



الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية بين الواقع والمأمول: حالة المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف

Electronic Accounting Disclosure in the Algerian Context between Reality and Expectations: Case of Economic Companies in Sétif

شيبوب ريمة

قسوم حنان*

جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر

جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر

rima.chiboub@univ-setif.dz

hanane.guessoum@univ-setif.dz

تاريخ النشر: 2022/04/22

تاريخ القبول: 2022/02/27

تاريخ الإرسال: 2022/01/03

ملخص:

هدفت الورقة البحثية للإجابة على الإشكالية الرئيسية: "ما واقع اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية؟"، ولأجل تحقيق ذلك تمت الاستعانة باستبانة وزعت على بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، حيث بلغ عدد الاستبانات الموزعة 43 استبانة تم توزيعها على 24 مؤسسة. تشير النتائج المتوصل إليها من خلال التحليل الإحصائي لآراء إطارات المؤسسات الاقتصادية أن أغلب المؤسسات محل البحث تمتلك موقعا إلكترونيا، هناك تأييد واسع من طرف المجهيين حول أهمية اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في الشركات، خاصة من ناحية إتاحة المعلومات لمختلف المستخدمين بصورة عادلة مع الأخذ بالاعتبار توقيتها المناسب وتكلفتها وتقليله للتباين الموجود في المعلومات المالية. بالإضافة إلى ذلك، فإن أغلب إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث ليس لهم اطلاع حول نماذج الإفصاح الإلكتروني الحديثة والمتمثلة في لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL).

كلمات مفتاحية: إفصاح محاسبي إلكتروني، لغة تقارير أعمال موسعة (XBRL)، تكنولوجيا المعلومات، إدارة إلكترونية، بيئة أعمال جزائرية.

Abstract

This research paper aims to answer its main question which is: "What is the reality of adopting electronic accounting disclosure in the Algerian context?"; to do so, a questionnaire has been formulated and distributed to the accountants in Sétif, where the number of questionnaires has reached 43 questionnaires distributed to 24 companies. The results obtained through the statistical analysis of the opinions of the accountants, indicate that most of the companies in question have a website. There is wide support from the respondents about the importance of adopting electronic accounting disclosure in companies, especially in terms of providing information to various users in a fair manner, taking into account its appropriate timing, and its cost and reduce the variance in the financial information. In addition, most of the respondents do not have many information about the modern electronic disclosure models represented in Extensible Business Reporting Language (XBRL).

Key Words: Electronic Accounting Disclosure, Extensive Business Reporting Language (XBRL), Information Technology, Electronic Management, Algerian Context.

JEL Classification: M41, M42.

*مرسل المقال: قسوم حنان (Hanane.guessoum@univ-setif.dz)



مقدمة:

إن تطور الإفصاح المحاسبي من إفصاح تقليدي إلى إفصاح حديث كان نتيجة للتغيرات التي طرأت على الاقتصاد العالمي والانفتاح على الأسواق العالمية وتزايد استخدام وسائل وتقنيات الاتصال الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة. ويعتمد نظام الإفصاح الإلكتروني على لغة برمجة مرنة، تهدف إلى إنشاء نظام معلومات محاسبي قياسي يعمل على تحويل ونقل المعلومات المحاسبية عبر شبكة الانترنت لإمكانية إيجاد شكل موحد في إعداد التقارير المالية بما يسهل التعاطي والتعامل من قبل جميع الأطراف المتعاملة، إلى جانب ما يقدمه البرنامج من حرية النشر وتدفق المعلومات والمعرفة والعمل بطريقة منفتحة تسمح لأصحاب العلاقة بالحصول على المعلومات الضرورية للحفاظ على مصالحهم واتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان، تحقيق الفائدة الإعلامية القصوى لمستخدميها، عقد المقارنات الزمانية والمكانية وتحقيق فعالية وكفاءة استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة على مستوى المؤسسة وعلى المستوى القومي.

كما سعت العديد من الدول في الآونة الأخيرة إلى الإسهام في تفعيل الإدارة الإلكترونية وتسهيل الخدمات خاصة في الجانب المحاسبي، حيث تطور الإفصاح الإلكتروني عبر عدة مراحل، آخرها لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) Extensible Business Reporting Language، والتي تعد من أهم لغات البرمجة المستخدمة في المحاسبة توفر العديد من المزايا والمرونة في عملية الإبلاغ المالي لمختلف التقارير المالية.

بناء على ما سبق، سنحاول من خلال هذه الورقة بحث الإشكالية الآتية:

"ما واقع اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية؟".

لمعالجة الإشكالية السابقة نطرح الفرضيات الآتية:

- **الفرضية الأولى:** تمتلك أغلب المؤسسات الاقتصادية محل البحث موقعاً إلكترونياً مما يمكنها من تبني الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

- **الفرضية الثانية:** يدرك إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث أهمية اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

- **الفرضية الثالثة:** تعتبر بيئة الأعمال الجزائرية سبباً في تراجع اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من وجهة نظر إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث.

استدعت دراسة الموضوع اعتماد المنهجين الوصفي والتحليلي، أين تم التطرق لمفاهيم متغيرات الدراسة وتلخيصها وتحليلها في الجانب النظري، في حين تم جمع البيانات، وصفها ومن ثم تحليلها وتفسيرها للحكم على فرضيات الدراسة في الجانب التطبيقي. حيث تم الاعتماد على الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS وبرنامج EXCEL، واختيار الأساليب الملائمة في التحليل التي تعتمد على نوعية البيانات المراد تحليلها.



