

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم التجارية والاقتصادية



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة : محاسبة و مالية تخصص : التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

أثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الافصاح المحاسبي

تحت اشراف

* د. مقيدش فاطمة الزهراء

مقدمة من طرف الطالبين

* بوغازي أمال

* قسوس هاجر

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د. برواين شهرزاد	أستاذة محاضرة "أ"	جامعة مستغانم
مشرفا	د. مقيدش فاطمة الزهراء	أستاذة مساعدة "أ"	جامعة مستغانم
مناقشا	د. مولود نورين	أستاذة محاضرة "ب"	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2020-2021

الاهداء

الهي لا يطيب الليل لا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك الاخرة الا بعفوك ولا تطيب

الجنة الا برؤيتك جل جلالك

الى من بلغ الرسالة و أدى الأمانة و نصح الامة الى نبي الرحمة و نور العالمين سيدنا

محمد صلى الله عليه و سلم

وجد الانسان على وجه البسيطة و لم يعيش بمعزل عن باقي البشر و في جميع مراحل الحياة

يوجد أناس يستحقون منا الشكر و أولى الناس بالشكر هما الابوان لما لهما من الفضل ما

يبلغ عنان السماء فوجودهما سببا للنجاة و الفلاح في الدنيا و الاخرة

الى إخواننا و اخواتنا

الف تحية الى صديقتي "زهرة" و "رقية" اللتان أشهد لهما بأنهما كانتا نعم الصديقات في

جميع الأمور

الى كل من وسعهم قلبي و لم يذكرهم قلبي

أمال بوغازي



الاهداء

الهي لا يطيب الليل لا بشركك ولا يطيب النهار الا بطاعتك الاخرة الا بعفوك ولا تطيب

الجنة الا برؤيتك جل جلالك

الى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة الى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا

محمد صلى الله عليه وسلم

وجد الانسان على وجه البسيطة ولم يعيش بمعزل عن باقي البشر وفي جميع مراحل الحياة

يوجد أناس يستحقون منا الشكر وأولى الناس بالشكر هما الابوان لما لهما من الفضل ما

يبلغ عنان السماء فوجودهما سببا للنجاة والفلاح في الدنيا والاخرة

الى خطيبي " رمضاني يوسف " أدامك الله لي عوناً وسنداً

الى إخواننا و اخواتنا

الف تحية الى صديقتي " زهرة " و " رقية " اللتان أشهد لهما بأنهما كانتا نعم الصديقات في

جميع الأمور

الى كل من وسعهم قلبي ولم يذكرهم قلبي

قسوس هاجر

الشكر و التقدير

اللهم انا نسألك ان تلهمنا شكر نعمتك و تجعل علمنا مخلصا لوجهك

فالحمد و الشكر كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك .

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم :

" من لم يشكر الناس لم يشكر الله , ومن اهدى اليكم معروفا فكافئوه , فان لم تستطيعوا

فادعوا له " و اقتداء بهذا الحديث الشريف نوجه شكرنا الى :

الأستاذة المشرفة "مقيدش فاطمة الزهراء" التي كانت سندا و عوننا التي لم تبخل علينا

بالإرشادات و النصائح و التوجيهات من اجل إتمام هذا العمل

كما نتقدم بالشكر الى كل عمال مديرية الضرائب و الى كل أساتذة قسم التدقيق المحاسبي

و مراقبة التسيير و الى أعضاء لجنة المناقشة .



ملخص الدراسة :

هدفت الدراسة الى تسليط الضوء على " اثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي " فيجب التركيز على تحسين نوعية المعلومة المحاسبية لانها الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها أصحاب القرار و كذا تؤثر على جودة الإفصاح المحاسبي و الذي يعتبر وسيلة للكشف عن المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة (المؤسسة) بالصورة الصادقة مما يساهم في تقليص الخطر الجبائي من خلال التدقيق الجبائي الذي يعمل على التأكد من صحة و مصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين .

الكلمات المفتاحية : نظام المعلومات المحاسبي , المعلومات المحاسبية , جودة المعلومات المحاسبية , الإفصاح المحاسبي , التدقيق الجبائي .

Abstract :

This study aimed to shed light on the impact of the quality of accounting information on the quality of accounting .

Disclosure , so the main focus should be placed on improving the quality of accounting information because it is the main pillar on which decision makers depend and also affects the quality of accounting disclosure , which is a means of revealing information related to the taxpayer the institution .

Honestly , which contributes to reducing the fiscal risk through the fiscal audit , which works to ensure the validity and credibility of the tax statements written by the taxpayers .

Key words;

Accounting information system , accounting information , quality of accounting information , accounting disclosure , tax assessment .

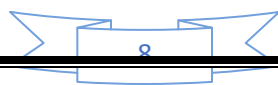
قائمة المحتويات :

- الاهداء
- الشكر و التقدير
- ملخص
- قائمة المحتويات
- قائمة الاشكال
- قائمة الجداول
- جدول المختصرات
- مقدمة عامة
- الفصل الأول : الاطار النظري لنظام و جودة المعلومات المحاسبية
- 1- تمهيد18
- 2- المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي
- ا- المطلب الأول : تعريف نظام المعلومات المحاسبي19
- ب- المطلب الثاني : خصائص نظام المعلومات المحاسبي23
- ج- المطلب الثالث : الشروط الواجب توفرها في نظام المعلومات المحاسبي ...23
- 3- المبحث الثاني : ماهية المعلومات المحاسبية
- ا- المطلب الأول : تعريف المعلومات المحاسبية و خصائصها25
- ب- المطلب الثاني : أهمية المعلومات المحاسبية و أنواعها29
- ج – المطلب الثالث: مستخدمي المعلومات المحاسبية و الجهات المستفيدة منها ..31
- 4- المبحث الثالث : جودة المعلومات المحاسبية
- ا- المطلب الأول : تعريف جودة المعلومات المحاسبية36
- ب – المطلب الثاني : كيفية تقييم جودة المعلومات المحاسبية37
- ج – المطلب الثالث : معايير جودة المعلومات المحاسبية و محدداتها.....38
- خلاصة43
- الفصل الثاني : الاطار النظري للإفصاح المحاسبي
- 5- تمهيد46
- 6- المبحث الأول : الإفصاح المحاسبي
- ا- المطلب الأول : تعريف الإفصاح المحاسبي47

- ب- المطلب الثاني : أهمية الإفصاح المحاسبي49
- ج - المطلب الثالث : حدود و أنواع الإفصاح المحاسبي49
- 7- المبحث الثاني : مقومات الإفصاح المحاسبي و انواعه
- ا - المطلب الأول: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.....52
- ب-المطلب الثاني:اهداف الإفصاح المحاسبي و العوامل المؤثرة عليه54
- ج- المطلب الثالث : اليات القياس المباشر لجودة الإفصاح المحاسبي.....55
- 8- المبحث الثالث : جودة الإفصاح المحاسبي و علاقته بالمعلومات المحاسبية
- ا- المطلب الأول : طبيعة و نوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها62
- ب- المطلب الثاني:اثر جودة المعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي.....63
- ج - المطلب الثالث : أساليب و طرق الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية65
- 67.....خلاصة
- الفصل الثالث : دراسة تطبيقية لمديرية الضرائب
- تمهيد69
- 9- المبحث الأول : لمحة عامة عن مديرية الضرائب
- ا- المطلب الأول : تعريف مديرية الضرائب70
- ب- المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة70
- ج - المطلب الثالث : التعريف بالمصلحة المستقبلية72
- 10-المبحث الثاني : دراسة ملف الشركة
- ا- المطلب الأول : التدقيق الجبائي72
- ب- المطلب الثاني : تعريف بالشركة محل الدراسة74
- ج - المطلب الثالث: اثر التدقيق الجبائي على الإفصاح المحاسبي في الشركة.....75

82..... خلاصة

- خاتمة
- قائمة المراجع



• قائمة الأشكال :

الرقم	عناوين الأشكال	الصفحة
1	الشكل رقم (1-1):فروع نظام المعلومات المحاسبي	22
2	الشكل رقم (2-1):الشكل الهرمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	28
3	الشكل رقم (3-1):العلاقة بين المحاسبة و مستخدمي المعلومات المحاسبية	32
4	الشكل رقم (4-1):معايير جودة المعلومات المحاسبية	40
5	الشكل رقم (5-1):الوظيفة المحاسبية للإفصاح	48
6	لشكل رقم (6-1):اليات القياس الكمي لمستوى جودة الإفصاح المحاسبي	57
7	الشكل رقم (7-1):مكونات مصلحة قابضة الضرائب	71
8	الشكل رقم (8-1):الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	80-79

• قائمة الجداول :

الرقم	عناوين الجداول	الصفحة
1	الجدول رقم (1-1) : طرق الافصاح و متطلباته و الأهمية النسبية لكل طريقة من طرق الإفصاح	59
2	الجدول رقم (2-1): النتيجة الجبائية المعترف بها بعد التدقيق و تلك المصرح بها	75
3	الجدول رقم (3-1):الضريبة على أرباح الشركات IBS	76
4	الجدول رقم (4-1): الرسم على المشتريات المعاد دفعه	77
5	الجدول رقم (5-1):الضريبة على الدخل الإجمالي على الشركاء	77
6	الجدول رقم (6-1): الخطر الجبائي الإجمالي	78

• قائمة الاختصارات :

الدليل باللغة الفرنسية	الدليل باللغة العربية	الاختصار
Impôts sur les Bénéfices de la Société	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Impôts sur le Revenu Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Taxe sur Valeur d'ajoute	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Centre des Impôts	مركز الضرائب	CDI

مقدمة عامة

مقدمة عامة :

تهدف المحاسبة المالية الى تقديم معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية ولذلك توجه القوائم المالية المنشورة الى المستخدمين الخارجين و هي قوائم عامة لأغراض تفصح عن المركز المالي و نتائج العمليات و التدفقات النقدية ,تستخدم بطريقة نظامية حتى يمكن توصيل المعلومات المحاسبية بأفضل الطرق كفاءة وفعالية اذ ان المعلومات المحاسبية تستخدم داخل المنشأة فقط , فيمكن للإدارة ان تحدد القواعد و الإجراءات التي يجب اتباعها و اذا طبقت هذه القواعد بطريقة ثابتة و دقيقة فانه يمكن الاعتماد على المعلومات لأغراض القرارات الداخلية

و كما ان نوعية المعلومات المحاسبية لها اثر كبير على جودة الإفصاح المحاسبي و كذا مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة لها اثر على الإفصاح المحاسبي و لهذا اخذ بكل خصائص و معايير جودة المعلومات المحاسبية تزيد من جودة الإفصاح و مصداقية نتائجه .

و هنا يمكن القول ان نوعية و جودة المعلومات المحاسبية تعتبر ركيزة أساسية في عملية اتخاذ القرار و جودة الإفصاح المحاسبي و هذا أيضا وسيلة فعالة لمساعدة الإدارة حيث يتم الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات المهمة داخل الشركة و كذا مصداقية الإفصاح المحاسبي .

1- الإشكالية :

انطلاقا مما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية :

كيف يمكن لنوعية المعلومات المحاسبية التأثير على جودة الإفصاح المحاسبي ؟

ان هذا التساؤل الجوهرى يقودنا الى طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- كيف تساعد المعلومة المحاسبية في دعم النظام المحاسبي .

- في ماذا تتمثل أهمية المعلومة المحاسبية في المؤسسة

- ما هو اثر جودة المعلومة المحاسبية على التدقيق الجبائي في المؤسسة

2- فرضيات الدراسة :

- تساهم نوعية المعلومة المحاسبية على التدقيق الجبائي في المؤسسة .
- تساهم جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية و جودة الإفصاح المحاسبي .
- تساهم جودة الإفصاح المحاسبي في تسهيل عملية التدقيق الجبائي .

3- أسباب اختيار الدراسة :

وقع اختيارنا على هذا الموضوع لعدة أسباب نستطيع ايجازها فيما يلي :

- قلة الدراسات النظرية و الميدانية التي تناولت بعمق إشكالية اثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي .
- محاولة اثراء معلوماتي في هذا المجال .
- جاء اختيارنا لهذا الموضوع بحكم التخصص محاسبة و تدقيق .

وبصفة عامة يمكن القول ان مبررات اختيار الموضوع تتمثل في كل من المبررات الذاتية و التي تتمثل في الرغبة الشخصية و الاهتمام بهذا الموضوع التي يمكن تلخيصها في الأهمية البالغة لاثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي .

4- أهمية الدراسة :

تبرز أهمية الدراسة في اثر نوعية المعلومة المحاسبية و جودتها كون المعلومة المحاسبية تمثل موردا هاما لمجتمع الاعمال في العصر الحالي فهي تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة و كذا تؤثر على جودة و مصداقية الإفصاح المحاسبي حيث يساهم هذا البحث في زيادة الاهتمام العلمي بموضوع اثر نوعية

المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي و بالتالي نجاح المؤسسة ووصولها لاهدافها الجودة عالية وبدون اخطار .

5- اهداف الدراسة :

يمكن تحديد اهداف الدراسة فيما يلي :

- توضيح ماهية النظام المحاسبي و المعلومات المحاسبية
- توضيح ماهية الإفصاح المحاسبي و جودته .
- التدقيق الجبائي و اثره على الإفصاح المحاسبي في شركة شالسي مونويزري لولاية مستغانم .

6- المنهج المستخدم :

قصد الإجابة عن الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة .

وكذا اختيار فرضياتها المتبناة و يعتمد على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال الاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بموضوع الدراسة أي المصادر ذات العلاقة بنوعية المعلومة المحاسبية و اثرها على جودة الإفصاح المحاسبي بصورة خاصة والعلاقة بينهما بصورة عامة . كما يعتمد البحث على المنهج التحليلي من خلال الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية مستغانم دائرة حاسي ماماش .

7- الدراسات السابقة :

لم يتم الوقوف على أي دراسات او أبحاث تناولت موضوع تأثير نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي بشكل مباشر و صورة كافية , لكن تم التوقف على بعض الدراسات و الأبحاث التي تعرضت لهذا الموضوع بصورة مختصرة و غير مباشرة و التي يمكن توضيحها فيما يلي :

- دراسة من اعداد الطالبان بن مبارك خليفة , حشروف علي بعنوان جودة المعلومات المحاسبية كآلية لتحسين الأداء المالية في المؤسسة حيث ان هذه الدراسة في الأصل رسالة ماجستير مقدمة

لكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة محمد بوضياف مسيلة 2018/2019 حيث
توصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها :

_ تعد جودة المعلومات المحاسبية كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات
المحاسبية لأهدافها .

_ تستخدم المعلومات المحاسبية المفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي
في التقارير المالية مما ينتج اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين في ترشيد قراراتهم .

_ دراسة او بركزرياء بعنوان : حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية حيث ان
هذه الدراسة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم 2019/2020 و تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على
التدقيق المحاسبي و التعرف على ماهية جودة المعلومات المحاسبية .

_ راضية بوزيد اثر الإفصاح المحاسبي على جودة و شفافية المعلومات المحاسبية مذكرة مقدمة ضمن
متطلبات شهادة الماستر تخصص مالية و محاسبة جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي 2012/2013 تطرق
الباحث في هذه المذكرة الى دور الإفصاح و الشفافية و تأثيرهما على قرارات المستخدمين للقوائم المالية و
تهدف أيضا الى كيفية تحسين جودة القوائم المالية و الوصول بها الى المستوى المطلوب من الإفصاح عن
المعلومات الواجبة نشرها في القوائم المالية وفقا لمعايير الدولية .

8- حدود الدراسة :

تقع حدود هذه الدراسة الميدانية فيما يلي :

- الحدود المكانية : تقتصر هذه الدراسة في جانبها النظري على تحديد المفاهيم المتعلقة بكل من
النظام المحاسبي , المعلومات المحاسبية , الإفصاح المحاسبي , التدقيق الجبائي و اهتمت أساسا
بنوعية المعلومة المحاسبية و تأثيرها على جودة الإفصاح المحاسبي .
- الحدود الزمانية : تتمثل في الدراسة الميدانية لمركز الضرائب لولاية مستغانم و ذلك للفترة الممتدة
من 11 افريل الى 30 افريل (مدة شهر).

9-هيكل الدراسة :

اعتمدنا في عملية معالجة الموضوع على الخطة التالية والتي تتضمن ما يلي :

المقدمة العامة و ذلك تماشيا مع أسس البحث الاكاديمي محاولة في إعطاء صورة عن الموضوع بصفة عامة وتبيان خلفياته العلمية .

و من اجل دراسة صلب الموضوع تم تقسيم المبحث الى ثلاث فصول ,فصلان يتعلقان بالجانب النظري و فصل يتعلق بالدراسة التطبيقية كما يلي :

- الفصل الأول : خصص للاطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية تم تقسيمه الى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي :

_ المبحث الأول :عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

_ المبحث الثاني : المعلومات المحاسبية

_ المبحث الثالث : جودة المعلومات المحاسبية

- الفصل الثاني : خصص للاطار النظري للإفصاح المحاسبي و الذي تم تقسيمه كذلك الى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي :

_ المبحث الأول : الإفصاح المحاسبي .

_ المبحث الثاني : مقومات الإفصاح المحاسبي وأهدافه

_ المبحث الثالث : جودة الإفصاح المحاسبي وعلاقته بالمعلومات المحاسبية .

- الفصل الثالث : و الذي هو عبارة عن دراسة تطبيقية في مركز الضرائب لولاية مستغانم و ذلك محاولة لإسقاط الدراسة على ملف شركة و قسم الى مبحثين رئيسيين هما :

_ المبحث الأول : لمحة عامة عن مديرية الضرائب

_ المبحث الثاني : دراسة ملف الشركة .

الفصل الأول : الاطار النظري لجودة المعلومات
المحاسبية

تمهيد :

تعرف المحاسبة على انها مجموعة من الخطوات و الطرق الفنية التي يمكن اتباعها لتسجيل و تبويب البيانات و المدخلات كما تضم العمليات التي على الاحداث الاقتصادية و المعلومات المالية التي يستخدمها المدراء و المستثمرون و الجهات المختصة بالضريبة في اتخاذ قراراتهم و التي تهدف الى توزيع الموارد المتوفرة في المؤسسات و الشركات بشكل جيد و فعال و كذا تتميز المحاسبة بقدرتها على توفير المعلومات المحاسبية و في هذا السياق قسمنا الفصل الأول الى مبحثين هما كالتالي

على ضوء ما سبق تم تقسيم الفصل الى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني : ماهية المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث : جودة المعلومات المحاسبية .

المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

يعد نظام المعلومات المحاسبية من الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات الإدارية و الذي يقوم بدور فعال داخل المؤسسة من خلال ادخال بيانات و معالجتها و تقديم معلومات ذات جودة عالية للمستخدمين منها من اجل اتخاذ القرارات المختلفة ,وعليه يتم في هذا المبحث التعرض لكل من تعريف نظام المعلومات المحاسبي وكذا خصائصه و الشروط الواجب توفرها فيه .

