

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل



كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم تجارية

دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية

دراسة حالة مؤسسة تسيير مصالح مطارات قسنطينة - مطار فرحات عباس (جيجل)

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية
تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

اشراف الأستاذ:
باديس بوغرة

اعداد الطالبتين:
• فاطمة مغلاوي
• مريم بودراع

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	الأستاذ: عمران بوريب
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: باديس بوغرة
مناقشا	جامعة جيجل	الأستاذة: راضية الزين

السنة الجامعية: 2016-2017

شكر و تقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

يا رب إذا أعطيتني نجاحا لا تفقدني تواضعي وإذا أعطيتني تواضعا لا تفقدني
اعتزازي بكرامتي واجعلني من الذين إذا أعطيت شكروا وإذا أودوا فيك صبروا
وإذا أذنبوا استغفروا وإذا تقلبت بهم الأيام اعتبروا .

أمين يا رب العالمين

الحمد و الشكر لله تعالى أولا و أخيرا على نعمة التوفيق وسداد الخطى في الطريق
نتقدم بالشكر :

إلى الأستاذ المشرف " باديس بوخرفة " على تفضله بقبول الإشراف على مذكرتنا
والذي لم يبخل علينا بأي جهد في مساعدتنا بنصائحه وملاحظاته القيمة وتحفيزاته
المتواصلة على البحث و الإجتهد ، فمننا له جزيل الشكر والتقدير و الإحترام .
كما نتقدم بشكرنا الخالص إلى عمال مؤسسة مطار فرحات عباس بجيجل خاصة
الأستاذ طارق سبواوي الذين قدموا لنا المساعدة وكل المعلومات التي نحتاجها .
وإلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد .

وشكرا



الإهداء

الحمد لله خالق الأنوار ، و جاعل الليل و النهار ، ثم الصلاة و السلام على سيدنا محمد المختار .

إلى التي مهدت لي الطريق لأكون ناجحة باستمرار أُمي الحبيبة ينبوع الحنان .

إلى الذي بنى لي عاتقه سلماً أوطني، إلى ما وصلت إليه أبي الغالي .
إلى من ترعرعت بينهم أخواتي زبيدة وزوجها نجيب وابنتهما لقمان،
زهية وزوجها عاشور، وإلى أختي الغالية منى، وإلى إخوتي عبد العزيز
وزوجته زليخة وابنتهما الكتكوتة محبير، وإلى عمار وعيسى.

إلى كل معلم وأستاذ درسني في مساري الدراسي كله من معلمي
الإبتدائي إلى أساتذة المتوسط والثانوي وأساتذة الجامعة.

إلى زميلتي في هذا العمل فاطمة وإلى صديقتي الخالية كريمة
وأمنية، وسام، أسماء، مريم، صباح، وحاد، سارة، أحلام وكل الأهل و
الأحباب وإلى جميع صديقاتي وكل من تمنى لي النجاح في هذا العمل.



من يبح

الإهداء

الحمد لله حمدا كثيرا مباركا فيه سبحانه لا نعصي ثناءً عليك أنت كما أثنيت على نفسك خلقت فأبدعت وأعطيت فأوصلت فلا حدود لفضلك ونعمك، وصلى الله وسلم على أشرفه عبادك وأكمل خلقك خاتم المرسلين نبينا ورسولنا محمد صلى الله عليه وسلم أما بعد.

أهدي عملي هذا إلى التي هي نبع العنان والمحبة والوفاء وأغلى ما أملك...أمي العريضة...حفظها الله، وإلى سر نجاحي ونور دربي إلى الذي حرم نفسه ليحطيني الكثير...أبي الغالي...حفظه الله

إلى الذي جمعني به الحياة رفيق دربي وتاج رأسي ونور عيني...زوجي العريضة...إلى ولدي إن شاء الله "إسلام" الحبيب، وإلى روح جدي وجدتي من أبي وأمي رحمهم الله. إلى كل أخواتي: فتية، فضيلة، بصيدة، نادية وإلى كل إخوتي عبد المالك، نذير، أحمد، محمد، أحسن وإلى الملائكة الصغار باديس، إبراهيم، وخولة، محمد، ناريمان، وليد، ندى، سيف الدين، بسمة، نسرين، موسى، يونس.

إلى عائلة زوجي كبيرهم وصغيرهم وإلى روح أجي زوجي "بلقاسم" رحمه الله، وإلى زميلتي في هذا العمل مريم وجميع صديقاتي، صونية، وردة، سميرة، سعيدة، نصيرة، نجاة، وهيبه، وإلى كل من وسعتم ذاكرتي ولم تسعمم ذكرتي، وإلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة.

فاطمة



فهرس المحتويات

	التشكر
	الإهداء
II.I	فهرس المحتويات
I	فهرس الجداول والأشكال
أ...ج	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية
5	تمهيد
6	المبحث الأول: المحاسبة الدولية
6	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الدولية
9	المطلب الثاني: دوافع وأغراض الاهتمام بالمحاسبة الدولية
10	المطلب الثالث: مشاكل المحاسبة الدولية
12	المبحث الثاني: التوافق المحاسبي الدولي.....
13	المطلب الأول: مفهوم التوافق المحاسبي الدولي
14	المطلب الثاني: مزايا ومعوقات التوافق المحاسبي الدولي
16	المطلب الثالث: جهود لجنة معايير المحاسبة الدولية في تحقيق التوافق الدولي
19	المبحث الثالث:المعايير المحاسبية الدولية
19	المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية
22	المطلب الثاني: مزايا وعيوب المعايير المحاسبية الدولية
23	المطلب الثالث: تطبيق المعايير على المستوى الدولي
27	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: المعايير المحاسبية الدولية وتأثيرها على جودة المعلومة المالية
29	تمهيد
30	المبحث الأول: المعلومة المالية
30	المطلب الأول: مفهوم المعلومة المالية
31	المطلب الثاني: أنواع المعلومات المالية
33	المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المالية
35	المبحث الثاني: جودة المعلومة المالية

35	المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المالية.....
38	المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومة المالية
40	المطلب الثالث: مبدأ التحفظ
41	المبحث الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية
42	المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي
44	المطلب الثاني: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل معايير المحاسبة الدولية
46	المطلب الثالث: مساهمة المعلومات المفصّل عنها في اتخاذ القرار
48	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة تسيير مصالح مطارات قسنطينة: مطار فرحات عباس بجيجل
50	تمهيد
51	المبحث الأول: التعريف بمؤسسة مطار فرحات عباس
51	المطلب الأول: تعريف مؤسسة مطار فرحات عباس.....
52	المطلب الثاني: خصائص ومميزات مؤسسة مطار فرحات عباس
53	المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف مهامها مصالحتها
58	المبحث الثاني: مدى توفر الإجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية
58	المطلب الأول: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الملائمة والقابلية للفهم
65	المطلب الثاني: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الوثوقية
66	المطلب الثالث: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية القابلية للمقارنة
69	خلاصة الفصل
71	الخاتمة
74	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
17	معايير لجنة معايير المحاسبة الدولية	01
60	جدول التدفقات النقدية لمؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015	02
61	جدول حسابات النتائج التقديري لسنة 2015	03
63	ميزانية مؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015	04
67	جدول حسابات النتائج لمؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015	05

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
54	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطار فرحات عباس	01

مقدمة:

لعبت المحاسبة دورا كبيرا في اقتصاد العديد من الدول وخاصة في الآونة الأخيرة باعتبارها علم وفن يعتمد على استخدام مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها بغرض تحديد وقياس وتوصيل المعلومات المالية للمستفيدين منها لمساعدتهم على اتخاذ قرارات رشيدة، فهي تختص بتحديد الأحداث الاقتصادية التي تأثر على المؤسسة.

ومع التطورات الاقتصادية التي شهدتها العالم وظهور الشركات المتعددة الجنسيات في معظم بلدان العالم واختلاف الأنظمة المحاسبية من بلد لآخر وظهور مشاكل محاسبية، أوجب وجود محاسبة دولية ومعايير محاسبية تتلاءم مع جميع الدول وتهدف لتوحيد القوائم المالية، فلهذه القوائم أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسات فهي تحتوي على معلومات مالية يحتاج إليها مستخدموها لذلك يجب أن تكون ملائمة وموثوقة أي ذات جودة عالية.

1- إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة تطبيق معايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية في مؤسسة مطار فرحات عباس بولاية جيجل؟

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمحاسبة الدولية؟
- ما هي معايير المحاسبة الدولية؟
- ما هي الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية؟
- ما هي المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل المعايير الدولية؟ وهل تساهم في اتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية؟
- ما هي الإجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية في مطار فرحات عباس؟

2- الفرضيات

تقوم هذه الدراسة على الفرضيات التالية:

- المعلومات المالية في مطار فرحات عباس لا تكون ملائمة.
- مطار فرحات عباس تتوفر به إجراءات حول الخصائص النوعية للمعلومات المالية.
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية لا يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية في مؤسسة مطار فرحات عباس بولاية جيجل.

3- أهمية الدراسة

تتجلى أهمية هذا الموضوع من خلال المعايير المحاسبية الدولية وسعي جميع الدول إلى تحقيق التوافق المحاسبي لتفادي الإختلافات المحاسبية، وتكمن أيضا أهميته من خلال أهمية المعلومات المالية والدور الذي تلعبه في اتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية.

4- أهداف الدراسة

- يسعى هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نحاول الوصول إليها من بينها:
- التطرق إلى المحاسبة الدولية ومعرفة أسباب ظهورها والتعرف أيضا على معايير المحاسبة الدولية ومراحل تطورها.
- التعرف على التوافق المحاسبي الدولي.
- معرفة جودة المعلومات المالية والتعرف على الخصائص النوعية لها.
- التعرف على المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية.
- التعرف على مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المالية في مطار فرحات عباس.

5- أسباب اختيار الموضوع

- ارتباط الموضوع بمجال تخصصنا.
- التعرف على مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الجزائرية.

6- حدود الدراسة:

من حيث المجال المكاني فقد تمت الدراسة على مستوى مؤسسة مطار فرحات عباس بولاية جيجل، أما من ناحية المجال الزمني فقد امتدت الدراسة من 2017/04/01 إلى غاية 2017/05/10.

7- أدوات الدراسة:

إعتمدنا في هذه الدراسة على المقابلات الشخصية والوثائق.

8- المنهج المتبع

إعتمدنا في دراستنا هذا الموضوع على المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى الإطار النظري للمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية، وأيضا المعايير المحاسبية الدولية وتأثيرها على جودة المعلومة المالية، واعتمدنا أيضا على المنهج التحليلي من خلال الدراسة التطبيقية.

9- تقسيمات الدراسة

من أجل دراستنا لهذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول كما يلي:

في الفصل الأول تناولنا الإطار النظري لكل من المحاسبة الدولية والمعايير المحاسبية الدولية حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول المحاسبة الدولية، أما في المبحث الثاني فتطرقنا إلى التوافق المحاسبي الدولي، وفي المبحث الثالث المعايير المحاسبية الدولية.

أما الفصل الثاني فتضمن المعايير المحاسبية الدولية وتأثيرها على جودة المعلومة المالية حيث قسم إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تناولنا فيه المعلومات المالية، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى جودة المعلومة المالية، وفي المبحث الثالث الإفصاح عن المعلومات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية. وفي الفصل الثالث: تناولنا فيه دراسة حالة مؤسسة مطار فرحات عباس وقسم الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول تضمن تقديم مؤسسة مطار فرحات عباس، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى مدى توفر الإجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومة المالية في المؤسسة.

10- صعوبات البحث

- عند دراستنا لهذا البحث صادفتنا مجموعة من الصعوبات من بينها:
- نقص المراجع الخاصة بجودة المعلومة المالية.
- صعوبة إجراء دراسة حالة بالمؤسسة الجزائرية لعدم إعطائها أهمية لمعايير المحاسبة الدولية.

تمهيد

إن التطورات السريعة في البيئة العالمية المرتبطة بانتقال رؤوس الأموال والسلع والخدمات بين مختلف الدول وظهور التكتلات الإقتصادية واتفاقيات تحرير تجارة السلع والخدمات وإنشاء المنظمة العالمية للتجارة، فهذه الممارسات ذات البعد الدولي أدت إلى ظهور المحاسبة الدولية. وكمدخل للإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية حاولنا التطرق في هذا الفصل من خلال ثلاثة مباحث، المبحث الأول تضمن المحاسبة الدولية والمبحث الثاني التوافق المحاسبي الدولي أما المبحث الثالث تطرقنا فيه إلى معايير المحاسبة الدولية.

المبحث الأول : المحاسبة الدولية

إن تزايد انتقال رؤوس الأموال والسلع والخدمات بين مختلف الدول أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية بسبب اختلاف الممارسات المحاسبية مما أدى إلى ظهور محاسبة دولية تهدف إلى إنتاج معلومات مقروءة من قبل كل مستخدم القوائم المالية، وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب:

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الدولية.

المطلب الثاني: دوافع وأغراض المحاسبة الدولية.

المطلب الثالث: مشاكل المحاسبة على المستوى الدولي.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الدولية

إن المحاسبة هي علم وفن يعتمد على استخدام مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها بغرض تحديد وقياس وتوصيل المعلومات المالية للمستفيدين منها لمساعدتهم على اتخاذ قرارات سليمة. وسيتم التعرف في هذا المطلب على أسباب ظهور المحاسبة الدولية، تعريف المحاسبة الدولية، وأيضاً أهمية المحاسبة الدولية.

أولاً: تطور المحاسبة الدولية

1- ظهور المحاسبة الدولية: شهدت العقود الثلاثة المنصرمة تطورات مهمة حينما أقدمت العديد من البلدان سواء كانت بلدان نامية أو بلدان متقدمة على تبني توصيات ومعايير المحاسبة الدولية الصادرة من لجنة معايير المحاسبة الدولية، الأمر الذي أدى إلى ظهور نظام محاسبي من نوع جديد يطلق عليه المحاسبة الدولية بسبب زيادة المعاملات التجارية بين البلدان وكذلك الإرتفاع الملحوظ في عدد الشركات التي تبحث عن تمويل من خارج حدود البلدان الموجودة فيها هذه الشركات⁽¹⁾.

2- العوامل المساهمة في تطور المحاسبة الدولية: هناك مجموعة من العوامل التي ساهمت بشكل مباشر في تغيرات البيئة المحاسبية وبالتالي ظهور المحاسبة الدولية ومن أبرز هذه العوامل⁽²⁾:

أ الأعمال الدولية

كانت طبيعة التجارة الدولية في نهاية النصف الثاني من القرن العشرين تقوم على فكرة أن كل بلد يقوم بإنتاج مجموعة من السلع ويقوم بتصديرها إلى البلدان الأخرى، وفي المقابل يقوم باستيراد سلع أخرى تكون غير متوفرة لديه.

(1) سعود جابر العامري، المحاسبة الدولية، دار المناهج، عمان، 2010، ص 16.

(2) نفس المرجع، ص ص، 16-18.

تغيرت هذه النظرة حينما أصبحت عوامل الإنتاج متحركة وهو ما أوجد مجالات عديدة أدت إلى نمو سريع للعديد من البلدان وخلق أسواق دولية جديدة للسلع والخدمات ورأس المال، فالخصائص الجديدة للتجارة الدولية أوجدت مجموعة من الأشكال الجديدة للمحاسبة ومن هنالك كان إجماع شبه عام بين مؤلفي كتب المحاسبة على أهمية إزدياد الأعمال الدولية، بوصفها سبب رئيسي من أجل زيادة الإهتمام بالمحاسبة الدولية.

ب شركات المحاسبة الدولية

تحولت متطلبات العصر وخاصة ظاهرة العولمة إلى قوة خارجية مؤثرة في معظم المجالات الإقتصادية وساهمت في تشكيل وتوزيع طبيعة أعمال المحاسبين المهنيين، ولهذا فإن هذه القوة أثرت وبشكل مباشر على الخدمات التي يقدمها هؤلاء إلى زبائنهم مثل خدمات المراجعة، الضرائب وخدمات مالية ومعلوماتية أخرى حيث أصبح من الضروري على موظفي الشركات المحاسبية أن يتمتعوا بإدراك ومعرفة واسعة وبفهم عالمي للمواضيع الإقتصادية و المالية مع مراعاة الإختلافات الثقافية واللغوية عند قيامهم بأعمالهم حتى يتمتعوا بالثقة الدولية، ولهذا كان من الطبيعي جدا أن تكون هذه الشركات في مقدمة من يتحرك على مستوى دولي لمحاولة إيجاد الحلول المتاحة لبعض المشاكل المحاسبية التي تواجهها:

ج أسواق رأس المال العالمية

لعب ظهور أسواق رأس المال دورا مهما ورئيسيا لزيادة الإهتمام بالمحاسبة الدولية، فهي تعتبر مصدرا خارجيا للتمويل المالي فقد ظهرت هذه الأسواق نتيجة الرقابة المتعددة التي تفيد دخول الأجانب لأسواق رأس المال المحلية، ولهذا فإن نمو أسواق رأس المال العالمية أعطى أهمية كبيرة لأسواق رأس المال المحلية.

د البحث العلمي

تناول العديد من الباحثين المحاسبة الدولية على مختلف المستويات وقد نتج عن هذه الجهود العلمية توافر العديد من المراجع والبحوث العلمية التي ساهمت في إثراء موضوع المحاسبة الدولية، وكذلك المساهمة في إيجاد الحلول للمشاكل التي تواجهها الشركات متعددة الجنسيات أثناء تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، فضلا عن أن هذه الجهود ساهمت كذلك في زيادة الوعي بأهمية موضوع المحاسبة الدولية في المؤسسات التعليمية والمنظمات المهنية الدولية والإقليمية ومن ثم إعادة النظر في مناهجها الدراسية والتعليمية.

ه الشركات الدولية

لقد أدى ظهور الشركات الدولية الى حدوث تغيرات جوهرية في البيئة التقليدية للمحاسبة، وازدادت مشكلة عدم تجانس فئات المستخدمين للقوائم المالية لهذه الشركات تعقيدا، بعد دخول متغيرات أخرى منها اختلاف اللغة والثقافة والعملة النقدية والمستوى التقني والعلمي من بلد لآخر، علاوة على بعض المشاكل المحاسبية الداخلية

والخارجية التي طرأت حديثاً والتي ساهمت في زيادة الطلب على خدمات المحاسبة الدولية، ومن ثم ازدادت أهميتها.

ثانياً: تعريف المحاسبة الدولية

لا يوجد حتى الآن تعريف متفق عليه دولياً للمحاسبة الدولية، بل هناك محاولات عديدة من جانب أصحاب الفكر المحاسبي في هذا الصدد منها⁽¹⁾:

يرى لورين Louwren أن المحاسبة الدولية تعني الإطار الدولي لمختلف الأساليب والإجراءات والأفكار القومية لكل دولة بغرض قياس وعرض نتائج الأحداث والمعاملات التجارية الدولية من جهة النظم المالية والإقتصادية.

يرى Mueller أن المحاسبة الدولية هي الدراسة الخاصة بالعلاقات المحاسبية المتداخلة بين الدول نتيجة اختلاف الأساليب والإجراءات المحاسبية الإقليمية فيما بينها.

ويرى البعض الآخر أن المحاسبة الدولية هي أحد الفروع المحاسبية التي تهتم بالأساليب والمشكلات المحاسبية الخاصة بالمعاملات المالية بمختلف أشكالها للشركات الدولية أو متعددة الجنسيات، كما قد يشار إليها بأنها تمثل مجموعة من المعايير المحاسبية الموحدة والمقبولة عموماً على المستوى الدولي بهدف إحكام الممارسات العملية للمهنة رغماً عن وجود بعض الاختلافات بين بعض الدول.

وقد تعرف المحاسبة الدولية على أنها المحاسبة على العمليات الدولية وعملية المنشأة الدولية والمقارنات للمبادئ والممارسات المحاسبية التي تقوم بها المنشآت في أراضٍ أجنبية مع تحديد إجراءات ووضع تلك المبادئ والممارسات⁽²⁾.

من خلال هذه التعاريف يمكن القول أن المحاسبة الدولية هي مجموعة من المقاييس، المبادئ والمعايير الموحدة التي تكون مقبولة عموماً على المستوى الدولي.

ثالثاً: أهمية المحاسبة الدولية

توفر المحاسبة الدولية المعلومات التي يمكن استخدامها في إتخاذ القرارات الإقتصادية، فهي تعبر عن النشاط الخدمي الذي يقدم المعلومات المالية لمتخذي القرار، ومن أجل وفاء المحاسب باحتياجات متخذي القرار من المعلومات يتعين أن تساعد المعلومات المحاسبية في عمل الإختيارات المنطقية من بين الإستخدامات البديلة للموارد النادرة عند القيام بالأنشطة التشغيلية والإقتصادية⁽³⁾.

(1) نبيه بن عبد الرحمن، محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية، مرامر للطباعة الإلكترونية، السعودية، 1998، ص6.

(2) امين السيد احمد لطفي، المحاسبة الدولية: الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2013، ص ص9، 10.

(3) نفس المرجع، ص7.