I. الإطار النظري للبحث

إن النمو المتسارع لتكنولوجيا المعلومات أثر على الممارسات المحاسبية، حيث أصبحت العديد من الشركات توفر المعلومات المالية وغير المالية عبر شبكة الإنترنت وذلك بهدف تسهيل وصول وتحميل مختلف المستخدمين إلى ما يحتاجونه من معلومات. وهذا ما جعل الإفصاح الإلكتروني محل اهتمام من قبل الباحثين والجمعيات المهنية المتخصصة، لذلك سنتناول في الإطار النظري ماهية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وأهميته اعتماده، بالإضافة إلى التطرق إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL" وفائدتها باعتبارها مرحلة لتطور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

1. ماهية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

يعرف الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على أنه: "وسيلة لنشر المعلومات تمكن الشركات من التواصل مع أصحاب المصلحة عبر الويب بطريقة فعالة وبأقل تكلفة" (Gray & Mock, 2001, pp. 6-7)، كما يعرف على أنه: "صيغة إلكترونية منسقة تهدف إلى توصيل المعلومات المالية المفيدة لأصحاب المصلحة (المصدرون، المستثمرون، المنظّمون وما إلى ذلك) وتسهيل عملية قراءتها وتحليلها مع قابليتها للمقارنة" (Patrick-Hubert & Montagnier, 2020, p. 40).

من خلال التعاريف السابقة، نستنتج أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يعبر عن نشر المعلومات الإلزامية والاختيارية عبر تقنيات وبرامج حاسوب جديدة لمختلف الفئات التي تحتاجها، وذلك لزيادة فاعلية العمليات التي يقوم بها مختلف المستخدمين، ولتقييم درجة المخاطرة التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسات وكذلك للوصول إلى القرار الذي يحقق أهداف هذه الفئات.

2. مزايا الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

كان لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في المحاسبة تأثيرا إيجابيا على تطوير أساليب الإفصاح المحاسبية والمالية من خلال تقديم بيانات محاسبية دقيقة وعالية الجودة إلى مستخدمي التقارير المالية، بالمقارنة مع المحاسبة اليدوية التقليدية. ومن أهم المزايا التي يحققها الإفصاح المحاسبي الإلكتروني نذكر (Benbouali & Berberi, 2018, pp. 42-43):

- يقلل من تكلفة نشر المعلومات، بالمقارنة مع تكاليف الإفصاح التقليدي.
- يعتبر كأداة لتوسع الشركة، حيث يتم التعريف بها ونشر تقاريرها المالية إلى عدد غير محدود من المستخدمين.
- الأمر الذي يساعد في جذب العديد من المستثمرين المحليين والأجانب.
- يحسن من الإفصاح المحاسبي التقليدي، سواء من حيث كمية أو جودة المعلومات، حيث يسمح بالوصول إلى المعلومات من قبل المستخدمين بسرعة وجهد أقل، كما أنه يوفر معلومات أكثر فائدة ومحيّنة بشكل دوري.



- يمكن من فتح باب الحوار المستمر بين الشركة والمستخدمين، كما أنه يتيح فرصة تقديم معلومات مصممة خصيصا لتلبية الاحتياجات الخاصة للمستخدمين.
- يقلل من التباين الموجود في المعلومات المالية الناتجة عن تعارض نماذج إعداد القوائم المالية.
- تقدم بعض الشركات رسومات وأدوات أخرى على مواقع الويب الخاصة بها لتمكين المستخدمين من عرض تاريخ أسعار الأسهم لفترة محددة أو سعر الإغلاق في تاريخ معين.
- على الرغم من أن التقارير المالية المنشورة على الإنترنت لديها مزايا خاصة بها، فإنها ترتبط أيضا ببعض العيوب، حيث أنه في بعض الأحيان تدرج الشركات معلومات مالية غير مدققة في مواقع الويب الخاصة بها أو تقدم روابط تؤدي إلى معلومات غير مدققة. كذلك يمكن تحويل المعلومات المالية الموثوقة إلى معلومات مالية غير موثوق بها عن طريق الاحتيال. بالإضافة إلى ذلك، قد تقدم الشركات بيانات مالية غير مكتملة، وتحذف بعض الحقائق المادية (Mohamed Aly, 2008, pp. 26-27).

3. مراحل تطور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

مرت عملية الإفصاح المحاسبي على شبكة الإنترنت عبر عدة مراحل، تطورت من خلالها أساليب عرض المعلومات، كالآتي:

- **المرحلة الأولى:** تميزت هذه المرحلة باستخدام الإنترنت لتوزيع التقارير المالية، باستخدام نموذج "PDF" كنموذج بديل للورق. ومع ذلك، تفتقر هذه الآلية إلى الروابط التفاعلية، وهي ميزة تسمح بالحركة داخل الموقع بين أجزاء التقرير أو بين المواقع. بالإضافة إلى ذلك، يصعب تحليل البيانات المالية من قبل المستخدم، لأن هذا الملف لا يسمح بنسخ القوائم المالية أو إعادة تحميل المخططات الإلكترونية لتسهيل التعامل معها. حيث يتطلب الأمر إعادة إدخال البيانات مرة أخرى، ما يستغرق وقتا طويلا.

- **المرحلة الثانية:** ظهور لغة ترميز النصوص التفاعلية "HTML" كأساس لتصميم مواقع الويب. هذا الاستخدام يتوفر على الروابط التفاعلية، وهي ميزة غير متوفرة في ملف PDF. إلى جانب إمكانية فهرسة المعلومات ضمن التقرير المالي، ولكن دورها يقتصر على توفير معلومات حول كيفية عرض الصفحة دون تقديم أي معلومات حول محتوى البيانات وكيفية إعدادها. علاوة على ذلك، فإنه لا يعالج مشكلة تحليل المعلومات التي تواجه المستخدم عند القيام بذلك. حيث يتطلب الأمر إعادة إدخال البيانات كملف "PDF".

