

مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة المحاسبين

دراسة حالة مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة

**The contribution of the quality of accounting information to activating the strategic dimension of financial accounting with the participation of accountants**

**Case Study for Cement Corporation (SCT) - Tebessa**

ط.د. منصر عبد العالي<sup>1</sup>، د. جوامع إسماعين<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة محمد خيضر - بسكرة، مخبر مالية، بنوك وإدارة أعمال، [abdelali.menaceur@univ-biskra.dz](mailto:abdelali.menaceur@univ-biskra.dz)

<sup>2</sup> جامعة محمد خيضر - بسكرة، مخبر العلوم الاقتصادية والتسيير، [Smain.djouamaa@univ-biskra.dz](mailto:Smain.djouamaa@univ-biskra.dz)

تاريخ النشر: 2021/04/25

تاريخ القبول: 2021/03/17

تاريخ الاستلام: 2020/11/13

**ملخص:**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية من خلال مشاركة المحاسبين لتعزيز هذه العلاقة التفاعلية، ولتحقيق ذلك استخدم المنهج الوصفي التحليلي وتصميم إستبانة وزعت على عينة شملت 26 محاسب ضمن دائرة المالية والمحاسبة بمؤسسة الإسمنت (SCT) تبسة، تم تحليلها بإستخدام برنامج (SPSS.v26). خلصت الدراسة إلى وجود تأثير لمشاركة المحاسبين كمتغير معدل في علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالمحاسبة المالية الإستراتيجية أدى إلى رفع القدرة التفسيرية وشرح نسبة إضافية معنوية ما قيمته (01.6%) من التباين في المتغير التابع (المحاسبة المالية الإستراتيجية)، وهذا التأثير كان جزئي.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الإستراتيجية، المحاسبة المالية الإستراتيجية، جودة المعلومات المحاسبية، مشاركة المحاسبين.

تصنيف JEL: M40 , M41

**Abstract:**

This study aimed to know the contribution of the quality of accounting information in activating the strategic dimension of financial accounting through the participation of accountants to enhance this interactive relationship, and to achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed and distributed to a sample by comprehensive inventory, which included 26 accountants within the Department of Finance and Accounting of the Cement Corporation (SCT) Tebessa, And analyzed using (SPSS.v26) program.

The study concluded that there is an effect of the participation of accountants as a modified variable in the relationship of the quality of accounting information to strategic financial accounting, which led to raising the explanatory ability and explaining an additional significant percentage (01.6%) of the variance in the dependent variable (strategic financial accounting), and that this effect was partial.

**Keys words:** Strategic accounting, strategic financial accounting, quality of accounting information, accountants' participation.

**JEL classification codes:** M40, M41

المؤلف المرسل: منصر عبد العالي، الإيميل: [abdelali.menaceur@univ-biskra.dz](mailto:abdelali.menaceur@univ-biskra.dz)

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

### تمهيد:

أثرت التغيرات الكبيرة التي شهدتها بيئة الأعمال عامة على مدار العقود الماضية على الجانب المحاسبة بصفة خاصة، حيث لم تعد مهنة المحاسبة مجرد تسجيل العمليات المالية في السجلات والدفاتر المحاسبية وإنما تطور دورها إلى توفير المعلومات الملائمة والكافية للأطراف المستفيدة منها من أجل اتخاذ القرار وعلى مختلف المستويات. من هنا برزت العديد من المحاولات في مجال الفكر المحاسبي لتطوير المحاسبة، ومن أبرزها تلك المتعلقة بمحاولة الربط بين المحاسبة والإدارة الاستراتيجية وهو ما أطلق عليه بالمحاسبة الاستراتيجية أو المحاسبة لتحقيق الوضع الاستراتيجي، حيث كان الهدف من هذا الربط هو توجيه المعلومات المحاسبية واستخدامها لتحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية. حيث كان الإتجاه المحاسبي عند الربط بين المحاسبة والإدارة الاستراتيجية في التركيز على المحاسبة الإدارية وربطها بالإدارة الاستراتيجية والتوصل إلى أدوات محاسبية تتصف بالإستراتيجية تتجاوز التوجه الداخلي، وخارجا عن هذا الإتجاه حاول بعضهم الربط بين المحاسبة المالية والإدارة الاستراتيجية في نطاق أطلقوا عليه "المحاسبة المالية الإستراتيجية"، حيث ركز هذا الإتجاه على أن المحاسبة الإستراتيجية هي محاسبة مالية إستراتيجية بسبب نظرتها الشمولية وربطها بالمعلومات المحاسبية والأهداف العليا للمنظمة. ومن أجل تحقيق ذلك كانت ضرورة المطالبة بتغيير طبيعة المعلومات المحاسبية والتي يجب أن تتميز بالجودة، وكذا الدور الذي يؤديه المحاسبون من أجل تحقيق أهداف المنظمة من خلال موقعهم فيها والمهارات التي يجب أن يمتلكوها، وهذا يمثل تطور أساسي في دور المحاسب، حيث لم يعد يقتصر على مجرد توفير للمعلومات ولكنه أصبح عضوا مشاركا وفاعلا في عملية الإدارة الإستراتيجية.

### ● مشكلة الدراسة

- ما مدى مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة المحاسبين في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة؟

### ● التساؤلات الفرعية

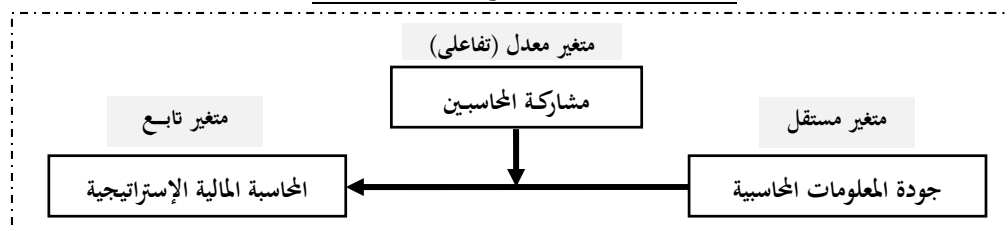
- هل هناك علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية؟
- هل هناك علاقة تأثير بين مشاركة المحاسبين والمحاسبة المالية الإستراتيجية؟
- هل هناك علاقة تأثير لمشاركة المحاسبين في العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية؟

### ● فرضيات الدراسة

- لا توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة.
- لا توجد علاقة تأثير بين مشاركة المحاسبين والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة.
- لا يوجد تأثير لمشاركة المحاسبين في العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة.

### ● نموذج الدراسة (متغيرات الدراسة)

#### الشكل رقم (01): نموذج متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين.

## ● أهداف الدراسة

- التعرف على جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها النوعية وأهمية توفرها؛
- إلقاء الضوء على مصطلح المحاسبة المالية الإستراتيجية بإعتباره مجال يربط بين المحاسبة المالية والإدارة الإستراتيجية؛
- معرفة دور المحاسب من مجرد موفر للمعلومات إلى إعتباره عضوا مشاركا وفاعلا في عملية الإدارة الإستراتيجية.
- أهمية الدراسة: تستمد الدراسة أهميتها بتناولها موضوع تفعيل المحاسبة المالية الإستراتيجية كإتجاه محاسبي في ضوء جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مشاركة المحاسبين من مجرد إعداد المعلومات إلى المساهمة في وضع الاستراتيجيات واتخاذ القرارات.
- منهج الدراسة: تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة بهدف جمع البيانات والحقائق التي تتعلق بطبيعة الموضوع، معززا بجانب تطبيقي تم فيه استخدام أدوات إحصائية لاختبار فرضيات الدراسة.

## ● خطة الدراسة

- المحور الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية الإستراتيجية؛
- المحور الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية؛
- المحور الثالث: جودة المعلومات المحاسبية وتفعيل المحاسبة المالية الإستراتيجية بمشاركة المحاسبين؛
- المحور الرابع: دراسة حالة مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة.

## ● الدراسات السابقة

- دراسة عباس علي حسين الطليحي (2016)، أطروحة دكتوراه بعنوان: الاتجاه نحو المحاسبة المالية الإستراتيجية ودورها في تعزيز القرارات الاستثمارية (بحث تطبيقي في شركة بغداد للمشروبات الغازية - مساهمة خاصة)، هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المحاسبة المالية الإستراتيجية وأهميتها في تقليل المخاطر الناجمة عن السياسات التقليدية المتبعة في إتخاذ القرارات الإستثمارية وبيان الأبعاد الاستراتيجية التي تمكن المستثمرين من تعزيز اجراءاتهم في إتخاذ القرارات الإستثمارية المستقبلية، بما يمكن توظيفه على المشاريع الإستثمارية المختلفة والتي تتيح افضل المشاريع، وبما يضمن المحافظة على المشاريع الحالية أو المرتقبة، فضلا عن ذلك إستخدام المحاسبة المالية الإستراتيجية من قبل الشركات وبما يمكنها من تحقيق أهدافها وأداء مهامها في نطاق الاستراتيجي، وبيان أثر تطبيق المحاسبة الإستراتيجية على القرارات بصورة عامة والقرارات الإستثمارية بصورة خاصة، من خلال القوائم المالية الإستراتيجية والتحليل الاستراتيجي لبيئة الاعمال الخارجية والداخلية وبما يساهم في إتخاذ قرارات إستراتيجية رشيدة، وتشخيص الموقع التنافسي الحالي للشركة عينة البحث في ظل المنافسة الشديدة نتيجة سياسات السوق المفتوح وامكانيات تطويره.
- دراسة مقداد أحمد يحيى الجليلي (2007)، مقالة علمية بعنوان: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية وتطبيقاتها في البيئة العراقية، هدفت هذه الدراسة إلى تقديم مفهوم المحاسبة الإستراتيجية وكيفية المساهمة في تحقيق أهداف الوحدات الإقتصادية في ظل التطورات العالمية الجديدة ومدة تأثير المفهوم على ما تقدمه الوظيفة المحاسبية من معلومات، ومعالجة مشكلة التشكيك بقدره المعلومات المحاسبية على خدمة اغراض المنشأة بالكفاءة التي تمكنها من المنافسة والمضاربة في بيئة الاعمال وفي ظل المتغيرات المتلاحقة، فضلا عن فحص الواقع التطبيقي في البيئة العراقية.
- دراسة (Nyamori, 2000)، مقالة علمية بعنوان: ( Strategic Accounting: Revisiting The Agenda)، هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية المحاسبة الإستراتيجية في استخدام المعلومات المحاسبية لوضع الاستراتيجيات وتنفيذها من خلال دعوة المحاسبين لتغيير طبيعة المعلومات والمهارات التي يملكونها نتيجة التغيرات في البيئة الخارجية لموحدة الاقتصادية تحت مسمى المحاسبة الإستراتيجية من خلال إعادة وضع أنفسهم في التسلسل الهرمي للمنظمة

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

حيث سيشاركون في صياغة وتنفيذ واختيار الاستراتيجيات، وحثهم على تبني مجموعة من التقنيات التي يكون تركيزها مستقبلياً وخارجياً على المنظمة بشكل خاص مع التركيز على أهمية مراقبة العملاء والمنافسين.