المطلب الثاني: دوافع وأغراض الإهتمام بالمحاسبة الدولية

هناك جملة من الأغراض والدوافع التي دعت إلى زيادة الإهتمام بدراسة المحاسبة الدولية هي⁽¹⁾:

- الإهتمام المتزايد من قبل العديد من الهيئات و المنظمات المحاسبية التي تهتم بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الطرق والأساليب والإجراءات المحاسبية بين مختلف دول العالم بغية التوصل إلى لغة محاسبية مشتركة تعمل على تسهيل إنتقال رؤوس الأموال والبضائع والخدمات عبر الحدود الإقليمية و القومية.
- التباين في الظروف أو العوامل البيئية بين بلدان العالم المختلفة فيما يتعلق بالجوانب الإجتماعية والإقتصادية والثقافية والحضارية والسياسية.
- ظهور مشاكل محاسبية على النطاق الدولي نتيجة لزيادة حجم التجارة الدولية والإستثمارات الدولية و ظهور الشركات متعددة الجنسيات واتساع نطاقها.
- زيادة أهتمام المستثمرين والشركات الدولية والتكتلات الاقتصادية في العالم بالمحاسبة الدولية وتطبيقاتها بقصد تطوير النظم المحاسبية وبما ينسجم مع المتغيرات والمتطلبات اللازمة لمواكبة عصر العولمة.
- وتسعى المحاسبة الدولية إلى العديد من الأهداف منها أهداف عامة وأهداف خاصة⁽²⁾:

الأهداف العامة للمحاسبة الدولية:

- توحيد وتنسيق المبادئ والمعايير والأسس والقواعد والطرق المحاسبية المختلفة على مستوى العالم عن طريق المنظمات والهيئات الدولية.
- معالجة مشاكل قياس وإعداد التقارير المحاسبية التي تتجم عن العمليات التجارية الدولية.
- توفير البيانات والمعلومات المحاسبية الموضوعية والملائمة والتي تحتاجها الأسواق المالية العالمية والجهات المستفيدة منه.
- إجراء التحليل المالي وتقييم الأداء على المستوى الدولي ومن ثم الإفصاح عن أداء الشركات الدولية.
- إيجاد إطار نظري وعملي ينظم ويحكم الممارسات والتقارير المحاسبية على مستوى دولي.
- إيجاد نوع من الإتساق والتوافق في الممارسات المحاسبية على مستوى دولي لتسهيل عملية المقارنة.

الأهداف الخاصة للمحاسبة الدولية

- دراسة الأنظمة المحاسبية في الدول المختلفة للتوصل إلى النظم المحاسبية الأكثر ملائمة لاحتياجات تلك الدول.

(1) سعود جابر العامري، مرجع سبق ذكره، ص 20.

(2) المرجع السابق، ص ص 20، 21.

- وضع أسس وقواعد محاسبية دولية يمكن الإستعانة بها لتطوير النظم المحاسبية المحلية.
- تسهيل عملية المراجعة أمام شركات المراجعة الدولية وزيادة الثقة في القوائم المالية على المستوى الدولي.
- بيان أسباب اختلاف البيانات والمعلومات المحاسبية في التقارير المالية للشركات الدولية بمختلف أنواعها.

المطلب الثالث: مشاكل المحاسبة على المستوى الدولي

يمكن بشكل عام تقسيم مشاكل المحاسبة الدولية إلى مشاكل داخلية ومشاكل خارجية كما يلي⁽¹⁾.

أولاً: المشاكل الداخلية

1- أسعار التحويل بين الفروع الدولية

يتمثل الهدف الجوهرى لأسعار التحويل في الرقابة وتقييم الأداء و تشجيع المدراء على تحقيق الأهداف الرئيسية، ويلاحظ أن الشركات الدولية تحول ممتلكاتها من رأس المال أو البضاعة أو غيرها بين فروعها الدولية، فهذه الشركات تواجه مشكلة عدم اعتماد معيار أو مؤشر مقبول لتسعير تحويلاتها بين الفروع، مما يصعب على الشركة الوصول إلى المشاكل التالية:

- التنسيق الكامل للموارد المتاحة بأسعار تحويل على المستوى الدولي.
- مشكلة الضرائب وعلاقتها بطريقة تحديد سعر التحويل.
- تدخل الدولة بوضع معايير وقواعد محاسبية مناسبة لمنع الشركات الدولية من محاولة التهرب الضريبي.
- استخدام قرارات الصنع أو الشراء من قبل الشركات الدولية.

2- إدارة مخاطر أسعار الصرف

تتعرض غالبية الشركات في العالم إلى مخاطر أسعار الصرف التي تتجسد في الخسائر المرتبطة بتغيرات أسعار صرف العملات النقدية سواء كانت المحلية منها أو الأجنبية، لذلك يتعين على الشركات التي تقوم بتحديد مصادر الخطر وتقييم حالة الخطر ومدى تأثيرها على الشركة وعلى إستراتيجيتها المالية وذلك من خلال تبني إدارة كفاءة لمخاطر أسعار صرف العملات النقدية حيث أن هذه الإدارة الكفوءة تتبنى عادة وضع نظام المعلومات والاتصال وتحديد سياسة أسعار الصرف، وإستراتيجيات التغطية الداخلية والخارجية والرقابة على الطرق والإجراءات اللازمة لذلك.

3- التخطيط المالي

يتمثل التخطيط المالي في رسم السياسات المالية التي تتبعها الشركات بصفة عامة في الحصول على الأموال من مصادرها المتنوعة سواء كانت الداخلية منها عن طريق التمويل الذاتي، أو الخارجية عن طريق

(1) نبيه بن عبد الرحمن، محمد علاء الدين عبد المنعم، مرجع سبق ذكره، ص ص 35-40.

إصدار الأسهم والإقراض من الغير، كما تتضمن السياسات المالية استخدامات هذه الأموال في المجالات الإستثمارية، بكفاءة اقتصادية عالية وبأقل تكاليف ممكنة وبما يحقق الأهداف العامة للشركات وعلى الرغم من أن التخطيط المالي في الشركات المحلية يتشابه إلى حد ما مع التخطيط المالي في الشركات الدولية من حيث التخطيط والتنفيذ.

4- تقييم الأداء

يقصد بمفهوم الأداء بأنه عبارة عن المقاييس أو المعايير التي يتمكن المدقق بواسطتها من تقييم العمل الذي قام به، والتعرف على الواجبات التي قامت بها الشركة اتجاه إلتزاماتها، ففي الشركات المحلية العاملة في البلد الواحد، يتم تقييم الشركة على أساس مجموعة من المؤشرات المالية ومؤشر الربحية والمؤشرات الاقتصادية وغيرها، أما الشركات الدولية فإنه يصبح من الصعب تقييم أداءها بسبب المشاكل العديدة والتي من أبرزها المشاكل الإدارية ومشكلة الإستثمار، مشكلة أسعار التحويل ومشكلة الضرائب، وإن هذه المشاكل تنعكس على تقييم الأداء وصعوبة قياسه.

5- موازنات رأس المال

تشمل موازنات رأس المال تلك القرارات التي تتخذها إدارة الشركات بخصوص الإنفاق الإستثماري والموازنات الرأسمالية تعني التخطيط للإستثمارات المستقبلية لأجل طويل. تواجه الشركات مشاكل محاسبية متعددة في إعداد الموازنات الرأسمالية من أبرزها، عملية التنبؤ بالإحتياجات المالية طويلة الأجل لغرض تمويل المشاريع الإستثمارية وعملية تقييم الإستثمارات على المدى البعيد وما يتخلله من احتمال حصول متغيرات عديدة ، مما يتطلب إجراء تعديلات مستمرة في ضوء هذه المتغيرات.

ثانيا: المشاكل الخارجية

1- ترجمة العملات النقدية الأجنبية

إن وحدة القياس التي يتم استخدامها في مهنة المحاسبة هي النقد وعلى الرغم من أن وحدة النقد تعتبر أداة قياس شائعة الإستخدام في العالم وهي تمثل مخزن للقيمة، فإن المحاسبة الدولية تواجه مشاكل عديدة بهذا الخصوص منها على سبيل المثال وحدة القياس، فالوحدات النقدية بالعالم كثيرة ومتنوعة ومتغيرة القيم وغيرها من المشاكل، مما يخلق للشركة مشاكل منها:

- الإنفاق على العملة النقدية الأساسية.
- ترجمة التقارير المالية في ظل العملة النقدية الأساسية.

2- نظم الضرائب الدولية

تعرف الضريبة بأنها تحويل وحجز إجباري لمبلغ معين من النقود بين الأفراد والمؤسسات أو الشركات إلى الخزينة العامة للدولة عن طريق الوحدات الإدارية الحكومية ومن الملاحظ أن لكل بلد نظام ضريبي خاص به. تعد مشكلة الضرائب من المشاكل الكبيرة و المؤثرة على الشركات متعددة الجنسيات وخاصة في الوقت الحاضر حيث أن هناك عدد من المشاكل الدولية فيما يتعلق بالضريبة والقوانين الدولية التي تتسبب في ظهور مشاكل أخرى.

3- التضخم الإقتصادي

يصدر في بعض البلدان معايير وقواعد محاسبية عن تأثير التضخم الإقتصادي على حسابات الشركات متعددة الجنسيات، في الواقع إن المستوى المرتفع للتضخم الإقتصادي يعرقل عملية المقارنة بين حسابات مجموعة معينة من الشركات الدولية خلال فترة محددة من جهة ومن جهة أخرى بين حسابات مجموعة الشركات متعددة الجنسيات المختلفة.

4- القوائم المالية الموحدة

يرتبط بإعداد القوائم المالية الموحدة مشكلة المحاسبة عن تغيير القوة الشرائية للنقود، فمثلا عند إعداد القوائم المالية هل يجب استخدام الرقم القياسي لأسعار المستخدمة في بلد الشركة القابضة أو الرقم القياسي المستخدم في البلد الذي تقع فيه الشركة التابعة، وذلك عند ترجمة القوائم المالية للشركة التابعة.

5- نظم المعلومات

مما لا شك فيه أن الشركات الدولية تعتبر ذات صفة معقدة من حيث النظام وذلك لأسباب عدة منها:

- تعدد بدائل المعلومات في عملية اتخاذ القرار.
- تعدد متغيرات المعلومات، مثل: المنافسين، معدلات الضرائب.
- عملية الإتصال الجارية بين المرسل والمستقبل بهدف الإتصال بالجهات ذات العلاقة بالشركات وخاصة الأطراف المستفيدة والمستخدمة للمعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: التوافق المحاسبي الدولي

جاء التوافق المحاسبي الدولي بغية ضمان قابلية مقارنة القوائم المالية للمؤسسات الدولية، وهذا تلبية لاحتياجات المستثمرين الدوليين من المعلومات، في ظل التباين بين الأنظمة المحاسبية التي أصبحت تشكل عائق أمام حرية تدفق الإستثمارات الدولية، وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم التوافق المحاسبي

الدولي، مزايا ومعوقات التوافق المحاسبي الدولي، وكذلك دور لجنة معايير المحاسبة الدولية في تحقيق التوافق الدولي.

المطلب الأول: مفهوم التوافق المحاسبي الدولي

سنحاول التعرف في هذا المطلب على التوافق والتوافق الدولي وأيضا التمييز بين التوحيد والتوافق الدولي وذلك كما يلي:

أولاً: التوافق المحاسبي الدولي

1- التوافق: يمكن تعريف التوافق كما يلي⁽¹⁾:

التوافق هو عملية تخفيض القواعد المحاسبية المتناقضة لتعزيز قابلية القوائم المالية للمقارنة على المستوى الدولي.

ويتم تعريفه أيضا بأنه مسار موجه يهدف إلى تعظيم انسجام الممارسات من خلال وضع حد لدرجة اختلافها.

2- تعريف التوافق المحاسبي الدولي: يقصد بالتوافق المحاسبي الدولي الإحتكام لجملة من المعايير المحاسبية

تحظى بصفة القبول الدولي وتهدف إلى إضفاء الإنسجام على الممارسة المحاسبية، إلى أن التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي يجب أن تكون موحدة بين كل الدول، والممارسات المحاسبية التي يفترض أن تكون متجانسة بين المؤسسات⁽²⁾.

ثانيا: التمييز بين التوحيد و التوافق الدولي

1- التوحيد المحاسبي

يشير مفهوم التوحيد إلى فرض أسس وقواعد محاسبية لدولة ما على الدولة الأخرى، فالتوحيد يعبر بمثابة حالة مشروطة تشير إلى أنها نظام أو خطة تتضمن مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات على مستوى الوحدة الاقتصادية وإعداد قوائم حسابات في إطار محدد من الأسس والقواعد والإصطلاحات والتعاريف والحسابات والقوائم والموازنات لخدمة أهداف معينة⁽³⁾.

⁽¹⁾ بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2013، ص13.

⁽²⁾ فاطمة الزهراء عبادي، مكانة النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير الدولية المحاسبية، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية، بمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبلدية، الجزائر، 13 و 14 ديسمبر 2011، ص2.

⁽³⁾ امين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة: منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص367.

2- التمييز بين التوحيد والتوافق المحاسبي

هناك اختلاف بين التوحيد والتوافق المحاسبي نذكر منه⁽¹⁾:

- التوحيد يعني تطبيق معيار واحد وقاعدة واحدة في كل الحالات، أما التوافق فيعني تطبيق معايير محاسبية مختلفة في بيئات معينة.

- كما أن هناك فرق بين التوحيد والتوافق، فمصطلح التوافق على عكس التوحيد يتضمن التوفيق بين جهات النظر المختلفة، فالتوحيد يعني أن الإجراءات المتبعة في بلد ما يجب تبنيها من قبل الآخرين أما التوافق فأصبح أفضل إتصال للمعلومات في شكل يمكن تفسيره و فهمه دولياً.

- أما تاي وباركر فقد ذكرا بأن التوافق ماهو إلا عملية الابتعاد عن التطبيقات المختلفة تماماً، أي أنه يمكن الإشارة إليه بمجموعة من الشركات مجتمعة حول طريقة واحدة أو مجموعة قليلة من الطرق المحاسبية المتبعة بينما ينظر إلى التوحيد على أنه عملية الإتجاه نحو التماثل الكامل.

المطلب الثاني: مزايا ومعوقات التوافق المحاسبي

حظي التوافق الدولي باهتمام العديد من الدول لما له من منافع ومزايا ولكن رغم مزاياه الكثيرة إلا أنه لا يخلو من المعوقات، وسنتطرق في هذا المطلب إلى بعض هذه المزايا والمعوقات.

أولاً: المزايا

يمكن القول أن هناك عدة مزايا للتوافق المحاسبي نذكر منها⁽²⁾:

✓ تحسين عملية اتخاذ القرار من المستثمرين الذين يتطلعون إلى العمل خارج حدود بلادهم عن طريق زيادة المعلومات المقارنة لنتائج عمليات الشركات في الدول المختلفة وزيادة الإطلاع على عمليات الشركات متعددة الجنسيات.

✓ إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية.

✓ يؤدي التوافق إلى توفير الوقت والنقود التي تتفق حالياً لتوحيد المعلومات المالية المتغيرة، عندما يتطلب مجموعة من التقارير التي تتماشى مع عدة قوانين وممارسات مختلفة.

✓ تخفيض التكاليف الخاصة بالأنظمة وإدارتها عن طريق إزالة الإزدواج في البيانات والمعلومات المالية المنشورة.

✓ تسهيل عملية الإتصال وتدنيه درجة الغموض في تفسير المعلومات المالية.

(1) نبيه بن عبد الرحمن، محمد علاء الدين عبد المنعم، مرجع سبق ذكره، ص 35.

(2) أمين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة: منظور التوافق الدولي، مرجع سبق ذكره، ص ص 373-375.

- ✓ توفير معلومات أفضل لأغراض التخطيط الإقتصادي وإعداد الموازنات.
- ✓ تعزيز الكفاءة في أسواق رأس المال العالمية.

ثانيا: المعوقات

لا شك أن معرفة معوقات تحقيق التوافق المحاسبي الدولي مهمة جدا لفهم المحاسبة الدولية، لأنها تعطي تصورا عن مدى تعقيد هذا الموضوع والمشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعملون في البيئة الدولية، ولأن المعوقات كثيرة نذكر أهمها⁽¹⁾:

1- القومية

فمن صور القومية الإعجاب الوطني الذي ينتج عنه الرفض المحض للممارسات المختلفة السائدة في بلد آخر بدون الأخذ في الإعتبار المزايا النظرية والتطبيقية التي يمكن أن تقدمها هذه الممارسات. والقومية التي غالبا ما تظهر في الدول المتقدمة عندما ترفض تلك الدول تغيير المعايير المحلية الخاصة بها والتي أعدت بعناية واستغرقت وقتا طويلا، وكانت نتيجة الطلب المتزايد عليها من قبل تلك المجتمعات، وفي هذه الحالة قد تكون المعايير الوطنية أعلى درجة من المعايير المحاسبية الدولية من ناحية ملائمتها للبيئات المحلية وتحقيق المتطلبات الخاصة.

2- مجموعات المستخدمين

فمجموعة المستخدمين المختلفة تطلب معلومات مختلفة، فالمستثمرون يحتاجون معلومات ملائمة ومفيدة لاتخاذ قرارات الإستثمار، والسلطات الضريبية تطلب قوائم مالية معدة على أساس النظم والتشريعات الضريبية، والحكومات تحتاج قوائم مالية معدة على أساس المعايير المحلية. فالأهداف المختلفة للمستخدمين الذين يرون أن المعلومات المحاسبية سوف ينتج عنها إستمرار وجود هذه الإحتياجات من المعلومات.

3- النظم القانونية

لقد أوجد الوضع التاريخي للتشريع المحاسبي حدودا سوف يكون من الصعب إزالتها، ففي بعض الحالات التي تعتمد على نظام قانوني مدون نجد أن تحقيق التوافق الدولي في التقارير المالية يستلزم تغييرات في التشريعات.

(1) نبيه بن عبد الرحمن، علاء الدين عبد المنعم، مرجع سبق ذكره، ص 43-47.

4- اختلاف نقاط البدء

تمثل المستويات المختلفة لتأثير النظام القانوني لبلد ما على قوانين وتشريعات المحاسبة واحداً من العوامل التي تدل على أن الدول متجهة في مسار تحقيق التوافق المحاسبي الدولي من نقاط بدء مختلفة وأنها ليست بالضرورة تسير في الإتجاه نفسه أو السرعة نفسها فعملية تحقيق التوافق الدولي يجب أن تأخذ في الإعتبار التطور التاريخي للمحاسبة في أي بلد.

من المهم أن يعرف أنصار التوافق المحاسبي الدولي أن الدول مختلفة الأوضاع وأنه ليس صحيحاً أن تتم معاملتهم معاملة واحدة، فعملية التطوير يجب أن تتم بعناية فائقة وأن لا يكون المهم هو نقطة النهاية بل من الضروري مراعاة نقاط البدء المختلفة.

5- الخلافات بين المنظمات

توجد عديد الإختلافات من الأهداف والطموحات فيما بين المنظمات العامة والخاصة التي لها علاقة بعملية تحقيق التوافق المحاسبي الدولي أو تعرقل محاولاتهم لكنها مجرد عوائق لا بد من التغلب عليها، ولهذا فهناك جهود واضحة من خلال الإستشارات للتخلص من تلك الخلافات⁽¹⁾.

المطلب الثالث: جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق التوافق المحاسبي

تعتبر لجنة معايير المحاسبة الدولية هي الهيئة المستقلة الوحيدة التي عهدت إليها المؤسسات المحاسبية المهنية الأعضاء بمسؤولية وصلاحيات إصدار معايير المحاسبة الدولية، حيث تعمل اللجنة على إصدار معايير محاسبية والعمل على تشجيع الدول على تطبيقها، وكذلك العمل على تحقيق التوافق بين منظمات المعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية.

أولاً: تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية

هي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم، حيث تأسست اللجنة سنة 1973 بموجب اتفاق أبرم بين جمعيات المحاسبة في عشرة دول هي: استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هلندا، بريطانيا، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية، ومنذ سنة 1983 شملت عضوية اللجنة كل من المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين وابتداء من سنة 1996 صارت اللجنة تضم 116 منظمة من 85 دولة، وابتداء من سنة 1999 أصبحت اللجنة تضم 143 عضو من 104 دولة يمثلون مليوني محاسب⁽²⁾.

(1) أمين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة: منظور التوافق الدولي، مرجع سبق ذكره، ص383.

(2) حسين القافي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، صص 106، 107.

كما أنه يوجد عدد كبير من المنظمات الدولية التي تتعامل مع لجنة معايير المحاسبة الدولية وتطبق المعايير الصادرة عنها بالرغم من عدم انضمامها للعضوية⁽¹⁾.

ثانياً: أهداف لجنة المعايير المحاسبية

حدد دستور اللجنة أهدافها فيما يلي:

- ✓ صياغة ونشر معايير المحاسبة الدولية ذات النفع العام الواجب التقيد بها في جميع أنحاء العالم.
- ✓ العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.

ثالثاً: معايير لجنة معايير المحاسبة الدولية (في أوائل 2000)

أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية 41 معيار IAS وسيتم عرض هذه المعايير من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1): معايير المحاسبة الدولية

الموضوع	التاريخ	المعيار
عرض القوائم المالية.	1997	1
المخزون.	1993	2
القوائم المالية الموحدة (حل محله المعيار 27 والمعيار 28).	-	3
المحاسبة عن الإهلاك (سحب عام 1999).	-	4
المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية (حل محله المعيار الدولي للمحاسبة رقم 1).	-	5
استجابات المحاسبة للتغير في الأسعار (حل محله المعيار 15).	-	6
قوائم التدفق النقدي.	1992	7
صافي أرباح أو خسائر الفترة، الأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية.	1993	8
تكاليف البحوث والتطوير.	-	9
الأحداث اللاحقة بعد تاريخ الميزانية العمومية.	1999	10
عقود التشييد أو الإنشاءات.	1993	11
ضرائب الدخل.	1996	12

(1) نبيه بن عبد الرحمن، محمد علاء الدين عبد المنعم، مرجع سبق ذكره، ص 54.

عرض الأصول المتداولة والإلتزامات المتداولة (حل محله المعيار الدولي للمحاسبة المعدل رقم 1).	-	13
التقرير القطاعي.	1997	14
المعلومات التي تعكس آثار تغيرات الأسعار.	1981	15
الممتلكات المصانع والآلات.	1993	16
عقود الإستئجار.	1997	17
الإيراد.	1993	18
منافع العاملين.	1998	19
المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية.	1983	20
آثار التغير في أسعار الصرف الأجنبية.	1993	21
اندماجات المشروعات.	1998	22
تكاليف الإقتراض.	1993	23
الإفصاحات عن الطرف ذو العلاقة.	1984	24
المحاسبة عن الإستثمارات.	1986	25
المحاسبة والتقارير عن طريق خطط مزايا التقاعد.	1987	26
القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الإستثمارات في الشركات التابعة.	1989	27
المحاسبة عن الإستثمارات في الشركات الشقيقة.	1989	28
التقرير المالي في اقتصاديات التضخم الجامع.	1989	29
الإفصاحات في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المتماثلة.	1990	30
التقرير المالي عن المصالح في المشروعات المشتركة.	1990	31
الأدوات المالية العرض والإفصاح.	1995	32
الأرباح لكل سهم.	1996	33
التقرير المرحلي.	1998	34
الأعمال المتوقفة.	1998	35
تخفيض الاصول.	1998	36
المخصصات والإلتزامات والأصول الطارئة.	1998	37

الأصول غير الملموسة.	1998	38
الأدوات المالية: الإقرار والقياس.	1999	39
الإستثمار العقاري.	2000	40
الزراعة.	2000	41

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة: منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005 ص ص 140، 141.

