

أثر تكيف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة على جودة المعلومة.

أ.د. زغدار أحمد جامعة يحي فارس- المديّة،

مخلوفي نعيمة، طالبة دكتوراه جامعة الجزائر3

ملخص

إن متطلبات الإفصاح المحاسبي الدولي تقتضي ضرورة إعداد مجموعة من القوائم المالية في ضوء المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، بالإضافة إلى المذكرات والإيضاحات المرفقة بها وتقرير مراجع الحسابات وتقرير مجلس الإدارة، مما يقلل من درجة التباين في المعلومات أو ما يسمى بإحتكار المعلومات،

ولقد أقر النظام المحاسبي المالي بالإفصاح المحاسبي من خلال إعطائه الأولوية للمعايير المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية، بغية إكتساب القوائم المالية المصدقية والشفافية وتقليص الفروق والنقائص الموجودة بينها وبين القوائم المعروضة حسب معايير المحاسبة الدولية، وبهذا فهو يتوافق مع هدف المرجع المحاسبي الدولي بالتركيز على تحسين نوعية المعلومة المحاسبية، وهذا ما أكدته من خلال تبنيه مبدأ القيمة العادلة بإضافته الجودة للمعلومة المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، النظام المحاسبي المالي، المعلومات المحاسبية، الخصائص النوعية، جودة المعلومة، القيمة العادلة.

Résumé

Les exigences de divulgation de la norme IAS exige la nécessité de préparer un jeu d'états financiers à la lumière des principes comptables généralement reconnus, Ce qui réduit le degré d'asymétrie de l'information ou du soi-disant monopole de l'information.

Le débat sur le thème de la mesure comptable est de choisir le moyen approprié pour afficher des informations mieux, et il est considéré comptabilité en juste valeur en tant que coût historique son influence sur les caractéristiques qualitatives de l'information comptable indépendamment des aspects négatifs associés à chacune Malgré

les utilisateurs soutien des états financiers au coût historique ; Cependant, ils croient qu'il ya un grand avantage pour afficher les éléments d'actif et de passif à la juste valeur en fournissant des informations aux utilisateurs de l'information comptable utiles dans l'estimation de la valeur marchande de l'installation.

Mots-clés: information comptable, les caractéristiques qualitatives , le coût historique, la juste valeur.

مقدمة

تعتبر المحاسبة المالية وسيلة قياس وإيصال المعلومات المالية عن نشاط وأداء شركة معينة للعديد من المستخدمين الخارجيين، منهم المساهمين المستثمرين (سواء الماليين أو المرتقبين) فضلاً عن المقرضين وغيرهم.

وتعد القوائم والتقارير المالية المنشورة للمؤسسات أحد أهم مصادر المعلومات لمستخدمي القوائم المالية؛ فصحة القرارات لمستخدمي القوائم المالية مبنية على مصداقية وملاءمة القوائم والتقارير المالية.

شرعت الجزائر في تبني معايير محاسبية جديدة تماشياً مع أعمال التوحيد المحاسبية الدولية، حيث سنت العديد من القوانين المتعلقة بهذا المجال، من ضمنها قانون النظام المالي والمحاسبي الجديد المواكب لمتطلبات الإفصاح الدولي من خلال إظهار القوائم المالية للمعلومات الرئيسية التي تهم الطوائف الخارجية عن المشروع والتي تساعدها على اتخاذ قراراتها الإقتصادية نحو المشروع بصورة رشيدة، خاصة بتبني مبدأ القيمة العادلة ما أثر زيادة جودة المعلومة المحاسبية.

ويهدف هذا البحث إلى الإطلاع لمعرفة كيفية النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الإفصاح الدولي، وتحقيق مبدأ القيمة العادلة التي ستنعكس على مستخدمي المعلومات المالية الذين يتوقعون أن تكون المعلومات المنشورة والمفصح عليها في التقارير المالية متصفة بالصحة والدقة والموثوقية حتى تكون ملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الإقتصادية.

