أهمية معايير المحاسبة الدولية في التعزيز من جودة المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها في الكشوف المالية - قراءة تحليلية لبعض المعايير-

The importance of international accounting standards in enhancing the quality of financial and accounting information disclosed in the financial statements -An analytical reading of some standards-

بن عواق العربي *

المدرسة العليا للمحاسبة والمالية-قسنطينة- الجزائر

lbenaouag@escf-constantine.dz

تاريخ الاستلام: 2024/03/25 تاريخ القبول للنشر: 2024/05/15 تاريخ النشر: 2024/06/27

ملخص:

لقد حاولنا من خلال هذا الدراسة التعرض للمعلومة المالية والمحاسبية وخصائصها النوعية ومحددات إعدادها وبدائل قياسها، ثم الحديث عن القوائم المالية باعتبارها أهم مصدر للمعلومات المحاسبية التي يحتاجها المستخدمون لاتخاذ قراراتهم المختلفة، وأخيرا دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية والحرص على أهم خصائصها وذلك باستقراء بعض المعايير المحاسبية الدولية ومدى سعيها في توفير معلومات أكثر دقة وموضوعية وملاءمة وفي الوقت المناسب، حيث توصلنا إلى أن التتبع الفعلي للمعايير المحاسبية الدولية والمرجعية الوطنية من شأنه التعزيز من جودة المعلومة المحاسبية والمالية الواردة في مختلف الكشوف المالية.

الكلمات المفتاحية: معلومة مالية، معايير المحاسبة المالية، كشوف مالية، تقارير مالية، خصائص نوعية

تصنيفات JEL: M41, M49

Abstract :

We have tried through this study to expose the financial and accounting information and its qualitative characteristics and the determinants of its preparation and its measurement alternatives, then to talk about the financial statements as the most important source of accounting information that users need to make their various decisions, and finally the role of international accounting standards in enhancingthe quality of financial information and paying attention to its most important characteristics by extrapolating Some international accounting standards and the extent to which they seek to provide more accurate, objective, appropriate and timely information, as we have concluded that actual tracking of international accounting standards and national reference would enhance the quality of accounting and financial information disclosed in the various financial statements.

Keywords: Financial information, international accounting standards, financial statements, financial reports, Qualitative characteristics

Jel Classification Codes: M41, M49

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة:

عرفت نظرية المحاسبة تطورا مذهلا بفعل الفكر الناقد والهادف إلى التحسين المستمر والبحث عن الفعالية القصوى الممكنة، لتلبية ومعالجة جميع الانشغالات المعبر عنها من قبل الأطراف ذات الصلة، وذلك بصرف النظر عن استخدامات مخرجات الأنظمة المحاسبية سواء المرتبطة بالممارسة الجبائية -المنهج الفرانكفوني-، أو المرتبطة بالسوق المالي -المنهج الأنجلوسكسوني-، في ظل ذلك انبثق عن كلا المنهجيين مجموعة معتبرة من الاجتهادات الداعمة إلى إعطاء الصورة الصادقة لمختلف عناصر المركز المالي للمؤسسة.

عمدت مجموعة من الهيئات الدولية وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة الدولية**IASB إلى** تنشيط الممارسة المحاسبية وذلك بالترغيب في تبني المعايير الدولية واعتبارها كأساس لبناء المرجعية المحاسبية الوطنية والسعي إلى القضاء على أهم الفروق بين المعايير الوطنية والدولية وفق آليات التوحيد أو التوافق المحاسبي.

الجزائر وكغيرها من الدول ليست في منأى عن هذه التحولات والتطورات، فقد شهدت إصلاحات محاسبية معتبرة من خلال اعتمادها للنظام المالي المحاسبي المستمد من فلسفة ومفاهيم وقواعد المعايير الدولية للمحاسبية الدولية **IFRS**، والذي يسعى إلى التحسين من جودة المعلومة المفصح عنها في القوائم المالية، ليمكن مستخدمي هذه المعلومة من اتخاذ قرارات رشيدة مبنية على واقع اقتصادي حقيقي.