- **المرحلة الثالثة:** تميزت هذه المرحلة بظهور لغة الترميز الموسعة "XML"، وهي تعتبر بمثابة تطورا تكنولوجيا يسمح لمستخدمي البيانات المالية من تحليل المعلومات الواردة في التقارير دون الحاجة إلى إعادة إدخالها مرة أخرى على عكس المراحل السابقة.



- المرحلة الرابعة: لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL"، تمكنت هذه اللغة من ضمان جودة التقارير المالية لأصحاب الأعمال. حيث أشار معهد المحاسبين القانونيين في أمريكا (AICPA) إلى أن لغة التقرير المالي على شبكة الإنترنت سوف تصبح اللغة التجارية الرقمية، كما هو إطار يمكن من إعداد ونشر التقارير المالية في مجموعة متنوعة من التنسيقات، ويمكن من تبادل وتحليل البيانات الواردة فيها.

4. أهمية اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في الشركات

تعتبر لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" آخر تطور للإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وتعرف على أنها: "تبادل المعلومات بين المؤسسات باستخدام لغة البرمجة المرنة للتقارير المالية، والذي يستهدف الجهات المعنية بالإفصاح الدوري من شركات ومؤسسات مالية ومنظمات وهيئات حكومية معنية بالإشراف والرقابة على القطاعات المالية" (هيئة سوق المال السعودية، 2013). وتعرف أيضا على أنها: "لغة اتصال إلكتروني خاصة بالبيانات التجارية والمالية تعتمد على لغة الترميز الموسعة "XML"، أحدثت تطورات على التقارير المالية في مختلف دول العالم حيث أنها توفر فوائد كثيرة فيما يخص إعداد وتحليل ونقل المعلومات المالية، وتزويد من كفاءة ودقة وموثوقية المعلومات لجميع مستخدمي التقارير المالية" (XBRLIndia, 2011, p. 1). وتعتبر كذلك عن شكل رقمي مفتوح حر يسمح بتبادل المعلومات المحاسبية والمالية، كالتقارير المالية للشركات (Teller, 2020, p. 4).

يعتمد أسلوب لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" على وسائل وأدوات تحويل وربط النصوص والإفصاح عن المعلومات عموما من خلال ما يعرف بخدمات الشبكة الدولية للمعلومات (الويب)، حيث يتم التركيز من قبل المنظمات المهنية المحاسبية على استخدام لغة التقرير المالي الموسع التي تعتبر بمثابة لغة إلكترونية يمكن استخدامها لتهيئة القوائم المالية من أجل نقلها وتبادلها ونشرها عبر الويب. واعتبر مجمع المحاسبين الأمريكي "AICPA" أن لغة التقرير المالي على الإنترنت ستصبح اللغة الرقمية للأعمال، فهي تمثل إطارا يمكن من إعداد ونشر التقارير المالية في صيغ متنوعة تسهل تبادل وتحليل المعلومات التي تتضمنها وتضمن عمليات التبادل واستخلاص المعلومات المالية الموثوقة من بين العديد من تطبيقات البرامج (يوسف، 2007).

إن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" في نظم المعلومات المحاسبية يمكن أن يؤدي إلى تحقيق مجموعة من الفوائد في مجال الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وبصورة خاصة من خلال إمكانية توفير مجموعة من الميزات في المعلومات المحاسبية وذلك كما يأتي (Dirk, Maciej, & Christoph, 2017, pp. 43-44):

- الحد من عدم تناسق المعلومات في سوق رأس المال.
- يمكن مستخدمي التقارير المالية من تحسين تبادل معلومات تقارير الأعمال.
- تمكن من المعالجة التلقائية للمعلومات بمساعدة تطبيقات البرامج، حيث يوفر للمستخدمين تنسيقا موحدا، مما يمكن من تبادل المعلومات دون ترحيل البيانات.



- تخفيض التكاليف، حيث تدعم XBRL المعالجة الآلية للمعلومات المالية وغير المالية.
- يسهل الوصول إلى المزيد من البيانات الدقيقة، على سبيل المثال المعيار المحاسبي. كما يتكون من البيانات الوصفية بما في ذلك المواصفات حول الشركة، وهو أمر مطلوب لتقرير الإدارة الشهري وتفسير المعلومات.
- متعدد اللغات ومتعدد الترجمة لجميع التصنيفات الدولية الحالية المعترف بها.
- تنفذ احتياجات المعلومات الأساسية للمستخدم.
- يتوفر البرنامج على مستوى عال من الدقة والسرعة، مما يساعد على زيادة عدد العملاء الذين يجذبهم عامل الثقة في أداء المؤسسات، الأمر الذي يساهم في زيادة عدد المتعاملين سواء من داخل البلد أو خارجها.
- من جهة أخرى، يعمل الإفصاح الإلكتروني على تقليص الوقت والجهد المطلوبين لمعالجة البيانات المالية للقيام بالتحليل المالي أو الحصول على معلومات أو تقارير محددة، كما أنه بدون استخدام لغة "XBRL" تقوم المؤسسة المفصحة بإصدار مختلف التقارير لجهات حكومية متعددة بحسب متطلبات هذه الجهات، وفي معظم الأحيان تحتوي هذه القوائم على نفس البيانات إنما بأشكال مختلفة مما يكبد المؤسسة عناء تكرار العمل مرارا، لكن مع استخدام "XBRL" تكون المخرجات جاهزة للاستخدام من قبل مختلف الجهات التي ينبغي على المؤسسة الإفصاح لها، بحيث تكون الجهات الحكومية المعنية مجهزة بحاسوب يقرأ البيانات بلغة ال: "XBRL" دون الحاجة لإعداد التقارير بشكل معين.
- يتيح نظام الإفصاح الإلكتروني أيضا للشركات إعداد وعرض الإعلانات والقوائم المالية والمعلومات التفصيلية الأخرى على الموقع من خلال نظام تفاعلي مرن ومتعدد الاستخدامات عبر نماذج وجداول إلكترونية موحدة، لتسهيل عملية إفصاح المؤسسات وذلك من خلال تطبيق معيار "XBRL" للمعلومات المدخلة، كما يشمل ذلك استحداث صفحات ومعلومات جديدة على الموقع الإلكتروني.
- يمكن أن تتضمن لغة تقرير الأعمال الموسعة "XBRL" الجدول الإلكترونية "Excel"، برنامج العرض الحركي "ProgramPowerPoint"، العرض عن طريق الفيديو، حيث تقوم بعض المؤسسات بإضافة بعض مقاطع الفيديو "Video Clips" لكي توضح بعض إنجازاتها ونجاحاتها في نشاطها الاقتصادي والمالي، فهي ترى أن هذا العرض على مواقعها على شبكة المعلومات يوضح أكثر للمستخدم الإنجازات التي تحققت وبصورة مرئية، وهو ما يساهم في زيادة ثقة المستخدمين في المؤسسة. بالإضافة إلى ما سبق لخص "Pierre HAMON" أهمية اعتماد لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" في الجدول الآتي:



الجدول 01: أهمية تبني لغة تقارير الأعمال الموسعة.

غدا معXBRL	اليوم بدونXBRL
<ul style="list-style-type: none"> - تخفيض أعباء العمل وإمكانية عرض المعلومات المالية في وقت واحد لمختلف المستخدمين. - اتصال مباشر مع مختلف المستخدمين يعكس مختلف الأحداث والمخاطر. - إمكانية حذف وتفسير وإعادة إدخال المعلومات. - زيادة شفافية الإفصاح عن المعلومات المالية المعروضة. - تطوير عملية الوصول إلى المعلومات: يمكن للمستخدمين معالجة تفاصيل المعلومات بمساعدة وسائلهم الخاصة في التحليل. - تسهيل عملية مقارنة ومعايرة المعلومات. - تقارير مالية معروضة على شبكة الانترنت في شكل XBRL. - يمكن تحميل الأرقام بصورة آلية في الأوراق وطبعها. - تحليل مالي للمعلومات بصورة أكثر موثوقية وسرعة. 	<ul style="list-style-type: none"> - تضيق الوقت عند استخراج وتنظيم المعلومات. - تحليل محدود: عدد محدود من المعالجات اليدوية وإعادة إدخال المعلومات. - توقيت الاتصال: الاتصال غير متعلق بالأحداث أو المخاطر. - المعلومات المعروضة مقيدة بالشكل التي تم عرضه بها. - وسائل محدودة للإشهار والإفصاح عن المعلومات. - تقارير منشورة في الأنترنت في شكل HTML أو PDF. - استهلاك الوقت في عملية التحليل.

Source:(Hamon, 2009, p. 27).

وفي هذا السياق تلعب لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" دورا محوريا في الأسواق المالية، حيث أنه عندما يتم نشر البيانات المالية في شكل "PDF" يمكن للمتلقى قراءة البيانات المالية وليس تحليل البيانات أو مقارنة نتائج تلك المؤسسات إلا بإعادة إدخال البيانات في برامج أخرى، وأحيانا أخرى إعادة تصنيف البنود. أما "XBRL" فتمكن المستخدمين من الوصول إلى البيانات المالية للمؤسسات ماثلة بالشكل الذي يسمح لها بالتحليل المباشر. تجدر الإشارة أن المؤسسات الصغيرة والشركات الخاصة لديها صعوبة في جذب انتباه المحللين والمستثمرين في السوق المالي بسبب صعوبة الحصول على البيانات المالية وهي مضيعة للوقت في بعض الأحيان ومكلفة، لكن مع عرض القوائم المالية وفق "XBRL" يمكن أن نحصل على صورة وافية وصادقة تعزز وتساعد الشركات على زيادة حظوظها في الأسواق المالية (CGA Canada, s.d.).

حسب "Ahrendt" فإن اعتماد "XBRL" سيساهم في تحقيق العناصر التالية (Ahrendt, 2009, p.

:30)

- تزيد من الشفافية والكفاءة في السوق المالي، وذلك يجعل معالجة المعلومات من طرف أجهزة الكمبيوتر ممكنة وزيادة إمكانية الحصول عليها ومقارنتها ودعم كفاءة نظم المعلومات المالية، علاوة على ذلك يمكن أن تساعد على إنشاء معيار دولي جديد مثل معايير "IFRS" قابل للتكيف مع المتطلبات المحلية المحددة، وبذلك فإنها ستساهم في وضع معايير دولية لتبادل البيانات الالكترونية تحقق الشفافية والاستقرار وكفاءة النظام الاقتصادي ككل؛



- الحد من البيروقراطية، حيث أن البيروقراطية تعتبر عائقا هاما أمام رجال الأعمال والمؤسسات عند دخول السوق المحلي أو الأجنبي.
- يكون لها أثر إيجابي على الاقتصاد ككل، وبناء على ذلك بذلت الجهات التنظيمية والحكومات الكثير من الجهد من أجل جعل الـ "XBRL" إلزامية كأداة للإبلاغ المالي.
- تقلل من التباين الموجود في المعلومات المالية الناتجة عن تعارض نماذج إعداد القوائم المالية الدولية.

II. الإطار المنهجي للبحث

من خلال الدراسة التطبيقية، سنحاول الإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار مدى صدق وصحة الفرضيات التي قام عليها هذا البحث.