ويمكن تلخيص إشكالية هذه الدراسة في السؤال التالي: ما هو أثر مواكبة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الإفصاح الدولي؟ وكيف ساعدت القيمة العادلة على تحقيق جودة المعلومة المحاسبية؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية تم تقسيم البحث إلى ثلاث محاور:

1. النظام المحاسبي المالي وضرورة الإفصاح المحاسبي

2. تحسين نوعية المعلومة المحاسبية المالية

3. تبني مبدأ القيمة العادلة من طرف scf في تعزيز جودة المعلومة.

النظام المحاسبي المالي وضرورة الإفصاح المحاسبي

لقد جاء النظام المحاسبي المالي الجزائري ليواكب متطلبات الإفصاح الدولي من خلال تبنيه للمعيار المحاسبي الأول عرض القوائم المالية وفيما يلي شرح أكثر في الموضوع.

1.1 التوجه نحو الإفصاح الدولي

لقد عرف العديد من الكتاب والباحثين مصطلح الإفصاح بعدة تعريفات، فمنها من يتناول معنى الإفصاح في التقارير المالية من حيث كونه عرضاً للمعلومات المهمة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته.

فحسب هندر كسن فالإفصاح هو عرض المعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل، ومقدرته على سداد التزاماته، وإن كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المعايير المرغوبة للإفصاح وهي الإفصاح الكامل والإفصاح الكافي والإفصاح العادي.¹

واعتبره آخرون بأنه إظهار للمعلومات المالية سواء الكمية أو الوصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية عن الوحدة الاقتصادية التي لديها سلطة أو موارد محدودة للحصول على المعلومات التي ترغبها وذلك لاتخاذ قرارات رشيدة تتعلق أساساً بالاستثمار في الوحدات الاقتصادية أو منح الائتمان لها أو أية قرارات أخرى لها علاقة بالوحدة الاقتصادية على أن يتم الإفصاح في الوقت المناسب حتى لا تصبح المعلومات عديمة القيمة.²

وهناك من يربط درجة الإفصاح وتخفيض حالة عدم التأكد لدى المستفيدين من خلال نشر كل المعلومات الاقتصادية التي لها علاقة بالمشروع سواء كانت معلومات كمية أو معلومات أخرى تساعد المستثمر على اتخاذ قراراته وتخفيض من حالة عدم التأكد لديه عن الأحداث الاقتصادية المستقبلية.³

ولقد اقترحت جمعية المحاسبين الأمريكيين خمسة خطوط عريضة للاسترشاد بها عند توصيل المعلومات المحاسبية للمستفيدين منها من بينها الإفصاح عن عمليات المشروع وأوجه نشاطه عند إعداد التقارير المالية بطريقة تفيد متخذي القرارات وتساعدهم على تقييم نشاطه.

وعليه فموضوع الإفصاح وأهداف القوائم المالية واحدة، فكلاهما يهدف لتحقيق المنفعة من المعلومات المحاسبية، ويستلزم التعرف على أهداف مستخدمي المعلومات ومدى إدراكهم واستيعابهم لها.

ولقد حرصت المنظمات المهنية في معظم الدول المتقدمة والنامية على إصدار معايير خاصة بالإفصاح، من بينها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IAS) والتي أولت اهتماماً كبيراً بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية وذلك بوضع عدة معايير بهذا الشأن منها المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) "الإفصاح عن السياسات المحاسبية"، المعيار المحاسبي الدولي رقم (5) "المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية"، المعيار المحاسبي

الدولي رقم (13) " عرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة" والذي تم اعتماده من قبل مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية عام 1994، كل هذه المعايير تم تغييرها وحل محلها المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 "عرض القوائم المالية المعدل عام 1997 والذي أصبح ساري المفعول على القوائم المالية في الأول من يوليو 1998، وقد عدل هذا الأخير ليفرض تطبيقه ابتداء من 1 يناير 2005.

2.1 مواكبة الجزائر لمتطلبات الإفصاح الدولي

تعتبر الجزائر من البلدان التي إنتهجت منهج الإصلاح في النظام المحاسبي من خلال الإنتقال من المخطط المحاسبي (PCN) إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) وهذا بغية تحقيق مجموعة من الأهداف من أهمها تمكين النظام من إنتاج معلومات مالية مميزة وذات جودة عالية من خلال توفير الأحكام وضبط الممارسات لضمان توفر تلك المعلومات على الخصائص المميزة مثل الملاءمة والموثوقية.