المطلب الأول : تعريف نظام المعلومات المحاسبي

لغرض التعرف على نظام المعلومات المحاسبي ينبغي علينا في بداية الامر التعرف على معاني المصطلحات التي يتكون منها هذا المجال المعرفي ,
تعريف النظام : يعتبر مصطلح النظام كثير التداول في مختلف المجالات الاقتصادية و التي تعددت لتشتمل مجموعة من التعاريف نذكر منها :

- يعرف النظام على انه مجموعة من العناصر المترابطة و المتكاملة و المتفاعلة مع بعضها سلسلة من العلاقات من اجل أداء وظيفة محددة او تحقيق هدف معين .
- كما يعرف على انه " مجموعة من الأجزاء الهياة بطريقة مرتبة و هيكلية و تهدف الى تحقيق نتيجة موحدة "

تعريف المعلومة : تعتبر المعلومة احدى المفردات المشتقة من العلم والتي تحتوي على مجموعة من التعاريف نذكر منها :

حيث تعرف على انها " المعرفة المفيدة و المكتسبة من البيانات المستلمة و بناءا عليه فهي تعتمد على الشخص الذي يسلم البيانات و على القرارات التي سوف يتخذها " .

كما تعرف أيضا على انها " مجموعة من الحقائق و المفاهيم التي أي موضوع من الموضوعات و التي تكون الغاية منها تنمية و زيادة معرفة الانسان و التي يمكن ان تكون أماكن او أشياء و غيرها " .

تعريف نظام المعلومات : لقد تعددت التعاريف التي تناول مصطلح نظام المعلومات و التي نذكر منها :

- عرف نظام المعلومات على انه " اطار يتم من خلاله تنسيق الموارد لتحويل المدخلات الى مخرجات لتحقيق اهداف المؤسسة "
- كما يعرف أيضا على انه " مجموعة من الأنشطة التي تعتبر مسؤولة عن تجميع و معالجة البيانات لإنتاج معلومات مفيدة , فالبيانات تتضمن ترتيب الخصائص المتعلقة بالأحداث و مقبولة لمدخلات نظام المعلومات .

اما المعلومة فتشير الى نتائج معالجة البيانات الذي يكون في شكل مرتب و ذو مغزى للشخص الذي يستخدمه .

تعريف النظام المحاسبي : يعد النظام المحاسبي من الأنشطة المهمة في المؤسسة و الذي له عدة تعاريف نذكر منها حيث عرف على انه " خطة تمثل مجموعة من الإجراءات و الخطوات الخاصة بالجانب التطبيقي للمحاسبة و التي تساعد على إتمام الوظائف الرئيسية للمحاسبة في حصر و تسجيل و تصنيف و تلخيص نتائج العمليات المالية بشكل يكفل تحقيق الأهداف التي تسعى اليها المحاسبة "

كما عرف على انه " مجموعة من الوسائل التي تكمن إدارة المؤسسة من تجميع و تشغيل و تقرير البيانات الضرورية عن نتيجة الاعمال التي قامت بتوجيهها و اشرافها , ويشتمل النظام المحاسبي على مجموعة من النماذج , السجلات , الإجراءات , و الوسائل المستخدمة في تسجيل و تلخيص الاحداث المالية , و تقرير البيانات المالية و عرضها في شكل تقارير معبرة عن البيانات المطلوبة من قبل الإدارة

لتحقيق الرقابة على الأنشطة ولتقديمها الى الجهات الخارجية المهتمة بأعمال المؤسسة لغرض اتخاذ مختلف القرارات .

تعريف نظام المعلومات المحاسبية : لقد تعددت المفاهيم التي تتناول تعريف نظام المعلومات المحاسبية ونذكر منها :

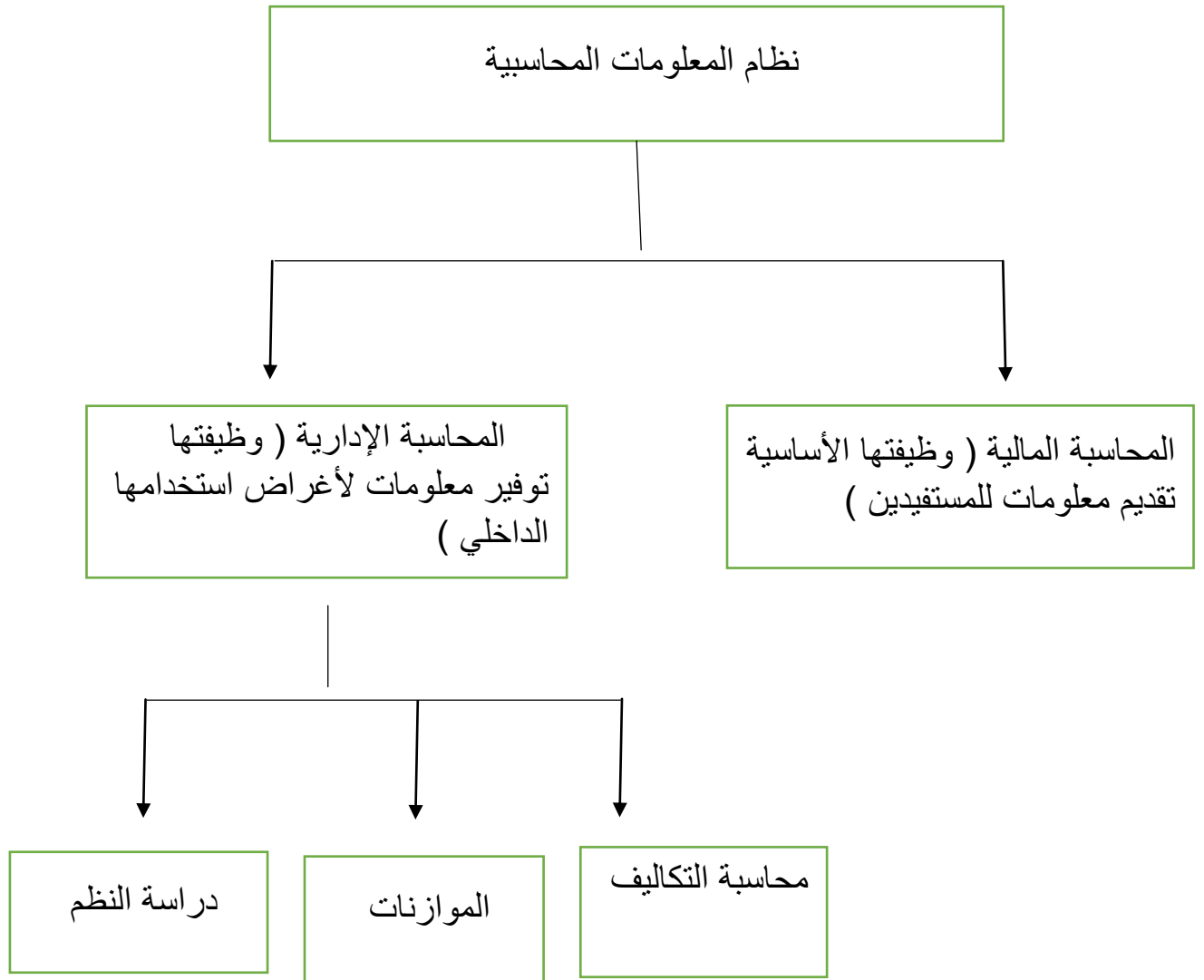
عرف على انه " ذلك الجزء الأساسي و الهام من نظام المعلومات الإداري للمؤسسة في مجال الاعمال الذي يقوم بحصر و تجميع البيانات المالية من مصادر خارج و داخل المؤسسة , ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات و تحويلها الى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج و داخل المؤسسة "

كما يعرف نظام المعلومات المحاسبي أيضا على انه " احد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بتجميع و تبويب و معالجة و تحليل و توصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات "

كما يعرف نظام المعلومات المحاسبية بانه " عبارة عن نظام قائم بذاته , يتكون بدوره و ككل نظم المعلومات الأخرى من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة و متناسقة و متبادلة , بهدف توفير المعلومات التاريخية و الحالية و المستقبلية , المالية و غير المالية , لجميع الجهات التي يهملها امر المؤسسة , و بما يخدم تحقيق أهدافها ¹

¹ د زياد السقا " نظام المعلومات المحاسبية " وحدة الحداث للطباعة و النشر كلية الحداث الجامعة - الموصل - العراق 2003 ص 5-7

الشكل (1-1): الموالى يوضح فروع نظام المعلومات المحاسبية



المصدر: د. زياد السقا " نظام المعلومات المحاسبى " مرجع سابق.

المطلب الثاني : خصائص نظام المعلومات المحاسبية

وتكمن خصائص نظام المعلومات المحاسبية في النقاط التالية :

- 1- نظام المعلومات المحاسبية موجهة أساسا للتعامل مع النقود ,حيث تترجم جميع العمليات الى مبالغ نقدية ولذلك فهي تقتصر على معالجة العمليات ذات التأثير المالي المباشر على المؤسسة .
- 2- يتم تسجيل العمليات المحاسبية باستخدام طريقة القيد المزدوج المعروفة في مسك السجلات المحاسبية ,والتي تجرى من خلالها موازنة المبالغ الدائنة و المدينة في كل قيد محاسبي .
- 3- يتم تسجيل العمليات المحاسبية للتأكد من دقتها وصحتها من خلال ما يسمى بميزان المراجعة, و هو عبارة عن سجل خاص بكل عملية يتم الاحتفاظ بها في النظام لبيان التفاصيل العملية .
- 4- يستخدم دليل الحسابات .
- 5- يعتبر نظام المعلومات المحاسبية ذات طبيعة دورية ,حيث يتم موازنة العمليات على أساس دوري .
- 6- يهتم نظام المعلومات المحاسبية المالية بالبيانات التاريخية حيث تعالج و تلخص الاحداث التي تمت فعلا .
- 7- يقدم نظام المعلومات المحاسبية تقارير محاسبية ¹.

المطلب الثالث : الشروط الواجب توفرها في نظام المعلومات المحاسبية ².

يشكل نظام المعلومات المحاسبي مجموعة من المبادئ و الأساليب التي يمكن عن طريقها تجميع البيانات و المعلومات داخل المؤسسة , و التي تكمن في تحقيق الأهداف الإدارية ,فمن خلال هذا النظام يتم تحويل العمليات الاقتصادية المثبتة في السندات سواء داخلية او خارجية في صورة قيم , ثم قيدها في السجلات و الدفاتر و الكشوف في ضوء قواعد و أصول محددة , بهدف التوصل الى معلومة على شكل تقارير محاسبية عن فترات متعاقبة لاستخدامها في أغراض مختلفة كالتخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات .

¹ د. أحمد حلمي جمعة , د. عصام فهد عريبيد , د. زياد أحمد زعي "نظم المعلومات المحاسبية " مدخل تطبيقي معاصر الطبعة الأولى دار المنهج للنشر و التوزيع ص 23

² د. أحمد جمعة " نظم المعلومات المحاسبية " مرجع سابق ص 29

يتيح نظام المعلومات التنسيق و الرقابة و سهولة العمليات داخل المؤسسة و بين اقسامها حيث تلبي حاجة الإدارة للمعلومات عن انجاز الاعمال اليومية , وفي اتخاذها للقرارات التشغيلية القصيرة الأمد , و التخطيط طويل الأمد , كما يوفر المعلومات للإدارة على شكل تقارير تقديرية شهرية عن نتائج الاعمال و المركز المالي و التدفقات النقدية .

ولكي يكون هناك نظام المعلومات المحاسبية فعال يتعين :

- 1- ان يرتبط بالهيكل التنظيمي للمؤسسة , حتى يوفر المعلومات اللازمة لتحقيق اهداف الإدارة من تخطيط و رقابة واتخاذ القرارات اللازمة , بحيث تظهر المعلومة المحاسبية علاقة الأنشطة الإدارية ببعضها البعض , في شكل مجموعة من التقارير الدورية الملائمة التي تفيد في تحقيق الأهداف .
- 2- ان يكون مصدرا لتزويد الإدارة العليا بمعلومات وافية عن نتائج تنفيذ الخطط عن طريق مقارنة النتائج الفعلية بالخطط و السياسات المرسومة مسبقا , وعرضها للإدارة على شكل تقارير واضحة , بعد ان تقوم بتوفير البيانات التحليلية و التفصيلية بالقدر الذي يفي باحتياجات صنع القرار .
- 3- ان يسمح بتحقيق التوازن بين درجة الدقة , و التفصيل , و الفترات الزمنية لإعداد التقارير المحاسبية و بين تكلفة النظام و بما يحافظ على اقتصاديات تشغيلية .
- 4- ان يوصل المعلومة المحاسبية الى الإدارة او متخذي القرار في الوقت المناسب , وان يقوم بتخزين تلك المعلومات و استرجاعها منه بشكل سريع و منظم عند الحاجة .
- 5- تكامل المعلومة خصوصا المعلومات الخارجية المفيدة مثل الظروف الاقتصادية السائدة في السوق .
- 6- ان يستخدم المعلومة الناتجة عن أنظمة المعلومة الفرعية لخدمة الإدارات المختلفة داخل المؤسسة مثل : التسويق , التمويل , التكاليف , و التدقيق دون تكرار لتجميع هذه البيانات و تشغيلها مرة أخرى .
- 7- ان يساعد في دعم النظم الفرعية الخاصة بالموازنات التخطيطية او الأساليب الإحصائية اذ انها توفر معلومات ملائمة تعد من الأركان الأساسية لنجاح تلك النظم .

8- ان يوفر نظام المعلومات المحاسبي قنوات اتصال لتدفق المعلومات الى داخل و خارج المؤسسة و اجراء ملائمة بين نظام المعلومات البيئية المحيطة حتى يتم توفير المعلومات وفقا لظروف مستخدمي المعلومات .

المبحث الثاني : ماهية المعلومات المحاسبية

المعلومات هي عبارة عن وثائق و الاخبار التي يتم الحصول عليها من المصادر المختلفة و تشمل الحقائق و الأفكار التي يتبادلها الناس في حياتهم العامة و يكون ذلك التبادل عبر وسائل الاتصال و عبر المراكز و نظم المعلومات المختلفة و تعد المعلومات القاعدة الأساسية للأبحاث العلمية المختلفة¹.

المطلب الأول : تعريف المعلومات المحاسبية و خصائصها

1- تعريف المعلومات المحاسبية .

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية و سنحاول تحديد تعريف لها فيما يلي:

المعلومات بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي كما ان المعلومات تمثل لغة واداة الاتصال ما بين معدها الذي يجب عليه ان يحدد هدفها بوضوح و بين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات ان تكون فاعلة و ذات كفاءة و مفيدة في اتخاذ {النقيب 2004,303}, كما عرف مجمع المحاسبة الأمريكي المحاسبة على انها نظام للمعلومات منذ الستينات من القرن العشرين , و ان نظام المعلومات بني على مدخل رياضي بطبيعته فهو يجمع البيانات المعرفة جيدا ثم يقوم باستخدامها عن طريق التحليل الرياضي و البرمجة {القاضي 128,2007} معنى ذلك ان المعلومات المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من البيانات يتم معالجتها للخروج بالمنتج النهائي و هو المعلومات , يتم ذلك عن طريق المعالجة

¹الدكتور أحمد حلمي جمعة, د.عصام فهد العريبيد, د.زياد أحمد الزعي كتاب "نظم المعلومات المحاسبية" مدخل تطبيقي معاصر, الطبعة الأولى 2007م , دار المناهج للنشر و التوزيع , عمان و الأردن , شارع مالك حسين ص 20/19/18

المحاسبية و لكن هذه المعلومات يجب ان تتميز بخصائص تتسم بها هذه المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات فائدة ويمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف الداخلية و الخارجية .

تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة فهي اقدم أنواع المعلومات المستخدمة في الإدارة وهي ذات طبيعة كمية تساعد الإدارة في تقييم أداء المنظمة كما ان نظم المعلومات الأولى ثم تطويرها كنظم معالجة للعمليات المحاسبية .

من خلال التعريف السابقة فان المعلومات المحاسبية عموما هي احد الأركان الأساسية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سواء على مستوى المنشأة او على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها ,و تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة من القيم و الحقائق النهائية المبوبة بصورة كمية ووصفية .

و انطلاقا مما سبق فان جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بالتالي :

ا- مستخدمي المعلومات المحاسبية (متخذي القرارات): أي ان نفع المعلومات المحاسبية يتوقف على من يتخذ القرار و نوع القرار و طريقة اتخاذ القرار و طريقة متخذ القرار في تحليل هذه المعلومات المحاسبية المعروضة مفهومة لمتخذ القرار حيث يمكن الاستفادة منها

ب- الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية :وهي الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المزودة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين

2-خصائص المعلومات المحاسبية

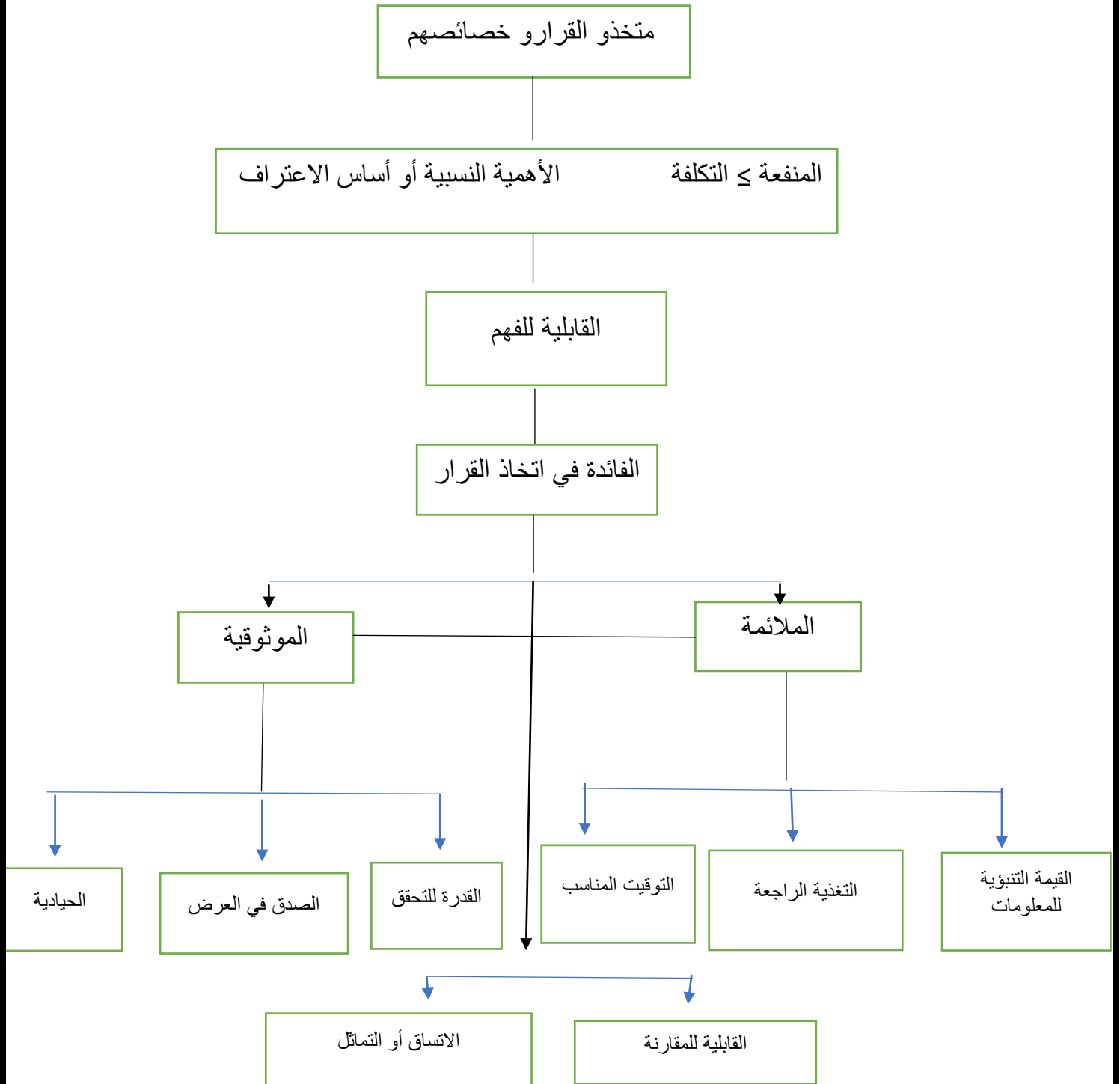
- القابلية للفهم understading: وهي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض فان من المفترض ان لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في النشاطات المالية والاقتصادية و المحاسبية¹

- الملائمة relevance: يجب ان تكون ملائمة لحاجات صناع القرار و تمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين الداخليين و الخارجيين و ذلك بمساعدتهم على تقييم الاحداث الماضية و الحاضرة و المستقبلية .