- دراسة (Keith D, 1999)، مقالة علمية بعنوان: ( **Is It Time to Start Thinking About Strategic**

**Accounting** )، هدفت هذه الدراسة إلى ضرورة تبني نظام المحاسبة الإستراتيجية كأساس تعتمد عليه معظم المنظمات من أجل تحسين أداؤها، من خلال العمل على موازنة استراتيجياتها مع مستوى الاضطراب (التغيرات) في البيئة المحيطة بها ونوعية المعلومات المحاسبية اللازمة والتي تحتاجها المنظمات في كل مستوى، وتطوير فريق المحاسبين الإستراتيجيين الذين يمكنهم سد الفجوة بين المحاسبة التقليدية والإدارة الإستراتيجية وتزويد المديرين الإستراتيجيين بنوعية المعلومات المحاسبية التي يحتاجون إليها لاتخاذ القرارات، والاحتياج لتلك المعلومات الاستراتيجية تستلزم ضرورة استخدام أدوات محاسبية (اقترح أدوات المحاسبة الإستراتيجية) لتوفير المعلومات الاستراتيجية اللازمة.

وتتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بتناولها حالة مؤسسة جزائرية لإبراز أهمية المحاسبة المالية الإستراتيجية حيث لم تتناول من قبل، وتناول البعد الاستراتيجي للمحاسب وإشراكه في بناء استراتيجية المؤسسة ما زال قيد الاهتمام وهذه الدراسة حاولت دون سواها فتح هذا المجال، وتستمر في توضيح مختلف النقاط التي عالجتها في هذا المقال ولم تتطرق إليها الدراسات السابقة.

### **1 - الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية الإستراتيجية:**

تمثل الاتجاه العام في الأدب المحاسبي عند الربط بين المحاسبة والإدارة الإستراتيجية في التركيز على المحاسبة الإدارية الإستراتيجية والتوصل إلى أدوات، أساليب وتقنيات للمحاسبة الإدارية تتصف بالإستراتيجية، ولكن خروجاً عن هذا الاتجاه قام بعض من الكتاب بالربط بين المحاسبة المالية والإدارة الإستراتيجية في نطاق أطلقوا عليه مصطلح "المحاسبة المالية الإستراتيجية".

#### **1-1 - مفهوم المحاسبة المالية الاستراتيجية**

ظهرت عديد المحاولات في مجال الفكر المحاسبي لتطوير المحاسبة والمعلومات المحاسبية ومنها محاولة الربط بين المحاسبة والإدارة الإستراتيجية بهدف تقديم معلومات مفيدة لاتخاذ قرارات ملائمة للمنظمات، أطلق عليه "المحاسبة الإستراتيجية"، والتي لم توجد كفرع جديد من فروع المحاسبة، وإنما هي توجيه المعلومات المحاسبية لتحقيق أهداف الإدارة الإستراتيجية، ويتمثل الاتجاه العام في الربط بين المحاسبة والإدارة الإستراتيجية في التركيز على عمل المحاسبة لصياغتها إستراتيجياً، وتناغماً مع هذا الاتجاه قام بعض الكتاب بالربط بين المحاسبة المالية والإدارة الإستراتيجية في نطاق أطلق عليه "المحاسبة المالية الإستراتيجية".

وقد قدم الفكر المحاسبي العديد من الاتجاهات بشأن تعريف المحاسبة الإستراتيجية وأهمها: (الجليلي، 2007، صفحة 14)

- الأول: ركز على المحاسبة الإدارية وتطوراتها التي حدثت فيها لتوفر معلومات محاسبية وأهملت المعلومات الداخلية؛
- الثاني: ركز على المحاسبة الإدارية ودمجها مع الاستراتيجيات لابتكار أساليب محاسبية جديدة وأهملت المعلومات الداخلية؛
- الثالث: ركز على تفاعل المحاسبة الإدارية ووظيفة التسويق والنواحي الخارجية لتحقيق ميزة تنافسية وأهملت البيئة الداخلية؛
- الرابع: ركز على أن المحاسبة الإستراتيجية هي محاسبة مالية إستراتيجية وربطها بالمعلومات المحاسبية والأهداف العليا؛

● المحاسبة الإستراتيجية: هي نظام لتوفير المعلومات لاتخاذ القرارات الاستراتيجية في منظمة ما، ذات طابع طويل الأجل ولها تأثير شامل على أنشطة المنظم". (Innes, 1998, p. 928)

● المحاسبة الإستراتيجية: هي طريقة لتحليل المعلومات المالية عن أسواق نشاط المنظمة وهيكل التكاليف وتتبع إستراتيجية المنظمة وكذلك إستراتيجية المنافسين في هذه الأسواق". (Bromwich & Bhimani, 1994, p. 128)

وبما أن المحاسبة المالية تكون في خدمة الإدارة بإمدادها بمختلف المعلومات لغرض إتخاذ القرارات الإستراتيجية منها، جاءت الحاجة إلى نوع من المحاسبة لتوجيه المعلومات المحاسبية في خدمة الإدارة أطلق عليها المحاسبة المالية الإستراتيجية، والتي يمكن تعريفها:

- المحاسبة المالية الإستراتيجية: هي مجموعة من أساليب المحاسبة المالية ذات التوجه الاستراتيجي وفي ظلها يلعب المحاسب المالي دورا جوهريا في عملية الإدارة الإستراتيجية. (Tillmann & Goddard, 2008, p. 27)
  - المحاسبة المالية الإستراتيجية: هي شكل متطور لأساليب المحاسبة المالية التقليدية التي تعتمد على استخدام التحليل الاستراتيجي والنسب المالية والمزج بينهما وبين مخرجات النظم المحاسبية بهدف توافر المعلومات المحاسبة الإستراتيجية اللازمة لمتخذي القرارات فضلا عن تحقيق القدرة التنافسية للوحدة الاقتصادية. (السقا و عمر، 2013، صفحة 70)
  - المحاسبة المالية الإستراتيجية: هي عملية تحليل القوائم والتقارير المالية للمنظمة المعدة وفق المحاسبة المالية والتي تتضمن قدرا هائلا من المعلومات المفيدة مالية وإستراتيجيا وذلك باستخدام الأساليب المالية والإستراتيجية من خلال مزج نسب التحليل المالي بالتحليل الإستراتيجي في عملية واحدة تتيح فهما عمليا لأداء المنظمة وموقفها ومستقبلها، لتحديد كيفية توليد أو استنفاد القيمة على مستوى المنظمة ككل. (Grundy, Johnson, & Scholes, 1998, p. 91)
- ومن التعريفات السابقة يمكن القول أن المحاسبة المالية الإستراتيجية هي: مجموعة من الأدوات والأساليب التي تعتمد على المعلومات (الخارجية والداخلية) بهدف قياسها وتحليلها وصياغتها بمنظور محاسبي استراتيجي عن طريق إيجاد التفاعل للتغيرات البيئية الحالية والمتوقعة الحدوث بهدف عكسها على القوائم المالية لتلبي احتياجات متخذي القرارات. وبالتالي يمكن إبراز أهم أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة المالية الإستراتيجية، ضمن الجدول الموالي:
- الجدول رقم (01): أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة المالية الإستراتيجية**

أساس التفرقة	المحاسبة المالية	المحاسبة المالية الإستراتيجية
الهدف	توفير معلومات تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية قصيرة وطويلة الأجل.	تتجاوز مجرد توفير معلومات على المشاركة الفعلية في عملية صنع القرار بحد ذاته كاختيار البدائل الإستراتيجية.
نطاق التحليل	تحليل العوامل والمتغيرات داخل المنظمة فقط.	تحليل العوامل والمتغيرات داخل وخارج المنظمة مثل المنافسة الخارجية.
طبيعة المدخلات والمخرجات	الاعتماد على المعلومات المالية بدرجة كبيرة وقلة الاعتماد على المعلومات غير المالية.	الاعتماد على المعلومات المالية وغير المالية بنفس القدر من الأهمية، وعكس أهميتها الواحدة على الأخرى.
المعلومات المستعملة	المعلومات التاريخية.	المعلومات التاريخية والحاضرة والمتوقعة والمستهدفة (مستقبلية).
العلاقة مع المنافسين	تتجاهل ظروف المنافسة في اغلب الأحيان.	تراعي ظروف التعامل مع المنافسين بهدف تحقيق التميز.
التوجه الاستراتيجي	محدود جدا.	واسع.
توجيه المعلومات	يمثل الإستقراء البسيط بتحليل المعلومات المتوفرة في الماضي أساسا للإنتلاق نحو المستقبل القريب.	يمثل الإستقراء للماضي مرتكزا مهما للإنتلاق نحو المستقبل بإيجاد توقعات أكثر ملائمة.

المصدر: عباس علي حسين الطليحي، الاتجاه نحو المحاسبة المالية الإستراتيجية ودورها في تعزيز القرارات الاستثمارية (بحث تطبيقي في شركة بغداد للمشروبات الغازية - مساهمة خاصة)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، قسم الدراسات المحاسبية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، بغداد، العراق، 2016، ص: 21.