فحسب المخطط المحاسبي الوطني يبلغ عدد القوائم المالية أو الجداول المالية 17 قائمة تتمثل في الميزانية، جدول حساب النتيجة، جدول حركة الأموال و 14 جدولا آخر في شكل ملاحق وهي مفروضة على كل المؤسسات مهما كان حجمها ، فهذه الجداول لا تتوافق من حيث الشكل ولا من حيث المضمون مع القواعد والأسس التي تفرضها معايير المحاسبة الدولية⁴ (IAS /IFRS).

هذه المعايير التي أصبحت تغزو جل الدول حتى الدول التي لديها معايير محاسبية محلية خاصة بها أصبحت تعمل على تبني المعايير المحاسبية الدولية بهدف الوصول إلى عالم يطبق معايير محاسبية متماثلة في الأمور والأنشطة المحاسبية كافة، وبالتالي توحيد قاعدة المقارنة بين المعلومات من قبل المستخدمين.

فجاء النظام المحاسبي المالي موليا أهمية كبيرة للإفصاح المحاسبي، من خلال إعطاء الأولوية للمعايير المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية، وهذا بغية اكتساب القوائم المالية المعدة المصدقية والشفافية وتقليص الفروق والنقائص الموجودة بينها وبين القوائم المعروضة حسب معايير المحاسبة الدولية، وبهذا فهو يتوافق مع هدف المرجع المحاسبي الدولي بالتركيز على تحسين نوعية المعلومة المحاسبية والمالية.

3.1 تطبيق المعيار IAS1 من خلال النظام المحاسبي المالي

يعتبر المعيار IAS1 من أهم المعايير المحاسبية التي يولي لها النظام المحاسبي أهمية كبيرة نتيجة دوره في تحسين نوعية المعلومة المعروضة في القوائم المالية، والتي تعتبر أداة مهمة توفر معلومات كافية وموثوقة وقابلة للمقارنة.

وتعد الكشوفات المالية (القوائم المالية) حسب النظام المحاسبي المالي أهم شئ، فالكيانات مطالبة بإعدادها سنويا على الأقل وتتمثل في: 5

__الميزانية

__حسابات النتائج

ـ جدول سيولة الخزينة
ـ جدول تغير الأموال الخاصة
ـ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملية عن الميزانية وحساب النتائج
هذه القوائم المالية التي كايقت ما نصت عليه الفقرة 8 من المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على أن القوائم المالية تتمثل في:
ـ قائمة المركز المالي
ـ قائمة الدخل
ـ قائمة التغيرات في حقوق الملكية
ـ قائمة التدفقات النقدية
ـ الإيضاحات والجداول الإضافية.
هذه القوائم المالية وفقا للقواعد والمبادئ والمعايير المحاسبية تساعد في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي حتى تحضى بالقبول العام من قبل معظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية.⁶
وفيما يلي عرض مختصر لكل قائمة على حدى:

أـ الميزانية

تصف الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول التالية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:⁷
ـ في الأصول: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الإهلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن والمدينين والأصول الأخرى المماثلة، خزينة الأموال الايجابية ومعادلات الخزينة الايجابية.
ـ في الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة، المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة، خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

بـ حسابات النتائج:

على عكس ما كان عليه سابقا بالتمييز بين العناصر الجارية والعناصر الإستثنائية، في النظام المحاسبي المالي لا تظهر المعطيات الاستثنائية بجدول حسابات النتائج، لكن يتم التمييز بين نتيجة الأنشطة العادية والأنشطة غير العادية.

جـ جدول سيولة الخزينة

وتظهر أهمية هذا الجدول في أهمية المعلومة الإضافية المتمثلة في تغيرات الخزينة التي جنتها المؤسسة والتي إستعملتها خلال الدورة ، والتي يعجز كل من الميزانية وجدول النتيجة عن تقديمها.⁸

إذ يساهم أساساً لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها، وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة أو التدفقات النقدية، والتدفق النقدي ليس مؤشراً كاملاً على أداء المؤسسة⁹، ويشمل صافي المجاميع التالية:

_ صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية.

_ صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار

_ صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل.

د_ جدول تغيرات الأموال الخاصة

والذي يشكل تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال للكيان خلال السنة المالية.

والمعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي: النتيجة الصافية للسنة المالية

تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال

المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار أخطاء هامة.

عمليات الرسملة (الإرتفاع، الإنخفاض، التسديد)

توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

هـ_ ملحق الكشوفات المالية

والذي يشمل معلومات تخص النقاط التالية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوفات المالية:¹⁰

القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.

مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.

المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم وكذا المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.

المعلومات ذات الطابع العام والتي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيّة.

إذا وقعت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية، ولم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح غير أن هذه الحوادث تكون موضوع إعلام بها في الملحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن يؤثر إغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية.

ومن خلال ما سبق نستنتج أن النظام المحاسبي المالي تبني نفس القوائم المالية الواردة في المعايير المحاسبية الدولية مع وجود فروق في التسمية فقط، كما نلاحظ وجود قائمتين جديدتين أتى بهما النظام المحاسبي المالي الجديد بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني هما جدول سيولة الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة، وذلك من أجل تفعيل الإفصاح لما ستوفره هاتين القائمتين من معلومات إضافية عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من وإلى المؤسسة، وأي تغير في حركة رؤوس الأموال وهو ما يهتم المستثمر بالدرجة الأولى.

تحسين نوعية المعلومة المحاسبية المالية

1.2 مدخل للمعلومة المحاسبية

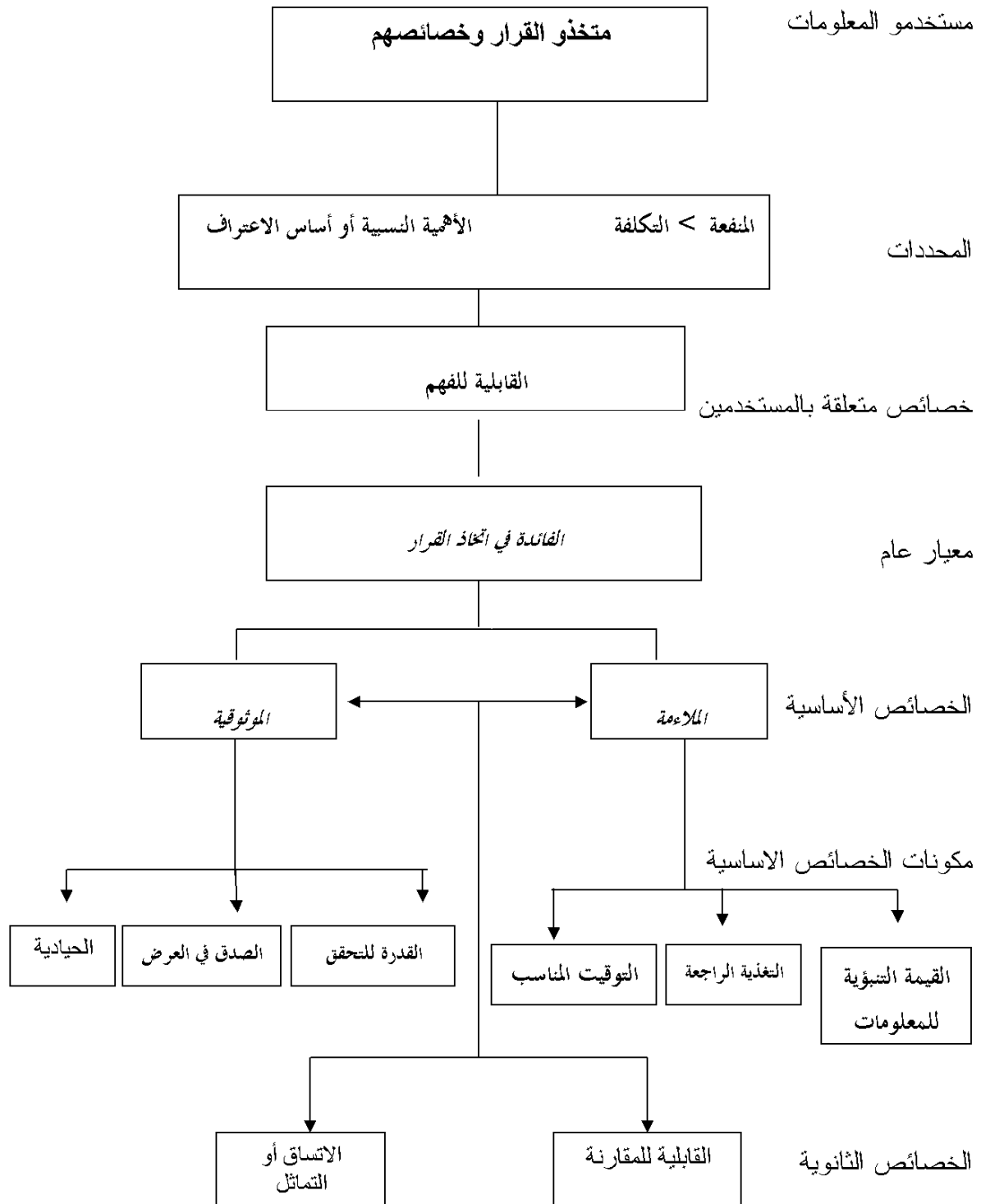
المعلومة المحاسبية هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلًا وتفسيرًا وشرحًا ووصفًا لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات.¹¹ كما تمثل ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لإستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الغدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة».¹²

الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

والخصائص النوعية للمعلومة هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وتجعل المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية.

هذه الخصائص موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 1: الشكل الهرمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية 13



المصدر: رضوان حلوة حنان، «النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص 193

إن هناك تبايناً بين مستخدمي المعلومات المالية من حيث مستوى الفهم وكمية المعلومات المجمعة في السابق، أما المعلومة فتخضع لقيود للمقارنة أساسي وهو أن تكون الفائدة المرجوة من الاستخدام أكبر من تكلفة الحصول على المعلومة، كما تكمن أهمية الإعراف بتلك المعلومات على أساس إرتباطها بالأهمية النسبية لقيمة الشيء المعترف به.

ونجد أنه هناك أربعة خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية، القابلية للفهم، الملاءمة، الموثوقية، القابلية لمقارنة.¹⁴ القابلية للفهم

وتتطلب هذه الخاصية قابلية للمعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المحاسبية، ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المنشأة ونشاطاتها الإقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المقدمة في التقارير المالية للشركة. كما يجب أن تكون المعلومات بعيدة عن التعقيد والصعوبة.

الملاءمة

حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الإقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، أو تعديل عملية التقييم السابقة. وتعتبر المعلومات المالية ملائمة لدورها التنبؤي بالأداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدرة المنشأة في مواجهة الأحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة. وترتبط ملائمة المعلومات بطبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، فهناك بعض الحالات تكون المعلومات المالية ملائمة بناءً على طبيعة المعلومات، مثل الإفصاح عن قطاع عمل أو قطاع جغرافي جديد له تأثير على تقييم المخاطر والفرص المتوقعة بغض النظر عن أهميته النسبية.

وتعتبر المعلومات مادية (ذات أهمية نسبية) إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يمكن أن يتخذها المستخدمون اعتماداً على القوائم المالية.

الموثوقية

إن توفر المعلومات على خاصية الموثوقية يسمح بتوجيه القرارات، ولتكون المعلومة ذات موثوقية يجب توفر خصائص ضرورية، وهي أن تتوفر على نسبة ضئيلة من الأخطاء وأكثر حيادية في النقل وكذا الأمانة في التعبير، في حالة القوائم المالية تقاس درجة الموثوقية بحجم الأخطاء ودرجة التحيز في نشر المعلومات وعدم التصوير الصادق للأحداث والمعاملات الإقتصادية.

وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية أن هذه الخاصية تتحقق من خلال الخصائص

الفرعية التالية:

التمثيل الصادق

يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المنشأة أو من المتوقع أن تعبر عنها بمعقولية.¹⁵

الجوهر فوق الشكل

حتى تعبر المعلومات المالية بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفترض أنها تمثلها، فمن الضروري أن تكون عرضت طبقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لشكلها القانوني فقط.

الحياد

تعني خاصية الحياد أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى، أو لتحقيق غرض أو هدف محدد وإنما للاستخدام العام ودون تحيز.

د- الحيطة والحذر

وتعني هذه الخاصية وجود درجة من الحذر في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة في ظل حالات عدم التأكد بحيث لا يتم تضخيم الأصول والإيرادات أو الدخل أو تخفيض الالتزامات والمصروفات.

الإكتمال

لتكون المعلومات موثوقة، فإن المعلومات الواردة في البيانات المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، أي أن حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة، وبالتالي غير موثوقة ويخفض ذلك من درجة موثوقيتها.

القابلية للمقارنة

وهنا يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، ويستفيد مستخدمي المعلومات المالية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الإستثمار والتمويل وتتبع أداء المنشأة ومركزها المالي من فترة لأخرى وإجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة.

إن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير المالية، وعن أي تغير في هذه السياسات وأثار هذا التغير بحيث يمكن المستخدمون من تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المنشآت المختلفة.¹⁶

والقابلية للمقارنة نوعان:

مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج

لعدة سنوات على القوائم المالية، وتهدف هذه العملية لمعرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة.

مقارنة بعض المعلومات المالية (الكمية والوصفية) لعدة مؤسسات تتوفر على خصائص متجانسة مثل (نفس النشاط أو نفس القطاع والحجم ورقم الأعمال والإقليم...).

3.2 جودة المعلومة المحاسبية

وتقاس جودة 17 المعلومة المحاسبية بشكل نسبي ومن معايير قياس الجودة:¹⁸
أ. المنفعة

بمعنى استخدام المعلومة من أجل منفعة معينة، وتكمن جودة المنفعة في كمية المعلومات وسهولة الحصول عليها، ونميز بين عدة أنواع للمنفعة:

- منفعة شكلية: تجانس الشكل مع احتياجات المستخدم
- منفعة زمنية: الحصول عليها وقت الحاجة لاستخدامها
- منفعة مكانية: سهولة الحصول عليها
- منفعة التقييم (تصحيحية): أهميتها في تقييم القرارات المتخذة.

ب. الدقة

فالمعلومات الدقيقة تكون مهمة في التقييم الدقيق للأحداث في المستقبل ، الحاضر والماضي.

ج. التنبؤ

كلما كانت المعلومة مساعدة على التنبؤ كلما كانت أكثر جودة.

د. الفعالية

بمعنى مدى تحقيق المعلومة للأهداف المسطرة، وذلك بمقارنتها مع نتائج استخدامها.

هـ. الكفاءة

بمعنى تكون المعلومة بأقل تكاليف وأكثر منفعة من ورائها.
فعلى المحاسبين أن يصبوا إهتمامهم بفئة المستفيدين من المعلومة من خلال إتجاههم العناية بإعداد قوائم مالية مساعدة على إتخاذ القرارات والتي تمثل مصدر المعلومات المفيدة لإتخاذ القرارات، وعليه فلا بد من إتباع طريقة المحاسبة أو أسلوب الإفصاح الذي يتيح أعظم فائدة للمعلومات.

3. تبني مبدأ القيمة العادلة من طرف scf في تعزيز جودة المعلومة.

لقد إزداد الجدل في الآونة الأخيرة بين نموذجين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة كأساس للقياس في المحاسبة، وذلك من خلال المقارنة بين أولويات الخصائص الواجب توافرها في المعلومات خاصة الموثوقية والملاءمة، إذ تراجع أساس التكلفة التاريخية بشكل واضح لحساب القيمة العادلة.

