الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر – بسكرة –
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية

الموضوع

دور معايير المحاسبة الدولية في تدعيم الإفصاح المحاسبي
المعيار المحاسبي الأول
دراسة حالة مؤسسة الإخوة عموري لصناعة الأجر الأحمر- بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في (المسار)
تخصص تدقيق محاسبي

إعداد الطالب:
- هنية جبنون

الأستاذ المشرف:
- جودي محمد رمزي

رقم التسجيل:	...../2013
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي:2012-2013

قسم :

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

(رب اوزِعنِي ان اشكر نِعمتك التِي انعمت
علي وعلى والِدي وان اعمل صالِحا ترضاه
وادخِلنِي بِرحمتِك فِي عِبادِك الصالِحِين)

صدق الله العظيم

الآية19 سورة النمل

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

شكر وعرفان

ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك ومجدك على ما أنعمت علي من نعم لاتحصى ... منها توفيقك إياي لإنجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بالشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف : الأستاذ جودي محمد رمزي لقبوله الإشراف على هذه المذكرة ونصائحه الطيبة ،كما أتقدم بالشكر لأعضاء اللجنة الكريمة لقبولهم مناقشة المذكرة كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من قدم لنا يد العون جعل الله ذلك في ميزان حسناتهم ،وجزيل الشكر لأساتذة وإدارة وعمال المكتبة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير كما لاأنسى عمال وعاملات مؤسسة الإخوة عموري لصناعة الآجر الأحمر على حسن استقبالهم وتعاونهم معي .

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الموضـــــــوع	الصفحة

قائمة المحتويات .....

قائمةالجداول.....

مقدمة أ

إشكالية البحث..... ب

فرضيات..... ب

أسباب إختيار الموضوع ..... ب

أهداف الموضوع..... ب

أهمية الموضوع..... ب

خطة البحث..... ج

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية

تمهيد 8

المبحث الأول : التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية..... 9

اولا : مفهوم معايير المحاسبة الدولية 13

ثانيا : أسباب نشوء معايير المحاسبة الدولية 15

ثالثا : أهمية معايير المحاسبة الدولية 16

رابعا: مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية..... 16

المبحث الثاني: المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية"..... 18

اولا: ماهية القوائم المالية..... 18

ثانيا: تعريف المعيار المحاسبي الدولي الأول..... 18

ثالثا:أهمية القوائم المالية وأهدافها..... 19

رابعا: الخصائص النوعية للقوائم المالية 20

خامسا: القوائم المالية وعناصرها 20

سادسا: مستخدموا القوائم المالية..... 27

الفصل الثاني: الإفصاح المحاسبي

تمهيد..... 30

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المبحث الأول : ماهية الإفصاح المحاسبي..... 31
اولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي..... 31
ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي..... 31
ثالثا: تطور الإفصاح المحاسبي..... 32
رابعا: اساليب وطرق الافصاح المحاسبي..... 33
خامسا:شروط الافصاح المحاسبي..... 34
المبحث الثاني : المعلومات التي يجب الإفصاح عليها في البيانات المالية المنشورة..... 35
أولا : قواعد خاصة بالإفصاح تتطلب الإفصاح عن المعلومات..... 36
ثانيا: قواعد خاصة بالإفصاح في الميزانية العمومية..... 36
ثالثا : قواعد خاصة بالإفصاح في بيان الدخل..... 37
رابعا: قواعد خاصة بالإفصاح في صلب بيان التغيرات في حقوق الملكية..... 38
خامسا: قواعد خاصة بالإفصاح في التدفقات النقدية 39
سادسا: قواعد خاصة بالإفصاح في الإيضاحات..... 40
المبحث الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية..... 41

أولا: تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية..... 41
ثانيا: تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية..... 42
ثالثا: تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها..... 43
رابعا: تحديد أساليب وأدوات الإفصاح عن المعلومات المحاسبي..... 45
خامسا: : توقيت الإفصاح عن البيانات المالية..... 46

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لمؤسسة الإخوة عموري للآجر الأحمر

تمهيد:..... 49
أولا: التعريف بالمؤسسة..... 50
ثانيا النشاط الاقتصادي للمؤسسة..... 55
ثالثا: القوائم المالية التي يتم إعدادها من طرف المؤسسة..... 56

خاتمة

النتائج.....
الاقتراحات:..... 101

قائمــة المــــراجـــع

الملاحـــــــق

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

Created with
nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-3)	الشركاء، الحصص، المنصب الوظيفية	50
(2-3)	المستوى الوظيفي	51
(3-3)	قيمة التموين، الإنتاج، التوزيع	55
(4-3)	الاصول	57
(5-3)	الخصوم	58
(6-3)	حسابات النتائج	59
(7-3)	التدفقات النقدية	61
(8-3)	توزيع افراد العينة حسب الجنس	63
(9-3)	توزيع افراد العينة حسب العمر	64
(10-3)	توزيع افراد العينة حسب المستوى العلمي	64
(11-3)	توزيع افراد العينة حسب الخبرة في العمل	64
(12-3)	المعيار المحاسبي الدولي رقم (01)	65
(13-3)	الافصاح المحاسبي	66

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

مقـــدمة

بعد قيام الثورة الصناعية وظهور الشركات المساهمة العامة بحجمها الضخم وتجمع رؤوس الأموال الضخمة في أيدي هذه الشركات ظهرت الحاجة إلى معلومات محاسبية دقيقة وصحيحة ومناسبة لكل الاحتياجات هذه المعلومة لا يمكن توفيرها إلا من خلال القوائم المالية التي تمثل مخرجات النظام المحاسبي. وللمحاسبة بمختلف فروعها دور في إنتاج المعلومات ذات المنفعة النسبية من خلال توصيل المعلومات الهامة لشرائح مختلفة وواسعة من المجتمع سواء اتفقت مصالحهم أم تعارضت وذلك في شكل قوائم وتقارير مالية تعكس ما وقع في الشركات الاقتصادية و الاستثمارية.

وتعتبر معايير المحاسبة الدولية إحدى الأدوات الأساسية التي تحظى بأهمية عالمية من طرف المحاسبين والمهنيين في كل دول العالم، ولقد وضعت من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية وذلك من أجل فهم مخرجات النظام المحاسبي وتحقيق أكبر قدر ممكن من التوافق الدولي في الممارسات المحاسبية.

وانطلاقا من أهمية القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي في الشركات يتوجب إعداد هذه القوائم على أسس تتفق مع متطلبات الإفصاح عن الأمور الغامضة ذات التأثير النسبي الهام في عملية اتخاذ القرار إذ أن أي تظليل في المعلومات التي تحتويها هذه القوائم من أن يفقدها أهميتها وبالتالي على قرار الاستثمار الذي يعتبر من القرارات الهامة والخطيرة مما يستلزم توافر معلومات على درجة كبيرة من الموضوعية والدقة .

ويعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دورا مهما في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية ، والتي تستخدم لإغراض عدة منها : اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان في الشركات ، كذلك المساهمة في تحقيق فاعلية وكفاءة إستغلال الموارد الإقتصادية المتاحة على مستوى الشركة، وعلى المستوى القومي .

ويعتبر الإفصاح المحاسبي روح أي سوق مالية وأساس نجاحه، فهو يحقق في حال توفره جوا من الثقة بين المتعاملين من خلال قيام الجهات المعنية بمراقبة ميزانيات الشركات المتعاملة في السوق والإشراف على وسائل الإعلام المختلفة التي تشكلها هذه الشركات ، والتدخل لإزالة الغش ومنع إعطاء معلومات غير صحيحة للمساهمين .

وبما أن المحاسبة تهدف إلى تحقيق وظيفتين أساسيتين هما القياس وإيصال المعلومات لمستخدميها لمساعدتهم في إتخاذ القرارات لذا فإنه يجب إتباع قواعد وسياسات محاسبية تؤدي إلى أن تفصح المعلومات الإقتصادية أو المحاسبية المعروضة عن الحقائق والعلاقات الأساسية المتعلقة بالشركة.

ومن هنا نجد أن الإفصاح من أهم معايير المحاسبة الدولية لذلك أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) بعنوان " عرض القوائم المالية " في عام 1998 ليحل هذا المعيار محل معيار

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المحاسبة الدولي رقم (01) الإفصاح عن السياسات المحاسبية ومعيار المحاسبة الدولي رقم (05) المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية.

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف تساهم معايير المحاسبة الدولية في دعم مبدأ الإفصاح المحاسبي ؟.

وضمن هذا السؤال الرئيسي ندرج الأسئلة الفرعية التالية:

1) ما المقصود بمعايير المحاسبة الدولية؟.
2) ما المقصود بالإفصاح الحاسبي؟.

وللإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

1) معايير المحاسبة الدولية مكانة هامة في الاقتصاد لما توفره القوائم المالية للشركات من معلومات لمستخدميها عند اتخاذ القرارات المناسبة وذلك بالإفصاح عنها .
2) معايير المحاسبة الدولية دور في تدعيم الإفصاح بما أنه معيار من معاييرها.

أسباب اختيار الموضوع:

* معرفة العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي.
* التطرق إلى دراسة أحد عناصر حوكمة الشركات.

هدف الموضوع:

إن اختياري لهذا الموضوع كان هدفه الأساسي التعرف على معايير المحاسبة الدولية وأثرها في الإفصاح المحاسبي.

أهمية الموضوع:

التعامل بمعايير المحاسبة الدولية أصبح من الضروري ليتماشى مع التجديد الذي وقع في المحاسبة مثل: إحلال النظام المحاسبي المالي محل المخطط المحاسبي الوطني ومشكل التوافق والتوحيد المحاسبي بين الدول.

خطة البحث:

وللإجابة على الأسئلة المطروحة سابقا تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول الأول والثاني نظريين تطرقنا فيهما إلى مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية من نشأة، تطور وأهمية. وللإفصاح المحاسبي مفهوم ، أنواع ... إلخ. في حين الجانب التطبيقي: عرضت وقدمت فيه مؤسسة الإخوة عموري لصناعة الآجر الأحمر ببسكرة . ودور معايير المحاسبة الدولية في تدعيم الإفصاح وأخيرا قدمت الخاتمة كحوصلة لهذه المذكرة وذلك من خلال النتائج المتوصل إليها.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الإطار النظري للدراسة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الفصل الأول

معايير المحاسبة الدولية

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

تمهيد:

لقد اكتسبت معايير المحاسبة الدولية الصيغة العالمية بعد أن باتت الأكثر انتشارا على الساحة العالمية والأكثر في الاستعمال على المعايير المحاسبية الأخرى بما فيها المعايير الأمريكية. ويرجع هذا الاهتمام الخاص بمعايير المحاسبة الدولية إلى تزايد عملية تبنيها كمعايير وطنية من قبل بعض الدول عليها عند إعداد معاييرها الوطنية بالإضافة إلى اعتمادها من قبل عدد كبير من الشركات المتعددة الجنسيات في إعداد قوائمها المالية والإفصاح عن المعلومات المالية التي تحتويها.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المبحث الأول: التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية:[1]

بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة و كانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها والتي ترى أنها تتلائم مع مفاهيمها المحاسبية.

و قد بقي اصطلاح القواعد المحاسبية المتعارف عليها كتعبير فني عند المحاسبين و مدققي الحسابات مفهوما يشمل كل ما هو متفق عليه في علم المحاسبة ومقبول من الشركات و المؤسسات حتى و لو اختلفت في معالجة نفس الموضوع .

ويمكن 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 أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

وإن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر

إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات

المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932.

أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي وبدأت تعقد المؤتمرات الدولية للمحاسبة وسنعرض أهمها فيما يلي :

1- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية

برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917 وقد دار

البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول.

2- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني 1926 في أمستردام.

3- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث 1929 في نيويورك

وقد قدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسة وهي:

- الاستهلاك والمستثمر .

[1] محاسبة الدولية ومعاييرها، ط1، درا الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص ص103، 106 .

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

-الاستهلاك وإعادة التقويم.

-السنة التجارية أو الطبيعية.

4- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933 في لندن

وقد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوباً عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائراً من الخارج وقد بلغ عدد

الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا ونيوزيلندة وبعض الدول الأفريقية.

5- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس 1938 في برلين

وذلك بمشاركة 320 وفداً فضلاً عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم

6- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس 1952 في لندن

حيث سجل في المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.

7- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع 1957 في أمستردام

وقد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة وحضره 1650 زائراً من الخارج و 1200 عضواً

عن البلد المضيف هولندة.

8- المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن 1962 في نيويورك

وقد حضره 1627 عضواً من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثاً.

9- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع 1967 في باريس

10- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر 1972

حضره 4347 مندوباً من 59 دولة.

11- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية .

وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم

12- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر 1982 في المكسيك .

13- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر 1987 في طوكيو .

14- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر 1992 في الولايات المتحدة .

وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة

وحضره نحو 2600 مندوباً من مختلف أنحاء العالم، ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC حيث استضافته ثلاثة منظمات

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA وجمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخلين IIA.

15- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997 في المكسيك .

16- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر 2002 في هونغ كونغ .

حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات

المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

17- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر 2006 في استانبول .

وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي, ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم, واستقرار

أسواق رأس المال في أنحاء العالم. ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين

ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير وأهم هذه المنظمات:[1]

أولا: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.

ثانيا :لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC.

ثالثا: لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC.

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

وهو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977, ويضم في عضويته 155 عضو ومنظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من (2.5) مليونين ونصف مليون محاسب .

يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. ولتحقيق مهامه. فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكيد.
- معايير دولية لرقابة الجودة.
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة.
- معايير التأهيل الدولية.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

---

[1] متعددة الجنسيات،الدار الجامعية الإسكندرية،2004،ص429.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ويضم الاتحاد في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان

والمغرب والسعودية وتونس.

وينفذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية:

1- لجنة التعليم :

وتضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق (المحاسبة القانونية) بالإضافة إلى التعليم المهني

المستمر لأعضاء المهنة على أن تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس.

2- لجنة السلوك المهني:

وتضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.

3- لجنة المحاسبة المالية والإدارية :

وتعمل على تطوير المحاسبة المالية والإدارية عبر إيجاد البيئة التي تزيد عن مستوى كفاءة المحاسبين الإداريين

في المجتمع بصورة عامة ولها أن تصدر البيانات اللازمة مباشرة نيابة عن مجلس الاتحاد.[1]

4- لجنة القطاع العام :

وتضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية

عضوية الاتحاد

العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين مفتوحة لهيئات المحاسبة المعترف بها قانونياً أو بحكم الإجماع في أوطانها كمنظمات ذات أهمية لها سمعتها الحسنة في مهنة المحاسبة. وتشمل العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين العضوية في لجنة المعايير الدولية للمحاسبة. ويبلغ عدد المحاسبين في المنظمات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين تقريباً 2.000.000 محاسباً في العمل المهني والخاص والتعليم والحكومة.

2. لجنة معايير المحاسبة الدولية:

في1973/6/29 أسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) إثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (استراليا , كندا ، فرنسا , ألمانيا , اليابان , مكسيكو , هولاندة , المملكة المتحدة , ايرلندا , الولايات المتحدة) و كان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد ونشر المعايير المحاسبية و أن تدعم قبولها و التقيد بها وتعزيز العلاقة بينها و بين الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) . و اعتبرت لجنة المعايير المحاسبية بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية .

و قد اكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء أوربا أو آسيا أو غيرها مما أدى في عام 1982إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المهنية التي كانت عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين ((و الذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم)) إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا .

وفي عام 2000 تم إعادة هيكلة لجنة المعايير و النظام الأساسي لها و تم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الذي اعتبر بدءا من نيسان 2001 هو المسئول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبنى هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية.

كما قام المجلس عام 2002 بإعادة تسمية ((لجنة التفسيرات القائمة)) (SIC) و تبديل هذه التسمية إلى ((لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)) (IFRIC) تهدف إلى تفسير و توضيح المعايير المحاسبية القائمة إضافة إلى تقديم إرشادات و توجيهات بشكل دائم حول معايير المحاسبة الدولية القائمة و حول معايير التقارير المالية الدولية .

3. مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

بعد حوالي 25 عاما من البدء في تطوير المعايير ، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة .والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية .

-تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية .

أولا: مفهوم معايير المحاسبة الدولية :

يعني المعيار في اللغة العربية النموذج المعد مسبقا ليقاس على ضوئه وزن أو طول شيء معين أو درجة جودته أيا كانت هذه المعايير ، يمكن النظر إليها على أنها المقاييس أو الموازين المعتمدة المقبولة من قبل المجموعة أو المجتمع أو الدولة أو العالم . للقياس أو للحكم بواسطتها على جودة شيء معين . هذه المقاييس منها ماهي طبيعية ومنها ماهي وضعية ومنها ماهي إلهية، ففي حين يكون المعيار لقياس درجة الحرارة هو الترمومتر فإن المقياس للطول هو المتر أو القدم وللوزن هو الكيلو غرام وهذه المقاييس غالبا ما تكون عالمية كما أن القوانين بالنسبة للدولة اعتبارها للحكم على فعل أو إجراء معين كأن يكون قانونيا أي مسموحا به أو غير قانوني مخالفا . كذلك العرف بالنسبة لمجتمع معين هو ما تعارف الناس عليه داخل هذا المجتمع وبالتالي يعتبر مقياسا يستخدم من قبل أعضاء هذا المجتمع في تقييم سلوكيات أو مواقف أعضائه ويمكن كذلك الإشارة إلى التشريعات الدينية بأنها معايير للحكم على سلامة الفعل أو الإجراء من ناحية شرعية.[1]

يجدر بنا قبل الخوض في دراسة التوحيد المحاسبي كوظيفة لإصدار المعايير المحاسبية، أن نحيط بمفهوم هذه الأخيرة. يعود أصل كلمة معيار إلى اللاتينية والتي تعني بمفهومها الأصلي أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي الزاوية القائمة وتسمح بالقياس الهندسي (الكوس) أما اصطلاحا فلقد ترادف استعمال هذه الكلمة مع مفهوم القاعدة ، النموذج أو المثال . يستعمل مصطلح معيار بشكل عام للدلالة على قاعدة ، هدف أو نموذج كما يمكن استعمال بشكل خاص كمفهوم فلسفي في ميادين محددة كالصناعة ، الزراعة أو مجالات

الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 58.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

معرفية كالرياضيات ، علم الاجتماع ، علم النفس لذلك فإن التحديد لمصطلح معيار مرتبط بشكل وثيق بمجال إ اهتمام المعايير ذاتها

والمواضيع التي تعالجها. يعرف المعيار على أنه " كل قاعدة تم إرساءها من طرف سلطة مؤهلة أو عن طريق الإجماع والفرق الأساسي بين الطريقتين يتمثل في كون أن الأولى تمثل كل أعمال إرساء المعايير التي تقوم بها هيئات مؤهلة دون مراعاة من هم مطالبون بتطبيقها أو الالتزام بها . في حين أن الثانية تتمثل في كل أعمال إرساء المعايير التي تكون موضوع استشارة من قبل الفئات المعنية بتطبيقها مستقبلا ، أي قبل إصدارها بشكل رسمي ، بمعنى أنها من المحتمل أن تخضع لبعض التغييرات بناء على إجابة الفئات وتعبيرها عن انشغالاتها ومواقفها حول هذه المعايير من خلال مذكرة الإيضاح التي يسبق توزيعها عادة إعداد المعايير المحاسبية.[1]

وفي المحاسبة فإن المعايير المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من المقاييس والإرشادات المرجعية الوضعية والمحددة يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع . في الواقع أن المتتبع لواقع التطور التاريخي للمعايير المحاسبية يمكن تشبيهها وإلى حد كبير بالقوانين الوضعية الأخرى والتي يتم وضعها من قبل أعضاء المجتمع بناءا على احتياجاتهم وتجربتهم وخبرتهم في الحياة .وطالما أن هذه الاحتياجات والتجارب تختلف من دولة إلى أخرى فإن صلاحية وقبول هذه القوانين سيكون محصورا في حدود تلك الدولة.[2] وبالمثل يمكن القول أن معايير المحاسبة الدولية تعكس مجموعة من القواعد التي توضع بمعرفة وتجربة مجموعة من المحاسبين الأكفاء مهنيين و أكاديميين يتفق عليها فيما بينهم لتشكيل الإطار العام الذي يحكم عمل المحاسبين وتوجد الأساس لتقييم أدائهم في بيئة معينة . فهي ليست عملية فنية بحتة وإنما تتأثر بمجموعة من العوامل البيئية السائدة في المجتمع مثل العوامل الاقتصادية والسياسية والثقافية وغيرها.[3] كما أن أوجه الاختلاف بين المعايير المحاسبية والقوانين الطبيعية تكمن في أن المعايير المحاسبية تستمد من الأهداف الأكثر أهمية للقوائم المالية .وبالتالي ستكون هناك ضرورة للتعديل والتطوير مع تغيير الأهداف الرئيسية للقوائم المالية . هذه الأهداف تم وضعها تاريخيا من خلال المدخل الوصفي ، حيث المعايير المحاسبية يتم استنتاجها بواسطة أفراد أو مجموعات من خلال ملاحظة المحاسبة كما هي مطبقة.[4]

وانطلاقا مما سبق يمكن القول بأن المعيار هو النمط أو نموذج أو مؤشر تصدره هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن يكون عليه التطبيق العلمي في المحاسبة.