## 1-2- الركائز الأساسية للمحاسبة المالية الإستراتيجية

- هناك جانبان يمكن تمييزهما يمثلان ركيزة أساسية للمحاسبة المالية الإستراتيجية: (Nyamori, 2000, pp. 03-07)
- إعادة تحديد مواقع المحاسبين: يتم فيها حث المحاسبين على تغيير وجهة نظرهم من التركيز المالي البحت إلى قضايا الأعمال الكبيرة التي تستلزم فهما مفصلا لبيئة العمل، حيث يجب على المحاسبين العمل عن كثب مع المجالات الوظيفية الأخرى ووضع وتنفيذ الاستراتيجيات ومساعدة أعضاء المنظمة الآخرين على فهم الآثار الإستراتيجية لقراراتهم؛

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

- تغيير تركيز المعلومات المحاسبية: تميز المحاسبة الاستراتيجية نفسها عن التقليدية عن طريق تغيير تركيزها بعيدا عن المعلومات المحاسبية التاريخية والمالية والداخلية إلى المعلومات غير المالية والمستقبلية والداخلية والخارجية، حيث يجب على المحاسبين التركيز على المعلومات التي من شأنها المساعدة في تحسين الميزة التنافسية والمشاركة الفعلية في عملية صنع القرار.

### 1-3- أهمية المحاسبة المالية الإستراتيجية

تلخص أهمية المحاسبة المالية الإستراتيجية، في: (الطحيلي، 2016، الصفحات 19-20)

- يوفر نظام المحاسبة المالية الاستراتيجية جملة من الأمور اللازمة لأداء المهام الإستراتيجية ويتجسد أبرزها في تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة وإيجاد جملة من البدائل ذات المنظور الاستراتيجي والمساهمة في اختيار البديل الاستراتيجي؛
- المساهمة في عملية التخطيط والتنفيذ الاستراتيجي بما يوفره من تحليل معمق للمعلومات الماضية والحالية والمستقبلية؛
- القدر الكافي الذي تحويه المحاسبة المالية الإستراتيجية من المعلومات التي تهتم بها المحاسبة المالية التقليدية فضلا عن المعلومات الأخرى وتمثل في التركيز على المعلومات غير المالية والمعلومات الداخلية والخارجية وعلى المستقبل؛
- الإفادة في عملية التقييم والرقابة الإستراتيجية والتعلم من الإخفاقات الماضية ومحاولة الحد منها والإفادة من النجاحات المحققة، وإبراز نقاط القوة والضعف والحصول على معلومات موجهة للمستقبل، والتقدم نحو الأهداف الإستراتيجية؛
- تحديد الأثر المالي المتوقع عن التحسن أو التدهور الناتج عن مبادرات التغيير الاستراتيجي؛
- التخلص من الأعمال التي لا توفر أو لا يمكنها توفير عوائد مالية كافية أو لا تتناسب مع إستراتيجية المنظمة المطبقة.

### 1-4- صعوبات تطبيق المحاسبة المالية الإستراتيجية

أهم الصعوبات التي تواجه المنظمات في تطبيق المحاسبة المالية الإستراتيجية، هي: (HATIF & SADIK, 2012, p. 394)

- مقاومة التغيير الذي يتمثل بعدم رغبة الإدارة أو العاملين في تغيير أو تطوير النظم المحاسبية المستخدمة؛
- نقص الموظفين الإداريين والماليين المؤهلين علميا وعمليا لتنفيذ تطبيقات المحاسبة المالية الإستراتيجية؛
- صعوبة الحصول على البيانات والمعلومات المفصلة لإستخدام وتطبيق المحاسبة المالية الإستراتيجية؛
- إستخدام النظم المحاسبية الجديدة يؤدي إلى إرتفاع التكاليف مقارنة مع ما هو مطبق حاليا في الأجل القصير.

## 2 - ماهية جودة المعلومات المحاسبية

حتى تكون المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية مفيدة ويمكن فهمها والاستفادة منها، يجب أن تتصف بمجموعة من الخصائص النوعية التي تجعل هذه المعلومات على درجة من الجودة، والتي تتأثر بمستخدمي القرارات.

### 2-1 - مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

لا يوجد إجماع على تبني مفهوم واحد محدد لجودة المعلومات المحاسبية (Quality of Accounting Information)، لذلك وجدت تعريفات متعددة تعتمد على الغرض الذي تستخدم من أجله المعلومات المحاسبية وعلى التفسيرات المختلفة للمستخدمين.

- **جودة المعلومات المحاسبية:** هي ما تتمتع به المعلومات المحاسبية من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريف والتضليل ويتم إعدادها في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من إستخدامها. (الخليل، 2015، صفحة 26)

- **جودة المعلومات المحاسبية:** تعني مطابقة وموافقة المعلومات المحاسبية المقدمة في المستندات والتقارير والقوائم المالية والدفاتر والسجلات والقوائم المحاسبية والأعمال والإجراءات للوصول إلى الكفاءة المناسبة للوفاء بمتطلبات العميل والمجتمع، والقيام بتقليل خطر وجود الأخطاء في القوائم المالية إلى أقل حد ممكن. (به يمان، 2015، صفحة 154)

### 2-2 - مفهوم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

يستخدم هذا المصطلح في المجال المحاسبي للفرقة بين المعلومات المحاسبية الجيدة والمساهمة في اتخاذ القرارات بنجاح، والمعلومات المحاسبية غير الجيدة، حيث تمثل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية صفات أساسية للمعلومات المحاسبية ومن ثم يكون استخدام هذه المعلومات من قبل الاطراف ذات العلاقة المحاسبية سليم ورشيد لاتخاذ القرارات.

- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:** هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في القوائم والتقارير المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية ومنهم المستثمرون الحاليون والمحتملون، والمقضرون، والدائنون وغيرهم والتي تجعل المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية. (أبو نصار و حميدات، 2013، صفحة 07)
- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:** هي مجموعة من الصفات التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية بحيث تجعلها مفيدة لغايات اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين، فهي بذلك تعتبر أخذاً بعين الاعتبار للمفاهيم التي تتعلق بالمعلومات المحاسبية والتي لا يمكن صياغتها كمياً ولا يمكن كذلك تجاهلها، في ضوء حرص العاملين في المهنة على وجوب تميز المعلومات المحاسبية بهذه الصفات النوعية. (أبو حشيش، 2005، صفحة 31)

### 2-3- دراسة الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية

تعتبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من أبرز مقومات الإطار الفكري (المفاهيمي) للمحاسبة المالية، فعدم توفرها أو توفر البعض منها قد يؤثر على جودة المعلومة المحاسبية الواردة في القوائم المالية، وقد حظي هذا المفهوم باهتمام كبير من طرف المنظمات الدولية والهيئات المهنية والجمعيات المتخصصة، وقد بذلت محاولات عديدة لتحديد هذه الخصائص، أهمها مشروع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) بالإشتراك مع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في ظل الإطار المفاهيمي المشترك للمحاسبة (Conceptual Framework for Financial Reporting) الصادر في مارس 2018، حيث جاءت التغييرات في المضمون وليس في الشكل العام للإطار المفاهيمي من أجل زيادة جودة المعلومات المحاسبية.

### 2-3-1- الخصائص الأساسية (الرئيسية) لجودة المعلومات المحاسبية

إن الخصائص النوعية المرتبطة بالمعلومات المحاسبية هي خصائص أساسية لا يمكن فصلها عن المعلومة المحاسبية (Fundamental qualitative characteristics)، ولا يمكن النظر لها بمعزل عن هذه الخصائص التي يجب أن تتمتع بها.

وقد حدد الإطار المفاهيمي المشترك (FASB/IASB) الخصائص الأساسية، وهي: (IFRS, 2018, pp. 14-16)

- **الملائمة (Relevance):** المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث فرق أو تغيير في القرارات التي يتخذها المستخدمون وتكون هذه المعلومات قادرة على إحداث فرق في القرارات إذا كانت لها قيمة تنبؤية أو قيمة تكميلية أو كليهما معاً، أي أن المعلومات التي لها قيمة تنبؤية غالباً ما يكون أيضاً لها قيمة تأكيدية.
- **القيمة التنبؤية (Predictive Value):** المعلومات لها قيمة تنبؤية إذا كان يمكن استخدامها كمدخل للعمليات التي يستخدمها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج المستقبلية، إذ أن التنبؤ بالمعلومات يعني إعطاء مؤشرات قوية عن المستقبل في الظروف الطبيعية وكلما كانت هذه المؤشرات قوية وقرينة للواقع كانت أكثر ملائمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة في الأداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات ومواجهتها وأسبابها ومن ثم القيام بمعالجتها؛
- **القيمة التأكيدية (confirmatory value):** إن المعلومات لها قيمة تأكيدية إذا توفرت التغذية العكسية (تأكيد أو تغيير) حول التقييمات السابقة، وهناك ترابط بين القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية، إذ في كثير من الأحيان تكون المعلومات التي لها قيمة تنبؤية أيضاً ذات قيمة توكيدية؛
- **الأهمية النسبية (المادية) (Materiality):** تكمن في أن المعلومات مهمة إذا كان إهمالها أو حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على قرارات المستخدمين، وتعتمد على طبيعة أو حجم (أو كليهما) للبنود التي ترتبط بها المعلومات.

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

- **التمثيل الصادق (Faithful representation):** المعلومات ذات التمثيل الصادق هي تلك المعلومات المحاسبية التي تمثل الظواهر الاقتصادية (بالكلمات والأرقام) حيث يجب أن تمثل بأمانة جوهر الظواهر التي تهدف إلى تقديمها، وتكون هذه المعلومات صادقة في تمثيلها حيث يكون جوهر الظاهرة الاقتصادية وشكلها القانوني متماثلين إذا لم تكن هي نفسها، فتقديم المعلومات فقط حول الشكل القانوني لن يمثل بأمانة الظاهرة الاقتصادية، وليكون تمثيلاً صادقاً إلى أقصى حد ممكن يجب أن تتوفر فيه ثلاث خصائص وهي: كامل، محايد وخالي من الخطأ.
- **الاكتمال (Completeness):** العرض الكامل يتضمن جميع المعلومات التي يجب أن تعبر عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي المعلومات عن العمليات التي يتم التعبير عنها، إضافة إلى المعلومات الوصفية والتوضيحية؛
- **الحيدة (Neutrality):** هو عرض المعلومات بدون تحيز في اختيار أو عرض المعلومات بعدم التحريف والتجريح والتأكيد وإعادة التأكيد، أي معالجتها بشكل يزيد من احتمالية أن يتم تلقي المعلومات بطريقة إيجابية أو سلبية من طرف المستخدمين، فالمعلومات المحايدة لا تعني المعلومات بدون غرض أو بدون التأثير على المستخدم بل معلومات ذات الصلة القادرة على إحداث فرق في القرارات، مع مراعاة الحيطة والحذر في ظل ظروف عدم التأكد (عدم المبالغة)؛
- **الخلو من الخطأ (Freedom from error):** الخلو من الخطأ يعني عدم وجود أخطاء أو سهو في وصف وبيان الظواهر، يعني أن تكون عملية الوصف والتقدير مثالية في مجملها، وأن العمليات المستخدمة لإنتاج المعلومات قد تم اختيارها وتطبيقها دون أية أخطاء في تقديرها، بحيث أن الخطأ لا يكون فيها مهما لدرجة تأثيره في عملية صنع القرار.