1.1. الإشكالية الرئيسية: من خلال ما سبق تبرز معالم إشكالية الدراسة، والمتمثلة في:

هل ساهمت المعايير المحاسبية الدولية في تعزيز المعلومات المالية والمحاسبية؟

2.1. الأسئلة الفرعية: تنبثق عن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية والتي يمكن أن نوجزها فيما يلي:

- هل تلعب المعلومة المالية والمحاسبية دورا هاما في بيئة الأعمال الحديثة؟
- هل يجب عرض المعلومة المالية والمحاسبية وفق صورة محددة؟
- هل لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في معالجة المعطيات المالية والمحاسبية أثر في تحسين مخرجات النظام؟

3.1. فرضيات الدراسة: وللإجابة على هذه الأسئلة الفرعية، فقد تم اقتراح إجابات أولية، هي كالآتي:

- تعتمد المعلومة المالية والمحاسبية في اتخاذ أهم القرارات الاقتصادية المتعلقة بمختلف الأطراف المستعملة لها، سواء في طريقة عرضها والإفصاح عنها، أو من حيث كيفية قياسها ووقت تقديمها، كل ذلك من شأنه التغيير على هذه القرارات المختلفة والمتضاربة والمتزايدة في بيئة الأعمال الحديثة.
- لسهولة فهم المعلومة المحاسبية والمالية المعروضة وحسن استخدامها والاعتماد عليها في صنع القرار، فقد حددت هيئة المعايير المحاسبية الدولية طرق وكيفيات عرضها وقياسها والإفصاح عنها وأهم الخصائص النوعية الواجب توفرها في القوائم المالية التي تعتبر أهم مخرج لهذه المعلومات.
- بتبني الدول لهذه المعايير المحاسبية الدولية سواء بصفة كلية أو حتى بتكييفها مع أنظمتها وقوانينها الداخلية، من شأنه الرفع من جودة المعلومات المالية والمحاسبية لمختلف مؤسساتها لسعي هذه المعايير في تعزيز وتحسين المعلومات المالية المفصح عنها وذلك من خلال التركيز على أهم الخصائص النوعية المتعلقة بها.

4.1. أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في:

- الدور الأساسي الذي تلعبه مخرجات الأنظمة المالية والمحاسبية في صنع أهم القرارات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحديثة؛

- الحاجة إلى معرفة طرق عرض وقياس المعلومات المحاسبية وكيفية معالجتها والإفصاح عنها في القوائم المالية حتى تكون واضحة ومساعدة للأطراف المستعملة ومختلف قراراتهم؛
- فهم كيف استطاعت المعايير المحاسبية الدولية والمرجعية الوطنية تبعا لها في تعزيز المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها من خلال تحديده لأهم الخصائص النوعية التي يجب توفرها فيها.

5.1. أهداف الدراسة: تهدف الدراسة توضيح أهم الخصائص والقيود والمحددات التي يجب توفرها في المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها من طرف المؤسسات الاقتصادية من خلال التعرض إلى بعض المعايير المحاسبية الدولية واستقراء هذه الثلاث منها.

6.1. هيكلة الدراسة: وحتى يتسنى لنا معالجة الموضوع، سنحاول تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور:

- **المحور الأول: أهمية المعلومة المحاسبية والمالية في بيئة الأعمال الحديثة:** والذي سنحاول من خلال تقديم مفهوم المعلومة المحاسبية والمالية، وإبراز أهم الخصائص والقيود والمحددات الواجب توفرها في هذه الأخيرة، مع الإشارة إلى الأطراف المستعملة لهذه المعلومات وحاجة كل منهم في قراراته، وأخيرا بدائل القياس التي جاءت به المعايير المحاسبية الدولية؛
- **المحور الثاني: القوائم المالية كأهم مخرج للمعلومة المحاسبية:** سنخصص هذا المحور للتعريف بالقوائم المالية التي تعتبر أهم مخرج للمعلومات المالية، ونوع المعلومات المالية المفصح عنها في كل قائمة مالية، وإبراز أوجه التشابه والاختلاف في إعداد وعرض هذه القوائم المالية بين المعايير المحاسبية الدولية، والمرجعية الوطنية؛
- **المحور الثالث: دور معايير التقارير المالية في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية:** وأخيرا سنحاول تفسير كيف تساهم المعايير الدولية في تعزيز وتحسين المعلومات المالية والمحاسبية والرفع من جودتها وذلك من خلال التعرض لبعض هذه المعايير التي تهدف لتوضيح طرق قياسها وعرضها على أحسن صورة في القوائم المالية وما يصاحبها من تقارير.

2.المحور الأول: أهمية المعلومة المحاسبية والمالية في بيئة الأعمال الحديثة

تمثل المعلومات المحاسبية في البيئة المعاصر ميزة تنافسية وثروة حقيقية، لشدة حاجة المستخدمين إليها في اتخاذ مختلف قراراتهم، وسنحاول من خلال هذا المحور تعريف المعلومة المحاسبية.