¹ليث عبد الله القهيوبي ,د.زياد كامل اللالا, الأستاذ بلال محمود الوادي كتاب " جودة المعلومات المحاسبية و الذكاء الاستراتيجي في بناء المنظمات المحاسبية " دار الطاعة للنشر و التوزيع الطبعة الأولى.

- المادة الأهمية النسبية materiality: وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية اذا كان حذفها او تحريفها يمكن ان يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية وتعتمد الأهمية النسبية على حجم المبدأ والخطا المقدر في ضوء الظروف الخاصة للحذف او التحريف .
- الموثوقية reliability: حيث يجب ان تتوفر فيها درجة كافية من الثقة و ذلك حيث يصبح بالإمكان الاعتماد عليها و تمتلك المعلومات هذه الخاصية اذا كانت خالية من الأخطاء الهامة و من التحيز و كان بالإمكان للمستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد ان تعبر عنه او من المتوقع ان تعبر عنه .
- التمثيل الصادق faithfulness: أي ان تمثل المعلومات بصدق العمليات و الاحداث المالية التي يفهم انها تمثلها او من المتوقع ان تعبر عنها و هكذا فعلى سبيل المثال يجب ان تمثل الحسابات الختامية و في مقدمتها المركز المالي بصدق العمليات و الاحداث المالية .
- الجوهر فوق الشكل substance over all: أي لكي تمثل المعلومات تمثيلا صادقا للعمليات المالية و الاحداث الأخرى التي يفهم انها كمثلها فمن الضروري ان تكون تحت قد تمت المحاسبة عنها و قد تمت طبقا لجوهرها و حقيقتها الاقتصادية و ليس لمجرد شكلها القانوني .
- الحياء veutrality: يجب ان تكون المعلومات خالية من التحيز و لا تعتبر القوائم المالية محايدة اذا كانت طريقة الاختبار او عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار او حكم بهدف نتيجة محددة مسبقا .
- الحيلة و الحذر conservation: يقصد بالحيلة و الحذر تبني درجة من الحذر في وضع تقديرات مختلفة
- الاكتمال complete: حيث ان أي حذف في المعلومات يمكن ان يجعلها خاطئة او مضللة و هكذا تصبح غير مكتملة .
- القابلية للمقارنة comparability: هناك حاجة ملحة لمقارنة القوائم المالية المنشأة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي و في تقييم الأداء كما يجب ان يكون بالإمكان مقارنة القوائم المالية من اجل التقييم و لذلك تظهر الحاجة الى الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية و أي تغيرات في هذه السياسات.

الشكل رقم (1-2): الشكل الهرمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.¹



المصدر: ¹رضوان حلوة حنان "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير"

¹ رضوان حلوة حنان "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير" دار وائل للنشر عمان 2006 صفحة 193

المطلب الثاني : أهمية المعلومات المحاسبية وانواعها

ان مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من الأنواع و التي تتحدد حسب الجهات المستفيدة من المعلومات, وللمعلومات المحاسبية أهمية بالغة في اتخاذ القرارات وتحقيق الميزة التنافسية.

1-أهمية المعلومات المحاسبية

للمعلومات المحاسبية أهمية بالغة للعديد من الجهات المستفيدة من هذه المعلومات ,فالمعلومات المحاسبية موجودة في القوائم المالية كثيرة و متعددة الأغراض لاحتياجات كل مستفيد حيث تحتاج كل جهة لكمية معينة من هذه المعلومات فالمقرض يحتاج معلومات تختلف عن المستثمر و كذلك الجهات الرقابية المتمثلة في الهيئات الحكومية مثل هيئة السوق المالية فكل من هذه الجهات لها متطلبات تريد الحصول عليها من القوائم المالية و لهذا فان أهمية المعلومات المحاسبية تكمن في مستوى الإفصاح عن هذه البيانات المالية حيث توجد هذه البيانات المالية في القوائم المالية و تشمل العديد من المعلومات عن النشاط التشغيلي و الاستثماري و التمويلي و التسويقي للمشروع و كذلك بعض من المعلومات الاقتصادية و السياسية التي قد تؤثر على نشاط الشركة مثل بعض الشركات التي اشارت الى ان احد أسباب انخفاض الأرباح هو سبب الازمة المالية العالمية لعام 2008 م مما قد اثر على أرباح الشركة و هذه المعلومة موجودة في القوائم المالية و بالتحديد في تقرير مجلس الإدارة و التي على المجلس ان يطبق احد اهم مبادئ حوكمة الشركات و هو الإفصاح عن سبب انخفاض الأرباح او ارتفاعها و الحقيقة ان حوكمة الشركات ترتبط ارتباطا وثيقا بين مستوى الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة و المعلومات المحاسبية و العوامل المؤثرة فيها اكانت اقتصادية او سياسية و التي قد اثرت على ربحية الشركة و لذلك فان أهمية المعلومات المحاسبية تتحدد حسب احتياج الجهة المستفيدة منها

2-أنواع المعلومات المحاسبية¹

تحدد المعلومات المحاسبية حسب الجهة المستفيدة من هذه المعلومات ,فالمعلومات المحاسبية التي تحتاجها الإدارة المالية تختلف عن المعلومات التي تحتاجها إدارة المخازن او إدارة الإنتاج ,ولكل من هذه الإدارات حاجة للمعلومات المحاسبية و على سبيل المثال الإدارة المالية تحتاج للمعلومات المحاسبية لمساعدتها في عملية

¹ دكتور عبد الرزاق محمد قاسم " نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية " مرجع سابق 160

التخطيط و الرقابة و التنظيم و التوجيه و اتخاذ القرارات كما اشارت معايير المحاسبة الدولية و بالتحديد معيار رقم 1

عرض البيانات المالية الى ان المستخدمين و حاجاتهم من المعلومات يشمل مستخدمي البيانات المالية المستثمرين الحاليين و المحتملين و الموظفين و المقرضين و الموردين و الدائنين التجاريين الاخرين و العملاء و الحكومات ووكالاتها و الجمهور و استخدام البيانات المالية لتلبية بعض من احتياجاتهم المختلفة من المعلومات و تشمل هذه الاحتياجات مايلي :

المستثمرون :

ان مقدمي راس المال المضارب و مستشاريهم مهتمون بالمخاطرة الملازمة لاستثماراتهم و العائد المحقق منها و انهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في تحديد ما اذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء او الاحتفاظ بالاستثمار او البيع , كما ان المساهمين مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المشروع على توزيع الأرباح .

الموظفون :

الموظفون و المجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار و ربحية ارباب عملهم كما انهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافاتهم و منافع التقاعد و توفير فرص العمل

المقرضون :

المقرضون مهتمين بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما اذا كانت قروضهم و الفوائد المرتبة عليها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق .

الموردون والدائنون التجاريون الاخرين :

الموردون و الدائنون الاخرون مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما اذا كانت المبالغ المطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق , و الدائنون التجاريون على الاغلب مهتمون بالمشروع على مدى اقصر من اهتمام المقرضين الا اذا كانوا معتمدين على استمرار المشروع كعميل رئيسي لهم .

العملاء :

العملاء مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المشروع خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الاجل معه او اعتماد عليه .

الحكومات ووكالاتها :

تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد و بالتالي نشاطات المشاريع كما يطلبون معلومات من اجل تنظيم نشاطات المشاريع وتحديد السياسات الضريبية كأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة .

الجمهور :

تؤثر المشاريع على افراد الجمهور بطرق متنوعة و على سبيل المثال قد تقدم المشاريع مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الافراد الذين تستخدمهم ورعايتها للموردين المحليين ويمكن للبيانات المحلية ان تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات و التطورات الحديثة في نماء المشروع و تنوع مدى نشاطاته (معايير المحاسبة الدولية 75,2008).....

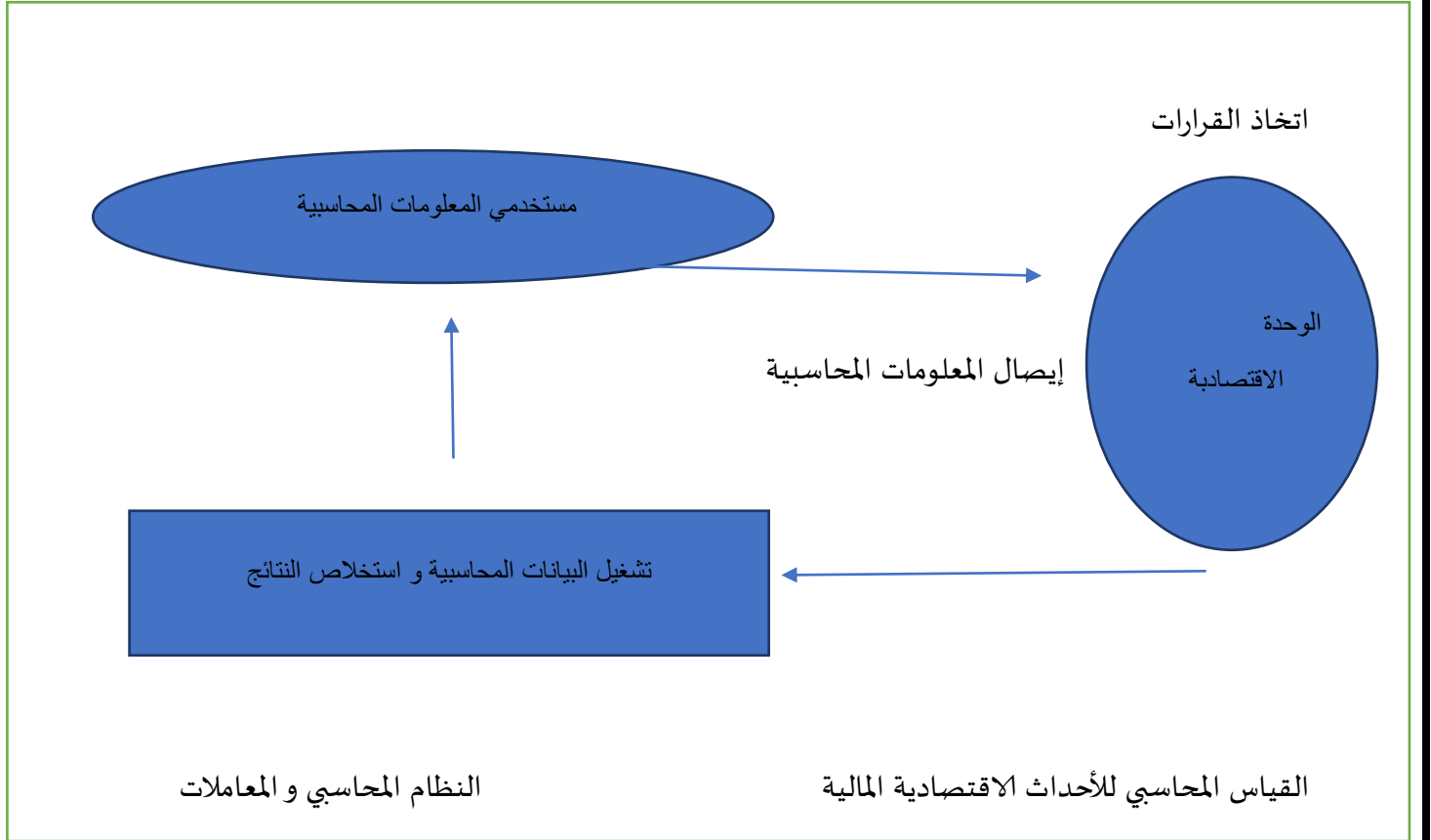
المطلب الثالث : مستخدمي المعلومات المحاسبية و الجهات المستفيدة منها

1- مستخدمي المعلومات المحاسبية

ان المحاسبة عموما تمارس وظيفة القياس المحاسبي للأحداث التي تمارسها الوحدات الاقتصادية و تكملها بممارسة وظيفة الاتصال المحاسبي من خلال تقديم المعلومات المحاسبية الى مستخدميها لاتخاذ القرارات الخاصة بالوحدة الاقتصادية¹. ويمكن تصوير تلك العلاقة بالشكل التالي :

¹ من اعداد حورية بوقندورة " جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية -دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس بأم البواقي " مذكرة لنيل شهادة الماستير في العلوم التجارية تختث محاسبة و مالية جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي سنة 2016/2017

الشكل رقم (3-1): العلاقة بين المحاسبة و مستخدمى المعلومات المحاسبية .



المصدر: كمال عبد العزيز النقيب " مقدمة فب نظرية المحاسبة" دار وائل للنشر و التوزيع الطبعة الأولى , عمان الأردن 2004 ص 299

و على العموم يمكننا تقسيم الفئات التي لها مصلحة في الحصول على المعلومات المحاسبية لاستخدامها بشأن اتخاذ قراراتها الى ثلاث فئات , انسجاما مع الأساس المعاصر لتبويب فروع المحاسبة . و تضم تلك الفئات العناصر التالية :

أولاً : فئات من داخل الوحدة الاقتصادية وتضم :

- الإدارة العليا للوحدة
- الإدارة الوسطى والمستويات الاشرافية .
- أجهزة التخطيط والمتابعة داخل الوحدة الاقتصادية .
- مكتب المراقبة الداخلية .
- النقابات والاتحادات والروابط العمالية والمهنية .
- العاملين انفسهم كفراد .

ثانياً : فئات من خارج الوحدة الاقتصادية :

ولها علاقة مباشرة حالية او مستقبلية بالتعرف على نشاط الشركة و نتائج اعمالها ,وتضم الفئات التالية :

- المالكين و المساهمين .
- المستثمرين الجدد و المتوقع استثمارهم .
- الممولين و المقرضين الحاليين و المتوقعين .
- الموردین العملاء .
- الأجهزة المصرفية و شركات التامين .
- أسواق المال و البورصات .
- الوسطاء الماليين و مستشاري الاستثمار .
- المحللين الماليين .
- مراجعي الحسابات و المحاسبين القانونيين .
- مصالح و إدارات الضرائب و الضمان الاجتماعي .
- أجهزة الرقابة الداخلية { ديوان المحاسبة } .
- أجهزة التخطيط المركزي .

- الأجهزة المسؤولة عن رسم السياسة النقدية و المالية { المصرف المركزي } .

- الأجهزة الحكومية المركزية و المحلية .

- الجامعات و المعاهد العليا و مراكز البحث العلمي .

- طلاب الدراسات العليا .

- مؤسسات التدريب و الاستشارات و بيوت الخبرة .

- بنوك المعلومات و شبكات الانترنت .

ثالثا: الفئات التي لها علاقة غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية

ان هذه الفئات تمثل حلقات المجتمع التي يهيمها الاطمئنان على صحة المواطن و امن المجتمع و سلامته و تضم

الفئات التالية :

- مراكز حماية البيئة و مكافحة التلوث .

- مؤسسات الامن الصناعي و السلامة المهنية .

- مراكز الامن و الحماية المدنية .

- المنظمات الخيرية و هيئات الاحسان .

- منظمة الصحة البشرية و البيطرية .

- مراكز الاشعاع النووي و الذري .

- منظمة حقوق الانسان .

- النقابات المهنية كالاطباء و الصيادلة و الحقوقيين و المحاسبين و غيرهم .

- مؤسسات مكافحة المخدرات و الامراض الاجتماعية .

- المؤسسات الدينية .

- افراد المجتمع .

- الأحزاب السياسية و منظمات السلام .

-2- الجهات المستفيدة من المعلومات المحاسبية .

بالرغم من كل ذلك تشكل المعلومات المحاسبية الأساس الذي يعتمد عليه عدد كبير من المستخدمين في عملية اتخاذ القرار وذلك باجراء عملية تقدير لما سيكون عليه الوضع في المستقبل بالاعتماد على معلومات محاسبية مسجلة عن فترات ماضية بالإضافة الى ادخار اثر الظروف الاقتصادية العامة على الوضع في المستقبل وتخدم المعلومات المحاسبية العديد من المستخدمين وهم :

ا-ملاك المنظمة :

يهتم ملاك المنظمة بقيمة الأصول التي يتم فيها استغلال راس المال و يهتمون أيضا بالتعرف الى القدرة الربحية المالية و المستقبلية للوحدة المحاسبية و التعرف الى الديون و الالتزامات التي يجب على الوحدة المحاسبية ان تسدها قبل ان تستطيع توزيع أي أرباح عليهم في ظل الظروف العادية او ترد اليهم حصصهم في حقوق الملكية في حال التصفية و بالتالي فان الملاك يهتمون بالتحليل و ترجمة بيانات التقارير المالية لتقييم المركز المالي في الحاضر و المستقبل لتحديد مقدرة المنظمة على تحقيق الأرباح في الحاضر و المستقبل .

ب-حملة سندات القرض :

يتقاضى حملة سندات أرباحا ثابتة تتمثل في الفوائد لذلك المهم بالنسبة لهم مؤشرات السيولة المتوفرة لدى الوحدة المحاسبية و قدرتها على سداد الفوائد و الديون .الذين يمولون المنظمة بقروض قصيرة الاجل لذلك فهم يهتمون بالقدرة الحالية للوحدة المحاسبية على الوفاء بالالتزامات في المدى القصير الاجل .

