



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

عنوان المذكرة:

دور الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

تحت اشراف:

- سعد قرمش زهراء

من اعداد الطالبان :

- بونور سهير

- يحي ايمان

أعضاء لجنة المناقشة

اسم ولقب الاستاذ	الصفة	الرتبة	الجامعة الأصلية
بوفامة عمر	رئيسا	أستاذ محاضر - أ -	جامعة اوت 1955 سكيكدة
سعد قرمش زهراء	مشرفا	أستاذ محاضر - أ -	جامعة اوت 1955 سكيكدة
بوزليفة شهرة	مناقشا	أستاذ مساعد - أ -	جامعة اوت 1955 سكيكدة

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى الوالدين الكريمين

إلى شموع أضاءت لي دربي إخوتي وأخواتي

إلى كل من كان سند الي

"إلى من اتسعت دائرة سعادتي بوجودهم صديقاتي

إلى زميلاتي وزملائي

وإلى

كل من حملتهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي

الاهداء

إلى من حرمها الله في كتابه الحكيم

بعد بسم الله الرحمن الرحيم

(ولا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما)

اهدي ثمرة جهدي الى التي حملتني ومنحتني الحياة، واحاطتني
بحنانها وحرصت على تعليمي بصبرها وتضحيتهما الى من كان دعائهما

سر نجاحي "امي" الغالية حفصا الله

وأطال في عمرها

الي ابي الذي كان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلم
والمعرفة.

إلى من هم سندي وتاج راسي اخوتي

الي شريك حياتي زوجي الغالي

الي كل الأشخاص الذين أحمل لهم المحبة والتقدير

الشكر والتقدير

إذنا شكرنا فالله أحق وأولى بالشكر وأول من نشكر نشكر الله على توفيقه لنا على إنجاز هذا العمل كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة المشرفة سعد قروشي زهراء التي لم تبخل علينا بنصائحها القيمة وإسهاماتها، وتعمدها بالتصويب في جميع مراحل إنجاز المذكرة جزاها الله خير على كل ما قدمته لنا

كما نشكر كل من أماننا وقدم لنا مساعدة لإنجاز هذا العمل على رأسهم مدير شركة المينائية لشرق ولاية سكيكدة وأيضا عمال المؤسسة وأيضا فريق إدارة المالية كما أتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة الذين تكرموا بقبول قراءة ومناقشة هذه المذكرة

ملخص:

ملخص:

توضح هذه الدراسة مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، وفي سبيل تحقيق اهداف هذه الدراسة، تم تصميم استبيان موجه لمستخدمين مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، وتم اخضاع 55 استبان لتحليل بواسطة برنامج SPSS، تم الاعتماد على أساليب الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي، والانحراف) واختبار الانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات وتحليل البيانات.

توصلت الدراسة الى ان الإفصاح المحاسبي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة، فهو يقدم المعلومات المالية والمحاسبة بشيء من التفصيل والشفافية من دون تلبيس ولا تضليل، وانه يظهر النتائج واضحة، وأيضا توصلنا الى ان المؤسسة المينائية تلتزم بأسس الإفصاح المحاسبي عند مستوى معنوية (0,05)، وأيضا انه يوجد دلالة إحصائية عند نفس المعنوية لتطبيق الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، المعلومة المحاسبية، جودة القوائم المالية، الميناء، سكيكدة.

Summary:

This study shows the extent to which accounting disclosure to improving the quality of financial statements. In order to achieve the objectives of this study, a questionnaire was designed for users of the finance and Accounting Department of the field institution in the state of Skikda, and 55 questionnaires were analyzed by SPSS program relied on descriptive statistical methods, arithmetic mean ,and deviation) and the multiple regression test to test the hypotheses and analyze the data.

The study concluded that accounting disclosure is considered one of the important matters in accounting, as it provides financial and accounting information in some detail and transparency without confusion or misleading, and it shows clear results. And also that there is a statistical indication at the same level of reliability for the application of accounting disclosure on the quality of the financial statements of the port corporation of the state of Skikda.

Keywords : accounting disclosure, accounting information ,quality of statements, port, Skikda.

قائمة المحتويات :

رقم الصفحة	العنوان
	الاهداء
	الشكر
	الملخص باللغة العربية
	الملخص باللغة الفرنسية
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
	مقدمة
	الفصل الأول : الإفصاح المحاسبي ودوره في تقييم جودة القوائم المالية
06	تمهيد الفصل الأول
07	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي وجودة القوائم المالية
07	المطلب الأول :مدخل الإفصاح المحاسبي
07	الفرع الأول :تعريف واهمية واهداف الإفصاح المحاسبي
09	الفرع الثاني :متطلبات الإفصاح المحاسبي
10	الفرع الثالث :أنواع ومقومات الإفصاح المحاسبي
11	لمطلب الثاني :جودة القوائم المالية
11	الفرع الأول :مفهوم جودة المعلومات المالية وخصائصها
13	الفرع الثاني :العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المالية وتصنيفها
14	الفرع الثالث :القوائم المالية مفهومها وأهدافها ومستخدميها
16	المبحث الثاني : العلاقة بين الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية
16	المطلب الأول : دور الإفصاح في تغطية جودة المعلومات المالية
16	الفرع الأول : طبيعة واهمية الشفافية والافصاح في القوائم المالية
16	الفرع الثاني :الإفصاح لضمان الشفافية في القوائم المالية
17	الفرع الثالث: دور الإفصاح في تحقيق عنصر الملائمة والمصدقية
17	المطلب الثاني : الإفصاح والشفافية كألية داخلية لحكومة المؤسسات
17	الفرع الأول : أهمية الإفصاح في تخفيض عدم تماثل المعلومات
18	الفرع الثاني :مساهمة الإفصاح والشفافية في الحد من ظاهرة الفساد المالي
19	الفرع الثالث : دور الشفافية والافصاح في تعزيز الثقافة الأخلاقية
20	المبحث الثالث: الادبيات التطبيقية
20	المطلب الأول : عرض دراسات السابقة

قائمة المحتويات :

20	الفرع الأول : الدراسات باللغة العربية
22	الفرع الثاني :الدراسات باللغة الأجنبية
23	المطلب الثاني :تعقيب الدراسات السابقة
23	الفرع الأول :أوجه التشابه والاختلاف
23	الفرع الثاني : ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة
24	خلاصة الفصل الأول
31	الفصل الثاني : دراسة ميدانية للمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة
26	تمهيد الفصل الثاني
27	المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة
27	المطلب الأول :عرض المنهجية وأدوات الاستبيان
27	الفرع الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة
27	الفرع الثاني: تعريف المؤسسة المينائية لسكيكدة
28	الفرع الثالث :الهيكل التنظيمي ومهام المؤسسة المينائية لسكيكدة
31	المطلب الثاني : اهداف ووظائف المؤسسة المينائية لسكيكدة
31	الفرع الأول: اهداف ووظائف مؤسسة المينائية
31	الفرع الثاني :تقديم مديرية المالية لمصلحة المحاسبة العامة
32	الفرع الثالث : تعريف قسم المحاسبة وعلاقته بالمديرية المحاسبية
35	المبحث الثاني : الطرق والإجراءات المتبعة في الاستبيان
35	المطلب الأول : تحضير الاستبيان
35	الفرع الأول : مراحل تصميم الاستبيان
35	الفرع الثاني : مراحل تصميم الاستبيان
35	الفرع الثالث : هيكل الاستمارة
36	المطلب الثاني : اختبار العينة
36	الفرع الأول : مجتمع وحدود الدراسة
37	الفرع الثاني : عينة الدراسة
37	الفرع الثالث : ثبات وصدق الاستبيان عينة الدراسة
43	المبحث الثالث : اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج
43	المطلب الأول : تحليل إجابات عينة الدراسة
44	الفرع الأول : تحليل نتائج متطلبات الإفصاح
45	الفرع الثاني : تحليل عبارات مقومات الإفصاح المحاسبي
46	الفرع الثالث : تحليل عبارات أهمية الإفصاح المحاسبي

قائمة المحتويات :

46	المطلب الثاني : جودة القوائم المالية
47	الفرع الأول : تحليل عبارات معايير جودة القوائم المالية
48	الفرع الثاني: اختبار توزيع الطبيعي
49	الفرع الثالث :اختبار فرضيات الدراسة
61	خلاصة الفصل الثاني
54	خاتمة
59	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
29	الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة	1
39	نتائج متغير النوع الاجتماعي	2
40	نتائج متغير العمر	3
41	نتائج متغير الخبرة المهنية	4
42	نتائج متغير المنصب الوظيفي	5

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
37	عدد الاستبيانات الوزعة والمستلمة والصالحة	1
37	معاملات الثبات الاتساق الداخلي لمحاور الاستبانة	2
38	نتائج متغير الوظيفة	3
39	نتائج متغير العمر	4
40	نتائج متغير الخبرة المهنية	5
41	نتائج متغير المنصب الوظيفي	6
43	فئات الدراسة ودرجة الموافقة المقابلة لها	7
44	تحليل عبارات متطلبات الإفصاح المحاسبي	8
45	تحليل عبارات مقومات الإفصاح المحاسبي	9
46	تحليل عبارات أهمية الإفصاح المحاسبي	10
47	اختبار K-S لفحص مدى اتباع المتغيرات الدراسة لتوزيع الطبيعي	11
48	اختبار ONE SAMPLE Ttest الجودة لمحاور الإفصاح المحاسبي و	12
49	نموذج الانحدار البسيط لمتطلبات الإفصاح الإفصاح المحاسبي والقوائم المالية	13
49	نموذج الانحدار البسيط لمقومات الإفصاح المحاسبي	14
50	نموذج الانحدار البسيط لأهمية الإفصاح المحاسب	15
50	نموذج الانحدار البسيط لأسس الإفصاح المحاسبي	16

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	استبانة الدراسة
2	مخرجات Spss
3	أسماء الأساتذة المحكمين للاستبيان

مقدمة

تمهيد:

إن التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم في ظل العولمة نتيجة تنامي وتطور حجم الأنشطة العلمية والتكنولوجية والاقتصادية وغيرها، حيث هذه الأخيرة مست مجال المحاسبة باعتبارها فرع من فروع المعرفة، ومن هنا أصبح الحصول على المعلومات وحرية تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة التي يتم طرحها باستمرار، مما أدى الى ظهور الإفصاح المحاسبي كوسيلة لعرض المعلومات المهمة للمستخدمين المتمثلة في شكل قوائم مالية.

ومن جهة أخرى فإن إهتمام بجودة القوائم المالية إنما هو نابع من الدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية في نجاح أو فشل المؤسسة ودرجة نموها وتطورها في المجال الذي تعمل فيه ، حيث انه بقدر ما تتوفر معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب بقدر ما تساعد الإدارة في إتخاذ القرارات المناسبة والملائمة ، وكذلك تساعد المساهمين ومختلف المستخدمين الخارجيين الذين لا يملكون سلطة الحصول على المعلومات التي يحتاجونها مباشرة من إدارة المؤسسات ، فالقصور في متطلبات الإفصاح يجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم مضللة مما ينعكس على قرارات مختلف المستخدمين الخارجيين والداخليين .

يعتبر نقص الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وعدم إظهار الوضعية الحقيقية للمركز المالي من الأسباب الأساسية الإنهيار العديد من المؤسسات الاقتصادية، لأمر الذي يعكس سلبا على قرارات مختلف المستخدمين نتيجة فقدان هذه القوائم لأهم خصائصها ألا وهي جودتها، لذا أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية قائمة تحدد المواصفات والمعايير الواجب توافرها في المعلومات المالية المنشورة لكافة الأطراف المستخدمة لها.

ولقد أثبتت مختلف الدراسات بأن تطبيق للإفصاح المحاسبي يؤدي الى ضمان التوجيه الاستراتيجي للمؤسسة، وتحسين عمليات صنع القرار وضمان جودة القوائم المالية، ومن هذا أصبح الحصول على المعلومات وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة التي تم طرحها بالاستمرار، مما أدى الى ظهور الإفصاح المحاسبي كوسيلة لعرض المعلومات المهمة للمستخدمين المتمثلة في شكل قوائم مالية.

أولاً: مشكلة الدراسة:

يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم الركائز التي تقوم عليها المؤسسة الاقتصادية وهذا لما توفره من معلومات فعالة وملبية لجميع حاجات المستفيدين منها سواء كانوا مستثمرين أو أصحاب المصالح الاقتصادية والمالية، فكل مؤسسة إقتصادية تحتاج الى بيانات ومعلومات ويتم الحصول عليها من مصادر متعددة من بينها الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية، وسنحاول في هذه الدراسة معرفة مدى التزام مؤسسة المينائية لولاية سكيكدة بأسس الإفصاح المحاسبي وفي هذا الإطار يمكن طرح ولذلك نطرح الإشكالية التالية:

- هل يساهم الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة المينائية عند مستوى المعنوية (0,05)؟

ويتفرع عن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية نجلها فيما يلي:

- هل تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية؟

- هل تساهم مقومات الإفصاح في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة ؟

- هل تساهم أهمية الإفصاح في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة؟
ثانيا: فرضيات الدراسة:

تحقيقا الأغراض وأهداف الدراسة، فقد تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

- لا تساهم أسس الإفصاح في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة المينائية عند مستوى معنوية (0,05).

وينفرد عن هذه الفرضية الأساسية مجموعة من الفرضيات الفرعية نجملها فيما يلي:

- لا تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

- لا تساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

- لا تساهم أهمية الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

ثالثا: مبررات اختيار الموضوع:

هناك العديد من المبررات التي أدت الى إختيار هذا الموضوع من بينها:

- الإهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لإرتباطه بمجال التخصص، وأهمية الإفصاح المحاسبي ومدى إرتباطه الوثيق بالجودة القوائم المالية؛

- عدم الإفصاح الجيد للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية؛

رابعا: أهداف الدراسة:

إن لهذا الموضوع عدة أهداف ومن بينها:

- إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي وعلاقته بالقوائم المالية؛

- التطرق لأسس الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية؛

- تبيان مدى التزام مؤسسة محل الدراسة بتطبيق أسس الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية؛

- مدى إسهام الإفصاح المحاسبي في ترشيد القرارات للمستخدمين؛

خامسا: أهمية الدراسة

إن لهذه الدراسة أهمية كبيرة نوجزها فيما يلي:

- تستمد الدراسة أهميتها من خلال الاهتمام المتزايد بأسس الإفصاح المحاسبي وأيضا من خلال التطورات الاقتصادية،

- الفساد المالي وما شهدته الجزائر في أونة الأخيرة وما تبعه من حديث حول مدى جودة المعلومات المالية؛

- مشكلة نقص الإفصاح المحاسبي بسبب السرية وعدم التزام مؤسسات يؤثر على جودة المعلومات المالية؛

سادسا: حدود الدراسة

الحدود المكانية:

توجت هذه الدراسة الى تحديد دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة المينائية سكيكدة التي تمثل مجتمع الدراسة.

الحدود الزمنية:

يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة بدءا من إعداد وتحضير الاستبيان مرورا بتوزيعه ومن ثم جمع الاستمارات ومعالجتها، ولقد حددت بالمدة الزمنية من بداية شهر مارس 2023 الى جوان من نفس السنة.

الحدود البشرية:

تستهدف هذه الدراسة الآراء وإجابات مسؤولي مصلحة المالية والمحاسبية وكذا أعضاء مسؤولي خلية التدقيق في المؤسسة محل الدراسة.

الحدود الموضوعية:

في دراستنا هذه كان اهتمامنا بمواضيع ومحاور مرتبطة بالجانب المحاسبي المتعلق بالإفصاح عن القوائم المالية وخصائصها.

سابعا: المنهج والأدوات المستعملة

***المنهج المتبع:**

من خلال الإجابة على ما طرح من تساؤلات وبغينة التأكد من الفرضيات والوصول الى أهمية البحث فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي يمكن من وصف ودراسة الجوانب النظرية للموضوع بغرض التعرف على الإفصاح المحاسبي وتحديد أهميته في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة محل الدراسة، اما الجانب التطبيقي فقد استمدنا على المنهج التحليلي من اجل تقريب الدراسة الى الواقع عن طريق اعتماد دراسة المؤسسة محل الدراسة، ومدى اعتمادها على الإفصاح عن المعلومات.

***الأدوات المستخدمة:**

تم الاعتماد في جمع المعلومات المستخدمة في انجاز هذا البحث على أداة واحدة وتتمثل في المصادر، والكتب، والرسائل العلمية، والمقالات والمؤتمرات المحلية والدولية.

ثامنا: هيكل الدراسة:

تحقيقا لهدف الدراسة وتطبيقا للمهج المعتمد، فلقد قسمنا محتوى المذكرة الى فصلين على النحو التالي:

الفصل الأول: احتوى الفصل الأول على ثلاثة مباحث، خصص الأول للأدبيات النظرية حول الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المالية، والمبحث الثاني تم ابراز دور الإفصاح المحاسبي في تعظيم جودة المعلومات المالية، والمبحث الثالثة خصص لذكر الدراسات السابقة ومقارنتها مع دراستنا.

الفصل الثاني: خصصت الدراسة الميدانية التي أجريت في المؤسسة المينائية من اجل اظهار دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسة المينائية عبر ثلاث مباحث المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، المبحث الثاني حول طرق والأدوات المتبعة في الاستبيان، المبحث الثالث اختبار الفرضيات ومناقشتها.

الفصل الأول : دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية

تمهيد:

يلعب مفهوم الإفصاح المناسب دورا هاما ومركزيا سواء في النظرية المحاسبية، ام في الممارسات المحاسبية، وقد تركزت أهمية هذا المفهوم بعدما لقي إهتماما كبيرا من عدة جهات منها الجمعيات المهنية والمحاسبية، وكذلك الباحثين خصوصا المهتمين بالجوانب المختلفة لفرضية السوق، وبسبب الأهمية المتزايدة لمفهوم الإفصاح عن المعلومات المالية أصبحت المعلومة المالية المنشورة مصدرا هاما لإتخاذ القرارات ذات القيمة، وإن تحقق غاية المحاسبة يكون عن طريق الإفصاح الذي يتمثل في تقديم المعلومات المحاسبية والمالية للمهتمين على شكل تقارير مالية مختلفة بإختلاف الأهداف المنشودة، كما صاحب هذا التطور أيضا إنفتاح المحاسبة على فروع المعرفة الأخرى كانفتاحها مثلا على النظرية الحديثة للمعلومة وهي التي قدمت للمحاسبين الكثير من المفاهيم والأدوات التي عززت أهمية دور مبدأ الإفصاح، وللحصول على المعلومة المالية يجب ان تكون متصفة بدقة لأنها أساس الذي تبنى عليها القوائم المالية من أجل أخذ صورة واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

ولذلك سيتم في هذا الفصل دراسة الجوانب العامة التي تخص الإفصاح المحاسبي، من خلال تقسيمه الى ثلاثة مباحث رئيسية تتمثل في:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المالية.