2. 1. مفهوم المعلومة المحاسبية والمالية

تعرف المعلومة بصفة عامة على أنها "البيانات التي تمت معالجتها لتصبح ذات دلالة معينة من وجهة نظر المستخدم للتأثير على مختلف قراراته"(مطيع، 2007، ص16). أما المعلومة المحاسبية فهي: "تعبير المؤسسات عن وصفها المالي، أدائها ونفقاتها النقدية" (لعماري، 2001، ص06)، أوهي: "نتاج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات المسجلة والمعالجة والمخرجة في شكل تقارير مالية تستخدم لغرض الإدارة واتخاذ مختلف القرارات".

2.2. الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

وهي تلك الواجب توفرها في بناء المعلومة المحاسبية الواردة في الكشوف والقوائم المالية، وقد أصدر مجلس معايير الخاص بالمحاسبة المالية FASB في البيان 2 في سنة 1980م بعنوان: "خصائص المعلومات المحاسبية النوعية"،فأوضح من خلاله الخصائص النوعية التي تميز المعلومات الأكثر نفعا في اتخاذ القرار ويمكن تقسيمها إلى نوعين خصائص رئيسية وأخرى ثانوية:

1.2.2. الخصائص الرئيسية: وهي تلك التي يجب توفرها في المعلومة المحاسبية وإلا فقدت أهميتها وإفادتها وهما خاصيتان الملاءمة والموثوقية.

❖ **الملاءمة:** ونعني بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومة المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها لكي تكون هي الأخرى قادرة على التأثير في القرار (الصبان، 2003، ص06). وتحقق الملاءمة من خلال ما يلي:

- **التوقيت الزمني المناسب:** يجب أن توفر المعلومة المحاسبية في فترة زمنية مناسبة، تسمى بالفترة اللازمة لاتخاذ القرار من قبل مستخدميها حتى لا تفقد قيمتها وقدرتها على التأثير في اتخاذ القرار؛
- **القيمة التنبؤية:** أن تكون لمعلومات المحاسبية علاقة بالتنبؤات المستقبلية، بحيث تحقق إمكانية الاستفادة منها والتعويل عليها في اتخاذ القرار؛
- **القيمة الرقابية:** بمعنى يمكن استخدام "م م" في التقييم والرقابة من خلال التغذية العكسية وتصحيح الانحرافات التي قد تنتج عن سوء الاستخدام أو خطا في التسيير.

❖ **الموثوقية:** وتتمثل في خلوها من الأخطاء المؤثرة والتحيز، وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ولتحقيق خاصية الموثوقية، لابد من توفر الخصائص الفرعية الآتية:

- **صدق التعبير:** يعني وجود درجة عالية في التطابق بينها وبين الظواهر المراد التمثيل عنها مع التأكد من عدم التحيز في عملية القياس وفي المشرف على عملية القياس؛
- **القابلية للتحقق:** وتعني إن أشرف على عملية القياس أطراف أخرى، كالمدقق الخارجي مثلا، فإنهم يتوصلون إلى نفس النتائج، وبالتالي يكون دليلا على صحتها؛
- **الحياد:** يعني الخلو من أي تحيز، ولا تكون المعلومة المحاسبية محايدة إلا إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر في صنع القرار بهدف تحقيق نتيجة مقصودة سلفا.

2.2.2. الخصائص الثانوية: بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية المذكورة آنفا يجب توفر:

- **القابلية للمقارنة:** تمكن هذه الخاصية المستخدمين للمعلومات المحاسبية من إمكانية مقارنة المؤسسة مع المؤسسات الأخرى، كما تمكنها أيضا من المقارنة الزمانية مع الأحداث الماضية؛
- **الثبات:** ويقصد بذلك البات والانتظام في تطبيق الأساليب والقواعد المحاسبية المطبقة في المؤسسة، والذي بدوره يساهم في إمكانية المقارنة.