---

[1]) مدني بالبلغيث، أهمية الاصلاح المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال توحيد الدولية، أطروحة دوكتراه، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسير، 2004، ص61.

[2]) محمد المبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص 59.

[3]) ائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، يوم دراسي، ندوة بكلية العلوم الاقتصادية والتسير، جامعة محمد خيضر

لتوافق الدولي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص319.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ثانيا: أسباب نشوء معايير المحاسبة الدولية [1]

يوجد أسباب عديدة للاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعاييرها من أبرزها:

الاهتمام المتزايد من قبل العديد من المنظمات المحاسبية بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الطرق والأساليب والإجراءات المحاسبية بين مختلف الدول محاولة بذلك الوصول إلى لغة محاسبية مشتركة تعمل على تسهيل عملية انتقال رؤوس الأموال والسلع والخدمات عبر الحدود الوطنية الإقليمية، وتعد لجنة المعايير المحاسبية الدولية أحد أهم المنظمات حيث عملت منذ نشأتها عام 1973 وحتى الآن على إصدار معايير محاسبية تلقى القبول العام من طرف جميع الدول .

إن التباين القائم في الممارسات المحاسبية بين مختلف الدول هو في حد ذاته دافعا كافيا للبحث عن معايير محاسبية دولية جديدة وتوحيدها على مختلف الاقتصاديات لذلك فعملية التضييق بين تلك الممارسات سوف تتم من خلال توحيد أسس القياس وقواعد العرض والإفصاح للقوائم المالية.

إن ظهور مشاكل محاسبية دولية بسبب تزايد انتشار الشركات المتعددة الجنسيات قد ساهمت هي الأخرى في محاولات إيجاد معايير محاسبية متعامل بها عبر مختلف الدول.

تركيز جهود الباحثين في المجال المحاسبي في التوصل إلى مجموعة من المعايير المحاسبية حتى تصبح بمقدرتها مواكبة المتغيرات والمتطلبات الدولية الحديثة.

رفض العديد من الشركات الأجنبية استخدام معايير محاسبية لم تشارك في وضعها في الإشارة بذلك إلى عدم ارتياحها لاستخدام القواعد المحاسبية الأمريكية لذلك فضلت هذه الشركات بالأسواق المالية الأمريكية بدل الخضوع للإجراءات القانونية ومتطلبات الإفصاح العامة المصاحبة لدخولها الأسواق المالية الأمريكية.

التحول المتزايد من طرف الشركات المتعددة الجنسيات إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إعداد تقاريرها المالية بدلا من الاستمرار في استخدام معايير المحاسبة المحلية .

تطور أسواق رؤوس الأموال واستمرار اندماج الشركات خاصة الأوربية منها عوامل أثرت بشكل كبير على تنظيم المؤسسات حيث تطلب كبر حجم المؤسسات احتياجات تمويل ضخمة الأمر الذي يتطلب منها نشر المعلومات المحاسبية والقوائم المالية للكشف عن وضعيتها المالية ولهذا فهي الحاجة إلى تبني معايير محاسبية تلقى القبول العام من قبل جميع الأطراف في الأسواق المالية.

---

[1] الدولية وعولمة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 21.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ثالثا: أهمية المعايير المحاسبية: [1]

بشكل عام يمكن القول أن المعايير تلعب دورا مهما في حياة الإنسان وقد يكون من الصعب على الإنسان تخيل انتظام الحياة وتطورها بدون وجود أي من هذه المعايير طبيعية كانت أوضعية أو إلهية. فهذه المعايير تستخدم كمقياس من قبل الفرد والدولة والعامة في مراقبة وتنفيذ وتقييم الأنشطة المختلفة. إن وجود المعايير المحاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية، حيث أن موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود إطار نظري متكامل يحكم عليه التطبيق ،ومن هنا جاء مايعرف بالتنظيم المحاسبي ، وهو محاولة لوضع إطار عام للممارسات المحاسبية وذلك بتنظيم هذه الممارسات ووضع ضوابط وحلول للمشاكل التي قد تواجه التطبيق العلمي لها.وبالتالي يمكن القول بأنه بدون وجود لهذه المعايير المحاسبية سوف يكون هناك مايشبه الفوضى المحاسبية حيث أن الإختلافات سوف تكون كبيرة بين المحاسبين في معالجة نفس الممارسات المحاسبية وهو ماقد يساء استغلاله من قبل المحاسبين في الغش والتلاعب مما يقلل من موضوعية وعدالة المخرجات المحاسبية .

ويمكن الإشارة هنا للأزمات المالية والمشاكل التي حدثت بعد تفاقم الكساد بدول النظام الرأسمالي بين عام 1929 و 1933 مما أدى بالشركات التي على هاوية الإفلاس إلى نشر بيانات مضللة تظهر مشروعاتها بوضع مالي أفضل من الوضع الحقيقي لها وكان هذا التضليل من خلال إقرار سياسات محاسبية تؤدي إلى رفع قيمة الأصول أو زيادة الأرباح بشكل مغاير للواقع للحد من التلاعب والمضار الناتجة عنه ظهرت الحاجة إلى وضع معايير ومبادئ للمحاسبة لإلزام الإدارة في مختلف الشركات للتقيد بها.

رابعا: مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية[2]

تمكن المعايير المحاسبية الدولية المؤسسات الاقتصادية من:

1. التناسق والتناغم :ويعني ذلك قيام المنشآت بتطبيق ذات المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية، مما يعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار القوائم المالية للمنشآت بصورة متماثلة وموحدة، وبعبارة أخرى تدويل الممارسات المحاسبية والتدقيقية.
2. قابلية المقارنة :نظرا لتوحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية فإن النتيجة المباشرة هي قابلية القوائم المالية التي أعدت على هذا النحو للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة، والمفاضلة على أسس واضحة بعيدا عن الاجتهاد والارتجالية، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة، والمفاضلة بين البدائل بناء على أسس سليمة وواضحة.
3. الدخول إلى الأسواق المالية الدولية :يسمح تطبيق المعايير الدولية للشركات دخول أو اختراق الأسواق الخارجية وعلى وجه الخصوص الأسواق المالية الدولية لإدراج أسهمها على مستوى دولي وتداولها بسرعة كبيرة

---

[1] بق، ص 60-61.

[2] رير المالية الدولية، IFRS&ISAمكتبة الجامعة ،الشارقة،2008،ص24.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

4. تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي :الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة عند اتخاذ القرار.
5. إن تأسيس معايير محاسبية دولية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي: يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الشركات الأجنبية، والأسواق المالية.
6. تسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات متعددة الجنسيات: مما يسمح ويشجع على انفتاح أسواق المال الوطنية وزيادة الاستثمارات المالية والإنتاجية محليا ودوليا.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المبحث الثاني: المعيار المحاسبي الدولي الأول"عرض القوائم المالية"

اولا: ماهية القوائم المالية[1]

مهنيا ينظر للقوائم المالية على أنها مسؤولية إدارة المنشأة وأنها جزء من منظومة الإفصاح المالي. وتشمل التشكيلة الكاملة لمنظومة الإفصاح المالي،قائمة الدخل،قائمة التغيرات في حقوق الملاك،قائمة التدفقات النقدية،قائمة المركز المالي،والإيضاحات المتممة للقوائم المالية والتي تعتبر جزءا لايتجزأ من هذه القوائم.

ويمكن أن تشمل منظومة الإفصاح المالي أيضا جداول ومعلومات إضافية مرافقة،مبنية على القوائم المالية أو مشتقة منها ويكون من المتوقع أن تقرأ معها. ويمكن أن تشتمل هذه الجداول الإضافية على،معلومات مالية عن قطاعات المنشأة،وأثر تغيرات الأسعارعلى بنود معينة في القوائم المالية مثل رصيد العملات الأجنبية.

ثانيا: تعريف المعيار المحاسبي الدولي الأول : "القوائم المالية "[2]

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية وتشمل من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد للمؤسسات ، فإن كل مؤسسة مجبرة على إعداد القوائم الختامية في نهاية كل دورة محاسبية، تضم عناصر القوائم المالية التالية :

- الميزانية
- جدول حسابات النتائج
- جدول تغيرات الأموال الخاصة
- جداول ملحقة وإيضاحات

ويتم إعداد القوائم المالية تحت إشراف مدراء المؤسسات ، ويجب أن يتم توضيح المقر الاجتماعي للشركة، طبيعة القوائم المالية قوائم مجمعة ، قوائم خاصة بالوحدات ، تاريخ إقفال القوائم ، العملة المستعملة في قياس القوائم المالية.

ويتم عرض القوائم المالية بشكل يمكن مستخدمي هذه القوائم من مقارنتها بقوائم الدورات السابقة ، بحيث يتم تقديم الميزانية ، جدول حسابات النتائج ، جدول تدفقات الخزينة بعمودين واحد لأرصدة الدورة السابقة والثاني يخص معطيات الدورة الحالية.

---

[1] ناسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية،الدار الجامعية الاسكندرية،الجزء الاول 2003-2004،ص37.

[2] طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة و داود، الجزائر، ص76.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ثالثا : أهمية القوائم المالية و أهدافها :

- **أهميتها:** [1]

تبرز أهمية القوائم المالية لما لها من دور كبير في اتخاذ القرارات سواء بالنسبة للإدارة أو للأطراف الخارجية حيث أن القرارات المالية التي يتخذها المستفيدين أو المتعاملين مع المؤسسة تتوقف على القوائم المالية التي يجب أن تعطي الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة حيث أن المهتمين بالمؤسسة يرغبون بمعرفة الأوضاع المالية للمؤسسة والنتائج التي حققتها خلال الفترة المالية والتدفقات المالية التي دخلت إلى المؤسسة والتي خرجت منها فممولي المؤسسة قبل المستثمرين والدائنين يرغبون في معرفة قدرة سداد ديونهم في الوقت المحدد إضافة إلى فوائد تلك الديون، وبنفس الطريقة فإن المستثمرين يرغبون في معرفة مقدار توزيعات الأرباح التي سيحصلون عليها في نهاية المدة، إضافة إلى رغبتهم في معرفة المالية الكشوف المالية والتي كانت تسمى بالحسابات الختامية.

- **أهدافها:** [2]

1/ تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة تكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في وضع القرارات الاقتصادية.

2/ إن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض تحقق الحاجات العامة لغالبية المستخدمين ولكن القوائم المالية على كل حال لأتوفر كافة المعلومات التي يمكن أن يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية ، لأن هذه القوائم إلى حد كبير تعكس الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية .

3/ وتظهر القوائم المالية كذلك نتائج الوكالة الإدارية ، أو محاسبة الإدارة عن الموارد التي أودعت لديها ، هؤلاء المستخدمون الذين يرغبون بتقييم الوكالة الإدارية أو محاسبة الإدارة إنما يقومون بذلك من أجل صنع قرارات اقتصادية تضم ، على سبيل المثال ، قرارات الاحتفاظ باستثماراتهم في المنشاة أو بيعها أو ما إذا كانوا سيعيدون تعيين الإدارة أو إحلال إدارة أخرى مكانها.

4/ تعدد أهداف القوائم المالية ، فهي من حيث النظرة التقليدية أداة توضح إنجاز الإدارة باعتبارها وكيلا عن أصحاب الوحدات الاقتصادية في التصرف في أموالها المكلفة بها، أما النظرة الحديثة فترى أهمية القوائم المالية من خلال خدمتها للمستثمرين فهي تساعدهم في التنبؤ بنشاط الوحدة الاقتصاديةوتقديم أدائها وإجراء المقارنات اللازمة كي يتمكنوا من اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستغلال الأمثل لموارد الوحدة الاقتصادية المتاحة .

---

[1] بة المالية، ط1، جهينة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008، ص243.

[2] صخم على الافصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية، رسالة ماجستار، الجامعة الاسلامية، غزة،

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

رابعا: الخصائص النوعية للقوائم المالية:[1]

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين ، إن الخصائص النوعية الأساسية الأربعة هي : القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة.

1/ القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض ، فإنه من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصاديةوالمحاسبة وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية .وعلى كل حال فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين .

2/ الملائمة: لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرارات. وتمتلك المعلومات عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية .

3/ الموثوقية: لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثقة ويعتمد عليها وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عنه أومن المتوقع أن تعبر عنه.

4/ القابلية للمقارنة: يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء.كما يجب أن يكون بمقدورهم هم مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية النسبية والأداء والتغيرات في المركز المالي.

خامسا: القوائم المالية وعناصرها :

1/ **قائمة المركز المالي:** وتسمى الميزانية العمومية وتعد في تاريخ معين يرمز لها عادة بالرمز وعلى الجانب الأيمن من الحرف توجد الأصول وعلى الجانب الأيسر توجد الخصوم وحقوق الملكية. و يجب أن يكون الطرفان دائما في حالة توازن مستمر لذا فإن عناصر قائمة المركز المالي يحكمها العلاقة التالية:

الأصول= الخصوم + حقوق الملكية

ويحتوي عنوان القائمة على ما يلي :

1/ اسم المنشأة .

2/ اسم القائمة .

3/ تاريخ إعداد القائمة.[2]

عناصر قائمة المركز المالي :

الأصول: وتقسم إلى:[3]

1/ الأصول المتداولة: وهي الأصول المتوقع تحويلها إلى نقد جاهز خلال فترة محاسبية واحدة وتتكون من:

---

[1] معايير المحاسبة الجزء الأول عرض القوائم المالية، الدار الجامعية، مصر، 2002.2003، ص ص 77، 82.

[2] ة،ط1، إيتراك للنشر والتوزيع، مصر، 2003، ص 23.

[3] ل3، دار الحامد، الجامعة الأردنية، 2010، ص 35.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

أ/ النقدية: وتعد النقدية أكثر الأصول المتداولة سيولة، وتشمل النقد الموجود في صندوق الشركة والشيكات ورصيد الحساب الجاري لدى البنك والودائع قصيرة الأجل.

ب/ الاستثمارات قصيرة الأجل: وتشمل هذا البند كلا من الأسهم والسندات القابلة للتداول والخاصة بالشركات الأخرى التي تشتريها الشركة بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير، ويعد هذا البند أكثر الأصول سيولة بعد النقدية.

ج/ الذمم المدينة: وتمثل الحقوق الشركة في ذمة الغير، والناجمة غالبا عن المبيعات الآجلة.

د/ المخزون:يمثل المخزون في الشركة التجارية الأصول التي تشتريها الشر كة بقصد إعادة بيعها من خلال نشاطها الرئيسي، وفي الشركة الصناعية يشمل المخزون كل من المواد الأولية، والبضاعة تحت التشغيل، بالإضافة إلى البضاعة تامة الصنع والجاهزة للبيع.

هـ/ المصروفات المدفوعة مقدما:ويتضمن هذا البند المبالغ المدفوعة مقابل منافع سيتم الحصول عليها مستقبلا مثل أقساط التأمين المدفوعة مقدما أو الإيجار المدفوع مقدما في الفترة المالية الحالية عن الفترة المالية التالية.

2/ الأصول طويلة الأجل : الثابتة : وهي الأصول التي ليس في نية الشركة تحويلها إلى نقد أو إهلاكها بالكامل خلال سنة واحدة ، أو دورة تشغيلية أيهما أطول ، وتتكون من:

ا/ المعدات والمباني والممتلكات : وتشكل الجزء الأكبر من الأصول الثابتة التي تستخدم في الأنشطة التشغيلية للشركة، وبشكل عام يتم توزيع تكلفة هذه الأصول على السنوات التي تشكل عمرها الإنتاجي من خلال ما يسمى بالإهلاك، وتظهر بالميزانية بالتكلفة مطروحا منها مخصص الإهلاك المتعلق بها .

ب/ الأراضي: تتميز الأراضي عن الأصول الثابتة الأخرى بأنه ليس لها عمر إنتاجي محدد، وبالتالي لا يحسب لها إهلاك ولذلك تسجل بالتكلفة عند الشراء. أما بالنسبة للأراضي التي تحتوي على موارد طبيعية قابلة للاستنفاذ كما هو الحال في المناجم، فإنه يتم توزيع تكلفة الموارد الطبيعية على السنوات التي تستنفذ خلالها الموارد.

ج/ مجمع إهلاك الأصول الثابتة : يعد مجمع الإهلاك حسابا مقابلا للأصول، ويعكس أهلاك السنوات السابقة، فهو من حسابات الميزانية، و له طبيعة تراكمية بمعنى أنه يزداد سنويا بمقدار الإهلاك السنوي.

د/ الاستثمارات طويلة الأجل: وتشمل أسهم وسندات الشركات الأخرى التي تشتريها الشركة وتنوي الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة،إما لأغراض السيطرة أو لأغراض أخرى.

هـ/ الأصول غير الملموسة: وتشمل شهرة المحل، وحقوق الاختراع والعلامات التجارية. وتتميز الأصول غير الملموسة بصعوبة التحقق من وجودها المادي، ويصعب تقدير المنافع المستقبلية المرتبطة بها وتثبت الأصول غير الملموسة بالدفاتر بالتكلفة عند شرائها، ويتم تخفيضها تدريجيا من خلال إطفائها على مدى عمرها القانوني، أو عمرها الاقتصادي أيهما أقل.

الالتزامات، وتقسم إلى:

1/ الالتزامات المتداولة : تشكل الالتزامات المتداولة حقوق الغير في ذمة الشركة والمتوقع تسويتها خلال سنة واحدة ، أو دورة تشغيلية واحدة . ويتم تسويتها إما باستخدام الأصول المتداولة، أو من خلال تكون التزامات جديدة. وتتكون من :

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ا/ الذمم الدائنة: وتمثل حقوق الغير في ذمة الشركة والناجمة غالبا عن عمليات المشتريات الآجلة للسلع والخدمات.

ب/ أوراق الدفع: هي حقوق الغير في ذمة الشركة واجبة السداد في تاريخ معين وبموجب تعهد خطي كمبيالة صادر عن الشركة ، وتنشأ أوراق الدفع عن مشتريات السلع والخدمات ، كما قد تنشأ عن النشاط التمويلي قروض قصيرة الأجل .

ج/ الإيرادات المقبوضة مقدما: ويشمل هذا البند المبالغ المقبوضة مقدما ثمنا لخدمات ستقدمها الشركة في المستقبل، وخلال سنة مالية واحدة ، مثل إيراد الإيجار المقبوض في الفترة الحالية مقابل استخدام المخازن في السنة المالية التالية.