المبحث الثاني: العلاقة بين الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإفصاح وجودة القوائم المالية.

يعتبر الإفصاح المحاسبي عنصر أساسي وأداة رئيسية في مجال المحاسبة، وضروري لجميع الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية المنشورة في صلب القوائم المالية، إن الإفصاح المحاسبي يستخدم المحاسبة لإظهار القوائم المالية، وازدادت أهميته بعد التطور الدور الاقتصادي، فكلما كان الإفصاح سليم ونزيه يعكس إيجابياته على جودة المعلومات المنشورة في القوائم المالية.

المطلب الأول: مدخل الى الإفصاح المحاسبي.

يعد الإفصاح إطار واسعاً وشاملاً يؤدي الى إشباع حاجات المستخدمين على مستوى المؤسسة الاقتصادية وكذلك مستوى الاقتصاد بشكل عام، وإفصاح من أهم الأمور في المؤسسة الاقتصادية وهذا لتوفره على المعلومات والبيانات فعالة ومليئة لجميع الحاجات المستفيدين منها، وبسبب أهميته البالغة خصصنا هذا المطلب لندرس أهم الجوانب الخاصة به المتمثلة في مفهومه وأهميته وأهدافه وأنواعه.

الفرع الأول: تعريف وأهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي.

1- تعريف الإفصاح المحاسبي

سوف نتطرق الى عدة تعاريف للإفصاح المحاسبي وأهميته من أجل الوصول الى جوهر الإفصاح ويعرف بأنه "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية الاعطاء مستخدميه هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة على الوحدة المحاسبية¹.

ويعرف أيضا بأنه "قيام جهات معنية بمراقبة البيانات والمعلومات التي تمثلها القوائم المالية وملاحظتها الخاصة بنشاطات الوحدات الاقتصادية المتعاملة في السوق، تزداد هذه القناعة بأن تلك المعلومات هي عادلة وصحيحة وصادقة وشفافة بالنتيجة يمكن اعتمادها من قبل أصحاب القرار².

ويعرف بأنه "تقديم المعلومات الضرورية عن المؤسسة والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات المستخدمين لتلك المعلومة³.

كما عرفه البعض بأنه تقديم المعلومات والبيانات الى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على إتخاذ القرارات لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد⁴

من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج تعريف شامل للإفصاح المحاسبي بأنه عملية إظهار المعلومات سواء كانت كمية أم وصفية في القوائم المالية وهذا ما يجعلها غير مضللة وملائمة لمستخدميها.

ويجب أن تكون المعلومات المالية متميزة ويجب لإفصاح عنها بما يلي:

1 طلال محمد الجاجوي، الإفصاح المحاسبي الاستقبالي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية، الطبعة الأولى، دار الأيام لنشر والتوزيع، عمان، 2017، ص19.

2 إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو الاعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، الطبعة الأولى، دار غيداء لنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014، ص28.

3 امين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة (قياس الإفصاح والتقرير المالي)، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص33.

4 العياشي زرزار، أثر التطبيق قواعد حول حكومة الشركات المحاسبية للمؤسسة، رهانات الوفاق، ام بواقي، 07 ديسمبر 2010، ص 11.

- المعلومة المقدمة صحيحة وصادقة لا تشمل على التزييف.
- المعلومة تكون دقيقة جدا وواضحة.
- يتم الإفصاح عن المعلومات المالية في الوقت المناسب.
- 2- أهمية الإفصاح المحاسبي:** يعمل الإفصاح على توفير المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي البيانات المالية على إتخاذ القرارات المناسبة وتتجلى أهميته بأنه يساهم فيما يلي¹:
 - تساعد معلومات القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الوحدة الاقتصادية التي تهدف الي تنمية حقوق المساهمين.
 - تساعد المعلومات القوائم المالية وتقاريرها على إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة الاقتصادية.
 - الاعتماد على تلك المعلومات في رسم الخطط والبرنامج للوصول الى اهداف المنشودة للوحدة الاقتصادية
 - تقديم المعلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب وخلافه.
 - امداد المستخدمين لتقارير بالمعلومات لتنبؤ والمقارنة وتقديم قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل.
 - خدمة هؤلاء المستخدمين الذين لهم القدرة محدودة او سلطة ضيقة في الحصول على المعلومات، والذين يعتمدون على القوائم المالية أساسا كمصدر للمعلومات حول الأنشطة الاقتصادية للوحدات الاقتصادية.
- 3- اهداف الإفصاح المحاسبي.**

- إن دليل الاهتمام الكبير بالإفصاح المحاسبي هي أهداف المتوخاة منه وهي² :
 - مساعدة متخذي القرار بصنع قرارات ذات موثوقية عالية وذلك بالإستناد على معلومات دقيقة خاصة المستثمرين من متخذي القرار والمقرضين.
 - إشباع متطلبات مستخدمي التقارير المالية بكل أشكالهم من البيانات والمعلومات بما يرضي كل الأطراف كحد مقبول.
 - المساهمة في تنشيط حركة السوق الأوراق المالية ومساعدة المستثمر في التنبؤ بالأرباح المستقبلية المتوقعة.
 - تقديم المعلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب وخلافه.
 - امداد المستخدمين التقارير بالمعلومات لتنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل.³

الفرع الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي

من أهم المحددات الرئيسية على نوع وحجم الإفصاح والشفافية ما يلي¹:

¹ محمد نواف حمدان، دراسة تحليلية لمشاكل الإفصاح والقياس المحاسبي على انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير العلوم، تخصص محاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية المصرفية، القاهرة، 2006، ص 89.

² طلال محمد الحجواي، مرجع سبق ذكره، ص ص22، 23.

1- السياسات المحاسبية : تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من منشأة الأخرى فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة ، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية بالقول بأنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي الي صعوبة التفسير القوائم المالية وليست هناك مجموعة معينة بالذات لسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع اليها ، ومن ثم استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية وثيقة هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم المالية .

2- الأطراف والصفقات الهامة: يجب أن تشمل ملاحظات القوائم المالية على وصف لصفقات الهامة التي أبرمت بين البنك وأطراف الأخرى، كذلك العلاقات الهامة بين البنك وأطراف خارجية الأخرى.

3-الاحداث اللاحقة: تعطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها تكون متاحة لنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد إنتهاء الفترة المالية بعدة شهور وتسمى الفترة بين النهاية المالية وإصدار ونشر تلك القوائم بالفترة اللاحقة.

4- الالتزامات الملحقة: وتتمثل الإلتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد فيما يخص حدوثها او مبالغتها، وتوجد عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد البنك أو مناعات مع الأطراف الأخرى، والتي تؤكد فيها بعض هذه الإلتزامات فأنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزء رسمي من القوائم المالية.

وهناك بعض المحددات الأخرى التي تخص الإفصاح والشفافية تتمثل في حرية وسائل الاعلام ومنظمات المجتمع المدني، وكذلك الوصول المجاني للمعلومات والبيانات والوثائق.

الفرع الثالث: أنواع ومقومات الإفصاح المحاسبي

1- أنواع الإفصاح المحاسبي

ينقسم مفهوم الإفصاح الى عدة أشكال حسب مكان عرض المعلومات، ونوعها، أو دافع وراء الإفصاح وتتمثل هذه الأنواع فيما يلي:

أ - من حيث كمية المعلومات المفصح عنها: وينقسم الى ثلاثة أشكال رئيسية تتمثل في:

الإفصاح الكامل: يشير الى مدى شمولية التقارير المالية، وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على القرارات مستخدم تلك التقارير² .

الإفصاح الكافي: ويسمى أيضا الفعال أو المناسب ويتطلب هذا المستوى من الإفصاح الحد الأدنى من المعلومات مما يجعل الكشف المالية مفهومه غير مضلل³.

¹ بن بادي السبيعي بن علوش فارس، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الإداري في القطاعات الحكومية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في العلوم الأمنية، كلية الدراسات السابقة، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، 2010، ص24.

² رضوان حلوة حنان، نموذج المحاسبي المعاصر من مبدا الى المعايير، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 73.

³ نورة محمد، مليكة حفيظ شايفي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات معيار المحاسبية الدولية رقم واحد، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجزائر 03، العدد الأول، ص 53.

الإفصاح العادل: إن هذا النوع من الإفصاح ينطوي على هدف أخلاقي، وذلك بتطبيق معاملة متساوية لجميع المستخدمين المحتملين للقوائم المالية¹.

ب - من حيث هدف الإفصاح: ينقسم هذا النوع الى شكلين أساسيين يتمثلان في:

الإفصاح الوقائي: وهو أن يتم الإفصاح عن المعلومات بشكل لا يجعل التقارير المالية مضللة الاصحاب الشأن، والمستثمر الذي له القدرة محدودة على إستخدام لذلك تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية².

الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): وهو الإفصاح عن المعلومات المناسبة الأغراض إتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية، والإفصاح عن إنفاق الراس مالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله³.

ج - من حيث درجة الالتزام: ينقسم الى نوعين الإلزامي التطوعي.

الإفصاح الإلزامي: أن يقوم المشرع بإجبار المدراء على تقديم حد أدنى من الإفصاحات، مستوى قانوني يمكن مختلف المستعملين من التعرف على الوضعية المالية للمؤسسة ويحقق العدالة بين مختلف الأطراف ذوي العلاقة⁴.

الإفصاح الاختياري: يقصد به أن للمدريين معلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي لمؤسساتهم أكثر من غيرهم، لذا لديهم الحافز على المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق مصلحة ذاتية، ومن هذه الحوافز إنخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية للمؤسسة⁵.

2- مقومات الإفصاح التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية المنشورة:

يتركز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية⁶:

- **تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:** تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق إستخدامها لهذه المعلومات، فمنها من يستخدمها بصورة غير مباشرة ومنها من يستخدمها بصورة مباشرة، ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية، الملاك الحاليون والمحتملون والدائنون، والمحللون الماليون، والموظفون، والجهات الحكومية، ثم الجهات التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.
- **تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المحاسبة:** يجب ربط الغرض الذي يستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار او خاصية الملاءمة، تعتبر الملاءمة معيار نوعي الذي يحدد طبيعة

¹ الدون هند بيركسن، النظرية المحاسبية، الطبعة الثانية، الإسكندرية، مصر، 1990، ص ص766، 767.

² محمد السفير، الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير دولية، دراسة حالة الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2008، ص ص 33، 34.

³ جودي محمد رمزي، اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحكومة الشركات، الملتقي الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 06-07 ماي 2012، ص 11.

⁴ العايب فوزية، أثر محددات الإفصاح المحاسبي والمالي على نوعية المعلومات الواردة في التقارير السنوية، أطروحة مقدمة لنيل الدكتوراة، فرع المحاسبة ومالية، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة، 2006-2017، ص ص 23، 24.

⁵ Frederik Choi, carol Ann Froust, Gary k Meek, International Accountunting, 7editon, New Jersey, United States of America, 2010, p 120.

⁶ محمد مطر، موسى السيوطي، التفاصيل النظري للممارسات المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، دار وائل لنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 337.

المعلومات المالية، واجبة الإفصاح او نوعها، في حين تعد المالية او أهمية النسبية معيار كمي الذي يحدد حجم المعلومات المالية واجبة الإفصاح عنها او كميتها.

- **تحديد طبيعة ونوع المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها:** تتمثل المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية المحتويات في القوائم المالية التقليدية وهي، الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة الأرباح، وقائمة التدفقات، إضافة الى معلومات أساسية أخرى ضرورية، لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية والتي تعتبر جزء لا يتجزأ من تلك القوائم.

- **تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:** إن هذه الأساليب المختلفة تترك آثار على متخذي القرارات ممن يستخدمون تلك المعلومات، ولذلك يتطلب الإفصاح المناسب ان يتم عرض المعلومات بطرق يسهل فيهما، كما يترتب أيضا تنظيم المعلومات فيهما بصورة منطقية تتركز على أمور الجوهرية بحيث يمكن المستخدم المستهدف قراءتها ببسر وسهولة وتتمثل أهم الأساليب حسب الطبيعة المعلومة المطلوبة وأهميتها النسبية في¹:

* **القوائم المالية:** ويتم الإفصاح عن المعلومات المالية التي تكون في صلب القوائم المالية، وذلك من أجل تسهيل عملية فهمها وقراءتها.

* **الملاحظات الهامشية:** يتم استخدامها من أجل توضيح والتفسير.

* **الملاحق:** هي عبارة عن قوائم إضافية من أجل إعطاء معلومات عن بعض البنود الموجودة في القوائم المعلومات التي توضع بين قوسين: يتم وضعها بين قوسين لتوضيح الأرقام مثلا التي يصعب حسابها.

المطلب الثاني: جودة المعلومات المالية

إن المعلومات مورد ثمين في العصر الحالي، لدى يجب على كل مؤسسة ان تقوم بجمع وتخزين والحصول على المعلومات بكم هائلا من أجل التفوق والازدهار.

الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومات المالية وخصائصها

1- مفهوم جودة المعلومات

تعتبر القوائم المالية مصدر المعلومات وهي التي تنتجها وتعالجها ليتم إيصالها الى جهات مختلفة ، واختلاف وجهات النظر ومستخدمين المعلومات في إيجاد تعريف شامل ودقيق لجودة المعلومات حيث تعرف بانها : " تنمية الوعي نحو إدراك ضرورة توافر معلومات محاسبية ذات الجودة مهنية ، وذلك لتحقيق رغبات المستخدمين² .

وتعرف المعلومات المالية بانها البيانات التي تكون لها صدى لدى مستقبلها، وتؤدي الى تخفيض عدم التأكد وتوصل رسالة الة متخذ القرار تكون قيمتها أعلى من تكلفتها، ومن المحتمل انها تستدعي استجابة

¹ قسيمة عائشة، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الاغواط، العدد 2، ص 373.

² عوض الله جعفر الحسين أبو بكر، أهمية وجود الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة السودان العلوم والتكنولوجيا، العدد12، نوفمبر 2010، ص115.

متخذ القرار.¹

وتعرف المعلومات المالية أيضا : " بانها تلك المعلومة ذات مصادر مختلفة والمعاملات التي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها وتحليلها وتفسيرها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تقيد في عملية اتخاذ القرارات²

من خلال استعراض مجموعة من التعاريف يتضح ان المعلومات المالية هي عبارة عن بيانات تمت معالجتها لتكون صورتها واضحة، تزيد من معرفة متخذ القرار وتؤثر فيه من أجل التنبؤ بالمستقبل.

2- خصائصها

إن المعلومات لديها مجموعة من خصائص التي تحدد قيمتها وجودتها وتساعدنا في تسهيل إتخاذ القرارات وتتمثل هذه الخصائص في³:

- **الملائمة:** إن الملائمة عنصر ضروريا في المعلومات المالية فهو يساعدنا على تحقيق الفائدة التي نبحث عنها وأيضا تستخدم في تقييم السياسات الإدارية لشركة وتطوير السيطرة على التخطيط لها.

المصدقية: يجب أن تكون المعلومة المالية صادقة لديها أدلة كافية من أجل إثبات صدقها وتكون أيضا خالية من التحيز.

الدقة: أي خطأ يؤدي بنقص المعلومة التي تمت معالجتها، وبالتالي نقص في نقلها الى صانع القرار لذلك يجب ان تكون المعلومة المالية دقيقة.

الوقت: إن الوقت عنصر أساسي من أجل نجاح المعلومة المالية وإعطاء فائدة، فالمعلومات المالية لا تعطى فائدة إذا كان صانع القرار لا يملك حق الوقت او تأخير في تقديم المعلومة.

الفهم والاستيعاب: يجب على فريق الإدارة استيعاب المعلومات المالية لتكون واضحة ومفهومة ومبسطة دون اللجوء الي البيات المفصلة.

قابلية المقارنة: وتعني استخدام نفس الطريقة بمرور الزمن من طرف مؤسسة ما كما ان الثبات لاتعني عدم تغيير طريقة محاسبية معينة ثم تبنيها، ومن اجل تفعيل قابلية المقارنة يجب على المؤسسة الإفصاح عن كافة الطرق والبدائل المحاسبية التي تم اعداد القوائم المالية على غرارها.

¹ هند بيركسون الدون س، مرجع سبق ذكره، ص 123

² احمد رعدار، نعيمة مخاوفي، أثر التكيف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة

على جودة المعلومة، مجلة الباحث، الجزائر، 2014، ص83

³ قاسم إبراهيم وزياذ يحي، نظام المعلومات المحاسبي، وحدة الحداثة لنشر والتوزيع، العراق، 2003، ص30.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على المعلومات المالية وتصنيفاتها

1- العوامل المؤثرة.

تتأثر المعلومات المالية بعدة عوامل يمكن توضيحها فيما يلي

العوامل البيئية: تتأثر جودة المعلومات المالية التي يجب تقديمها بالظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة وتختلف باختلاف الظروف البيئية من بلد الى اخر.

العوامل الاقتصادية: تساعد النتائج الاقتصادية المرتبطة بالسياسات المحاسبية المرتبطة في تحسين المعلومات المستثمرين الاخرين للمعلومات تكون نتيجة اتخاذ القرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمين المعلومات في سبيل الحصول على هذه الأخيرة¹.

العوامل السياسية: وهذا بنظر الى مدى توافقها مع الأهداف القومية ولها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية الا انها تلتزم تحديد الاحتياجات من المعلومات للمستخدمين التي تتلاءم مع الوضع السياسية لكل بلد من البلدان².

العوامل الاجتماعية: تتأثر المعلومة المالية بقيم الاجتماعية فأتوجه نحو السرية يؤثر على عملية التجميع المعلومات المالية، اما القيمة فان الدولة هي تعطي قيمة أعلى للوقت، وتوجد دول تعطي الوقت أهمية بان يهتم بقائمة المركز المالي³.

تصنيفات جودة المعلومات

تصنيف الجودة معلومات أن جودة المعلومات تختلف وفق معايير عديدة والتي تتمثل في⁴:

من حيث دلالتها تصنف الى ثلاث تصنيفات تتمثل في:

1- **معلومات مالية تاريخية** بحيث تتعلق بقياس الاحداث والعمليات التي تتم عبر الزمن من أجل تقييم كفاءة المنظمة ونحقق أهدافها، بالرغم من أهميتها الى انها لا تصلح لرقابة على أداة الجاري.

- **معلومات مالية حالية:** تهدف لرقابة الداخلية ولديها مجموعة من إمتيازات

2 بحيث تتعلق بالنشاط الجاري

3- **معلومات مستقبلية:** تهدف الأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل من أجل اتخاذ قرار سليم.

