



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي لميــــئة  
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع ..... / 2014

القسم: علوم التسيير

ميدان : علوم اقتصادية، التجارة و علوم التسيير

الشعبة: علوم التسيير

التخصص : مالية و بنوك

مذكرة بعنوان : \_\_\_\_\_ وان :

نور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة : مؤسسة سونلغاز -

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير  
تخصص "مالية و بنوك"

إشراف الأستاذ (ة):

بوطلاعة محمد

إعداد الطالب (ة):

بومزبر سعيد نوفل

المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي لميئة	قطاف عقبة
	المركز الـ	كروش صلاح الدين
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي لميئة	بوطلاعة محمد



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي لمييلة  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع: ..... / 2014

القسم: علوم التسيير  
ميدان: علوم اقتصادية، التجارة و علوم التسيير  
الشعبة: علوم التسيير  
التخصص: مالية وبنوك

مذكرة بعنوان: \_\_\_\_\_ وان :

نور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية  
دراسة حالة : مؤسسة سونلغاز -

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير  
تخصص "مالية وبنوك"

إشراف الأستاذ (ة):

بوظلاعة محمد

إعداد الطالب (ة):

بومزبر سعيد نوفل

ة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي لمييلة	قطاف عقبة
	المركز الجامعي لمييلة	كروش صلاح الدين
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي لمييلة	بوظلاعة محمد

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَ عِلْمَكَ مَا لَمْ تُكُنْ تَعْلَمُ  
وَ كَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا

# شكر و

الحمد لله فإن وجب الشكر فليس لغير المنعم الوهاب الذي زرع فينا بذرة العلم لنا الطريق وسخر لنا الظروف وكرمنا في النهاية بجني الثمار ثمار النجاح بإذنه تعالى.

يسرني أن نتوجه بجزيل الشكر و التقدير إلى الأستاذ المشرف " بوطلاعة محمد " الذي كان نعم الأستاذ و الموجه بنصائحه القيمة و توجيهاته السديدة ، و مناقشته الغنية التي كان لها أبلغ الأثر في إتمام هذه المذكرة، جزاه الله كل خير .

كما أتقدم بالشكر و العرفان للأستاذ شرفي منصف من جامعة قسنطينة 2 ، الذي لم يبخل بالمعلومات و المساعدة في انجاز هذا العمل .

و شكر خاص الذي كان له فضل كبير و الذي قدم لي المساعدة دائما نشعر بالصعوبة أمام كلمات الشكر نشعر دائما أننا لا نوفي حق من نهديه هذه الأسطروأنا أقف أمام الصعوبة ذاتها سوف أتحدث عن ينبوع العطاء فدائما الكتابة لمن نحترمهم أمر صعب ومهما كانت جودة الكلمات ومعانيها فلن ، بقدر ما تحمله الدواخل لك مني كل التقدير بحجم محبتي لك شكرا لك أستاذ " زلاقي محمد " .

و لا ننسى مدير المركز الجامعي لميلة السيد علي بوقرورة ، وكذلك كل الأساتذة الذين رافقونا طوال المشوار الدراسي بالأخص : قرين الربيع ، ركيمة فارس ، مشري فريد و كل الأساتذة. وفي الأخير لكل من أعانني في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

شكرا جزيل

# فهرس المحتويات

I	<u>مقدمة</u>
1	<u>الفصل الأول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية</u>
3	<u>المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كمرجعية للنظام المحاسبي</u>
3	<u>المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS</u>
7	<u>المطلب الثاني: التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية</u>
9	<u>المطلب الثالث: أهمية المعايير المحاسبية الدولية وأهداف إصدارها</u>
11	<u>المبحث الثاني: مدخل عام إلى النظام المحاسبي المالي SCF</u>
11	<u>المطلب الأول: أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي</u>
12	<u>المطلب الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي وخصائصه</u>
14	<u>المطلب الثالث: أهمية النظام المحاسبي المالي</u>
16	<u>المبحث الثالث: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي</u>
16	<u>المطلب الأول: مجالات التطبيق للنظام المحاسبي المالي</u>
17	<u>المطلب الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي</u>
18	<u>المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة</u>
20	<u>المطلب الرابع: قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي</u>
24	<u>المطلب الخامس: عرض القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري</u>
30	<u>الفصل الثاني: مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية</u>
31	<u>المبحث الأول: أساسيات حول نظام المعلومات المحاسبي</u>
31	<u>المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي</u>
32	<u>المطلب الثاني: مكونات وخصائص نظام المعلومات</u>
33	<u>المطلب الثالث: وظائف و مقومات نظام المعلومات المحاسبي</u>
35	<u>المبحث الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية</u>
35	<u>المطلب الأول: تعريف وتصنيف المعلومات المحاسبية</u>
38	<u>المطلب الثاني: طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية ومصادر الحصول</u>
40	<u>المطلب الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية</u>
41	<u>المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية</u>
44	<u>المبحث الثالث : جودة المعلومة المحاسبية</u>

44	<u>المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية</u>
53	<u>المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية</u>
54	<u>المطلب الثالث: معايير قياس وتحقق جودة المعلومة المحاسبية</u>
57	<u>المطلب الرابع: المشاكل والمحددات لاستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية</u>
59	<u>المبحث الرابع: تأثير النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية</u>
59	<u>المطلب الأول: من تكنولوجيا المعلومات والاتصال</u>
60	<u>المطلب الثاني: من المورد البشري</u>
60	<u>المطلب الثالث: من جودة المعلومات</u>
63	<u>الفصل الثالث: النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة سونغاز (sonalgaz)</u>
64	<u>المبحث الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز</u>
64	<u>المطلب الأول: تقديم وعرض تاريخي لمؤسسة سونلغاز</u>
67	<u>المطلب الثاني: مؤسسة سونلغاز - -</u>
73	<u>المطلب الثالث: انتقال سونلغاز لتطبيق النظام المحاسبي المالي</u>
75	<u>المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز</u>
75	<u>المطلب الأول: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية</u>
76	<u>المطلب الثاني: أهمية الإفصاح عن المعلومة الحاسبية في القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز ميلة</u>
77	<u>المطلب الثالث: تحليل الوضع المالي لمؤسسة سونلغاز ميلة 2011-2013</u>
80	<u>المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية</u>
80	<u>المطلب الأول: تخطيط وتصميم الدراسة</u>
80	<u>المطلب الثاني: إطار الدراسة</u>
81	<u>المطلب الثالث: معالجة وتحليل النتائج</u>
87	<u>الخاتمة</u>
90	<u>قائمة المراجع</u>

# قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
5	معايير المحاسبة الدولية IAS الصادرة قبل 2001	الجدول رقم (1)
7	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)	الجدول رقم (2)
40	فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية	الجدول رقم (3)
76	الميزانيات المحاسبية لمؤسسة سونلغاز للسنوات 2013-2011	الجدول رقم (4)
77	التغيرات السنوية لمؤسسة سونلغاز الكبرى لبنود الميزانية المحاسبية للسنوات 2013-2011	الجدول رقم (5)

الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
46	الطلب والتجهيز للمعلومات المحاسبية	الشكل رقم (1)
52	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب FASB	الشكل رقم (2)
57	معايير جودة المعومات المحاسبية	الشكل رقم (3)
67	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز	الشكل رقم (4)
71	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز - المديرية الجهوية ميله -	الشكل رقم (5)
72	شكل يوضح تنظيم قسم المحاسبة والمالية	الشكل رقم (6)



رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم 01	محتوى فصول الميزانية ميزانية الأصول
الملحق رقم 02	محتوى فصول الميزانية ميزانية الخصوم
الملحق رقم 03	حساب النتائج حسب الطبيعة
الملحق رقم 04	حساب النتائج حسب الوظيفة
الملحق رقم 05	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)
الملحق رقم 06	جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)
الملحق رقم 07	جدول تغير الأموال الخاصة
الملحق رقم 08	استمارة المقابلة
الملحق رقم 09	ميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2011 (الأجنبية)
الملحق رقم 10	الأصول لميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2012 (الأجنبية)
الملحق رقم 11	الخصوم لميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2012 (الأجنبية)
الملحق رقم 12	الأصول لميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2013 (الأجنبية)
الملحق رقم 13	الخصوم لميزانية مؤسسة سونلغاز لسنة 2013 (الأجنبية)

# مقدمة

## مقدمة

لقد شهد العالم تطورات هائلة في مختلف مجالاته، وقد عاشت المحاسبة هذه التطورات كما في العلوم، فأصبحت لا تهتم بمسك الدفاتر المحاسبية فقط، بل تحولت إلى نشاط خدمي يهدف إلى توفير المعلومات ذات المنفعة لمساعدة مستعمليها في اتخاذ مختلف القرارات الخاصة بالمؤسسة، وقد أوضحت العديد من الدراسات أن المعلومات باتت من العناصر الأساسية في حياتنا وعليها يتم بناء جميع قراراتنا اليومية والمعلومات الجيدة بإمكانها أن تحدث تغييرا جذريا في القرار المتخذ لأنها تتميز بمجموعة من الخصائص كالملاءمة والثقة ولكن هذه الجودة وحدها غير كافية، وإنما يجب أن يكون مستعملو المعلومة على درجة مناسبة من الفهم والإدراك، وتعتبر المعلومات كمدخلات لنظام المعلومات المحاسبي الذي يقوم بمعالجتها للحصول على المخرجات المتمثلة في المركز المالي، الدخل، قائمة التدفقات النقدية، التغييرات حقوق الملكية والتي يتم إعدادها سنويا وفق النظام المحاسبي المالي المستند على معايير المحاسبة الدولية.

ذا يمكن اختصاره إلى متخذي القرارات ومستخدمي هذه المعلومات لخصائص النوعية ومات المحاسبية التي حددت من معايير المحاسبة الأمريكية الثاني الذي أصدره 1980 بعنوان "معايير جودة المعومات المحاسبية" التي احتوت خصائص بمتخذ القرار المتمث القاي م من المستخدم، وأخرى ومة، يفيد التفاعل بين هذه الخصائص إلى التوصل ومات تساعد مستخدم إنتاج قوائم التي يسعى دائما، عدي ن جودتها من حيث قابليتها للفهم وكذا الملاءة والموثوقية والمصادقية و تبنى الجزائر لنظام محاسبي مالي مستوحى من معايير المحاسبة الدولية فهل ذلك سيساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

### الإشكالية:

من سبق وسعيا لتحقيق أهداف الدراسة التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة على النحو التالي:

دور النظام المالي المحاسبي في توفير المعلومات المحاسبية؟ وما مدى تأثيره تحسين جودة هذه المعلومات؟

وللإجابة على هذا الإشكال نحن إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- B. هي إضافات النظام المالي المحاسبي وما مبادئ تطبيقه
2. ما هي المعلومات المحاسبية وما المقصود بجودة المعلومات المحاسبية
3. تأثير النظام المحاسبي المالي جودة المعلومات المحاسبية

## فرضيات الدراسة:

- يساهم النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من إعداد قوائم مالية مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية
- تؤثر الخصائص النوعية ومات المحاسبية إيجابيا القوائم المالية المعدة وفقا للنظام المالي، تزيد جودتها وقدرة تحقيق الأ نافع المنشودة؛
- لجودة المعلومات المحاسبية دور كبير في التأثير على قرارات مستخدمي القوائم المالية.

## أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة لموضوع جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي ني إعطاءها صورة واضحة عن الآثار الناتجة عن SCF المعلومة المحاسبية في القوائم المالية للمؤسسة مما يسبب نوعا من التضليل والنقص في جودة مخرجات النظام المحاسبي وتبين أن أهمية معالجة هذه الآثار يساهم في ترشيد القرارات في المؤسسة . عكس إ استمراريته وتطوره وبالتالي تحقيق التنمية الاقتصادية وفي هذا المجال يمكن توضيح أهمية هذا البحث :

- توعية مستخدمي المعلومات المحاسبية حول أهمية جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراراتهم المالية.
- تسليط الضوء على جوانب مهمة لعمل الجهات الرقابية المشرفة و المنظمة لمهنة المحاسبة، ذات العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية.

## أسباب اختيار الموضوع :

- كون الموضوع حديث الساعة مع تدرجه في مجال التخصص
- المرحلة الانتقالية التي تشهدها الجزائر مختلف الجوانب كتطبيق معايير المحاسبة الدولية
- الرغبة في معرفة المشاكل المعاصرة التي تواجه محاسبة المؤسسة في ظل الظروف الاقتصادية السائدة
- بسبب الدراسات السابقة حسب اطلاعنا لهذا الموضوع الجزائر
- من أجل إثراء المكتبة الجزائرية بمرجع جديد يساهم معرفة وتعلم الطالب.

## أهداف الدراسة :

يهدف هذا البحث بصورة أساسية إلى:

## مقدمة

- معرفة مدى تطور المؤسسة الاقتصادية تطبيق نظم المعلومات و تطويره.
- معرفة فئدة المؤسسة الاقتصادية الجزائر استخدام الأنوات المحاسب المتاحة.
- توضيح الأثر المترتبة عن النظام المحاسبي المالي مدى جودة وعدالة المعلومات المحاسبية
- التعرف المشاكل الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي عند إعداد القوائم المالية

### المنهج المستخدم:

يعتمد هذا البحث مختلطا يقوم الاستقراء والاستنباط من دراسة أثر النظام المالي المحاسبي المعلومة المحاسبية المؤسسة وعرض البدائل المطروحة هذه الآثار القوائم المالية المعدة.

تم الاعتماد المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف الظاهرة المدروسة من المعلومات النظرية المساعدة المشكلة و البيانات الميدانية المتحصل باستخدام أسلوب المقابلة، لإيجاد مدى تأثير النظام المالي المحاسبي جودة المعلومات المحاسبية وذلك لمتطلبات الميدانية للموضوع.

### الدراسات السابقة:

لقد سبقت دراستنا لهذا الموضوع دراسات أخرى تتمثل أساسا في ما يلي:

#### الدراسة الأولى:

لزر محمد سامي: التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي: دراسة حالة مؤسسة صيدال

البحث عبارة عن مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة قسنطينة سنة 2011 تدور اشكالياتها حول دراسة آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على مجالات وأبعاد التحليل المالي للقوائم المالية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي تخدم التحليل المالي للقوائم المالية، إذ تهدف هذه القوائم إلى تقديم معلومات حول الوضعية المالية، الأداء وتغيرات الوضعية المالية.

#### الدراسة الثانية:

مداني بن بلغيث : أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات الجزائرية ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق الجزائر.

البحث عبارة عن أطروحة نكتوراه مقدمة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير الجزائر 2004  
تدور اشكاليته حول مدى إصلاح النظام المحاسبي ظل أعمال التوحيد والتوافق المحاسبيين  
الدوليين، والسبل الكفيلة الواقع الاقتصادي الجديد للجزائر مرورا بدراسة التجربة الجزائرية  
ميدان التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى أن إصلاح النظام المحاسبي  
للمؤسسات بات أمرا ضروريا لضمان مسايرة الممارسة المحاسبية المستجدات والتحولت العميقة التي  
تعرفها الجزائر.

### الدراسة الثالثة:

سليم جابو : الإصلاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: تجربة الجزائر.

البحث عبارة عن مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة  
2010، تدور اشكاليته حول تبيان مدى انعكاس تطبيق أحكام وممارسات النظام المحاسبي المالي على جودة  
المعلومات المحاسبية والمالية، أثبتت هذه الدراسة أن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي ينعكس إيجابا  
جودة المعلومات المحاسبية، والتي تساعد قياس وتقييم الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية لأن قواعد  
وممارسات النظام (SCF) تساعد إنتاج معلومات تمتاز بالجودة وذلك من التعبير عن الواقع  
الاقتصادي للمؤسسات وكذا توفرها مستوى من الشفافية.

### هيكل الدراسة:

لقد تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول كما يلي:

**الفصل الأول** بعنوان معايير المد اسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كمرجعية للنظام المحاسبي المالي  
تطرقنا هذا الفصل إلى مفهوم المعايير المحاسبية لإعداد التقارير المالية، مدخل عام للنظام المحاسبي  
المالي، الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي.

**الفصل الثاني** بعنوان مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية تطرقنا  
هذا الفصل إلى أساسيات حول نظام المعلومات المحاسبي، ماهية المعلومات المحاسبية، خصائص جودة  
المعلومة المحاسبية، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

**الفصل الثالث** : بعنوان أثر النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة  
سونلغاز ميلة تطرقنا في هذا الفصل إلى المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، عرض القوائم المالية للمؤسسة  
الوطنية للكهرباء والغاز، عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

## الفصل الأول

النظام المحاسبي المالي في ظل معايير

المحاسبة الدولية

## تمهيد

إن تطور بيئة الأعمال الدولية وظهور ما يعرف بالشركات متعددة الجنسيات وزيادة نشاطاتها الدولية واتساع رقعة أعمالها أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة، وهذا ينطبق كذلك على المحاسبة في الجزائر وبالأخص المخطط المحاسبي الجزائري الذي تم إعداده في ظل مبادئ الاقتصاد الموجه، لذا أصبح من الضروري توفير قواعد وأسس محاسبية تتماشى والتطورات الجديدة، لذا قامت الجزائر بوضع النظام المحاسبي المالي محاولة التقارب مع المعايير الدولية التي تشكل المرجع الدولي والمطبقة في أكثر من مائة دولة في العالم.

إن هذه التطورات أصبحت تشكل محيطا مؤثرا في المؤسسات الجزائرية وفي ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري على العولمة أصبح لا بد على المؤسسات الجزائرية تبني هذا النظام بكل جوانبه الفكرية، ومحاولة التكيف معه رغم أننا نجد في الواقع أن هناك بعض المؤسسات تتحاشى تطبيق هذا النظام، كما أن بعض المؤسسات تأخرت في تطبيقه وهذا بالرغم من أن النظام المحاسبي المالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية التي تعتبر ذات جودة عالية. وعلى هذا الأساس فقد ارتأينا تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كمرجعية للنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: مدخل عام إلى النظام المحاسبي المالي SCF.

المبحث الثالث: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

## المبحث الأول : معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كمرجعية للنظام المحاسبي المالي

أدت عولمة الأسواق المالية وتطور الاتصالات ونشر التقارير المالية على الشبكة العنكبوتية إلى تزايد أهمية التقارير المالية لدعم كفاءة هذه الأسواق كما تزايدت فكرة تبني لغة مشتركة و وحدة حيث أصبح لزاما على الشركات إعداد تقارير مالية مقبولة دوليا أو الأقل في الدول التي يتم تداول الأسهم

وقد كان هدف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB\*) قبل عام 2001 توحيد معايير المحاسبة في الدول المختلفة من خلال تطوير مجموعة من المعايير وكنموذج لوأضعي المعايير في مختلف دول العالم تلك كانت الدراسات في هذه الفترة تستخدم مصطلح Harmonization واعتبرا من 2001 أصبح مجلس معايير المحاسبة الدولية مسؤول عن تطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة لذلك استخدمت الدراسات هذه الفترة مصطلح Convergence<sup>1</sup>.

## المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS

لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة "Standard" الإنجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية ويميل المحاسبين إلى استخدام معيار محاسبي، ويقصد بكلمة معيار في اللغة بأنها نموذج يوضع بقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته أما في المحاسبة فيقصد به المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين، والمعيار بهذا المعنى يتعلق عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، مثل الموجودات الثابتة، البضاعة وغيرها والمعيار المحاسبي هو بيان تصدره تنظيمية رسمية أو ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب<sup>2</sup>

## 1- معايير المحاسبة الدولية "IAS" الصادرة قبل 2001

بفعل تطور التبادلات التجارية بين الشركات متعددة الجنسيات في مختلف الدول، أصبح إجراء المقارنات بين القوائم المالية لهذه الشركات وفروعها أمرا عسيرا، وأصبح من الصعب كذلك تقييم أداء

\* International Accounting Standard Board

9 2010

معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان،

1

2 توفيق محمد شريف رؤية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية الإدارة العامة العدد 5. المملكة العربية

السعودية 1998 ص 67.

الشركات وفروعها المختلفة في تلك الدول وقد ترتب عن ذلك الحاجة إلى معايير المحاسبة الدولية، تأخذ بعين الاعتبار كل المشاكل والصعوبات، وتحظى باعتراف من طرف الشركات الكبرى ومن طرف الدول.<sup>1</sup>

« فالمعايير المحاسبية تعبر عن أدوات قياس محاسبية تستخدم في مجال الإفصاح وقياس والتقييم المحاسبي، وهي تحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية<sup>2</sup>».

وتظهر الحاجة للمعايير المحاسبية من خلال:

- ✓ تحديد وقياس العمليات المالية للمنشأة، بدون المعيار المحاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة تعكس المركز الصحيح للأحداث المالية؛
- ✓ إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، ويلاحظ غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلى عدم الوصول إلى نتائج قياس سليمة وبالتالي ستكون عملية الإيصال لتلك النتائج تعكس واقع غير سليم؛<sup>3</sup>
- ✓ تحديد الطريقة المناسبة للقياس، ويلاحظ أن المعيار يحدد المناسبة في عدد من الطرق قد يشار إليها في تنوع المعيار؛
- ✓ عملية اتخاذ القرار وبهذا فإن المعيار الملائم والمناسب وتوفره بشكل دقيق يمكن في النهاية أن يتم عليه اتخاذ القرار المناسب؛<sup>4</sup>

أما الجوانب في غياب المعايير المحاسبية سوف تؤدي إلى:

- ✓ استخدام طرق محاسبة قد تكون غير سليمة، وقد تؤدي إلى المنشآت لاستخدام طرق متباينة وغير موحدة، أو قد يؤدي إلى عدم الإشارة إلى الطريقة المتبعة؛
- ✓ إعداد قوائم مالية كيفية، وبالتالي يصعب فهم تلك القوائم أو يصعب الاستفادة منها من قبل المستفيدين الداخليين والخارجيين؛<sup>5</sup>
- ✓ اختلاف الأسس إلى تحدد وتعالج العميات والأحداث المحاسبية للمنشأة الواحدة أو المنشآت المختلفة، وبالتالي يصعب على المستفيد الخارجي أو المستثمر المقارنة أو دراسة البدائل؛
- ✓ صعوبة اتخاذ القرار الداخلي أو الخارجي من قبل المستفيدين وكذلك الدارسين وغيرهم.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> خالد جمال الجعرات، التقارير المالية الدولية، إزاء للنشر والتوزيع، الشارقة 2007 ص 19

<sup>2</sup> محمد محمود عيد ربه، المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق، جامعة عين الشمس، مصر 1998 ص 48.

<sup>3</sup> سامون حمدان مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، دار اليازوري، عمان، 2011، ص 17

<sup>4</sup> حكمت احمد الراوي، المحاسبة الدولية، دار حنين، الأردن، 1995، ص 47.

<sup>5</sup> بن عيشي بشير المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التطبيق المؤتمر العلمي الرابع: الإبداع والتميز في منظمات الأعمال، كلية

الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الأردن 29-30 أبريل 2012، ص 2-3

أصدرت لجنة المعايير المحاسبية "IASB" 26 معيار، وفي إطار سياسة التحسين المستمر فقد قامت اللجنة بإعادة صياغة وحذف بعض المعايير، بحيث بقي منها في عام 2008 31 معيارا نافذاً المفعول وفيما يلي تفصيل للمعايير المحاسبية الدولية (IAS)

الجدول رقم (1): معايير المحاسبة الدولية IAS الصادرة قبل 2001

رقم المعيار	عنوان المعيار	The title of the standard
IAS 1	عرض البيانات المالية	Presentation of Financial Statements
IAS 2	المخزون	Inventories
IAS 7	بيانات التدقيق النقدي	Cash Flow Statements
IAS 8	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	Accounting Policies, Changes in accounting estimates and errors
IAS 10	الأحداث بعد فترة إعداد التقارير	Events After the Balance Sheet Date
IAS 11	عقود الإنشاء	Construction Contracts
IAS 12	ضرائب الدخل	Income Taxes
IAS 16	الممتلكات والمصانع والمعدات	Property, Plant and Equipment
IAS 17	عقود الإيجار	Leases
IAS 18	الإيراد	Revenue
IAS 19	منافع الموظفين	Employee Benefits
IAS 20	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
IAS 21	آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
IAS 23	تكاليف الاقتراض	Borrowing Costs
IAS 24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	Related Party Disclosures
IAS 27	البيانات المالية المنفصلة	Consolidated and Separate Financial Statements
IAS 29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

<sup>1</sup> حكمت احمد الراوي، مرجع سابق، ص 47.

	التضخم المرتفع	
Financial Instruments: Presentation	الأدوات المالية: العرض	IAS 32
Earnings Per Share	حصة السهم من الأرباح	IAS 33
Interim Financial Reporting	التقارير المالية المرحلية	IAS 34
Impairment of Assets	انخفاض قيمة الأصول	IAS 36
Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة	IAS 37
Intangible Assets	الأصول غير الملموسة	IAS 38
Financial Instruments: Recognition and Measurement	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IAS 39
Investment Property	عقارات استثمارية	IAS 40
Agriculture	الزراعة	IAS 41

المصدر : جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيون، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مجموعة طلال أبو غزالة، الأردن، 2012، ص 970.

## 2- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS):

إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي أعلنها المجلس منذ عام 2001 م، وهي عشر (13) بارا نوليا إلى غاية 2013 والتي كانت تعرف مسبقا بمعايير المحاسبة الدولية، تظهر كمعايير المحاسبة على الصعيد العالمي ويمكن أن توصف وفقا للبعض بأنها لغة المحاسبة الدولية المشتركة. وبصفة عامة تهدف المعايير الجديدة إلى الوصول إلى المعايير العالية الجودة وإدخال تحسينات على المعايير القائمة، وإزالة التناقضات وإلغاء وتقليل البدائل المتاحة والتقارب مع معايير المحاسبة الأمريكية والجدول الأتي يلخص المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

الجدول رقم (2) : المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)

The title of the standard	اسم المعيار	رقم المعيار
First-time-adoption of international financial reporting standards	تبني المعايير الدولية للتقارير المالية للمرة الأولى	IFRS 1
Share-based payment	الدفع على أساس الأسهم	IFRS 2
Business combinations	اندماج الأعمال	IFRS 3
Insurance contracts	عقود التأمين	IFRS 4
None-current assets held for sale and discontinued operations	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم والعمليات المتوقفة	IFRS 5
Explorations for and evaluation of mineral resources	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية	IFRS 6
Financial instruments , disclosure	الأدوات المالية : الإفصاحات	IFRS 7
Operating Segments	القطاعات التشغيلية	IFRS 8
Financial Instruments	الأدوات المالية	IFRS 9
consolidated financial statements	البيانات المالية الموحدة	IFRS 10
Contractual arrangements	الترتيبات التعاقدية	IFRS 11
Disclosure of interests in other entities	الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى	IFRS 12
Fair value measurement	قياس القيمة العادلة	IFRS 13

المصدر : جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجموعة طلال أبو غزالة الأردن، 2012 ص 23.

