقية للمقابل المستلم أو المطلوب استلامه في تاريخ إبرام الصفقة، وتتمثل المنتجات المتأتية من استعمال أطراف أخرى لأصول المؤسسة فيما يلي:

– فوائد مدرجة في الحسابات تبعا للزمن المنصرم وللمردود الفعلي للأصل المالي المستعمل؛

– إيجارات وأتاوى مدرجة في الحسابات عندما يثبت حق المساهمين في تلك الحصص.

– يترتب عن الأعباء المبنية بوضوح من حيث هدفها والتي تجعلها حوادث طرأت أو جار حدوثها من قبيل الاحتمال تكون أرصدة؛

– يدرج أي عبء مالي في جدول حساب النتيجة بمجرد ما نوقف نفقة ما عن إنتاج منفعة اقتصادية مستقبلية أو عندما لا توفر تلك النفقة المنافع الاقتصادية المستقبلية شروط الإدراج في حسابات الحصيلة باعتبارها أصلا ماليا أو عندما تكف عن توفير تلك الشروط.

**المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية من خلال كمية الإفصاح**

ويمكن توضيح ذلك من خلال النقاط التالية:

### 1.2 الإفصاح في قائمة الميزانية

تصف الميزانية بصفة منفصلة على الأقل: عناصر الأصول وعناصر الخصوم, وهي كما يلي[1]:

- **في الأصول:**

– التثبيتات المعنوية؛

– المساهمات؛

– الأصول المالية؛

– المخزونات؛

– أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛

– الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا)؛

– خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

- **في الخصوم:**

[1] **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**، العدد 19 ، مرجع سابق، ص 23.

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحةعقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة الشركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى؛
- الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة؛
- الموردون والدائنون الآخرون؛
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)؛
- خزينة الأموال ومعادلات الخزينة السلبية.
- **حالة الميزانية المدمجة:** تعني الميزانية المدمجة الميزانية الكلية من مجموع ميزانيات الفروع حيث يتم الاندماج عن طريق جمع الحسابات في الميزانية الأم، وتضم الميزانية المدمجة بالإضافة إلى ما سبق:
- المساهمات المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة؛
- الفوائد ذات الأقلية.

*وتجدر الإشارة إلى أن الاندماج ينتج عند قيام مؤسسة ما بتملك مؤسسة أخرى مع زوال الشخصية الاعتبارية (المعنوية) والقانونية (تصفية) للمؤسسة التي تم تملكها وانتقال أصولها والتزاماته ا[1]، أما التوحيد لا يُفقد المؤسسة شخصيتها القانونية، وحسب النظام المحاسبي المالي الجزائري فإن التوحيد يأخذ ثلاث حالات هي[2]:

- **المراقبة:** ويقصد بها سلطة توجيه السياسات المالية العملياتية لمؤسسة ما بغية الحصول على منافع من أنشطتها، ويفترض وجود المراقبة إذا كان الامتلاك المباشر أو غير المباشر من طرف وسيط الفروع لأغلبية حقوق التصويت في مؤسسة أخرى، ويجب أن تسيطر على 50% من حقوق التصويت، ولها سلطة تعيين أو إنهاء أغلبية مسيريها، حيث تدمج المؤسسات المراقبة في إطار إعداد حساباتها المدمجة تبعا لطريقة التكامل الشامل؛
- **المشاركة (نفوذ ملحوظ):** ويقصد بها أن تمارس المؤسسة المدمجة نفوذا ملحوظا، ويفترض وجود هذا الأخير إذا كانت الحيازة (المباشرة أو غير المباشرة) لـ 20% أو أكثر من حقوق التصويت، التمثيل في الأجهزة المسيرة، المشاركة في عملية إعداد السياسات الإستراتيجية، والمعاملات التجارية ذات الأهمية البالغة، وتبادل إعلام تقني أساسي أو تبادل إطارات ومسيرين، حيث تدرج المساهمات في المؤسسات المشاركة ضمن إطار إعداد الحسابات المدمجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة.

[1] نور الدين أحمد قايد، **محاسبة الشركات (إعداد القوائم المالية الموحدة لاندماج الشركات والشركات القابضة)** مرجع سابق، ص 9

[2] الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، ص ص (16- 18)

- **العمليات المشتركة:** تأخذ هذه العمليات عدة أشكال وتتمثل في اتفاق تعاقدي بين طرفين أو أكثر للقيام بنشاط اقتصادي مشترك، في هذه الحالة يخضع تسجيل العمليات لدى كل طرف للشروط التعاقدية والتنظيم المحاسبي الذي يقرره الشركاء ويمكن أن نميز الحالات التالية:
  - المحاسبة عن العمليات المشتركة تحت مسؤولية المسير الذي يتعامل مع الغير وهو الوحيد المعروف لديهم ويسجل الإيرادات والمصاريف في حساباته، بينما يسجل الشركاء فقط نصيبهم في نتيجة العمليات المشتركة؛
  - العمليات المشتركة التي تتطلب التحكم المشترك في أصل معين أو مجموعة من الأصول المشتركة من قبل الشركاء فيسجل الشركاء بالإضافة إلى حصصهم في الإيرادات والمصاريف حصصهم في الأصول والخصوم؛
  - العمليات المشتركة التي تتم في إطار شركة مستقلة يساهم كل شريك في رأس مالها ويسجل حصته في الأصول والخصوم والإيرادات والمصاريف والتدفقات النقدية.
- **الحسابات المركبة:**

وقد حدد النظام المحاسبي المالي شروط وقواعد إعدادها كما يلي[1]:

- **شروط وقواعد إعداد الحسابات المركبة:** يجب على المؤسسات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجودة هي الأخرى داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينها روابط قانونيةإعداد ونشر تقارير مالية مركبة بشكل سنوي كما لو كانت مؤسسة واحدة، وتخضع هذه التقارير لنفس قواعد إعداد التقارير المالية الموحدة مع مراعاة الأحكام الخاصة بها بفعل غياب روابط المساهمة في رأس المال؛
- **مقاييس الوحدة والتمالك:** يتعين على المؤسسة إعداد ونشر التقارير المركبة يتوفر مؤشرات الوحدة والتماسك المحددة فيما يلي:
- المؤسسات تحت تحكم شخص معنوي واحد أو مجموعةمن الأشخاص لهم مصالح مشتركة؛
- المؤسسات التابعة لقطاعات التعاونيات أو التعاضديات والتي تشكل مجموعة متجانسة ذات إستراتيجية وإدارة مشتركة؛

[1]بعبوش فيصل، **المحاسبة عن المساهمات في الفروع والشركات التابعة في ضوء العايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة –** ، (مذكرة ماجستير، جامعة: فرحات عباس، سطيف ، 2018)، ص 173

- المؤسسات المنتمية لمجموعة واحدة وغير مرتبطة قانونيا بالمؤسسة القابضة أو القابضة الفرعية لكنها تمارس نفس النشاط وتحت إشراف نفس السلطة؛
- المؤسسات التي لها هياكل مشتركة أو علاقات تعاقدية واسعة بشكل يسمح بإتباع سلوك اقتصادي موجه أو منسق عبر الزمن؛
- المؤسسات التي ترتبط فيما بينها باتفاق تقاسم النتيجة أو أي اتفاقات أخرى شاملة وملزمة بشكل كاف ليكون إعداد التقارير المالية المركبة أكثر تمثيلا لنشاطاتها وحساباتها كمجموعة واحدة أفضل من حساباتها الفردية.

- **الميزانية في حالة المؤسسات المالية (البنوك):** تجمع ميزانية البنوك والمؤسسات المالية المماثلة الأصول والخصوم من حيث الطبيعة وتقدمها في ترتيب موافق لسيولتها واستحقاقاتها النسبية، ويجب أن تظهر على الأقل ما يلي[1]:

- **في الأصول:**

- وضعية سندات الخزينة اتجاه البنك المركزي؛
- مبالغ سندات الخزينة والآثار الأخرى الممكن تثبيتها اتجاه البنك المركزي؛
- سندات الدولة وسندات أخرى ممتلكة بعنوان التوظيف؛
- التوظيفات لدى البنوك الأخرى، القروض والتسبيقات الممنوحة للبنوك الأخرى؛
- التوظيفات النقدية الأخرى؛
- سندات التوظيف.

- **في الخصوم:**

- الودائع المستلمة من البنوك الأخرى؛
- الودائع المستلمة الأخرى للسوق النقدية؛
- المبالغ المستحقة من المودعين الآخرين؛
- شهادات إثبات الودائع؛
- السندات لأمر، السفتجة، الخصوم الأخرى المثبتة في ملف؛
- أموال أخرى مقترضة.

### 2.2 الإفصاح في قائمة حساب النتائج:

[1] الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 24

يظهر جدول حساب النتائج النتيجة الصافية للسنة المالية، سواء كانت ربحا أو خسارة، ويحتوي هذه الجدول على المعلومات التالية[1]:

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال؛
- منتجات الأنشطة العادية؛
- المنتجات المالية والأعباء المالية؛
- أعباء العاملين؛
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة؛
- المخصصات للاهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات غير المادية؛
- نتيجة الأنشطة العادية؛
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)؛
- النتيجة الصافية قبل التوزيع؛
- النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.
- **جدول حساب النتائج للمؤسسات المدمجة:**

يضم جدول حسابات النتائج في حالة المؤسسات المدمجة وإضافة إلى ما سبق ما يلي[2]:

- حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية؛
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

- كما أن المعلومات الأخرى المقدمة إما في حساب النتائج، وإما في الملحق المكمل لحساب النتيجة هي كالتالي:
  - تحليل منتجات الأنشطة العادية؛
  - مبلغ الحصص في الأسهم مصوتا عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.
- هناك طريقتان لتقديم جدول حسابات النتيجة هما[3]:

---

[1]Mustafa Touil, **Nouveau système de la comptabilité financiere en Algerie**, Dar El- Hadith Lil Kitab, Alger, 2010, p 82

[2]الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 25

[3]Ould Amer Smail, La Normalisation Comptable En Algérie: Présentation du nouveau systéme comptable et financier, Revue des sciences économiques et de gestion, Univesité Ferhat Abbes, Setif, N:10, 2010, p 30

- إما عن طريق توزيع النفقات حسب الطبيعة (المواد المستهلكة، أعباء الموظفين، ...الخ)؛
- إما تجميعها حسب الوظيفة (نفقات التوزيع، المصروفات الإدارية، ...الخ).

- **جدول حسابات النتائج في حالة المؤسسات المالية (البنوك)**

يعرض جدول حسابات النتائج للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة منتوجات وأعباء حسب النوع والطبيعة وبغض النظر عن التنظيمات الخاصة المتعلقة بهذا القطاع، ويضم جدول حسابات النتائج ما يلي[1]:

- منتجات الفوائد وما شابهها؛
- أعباء الفوائد وما شابهها؛ الحصص المستلمة؛
- الأتعاب والعمولات المقبوضة؛
- الأتعاب والعمولات المدفوعة؛
- المنتجات الصافية الناجمة عن بيع السندات، حسب كل فئة منها؛
- الأعباء والمنتجات المتعلقة بعمليات الصرف؛
- منتجات الاستغلال الأخرى؛
- خسائر القروض والتسبيقات الممنوحة وغير القابلة للاسترداد؛
- أعباء الإدارة العامة؛
- أعباء الاستغلال الأخرى.

- **الإفصاحات الواجب مراعاتها بالنسبة لجدول حسابات النتيجة**

تتمثل هذه الإفصاحات في[2]:

- يتم تبويب المصروفات التشغيلية وغيرها وفقا للنظام المحاسبي المالي بإحدى الطريقتين الأولى التصنيف حسب الطبيعة والثانية التصنيف الوظيفي، حيث في ظل التصنيف حسب الطبيعة للمصاريف يتم تصنيفها حسب نوعها كالأجور، المواد الأولية المستخدمة، وإهتلاك الأصول الثابتة، وفي ظل التصنيف الوظيفي يتم تصنيف التكاليف حسب الغرض منها، كتكاليف الصناعية، المصروفات البيعية، المصروفات الإدارية والمصروفات التمويلية؛

[1] الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 25

[2] عبد الحليم سعيدي، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي – دراسة عينة من المؤسسات –**، (أطروحة دكتوراه طور ثالث، جامعة محمد خيضر: بسكرة، 2015 )، ص 224

- بالنسبة للأنشطة غير المستمرة: يجب الإفصاح على أي توقيف لهذه الأنشطة من طرف الإدارة وعلى آثاره المرتقبة دون انتظار، ويكون ذلك ضمن الإيضاحات المرفقة بقائمة الدخل، حتى يتسنى وصفها بصفة دقيقة وتاريخ وطبيعة الواقعة؛
- بالنسبة للبنود غير العادية: يجب الإفصاح على طبيعة وقيمة كل بند عادي إفصاحا منفصلا ضمن الإيضاحات المرفقة بقائمة الدخل؛
- الإفصاح على عائد السهم: يستخدم عائد السهم لتقديم أسعار الأسهم للمؤسسة وتحديد القدرة الكسبية وكذلك تحديد القدرة على سداد التوزيعات، ولأهمية هذا الرقم فإن الجهات المعنية تتطلب الإفصاح عن هذا الرقم بصفة مستقلة ويتحدد عائد السهم بقسمة صافي الربح من البنود المختلفة على عدد الأسهم العادية المصدرة للمؤسسة ونظرا لأهمية هذا البند يتم إدراجه لاحقا.

### 3.3 جدول تدفقات الخزينة:

#### 1.3.3 طرق عرض قائمة التدفقات النقدية:

إن الأنظمة واللوائح تتطلب تقديم جدول التدفقات النقدية في إطار ثلاث فئات تمثل أنشطة المؤسسة وهي: تدفقات من الأنشطة التشغيلية (الاستغلال)، الأنشطة الاستثمارية، والأنشطة التمويلية، وتصنيف التدفقات النقدية في كل من الفئات الثلاثة تأخذ مفاهيم دقيقة هي كالتالي[1]:

- **الأنشطة التشغيلية:** وهي الناتجة عن الأنشطة الرئيسية المولدة للدخل، وتلك التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية، أي التدفقات النقدية التي تصنف في هذه الفئة تشمل الأموال المستلمة من العملاء أو التي دفعت للموردين بما في ذلك الموردين الداخليين للخدمات وهم العمال؛
- **الأنشطة الاستثمارية:** وهي الناتجة عن النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل أو التخلص منها، وغيرها من الاستثمارات (الأصول المالية) التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية؛
- **الأنشطة التمويلية:** هي تلك الناتجة عن تغير الأموال الخاصة أو الأموال المقترضة (الاكتتاب في الأسهم، وتسديد القروض).

#### 2.2.3 الإفصاحات الواجب مراعاتها بالنسبة لجدول سيولة الخزينة:

[1]Bruno Bachy, Michel Sion, **Analyse financiére des coptes consolides normes IFRS**, Dunod, 2 Edition, Paris, 2009, P 86

تهدف قائمة التدفقات النقدية إلى توصيل المعلومات لمستخدميها بصفة خاصة السير المالي والسيولة لدى مستخدمي القوائم المالية عامة، وقائمة التدفق النقدي خاصة وتلك المعلومات التي يتم توصيلها من خلال إفصاح إجباري وآخر اختياري[1]،

ويجب على المؤسسة أن تفصح عن ما يلي[2]:

- الإفصاح بشكل منفصل عن تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية ضمن تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية؛
- الإفصاح بشكل منفصل عن كافة تدفقات أموال الخزينة المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح، ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى على أنها أنشطة عملياتية أو استثمارية أو تمويلية؛
- الإفصاح بشكل منفصل عن تدفقات الأموال الناشئة عن الضرائب على النتائج، ويجب تصنيفها كتدفقات من الأنشطة العملياتية، ما لم يتم تعريفها بشكل محدد على أنها تدفقات من أنشطة استثمارية، أو تمويلية؛
- الإفصاح عن الخسائر والأرباح غير المحققة بشكل منفصل عن تدفقات الأموال من الأنشطة العملياتية والاستثمارية والتمويلية، وذلك بهدف مطابقة أرصدة الخزينة وما يعادلها بين أول فترة ونهايتها؛
- الإفصاح عن مكونات الخزينة ومعادلاتها؛
- الإفصاح عن مبلغ أموال الخزينة وما يعادلها والتي تحتفظ بها المؤسسة ومقيدة الاستعمال؛
- الإفصاح عن مبالغ التسهيلات الائتمانية غير المسحوبة والتي يمكن أن تكون متوفرة لأغراض النشاطات العملياتية المستقبلية أو لسداد التزامات مع بيان أية قيود على استخدام هذه التسهيلات؛
- الإفصاح عن مبلغ تدفقات الأموال الناشئة عن النشاطات العملياتية، الاستثمارية، والتمويلية لكل قطاع عمل وقطاع جغرافي؛
- الإفصاح وبشكل إجمالي عن عمليات بيع وشراء المؤسسات التابعة وغيرها من المؤسسات الأخرى، من خلال الإفصاح عن القيمة الإجمالية للشراء أو البيع، الجزء المدفوع بالأموال أو ما يعادلها من

[1]Robert Obert, **Pratique des normes IAS/ IFRS 40 cas d'application**, Dunod, Paris, 2005, p11

[2]هاجر مزوار، **تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي (دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية)**، (رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2014)، ص ص (95- 96)

قيمة الشراء أو الاستبعاد، ومبلغ الأموال وما يعادلها في المؤسسة التابعة أو المؤسسات الأخرى التي تم شراؤها أو استبعادها؛

- إن العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام أموال الخزينة وما يعادلها (كشراء أصول مقابل إصدار أسهم) يجب أن تستبعد من جدول سيولة الخزينة، ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية.

## 4.3 متطلبات الإفصاح بالنسبة لجدول تغير الأموال الخاصة والملحق

### 1.4.3 متطلبات الإفصاح بالنسبة لجدول تغير الأموال الخاصة

يهدف جدول تغير الأموال الخاصة إلى تحليل حركة رؤوس الأموال، ولقد اعتبره النظام المحاسبيSCFمن الجداول الرئيسية وهذا اعتراف ضمني لأهمية حركة رؤوس الأموال، ولهذا يجب على المؤسسة أن تفصح عن المعلومات التالية[1]:

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- الآثار المترتبة عن التغير في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء المحتسبة مباشرة في الأموال الخاصة؛
- الأرباح والخسائر غير المدرجة في جدول حسابات النتائج، والمسجلة مباشرة ضمن رؤوس الأموال الخاصة (فارق التقييم، فارق إعادة التقييم، فارق المعادلة)؛
- العمليات المتعلقة برأس المال مثل زيادته أو تخفيضه أو يتم الإفصاح عن أكبر مستثمر أو أكثر ثلاثة، أو أكثر عشرة مستثمرين في المؤسسة؛
- عمليات توزيع الأرباح التي حدثت خلال السنة.

### 2.4.3 متطلبات الإفصاحات في الملحق

يتضمن على وجه الخصوص القواعد والطرق المحاسبية التي تسمح بفهم الميزانية، زيادة على عدة معلومات تكميلية، ولقد فرض النظام المحاسبي المالي مجموعة من القواعد والتعليمات التي يتعين على المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد وتقديم القوائم المالية[2]، ويمكن توضيح محتوى الملحق فيما يلي[3]:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية؛

---

[1]هاجر مزوار، مرجع سابق، ص 96

[2]أم كلثوم هواري، بشير غوالي، مبارك بوعلاق، **أثر نظام المعلومات المحاسبي على فاعلية المحتوى الاعلامي للكشوف المالية –دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية في ولايات غرداية، الاغواط، وورقلة–** ،مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 10، 2016، ص 150

[3]القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008، مرجع سابق، ص 38

- مكملات الإعلام اللازمة لحسن فهم القوائم المالية الأساسية؛
- المعلومات التي تخص المؤسسات المندمجة، من المؤسسة الأم إلى فروعها والمعاملات التي يحتمل أن تكون مع هذه الفروع؛
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة اللازمة لاكتساب صورة وفية.

وبخصوص المعيار الذي يحكم المعلومات الواجب توفرها في الملحق فإنه يوجد معياران:

- **المعيار الأول:** الطابع الملائم للإعلام وهذا يعني أن تكون المعلومات الواردة في الملحق مفسرة وموضحة للمعلومات الواردة في القوائم المالية الأساسية؛
- **المعيار الثاني:** الأهمية النسبية وتعني أن المعلومات الواردة في الملحق ذات أهمية نسبية وضرورية لتقديمها.

**المبحث الثالث: المقارنة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والنظام المحاسبي المالي**

صنفت الجزائر حسب توزيع الدول العربية حسب مدى إلزامها لقوانين وتشريعات معايير التقارير المالية الدولية أنها من الدول التي لا تسمح بتطبيق هذه الأخيرة[1]،وأيضا حسب الجرائد الرسمية المتضمنة النظام المحاسبي المالي لم تنص بشكل صريح على إلزامية المؤسسات الجزائرية باعتماد المعايير المحاسبية الدولية، وفي ظل عدم توفر خاصيتي المرونة والحداثة للنظام الجزائري فإن هذا الأخير يتفق مع بعض هذه المعايير ويختلف مع بعضها الآخر خاصة منها الصادرة بعد تطبيقه، الأمر الذي أدى إلى ظهور نقاط تشابه بينهما ونقاط اختلاف فيما يتعلقبجودة المعلومة المحاسبية.

**المطلب الأول: معايير التقارير المالية المتوافقة مع النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بجودة المعلومة المحاسبية**

### 1.1 المعيار IFRS1: تطبيق معايير الإبلاغ الدولي لأول مرة

من خلال عرض المعيار IFRS1 ومطابقته بما ورد في التعليمة الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 والتي حددت كيفيات وإجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي نلاحظ أن هذا الأخير قد اتفق معالمعيار IFRS1 فيما يتعلق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية لأول مرة[2]، وذلك من خلال تطابق القوائم المالية وماجاء فيها من عرض وإفصاح، حيث اتفق النظام المحاسبي المالي مع المعيار الدولي

[1]وليد بن ترادايت، تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في الدول العربية، إصدار صندوق النقد الدولي، 2018، ص 52

[2]تعليمة وزارية رقم 02 مؤرخة في 29 أكتوبر 2009، **تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010**، المجلس الوطني للمحاسبة المديرية العامة للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، نوفمبر 2009

لإعداد التقارير المالية IFRS1 على ضرورة إعداد خمسة قوائم رئيسية تتمثل في: الميزانية، جدول حساب النتائج، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية والملحق الذي يتم فيه الإفصاحات المطلوبة لإضفاء الشفافية والموثوقية للمعلومة التي تم عرضها في القوائم المالية، كما اتفقا على قياس البنود المفصح عنها في تاريخ الحصول عليها وبتاريخ لاحق أي إعادة تقييمها ودراسة مدى وجود مؤشرات على انخفاض في قيمتها، كما اتفقا على توضيح الأثر الرجعي لهذه القوائم، المفاهيم المحاسبية المستخدمة، وأيضا عرض المعلومات المقارنة عن الفترات السابقة (سنة على الأقل).

### 2.1 المعيار IFRS2: المدفوعات على أساس الأسهم

من خلال التطرق للمعيار الدولي IFRS2 نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي قد اتفق بما جاء به المعيار من خلال مقارنته بما جاء في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات، حيث أجاز للمؤسسة عند القيام باقتناء السلع والخدمات عقد اتفاقية مع الطرف الآخر بإصدار أسهم كمقابل لهذه السلع والخدمات، وتوضيح تأثير ذلك على نتيجة المؤسسة سواء كانت ربح أو خسارة كما يتم الإفصاح عن طبيعة الدفعة المرتكزة على الأسهم وكيفية تحديد القيمة العادلة لهذه الأخيرة والسلع والخدمات المستلمة.

### 3.1 المعيار IFRS6:اكتشاف وتقييم الموارد المعدنية

من خلال عرض المعيار IFRS6 الذي **لم يحدد سياسة محاسبية معينة** لمعالجة النفقات التي يجب الاعتراف بها كأصول استكشاف وتقييم (إقتناء حق الانتفاع، مصاريف الدراسات، الحفر، وغيرها)، حيث ترك حرية تحديدها للمؤسسة، حيث أن الشرط الوحيد الذي يجب عليها أن تلتزم به وهو أن يتم إدراج هذه النفقات كأصول مادية أو معنوية حسب طبيعتها، والإفصاح في القوائم المالية عن المعلومات والسياسات المحاسبية المتعلقة بنفقات الاستكشاف والتقويم والالتزامات والتدفقات النقدية والتشغيلية والاستثمارية الناشئة عن استكشاف الموارد المعدنية، وهذا ما أقر به النظام المحاسبي المالي من خلال القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي أدرج مصاريف تنمية حقل منجمي موجه للإستغلال التجاري ضمن الأصول واعتبارها تثبيتات معنوية.

