

جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف

*The quality of accounting information and its impact on accounting disclosure  
Case Study of Cement Corporation in Chlef*

د.قورين حاج قويدر<sup>1</sup>

مخبر تنمية تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة  
جامعة الشلف - الجزائر

h.gourine@univ-chlef.dz

تاريخ النشر: 2019/09/12

ط.د.معمري خيرة

مخبر الأنظمة المالية والمصرفية والسياسات الاقتصادية الكلية  
جامعة الشلف - الجزائر

maameri2200@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2018/09/23

**Abstract:**

She took care of most of the States to regulate accounting policy to keep up with the rapid development in accountancy through the issuance of accounting standards relating to the presentation and disclosure of financial reporting rules, in order to measure and deliver quality accounting information for external users, for committing various States standards International accounting applied in all countries of the world, it is preparing financial statements provide certain requirements in accounting information to be disclosed and delivered accurately and on time to their users, to achieve the quality of financial statements and that directly affect the accounting disclosure of To achieve the quality of accounting disclosure. In this article we will try to highlight the quality and characteristics of the accounting information, standards and their impact on accounting disclosure.

**مقدمة**

باعتبار أن المحاسبة أداة لتوصيل المعلومات المحاسبية من خلال القوائم المالية، وأي تضليل في المعلومات المحاسبية من شأنه أن يفقدها أهميتها، ومنه التأثير على قرار الاستثمار، الذي يتطلب أن تتسم معلومات المحاسبة المنشورة بقدر معقول من المصدقية وان تكون قابلة للمقارنة من أجل الاعتماد عليها، حيث أن عدم تطبيق المبادئ المحاسبية المتوافق مع معايير المحاسبة الدولية وإهمال الإفصاح المحاسبي بنشر معلومات مغلوطة وغير صادقة لا تعبر عن الوضعية الحقيقية، مما أدى إلى حدوث انهيار العديد من المؤسسات الاقتصادية، وبالتالي فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية، وبالتالي فقدان هذه المعلومات لجودتها .

والجزائر كغيرها من الدول العالم قامت بإعادة النظر في نظامها المحاسبي الذي وصل لمرحلة معين أصبح فيها غير قادر على الوفاء باحتياجات مختلف المستثمرين في ظل المتغيرات الاقتصادية العالمية الجديدة، خاصة فيما يتعلق بنوعية المعلومات المقدمة، فتم اعتماد نظام محاسبي (النظام المحاسبي المالي) يهدف إلى توحيد اللغة المحاسبية من خلال ضمان قراءة موحدة للقوائم المالية، وتحقيق الإفصاح المحاسبي وكفاءة المعلومات المعروضة في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية.

1 - المؤلف المرسل : قورين حاج قويدر ، الإيميل: h.gourine@univ-chlef.dz

**إشكالية الدراسة:** من أجل معرفة أثر جودة المعلومات المحاسبية على زيادة كفاءة وجودة الإفصاح المحاسبي تتبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

**"ما مدى مساهمة جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في تحسين الإفصاح المحاسبي في مؤسسة الاسمنت ومشتقاته بالشلف؟"**

**أهداف الدراسة:** نسعى من خلال هذه الورقة البحثية لتحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على مفهوم المعلومات المحاسبية.
- التعرف على جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي.
- اثر جودة المعلومة المحاسبية على الإفصاح المحاسبي من خلال دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته .
- أهمية الدراسة:** تبرز أهمية الدراسة فيما يلي:
- تزايد الاهتمام بالجودة المعلومات المحاسبة والإفصاح المحاسبي، بهدف مساعدة المؤسسات في إعداد قوائم مالية ذات جودة عالية.
- إن التزام للمساهمة في الحفاظ على أخلاقيات مهنة المحاسبة وتعزيز ثقة مستخدمي المعلومة.

#### **المنهج المتبع:**

تم استخدام المنهج الاستنباطي في الجانب النظري والمنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي من أجل دراسة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في البنوك الجزائرية في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني.

#### **محاور الدراسة:**

**المحور الأول:** مدخل لجودة المعلومات المحاسبية.

**المحور الثاني:** جودة الإفصاح المحاسبي.

**المحور الثالث:** فتعلق بالجانب التطبيقي للدراسة بالمؤسسة.

**المحور الأول:** مدخل لجودة المعلومات المحاسبية:

**أولاً- مفهوم البيانات والمعلومات المحاسبية:**

**1- البيانات المحاسبية:** يمكن تعريفها أنها: حقائق مجردة تعبر عن الأحداث الاقتصادية الناتجة عن تعامل المؤسسة مع المحيط وتكون في شكل رموز أو أرقام أو رسوم بيانية، بصيغة غير مرتبة (طبقاً للاستفادة المطلوبة من استخدامها) يتم جمعها أو الحصول عليها من مصادر مختلفة بهدف تحويلها إلى معلومات محاسبية يمكن الاستفادة منها بعد إجراء العمليات التحويلية اللازمة عليها<sup>1</sup>.

#### **2- المعلومات المحاسبية:**

إن المعلومات المحاسبية هي الشيء الذي يغير الحالة المعرفية للشخص في موضوع ما أو مجال ما ،<sup>2</sup> أما بيانات ( DATD ) فهي مجموعة من المفاهيم و الأرقام التي تحتاج إلى معالجة و تنظيم ، أو إعادة تنظيم لكي تتحول إلى معلومات ، فهي إذن مواد أولية تحتاج إلى تحويلها إلى مواد مصنعة . و البيانات من جهة أخرى ، قد تأخذ شكل نص ، أو أرقام ، أو أشكال أو رسومات أو صورة أو تسجيل أو ، أي مزيج من هذه العناصر<sup>3</sup> ، أما المعلومات فإنها تتكون من بيانات تم تحويلها و تشغيلها لتصبح لها قيمة، وبالتالي فإن المعلومات تمثل معرفة لها معنى و تنفيذ في تحقيق الأهداف.

وتعرف المعلومات المحاسبية بأنها: كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تُخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبي في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية والتقارير المستخدمة داخلياً<sup>4</sup>.

والمعلومات المحاسبية تعتبر بيانات عولجت للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الاختصار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار<sup>5</sup>.

وهي تلك المعلومة ذات مصادر مختلفة والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلًا وتفسيرًا وشرحًا ووصفًا لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيده في عملية اتخاذ القرارات<sup>6</sup>.

وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالمؤسسة وبما يحقق الفائدة من استخدامها.

وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد اللازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير المعلومات هو تقديمها إلى الجهات الخارجية والداخلية.

فتوفير المعلومات المحاسبية ليس هدفاً في حد ذاته، بل من الضرورة أن تكون هذه المعلومات ذات محتوى إعلامي نافع يمكن الاستفادة منه من جانب مستخدمي المعلومات، وإن المنفعة ترتبط بالمعلومات وفائدتها من وجهة نظر معدي التقارير والقوائم.

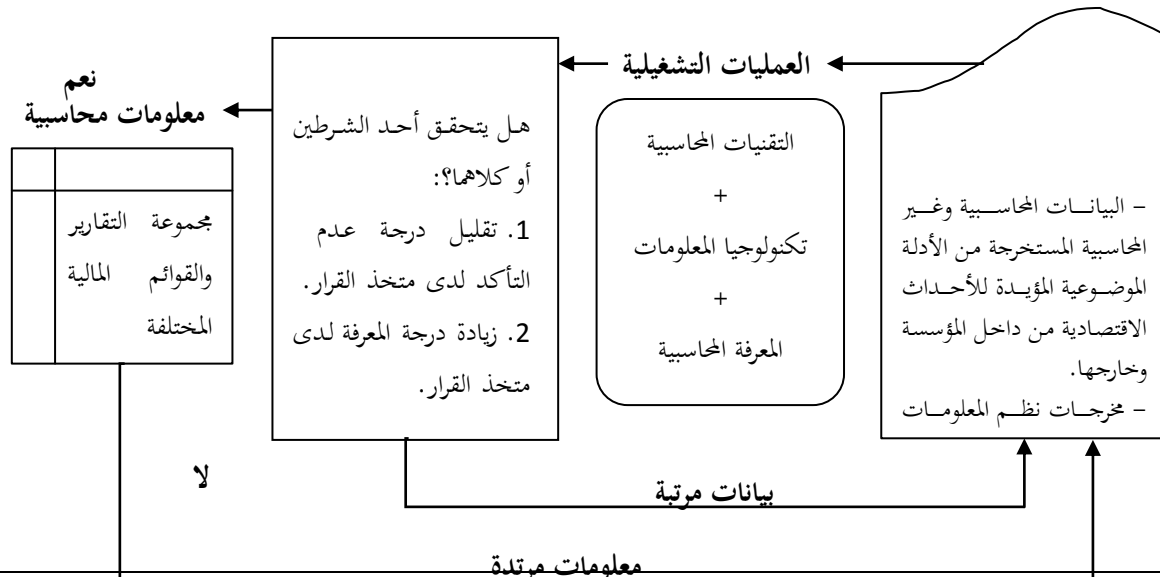
وبذلك فإنه ليس من الضروري أن تتحول البيانات المحاسبية إلى معلومات بمعالجتها وتشغيلها فقط، بل أصبحت تحتاج إلى تحقيق شرطين مهمين؛ لتتحول البيانات إلى معلومات وهما<sup>7</sup>:

- إن المعلومات الناتجة يجب أن تقلل من درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار، وذلك من خلال تقليل عدد البدائل المتاحة.
- إن المعلومات الناتجة يجب أن تزيد من معرفة متخذ القرار، وذلك في حالة عدم تحقيق الشرط الأول، حيث يمكن الاستفادة من المعرفة المضافة في اتخاذ قرارات أخرى في المستقبل.