1. التعريف بميدان الدراسة

شمل مجال البحث بعض المؤسسات الاقتصادية المساهمة بولاية سطيف والتي بلغ عددها 24 مؤسسة، حيث تم توزيع الاستمارات على المهنيين المحاسبين في المؤسسات محل الدراسة، وقد بلغ عدد الاستبانات الموزعة 43 استبانة وزعت على إطارات 24 مؤسسة اعتبرت جميعها قابلة للتحليل، أين لم يتم التمييز حال توزيعها بين المؤسسات التي تعتمد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من عدمه، بل تم الأخذ بآراء مسيري مختلف المؤسسات حول الموضوع انطلاقا من فكرة أن ما نفتنح به يمكن في النهاية تطبيقه ونشر ثقافته.

2. تصميم نموذج الاستمارة

تم استخدام طريقة الاستمارة كأحد أدوات البحث، وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة مرتبطة بأهداف البحث تسعى إلى الإجابة على فرضيات البحث بالاعتماد على الجزء الأول الذي يتضمن بيانات عامة عن مجال البحث يشمل: الجنس، السن، المؤهل العلمي، المؤهل المهني والخبرة. أما الجزء الثاني يهدف إلى الإجابة على فرضيات البحث، وقد اشتمل هذا الجزء على ثلاثة محاور أساسية موزعة كالآتي:

- المحور الأول: يهدف إلى التعرف على مدى اعتماد المؤسسات على موقع إلكتروني لنشر كشوفها المالية.

- المحور الثاني: يهدف إلى التعرف على مدى إدراك المحببين لأهمية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

- المحور الثالث: يهدف إلى التعرف على معوقات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في ظل بيئة الأعمال الجزائرية.

للتحقق من صدق وثبات الاستمارة ومدى ملاءمة محاورها وعباراتها لقياس متغيرات الدراسة تم تفرغ عبارات الاستمارة في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V 19)، تم التحقق من الثبات الداخلي للاستمارة ككل باستخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) حيث بلغت قيمته



لعبارات الاستمارة 87% وهي تزيد عن النسبة المقبولة 60%، مما يدل على وجود اتساق داخلي بين أسئلة الاستمارة وبالتالي يمكن الاعتماد على نتائجها ومصداقيتها وثباتها وقدرتها على تحقيق أهداف البحث.

III. اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

بعد توزيع الاستمارات في المؤسسات محل البحث، تم تجميع المعلومات اللازمة لمعالجة الموضوع، وتفريغها وتحليلها باستخدام برنامج "SPSS" واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة، بهدف الوصول إلى نتائج ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة، وفيما يأتي عرض لأهم النتائج المتوصل إليها.

1. عرض وتحليل نتائج الجزء الأول "معلومات عامة"

تتمحور الخصائص الديموغرافية فيما يأتي:

الجدول 02: معلومات عامة حول المجيب

الجنس		السن		المستوى التعليمي		الخبرة المهنية	
ذكر	79.1%	30-20	39.5%	جامعي	81.4%	>5	48.8%
		40-31	37.2%	دراسات عليا	9.3%	10-5	27.9%
أنثى	20.9%	50-41	18.6%	دبلوم مهني	9.3%	20-11	9.3%
		<50	4.7%			<20	14%

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معالجة معطيات الاستبانات من خلال برنامج SPSS V20.

انطلاقا من الجدول (2) تبرز النتائج تفوق نسبة المجيبين الذكور على الإناث رغم أن العينة غير مقصودة من حيث الجنس، وهو ما لا يختلف عن الكثير من الدراسات المجراة في مجال علوم التسيير بشكل عام، فالمعلوم أن المؤسسات تميل إلى توظيف صنف الذكور نظرا لطبيعة المهنة من جهة ومكان تموقع المؤسسات من جهة أخرى، وهو ما لا ينفي في كل الأحوال وجود مؤسسات توكل مهمة تسيير مصلحة المحاسبة إلى صنف الإناث. عن العمر، فإنه يمكن اعتبار أن المجيبين في أغلبهم شباب وهو ما يدعم جودة البحث باعتبار أن الموضوع مهم بمعالجة قضية مرتبطة بالتكنولوجيات الحديثة وهو ما تتحكم فيه فئة الشباب أكثر. من جهة أخرى نجد أن المستوى التعليمي يدعم هو الآخر البحث، فالنسبة الكبرى من المجيبين خريجو جامعات. عن الخبرة، فإن أكثر من 50% من المجيبين زادت خبرتهم عن خمس سنوات وهو ما يعتبر جيدا لفهم مكون البحث والمراد منه. عن المؤسسات محل البحث والبالغ عددها كما أسلفنا 24 مؤسسة ناشطة بولاية سطيف، فقد مثلت العمومية منها ما نسبته 70.83% في حين بلغت نسبة المؤسسات الخاصة 29.17%، حيث بلغت نسبة إدارات المؤسسات العمومية 79.07% من إجمالي المجيبين، في حين تعبر النسبة المتبقية عن إدارات المؤسسات الخاصة. ويهمننا في هذا الصدد شكل المؤسسة من حيث ملكيتها بين كونها خاصة أو عمومية لننظر فيما بعد تباين اعتماد الإفصاح الإلكتروني بين الشكلين من عدمه.



2. عرض وتحليل نتائج الجزء الثاني واختبار فرضيات البحث

أ- توفر موقع إلكتروني واعتماد لغة XBRL في المؤسسات محل البحث

بغية الإجابة عن الفرضية الأولى: "تمتلك أغلب المؤسسات الاقتصادية محل البحث موقعاً إلكترونياً مما يمكنها من تبني الإفصاح الإلكتروني"، سنحاول معرفة نسبة امتلاك المؤسسات محل البحث لمواقع إلكترونية من عدمه بالنظر لكونه القاعدة الأساسية التي تمكن من تبني الإفصاح الإلكتروني. الجدول (3) يلخص أهم النتائج:

الجدول 03: توفر إفصاح إلكتروني في المؤسسات محل البحث.