### 2-3-2- الخصائص التعزيزية (الداعمة) لجودة المعلومات المحاسبية

بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية هناك العديد من الخصائص الداعمة التي تساهم بشكل أو بآخر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، تسمى الخصائص النوعية التعزيزية (Enhancing qualitative characteristics) فهي مكملات للخصائص النوعية الأساسية، وهذه الخصائص تميز بين المعلومات الأكثر فائدة من تلك الأقل فائدة، وقد حددت الفقرات (23-36) من الإطار المفاهيمي المشترك (SFAC.2018) الخصائص النوعية التي تعزز من فائدة المعلومات ذات الصلة لكي تكون ملائمة ويتم التعبير عنها بشكل صادق، وهي: (IFRS, 2018, pp. 17-19)

- **القابلية للمقارنة (Comparability):** القابلية للمقارنة هي أن تكون المعلومات حول المنظمة أكثر فائدة ويمكن مقارنتها بمعلومات مماثلة لمنظمات أخرى ومع معلومات مماثلة لنفس المنظمة لفترات أخرى، فالمقارنة خاصة نوعية تمكن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف بين العناصر أو البنود على عكس الخصائص النوعية الأخرى، لا تتعلق المقارنة ببند واحد بل تتطلب المقارنة عنصرين على الأقل؛
- **القابلية للتحقق (Verifiability):** القابلية للتحقق تساعد في التأكد من أن المعلومات ذات تمثيل صادق للظواهر الاقتصادية التي تهدف إلى تمثيلها، وتعني أن المراقبين المختلفين المطلعين والمستقلين يمكن أن يتوصلوا إلى توافق في الآراء، وإن لم يكن بالضرورة اتفاق كامل، وهناك طريقتين يتم بهما التحقق، وهما الطريقة المباشر وتمثل في التحقق المباشر من مبلغ أو تمثيل آخر من خلال الملاحظة المباشرة، والطريقة غير المباشرة من خلال التحقق من المدخلات نموذج معين أو صيغة أو تقنية أخرى وإعادة حساب المخرجات باستخدام نفس المنهجية؛
- **التوقيت المناسب (Timeliness):** التوقيت يعني إتاحة المعلومات لصانعي القرار في الوقت المناسب لتكون قادرة على التأثير على قراراتهم، فكلما كانت المعلومات أقدم كلما كانت أقل فائدة، رغم أنه قد تستمر بعض المعلومات في الوقت المناسب بعد وقت طويل من نهاية فترة إعداد التقارير لأنه يحتاج المستخدمين إلى تحديد الاتجاهات وتقييمها؛



- القابلية للفهم (Understandability): القابلية للفهم هي تصنيف المعلومات وتوصيفها وتقديمها بوضوح ودقة يجعلها مفهومة، غير أن بعض الظواهر معقدة بطبيعتها ولا يمكن جعلها سهلة الفهم، فقد يؤدي استبعاد المعلومات حول هذه الظواهر من التقارير المالية إلى تسهيل فهم المعلومات الواردة في تلك التقارير المالية، ومع ذلك فإن هذه التقارير ستكون غير مكتملة وبالتالي قد تكون مضللة.

## 2-4- قيود (محددات) الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية

- هناك قيود يلتزم بها المحاسب عند إعداد وعرض المعلومات المحاسبية على منفعة هذه المعلومات في اتخاذ القرارات، حيث أن هناك قيد رئيسي لإنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية يتمثل القيد الرئيسي في قيد التكلفة والمنفعة (Costs\Benefits).
- فحسب الفقرات (39-43) من (SFAC.2018) تتضح أهمية دراسة العلاقة الجوهرية بين عنصر التكلفة والمنفعة المتوقعة حتى تكون المعلومات مفيدة، فالتكلفة تعتبر قيوداً شائعاً على المعلومات التي يمكن توفيرها من خلال التقارير المالية، فالتقرير عن المعلومات يفرض أن تكون تكاليف مبررة من خلال منافع التقرير عن تلك المعلومات. (IFRS, 2018, pp. 19-20)
- كما لا يوجد معيار ثابت لاختبار قيد (التكلفة والمنفعة) لكل الحالات، فتقييم حجم المنافع والتكلفة يعتمد بشكل كبير على التقدير الشخصي للمحاسب، لذا تكثر المشاكل المتعلقة بالقياس الكمي للتكاليف والمنافع المعلومات المحاسبية لها، مما يجعل هناك مشكلة في مدى إمكانية تحقيق الموازنة بين هذين الحدين، فالتكاليف تتضمن بشكل عام: (قسوم، 2017، صفحة 69)

- تكاليف المعلومة الأساسية: هي تكاليف مهمة ولا بد منها في سبيل الحصول على الموارد البشرية والمادية الضرورية لتشغيل البيانات وإنتاج المعلومات؛
- تكاليف المعلومات الإضافية: تضم جميع التكاليف الناتجة عن عملية تجميع وتحليل البيانات وإعداد المعلومات اللازمة لاتخاذ قرار محدد، ويتوقف حدوث هذه التكلفة على القيمة الإضافية للمعلومة والعائد المرتبط بهذه القيمة؛
- تكاليف مستخدمى القوائم: تتمثل في تكاليف الحصول على القوائم المالية، وتكاليف الاستشارات الخاصة بخبراء التحليل المالي وغيرها، إضافة لتكاليف أخرى يتحملونها في حالة الاعتماد على معلومات غير ملائمة ولا تعبر بصدق.

## 3 - جودة المعلومات المحاسبية وتفعيل المحاسبة المالية الإستراتيجية بمشاركة المحاسبين

تقوم النظرة التقليدية للمحاسب على أساس إعداد المعلومات المحاسبية والمستخدم في اتخاذ مختلف القرارات، غير أن حيث تقوم النظرة الحديثة على البعد الإستراتيجي للمحاسب فهي تعتبر عمل المحاسب أوسع فهو يقوم بدور أكثر من ما هو محدد، وتعتبره جزءاً من الفريق الإداري وأكثر ارتباطاً بعملية اتخاذ القرارات وإستراتيجية المنظمة بسبب عوامل خارجية وتغيرات تكنولوجية أثرت في استخدام طرائق جديدة في المنظمة، مما انعكس أثرها على دور ومشاركة المحاسب.

## 3-1- مصادر المعلومات للمحاسبة المالية الإستراتيجية

لتبني المحاسبة المالية الإستراتيجية يتطلب التنوع في مصادر المعلومات من موقعها الحالي الى موقع متقدم ومن هذه الأساليب: (الجليلي، 2007، الصفحات 13-14)

- مصادر المعلومات الداخلية: تركز على تجميع وتسجيل المعلومات الداخلية المتعلقة بتحقيق نواحي الكفاءة الداخلية بوصفها مصدراً لمعلومات أكثر دقة يمكن ان تكون اساساً لقرارات تحقق للمنظمة الميزة التنافسية؛
- مصادر المعلومات الخارجية: إعتدالمعلومات الداخلية لوحدها يحد من قدرة المنظمة على المنافسة بكفاءة في حين تحقق المعلومات الخارجية ميزة تنافسية أفضل، حيث يتوجب على المحاسب توفير معلومات عن هيكل التكاليف والهيكل المالي عامة للمنظمة ومنافسيها وإعداد تقارير عن المنظمات الجديدة، وتشمل هذه الأساليب (الأسعار، الحصة السوقية، طبيعة العرض والطلب في السوق الحالي، طبيعة المنافسة الحالية، القيمة المضافة، أداء المنظمة مقارنة بأداء المنافسين)؛

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

- مصادر المعلومات المستقبلية: تهتم بتوافر معلومات عن المستقبل والتي تبرز أهميتها في تدعيم الثقة في القرارات من منظور استراتيجي، ومن أمثلتها توافر معلومات عن الهيكل الإستراتيجية للمنظمة على مدار فترات، تظهر البعد طويل الأجل بوضوح وطبيعة العرض والطلب المستقبلي وتوقعات المنافسة المستقبلية، ومن أبرزها (الموازنات الرأسمالية باستخدام تحليل السلاسل الزمنية وسلاسل القيمة وتحليل مسببات التكاليف وتحليل الميزة التنافسية واختيار الإستراتيجية المناسبة).