أما إذا لم يتحقق ذلك، فلا يمكن أن يكون ناتج العمليات التشغيلية على البيانات بمثابة معلومات، بل يمكن اعتبارها "بيانات مرتبة" يمكن خزنها واستخدامها كمدخلات في النظام من جديد.

وبناءً على ما سبق يمكن توضيح العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية من خلال الشكل الآتي:

الشكل رقم (1): العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية



المصدر: قاسم محمد إبراهيم، زياد يحي السقه، نظام المعلومات المحاسبي، وحدة حذباء للطباعة والنشر، كلية حذباء جامعة، الموصل العراق، 2003 ، ص:29.

### ثانيا- الأهمية الإستراتيجية للمعلومات المحاسبية

يعتبر مفهوم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية من المفاهيم المعاصرة التي أظهرها مسار التطور التاريخي لتطبيقات نظم المعلومات الإستراتيجية في المجالات المختلفة، وارتبط هذا المفهوم بتسهيل مهمة الإدارة للقيام بالتخطيط الإستراتيجي بعيد الأمد<sup>8</sup>.

**1- مفهوم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية:** هي المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقارير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبي، وترتبط بالخطط بعيدة الأمد، وتقع ضمن اهتمامات الإدارة العليا للمؤسسة، لأنها تدعم اتخاذ القرارات الإستراتيجية، وتسهم في تحقيق الأهداف الإستراتيجية وتعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة.

فالمعلومات المتعلقة بتوفير الموارد المالية، وتطوير المنتجات وخطوط الإنتاج، وتخفيض تكاليف الإنتاج، والمتعلقة بالقرارات الرأسمالية والتمويلية...، جميعها تعتبر أمثلة للمعلومات المحاسبية الإستراتيجية.

### 2- خصائص المعلومات المحاسبية الإستراتيجية

- هي معلومات محاسبية ذات التوجه المستقبلي والتي تنطوي على درجة عالية من حالات عدم التأكد والمخاطرة، والتي ترتبط بالخطط بعيدة الأمد وتقع ضمن اهتمامات الإدارة العليا للمؤسسة.

- تستخدمها إدارة المؤسسة الاقتصادية إما في استباق المشكلة قبل حدوثها (توقع الفرصة قبل ظهورها)، أو في حل المشاكل واستغلال الفرص من قبل صناعات القرارات.

- تسهم في تحقيق الأهداف الإستراتيجية الرئيسة للمؤسسة، والمتمثلة بالبقاء والنمو والربحية الإستراتيجية.

- تسهل مهمة التخطيط الإستراتيجي والتحكم الإستراتيجي، إلى جانب أداء الأنشطة المالية والمحاسبية الإستراتيجية في المؤسسة لغرض تحقيق ميزة تنافسية.

### 3- أهمية المعلومات المحاسبية الإستراتيجية

إن المعلومات المحاسبية الإستراتيجية الفعالة تمكن المؤسسات الاقتصادية من تحقيق الميزة التنافسية وتعزيز الكفاءة التشغيلية وكذلك تعزيز مستوى الإبداع.

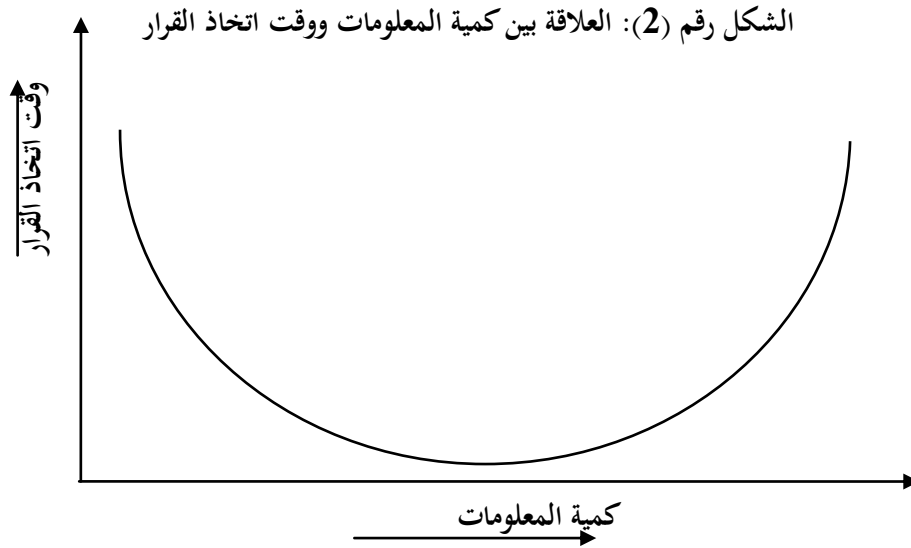
فعملية بناء الميزة التنافسية أو تعزيزها ليست بالمهمة السهلة، بل تعد من أكبر التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فالميزة التنافسية عمادها التكلفة المنخفضة والتميز، هذه التكلفة التي تساهم المعلومات المحاسبية في تنديتها قدر الإمكان لتحقيق مدخل التكلفة، فالمؤسسة تمتلك ميزة تنافسية عندما يكون معدل أرباحها أعلى من معدل أرباح الصناعة، وتمتلك ميزة تنافسية إذا كانت قادرة على تطبيق عمليات إنتاج غير مطبقة في المؤسسات المنافسة.

كما أن تعزيز الكفاءة التشغيلية يشير إلى القدرة التي تتمتع بها المؤسسة في أداء عملياتها التشغيلية المختلفة بأقل التكاليف الممكنة في إطار الموارد المتاحة، وصولاً إلى مستوى أداء مطلوب للمؤسسة، وذلك مقارنة مع أداء منافسيهم لعملياتهم على نحو يحقق لها التفوق عليهم.

وتسهم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية في تعزيز مستوى الإبداع في المؤسسة سواءً على مستوى ابتكار منتجات أو تطويرها واستحداث أساليب جديدة في إنجاز مهام العمل أو استحداث أساليب محاسبية ونظم محاسبية جديدة.

### 4- التوازن الإستراتيجي للمعلومات المحاسبية

إن المشكلة التي تواجه الإدارة هي تحديد ما هو الكم المطلوب من المعلومات المحاسبية وطريقة عرضها الملائمة لعملية اتخاذ القرارات، فهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرارات وكمية المعلومات الواجب توفرها، لأن زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر سلباً على عملية صنع القرار، فيجب أن تكون المعلومات ملائمة من حيث النوعية والوقت والتكلفة<sup>9</sup>. فكلما كانت المعلومات المتوفرة لدى متخذ القرار غير كافية يزيد الوقت المستغرق في اتخاذ القرار، أما إذا كانت المعلومات كافية وفي الوقت المناسب فاتخاذ القرار يكون في الوقت المناسب، في حين إذا كانت كمية المعلومات تزيد عن الحد المطلوب فإنها تؤدي إلى تشويش فكر متخذ القرار مما ينعكس سلباً على وقت اتخاذ القرار. والشكل التالي يوضح ذلك:



المصدر: جمعة أحمد حلمي وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص: 9-10.

إن المشكلة التي تواجه الإدارة هي تحديد ما هو الكم المطلوب من المعلومات المحاسبية وطريقة عرضها الملائمة لعملية اتخاذ القرارات، فهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرارات وكمية المعلومات الواجب توفرها، لأن زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر سلباً على عملية صنع القرار، فيجب أن تكون المعلومات ملائمة من حيث النوعية والوقت والتكلفة<sup>10</sup>. فكلما كانت المعلومات المتوفرة لدى متخذ القرار غير كافية يزيد الوقت المستغرق في اتخاذ القرار، أما إذا كانت المعلومات كافية وفي الوقت المناسب فاتخاذ القرار يكون في الوقت المناسب، في حين إذا كانت كمية المعلومات تزيد عن الحد المطلوب فإنها تؤدي إلى تشويش فكر متخذ القرار مما ينعكس سلباً على وقت اتخاذ القرار.

### ثالثاً - محتوى المعلومات والمستويات الإدارية

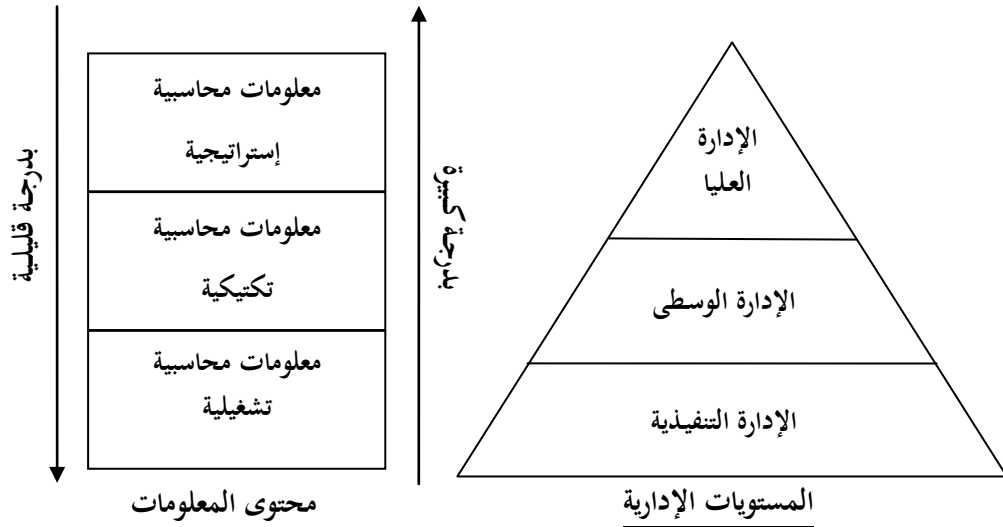
يمكن تقسيم المعلومات المحاسبية إلى ثلاثة مستويات رئيسية حسب المستويات الإدارية في المؤسسة كما يلي:

- **معلومات محاسبية إستراتيجية:** وهي المعلومات المحاسبية التي تغطي فترة زمنية طويلة نسبياً، وتتعلق بصياغة الأهداف الإستراتيجية، والخطط طويلة الأجل؛ للوصول إلى هذه الأهداف.
- **معلومات محاسبية تكتيكية:** تتعلق بالمعلومات المحاسبية التي تساعد الإدارة الوسطى على تنفيذ الإستراتيجيات الموضوعة من قبل الإدارة العليا، مثل: جدولة الإنتاج، وخطط الصيانة... الخ.