المبحث الثالث: المعايير المحاسبية الدولية

نظرا لوجود اختلافات واضحة في القوانين والإجراءات المحاسبية المتبعة في البلدان المختلفة، فالإختلافات في أنظمة المحاسبة المحلية ترجع بشكل عام إلى اختلاف العوامل البيئية المحيطة بها، كما أن الإختلافات في الممارسات المحاسبية الموجودة في دول العالم المختلفة قد تعكس الإحتياجات المختلفة للمستخدمين ولهذا تعمل المعايير المحاسبية الدولية على توحيد هذه القوانين والممارسات والمعايير المحاسبية بين دول العالم. وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

المطلب الثاني: مزايا وعيوب المعايير المحاسبية الدولية

المطلب الثالث: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم

المطلب الأول مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

إن المعايير المحاسبية ليست وليدة اليوم فهي الآن مطبقة في العديد من دول العالم وهذا ما زاد من أهميتها.

أولا: تطور المعايير المحاسبية الدولية

منذ بروز الشركات متعددة الجنسيات وظهر مشاكل محاسبية معقدة على المستوى العالمي، بدأ المهتمون بمهنة المحاسبة في التفكير في التوحيد المحاسبي العالمي، أو في عملية التوافق أو التنسيق على مستوى المعايير المحاسبية، إذ ترجع فكرة التوحيد المحاسبي العالمي وضرورة التنسيق بين المعايير المحاسبية إلى سنة 1904 وهو تاريخ انعقاد أول مؤتمر دولي للمحاسبين، وهذا بمدينة سانت لويس بأمريكا بحيث تمت مناقشة ومقارنة المبادئ المحاسبية وحتى الممارسات المحاسبية في البلدان الكبرى في العالم، وعموما فإن فكرة إيجاد توافق في المعايير المحاسبية الدولية بالشركات الدولية أنشأت رسميا في سنة 1904، ومنذ ذلك التاريخ تم عقد إجتماعات ومؤتمرات عديدة لتنمية مهنة المحاسبة وأدائها ومناقشة المشكلات وتبادل الخبرات ووجهات النظر،

من أجل التقليل من الإختلافات بين معايير المحاسبة التي تطبقها الشركات وتضييق دائرة الفوارق في معايير المحاسبة، وفي سنة 1972 انعقد المؤتمر الدولي للمحاسبين في سيدني بأستراليا، حيث اتخذت فيه قرارات هامة، وذلك بإنشاء عدة هيئات يمكن أن تكون لهم المقدر على التعامل مع المشكلات المحاسبية الدولية والإختلاف بين المحاسبة التي تستخدمها البلدان المتعددة⁽¹⁾، وأهم هذه المنظمات أو الهيئات:

1. **لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB):** في المؤتمر العالمي للمحاسبين في سيدني اقترح لورد بنسون الذي كان قد طلب منه إنشاء هيئة دولية للمحاسبة بناء على مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين، إنشاء هيئة دولية تكون مسؤولة عن تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية، وقد تم تأسيس IASB لصياغة ونشر معايير المحاسبة الدولية (IAS) وتشجيع قبولها والتقييد بها في أنحاء العالم إلا أن تشكيل مجلس IASB تغير بمرور الوقت⁽²⁾.

2. **الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:** لقد سبق وجود الإتحاد الدولي للمحاسبين العديد من المنظمات الدولية التي لعبت دورا أساسيا في وجود هذا الإتحاد بداية من عام 1904، وتأسس هذا الإتحاد في المؤتمر العالمي للمحاسبين عام 1972، ويهدف هذا الإتحاد إلى تطوير معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني والقيام بدراسات وبحوث في هذا المجال، كما يختص بتقرير وتطوير أساليب الرقابة الإدارية والمالية والقيام بالأبحاث المتعلقة بالنواحي المالية والرقابية⁽³⁾.

3. **لجنة ممارسة التدقيق الدولي (IAPC):** وقد أعطيت هذه اللجنة صلاحيات لإصدار مسودات معايير المراجعة والخدمات التابعة بالنيابة عن مجلس الإتحاد IFAC على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي تلك المعايير أو البيانات أو تعزيزها وتتضمن IAPC ابتداء من 1994 أعضاء من 13 دولة، وقد أصدرت اللجنة حتى عام 1999 أربعا وثلاثين معيارا⁽⁴⁾.

ثانيا: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

يمكن تعريف المعايير بأنها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات، وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات فالمعايير لها صفة الإرشاد العام

(1) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2002، ص 128.

(2) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة: عرض القوائم المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص ص 5،4.

(3) محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005، ص ص 282،281.

(4) حسين القافي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص ص 111،112.

أو التوجيه، بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة، إن أهمية معايير المحاسبة الدولية جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها⁽¹⁾.

تحدد المعايير المحاسبية الدولية بأنها عبارة عن "الأدوات المستخدمة في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي، وهي تحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية"، وكذلك يعرف المعيار المحاسبي بأنه "البيان الكتابي الذي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس والعرض أو التصرف أو التوصل المناسب"، ولهذا من المهم توفر الشروط المتضمنة في هذا المفهوم في أي أداة قياسية محاسبية لتكتسب صفة المعيار المحاسبي الدولي⁽²⁾.

ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية

يجب الاعتراف بأن عملية التوحيد والتوافق المحاسبي لا تزال تكتنفها الكثير من الصعوبات، و أن هناك ضرورة لتقديم جهود أكبر من أجل الوصول إلى غاية مثلى تتمثل في معايير دولية موحدة، وللمعايير الدولية أهمية كبيرة، نذكر منها ما يلي⁽³⁾:

- ✓ قدرة المؤسسة على استعمال مجموعة واحدة من المعايير لأغراض مختلفة يمكنها من اقتصاد مبالغ كبيرة من التكاليف؛
- ✓ استعمال هذه المعايير على نطاق دولي واسع من طرف الشركات سيوفر بدون شك مبالغ طائلة من الأموال كل سنة؛
- ✓ اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف يستفاد منها أو تعود بالفائدة على شركات المراجعة، وشركات الخدمات الإستشارية المالية؛
- ✓ زيادة فعالية تشغيل الأسواق المالية؛
- ✓ تدعيم المستثمرين بالمعلومات المالية ذات النوعية والشفافية العاليتين؛
- ✓ سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل للبدائل، وهذا من شأنه أن يترك تدفق الأموال تتجه صوب الشركات الفعالة، فتزداد الرفاهية الإجتماعية.

⁽¹⁾ نفس المرجع، ص 103.

⁽²⁾ محمد براق، عمر قمان، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية بشأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 5 و 6 جانفي 2013، ص 5.

⁽³⁾ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص ص 124، 125.

المطلب الثاني: مزايا وعيوب المعايير المحاسبية الدولية

هناك عدة مزايا وعيوب للمعايير المحاسبية الدولية نذكر منها⁽¹⁾:

1- المزايا

يرى العديد من الباحثين والمهتمين أن استعمال المعايير المحاسبية الدولية يضمن الحصول على عدة مزايا نذكر منها:

✓ تعتبر المعايير المحاسبية الدولية كمرتكزات يتم الإعتماد عليها في إعداد القوائم المالية، واكتسابها صفة الموضوعية، وذلك بإعطاء إطار متكامل معترف به دوليا وذو جودة عالية لتحديد، قياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية و الحد من الاختلافات على المستوى الدولي في هذا المجال.

✓ لقد أدى تبني المعايير المحاسبية الدولية إلى تغيير نظرة الكثير من الدول والهيئات المحاسبية حيث اتجه الإهتمام إلى تحديد أهداف المحاسبة والقوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات الواردة فيها، كما تحول الإهتمام من مجرد اعتبار المحاسبة كأداة تسجيل، تبويب وتلخيص لعمليات المؤسسة إلى اعتبارها نظام معلومات متكامل يعمل على تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وإيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم على اتخاذ القرارات المناسبة.

✓ تهدف المعايير المحاسبية بشكل أساسي إلى إضفاء الشفافية على حسابات المؤسسة، وهو ما يسمح بالتحديد الدقيق للصحة المالية لها ومن ثم إتخاذ القرارات الإستراتيجية الملائمة.

✓ تخدم المعايير المحاسبية بصفة خاصة حاجيات المستثمرين، وذلك بتوفير معلومات مفهومة وملائمة لهم.

✓ تعمل على نشر قوائم مالية تغطي مجالات زمنية أقل من سنة ، مما يسمح بالحصول على المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

✓ تعمل المعايير الدولية على تحسين التكوين في المحاسبة، حيث يصبح المحاسب الممارس قادرا على الجمع بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي للمحاسبة.

✓ تتميز المعايير المحاسبية الدولية بالمرونة ومواكبة التطورات التي تشهدها بيئة الاعمال الدولية، حيث يتم إعداد المعايير حسب الضرورة والحاجة دون التقيد بفترة أو تواريخ محددة، كما يمكن إلغاء أو تعديل هذه المعايير بما يتوافق مع تغير الظروف المحيطة.

(1) عادل بولجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسير، جامعة قسنطينة2، 2013/2014، ص ص 42- 45 .

✓ يشكل تبني المعايير المحاسبية الدولية فرصة لتحسين التنظيم الداخلي للمؤسسة من خلال إعادة النظر في الإجراءات الداخلية الخاصة بالتسيير المحاسبي والضريبي، وكذلك إعادة النظر في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

2- العيوب

إن المعايير الدولية تحوي كثيرا من الثغرات ونواحي القصور التي تجعلها عاجزة في أحيان كثيرة عن معالجة نقاط جوهرية وهامة في الأقطار الملتزمة بتطبيقها مما جعلها عرضة للعديد من الانتقادات من بينها:

✓ كثرة الخيارات والبدائل التي تتضوي عليها فيما يخص قواعد القياس و الإفصاح، الأمر الذي يحد من دورها في تقريب الممارسات المحاسبية بين الدول، كما قد يشكل فرصة للمسيرين للتلاعب في القوائم المالية عن طريق اختيار السياسات التي تسمح لهم بإظهار النتائج التي يريدونها.

✓ إن المعايير المحاسبية غير قادرة على الإلمام بجميع القضايا التي تهم مستخدميها وهذا راجع لاختلاف احتياجات هؤلاء المستخدمين تبعا لاختلاف بيئاتهم، فالمعايير المحاسبية الدولية لا تغطي إلا المواضيع ذات الطابع الدولي التي تهم معظم الدول، دون النظر للقضايا الخاصة المتعلقة بدولة معينة أو مجموعة محددة من الدول.

✓ تتميز المعايير المحاسبية بكونها مبادئ عامة وليست قواعد تفصيلية، مما قد يترك مجالا واسعا لتأويلها، وبالتالي يمكن أن تلجا مؤسستان من نفس البلد أو نفس القطاع إلى معالجتين محاسبيتين مختلفتين لنفس العملية.

✓ إن المعايير المحاسبية الدولية تهتم بتوفير معلومات عن الوضعية المالية ونتيجة أعمال المؤسسة المسعرة في البورصة، بهدف مساعدة المستثمرين والدائنين على اتخاذ القرار، وبالتالي فهي تغطي العديد من المجالات الأخرى (المحاسبة الإدارية، محاسبة الموارد البشرية...)، التي قد تهم عدة أطراف أخرى (المسيرين، الحكومة...).

✓ توجيه العديد من الإنتقاد لمفهوم القيمة العادلة التي تعتمد عليه المعايير المحاسبية الدولية في تقييم العديد من عناصر الأصول والخصوم. حيث يعاب على القيمة العادلة فكرة إدخال تنبؤات مستقبلية لإعداد القوائم المالية.

المطلب الثالث: تطبيقات المعايير المحاسبية على المستوى الدولي

هناك عدة دول تقوم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وسنذكر الدول الأوروبية والولايات المتحدة الأمريكية وبعض الدول العربية.

1- في بلدان أوروبا

وذلك من خلال الهيئات المهنية العاملة هناك، ومن خلال الجهود المبذولة من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية أوصت المنظمة الدولية للضمانات في أوروبا بأن يتم استخدام معايير المحاسبة الدولية، كما أوصت المجموعة الإستشارية الأوروبية للتقارير المالية بعد دراسات معمقة ومفاوضات قبولها بمعايير المحاسبة الدولية وبينت أن هذه المعايير لا تتناقض مع المعايير المستخدمة في أوروبا وقد كان لتوصية المنظمة أثرا كبيرا في دعم معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها في أوروبا⁽¹⁾.

2- في الولايات المتحدة الأمريكية

رغم أن لديها أكبر بنية تحتية ممثلة في المجالس و الهيئات الوطنية والبورصات والمستثمرين ومجلس وطني للمعايير المحاسبية بدأ في الثلاثينات من القرن السابق بلجنة إجراءات المحاسبة ثم مجلس مبادئ المحاسبة سنة 1973 ثم مجلس معايير المحاسبة المالية، وصدور العديد من المعايير المحاسبية والنشرات للمفاهيم المحاسبية وغيرها من الإصدارات ونشرات البحث، ورغم أنها كانت شريك في كل الأنشطة الدولية للمحاسبة، إلا أنها لا تلتزم بالمعايير المحاسبية الدولية ولا حتى تقبلها بصورة كاملة حتى الآن سواء من حيث العضوية في لجنة المعايير الدولية أو مجلس معايير المحاسبة الدولية الحالي⁽²⁾.

ومع تزايد العولمة في المعايير المحاسبة وظهور ملامح وأسس كيان دولي متماسك من المعايير المحاسبية الدولية، ووقوع بعض الكوارث المحاسبية في أمريكا في مطلع هذا القرن بدأت البورصات الأمريكية ومجلس معايير المحاسبة المالية يقترب من المعايير الدولية وذلك عن طريق إتباع إستراتيجية مزدوجة⁽³⁾:

- الأولى تمثل في تغيير بعض المعايير الأمريكية للتوافق مع المعايير الدولية.
- والثانية تتمثل في تغيير بعض المعايير الدولية لتتوافق مع المعايير الأمريكية.

⁽¹⁾ لخضر أوصيف، أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة الإفصاح المالي، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي

المالي في مواجهة المعايير الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، يومي 13/14 ديسمبر 2011، ص4.

⁽²⁾ الزين منصور، أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وإبعاد الإفصاح والشفافية دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي

والمالي الجديد المطبق في الجزائر، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية والمعايير الدولية

للمراجعة: التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة، الجزائر، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص7.

⁽³⁾ نفس المرجع، ص7.

البلدان العربية

تطبق المعايير المحاسبية في العديد من البلدان العربية من بينها⁽¹⁾:

1- في مصر: تبنت مصر في عام 1966 نظاما محاسبيا موحدًا يقوم على توحيد كامل للمفاهيم والمصطلحات والتعريفات والمبادئ والمعايير المحاسبية، ولقد قلل التوجه الإشتراكي من دور المحاسبة المهنية في مصر منذ ذلك التاريخ، في حين تركت شركات القطاع الخاص دون تنظيم محاسبي يذكر، واستمرت أنظمة المحاسبة متأثرة بالنظام الإنجليزي حتى بداية السبعينيات.

ومع بداية انكماش دور القطاع العام وانفتاح مصر على أسواق الإستثمارات الخارجية الذي نتج عنه تغيرات جديدة في طبيعة ودور الحكومة في الأنشطة الإقتصادية واتجهت الأنظمة المحاسبية إلى الإبتعاد عن التأثيرات الإشتراكية وأصبح هناك ضرورة لتنظيم المحاسبة وتطويرها حتى تتوافق مع الإحتياجات الجديدة.

ولقد شهدت مصر خلال الفترة 1969م وحتى 1982م تغيرات عديدة في بيئة المحاسبة دون أن تطور مصر أي نظام محاسبي يتلاءم وبيئتها الخاصة، برزت بعد ذلك أهمية الحاجة لتطوير نظام محاسبي مصري من خلال المؤتمر العام للمحاسبة والمراجعة المنعقد بالقاهرة في بداية الثمانينيات والذي اقترح فيه تشكيل لجنة خاصة تتولى وضع معايير محاسبية بمصر تراعي وتتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية. وفي عام 1992م أكمل معهد المحاسبين والمراجعين المصريين إعداد 20 معياراً محاسبياً عرضت ونوقشت من قبل العامة في عدد من الندوات والمؤتمرات، وفي عام 1993م أوصى المعهد باستخدامها في الممارسات المحاسبية، وفي عام 1997م صدر قرار وزاري يلزم كل الشركات سواء كانت مسجلة أو غير مسجلة بالسوق المالي ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية.

2- في المملكة العربية السعودية: من خلال التطور التاريخي للمحاسبة بالمملكة العربية السعودية يبدو أن المملكة لم تتبنى أي معايير محاسبية جاهزة ولكنها تبنت المدخل المهني في تطوير وتنظيم النظام المحاسبي منذ المراحل الأولى لتطوير المحاسبة بالمملكة، فبالرغم من أن القوانين والقرارات كان لها الدور الأسبق في تنظيم وتطوير المحاسبة بالمملكة إلا أنها لم تتدخل في تفاصيل هذا التنظيم لوضع وتحديد المعايير والطرق المحاسبية واجبة الإلتباع، كما أن مهمة وضع المعايير أسندت للجنة معايير المحاسبة وهي لجنة مهنية.

(1) خالد عاشور علي صالح، مدى تطبيق المعايير الدولية في الشركات التجارية، مشروع بحث للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة، جامعة العلوم والتكنولوجيا، اليمن، موجود على الموقع.

من هنا يمكن القول أن تبني المدخل المهني للتنظيم المحاسبي بالمملكة العربية السعودية هو نتاج للتأثير العميق للمحاسبة الأنجلوسكسونية على المحاسبة والمحاسبين في السعودية وذلك من خلال الشركات الأجنبية العاملة في السعودية والتي غالباً ما تكون شركات أمريكية أو بريطانية، كذلك الأمر بالنسبة للتعليم المحاسبي حيث غالباً ما تكون المملكة المتحدة والولايات المتحدة هي المحطة الرئيسية للطلبة السعوديين الدارسين في مجال المحاسبة بالخارج.

3- في الأردن: صدر قانون الشركات الأردني رقم 12 والذي منه، المحاسبة وإعداد القوائم المالية والإفصاح المحاسبي، هذا القانون عدل تعديلاً غير جوهري بالقانون رقم 1 لسنة 1989م، ورغم أن هذا القانون أُلزم الشركات الأردنية بإعداد القوائم المالية المتمثلة في حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية مع قوائم مقارنة وملاحظات توضيحية لم يتعرض القانون لشكل ومحتوى القوائم المالية كما أن القانون لم يحدد المعايير التي يجب تبنيها عند إعداد القوائم المالية.

ويعتبر قانون السوق المالي الأردني أحد المؤثرات الرئيسية على تطور المحاسبة في الأردن. حيث اشترط قانون السوق المالي رقم 1 لسنة 1990 على الشركات التي ترغب في الإنضمام للسوق المالي الأردني أن تفصح عن معلومات محددة بقوائمها المالية، يرى البعض أن هذه الشروط للسوق المالي تهتم أساساً بتلبية احتياجات حملة الأسهم والمستثمرين كما أن المتطلبات يشوبها الغموض وأنها عائمة.

فالمحاسبة المهنية في الأردن تأسست بشكل رسمي فقط في الآونة الأخيرة ولم يصدر عنها حتى الآن أي معايير محاسبية، بعد سنة من تأسيس هيئة المراجعين الأردنية قررت هذه الهيئة تبني معايير المحاسبة الدولية واتخذ هذا القرار دون أن تشكل لجان مجموعات دراسية لدراسة فائدة وملائمة هذه المعايير للبيئة الأردنية، ومن هنا انتقد هذا القرار واعتبر بأنه تم فقط لخدمة مصالح العديد من المجموعات المهمة بالمجتمع والتي لها إهتمامات بالمحاسبة مثل الأكاديميين والوكالات الحكومية (ديوان المحاسبة) تم تجاهلها عند إقرار تبني معايير المحاسبة الدولية بالأردن.

الخلاصة

ما يمكن إستخلاصه من هذا الفصل أن المحاسبة الدولية هي عبارة عن مبادئ ومقاييس ومعايير مقبولة على المستوى الدولي، ومع ظهور هذه المحاسبة ظهرت مشاكل محاسبية بين الدول منها: مشكل القوائم المالية الموحدة، مشكل الضرائب، التضخم، اختلاف العملات. ولتحقيق التوافق المحاسبي الدولي وتفاذي هذه المشاكل المحاسبية ظهرت لجنة معايير المحاسبة الدولية، حيث تهدف هذه اللجنة إلى إصدار معايير محاسبية دولية والعمل على تشجيع الدول على تطبيقها، وتتمثل هذه المعايير في إرشادات عامة تهدف إلى ترشيد الممارسات العملية في المحاسبة والتدقيق فهي توفر معلومات مفهومة وملائمة للمستثمرين، ويتم تطبيق هذه المعايير في معظم الدول الأوروبية والعربية وأيضاً الولايات المتحدة الأمريكية التي تعمل بالمعايير الدولية حيث تغير المعايير الدولي لتتناسب مع معاييرها الأمريكية والعكس.

تمهيد

أصبح من الضروري على المؤسسات تقديم معلومات عن وضعيتها المالية وأداءها وكل العمليات التي تقوم بها للمتعاملين معها ومستخدمي قوائمها المالية، فهم يحتاجون إلى معلومات ذات جودة عالية لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم، لذلك يجب أن تتوفر هذه المعلومات على خصائص متعددة ويكون الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية، ولمعرفة ذلك سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول المعلومة المالية أما المبحث الثاني جودة المعلومة المالية والمبحث الثالث تضمن الإفصاح عن المعلومات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية.