### 3-2- تأثير دور المحاسب على جودة المعلومات المحاسبية

يجب على المحاسب عند إعداد المعلومات المحاسبية التركيز على: (آل طه و صخر، 2019، الصفحات 551-552)

- التأثير على الخصائص الأساسية لجودة المعلومات المحاسبية: لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة ينبغي أن تكون ملائمة وتمثل تمثيلاً صادقة ولا يمكن المفاضلة بينهما، فالمحاسب بوصفه كراسم خرائط يطبق العملية بشكل صحيح يمكن أن يساهم في وصف التقديرات بصدق وبشكل صحيح كما يوضح أن عدم التأكد يؤثر بشكل كبير على التقدير، ومع ذلك فإذا كان التقدير غير ملائم فإن المعلومات المقدمة لن تكون مفيدة، لذا فالمحاسب الذي لا يمثل القوائم المالية تمثيلاً صادقا أو يترك موارد أو التزامات أو أحداث حقيقية من شأنها أن تضر بالتمثيل الصادق؛
- التأثير على الخصائص الداعمة لجودة المعلومات المحاسبية
  - التوقيت المناسب (الملائم): إن توفير المحاسب للمعلومات في الوقت المناسب يعد أمراً مفيداً ومرغوباً حتى ولو كان أحياناً فيه التضحية بشيء من الدقة المحاسبية ودرجة عدم التأكد لصالح التوقيت الملائم، قبل أن تفقد المعلومات المحاسبية منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات إذا حدث تأخير غير ضروري؛
  - القابلية للتحقق: ويمكن إثباتها بضمان درجة عالية من الإجماع للمحاسبين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية الملائمة والتمثيل الصادق؛
  - القابلية للمقارنة: يكمن تأثير المحاسبين في جعل المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة من مستخدميها مع معلومات محاسبية خاصة بفترات سابقة أو لمنظمات أخرى لنفس القطاع، لتحديد وفهم أوجه الشبه والاختلاف بين عناصر القوائم المالية؛
  - القابلية للفهم: يتم تصنيف وعرض المعلومات المحاسبية من قبل المحاسبين بشكل واضح ودقيق، مع وجود مستوى معقول من المعرفة في أعمال وأنشطة الوحدة الاقتصادية لدى مستخدمي تلك المعلومات.
- الموازنة بين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية: الفائدة من اتخاذ القرار تتطلب الموازنة بين الخاصيتين الأساسيتين (الملائمة والتمثيل الصادق)، فكثيراً ما تعارض الخاصيتين، حيث قد يكون من الضروري التضحية بقدر من الملائمة في مقابل مزيد من التمثيل الصادق أو العكس، حيث ينبغي أن تشمل المعلومات المحاسبية على حد أدنى من كافة خصائص الجودة ويجب إيجاد نوع من التوازن بينها، فعلى المحاسب أن يسعى باستمرار لتحسين درجة الملائمة والتمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية، وأن عليه الموازنة بينهما لجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة، لاسيما أن حالة التعارض بينهما كثيرة الحدوث، فالمقاييس المحاسبية يتم التوصل إليها في ظروف عدم التأكد فإن خاصية التحفظ تقدم أساساً يستند إليه لتفضيل بعض الطرائق أو المقاييس أو التقديرات البديلة عند إعداد القوائم المالية. (الحاج، 2013، صفحة 39)
- الموازنة بين التكلفة والعائد: تعتبر الموازنة أو الموازنة بين التكلفة والعائد قيماً حاكماً، فهي قاعدة عامة يجب على المحاسب مراعاتها عند إنتاج وتوزيع المعلومات لاتخاذ القرار بالبدء أو تجاوز إنتاج المعلومات نفسها، إذ يجب أن تفوق منفعة المعلومات تكلفة إعدادها، إلا أن تقييم المنافع والتكلفة يعتمد بشكل كبير على التقدير الشخصي للمحاسب بالإضافة إلى أن تكلفة المعلومات لا يتحملها بالضرورة من يستفيد منها مثل تكلفة السلع. (الحاج، 2013، صفحة 39)

## 3-3- مشاركة المحاسبين في تفعيل المحاسبة المالية الإستراتيجية

اقتصر دور المحاسبة تقليدياً على توفير المعلومات لأغراض التخطيط والتحكم وصنع القرار، غير أن هذا الدور تطور إلى المشاركة في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة، حيث أن هناك العديد من الانتقادات الموجهة للمحاسبة والتحديات التي تشكل عقبة أمام الممارسين لها، فإذا أراد المحاسبون تحسين أو على الأقل الاحتفاظ بمركزهم داخل الهياكل التنظيمية، فإنهم مجبرين على تطوير شكل أكثر تقدماً من المحاسبة، وهذا يتطلب تغييرين هاميين في سلوكهم: (Bostjan & Simon, 2009, pp. 312-314)

- **معالجة القضايا الإستراتيجية:** يستلزم من المحاسبين معالجة نطاق أوسع من المعلومات عن ذي قبل، حيث أن القرارات الإستراتيجية تتطلب في المقام الأول معلومات موجهة نحو المستقبل وخارجية؛
  - **القيام بعمليات صنع القرار:** يستلزم من المحاسبين إعادة تحديد دورهم من مجرد توفير المعلومات لصناع القرار، إلى المشاركة بشكل متزايد ومتكامل في عمليات صنع القرارات الإستراتيجية التي تواجه المنظمة، والتي تشمل عمليات وضع الأهداف الإستراتيجية، صياغة واختيار أفضل الاستراتيجيات، وترجمة الاستراتيجيات إلى ميزانيات... وغيرها.
- وبالإضافة إلى الأعمال التقليدية التي يمارسها المحاسب من عمليات (التسجيل، الترحيل، الخ...)، ينبغي أن يكون المحاسب ملم بجميع المهام التقليدية، فضلاً عن قيامه بالمهام الآتية: (كريسييف، 2008، صفحة 21)

- تمييز التغييرات في بيئة الأعمال بصورة مستمرة، ومساعدة المنظمة على اتخاذ الإجراءات مضادة للتغلب على المنافسة؛
  - يبين أن العمليات المالية تتماشى مع إستراتيجية المنظمة والذي يتوقع أن يضيف ميزة تنافسية للمنظمة؛
  - المشاركة في تحليل الفجوة بين أداء المنظمة الحالي والأهداف التي تسعى لتحقيقها (مراجعة الأداء)؛
  - المساهمة في وضع الاستراتيجيات من أجل تحسين الأداء الحالي (ترجمة الإستراتيجية إلى أرقام)؛
  - المساهمة في وضع الأهداف الإستراتيجية العامة والمالية؛
  - رؤية العملية المحاسبية والمتطلبات الإستراتيجية ما يمكنه من الربط بين مناورات العمل الاستراتيجي في الأقسام والإدارات؛
  - مراقبة التكاليف في نطاق عملية التخطيط وهنا يعتبر تقويم وتسجيل ومراقبة التكاليف جزءاً جوهرياً في أي خطة؛
  - المساهمة الرئيسية في الإستراتيجية بعمليات تحليلية كتقويم الأداء وتفسير البيانات وتقييم تبعات المخاطر المالية الإستراتيجية.
- فالمحاسبة المالية الإستراتيجية تتطلب فئة من المحاسبين يمتلكون مهارات جديدة أوسع من تلك التي تتضمنها مجالات العمل المعتادة، بجانب ضرورة التعاون مع الإدارات الأخرى بالمنظمة، فهناك أهمية لوجود المهارات المعرفية الموسعة للمحاسب حيث لم يعد كافياً أن يعرف المحاسب أساليب وأدوات المحاسبة المالية بل إن هناك حاجة أكبر لمعرفة المواقف الإستراتيجية التي حدثت في الماضي والتي يكون لها تأثير في الحاضر أو المستقبل. (Tillmann & Goddard, 2008, p. 29)
- وعليه فإن المهام التي يجب أن يقوم بها المحاسب أصبحت تتمثل في ضرورة توفير المعلومات التي تساعد على إنجاز الأهداف المستقبلية والإستراتيجية للمنظمة، بحيث تتضمن معلومات عن: (السقا و عمر، 2013، الصفحات 71-72)

- **بيانات مالية وغير مالية:** تشمل بيانات التشغيل ومقاييس الأداء ذات المستوى العالي التي تستخدمها الإدارة في إدارة المنظمة، والقوائم المالية وجوانب الإفصاح عنها؛
- **تحليلات الإدارة:** كأسباب التغيرات في البيانات المالية والتشغيلية والمتعلقة بالأداء وتأثير الاتجاهات الأساسية بالمنظمة؛
- **معلومات مستقبلية:** تتمثل في الفرص والمخاطر التي تواجهها الشركة متضمنة تلك الناتجة عن الاتجاهات الأساسية لها وخطط الإدارة متضمنة عوامل النجاح الأساسية، ومقارنة أداء المنظمة الحالي بالمعلومات المستقبلية التي سبق الإفصاح عنها؛
- **معلومات عن الإدارة والمساهمين:** مثل أعضاء مجلس الإدارة والمدراء والمساهمين والعلاقات بين تلك الأطراف؛
- **خلفية عامة عن المنظمة:** تشمل الأهداف والإستراتيجية العامة للمنظمة وخصائصها وأثر هيكل الصناعة على المنظمة.

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

### 3-4- العوامل المؤثرة في مشاركة المحاسبين في تفعيل المحاسبة المالية الإستراتيجية

ترتبط هذه العوامل في توفير المعلومات ذات الصلة وكونها في وضع يمكنها من إضافة قيمة إلى المنظمة من خلال مجموعة واسعة من المهارات، وتشمل هذه العوامل: (CIMA, 2016, pp. 06-07)

- **العوامل التنظيمية (ناشئة عن المنظمة):** تتكون من المستوى الذي يعمل فيه المحاسب داخل المنظمة وثقافة التنظيم والعلاقة بين المدير والمحاسب والتي تبنى على عنصر الثقة، من خلال الوثوق بالحكم والمشورة التي يقدمها المحاسب قبل السماح للمحاسب بالمشاركة الكاملة في عملية الإدارة الاستراتيجية، فالموقف التنظيمي عادة هو أقل تأثيراً ولكن في المنظمات الكبيرة لا يستطيع جميع المحاسبين المشاركة في الإدارة الإستراتيجية، نظراً لوجود شرط حتمي بأن يركز بعض الأفراد داخل الوظيفة على ما يمكن وصفه كدور للإبلاغ والامتثال، مثل توفير المعلومات وضمان اتباع إجراءات المنظمة، بينما يتمتع الآخرون بجرية المشاركة بشكل أكبر، بينما داخل المنظمات الصغيرة والمتوسطة هناك اهتمام بالمحاسب على كونه الممثل الرئيسي لوظيفة المحاسبة التي تنطوي عليها في عملية الاستراتيجية، حيث أنه ضمن المنظمات الأكبر التي تتمتع بإدارة عامة والتي تم فيها تحديد الهيكل بشكل أفضل من حيث مستويات الموظفين، يظهر تفاعل المحاسبين القدامى من حيث الخبرة والتأهيل في الأمور الإستراتيجية، مما يعزز احتمال أكثر للمشاركة المحاسب الأقدم أكثر احتمالاً في تطوير الإستراتيجية؛
- **العوامل المرتبطة بالمحاسب (يمتلكها المحاسب):** ضمن العوامل التي يقودها المحاسب، تبرز أهمية امتلاك المحاسبين لمهارات جيدة في التعامل مع الآخرين، ولكن عادة لا يرغب المحاسبين في المشاركة في الجانب الاستراتيجي للعمل، على الرغم من أن المحاسب قد يمتلك المهارات الفنية إلا أنه لا يوجد هناك رغبة في الانخراط في العمل والحصول على اهتمام حقيقي بقضايا الأعمال، فليس كل المحاسبين يدخلون المهنة باهتمام حقيقي في الأعمال؛
- **العوامل المتعلقة بالعملية:** تتعلق بالقدرة على أداء الدور، كأحد المجالات الرئيسية التي يوفر فيها المحاسبون الدعم للمديرين هو توفير المعلومات، حيث يجد المحاسبين مشكلة في الوصول إلى نظام مناسب من خلال قضاء وقت في التجميع والمقارنة والتحليل والعرض، في ظل القيود المفروضة على نظام المعلومات المستخدم، الأمر الذي يجعل إنخراطهم صعباً في جوانب أخرى من الأعمال مع محدودية وقتهم، وقدرة الإدارة توفير الوقت ليصبح المحاسبون أكثر مشاركة في الأعمال.

