دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية: دراسة حالة مديرية سونلغاز-سيدي بلعباس-

The role of accounting disclosure in improving the quality of financial statements study: the case of SONELGAS – Sidi Bel Abbes –

عطاوي إلهام[1*]، نوالة نسرين[2]، نوار أسماء شهرزاد[3]

[1]مخبر تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس(الجزائر)،ilhattaoui@yahoo.fr

[2]كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس(الجزائر)،noualanesrine372@gmail.com

[3] كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس(الجزائر)،chahrazednosuar2@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2022/02/02 تاريخ القبول: 2022/04/24

الملخص:

توضح هذه الدراسة مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية. وفي سبيل تحقيق أهداف هذه الدراسة، تم تصميم استبيان موجه لمستخدمين مصلحة المالية والمحاسبة لمديرية سونلغاز بولاية سيدي بلعباس وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة التحليلي من اجل تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة، فهو الذي يقدم المعلومات المالية والمحاسبية بشيء من التفضيل والشفافية من دون تلبيس أو تضليل، وانه يظهر نتائج واضحة وفقا لما يتطلبه النظام المحاسبي المالي استجابة للمعايير المحاسبة الدولية، وأن تطبيق النظام المحاسبي المالي يساهم بدرجة كبيرة في زيادة درجة الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، جودة المعلومات، القوائم المالية، سونلغاز، سيدي بلعباس

تصنيف JEL: H83،M41، M42

Abstract:

This study shows the extent to which accounting disclosure contributes to improving the quality of financial statements in light of application of international accounting standards. In order to achieve the objectives of this study, a questionnaire was designed for users of the Finance and Accounting Department of the Sonelgaz in of Sidi Bel Abbes. The descriptive analytical method and the analytical case study method were used to analyze data and test hypotheses.

The study concluded that accounting disclosure is one of the important matters in accounting, as it provides financial and accounting information with some preference and transparency without confusion or misleading, and that it shows clear results according to what the financial accounting system requires in response to international accounting standards, and that the application of the financial accounting system contributes Significantly increasing the degree of accounting disclosure of the financial statements.

Key Words:Accounting disclosure, information quality, financial statements, Sonelgaz, Sidi Bel Abbès

JEL Classification:H83, M41, M42

[*]المؤلف المرسل: عطاوي إلهام، الإيميل:ilhattaoui@yahoo.fr

1. مقدمة:

إن التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم في ظل العولمة جاءت نتيجة تنامي وتطور حجم الأنشطة العلمية والتكنولوجية والاقتصادية وغيرها، حيث أن هذه الأخيرة مست مجال المحاسبة باعتبارها فرع من فروع المعرفة، ولم تكن بمعزل عن التغيرات والتطورات سابقة الذكر. حيث قامت الجزائر بالانتقال من المخطط المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الذي بدوره يساير المعايير المحاسبية الدولية (I.A.S) ومعايير الإبلاغ المالي (I.F.R.S) بغية الوصول إلى التوحيد في الأنظمة المحاسبية. ومن هنا، أصبح الحصول على المعلومات وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة التي يتم طرحها باستمرار، مما أدى إلى ظهور الإفصاح المحاسبي كوسيلة لعرض المعلومات المهمة للمستخدمين المتمثلة في شكل قوائم مالية.

ولمعرفة أثر الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في ظل المعيار المحاسبي الدولي (I.A.S.01)قمنا بطرح الإشكالية التالية:**إلى أي مدى يساهم الإفصاح المحاسبي في تحسين من جودة القوائم المالية؟**

للإحاطة بالموضوع أكثر، تم تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية التالية:

- هل تبنت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معايير المحاسبة الدولية؟
- هل تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق قواعد الإفصاح المرتبطة بالقوائم المالية؟
- هل تبني المعايير المحاسبية الدولية جدير بتوفير معلومة ذات جودة عالية؟

الفرضيات

بغية الإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تبنت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المعايير المحاسبية الدولية.
- بعد تطبيق النظام المالي بالجزائر أصبحت المؤسسات الاقتصادية تلتزم باليات الإفصاح لتقديم القوائم المالية.
- إن تبني معايير المحاسبية الدولية في الجزائر يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات ورفع من جودة المعلومات المالية.

أهداف الدراسة

إن لهذا الموضوع عدة أهداف ومن بينها:

- إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي وعلاقته الوطيدة بمعايير المحاسبية الدولية.
- التطرق لمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبية دولية عند إعداد القوائم المالية.
- تبيان مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات الإفصاح المحاسبي الواردة بالمعايير المحاسبية الدولية عند إعداد القوائم المالية.