د/ الالتزامات المتداولة الأخرى: وتشمل حقوق الغير الأخرى في ذمة الشركة والواجبة الدفع خلال سنة مالية واحدة، مثل حصص الأرباح على الأسهم المستحقة والضرائب المستحقة ، ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة .

2/. الالتزامات طويلة الأجل : وتمثل حقوق الغير في ذمة الشركة التي لا تتوقع تسويتها خلال سنة واحدة ، أو دورة تشغيلية واحدة ، وتتكون من :

أ/. السندات: والسند عبارة عن عقد افتراض بين الشركة المصدرة المقترض ومشتري السند المقرض. وعادة تصدر السندات مدونا عليها قيمتها الاسمية، ومعدل الفائدة سعر الكربون ، ومدة القرض تاريخ الاستحقاق، وتار يخ دفع الفوائد.

ب/. الديون طويلة الأجل وهي الديون على الشركة والتي يحين استحقاقها بعد مرور أكثر من سنة.[1]

حقوق المساهمين : وهي عبارة عن الأصول مطروحا منها الالتزامات للغير، وتشمل على مايلي :

أ/. رأسمال الأسهم العادية: ويمثل هذا البند القيمة الاسمية للأسهم العادية المصدرة، وتسمى أيضا رأسمال القانوني ، ولا يجوز استخدام هذا الجزء من حقوق المساهمين لتوزيع حصص الأرباح على حملة الأسهم.

ب/. علاوة الإصدار : ويمثل هذا البند الفرق بين سعر الإصدار والقيمة الاسمية لجميع الأسهم العادية المصدرة لتاريخه ، ويفرد بند مستقل لعلاوة الإصدار الخاصة بالأسهم الممتازة .

ج/ رأسمال الأسهم الممتازة : ويمثل هذا البند القيمة الاسمية للأسهم الممتازة المصدرة . وهي عبارة عن أوراق مالية تتقاضى عوائد ثابتة على شكل أرباح ثابتة .وتختلف الأسهم الممتازة عن الأسهم العادية من جوانب متعددة . حيث أن لها حق الأولوية في الحصول على حقوقهم عند التصفية قبل حملة الأسهم العادية ، وكذلك يتمتع حملة الأسهم الممتازة بأولوية الحصول على حصص الأرباح قبل حملة الأسهم العادية ، لكن لا يتمتع حملة الأسهم الممتازة بحق المشاركة بالإدارة والتصويت .

د/. الأرباح المحتجزة : ويمثل هذا البند الأرباح المتحققة لتاريخه وغير الموزعة، وهي عبارة عن صافي الأرباح في السنوات السابقة مطروحا منه حصص الأرباح الموزعة خلال السنوات السابقة.

هـ/. الاحتياطات : وتشمل على الاحتياطات الإجبارية والاختيارية و الاحتياطات الأخرى .

و/ أسهم الخزينة: عندما تقوم الشركة بشراء أسهمها من السوق المالي وتحتفظ بها دون أن تلغيها نهائيا، تظهر بالدفاتر كأسهم خزينة. وتظهر في الميزانية مطروحة من حقوق الملكية في الجزء الخاص بحقوق المساهمين.

---

[1] ص ص 36.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

2 قائمة الدخل: هي عبارة عن تقرير، يبن نتيجة أعمال المؤسسة خلال دورة محاسبية معينة ويتضمن عناصر الإيرادات وعناصر المصاريف حيث يكون الفرق بينهما ربح أو خسارة الدورة.[1]

الإيرادات= المصاريف– النتيجة.

وبما أن هذه القائمة هي عبارة عن حساب فإن كل حسابات المصاريف والإيرادات تقفل في نهاية كل دورة محاسبية بترحيل مبالغها لحساب النتيجة ، وتمثل الإيرادات تدفقات داخلة نتيجة بيع السلع والخدمات ، بينما تمثل المصاريف الموارد المستخدمة أو المدفوعة من قبل المؤسسة بهدف الحصول على الإيرادات.[2]

1/. المبيعات: ويقصد بها المبيعات الصافية أي بعد طرح مردودات المبيعات منها خلال الفترة المالية بغض النظر عن كونها مبيعات نقدية أو آجلة. ويجب الملاحظة هنا أن المبيعات التي يتم إدخالها ضمن هذا البند هي المبيعات ذات العلاقة المباشرة بنشاط العمليات في الشركة.

2/. تكلفة المبيعات: وهي عبارة عن ثمن و تكاليف المبيعات التي باعتها الشركة فعلا خلال الفترة ، وتسمى التكاليف البضاعة المباعة أيضا ، ويمكن حسابها كما يلي:

صافي المشتريات بضاعة أول المدة بضاعة آخر المدة.

3/ صافي المشتريات: وهي المشتريات التي قامت بها الشركة خلال الفترة مطروحا منها مردودات المشتريات سواء نقدا أو بالآجل. ويجب الملاحظة هنا أن المشتريات التي يتم إدخالها ضمن هذا البند هي المشتريات ذات العلاقة المباشرة بنشاط العمليات في الشركة.[3]

فمثلا لو أشترت الشركة أثاث فإنه لا يدخل في المشتريات لأنه أصل رأسمالي وليس من نشاط العمليات.

4/. بضاعة أول المدة: وهي البضاعة التي تكون موجودة في مخازن الشركة في بداية الفترة المحاسبية .

5/. بضاعة آخر المدة: وهي الباعة التي تكون موجودة في مخازن الشركة في نهاية الفترة المحاسبية .

6/. إجمالي الربح : وهو رقم الربح الذي تحققه الشركة من عملها الأساسي دون إدخال أية مصاريف تشغيلية أو تمويلية .

7/. مصاريف البيع : وهي كل المصاريف التي صرفتها الشركة على مبيعاتها خلال الفترة المحاسبية . ومنها رواتب ومكافآت رجال البيع ، ومصاريف نقل البضاعة ، ومصاريف التسويق ، ومصاريف الدعاية والإعلان ، وعمولات البيع ، وإهلاك سيارات التوزيع .

8/. المصاريف العمومية والإدارية: وهي المصاريف التي ليس لها علاقة بمصاريف البيع ، ولكن يتم صرفها على رواتب الموظفين وأجورهم ، وأجرة المحل ، ومصاريف الكهرباء والهاتف والمياه والضيافة .

9/. أقساط الإهلاك : ويقع عنصر الإهلاك ضمن المصروفات التشغيلية في الشركة التجارية ، أما في الشركة الصناعية فيدخل ضمن حساب تكلفة البضاعة المباعة . وقسط الإهلاك هو مصروف لا يتضمن وضع نقود أو خروج نقود خارج الشركة ، ولكن يسجل على دفاتر الشركة مثل إهلاك المباني والأثاث والآلات .والهدف من

---

[1] حاسبة المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، 2010، ص40.

[2] ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004، ص 143.

[3] ، ص 37.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ذلك هو تقدير ما يخسره الأصل من خلال استعماله، وبالتالي يكون قد تجمع في نهاية العمر الإنتاجي للأصل لدى الشركة مبلغ مساويا لقيمة الأصل بسعر التكلفة، ويسمى هذا المبلغ المتجمع بمخصص الإهلاك أو الإهتلاك المتراكم.

10/. صافي الربح التشغيلي: وهو الربح الذي تحققه الشركة من عملها التشغيلي الأساسي دون إدخال مصاريف التمويل الفوائد المدفوعة .

11/. الفوائد المدفوعة : وهي مصاريف تتحملها الشركة في سبيل الحصول على الأموال ، لذا فهي مصاريف تمويلية وليست مصاريف تشغيلية ، ولا تعتبر من عناصر المصاريف لغايات الربح التشغيلي .

12/ صافي الربح قبل الضرائب : وهو صافي الربح مطروحا منه الفوائد ، ومضافا إليه أو مطروحا منه أية أرباح أو خسائر أخرى غير عادية .

13/ صافي الربح بعد الضرائب : وهو صافي الربح بعد اقتطاع ضريبة الدخل منه.[1]

3/. **قائمة التدفقات النقدية:** تتبع أهمية هذه القائمة المالية في المؤسسة الاقتصادية من الأهمية الحيوية لتوفير النقدية لدفع مستحقاتها والتزاماتها، فالمؤسسة عليها دائما أن تسعى لتحقيق توازن مدروس بين السيولة والربحية باعتبارهما هدفين متعارضين في المؤسسة . هذه القائمة تمكن من تحديد المركز النقدي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة هي عادة نهاية السنة المالية وهو بمثابة رصيد للتدفقات النقدية الواردة للمؤسسة والصادرة منها أثناء القيام بالعمليات الاستغلالية، التمويلية والرأسمالية في المؤسسة خلال دورة محاسبية معينة.[2]

وتتضمن قائمة التدفقات النقدية البنود التالية:[3]

1/. التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل : هي نشاطات تقوم بها المؤسسة لتوليد الإيرادات الرئيسية فيها والتي لا تعتبر في ذات الوقت نشاطات استثمارية أو تمويلية ، وتنشأ التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل في المقام الأول عن طريق أنشطة توليد الإيراد الرئيسي للمؤسسة ، ولذلك فإنها تنتج من المعاملات و الأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة وتتمثل النشاطات التشغيلية في :

. النقدية المستلمة من العملاء .

. النقدية المدفوعة من الموردين .

. الفوائد المدفوعة.

. المصروفات المختلفة المدفوعة.

. المبالغ المحصلة من المدينين، والمبالغ التي تم ردها للمدينين والعملاء.

2/. التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار : أنشطة الاستثمار هي النشاطات المتعلقة باقتناء الأصول غير المتداولة (طويلة الأجل) والتخلص منها ، بإضافة إلى الاستثمارات التي لا تعتبر نقدية معادلة ، وتتمثل النقدية الناشئة من أنشطة الاستثمار في ما يلي:

---

1 ف نعوم، أساسيات المعرفة المحاسبية، اليازردي للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2009، ص 42.

41.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. المدفوعات النقدية لاقتناء أصول ثابتة وأصول غير ملموسة وأصول أخرى طويلة الأجل ، وتتضمن تكاليف التطوير ، وتكاليف الأصول الثابتة التي تم إنشاؤها بالموارد الذاتية .

*المقبوضات النقدية من بيع الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة والأصول الأخرى غير طويلة الأجل

*المقبوضات النقدية من بيع أسهم أو سندات بمؤسسات أخرى والحصص في الشركات المشتركة (بخلاف

*المقبوضات عن السندات والتي تعتبر ما يعادل النقدية ، وتلك التي يحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة فيها).

المدفوعات النقدية والقروض الممنوحة لأطراف أخرى (بخلاف المدفوعات النقدية والقروض الممنوحة عن طريق المؤسسات المالية).

3/ **التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:** أنشطة التمويل هي النشاطات المتعلقة بالتغيرات في حجم أو مكونات حقوق الملكية ، والمتمثلة في رأسمال والقروض، وتحصل المؤسسة عن النقدية التي تحتاجها من المستثمرين والدائنين لأجل بدء التشغيل والمحافظة على استمراره، ولذلك تشمل أنشطة التمويل ما يلي:

* المقبوضات النقدية الناشئة من إصدار الأسهم أو صكوك الملكية الأخرى .

* المدفوعات النقدية للملاك لاقتناء أو استرداد أسهم المؤسسة .

* المقبوضات النقدية من إصدار صكوك المديونية والقروض وأوراق الدفع ، السندات، الرهونات.[1]

يوجد طريقتين لإعداد قائمة التدفقات النقدية :

1/ **الطريقة المباشرة :**

ويتم فيها عرض كل فئة من فئات النقدية الإجمالية المدفوعة من وإلى المصادر الأساسية للتشغيل (مثل: العملاء ، الموردين) .

وتتضمن هذه الطريقة كحد أدنى التعبير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية كفرق بين المتحصلات والمدفوعات النقدية المتصلة بالبنود التالية:

. المتحصلات النقدية من العملاء .

. المتحصلات من أرباح الأسهم والفوائد .

. المتحصلات التشغيلية الأخرى مثل التسويات القضائية المستردة من الموردين .

. المدفوعات النقدية للأجور والسلع والخدمات المستلمة.

2/. **الطريقة غير مباشرة:** وهي الأكثر انتشارا من بين طرق تقديم التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل ، فهي تركز على الفروق بين صافي نتائج التشغيل والتدفقات النقدية ، وتبدأ بصافي الدخل والذي يمكن الحصول عليه مباشرة من قائمة الدخل ، ثم يضاف إليه أو يخصم منه بنود الإيرادات والمصروفات غير المؤثرة على النقدية وذلك للوصول إلى النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية.

4/. **قائمة التغيرات في حقوق الملكية:**[2]

---

[1] ص41،42.

[2] القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية،رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية،

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

هي حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة المركز المالي، ولكن مع تعدد مصادر التغير في حقوق الملكية، توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغير ومصادره.

تتكون قائمة التغيرات في حقوق الملكية مما يلي:

1/ التغيرات في رأس المال المدفوع .

2/ التغيرات في الأرباح المحتجزة .

3/ التغيرات في رأس المال المحتسب .

1/ التغير في رأسمال المدفوع :يتكون رأسمال المدفوع من رأسمال القانوني ، والذي يمثل القيمة الاسمية للأسهم أو قيمة الحصص ورأسمال الإضافي ، والذي يشمل علاوة أو خصم إصدار الأسهم والهبات الرأسمالية وأسهم الخزينة ، وتشمل التغيرات في رأسمال المدفوع زيادة رأسمال بالاستثمارات الإضافية التي يقدمها الملاك في صورة نقدية أو عينية أو تسديد لبعض التزامات المنشأة ، كما يتم تخفيض رأسمال عن طريق التوزيعات النقدية من الأرباح المحتجزة أو بشراء أسهم الخزانة .

2/ التغيرات في الأرباح المحتجزة: إن التغير من هذا القسم من حقوق الملكية يعود إلى ثلاثة مصادر على النحو التالي:

. رصيد الأرباح المحتجزة أو الدورة وتعديله بتسويات السنوات السابقة .

. توزيعات الأرباح على الملاك والمساهمين خلال الدورة .

. صافي الدخل الشامل أو الخسارة حسبما تظهره قائمة دخل الدورة الجارية ، علما أن توزيعات الأرباح تتم إما نقدا أو عينا ، وفي كلتا الحالتين تؤثر هذه التوزيعات على إجمالي حقوق الملكية .

3/ التغيرات في رأسمال المحتسب: إن أهم مصادر التغير هنا هي:

1/. مكاسب أو خسائر إعادة التقدير.

2/. مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة.

3/. مكاسب أو خسائر ترجمة أرصدة العملات الأجنبية المتوافرة في نهاية الدورة.

5/. قائمة الملاحق : هي قائمة نثرية لا يشترط أن تكون في جدول ، تحتوي على كل التفاصيل المتعلقة بإعداد القوائم المالية السابقة من طرق محاسبية معتمدة ، توضيحات فيما يخص الشراكة ، الارتباط والتنازل بين الوحدات وخبرات التقييم وغيرها من المعلومات التوضيحية التي يمكن أن تسجل في عشرات أو مئات الصفحات.[1]

[1] ص 144.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

سادسا: مستخدموا القوائم المالية[1]

القاعدة أن كل من له مصلحة في المنشأة فردا كان أو جهة أو تنظيم ما يعتبر من قبيل أصحاب المصلحة في المنشأة ومن أهم ممثلي أصحاب المصلحة في المنشأة،الملاك،الإدارة،نقابات وإتحادات العمال،العملاء،الدائنون،جهات الرقابة الرسمية والجهات الحكومية،والجمهور

1/. الملاك:

يقصد بالملاك أولئك الذين إستثمروا الموارد الإقتصادية في المنشأة ولذلك يهمهم جدا أية معلومات عنأداء المنشأةودائما يطمع المالك فيزيادة قيمة إستثماراتهفي المنشأة،وتحقيق عائد سنوي مرتفع على هذه الإستثمارات ونظرا لأن الملاك يمكن أن يبيعواإستثماراتهم في المنشأة مستقبلا،فإنهم يحتاجون أيضا إلى معلومات عن الربحية المتوقعة للمنشأة في المستقبل،بالإضافة للربحية الماضية.

2/. المديرون:

تمثل الإدارة وكيلا عن الملاكفي إستخدام وإدارة مواردهم التي إستثمروها في المنشأة. و في ضوء الاداء الاقتصادي للمنشاة يتم تقييم اداء الادارة .و عادة ما يسعى المديرون لتحقيق اعلى اداء اقتصادي ممكن لان ذلك سوف ينعكس ايجابا على استقرارهم الاداري وقيمة ما يحصلون عليه من مكافات و حوافز يرتبط غالبيتها بصافي الدخل ،او صافي الدخل وعوامل اخرى ،مثل قيمة المنيعات و نفقات البحث و التطوير والزيادة في قيمة حصة المنشاة .

3/. اتحاد ونقابات العمال :

من المعروف ان العمال يقدمون خدماتهم للتنظيم مقابل عتئد لهذه الخدمات، متمثل في الاجور والرواتب والحوافز ،بالاضافة للعائد المعنوي مثل الرعاية الاجتماعية والانشطة الثقافية

وتوجد للعمال نقابات و اتحادات عمالية تدافع عن مصالحهم .وغالبا مايكون لدى هذه المنظمات مستشار مالي يقرا القوائم المالية للمنشاة.

4/الدائنون :

الدائنون مثل الملاك يعدون من مصادر تمويل المنشاة و يستثمرون اموالهم في المنشاة مثل ماهو الحال بالنسبة للمقرضين ولانهم يريدون استرداد ديونهم و عوائدهم فانهم دائما اصحاب مصلحة في المنشاة .

5/العملاء:

يعد العملاء من اصحاب المصلحة في المنشاة ويهمهم دائما نجاحها واستمرارها على الاقل لضمان امددهم

[1] ن،ص39،40

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

6/الجهات الحكومية و الرقابية :

تعد الجهات الحكومية مثل مصلحة الضرائب والجمارك صاحبة مصلحة في المنشاة ونجاحها و معدلات ادائها الاقتصادي المرتفعة،لان ذلك يضمن لهذه الجهات مقدرة المنشاة على سداد الضرائب والجمارك بانتظام

7/الجمهور:

من المعروف ان المنشات الاقتصادية تؤثر في الجمهور وعامة الشعب بطرق متنوعة.فعلى سبيل المثال تقدم بعض المنشات مسعدات كبير ة للاقتصاد الوطني بطرق مختلفة،منها عدد الافراد الذين تستخدمهم و تعاملها مع الموردين المحليين. كما تقدم القوئم المالية للجمهور معلومات مهمة بشان عدة امور تهمهم، مثل زيادة مبيعات المنشاة وزيادة ارباحها وتنوع نشاطها.وتلك امور يمكن للجمهور ربطها بفرص العمل و اسعار وجودة منتجات المنشاة. [1]

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الفصل الثاني

الافصاح المحاسبي

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

تمهيد :

يعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الختامية القاعدة الذهبية للنظرية المحاسبية وتطبيقاتها حيث تقتضي المعايير المحاسبية بضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية التي تم تطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية الختامية ، ويحق لإدارة الوحدة الاقتصادية اختيار السياسة المحاسبية التي تلائم ظروفها وطبيعة نشاطها لذلك يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي هو جوهر النظرية والتطبيق المحاسبي

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المبحث الأول : ماهية الإفصاح المحاسبي

أولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي: إن مصطلح الإفصاح يستخدم في المحاسبة ليعبر عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية التي لها مصطلح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية. وهذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات بالقوائم و ا لتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي و دون لبس أو تضليل. من هنا يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد أدوات الاتصال حيث بدون الاتصال لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي. ويجب الإشارة إلى أن عملية الاتصال وتقديم المعلومات لا تتم فقط من خلال القوائم المالية ولكن أيضا من خلال التقارير المالية بكاملها.