المبحث الأول: المعلومة المالية

إن للمعلومات المالية أهمية كبيرة بالنسبة لمستخدميها فهي تساعدهم على اتخاذ قرارات مناسبة، حيث سنتعرف خلال هذا المبحث على مفهوم المعلومة المالية، جودة المعلومة المالية وكذا الإفصاح عن المعلومة المالية في ظل المعايير الدولية.

المطلب الأول: مفهوم المعلومة المالية

لتعريف المعلومات المالية يجب التطرق أولاً إلى تعريف البيانات والمعلومات وذلك كما يلي:

أولاً: تعريف البيانات: هناك عدة تعاريف للبيانات نذكر منها:

هي مجموعة من الحقائق والمشاهد والتقديرات غير المنظمة قد تكون أرقام أو كلمات أو رموز أو حروف⁽¹⁾.

ويمكن تعريفها أيضاً بأنها عبارة عن الحروف والجمل والعبارات والأرقام والرموز غير المرتبطة بموضوع

واحد والتي لا يستفيد منها في شكلها الحالي، إلا بعد تطويرها من خلال عمليات التحليل والشرح⁽²⁾.

وتعرف أيضاً على أنها عبارة عن المادة الخام التي تشتق منها المعلومات، فهي تمثل الأشياء والحقائق

والأفكار والآراء والأحداث والعمليات التي تعبر عن موقف وأفعال أو تصف هدف أو ظاهرة أو واقعا معين دون

أي تعديل أو تفسير أو مقارنة⁽³⁾.

2- تعريف المعلومات: للمعلومات عدة تعاريف منها:

المعلومات هي بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم، حيث يحتاج المستخدمين

لنتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرار المناسب أو من أجل تطوير وتحسين عملية اتخاذ القرار، وبشكل عام فإن

المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ قرار مناسب أكثر عندما تزداد كمية ونوعية المعلومات المتوفرة⁽⁴⁾.

كما تعرف بأنها عبارة عن مجموعة من البيانات المنظمة والمرتبطة بموضوع معين والتي تشكل الحقائق

والمفاهيم والآراء والإستنتاجات والمعتقدات التي تشكل خبرة ومعرفة ذات قيمة في الإستخدام الحالي أو المتوقع

ونحصل على المعلومات نتيجة معالجة البيانات من خلال عمليات التبويب، التصنيف، التحليل والتنظيم بطريقة

منظمة تخدم هدف معين⁽⁵⁾.

(1) نجم عبد الله الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص35.

(2) إيمان فاضل المراني، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص24.

(3) جلييلة بن خروف، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2008/2009، ص25.

(4) نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة، عمان، 2011، ص17.

(5) جلييلة بن خروف، مرجع سبق ذكره، ص29.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف المعلومات بأنها عبارة عن بيانات عولجت من خلال خطوات ومراحل مرت بها عملية المعالجة لتحويل البيانات إلى معلومات، وهي جمع البيانات، تبويبها، تصنيفها، تحليلها وتفسيرها، وتخزينها واسترجاعها، لتصبح ذات معنى وتؤدي إلى اتخاذ قرار.

3- تعريف المعلومات المالية:

من خلال تعريف البيانات والمعلومات يمكن تعريف المعلومات المالية بأنها عبارة عن البيانات المالية مثل: الفواتير، وصل الإستلام، الأمر بالدفع، التي يتم معالجتها لتنتج معلومات مالية تساعد الأطراف التي لها علاقة مع المؤسسة باتخاذ قرارات مناسبة، فالمعلومات المالية هي عبارة عن المعلومات المتوفرة في تتضمنها القوائم المالية.

يهدف مستعملي المعلومات المالية إلى وضع تشخيص لوضعية المؤسسة، والوسيلة المستخدمة لتوصيل هذه المعلومات هي التقارير المالية بصفة عامة والقوائم المالية بصفة خاصة⁽¹⁾.

المطلب الثاني: أنواع المعلومات المالية

توجد أنواع عديدة للمعلومات المالية متمثلة في التقارير، منها تقارير مالية، تقارير تخطيطية، تقارير رقابية وتقارير تشغيلية نذكرها كما يلي:

أولاً: التقارير المالية:

- **الميزانية:** تعد الميزانية المكون الرئيسي للقوائم المالية وهي عبارة عن بيان المركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية معينة، وتعكس الميزانية الوضع المالي للمؤسسة بما يتفق مع المحاسبة التي تم إعداد القوائم المالية على أساسها⁽²⁾.

وتبويب الميزانية إلى جانبين الجانب الأيمن وهو جانب الأصول أو الموجودات وتندرج فيه ممتلكات المؤسسة في أبواب فرعية يضم كل منها مجموعة متجانسة من هذه الأصول، والأساس المتعارف عليه لتبويب الأصول هو مدى صعوبة تحويل هذه الأصول إلى أموال سائلة أي معيار سيولة الأصل للتحويل نقداً، أما الجانب الأيسر فيضم الخصوم أو الإلتزامات والتي تضم الأموال الخاصة والديون⁽³⁾.

- **قائمة الدخل:** هي عبارة عن وثيقة تجميعية للأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال فترة معينة تظهر النتيجة الصافية التي تكون إما ربح أو خسارة، وتهدف إلى تزويد المهتمين بالقوائم المالية بما يمكنهم من معرفة الكفاءة الإقتصادية للوحدة، وكذا المعلومات التي تساعدهم على التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد

(1) جلييلة بن خروف، مرجع سبق ذكره، ص36.

(2) طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص111.

(3) محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل، عمان، 2007، ص169.

المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل، وتوفر قائمة الدخل لمستخدمي القوائم المالية المعلومات المالية قصد التعرف على أماكن وجود فرص الإستثمار المربحة، وذلك بعد الكشف عن مصادر تلك النتائج ومكوناتها والأحداث والعمليات التي أدت إلى تحقيقها في ظل الظروف السائدة⁽¹⁾.

وتتكون قائمة الدخل من الأعباء والنواتج المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم، مخصصات الإهلاكات والمؤنات، النتيجة.

- قائمة التدفقات النقدية: هي كشف بالمقبوضات والمدفوعات النقدية لمؤسسة ما خلال فترة مالية معينة، وقد أزم مجلس معايير المحاسبة المالية الشركات بإعداد هذه القائمة من خلال إصداره للمعيار الدولي IAS7⁽²⁾، ويصنف هذا المعيار التدفقات النقدية إلى ثلاثة مجموعات⁽³⁾:

* تدفقات الأنشطة التشغيلية: وهي كل التدفقات الناتجة عن الأنشطة الإستغلالية في المؤسسة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الإستثمارية والتمويلية.

* تدفقات الأنشطة الإستثمارية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل أو التخلص منها وغيرها من الإستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

* تدفقات الأنشطة التمويلية: وهي التدفقات الناتجة عن مصادر التعامل مع الملاك وأيضا مصادر الحصول على القروض وإعادة سداد المبالغ المقترضة.

2- التقارير التخطيطية: يتم اشتقاق التقارير التخطيطية من الميزانيات التقديرية، وتعتبر هذه التقارير أداة هامة في مساعدة الإدارة لتجنب الأزمات المختلفة وتحديد الموارد اللازمة للوصول إلى أهداف المؤسسة وطرق اكتساب وتوزيع هذه الموارد على العمليات المستقبلية للمنظمة، وتعد الميزانيات أداة تخطيط حيث تقوم بترجمة أهداف المشروع وخطته إلى مجموعة من البيانات الكمية والمالية المنسقة والمبوبة حيث تعطي للإدارة صورة عن النتائج التي يمكن التوصل إليها⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ وحيد بليدية، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البلدية، الجزائر، 2013/2014، ص50.

⁽²⁾ مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص49.

⁽³⁾ وحيد بليدية، مرجع سبق ذكره، ص57.

⁽⁴⁾ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص127.

3- التقارير الرقابية: تختلف عملية الرقابة عن عملية التخطيط من حيث طبيعة المعلومات التي تحتاجها، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة من أجل عملية الرقابة فإنها يجب أن تكون دقيقة ومتوفرة بالتوقيت المناسب⁽¹⁾.

تساعد التقارير الرقابية المديرين على التأكد بأن العمليات تسير وفق الخطة الموضوعية، فكل التقارير الرقابية تحتوي على عنصرين أساسيين هما معايير أداء تخطيطية والنتائج الفعلية⁽²⁾.

4- التقارير التشغيلية: هي التقارير التي تركز على الوضع الحالي لنظام العمليات داخل المنظمة وذلك لمساعدة الإدارة التشغيلية في الحكم والسيطرة على نظام العمليات يوماً بيوم⁽³⁾.

إضافة إلى هذه التقارير هناك أنواع أخرى مثل: التقارير الموجزة والتفصيلية، التقارير الأفقية والعمودية، التقارير الفورية، حسب الطلب والتقارير الدورية.

المطلب الثالث: مستخدموا المعلومات المالية

إن تحديد الإحتياجات المعلوماتية لمستخدم معين يتعلق بأنواع القرارات التي يأخذها ذلك المستخدم، لذلك فإن اختلاف أنواع قرارات المستخدمين أدى إلى تقسيم المستخدمين إلى مجموعتين، مجموعة المستخدمين الداخليين ومجموعة المستخدمين الخارجيين، ونذكرهم فيما يلي⁽⁴⁾:

1- المستخدمين الداخليين:

تتضمن هذه المجموعة كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها الإقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعية، فالمديرون يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة المؤسسة وتقييم أداء المسؤولين، وينطبق ذلك على فئة المديرين بكافة مستوياتهم. على هؤلاء المستخدمين الإجابة على العديد من الأسئلة الهامة مثل:

- هل تكفي النقدية لسداد الفواتير؟
- ما هي تكلفة إنتاج الوحدة من منتجات المنشأة؟
- هل تتحمل المنشأة زيادة رواتب العاملين؟
- ما هو حجم المصروفات مقارنة بالمبيعات؟

(1) نفس المرجع، ص 130.

(2) نفس المرجع، ص 131.

(3) نفس المرجع، ص 132.

(4) رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص ص 26-30.

للإجابة على تلك الأسئلة وعن أسئلة أخرى عديدة تحتاج الإدارة إلى معلومات تفصيلية تقدم في الوقت المناسب وتقوم المحاسبة بتزويد الإدارة بتقارير داخلية.

إضافة إلى تلك المعلومات التفصيلية تحتاج الإدارة أيضا إلى معلومات إجمالية تلخيصية تقدم في شكل قوائم مالية مثل: قائمة بالأرباح التي حققتها المنشأة في الشهر الماضي.

2- المستخدمين الخارجيين

يوجد نوعين من المستخدمين الخارجيين للمعلومات المالية هما: فئات لها مصالح مالية مباشرة مع المنشأة وفئات ليس لها مصالح مالية غير مباشرة.

أ- فئات لها مصالح مالية مباشرة مع المنشأة: وتتضمن الأطراف التالية:

✓ **المستثمرون الحاليون والمرقبون:** وهم يستخدمون المعلومات المالية لاتخاذ القرارات بشراء الأسهم أو استمرارية الاحتفاظ بها أو بيعها، وبهم هؤلاء المستثمرون التعرف على مدى تقدم المنشأة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وكذلك مقارنة هذه النتائج مع المؤسسة الأخرى المماثلة.

✓ **المقرضون الحاليون والمرقبون:** وهم يستخدمون المعلومات المالية لتقييم مخاطر منح الإئتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المنشأة على سداد ديونها والتزاماتها.

✓ **العاملون الحاليون والمرقبون:** فهم يستخدمون المعلومات المالية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح بغرض الحكم على استمرارية تلك المنشأة فالوضع المالي الجيد وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم.

✓ **النقابات المالية:** فهي تحتاج إلى المعلومات عن الوضع المالي ومستويات الأرباح المحققة في المؤسسة للدفاع عن حقوق العمال وتحسين ظروف العمال.

ب- فئات لها مصالح مالية غير مباشرة: وتتضمن الأطراف التالية:

✓ **الحكومات:** تهتم الحكومة بعملية توزيع المواد وبالتالي أنشطة المنشأة كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

✓ **السلطات القضائية:** فهي تحتاج إلى القوائم المالية والمعلومات المالية للفصل في الأمور التقليدية والمنازعات القضائية.

✓ **المحللون الماليون والوسطاء الماليين:** فهم يحتاجون إلى البيانات والقوائم بغرض إجراء التحليلات المالية وتقديم الإستشارات لاتخاذ قرارات إستثمارية.

- ✓ **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 بتقييم مقدرة المؤسسة في الإستمرارية بتقديم خدمات ما بعد البيع وخدمات ضمان المنتج.
- ✓ **المخططون الاقتصاديون:** فهم يحتاجون إلى المعلومات المالية لتحليل النشاط الإقتصادي والتنبؤ بتطوره واتجاهاته.

المبحث الثاني: جودة المعلومة المالية

إن الجودة الوضوح والشفافية وتوفر المعلومات في الوقت المناسب ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها، ويتحدد مفهوم جودة المعلومة المالية بالخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومة المالية لأن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة للمسؤولين على إعداد القوائم المالية، وسنتعرف خلال هذا المبحث على مفهوم جودة المعلومة المالية، والخصائص النوعية للمعلومة المالية ومبدأ التحفظ في المعلومات المالية

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المالية

من خلال هذا المطلب سنتعرف على جودة المعلومة المالية، معايير قياس الجودة وأيضاً أبعاد ومحددات جودة المعلومات المالية وذلك كما يلي:

أولاً: تعريف جودة المعلومة المالية

يمكن تعريف جودة المعلومات المالية بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومات المالية وكذا القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية هذه المعلومات⁽¹⁾.

ثانياً: قياس جودة المعلومات المالية

إن قياس جودة المعلومات يبقى نسبي وهناك بعض المعايير لقياس الجودة منها⁽²⁾:

1- المنفعة: هي استخدام المعلومة من أجل منفعة معينة، وتكمن جودة المنفعة في كمية المعلومات وسهولة الحصول عليها.

كما يمكن التمييز بين عدة أشكال للمنفعة:

منفعة شكلية: تجانس الشكل مع احتياجات المستخدم.

منفعة زمنية: الحصول عليها وقت الحاجة لاستخدامها.

منفعة مكانية: سهولة الحصول عليها.

⁽¹⁾ نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر،

المؤتمر العالمي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011.

⁽²⁾ نفس المرجع.

منفعة التقييم (تصحيحية): أهميتها في تقييم القرارات المتخذة.

2- الدقة: إن المعلومات الدقيقة تكون مهمة في التقييم الدقيق للأحداث سواء في المستقبل أو الحاضر أو الماضي.

3- التنبؤ: كلما كانت المعلومة مساعدة على التنبؤ كلما كانت أكثر جودة، لأن من بين أهم أهداف المعلومة استخدام معلومات حقيقية عن الماضي في التنبؤ بمعلومات متوقعة عن المستقبل.

4- الفعالية: هي العلاقة بين الأهداف والنتائج، أي مدى تحقيق المعلومة للأهداف المسطرة لأجلها وذلك بمقارنتها مع نتائج استخدامها.

5- الكفاءة: هي العلاقة بين الإستخدام والنتائج، أي أن تكون المعلومة بأقل التكاليف وبأكثر منفعة من ورائها.

ثالثاً: أبعاد مهمة لتحقيق الجودة في المعلومة المالية

إن احترام أبعاد معينة في معالجة وإعداد المعلومات المالية يؤثر بالإيجاب على جودتها، وهذه الأبعاد هي (1):

- التحديد : أي أن تكون المعلومة محددة بدقة،
- السرعة : إن سرعة الإيصال للمعلومات لها دور في تكافؤ الفرص لاستخدام المعلومة.
- شمولية المعلومة : يجب أن تكون المعلومة مترابطة فيما بينها وشاملة في وصف الأحداث المعبرة عنها.
- الملائمة : ملائمة المعلومة هي المقياس الأساسي لجودة المعلومات.
- التوافق في التصوير أو التمثيل : يجب أن يتطابق شكل المعلومة مع وصفها للحدث.
- التأكد : يجب أن تكون المعلومة المعدة من أطراف مختلفة تؤدي إلى نتيجة واحدة.

رابعاً: المحددات الأساسية لجودة المعلومة المالية

هناك قديين أساسيين لتحديد محتوى المعلومات المالية وهي (2): الأهمية النسبية والتكلفة.

1- الأهمية النسبية: تكمن أهمية المعلومة من خلال تقدير انعكاس مدى إهمالها أو عدم الدقة فيها على متخذ القرار، حيث أن المعلومة المهمة نسبياً هي التي يؤدي نسيانها أو إهمالها إلى تحريف القرار والعكس، و من خلال هذا نجد أن المعلومات المالية تنقسم إلى قسمين هامة نسبياً وغير هامة نسبياً، فالمعلومات الهامة نسبياً

(1) المرجع السابق.

(2) نفس المرجع.

يجب إدراجها ومعالجتها بشكل دقيق، أما المعلومة غير الهامة نسبياً فالعكس إن اختبار درجة الأهمية النسبية للمعلومات تكون من خلال العناصر التالية :

- البيانات الكمية المرتبطة بالقوائم المالية .
- حدود التجميع أو التفصيل للبيانات الكمية الواردة في القوائم المالية.
- البيانات الكمية التي يمكن تقديرها بدقة كافية لإدراجها في القوائم المالية.
- الخصائص التي يجب الإفصاح عنها بعبارات وجمل وصفية.
- العلاقات الخاصة بين الوحدات والأفراد أو الجماعات المعنية، والتي تعبر على حقوق ومصالح أشخاص آخرين أو جماعات أخرى.
- الخطة والتوقعات الملائمة للإدارة.

إن صعوبة التعامل مع كل المعلومات المالية من طرف المستخدمين أوجبت أن يكون:

- عملية إعداد القوائم المالية تحمل تلخيصاً للكثير من المعلومات بطريقة تجعلها ذات معنى لمستخدمي تلك القوائم؛

- عدم عرض بيانات غزيرة تكون مظلمة وكذا عند عرض بيانات ملخصة؛

- عدم التوسع في العرض للمعلومات المالية غير الملائمة.

2- تكلفة المعلومة: يسعى المستخدم للمعلومة المالية إلى تحقيق فائدة أو منفعة لاتخاذ القرار، لكن

المستخدم يكون أمام قيد وهو تكلفة الحصول عليها مقابل الفائدة التي يجنيها من استخدامها، وبالرغم من أن المؤسسة هي التي تتحمل تكاليف عملية المعالجة والعرض للبيانات لتصبح عبارة عن معلومة جاهزة للاستعمال، إلا أن الأطراف الخارجيين هم الذين يقررون منفعتهم منها، إن العلاقة بين المنفعة و التكلفة تظهر إشكالية ارتفاع التكاليف الخاصة بمعالجة ونشر المعلومات، وكذا مصاريف المراجعة والتدقيق التي تتحملها المؤسسة، إلا أن المؤسسة وخاصة الشركات المدرجة في البورصة تسعى لإظهار صورة راقية عن وضعيتها المالية من أجل كسب ثقة المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين.

هناك قيود أخرى تتمثل في:

1- العرف الصناعي: إن العرف الصناعي للمؤسسة هو عبارة عن عادات يتصف بها إما نشاط معين أو

قطاع معين، وتعود أهمية هذه القيود كون المؤسسة تسعى إلى أن تكون متميزة في الإفصاح في قطاعها أو على الأقل في نفس المستوى لتمكين المستخدمين من المقارنة بين مختلف المؤسسات المتنافسة في نفس

النشاط.

2- التحفظ: إن التحفظ عبارة عن سياسة الحيطة والحذر وهي نتيجة لعدم التأكد في بعض ظروف أو بسبب تعدد طرق القياس كل هذا يجعل المؤسسة تتحفظ في الاعتراف والعرض لمعلوماتها المالية في القوائم المالية المنشورة.

3- تغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني: من بين أهم خصائص المعلومات الملائمة أن تكون معبرة بصدق عن الأحداث والظروف الاقتصادية المتعلقة بها، أي يجب تفضيل الجانب الاقتصادي على حساب الجانب القانوني في قياس وعرض المعلومات المالية.

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومة المالية

1- الملائمة: تعتبر من أهم الخصائص الواجب أن توفرها الأنظمة المحاسبية المبنية على المعايير المحاسبية الدولية في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي، ولقد اهتمت العديد من الدراسات بالملائمة وذلك للأهمية التي تتمتع بها، وقد عرفتها لجنة المعايير المحاسبية "بأنها المعلومات التي يجب ان تكون ملائمة لحاجات صنع القرارات"⁽¹⁾.

يرى اسكندر أن الملائمة هي مدى كفاءة هذه التقارير ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدراتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات الإستثمارية المناسبة، بحيث تتميز هذه المعلومات بأنها مناسبة لاتخاذ القرارات وأنها تعرض بالشكل الصحيح وتتوفر على الوقت المناسب، ومدى نجاح التقارير في لعب دورها كمصدر للمستثمر يعتمد على درجة دقة نظام المعلومات المحاسبي في الإفصاح عن هذه المعلومات الملائمة⁽²⁾.

2- الحيادية: وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء المعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، وتعتبر هذه الخاصية ذات أهمية على مستويين: مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع السياسة المحاسبية وأيضاً مستوى المسؤولين عن إعداد التقارير المالية⁽³⁾.

ويمكن القول أن حيادية المعلومات تصف عدم التحيز وتداخل هذه الصفة تداخلا واضحا مع أمانة المعلومات لأن المعلومات المتحيزة بحكم طبيعتها لا يمكن الثقة بها أو الإعتماد عليها، وتوجه معلومات

(1) قورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة

الباحث، العدد 10، جامعة قاصدي مرياح بورقلة، الجزائر، 2012، ص 279.

(2) نفس المرجع، ص 279.

(3) نفس المرجع، ص 281.