د- المؤسسات الحكومية :

تمثل المعلومات المحاسبية مصدرا هاما بالنسبة للعديد من الجهات الحكومية من اجل أداء وظائفها وهي تفرض شروطها على الاعلام المحاسبي من خلال التشريعات القانونية مثل إدارة السوق المالية , مصلحة الضرائب , أجهزة الرقابة الحكومية , أجهزة التخطيط الاقتصاديالخ ,

هـ- الإدارة :

تستخدم الإدارة المعلومات المحاسبية في اتجاهات مختلفة ولعدة اهداف مثل :

- قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للمشروع .
- تحديد الكفاية النسبية لكل قسم من الأقسام المنظمة و لكل مرحلة من مراحل الإنتاج و لكل منتج من المنتجات .

- تقرير السياسات والإجراءات الإدارية اللازمة للوصول الى اهداف المنظمة .
 - الرقابة على عمليات المنظمة .
 - المساعدة في وضع خطط المستقبل واعداد الموازنات التقديرية .
 - الحكم على القوة او ضعف المركز المالي للمشروع .
- و- نقابات العمال :

وهي الجهة التي تمثل العمال عند التفاوض على الأجور لذلك فانها ترغب في الحصول على معلومات حول الأجور و النفقات و المركز المالي للمشروع .

ز- الجمهور :

ان توسع شركات المساهمة و زيادة عدد المساهمين في المجتمعات الراسمالية المتقدمة يجعل الاعلام المحاسبي و تأثيره على السوق المالية قضية يومية تحظى باهتمام الجمهور حتى و لو لم يكن معنا بشركة معينة¹.

المبحث الثالث : جودة المعلومات المحاسبية

ان المعلومات المحاسبية تعتبر العصب الأهم لاي شركة عند اتخاذ القرارات ,حيث صحة هذه الأخيرة تتوقف على جودة المعلومات المحاسبية و عليه سوف نتطرق في هذا المبحث الى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية و كيفية تقييمها و كذلك محدداتها و العوامل المؤثرة عليها .

المطلب الأول : تعريف جودة المعلومات المحاسبية

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية و المعبر عنها بالفائدة المرجوة من اعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق و الأساليب المحاسبية البديلة .

-كما تعد جودة المعلومات المحاسبية كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي

¹ ليث عبد الله قهيوبي , زياد كامل الاللا, بلال محمود الوادي ,جودة المعلومات و الذكاء الاستراتيجي في بناء المنظمات المعاصرة , ص 20.30

في التقارير المالية , بما يتيح اختيار اكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم .اي ان المعلومة الجيدة هي المعلومات الأكثر افادة في مجال ترشيد القرارات

- وتعرف أيضا : انها تعتبر الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه الا انها تتأثر بمجموعة من المقومات و التي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه .

- وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم وما تحققه بين منفعة للمستخدمين , وذلك من خلال خلوها من التعريف و التظليل و ان تكون معدة في ضوء مجموعة من التقارير القانونية و الرقابية و المهنية و الفنية ¹.

المطلب الثاني : كيفية تقييم المعلومات المحاسبية

تحدد قيمة المعلومات المحاسبية بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي او توقع استعمالها في المستقبل و كفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات و بالتالي القيمة المضافة التي تحدثها على مستوى كل مراكز القرار و انعكاسها على مختلف نشاطات ووظائف المؤسسة و عليه يتم التركيز على القيمة التفضيلية للمعلومات بدقة , لكن تحديد قيمة المنفعة لا تتم بنفس السهولة نظرا لتعدد الاستعمالات و إمكانيات إعادة الاستعمال مع تأثير استعمال تلك المعلومات على عدة مستويات

تستمد المعلومات المحاسبية قيمتها من جودتها , وهناك ثلاث عوامل تحدد درجة جودتها للمستخدم او لمتخذ القرار وهي : منفعة المعلومات ,درجة الرضى على المعلومات ,درجة الأخطاء و التحيز في انتاج معالجة و نقل البيانات و المعلومات و الحصول على تلك المعلومات يتطلب ذلك تكلفة و عندما تزيد تكلفة الحصول عليها عن قيمتها فان مستخدمها او متخذ القرار امام بديلين , البديل الأول يتمثل في زيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها او من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات , اما البديل الثاني فهو تدني التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات او من خلال التقليل من المنافع المستمدة من هذه المعلومات .

تمثل قيمة المعلومات قيمة التغير في القرار و استعمالها في اختيار البدائل , و يتم حسابها بالفرق بين نتائج القرار الأول و نتائج القرار الثاني مطروحا منها تكلفة الحصول على هذه المعلومات الإضافية التي أدت الى تغير

¹ دكتور طلال محمد علي الججاوي , دكتور رافد كاظم نصيف العبيدي " قياس جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر معديها و مستخدمها " الطبعة الأولى دار الأيام للنشر و التوزيع 2014 ص 20

القرار و بالتالي فانه اذا لم تؤدي المعلومات المحاسبية الجديدة الى تغير القرار المتخذ سابقا فان قيمة هذه المعلومات تساوي الصفر.¹

المطلب الثالث : معايير جودة المعلومات المحاسبية ومحدداتها

1-1- معايير جودة المعلومات المحاسبية.²

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي :

-الدقة كمقياس لجودة المعلومات :

يمكن التعبير عن المعلومات المحاسبية لتصبح في شكل اكثر نفعا لمتخذ القرار وذلك لقيمتها في صنع القرار الحالي او الاستخدام المستقبلي و لكي تكون المعلومات ذات فائدة لمتخذ القرار لابد ان تكون على مستوى من الجودة و على الرغم انه لم يتوصل الى تعريف محدد و شامل لجودة المعلومات المحاسبية و ذلك لاختلافه تبعا لاختلاف وجهات النظر و اهداف مستخدمي المعلومات و لكنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات على النحو التالي :

-المنفعة كقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

و تتوفر المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات و سهولة استخدامها و يمكن ان تأخذ المنفعة احد الصور الاتية :

1- المنفعة الشكلية : و تعني انه كلما تطابق شكل و محتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت

قيمة هذه المعلومات عالية المنفعة

2- المنفعة الزمنية : و تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما امكن الحصول عليها بسهولة .

3- المنفعة التقييمية و التصحيحية : و تعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات و كذلك

قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج .

¹ د محمد طلال علي الججاوي , د رافد كاظم نصيف العبيدي " قياس جودك المعلومات المحاسبية من وجهة نظر معديها و مستخدمها " مرجع سابق ص

25

² د.عبد الستار الكبسي "الشامل في مبادئ المحاسبة 2و1" قسم المحاسبة جامعة البترا الطبعة الثانية (مزيدة ومنقحة) دار وائل للنشر والتوزيع 2008 ص

30

-الفاعلية كقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

تعتبر عن مدى تحقيق المنشأة لاهدافها من خلال موارد محددة و على ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بانها " مدى تحقيق المعلومات لاهدافها المنشأة او متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة " ومن تم فان فاعلية المعلومات مقياس لجودة المعلومات كما ان الفاعلية هي مدى النجاح لتحقيق الأهداف وهذا يعني ان درجة الفاعلية تقاس بمدى تحقيق الأهداف المحددة .

يقصد بالتنبؤ انه " الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الحاضر و الماضي في توقع احداث و نتائج المستقبل " و ان هذه التوقعات تستخدم في التخطيط و اتخاذ القرارات ,ومن المؤكد ان جودة المعلومات انما تتمثل في مقدرتها التنبؤية و تخفيض حالة عدم التأكد و ذلك عند استخدامها لنماذج التنبؤ .

-الكفاءة قياس لجودة المعلومات :

يقصد بالكفاءة تحقيق اهداف المنشأة باقل استخدام ممكن للمورد ,فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد البشرية و المادية عند القيام بالعمليات و النشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بمخرجات اوالنتائج التي يتم تحقيقها .

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة في الشكل التالي :

الشكل رقم (4-1): معايير جودة المعلومات المحاسبية

معايير جودة المعلومات المحاسبية

معايير فنية

و تتضمن:
-الملائمة
-الثقة و ما تشتمل عليه من
خصائص فرعية

معايير مهنية

و تتضمن:
-معايير المحاسبة
-معايير المراجعة

معايير رقابية

و تتضمن:
-دور المراجعين
-دور اللجان المراجعة
-دور المساهمين
-دور الأطراف ذات العلاقة
دور الأجهزة الرقابية

معايير قانونية

و تتضمن :
-الالتزام بالقوانين
المنظمة
-الالتزام باللوائح المنظمة

2-1- محددات جودة المعلومات المحاسبية و العوامل المؤثرة عليها :

ان استخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يواجه عدة مشكلات و محددات لخصت على النحو التالي :

- احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية (أي الملائمة و الموثوقية) اذ لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات و درجة الوثوق بها ,فمثلا قد ترفض معلومة معينة او تقبل اذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها او انها موثوق بها ولكنها غير ملائمة .

- احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية , قد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية كما هي في حالة ارقام التكلفة التاريخية .

- ليست كل المعلومات الملائمة و الموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة , لانها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر(اختبار مستوى الأهمية) ان البند يعد مفيدا و ذا أهمية نسبية اذا أدى حذفه او الإفصاح عنه بطريقة محرفة الى التأثير على نتخذ القرار .

- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات ابر من العائد المتوقع منها .(اختبار تكلفة العائد) فالمعلومات التي ترتبط ارتباطا وثيقا باهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة , وليس هناك ما يدعو الى الإفصاح عنها . ان القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة و العائد هي ان المعلومات المحاسبية يجب عدم انتاجها او توزيعها الا اذا زادت منفعتها عن كلفتها , و الا فان الشركة تتكبد خسارة عن الإفصاح عن تلك المعلومة . و ذلك بسبب الإفصاح عن المعلومات كلفتها تفوق منفعتها .

- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة و موثوق بها الا ان استخدامها توجهه صعوبة فهمها و تحليلها و استخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه . على الرغم من ان المعلومات ينبغي ان تكون مفهومة , و صفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة و الوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة , ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب و تعليم مختلفة وكذلك اهداف مختلفة و متعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب .

3-1- العوامل المؤثرة عليها :

1- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة):

من اهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي :

1- العوامل الاقتصادية : تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي , ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة , اذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين , بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض احكام المراقبة المركزية .

ب- العوامل السياسية : تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية , لانها تلزم بتحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية , التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية و الاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في انتاج و توزيع المعلومات ,ومن هنا يقع على عاتق المؤسسة او المهنة مسؤولية توجيه و تطوير امكانياتهم و قدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق .

ث- العوامل الاجتماعية : تتاثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل : اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية و الوقت الخ فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية .

ج- العوامل القانونية : ان العوامل القانونية و أهمها مجموعة الأنشطة و القواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة و الرقابة و الاشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها الى التشريعات القانونية و الضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها و هذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات و كيفية عرضها في التقارير المالية .

د-العوامل الثقافية : و تتمثل في المستوى التعليمي و وضع المنظمات المهنية ,فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية و التدقيق بشكل عام و الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص .

2- العوامل المتعلقة بالمعلومات :

على جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص و الصفات للحكم على لمنفعتها في اتخاذ القرار,ولقد حددت نشرة معايير التقارير المالية رقم 2 التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية في 1980 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و التي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل منفعة و الأكثر منفعة ,لاتخاذ القرار و يتم اختيار الطرق المحاسبية و كمية و نوعية المعلومات الواجب تقديمها و عرضها في التقارير المالية .

ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في ادخال و تحليل و معالجة عرض البيانات , وكذلك الانتشار الواسع و السريع للانترنت و اللذان كان لهما الأثر الكبير في :

- الانخفاض الكبير و المستمر في كلفة الإنتاج و الحصول على معلومات .
- زيادة كمية المعلومات السلبية لاحتياجات المؤسسة و المستخدمين .

- إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في العالم في الوقت المناسب .
- اعداد بيانات اعمق للمستخدمين ولعدد من السنين .

3-تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي):

يؤدي تقرير مدقق الحسابات الى زيادة جودة المعلومات المحاسبية و ذلك من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة و اضافة الثقة في المعلومات الواردة بها و التحقق من ان اعداد و عرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة و كذلك متطلبات القوانين المعمول بها كما ان تقرير مدقق الحسابات له اثر كبير على قرارات الاستثمار فهو يحتل مرتبة متقدمة لدى المحللين الماليين و غيرهم و اذا نظرنا الى مضمون معايير التدقيق الدولية نلاحظ انها تتطلب من المدقق ان يفصح في تقريره ما اذا كانت المعلومات الواردة في التقارير المالية تتصف مع معايير المحاسبة المتعارف عليها ام لا ,كما تتطلب معايير التدقيق تحقق المدقق من ثبات المؤسسة من فترة أخرى .

هناك جوانب أخرى للحكم على جودة المعلومات المحاسبية بخلاف الخصائص السابقة الذكر, فجودة المعلومات لا يجب ان يقتصر على المعايير الفنية التي تعبر عن خصائص هذه المعلومات بل تتسع لتتضمن معايير أخرى تعكس الجوانب القانونية و الرقابية و المهنية التي تجعل من المعلومات المحاسبية أداة نافعة و مفيدة بالنسبة لمختلف مستخدميها. فنرى ان اسلس الجودة في التقارير و القوائم المالية هو توفير معايير محاسبية يتم على أساسها اعداد و عرض تلك التقارير و القوائم المالية و تمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة و لذلك اهتمت العديد من المؤسسات بإصدار قواعد و معايير الإفصاح من اجل توفير معلومات ذات جودة عالية و بالتالي يكون الإفصاح ذات جودة أيضا .

خلاصة :

تعتبر المعلومات المحاسبية الركيزة الأساسية في عملية اتخاذ القرار وذلك لأهميتها حيث تؤثر في قيمة الوحدة الاقتصادية ولكن لا بد لها من صفات و خصائص و معايير جودة حتى تزيد من قيمة الوحدات .

كما ان المعلومات المحاسبية التي تتضمن الخصائص الكيفية من حيث الملائمة و درجة الاعتماد عليها سيفيد مستخدميها في اتخاذ القرارات .

فالمعلومات المحاسبية في المؤسسات هي :

مفتاح لنجاح او فشل الأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسات و كذلك تزويد البيئة المحيطة بالمؤسسة بمعلومات محاسبية مفيدة كما ان جودة المعلومات المحاسبية تتحدد مدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي او توقع استعمالها في المستقبل و انطلاقا من هذا الفصل بدراسة تركز على عموميات المعلومات المحاسبية و كذا الجهات المستفيدة منها و مستخدميها و جودتها.

الفصل الثاني : الاطار النظري للافصاح المحاسبي

تمهيد :

يعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم و المبادئ المحاسبية التي تلعب دورا هاما في اثراء قيمة و منفعة المعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية و التي تستخدم لأغراض عدة منها اتخاذ قرارات الاستثمار و التمويل المؤسسة , كما يساهم في تحقيق فعالية و كفاءة الاستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة علة مستوى المؤسسة .

في هذا السياق قسمنا الفصل الثاني الى ثلاث مباحث كالتالي :

-المبحث الأول :ماهية الإفصاح المحاسبي

-المبحث الثاني :اهداف و عوامل الإفصاح المحاسبي

-المبحث الثالث :الإفصاح المحاسبي و المعلومات المحاسبية

المبحث الأول : ماهية الإفصاح المحاسبي

الإفصاح كلمة شاع استعمالها في جميع مجالات الحياة , والأخص العملية منها بما فيها مهنة المحاسبة و التدقيق و هو عملية الكشف المعتمد عن المعلومات و عليه سنتطرق الى تعريف الإفصاح المحاسبي و انواعه و أهميته فيما يلي :

المطلب الأول : تعريف الإفصاح المحاسبي¹

تعددت مفاهيم الإفصاح المحاسبي فقد عرف على انه : حقائق او معلومات ترد في البيانات المالية او في المذكرات التوضيحية الملحقة بها و التي تبين بشكل واضح و جلي الموقف المالي للوحدة الاقتصادية

كما يعني أيضا : تقديم البيانات و المعلومات المحاسبية الى مستخدميها بصورة كاملة و صحيحة و ملائمة بغرض مساعدتهم على اتخاذ القرارات 1

ويعرف أيضا بانه : عرض المعلومات الهامة للمستثمرين و الدائنين و غيرهم بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق الأرباح في المستقبل و سداد التزاماتها 2

بشكل عام فان الإفصاح المحاسبي يتعلق بالمعلومات و البيانات المتعلقة بنشاطات الوحدة الاقتصادية لفترات مختلفة قد تكون سابقة ,حالية او مستقبلية تفيد المستخدم و تساعد بشكل خاص في اتخاذ قراره الاستثماري بشأن هذه الوحدة الاقتصادية او لأجل مقارنتها بمثيلاتها العامة في السوق .

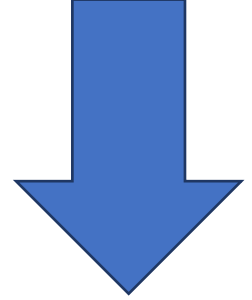
فالشكل التالي يوضح الإفصاح المحاسبي كوظيفة محاسبية لتوصيل المعلومات لمستخدميها :

¹أ.د إسماعيل محمود عبد الرحمن " الإفصاح المحاسبي وأهميته و اثره في الاعمال التجارية العربية " كلية التجارة جامعة الزقازيق دار الشجرة للنشر و التوزيع 2000 ص 43

الشكل رقم (5-1): الوظيفة المحاسبية للإفصاح

وظيفة القياس { تجميع, تبويب, تسجيل البيانات عن الأصول الاقتصادية ومصادرها وتغييراتها خلال الفترة المحاسبية }.

معايير محاسبية تحكم القياس والاعتراف والإفصاح وقوانين منظمة الشركات



القوائم المالية :

-قائمة الدخل .

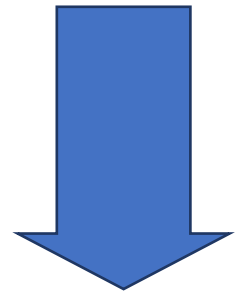
-قائمة المركز المالي .

-قائمة التدفق النقدي .

-قائمة التغير في حقوق الملكية .

{ تتضمن معلومات محاسبية }

الإفصاح المحاسبي



وظيفة الاتصال (توصيل البيانات و المعلومات الى الفئات المستخدمة لها).

المصدر: عون وردية " دور النظام المحاسبي المالي scf في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مؤسسة الاحسان – البويرة مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستير في العلوم المالية والمحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة أكلي محند ولحاج 2015/2014 ص 21.