تعريف 01 : يعرف الإفصاح من قبل البعض بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أوفي الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية و التي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة.[1]

تعريف 02: الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة و الضرورية وإعطاء مستخدمي هده التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.[2]

تعريف 03: الإفصاح هو إظهار للقوائم المالية بجميع المعلومات التي تهم الفئات الخارجية عن المشروع بحيث تعينها على اتخاذ القرارات.[3]

تعريف 04: يعرف الإفصاح على انه تقديم للمعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين بآن واحد.[4]

ثانيا: أنواع الإفصاح: يصنف الإفصاح المحاسبي من حيث الأهداف إلى ما يلي:[5]

1/. الإفصاح الكامل: ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ وأهمية هدا النوع من الإفصاح 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 لها تأثير على مستخدميها .

2/. الإفصاح العادل: ويهدف إلى الرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية إذ يتوجب إخراج القوائم المالية و التقارير بالشكل الذي لا يقدم أو يفضل مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى.

3/. 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 الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرارات فضلا على أنه يخضع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

---

[1])محمد مبروك ابو زيد،مرجع سابق،ص ص577،578.

[2])عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، مطعة ذات السلاسل، الكويت، 1991، ص 330.

[3] ى كفاية الإفصاح المحاسبي للشركات التجارية من وجهة نظر البنوك الاسلامية، مستوى رابع تخصص محاسبة،

بي للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، سوريا، 2007، ص 54.

في ضوء معايير المحاسبة الدولية، الأكاديمية العربية، الدانمارك، ص ص 11،12.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

4/. الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين ويتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.

5/. الإفصاح الوقائي: إن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بالشكل الذي يجعل التقارير المالية غير مضللة لمستخدميها وخاصة المستثمر منهم حيث يهدف هدا النوع من الإفصاح إلى حماية المجتمع المالي ويسمى الإفصاح الوقائي بالتقليدي ويتطلب الكشف عن الأمور الآتية:

. السياسة المحاسبية.

. التغير في السياسة المحاسبية .

. تصحيح الخطأ في القوائم المالية .

. المكاسب والخسائر المحتملة.

. الارتباطات الملية.

. الأحداث اللاحقة.

6/. الإفصاح التثقيفي : لقد ظهر هدا النوع من الإفصاح إثر تزايد أهمية الملائمة حيث ظهرت المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات كالإفصاح عن مكونات الأصول الثابتة والمخزون السلعي والإفصاح عن سياسة الإدارة المتبعة الخاصة بتوزيع الأرباح والهياكل التمويلية للمؤسسة .

7/. الإفصاح التفاضلي: حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة و مختصرة على التفاضل والتفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات.[1]

8/. الإفصاح التام: أشار إلى هدا النوع من الإفصاح حنان 998، ص443 هناك إجماع عام في المحاسبة حول ضرورة توفير الإفصاح التام و الصادق و المناسب، ويتطلب الإفصاح التام تصميم. وتعد القوائم المالية الدورية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس دقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة خلال الدورة ، أن تتضمن هده القوائم المالية معلومات كافية لجعل هده القوائم مفيدة وغير مضللة للمستثمر العادي أو المتوسط وعدم حذف أو كتمان معلومات جوهرية ذات منفعة لهدا المستثمر العادي.[2]

ثالثا :تطور الإفصاح المحاسبي :

إن تطور الإفصاح المحاسبي كانت مواكبة إلى حد كبير لتطور الأنظمة المحاسبية ففي ظل المراحل التاريخية الأولى لتطور المحاسبة و بالتحديد قبل ظهور الثورة الصناعية حيث كانت الشركات الفردية أو مايعرف بشركات الأشخاص هي النموذج السائد للشركات في تلك الفترة ، لم تكن هناك حاجة واضحة للإفصاح المحاسبي كما هو معروف اليوم ، فحاجة الملاك للمعلومات من الممكن تلبيتها من خلال الإطلاع المباشر على الدفاتر والسجلات والحسابات . المختلفة للشركة لما يتمتع به الملاك من حق الوصول إلى دفتر أو سجل بالشركة. ومع ظهور الثورة الصناعية في منتصف القرن 19 م ظهرت إلى السطح شركات ضخمة من نوع جديد تعرف بالشركات المساهمة يملكها عدد كبير

ص 69.

محاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، ص27

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

من المساهمين من الممكن أن ينتموا إلى فئات مختلفة من حيث المستوى ا لثقافي أو الاقتصادي ... الخ وحيث يصعب على هؤلاء الملاك إدارة تلك الشركات بأنفسهم تم الفصل بين الإدارة والملكية لهده الشركات كما أصبح هناك تنوع وتعدد للأطراف التي لها مصالح حالية ومستقبلية بهده المؤسسات مثل البنوك التجارية.[1]

رابعا: أساليب وطرق الإفصاح المحاسبي:[2]

يوجد العديد من وسائل وطرق الإفصاح المحاسبي والتي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمها واتخاذ القرار الصحيح وتتوقف المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية وفيما يلي أكثر هذه الطرق شيوعاً في الاستخدام.

1الإفصاح من خلال القوائم المالية:

حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية في صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل وترتيب هذه القوائم وعلى سبيل المثال قائمة المركز المالي تظهر بنود أصول وخصوم المنشأة وكذلك حقوق الملكية ويمكن الإفصاح عن العلاقات الملائمة بإعادة ترتيب تبويب بنود الأصول والخصوم إلى أصول ثابتة ومتداولة وخصوم ثابتة ومتداولة أو أصول نقدية وغير نقدية وخصوم نقدية وغير نقدية أو تطرح الخصوم المتداولة من الأصول المتداولة للوصول إلى رأس المال العامل إلى غير ذلك من طرق التبويب.

2استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها:

مم لا شك فيه أن استخدام المصطلحات الواضحة ومقدار التفصيل في المعلومات لا يقل أهمية عن الإفصاح في صلب القوائم المالية السابق الإشارة إليها ويجب أن تستخدم المصطلحات التي تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيدا لدى مستخدمي المعلومات مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعاني في جميع التقارير حتى يستفيد مستخدم المعلومات منهاوإلا أصبح الإفصاح مضلل في حالة حدوث عكس ذلك.

3 المعلومات بين الأقواس :

ويتم ذلك في صلب القوائم المالية في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط دون إسهاب وتطويل لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس مثل طريقة تقييم بند معين / الأصول المقيدة برهن أو إجراء شرح مختصر والى غير ذلك من الملاحظات.

4 الملاحظات والهوامش:

تعتبر وسيلة الملاحظات والهوامش من وسائل الإفصاح الهامة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية إلا أنه لا يجوز الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح عوضا عن القوائم المالية.

5 التقارير والجداول الملحقة:

وتستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية والتفاصيل التي يصعب بل يستحيل إظهارها في صلب القوائم المالية وقد تستخدم هذه الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو في صورة تقارير مستقلة وغير ذلك.

ابق، ص16.

.8ـ

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

6 تقرير رئيس مجلس الإدارة:

وهذا التقرير يعتبر متمما للقوائم المالية والذي بدونه يصعب تفسير الكثير من معلومات القوائم المالية.

7تقرير المراجع الخارجي:

ويعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة إفصاح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث أنه يمكن أن يؤكد إفصاح أو عدم إفصاح معلومات معينه عن طريق الملاحظات أو التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره.[1]

خامسا :شروط الإفصاح المحاسبي[2]:

هناك عدة شروط لابد من توافرها ووجودها في القوائم المالية:

1.أن تكون القوائم المالية المنشورة واضحة ومفهومة من قبل مستخدميها ويجب أن يكون الإفصاح في هذه القوائم واضحا وبدون أي غموض مع مراعاة عامل الزمن بحيث تكون هذه القوائم وملحقاتها جاهزة في الوقت المناسب بدون تأخير حتى لا تفقد هذه القوائم فائدتها.

2.يجب أن يكون الإفصاح عن المعلومات المالية موجهاً لكافة الجهات والتخصصات دون تمييز فئة عن أخرى.

3.يجب مراجعة عنصر التكلفة والفائدة بحيث تفوق الفائدة المتوقعة من وراء عملية الإفصاح التكلفة بكثير .وغالباً ما يتم تقسيم التكلفة إلى تكلفة مباشرة وتكلفة غير مباشرة.

وتتمثل التكلفة المباشرة للإفصاح في العناصر التالية :

- تكلفة تجميع وتشغيل البيانات.
- تكلفة الطباعة.
- تكلفة المراجعة.
- تكاليف النشر.

أما بالنسبة للتكاليف غير المباشرة فهي تتمثل في التأثير السلبي الذي يمكن أن تسببه المعلومات المفصح عنها على مصالح الوحدة الاقتصادية.

4.يهدف الإفصاح إلى تقليل الفجوة الواقعة بين مستخدمي القوائم المالية ومعدي القوائم المالية حيث أن الإفصاح الكامل يساعد على اتخاذ وترشيد القرارات.

5.يجب أن يضيف الإفصاح تغيير على قرار مستخدمي المعلومات وذلك لمساعدته للوصول إلى القرار الأمثل.

[1])نفس المرجع السابق ص8.

[2])شاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء معايير المحاسبة الدولية، رسالة صرفية كلية العلوم المالية والمصرفية القاهرة،2006،ص90 .

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المبحث الثاني: المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية المنشورة

يتطلب مبدأ الإفصاح والشفافية عرض البيانات، بطريقة تبين بشكل موثوق وملائم نتائج الأعمال والمركز المالي والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية للمنشأة ، وأن يتم نشر المعلومات ذات ألأهمية النسبية ،التي تهم جميع دوي المصالح في المنشأ ة وخارجها ويساعد الإفصاح عن هده الأمور على تحسين الفهم العام لأنشطة المشروع وسياسته الإدارية والمحاسبية، والتأكد من وجود رقابة مناسبة على أداء المنظمة ومقاييس أدائها. كما يقدم الإفصاح أساسا مقبولا لتقييم الاستثمارات من خلال ما ينشر من معلومات مالية، وملاحظات توضيحية لمعلومات غير مالية عن المشروع الاقتصادي ،كما ينبغي إعداد البيانات المالية على أساس المنشأة مستثمرة ما لم تهد ف الإدارة إلى تصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة ،أو أنه لم يعد لديها خيار واقعي سوى القيام بذلك،وإذا ظهرت شكوك جوهرية في قدرة المنشأة على الاستمرار فإنه ينبغي الإفصاح عن تلك الشكوك. وفي حالة عدم إعداد البيانات المالية على أساس المنشأة مستمرة، فإنه ينبغي الإفصاح عن تلك الحقيقة إلى جانب توضيح الأساس الذي تم إعداد البيانات المالية بناءا عليه، بالإضافة إلى بيان السبب وراء هذا القرار.

كما يجب إعداد البيانات المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفقات النقدية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي، وثم الثبات على دلك من فترة إلى أخرى كما يجب عرض كل بند مادي بشكل منفصل في البيانات المالية ، وتجميع البنود غير المادية ذات الطبيعة المشابهة التي لا توجد حاجة لعرضها بشكل منفصل.

وقد أشار معيار المحاسبة الدولي رقم 01 إلى المعلومات التي يجب الإفصاح عنها فأوضح مكونات البيانات المالية ذات الغرض العام التي تلتزم المنشأة بنشرها بحيث تكون مشتملة على مجموعة متكاملة من المعلومات المحاسبية التي يستفيد منها مستخدمي البيانات المالية والمتمثلة في:

أ/ الميزانية العمومية.

ب/. بيان الدخل.

ج/ بيان التغيرات في حقوق الملكية.

د/. بيان التدفق النقدي.

هـ/. الملاحظات وملخصا للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية وتتبع أهمية الملاحظات حول القوائم المالية من حيث أنها تتضمن معلومات إضافية هامة عدا عن تلك المعروضة في هده القوائم ، وتقدم توضيحات وصفية أو تقوم بتحليل بنود الحسابات التي ترد بشكل إجمالي في القوائم المذكورة. بالإضافة إلى توضيح معلومات عن الشركة وملكيتها وإدارتها بحيث لا يتم حد ف معلومات يؤثر حذفها أوتشويهها على القرارات الاقتصادية لمستخدمي هذه المعلومات. وتجدر الإشارة هنا إلى أن متطلبات الإفصاح التي يحددها هدا المعيار إنما تمثل الحد الأدنى للإفصاح المطلوب في البيانات المالية،أما التفاصيل فيتم الإشارة إليها في المعايير المحاسبية الصادرة بشأن الموضوعات المحاسبية المختلفة . ويمكن تصنيف قواعد الإفصاح المشمولة في هذا المعيار في الفئات الرئيسية الآتية:[1]

---

[1] ظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض والإفصاح، ط3، دار وائل للنشر، 2012، ص

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

أولا: قواعد خاصة بالإفصاح العام تتطلب الإفصاح عن المعلومات: مثل :

اسم المشروع الذي قدم التقرير ورأي تغيير في المعلومات التي تسبق تاريخ الميزانية العمومية ، وما إذا كانت البيانات المالية تغطي المشروع منفردا أو مجموعة من المشاريع، والفترة التي تغطيها هده البيانات وتاريخ الميزانية العمومية وعرض عملة التقرير المعدة بموجبها البيانات المالية، وكذلك تحديد مستوى الدقة المستخدمة في عرض أرقام هده البيانات.كما يجب إظهار البيانات المالية المقارنة عن الفترة السابقة وبيان حقيقة ما إدا كانت المبالغ المقابلة في القوائم المالية والإيضاحات ذات الصلة ليست قابلة للمقارنة والإفصاح عن دلك مع بيان الأسباب.

ثانيا: قواعد خاصة بالإفصاح في الميزانية العمومية: وتشمل:

أ/. التمييز بين الأصول المتداولة/ وغير المتداولة: إذ تعرض الموجودات المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة في صلب الميزانية العمومية، ويصنف الأصل على أنه متداول في الحالات الآتية:

. عندما يتوقع أن يتحقق نقدا أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمشروع.

. عندما يحتفظ بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة.

. عندما يتوقع أن يتحقق خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية العمومية

. عندما يكون نقدا أو أصلا معادلا للنقد.

وتصنف جميع الموجودات الأخرى على أنها أصول غير متداولة وتشمل فئات الموجودات الملموسة و الأصول غير الملموسة والأصول التشغيلية والمالية التي هي بطبيعتها طويلة الأجل. ويصنف الالتزام على أنه متداول في الحالات الآتية:

. عندما يتوقع تسديده أثناء الدورة التشغيلية للمشروع.

. عندما يكون ناشئا عن أغراض المتاجرة.

. عندما يستحق التسديد خلال 12 شهرا من تاريخ إنشاء الميزانية العمومية.

. ليس الحق للمنشأة الحق في تأجيل التسوية اللازمة للالتزامات بعد اثني عشر شهرا على الأقل من تاريخ الميزانية العمومية. وتصنف الالتزامات الأخرى أنها التزامات غير متداولة.

ب/ المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية:

يجب أ ن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها كحد أدنى على البنود الآتية:

. الممتلكات والمصانع والمعدات.

. الاستثمارات العقارية.

. الأصول غير الملموسة.

. الأصول المالية ، . الأصول البيولوجية ، . المخزون .

. الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى .

. النقد ومعادلات النقد.

. الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. الالتزامات المالية.

. الالتزامات والأصول الضريبية الحالية.

. حقوق الأقلية المعروضة ضمن حقوق الملكية .

. رأسمال المصدر والاحتياطات الموزعة على حاملي حقوق الملكية.

ج/. معلومات يجب أن يفصح عنها في صلب الميزانية أو في الإيضاحات:

. تصنيفات جزئية للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المشروع، كتصنيف بنود الممتلكات والمصانع والمعدات إما حسب نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 .

. تصنف الذمم المدينة إلى مدينين تجاريين وأعضاء آخرين في المجموعة وذمم مدينة على أطراف ذات علاقة ودفعات مقدمة ومبالغ أخرى

. يصنف المخزون حسب معيار المحاسبة الدولي رقم 02 إلى مواد أولية وبضاعة قيد الإنجاز أو تحت التشغيل وبضاعة جاهزة.

. تصنف المخصصات والاحتياطات وعلاوة الإصدار مع وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين .

. الإفصاح عن الأمور الآتية بالنسبة لكل فئة من رأسمال الأسهم :

1/. عدد الأسهم المصرح بها.

2/. عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة بالكامل وعدد الأسهم وعدد الأسهم المصدرة وغير المدفوعة بالكامل.

3/. القيمة الاسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية.

4/. مطابقة الأسهم غير المسددة في بداية كل فترة مالية وفي نهايتها.

5/. الحقوق والامتيازاتوالقيود الخاصة بكل فترة بما في دلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وإعادة تسديد رأسمال.

6/. الأسهم التي يمتلكها المشروع نفسه أو شركاته الفرعية أو الزميلة .

ثالثا: قواعد خاصة بالإفصاح في بيان الدخل: وتشمل :[1]

ا/. يتم تضمين بيان الدخل جميع بنود الدخل والمصروف المعترف به في فترة معينة ، ما لم تستثنى بنود محددة من الربح أو الخسارة للفترة الحالية ، كتلك الناشئة عن تصويب أخطاء سابقة أو معالجة الأثر الناشئ عن التغيير في السياسات المحاسبية ، أو معالجة فائض إعادة التقييم أو معالجة المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة عن إعادة تقييم الاستثمارات المالية المعدة للبيع بالقيمة العادلة ، أو ما ينتج عن تحويل البيانات المالية لعملة أجنبية أو نحو ذلك.

ب/. المعلومات التي يجب عرضها في صلب بيان الدخل كحد أدنى :

. الإرادات.

. تكاليف التمويل.

ة لشركة المساهمة الأردنية في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 1، مجلة جامعة دمشق، المجلد 17، العدد 2، سوريا،

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. نصيب المنشأة من أرباح أو خسائر الشركات الزميلة أو المشاريع المشتركة التي تمت محاسبتها بطريقة حقوق الملكية.

. المصروف الضريبي.

. مبلغ واحد يشمل كلا من الربح أو الخسارة ما بعد الضريبة من العمليات المتوقفة والربح أو الخسارة ما بعد الضريبة المعترف بها في قياس القيمة العادلة مطروحا منها التكاليف حتى البيع أو من التصرف بالأصول أو مجموعة التصرف التي تشكل العملية المتوقفة.

. ربح أو خسارة الفترة.

. الربح أو الخسارة المنسوبة إلى حقوق الأقلية.

. الربح أو الخسارة المنسوبة إلى أصحاب حقوق الملكية في الشركة الأم.

ج/. المعلومات التي يجب عرضها في بيان الدخل أوفي الإيضاحات:

. تعرض بنود الدخل أو المصاريف الناشئة عن عمليات غير اعتيادية في صلب بيان الدخل أوفي الإيضاحات.

. عندما تكون بنود الدخل و المصروفات مادية يتم الإفصاح عن حجمها وطبيعتها بشكل منفصل.

. تشمل الظروف التي تؤدي إلى الإفصاح المنفصل عن بنود الدخل والمصروف على ما يلي :

أ/. انخفاض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق، أو قيمة الممتلكات أو المصانع والمعدات إلى القيمة القابلة للاسترداد.

ب/. إعادة الهيكلة والقيود العاكسة لمخصصات تكاليف إعادة الهيكلة .

ج/. عمليات التصرف ببنود الممتلكات والمصانع والمعدات.

د/. عمليات التصرف بالاستثمارات .

هـ/. العمليات المتوقفة.

و/. تسوية القضايا.

. يجب أن يتم الإفصاح إما في صلب بيان الدخل أو في الإيضاحات أو في قائمة التغيرات في حقوق الملكية، عن مبلغ ربح السهم المعترف به كتوزيعات للفترة، وكذلك عن مقدار العائد على كل سهم.

. يجب أن يعرض تحليل المصروفات مصنفة على أساس طبيعتها أو وظيفتها ضمن المنشأة، ويفضل عرض التحليل في صلب بيان الدخل.

رابعا: قواعد خاصة بالإفصاح في صلب بيان التغيرات في حقوق الملكية: وتشمل:[1]

. الربح أو الخسارة الخاصة بالفترة.