3.2. الأطراف المستعملة للمعلومات المالية والمحاسبية

توجه المعلومات المحاسبية باختلاف أنواعها إلى الفئات التالية (عقاري، 2002، ص31):

- **المستثمرون المساهمون الحاليون والمحتملون:** يتطلع هؤلاء إلى التقارير المالية التي تمكنهم من اكتشاف درجة الربح الحالي والتوقعات المستقبلية لاتخاذ قرار الاستثمار أو عدمه؛
- **الدائنون والموردون:** يحتاجها مختلف المقرضين والمؤسسات المالية من أجل معرف درجة الوفاء ووضعية المؤسسة ومن ثم اتخاذ قرارتها فيما يخص الإقراض للمؤسسة والتعامل معها؛
- **الإدارة والموظفين:** تحتاجها الإدارة بموظفيها وعلى اختلاف مستوياتها في مختلف وظائفها من تخطيط ورقابة، ومن أجل اتخاذ القرارات التسييرية اللازمة، كما يحتاجها الموظفين لمعرفة وضعيتهم ومدى إمكانية الاستمرار في المؤسسة؛

- **الزبائن:** يحتاجها العملاء لمعرفة مدى قدرة المؤسسة على توفير احتياجاتهم وتلبيتها خاصة إن كانوا يعتمدون عليها كمورد أساسي؛
- **الدولة:** تحتاجها الحكومة بمختلف مراكزها من أجل فرض الرقابة على المؤسسة كاشتراكات ضمان الاجتماعي وتحديد مختلف الضرائب الواجبة على المؤسسة؛
- **الجمهور العام:** يتمثل في فئات أخرى تستفيد من المعلومات المحاسبية كالخبراء من المحاسبين، والاقتصادين، ومراكز الإحصاء وغيرهم لتقدير مسؤولية المؤسسة ومساهماتها في المجتمع.

4.2. قيود ومحددات المعلومة المحاسبية

لتحقيق أهداف التقارير المالية وتقديم معلومات أكثر نفعا، فإن مجلس معايير المحاسبة المالية قد اختار محددين أساسيين لتلك المعلومة الواردة للمستخدمين وهما:

- **القيد الحاكم "المنفعة أكبر من التكلفة":** كما تتمتع المعلومات المحاسبية بمجموعة من المزايا والفوائد لصالح مستخدمي الكشوف والقوائم المالية، فإن لها أيضا تكلفة ومصاريف في إعدادها، معالجتها، تفسيرها، تحليلها، الإفصاح عنها واستخدامها، ولابد من الموازنة بين تلك المنافع المحققة وما يقابلها من تكاليف للحصول على هذه المعلومات؛
- **معيار الاعتراف "الأهمية النسبية":** لا تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إلا إن كان حذفها أو التحريف فيها من شأنه أن يؤثر على مختلف القرارات الاقتصادية من قبل المستخدمين اعتمادا على تلك الكشوف والتقارير المالية، وتتعلق الأهمية النسبية للمعلومة بمقدار وحجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة سواء من حذف أو تغيير أو تحريف، وعليه فإن مفهوم الأهمية النسبية يعتبر نقطة قطع للمعلومة المالية والمحاسبية حتى تكون مفيدة وليس خاصية أساسية (عزي، 2018، ص260).

2.5. بدائل قياس الأحداث المالية

يعرف القياس بأنه منح قيمة نقدية للعناصر التي يتم الاعتراف بها والتقرير عنها في القوائم المالية، وأهم بدائل القياس الحالية:

- **التكلفة التاريخية:** وتعني إثبات الأصل بتكلفة شرائه دون النظر إلى التغير في قيمته الحالية؛
- **التكلفة الجارية:** ويكون إثبات العناصر بتقرير السعر الجاري أثناء إعداد القوائم المالية؛
- **القيمة السوقية:** وتعني تقييم الأصل بقيمة البيع المتوقعة مع خصم التكاليف المحتملة؛
- **القيمة الحالية المتوقعة:** وتعني إثباته بقيمة التدفقات النقدية المتوقع تحصيلها من الأصل، سواء من الاستخدام المستمر له، أو من القيمة المتحصل عليها عند التخلص منه في نهاية عمره الإنتاجي.

ومما يلاحظ أن القيمة العادلة لم تذكر في بدائل القياس بالرغم من توسع استخدامها في معايير التقارير الدولية **IFRS** وذلك لأن مفهوم القيمة العادلة قد يعني أحد البدائل الواردة أعلاه وهي قيمة اجتهادية يتم تحديدها وفق ما يعتقد أنه يمثل القياس العادل لبند معين (حوة، 2019، ص122).

3. المحور الثاني: القوائم المالية كأهم مخرج للمعلومة المحاسبية

تشتمل المعايير الدولية للمحاسبة المحاسبية على مجموعة الإرشادات المرجعية والمراجع القياسية التي يرجع إليها المحاسب ويعتمدها أثناء أداء مهامه المتمثلة في القياس والإفصاح على المعلومات المتعلقة بمختلف الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة (مراد، 2014، ص124)، وتتميز هي الأخرى بقدرتها على تحقيق الإجماع والتوافق بين التباينات المحاسبية

ومرونة في التطبيق خاصة مع وجود إصلاحات على مستوى هيئة معايير المحاسبة الدولية، مع كونها غير إجبارية لعدم اكتسابها للصفة القانونية.