أهمية الدراسة

إن لهذه الدراسة أهمية كبيرة نوجزها فيما يلي:

- تستمد الدراسة أهميتها من خلال الاهتمام المتزايد بمتطلبات المعايير الدولية ومعايير الإبلاغ المالي، كلها عوامل تستدعي القيام بإصلاحات بما فيها الإصلاحات المالية.

- مشكلة نقص الثقة والإفصاح المحاسبي،بسبب سرية التي تلتزم بها المؤسسات الجزائرية وهوما يؤثر على جودة المعلومات.
- الفساد المالي وما شهدته الجزائر في الآونة الأخيرة وما تبعه من حديث حول مدى جودة المعلومات المحاسبية والمالية.

منهجية الدراسة

تحقيقا لأهداف البحث السابقة الذكر، ومن اجل الوصول لأفضل الأساليب وطرق للكشف عن"دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، تم الاعتماد في هذه الدراسة على مصادر أساسية وثانوية لجمع البيانات، فالمصادر الأساسية تم الحصول عليها من خلال تصميم استبيان أما الثانوية تم الحصول عليها بالاطلاع على الدراسات السابقة،كتب ومقالات محاسبية في هذا المجال.

إذا تم الاعتماد على منهجين، فالأول استقرائي بهدف دراسة واستقراء الكتابات والدراسات السابقة التي تضمنها الفكر المحاسبي والمتعلقة بموضوع البحث. أما الثاني فهووصفي تحليلي لتفسير وتحليل نتائج الدراسة حيث تم الاعتماد فيها على مقياس ليكرت(LIKERT SCALE) الخماسي في قياس الإجابات في فقرات الاستبانة.

2. الإطار النظري والدراسات السابقة:

1.2 مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يعرف الإفصاح المحاسبي على انه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم لمالية أوفي الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدميها من الأطراف الخارجية والتي لها سلطة الاطلاع على الدفاتر وسجلات الشركة(زغدار و سفير، 2009، صفحة 84).

كما يعرف الإفصاح المحاسبي على انه نشر المعلومات الضرورية لمختلف الفئات التي تحتاجها وذلك لزيادة فاعلية العمليات التي يقوم بها السوق المالي، ولتقسيم درجة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسات وكذلك للوصول إلى القرار الذي يحقق أهداف هذه الفئات التي تتناسب مع درجة التي ترغب فيها **(سعادة، 2008، صفحة 38)**.

ومن جهة أخرى، عرف الإفصاح على انه إقرار الذمة المالية من خلال نشر المعلومات المالية سواء كانت عددية أونوعية مطلوبة أوطوعية، متاحة عبر قنوات رسمية أوغير رسمية كالتقارير السنوية، المؤتمرات، التقارير المرحلية، النشرات والبيانات الصحفية(Hassan & Marston, 2019, p. 8).

وقد عرف إفصاح المؤسسات على انه عملية نقل المعلومات من داخل المؤسسات نحو أطراف خارجية، كما يشيرون إلى أن هذا الإفصاح ليس موجه للمساهمين والمستثمرين فقط لتحليل أهمية الاستثمارات ولكن موجه أيضا لأصحاب المصلحة الآخرين لاسيما للحصول على معلومات حول السياسات الاجتماعية والبيئية للمؤسسات والتواصل مع أدائها والحكم عليها(Farvaque, Refait-Alexandre, & Saïdane, 2011, p. 7).

أما (الدون، 2008، صفحة 766)،فيرى الإفصاح المحاسبي على انه المعلومات الضرورية التي تكفل الأداء الأمثل لأسواق رأس المال الكفاءة ، ويفترض هذا وجوب عرض المعلومات كافية تسمح بالتنبؤ باتجاهات التوزيعات واختلاف وتغير الإيرادات المستقبلية ، كما يجب أن يتم التركيز على تفصيلات المستثمرين والمحللون الماليون المحنكون لأنهم يحتاجون المعلومات لتقييم مخاطر المؤسسات وليتمكنوا من الحصول على محافظ

أوراق مالية متنوعة من الاستثمارات توافق مواقفهم من المخاطر، بينما الهيئات العمومية والدائنون يمتلكون قدرة الحصول على معلومات إضافية وفقا لاحتياجاتهم.