المطلب الثاني: التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية

لم يكن النشاط المهني في الماضي مقتصر على أنشطة متفرقة، كما كانت المحاسبة أو تلك المؤتمرات والمجتمعات الدولية، وإنما كانت هناك جمعيات مهنية في أرجاء العالم لها جهود التنمية المحاسبية، وفي تقرب معايير المحاسبة التي تطبقها المؤسسات في الدول المختلفة، ولكن تلك الجهود لم تسجل أو تنشر

أذالك، كجهود المجتمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين 1987، ومعهد المحاسبين القانونيين في أيرلندا عام 1988.<sup>1</sup>

وعموما فكرة إنشاء وإيجاد توافق في معايير المحاسبة الدولية قد أنشأت رسميا في المؤتمر الدولية للمحاسبة الذي عقد سنة 1904 في سان لويس بالو.م.أ. وقد تميزت الفترة 1904-1972 بعقد اجتماعات ومؤتمرات ومنافسات حول تقليل اختلافات المعايير المحاسبية المطبقة لمختلف الدول.

فالمؤتمر الدولي للمحاسبة خصص لمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى من العالم<sup>2</sup>، وفي سنة 1909 تم تأسيس جمعية المحاسبين الأمريكيين في الو.م.أ. لتمثيل مهنة المحاسبة والمتمثلة في معظمها من مغتربين من بريطانيا، وأسست لجنة خاصة بالمحاسبة مكلفة بتعريف المصطلحات المحاسبية المستعملة في التدقيق، عملت هذه اللجنة لعدة سنوات وأصدرت جمعيات سنوية وتم نشر بيانات خاصة بالتعريفات. وفي سنة 1924 أصدرت أول طبعة للمخطط المحاسبي الفرنسي، وفي سنة 1936 تم عقد المؤتمر الدولي الثاني في أمستردام.<sup>3</sup>

والمؤتمر الثالث سنة 1929 في نيويورك، وتوالت المؤتمرات سنة 1933 عقد المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع بلندن، والخامس ببرلين سنة 1938، والسادس بلندن 1952.

وجاءت الدعوة إلى العالمية في المؤتمر الدولي السابع الذي عقد في مدينة أمستردام عام 1957، إذ جاءت دعوة المعهد الهولندي للمحاسبين بفكرة موحدة للقواعد المحاسبية، وتم تشكيل فريق عمل في المؤتمر الدولي التاسع بباريس 1967 شكلت على إثر لجنة التنسيق الدولية لمهنة المحاسبة، وفي المؤتمر العاشر في سيدني 1972 شكلت لجنة تضم 11 عضوا، ثم تشكلت لاحقا في دوس لادرروف بألمانيا.

تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية من قبل الأمم المتحدة عام 1973 م، أسندت إليها عملية اصدار معايير المحاسبة الدولية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي وقد تم تأليف لجنة تمثل المحاسبين القانونيين 10 دول هي : استراليا، كندا، ألمانيا، فرنسا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية، وقد تم انضمام حوالي 50 دولة أخرى إلى هذا المجمع.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد بوتين المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، نتيجة للطباعة، الجزائر، 2010، ص16

<sup>2</sup> مين السيد أحمد لطفى، المحاسبة الدولية الدار الجامعية الإسكندرية 2004 ص ص 492 - 431

<sup>3</sup> طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2006، ص19

<sup>4</sup> عيد الناصر نور وطلال الجيجاري معايير المحاسبة الدولية والبنية الأردنية، جامعة الأردن، 2008 ص ص 5-6

و بعدها تم تصنيف عملية عولمة المعايير المحاسبية الدولية إلى ثلاث مراحل وهي :<sup>1</sup>

1- المرحلة الأولى منذ عام (1973 - 1987) أنشأت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) التي استمرت ما يقارب 14 عاما منذ تأسيسها بلندن في 1973 بالاتفاق مع هيئات المحاسبة في كل من استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، أيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية بهدف إصدار معايير محاسبة تقلل من الاختلافات في الممارسات المحاسبية في مختلف الدول، وقد أقرت المعايير في تلك الفترة معالجات أساسية وأخرى بديلة من خلال إصدار ما يقرب من ثلاثين (30) معيارا

2- الفترة الثانية (1987 - 2000) في تلك الفترة إدراك مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أن المعالجات الدولية أدت إلى عدم إمكانية المقارنة بين المعلومات المحاسبية، لذلك أعادت اللجنة تعديل ما يقرب من 29 معيارا خلال تلك الفترة لزيادة جودة المعايير المحاسبية الدولية، ويبدو أن النتائج لم تكن مرضية على نحو كافي، فالدولة المتقدمة لديها معايير محاسبية خاصة بها، أما الدول النامية لديها معايير محلية على وتيرة المعايير الدولية أو الأمريكية، وقوانين ولوائح قد تمس تنظيم العمل المحاسبي

3- الفترة الثالثة منذ عام 2000 وحتى الآن، والتي تميزت بإصدار معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) نتيجة للتغيرات الجذرية في مختلف المجالات التي شهدتها العالم<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: أهمية المعايير المحاسبية الدولية وأهداف إصدار

نظرت اللجنة في إصدار المعايير المحاسبية أهمية تتلخص كالتالي:

- ✓ جاءت المعايير الدولية لكي تلائم ظروف المحاسبة في كل بلد من هذه البلدان المشتركة في العضوية؛
- ✓ جاءت لكي تقرب وجهات نظر المنظمات المحاسبية من خلال.
- ✓ توحيد الطرق التي تم بها تحديد وقياس الأحداث المالية المتشابهة.<sup>3</sup>
- ✓ إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخليين والخارجيين.
- ✓ أوصت اللجنة الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية وإن لم تكن تتلاءم، فإن المعايير المحاسبية القطرية هي التي يعمل بها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> متطلبات التوافق مع التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية مجلة الشروق للعلوم التجارية، عدد 4 2010

<sup>2</sup> <http://www.elshoroukacademy.edu.eg/>

<sup>3</sup> حكمت احمد الراوي، مرجع سابق ص 54.

<sup>4</sup> حميدانو صالح، دور المعايير المحاسبية IAS-IFRS في تحسين المعلومات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر،

وتتمثل أهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية<sup>1</sup>:

- أ - إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عليها .
- ب - العمل على تحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد عرض القوائم المالية، ويتم تحقيق الهدفين السابقين من خلال أعضاء اللجنة، والذين يعملون على إصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية بالدول التي ينتمون إليها وان يبذلوا عنايتهم الخاصة لتحقيق ما :
- ✓ التأكد من أن القوائم المالية المنشودة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.
- ✓ إقناع الحكومات والشركات والجهات المعنية بوضع المعايير المحاسبية بالالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والمنظمات التجارية والصناعية بضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مع الإفصاح على مدى تنفيذ هذا الالتزام.<sup>2</sup>
- ✓ إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين من التحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية.
- ✓ العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلمي، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 22.

<sup>2</sup> حسين القاضي، سامون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها دار الثقافة للنشر، عمان، الأردن، 2008 ص 103

<sup>3</sup> توفيق محمد شريف، مرجع سابق، ص 75

## المبحث الثاني: مدخل عام إلى النظام المحاسبي المالي SCF

2007 أقرت الجزائر مجموعة من القوانين المتعلقة بمهنة المحاسبة، تمثلت أساسا في انتهاج نظام محاسبي مالي جديد يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، وسنقوم في هذا المبحث بإلقاء الضوء على هذا النظام

## المطلب الأول: أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي

إن المخطط المحاسبي المطبق منذ سنة 1976 وضع ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي انتهجته الجزائر آنذاك وعندما اتجهت إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، والتي ساهمت في ترقية المنافسة وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات. أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الاقتصادي الجديد، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المؤسسات والمساهمين من حيث المعلومات المحاسبية، ويمكن حصر دوافع الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي في دوافع ( عوامل ) داخلية وخارجية ونوجزها فيما يلي:

- ✓ انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق.
- ✓ ضغوطات الهيئات الدولية - صندوق النقد الدولي، البنك الدولي والمنظمة العالمية للتجارة تصد الالتزام بالمعايير الدولية.
- ✓ عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات الشركات الأجنبية القائمة بالجزائر.<sup>1</sup>
- ✓ تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، والتي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام، وخاصة القياس والتقييم والعرض والإفصاح. إفرازات العولمة التي تغيرت جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية، في إطار المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد.

<sup>1</sup> شونوف شعيب، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، العدد 02، الجزائر 2006، ص 59.

✓ تطور الأسواق المالية وتزايد احتياجات المؤسسات للتمويل، مما يفرض على المؤسسات الجزائرية ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تتمكن المؤسسات من اللجوء إلى الأسواق المالية الدولية.

✓ الانفتاح الاقتصادي على العالم الخارجي، يستجيب استعمال معلومات تتمتع بالشفافية والموثوقية وموحدة ومعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، قصد تسهيل نقل المعلومات الاقتصادية، وجدت الشركات المتعددة الجنسيات حتى لا تقع نظم المعلومات المحاسبية كحجرة عثرة أمام استقطابها والاستفادة منها في التنمية.<sup>1</sup>

المخطط المحاسبي الوطني PCN يستجيب بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية ولا يتوافق مع المؤسسة الاقتصادية في إمكانية الحصول على تحليل لوضعيتها المالية.

### المطلب الثاني: مفهوم النظام المحاسبي المالي وخصائصه

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى كل من تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي:

#### 1- تعريف النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

تناول القانون الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 مفهوم المحاسبة المالية، وذلك من خلال نص المادة 03 التي جاء فيها ما :

"المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضع خزينته في نهاية السنة المالية".

كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية وهي:<sup>3</sup>

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

✓ التعاونيات؛

<sup>1</sup> Samir MEROUANI, **le projet du nouveau système comptable algérien, anticiper et préparer le passage**, mémoire de magistère en sciences de gestion, l'école supérieure de commerce, Alger, 2007- 2008, p18

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74، الصادرة بتاريخ: 25 نوفمبر 2007 الحاملة للقرار المؤرخ في: 15 رجب

1428 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمنة للنظام المحاسبي المالي الجديد، ص 2

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، نفس المرجع، ص 5

- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ✓ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي
- ✓ أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

## 2- خصائص النظام المحاسبي المالي:

تتمثل أهم خصائص النظام المحاسبي المالي في ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ يتمتع بإطار مفاهيم مستمد من معايير المحاسبة الدولية.
  - ✓ معد لمصلحة المستثمرين.
  - ✓ معالجة العمليات المحاسبية تتم من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي بالاعتماد على إطار مفاهيمي.
  - ✓ إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة Juste valeur والتي تعوض التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والخصوم وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع أصل في تاريخ إقفال الحسابات.
  - ✓ إدخال مفهوم التحيين والتي تهدف إلى معرفة أثر الزمن على قيمة الأصول والخصوم داخل المؤسسة.
  - ✓ الاعتماد على مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني والذي يمكن المؤسسة من استئجار أصول وإدراجها ضمن الميزانية دون وجود سندات تثبت ملكية الأصل للمؤسسة.
- بالإضافة إلى:

- ✓ وجود إطار فكري للمحاسبة الذي يحدد بصفة واضحة الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة ويعرف الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء والمنتوجات؛
- ✓ قوائم تقييم وحوسبة كل العمليات بما فيها تلك التي لم يتعرض PCN معالجتها المحاسبية مثل القرض الإيجاري، الامتيازات، العمليات بالعملة الأجنبية، خسائر قيم الأصول أو العمليات المشتركة المنجزة؛
- ✓ وصف محتوى كل واحدة من القوائم المالية التي ينبغي أن يقدمها الكيانات (الحصيلة، جدول حسابات النتائج، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة للسنة المالية)، وتقديمها طبقاً لتلك المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية؛<sup>2</sup>

<sup>1</sup> كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS & IFRS) الجزائر اقتصاديات إفريقية، العدد 6، جامعة الشلف،

<sup>2</sup> Rachida Boursali, les normes comptables du SCF avec 35 exercices d'application, édition aloufia talita 2010, p53

- ✓ إلزامية تقديم حسابات مدمجة وحسابات منسقة للكيانات الخاضعة لنفس سلطة القرار؛
- ✓ التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة ما يتعلق بمسك الحسابات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، المنتشرة حاليا دون تنظيم؛
- ✓ وضع نظام محاسبة مبسط قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والتجار الصغار والحرفيين؛
- ✓ توسيع بالمقارنة مع PCN لمجال التطبيق الذي يعيد تغطية من الآن فصاعدا كل الكيانات المدعوة إلى تقديم حسابات مهما كان قطاع نشاطها و<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير الدولية إضافة إلى<sup>2</sup>:

- ✓ تبسيط قراءة القوائم المالية
- ✓ يسمح بتوفير معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضع المالي للمؤسسة.
- ✓ يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساسا لاتخاذ القرار.
- ✓ يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسات وتكوين الثقة في الوضع المالي للمؤسسة
- ✓ تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- ✓ يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة
- ✓ يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة

<sup>1</sup> أحسن عثمانى وسعاد شعابنية، النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات وأثره على بورصة الجزائر، الملتقى الوطني حول

حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06-07 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، ص8

<sup>2</sup> Conseil national de la comptabilité algérien, synthèse d'évaluation du P.C.N ; 2000.

- ✓ يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.
- ✓ تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

يتضح مما سبق مدى أهمية النظام المحاسبي المالي، إلا أننا نسجل بعض الملاحظات<sup>1</sup>:

- ✓ تترجم المعايير المحاسبية الدولية قوة اقتصاديات الدول المتقدمة واحتياجات شركات متعددة الجنسيات، لذلك يجب مراعاة خصوصية الاقتصاد الجزائري الذي يتشكل نسيجه الصناعي من حوالي 95 % من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وعليه فتبني المعايير المحاسبية الدولية كلياً قد لا يخدم عملية التوحيد مثلما لو تم تبني إستراتيجية تكيف هذه المعايير.
- ✓ يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية، وكذا استقلالية القانون الجبائي بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية.
- ✓ يتطلب من المهنيين المحاسبين بذل مجهودات ضخمة قصد استيعاب النظام الجديد خاصة في مجال الإفصاح والقياس.

<sup>1</sup> بن بلعيت مدالي، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر) مجلة الباحث، العدد الأول، جامعة ورقلة، 2002، ص 57.

المبحث الثالث: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليل إعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل

يعرف الإطار التصوري<sup>1</sup>:

- مجال تطبيق
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء

المطلب الأول: مجالات التطبيق للنظام المحاسبي المالي

تناول القانون 11.07 بالإضافة إلى التعريف الاقتصادي للنظام المحاسبي المالي، مجال تطبيقه وذلك من خلال المواد 02 04 05<sup>2</sup>:

- ✓ يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية، التعاونيات
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير تجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.
- ✓ كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لذلك بموجب نص تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها حدا معين، أن تمسك محاسبة مبسطة.

<sup>1</sup> جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 الصادرة بتاريخ: 25 نوفمبر 2007 الحاملة للقرار المؤرخ في: 15 رجب 1428 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمنة للنظام المحاسبي المالي الجديد.

<sup>2</sup> فس المرجع السابق

## المطلب الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي

هناك جملة من المبادئ جاء بها النظام المحاسبي المالي منها ما كان موجود مسبقاً ومنها ما هو جديد نلخصها في التالي:<sup>1</sup>

1. مبدأ محاسبة الدورة: لتحقيق القوائم المالية أهدافها لا بد من إعدادها على أساس الاستحقاق، بمعنى أنه يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها.
2. مبدأ استمرارية النشاط: يتم إعداد القوائم المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة في نشاطها ويفترض أنه ليس للمؤسسة أي نية في التصفية.
3. مبدأ الدورة المحاسبية: تبدأ الدورة المحاسبية من 01/01/ن وتنتهي في 31/12/ن ويمكن للمؤسسة تغيير تاريخ إقفال دورتها وذلك في حالات استثنائية.
4. مبدأ استقلالية الدورات: يتم تحديد نتيجة الدورة المحاسبية بصفة مستقلة عن الدورات السابقة، كما يتم تحديد الأعباء والإيرادات الخاصة بكل دورة بشكل مستقل عن الدورات السابقة.
5. مبدأ الوحدة النقدية: بمعنى أن تسجل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق إذا كن لديها تأثير (مالي على الصورة الفوتوغرافية) على المركز المالي للمؤسسة.
6. مبدأ استمرارية الطرق: بمعنى أن نفس الطرق المطبقة في دورة سابقة تطبق في الدورة الحالية وكل تغيير لا بد أن يبرر في الملاحق.
7. مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: هذا المبدأ من المبادئ، التي لم تكن من قبل في ظل المخطط الوطني المحاسبي، وينص على أنه لا بد من تسجيل الأحداث الاقتصادية حسب حقيقتها الاقتصادية وليس على حسب شكلها القانوني
8. مبدأ عدم المقاصة: أي عدم إجراء مقاصة سواء بين الأصول والخصوم أو بين الإيرادات والنفقات.
9. مبدأ التكلفة التاريخية: تسجيل عناصر الأصول والخصوم في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن تعويض التكلفة التاريخية بالتكلفة العادلة.
10. مبدأ الأهمية النسبية: تكون المعلومة ذات أهمية إذا كان غيابها على القوائم المالية يؤثر في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين.

<sup>1</sup> Projet de Système Comptable Financier, ministère des finances, Document de travail, 2006, P6.

### المطلب الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة

تذكر من متطلبات تنظيم المحاسبة الواردة في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ما يلي: <sup>1</sup>

- ✓ تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية.
  - ✓ تحرر الكتابات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل.
  - ✓ تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة و على ورقة أو أي دعامة أخرى.
  - ✓ تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق الإعلام الآلي.
  - ✓ مسك الدفاتر المحاسبية وتشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا ودفتر الجرد.
  - ✓ لا يمكن إجراء بين عنصر من عناصر الأصول أو عنصر من عناصر الخصوم، ولا بين عنصر من عناصر المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية.
- ومن خلال النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات والخاضعين له مراعاة واحترام

#### المبادئ والقواعد التالية: <sup>2</sup>

- ✓ المحاسبة ينبغي أن يحترم فيها مبادئ الحيطة والحذر، الدقة والمصداقية والشفافية والإفصاح.
- ✓ ينبغي أن يكون داخل المؤسسة دليل عمل للمراقبة والمراجعة الداخلية والخارجية.
- ✓ عناصر الخصوم والأصول ينبغي أن تخضع لجرد دائم على الأقل مرة في السنة بالكمية والقيمة على أساسا فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية، ويجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول والخصوم.
- ✓ دليل أعمال نهاية السنة ( الدورة ) يجب أن يكون موثق بصفة واضحة في كل مؤسسة.
- ✓ يمكن إعداد دفاتر مساعدة لدفاتر اليومية بالقدر الذي يتوافق مع حجم كل كيان، مع مراعاة الكيانات الصغيرة، في حالة مسك دفاتر مساعدة فإن المجاميع الشهرية فقط هي التي تحول إلى الدفاتر العامة.
- ✓ بسجل في دفتر اليومية حركة الأصول، الخصوم، المنتجات، الأعباء ومنتجات الكيان

<sup>1</sup> بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، ص163.

<sup>2</sup> محمد عجيلة و آخرون، أبعاد النظام المحاسبي المالي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائر، 05-06 ماي 2013 الوادي، ص5

- ✓ يتضمن الدفتر الكبير أو دفتر الأستاذ مجاميع وأرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبة معينة  
دفتر الجرد الميزانية وحسابات النتائج للكيان خلال تلك الفترة.
- ✓ كل الدفتر المحاسبية التي تتم إعدادها والوثائق المتعلقة بها يجب أن يحتفظ بها لمدة 10 سنوات على الأقل.
- ✓ يرقم ويؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للكيان، وتمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهوامش.
- ✓ تشمل الكشوف المحاسبية الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيير الأموال الخاصة والملاحق.
- ✓ يجب أن تعرض الكشوف المحاسبية الوضعية المالية للكيان و لكل تغيير يحدث على الحالة المالية، كما يجب أن تعكس هذه الكشوف كل المعاملات والأحداث المتعلقة بنشاط الكيان.
- ✓ كما يجب أن تتوفر في الكشوف المحاسبية معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة.
- ✓ تضبط الكشوف المحاسبية تحت إشراف المسؤولين خلال مدة لا ، جاوز 4 أشهر من تاريخ الإقفال ويجب أن تتضمن الملاحق إيضاحات في شكل مقارنة وضعية عددية وتشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية وغير ذلك من التوضيحات والتي من خلالها يمكن قراءة القوائم المالية بشكل يسمح بمقارنة دورة محاسبية بأخرى.
- ✓ كل مؤسسة لها مؤسسات فرعية يجب أن تنشر الكشوف المحاسبية المدمجة للمؤسسة الأم ككل سنويا.
- ✓ يمكن أن يلجأ الكيان إلى إعادة تقدير بغرض تحسين مستوى ونوعية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها الكشوف المالية وترتكز عملية إعادة التقدير على ظروف تمت على أساسها هذه العملية وتعتمد على معلومات جديدة بهدف الحصول على معطيات أكثر موثوقية .
- ✓ لا يتم أي تغيير في الطرائق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يهدف إلى تحسين نوعية الكشوف المالية.

إن اعتماد النظام المحاسبي المالي على معايير المحاسبة الدولية أدى إلى ظهور اختلافات كثيرة بينه وبين المخطط الوطني المحاسبي سنحول معرفة أهم هذه الاختلافات من خلال المبحث التالي.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي

بالإضافة إلى قاعدة التكلفة التاريخية التي اعتمدها المخطط الوطني المحاسبي في تقييم الأصول والخصوم فهي تمثل إما تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج فإن النظام المحاسبي المالي يعتمد على طرق أخرى، نذكرها فيما :

#### 1- طريقة التكلفة التاريخية :

إن التكلفة التاريخية النموذج الكلاسيكي للتوثيق المحاسبي الذي يقوم إثبات الموارد والحقوق والمصروفات والالتزامات المحددة لحظة وقوع التبادل بين المؤسسة والمتعاملين وهي التكلفة الفعلية والحقيقية والمتفق بين الأطراف المتعاقدة في تلك اللحظة، وعادة تكون هذه التكلفة موثقة بمستندات ثبوتية توفر إمكانية التحقق من بياناتها إن القاعدة الأساسية التطبيق العملي إثبات التكلفة الأصلية عناصر الموارد الاقتصادية واستخداماتها ومصادر تمويلها و المصروفات والإيرادات بغض النظر عن تقلبات القيمة الاقتصادية لوحدة النقد الأمر الذي يوفر درجة من الموضوعية، وإمكانية الاعتماد البيانات المحاسبية درجة الموثوقية البعيدة عن التحيز الشخصي، وهذا الأمر أن القاعدة الأساسية التطبيق العملي إثبات التكلفة الأصلية عناصر الموارد الاقتصادية واستخداماتها ومصادر تمويلها و المصروفات والإيرادات التي يتم التعبير القوائم المالية<sup>2</sup>.

و من الأسباب التي تدعم وجهة نظر المنادين والمؤيدين لعدالته والتي يتلخص أهمها<sup>3</sup> :

- ✓ أن التكلفة التاريخية القيمة الحقيقية وقت الحصول الأصل.
- ✓ تستند التكلفة التاريخية إلى عمليات حدثت وليس افتراضية.
- ✓ إن العمليات التي وقعت عند امتلاك الأصل أو نشوء الالتزام أكثر موثوقية بسبب وجود ما يؤيد تلك الأحداث من سندات إثبات.

<sup>1</sup> Chennouf choouaib, Le système comptable financier des entreprises SCF en rapport avec les normes IAS/IFRS et PCG, société algérienne boudaoud,2009, p85

<sup>2</sup> دهمس نعيم، وأبو زر عفاف إسحاق اتجاه معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة العادلة المؤتمر العلمي المهني المحاسبين لقانونيين الأردنيين 2004 ص ص 5-6

<sup>3</sup> حواس صلاح التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير الجزائر 2007-2008، ص ص 105-113.

- ✓ إن مبدأ التكلفة التاريخية يتلائم الإطار الفكري من فروض ومبادئ مقبولة عموماً فرض الموضوعية الذي إمكانية التحقق من ودقة البيانات التاريخية المثبتة الدفاتر.
- ✓ مبدأ التكلفة التاريخية مع مبدأ الاستمرارية، الذي يفترض أن الوحدة المحاسبية ستستمر نشاطها و التشغيلية إلى أجل غير محدود.
- ✓ أنه يعاب مبدأ التكلفة التاريخية إثبات التغير ارتفاع أسعار الأصول إلا إن ذلك يتلاءم مبدأ الحيطة والحذر الذي يشترط الاستمرار إثبات البنود المالية بتسجيلات المؤسسة وإظهارها الميزانية وفقاً التاريخية بحيث يتم إثبات أي زيادة متوقعة الأصول والإيرادات والالتزامات.
- ✓ يتلائم مبدأ التكلفة التاريخية مبدأ الثبات وهذا في إتباع النسق بحيث الأصول والمطلوبات مقومة تاريخية من فترة إلى أخرى بصرف النظر عن تغيرات الأسعار الطارئة تلك الفترات.

## 2- طريقة القيمة العادلة :

الاقتصاديات التضخمية أدرك المحاسبين والمستخدمين والباحثين النظرية المحاسبية أن الاعتماد مبدأ التكلفة التاريخية الذي يقوم أساس مفاده ثبات القيمة الشرائية لوحدة النقد مرور الزمن القياس المحاسبي للأحداث الاقتصادية يؤدي إلى تقديم معلومات ليست ذات بالواقع الفعلي وذلك لاختلاف الكلفة التاريخية القياس عن القيمة الجارية أو الناتجة عن ارتفاع الأسعار، الأمر الذي يؤدي إلى صعوبة الاعتماد يمكن أن تفسره القوائم المالية المعدة إستناداً لذلك المبدأ وذلك لاختلاف دلالات البيانات التي يمكن إستنتاجها من تلك القوائم واقعها.

### أ- مفهوم القيمة العادلة

جدل بأن مفهوم القيمة العادلة قد النظرية المحاسبية التقليدية إلى أفاق وأطر جديدة، وأحدث تغييراً البيانات المالية ومدلولاتها إلى أجل طويل وكان ذلك نتاجاً للتطورات الحاصلة النظرية المحاسبية العقود الثلاثة الأخيرة والتي نضجت وتمت بلورتها المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة العادلة والتي وضعت موضع التطبيق بداية الألفية الثالثة.