## المطلب الثاني: معايير التقارير المالية المختلفة مع النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بجودة المعلومة المحاسبية

### 1.2 المعيار IFRS3: اندماج الأعمال والنظام المحاسبي المالي

ويمكن تلخيص هذه الفروقات في الجدول التالي:

**الجدول رقم(2-01): توضيح الفروقات بين المعيار الدولي IFRS3 والنظام المحاسبي المالي**

| البيان | المعيار الدولي IFRS3 | النظام المحاسبي المالي SCF |
|---|---|---|
| **العمليات التي يشتملها الإندماج** | الإندماج، السيطرة والإتحاد | المراقبة، المشاركة، العمليات المشتركة |
| **طريقة الشراء للمحاسبة عن الإندماج** | تعتمد في القياس على القيمة العادلة | تعتمد في القياس على القيمة الدفترية |
| **الإعتراف بالأصول والإلتزامات المحتملة** | يتم الإعتراف بالأصول والإلتزامات المحتملة إذا كانتا تستوفيان شروط الإعتراف | لا يتم الإعتراف بهما |
| **الشهرة** | يعترف بها كأصل وتخضع للاهتلاك ولاختبار تدني القيمة وتقاس بالقيمة العادلة | يعترف بها كأصل غير ملموس وتخضع لاختبار تدني القيمة ولا يتم اهتلاكها وتقاس انطلاقا من القيمة الدفترية للأصل المشترى |
| **حقوق الأقلية** | يتم الاعتراف بها بشكل منفصل | يتم الاعتراف بها بشكل منفصل |

**المصدر**: تيجاني بالراقي، هدى بصير،الفروقات البينية في القياس والتقرير عن اندماج الأعمال في الأنظمة المحاسبية الأساسية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد5، 2016، ص 163 (بتصرف)

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن النظام المحاسبي المالي اعترف بالشهرة الموجبة كأصل غير ملموس وأوصى بأن تخضع لاختبارات نقص القيمة مرة على الأقل في السنة وهو ما أقره معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 3، إلا أن النظام المحاسبي المالي على عكس ما نص عليه هذا المعيار إعتبر الشهرة أصل غير قابل للاهتلاك ، أما الشهرة السالبة والتي يعترف بها المعيار IFRS3 نص الـ SCF على أن تسجل ضمن الأصول غير الجارية تحت عنوان منفصل في شكل تخفيض، كما أن النظام المحاسبي المالي لم يعترف بالأصول والإلتزامات المحتملة، وتجدر الإشارة إلى ال SCF لم يفرق بين فارق الاقتناء الناتج عن اندماج الأعمال والشهرة الناتجة عن اعتبارات اقتصادية أخرى تميز المؤسسة عن غيرها من المؤسسات.

### 2.2 المعيار IFRS4: عقود التأمين والنظام المحاسبي المالي

ويمكن تلخيص هذه الفروقات في الجدول التالي:

**الجدول رقم(2-02): توضيح الفروقات بين المعيار IFRS4 والنظام المحاسبي المالي**

| البيان | المعيار الدولي IFRS4 | النظام المحاسبي المالي SCF |
|---|---|---|
| **أصول إعادة التأمين** | يتم اختبار تدني قيمتها وتسجيل هذا الانخفاض في قائمة الدخل | يتم تشكيل مؤونات للقيمة المتوقعة غير القابلة للتحصيل وتسجل كعبء في جدول حساب النتيجة |
| **المؤونات التقنية** | يتم إعدادها انطلاقا من اختبار كفاية الإلتزام ومحاسبة الظل | يتم إعدادها انطلاقا من القوانين والتعليمات |
| **المشتقات المدمجة في عقود** | يتم التعامل معها بشكل منفصل عن | لا يوجد مفهوم للمشتقات المدمجة في |

| التأمين | عقود التأمين | عقود التأمين |
|---|---|---|
| **مكونات الإيداع** | إذا تضمن عقد التأمين مكونات غير مرتبطة بعقود التأمين يتم التعامل معها بشكل منفصل | لا يوجد مفهوم لمكونات الإيداع |

**المصدر**: من إعداد الطالبة انطلاقا من:

- طيلح فاتح، محاسبة شركات التأمين في ظل المعايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة CAAR2012، مذكرة ماجستير، جامعة: أحمد بوقرة، بومرداس، 2015، ص 166؛
- المعيار الدولي IFRS4، إصدار مؤسسة معايير إعداد التقارير المالية.

يبيِّن الجدول أعلاه أن النظام المحاسبي المالي تطرق إلى التأمينات وألزم مؤسسات التأمين بتطبيقه فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية لمختلف عمليات التأمين فقط (أي استعمال مدونة الحسابات فقط)، واتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS4 في بعض المفاهيم كالمؤمن والمؤمن عليه وموضوع التأمين، إلا أنه لم يتطرق إلى مشتقات عقود التأمين والتصرف فيها أي عملية المتاجرة بهذه العقود (البيع والشراء في الأسواق المالية)، كما لم يتطرق إلى كيفية إعداد التقارير المالية لهذه العقود من قبل مؤسسة التأمين لأن في الجزائر مثل هذه الأنشطة تُعامل بصفة خاصة وفق قواعد وإجراءات قانونية وتنظيمية تتعلق بتنظيم نشاطها وطرق إعدادها للقوائم المالية، حيث أن قياس الالتزامات التأمينية (المؤونات التقنية) يكون طبقا لما ورد في هذه القوانين مع عدم اختبار كفاية الإلتزام ومحاسبة الظل، كما أن النظام المحاسبي المالي لا يحتوي على مفهوم للمشتقات المدمجة في عقود التأمين وبالتالي لا يوجد ما يعرف بمكونات الايداع أي لا يتضمن عقد التأمين مكونات غير مرتبطة بالتأمين.

### 3.2 المعيار IFRS5: الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقفة

وسيتم تلخيص هذه الفروقات في الجدول التالي:

**جدول رقم (2-03): الفروقات بين المعيار الدولي IFRS5 والنظام المحلسبي المالي**

| البيان | المعيار الدولي IFRS5 | النظام المحاسبي الماليSCF |
|---|---|---|
| **الاعتراف** | يعترف بها في شكل منفصل وفق شروط منها :<br>-مبلغ الأصل يسترد من عملية البيع وليس الإهتلاك؛<br>- متاح للبيع في الوقت الحالي ودرجة احتمال بيعه عالية؛<br>-عملية البيع تتم خلال سنة. | يتم الاعتراف بها بشكل مندمج مع باقي الأصول غير المتداولة |
| **القياس** | بالقيمة الدفترية أو بالقيمة العادلة مطروحا منها | بالتكلفة التاريخية مع إجازة استعمال القيمة |

| | | |
|---|---|---|
| | التكاليف البيع أيهما أقل | العادلة |
| **الاهتلاك وخسائر القيمة** | يتم الإعتراف بخسائر القيمة الخاصة بها ولكن لا يتم اهتلاكها | لا يتم الإعتراف بهما إلا عند تاريخ استعمالها |
| **الإفصاحات** | عديدة نذكر أهمها: -وصف الأصل غير المتداول؛ -الربح أو الخسائر المترتبة عن القياس بالقيمة العادلة للأصل غير المتداول. | لا توجد |

**المصدر**: من إعداد الباحثة انطلاقا من المصادر التالية:

- المعيار الدولي IFRS5، مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛

-المجلة الرسمية، العدد 19، المؤرخة في 25 مارس 2009، و القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع أما العمليات المتوقفة فلم تُذكر أصلا، حيث لم ينص على ضرورة إدراج الأصول غير المتداولة لغرض البيع كبنود مستقلة في الميزانية وتعامل معها مثل باقي الأصول غير المتداولة، أما الأصول المستغنى عنها فتخرج من الميزانية بتاريخ إقرار الاستغناء لأن المؤسسة لم تعد تنتظر منها أن تعود عليها بمنافع اقتصادية مستقبلية.

### 2.2 المعيار IFRS7: الأدوات المالية_ الإفصاحات والنظام المحاسبي المالي

إن المعيار IFRS7 يختص بالإفصاح عن مختلف المخاطر المتعلقة بالأدوات المالية، حيث أفصح عن العديد من المعلومات التي من شأنها أن تحسن من جودة المعلومة المحاسبية، ولم يتطرق لها النظام المحاسبي المالي كالمعلومات المتعلقة بكيفية تحديد القيم العادلة وتأثيرها على الدخل الناجم عن كل صنف من أصناف الأصول أو الالتزامات المالية، بالإضافة إلى الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بمخاطر الائتمان كمخاطر التخلف عن السداد والقدرة على الوفاء بالالتزامات مع النظر في ما إذا كانت هناك ظروف اقتصادية سالبة قد تؤثر على القدرة على السداد، ومخاطر السوق التي قد تتعرض لها الأدوات المالية وإدراج هذه المخاطر في قوائم المراقبة لرصد أي تغير في هذه المخاطر المتوقعة، كما لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى ما يعرف بمحاسبة التحوط (محاسبة التغطية) وهي طريقة لإدارة المخاطر المتعلقة بالأدوات المالية أي استعمال أداة مالية أو أكثر لمواجهة المخاطر السابقة الذكر بالإضافة إلى مخاطر التغيير في القيمة العادلة، مخاطر السيولة المستقبلية ومخاطر سعر الصرف وغيرها.

### 5.2 المعيار IFRS8: قطاعات التشغيل والنظام المحاسبي المالي

إن المعيار IFRS8 (قطاعات التشغيل) ليس للمعالجات المحاسبية وإنما هو معيار للإفصاحات، وهدفه توضيح الشروط والأسس التي من خلالها يتم تقسيم المؤسسات الضخمة والمقاولات إلى قطاعات تشغيل، حيث تتمثل هذه الشروط في شرطين رئيسيين هما: **تقسيم جغرافي:** أي أن المؤسسة لها فروع في عدة مناطق جغرافية، **وتقسيم**

**حسب المنتوجات:** أي أن المؤسسة تنتج عدة منتجات، ويجب أن تمثل الإيرادات من هذه الفروع أو المنتجات 10% من الإيرادات الكلية للمؤسسة من أجل اعتبارها قطاع تشغيلي، وبما أن هذا المعيار هو معيار إفصاحات فالفرق بينه وبين النظام المحاسبي المالي هو في الإفصاح، حيث أن هذا الأخير لم يتطرق إلى إفصاحات كثيرة بل اكتفى بالإفصاح عن المناطق الجغرافية والإيرادات المتحصل عليها فقط وبالنسبة للإفصاحات التي وضحها المعيار IFRS8 والمذكورة سابقا، فإن هذه الإفصاحات الموضحة هذه الفقرة تعتبر قليلة جدا ولا تعزز من جودة المعلومة المحاسبية.

### 5.3 المعيار IFRS9: الأدوات المالية والنظام المحاسبي المالي

ويمكن تلخيص أهم الفروقات في الجدول التالي:

**الجدول رقم (2-04): توضيح الفروقات بين المعيار IFRS9 والنظام المحاسبي المالي**

| البيان | المعيار IFRS9 | النظام المحاسبي المالي |
|---|---|---|
| **من حيث التصنيف** | -أصول مالية مصنفة بالتكلفة المطفأة<br>-أصول مالية مصنفة بالقيمة العادلة | -أصول مالية محتفظ بها لغاية المتاجرة<br>-أصول مالية محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق<br>- قروض وذمم مدينة<br>-أصول مالية متاحة للبيع |
| **القياس المبدئي** | القيمة العادلة مع إمكانية اعتبار تكلفة الاقتناء على أنها القيمة العادلة للأداة المالية في بعض الحالات | تكلفة الاقتناء |
| **خسارة تدني القيمة** | طريقة وحيدة لتحديد قيمة التدني | مختلفة باختلاف تصنيف الأصول المالية |
| **المشتقات الضمنية** | فيما يتعلق بالعقود المضيفة التي تدخل في مجال تطبيق IFRS9 والذي يتطلب تطبيقه على الأدوات المالية المركبة وعلى العموم لا يتم فصل المشتقات الضمنية عن العقود المضيفة | لا يوجد مفهوم المشتق الضمني وكذا العقود المضيفة |

| | | |
|---|---|---|
| **القيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر لأداة حقوق ملكية غير مسعرة** | في حالة وجود أسهم غير مسعرة يتم تقييمها عن طريق القيمة العادلة من خلال النتيجة الشاملة الأخرى أي تسجيل التغيرات على الأداة في حقوق الملكية ولا يوجد هناك أي استثناء لاستخدام التكلفة المهتلكة. | بالنسبة للأدوات المالية التي تمثل حقوق ملكية والتي لا يمكن تسعيرها وبالتالي معرفة قيمتها العادلة يتم تقييمها استثناءٍ عن طريق التكلفة أو التكلفة المهتلكة. |

**المصدر:** شوقي طارق، **محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المالي المحاسبي**، (أطروحة دكتوراه، جامعة: فرحات عباس، سطيف، 2018)، ص ص (237- 238).

## 7.2 المعيارين (IFRS10 ،IFRS11) والنظام المحاسبي المالي

ويتم تلخيصها في الجدول التالي:

**الجدول رقم (2-05): توضيح الفروقات بين المعايير IFRS10، IFRS11 والنظام المحاسبي المالي**

| البيان | المعيار IFRS10 | المعيار IFRS11 | النظام المحاسبي المالي |
|---|---|---|---|
| **المحيط القانوني للتوحيد** | كل أنواع الشركات وتشمل (المؤسسة الأم، الفروع) | عملية أو مشروع | قانونيا عملية التوحيد تشمل مؤسسات المساهمة فقط وتشمل المؤسسة الأم، الفروع, و تشمل عملية أو مشروع مشترك |
| **درجة السيطرة** | - السيطرة على أكثر من 50% من حقوق التصويت<br>- 20% أو أكثر | نفس الدرجة لجميع المشاركين | - السيطرة على أكثر من 50% من حقوق التصويت، - من 20% إلى 50% مشتركة |
| **نوع السيطرة** | - سيطرة مطلقة<br>- نفوذ ملحوظ (تأثير فعال) | مشتركة وتؤخذ القرارات بالإجماع | - سيطرة (مراقبة) مطلقة<br>- مشاركة (تأثير فعال)<br>- العمليات والمشاريع المشتركة |
| **طريقة** | التوحيد الكلي في حالة شركة | -إذا مشروع مشترك وبوجود | التكامل الشامل في حالة شركة |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **التوحيد** | تابعة (سيطرة مطلقة)، الوضع بالتكافؤ في حالة شركة زميلة (نفوذ ملحوظ) | سيطرة فيتم استخدام طريقة حقوق الملكية وفق المعيار IAS28، أما بغياب السيطرة فتتم المعالجة وفقا للمعيار IFRS9 ما لم يوجد نفوذ ملحوظ؛<br>– إذا عملية مشتركة يتم إثبات الإيرادات والخصوم تبعا لحصة كل شريك. | تابعة، طريقة المعادلة في حالة شركة زميلة، أما العمليات والمشاريع المشتركة فيتم علاجها وفقا للمعيار IAS31 الذي تم إلغاؤه وبالتالي نظام SCF لا ينطبق أبدا مع المعيار IFRS11 |
| **حالات الإعفاء من إعداد القوائم المالية الموحدة** | – عندما تكون الرقابة أو التأثير على الشركة التابعة غير مؤكد أو قيود صارمة مستمرة أو انخفاض نسبة الملكية ونسبة الرقابة على الشركة التابعة؛<br>–اكتسبت حصص لغرض التخلي عنها مستقبلا. | لا توجد | –الشركات التي تواجه قيود صارمة دائمة تفرض إعادة النظر في المراقبة أو النفوذ الممارس في الشركات التابعة؛<br>–الشركات التي تملك أسهم أو حصص للغرض الوحيد والمتمثل في التنازل عنها مستقبلا. |
| **الإفصاحات** | حسب المعيار الدولي IFRS12 | حسب المعيار الدولي IFRS12 | على سبيل المثال لا الحصر:<br>–التغير في محيط التوحيد؛<br>–التغير في درجة السيطرة؛<br>–التغير في طريقة التوحيد؛<br>–التنازل على حصص الملكية. |

**المصدر**: من إعداد الطالبة انطلاقا من المراجع التالية:

– **بعبوش فيصل، <u>المحاسبة عن المساهمات في الفروع والشركات التابعة في ضوء العايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة –</u>** ، (مذكرة ماجستير، جامعة: فرحات عباس، سطيف ، 2018)، ص 173

– إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية، الجريدة الرسمية المتضمنة للنظام المحاسبي المالي، العدد 19، المؤرخة في 25 مارس 2009، و القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008.

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن النظام المحاسبي المالي الجزائري اتفق مع المعيار IFRS10 في طريقة التكامل الشامل التي يتم استعمالها عند تجميع الحسابات وإعداد القوائم المالية الموحدة من طرف الشركة الأم، حيث يتم استعمال هذه الطريقة عند السيطرة على أكثر من 50% من حقوق التصويت، واستعمال طريقة التوحيد

بالتكافؤ في حالة النفوذ الملحوظ، كما يتفقان على الاعتراف بحقوق الأقلية بشكل منفصل في قائمة الميزانية، واتفقا أيضا على نفس الاستبعادات أو الحالات التي يتم فيها استبعاد الشركة الأم من نطاق تطبيق إعداد القوائم المالية الموحدة، كما يجب استبعاد العمليات المتبالة داخل المجمع عند إعداد هذه الأخيرة، والاعتراف بالتغيرات التي تطرأ على النسبة المئوية للسيطرة أو المراقبة أو المشاركة في جدول منفصل يعرف بالملحق، أما بخصوص المعيار IFRS11 فقد تم إصداره في 2013 بعد إلغاء المعيار المحاسبي الدولي IAS31 (التقرير المالي عن الحصص في المشروعات المشتركة الذي يطابق تماما ال SCF)، وبالتالي فإن النظام المحاسبي المالي يختلف مع المعيار IFRS11 اختلافا جذريا، أما بخصوص الإفصاحات فيتم تطبيق المعيار IFRS12وبموجبه يتم الإفصاح عن معلومات إضافية حول القوائم المالية الموحدة والترتيبات المشتركة.

### 8.2 المعيار IFRS13 (القياس بالقيمة العادلة) والنظام المحاسبي المالي

**الجدول رقم(2-06): الفروقات بين المعيار IFRS13 والنظام المحاسبي المالي**

| البيان | المعيار IFRS13 | النظام المحاسبي المالي |
|---|---|---|
| **المبدأ العام** | المبدأ العام هو القياس بالقيمة العادلة وبدائل القياس الأخرى هي اختيارية | القياس بالتكلفة التاريخية هو المبدأ العام ويمكن استعمال القيمة العادلة كبديل للقياس فقط |
| **نطاق القياس** | يشمل القياس بالقيمة العادلة جميع المعاملات والأصول والخصوم | يشمل القياس بالقيمة العادلة بعض الأصول والخصوم سبق ذكرها |
| **منهج القياس** | 3مناهج هي:<br>منهج السوق، منهج التكلفة ومنهج الدخل | لا توجد |
| **مستويات القياس** | 3مستويات هي:<br>المستوى الأول، المستوى الثاني والمستوى الثالث | لا توجد |
| **شروط القياس** | معاملة تتم ضمن شروط وفي سوق مالي نشط | غياب سوق مالي نشط وبالتالي الاعتماد على خبراء ولم يوضح النظام المحاسبي المالي طريقة القياس لاتباعها من طرف الخبراء |

**المصدر**: من إعداد الطالبة من خلال التطرق إلى المعيار IFRS13 والجرائد الرسمية المتضمنة النظام المحاسبي المالي.

يسمح النظام المحاسبي المالي بتقييم بعض الأصول (التثبيتات المادية، المعنوية، والمالية) بالقيمة العادلة عندما ترتفع قيمة الأصل عند إعادة تقييمها أو تنخفض، حيث يسجل الفارق ضمن الأموال الخاصة (فارق التقييم وفارق

إعادة التقييم) وتدرج ضمن النتيجة[1]، كما أن المشرع الجزائري تطرق لمفهوم القيمة العادلة وأعطاها مصطلح القيمة الحقيقية واعتبرها أداة لتحيين ومراجعة التقييمات المستندة على أساس التكلفة التاريخية كقاعدة عامة (أداة لإعادة التقييم)[2].

## خاتمة الفصل

لقد سعى كل من معايير التقارير المالية IFRSs والنظام المحاسبي المالي إلى الإهتمامبجودة المعلومة المحاسبية وإعطائها أهمية بالغة في الممارسات المحاسبية، وذلك من خلال توفير كل منهما على معلومات جد مهمة لتسهيل المحاسبة، حيث أن معايير التقارير المالية جاءت متخصصة أما النظام المحاسبي المالي فجاء بشكله العام، حيث وفرت المعايير معلومات شملت المصطلحات الرئيسية، نطاق المعيار، كيفية تطبيق المعيار والإفصاحات الواجب ذكرها في الملاحق، أما النظام المحاسبي المالي فقد شمل على معلومات تمثلت في: نطاق التطبيق، القوائم المالية وأشكالها القانونية، مدونة الحسابات، أساليب التقييم، مصطلحات محاسبية، وتقديم شرح لمختلف أنواع الاندماج والاستحواذ وغيرها من المعلومات والإفصاحات التي من شأنها أن تحسن من جودة المعلومة المحاسبية.

من خلال هذا الفصل تبينت عدة فروقات بين النظام المحاسبي المالي الجزائري ومعايير التقارير المالية الدولية والذي أثبتت أن هذا النظام ليس مستمد من المعايير بل يتشارك معه في بعض النقاط القليلة فقط، حيث شملت الفروقات معظم هذه المعايير مما يؤكد على أن النظام المحاسبي المالي ليس مرنا كالمعايير، حيث لم يتم تعديله

---

1 تيجاني محمد العيد، عادل رضوان، **صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر** ، (مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني بعنوان: واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 5-6 ماي 2013)، ص 13

2 باهية زعيم، عبد الغني دادن، **واقع ومعوقات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي – دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول النامية (الجزائر، مصر، السعودية، الأردن)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 7، جامعة: حمة لخضر، الوادي: الجزائر، 2016، ص 93

منذ 2010 بالرغم من إصدار معايير جديدة، الأمر الذي أدى إلى هذه الفروقات والتي تم توضيحها من خلال هذا الفصل.

# الفصل الثالث

## تمهيد

بعد التطرق في الفصول السابقة إلى الجانب النظري وتوضيح كل الأبعاد المتعلقة بموضوع جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي، سيتم تطبيق كل ما جاءت به الفصول النظرية على هذا الفصل لاختبار جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية، حيث أن هذه الأخيرة مطالبة بتطبيق النظام المحاسبي منذ جانفي 2010.

يرتبط نجاح هذا التطبيق بتنفيذ شروط ومتطلبات هذا النظام ولمعرفة ذلك كان من المفروض الاعتماد على القوائم المالية لهذه المؤسسات، خاصة منها الملحق والذي يحتوي على معلومات لا تظهر إلا في هذا الأخير كالتفسيرات، والإفصاحات والسياسات المستخدمة وغيرها، ولكن لسرية هذه القائمة تعذر الحصول عليها، ولذلك اضطراريا تم استعمال الاستبيان كأحد الأدوات المهمة في جمع المعلومات، والذي يشمل ستة محاور بهدف الإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات التي تم إدراجها مسبقا، حيث كان هدف المحور الأول هو معرفة مدى إدراك أفراد العينة بموضوع جودة المعلومة المحاسبية، أما المحور الثاني فهدف إلى معرفة مدى إدراكهم بمواضيع معايير التقارير المعايير المالية الدولية وذلك لمعرفة مدى إطلاعهم عليها، كما هدف المحور الثالثإلى معرفة مدى قابلية هذه المؤسسات في تبني هذه المعايير، أما المحور الرابع فهدفه معرفة مدى تنفيذ متطلبات النظام المحاسبي المالي من طرف المؤسسات محل الدراسة، أما المحور الخامس فيدرس أثر عوامل أخرى على جودة المعلومة المحاسبية كالحوكمة والمراجعة والإدراج في البورصة وغيرها.

## المبحث الأول: أداة الدراسة وإجراءاتها

في هذا المبحث سيتم تقديم المؤسسات محل الدراسة، بالإضافة إلى تقديم أداة الدراسة والأساليب الإحصائية التي سيتم استعمالها في التحليل الإحصائي.

### المطلب الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة

#### 1.1 تقديم نبذة مختصرة حول مؤسسة سوناطراك

في تاريخ 31 ديسمبر 1963 أسست مؤسسةسونطراك، وكان دورها آن ذ اك التكفل بنقل وتسويق المحروقات ، ولكن تطور الظرف سرعان ما أعيد النظر في هذا الدور، حيث تم توسيع نشاط الشركة ابتداءً من 1966، ليمس القطاعات الأخرى من النشاط البترولي كالبحث والإنتاج والتحويل، وتحديدا من تاريخ 24 فيفري 1971 وفي عهد الرئيس الراحل هواري بومدين، حدثت ثورة في مجال المحروقات، حيث أُممت هذه الأخيرة حتى تتمكن البلاد من استرجاع كل سيادتها على مواردها الوطنية، وحتى تتمكن من فرض نفسها في صرح الأمم، وحتى تمتلك الجزائر من جديد ثرواتها الطبيعية وتنتزعها من الاستعمال ا لتعسفي والجائر للمؤسسات الأجنبية، وفي الثمانينات انسحبت سوناطراك من نشاطات الخدمات البترولية والبتروكيمياء والتكرير والتوزيع، ليقتصر نشاطها على ميادين البحث والإنتاج والنقل بالإضافة إلى ميداني معالجة الغاز وتسويق المحروقات ، وهاهي اليوم تحتل المرتبة 11 في العالم، وهي أول مؤسسة في حوض المتوسط وتحتل المرتبة 3 عالميا في تصدير الغاز الطبيعي[1].