2.2 أنواع الإفصاح المحاسبي:

1.2.2الافصاح حسب كمية المعلومات:

حسب(لايقة، 2017، صفحة 55)، يتمثل الافصاح حسب كمية المعلومات فيما يلي:

الإفصاح الكامل

يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات اثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرار، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

الإفصاح العادل

يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير المالية بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

الإفصاح الكافي

يشمل تحديد الحد لأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذا يختلف بحسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر مباشرة في اتخاذ القرار ناهيك عن انه يتبع الخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

الإفصاح الملائم

هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومة المالية بل الأهم إن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة للقرارات الاستثمارية والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

2.2.2 الافصاح حسب كمية المعلومات:

حسب (مزوار ، 2014، صفحة 9)يتمثل الافصاح حسب طبيعة المستثمر فيما يلي:

الإفصاح التثقيفي أو الإعلامي

وهو الإفصاح عن المعلومات المناسبة للأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية والغير عادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله، ويلاحظ إن هذا النوع من الإفصاح من شانه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات الأخرى. وهو إن تقدم المؤسسة معلومات مثل إعلان عن تقديرات مالية أو اكتتاب في راس مال جديد.

الإفصاح الوقائي التقليدي

هو إن تقدم المعلومات في قوائم مالية دون تضليل، بحيث تسمح للأطراف ذوي القدرات المحدودة على الفهم وإدراك للمعلومة المالية لهذا يجب إن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية فالإفصاح الوقائي يتفق مع الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجين، في الواقع العملي وبعيدا عن التحيز لابد من الإفصاح عن كافة المعلومات بشكل موضوعي من خلال القوائم المالية ودون تبني وجهة نظر معينة.

3.2.2 الافصاح حسب درجة الالتزام:

يمثل (قسوم، 2016، صفحة 95) الافصاح حسب درجة الالتزام فيما يلي:

الإفصاح الإلزامي الإجباري

يعبر عن المعلومات التي يتم الكشف عنها وفق متطلبات الإفصاح المبينة في النظام الأساسي لكل دولة سواء في شكل قانوني، أنظمة مهنية، معايير أو قواعد كالتي تفرضها البورصات. مثلما يشمل الإفصاح الإجباري عادة على القوائم المالية الأساسية، تقارير مدقق الحسابات، تقارير مجلس الإدارة (تقرير حوكمت المؤسسات، المكافآت....) والملاحق.

الإفصاح الاختياري

يمثل كافة المعلومات التي تزيد عن الإفصاح الإلزامي سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية يمكن عرض أهم خصائصه في النقط التالية:

- له دور إعلامي في توفير المعلومات التي غالبا ما تكون حك ار على الإدارة فقط.
- عدم وجود شكل خاص به نظرا لقلة الدراسات والتنظيمات التي تهتم به.
- يعتبر إلية أكثر كفاءة واقل تكلفة لإيصال المعلومات في الوقت المناسب.
- يكون عادة في شكل سردي بدلا من الطبيعة العددية، ومن الأمثلة على ذلك، المعلومات الخاصة بالمخاطر المحتملة، المعلومات غير المالية المتعلقة بالجانب الاجتماعي والبيئي وخصائص المؤسسة الإستراتيجية
- يخفض من تكلفة رأسمال وتكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية من جهة، ويزيد من اهتمام المحللين الماليين والمستثمرين بأداء المؤسسات ودرجة سيولتها من جهة أخرى. (ص.95)

3.2 الدراسات السابقة:

1.3.2 دراسة (قسوم، 2016):

أهم ما توصلت إليه الدراسة أن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير التقارير المالية الدولية تعتبر ذات جودة وذات فائدة لمتخذي القرار، وإن الامتثال لقاعد ومتطلبات النظام المحاسبي يحد من قدرة الإدارة على ارتكاب مخالفات وتلاعبات حسب أراء معظم المستجوبين، بالإضافة إلى انه سيساهم في تطوير السوق المالي وتدعيم كفاءته ويعزز الثقة لدى المستثمرين المحللين والأجانب ويلبي مختلف احتياجاتهم ويرشد قراراتهم الاستثمارية والائتمانية.

2.3.2 دراسة (شادو، 2014):

هدفت الدراسة إلى توضيح مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، والمساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة القوائم المالية، والوصول بها إلى المستوى المطلوب من الإفصاح عن المعلومات الواجبة النشر في القوائمالمالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.