1.3. تعريف القوائم المالية

لما كانت القوائم المالية هي أول مصدر ومخرج للمعلومات المالية والمحاسبية المتعلقة بالممارسات الاقتصادية كضبط رأس مال المؤسسة، وتحديد مركزها المالي، ومعرفة نتيجتها المالية، فقد تم تعرفها من قبل المجلس في المعيار الأول بأنها: "تقديم وعرض مالي هيكلي لما تقوم به المؤسسة من نشاطات اقتصادية ومركزها المالي، والهدف من هذه القوائم والكشوف هو تقديم المعلومات حول مركز المؤسسات المالي وقياس أدائها ومختلف تدفقاتها النقدية بما يعود للنفع على مختلف المستخدمين خلال اتخاذهم لمختلف قراراتهم الاقتصادية".

يتم إعداد وضبط وتسوية القوائم المالية تحت مسؤول المحاسبة مرة كل دورة "سنة" في مدة لا تتجاوز أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الدورة بالاعتماد على وحدة نقدية موحدة لتقديم معلومات مالية صالحة للمقارنة مع الفترة السابقة وفي حالة تعذر إجراء المقارنة لأي سبب يجب إعادة تسوية وتغيير معلومات الفترات السابقة حتى تصير قابلة للمقارنة ويفسر ذلك التغيير أو التعديل في الملحق (Stéphan, 2004, P 55).

2.3. القوائم المالية والمعلومات المحاسبية والمالية الواردة فيها

تتمثل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي في (شنوف، 2008، ص28):

- **ميزانية "قائمة المركز المالي":** ونجد فيها عناصر أصول المؤسسة في جانب وعناصر خصومها في جانب آخر، مع الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير جارية في كل من الأصول والخصوم، فهي تحتوي المعلومات المرتبطة بتحديد الوضعية المالية للمؤسسة ومركزها المالي.
- **حسابات النتائج "قائمة الدخل":** ترتب فيه مختلف الأعباء والنواتج حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، وفي الأخير يظهر نتيجة الدورة، فهو يتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.
- **قائمة تدفقات الخزينة أو "قائمة التدفقات النقدية":** وهدفها هو مساعدة مستعملي القوائم والكشوف المالية على معرفة قدرة المؤسسة على توليد وإدارة سيولة الخزينة وما يعادلها، ومعلومات أخرى حول كيف يتم استعمال هذه السيولة.
- **جدول تغير الأموال الخاصة "جدول تغيرات حقوق الدخل":** ويعتبر تحليلا للحركات والتغييرات التي أثرت في الأصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة وغيرتها في المؤسسة خلال السنة المالية.
- **الملحق "الإيضاحات": وهو عبارة عن** توضيحات ومعلومات حول الطرق المحاسبية المستعملة، والتفسيرات والإيضاحات حول القوائم الأخرى وما ورد فيها من تصحيحات وتعديلات.

3.3. الفرق بين القوائم المالية والتقارير المالية

تعتبر التقارير المالية المنشورة من قبل المؤسسات الاقتصادية،الإطار العام والأوسع الذي يضم القوائم المالية والمعلومات المالية وغير المالية الأخرى التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم، كما تحتوي هذه التقارير على تقرير مجلس الإدارة والمدقق الخارجي للحسابات، بالإضافة إلى الإيضاحات والتفصيلات المكملة للقوائم المالية كالملاحظات المرفقة وتنبؤات الإدارة والتقارير الخارجية وغيرها، وبالتالي فالتقارير المالية أشمل من القوائم المالية (جرد، 2020، ص53).

4.3. عرض المعلومات المالية والمحاسبية بين النظام المالي والمحاسبيSCF والمعايير الدوليةIFRS:

اعتمد النظام المحاسبي المالي الوطني في تفسيره لكيفية عرض ومعالجة المعلومات المالية والمحاسبية في الكشوف المالية على معايير المحاسبة الدولية **IAS** والمعايير الدولية للإبلاغ **IFRS**، مع مخالفته لبعض ما جاء في هذه الأخيرة على مستوى الإطار المفاهيمي، قواعد الإفصاح والقياس، وعرض القوائم المالية(غنية، 2017، ص158).