**– القانون الأساسي للشركة**

شهدت الشركة الوطنية سوناطراك ابتداءها من عام 1998 تغييرا في الإطار التنظيمي لها، معدلة بذلك المراسيم الصادرة سنة 1963 وسنة 1966 التي كانت تسمية الشركة الوطنية لنقل وتسويق الوقود السائل، وعليه فإن أهم ما جاء به المرسوم الرئاسي 48/98 المؤرخ في 14 شوال 1418 الموافق ل 11 فيفري 1998، وفي مادته الثانية تسمية المؤسسة، بحيث تصبح المؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها "سوناطراك". ويمكن تغيير هذه التسمية بمقتضى مداولة الجمعية العامة.

كما حدد هذا المرسوم الأهداف التي ترمي مؤسسة سوناطراك إلى تحقيقها سواء في الجزائر أو في الخارج والتي تتمثل في:

– التنقيب على المحروقات والبحث عنها واستغلالها؛

– تطوير شبكات نقل المحروقات وتخزينها وشحنها، واستغلال هذه الشبكات وتسييرها؛

– تمييع الغاز الطبيعي ومعالجته وتقويم المحروقات الغازية؛

[1] www.aljazeera.net

– تحويل المحروقات وتكريرها؛

– تسويق المحروقات ( الغازية والسائلة)؛

– إنماء مخلف أشكال الأعمال المشتركة في الجزائر أو خارج الجزائر مع مؤسسات جزائرية أو أجنبية واكتساب وحيازة كل حقيبة أسهم والاشتراك في رأس المال وفي كل القيم المنقولة الأخرى في مؤسسة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج؛

– تمويل البلاد بالمحروقات على الأمدين المتوسط والعيد؛

– دراسة كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بصناعة المحروقات وكل ع مل يمكن أن تترتب عنه فائدة لسوناطراك، وبصفة عامة كل عملية مهما تكن طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة وذلك باستغلال كل الوسائل المتاحة.

### 2.1 تقديم نبذة مختصرة حول مؤسسة صيدال

هي مؤسسة ذات أسهم برأس مال قدره 2500 مليار دج، 80% من رأس مال مؤسسة صيدال ملك للدولة و20% المتبقية تم التنازل عنها عن طريق الفتح الجزئي لرأس المال في سنة 1999 عن طريق الدخول إلى البورصة والتنازل عنها لفائدة المستثمرين من المؤسسات والأشخاص، حيث تكمن مهمة صيدال في تطوير، إنتاج وتسويق المواد الصيدلانية الموجهة للاستهلاك البشري.

**نشأة صيدال:**

أنشئت في سنة 1982 عقب إعادة هيكلة الصيدلة المركزية الجزائرية، وقد استفادت في هذه الإطار من نقل مصانع (الحراش، الدار البيضاء، جسر قسنطينة)، كما حول إليها في سنة 1988 تركيب المضادات الحيوية للمدية الذي كان على وشك الانتهاء من قبل الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية؛

– في سنة 1989 وتبعا لتنفيذ الإصلاحات الاقتصادية أصبحت صيدال مؤسسة عمومية اقتصادية EBE تتميز باستقلالية التسيير؛

– في سنة 1993 تم إضفاء تعديلات على القانون الأساسي للمؤسسة، حيث سمح لها بالمشاركة في كل عملية صناعية أو تجارية يمكن أن تكون ذات صلة مع موضوعها الاجتماعي من خلال إنشاء فروع جديدة؛

– في سنة 1997 وضعت شركة صيدال مخطط إعادة الهيكلة أدى إلى تحويلها إلى مجمع صناعي يظم ثلاث فروع (فارمال، انتيبيوتيكال، وبيوتيك)؛

– في سنة 2009 رفعت صيدال من حصتها في رأس مال سوميدال إلى حدود 59%، وفي سنة 2010 قامت بشراء 20% من راس مال ايبيرال، كما رفعت من حصتها في مؤسسة تافكو من 38.75% إلى 44.51%؛

- في سنة 2011 رفعت صيدال حصتها في رأس مال ايبيرال إلى حدود 60%؛
- في جانفي 2014 شرع مجمع صيدال في إدماج فروعه الآتي ذكرها عن طريق الامتصاص (انتيبيوتيكال، فارمال وبيوتيك).

- **النظام المحاسبي المطبق داخل المؤسسة**

إن النظام المحاسبي المطبق هو محاسبة الوحدات، حيث أن الوحدات منتشرة عبر عدد من ولايات الوطن ولكل وحدة محاسبة مستقلة عن الأخرى وفي نهاية السنة تقوم بإجراء التجميع في المقر الاجتماعي وإجراء المقاربات بين الوحدات فيما يخص التنازلات والارتباطات بين الوحدات وهذا باستخدام حساب حـ/ 18 تنازلات وارتباطات بين الوحدات المنصوص باستخدامه وفق النظام المحاسبي المالي.

### 3.1 تقديم نبذة مختصرة حول المؤسسة الوطنية سونلغاز

تم إنشاء مؤسسة سونلغاز بالمرسوم رقم ( 65/ 59) في جويلية 1969، وقد حدد المرسوم لها مهمة رئيسية في الاندماج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية للبلد، وفي سنة 1983 تمت إعادة هيكلة المؤسسات العمومية إلى 6 مؤسسات جديدة على مستوى سونلغاز، حيث كان لهذه المؤسسات مديريات تابعة لها، وبعد أن اتضحت عليها الأعمال الموكلة إليها وإعطائها أكثر فعالية في أدائها ولحسن تسييرها، ومراقبة نشاطها المالي من طرف الدولة تم تقسيمها إلى:

- مؤسسة كهريف (KAHRIF): المتخصصة في التزويد بالكهرباء؛
- مؤسسة كهراكيب (KAHRAMIB): المتخصصة في ترتيب البنية التحتية وتثبيت الأسلاك الكهربائية ومولدات التوتر العالي؛
- مؤسسة كناغاز (KANAGAZ): المتخصصة في إنجاز قنوات نقل الغاز وتوزيعه؛
- مؤسسة انيرجا (ENERGA): المتخصصة في الأعمال الهندسية المدنية؛
- مؤسسة إتركيب ((ETTERKIB): المتخصصة في التركيب الصناعي؛
- مؤسسة (AMC): المتخصصة في إنتاج معدات وآلات القياس والمراقبة.

وفي سنة 1991، تغيرت الطبيعة القانونية للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، وأصبحت المؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري، وفق المرسوم التنفيذي رقم (91/ 475)، المؤرخ في سبتمبر 1991،وذلك من أجل التحكم أكثر في مهمتها الأساسية وهي خدمة الشعب، وكذلك من أجل تسيير الاقتصاد وإعطائها الصبغة التجارية، وفي سنة 1995 أكد المرسوم التنفيذي رقم ( 95/ 280) المؤرخ في ديسمبر 1995 على طبيعة المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وفي سنة 2002 يقرر المرسوم الرئيسي رقم ( 02/ 195) المؤرخ في جوان 2002،

المتضمن نظام المؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز والمسماة "سونلغاز" على أنها شركة مساهمة (SPA)، وفي سنة 2004 تم تغيير تنظيم سونلغاز وذلك باستخدام ثلاث فروع هي:

- **منطقة ورقلة:** والتي تضم كل الصحراء؛
- **منطقة الجزائر:** والتي تضم ولايات الساحل؛
- **منطقة البليدة:** وتضم المناطق الداخلية.

### 4.1 تقديم نبذة مختصرة حول مؤسسة أن سي أ رويبة

تعتبر أن سي أ رويبة من أهم المؤسسات الجزائرية التابعة للقطاع الخاص، تأسست سنة 1966 كمؤسسة متخصصة في تحويل الخضر والفواكه، لاسيما مصبرات الطماطم تحت اسم مؤسسة مصبرات الجزائر الجديدة رويبة، مقرها المنطقة الصناعية رويبة على بعد 30 كلم من الجزائر العاصمة، لتصبح سنة 1984 مؤسسة متخصصة في صناعة مختلف أنواع العصائر ومشروبات الفواكه تحت اسم "أن سي أ رويبة" برقم أعمال يفوق 8.445 مليار دينار جزائري سنة 2016 مقابل 7.863 مليار دينار جزائري سنة 2015 بنسبة نمو تعادل 7.4%.

- **خصائص مؤسسة أن سي أ رويبة**
- الفصل بين المدير العام للمؤسسة ورئيس مجلس الإدارة وذلك سنة 2003؛
- اختيرت المؤسسة كممثل للقطاع الخاص في الجزائر سنة 2008؛
- منذ سنة 2003 بدأت ا لمؤسسة في نشر تقرير سنوي مما يسمح بالتواصل الواضح والفعال ما بين المساهمين والعاملين والمستثمرين، فإن أن.سي.أ الرويبة كانت من بين ال مؤسسات المحلية القليلة في الجزائر التي تصدر تقريرا سنويا؛
- دخول مستثمرين أجانب كشركاء في الهؤسسة والمتمثل في صندوق الاستثمار الخاص الإفريقي المعروف باسم "إفريقيا إنفست"، منذ عام 2005 ويضم هذا الصندوق رساميل خاصة، وتغطي نشاطاته المغرب العربي وإفريقيا جنوب الصحراء، ويضم الصندوق عدة مساهمين، من بينهم "أف.أم.أو" وكالة التنمية الهولندية و"بيو" وكالة التنمية البلجيكية والبنك الأوروبي للاستثمار و"بروباركو" صندوق تمويل المشاريع الخاصة الفرنسي وبنك "أي.بي.تي.سي شارتردو أويكو كريدي"، ويسير الصندوق الاستثماري هيئة "إفريقيا إنفست كابيتال بارتنرز" المتواجد مقرها في حزر موريسو، التي تسير منذ 2004، مقبل المجموعة المالية "تونيسانفست" و "أ.أم.أو" وكالة التنمية الهولندية، علما أن الصندوق الاستثماري يساهم في عدة

مؤسسات جزائرية، حسب ما يؤكده موقع الصندوق منها "جنرال للتغليف" و"ايكوسنات" و"المغربية" للقرض الإيجاري؛

- إدراج المؤسسة في البورصة من 07 أفريل 2013 إلى يومنا هذا؛
- تحصلت المؤسسة على الجائزة الوطنية للبيئة في جوان 2008، وعلى شهادة ISO 9001 و ISO 14001 و ISO 22000 وشهادة التسويق "سي سي بي"؛
- تمتلك المؤسسة حوالي 30% من حصص السوق المحلي، ويقارب إنتاجها 300 مليون لتر، كما تصدر منتجاتها إلى دول المغرب العربي وأوروبا وأمريكا الشمالية.

**المطلب الثاني: تصميم أداة البحث وهيكلها**

**1.2 تصميم أداة البحث**

كان من المفروض أن تكون دراسة الحالة بناءً على الإفصاحات التي تعدها المؤسسات محل الدراسة، وكان التركيز على الإفصاحات بالذات لأهميتها في توفير كمية معتبرة من مختلف المعلومات بصورة تفصيلية حول كل الجوانب المالية، الاستثمارية والتشغيلية للمؤسسة، وبالتالي معرفة جودة هذه المعلومات المعدة وفقا للنظام المحاسبي المالي **ومقارنتها** مع الإفصاحات والمعلومات الواجب توفيرها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية، ولصعوبة أو استحالة الحصول على هذه المعلومات اضطرت الطالبة إلى استعمال الاستبيان لأنه الأكثر ملائمة باعتباره أحد أدوات جمع المعلومات، والأداة الأكثر شيوعا لأنها تجعل المستجوب يجاوب على الأسئلة بكل إرتياحية.

ولقد مرت هذه الأداة بثلاث مراحل لإعدادها:

- **المرحلة الأولى:** قامت الطالبة بإعداد استبيان أولي بناءً على الإطار النظري والإشكالية المطروحة؛
- **المرحلة الثانية:** تم عرض الاستبيان على الأستاذة المشرفة من أجل تعديله إذا استدعت الضرورة؛
- **المرحلة الثالثة:** تم عرض الاستبيان على اساتذة من نفس التخصص (المحاسبة)، وآخرين من تخصصات مختلفة وذلك لإبداء رأيهم حول المحتوى والشكل المنهجي للاستبيان، ولقد تم الأخذ بعين الاعتبار كل الملاحظات التي قدمها الأساتذة.

**2.2 هيكل الاستبيان:**

يحتوي الاستبيان على خمسة محاور مرتبطة ومتسلسلة منهجيا، وهي كالتالي:

- **المحور الأول:** وهدفه معرفة مدى إلمام أفراد العينة بموضوع جودة المعلومة المحاسبية، والتي تعبر عن المتغير التابع، حيث تمثلت أسئلة المحور في الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية؛

- **المحور الثاني:** وهدفه معرفة مدى إلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية، حيث تمثلت الأسئلة في ذكر تعريف أو فكرة رئيسية للمعيار، حيث ركزت الدراسة على 13 معيار فقط؛
- **المحور الثالث:** والذي جاء بعنوان: أهمية تبني متطلبات معايير التقارير المالية الدولية في تحسين المعلومة المحاسبية، حيث ركزت الطالبة على المعايير المختلفة عن النظام المحاسبي المالي أو التي لم يتطرق إلى مواضيعها هذا الأخير؛
- **المحور الرابع:** جاء هذا المحور لمعرفة تأثير تطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية، حيث تمثلت أسئلة المحور في عبارت تترجم هذه المتطلبات من إفصاحات وأساليب قياس وغيرها؛
- **المحور الخامس:** جاء هذا المحور لوجود عوامل أخرى مؤثرة على نموذج الدراسة، والتي تمثلت في: انتهازية الإدارة، المراجعة الخارجية والداخلية، الحوكمة وغيرها من العوامل.

***ولقد تم توزيع الاستبيان على المؤسسات محل الدراسة في الجدول كالتالي:**

**جدول رقم (3-01): توزيع الاستبيانات على عينة المؤسسات المدرجة في البورصة الجزائرية**

| اسم المؤسسة | عدد الاستبيانات الموزعة | عدد الاستبيانات المسترجعة | نسبة عينة كل مؤسسة من إجمالي العينة |
|---|---|---|---|
| صيدال | 11 | 09 | %30 |
| سونطراك | 10 | 07 | %23.33 |
| أن سي أ رويبة | 06 | 04 | %13.33 |
| سونلغاز | 12 | 10 | %33.34 |
| الرياض سطيف | 06 | 05 (تم إلغاؤها) | / |
| المجموع | 45 | 30 | %100 |

**المصدر:** من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

وبغرض قياس اتجاهات أفراد العينة من خلال إجابتهم على أسئلة الاستبيان تم الاعتماد مقياس ليكارت الخماسي الذي يحتوي على 5 درجات حيث أعطينا لاحتمالات الإجابة أوزانا موزعة في الجدول التالي:

**جدول رقم (3- 02):أوزان احتمالات الإجابة المتاحة في الاستبيان**

| خيارات الإجابة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الوزن | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

تم توزيع المتوسطات الحسابية للإجابات بالإعتماد على التقسيمات التالية:

- درجة الموافقة (ضعيفة جدا): وتشمل الإجابات التي تحصلت على متوسطات حسابية أقل من 1.8؛
- درجة الموافقة (ضعيفة): تشمل الإجابات التي تحصلت على متوسطات حسابية أقل من 2.6؛
- درجة الموافقة (متوسطة): وتشمل الإجابات التي تراوحت متوسطاتها الحسابية بين (2.7، 3.4)؛
- درجة الموافقة (عالية): وتشمل الإجابات التي تراوحت متوسطاتها بين (3.5، 4.2)؛
- درجة الموافقة (عالية جدا): وتشمل الإجابات تحصلت متوسطاتها الحسابية أكبر من (4.2).

**المطلب الثالث: اختبار الصلاحية**

**1.3 الأساليب الإحصائية المستعملة:**

للإجابة عن الإشكالية والتحقق من الفرضيات، وتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS.V 25)، من خلال الأساليب الإحصائية المناسبة وهي:

- **معامل الثبات ألفا كرونباخ:** وذلك لقياس ثبات أداة البحث، حيث يأخذ قيمة من الصفر إلى الواحد، وكلما اقتربت قيمته للواحد كلما كانت نتائج الإجابة عن الاستبيان من طرف أفراد العينة ثابتة؛
- **مقاييس النزعة المركزية:** وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصه بالإعتماد على النسب المئوية والتكرارات والإجابة على أسئلة الاستبيان وترتيب متغيرات الدراسة حسب أهميتها بالاعتماد على المتوسط الحسابي الذي هو من مقاييس النزعة المركزية والأوسع انتشارا لأنه يستخدم لمعرفة أهمية العبارة عند أفراد العينة ومدى موافقتهم اعتمادا على تقسيمات ليكارت، كما تم حساب الانحراف المعياري كأحد مقاييس التشتت وذلك لمعرفة التشتت حول الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة؛
- **تحليل التباين للانحدار**: للتأكد من صلاحية النموذج المقترح؛
- **تحليل الإنحدار المتعدد:** وذلك لاختبار أثر المتغيرات المستقلة: (معايير التقارير المالية الدولية، النظام المحاسبي المالي، عوامل أخرى مؤثرة على الدراسة) على المتغير التابع: جودة المعلومة المحاسبية؛
- **معامل الارتباط:** وذلك لمعرفة العلاقات الارتباطية بين الفقرات وأبعاد الدراسة؛
- **اختبار One–Sample t– test:** والذي يتم فيه مقارنة متوسط عينة ما بقيمة ثابتة.

**2.3 صدق الاتساق الداخلي لمحاور الاستبانة**

يقصد بالاتساق الداخلي مدى ارتباط فقرات الاستبيان بالمحور الذي تنتمي إليه وكلما هذا الارتباط قوي كلما كانت الفقرات معبرة ومتسقة معالمحور المنتمية إليه، ويمكن تلخيص النتائج في الجدول التالي:

**جدول رقم (3- 03): صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول**

| فقرات المحور الأول | معامل الارتباط | مستوى الدلالة |
|---|---|---|
| للمعلومة المحاسبية القدرة على التأثير في ترشيد القرارات X1 | 0.632 | 0.000 |
| للمعلومة المحاسبية قيمة تنبئية تزيد من كفاءة وفعالية قرارات مستخدميهاX2 | 0.444 | 0.014 |
| توفير المعلومة المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب X3 | 0.716 | 0.000 |
| للمعلومة المحاسبية القدرة على تصحيح التنبؤات السابقة للمستخدمين X4 | 0.553 | 0.002 |
| تعبِّر المعلومة المحاسبية عن الصورة الصادقة للأحداث الاقتصادية X5 | 0.430 | 0.018 |
| تخلو المعلومة المحاسبية من الأخطاء والتحيز X6 | 0.579 | 0.001 |
| يجب إعداد المعلومة المحاسبية انطلاقا من أهميتها النسبية X7 | 0.232 | 0.017 |
| تتميز المعلومة المحاسبية بقابليتها للمقارنةX8 | 0.648 | 0.000 |
| لإجراء عملية المقارنة يجب الثبات في استعمال المبادئ والطرق المحاسبيةX9 | 0.702 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

من خلال الجدول (3- 03) نجد أن جميع معاملات الارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى بين ( 0.000 و 0.01)، حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0.23، فيما كان الحد الأعلى 0.716، وبذلك فإن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

**جدول رقم (3- 04): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني**

| فقرات المحور الثاني | معامل الارتباط | مستوى الدلالة |
|---|---|---|
| يعمل IFRS1 على تحديد كيفية تبني المعايير الدولية لأول مرة Y1 | 0.651 | 0.000 |
| يقتضي المعيار IFRS2 على ضرورة الإفصاح عن المدفوعات بإصدار أسهم في القوائم المالية Y2 | 0.438 | 0.015 |
| يوجب المعيار IFRS3 الإفصاح عن الشهرة بالقيمة العادلة Y3 | 0.763 | 0.000 |
| يوضح المعيار IFRS4 كيفية معالجة عقود التأمين Y4 | 0.572 | 0.001 |

| | | |
|---|---|---|
| يوجب المعيار IFRS5 معالجة الأصول غير المتداولة بغرض البيع على حدةY5 | 0.580 | 0.001 |
| يحدد المعيار IFRS6 كيفية معالجة المصروفات الناتجة عن استكشاف الموارد المعدنيةY6 | 0.380 | 0.038 |
| حسب المعيار IFRS7 يتم الإفصاح عن الأدوات المالية بالقيمة العادلةY7 | 0.696 | 0.000 |
| يحدد المعيار IFRS8 كيفية الإفصاح عن قطاعات التشغيل في قوائم مالية منفصلةY8 | 0.516 | 0.004 |
| يحدد IFRS9 كيفية إدارة المخاطر الناتجة عن استخدام الأدوات الماليةY9 | 0.446 | 0.013 |
| يوضح المعيار IFRS10 الطرق المحاسبية لإعداد القوائم المالية الموحدةY10 | 0.724 | 0.000 |
| يوضح المعيار IFRS11 المعالجة المحاسبية للمشاريع والعمليات المشتركةY11 | 0.677 | 0.000 |
| يوضح المعيار IFRS12 الإفصاحات المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والمشاريع والعمليات المشتركةY12 | 0.629 | 0.000 |
| يوضح المعيار IFRS13 كيفية القياس بالقيمة العادلةY13 | 0.540 | 0.002 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

من الجدول أعلاه يظهر أنجميع معاملات الارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى بين (0.000 و 0.01)، حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0.38، فيما كان الحد الأعلى 0.763، وبالتالي فإن فقرات المحور صادقة لما وضعت له لقياسه.

**جدول رقم (3- 05): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث**

| فقرات المحور الثالث | معامل الارتباط | مستوى الدلالة |
|---|---|---|
| يتوجب على الشركة المستحوذة (المشترية) قياس الشهرة الناتجة عن الاندماج بالقيمة العادلةZ1 | 0.674 | 0.000 |
| يتوجب على المؤسسة استعمال محاسبة الظل لقياس المؤونات التقنية في عقود | 0.610 | 0.000 |

| | | |
|---|---|---|
| التأمينZ2 | | |
| يتوجب على الشركة أن تدرج الأصول غير المتداولة بغرض البيع في بند منفصلZ3 | 0.478 | 0.007 |
| إعداد قوائم مالية خاصة بكل قطاع من قطاعاتها التشغيلية وإدراج نتيجة كل قطاع بشكل منفصلZ4 | 0.606 | 0.000 |
| يتوجب على المؤسسة ذكر المناطق الجغرافية لكل قطاع وتحديد ضرائب الدخل لكل قطاعZ5 | 0.720 | 0.000 |
| تقديم إفصاحات حول الظروف التي أدت إلى إعادة تصنيف الأوراق المالية والإفصاح عن تاريخ استحقاقهاZ6 | 0.734 | 0.000 |
| توضيح تأثير الحصص في المؤسسات الأخرى على مركزها وأداءها الماليZ7 | 0.549 | 0.002 |
| يتوجب على الشركة القياس بالقيمة العادلة لجميع الأصول والالتزامات وإعداد قوائمها بالقيمة العادلةZ8 | 0.876 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

من خلال الجدول (3- 04) نجد أن جميع معاملات الارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى بين (0.000 و 0.01)، حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0.478، فيما كان الحد الأعلى 0.876، وبذلك فإن فقرات المحور صادقة لما وضعت له لقياسه.

**جدول رقم (3- 06): صدق الاتساق الداخلي للمحور الرابع**

| **فقرات المحور الرابع** | **معامل الارتباط** | **مستوى الدلالة** |
|---|---|---|
| تطبيقه يجعل المعلومات المحاسبية مؤثرة في قرارات المستخدمين V1 | 0.744 | 0.000 |
| الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي يعكس الصورة الصادقة للوضع والأداء المالي للشركةV2 | 0.742 | 0.000 |
| توفر المعلومات المحاسبية للمستخدمين في الوقت المناسب V3 | 0.828 | 0.000 |
| تتميز القوائم المالية المعدة وفق SCF بأنها خالية من التحيز V4 | 0.674 | 0.000 |
| توفر الشركة معلومات ذات قدرة توقعية تساعد في تقييم مختلف القرارات V5 | 0.620 | 0.000 |
| للمعلومات المحاسبية المعدة قيمة استرجاعية تساعد مستخدميها على تقييم توقعاتهم السابقة وتصحيحهاV6 | 0.631 | 0.000 |

| | | |
|---|---|---|
| وفر النظام المحاسبي المالي معلومات محاسبية سهلة الفهم والاستيعاب من طرف مستخدميهاV7 | 0.666 | 0.000 |
| وفر النظام المحاسبي المالي قوائم مالية سهلة المقارنة من طرف مستخدميها V8 | 0.760 | 0.000 |
| وفر النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات، مبادئ وسياسات محاسبية كافية لإعداد القوائم الماليةV9 | 0.717 | 0.000 |
| تقوم الشركة بمراجعة طريقة القياس المحاسبي مرة واحدة على الأقل خلال السنةV10 | 0.499 | 0.005 |
| وفر النظام المحاسبي المالي طرق الاندماج والتوحيد المحاسبي لإعداد القوائم المالية الموحدةV11 | 0.785 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

من خلال الجدول (3- 06) نجد أن جميع معاملات الارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى بين ( 0.000 و 0.005)، حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0.499، فيما كان الحد الأعلى 0.828، وبالتالي فإن فقرات المحور صادقة لما وضعت له لقياسه.