3.2.2 دراسة (مزوار ، 2014):

توصلت الدراسة الى انه هناك ما التزمت به المؤسسات الاقتصادية بما يتوافق مع معايير المحاسبية الدولية فيما يتعلق بقواعد الإفصاح المحاسبي، وهناك ما لم تلتزم به، كما توصلت الدراسة بان مؤسسات القطاع الخاص هي اقل التزام مقارنة بمؤسسات القطاعات المختلطة ومؤسسات القطاع العمومي، وذلك في جميع المعايير.

3. عرض وتحليل النتائج:

1.3منهجية الدراسة:

حرصنا في اختيارنا لمجتمع الدراسة الميدانية أن يكون أفرادها المستجوبين على اطلاع بالموضوع ولديهم الخبرة العملية وقد شملت الدراسة مديرية التوزيع للكهرباء والغاز بولاية سيدي بلعباس، حيث تمثلت العينة في: محاسبين، مختلف الإطارات في المحاسبة والمالية، رؤساء أقسام أو مصالح.حيث تم توزيع 30استمارة شملت أفراد العينة، حيث تمثل مجتمع الدراسة في كل المستخدمين بقسم المالية والمحاسبة بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بسيدي بلعباس، وبما أن يبلغ عددهم 30مستخدم، فان مجتمع الدراسة هو نفسه يمثل عينة الدراسة، مع العلم انه تم استبعاد استبيان واحد لعدم صلاحيته. فقد اعتمدنا في الدراسة الميدانية على نوعين من البيانات تمثلت فيما يلي:

.11.3البيانات الأولية:

تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني الذي قمنا به، حيث تم توزيعالعينة المختارة بهدف تجميع المعلومات اللازمة لموضوع بحثنا، ثم تفريغها ومعالجتها عن طريق البرنامج الإحصائيSPSS 22.

.21.3البيانات الثانوية:

تمثلت البيانات الثانوية للدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والمنشورات والبحوث الجامعية إضافة إلى الدراسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع بحثنا،وبناءا عليها قمنا بتحديد فرضيات دراستنا وتحديد أسئلة الاستبيان بما يناسب ويؤدي إلى الإجابة على فرضيات، وبهدف التحليل الإحصائي واختيار فرضيات دراستنا استعملنا مقياس ليكارت(LIKERT SCALE)الخماسي.

2.3الأدوات المستعملة في الدراسة:

تعد استمارة الاستبيان من أهم وأحدث الأدواتالرئيسية في جمع المعلومات والبيانات، فهي قائمة تتكون من أسئلة توجه لعينة الدراسة من اجلالحصول على معلومات حول ظاهرة وموضوع معين، وذلك قصد تحقيق أهداف الدراسة، ولقد قسمتالاستمارة إلى قسمين، فالأوليضم الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني...الخ). أما الثاني فيحتوي على مجموعة من الأسئلة تم تصميمها بصفة بسيطة، سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين، بحيث بلغ عددها 16سؤال مجزأ إلى ثلاث محاور؛يضم فيها الأول 4أسئلة تتعلق بتطور وتحديث العمل المحاسبي حسب نظام SCFالذي يساير المعايير الدولية ومعايير

الإبلاغ المالي ويبين صحة الفرضية الأولى "**تبنت مؤسسة سونلغاز المعايير المحاسبية الدولية**" . ويتكون الثاني من 6أسئلة تبين صحة الفرضية الثانية "**بعد تطبيق النظام المالي بالجزائر أصبحت المؤسسات الاقتصادية تلتزم باليات الإفصاح لتقديم القوائم المالية**" . أما المحور الثالث والأخير، فيتكون من 6أسئلة تبين مدى صحة الفرضية الثالثة "**إن تبني معايير المحاسبية الدولية في الجزائر يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات ورفع من جودة المعلومات المالية**".

بعد أن تم إعداد الاستبيان بالشكل النهائي، تم توزيعه على أفراد العينة المقصودة وذلك عن طريق التسليم المباشر.

3.3 عرض وتحليل نتائج الاستبيان:

يتضمن هذا الجزء عرض نتائج الدراسة التي تهدف إلى التعرف على دور الإفصاح في تحسين جودة القوائم المالية، وسيتم عرض النتائج بالاعتماد على فرضيات الدراسة.

1.3.3 ثبات الأداة:

للتحقق من ثبات أداة الدراسة تم تطبيق معامل ألفا كرونباخ (α-CRONBACH)إلى مجالات الدراسة ، كما هو موضح في الجدول (1).