المحاسبة المالية التي تتصف بالحياد للوفاء بالإحتياجات المشتركة لمن يستخدمون هذه المعلومات خارج المنشأة، وتتسم هذه المعلومات بأنها معلومات نزيهة وخالية من التحيز⁽¹⁾.

3- القابلية للمقارنة: يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس الشركة، أو مقارنة القوائم المالية للشركة مع القوائم المالية لشركة أخرى ولنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المالية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الإستثمار والتمويل وتتبع أداء الشركة ومركزها المالي من فترة لأخرى، وإجراء المقارنة بين الشركات المختلفة. وتقتضى عملية المقارنة التباين في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الإتساق في تطبيق السياسات، كذلك يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى⁽²⁾.

4- الموثوقية: لتكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون موثوقة، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه بشكل معقول، ويمكن للمعلومات أن تكون ملائمة ولكن غير موثوقة بطبيعتها أو تمثيلها لدرجة أن الإعتراف بها من المحتمل أن يكون مظللاً⁽³⁾.

5- التوقيت الملائم: يقصد بالتوقيت الملائم تقديم المعلومات في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة المعلومات المحاسبية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها، وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها⁽⁴⁾.

ويختلف التوقيت الملائم مع اختلاف طبيعة القرار، فبعض القرارات تستلزم سرعة أكثر من غيرها في توفير المعلومات اللازمة⁽⁵⁾.

6- القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات المعروضة بالبيانات المالية هي قابليتها للفهم من قبل المستخدمين، لذلك يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبية وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، ومهما يكن فإنه يجب

(1) سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الرياء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص107.

(2) كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 90، الجامعة المستنصرية، العراق، 2011، ص115.

(3) زينة بن فرح، المخطط المحاسبي البنكي بين المراجعة النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013/2014، ص33.

(4) سيد عطا الله السيد، مرجع سبق ذكره، ص110.

(5) رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص96.

عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب تضمينها البيانات المالية وذلك لأنها ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية⁽¹⁾.

المطلب الثالث: مبدأ التحفظ

يعد التحفظ المحاسبي من المفاهيم الأساسية التي قامت عليها نظرية المحاسبة وذلك عند إعداد القوائم المالية، ويساهم التحفظ في زيادة مصداقية وموثوقية هذه القوائم كما يساهم في حماية أصحاب المصالح في المؤسسة، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف التحفظ وتفسيراته.

أولاً: تعريف التحفظ المحاسبي:

يستخدم مصطلح التحفظ المحاسبي بشكل عام ليعني أنه يجب التقرير عن القيم الأقل للموجودات والإيرادات قدر الإمكان والقيم الأعلى للإلتزامات والمصاريف، وهذا يعني أيضاً تعجيل الإقرار بقيم أقل واحتساب الدخل الذي يؤدي إلى أقل قيمة من بين مجموعة بدائل متاحة، ويرى البعض أن التحفظ المحاسبي هو تفضيل المحاسب للطرق التي تؤدي إلى التقرير عن القيم الأقل لحقوق الملكية، والبعض يفسرها بوجود شهرة للشركة غير معلن عنها؛ بحيث يعمل التحفظ المحاسبي عن تخفيض القيمة الدفترية للأصول نسبة إلى قيمتها السوقية⁽²⁾.

ويمكن تعريفه أيضاً على أنه معيار للاختيار بين المبادئ المحاسبية التي تقود إلى تقليل الأرباح التراكمية، من خلال الإقرار المتأخر بالإيرادات والإقرار الفوري بالنفقات أي تقييم الأصول بأقل القيم وتقييم الإلتزامات بأعلى القيم⁽³⁾.

ويوجد نوعين للتحفظ المحاسبي: النوع الأول هو التحفظ المشروط وهو تسريع الإقرار بالخسائر الاقتصادية، أما الثاني فهو التحفظ غير المشروط ويعني تخفيض قيم صافي الأصول أو الإفصاح عن القيم الدفترية الأقل لحقوق الملكية⁽⁴⁾.

(1) ورد بلعيد، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2013/2014، ص100.

(2) علام محمد موسى حمدان، العوامل المؤثرة على درجة التحفظ المحاسبي عند إعداد التقارير المالية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد1، المجلد8، جامعة الأردن، الأردن، 2012، ص24.

(3) ثعلب العتيبي عبد الله، دراسة تحليل لأثر التحفظ المحاسبي على جودة القوائم المالية، مجلة الشمال للعلوم الأساسية والتطبيقية، المجلد1، العدد1، جامعة الحدود الشمالية، السعودية، 2016، ص21.

(4) علام محمد موسى حمدان، أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة دراسات العلوم الادارية، المجلد 38، العدد2، الاردن، 2011، ص417.

ثانياً: تفسيرات التحفظ المحاسبي:

للتحفظ المحاسبي أربع تفسيرات، التفسير التعاقدى، تفسير المقاضاة، التفسير الضريبي والتنظيمي ونذكرها كما يلي⁽¹⁾:

1- التفسير التعاقدى للتحفظ: يعد التفسير التعاقدى المصدر الرئيس للتحفظ، ويقصد به التركيز على العقود الرسمية بين الأطراف ذات العلاقة في المؤسسة كعقود الدين وعقود المكافآت؛ إذا تعد شروط توزيع الأرباح المنصوص عليها في عقود الدين دليلاً على التحفظ المحاسبي الذى يسعى إليه الدائنون لضمان عدم الإفراط في توزيعات الأرباح للمحافظة على حد أدنى من قيمة صافي الأصول لحماية قروضهم، وفي عقود المكافآت من غير مقاييس أرباح قابلة للتحقيق، سوف يحصل المديرون كذلك على مبالغ أعلى مما يستحقون مما يخفض من قيمة المؤسسة، إلا أن الدخل المقاس بتحفظ سوف يقدم مكافآت أقل للإدارة بناءً على الأداء الحالي ويؤجل مكافآت المشاريع المستقبلية لحينها.

2- تفسير المقاضاة: تواجه الإدارة خطر التقاضي عند تضخيم الأرباح وصافي الأصول؛ لذا فإن الإدارة والمدققين لديهم حافز أكبر للإلتزام بالتحفظ المحاسبي.

3- التفسير الضريبي: إحدى تفسيرات التحفظ أن هناك ميلاً من الإدارة إلى تخفيض الدخل الخاضع للضريبة من أجل تخفيض قيمة الضريبة المستحقة وتجنب دفع ضرائب على أرباح غير محققة؛ لذا يكون التحفظ في الإعلان عن الأرباح والقيم العليا للأصول.

4- التفسير التنظيمي: إن لتنظيم الأسواق والتعاملات المالية أثر مباشر في طبيعة الإفصاح المحاسبي، من خلال التعليمات ومتطلبات الإفصاح التي نشرتها هيئات الأوراق المالية، لقد أدى التنظيم إلى جعل المحاسبة أكثر تحفظاً، فالحسائر من تضخيم الدخل تظهر على نحو أوضح من تجاهل مكاسب أو تخفيض الدخل؛ مما يشجع المشرعين على وضع قوانين تخفض من الدخل وقيم الأصول وتزيد من الإلتزامات.

المبحث الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية

اعتبر الإفصاح من القضايا الهامة التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، وذلك لما له من تأثير على جودة المعلومات المالية، ونظراً لهذه الأهمية فقد أصبح شائع الاستخدام، وأصبح العديد من مستخدمي التقارير المالية يطالبون اليوم بمزيد من الإفصاح، وذلك بهدف أن تكون البيانات المحاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للأحداث المالية التي تظهرها، ومن خلال هذا سيتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم

(1) نفس المرجع، ص 417.

الإفصاح المحاسبي، المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل المعايير الدولية وأيضا مساهمة المعلومات المفصح عنها في اتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

إن للإفصاح أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة ولهذا سنتعرف في هذا المطلب إلى تعريف الإفصاح المحاسبي أهميته وأنواعه كما يلي:

أولاً: تعريف الإفصاح المحاسبي: إن مصطلح الإفصاح يستخدم في المحاسبة ليعبر عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات بالقوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي ودون لبس أو تضليل، ومن هنا يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد أدوات الإتصال حيث بدون الإتصال لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي⁽¹⁾.

يعرف الإفصاح أيضا بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجدول المكمل في الوقت المناسب مما يجعل القوائم المالية غير مظلة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية⁽²⁾.

ثانياً: أهمية الإفصاح المحاسبي: إن أهمية الإفصاح ينبع من أن مخرجات النظام المحاسبي (القوائم والتقارير المالية) هي المصدر المهم إن لم يكن الوحيد للعديد من المستخدمين للحصول على المعلومات المهمة حول الشركة وبالتالي حتى تكون مخرجات النظام المحاسبي موضوعية ومفيدة وأن تحظى بثقة المستخدمين ويلبي احتياجاتهم، ولا بد أن يتم إعدادها بطريقة منظمة ومقبولة بين المحاسبين وجميع الأطراف التي لها بالشركة، وهذا بالإضافة إلى زيادة الثقة في القوائم المالية من خلال مراجعتها بواسطة طرف خارجي محايد وهو ما يساهم بشكل ملحوظ في ظهور موضوع الإفصاح المحاسبي وزيادة أهميته⁽³⁾.

ثالثاً: أنواع الإفصاح المحاسبي: يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعا لأهدافه من خلال ما يلي⁽⁴⁾:

(1) محمد المبروك ابو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 577.

(2) نفس المرجع، ص 578.

(3) نفس المرجع، ص 580، 581.

(4) نوال صبايحي، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، بدون سنة، ص 5.

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

المطلب الثاني: المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل المعايير المحاسبية الدولية

✓ يتطلب معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS7 ما يلي⁽¹⁾:

1- يجب على المؤسسة تجميع أدواتها المالية في فئات مماثلة (الأصول المالية، الإلتزامات المالية وحقوق الملكية) والإفصاح على مستوى الفئة عن المعلومات التالية:

- الإفصاح عن طبيعة ومقادير التدفقات النقدية وظروف عدم التأكد المحيطة بها والمتعلقة بالأدوات المالية.
- أسس الإعراف والقياس والسياسات المحاسبية المختلفة المتعلقة بالأدوات المالية بما في ذلك تحديد القيم العادلة لهذه الأدوات.

إضافة إلى ما سبق هناك إفصاحات أخرى مطلوبة بموجب هذا المعيار هي:

- معلومات عن أهمية الأدوات المالية.
- معلومات عن طبيعة ونطاق المخاطر التي تظهر بسبب الأدوات المالية ويشمل ذلك المخاطر التي يتوقع أن تنتج عن التعامل بالأدوات المالية سواء تم عرض هذه الأدوات في الميزانية أو لم يتم عرضها.
- 2- يجب على المؤسسة الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم الأدوات المالية من ميزانية وقائمة الدخل كما يلي:
- أ- الميزانية: ويتم الإفصاح فيها عما يلي:
- الإفصاح عن القيمة الدفترية للأصول المالية والإلتزامات المالية لكل فئة.
- الأصول المالية والإلتزامات المالية التي تم قياسها بالقيمة العادلة من خلال حساب الأرباح والخسائر موضحة بشكل منفصل.

- الأصول المتاحة للبيع القروض والذمم.

- تسوية خسائر حسابات الديون المعدومة.

ب- قائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية: ويتم الإفصاح فيها عما يلي:

- يتم الإفصاح عن بنود الدخل والمصروفات والمكاسب والخسائر.
- السياسات المحاسبية المتعلقة بالأدوات المالية والتي تم استخدامها في إعداد القوائم المالية.
- القيمة العادلة لكل فئة من الأصول والإلتزامات المالية بطريقة تسمح بالمقارنة مع القيمة الدفترية، وصف كيفية تحديد القيمة العادلة ومعلومات تفصيلية إذا كانت القيمة العادلة لا يمكن قياسها بموثوقية.

⁽¹⁾ نوال صباحي، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011/2010، ص ص 91، 92.

- ✓ المعيار الدولي IAS02 يجب أن تفصح القوائم المالية عما يلي⁽¹⁾:
 - السياسات المحاسبية المأخوذ بها لقياس المخزون وافتراض تدفق التكلفة.
 - إجمالي المبلغ الدفترى المسجل للمخزون والمبالغ المبوية كلما كان ذلك مناسباً.
 - المبلغ الدفترى المسجل لأي مخزون بالقيمة العادلة ناقص تكاليف البيع
 - مبلغ أي تخفيض للمخزون المعترف به كمصروف.
 - مبلغ أي انعكاس (زيادة لمخزون سبق انخفاضه) والظروف التي أدت إلى زيادة قيمته.
 - المبلغ الدفترى المرهون كضمان للإلتزامات.
- ✓ ينص المعيار IAS16 على أنه يجب الإفصاح عن كل فئة من فئات الأصول الثابتة كما يلي⁽²⁾:
 - أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي القيمة الدفترية المسجلة.
 - طرق الإهلاك.
 - الحياة المقيدة للأصل ونسب الإهلاك المستخدمة.
 - الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها بغرض البيع.
 - الزيادة والنقصان الناشئان عن إعادة التقييم ومن خسائر إعادة التقييم واستعادة القيمة.
 - صافي فروق أسعار الصرف المعترف بها وفق المعيار الدولي رقم 21.
 - التغييرات الأخرى.
 - أصول في طور الإنشاء.
 - تعويضات الأصول التالفة أو المفقودة أو المتوقفة نهائياً.
- ✓ يتطلب المعيار IAS18 الإفصاحات التالية⁽³⁾:
 - سياسة المحاسبة المأخوذ بها للاعتراف بالإيراد بما فيها طرق تحديد مرحلة الإستكمال بالنسبة لتقديم الخدمة.
 - مقدار كل فئة هامة من الإيراد المعترف به خلال الفترة شاملاً كل من، مبيعات بضاعة، تقديم الخدمات، الفائدة، توزيعات الأرباح ومقدار الإيراد المعترف به من تبادل السلع والخدمات الداخلة في الفئة.

(1) طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008، ص 88.

(2) نفس المراجع ص 278.

(3) نفس المرجع ص 332.

✓ الإفصاح حسب المعيار IAS38 يشترط المعيار الإفصاحات التالية⁽¹⁾:

- ما إذا كانت الأعمار الإنتاجية محددة أو غير محددة وإذا كانت ما هي الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإهلاك المستخدمة.
- طرق الإهلاك المستخدمة.
- إجمالي المبلغ الدفترى المرحل ومجموع الإهلاكات وخسائر الإنخفاض في القيمة في بداية ونهاية الفترة.
- الإرتفاعات والإنخفاضات أثناء الفترة والنتيجة عن عملية إعادة التقييم.

المطلب الثالث: مساهمة المعلومات المالية المفصح عنها في اتخاذ القرار

إن المعلومات المالية المفصح عنها تساهم بشكل كبير في اتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدمي المعلومات المالية وذلك كما يلي:

- 1- بالنسبة للأسهم والسندات: عند إفصاح المؤسسة برأسمالها الحقيقي وعدد الأسهم والسندات التي تملكها وقيمتها الحقيقية يساعد المستثمرون الحاليون والمرقبون باتخاذ قرار المساهمة في المؤسسة من عدمه.
 - 2- الديون: عند إفصاح المؤسسة عن ديونها من مدة وطريقة التسديد بشكل واضح وصريح يساعد المقرضين سواء حاليين أو مرتقبين باتخاذ قرار منح القروض للمؤسسة من عدمه أو الإستمرار في التعامل مع المؤسسة.
 - 3- العملاء: تمكن المعلومات المفصح عنها للعملاء من تكوين فكرة عامة عن مدى قدرة المؤسسة على الإستمرار بتقديم السلع والخدمات بالموصفات المطلوبة والوقت المناسب، وهذا ما يسمح لهم باتخاذ قرار الإستمرار مع المؤسسة أو عدم الإستمرار معها.
 - 4- النتيجة: إن إفصاح المؤسسة عن نتائجها المالية سواء كانت ربح أو خسارة تساعد المستثمرين باتخاذ قرار الإستمرار في المؤسسة من عدمه كون المؤسسة تعطي صورة واضحة حول الأرباح التي تحققها وكيفية توزيعها على الأطراف المستفيدة منها، ونفس الشيء مع الخسائر فمثلا نلاحظ إمتناع المستثمرين الحاليين والمرقبين عن الإستثمار في المؤسسات التي تقوم باحتجاز نسبة كبيرة من الأرباح.
- كما يهتم العاملون بالمؤسسة بالنتيجة التي تحققها المؤسسة ومدى قدرة المؤسسة على توفير المكافآت وأيضا منح التقاعد وفرص التوظيف حيث تساعدهم الظروف الملائمة في البقاء مع المؤسسة.

(1) طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008، ص 257.

كما أن هناك معلومات أخرى تساهم في اتخاذ بعض القرارات مثل إفصاح المؤسسة عن الضرائب وأيضاً الرواتب وأرباح المؤسسة تساعد هذه المعلومات الحكومة في تحديد السياسة الضريبية والإحصاءات الخاصة بالدخل القومي.

الخلاصة:

من خلال هذا الفصل نستخلص أن جودة المعلومات المالية تكون من خلال الخصائص النوعية التي تتميز بها من ملائمة وموثوقية وقابلية للمقارنة والفهم، ولهذا يجب على المؤسسة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بمحتوى القوائم المالية من نتيجة، طرق الإهلاك، الإفصاح عن إستثمارات المؤسسة وطرق تقييمها، الديون، رأس المال، فهذه العملية مهمة جدا بالنسبة لمستخدمي هذه القوائم لأنها تساعدهم في اتخاذ قراراتهم مثل قرار الإستثمار أو الشراء من المؤسسة أو البيع وذلك حسب المعلومات التي يتم الحصول عليها.

تمهيد

لقد تبنت الجزائر تطبيق النظام المحاسبي المالي سنة 2010 الذي يستمد من المعايير المحاسبية الدولية، لذلك يجب على مؤسساتها العمل به فالمعايير الدولية تعمل على تقديم معلومات مالية عالية الجودة، ولتحقيق ذلك يجب توفر مختلف الإجراءات والضوابط المحققة للخصائص النوعية للمعلومة المالية التي تساعد مستخدميها على اتخاذ قرارات مناسبة ولمعرفة مدى تطبيق هذه الإجراءات في المؤسسات الجزائرية قمنا بدراسة ميدانية لمؤسسة تسير مصالح مطارات قسنطينة فرع مطار فرحات عباس بجيجل. ولتفصيل هذه الدراسة قمنا بتقسيمها إلى مبحثين، المبحث الأول تضمن تقديم مؤسسة مطار فرحات عباس أما المبحث الثاني فيتمثل في مدى توفر الإجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية.

المبحث الأول: تقديم مطار فرحات عباس

إن مؤسسة تسيير مصالح مطارات قسنطينة هي مؤسسة خدمية تجارية وصناعية تضم عدة مطارات من بينها مطار فرحات عباس، وللتعرف على هذا المطار تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب هي:

المطلب الأول: تعريف مؤسسة مطار فرحات عباس

المطلب الثاني: خصائص مؤسسة مطار فرحات عباس

المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف مهام مصالحتها

المطلب الأول: تعريف مؤسسة مطار فرحات عباس

أنشأت شركة تسيير مصالح خدمات الطيران بحكم مرسوم 175/87 في 11 أوت 1987 حاملة معها

إنشاء شركة تسيير مصالح مطارات قسنطينة

Etablissement de gestion des services aéroportuaires de constantine

E.C.S.A/C وبتطبيق المرسوم التنفيذي رقم 150/91 في 1991 وتجمع هذه الشركات 7 مطارات ألا

وهي: جيجل/ قسنطينة/ سطيف/ باتنة/ بسكرة/ عنابة/، أنشأ مطار فرحات عباس طبقا للقانون والأنظمة

المراعية لإجراء شركة اقتصادية وذلك في إطار مخطط وطني للتطور الاقتصادي والاجتماعي للتسيير،

الإعداد والاستغلال وأيضا كل ما يتعلق بالأعمال الرئيسية التي تساعد على إرضاء المستخدمين للنقل

الجوي المدني.

مطار فرحات عباس مطار دولي يقع على بعد 15 كلم من الجنوب الشرقي لولاية جيجل و 3 كلم عن

الشمال الغربي لدائرة الطاهير.

يقع ببلدية الأمير عبد القادر يتربع على مساحة تقدر ب 132 هكتار ، تم إنجازه سنة 1945 م ثم

أغلقت الملاحة الجوية فيه إلى غاية 1981م أين فتح لإستقبال طائرة من نوع (100، كين غاير) ذات سبع

مقاعد وفي سنة 1985م أجريت الأشغال به لاستقبال الطائرات الأكبر حيث استقبل طائرة 27 (فوكر) ذات

الأربعين مقعدا، وقد أنجزت عدة أشغال في المطار حتى سنة 2001 حيث تم توسيع مدرج الطائرة لتمكينه

من استقبال الطائرات الأكبر حجما.

تكمن أهميته في موقعه الجغرافي، يقدر عدد العمال بالمطار ب 25 عامل وبسعة استقبال تقدر

بمليون (2000.000) مسافر في العام، ويحتوي المطار على عدة مرافق وهي:

• مدرج رئيسي للطائرة بمساحة 2400 × 45 م.

• طريق سير بمساحة 780 × 25 م/

• طرق فرعية تشمل:

- طريق فرعي رقم (01) بمساحة 25×158 م
- طريق فرعي رقم (02) بمساحة 25×151 م
- طريق فرعي رقم (03) بمساحة 25×107 م

• حظيرة للطائرات المدنية بمساحة 150×60 م، حيث تضم موقف مخصص لطائرة من نوع (بوينغ 27، بوينغ 737) و 04 مواقف مخصصة للطائرات الصغيرة ذات 64 مقعدا، أما عدد الطائرات التي يتعامل بها المطار فهي أربع طائرات، ونتيجة للإستثمارات القائمة بالولاية مثل منطقة بلارة تمت فيه عدة ترميمات، يضم المطار:

- محطة جوية: مدرج الذهب (1468 متر مربع)، مدرج العودة (210 متر مربع)
- مبنى تقني للمراقبة.
- مبنى خاص بمصالح الأمن والإسعاف.
- مبنى توليد الكهرباء.
- محطة للأرصاد الجوية: والتي تمنح الموافقة لإقلاع الطائرات من المطار .
- قاعد شرفية لاستقبال الشخصيات المهمة.