**جدول رقم (3- 07): صدق الاتساق الداخلي للمحور الخامس**

| **فقرات المحور الخامس** | **معامل الارتباط** | **مستوى الدلالة** |
|---|---|---|
| تعمل المؤسسة على الحد من سلوك الإدارة الانتهازي والنفعي من خلال تضييق الاختيار بين البدائل المحاسبيةW1 | 0.487 | 0.004 |
| يؤثر قلة عدد المؤسسات المدرجة سلبا على نشاط البورصة وبالتالي التأثير سلبا على جودة المعلومات المحاسبيةW2 | 0.671 | 0.000 |
| تسعى المؤسسة إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية لإضفاء المصداقية لمعلومتها المحاسبيةW3 | 0.593 | 0.001 |
| تقوم المؤسسة بنشر القوائم المالية، وتقرير محافظ الحسابات سنويا بدون إعادة صياغةW4 | 0.669 | 0.000 |
| تفصح الشركة في تقريرها السنوي عن أكبر خمسة مساهمين فيها وتقدم وصفا لأنواع أسهمها (عادية، ممتازة وغيرها)W5 | 0.285 | 0.026 |
| تقوم المؤسسة بإتباع قوانين لمساءلة مجلس الإدارة وحماية حقوق المساهمينW6 | 0.577 | 0.001 |

| | | |
|---|---|---|
| تؤثر السياسة المعتمدة من طرف الدولة سلبا على جودة المعلومة المحاسبية W7 | 0.568 | 0.001 |
| الانتقادات الموجهة لمعايير التقارير المالية الدولية تؤثر سلبا على قرار تبنيها من طرف الدولة الجزائرية W8 | 0.640 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

من خلال الجدول (3- 07) نجد أن جميع معاملات الارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى بين ( 0.000 و 0.004)، حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0.499، فيما كان الحد الأعلى 0.828، وبالتالي فإن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

**الجدول رقم: ( 3-08): معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة**

| المحاور | الارتباط r | الدلالة | الدلالة الاحصائية |
|---|---|---|---|
| **المحور الأول:** مدى إلمام أفراد العينة بجودة المعلومة المحاسبية | 0.548 | 0.005 | دال |
| **المحور الثاني:** مدى إلمام أفراد العينة حول معايير التقارير المالية الدولية | 0.585 | 0.005 | دال |
| **المحور الثالث:** أهمية تبيني معايير التقارير المالية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية | 0.656 | 0.001 | دال |
| **المحور الرابع:** متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومة المحاسبية | 0.697 | 0.004 | دال |
| **المحور الخامس:** عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية | 0.561 | 0.004 | دال |

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من نتائج الاستبيان

من خلال الجدول اعلاه يتضح أن جميع معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الدراسة والمعدل الكلي للفقرات، والذي يوضح أن معاملات الارتباط r المبينة دالة عند مستوى دلالة 5% وبالتالي أداة الدراسة (الاستبيان) صادقة لما وضعت له.

### 4.3 اختبار ثبات أداة الدراسة

**جدول رقم (3-09): اختبار ثبات أداة الدراسة**

| البيان | عدد الفقرات | معامل ألفا كرونباخ |
|---|---|---|

| | | |
|---|---|---|
| **المحور الأول:** مدى إلمام أفراد العينة بجودة المعلومة المحاسبية | 8 | 0.897 |
| **المحور الثاني:** مدى إلمام أفراد العينة حول معايير التقارير المالية الدولية | 13 | 0.898 |
| **المحور الثالث:** أهمية تبيني معايير التقارير المالية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية | 9 | 0.899 |
| **المحور الرابع:** متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومة المحاسبية | 11 | 0.896 |
| **المحور الخامس:** عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية | 8 | 0.897 |
| **الاستبيان ككل** | **54** | **0.901** |

**المصدر:** من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

لجأت الدراسة إلى استخدام اختبار كرونباخ ألفا ( Cronbach's Alpha) للتعرف إلى درجة ثبات أداة الدراسة، حيث بلغ معامل كرونباخ ألفا لكافة فقرات الاستبيان (0.901) وهي أكبر من 0.6 أي أن هذا الاستبيان ثابت وأن أسئلته يفهمها المبحوثين تماما مثل مقصودها، مما يعني أنه لو تم إعادة إجراء الدراسة مرة أخرى سيتم التحصل على نفس النتائج، وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها لقياس اختبارات الدراسة.

### 4.4 اختبار التوزيع الطبيعي

**جدول رقم (3-10): اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov- Smirnov)**

| المحاور | عدد الفقرات | قيمة Z | مستوى الدلالة | القرار |
|---|---|---|---|---|
| **المحور الأول:** مدى إلمام أفراد العينة بجودة المعلومة المحاسبية | **8** | **2.373** | **0.016** | **طبيعي** |
| **المحور الثاني:** مدى إلمام أفراد العينة حول معايير التقارير المالية الدولية | **13** | **1.278** | **0.016** | **طبيعي** |
| **المحور الثالث:** أهمية تبيني معايير التقارير المالية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية | **9** | **1.988** | **0.027** | **طبيعي** |
| **المحور الرابع:** متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومة المحاسبية | **11** | **1.47** | **0.043** | **طبيعي** |
| **المحور الخامس:** عوامل أخرى مؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية | **8** | **1.959** | **0.001** | **طبيعي** |

**المصدر:** من إعداد الطالبة انطلاقا من نتائج SPSS

-يكون التوزيع طبيعي عندما يكون مستوى الدلالة غير دال أي أن هذا الأخير يكون أكبر من 0.05 ويوضح الجدول أعلاه نتائج الاختبار أن قيمة الاختبار أن قيمة Z أصغر من Z الجدولية وقيمة مستوى الدلالة لكل محور أكبر من 0.05، وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

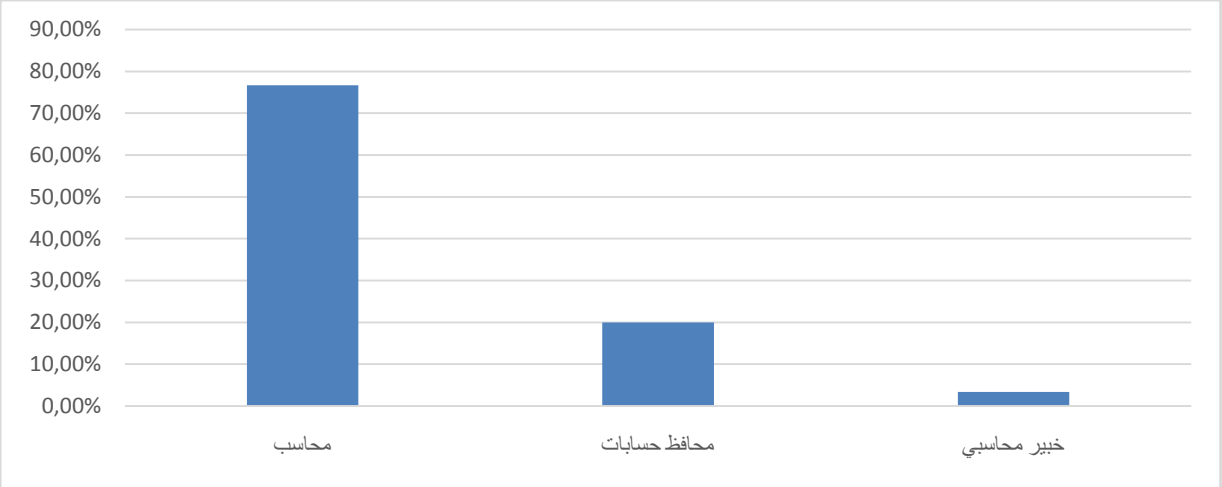
## المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

### المطلب الأول: تحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة

#### 1.1 توزيع العينة حسب الوظيفة

نلاحظ من خلال الجدول رقم ( 3- 11) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة أن أغلب أفراد العينة متخصصون في مجال المحاسبة وذلك بنسبة مئوية 76.67%، وهي نسبة مرتفعة، وهذا راجع إلى أن الاستبيان موجه إلى فئة المحاسبين في المؤسسات محل الدراسة، في حين بلغت نسبة 20% لفئة محافظي الحسابات، و3.33% لفئة خبير محاسبي.

**الشكل رقم: (3-01) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة**




**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3- 11) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة**

| البيان | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| محاسب | 23 | 76.67% |
| محافظ حسابات | 6 | 20% |
| خبير محاسبي | 1 | 3.33% |

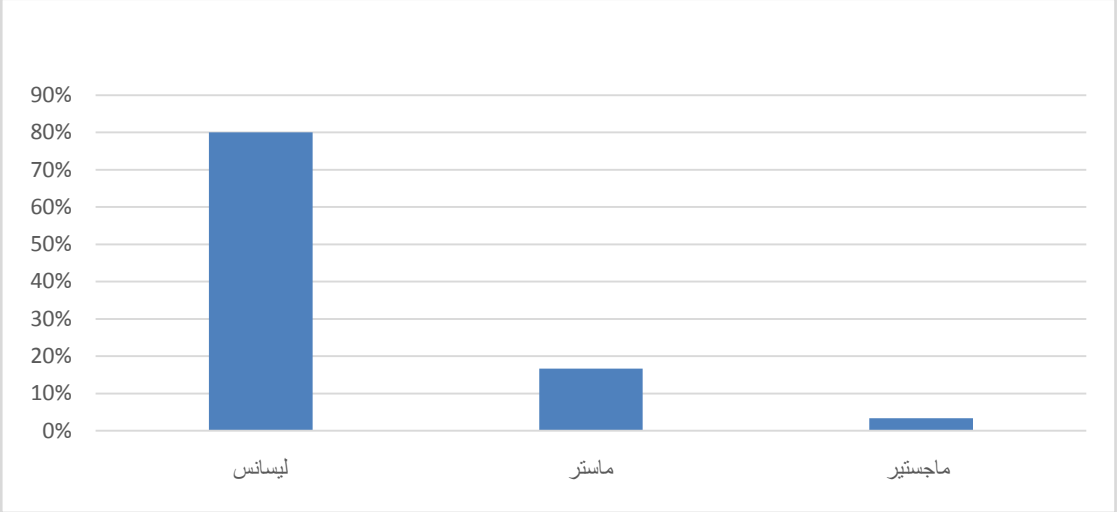
| | | |
|---|---|---|
| المجموع | 30 | 100% |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

### 2.1 توزيع الأفراد حسب المؤهل العلمي

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3- 12) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة ليسانس حيث بلغ عددهم 24 بنسبة 80%، وهي نسبة مرتفعة ويرجع ذلك إلى أن معظم المحاسبين في الشركات محل الدراسة خريجي النظام الكلاسيكي، في حين بلغت نسبة حاملي الماستر 17 %، أما نسبة حاملي شهادة الدكتوراه 3%، أي أن معظم أفراد العينة لديهم مستوى جامعي وهذا ما يزيد من أهمية النتائج المتوصل إليها.

**الشكل رقم: (3- 02) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي**




**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3- 12) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي**

| البيان | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| ليسانس | 24 | 80% |

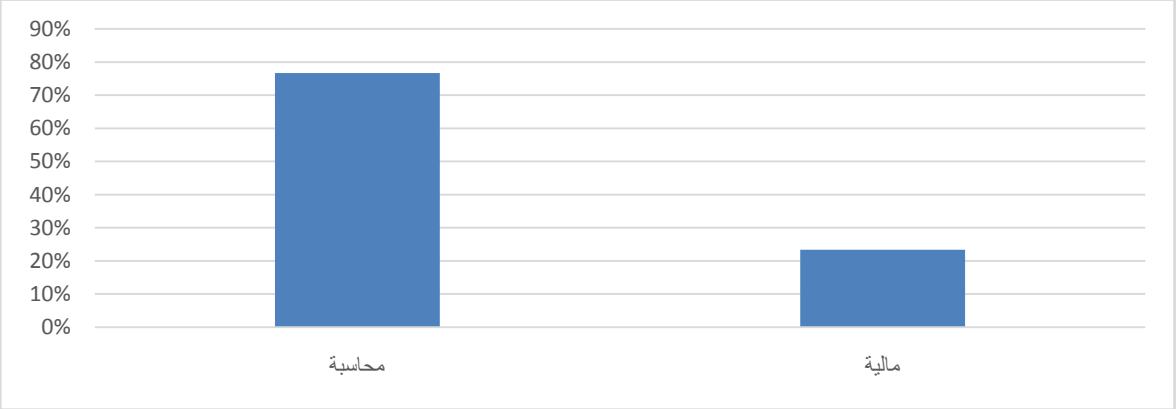
| | | |
|---|---|---|
| ماستر | 5 | 17% |
| ماجستير | 1 | 3% |
| المجموع | 30 | 100% |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

### 3.1 توزيع أفراد العينة حسب التخصص

نلاحظ من خلال الجدول رقم ( 3- 13) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص أن أغلب أفراد العينة متخصصون في مجال المحاسبة وذلك بنسبة مئوية 77%، وهي نسبة مرتفعة، وهذا ما يعطي النتائج دقة ومصداقية، في حين بلغت نسبة 15% لفئة الأفراد المتخصصون في المالية.

**الشكل رقم: (3- 03) توزيع الأفراد حسب التخصص**




**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3- 13) توزيع الأفراد حسب التخصص**

| البيان | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| محاسبة | 23 | 77% |
| مالية | 7 | 23% |
| المجموع | 30 | 100% |

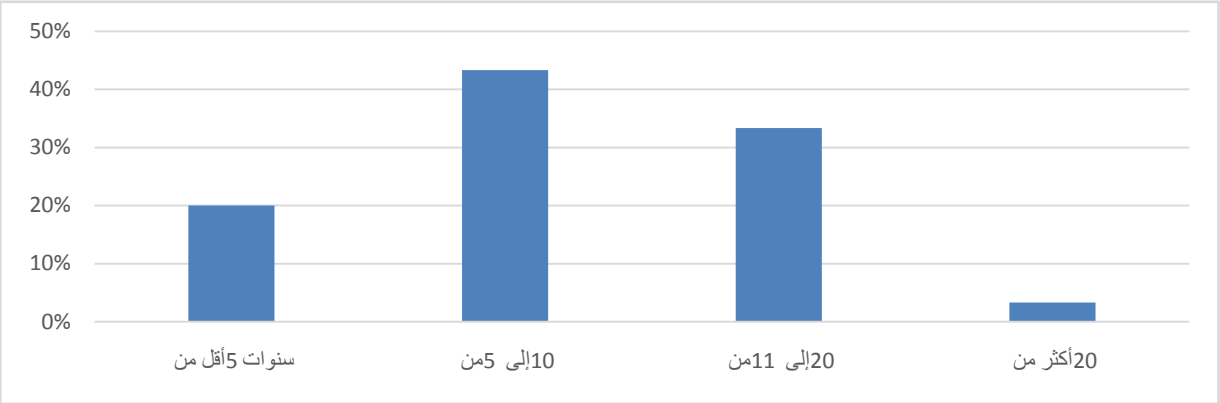
**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

### 4.1 توزيع الأفراد حسب الخبرة

نلاحظ من خلال الجدول رقم ( 3- 14) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة أن تباين خبرة أفراد عينة الدراسة، وأن فئة الخبرة الأكثر تكرار في عينة الدراسة هي الفئة من 5 إلى 10 سنوات بنسبة مئوية 43%، تليها الفئة من 5 إلى 10 سنوات وهي بنسبة 33%، ثم تأتي الفئة أقل من 5 سنوات وهي بنسبة 20%

وبعدها تأتي الفئة أكثر من 20 سنة تقدر بـ 3%، ومنه نلاحظ أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة في مجال المحاسبة.

**الشكل رقم: (3- 04) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة**




**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3- 14) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة**

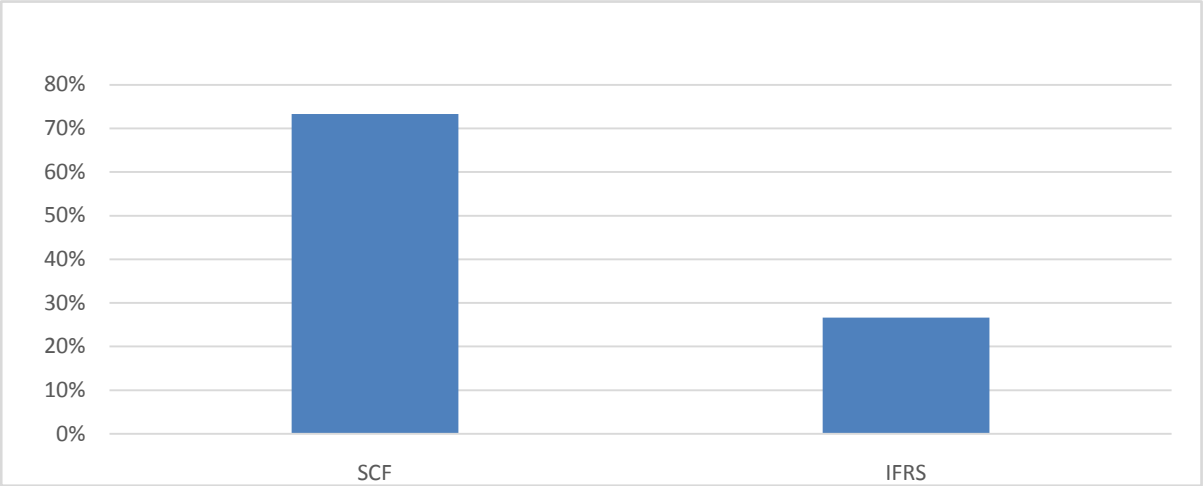
| البيان | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| أقل من 5 سنوات | 6 | 20% |
| من 5 إلى 10 | 13 | 43% |
| من 11 إلى 20 | 10 | 33% |
| أكثر من 20 | 1 | 3% |
| المجموع | 30 | 100% |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

### 5.1 توزيع الأفراد حسب التدريب العلمي

من خلال الجدول رقم ( 3- 15) نلاحظ أن المؤسسات محل الدراسة قامت بدورات تدريبية لموظفيها في النظام المحاسبي المالي، وذلك لحداثة هذا النظام وتعقيده بالنسبة للموظفين حيث بلغت النسبة 73%، وهذه النسبة راجعة لقرار الدولة بإلزام كل المؤسسات بتطبيق النظام المحاسبي المالي في جانفي 2010، وبالتالي ضرورة تدريب موظفيها لضمان السير الحسن لعملية تطبيق SCF، بينما بلغت نسبة تدريب موظفيها على معايير التقارير المالية الدولية 27%، وهذا راجع إلى أن هذه الأخيرة ليس من الضروري القيام بدورات تدريبية حولها لأن الجزائر تطبيق النظام المحاسبي المالي وليس معايير التقارير المالية الدولية.

**الشكل رقم: (3- 05) توزيع أفراد العينة حسب التدريب العلمي**




**المصدر**:إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3- 15) توزيع أفراد العينة حسب التدريب العلمي**

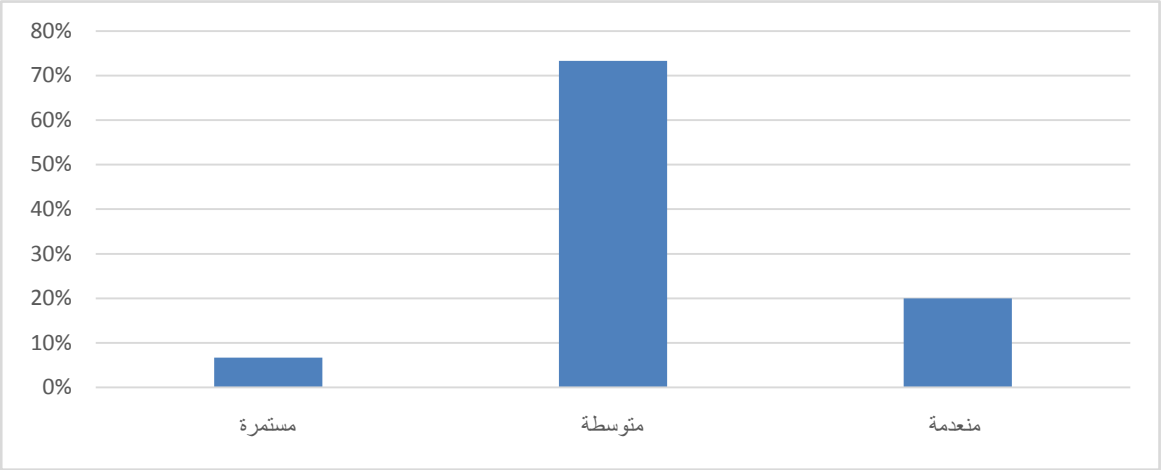
| البيان | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| SCF | 22 | 73% |
| IFRS | 8 | 27% |
| المجموع | 30 | 100% |

**المصدر**: إعداد الباحثة بناء على نتائج الاستبيان.

### 6.1 توزيع أفراد العينة حسب درجة الإطلاع على معايير التقارير المالية الدولية

من خلال الجدول رقم ( 3- 16) يتضح أن أفراد العينة على اطلاع متوسط على معايير التقارير المالية الدولية وذلك بنسبة مئوية قدرت بـ 73%، وتليها نسبة الاطلاع المنعدم والتي قدرت بـ 20%، وذلك راجع لعدم ضرورة الاطلاع على إصدرات مجلس معايير المحاسبة الدولية وهذا من وجهة نظر بعض من أفراد العينة، بينما ترى الفئة الثالثة العكس أي ضرورة الإطلاع المستمر على معايير IFRS، والتي قدرت بـ 7% وهي نسبة ضعيفة جدا.

**الشكل رقم: (3- 06) توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على معايير التقارير المالية الدولية**




**المصدر**:إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**الجدول رقم: (3-16) توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على معايير التقارير المالية الدولية**

| البيان | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| مستمرة | 2 | 7% |
| متوسطة | 22 | 73% |
| منعدمة | 6 | 20% |
| المجموع | 30 | 100% |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان.

**المطلب الثاني: تحليل نتائج المتوسطات والانحرافات المعيارية لأجوبة أفراد العينة**

**1.2 اتجاهات أفراد العينة حول مدى إلمامهم حول جودة المعلومة المحاسبي**

**الجدول رقم: ( 3-17): اتجاهات أفراد العينة حول مدى إلمام أفراد العينة حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية**

| إلمام أفراد العينة بمفهوم جودة المعلومة المحاسبية | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | الأهمية |
|---|---|---|---|---|
| للمعلومة المحاسبية القدرة على التأثير في ترشيد القرارات X1 | 3.9000 | 0.8847 | 6 | كبيرة |
| للمعلومة المحاسبية قيمة تنبئية تزيد من كفاءة وفعالية قرارات مستخدميهاX2 | 3.9000 | 0.6074 | 5 | كبيرة |
| توفير المعلومة المحاسبية لمستخدميها في الوقت | 3.9667 | 0.8899 | 3 | كبيرة |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| المناسبX3 | | | | |
| للمعلومة المحاسبية القدرة على تصحيح التنبؤات السابقة للمستخدمينX4 | 3.8333 | 0.9498 | 7 | كبيرة |
| تعبِّر المعلومة المحاسبية عن الصورة الصادقة للأحداث الاقتصاديةX5 | 4.0000 | 0.6948 | 2 | كبيرة |
| تخلو المعلومة المحاسبية من الأخطاء والتحيز X6 | 3.4333 | 0.9352 | 9 | كبيرة |
| يجب إعداد المعلومة المحاسبية انطلاقا من أهميتها النسبيةX7 | 4.0000 | 0.6432 | 1 | كبيرة |
| تتميز المعلومة المحاسبية بقابليتها للمقارنةX8 | 3.6000 | 0.7701 | 8 | كبيرة جدا |
| لإجراء عملية المقارنة يجب الثبات في استعمال المبادئ والطرق المحاسبيةX9 | 3.9333 | 0.6396 | 4 | كبيرة |
| المحور الأول: إلمام أفراد العينة بمفهوم جودة المعلومة المحاسبية | 3.8407 | 0.4364 | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

يظهر الجدول رقم:(3-17) مدى إلمام أفراد العينة حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية، حيث تمثلت أسئلة المحور حول عبارات تصف الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، حيث يبين المتوسط المرجح للإجابات بمقدار 3.84 وبانحراف معياري 0.43 تأييد أفراد العينة على أن العبارات تعبر عن الخصائص وهذا ما يدل على إلمامهم بالموضوع، ومن خلال الجدول أعلاه يمكن تلخيص النتائج التالية:

- تحصلت العبارة ( للمعلومة المحاسبية القدرة على التأثير في ترشيد القرارات ) على متوسط حسابي 3.90 بانحراف معياري 0.88، وهذا ما يدل على صحة تعريف جودة المعلومة المحاسبية والتي تعبَر عن مدى قدرة هذه الأخيرة على ترشيد القرارات لدى المستخدمين؛
- العبارتين (تعبِّر المعلومة المحاسبية عن الصورة الصادقة للأحداث الاقتصادية و تخلو المعلومة المحاسبية من الأخطاء والتحيز ) من أهم العبارات التي تحصلت على قيم عالية في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، حيث قدرت هذه القيم على التوالي (( 4.00، 0.69)، (3.43، 0.93))، وبالتالي فإن التعبير الصادق للأحداث الاقتصادية وخلوه من الأخطاء والتحيز أهم ما

يؤثر على ترشيد القرارات لدى المستخدمين وكل ما كان هذا التعبير صادقا ومحايدا كل ما كانت جودة المعلومة المحاسبية في أعلى مستوياتها، مما يؤكد أن الموثوقية خاصية أساسية ذات أهمية كبيرة؛

- تحصلت هذه العبارات (للمعلومة المحاسبية قيمة تنبئية تزيد من كفاءة وفعالية قرارات مستخدميها ، توفير المعلومة المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب ، و للمعلومة المحاسبية القدرة على تصحيح التنبؤات السابقة للمستخدمين ) على المتوسطات والانحرافات المعيارية على التوالي ((3.90، 0.60)، (3.96، 0.88)، (3.83، 0.94))، وهي قيم كبيرة تدل على موافقة أفراد العينة على أن خاصية الملائمة مهمة جدا في تحديد جودة المعلومة المحاسبية، فالملائمة تعمل على مساعدة مختلف المستخدمين في عملية التنبؤ وتصحيح تنبؤاتهم السابقة وذلك من خلال توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب؛
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للعبارات ( يجب إعداد المعلومة المحاسبية انطلاقا من أهميتها النسبية، تتميز المعلومة المحاسبية بقابليتها للمقارنة، لإجراء عملية المقارنة يجب الثبات في استعمال المبادئ والطرق المحاسبية) كالتالي: ((4، 0.64)، (3.6، 0.77)، (3.9، 0.63))، وهي قيم كبيرة تؤكد أن الخصائص النوعية الثانوية للمعلومة المحاسبية لا تقل أهمية عن الخصائص الرئيسية فهي تساعد المستخدمين في إجراء المقارنات وذلك عند إعدادها انطلاقا من أهميتها النسبية والثبات في استعمال مختلف المبادئ والسياسات المحاسبية من سنة إلى أخرى.