المطلب الثاني : أهمية الإفصاح المحاسبي¹

الإفصاح هو احد تلك المبادئ المحاسبية التي يركز عليها عمل الوحدات الاقتصادية, وتظهر أهميته عندما تقوم الوحدة الاقتصادية بإبصال كل ما يتعلق ويهم المستفيد والمستثمر بشكل خاص من المعلومات والبيانات المالية للسنة الحالية ومقارنتها بالمعلومات السابقة لسنوات الماضية .

- تساعد المعلومات القوائم المالية المساهمة في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الوحدة الاقتصادية التي تهدف الى تنمية حقوق المساهمين .

- تساعد المعلومات القوائم المالية و تقاريرها على اظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة اقتصادية .

- الاعتماد على تلك المعلومات في رسم الخطط والبرامج للوصول الى الأهداف المنشودة للوحدة الاقتصادية .

- تقديم معلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب و خلافه .

- خدمة هؤلاء المستخدمين الذين لهم قدرة محدودة او سلطة ضيقه في الحصول على معلومات

- اهداء المستخدمين لتقارير المعلومات للتنبؤ والمقارنة و تقييم .

المطلب الثالث : حدود وأنواع الإفصاح المحاسبي²

1- حدود الإفصاح المحاسبي :

¹ البروفيسور وليد ناجي الحياي, حسين عبد الجليل آل غزوي " حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية " مركز الكتاب الأكاديمي 2012 ص 25

²الأستاذ الدكتور صباح قاسم الامامي " الإفصاح المحاسبي اثره وأهميته في نمو الاعمال التجارية العربية في استراليا "الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك كلية الإدارة والاقتصاد قسم المحاسبة قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات منح شهادة الدكتوراه في المحاسبة في ص 28.

ساد اتجاه كبير لدى العامة خلال السنوات القليلة الماضية يطالب بدرجة أكبر من الإفصاح, و من أسباب النمو الكبير في الاقتصاد العالمي في السنوات السابقة قدرة المؤسسات و الكيانات الأخرى على اتاحة المعلومات عبر حدود في وقت قصير جدا من خلال التقنيات الحديثة, وهذه القدرة المضافة على الاتصال لها أيضا سلبياتها حيث يجب على المؤسسات الحذر وتقليل المخاطر التي قد تنتج عن الإفصاح عن المعلومات بشكل غير معتمد او غير مرغوب فيه, ففي هذا العصر الجديد يجب ان تقوم الشركات وأصحاب المصالح فيها بفحص المعلومات و التحديد الدقيق و الخاطيء منها .

ففي الاقتصاديات الحرة يفرض على المؤسسات الإفصاح عن المعلومات المادية فقط و اعتبرت المحاكم الامريكية ان المعلومات تكون مادية اذا كان هناك احتمال كبير بان الإفصاح عن الحقيقة ثم اغفالها كان يمكن ان يتغير من الناتج اجمالي المعلومات المتاحة من جهة نظر المستثمر العاقل, و على سبيل المثال تكون الحقيقة مادية اذ كان يمكن للمستثمر ان ياخذها في اعتباره عند اتخاذ قرار بالشراء او تجميد السندات .

2- أنواع الإفصاح المحاسبي.

1- الإفصاح الكامل : يتضمن الإفصاح الكامل على المعلومات و البيانات التي تتعلق بالوحدة الاقتصادية وبشكل و شامل , أي محاولة الإفصاح عما يمكن الإفصاح عنه لكي لا يفسح المجال امام أي غموض او نقص لدى المستفيدين من هذه المعلومات

يعول على هذا النوع من الإفصاح المحاسبي لما يحتويه من معلومات شاملة الا ان هناك ماخذ عليه تتمثل في كثرة المعلومات و التفاصيل التي قد لا تهم المستفيد في اتخاذ قراره , كما انها قد تترك المعلومات المهمة التي تحتويه نظرا لحشربينات و معلومات كثيرة لا يستوجب وجودها أي ان العبرة ليست في الكمية المعلومات المفصح عنها هنا بل نوعيتها مع التوقيت اللازم لتقديمها , وبالتالي يمكن للمستفيد او مستخدم تلك البيانات و المعلومات طلب أي معلومة إضافية أخرى قد يرتاي الاستفادة منها من تلك الوحدة الاقتصادية مباشرة .

2- الإفصاح العادل : المقصود بهذا النوع من الإفصاح المحاسبي هنا هو ان تكون المعلومات و البيانات التي تفصح عنها الوحدة الاقتصادية عادلة و متساوية لكافة المستفيدين منها و تقدم اليهم في حين الوقت بشكل واحد أي عدم جعل مجموعة تتميز على أخرى في مجال تسلم المعلومات و البيانات المحاسبية و المالية و التي تتعلق بنشاطات الوحدة الاقتصادية لماله علاقة وثيقة بالاخلاقيات المهنية التي يجب ان تسوء هذه التعاملات علما بان

مسألة او مفهوم العدالة هو مفهوم غير محدد وثابت و عليه هو مفهوم نسبي غير محدد الوقت و قد يختلف من وقت الى اخر و من وحدة اقتصادية الى أخرى .

3- الإفصاح الكافي : يعتبر عذا النوع من الإفصاح المحاسبي الأكثر استخداما بين الكتاب و المهتمين بالشان المحاسبي و الذي يقصد به توفير المعلومات و البيانات الكافية و الملائمة و التي تنفق مع حاجات المستفيدين و المستخدمين لها , و التي تساعد في ترشيد قراراتهم الاستثمارية الملائمة و في الأوقات التي يرونها مناسبة لتلك الحاجات الضرورية . ويرى الباحث ان شيوع استخدام هذا النوع من الإفصاح جاء بسبب كونه يمثل خلاصة ما جاء في النوعين السابقين من الإفصاح المحاسبي لانه يحتوي في جوهره على كل من خصائص الإفصاح الكامل و الإفصاح العادل أي يجمع بين الكمال و العدل في البيانات و المعلومات المتعلقة بنشاطات الوحدات الاقتصادية .

4- الإفصاح الملائم : هو الإفصاح الذي يلائم حاجة المستخدمين البيانات و ظروف المنشأة و طبيعة نشاطها اذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم ان تكون ذات قيمة و منفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين و الدائنين و تتناسب مع نشاط المنشأة و ظروفها الداخلية .

5- الإفصاح الوقائي : ان الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بالشكل الذي يجعل التقارير المالية غير مضللة لمستخدميها و خاصة المستثمر منهم حيث يهدف هذا النوع من الإفصاح الى حماية المجتمع المالي و يسمى بالإفصاح الوقائي .

ويتطلب الكشف عن الأمور الآتية :

- السياسة المحاسبية .

- تصحيح الأخطاء في القوائم المالية .

- المكاسب و الخسائر المحتملة .

- الارتباطات المالية .

- الاحداث اللاحقة .

- الإفصاح التثقيفي .

لقد ظهر هذا النوع من الإفصاح اثر تزايد أهمية الملائمة حيث ظهرت المطالبة بالافصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات كالاتصاح عن مكونات الأصول الثابتة و المخزون السلمي والافصاح عنه بسياسة الإدارة المتبعة الخاصة بتوزيع الأرباح و الهياكل التمويلية للمؤسسة .

6- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي) : هو الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل : الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية و الإفصاح عن الانفاق الراسمالي الحالي و المخطط و مصادر تمويله و يلاحظ ان هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء الى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

المبحث الثاني : مقومات الإفصاح المحاسبي و أهدافه

توجد علاقة ارتباط قوية بين جودة الإفصاح المحاسبي و نوعية المعلومات المحاسبية فتتوقف جودة الإفصاح المحاسبي على نوعية المعلومة المفصح عنها من حيث الملائمة و المصدقية و توقيت الإفصاح عنه.

المطلب الأول : المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية¹

يرتكز الإفصاح المحاسبي على مقومات رئيسية ثم التركيز عليها من قبل الكتاب و الباحثين الذين تناولوا الجوانب النظرية لهذا الموضوع , ويمكن تلخيص هذه المقومات كالتالي :

1-الجهة المستفيدة للبيانات و المعلومات :

قد تختلف الجهات المستفيدة و المستخدمة للبيانات و المعلومات المالية و بشكل عام التي تعرضها و تفصح عنها الوحدة الاقتصادية , كما ان ملائمة البيانات و المعلومات لاحتياجات شريحة معينة من المستفيدين ليست بالضرورة ملائمة لغيرها من المستخدمين بطبيعة الحال فان الجهات المستخدمة و المستفيدة من هذه البيانات و المعلومات لن تقصر على جهة واحدة فهي قد تمثل كل من الملاك الحاليين و المحتملين و الدائنين من البنوك و المؤسسات المالية الأخرى و المحللين الماليين و الموظفين و الجهات الحكومية و المؤسسات البحثية من الجامعات و معاهد علمية و مهنية متخصصة و كذلك المؤسسات الرقابية المتخصصة و غيرها من الجهات و حسب اهداف و دور كل منها .

¹ د. احمد شوقي إسماعيل "الإفصاح المحاسبي" مؤسسة الطبعة للنشر و التوزيع تاريخ الإصدار 19 فبراير 2018 الطبعة الأولى ص 50

2- الغرض من وراء استخدام البيانات والمعلومات :

الغرض منها تحليل ربحية الوحدة الاقتصادية بل تعداد على مكامن الخطورة التي تتعرض لها الوحدة الاقتصادية , وكذلك تعرف على مكانة الموجودات الوحدة الاقتصادية وتحليل المديونية الحالية لها .

3- نوعية البيانات والمعلومات :

تتصف في اغلب الأحيان بالشمولية و لو ان بعضها قد يتصف بالعمومية أيضا الا انها وبشكل عام يعتمد عليها نظرا لعمق وتنوع البيانات والمعلومات والجداول والرسوم البيانية التوضيحية وكذلك لوجود ملاحظات التوضيحية للنشاطات والفعاليات التي تقوم بها تلك الوحدات الاقتصادية .

4- أساليب وطرق الإفصاح :

ان تقديم البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية الى المستخدمين والمستخدمين و كما هو مألوف كحكمة قواعد ومبادئ و اعراف و معايير محاسبية محلية ودولية لذلك فان تحديد أساليب و أدوات الإفصاح تكون محكمة تلك القواعد والمبادئ و الأعراف و المعايير و مسؤولية تقديم المعلومات للغير تقع على عاتق الإدارة المسؤولة عن اعداد و عرض البيانات للوحدة الاقتصادية , و في كثير من الأحيان ملاك المؤسسة قد لا تكون لديهم الخبرة في الأمور المحاسبية والمالية , لذا تكون في مثل هذه الحالة مسؤولية الإفصاح على عاتق المدير المالي او المحاسب المالي للوحدة الاقتصادية فهو الشخص المؤهل الذي يتمكن من اعداد و تقييم مثل هذه البيانات و المعلومات او الاشراف على ذلك .

5- دقة و شفافية البيانات والمعلومات المقدمة :

من المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي بشكل عام هو تمتع البيانات والمعلومات المفصوح عنها بشفافية عامة يمكن الاستفادة منها و استخدامها للأغراض مختلفة كل حسب احتياجاته " ان غياب و ضعف أجهزة الحوكمة والمراقبة و عدم وجود عقوبات سيؤدي الى ضعف الشفافية المطلوبة للإفصاح عن المعلومات .

6- الوسائل والملاحظات التوضيحية وكذلك النماذج و المساعدة لفهم البيانات والمعلومات :

يتوجب على معدي البيانات والمعلومات عدم عرضها في أماكن لا يمكن الاهتداء اليها بسهولة و بالتالي يصعب فهمها من قبل المستخدم , ان ترتيب المعلومات المفصوح عنها بشكل منطقي منظم ابتداء من الأهم ثم الأهم .

7- إمكانية المقارنة مع البيانات و ارقام سنوات سابقة :

إمكانية مقارنة المعلومات المفصح عنها مع مثيلاتها من الوحدات الاقتصادية مع معلومات السنوات السابقة يعتبر من المقومات التي يجب ان تتوافر في المعلومات التي تعرضها الوحدات الاقتصادية للمستفيدين بشكل عام , حيث يمكن من خلال ذلك التعرف على مراكز النمو او الضعف التي تتميز بها هذه المعلومة و بالتالي تكون عوناً لا يستهان به في اجراء المقارنة .

8- التوقيت الزمني للإفصاح عن البيانات و المعلومات :

من البديهي ان توفر المعلومة في الوقت المناسب تكون ذات منفعة كبيرة للمستخدم و المستفيد منها , و بخلافه ان تأخره لا يعطي أي منفعة منها او على اقل تقدير ستتناقص تلك المنفعة و عليه فان التوقيت الزمني للإفصاح عنها يعتبر من الضروريات المهمة التي يجب الانتباه اليها و هي تعتبر من المسلمات الاستثمارية كذلك .

9- الكلف المترتبة على عملية الإفصاح :

يجب الانتباه الى الكلف التي قد تتضمنه عملية الإفصاح عن المعلومات و يجب ان تكون مدروسة بحيث لا تكون عالية و بالتالي تجعل عملية الإفصاح غير مجدية اقتصادياً .

المطلب الثاني : اهداف الإفصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه.

1- اهداف الإفصاح المحاسبي :

يهدف الإفصاح المحاسبي الى تقديم معلومات الى المستخدمين من اجل :

- وصف العناصر المعترف بها و تقديم المقاييس ذات العلاقة لهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية .
- وصف العناصر غير المعترف بها و تقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب غير المعترف بها و وصف للضمانات التي على المنشأة مقابل الديون .
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين و دائنين لتقييم المخاطر و الاحتمالات للعناصر المعترف بها و غير المعترف بها .

- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات¹.
- توفير المعلومات عن التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية .
- مساعدة المستثمرين في تقديم العائد على الاستثمار كتحديد نسبة توزيع الأسهم و من خلال الأهداف السابقة نستنتج :
- الإفصاح المحاسبي يهدف الى إزالة الغموض و تجنب التضليل في عرض المعلومات المحاسبية .
- 2- العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي

ان عملية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية ليست غاية في حد ذاتها ولكنها تهدف الى تقديم المعلومات التي تكون مفيدة في اتخاذ القرارات فاهدافها ليست ثابتة ولكنها تتاثر هذه عوامل منها :

- 1- نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم :
لا بد لن تعطي المؤسسات اهتماما خاصا في احتياجات المستخدمين الرئيسيين و الذين لهم مصالح مباشرة او غير مباشرة حيث يكون من الطبيعي ان تختلف طبيعة المعلومات المفصح عنها باختلاف نوعية المستخدمين في كل دولة .
- 2- الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح :
و تتمثل في الجهات المنظمة و المسؤولة على تطوير و تنظيم و اصدار المعايير , حيث انها تختلف باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المعتمد لكل دولة اذ نجد في العديد من الدول و خاصة النامية منها ان الأطراف المؤثرة على عملية الإفصاح غالبا ما تكون من المنظمات المهنية و الحكومية .
- 3- المنظمات و المؤسسات الحكومية :

بالإضافة الى المنظمات و القوانين المحلية فان المنظمات و المؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عمليات الإفصاح , و من اهم هذه المنظمات لجنة المعايير المحاسبية الدولية حيث تحاول تحسين جودة المعلومات المفصح عنها على مستوى العالمي من خلال إصدارها بمجموعة من المعايير المحاسبية .

المطلب الثالث : اليات الكمية لقياس و تقييم جودة الإفصاح المحاسبي¹.

¹ د. أحمد شوقي إسماعيل " الإفصاح المحاسبي " مرجع سابق ص 56

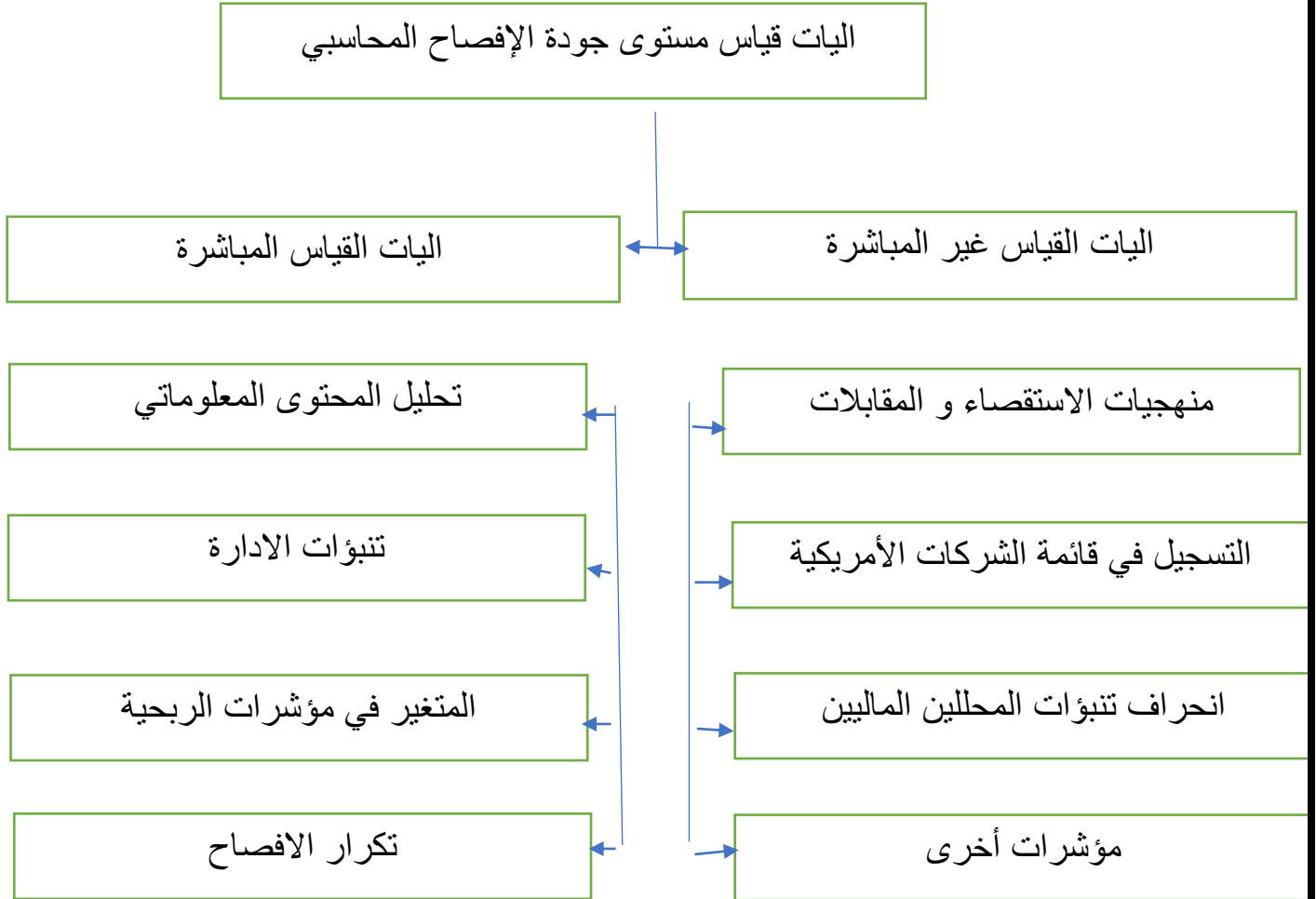
ركزت غالبية الدراسات في مجال قياس و تقييم جودة الإفصاح المحاسبي على قياس جودة الإفصاح المحاسبي الاجباري وهو الإفصاح الذي يتم في اطار قواعد تنظيمية او نصوص معيارية و اعتبرت مستوى توافر المتطلبات الاجبارية انعكاس لمستوى جودة الإفصاح المحاسبي .