هل لدى مؤسستكم موقع إلكتروني؟			
لا	نعم	في حالة امتلاك موقع:	
		هل يستخدم للإفصاح عن الكشوف المالية بصفة دورية؟	79%
		هل يتم تحديثه وتطويره؟	21%
		هل تعتمد مؤسستكم لغة XBRL في نشر تقاريرها المالية؟	
100%	0%		نعم
0%	100%		لا
100%	0%		

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معالجة معطيات الاستبانات من خلال برنامج EXCEL.

انطلاقاً من الجدول (3) يتبين أن ما نسبته 21% من المؤسسات فقط لا تمتلك موقعاً إلكترونياً؛ أي أن أغلب المؤسسات محل البحث تمتلك موقعاً إلكترونياً مما يجعلنا نحكم بصحة فرضية بحثنا الأولى: "تمتلك أغلب المؤسسات الاقتصادية محل البحث موقعاً إلكترونياً مما يمكنها من تبني الإفصاح الإلكتروني"، كما أنه إلى جانب امتلاكها لموقع فهي تعمل على تحديثه وتطويره مما يجعل من مسيرتها مدركين لأهمية اعتماد مواقع في التعريف بمؤسساتهم، إلا أنها لا توفر كشفها المالية من خلاله ولا تعتمد لغة برمجية تمكنها من ذلك، مما يجعل من كل المؤسسات محل البحث لا تطبق مفهوم الإفصاح الإلكتروني. المعرفة ما إذا كانت المؤسسات العمومية أكثر اهتماماً بإنشاء مواقع إلكترونية من الخاصة أو العكس، سيتم اعتماد تحليل التباين ذي المعيار الواحد، أين يلخص الجدول (4) نتائجه:

الجدول 04: تباين المؤسسات في اعتماد مواقع بالنظر لشكلها

مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي	
0.406	1.166	عمومية
	1.333	خاصة

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معالجة معطيات الاستبانات من خلال برنامج SPSSV20.

انطلاقاً من الجدول (4) يتبين أن المؤسسات العمومية تعتمد المواقع الإلكترونية أكثر من الخاصة بالنظر لكون المتوسط الحسابي في الخاصة قد فاق العمومية واقترب من "2" أكثر من قيمته المتعلقة بالمؤسسات العمومية وهي القيمة الممنوحة لـ "عدم امتلاك موقع إلكتروني"، وهو ما يثبت مستوى الدلالة المعنوية الذي فاق



0.05 مما يعكس وجود تباين بين الشكلين، وقد يرجع سبب التباين إلى تركيبة مجال البحث في حد ذاته أين مثلت نسبة المؤسسات العمومية النسبة الأكبر.

ب- إدراك المجهين لأهمية الإفصاح الإلكتروني

لاختبار فرضية البحث الثانية التي مفادها: "يدرك إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث أهمية اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني"، سيتم اعتماد اختبار t ستودنت لعينة واحدة، مع أخذ قيمة "2" كقيمة وسطية للاختبار تتم على أساسها المقارنة بالنظر لكون السلم المعتمد ضمن البحث ثلاثي (منخفض، متوسط، مرتفع) على أن يتم قبول الفرضية من عدمه بالنظر لمستوى الدلالة، فإذا كان أقل من المستوى المعمول به (5%) يتم قبول الفرضية والعكس. الجدول (5) يلخص نتائج آراء المجهين حول أهمية الإفصاح الإلكتروني:

الجدول 05: أهمية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

مستوى الدلالة	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	يساهم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تحقيق الآتي:
0.026	2.305	0.719	2.250	1. تحسين علاقة المؤسسة بالمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين.
0.004	3.041	0.752	2.348	2. يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية.
0.009	2.738	0.770	2.318	3. تخفيض تكلفة ووقت نشر المعلومات ومراجعتها.
0.244	1.182	0.792	2.146	4. توصيل البيانات والمعلومات التي تحتويها التقارير المالية بنفس الشكل والمضمون لمختلف المستخدمين.
0.008	2.794	0.701	2.295	5. تسهيل عملية إجراء المقارنات بين البيانات التي تحتويها التقارير المالية.
0.067	1.879	0.811	2.232	6. تسهيل فهم المعلومات من خلال عرضها بأشكال مختلفة.
0.001	3.548	0.722	2.386	7. تسهيل تعديل وتحديث المعلومات.
0.071	1.851	0.750	2.214	8. يسمح بتسهيل عملية الامتثال للإطار التنظيمي لمعايير المحاسبة الدولية.
0.377	0.892	0.675	090.2	9. توفير مرجعية موحدة حول طريقة الإفصاح عن التقارير المالية.
0.071	1.849	0.733	2.204	10. توفير المزيد من المعلومات المالية وغير المالية.
0.688	-0.404	0.745	1.954	11. تقديم قوائم مالية دورية.
0.675	-0.422	0.730	1.952	12. جذب مستثمرين محتملين جدد من داخل الدولة وخارجها.
0.007	2.870	0.761	2.341	13. يزيد من فعالية اتخاذ القرارات الإدارية.
0.000	31.324	0.468	2.211	المحور: أهمية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معالجة معطيات الاستبانات من خلال برنامج SPSSV20.