حيث درجة تكرارها يصنف هذا المعيار صنفين يمثلان في:

1**معلومات دورية:** تقدم هذه المعلومات لمن احتاجها وتقدم على فترات دورية منتظمة.

2- **معلومات غير دورية:** تستخدم لأغراض خاصة وتكون الحاجة اليها محددة.

¹ بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية. مذكرة شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2019 ، ص127.

² خديجة عمران، جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي، سعيدة، 2015، ص 24

³ عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص96.

⁴ حسين عمر، تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 1999/ص25.

من حيث مصدرها يصنف هذا المعيار الى قسمين:

معلومات مالية داخلية: يهدف هذا المعيار الى احداث وقائع تمت داخل المنظمة.

معلومات مالية خارجية: ويتم الحصول عليها من مصادر خارجية، وتحتوي على مؤشرات تنبؤيه يمكن مستخدميها من أخذ الاحتياطات والتخطيط لمواجهة الاحداث قبل وقوعها.

من حيث ارتباطها بالزمن يصنف هذا المعيار الي صنفين تتمثل في:

معلومات جامدة: تعبر عن قيمة حيث معين في لحظة زمنية محددة.

معلومات ديناميكية: تعبر عن حالة التغير التي حدثت في قيمة الحدث خلال فترة زمنية.

من حيث متطلباتها العلمية:

معلومات مالية إجرائية: وهي معلومات تتطلب إجراءات معينة على الفور او وقت لاحق.

معلومات مالية غير إجرائية: وهي معلومات خبرية توضح أحداث وعمليات تمت في وقت سابق لا تتطلب أي إجراء.

الفرع الثالث: القوائم المالية مفهومها وأهدافها ومستخدميها.

1- مفهوم القوائم المالية.

للقوائم المالية عدة تعاريف سوف نتطرق الى اهم هذه التعاريف:

تعرف القوائم المالية على انها " وسائل تحمل المعلومة المالية والتي ينتجها النظام المحاسبي بشكل مقارن لدورة الحالية والدورة السابقة الى مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية من أجل إتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة والحكم على أداء المؤسسة ووضعيتها المالية¹.

وتعرف أيضا " بانها مصدر أساسي للمعلومات لما لها من خصائص نوعية تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين².

وتعرف أيضا " بانها الوسائل التي بموجبها تنقل الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية³.

2- اهداف القوائم المالية.

تكمن أهمية القوائم المالية في عرض المعلومات من خلال ما يلي⁴:

- عرض المعلومات عن المركز المالي: إن المعلومة المالية تقدم بصفة أساسية في الميزانية العمومية، والموارد الاقتصادية التي تسيطر على المركز المالي تؤثر عليه وعلى هيكلها المالي وسيولتها ودرجة سيرتها وقدرتها على التكيف مع التغيرات البيئية التي تعمل فيها.

¹ مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، التقارير المالية، دار المسيرة لنشر والتوزيع، عمان، ص 28.

² لطفي امين احمد السيد، اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص50.

³ مبشري حسناء، دور وأهمية القوائم المالية في إتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة سطيف،

2007-2008، ص10.

⁴ كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية الأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص31.

- عرض معلومات الأداء: تقدم المعلومات بصفة أساسية في قائمة الدخل، والمعلومات عن أداء المنشأة، وبصفة خاصة ربحيتها، وتكون مطلوبة التقدير والتغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية التي تكون من المحتمل عليها المنشأة في المستقبل.
- تقديم معلومات عن موارد والتزامات المشروع قبل الموارد الأخرى لإعطاء القدرة لمستخدمي القوائم المالية على تحديد نقاط القوة والضعف في المركز المالي للمؤسسة، وتحديد السيولة والسير المالي لها.
- تقديم معلومات مرتبطة بتدفقات النقدية الاعطاء صورة للمستثمرين والدائنين عن التدفقات النقدية المستقبلية.

3- مستخدمون القوائم المالية.

- يشمل مستخدمي القوائم المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور ويستخدم القوائم المالية الأشباع بعض من حاجتهم للمعلومات، والتي تشمل ما يلي¹:
- **المستثمرون:** يهتم مقدمي راس المال ومستشاريهم بالمخاطر والمخاطرة المصاحبة الاستثمار تهم والمتأصلة فيها العائد المتحقق منها.
- **الموظفون:** هم الموظفون والمجموعات المتمثلة لهم بالمعلومات المتعلقة بالاستقرار وربحية أرباب الاعمال.
- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.
- **الموردون والدائنون والتجارىون وآخرون:** يهتم الموردون والدائنون والآخرين بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق، ويهتم التجارىون بالمشاة على المدى القصير.
- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة بالاستمرارية المنشأة، خصوصا عندما يكون لهم إرتباط طويل المدى معها او اعتماد عليها.
- **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالات بعملية التوزيع الموارد، وبالتالي أنشطة المنشآت كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة.
- **الجمهور:** تؤثر المنشآت على قرار الجمهور بطرق متنوعة، ويمكن القوائم المالية ان تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المنشأة وتنوع أنشطتها

¹ عبد الوهاب نصر علي، مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي من منظور معايير المحاسبة الدولية، دار الثقافة لنشر والتوزيع، 2015، ص08.

المبحث الثاني: العلاقة بين الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المالية

المطلب الأول: دور الإفصاح في تعظيم جودة المعلومات المالية

الفرع الأول: طبيعة واهمية الشفافية والافصاح في القوائم المالية

زاد الاهتمام في السنوات الأخيرة بموضوع الشفافية والافصاح ، وفي الواقع هذا الاهتمام بالشفافية والافصاح لم يأت من الفراغ ، حيث العديد من الجهات الخارجية والمساهمين والمستثمرين تعتمد وبشكل كبير في قراراتها على ما تنشره الشركات من معلومات ، حيث لا تمتلك هذه الفئات سلطة الحصول على المعلومات التي تحتاجها مباشرة من إدارة الشركات ،ومما لا شك فيه ان القصور في متطلبات الشفافية والافصاح يجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية مضللة ، وهذا ينعكس على اتخاذ القرار من جانب المساهم او المستثمر المهتم بهذه المعلومات والبيانات ، ويمكن القول ان افلاس الشركات وانهيار بعض الأسواق المالية يرجع بالدرجة الأولى الى عدم الالتزام بالشفافية والافصاح ، ولذلك يعتبر التزام الشركات بالشفافية والافصاح من اهم الموضوعات الدائرة في الوقت الحالي ، والاهتمام به ناتج عن الانتشار السريع لتكنولوجيا المعلومات والبيانات في كل مناحي الحياة ، وكما هو معلوم ان مهنة المحاسبة والمراجعة تلعب دورا هاما في رفع كفاءة السوق راس المال ، والتأثير على القرارات الاستثمارية وذلك من خلال القوائم المالية التي تعدها وتنشرها الشركات سواء عند اصدار اوراقها المالية وطرحها للبيع في اكتتاب عام او خاص ،حيث يجب ان توفر هذه القوائم والتقارير المالية المعلومات الصحيحة والكافية للمستثمرين في الوقت المناسب لاتخاذ قراراتهم الاستثمارية على أسس موضوعية بعيدا عن المضاربة والشائعات ،ومع تزايد نمو اقتصاد السوق العالمي والتنافس بين مصالح الأطراف المختلفة ، تزايد درجة التدقيق في نشاط وأداء الشركات ، ويظل امر الشفافية المحققة من خلال الإفصاح امرا أخلاقيا يحتاج الي إيجاد توازن بين المستوى المقبول لدى الشركات وبين المستوى الذي يرغب فيه الأطراف المتعددة الأخرى¹.

الفرع الثاني: الإفصاح لضمان الشفافية في القوائم المالية

تعريف الشفافية: وهي مفهوم يطلق على ما يمكن استيعابه بسهولة وفهمه او ما يمكن استضاحه بسهولة واكتشافه.

وأیضا تعني رؤية الأشياء بوضوح تام دون أي غش او تلاعب وتمويه او تغيير في الحقائق، والحصول على معلومات بغاية السهولة وخاصة في عصرنا الحالي عصر التدفق المعلومات بلا حدود او قيود، كما انه يجب على الإدارة الإفصاح الكامل عن كافة الإجراءات الإدارية الداخلية وكيفية اعداد القوائم المالية والتقارير المالية من حيث التكلفة الحقيقية ونوع التكنولوجيا المستخدمة في العمل، وان كلمة الشفافية تعني الصدق والموضوعية وعدم المبالغة في العمل².

الإفصاح لضمان الشفافية في القوائم المالية

يتم تأمين وضمان وجود الشفافية في القوائم المالية من خلال الإفصاح الكامل، وعن طريق توفير العرض العادل للمعلومات المفيدة والضرورية لاتخاذ القرارات الى مدى واسع من المستخدمين، فالإفصاح

¹ امين السيد احمد لطفي ، مرجع سبق ذكره، ص ص503، 506.

² طلال محمد الحجواي، محمد ال فتح الله، الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، دار الأيام لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص36.

المحاسبي يحقق الشفافية والشفافية تؤدي الي جودة المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، وذلك من اجل الحفاظ على مصالح المساهمين والأطراف الأخرى، فكل مؤسسة ملزمة قانونيا بإعطاء المعلومات الضرورية وصادقة لكل متعالمياها، واي إخفاء يؤدي الى غموض وعدم الوضوح وبالتالي يؤثر على جودة المعلومة¹.

الفرع الثالث: دور الإفصاح في تحقيق عنصر الملائمة والمصادقية

لتكون المعلومات مفيدة يجب ان تكون ملائمة لحاجات متخذي القرار، وايضا تكون مفيدة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الاحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية او عندما تؤكد او تصحح تقييماتهم الماضية، وحتى تكون للمعلومات قيمة تنبؤية، فانه ليس بالضرورة ان تكون على شكل تنبؤات صريحة، وتعزز القدرة على عمل تنبؤات من القوائم المالية من خلال الأسلوب الذي يعرض به المعلومات عن العمليات المالية والاحداث الماضية، ستزداد القيمة التنبؤية لقائمة الدخل اذا تم الإفصاح فيها بشكل منفصل عن البنود غير العادية والشاهد والغير متكررة من إيرادات او مصروفات، وتتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها بأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات فان طبيعة المعلومات بمفردها تعتبر كافية لتحديد ملائمتها، فعلى سبيل المثال الإفصاح عن قطاع جديد تعمل فيه المنشأة يؤثر على المخاطر والفرص المتاحة للمنشأة بغض النظر عن أهمية النسبية لنتائج التي احرزها القطاع في فترة وضع التقرير، وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية اذا كان حذفها او تحريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية.

ولتكون المعلومات مفيدة يجب ان تكون موثوق فيها ويعتمد عليها، وتتسم المعلومات بالمصادقية اذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ويمكن ان تكون المعلومات ملائمة ولاكن غير موثوق فيها بطبيعتها او طريقة تمثيلها لدرجة الاعتراف بها يمكن ان يكون مضللا، ولكي يكون هناك مصادقية للمعلومات لا بد من ان يكون هناك تعبير صادق عن العمليات المالية والاحداث الأخرى التي يفهم انها تصورها او من المتوقع ان تعبر عنها بصورة معقولة وهكذا، ولكي تعتبر المعلومات تعبيراً صادقا عن العمليات المالية والاحداث الأخرى التي يفهم انها تعبر عنها، فمن الضروري ان تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني، وان جوهر العمليات المالية والاحداث الأخرى ليس دائما متطابقا مع تلك التي تظهر في شكلها القانوني².

المطلب الثاني : الإفصاح والشفافية كألية داخلية لحكومة المؤسسات .

الفرع الأول: أهمية الإفصاح المحاسبي في تخفيض عدم تماثل المعلومات

مفهوم عدم تماثل المعلومات: هو عدم المساواة في كمية ونوعية المعلومات المتحصل عليها بين الأطراف المتعاقدة وانه يمكن لاحد الأطراف ان يكسب معلومات ليست في حوزة الاخر، والتي يمكن ان يستغلها لتحقيق مصالحه الذاتية³.

1 نوال صباحي، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، أليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث، جامعة الوادي، تاريخ الاسترداد 7-8-2013، ص15.

2 عبد الوهاب نصر علي، مرجع سبق ذكره، ص - ص 14، 17.

3 بن ساسي إلياس، كماسي خيرة الصغيرة، أليات الحكومة ودورها في الحد من التأثيرات السلبية لعدم تماثل المعلومات، مجلة لباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد06، 2014، ص636.

يتمثل دور الإفصاح المحاسبي في تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الأطراف ، وهذا ما يؤدي بزيادة كفاءة سوق الأوراق المالية وأيضا زيادة الحجم عمليات السوق وتحقيق السيولة اللازمة ، وهذا يشجع على التعامل معها مما يؤدي الي التبعية الي تخفيض تكلفة المعلومات ، وزيادة العوائد ، ويعتبر الإفصاح المحاسبي بما يوفره من تقارير ومعلومات مالية احد وسائل الرقابة التي يستعملها الملاك لصياغة التعاقدات والرقابة على تنفيذها ، فكل محاسب يقوم بالفصاح عن المعلومات الهامة والتي تترتب على عدم الإفصاح على التغيير واختلاف جوهري في اتخاذ القرارات مستخدم القوائم المالية ، فكل مؤسسة تحقق نتائج جيدة تقوم بالتحفيز ومكافأة مديريها ، ولذا يجب على كل مؤسسة الإفصاح بالمعلومات سواء كانت جيدة ام سيئة ، فإدا كان الإفصاح جيد يجذب المستثمرين للمؤسسة ويكون لهم حافز قوي لدى الشركات الناجحة ، وادا كان سيء ينفّر المستثمرين من تلك المؤسسة ، فالمؤسسات التي ترفض الإفصاح تتعرض للقضاء لذلك يجب علي المدربين الإفصاح بالمعلومات السيئة ، ويلجأ المستثمرين الإفصاح الاختياري ، لإبراز كفاءتهم على التوقع لتغيرات المستقبلية للمؤسسة.

الفرع الثاني: مساهمة الإفصاح والشفافية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي

مفهوم الفساد الإداري: يصعب إيجاد تعريف موحد للفساد ويرجع ذلك لتعدد ظاهرة الفساد وتعدد أشكال التعبير عنها وتنوع المشاركين في نقاشها وبحثها، أعطيت عدة تعاريف لهذه الظاهرة من قبل مفكرين، ومن ضمن هذه التعاريف التي أعطيت للفساد الإداري نذكر ما يلي:

يعرف بانه: سلوك الموظف العام عندما ينحرف عن المعايير المتفق عليها لتحقيق اهداف وغايات خاصة¹.

ويعرف أيضا: بانه فعل غير قانوني او صورة من الأفعال غير القانونية التي يتم ارتكابها بأساليب غير مادية ونت خلال أساليب سرية تتسم بالخداع القانوني والاجتماعي وذلك للحصول على أموال او ممتلكات او تحقيق مزايا شخصية².

ويعرف أيضا: بانه تصرف وسلوك وظيفي سيئ فاسد خلاف الإصلاح هدفه الانحراف والكسب الحرام والخروج عن النظام لمصلحة شخصية³.

العلاقة بين الإفصاح المحاسبي والشفافية والفساد المالي

ان ظاهرة الفساد اخذت تنتفشى بين مكونات المجتمع في كافة نشاطاته وزادت اثارها بشكل لافت لنظر وصارت الحاجة أكبر في الوقت الحاضر لإيجاد نظم وقوانين رادعة وفعالة لمواجهة الفساد لخلق بيئة ملائمة تمتاز بالخلق الرفيع ومكافحتها امر ضروري لبناء أساس الشفافية وعلاقة بين هذين التعبيرين علاقة عكسية، فالشفافية لا يمكن ان تعمل في بيئة فاسدة وكلما ازدادت الشفافية في المجتمع وفي كل المجالات ارتفعت إمكانية مواجهة الفساد وان الاعلام من اليات التي تساهم في تحقيق الشفافية ويجتث الفساد.

يبدو انه هناك علاقة جدلية بين المفاهيم الإفصاح والشفافية والفساد الإداري ففي ظل وجود فساد اداري ومالي وغياب الشفافية يصعب وجود مساءلة مما يدل على عدم النزاهة ويعني هناك اضرار معتمد وبالتالي

¹ نعماني سفيان، الإطار الفلسفي والتنظيمي للفساد الإداري والمالي، ملتقى وطني حول الحكومة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي، الجزائر، جامعة لبلبدة، 2012، ص4.

² المرجع السابق الذكر، ص4.

³ احمد رشيد ، الفساد الإداري الوجه القبيح للبيروقراطية المصرية ، دار وائل لنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1986، ص85.

لا تتحقق العدالة، اما بوجود النزاهة والعرض بوضوح والشفافية يمكن ملاحظة الأخطاء واجراء المسائلة عليها لتدارك وتقويم الأخطاء مما يحقق المساواة والعدالة¹.

الفرع الثالث: دور الشفافية والافصاح في تعزيز الثقافة الأخلاقية

تعريف الثقافة الأخلاقية: يقصد بها ضرورة التزام العاملين بالقيم الأخلاقية التي تضمن حسن سمعة المؤسسة دليل مصداقيتها، مع ضرورة التزامها بالقيم واللوائح وبالتأكيد على ان يعمل الموظفين على حماية معلومات المؤسسة وضمان سربيتها.

العلاقة بين الشفافية في الإفصاح والثقافة الأخلاقية

ان المحاسبة علما اجتماعيا وذات محتوى أخلاقي من خلال المدخل الأخلاقي للمحاسبة وتبني المنظمات المهنية اصدار مجموعة مواثيق الأخلاقية بمهنة المحاسبة من أسباب الازمة كان تدني الاخلاق المهنية وان التزام بالمبادئ والقيم الأخلاقية يزيد من الثقة والاطمئنان بالمعلومات يمكن القول أيضا ان الشفافية ترتبط بالمفهوم الثقافي والقيمي لشركة والافراد الانها تحمل كل المعايير الصدق والإخلاص والأمانة في التعامل من خلال التأكد على النظام القيمي لشركة ، ولو تفحصنا الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لوجدنا ان قسما منها يتضمن المصداقية والموثوقية وان اثرها كبير في الإفصاح وكلها معنوية ونسبية متعلقة بالقيم الأخلاقية التي يتحلى بها الافراد الا انها تعطي حقها في الإفصاح عند العرض والتطبيق الابتعاد الإدارة والمحاسب علي النزاهة والشفافية سواء في البيانات كمدخلات او في المعالجات ، وبالرجوع الي تقرير الشفافية المالية يتبين ان ظاهرة الفساد المالي والإداري صارت منتشرة لذا وجب ان يكون المحاسب متحلي بالخلق مهنيا وصادقا².

¹ طلال محمد الحجاوي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

² المرجع السابق الذكر 155.

المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

لقد تطرقنا الى العديد من الدراسات السابقة التي كانت لها علاقة بموضوع بحثنا نذكر منها.