## 2.2 إلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية

**الجدول رقم: (3- 18) إلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية**

| إلمام أفراد العينة بمفاهيم حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | الأهمية |
|---|---|---|---|---|
| يعمل IFRS1 على تحديد كيفية تبني المعايير الدولية لأول مرةY1 | 3.4000 | 0.7701 | 3 | كبيرة |
| يقتضي المعيار IFRS2 على ضرورة الإفصاح عن المدفوعات بإصدار أسهم في القوائم الماليةY2 | 3.3333 | 0.6608 | 4 | متوسطة |
| يوجب المعيار IFRS3 الإفصاح عن الشهرة بالقيمة العادلةY3 | 3.3000 | 0.5959 | 6 | متوسطة |
| يوضح المعيار IFRS4 كيفية معالجة عقود التأمينY4 | 3.2667 | 0.6396 | 8 | متوسطة |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| يوجب المعيار IFRS5 معالجة الأصول غير المتداولة بغرض البيع على حدةY5 | 3.2333 | 0.6789 | 10 | متوسطة |
| يحدد المعيار IFRS6 كيفية معالجة المصروفات الناتجة عن استكشاف الموارد المعدنيةY6 | 3.1333 | 0.5713 | 12 | متوسطة |
| حسب المعيار IFRS7 يتم الإفصاح عن الأدوات المالية بالقيمة العادلةY7 | 3.3333 | 0.7111 | 5 | متوسطة |
| يحدد المعيار IFRS8 كيفية الإفصاح عن قطاعات التشغيل في قوائم مالية منفصلةY8 | 3.4667 | 0.5713 | 1 | كبيرة |
| يحدد IFRS9 كيفية إدارة المخاطر الناتجة عن استخدام الأدوات الماليةY9 | 3.4000 | 0.7701 | 3 | كبيرة |
| يوضح المعيار IFRS10 الطرق المحاسبية لإعداد القوائم المالية الموحدةY10 | 3.4333 | 0.5683 | 2 | كبيرة |
| يوضح المعيار IFRS11 المعالجة المحاسبية للمشاريع والعمليات المشتركةY11 | 3.2333 | 0.7738 | 11 | متوسطة |
| يوضح المعيار IFRS12 الإفصاحات المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والمشاريع والعمليات المشتركةY12 | 3.2333 | 0.6260 | 9 | متوسطة |
| يوضح المعيار IFRS13 كيفية القياس بالقيمة العادلةY13 | 3.3000 | 0.6512 | 7 | متوسطة |
| **المحور الثاني: مدى إلمام أفراد العينة بمفاهيم حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية** | **3.3128** | **0.3874** | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم:( 3-18) أن أفراد العينة من منظور عام لديهم إلمام متوسط بمعايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، وذلك من خلال المتوسط المرجح للإجابات المقدر ب 3.31 بانحراف معياري 0.38 وهي قيم تنتمي إلى الفئةالمتوسطة ، وذلك راجع لاطلاعهم المتوسط على المعايير كما سبق وأشرنا وهذا ما يدل على صدقهم في الإجابة على السؤال المتضمن درجة اطلاع أفراد العينة على معايير التقارير المالية الدولية، ومن خلال المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارات فإن أفراد العينة يعرفون المعايير التي تتوافق مواضيعها مع النظام المحاسبي المالي ولا يعرفون ما اختلف معه ، وهذا ما يؤكد وجود اختلافات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير التقارير المالية الدولية IFRS، حيث نجد أن:

- عبارة المعيار IFRS 8 (قطاعات التشغيل) تحصلت على أكبر متوسط حسابي 3.46 بانحراف معياري 0.57 وذلك راجع إلى أن المؤسسات محل الدراسة لها فروع منتشرة عبر التراب الوطني

ومنها ما لا تنتمي إلى نفس قطاع التشغيل كمؤسسة صيدال التي لها مؤسسة تابعة مختصة في صناعة العصائر؛

- تحصلت عبارة المعيار IFRS 10(القوائم المالية الموحدة) على المتوسط الحسابي 3.43 بانحراف معياري 0.56 وذلك راجع إلى أن المؤسسات محل الدراسة عبارة عن مجمعات متكونة من مؤسسة أم ومؤسسات تابعة لها وبالتالي يتم فيها إعداد القوائم المالية الموحدة؛
- تحصلت عبارة المعيار IFRS 9 (يحدد IFRS9 كيفية إدارة المخاطر الناتجة عن استخدام الأدوات المالية)على متوسط حسابي 3.4 بانحراف معياري 0.77، وذلك راجع إلى أن المؤسسات محل الدراسة منضمة إلى البورصة الجزائرية، وبالتالي فهي تستعمل الأدوات المالية والمتمثلة في الأسهم والسندات، الأمر الذي قد يعرضها لمخاطر سعر الصرف ومعدل الفائدة وغيرها مما يستوجب إدارة هذه المخاطر؛
- تحصلت عبارة المعيار IFRS 1 ( يعمل IFRS1 على تحديد كيفية تبني المعايير الدولية لأول مرة) على متوسط حسابي ( 3.4) بانحراف معياري ( 0.77)، وذلك راجع إلى أن هذا المعيار يوضح الإطار التصوري وكيفية تبني المعايير وهو يتفق تماما مع النظام المحاسبي المالي كما تمت الإشارة مسبقا؛
- تحصلت عبارة المعيار IFRS 2 ( يقتضي المعيار IFRS2 على ضرورة الإفصاح عن المدفوعات بإصدار أسهم في القوائم المالية ) على متوسط حسابي ( 3.33) بانحراف معياري (0.66)، وهي قيم متوسطة بالرغم من أن النظام المحاسبي المالي نص على استعمالها إلا أن هذه الدفوعات لا تحدث في أرض الواقع وتبقى حبر على ورق؛
- تحصلت عبارة المعيار IFRS 7 (حسب المعيار IFRS7 يتم الإفصاح عن الأدوات المالية بالقيمة العادلة ) على متوسط حسابي قدَر ب ( 3.33) بانحراف معياري ( 0.71)، وذلك راجع لاختلاف هذا المعيار مع النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن الأدوات المالية بالقيمة العادلة، حيث يتم الإفصاح عنها بالتكلفة التاريخية؛
- تحصلت عبارة IFRS 3 (اندماج الأعمال) على متوسط حسابي قدره ( 3.3) بانحراف معياري (0.59)، وذلك راجع لقلةعمليات الاندماج في الجزائر كاندماج مؤسسة نفطال في مؤسسة سونظراك وعدد قليل جدا من الاندماجات، بالإضافة إلى أنه لا يوجد مصطلح شهرة المحل في

الجرائد الرسمية المتضمنة النظام المحاسبي المالي حيث أطلق عليها اسم فارق الاقتناء ولا يتم قياسها بالقيمة العادلة؛

- تحصلت عبارة المعيار IFRS 13 (القياس بالقيمة العادلة) على متوسط حسابي قدره 3.30 بانحراف معياري 0.65 وهذه قيم متوسطة تؤكد أن القيمة العادلة لا تطبق في البيئة المحاسبية الجزائرية لعدة أسباب أهمها – انعدام نشاط البورصة – ، كما أن إجبارية اعتماد طريقة التكلفة التاريخية عند إعداد القوائم المالية لمؤسسة الضرائب بسبب الفجوة الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي حال دون تطبيق القيمة العادلة؛
- تحصلت عبارة المعيار IFRS 4(يوضح المعيار IFRS4 كيفية معالجة عقود التأمين ) على متوسط حسابي ( 3.26) بانحراف معياري ( 0.63)، وذلك راجع إلى أن مؤسسات التأمين في الجزائر تحكمها قوانين وتشريعات خاصة، كما أن هذا المعيار تم إصداره بعد إصدار الجرائد الرسمية المتضمنة النظام المحاسبي المالي، وبالتالي هذا المعيار مختلف تماما مع النظام المحاسبي المالي؛
- تحصلت العبارة ( يوجب المعيار IFRS5 معالجة الأصول غير المتداولة بغرض البيع على حدةY5) على متوسط حسابي ( 3.23) بانحراف معياري ( 0.67)، وذلك بسبب أن النظام المحاسبي المالي لم ينص على المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع أما العمليات المتوقفة فلم تُذكر أصلا؛
- تحصلت العبارتين (يوضح المعيار IFRS 11 المعالجة المحاسبية للمشاريع والعمليات المشتركة Y11، يوضح المعيار IFRS 12الإفصاحات المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والمشاريع والعمليات المشتركةY12)، على نفس قيمة المتوسط الحسابي ( 3.23) بانحرافات معيارية ( 0.77، 0.62) على التوالي، وهذا ما يدل على أن أفراد العينة لهم إدارك متوسط حول مواضيع هذه المعايير وذلك بسبب أن هذين المعيارين تم إصدارهما بعد إصدار النظام المحاسبي المالي؛
- تحصلت العبارة(يحدد المعيار IFRS6 كيفية معالجة المصروفات الناتجة عن استكشاف الموارد المعدنيةY6) على متوسط حسابي 3.13 بانحراف معياري 0.57، وهي قيمة متوسطة تدل على إدراك متوسط لأفراد العينة حول هذا المعيار.

### 3.2 اتجاهات أفراد العينة حول أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لتحسين جودة المعلومة المحاسبية.

**الجدول رقم: (3-19) اتجاهات أفراد العينة حول أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لتحسين جودة المعلومة المحاسبية.**

| أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير الماليةلتحسين جودة المعلومة المحاسبية. | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | الأهمية |
|---|---|---|---|---|
| يتوجب على الشركة المستحوذة (المشترية) قياس الشهرة الناتجة عن الاندماج بالقيمة العادلةZ1 | 3.4333 | 0.7738 | 7 | كبيرة |
| يتوجب على المؤسسة استعمال محاسبة الظل لقياس المؤونات التقنية في عقود التأمينZ2 | 3.2667 | 0.9071 | 8 | ضعيفة |
| يتوجب على الشركة أن تدرج الأصول غير المتداولة بغرض البيع في بند منفصلZ3 | 3.5333 | 0.6814 | 6 | كبيرة |
| إعداد قوائم مالية خاصة بكل قطاع من قطاعاتها التشغيلية وإدراج نتيجة كل قطاع بشكل منفصلZ4 | 3.7333 | 0.7849 | 1 | كبيرة |
| يتوجب على ال مؤسسة ذكر المناطق الجغرافية لكل قطاع وتحديد ضرائب الدخل لكل قطاعZ5 | 3.5667 | 0.8976 | 5 | كبيرة |
| تقديم إفصاحات حول الظروف التي أدت إلى إعادة تصنيف الأوراق المالية والإفصاح عن تاريخ استحقاقهاZ6 | 3.6000 | 0.7239 | 4 | كبيرة |
| توضيح تأثير الحصص في ال مؤسسات الأخرى على مركزها وأداءها الماليZ7 | 3.7000 | 0.9153 | 2 | كبيرة |
| يتوجب على الشركة القياس بالقيمة العادلة لجميع الأصول والالتزامات وإعداد قوائمها بالقيمة العادلةZ8 | 3.6333 | 0.8899 | 3 | كبيرة |
| **المحور الثالث: أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لتحسين جودة المعلومة المحاسبية.** | **3.5267** | **0.5789** | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الإحصائية SPSS.

ومن الجدول رقم:( 3-19) نلاحظ أن أفراد العينة موافقون على أن تبني معايير التقارير المالية الدولية في الجزائر له أهمية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وذلك من خلال المتوسط الحسابي الذي قدر ب 3.52 بانحراف معياري 0.57، وذلك راجع إلى أن معايير التقارير المالية الدولية تغطي النقائص الموجودة في النظام المحاسبي المالي الذي من أهم عيوبه أنه لا يتصف بالمرونة لمواكبة التطورات الحاصلة في المحاسبة، ومن خلال الجدول يتضح أن:

- العبارة (إعداد قوائم مالية خاصة بكل قطاع من قطاعاتها التشغيلية وإدراج نتيجة كل قطاع بشكل منفصل) تحصلت على أعلى متوسط حسابي من بين كل عبارات المحور قدّر ب 3.73 بانحراف معياري 0.78، وذلك راجع لأهمية معرفة النتائج الفعلية للمؤسسة في اتخاذ مختلف القرارات لدى كل المستخدمين، وبفصل نتيجة كل قطاع على حدة سيسهل عليهم معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة، وستظهر نتيجتها الحقيقية حيث أن ادماج النتائج سيغطي النتائج السلبية لقطاع معين وبالتالي سيجمّل الصورة العامة للمؤسسة، مع ذكر المناطق الجغرافية لكل قطاع وتحديد ضرائب الدخل لكل قطاع سيضفي المصداقية للمعلومة المحاسبية، وهذا ما أكدته العبارة ( يتوجب على الشركة ذكر المناطق الجغرافية لكل قطاع وتحديد ضرائب الدخل لكل قطاع ) التي تحصلت على متوسط حسابي 3.56 بانحراف معياري 0.89؛
- تحصلت العبارة (توضيح تأثير الحصص في الشركات الأخرى على مركزها وأداءها المالي ) على متوسط حسابي قدر ب 3.7 بانحراف معياري 0.91، وذلك راجع للميزات الإيجابية لعمليات الاستحواذ والاندماج، حيث أنها تمنح للمؤسسة كفاءات، منتجات، قطاع، تكنولوجيا وأسواق جديدة الأمر الذي سيؤثر مباشرة على مركزها وأداءها المالي، وتوضيح هذا التأثير سيعمل على دعم جودة المعلومة المحاسبية؛
- تحصلت العبارة ( يتوجب على الشركة القياس بالقيمة العادلة لجميع الأصول والالتزامات وإعداد قوائمها بالقيمة العادلة) على متوسط حسابي 3.63 بانحراف معياري 0.88، وذلك راجع إلى أن القيمة العادلة تظهر القيم الحقيقية لمختلف البنود وبالتالي إظهار الصورة الصادقة للمؤسسة، ومع ذلك نجد أن النظام المحاسبي المالي نص على إجازة القياس بالقيمة العادلة لبعض البنود وليس كلها؛
- العبارة (يتوجب على الشركة استعمال محاسبة الظل لقياس المؤونات التقنية في عقود التأمين ) تحصلت على متوسط حسابي قدر ب 3.26 بانحراف معياري 0.90، وذلك راجع لأهمية النواتج والخسائر المسجلة وغير المحققة وتأثيرها على نتيجة مؤسسات التأمين بذات الطريقة التي تؤثر بها الأرباح والخسائر المحققة، ويتم استعمال هذه التقنية (محاسبة الظل) إذا تم تسجيل هذه الأرباح والخسائر في بند حقوق الملكية وتم تداول هذه العقود في سوق الأوراق المالية، واستعمال هذه التقنية سيعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية في مؤسسات التأمين؛

- العبارة (يتوجب على الشركة المستحوذة (المشترية) قياس الشهرة الناتجة عن الاندماج بالقيمة العادلة) تحصلت على متوسط حسابي 3.43 وانحراف معياري 0.77، وذلك راجع إلى أن الحصص المشتراة حسب النظام المحاسبي المالي لا يتم إعادة تقييمها بالقيمة العادلة بل يتم التنازل عنها بقيمتها الدفترية، وكما تمت الإشارة سابقا إلى ضرورة تقييم كل البنود بالقيمة العادلة لأنها تعمل على إضفاء المصداقية وبالتالي تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وهذا ما يجعل تقييم هذه الحصص بالقيمة العادلة أمر ضروري جدا وهذا ما يتوافق مع آراء أفراد العينة؛
- تحصلت العبارة ( يتوجب على الشركة أن تدرج الأصول غير المتداولة بغرض البيع في بند منفصل) على متوسط حسابي 3.53 وانحراف معياري 0.68، وذلك راجع إلى أن النظام المحاسبي المالي لم يذكر هذا النوع من الأصول غير المتداولة، حيث يتم إدراجها كأصل غير متداول، وبالتالي لا يتم الإفصاح عن خسائر قيمتها واهتلاكها إلا عند الاستعمال الفعلي، وهذا ما يؤثر سلبا على مصداقية المعلومة المحاسبية للمؤسسات؛
- تحصلت العبارة ( تقديم إفصاحات حول الظروف التي أدت إلى إعادة تصنيف الأوراق المالية والإفصاح عن تاريخ استحقاقها ) على متوسط حسابي 3.6 بانحراف معياري 0.72، وذلك راجع إلى أهمية الأوراق المالية والعلاقات التي تُكوِّنها بين المؤسسة والأطراف الأخرى والتي تتمثل أساسا في: علاقة ملكية أو علاقة دين، وبإعادة تصنيف هذه الأوراق ستتغير العلاقة بشكل أوتوماتيكي وستؤثر بشكل مباشر على نتيجة المؤسسة وبالتالي الإفصاح عن هذه المعلومة يعد ضروري جدا في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

## 4.2 تجاهات الأفراد حول أن متطلبات تطبيق الـ SCFتعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية

**الجدول رقم: (3-20) اتجاهات الأفراد حول أن متطلبات تطبيق الـ SCFتعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية**

| متطلبات تطبيق الـ SCFلتحسين جودة المعلومة المحاسبية | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | الأهمية |
|---|---|---|---|---|
| تطبيقه يجعل المعلومات المحاسبية مؤثرة في قرارات المستخدمين | 3.5667 | 0.9352 | 7 | كبيرة |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي يعكس الصورة الصادقة للوضع والأداء المالي للشركة | 3.9000 | 0.8874 | 1 | كبيرة |
| توفر المعلومات المحاسبية للمستخدمين في الوقت المناسب | 3.5333 | 0.9732 | 9 | كبيرة |
| تتميز القوائم المالية المعدة وفق SCF بأنها خالية من التحيز | 3.5333 | 0.8193 | 8 | كبيرة |
| توفر الشركة معلومات ذات قدرة توقعية تساعد في تقييم مختلف القرارات | 3.7000 | 0.8366 | 3 | كبيرة |
| للمعلومات المحاسبية المعدة قيمة استرجاعية تساعد مستخدميها على تقييم توقعاتهم السابقة وتصحيحها | 3.8333 | 0.6477 | 2 | كبيرة |
| وفر النظام المحاسبي المالي معلومات محاسبية سهلة الفهم والاستيعاب من طرف مستخدميها | 3.6000 | 0.7701 | 5 | كبيرة |
| وفر النظام المحاسبي المالي قوائم مالية سهلة المقارنة من طرف مستخدميها | 3.6000 | 0.7701 | 5 | كبيرة |
| وفر النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات، مبادئ وسياسات محاسبية كافية لإعداد القوائم المالية | 3.6000 | 0.7239 | 4 | كبيرة |
| تقوم الشركة بمراجعة طريقة القياس المحاسبي مرة واحدة على الأقل خلال السنة | 3.5667 | 0.7738 | 6 | كبيرة |
| وفر النظام المحاسبي المالي طرق الاندماج والتوحيد المحاسبي لإعداد القوائم المالية الموحدة | 3.5667 | 0.7738 | 6 | كبيرة |
| **المحور الرابع: متطلبات تطبيق الـ SCFلتحسين جودة المعلومة المحاسبية** | **3.6364** | **0.5679** | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيانمن خلال المعالجة الاحصائية SPSS.

من الجدول رقم: ( 3-20) نلاحظ أن أفراد العينة في الاتجاه العام موافقون علىأن متطلبات النظام المحاسبي المالي تعمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال المتوسط الحسابي الذي قدر ب 3.63 بانحراف معياري 0.56، وذلك راجع إلى النظام المحاسبي المالي جاء بعد انتقادات عديدة وجهت للمخطط المحاسبي الوطني، ومقارنة بهذا الأخير نجد أن النظام المحاسبي الماليسعى إلى مواكبة التطورات التي حدثت في العالم خاصة منها المتعلقة بمجال المحاسبة، ومن خلال العبارات والتي تعبر عن متطلبات هذا الأخير في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، يتضح ما يلي:

- العبارة (توفر المعلومات المحاسبية للمستخدمين في الوقت المناسب) تحصلت على متوسط حسابي قدر ب 3.53 بانحراف معياري 0.97، وهذا ما يؤكد أن أفراد العينة موافقون على أن النظام

المحاسبي المالي يعمل على توفير المعومات المحاسبية في الوقت المناسب، وهذا راجع لأهمية التوقيت المناسب بالنسبة للمستخدمين في الحصول على المعلومات التي من شأنها أن تؤثر على اتخاذ مختلف قراراتهم، وهذا ما أكدته العبارة ( تطبيقه يجعل المعلومات المحاسبية مؤثرة في قرارات المستخدمين) المتحصلة على متوسط حسابي قدر ب 3.56 بانحراف معياري 0.93؛

- تحصلت العبارة (الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي يعكس الصورة الصادقة للوضع والأداء المالي للمؤسسة) على متوسط حسابي 3.90 بانحراف معياري 0.88، وذلك راجع إلى الكمية المعتبرة للإفصاحات في القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث أن الإفصاح المحاسبي يهدف إلى إظهار الصورة الصادقة للوضعية المالية والأداء المالي للمؤسسات، وكل ما كانت كمية الإفصاحات كبيرة وتلبي احتياجات المستخدمين كل ما كانت عملية اتخاذ القرار سهلة وصائبة؛
- تحصلت العبارة (يعمل على توفير معلومات ذات قدرة توقعية تساعد في تقييم مختلف القرارات ) على متوسط حسابي قدر ب 3.7 بانحراف معياري 0.83، وذلك راجع إلى كمية المعلومات التي ألزم النظام المحاسبي المالي المؤسسات الجزائرية الإفصاح عنها، وهذا ما سيساعد مختلف المستخدمين في عملية التنبؤ وتقييم مختلف قراراتهم المستقبلية؛
- تحصلت العبارة ( تتميز القوائم المالية المعدة وفق SCF بأنها خالية من التحيز ) على متوسط حسابي 3.53 بانحراف معياري 0.81، وذلك راجع إلى أن النظام المحاسبي المالي وفر معلومات لفائدة كل فئات المستخدمين حيث أنه لم يفضّل فئة على حساب أخرى كما ترك للمؤسسة حرية الاختيار في استخدام السياسات المحاسبية وأساليب القياس والشخص القائم بعملية القياس وخلو التحيز من المعلومات المحاسبية سيعزز من جودتها؛
- تحصلت العبارتين (وفر النظام المحاسبي المالي معلومات محاسبية سهلة الفهم والاستيعاب من طرف مستخدميها، ووفر النظام المحاسبي المالي قوائم مالية سهلة المقارنة من طرف مستخدميها ) على نفس المتوسط الحسابي الذي قدّر ب 3.6 بانحراف معياري 0.77، وذلك راجع إلى أن النظام المحاسبي المالي وفر مبادئ وسياسات محاسبية، قوائم مالية، مدونة حسابات وإفصاحات بأسلوب سهل الفهم والاستيعاب من طرف مختلف المستخدمين، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة على العبارة (وفر النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات، مبادئ وسياسات محاسبية كافية لإعداد القوائم المالية ) المتحصلة على متوسط حسابي قدّر ب 3.6 بانحراف معياري 0.72، مما

سيساعدهم على إجراء المقارنة بكل سهولة، وتوفير الخاصيتين (القابلية للفهم والقابلية للمقارنة) سيعزز من جودة المعلومة المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي؛

- تحصلت العبارتين ( تقوم الشركة بمراجعة طريقة القياس المحاسبي مرة واحدة على الأقل خلال السنة، و وفر النظام المحاسبي المالي طرق الاندماج والتوحيد المحاسبي لإعداد القوائم المالية الموحدة) على نفس المتوسط الحسابي الذي قدّر ب 3.56 بانحراف معياري 0.77، وذلك لأهمية القياس المحاسبي لمختلف البنود وتأثيره المباشر على نتيجة المؤسسة، وعلى الرغم من قلة حدوث عمليات الاندماج والتوحيد المحاسبي في الجزائر إلا أن أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي وفر طرق اندماج وتوحيد ومدونة حسابات خاصة بإعداد القوائم المالية الموحدة بكل سهولة؛
- تحصلت العبارة ( للمعلومات المحاسبية المعدة قيمة استرجاعية تساعد مستخدميها على تقييم توقعاتهم السابقة وتصحيحها ) على متوسط حسابي قدّر ب 3.83 بانحراف معياري 0.64، وهذا يعني أن أفراد العينة موافقون على أن المعلومات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي لها قيمة استرجاعية أي أن نتائج القرارات المتخذة من طرف المستخدمين هي مدخلات يبنى عليها قرارات جديدة حيث يتم تأكيد أو تصحيح هذه القرارات بصورة فعالة لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل المستخدمين.