### 4 - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة

مؤسسة الإسمنت (SCT) تبسة هي مؤسسة عمومية اقتصادية، صناعية وتجارية ذات مساهمة، متفرعة عن مؤسسة الإسمنت ومشتقاته، تأسست في: 1993/11/29 بذات برأس مال اجتماعي مقدر 800.000.000 دج ينقسم إلى 8.000 سهم.

#### 1-4 - مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي دائرة المالية والمحاسبة (المحاسبين) في مؤسسة الإسمنت (SCT) الكائنة بولاية تبسة العاملة في مجال الإسمنت (المصنع والوحدة التجارية)، اعتمد على طريقة الحصر الشامل (Complete Census) في اختيار عينة البحث البالغ عددها 26 محاسب بالمؤسسة، وقد تم توزيع 26 استمارة عبر زيارة ميدانية، استرد منها 25 استمارة، وبعد فحصها لم يستبعد أي منها نظراً لتحقيقها شروط الإجابة الصحيحة أي أن نسبة الاستجابة بلغت (96%).

#### 2-4- المصادر الأولية لجمع البيانات

تم الحصول على البيانات من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على مجتمع الدراسة، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS.v26) وباستخدام الاختبارات الاحصائية المناسبة بهدف الوصول لمؤشرات دلالات ذات دلالة، ويتكون الاستبيان من:

- **القسم الأول:** للتعرف على الخصائص الشخصية والمهنية (الجنس، العمر، المؤهل العلمي أو المهني، الخبرة والوظيفة)؛
- **القسم الثاني:** للتعرف على توفر الجودة في المعلومات المحاسبية للقوائم المالية للمؤسسة من خلال توفر الخصائص النوعية؛

- القسم الثالث: يهدف إلى التعرف مدى إمكانية تفعيل البعد الإستراتيجي للمحاسبة المالية في المؤسسة؛
  - القسم الرابع: يهدف إلى التعرف على الأدوار المتعددة لمشاركة المحاسبين في المؤسسة.
- وقد تم تكوين جميع مقاييس الاستجابة لفقرات المقياس وفقا لسلم "ليكرت" (Likert item) الخماسي.

#### 4-3- عرض نتائج الدراسة وتحليلها

- ثبات وصدق أداة الدراسة

الجدول رقم (02): تحليل معاملات الثبات والصدق لمخاور الاستبانة

المخاور	عدد العبارات	معامل الثبات "ألفا كرونباخ"	معامل الصدق (صدق الخحك)
جودة المعلومات المحاسبية	12	0.781	0.883
المحاسبة المالية الإستراتيجية	12	0.687	0.828
مشاركة المحاسبين	12	0.853	0.923
الاستبانة	36	0.858	0.926

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (02) يتضح: أن معامل الثبات الكلي لأداة الدراسة بلغ (0.858) أي أكبر من بمقدار (0.60) الخاصة بقياس الأداء، فهو معامل ثبات جيد ومناسب لأغراض الدراسة، كما تعتبر جميع معاملات الثبات لمخاور الدراسة مرتفعة ومناسبة لأغراض الدراسة، وبهذا يمكن التأكد من ثبات أداة الدراسة، وهو ما يجعل هناك ثقة كاملة بصحة الدراسة وصلاحياتها لتحليل النتائج وأن عبارات الاستبانة متناسقة داخليا.

- تحليل اختبار التوزيع الطبيعي

الجدول رقم (03): تحليل اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov)

المخاور	عدد العبارات	قيمة (Z)	مستوى الدلالة
جودة المعلومات المحاسبية	12	0.145	0.187
المحاسبة المالية الإستراتيجية	12	0.097	0.200
مشاركة المحاسبين	12	0.119	0.112
الاستبانة	36	0.085	0.200

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (03) يتضح: أن قيمة مستوى الدلالة لكل قسم هي أكبر من 0.05 أي ( $\text{sig} > 0.05$ )، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

- تحليل المعلومات الشخصية والوظيفية

الجدول رقم (04): تحليل المخور المعلومات الشخصية والوظيفية (التكرارات والنسب المئوية)

المتغير	المستوى			
الجنس	ذكر	أنثى		
	16	09		
	%64	%36		
العمر	أقل من 30 سنة	من 30 إلى أقل من 40 سنة	من 40 إلى أقل من 50 سنة	50 سنة وأكثر
	11	11	01	02
	%44	%44	%04	%08
	%100	%100	%100	%100

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات الحاسوبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

المؤهل	تقني سامي أو شهادة مهنية	ليسانس	ماستر	دراسات عليا	المجموع
العلمي	05	08	09	03	25
أو المهني	%20	%32	%36	%12	%100
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	من 05 إلى أقل من 10 سنوات	من 10 إلى أقل من 15 سنوات	15 سنة وأكثر	المجموع
	11	10	01	03	25
	%44	%40	%04	%12	%100
الصفة الوظيفية	رئيس دائرة أو قسم	رئيس مصلحة	إطار محاسبي	محاسب	المجموع
	01	04	18	02	25
	%04	%16	%72	%08	%100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (04) يتضح:

- **الجنس:** بلغت نسبة الذكور (64%) أما الإناث (36%)، حيث أن معظم الحاسبين في دوائر المحاسبة والمالية هم ذكور وهذا راجع إلى طبيعة عمل الدائرة في مجال الحسابات؛
- **العمر:** يتضح أن الفئتين العمريتين (أقل من 30 سنة) و(من 30 إلى أقل من 40 سنة) عرفتا أكبر نسبة ب (44%) لكل واحدة منهما، وهو ما يدل على تركيز المؤسسة على العنصر الشبابي بقوة في مجال عملها، في حين فإن (8%) أعمارهم في الفئة العمرية (أكثر من 50 سنة) حيث أن هذه النسب تدل على اعتماد المؤسسة أصحاب الخبرة في مجال المحاسبة في حين أن نسبة (4%) هم أصحاب الأعمار (من 30 إلى أقل من 40 سنة) حيث تتميز هذه الفئة العمرية بالتجربة والمهارات الإدارية والعملية التي تعتبر عامل أساسي في المؤسسة؛
- **المؤهل العلمي أو المهني:** يتضح أن معظم أفراد مجتمع الدراسة هم من أصحاب الشهادات الجامعية ماستر بنسبة (36%) وليسانس ب (32%) وهذا راجع لطبيعة العمل المحاسبي في الدائرة وحاجة المؤسسة لأصحاب الشهادات الجامعية بينما عرف أصحاب الشهادات المهنية على رأسهم التقنيون السامون وأصحاب الشهادات الأخرى (... cmtc-ced) بنسبة (20%) نظرا لحاجة المؤسسة لهذه الشهادات في الكثير من المصالح ومكانة هذه الشهادات في الجانب المهني، أما أصحاب الشهادات الجامعية العليا (ماجستير ودكتوراه) فهي نسبة قليلة بلغت (12%) نظرا لتوجه أكثر هذه الفئة للعمل خارج المؤسسات الإقتصادية إلى البحث العلمي في الجامعات؛
- **الخبرة المهنية:** عند التدقيق في سنوات الخبرة يلاحظ أن نسبة (44%) خبرتهم هي أقل من 05 سنوات ونسبة (40%) خبرتهم أقل من 10 سنوات، وهو ما يدل على التوظيف المتجدد للمؤسسة واستقبال اليد العاملة بصفة متجددة والتشجيع على العمل، كذلك أصحاب الخبرة أكثر من 15 سنة لديهم حضور كبير بنسبة (12%) نظرا لوجود المؤسسة القديم في الساحة الاقتصادية واحتفاظها ببعض أصحاب الخبرة في المحاسبة، بينما عرفت الفئة (من 05 إلى أقل من 10 سنوات) نسبة (4%) يدل على وجود خبرة كافية لديهم واستقرارهم في العلم بالمؤسسة؛
- **الصفة الوظيفية:** نظرا لوجود نسبة كبيرة من أصحاب الشهادات الجامعية فغن ذلك جعل نسبة (72%) هم إطارات محاسبية بالإضافة إلى (16%) ذو مناصب نوعية كرؤساء مصالح نظرا لكونها مناصب محدودة بالمؤسسة مثلها مثل رئيس الدائرة الذي هو منصب وحيد، أما الحاسبين فهم بلغوا نسبة (8%) لكونه أقل منصب بأقل الشهادات.