1.3 مفهوم القيمة العادلة

لقد عرف مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB القيمة العادلة كالتالي: «القيمة العادلة لأصل أو التزام هي المبلغ الذي يمكن أن يشتري أو يباع به ذلك الأصل في معاملة جارية بين أطراف متراضية، أي ليس في عملية بيع جبرية أو بيع تصفية».¹⁹

في حين عرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية على أنها «المبلغ الذي يمكن أن تتم به مبادلة الأصل به أو سداد الإلتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحث».

وعرفها النظام المحاسبي المالي على أنها: «القيمة الحقيقية والتي تتمثل في المبلغ الذي يمكن من أجله تبادل أصول أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الإعتيادية»²⁰

وعليه تمثل القيمة العادلة المبلغ الذي يمكن إستلامه من بيع أصل ما عند وجود رغبة وقدرة مالية بين المشتري والبائع، في ظل عدم وجود ظروف غير طبيعية مثل التصفية، الإفلاس، أو ظروف احتمالية أخرى، فهي سعر يوافق عليه طرفان في صفقة تبادل وهذا ما سهل في حالة وجود أسواق مستقرة.

التوجه نحو مبدأ القيمة العادلة

تعتبر القيمة العادلة أكثر فائدة من التكلفة التاريخية في قياس بعض عناصر الأصول والالتزامات خصوصا تلك المتعلقة بقياس الأدوات المالية مثل الإستثمار في السندات المالية والأسهم ، ولعل أهم تحول أو إنتقال إلى القيمة العادلة يسببه الإنتقادات التي تعرضت لها التكلفة التاريخية.

وتبنى القيم العادلة على أساس ما يلي:

وجود سوق نشط يتعامل في أصناف متجانسة، وأسعار متاحة للجميع.

أطراف غير ذوي علاقة رغبة ومطلعة.

ظروف طبيعية.

تقدير المبلغ المناسب بإستخدام أساليب مختلفة وفقا للسوق النشط أو غير النشط. في حالة عدم وجود سوق نشط يكون تقدير القيمة العادلة على أساس أفضل المعلومات المتاحة في ظل الظروف ونتائج أساليب التقييم، وتشمل الأساليب الفنية للتقييم بالإضافة إلى إستخدام أحدث معاملات السوق على أساس تجاري بين الأطراف الراغبة والمطلعة.

وجاءت المحاسبة على أساس القيمة العادلة نتيجة للتطور في مجال المعلومات والاتصالات وتقنياتها المختلفة، والذي أدى إلى زيادة الإستثمارات خصوصا الإستثمارات المالية، فكان لابد من تطوير النظام المحاسبي، ومن جوانب هذا التطور تطوير القياس بالإستناد إلى محاسبة القيمة العادلة، وعلى ضوء هذا قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار معايير تختص بالقياس على أساس القيمة العادلة من بينها: المعيار المحاسبي الدولي 39

والخاص بالأدوات المالية، والمعيار 40 الخاص بالاستثمارات العقارية والمعيار 41 الخاص بالزراعة، والمعيار 32 الخاص بالعرض والإفصاح، والمعيار 36 الخاص بإنخفاض قيمة الأصول والمعيار 16 الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات، وعليه أصبح القياس على أساس القيمة العادلة سائداً في تقييم العديد من الموجودات ما يؤثر على نتائج أعمال المؤسسات.

وفي هذا المجال فقد أجمعت العديد من الدراسات 21 على تميز محاسبة القيمة العادلة بتزويد مستخدمي التقارير المالية بمعلومات تتوفر فيها خاصية الملاءمة، وذلك بخلاف التكلفة التاريخية، في حين أن المشكلة الرئيسية هي عدم كفاءة وفعالية بعض أساليب قياس القيمة العادلة على تحقيق خاصية الموثوقية، كما هو الحال في محاسبة التكلفة التاريخية.

3.3 تعزيز جودة المعلومة بتبني مبدأ القيمة العادلة حسب النظام المحاسبي المالي
تعتبر القيمة العادلة حجر الزاوية للإبلاغ المالي، تؤدي إلى تقديم معلومات مفيدة ذات معنى للأطراف المستخدمة للبيانات المالية وفقاً لمفهوم يعتمد على القيمة الاقتصادية. لهذا نص النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق متطلبات الإفصاح الدولي وتطبيق مبدأ القيمة العادلة في تقييم موجودات المؤسسة 22 لأن التكلفة التاريخية لا تعكس القيمة الاقتصادية للموجودات، وبالتالي تقدم معلومات قاصرة لمستخدميها مما يؤثر على اتخاذ القرارات الاستثمارية بشكل رشيد إضافة إلى أنها لا تحقق أهداف الإبلاغ المالي.