كما تناولت العديد من الدراسات قياس مستوى جودة الإفصاح الاختياري و يمثل عناصر الإفصاح التي لم تنص القواعد التنظيمية او النصوص المعيارية على وجوب الإفصاح عنها .

واشتملت الدراسة المرجعية لكل من Hasson and Marson 2010 على عرض اليات القياس الكمي لمستوى جودة الإفصاح المحاسبي دون تناول كل منها بصورة تحليلية دقيقة .

¹ عز الدين محمد نجيب , يوسف عاشور " مجلة الدراسات والأبحاث " "تأثير الإفصاح و القياس المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية " جامعة يحيى فارس المدية , 2020.

الشكل رقم (1-6): اليات القياس الكمي لمستوى جودة الإفصاح المحاسبي



المصدر: من اعداد الطالبتين.

المجموعة الأولى : اليات القياس غير المباشرة لجودة الإفصاح المحاسبي

لا تعتمد تلك المنهجية على التقارير المالية مباشرة لقياس مستوى جودة الإفصاح ,ولكنها تعتمد على التحري من الأطراف ذوي العلاقة بالتقارير المالية وبالشكل الذي يعني ان تلك المنهجية تعتمد على

تحليل قدرة متلقي المعلومات المحاسبية على فهم المحتوى الإعلامي للتقارير المالية, وتعتمد تلك المنهجية على العديد من الأساليب يتم تناولها في الجزء التالي :

ا- قوائم الاستقصاء و المبادلات :تعتمد تلك الأداة على بناء قوائم استقصاء و تصميم برامج المقابلات الشخصية بهدف التحري عن مستوى قدرة التقارير المالية السنوية واي تقارير مالية أخرى غير منتظمة على الوفاء باحتياجات متلقي التقارير المالية و توجه الى المحللين الماليين المعتمدين .

وقد يتم التعبير عن قوائم الاستقصاء من خلال النماذج السابقة التجهيز المعدة من خلال الجهات التنظيمية .

ب- التسجيل في قائمة الشركات الأكثر التزاما : يتحدد مفهوم تلك الأداة ان بعض الدول قد تفرض على الشركات غير الحاملة لتبعتها القانونية و العاملة على أراضيها بعض القيود التنظيمية و منها ضرورة التزام نماذج معينة عند الإفصاح و ذلك لأغراض توفير اكبر قدر ممكن من الحماية للمستثمرين التابعين للدولة .

ج- انحراف تنبؤات المحللين الماليين : يعتمد قياس و تقييم جودة الإفصاح المحاسبي وفق تلك الالية على مقدار الفجوة بين التنبؤات المحللين الماليين و المؤشرات الفعلية و تتحدد الفجوة بمقدار الانحراف بين القيم الفعلية و القيم التنبؤية فاذا ما كان محدودا فيعني ذلك ارتفاع مستوى جودة الإفصاح المحاسبي بينما يعكس الانحراف الكبير انخفاض مستوى جودة الإفصاح .

د- مؤشرات أخرى : يمكن الاعتماد على العديد من المؤشرات القياس مستوى جودة الإفصاح المحاسبي بخلاف قوائم الاستقصاء و التسجيل في قائمة الشركات غير الامريكية العاملة داخل الولايات المتحدة و مستوى الانحرافات في تنبؤات المحللين الماليين و من تلك المؤشرات عمر التسجيل ببورصة الأوراق المالية , وتصنيف الشركات بحسب مستوى جودة المعايير المحاسبية المطبقة و تصنيفات الجهات المهنية المتخصصة كالوكالة الامريكية لبحوث إدارة الاستثمارات حيث يتم التعبير عن مستوى جودة الإفصاح بمتغير اصم dummy variable يأخذ القيمة 1 اذا كان التصنيف إيجابي و صفر في غير ذلك من الحالات .

المجموعة الثانية : اليات القياس المباشر لجودة الإفصاح المحاسبي

تعتمد تلك اليات على فحص و تقييم محركات الإفصاح سواء كانت في صورة ورقية كالتقارير المالية او في صورة الكترونية كالمواقع الشركات على شبكة المعلومات الدولية و تعتمد تلك الليات على العديد من الأدوات يتناولها الجزء الثاني :

ا- تحليل المحتوى المعلوماتي : تحليل المحتوى المعلوماتي هي أداة بحثية فنية لاعداد استعلام يمكن الاعتماد عليه عن محتويات نصية و لبناء مدلول فني يستخدم كمدخلات لعمليات أخرى .

ب- تنبؤات الإدارة : يتم تقييم مستوى جودة الإفصاح المحاسبي وفق تلك الالية بمقدار التباين بين تنبؤات الإدارة المفصح عنها سواء في التقارير المالية التنبؤية او الربح سنوية و المؤشرات الفعلية حيث ان انخفاض مقدار التباين يعني ارتفاع مستوى جودة الإفصاح و العكس صحيح حيث يعكس زيادة حجم التباين انخفاض مستوى الجودة .

ج- التغيرات في المؤشرات الربحية : يتم قياس مستوى جودة الإفصاح المحاسبي وفق تلك الالية بمقدار التباين في مؤشرات الربحية بين الفترات المالية سواء على مستوى الربح سنوي او السنوي , حيث يعد التباين المحدود مؤشرا على الجودة الإفصاح المحاسبي بينما يعد التباين الكبير مؤشرا على انخفاض مستوى جودة الإفصاح المحاسبي .

د- تكرار الإفصاح : يتم القياس مستوى الإفصاح المحاسبي وفق تلك الالية بعدد مرات تكرار الإفصاح سواء عدد مرات تكرار نشر التقارير المالية او عدد المؤتمرات التي تعقدها الشركة .

جدول رقم (1-1) يوضح طرق الإفصاح و متطلباته و الأهمية النسبية لكل طريقة من طرق الإفصاح¹

طرق الإفصاح	متطلبات الإفصاح	الأهمية النسبية
1- القوائم المالية	وتشتمل على قوائم أساسية وهي : - قائمة الدخل - قائمة المركز المالي وكذلك قوائم إضافية :	تعتبر القوائم المالية الأساسية العمود الفقري للإفصاح و يراعي في اعدادها المبادئ المحاسبي المخولة وأيضا

<p>ما يتعلق بالتبويب والتوحيد و الأرقام للمقارنة عن فترتين ماليتين .</p>	<p>- قائمة التغير في المركز المالي - قائمة الأرباح الموزعة - قائمة التدفق النقدي</p>	
<p>وهذه المدكرات تعتبر جزءا مكملًا للقوائم و تشتمل على بيانات مالية غير واردة بها .</p>	<p>وتكون اسفل القوائم المالية وتشمل على : - طرق تقويم المخزون . - طريقة الاستهلاك المطبقة . - الالزامات المحتملة . - احداث وقعت بعد اعداد الميزانية . - اثر التحويلات للعملات الأجنبية . - التغير في السياسات المحاسبية . - تفصيل لحقوق الملكية . - معالجة مصروفات الإصلاح و الصيانة .</p>	<p>2- مذكرات</p>
<p>يزيد من ثقة المستفيدين في المعلومات الواردة بالقوائم المالية وعلى ضوء هذا التقرير تحدد مسؤولية المراجع تجاه</p>	<p>وتكون اسفل القوائم المالية وتشتمل على : - طريقة تقويم المخزون - طريقة الاستهلاك المطبقة - الالزامات المحتملة .</p>	<p>3- تقرير مراجع الحسابات الخارجي</p>

الغير.	<p>-احداث وقعت بعد اعداد الميزانية .</p> <p>-اثر التحويلات للعمليات الأجنبية .</p> <p>-التغير في السياسات المحاسبية .</p> <p>-تفصيل لحقوف الملكية</p> <p>-معالجة مصروفات الإصلاح والصيانة .</p>	
تحتوي على معلومات غير واردة بالقوائم المالية او المذكرات المكملة لها .	<p>توضح ما يلي :</p> <p>-اية ضمانات على احد الأصول .</p> <p>-سعر السوق و سعر الشراء للأوراق المالية</p> <p>-سعر السوق و سعر التكلفة للبضاعة الباقية</p>	4-الإيضاحات
توضح للقارئ نتيجة المشروع بصورة مختصرة .	<p>اهم هذه الجداول :</p> <p>-تحليل الأصول والاسهلاك</p> <p>-تحليل المصروفات الى ثابت ومتغير .</p> <p>-بيان المبيعات و تكلفة المبيعات .</p>	5-جداول إحصائية
يتضمن معلومات غير مالية قد تؤثر في المشروع	<p>وتشتمل على :</p> <p>-معلومات على اهداف</p>	6-تقرير الإدارة

المشروع . -النشاط المالي والمستقبلي المخطط له -احداث غير مالية قد تؤثر في المشروع في المستقبل . -الطاقة الإنتاجية ,مشكلات خاصة بالإنتاج .	مستقبلا و تفيد في التنبؤ
---	--------------------------

المصدر: محمود إبراهيم عبد السلام تركي "تحليل التقارير المالية" جامعة الملك سعود . الرياض 1993 ص 25.

المبحث الثالث : الإفصاح المحاسبي والمعلومات المحاسبية

المطلب الأول : طبيعة و نوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية الأساسية في الميزانية العمومية , وقائمة الدخل , وقائمة الأرباح المحتجزة , وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية بالإضافة الى المعلومات التي تعرض في الملاحظات والإيضاحات و الملاحق المرفقة بالقوائم المالية , والتي تعد جزءا من هذه القوائم حيث يتم اعداد القوائم المالية وفقا لمجموعة من الافتراضات و الأعراف و المبادئ المحاسبية و ضمن قيود و محددات على نوع و كمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم .

-وكذلك هناك نوعين من المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها :

- النوع الأول وهو معلومات كمية (المالية) :

تعتبر القوائم المالية جزء من عملية التقرير المالي و يهتم بالاطار الفكري الصادر عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية بالقوائم المالية ذات الغرض العام . مشتملة عن القوائم المالية الموحدة التي تعدها الوحدات الصناعية و المالية سواء في القطاع العام او الخاص و تتمثل هذه المعلومات في خمسة مجالات أساسية التي ذكرناها فيما سبق

حيث يتم الإفصاح في هذه القوائم وفق ارقام تعبر عن مبالغ فعلية او تقديرية نتيجة لاحداث مالية التي قامت بها المؤسسة .

- النوع الثاني وهي المعلومات غير الكمية (غير مالية) :
- هي معلومات وصفية تساعد المستخدم على اتخاذ القرارات السليمة نذكر منها مايلي :
- الالتزامات الفرضية :
- او الخصوم المحتملة في المستقبل الناتجة عن الاحداث السابقة مثل قضية مرفوعة على المؤسسة لم يحكم فيها بعد او نزاع بين مؤسسة او مصلحة الضرائب لم يبت فيها بعد .
- الطرق المحاسبية:
- تعتبر الطرق المحاسبية التي تستخدمها المؤسسة مثل الطرق المستخدمة في حسلب الاهتلاك و حساب التكلفة مخزون اخر مدة و يجب ان يتم الإفصاح بصورة تامة عن الطريقة المستخدمة عندما يكون هناك مجال مقبول لاستخدام عدة طرق أخرى بديلة و مقبولة خاصة عندما يكون للطريقة اثر ملموس على القوائم المالية او عندما يتم تغيير احدى الطرق المستخدمة من قبل .
- الاحداث الهامة التالية لتاريخ الميزانية :
- مثل الخسائر الضخمة الناشئة عن الكوارث كالحرائق او الحكم في قضية هامة مرفوعة على المؤسسة او بيع جزء كبير من أصول المؤسسة , و بصورة عامة يجب الإفصاح عن جميع الاحداث الهامة التي تقع بعد تاريخ اعداد القوائم المالية لكن قبل نشر هذه القوائم و توزيعها خاصة اذا كان لهذه الاحداث اثار مادية ملموسة على المستقبل المؤسسة¹.

المطلب الثاني : اثر جودة المعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي

تشير ادبيات الجودة الى أهمية التركيز على مفهوم مرونة الاستخدام و يؤكد هذا المفهوم على أهمية اخذ وجهة نظر مستخدم المعلومات في معنى جودتها باعتبار ان المستخدم النهائي هو الأصل في الحكم على مدى جودتها .

¹ عامر حطمت السعيد " أثر جودة المعلومات المحاسبية في تخفيض مخاطر السيولة - دراسة تحليلية على البنوك التجارية الأردنية " رسالة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة 2014/2015 , جامعة جرض كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية.

فالبيانات عالية الجودة هي متناسب مع حاجات مستخدميها ويتم اعدادها للوصول الى معلومات موثوقة في ضوء مجموعة من المعايير المرجعية , وان مصطلح جودة البيانات يشير الى المرونة وذكاء استخدامها و عليه يمكن الاتفاق على مفهوم محدد لجودة المعلومة المحاسبية وتنمية الوعي نحو ادراك ضرورة توافر معلومات محاسبية ذات جودة مهنية , ومن الصعب جدا توفير مفهوم عام و موحد للإفصاح عن جودة المعلومات المحاسبية يضمن توفير مستوى عالي من الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال , وعلى هذا الأساس لا بد من وضع مشكلة ضمن اطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرها و بشكل يوفر الاتفاق على الحد الأدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف , وهناك مستويين من مستويات الإفصاح هما :

ا- المستوى المثالي للإفصاح .

ب- المستوى المتاح او ممكن من الإفصاح .

اما من الناحية النظرية البحثية يمكن تحديد العوامل او الاعتبارات التي تحدد مستوى الإفصاح المثالي للإفصاح , الا انما يجب فهمه هو ان مستوى الإفصاح لا يمكن توفيره من الناحية الواقعية (في وقتنا الحاضر على الأقل) وذلك لعدة أسباب من أهمها عدم الالمام الكامل بطبيعة النماذج المختلفة والمتعددة للقرارات التي تعتبر البيانات المحاسبية بمثابة مدخلات لها وعدم الالمام بمدى حساسية هذه القرارات للبدائل مختلفة من المعلومات المحاسبية , بالإضافة الى التفاوت الكبير في الحادث في استجابة متخذي تلك القرارات لانماط المعلومات التي توفر لهم بموجب بدائل مختلفة .

ان الوظيفة الرئيسية لمهنة المحاسبة هي انتاج معلومات مالية وتقديمها الى فئات مختلفة من يعتمدون عليها لاتخاذ قرارات اقتصادية هامة ولكي تكتسب هذه المعلومات درجة عالية من الثقة فانه يوجد اتفاق عام نحو :

- ضرورة اتباع و تطبيق مبادئ و أسس محاسبية مقبولة .
- ضرورة خضوع التقارير المحاسبية والتي تحتوي على البيانات المالية للمراجعة و الفص في جانب فئة المحاسبين المتخصصين في المراجعة الذين يعبرون عن رأيهم في تلك التقارير المحاسبية .¹

¹ جورج توما بيدويد ' الإفصاح المحاسبي, أثره وأهميته في نمو الاعمال التجارية العربية في أستراليا " دراسة استكمالاً لمنح شهادة منح الدكتوراه في المحاسبة.

المطلب الثالث : أساليب الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية

1- القوائم المالية :

تعد القوائم المالية من اهم وسائل الإفصاح المحاسبي ,اذ يتم فيها الإفصاح عن المعلومات المهمة ذات الطبيعة الرقمية ,ان القوائم المالية الرئيسية هي قائمة المركز المالي و قائمة الدخل و قائمة التدفقات النقدية و قائمة التغيرات في حقوق المالكين ان اكثر المعلومات أهمية ذات صلة بنشاط المؤسسة .

2- استخدام المصطلحات و العرض بشكل صحيح :

ان وضوح المسميات للمعلومات المحاسبية تؤدي الى سهولة فهم القارئ لها ,الا ان المصطلحات الغامضة و المهمة ينتج عنها عدم الفهم , كما يجب عرض المعلومات بشكل صحيح و عدم دمجها مع غيرها و عدم حذفها مما يخل بمصداقيتها و من الأمثلة الشائعة للحذف اظهار الأصول الثابتة بما في قيمتها الدفترية .

3- الملاحظات الهامشية :

ان الملاحظات الهامشية عبارة عن معلومات لها صلة قوية بالقوائم المالية الا انه ليس بالإمكان اظهارها في صلب تلك القوائم ,وقد شهد العالم اليوم ميلا قويا نحو استعمال هذه الملاحظات الهامشية ولعل السبب في ذلك يرجع الى مطالبة مستخدمي القوائم المالية إدارة الشركات بضرورة التوسع في الإفصاح . و تتضمن المعلومات الهامشية الاتية :

1 المعلومات المحاسبية الضرورية لتفسير القوائم المالية .

2 المعلومات المالية لا تشملها القوائم المالية .

3 المعلومات الخارجية التي تكون أساسية لمحاولات المطع على قوائم استخدامها .

4- الإيضاحات لبعض الفقرات الواردة في القوائم المالية :

يتطلب الامر في بعض الأحيان تفسير او شرح إضافي عندما يكون من الضروري الربط بين الفقرات في نفس القائمة او القوائم الأخرى او عندما يتم شرح فقرة معينة في القوائم المالية و الذي يتم غالبا عن طريق الملاحظات بين القوسين .

5- القوائم والملاحق الإضافية :

تعد القوائم و الجداول الملحقه احدى طرق الإفصاح المحاسبي اذ تعرض الجداول المساعدة بشكل منفصل عن التقرير وتدعى المعلومات المالية ذات الأهمية الخاصة .

6- الخانات المقارنة للقوائم المالية عن السنوات الماضية :

ويتم الإفصاح بموجب هذه الطريقة من خلال إضافة خانة او ادراج عمود في القوائم المالية تتضمن معلومات عن السنة السابقة فضلا عن السنة الحالية , و ان هذا الأسلوب يمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من اجراء المقارنات والاستفادة من ذلك في تقييم أداء المنشأة وفي اتخاذ القرارات¹.

¹لعبيي هاتو خلف , الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية , بغداد 2009 س

الخلاصة :

ان الإفصاحات المقدمة ستكون مصدرا لاتخاذ القرار الملائم بالرغم من تعدد الدراسات والأبحاث العلمية التي تهدف الى تعريف الإفصاح الا انه لا يوجد تعريف متفق عليه , ويرجع ذلك الى ان الإفصاح يتأثر بعوامل عديدة كما يتأثر بنوعية المعلومة و جودتها و على هذا أساس تتحدد جودة الإفصاح و يمكن القول ان الإفصاح المحاسبي هو القاعدة الذهبية التي يجب مراعاتها عند اتخاذ القرارات و كذلك عند اعداد القوائم المالية .