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية:

أولاً: الدراسات المحلية

دراسة (ديبون ساعد 2022) بعنوان¹:

واقع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي

تهدف هذه الدراسة الى قياس مستوي الإفصاح المحاسبي والمالي لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومحاولة التعرف على مدى ملائمة المعلومات المقدمة من قبل هذه الأخيرة لأخذ مختلف القرارات، وأيضا تقييم مدى تطبيق وقبول المؤسسات والمستثمرين لمتطلبات الإفصاح وأيضا التعرف على مختلف المفاهيم الأساسية التي تخص الإفصاح المحاسبي والمعلومات المالية.

من أهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

يجب ان يكون هناك التزام من طرف المؤسسات محل الدراسة بالإفصاحات المتعلقة بالميزانية في ملحق القوائم المالية وأيضا يكون هناك التزام من طرف بالمؤسسات المتعلقة بجدول التغيرات في الأموال الخاصة وجدول التدفقات النقدية ي ملحق القوائم

دراسة (قسوم، 2016)²:

الإفصاح المحاسبي وفق المعايير الدولية المحاسبية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات بولاية سطيف والتعرف على وجهه نظر المهنيين المحاسبين في المؤسسات محل الدراسة حول مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في تحقيق خاصية الملاءمة والموثوقية والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة في قوائمها المالية بالإضافة إلى التعرف على مدى ممارسة المؤسسات محل الدراسة لإدارة الأرباح في قوائمها المالية.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير التقارير المالية الدولية وخاصة من حيث متطلبات الإفصاح في الكشف المالية وتحديد الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الكشف المالية الأساسية والإيضاحات المتممة لها من أجل ضمان أن يتم الإفصاح وفق القواعد والأسس المنصوص عليها لتلبي احتياجات متخذي القرار.

¹ ديبون ساعد، واقع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مراقبة، 2022.
² قسوم ، إفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة سطيف ، 2016.

- جودة الكشوف المالية تعكس جودة الإفصاح المحاسبي من خلال زيادة المصداقية والثقة في مخرجات النظام المحاسبي وخاصة في ظل تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي من أجل تطوير الإفصاح المحاسبي والرفع من وتيرة الاقتصاد الوطني وترقية السوق المالية المحلية وتهيئة المناخ المناسب للمستثمر الأجنبي.

دراسة (طفيف سارة، 2011) بعنوان¹:

مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية

تهدف هذه الدراسة الى محاولة اظهار وإبراز دور الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية باعتباره أداة فعالة في توفير البيانات والمعلومات وأيضا إبراز العلاقة بين كل من الإفصاح وجودة القوائم المالية ويعتبر ان الإفصاح المحاسبي اهم العوامل التي يرجع اليه المستخدمين من اجل الدعم قراراتهم وهو يتيح الفرص لتقييم أداء المؤسسات المحاسبية ويساهم في مرونة وبساطة أساليب الإفصاح في تحقيق جودة اعلى للقوائم المالية.

ومن أهم النتائج التي توصلت اليها خلال هذه الدراسة:

- الإفصاح المحاسبي أحد أهم العوامل التي يرجع اليه المستخدمون من اجل دعم قراراتهم.
- الاستفادة من معلومات ذات جودة عالية تتميز بالملائمة والموثوقية والمقارنة على مستوى المحلى والدولي.
- سهولة عرض المعلومات واعداد القوائم المالية يحسن من جودة المعلومات المحاسبية، وأيضا تساهم مرونة وبساطة أساليب الإفصاح في تحقيق جودة اعلى للقوائم المالية.

دراسة (صباحي نوال، 2011) بعنوان²:

الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير الدولية وأثره على جودة المعلومة

تهدف هذه الدراسة إلى التطرق إلى أهم معايير المحاسبة الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت إلى ظهورها، والتطرق لمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية، مع التركيز على التجربة الجزائرية في محاولة تطبيق هذه المعايير وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق الى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- أن المعايير المحاسبية الدولية تختلف من دولة إلى أخرى نتيجة عدّة عوامل مما فرض ضرورة تقليص فجوة الاختلاف وتحقيق التوافق الدولي، وأن الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية، لذا فعوض الدول ومن بينها الجزائر عمدت إلى تكيف معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي الموافق معها إلى

¹ تطبيق سارة، مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، 2011.

² صباحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير الدولية وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010.

حد كبير رغم المعوقات التي تواجهه.

تهدف هذه الدراسة الى ابراز أثر الإفصاح على جودة القوائم المالية ودوره في توفير المعلومات ذات الجودة عالية باعتبارها يساعد على زيادة المحتوى الإعلامي للقوائم المالية فهو ينطوي على الإعلان بطريقة اختيارية او اجبارية.

ومن اهم النتائج التي توصلت اليها خلال هذه الدراسة:

ان ارتفاع نسبة الاستثمار الأجنبي بين الدول المتقدمة أكثر ما هو عليه بين الدول النامية وهذا راجع الى مدى الشفافية والافصاح لدى يجب على الدول ان تطور من أنظمتها المحاسبية وأيضاً إلزام المؤسسات على الإفصاح على البيانات والمعلومات إضافة ان تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم وكيفية ادارتها داخل المؤسسات.

ثانيا : الدراسة العربية

دراسة (فاضل 2015) بعنوان¹:

العلاقة بين حوكمة الشركات وجود الإفصاح المحاسبي في المحاسبي في ضوء نظرية الوكالة

هدفت الدراسة الى تقديم ادلة مستمدة من الواقع البيئية العراقية عن علاقة جودة الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية المنشورة للشركات العراقية بكفاءة اليات الحكومة الشركات، ومدى تأثير تلك العلاقة بمحدد نسبة الملكية الارادية وحجم الشركة وقد أجريت الدراسة على البيانات سنة 2013 لجميع الشركات المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية لتلك السنة والبالغ عددها 91 شركة.

ومن أهم نتائج التي توصلت لها هذه الدراسة:

تدني جودة الإفصاح المحاسبي في عموم الشركات العراقية، وكذا الوجود العلاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة المجلس الإدارة وجود الإفصاح المحاسبي، وتدني كفاءة لجان التدقيق في الشركات العراقية وانعدام دورها في التأثير على جودة الإفصاح في التقارير المالية فضلا عن عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة أنشطة التدقيق الداخلي وجود الإفصاح المحاسبي، إضافة الى نسبة الملكية الإدارية لا تؤثر على قوة واتجاه العلاقة بين اليات حكومة الشركات وجود الإفصاح المحاسبي.

الفرع الثاني: الدراسات بالغة الأجنبية:

دراسة (Oualhi and other, 2019) بعنوان² :

The impact of accounting disclosure on the risks of the tax audit to the accounting of the instruction

هذه الدراسة هدفت الى ابراز أهمية الإفصاح المحاسبي في مواجهة الخطر الجبائي لأنه هو الذي يكشف لنا المعلومات المتعلقة بالمؤسسة بصورتها الحقيقية والصادقة وهذا ما يجعل الخطر يزول.

من اهم النتائج التي توصلت اليها هذه الدراسة:

¹ فاضل، العلاقة بين حوكمة الشركات وجود الإفصاح المحاسبي في ضوء نظرية الوكالة ، مذكرة ماجستير ، العراق.

²Boulant Oualhiand Salah wdh• **The impact of accounting disclosure on the risks of the tax audit to the accounting of the instruction** ،center journal bouchait économique،No 1،2019.

- يجب على كل مؤسسة او شركة الالتزام بقواعد الإفصاح المحاسبي للحد من الخطر الذي يكلف الشركة غرامات وتكاليف إضافية وإلتزام بقواعد الإفصاح يجعل المؤسسة ذات موثوقية ومصداقة وأيضا جذب اكبر عدد من المستثمرين .

دراسة (Hader Mohammad others ,2014) بعنوان¹:

Problems of Disclosure of Accounting Information in the Lists

تهدف هذه الدراسة الى تحديد عناصر الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وأيضا معرفة كيفية قياس وتحديد توزيع الأرباح والخسائر والافصاح عنها في الشركات المتداولة، وأيضا معرفة دور الإفصاح لجعل المعلومة أكثر فائدة وكذلك معرفة المكونات الأساسية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الشركات المتداولة ودور الإفصاح المحاسبي لجعل المعلومات المحاسبية اكثر فائدة لصناعة القرارات، وأخيرا معرفة القواعد الأساسية الإفصاح المحاسبي.

من اهم النتائج التي توصلت اليها هذه الدراسة:

ان المكونات الأساسية للإفصاح المحاسبي تعتمد على أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ويتم الإفصاح عن أهمية المعلومات في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية وانشاء سوق راس مال لبدل الجهود لزيادة الإفصاح عن الشركات غير المالية.

المطلب الثاني: تعقيب الدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه والاختلاف

تتشابه دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة في الجانب النظري والمتمثل في التعرف على دور الإفصاح المحاسبي وعلاقته بجودة المعلومة المالية الموجودة في القوائم المالية وأيضا كيف ان الإفصاح استطاع التكيف مع البيئة التي أجريت فيها وأيضا يتشابه الجانب التطبيقي في الدراسة عن طريق الاستبيان وبالنظر الي المضمون نجده يتفق مع الدراسات السابقة والمتمثل في دور الإفصاح الفعال علي جودة القوائم المالية وتختلف دراستنا عن دراسات السابقة في ان الأهداف التي توصلنا اليها والنتائج مختلفة عن الدراسات السابقة وأيضا يرجع الاختلاف الى سبب الرئيسي في اختيار الموضوع وان بعض الدراسات استعملت النماذج الإحصائية والرياضية والوصفية والتحلية أي ان لكل موضوع نموذج خاص به وأيضا اختلف في تحليل البيانات على البرامج الإحصائية وأيضا يختلف مجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع.

الفرع الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة

عند دراسة الدراسات السابقة لاحظنا انه تم التطرق الي بعض جوانب الموضوع الدراسة الحالية، حيث ركزت كل الدراسات على جانب الإفصاح المحاسبي والتزاماته مع المؤسسات الاقتصادية وفق معايير محاسبية دولية خاصة بالإفصاح المحاسبي. واهم ما ميز هذه الدراسة هو الهدف الى ابراز أهمية الإفصاح في ال مؤسسة الاقتصادية وما تقدمه من معلومات التي يجب على كل مؤسسة ان توفرها وأيضا الدور الذي يلعبه الإفصاح في تحسين وتعظيم جودة المعلومات المالية.

¹ Hader Mohammad other، Problems of Disclosure of Accounting Information in the Lists ، journal vol ،NO 012014 .

خلاصة الفصل:

إن إلتزام المؤسسات الاقتصادية بقواعد الإفصاح ستكون له انعكاسات إيجابية سواء تعلق الأمر بتحسين جودة المعلومات المحاسبية او في تفعيل سوق الأوراق المالية او في تعزيز الحكومة، وبالتالي إمكانية الاندماج في الاقتصاد العالمي، الا ان هناك العديد من العقبات التي تصعب من تحقيق هذه الإيجابيات فالأمر لا يخلو من التناقض، وذلك ام مرجعية وفلسفة النظام المحاسبي تنطلق من بيئة اقتصادية لا تشتهه تماما واقع الاقتصاد الجزائري.

إن المشكل المطروح ليس في قواعد الإفصاح في حد ذاته وانما في مدى استعداد المؤسسات لتكليف معها، لذا من الضروري إعادة بناء أنظمة معلوماتها تتوافق مع متطلبات الإفصاح الجديد، وكذا تأهيل واعداد الإطارات الازمة التي من شأنها تسيير نظام المحاسبة المالية، وإصلاح القوانين وتطوير الممارسات الاقتصادية والتجارية التي من شأنها تنشيط السوق الأوراق المالية، وتوفير كل الظروف الازمة، مما يترتب عنه لامحالة بناء الاقتصاد حديث يكون فيه للمعلومة المحاسبية والمالية كلمتها ودورها

الفصل الثاني: دراسة ميدانية للمؤسسة المينائية سكيكدة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري وذلك من خلال التطرق فيه إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالإفصاح المحاسبي والقوائم المالية كان لا بد من إسقاط هذا الجانب على الجانب التطبيقي في المؤسسة المينائية بسكيكدة وذلك من خلال استمارة استبيان تم توزيعها على عينة الدراسة وذلك من أجل التحقق من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية، واختبار صحة الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة:

وعلى أساس ما تقدم سوف نقوم بتقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة؛

المبحث الثاني: الطرق والإجراءات المتبعة في الاستبيان؛

المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان والإحصاء الاستدلالي؛

المبحث الأول : تقديم المؤسسة المينائية لسكيكدة E.P.S

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المالية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة، حيث يشمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: عرض منهجية وأدوات الدراسة

تناول هذا المطلب عرض الطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة بالإضافة الى نموذج المتبع وصولا الى ثبات الاستبيان.

الفرع الأول: نودج الدراسة

أولا : لمحة تاريخية عن المؤسسة: ما بين القرن السابع والثامن ما قبل الميلاد أسس القرطاجيون إمبراطوريتهم والتي امتدت حدودها إلى غاية شمال إفريقيا حيث أن خليج نومديين ساعد على تأسيس مبسط تجاري للسلع، فبتحطيم قرطاجة في 147 ق.م أسس الرومان مدينة روسيكادا المعروفة حاليا بسكيكدة، حيث يعد ميناؤها من أهم الموانئ في الجزائر، وهو منطقة عبور مما أتاح له احتكار النقل والقيام بدور الوساطة التجارية عبر البحر، هذا ما يميز الوضعية الجغرافية لميناء سكيكدة والذي جعله يلعب دور في تنمية الاقتصاد الوطني حيث يعالج قرابة 25 % من المبادلات التجارية الجزائرية عن طريق .

ونفود هذا الميناء مسح كافة المناطق الجنوبية للبلاد يشمل عشرة ولايات جزائرية وهي قالمة، سطيف، ام البواقي، باتنة، ميله، بسكرة، ورقلة، الوادي.

وحتى نهاية 1839 م كان الميناء عبارة عن مرفأ صغير، بني من أعمدة من الحديد الصلب حيث لا تستطيع السفن القيام بعملية التفريغ مباشرة على أرضيته بل تفرغ حمولتها على رمال شاطئ خليج سطوره المتواجد على بعد 3 كلم غرب المرفأ، ثم تحمل هذه السلع على عربات مسطحة والتي توصلها إلى سكيكدة المدينة.

- عام 2003 تم تحويل أسهم المؤسسة المينائية لسكيكدة على المجمع العمومي للكيمياء الصيدلة الخدمات الى المؤسسة من تسيير مساهمات الدولة للموانئ.

- عام 2004 الزيادة الثانية لراس المال الذي أصبح قدر 800000000 وكانت مبرمجة لدخولها الى بورصة الجزائر لكنها الغيت للأسباب لا تعلمها المؤسسة.

- عام 2005 تم فصل موانئ الصيد عن قطاع الموانئ التي أصبحت بدورها تابعة لوزارة الصيد البحري كما تم في أواخر 2005 فصل ميناء الهيدروجين الذي أصبح تابع لوزارة الطاقة والمناجم.

ثانيا : تعريف المؤسسة المينائية لسكيدة E. P. S:

تأسست المؤسسة المينائية لسكيدة بمقتضى المرسوم رقم 284 /82 الذي صدر بتاريخ 14 اوت 1982 أي في خضم برنامج إعادة الهيكلة المؤسسات، حيث أسندت هذه المؤسسة التي كانت على عائق الوحدة المنحلة والتي عن طريق إعادة هيكلتها انشأت المؤسسة المينائية لسكيدة وهذه الوحدات هي:

- الديوان الوطني للموانئ PlonP ؛

- الشركة الوطنية لشحن والتفريغ SONOMA ؛

- الشركة الوطنية لشحن البواخر CNAN ؛

وبعد إعادة الهيكلة انشأت المؤسسة المينائية لسكيدة براس مال قدر 100,000.000 دج بتاريخ 21 مارس 1989، تحصلت المؤسسة على استقلاليتها وأصبحت مؤسسة عمومية اقتصادية حسب القانون رقم 88 /1 المؤرخ في 12 جاني 1988 ولقد تحولت الى شركة مساهمة براس مال قدره 135.000.000 دج.

وتحتوي المؤسسة على 5 موانئ، تتربع مساحة قدرها 30 كلم ومن اهم هذه الموانئ ما يلي:

- ميناء القل والمرسى وسطوره والمختص في نشاطه لعمية الصيد؛

- ميناء مزدوج يعتبر من أقدم الموانئ وهو الميناء التاريخي للمدينة ويتضمن كل النشاطات التجارية لمختلف السلع الى جانب المحروقات؛

- ميناء الهيدروكربون وهو من أحدث الموانئ؛

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي ومهام مديرية المؤسسة المينائية لسكيدة

ويتمثل في مديريات المصالح والاقسام للمؤسسة المينائية لسكيدة.