- جاء في مجلس معايير المحاسبة الدولية تعديل المسمى من الإطار التصوري لإعداد وعرض الكشوف والقوائم المالية إلى الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية ليضم سائر مكونات التقارير المالية، بينما لم يتطرق النظام المحاسبي المالي لذلك؛
- ورد في الإطار التصوري الخاص بالمرجعية الوطنية مختصر حول تقنيات معالجة للأحداث الاقتصادية، على عكس المعايير الدولية التي فصلت كل عنصر مع تقديم شروح لازمة للتعامل مع أي حالة مستجدة؛
- ورد النظام المحاسبي المالي على صورة قوانين ملزمة، يسمح بإضافة أو تعديل أو تسوية أي مادة أو فقرة من قوانينه، أما المرجعية الدولية فهي غير ملزمة.
- تتوافق المبادئ والفروض والخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، وما جاء من اختلاف فهو راجع إلى تبني النظام المالي للمنهج الفرنكوفوني لا غير، ويتمثل الاختلاف في طريقة التقييم والقياس التي تعتمد في نظام المالي المحاسبي على التكلفة التاريخية، وفي المرجعية الدولية على القياس بالقيمة العادلة وفق ثلاث تقنيات "**طريقة السوق، طريقة التكلفة**، وأخيرا **طريقة الدخل**".
- إن القوائم المالية المعتمدة في عرض المعلومات المالية مطابقة تماما لما جاء في المعيارين المخصصين لهذا الغرض وهما **IAS 1**و**IAS 7** عرض القوائم المالية وجدول تدفقات الخزينة مع اختلاف يسير في طريقة العرض والشكل كالمحتوى كإعداد الميزانية بشكل يفصل الأصول والخصوم وبطريقة تسهل عملية المقارنة، على مستوى النظام المالي المحاسبي بينما لم تحدد المرجعية الدولية شكلها، واكتفت بالحد الأدنى الذي يجب عرضه من العناصر الأساسية.

4. المحور الثالث: دور معايير التقارير المالية في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

تسعى معايير المحاسبة الدولية لتعزيز المعلومات المالية والمحاسبية وتحسين جودتها من خلال توضيح طرق قياسها وعرضها على أحسن صورة في القوائم المالية وما يصاحبها من تقارير، وفيما يلي بعض المعايير المحاسبية الدولية ومدى مساهمتها في تحسين المعلومة المحاسبية (حفاصة، 2018، ص90).

1.4. المعيار المحاسبي الدولي IAS 1 "عرض القوائم المالية"

يهدف المعيار المحاسبي الأول إلى وصف أسس وقواعد عرض القوائم المالية حتى تكون معلوماتها **ملائمة وصادقة وقابلة للمقارنة** وذلك من خلال:

- فرض المعيار شكل ومحتوى معين للقوائم والقوائم السابقة مما يعزز **قابلية المقارنة الزمانية**، أو **مع الوحدات الناشطة** في نفس القطاع، مع تعزيزه لخاصية **ملاءمة** المعلومات حسب المستخدمين من خلال مساعدتهم على **التنبؤات** المستقبلية، كما حدد هو الآخر الحد الأدنى من متطلبات الإفصاح وهو ما يكسي المعلومة خاصتي القابلية **للفهم وللتحقق**؛
- يسعى المعيار لتحقيق خاصية **التمثيل الصادق** للمعلومة المعروضة وذلك بحرصه على وجوب عرض القوائم المالية وفق الأحداث والعمليات الصادقة وكيفية عرضها وضبطه للأصول والخصوم والدخل والمصاريف المفصح عنها؛

- تعرض المؤسسات كامل قوائمها المالية على الأقل مرة في السنة بعد وقبل ستة أشهر كحد أقصى حتى لا تفقد المعلومة الفائدة بسبب تأخرها، وهذا ما يعزز خاصية **الوقتية**؛
- نص المعيار على عدم إجراء مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم، وبين الإرادات والمصاريف، حتى لا يترك مجال للتلاعب بالقوائم المالية أو حذف معلومات أو تغييرها لمستخدم على آخر ما يكسب المعلومات المحاسبية والمالية المفصح عنها خاصية **الحياد**، كما فصل وحدد كمية المعلومة **المفصح عنها**، ما يجعلها تمتاز **بالفهم والوضوح** أكثر.