- **معلومات محاسبية تشغيلية:** وهي المعلومات المحاسبية التي تتعلق بالعمليات اليومية الروتينية للمؤسسة، مثل: المعلومات المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الإنتاج اليومي... الخ. والتي تهدف إلى تسيير العمليات التشغيلية.

والشكل (3) التالي يوضح كيفية اختلاف محتوى المعلومات باختلاف المستويات الإدارية:

الشكل رقم (3): اختلاف محتوى المعلومات باختلاف المستويات الإدارية.



المصدر: محمد عبد حسين الطائي، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، إدارة تكنولوجيا المعلومات، مرجع سبق ذكره، ص: 286.

رابعا- جودة المعلومات المحاسبية :

يتمثل دور المعلومات المحاسبية في التقليل من حالة عدم اليقين عند المستفيد، وبالتالي يفترض أن تجعله قادراً على اتخاذ قرار أقل ضرراً أو أكثر نفعاً، أي أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح أو تقليل الخسائر الناجمة عن عملية اتخاذ القرار. لذلك لا بد من أن تتصف بمجموعة من الخصائص الأساسية والثانوية التي تجعل منها معلومات ذات جودة عالية، وهذا يتطلب من المؤسسة تطوير الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي بالتناسب مع مستوى الجودة المطلوبة، مما ينعكس بشكل إيجابي على قراراتها خاصة الإستراتيجية منها التي تهدف في مجملها إلى تحقيق ميزة تنافسية.

### 1- أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

نشأت الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد الملائمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفيرها وتقديمها يتمثل في تخفيف حالة القلق التي تنتاب مستخدمي تلك المعلومات لاسيما متخذي القرارات الإستراتيجية، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث أن وفرة المعلومات الضرورية إما تؤدي إلى زيادة المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلاً (التنبؤ والتخطيط الإستراتيجي)، أو تقليل حجم التباين في الخيارات، وهذا ما يؤدي بالمؤسسة إلى التميز.

وعدم توفر المعلومات المحاسبية الكافية والصحيحة وبالخصائص المطلوبة التي يعتمد عليها يعتبر من أهم أسباب فشل الكثير من القرارات خاصة الإستراتيجية والقصور في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وتحتاج الإدارة في كل أوجه نشاطها إلى المعلومات، حيث يطلب صناع القرار معلومات صحيحة وحديثة تساعدهم في عملية صنع القرارات الحاسمة التي لها أثر على المركز التنافسي للمؤسسة<sup>11</sup>.

وقد ازدادت أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر لوجود عوامل متعددة، مجملتها فيما يلي<sup>12</sup>:

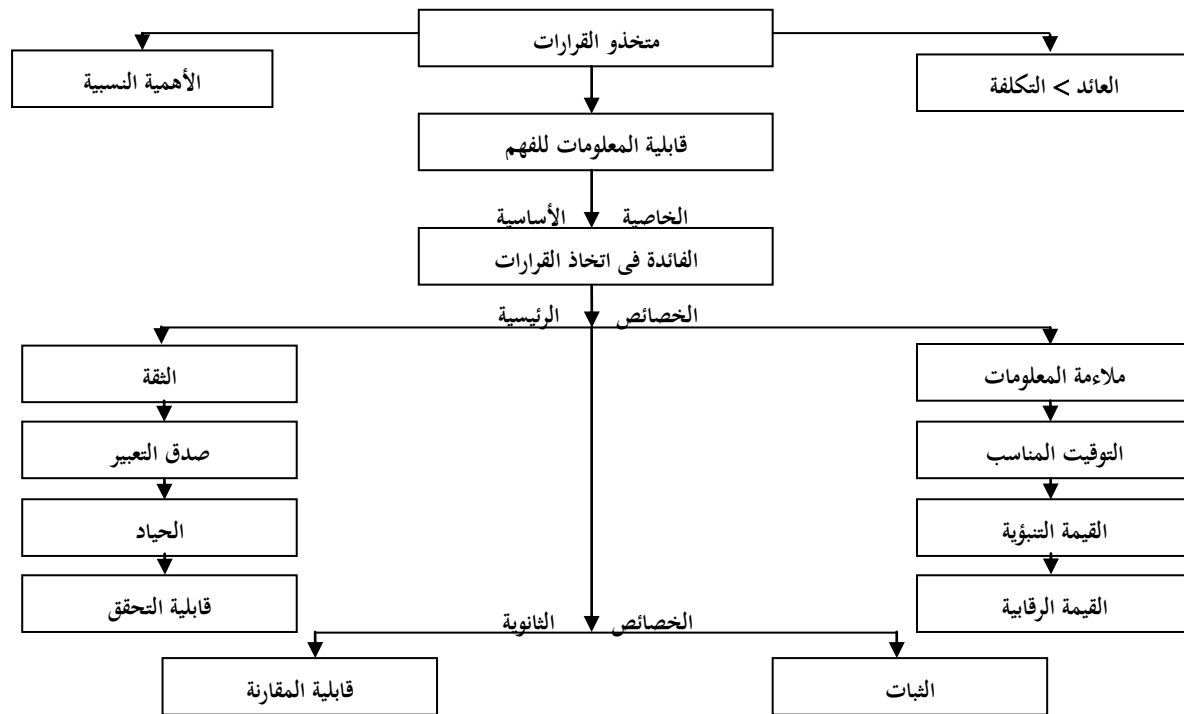
- **النمو في حجم المؤسسة:** يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات المحاسبية بصورة مستمرة.

- ازدياد قنوات الاتصال في المؤسسة: ما يتطلب توفير المعلومات المحاسبية بصورة رأسية وأفقية.
- تعدد أهداف المؤسسة الاقتصادية: ويتطلب توفير معلومات محاسبية تخدم الأهداف المختلفة خاصة الإستراتيجية.
- التأثير بالبيئة الخارجية: تتأثر المؤسسة الاقتصادية بالبيئة وتؤثر بها، وقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة التغيرات التي تحدث في البيئة، خاصة التنافسية منها، وهذا يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات المحاسبية الإستراتيجية.

## 2- الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية

ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة لتحقيق أهداف المؤسسة. هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير والقوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق نظام معلومات محاسبي حديث " 13" ولكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، لا بد أن تتصف بمجموعة من الخواص (السمات أو الصفات)، وتتعلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية. وقد قام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)<sup>14</sup> بإصدار قائمة المفاهيم رقم 02 الصادرة في سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، أوضح من خلالها مجموعة من الخواص الرئيسية والثانوية للمعلومات المحاسبية، إضافة إلى القيود أو المحددات على إنتاج المعلومات المحاسبية والتي يمكن تلخيصها في الشكل الآتي:

### الشكل رقم (3) الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية



المصدر: وحيد محمود رمو، أهمية المعلومات المحاسبية ومقومات تطوير المحاسبة لخدمة التنمية الاقتصادية في الدول النامية- إشارة خاصة للعراق، مجلة العلوم الإدارية، المجلد 26، العدد 2، 1999، ص: 172-189.

يتضح من الشكل أعلاه أن مستخدمي المعلومات المحاسبية هم متخذو القرارات، حيث أنهم يعتمدون على هذه المعلومات في مساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلا على المعلومات المحاسبية فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتسم بها متخذ القرار، ومن هذه الصفات<sup>15</sup>:

أ- القدرة على فهم محتوى المعلومات المحاسبية.

ب- القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات المحاسبية في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من أجلها تلك المعلومات.

ج- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية سابقة.

وعليه فإن استخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب و مهياً لذلك الاستخدام، فمن غير المعقول أن تستخدم هذه المعلومات من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه (من حيث المصطلحات المستخدمة أو كيفية نشوء تلك المعلومات... الخ) ، ومن ثم يتم الحكم على المعلومات من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

كما يلاحظ أن هناك قيدين رئيسيين يحددان إمكانية القيام بإنتاج المعلومات المحاسبية وهما:

- الجدوى الاقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.

- الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على اتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بعين الاعتبار إمكانية اختلاف ذلك التأثير من شخص إلى آخر، اعتماداً على نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها ومدى علاقتها بمعلومات أو قرارات أخرى... الخ.