## 4-4- تحليل وتفسير عبارات الدراسة

## الجدول رقم (05): تحليل عبارات القسم الثاني حول جودة المعلومات المحاسبية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري
01	المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية ملائمة لتلبية مختلف احتياجات الإدارة في المؤسسة	4,10	0,447
02	المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية يمكن أن تساعد للتنبؤ ببعض التوقعات المستقبلية	3,90	0,641
03	المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية تنفيذ في تأكيد التوقعات السابقة أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها	4,10	0,852
04	يؤثر حذف أو تحريف بعض المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية على أهميتها النسبية	4,40	0,598
05	المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية تعبر بصدق عما تصفده المؤسسة وما تريد الإفصاح عنه	4,10	0,641
06	القوائم المالية الصادرة تشمل كافة المعلومات المحاسبية الضرورية وبشكل كامل (وصفية وتوضيحية)	4,15	0,489
07	هناك عدم تحيز في اختيار وعرض المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية للمؤسسة	3,95	0,605
08	قد تحتوي القوائم المالية الصادرة على أخطاء محاسبية تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها	3,75	0,851
09	تقدم دوما المعلومات المحاسبية المطلوبة في المؤسسة بالوقت المناسب دون تأخير أو أن تفقد قيمتها المطلوبة	4,00	0,795
10	هناك سهولة في استخدام المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية في مقارنتها مع سنوات سابقة ومع مؤسسات منافسة في القطاع	4,05	0,759
11	تميز المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية بالوضوح والقابلية للفهم بسهولة	4,25	0,786
12	هناك درجة إتفاق عالية من قبل المسؤولين على صحة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية للمؤسسة	4,25	0,786
	جودة المعلومات المحاسبية	3,75	0,358

## المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (05) يتضح أن: عبارات جودة المعلومات المحاسبية كانت بمتوسط حسابي (3.75) وانحراف معياري (0.358)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، بالإضافة إلى ذلك فإن متوسطات إجابات أفراد العينة على جميع عبارات المتغير ككل تشكل قبولاً مرتفعاً من وجهة نظر عينة الدراسة، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (4.25 - 3.75) وتراوحت انحرافات المعيارية ما بين (0.786 - 0.489)، وهذا يدل على توفر الجودة في المعلومات المحاسبية للقوائم المالية للمؤسسة من خلال توفر الخصائص النوعية فيها.

## الجدول رقم (06): تحليل عبارات القسم الثالث حول المحاسبة المالية الإستراتيجية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري
01	هناك حاجة في المؤسسة إلى تطبيق محاسبة تساهم في اتخاذ القرارات الإستراتيجية والتحقق منها	4,20	0,696
02	توفر المحاسبة المطبقة معلومات ذات قيمة تساعد الإدارة في تحديد الإستراتيجية الخاصة بما	4,15	0,489
03	نجاح صياغة وتنفيذ الإستراتيجية الخاصة بالمؤسسة يتطلب توفر أنظمة معلومات محاسبية متخصصة	4,15	0,587
04	يجب دمج وربط المعلومات المحاسبية بالأهداف العليا من أجل تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة	4,10	0,553
05	تعتبر القوائم والتقارير المالية من أهم المصادر المعتمدة لتحديد وصياغة إستراتيجية المناسبة للمؤسسة	4,20	0,523
06	يجب على المؤسسة تغيير تركيزها بعيداً عن المعلومات المالية (التاريخية والداخلية) إلى المعلومات غير المالية (المستقبلية الداخلية والخارجية)	3,45	0,759
07	يجب على المؤسسة الحرص على توفير معلومات محاسبية ذات توجه مستقبلي ترتبط بخطط طويلة الأجل	4,20	0,696
08	يمكن الاستفادة من القوائم المالية المعدة في توفير معلومات محاسبية إستراتيجية من خلال ربطها بمزيد من	4,10	0,553

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات الحاسوبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

الرقم	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المعلومات من المصالح الأخرى
09	3,55	0,999	تحرص المؤسسة دوماً على تحليل البيئة الداخلية والخارجية التي تعمل بها والاستفادة من ذلك
10	3,80	0,834	هناك استفادة دائمة من المؤسسة من عملية الرقابة في التعلم من الإخفاقات الماضية والحد منها والاستفادة من النجاحات التي تحققت
11	3,75	0,786	تحرص المؤسسة على التخلص من الأعمال التي لا توفر عوائد مالية كافية ولا تتناسب مع إستراتيجيتها
12	3,95	1,146	يمكن أن يلعب المحاسب دوري جوهري في التوجه الاستراتيجي للمؤسسة من خلال المشاركة الفعلية في القرار
<b>0,386</b>			<b>المحاسبة المالية الإستراتيجية</b>

### المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (06) يتضح أن: عبارات المحاسبة المالية الإستراتيجية كانت بمتوسط حسابي (3.96) وانحراف معياري (0.386)، ووفقاً لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، بالإضافة إلى ذلك فإن متوسطات إجابات أفراد العينة على جميع عبارات المتغير ككل تشكل قبولاً مرتفعاً من وجهة نظر عينة الدراسة، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (3.45-4.20) وتراوحت انحرافاتهما المعيارية ما بين (1.146 - 0.489)، وهذا يدل على حرص المؤسسة في تفعيل البعد الإستراتيجي للمحاسبة المالية.

### الجدول رقم (07): تحليل عبارات القسم الرابع حول مشاركة المحاسبين

الرقم	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	العبارات
01	3,70	1,174	تعزيز مشاركة المحاسبين في مختلف العمليات الإدارية في المؤسسة أمر بالغ الأهمية
02	3,50	1,147	يمكن أن تساعد مشاركة المحاسبين الإدارة في صياغة الإستراتيجيات وتطبيقها
03	3,55	1,276	ضرورة تغيير الهيكل التنظيمي في المؤسسة ليتناسب مع ترقية دور المحاسب أكثر
04	3,50	1,192	تغيير الهيكل التنظيمي في المؤسسة يمكن المحاسبين من توفير معلومات للإدارة لصياغة وتنفيذ الإستراتيجيات
05	3,75	1,164	ضرورة المشاركة الفعلية للمحاسبين في عملية إتخاذ القرار والإختيار المناسب بين البدائل الإستراتيجية
06	3,80	1,322	هناك عراقيل تحد من رغبة المحاسبين للمشاركة في عمليات الإدارة العليا للمؤسسة
07	4,20	0,834	يجب تطوير المهارات لدى المحاسبين وإزالة كافة القيود والمعوقات التي توضع في طريقهم
08	4,20	0,696	يجب أن تتوفر المحاسبين على مجموعة مهارات شخصية وليس فقط مهارات محاسبية كالعمل والقدرة على بناء علاقة والتواصل مع المسؤولين في الإدارة العليا للمؤسسة
09	4,40	0,503	الحرص على تنظيم دورات تدريبية للمحاسبين لرفع قدراتهم وكفائتهم بشكل دوري
10	4,30	0,571	تتأثر المعلومات الحاسوبية التي تتضمنها القوائم بشكل مباشر بالمعايير الأخلاقية للمحاسب كالثقة، الكفاءة المهنية، إتقان العمل، الأمانة، النزاهة ...
11	4,35	0,489	تؤثر الخبرة العملية للمحاسبين في تحسين جودة المعلومات الحاسوبية للقوائم المالية المعدة
12	4,40	0,598	يجب على المحاسبين التركيز على المعلومات التي من شأنها أن تساعد في تحسين الميزة التنافسية
<b>0,621</b>			<b>مشاركة المحاسبين</b>

### المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (07) يتضح أن: عبارات مشاركة المحاسبين كانت بمتوسط حسابي (3.97) وانحراف معياري (0.621)، ووفقاً لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، بالإضافة إلى ذلك فإن متوسطات إجابات أفراد العينة على جميع عبارات المتغير



ككل تشكل قبولاً مرتفعاً من وجهة نظر عينة الدراسة، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (3.50 - 4.40) وتراوحت انحرافاتها المعيارية ما بين (0.489 - 1.322)، وهذا يدل على حرص المؤسسة في وجود أدوار متعددة لمشاركة المحاسبين.

#### 4-5- إختبار فرضيات الدراسة

##### • إختبار الفرضية الأولى (H01)

##### الجدول رقم (08): نتائج إختبار الفرضية الأولى

مستوى الدلالة (Sig)	قيمة (T) المحسوبة	قيمة (F) المحسوبة	معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	معامل الارتباط (R)	معامل الانحدار	الثبات	المتغير المستقل
0.032	2.278	5.190	0.184	0.429	0.411	2.306	جودة المعلومات المحاسبية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (05) يتضح: أن قيمة (t) المحسوبة بلغت (2.278) بقيمة إحصائية دالة إحصائياً (0.032) وهي أقل من مستوى الدلالة (Sig ≤ 0.05)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي "لا توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي "توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة". وكذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.429) وقيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) هو (0.184) مما يشير إلى أن جودة المعلومات المحاسبية تفسر ما نسبته (18.4%) من التباين (المتغير) الحاصل في المحاسبة المالية الإستراتيجية. وبالتالي تكون معادلة الإنحدار من الشكل (Y = 2.306 + 0.411 X) حيث أنه إذا تغير المتغير المستقل (X) أي جودة المعلومات المحاسبية بوحدة (درجة) واحد يتغير المتغير التابع (Y) أي المحاسبة المالية الإستراتيجية بقيمة 0.411.

##### • إختبار الفرضية الثانية (H02)

##### الجدول رقم (09): نتائج إختبار الفرضية الثانية

مستوى الدلالة (Sig)	قيمة (T) المحسوبة	قيمة (F) المحسوبة	معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	معامل الارتباط (R)	معامل الانحدار	الثبات	المتغير المستقل
0.000	4.459	19.881	0.464	0.681	0.737	0.870	مشاركة المحاسبين

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من الجدول رقم (06) يتضح: قيمة (t) المحسوبة بلغت (4.459) بقيمة إحصائية دالة إحصائياً (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (Sig ≤ 0.05)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي "لا توجد علاقة تأثير بين مشاركة المحاسبين والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي "توجد علاقة تأثير بين مشاركة المحاسبين والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) - تبسة". وكذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.681) وقيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) هو (0.464) مما يشير إلى أن مشاركة المحاسبين تفسر ما نسبته (46.4%) من التباين (المتغير) الحاصل في المحاسبة المالية الإستراتيجية. وبالتالي تكون معادلة الإنحدار من الشكل (Y = 0.870 + 0.737 X) حيث أنه إذا تغير المتغير المستقل (X) أي مشاركة المحاسبين بوحدة (درجة) واحد يتغير المتغير التابع (Y) أي المحاسبة المالية الإستراتيجية بقيمة 0.737.