### 5.2 اتجاهات أفراد العينة حول أن يوجد عوامل أخرى مؤثرة على الدراسة

**الجدول رقم: (3-21) اتجاهات أفراد العينة حول وجودعوامل أخرى مؤثرة على الدراسة**

| عوامل أخرى مؤثرة على الدراسة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | الأهمية |
|---|---|---|---|---|
| تعمل المؤسسة على الحد من سلوك الإدارة الانتهازي والنفعي من خلال تضييق الاختيار بين البدائل المحاسبية | 3.1667 | 0.7466 | 8 | ضعيفة |
| يؤثر قلة عدد ال مؤسسات المدرجة سلبا على نشاط البورصة وبالتالي التأثير سلبا على جودة المعلومات المحاسبية | 3.4000 | 0.7701 | 5 | متوسطة |
| تسعى المؤسسة إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية لإضفاء المصداقية لمعلومتها المحاسبية | 3.8333 | 0.5920 | 1 | كبيرة |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| تقوم المؤسسة بنشر القوائم المالية، وتقرير محافظ الحسابات سنويا بدون إعادة صياغة | 3.6000 | 0.8944 | 2 | كبيرة |
| تفصح الشركة في تقريرها السنوي عن أكبر خمسة مساهمين فيها وتقدم وصفا لأنواع أسهمها (عادية، ممتازة وغيرها) | 3.4000 | 0.6746 | 4 | متوسطة |
| تقوم المؤسسة بإتباع قوانين لمساءلة مجلس الإدارة وحماية حقوق المساهمين | 3.4667 | 0.8603 | 3 | كبيرة |
| تؤثر السياسة المعتمدة من طرف الدولة سلبا على جودة المعلومة المحاسبية | 3.3333 | 0.8441 | 7 | متوسطة |
| الانتقادات الموجهة لمعايير التقارير المالية الدولية تؤثر سلبا على قرار تبنيها من طرف الدولة الجزائرية | 3.3667 | 0.9643 | 6 | متوسطة |
| **المحور الخامس: عوامل أخرى مؤثرة على الدراسة** | **3.4458** | **0.4521** | | |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان من خلال المعالجة الاحصائية SPSS.

ومن الجدول رقم(3- 21) نلاحظ أن أفراد العينة موافقون على أن للعوامل الأخرى تأثير على جودة المعلومة المحاسبية، وهذا حسب المتوسط الحسابي الذي قدر 3.44 بانحراف معياري 0.45، وهذا يعني أن أفراد العينة موافقون على لهذه العوامل أهمية كبيرة في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية ويتضح ذلك من خلال نتائج العبارات التالية:

- العبارة (تسعى الشركة إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية لإضفاء المصداقية لمعلومتها المحاسبية ) تحصلت على متوسط حسابي قدّر ب 3.83 بانحراف معياري 0.59، وذلك راجع إلى أهمية نظام الرقابة الداخلية في عملية المراجعة ومساعدة المراجع في إعداد التقرير بدون إعادة صياغة حيث يهدف إلى إضفاء المصداقية للمعلومة المحاسبية المعدة من طرف المؤسسة وبالتالي التحسين من جودتها وهذا ما أكدته العبارة التالية: ( تقوم الشركة بنشر القوائم المالية، وتقرير محافظ الحسابات سنويا بدون إعادة صياغة) المتحصلة على المتوسط الحسابي 3.6 بانحراف معياري 0.89؛
- تحصلت العبارتين (تفصح المؤسسة في تقريرها السنوي عن أكبر خمسة مساهمين فيها وتقدم وصفا لأنواع أسهمها (عادية، ممتازة وغيرها)، وتقوم المؤسسة بإتباع قوانين لمساءلة مجلس الإدارة وحماية حقوق المساهمين) على المتوسطات الحسابية (3.4، 3.46) بانحرافات معيارية (0.67، 0.86) على التوالي، وهذا يعني أن أفراد العينة موافقون على أن قواعد الحوكمة تؤثر إيجابيا على جودة

المعلومة المحاسبية، وذلك راجع لأهمية الإفصاح والمساءلة في حماية حقوق المساهمين، وتبنَي هذه القواعد سيعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية لهذه المؤسسات؛

- تحصلت العبارتين (تؤثر السياسة المعتمدة من طرف الدولة سلبا على جودة المعلومة المحاسبية ، والانتقادات الموجهة لمعايير التقارير المالية الدولية تؤثر سلبا على قرار تبنيها من طرف الدولة الجزائرية) على المتوسطات الحسابية ( 3.33، 3.36) بانحرافات معيارية ( 0.84، 0.96) على التوالي، وهذا يعني أن أفراد العينة ليسوا موافقين على أن سياسة الدولة الجزائرية تؤثر سلبا على جودة المعلومة المحاسبية وذلك راجع إلى الإصلاحات التي شهدتها الجزائر منذ مطلع التسعينات، والتي نتج عنها تبني النظام المحاسبي المالي SCF، كما أن أفراد العينة لا يوافقون على أن الانتقادات الموجهة لمعايير التقارير المالية الدولية تؤثر سلبا على تبني الدولة الجزائرية لهذه المعايير، وذلك لما تحضاه هذه الأخيرة من قبول عالمي وما توفره من حماية للمستثمرين خاصة في مجال إلزام المؤسسات بتحسين جودة معلوماتها المحاسبية لإفادة مختلف المستثمرين؛
- تحصلت العبارة (يؤثر قلة عدد الشركات المدرجة سلبا على نشاط البورصة وبالتالي التأثير سلبا على جودة المعلومات المحاسبية) على متوسط حسابي قدَر ب 3.4 بانحراف معياري 0.77، وهذا يعني أن أفراد العينة موافقون على أن قلة المؤسسات المدرجة تؤثر سلبا على تفعيل نشاط البورصة الجزائرية، وهذا راجع إلى أن الدولة الجزائرية لم تلزم المؤسسات على الادراج إذا توفرت فيها شروط معينة للإدراج وتركت لها الحرية في تقرير ذلك، إضافة إلى ذلك التكاليف والقواعد القانونية الخانقة بالنسبة للمؤسسات أدى إلى عزوفها عن عملية الادراج؛
- تحصلت العبارة (تعمل المؤسسة على الحد من سلوك الإدارة الانتهازي والنفعي من خلال تضييق الاختيار بين البدائل المحاسبية ) على متوسط حسابي 3.16 بانحراف معياري 0.74، وهذا يعني أن أفراد العينة ليسوا موافقين على أن المؤسسات الجزائرية محل الدراسة تعمل على الحد من سلوك الإدارة الانتهازي في مختلف عمليات اختيار البدائل المحاسبية، وهذا ما يؤثر سلبا على جودة المعلومة المحاسبية المعدة من طرف هذه المؤسسات.

**المطلب الثالث: اختبار الفرضيات**

### 1.3 اختبار الفرضية الأولى: لأفراد العينة مستوى جيد في إلمامهم بموضوع جودة المعلومة المحاسبية

تنص هذه الفرضية على الفرضية الصفرية H0: ليس لأفراد العينة مستوى جيد في إلمامهم بموضوع جودة المعلومة المحاسبية، والفرضية البديلة H1: لأفراد العينة مستوى جيد في إلمامهم بموضوع جودة المعلومة

المحاسبية، حيث تم اختبار هذه الفرضية من حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية لأجوبة أفراد العينة، والتي اتضح من خلالها أن أفراد العينة لهم إدراك وإلمام حول جودة المعلومة المحاسبية، وذلك انطلاقا من أن جل إجاباتهم على الأسئلة والتي تعبر عن الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية بالموافقة، والجدول رقم ( 3- 17) يبين قيمة المتوسط الحسابي لإجمالي المحور الأول (الذي يضم جميع الفقرات الخاصة بالفرضية الأولى) والتي قدرت بـ 3.84 مما يعني أن أفراد العينة يوافقون على فقرات المحور مما يدل على أن مستواهم إلمامهم حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية يعتبر جيد، كما تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة ( One Sample T test)، حيث أن قيمة ومستوى الدلالة تساوي " 0.000" وهي أقل من 0.05 فهذا يعني أنه دال، وبالنظر إلى إشارة t الموجبة والتي قدرت بـ 48.2، وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة ( H1) أي أن لأفراد عينة الدراسة إلمام جيد حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية.

**الجدول رقم (3- 22): اختبار One Sample t test للفرضية الأولى**

| البيان | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة T | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|
| **لأفراد العينة مستوى جيد حول إلمامهم بمفهوم جودة المعلومة المحاسبية** | 3.84 | 0.486 | 48.204 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة من نتائج SPSS

### 2.3 اختبارالفرضيةالثانية: لأفرادالعينة إلمامبموضوع معاييرالتقاريرالماليةالدولية

تنص هذه الفرضية على الفرضية الصفرية H0: ليس لأفراد العينة إلمام بموضوع معاييرالتقاريرالماليةالدوليةIFRSs، والفرضية البديلة H1: لأفراد العينة إلمام بموضوع معاييرالتقاريرالماليةالدوليةIFRSs، حيث تم اختبار هذه الفرضية من حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية لأجوبة أفراد العينة، والتي اتضح من خلالها أن أفراد العينة لهم إدراك وإلمام حول معاييرالتقاريرالماليةالدوليةIFRSs، وذلك انطلاقا من أن جل إجاباتهم على الأسئلة والتي تعبر عن الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية بالموافقة، والجدول رقم (3- 18) يبين قيمة المتوسط الحسابي لإجمالي المحور الأول (الذي يضم جميع الفقرات الخاصة بالفرضية الثانية) والتي قدرت بـ 3.31 مما يعني أن أفراد العينة يوافقون على فقرات المحور مما يدل على أن لهم إلمام حول موضوع معاييرالتقاريرالماليةالدوليةIFRSs، كما تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة ( One Sample T test)، حيث أن قيمة ومستوى الدلالة يساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 فهذا يعني أنه دال، وبالنظر إلى إشارة t الموجبة والتي قدرت بـ 46.82 والتي هي أكبر من t الجدولية (1.93)، وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة (H1) أي أن لأفراد عينة الدراسة إلمام جيد حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية.

**الجدول رقم (3- 23): اختبار One Sample t test للفرضية الثانية**

| البيان | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة T | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|
| لأفراد العينة إلمام حول إلمامهممعايير التقارير المالية الدولية IFRSs | 3.31 | 0.38 | 46.82 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبة انطلاقا من نتائج SPSS

### 3.3 اختبار الفرضية الثالثة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لإلمام أفراد العينة بمعايير التقارير المالية على جودة المعلومة المحاسبية

**أ. مختصر نموذج الانحدار**

**الجدولرقم (3- 24): نموذجالانحدارللفرضيةالثالثة (لإلمام أفراد العينة بموضوعمعاييرالتقاريرالماليةتأثير علىجودةالمعلومةالمحاسبية)**

| النموذج | معامل الارتباط | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل |
|---|---|---|---|
| 1 | .380[a] | .144 | .144 |

**المصدر**:من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

من خلال الجدول السابق وبالرجوع لمعامل التحديد يتضح أن معايير التقارير المالية الدولية تؤثر بنسبة 38%في جودة المعلومة المحاسبية، وبمعنى آخر فإن ما نسبته 38% من التغيرات التي تحدث في جودة المعلومة المحاسبية تُعزى إلى درجة معرفة القائم بإعداد المعلومة المحاسبية بمتطلبات معايير التقارير المالية الدولية، والباقي يعود لمتغيرات أخرى خارج النموذج.

**ب. معنوية النموذج**

بغرض اختبار معنوية الشكل الدالي لنموذج العلاقة الخطية بين مستوى إلمام أفراد العينةبمعايير التقارير المالية الدولية باعتباره متغير مستقل يؤثر على المتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية)، هو نموذج مقبول لتمثيل هذه العلاقة، كما هو في الجدول التالي:

**الجدول رقم ( 3-25): معالم الانحدار للفرضية الثالثة (لإلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية تأثير على جودة المعلومة المحاسبية)**

| مصادر | مجموع | درجات | متوسط | F المحسوبة | Sig |
|---|---|---|---|---|---|

| التباين | المربعات | الحرية | المربعات | | |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | .796 | 1 | .796 | 4.717 | .038[b] |
| الأخطاء | 4.727 | 28 | .169 | | |
| المجموع | 5.523 | 29 | | | |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال نتائج تحليل التباين الموضحة في الجدول السابق فإن مستوى الدلالة يساوي **(,038)** وهو أقل من مستوى المعنوية 5% وبالتالي فإن نموذج الانحدار معنوي.

**ج. تحليل التباين**

**الجدولرقم (3- 26): معالمالانحدارللفرضيةالثالثة(لإلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير الماليةالدولية تأثير على جودة المعلومة المحاسبية)**

| معالم الانحدار | قيم معالم الانحدار | قيمة اختبار T | sig |
|---|---|---|---|
| **B0** | 2.424 | 3.692 | .001 |
| **B1** | .428 | 2.172 | .038 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناءعلى مخرجات SPSS

من خلال مستوى المعنوية في الجدول أعلاه والمقابل لمختلف العوامل الأخرى المفسرة لجودة المعلومة المحاسبية لها مقدار معنوي عند مستوى يساوي 038. هو مقدار أقل من مستوى الدلالة 5 %، كما نلاحظ من خلال الجدول أن Beta قدرت ب ( 428.) وهي قيمة موجبة مما يعني أنلإلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية الدولية تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، وبذلك تكون معادلة نموذج الانحدار البسيط كما يلي:

**428X. +2.424=(لإلمام أفراد العينة بمعايير التقارير المالية الدولية تأثير على جودة المعلومة المحاسبية)**

**4.3 اختبار الفرضية الرابعة: لتبني معايير التقارير المالية من طرف المؤسسات المدرجة أهمية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية**

**أ. نموذج الانحدار**

**الجدول رقم (3- 27): نموذج الانحدار للفرضية الرابعة(لتبني معايير التقارير المالية من طرف المؤسسات المدرجة أهمية كبيرة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية)**

| النموذج | معامل الارتباط | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل |
|---|---|---|---|
| **1** | .765[a] | .586 | .571 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناءعلى مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالرجوع لمعامل التحديد يتضح أن تبني معايير التقارير المالية الدولية يؤثر بنسبة 76% في جودة المعلومة المحاسبية، أي أن ما نسبته 76% من التغيرات التي تحدث في جودة المعلومة المحاسبية راجع إلى أهمية تبني معايير التقارير المالية الدولية، والباقي يعود لمتغيرات أخرى خارج النموذج.

**ب. معنوية النموذج**

بغرض اختبار معنوية الشكل الدالي لنموذج العلاقة الخطية بين تبني معايير التقارير المالية الدولية باعتباره متغير يفسر 76% من التباين في جودة المعلومة المحاسبية، فهو نموذج مقبول لتمثيل هذه العلاقة، كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول رقم ( 3-28): معالم الانحدار للفرضية الرابعة (لتبني معايير التقارير المالية من طرف المؤسسات المدرجة أهمية كبيرة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية)**

| مصادر التباين | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسطالمربعات | F المحسوبة | Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 3.235 | 1 | 3.235 | 39.600 | .000[b] |
| الأخطاء | 2.288 | 28 | .082 | | |
| المجموع | 5.523 | 29 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

من خلال نتائج تحليل التباين الموضحة في الجدول السابق فإن مستوى الدلالة يساوي **(.000)** وهو أقل من مستوى المعنوية 5%، وقيمة F المحسوبة 39.6، وبالتالي فإنه هناك علاقة ذو دلالة احصائية (معنوية) بين المتغير المستقل (تبني معايير التقارير المالية الدولية) والمتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية).

**ج. تحليل التباين الانحدار**

**الجدول رقم (3-29): معالم الانحدار للفرضية الرابعة (لتبني معايير التقارير المالية الدولية أهمية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات المدرجة في البورصة)**

| معالم الانحدار | قيم معالم الانحدار | قيمة اختبار T | sig |
|---|---|---|---|
| **B0** | 1.627 | 4.574 | .000 |
| **B1** | .605 | 6.293 | .000 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من الجدول أعلاه يتضح أن المتغير المستقل والذي هو أهمية تبني معايير التقارير المالية الدولية له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، أي علاقة طردية بين أهمية تبني معايير التقارير المالية وجودة المعلومة المحاسبية، وذلك من خلال t و sig التي بلغت (.000) وهي أقل من مستوى الدلالة 5% وبالتالي هذا التأثير له دلالة إحصائية وبالتالي هو معنوي.

**1.627+.605X =لتبني معايير التقارير IFRS أهمية كبيرة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية**

### 5.3 الفرضية الخامسة: هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية

#### أ. نموذج الانحدار

**الجدول رقم (3- 30): نموذج الانحدار للفرضية الخامسة(هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية)**

| النموذج | معامل الارتباط | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل |
|---|---|---|---|
| 1 | .741[a] | .548 | .532 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق وبالرجوع لمعامل التحديد يتضح أن النظام المحاسبي الماليؤثر بنسبة 74% في جودة المعلومة المحاسبية، وبمعنى آخر فإن ما نسبته 74% من التباين الذي يحدث في جودة المعلومة المحاسبية راجع إلى تطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي، والباقي يعود لمتغيرات أخرى خارج النموذج.

#### ب. معنوية النموذج

بغرض اختبار معنوية الشكل الدالي لنموذج العلاقة الخطية بين تطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي باعتباره متغير مستقلمفسر للمتغير التابع( جودة المعلومة المحاسبية )، فهو نموذج مقبول لتمثيل هذه العلاقة، كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول رقم (4- 31): تحليل التباين للفرضية الخامسة(هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية)**

| مصادر التباين | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F المحسوبة | Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 3.029 | 1 | 3.029 | 34.004 | .000[b] |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| الأخطاء | 2.494 | 28 | .089 | | |
| المجموع | 5.523 | 29 | | | |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال نتائج تحليل التباين الموضحة في الجدول السابق فإن مستوى الدلالة يساوي **(.000)** وهو أقل من مستوى المعنوية 5%، وقيمة F المحسوبة 34.004، وبالتالي فإنه هناك علاقة ذو دلالة احصائية (معنوية) بين المتغير المستقل (النظام المحاسبي المالي) والمتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية).

**ج. المعنوية الجزئية للنموذج**

**الجدول رقم ( 3- 32): معالم الانحدار للفرضية الخامسة (هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية)**

| معالم الانحدار | قيم معالم الانحدار | قيمة اختبار T | Sig |
|---|---|---|---|
| **B0** | 1.772 | 4.935 | .000 |
| **B1** | .569 | 5.831 | .000 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال مستوى المعنوية في الجدول السابق والمقابل لمختلف العوامل المفسرة (تطبيق متطلبات النظام المالي المحاسبي) يتضح أن المقدار الثابت لكونه الحد الأدنى من جودة المعلومة المحاسبية هو مقدار معنوي عند مستوى يساوي الصفر وهو أقل من مستوى الدلالة 5 %، وانطلاقا من tيتضح أنلتطبيق النظام المحاسبي المالي تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، وبذلك تكون معادلة نموذج الانحدار البسيط كما يلي:

**.569X + 1.772= لتطبيق النظام المحاسبي المالي تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية**

**6.3 الفرضية السادسة: هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للعوامل الأخرى على الدراسة**

**أ. نموذج الانحدار**

**الجدول رقم ( 3- 33): نموذج الانحدار للفرضية السادسة ( هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للعوامل الأخرى على الدراسة)**

| النموذج | معامل الارتباط | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل |
|---|---|---|---|
| **1** | .535[a] | .286 | .261 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق وبالرجوع لمعامل التحديد يتضح وأن العوامل الأخرى تؤثر بنسبة 53%في جودة المعلومة المحاسبية، وبمعنى آخر فإن ما نسبته 53% من التغيرات التي تحدث في جودة المعلومة المحاسبية تعزى إلى الحوكمة، المراجعة الداخلية والخارجية، قرارات الإدارة وسياسة الدولة الجزائرية.

**ب. المعنوية الكلية للنموذج**

بغرض اختبار معنوية الشكل الدالي لنموذج العلاقة الخطية بين العوامل الأخرى باعتبارها المتغيرات الأخرى المفسرة لجودة المعلومة المحاسبية، هو نموذج مقبول لتمثيل هذه العلاقة، كما هو في الجدول التالي:

**الجدول رقم: (3- 34): تحليل التباين للفرضية الخامسة (هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للعوامل الأخرى على الدراسة)**

| مصادر التباين | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F المحسوبة | Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 1.580 | 1 | 1.580 | 11.223 | .002[b] |
| الأخطاء | 3.943 | 28 | .141 | | |
| المجموع | 5.523 | 29 | | | |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال نتائج تحليل التباين الموضحة في الجدول السابق فإن مستوى الدلالة يساوي **(.002)** وهو أقل من مستوى المعنوية 5%، وقيمةF المحسوبة 11.22، وبالتالي فإنه هناك علاقة ذو دلالة احصائية (معنوية) بين المتغيرات المستقلة (عوامل أخرى) والمتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية).

**ج. تحليل التباين**

**الجدول رقم (3- 35): معالم الانحدار للفرضية السادسة (هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للعوامل الأخرى على الدراسة)**

| معالم الانحدار | قيم معالم الانحدار | قيمة اختبار T | Sig |
|---|---|---|---|
| **B0** | 2.062 | 3.850 | .000 |
| **B1** | .516 | 3.350 | .000 |

**المصدر**: إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

من خلال مستوى المعنوية في الجدول السابق والمقابل لمختلف العوامل الأخرى المفسرة لجودة المعلومة المحاسبية لها مقدار معنوي عند مستوى يساوي (.002) وهو أقل من مستوى الدلالة 5 %، كما نلاحظ من خلال الجدول أن Beta قدرت ب ( .516) وهي قيمة موجبة مما يعني أنللعوامل الأخرى تأثير إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، وبذلك تكون معادلة نموذج الانحدار البسيط كما يلي:

**516X. +2.062=للعوامل الأخرى تأثير إيجابي على الدراسة**

## خاتمة الفصل

من خلال هذا الفصل تم القيام بالدراسة الميدانية والتي توصلت على عدة نتائج منها:

- أهم خاصيتين نوعيتين لجودة المعلومة المحاسبية هما: الموثوقية والملائمة؛
- لأفراد العينة إدراك كبير حول موضوع جودة المعلومة المحاسبية، وذلك وفقا لإجابتهم؛

- لأفراد العينة معرفة متوسطة حول معايير التقارير المالية الدولية، وذلك لاختلاف هذه الأخيرة مع النظام المحاسبي المالي؛
- لتبني معايير التقارير المالية الدولية من طرف المؤسسات المدرجة في البورصة محل الدراسة أهمية كبيرة في تحسين المعلومة المحاسبية المعدة من طرفهم؛
- حسب آراء أفراد العينة فإن المؤسسات محل الدراسة تعمل على تنفيذ متطلبات النظام المحاسبي المالي وذلك لتحسين المعلومة المحاسبية؛
- تعتمد المؤسسات محل الدراسة على القياس بالتكلفة التاريخية، بسبب صعوبة تحديد القيمة العادلة في ظل غياب البورصة؛
- حسب آراء العينة توجد عوامل أخرى مؤثرة أيضا على جودة المعلومة المحاسبية المعدة من طرف مؤسساتهم كالحوكمة، جودة المراجعة وغيرها.

# الخاتمة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي، معالجة إشكالية البحث والتي تدور حول كيفية تأثير كل منهما على جودة المعلومة المحاسبية من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج والأدوات المشار إليها في المقدمة انطلاقا من الفرضيات المعتمدة، حيث يعتبر هذا الموضوع من المواضيع الحديثة التي تشغل الفكر المحاسبي على المستويين المحلي والعالمي، وبهذا تتوزع هذه الخاتمة إلى: نتائج البحث واختبار الفرضيات، التوصيات المقترحة وآفاق الدراسة.