الجدول 1: معامل الثبات بطريقة (ألفا كرونباخ) على مجالات الدراسة

المجال	معامل الثبات
الأداة ككل	**0,69**

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر من الجدول (1) أن قيمة معامل الثبات لمجالات الدراسة بلغت 0,69، وهي قيمة جيدة ومقبولة لأعراض تطبيق الدراسة.

23.3.تصحيح المقياس:

تم اعتماد سلم ليكرت للتدرج الخماسي لمعرفة دور الافصاح في تحسين جودة القوائم المالية الخاصة بمؤسسة سونلغاز سيدي بلعباس، حيث تم إعطاء الإجابة موافق بشدة (5 درجات)، موافق (4 درجات)، محايد (3 درجات)، غير موافق (2 درجتان)، والإجابة غير موافق بشدة (1 درجة واحدة). كما تم اعتماد المقياس التالي للحكم على المتوسطات الحسابية:

- من 1,00- 2,33: بدرجة منخفضة.
- من 2,34-3,67: بدرجة متوسطة.
- من 3,68-5,00: بدرجة مرتفعة.

33.3.تحليلالبيانات الشخصية

العمر

يتضح من الجدول (2) أدناه ان ما نسبته 51,7% ينتمون الى الفئة العمرية من 30 الى 40 سنة، تليها الفئة العمرية من 40 الى 50 سنة بنسبة 31%. واحتلت الفئة العمرية أكثر من 50 سنة المرتبة الاخيرة بنسبة 3,4%.

الجدول 2: توزيع المبحوثين حسب متغير العمر

متغير العمر	التكرار	%
الحالة الأولى للمتغير	4	13,8
الحالة الثانية للمتغير	15	51,7
الحالة الثالثة للمتغير	9	31,0
الحالة الرابعة للمتغير	1	3,4
المجموع	29	100

المصدر:من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج *SPSS*

عدد سنوات الخبرة في العمل المحاسبي

يبين الجدول (3) أدناه أن 37,9%من الموظفين لديهم خبرة من 5 الى 10 سنوات.

الجدول 3: توزيع المبحوثين حسب متغير عدد سنوات الخبرة في العمل المحاسبي

متغير عدد سنوات الخبرة في العمل المحاسبي	التكرار	%
الحالة الأولى للمتغير	5	17,2
الحالة الثانية للمتغير	11	37,9
الحالة الثالثة للمتغير	5	17,2
الحالة الرابعة للمتغير	4	13,8
الحالة الخامسة للمتغير	4	13,8
المجموع	29	100

المصدر:من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

المؤهل العلمي

يبين الجدول رقم (4) ان 58,6%من الموظفين لديهم مؤهل جامعي يليه دراسات متخصصة بنسبة 20,7%.

الجدول 4: توزيع المبحوثين حسب متغير المؤهل العلمي

متغير المؤهل العلمي	التكرار	%
الحالة الأولى للمتغير	4	13,8
الحالة الثانية للمتغير	17	58,6
الحالة الثالثة للمتغير	6	20,7
الحالة الرابعة للمتغير	2	6,9
المجموع	29	100

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

المؤهل المهني

يبين الجدول 5 ان المؤهل المهني "محاسب" و "إطار في المحاسبة او المالية" كانت لديهم نفس النسبة والمتمثلة ب 31%، تليهما مهنة رئيس قسم او مصلحة بنسبة 20,7%.

الجدول 5: نتائج اختبار ت (t-test) لمقارنة متوسط استجابات الطلبة على بنود محور القلق من الاحصاء قبل وبعد استعمال توزيع المبحوثين حسب المؤهل المهني

متغير المؤهل المهني	التكرار	%
الحالة الأولى للمتغير	9	31,0
الحالة الثانية للمتغير	9	31,0
الحالة الثالثة للمتغير	6	20,7
الحالة الرابعة للمتغير	5	17,2
المجموع	29	100

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

4. اختبار الفرضيات:

1.4الفرضية الأولى: يهدف النظام المحاسبي بنصوصه والمعايير التي تسايره (IAS/IFRS)، الى تطوير وتحديث العمل المحاسبي.

للتحقق من صحة هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل، جدول (6) يوضح ذلك.