ولمناقشة الخواص النوعية للمعلومات المحاسبية ، يمكن تصنيف هذه الخواص من خلال ملاحظة الشكل السابق إلى الخواص الآتية:

### 1- الخصائص الرئيسية: وهي تتعلق بخاصيتين رئيسيتين وهما:

أ- **الملاءمة:** يقصد بالملاءمة أن للمعلومات المحاسبية التي يتم التصريح عنها القدرة على التأثير في القرار المتخذ من قبل مستخدمها، وهي بذلك تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد لدى متلقيها<sup>16</sup>.

ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ<sup>17</sup>.

وتتملك المعلومات خاصة الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية<sup>18</sup>.

وتعرف الملاءمة أنها " قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه، أي قدرتها لإيجاد فرق في اتخاذ القرار"<sup>19</sup>

كما أن الملاءمة هي "مدى كفاءة هذه التقارير ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة بحيث تتميز هذه المعلومات بأنها مناسبة لاتخاذ القرارات وأنها تعرض بالشكل الصحيح وتتوفر بالوقت المناسب. ومدى نجاح التقارير في لعب دورها كمصدر للمستثمر يعتمد على درجة دقة نظام المعلومات المحاسبي في الإفصاح عن هذه المعلومات الملائمة"<sup>20</sup>.

ولأجل تحقيق صفة الملاءمة يجب على نظام المعلومات المحاسبي أن يوفر الصفات النوعية الفرعية التالية:

أ1- **التوقيت الزمني المناسب:** يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عميلة اتخاذ القرار<sup>21</sup>.

أ2- **القيمة التنبؤية:** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.



**أ-3- القيمة الرقابية:** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية... الخ .

وقد رأت لجنة المعايير المحاسبية الدولية أنه يجب على مستخدمي المعلومات المحاسبية أن يكونوا قادرين على مقارنة المعلومات المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد اتجاهات التغيير في المركز المالي وفي الأداء.

وفي هذا الصدد ينص القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري في المادة 11 بأن " يحدد الكيان تحت مسؤوليته الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء " من خلال مخرجاته.

**ب- الثقة:** تشكل الثقة (الاعتمادية) الخاصة النوعية الثانية للمعلومات والتي تعني قدرة المعلومات على التعبير عن فحوى الأهداف أو العمليات الاقتصادية وبالشكل الذي يمكن المستخدم من الاعتماد عليها في بناء نماذج قراراته المختلفة<sup>22</sup>.

ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بهذه الصفة ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي:

**ب-1- صدق التعبير:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمينه وخالية من أي تلاعب متعمد.

ولكي تكون المعلومات معبرة عنها بصدق ينبغي مراعاة تجنب نوعين من أنواع التحيز وهما<sup>23</sup>:

- تحيز في عملية القياس، أي طريقة القياس سواء كانت توصل إلى نتائج موضوعية أم لا.

- تحيز القائم بعملية القياس، وهذا النوع يقسم إلى التحيز المقصود والتحيز غير المقصود.

إن التحرر من التحيز بنوعيه يتطلب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال. أي التأكد من أنه لم يسقط من الاعتبار أي من الظواهر الهامة عند إعداد التقارير المالية من ناحية، وهناك اعتبارات الأهمية النسبية وما تستلزمه من وجوب دراسة جدوى المعلومة قبل قياسها والإفصاح عنها من ناحية أخرى.

و ترى لجنة المعايير المحاسبية أن خاصية المصدقية بالمعلومة مكملية لخاصية الملاءمة لتكون المعلومة مفيدة يجب أن تكون صادقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية المصدقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز.

و يرى **فرونون كام** " أن التمثيل الصادق هو العنصر الأكثر أهمية والذي يتعلق بمسألة التطابق أو التماثل بين قياس أو وصف ما و الحدث أو الشيء الاقتصادي الذي يدعي القياس أو الوصف على أنه يمثل<sup>24</sup>."

كما يرى **ظاهر القشي** " أن التمثيل الصادق يعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها<sup>25</sup>."

ونستنتج مما سبق أن الباحثين ركزوا على نقطتين هما:

- أهمية أن تحتوي المعلومات على هذه الصفة ليصبح من الممكن الاعتماد عليها.

- أن التمثيل الصادق لا يعني درجة تطابق 100% بل درجة تطابق عالية ولا يوجد اختلاف جوهري بين الواقع والمعلومات الصادرة، والسبب في ذلك يرجع إلى:

- تدخل الحكم الشخصي للشخص الذي يقوم بإصدار المعلومات وهو ما يعرف بتحيز الشخص القائم بالقياس.
- وجود العديد من الطرق المحاسبية لمعالجة البيانات المحاسبية والتي لا تعطي نتائج موحدة، وهذا ينتج عنه تحيز بعملية القياس.

وفي هذا الصدد ينص النظام المحاسبي المالي الجزائري حسب القانون 07-11 في المادة 10 " يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات المصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها.

**ب-2- الحياد (عدم التحيز):** أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر<sup>26</sup>.

ويرى فداغ الفداغ "أن المعلومات تكون محايدة عندما تكون خالية من التحيز للوصول إلى نتيجة معينة أو سلوك معين"<sup>27</sup>.

**ب-3- قابلية التحقق:** أي القدرة على الوصول إلى النتائج نفسها من قبل أكثر من شخص، إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية.

## 2- الخصائص الثانوية

**أ- الثبات:** وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه إلى ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.

وتنص المادة رقم 05 من المرسوم التنفيذي 08-156 الصادر بتاريخ 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أن الطرق المحاسبية تتمثل في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المحددة في المواد التي تلي والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض القوائم المالية.

**ب- قابلية المقارنة:** أي أن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس المؤسسة الاقتصادية أو المقارنة مع مؤسسات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط.

ومن الواضح أنه كلما كانت الطرق والأساليب المحاسبية متميزة بالثبات كلما تحققت فائدة أكبر من المعلومات المحاسبية لأغراض المقارنة.

وفي النظام المحاسبي المالي الجزائري تنص المادة 29 من القانون 07-11، بأن توفر الكشوف المالية معلومات (القوائم المالية) تسمح بإجراء المقارنة مع السنة المالية السابقة.

## المحور الثاني: جودة الإفصاح المحاسبي:

### أولا - أهمية المعلومات المحاسبية الأولية و المشاكل التطبيقية :

كان الإفصاح وليد انفصال الملكية والإدارة، هذا الانفصال الذي أوجد بعدا بين المساهمين الذين يملكون المشروع وبين الأرقام المحاسبية التي تمثل مركز المشروع المالي و نتائج أعماله خلال فترة معينة ، وما لبثت أزمة الكساد التي حلت بالنظام الاقتصادي في الثلاثينات من القرن الماضي و ما رافقها من حملات إعلامية تناولت مسألة الإفصاح أن نشأت المطالبة بعرض حركة أموال المشروع ونشاطه خلال العام عن طريق عرض مشترياته و مبيعاته و مصروفاته المختلفة، مما يظهر المقدرة الكسبية للمشروع و قدرته على تحقيق الأرباح، مما يمكنه من توزيع الأرباح على المساهمين و تأمين التدفقات النقدية الأزمة لتسديد الديون للمقرضين و البنوك و غيرهم من الدائنين<sup>28</sup>.

يرسخ الهدف الرئيسي للتقارير المالية الأولية مفهوم "الوقتية" المحاسبي المختص بتزويد المساهمين و المقرضين أو أية أطراف أخرى ذات معاملات أو ارتباطات مالية جوهرية مع المؤسسة ، بمعلومات ملائمة لاتخاذ قرارات مالية .

ونظرا للأهمية النسبية العلية لوقتية المعلومات وضرورة إصدار هذه التقارير لفترات قصيرة، فقد تحتم الظروف على تقدير بعض المصروفات الفترة أو اللجوء إلى تخصيص بعضها على فترات العام المالي بإتباع إجراءات محاسبية و أساليب تقديرية متعددة يصعب معها عمل مقارنة بين فترات متعددة أو مقارنة أداء مؤسسة ما مع أخرى، هذا إلى جانب مشكلة المقارنات الموسمية خلال العام استطاعة

المستثمرين استخدام المعلومات الفترة الأولية لعمل تنبؤات و إنجازات المؤسسة في نهاية العام المالي ، فقد تعلن المؤسسة على سبيل المثال على أرباح هائلة في إحدى التقارير الأولية ، بينما تخفى نفس المؤسسة بخسائر سنوية، إلى جانب هذه المنفعة التي تقدمها التقارير الأولية إلى المستثمرين في عمل التنبؤات ، فإن لهذه التقارير دور فعال في عمل المقارنات بين إنجازات فترات العام الجاري مع فترات المقابلة للعام السابق لقياس درجات النمو و الانتعاش في أداء المؤسسة من عام إلى آخر، وما لذلك من آثار مهمة على سعر تداول الأسهم في السوق المالية<sup>29</sup>

ومادامت استخدامات التقارير الأولية بهدف المقارنة و عمل التنبؤات بإنجازات العام المالي فيلزم الأمر إتباع نفس المبادئ والمعايير المحاسبية المتبعة في إعداد التقارير السنوية للمحاسبة والإفصاح في التقارير الأولية، حتى لو احتاج الأمر إلى بعض التقديرات لبعض العناصر الإيرادات والمصروفات اللازمة لا عداد هذه التقارير، وعلى نفس النوال وللحصول على منفعة كاملة للتقارير الأولية، يجب أن تتضمن هذه التقارير، علاوة على قائمة الدخل، كلا من قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية، خصوصاً وان المعلومات هاتين القائمتين متوافرة لدى المؤسسة ومتاحة لمقرضيهها، فلماذا لا تزود حملة الأسهم بهذه المعلومات؟ هذا جانب وجوب ان تحتوي هذه القوائم على قدر معقول من التفاصيل حتى تكون المعلومات الأولية المنفعة المنشودة منها.