## 1. نتائج البحث

- المعلومة المحاسبية هي مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، وبالتالي كلما كان هذا الأخير فعال كلما كانت المعلومة المحاسبية مفيدة للمستخدمين؛
- جودة المعلومة المحاسبية هي مجموع الخصائص التي تتميز بها المعلومة المحاسبية والتي تؤثر على قرارات المستخدمين؛
- أهم خاصيتين نوعيتينللمعلومة المحاسبية هما: الموثوقية والملائمة بافتراض أن تكون هتين الصفتين لا يتعارضان وأن يكملا بعضهما البعض؛
- تسهل جودة المعلومة المحاسبية كل العمليات المالية أهمها عملية التحليل المالي وتساعد على اتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية كقرارات استثمارية، مالية وغيرها؛
- لجودة المعلومة المحاسبية معايير يجب أخذها في عين الاعتبار وتشمل: معايير مهنية، قانونية، فنية وتقنية؛
- معايير التقارير المالية الدولية هي عبارة عن قواعد وأسس تضبط الممارسات المحاسبية وتتميز بالمرونة وتتغير بتغير الظروف الاقتصادية، كما تتميز بالخصوصية أي كل معيار يتناول مشكلة محاسبية معينة ولا يقدم معالجات محاسبية محددة تاركا حرية المعالجة للمؤسسات والدول المتبنية للمعايير؛
- الهدف الرئيسي لمعايير التقارير المالية الدولية محل الدراسة من تحسين جودة المعلومة المحاسبية هو حماية المستثمر وذلك من خلال توحيد الطرق والمصطلحات المحاسبية؛
- دخل النظام المحاسبي المالي حيّز التطبيق منذ 10 سنوات، والملاحظ أن هذا الأخير لم يتعرض لتغييرات أو تحديثات منذ 2010، في حين نجد أن معايير التقارير المالية الدولية عرفت عدة تعديلات وإصدارات مما أدى إلى وجود فروقات بينها وبين النظام المحاسبي المالي، خاصة منها التي تم إصدارها بعد تطبيق هذا الأخير؛

- من خلال هذه الدراسة اتضح أن المعايير المختلفة عن النظام المحاسبي المالي أو التي لم يتطرق هذا الأخير إلى معالجة مواضيعها هي: IFRS3، IFRS4، IFRS5، IFRS7، IFRS8، IFRS9، IFRS10، IFRS11، IFRS12، IFRS13، أما المعايير المتفقة معه فتمثلت في: IFRS1، IFRS2، IFRS6؛
- القيمة العادلة حسب النظام المحاسبي المالي هي بديل للقياس وليس الأسلوب الأساسي للقياس، وفي ظل غياب البورصة النشطة وتخوف الخبراء في تحديد هذه القيمة لا يتم استعمالها في الجزائر، حيث نجد أن المؤسسات الجزائرية اكتفت بالتكلفة التاريخية بسبب البيئة المحاسبية الهشة؛
- يسمح النظام المحاسبي المالي بالتقييم بالقيمة العادلة لبعض الأصول فقط على عكس معايير التقارير المالية الدولية والتي تسمح بالقياس بها لجميع الأصول والالتزامات؛
- حسب معايير التقارير المالية الدولية يتم الاعتراف بالشهرة الناتجة عن الاندماج بالقيمة العادلة بينما في النظام المحاسبي المالي يتم الاعتراف بها بالقيمة الدفترية؛
- لا يعالج النظام المحاسبي المالي عقود التأمين والمشتقات المالية والمخاطر الناجمة عنها، كما أنه لم يتطرق إلى محاسبة الظل ولا إلى المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة لغرض البيع والعمليات المتوقفة؛
- عالج النظام المحاسبي المالي موضوع الاندماج وفرق بينه وبين التوحيد المحاسبي والذي تناول موضوع السيطرة والمشاركة ووضح طرق المعالجة المحاسبية لهذه المواضيع؛
- تقديم إفصاحات حول الظروف التي أدت إلى إعادة تصنيف الأوراق المالية والإفصاح عن تاريخ استحقاقها سيعزز من جودة المعلومة المحاسبية؛
- توضيح تأثير الحصص في الشركات الأخرى على مركزها وأداءها المالي سيؤدي إلى حسين جودة المعلومة المحاسبية.

**2. اختبار الفرضيات**

أسفر هذا البحث (الجانب التطبيقي) عن مجموعة من النتائج، وهذا ما مكننا من رفض أو إثبات كل فرضية تم وضعها في مستهل البحث وفيما يلي تلخيص لهذه النتائج:

- كشف تحليل محاور الاستبيان عن أن لأفراد العينة إلمام جيد بموضوع جودة المعلومة المحاسبية وذلك لأهمية هذا الموضوع على المستويين العالمي والمحلي، حيث أن الخصائص النوعيةللمعلومة المحاسبية تجعلها أكثر فائدة لمختلف المستخدمين، حيث أن هدف المؤسسات هو الاستمرار وتوفير طرق أخرى للتمويل من خلال استقطاب المستثمرين المحليين والأجانب، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى؛
- من خلال تحليل محاور الاستبيان لوحظ أن أفراد العينة لديهم خلفية متوسطة حول موضوع معايير التقارير المالية وذلك للحداثة النسبية لإصدار معايير التقارير المالية الدولية، فالدولة الجزائرية ركزت على تأهيل

المهنيين بالقيام بتدريبهم في مجال معايير التقارير المالية الدولية باعتبارها مرجعية عالمية لكل الممارسات المحاسبية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية؛

- لإلمام أفراد العينة بموضوع معايير التقارير المالية تأثير معنوي على جودة المعلومة المحاسبية، وذلك راجع إلى أن معايير التقارير المالية الدولية من المواضيع الهامة لمختلف المختصين في مجال المحاسبة ومنهم الأكاديميين، والمهنيين والمستشارين الماليين وغيرهم، حيث يجب أن تكون لهم دراية كافية حول هذه المعايير والاطلاع على المستجدات والإصدارات الخاصة بها، وكلما كان المهني مطلع وملم بها كلما كانت المعلومة المحاسبية المعدة من طرفه لا تعارض القوانين والتشريعات المحاسبية وبالتالي تكون هذه المعلومة على درجة مهمة من الدقة والشفافية وبالتالي تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة؛
- لتبني معايير تقارير المالية الدولية من طرف لدولة الجزائرية أهمية كبيرة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية لأن معايير التقارير المالية الدولية مرنة وتواكب المشاكل المحاسبية الحديثة، كما أن تبنيها سيسد الثغرات الموجودة في النظام المحاسبي المالي والتي تتمثل في المواضيع التي لم يعالجها هذا الأخير وتمت الإشارة إليها سابقا،وبالتالي يمكن استعمالها لمعالجة هذه الأخيرة بما يناسب البيئة الجزائرية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة؛
- إن النظام المحاسبي المالي يعمل على تحسين جودة المعلومة المحاسبية وذلك من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، وذلك بتوفير كمية معتبرة من الإفصاح في القوائم المالية، مدونة الحسابات، وقواعد التقييم وبدائل القياس وهذا ما تحدث عنه الجانب النظري وتم إسقاطه في الجانب التطبيقي، وبالتالي المعلومة المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي تكشف عن الوضعية الصادقة للمؤسسات محل الدراسة، وبالتالي يتم إثبات صحة الفرضية الرابعة؛
- حسب تحليل محاور الاستبيان اتضح أنه هناك عوامل أخرى تؤثر على جودة المعلومة المحاسبية كالحوكمة والتي بتطبيق آلياتها بشكل إجباري – فالجزائر تركت تطبيقها من طرف المؤسسات الجزائرية بشكل اختياري فقط– سيتم تعزيز جودة المعلومة المحاسبية، كما أن دقة المراجعة وعدم إعادة صياغة تقرير المراجع، الحد من السلوك الانتهازي للإدراة، مشاركة مؤسسات الدولة كالمؤسسات الضريبية والبورصة وغيرها في عملية الرقابة وجودة الإفصاح يؤثرون إيجابا على جودة المعلومة المحاسبية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الخامسة؛

### 3. التوصيات المقترحة

- العمل على الرفع من كفاءة البيئة الجامعية وذلك بتأهيل الأساتذة عبر التراب الوطني وتكوين نخبة لها دراية ومعرفة دقيقة بمعايير التقارير المالية الدولية لتكون في مستوى تخريج إطارات لها تأهيل علمي وإعداد مهني

كاف من خلال إرسال بعثات إلى الخارج لتلقي التكوين اللازم في مجال المعايير والحصول على شهادات دولية معتمدة؛

- محاولة الربط بين الجانبين الأكاديمي والتطبيقي لتوثيق العلاقة بينهما وتوفير المراجع في المكتبات وتشجيع البحث العلمي في هذا النوع من المواضيع؛
- التركيز على تفعيل نظم المعلومات المحاسبية بصفته المسؤول على انتاج المعلومة المحاسبية؛
- تدريب المحاسبين والمراجعين حول موضوع معايير التقارير المالية الدولية وذلك لتسهيل استعمال المعايير في البيئة الجزائرية؛
- جودة المعلومة المحاسبية لا تخص معد المعلومة المحاسبية فقط، بل تخص أيضا مستخدميها وبالتالي يجب زيادة الوعي لديهم وتعزيز قدرتهم على استيعاب هذه المعلومات المعروضة في القوائم المالية؛
- نشر الثقافة المحاسبية والبورصية في المجتمع الجزائري لتوسيع مجال المستخدمين خاصة فئة الجمهور؛
- محاولة تبني معايير التقارير المالية في المؤسسات المدرجة في البورصة كمرحلة انتقالية لتبني هذه المعايير على شرط أن يتم تهيئة البيئة المحاسبية في الجزائر؛
- العمل على تحويل النظام المحاسبي المالي من نظام جامد إلى نظام مرن وذلك من خلال القيام بتحديثات تساعد على حل المشاكل المحاسبية في المؤسسات غير المدرجة في البورصة؛
- القيام بإنشاء لجان مراقبة لمراقبة التنفيذ الفعال لكل المواد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي؛
- على النظام الجبائي أن يكون مسايرا للنظام المحاسبي المالي وجعله متوافقا مع معايير التقارير المالية الدولية؛
- الاستفادة من التقييم بالقيمة العادلة وذلك بتوفير خبراء مؤهلين لذلك أو محاولة تنشيط الأسواق المالية وذلك لما تعود به القيمة العادلة من آثار إيجابية على المؤسسة وعلى الاقتصاد الوطني بصفة عامة؛
- الاستفادة من تطبيق آليات حوكمة المؤسسات التي من أهمها: تعزيز الإفصاح المحاسبي والرفع من جودة المراجعة لما لها من آثار إيجابية على تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

**4. آفاق الدراسة**

- موضوع معايير التقارير امالية الدولية من المواضيع المهمة في الفكر المحاسبي، وفي هذه الدراسة لم يتم دراسة كل معيار على حدة وأثره على جودة المعلومة المحاسبية خاصة في الجانب التطبيقي؛

- دراسة مقارنة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير التقارير المالية الدولية باستعمال القوائم المالية كأداة لجمع المعلومات، ويمكن أيضا أن تتم المقارنة بين الدولة الجزائرية ودولة عربية أخرى تطبق معايير التقارير المالية الدولية كالأردن لإيضاح الفروقات في تأثير هذه المعايير على جودة المعلومة المحاسبية؛
- اقتراح نموذج وفق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

# المراجع

# I. المراجع باللغة العربية

## أ. الكتب


1. إبراهيم علي الجزراوي، لقمان محمد سعيد، **أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية** ، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، العراق، 2009.
2. أحمد إرشيد نصير، **دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تعزيز كفاءة القرارات الادارية في المستشفيات الجامعية الأردنية (دراسة ميدانية)**، (مذكرة ماجستير، كلية: الاقتصاد والأعمال، جامعة: جادارا، الأردن، 2018)
3. أحمد علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية**، (الاسكندرية: مصر، الدار الجامعية، 2006)
4. أروى يحيى الإرياني، **نظم المعلومات المحوسبة التحليل والتصميم** ، (عمان: الاردن، دار أسامة للنشر والتوزيع، ط 1، 2017)
5. إسماعيل القزاز، **ضبط الجودة النظرية والتطبيق**، (الاردن، دار دجلة، ط1، 2015)
6. ألفين أريز، جيمس لوبك، ترجمة: محمد عبد القادر الديسطي، **المراجعة مدخل متكامل** ، (المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، الجزء الأول، 2002)
7. أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، (مصر، الدار الجامعية، الاسكندرية ، 2007)
8. أمين السيد أحمد لطفي، **علاقة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية وتقارير المراجعة بكفاءة سوق الأوراق المالية** ، (مصر، الدار الجامعية، ط1، 2008)
9. جريونينج هيني فان ، **معايير التقارير المالية دليل التطبيق** ، ترجمة: طارق عبد العال حماد، (مصر، دار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م، 2006)، ص ص (149- 150)
10. جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي**، (براقي: الجزائر، متيجة للطباعة ، 2011)
11. جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية** ، إصدارات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2013
12. حسين بلعجوز، **نظام المعلومات المحاسبي ودورة في اتخاذ القرارات الإنتاجية** ، (الاسكندرية: مصر، مؤسسة النقافة الإنتاجية، 2011)
13. حسين مصطفى هلالي، **تصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية**، (ندوة حول: الدعم المؤسسي والمعلوماتي لعمل المراكز الاستراتيجية في الحكومة، شرم الشيخ، مصر، 2004)
14. حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**، (أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر،2008)
15. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/ IFRS 2007، (عمان: الأردن، دار إثراء للنشر والتوزيع، ط1، 2008)
16. رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية** ، (عمان: الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، 2015)
17. رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر: من المبادئ إلى المعايير – دراسة معمقة في نظرية المحاسبة** ، (الأردن، دار وائل للنشر، ط 2، 2006)
18. الشيرازي عباس مهدي، **النظرية المحاسبية**، الكويت، ط1، 1990.

19. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، **إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية** ، (الاسكندرية: مصر، دار الجامعة الجديدة للنشر،)

20. طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات والأزمات المالية العالمية**، (مصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005)

21. عباس علي ميرزا، جراهام جيه هولت، ماغنوس أوريل، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (كتاب ودليل)**، ترجمة: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن

22. عبد الرحمان الصباح، **نظم المعلومات الإدارية**، (عمان: الاردن، دار زهران للنشر والتوزيع، ط1، 2010)

23. عبد الله أحمد الحسبان، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: الأردن، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2013)

24. عبد الله أحمد الحسبان، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: الأردن، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2013)

25. عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة** ، (الاسكندرية: مصر، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، ط1، 2014)

26. فريد فهمي زيادة، **المقدمة في تحليل النظم**، (دار اليازوري، عمان: الأردن، 2010)

27. فياض حمزة رملي، **نظم المعلومات المحوسبة: مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدرايية** ، (السودان، الابادي للنشر والتوزيع، 2011)

28. قاسم ابراهيم، زياد يحي، **نظام المعلومات المحاسبية**، (الموصل: العراق، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، 2003)

29. قاسم ابراهيم، زياد يحي، **نظام المعلومات المحاسبية**، (الموصل: العراق، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، 2003)

30. كمال الدين الدهراوي، سمير كامل، **نظم المعلومات المحاسبية**، ( مصر، الدار الجامعية (طبع – نشر – توزيع)، 1999)

31. محمد آل فرج الطائي،رأفت محمود سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، (الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، 2012)

32. محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية IFRS /IAS**، (الجزائر، مؤسسة الصفحات الزرفاء العالمية، 2010)

33. محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، في مجالات: القياس، العرض والإفصاح**، (الأردن: دار وائل للنشر، ط2، 2008)

34. مؤيد الفضل، عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، (عمان: الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، 2002)

35. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية – مدخل نظري تطبيقي**، (ط 2، 2009)

36. هاشم فوزي العبادي، جليل كاظم العارضي، **نظم إدارة المعلومات منظور استراتيجي** ، (عمان: الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2012)

37. هاني عرب، **نظم المعلومات الإدارية**، ملتقى البحث العلمي، 2007، ص 11، من الموقع الالكترون ي www.rsscrs.com

38. وابل بن علي وابل، **أسس المحاسبة**، (الرياض: السعودية، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء للنشر، الجزء الأول، ط3، 1422هـ الموافق ل (2001– 2002))


## ب. المقالات العلمية

**39.** آدم مختار ادريس أبوبكر ، صلاح هلال يوسف، **دور معايير التقارير المالية الدولية في الحد من ممارسات ادارة الأرباح في القوائم المالية للمصارف – دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية**، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 17، 2016، السودان

**40.** أم كلثوم هواري، بشير غوالي، مبارك بوعلاق، **أثر نظام المعلومات المحاسبي على فاعلية المحتوى الاعلامي للكشوف المالية – دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية في ولايات غرداية، الاغواط، وورقلة–**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 10، 2016

**41.** باهية زعيم، عبد الغني دادن، **واقع ومعوقات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي – دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول النامية (الجزائر، مصر، السعودية، الأردن)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 7، جامعة: حمة لخضر، الوادي: الجزائر، 2016

**42.** البشير زبيدي، يحي سعيدي، **جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي (دراسة حالة مجمع صيدال)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 9، المجلد 2، جامعة الوادي

**43.** بلعور سليمان، بن اودينة بوحفص، **صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، غرداية، 2017

**44.** بهلول نور الدين، دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 4، 2012، ص285

**45.** جميل حسن النجار، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملائمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية – دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات والمديرين الماليين** ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 9، العدد 3، الأردن، 2013

**46.** خالد جمال جعارات، **وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية دراسة نظرية تحليلية** ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية، العدد 33، بغداد: العراق، 2012

**47.** دهمش نعيم، اسحاق أبو زر عفاف، **تحسين وتطوير الحاكمية المؤسسية في البنوك** ، مجلة البنوك ، المجلد 22، العدد 10، الأردن، 2003

**48.** رعد الصرن، **عوامل قياس الجودة في نظم المعلومات المطبقة في شركات الاتصالات**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الأول، سوريا، 2013

**49.** زغدار أحمد، مخلوفي نعيمة، **أثر تكييف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة على جودة المعلومة**، مجلة المؤسسة، العدد 4، 2014

**50.** زياد هاشم يحي، **متطلبات تطوير نظم المعلومات في الوحدات الاقتصادية من خلال النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية**، مجلة بحوث مستقبلية، العدد 14، الموصل، العراق، 2006

**51.** عقاري مصطفى، تخنوني أمال، **النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010– 2016)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، 2017

**52.** عوض الله جعفر أبو بكر، **أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: مجموعة شركات سوداكال العالمية** ، مجلة العلوم والتقانة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 12، السودان، 2012

53. عوماري عائشة، حميمش نرجس، **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية – دراسة ميدانية ببنك الفلاحة والتنمية الريفية B.A.D.R – أدرار**، مجلة الراحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، 2017

54. فارس بن يدير، هشام شلغام، طيب مداني، **واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر – دراسة لعينة من الشركات البترولية في الجزائر** ، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 2، جامعة: قاصدي مرباح، ورقلة، 2016

55. لطيف زيود، حسان قيطيم، نغم أحمد فؤاد مكية، **دور الافصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار**، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد29، العدد الأول، سوريا، 2007

56. مجدي عبد الحكيم مليجي، **أثر التحول إلى التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات في بيئة الأعمال السعودية**، عمادة البحث العلمي، جامعة سلمان بن عبد العزيز، السعودية، 2014

57. محمد أحمد ابراهيم خليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، العدد الأول، مصر، 2005

58. محمد حسان بن مالك، محمد بشير غوالي، **أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي – دراسة تطبيقية–** ، مجلة الباحث، العدد 15، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015

59. محمد معتصم حمد، اسماعيل محمد النجيب، **بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة أرباح في المنشآت الصناعية (بالتطبيق على المنطقة الصناعية الخرطوم البحري)**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، السودان، 2015

60. مختار مسامح، **النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل** ، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الرابع، بسكرة: الجزائر، 2008

61. مريم باي، **ظهور وتطور مفهوم القيمة العادلة في المحاسبة المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر – دراسة تحليلية–**، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 4، العدد 3، جامعة قسنطينة 2، 2017

62. الهادي آدم، مجيد عبد المحسن، قاسم محمد عبد الله، **أثر أساليب المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة كلية العلوم الإدارية، العدد الأول، جامعة افريقيا العالمية، ماي 2017

63. هيبة صنهاجي، عبد القادر عوادي، محمد العيد عمامرة، **أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد: 01، العدد: 01، 2017


## ب. رسائل وأطروحات


64. أمينة محمد طيفور، **الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)**، (أطروحة دكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي: الشلف، 2017)

65. بدر الزمان خمقاني، **فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية** ، (مذكرة ماجستير، جامعة: قاصدي مرباح، ورقلة، 2012)

66. بعبوش فيصل، **المحاسبة عن المساهمات في الفروع والشركات التابعة في ضوء العايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة**، (مذكرة ماجستير، جامعة: فرحات عباس، سطيف، 2018)

67. دلال العابدي، **حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية – دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية–**، (مذكرة دكتوراه، بسكرة، 2016)

68. زوينة بن فرج، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق** ، (أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014)

69. صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة** ، (مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011)

70. طيلح فاتح، **محاسبة شركات التأمين في ظل المعايير المحاسبية الدولية – دراسة حالة الشركة الجزائرية للتأمين وإعادة التأمين CAAR 2012**، (مذكرة ماجستير، جامعة: أحمد بوقرة، بومرداس، 2015)

71. عبد الحليم سعيدي، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي – دراسة عينة من المؤسسات**– ، (أطروحة دكتوراه طور ثالث، جامعة محمد خيضر: بسكرة، 2015 )

72. عبد العزيز عبد العال زكي، **إدارة الجودة ودورها في بناء الشركات** ، (أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، الجامعة الافتراضية الدولية البريطانية، 2010)

73. عكوش محمد أمين، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة: مؤسسة ENAP ومؤسسة TAMEG**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011

74. علي حامدي، **أثرجودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الانتاجية –آريس –** ، (مذكرة ماجستير غير منشورة، بسكرة، 2011)

75. فاتح سردوك، **دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية –دراسة حالة الشركة الجزائرية للألمينيوم (ALGAL) بالمسيلة**، (مذكرة ماجستير، جامعة: محمد بوضياف، المسيلة: 2004)

76. مداحي عثمان، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية** ، (أطروحة دكتوراه علوم، جامعة: دالي ابراهيم، الجزائر، 2009)

77. معتز برهان العكر، **أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني – دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية** ، (رسالة ماجستير، جامعة الضرق الأوسط، الأردن، 2010)

78. هاجر مزوار، **تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي (دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية)**، (رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2014)

79. وليد خالد العازمي، **أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي** ، (مذكرة ماجيستير، قسم: الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012)

80. يوسفي رفيق، **النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق** ، (مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة: الشيخ العربي التبسي، تبسة، 2011)

81. وليد العازمي، **أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي** ، (مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن)، 2012


## ب. المداخلات والأبحاث في المؤتمرات العلمية


82. بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، **معايير إعداد القوائم المالية الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الجزائر دراسة حالة ولاية بسكرة**، (مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، 25–26/ 05 /2010، سوق أهراس: الجزائر)

**83.** بوعتروس عبد الحق، سخنون عقبة، **محاسبة الأصول وفق معايير المحاسبة الدولية ومتطلبات تطبيقها في الجزائر**، (مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، بالمركز الجامعي سوق اهراس، المنعقد في الفترة 25- 26 ماي 2010)

**84.** توفيق جوادي، **الأزمة المالية العالمية من منظور محاسبي** ، (مداخلة مقدمة ضمن اليوم الدراسي حول: الأزمة المالية العالمية الراهنة...مفهومها، أسبابها وانعكاساتها، 03 فيفري 2009، المركز الجتمعي بالوادي)

**85.** تيجاني محمد العيد، عادل رضوان، **صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر**، (مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني بعنوان: واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 5-6 ماي 2013)

**86.** جودي محمد رمزي، **اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات**، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني بعنوان: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة: محمد خيضر، بسكرة يومي 6- 7 ماي 2012)

**87.** خليل الرفاعي، نضال الرمحي، محمود جلال، **أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين (دراسة حالة سوق عمان المالي)** ، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة الزرقاء الخاصة، الاردن، 2009)

**88.** رحيم حسين، زوينة بن فرج، **قائمة التدفقات النقدية مدخل رئيسي في تطوير النظام المحاسبي في الجزائر** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي بعنوان: النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة ( IAS -IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، يومي 13/14/ 12/ 2011، سعد دحلب، البليدة: الجزائر)

**89.** فاطمة الزهراء عبادي، **مكانة النظام المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة** ، (مداخلة ضمن ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IFRS – IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011)

**90.** لدع خديجة، عبد الرحيم ليلى، **قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي ( IAS1)**، (مداخلة مقدمة ضمن ملتقى وطني حول: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، 25- 26 ماي 2010، المركز الجامعي سوق أهراس)

**91.** معتز أمين السعيد، محمد سليم العيسى، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي** ، (بحث مقدم بالمؤتمر الثاني تحت عنوان: القضايا الملحة للاقتصاديات الناشئة في بيئة الأعمال الحديثة، يومي 14- 15 أفريل 2009، كلية الأعمال، الجامعة الأردنية)، الأردن

**92.** معتز أمين السعيد، محمد سليم العيسى، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي** ، (مداخلة مقدمة ضمن المؤتمر الثاني بعنوان: القضايا الملحة للاقتصاديات الناشئة في بيئة الأعمال الحديثة، خلال الفترة 14- 15 أفريل 2009، الأردن)

**93.** منصوري الزين، **أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وأبعاد الإفصاح والشفافية – دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي المالي الجديد المطبق في الجزائر**، (مداخلة مقدمة ضمن المؤتمر الدولي الثالث حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي: 29 و30 نوفمبر 2011)