. كل بند من البنود الدخل أو المصروف كما هو مطلوب من المعايير الأخرى، التي يتم الاعتراف بها بشكل مباشر في حقوق المساهمين وإجمالي هده البنود.

. إجمالي المبلغ الموزع على حقوق المالكين والشركاء والحصص النقدية .

---

[1] لمحاسبي في قائمة التدفقات النقدية ملتقى وطني للمعايير الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ومتطلبات التوافق /2010، ص 08.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. الأثر التراكمي للتغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء التي يتم معالجتها وفق مرجعية المعيار المحاسبي الدولي رقم 08 .

. كما يجب أن يعرض في صلب البيان أو في الإيضاحات ما يلي:

ا/. التوزيعات على أصحاب حقوق الملكية .

ب/صيد الربح أو الخسارة المتراكمة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية العمومية والتغيرات خلال الفترة.

ج/. مطابقة بين القيمة المرحلة لكل فئة من الأسهم العادية لرأسمال، وعلاوة الإصدار وكل احتياطي في بداية ونهاية الفترة، مع بيان كل حركة بشكل منفصل.

وتعكس التغيرات في حقوق مساهمي المشروع بين تاريخين للميزانية العمومية، الزيادة أو الانخفاض في الأصول أو الثروة الفترة بينهما.

خامسا: قواعد خاصة بالإفصاح في صلب بيان التدفقات النقدية:

تضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS n° 07) والمسمى بيان التدفقات النقدية (statement of cash flow)

. بعض الشروط وقواعد الإفصاح في هذه القائمة نجملها في ما يلي:

التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية : أوجبت الفقرة 25 من المعيار ، على جميع الشركات الملتزمة بتطبيقه ، أن تسجل التدفقات النقدية التي تنشأ عن عمليات بالعملة الأجنبية ، باستخدام عملة المشروع التي تنشر بموجبها بياناتها المالية ودلك بتحويل مبلغ العملة الأجنبية إلى عملة المشروع ، باستخدام سعر الصرف السائد بين عملة التقرير والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي

الفوائد المقبوضة والمدفوعة وتوزيعات الأرباح :كما أوجبت الفقر ة 31 من المعيار، أ ن يتم الإفصاح بشكل منفصل عن كل التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح ، وأن يصنف كل منهما بأسلوب ثابت من فترة لأخرى ، على أنها نشاطات تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية وتصنف الفقرة 33 من نفس المعيار بأن الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة ، عادة ما يتم تصنيفها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمنشآت المالية ، ولا يوجد إجماع في الرأي بالنسبة لتصنيف هده التدفقات النقدية من قبل المشاريع الأخرى . ويمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة ، على أنها تدفقات نقدية تشغيلية ، لأنها تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة . وكبديل لذلك يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة على أنها تدفقات نقدية تمويلية تكاليف للحصول على الموارد المالية ، والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة تدفقات نقدية استثمارية بصفتها عوائد للاستثمار.[1]

ضرائب الدخل المدفوعة : أوجبت الفقرة 35 من المعيار أن يتم الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن ضرائب الدخل المدفوعة وتصنيفها كتدفقات من الأنشطة التشغيلية ، ما لم يحدث تعريفها بشكل محدد على أنها أنشطة استثمارية أو تمويلية .

شراء وبيع الشركات التابعة : وأوجبت الفقرة 39 من المعيار ، أن المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى ، ويجب أن تعرض بشكل منفصل وتصنف على أنها

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. وتصنيف الفقرة 40 من نفس المعيار بأنه يجب الإفصاح بشكل إجمالي عن عمليات بيع وشراء الشركات التابعة و غيرها من وحدات الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل ما يلي:

ا/ القيمة الإجمالية للشراء أو الاستبعاد.

ب/. الجزء المدفوع بالنقد أو ما يعادله من قيمة الشراء أو الاستبعاد.

ج/. مبلغ النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو الوحدة التجارية التي تم شراؤها أو استبعادها.

د/. مبلغ الموجودات و الالتزامات غير النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو وحدة ألأعمال الأخرى التي تم شراؤها أو استبعادها، ملخصة حسب كل مجموعة رئيسية.

العمليات غير النقدية : ونصت الفقرة 43 من المعيار، على أن تستبعد العمليات الاستثمارية والتمويلية غير النقدية من بيان التدفقات النقدية، ويتم الإفصاح عن هده العمليات في مكان آخر من القوائم المالية. بطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهده الأنشطة . التي من أمثلتها، امتلاك موجودات بواسطة الشراء وتحمل الالتزامات المباشرة ، أو أن عن طريق عقود تأجير تمويلية ، أو امتلاكمشروع وإصدار أسهم لملاكه مقابل صافي ثمن الشراء ، أو بتحويل المديونية كقرض السندات إلى حقوق ملكية .

مكونات النقد والنقد المعادل : وأوجبت الفقرة 45 من المعيار، الإفصاح عن مكونات النقدية و ما يعادلها التي تمتلكها المنشأة ، على أن تعرض تسوية أو تجرى مطابقة بين المبالغ المصرح بها في بيان التدفقات النقدية ، مع البنود المر ادفة لها المبينة في الميزانية العمومية.

افصاحات أخرى: أوجبت الفقرة 48 من المعيار، الإفصاح عن مبالغ الأرصدة النقدية الهامة وما يعادلها، التي يحتفظ بها المشروع وغير المتوفرة للاستعمال من قبل المجموعة، مع توضيح من الإدارة حول أي نقدية مقيدة أو محجوزة لغرض معين، بصفتها أرصدة غير حرة للاستخدام في أنشطة أخرى .

سادسا: قواعد خاصة بالإفصاح في الإيضاحات:[1]

يجب أن يظهر في الإيضاحات، السياسات المحاسبية المحددة، وأسس القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية، مع الإشارة لفئات الموجودات والالتزامات التي طبق عليها كل أساس للقياس.

. يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي ترتبط بالتقديرات والمتعلقة بتطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة، التي يكون لها الأثر الأكثر أهمية على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. ومن أمثلة دلك :

1/. ما إدا كانت موجودات مالية تمثل استثمارات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق.

2/. متى يتم بشكل جوهر ي نقل كافة المخاطر والمنافع الهامة المتعلقة بملكية أصل مالي أو عقد تأجير تمويلي إلى منشآت أخرى.

3/. ما إذا كانت مبيعات محددة من السلع هي في جوهرها ترتيبات تمويلية ولا تؤدي بالتالي إلى نشوء إيرادات .

4/. ما إدا كان يشير جوهر العلاقة بين منشاة معينة ومنشأة ذات أغراض خاصة، إلا أن الثانية مسيطر عليها من قبل المنشأة الأولى .

---

[1] ، ذكره، ص ص 347،348.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

. يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التي تمكن مستخدمي بياناتها المالية من تقييم أهدافها وسياستها و أساليبها لإدارة رأس المال.

افصاحات أخرى في الإيضاحات:

1/. مبلغ أرباح الأسهم المقترحة أو المعلن عنها قبل أن يتم التصريح بإصدار البيانات المالية ، ومبلغ أية أرباح أسهم ممتازة تراكمية غير معترف بها .

2/. مقر المنشأة وشكلها القانوني وبلد تأسيسها، المكان الرئيسي للأعمال أو عنوان مكتبها المسجل، ووصف لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية الشركة الأم والأم النهائية للمجموعة.

المبحث الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية: يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على المقومات الآتية:

أولا: تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:[1]

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات. فالملاك الحاليون والمحتملون والدائنون، والمحللون الماليون، والموظفون، والجهات الحكومية والجهات التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها، وتعد من الأمثلة على مستخدمي هذه المعلومات.

وقد كرس devine.1961 أهمية تحديد الجهة المستخدمة للمعلومات المحاسبية كركن أساسي في تحديد إطار الإفصاح المناسب بالقول : " إن أهمية تحديد الجهة التي تستخدم المعلومات المحاسبية تنبع من حقيقة أساسية هي أن الأغراض التي تستخدم فيها هده المعلومات من جهات مختلفة تكون أيضا مختلفة."لذلك فإن الحاجة لتحديد الجهة المستخدمة تسبق الحاجة لتحديد غرض استخدامها، كما أن تحديد هده الجهة سوف يساعد في تحديد الخواص التي يجب توافرها في تلك المعلومات من وجهة نظرها ، سواء من حيث المحتوى content أو من حيث شكل وصورة العرض presentation فمدى ملائمة مجموعة من الإيضاحات المتوافرة في البيانات المالية ، ستتوقف في جانب كبير منها على ما تمتلكه الجهة المستخدمة لهده البيانات من مهارة وخبرة في تفسير تلك الإيضاحات .فإيضاحات معينة تكون ملائمة لاستخدامها جهة معينة قد لا تكون بالضرورة ملائمة لاستخدامات جهة أخرى لا تمتلك المهارة والخبرة الكافيتين لفهم تلك الإيضاحات وينبغي بناءا على دلك إعداد التقارير المالية في ظل فرضية وجود مستويات مختلفة من الكفاءة في تفسير المعلومات المحاسبية لدى الفئات المستخدمة لها مما يضع معدي التقارير أمام خيارين أساسيين : يتمثل الأول في : في إعداد التقرير المالي الواحد وفق نماذج متعددة حسب تعدد احتياجات الفئات التي سوف تستخدمه ، ودلك يصعب تطبيقه بالإضافة إلى أنه مكلف جدا ويتعارض مع الجدوى الاقتصادية للتقارير التي تشترط أ ن لا تزيد تكلفة المعلومة عن عائدها المتوقع .

ويتمثل الخيار الثاني : في إصدار تقرير مالي متعدد الأغراض multi purpose report بحيث يلبي جميع احتياجات المستخدمين المحتملين . ويصعب تطبيق هدا الخيار أيضا من الناحية الواقعية ، مما سيجعل التقارير المالية كبيرة الحجم ومفرطة جدا في التفاصيل ويقترح الباحثون حلا واقعيا معقو لا إزاء هده المشكلة ، من خلال ، يلي احتياجات مستخدم مستهدف target user يتم تحديد ه من بين الفئات

.7

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المتعددة التي تستخدم هدا التقرير بحيث يمثل المستخدم المستهدف محورا أساسيا في تحديد أبعاد الإفصاح المناسب عن المعلومات المحاسبية في التقرير لكن الباحثين يختلفون في تحديد هوية هدا المستخدم حيث يرى أحدهم cowan 1968. بأن المستثمر العادي the average investor ذا المهارة المحدودة ، هو من يجب اعتباره المستخدم المستهدف لتلك البيانات بينما يرشح كل من moutz and sharaf 1981 المحلل المالي كمستخدم مستهدف يحدد أبعاد الإفصاح في القوائم المالية المنشورة . وبينما موقفهما هدا على أساس أن المستثمر العادي يكون في معظم الأحيان غير مؤهل لفهم المعلومات المحاسبية ،على عكس المحلل المالي الذي بما لديه من تأهيل وخبرة مهنية يكون الأكثر قدرة على فهم وتفسير تلك المعلومات . أما chethovic 1965 فيعتمد رأيا وسطا حين يستخدم ما يعرف بمفهوم القارئ المعياري standard reader للقوائم المالية أساسا لتحديد المستخدم المستهدف.

ويعرف القارئ المعياري "بأنه من يحتل من حيث مهارته في تفسير القوائم المالية مكانا وسطا بين المستخدم الماهر للمعلومات المحاسبية والمستخدم غير الماهر لتلك المعلومات.

لكن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين aicpa 1973 نحى منحى أكثر شمولية في تحديد هوية المستخدم المستهدف ، بحيث لا يبقى محصورا بفئة معينة فقط من الفئات المستخدمة للتقارير المالية ، بل يتعدى دلك ليشمل مجموعة الفئات الرئيسية المستخدمة لهده التقارير . وقد بني موقفه هدا على مفهوم التقرير المالي متعدد الأغراض الذي سبقت الإشارة إليه . ومن هنا جاء في تقرير إحدى اللجان المنبثقة عن المعهد ما نصه :"إن الغرض الأساسي للقوائم المالية هو أن تخدم بصورة رئيسية أولئك الذين تكون سلطاتهم وإمكاناتهم ومواردهم في الحصول على المعلومات من مصادر أخرى غير تلك القوائم محدودة ، لدا يعتمدون عليها كمصدر أساسي للمعلومات ا لمتعلقة بنشاط المنشآت. وبناءا عليه يجب تصميم تلك القوائم من حيث الشكل و المحتوى بحيث تخدم الأغراض العامة أو العريضة لجميع الفئات المستخدمة لهذه القوائم وهم ملاك المنشأة والدائنون والمديرون وغيرهم؛ مع التركيز بشكل رئيسي على احتياجات كل من الملاك الحاليين والمحتملين والدائنين. ولدلك فقد استقر الرأي النهائي في عالم المهنة على أن المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية يتمثل في مجموعة الفئات التي يتحمل استخدامها للتقارير المالية ، مع التركيز على فئات الملاك الحاليين، والملاك المحتملين، والدائنين.

ثانيا: تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية:[1]

ينبغي ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بخاصية ملاءمتها information relevance وتلتقي في هدا الإطار وجهتا نظر كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين aicpa وجمعية المحاسبة الأمريكية aaa التي عبرت عن وجهة نظرها في احد تقاريرها لعام 1966 بالقول : في حين تعد الأهمية ا لنسبية materiality بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح . تعد الملائمة relevance المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح لدا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة والغرض الرئيسي لاستخدامها من الجهة الأخرى . ويعرف shwvder .1978 خاصية ملائمة المعلومات بقوله :"تعد معلومة ما ملائمة لمستخدم معين إدا كان من المتوقع لهدا

.09-0

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المستخدم أن يستفيد منها في غرض معين ، فرقم صافي الربح مثلا يعد معلومة ملائمة للقارئ البيانات المالية نظرا لوجود احتمال كبير في أن يستخدم هذا القارئ تلك المعلومة في غرض ما، بينما لا يعد عدد نوافذ المنشأة التسويقية معلومة ملائمة للقارئ نفسه نظرا لضعف احتمال استخدامها من قبله في أي غرض كان ".

لدا لابد قبل تحديد ما إدا كانت معلومات معينة ملائمة أو غير ملائمة، من أن يحدد أولا الغرض الذي تستخدم فيه. إذ إن معلومة ملائمة لمستخدم معين في غرض معين قد لا تكون بالضرورة ملائمة لغرض بديل أو لمستخدم بديل. وتؤكد صحة هدا الرأي نتائج دراسة اختباريه قام بها baker 1970. على عينة من محللي الاستثمار ومحللي الائتمان، حيث كشفت عن أن هاتين الفئتين الرئيسيتين من مستخدمي المعلومات المحاسبية ، توليان اهتماما مختلفا نحو بنود معينة في القوائم المالية كما توصلت إلى النتيجة نفسها دراسة ميدانية قام بها باحث آخر على قطاعي البنوك والاستثمار في دولة الكويت في حين كشفت نتائج دراسة أجريت في الأردن ، على فئتي المستثمرين الأفراد والمحللين الماليين ، عن عدم وجود اختلاف كبير بين الاهتمام الذي تبديه كل فئة منهما نحو بنود المعلومات التي تحتويها التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة الصناعية ولا عجب من اختلاف نتيجة هده الدراسة عن النتائج التي توصلت إليها الدراستان السابقتان ، بسبب أن الاختلاف يرتبط أساسا بطبيعة المعلومات التي يحتاجها قرار الائتمان، والتي تختلف عن طبيعة المعلومات التي يحتاجها قرار الاستثمار على اعتبار أن غرض كل فئة يختلف عن غرض الفئة الأخرى .

ثالثا: تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:[1] تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها فيما يتم تضمينه من بيانات مالية محتواة في القوائم المالية التقليدية الأساسية وهي: الميزانية العمومية، وقائمة الدخل، وقائمة الأرباح المحتجزة، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، بالإضافة إلى المعلومات التي تعرض في الملاحظات والإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية،والتي تعد جزءا من هده القوائم.

لكنه يتم إعداد القوائم المالية وفقا لمجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ المحاسبية، وضمن قيود ومحددات على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم ، والتي من ضمنها بعض الاشتراطات مثل ضرورة حدوث صفقة تبادلية arms length transaction مع طرف خارجي كأساس لتسجيل الأحداث الاقتصادية في السجلات المحاسبية ، وكذلك اشتراط التقيد بمبدأ التكلفة التاريخية كأساس لإثبات وتقييم كثير من الموجودات. وتعد مثل هده الأمور في رأي bedford.1973 قيودا تؤثر على نطاق المعلومات المحاسبية ، لاستبعادها أحداث اقتصادية قد تكون مفيدة لمستخدمي هده المعلومات. كما أن إتباع مبدأ التكلفة التاريخية في فترات يسودها التضخم الاقتصادي، يجعل مصداقية المعلومات التي تعرضها القوائم المالية عرضة للتساؤل والشك. بالإضافة إلى أن مفهوم الأهمية النسبية مثلا يفرض على المحاسب لدى إعداد القوائم المالية دمج بنود هذه القوائم وفق معايير معينة أهمها معيار الحجم النسبي relative volume مما يؤدي إلى دمج بنود قد تكون مهمة من وجهة نظر بعض مستخدمي البيانات المالية بالرغم من انخفاض حجمها النسبي . كما قد ينشأ تفاوت ملحوظ واختلافات في تقديرات المحاسبين لدى تطبيقهم مفهوم الحيطة والحذر، تترتب عليها بالتالي أثار متفاوتة على المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم

---

[1] ص ص 09-10.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

لدلك يرى الكثير من الباحثين بأن توفير الإفصاح المناسب في القوائم المالية ، يستلزم إعادة النظر في المفاهيم والأعراف التي تحكم إعداد هده القوائم وإعادة ترتيب الأهمية النسبية لخصائص المعلومات المحاسبية وفق أولوية ترجح خاصية كافة الملائمة على ما عداها من خواص أخرى للمعلومات ، بصفة أن الملائمة هي المعيار الرئيسي للمعلومات الذي يجب أن يتمحور حولها مفهوم الإفصاح المناسب ، مما يجعل من الضروري حسب رأي bedford "إجراء نوع من المقايضة بين الملائمة من جهة ، وبين خواص أخرى للمعلومات تمثل قيدا على الملائمة كالموضوعية ، والقابلية للتحقق ، والأهمية النسبية من جهة أخرى ".

ويجدر بالذكر أن ترجيح كفة خاصية الملائمة على حساب الخواص الأخرى للمعلومات ، أدى إلى توسيع نطاق الإفصاح المرغوب في القوائم المالية المنشورة من زوايا متعددة مثل :

أ/. الدعوة إلى استخدام أنماط جديدة من المقاييس المحاسبية مبنية على مفاهيم من نظرية الاحتمالات.

وتظهر أهمية هدا المدخل في القياس المحاسبي حسب رأي bedford عندما نعلم أن كثيرا من الأرقام التي تظهر في القوائم المالية مثل مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها ، ومصروفات الاستهلاك وغيرها، يتم تقديرها في ظل حالة من عدم التأكد، مما يجعل من قيمتها التي تظهر بها في القوائم المالية محل تساؤل . كما أن استخدام المقاييس الاحتمالية كالمدى والتباين والانحراف المعياري... الخ. في التعبير عن قيم مثل هده البنود ، يجعل هده القيم أكثر واقعية مما لو تم التعبير عنها بقيم مفردة .

ب/. شيوع استخدام المقاييس المتعددة THE CONCEPT OF MULTIPLE MEASURES في الإفصاح عن قيم بعض البنود المدرجة في القوائم المالية .

كالإفصاح عن القيمة الجارية أو الاستبدالية للموجودات طويلة الأجل جنبا إلى جنب مع تكلفتها التاريخية في حالة وجود فرق جوهري بينهما . ومنها ما دعا إليه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بشأن الإفصاح عن عائد أو ربحية السهم العاديEPS محسوب بطريقتين هما:

1/. العائد الأساسي للسهم العادي EPS

2/العائد المخفض بحقوق الأدوات الأخر ى القابلة للتحويل مثل : الأسهم الممتازة والسندات القابلة للتحويل إلى أسهم عادية.