وهنا نتساءل عما كان في الاستطاعة تطبيق نفس المبادئ والمعايير المحاسبية على كل التقارير السنوية والأولية، ومن هذا المنطلق يلزم دراسة مفهوم الفترة المحاسبية المتعارف عليه، حيث تجزأ دورات النشاط الاقتصادي إلى فترات متساوية تنتهي كل منها في نهاية كل عام مالي، ثم تواصل من جديد بالعام التالي، وعلى أساس هذا المفهوم نبعث كافة المبادئ والمعايير والإجراءات المحاسبية، لكن ظهرت مشكلة الفترة المحاسبية مرة أخرى عند الدعوة إلى تقسيم الدورة السنوية إلى دورات متقطعة غير كاملة تقل مدتها عن سنة كاملة.

وهنا نشأت مواقف أخرى تختلف عن الأوضاع السابق معالجتها في إعداد التقارير السنوية ودارة هذه المشاكل حول طريقة تطبيق مفاهيم الاعتراف بالإيرادات ومبدأ الاستحقاق ومقابلة مصروفات الفترة الأولية بالإيرادات المعترف بها خلال نفس الفترة .

أما بخصوص تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لا ثبات إيرادات الفترات الأولية فلا مانع من إتباع هذه المبادئ حتى ولو اتصف نشاط المؤسسة بموسمية المبيعات والإيرادات وتقلبها من فترة إلى أخرى، وذلك لان إتباع هذه المبادئ سينعكس صحة طبيعة نشاط المؤسسة، لكن قد تفقد التقارير الأولية خاصيتها كأداة للتنبؤ بالمركز المالي للفترات الأخرى من العام الجاري وأرباحها وكذلك بالآرباح والمركز المالي في نهاية العام ولذلك ألزمت المبادئ المحاسبية الحالية الخاصة بالتقارير الأولية بضرورة الإفصاح عن التقلبات الموسمية في الإيرادات في هذه التقارير .

اما استخدام نفس المبادئ المحاسبية للتقارير السنوية للمحاسبة عن المصروفات الفترات الأولية فهذا يمثل قضية أخرى نظرا لعدم قابلية بعض المصروفات للتخصيص على الفترات الأولية للعام المالي، لذلك يلزم الأمر في بعض المواقف تجاهل مبدأ الاستحقاق ومقابلة الإيرادات بالمصروفات المتعارف عليها، يشترط ان لا يؤثر ذلك سلبا على موضوعية التقارير أو يقلل من منفعتها كوسيلة عمل مقارنات بين إنجاز فترات مختلفة او التستر على العلاقات او المواقف مالية مهمة لا بد من أبرازها حتى يمكن التعرف علي المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

وللتغلب على هذه القضية يلجأ المحاسب إلى إتباع إجراء منظم لتحميل هذه المصروفات على الفترات الأولية من العام المالي أو يتجنب مبدأ الاستحقاق ومقابلة الإيرادات مع المصروفات ويستخدم الأساس لا يمت بأي صلة لا عداد التقارير الأولية مثل استخدام الموازنات التقديرية وتحميل التكاليف ورقابة الأداء والتي تصدر من إدارات المؤسسات.

وعلى الرغم من عدم إمكانية تطبيق مبدأ الاستحقاق ومقابلة الإيرادات التي يتوقع حدوثها مستقبلا بحد معقول من الدقة، إلا انه يجب اللجوء إلى سبيل آخر لتحميل الفترة بهذه المصروفات المتوقعة، بهدف توضيح العلاقة بين المنافع ومصروفات النشاط التجاري

للمؤسسة على المدى الطويل، وذلك بسبب تتبع المؤسسة طرقاً مختلفة لتحميل الفترات الأولية بنصيب عادل من هذه المصروفات بغض النظر عن وقت حدوثها.

وقد يؤدي هذا الأسلوب إلى تحميل الفترة بمصروفات لم تحدث بعد، مما قد يساعد مديري المؤسسة على تفادي الإفصاح عن تقلبات دخل الفترات المالية وتمهيد مستواه على مدار العام المالي، بذلك تكون المعلومات الأولية مخالفة للواقع المضللة للمستثمر في التنبؤات بأرباح العام.

**ثانياً- مستخدمي المعلومات المحاسبية:** من أهم مستخدمي المعلومات المحاسبية ما يلي:<sup>30</sup>

**1- المستثمرون الحاليون والمتوقعون:** وهم مقدمي رأس المال الحاليين بالإضافة إلى أولئك الذين يفكرون جدياً في الأمر، ولديهم القدرة على ذلك وهذه الفئة تشمل: غالباً رجال الأعمال أو الشركات الأخرى أو أي جهة لديها فائض من المال ترغب في استثماره في المؤسسة، وهم يعتمدون على التقارير المالية كمصدر أساسي للمعلومات، ويهتم هذا القطاع بتوفر المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات بشأن الإبقاء أو بيع استثماراتهم في المؤسسة أو عدم الاستثمار.

**2- المقرضون الحاليون والمرقبون:** وتشمل: دائني المؤسسة من المقرضين العاديين كالمصارف أو حملة السندات أو صناديق التنمية أو المؤسسات المالية الأخرى غير الهادفة للربح، وهؤلاء يعتمدون على التقارير المالية في اتخاذ قرارات الائتمان أو الإقراض أو شراء سندات سواء في الأجل الطويل أو المتوسط أو القصير.

**3- إدارة المؤسسة:** على الرغم من أن إدارة المؤسسة هي التي تقوم بإعداد التقارير المالية إلا أنها تعتبر أحد أكثر الفئات استخداماً لها باعتبارها أحد مصادر المعلومات اللازمة للحصول على مؤشرات الكفاءة والفاعلية وعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإعداد الموازنات الخاصة بالمستقبل.

**4- الموردون والعملاء:** ويهتم هذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ قرار بشأن استمرار أو عدم استمرار تعاملهم مع المؤسسة، وبالتالي فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الاستمرارية ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل بينهم وبين المؤسسة، ولكن أغلب الموردون يهتمون بالمؤسسة على مدى أقصر من المقرضين.

**5- الموظفون:** والمجموعات الممثلة لهم يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وريحية صاحب العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار ودفع مكافآتهم وتعويضاتهم.

**6- الدوائر الحكومية والمؤسسات العامة:** تتنوع هذه الدوائر والمؤسسات وبالتالي تتنوع استخداماتها للتقارير المالية:

- وزارة المالية ودوائر الضرائب والضريبة المضافة والجمارك والمكوس فيها تهتم بالمعلومات التي تمكنه من التقدير الضريبي، أو وضع السياسات الضريبية وفحص مدى الالتزام بقانون ضريبة الدخل.

- سلطة النقد تطلع على التقارير المالية للبنوك لأغراض الرقابة والإشراف عليها؛

- دائرة الإحصاء المركزية تطلع على التقارير المالية لأغراض الإحصاءات العامة... الخ وغيرها من الاحتياجات.

- وزارة التخطيط تحتاج المعلومات التي يمكن استخدامها في التخطيط الشامل والتنمية المستدامة؛

- أسواق المال والبورصات العالمية والمحلية تدرس التقارير المالية بعناية لتستطيع قبول أو عدم قبول تداول الأوراق المالية للمؤسسات فيها، بناء على الكثير من المعايير التي تتطلبها والتي تحاول من خلالها توخي أعلى حد من الشفافية.

- غرف التجارة والصناعة واتحادات أرباب العمل لاستخدامها في الترويج للاقتصاد الوطني وتبادل المعلومات.

- مكاتب ومراكز الأبحاث والباحثين لاستخدامها في أغراض البحث العلمي .

وعند النظر في فئات المستخدمين على تنوعها وتنوع أغراضهم وتنوع إمكانياتهم نستنتج أن القوائم المالية يجب أن تعد في ظل فرضية أساسية وهي وجود مستويات مختلفة من الكفاءة في استخدام وتفسير المعلومات المحاسبية كما يجب عرضها بطرق منظمة ومنطقية بحيث يمكن للمستخدم المتوسط الكفاءة قراءتها وفهمها بيسر وسهولة.

إن التحديد السابق للمستخدمين وأغراضهم المختلفة لا يلغي الجدل القائم حول موضوع الإفصاح والعرض بشكل كامل فالصراع ما زال كثيراً ومحتدماً بين الإدارة من جهة ومدقق حساباتها الخارجي من جهة أخرى أو بين الإدارة من جهة ومأمور الضرائب من جهة أخرى.

**ثالثاً- مفهوم الإفصاح المحاسبي:** يعرف الإفصاح على أنه عملية إظهار المعلومات المحاسبية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للمؤسسة.<sup>31</sup>

حيث يعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دوراً هاماً في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية والتي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية، وهذا يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة إعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن وضعية الشركة المالية .

**رابعاً- أهمية الإفصاح لمحاسبي:** لقد تزايدت أهمية الإفصاح في السنوات الأخيرة ويعود ذلك للأسباب الآتية:<sup>32</sup>

- صعوبة حصر الأحداث في تقارير ملخصة بسبب التعقيد في أنشطة الأعمال ونتيجة لذلك تستعمل الملاحظات بصورة مكثفة في شرح الأحداث وآثارها المستقبلية;

- الحاجة للمعلومات المالية والتنبؤية الفورية;

- تجنب حدوث أزمات مالية والحاجة لضبط حركة النشاط;

- التوسع في مفهومه التقليدي وجعله إفصاحاً تثقيفياً لتقليل المشاكل التي تخلقها نظرية العدالة.