الجدول 6: نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الأول

المجالات	العدد	الحد الأدنى	الحد الأقصى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
مجال 1	29	2,00	5,00	4,6207	0,72771
مجال 2	29	3,00	5,00	4,5517	0,63168
مجال 3	29	2,00	5,00	4,0000	0,96362
مجال 4	29	3,00	5,00	4,7586	0,57664
المحور الأول	29	3,75	5,00	4,4828	0,37160

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر من الجدول (6) أن المتوسطات الحسابية لمجالات الدراسة تراوحت بين (4,00-4,75)، حيث كان أعلاها للمجال الرابع "تساعد الطرق والسياسات المحاسبية التي جات بها المعايير المحاسبية الدولية من اجراء مقارنة بين الوضعيات المالية"، وأدناها للمجال الثالث "يساهم التطبيق الفعال للSCF المستمد من المحاسبة الدولية من اجراء مقارنة بين الوضعيات المالية"، وبلغ المتوسط الحسابي الكلي لأداة الدراسة (4.48).

وللتعرف على الدلالة الإحصائية لمجالات الدراسة والأداة ككل تم تطبيق اختبارت (*t-test*)، جدول (7) يوضح ذلك.

الجدول 7: نتائج اختبار ت (t-test) لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الأول

المجالات	قيمة *t*	درجة الحرية	قيمة الدلالة	الفرقات المتوسطة	*مجال الثقة للفرقات عند 95%*	
					الأدنى	الأدنى
مجال 1	34,194	28	0,000	4,62069	4,3439	4,8975
مجال 2	38,804	28	0,000	4,55172	4,3114	4,7920
مجال 3	22,354	28	0,000	4,00000	3,6335	4,3665
مجال 4	44,440	28	0,000	4,75862	4,5393	4,9780
المحور الأول	64,964	28	0,000	4,48276	4,3414	4,6241

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج *SPSS*

ملاحظة: مستوى الدلالة (0,05)

يظهر من الجدول (7) أن قيم *t* لمجالات الدراسةمحصورة بين 22,35و 44,44 وهي قيم دالة إحصائياً، كما بلغت قيمتها للأداة ككل للمحور الأول 64,96 وهي قيمة دالة إحصائياً، بالتالي قبول الفرضية الأولى للدراسة.

2.4الفرضية الثانية : الافصاح يعد مبدأ من مبادى النظام المحاسبي المالي والمستمد من المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي (IAS/IFRS)، حيث جاء لتسهيل تداول المعلومات المالية.

للتحقق من صحة هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل، جدول (8) يوضح ذلك.

الجدول 8: نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثاني

المجالات	العدد	الحد الأدنى	الحد الأقصى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
مجال 5	29	3,00	5,00	4,6897	0,54139
مجال 6	29	1,00	5,00	3,4828	1,54967
مجال 7	29	1,00	5,00	4,3448	1,11085
مجال 8	29	1,00	5,00	3,8966	1,29131
مجال 9	29	1,00	5,00	4,3103	1,10529
مجال 10	29	1,00	5,00	3,7241	1,43668
المحور الثاني	29	1,83	5,00	4,0748	0,93448

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر من الجدول (8) أن المتوسطات الحسابية لمجالات الدراسة تراوحت بين (3,48-4,68)، حيث كان أعلاها للمجال الخامس "يستخدم الافصاح المحاسبي كوسيلة لنقل المعلومات المالية وتطويرها"، وأدناها للمجال السادس "تفصح مؤسسة سونلغاز في بياناتها عن السياسات المحاسبية المطبقة"، وبلغ المتوسط الحسابي الكلي لأداة الدراسة للمحور الثاني (4,07).

وللتعرف على الدلالة الإحصائية لمجالات الدراسة والأداة ككل تم تطبيق اختبار (*t-test*)، جدول (9) يوضح ذلك.

الجدول 9: نتائج اختبارت (t-test) لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثاني

المجالات	قيمة *t*	درجة الحرية	قيمة الدلالة	الفرقات المتوسطة	*مجال الثقة للفرقات عند 95%*	
					الأدنى	الأدنى
مجال 5	46,648	28	,000	4,68966	4,4837	4,8956
مجال 6	12,103	28	,000	3,48276	2,8933	4,0722
مجال 7	21,063	28	,000	4,34483	3,9223	4,7674
مجال 8	16,250	28	,000	3,89655	3,4054	4,3877
مجال 9	21,001	28	,000	4,31034	3,8899	4,7308
مجال 10	13,959	28	,000	3,72414	3,1777	4,2706
المحور الثاني	23,482	28	,000	4,07483	3,7194	4,4303

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

ملاحظة: مستوى الدلالة (0,05)

يظهر من الجدول (9) أن قيم *t* لمجالات الدراسة تتراوح بين12,10و46,64 وهي قيم دالة إحصائياً، كما بلغت قيمتها للأداة ككل للمحور الثاني 23,48 وهي قيمة دالة إحصائياً، بالتالي قبول الفرضية الثانية للدراسة.