2.4. المعيار المحاسبي الدولي IAS 7 "قائمة التدفقات النقدية"

يهدف المعيار أساسا لتقييم مدى قدرة الوحدة على توليد الخزينة وما يكافئها، وتوفير معلومات عن استخدام هذه السيولة المالية **ملائمة وموثوقة والتنبؤ** بقيمة وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية مما يسمح بالتنبؤ بمدى تعرضها للعسر أو العجز المالي مستقبلا، وتخفيض درجة عدم التأكد منها، وبذلك فهي توفر صورة **صادقة** عن المعلومات المتعلقة بدخول وخروج النقديات، ولما كانت تعرض بشكل **واضح** وصورة **صادقة** في قائمة تدفقات الخزينة مما يسهل **فهمها** للمستخدم وبشكل **حيادي** اتجاه جميعهم وترشيد القرارات المتخذة بشأنها.

3.4. المعيار المحاسبي الدولي IAS 8"السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية"

يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال هذا المعيار إلى توفير معلومات ثابتة، ملائمة، موثوقة وقابلة للفهم والمقارنة وذلك من خلال:

- الاتساق والثبات في استخدام نفس السياسات المحاسبية يجعل القوائم المالية قابلة **للمقارنة**، وإذا تم التغيير بشكل إجباري أو اختياري وجب تفسير ذلك في الملحق **لإعلام** المستخدمين بذلك؛
- يطلب المعيار الإفصاح عن نوعية ومقدار التغير في التقدير المحاسبي وتأثيراته على الفترة الحالية أو توقعات على فترات مستقبلية، وذلك ما يسمح بتقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلة بشكل **ملائم والمقارنة** بينها بشكل صحيح؛
- ينص المعيار على وجوب تصحيح كافة الأخطاء الجوهرية السابقة بعد اكتشافها والتنبه لها بأثر رجعي وبالتالي توفير معلومات خالية من **الأخطاء والتحيز** يمكن اعتمادها في عرض القوائم الحالية **حيادية وملائمة**، **والتنبؤ** بمعلومات مستقبلية أكثر دقة خاصة المبنية على معلومات متعلقة بشأنها.

4.4 معيار التقرير المالي الدولي IFRS13 "قياس القيمة العادلة"

يهدف المعيار إلى التعريف بالقيمة العادلة واعتمادها كأساس للقياس المحاسبي في أغلبية الأحداث المالية، وذلك لزيادتها من جودة المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من خلال:

- يستند القياس بالقيمة العادلة على السوق النشط الذي يأخذ بعين الاعتبار المستوى العام للأسعار، فهي بذلك تعطي أرقاما تعكس الأثر الحقيقي للأحداث دون أي **خطأ** أو **تظليل** أو **انحياز** لجهة دون أخرى ما يعزز خاصية التمثيل **الصادق والحياد**؛
- تمكن من تصحيح الأحداث التاريخية السابقة كتصحيح النقد نتيجة تغير عامل الزمن والتآكل النقدي لوحدات القياس وإعطاء الأحداث قيمتها **الحقيقية** ودعم خاصية **التوقيت المناسب** للمعلومات الموفرة، وتكون أكثر **ملائمة** للمستخدمين في الوقت الحالي، والسماح ببناء قرارات مستقبلية أكثر رشدا، تسمح بجعل الأحداث أكثر مشابهة مما يسمح بخاصية المقارنة بينها (أبو أنصار، 2013، ص21).

غير أن قياس البنود قد يكون له أثر سلبي على خاصة **الموثوقية** لاعتماده على قيم وتوقعات تستند إلى حكم شخصي قد يكون خاطئ في بعض الأحيان ويعسر إجراء عملية المراجعة في حالة الاعتماد على القيمة العادلة لأنها لا تعتمد على وثائق تاريخية، بل على تقديرات وتنبؤات وهو ما يخل بخاصية القابلة للتحقق والموضوعية (قسوم، 2019، ص65)، كما أن اختيار القيمة العادلة بدل التكلفة التاريخية هو اختيار قياس غير منضبط لتأثره بتقلبات الأسعار عوض عن نظام كان يهمل تغير السعر مما يؤثر على التحكم في المعلومات المحاسبية والمالية المفصح عنها وصعوبة **فهمها وتحليلها** من طرف المستخدم لها واتخاذ مختلف القرارات بشأنها (رزيقات، 2018، ص132).