1-3- الهيكل التنظيمي للمؤسسة التنظيمية لسكيدة: ويتمثل حسب الشكل فيما يلي:

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: وثيقة رسمية من الادارة العامة للمؤسسة الوطنية الصادرة بتاريخ 2008-02-26

3-2 - هياكل ومهام مديرية المؤسسة المينائية لسكيكة: المؤسسات المينائية لسكيكة كغيرها من المؤسسات العمومية الاقتصادية تتضمن هيكل تعمل من خلاله على توزيع المهام والمسؤوليات للمدريات التي تولى عمليات التنسيق والاشراف فيما بينهم ويظهر ذلك من خلال:

3-2-1-المديرية العامة: تعتبر المديرية العامة العمود الفقري للميناء، من حيث اغلبيه الصلاحيات ومن بين مهامها:

اشراف مباشر على باقي المديريات؛

- تباع تطبيق الحسن لتسيير المؤسسات في إطار سياسة التنمية الوطنية؛
- الاشراف على مجلس الإدارة الذي يتكون من مساهمين الى جانب بعض المهام؛
- 2-2-3- مديرية قيادة الميناء:** وتنقسم إلى دائرتين وهما:
 - * **دائرة مساعدة السفن:** من مهامها ما يلي:
 - القيام بسحب البواخر وربطها؛
 - القيام بعملية إرشاد السفن؛
 - * **دائرة الأمن والشرطة:** من مهامها:
 - مراقبة البضائع الداخلة والخارجة من الميناء؛
 - مراقبة حركة البضائع داخل الميناء؛
 - تسيير المنارة للإرسال؛
- 3-2-3- مديرية سحب البواخر:** من مهام هذه المديرية ما يلي:
 - تقديم كل الخدمات المتمثلة في الجر السحب والدفع للبواخر في عملية الإرساء والإبحار؛
 - تقديم الساحبات لعملية الإنقاذ في حالة كون أحد البواخر في حاجة إلى مساعدة طارئة؛
 - صيانة العتاد وجعله في أتم الاستعداد للقيام بالمهام على أكمل وجه؛
 - ضمان سهولة الحركة داخل الميناء للبواخر في حالة حدوث عطب باخرة ما؛
- 4-2-3- مديرية الأشغال:** تقوم هذه المديرية بإنجاز ومتابعة الأعمال التي توجه من طرف المؤسسة كإنجاز الهياكل القاعدية وأماكن التخزين داخل المؤسسة.
- 5-2-3- مديرية الاستغلال والشحن والتفريغ:** ومهامها :
 - متابعة حركة البضائع منذ وصولها إلى الميناء حتى تسليمها إلى الزبائن؛
 - الإشراف على عملية الشحن والتفريغ من وإلى الزبائن؛
 - تأجير المخازن والمساحات للزبائن الدائمين؛
- 6-2-3- مديرية الإدارة العامة:** من مهامها ما يلي:
 - الاشراف على تسيير المستخدمين والشؤون العامة والخاصة بالمؤسسة؛
 - التكفل بتحليل وتقديم الاقتراحات لبرامج خاصة بالتوظيف؛
 - وتنقسم الى:
 - * **دائرة الموارد البشرية:** وتنقسم الى المصالح التالية:
 - مصلحة الأجور والعقود التامين؛

- مصلحة التكوين التي تعمل على التوظيف، تكوين، وتطوير الموارد البشرية؛
- *دائرة الشؤون القانونية: ومن مهامها:
- ابرام الصفقات والعقود التامين؛
- تمثيل المؤسسة امام المحكمة واقسام الشرطة والدفاع عن حقوق البشرية؛
- مديرية الدراسات والتسويق والاتصال: تتمثل صلاحيات هذه المديرية في:
- تطوير وسائل الاعلام للمؤسسة ومتابعة تطبيق البرامج؛
- اعداد الاحصائيات الخاصة بالمؤسسة وتوزيعها على باقي المديريات الموجودة داخل الميناء والتنسيق بين التسويق والاتصال؛
- مديرية المحاسبية والمالية: تلعب هذه المديرية دورا هاما في سير باقي المديريات الأخرى، وتعتبر كمركز اتخاذ القرارات وتنفيذها وتتمثل فيما يلي:
- متابعة السير المالي والمحاسبي للمؤسسة؛
- المشاركة في وضع القواعد العامة للمؤسسة وذلك من خلال قيامها بالدراسات التي تهدف الى تحسينها وتطويرها؛
- تحقيق التوازن المالي للمؤسسة؛

المطلب الثاني: أهداف ووظائف المؤسسة المينائية سكيكدة

الفرع الأول : أهداف المؤسسة المينائية لسكيكدة

- سنتناول في هذا المطلب أهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها والوظائف المؤسسة والتي تتمثل في:
- الرفع من تنمية الاقتصاد الوطني والسعي إلى تحقيق أرباح لمتابعة النشاط؛
 - احتلال مكانة هامة في ميدان النشاط المينائية خاصة في ظل اقتصاد السوق؛
 - تقديم الخدمات في أحسن الظروف وبأحسن التكاليف؛
 - مساعدة المؤسسات الوطنية في عملية الاستيراد والتصدير؛
 - المساهمة بإمداد الاقتصاد الوطني بما يحتاجه؛
 - إعطاء صورة واضحة عن المؤسسة لجميع المتعاملين معها؛

الفرع الثاني: وظائف المؤسسة المينائية لسكيكدة

بعكس المؤسسة الإنتاجية نجد أن المؤسسة المينائية مؤسسة خدمية، يتمثل نشاطها الأساسي في تقديم الخدمات وبالتالي ليس لها مخازن لاستغلالها في تخزين البضائع لإعادة بيعها على حالها، ولكن لديها تستعملها مخازن لتخزين المواد واللوازم والمعدات التي تستعملها لذاتها وتستغل لفائدة الزبائن الذين يضعون لذا سلعهم كأمانة لدى المؤسسة، وبما أن غاية الميناء هي عبور البضائع في أحسن الظروف الأمنية

التجارية والاقتصادية فان تحقيق هذه الغاية يتطلب وضع نموذج تنظيمي وتسيير ناجح وكذا ضمان خدمات عامة عبر الوظائف الرئيسية الثلاث التالية :

- وظيفة الصيانة والتطور؛

- وظيفة الاستغلال بمختلف أنواعها؛

- وظيفة الشرطة المينائية؛

وبالإضافة إلى هذه الوظائف، هناك وظيفتان هامتان هما:

- وظيفة التسيير؛

- وظيفة الرقابة والمحافظة على الأملاك المينائية؛

الفرع الثالث: تقديم مديرية المالية والمحاسبة

إن مصلحة المالية والمحاسبة عنصر حساس وفعال داخل الهيكل التنظيمي متعلقة بالجانب المالي

والمحاسبي فالوظيفة المالية داخل المؤسسة تحتل حيز كبير وشامل يغطي باقي المصالح الأخرى، وذلك باعتبار المحرك الأساسي لسير والعمل.

1-تعريف قسم المحاسبة: يلعب قسم المحاسبة دورا كبيرا في التنسيق بين مختلف المديريات فهو الذي يقوم بمسك حسابات المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي إذ يقوم بتحديد التكاليف لمختلف مراكز التسيير، من خلال تجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بالعمليات والأحداث الاقتصادية في المؤسسة ومن ثم تسجيلها في مختلف السجلات والدفاتر لدا لابد من توفير هيكل تنظيمي سليم لضمان مصداقية المعلومات المعبرة عن المؤسسة ونشاطها وينقسم هذا القسم المصلحتين أساسيتين:

1-1- مصلحة المحاسبة العامة: وتعمل هذه المصلحة على مراقبة كل عملية مالية محاسبية، التدوين والتسجيل المحاسبي للعمليات المالية والمحاسبية وفقا للقواعد الوطنية المطبقة، وتضم هذه المصلحة فروع تتمثل في:

1-1-1- فرع العمليات المختلفة : تعنى بتقديم المساعدة في مختلف العمليات وكذا المساهمة في رصد - وتبرير الحسابات، يقوم هذا الفرع بالمهام التالية :

- متابعة فواتير دائنو الخدمات؛

- متابعة التسوية لكل حسابات مجموعة المخزونات؛

2-1-1- فرع المشتريات: مسؤول عن الرقابة المحاسبية والتأكد من فواتير الموردين وقوائم النواتج المتعلقة بتحركات الأسهم وتختصر المهام في التالي :

- البقاء على اتصال مباشر ودائم مع موردي المؤسسة من أجل ضمان التوريد الدائم؛

- استلام الفواتير المرسله من طرق المورد المتعلقة بالمشتريات والتأكد من صحة المعلومات المدونة عليها؛

3-1-1- فرع الخدمات: مسؤولة عن تبرير بعض حسابات الميزانية، وتتمثل مهام هذا الفرع في تسوية

الحسابات المطابقة بين الفاتورة وإذن الطلب وإذن الاستلام وهذا بطلب من رئيس الفرع في حالة اكتشاف فرق بين الحركات الفعلية والحركات المسجلة محاسبي.

- تحليل واثبات حسابات المجموعة الرابعة ؛

- استلام الفواتير والتأكد من استمرارية ترقيم الفواتير؛

- القيام بعملية المعالجة المحاسبية للفواتير، إلغاء الفواتير وتصحيحها؛

- التقيد المحاسبي بالرسم على الأعمال التجارية والصناعية 2.55 % على رقم الأعمال؛

فرع الرواتب الأجور: يهدف إلى الاعتراف بالأجور ودعم ومراقبة الحسابات المتعلقة بالأجور وتمثل مهام هذا الفرع في:

- تجاوز ألقى ود المحاسبية المتعلقة بالأجور على أساس المرتبات المكتوبة؛

- تتبع وتبرير حسابات الميزانية الخاصة بالأجور؛

- المشاركة في أعمال الجرد؛

2-1- مصلحة المحاسبة التحليلية: يتم داخل مديرية المالية والمحاسبة باعتبار المؤسسة في أغلب الأحيان لا تتبع نظام المحاسبة التحليلية ومن المهام الموكلة لهذه المصلحة ما يلي:

- وضع دليل المحاسبة التحليلية؛

- إعطاء صورة عن نشاط المؤسسة وتحملته من أعباء وتكاليف؛

- إعداد في كل ثلاثي تحليل يخص النتائج المحصل عليها لمختلف الأقسام؛

- إبداء الرأي حول نظام محاسبة التكاليف المعتمد؛

- القيام بعملية الج رد الدائم داخل المؤسسة؛

2- تعريف قسم المالية: يعتبر القسم المسؤول عن تامين التسيير المالي وانجاز الوثائق المالية من خلال تحليل وضعية المالية للمؤسسة باستعمال العديد من المؤشرات والنسب المالية، لذا لا بد إن يكون هيكلها التنظيمي مترابط لنظام أداء مهامه على أكمل وجه، وينقسم الى:

1-2- مصلحة المالية: يقوم هذا الفرع بكل العمليات المتعلقة بتوفير الأموال، تنقسم إلى:

1-2-1- فرع الخزينة: يهتم بتسديد موردي ودائني المؤسسة والمتعاملين وتمثل مهام هذا الفرع في:

- تسديد فاتورة تقوم الشركة المتعامل معها بطلب شيكات على بياض ويكون الملف مرفق بسند طلب؛

- هناك شركات تستعمل شيكات فورية حيث يكون الملف مرفق بأمر دفع بسند طلب؛

1-2-2- فرع تسيير الخزينة: تقوم بإدارة وتسيير النقدية وتمثل مهام هذا الفرع في:

- تسيير صندوق النفقات؛

- تسيير صندوق الإيرادات؛

- 1- 2-3- فرع المراجعة الجبائية: وتتمثل مهام هذا الفرع في:
 - حساب الضريبة وتقديم تصريح قبل 20 يوم من كل شهر؛
 - تسجيل الطوابع الضريبية وتقديم كشكك الرسومات؛
 - التعامل مع مصلحة قباضة الضرائب ومصلحة الضمان؛
 - دفع غرامة بنسبة 10 % في كل تأخر عن التسديد؛
 - دفع ضريبة في كل سداسي على الربوع المتمثلة في العقارات المبنية والغير مبنية؛
- 2-2- مصلحة الميزانية والاستثمار: هذه المصلحة مسؤولة عن تحضير مشاريع الميزانية ومتابعة تنفيذها ولهذا تحضر ملفات الاستثمارات مع الهيئات المالية وتتابع الخطة المالية والبرامج العامة للتصدير، وتتمثل مهام هذه المصلحة في اجراء ومتابعة الميزانيات التقديرية.
- 2-3- مصلحة تغطية الديون: هذه المصلحة تقوم بمسك وانجاز ملف العمليات الجارية يوميا انجاز التقارير الشهرية للديون كما تقوم بتحليل مرحلي على تقرير ديون المؤسسة، وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين:
 - 1-3-2 فرع الملفات: في السنوات السابقة كانت تستعمل بطاقات خاصة لكل عملية لكن الآن استبدلت بالإعلام الآلي أين يستخدم فيه جميع العمليات المحاسبية، وتتمثل أهم مهام هذا الفرع في:
 - تحديث وتعديل ملف كل عميل بعد كل عملية؛
 - تسجيل حركات الزيادات والنقصان في حساب كل عميل؛
 - تسجيل جميع شيكات على بياض الصادرة من العملاء؛
 - 2-3- فرع متابعة الزبائن: اتخاذ الخطوات اللازمة مع العملاء، تتمثل مهام هذا الفرع فيما يلي:
 - مطابقة رقم أعمال المصالح الأخرى برقم أعمال مصلحة التغطية؛
 - مسك دفتر خاص تسجل فيه العمليات الخاصة بالزبائن ويحتوي هذا الدفتر على البيان، مفاتيح الزبائن وطريقة التسديد، مبلغ ورقم الفاتورة؛
 - 2- علاقة مديرية المحاسبة والمالية مع باقي المديريات: هناك علاقة تربط هذه المديريات بالمديرية أخرى وذلك لكونها مركز تنفيذ القرارات والاتصال بها ويكون مستمر عند الحاجة.
 - 1-2- علاقتها بمديرية الاستغلال: تقوم هذه المديرية بالفواتير المعدة والموقعة من طرف المدير كما تقوم بتقديم عناصر حساب ميزانية التشغيل سنويا.
 - 2-2- علاقتها مع مديرية قيادة الميناء: تزويدها بالتوقعات الحصة بالتكاليف والإيرادات التي تطمح إلى تحقيقها وتقديم لها فواتير والإيرادات والنققات لتنفيذها.
 - 2-3- علاقتها مع مديرية الصيانة والأشغال: تسلم مديرية الصيانة والأشغال فواتير إذن الدخول إلى المخازن وإذنا لطلبات للتسوية إلى جانب طلبها لتحرير الشيك لتسديد الطلبات المستوردة كما توضح هذه المديرية الاحتياجات السنوية فيما يخص قطع الغيار لاستيراد من الخارج.

4-2-علاقتها مع مديرية الإدارة العامة: تقوم دائرة الموارد البشرية "الإدارة العامة" بتسليم الأجور الشهري للعمال والتكاليف الاجتماعية من أجل تسوية وضعيتهم، كما تقدم لها فواتير شراء المواد والمعدات المختلفة من أجل التسوية مع مواردها، وتقدم لها أيضا التوقعات السنوية للتكاليف من أجل إعداد ميزانية التشغيل والاستثمارات التقديرية.

المبحث الثاني: الطرق والإجراءات المتبعة في الاستبيان

المطلب الأول: تحضير الاستبيان

لتحضير الاستبيان سوف نتطرق إلى مجموعة من الخطوات تتمثل في: مراحل تصميم الاستبيان ومتغيرات الدراسة وهيكلها.

الفرع الأول: مراحل تصميم الاستبيان

ولتصميم الاستبيان تم الاعتماد على الوثائق والمعلومات التي تم جمعها والزيارة الأولية لمقر الدراسة الميدانية وذلك من أجل التزود بمعلومات حول الموضوع تساعدنا في بناء الاستبيان وذلك من خلال مقابلة أحد الأطراف العاملين هناك وحتى تكون استمارة منظمة ومقبولة يجب تصميمها على عدة مراحل وهي:

1-1مرحلة التصميم الأولي: وهي أول خطوة يتم فيها جمع المعلومات والبيانات من الجانب النظري

والدراسات السابقة التي تدور حول الموضوع وعلى منهجية إعداد استمارة والدراسة الاستطلاعية مما جعلنا نقوم بوضع أسئلة تتوافق مع إشكالية البحث وفرضيات الدراسة وذلك مع مراعاة ما يلي:

- طرح الأسئلة يكون بصفة بسيطة وواضحة مما يجعلها قابلة للفهم من قبل قارئها؛

أن تحتوي على أسئلة متسلسلة وفي نفس الوقت تحتوي على أسئلة اختبار صدق الإجابة؛

- أن تكون الأسئلة هادفة أي توصلنا إلى إجابة لفرضيات الدراسة؛

2-1مرحلة التحكيم: وهي الخطوة الثانية حيث قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة (أنظر الملحق رقم1) بغية التأكد من وضوح وفهم الأسئلة وتصحيح الأخطاء وقد تم بعدها إفادتنا من قبلهم

بملاحظات قيمة جعلتنا نتقرب أكثر إلى هدف الدراسة وذلك رغم ضيق وقتهم وكثرة أعمالهم.

3-1مرحلة التصميم النهائي: وهي الخطوة الأخيرة حيث تم فيها إجراء التعديلات اللازمة بناء على

الملاحظات والتوصيلات الواردة في المراحل السابقة واستدراك النقائص.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة: يمكن عرض متغيرات الدراسة من خلال ما يلي:

1-2- متغيرات المستقلة: وتتمثل في مجموعتين :

1-1-2- المتغيرات الديموغرافية: وتتمثل في الحالة الاجتماعية والخبرة المهنية والمنصب الوظيفي والعمر.

2-1-2- الإفصاح المحاسبي: ويضم متطلبات الإفصاح ومقوماته وأهميته.

2-2- المتغير التابع: ويتمثل في جودة القوائم المالية لعينة الدراسة.

الفرع الثالث: هيكل الاستمارة: تضمنت الاستمارة (25) خمسة وعشرون سؤالاً موزعة الى ثلاثة أقسام

رئيسية (انظر الملحق رقم1).

وذلك من أجل الإلمام بالموضوع، ولقد توزعت الأسئلة ثلاثة أقسام وهي كالآتي:

1-2 القسم الأول: يتضمن أسئلة عامة مرتبطة بالمعل ومات الشخصية لأفراد العينة ويضم أربعة أسئلة.

2-2 القسم الثاني: يتضمن عبارات أو أسئلة الاستبيان وهو بذاته مقسم إلى ثلاثة محاور وهي كالتالي:

المحور الأول: يتضمن خمس فقرات (5) تتعلق متطلبات الإفصاح المحاسبي.

لمحور الثاني: يتضمن أربع فقرات (4) متعلقة مقومات الإفصاح المحاسبي.

المحور الثالث: يتضمن أربع فقرات (4) متعلقة بأهمية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

2-3- القسم الثالث: يتضمن إثني عشر فقرة (12) تتعلق بجودة المعلومات المالية.

المطلب الثاني: اختيار العينة

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: تمثل مجتمع الدراسة بالمؤسسة المينائية سكيكدة وعند اختيار مجتمع الدراسة قمنا بالتركيز على المؤهل العلمي والعملية كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وذلك بغية قدرة افراد العينة على إجابة على جميع فقرات الاستبانة، وأيضا تم التركيز على مجموعة من المحاسبين العاملين في المؤسسة المينائية وكذلك أصحاب الخبرة والحائزين على شهادات ذات صلة بالمحاسبة.

2- عينة الدراسة: تمثلت عينة الدراسة في الاستبيانات المسترجعة من الفئات السابقة الذكر للمؤسسة المينائية سكيكدة حيث تمثلت في (55) استمارة.

الفرع الثاني: حدود الدراسة

تتضمن حدود هذه الدراسة ما يلي:

1-2 الحدود المكانية: يتمثل في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة.

2-2 الحدود الزمانية: مضمون ونتائج دراسة الميدانية مرتبطان بزمن إجراء الدراسة، وقد استغرقت هذه الدراسة حوالي شهر ابتداء 13 افريل 2023 إلى جوان من نفس السنة، وذلك بدءا من إعداد وتحضير الاستبيان، مروراً بتوزيعه، ومن ثم جمع الاستمارات ومعالجتها.

3-2 الحدود البشرية: تعتمد هذه الدراسة على آراء وإجابات الأكاديميين والمهنيين العاملين في مجال المحاسبة والمالية على مستوى مؤسسة المينائية سكيكدة.

4-2 الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالإجابة على فرضيات الدراسة من أجل الإحاطة بالموضوع المتعلقة الإفصاح المحاسبي ومدى مساهمته على جودة القوائم المالية.