انطلاقاً من الجدول (5) يتضح أن آراء المسيرين حول فقرات المحور تعتبر متوسطة في المتوسط، فهم بذلك يدركون أهمية الإفصاح الإلكتروني، حيث أنه استناداً إلى مستوى الدلالة (أقل أو أكبر من 0.05) لاختبار t يكون لدينا:



– الفقرات (1) و(2): يدرك المخببون أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يضمن تحسين علاقة المؤسسة بالمستثمرين وأصحاب المصلحة؛ أي أنه يحسن جانباً من الجوانب التي تعتبر على أساسها المعلومة ذات جودة والمتعلقة بضرورة أن تكون المعلومة المتاحة خادمة لعملية اتخاذ القرار من قبل المستثمرين ومختلف أصحاب المصالح، فهم يعتبرون أن توفر المعلومات عبر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني تسهل مهام أصحاب المصالح وتساهم في جذب مستثمرين جدد؛ بمعنى وجود تدفق لرأس المال الخاص والاستثمار الخارجي المباشر.

– الفقرات (3)، (5)، (7) و(13): يرى المخببون أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يساهم في تخفيض تكلفة ووقت نشر المعلومات في فترات زمنية محددة لتمكين مختلف المستخدمين من اتخاذ قراراتهم قبل أن تفقد المعلومات المالية قدرتها على التأثير في عميلة اتخاذ القرار، يسهل عملية إجراء المقارنات بين البيانات التي تحتويها التقارير المالية، يزيد من فعالية اتخاذ القرارات الإدارية، كما أنه يضمن سهولة تعديل وتحديث المعلومات بما يمكن من تحقيق ما سبق.

– انطلاقاً من الفقرات (4)، (6)، من (8) إلى (12) يعتبر المخببون أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني لا يساهم بالضرورة في توصيل البيانات والمعلومات التي تحتويها التقارير المالية بنفس الشكل والمضمون لمختلف المستخدمين، كما أنه لا يضمن بالضرورة قابلية المعلومات للفهم من خلال عرضها بأشكال مختلفة، لا يوفر بالضرورة أيضاً مرجعية موحدة حول طريقة الإفصاح عن التقارير المالية، ولا المزيد من المعلومات المالية وغير المالية. كما أن تبني صياغة تقارير مالية إلكترونية موحدة لا يسهل عملية الامتثال للإطار التنظيمي لمعايير المحاسبة الدولية. من جهة أخرى فغياب المعلومات لدى المخببين حول مفهوم لغة تقارير الأعمال المالية الموسعة (XBRL) وأهميتها أدى إلى الوصول إلى مثل هذه النتيجة.

عن المحور ككل، فانطلاقاً من مستوى الدلالة والذي قل عن 0.05، مبرزاً موافقة مرتفعة للمخببين حول فقرات المحور مما يبرز أنه: "يدرك إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث أهمية اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني". ومنه تقبل فرضية البحث.

ج- معوقات اعتماد الإفصاح الإلكتروني في ظل بيئة الأعمال الجزائرية

تطبيقاً لنفس الاختبار السابق، سيتم اختبار فرضية البحث الثالثة والتي تنص على الآتي: "تعتبر بيئة الأعمال الجزائرية سبباً في تراجع اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من وجهة نظر إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث"، يلخص الجدول (6) أهم النتائج:



الجدول 06: معوقات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

مستوى الدلالة	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	تعتبر الظواهر الآتية سببا في عدم انتشار الإفصاح الإلكتروني في ظل بيئة الأعمال الجزائرية:
1.000	0.000	0.747	2.000	14. عدم وجود ثقة مطلقة في البيانات المالية المعروضة على الموقع الإلكتروني من قبل مختلف الأطراف.
0.002	3.216	0.749	2.363	15. عدم وجود قانون يلزم المؤسسات باعتماد الإفصاح الإلكتروني وينظم ذلك.
0.342	-0.961	0.784	1.886	16. صعوبة فهم وتفسير التقارير المالية المنشورة عبر الأنترنت.
0.146	1.479	0.713	2.159	17. عدم قدرة أنظمة المعلومات الحالية لبعض المؤسسات على التكيف ومجاراة المتطلبات الحديثة للنشر الإلكتروني للمعلومات.
0.244	1.182	0.765	2.136	18. قصور البرامج التعليمية المتعلقة بمعايير النشر الإلكتروني على شبكة الأنترنت.
0.037	2.150	0.638	2.209	19. قلة كفاءة إطارات المؤسسات حول كيفية عرض التقارير المالية حسب متطلبات الإفصاح الإلكتروني.
0.114	1.611	0.505	2.122	المحور: معوقات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معالجة معطيات الاستبانات من خلال برنامج SPSS V20.

انطلاقا من الجدول (6) فإنه تلاحظ عدم موافقة المجيبين على فقرات محور معوقات الإفصاح الإلكتروني باعتبار أن مستوى الدلالة قد بلغ 0.114 وهو بذلك فاق 0.05، مما يجعلنا نرفض الفرضية الأخيرة للبحث: "تعتبر بيئة الأعمال الجزائرية سببا في تراجع اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من وجهة نظر إطارات المؤسسات الاقتصادية محل البحث"، حيث أنه ورغم تراجع مستوى دلالة فقرات المحور، إلا أن المجيبين يوافقون على أن عدم وجود قانون يلزم المؤسسات باعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وينظم ذلك يعتبر سببا هاما في تراجع مستوى اعتماد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من قبل المؤسسات محل البحث.