و في الأخير نقول ان اتساع نطاق الإفصاح لا يعني عرض كافة التفاصيل دون تمييز و انما يجب ان يرتبط اختيار المعلومات المطلوب الإفصاح عنها بكل من اهداف المستخدمين و نوعية القرارات التي يتخذونها , كما ان كثرة التفاصيل غير المهمة سوف تبعد مستخدم التقارير عن ادراك جوهر الأمور الهامة إضافة الى التخفيض في القدرة على الاستيعاب حيث تزداد أهمية الإفصاح المحاسبي وضوحا بمعرفة لمن يتم الإفصاح والغرض منها

الفصل الثالث : دراسة تطبيقية لمؤسسة الضرائب

تمهيد :

بعد التطرق الى الجانب النظري الى كل من الاطار النظري للمعلومات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي و اثر نوعية المعلومات المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي , كان لا بد من اسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية و هذا ما قمنا به من خلال اجراء دراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية مستغانم بلدية حاسي ماماش سنتطرق من خلال هذا الفصل الى :

المبحث الأول : لمحة عامة عن مديرية الضرائب

المبحث الثاني : التدقيق الجبائي

المبحث الثالث : دراسة ملف الشركة

المبحث الأول : لمحة عامة عن مديرية الضرائب

المطلب الأول : تعريف مديرية الضرائب

من اجل عصرنه الهياكل القاعدية للضرائب مثل قياضة الضرائب للتحصيل و مفتشية الضرائب لجلب الضريبة ثم فتح مراكز الضرائب كبديل لهذه الهياكل القاعدية لتماشي وفق المتطلبات العصرية الدولية .

كانت هذه الهياكل القاعدية من قبل تسيير كل مقاطعة إدارية على حدى فخلق هذا النموذج الجديد لا يتطلب تسيير دائرة بل دوائر عديدة لان ادخال نظام الرقمنة لا يتطلب تسيير كل دائرة على حدى .

مثلا : المركز الضريبي الجديد لحاسي ماماش يضم دائرتي عين النويصي و حاسي ماماش بما فهم ستة بلديات مزگران , ماماش , عين النويصي , ستيدية , فرناكة , حسيان .

مثال اخر : ثم انشاء أيضا على المستوى الوطني مركز كبريات المؤسسات DjGE و هذا المركز يقوم بتسيير كل كبريات المؤسسات على المستوى الوطني في العاصمة على خلاف النظام الضريبي السابق الذي كان يخصص كل ولاية مركز ضريبي للمؤسسات الكبرى و من إيجابياته

- الرقمنة هو تمكين أعوان الضرائب من السيطرة على خاضعي الضرائب

- التحكم عن بعد في تسيير ملفات خاضعي الضرائب

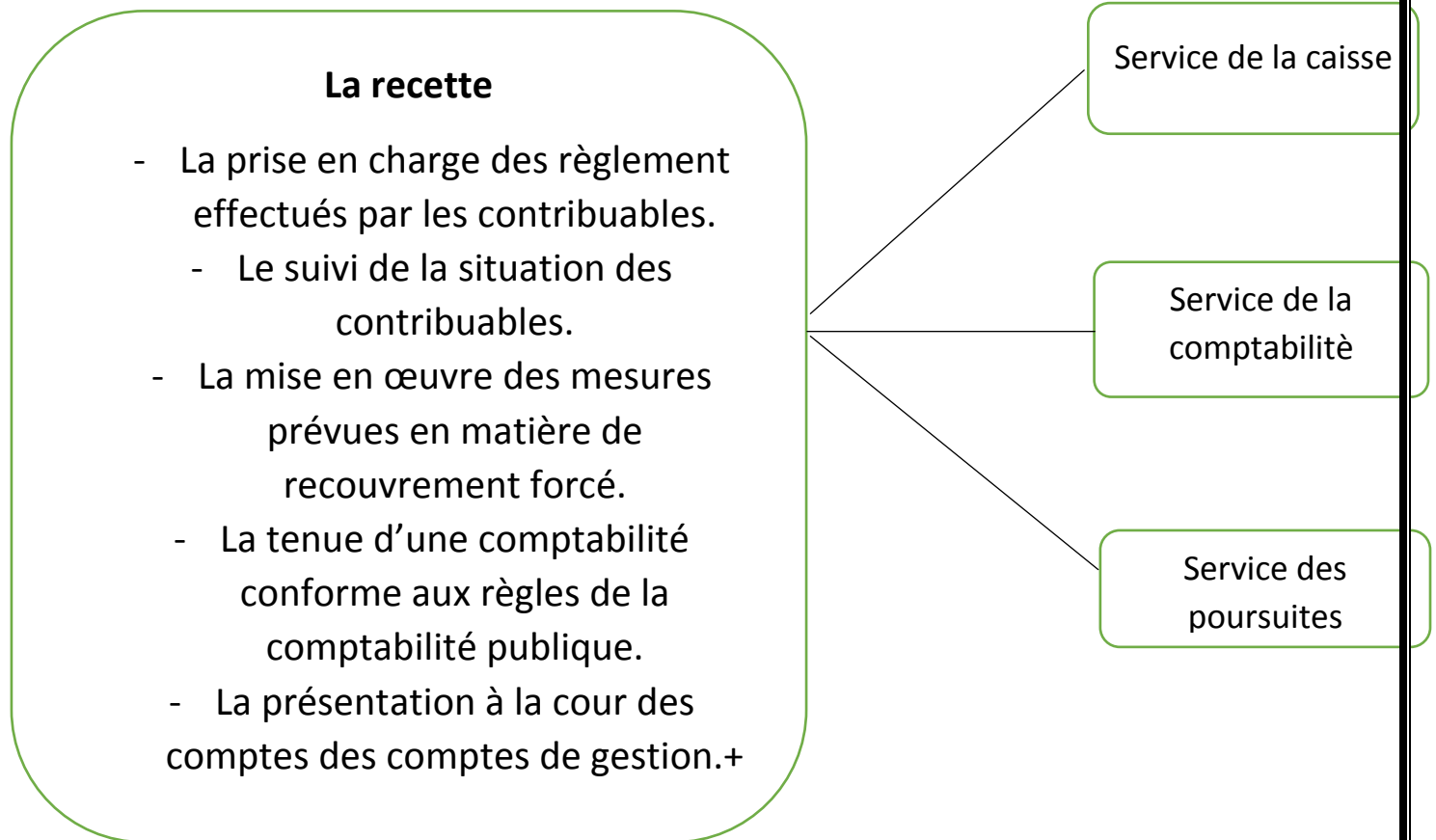
- تحصيل إيجابي و فوري للمداخيل

وقد تم في اليوم السابع عشر من شهر صفر سنة 1441هـ الموافق للسادس عشر من شهر أكتوبر من سنة 2019 تفضل السيد محمد عبد النور رابحي والي ولاية مستغانم بتدشين مركز جوارى للضرائب بحاسي ماماش¹.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

¹ وثائق مؤسسة الضرائب

1- Organigramme de la recette du centre de proximité .



(Arrêté interministériel du 25 Safar 1430 correspondant au 21 Février 2009 fixant l'organisation et les attributions des extérieurs de l'administration fiscale)

المطلب الثالث : التعريف بالمصلحة المستقبلية

القباضة : وتكلف ب :

*التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت , أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل .

*تنفيذ الاجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

*مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة .

يعمل على تسيير: أ- مصلحة الصندوق .

ب- مصلحة المحاسبة .

ج- مصلحة المتابعات .

*تنظيم مصلحة المتابعات في شكل فرق .

المبحث الثاني : دراسة ملف الشركة¹

ان نظام التدقيق الجبائي يرتبط أساس بمدى مصداقية التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلفون بالضريبة , اذا انها تحتوي على معلومات التي يتم على أساسها تحديد الاوعية الضريبية لمختلف الضرائب والرسوم .

المطلب الأول : تعريف التدقيق الجبائي

من خلال مجموعة من التعاريف نستخلص التعريف التالي :

التدقيق الجبائي هو فحص شامل للتصريحات الجبائية مع الوثائق والمستندات المرتبطة بها وذلك بهدف التأكد من صحة تلك التصريحات بما يتلائم مع القانون الجبائي والتشريعات المعمول بها .

2- مفهوم الخطر الجبائي : يقصد بالخطر الجبائي تلك التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب

عدم احترامها للقواعد الضريبية او بسبب التعقيد و الغموض في النظام الضريبي .و تتمثل هذه

¹ معلومات من مؤسسة الضرائب

التكاليف في العقوبات والغرامات فقد تتعرض المؤسسة لخطر ضريبي بسبب احتمال ارتكابها لاختفاء ضريبية على مستوى حسابها منها ما يعود الى التعقيد, التعدد في الالتزامات الضريبية التي تقع على عاتقها او الى مستوى كفاءة مسيري الجباية فيها سواء كانوا مصالح ضريبية داخلها او الاستعانة بمستشارين جبائين خارجيين .

3- طبيعة الخطر الضريبي : ان التعقيد في التصريحات الجبائية والكثير من التسجيلات المحاسبية خلال السنة في المؤسسة الاقتصادية بالإضافة الى معارف الغير متجددة للمنفذين القاعدين للمحاسبة لا يجعل وجود عدد هائل من الأخطاء امرا مفاجئا .

و بما ان الإدارة الضريبية تملك تجاه المؤسسة سلطة ثلاثية تتمثل في المراقبة, الإجراءات التصحيحية و تسليط العقوبات ,فإنها تقوم بمراقبة النظام الجبائي للمؤسسة من خلال مراجعة نظام التصريحات على مستوى هذه المؤسسة ,و المشروع أجاز الإدارة الضرائب طرق متعددة رقابة و سخر لها كل الموارد البشرية و الوسائل المادية الضرورية لهذه المهمة .

و ينتج عن عدم الانتظام و الدقة في التصريحات الجبائية نتائج وخيمة تتمثل في الإجراءات التعويضية و عقوبات جبائية هذه العقوبات يمكن ان تؤثر سلبا و بشكل كبير على الوضعية المالية للمؤسسة و هذا ما يقصد بالخطر الجبائي للمؤسسة.

4- اثر الخطر الجبائي على المؤسسة : ينعكس الخطر الجبائي بصورة مباشرة على الوضعية التنافسية للمؤسسة و ذلك من خلال التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم تقيدها بالقواعد الضريبية و التي تصل أحيانا الى نسبة 200% من اجمالي الحقوق الضريبية المستحقة .

كما يؤدي تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية في حالة ارتباك مما يعرقل مجهودها و يحرمها من القدرة التنافسية التي تتوفر لدى بعض المؤسسات التي استطاعت تحقيق الفعالية و القدرة على التحكم في تسييرها الجبائي .

5- علاقة الايضاح المحاسبي بالخطر الضريبي : يستغل معدو القوائم المالية بعض السياسات المحاسبية و التغييرات القانونية من اجل تقديم انطباع مفضل على الأرباح و ذلك لخدمة مختلف اغراضهم و أهدافهم و هنالك العديد من الأساليب , ممارسات التي تستخدم في إدارة¹ الأرباح و تحميل صور الدخل

¹ معلومات من مؤسسة الضرائب

ذلك بهدف تجنب الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة في شكل من اشكال التهرب الضريبي وهذا ما يساهم في ظهور الخطر الجبائي من خلال السياسات المحاسبية التي تتعارض مع قواعد الإفصاح المحاسبي التي نصت عليها المعايير المحاسبية الدولية ias /ifrs حيث يعرض الإفصاح السياسات المحاسبية التي اتبعتها إدارة الشركة في اعداد القوائم المالية ,وكذلك تحليلا للارقام الاجمالية المعروضة لهذه القوائم , فضلا عن المعلومات ذات الطبيعة الخاصة و غيرها من الاحداث التي تؤثر على الشركة و قوائمها المالية ولا تكفي مجرد الأرقام المعروضة بهذه القوائم لبيانها و تأخذ التحليل في الإفصاح المحاسبي الذي يهدف الى التهرب الضريبي وزيادة الخطر الضريبي في المؤسسة عدة أساليب نذكر منها .

ا- تصميم فواتير المصاريف و الأعباء : تسمح التشريعات و القوانين الجبائية للمكلف بالضريبة بالقيام بخصم التكاليف و الأعباء وفق شروط محددة من اجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة ويجب ان تتعلق هذه الأعباء بالنشاط الممارس من طرف المؤسسة و بوثائق اثبات معترف بها و تكون بعض التكاليف في الحدود المقبوضة جبائيا و المسموح بها .

ب- عمليات وهمية : بعض المكلفين بالضريبة باللجوء الى تضخيم الأجور و الرواتب او عمليات وهمية للعمال غير موحدين أصلا و هذا بهدف تضخيم الأعباء و تخفيض في الضرائب .

ج- مصاريف التي تتعلق بالاهتلاكات : الاهتلاك هو التسجيل و اثبات محاسبي لتدني في قيمة الأصول القابلة للاهتلاك خلال فترة محددة التي تستعمل فيها المؤسسة .

المطلب الثاني : تعريف بالشركة محل الدراسة

ان شركة محل الدراسة هي شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد و التصدير نشاط استيراد و التصدير المواد الشبه طبية مقرها الاجتماعي ببلدية مزگران طريق المقبرة 41 ملكية 31 المحل رقم 2 ولاية مستغانم المسماة شالسي موتويزري وهي شركة ذات رأسمال اجتماعي قدره 200000000.00 ثم اخضاعها للرقابة الجبائية للسنوات 2016.2017.2018.2019 بهدف التأكد من درجة الإفصاح عن الطريق التصريحات الجبائية و المحاسبية الخاصة بها خلال هذه الفترة .

المطلب الثالث: اثر التدقيق الجبائي على الإفصاح المحاسبي في الشركة

سيتم تحليل نتائج الشركة من خلال تقرير التدقيق الجبائي والوثائق الخاصة بها و الملاحظات المقدمة لها من طرف المدققين بمركز الضرائب لولاية مستغانم خلال فترة 2016-2019 فيما يخص الضرائب و الرسوم المختلفة (الرسم على القيمة المضافة - الرسم على النشاط المهني - الضريبة على أرباح الشركات - و التسبيقات الخاصة بالضرائب على أرباح الشركات , الضريبة على الدخل الإجمالي الأعباء و النواتج المقبولة و غير المقبولة جبائيا , النتيجة المحاسبية و الضرائب) على النحو التالي :

- اثر التدقيق الجبائي على نتائج الشركة :

لقد تأثرت النتائج الجبائية المصرح بها بعد عملية التدقيق الجبائي لمحاسبة الشركة كما يبرزه الجدول الموالي :

الجدول رقم (2-1): النتيجة الجبائية المعترف بها بعد التدقيق و تلك المفصح عنها¹.

الوحدة (دج)

البيان	2017	2018	2019
النتيجة المعترف بها	8302.008	9.438.548	19.902.224
النتيجة المصرح بها	6.720.007	2.853.243	16.803.014
الفارق	2.582.001	2.585.305	3.099.210
نسبة الزيادة بالمقارنة مع النتيجة المصرح بها	%27,65	%37,72	%18,44

المصدر: من اعداد الباحثان عن وثائق الشركة

¹ تقارير ووثائق من مصحة الضرائب محل الدراسة

من الجدول السابق نستنتج :

ان نسبة الزيادة في الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات هو 27,93% في المتوسط خلال السنوات الثلاثة 2019.2018.2016 وهي نسبة مرتفعة توضح عدم مصداقية الميزانية الجبائية المصرح بها مما يعكس وجود خلل ما في التسيير الجبائي الفعال ضريبة الامر الذي يؤدي ال ارتفاع الخطر الضريبي عن الإفصاح المحاسبي غير السليم .

ان الشركة وحسب التقرير النهائي لعملية التدقيق الجبائي لها العديد من الأخطاء فيما يخص التسجيل و الإفصاح عن بعض الأعباء .

2-2- اثار التدقيق الجبائي على الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

من خلال الجداول السابقة رقم 01 السابق فانه يمكن حساب الضريبة على أرباح الشركات مع المقارنة بين مصرح به وبين ما هو مستنبط من عملية التدقيق الجبائي مثل ما يوضحه رقم 02الموالي :

الجدول رقم (3-1): الضريبة على أرباح الشركات IBS¹:

الوحدة (دج)

البيان	2014	2015	2016	المجموع
الضريبة IBS المعترف بها	1825502	2359637	4975556	9160695
الضريبة IBS المغفلة (الفرق)	395500	646326	774802	1816628
النسبة	21.66	27.36	15.57	19.83

المصدر: من اعداد الباحثان من وثائق الشركة

من خلال الجدول نلاحظ ان معدل الخطر الجبائي للضريبة على الشركات خلال السنوات محا التدقيق الجبائي و خلال كل الدورات 2016-2015-2014, هو 19.83% وهو معدل غير مقبول بالنسبة للشركة و قراراتها المالية, ذلك لانه مرتبط بالضرائب المباشرة التي تتصف بالعبء الضريبي المرتفع نسبيا بالمقارنة مع باقي أنواع الضرائب الأخرى, الامر الذي قد يعرقل أي توسع محتمل للنشاط على المدى القصير على الأقل .

¹ مصلحة الضرائب محل الدراسة

3-2- اثر التدقيق على الرسم على القيمة المضافة (TVA):

من خلال عملية التدقيق تبين انه يجب على المؤسسة إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة على المشتريات المسددة عن طريق حساب الصندوق وذلك وفقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاعمال وهذا خلال السنوات 2014 و 2015 كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم(4-1) : الرسم على المشتريات المعاد دفعه

الوحدة (دج)

البيان	2014	2015	2016	المجموع
الرسم المعاد دفعه	319.547	194.316	371.624	885.487
الغرامات	79.887	29.147	92.906	201.940
المجموع	399.434	223.463	464.530	1.087.427

المصدر: من اعداد الباحثان من وثائق الشركة

من هذا الجدول يتبين ان الخطر الجبائي مرتبط بعدم قدرة المؤسسة على التسيير الجبائي للرسم على القيمة المضافة فيما يخص عملية المقاصة بين الرسم على المبيعات و الرسم على المشتريات وفي الواقع ان الخطر الجبائي تمثل في مبلغ الغرامات المقدرة ب 201.940 دج الذي كان من المفترض تداركه من خلال بعض التسويات عند إيداع التصريح G50 الشهري الخاص بالشركة .

4-2- اثر التدقيق الجبائي على الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

لقد انتقل الخطر الجبائي من الشركة الى أعضاء الشركة من خلال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة يوضحه الجدول الموالي :

الجدول رقم (5-1) : الضريبة على الدخل الإجمالي المترتبة على الشركاء الوحدة (دج)

البيان	2014	2015	2016
الأساس الخاضع	564.540	819.093	2324.407
الحقوق 10%	56.445	81.909	232.440

58.110	20.477	14.111	الغرامات % 25
290.550	102.386	70.556	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثان من وثائق الشركة

من الجدول رقم 04 نستنتج ان الخطر الجبائي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء يتضاعف من سنة الى أخرى وقد تضاعف اربع مرات مقارنة بسنة 2014 وهذا ان دل على شيء انما يدل على عدم التحكم في تسيير الأرباح الموزعة عن طريق اتخاذ القرار السليم سيما ان القانون الجبائي يتيح للشركة إمكانية الاحتفاظ بالأرباح و عدم توزيعها لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات . ان هذا الخطر الجبائي قد يتسبب في مناصب للشركاء خصوصا عند التنازل عن الحصص او التوسع في أنشطة أخرى عن طريق زيادة المساهمات النقدية او الإقراض .