5. خاتمة:

من خلال عرضنا للمختلف جوانب الدراسة التي انطلقت من الإشكالية التالية:

هل ساهمت المعايير المحاسبية الدولية في تعزيز المعلومات المالية والمحاسبية؟

تم التحقق من الفرضيات التالية:

- تؤثر المعلومة المحاسبية والمالية على مختلف القرارات الاقتصادية المتخذة من مختلف الأطراف المستعملة لها، لذلك فإن كل من كيفية قياسها، وطريقة عرضها ووقت تقديمها وسهولة استخدامها من شأن التأثير على أهم هذه القرارات المختلفة والمتضاربة والمتزايدة في بيئة الأعمال الحديثة، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.**
- لسهولة فهم المعلومة المحاسبية والمالية المعروضة وحسن استخدامها وثقة الاعتماد عليها في صنع القرار، فقد حددت هيئة المعايير المحاسبية الدولية طرق وكيفيات عرضها وقياسها والإفصاح عنها وأهم الخصائص النوعية الواجب توفرها في القوائم المالية التي تعتبر أهم مخرج لهذه المعلومات، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.**
- بتبني الدول لهذه المعايير المحاسبية الدولية سواء بصفة كلية أو حتى بتكييفها مع أنظمتها وقوانينها الداخلية، من شأنه الرفع من جودة المعلومات المالية والمحاسبية لمختلف مؤسساتها لسعي هذه المعايير في تعزيز وتحسين المعلومات المالية المفصح عنها وذلك من خلال التركيز على أهم الخصائص النوعية المتعلقة بها، **وذلكما يثبت صحة الفرضية الثالثة.**

إضافة إلى ذلك فقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي يمكن أن نستخلصها ما يلي:

- تمثل المحاسبة نظام للمعلومات المالية يسعى لتحقيق مخرجات مالية ومحاسبية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمستخدمين المختلفين؛
- تقاس أهمية المعلومة المالية بمدى توفرها على الخصائص النوعية كالملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة؛
- الأهمية النسبية، و(التكلفة المنفعة)، تعتبر أسسا وقيودا يجب اعتبارها في إعداد وعرض المعلومة المحاسبية؛
- تعد القوائم المالية أهم مصدر للمعلومات المحاسبية المعتمدة في اتخاذ أهم القرارات من طرف المستخدم؛
- تبني المؤسسات معايير التقارير المالية الدولية يعتبر ضروريا لتوحيد الممارسات المحاسبية بين الدول، وتقريب الاختلافات وتوضيح طريقة التعامل مع القضايا المستجدة؛
- تسعى المعايير المحاسبية الدولية لتحسين جودة التقارير المالية من خلال توفير معلومات أكثر دقة وموضوعية وملاءمة وموثوقية، يبرز ذلك في ثنايا مختلف هذه المعايير والتي تعرضنا لبعضها في هذه الدراسة؛
- اختيار القيمة العادلة كأحد بدائل القياس يعتبر صعبا لتأثيره المزدوج على خصائص المعلومة المحاسبية.

6. قائمة المراجع:

1. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير الدولية IAS/IFRS، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2008، ص 28.
2. جمعة حميدات، أبو أنصار محمد، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية "الجوانب النظرية والتطبيقية"، دار النشر، الأردن، 2013، ص 21.
3. محمد سمير الصبان وآخرون، المحاسبة المتوسطة (الإطار الفكري والعلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 71.
4. مطيع صادق ياسر، وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر، الأردن، 2007، ص 16.
5. Stéphan Brun : l'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS, Gualino éditeur, PARIS, France, 2004, p 55.
6. مراد آيت محمد، ضرورة تكييف البيئة المحاسبة الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر3 ،سنة 2014 ،ص124.
7. غنية بن حركو، واقع وتحديات النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة قسنطينة، 2017، ص 158.
8. أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، العدد 1، نوفمبر 2001، ص 06.
9. عبد القادر حوة، فتيحة بكطاش، أثر القياس والإفصاح عن الأدوات المالية في القوائم المالية ومتطلباتهما وفق معايير الإبلاغ المالي الدولي والنظام المحاسبي المالي، مجلة آفاق للعلوم، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 04، العدد 16، 2019، ص 122.
10. مصطفى عقاري، التقارير المالية، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة، الجزائر، العدد 7، ديسمبر، 2002، ص 31.
11. نور الدين جرد، أثر الإفصاح الإلكتروني عن القوائم المالية على تدعيم جودة المعلومات المالية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة عاشور زيان، الجلفة، الجزائر، العدد 2، المجلد 6، 2020 ص 53.
12. بويكر رزيقات، مجيد شعباني، تعدد بدائل القياس المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة، وأثرها على الأزمة المالية العالمية (2007 – 2008)، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، العدد 07، المركز الجامعي عبد الحميد بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2018، ص 132.
13. قسوم حنان، أهمية اعتماد معايير التقارير المالية الدولية "IAS/IFRS" في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، الجزائر، العدد 1، المجلد 03، 2019، ص 65.