خاتمة

على ضوء ما تقدم، يتضح مدى أهمية استخدام شبكة الإنترنت لنشر المعلومات المالية، خاصة أنها تمثل ضرورة هامة في الوقت الحاضر نظرا لتعدد استخدامات وسائل وتقنيات المعلومات في مختلف مجالات الأعمال. حيث، حاولنا من خلال هذا البحث التعرف على واقع الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية، بالإضافة إلى التعرف على أهم المعوقات التي تصادفه، وذلك بإجراء دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف. وتوصل البحث إلى النتائج الآتية:

- الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يحقق العديد من المنافع كتخفيض تكلفة إنتاج المعلومات، يتيح المعلومات في الوقت المناسب بشكل مستمر، يخفض من مشاكل الوكالة ويحقق الشفافية.
- تساعد لغة تقارير الأعمال الموسعة على سرعة تحليل البيانات المالية وانخفاض تكلفة تبادلها.
- اعتماد لغة تقارير الأعمال الموسعة في إعداد ونشر وتوزيع القوائم المالية عبر شبكة الإنترنت يستجيب لاحتياجات أصحاب المصلحة ومختلف المتعاملين، لأنه يعتبر نظام فعال يضمن القراءة الموحدة للقوائم المالية.
- كلما زاد حجم عمليات الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق الإفصاح الإلكتروني في شكل لغة تقارير الأعمال الموسعة.
- تعتبر لغة تقارير الأعمال الموسعة تطورا مهما في الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، بابتكارها لغة برمجة معيارية مبنية على مبادئ ومعايير موحدة ومحددة.
- دلت النتائج المتوصل إليها من خلال التحليل الإحصائي لآراء إطارات المؤسسات محل الدراسة، أن هناك تأييد واسع من طرف المجهين حول مساهمة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تلبية احتياجات مختلف المستخدمين وتحقيق الرضا، مما يساهم في كسب الثقة في المعلومات المالية التي تعرضها مختلف المؤسسات لمستخدميها.
- بالنظر إلى إجابات المجهين من إطارات المؤسسات محل الدراسة يتبين أنهم لا يهتمون بالتطورات التي تخص الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، خاصة أنه تبين أن كل المجهين على غير علم بلغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" المستخدمة في إعداد ونشر وتوزيع القوائم المالية الموحدة.
- من أجل تعزيز الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في المؤسسات الجزائرية وجب القيام بتأهيل المهنيين المحاسبين للتعامل مع كيفية نشر وحفظ سلامة التقارير المالية المتاحة على الموقع الإلكتروني.
- إن أغلب إطارات المؤسسات محل الدراسة يرون أن الإفصاح الإلكتروني صعب التبني في البيئة الجزائرية وذلك نتيجة لنقص الشفافية والإفصاح وارتفاع التكاليف.

عملية الإفصاح المحاسبي على شبكة الانترنت لا تزال محدودة، لأن الجزء الأكبر من الإفصاح الإلكتروني اختياري ولأن تحديد مسؤوليات المراجع تجاه الإفصاح المالي الإلكتروني لا تزال تحتاج إلى تقنين وكذلك عدم



تمكن دور المنظمات المهنية والرقابية إلى الآن من تحديد معايير إلزامية تحكم النشر الإلكتروني للتقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية. كذلك هناك تحديات تتعلق بكمية ونوعية البيانات الواجب الإفصاح عنها، لذلك على المؤسسات الجزائرية أن تضع استراتيجية لتبني الإفصاح المحاسبي الإلكتروني الذي أصبح ضروريا في الإدارة الإلكترونية لتسهيل التعامل مع مختلف المصالح الإدارية.

قائمة المراجع

- Ahrendt, B. (2009). *What are the costs and benefits of XBRL in the financial services industry?* Pays Bas: master thesis, Erasmus school of economics.
- CGA Canada, L. (s.d.). *L'association des comptables généraux accrédités au canada (CGA-canada)*. Consulté le 12 1, 2021, sur le langage XBRL: <http://www.cga-canada.org>
- Debrecny, R. S. (2005). Financial reporting in XBRL on the SEC's EDGAR system: A critique and evaluation journal of information system. *Journal of Information Systems*(N°19).
- Dirk, B., Maciej, P., & Christoph, W. (2017). Is there a conflict between principles-based standard setting and structured electronic reporting with XBRL? *European Financial and Accounting Journal, Vol. 12, Iss. 3*(ISSN 1805-4846), 33-52.
- Doaa Mohamed Aly .(2008) .*Assessing the development of voluntary internet financial reporting and disclosure in egypt*.Department of Accounting and Finance: A Thesis submitted for the Degree of.
- Gray, G. L., & Mock, T. J. (2001). Financial Reporting Web Sites: What Users Want in Terms of Form and Content. *The International Journal of Digital Accounting Research, Vol. 1*(No. 1), 1-23.
- Hamon, P. (2009). Comprendre XBRL et la taxonomie comptes annuels. *books on demand GMBH*.
- Khadidja Benbouali و mouhammed amine Berberi .(2018) .The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL .*journal of accounting, finance and auditing studies*.58-40 ،
- Petit Patrick-Hubert و Astrid Montagnier .(2020) .Le nouveau reporting financierélectronique des sociétés cotées: des enjeux et des impacts structurants pour les entreprises .*Revue Française de Comptabilité*)N.42-40 ،(540 °



- Piere Teller .(2020) *La divulgation volontaire dans le reporting XBRLà partir des IFRS et US GAAP : étude des Foreign Private Issuers aux Etats-Unis*. Universitécote d'Azur, IAE: groupe de recherche en managment (EA 4711).
- XBRLIndia .(2011) .training material on extensible business reporting language, Sahiyta bahawan publication :<http://www2.xbrl.org/in/>
- هيئة سوق المال السعودية. (2013). فوائد نظام الإفصاح الإلكتروني.
- علي يوسف. (2007/08/13). الإفصاح الإلكتروني...التقرير المالي على الانترنت .. المزايا والقيود. جريدة الثورة، يومية سياسية.
- ناضم حسن رشي. (2011). دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الإلكترونية. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 7(23).