ج/. الإفصاح عن معلومات جديدة لم تكن تتضمنها القوائم المالية التقليدية ، مثل الإفصاح عن بيانات محاسبة الموارد البشرية، وبيانات المحاسبة الاجتماعية ومحاسبة البيئة ، والمعلومات القسمية أو القطاعية .

د/. الإفصاح عن التنبؤات أو التوقعات المالية مصحوبة بالإفصاح عن مدى المخاطرة المحسوبة لدقة المعلومات التي تحتويها تلك التنبؤات والتوقعات.

هـ/ الإفصاح عن تأثير التغيرات التي تحدث في المستويات العامة للأسعار على البيانات المحاسبية، ودلك في الأقطار التي تسودها معدلات تضخم مرتفعة نسبيا.

وينبغي في مجال الحديث عن ضرورة توسيع نطاق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ،أن المحاسبين قد لا [illegible] اح بصفتها تستلزم توافر مهارات وخبرات متخصصة جدا مازالت محدودة لدى كثير

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

منهم سواء من حيث مهارات القياس أو من حيث مهارات العرض وطرق الإفصاح ، كما هو الحال في بعض الجوانب الجديدة للإفصاح ، مثل الإفصاح عن معلومات تتعلق بالمحاسبة الاجتماعية أو محاسبة الموارد البشرية.

كما أن الدعوة لتوسيع حدود الإفصاح عن المعلومات المحاسبية يجب أن لا تعني الإغراق المفرط في التفاصيل، التي قد تؤدي إلى آثار عكسية قد تربك المستخدمين على حد قول1978 ROSS إذ "يرى أن الإفصاح المتوافر لمستخدمي القوائم المالية حاليا، يتجاوز احتياجاتهم و هو مفرط من حيث الكم والهدف المرغوب فيه الآن هو التركيز على تحسين نوعية المعلومات المفصح عنها ".

كما يرى كل من dudcha and naylor : أن الإفراط في تفاصيل المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، قد يقود في كثير من الأحيان إلى توفير معلومة غير جيدة تعقب معلومة جيدة، مما يؤدي إلى تخفيض نوعية القرار وهكذا بعكس الحال إذ لم يتوفر لمتخذ القرار سوى المعلومة الجيدة فقط.وإن ما يجدر ذكره أن الإفصاح الشامل أو الكامل لا يعني عرض كل تفاصيل الأحداث والعمليات الاقتصاديةالتي وقعت في المنشأة خلال الفترة المالية الماضية ، وإنما يتعلق الأمر بعرض ملخصات وافية عن هده الأحداث والعمليات .

رابعا: تحديد أساليب وأدوات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:[1] جرى العرف على أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات مستخدميها في صلب القوائم المالية، في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل إما في الملاحظات أو في الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها .

كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إدا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية. يفترض الباحثان igiri and gaedicke بأن " البدائل المختلفة من أساليب عرض المعلومات في القوائم المالية المحاسبية، تترك آثارا مختلفة على متخذيالقرار ات ممن يستخدمون تلك المعلومات. ولدلك يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها. كما يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية ، بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها بيسر وسهولة وفي هدا الإطار أجريت دراسة اختباريه عام 1964 على التقارير السنوية لشركات المساهمة بقصد الوقوف على مدى قابليتها للقراءة والفهم من قبل مستخدمي البيانات المالية كشفت نتائجها عن " أن القدرة على قراءة هده التقارير وفهم مضمونها ، يتطلب قدرا كبيرا من المهارة والخبرة .

كما كشفت عن النتيجة نفسها دراسة مماثلة أجريت عام 1974 على مدى فهم الملاحظات حول البيانات المحاسبية .

ومن هنا ينبغي من أجل توفير الإفصاح المناسب أن يراعي معدو القوائم المالية عدم عرض المعلومات في مكان يصعب الاهتداء إليه. وقد ضرب أحد الباحثين وهو healy 1989 مثلا على دلك بما قامت به إحدى الشركات الأمريكية المساهمة عندما تعمدت دفن معلومة مهمة تتمثل في إيضاح يبين أنها قد حققت الجانب الأكبر من أرباحها السنوية من عملية أجنبية وحيدة ، وقد هدفت من دلك إخفاء حقيقة كون عملياتها المحلية غير مربحة.

و باختصار فإن القوائم المالية الأساسية المتمثلة في الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التغير في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية التي تقوم بإعدادها إدارة المنشأة ، هي الأدوات الأهم للإفصاح عن المعلومات المحاسبية ، كما [illegible] لحقة بالقوائم الأساسية ، كتلك التي توضح تنبؤات وخطط الإدارة ، أو القوائم المعدلة

[1] ن، ص ص 370-372

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

على أساس التغير في مستويات الأسعار كوسائل أخرى للإفصاح. أما زيادة الإفصاح عن المعلومات التي تعرض في القوائم المالية الأساسية والإضافية ، لتقديم معلومات أخرى توضيحية أو تفصيلية حتى تكون الصورة واضحة ومكتملة عن الأحداث والعمليات الاقتصادية للمنشأة عن فترة معينة ، فإنه يمكن استخدام الأساليب والطرق الآتية في هدا المجال.

أ/. التوضيح بين قوسين :وتقدم الإيضاحات الإضافية بين الأقواس بشكل مختصر بعد البند الوارد في القائمة المالية مباشرة ، بمعنى أنها تفصح عن معلومات إضافية وتضيف مزيدا من التوضيح والاكتمال.

وتمتاز هده الطريقة بأنها تدرج المعلومة الإضافية في صلب القائمة مما يقلل من احتمال عدم الانتباه إليها ، كأن تذكر القيمة العادلة لبند تم تقييمه بالتكلفة التاريخية ، ولا يحبذ استخدام التوضيحات المطولة بين الأقواس حتى لا تتسبب الإطالة في إخراج القارئ عن سياق القائمة.

ب/. الملاحظات: وتستخدم عندما لا يكون مناسبا إظهار الإيضاحات بين قوسين خصوصا عندما يتطلب التوضيح شرحا مطولا. وتعرض الملاحظات كل الحقائق الهامة بأكبر قدر ممكن من الإيجاز و الاكتمال، ويجب أن تصاغ بعناية تامة لإضافة معلومة، وليس لتظليل القارئ بعرض تساؤلات قد تتعارض مع أجزاء أخرى من القوائم دون أن تقدم الإجابة عن هده التساؤلات.

ج/. بنود مقابلة أو متصلة: تدرج المعلومة في مكان ما من القائمة وتدرج معلومة مرتبطة بها في مكان آخر من القائمة نفسها. حيث تمثل العلاقة بين بند من الموجودات وآخر من المطلوبات، نقطة اتصال في الميزانية العمومية. كأن يتم تخصيص صندوق خاص لبعض النقدية من أجل استخدامها في تسديد سندات القرض، ويذكر أمامه: أنظر جانب الالتزامات كما يذكر في جانب المطلوبات أمام بند السندات المستحقة: أنظر جانب الموجودات.

ويمكن استخدام البنود المقابلة للربط بين حسابات بعض الموجودات طويلة الأجل ومجمع استهلاكياتها، حتى يتعرف القارئ على التكلفة الأساسية للأصل ومجمع الاستهلاك حتى تاريخ الميزانية.

د/. الجداول المرفقة : حيث يتم استخدام جداول مفصلة لعرض المزيد من المعلومات التفصيلية عن بعض الموجودات أو المطلوبات بصفة أن الميزانية تعرض بندا مجملا واحدا يشتمل على عدة بنود فرعية لهدا البند كأن يدرج في الميزانية رقما يمثل مجموع قيم الموجودات طويلة الأجل ، ويتم عرض بنود هده الموجودات في الجدول المفصل، مع توضيح للأرصدة الافتتاحية والاستبعادات والإضافات خلال السنة الحالية، وبيان مصروفات الاستهلاك عن الفترة ومجمع الاستهلاكيات حتى نهاية السنة المالية.

خامسا: توقيت الإفصاح عن البيانات المالية:[1] يعد التوقيت المناسب واحدا من ثلاث صفات هامة لخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية ، والصفتان الأخيرتان هما القيمة التنبؤية والتغذية العكسية . وحتى يكون الإفصاح مفيدا، فإنه بالإضافة إلى اشتراط أن تكون هده المعلومات كافية وموثقة وقابلة للمقارنة والفهم ، يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعداد ها وعرضها وتقديمها لمستخدمي تلك المعلومات وتتناقص منفعة المعلومة ثم تزول إذ لم تأت في وقتها . بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار، ترتبط بمدى حصوله على المعلومات المناسبة في الوقت المناسب. ولدلك [illegible] ول المختلفة ، وتعليمات هيئات أسواق المال العالمية . ومنها هيئة الأوراق المالية

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الأردنية أن تلتزم الشركات المدرجة في تلك الأسواق بأن تقوم بإعداد وعرض هده المعلومات خلال فترة زمنية معقولة من تاريخ انتهاءلسنة المالية أو الفترة المرحلية ، وتزويد هيئة الأور اق المالية بنسخ من قوائمها المالية المرحلية الربعية أو نصف السنوية بهدف توفير المعلومات الحديثة والمستمرة على فترات متقاربة للمتعاملين في الأسواق المالية ، وعدم الاكتفاء بالتقارير المالية السنوية. وتفرض معظم القوانين ومنها قانون الشركات الأردني ، مهلة ثلاثة شهور من تاريخ الميزانية لنشر هده البيانات كما أن تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية الأردنية تلزم هي الأخرى الشركات المدرجة في بورصة عمان بالإعلان عن نتائجها نصف السنوية في غضون شهر واحدا من نهاية نصف العام .

وبهده الآلية يمكن أن تقدم البيانات المالية والتقارير المرفقة معها مؤشرات مالية وأخرى غير مالية ، من شأنها أن تعزز عوامل الثقة والإقبال على اقتناء أسهم مختارة إدا كانت مؤشراتها إيجابية ، ومن ثم إحداث التأثير المناسب على حركة التداول في أسواق المال ، وما يتبع دلك من تقلبات محتملة في أسعار تداول الأوراق المالية للشركات المدرجة في تلك الأسواق .

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الإطار التطبيقي للدراسة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الدراسة النظرية إلى معايير المحاسبة الدولية وللتطور التاريخي لها وذلك من خلال أسباب نشوءها ومفهومها ، أهدافها ، أهميتها ، وماهيتها وللإفصاح المحاسبي ومعرفة مفهومه ، أنواعه ، أسباب تطوره والتطرق إلى المعلومات الواجبة الإفصاح عنها ، والمقومات الأساسية له ، وهذا في الدراسة النظرية طبعا فسنحاول إسقاط هذا على الواقع التطبيقي من خلال دراسة دور معايير المحاسبة الدولية في تدعيم الإفصاح المحاسبي في مؤسسة الإخوة عموري للآجر الأحمر . كنموذج تطبيقي للدراسة ، محاولة مني تحقيق ذلك فإنني سأعمد إلى دراسة وتحليل مختلف النقاط التالية :

أولا : التعريف بالمؤسسة .

ثانيا : النشاط الاقتصادي للمؤسسة .

ثالثا: القوائم المالية التي يتم إعدادها من طرف المؤسسة.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

أولا : التعريف بالمؤسسة : وحدة الإخوة عموري للآجر الأحمر سيدي غزال بسكرة هي ثاني وحدة بعد تولي العائلة ملكية الوحدة الأولى ، حيث تعود ملكيتها للإخوة عموري كشركاء كما هو موضح في الجدول رقم (01) تقع بالمنطقة الصناعية رقم 36 بحي سيدي غزال بولاية بسكرة ، ذات طبيعة قانونية : مؤسسة ذات مسؤولية محدودة ((s a r l) الإخوة عموري للآجر ، انطلقت بها أشغال التهيئة في : 01 / 01 / 1999. وانطلقت بالإنتاج بشكل فعلي في : 01 / 01 / 2001 ، برأسمال اجتماعي 00 , 000 . 4000 دح وطاقة إنتاجية قدرت ب: 70000 طن سنويا من المواد الحمراء . وتعود مساهمة كل شريك ومنصبه الوظيفية كما يلي:

الجدول رقم 01 : الشركاء ، الحصص ، والمنصب الوظيفية بوحدة الإخوة عموري للآجر الأحمر سيدي غزال / بسكرة .

اسم ولقب الشريك	الرابطة الأبوية	المنصب الوظيفي	حصة كل شريك دج
*عموري لعروسي	أخ	شريك / مسير	**1.130.000.00**
* عموري العيد	أخ	شريك / نائب المسير	**400.000.00**
* عموري لزهاري	أخ	شريك	**870.000.00**
*عموري سليم	أخ	شريك	**800.000.00**
* عموري فيصل	أخ	شريك	**800.000.00**
المجموع			**4.000.000.00**

المصدر : المصلحة المالية للوحدة

تقدر المساحة الإجمالية ب: 40000 م^2 وتنقسم إلى قسمين :

القسم الأول : عبارة عن مساحة مغطاة تقدر ب : 6000 م^2 خاصة بالإنتاج.

القسم الثاني : عبارة عن مساحة حرة جزء يشمل مخازن إضافية والجزء الآخر موقف للسيارات ومختلف معدات النقل .

كما تعتبر هذه الوحدة مسؤولة عن التدريب التقني والعلمي لعمال المجمع في حالة وجود مشروع وحدة جديدة ، باستثناء آخر وحدة والجدير بالذكر أن الوحدة استمرت في التوسع والتطوير منذ تأسيسها ، من خلال تجديد آلاتها ومعداتها الإنتاجية كلما استدعت الضرورة ذلك ، حيث شهدت في مارس 2003 أهم عملية توسع وتطوير على مساحة مغطاة تقدر ب: 4,554 م^2 ، داخل الوحدة تمثلت في إضافة فرن جديد لطهي الآجر لزيادة طاقة إنتاجية ب: 50000 طن سنويا لتصبح 120000طن سنويا ومع هذا التوسع سواء من ناحية التجهيزات أو من ناحية العملاء أصبح من الضروري زيادة رأسمال الوحدة حيث شهدت عدة زيادات وتعديلات في سنة 2006 تم تعديل الحصص بالنسبة للشركاء لتصبح متساوية ليصل رأسمال الوحدة إلى 00 ,000 . 000 . 52 دح بعد إعادة الاكتتاب ، أما آخر تعديل فقد تم في : 2009/08/10 حيث تم تغيير مسير الوحدة من السيد عموري لزهاري إلى السيد عموري فيصل ، وهي تشغل حاليا 259 عامل موزعين كما يلي:

العاملين بوحدة الإخوة عموري للآجر الأحمر سيدي غزال / بسكرة .

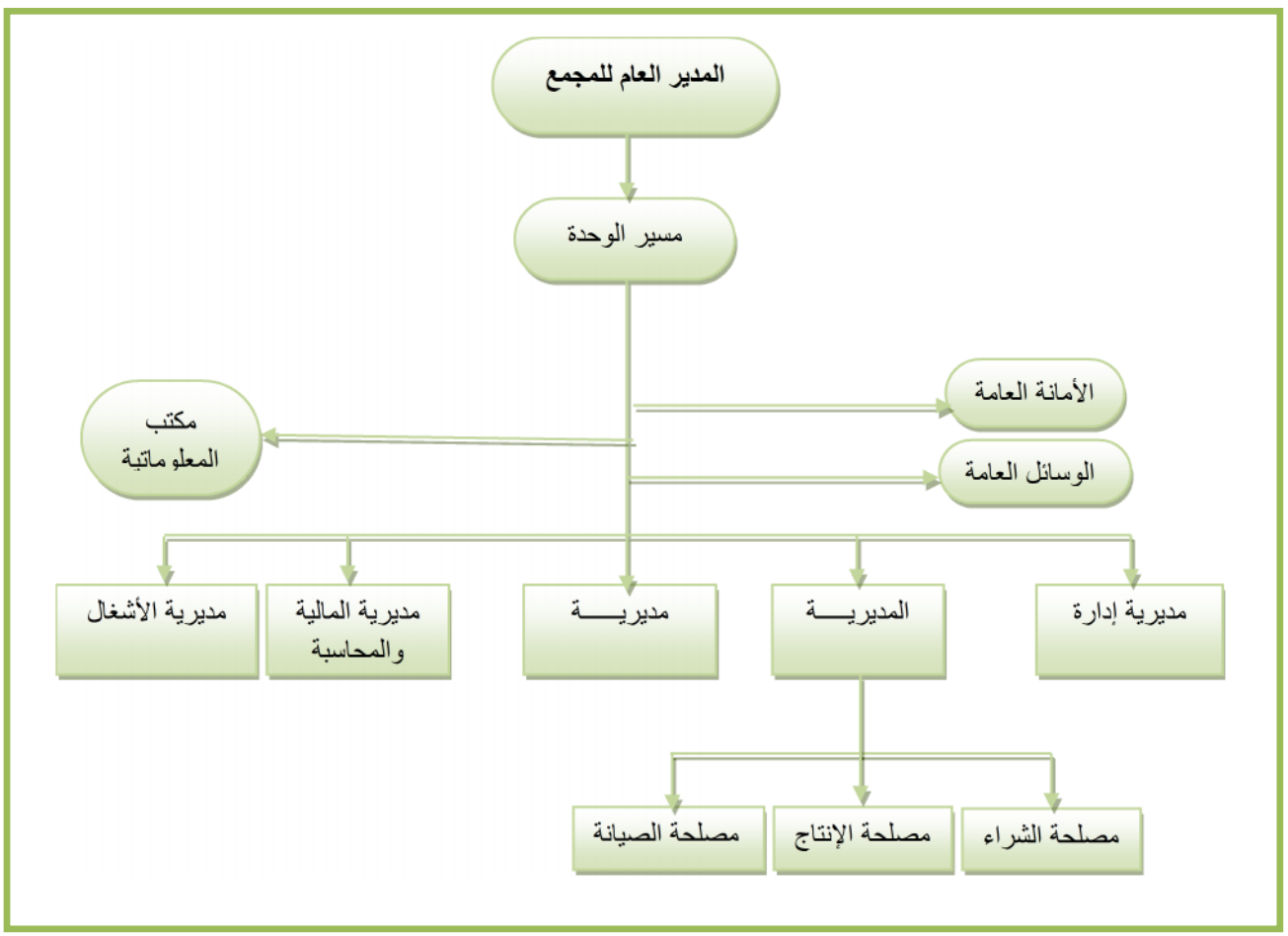
Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المستوى الوظيفي	العدد
الإطارات	10
أعوان التحكم	10
أعوان تنفيذ	239
المجموع	259

المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

أما في ما يخص منتجات الوحدة فهي تركز على الآجر الأحمر من نوع 8 أثقب ، و12 ثقب وبالنسبة للهيكل التنظيمي لها فكما هو موضح في الشكل رقم (03) :

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي : لوحدة الإخوة عموري لصناعة الآجر الأحمر سيدي غزال /بسكرة .



المصدر: مصلحة المالية للوحدة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

من خلال الشكل ر قم (03): يمكن تحديد المهام الرئيسية لكل المستويات التنظيمية للوحدة كما يلي:

أولا : المدير العام للمجمع: السيد عموري لعروسي يوجد على رأس المجمع وهو مركز القيادة والتسيير يتكفل بوضع إستراتجيات المجمع وتمثيله مع الأطراف الخارجية ، وكذلك اتخاذ القرارات الإستراتجية وتحقيق التناسق والتكامل بين مختلف الوحدات .

ثانيا: مسير الوحدة: يوجد على رأس كل وحدة مسير، مهمتها القيادة والإشراف والتنسيق بين مختلف أقسام الوحدة ويتكفل بتقديم تقارير مفصلة ودقيقة حول مختلف أوضاعها إلى المدير العام للمجمع قصد اتخاذ القرارات المناسبة.