فمعلومات القيمة العادلة أكثر ملاءمة لإحتياجات مستخدمي التقارير المالية مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية، حيث أنها تعكس بشكل أفضل الوضع المالي الحاضر، كما أنها تسهل عملية تقييم أداء الماضي، والتنبؤات المستقبلية إلا أنها في نفس الوقت أقل موثوقية من معلومات التكلفة التاريخية، وعليه فهي تحقق أكثر جودة للمعلومة المحاسبية والمالية.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة خلصنا إلى أن مواكبة الجزائر لمتطلبات الإفصاح الدولي خاصة بتبني مبدأ القيمة العادلة سيؤثر بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

إن لمعايير القيمة العادلة أثر جيد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، بشرط توافر الأسواق المالية الفاعلة، وتوافر القوانين والتشريعات التي تساهم في ضبط أخلاقيات إدارة الشركات المطبقة لمعايير القيمة العادلة، وتوافر الكوادر الفنية المؤهلة للتعامل مع القيمة العادلة

ـ الإحالات والمراجع.

- 1 حنان رضوان، «تطور الفكر المحاسبي، مدخل نظرية المحاسبة»، الدار العلمية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2001، ص 447.
- 2 تشوي فريدريك آخرون، "المحاسبة الدولية"، تعريب د.محمد عصام الدين زايد، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2004، ص 209.
- 3 خالد أمين عبد الله، "الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية"، المحاسب القانوني، العدد 92، تشرين الأول، 1995، ص 38-44.
- 4 زغدار احمد، سفير محمد، "خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، مجلة الباحث، عدد 07، 2009-2010، ص 85
- 5 جودي محمد رمزي، "إصلاح النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"، أبحاث إقتصادية وإدارية، العدد 6، ديسمبر 2009، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 79.
- 6 محمد محمود عبد ربه، "دراسات في النظرية المحاسبية، المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 48.
- 7 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول، عام 1430 الموافق ل 25 مارس سنة 2009، ص 23_27.
- 8 محمد بوتين، " المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، دروس وتطبيقات"، الصفحات الزرقاء، ص 79
- 9 فمعظم الدراسات تشير الى اهمية الربح المحاسبي على التدفق النقدي رغم وجود علاقة ايجابية بينهما، مما يجعل الميزانية في المقام الأول.
- 10 وفق المادة 26 من الجريدة الرسمية رقم 19، مرجع سابق ذكره.
- 11 المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، " المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية"، المطابع المركزة، 2003، ص 153.
- 12 عبد المالك عمر زيد، "المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي، إطار تاريخي للمحاسبة"، ج 1، ط 1، عمان، 2008، ص 1.
- 13 رضوان حلوة حنان، "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص 193.

- 14 محمد أبو نصار، جمعة حميدات، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية"، وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص7.
- 15 ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة باتنة، 2008/2009، ص54.
- 16 رضا إبراهيم صالح، «أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية»، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم 02، المجلد رقم 36، يوليو 2009، ص37.
- 17 جودة المعلومة هي الخصائص التي تتسم بها المعلومات المالية وكذا القواعد التي يجب إستخدامها لتقييم نوعية المعلومات المالية.
- 18 نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، "مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية"، تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF)، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص315.
- 19 طارق عبد العال حماد، "المدخل الحديث في المحاسبة، المحاسبة عن القيمة العادلة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص07.
- 20 الجريدة الرسمية رقم 19، في 25/03/2009، ص87.
- 21 من هذه الدراسات: (Lee & Shen ; 2006).
- 22 صبايحي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS / ifrs) رسالة ماجستير، قسم علوم تجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، 2011، 2010، ص159.