3.4الفرضية الثالثة: يساهم تطبيق الافصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية

للتحقق من صحة هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثالث، الجدول 10 أدناه يوضح ذلك.

الجدول 10: نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثالث

المجالات	العدد	الحد الأدنى	الحد الأقصى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
مجال 11	29	3,00	5,00	4,6552	,55265
مجال 12	29	2,00	5,00	3,4483	1,18280
مجال 13	29	1,00	5,00	3,9655	1,32241
مجال 14	29	2,00	5,00	4,0345	1,08505
مجال 15	29	1,00	5,00	3,8276	1,33815
مجال 16	29	2,00	5,00	4,1034	1,04693
المحور الثالث	29	2,50	5,00	4,0062	,58686

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر من الجدول (10) أن المتوسطات الحسابية لمجالات الدراسة تراوحت بين 3,44-4,65، حيث كان أعلاها للمجال الحادي عشر"تكون المعلومات المالية ملائمة عند تقديمها في الوقت المناسب والتواريخ المحددة لتلبي حاجيات متخذي القرارات"، وأدناها للمجال الثاني عشر"يوجد ضعف في آلية الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية"، وبلغ المتوسط الحسابي الكلي لأداة الدراسةللمحور الثالث (4,00).

وللتعرف على الدلالة الإحصائية لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثالث تم تطبيق اختبارت (*t-test*) (جدول 11).

الجدول 11: نتائج اختبار ت (t-test) لمجالات الدراسة والأداة ككل للمحور الثالث

المجالات	قيمة *t*	درجة الحرية	قيمة الدلالة	الفرقات المتوسطة	*مجال الثقة للفرقات عند 95%*	
					الأدنى	الأدنى
مجال 11	45,361	28	0,000	4,65517	4,4450	4,8654
مجال 12	15,700	28	0,000	3,44828	2,9984	3,8982
مجال 13	16,149	28	0,000	3,96552	3,4625	4,4685
مجال 14	20,023	28	0,000	4,03448	3,6218	4,4472
مجال 15	15,404	28	0,000	3,82759	3,3186	4,3366
مجال 16	21,107	28	0,000	4,10345	3,7052	4,5017
المحور الثالث	36,762	28	0,000	4,00621	3,7830	4,2294

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS

ملاحظة: مستوى الدلالة (0,05)

يظهر من الجدول (11) أن قيم *t* لمجالات الدراسة للمحور الثالث تتغير بين 15,40 و 45,36وهي قيم دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (α=,05)، كما بلغت قيمتها بالنسبة للأداة ككل للمحور الثالث 36,76 وهي قيمة دالة إحصائيا، و بالتالي قبول الفرضية الثالثة للدراسة.

5. الخاتمة:

إن للإفصاح المحاسبي وللقوائم والتقارير المالية نفس الهدف باعتبارهما يركزان على وجهة نظر مستخدمي المعلومات، كما إن هذه القوائم يتم إعدادها وعرضها وفق لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية، لذا فان الهدف من إصدار وتطبيق هذه المعايير هو الوصول إلى أكبر قدر ممكن من الإفصاح والجودة في القوائم المالية ذلك بتطبيق والالتزام بقواعد الإفصاح المحاسبي.

إن تطبيق قواعد الإفصاح المحاسبي له انعكاسات ايجابية على المؤسسات الجزائرية تشمل في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ويقدم شفافية وثقة أكبر من المعلومات المالية والمحاسبية، مما يؤدي إلى تقوية مصداقية المؤسسة بين المستثمرين، ويمثل فرصة للمؤسسات من اجل تحسن تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعينة بالقوائم المالية.

ومن خلال دراستنا التي جمعت بين الشق النظري والتطبيقي لمختلف الجوانب المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات المالية، حاولنا اختبار الفرضيات التي تم طرحها في البداية وتم التوصل إلى النتائج التالية:

بالنسبة للفرضية الأول "تبنت مؤسسة سونلغاز المعايير المحاسبية دولية"فقد تم إثبات هذه الفرضية، حيث أن المؤسسة تسعى إلى توفير الإجراءات والخطوات اللازمة لتقديم معلومات محاسبية ومالية مضبوطة وموثقة عن الوضعية المالية للمؤسسة ما يساعد بشكل كبير أصحابها أو المستثمرين في اتخاذ القرارات المناسبة، والرغبة في التوسع أكثر في النشاط المحاسبي ودخول عالم الشراكة.