**خامساً- أنواع الإفصاح المحاسبي<sup>33</sup>:** حددت أنواع الإفصاح المحاسبي كما يلي:

1- الإفصاح المناسب: يعني أن التقارير المحاسبية تفصح عن جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة.

2- الإفصاح العادل: يحمل الإفصاح العادل مدلولاً أخلاقياً يهدف إلى معاملة كل القراء المحتملين للقوائم المالية بشكل متساوياً.

3- الإفصاح الكافي: المقصود بالإفصاح الكافي أن تتضمن القوائم المالية والإيضاحات التي حولها جميع المعلومات الهامة لمستخدميها، ويتطلب ذلك إظهار جميع المعلومات التي يتوقع أن تقيدهم المستخدم في اتخاذ القرارات المبنيّة على المعلومات المحاسبية.

4- الإفصاح التام: يتطلب الإفصاح التام أن تصمم القوائم المالية الدورية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المؤسسة خلال الدورة المالية، وأن تتضمن القوائم المالية معلومات كافية لجعلها مفيدة وغير مضللة .

5- الإفصاح الاختياري: يتوافر إلى المديرين معلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي لمؤسستهم أكثر من غيرهم من الخارج، وقد أفادت عدة دراسات أن لدى هؤلاء المديرين الحافز للإفصاح الاختياري عن هذه المعلومات ومن هذه الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية الخاصة بالمؤسسة .

6- الإفصاح الشامل: يسمى بالإفصاح الكامل ولا يعني الشامل أن تكون المعلومات كثيرة وتفصيلية، ولكن يقصد بها أن تصل إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية كل الحقائق الهامة والملائمة المتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المالي من أجل تحديد كمية ونوعية المعلومات التي يفصح عنها.

7- الإفصاح الملائم: يعكس الاتجاه المعاصر للإفصاح اتجاهها نحو ما يعرف بالإفصاح الإعلامي أو التثقيفي ولقد ظهر هذا الاتجاه نتيجة ازدياد أهمية الملاءمة باعتبارها أحد الخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية ونتيجة لهذه الخاصية كان التمويل نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملاءمة لأغراض اتخاذ القرارات.

8- الإفصاح التثقيفي: تعرف بعض أدبيات المحاسبة مفهوما جديدا للإفصاح هو الإفصاح التفاضلي، حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على التفاصيل أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات أو التفاصيل، يعتمد مدخل الإفصاح التفاضلي على التقارير السنوية المختصرة بحجة أن بعض المساهمين يحتاجون إفصاحا شاملا . وبالرغم من تعدد أنواع الإفصاح المحاسبي، إلا أنه لم يكن هنالك تعارض يذكر بين هذه أنواع الإفصاح المتعددة، بل تتمحور جميعها حول هدف واحد، هو توفير معلومات موضوعية وملائمة تخدم للأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بطريقة واضحة ومتوازنة في اتخاذ القرارات المفيدة ويرجع ذلك إلى أن جوهر عملية الإفصاح المحاسبي هو مساعدة مستخدمي القوائم المالية في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب، وبالقدر الكافي من الثقة والاكتمال والملاءمة في نفس الوقت، حتى تكون المعلومات أكثر فائدة وأسهل فهما في عملية صناعة واتخاذ القرارات.

سادسا- اثر جودة المعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي: تشير أدبيات الجودة إلى أهمية التركيز على مفهوم مرونة الاستخدام ويؤكد هذا المفهوم على أهمية أخذ وجهة نظر مستخدمي المعلومات في معنى جودتها باعتبار أن المستخدم النهائي هو الفصيل في الحكم على مدى جودتها ومواءمته، وعرفت جودة البيانات بأنها البيانات المواءمة التي تناسب حاجات المستخدم النهائي.

فاليانبات عالية الجودة هي تتناسب وحاجات مستخدميها، ويتم إعدادها للوصول إلى معلومات مواتية في ضوء مجموعة من المعايير المرجعية، وان مصطلح جودة البيانات يشير إلى مرونة ودكاء استخدامها<sup>34</sup>، وعليه يمكن الاتفاق على مفهوم محدد لجودة المعلومة المحاسبية، وتنمية الوعي نحو إدراك ضرورة توافر معلومات محاسبية ذات جودة مهنية، ومن الصعب جدا توفير مفهوم عام وموحدة للإفصاح عن جودة المعلومات المحاسبية يضمن توفير مستوى عالي من الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال، وعلى هذا الأساس لابد من وضع مشكلة، ضمن إطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرها وبشكل يوفر الاتفاق على الحد الأدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف، وهناك مستويين من مستويات الإفصاح هما:<sup>35</sup>

أ - المستوى المثالي للإفصاح .

ب - المستوى المتاح او الممكن من الإفصاح.

أما من الناحية النظرية البحتة يمكن تحديد العوامل أو الاعتبارات التي تحدد مستوى الإفصاح المثالي للإفصاح ، إلا أن ما يجب فهمه هو أن مستوى الإفصاح لا يمكن توفيره من الناحية واقعية (في وقتنا الحاضر على الأقل) وذلك لعدة أسباب من أهمها عدم الإلمام الكامل بطبيعة النماذج المختلفة والمتعددة للقرارات التي تعتبر البيانات المحاسبية بمثابة مدخلات لها، وعدم الإلمام بمدى حساسية هذه القرارات للبدائل المختلفة من المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى التفاوت الكبير في الحادث في استجابة متخذي تلك القرارات لأنماط المعلومات التي توفر لهم بموجب بدائل مختلفة.

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

✓ ضرورة إتباع وتطبيق مبادئ وأسس محاسبية مقبولة.

✓ ضرورة خضوع التقارير المحاسبية والتي تحتوي على البيانات المالية المراجعة والفحص من جانب فئة المحاسبين المتخصصين في المراجعة الذين يعبرون عن رأيهم في تلك التقارير المحاسبية.

وبذلت محاولات إلى وضع إطار مدخل يتم من خلاله تطوير دور المعلومات المحاسبية في إطار المفهوم المتكامل للجودة الشاملة وبذلك فيما يتعلق بقياس التقارير عن تكلفة الجودة بشقيها (جودة تصميم وجودة التوافق) وذلك لتقويمها وتطوير دور المعلومات المحاسبية.

### المحور الثالث: الدراسة الميدانية لمؤسسة الاسمنت ومشتقاته ب الشلف:

تمشيا مع طبيعة الموضوع والمتعلقة بدور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ارتأينا تقسيم هذا المحور إلى فرعين.

**الفرع الأول: إطار الدراسة الميدانية:** نتعرف على مجتمع الدراسة المتعلق بتقنية الاستبيان، عينتها وحدودها.

**مجتمع الدراسة وعينتها:** يتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في مؤسسة الاسمنت ومشتقاته، وتتكون عينة الدراسة من مجموعة من إطارات مسيري مؤسسة الاسمنت وقد تم استخدام أسلوب الحصر الشامل بحيث يتم إجراء الدراسة على جميع أفراد العينة، وقد تم توزيع (17) إستبانة وتم استرداد (15) منها بنسبة ( 88,23 % ) وهي نسبة جيدة، تم تحديد مجتمع الدراسة بناء على توفر أحد المعايير الثلاثة التالية:

النسبة المئوية	الاستبانات الواردة	الاستبانات الموزعة	البيان
92.86	13	41	المؤسسة الاقتصادية
66.66	2	3	الاساتذة
88.23	15	17	المجموع

### 1 حدود الدراسة: لقد تم إجراء هذه الدراسة ضمن حدود مكانية، زمنية، بشرية وأخرى موضوعية.

- **الحدود المكانية:** تسلط هذه الدراسة الضوء على دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، وكانت الدراسة على مستوى مؤسسة الاسمنت ومشتقاته بالشلف،

**الحدود الزمنية:** تم إجراء الدراسة في شهر نوفمبر سنة 2017.

- **الحدود البشرية:** تستند هذه الدراسة إلى إجابات المحاسبين العاملين في مؤسسة الاسمنت ومشتقاته وحدة الشلف.

- **الحدود الموضوعية:** اهتمت هذه الدراسة بالحوار والمواضيع المرتبطة أساسا بموضوع البحث محل الدراسة، وتتوقف جودتها على نوعية الإجابات المحصل عليها.

**ثانيا: تصميم استمارة الاستبيان:** تم تصميم استمارة الاستبيان التي تمثل قاعدة الدراسة الإحصائية وأداة جمع البيانات المرتبطة بتقنية الاستبيان، بشكل مخطط ومهيكل من أجل تفادي الأخطاء الناجمة عن الصياغة أو عن محتوى الإجابات المقترحة، مع الأخذ بعين الاعتبار الترتيب العام للأسئلة ضمن الاستمارة.

من جهة أخرى تم مراعاة في إعداد استمارة الاستبيان تقديمها ضمن هيكل يضمن تناسق وضع الأسئلة من أجل تسهيل عملية تحليل ومعالجة البيانات في وقت لاحق، حيث تم إدراج الأسئلة المرتبطة ببعضها البعض بكيفية متتالية وفي نفس الوقت تمكن المستجوب من الإجابة بسهولة، وجاءت أسئلة هذا الاستبيان بصفة بسيطة وواضحة، حيث تم فيها الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل الأفراد المستجوبين، ويتكون استبيان الدراسة من جزأين رئيسيين:

الجزء الأول: السمات الشخصية: وهو عبارة عن السمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

الجزء الثاني: دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية: ويتكون من 23 فقرة موزعة على محورين.

ثالثا: اختبار صدق وثبات الاستبيان .

**1 صدق المحكمين:** عرضت الإستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (3) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، وقد تم الاستجابة لآراء السادة المحكمين وقاما بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبذلك خرجت الإستبانة في صورتها النهائية- ملحق رقم (1) الإستبانة النهائية، وملحق رقم (2) أسماء المحكمين.

**2 ثبات الإستبيان:** يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه لأكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط. قد تم تحقق من ثبات إستبيان الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

- حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient): تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبيان، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه:

عدد العبارات	معامل Alpha de Cronpach
26	0.803

المصدر: بلا اعتماد على مخرجات برنامج Spss.

وقد بلغ معامل الثبات لأفراد العينة كوحدة واحدة للإستبيان بشكل عام 0.803 وهي تدل على مستوى عال من الثبات لأداة القياس.

-مستويات مقياس ديكارت:

المستوى	الوزن النسبي	ترتيب درجة الأهمية
موافق تماما	1 إلى 1.8	1
موافق	1.8 إلى 2.6	2
محايد	2.6 إلى 3.4	3
معارض	3.4 إلى 4.2	4
معارض تماما	4.2 إلى 5	5

الفرع الثاني: تحليل نتائج الاستبيان : ومن أجل دراسة وتحليل نتائج الإستبيان، تم جمع البيانات وتبويبها باعتماد برنامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية\* SPSS، وذلك بغية وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن الاعتماد عليها في التحليل.

أولا: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية: في هذا سوف نقوم بدراسة و تحليل المحور التمهيدي للإستبيان، والذي يرتبط بمجموعة الأسئلة الممتدة من السؤال الأول إلى غاية السؤال الثالث، وهي أسئلة متعلقة بالخصائص والسمات الشخصية للعينة (الجنس، المؤهل العلمي والخبرة).

**1 -الجنس:** يمكن توضيح نسبة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس من خلال الجدول التالي:



**الجدول رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.**

النسبة المئوية	التكرار	البيان
53.3%	8	ذكر
46.7%	7	أنثى
100%	15	المجموع

المصدر: مخرجات برنامج Spss.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (01) أن أكبر نسبة من أفراد العينة هي نسبة 53.3% للذكور، تليها نسبة 46.7% للإناث. الخبرة: يمكن توضيح نسبة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة**

النسبة %	التكرار	البيان
26.7	4	5 سنوات وأقل
40.0	6	أكبر من 5 وأقل من 10
33.3	5	أكبر من 10
100	15	المجموع

المصدر: مخرجات برنامج Spss.

يبين الجدول رقم (2) أن 26.7% من أفراد العينة بلغت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل أقل من 5 سنوات، و 40% من أفراد العينة تراوحت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل من 5 سنوات إلى 10 سنوات، و 33.3% من أفراد العينة بلغت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل أكثر من 10 سنوات.

**2 - المؤهل العلمي:** الجدول أدناه يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.

**الجدول رقم (3): توزيع أفراد العينة تبعا للمستوى التعليمي**

النسبة %	التكرار	البيان
26.7	4	بكالوريا
33.3	5	ليسانس
20.0	3	ماستر
6.7	1	ماجستير
13.3	2	دكتوراه
100	15	المجموع

المصدر: مخرجات برنامج Spss.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3) أن أكبر نسبة من أفراد العينة هي نسبة 33.3% للأفراد الحائزين على شهادة ليسانس، تليها في المرتبة الثانية نسبة 26.7% للأفراد الذين لديهم شهادة بكالوريا، ثم نسبة 20% للأفراد الحائزين على شهادة ماستر والماجستير ما نسبة 6.7%، أما دكتوراه ما نسبة 13.3% وهذا يعني أن أفراد العينة مؤهلين للإجابة على أسئلة الإستبانة على أساس علمي.

ثانيا: تحليل فقرات الدراسة: تم تقسيمها إلى جزئين الأول هو مدى التزام مؤسسة بالاعتماد على جودة معلوماتها المحاسبية أما الجزء الثاني متعلق الإفصاح المحاسبي الأمثل في المؤسسة .

المحور الاول :الملائمة و الثقة

الترتيب	K2	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة SA	موافق A	محايد N	غير موافق D	غير موافق بشدة SD	التكرار %	الفقرات	الرقم
4	0,215	متوسطة	1,18	3,4	3	5	2	5		ت	تعبر المعلومات المحاسبية تعبيراً صادقا عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة في التقارير المالية السنوية.	1
					20	33,3	13,3	33,3		%		
2	0,172	متوسطة	0,884	3,07	1	3	7	4		ت	تعتبر المعلومات غير المالية الموجودة في التقرير السنوي اداة مكملة للمعلومات المالية(المحاسبية).	2
					6,7	20	46,7	26,7		%		
1	0,504	متوسطة	1,373	2,8	2	4	7		2	ت	تفيد المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المؤسسة، في تكوين التوقعات والتنبؤات من قبل مستخدمي المعلومات من اجل اتخاذ القرار المناسب.	3
					13,3	26,7	46,7		13,3	%		
3	0,615	متوسطة	1,2	2,8	1	4	3	5	2	ت	يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الامانة من طرف مستخدمي المعلومة.	4
					6,7	26,7	20	33,3	13,3	%		

المحور الثاني : حيادية و قابلية المعلومات للمقارنة.

الترتيب	K2	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة SA	موافق A	محايد N	غير موافق D	غير موافق بشدة SD	التكرار %	الفقرات	الرقم
1	0,053	مرتفعة	0,8	3,73	2	8	4	1		ت	المعلومات المحاسبية المقدمة التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز.	1
					13,3	53	27	6,7		%		
2	0,172	مرتفعة	1,3	3,47	3	3	7	4	1	ت	المعلومات المحاسبية للمؤسسة زبينة تقع على عاتق المسؤولين مختصين بإعداد القوائم المالية.	2
					20	20	47	26,7		%		
3	0,247	متوسطة	0,88	3,27		8	3	4		ت	تمكن المعلومات المحاسبية من التعرف على حقيقة اداء المؤسسة مقارنة بالمؤسسات الاخرى خلال فترة زمنية معينة	3
						53	20	26,7		%		
4	0,615	متوسطة	1,33	2,93	2	4	2	5	2	ت	استخدام نفس نماذج تقديم المعلومة من فترة لأخرى لتسهيل عملية المقارنة	4
					13,3	27	13	33,3	13	%		

المحور الثالث : التوقيت الملائم و قابلية المعلومات للفهم

الرقم	الفقرات	التكرار %	غير موافق بشدة SD	غير موافق D	محايد N	موافق A	موافق بشدة SA	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	K2	الترتيب
1	يتم تقديم التقرير السنوي للمؤسسة بشكل مدروس ودقيق وبطريقة منظمة.	ت	3,2	4	6	3	2	3,2	1,014	متوسطة	0,615	3
		%	1,014	26,7	40	20	13,3					
2	عند تقديم المعلومات المحاسبية التي تشملها القوائم المالية والايضاحات يتم الاستعانة بعناوين واضحة وسهلة الفهم.	ت	1	4	2	7	1	3,	1,146	متوسطة	0,737	4
		%	6,7	26,7	13,3	46,7	6,7					
3	يتم اتاحه المعلومات المحاسبية وقت الحاجة اليها للأطراف ذات العلاقة.	ت	1	4	4	4	2	3,13	1,187	متوسطة	0,506	1
		%	6,7	26,7	26,7	26,7	13,3					
4	يتم التراخي في تقديم المعلومات المحاسبية للمؤسسة مما يفقدها فعاليتها.	ت	2		5	4	4	2,67	1,047	متوسطة	0,07	2
		%	13,3		33,3	26,7	26,7					

المحور الرابع : الاهمية النسبية الافصاح الامثل

الرقم	الفقرات	التكرار %	غير موافق بشدة SD	غير موافق D	محايد N	موافق A	موافق بشدة SA	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	K2	الترتيب
1	يعتمد الافصاح المحاسبي في المؤسسة على الشفافية والموضوعية في نشر المعلومات المحاسبية.	ت		1	4	8	2	3,8	0,676	مرتفعة	0,165	1
		%		6,7	26,7	53,3	13,3					
2	تشمل القوائم والتقارير المالية المفصّل عنها كافة التفاصيل والملاحظات الكافية.	ت	1	4	7	3	3	3,8	1,014	مرتفعة	0	2
		%		26,7	46,7	20	20					
3	يتم الافصاح عن القوائم المالية وفق السياسات المحاسبية المستخدمة، وتماشي والبيئة الدولية.	ت		4	3	8		3,2	0,941	متوسطة	0,506	3
		%		33,3	13,3	26,7	13,3					

الجزء الثاني : الافصاح المحاسبي الامثل في المؤسسة

الرقم	الفقرات	التكرار %	غير موافق بشدة SD	غير موافق D	محايد N	موافق A	موافق بشدة SA	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	K 2	الترتيب
1	يتم تطوير قدرات ومهارات المحاسبين العاملين في مجال التدقيق واعداد القوائم المالية للمؤسسة في ظل البيئة الدولية.	ت		2	2	2	9	4,2	1.461	مرتفعة	0,02	1
		%		13,3	13,3	13,3	60					
2	يعتبر تقرير المراجع وسلة هامة	ت	1	1	3	9	1	35,4	0,99	مرتفعة	0,955	7