جدول رقم (1-2): عدد الاستبيانات الموزعة والمستلمة والصالحة لتحليل

65	عدد الاستبيانات الموزعة
55	عدد الاستبيانات المستلمة
55	عدد الاستبيانات الصالحة لتحليل
84,61	نسبة الاستبيان المستلمة الي الموزعة
100	نسبة الاستبيانات الصالحة لتحليل الي المستلمة
84,61	نسبة الاستبيانات الصالحة لتحليل الي الموزعة

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الاستبيانات الموزعة والمستلمة

من خلال الجدول رقم (1-2) نلاحظ ان نسبة الاستجابة الاجمالية لفئات عينة الدراسة بلغت نسبة 100 وهي نسبة كاملة ومرتفعة جدا وهذا يدل على تطور ووعي وتعاون افراد العينة.

الفرع الثالث: ثبات وصدق استبيان وخصائص عينة الدراسة.

1ثبات صدق الاستبيان

من أجل اختبار مصداقية وثبات الاستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على الأسئلة لتحقيق الغرض الاستبيان، ولكل متغير لوحده فقد تم استخدام معامل ألفا كرو نباخ المطلوب.

حيث أن معامل ألفا كرو نباخ يأخذ قيمًا بين الصفر والواحد (0، 1)، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مقاربة للصفر، والعكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوت الواحد الصحيحة، وأن زيادة معامل ألفا كرو نباخ تعني زيادة مصداقية البيانات مما يعكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة.

جدول رقم (2-2): معاملات ثبات الاتساق الداخلي لمحاو الاستبانة

محاو الاستبانة	الفا كرو نباخ
أسس الإفصاح المحاسبي	0.71
متطلبات الإفصاح المحاسبي	0.74
مقومات الإفصاح المحاسبي	0.76
أهمية الإفصاح المحاسبي	0.78
معايير جودة القوائم المالية	0.71
مجموع المحاور	0.76

المصدر : من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-2) بان معامل الفا كرو نباخ لمقياس التزام بالإفصاح المحاسبي بشكل عام بلغ (0,716) وهي قيمة ثبات متوسطة وتعني انه لو تم توزيع الاستبانة مرة أخرى على نفس مجمع الدراسة فهناك احتمال (0.71) للحصول على نفس النتائج، وكذلك من خلال الجدول نلاحظ ان معامل الفا كرو نباخ لمقياس التزام لجودة القوائم المالية بشكل عام بلغ (0,712)،

كما يظهر الجدول ان جميع القيم معاملات الثبات كانت متوسطة وتعتبر مقبولة الأغراض الدراسة.

وبعد أن تم تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة تم الاعتماد في عرض وتحليل البيانات على الحاسب الآلي لتسهيل عملية التحليل البيانات التي تم جمعها بالاستخدام البرنامج الإحصائي الذي يتمثل بنظام Spss .

- ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها قد تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية:
- معامل ألف اكرو نباخ للتأكد من ثبات أداة الدراسة؛
 - التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة؛
 - المتوسطات الحسابية لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض آراء عينة الدراسة عن كل عبارة من العبارات المحاور الرئيسية للاستبيان؛
 - الانحرافات المعيارية لتوضيح التشتت في آراء العينة لكل عبارة من عبارات المحاور فكلما اقتربت من الصفر كلما تركزت الآراء وانخفض تشتتها في المقياس؛
 - اختيار معامل الارتباط بيرسون لحساب صدق الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة؛
 - اختبار الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لاختبار الفرضيات؛
- 2- خصائص عينة الدراسة**

من أجل تحديد الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة تم حساب التكرارات والنسب المئوية لخصائص الديموغرافية لمتغيرات العمر والخبرة المهنية والمنصب الوظيفي الحالة الاجتماعية.

1-2- خصائص متغير الجنس: تم تلخيص النتائج الخاصة بهذا المتغير في الجدول التالي :

جدول رقم (2-3): نتائج متغير الوظيفة

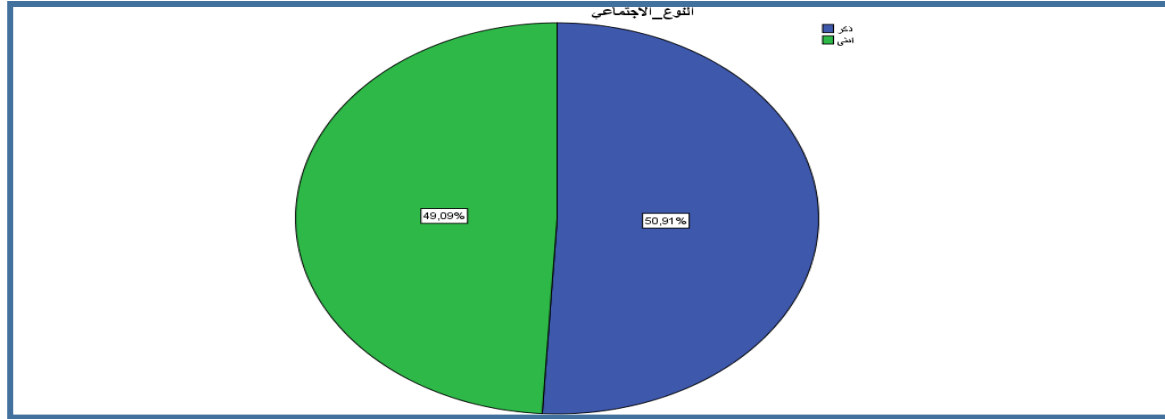
الجنس	التكرار	النسب المئوية
ذكر	28	60%
انثي	27	40%
المجموع	55	100%

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (2-3) ان نسبة الذكور بلغت 60% من اجمالي المستجوبين ، بينما 40% تمثل نسبة الاناث، ويرجع ذلك الى ميل فئة الذكور الى هذا المجال من العمل.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم (2-2): نتائج متغير النوع الاجتماعي



المصدر : من اعداد الطالبان بالاعتماد على برنامج SPSS

2-2- خصائص متغير العمر: تم تلخيص النتائج الخاصة بهذا المتغير في الجدول التالي:

جدول رقم (4-2) : نتائج متغير العمر

النسبة المئوية	التكرار	السن
43,63%	24	من 25 الى 35
37,27%	18	من 35 الى 45
21,81%	12	من 45 الى 55
18,18%	1	من 55 الى 60
100%	55	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبان بالاعتماد على برنامج SPSS

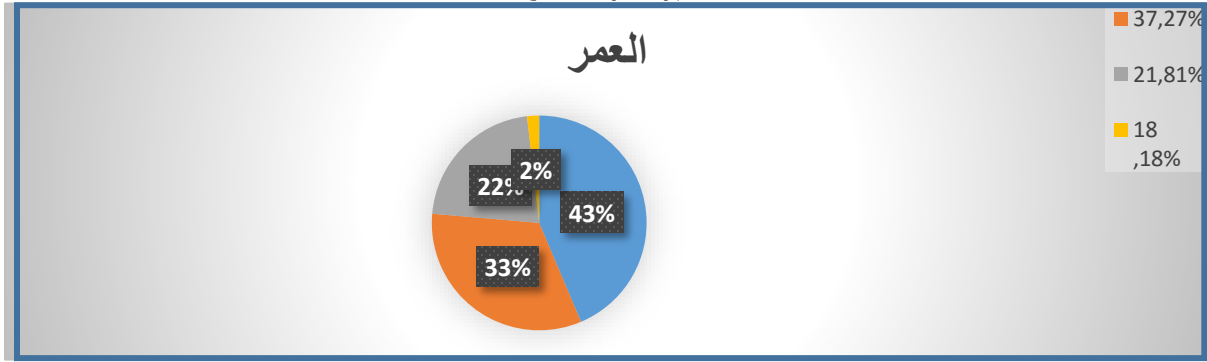
يتضح من خلال الجدول أعلاه انه تم تقسيم المستجوبين الى أربع فئات عمرية وكانت النسبة الكبيرة

عند الفئة (1) بنسبة 43,63% ، تليها الفئة الثانية بنسبة 37,27%، تأتي بعدها الفئة الثالثة بنسبة 21,8%

واخر فئة هي الفئة الرابعة بنسبة 18,18% ، وهذه النتائج تعني ان الغالبية العظمي من افراد العينة يتمتعون بشبابية ويعد هذا التوزيع مؤشرا إيجابيا يعكس قدرة افراد العينة ويزيد من ثقة البيانات التي تم الحصول عليها.

ويتم توضيحه في أكثر من خلال الشكل الاتي:

الشكل رقم(2-3): نتائج متغير العمر



المصدر : من إعداد الطالبتان باعتماد على نتائج SPSS
3-2- خصائص متغير المنصب الوظيفي: تم تلخيص النتائج الخاصة بهذا المتغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5): نتائج متغير المصبب الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المنصب
16,6%	9	رئيس مصلحة
3,6%	2	رئيس الدائرة المالية
38,18%	21	محاسب
12,7%	7	مدقق مالي
29,09%	16	أخرى
100%	55	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول رقم (2-5) انه تم تقسيم افراد الدراسة الى خمس فئات حسب الوظيفة، وكانت

النسبة الكبيرة من المستجوبين عند الفئة الثالثة بنسبة 38,18% وهي فئة المحاسبين، فيما تضم الفئة

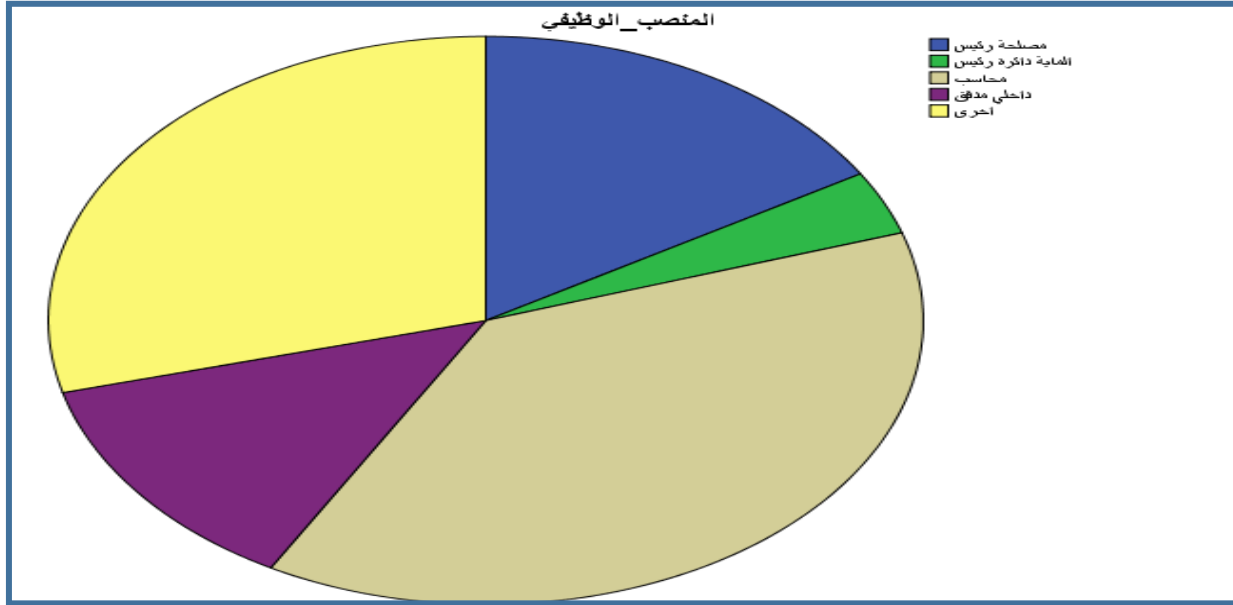
الرابعة الفئات الأخرى الغير مذكور 29,09%، والفئة الثالثة بنسبة 16,06% والتي تمثل رؤساء المصلحة

وتليها فئة المدققين الماليين بنسبة 12,07%، وفي أخير الفئة الثانية بنسبة 3,6% وتضم رؤساء الدوائر.

من خلال هذا التوزيع يتضح بان الاستبانة قد وزعت على الأشخاص يشتغلون مناصب مهمة تمكنهم من الاطلاع المستمر عن السياسات الإدارية والمالية المختلفة، الامر الذي يعزز قدرتهم على الإجابة عن الأسئلة بموضوعية ويزيد من ثقة البيانات التي تم الحصول عليها.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالية:

الشكل رقم (2-4): نتائج متغير المنصب الوظيفي



المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على برنامج SPSS

2 - 4- خصائص متغير الخبرة المهنية: تم تلخيص النتائج الخاصة بهذا المتغير في الجدول التالي:

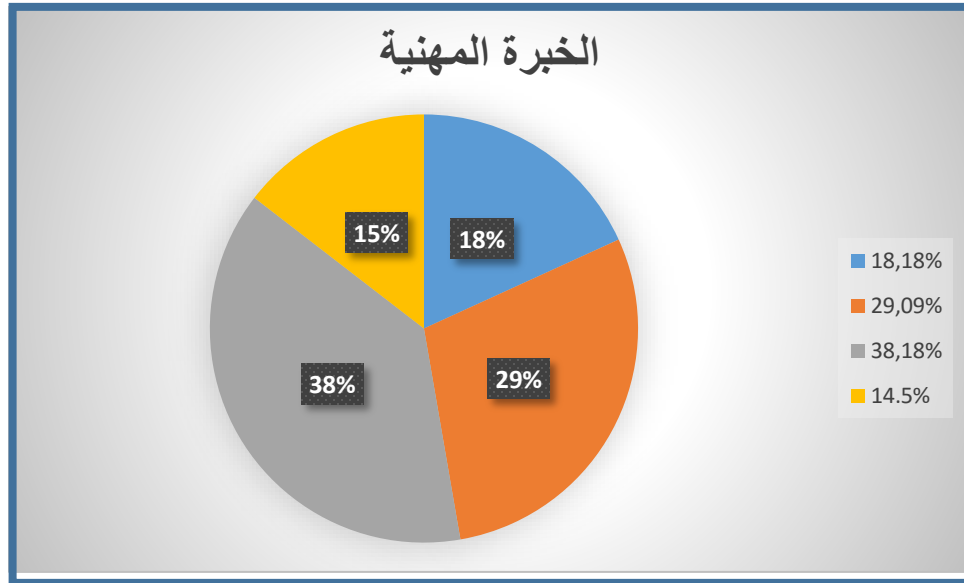
جدول رقم (2-6): نتائج متغير الخبرة المهنية

النسبة المؤوية	التكرار	الخبرة المهنية
18,18%	10	اقل من خمس سنوات
29,09%	16	من 5 سنوات الى 10 سنوات
38,18%	21	من 10 سنوات الى 15 سنة
14.5%	8	من 15 فاكتر
100%	55	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبان بالاعتماد على برنامج SPSS

يشير الجدول السابق ان اغلبية افراد العينة يمتلكون خبرة ما بين 10سنوات الى 15 السنة تقريبا بنسب 38,18% وأكثر من 29,09% لديهم خبرة ما بين 5سنوات الى 10 سنوات، اما الافراد الذين لديهم خبرة اقل من 5 سنوات فقد كانت نسبتهم 18,18%، وفي أخير الافراد الذين يمتلكون خبرة مهنية أكثر من 15سنة كانت نسبتهم 14,5%، وبالتالي لأفراد العينة اقدمية جيدة تمكنهم من الاطلاع على المستجدات المؤسسة والتي لها علاقة بالإفصاح وإمكانية تقديرهم لجودة المعلومات المالية. ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل الاتي:

الشكل (5-2): نتائج متغير الخبرة المهنية



المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على نتائج البرنامج EXCEL

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشته النتائج

المطلب الأول: تحليل إجابات العينة الدراسة

تم تحديد مقاييس للإجابة عن أسئلة الاستبانة بالإستخدام مقياس ليكرث الخماسي، حيث يتم إعطاء لدرجات التالية لبدائل الإجابة على الفقرات الاستبانة كما يلي:

- درجة واحدة لإجابة غير موافق جدا؛

- درجتين للإجابة غير موافق؛

- ثلاث درجات للإجابة محايد؛

- أربع درجات للإجابة موافق؛

- خمس درجات للإجابة موافق جدا؛

وقد تم تحديد الاتجاه العام للعبارات والمحاور كما يلي:

- المدى $6-1=5$ تمثل أعلى درجة و 1 يمثل أدنى درجة في مقياس ليكرث الخماسي)

- طول المجال $5/4=0.8$ (المدى على عدد الدرجات)

وبعد ذلك تم تحديد الأهمية النسبية لكل محور من المحاور الإفصاح المحاسبي كما موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (7-2): فئات الدراسة ودرجة الموافقة المقابلة لها.

درجة الموافقة	المعدل النسبي	الفئات
غير موافق جدا	35,8%-20%	1,79 -1
غير موافق	51,8% -36%	2,59 الى 1,80
محايد	67,8% - 52 %	3,39 -2,60
موافق	83,8%-68%	4,19 -3,40
موافق جدا	100%-84%	5,00 -4,20

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على بيانات الاستبيان

الفرع الأول: تحليل إجابات عينة الدراسة

جدول الرقم (8-2): متطلبات الإفصاح المحاسبي

رقم السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف	النسبة	T (test)	الاتجاه
يتم قياس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية	4,12	0.70	82,54%	11,98	موافق
يجب ان تشمل ملاحظات القوائم المالية على وصف لصفقات الهامة	3,89	0.76	77,81%	8,74	موافق
يتم تغطية القوائم المالية لفترة من الوقت لتكون متاحة للجميع	3,89	0.71	77,81%	9,28	موافق
من ضمن محددات الإفصاح حرية وسائل الاعلام	3,54	0.81	70,90%	4,94	موافق
من ضمن محددات الإفصاح الوصول المجاني للمعلومات	3,61	0.94	72,36%	4,84	موافق
المجموع	3,82	0,78	76,28%	7,95	موافق

المصدر : من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS (2-8): تحليل عبار

توضح النتائج المبينة في جدول رقم (8-2) ان افراد عينة الدراسة اجمعوا بالموافقة على التزام مؤسستكم بمتطلبات الإفصاح المحاسبي، هذا ما بينه قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لتي بلغت (3,82) والانحراف المعياري الإجمالي الذي بلغ (0,78) الذي يؤكد على اتجاه افراد العينة الدراسة بالموافقة. بالنسبة لعبارات المحور فكانت النتائج كما يلي:

وقد تراوحت قيمة المتوسطات الحسابية التي تقع ضمن مجال الموافقة بين أكبر قيمة (4,12) لعبارة رقم (1) والتي تتعلق بانه يتم قياس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات عادلة محاسبية وبين أصغر قيمة (3,54) للعبارة رقم (4) والتي تتعلق بانه من ضمن محددات الإفصاح حرية وسائل الاعلام ومنظمات المجتمع المدني، فتباين أجوبة افراد العينة الدراسة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي المجال جاءت ضمن مجال الموافقة وهذا ما يدل على ان المؤسسة المينائية لولاية لسكيكدة تسعى لتطبيق الجيد لمتطلبات الإفصاح من خلال:

- يجب ان تشمل ملاحظات القوائم المالية على وصف لصفقات الهامة؛
- يتم تغطية القوائم المالية لفترات محدودة من الوقت لتكون متاحة لنشر؛
- من ضمن محددات الإفصاح الوصول المجاني للبيانات والمعلومات والوثائق؛

الفرع الثاني: تحليل مقومات الإفصاح المحاسبي

جدول رقم (9-2): تحليل عبارات مقومات الإفصاح المحاسبي

رقم السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف	النسبة	T test	الاتجاه
يتم تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية.	4	0,51	80%	14,29	موافق
يتم تحديد طبيعة ونوعية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها .	3,81	0,6	76,64%	10,13	موافق
يتم تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات	3,83	0,75	76,72%	8,3	موافق
يتم تحديد تاريخ الإفصاح عن المعلومات.	4	0,57	80%	12,5	موافق
الإجمالي	3,91	0,60	78,34%	11,2	موافق

المصدر : من اعداد الطابقتان بالاعتماد على برنامج Spss

توضح النتائج المبينة في الجدول رقم (9-2) إن قيمة المتوسط الحسابي بلغت (3,91) وهي تشير الى الموافقة على التزام مؤسسات بكل مقومات الإفصاح المحاسبي ، وانحراف معياري بلغ (0,60) يعكس توافق الإجابات افراد العينة عن أسئلة الاستبانة ، كما ان كل إجابات عينة الدراسة إيجابية وتقع ضمن مجال الموافقة ، وقد كانت اكبر قيمة المتوسط الحسابي 4 للعبارة رقم (4) التي تتمثل في يجب تحديد تاريخ الإفصاح عن المعلومات المالية والعبارة رقم (1) التي تتمثل في يتم تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية ، اما اقل قيمة المتوسط الحسابي (3,81) للعبارة الثانية والتي تتعلق يتم تحديد طبيعة ونوعية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها .

نستنتج مما سبق انا المؤسسة المينائية تلتزم بمقومات الإفصاح المحاسبي.

الفرع الثالث: تحليل عبارات أهمية الإفصاح المحاسبي

جدول رقم (10-2): تحليل عبارات أهمية الإفصاح المحاسبي

الاتجاه	T test	النسبة	الانحراف	المتوسط الحسابي	رقم السؤال
موافق	5,27	83,2%	0,63	4,16	الإفصاح عن المعلومات المحاسبية يعبر عن مدى نجاح المسير في الإدارة .
موافق	3,96	81,5%	0,53	4,07	الإفصاح الشامل للمعلومات يمكن المؤسسة من الاستفادة من القروض البنكية.
موافق	4,57	79,2%	0,63	3,96	الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية يعبر عن صدق الأحداث الاقتصادية .
موافق	4,57	79,2%	0,63	3,96	الإفصاح عن المعلومات يسمح بتحديد الانحرافات وتحليل البيانات .
موافق	4,59	80%	0,60	4,03	الإجمالي

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج SPSS

توضح النتائج المبينة في الجدول رقم (10-2) ان هناك اجتماع موافقة وهذا ما تبينه إجابات افراد عينة الدراسة حول التزام المؤسسات بجودة القوائم المالية من خلال إعطاء أهمية الإفصاح المحاسبي، حيث قدر المتوسط الإجمالي ب (4,03) اما الانحراف المعياري الإجمالي بلغ (0,60) يؤكد اتجاه افراد عينة الدراسة بالموافقة.

بالنسبة الى العبارات نلاحظ انها كلها ايجابية، حيث نلاحظ ان أكبر متوسط حسابي يشمل السؤال الأول حيث يقدر (4,16) الذي يتضمن الإفصاح عن المعلومات يعبر عن مدى نجاح المسير في الإدارة، و أقل متوسط حسابي يشمل السؤال رقم (3) الذي يتضمن الإفصاح عن المعلومات يسمح بتحديد الانحرافات والسؤال رقم (4) الذي يتضمن الإفصاح يعبر عن صدق المعلومات في القوائم المالية. نستنتج مما سبق ان المؤسسة المينائية لسكيكدة تعطي أهمية الإفصاح المحاسبي.

المطلب الثاني: معايير جودة القوائم المالية

الفرع الأول: تحليل نتائج جودة القوائم المالية

جدول رقم (2-11): تحليل عبارات معايير جودة القوائم المالية

الرقم	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	T test	الاتجاه
1	4.03	0.66	79.6%	4.08	موافق
2	4.03	0.54	79.6%	8.16	موافق
3	3.96	0.63	85.8%	6.45	موافق
4	3.98	0.49	82.9%	8.14	موافق
5	3.87	0.81	80.7%	2.64	موافق
6	3.78	0.68	69.4%	2.13	موافق
7	3.92	0.63	78.5%	10.22	موافق
8	3.94	0.56	80%	25	موافق
9	3.94	0.52	82.5%	5.09	موافق
10	3.78	0.59	72.3%	3.58	موافق
11	3.94	0.92	75.6%	5.2	موافق
12	3.94	0.70	71.2%	2.24	موافق
13	3.92	0.64	84.91%	6.91	موافق

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على نتائج SPSS

توضح نتائج الجدول رقم (2-11) ان قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي بلغت (3,92) وهي تشير الى الموافقة على التزام المؤسسات بمعايير جودة القوائم المالية ، وبالانحراف معياري بلغ (0,64) وهو يعكس توافق إجابات افراد العينة الدراسة على أسئلة الاستبانة ، كما انا كل الإجابات توافق إجابات افراد العينة وكلها كانت إيجابية تقع ضمن مجال الموافقة ، حيث بلغ اكبر متوسط حسابي (4,03) للعبارة رقم (1) والتي تتعلق بانه يتم عرض المعلومات المالية في القوائم المالية بشكل مفهوم المستخدمين المعلومات والعبارة رقم (2) يقوم بالأعداد المعلومات المحاسبية افراد مختصين الأداء عملهم على اكمل وجه ، اما اقل متوسط

حسابي بلغت (3,78) للعبارة رقم (6) التي تتعلق بان المؤسسة تقدم معلومات محاسبية قابلة للمقارنة لتحقق بالاستخدام طرق وأساليب متعارف عليها. والعبارة رقم (10) تخضع إجراءات الاتصال والافصاح الي المراقبة .

ونستنتج مما سبق ان المؤسسة المينائية تعطي أهمية الإفصاح المحاسبي.

الفرع الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي

يتم استخدام اختبار سمير موف لاختبار مدى اتباع بيانات متغيرات الدراسة لتوزيع الطبيعي حيث يخضع لهذا التوزيع إذا كانت مستويات دلالتها أصغر من (0,05)، والجدول رقم (2-11) يوضح بيانات اختبار (K-S) الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية.

جدول رقم (2-12) : اختبار K-S لفحص مدى اتباع متغيرات الدراسة لتوزيع الطبيعي.

البيانات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة K-S	مستوى الدلالة
متطلبات الإفصاح المحاسبي	3.82	0.78	0.229	0.00
مقومات الإفصاح المحاسبي	3.91	0,60	0.312	0.00
أهمية الإفصاح المحاسبي	4.03	0.60	0.249	0.00
أسس الإفصاح المحاسبي	3.92	0.66	0.178	0.00
معايير جودة القوائم المالية	3.92	0.64	0.230	0.00

المصدر : من اعداد الطالبان بالاعتماد علة نتائج SPSS

تظهر النتائج الجدول رقم (2-12) ان جميع البيانات دو دلالة إحصائية، وأن جميع مستويات الدلالة للإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية للمؤسسات أقل من مستوى الدلالة (0,05) لمؤسسات الاقتصادية، و يعني ان جميع البيانات الدراسة تتبع توزيع الطبيعي.

الفرع الثالث: اختبار فرضيات الدراسة:

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى ومناقشتها:

H₀: لا تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

H₁: تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

الجدول رقم(13-2) نتيجة تحليل الانحدار البسيط للاختبار متطلبات الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية.

المحور	قيمة B	قيمة T	مستوى المعنوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	F
الفرضية الأولى	48.45	-0.35	0.00	0.783	3.82	.118

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج Spss

تشير نتائج الجدول رقم (13-2) ان متوسط درجة الالتزام المؤسسة عينة الدراسة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي بلغت (3,82) وهو أكبر من (3) وانحراف معياري (0,78) مما يعني انه هناك انسجام بين إجابات افراد العينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، كما يلاحظ من تحليل التباين ان قيمة الاختبار الاحصائي F بلغت (0,11) وهي أكبر من الجدولية T (-0,35) ومستوى المعنوية بلغ (0,00) وهو أصغر (0,05) وبالتالي فهو ذو دلالة احصائية، وهذا ما يؤكد رفض الفرضية العدمية H₀ وقبول الفرضية البديلة H₁ والمتمثلة في:

تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية؛

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية ومناقشتها.

H₀: لا تساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

H₁: تساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

الجدول رقم (14-2) : نتيجة تحليل الانحدار الخطي البسيط لمقومات الإفصاح المحاسبي للمؤسسة المينائية

المحور	قيمة B	قيمة T	مستوى المعنوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	F
الفرضية الأولى	0.930	3.69	0.00	0.60	3.91	13.64

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على نتائج SPSS

تشير نتائج الجدول رقم ((14-2) ان متوسط درجة الالتزام المؤسسة عينة الدراسة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي بلغت (3,91) وهو أكبر من (3) وانحراف معياري (0,60) مما يعني انه هناك انسجام بين إجابات افراد العينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، كما يلاحظ من تحليل التباين ان قيمة الاختبار الاحصائي F بلغت (13,64) وهي أكبر من الجدولية T (3,6) ومستوى المعنوية بلغ (0,00) وهو أصغر

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية للمؤسسة المينائية سكيكدة

(0.05) وبتالي فهو ذو دلالة احصائية، وهذا ما يؤكد رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 والمتمثلة في:

تساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية؛

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة ومناقشتها.

H_0 : لا تساهم أهمية الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

H_1 : تساهم أهمية الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية .

الجدول رقم (15-2): نتيجة تحليل الانحدار الخطي البسيط لأهمية الإفصاح المحاسبي للمؤسسة المينائية

المحور	قيمة B	قيمة T	مستوى المعنوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	F
الفرضية الأولى	0.715	2.85	0.00	0.60	4.03	8.15

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على نتائج SPSS

تشير نتائج الجدول رقم(15-2) ان متوسط درجة الالتزام المؤسسة عينة الدراسة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي بلغت (4,03) وهو أكبر من (3) وانحراف معياري (0,60) مما يعني انه هناك انسجام بين إجابات افراد العينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، كما يلاحظ من تحليل التباين ان قيمة الاختبار الاحصائي F بلغت (8,15) وهي أكبر من الجدولية T (2,25) ومستوى المعنوية بلغ (0,00) وهو أصغر (0.05) وبتالي فهو ذو دلالة احصائية، وهذا ما يؤكد رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 والمتمثلة في:

تساهم أهمية الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية؛

رابعا: اختبار الفرضية الرئيسية ومناقشتها.

H_0 لا يساهم الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة المينائية سكيكدة عند مستوى معنوية (0,05).

H_1 : يساهم الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية في المؤسسة المينائية سكيكدة عند مستوى معنوية (0,05).

الجدول رقم(16-2): نتيجة تحليل الانحدار الخطي البسيط لمقومات الإفصاح المحاسبي للمؤسسة المينائية

المحور	قيمة B	قيمة T	مستوى المعنوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	F
الفرضية الأولى	0,35	2.86	0.00	3.92	0.66	8.20

المصدر : من اعداد الطالبتان بالاعتماد على نتائج SPSS

تشير نتائج الجدول رقم (2-16) ان متوسط درجة الالتزام المؤسسة عينة الدراسة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي بلغت (3,92) وهو أكبر من (3) وانحراف معياري (0,66) مما يعني انه هناك انسجام بين إجابات افراد العينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، كما يلاحظ من تحليل التباين ان قيمة الاختبار الاحصائيF بلغت (8.20) وهي أكبر من الجدولية T (2,86) ومستوى المعنوية بلغ (0,00) وهو أصغر (0.05) وبالتالي فهو ذو دلالة احصائية، وهذا ما يؤكد رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 والمتمثلة في:

يساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة المينائية سكيكة عند مستوى معنوية (0,05)؛

خلاصة الفصل:

شكل هذا الفصل القاعدة الأساسية لإسقاط ما جاء في الدراسة النظرية فقد تناول المبحث الأول منه إجراءات الدراسة، من خلال عرض مجتمع وعينة الدراسة، متغيرات وأدوات الدراسة، ووصف خصائص عينة الدراسة، أما المبحث الثاني فتناول وصف لمتغيرات الدراسة، المستقلة منها والمتمثلة من أسس الإفصاح والشفافية، إضافة إلى اختيار فرضيات الدراسة حيث إن المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة يلتزم بتطبيق أسس الإفصاح المحاسبي لضمان جودة القوائم المالية، وأنها أيضا تلتزم متطلبات ومقومات الإفصاح المحاسبي وتعطي أهمية لإفصاح المحاسبي من أجل تحسين جودة القوائم المالية.

خاتمة

خاتمة

لقد أصبح موضوع الإفصاح أحد أهم اهتمامات المؤسسات الاقتصادية، إذ يستوجب علينا عرض معلومات تمتاز بالدقة والملاءمة تخدم أغراض المستخدمين، حيث انه من أسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من المؤسسات العملاقة هو نقص الإفصاح وعدم اظهار النتائج والبيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لها.

إن تطبيق قواعد الإفصاح المحاسبي له انعكاسات إيجابية على المؤسسات الاقتصادية تشمل في تحقيق جودة المعلومات المالية ويقدم الشفافية وثقة أكبر من المعلومات المالية، مما يؤدي الى تقوية مصداقية المؤسسة بين المستثمرين.

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 الى النتائج التالية:
بالنسبة للفرضية الرئيسية: يساهم الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة عند مستوى معنوية (0.05).

فقد تم اثبات هذه الفرضية عندما وجدنا الاختبار الاحصائي F أكبر من الجدولية T ووجدنا قيمة المعنوية تساوي (0,00) وهي اقل من (0.05) وبالتالي توجد دلالة إحصائية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى: تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة، فقد تم اثبات هذه الفرضية عندما وجدنا الاختبار

الإحصائي F أكبر من الجدولية T ووجدنا قيمة المعنوية تساوي (0.00) وهي أصغر من (0.05) وبالتالي توجد دلالة إحصائية.

بالنسبة للفرضية الثانية: تساهم مقومات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة، فقد تم اثبات هذه الفرضية. تساهم متطلبات الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

فقد تم اثبات هذه الفرضية عندما وجدنا الاختبار الاحصائي F أكبر من الجدولية T ووجدنا قيمة المعنوية تساوي (0,00) وهي اقل من (0.05) وبالتالي توجد دلالة إحصائية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الثالثة: تساهم أهمية الإفصاح المحاسبي في تقييم جودة القوائم المالية للمؤسسة فقد تم اثبات هذه F أكبر من الجدولية T محل الدراسة، فقد تم اثبات هذه الفرضية. ووجدنا قيمة المعنوية الفرضية عندما وجدنا الاختبار الاحصائي تساوي (0,00) وهي اقل من (0.05) وبالتالي توجد دلالة إحصائية.

أولاً: نتائج الدراسة

- بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع تم التوصل الى النتائج التالية:
- إلتزام المؤسسات بأسس الإفصاح المحاسبي عن جميع المعلومات المالية ينتج عنه قوائم ذات مصداقية وموثوقية؛
- إن الإفصاح المحاسبي له أثر إيجابي على جودة القوائم المالية في مؤسسات المينائية لولاية سكيكدة، خصوصا عند تحديد نوع والغرض من استخدامها؛
- تساهم مؤسسات محل الدراسة بالإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية عند مستوى معنوية (0.05)؛
- تساهم متطلبات ومقومات الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية مما يزيد من تعزيز الثقة وجودة المعلومة المحاسبية، وبالتالي جذب أكبر عدد من المستثمرين؛
- لا تخضع الإجراءات الاتصال للرقابة في مؤسسات المينائية لولاية سكيكدة؛
- تساهم أهمية الإفصاح من تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة؛
- لا توفر المؤسسة محل الدراسة لمساهمين بعض معلومات إضافية زيادة عن المعلومات المتاحة للجميع؛

ثانياً: اقتراحات الدراسة:

- في ضوء النتائج السابقة يمكن ان نقدم اقتراحات التالية:
- ضرورة تقديم لدورات تدريبية لعمال المؤسسة لمزيد من الشفافية والافصاح عن المعلومات؛
- ضرورة إعطاء اهتمام كبير الإفصاح المالي لما له من فوائد داخل المؤسسة؛
- ضرورة توفير معلومات إضافية للمساهمين زيادة عن المعلومات المتاحة لجميع المستفيدين للمؤسسة محل الدراسة؛
- ضرورة تفعيل الرقابة وتذكير المؤسسات بأسس الإفصاح المحاسبي؛
- ضرورة نشر المعلومات في فترات قصيرة، لاعتبارها أكثر أهمية؛
- ضرورة اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالتلبية حاجيات مستخدمي المعلومات المالية، والافصاح عن المعلومات بالكم والنوع في الوقت المناسب؛

رابعاً: الدراسات المستقبلية

- تكميلاً وتدعيماً لهذا الموضوع يقترح بعض الدراسات أهمها:
- دور الإفصاح المحاسبي وفق المحاسبة الدولية في التنبؤ بالمخاطر المالية؛
- أثر تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية؛
- ما مدى التزام المؤسسات المالية بأسس الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي الجديد؛

قائمة المصادر

أولاً: باللغة العربية

الكتب

- 1- إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، الطبعة الأولى، دار غيداء لنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014
- 2- أحمد رشيد، الفساد الإداري للوجه القبيح للبيروقراطية المصرية، دار وائل لنشر والتوزيع، القاهرة 1986،
- 3- امين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة (قياس الإفصاح والتقرير المالي)، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2007.
- 3-الدون هند يركسن، النظرية المحاسبية، الطبعة الثانية، الإسكندرية، مصر، 1990.
- 4-امين السيد احمد لطفي، نظرية المحاسبة (قياس الإفصاح والتقرير المالي)، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2007،
- 5- حسين عمر، تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999.
- 6- خديجة عمران، جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي، سعيدة، 2015
- 7-رضوان حلوة حنان، نموذج المحاسبي المعاصر من مبدا الى المعايير، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر، عمان، الأردن، 2006.
- 8- طلال محمد الجاجوي، الإفصاح المحاسبي الاستبقائي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية، الطبعة الأولى، دار الأيام لنشر والتوزيع، عمان، 2017.
- 9- طلال محمد الجاجوي، محمد ال فتح الله، الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، دار الأيام لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
- 10-عبد الوهاب نصر علي، مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي من منظور معايير المحاسبة الدولية، دار الثقافة لنشر والتوزيع، 2015.
- 11- قاسم إبراهيم زياد يحي، نظام المعلومات المحاسبي، وحدة الحدياء لنشر والتوزيع، العراق، 2003.
- 12- كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية الأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 13- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، التقارير المالية، دار المسيرة لنشر والتوزيع، عمان..
- 14- محمد مطر، موسى السيوطي، التفاصيل النظرى للممارسات المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، دار وائل لنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

ثانيا: المجالات :

- 15- احمد رعدار، نعيمة مخاوفي، أثر التكيف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح الدولي وتبني مبدأ القيمة العادلة على جودة المعلومة، مجلة الباحث، الجزائر، 2014.
- 16- بن ساسي إلياس، كمامي خيرة الصغيرة، اليات الحكومة ودورها في الحد من التأثيرات السلبية لعدم تماثل المعلومات، مجلة لباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد06، 2014.
- 17- عوض الله جعفر الحسين أبو بكر، أهمية وجود الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة السودان العلوم والتكنولوجيا، العدد12، نوفمبر 2010.
- 18- قسيمة عائشة، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الاغواط، العدد 2.
- 19- نوارا محمد، مليكة حفيظ شاكي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات معيار المحاسبة الدولية رقم واحد، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجزائر 03، العدد الأول.