أما الفرضية الثانية "بعد تطبيق النظام المالي بالجزائر، أصبحت المؤسسات الاقتصادية تلتزم بالآليات الإفصاح لتقديم القوائم المالية" فقد تم إثبات هذه الفرضية حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي تقنية تستخدم في المؤسسة من اجل ترجمة مختلف العمليات إلى قوائم مالية تفيد متخذي القرار وتحقق أهداف المؤسسة

باعتبارها تطبق معايير المحاسبة الدولية المترجمة في تقارير مالية يستفيد منها العديد من المستخدمين في معرفة مستوى المؤسسة واتخاذ القرارات وبالتالي تحقق أهداف المؤسسة في زيادة المساهمين وكسب ثقة المستخدمين لقوائمها.

وفيما يخص الفرضية الثالثة "إن تبني معايير المحاسبية الدولية يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات ورفع من جودة المعلومات المالية" فقد تم إثبات هذه الفرضية، فالإفصاح المالي هو أهم آلية لمعرفة مستوى المؤسسة، بما أن القوائم المالية تكون مطبقة على أساس مبادئ محاسبية دولية فإنها تكون على مستوى عال من الشفافية وأكثر دقة وموثوقية، وبالتالي يكون الإفصاح شامل في القوائم المالية مما يزيد من معرفة مستوى المؤسسة وأداءها المالي.

فمن خلال نتائج الاستبيان، نجد أن المؤسسة تقوم بتطبيق المعيار الدولي رقم (1) الخاص بالإفصاح عن القوائم المالية وهذا يدل على مواكبة العصر والتطورات الحاصلة على مستوى المحاسبةوالمالية الدولية وبالتالي تطبق معايير محاسبية دولية.

يرجع الإفصاح المحاسبي أولا إلى الضمير المهني وثانيا إلى طبيعة النظام المحاسبي الجديد و القدرة الكافية على تنفيذه. فمن خلال الدراسات التطبيقية للاستبانة الموزعة، تبين أن معظم أراء موظفين المؤسسة يميلونإلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وجعل الإفصاح يكون شامل في جميع قوائم المؤسسة ورفع درجة الموثوقية في قوائمها المالية.

التوصيات

- على المؤسسات تقديم دورات تدريبية على المعايير المحاسبية الدولية بغية تأهيل مواردها البشرية بما يضمن مزيدا من حسن تطبيق المعايير وتحقيق الرفع المستمر في شفافية المعلومات المفصح عنها.
- على المؤسسات العمومية والخاصة بذل جهد كبير في توصيل المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لمستخدميها سواء كانوا مستثمرين أو طلاب جامعات من اجل الاعتماد عليها في البحوث والدراسات العليا أو الدولة المتمثلة في مصلحة الضرائب.
- ضرورة إعطاء اهتمام كبير للإفصاح المحاسبي عن المعلومات عما له من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

6. . قائمة المراجع:

- الدون س هندريكس. (2008). "النظرية المحاسبية"، ترجمة وتعريب كمال خليفة أبو زيد، الإسكندرية، مصر، طبعة الرابعة.
- زغدار، احمد، وسفير، محمد. (2009). خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS). مجلة "الباحث"، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،المجلد 07 (العدد 07)، ص. ص. 83-91.
- سعادة، علي العبد الخليل. (2008).الإفصاح في تقرير المالية للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في ظل معايير المحاسبة الدولية رقم (5). مجلة"المدقق الأردني"، الأردن، العدد 75-76، ص. ص. 35-42.
- شادو، عبد اللطيف. (2014). القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدوليةIFRS/IAS ، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.
- قسوم، حنان. (2016). أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، رسالة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف.

- لايقة، رولا، كاسر. (2017). القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير، جامعة تشرين، سوريا.
- مزوار، هاجر. (2014). تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي(مذكرة ماجستير غير منشورة)، جامعة محمد بوضياف، مسيلة.

1. Farvaque, E., Refait-Alexandre, C. &Saïdane D. (2011), Corporate disclosure: a review of its (direct and indirect) benefits and costs,*International Economics*, 128, pp 5-32.
2. Hassan, O., &Marston, C. (2019), Disclosure Measurement in the Empirical Accounting Literature, *Economics and finance working paper series*, n°10-18, pp1-58.