					لتعزيز للإفصاح من حيث المصادقة على القوائم المالية.							
					6,7	60	20	6,7	6,7	%		
4	0,137	مرتفعة	0.11	4,4	2	4	7	5	2	ت	3	يتم تحديث مناهج والسياسات المحاسبية بما يتوافق والبيئة الدولية.
					13,3	26,7	46,7		13,3	%		
5	0,092	منخفضة	2.231	3,2	3	4	2	6		ت	4	يتم الإفصاح عن المعلومات الهامة من طرف المؤسسة بكل الشفافية والموضوعية .
					20	26,7	13,3	40		%		
6	0,506	منخفضة	1,246	31,1	2	5	2	5	1	ت	5	ان الملاحظات الهامشية التي تحسن عملية اعداد القوائم المالية المفصح عنها
					13,3	33,3	13,3	33,3	6,7	%		
3	0.023	منخفضة	0.331	37,0		6	6	1	2	ت	6	يتم تقاسم التقارير المالية بما يتوافق ومتطلبات معايير المحاسبية الدولية.
						40	40	6,7	13,3	%		
2	0,003	منخفضة	1.451	0.66	3	2	3	4	3	ت	7	يت الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية.
					20	13,3	20	26,7	20	%		
8	0,796	منخفضة	0,516	0,47				7	8	ت	8	تشمل القوائم المالية التي تم الإفصاح عنها على تفاصيل كافية.
								46,7	53,3	%		

اختبار  $k^2$ :  $H_0$ : آراء العينة هي نفسها آراء المجتمع.  $H_1$ : آراء العينة تختلف عن آراء المجتمع .

مستوى الدلالة لمعظم العبارات كان أكبر من 0.05 (قبول الفرضية الصفرية) وهذا معناه أن آراء أفراد العينة هي نفسها آراء المجتمع، أما العبارات التالية: تشمل القوائم والتقارير المالية المفصح عنها كافة التفاصيل والملاحظات الكافية، ويتم تطوير قدرات ومهارات المحاسبين العاملين في مجال التدقيق واعداد لقوائم المالية للمؤسسة في ظل البيئة الدولية. يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد القوائم المالية. ، ايضا يتم تقاسم التقارير المالية بما يتوافق ومتطلبات معايير المحاسبية الدولية. ، كان مستوى الدلالة أقل من 0.05 (قبول الفرضية البديلة) أي أن آراء أفراد العينة تختلف عن آراء أفراد المجتمع.

تحليل الانحدار الخطي البسيط: (في حالة متغيرين فقط، الأول متغير مستقل والآخر متغير تابع)

تأثير المعلومات المحاسبية ذات جودة على الإفصاح المحاسبي

البيان	جودة المعلومات المحاسبية (X)	الإفصاح المحاسبي (Y)
معامل الارتباط	0,007	0,007

معامل الارتباط بين المتغير التابع والمتغير المستقل دال إحصائيا (sig<0.05) يساوي 0,007، (علاقة طردية بين جودة المعلومة وتعزيز الإفصاح المحاسبي).

خاتمة.

التركيز في هذا البحث على اثر جودة المعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي من طرف المؤسسة فهي أداة لرفع مستوى كل من جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي لمستخدمي المعلومات المحاسبية حيث تم الوصول إلى ما يلي:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.
- عدم توفر المقومات الكافية لتحقيق الإفصاح المحاسبي بشكل مقبول من شأنه ان يضعف من الثقة في المعلومات المحاسبية.
- عدم وجود علاقة ذات الدلالة الإحصائية بين المستوي التعليمي والخبرة المهنية وعلاقتها بجودة المعلومات المحاسبية.
- ولذلك، وبناء على إشكالية ونتائج الدراسة، فإنه يمكن إيجاز أهم الاقتراحات كالاتي:
- الاهتمام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية من اجل ضمان الحصول على معلومات ذات جودة .
- اهتمام بجودة المعلومات المحاسبية لتحقيق إفصاح المحاسبي بصورة صادقة وشفافة.
- ضرورة زيادة الوعي بأهمية جودة المعلومات المحاسبية خصوصا في المؤسسات الاقتصادية لضمان مصداقيتها وبعث الثقة فيها.
- بذل جهد أكثر لتعديل مختلف القوانين و التشريعات للتتماشى وتطورات في مختلف الدول ومتطلبات الإفصاح المحاسبي.

### الهوامش والمراجع

- <sup>1</sup> رجب عبد الحميد السيد، الإدارة الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 65 بتصرف.
- <sup>2</sup> عامر ابراهيم قنديلجي وایمان فاضل السامرائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، الوراق للنشر والتوزيع، الاردن، ط 2002، 1، ص 27
- <sup>3</sup> نفس المرجع السابق، ص 27.
- <sup>4</sup> أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 25 بتصرف
- <sup>5</sup> جمعة أحمد حلمي العرييد، عصام فهد والزعيبي إباد أحمد، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007 ص: 08.
- <sup>6</sup> زغدار احمد و مخلوفي نعيمة، اثر تكييف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة على جودة المعلومة، مجلة المؤسسة، العدد 4، 2014، ص 108
- <sup>7</sup> القاضي زياد عبد الكريم، وأبو زلطة محمد خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 370.
- <sup>8</sup> درمان سليمان صادق، خصائص المعلومات الإستراتيجية، في صنع قرارات المزيح التسويقي، المؤتمر السابع عشر لجمعية المكتبات المتخصصة فرع الخليج العربي حول: الدور المتغير لاختصاصي المعلومات في اقتصاد المعرفة- التحديات والفرص، مسقط، 8-10 مارس 2011 .
- <sup>9</sup> نهاد اسحق عبد السلام أبو هويدي، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي، دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011، ص: 23-24.
- <sup>10</sup> نفس المرجع السابق، ص: 23-24.
- <sup>11</sup> جمعة أحمد حلمي وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج، عمان، 2007، ص: 9-10.
- <sup>12</sup> القاضي، زياد عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص: 369.
- <sup>13</sup> عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل، الكويت، 1990، ص: 194-195
- <sup>14</sup> رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 2003، ص: 184-185
- <sup>15</sup> نفس المرجع السابق، ص: 185.
- <sup>16</sup> ابراهيم ميده، العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإستراتيجية - دراسة ميدانية (الشركات الصناعية الأردنية)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، دمشق، 2009، العدد 1، المجلد 25، ص: 537.
- <sup>17</sup> محمود محمود السجاعي، تحليل وتصميم النظم المحاسبية، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، مصر، 2010، ص: 109

- 18 18 المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية ، ترجمة مجموعة طلال أبو غزالة الدولية، من منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان، الأردن، 1999، ص 45 .
- 19 نعيم دهمش ، القوائم المالية والمبادئ المحاسبية ، الناشر معهد الدراسات المصرفية، عمان، الأردن 1995 ، ص 12 .
- 20 20 قورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، 2012، العدد 10، ص: 271-284
- 21 منذر يحيى الداية، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة، رسالة مقدمة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009 ، ص: 43-44.
- 22 حنان علي العطاس، قياس أثر التطبيق المحاسبي لمعايير جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في سوق الأسهم السعودي، بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة عين شمس، القاهرة، 2010، ص: 84.
- 23 قورين حاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص: 271-284.
- 24 فنون كام ، ترجمة رياض العبد الله ، نظرية محاسبية ، مطبعة جامعة المستنصرية، العراق، 2000، ص: 712.
- 25 ظاهر حازم الخطيب، ظاهر القشي، توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة والدخل الاقتصادي وأثر ذلك على الاقتصاد، مجلة الزيتونة للبحوث العلمية ، جامعة الزيتونة الأردنية، 2004، العدد 02، المجلد 02، ص: 712.
- 26 أحمد نور، تصميم النظام المحاسبي - دراسة تطبيقية على المنشآت المالية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1986، ص: 85.
- 27 فداغ الفداغ، المحاسبة المتوسطة، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص: 54-55.
- 28 حسين القاضي وأموم حمدان ، نظرية المحاسبة ، دار الثقافة، الأردن، 2007، ط 1، ص 239.
- 29 نفس المرجع السابق، ص 264-267.
- 30 فايز زهدي الشلتوني ، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية-دراسة تطبيقية للقوائم المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية-، مذكرة ماجستير، 2005، الجامعة الإسلامية غزة ،فلسطين، ص 32-36
- 31 زغدار احمد سفير محمد، " خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية ،(IAS/IFRS) "مجلة الباحث، العدد السابع ، 2009-2010، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص 84 .
- 32 بن فرج زونية ، متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية -دراسة ميدانية لبعض البنوك الجزائرية-،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 2015، 15، ص 54.
- 33 نادية محمد حمد محمد، اثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ودوره في تقويم الاداء المالي للمؤسسات المالية(دراسة حالة الصندوق القومي للمعاشات )، مذكرة ماجستير، جامعة السودان ، 2016، ص 28-30
- 34 عوض الله جعفر الحسين ابو بكر، اهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم والتقانة، مجلد 12 ،جامعة السودان، 2012 ، ص 113.
- 35 نفس المرجع السابق، ص 113-114.

\* -SPSS: Statistical Package for the Social Sciences.