ثالثا: الأمانة العامة: مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما فيها تسجيل البريد الصادر والوارد، وكذا استقبال العملاء والزوار لتسهيل الاتصال بمسير الوحدة، واستقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها بين مختلف المديريات والمصالح وتبليغ المعلومات إلى مختلف ا لمصالح.

رابعا: الوسائل العامة: وتتولى كل من:

1/. الوقاية و لأمن: يسعى المكلف بالأمن بالوحدة للحفاظ على الأمن والاستقرار داخل الوحدة ويتكفل بأجهزة فرعية على مراقبة حركة الدخول والخروج كما يعمل على المحافظة على أجهزة وممتلكات الوحدة.

2/. دائرة النقل: تهتم هذه الدائرة بمختلف عمليات النقل من وإلى الوحدة فهي تقوم بإيصال المواد الأولية إلى الوحدة.

خامسا: مصلحة المعلوماتية: تقوم بما يلي:

. صيانة شبكات المعلوماتية للوحدة .

. الإشراف على مختلف التطبيقات المعلوماتية..

. المساهمة في عمليات التدريب على المعلوماتية.

. تقديم النصح والاستشارة في مجالات المعلوماتية.

سادسا: مديرية إدارة الموارد البشرية

هذه المديرية مكلفة بتنمية وتطوير نظم تسيير الموارد البشرية وتحديد السياسات والأساليب المتبعة في الأجور وترقية العمال وكل ما يتعلق بمسيرة العمال.

كما تهتم بتدريب وتأهيل العمال والإطارات بشكل مستمر حسب متطلبات الوحدة وتتلخص مهامها في:

- المساهمة في تحديد سياسات الوحدة داخليا وخارجيا.
- العمل على توفير الوسائل الضرورية لسير سياسة الوحدة.
- التوجيه والتنسيق والسهر على تسيير العاملين في الوحدة.
- مراقبة حركات العاملين في الوحدات.
- ضمان الجو الاجتماعي الجيد والتحفيز والترابط بين العاملين وروح التضامن التي تربط بينهم.
- تعمل على خلق جو مناسب ومحفز للعمل وهذا بتحفيز العمال وتوفيرها لهم للضروريات.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

سابعا : المديرية التقنية :

وتضم هذه المديرية الوظائف التالية :

1. **قسم الشراء :**

وتتمثل مهمة هذا القسم في تموين الوحدة بالمواد الأولية، وقطع الغيار، والتجهيزات وذلك طبقا للبرنامج المحدد من طرف الوحدة، وتحقيق هذه المشتريات بالشروط الحسنة والموضوعية للأسعار، النوعية، والكمية. وبالإضافة إلى دور قسم الشراء في ضمان التدفق المنتظم والجيد للمواد الأولية وقطع الغيار الموجهة للإنتاج، كي لا يتوقف أو يضطرب الإنتاج، فهي أيضا تهتم بالأنشطة التالية:

- تسيير مخزون المواد الأولية الموجهة لعمليات الإنتاج.
- تسيير مخزون قطع الغيار الخاص بآلات الإنتاج.

2. **قسم الإنتاج :**

يتكفل بـ:

- مراقبة ومتابعة العملية الإنتاجية كما ونوعا والوقت المحدد.
- تحديد موعد إنهاء الطلبية وموعد تسليمها للعميل.
- تقدير كمية ونوعية المواد الأولية والمدة اللازمة لتوفيرها.

3. **قسم الصيانة :**

ويتفرع إلى:

أ. مصلحة المنهجيةو التنسيق:

تقوم هذه المصلحة بالتنسيق بين فرق العمل، التي تقوم بعمليات التدخل على مستوى ورشات العمل. حيث تقوم هذه المصلحة وبناء على الطلب من الورشات، بإصدار أمر القيام بمهمة تدخل إلى كل الأقسام المعنية بهذا التدخل(آليات، كهرباء، ميكانيك)، حيث يتم تشكيل فريق عمل كل حسب اختصاصه ، ويقوم بالتنقل إلى مكان العمل لإجراء مختلف التعديلات أو الإصلاحات اللازمة ، إذن فإن المهمة الأساسية لهذه المصلحة هي متابعة مراحل العمل المختلفة قبل ،أثناء ، وبعد الانتهاء، حيث تقوم بالتأكد من كل ظروف العمل لملائمة التنفيذ ، وذلك بالتأكد من توفر قطع الغيار، الكفاءات البشرية المعنية بعملية التدخل، توفر العتاد ووسائل النقل...الخ، كما تقوم هذه المصلحة بالإشراف على انطلاق الأشغال ومتابعتها وفق الفترات الزمنية المحددة لها ونسب الإنجاز من فترة لأخرى.

وتقوم هذه المصلحة بدورها بإعداد تقارير أخرى مفصلة في شكل لوحات قيادة عن الأعمال المنجزة في كل عملية تدخل ، ويتم إرسالها إلى المسئولين في المستويات العليا.

إن الهدف من عمل هذه المصلحة، هو المتابعة الميدانية للأشغال، والتأكد من أن الموارد المتوفرة تتناسب مع طبيعة العمل وتسمح بتنفيذه على أحسن وجه. ومعرفة أسباب الخلل في حالة وجود انحراف بين مؤدى فعلا لتفاديه مستقبلا.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

ب. مصلحة الصيانة الصناعية:

تتكفل بصيانة جميع عتاد الوحدة سواء كان عتاد صناعي للإنتاج أو وسائل نقل كالسيارات والشاحنات، فهي تشرف على أربع خلايا:

- خلية الصيانة.
- خلية الصيانة الميكانيكية.
- خلية الصيانة الكهربائية.
- خلية عتاد النقل.

ثامنا: المديرية التجا رية:

مهمتها هي رسم السياسة التجارية للو حدة وتحقيق الأهداف التجارية المسطرة وذلك عن طريق تنشيط الوظيفة التجارية وتتمثل مهامها في:

- تعظيم معدل مبيعاتها.
- التنسيق بين كل الوحدات الإنتاجية للمجمع.
- التعريف بالسياسة الترويجية للمنتج و بأحسن صورة للوحدة.
- تحديد احتياجات السوق حسب الكمو النوع .

كما أنها تقوم بـ :

- استلام الطلبيات الداخلة (مواد أولية ، مواد مساعدة).

تحويل الطلبيات إلى مصلحة المشتريات مع أمر بالشراء.

- تسليم الطلبيات الخارجة إلى العملاء.
- مناقشة سعر البيع بعد الإطلاع على التكلفة (سعر التكلفة)وإعداد فواتير العملاء.
- تحديد موعد التسليم وإرسال الطلبيات .

تاسعا : مديرية المالية والمحاسبة:

تتكفل هذه المديرية بتجميع العمليات المالية والمحاسبية وتقوم كذلك بوضع الميزانية وتسيير جميع الحسابات ومراقبتها. كما تقوم بحساب الجرد السنوي وإعداد التنبؤات والتقديرات حسب نتائج السنوات الماضية ، كما تقوم بعملية التدقيق ومراجعة الحسابات المختلف للوحدة وتسهر أيضا على:

- تصحيح أسعار البيع المتعلقة بالكلفة الحقيقية المقترحة من طرف الوحدة.
- تسهر على مراقبة الحالة المالية للوحدة والنتائج المتحصل عليها من النشاطات.
- تقوم بوضع تقديرات الميزانية المقبلة.
- تسير الموجودات المالية للوحدة.

إرد المالية المستحقة في الوقت المناسب.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

- التطهير المالي المقرر من طرف الهيئات العمومية.
- تساعد المدير العام في علاقاته مع المؤسسات الخارجية ،وتزوده بالمعلومات حول:

*التقارير الدورية.

*تحليل الوضعية المالية للوحدة.

عاشرا: مديرية الأشغال والهندسة المدنية:

وتهتم بالدراسات والأشغال الهندسية،حيث أن المجمع يقوم بإجراء الدراسات المعمارية ودراسات الهندسة المدنية بنفسه لكل الوحدات المنشأة.

ثانيا: النشاط الاقتصادي بمؤسسة الإخوة عموري للآجر الأحمر سيدي غزال / بسكرة :

كأي مؤسسة صناعية، يتمثل النشاط الإقتصادي في المؤسسة محل الدراسة،في التموين،الإنتاج والتوزيع.

الجدول التالي يبين قيمة مشتريات المؤسسة وقيمة المنتجات بالإضافة إلى قيمة مبيعاتها وذلك خلال الثلاث سنوات(2010، 2011 ، 2012)

الجدول رقم (3-3): قيمة التموين، الإنتاج، التوزيع خلال 2010، 2011، 2012

	2010	2011	2012
قيمة التموين	58198895.34	123897939.85	106485850.79
قيمة الإنتاج	371473719.31	554512915.84	489757529.46
قيمة التوزيع	371473719.31	554512915.84	489757529.46

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق مصلحة المالية و المحاسبة

تحليل الجدول:

من خلال الجدول نلاحظ مايلي:

1/. بالنسبة للتموين:

بلغت قيمة المشتريات في سنة 2010، 58 مليون دينار جزائري،وفي سنة 2011 إرتفعت لتصبح 123 مليون دينارجزائري بزيادة تقدر بنسبة 112 وترجع أسباب الزيادة بالدرجة الأولى إلى زيادة في الكمية المشتراة. أما في سنة 2012 فقد إنخفضت قيمة المشتريات بنسبة -16% وهذا راجع إلى إنخفاض في كمية المشتريات.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

2/. بالنسبة للإ نتاج:

بلغت قيمة الإنتاج في سنة 2010: 371 مليون دينار جزائري هذه القيمة عرفت زيادة في سنة2011 بنسبة تقدر ب 49.32% ويرجع سبب الزيادة بالدرجة الأولى إلى كثرة الطلب على المنتجات المؤسسة والتي ساهمت في زيادة الإنتاج.

أما في سنة2012فقيمة الإنتاج تساوي إلى489 مليون دينار ونلاحظ أنه في هذه السنة إنخفضت قيمة الإنتاج 11.73- وهذا الإنخفاض راجع إلى إنخفاض قيمة المشتريات المواد الأولية مقارنة بسنة 2011 .

3/. التوزيع:

بلغت قيمة التوزيع في سنة2010: 371 مليون دينارجزائري وهذا وفي سنة2011 إرتفعت لتصبح455 مليون دينارجزائري بزيادة تقدربنسبة49.32 وترجع أسباب الزيادة بالدرجة الأولى إلى زيادة في كمية المنتجات أمافي سنة2012 فقد إنخفضت قيمة التوزيع بنسبة11.94- %

ثالثا: القوائم المالية التي يتم إعدادها من طرف المؤسسة محل الدراسة:

كأي مؤسسة،تعمل مؤسسة الإخوة عموري على إعداد مجموعة من القوائم المالية وفق للنظام المحاسبي المالي. تقدم هذه القوائم لكل من له علاقة وإهتمام بالمؤسسة.

فيمايلي القوائم المالية التي يتم إعدادهامن طرف الشركة خلال سنة2010

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

جدول رقم (3-4) الأصول

تسمية المؤسسة: شركة الإخوة عموري
النشاط: الأجر
العنوان: المنطقة الصناعية رقم36 بلدية بسكرة

الفترة	من01-01-2012 إلى 31-12-2012

الأصـــــول	ملاحظة	ن			ن - 1
		المبلغ الإجمالي	الاهتلاكات و المخصصات	المبالغ الصافية	المبالغ الصافية
أصول غير جارية					
فارق الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية		1188870082.32	728989053.36	459881028.96	439337795.79
أراضي					
مباني					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجرى إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية		33220000.00		33220000.00	179520000.00
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصول غير الجارية		**1222090082.32**	**728989053.36**	**493101028.96**	**618857795.79**
أصول جارية					
محزونات و منتجات قيد التنفيذ		68461941.20		68416941.20	75571214.09
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن		54393389.87	26149.20	54367240.67	6076853.00
المدينون الآخرون		23634617.10		23634617.10	68079927.10
الضرائب و مشابهها		18584905.53		18584905.53	2278958.24
حسابات دائنة أخرى و استخدمات مماثلة					
الموجودات وماشابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		33448067.52		33448067.52	41959687.50
مجموع الأصول الجارية		198522921.22	26149.20	198496772.02	193966639.93
المجموع العام للأصول		1420613003.54	729015202.56	691597800.98	812824435.72

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

جدول رقم (3-5): الخصوم

تسمية المؤسسة: شركة الإخوة عموري
النشاط: الأجر
العنوان: المنطقة الصناعية رقم36 بلدية بسكرة

الخصـــــــوم

الفترة	من 01-01-2012 إلى 31-12-2012

الخصوم	ملاحظة	السنة المالية الحالية	السنة المالية السابقة
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره		52000000.00	52000000.00
رأس مال غير مستعان به			
علاوات وإحتياطات - أحتياطات مدمجة		2600000.00	2600000.00
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة			
نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة المجمع)		120147977.72	161497724.16
رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد		7698636.44	89575285.12
حصة الشركة المدمجة			
حصة ذوي الأقلية			
مجموع رؤوس الأموال		**182446614.16**	**305673009.28**
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية		20000000.00	42066854.52
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			22066854.52
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية		**20000000.00**	**42066854.52**
الخصوم الجارية			
موردون و حسابات ملحقة		300169278.23	281936846.18
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)		8666153.82	5793837.51
ديون أخرى غير جارية		180315754.77	177353888.24
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية		**489151186.82**	**465084571.93**
المجموع العام للخصوم		**691597800.98**	**812824435.73**

المحاسبة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

جدول رقم (3-6): حسابات النتائج

تسمية المؤسسة: شركة الإخوة عموري
النشاط: الأجر
العنوان: المنطقة الصناعية رقم36 بلدية بسكرة

حسابات النتائـــــــج

الفترة من	01/01/2012	إلـــــى	31/12/2012

البيان	ملاحظة	السنة المالية الحالية	السنة المالية السابقة
رقم الأعمال		532953029.46	554512915.84
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع		4695434.80	-152972.80
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
إنتاج السنة المالية (1)		**537648464.26**	**554359943.04**
المشتريات المستهلكة		185479103.97	176124132.03
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى		4445220.58	5884872.86
استهلاك السنة المالية (2)		**189924324.55**	**182009004.89**
القيمة المضافة للاستغلال 3= (1-2)		**347724139.71**	**372530938.15**
إعباء المستخدمين		95350805.62	84142278.97
الضرائب و الرسوم والمدفوعات المشابهة		16838073.24	12532166.73
الفائض الإجمالي عن الاستغلال (4)		**235535260.85**	**275676492.45**
المنتجات العملياتية الأخرى		578299.30	1125556.06
الأعباء العملياتية الأخرى		270.71	821288.78
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات		86166770.55	76584294.68
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
النتيجة العملياتية (5)		**149946518.89**	**199396465.05**
المنتوجات المالية		51689.90	29299.27
الأعباء المالية			
النتيجة المالية (6)		51689.90	29299.27
النتيجة العادية قبل الضرائب 7 = (6+5)		149998208.79	199425764.32
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		29850231.07	37928040.16
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
		538278453.46	555514798.37

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

مجموع أعباء الأنشطة العادية		418130475.74	394017074.21
النتيجة الصافية للأنشطة العادية (8)		**120147977.72**	**161497724.16**
العناصر غير العادية – المنتوجات			
العناصر غير العادية – الأعباء			
النتيجة غير العادية (9)			
النتيجة الصافية للسنة المالية (10)		**120147977.72**	**161497724.16**

المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

جدول رقم(3-7): التدفقات النقدية

تسمية المؤسسة: شركة الإخوة عموري

النشاط: الأجر

العنوان: المنطقة الصناعية رقم36 بلدية بسكرة

جدول التدفقات النقدية: (الطريقة المباشرة)

الفترة من :01-01- 2012الى31 -12- 2012

البيان	ملاحظة	السنة المالية الحالية	السنة المالية السابقة
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن		582015787.39	653963794.09
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين		361946423.10	400625417.19
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة		412196.25	451992.74
الضرائب عن النتائج المدفوعة		108303451.08	94133788.10
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية		**111353716.96**	**158752596.06**
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)		**111353716.96**	**158752596.06**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية		695000.00	
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية		-146300000.00	112783951.60
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة		51689.90	29299.27
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)		145656689.90	-112754652.33
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			14708286.17
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			**-14708286.17**
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفقرة أ+ ب + ج		257010406.86	31289657.56
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنةالمالية		41959687.50	53689895.91
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنةالمالية		33448067.52	41959687.50
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		-8511619.98	-11730208.41
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		**265522026.84**	**43019865.97**

المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

نلاحظ أن إعداد هذه القوائم تتم وفقا للنظام المحاسبي المالي.

ملاحظةفي دراستي هذه إعتمدت على الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية فقط، نظرا لأهمية هذه القوائم بالدرجة الأولى.

الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة محل الدراسة:

نظرا لأهمية القوائم المالية، تعمل المؤسسة على إعداد هذه القوائم وتقديمها لكل من له علاقة بالمؤسسة وكذا الإدارة، هته الأخيرة تعتمد عليها في إتخاذ العديد من القرارات.

طريقة المقاربة للبحث:من أجل مصداقية لبحثنا إعتمدنا المنهجية التي تأخذ بعين الإعتبار الإستبيان كوسيلة من أجل إستخلا ص النتائج. ويجدر بنا أن نعطي نبذة موجزة على هته الوسيلة التي تستعمل كنوع من أنواع البحث

تعريفه : يعتبر الاستبيان احد وسائل البحث العلمي المستعملة على نطاق واسع من اجل الحصول على بيانات او معلومات تتعلق بأحوال الناس او ميولهم او اتجاهاتهم ، وتأتي أهمية الاستبيان كأدوات لجمع المعلومات بالرغم مما يتعرض له من انتقادات من انه اقتصادي في الجهد والوقت اذا ما قورن بالمقابلة والملاحظة،فالاستبيان يتألف من استمارة تحتوي على مجموعة من الفقرات يقوم كل مشارك بالإجابة عليها بنفسه دون مساعدة او تدخل من احد

إيجابيات الاستبيان:

- يعطي المشارك فرصة كافية للتفكير دون ضغوط نفسية عليه كما هو الحال في المقابلة أو الاختبارات.
- الاستبيان أكثر تمثيلا للمشاركة المدروسة لأنه يمكن توزيع فقراته على جوانبها ، كما هو الحال في استفتاءات الرأي العام.
- تتوفر للاستبيان ظروف التقنين المناسب ، فالألفاظ يمكن تخيرها والأسئلة يمكن ترتيبها والإجابات يمكن تسجيلها.
- يساعد الاستبيان في الحصول على بيانات حساسة أو محرجة لا يستطيع المشارك الحصول عليها في المقابلة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

عيوب الاستبيان:

1- يعتمد الاستبيان على القدرة اللفظية في الإجابة عليها لهذا فهو لا يصلح للأشخاص غير ملمين بالقراءة والكتابة إلا إذا كان الاستبيان مصورا.

2- التأخر عن إعادة الاستبيان إلى الباحث يقلل من تمثيل العينة لمجتمع الدراسة وينتج عن ذلك عدم صلاحية النتائج للتعميم.

3- يتأثر المشارك في الاستبيان بطريقة وضع الأسئلة، ويكتشف هدف الباحث فيميل إلى الإجابة التي ترضي الباحث

4- عدم جدية المشاركين في الإجابة أو اللجوء إلى الإجابة العشوائية.

5- قد يفسر المشارك بعض الأسئلة تفسيرا خاطئا فتأتي أجابته غير دقيقة.

6- أن كثير من عيوب الاستبيان يمكن تلافيها إذا كان الاتصال مباشر بين الباحث والمشارك.

وتتلخص تلك الخصائص فيما يلي:

1- أن تتعامل مع موضوع مميز يعرف المستجيب . الشخص الموجهة إليه . أنه مهم بدرجة تبرر قضاء وقته في الإجابة على أسئلتها.

2- أن تبحث الاستبانة فقط في المعلومات التي لا يمكن الحصول عليها من مصادر أخرى.