وقد خلقت ظاهرة العولمة السنوات الأخيرة توافقاً بين الأسواق المالية العالم المتطلبات اللازمة للإبلاغ المالي لأغراض المستثمرين وهم الذين يشكلون المصدر الرئيسي لرؤوس الأموال وكي لهؤلاء المستثمرين اتخاذ القرارات المناسبة حول استثماراتهم فقد كان من الضروري ان تعكس البيانات المالية الحقائق الاقتصادية عن وضع الشركة المالي ونتائج أعمالها وفي نفس الوقت أن تكون

للأغراض الداخلية للشركة الإدارة والتخطيط والرقابة وقد أثمر التغيير النظرية المحاسبية عن اعتماد المعالجات المحاسبية الجديدة للأدوات المالية ثم توسعت القيمة العادلة الاستثمارات العقارية والموجودات الزراعية والتزامات عقود التأمين وقد ساهم ذلك نشوء وتطور أسواق تعكس القيم المالية للأدوات المالية ساعد الشركات إدارة مخاطرها المالية أكبر، ويسر تحديد وتحقيق القيمة السوقية .

لقد أتاح توفر الأسواق المالية واضعي المعايير المحاسبية الدولية إعادة النظر المفهوم التقليدي لتحقيق الإيراد لأن هذا المفهوم لم يكن يحقق فائدة لمستخدمي البيانات المالية ولا يستند إلى الحقائق الاقتصادية المثال فإن الأدوات المالية يعتبر حدثاً اقتصادياً يؤدي إلى تحقيق ربح أو خسارة عند البيع وفقاً للمفهوم التقليدي ذلك لأن الربح أو الخسارة يتحقق عند وقوع الحدث الاقتصادي وليس عند الأدوات المالية وفي الإطار فان اعتماد الكلفة التاريخية أساساً لقياس الأدوات المالية يشوه البيانات المالية وذلك لأن إظهار الأدوات المالية التاريخية بالرغم من أن السوقية أعلى من التكلفة التاريخية أن هنالك أرباحاً ولكن غير معترف ولا تظهر البيانات المالية وأن الأرباح سوف تتحقق عند وقد تكون غير تلك السنة التي حدثت هذا بجانب أن الخسارة يتم الاعتراف عدم التماثل الربح أو الخسارة.

إن هذا المفهوم التقليدي خروجاً عن القياس المحاسبي السليم ويشوه البيانات المالية وتؤثر مدى المنفعة وملابستها للقارئ وكذلك الشفافية ، وأفضت الدراسات والأبحاث التي قام ممثلون عن قطاعات المستوى الدولي إلى التوصل إلى مفادها أن القيمة العادلة تعتبر أفضل وسيلة لقياس الأدوات المالية، وأن التغييرات القيمة العادلة ربحاً أو خسارة. وللقيمة العادلة أثر الاقتصاد الوطني حيث تعكس القيمة العادلة تقديرات الأسواق للأوضاع الاقتصادية السائدة ذلك لأن القيمة العادلة تحدد عادة سوق مفتوح ومنافس يعكس الحقائق الاقتصادية حين أن التكلفة التاريخية تعكس سوى الأوضاع الاقتصادية عند الاقتناء ولا تعكس التغييرات القيمة العادلة إلا عند

#### ب- أهمية القياس المحاسبي العادلة :

يعتبر التوجه نحو مقياس القيمة العادلة خطوة أولى جيدة نحو تطوير إرشاد وتوجيه لتقدير القيم العادلة وذلك من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية ذلك مازال هناك الكثير من العمل ينتظر القيام أن تقديرات القيمة العادلة موثوق وقابلة "FASB" ولقد طالب المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكي المتعلق والموثوقية استخدام أكبر لمقاييس القيمة العادلة القوائم المالية بسبب أنه يرى أن معلومات القيمة العادلة أكثر و من المستثمرين والمقرضين مقارنة معلومات التكلفة التاريخية حيث أن هذه المقاييس

تُعكس أفضل الوضع المالي الحاضر للمؤسسة الناشئة المالية أفضل تقييم أداءها الماضي والتوقعات المستقبلية.

إلى تقدم بشير معيار المحاسبة الدولي " 32 " إلا أن معلومات القيمة العادلة تعتبر مفيدة العديد من القرارات المتخذة من مستخدمي البيانات المالية حيث أنها كثير من الحالات تؤدي إلى الآتي:<sup>1</sup>

- ✓ تُعكس تقدير الأسواق المالية القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة للأدوات.
- ✓ تمكن معلومات القيمة العادلة من إجراء مقارنات بين أدوات نفس الخصائص الاقتصادية بغض النظر عن الهدف و تم إصدارها أو شراؤها ومن قام بذلك.
- ✓ توفر القيمة العادلة أساسا محايدا لتقييم كفاءة الإدارة تسيير الأموال عن طريق توضيح تأثيرات قراراتها بالشراء أو البيع أو الاحتفاظ أو سدادها.

### ج- مقومات القيمة العادلة:

- 2: القيمة العادلة تم التطرق إليه من مفهوم وأهمية، تقوم مجموعة من المقومات يمكن إدراجها:
- ✓ القيمة العادلة أحد قيمتين يمكن مبادلة الأصل ، و القيمة التي تمكن المؤسسة من الحصول الأصل، وتتعدد طرق الحصول الأصول ويمكن التعرف باختصار :
- الحصول الأصل نقدا وتكون القيمة العادلة يدفع الحصول على الأصل من نقدية وشبه النقدية.
- الحصول الأصل أصول أخرى سواء كانت أو غير وتكون القيمة العادلة الذي تم اقتناؤه مساوية العادلة المتنازل .
- ✓ إطفاء الالتزام إصدار أسهم أو أي حقوق أخرى وتكون القيمة العادلة للالتزام القيمة السوقية للأسهم أو حقوق الملكية الأخرى المصدرة.
- ✓ أن تكون المبادلة تمت بناء إلام المؤسسة وتكون مصادر الإلام متنوعة الحاجة الاضطرارية للمؤسسة وجود وكيل وحيد .
- ✓ وبذلك يوجد للمؤسسة خيار أمامها إلا إجراء العملية بغض النظر عن السعر الذي تتم العملية.
- ✓ سداد الالتزام وتمثل القيمة التي المؤسسة إطفاء الالتزام.

<sup>1</sup> بوراس هند دراسة حول النظام المحاسبي المالي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فلسطين، 2009 ص 114

<sup>2</sup> بوراس هند مرجع سابق ذكره ص 115

✓ إن وجوب تبادل أي أن القيمة العادلة يجب أن تتحدد ضوء قد تمت لمبادلة الأصل أو الالتزام وفق طرق المبادلة.

#### د- الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة:

تعتبر القيمة العادلة مثيرة للجدل بسبب من تعقيدات ولذلك واجهت الماضي ولا تزال تواجه انتقادات عديدة أساس عدم ملاءمتها ومن بين الانتقادات الآتي:

✓ إن الاعتراف العادلة وتحديد ينطويان قدر كبير من الحكم الشخصي وإتباع أسس قياس

✓ تتحقق الإيرادات وفقا للقيمة العادلة من التقلبات قصيرة الأمد الأسعار وهي لذلك ليست أساسا لتحديد أعمال الشركة لأن إيرادات الشركة تعتمد الدخل من إستمرارية أعمال الشركة إلى أمد غير منظور.

✓ ليس هنالك مبرر موضوعي لإظهار الاستثمارات التي أسعار سوقية يعتمد التاريخية.

✓ إن القيمة العادلة معقدة وذات طرق وقياس مختلطة بتعلق برغبة الشركة الاحتفاظ بالاستثمارات، ومنها بتعلق بموضوع تقدير القيمة العادلة، وفي ظل مفاهيم معقدة.

✓ إن القيمة العادلة حركة راديكالية المفاهيم المحاسبية ولا تستند إلى مبررات

قد اعتمدت معايير المحاسبة الدولية أيضا على مدخل التكلفة التاريخية من حيث المبدأ إلا أنها عرضت معالجات بديلة يمكن استخدامها، بالإضافة إلى إصدار بعض المعايير التي تعالج المشكلات في هذا المدخل ( التكلفة التاريخية ) مثل المعيار 36 انخفاض قيمة الموجودات.

#### المطلب الخامس : عرض القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري

تظهر البيانات المالية الآثار المالية للعمليات والأحداث الأخرى عن طريق تصنيفها في فئات عريضة وفقا لخواصها الاقتصادية ويطلق على هذه الفئات العريضة مصطلح عناصر البيانات المالية، يتم عرض كل العناصر المرتبطة بقياس المركز المالي وحقوق الملكية في كل كشف مالي ثم تقسيم عناصر القوائم المالية :

#### 1- الميزانية

هي صورة فوتوغرافية للوضع المالي للكيان حسب النظام المحاسبي المالي فإن الميزانية تهدف إلى قياس المركز المالي للمؤسسة، هذا من معرفة القيمة الحقيقية للموارد المراقبة من طرف المؤسسة ومعرفة المالية فترة وهذا يعتبر نقطة اختلاف أساسية مقارنة بالمخطط المحاسبي

الوطني الذي يكون الهدف من عرض الميزانية هو تبيان نمة المؤسسة<sup>1</sup> ولتحقيق ذلك حسب النظام المحاسبي المالي ( فإن عناصر الميزانية ) الأصول والخصوم يتم عرضها حسب النظرة المالية التي أساسها تقسم الأصول إلى أصول جارية وأخرى غير جارية تقسم الخصوم إلى خصوم جارية وأخرى غير جارية، بالنسبة للبنوك والمؤسسات المصرفية المماثلة تجمع بين الأصول والخصوم حسب الطبيعة، وتعرض حسب درجة السيولة والاستحقاق<sup>2</sup>. وقد جاء في نص المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156<sup>3</sup>:

- تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم.
- يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية .
- يحدد محتوى ونموذج وعرض الميزانية بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

### 1-1- الأصول

أ- الأصول غير جارية: هي الأصول التي توجه إلى خدمة النشاط بصورة دائمة وتضم:

- ✓ الأصول الموجهة المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان الأموال العينية الثابتة أو المعنوية.
- ✓ الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم إلا عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال.

ب- الأصول الجارية : الأصول التي توجه لخد نشاط الكيان بصورة دائمة وتضم:

- ✓ الأصول التي يتوقع الكيان أو أو استهلاكها إطار نورة الاستغلال العادية التي الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل الاستغلال وإنجازها سيولة الخزينة.
- ✓ الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لفترة قصيرة والتي يتوقع الكيان الاثني عشر شهرا .
- ✓ السيولات أو السيولات التي استعمالها لقيود.

<sup>1</sup> المادة 1 من الأمر رقم 96-27 المؤرخ 09/12/1996 والمتعلق بتعديل القانون التجاري الصادر 1975/06/29.

<sup>2</sup> الشكل الرسمي حسب التعليم الوزارية للميزانية أنظر الملحق رقم 01-02

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 (لجريدة الرسمية، العدد 27 الصادرة بتاريخ 2 مايو 2008).

## 1-2- الخصوم

أ- الخصوم الجارية: عندما يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية أو يجب تسديدها خلا 12 شهر الموالية لتاريخ الإقفال.

ب- الخصوم غير الجارية : تتمثل في باقي الخصوم.

## 2- جدول حسابات النتائج:

يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، وكذلك المساعدة التوقع والتنبؤ لقدرتها توليد التدفقات النقدية المستقبل ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح<sup>1</sup> المعلومات المقدمة في حساب النتيجة هي الآتية:

- الهامش الإجمالي ونتيجة الأنشطة العادية.
- القيمة المضافة.
- الفائض الإجمالي عن الاستغلال.
- منتجات الأنشطة العادي والمنتجات المالية والأعباء المالية.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- المخصصات للإهلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات.
- العناصر غير العادية ( منتجات وأعباء العاملين )
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

## 3- جدول تدفقات الخزينة:

حسب النظام المحاسبي المالي فإن عرض جدول التدفقات النقدية داخل القوائم المالية يمكن من إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساس لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائر الأموال وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه التدفقات المالية<sup>2</sup>، كما يقدم :

- يقدم جدول تدفقات الأموال مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها ومصدرها.

<sup>1</sup> الشكل الرسمي حسب التعليمات الوزارية للجدول حسابات النتائج أنظر الملحق رقم 03-04.

<sup>2</sup> الشكل الرسمي حسب التعليمات الوزارية لجدول سيولة الخزينة أنظر الملحق رقم 05-06.

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية ( الأنشطة التي تتولد عنها منتجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة لا بالاستثمار ولا بالتمويل).
- التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء، وتحصيل الأموال عن بيع أصول طويل الأمد).
- التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض).
- تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم، تقدم كلا على حده وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية، استثمار أو التمويل.

#### 4- جدول تغيرات الأموال الخاصة:

يشكل بيان تغير رؤوس الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في كل عنوان من العناوين التي تتألف منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية<sup>1</sup>. والمعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا البيان تخص الحركات المتصلة بما يأتي:

- النتيجة الصافية للسنة المالية.
- تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.
- المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
- عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد).
- توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

#### 5- الملاحق :

يتم عرض مختلف المعلومات بغية توضيح محتوى القوائم المالية وعلى سبيل المثال :

- توضيحات حول المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية المتخذة من طرف المؤسسة لعرض حساباتها وقوائمها المالية.
- معلومات مكملة لمحتوى القوائم المالية.
- معلومات خاصة بالمؤسسات المشتركة أو الفرعية، وتوضيح كل المعاملات التي تمت بين المؤسسة وهذه الأطراف، طبيعة العلاقات، وحجم المبادلات، سياسات الأسعار.
- معلومات ذات الطابع القانوني التي تزيد من مصداقية القوائم المالية.
- لا بد أن يرفق كل تسجيل ضمن الميزانية أو جدل حسابات النتائج وثيقة إثبات تدون في الملاحق.

<sup>1</sup> الشكل الرسمي حسب التعليمات الوزارية لجدول التغير في الأموال الخاصة انظر الملحق رقم 07

## خلاصة الفصل الأول:

لازم التنظيم المحاسبي في الجزائر باستمرار المحيط الذي تمارس فيه المؤسسات نشاطها بداية بتطبيق المخطط المحاسبي الوطني الذي حضي فيه كل من التخطيط والجباية بم إلى تغيير هذا المحيط مع تغيير المحيط الاقتصادي الجزائري على إثر إصلاحات التي تبنتها الجزائر في سبيل التحول إلى اقتصاد السوق والسعي للاندماج في الاقتصاد الدولي، إذ أصبح إصلاح النظام المحاسبي الجزائري أمرا ضروريا من أجل مسايرة الممارسة المحاسبية لكافة المستجدات التي تعرفها الجزائر على كل المستويات وعلى هذا الأساس أصبحت المؤسسات ملزمة بتطبيق نظام محاسبي مالي ابتداء من سنة 2010، هذا الأخير تم إعداده وفق المعايير الدولية، يستجيب لتلك المتطلبات ويساعد على استقلالية المؤسسات عن التشريعات الجبائية التي كانت تسيطر على محتوى القوائم المالية.

## الفصل الثاني

مساهمة النظام المحاسبي المالي في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية

## تمهيد

إن الاهتمام المتزايد بالمحاسبة راجع للدور المهم والفعال لها في ترشيد قرارات المؤسسة وجعلها تواكب التطورات المتسارعة المتعلقة بتبعيات العولمة الاقتصادية والسياسية والتكنولوجية، وكونها من أهم فروع المعرفة المهمة بتوليد المعلومات المحاسبية التي تعتبر ركيزة أساسية يرتكز عليها المديرون والإداريون في تسيير وتوجيه مؤسساتهم للطريق الصحيح وتحقيق الخطط المسطرة، والمنطلق الأساسي لاتخاذ القرارات السليمة. إن هذه المعلومات المحاسبية العاكسة للظروف الاقتصادية والأحداث المالية والمحاسبية للمؤسسة لن تكون ذات فائدة لمستخدميها إلا إذا اتصفت بخصائص تجعلها كافية جيدة وصادقة وإلا فإنها لن تساعد على ترشيد قراراتهم ولا على تنفيذ خططهم بشكل صحيح، و ما يسعى النظام المحاسبي لذلك قسمنا هذا الفصل إلى المباحث التالية :

- المبحث الأول: أساسيات حول نظام المعلومات المحاس
- المبحث الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية
- المبحث الثالث: خصائص جودة المعلومة المحاسبية
- المبحث الرابع: مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

## المبحث الأول: أساسيات حول نظام المعلومات المحاسبي

نظرا للتطورات الهامة التي شهدتها كل من الوظيفة المحاسبية والبيئة المحيطة بها نتيجة التزايد على طلب المعلومات سواء من حيث الكم أو الكيف، بما يتجانس مع نمو حجم التنظيمات والتطورات التكنولوجية. لهذا كان من الضروري وجود نظام معلومات محاسبي له القدرة على الوفاء بالاحتياجات المطلوبة من المعلومات وذلك من خلال قيامه بتشغيل وتحليل البيانات واستخلاص معلومات مفيدة تعتمد عليها في إعداد القوائم و التقارير المالية لاتخاذ القرارات معينة، ولهذا سنتناول في هذا المبحث ماهية النظام المحاسبي من تعريف ومكونات عوامل ومراحل تطويره.

### المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي

التطرق إلى تعريف نظام المعلومات المحاسبي لا بد أن نتعرف بعض المفاهيم التالية:

#### 1- النظام:

- "النظام عبارة عن مجموعة من العناصر والمكونات المادية وغير المادية المتفاعلة البعض ضمن إطار محدد للعلاقات من أجل تحقيق هدف معين<sup>1</sup>".
- "يقوم النظام مجموعة من الخصائص: التنظيم والخلق والتحليل والعملية والأساس التجريبي والأساس العملي<sup>2</sup>".

#### 2- نظام المعلومات:

- يرى "STEVEN ALTER" أن نظم المعلومات تلك النظم التي تستخدم تكنولوجيا المعلومات من أجل اكتساب ونقل وتخزين وإعادة استغلال أو نشر المعلومات التي تستخدم إحدى أو عدة عمليات<sup>3</sup>".
- وكذلك يعرف نظام المعلومات "أنه نظام من الأنظمة الأخرى الموجودة بالمشروع يقوم البيانات وتحويلها إلى معلومات حسب إجراءات وقواعد محددة تساعد بها الإدارة وفئات أخرى اتخاذ القرارات التي تتعلق التخطيط والرقابة والعناصر الرئيسية)نظام المعلومات البيانات وتشغيلها وتخزينها واسترجاعها وتحويلها<sup>4</sup>".

<sup>1</sup> ناصر محمد المجلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها اتخاذ القرارات مذكورة ماجستير غير منشورة، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009، ص28

<sup>2</sup> صلاح الدين عبد المنعم مبارك اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية دار الجامعة الجديدة، مصر، 2013 ص26

<sup>3</sup> Mohamed Louadi, **systeme d'information organisationnels**, tome 01, centre de publication universitaire, p50

<sup>4</sup> Mohamed Louadi, Op Cit, p 51

### 3- نظام المعلومات المحاسبية:

- "يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد مكونات التنظيم الإداري يختص وتبويب ومعالجة وتحليل، وتوصيل المعلومات المالية إلى لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية) كالجهاز الحكومية، والدائنين والمستثمرين وإدارة المؤسسة (وهو أحد المكونات (MIS). " الأساسية لنظام المعلومات الإدارية.<sup>1</sup>
- ويمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية" عبارة عن مجموعة من الموارد المادية والبشرية التي بهدف إنتاج معلومات مفيدة وتوصيلها لمتخذي القرار لتساعدهم ترشيد قراراتهم<sup>2</sup>."

ومنه يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبي :أحد النظم الفرعية الشركة وأحد المكونات الأساسية لنظم المعلومات الإداري، الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات إلى والمحاسبية وبعد ذلك يقوم وتحويلها إلى معلومات ومحاسبية ذات فائدة وأخيراً توصيلها إلى الأطراف المستفيدة.

#### المطلب الثاني: مكونات وخصائص نظام المعلومات

##### 1- مكونات نظام المعلومات :

نظام المعلومات المحاسبي كأي نظام يتكون من مجموعة من العناصر لتحقيق هدفه (الذي قام هذه العناصر<sup>3</sup> :

- ✓ المستندات والأوراق الإثباتية التي تؤيد العمليات المالية التي تحدث المنشأة الاقتصادية .
- ✓ قواعد البيانات التي تحزن البيانات المالية الخاصة المالية .
- ✓ البرامج التطبيقية الحاسوبية التي البيانات لتحويلها لمعلومات مفيدة وملائمة.
- ✓ الوسائل الالكترونية والاتصالات التكنولوجية المستخدمة نظام المعلومات المحاسبي .

ومن المكونات التوصل إلى معرفة بعض العوامل المؤثرة نظام المعلومات المحاسبية والتي تكمن الأشخاص المديرين للنظام والخطوات اليدوية والآلية المتبعة ومعالجة البيانات وإضافة لذلك البرمجيات والوسائل المستخدمة البيانات.

<sup>1</sup> زياد عبد الحليم الذبيبة وآخرون، نظم المعلومات الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر، 2011 صص 33-34

<sup>2</sup> أسامة دهنان، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة تحقيق جودة التقارير المالية رسالة ماجستير غير منشورة، لجامعة الإسلامية، غزة، 2013 ص 8

<sup>3</sup> منذر الداية، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية جودة البيانات المالية قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009 ص 31

## 2- خصائص نظام المعلومات:

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص إذا توفرت نظاما معلوماتية حيويًا الشركة المتواجدة وهذه الخصائص التي تؤهله لأن يكون وكفؤًا<sup>1</sup>:

- ✓ يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة من الدقة والسرعة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات .
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة الشركة الاقتصادية .
- ✓ أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل الشركة المستقبلية.
- ✓ أن يكون سريعًا ودقيقًا استرجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة قواعد وذلك عند الحاجة إليها.
- ✓ أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلاءم التغيرات الطارئة الشركة

## المطلب الثالث: وظائف و مقومات نظام المعلومات المحاسبي

### 1- الوظائف:

- يؤدي نظام المعلومات المحاسبي مجموعة من الوظائف ضمن المنظمة تتلخص أربع وظائف رئيسية<sup>2</sup>:
- ✓ وتخزين البيانات المتعلقة بأنظمة وعمليات الشركة بكفاءة وفعالية .
  - ✓ البيانات عبر عمليات الفرز والتصنيف والتلخيص... الخ .
  - ✓ توليد معلومات مفيدة اذ القرارات .
  - ✓ تأمين الرقابة الكافية التي تضمن ومعالجة البيانات المتعلقة بأنظمة الأعمال بدقة

<sup>1</sup> ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة قطاع غزة رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة 2011 صص 19-20

<sup>2</sup> ناصر محمد المجبلي، مرجع سبق ذكره صص 30

## 2- المقومات:

يستند النظام المحاسبي مجموعة من العناصر والمقومات التي مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة النظام لتحقيق أهدافه وتتضمن هذه المقومات<sup>1</sup>:

- ✓ المقومات المادية: وتتضمن المكونات المادية الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها إنتاج المعلومات المحاسبية.
- ✓ المقومات البشرية: ويتمثل مجموعة الأشخاص القائمين النظام المحاسبي العاملين.
- ✓ المقومات المادية: وتشمل الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه.
- ✓ قاعدة البيانات: وتحتوي مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة النظام وتحقيق أهدافه.

<sup>1</sup> زرزار أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية لمؤسسة واقع رهانات وآفاق، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، العربي بن مهيدي، أم البواقي، 09-

## المبحث الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية

إن المعلومات المحاسبية في وقتنا الحالي قد اكتسبت أهمية كبيرة حيث تُعتبر المورد الرئيسي للمؤسسة فهي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة التي من شأنها أن تحقق أرباح مستقبلية كبيرة وعليه فإننا سنقوم بوضع تعريف شامل للمعلومة المحاسبية وذلك بعد ذكر العديد من التعاريف الواردة في المراجع، وبعدها سيتم ذكر العديد من أنواع المعلومات المحاسبية مستعينين في ذلك على عدة معايير لتصنيفها.

### المطلب الأول: تعريف وتصنيف المعلومات المحاسبية

إن المعرفة الأولية للمعلومة المحاسبية يتطلب منا معرفة مفهومها و، ذا الأنواع الما  
ذكر ذلك :

#### 1- تعريف المعلومات المحاسبية

تعددت التعاريف الخاصة بالمعلومات المحاسبية وأخذت جهات نظر مختلفة وقبل التطرق إلى التعريف يجب أن نفرق بين المصطلحين وهما البيانات والمعلومات :

- ✓ **البيانات:** هي المواد الخام التي حينما تعالج ينتج منها السلع المصنعة والتي هي المعلومات.
- ✓ **المعلومات:** هي بيانات تم تحويلها إلى صورة ذات معنى و، استخدام من قبل المستفيد الأخير والبيانات عادة لا قيمة لها إلا بعد أن تتحول إلى معلومات من خلال المعالجة، التحليل، ثم وضعها بصورة تمكن الإنسان من استخدامها<sup>1</sup>.

أما عن التعاريف الخاصة بالمعلومات المحاسبية والمذكورة في العديد من المراجع سنذكر منها ما يلي :

- **المعلومات المحاسبية** هي ناتج لنظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية، وتكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة استخدامها في إدارة مشاريعها<sup>2</sup>.
- **المعلومات المحاسبية** هي مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوبة والمنظمة بصورة كمية ووصفية التي ترتبط مع بعضها البعض بعلاقة تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر على سلوك مستخدميها، وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقاً للمنفعة التي ستحققها لهم ومنه فان وظيفة المعلومات

<sup>1</sup> عماد الصباغ، نظم المعلومات: ماهيتها ومكوناتها دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص19

<sup>2</sup> نمر محمد الخطيب وآخرون، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر scf ورقة مقدمة للمنتقى

المحاسبي الوطني، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص310

المحاسبية تتمثل في زيادة المعرفة لدى متخذي القرارات لتخفيض حالة عدم التأكد التي يواجهونها في أداء وظائفهم المختلفة<sup>1</sup>.

• المعلومات المحاسبية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الإقتصادية والـ تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وخطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة لاستخدامها<sup>2</sup>.

و وما سبق يمكن تعريف المعلومات المحاسبية على أ :

المعلومات المحاسبية هي تلك المعلومات الكمية وغير الكمية التي تعبر عن الأحداث الإقتصادية المتعلقة بالمؤسسة والتي تتم معالجتها للحصول على قوائم مالية ذات الإستخدام الداخلي والخارجي، كما أنها أداة اتخاذ القرار السليمة ووسيلة لتحقيق المنفعة لمستخدميها، هذه المنفعة تتناسب طردا مع قيمتها الإقتصادية.

### 2- تصنيف المعلومات المحاسبية:

يختلف تصنيف المعلومات المحاسبية تبعا اعتبارات عديدة يمكن تصنيفها كما<sup>3</sup>:

#### أولا - من حيث دلالتها:

أ- **معلومات تاريخية** : وهي معلومات تتعلق بقياس الأحداث والعمليات التي تمت الزمن الماضي كالقوائم المالية (الميزانية العمومية، الدخل...الخ)، والتي تستخدم تقييم كفاءة المؤسسة وتحقيق أهدافها وبيان المركز المالي وعلى الرغم من أهميتها الأداء كأداة لمراقبة الأداء الجاري وإتخاذ القرارات المستقبلية.

ب- **معلومات حالية**: هي المعلومات التي يتم إعدادها غراض الرقابة الداخلية والتي تتعلق بالأنظمة التشغيلية، مؤسسة والتي تتوفر فيها المميزات التالية:

✓ أنها تتعلق بالنشاط الجاري فقط

<sup>1</sup> ناسم عبد الرزاق، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2003، ص13

<sup>2</sup> القاضي زياد عبد الكريم، أبو زلطة محمد الخليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص369

<sup>3</sup> أحمد عبد الهادي شبير، نور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية: دراسة تطبيقية على شركات مساهم العامه من فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة كلية التجارة، جامعة الإسلامية، غزة 2006، ص ص 42-44

✓ يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة

✓ يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب

ج- **معلومات مستقبلية:** وهي المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في إياها القرارات إختيار أفضل البدائل المتاحة.

- من حيث مصدرها:

حيث نجد ضمن هذا التصنيف نوعين وهما :

أ- **معلومات داخلية:** وهي معلومات تعبر عن أحداث ووقائع تمت داخل المنشأة ويتم الحصول من الأفراد والأقسام الداخلية، وتتمثل هذه المعلومات التقارير والكشوفات اليومية والموازنات التخطيطية وتقارير الأداء وكل يتعلق بالعمليات الاعتيادية للمنشأة.

ب- **معلومات خارجية:** وهي معلومات يتم الحصول من مصادر خارجية كالعملاء والممولين والجهات الحكومية والمنظمات المهنية وغيرها، وتتضمن معلومات عن البيئة المحيطة وظروف السوق وتحتوي مؤشرات تنبؤية تمكن مستخدميها من إتخاذ الإحتياطات اللازمة والتخطيط لمواجهة الأحداث ووقوعها، وغالبًا تكون هذه المعلومات نشرات إحصائية تفسر الجوانب الإقتصادية والإقتصادية المحيطة.

- من حيث درجة تكرارها:

أ- **معلومات دورية:** هي معلومات يتم إعدادها وتقديمها لمحتاجيها لفترات دورية منتظمة (سنويا، شهريا، اسبوعيا...).

ب- **معلومات غير دورية:** تتمثل في المعلومات التي تستخدم لأغراض خاصة وتكون الحاجة إياها محددة كدراسات الجدوى الإقتصادية.

رابعاً- من حيث توقيت الوصول إليها :

أ- **معلومات فورية:** يتم الحصول عليها بشكل سريع ومباشر عند الحاجة إليها وتكون معدة ومجهزة وبالتالي مقيدة في إتخاذ القرارات التشغيلية.

ب- **معلومات غير فورية:** تكون غير متوفرة عند الحاجة إليها مما يتطلب وقتًا أطول في إعدادها وهي مرتبطة بالقرارات الإستراتيجية المؤسسة.

- من ث ارتباطها بالزمن:

- أ- معلومات جامدة: إذا عبرت عن قيمة حدث معين في لحظة زما .  
ب- معلومات ديناميكية: تعبر عن حالة التغير الذي حدثت في القيمة الحدث خلال فترة زمنية معينة.

سادسا- من ث ارتباطها بالعملية الإدارية:

- أ- معلومات خاصة بالتخطيط: هي معلومات مالية ومحاسبية التي تساهم في دراسة وتحليل البدائل المختلفة لمجموع الأهداف المراد .  
ب- معلومات خاصة بالرقابة: تتعلق بمتابعة التنفيذ الفعلي ومقارنته بالأداء الفعلي يتم وفق التخطيط المرسوم والمعايير الموضوعية واكتشاف الانحرافات وتحليلها لتتعرف على الأخطاء التي أدت لحدوثها وإرسال تقارير حولها للمستويات الإدارية المعنية اتخاذ القرارات الصحيحة بشأنها.  
ج- معلومات ث القرار: هي معلومة محاسبية متعلقة بترشيد ومساندة القرارات الإدارية من ث البدائل المقترحة وتقييمها.

### طبيعة : المحاسبية مصادر الحصول

1- الحصول على المعلومات الـ :

يتم الحصول على المعلومات المحاسبية من مصادر الداخلية وأخرى خارجية

أ. مصادر داخلية: تشمل المصادر الداخلية للمعلومات المحاسبية على ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ القوائم المالية الأساسية : وتشمل المركز المالي، الدخل، التغيرات حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية
- ✓ المذكرات والملاحظات المرفقة بالقوائم المالية : وتعد جزء ضروري من مصادر المعلومات المفيدة، وتوفر معلومات إضافية غير موجودة القوائم المالية؛
- ✓ التقارير المؤقتة: وهي التقارير النصف أو الربع السنوية التي تقدم مدار السنة؛

<sup>1</sup> أسامة محمد موسى، دور المعلومات المحاسبية ترشيد القرارات الانتمائية رسالة الماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، التجارة،

- ✓ تقرير مجلس الإدارة : وهو عادة يبدأ التقرير السنوي لمؤسسة والذي يحتوي معلومات مفيدة عن الإنتاج ومركز المؤسسة المالي والتسويقي وحجم المبيعات، نموها وتطورها وبعض الخطط المستقبلية؛
- ✓ تقرير مراقب الحسابات : ويعدده مراجع الحسابات الخارجي، يرفف القوائم المالية المعدة حيث يوضح المراجع رأيه حول فحص القوائم ومدى دقة المعلومات الواردة ومدى فترة كما يوضح مدى توافق إعداد القوائم والمبادئ المحاسبية المتعارف وهذا التقرير يعتبر مفيد لمستخدمي المعلومات المحاسبية يتعلق الوثوق والاعتماد القوائم المالية.
- ب. المصادر الخارجية: المصادر الخارجية للمعلومات المحاسبية :
- ✓ الصحف والمجلات العلمية المتخصصة : وهناك العديد من الصحف والمجلات المتخصصة التي تهتم جمهور المستثمرين والمقرضين؛
- ✓ المطبوعات الحكومية : وتعتبر من أهم مصادر المعلومات الاقتصادية والجوانب المالية
- ✓ بيانات الغرفة التجارية والإحصاءات من العمالة والاقتصاد.

## 2- طبعة المحاسبية

يتحدد نوع وطبيعة المعلومات المحاسبية بحسب الجهة المستخدمة والمستفيدة من هذه المعلومات، فالمعلومات المحاسبية التي الإدارة المالية تختلف عن تلك التي إدارة الإنتاج أو إدارة المخازن، ولكل هذه الإدارات للمعلومات المحاسبية وخاصة متخذي وصانعي القرارات، ومع أهم تلك المعلومات، الأنواع التالية:<sup>1</sup>

أ- المعلومات المحاسبية عن الفترة السابقة : وهي عبارة عن المعلومات المحاسبية الفعلية التي القوائم المالية والمتمثلة أرصدة الحسابات التي تظهرها من الدخل وقائمة المركز المالي والتي تعكس النتائج الفعلية عن الفترة أو الفترات المالية السابقة للحكم مستوى الأداء الفعلي ومدى انسجام مستوى الانجاز الأهداف الآتية والأهداف الإستراتيجية للوحدة المحاسبية ونستطيع الحصول تلك المعلومات من سجلات المحاسبة المالية.

ب- المعلومات المحاسبية عن الفترة الحالية : لاشك أن البيانات الفعلية عن النتائج السابقة، تكون عاجزة عن أي يحدث لموقوف حدوثه، سيستلزم ضرورة تأمين معلومات

تعكس مستوى الأداء الحالي ليتم مقارنته كان سائدا الفترة السابقة، والتعرف أفاق التطور ومعالجة الخلل والقصور من سجلات التكاليف وبالذات التي تطبق أنظمة التكاليف الفعلية.

ج- المعلومات المحاسبات عن الفترة اللاحقة : بالرغم من كون المعلومات المحاسبية التي تعكس مستوى الأداء الحالي، تعتبر أفضل وأهم لأغراض الرقابة من تلك التي تعكس مستوى الأداء السابق، عاجزة عن أداء دورها التخطيطي لفترات المستقبلية اللاحقة يؤمن فقط. إمكانية التعرف الأخطاء وأوجه القصور والخلل حدوثها ومحاولة تساهم وبشكل التصدي لتلك المشاكل حدوثها ومحاولة .

وهذا بطبيعة الحال يساعد متخذي القرارات دراسة حالات عدم التأكد التي تتطلب إصدار قرارات عن المستقبل بناء المعلومات المحاسبية التي يتم الحصول من تطبيق أنظمة الموازنات التخطيطية من وأنظمة التكاليف المعيارية من أخرى.

### المطلب الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية

تكمن أهمية المعلومات المحاسبية في كونها وسيلة أ وأداة فعالة بيد الإدارة لإاز مهامها وتحقيق أهدافها وتزداد أ أساسية لمجموعة من العوامل والتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتي يمكن

1- العوامل الاقتصادية: لقد أدى حجم المشروعات وتنوع أهدافها وظهور شركات المتعددة الجنسيات وانتشار التجارة الالكترونية في ظل الظروف الاقتصادية العالمية التي تعاني من استمرار حالة التضخم وارتفاع معدلاتها بالإضافة إلى إقتصاديات العولمة إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لغرض التخطيط، الرقابة وإتخاذ القرارات وذلك لضمان بقاء هذه الشركات وإستمرارها.

2- العوامل البيئية والاجتماعية: أدى إتساع حجم هذه الشركات وتنوع أنشطتها إلى تزايد العناية بالمسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق أهداف المجتمع مما أدى إلى تنامي الحاجة إلى المعلومات الملائمة للتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف.

3- العوامل القانونية والتشريعية: حيث تفرض الإحتياطات القانونية والضريبية تقديم معلومات محاسبية ومالية كافية وملائمة للوفاء بهذه المتطلبات وتلبيتها.

<sup>1</sup> أحمد عبد الهادي شيبير، مرجع سابق، ص 35-37

4- **العوامل الجغرافية:** أدى وجود مؤسسات التجارة الكبيرة ذات الأقسام والفروع الداخلية والخارجية المتكررة إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عملية الرقابة والتنسيق بين هذه الأقسام والفروع وإدارتها الرئيسية.

5- **العوامل الثقافية:** تعتبر نظم المعلومات المحاسبية أحد المصادر المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تشكيل ثقافتها وصياغة النمط تفكيرها كما ترتبط نظم المعلومات المحاسبية بمفاهيم الجودة وتحقيق الميزة التنافسية وتسعير المنتجات وتخطيط العملية الإدارية.

6- **العوامل الإدارية:** تواجه إدارة المؤسسات أنواعا من المشكلات الإدارية وهنا يبرز دور أهمية المعلومات المحاسبية الأولية لأغراض التخطيط ومعلومات التغذية العكسية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات الصحيحة.

#### المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية

هناك العديد من مستخدمي المعلومات المحاسبية الذي تتباين إحتياجاتهم إنطلاقا من تباين أهدافهم وتتعدد مجالات إستخدام المعلومات المحاسبية باختلاف أنواع قرارات المستخدمين وهذا ما أدى بهيئة المبادئ المد التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين إلى تقسيم المستخدمين إلى مجموعتين كبيرتين مجموعة المستخدمين الداخليين ومجموعة المستخدمين الخارجيين، ويمكن توضيحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (3) : فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية

دمون خارجيون		مستخدمون داخليون
لهم مصالح مالية غير مباشرة	لهم مصالح مالية مباشرة	لهم مصالح مالية مباشرة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- نوائر حكومية،</li> <li>- سلطات قضائية،</li> <li>- محللون ماليون،</li> <li>- بورصة الأوراق المالية ووسطاء ماليون،</li> <li>- مستهلكون أو عملاء،</li> <li>- مخططون اقتصاديون.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- مستثمرون حاليون ومرقبون،</li> <li>- مقرضون حاليون ومرقبون،</li> <li>- عاملون حاليون ومرقبون،</li> <li>- النقابات العمالية.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الفريق الإداري في المؤسسة بكافة مستوياته:</li> <li>*رئيس وأعضاء مجلس الإدارة،</li> <li>*مدراء (تسويق إنتاج مالي)</li> <li>*مشرفو الإنتاج،</li> <li>*موظفون وعاملون.</li> </ul>

المصدر: رضوان حلوة حنان مرجع سابق، ص 33

## 1- المستخدمون الداخليون:

تتضمن فئة المستخدمين الداخليين كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة وإستخدام مواردها الإقتصادية والبشرية لتحقيق الأهداف الموضوعية فالمدبرون يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة المؤسسة وتقييم أداء المسئولين، وينطبق ذلك على فئة المدبرين بكافة مستوياتهم المدبر العام أعضاء مجلس الإدارة مدبر التسويق ومشرفي الإنتاج وكذلك الموظفون<sup>1</sup>.

## 2- المستخدمون الخارجيون :

توجد عدة أنواع من المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية ويمكن تقسيمهم إلى نوعين:

### أولاً - فئات ذات المصالح المالية المباشرة في المؤسسة :

تتضمن الأطراف التالية :

- أ- المستثمرون الحاليون والمرقبون: إن مقدمي رأس المال المضارب ومستشاريهم مهتمون بالمخاطر الأزيمة لإستثماراتهم والعائد المتحقق منها أنهم يحتاجون إلى معلومات لتساعدهم في تحديد قرار الشراء أو الإحتفاظ بالإستثمار أو البيع<sup>2</sup>.
- ب- المقرضون: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عنها سوف تدفع لهم عند الإستحقاق.
- ج- النقابات العمالية: تهتم النقابات العمالية بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المشروع خصوصاً عندما يكون لهم إرتباط طويل الأجل معها<sup>3</sup>.

### - الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة:

4 :

- أ- الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة: دائرة ضريبة الدخل: تقوم بتحديد الضريبة المستحقة على المؤسسة إنطلاقاً من القوائم المالية الصادرة عن المؤسسة.

<sup>1</sup> عبد الله محمد الفيصل، المحاسبة مبادئها وأسسها ط2 الخرجي للنشر والتوزيع، الأردن 1993، ص3

<sup>2</sup> رضوان حلوة حنان، النمودج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير - دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر،

عمان ص33

<sup>3</sup> خليل الرفاعي، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية: من وجهة نظر المستثمرين، ورقة مقدمة للمؤتمر العلمي الدولي السابع

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء، 2009، ص8

<sup>4</sup> رضوان حلوة حنان، مرجع سابق ص33

٨ دائرة الاحصاءات الع : تقوم استخدام القوائم المالية في إعداد الحسابات القومية لمختلف القطاعات الإقتصادية.

٩ السلطات القضائية : فهي تحتاج إلى القوائم المالية والمعلومات المحاسبية للفصل في أمور التقلية و المنازعات القضائية.

ب- المحللون الماليون والوسطاء الماليين: يحتاجون للبيانات والقوائم بغرض إجراء التحليلات المالية وتقديم استشارات لإخاذ قرارات إستثمارية.

ج- المستهلكون أو العملاء: حيث يهتمون بتكوين فكرة عامة عن مدى قدرة المؤسسة على الإستمرار بتزويدهم بالسلع وفق جودة ونوعية معينة وبكميات كافية وبأسعار معقولة كما يهتمهم تقييم مقدرة المؤسسة في الإستمرارية بتقديم خدمات ما بعد البيع وخدمات ضمان المنتج.

د- المخططون الإقتصاديون: فهم يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية لتحليل النشاط الإقتصادي والتنبؤ بتطوره وإتجاهاته.

وعليه ومما سبق نقول أنه قد تعددت تعاريف المعلومات المحاسبية كما قد تعددت أنواعها بحسب معايير تصنيفها وأن للمعلومة المحاسبية أهمية بالغة بالنسبة لمستخدميها سواء داخل المؤسسة أو خارجها وذلك لمساعدتهم في القيام بأعمالهم على أحسن وجه وكذا إعانتهم على إتخاذ القرارات الملائمة التي من شأنها ضمان إستمرارية المؤسسة وتحقيقها لنتائج مرضية.

### المبحث الثالث : جودة المعلومة المحاسبية

إن المعلومات المحاسبية هي وليدة الأحداث المالية المختلفة للمؤسسة حيث تلعب دورا مهما في عمليات التخطيط والرقابة والتقييم وإتخاذ القرارات الرشيدة والناجعة لنجاح خطط وإستراتيجيات المؤسسة. لذا فن نوعية المعلومات المحاسبية شرط أساسي لحسن سير المؤسسة إذ أن تلك المعلومات يجب أن تتصف بالمنفعة بالنسبة لمستخدميها لمساعدتهم على تكوين رأي مستنير وإتخاذ القرارات الملائمة. ولكي تكون هذه المعلومات ذات فائدة ومساعدة على تحقيق كل الأهداف المرغوبة يجب أن تتحقق فيها كل معايير الجودة والتي لا تكون إلا إذا إتصفت بخصائص محددة ومعروفة.

#### المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية

إن توفر المعلومات المحاسبية لمستخدميها ليس هدفا أساسيا في حد ذاته وإنما يجب أن تكون هذه المعلومة ذات محتوى يمكن الإستفادة منه في الغرض الذي استخدمت من أ ، حيث أن الظروف الإقتصادية الراهنة توجب علينا إعادة النظر فيما قد نستخدمه من معلومات محاسبية والتي من المفروض أن تكون جيدة لدرجة أنها قد تجنبنا حالة عدم التأكد وتبني لنا قاعد متينة لأنظمة إتخاذ القرارات في المؤسسة وتجعلنا نقود هذه الأخيرة نحو الإستمرارية والسير الحسن.

#### 1- تعريف جودة المعلومة المحاسبية:

مصطلح الجودة عام الشيء للغرض الذي أعد من أجله، أو مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة، أن جودة الخدمة للغرض الذي تعد من أجله، وبذلك فالجودة وحدودها أن تكون الخدمة مقبولة من جانب العميل، ومن حيث إشباعها حدود المقابل الذي أشار آخرون بأن مفهوم الجودة قد تطور عبر الزمن، فقد كان ينظر إليها البعض أنها الكمال ولكن بعاب هذا المفهوم أنه محدود الفائدة وقد نظر إليها البعض الآخر أ شيء غير ملموس ومعنوية ولكن بعاب ذلك أنه مفهوم غامض وغير واقعي حين نظر إليها آخرون أ درجة الملائمة استخدام.

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية والمعبر بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية تقييم نوعية المعلومات التي عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة من ذلك أن مفهوم الجودة مرن ويتطور تطور العصور والأزمنة ويستجيب لمختلف المتغيرات ويتلاءم مجالات الإستخدام المختلفة أنه يمكن أن ن الكثير من المتغيرات التي تحقق الهدف من إستخدامه.

وتعني الجودة هذا المصداقية المعلومات المحاسبية التي التقارير المالية وما من المستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية يحقق الهدف من إستخدامها<sup>1</sup>.

## 2- خصائص جودة المعلومة المحاسبية:

تتطلب ضرورة إتخاذ القرارات السليمة للمؤسسة، توفر معلومات جيدة وصادقة، بحيث تكون ذات فائدة بالنسبة لمستخدميها، وكما ذكرنا أن هذه الجودة لا تتحقق إلا بتوفر خصائص نوعية يجب أن تتسم بها المعلومة المحاسبية. وقد حددت هذه الخصائص النوعية وفق هيئة معايير المحاسبة المالية FASB والتي أصدرت البيان رقم (2) 1980 بعنوان "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية" وهي الدراسة الأكثر شمولية وأهمية فقد اعتمدت هذه الهيئة على مجموعة من الدراسات السابقة والرائدة أهمها:<sup>2</sup>

- ✓ دراسة الجمعية الأمريكية للمحاسبة AAA بعنوان "بيان حول النظرية الأساسية للمحاسبة" عام 1966
- ✓ البيان رقم (3) الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بعنوان "المفاهيم الأساسية والمبادئ المحاسبية التي تحكم القوائم المالية لمنشآت الأ" عام 1970
- ✓ دراسة لجنة تروبولود الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بعنوان "أهداف القوائم المالية" عام 1973.

وقد تم تقسيم الخصائص حسب ذلك الى قسمين : خصائص خاصة بمستخدمي المعلومات وخصائص خاصة بالقرارات مع الزامية وجود محدد رئيسي أو قيد عام وهو اعتبار المنفعة أكبر من التكلفة أولاً، وصولاً في الأخير إلى أو حد الإعراف والمتمثل في الأهمية النسبية وهو قيد ثاني بالنسبة الى خصائص المعلومات عليه نذكر كل ذلك فيما يلي :

### أولاً - القيود:

والتي تتكون من قيديين و :

#### أ- القيد العام (اعتبار المنفعة المتوقع من المعلومات أكبر من تكلفة تقديمها):

يعني ذلك أن المعلومات المحاسبية تعتبر مفيدة لمستخدميها إذا زادت المنافع من جراء استخدامها في إتخاذ القرارات عن تكاليف الحصول عليها، مع ضرورة مراعاة أهمية المعلومة في هذا الصدد، فالمعلومة

<sup>1</sup> صياحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية أثره على جودة المعلومة مذكرة ماجستير غير منشورة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3 2011، ص 73-74.

<sup>2</sup> رضوان حلوة حنان، رضوان حلوة حنان، مرجع سابق ص 191-192

المهمة هي تلك التي يؤدي الإصاح عنها أو عن كيفية معالجتها إلى التأثير على الشخص العادي، حيث تؤدي إلى زيادة معرفة متلقيها وتقلل من مخاطر إتخاذ قرارات غير سليمة<sup>1</sup>.

لكن هذا الإعتبار للتكاليف والنافع يتطلب إتصال أو إتراك أكبر بين المستعملين والمحاسبين، فالمستعملين يكونون أكثر ميلا إلى المنافع أما المحاسبين فيكونون أكثر ميلا إلى التكاليف فكما هو موضح أدناه فإن المستعملين يعرفون إحتياجاتهم إستنادا إلى القرارات التي يصنعونها، ويطلبون البيانات من المحاسبين الذين يقومون بتطوير أنظمتهم المحاسبية لتزويد المعلومات عندما يبررها إعتبار: <sup>2</sup> أن المنفعة < التكلفة.

الشكل رقم (1) : الطلب والتجهيز للمعلومات المحاسبية

الطلب على المعلومات



المصدر : إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، المحاسبة الإدارية: قضايا معاصرة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 306

ب- أهمية النسبية :

ويقصد بها قدرة المعلومة على التأثير على متخذ القرار حيث أنها تسمح بتطوير وتصحيح الإنحرافات في الأحداث السابقة الحالية والمستقبلية<sup>3</sup>، والأهمية النسبية توجه الإهتمام نحو مستخدمي المعلومات المالية والتعرف إى م وتلعب هذه الخاصية دورا كبيرا تحديد المعلومات المالية الواجب الإصاح التقارير المالية وتتصف معلومات أ ذات أهمية إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر قرارات مستخدميها وتعتبر مؤشرا يتم اللجوء إليه عند القيام الدمج.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> أحمد محمد زامل، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي ج1، مركز البحوث للنشر، الرياض، 2000، ص62

<sup>2</sup> إسماعيل يحي التكريتي وآخرون المحاسبة الإدارية: قضايا معاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص306

<sup>3</sup> Michaïlesco Céline, **qualité de l'information comptable encyclopédie de comptabilité contrôle de gestion et de l'audit**, France, 2009, p21

<sup>4</sup> هواري السويسي، بدر الزمان حمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، ورقة

مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 29-30 نوفمبر 2011، ص303

ولكي يُحدد الأهمية النسبية لمعلومة يجب أن تؤخذ طبيعة تلك المعلومة وقيمتها - الإعتبار، ومن المعتاد أن يتم تقييم هذين العاملين غير أن أحدهما قد يكون هو العامل الحاسم ظروف وتتمثل الخصائص النوعية التي تتسم طبيعة المعلومة :

- ✓ الأهمية الأساسية أو الحدث أو الظروف التي تعكس المعلومة سواء أكانت غير عادية أو غير متوقعة أو غير أو للنظام الأساسي للمؤسسة.
- ✓ الأهمية الأساسية لمعلومة كمؤشر للمسار الذي أن الأحداث المقبلة سواء أكان ذلك صورة أنشطة جديدة أو إدخال تغييرات جوهرية الأنشطة القائمة أو تعديل أساليب تأدية الأعمال التي تزاولها المؤسسة.

#### - خصائص المعلومات المحاسبية

والتي تم تقسيمها الى قسمين و :

- ✓ خصائص خاصة بمستخدمي المعلومات
- ✓ خصائص خاصة بالقرارات

#### أ- خصائص خاصة بمستخدمي المعلومات :

إن الاستفادة من المعلومات لا يعتمد فقط على الخصائص الذاتية لها بل يعتمد أيضا على خصائص تتعلق بالمستفيد منها حيث يعتبر مستوى فهم وإدراك المستخدم للمعلومة والحصول على الفائدة المرجوة منها معيارا لجودة المعلومة ومنه نذكر كلتا هاتين الخاصيتين فيما يلي :

❖ **القابلية للفهم:** إن مستوى الفهم لدى مستخدم المعلومات المحاسبية يعتبر عاملا مهما في إتخاذ القرارات فالمستخدم الذي لا يقدر على فهم المعلومات لا يمكنه إتخاذ القرار الصائب وإن كانت هذه المعلومات ملا وموثوقة ويمكن الإعتماد عليها ومن ثم ، يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال تلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.<sup>1</sup>

❖ **الفائدة:** تعد هذه الخاصية أساسية حتى تحقق الأهداف المرجوة منها في ترشيد القرارات الإقتصادية، وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تتوفر لها خاصيتان رئيسيتان تتفرعان في معيار الفائدة و<sup>2</sup> :

<sup>1</sup> عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، مذكرة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص ص 40-41

<sup>2</sup> إسماعيل يحي التكريتي وآخرون مرجع سابق، ص 209

- ملائمة المعلومات : أي أن المعلومات يجب أن تكون قادرة على التأثير على القرار المتخذ والخواص التي تجعل المعلومات ملائمة هي أن تكون لها قدرة تنبؤية، وأن يحصل عليها متخذ القرار في الوقت الملائم إ إلى تمكنه من التحقق من صحة التوقعات.
- إمكانية الاعتماد على المعلومات : ويقصد بها أن يتوفر للمعلومات المحاسبية قدر كاف من الموضوعية تجعل متخذ القرار يثق بها و د كمصدر للمعلومات.

#### ب- خصائص خاصة بالقرارات :

وهي الخصائص اللازمة في المعلومات لكي تصبح جيدة وذات فائدة في إتخاذ القرارات المناسبة والضرورية وقد تم تقسيمها إلى نوعين رئيسيين هما :

❖ **الخصائص الرئيسية:** هي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية المنشورة<sup>1</sup> والتمثل في الملائمة وامكانية الاعتماد أو الوثوق، فن فقدت هذه الخصائص الرئيسية تكون المعلومة المحاسبية غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين<sup>2</sup>.

- **الملائمة :** إن الشيء المميز لهذه الخاصية هو أن تكون المعلومات المحاسبية مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم إتخاذها، والمعلومات المحاسبية الملائمة هي التي تكون قادرة على إيجاد فرق في القرار<sup>3</sup>، أي يجب أن تكون مؤثرة فيه<sup>4</sup>، ومعنى ذلك أنها تكون غير ملائمة متى ضعف تأثيرها على ذلك القرار<sup>5</sup>.

إذا فإن بالتطبيق على القوائم والتقارير المالية فإن ملائمة المعلومات تساعد المستخدمين على تكوين توقعات على النتائج التي سوف تترتب من الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، أما إذا كان لدى مستخدمي التقارير المالية توقعات قائمة بالفعل وقت حصولهم على المعلومات، فإن ملائمة هذه المعلومات في هذه الحالة تتحدد بمدى قدرتها على تعزيز التوقعات الحالية أو أحداث تغيير في هذه التوقعات، فإذا ما عززت المعلومات المحاسبية التوقعات الحالية، فإن ذلك معناه زيادة احتمال أن تكون النتائج المتوقعة كما سبق التنبؤ بها (زيادة درجة التأكد) أما إذا أحدثت المعلومات المحاسبية تغييرا في هذه التوقعات، فإن ذلك معناه أنها غيرت التوزيع الاحتمالي للأحداث، وفي كلتا الحالتين تعتبر المعلومات المحاسبية معلومات

<sup>1</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل لقوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009، ص18

<sup>2</sup> هوام جمعة، لعشوري نوال، نور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مداخل مقدمة في الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية لمؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم بواقي، ص13

<sup>3</sup> طارق عبد العال حماد، التقارير المالية: أسس الاعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص19

<sup>4</sup> رضوان حلوه حنان، مرجع سابق، ص199

<sup>5</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص18

ملائمة، لأنها أدت إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة، وعليه، فإنه ليس من الضروري أن يترتب على المعلومات الملائمة تغيير ذات القرار، وإنما يكفي أن تؤدي إلى تغيير اتجاه هذا القرار<sup>1</sup>. وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:<sup>2</sup>

✓ **الملائمة في التوقيت** : يقصد بالتوقيت الملائم تقديم المعلومات في حينها، بمعنى أنه يجب إتاحة المعلومات المحاسبية لمن يستخدمونها عندما يحتاجونه إليها، وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها، أو إذا تأخر تقديمها فترة طويلة بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها بحيث تفقد فعاليتها في اتخاذ قرارات على أساسها.<sup>3</sup>

إن خاصية السرعة في إيصال المعلومة، أو التوقيت الملائم لها يمكن أن تتمثل في النقاط التالية:<sup>4</sup>

- ندرة وجود أخطاء وتناقضات في المعلومات
- يمكن الاعتماد عليها
- توفير معلومات دقيقة.

✓ **القدرة على التنبؤ في المستقبل**: هذه الخاصية عبارة عن توفر إمكانية التنبؤ بالنتائج المستقبلية وذلك اعتماد على المعلومات المعبرة عن الماضي، أي وجود علاقة بين المعلومات الماضية والتنبؤ بالمستقبل، إن عملية التنبؤ لا تكون إلا على أساس معلومات من الماضي، كما أن الإطلاع على المعلومات الماضية دون توقع المستقبل تعتبر عملية لا جدوى منها، أما عن علاقة قدرة التنبؤ بالقرار فتتجسد في تقليل درجة عدم اليقين من خلال وضع توقعات للنتائج المستقبلية<sup>5</sup>، ويوجد على الأقل أربع طرائق للاستفادة من مفهوم القيمة التنبؤية:<sup>6</sup>

▪ **الطريقة المباشرة** : تزويد الإدارة بالتنبؤات، مثلاً حول التدفقات النقدية المتوقعة دون الرجوع إلى بيانات الماضي، ويحد تطبيق هذه الطريقة سوء الاستخدام المحتمل والالتزامات التي قد تنشأ عن توقعات غير دقيقة.

<sup>1</sup> رضوان حلوه حنان، مرجع سابق ص ص 200-201

<sup>2</sup> مؤيد راضي خنفر، عثمان قلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 18

<sup>3</sup> هوام جمعة، لعشوري نوال، مرجع سابق، ص 14

<sup>4</sup> على مانع صنيحيت، شرار المطيري، نور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص 26

<sup>5</sup> نمر محمد الخطيب، صنيقي فواد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر، ورقة مقدمة لملتقى العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسب في الجزائر، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص 3

<sup>6</sup> رضوان حلوه حنان، مرجع سابق ص ص 203-204

- **الطريقة غير المباشرة :** تقديم بيانات عن أحداث ماضية، مثلا عن تدفقات نقدية سابقة لتمكن المستخدمين من التنبؤ بالتدفقات المستقبلية، وتفترض هذه الطريقة وجود علاقة ارتباط قوية بين أحداث الماضي وأحداث المستقبل، وهذا وضع قد يكون غير مبرر.
- **طريقة اعتماد مؤشرات مرشدة :** تزويد بيانات تكون تحركاتها وتغيراتها مؤشرا سابقا لحدوث تحركات وتغيرات في الأحداث المنتبئ بها. : أن تزايد نسبة المديونية إلى حقوق الملكية يمكن إعتبارها مؤشرا مرشداً قد يسبق تدهورا تدريجيا في التدفقات النقدية، وتفترض طريقة المؤشرات المرشد والتي أرشدت سابقا إلى نقاط تحول في تحركات وتغيرات الأحداث، أنها أيضا في المستقبل سترشد إلى مثل تلك التحركات والتغيرات.
- **طريقة المعلومات المعززة :** التزويد ببيانات محاسبية قد تستخدم في التنبؤ ببيانات أخرى. : إن زيادة عائد الإستثمار في الأصول يمكن أن يعكس زيادة في كفاءة الادارة، وهذا بدوره قد يكون مؤشرا وبشيرا لزيادة في التدفقات النقدية.
- **القدرة على التقييم الارتدادي:** وتعرف أيضا بالتغذية الاسترجاعية ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار والمستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق وأن إتخذها بناءً على هذه التوقعات.<sup>1</sup>
- **الموثوقية أو إمكانية الاعتماد :** تمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ويمكن الإعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد.<sup>2</sup> وتتحقق هذه الخاصية من إتصاف المعلومات المالية :

✓ **الصورة الصادقة:** وتعني تصوير المضمون الذي نف إلى تقديمه تصويراً نقياً بحيث تعبر عن الواقع تعبيراً صادقا فلا بد من وجود توافق وثيق بين تلك المعلومات وبين الواقع وليست هناك قاعدة لتقييم أسلوب معين من أساليب القياس أساس هذه الخاصية وبعبارة أخرى يتعدى تحديد مدى مطابقة المعلومات المستخرجة وفقا لأسلوب معين من أساليب القياس للواقع فلا بد من معرفة الظروف التي تحيط بتقدير مدى الإعتماد الأسلوب المستخدم للقياس تلك الحالة بالذات.<sup>3</sup>

✓ **القابلية للمراجعة والتحقق:** يقصد بذلك أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين ستستخدم أساليب للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر، عن الشخص الأول، بتطبيق نفس الأساليب ومن ثم فإن المعلومات الآمنة التي يمكن الإعتماد يجب أن تتوفر هذه الخاصية بحيث يمكن التثبت وإقامة الدليل غير أنه يلاحظ أن القياس المحاسبي والإفصاح

<sup>1</sup> مؤيد راضي، حسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص19

<sup>2</sup> حسين القاضي، مامون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص36

<sup>3</sup> هواري السويسي، بدر الزمان حمقاني، مرجع سابق، ص302

يمكن أن بالموضوعية الكاملة لأن قياس المعلومات المالية أو الإفصاح يعتبر ويرجع السبب ذلك إلى أن المادة التي لهذا القياس يمكن تحديدها تحديدا موضوعيا

1.

✓ **الحياد:** أي خلوها من التحيز حيال المصالح المتعارضة لمن يستخدمون تلك المعلومات في إتخاذ القرارات، أو بمعنى آخر ألا تكون المعلومات المحاسبية متحيزة لمستخدم معين من المستخدمين، على حساب مستخدم أو مستخدمين آخرين<sup>2</sup>.

❖ **الخصائص النوعية الثانوية:** أن تتوفر الخصائص الرئيسية في المعلومات المحاسبية أمر لا بد منه لكن لا يكفي وحده لكي تتوفر خاصية الجودة فيها بل يجب ان تتوفر على خصائص أخرى تعتبر ثانوية لكنها تجعلها أكثر فائدة للمستخدم وتعطي مدلولاً أكثر ومن هذه الخصائص هي الثبات والقبالية للمقارنة والتي سنتعرف عليها فيما يلي :

• **الثبات:** يعني بالثبات انه عند إعداد القوائم والتقارير المالية يفترض عدم تغير المبادئ المحاسبية المتبعة في المحاسبة عن الأحداث والعمليات الاقتصادية من مدة إلى أخرى، ويؤدي توافر الثبات في المعلومات المحاسبية إلى زيادة فائدتها للمستخدمين، وذلك بتسهيل تحليل وفهم المعلومات المحاسبية المقارنة وهو عنصر أساسي في عمليات المقارنة، يقصد به أن الوحدة الاقتصادية تتبع نفس الأساليب والطرق المحاسبية وتطبق نفس المبادئ المقبولة قبولا عاما في فترة إلى أخرى بنظام، ومع ذلك فن التغيير فيما يكون مقبولا إذا ما توفرت القناعة ان البديل سيكون أفضل من السابق وهذا يتطلب بدوره الإفصاح عن طبيعة هذا التغير وتأثيره على الدخل وكذلك إعطاء تبريرات تفسر أ ذا البديل الجديد يتمتع بهذه الإ

3.

إن أهمية هذه الخاصية يزداد ، ظل دد الطرق المحاسبية المقبولة الوقت الذي يحتاج المستخدمون الى معلومات المقارنة ويتوقع أن تستمر هذه الأ دام الفكر والمهنة المحاسبية عاجزة عن تقديم بديل أو نموذج يكون ومختار من بين الأساليب والطرق المتبعة.

• **القبالية للمقارنة:** إن وفر المعلومات هذه الخاصية أكثر أهمية وتميز، حيث بين حالتين ماليتين من المقارنة و نوعان<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> هواري السويسي، بدر الزمان حمقاني مرجع سابق، ص303

<sup>2</sup> فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة: مدخل معاصر لترشيد القرارات الإدارية الإيبي للنشر والتوزيع، السودان، 2011 ص 43-46 بتصرف

<sup>3</sup> طه علوي ناصر، هيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومة المحاسبية لاتخاذ القرارات، الإدارة والاقتصاد، العدد الثاني والتسعون، 2011، ص79

<sup>4</sup> نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مرجع سابق، ص313

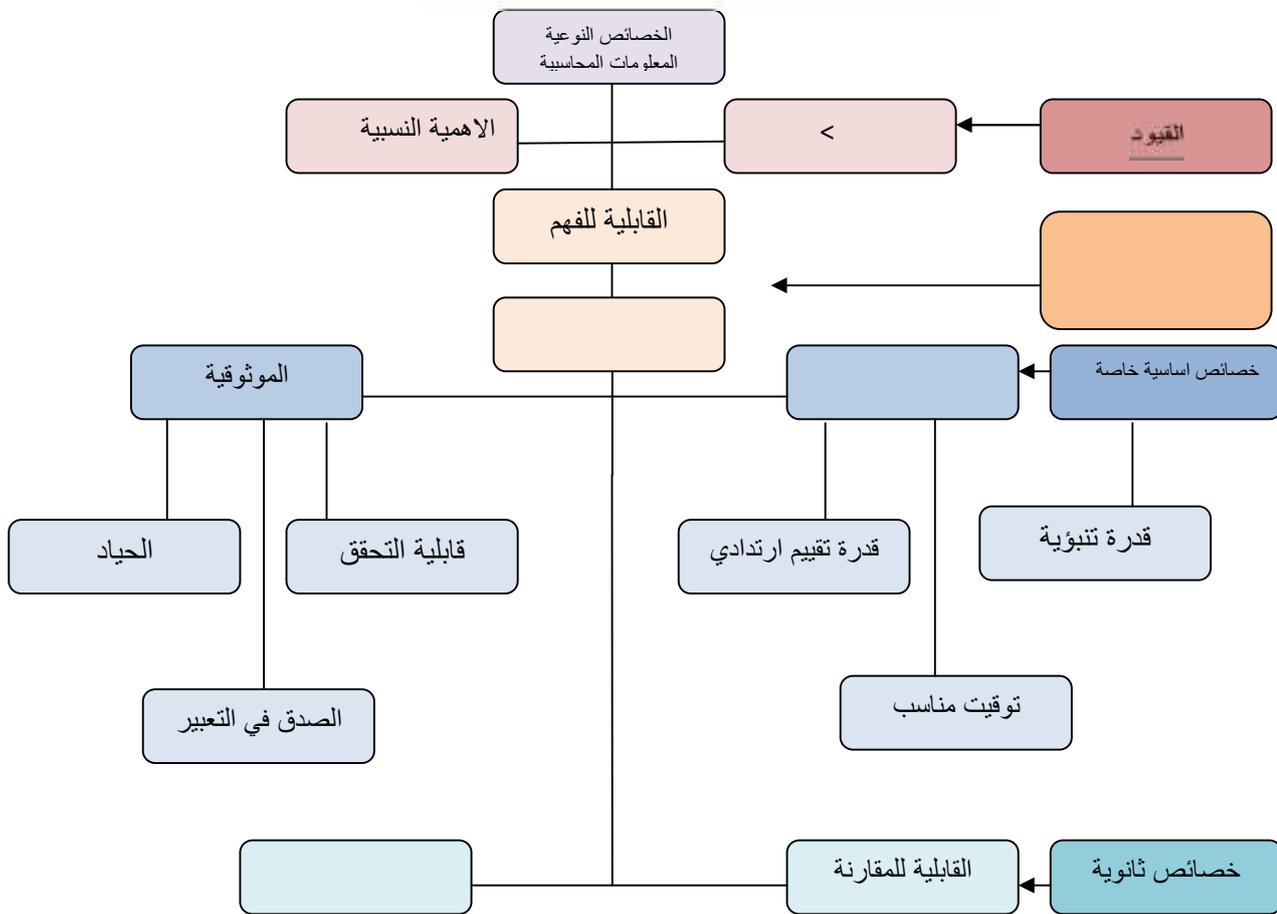
## مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

- ✓ مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، هذه الحالة من الضروري وضع لعدة سنوات القوائم المالية، وتهدف هذه العملية معرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة
- ✓ مقارنة بعض المعلومات المالية (الكمية والوصفية) لعدة مؤسسات تتوفر خصائص (نفس النشاط أو نفس القطاع والحجم ورقم الأعمال والإقليم).

وعليه يمكن تلخيص كل ما ذكرناه سابقا من خصائص للمعلومات المحاسبية في الشكل أو المخططات التالية :

الشكل رقم (2) :

### الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب FASB



المصدر : رضوان حلوة حنان، مرجع سابق، ص 68

## المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية :

1: تتأثر درجة جودة المعلومات المقدمة التقارير المالية بعدة عوامل يمكن عرضها

### 1- العوامل البيئية ( المحاسبية )

تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها التقارير المالية المنشورة من دولة لأخرى وذلك بسبب الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسيا التي تعيش المنشأة. ومن أهم العوامل البيئية التي تؤثر جودة المعلومات المحاسبية :

أ. العوامل الاقتصادية : يختلف النظام الاقتصادي من دولة إلى أخرى الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية، كبيرة حيث يركز ضرورة توافر المعلومات الملائمة لإحتياجات المستخدمين، الاقتصاد الاشتراكي يركز المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية، وكذلك التضخم يعتبر من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر خصائص المعلومات المحاسبية، حيث يترتب تزايد معدلات التضخم عدم المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية.

ب. العوامل الاجتماعية : تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية : اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية القوائم المالية والوقت ... فالسرية تؤثر نشر المعلومات المحاسبية.

ج. العوامل القانونية : إن مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية من أهم العوامل التي تؤثر مباشرة وغير مباشرة المحاسبة والرقابة والإشراف ممارستها خصوصا ظهور الشركات المساهمة التي تتميز الملكية عن الإدارة أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبة منذ بدء تكوينها وهذا ينعكس الكيفية التي تعد المعلومات وكيفية عرضها التقارير المالية.

د. العوامل الثقافية : المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، تغير المستوى التعليمي لأي د يؤثر ذلك الممارسات المحاسبية والتدقيق عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية خاص.

<sup>1</sup> لمزيد من التفاصيل راجع:

- رياض زلاسي، إسهامات حوكمة الشركات تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية مذكورة. ماجستير غير منشورة، العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ناصدي مرياح، ورقلة، 2012، ص44  
- ناصر محمد المجع مرجع سابق، ص66

هـ. العوامل السياسية : للسياسات المحاسبية آثار واجتماعية وتأثير كبير الهياكل والعمليات المحاسبية تلزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية للمستخدمين للتقارير المالية التي تتلاءم الأوضاع السياسية لاقتصاد بلد. وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسات المحاسبية من حيث مدى توافقها الأهداف القومية المعنية لهذه الجهات، وهذا هو سبب التدخل السياسي إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية.

## 2- العوامل المتعلقة بالمعلومات

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم اتخاذ القرار، أن لاستخدام الحاسوب الوقت الحاضر أثر جودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى الانتشار السريع للإنترنت أدى إلى انخفاض الإنتاج والحصول المعلومات وزيادة المعلومات التي احتياجات المؤسسة.

## 3- تقرير مدقق الحسابات

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة المعلومات الواردة والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول .

## المطلب الثالث: معايير قياس وتحقق جودة المعلومة المحاسبية

إن لقياس جودة المعلومات المحاسبية وجب وجود معايير تساعدنا في ذلك كما أن تحقق تلك الجودة لا يكون إلا بمعايير أخرى تثبت لنا ذلك وعليه نذكر كل تلك المعايير في ما يلي:

### 1- معايير قياس جودة المعلومة المحاسبية:

إن المعلومات المحاسبية هي التي يتم إعدادها أو إ أكثر نفعا لمستخدمها وذلك لقيمتها في صنع القرار الحالي أو للإستخدام المستقبلي، ولكي تكون المعلومات ذات فائدة لمتخذ القرار لا بد أن تكون على مستوى من الجودة، وعلى الرغم من أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات المحاسبية وذلك لإختلاف وجهات النظر وأهداف منتجي ومستخدمي هذه المعلومات، إلا أن يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو الآتي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> عبد الرزاق حسن الشيخ، مرجع سابق، ص ص 44-45

أ- **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات، أي بدرجة تمثل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ولاشك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها، وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية، وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تنطوي على المستقبل، وبالتالي فهي على درجة من التيقن وعدم التكد، لذا غالباً ما يتم التوضيح بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لتخاذ القرار.

ب- **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة إستخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور الآتية:

- **المنفعة الشكلية:** و أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات .

- **المنفعة الزمنية:** وتعني إرتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة وفي الوقت المناسب.

- **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** و إرتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، و ذا قدرتها على تصحيح إنحرافات هذه النتائج.

ج- **الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** تعتبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، ومن ثمة فإن فاعلية المعلومات المحاسبية هي مقياس لجودتها كما أن الفاعلية هي مدى النجاح في تحقيق الأهداف وهذا يعني أن درجة الفاعلية إنما تقاس بمدى تحقيق الأهداف المحددة والتي وجدت أصلاً لتحقيق.

د- **التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** بقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط وإتخاذ القرارات، ومن المؤكد أن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكّد وذلك عند إستخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ.

هـ- **الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** نصد بالكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة إستخدام ممكن للمورد، فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق أهداف مقارنة بالمخرجات والنتائج التي يتم تحقيقها.

## 2- معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية:

من المعلوم أن جودة المعلومات المحاسبية متعلق بالخصائص الواجب توفرها كي تصبح كذلك لكن تحكم تحقق هذه الجودة بعد المعايير فقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم توفير وضبط الخصائص النوع للمعلومات ومن هذه المعايير نذكرها فيما يلي:<sup>1</sup>

**أ- معايير قانونية:** العديد من المؤسسات المهنية العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الإلتزام من سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة هذه المؤسسات توفير تنظيمي يقوم بضبط جوانب الأداء المؤسسة تتوافق المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

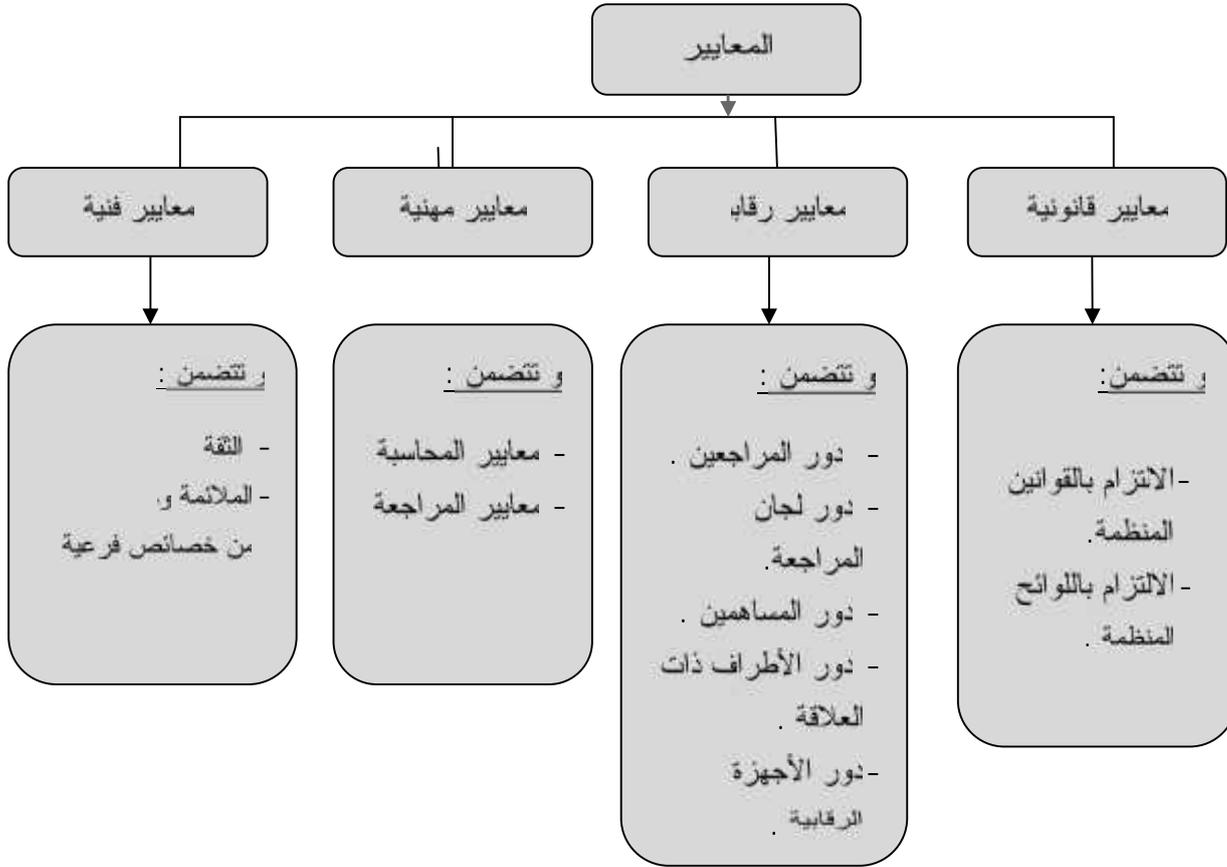
**ب- معايير رقابية:** ينظر إلى عنصر الرقابة أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر وجود رقابة تحدد نور من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية تنظيم المعالجة المالية وكذلك نور المساهمين والأطراف ذات العلاقة تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن إجراءاتها تنفذ وأن المالية تتميز بالمصداقية وجود تغذية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري والإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

**ج- معايير :** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية برز مفهوم مساعلة الإدارة من الملاك مطمئنان إستثماراتهم، والتي أدت دورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية بالنزاهة والأمانة.

**د- معايير :** إن توفر معايير يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات بعكس بدوره جودة التقارير المالية ويزيد المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الإستثمار. ويمكن تلخيص كل تلك المعايير في المخطط التالي :

<sup>1</sup> هوام جمعة، لعشوري نوال، مرجع سابق، ص18

الشكل رقم (3) : معايير جودة المعومات المحاسبية



المصدر : صبايحي نوال، مرجع سابق، ص 74

و أن وجود معايير لضبط جودة المعلومات المحاسبية له أثر كبير في تطوير و القرارات في المؤسسة وتنظيم أ

**المطلب الرابع: المشاكل والمحددات لاستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**

لكن لا ننسى أنه توجد هناك مشاكل ومحددات لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية والتي نذكرها فيما<sup>1</sup> :

- أ- احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية (الملائمة والموثوقية) : إذ يوجد توافق بين المعلومات ودرجة الوثوق قد ترفض معلومة أو إذا كانت ولكنها غير موثوق أو أ، موثوق ولكنها غير . فأرقام التكلفة التاريخية بدرجة من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أن الأرقام التاريخية بدرجة من الملائمة لأن تلك الأرقام أقل ارتباطاً - أو - للواقع الفعلي.

<sup>1</sup> مندر يحيى الداية، مرجع سابق ص ص 49-50

ب- احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية: كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية فقد المعلومة الوقت المناسب ولكنها تملك قدرة تنبؤية أرقام التكلفة التاريخية كذلك إن السرعة إعداد المعلومات غالباً يكون حساب درجة الدقة والإ. وعدم التأكد.

ج- ليست المعلومات الملائمة والموثوق تعتبر معلومات مفيدة: قد تكون ذات أهمية تذكر (اختبار مستوى الأهمية) إذ أن البند يعتبر مفيداً وذو أهمية نسبية إذا أدى د أو الإفصاح بطريقة محرفة إلى التأثير متخذ القرار.

د- قد تكون الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع : فالمعلومات التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية تعتبر معلومات وليس هناك يدعو إلى الإفصاح . إن القاعدة العامة يتعلق اختبار محدد التكلفة والعائد أن المعلومات الم يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت عن وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات تفوق .

هـ- قد تكون المعلومات المحاسبية وموثوق إلا أن استخدامها يواجه صعوبة وتحل وإستخدامها نموذج القرار الذي يواجهه: الرغم من أن المعلومات أن تكون مفهومة وصفة الفهم هذه خصائص السهولة والوضوح التي تتميز المعلومات المنشورة ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات إستيعاب وتعليم وكذلك أهداف ومتعددة من هذه المهمة للمحاسب، لذلك عائق المحاسب، باعتباره الجهة التي تعد التقارير المالية التوفيق بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباينة لمستخدمي المعلومات المحاسبية التي تحتويها تلك التقارير.

بالرغم ن أهمية المقارنة إتخاذ القرار فإن بهتم مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بشركة شركات أو أو القطاع الصناعي الذي إليه هذه الشركة إلا أن المقارنة سواء المكانية أو الزمنية قد تكون ذات جدوى عندما تلتزم الشركات (أو الشركة) التماثل أو الإتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة التغيير وعند تغيير تلك الطرق من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة هذا التغيير الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركة ذات ال.

## المبحث الرابع: تأثير النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يتوقع أن يكون للنظام المحاسبي المالي آثار على جودة المعلومات المحاسبية من ثلاث نواحي:

### المطلب الأول: من تكنولوجيا المعلومات والاتصال

- اعتماد تكنولوجيا المعلومات الحديثة نظام المعلومات المحاسبي سوف يؤدي إلى:

- ✓ كسر حاجز الوقت،
- ✓ كسر الحواجز الجغرافية وحاجز الوقت، وحاجز التكلفة، والحواجز الروتينية ...
- ✓ كسر حواجز التكلفة
- ✓ كسر الحواجز الروتينية أو الهيكلية

- المساهمة إعادة تصميم العديد من مراحل الأعمال، وهذا يؤدي بدوره إلى تخفيض تكاليف النظام الذي يعكس إيجابي التكلفة الكلية للمؤسسة بتقديم أسعار .
- اعتماد تكنولوجيا الاتصالات نظام المحاسبة المالية سوف ينشر المعلومات المالية والمحاسبية وتقريب المؤسسة من العملاء والموردين وتقليل المسافات وبالتالي تدنئة تكاليف الاتصال المباشر الذي ينعكس هو أيضا ايجابي التكلفة الكلية للمؤسسة مما ياكساب المؤسسة ميزة من مدخل السعر.

### المطلب الثاني: من المورد البشري

يتطور الأمر أولاً وأخيراً، الموارد البشرية، فهم الذين تعتمد عليهم كفاءة وفعالية تشغيل النظام، وهو الذي يستخدم مخرجاته إدارة شؤون المؤسسة، لذلك العنصر البشري لنظام المعلومات المحاسبية الذي عليه يعتمد نجاح أو النظام، وبالتالي النشاط الاقتصادي للمؤسسة، للموارد البشرية شيء لازم الوظائف المتعددة من إدارات المحاسبة ومراكز أنظمة المعلومات، والتي تتراوح بين المختصين إدخال البيانات ومعدّي البرامج محلي الموازنات، والمراقبين الماليين ومحاسبي التكاليف، ومحلي النظم، ومديري مراكز أنظمة المعلومات، لذا وجب المؤسسة استقطاب وتدويد العامل المؤهلة التي القدرة التحكم مختلف جوانب نظام المعلومات المحاسبية المبني عناصر التكنولوجيا والمعرفة، لأن الموارد البشرية غير المؤهلة المؤسسة تكاليف إضافية تزيد من التكاليف الكلية للمؤسسة ومن أهمها: الوقت ويطأ معالجة البيانات واستخلاص النتائج، الأخطاء تكاليف التأهيل والتكوين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> تورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 10، جامعة ورقلة، 2012، ص ص 281-282

## المطلب الثالث: من جودة المعلومات

1.

- محاولة ترقية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من توفير معلومات ذات مصداقية وقوائم تمتاز بالوضوح باعتبار أن القوائم المالية من المدخلات الأساسية للوضعيات المالية لمختلف المؤسسات الاقتصادية.
- التمكين من إعداد معلومات نقيصة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بحقق الشفافية في تقديم المعلومات، التي تعتبر من المدخلات الأساسية للمستثمرين من أجل اتخاذ قرارات الاستثمار.
- الإعلان أكثر وضوحًا عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات، وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتسهيل مراجعة الحسابات وبالتالي تقديم معلومات ومحاسبية نقيصة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية تحقيق الشفافية السوق المالية.
- ضمان الحصول على معلومات ومحاسبية تمكن من التقييم الصحيح للأسهم والسندات المتداولة السوق المالية.
- يقدم وثيقة أكثر الحسابات والمعلومات المالية والمحاسبية التي يسوقها، الأمر الذي من التقوية من مصداقية المؤسسة وإعطاء صور صادقة بين المستثمرين.
- بتحقيق أحسن توافق من حيث زمان ومكان الحالات المالية العمل.
- يفرض المؤسسات تطبيق معايير نولية معترف تستوجب للحسابات، هذه الشفافية التي تعتبر تدبيرًا ماليًا يشارك استرجاع الثقة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من ضمان الثقة مختلف الحسابات والتقارير المالية والمحاسبية.
- تحسين جودة المعلومات التي النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات لاتخاذ القرارات للمستثمرين السوق المالية.

<sup>1</sup> كتوش عاشور، مرجع سابق ص 298-299

## خلاصة الفصل الثاني

إن المعلومة المحاسبية مورد رئيسي للمؤسسة كونها تعكس حقائق وأحداث اقتصادية فهي ذات تصنيفات وأهمية كبيرة نتيجة لعدة عوامل ومتغيرات اقتصادية وإ. أما فيما يخص مستخدمي المعلومة المحاسبية فقد تم تقسيمهم حسب هيئة المعايير المحاسبية إلى قسمين : مستخدمون داخليون ومستخدمون خارجيون فهؤلاء المستخدمون حتى يتخذوا قرارات ملائمة يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية عنصرين هما الجودة والنوعية الذين يعتبران أساسيين في اتخاذ أي قرار وهذين الشرطين يتحققان إلا بتوفر مجموعة من المعايير.

## الفصل الثالث

النظام المحاسبي المالي في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية

مؤسسة سونغاز (SONAGAZ)

**تمهيد**

من أجل تغطية جوانب الموضوع المدروس ومحاولة الإجابة عن التساؤل الرئيسي المطروح وكذا مجموعة الأسئلة الفرعية ارتأينا تقديم دراسة تطبيقية تتعلق أثر النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة سونلغاز. وسيتم عرض هذه الدراسة من خلال تقديم المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز وعرض قوائمها المالية ثم دراسة أثر النظام المحاسبي المالي على جودة معلوماتها المحاسبية، من خلال التطرق للمباحث التالية:

- المبحث الأول: عرض المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز
- المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز
- المبحث الثالث: معالجة وتحليل النتائج

### المبحث الأول : المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز

يعتبر قطاع الكهرباء والغاز من أهم القطاعات الحيوية للتنمية للنهوض بالصناعة والحياة الاجتماعية، وبالتالي فإن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز ووعيا منها لضرورة الكهرباء من خلال المسؤوليات الملقاة على عاتقها فإنها قطعت أشواطاً منذ نشأتها، والتي حققت فيها نتائج متواصلة وذلك لوجود عاملين أساسيين :

- حاجة السكان المتزايدة باستمرار.
- حاجة القطاعات الاقتصادية (صناعة، فلاحية، خدمات) المتزايدة.

### المطلب الأول: تقديم وعرض تاريخي لمؤسسة سونلغاز

إن قطاع الكهرباء خضع لتغيرات هيكلية من شكل إلى آخر منذ عدة سنوات وذلك بحكم هيكلته التقليدية والمتمثلة أساساً في احتكار النشاطات المنحصرة في إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز

#### 1- تقديم مؤسسة سونلغاز:

تعتبر الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز والتي تعرف باختصار بسونلغاز (sonalgaz) المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغاز في الجزائر وتتمثل مهامها الرئيسية في إنتاج وتوزيع الكهرباء والغاز إضافة إلى ذلك يسمح قانونها الأساسي الجديد بالتدخل في القطاعات الأخرى ذات الأهمية النسبية للمؤسسة وميدان توزيع الكهرباء والغاز إلى الخارج. ومنذ أن صدر القانون رقم 1-2 المؤرخ في فيفري 2002 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طريق القنوات قامت سونلغاز بإعادة هيكلة مصالحتها لكي تتكيف مع السياق الجديد إذ أصبحت اليوم مجعاً يتكون من 33 شركة فرعية وتشغل حوالي 600.00 موظف و6 شركات بالمساهمة الفرعية.

فقد لعبت سونلغاز على الدوام دوراً بارزاً في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ومساهمتها في تجسيد السياسة الطاقوية الوطنية التي ترقى إلى مستوى برامج التنمية الهامة في مجال الإنارة الريفية والتوزيع العمومي للغاز، وكذلك في رفع التغطية من حيث إيصال الكهرباء إلى أكثر من 97% و توغل الغاز إلى ما يفوق 43% .

إن سونلغاز العازمة على فعل المزيد وبشكل أفضل قد جندت على الدوام طاقة هامة من أجل تطوير وتعزيز المنشآت الكهربائية والغازية، وبالنسبة إلى الفترة من 2005 - 2010 فقد وضع برنامج استثماري

استثنائي موضع التنفيذ بغية رفع قدرتها الإنتاجية الخاصة بالكهرباء وتكثيف شبكتها الناقلة للكهرباء والغاز والعمل على تحسين وتحديث خدماتها الموجهة إلى زبائنها كذلك.

وظموح سونلغاز هو أن تعد مؤسسة تنافسية تقوى على مواجهة منافسيها وأن تكون من المتعاملين التابعين للقطاع في حوض البحر الأبيض المتوسط.

## 2- العرض التاريخي لمجمع سونلغاز.

مرت مؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز في تطورها بعدة مراحل تتلخص فيما يلي :

### - مرحلة إنشاء الشركة العمومية كهرباء وغاز الجزائر:

تم في سنة 1947 إنشاء الشركة العمومية كهرباء وغاز الجزائر المعروفة اختصارا بالرمز EGA لتحتكر نشاط الإمداد الطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر.

### - مرحلة إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز:

بعد الاستقلال تكفلت الدولة الجزائرية المستقلة بالمؤسسة العمومية لكهرباء وغاز الجزائر إلى حين صدور رقم 59-69 المؤرخ في 26 جويلية 1969 والخاص بتسيير الكهرباء والغاز في الجزائر حيث تم تحويل المؤسسة العمومية لكهرباء وغاز الجزائر إلى الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز

### - إعادة هيكلة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز:

1983 تمت إعادة هيكلة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز أين زودت بـ (05)

شركات فرعية للأشغال المختصة وهي :

- كهريف : الإنارة وإيصال الكهرباء؛
- كهركيب : للتركيب والمنشآت الكهربائية؛
- قناغاز: انجاز شبكات نقل الغاز؛
- إيتركيب : للتركيب الصناعي؛
- إنارقا : مؤسسة انجاز المنشآت الأساسية وتضم أيضا AMC: لصنع العدادات وأجهزة القياس والمراقبة.

- تنظيم المجمع : يتكون مجمع سونلغاز من الشركة الأم وشركات مساهمة فيها، وهي مزودة بأجهزة اجتماعية منصوص عليها في القانون رقم 02-01 المؤرخ في 2002 وهي :

- الجمعية العامة - مجلس الإدارة -الرئيس المدير العام رئاسة سونلغاز؛
- المديرية العامة والمديريات التنفيذية للشركة الأم.

#### - تغيير الشكل القانوني للمؤسسة العمومية للكهرباء والغاز :

2002 تم تحويل المؤسسة العمومية للكهرباء والغاز إلى شركة ذات أسهم دون إنشاء شخصية معنوية جديدة لها، وتقوم بواسطة فروعها بنشاطات نقل وتوزيع الغاز بقدر رأس مالها بمئة وخمسين مليار دينار جزائري ( 150.000.000.000 ) موزعة على مائة وخمسين الف سهم ( 150000 )

وفي سنة 2004 أصبحت سونلغاز شركة قابضة أو ما يعرف بالهولدينغ أي قُسمت إلى فروع تضمن سيرورة نشاطها و :

- سونلغاز انتاج الكهرباء ( spo )
- مسير شبكة نقل الغاز ( GRTG )
- مسير شبكة نقل الكهرباء ( GRTG ).

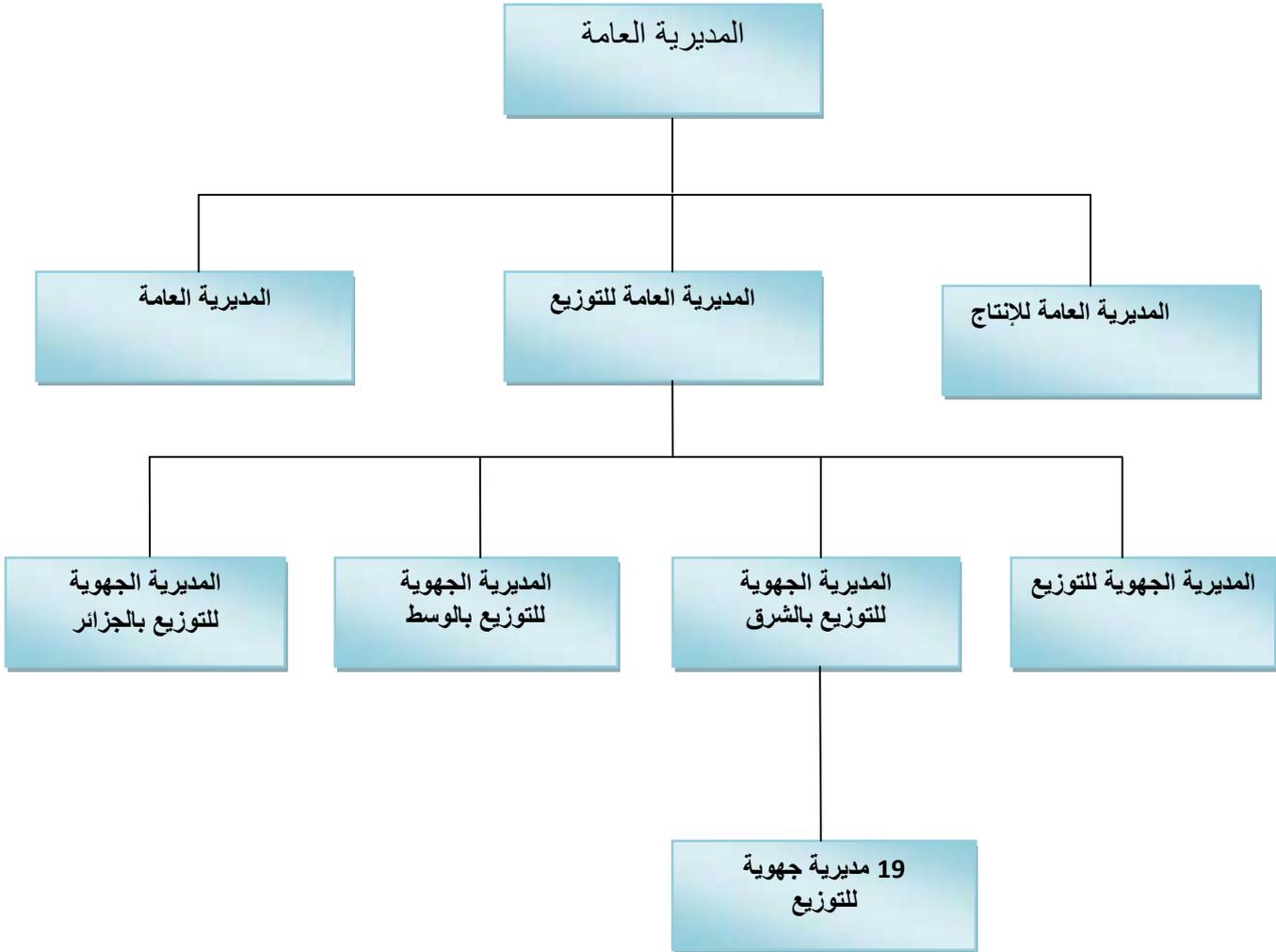
وفي سنة 2006 تم إعادة هيكلة وظيفة التوزيع أين أوكلت إلى 04 فروع تتمركز على مستوى الجزائر الوسط، الغرب الشرق و :

- سونلغاز توزيع الجزائر ( SDA ) : وهي شركة مساهمة متفرعة عن المجمع منذ 2006 برأسمال قدره تسعة ملايين دينار جزائري ( 9000.000.000 ) وتغطي نواحي العاصمة ن بومرداس تيبازة وتتمثل مهمة الشركة في الاستغلال والتسويق والتطوير والصيانة لشبكة الكهرباء والغاز؛
- سونلغاز توزيع الوسط ( SDC ) : أنشأت هذه الشركة في جانفي 2006 برأسمال قدره 15 مليار دينار جزائري وتغطي مناطق البويرة المسيلة الجلفة الاغواط بسكرة إليزي ورقلة، و 2006 تم إعادة هيكلة وظيفة التوزيع أصبحت تشمل كذلك نيزي وزو غرداية، تمناست، حيث تتولى تسيير 1200958 زبونا في مجال الكهرباء و 389410 زبونا في مجال الغاز؛
- سونلغاز توزيع الغرب ( SDO ) : هي شركة مساهمة وفرع في مجموعة سونلغاز من 1 ديسمبر 2006 برأسمال قدره 25 مليار دينار جزائري ( 25.000.000.000 ) وتغطي هذه الشركة عمليا كافة مناطق الغرب الجزائري ؛
- سونلغاز توزيع الشرق ( SDE ) : هي شركة مساهم وفرع في مجمع سونلغاز منذ جانفي 2006 برأسمال قدره 24 مليار دينار جزائري ( 24.000.000.000 ) يقع مقرها بقسنطينة وتغطي هذه الشركة عمليا كافة أنحاء الشرق الجزائري وتضم الولايات التالية : قسنطينة ميلة، سطيف، جيجل،

سكيكدة، بجاية، خنشلة، باتنة، أم البواقي، تيسة، سوق أهراس  
برج بوعريرج  
الطارف . ولقد إرتأينا أن تكون مديرية ميلة مجال لدراستنا التطبيقية .

و الشكل التالي يبين الهيكل التنظيمي للمجمع :

الشكل رقم (4) : الهيكل التنظيمي : سونلغاز



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

المطلب الثاني: مؤسسة سونلغاز - -

### 1- نبذة تاريخية:

تم فتح شعبة الكهرباء والغاز بولاية ميلة سنة 1987 تقتصر فقط على متابعة أشغال الكهرباء والغاز والتدخل من أجل إصلاح الأعطاب الناتجة آنذاك. و في جانفي 1992 تم فتح مركز ميلة وكانت له الاستقلالية التامة في إدارة شؤون الولاية فيما يخص النزود بالطاقة الكهربائية والغازية. و بموجب التحولات

التي طرأت على مجموعة سونلغاز سنة 2005 قام مجلس إدارة المجموعة بإعادة تسمية مراكز التوزيع إلى مديريات جهوى و في سنة 2009 وبموجب توصيات مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ 2009/03/12 تم تحويل مرة أخرى تسمية المديريات الجهوية إلى مديريةية التوزيع.

تقع مديريةية التوزيع لولاية ميله في وسط عمراني على مشارف طريق جيش التحرير الوطني وعلى مقربة من المؤسسات التالية :

- من الجهة الشمالية ديوان الترقية والتسيير العقاري؛
- من الجهة الجنوبية مستشفى الإخوة مغلاوي؛
- من الجهة الغربية مدرسة الشرطة؛
- من الشرقية ثانوية ديدوش مراد.

## 2- الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز :

وتتضمن مؤسسة سونلغاز ميله الأقسام التالية :

- السكرتارية : و  
العامه فيما يخص التبليغ الامضاء التأشير ؛
- مكتب المنازعات : يعتبر الناطق القانوني باسم الشركة ويعمل على تمثيل الشركة في المنازعات القانونية كما يعمل على التكفل بالدفاع عن مصالح الشركة و
- مكتب الأمن الداخلي: يعمل على ضمان الأمن الداخلي للعمال والموظفين داخل الشركة والسهر على أمن الشركة في حد ذاتها وبندرج ضمنه ما يلي :

➤ قسم تسيير نظام المعلومات : من مهامه :

- ✓ تسيير مختلف قواعد المعطيات والشبكات المحلية؛
- ✓ مساعدة مختلف المصالح والأقسام بالمعلومات الضرورية في مجال الإعلام الآلي.

➤ قسم دراسة وتنفيذ الأشغال : ينحدر من هذا القسم ما يلي :

- ✓ مصلحة أشغال الكهرباء : دراسة ومتابعة الأشغال؛
- ✓ أشغال الغاز : دراسة و الأشغال الخاصة بالتموين بالغاز؛
- ✓ شعبة التسيير والاستثمار بدورها تنقسم إلى فرعين هما :

## • فرع الصفقات :

- ✓ برمجة الأشغال المتعلقة بالتمويل بالطاقة الكهربائية والغازية للزبائن ؛
- ✓ طلب الرخص القانونية من إدارة الجماعات المحلية ( البلدية والولاية )
- ✓ إعداد الطلبات.

## • فرع القروض وأوامر الدفع :

استقبال الفواتير ، المنجزة من طرف المقاولين والعمل على ، وإرسالها إلى قسم المالية والمحاسبة من أجل التنفيذ والتجسيد.

➤ قسم العلاقات التجارية : يعتبر همزة وصل بين الشركة والزبون وينقسم هذا القسم إلى مصلحتين:

- ✓ مصلحة الزبائن : تعتبر من أهم المصالح على المستوى القسم حيث تعمل على تلقي شكاوي الزبائن وطلباتهم ودراستها بالتنسيق مع باقي أقسام المديرية والوكالات التجارية التابعة للقسم وتضم هذه المصلحة ثلاثة أنواع :

- فوج فوترة الإدارات ( FSM ): يقوم هذا الفوج بتسيير زبائن الطابع الإداري ومن مهامه ما

✓ إرسال الفواتير إلى المستهلك؛

✓ الأمر بقطع التمويل بالطاقة الكهربائية في حالة عدم تسديد الفاتورة في الأجل المحددة؛

✓ الأمر بإرجاع التمويل في حالة تسديد الزبون للديون.

- فوج الخزينة: يقوم هذا الفوج بمتابعة كل التحركات المالية ومن مهامه ما يلي :

✓ استعمال ما يعرف les caisses التي توضح حركة الأموال الآتية من مختلف الوكالات التجارية؛

✓ مركزية les caisse التي ترسل إلى قسم المحاسبة والمالية من أجل التنفيذ؛

✓ مراقبة حركة الأموال الخاصة بالحساب التجاري ( CCP ) والحساب البنكي BNA

تنتهي إلى قسم العلاقات التجارية أربعة وكالات تجارية موزعة عبر التراب الولاية الهدف

منها تعريف خدمات الشركة من الزبون و :

- الوكالة التجارية بشلغوم العيد؛

- الوكالة التجارية بفرجيوة؛

- الوكالة التجارية بتاجنانت؛

- الوكالة التجارية بميلة.

✓ **مصلحة التقني التجاري:** تهتم بمتابعة وتسيير الزبائن الجدد من يوم وضع طلباتهم الى يوم وضعهم تحت الخدمة سواءا تعلق الامر بالكهرباء أو الغاز ويتم هذه المتابعة على المراحل التالية :

- استقبال طلب الزبون وتسجيل طلبه وفق رقم تسلسلي ؛
- إرسال الملف إلى قسم الدراسات والأشغال
- إنشاء ورقة العتاد؛
- إرسال التقدير المالي للزبون؛
- استقبال الأمر بالفوترة ومقارنتها مع ورقة تشفير العتاد ؛
- إصدار ورقة الأمر بتنفيذ الإشغال
- إصدار الأمر بالوضع تحت الخدمة وإرساله إلى الوكالة التجارية المعنية من أجل وضع العدادات

➤ **قسم استغلال الغاز :** ومن مهامه ما يلي :

- ✓ صيانة شبكة الاستغلال الخاصة بالغاز؛
- ✓ صيانة ما يعرف les cardages à gaz , poste de détente, chambre à Vane
- ✓ ضمان نوعية الخدمة المقدمة والسهر على صيورتها ؛
- ✓ إصلاح مختلف النقائص على مستوى شبكة الغاز؛
- ✓ تطوير شبكة الغاز .

➤ **قسم استغلال الكهرباء :**

- ✓ صيانة شبكة الاستغلال الخاصة بالكهرباء؛
- ✓ ضمان نوعية الخدمة المقدمة والسهر على صيورتها؛
- ✓ إصلاح مختلف النقائص على مستوى شبكة الكهرباء ؛
- ✓ تطوير شبكة الكهرباء.

➤ **قسم الموارد البشرية :** وينقسم إلى مصلحتين :

- ✓ **مصلحة الإدارة :** تكمن مهمتها في :
  - إعداد رواتب العمال؛
  - التصريح باشتراكات الضمان الاجتماعي وإرسالها إلى مصلحة المالية من أجل التسديد.

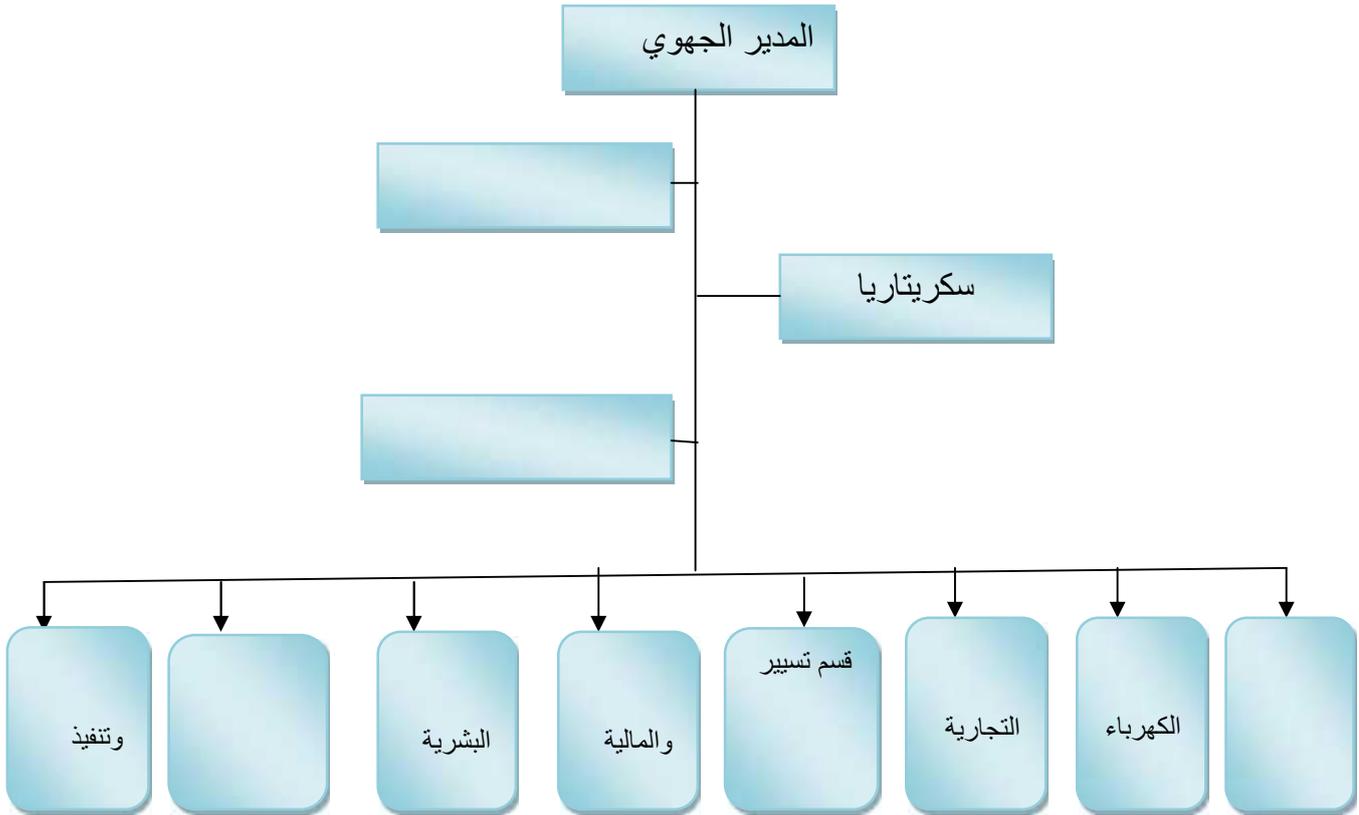
✓ مصلحة التكوين :تتولى المهام التالية :

- التوظيف؛
- إعداد مخطط التكوين؛
- تسيير المستخدمين .

➤ قسم الشؤون العامة : ينقسم إلى :

- ✓ فوج الوسائل : يشرف على توفير كل المستلزمات الضرورية لمختلف المصالح بالمديرية
- ✓ حظيرة السيارات : تهتم بالمتابعة اليومية للسيارات فيما يخص الصيانة.

الشكل رقم(5): الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز - المديرية الجهوية ميله -



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

3- تنظيم قسم المحاسبة والمالية:

ظهر هذا القسم في جانفي 2006 وينقسم بدوره إلى:

➤ قسم المحاسبة :

- ✓ تقييد العمليات الخاصة بما يعرف بـ les caisses compte التي توضح حركة أموال ؛
- ✓ تقييد فواتير الأشغال ؛
- ✓ تقييد فواتير الموردين ؛
- ✓ تقييد العمليات الخاصة بتسديد الموردين ؛
- ✓ تقييد العمليات الخاصة بالتنازل بين الوحدات ؛
- ✓ تصحيح الأخطاء المقيدة في مختلف اليوميات؛
- ✓ اجراء عمليات المقاربة ؛
- ✓ اعداد جدول حسابات النتائج ؛
- ✓ اعداد التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي ومصحة الضرائب وإرسالها إلى مصلحة المالية من أجل التسديد ؛
- ✓ اعداد الميزانية الختامية .

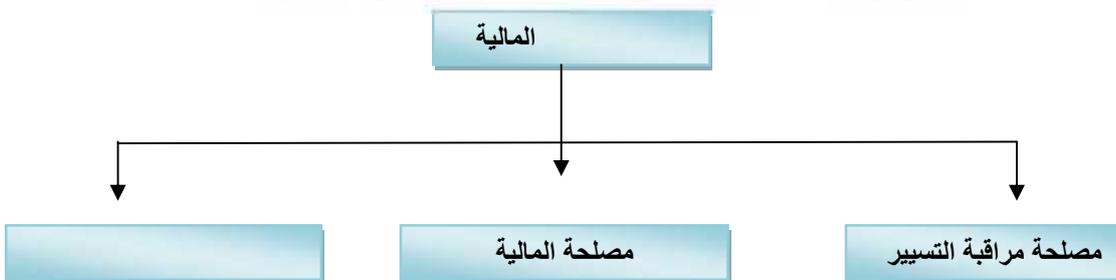
➤ مصلحة المالية :

- اعداد الأوامر بالدفع ؛
- متابعة الأموال؛
- تسديد العمليات المختلفة؛
- اعداد مخطط التمويل لكل سنة.

➤ مصلحة مراقبة التسيير :

- تحديد حسابات التسيير ( 6-7 )
- اعداد الميزانية التقديرية؛
- اعداد لوحة القيادة.

الشكل رقم (6): شكل يوضح تنظيم قسم المحاسبة والمالية



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

## المطلب الثالث : انتقال سونلغاز لتطبيق النظام المحاسبي المالي

سنتناول أهم الإجراءات التي قامت بها سونلغاز لتطبيق النظام المحاسبي المالي

## 1- تحضير المؤسسة لتطبيق النظام المحاسبي المالي:

بغية منها لتطبيق القانون المؤرخ 2007، والذي يلزم جميع المؤسسات لتطبيق النظام المحاسبي المالي في مسك المحاسبة بدلا من المخطط المحاسبي الوطني، قامت سونلغاز بعدة محاولات لوضع اصدارات محاسبية خاصة بها، وكذلك محاولة تكوين إطاراتها من اجل الإلمام الجيد بمفاهيم النظام.

تعتبر سونلغاز إحدى أهم المؤسسات الإقتصادية في الجزائر، فهي معنية بتطبيق النظام المحاسبي المالي وتبني المعايير الدولية، لذا فقد قامت الشركة الأم بإصدارات عديدة من الكتب تحوي في مجملها قواعد ومبادئ وسياسات عن كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي على مستوى كل فروعها بطريقة تتماشى وطبيعة ممارسة نشاط عملها، كذلك إعداد الحسابات الفرعية المكملة للحسابات الرئيسية المنصوص عليها في النظام الجديد والتي تساعدها في وصف حركة العمليات المحاسبية، ثم إن تبني المحاسبة المالية كنظام جديد للمعلومات يتطلب استحداث برمجيات عالية الأداء، مبدئيا فإن المديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز أم البواقي تعتمد في تحويل حساباتها من المخطط المحاسبي الوطني إلى حسابات النظام المحاسبي المالي على برنامج L'essentiel du nouveau système comptable financier (NSCF) وهو نظام معلوماتي تعتمد عليه العديد من المؤسسات، وكذلك اصدار مجموعة من المراجع الكتابية يعتمد عليها المحاسبون للفهم الجيد لسير الحسابات وفق هذا النظام .

## 2- المبادئ المحاسبية المطبقة من طرف سونلغاز :

## أ. كيفية مسك الدفاتر وتسجيل الحسابات :

تعتمد مؤسسة سونلغاز كغيرها من الفروع التابعة للمجمع على نوعين من الملفات :

- ✓ الملف الرئيسي : يكون هذا الملف على مستوى الإدارة الجهوية، وفي هذه الحالة المديرية الجهوية للتوزيع الشرق قسنطينة تقوم فيه المؤسسة بتسجيل العمليات مثل شراء التثبيبات أو التنازل عنها، اقتناء مختلف المعدات ويكون مسك المحاسبة هنا من اختصاص المديرية الولائية لميلة، ويتم تقسيم هذه الملفات نظرا لاتساع الرقعة الجغرافية وشمول هذه المؤسسة على كامل التراب الوطني؛
- ✓ الملف الثانوي : وفق هذا الملف تقوم المؤسسة بمسك الدفاتر وتسجيل العمليات التي تقع داخل اقليم الولاية باستثناء محطات التوزيع الكبرى التي تكون من صلاحيات مديريات التوزيع الجهوية تقوم

هنا بتسجيل العمليات اليومية لنشاط المديرية مثل: تسوية حسابات العملاء، الموردون وكذلك تقييد طلبات الربط من طرف المواطنين.

- ✓ مثلا إذا أراد مواطن الربط بشبكة الكهرباء فإنه يقوم بدفع حقوق هذا الربط للمديرية الولائية وأيضا في حالة استحداث أعمدة جديدة للربط وهنا فإن المؤسسة تقوم بتسجيل العمليات التي تكون بطلب من المواطنين على العكس من المخططات التوسعية التي تكون من تمويل السلطات الولائية أو الوزارة .
- ✓ ويتم مسك حسابات المؤسسة وفق مايلي :
- ✓ تعتمد المؤسسة على برنامج ، لمعالجة مختلف التسجيلات المحاسبية ويحتوي على :

#### ب. اليومية :

- اليومية N: وتسمى بتسيير التثبيات تسجل فيها كل العمليات المتعلقة بالتثبيات؛
- اليومية P40: الاجور تتعلق بالعمليات المتصلة بالافراد مثل تسجيل الحضور حساب الرواتب والمنح والعلاوات؛
- اليومية H: فواتير للموردين تسجل فيها العمليات المتعلقة بالموردين ويوجد نوعين من التسجيلات : التسجيل في حالة العمليات الممولة من طرف الدولة من مخططات التوسع، والتسجيل في حالة التمويل من طرف الأفراد مثل الربط بالكهرباء والغاز ؛
- اليومية X: تسجل فيها التسجيلات المختلفة مثل التصحيحات وحساب الاهلاكات؛
- اليومية Z: تحويلات ما بين الوحدات كون مختلف المديريات الولائية هي تابعة لمديريات التوزيع الجهوية فان ملكية التثبيات تعود لهذه الأخيرة ،وفي بعض الحالات تقوم بتحويل التثبيات من وحدة لأخرى
- اليومية J: فواتير الأشغال تسجل فيها العمليات والفواتير المتعلقة بم تلف الأشغال التي يقوم بها المقاولون خارج المؤسسة؛
- اليومية G: الخزينة تسجل فيها التحصيلات التي يودعها الأفراد في حساب البنك التابع للمؤسسة وكذلك طلبات التحويل من حسابات المؤسسة لحسابات الأفراد
- اليومية D: خزينة ثانوية تهتم بالعمليات المتعلقة برؤوس الأموال التي تخص فرع المديرية؛
- اليومية A: تسجل فيها التغيرات في رؤوس الأموال على مستوى المديرية؛
- اليومية R50: محاسبة المداخل تتعلق برقم الأعمال .

كما تعتمد المؤسسة في معالجتها للحسابات في اليومية على نوعين من القيود:

- ✓ القيد البسيط يرمز له بالرقم 7 يكون فيه التسجيل مبسط؛
- ✓ القيد المزدوج يرمز له بالرقم 8 حيث يسجل الطرف المدين في الرقم 1 والطرف الدائن في الرقم 2.

### المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض أهم القوائم المالية للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز فرع ميلة، من خلال تحليل وضعيتها المالية، وبعدها سنقوم بدراسة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية لهذه المؤسسة

#### المطلب الأول: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية

تحدد التعليمات الوزارية رقم 02 المؤرخة بتاريخ 25 أكتوبر 2009 منهجية الانتقال الى النظام المحاسبي المالي، فتحدد إجراءات الانتقال في الخطوات التالية

- إعداد الميزانية الافتتاحية في أول 2010 وفق النظام المحاسبي المالي
- إعادة معالجة المعطيات المتعلقة بسنة 2009 لمقارنتها مع المعلومات المالية المتعلقة لسنة 2010
- إعداد جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة وفق النظام المحاسبي المالي
- عرض في الملحق التفسيرات المفصلة لأثر الانتقال للنظام المحاسبي المالي
- كما توضح هذه التعليمات العناصر التي لم تكن مقيدة في المخطط المحاسبي الوطني مثل مصاريف التطوير التي كانت تدرج ضمن الأعباء، لكن بتطبيق النظام المحاسبي المالي للتبنيات المعنوية والأصول إطار قرض الإيجار التمويلي والضرائب المؤجلة.
- ترتيب عناصر الأصول والخصوم إلى جارية وغير جارية
- إجراء إعادة ترتيب عناصر الأصول والخصوم وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي

#### المطلب الثاني: أهمية الإفصاح عن المعلومة الحاسبية في القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز ميلة

إن الإفصاح له دور وأهمية كبيرة عن المعلومة الحاسبية في القوائم المالية بالنسبة لشركة سونلغاز ميلة، لأنه يضيف على قوائمها المالية مزيدا من الشفافية والمصداقية، مما يجعلها تتميز بدرجة من الموثوقية التي يركز عليها كثير من مستخدمي القوائم المالية

#### المطلب الثالث: تحليل الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز ميلة 2011-2013

الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز، للسنوات 2011 و 2013 من خلال تطور ميزانيتها وتحليل مختلف بنودها التي تساعدنا وضعيتها وذلك من خلال معرفة مجموع من استثمارات و محزونات حقوقها الزبائن وعلى الشركات الحليفة وتحليل وضعيتها تجاه: انيتها من

الممولين المختلفين ويمكن تبيان مختلف التغيرات المالية من الميزانيات المحاسبية للسنوات 2011 : 2013 2012

2013-2011

ميلة

(4): الميزانيات

دينار:

2013	2012	2011	الأصول
25100	25100	0	قيم معنوية
1995220,87	1995220,87	1995220,87	أراضي
2970023,58	3059172,9	3148322,23	عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
72160614,42	74040007,67	75919400,93	بنايات
5230575543,27	4724819603,62	4569185303,14	المنشآت التقنية، معدات وأدوات
1093086847,76	424971369,82	387851662,94	تثبيات عينية أخرى
371638353,81	1048321028,64	954599152,9	تثبيات جاري انجازها
0	24863980,34	20949212,55	ضرائب مؤجلة على الأصول
6772426603,71	6302070383,86	6013648275,56	مجموع الأصول غير الجارية
227700	220800,01	115000,01	المخزونات والجاري العمل بها
998821580,94	959211087,54	793415016,26	الزبائن
4449195,24	10024524,61	22135260,52	مدينون آخرون
0	7190458,37	0	ضرائب
79202107,87	88247885,8	72010185,11	الخزينة
1082700584,05	1064894756,33	887675461,9	مجموع الأصول الجارية
7855127187,76	7366965140,19	6901323737,46	مجموع الأصول

دينار:

2013	2012	2011	الخصوم
307209428,8	307209428,8	307209428,8	فرق إعادة التقييم
93871773,16	193438653,86	562689670,87	النتيجة الصافية
35440462,48	0	5817148,47	مرحل من جديد
3743667245,85	3510016386,33	3345327762,83	حسابات الربط
4180188910,29	3817225815,13	3658354340,1	مجموع الأموال الخاصة
42372972,88	40930657,27	33482016,51	اقتراضات وديون مالية
0	64845021,31	97267531,96	الضرائب المؤجلة والمرصود لها
3092698898,07	2845869199,99	2583012194,53	المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا
3135071870,95	2951644878,57	2713761743	مجموع الخصوم غير الجارية
271222902,55	384368696,09	354219926,04	الموردون والحسابات الملحقة
30317963,82	40494252,85	29069931,88	الضرائب
238325540,15	173231497,55	145917395,49	الديون الأخرى
0	0	400,95	خزينة الخصوم
539866406,52	598094446,49	529207654,36	مجموع الخصوم الجارية
7855127187,76	7366965140,19	6901323737,46	مجموع الخصوم

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة المحاسبة لمؤسسة سونلغاز ميلة

من إلى بنود الميزانيات المتتالية للسنوات 2011 2012 2013 نلاحظ تطور الأصول و الخصوم عبر السنوات :

1- الأصول: نلاحظ تطور مجموع الأصول عبر مختلف السنوات، وهذا راجع بطبيعة الحال إلى

تطور مجموع من بنود الاستثمارات الم زونات و الحقوق 13.82 % الفترة 2011 2013

2- الخصوم: وكذلك لخصوم فتطورت 13.82 % نفس الفترة، وهذا راجع لتطور

مجموع الأموال الخاصة والديون عدا النتيجة التي عرفت انخفاض ملحوظ من 2011 إلى 2013 بقدر 83.31 %.

ويمكننا التعبيرات السنوية الجزئية، الجدول التالي:

ميلة

الميزانية

(5): التغيرات السنوية للمجاميع

2013-2011

دينار:

التغيرات		2013	2012	2011	البيان
12/13	11/12				
%7.46	%4.97	6772426603,71	6302070383,86	6013648275,56	أصول غير جارية
%1.76	%19.96	1082700584,05	1064894756,33	887675461,9	أصول جارية
%9.50	%4.34	4180188910,29	3817225815,13	3658354340,1	الأموال الخاصة
%6.21	%8.76	3135071870,95	2951644878,57	2713761743	خصوم غير جارية
% 9.73 -	%13.01	539866406,52	598094446,49	529207654,36	خصوم جارية
%51.47 -	%65.62 -	93871773,16	193438653,86	562689670,87	النتيجة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الجدولين رقم (4و5)

من الجدول أعلاه، يتبين أن الارتفاع مجموع الميزانية راجع إلى تطور بنودها :

1- أصول غير جارية : حيث نلاحظ تطور الأصول غير جارية من 2011 إلى 2012

4.97% وزادت كبيرة 2013 حيث قدرت الزيادة ب 7.46% وهذا راجع للإستراتيجية الإستثمارية التي سونلغاز، وفقا لبرنامج الوطني لتوسيع الغاز و زيادة حجم الطاقة الكهربائية، وهذا من إنشاء عدة مراكز طاوية عبر مختلف أنحاء الوطن.

2- أصول جارية: تركز استعمال المواد واللوازم أكثر من البضائع باعتبارها مؤسسة إنتاجية، ونلاحظ

تطور كبير أصولها الجارية 2011 قدر 19.96% ثم تطورها بالزيادة ولكن بوتيرة

2012 2013 قدر 1.76% و هذا التطور راجع كبيرة الزيادة عدد الزبائن ال

قدرت زيادة 2013 % 25.88

3- الأموال الخاصة : من جدول التغيرات، نلاحظ أن الأموال الخاصة لم تشهد تطور كبير

رأس ظل مستقرا، و كذلك الاحتياطات فقد عرفت تغييرا 2011 قدر 4.34% أما حسابات

الربط فقد عرفت تطور قدر 12.90% و هذا راجع لدعم الدولة لبرنامجها الإستثماري الذي

تهدف إلى توسيع الغازية والكهربائية مختلف مناطق البلد.

4- الخصوم غير الجارية : فقد كونها سونلغاز للحيطه والحذر من المشاكل المستقبلية مؤونة الأعباء والخسائر حيث تطورت 2012 10.17 % ثم 2013 19.73 % وهذا أدى إلى تطور طفيف مجموع الخصوم غير الجارية، الذي قدره 2012 6.21 % للسنين 2013 التوالي

5- خصوم جارية : نلاحظ أن الخصوم الجارية عرفت تذبذب حيث بلغت 2011 13.01 % . 2013 9.73 % وهذا نتيجة تراجع قيمة الموردين والحسابات الملحقه الذي قدر 2012 8.51 % ليصبح - 29.43 % 2013 وهذا راجع للبرنامج التمويلي الذي دخلت سونلغاز لتحقيق مشاريعها الاستثمارية المتزايدة، و مديونية سونلغاز تتركز القروض البنكية والقروض السندية.

6- النتيجة : نلاحظ أن النتيجة سجلت تراجعا كبيرا في قيمتها مقارنة بسنة 2011 حيث انخفضت بنسبة -65.62 % 2011 و - 51.47 % 2012. وهذا راجع إلى طبيعة الخدمة التي تقدمها المؤسسة التي تتسم بالعمومية.

### المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج القابلة

نظرا موضوع جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، وتدعيما للدراسة الميدانية وتحليل البيانات المالية المحصل عليها قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع موظفي مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة سونلغاز ميلة حول موضوع الدراسة.

#### المطلب الأول: تخطيط وتصميم الدراسة

##### 1- جمع الوثائق والبيانات:

خلال مدة الدراسة بجمع الوثائق والبيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، وكل ما يتعلق بجودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة سونلغاز ميلة، ونذكر من هذه الوثائق:

- الجريدة الرسمية (المراسيم التنفيذية، الأوامر والقواعد القانونية ...)
- ملتقيات وأبحاث علمية أجريت في الجزائر
- كتب ومقالات علمية
- وثائق ومستندات مقدمة من طرف المؤسسة.

##### 2- المقابلات الشخصية:

تم اختيار أسلوب المقابلات الشخصية في ضوء طبيعة الدراسة والمنهج المستخدم، وذلك بهدف تحقيق هدف الدراسة والإجابة على التساؤلات التي تدور حولها، من خلال مقابلة بعض المختصين في ميدان المحاسبة للإبداء بأرائهم حول موضوع الدراسة، حيث تبين أنها الأداة المناسبة لجمع البيانات من عينة الدراسة، و تتيح جمع البيانات أدق من أسلوب الاستبيان، والمراسلة.

#### المطلب الثاني: إطار الدراسة

1- مجتمع الدراسة: يشمل مجتمع البحث جميع الموظفين في قسم المحاسبة والمالية التابع لمؤسسة سونلغاز

2- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

أ- الحدود المكانية: تمحورت هذه الدراسة حول الآثار الناجمة عن تطبيق النظام للمحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال رصد آراء موظفي قسم المحاسبة والمالية في مؤسسة سونلغاز بولاية ميلة.

- ب- الحدود الزمنية: تم اجراء الدراسة خلال السداسي الثاني للسنة الدراسية الجامعية 2013-2014.
- ج- الحدود البشرية: استندت هذه الدراسة على مقابلة جميع الموظفين في قسم المحاسبة والمالية بمؤسسة سونلغاز ميله، والذي بلغ عددهم خلال فترة الدراسة 13 موظف امتنع 5 منهم عن مقابلتنا.
- 3- صعوبات ومشاكل الدراسة: من خلال هذه الدراسة وجدنا تسهيلات من بعض الاطراف، الا انها واجهتنا بعض المشاكل الشكلية الموضوعية ومن اهمها:

- ضعف الجانب المعرفي لبعض الاطراف فيما يتعلق بالمعايير الدولية للمحاسبة والنظام المحاسبي المالي
- عدم اكرثات بعض الموظفين للموضوع

### المطلب الثالث: معالجة وتحليل النتائج

بعد ماقمنا بالاعداد للمقابلة والتي اشتملت على مجموعة من الاسئلة مقسمة الى ثلاث محاور رئيسية:

- المحور الأول: أسئلة متعلقة بالنظام المحاسبي المالي
- المحور الثاني: اسئلة متعلقة بالمعلومات المالية والمحاسبية
- المحور الثالث: أسئلة متعلقة بدور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

#### أ. خصائص مجتّع الدراسة:

- الجنس: تم مقابلة 5 موظفين من الذكور، و3 من الاناث ما يمثل نسبة 38% و23%، ويفسر بأن العنصر الذكري مهيمن على مهنة المحاسبة
- العمر: قمنا بتقسيم أفراد المقابلة حسب العمر الى ثلاث فئات عمرية، وجدنا ان الفئة الثانية تمثل الأكبر بنسبة 50 % يلي الفئة الثالثة بنسبة 40 %، ثم الفئة الولى بنسبة 10 % . وهذا يفسر ان الاطراف الفاعلة في المحاسبة أعمارها تتراوح من 30 سنة فأكثر .
- المؤهل العلمي: من خلال استجوابنا لموظفي قسم المحاسبة وجدنا ان الحاصلين على شهادة الليسانس 75 %، ثم تليها تقني سامي في المحاسبة بنسبة 25 %، ونفسر ذلك باعتمـلد المؤسسة على جزء معتبر من الموظفين الحاصلين على شهادة الليسانس

- الوظيفة الحالية: وجدنا ان نسبة المستجوبين الذين يمارسون وظيفة محاسب 37.5 % حين نسبة المكلفين بالدراسات بلغت 37.5 % أما وظيفة رئيس قسم فبلغت 12.5 %، اما نسبة 12.5 % المتبقية فتمثل المستجوبين الذين يمارسون رئيس مصلحة.
- الخبرة: وجدنا ان عدد الموظفين ذو خبرة أقل من 5 سنوات 25 %، ومن 5- 10 سنوات 25 %، وأكثر من 10 سنوات 50 % . ونفسر هذا بأن المؤسسة تترك موظفين لهم خبرة طويلة في المجال المهني.

#### ب. الإجابة على محاور الدراسة:

بعد اجرائنا للمابلة مع مجتمع الدراسة كانت نتائج الإجابة على النحو التالي:

#### المحور الأول: أسئلة خاصة بالنظام المحاسبي المالي

تكون هذا العنصر من 4 أسئلة على النحو التالي:

**السؤال الأول:** هل باعتقادكم أن الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) إستطاعت مواكبة التحولات الاقتصادية في العالم؟

وجدنا أن أغلب الموظفين يعتقدون أن هذه التحولات هي حتمية من أ مواكبة التحولات الاقتصادية في العالم لإدراك عيوب النظام القديم

**السؤال الثاني:** هل تعتقد انه من الصعب على المحاسب التخلي على الممارسات المحاسبية التي كانت سائدة وفق المخطط الوطني المحاسبي (PCN)، و ما هي الصعوبات التي واجهتكم عند الاعتماد على النظام المحاسبي المالي ؟

فيهم من يرى انه من الصعب على المحاسب التخلي على الممارسات المحاسبية القديمة بسبب جهلهم لحد الان للمغزى الحقيقي للنظام المحاسبي المالي ، و التغييرات الطارئة على أرقام الحسابات ، الا انه يجب التأقلم لان المخطط المحاسبي الوطني غير مواكب للتكنولوجيا

**السؤال الثالث :** هل ترون أن النصوص القانونية الصادرة لحد الآن كافية لتوضيح كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي ؟

أغلب المجيبين برون أن النصوص القانونية الصادرة لحد الآن غير كافية لتوضيح كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي ، و هناك نقائص بسبب انعدام دورات تكوينية و تدريبية

السؤال الرابع : برأيكم هل يطبق النظام المحاسبي المالي في مؤسساتكم حسب القوانين المعمول بها ولا تجدون صعوبات في تطبيقه ؟

وجدنا أن النظام المحاسبي المالي المعمول به في مؤسسة سونلغاز منذ سنة 2012 لحد الآن مازال الموظفون يجدون صعوبات كبيرة في تفسير و فهم النصوص و القوانين

### المحور الثاني: أسئلة خاصة حول المعلومات المالية و المحاسبية

يتكون هذا المحور من 4 أسئلة جاءت على النحو الآتي

السؤال الأول : هل مؤسساتكم تعتمد على نظام خاص في جمع و تقديم واستعمال المعلومات المحاسبية ، وكيف ترون مدى استفادتكم من نظام المعلومات المتوفر لديكم ؟

من إجابات الموظفين انه هناك نظام معلوماتي جديد غير مساعد على العمل و يعتمد على النظام القديم و هو غير متكامل

السؤال الثاني : ما مدى أهمية المعلومات المحاسبية المتوفرة لديكم (التغذية الرجعية) و هل يعتمد عليها في اتخاذ قرارات هامة أو مستقبلية في مؤسساتكم ؟

وجدنا أن أغلب الموظفين يعتقدون أن قرارات المؤسسة مرتبطة بالدرجة الأولى بالمعلومات المحاسبية المتوفرة بشكل رجعي، وان معظم القرارات تتخذ من طرف مجلس إدارة المؤسسة أو أعضاء الجمعية العامة خاصة وان المؤسسة في مرحلة انتقالية

السؤال الثالث: هل هناك مشاكل أو معوقات في حالة استخدامكم معلومات محاسبية و مالية متوفرة لديكم من القوائم المالية لمؤسساتكم

وجدنا أن المؤسسة لا تعاني من مشاكل في استخدام معلومات محاسبية و مالية بل و انه يرجعون إليها لتفادي أخطاء ممكن الوقوع فيها مجددا

السؤال الرابع : كيف ترون المعلومات المحاسبية لديكم من ناحية جودتها ؟ وهل تعتمدون على الكم في المعلومات المالية و المحاسبية أو على الجودة ؟

يرى الموظفون أنه مقارنة بالنظام القديم انه هناك تحسن ملحوظ في جودة المعلومات المحاسبية و سرعة الوصول إليها وان المؤسسة تعتمد على الكم و الجودة في المعلومات المالية و المحاسبية في نفس الوقت

المحور الثالث : أسئلة خاصة بدور النظام المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تكون هذا العنصر من 3 أسئلة كانت على النحو التالي:

السؤال الأول : هل بتطبيق النظام المحاسبي المالي تمكنتم من توفير معلومات محاسبية ذات جودة و بشكل أفضل و بنوعية أحسن مما كانت عليه من قبل ؟

وجدنا أن اغلب المستجوبين يرون انه هناك تحسن ملحوظ ، فعلى سبيل المثال معالجة المعلومات من قبل كان يتطلب إرسالها إلى المديرية العامة لتعود بعد ثلاث أشهر أو أكثر أما الآن فالمعالجة حينية و لا تتطلب الوقت الكثير.

السؤال الثاني : هل هناك عوامل أخرى يمكنها التحكم في جودة المعلومات المحاسبية لدى مؤسساتكم؟

وجدنا أن الإجابات تركزت حول العنصر البشري الذي له دور كبير في التحكم في جودة المعلومات المالية و المحاسبية من خلال تطوير قدراته الفردية أو عن طريق التكوين.

السؤال الثالث : هل المعلومات المحاسبية الموجودة في القوائم المالية لدى مؤسساتكم قابلة للتحقق و يمكن التحقق من صحتها ؟

بما انه في كل نهاية سنة تقوم مؤسساتنا بإصدار الميزانية فان المعلومات المحاسبية الموجودة صحيحة و قابلة للتحقق.

من خلال مقابلتنا هته نجد أن النظام المحاسبي المالي يلعب دور فعال في تحسين جودة المعلومات المالية و المحاسبية في مؤسسة سونلغاز ميلة

## صه الفصل الثالث

توصلا من هذه الدراسة الميدانية إلى وجود بين مستوى جودة المعلومات المحاسبية والنظام المحاسبي المالي، يوفرها لتحقيق الخصائص النوعية هذه المعلومات، بحيث عرض المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز والتي تعتبر من أهم المؤسسات الوطنية التي تطبق النظام المحاسبي المالي، بعد ذلك قمنا بعرض وقراءة قوائم المالية المتأثرة بمستوى جودة المعلومات المحاسبية، و تحليل نتائج المقابلة.

**الخاتمة**

## الخاتمة

يستطيع نظام المحاسبة المالية من التواصل التغيرات العديدة التي الأعمال الحديثة وتساهم تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية التي لا بد من العمل التطوير المستمر لنظام المعلومات المحاسبي ومواكبته مختلف التغيرات التي تطرأ المعايير المحاسبية الدولية ومختلف المتغيرات الاقتصادية الدولية إلى التكنولوجيات الحديثة وكذا استمرارية التأهيل العلمي والعملي للقائمين نظم المعلومات المحاسبية بصورة مستمرة وعدم البقاء المعلومات التي حصلوا من نراستهم السنوات السابقة. ويعني أيضاً أنه يجب الاهتمام بمواصلة التعليم المحاسبي من القائمين على نظام المحاسبة المالية المؤسسات الاقتصادية المختلفة وذلك من أجل تلبية التكاليف والزيادة من جودة المعلومات المحاسبية التي نظام المعلومات، وقد تم التوصل إلى النتائج والتوصيات التالية:

### النتائج النظرية:

- إن توفر المعلومات المالية الخصائص المميزة الملاءمة الموثوقية يبق التحقيق إلا أن توفرها أكبر المعلومات ذات جودة ومميزة
- تم إعداد النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية، يستجيب لمتطلبات واستقلالية المؤسسات عن التشريعات الجبائية التي كانت تسيطر على محتوى القوائم المالية
- المعلومة المحاسبية مورد رئيسي للمؤسسة كونها تعكس حقائق وأحداث اقتصادية معينة

### النتائج التطبيقية:

- من استطلاع آراء المهنيين اعتبار أن المعلومات المحاسبية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي لمؤسسة سونلغاز ميلة فكانت إجابات أغلبية المستجوبين ايجابية.
- تقييم مستوى الشفافية المعلومات المحاسبية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي كان هناك إجماع بأن المستوى مقبول وذلك لاعتبار القوائم المالية و مترابطة.
- أغاب الموظفين يعتقدون أن التغيرات الحاصلة هي حتمية من أجل مواكبة التحولات الاقتصادية في العالم لإدراك عيوب النظام المحاسبي القديم.

### التوصيات:

ومن أجل تحقق عوامل من التطوير المستمر، التعلم المستمر، تلبية تكاليف التشغيل وزيادة جودة المعلومات يجب:

- التحديث المستمر لنظام المعلومات المحاسبي وفقاً لمتطلبات الأعمال.

## الخاتمة

- مختلف التقنيات الحديثة من تكنولوجيات وبرمجيات ومعدات.
- الأخذ بعين الاعتبار تجديد أو تطوير نظام المعلومات المحاسبي ومختلف التحديثات التي أجرتها اللجان الدولية
- التحاق القائمين نظم المعلومات المحاسبية الدورات التدريبية أو وحدات التعليم المستمر التي المؤسسات الجامعية.
- عقد الندوات والمؤتمرات التي تساهم التطورات الحديثة نظم المعلومات المحاسبية والعلوم الأخرى ذات العلاقة
- القائمين نظم المعلومات المحاسبية المؤسسة الاقتصادية إجراء البحوث التطبيقية ضوء المشاكل التي يواجهونها أثناء عملهم، وتقديم المستلزمات المطلوبة من المؤسسات الاقتصادية التي يعملون أو من الوزارات المتخصصة، أو من المحاسبين والمدققين.
- القائمين نظم المعلومات المحاسبية المؤسسات الاقتصادية دراساتهم الأولية أو العليا من خلال عمليات الترشح المعاهد والجامعات (سواء لدراسة الصباحية أو المسائية) وتقديم التسهيلات اللازمة ذلك.
- يعتبر الإعلام الآلي أداة مساعدة الجودة وعرض المعلومات المالية أما الانترنت فتساعد الجودة إرسال وإيصال تلك المعلومات، لهذا من الضروري استخدام الإعلام الآلي وتوسيع حيز استخدام
- الانترنت، من أخرى يجب سن قوانين تنظيمية وعقابية تحد من حجم الجرائم الالكترونية وخصوصا المتعلقة بالمهنة المحاسبية والأسواق المالية.
- يرى من الضروري ترقية علاقات التعاون بين الهيئات الوطنية المشرفة المهنة والهيئات الدولية لتوحيد المحاسبي تبادل وجهات النظر والآراء.

### أفاق الدراسة :

تعمق أكثر و التغلغل في موضوع الدراسة يقترح معالجة بعض العناوين ودراستها بتعمق نقترح المواضيع التالية :

- ✓ دور التقارير المالية و المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ أثر نظام المعلومات المحاسبية في دعم الحوكمة.
- ✓ الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.



## قائمة المراجع

### أ- الكتب العربية:

1. - - - - معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
2. أحمد محمد زامل، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي، الجزء الأول، الطبعة الأولى مركز البحوث للنشر، الرياض، 2000.
3. إسماعيل يحي التكريتي وآخرون المحاسبة الإدارية: قضايا معاصرة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
4. أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية الدار الجامعية الإسكندرية 2004.
5. بوراس هند محاضرات حول النظام المحاسبي المالي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فسنطينة، 2009.
6. ثناء القباني، المحاسبة الدولية الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
7. جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيون، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجموعة طلال أبو غزالة، الأردن، 2012.
8. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى دار الثقافة للنشر، عمان، 2008.
9. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
10. حكمت احمد الراوي، المحاسبة الدولية دار حنين، الأردن، 1995.
11. خالد جمال الجعارات، التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة 2007
12. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير - دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان .
13. زياد عبد الحليم الذبيبة وآخرون، نظم المعلومات الرقابة والتدقيق الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، 2011 .
14. صلاح الدين عبد المنعم مبارك اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية دار الجامعة الجديدة، مصر، 2013.
15. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية: أسس الاعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية للطبيع والنشر والتوزيع، مصر، 2000.
16. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2006.

17. طه علوي ناصر، هيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومة المحاسبية لاتخاذ القرارات، الإدارة والاقتصاد، العدد الثاني والتسعون، 2011.
18. عبد الله محمد الفصيل، المحاسبة مبادئها وأسسها، الطبعة الثانية، الخرجي للنشر والتوزيع، الأردن 1993.
19. عبد الناصر نور وطلال الجيجاري معايير المحاسبة الدولية والبنية الأردنية الأردن.2008
20. عماد الصباغ، نظم المعلومات: ماهيتها ومكوناتها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2000.
21. فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة: مدخل معاصر لترشيد القرارات الإدارية الاباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011.
22. قاسم عبد الرزاق، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2003.
23. القاضي زياد عبد الكريم، أبو زلطة محمد الخليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
24. عبد العزيز النقيب، مقدمة نظرية المحاسبة الطبعة الأولى، دار رائل للنشر، عمان، 2004.
25. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009.
26. مأمون حمدان مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، دار اليازوري، عمان، 2011.
27. محمد بونين المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.
28. محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق، جامعة عين الشمس، مصر 1998
29. يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلمي، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.

#### ب - المجالات والملتقيات

30. أحسين عثمانى وسعاد شعابنية، النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات و أثره على بورصة الجزائر، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06-07 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة.
31. بن بلغيث مداني، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر) مجلة الباحث، العدد الأول، جامعة ورقلة، 2002.

32. بن عيشي بشير المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التطبيق المؤتمر العلمي الرابع : الإبداع والتميز في منظمات الأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الأردن 29-30 أبريل 2012.
33. توفيق محمد شريف رؤية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية الغدارة العامة العدد 5. المملكة العربية السعودية 1998.
34. متطلبات التوافق مع التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية ، مجلة الشروق للعلوم التجارية ، عدد 4 2010.
35. حميدانو صالح، دور المعايير المحاسبية IAS-IFRS في تحسين المعلومات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 29-30 نوفمبر 2012، جامعة ورقلة.
36. خليل الرفاعي، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية: من وجهة نظر المستثمرين، ورقة مقدمة للمؤتمر العلمي الدولي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية الزرقاء، 2009.
37. دهمش نعيم، و أبو زر عفاف إسحاق اتجاه معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة العادلة المؤتمر العلمي المهني المحاسبين القانونيين الأردنيين 2004.
38. زرار أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات وآفاق، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، العربي بن مهيدي، أم البواقي، 09-10 ديسمبر 2010.
39. شنوف شعيب، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، العدد 00، الجزائر 2006.
40. فورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 10، جامعة ورقلة، 2012.
41. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS & IFRS) الجزائر اقتصاديات إفريقيا، العدد 6، جامعة الشلف، 2009.
42. محمد عجيلة و اخرون، أبعاد النظام المحاسبي المالي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائر، الوادي، 05-06 ماي 2013.
43. نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر، ورقة مقدمة لملتقى العلمي الدولي حول : الإصلاح المحاسب في الجزائر، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

44. نمر محمد الخطيب وآخرون، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر scf ورقة مقدمة للملتقى المحاسبي الوطني، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011.

45. هوارى السويسي، بدر الزمان حمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، ورقة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 29-30 نوفمبر 2011.

46. هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أم بواقي.

### ج- مذكرات التخرج

47. أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية: دراسة تطبيقية على شركات مساهم العامه من فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة كلية التجارة، جامعة الإسلامية، غزة 2006.

48. أسامة دهمان، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة تحقيق جودة التقارير المالية رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2013.

49. أسامة محمد موسى، دور المعلومات المحاسبية ترشيد القرارات الانتمانية رسالة الماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، التجارة، غزة، 2010.

50. بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة.

51. حواس صلاح التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير الجزائر 2007-2008.

52. رياض زلاسي، اسهامات حوكمة الشركات تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية مذكرة ماجستير غير منشورة، العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

53. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير غير منشورة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3 2011.

54. عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، مذكرة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

55. علي مانع صنيهيت، شرار المطيري، دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط 2012.

56. ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة قطاع غزة رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة 2011.

57. مندر يحي الداية، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

58. مندر الداية، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية جودة البيانات المالية قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

59. ناصر محمد المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها اتخاذ القرارات مذكرة ماجستير غير منشورة، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009.

#### د - القوانين والجراند الرسمية:

60. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74، الصادرة بتاريخ: 25 نوفمبر 2007 الحاملة للقرار المؤرخ في: 15 رجب 1428 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمنة للنظام المحاسبي الملي الجديد

61. المادة 1 من الأمر رقم 96-27 المؤرخ 09/12/1996 والمتعلق بتعديل القانون التجاري الصادر 1975/06/29.

62. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 (الجريدة الرسمية، العدد 27 الصادرة بتاريخ 2 مايو 2008).

#### - المراجع الأجنبية

63. Chennouf choouaib, **Le système comptable financier des entreprises SCF en rapport avec les normes IAS/IFRS et PCG**, société algérienne boudaoud, 2009.

64. Conseil national de la comptabilité algérien, synthèse d'évaluation du P.C.N ; 2000.

65. <http://www.elshoroukacademy.edu.eg/>

66. Michailesco Céline, **qualité de l'information comptable encyclopédie de comptabilité contrôle de gestion et de l'audit**, France, 2009.

67. Mohamed Louadi, **système d'information organisationnels**, tome 01, centre de publication universitaire.

68. Projet de Système Comptable Financier, ministère des finances, Document de travail, 2006.
69. Rachida Boursali, les normes comptables du SCF avec 35 exercices d'application, édition aloufia talita 2010.
70. Samir MEROUANI, **le projet du nouveau système comptable algérien, anticiper et préparer le passage**, mémoire de magistère en sciences de gestion, l'école supérieure de commerce, Alger, 2007- 2008.

الملاحق

32		
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		
28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م		
محتوى فصول للبيانات ميزانية الأصول السنة المالية للمقابلة في .....		
N اهتلاكات / أرصدة	N إجمالي	الأصول للمالية
		<b>الأصول الثابتة (غير الجارية)</b>
2807 و 2907	207	فارق الشراء (ou goodwill)
280 (خارج 2807)	20 (خارج 207)	التثبيتات المعنوية
290 (خارج 2907)		
281 و 282 و 291 و 292	21 و 22 (خارج 229)	التثبيتات العينية
293	23	التثبيتات الجارية إنجازها
		التثبيتات المالية
	265	السندات الموضوعه موضع العادلة - المؤسسات المشاركة
	26 (خارج 265 و 269)	المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة المحققة
	271 و 272 و 273	السندات الأخرى الثبته
	274 و 275 و 276	القروض و الأصول للمالية الأخرى غير الجارية
		<b>مجموع الأصول غير الجارية</b>
		<b>الأصول الجارية</b>
		المخزونات و المنتجات قيد الصنع
		الحسابات الدائنة - الاستخدامات المعاشة
		الزبائن
		الدينون الآخرون
39	30 إلى 38	القرايب
491	41 (خارج 419)	الأصول الأخرى الجارية
495 و 496	409 مدينين [42 و 43 و 44	<b>الموجودات وما يماثلها</b>
	(خارج 444 إلى 448) 45 و 46	توظيفات و أصول مالية جارية
	و 486 و 489]	أموال الخزينة
	444 و 445 و 447	
	مدينين 48	
	50 (خارج 509)	
59	519 وغيرها من المدينين (51	
	و 52 و 53 و 54)	
		<b>مجموع الأصول الجارية</b>
		<b>المجموع العام للأصول</b>

N	المضمون
	<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
101 و 108	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
109	رأس المال غير المطلوب
104 و 106	العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)
105	فارق إعادة التقييم
107	فارق المعادلة (1)
12	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) (1)
11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
	حصة الشركة للمدجة (1)
	حصة توي الأقلية (1)
	<b>المجموع 1</b>
	<b>المضمون غير الجارية</b>
16 و 17	القروض و الديون المالية
134 و 155	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
229	الديون الأخرى غير الجارية
15 (خارج 131 و 132)	المؤنات و النتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
	<b>مجموع المضمون غير الجارية (2)</b>
	<b>المضمون الجارية</b>
40 (خارج 409)	الموردون و الحسابات الملحق
داشن 444 و 445 و 447	الضرائب
419 و 509 داشن [ 42 و 43	الديون الأخرى
و 44 (خارج 444 إلى 447) 45	
و 46 و 48 [	
519 و غيرها من الديون 51	خزينة المضمون
و 52	
	<b>مجموع المضمون الجارية (3)</b>
	<b>المجموع العام للمضمون</b>

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		30
<b>حساب النتائج</b> <b>حسب الطبيعة</b> <b>الفترة من ..... إلى .....</b>				
N - 1	N	ملاحظة		
			رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج للثبت إعانات الاستغلال	
			<b>1 - إنتاج السنة المالية</b> المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	
			<b>2 - استهلاك السنة المالية</b>	
			<b>3 - القيمة المضافة للاستغلال (1-2)</b> أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و النفقات للشابهة	
			<b>4 - الفائض الإجمالي من الاستغلال</b> المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهلاكات و المؤنات استثناء من خسائر القيمة و المؤنات	
			<b>5 - النتيجة العملياتية</b> النتائج المالية الأعباء المالية	
			<b>6 - النتيجة المالية</b>	
			<b>7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)</b> الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية	
			<b>8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b> العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)	
			<b>9 - النتيجة غير العادية</b>	
			<b>10 - النتيجة الصافية للسنة المالية</b> حصص الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية	
			<b>11 - النتيجة الصافية للمجموع للدمج (1)</b> و منها حصص ذوي الأقلية (1) حصص المجمع (1)	
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة				

31		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م	
<b>حساب النتائج (حسب الوظيفة)</b> الفترة من ..... إلى.....					
مثلا					
N - 1	N	ملاحظة			
			<p>رقم الأعمال</p> <p>تكلفة المبيعات</p> <p><b>هامش الربح الإجمالي</b></p> <p>منتجات أخرى عملياتية</p> <p>التكاليف التجارية</p> <p>الأعباء الإدارية</p> <p>أعباء أخرى عملياتية</p> <p><b>النتيجة العملياتية</b></p> <p>تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة</p> <p>(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)</p> <p>منتجات مالية</p> <p>الأعباء المالية</p> <p><b>النتيجة العادية قبل الضريبة</b></p> <p>الضرائب الواجبة على النتائج العادية</p> <p>الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)</p> <p><b>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b></p> <p>الأعباء غير العادية</p> <p>النتائج غير عادية</p> <p><b>النتيجة الصافية للسنة المالية</b></p> <p>حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)</p> <p>النتيجة الصافية للمجموع المدمج ( 1 )</p> <p>منها حصة ذوي الأقلية (1)</p> <p>حصة المجمع ( 1 )</p>		
( 1 ) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية للمدجة					

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة
		<p><b>جدول سيولة الخزينة</b> <b>(الطريقة المباشرة)</b> <b>الفترة من ..... إلى .....</b></p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية</b> التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن البالغ الذفوعة للموردين و المستخدمين الفوائد و الصارييف المالية الأخرى للذفوعة الضرائب عن النتائج الذفوعة</p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية</b> تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)</b></p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار</b> المسحوبات عن اقتناء تسيببات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيببات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تسيببات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تسيببات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الخصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)</b></p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل</b> التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الخصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى للمائلة</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)</b> تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)</p>
		<p>أموال الخزينة و معدلاتها عند افتتاح السنة المالية</p>
		<p>أموال الخزينة و معدلاتها عند إقفال السنة المالية</p>
		<p>تغير أموال الخزينة خلال الفترة</p>
		<p>المقاربة مع النتيجة المحاسبية</p>

36		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19		28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م
<b>جدول سيولة الخزينة</b> <b>(الطريقة غير المباشرة)</b> <b>الفترة من ..... إلى .....</b>				
السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة		
			<b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية</b> صافي نتيجة السنة المالية تصححات من أجل : - الاهلاكات و الأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -تغير الموردين و الديون الأخرى -نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب	
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (i)	
			<b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار</b> مسحوبات عن اقتناء تسيّيات تحصيلات التنازل عن تسيّيات تأثير تغيرات محيط الإدماج ( 1 )	
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)	
			<b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل</b> الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (النقودات) إصدار قروض تسديد قروض	
			<b>تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)</b>	
			<b>تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)</b> أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية ( I ) تغير أموال الخزينة	
			(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.	

37		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19			28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م	
جدول تغير الأموال الخاصة						
ملاحظة	رأسمال الشركة	ملاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إملاء التقييم	الاحتياطات و النتيجة	
						<b>الرصيد في 31 ديسمبر N - 2</b>
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						<b>الرصيد في 31 ديسمبر N - 1</b>
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						<b>الرصيد في 31 ديسمبر N</b>

مقابلة حول دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

( دراسة تطبيقية على مؤسسة سونلغاز )

الأخ الكريم ، الأخت الكريمة ...

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تحية طيبة وبعد .....

يقوم الطالب بإعداد بحث أكاديمي تكميلي للحصول على شهادة الماستر تخصص

والمؤسسة بعنوان : دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

و ه المقابلة أحد الجوانب الهامة للبحث ، ويهدف إلى دراسة وتحليل عمال قسم

المح حول دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

ونوجه عناية سيادتكم أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن

تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط ، كما أن تعاونكم معنا يعزز البحث العلمي في الجزائر،

لذلك أرجوا من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة المقابلة بدقة ، مع العلم بأن صحة نتائج هذه

المقابلة تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم.

الرجاء وضع علامة (X) في المربع المناسب للإجابة

أولا : الأسئلة العامة:

1- العمر:  أقل من 30 -  30-40

أكثر من 40

2- الجنس:  ذكر -  أنثى

3- المؤهل العلمي:  -  ماجستير

دكتوراه

4- التخصص العلمي:  محاسبة ومراجعة

اقتصاد

أخرى ، يرجى تحديدها .....

5- المسمى الوظيفي:  رئيس  محاسب

مكلف بالدراسات

6- سنوات الخبرة:  أقل من 5 سنوات  5 إلى 10

أكثر من 10 سنوات

## المحور الأول : أسئلة خاصة بالنظام المحاسبي المالي

السؤال الأول : هل باعتقادكم أن الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) إستطاعت

مواكبة التحولات الاقتصادية في العالم؟

.....

.....

.....

.....

.....

السؤال الثاني : هل تعتقد انه من الصعب على المحاسب التخلي على الممارسات المحاسبية التي كانت سائدة وفق المخطط الوطني المحاسبي (PCN) ، و ماهي الصعوبات التي واجهتكم عند الإعتماد على النظام المحاسبي المالي

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

السؤال الثالث : هل ترون أن النصوص القانونية الصادرة لحد الآن كافية لتوضيح كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي

.....

.....

.....

.....

السؤال الرابع : برأيكم هل يطبق النظام المحاسبي المالي في مؤسساتكم حسب القوانين المعمول بها ولا تجدون صعوبات في تطبيقه ؟

.....

.....

.....  
.....  
المحور الثاني : أسئلة خاصة حول المعلومات المالية و المحاسبية

السؤال الأول : هل مؤسستكم تعتمد على نظام خاص في جمع و تقديم واستعمال المعلومات المحاسبية ، وكيف ترون مدى استفادتكم من نظام المعلومات المتوفر لديكم ؟

.....  
.....  
.....  
.....

السؤال الثاني : ما مدى أهمية المعلومات المحاسبية المتوفرة لديكم (التغذية الرجعية) و هل يعتمد عليها في اتخاذ قرارات هامة أو مستقبلية في مؤسستكم ؟

.....  
.....  
.....  
.....

السؤال الثالث: هل هناك مشاكل أو معوقات في حالة استخدامكم معلومات محاسبية و مالية متوفرة لديكم من القوائم المالية لمؤسستكم

.....  
.....  
.....  
.....

السؤال الرابع : كيف ترون المعلومات المحاسبية لديكم من ناحية جودتها ؟ وهل تعتمدون على الكم في المعلومات المالية و المحاسبية أو على الجودة ؟

.....  
.....  
.....  
.....

### المحور الثالث : أسئلة خاصة بدور النظام المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

السؤال الأول : هل تطبيق النظام المحاسبي المالي تمكنتم من توفير معلومات محاسبية ذات جودة و بشكل افضل و بنوعية أحسن

.....  
.....  
.....  
.....

السؤال الثاني : هل هناك عوامل أخرى يمكنها التحكم في جودة المعلومات المحاسبية لدى مؤسساتكم ؟

.....  
.....  
.....  
.....

السؤال الثالث : هل المعلومات المحاسبية الموجودة في القوائم المالية لدى مؤسساتكم قابلة للتحقق و يمكن التحقق من صحتها

.....  
.....  
.....  
.....

و في الأخير نشكركم جزيل الشكر لحسن تعاونكم معنا.

## الملخص :

إن المعلومات المحاسبية في وقتنا الحالي قد اكتسبت أهمية كبيرة في مجال اتخاذ القرار، لذا نجد أنها تحظى باهتمام كبير ومستمر من أجل تحسين جودتها وجعلها أكثر نفعاً بالنسبة لمستخدميها في ظل الاتجاه المتنامي لعولمة معايير المحاسبة الدولية، تتفاعل البيئة المحاسبية مع البيئة المحاسبية الدولية لمواكبة المستجدات الحادثة، اعتمدت الجزائر نظاماً محاسبياً مالياً يستجيب لهذا المعايير، وبالتالي كان لزاماً على المحاسبة أن تطور وتلبي الاحتياجات الجديدة للمستخدمين من المعلومات الملائمة عن طريق القوائم المالية.

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم أثر تطبيق النظام المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية، المتمثلة في ملائمة المعلومات، وموثوقيتها وقابليتها للفهم، لأن القوائم المالية المعروضة والناجمة عن نظام المعلومات المحاسبي المالي تعد ركيزة المستخدمين لاتخاذ قراراتهم ودراسة الأثر الذي تحدثه هذه الخصائص على جودة المعلومات المحاسبية، وقد تم إسقاط الدراسة على مؤسسة سونلغاز ميله، وقد وجدنا أن المعلومات المحاسبية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة الأخذ بعين الاعتبار تجديد أو تطوير نظام المعلومات المحاسبي بمختلف التحديثات التي أجرتها اللجان الدولية .

**الكلمات المفتاحية:** جودة المعلومات المحاسبية، النظام المحاسبي المالي، الإطار التصوري القوائم المالية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

### Abstract :

The accounting information of our time have gained great importance in decision making, so we find it of great interest and continuing to improve their quality and make them more useful for the users, with the growing trend of globalization of the international accounting standard, interacting with environmental accounting environmental accounting to keep up with the latest incident, Algeria adopted a financial accounting system responds to this criteria, so the accounting had to evolve and meet the new needs of users of appropriate information by the financial statements.

The aim of this study is to provide the effect of applying the accounting system on accounting information quality of appropriate information, their reliability and their understanding of the financial statements and of the accounting financial information system is the pillar of the users to make their own decisions and to study the impact of these characteristics on the quality of accounting information and The study has been dropped on the institution of sonalgaz Mila, we found that accounting information resulting from the application of the financial accounting system reflects the economic reality of the enterprise, the study should take into account renewal or development Accounting information system and all updates made by the commissions of international accounting

**Keywords :** Accounting information quality , The financial accounting system , The conceptual framework , Financial statements , International financial reporting standards.