المطلب الثاني: خصائص ومميزات مؤسسة مطار فرحات عباس

1- مخطط الإعداد:

- إعداد المدير العام لشركة تسيير مصالح مطارات قسنطينة لمجموعة مطارات التابعة للشركة.
- ضمان وتحقيق الامتداد والتجديد في محطات الطيران كالبنى التحتية، الفندقية والتجارية وكذلك التجهيزات التابعة التي تهدف إلى ترقية التجارة في محطات الطيران.
- المخطط التنفيذي للعمل وتولي التجهيزات.

2- تسيير واستغلال المؤسسة:

- استغلال وتسيير المرافق التي ترقى الخدمات التجارية خاصة المطاعم، الفنادق ووسائل تجارية أخرى في المحطة بما فيها وكالات السوق التجارية الدولية أو الأجنبية، مخطط تلبية احتياجات واستعمالات النقل الجوي وذلك لسهولة الذهاب والعودة وضمان مساعدة التركيب والتفريغ، نقل البضائع والتنظيم الجيد لراحة المسافرين ومساعدتهم بما في ذلك أمن مجال الطيران.

3- الأقسام المكونة للمؤسسة:

- E.N.N.A : المؤسسة الوطنية لملاحة الجوية (م. و. م. ج).
- Etablissement national de la navigation aérienne
- Air algérie : الجزائر للطيران
- Météo : الأرصاد الجوية
- B.P.F.A : فرقة شرطة الحدود الجوية Abrigade de la police des frontières aériennes
- Concessionnaires : المستأجرين (استئجار الكفتيريا.....).

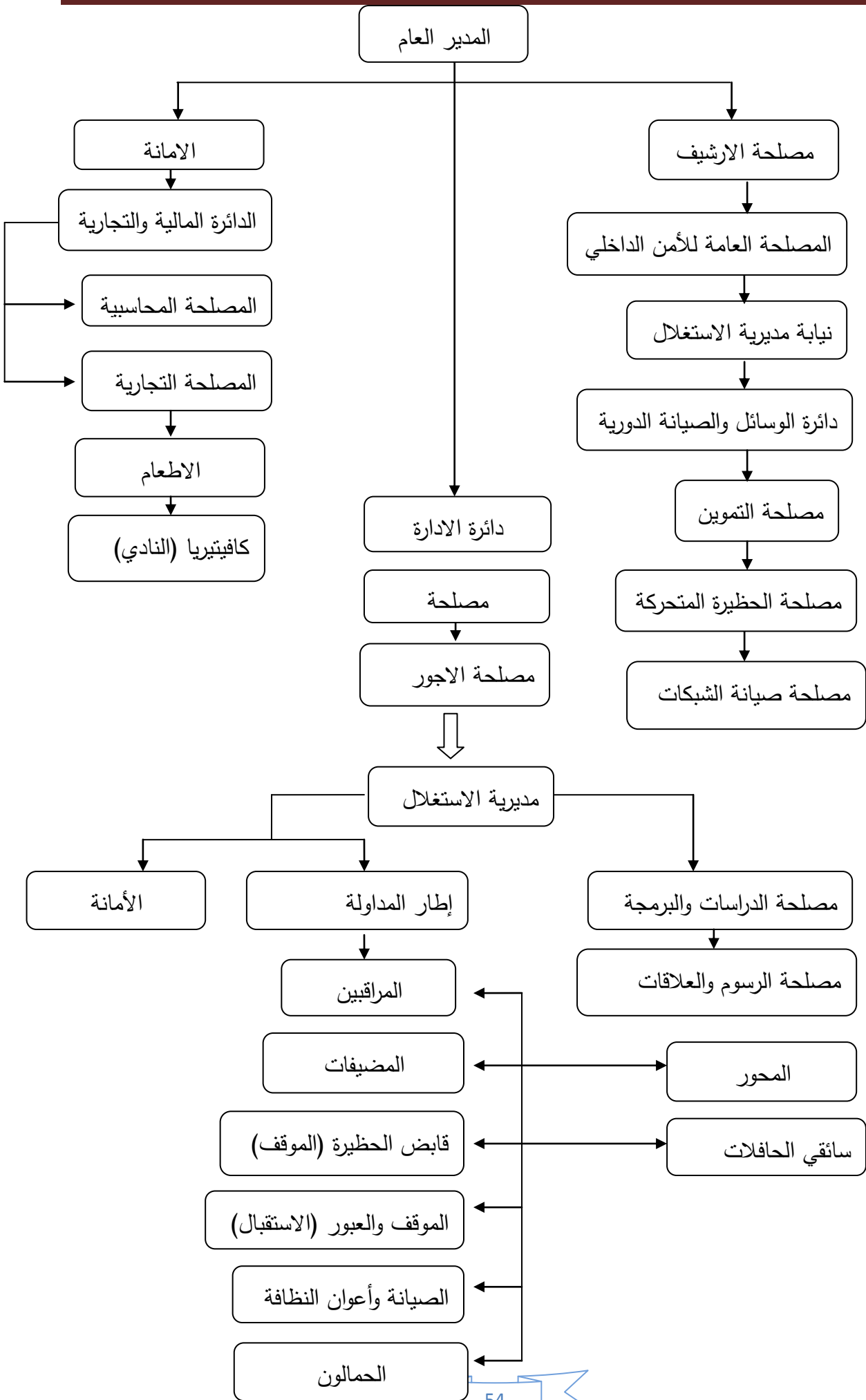
المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف مهام مصالحتها

1-تعريف الهيكل: هو مخطط يبين التركيبة الداخلية للمؤسسة من حيث المستويات التنظيمية والوظائف ومستويات الإدارة و الإشراف وحدود السلطة والمسؤولية وقنوات الاتصال (العلاقات التنظيمية)، ولهذا فإن وجود هيكل تنظيمي في أي مؤسسة يخلق توازن بين الصلاحيات والمؤسسات، كما يساعد على التسيير الحسن للمؤسسة ، ويتكون الهيكل التنظيمي للمطار من:

- المدير .
- الأمانة.
- مصلحة الأرشيف.
- القسم التجاري و المالية.
- المصلحة العامة للأمن الداخلي للمؤسسة.
- مديرية الاستغلال.

2- التنظيم الإداري للمؤسسة:

ويتشكل من عدة مصالح مبنية في الشكل التالي:
الشكل (1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطار فرحات عباس



المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة مطار فرحات عباس

• مهام ومناصب مصالح المؤسسة:

المدير هو الشخص الذي يقوم بإدارة المؤسسة بصفة رسمية.

• مهام المدير:

- 1- مسؤول عن عمل سياسة الإدارة العامة على مستوى المطار.
- 2- الإشراف على تحقيق الأهداف المخططة واحترام النظام القانوني المتعلق بسير المطار.
- 3- ينظم وراقب جميع نشاطات وأعمال التسيير المنجزة في المطار بطريقة مباشرة أو عن طريق التفويض.
- 4- يقسم عمل مرؤوسيه.
- 5- يمثل المطار في المحيط الخارجي.
- 6- يحدد الأهداف.
- 7- يوظف الأفراد في المحيط الخارجي.
- 8- يقوم بوضع ميزانية المطار ومراجعتها وتحسينها وتحليلها.
- 9- يشارك في جميع الاجتماعات التنسيقية والأمنية المنظمة للمطار.
- 10- يقوم بإنجاز حصيلة المطار.
- 11- يتخذ القرارات النهائية التي تتجاوز قدرة ومسؤولية الهياكل الأخرى.

• مهام منصب السكرتير:

- 1- جمع المعلومات وجعلها على شكل جداول محددة أو بيانات.
- 2- ضمان ترتيب الطلبات ومجموع المعلومات المعالجة الخاصة بالطبع والتخزين على الحاسوب وترتيب الملفات.

3- تسيير المواعيد للرئيس.

4- استقبال البريد و الاتصالات الهاتفية وضمان الإرسال.

5- حجز المواعيد، تنظيم الاجتماعات

• مهام مصلحة الأرشيف:

1- وضع مخطط لمكان حفظ أو تسيير أرشيف المطار.

2- تخصيص مكان لإجراء تسيير الأرشيف.

- 3- السهر على أمن وثائق المسؤولين.
 - 4- السهر على أخذ كل الترتيبات من أجل أرشيف المطار.
 - 5- السهر على وصول كل وثائق الأرشيف.
 - 6- وضع أرقام للمخطط في الأرشيف.
- مهام المصلحة العامة للأمن الداخلي للمؤسسة:
 - 1- يشارك في تسيير الأزمات.
 - 2- يوفق بين متطلبات الأمن والتسهيلات.
 - 3- يشارك في اللجان المحلية للأمن ويسهر على تطبيق إجراءات الأمن المسطرة من طرف المديرية العامة.
 - 4- السهر على تطبيق سياسة برامج الأمان والأمن.
 - 5- يفحص ويراقب العمال أدائهم لمهامهم.
 - 6- يسجل الطلبات الممضاة.
 - 7- يقوم بمراقبة أمن البنايات والمساحات الأرضية.
 - 8- يضمن وصول الطلبات و معالجتها.
 - 9- يحضر مخطط أمان داخلي.
 - مهام القسم التجاري والمالي:
 - 1- الالتزام بالتسيير التجاري و المالي للمطار.
 - 2- تنفيذ سياسة المؤسسة فيما يخص التخطيط للميزانية، الإحصاء و التحليل.
 - 3- مراقبة العاملين بالمالية.
 - 4- إعداد التقارير دوريا بالقسم التجاري و المالي.
 - 5- إعداد الميزانية ومخططات التمويل.
 - 6- مراقبة العمليات المتعلقة بالضريبة.

ويندرج تحت إشراف هذا القسم مصلحتين: مصلحة التجارة، ومصلحة المحاسبة.
 - مهام قسم الإدارة العامة:
 - 1- يلتزم بتسيير الإدارة العامة.
 - 2- تسيير الموظفين.

- 3- تسيير الملفات الإدارية العامة.
- 4- استقبال وينصب الأعوان حديثي التوظيف.
- 5- إعداد الإحصائيات.
- 6- تسيير عمليات التوظيف.
- 7- القيام بإجراء التسويق الوظيفي لمناصب الشغل.
- 8- يحدد بالتنسيق مع المصالح الأخرى الحاجات المتوقعة لعملية التدريب.
- 9- تنفيذ مخططات التدريب السنوية.

• مهام مديرية الاستغلال:

- 1- انجاز تقارير النشاطات دوريا للمصلحة.
 - 2- مسؤول عن كل الأشخاص الذين لهم علاقة بالمصلحة وعلى مخطط العمل بانتظام.
 - 3- مسؤول عن البني التحتية و التجهيزات التي تتكون منها المصلحة.
 - 4- يشارك في عملية التخطيط.
 - 5- ينفذ القرارات الموثقة من طرف المدير.
 - 6- يشرف على تجهيز خدمات المطار.
 - 7- يشرف وينظم عمليات إعطاء المعلومات للمسافرين في محيط المطار.
- ويندرج ضمنه:

* مصلحة الدراسات وخطط الطيران.

* مصلحة الجبائية.

* الكتابة.

* إطار المداومة

* مراقبين.

• مهام قسم الوسائل والصيانة:

- 1- يضمن تسيير نشاطات التموين وصيانة البني التحتية و الوسائل المادية.
- 2- يسهر على اختيار أفضلية المشتريات للمخازن.
- 3- يشرف على حجر المشتريات تبعا لطلبات التموين.
- 4- يقوم بإعداد تقارير للنشاطات درويا في مجال تموين المخزن والتعرف على الإحتياجات .

5- يشارك في عمليات التخطيط للمطار في مجال تموين المخزن.

6- السهر على تنظيم ومتابعة عمليات الصيانة والنظافة.

• مهام مصلحة حظيرة:

1- يضمن صيانة حظيرة المطار.

2- ينسق العلاقة بين الإدارة المالية وعمليات الجرد السنوية للمؤسسة.

3- إعداد تقرير لنشاط المصلحة.

4- السهر على احترام قوانين الأمن.

• مهام مصلحة الصيانة والوسائل المادية:

1- يضمن تسيير نشاطات وصيانة البني التحتية و الوسائل المادية.

2- يشارك في تسيير عملية التخطيط في مجال التنظيف وتجميل محيط المطار.

3- ينظم تطورات المناطق الخضراء والحدائق في محيط المطار.

4- ينظم العمليات الخاصة بالتزيين (رفع الأعلام أو استبدالها).

المبحث الثاني: مدى توفر الإجراءات المحققة للخصائص النوعية للمعلومات المالية

يعتبر توفر الخصائص النوعية للمعلومات المالية من أهم مؤشرات جودة المعلومات المالية ولمعرفة

مدى توفر هذه الخصائص بالنسبة لمطار فرحات عباس قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب هي:

المطلب الأول: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الملائمة والقابلية للفهم

المطلب الثاني: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الموثوقية

المطلب الثالث: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية القابلية للمقارنة

المطلب الأول: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الملائمة والقابلية للفهم

أولاً: خاصية الملائمة: إن أهم ما يمكن التركيز عليه هنا هو الوقت، فوصول المعلومات في الوقت المناسب

يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم في وقتها، ويعتبر إحترام الوقت من أهم الأسباب لتحقيق

خاصية الملائمة كونه يساعد على التنبؤ بأداء المؤسسة ومركزها المالي ونفقاتها النقدية، فخاصية الملائمة

تساعد بالدرجة الأولى مستخدمي القوائم المالية وذلك من خلال توفر المؤسسة على جميع الوثائق التي

يحتاجها المستخدمين وتوفيرها في الوقت المحدد ليسمح للمستخدمين من استغلالها عند الحاجة إليها، وتحقق

مؤسسة مطار فرحات عباس هذه الخاصية من خلال الإجراءات التالية:

- من خلال المقابلة التي أجريناها تبين لنا التزامهم بتوفير القوائم المالية في التاريخ المحدد الذي ينص عليه النظام المحاسبي المالي دون تأخير وذلك من 12/31 إلى غاية 04/30، وهذا يعني تقديمها في أجل أقصاه أربعة أشهر.

- توفير معلومات حول التدفقات النقدية من خلال إعداد جدول التدفقات النقدية الذي يساعد مستعملي القوائم المالية على تقييم نشاط المؤسسة والتعرف على حركة الأموال من خلال الأنشطة الثلاثة، ويساعد هذا الجدول أيضا المؤسسة على معرفة الأنشطة التي تحقق تدفقات نقدية أكبر، وتعتمد مؤسسة مطار فرحات عباس على الطريقة المباشرة في إعداد جدول تدفقات الخزينة كما يلي:

الجدول رقم 02: جدول التدفقات النقدية لمؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015.

البيان	ملاحظة	سنة 2014	سنة 2015
تدفقات الخزينة المتتالية من الأنشطة التشغيلية			
التحصلات المضبوطة من الزبائن		15 415 722.03	34 293 104.48
البالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين		32 072 599.32	32 534 868.85
الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة		15 941.25	
الضرائب على نتائج المدفوعة			
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		-16 672 818.54	1 758 235.63
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية يجب توضيحها			
تحصلات أخرى		19 607 487.22	260 000.00
تسديدات أخرى		1 477 622.17	1 269 466.54
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (أ)		1 457 046.51	748 769.09
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
تسديدات لحيازه قيم ثابتة مادية و معنوية			
التحصلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية و المعنوية			
تسديدات لحيازه قيم ثابتة مالية			
التحصلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية			
الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المضبوطة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصلات المتأتية عن إصدار الأسهم			
حصص الأرباح و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصلات المتأتية من القروض			
تسديد القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثير تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغيير الخزينة لفترة (أ + ب + ج)		1 457 046.51	748 769.09

591 531.69	690 617.00	الخزينة و معدلاتها عند إفتتاح السنة المالية
1 340 300.78	591 531.69	الخزينة و معدلاتها عند إقفال السنة المالية
748 769.09	-99 085.31	تغيير الخزينة خلال الفترة

		مقارنة مع نتيجة المحاسبة
--	--	--------------------------

المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة مطار فرحات عباس، (أنظر الملحق رقم 01).

فمن خلال هذا الجدول نلاحظ أن المؤسسة تعتمد في كل تدفقاتها النقدية على الأنشطة التشغيلية، فهي لا تقوم بالإقتراض والإستثمار.

- توفير قوائم مالية تنبؤية وذلك من أجل المساعدة على تقدير الوضعية المالية للمؤسسة خلال السنة المقبلة، ومعرفة المصاريف التي تنفقها المؤسسة والإيرادات التي تحققها وفي آخر السنة تقارن المؤسسة بين ما هو مقدر وما هو محقق، حيث تقوم المؤسسة بإعداد جدول حسابات النتائج التقديري الذي يتضمن المصاريف والإيرادات التقديرية فقط كما يلي:

الجدول رقم 03: جدول حسابات النتائج التقديري لسنة 2015.

الإيرادات			المصاريف		
رقم ح	تقديرات 2014	رقم ح	تقديرات 2014	رقم ح	تقديرات 2014
60	مشتريات مستهلكة	706	3,937,720	706	4,590,112
61	خدمات خارجية	706	1,607,495	706	641,222
62	خدمات خارجية اخرى	706	808,241	706	259,327
63	ايعاء المستخدمين	706	23,944,174	706	4,472,474
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	706	162,298	706	-
65	الاعباء العملياتية الاخرى	706	-	706	1,518,690
66	اعباء مالية	758	65,572	758	-
68	مخصصات الاهتلاكات	73	12,440,000	73	-
	مجموع		42,964,901		11,481,825
12	النتيجة	12	-31,483,075	12	النتيجة
	المجموع العام		11,481,825		المجموع العام

المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة مطار فرحات عباس، (أنظر الملحق رقم 02).

- وتجدر الإشارة إلى وجود إجراءات أخرى لا تقوم بها مؤسسة مطار فرحات عباس مثل: تقديم معلومات حول نشاط المؤسسة للسنة المنقضية، تقديم تنبؤات للسنة المقبلة بشكل دقيق وشامل، حيث تقوم بهذه الإجراءات على مستوى المؤسسة المركزية بقسنطينة.

ثانيا: **خاصية القابلية للفهم:** تعتبر خاصية القابلية للفهم من أهم الخصائص التي يجب توفرها في المعلومات المالية، وهي مرتبطة أساسا بطرق عرض وتقديم القواعد المالية، وهو ما يتوفر لدى مؤسسة مطار فرحات عباس من خلال الإجراءات التالية:

- الإلتزام بشكل القوائم المالية الصادرة عن المعايير الدولية، فمن خلال الإطلاع على القوائم المالية لمؤسسة مطار فرحات عباس وجدنا تطابقها مع النموذج الذي نصت عليه المعايير الدولية من خلال ترتيب العناصر المكونة للقوائم المالية مثلا:

من خلال الإطلاع على جدول حسابات النتائج لاحظنا توفره على الشكل المنصوص عليه في المعايير الدولية فيتكون من البيان، ملاحظات، وسنتين متتاليتين، ويشمل أيضا على إنتاج السنة المالية، إستهلاك السنة المالية، الفائض الإجمالي عن الإستغلال، النتيجة العملياتية، النتيجة المالية، النتيجة الصافية.

أما الميزانية فتتضمن في جانب الأصول فيتضمن الملاحظات، في السنة ن تتضمن المبلغ الإجمالي، الإهلاكات والمؤونات، المبلغ الصافي وأيضا صافي السنة ن_1، أما في جانب الخصوم فيشمل الملاحظات، مبلغ سنتين متتاليتين.

- الإلتزام بمحتوى القوائم المالية المنصوص عليها في المعايير الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي وخلال فحص القوائم المالية لمؤسسة مطار فرحات عباس وجدنا توفر جميع العناصر لكل من الميزانية، جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة، وإبراز ذلك نقوم بعرض الميزانية كما يلي:

الجدول رقم 04: ميزانية مؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015.

سنة 2014	سنة 2015			ملاحظات	الأصول
	صافي	استهلاكات و مؤونات	اجمالي		
8 250.00		82 500.00	82 500.00		أصول ثابتة فارق الشراء (good will) استثمارات معنوية استثمارات مادية أراضي مباني
32013102.84	24974626.27	148011340.84	172985967.61		استثمارات عينية أخرى استثمارات ممنوع امتيازها استثمارات يجرى انجازها استثمارات مالية
16 251 726.89	13 887 426.01	52 201 394.38	66 088 820.39		سندات موضوعة موضوع معادلة مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
226 506.77	10 374 254.77		10 374 254.77		ضرائب مؤجلة على أصل
48 540 586.50	49 236 307.55	200 295 235.22	249 531 542.77		مجموع الأصول الثابتة
760018.96	829855.46		829855.46		أصول متداولة مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
5210061.72	2807211.89	137899.87	2945111.76		الزبائن المدينون الآخرون الضرائب و ما شابهها الأصول الجارية الأخرى الموجودات و ما تشابهها
91477346.33	85133972.25		85 133972.45		الأموال الموضوعة و الأصول المالية الجارية الأخرى
660595.44	1867547.16		1867547.16		الخزينة
591 531.69	1 340 300.78		1340300.78		مجموع الأصول المتداولة
98 699 554.14	91 978 887.74	137 699.87	92 116 787.61		المجموع العام للأصول
147 240 140.64	141 215 195.29	200 433 135.09	341 648 330.38		

سنة 2014	سنة 2015	ملاحظة	الخصوم
122 919 045.82	122 919 045.82		رؤوس الأموال الخاصة رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات -علاوات مدمجة فوارق اعادة التقييم فوارق المعادلة نتيجة صافية (حصة المجموع) رؤوس الأموال الخاصة أخرى / ترحيل من جديد
-13 813 651.01	-15 245 810.99		
-3 082 208.02	-3 082 208.02		
			حصة المؤسسة المدمجة
			حصة دوى الأقلية
106 023 186.79	104 591 026.81		المجموع
			الخصوم الثابتة
326 250.00	326 250.00		قروض و ديون مالية ضرائب (مؤجلة مرصود لها ديون أخرى غير جارية) ديون أخرى ثابتة مؤنات ومنتجات ثابتة مسبقا
25 900 744.62	18 741 099.33		
26 227 194.52	19 067 349.33		مجموع الخصوم الثابتة
			الخصوم المتداولة
14 118 579.92	14 118 579.92		موردون و حسابات ملحقه ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية
188 677.28	188 677.28		
1 817 401.97	1 817 401.97		
16 421 919.21	18 124 659.17		مجموع الخصوم المتداولة
141 215 195.29	147 240 140.64		مجموع عام للخصوم

المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة مطار فرحات عباس، (أنظر الملحق رقم 03).