ثالثا: المذكرات

- 20- العايب فوزية، أثر محددات الإفصاح المحاسبي والمالي على نوعية المعلومات الواردة في التقارير السنوية، أطروحة مقدمة لنيل الدكتوراه، فرع المحاسبة ومالية، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة، 2006-2017،
- 21- بن بادي السبيعي بن علوش فارس، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الإداري في القطاعات الحكومية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في العلوم الأمنية، كلية الدراسات السابقة، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، 2010.
- 22- بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية. مذكرة شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019.
- 23- ديبون ساعد، واقع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مراقبة، 2022.
- 24- صباحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير الدولية وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010.
- 25- طقيق سارة، مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، 2011.
- 26- عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017،

قائمة المصادر :

- 27-اقسوم، الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة سطيف ن 2016.
- 28-ميشري حسناء، دور واهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2007-2008.
- 29- محمد السفير، الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير دولية، دراسة حالة الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2008.
- 30- محمد نواف حمدان، دراسة تحليلية لمشاكل الإفصاح والقياس المحاسبي على انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير العلوم، تخصص محاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية المصرفية، القاهرة، 2006.
- رابعا: الملتقيات
- 31- العياشي زرار، أثر التطبيق قواعد حول حكومة الشركات المحاسبية للمؤسسة، رهانات الوفاق، ام بواقي، 07 ديسمبر 2010.
- 32- جودي محمد رمزي، اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحكومة الشركات، الملتقي الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة ، 06- 07 ماي 2012.
- 33- نغماني سفيان، الإطار الفلسفي والتنظيمي للفساد الإداري والمالي، ملتقي وطني حول الحكومة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي، الجزائر، جامعة لبلدية، 2012.
- 34- نوال صباحي، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث، جامعة الوادي، تاريخ الاسترداد 7-8-2013.
- ثانيا : بالغة الأجنبية**

35- Frederik Choi, carol Ann Froust, Gary k Meek, International Accountnting ,7editon, New Jersey, United States of Amirica,2010

36-Boulant Oualhiand Salah wdh، The impact of accounting disclosure on the risks of the tax audit to the accounting of the instruction ،center journal bouchait économique،No 1،2019.

37- Hader Mohammad other، Problems of Disclosure of Accounting Information in the Lists ، journal vol ،NO 012014 .

الملاحق

الملحق رقم 01:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة

قسم علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

استبيان

دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية

مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

لنا الشرف ان نرفق لحضرتكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجزء

الميداني لدراستنا استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص إدارة مالية تخصص إدارة مالية تحت عنوان: دور الإفصاح المحاسبي

في تقييم جودة القوائم المالية نرجو من سيادتكم افادتنا بالجابة على فقرات

الاستبيان المرفق بكل دقة وموضوعية كما نعلمكم ان المعلومات سرية ولا تستخدم

الا لأغراض البحث العلمي.

وفي الأخير نشكركم على تعاونكم وتقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

تحت اعداد الطالبتان: بونور سهير

- يحي ايمان

السنة الجامعية 2022-2023

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

الجنس:	<input type="checkbox"/>	ذكر
	<input type="checkbox"/>	أنثى
المنصب الوظيفي:	<input type="checkbox"/>	رئيس مصلحة
	<input type="checkbox"/>	رئيس الدائرة المالية
	<input type="checkbox"/>	محاسب
	<input type="checkbox"/>	مدقق داخلي
	<input type="checkbox"/>	أخرى

العمر:	<input type="checkbox"/>	من 25 إلى 35
	<input type="checkbox"/>	من 35 إلى 45
	<input type="checkbox"/>	من 45 إلى 55
	<input type="checkbox"/>	من 55 إلى 60
الخبرة المهنية:	<input type="checkbox"/>	أقل من خمس سنوات
	<input type="checkbox"/>	من 5 سنوات إلى 9 سنوات
	<input type="checkbox"/>	من 10 سنوات إلى 15 سنة
	<input type="checkbox"/>	أكثر من 15 سنة

الجزء الثاني: أسس الإفصاح المحاسبي

المحور الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي

الرقم	العبارة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	يتم قياس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية					
2	يجب ان تشمل ملاحظات القوائم المالية على وصف لصفقات الهامة					
3	يتم تغطية القوائم المالية لفترة محددة من الوقت لتكون متاحة لنشر					
4	من ضمن محددات الإفصاح حرية وسائل الاعلام ومنظمات المجتمع المدني					

					من ضمن محددات الإفصاح الوصول المجاني للبيانات والمعلومات والوثائق	5
--	--	--	--	--	--	---

المحور الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي

الرقم	العبرة	موافق جدا	موافق	محايد	موافق	غير موافق جدا
1	يتم تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية					
2	يتم تحديد طبيعة ونوعية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها					
3	يتم تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات					
4	يتم تحديد تاريخ الإفصاح عن المعلومات المالية					

المحور الثالث: أهمية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية

الرقم	العبرة	موافق جد	موافق	محايد	غير موافق جدا
1	الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية يعبر عن صدق الاحداث الاقتصادية				
2	الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية يسمح بتحديد الانحرافات وتحليل البيانات				
3	الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية يعبر عن مدى نجاحه ونجاح المسير في إدارة المؤسسة الاقتصادية				
4	الإفصاح الشامل للمعلومات يمكن المؤسسة من الاستفادة من القروض البنكية				

الجزء الثالث: معايير جودة القوائم المالية

الرقم	العبرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	يتم عرض المعلومات المالية في القوائم بشكل مفهوم لمستخدمين المعلومات					
2	يقوم بإعداد المعلومات المحاسبية أفراد مختصين ومؤهلين لأداء عملهم على اكمل وجه					
3	تساعد المعلومات المالية بالتنبؤ بالمستقبل وهذا ما يسهل اتخاذ القرارات ملائمة					
4	تقدم المعلومات المالية في القوائم بصورة تعكس صدق الاحداث والعمليات المالية					
5	للحد من الفساد يجب توفير المعلومات خالية من التحيز					
6	تقدم المؤسسة معلومات محاسبية قابلة للتحقق بالاستخدام طرق وأساليب متعارف عليها					
7	تعد القوائم المالية على أساس الثبات في استخدام السياسات المحاسبية مما يجعلها قابلة للمقارنة					
8	تسمح المعلومات المالية للمؤسسة بمقارنة نتائجها مع نتائج المؤسسات المماثلة					
9	تمتاز المعلومة المالية في القوائم المالية بالمقارنة النتائج الفعلية للأنشطة بالسنوات الأخرى					
10	تسمح المعلومات المالية للمؤسسة بمقارنة نتائجها مع نتائج مؤسسات المماثلة					
11	اعداد قوائم مالية وترتيب البنود يسهل عملية مقارنتها من طرف المستخدمين					
12	تحرص الشركة على تقديم معلومات تكاملية في القوائم المالية .					

**Statistiques de
fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,740	5

**Statistiques de
fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,761	4

**Statistiques de
fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,784	4

**Statistiques de
fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,716	13

**Statistiques de
fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,712	12

Statistiques

		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
N	Valide	55	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0	0
	Moyenne	4,1273	3,8909	3,8727	3,5455	3,6545
	Médiane	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
	Ecart type	,66818	,76189	,72148	,78924	,77503
	Somme	227,00	214,00	213,00	195,00	201,00

Q1

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	3	5,5	5,5	7,3
C	38	69,1	69,1	76,4
D	13	23,6	23,6	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q2

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	2	3,6	3,6	5,5
C	7	12,7	12,7	18,2
D	37	67,3	67,3	85,5
E	8	14,5	14,5	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q 3

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	12	21,8	21,8	23,6
C	34	61,8	61,8	85,5
D	8	14,5	14,5	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q4

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	5	9,1	9,1	10,9
C	4	25,5	25,5	36,4
D	33	60,0	60,0	96,4
E	2	3,6	3,6	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q5

Valide A	2	3,6	3,6	3,6
B	1	1,8	1,8	5,5
C	14	25,5	25,5	30,9
D	35	63,6	63,6	94,5
E	3	5,5	5,5	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Statistiques

		Q6	Q7	Q8	Q9
N	Valide	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,0000	3,8182	3,8364	3,9818
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
Ecart type		,50918	,58026	,71398	,56078
Somme		220,00	210,00	211,00	219,00

Q6		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	7	12,7	12,7	12,7
	B	41	74,5	74,5	87,3
	D	7	12,7	12,7	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q7

Q7		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	1	1,8	1,8	1,8
	B	12	21,8	21,8	23,6
	C	38	69,1	69,1	92,7
	D	4	7,3	7,3	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q8

Q8		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	1	1,8	1,8	1,8
	B	2	3,6	3,6	5,5
	C	7	12,7	12,7	18,2
	D	40	72,7	72,7	90,9
	E	5	9,1	9,1	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q9		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	9	16,4	16,4	16,4
	B	38	69,1	69,1	85,5
	C	8	14,5	14,5	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Statistiques

		Q10	Q11 ^l	Q12	Q13	Q14
N	Valide	55	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0	0
	Moyenne	3,8182	4,1636	3,9273	3,9636	3,9636
	Médiane	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
	Ecart type	,58026	,63139	,53936	,63723	,63723
	Somme	210,00	229,00	216,00	218,00	218,00

Statistiques

		Q10	Q12	Q13	Q14
N	Valide	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0
	Moyenne	4,1636	3,9273	3,9636	3,9636
	Médiane	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
	Ecart type	,63139	,53936	,63723	,63723
	Somme	229,00	216,00	218,00	218,00

Q11		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
	A	7	12,7	12,7	12,7
	B	32	58,2	58,2	70,9
	C	16	29,1	29,1	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q12

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	10	18,2	18,2	18,2
	B	39	70,9	70,9	89,1
	C	6	10,9	10,9	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q13

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	12	21,8	21,8	21,8
	B	33	60,0	60,0	81,8
	C	10	18,2	18,2	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q14

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	12	21,8	21,8	21,8
	B	33	60,0	60,0	81,8
	C	10	18,2	18,2	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q15

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	2	3,6	3,6	3,6
	B	5	9,1	9,1	12,7
	C	37	67,3	67,3	80,0
	D	11	20,0	20,0	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Q16

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق غير	1	1,8	1,8	1,8
A	4	7,3	7,3	9,1
B	42	76,4	76,4	85,5
C	8	14,5	14,5	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q17

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	3	5,5	5,5	5,5
B	3	5,5	5,5	10,9
C	42	76,4	76,4	87,3
D	7	12,7	12,7	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q18

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	7	12,7	12,7	12,7
B	42	76,4	76,4	89,1
C	6	10,9	10,9	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q19

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	2	3,6	3,6	3,6
B	10	18,2	18,2	21,8
C	34	61,8	61,8	83,6
D	9	16,4	16,4	100,0
Total	55	100,0	100,0	

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	14	25,5	25,5	27,3
C	35	63,6	63,6	90,9
D	5	9,1	9,1	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q21

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	7	12,7	12,7	14,5
C	41	74,5	74,5	89,1
D	6	10,9	10,9	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q22

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	1	1,8	1,8	1,8
B	7	12,7	12,7	14,5
C	41	74,5	74,5	89,1
D	6	10,9	10,9	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q23

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide A	9	16,4	16,4	16,4
B	40	72,7	72,7	89,1
C	6	10,9	10,9	100,0
Total	55	100,0	100,0	

Q24

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	A	2	3,6	3,6	3,6
	B	11	20,0	20,0	23,6
	C	39	70,9	70,9	94,5
	D	3	5,5	5,5	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

Statistiques

N	Valide	55
	Manquant	0
Moyenne		19,0909
Médiane		19,0000
Ecart type		2,60536
Somme		1050,00

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	5,00	1	1,8	1,8	1,8
	15,00	2	3,6	3,6	5,5
	16,00	1	1,8	1,8	7,3
	17,00	2	3,6	3,6	10,9
	18,00	11	20,0	20,0	30,9
	19,00	12	21,8	21,8	52,7
	20,00	16	29,1	29,1	81,8
	21,00	5	9,1	9,1	90,9
	22,00	2	3,6	3,6	94,5
	23,00	2	3,6	3,6	98,2
	24,00	1	1,8	1,8	100,0
	Total	55	100,0	100,0	

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	11,00	1	1,8	1,8	1,8
	12,00	3	5,5	5,5	7,3
	13,00	4	7,3	7,3	14,5
	14,00	1	1,8	1,8	16,4
	15,00	8	14,5	14,5	30,9
	16,00	32	58,2	58,2	89,1
	18,00	2	3,6	3,6	92,7
	19,00	1	1,8	1,8	94,5
	20,00	3	5,5	5,5	100,0
Total		55	100,0	100,0	

Statistiques

N	Valide	55
	Manquant	0
Moyenne		16,0182
Médiane		16,0000
Ecart type		1,90992
Somme		881,00

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	12,00	2	3,6	3,6	3,6
	13,00	1	1,8	1,8	5,5
	14,00	8	14,5	14,5	20,0
	15,00	9	16,4	16,4	36,4
	16,00	21	38,2	38,2	74,5
	17,00	3	5,5	5,5	80,0
	18,00	3	5,5	5,5	85,5
	19,00	4	7,3	7,3	92,7
	20,00	4	7,3	7,3	100,0
Total		55	100,0	100,0	

Statistiques

N	Valide	55
	Manquant	0
Moyenne		47,1636
Médiane		48,0000
Ecart type		3,74049
Somme		2594,00

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	34,00	1	1,8	1,8	1,8
	42,00	3	5,5	5,5	7,3
	43,00	2	3,6	3,6	10,9
	44,00	1	1,8	1,8	12,7
	45,00	8	14,5	14,5	27,3
	46,00	6	10,9	10,9	38,2
	47,00	6	10,9	10,9	49,1
	48,00	18	32,7	32,7	81,8
	49,00	3	5,5	5,5	87,3
	50,00	2	3,6	3,6	90,9
	51,00	2	3,6	3,6	94,5
	55,00	1	1,8	1,8	96,4
	58,00	1	1,8	1,8	98,2
	60,00	1	1,8	1,8	100,0
Total		55	100,0	100,0	

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		T1	T2
N		55	55
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	19,0909	15,6364
	Ecart type	2,60536	1,81928
Différences les plus extrêmes	Absolue	,229	,312
	Positif	,182	,312
	Négatif	-,229	-,270
Statistiques de test		,229	,312
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000 ^c	,000 ^c

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		T 3	T4
N		55	55
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	47,1636	50,7455
	Ecart type	3,74049	3,81623
Différences les plus extremes	Absolue	,230	,178
	Positif	,230	,171
	Négatif	-,154	-,178
Statistiques de test		,230	,178
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000 ^c	,000 ^c

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		T05
N		55
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	47,1636
	Ecart type	3,74049
Différences les plus extremes	Absolue	,230
	Positif	,230
	Négatif	-,154
Statistiques de test		,230
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000 ^c

Tests de normalité^{a,c,e,f,g}

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
T1	,229	55	,000	,746	55	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
T2	,312	55	,000	,825	55	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
T3	,249	55	,000	,920	55	,001

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
T4	,230	55	,000	,856	55	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
T5	,178	55	,000	,893	55	,000

Statistiques

		tO1	TO2	TO3	TO4	TO5
N	Valide	55	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		19,0909	15,6364	16,0182	50,7455	47,1636
Ecart type		2,60536	1,81928	1,90992	3,81623	3,74049

Statistiques

		tO1	TO2	TO3	TO4	TO5
N	Valide	55	55	55	55	55
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		19,0909	15,6364	16,0182	50,7455	47,1636
Ecart type		2,60536	1,81928	1,90992	3,81623	3,74049

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
tO1	55	19,0909	2,60536	,35131
TO2	55	15,6364	1,81928	,24531
TO3	55	16,0182	1,90992	,25753
TO4	55	50,7455	3,81623	,51458
TO5	55	47,1636	3,74049	,50437

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
tO1	54,343	54	,000	19,09091	18,3866	19,7952
TO2	63,741	54	,000	15,63636	15,1445	16,1282
TO3	62,198	54	,000	16,01818	15,5019	16,5345
TO4	98,615	54	,000	50,74545	49,7138	51,7771
TO5	93,511	54	,000	47,16364	46,1524	48,1748

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	TO3, tO1, TO2 ^b	.	Introduire

a. Variable dépendante : TO5

b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,528 ^a	,279	,237	3,26792

a. Prédicteurs : (Constante), TO3, tO1, TO2

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	210,883	3	70,294	6,582	,001 ^b
	Résidus	544,644	51	10,679		
	Total	755,527	54			

a. Variable dépendante : TO5

b. Prédicteurs : (Constante), TO3, tO1, TO2

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Ecart standard	Bêta		
1	(Constante)	26,426	5,983		4,417	,000
	tO1	-,028	,171	-,020	-,166	,869
	TO2	,802	,251	,390	3,193	,002
	TO3	,546	,239	,279	2,288	,026

a. Variable dépendante : TO5

قائمة الأساتذة المحكمين لاستبيان الدراسة :

الرتبة	الأستاذة	الرقم
استاد محاضر - ب -	سعد فرمش زهراء	1
استاد محاضر - ب -	فروم محمد الصالح	2
أستاذ مساعد - أ -	دييون ساهل بوجمعة	3