5-2- قياس الخطر الجبائي الإجمالي المترتب عن الإفصاح المحاسبي غير السليم :

من خلال ما تقدم يمكن حساب الخطر الإجمالي على النحو التالي :

الجدول رقم (6-1): الخطر الجبائي الإجمالي الوحدة (دج)

البيان	2014	2015	2016	المجموع
الخطر الجبائي لرسم TVA	399434	223463	464530	1087427
الخطر الجبائي للضريبة IBS	395500	646326	774802	1816628
الخطر الجبائي للضريبة IRG	70556	102386	290550	463492
الخطر الجبائي الإجمالي	865490	972175	1529882	3367547

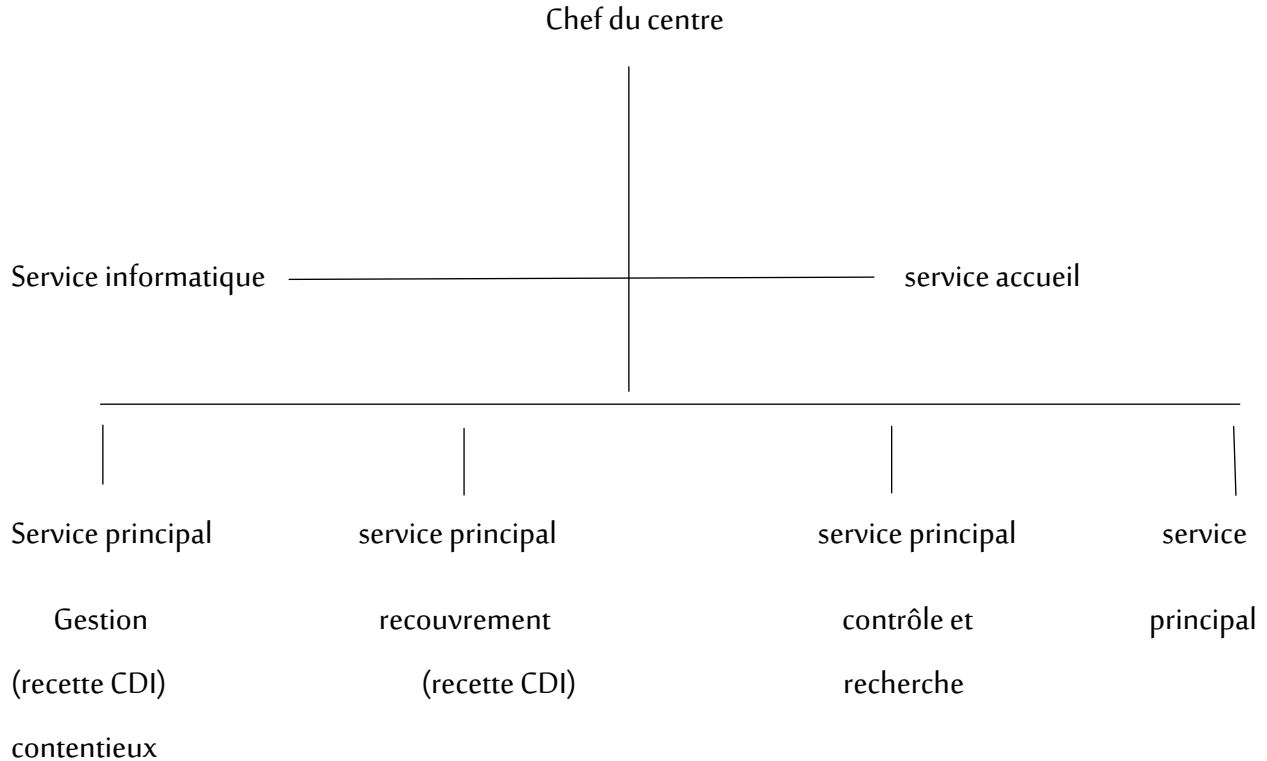
المصدر: من اعداد الباحثان

من خلال الجداول نستنتج :

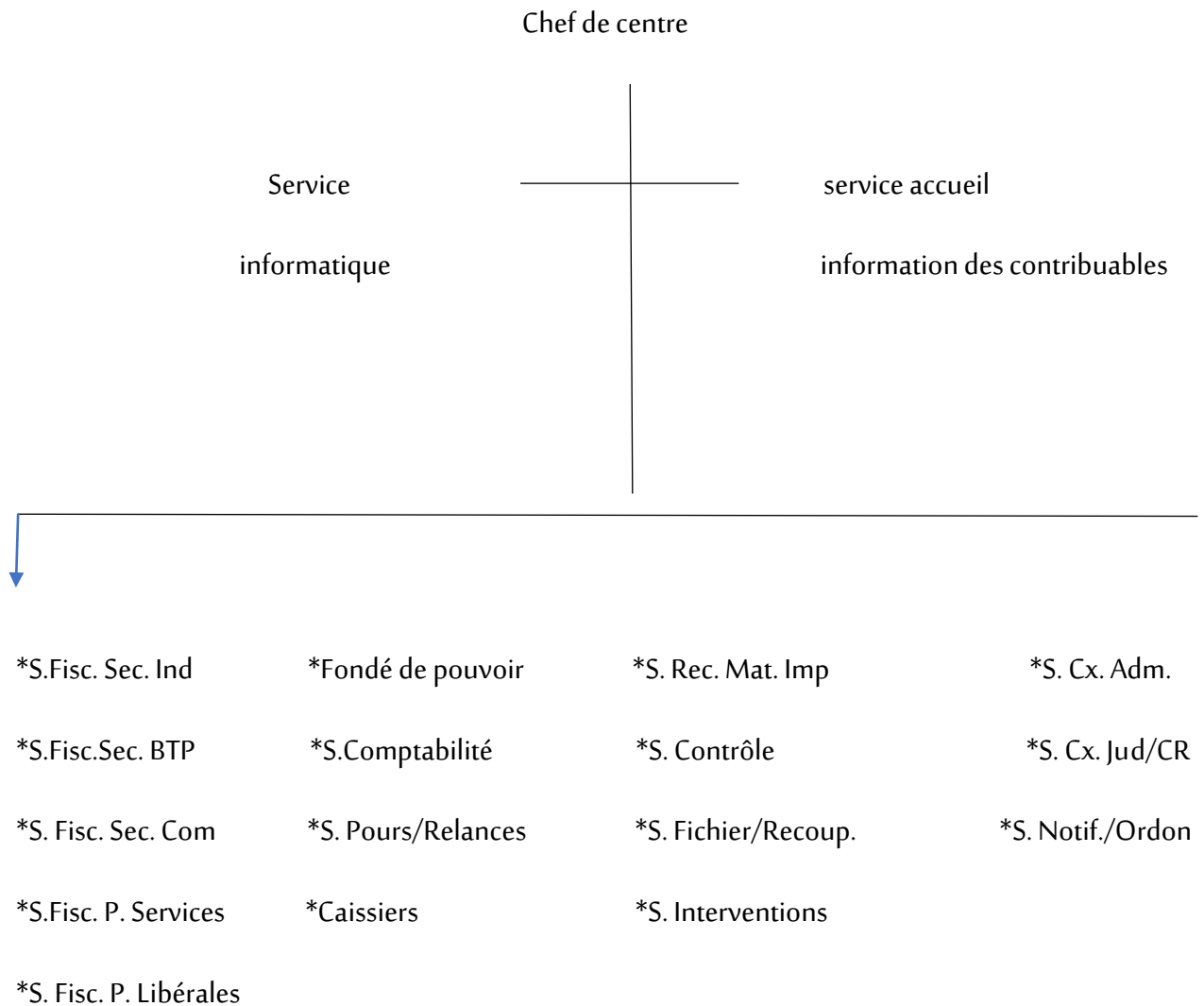
- مجموع الخطر الجبائي المترتب على الرسم على القيمة المضافة يقدر ب : 1087427 دج
- مجموع الخطر المترتب عن الضريبة على أرباح الشركات يقدر ب : 1816628 دج
- مجموع الخطر المترتب عن الضريبة على الدخل الإجمالي يقدر ب : 463492 دج

والملاحظ ان الخطر الجبائي المترتب عن الضريبة على أرباح الشركات بشكل ما نسبته 94.53 % من مجموع الخطر الجبائي الإجمالي وهي نسبة جد مرتفعة تتحمل المؤسسة عبئها بصفة مباشرة ولا مجال للتهرب من دفعها مما يتطلب ادراج الضريبة كوظيفة مستقلة او ضمن وظائف الرقابة الداخلية للشركة .

Organigramme d'un CDI



Organigramme d un CDI



Effectifs et moyens

Effectifs des CDI

120-150 agents pour un CDI de type 1

Remarque ; personnel de soutien non compris

خلاصة :

باعتبار ان الدراسة ميدانية تمت في مديرية الضرائب لولاية مستغانم فقد قام الباحثان في هذا الفصل بالتعريف بالمؤسسة محل الدراسة و تقديم لمحة عن الملف الذي تم دراسته و مبرزا الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الذي تم من خلاله تناول مختلف مصالح الوحدة بصفة عامة و المصلحة المستقبلة بصفة خاصة ثم تقديم اثر التدقيق الجبائي على نتائج الشركة بالتطرق الى تاثير نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي .

الخاتمة :

من خلال دراستنا لهذا الموضوع و المتمثل في اثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي و محاولة الوقوف على تاطر هذا الأخير على نوعية المعلومة و جودتها و مصداقيتها و قد تم الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة و هي مدى تاثير نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي و ذلك عن طريق التدقيق الجبائي و اثره على الإفصاح المحاسبي في ملف شركة شالسي معطي من طرف مركز الضرائب و اوضح انه عملية الإفصاح المحاسبي في المؤسسة يمكن ان تساهم في تجنب المؤسسة في العديد من التكاليف و غرامات التأخير, كما يمكن تحديد الخطر الجبائي من خلال التدقيق الجبائي للمحاسبة المؤسسة .

1- اختبار صحة الفرضيات :

- الفرضية الأولى : نوعية المعلومة المحاسبية تساهم بالفعل على دعم مصداقية النظام المحاسبي في المؤسسة .
 - الفرضية الثانية : ان جودة المعلومة المحاسبية تساهم في اتخاذ القرارات الاستراتيجية و لها دور في جودة الإفصاح المحاسبي أي جودة المعلومة المحاسبية تؤدي الى جودة الإفصاح .
 - الفرضية الثالثة : جودة الإفصاح المحاسبي تساهم في تسهيل و دعم و نجاح عملية التدقيق الجبائي .
- 2- نتائج الدراسة : يتم تقسيمها الى :

1-2- نتائج خاصة بالجزء النظري :

- تتمتع المعلومة المحاسبية بمجموعة من الخصائص تجعلها اكثر جودة .
- تتحدد جودة و فعالية المعلومة المحاسبية بمدى قدرتها على التأثير على سلوك مستخدميها .
- تعد المعلومة المحاسبية كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومة المحاسبية لاهدافها بالإضافة الى استخدامها كاساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي .
- ان الإفصاح عن المعلومات المحاسبية هو نقطة البداية للمستثمرين هذا من خلال المعلومات المحاسبية المفروضة .
- ان نوعية المعلومة المحاسبية سواء سيئة وحييدة لها اثر على جودة الإفصاح المحاسبي .

- المعلومات بصفة عامة و المعلومات المحاسبية بصفة خاصة عبارة عن سلعة تتصف بمستويات عديدة من الجودة و يريدھا مستعملوھا ان تكون ذات جودة عالية مما يؤدي الى جودة الإفصاح المحاسبي و كذا تلبية الحاجة بالدرجة المرغوبة .

2-2- نتائج خاصة بالجزء التطبيقي :

- يجب ان يتم الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق قواعد و متطلبات التي نص عليها النظام المحاسبي المالي .
- يتم تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين من خلال المعلومات المحاسبية المفصّل عنها التي تتضمنها تصريحاتهم .
- المؤسسة محل الدراسة التطبيقية قدمت صورة عن مركزها المالي اقل مما هي في الواقع بهدف التهرب الضريبي و التقليل من الضرائب الرسوم المكلفة بدعمها لادارة الضرائب .
- يقوم التدقيق الجبائي بعملية التشخيص الجبائي للمؤسسة مما يساعدها على كشف و معالجة الخطر و ايداع التصريحات الجبائية بكيفية شفافية و صادقة مع احترام الاجال القانونية .
- امتداد الخطر الجبائي للشركاء بصورة الية نتيجة عدم الإفصاح عن الأرباح الحقيقية للشركة

3- توصيات الدراسة :

- ضرورة العمل على توفير الظروف المناسبة للحصول على معلومات محاسبية ذات نوعية جيدة في المستوى المطلوب لكونها تآثر على جودة الإفصاح المحاسبي و مفيدة في عملية اتخاذ القرار .
- العمل على زيادة الاهتمام بالمعلومة المحاسبية من خلال القوائم المالية .
- الحرص على انتاج معلومات محاسبية ذات جودة و مصداقية عالية .
- العمل على تحقيق مستوى مناسب من الإفصاح في المعلومات المحاسبية و اتاحتها لجميع الأطراف ذات صلة بالشركة .
- على الشركة محل الدراسة التطبيقية التزام بقواعد الإفصاح المحاسبي .
- على الشركة محل الدراسة التطبيقية التزام بالقواعد الجبائية عند اعداد التصريحات الضريبية الخاصة بها .
- الالتزام بالتدقيق المحاسبي و الجبائي الدوري و المنتظم في الشركة .

4- افاق الدراسة :

من خلال دراستنا لأثر نوعية المعلومة المحاسبية على جودة الإفصاح المحاسبي و بعد استخلاصنا للنتائج المذكورة ترى الباحثان انه مازالت بعض النقاط يمكن التطرق اليها و تكون أساسا لبحوث لاحقة و تتمثل في
اثر جودة المعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي .

قائمة المراجع :

أولا : الكتب :

- الدكتور زياد سقا , نظام المعلومات المحاسبية ,وحدة الحدباء للطباعة و النشر كلية الحدباء الجامعة - الموصل – العراق , 2003, ص5-7 .
- دكتور احمد حلمي جمعة , دكتور عصام فهد عريبيد , دكتور زياد احمد زعبي , نظم المعلومات المحاسبية "مدخل تطبيقي معاصر, الطبعة الأولى , دار المنهج للنشر و التوزيع ,ص23 .
- دكتور ليث عبد الله القهيووي , دكتور زياد كامل اللالا , الأستاذ بلال محمود الوادي كتاب . جودة المعلومات المحاسبية و الذكاء الاستراتيجي في بناء المنظمات المحاسبية, الطبعة الأولى , دار الطاعة للنشر و التوزيع .
- دكتور طلال محمد علي الحجاوي , دكتور رافد كاظم نصيف العبيدي , قياس جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر معديها و مستخدميها , الطبعة الأولى , دار الأيام للنشر و التوزيع , 2014 , ص20.
- وليد ناجي الحبالي , حسين عبد الجليل ال غزوي , حوكمة الشركات و اثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية , مركز الكتاب الاكاديمي , 2012, ص 25 .
- دكتور عبد الرزاق محمد قاسم , نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية , الطبعة الأولى , سنة النشر 1998 . دار الثقافة للنشر و التوزيع , بلد النشر عمان , ص 157.

ثانيا : المذكرات و الاطروحات :

- "عون وردية " , " زلاسي رياض " , دور النظام المحاسبي المالي SCF في الإفصاح عن المعلومات المالية دراسة حالة مؤسسة الاحسان البويرة مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة و تدقيق كلية العلوم الاقتصادية السنة الجامعية 2014/2015 .
- "جعفر خوجة عبد الصمد " , " محمودي ام الخير " , اثر مشاكل الإفصاح المحاسبي في اعداد القوائم المالية من منظور معايير المحاسبة الدولية – دراسة تطبيقية لمؤسسة نفضال ام البواقي مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر, تخصص مالية و محاسبة , سنة 2012/2013 .

- " بزقراوي حياة " , دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية داسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة – مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير , تخصص محاسبة سنة 2010/2011 ,
- " ناجي بن يحي " , دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GMSVD بسكرة , مذكرة تدخل لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة – جامعة محمد قيصر بسكرة سنة 2012/2013 .
- " عزيز مهديد " , " معمر لعويجي " , اثر استخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة الكشوف المالية " دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر المديرية العملية المسيلة , مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر اكايمي , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية , تخصص محاسبة و تدقيق , سنة 2017/2018 .
- " بن عثمان عائشة , اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي – دراسة حالة الجزائر خلال فترة 2005/2017 . أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص بنوك , مالية و محاسبة السنة الجامعية 2018/2019 .
- عباس كادي , عادل نويجم , مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تعزيز الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية , دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في الجنوب الشرقي الجزائري مع الإشارة ل" دراسة حالة الشركة الجزائرية لخدمات النقط و الهندسة " لفترة افريل – ماي 2019 , مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي الطور الثاني تخصص محاسبة و تدقيق , السنة الجامعية 2018/2019 .
- حورية بوقندور , جودة المعلومات المحاسبية و اثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية , دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي ارغيس – بام البواقي – مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر اكايمي كلية العلوم الاقتصادية و التجارية , تخصص محاسبة و مالية , السنة الجامعية 2016/2017 .

ثالثا : مقالات , مداخلات , مجلات

- 1- " سماش كمال " , " عياشي فاطمة الزهراء " , تحديات القياس و الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة مجلة التكامل الاقتصادي , مارس 2019 .
- 2- " ا. واضح صالح " , " ا. واهي بوعلام " , اثر الإفصاح المحاسبي على مخاطر التدقيق الجبائي على محاسبة المؤسسة , دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية سطيف خلال الفترة 2013/2016 , مجلة البشائر الاقتصادية (المجلد الخامس العدد 1) .

3- " عيمر سعيد " , تطبيق معايير الإفصاح المالي الدولية و اسمايه في تدعيم جودة المعلومات المحاسبية ,
حالة الجزائر و فرنسا , جامعة محمد صديق بن يحي , جيجل , الجزائر , مقال , المجلد السابع العدد 01 (1
افريل 2021) .

4- " احمد قايد نور الدين " , " هيلالي اسلام " , دولر نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية , مجلة اقتصاد المال و الاعمال , المجلد 04, العدد 01, جوان 2019 ,
ص 241 – 252 , جامعة الشهيد حمدة الأخضر بالوادي , الجزائر .