حيث تشتمل هذه الميزانية على جميع العناصر فبالنسبة لجانب الأصول تشتمل:

✓ الأصول الثابتة: حيث تضم الإستثمارات المعنوية، الإستثمارات المادية والإستثمارات المالية.

الإستثمارات المادية: تشمل الأراضي، المباني، إستثمارات عينية أخرى، إستثمارات ممنوح امتيازها،

إستثمارات يجري إنجازها.

الإستثمارات المالية: سندات موضوعة موضع معادلة، مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها، سندات أخرى مثبتة، قروض و أصول مالية أخرى غير جارية، ضرائب مؤجلة على أصل.

الأصول المتداولة: تضم المخزونات و منتجات قيد التنفيذ، حسابات دائنة و استخدامات مماثلة، الزبائن، المدينون الآخرون، الضرائب و ما شابهها، الأصول الجارية الأخرى، الموجودات و ما تشابهها، الأموال الموضوعة والأصول المالية الجارية الأخرى والخزينة.

أما جانب الخصوم فيتضمن ما يلي:

- ✓ رؤوس الأموال: حيث تضم رأس مال تم إصداره، رأس مال غير مستعان به، علاوات وإحتياطات، فوارق إعادة التقييم، فوارق المعادلة ونتيجة صافية.
- ✓ الخصوم الثابتة: قروض و ديون مالية، ضرائب (مؤجلة مرصود لها ديون أخرى غير جارية) ديون أخرى ثابتة ومؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا.
- ✓ الخصوم المتداولة: موردين و حسابات ملحقة، ضرائب، ديون أخرى وخزينة سلبية
- الإلتزام بتقديم تفسيرات للعمليات الإستثنائية الخارجة عن النشاط العادي للمؤسسة.
- وهناك إجراءات أخرى لا تقوم بها مؤسسة مطار فرحات عباس وذلك بحكم طبيعة نشاطها مثل: تقديم توضيحات لمحتوى القوائم المالية.

المطلب الثاني: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية الموثوقية

- إن وجود نظام محاسبي سليم شرط أساسي لتوفير معلومات موثوق فيها، ولموثوقية القوائم المالية لمؤسسة مطار فرحات عباس تتبع الإجراءات التالية:
- ✓ توفير الوثائق المثبتة لمختلف العمليات المسجلة: إن توفير الوثائق المثبتة لأي عملية تقوم به مؤسسة مطار فرحات عباس أمر ضروري وتختلف هذه الوثائق باختلاف نوع العملية المسجلة وبإجراء مقابلة مع محاسب المؤسسة تم التأكد من توفر هذه الوثائق وذلك من خلال:
 - توفير المستندات الخاصة بتسجيل عمليات الشراء والبيع مثل: تحرير سند الطلب سواء الخاص بالخدمة (أنظر الملحق رقم 04) أو الخاص بالمنتجات (أنظر الملحق رقم 05)، سند الإستلام، سند الدخول وسند الخروج، حيث يقوم المحاسب بالتأكد من صحة هذه الوثائق والمستندات ومن التأشير والإمضاءات الموجودة عليها، وفي الأخير تقوم المؤسسة بتحرير أمر بالدفع (أنظر الملحق رقم 06).

- تقوم مؤسسة مطار فرحات عباس بشراء مواد ولوزم يوميا ولا تخزن فهي تستهلك يوميا وفي نهاية كل شهر يتم إعداد الفاتورة. أما فيما يخص عملية الدفع فيتم فتمت عن طريق تحرير شيكات لتسديد المواد المشتراة أو الخدمات المقدمة.

- أما فيما يخص العمليات الأخرى التي يقوم بها مطار فرحات عباس فهي موثوقة مثل: دفع اقتطاعات الضمان الإجتماعي حيث يتم دفعها كل شهر، ولإثبات ذلك تقوم المؤسسة بطلب شهادة تحيين من مصلحة الضمان الإجتماعي (أنظر الملحق رقم 07).

- إلتزام المؤسسة بدفع الضرائب (أنظر الملحق رقم 08)

- صحة رصيد الحساب البنكي بإعداد المؤسسة لحالة التقرب البنكي من خلال كشف رصيد البنك لدى المؤسسة ورصيد المؤسسة لدى البنك (أنظر الملحق رقم 09).

- صحة رصيد الصندوق من خلال إعداد كشف حالة الصندوق (أنظر الملحق رقم 10).

- أما فيما يخص عملية التدقيق وتدعيم القوائم المالية برأي مدقق حسابات فهي لا تتم على مستوى المؤسسة وإنما على مستوى المؤسسة التابعة لها بقسنطينة فهذه العملية هي التي تعتبر أكثر موثوقية فمدقق الحسابات هو الذي يثبت صحة النتائج المتوصل إليها والعمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال إطلاعها على جميع الوثائق.

المطلب الثالث: مدى توفر الإجراءات المحققة لخاصية القابلية للمقارنة

إن خاصية القابلية للمقارنة هي خاصية مهمة جدا باعتبارها وسيلة لتقييم وضعية المؤسسة وعرفة تطورها وهذه الخاصية تساعد مستخدمي القوائم المالية على التعرف على تطور المؤسسة والنتائج التي تحققت كل سنة وتتحقق هذه الخاصية من خلال مجموعة من الإجراءات منها:

- يتضمن كل عنصر من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج، الميزانية وجدول تدفقات الخزينة مبالغ السنة الحالية وأيضا السنة المنقضية، وهذا الإجراء تقوم بها مؤسسة مطار فرحات عباس خلال إعدادها القوائم المالية، فمثلا جدول حسابات النتائج يتضمن أعباء ونواتج سنتين متتاليتين مثل: رقم الأعمال الخاص بسنة 2014 هو 7391900.35 دج أما سنة 2015 فهو 8034643.84 دج، إستهلاك السنة المالية في سنة 2014 هو 11249479.70 أما سنة 2015 هو 61166203.3 دج، بالنسبة للنتيجة فكانت خلال سنة 2014 هي 15245810.99- دج أما سنة 2015 فهي 13813651.01- دج فمن خلال هذه النتيجة نلاحظ أنه بالرغم من أن النتيجة سلبية إلا أنها إرتفعت مقارنة بسنة 2014، ونعرض جدول حسابات النتائج كما يلي:

الجدول رقم 05: جدول حسابات النتائج لمؤسسة مطار فرحات عباس لسنة 2015.

البيان	ملاحظة	سنة 2014	سنة 2015
رقم الأعمال تغيير مخزونات المنتجات المصنعة الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال		7 391 900.35	8 034 643.84
1- إنتاج السنة المالية		7 391 900.35	8 034 643.84
المشتريات المستهلكة الخدمة الخارجية و خدمات أخرى		4 023 677.31 7 225 802.39	4 140 298.52 2 025 904.84
2- استهلاكات السنة المالية		11 249 479.70	6 166 203.36
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)		-3 857 579.35	1 868 440.48
أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم المدفوعة المشابهة		21 289 614.25 149 412.68	24 687 247.43 189 424.85
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال		-25 296 606.28	-23 008 631.80
المنتجات و العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات الاستهلاكات و المؤونات استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات		21 140 497.69 0.62 12 264 839.87 1 189 673.59	18 592 913.26 6.09 10 888 471.39 1 501 22.15
5- النتيجة العملياتية		-15 231 275.49	-13 803 173.87
المنتجات المالية الأعباء المالية		14 535.50	64.56 10541.70
6- النتيجة المالية		-14 535.50	-10477.14
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)		-15 245 810.99	-13 813 651.01
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية		29 722 071.63	28 128 643.81
مجموع أعباء الأنشطة العادية		44 967 882.62	41 942 294.82
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية		-15 245 810.99	-13 813 651.01
العناصر غير عادية -منتجات(بطلب بيانها) العناصر غير عادية-أعباء(بطلب بيانها)			
9- النتيجة غير عادية			
10- النتيجة الصافية للسنة المالية		-15 245 810.99	-13 813 651.01
حصة المؤسسات الموضوعة موضوع المعادلة من النتيجة الصافية			

-13 813 651.01	-15 245 810.99		11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج
----------------	----------------	--	------------------------------------

المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة مطار فرحات عباس، (أنظر الملحق رقم 11).

- ثبات الطرق المحاسبية من فترة لأخرى فهذا الإجراء يسمح للمؤسسة بقابليتها للمقارنة مع المؤسسات التي تنشط في نفس القطاع: فمن خلال إطلاعنا على القوائم المالية لمؤسسة مطار فرحات عباس فإنها حافظت على نفس طرق التقييم من خلال:
- الإلتزام بنفس طرق عرض القوائم المالية فقد لاحظنا إتمادها على الطريقة المباشرة لإعداد جدول تدفقات الخزينة فهي تتبع هذه الطريقة كل سنة، وتتبع أيضا نفس طريقة إعداد جدول حسابات النتائج فالمؤسسة وذلك حسب الطبيعة.
- بالنسبة للإهلاك فيتم اتباع طريقة الإهلاك الخطي عند حساب قسط الإهلاك خلال كل سنة، أما بالنسبة لتقييم التثبيات فتعتمد على القيمة التاريخية بالرغم من أن هذه الطريقة لا تنص عليها معايير المحاسبة الدولية التي تعتمد على تطبيق القيمة العادلة، فالمؤسسة من هذه الناحية لا تقوم بتطبيق المعايير الدولية.

الخلاصة

من خلال دراسة حالة مؤسسة مطار فرحات عباس توصلنا إلى أن المؤسسة تتوفر على بعض الإجراءات التي من شأنها تحقيق الخصائص النوعية للمعلومة المالية، وبالنسبة لخاصية الملائمة فالمؤسسة تحقق بعض الإجراءات من خلال توفير القوائم المالية في الوقت المحدد وكذا توفير معلومات حول التدفقات النقدية، أما بالنسبة للقابلية للفهم فهي تتوفر من خلال الالتزام بشكل القوائم المالية وأيضا محتوى هذه القوائم، والعمليات التي تقوم بها المؤسسة تتوفر على مختلف الوثائق، وبالنسبة للقابلية للمقارنة فهي تتحقق من خلال ثبات الطرق المحاسبية التي تعتمدها المؤسسة.

ورغم توفر هذه الإجراءات إلا أن هناك إجراءات أخرى لا تقوم بها المؤسسة مثل: تقديم معلومات حول نشاط المؤسسة للسنة المنقضية، توفير قوائم مالية تنبؤية، القيام بعمليات الإفصاح المحاسبي الذي يتوفر على مستوى المؤسسة المركزية بقسنطينة، وأيضا عملية التقييم لا تتم بالقيمة العادلة بل بالقيمة التاريخية التي لا تتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية.

الخاتمة:

لقد تركزت هذه الدراسة بشكل أساسي على معرفة معايير المحاسبة الدولية وأثرها على تحسين جودة المعلومة المالية، حيث أن التطورات الاقتصادية التي مر بها العالم وتطور العلاقة بين الدول لتصبح أكثر ترابط من الناحية الاقتصادية، أوجب على هذه الدول محاولة إيجاد قراءة موحدة للمعلومات المالية والحد من الاختلافات بين الأنظمة المحاسبية للدول، وقد أدى كل هذا إلى وضع معايير محاسبية تحظى بالقبول العام لمعظم الدول، وكان ذلك نتيجة لزيادة الإهتمام بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي، فهذه المعايير تم وضعها من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية، فهي تحدد القوائم المالية التي تعدها المؤسسة وشكلها، وأيضا في كل معيار تم إصداره يتم التطرق فيه إلى المعلومات الواجب الإفصاح عنها في هذه القوائم، وبالتالي فالمعايير الدولية تهدف إلى نشر معلومات مالية ذات جودة عالية.

إن المعلومات المالية المتوفرة في مطار فرحات عباس تكون ملائمة من خلال توفيرها في الوقت المناسب وبالشكل المناسب، وهذا ما يثبت خطأ الفرضية الأولى التي تنص على أن المعلومات المالية في مطار فرحات عباس لا تكون ملائمة.

كما أن الاجراءات الخاصة بالخصائص النوعية للمعلومات المالية من ملائمة، موثوقية، قابلية للمقارنة وقابلية للفهم تتوفر لدى مؤسسة مطار فرحات عباس، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

من خلال اعتماد مؤسسة مطار فرحات عباس على القوائم المالية التي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية وتوفرها على الخصائص النوعية للمعلومات المالية، وبالتالي فتطبيق مؤسسة مطار فرحات عباس لمعايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تحسين جودتها، وهذا ما يثبت خطأ الفرضية الثالثة التي تنص على أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية لا يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية في مؤسسة مطار فرحات عباس.

النتائج

من خلال هذا البحث توصلنا إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية وتتمثل فيما يلي:

- المحاسبة الدولية هي مجموعة من المقاييس والمبادئ والمعايير الموحدة على المستوى الدولي، حيث ظهرت نتيجة تطور التجارة الدولية وظهور الشركات المتعددة الجنسيات، ولذلك ظهر التوافق الدولي في الممارسات المحاسبية.

- معايير المحاسبة الدولية هي عبارة عن نماذج وإرشادات عامة تقوم بتوجيه الممارسات المحاسبية، تم إصدارها من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية.

- جودة المعلومات المالية تتحدد من خلال الخصائص النوعية لها والتي تتمثل في الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم وحيادية المعلومة.

- الإفصاح المحاسبي هو إظهار المعلومات المالية في القوائم المالية، وحسب معايير المحاسبة الدولية المعلومات الواجب الإفصاح عنها تتمثل في كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة منها: طرق تقييم

الإستثمارات والمخزونات، طرق الإهلاك المستخدمة وكيفية حساب المؤنات، جميع المصاريف والإيرادات ونتيجة المؤسسة، فالإفصاح المحاسبي يساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قراراتهم حسب وضعية المؤسسة والمعلومات المفصح عنها.

- خلال دراستنا لحالة مؤسسة مطار فرحات عباس وجدنا اعتماده على بعض الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية، فبالنسبة لخاصية الملائمة وجدنا اعتماد المؤسسة على قوائم مالية تقديرية للسنة المقبلة وعلى معلومات عن التدفقات النقدية فالمؤسسة معظم تدفقاتها النقدية ناتجة عن الأنشطة التشغيلية، أما خاصية القابلية للفهم فهي تتوفر من خلال التزام المؤسسة بشكل ومضمون القوائم المالية وذلك حسب النماذج المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، أما من ناحية موثوقية قوائمها المالية فالمؤسسة توفر جميع الوثائق للعمليات التي تقوم بها من فواتير وسندات مع وجود التأشيرات عليها لثبات صحتها.

- رغم توفر المؤسسة على هذه الإجراءات إلا أنه هناك إجراءات لا تقوم بها، كاعتمادها على مدقق حسابات لزيادة الموثوقية فهذا الإجراء يتم على مستوى المؤسسة الرئيسية بقسنطينة، عدم اعتمادها على القيمة العادلة التي نصت عليها معايير المحاسبة الدولية فهي تعتمد على القيمة التاريخية.

الاقتراحات

يمكن تقديم جملة من الإقتراحات وذلك كما يلي:

- ضرورة اعتماد مطار فرحات عباس على مدقق حسابات من أجل زيادة الثقة في القوائم المالية.
- العمل على تطبيق القيمة العادلة للموجودات للوصول إلى قيمتها الحقيقية وتحسين جودة المعلومات.
- يجب نشر المعلومات المالية في فترات قصيرة حتى تكون ملائمة وتساعد في اتخاذ قرارات مناسبة.
- ضرورة الإطلاع على التغيرات التي تطرأ على معايير المحاسبة الدولية لمواكبة التطورات.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية: الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2013.
- 2- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة: منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005.
- 3- إيمان فاضل المرثي، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002.
- 4- حسين القافي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 5- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة: عرض القوائم المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 6- طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.
- 7- طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الاول، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.
- 8- طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.
- 9- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005.
- 10- محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل، عمان، 2007.
- 11- مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 12- نبيه بن عبد الرحمن، محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية، مرامر للطباعة الإلكترونية، السعودية، 1998.
- 13- نجم عبد الله الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص35.
- 14- نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة، عمان، 2011.
- 15- سعود جابر العامري، المحاسبة الدولية، دار المناهج، عمان، 2010.

شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2002.

16- سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الولاية للنشر والتوزيع، عمان، 2009

17- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

18- رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.

19- رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005.

ثانيا: المذكرات

1- بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013/2012.

2- جلييلة بن خروف، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وتجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009/2008.

3- وحيد بليدية، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 2014/2013.

4- ورد بلعيد، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2014/2013.

5- زويينة بن فرج، المخطط المحاسبي البنكي بين المراجعة النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2013.

6- نوال صباحي، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2011/2010.

7- عادل بولجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، تخصص ادارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة2، 2013/2014.

ثالثا: المقالات

- 1- حاج فويدر فورين، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 10، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، الجزائر، 2012.
- 2- كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 90، الجامعة المستنصرية، العراق، 2011.
- 3- علام محمد موسى حمدان، العوامل المؤثرة على درجة التحفظ المحاسبي عند إعداد التقارير المالية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد1، المجلد8، جامعة الأردن، الأردن، 2012.
- 4- علام محمد موسى حمدان، أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة دراسات العلوم الادارية، المجلد 38، العدد2، الأردن، 2011.
- 5- ثعيل العتيبي عبد الله، دراسة تحليل لأثر التحفظ المحاسبي على جودة القوائم المالية، مجلة الشمال للعلوم الأساسية والتطبيقية، المجلد1، العدد1، جامعة الحدود الشمالية، السعودية، 2016.

رابعا: الملتقيات

- 1- الزين منصور، أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وإبعاد الإفصاح والشفافية دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي والمالي الجديد المطبق في الجزائر، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة: التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة، الجزائر، يومي 13 و14 ديسمبر 2017.
- 2- لخضر أوصيف، أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة الإفصاح المالي، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، يومي13/14 ديسمبر 2011.
- 3- محمد براق، عمر قمان، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية بشأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 5 و6 جانفي 2013.

4- نوال صبايحي، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقتها مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، بدون سنة.

5- نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية: تجربة الجزائر، المؤتمر العالمي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

6- فاطمة الزهراء عبادي، مكانة النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير الدولية المحاسبية، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية، بمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبلدية، الجزائر، 13 و 14 ديسمبر 2011.

خامسا: المواقع الالكترونية

خالد عاشور علي صالح، مدى تطبيق المعايير الدولية في الشركات التجارية، مشروع بحث للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة، جامعة العلوم والتكنولوجيا، اليمن، موجود على الموقع:

khaledashuor1984-abo11abo2.blogspot.com

Désignation de l'entreprise : EGSA /C AERPORT JIJEL
 Activité :
 Adresse : BP 72 ELACHOUATE TAHER JIJEL - JIJEL

الملاحق رقم 01

N° Article :
 N° NIF :
 N° RC : 0063390B99

La période
 Du 01/01/2015
 au 31/12/2015

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE
 (Méthode Directe)

RUBRIQUES	Note	Exercice 2015	Exercice 2014
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients		34 293 104.48	15 415 722.03
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		32 534 868.85	32 072 599.32
Intérêts et autres frais financiers payés			15 941 25
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		1 758 235.63	-16 672 818.54
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Autres Encaissements		260 000.00	19 607 487.22
Autres Décaissements		1 269 466.54	1 477 622.17
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		748 769.09	1 457 046.51
Flux de trésorerie provenant des activités d investissement			
Décaissements s/acquisition d'immobilisations corporelles ou incorp.			
Encaissements s/cessions d'immobilisations corporelles ou incorp.			
Décaissements sur acquisition d immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d actions			
Dividendes et autres distribution effectués			
Encaissements provent d emprunts			
Remboursements d emprunts ou d autres dettes assimilés			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		748 769.09	1 457 046.51
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l ouverture de l exercice		591 531.69	690 617.00
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l exercice		1 340 300.78	591 531.69
Variation de trésorerie de la période		748 769.09	-99 085.31
Rapprochement avec le résultat comptable			

AEROPORT DE JIJEL

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS (BUDGET PREVISIONNEL EXERCICE 2015)

CHARGES			PRODUITS		
N° Cpt	Désignation	Prévisions de réalisation exercice 2014	N° Cpt	Désignation	Prévisions de réalisation exercice 2014
60	Achats consommés	3,937,120	706	Revenus Aéronautiques	4,590,112
61	Services extérieurs	1,607,495	706	Redevances Domaniales	641,222
62	Autres services extérieurs	808,241	706	Redevances Industrielles	259,327
63	Charges de personnel	23,944,174	706	Concessions Commerciales	4,472,474
64	Impôts, taxes et versements assimilés	162,298	706	Prestations Hôtelières	-
65	Autres charges opérationnelles	-	706	Transport Inter piste	1,518,690
66	Charges financières	65,572	758	Autres produits de gestion courante	-
68	Dotations aux amortissements	12,440,000	73	Production immobilisée	-
TOTAL CHARGES		42,964,901	TOTAL PRODUITS		11,481,825
12	RESULTAT	- 31,483,075	12	RESULTAT	-
TOTAL GENERAL		11,481,825	TOTAL GENERAL		11,481,825

Désignation de l'entreprise : EGSA /C AERPORT JIJEL
 Activité :
 Adresse : BP 72 ELACHOUATE TAHER JIJEL - JIJEL

الملف رقم 03

N° Article :
 N° NIF :
 N° RC : 0063390B99

La période
 Du: 01/01/2015
 au: 31/12/2015

BILAN

ACTIF	Note	Exercice 2015			Exercice 2014	
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net	
ACTIF NON COURANTS						
Ecart d'acquisition(ou goodwill)						8 250.00
Immobilisations incorporelles		82 500.00	82 500.00			
Immobilisations corporelles						
Terrains						
Bâtiments		172 985 967.61	148 011 340.84	24 974 626.77		32 013 102.84
Autres immobilisations corporelles		66 088 820.39	52 201 394.38	13 887 426.01		16 251 726.89
Immobilisations en concession						
Immobilisations en cours		10 374 254.77		10 374 254.77		267 506.77
Immobilisations financières						
Titres mis en équivalence						
Autres participations et créances rattachées						
Autres titres immobilisés						
Prêts et autres actifs financiers non courants						
Impôts différés actif						
TOTAL ACTIF NON COURANT		249 531 542.77	200 295 235.22	49 236 307.55		48 540 586.50
ACTIF COURANT						
Stocks et encours		829 855.46		829 855.46		760 018.96
Créances et emplois assimilés						
Clients		2 945 111.76	137 899.87	2 807 211.89		5 210 061.72
Autres débiteurs		85 133 972.45		85 133 972.45		91 477 346.33
Impôts et assimilés		1 867 547.16		1 867 547.16		660 595.44
Autres créances et emplois assimilés						
Disponibilités et assimilés						
Placements et autres actifs financiers courants						
Trésorerie		1 340 300.78		1 340 300.78		591 531.69
TOTAL ACTIF COURANT		92 116 787.61	137 899.87	91 978 887.74		98 699 554.14
TOTAL GENERAL ACTIF		341 648 330.38	200 433 135.09	141 215 195.29		147 240 140.64

Désignation de l'entreprise : EGSA /C AERPORT JIJEL

Activité : *

Adresse : BP 72 ELACHOUATE TAHER JIJEL - JIJEL

N° Article :
N° NIF :
N° RC : 0063390B99

La période

Du: 01/01/2015

au: 31/12/2015

BILAN

PASSIF	Note	Exercice 2015	Exercice 2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		122 919 045.82	122 919 045.82
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart déquivalence (1)			
Résultat net /(Résultat net part du groupe /(1))		-13 813 651.01	-15 245 810.99
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-3 082 208.02	-3 082 208.02
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		106 023 186.79	104 591 026.81
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		326 250.00	326 250.00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		18 741 099.33	25 900 944.62
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		19 067 349.33	26 227 194.62
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		14 118 579.92	13 617 644.05
Impôts		188 677.28	419 267.11
Autres dettes		1 817 401.97	2 385 008.05
Trésorerie Passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		16 124 659.17	16 421 919.21
TOTAL GENERAL PASSIF		141 215 195.29	147 240 140.64

DEMANDE DE SERVICE

Date : __/__/__

الملاحق رقم 04

Le demandeur

Nom :

Structure :

Demande de mettre à disposition le service dont l'objet est :

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

délai : Fournisseurs éventuels :
.....
.....
.....
.....