**94.** منور أوسرير، محمد مجبر، **دراسة تفصيلية لعناصر حساب النتيجة** ، (مداخلة مقدمة ضمن ملتقى دولي بعنوان: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، 13-15 /10/ 2009، البليدة)

**95.** هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة** ، (مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010)

## ج. إصدارات وقوانين

**96.** **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009

**97.** القرار المؤرخ في 26/ 07/ 2008، والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها

**98.** عبد الرزاق قاسم، **المعيار رقم 1 تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولي** ، إصدار جمعية المحاسبين القانونيين السورية

**99.** مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، إصدار مجموعة اختبار السوكبا (SOCPA)

## II. المراجع باللغة الأجنبية

1. Abbas Ali Mirza, Magnus Orrell, Graham J.Holt, **IFRS Practical implementation guide and workbook**, (Canada, John Wiley & Sons, Inc, 2nd edition, 2008)
2. Abdul Razzak Al-Chahadah, Mohammed Soda, Rania Al Omari, **The impact of the internal audit on the quality of accounting information in the Jordanian Commercial Banks**, International Journal of Economics and Finance, Vol: 10, No: 9, 2018
3. Ahmad N. Obaidat, **Accounting information qualitative characteristics gap: evidence from Jordan**, International management review, Vol: 3, No: 2, 2007
4. Aiden Berry, Robin Jarvis, **Accounting in a business context**, Sringer- Science + Business Media B.V, England, 1994
5. Anastasia Artemyeva, Impact of IFRS 13 on disclosure requirements under fair value hierarchy case: Industrial sector in Finland, degree thesis, Arcada University,Finland
6. Ayman abu haija, Ali alrabei, Laith aryan, **The role of accounting information quality in enhancing cost accounting objectives in Jordon industrial companies**, British journal of economics finance and management sciences, 2016, Vol: 12
7. Boufatah Belkacem, Fellag Nourredine, **Evaluation of corporate governance practices in Algerian small and medium sized enterprises: case of an industry SME in Chlef**, Journal of excellence for economics and management research, Vol: 2, No:3, 2018
8. Bruno Bachy, Michel Sion, **Analyse financiére des coptes consolides normes IFRS**, Dunod, 2 Edition, Paris, 2009
9. Bruno Colmant, Pierre-Armand Michel, Hubert Todeur, Les normes IAS/IFRS Une nouvelle comptabilité financière, Pearson, France, 2013
10. Carlstrom Anders, Persson Tommy, **IFRS 3, Enlightening the world of acquisitions, A study of IFRS3, IAS36 & IAS 38's impact on companies financial statements and their aquisition process**, Master thesis, Business Administration, Sweden, 2006
11. Cecilia Lelly Kewo, Nunuy Nur Afiah, **Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?**, International Journal of Economics and Financial Issues, Vol: 7, No: 2
12. Charles T. Horngren, Walter T. Harrison Jr, M. Suzanne Oliver, **Accounting**, (publishing as Pearson Prentice Hall, 9th ed, USA, 2012)

13. Ermelinda Satka, **Internal and External Audit in the Function of the Management of the Trade Companies**, Journal of US-China Public Administration, Vol: 14, No: 6
14. Estefania palazuelos, Angel Herrero Crespo, Javier Montyoa del corte, **Accounting information quality and trust as determinants of credit granting to SMEs: the role of external audit**, Springer Science+Business Media, Published online: 2017
15. Fares Jamil Al_sufy & Others, **Corporate governance and its impact on the quality of accounting information in the industrial community shareholding companies listed in Amman financial Market- Jordan**, International journal of humanities and social science, vol 3, No:5, Jordan, 2013
16. Firas A. Al-Dalabih, **The Role of External Auditor in Protecting the FinancialInformation Listed in the Financial Statements inthe Jordanian Industrial Companies,** Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol: 14, No: 1,
17. Fred Sporta, **IFRS 5 Non- current assets held for sale and discontinued operations**, Researchgate, KCA University, 2018
18. James A. Heintz, Robert W. Parry, **college Accounting**, Ed 21, South- Western, USA, 2014
19. Joshun yindenaba, Charles komla delali adjazi, **Corporate governance and the small and medium enterprises sector: theory and implications,** Emerald group publishing limited, ISSN, Vol: 7, No: 2
20. Michael E. Ruddy, **Manuel de comptabitité générale information financiére et audit**, Public disclosure authorized, 1ere ed, 1995
21. Munadhil Alsalim, Honer Amin, Ali youssef, **The role of corporate governance in achieving accounting information quality (Field study in the Mishraq State CO),** Studies and Scientific Researches. Economics Edition, online first, 2018
22. Mustafa Touil – **Nouveau Système de la comptabilité Financière En Algérie** – Dar El-Hadith Lilkitab –Algérie – 2010
23. Nasrin Azar, Zarina Zakaria, Noor Adwa Sulaiman, **The quality of accounting information: Relevance or Value – Relevance?,** Asian Journal of accounting perspectives, Malaysia, (2019), Vol: 12
24. Ould Amer Smail, **La Normalisation Comptable En Algérie: Présentation du nouveau systéme comptable et financier**, Revue des sciences économiques et de gestion, Univesité Ferhat Abbes, Setif, N:10, 2010
25. Oyebisi Ogundana & Others, **Quality of accounting information and internal audit characteristics in Nigeria**, Journal of modern accounting and auditing, Vol: 13, No: 08, Nigeria, 2017
26. Robert Obert, **Pratique des normes IAS/ IFRS 40 cas d'application**, Dunod, Paris, 2005
27. SAC 3, Public Sector Accounting Standards Board of the Australian Accounting Research Foundation and the Accounting Standards Review Board. Australia, 1990
28. Sin-Hui Yen, Yun-Ting Lai, Hui-Ling Chen, **Influence of Fair Value on the qualitative characteristics and decision usefulness of accounting information**, Accounting and finance research, Vol:5, No: 4, 2016
29. Stéphane Brun, **Guide d'application des normes IAS/ IFRS,** (Alger: Algerie**,** ERTI Iditions, 2011)
30. William .H Webster, **Accounting for managers**, Mc Graw- Hill, USA, 2004

# الملاحق

# قائمة المحكمين

| اسم ولقب الأستاذ | التخصص | الجامعة |
|---|---|---|
| أحمد قايد نور الدين | محاسبة | محمد خيضر – بسكرة |
| جوامع اسماعين | اقتصاد دولي | محمد خيضر – بسكرة |
| عباسي صابر | محاسبة | محمد خيضر – بسكرة |
| قريشي محمد | تسيير | محمد خيضر – بسكرة |
| جودي محمد رمزي | محاسبة | محمد خيضر – بسكرة |
| شنشونة محمد | اقتصاد | محمد خيضر – بسكرة |
| بوطلاعة محمد | محاسبة | جامعة ميلة |

**جامعة محمد خيضر _ بسكرة _**

**كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير**

**قسم العلوم التجارية**

# استبيان

أخي الفاضل، أختي الفاضلة...، السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي صمم لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها استكمالا للحصول على شهادة دكتوراه طور ثالث في مجال: العلوم التجارية "، تخصص محاسبة"، بعنوان " **جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي – دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية**– "، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال، وتخصصكم فيه، نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم، لذلك الرجاء منكم أن تولوا هذا الاستبيان اهتمامكم، فمشاركتكم ضرورية ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحها.

ونحيطكم علما أن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

**مع خالص الشكر والتقدير لسيادتكم.**

إعداد الطالبة:

وئام حمداوي

**المحور الأول :الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة**

ضع علامة (**X**) أمام الخيار المناسب:

| اسم المؤسسة | | الإجابة |
|---|---|---|
| الوظيفة | 1 - محاسب | |
| | 2 - محافظ حسابات | |
| | 3 - خبير محاسبي | |
| المؤهل العلمي | 1 - ليسانس | |
| | 2 - ماستر | |
| | 3 - ماجستير | |
| التخصص العلمي | 1 - محاسبة | |
| | 2 - مالية | |
| سنوات الخبرة العملية | 1 - أقل من 5 سنوات | |
| | 2 - من 5 سنوات إلى 10 سنوات | |
| | 3 - من 15 سنة إلى 20 سنة | |
| | 4 - أكثر من 20 سنة | |
| في أي من المواضيع التالية سبق وأن شاركت في دورات تدريبية أو مؤتمرات علمية ومهنية؟ | 1 - النظام المحاسبي المالي SCF | |
| | 2 - معايير الإبلاغ المالي IFRS | |
| درجة المتابعة والإطلاع على معايير الإبلاغ المالي IFRS | 1 - مستمرة | |
| | 2 - متوسطة | |
| | 3 - منعدمة | |

**المحور الثاني: إلمام أفراد العينة بموضوع جودة المعلومة المحاسبية**

| الرقم | البيـــان | غير موافق بشدة | غير أوافق | محايد | أوافق | أوافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | للمعلومة المحاسبية القدرة على التأثير في ترشيد القرارات | | | | | |
| 2 | للمعلومة المحاسبية قيمة تنبئية تزيد من كفاءة وفعالية قرارات مستخدميها | | | | | |
| 3 | توفير المعلومة المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب | | | | | |
| 4 | للمعلومة المحاسبية القدرة على تصحيح التنبؤات السابقة للمستخدمين | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 5 | تعبّر المعلومة المحاسبية عن الصورة الصادقة للأحداث الاقتصادية | | | | | |
| 6 | تخلو المعلومة المحاسبية من الأخطاء والتحيز | | | | | |
| 7 | يجب إعداد المعلومة المحاسبية انطلاقا من أهميتها النسبية | | | | | |
| 8 | تتميز المعلومة المحاسبية بقابليتها للمقارنة | | | | | |
| 9 | لإجراء عملية المقارنة يجب الثبات في استعمال المبادئ والطرق المحاسبية | | | | | |

**المحور الثالث: مدى إلمام أفراد العينة بموضوع حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**

| الرقم | البيـــان | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | أوافق | أوافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 10 | يعمل IFRS1 على تحديد كيفية تبني المعايير الدولية لأول مرة | | | | | |
| 11 | يقتضي المعيار IFRS2 على ضرورة الإفصاح عن المدفوعات بإصدار أسهم في القوائم المالية | | | | | |
| 12 | يوجب المعيار IFRS3 الإفصاح عن الشهرة بالقيمة العادلة | | | | | |
| 13 | يوضح المعيار IFRS4 كيفية معالجة عقود التأمين | | | | | |
| 14 | يوجب المعيار IFRS5 معالجة الأصول غير المتداولة بغرض البيع على حدة | | | | | |
| 15 | يحدد العيار IFRS6 كيفية معالجة المصروفات الناتجة عن استكشاف الموارد المعدنية | | | | | |
| 16 | حسب المعيار IFRS7 يتم الإفصاح عن الأدوات المالية بالقيمة العادلة | | | | | |
| 17 | يحدد المعيار IFRS8 كيفية الإفصاح عن قطاعات التشغيل في قوائم مالية منفصلة | | | | | |
| 18 | يحدد IFRS9 كيفية إدارة المخاطر الناتجة عن استخدام الأدوات المالية | | | | | |
| 19 | يوضح المعيار IFRS10 الطرق المحاسبية لإعداد القوائم المالية الموحدة | | | | | |
| 20 | يوضح المعيار IFRS11 المعالجة المحاسبية للمشاريع والعمليات المشتركة | | | | | |
| 21 | يوضح المعيار IFRS12 الإفصاحات المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والمشاريع والعمليات المشتركة | | | | | |
| 22 | يوضح المعيار IFRS13 كيفية القياس بالقيمة | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | العادلة | | | | | |

**المحور الرابع: أهمية تبني متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لتحسين جودة المعلومة المحاسبية.**

| الرقم | البيـــان | مهم جدا | مهم | متوسط الأهمية | قليل الأهمية | غير مهم |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 23 | يتوجب على الشركة المستحوذة (المشترية) قياس الشهرة الناتجة عن الاندماج بالقيمة العادلة | | | | | |
| 24 | يتوجب على الشركة استعمال محاسبة الظل لقياس المؤونات التقنية في عقود التأمين | | | | | |
| 25 | يتوجب على الشركة أن تدرج الأصول غير المتداولة بغرض البيع في بند منفصل | | | | | |
| 26 | الإفصاح عن نفقات استكشاف وتقييم الموارد المعدنية والتدفقات النقدية، التشغيلية والاستثمارية الناتجة عنها | | | | | |
| 27 | إعداد قوائم مالية خاصة بكل قطاع من قطاعاتها التشغيلية وإدراج نتيجة كل قطاع بشكل منفصل | | | | | |
| 28 | يتوجب على الشركة ذكر المناطق الجغرافية لكل قطاع وتحديد ضرائب الدخل لكل قطاع | | | | | |
| 29 | تقديم إفصاحات حول الظروف التي أدت إلى إعادة تصنيف الأوراق المالية والإفصاح عن تاريخ استحقاقها | | | | | |
| 30 | يجب على الشركة استعمال محاسبة التحوط لإدارة المخاطر المتعلقة بأدواتها المالية | | | | | |
| 31 | توضيح تأثير الحصص في الشركات الأخرى على مركزها وأداءها المالي | | | | | |
| 32 | يتوجب على الشركة القياس بالقيمة العادلة لجميع الأصول والالتزامات وإعداد قوائمها بالقيمة العادلة | | | | | |

**المحور الخامس: متطلبات تطبيق الSCF لتحسين جودة المعلومة المحاسبية**

| الرقم | البيـــان | غير أوافق بشدة | غير أوافق | محايد | أوافق | أوافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 33 | تطبيقه يجعل المعلومات المحاسبية مؤثرة في قرارات المستخدمين | | | | | |
| 34 | الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي يعكس الصورة الصادقة للوضع والأداء المالي للشركة | | | | | |
| 35 | توفر الشركة المعلومات المحاسبية للمستخدمين في | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | الوقت المناسب | | | | | |
| 36 | تتميز القوائم المالية المعدة وفق SCF بأنها خالية من التحيز | | | | | |
| 37 | توفر الشركة معلومات ذات قدرة توقعية تساعد في تقييم مختلف القرارات | | | | | |
| 38 | للمعلومات المحاسبية المعدة قيمة استرجاعية تساعد مستخدميها على تقييم توقعاتهم السابقة وتصحيحها | | | | | |
| 39 | وفر النظام المحاسبي المالي معلومات محاسبية سهلة الفهم والاستيعاب من طرف مستخدميها | | | | | |
| 40 | وفر النظام المحاسبي المالي قوائم مالية سهلة المقارنة من طرف مستخدميها | | | | | |
| 41 | وفر النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات، مبادئ وسياسات محاسبية كافية لإعداد القوائم المالية | | | | | |
| 42 | تقوم الشركة بمراجعة طريقة القياس المحاسبي مرة واحدة على الأقل خلال السنة | | | | | |
| 43 | وفر النظام المحاسبي المالي طرق الاندماج والتوحيد المحاسبي لإعداد القوائم المالية الموحدة | | | | | |

**المحور السادس: عوامل أخرى مؤثرة على الدراسة**

| الرقم | البيـــــان | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | أوافق | أوافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 44 | تعمل الشركة على الحد من سلوك الإدارة الانتهازي والنفعي من خلال تضييق الاختيار بين البدائل المحاسبية | | | | | |
| 45 | يؤثر قلة عدد الشركات المدرجة سلبا على نشاط البورصة وبالتالي التأثير سلبا على جودة المعلومات المحاسبية | | | | | |
| 46 | تسعى الشركة إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية لإضفاء المصداقية لمعلومتها المحاسبية | | | | | |
| 47 | تقوم الشركة بنشر القوائم المالية، وتقرير محافظ الحسابات سنويا بدون إعادة صياغة | | | | | |
| 48 | تفصح الشركة في تقريرها السنوي عن أكبر خمسة مساهمين فيها وتقدم وصفا لأنواع أسهمها (عادية، ممتازة وغيرها) | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 49 | تقوم الشركة بإتباع قوانين لمساءلة مجلس الإدارة وحماية حقوق المساهمين | | | | | |
| 50 | تؤثر السياسة المعتمدة من طرف الدولة سلبا على جودة المعلومة المحاسبية | | | | | |
| 51 | الانتقادات الموجهة لمعايير التقارير المالية الدولية تؤثر سلبا على قرار تبنيها من طرف الدولة الجزاءرية | | | | | |

**Université Mohamed Khider - Biskra**

**Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion**

**Département des sciences commerciales**

# Questionnaire

Très chers,

Nous avons l'honneur de vous soumettre ce questionnaire qui a été conçu pour rassembler les informations nécessaires en complément d'une étude menée dans le cadre de la formation doctorale de troisième cycle, option : sciences commerciales, de spécialité : comptabilité et dont la thèse a pour intitulée : **La qualité de l'information comptable entre les normes des rapports financiers et le système comptable financier – Étude de cas des sociétés algériennes cotées en bourse.**

Compte tenu de l'importance de votre avis dans le domaine et de votre expertise sur le sujet, nous vous serions gré de répondre aux questions avec le maximum de précision car l'exactitude des résultats de l'étude repose principalement sur le bien fondé de vos réponses. C'est pour cette raison que nous vous prions d'appréhender ce questionnaire avec attention. En outre, votre participation avisée et active sera garante de la réussite effective de notre étude.

Du reste, nous soulignerons que toutes vos réponses ne seront employées que dans le cadre académique de la recherche scientifique.

Veuillez recevoir, Mesdames, Messieurs, nos plus respectueuses salutations.

HamdaouiWiem

Le premier axe : Les caractéristiques démographiques de l'échantillon d'étude

***Prière de mettre une croix en face de l'option adéquate.**

| **Réponse** | | **Nom de l'institution** |
|---|---|---|
| | 1 – Le comptable | La fonction |
| | 2 – Le teneur de livres comptable | |
| | 3 – L'expert-comptable | |
| | 1 – Licence | Diplôme |
| | 2 – Master | |
| | 3 - Magister | |
| | 1 - Comptabilité | Spécialisation |
| | 2 - Finance | |
| | 1 – Moins de 5 ans | Années d'expérience |
| | 2 – De 5 à 10 ans | |
| | 3 – De 10 à 20 ans | |
| | 4 – Plus de 20 ans | |
| | 1 – Le système de comptabilité financier SCF | Dans quel référentiel avez-vous participé à des formations accélérées ou à des rencontres scientifiques ? |
| | 2 – Les normes internationales d'information financière IFRS | |
| | 1 – Fréquent | Degré de report aux IFRS |
| | 2 - Moyen | |
| | 3 – Nul | |

Deuxième axe : Les éléments de l'échantillon dans la perspective de la fiabilité de l'information comptable

| N° | L'assertion | Pas du tout d'accord | Pas d'accord | Neutre | D'accord | Tout à fait d'accord |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | L'information comptable a la capacité d'influencer les rapports financiers | | | | | |
| 2 | L'information comptable possède une valeur prédictive qui accroit la rigueur et l'efficacité des rapports des utilisateurs. | | | | | |
| 3 | Offrir l'information comptable à ses utilisateurs au moment opportun | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4 | L'information comptable peut corriger les anciennes prospectives des utilisateurs | | | | | |
| 5 | L'information comptable permet de rendre compte fidèlement des événements économiques | | | | | |
| 6 | L'information comptable est dénué d'imprécisions et d'erreurs | | | | | |
| 7 | Il faut élaborer l'information comptable à partir de son importance relative | | | | | |
| 8 | L'information comptable se caractérise par sa perfectibilité | | | | | |
| 9 | Pour rendre compte de sa perfectibilité, il faut insister sur les principes et les méthodes usités en comptabilité | | | | | |

Troisième axe : L'importance des concepts des normes internationales dans la rédaction des rapports financiers pour l'échantillon d'étude

| N° | **Assertion** | Pas du tout d'accord | Pas d'accord | Neutre | D'accord | Tout à fait d'accord |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 10 | L'IFRS1 permet de déterminer le fonctionnement des normes internationales au début de l'insertion | | | | | |
| 11 | IFRS2 exige la nécessité de divulguer les paiements émission de nouvelles actions | | | | | |
| 12 | IFRS3 exige divulgation de good well à la juste valeur | | | | | |
| 13 | La norme IFRS4 permet de clarifier le traitement d'un contrat d'assurance | | | | | |
| 14 | IFRS5 clarifie le traitement des actifs non courants dans le but de les vendre séparément | | | | | |
| 15 | IFRS6 définit comment traiter (les couts) résultant de l'exploration des ressources minérales | | | | | |
| 16 | Conformément à IFRS 7 Les instruments financiers sont divulgués à la juste valeur | | | | | |
| 17 | IFRS8 définit comment divulgation(les secteurs opérationnels)dans les états financiers séparés | | | | | |
| 18 | IFRS9 définit commentgestion des risques résultant de l'utilisation d'instruments financiers | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 19 | IFRS10 clarifieles méthodes comptables pour préparationdes états financiers consolidés | | | | | |
| 20 | IFRS11 clarifie le traitement comptable de les projets et les opérations conjointes | | | | | |
| 21 | IFRS12 clarifie divulgations liés aux états financiers consolidés, aux projets communs et aux opérations | | | | | |
| 22 | IFRS13 clarifie comment évaluer à la juste valeur | | | | | |

**Quatriémeaxe: L' importance d'adobter les normes IFRSs pour améliorer la qualité d'information comptable**

| N° | Assertion | Très important | important | Importance moyenne | De peu d'importance | Sans importance |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 23 | (la société mère)) doit mesurer Goodwill résultant de la fusion à la juste valeur | | | | | |
| 24 | L'entreprise doit utiliser la comptabilité reflet pour mesurer les provisions techniques dans les contrats d'assurance | | | | | |
| 25 | L'entreprise doit lister les actifs non courants aux fins de vente dans un élément séparé | | | | | |
| 26 | Divulgation des dépenses d'exploration et d'évaluation des ressources minérales et des flux de trésorerie, d'exploitation et d'investissement qui en résultent | | | | | |
| 27 | Préparer les états financiers de chacun de ses secteurs | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | d'exploitation et énumérer les résultats de chaque secteur séparément | | | | | |
| 28 | L'entreprise doit indiquer les zones géographiques de chaque secteur et spécifier les impôts sur le revenu pour chaque secteur | | | | | |
| 29 | Doit être soumis divulgations à propos des circonstances qui ont conduit au reclassement billets d'argentet la divulgation de sa date d'échéance | | | | | |
| 30 | L'entreprise doit utiliser la comptabilité de couverture pour gérer les risques associés à ses instruments financiers | | | | | |
| 31 | Doit être clarifié l'effet des participations dans d'autres sociétés sur leur situation financière et leurs performances | | | | | |
| 32 | L'entreprise doit évaluer à la juste valeur tous les actifs et passifs et préparer ses états à la juste valeur | | | | | |

**Le cinquième axe: les exigences d'application du SCF pour améliorer la qualité de l'information comptable**

| N° | **Assertion** | Pas du tout d'accord | Pas d'accord | Neutre | D'accord | Tout à fait |
|---|---|---|---|---|---|---|

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | d'accord |
| 33 | Son application fait les informations comptables affectent sur les décisions des utilisateurs | | | | | |
| 34 | La divulgation comptable selon SCF comptable reflète l'image honnête de la situation financière et des performances de l'entreprise | | | | | |
| 35 | L'entreprise fournit des informations comptables aux utilisateurs en temps opportun | | | | | |
| 36 | États financiers préparés conformément au SCF se distinguent sans de partialité | | | | | |
| 37 | L'entreprise fournit des informationsontla prévisibilité qui aide à évaluer diverses décisions | | | | | |
| 38 | Les informations comptables ont une valeur de récupération qui aide ses utilisateurs à évaluer et à corriger leurs attentes antérieures | | | | | |
| 39 | Le SCF fournit des informations comptables faciles à comprendre et assimilation par ses utilisateurs | | | | | |
| 40 | Le SCF fournit des états financiers faciles à comparer pour ses utilisateurs | | | | | |
| 41 | Le SCF a fourni des codes comptable, des principes comptables et des politiquesadéquats pour la préparation des états financiers | | | | | |
| 42 | L'entreprise revoit la méthode de mesure comptable au moins une fois au cours de l'année | | | | | |
| 43 | Le SCFfourni des méthodes du consolidation comptable pour Préparer les états financiers consolidés | | | | | |

**Sixième axe: autres facteurs affectant l'étude**

| N° | Assertion | Pas du tout d'accord | Pas d'accord | Neutre | D'accord | Tout à fait d'accord |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 44 | La société limite le comportement opportuniste et opportun de la direction en limitant le choix entre les alternatives comptables | | | | | |
| 45 | Le petit nombre de sociétés cotées affecte négativement l'activité du bourse et affecte donc négativement la qualité de l'information comptable | | | | | |
| 46 | La société cherche à améliorer le système de contrôle interne pour donner de la crédibilité à ses informations comptables | | | | | |
| 47 | La société publie annuellement les états financiers et le rapport de commissaire aux comptes sans reformulation. | | | | | |
| 48 | La société divulgue dans son rapport annuel ses cinq principaux actionnaires et fournit une description des types de ses actions (ordinaires, privilégiées, etc.) | | | | | |
| 49 | L'entreprise suit les lois pour punirconseil d'administration et protection des droits des actionnaires | | | | | |
| 50 | La politique adoptée par l'État a un impact négatif sur la qualité des informations comptables | | | | | |
| 51 | Les critiques destiné à les normes internationales d'information financière affecte négativement la décision de les adopter par l'État algérien | | | | | |