##### • إختبار الفرضية الثالثة (H03)

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

الجدول رقم (10): نتائج اختبار الفرضية الثالثة

مستوى الدلالة (Sig)	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة (Sig)	قيمة (F) المحسوبة	معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	معامل الارتباط (R)	معامل الانحدار	الثبات	البيان	
0.073	1.884	0.000	12.818	0.538	0.734	0.269	0.093	جودة المعلومات المحاسبية	النموذج 01
0.000	4.107					0.664		مشاركة المحاسبين	
0.050	2.052	0.001	8.695	0.554	0.774	0.312	0.189	جودة المعلومات المحاسبية	النموذج 02
0.000	4.173					0.693		مشاركة المحاسبين	
0.039	0.863					0.049		التفاعل	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS) الإصدار (V.26)

من شروط تحقق التفاعل وحتى يكون مشاركة المحاسبين متغير معدل:

- في النموذج الأول: تكون قيمة (F) دالة إحصائية، ولكن قيمة (T) لأحد المتغيرات المستقلة غير دالة إحصائية؛
- في النموذج الثاني: تكون قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) تزداد بشكل جوهري وأن قيمة التفاعل دالة إحصائية.

من الجدول رقم (07) يتضح:

- في النموذج الأول: تشير معامل جوهرية النموذج الأول (F-test) بقيمة (12.818) إلى معنوية النموذج بقيمة احتمالية دالة إحصائية (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (Sig ≤ 0.05)، وتشير معامل (T-test) لمتغير (جودة المعلومات المحاسبية) بقيمة احتمالية غير دالة إحصائية (0.073) وهي أكبر من مستوى الدلالة (Sig ≤ 0.05)، وبالتالي تحقق الشرط الأول؛

- في النموذج الثاني: تشير إلى قيمة التفاعل معنوية بقيمة احتمالية دالة إحصائية (0.039) وهي أقل من مستوى الدلالة (Sig ≤ 0.05)، وأصبحت وتشير معامل (T-test) لمتغير (جودة المعلومات المحاسبية) إلى معنوية النموذج بقيمة احتمالية دالة إحصائية (0.050)، وإرتفاع معامل الارتباط (R) من (73.4%) إلى (77.4%) أدت إلى ارتفاع قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) من قيمة (53.8%) إلى (55.4%) وهو ما يدل على أن المتغير المعدل ساهم بمفرده بتفسير حوالي ما قيمته (01.6%) من التباين، وهو ما يدل على أن دخول المتغير المعدل (مشاركة المحاسبين) أدى إلى رفع القدرة التفسيرية للنموذج وشرح نسبة إضافية معنوية من التباين في المتغير التابع، ومنه تحقق الشرط الثاني.

وبالتالي تكون معادلة الإنحدار من الشكل (Y = 0.189 + 0.312 X + 0.693 M + 0.049 XM)

ومنه يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي "لا يوجد تأثير لمشاركة المحاسبين في العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) -تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي "يوجد تأثير لمشاركة المحاسبين في العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) -تبسة".

الخلاصة:

- تناولت الدراسة ومن خلال التحليل إلى معرفة مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية من خلال مشاركة المحاسبين، بدراسة ميدانية في مؤسسة الإسمنت (SCT) تبسة، وقد تم التوصل إلى نتائج الآتية:
- المحاسبة المالية الإستراتيجية ليست فرع جديد من فروع المحاسبة، وإنما هي توجيه المعلومات المحاسبية لتحقيق أهداف الإدارة الإستراتيجية، جاءت نتائج الإنتاج المحاسبي في الربط بين المحاسبة المالية والإدارة الإستراتيجية؛
  - تعتبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من أبرز مقومات الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية، فعدم توفرها أو توفر البعض منها قد يؤثر على جودة المعلومة المحاسبية؛
  - تطلب المحاسبة المالية الإستراتيجية فئة من المحاسبين يمتلكون مهارات جديدة، تؤدي إلى مشاركة أوسع للمحاسب من مجرد إعداد المعلومات المحاسبية في المنظمة المساهمة أكثر في وضع الاستراتيجيات المستقبلية للمنظمة واتخاذ القرارات؛
  - هناك أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المعلومات المحاسبية على تحقيق المحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) تبسة، حيث أن جودة المعلومات المحاسبية تفسر ما نسبته (18.4%) من التباين) التغير الحاصل في المحاسبة المالية الإستراتيجية؛
  - هناك أثر ذو دلالة إحصائية لمشاركة المحاسبين على تحقيق المحاسبة المالية الإستراتيجية في مؤسسة الإسمنت (SCT) تبسة حيث أن مشاركتهم تفسر ما نسبته (46.4%) من التباين) التغير الحاصل في المحاسبة المالية الإستراتيجية؛
  - أن دخول المتغير المعدل (مشاركة المحاسبين) أدى إلى رفع القدرة التفسيرية وشرح نسبة إضافية معنوية ما قيمته (01.6%) من التباين في المتغير التابع (المحاسبة المالية الإستراتيجية)؛
  - أن العلاقة التفاعلية (مشاركة المحاسبين وجودة المعلومات المحاسبية) ومتغير التفاعل أو المعدل (مشاركة المحاسبين) ذو دلالة إحصائية ( $Sig \leq 0.05$ ) يتم الاستنتاج أن متغير التفاعل جزئي (تأثير جزئي)؛
  - زيادة متغير المعدل (مشاركة المحاسبين) يؤدي إلى ارتفاع العلاقة التفاعلية بين (مشاركة المحاسبين وجودة المعلومات المحاسبية) وتأثيرها إيجابيا على المتغير التابع (المحاسبة المالية الإستراتيجية)، انخفاض متغير المعدل (مشاركة المحاسبين) يؤدي إلى انخفاض العلاقة التفاعلية بين (مشاركة المحاسبين وجودة المعلومات المحاسبية) وتأثيرها سلبيا على المتغير التابع (المحاسبة المالية الإستراتيجية).

الهوامش والمراجع:

- به يمان رفيق محمد، مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الإلتزامات الإجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت السلیمانية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، مجلة علمية محكمة تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد:05، العدد:02، جامعة كركوك، العراق، 2015، ص: 154.
- حنان قسوم، إسهامات النظام المحاسبي المالي في تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المالية- دراسة تطبيقية، مجلة مجاميع المعرفة، مجلة علمية محكمة نصف سنوية تصدر عن المركز الجامعي تندوف، المجلد:03، العدد:02، الجزائر، أكتوبر 2017، ص: 69.
- خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2005، ص: 31.
- زياد هاشم السقا، ساكر ظاهر عمر، أساليب المحاسبة المالية الإستراتيجية ودورها في تحقيق القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية، مجلة بحوث مستقبلية، مجلة علمية فصلية محكمة يصدرها مركز الدراسات المستقبلية، المجلد:04، العدد:02، كلية الحدباء الجامعة، الموصل، العراق، 2013، ص ص: 70-73.
- سيموف كريسييف، المحاسب ودوره في الإدارة الإستراتيجية، ترجمة: خالد العامري، دار الفاروق للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2008، ص: 21.

## عنوان المقال: مساهمة جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل البعد الاستراتيجي للمحاسبة المالية بمشاركة...

- صفوان قصي عبد الحليم آل طه، نجاة حميد صخر، انعكاس التمثيل الاقتصادي الصادق للممارسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلة علمية محكمة دورية كل شهرين تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد:25، العدد:110، جامعة بغداد، بغداد: العراق، 2019، ص ص: 551-552.
- عباس علي حسين الطليحي، الاتجاه نحو المحاسبة المالية الإستراتيجية ودورها في تعزيز القرارات الاستثمارية (بحث تطبيقي في شركة بغداد للمشروبات الغازية - مساهمة خاصة)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، قسم الدراسات المحاسبية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، بغداد، العراق، (2016)، ص ص:21.
- مُجد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2013، ص:07.
- مُجد أحمد إبراهيم الخليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية- دراسة نظرية تطبيقية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، مجلة علمية محكمة تصدر عن كلية التجارة، العدد الأول، جامعة بنها، مصر، 2005، ص:26.
- مقداد احمد يحيى الجليلي، الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية وتطبيقاتها في البيئة العراقية، مجلة تنمية الرافدين، مجلة علمية فصلية محكمة تصدر عن كلية الادارة والاقتصاد، المجلد: 29، العدد: 86، جامعة الموصل، العراق، 2007، ص: 14.
- نوي الحاج، مقارنة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، مجلة الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، مجلة علمية محكمة نصف سنوية، المجلد: 05 العدد: 01، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف: الجزائر، 2013، ص: 39.
- John Innes, Strategic management accounting in tones, Elsevier Science Ltd, Handbook of Management Accounting, London, United Kingdom,1998, pp: 928-929
- Michael Bromwich, Alnoor Bhimani, **Management accounting: Pathways to progress**, Chartered Institute of Management Accountants, CIMA Publishing, First edition, London, United Kingdom, 1994, p:128.
- Tony Grundy, Gerry Johnson, Kevan Scholes, Exploring Strategic Financial Management, prentice hall Europe, London, England,1998), p: 91.
- Katja Tillmann, Andrew Goddard, **Strategic management accounting and sense-making in a multinational company**, Elsevier Science Ltd, Management Accounting Research, V.19, No.01, Great Britain, March 2008), pp: 27-29.
- Robert Ochoki Nyamori, **Strategic accounting: revisiting the agenda**, Working Paper Series, School of Accountancy, Massey University, Palmerston North, New Zealand, August 2000, pp: 03-07.
- HATIF Majeed, SADIK Hamza, **Strategic Management Accounting Techniques in Romanian Companies: Some Survey Evidence**, Elsevier Science Ltd, Procedia Economics and Finance,Vo.03, Great Britain, August 2012, p: 394.
- International Financial Reporting Statement (IFRS), **Conceptual Framework for Financial Reporting (SFAC)**, IFRS Foundation, London, United Kingdom, March 2018, pp:14-16.
- Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), **Management accounting in Support of the Strategic Management process**, Chartered Global Management Accountant - CGMA, CIMA Executive Summary Report, V.11, N.01, london, united Kingdom, 2016, pp: 06-07..
- Bostjan Aver, Simon Cadez, **Management accountants' participation in strategic management processes: A crossindustry comparison**, Journal of East European Management Studies, Vol.14, No.03, Regensburg, Germany, 2009, pp: 312- 314.