Date : __/__/__
Visa :

Fournisseur _____
Pour un montant _____, __ DA
Selon accord (*): _____

MINISTERE DES TRAVAUX PUBLICS ET DES TRANSPORTS
Etablissement de Gestion des Services Aéroportuaire de Constantine

AEROPORT FERHAT ABBAS

المرحوق رقم 06

E.G.S.A - JIJEL
Tél. : 034.55.37.13
FAX. : 034.55.37.14

Jijel le :
Montant : Dinars algériens Numéro :

ORDRE DE PAIEMENT

Bénéficiaire :

Adresse :

Montant à payer :

Mode de paiement : CHEQUE

Objet de la dépense :

VISA ORDONNATEUR	VISA D.E.C.	VISA D.F.	CONTROL BUDJET

RESERVE AU SERVICE VERIFICATION ET SUIVI

VISA VERIFICATEUR	SERVICE UTILISATEUR	N° BON DE COMMANDE	NUMERO ENGAGEMENT	CHAPITRE IMPUTATION

RESERVE A LA TRESORERIE

VISA	MONTANT DES REGLEMENTS	N° CHEQUE	OBSERVATION
			BNAJ

اللاحق رقم 07

SECURITE SOCIALE
 CNAS
 CNAS Jijel

DESTINATAIRE
 EGSA SERVICES AEROPORTUAIRES
 BP NO 72 EL ACHOUAT W DE JIJEL
 18200

CODE AGENCE	DATE DE RECEPTION	PERIODE DE COTISATION
11800		Décembre (12) 2015

NUMERO COTISANT	CLASSE
18532048 56	01

DECLARATION DE COTISATIONS

A fournir au plus tard le : *النهار 24 رمضان* même avec la mention néant

CODE	NATURE DES COTISATIONS	DECOMPTE DES COTISATIONS			MOUVEMENT DU PERSONNEL	
		ASSIETTE	TAUX	MONTANT	ENTREE	SORTIE
R98	FNPOS REGIME GENERAL	1 214 869,28	0.50%	6 074,34	0	
R22	REGIME GENERAL	1 181 930,46	34.50%	407 766,00		
R07	Beneficiaires abattement 80%	32 938,82	14.50%	4 776,12		
				EFFECTIF TOTAL EN EXERCICE		28
TOTAL DES COTISATIONS DUES..						418 616,46

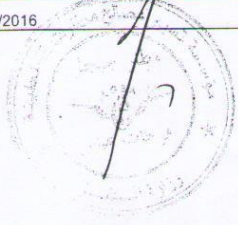
ENTREE : Nombre de travailleurs embauchés durant la période de cotisation.

SORTIE : Nombre de travailleurs débauchés durant la période de cotisation.

EFFECTIF TOTAL : Nombre de travailleurs en exercice à la fin de la période de cotisation.

BORDEREAU DE VERSEMENT DES COTISATIONS

JOURNEE	CANAL	PERIODE	Montant versé à déduire
	12	Décembre (12) 2015	Montant de versement 0.00
IDENTIFICATION COTISANT 18532048 56			Montant en lettres : QUATRE CENTS DIX-HUIT MILLE SIX CENTS SEIZE DINAR(S) ET QUARANTE-SIX CENTIME(S)
EGSA SERVICES AEROPORTUAIRES BP NO 72 EL ACHOUAT W DE JIJEL 18200			REGELEMENT PAR : Chèque bancaire N° : null Chèque postale N° : Caisse rec. N° :
Certifiée exacte à : Jijel		Le : 06/01/2016	Cachet et signature du cotisant



CASSE NATIONALE DES
DES ASSURANCES SOCIALES DES
TRAVAILLEURS SALARIES

CNAS

Numero 18/16/041310

AA12

AGENCE DE JIJEL

6 RUE RACHID BOUADJIMI
JIJEL

ATTESTATION DE MISE A JOUR

Le directeur de : AGENCE DE JIJEL

Certifie que L'employeur : 18532048 cle 56

Nom et raison sociale EGSA SERVICES AEROPORTUAIRE
AEROPORT FERHAT ABBAS
Adresse : BP NO 72 EL ACHOUAT
W DE JIJEL 18200

est a jour de ses cotisations de securite sociale au : 31/01/2016

Pour un effectif declare de 000028 salaries.

Date de validite : 28/02/2016

NOTA : Le present document ne peut en aucun cas faire obstacle à d'éventuels
redressements reglementaires que l'Agence pourrait être amenée à effectuer.

Fait le : 31/01/2016

Le charge de compte

الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية
للعمال الأجراء - وكالة ولاية جيجل
مصلحة تسجيل الاشتراكات

المصلحة الإدارية
أميرة عريين

ETAT DES MOUVEMENTS DES SALARIES

Période : Décembre (12) 2015

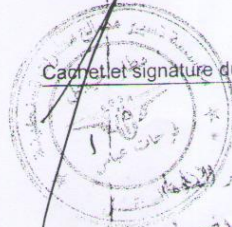
AGENCE : CNAS Jijel

Numéro Employeur : **18532048 56**

Nom ou Raison Sociale : **EGSA SERVICES AEROPORTUAIRES BP NO 72 EL ACHOUAT W DE JIJEL
18200**

Aucun mouvement déclaré (EMS néant).

Certifié exacte à : Jijel le : 06/01/2016



Cadrelet signature du cotisant

Handwritten signature in Arabic script

الملحق رقم 08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
Ministère des Finances

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
Direction Générale des Impôts

مديرية الضرائب من ولاية:

مديرية الضرائب لولاية:

مقاطعة

JIJEL

تعريف الجبائي

رقم المادة TAHER VILLE

إسم/هوان العميل

18060301531

E G S Av/ AEROPORT FERHAT ABBAS

رقم الوصل

ن°: 1

11600168

BANCAIRE

Numéro du chèque (C) رمز الضريبة	3035733 (P) المدد	Agence : BNAJ (Pr) رئيسي	(T) نسبة العقوبة	(TxPr) العقوبة	(TL) المجموع
TAP	122015	12 631.00	0		12 631.00
IRGRS	122015	204 216.00	0		204 216.00
IRGAR	122015	57 600.00	0		57 600.00
TOTAL:			274 447.00		274 447.00

تاريخ

إمداد

DEUX CENT SOIXANTE QUATORZE MILLE QUATRE CENT QUARANTE DYNAMES ***

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE *Tizi*

RECETTE DES IMPOTS

DE *010*

CODE COMPTABLE

10501

**EXTRAIT
DE
ROLES**

IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE :

Nom (ou raison sociale) : *Etablissement de Service Aéroportuaire*
 Prénom : *de Commerce - Algérie*
 Adresse : *de E.A. 11 w. Tizi*
 N.I.F. : *981215101101223*

Série R n° 16

COTISATIONS EMISES							VERSEMENTS EFFECTUES					Reste dû (1) - (2)
Nature des Cotisations	Année d'impo- sition	N° d'article	Date de mise en recouvrement	MONTANT			Date	N° de quittance ou C.A.	Principal	Pénalités et frais accessoires	Total (2)	
				Principal	Pénalités	Total (1)						
<i>Neant</i>							<i>Neant</i>					<i>Neant</i>
COTISATIONS TOTALES							TOTAL					

N.B. : En application des dispositions combinées des articles 291 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 18 de la loi de finances n° 2002, la délivrance des extraits de rôles aux contribuables est gratuite. Ceux-ci ne peuvent d'obtenir des extraits de rôles aux titres de FIRC, IRS, VP et TAP qu'en ce qui concerne leurs cotisations.

Tizi, le *19/01/2018*
 Certifié exact.
 Le Receveur des Impôts,
[Signature]

Signature par l'agent :

M : *[Signature]*
 Fonct. : *[Signature]*

Références des échéanciers, éventuellement accordés :

Date de signature de l'engagement :
 Montant du versement initial exigé :
 Montant de la mensualité fixée en principal :

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts
 Wilaya de : Jijel
 Inspection des impôts
 de : Taher
 Recette des impôts
 de : Taher
 Commune: Taher

Année: 2015
 Mois : DECEMBRE
 Trimestre

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

Serie G. N°50
 La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

A rappeler obligatoirement

M. EGSA Aéroport Ferhet Abbas
 Activité : Aéroportuaire (Prestation de service)
 Adresse : El Achout BP 72 JIJEL

Identifiant fiscal / N.I.F
 18060301531

Article d'imposition

CODE ACTIVITE
 604

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)	
			Brut ¹	Imposable			
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%					
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%					
	C1A13	Affaires sans réfaction	1,079,435	631,527	2%	12,631	
	C1A14	Affaires exonérées					
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
1		TOTAL	1,079,435	631,527		12,631	1
AP / IBS	E1M10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation			A payer (D.A)	
	E1M20	Solde de liquidation				0	
2		TOTAL				0	2
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)		
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	-	0%	-		
3		TOTAL	-	-	-	3	
IRG/Salaires Autres retenues IRG Retenues IBS	E1L20	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	1,265,828	Barème	204,216		
	E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)	576,000	10%	57,600		
	E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux	-	15%	-		
	E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes	-	30%	-		
	E1L80	IRG / Autres retenues à la source	-	15%	-		
	E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)	-	24%	-		
	E1M40	IBS / Autres retenues à la source	-	-	-		
4		TOTAL	1,841,828		261,816	4	

¹) Joindre relevé détaillé des retenues

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

AXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

18060301531
DECEMBRE
2015

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)		-	-	7%	-
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	7,764.07		7,764	"	543
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)		-	-	"	-
E3B14	Actes Médicaux		-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire & courtiers		-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'énergie		-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées		-	-	17%	-
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées		-	-	"	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%		-	-	"	-
E3B24	Professions Libérales		-	-	"	-
E3B25	Opérations de banques et assurances		-	-	"	-
E3B26	Prestations de téléphone et téléx		-	-	"	-
E3B28	Autres prestations de services	1,710,962	1,079,435	623,763	17%	106,040
E3B31	Débites de boissons		-	-	"	-
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)		-	-	"	-
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)		-	-	"	-
E3B34	Tabacs et allumettes		-	-	"	-
E3B35	Spectacles jeux divertis autres		-	-	"	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)		-	-	"	-
E3B37	Consommations sur place		-	-	"	-
TOTAL GENERAL DES C.A		7,726	1,079,435	631,527		106,583

B/ Déductions à opérer

NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91 Precompte antérieur	22,248
E3B92 TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	33,735
E3B93 TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	-
E3B94 Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	-
E3B95 TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	-
E3B96 Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	-
Total des déductions à opérer(B)	255,983

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	106,583
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	-
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	-
TOTAL A RAFFRANCHIR (C)		106,583
B	- Total des déductions	255,983
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	-
(A porter dans votre recapitulatif)		
E3B99	PRECOMPTE à reporter(B-C)	149,400

Droit de Timbre Sur Etat	E2E00	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)	5
		Timbre de quittances	0.00	-	-	
		-	-	-	-	
		-	-	-	-	
		TOTAL	-	-	-	

Impôts et taxes non repris ci-dessus		Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)	6
		TIC	-	-	-	
		-	-	-	-	
		-	-	-	-	
		TOTAL	-	-	-	

RECAPITULATION (EN D.A)			C. Imposable au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre réservé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	12,631	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration est conforme aux documents comptables A : Jijel le : 17-01-2016 Cachet, Signature	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° Payée par Chq banque N° 18 JAN 2016 du Agence Chq poste du En numéraire Prise en recette par quit. N° A le Le receveur des impôts Cachet, Signature	Enregistrée le : Observations éventuelles
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-			
3 - VF	C/500026/C	-			
4/1 - IRG/Salaires	C/201001/100	204,216			
4/2 - IRG/ Autres retenues	C/201001/A.B.C	57,600			
4/3 - IBS Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-			
- TIC	C/201003/303/A/B	-			
5 - Droit de timbre	C/201002/201	-			
6 - Autres	C/.....	-			
7 - TVA	C/201003/300/A/B/C	-			
MONTANT TOTAL A PAYER		274,447			

Etat de rapprochement avec la Compte BNA Banque dépense/BNA dépense au 31/12/2015

DATE	Désignation	EGSA/IJEL		Désignation	BNA/IJEL	
		Débit	Crédit		Débit	Crédit
	Solde au 31/12/2015 AVANT 2003	1,334,393.33	89,483.22	Solde au 31/12/2015		2,993,307.97
				11-15 HANNOUF HICHEM CHQ 3693772	6,580.00	
				12-15 HABOU MAHREZ CHQ 3693784	52,650.00	
				12-15 CNAS DE IJEL CHQ 3693787	450,319.90	
				28-12-15 BOUMZER AHSENE CHQ 3693788	518,400.00	
				28-12-15 FDM ADEL FOUJIL CHQ 3693789	11,800.00	
				28-12-15 BAHAMED YAMINE CHQ 3693790	432,510.39	
				28-12-15 AZIZ BENTOUBAL CHQ 3693791	40,680.90	
				28-12-15 OUDINA ABDELAZIZ	8,150.00	
				28-12-15 BOURENANE REDOUANE	7,020.00	
				28-12-15 SDE/IJEL	67,538.57	
				28-12-15 CHABANE ABDELKRIM	70,118.10	
				28-12-15 AABOUR MESSAOUD	82,630.00	
	Total	1,334,393.33	89,483.22	Total	1,748,397.86	
						2,993,307.97
	Solde débiteur		1,244,910.11	Solde Crédeur	1,244,910.11	

Le Cadre Financiers et Comptable
Mr: SISSAOUI TAREK,

(Signature)

Directeur de l'Aéroport Ferhat ABBAS
AFODIL



(Signature)

09/12/15

المحضر، 10/12/15

Situation Caisse Dépense et Recette mois DE DECEMBRE 2015

N°	DATE	Libellé	N° opération	Recettes	Depenses	Solde
		REPORT				2,489.97
01	01/12/2015	ACAHT LAMPE	00001	0.00	450.00	2,039.97
02	10/12/2015	CONFECTION CLE	00002	0.00	250.00	1,789.97
03	15/12/2015	ALG POSTE ENVOIE COURRIER	00003	0.00	400.00	1,389.97
04	20/12/2015	APPRO CAISSE 3693786	00004	20,000.00	0.00	21,389.97
05	21/12/2015	*CONTRÔLE TECHNIQUE	00005	0.00	1,414.00	19,975.97
06	21/12/2015	FDM BOURORUDI OMN° 67/2015	00006	0.00	1,400.00	18,575.97
07	21/12/2015	FDM FOUJIL OMN° 66/15	00007	0.00	2,400.00	16,175.97
08	28/12/2015	REPARATION 1 ROUE	00008	0.00	300.00	15,875.97
09	29/12/2015	HAMOUTANE OMN°68/15)	00009	0.00	3,000.00	12,875.97
10	29/12/2015	BOUHDJILA OMN°71/15	00010	0.00	3,000.00	9,875.97
11	29/12/2015	ZIDANE SID ALI OMN° 65/2015	00011	0.00	3,000.00	6,875.97
12	30/12/2015	KASSEM KHALED	00012	0.00	540.00	6,335.97
13	30/12/2015	GUESSAB REDA	00013	0.00	900.00	5,435.97
Total du mois				20,000.00	17,054.00	
A reporter Total général				22,489.97	17,054.00	5,435.97

Le présent journal De DECEMBRE est arrêté au 31/12/2015 avec un solde débiteur de :
Cinq mille quatre cent trente cinq Dinars Algerien et Quatre-vingt dix sept Centimes

Le Directeur comptable et financier
EISSAOUI
Cor

Le Directeur de l'Aéroport
A. FOUJIL



ع. نورعبدل

Désignation de l'entreprise : EGSA /C AERPORT JIJEL
 Activité :
 Adresse : BP 72 ELACHOUATE TAHER JIJEL - JIJEL

الملحق رقم 11

N° Article :
 N° NIF :
 N° RC : 0063390B99

La période
 Du: 01/01/2015
 au: 31/12/2015

COMPTE DE RESULTAT
 (Par nature)

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2015	Exercice 2014
Chiffre d affaires		8 034 643.84	7 391 900.35
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		8 034 643.84	7 391 900.35
Achats consommés		4 140 298.52	4 023 677.31
Services extérieurs et autres services		2 025 904.84	7 225 802.39
II- Consommation de l'exercice		6 166 203.36	11 249 479.70
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 868 440.48	-3 857 579.35
Charges de personnel		24 687 647.43	21 289 614.25
Impôts, taxes et versements assimilés		189 424.85	149 412.68
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-23 008 631.80	-25 296 606.28
Autres produits opérationnels		18 592 913.26	21 140 497.69
Autres charges opérationnelles		6.09	0.62
Dotations aux amortissements et aux provisions		10 888 471.39	12 264 839.87
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 501 022.15	1 189 673.59
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-13 803 173.87	-15 231 275.49
Produits financiers		64.56	
Charges financières		10 541.70	14 535.50
VI-RESULTAT FINANCIER		-10 477.14	-14 535.50
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-13 813 651.01	-15 245 810.99
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		28 128 643.81	29 722 071.63
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		41 942 294.82	44 967 882.62
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-13 813 651.01	-15 245 810.99
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		-13 813 651.01	-15 245 810.99
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		-13 813 651.01	-15 245 810.99
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

الملخص

نتيجة لزيادة المعاملات التجارية بين الدول وظهور الشركات متعددة الجنسيات، أوجب وجود محاسبة دولية لتسهيل المعاملات المحاسبية بوضع معايير موحدة، تهدف هذه المعايير إلى تقديم معلومات مالية ذات جودة عالية وذلك بتوفير الخصائص النوعية من ملائمة وموثوقية قابلية للمقارنة وقابلية للفهم، والإفصاح عن المعلومات المالية بشكل جيد يسمح لمستخدميها باتخاذ قرارات مناسبة.

إن مؤسسات مطار فرحات عباس تتوفر على بعض الخصائص النوعية للمعلومات المالية مثل خاصية الملائمة من خلال تقديمها للوثائق المالية في الوقت المناسب وتوفيرها على كل المعلومات اللازمة والترتيب المناسب المنصوص عليه في النظام المحاسبي المالي، وموثوقية معلوماتها المالية بتقديمها للوثائق اللازمة وقابلية معلوماتها المالية للمقارنة والفهم.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، جودة المعلومة المالية، الخصائص النوعية للمعلومات المالية، الإفصاح المحاسبي، مستخدمو المعلومات المالية.

Résumé

À la suite d'opérations commerciales entre les États et l'émergence de sociétés multinationales, rendue une comptabilité internationale pour faciliter les opérations comptables des critères uniformes visant ces normes à soumettre des informations financières de haute qualité en fournissant les caractéristiques de la qualité pour la fiabilité, la comparabilité et la plus compréhensibles, et la divulgation de l'information financière est bien les usagers de prendre les décisions appropriées.

Les institutions de l'aéroport de Farahat Abbas disposent de certaines caractéristiques de la qualité de l'information financières comme caractéristique appropriées par le biais de documents financiers en temps voulu à la fourniture de toutes les informations nécessaires pour organiser utile prévue dans le système de comptabilité financière, la fiabilité de l'information financière en présentant des documents nécessaires pour la viabilité de leurs informations financières comparables et de compréhension.

Mots-clés: normes comptables internationales et la qualité des informations financières et les caractéristiques de la qualité de l'information financière, de divulgation de la comptabilité, les utilisateurs d'informations financières.