3- أن تتضمن الاستبانة على إرشادات واضحة وكاملة تبين الغرض منها بدقة.

4- تحديد المصطلحات المستخدمة وثباتها ووضوحها.

5- أن تكون الاستبانة سهلة الجدولة والمقارنة والتحليل والتفسير ، لاستخلاص النتائج

تحليل إستبيان البحث:

يتكون هذا الإستبيان من ثلاث أجزاء،الجزء الأول يحتوي على بعض المعلومات التي تخص المستبين وذلك في عمره،ومستواه الدراسي وخاصة مدة الخبرة التي أداها في العمل والمؤسسة.

الجزء الثاني هي أسئلة حول المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) وهي متكونة من 11 سؤالا يطلب من المستبين فيها وضع علامة في الخانة المناسبة لجوابه وذلك حسب درجات السلم المتكونة من خمسة درجات وهي على التوالي حسب الإستبيان: غير موافق تماما،غيرموافق،غيرمتأكد،موافق،موافق تماما.

وزع هذا الإستبيان على مجموعة من المحاسبين يعملون في إنتاجية متنوعة منها،إنتاج الآجر،إنتاج المياه المعدنية، إنتاج السميد.وكانت النتائج كمايلي:

حسب الجنس:

عدد المستبينين	إناث	02	% 7.14
	ذكور	26	% 92.86

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

حسب العمر:

الفئة العمرية	(19-30)سنة	(31-40)سنة	(41-50)سنة	(51-60)سنة	
العدد	00	08	16	04	28
النسبة المئوية	0	28.57	57.14	14.29	100

المستوى العلمي:

المستوى	إبتدائي	متوسط	ثانوي	جامعي
العدد	00	00	06	22
النسبة المئوية	00	00	21.43	78.57

طبيعة منصب العمل: 100 %دائمين (عدد 28)

عدد سنوات الخبرة في العمل:

سنوات الخبرة	(1-5)سنوات	(6-10)سنوات	(11-16)سنة	أكثرمن16سنة
العدد	00	06	13	09
النسبة المئوية	00	21.43	46.43	32.14

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

المعيار المحاسبي الدولي رقم (01):

	غير موافق تماما		غير موافق		غير متأكد		موافق		موافق تماما		بدون إجابة	
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية
عبارة1	00	0	00	0	02	7 .14	19	67 .85	07	25 .01	00	0
عبارة2	00	0	00	0	00	0	22	**78.57**	06	**21.42**	00	0
عبارة3	00	0	00	0	00	0	19	**67.85**	09	**32.14**	00	0
عبارة 4	00	0	00	0	00	0	12	**42.85**	16	**57.14**	00	0
عبارة5	00	0	00	0	00	0	16	**57.14**	12	**42.85**	00	0
عبارة6	00	0	00	0	00	0	13	**46.42**	15	**53.57**	00	0
عبارة7	00	0	00	0	00	0	18	**64.28**	02	7.14	08	0
عبارة8	16	**57.14**	11	**39.28**	00	0	00	0	01	3.57	00	0
عبارة9	00	0	00	0	00	0	21	**75.00**	07	**25.00**	00	0
عبارة10	10	**35.71**	12	**42.85**	00	0	05	17.85	01	3.57	00	0
عبارة11	00	0	00	0	00	0	19	**67.85**	09	**32.14**	00	0

العبارة الأولى: "تعد القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة أهم ا لقوائم التي يعتمد عليها من طرف مستخدميها " نلاحظ حسب الإجابات التأكد من أن القوائم المقدمة من طرف المؤسسة هي أهم القوائم التي يعتمد عليهامن طرف المستخدمين وذلك بنتيجة عريضة بين موافق 67.85 % وموافق تماما 25.01% والتي تمثل مجموع 92.86% وهذا ما يؤكد صحة أهمية القوائم المالية والتي نحن نود البرهنة على أهميتها.

العبارة الثانية: "تتضمن القوائم المالية كل العناصر المحاسبية الواجب التقرير عنها من طرف المؤسسة "نلاحظ حسب الإجابة أن نسبة موافق هي 78.57%وموافق جدا 21.42 %أي أنها موافقة كلية 100%

العبارة الثالثة:تساهم القوائم المالية في معرفة الوضعية للمؤسسة:نلاحظ حسب الإجابة أن نسبة موافق هي 67.85% وموافق تماما32.14 %أي أنها موافقة كلية 100%

العبارة الرابعة:اعتمادا على قائمة التدفقات النقدية يمكن معرفة طبيعة التدفقات النقدية الحاصلة في المؤسسة:نلاحظ حسب الإجابة أن نسبة موافق42.85% وموافق تماما57.14 %أي أنها موافقة كلية100%

العبارة الخامسة:وجود الملاحق ضمن القوائم المالية يساهم في الفهم الحسن للقوائم المالية:نلاحظ حسب الإجابة أن نسبة موافق 57.14% وموافق تماما 42.85 %أي أنها موافقة كلية 100 %

العبارة الثامنة والعبارة العاشرة: نلاحظ في الأولى عدم قناعة المستبين بمساهمة المعيار الدولي في تحديد النتيجة بدقة من ذي قبل أي أنه لا يختلف عن المعايير الأخرى كما أنه حسب النتيجة غير موافق تماما 57.14% و39.28% غير موافق لا تساهم في تطبيق النتيجة تحسين الوضعية للمؤسسة

العبارة التاسعة:أصبح عرض القوائم المالية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (01)يساهم في جلب مساهمين جدد: يقر التحليل حسب النسبة المئوية 75%موافق و25 %موافق تماما تأكد أن عرض القوائم المالية وفق 01) يساهم في جلب مساهمين جدد

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

العبارة الحادية عشر :يساهم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم(01) في رفع القيمة السوقية لأسهم المؤسسة:كما أنه تؤكد النسبة 67.85% موافق و32.14% موافق تماما على أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي تساهم في رفع القيمة السوقية للمؤسسة

ملاحظة:إن العدد الإجمالي ل:28 إستبيان أعطانا 308 تكرار أجيب عن 302 وأمتنع عن 6 أي أن الإدلاء كان بنسبة 98.05% مقابل عدم الإجابة بنسبة 1.95 %علما أن نسبة ا لموافق والموافق تماما كانت نسبة عالية والتي تقدر ب : 79 % مقابل الإجابة بغير موافق وغير موافق تماما والتي تقدر بنسبته ب:21 %

الإفصاح المحاسبي:

	غير موافق تماما		غير موافق		غير متأكد		موافق		موافق تماما		بدون إجابة	
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية
عبارة1	00	00	00	00	01	0.03	13	**46.43**	13	**46.43**	01	0.03
عبارة2	00	00	00	00	05	**17.86**	05	**17.86**	00	00	18	**64.28**
عبارة3	01	0.03	00	00	06	**21.43**	06	**21.43**	01	0.03	14	**50.00**
عبارة4	07	**25**	10	**35.71**	00	00	04	**14.28**	07	**25.00**	00	00
عبارة5	01	0.03	00	00	00	00	17	**60.71**	10	**35.71**	00	00
عبارة6	00	00	00	00	00	00	16	**57.14**	12	**42.86**	00	00
عبارة7	00	00	00	00	00	00	20	**71.42**	08	**28.57**	00	00
عبارة8	00	00	01	0.03	06	**21.43**	05	**17.86**	04	**14.28**	11	**39.28**
عبارة9	00	00	00	00	00	00	20	**71.42**	08	**28.57**	00	00
عبارة10	00	00	00	00	00	00	19	**67.86**	09	**32.14**	00	00

العبارة الأولى:تلتزم المؤسسة بمعايير القياس المعمول بها في المحاسبة عند قياسها بالإفصاح عن عناصر القوائم المالية : تتفق كل النتائج للإستبيان وبصفة جماعية على أن المؤسسة عليها أن تلتزم بمعايير القياس في المحاسبة عند الإفصاح وذلك ماتثبته النتائج الآتية:

موافق 46.43 %وموافق تماما أيضا 46.43 %وبمجموع بينهما يقدرب:92.86 %

العبارة الثانية والثالثة: تعمل المؤسسة المؤسسة على القيام بالتقرير عن الأسس التي تم إعتمادها في تقييم عناصر القوائم المالية، عند قيام المؤسسة بإعادة لعناصر القوائم المالية، تعمل على التقرير عن ذلك ضمن الملاحق يلاحظ أن الإجابة عن هاتين العبارتين كان مقتضبا(قليل) حيث أن نسبة بدون إجابة كانت مرتفعة(العبارة الثانية 64.28% والعبارة الثالثة 50%) ويفسر ذلك أن السؤال كان يحتاج لشرح أكثر أو لتحفظ كما أن النسبة غير متأكد لكل من العبارتين يعد في نظرنا يميل إلى عدم الإجابة وبذلك نرى أن النسبة المئوية لى النسبة 64.28 لتصبح 82.14 وأما بالنسبة للعبارة الثالثة فغير متأكد يمثل نسبة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

21.43% لو يضاف ذلك إلى 50% ليصبح % وهذا بالنسبة لنا يعد السؤال واضحا إلا أنه تعذر معرفة رأي المستبين

العبارة الرابعة:تعمل المؤسسة على التقرير على قوائمها المالية بشكل إختيا ري : لكلا الوجهتين الرافضة والمؤيدة للعبارة الرابعة حيث أن وجهة النظر جاءت بنسب متقاربة

العبارة الخامسة: تتصف القوائم المالية بالدقة والموضوعية: نلاحظ أن الإجابة عن هذه العبارة بنسبة 60.71% لموافق و 35.71 %لموافق تماما وهذا ما يفسره صحة العبارة القوائم المالية تتصف بالدقة والموضوعية وهذا مايعطي للإفصاح مصداقية ومن جهة أخرى للمؤسسة في حد ذاتها

العبارة السادسة: تعمل المؤسسة على التقرير على كل عناصر القوائم المالية : إن سر نجاح هذه المؤسسات يكمن في أنها تقيم تقارير شهرية أو ثلاثية على كل عناصر القوائم المالية وذلك لمعرفة مدى صحتها وقدرتها على الإنتاج وهذا ما تؤكده النسبة موافق وموافق تماما التي تقارب 100%

العبارة السابعة: يعتمد على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة في القيام بعملية المقارنة: أي قرار يعود بالفائدة إلى المؤسسة والذي يقدم إقتناعات للمساهمين الجدد يكمن في أن المؤسسة تعتمد على القوائم المالية في إتخاذ مختلف القرارات وهذا ماتؤكده نتائج الإستبيان المتمثل في العبارة السابعة والتي جاءت أغلبها بين موافق 71.42% وموافق تماما 28.57%

العبارة الثامنة: تساهم القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة في القيام بعملية المقارنة إن المبادىء التي تعمل عليها المؤسسة في إعداد قوائمها المالية تعتمد على القياس،الدقة،الوقتية والمقارنة والعبارة الثامنة جاءت نسبتها مضطربة بين موافق 17.86% وموافق تماما 14.28 % وهذه النسبة لاتمثل حقيقة هته الخاصية الأساسية في الإفصاح مقابل39.32 %بدون إجابة و21.43 غير متأكد

العبارة التاسعة: تلتزم المؤسسة بالتقريرعن قوائمها المالية في الوقت المناسب: خصائص المؤسسة المنظمة والمهيكلة والتي تعتمد على النظام المعيار المحاسبي الدولي رقم(01) هي عادة من المؤسسات التي تلتزم بتقديم تقارير عن قوائمها المالية في كل وقت طلب منهاوفي الزمن المحدد وهذا ما تأكده النسبة المستقاة من الإستبيان الحالي موافق71.42 %وموافق تماما28.57 %

العبارة العاشرة:تعمل المؤسسة على التقرير عن قوائمها بشكل دوري : إن التقارير الدورية التي تقوم بها المؤسسة عن قوائمها المالية يشكل إحدى أسس التنظيم السليم والفعال لسيرورة المؤسسة وهذا مانستشفه من نتائج العبارة العاشرة حيث جاءت بالنسب الآتية: 67.86 %و32.14 %لموافق تماما

العبارة الحادي عشرة:اعتمادا على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة يمكن إجراء المقارنة المباشرة: إن المقارنة المباشرة إحدى خصائص الإفصاح المحاسبي ولذلك من مصلحة المؤسسة الإعتماد على القوائم المالية

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

وذلك من أجل إعتماد مبدأ المقارنة المباشرة وهذا ما تأكده نتائج العبارة الحادية عشرة في الإستبيان والتي جاءت بالنتائج التالية: موافق 71.42 %وموافق تماما 28.57%%

العبارة الثانية عشرة:أصبح بالإمكان إجراء المقارنة بين القوائم المالية المقدمة من طرف الشركة والشركات الأخرى:بتوفير معطيات القوائم المالية لشركات أخرى يمكن للمؤسسة أن تقيم أو تجري المقارنة بين قوائمها وقوائم تلك الشركات لغرض تقييمي والإستفادة إذا إقتضى الأمر من خبرات الأخرين وهذا أيضا يراه المستبين حسب نتائج العبارة 12 ضروريا من أجل إستدامة المؤسسة و النتائج كالآتي: موافق 46.43% وموافق تماما 53.57%

ملاحظة: إن عدد التكرار الإجمالي ل:28 إستبيان أعطانا 336 تكرار أجيب عن 290وإمتنع عن 46 أي أ ن الإدلاء كان بالموافق والموافق تماما بنسبة 87.2% وغير متأكد 6.20 %و6.55% بين غير موافق تماما وغير موافق

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

خاتمة:

أصبحت المحاسبة تلعب دورا في جميع جوانب الحياة الإقتصادية،ولهذا زاد التعقيدفي معاملاتها بسبب إختلاف الطرق والمعالجات المحاسبية بين الدول ولإيجاد حل لهذا المشكل ما عليهم إلا تبني معايير محاسبية دولية تحقق التوافق بين الدول وتوحد إختلافاتها في طرق التسجيل المحاسبي والإفصاح وتقديم القوائم المالية.

ومن خلال دراستي لموضوع معايير المحاسبة الدولية ومحاولة معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مساهمة معايير المحاسبة الدولية في تدعيم مبدأ الإفصاح المحاسبي توصلنا إلى النتائج التالية:

- معايير المحاسبة الدولية جاءت لتحل الصعوبات التي تواجهها المؤسسات من خلال توحيد معاملاتها المحاسبية
- المعايير تدعم الإفصاح من خلال القوائم المالية ومثل ذلك أن المؤسسة محل الدراسة تطبق أحد أنواع الإفصاح (الإفصاح الكافي) وهذا من خلال القوائم المالية التي تقوم بإعدادها.
- القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة أهم القوائم التي يعتمد عليها من طرف مستخدميها.
- القوائم المالية نتعرف من خلالها على الوضعية المالية للمؤسسة.
- القوائم المالية تساهم في جلب مساهمين جدد.
- وجود الملاحق يضم الفهم الحسن للقوائم المالية.

إقتراحات:

- يجب تكوين وتأهيل الإطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق معايير المحاسبة الدولية.
- دراسة تجارب وخبرات الدول المتقدمة في المجال المحاسبي ومحاولة الإستفادة منها.
- ضرورة الربط بين التعليم الأكاديمي وبين مسألة تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- تشجيع المؤسسات الجزائرية على تكييف نظمها المحاسبية مع ما تستلزمه المعايير المحاسبية الدولية، خصوصا ما يتعلق بطريقة المعالجة المحاسبية والتسجيل المحاسبي وكذا طرق الإفصاح وتقديم القوائم المالية.
- إقامة توأمة بين المؤسسات الإنتاجية الجزائرية وأخرى أجنبية من أجل تبادل وتعاون للتطبيق الحسن والسليم للمعايير المحاسبية.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

الملاحق

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

- **قائمة المراجع:**

1. أمين السيد أحمد لطفي ،**الشركات المتعددة الجنسيات**، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004 ص ص 429، 432
2. أمين السيدأحمد لطفي،**منظور التوافق الدولي**،الدار الجامعية، الإسكندرية،2006،ص319
3. أمين السيدأحمد لطفي،**المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأ س المال**، الدار الجامعية، مصر،2005،ص21
4. أحمد محمد نور ، **المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 ص143
5. أحمدطرطار،شوقي جباري،**الإفصاح المحاسبي في قائمة التدفقات النقدية**،ملتقى وطني للمعايير المحاسبة الدوليةوالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية و متطلبات التوافق والتطبيق،جامعة سوق أهراس،25،26، ماي 2010 ص8
6. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق معايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، 2010، ص40
7. جودي محمد رمزي،**قراءة للقوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية**،يوم دراسي،ندوة بكلية العلوم الإقتصاديةوعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة،12/ 05/ 2008 ص2
8. حسين القاضي ، مأمون حمدان ،**المحاسبةالدولية ومعاييرها**،ط1دار الثقافة للنشر والتوزيع،عمان،2008،ص103
9. خالد الخطيب، الإفصاح **في التقارير المالية لشركة المساهمة الأردنية في ظل المعيار المحاسبي الدولي 01**مجلة جامعة دمشق المجلد 17العدد 02 ،سوريا ، 2002، 157
10. رولا كاسر لايقة،**القياس والإفصاح المحاسبي للمصارف ودورهافي ترشيد قرارات الإستثمار**، مذكرة ماجستير،جامعة تشرين،سوريا،2007ص54
11. شعيب شنوف،**محاسبة المؤسسة طبقا لمعاييرالمحاسبة الدولية**،الجزء الأول،مكتبة بوداد،الجزائرص76
12. طارق عبد العال حماد،موسوعة **معايير المحاسبةالجزءالأول عرض القوائم المالية**،الدار الجامعية،مصر،2002،2003،ص ص 77 ،82،
13. طلال الجيجاوي وآخرون ،**المحاسبة المالية**،ط1،جهينة للنشر والتوزيع،عمان الأردن،243،2008
14. طلال محمد الجيجاوي،ريان يوسف نعوم، **أساسيات المعرفة المحاسبية**،اليازوردي للنشر والتوزيع،عمان الأردن، 2009،ص 42
15. عبد المنعم عطا العلول،**دور الإفصاح المحاسبي في تدعيم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة**،رسالة ماجستير،الجامعة الإسلامية غزة،ص27

ي الشيرازي،**نظرية المحاسبة** مطبعة ذات السلاسل، الكويت،1991،ص330.

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

17. عفاف عبد السلام عبده الأ ثوري، **مدى كفاية الإفصاح المحاسبي للشركات التجاريةمن وجهة نظر البنوك الإسلامية** ، مستوى رابع،الجمهورية اليمنية، 2009 ،ص13
18. فايز سليم حداد ،**الإدارة المالية**،ط3،دار الحامد،الجامعة الأردنية،2010 ص 35
19. فايز زهدي الشلتوني،مدى **دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، رسالة ماجستير،الجامعة الإسلامية غزة، 2005 ص ص 23 ،24
20. محمد المبروك أبو زيد **المحاسبة الدولية وإنعكاساتهاعلى الدول ا لعربية**، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع،مصر، 2005 ، 58
21. محمد مطر،وموسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية في مجالات القياس والعرض و الإفصاح**،ط3،دار ، 2012،ص ص 345،346
22. مدحت فوزي عليان وادي، **أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الإقتصادية**، رسالة ماجستير ،الجامعة الإسلامية غزة، 2006،ص 112
23. مدني بن بلغيث،**أهمية الإصلاح المحاسبي في ظل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر كلية العلوم الإقتصاديةو علو م التسيير، 2004 ،61
24. مجدي أحمد الجعبري،**الإفصاح في ظل معايير المحاسبة الدولية**، الأكاديمية العربية ،الدنمارك،ص ص12،11
25. يحي قللي،مبادىء المحاسبة المالية،ط1،إيتراك للنشروالتوزيع،مصر، 2003، 23
26. خليل عبد الرزاق وعبدي نعيمة، **الإفصاح المحاسبي بين متطلبات الإنتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبةوالمعايير الدولية للمراجعة يومي 13،14 ديسمبر 2010 ،جامعة سعد دحلب البليدة

Created with nitroPDF professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional