جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير

تخصص: محاسبة

بعنوان:

أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومات المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية

– دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –

من إعداد المترشح: ياسين لعكيكزة

لجنة المناقشة

أ.د. عبد الله مايو	أستاذ	جامعة ورقلة	رئيسا
أ.د. محمد زرقون	أستاذ	جامعة ورقلة	مشرفا ومقررا
د. خالد مقدم	أستاذ محاضر أ	جامعة ورقلة	عضوا مناقشا
أ.د.حمزة طيبي	أستاذ	جامعة الاغواط	عضوا مناقشا
د. بوحفص رواني	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	عضوا مناقشا
د. محمد الهادي ضيف الله	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	عضو مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

الإهــداء

أهدي ثمرة جهدي:

إلى من رضى الله من رضاهما، الوالدين العزيزين:

"محمد ومسعودة "، حفظهما الله؛

إلى من شاركتني حلو الحياة ومرها:

حبيبتي الغالية وزوجتي وأم أولادي **"صليحة"**

إلى العزيزين **"عبد الوهاب وفائزة"**

إلى ولديا العزيزين:

"هاجد" و**"ماجد"**

إلى ابنتي الغالية **"فلق"**

إلى أخواتي العزيزات وإخوتي الأعزاء

والإهداء الأكبر إلى كلّ من علمني وإلى كل من يعملون من أجل العلم والمعرفة.

الشكـر

بعد حمد الله –سبحانه وتعالى- وشكره، والصلاة والسلام على نبيّه "محمد"–صلى الله عليه وسلم-

أتقدم بخالص شكري، وعظيم تقديري إلى:

- الأستاذ الفاضل الدكتور "**محمد زرقون**" الذي تعهدني بنصائحه الثمينة ومعارفه القيّمة في إنجاز هذا البحث؛
- الأستاذ الفاضل: "**عبد القادر دشاش**"، والأستاذة الفاضلة "**صليحة رقاد**" لما قدماه لي من توجيهات؛
- الأخ "**رشيد خوضري**" على مجهوداته ومساعدته القيمة؛
- الأخ "**نجيب بعابشة**" على مجهوداته ومساعدته القيمة؛
- الصديق"**توفيق رجاح**" على تدخله ومساعدته المثمرة؛
- وكلّ **من ساهم في إنجاز هذا البحث من قريب أو من بعيد**.

ملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري. ولتحقيق هذا الهدف، قمنا بتقسيم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري عرض المفاهيم الفكرية المتعلقة بالمعرفة المحاسبية بشقيها الصريحة والضمنية، وكذلك جودة المعلومة المالية والخصائص النوعية المحددة لها، كما تضمن بعض الدراسات السابقة ذات الصلة بدراستنا. أما الجانب التطبيقي، فتمحور حول دراسة ميدانية لأثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية في بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث وجهت استبانة إلى عينة من القائمين على المحاسبة والمشرفين على أعمال نهاية الدورة المحاسبية وإعداد الكشوف المالية، بهدف التعرف على مدى إلمامهم بالمعارف المحاسبية الصريحة ومدى توفرهم على المهارات وتحلّيهم بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية المنظمة للممارسات المحاسبية، حيث تمّ اعتماد 160 استبانة صالحة للتحليل. وقد أظهرت نتائج الدراسة، إلمام القائمين على المحاسبة بالمعارف المحاسبية، وكذا توفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية، وتأثير المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، بالإضافة إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية في كل من الإلمام بالمعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية، وكذا توفر جودة المعلومة المالية. وقد قدّمت الدراسة جملة من الاقتراحات التي يتعين على صانعي القرار في البيئة المحاسبية الجزائرية الأخذ بها لضمان تحقيق جودة المعلومة المالية وتعزيز المعارف المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: معرفة محاسبية، جودة، معلومة مالية، بيئة محاسبية جزائرية.

Abstract:

this research aims to study the effect of the accounting knowledge on the quality of the financial information, presented according to the Algerian financial accounting system. To achieve this goal, we divided the research into two sides: theoretical and empirical. The theoretical part of the research included the presentation of intellectual concepts related to accounting knowledge, both explicit and implicit, the financial information quality and its specific characteristics. It also includes some relevant previous studies. As for the empirical side, it revolves around the effect of the accounting knowledge on the quality of financial information in some Algerian economic institutions. A questionnaire was distributed on a sample of account and those supervising the elaboration of financial statements in order to identify the extent of their familiarity with the explicit accounting knowledge, and the extent of their availability of skills, and demonstration of their values, ethics and professional behaviors regulating accounting practices. 160 questionnaires were valid for the analysis. The results of the empirical study showed the familiarity of the accountants with accounting knowledge, as well as their familiarity with the specific characteristics of the financial information presented in the financial statements of the studied economic institutions, and the effect of the accounting knowledge on the presented financial information's quality according to the Algerian financial accounting system, in addition to the absence of statistically significant differences in both familiarity with explicit and implicit knowledge, as well as the availability of a financial information quality due to educational qualification, academic specialization, job position and professional experience. This study has presented a number of suggestions that decision makers should, within the Algerian accounting system, consider to ensure the achievement of a financial information quality and enhancing the accounting knowledge.

Accounting knowledge, Quality, Finantial accounting information, Algerian accounting environment.

قائمة المحتويات

ملخص..... IV
قائمة المحتويات..... V
قائمة الجداول..... VI
قائمة الأشكال..... VIII
قائمة الملاحق..... VIII
قائمة الإختصارات والرموز IX
المقدمة ..... أ
الفصل الأول: الإطار النظري للمعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية..... 9
المبحث الأول: ماهية المعرفة المحاسبية..... 10
المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية 26
الفصل الثاني: الدراسات السابقة..... 38
المبحث الأول: الدراسات المتعلقة بالمعرفة المحاسبية..... 39
المبحث الثاني: الدراسات المتعلقة بجودة المعلومة المالية 45
الفصل الثالث: الطريقة والاجراءات 55
المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة وأداة الدراسة 56
المبحث الثاني: أساليب التحليل الاحصائي 60
الفصل الرابع: عرض النتائج ومناقشتها 70
المبحث الأول: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة..... 72
المبحث الثاني: التحليل العاملي لبيانات الدراسة..... 92
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات..... 123
الخاتمة 133
المراجع..... 137
الملاحق 144
الفهرس 154

قائمة الجداول

جدول رقم 1: الفرق بين المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية..... 24
جدول رقم 2: قيمة معامل الثبات لمحاور الاستبانة. 59
جدول رقم 3: قيمة الوسط المرجح لدرجات الإلمام أو التوفر لمحاور الاستبانة..... 60
جدول رقم 4: الرموز المستعملة في النمذجة البنائية..... 63
جدول رقم 5: وصف المتغيرات في النمذجة البنائية..... 64
جدول رقم 6: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي..... 72
جدول رقم7: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص التعليمي. 73
جدول رقم 8: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المنصب الحالي. 74
جدول رقم 9: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى الخبرة المهنية في مجال المحاسبة..... 75
جدول رقم 10: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. 76
جدول رقم 11: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالتقييم المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي. 77
جدول رقم 12: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإعتراف والإدراج المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي. 79
جدول رقم 13: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول المعارف الأساسية المتعلقة بالعرض والإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي 81
جدول رقم 14: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الفكرية. 82
جدول رقم 15: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الشخصية... 83
جدول رقم 16: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات التنظيمية. ... 84
جدول رقم 17: المؤشرات الإحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على مهارات الاتصال والتواصل... 85
جدول رقم 18: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء افراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية في أفراد عينة الدراسة. 86
جدول رقم 19: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الملاءمة في المعلومة المالية. 87
جدول رقم 20: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الدقة في المعلومة المالية. 88
جدول رقم 21: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية..... 89

جدول رقم 22: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الوضوح قي المعلومة المالية..... 90
جدول رقم 23: اختبار كفاية حجم العينة. 95
جدول رقم 24: مؤشر KMO لقياس كفاية حجم العينة واختبار sphéricité de Bartlett. 96
جدول رقم 25: محدد مصفوفة الارتباط لأبعاد محاور الدراسة. 97
جدول رقم 26:مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. 100
جدول رقم 27: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالتقييم. 101
جدول رقم 28: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج..... 104
جدول رقم 29: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح. 106
جدول رقم30 : مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات الفكرية. 108
جدول رقم 31: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات الشخصية..... 109
جدول رقم 32: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات التنظيمية..... 110
جدول رقم 33: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بمهارات الاتصال والتواصل..... 112
جدول رقم 34: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية..... 113
جدول رقم 35: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بمحور المعلومة المالية..... 116
جدول رقم 36: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي المتكامل المقترح للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية..... 118
جدول رقم 37: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية. 120
جدول رقم 38: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية.122
جدول رقم 39: اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية الصريحة. 124
جدول رقم 40: اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية الضمنية. 125
جدول رقم 41: اختبار توفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية من عدمه..... 126
جدول رقم 42: نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA حول الالمام بالمعرفة المحاسبية. 129
جدول رقم 43: نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA لمتغير جودة المعلومة المالية..... 130

قائمة الأشكال

شكل رقم 1: النموذج النظري للدراسة. .....ز
شكل رقم 2: عناصر النظرية المحاسبية. 13
شكل رقم 3: الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب دراسة (FASB) 29
شكل رقم 4: معايير ضمان جودة المعلومات المالية. 36
شكل رقم 5: الشكل العام للنمذجة البنائية. 65
شكل رقم 6: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. 99
شكل رقم 7: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالتقييم. 101
شكل رقم 8: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإعتراف والإدراج. 103
شكل رقم 9: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح. 105
شكل رقم 10:نموذج القياس الخاص بالمهارات الفكرية..... 107
شكل رقم 11:نموذج القياس الخاص بالمهارات الشخصية..... 108
شكل رقم 12:نموذج القياس الخاص بالمهارات التنظيمية..... 109
شكل رقم 13:نموذج القياس الخاص بمهارات الاتصال والتواصل..... 111
شكل رقم 14: نموذج القياس الخاص بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية..... 112
شكل رقم 15: نموذج القياس الخاص بمحور جودة المعلومة المالية 114
شكل رقم 16: النموذج البنائي المتكامل المقترح للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية 117
شكل رقم 17: نموذج العلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية..... 119
شكل رقم 18: نموذج العلاقة بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية. 121

قائمة الملاحق

أداة جمع البيانات 145
قائمة ترميز أسئلة الاستبيان: 150
جدول اختبار اعتدالية التوزيع 153

قائمة الإختصارات والرموز

الاسم باللغة اللاتنية	الاسم باللغة العربية	الرمز
American Accounting Association	الجمعية المحاسبية الأمريكية	AAA
American Institute Of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	AICPA
Financial Accounting Standard Board	مجلس معايير المحابة المالية	FASB
International Accounting Standards Board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية	IASB
International Accounting Standard Committee	لجنة معايير المحاسبية الدولية	IASC
Système comptable financier	النظام المحاسبي المالي	SCF
The Comparative Fit Index	مؤشر المطابقة المقارن	CFI
Goodness-of-Fit Index	مؤشر حسن المطابقة أو جودة المطابقة	GFI
Adjusted Goodness of Fit Index	مؤشر حسن المطابقة المعدل	AGFI
Normative Fit Index	مؤشر المطابقة المعياري	NFI
Non-Normed Fit Index	مؤشر المطابقة غير المعياري	NNFI
Incremental fit index	مؤشر المطابقة المتزايد	IFI
Root Mean Square Error of Approximation	مؤشر الجذر التربيعي لمتوسط خطأ الاقتراب	RMSEA
Root Mean Square Residuals	جذر متوسط مربعات البواقي	RMR
Standarization Root Mean Square Residual	مؤشر جذر متوسط مربعات البواقي المعيارية	SRMR
Kaiser-Meyer-Olkin	كيزر ماير أولكين	KMO
Chi-carré/Chi-Square	كاي مربع	X^2

المقدمة

تشهد البيئة الخارجية للمؤسسات سواء على المستوى المحلي أو الدولي تحديات عديدة، نذكر في مقدمتها: انفتاح اقتصـــادي وتحرير للتجارة الخارجية وتطور للأســـواق المالية وتزايد لمعدلات الاســـتثمار الأجنبي وغيرها من التحولات الهامة، وأمام هذه التحديات أصبح من الضروري على الكثير من المؤسسات والهيئات الاهتمام بالوصول إلى توافق في الممارسات المحاسبية الدولية، لضمان وجود نمطية في النظريات والتطبيقات المحاسبية تضمن قراءة وفهم عالمي للقوائم المالية والمعلومات التي تعرضـــها، ناهيك عن قابلية المقارنة الدولية للمعلومات المالية على اختلاف جنسـيات المؤسـسـات التي تفرزها، وهذا ما أدى إلى بروز دور بعض الهيئات الدولية وعلى رأسـها مجلس المعايير المحاسبية الدولية الذي عمد إلى إصدار معايير دولية هدفها توحيد الممارسات المحاسبية الدولية وضمان معلومات مالية بدرجة عالية من الجودة لخدمة مختلف فئات المستخدمين، والمتمثلة أساسا في المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين والدائنين الآخرين.

ولم يكن صـانعو القرار في الدولة الجزائرية بمعزل عن هذا المد المتنامي لعولمة المحاسـبة، بل تفاعلوا بشـكل ايجابي معه متفادين الجمود الذي ساد الممارسات المحاسبية في ظل المخطط المحاسبي الوطني، فعمدوا إلى اصلاحات محاســبية جذرية، أفرزت ما عرف بالنظام المحاســبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 بتاريخ 25-11-2007 وتُبع بمراسيم تنفيذية وقرارات وتعليمات وزارية، تمّ من خلالها عرض بنية المحاسبة المالية ومبادئها، والقواعد والسياسات المعتمدة في القياس والإفصـاح، وكذا عرض الكشـوف المالية، حيث تجسـد ذلك في وضـع إطار نظري لأهداف ومبادئ العمل المحاسبي حتى تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد في الوطن.

وبالنظر إلى أنّ الهدف الرئيسي للمحاسبة يتمثل أساسا في توفير قوائم مالية تحتوي على معلومات مالية ذات جودة عالية، وبشكل يساعد مختلف المستعملين على اتخاذ القرارات المناسبة، فإنّ النظام المحاسبي المالي جاء لضـمان ذلك من خلال انتاج وعرض معلومات مالية تتسـم بالخصـائص النوعية المحددة للجودة، أو على الأقل التحســين في جودتها بشــكل يخلق الثقة والنفع لدى مســتخدميها؛ مما أدى إلى تزايد الاهتمام بتطوير المعارف المحاسبية والمهارات والقيم التي تضمن التطبيق العملي السليم لأحكام النظام المحاسبي المالي، ومعالجة مشاكل التقييم والإدراج والعرض والإفصـاح المحتملة، والتركيز على ضـرورة توفير معلومات مالية ملائمة وواضـحة لترشـيد القرارات على أن تكون موثوقة وقابلة للمقارنة سواء عبر الزمن أو بين مختلف المؤسسات، خاصة في ظل ما يواجهه النظام المحاســبي المالي من معوقات تحول دون التطبيق الفعال لأحكامه نتيجة وجود صــعوبات في فهم قواعد القياس والإفصاح وأهداف إعداد الكشوف المالية.

أولا– الإشكالية:

على ضوء ما تمّ طرحه، سنحاول من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على جانب المعارف والمهارات للقائمين على المحاسبة في البيئة الجزائرية، وتحديد العلاقة التي يُمكن أن تربط بين ما يتوفر عليه المحاسب من معارف

محاسبية ومهارات وقيم وأخلاقيات، وتحقيق أهداف النظام المحاسبي المالي من خلال عرض معلومات مالية ذات جودة. وفي ظل ذلك، تتبلور معالم الإشكالية الأساسية، والتي يُمكن صياغتها في السؤال الرئيس التالي:

ما مدى تأثير المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة وفق النظام المحاسبي المالي؟

ويقودنا هذا السؤال، إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية والمتعلقة بمتغيرات الدراسة، نوجزها فيما يلي:

1. ما مدى إلمام القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بالمعرفة المحاسبية؟ وينبثق عن هذا السؤال، السؤالين الفرعيين التاليين:

1.1. ما مدى إلمام القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بالمعرفة المحاسبية الصريحة؟

2.1. ما مدى إلمام القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بالمعرفة المحاسبية الضمنية؟

2. ما مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟ ينبثق عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

1.2. ما مدى توفر خاصية الملائمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

2.2. ما مدى توفر خاصية الدقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

3.2. ما مدى توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

4.2.ما مدى توفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

3. هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة؟ ينبثق عن هذا السؤال، السؤالين الفرعيين التاليين:

1.3. هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الصريحة على جودة المعلومة المالية في المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

2.3. هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الضمنية على جودة المعلومة المالية في المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ؟

4. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الرئيسية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ؟ وينبثق عن هذا السؤال، السؤالين الفرعيين التاليين:

1.4. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إلمام أفراد عينة الدراسة بالمعارف المحاسبية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ؟

2.4. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في توفر جودة المعلومة المالية في القوائم المالية المعدّة من طرف أفراد عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ؟

ثانيا– الفرضيات: للإجابة على إشكالية الدراسة، نقدم الفرضيات التالية:

1. الفرضية الرئيسية الأولى: يُلم القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بالمعرفة المحاسبية. وتتفرع عن هذه الفرضية، فرضيتين فرعيتين هما:

1.1 الفرضية الفرعية الأولى: يُلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الصريحة.

2.1 الفرضية الفرعية الثانية: يُلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الضمنية.

2. الفرضية الرئيسية الثانية: تتوفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة. وتتفرع عن هذه الفرضية، أربع فرضيات فرعية، هي:

1.2 الفرضية الفرعية الأولى: تتوفر خاصية الملائمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

2.2 الفرضية الفرعية الثانية: تتوفر خاصية الدّقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

3.2 الفرضية الفرعية الثالثة: تتوفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

4.2 الفرضية الفرعية الرابعة: تتوفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

3. الفرضية الرئيسية الثالثة: يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة. وتتفرع عن هذه الفرضية، فرضيتين فرعيتين هما:

1.3 الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الصريحة على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة .

2.3 الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الضمنية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة .

4. الفرضية الرئيسية الرابعة:توجد فروق ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الرئيسية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية. وتتفرع عن هذه الفرضية، فرضيتين فرعيتين هما

لاختبار هذه الفرضية، سنعمد إلى اختبار الفرضيتين الفرعيتين التاليتين، هما:

1.4 الفرضية الفرعية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إلمام أفراد عينة الدراسة بالمعارف المحاسبية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

2.4 الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في توفر جودة المعلومة المالية في القوائم المالية المعدة من طرف أفراد عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

ثالثا– دوافع اختيار الموضوع: تبرز مبررات اختيار الموضوع من خلال عدة اعتبارات، نذكر أهمها:

- الاهتمام الشخصي للباحث بموضوع المعرفة المحاسبية وأهداف النظام المحاسبي المالي؛
- حضي النظام المحاسبي المالي في الجزائر باهتمام كبير من قبل الباحثين والمهنيين على حد سواء، وبات من المنصف الاهتمام بمدى تحقيقه للأهداف المرجوة منه، وذلك من خلال دراسة العوامل التي يمكن أن يكون لها دور في ضمان معلومات مالية ذات جودة، ولعلّ أهمها المعرفة المحاسبية بنوعيها الصريحة والضمنية؛
- قلة الدراسات –على حد علمنا– التي تربط بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية؛
- الاسهام في تقديم مرجع يسترشد به في فهم مكونات وأبعاد المعرفة المحاسبية؛
- أن يكون هذا الموضوع فاتحة لدراسات وبحوث ميدانية أخرى تثري وتتعمق في مختلف جوانب المعرفة المحاسبية.

رابعا– أهداف الدراسة: بالإضافة إلى هدف الإجابة على الأسئلة الواردة في الإشكالية، واختبار مدى صحة الفرضيات المتبناة، تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع المعرفة المحاسبية لدى القائمين على المحاسبة وأثرها على الممارسات المحاسبية التي تضمن إنتاج معلومات ذات جودة عالية تُميز مخرجات النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال النقاط التالية:

1. معرفة مدى إلمام القائمين على المحاسبة بالجانب النظري والتطبيقي للنظام المحاسبي المالي؛
2. معرفة مدى إلمام القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالمعرفة المحاسبية؛
3. معرفة مدى جودة المعلومة المالية من خلال توافر الخصائص النوعية المنصوص عليها بالنظام المحاسبي المالي الجزائري؛
4. اختبار مدى صلاحية النموذج النظري لهذه الدراسة، الذي تمّ اقتراحه على ضوء الأدبيات النظرية؛
5. إبراز مدى تأثير المعرفة المحاسبية للقائمين على المحاسبة على ضمان جودة المعلومة المالية المعروضة في ظل النظام المحاسبي المالي؛
6. محاولة التوصل إلى نتائج واقتراحات تساعد على الاهتمام بالمعرفة المحاسبية وبالتالي ضمان جودة المعلومة المالية.

خامسا– أهمية الدراسة: تتجلى أهمية هذه الدراسة في تناولها للعلاقة بين متغرين من المتغيرات التي تمس جوهر المؤسسات بشكل وثيق، وتعدّ من أولى الدراسات –على حد علمنا– التي تبحث في أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية. كما تحظى هذه الدراسة، بأهمية كبيرة نابعة من ضرورة الوقوف على دراسة وتحليل واقع المعرفة المحاسبية لدى القائمين على المحاسبة، ومدى توافر الخصائص النوعية في المعلومات المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. إلى جانب التركيز على أهمية كفاءة المورد البشري في إنجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي وتحقيق أهدافه. كما تسهم هذه الدراسة في مساعدة صانعي القرار في الوقوف على وضع برامج تكوينية مناسبة لتحسين المستوى المعرفي وتنمية مهارات المحاسبين وخريجي الدراسات المحاسبية.

سادسا- حدود الدراسة: تمثلت حدود الدراسة فيما يلي:

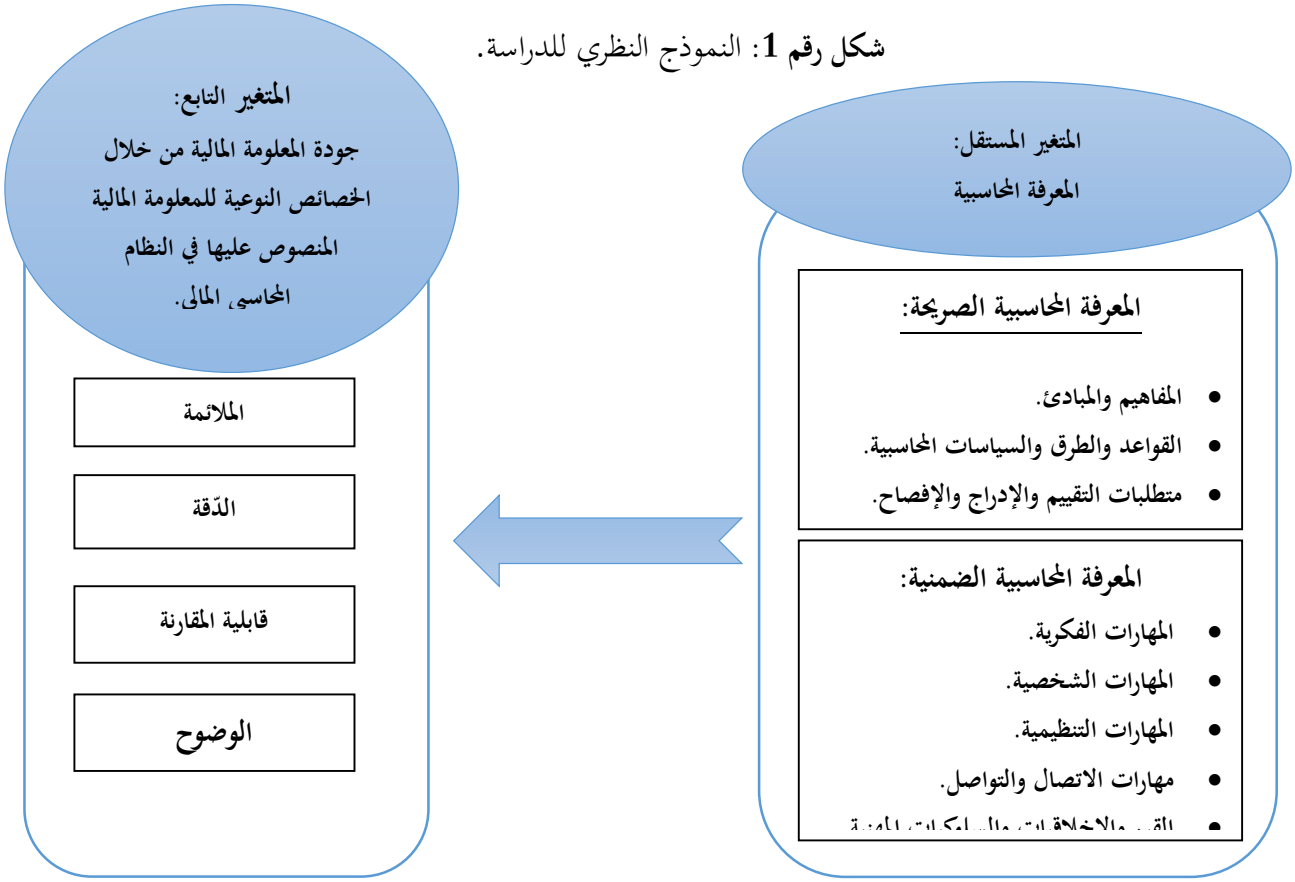
1. **الحدود الموضوعية:** اقتصرت هذه الدراسة على أثر المعرفة المحاسبية للقائمين على المحاسبة على جودة المعلومة المالية المعروضة في ظل النظام المحاسبي المالي؛
2. **الحدود البشرية:** اهتمت الدراسة باستقصاء آراء الاطارات المحاسبية من المسؤولين على إعداد الكشوف وأعمال التسوية ونهاية الدورة المالية؛
3. **الحدود المكانية:** شملت الدراسة عينة من المؤسسسات الاقتصادية الجزائرية؛
4. **الحدود الزمانية:** امتدت الدراسة التطبيقية في المجال الزمني بين شهر أفريل 2019 إلى غاية شهر نوفمبر 2019.

سابعا– المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة: لتحقيق أهداف البحث واختبار الفروض التي يتضمنها، سوف نعتمد على المنهج الوصفي والتحليلي المبني على أسلوبين، يتمثل الأول في الأسلوب النظري لتقديم خلفية عن المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية من خلال الإطلاع على مختلف الدراسات والأبحاث والكتب والمجالات المتعلقة بموضوع الدراسة، ويشمل الثاني على الأسلوب الميداني، إذ تمّ الاعتماد على أداة الاستبانة في جمع البيانات، واستخدام الادوات الاحصائية المناسبة لتحليلها واختبار الفرضيات الموضوعة، والخروج بالنتائج والاقتراحات المناسبة.

ثامنا– نموذج النظري للدراسة: في ضوء اشكالية الدراسة وأهدافها، تمّ بناء نموذج نظري لتشخيص العلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية، والموضّح من خلال الشكل رقم 1 الذي تمّ استخلاصه من واقع الأدبيات، إذ اشتمل على نوعين من المتغيرات هما:

1. **المتغير المستقل** المتمثل في المعرفة المحاسبية، وينبثق عنها: المعرفة المحاسبية الصريحة والمعرفة المحاسبية الضمنية.
2. **المتغر التابع** المتمثل في جودة المعلومة المالية، والذي تمّ قياسه بالاعتماد على الخصائص النوعية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

شكل رقم 1: النموذج النظري للدراسة.



المصدر: من إعداد الباحث

تاسعا– هيكل الدراسة:

قُسّم موضوع الدراسة بالإضافة إلى المقدمة والخاتمة، إلى فصلين نظريين وآخرين تطبيقيين، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية الخاصة بالموضوع، أما الفصل الثاني فخصص لعرض بعض الدراسات السابقة لموضوع بحثنا وتبيين ما يميز دراستنا عنها، في حين تطرق الفصل الثالث للطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية من تحديد لمجتمع وعينة البحث، وأداة جمع البيانات وأدوات التحليل الإحصائي، أما الفصل الرابع فخصصناه لدراسة أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال عرض نتائج الدراسة ومناقشتها بناء على تحليل إجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات الموضوعة، وقد تمّ تلخيص أهم النتائج مع تقديم الاقتراحات المناسبة في خاتمة الدراسة.

عاشرا– صعوبات البحث:

واجهتنا عدة صعوبات في إعداد هذه الدراسة، باعتبار طبيعة الموضوع الذي تناول جانب معنوي يتمثل في المعارف المحاسبية المتوفرة لدى القائمين على المحاسبة، وجانب كيفي متعلق بجودة المعلومة المالية وطريقة قياسهما، كما وجدنا صعوبة في الحصول على المراجع المتخصصة في المعرفة المحاسبية، أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية، فواجهتنا صعوبة انتقاء فئة المحاسبين المستهدفين للدراسة والحصول على اجابات موثوقة وذات مصداقية.

احدى عشر– تعاريف إجرائية:

- **المعرفة المحاسبية:** الإلمام بالإطار الفكري المحاسبي والقدرة على توظيف المعلومات المكتسبة ومزجها بالخبرات والمهارات اللازمة لممارسة العمل المحاسبي بكفاءة وفعالية؛
- **المعرفة المحاسبية الصريحة:** الفهم والإلمام بالإطار المفاهيمي للفكر المحاسبي من المفاهيم والفروض والمبادئ والطرق والسياسات والمعايير التي تحكم العمل المحاسبي، في مجالات القياس والاعتراف والعرض والافصاح والتي تمّ توثيقها من قبل المفكرين والمنظرين والهيئات المهنية والمحاسبية وواضعي المعايير؛
- **المعرفة المحاسبية الضمنية:** مزيج من المهارات الإدراكية أو الذهنية، والتي تشير إلى قدرة المحاسب على التفكير العقلاني والاعتماد على التحليل العلمي، ومن المهارات التقنية التي تشير إلى مهارات العمل، ومن العناصر السلوكية التي تتمثل في القيم والأخلاقيات والسلوكيات التي يتحلى بها المحاسب لأداء مهامه بفعالية؛
- **جودة المعلومة المالية:** مدى قدرة خصائص المعلومة المالية على تلبية مختلف حاجات مستخدميها وتوقعاتهم.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية

تعتبر المعرفة في الوقت الحاضر من بين أهم عناصر الإنتاج في المؤسسات، وتُشكّل المحاسبة بدورها أحد أهم فروع المعرفة المتخصصة في تلخيص الأحداث الاقتصادية والمالية، وإنتاج وتوفير معلومات مالية ملائمة للأطراف المستفيدة منها. ومن هنا تزايد اهتمام كل من الباحثين والممارسين بالمعرفة المحاسبية وأبعادها، من أجل ضمان جودة معلومة مالية يعتمد عليها أصحاب المصلحة الداخلية والخارجية للمؤسسة في اتخاذ قرارات رشيدة. وقد ركزّ هذا الفصل، في مبحثه الأول على عرض الأدبيات النظرية المتعلقة بالمعرفة المحاسبية من ناحية المفهوم والأنواع والخصائص، أما المبحث الثاني، فتناول جودة المعلومة المالية من خلال إبراز مفهومها والخصائص النوعية لها.

المبحث الأول: ماهية المعرفة المحاسبية

إنّ المحاسبة حديثة الظهور نسبيا، قياسا بفروع المعرفة الأخرى، وقد تطور البعد الوظيفي لها كمهنة يحتاجها المجتمع بصورة دائمة، وكعلم يركز على توصيل المعلومات الملائمة لمتخذي القرار. وسنحاول من خلال هذا المبحث، تسليط الضوء عليها من ناحية: تحديد مفهومها وأنواعها وإبراز أهم خصائصها.

المطلب الأول: مفهوم المعرفة المحاسبية

يعتمد تعريف المعرفة المحاسبية على تحديد مفهوم كل من المعرفة والمحاسبة، وفيمايلي توضيح لذلك:

المعنى اللغوي للمعرفة هو الإدراك الجزئي، في حين أنّ العلم هو الإدراك الكلي، لذا يُقال عرفت الله دون علمته[1]، ويعتبر الكثير من العلماء أنّ المعرفة لعامة الناس في حين أنّ العلم لخاصتهم، فليس كل معرفة علما، ولكن كل علم معرفة[2]. وقد اقترنت المعرفة في اللغة العربية بالعلم، فتطلق كلمة معرفة ويُراد بها العلم، مثلما جاء في قوله تعالى: "وَإِذَا سَمِعُوا مَا أُنْزِلَ إِلَى الرَّسُولِ تَرَى أَعْيُنَهُمْ تَفِيضُ مِنَ الدَّمْعِ مِمَّا عَرَفُوا مِنَ الْحَقِّ"[3]، وفي ذلك إشارة إلى أنّ المخاطبين من أهل الكتاب كانت لديهم المعرفة والفهم والإدراك للقول الحق الذي جاء به سيد المرسلين، وعندما سمعوا هذا القول فاضت أعينهم من الدمع لأنه طابق ما لديهم من معرفة سابقة.

ويرجع الاهتمام بالمعرفة إلى بدايات خلق الإنسان، حيث خلقه الله على الفطرة ثم علّمه وهداه السبيل، كقوله تعالى "خَلَقَ الْإِنْسَانَ * عَلَّمَهُ الْبَيَانَ "[4]، كما جعل المعرفة أساس التفاضل البشري لقوله تعالى: "قُلْ هَلْ

---

[1] عامر إبراهيم قنديلجي وغسان العمري (2006)، **إدارة المعرفة**، عمان: دار المسيرة، ص. 25.

[2] لحمر عباس ابن تاج (2015)، **تكنولوجيا الاعلام والاتصال في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: الواقع والمعوقات**، الجزائر: الدار الجزائرية، ص. 54.

[3] القرآن الكريم، **سورة المائدة**، الآية 83.

[4] القرآن الكريم، **سورة الرحمان**، الآيتين 3و4.

يَسْتَوِي الَّذِينَ يَعْلَمُونَ وَالَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ "[1]. وقد أكدت العديد من الأدبيات على تنامي الاهتمام بالمعرفة منذ منتصف القرن العشرين عبر مراحل تطورية عديدة بدأت بالمجتمع الزراعي ثم الصّناعي فالمعلوماتي، وذلك نتيجة إدراك المؤسسات بأنّ مصدر قُوتها يكمن في امتلاكها للمعرفة التي تُمكّنها من تحقيق ميزة تنافسية مستدامة لمنتجاتها، ومن ثم ضمان البقاء وسط المحيط الذي تنشط فيه، وقد أصبحت المعلومات المتراكمة إحدى المكونات الرئيسية لمجتمع المعرفة الذي لا يكتفي بجمع وتبويب وتحليل وعرض المعلومات، بل يتعامل مع الإستخدام الكفء والفعال لهذه المعلومات بغية معرفة حقيقية[2].

وقد أسهم العديد من الباحثين بطرح آرائهم حول مفهوم المعرفة، نورد أهمها فيما يلي:

- " الاستخدام الكامل للبيانات والمعلومات مع إمكانية المزاوجة مع المهارات والأفكار والتبصر والحدس والدوافع الكامنة في الفرد"[3]؛
- "مجموعة من الحقائق التي يحصل عليها الانسان، من خلال بحوثه حسب طرائق البحث العلمي المنطقية، أو من خلال تجاربه السابقة خاصة العملية التي تراكمت لديه، والتي توصله إلى درجة الخبرة ثم إلى درجة الحكمة"[4]؛
- "كل ما يبقى في ذهن الفرد، فهي مزيج من الخبرات والقيم والمعلومات التي يكتسبها الفرد"[5]؛
- "حصيلة الامتزاج الخفي بين المعلومات والخبرة والمدركات الحسية والقدرة على الحكم، حيث يتلقى الفرد المعلومات ويمثلها في عقله ويبدأ يستنبط ويستقرئ منها، فعن طريق الاستنباط يستخلص معرفة ضمنية لتوليد معرفة صغيرة جديدة انطلاقا منها"[6]؛
- " تلك البيانات المبوبة والمرتبة المتاحة في نظم المعلومات، وهذه المعلومات المتعددة والمرتبة ترتيبا منطقيا يستخلص منها (ذوو القدرة على التفكير الإبداعي) معرفة في موضوع معين (بيانات←معلومات←معرفة)" [7]. والملاحظ من هذا التعريف أنّه تمّ التفريق بين البيانات، المعلومات والمعرفة، فقد عرفت البيانات على أنها مواد خام وحقائق مجردة وغير منظمة ومستقلة عن بعضها البعض على شكل أرقام أو كلمات، وعرفت المعلومات على أنها بيانات تمّت

---

[1] القرآن الكريم، **سورة الزمر**، الآية 9.

[2] علاء فرحان طالب وأميرة الجنابي (2009)، **إدارة المعرفة**، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ص. ص. 53/52.

[3] إبراهيم الخلوف الملكاوي (2007)، **إدارة المعرفة: الممارسات والمفاهيم**، عمان: مؤسسة الوراق، ص. 30.

[4] ربحي مصطفى عليان (2008)، **إدارة المعرفة**، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ص. 57.

[5] نجم عبود نجم (2005)، **إدارة المعرفة: المفاهيم والاستراتيجيات والعمليات**، عمان: مؤسسة الوراق، ص.26.

[6] ربحي مصطفى عليان (2008)، **إدارة المعرفة**، عمان: درا صفاء للنشر والتوزيع، ص.ص. 58/57.

[7] خالدة عبد الله، "**إدارة المعرفة الصريحة والكامنة**"، مجلة كلية الآداب، جامعة بغداد، العدد 99، ص.616.

معالجتها للحصول على ناتج مفيد، في حين أن المعرفة هي معلومات تمت معالجتها، وهي خلاصة تجميع وترتيب وتحليل المعلومات لاتخاذ القرارات المناسبة لموضوع معين؛

وفي مجال المحاسبة، لا يوجد اتفاق واضح على تعريفها، ففي سنة 1941 عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) على أنّها: "فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسير النتائج التي تسفر عنها هذه العمليات والأحداث"[1]، وفي ذلك إشارة إلى أنها حرفة أو فن وليس حقلا من حقول المعرفة، فهو يعرف المحاسبة من خلال ما يقوم به المحاسبون فعلا من وظائف. وعرفتها الجمعية المحاسبية الأمريكية (AAA) على أنها: "عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بغرض تمكين مستخدمي هذه المعلومات من تكوين رأي مستنير واتخاذ القرارات اللازمة"[2]، وفي ذلك إشارة إلى تحول الاهتمام من مجرد النص على النواحي الإجرائية إلى النص أيضا على الأهداف التي يلزم توجيه القوائم المالية صوب تحقيقها. وعرفت أيضا على أنها: "علم اجتماعي (نشاط خدمي) يهتم بقياس الموارد الاقتصادية والالتزامات المترتبة على المنشأة، كما أنها تقيس المتغيرات التي تطرأ على أصولها والتزاماتها والإبلاغ عن نتائج أعمالها على شكل تقارير مالية بهدف توصيل المعلومات التي تتضمنها إلى مستخدمي تلك التقارير"[3]، كما عرفت على أنها: "أحد وأهم فروع المعرفة الإنسانية للحساب المنظم الذي يختص بإنتاج البيانات والمعلومات، وتوفيرها في صورة ملائمة وتوصيلها إلى من يهمه الأمر، لتحقيق أهداف محددة ومعروفة، لذلك يجب أن تقوم المحاسبة على نظام متكامل الأركان، تحكمه مجموعة من القواعد والأصول المنطقية، ويتبع في شأنه سلسلة من الإجراءات المنتظمة، ويعمل في إطار مجموعة من المبادئ والمفاهيم المستقرة[4].

وعلى ضوء التعاريف السالفة الذكر، نجد أنّ المحاسبة قد تحولت من حرفة إلى علم، وهي تتكون بذلك من **مجال نظري أو إطار فكري** يتمثل في مجموعة المفاهيم والفروض والمبادئ والمعايير والمعتقدات الرئيسية التي تحكم الممارسات المهنية للمحاسبين، وتعدّ أيضا بمثابة المرجع في حل المشاكل التي يواجهونها أثناء أداء مهامهم؛ ومن **مجال عملي تطبيقي** يتجسد في وظائف المحاسبة من تقييم واعتراف وعرض وافصاح. والشكل التالي يوضح مختلف عناصر النظرية المحاسبية.

---

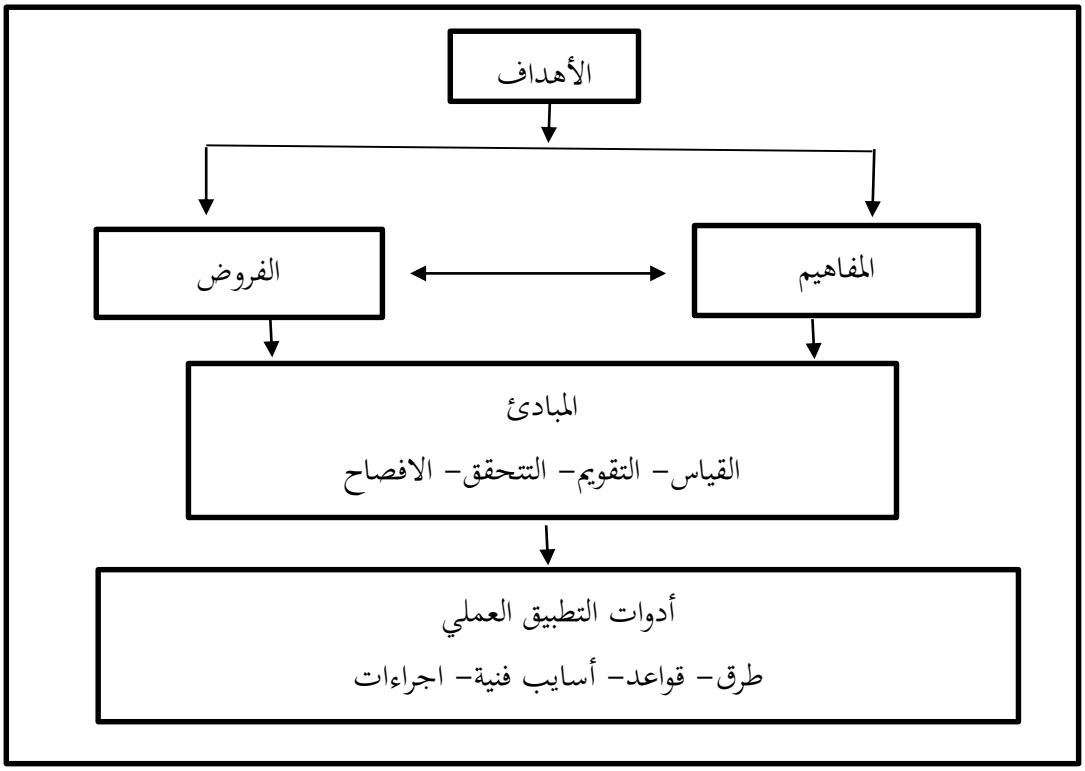
[1] عباس مهدي الشيرازي (1990)، **نظرية المحاسبة**، الكويت: ذات السلاسل، ص. 13.

[2] علي عبد الله شاهين (2011)، **نظرية المحاسبة: إطار فكري وتحليلي وتطبيقي**، غزة: مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، ص.10.

[3] المرجع نفسه، ص.16.

[4] عطية عبد الحي مرعي (2009)، **أساسيات المحاسبة المالية: من منظور المعايير الدولية**، الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، ص.9.

شكل رقم 2: عناصر النظرية المحاسبية.



المصدر: عباس مهدي الشيرازي (1990)، **نظرية المحاسبة**، الكويت: ذات السلاسل، ص. 40.

انطلاقا من عرضنا لمفاهيم كل من المعرفة والمحاسبة، يمكننا تقديم تعريف **للمعرفة المحاسبية على أنها**: "الإلمام بالإطار الفكري المحاسبي والقدرة على توظيف المعلومات المكتسبة ومزجها بالخبرات والمهارات اللازمة لممارسة العمل المحاسبي بكفاءة وفعالية".

المطلب الثاني: أنواع المعرفة المحاسبية

وردت عدة تصنيفات لأنواع المعرفة، فقد تمّ تصنيفها حسب ماركارد (Marquardt) إلى خمسة أنواع، هي[1]:

- معرفة ماذا (أي نوع من المعرفة هو المطلوب)؛
- معرفة كيف (كيف يجب التعامل مع المعرفة)؛
- معرفة لماذا (لماذا هناك حاجة إلى نوع معين من المعرفة)؛
- معرفة أين (أين يمكن العثور على معرفة محددة)؛

[1]Marquardt (2006), **Building The Learning Organization**, USA : Devis-Black Publishing Company, P.26.

- معرفة متى (متى تكون هناك حاجة إلى معرفة محددة).

كما صنفها ميشيل زاك (M.H. Zach) إلى[1]:

- معرفة جوهرية (المعرفة الأولية أو الأساسية المطلوبة لأداء المهام)؛
- المعرفة المتقدمة (المعرفة التي تمكّن من التنافس)؛
- المعرفة الابتكارية (المعرفة التي تمكّن من لعب الدور القيادي).

وصنفها البلاوي إلى:

- معرفة داخلية (تستمد من تفاعلات الافراد فيما بينهم)؛
- معرفة خارجية (تستمد من مصادر من خارج بيئة المؤسسة)[2]،

إلا أنه يمكن القول أن التصنيف الأقدم والأهم للمعرفة هو الذي قدّمه ميشيل بولاني (M. Polanyi) في منتصف ستينيات القرن الماضي، حيث ميّز بين المعرفة الضمنية والمعرفة الصريحة[3]، فأشار إلى ذلك بالقول "أننا نعرف أكثر مما يمكن أن نقول، وأننا يمكن أن نعمل أشياء بدون أن نكون قادرين أن نخبر الأخرين عما نعرفه". وعلى الرغم من أهمية هذا التحديد لنوعي المعرفة إلا أنه لم يحظى حينها بالاهتمام، وكان إيكاجيرو نوناكا (I.Nonaka) هو أول من أعاد الأهمية لهذا التمييز في دراسته "الشركات الخلاقة للمعرفة" في أواخر عام 1991 في مجلة هارفرد للأعمال[4]. ويمكننا توضيح أنواع المعرفة المحاسبية وفق هذا التصنيف كما يلي:

الفرع الأول:المعرفة المحاسبية الصريحة

تعرف المعرفة الصريحة عموما على أنها: المعرفة الرسمية، الموثقة، المرمزة، النظامية، والمعبر عنها كميا، ولها وجود مادي (مكتوب، مرسوم، مصور، مطبوع، منطوق،...)، وهي قابلة للقياس والنقل والتعليم والتداول بين الأفراد من خلال الوثائق ووسائل الإعلام والحركة وتعبيرات الوجه، وتتيح التكنولوجيا تحويلها وتناقلها[5]؛ وتسمى أيضا المعرفة المتسربة، لإمكانية تسربها خارج المنظمة، وتأخذ شكل الاستراتيجيات والقواعد والإجراءات المحددة لأداء العمل

[1] جمانة زياد الزعبي (2015)، **أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعرفة التنظيمية**، الجزائر: الدار الجزائرية، ص.60.

[2] حسن البلاوي (2007)، **إدارة المعرفة في التعليم**، الإسكندرية: دار الوفاء للنشر والتوزيع، ص. 45.

[3] نجم عبود نجم (2015)، **إدارة المعرفة المفاهيم والإستراتيجيات والعمليات**، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ص.42.

[4] ريجي مصطفى، عليان مرجع سبق ذكره، ص.ص. 78/77.

[5] لحمر عباس ابن تاج، مرجع سبق ذكره، ص.216.

بكفاءة وفعالية. وقد لاقى هذا النوع من المعرفة الاهتمام الكبير من قبل المؤسسات، حيث سعت إلى بناء نظم معلومات وقواعد بيانات يمكن من خلالها تنظيم وتصنيف وتبويب المعرفة الصريحة[1].

وعلى ضوء ذلك، يمكن تعريف **المعرفة المحاسبية الصريحة** على أنها: " الفهم والإلمام بالإطار المفاهيمي للفكر المحاسبي من المفاهيم والفروض والمبادئ والطرق والسياسات والمعايير التي تحكم العمل المحاسبي، في مجالات القياس والاعتراف والعرض والافصاح والتي تم توثيقها من قبل المفكرين والمنظرين والهيئات المهنية والمحاسبية وواضعي المعايير". وفيما يلي توضيح لمختلف أبعاد المعرفة المحاسبية الصريحة حسب النظام المحاسبي المالي.

أولا:قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي

تضمن النظام المحاسبي المالي قواعد عامة وأخرى خاصة لتقييم عناصر الاصول والخصوم والاعباء والمنتوجات، كما أقرّ طرق وبدائل متعددة للتقييم، حتى يكون لتعدد هذه البدائل أثر على مصداقية ودقة المعلومة المعروضة في الكشوف المالية. وسنحاول من خلال هذا العنصر، إبراز قواعد التقييم والبدائل المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، والمتمثلة في اتفاقية التكاليف التاريخية كقاعدة عامة في التقييم، في حين يستند إلى تقييم بعض العناصر على أساس القيمة الحقيقية وقيمة الإنجاز والقيمة المحينة، وفيما يلي توضيح لتفاصيل هذه الطرق:

1. **التكلفة التاريخية:** حسب النظام المحاسبي المالي، تشكل اتفاقية التكلفة التاريخية القاعدة العامة لتقييم العناصر المقيدة في الحسابات. وقد نصت المادة 16 من المرسوم التنفيذي 08-156 على: " تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصـــوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أســـاس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة"[2].

وقد تناول الشيرازي التكلفة التاريخية،كمايلي[3]: بتطبيق أساس التكلفة التاريخية على عناصر الأصول نجد أن هذا المبدأ يتطلب إثبات الأصل على أساس التضحيات الإقتصادية التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول عليه؛ أما عند تطبيقه على عناصـر الخصـوم نجد أن أسـاس التكلفة التاريخية يتطلب إثبات الخصـوم على أسـاس القيمة الحالية للمبالغ التي ينتظر دفعها في تاريخ السداد.

[1]جمانة زياد الزعبي، مرجع سبق ذكره، ص.62.

[2]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 الصادر بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11، ص. 12.

[3]عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص. 311.

وقد تناولت الفقرة 2.112 من القرار المؤرخ في 26 جوان 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، التفاصيل المتعلقة بالتكلفة التاريخية، كما يلي[1]: تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع، والتخفيضات التجارية والنزيلات في السعر وغير ذلك من العناصر المماثلة، وذلك حسب الآتي:

- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة بمقابل مالي، بتكلفة الشراء؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المستلمة كإسهام عيني، بقيمة الإسهام؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة مجانا، بالقيمة الحقيقية في تاريخ دخولها؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل، تسجل الأصول غير المتشابهة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المتماثلة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للمبادلة؛
- بالنسبة للسلع والممتلكات أو الخدمات التي ينتجها الكيان، بتكلفة الإنتاج.

كما نصت الفقرة 3.111 من القرار المذكور سابقا، على أن تقييم الإرادات الناجمة عن بيع أو تقديم خدمات وغيرها من الأنشطة العادية يكون بالقيمة الحقيقية للمقابل المستلم أو المطلوب استلامه في تاريخ إبرام المعاملة.

أما بخصوص كيفية احتساب تكلفة الشراء وتكلفة الإنتاج، فقد نص النظام المحاسبي المالي على ما يلي[2]:

- **تكلفة الشراء**: تساوي تكلفة شراء أصل مالي، سعر الشراء الناجم عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، وإضافة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي لا تسترجعها المؤسسة لدى الإدارة الجبائية، وكذلك المصاريف المقدمة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل المالي ووضعه موضع الإستخدام؛
- **تكلفة الإنتاج**: تساوى تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما، كلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج، مضافا إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عمليات الإنتاج، أي الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن ربطها من الوجهة المعقولة بالسلعة أو الخدمة المنتجة، والأعباء المرتبطة بسوء استعمال قدرات الإنتاج (تدني النشاط) عند تحديد كلفة أي إنتاج أصل من الأصول المالية.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 (25 مارس2009)، القرار الصادر بتاريخ 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص. 7.

[2] المرجع نفسه، ص.07.

2. **القيمة العادلة (الحقيقية)**: وتعرف القيمة العادلة للأصل على أنها: "ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع أوشراء الأصـــل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف مطلعة وراغبة في التبادل، بعيداً عن ظروف التصـــفية، وفي المقابل تعرف القيمة العادلة للخصم على أنها تلك القيمة التي تستحق، أوالمبلغ الذي يتم سداده من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف راغبة في العملية، مع إسبعاد أثر التصفية، ويتم تقدير القيمة العادلة لأي بند من خلال الأســـعار المعروضـــة أو المطلوبة، وفي حالات عدم توفر هذه الأســـعار فيتم تحديد القيمة العادلة للبند بشـــكل تقديري"[1]. كما تعرف القيمة العادلة على أنها: " المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الإصـــل به أو تســـديد دين بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل، وعلى أساس تجاري بحت"[2]. وتعرف أيضا على أنها: "المبلغ المعبر عنه نقدا أو بما يعادل النقد الذي يتم به انتقال ملكية أصل ما من بائع راغب إلى مشتر راغب، ويتوفر لدى كل منهما معلومات معقولة عن كافة الحقائق ذات الصـلة، ولايخضـع أي منهما لأي نوع من الإكراه"[3]. كما تعرف على أنها: "مبلغ الأصل أو الالتزام الذي يمكن شراءه أوبيعه في الصفقة التي تحدث في الوقت الراهن بين الأطراف الراغبة"[4].

وعلى ضوء ما سبق من تعاريف، يمكن تعريف القيمة العادلة على أنها: قيمة أصل أو خصم والمحددة بين طرفين، بائع ومشتري، راغبين في الصفقة ولديهم كافة المعلومات التي تُمكّنهم من ذلك.

3. القيمة القابلة للتحصيل: حسب النظام المحاسبي المالي فإنّ القيمة القابلة للتحصيل تُمثل القيمة الأعلى بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية، وفيمايلي لتوضيح لهما:

- **ثمن البع الصـافي**: يعرف ثمن البيع الصـافي حسـب النظام الماحاسـبي المالي على أنه: "المبلغ الممكن الحصـول عليه من بيع أي أصـــل عند إبرام أية معاملة ضـــمن ظروف المنافســـة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضـــي منقوصا منه تكاليف الخروج"[5]؛

---

[1] رضا إبراهيم صالح (2009)، **أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية**، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، ص.23.

[2] محمد مطر وموسى السويطي (2008)، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، في مجالات: القياس، العرض والإفصاح**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، ص. 195.

[3] هواري سويسي (2008/2007)، **تقييم المؤسسات ودوره في اتخاذ القرار في ظل التحولات الاقتصادية بالجزائر**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، ص. 40.

[4] Guillaume Plantin, Haresh Sapra, Hyun Song Shin (2008) : **Comptabilisation en juste valeur et stabilité fi nancière**. Banque de FranceRevue de la stabilité financière N° 12 – Valorisation et stabilité financière ,p.p. 93/103.

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 (25 مارس2009)، مرجع سابق، ص. 07.

●**القيمة النفعية**: تناول النظام المحاسبي المالي القيمة النفعية من خلال التعريف التالي: "القيمة المحينة لتقديرات التدفقات النقدية المستقبلية المنتظرة من إستعمال الأصل بشكل متواصل و التنازل عنه في نهاية مدته النفعية"[1].

وقد سمح النظام المحاسبي المالي في حالات عدم القدرة على تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل، باعتبار قيمته القابلة للتحصيل مساوية لقيمته النفعية.

ولتحقيق أحسن تقدير للقيمة الحالية للأصل يجب توفر أربعة شروط، وهي[2]:

- التنبؤ بالتدفقات النقدية التي يمكن أن تتحقق من خلال إستخدام الأصل؛
- حصر التدفقات النقدية المتوقعة في كل فترة مالية من حياة الأصل؛
- التنبؤ بعدد السنوات المتوقع أن يبقى فيها الأصل صالحا للإستخدام؛
- إختيار معدل فائدة مناسب.

ثانيا: قواعد الإدراج والاعتراف وفق النظام المحاسبي المالي

يمكن توضيح الاحكام والقواعد التي تناولها النظام المحاسبي المالي فيما يخص إدراج عناصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات في الحسابات فيما يلي[3]:

يدرج عنصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات في الحسابات عندما:

- يكون من المحتمل أن تعود أية منفعة اقتصادية مستقبلية ترتبط به أو متأتية منه، إلى الكيان؛
- إذاكان للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بصورة صادقة.

يجب أن تدرج في الحسابات منتجات الأنشطة العادية المتأتية من بيع سلع أو ممتلكات عندما تتوفر الشروط التالية:

- أن يكون الكيان قد حول إلى المشتري المخاطر والمنافع الهامة ذات الصلة بملكية السلع والممتلكات؛
- أن لا يبق للكيان دخل لا في تسيير ولا في مراقبة السلع المتنازل عنها؛
- أن يكون بالمقدور تقييم مبلغ منتجات الأنشطة العادية بصورة صادقة؛
- أن يكون من المتوقع حصول الكيان على منافع اقتصادية مرتبطة بالصفقة؛

---

[1] مرجع نفسه، ص. 07.

[2] حسين القاضي ومأمون حمدان (2006)، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، ص. 403.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 (25 مارس2009)، مرجع سابق، ص. 06.

- أن يكون بالإمكان تقييم التكاليف الفعلية او المتوقعة المتعلقة بالمعاملة بصورة صادقة.

وتتمثل المنتجات المتأتية من استعمال أطراف أخرى لأصول المؤسسة فيما يلي:

- فوائد مدرجة في الحسابات تبعا للزمن المنصرم وللمردود الفعلي للأصل المالي المستعمل؛
- إيجارات وأتاوى مدرجة في الحسابات كلما تم اكتسابها تبعا للاتفاقات المبرمة؛
- حصص مدرجة في الحسابات عندما يثبت حق المساهمون في تلك الحصص؛
- يترتب عن الأعباء المبينة بوضـــوح من حيث هدفها والتي تجعلها حوادث طرأت أو جار حدوثها من قبيل الإحتمال تكون أرصدة.

ثالثا: قواعد العرض والإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي

تناول النظام المحاسـبي المالي كل من العرض والإفصـاح من خلال تقديم الكشـوف المالية وتوضـيح الحد الأدنى من المعلومات التي تحتويها وكيفية عرضـها، مع فرض مكملات الإعلام التي من الضـروري الإفصـاح عنها خدمة لمسـتخدمي الكشـوف المالية، حيث تناولت الفقرة 1.210 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسـبة ومحتوى الكشـوف المالية وكذا مدونة الحسـابات وقواعد سـيرها، الكشـوف المالية الواجب إعدادها سـنويا من طرف الكيانات الإ التي تخضـع للظام المحاسـبي المالي على: ميزانية، حسـاب النتائج، سـيولة الخزينة، تغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحساب النتائج، ويمكن توضيح هذا فيما يلي:

1. **الميزانية**: تصف الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، والحد الأدنى لما يجب أن يعرض فيها وبصورة منفصلة العناصر التالية:

- **بالنسبة للأصول**، يجب عرض التثبيتات المعنوية والعينية والاهتلاكات والمساهمات والأصول المالية والمخزونات وأصـول الضـريبة (مع تمييز الضـرائب المؤجلة) والزبائن والمدينين الآخرين والأصـول الأخرى المماثلة وأرصـدة الخزينة؛
- **بالنسـبة للخصـوم**، يجب عرض رؤوس الأموال الخاصـة بالتفصـيل مع تمييز رأس المال الصـادر من احتياطات والنتيجة الصـافية والعناصـر الأخرى والخصـوم غير الجارية والموردون والدائنون الآخرون وخصـوم الضـريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة) والمرصودات للأعباء والخصوم المماثلة من أرصدة الخزينة السالبة؛

2. **حســـاب النتائج**: هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من طرف الكيان خلال الســـنة المالية، دون الأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصـيل أو سـحب المنتوجات والأعباء والمعلومات الدنيا الواجبة التقديم في حسـاب النتائج هي: منتوجات الأنشـــطة العادية والمنتوجات والأعباء المالية وأعباء المســـتخدمين والضـــرائب والرســـوم

والتسديدات المماثة ومخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية والمعنوية ونتيجة الأنشطة العادية والنتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة لشركات المساهمة؛

3. **جدول سيولة الخزينة**: يقدّم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية، حيث تقسم حسب منشئها إلى[1]:

- التدفقات النقدية المتولدة عن الأنشطة التشغيلية: وتشمل جميع الأنشطة التي تتولد عنها منتجات وغيرها من الأنشطة على ألا تكون مرتبطة بالإستثمار ولا بالتمويل؛
- التدفقات النقدية المتولدة عن الأنشطة الإستثمارية: وتشمل عمليات سحب وتحصيل الأموال عن بيع أصول مالية طويلة الآجل؛
- التدفقات النقدية المتولدة عن أنشطة التمويل: وتشمل هذه الأنشطة جميع العمليات التي لها علاقة بحركة الأموال سواء كانت أموال خاصة أو قروض.

4. **جدول تغير الأموال الخاصة**: هو بيان يلخص حركة رؤوس الأموال في المؤسسة خلال السنة المالية التي يعبر عنها، ويتضمن[2]:

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- حركات رأس المال سواء زيادة أو نقصان؛
- مكافآت رأس المال؛
- نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛
- تغيرات في الطرق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثر مباشر على رأس المال.

وتجدر الإشارة إلى ضرورة توفر الكشوف المالية على معلومات تسمح بإجراء مقارنات بين السنة المالية الحالية والسابقة حسب كل بند من بنود الكشوف المذكورة سابقا مع ضرورة تطبيق الأحكام الخاصة بضمان اجراء هذه المقارنات.

5. ملحق الكشوف المالية:

حسب الفقرة 260.1 من القرار المذكور سابقا، يشتمل ملحق الكشوف المالية على المعلومات المهمة لفهم بنود الكشوف المالية، ويمكن عرضها فيمايلي[3]:

---

[1] شعيب شنوف (2008)، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية، ص.80.

[2] المرجع نفسه، ص. 81.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 (25 مارس2009)، مرجع سابق، ص. 27.

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية؛
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم، وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أومسيريها؛
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة اللازمة لإكتساب صورة وفية؛
- الأحداث التي طرأت بعد تاريخ إقفال السنة المالية والتي لم تؤثر في وضع الأصل أو الخصمن يجب الإفصاح عنها في الملحق إذاكانت ذات أهمية، ويمكن أن يؤثر إغفالها في قرارات مستخدموا الكشوف المالية.

وهناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق[1]:

المعيار الأول: الطابع الملائم للإعلام وهذا يعنى أن تكون المعلومات الواردة في الملحق مفسرة وموضحة للمعلومات الواردة في القوائم المالية الأساسية

المعيار الثاني: الأهمية النسبية وتعني أن تكون المعلومات الواردة في الملحق ذات أهمية نسبية وضرورية لتقديمها.

الفرع الثاني: المعرفة المحاسبية الضمنية

المعرفة الضمنية قديمة قدم البشر، وهي متأصلة في حقول المعرفة الأساسية. وتتضمن هذه المعرفة الحدس ووجهات النظر والمعتقدات وقيم الأفراد المتراكمة جراء الخبرة[2]. كما تعتبر معرفة غير رسمية وغير موثقة وذاتية، فهي تهتم بكل ما يتعلق بالمهارات الشخصية من خبرة وحدس وأفكار ومهارات ومعتقدات وقيم، وهذا النوع من المعرفة يصعب تناقلها وقياسها، كما أنها تعطي للمؤسسة خصوصيتها عن المؤسسات الأخرى[3].وقد عرفها ويغ (wiig) على أنّها: "ما يكمُن في نفس الفرد من معرفة تقنية ومعرفة إدراكية ومعرفة سلوكية، والتي لا يسهل تقاسمها مع الآخرين، أو نقلها إليهم بسهولة"[4]. والملاحظ من هذا التعريف أنّ المعرفة الضمنية تتألف من بعد إدراكي يتمثل في القدرة على التفكير بشكل منطقي وعلمي، وبعد تقني يظهر في صور مهارات عمل وبعد سلوكي يبرز في التحلي

[1]مرجع نفسه، ص. 38.

[2]مظفر أحمد حسين سليمان الشاهري (2016)، **كفاءة القرار الاستراتيجي في إطار استراتيجيات التدفق المعرفي وآليات التنسيق المنظمي**، القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ص. 8.

[3]Marquardt (2006), **Building The Learning Organization**, USA : Devis-Black Publishing Company, P.26.

[4]Wiig karl (2003), **knowledge management fondations**, Arlington Schema Precess, P.11.

بالقيم والسلوك الأخلاقي. ويشير دافت (Daft) إلى أنّ 80 بالمئة تقريبا من المعرفة في المؤسسة هي معرفة ضمنية والتي يطلق عليها راس المال الفكري[1].

وعلى ضوء ما سبق، يمكن **تعريف المعرفة المحاسبية الضمنية** على أنها: "مزيج من المهارات الإدراكية أو الذهنية والتي تشير إلى قدرة المحاسب على التفكير العقلاني والاعتماد على التحليل العلمي، والمهارات التقنية التي تشير إلى مهارات العمل، والعناصر السلوكية التي تتمثل في القيم والأخلاقيات والسلوكيات التي يتحلى بها المحاسب لأداء مهامه بفعالية ".

وقد ساهم الاتحاد الدولي للمحاسبين (International Federation of Accountants) من خلال مجلس المعايير الدولية للتعليم المحاسبي في إصدار مجموعة من المعايير التي تعنى بالقدرة الشخصية على أداء الأدوار المطلوبة من المحاسبين، فلا تقتصر فقط على المعرفة بالمبادئ والمعايير والمفاهيم والحقائق والإجراءات بل تتجاوز ذلك إلى دمج وتطبيق الكفاءة التقنية، المهارات المهنية، والقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية (معرفة ضمنية). وتتمثل أهم هذه المعايير في[2]:

أولا–المهارات المهنية:

يوضح المعيار الدولي الثالث لتعليم المحاسبي مجموعة من المهارات المهنية التي يتعين توافرها في المحاسبين، وتشمل المهارات التالية: المهارات الفكرية ومهارات التواصل والاتصال والمهارات الشخصية والمهارات التنظيمية؛

1. **المهارات الفكرية:** وتشير إلى قدرة المحاسب على التفكير المنطقي والعقلاني والاعتماد على التحليل العلمي لتشخيص المشكلة وتحليلها ومعرفة أسبابها واتخاذ القرار باختيار الحل المناسب لها. وتشمل: القدرة على تحديد وتحصيل المعلومات من مصادرها المختلفة وتحليلها، القدرة على اتخاذ القرار بناء على تحديد البدائل وتقييمها واختيار البديل المناسب منها، القدرة على تحديد أسلوب صناعة القرار المناسب (فردي أو جماعي)، القدرة على التفكير المنطقي والتحليل النقدي والتفكير الإبداعي في حل المشكلات، والقدرة على حل المشاكل غير المألوفة (اتخاذ قرارات غير مبرمجة)؛

---

[1] جمانة زياد الزعبي، مرجع سبق ذكره، ص. 62.

[2] **راجع:**

- **دليل بيانات معايير التعليم الدولية** (إصدار 2017)، نيويورك: الاتحاد الدولي للمحاسبين، ص.ص. 56/45.
- طلال محمد الجحاوي (2009)، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، عمان: اليازوري، ص.19.
- ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي (2010)، **نظرية المحاسبة**، ترجمة: أحمد كاجيجي وإبراهيم ولد محمد فال والكيلاني عبد الكريم الكيلان، الرياض: دار المريخ، ص.50.

2. **مهارات التواصل والاتصال**: وتشير إلى قدرة المحاسب على العمل والتواصل بفعالية مع الآخرين لتحقيق المصلحة العامة للمؤسسة. وهي تشمل القدرة على القيام بالعمل الجماعي وسيادة روح الفريق، القدرة على اختيار وسيلة الاتصال المناسبة، القدرة على استخدام لغة اتصال واضحة ومفهومة خاصة مع الأشخاص المختلفين لغويا وثقافيا، القدرة على الانصات لإدراك وفهم وتدبر ما يقوله المتكلم، القدرة على التفاوض والتشاور للتوصل إلى الحلول المناسبة، القدرة على التأثير في سلوك الآخرين نحو تحقيق الأهداف التنظيمية المسطرة؛

3. **المهارات الشخصية**: تؤسس هذه المهارات قاعدة لبناء كل المهارات الأخرى، وتتعلق باتجاهات وسلوك المحاسب. وهي تشمل القدرة على التعلم الذاتي، القدرة على الإدارة الذاتية لتحسين الأداء، القدرة على تحديد الأولويات في حدود الموارد المحدودة، القدرة على تنظيم العمل للوفاء بالالتزامات في أوقات محددة، وأيضا القدرة على التنبؤ والتكيف مع مستجدات بيئة الأعمال، الانفتاح على المحيط والقدرة على استغلال فرصه؛

4. **المهارات التنظيمية**: وتشير إلى قدرة المحاسب على العمل بفعالية داخل المؤسسة للحصول على أفضل النتائج، وذلك من خلال ممارسة الوظائف الإدارية من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة لتحقيق الأهداف التنظيمية المسطرة. وتشمل: القدرة على التخطيط الاستراتيجي، القدرة على التنظيم الجيد لموارد المؤسسة لتحقيق الأهداف التنظيمية بفعالية، القدرة على قيادة الأفراد نحو انجاز الأهداف المسطرة، القدرة على الالتزام بما تم التخطيط له، القدرة على القيام بعملية الرقابة للتأكد من مدى الالتزام بما تم التخطيط له وتبعا لمعايير مناسبة محددة سلفا، القدرة على تطبيق مختلف التقنيات الكمية وتكنلوجيا المعلومات لتحسين عملية اتخاذ القرار.

ثانيا– القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية:

يوضح المعيار الدولي الرابع للتعليم المحاسبي مجموعة من الأخلاقيات والسلوكيات المهنية التي يتوجب على المحاسبين التحلي بها للممارسة المحاسبية والحكم المهني والتصرف بطريقة أخلاقية تحقق المصلحة العامة، وتتمثل في:

1. **الشك المهني والحكم المهني**: ويتمثل الشك المهني في تمتع المحاسب بذهنية متسائلة، والتنبه للظروف التي قد تشير إلى احتمال وجود أخطاء جوهرية سواء كانت غير مقصودة أو احتيالية، وتقييم الأدلة بانتقادها، ويشمل: التحلي بذهنية نقدية لتقييم المعلومات المالية وغيرها من البيانات ذات الصلة؛ أما الحكم المهني، فيتمثل في استخدام المحاسب للمعرفة والخبرة ذات الصلة لاتخاذ القرارات المناسبة، ويشمل: تحديد وتقييم البدائل وفق أسس موضوعية وعلمية لاختيار البديل المناسب؛

2. **المبادئ الأخلاقية**: تشمل الأخلاق المهنية المحاسبية كلا من المعايير الاجتماعية للسلوك والمعايير السلوكية التي تتعلق فقط بالمهنة، وتتمثل في تحلي المحاسب بالنزاهة والموضوعية والسرية (السلوك الأخلاقي) إلى جانب الكفاءة المهنية، وأيضا بذل العناية اللازمة واللباقة والاحترام والمسؤولية والموثوقية (الأسلوب المهني)؛

3. **الالتزام بالمصلحة العامة**: ويشير إلى تحلي المحاسب بالمسؤولية الاجتماعية (إدراك ومراعاة المصلحة العامة مثلا) والحوكمة الرشيدة، إلى جانب القدرة على تحليل العلاقة المتبادلة بين الأخلاقيات والقانون، وأيضا القدرة على تشخيص تبعات السلوكيات غير الأخلاقية بالنسبة للأفراد والمهنة والمجتمع كافة.

ويمكن توضيح الفرق بين نوعي المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية في الجدول رقم 1:

جدول رقم 1: الفرق بين المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية.

المعرفة المحاسبية الضمنية	المعرفة المحاسبية الصريحة
غير رسمية	رسمية
يصعب قياسها	قابلة للقياس
غيرموثقة لكنها متجسدة في أفكار وخبرات ومهارات وقيم وأخلاقيات المحاسبين	موثقة في مصادر مختلفة تنظم الفكر المحاسبي والممارسات التطبيقية المتعلقة به.
يصعب تناقلها لكونها متضمنة في خبرات المحاسبين وعقولهم	سهولة تناقلها بين المحاسبين مدونة على أشكال مادية متنوعة
يمكن الحصول عليها بالتفاعل الاجتماعي	يمكن الحصول عليها انفراديا

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بعض المراجع ذات الصلة.

المطلب الثالث: خصائص المعرفة المحاسبية

تتصف المعرفة المحاسبية بمجموعة من الخصائص، نذكر منها[1]:

- **التنظيم المنهجي**: ويقصد به أنّ عمليات تراكم المعرفة المحاسبية ونشرها واستخدامها وتجديدها وتطويرها تكون وفق آليات عمل منهجية وعلمية مدروسة وواضحة، وذلك للوصول إلى معلومات محاسبية علمية منطقية ثابتة وموحدة، تتصف بالخصائص النوعية المطلوبة؛
- **الاستمرارية والاستقرار**: تعني الاستمرارية في المحاسبة أنّ كثيرا من عناصر الفكر والتطبيق قد أثبتت فائدتها مما أدى إلى استقرارها واستمراريتها في التطبيق حتى اليوم، على الرغم من أنها تعود إلى تاريخ نشأة المحاسبة، وأصبح بالتالي الخروج عنها أمر يصعب قبوله، وتتمثل هذه العناصر في: المبادئ والفروض والمفاهيم والبديهيات المحاسبية ذات المنفعة في الواقع العملي، لذلك يتم استمرار العمل بها، وتتميز خاصية الاستمرارية بجوانب إيجابية تتمثل في

[1] فتيحة صافو، مرجع سبق ذكره، ص. 49.

الحفاظ على تراكم الخبرات وازدياد النمو المعرفي، وجوانب سلبية تتمثل في ما قد يترتب عليه من جمود للفكر والممارسة؛

- **القابلية للتغير**: تستجيب المحاسبة للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها من العلوم الاجتماعية، فالمعرفة تجسد ديناميكية المحاسبة والقدرة على مواكبة التطور الذي تشهده بيئة الأعمال الاقتصادية والاجتماعية، إلا أن التغيير في المحاسبة يتميز بالبطء الشديد والمتحفظ، لأنه لم يتم بعد التأكد من ضرورته بشكل قاطع فكثيرا من الأفكار والأساليب المحاسبية المتداولة حالياً لم تكن معروفة لدى المجتمع من قبل، وهو ما يفسر التطورات التي يتوقع حدوثها على النموذج المحاسبي في المستقبل؛
- **القابلية للتجديد**: المحاسبة ما هي إلا نشاط خدمي، وظيفتها توفير معلومات كمية، أساسا ذات طبيعة مالية، بشأن الكيانات الاقتصادية، والتي من المستهدف أن تكون نافعة لصنع القرارات الاقتصادية، أي الخيار العقلاني من بين بدائل أو مسارات العمل المتاحة، لذلك تتطور عناصر المحاسبة عبر الزمن من خلال تراكم المعرفة المحاسبية وتجددها عبر أنشطة متنوعة، وذلك بتفعيل دور البحث العلمي من خلال تناوله المعارف المتاحة لتحقيق تلك الغايات. فالمعرفة المحاسبية بطبيعتها إذا دورية لا تتوقف عند حد معينٍ، أي أنها دائما تتطور وتتجدد عبر عمليات يرافق كل منها مجموعة أنشطة. وفي هذا المجال، يشير إجيريي يوجي (Yuji Ijiri) إلى أنّ الغرض من هذه الممارسة هو توجيه الانتباه في حالة وجود حاجة ماسة لإجراء التغييرات، ومتى تكون هذه التغييرات المطلوبة ذات منفعة ولها فرصة كبيرة في التطبيق العملي. ولابد للإشارة في هذا السياق، إلى أنّ الاعتماد على المنهج العملي المتعارف عليه كأسلوب وحيد للمبادئ المحاسبية سيؤدي إلى تجميد الفكر المحاسبي، لأنه بذلك لا يشجع على البحث العلمي ويتعارض مع متطلبات التجديد لما هو معمول به، ويجعل مقومات النظرية المحاسبية غير قابلة لمواكبة التغير المستمر والمتجدد للظروف الاقتصادية والاجتماعية.

المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية

تعتبر جودة المعلومة المالية أحد أهم المرتكزات التي يعتمد عليها أصحاب المصلحة الداخلية والخارجية للمؤسسة في اتخاذ قرارات رشيدة، تمكّن من الاستجابة بفعالية للتغيرات المستمرة والسريعة التي تشهدها بيئة الأعمال. ومن هذا المنطلق، أصبحت المؤسسات تسعى دوما إلى تحقيق صفة المنفعة لمعلوماتها المالية من خلال الحرص على توافر الخصائص النوعية، التي تعدّ بمثابة معايير تحدد على أسسها درجة جودة المعلومة المالية المعروضة. وللإحاطة أكثر بهذا الجانب، سنحاول استعراض أهم التعاريف المتعلقة بالمعلومة المالية وجودتها.

المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول جودة المعلومة المالية

سنحاول من خلال هذا المطلب، توضيح مفهوم المعلومة المالية وجودتها من منظور مختلف المداخل ذات الصلة.

الفرع الأول: مفهوم المعلومة المالية

حظيت المعلومة المالية باهتمام العديد من الباحثين والممارسين على حد سواء، وقد نجم عن ذلك العديد من التعاريف لتوضيح معالمها، فقد عرفت على أنها:"المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، فهي بيانات تمت معالجتها وتشغيلها لتعبر عن أحداث ووقائع اقتصادية فعلية، مما تساعد في قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة"[1]، كما عرفت على أنها: "كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا"[2]. وعرفت أيضا على أنها:"كل البيانات المالية وغيرالمالية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية والمالية للمنشأة، وتمثل الوسيلة التي تتمكن من خلالها مهنة المحاسبة المالية ممارسة وظائفها الثلاث (اعتراف، قياس، عرض وافصاح) بتحويل تلك البيانات إلى معلومات ممثلة بالتقارير والقوائم، حيث تستخدم من طرف جهات داخلية وخارجية لاتخاذ قرارات رشيدة"[3].

---

[1] صلاح الدين عبد المنعم مبارك (2002)، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية**، الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، ص.23.

[2] هجيرة بوزوينة، (2018/2017)، "**الإصلاح المحاسبي بالجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار في ظل المعاييرالدولية**"، أطروحة دكتوراه، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ص. 118.

[3] صبرينة شراقة (2019/2018)، "**أثر سياسة التحفظ المحاسبي على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة حالة** "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ص. 157.

وعلى ضـــوء ما ســـبق من تعاريف، يمكننا تعريف **المعلومات المالية** على أنها: " مخرجات النظام المحاســـبي المفصـــح عنها في القوائم والتقارير المالية، والناتجة عن عملية معالجة لمختلف البيانات بالشـــكل الذي يجعلها مفيدة لاتخاذ القرارات المناسبة من طرف المستفيدين منها".

الفرع الثاني: مفهوم جودة المعلومة المالية

إنّ الاهتمام بموضـوع الجودة له جذوره التاريخية الضـاربة في قدم وجود الإنسـان على وجه المعمورة، إذ تشـير بعض الأبحاث إلى أنّ أقدم اهتمام بالجودة يرجع إلى القرن الثامن عشر قبل الميلاد في الحضارة البابلية بالعراق، إبان حكم حمورابي الذي ســطّر أولى القوانين التي أولت الجودة والإتقان في العمل أهمية خاصــة، فمثلا لو أخطأ طبيب فإنه يعاقب بمثل الخطأ الذي ارتكبه بهدف التقليل من الأخطاء والرفع من كفاءة الأداء. وتشـــير نفس الأبحاث إلى أنه في القرن الخامس عشر قبل الميلاد أكد الفراعنة على وجود الجودة في بناء المعابد، وفي تشييد الأهرامات التي ما تزال شـــاهدة على ذلك إلى اليوم. وفي عهد الإســـلام، نجد هناك تركيز كبير على العمل بالجودة عن طريق مبادئ عديدة، منها: اتقان العمل وعدم الغش. ومع قيام الثورة الصناعية (العصر الحديث) وما نتج عنها من ضـخامة في الإنتاج، بدأ الاهتمام بتطبيق أســاليب التفتيش ووضــع المواصــفات وضــمان الجودة في المنتجات[1]. ويعتبر مفهوم الجودة من المفاهيم التي يعتريها بعض الغموض ويختلف مفهومها من سـياق إلى آخر، وقد تطرق إليها الباحثون من أكثر من زاوية، وهذا ما أدّى إلى تنوع وتعدّد التّعريفات الخاصـة بهذا المفهوم، فكل واحد من الباحثين يعتمد على مدخل فكري لتحديد وتعريف ودراســة الجودة. وفي هذا الإطار يعتبر **جارفن (Garvin)** أول من قام بتصــنيف التعاريف المتعددة للجودة إلى خمسة مداخل فكرية رئيسية هي[2]:

1. **مدخل المثالية (التميز)**: ينظر هـذا المـدخـل للجودة على أنها مفهوم يعبر عن أعلى مســـتويات التفوق والكمال؛
2. **مدخل المنتوج**: ينظر هذا المدخل للجودة على أنها تعبر عن مدى احتواء المنتوج على خاصـــية أو خواص معينة مكونة له. وهو مدخل موضـوعي لأنه لا يتعلق بحكم شـخصـي يصـدره الزبون وإنما يتعلق بمدى وجود خصائص معينة في المنتج؛
3. **مدخل المســتخدم (الزبون)**: الجودة حســب هذا المدخل هي ما يريده الزبون من المنتوج وينال رضــاه، وهذا الأمر الذي يجعل تقدير الجودة يعتبر حكما شخصيا، وهذا الحكم يختلف من شخص لآخر؛
4. **مدخل التصــنيع**: ينظر هذا المدخل إلى الجودة نظرة هندسـية تصـنيعية، ويعرفها بأنها التطابق مع المواصـفات الموضوعة، ويؤكد هذا المدخل على تقليل حجم المعيب؛

[1] ناظم حسن عبد السيد (2009)، **محاسبة الجودة: مدخل تحليلي**، عمان: دار الثقافة، ص.ص.18/15.

[2] لعلى بوكميش (2011)، **إدارة الجودة الشاملة**، عمان: دار الراية للنشر والتوزيع، ص.ص. 52/50.

5. **مدخل القيمة**: ينظر هذا المدخل إلى الجودة من خلال كل من العائد والتكلفة. وعليه فالمنتوج الجيد هو الذي يوفر أداء جيد وبسعر معقول، أو هو المنتوج الذي تتحقق فيه المواصفات المطلوبة وبسعر معقول.

وفي المجال المحاسبي، عرّفت أيضا الدراسات المحاسبية جودة المعلومة المالية انطلاقا من مداخل مختلفة، فمنهم من ركّزوا في تعريفهم لها على **مدخل التميز**، حيث عُرفت على أنّها: "تلك المعلومات المتميزة وذات الكفاءة العالية في تحقيق أهداف المنشـــأة"[1]، ومنها من ركزوا في تعريفهم لها على **مدخل التصـــنيع**، فعُرفت على أنّها": "مدى الامتثال للقواعد والاجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسـبية للأحداث المسـجلة"[2]، ومنهم من تبنوا **مدخل المنتوج** وما يتوافر عليه من خصـائص، حيث عرفت على أنها: "الخصـائص التي تتسـم بها المعلومة المالية المفيدة أو القواعد الأسـاسـية الواجب اسـتخدامها لتقييم نوعية المعلومات المالية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعدهم في تقييم المعلومات المالية التي تنتج من تطبيق طرق محاسـبية بديلة عند إعداد القوائم المالية، وعادة ما تكون هذه الخصـائص ذات فائدة كبيرة للمسـؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومة التي تنتج عن تطبيق الأسـاليب المحاسـبية البديلة"[3]، ومنهم من اعتمد على **مدخل المسـتفيد (الزبون)** في تحديد مفهوم جودة المعلومة المالية، حيث عرفت على أنها: "مدى مطابقتها لتطلعات مسـتعمليها وتلبيتها لاحتياجاتهم المعلوماتية، وبالشـكل الذي يحقق رضاهم"[4].

ويمكن تعريف **جودة المعلومة المالية** على أنها: "مدى قدرة خصـائص المعلومة المالية على تلبية مختلف حاجات مستخدميها وتوقعاتهم".

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومة المالية

اهتمت العديد من الهيئات المتخصصة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) بتحديد الخصائص النوعية للمعلومة المالية بالشكل الذي يجعلها مفيدة لمستخدميها، إلاأنه يمكن القول أنّ البيان رقم" 02 "الصـادر عن هيئة معايير المحاسـبة المالية (FASB) لسـنة 1980بعنوان "الخصـائص النوعية للمعلومات المالية"، يعدّ الدراسـة الأكثر شمولا وأهمية، ودليل ذلك أنّ الإطار المفاهيمي لـ(IASC) لسنة 1989 لا يختلف عن مضمون القائمة في شقه المتعلق بالخصائص النوعية للقوائم المالية، والذي

[1]صبرينة شراقة، مرجع سبق ذكره، ص. 162.

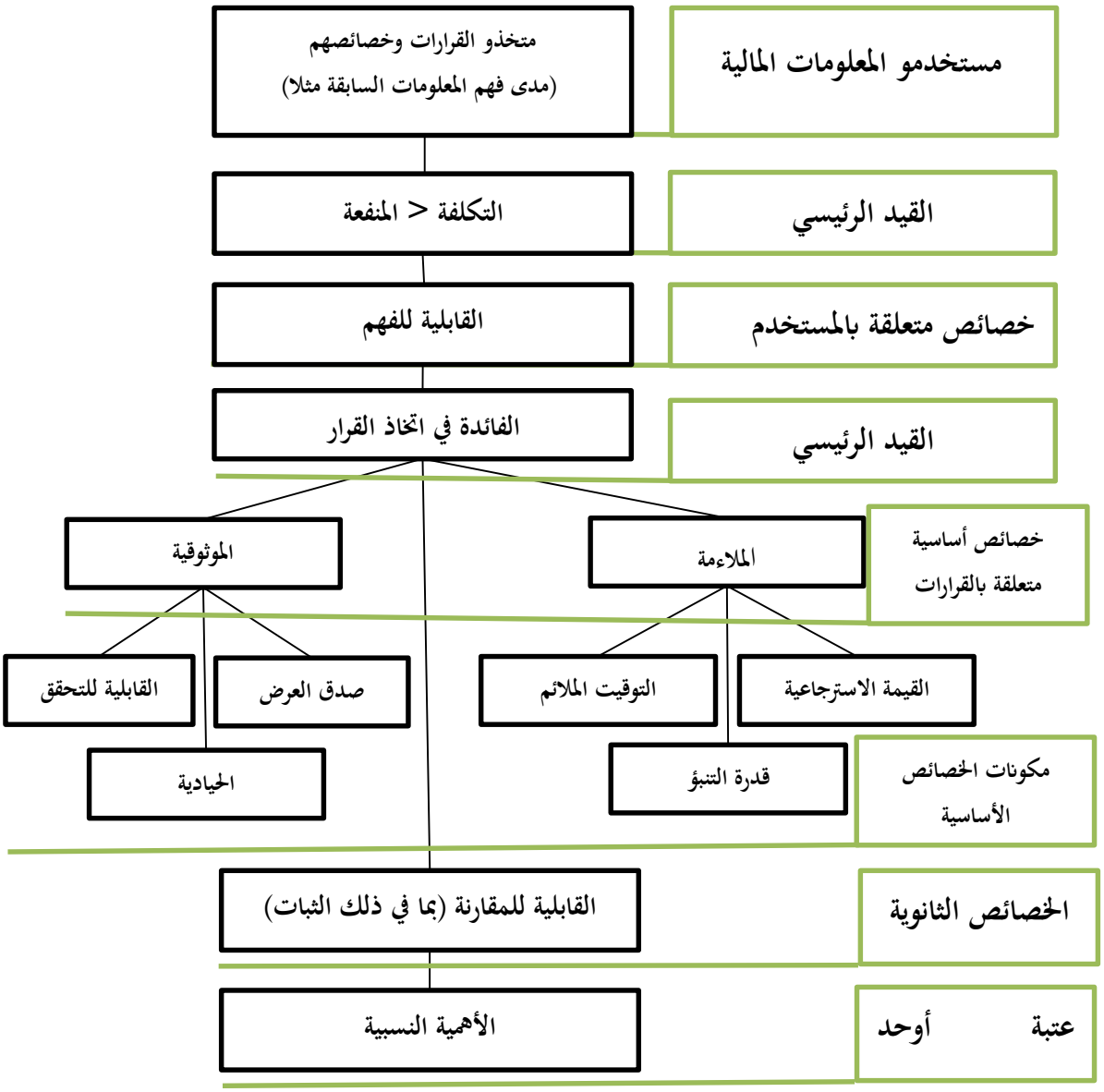
[2]هجيرة بوزوينة، مرجع سبق ذكره، ص. 119.

[3]عباس مهدي شيرازي، مرجع سبق ذكره، ص. 194.

[4]Celine michailiesco (2009), **Qualité de l'information comptable**, encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, p.6.

ينصـــب حول الهدف العام للتقرير المالي المتمثل في توفير معلومات مالية مفيدة للمســـتثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضـين والدائنين الآخرين[1]. كما يتفق مع نص المادة 8 من المرسـوم التنفيذي 156/08 فيما يخص الخصـائص النوعية بشكل عام، وعلى الرغم من اختلاف تصنيفها إلى خصـائص أساسـية وأخرى معززة أو ثانوية، فقد تناولها النظام المحاسبي المالي على نفس القدر من الأهمية. والشكل رقم 03 يوضح الخصائص النوعية حسب (FASB)

شكل رقم 3: الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب دراسة (FASB)



Source: Financial Accounting Standard Board, "Qualitative characteristics of Accounting Information", http: www.fasb.org, p17.

[1] Derry Cotter (2012), **Advanced financial repporting a complete guide to IFRS, England, Pearson, p.10.**

انطلاقا من الشكل رقم 3، يتضح أنه تمّ تقسيم الخصائص النوعية للمعلومة المالية بصورة متدرجة بدءا بالخصائص الرئيسية ثم الثانوية، لكن مستوى جودة المعلومات والاستفادة منها لا يعتمد فقط على الخصائص النوعية للمعلومات بل يعتمد أيضا على خصائص تتعلق بالمستفيد منها، أي مقدرته على تحليل المعلومات ومستوى المعرفة والادراك المتوفرة لديه، باعتباره المقيم الرئيسي لجودتها،كما يجب أن تكون تكلفة الحصول على هذه المعلومات (تكلفة جمع وتصنيف ومعالجة البيانات للحصول على المعلومات وننشرها) أقل من الفائدة المرجوة منها، وفيما يلي يمكن توضيح الخصائص النوعية للمعلومات المالية:

الفرع الأول: الخصائص النوعية الرئيسية

سنحاول في النقاط الموالية، استعراض الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومة لتعطي منفعة أكبر لمستخدميها من تكلفة توفيرها، وهي:

أولا– الملائمة:

ظهر مدخل ملائمة المعلومة من منطلق عدم القدرة على إنتاج قوائم مالية دقيقة، يجعلنا على الأقل جعل هذه القوائم مفيدة. وقد تمّ دعم هذه الفكرة من خلال التقرير التأثيري للجنة ترو بلود في سنة 1973[1]. ويقصد بها أن تكون المعلومة المالية قادرة على التأثير في القرار، أي يكون بإمكانها إحداث فرق في قرارات مستخدميها، ولكي تحقق ذلك يجب عليها أن تكون ذات قيمة تنبئية أو ذات قيمة تأكيدية (استرجاعية) أو كليهما، فمن خلالهما يمكن تحسين قدرة تخذي القرار على التنبؤ وتأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة، من منطلق أنّ معرفة نتائج الأعمال السابقة يحسن من قدرات متخذ القرار في التنبؤ لنفس الأعمال مستقبلا، كما يجب أن تتوافر للمعلومات المالية صفة الوقتية أي أن تتاح لمستخدميها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير[2]. ويمكن توضيح مؤشرات الملاءمة فيما يلي:

1. **القيمة التنبئية:** عرفها مجلس معايير المحاسبة الماليةعلى أنها: "خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة، فينظر إلى الكشوفات المالية كونها جزء من نظام معلومات الشركة، ويؤكد على دور الأرقام المحاسبية في توصيل المعلومات المتعلقة بتوقعات الإدارة للأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية للشركة إلى مستخدمي تلك المعلومات"[3]؛

---

[1] William R.Scott (2012)**, Financial accounting theory**, sixth edition, Canada, pearson, p.67.

[2] يوسف محمود جربوع (2004)، **نظرية المحاسبة (الفروض، المفاهيم، المبادئ، المعايير)**، الطبعة الثانية، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ص. 46.

[3] طلال محمد علي الحجاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري (2014)، **نظم المعلومات المحاسبية وفاعليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الأعمال**، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، ص.45.

2. **القيمة الاسترجاعية**: ونعني به، المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة؛

3. **التوقيت المناسب**: يجب أن يكون وقت الحصول على المعلومات مناسب مع الحاجة إليها، بمعنى لا يزود نظام المعلومات المحاسبي معلوماته المخرجة لمتخذي القرار بعد أو قبل اتخاذ القرار فمثلا إذا أراد أصحاب القرار معلومات عن جدوى شراء بضاعة معروضة للبيع بمزاد علني فإن المعلومات يجب الحصول عليها في الوقت المناسب قبل فوات الأوان.

ثانيا– الموثوقية (التمثيل الصادق):

يُقصد بهذه الخاصية حجم الثقة التي توفرها المعلومات المالية للمستخدم بشكل يجعله يعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة باطمئنان وأريحية[1]، الأمر الذي يتطلب أن تتوافر الصفات النوعية الفرعية التالية:

1. **الصدق**: لتتحقق خاصية الموثوقية يجب أن تُمثل المعلومة المحاسبية بصدق الظواهر والأحداث التي تسعى لعرضها، أي: وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والأحداث المراد عرضها في القوائم، والتحيز يحد من الصدق في التعبير وينقسم إلى:

- التحيز في عملية القياس (مثل استعمال التكلفة التاريخية)؛
- التحيز من القائم بعملية القياس[2].

2. **قابلية التحقق**: بمعنى أن تكون المعلومة قابلة للتحقق من جهة صحتها، وهذا العنصر على علاقة وطيدة بمشكلة القياس المحاسبي كما أنه على صلة وثيقة أيضا بمبدأ الموضوعية[3].

3. **الحيادية**: وتشير إلى عدم انتقاء أو اختيار المعلومات التي يجب عرضها بهدف تفضيل فئة معينة من المستخدمين على فئة أخرى، وإنما يجب أن تظهر تلك البيانات حقيقة أوضاع المؤسسة كما هي. كما يجب أن تكون المعلومة خالية من التحيز، ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة مسبقا[4]، ولا يعني ما سبق أن لا يكون للمعلومة المالية ولا تأثير، بل بالعكس لا بد أن يكون لها تأثير في قرارات مستخدميها لكي تكون ملائمة.

---

[1] صلاح الدين بولعراس (2016/2015)، "التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية: دراسة استقصائية لمجموعة من الخبراء والمختصين في المحاسبة بالجزائر "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ص. 343.

[2] سمير كامل عيسى وشحاتة السيد شحاتة (2010)، **نظم المعلومات المحاسبية في بيئة تكنولوجيا المعلومات: مدخل تحليل وتصميم النظم**، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، ص.ص 52/51.

[3] محمد مطر (2014)، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الثانية، القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، ص.315.

[4] أحمد حلمي جمعة وآخرون (2007)، **نظم المعلومات المحاسبية (مدخل تطبيقي معاصر)**، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، ص. 19.

4. **الاكتمال**: ويقصد به تضمين جميع المعلومات الضرورية لفهم الظواهر والأحداث المراد وصفها، بما في ذلك جميع الشروحات والتفسيرات المساعدة على ذلك؛

5. **الخلو من الأخطاء**: ونعني به عدم وجود أخطاء أو إهمال في وصف الظاهرة، وكذلك خلو عملية اختيار وتطبيق المسار المتعلق بالإعداد والإفصاح من الأخطاء؛

الفرع الثاني: الخصائص النوعية الثانوية (المعززة)

حسب ما ورد في الإطار المفاهيمي الجديد المتفق عليه من طرف (FASB) و(IASB) تعتبر خاصيات القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب والقابلية للفهم من الخصائص النوعية المحسنة لمنفعة المعلومة الملائمة وذات التمثيل الصادق، وفيما يلي توضيح لذلك[1]:

أولا– القابلية للفهم: لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية تنظيمها وترتيبها وعرضها من ناحية كما تتوقف على مستوى المعرفة لدى مستخدمي المعلومات في مجال المحاسبة من ناحية أخرى؛

ثانيا– القابلية للمقارنة: من منطلق أن اتخاذ القرار المناسب يعتمد على المقارنة والمفاضلة بين عدة بدائل اقتصادية متاحة، فإن الأمر يتطلب إمكانية مقارنة المعلومات الخاصة بالمؤسسة بمعلومات مماثلة عن مؤسسات أخرى وبمعلومات مماثلة عن نفس المؤسسة في فترات أخرى، ولا يتحقق ذلك، إلا من خلال إنتاج معلومات مالية معدة بنفس السياسات المحاسبية (الاتساق في تطبيق تلك السياسات) وغير قابلة للتغيير إلا إذا كانت تعطي صورة أفضل عن المؤسسة المعنية، فالمقارنة بين المعلومات تشير بالضرورة إلى إنشاء نظام معياري خاص؛

ثالثا– القابلية للتحقق: وتتحقق هذه الخاصية عندما يكون اجماع كبير بين الأفراد القائمين بعملية القياس المحاسبي الذين يستخدمون (عند استخدامهم) نفس طريقة القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية. وتوجد ثلاثة مداخل للنظر إلى هذا الموضوع، حيث يفترض المدخل الأول استقلالية وسيلة أو طريقة القياس عن الشخص الذي يقوم بذلك لكي تكون عملية القياس عادلة، وفي مجال المحاسبة، فإنه لا يوجد مقياس موضوعي للعمليات المالية الخارجية طالما أن الذي يقوم بالقياس هو المحاسب، ولذلك فمن الصعب أن يكون القياس موضوعيا وبدون تحيز؛ ويفترض المدخل الثاني في القياس العادل الاعتماد على دليل موضوعي في عملية القياس يمكننا من التحقق من صحة المعلومات المحاسبية، وتكمن صعوبة هذا المدخل في أن اختيار الدليل الموضوعي المستخدم يمكن أن يتم بصورة شخصية أو متحيزة، ولهذا السبب طور المدخل الثالث للقياس المحاسبي الذي يشترط في امكانية التحقق من صدق القياس امكانية الوصول إلى نفس النتيجة في حالة قيام عدة اشخاص خبراء مستقلين بذلك؛

[1]Guy Djougoue (2015), **Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes,** Université de Bordeaux, p.66.

وتجدر الإشارة إلا أنه مهما كان القياس خاليا من التحيز، ومهما كان هناك استعمال لنفس الطريقة أو طرق متشابهة ، ومهما تمّ الاستناد إلى أدلة متشابهة، فستبقى هناك امكانية للحصول على نتائج متباينة من القيم، لان هذه الخاصية تبقى نظرية بعيدة عن الواقع العملي، ولأنه لا يمكن للقياس المحاسبي أن يكون خاليا من التحيز من جهة، ومن جهة أخرى فإن الأخطاء في القياس والاختلاف في التفسير والتأويل تؤدي إلى فقدان خاصية القدرة على التحقق؛

رابعا– التوقيت المناسب: ونعي به لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة لمتخذي القرارات يجب أن تكون متاحة لهم في الوقت المناسب قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في قراراتهم؛

المطلب الثالث: عرض الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)

حدّد النظام المحاسبي المالي (**SCF**) خصائص نوعية يسمح توفرها بجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات منفعة عالية بالنسبة لمستخدميها، حيث نصت المادة رقم 08 من المرسوم التنفيذي رقم08-156 على أنه: "يجب أن تتوفر المعلومات الواردة في القوائم المالية على الخصـــائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح"[1]. وتتمثل هذه الخصائص حسب (SCF) فيما يلي:

أولا– الملائمة:

تعتبر المعلومة المالية ملائمة عندما يمكن أن تؤثر في القرارات الاقتصادية لمستعمليها، من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية أو على تأكيد تقديراتهم السابقة أو تصويبها؛

ثانيا– الدقة:

تعتبر المعلومة المالية ذات موثوقية عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المســـبق المعتبر، والتي يمكن أن يعطيها المستعملون ثقتهم لتقدي مصورة صادقة عما هومفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة، وتكون المعلومة صادقة إذا تم تحضيرها وفق المبادئ التالية[2]:

- الصورة الصادقة؛
- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛
- الحياد؛
- الحيطة والحذر؛
- الشمولية.

---

[1]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، مرجع سبق ذكره، ص. 12.

[2]الحاج نوي (2013)، **مقاربة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، ص.36.

وقدنصت المادة 10 من القانون رقم07-11 على "أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها"[1].

ثالثا–قابلية المقارنة:

وهي تسمح لمستعملي القوائم المالية بإجراء مقارنات معتبرة في الزمن وبين المؤسسات في ظل احترام استمرارية الطرق المعتمدة من طرف المؤسسة، ولتحقيق هذه الخاصية ينبغي اتباع الاجراءات التالية[2]:

- إتباع نفس مفاهيم القياس: وهذا بتوحيد مختلف المفاهيم المتبعة في عملية القياس المحاسبي؛
- إتباع نفس المبادئ المحاسبية: ويتجسد هذا بإتباع المبادئ المنصوص عليها في التشريع المحاسبي محل التطبيق؛
- إتباع نفس طرق التبويب: يعتبر التبويب مكمل لعملية القياس المحاسبي ونتيجة لارتباط خاصية القابلية للمقارنة بعملية القياس المحاسبي، يمكنا القول أنّ من بين الاجراءات المحققة لهذه الخاصية هو اتباع نفس طرق التبويب؛
- اتباع نفس طرق العرض والإفصاح: تتمثل طرق الإفصاح في القوائم المالية ومختلف ملحقاتها، لذلك فتجانس هذه الطرق من سنة لأخرى يسمح بتحقيق خاصية القابلية للمقارنة؛
- ضمان عرض المعلومات المتعلقة بسنوات سابقة لإجراء مقارنات في الزمن.

رابعا– الوضوح:

حثَ (SCF) على توفير خاصية القابلية للفهم في المعلومات المالية وهذا من خلال الملحق الذي ألزم المؤسسات الخاضعة على تقديمه، والذي يهدف إلى تفسير بنود القوائم المالية الأساسية.

وأخيرا، نشير إلى أن هناك تقصير في تعريف هذه الخصائص، التي كان من الواجب ورودها في صلب الإطار التصوري إلا أن النظام المحاسبي المالي عرف الخصائص،التي كان من الواجب توفرها في المعلومة المالية في الملحق رقم 3 من القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الخاص بتعريف المصطلحات[3].

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 74 (25 نوفمبر2007)، قانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 10، ص. 4.

[2] هواري سويسي وبدر الزمان خمقاني (يومي 30/29 نوفمبر 2011.)، **نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية والمالية**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

[3] هجيرة بوزوينة، مرجع سبق ذكره، ص. 135.

المطلب الرابع: معايير ضمان جودة المعلومة المالية

تتحقق جودة المعلومة المالية انطلاقا من مجموعة المعايير التالية[1]:

أولا–معايير قانونية: تسعى العديد من المنظمات المهنية الدولية لتطوير معايير جودة القوائم والتقارير المالية، وتحقيق الالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات، مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء فيها بالشكل الذي يتيح امكانية الافصاح الكافي عن أدائها؛

ثانيا– معايير رقابية: يقترن نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان التدقيق وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفعالية، وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري، ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

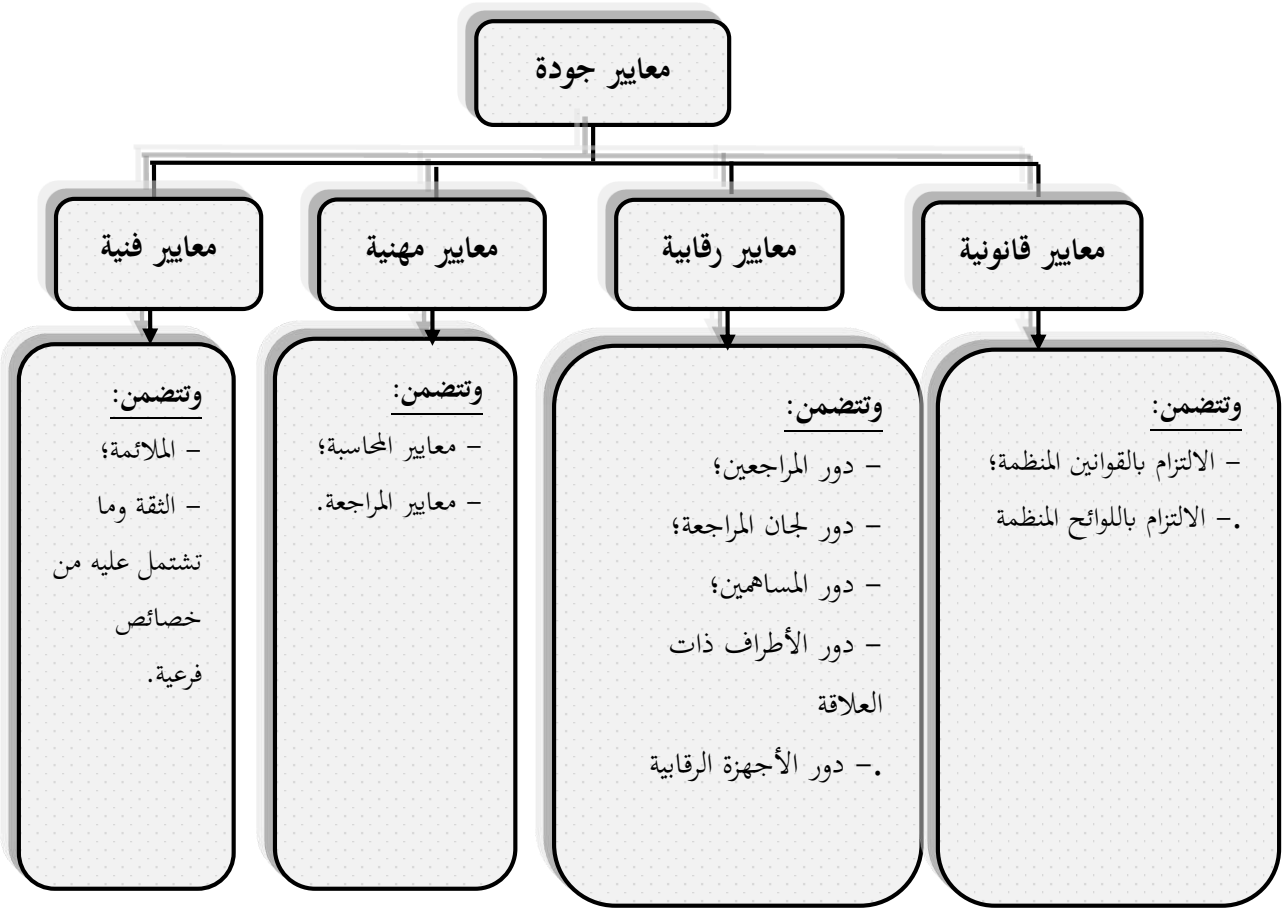
ثالثا–معايير مهنية: تهتم الهيئات المهنية للمحاسبة بإعداد معايير المحاسبة لضبط أداء العملية المحاسبية، والتي تلبي بذلك الحاجة لإعداد قوائم مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة؛

رابعا–معايير فنية: إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير جودة المعلومات، مما ينعكس بدوره على جودة القوائم المالية ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح.

وسنوجز ما سبق في الشكل الموالي:

[1]هوام جمعة ولعشوري نوال، (2018)، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، **الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، ورهانات وآفاق**، جامعة العربي بن مهيدي –أم البواقي–، ص.ص. 18/17.

شكل رقم 4: معايير ضمان جودة المعلومات المالية.



المصدر: نوال صبايحي(2012) ، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، **الملتقى الدولي الثالث حول : آليات تطبيق النظام المحاسبي الماليالجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية**، جامعة الوادي، الجزائر، ص8.

من خلال الشكل رقم4، يمكن القول أنّ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، لا يقتصر على جانب واحد فقط بل يتعداه ليشمل الجوانب الأخرى التي لا تقل أهمية، وتؤثر بشكل مباشر في تحقيق جودة هذه المعلومات.

الخلاصة:

تبين لنا من خلال هذا الفصل، أنّ المعرفة المحاسبية تتشكل من بعدين أساسين، أحدهما يتمثل في المعرفة المحاسبية الصريحة والتي تتعلق بالفهم والإلمام بالإطار المفاهيمي للفكر المحاسبي من المفاهيم والفروض والمبادئ والطرق والسياسات والمعايير التي تحكم العمل المحاسبي، في مجالات القياس والاعتراف والعرض والافصاح والتي تم توثيقها من قبل المفكرين والمنظرين والهيئات المهنية والمحاسبية وواضعي المعايير، والآخر يتعلق بالمعرفة المحاسبية الضمنية والتي تتضمن المهارات والقيم والأحكام الأخلاقية التي ينبغي أن يتحلى بها المحاسب.

كما تبين لنا من خلال هذا الفصل أنّ جودة المعلومة المالية ترتبط بمدى قدرة الخصائص النوعية لها على تلبية حاجات وتوقعات مستخدميها، وتعدّ كل من خاصية الملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح من أهم الخصائص النوعية التي اهتم بها النظام المحاسبي المالي وأقرها لتكون المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات منفعة عالية بالنسبة لمستخدميها.

ومن منطلق أهمية كل من المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية في الفكر المحاسبي، سنحاول في الفصل الموالي من أطروحتنا تسليط الضوء أكثر على هذين المتغيرين من خلال الدراسات التطبيقة التي اهتمت بدراستهما ومعالجة اشكالياتهما في مختلف المجالات ذات الصلة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الدراسات المتعلقة بالمعرفة المحاسبية

تعتبر الدراسات السابقة لموضوع البحث من الأساسيات التي يستند إليها في التعرف على المفاهيم النظرية والتطبيقية لمتغيرات دراستنا، والتواصل مع ما انتهى إليه الباحثون في دراساتهم المتعلقة بالمعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية، مما يساعدنا على وضع إطار نظري لما تمّ تناوله حول الموضوع وإدراك فلسفة المتغيرات وترابطها. وعليه، سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى عرض أهم الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت كل من المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية، مع تبيين موقع دراستنا منها.

يمكن عرض بعض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بالمعرفة المحاسبية، فيما يلي:

أولا: دراسة صالح إبراهيم يونس الشعباني سنة (2005)، الموسومة بعنوان: "المعرفة المحاسبية: الأصل والتوجه الجديد في إدارتها"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أصل المعرفة المحاسبية ومراحل تطورها والتوجه الجديد لإدارتها. ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحث على المنهج الوصفي بالاعتماد على المراجع ذات الصلة بموضوع البحث والمنهج الاستنباطي في دراسة أصل المعرفة المحاسبية. وعليه، قد جاء البحث متضمنا مفهوم المعرفة وجذورها واصل المعرفة المحاسبية ومراحل تطورها ومناهجها والتوجه الجديد في إدارتها. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. تعدّ المعرفة المحاسبية متدنية مقارنة بالعلوم الأخرى التي لا يوجد اختلاف على نظرياتها، فلا تزال الكثير من المشكلات المحاسبية بدون حل، كما أنها تعتمد على أعراف وتقاليد نالت القبول العام؛
2. المعرفة المحاسبية لم تستقر على منهجية ثابتة في البحث العلمي، فقد سلكت مناهج عدة عبر تطورها التاريخي، إذ اعتمدت أولا على المنهج العلمي ثم المنهج الوصفي ثم المنهج المعياري ثم منهج اتخاذ القرارات ثم منهج المسؤولية الاجتماعية وفي نهاية المطاف اعتمد المنهج النظمي.
3. يتسم التوجه الجديد في إدارة المعرفة المحاسبية بتوفير معلومات محاسبية كمية وذات نوعية وبأقل تكلفة وجهد، الأمر الذي يتطلب استخدام تكنلوجيا معلومات وتوفير أشخاص قادرين على استعمالها بكفاءة.

[1] صالح إبراهيم يونس الشعباني (2005)، "المعرفة المحاسبية: الأصل والتوجه الجديد في إدارتها "، **مجلة بحوث مستقبلية**، العدد11 ص.ص.57-80.

ثانيا: دراسة تيسير المصري سنة (2007)، الموسومة بعنوان: "توحيد المعرفة المحاسبية"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة مسألة توحيد المعرفة المحاسبية من منظور معرفي شامل والكشف عن عوائق تطويرها وتوحيدها، فالتغير الحاصل في المعرفة المحاسبية أثّر مباشرة في فعالية المعلومة المحاسبية وقابليتها للمقارنة، الأمر الذي يتطلب حل مسألة توحيد المعرفة المحاسبية، بحيث يمكن أن تستخدم في بيئات محاسبية مختلفة. ولتحقيق هذا الهدف، اعتمد الباحث على التحليل والربط والاستنتاج المنطقي في صياغة موضوعاته واستخلاص نتائجه. وعليه، قد جاء البحث متضمنا مفهوم التوحيد المحاسبي ومشكلات توحيد المعرفة المحاسبية وعرض الحلول المناسبة الحلول المناسبة لحل مشكلات التوحيد المحاسبي. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. تمثلت أهم مشكلات التوحيد المعرفي المحاسبي في: عدم وضوح مفهوم المحاسبة؛ عدم وجود إدارة علمية وتنظيم جيد لعملية التوحيد ووقوف التشريعات القانونية وثقافات مجتمع المعرفة المحاسبية بوجه أي تغيير محتمل؛

2. لحل مشكلات التوحيد المعرفي المحاسبي، بيّن الباحث مفهوم المحاسبة كإطار معرفي، على أنّها: مجموعة المعارف المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية وتوصيلها إلى المستخدمين بهدف إشباع حاجاتهم إلى المعلومات وتمكينهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة؛ ثم حدد وظائفها في: إجراء القياس المحاسبي، وتوثيق وتخزين البيانات والمعلومات المستخرجة، وتقديم المعلومات؛ ثم ميّز بين مفهوم المحاسبة والنظام المحاسبي؛ وبعد ذلك أشار إلى ضرورة تنظيم عملية التوحيد وإدارتها وفق أسس علمية بعيدة عن الذاتية بحيث يستخدم المنهج المناسب في كل مرحلة من مراحل تقدم عملية التوحيد المعرفي المحاسبي؛ ثم اقترح آليات عمل مناسبة تسهل هذه العملية وتنسق بين أقطاب مجتمع المعرفة المحاسبية، فخصّ فئة الباحثين والمؤسسات الأكاديمية بإجراء الدراسات والبحوث التجريدية والتطبيقية في مراحل البحث جميعها؛ وحدد مهمة الفئة الثانية وهي فئة الهيئات والمنظمات المهنية، فتمثلت في فهم نتائج الدراسات والبحوث ونشرها وتعميمها على أفراد وهيئات مجتمع المعرفة كافة؛ والسعي لدى الهيئات الحكومية وشبه الحكومية وهي الفئة الثالثة، لاستصدار القوانين والتشريعات التي تسمح باستخدام نتائج الدراسات والبحوث في الواقع العملي.

وفي الأخير، أوصى الباحث بضرورة استكمال مثل هذه الدراسات لاختبار مدى سلامة الأفكار والمقترحات الواردة فيه، والوصول بالتوحيد المحاسبي إلى غايته.

[1] تيسير المصري (2007)، "توحيد المعرفة المحاسبية "، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد 23، العدد الأول،ص.ص.7-43.

ثالثا: دراسة JOSEPH Y AWAYIGA وJOSEPH M. ONUMAH و MATHEW TSAMENYI. سنة (2010)، الموسومة بعنوان: Knowledge and Skills Development Of Accounting graduates :The perceptions of Graduates And employers In Ghana[1] :

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان المعرفة المحاسبية والمهارات المطلوبة من قبل كل من خريجي المحاسبة وأرباب العمل بدولة غانا، حيث قام الباحثون بدراسة متطلبات الخريجين من المهارت المهنية ومهارات تكنولوجيا المعلومات اللازمة لتحضيرهم لمسارهم المهني. ولتحقيق هذا الهدف، أجريت دارسة استقصائية لمعرفة آراء الخرجين وأرباب أعمالهم حول المعارف والمهارات التي يجب توفرها في خريجي المحاسبة الغانيين من خلال أداة الاستبانة، حيث تمّ اعتماد 131 استبانة بنسبة 80% من الاستبانات الموزعة على الخريجين و25 استبانة بنسبة 54% من الاستبانات الموزعة على أرباب العمل. وقد تمّ من خلالها، تحليل آراء الخريجين حول المعارف والمهارات المطلوبة منهم من طرف أرباب أعمالهم، ومدى استخدام المعارف والمهارات المكتسبة من خلال برامجهم الدراسية في مناصب عملهم، كما تمّ تحليل تقييم أرباب العمل لمعارف ومهارات الخريجين. وتوصلت الدراسة الى أنّ هناك اتفاق بين كل من الخريجين وأرباب العمل على أنّ التفكير التحليلي والنقدي هو الأكثر أهمية في المهارات المهنية، كما كان هناك اتفاقا كبيرا بين المجموعتين حول المهارات المهنية الأخرى، مع بعض الاختلافات الطفيفة في ترتيب هذه المهارات، حيث أنّه على سبيل المثال: تمّ تصنيف المهارات التقنية والعملية على أنها الأقل أهمية من وجهة نظر الخريجين، في حين كانت المهارات الشخصية هي الأقل أهمية من وجهة نظر أرباب العمل. وفيما يخص مهارات تكنولوجيا المعلومات، تمّ تصنيف حزم جداول البيانات على أنها الأكثر أهمية من قبل كل من المجموعتين، كما تمّ الاتفاق على أنّ برامج العرض والتجارة الالكترونية هي الأقل أهمية بين مهارات تكنولوجيا المعلومات.

رابعا: دراسة Ali Uyar وAli Haydar Gungormus (2011)، تحت عنوان:

Professional Knowledge and Skills Required for Accounting Majors Who Intend to Become Auditors: Perceptions of External Auditors[2]:

هدفت هذه الدراسة إلى التأكد من المعرفة المهنية والمهارات، التي تعتبر ضرورية لخريجي المحاسبة اللذين يعتزمون أن يصبحوا مدققين، وذلك من وجهة نظر المدققين الخارجيين. كما اهتمت الدراسة أيضا بتقديم توجيهات للطلبة لتسليح أنفسهم بالمعارف اللازمة لمهنة التدقيق مستقبلا. ولتحقيق هدف الدراسة، قام الباحثان

[1]Joseph Y Awayiga, Joseph m. Onumah, Mathew Tsamenyi (2010), **Knowledge and Skills Development Of Accounting graduates :The perceptions of Graduates And employers In Ghana**, Accounting Education : an international Journal vol. 19, Nos. 1-2, 139-158.

[2]Ali Uyar and Ali Haydar Gungormus (2011), **Professional Knowledge and Skills Required for Accounting Majors Who Intend to Become Auditors: Perceptions of External Auditors,** business and research journal**,** vol. 2, No. 3, p.p. 33-49.

بدراسة استقصائية لوجهة نظر عينة من مدققي الحسابات بتركيا، حول المهارات والمعارف المهنية التي يتوقعون توفرها لذي خريجي المحاسبة المهتمين بمهنة التدقيق، وقد تضمنت الدراسة بعدين هما: المهارات والمعارف المهنية، حيث وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ اعتماد 39 استبانة الكترونية للتحليل والدراسة، وقد توصل الباحثان إلى النتائج التالية:

1. جميع المهارات باستثناء المعرفة ببرامج الإعلام الآلي المحاسبية، تمّ اعتبارها مهمة أو مهمة جدا بالنسبة لمهنة التدقيق، ومن بين تلك المهارات التي ينتظر من الخريجين الاتسام بها، حدد الباحثان: أخلاقيات المهنة والعمل الجماعي والنزاهة؛
2. اعتبار بعض الدروس مهمة جدا للطلبة مثل: التدقيق والمعايير المحاسبية الدولية وتحليل القوائم المالية والمحاسبة التحليلية.. ..الخ؛
3. هناك اختلافات ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة تعزى إلى: حجم مكتب التدقيق حيث أن المدققين المنتمين إلى المكاتب الأربعة الكبار يرون أنّ مهارات التواصل والعمل الجماعي أكثر أهمية ما يراه غير المنتمين لهذه المكاتب. كما أن هناك اختلافات ذات دلالة إحصائية في الإجابات تعزى إلى المستوى التعليمي وخبرة المدققين المستجوبين.

وقد أوصت الدراسة الطلبة بتطوير مهاراتهم والانخراط في أنشطة إضافية خارج البرنامج الرسمي المسطر والمشاركة في الأعمال الجماعية، وممارسة إدارة التوتر وتحسين كل من مهارات التواصل الشفوي والكتابي.

خامسا: دراسة Adeh Ratna Komala (2012)، **تحت عنوان:**

The influence of the accounting manager's knowledge and the top managements' support on the accounting information system and its impact on the quality of accounting information: a case of zakat institutions in bandung[1]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومة المالية من خلال معارف القائمين على المحاسبة ودعم الإدارة العليا. ولتحقيق هدف الدراسة، أجرت الباحثة دراسة استقصائية من خلال توزيع 31 استبانة على مسيري 31 مؤسسة لتسيير الزكاة بمدينة "باندونغ" الإندنوسية. وقد بينت النتائج أنّ معرفة القائمين على المحاسبة ودعم الإدارة العليا يؤثران على نظام المعلومات المحاسبي، وأن هذا الأخير يؤثر بدوه على جودة المعلومة المالية.

[1]Adeh Ratna (2012), **Komala The influence of the accounting manager's knowledge and the top managements' support on the accounting information system and its impact on the quality of accounting information: a case of zakat institutions in bandung**, Journal of Global Management, Global Research Agency, vol. 4 (1), p.p. 53-73.

سادسا: دراسة صافو فتيحة سنة (2015)، الموسومة بعنوان: "التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعملية"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة متطلبات التوجهات الحديثة في استكمال المعرفة المحاسبية وتوحيدها وتطويرها وإدارتها سواء ارتبطت هذه المعرفة بالممارسة العملية أوبالإطار النظري للمحاسبة. ولتحقيق هذا الهدف، تطرقت الباحثة إلى الإطار النظري للمعرفة المحاسبية ومجالات توحيدها، الى جانب استعراض مقومات الاتجاهات الحديثة في توحيد المعرفة المحاسبية. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. أدى استخدام أسس غير علمية في عملية تحديد المفاهيم إلى ضعف الوضوح في المعنى والثبات في المحتوى؛
2. عدم وضوح مفهوم المحاسبة بشكل منظم وسليم من جهة، وتنسيق العمل بين فئات مجتمع المعرفة خاصة فئة الأكاديميين والمنظرين والمهنين العاملين في مجال المحاسبة من جهة ثانية؛
3. مازالت المحاولات الحديثة في بدايتها لتوحيد المعرفة المحاسبية ويبدو ذلك من خلال تنوع ضوابط القياس المحاسبي وعدم ثباتها واختلاف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية، من أجل تحسينا لمحتوى الإعلامي لها، بمايلبي الاحتياجات المتنوعة والمتزايدة لمستخدمي المعلومات المالية.

وتوصلت الدراسة بناء على نتائجها إلى مجموعة من الاقتراحات، نذكر منها:

1. التأكيدعلى البعد المعرفي للمحاسبة واتباع المنهج العلمي في التنظير المحاسبي؛
2. البحث عن ضوابط لتوحيد أسس القياس وأساليب الإفصاح المحاسبي ومتطلبات عرض القوائم المالية، وتحديد كمية وقيمة المعلومات الواجب عرضها والتأكيد على قابلية القوائم المالية للقراءة والفهم؛
3. ضرورة تفعيل دور المنظمات المهنية المحاسبية التي تعمل على تحقيق تدفق معلومات محاسبية في مستوى تطلعات المستخدمين لها؛
4. ضرورة الاتفاق بين المؤسسات الأكاديمية والتعليمية المتخصصة والجمعيات المهنية على أهم عناصر المعرفة المحاسبية، ومتابعة اتجاهات البحث والتطوير في مجال المعرفةالمحاسبية ومايترتب عليه من مناهج علمية تهدف إلى تطوير النموذج المحاسبي المعاصر.

سابعا: دراسة falah AL-Aroud (2018)، تحت عنوان:

[1] فتيحة صافو (2015)، "**التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعملية** "، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد13، ص.ص.47-57.

The extent of effectiveness of accounting knowledge in increasing accounting performance of the Jordanian industrial public shareholding companies:[1]

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة فعالية المعرفة المحاسبية في تعزيز الأداء المحاسبي في الشركات المساهمة العامة الصناعية بالأردن، من خلال معرفة مدى توفر المعرفة المحاسبية وتحديد مستوى الأداء المحاسبي بهذه الشركات، وذلك بالإجابة على السؤالين التاليين:

1. إلى أي مدى تطبق الشركات العامة المساهمة الصناعية الأردنية المعارف المحاسبية بكل مكوناتها (ابتكار، اكتساب، تنظيم، تطبيق)؟
2. ما هو مستوى الأداء المحاسبي في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية بصوره الإدارية والتشغيلية والمحاسبية؟

ولتحقيق أهداف الدراسة، تمّ إعداد وتوزيع 47 استبانة على عينة من المسيرين الماليين العاملين لصالح شركات مساهمة عامة أردنية.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج، نذكر أهمها:

1. للمتغيرات الفرعية المتمثلة في ابتكار واكتساب وتنظيم وتطبيق المعرفة المحاسبية أثر إيجابي على الأداء المحاسبي؛
2. المتغيرين الفرعيين المتمثلين في ابتكار واكتساب المعرفة المحاسبية هما الأكثر تأثيرا على الأداء الإداري؛
3. للمتغيرات الفرعية المتمثلة في ابتكار واكتساب وتنظيم وتطبيق المعرفة المحاسبية أثر على الأداء التشغيلي؛
4. للمتغيرات الفرعية المتمثلة في ابتكار واكتساب وتنظيم وتطبيق المعرفة المحاسبية أثر على الأداء المالي.

وقد أوصت الدراسة بالحاجة إلى خلق ثقافة محاسبية تسهم في ترقية الممارسة الفعالة للمعرفة المحاسبية وتحسين الأداء المحاسبي، والتركيز على تدريب وتكوين موظفي المحاسبة الجدد والقدماء لاكتساب المعرفة المحاسبية وتطبيقها، والعمل على تطوير محيط العمل المحاسبي، وتوثيق المعرفة المحاسبية في شركات المساهمة العامة الاردنية.

[1]Shaher falah AL-Aroud (2018), **The extent of effectiveness of accounting knowledge in increasing accounting performance of the Jordanian industrial public shareholding companies**, Journal of Accounting And Finance Research**,** vol 7. No. 1.

المبحث الثاني: الدراسات المتعلقة بجودة المعلومة المالية

أولا:دراسة قورين حاج قويدر سنة (2012)، الموسومة بعنوان: "أثر تطبيق النظام المحاسبي على تكلفة وجودة المعلومات في ظل تكنلوجيا المعلومات"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم الآثار المتوقعة من تطبيق النظام المحاسبي المالي على تخفيض تكلفة تشغيل وإنتاج وتقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية تمتاز بالشفافية والمصداقية في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصال. ولتحقيق هذا الهدف، تطرق الباحث إلى الإطار النظري والتنظيمي لنظام المحاسبية المالية والآثار المتوقعة له على التكلفة الكلية وعلى جودة المعلومات المحاسبية. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. **من ناحية تكنولوجيا المعلومات والاتصال:**

- إن اعتماد تكنولوجيا المعلومات الحديثة في نظام المعلومات المحاسبي سيؤدي إلى كسر كل من حاجز الوقت والحواجز الجغرافية وحواجز التكلفة والحواجز الروتينية أو الهيكلية، إلى الجانب المساهمة في إعادة تصميم العديد من مراحل الأعمال، وهدا يؤدي بدوره إلى تخفيض تكاليف تشغيل النظام الذي ينعكس بشكل إيجابي على التكلفة الكلية للمؤسسة مما يسمح بتقديم أسعار تنافسية؛
- إن اعتماد تكنولوجيا الاتصالات في نظام المحاسبة المالية سيسمح بنشر المعلومات المالية والمحاسبية وتقريب المؤسسة من أصحاب المصلحة الخارجية، وبالتالي تخفيض تكاليف الاتصال المباشر الذي ينعكس هو أيضا بشكل ايجابي على التكلفة الكلية للمؤسسة، مما يسمح بإكساب المؤسسة ميزة تنافسية من مدخل السعر.

2. **من ناحية تأهيل المورد البشري:**

- إنّ توافر موارد بشرية غير المؤهلة في المؤسسة سيحملها تكاليف إضافية تزيد من التكاليف الكلية للمؤسسة ومن أهمها: تكلفة الوقت وبطأ معالجة البيانات واستخلاص النتائج، تكلفة الأخطاء. وبناء على ذلك، ينبغي عليها استقطاب وتأهيل اليد العاملة المؤهلة التي لها القدرة في التحكم في مختلف جوانب نظام المعلومات المحاسبي المبني على عناصر التكنولوجيا والمعرفة.

3. **من ناحية جودة المعلومات:**

- محاولة ترقية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وقوائم تمتاز بالشفافية والوضوح؛

[1] قرين حاج قويدر (2012)، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي على تكلفة وجودة المعلومات في ظل تكنلوجيا المعلومات**"، مجلة الباحث، العدد 10، ص.ص.271-284.

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية مما يحقق الشفافية في تقديم المعلومات؛
- الإعلان أكثر وضوحًا عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات، تقيمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتسهيل مراجعة الحسابات وبالتالي تقديم معلومات مالية ومحاسبية دقيقة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية مما يسهل في تحقيق الشفافية في السوق المالية؛
- ضمان الحصول على معلومات مالية ومحاسبية صحيحة تمكن من التقييم الصحيح للأسهم والسندات المتداولة في السوق المالية؛
- يقدّم شفافية وثقة أكثر في الحسابات والمعلومات المالية والمحاسبية التي يسوقها، الأمر الذي من شأنه التقوية من مصداقية المؤسسة وإعطاء صور صادقة لها بين المستثمرين؛
- يسمح بتحقيق أحسن توافق من حيث زمان ومكان الحالات المالية مما يسهل العمل؛
- يفرض على المؤسسات تطبيق معايير محاسبية دولية معترف بها، تستوجب شفافية للحسابات، هذه الشفافية التي تعتبر تدبيرا أمنيًا ماليًا يشارك في استرجاع الثقة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال ضمان الثقة في مختلف الحسابات والتقارير المالية والمحاسبية؛
- تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات خاصة للمستثمرين في السوق المالية.

وفي الأخير أوصى الباحث بضرورة العمل على التطوير المستمر لنظام المعلومات المحاسبي ومواكبته مع مختلف التغيرات التي تطرأ على المعايير المحاسبية الدولية ومختلف المتغيرات الاقتصادية الدولية والتكنولوجية؛ وكذا استمرارية التأهيل العلمي والعملي للقائمين على عمل نظم المعلومات المحاسبية بصورة مستمرة وعدم الاكتفاء بالمعلومات التي حصلوا عليها من خلال دراستهم في السنوات السابقة، من خلال الاهتمام بمواصلة عملية التعليم المحاسبي من قبل القائمين على عمل نظام المحاسبة المالية في المؤسسات الاقتصادية المختلفة، وذلك من أجل تدنية التكاليف والزيادة من جودة المعلومات المحاسبية التي ينتجها نظام المعلومات.

ثانيا: دراسة صلاح الدين بولعراس سنة (2016/2015)، الموسومة بعنوان: "التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية: دراسة استقصائية لمجموعة من الخبراء والمختصين في المحاسبة بالجزائر"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على مستوى القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري دراسة التوحيد المحاسبي العالمي وتحليل القوائم المالية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي ومقارنتها مع المخطط المحاسبي الوطني والمعايير المحاسبية الدولية. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول دراسة استقصائية على عينة من الخبراء والأكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة قدر حجمها بـ350 مفردة، حيث وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ اعتماد 173 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي، كما تمّ الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية سواء كانت وصفية أو تحليلية لاختبار فرضيات الدراسة، وعلاوة على ذلك تمّ بناء نموذج مقترح لتقييم جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. عزز النظام المحاسبي المالي خاصية قابلية الفهم، من خلال اهتمامه بشرح قواعد عرض وتقييم بنود القوائم المالية من خلال القوانين والمراسيم والقرارات؛
2. عزز النظام المحاسبي المالي خاصية الملائمة، حيث أنّ قائمة التدفقات النقدية وجدول التغيرات في الأموال الخاصة زادت من القدرة التنبئية للمعلومة المالية؛
3. عزز النظام المحاسبي المالي خاصية قابلية المقارنة، من خلال تقديم معلومات عن الدورة السابقة في القوائم المالي؛
4. عزز النظام المحاسبي المالي خاصية الأهمية النسبية، من خلال تحديده للمعلومات الدنيا الواجب الإفصاح عنها.

[1] صلاح الدين بولعراس (2016/2015)، "**التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية: دراسة استقصائية لمجموعة من الخبراء والمختصين في المحاسبة بالجزائر** "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

ثالثا: دراسة حنان قسوم سنة (2016/2015)، الموسومة بعنوان: "أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية: دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، وذلك من خلال معالجة المشكلة الرئيسية التي تتمحور حول مدى تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية من حيث الخصائص النوعية للمعلومة المالية (الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة) ولتحقيق هدف الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال المزج بين الأسس النظرية المتعلقة بالموضوع والمستمدة من مختلف المراجع من جهة، والممارسات التطبيقية المستمدة من المجال التطبيقي للدراسة بالاطلاع على القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة والبالغ عددها 21 مؤسسة وقياس مستوى الإفصاح المحاسبي فيها، الاستبانة حيث تم توزيعها على المهنيين المحاسبين في المؤسسات محل الدراسة لمعرفة أرائهم حول مدى تحقق الخصائص النوعية في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي، الملاحظة والمقابلة من جهة أخرى، كما تم الاستعانة بالمنهج المقارن بهدف تحديد الاختلافات بين تقييم جودة القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي على أساس مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية من جهة، وعلى أساس مدى ممارسة المؤسسات لإدارة أرباحها من جهة أخرى. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات محل الدراسة متوسط؛
2. عزز النظام المحاسبي المالي خاصية الملائمة، حيث أنّ قائمة التدفقات النقدية وجدول التغيرات في الأموال الخاصة زادت من القدرة التنبئية للمعلومة المالية؛
3. تأييد كبير من طرف المستجوبين على مساهمة الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة القوائم المالية؛
4. هناك علاقة قوية بين الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية من حيث تحقق الخصائص النوعية؛
5. هناك علاقة ضعيفة بين الإفصاح المحاسبي وممارسات المؤسسات محل الدراسة لإدارة الأرباح.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز ثقافة الإفصاح المحاسبي وإلزام المؤسسات بإنشاء موقع الكتروني يتضمن جميع المعلومات المالية وضرورة التكوين المستمر للمحاسبين لضمان الفعالية والكفاءة في الميدان المحاسبي.

---

[1] حنان قسوم (2016/2015)، "**أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية: دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف** "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

رابعا: دراسة بودابة خالد سنة (2018/2017)، الموسومة بعنوان: "دراسة عوامل المحيط المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية في ظل أعمال التوافق المحاسبي الدولي: دراسة حالة الجزائر"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي وكذا عاملي الضرائب والديون كعاملين مكونين للبيئة المحاسبية الجزائرية على جودة المعلومة المحاسبية للشركات الجزائرية. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري دراسة التوافق المحاسبي الدولي وأثره على الإفصاح المحاسبي، إلى جانب عرض اهم العوامل المشكلة للبيئة المحاسبية للدول وأثرها على مسار التوافق المحاسبي الدولي. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول دراسة ميدانية شملت شركات جزائرية، أربعة منها مدرجة في بورصة الجزار، هي: الأوراسيي ومجمع دحلي ورويبة ومجمع صيدال، أما الشركات الثلاث الأخرى، فهي: شركة سوناطراك وسونلغاز وشركة الاسمنت لعين كبيرة، حيث تم الاعتماد على كل من تمهيد الدخل وإدارة الأرباح كمؤشرات لقياس جودة المعلومة المحاسبية لها، وذلك قبل وبعد تطبيق النظام المحاسبي المالي. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها

1. ساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تخفيض حجم المستحقات المحاسبية الاختيارية وبالتالي زيادة جودة المعلومة المحاسبية، لكنها انخفضت بالنسبة لمؤشر تمهيد الدخل؛

2. بقي التأثير السلبي لعامل الضرائب على جودة المعلومة المحاسبية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي؛

3. قلّ التأثير السلبي لعامل الديون على جودة المعلومة المحاسبية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي.

خامسا: دراسة إسماعيل قزال سنة (2018/2017)، الموسومة بعنوان: "دراسة تأثير التحفظ المحاسبي على جودة المعلومة المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي: دراسة تطبيقية على عينة من شركات المساهمة الجزائرية للفترة (2001-2015)"[2].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير ممارسة سياسة التحفظ المحاسبي علة جودة المعلومة المالية الصادرة عن الشركات المساهمة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال تقييم دور هده الممارسة في

---

[1] خالد بودابة (2018/2017)، "**دراسة عوامل المحيط المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية في ظل أعمال التوافق المحاسبي الدولي: دراسة حالة الجزائر**"، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

[2] إسماعيل قزال (2018/2017)، "**دراسة تأثير التحفظ المحاسبي على جودة المعلومة المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي: دراسة تطبيقية على عينة من شركات المساهمة الجزائرية للفترة (2001-2015)**"، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

تحسين جودة المعلومة المالية من خلال الحد من الإفصاحات المغلوطة، والوقوف على مدى استغلال ممارسات التحفظ المحاسبي في تمهيد الدخل وإدارة الأرباح. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري عرض مفاهيم التحفظ المحاسبي وجودة المعلومات المالية وبعض الدراسات السابقة. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول قياس مستوى التحفظ المحاسبي في عينة من شركات المساهمة، قدر عددها بـ 47 شركة مساهمة، وذلك باستخدام نماذج قياسية هي نموذج (Jain And Rezaee,2004) مقياس نسبة المستحقات للأرباح المحاسبية قبل البنود غير العادية، ونموذج المستحقات غير التشغيلية (Givoly and Hyan, 2000)، ونموذج (Ball and Shivakumar,2006) الاستحقاق غير المتماثل إلى التدفق النقدي، وللوقوف على ممارسات إدارة الأرباح تمّ استخدام نموذج جونز المعدّل سنة 1995 المعتمد عل المستحقات الاختيارية، إضافة إلى استخدام مؤشر (Eckel, 1981) لمعرفة حجم ممارسة تمهيد الدخل. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. تأثير دال احصائيا للممارسات سياسة التحفظ المحاسبي على ممارسات إدارة الأرباح، مما يسهم في التقليل من الإفصاح عن الأرباح غير الحقيقية، وهذا ما يزيد من درجة موثوقية المعلومة المالية؛
2. عدم وجود علاقة تأثير لسياسات التحفظ المحاسبي على مستوى ممارسة تمهيد الدخل، حيث لم يتم الاعتماد على هذه السياسات لتخفيض نتيجة السنة الحالية وتحويل جزء من النتيجة إلى السنوات القادمة، وهذا ما ينعكس إيجابا على موثوقية المعلومات المالية المفصح عنها.

سادسا: دراسة بوزوينة هجيرة سنة (2018/2017)، الموسومة بعنوان: "الإصلاح المحاسبي بالجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار في ظل المعايير الدولية"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الإصلاح المحاسبي في الجزائر على تحسين جودة المعلومات المالية لاتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية بالنسبة للأطراف المستخدمة الداخلية والخارجية، بالإضافة الى محاولة إبراز أهمية القياس وفق القيمة العادلة والالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية ذات جودة عالية. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري دراسة الإصلاح المحاسبي ومقومات نجاحه في البيئة المحاسبية الجزائرية، إلى جانب دراسة جودة المعلومة المالية ودورها في عملية اتخاذ القرار، وكذا مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية ذات جودة لاتخاذ القرار. أما الجانب التطبيقي فانقسم إلى قسمين، تمحور القسم الأول حول دراسة مؤسسة Nouvelle Conserverie Algérienne (NCA) رويبة المدرجة في بورصة الجزائر، لتقييم

[1] هجيرة بوزوينة (2018/2017)، "**الإصلاح المحاسبي بالجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار في ظل المعاييرالدولية**"، أطروحة دكتوراه، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

واقع تطبيق نموذج القيمة العادلة والالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال الاعتماد على مختلف التقارير المالية للمؤسسة، وأيضا لمعرفة مدى قدرتها على تقديم معلومات ذات جودة لاتخاذ القرارات، وذلك من خلال الاعتماد على مقابلة مع المسؤولين على إعداد القوائم المالية، وأيضا من خلال إدراجها في بورصة الجزائر. أما القسم الثاني، فكان عبارة عن دراسة استطلاعية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات ومستعملي القوائم المالية من محققين جبائيين وحتى بعض الأكاديميين لمعرفة أراءهم حول مساهمة الاصلاح المحاسبي من خلال المتطلبات التي أتى بها النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرارات بالنسبة للأطراف المستخدمة الداخلية والخارجية. وقد وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ اعتماد 140 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي من 180 استبانة، كما تمّ الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية سواء كانت وصفية أو تحليلية لاختبار فرضيات الدراسة. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. ساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة في تحسين جودة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية لمؤسسة NCA رويبة محل الدراسة، الا أنه لم يلاحظ انعكاس جودة المعلومات المالية للمؤسسة على حركة تداول الأسهم من جهة وتطور سعر السهم من جهة أخرى، وقد أرجع سبب ذلك لعدم كفاءة ونشاط السوق المالي الجزائري؛

2. وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية من وجهة نظر عينة الدراسة بين الاصلاح المحاسبي في الجزائر وتحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار، وذلك من خلال الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي ومتطلبات الافصاح المحاسبي وتطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس لمقياس المحاسبي.

سابعا: دراسة شراقة صبرينة سنة (2019/2018)، الموسومة بعنوان: "أثر سياسة التحفظ المحاسبي على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة حالة "[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير استخدام سياسة التحفظ المحاسبي في تقييم أصول والتزامات وايرادات ومصاريف شركات التامين الجزائرية في ملاءمة وموثوقية المعلومة المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية لها. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري عرض مفاهيم التحفظ المحاسبي وخصائص المعلومة المحاسبية. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول دراسة ميدانية شملت جميع شركات التأمين على الاضرار الجزائرية المتواجدة بولاية سطيف، حيث تمّ استهداف المحاسبين والمدراء بأقسام المالية والمحاسبة، حيث وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ

[1] صبرينة شراقة (2019/2018)، "**أثر سياسة التحفظ المحاسبي على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة حالة** "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

اعتماد 173 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي من بين، كما تمّ الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية سواء كانت وصفية أو تحليلية لاختبار فرضيات الدراسة. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. لا تطبيق شركات التامين محل الدراسة سياسة التحفظ المحاسبي بمستوى مرتفع، كما أنّ استخدامها لم يكن واضحا وخاصة في مجال الأصول والايرادات والالتزامات؛

2. يؤثر استخدام سياسة التحفظ المحاسبي في تقييم الأصول والمصاريف على ملاءمة المعلومات المحاسبية المبلغ عنها في القوائم المالية لشركات التأمين الجزائرية محل الدراسة، على عكس استخدامه في تقييم الالتزامات والايرادات؛

3. يؤثر استخدام سياسة التحفظ المحاسبي في تقييم الالتزامات والمصاريف على موثوقية المعلومات المحاسبية المبلغ عنها في القوائم المالية لشركات التأمين الجزائرية محل الدراسة، على عكس استخدامه في تقييم الأصول والايرادات؛

4. بشكل عام، تؤثر سياسة التحفظ المحاسبي بدرجة متوسطة على خاصية الملاءمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية لشركات التأمين الجزائرية محل الدراسة؛

5. تتوفر خاصية الملاءمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية لشركات التأمين محل الدراسة بمستوى مرتفع.

ثامنا: دراسة محمد لمين ميرة سنة (2019/2018)، الموسومة بعنوان: "لجان المراجعة كآلية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إلى أي مدى يمكن أن تسهم لجنة المراجعة كمتغير مستقل في تحقيق جودة المعلومات المالية كمتغير تابع من خلال إرساء مبادئ الحوكمة كمتغير وسيط. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري دراسة خصائص وقواعد عمل لجنة المراجعة، إلى جانب خصائص المعلومة المالية ومبادئ حوكمة الشركات. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول دراسة استقصائية على عينة من المحاسبين والمراجعين المهنيين والمسيرين والمكلفين بالحوكمة المتواجدين في بعض الولايات الشمالية قدر حجمها بـــــــــ242 مفردة، حيث وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ اعتماد 202 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي، كما تمّ استخدام النمذجة البنائية والاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية سواء كانت وصفية أو تحليلية لاختبار فرضيات الدراسة. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص ومسؤوليات لجان المراجعة على مبادئ حوكمة الشركات؛
2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية؛

[1] محمد لمين ميرة (2019/2018)، "**لجان المراجعة كآلية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية**"، أطروحة دكتوراه، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

3. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص ومسؤوليات لجان المراجعة على جودة المعلومة المالية؛

4. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص ومسؤوليات لجان المراجعة على جودة المعلومة المالية في وجود مبادئ حوكمة الشركات كمتغير وسيط؛

5. تلعب حوكمة الشركات دور الوسيط الجزئي لتأثير خصائص ومسؤوليات لجان المراجعة على جودة المعلومة المالية.

تاسعا: دراسة سوسة بدر الدين سنة (2019/2018)، الموسومة بعنوان: "أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية: دراسة ميدانية لآراء عينة من المدققين على ضوء معايير التدقيق الجزائرية"[1].

هدفت هذه الدراسة إلى توقع مدى تأثير معايير التدقيق الجزائرية على جودة المعلومة المالية. ولتحقيق هذا الهدف، قسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث تضمن البحث في جانبه النظري التأصيل النظري للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية، إلى جانب عرض مفاهيم جودة المعلومة المالية. أما الجانب التطبيقي فتمحور حول دراسة استقصائية على عينة من محافظي الحسابات بالجزائر قدّر حجمها بـ330 مفردة، حيث وجهت إليهم استبانة لجمع المعلومات المناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وقد تمّ اعتماد 90 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي، كما تمّ الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية سواء كانت وصفية أو تحليلية لاختبار فرضيات الدراسة. وقد كشفت الدراسة عن جملة من النتائج، نذكر منها:

1. يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر عينة الدراسة؛

2. يوجد أثر لإصلاحات المنظمة المحاسبية في الجزائر على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر عينة الدراسة؛

3. يؤدي اللجوء على التشريع لوضع معايير تدقيق جزائرية على عدم المرونة في مواكبة التطورات الاقتصادية السريعة وذلك على الصعيد المحلي والدولي؛

4. تتمتع معايير التدقيق الجزائرية بمجموعة من المقومات تجعلها قادرة على التأثير في جودة المعلومات المالية من وجهة نظر عينة الدراسة.

[1] بدر الدين سوسة (2019/2018)، "**أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية: دراسة ميدانية لآراء عينة من المدققين على ضوء معايير التدقيق الجزائرية** "، أطروحة دكتوراه، جامعة باجي مختار-عنابة-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

الخلاصة:

بناء على ما تم عرضه من بعض الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع بحثنا، يمكننا الخروج ببعض نقاط التشابه والاختلافإذ تتشابه هذه الدراسة مع الدراسات السالفة الذكر في اهتمامها بصفة عامة بموضوع جودة المعلومة المالية، إلا أنها تختلف عنها في جوانب عديدة، من أهمها: أنها تشكل مساهمة أخرى في أدبيات الفكر المحاسبي، حيث تدرس موضوعا مثيرا للاهتمام لدى كل الأطراف ذات الصلة بمهنة المحاسبة، لم يتم بحثه بعد في البيئة الجزائرية –على حد علم الباحث– والمتمثل في إبرازُ أثر المعرفة المحاسبية بأبعادها الجوهرية، وهي: المعرفة المحاسبية الصريحة والمعرفة المحاسبية الضمنية (المتغير المستقل) على تحقيق جودة المعلومة المالية (المتغير التابع)، ومعرفة أيهما أكثر تأثيرا فيها، وقد تمّ تحليل آراء نحو 160 إطارا محاسبيا مكلفا بإعداد القوائم المالية والقيام بالأعمال المحاسبية المرتبطة بذلك، في مختلف المؤسسات الاقتصادية (عينة البحث) بالاستعانة ببرمجية Amos22 وباعتماد مختلف الأدوات الإحصائية المناسبة، وقد توصلت الدراسة الى استنتاجات مهمة تجيب على مشكلة البحث وأهدافه.

الفصل الثالث: الطريقة والاجراءات

المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة وأداة الدراسة

سنتطرق من خلال هذا الفصل، الذي يعتبر مقدمة ضرورية للدراسة الميدانية إلى عرض أهم الإجراءات المتبعة العلمية المتبعة في انجاز البحوث العلمية في مجال العلوم الإنسانية، من: تحديد لمجتمع وعينة الدراسة، وتوضيح لأدة جمع البيانات والمتمثلة في الاستبانة، وتبيين للأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات الموضوعة.

سنحاول من خلال هذا المبحث، إبراز مجتمع الدراسة والعينة المختارة، كما سيتم توضيح خصائصها، من حيث: المؤهل العلمي، التخصص الدراسي، المنصب والخبرة المهنية في مجال المحاسبة، إلى جانب عرض أداة جمع البيانات.

المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة

تتطلب إجراءات الدراسة الميدانية ضرورة تحديد مجتمع الدراسة المستهدف وكيفية اختيار العينة، وهذا ما سنقوم بتوضيحه في هذا المطلب.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في القائمين علي المحاسبة في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وقد تمّ استهداف المسؤولين على أعمال الربط والتلخيص وإعداد الكشوف المالية، لكونهم الأكثر دراية بمحتوى هذه الأخيرة والأكثر إلماما بالممارسات المطلوبة في النظام المحاسبي المالي، كما ينبغي أن يكونوا الأكثر إلماما بالجوانب النظرية المنظمة للمحاسبة المالية، حيث استثنينا من الدراسة المكلفين بمختلف الأعمال المحاسبية الأخرى، وذلك خدمة للهدف الأساسي للبحث، والمتمثل في دراسة العلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

تجاوبا مع طبيعة دراستنا التي استهدفت مجتمع دراسة غير معلوم العدد، وبالتالي استحالة الوصول إلى كافة عناصر المجتمع مع محدودية الموارد، تمّ اللجوء إلى المسح عن طريقة العينة التي تنتج مؤشرات تدعى بالإحصاءة، وهي قيم رقمية تمثل خاصية معينة تعود للعينة، ويعبر عنها في علم الإحصاء بحروف لاتينية مثل الوسط الحسابي x والانحراف المعياري S، وقد تمّ اختيار عينة الدراسة بطريقة قصدية، حيث قمنا باستهداف مجموعة من الأفراد الذين تتوفر فيهم شروط معينة تخدم الهدف الرئيسي للدراسة، والمتمثلة أساسا في ضمان قدر المستطاع إلمام الفرد بالمعرفة المحاسبية ودلالتها، وكذا القدرة على تقييم مخرجات قسم أو مصلحة المحاسبة التابع لها، من حيث مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية في الكشوف المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهذا بهدف دراسة علاقة الأثر الموجودة بينهما. وبناء على ذلك، تمّ استهداف عينة من اطارات محاسبيين مسؤولين

على إعداد القوائم المالية والقيام بالاعمال المحاسبية المرتبطة بذلك، حيث ركزنا على أن يمتلك عناصر العينة المختارة السمات النمطية لتمثيل مجتمع الدراسة، دون التركيز على طبيعة المؤسسسات الاقتصادية التي يعملون بها.

المطلب الثاني: تحديد أداة جمع البيانات

اعتمدنا على الاستبانة، كأداة بحثية رئيسية لجمع البيانات التي تمكننا من معرفة مستوى الالمام بالمعارف المحاسبية لدى أفراد عينة الدراسة، وكذا مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية في الكشوف المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من وجهة نظرهم، حيث تمّ توزيع واسترجاع 21 استبانة ورقية، كما تمّ تصميم استبانة الكترونية عرضت في صفحات موقع التواصل الاجتماعي "فيسبوك" المختصة في مواضيع المحاسبة، مع تأكيدنا على أن يكون المجيبين فقط من الفئة المذكورة سابقا، وقد تحصلنا على 106 استجابة، وبالإضافة إلى ذلك تمّ إرسال 40 استبانة الكترونية إلى البريد الإلكتروني والحسابات الخاصة بإطارات محاسبين في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتمّ الحصول على 35 استجابة، وبذلك بلغ العدد الإجمالي للاستبانات المسترجعة 162 استبانة، تمّ اعتماد منها 160 استبانة صالحة للتحليل الإحصائي، ورفض استبانتين، إحداهما نتيجة لعدم اكتمال الإجابات، والأخرى لكون كل الاجابات جاءت بضعيف جدا، وبالتالي تمّ اعتبارها إجابات متشائمة.

وفيما يتعلق بتصميم استبانة الدراسة، تمّ الاستفادة كثيرا من جملة ملاحظات الأستاذ المشرف في تصميمها، خاصة في ظل قلة الدراسات السابقة-على حد علم الباحث- التي تناولت هذا الموضوع. وقد تكونت الاستبانة من المحاور التالية:

- **المحور الأول**: تضمن بيانات خاصة بالأفراد المجيبين على الاستبانة، وقد شمل: المؤهل العلمي، التخصص الدراسي، المنصب الحالي، الخبرة المهنية في مجال المحاسبة؛
- **المحور الثاني**: تضمن أبعاد المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية، حيث شملت الأولى 46 عبارة تمحورت حول مدى إلمام المستجوبين بـــــــــ: المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعارف المتعلقة بالتقييم والاعتراف والإدراج والعرض والإفصاح؛ أما الثانية فشملت 20 عبارة متعلقة بمدى توفر المستجوبين على: المهارات الفكرية والشخصية والتنظيمية ومهارات الاتصال والتواصل، بالإضافة إلى القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية.
- **المحور الثالث**: تضمن الخصائص النوعية للمعلومة المالية، حيث شمل 17 عبارة تتعلق بدرجة توفر كل من: خاصية الملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي اليها المستجوبين.

وقد تمّ قياس متغيرات كل من المحور الثاني والثالث، باستخدام المقياس المركب"ليكرت" الذي يتكون من خمس نقاط تتراوح بين الرقم 1، ويعبر على درجة إلمام ودرجة توفر ضعيفة جدا على كل عبارة في هذين المحورين،

والرقم 5 الذي يعبر على درجة عالية جدا من الإلمام أو التوفر، في حين يعبر الرقم 3 عن درجة إلمام أو توفر متوسطة. وبذلك يكون مجموع درجات المدرج الخماسي 5 درجات مما يجعل المتوسط المرجح أو عتبة القطع هي الدرجة 3، وقد ارتضيناها كقيمة اختبار فرضية تعبر عن أدنى حد لدرجة الإلمام أو التوفر.

وفيما يتعلق بصدق الاستبانة، فقد تمّ اختبار صدقها باستخدام مؤشر صدق المحتوى، حيث تمّ عرضها على مجموعة من المحكمين المختصين، للحكم على مدى تمثيل العبارات المستخدمة فيها للجوانب المختلفة للمحتوى المفاهيمي للموضوع محل الدراسة، حيث قام المحكمون بإبداء ملاحظاتهم التي ارتكزت على جملة من الجوانب، نذكر منها:

- دقة وسلامة الصياغة اللغوية لعبارات الاستبيانة؛
- اقتراح فقرات إضافية مهمة؛
- حذف بعض العبارات.

وبعد إجراء التعديلات في صياغة عبارات الاستبانة وإحداث بعض الإضافات، تم عرضها على عدد من الإطارات المحاسبيين، وهذا للتأكد من وضوح عباراتها، وكذا ضبط الوقت اللازم للإجابة.

أما عن ثبات الاستبانة (الاعتماد على الاستبيان)، فقد تمّ استخدام طريقة الاتساق الداخلي بحساب معامل " ألفا كرونباخ "، الذي يعتبر مؤشرا احصائيا دقيقا على مدى الاعتمادية، وقد تجاوزت قيمه 93.4%، وهي قيم ذات دلالة إحصائية عالية، تشير إلى وجود ترابط عال بين عبارات الاستبانة، وإلى إمكانية الحصول على نفس النتائج فيما لو تكرر القياس في ظلّ نفس الظروف والأوضاع مع مرور الوقت. وقد كانت معاملات الثبات الخاصة بكل محور ، كما هو موضح في الجدول رقم 02:

جدول رقم 2: قيمة معامل الثبات لمحاور الاستبانة.

المحاور	معامل آلفاكرونباخ	معامل الثبات
المحور الأول: المعرفة المحاسبية	%0.958	0.979
المعرفة المحاسبية الصريحة	%0.978	0.989
المعرفة المحاسبية الضمنية	%0.934	0.966
المحور الثاني: جودة المعلومة المالية	%0.978	0.989

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضـــح من الجدول قم 02، أنّ جميع المحاور تتمتع بدرجة ثبات عالية جدا لأنها تزيد عن الحد الأدنى المقبول احصـائيا، والتي أوصـى بها كل من كرونباخ (1970) ونونالي (1978) والمقدر بـــ 0.70، في حين يرى الباحث سيكاران (2000) وسوندر بانديان (2002) أنّ قيمة معامل الفا كرونباخ المقبولة تقدّر بـ 0.60[1]. وبهذا يمكن القول بأن قيمة معامل الفا كرونباخ في هذه الاسنبانة، بلغت نسبة عالية جدا قدرت بـ: 97.8% و93.4% على التوالي بالنسبة لفقرات كل من بعد المعرفة المحاسبية الصريحة وبعد المعرفة المحاسبية الضمنية، أما بالنسبة لفقرات البعدين مجتمعين معا، فقدرت نسبة معامل الثبات بـــ 95.8%. وفيما يتعلق بمحور جودة المعلومة، فقدرت نسبة معامل الثبات بـــ 97.8% وتعتبر أيضـا عالية جدا. ويمكن تفسـير ذلك بالطريقة التي اعتمدت في اختيار العينة المستهدفة، والتي تمّ الإشارة إلى خصائصها سابقا في عينة الدراسة.

[1] أمحمد تيغزة (2016)، البنية المنطقية لمعامل ألفا لكرونباخ ومدى دقته في تقدير الثبات في ضوء افتراضات نماذج القياس، **مجلة جامعة الملك سعود للعلوم التربوية والدراسات الاسلامية**، مج 21 , ع3، السعودية، ص ص.638 /677.

المبحث الثاني: أساليب التحليل الاحصائي

اعتمدت منهجية معالجة بيانات هذه الدراسة، وبالاستعانة ببرمجية الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعي (SPSS) الاصدار رقم 25 وبرمجية (AMOS SPSS) الاصدار رقم 10، على استخدام مختلف الأساليب الإحصائية المناسبة للتحليل واختبار كل فرضيات الدراسة عند مستوى الدلالة 5% ، وهذا ما سنوضحه في هذا المبحث.

المطلب الأول: أدوات الاحصاء الوصفي

وتتمثل أهم أدوات الإحصاء الوصفي المستخدمة في هذه الدراسة في:

1. **التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية**، لوصف أفراد عينة الدراسة من حيث خصائصهم؛
2. **المتوسطات الحسابية**، وهذا لمعرفة درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبانة، كما تمّ استخدام الانحراف المعياري لقياس درجة تشتّت قيّم استجابات أفراد عينة الدراسة عن المتوسط الحسابي؛
3. **المتوسط الفرضي**: لغرض تحدّيد درجة الإلمام أو مستوى التوفر، المعبر عنها في محاور الاستبانة، تم اعتماد مقياس ليكرت الموضح سابقا، وعلى أساسه حدد المدى بـ 5-1=4، وبتقسيمه على مستويات أداة القياس والبالغة 5 درجات وعليه نحدد طول الفقرة والمقدرة بـ 4\5=0.8، وعليه تكون قيمة الوسط المرجح، كما يلي:

جدول رقم 3: قيمة الوسط المرجح لدرجات الإلمام أو التوفر لمحاور الاستبانة.

الوسط المرجح	درجة االإلمام أو التوفر
]1.8 1]	ضعيفة جدا
]2.6 - 1.8]	ضعيفة
]3.4 - 2.6]	متوسطة
]4.2 - 3.4]	عالية
]5 - 4.2]	عالية جدا

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي.

المطلب الثاني: التحليل العاملي

يعدّ التحليل العاملي منهجا إحصائياً لتحليل بيانات متعددة، تستخدم هذه الطريقة الإحصائية متعددة المتغيرات في تحليل البيانات أو مصفوفات الارتباط، أو مصفوفات التباينات للمتغيرات وحواصل ضربها. ويكون الهدف هو توضيح العلاقات بين تلك المتغيرات، وينتج عنها عدد من المتغيرات الجديدة أو المفترضة تسمى بالعوامل، ويهدف هذا الأسلوب إلى تحليل مجموعة من معاملات الارتباط بين عدة متغيرات واختزالها إلي عدد أقل من العوامل، أي يساعد على فهم تركيب مصفوفة الارتباط أو التباين المشترك من خلال عدد أقل من العوامل[1].

ويمكن التمييز بين نوعين من التحليل العاملي، هما:

أولا– التحليل العاملي الاستكشافي: يستخدم في اكتشاف العوامل التي يمكن أن تصنف إليها المتغيرات باعتبار هذه العوامل فئات من هذه المتغيرات، وبالتالي يُمكّن الباحث من استكشاف البيانات للتعرف على الخصائص والصفات والعلاقات المهمة، دون نموذج واضح ومحدد للبيانات، وبهذا يولد البنية والنموذج من خلال البنية العاملية الكامنة أو المساحات الدلالة المشتركة التي تكمن وراء تعداد المتغيرات المقاسة[2]، ولم يتم استخدام هذا النوع من التحليل العاملي في دراستنا من منطلق استنادنا إلى خلفية نظرية قوية في بناء محاور الاستبانة وعباراتها؛

ثانيا–التحليل العاملي التوكيدي: ويستخدم في اختبار الفروض التي تفترض بالضرورة وجود أنماط وعوامل خاصة من العلاقات بين البيانات يمكن على أساسها تصنيف المتغيرات[3]. وهو النوع المستعمل والمعتمد في هذه الدراسة، حيث قام الباحث ببناء النموذج الذي يفترض أنه يصف ويفسر البيانات التي تمكنه من الاجابة على الاشكالية المطروحة، ولقد اعتمد في انجاز هذا البناء العاملي على الاطار النظري الذي تمّ التطرق إليه فيما سبق، وخصوصا النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي، فهذا الاسلوب يعتمد أكثر من الأساليب الإحصائية الأخرى المخصصة لتحليل المتغيرات المتعددة (تحليل الانحدار المتعدد، التحليل التمييزي، الارتباط القانوني أو الزمري، تحليل التباين المتعدد) على شروط التنظير وبناء الإطار النظري أكثر من اعتماده على شروط أو مسلمات إحصائية[4].

---

[1] عبد الناصر السيد عامر (2018)، **نمذجة المعادلات البنائية للعلوم النفسية الاجتماعية الأسس والتطبيقات والقضايا**، الرياض: دار جامعة نايف للنشر، ص. 109.

[2] أمحمد تغزة (2012)، **التحليل العاملي الاشتكشافي والتوكيدي مفاهيمهما ومنهجيتهما بتوظيف حزمة الSPSS وليزرال، LISREL**، عمان: دار المسيرة، ص. 21.

[3] مرجع نفسه، ص. 117.

[4] Barbara M.byran (2010)**, Structural Equation Modeling with AMOS**, Routledge, p. 03.

وينطلق التحليل العاملي من مصفوفة الارتباطات وليست البيانات الخام، ولكي تكون قابلة للتحليل العاملي يجب أن تتوفر على مواصفات، وتحترم الافتراضات التالية[1]:

- لا ينبغي أن تكون معاملات الارتباط بين المتغيرات في المصفوفة منخفضة أو ضعيفة أو مرتفعة جدا؛
- ينبغي أن تكون معاملات الارتباط في المصفوفة تختلف عن الصفر ودالة إحصائيا؛
- الإطمئنان بأن العلاقات البينية بين المتغيرات (الفقرات) أو الارتباطات البينية في مستوى مقبول إجمالا، باستخدام اختبار KMO لكافة المصفوفة، والذي يجب أن يكون أعلى من 0.50 وفقا لمحكات كيزر؛
- التحقق من كفاية المعاينة أو حجم العينات؛
- التثبت من عدم احتواء البيانات على معلومات مستنسخة ومكررة، وتسمى هذه الظاهرة إحصائيا مشكلة الاعتماد الخطي لبعض المتغيرات من خلال محدد مصفوفة الارتباطات الذي يجب أن يكون أكبر من (0.00001).

المطلب الثالث: نمذجة المعادلات البنائية

سنتطرق من خلال هذا المطلب، إلى توضيح مفهوم النمذجة بالمعادلات البنائية وتحديد خصائصها وأنماطها والمؤشرات الإحصائية الخاصة بها.

الفرع الأول: تعريفها

النمذجة بالمعادلة البنائية هي نموذج أو منهجية إحصائية لتمثيل وتقدير واختبار شبكة من العلاقات بين المتغيرات المشاهدة وغير المشاهدة (المتغيرات المقاسة والبنى الكامنة)، وهي نموذج شامل لاختبار الفرضيات الموضوعة حول العلاقات بين المتغيرات، وتوصف بأنّها منهجية لتمثيل وتقدير واختبار شبكة العلاقات الخطية بين المتغيرات. وهي أيضا نموذج بياني لتحديد العلاقات الخطية المباشرة وغير المباشرة[2]، وتعرف بأنها نموذج مسار كامل للعلاقة بين مجموعة من المتغيرات يمكن وصفها أو تمثيلها في رسم بياني، وهي أيضا إطار تحليلي عام يشمل أنماط عديدة من النماذج، مثل نموذج تحليل المسار والانحدار المتعدد والتحليل العاملي التوكيدي[3]، ويعتبر هذا النموذج

[1] أمحمد تغزة (2012)، مرجع سبق ذكره، ص. ص.26-33.

[2] ياسر فتحي الهنداوي المهدي (2013). منهجية النمذجة بالمعادلة البنائية وتطبيقاتها في بحوث الإدارة التعليمية، **مجلة التربية والتنمية**، السنة 15، العدد 40، ص ص.9/6.

[3] Tomarken1, Andrew J. and Waller, Niels G, **Structural Equation Modeling: Strengths, Limitations and Misconceptions,** Annual Review of Clinical Psychology, Vol.1, No.1, 2005,P.35.

امتدادا للنموذج الخطي العام. فالنمذجة هي المحاكاة للظاهرة وتصـويرها ببيان احصـائي عن العلاقات بين مختلف المتغيرات تصويرا رمزيا. والجدول رقم 04 يوضح مختلف الرموز المستعملة في النمذجة البنائية:

جدول رقم 4: الرموز المستعملة في النمذجة البنائية.

الرمز	التفسير
	المتغيرات المشاهدة
	المتغيرات الكامنة
	تأثير متغير على أخر
	التغاير أو الارتباط بين زوج من المتغيرات

المصدر:

Barbara M.byran (2010)**, Structural Equation Modeling with AMOS**, Routledge ,p. 20.

إن النمذجة الصـــورية التي تتيحها هذه المنهجية، تُمكن الباحث من فهم جيد للظاهرة محل الدراســـة من خلال رسـم وتوضـيح جملة العلاقات بين متغيرات الدراسـة، التي يمكن اختبارها احصـائيا في تحليل متزامن للناظم ككل، حيث تتكون من عنصرين أساسيين، هما: المتغيرات والعلاقات بينها[1]. وفيمايلي توضيح لهما:

[1]عبد الناصر الهاشمي عزوز (2018)،، استخدام النمذجة بالمعادلة البنائية في العلوم الاجتماعية، **مجلة جامعة الشارقة**، المجلد 15، العدد1، ص ص.296/294.

أولا: المتغيرات

يمكن تسميتها كما هو موضح في الجدول رقم 5:

جدول رقم 5: وصف المتغيرات في النمذجة البنائية.

التسمية	الخصائص
المتغير المستقل- المؤشر	خارجي المنشأ يؤثر على المتغيرات الأخرى في النموذج.
المتغيرات التابعة	معيار (مقياس- محك) داخلي المنشأ تتأثر بالمتغيرات الأخرى يمكن اعتبارها كأسباب للمتغيرات الداخلية الأخرى
المتغير الكامن	عامل، بنية
المتغير المشاهد	متغير مقاس متغير ظاهر مؤشر عموما يمكن اعتباره داخلي المنشأ.

المصدر: عبد الناصر الهاشمي عزوز (2018)،، استخدام النمذجة بالمعادلة البنائية في العلوم الاجتماعية، مجلة جامعة الشارقة، المجلد 15، العدد 1، ص. 294.

نلاحظ من الجدول رقم 5، وجود عدة مصطلحات متضادة، نذكر منها:

- **متغيرات كامنة مقابل متغيرات مشاهدة:** يهتم الباحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية بدراسة الأبنية النظرية التي لا يمكن ملاحظتها وقياسها بشكل مباشر، ومن أجل قياسها يتم ربطها بمتغيرات ومفاهيم قابلة للقياس. وتعرف المتغيرات الكامنة بوصفها متغيرات بنيوية نظرية أو افتراضية لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة؛
- **متغيرات كامنة خارجية المنشأ مقابل متغيرات داخلية المنشأ:** تعرف المتغيرات الخارجية المنشأ بأنّها متغيرات مستقلة بدون متغير سببي سابق، فهي متغيرات تؤثر ولا تتأثر بأي متغير داخل النموذج كأخطاء القياس مثلا.

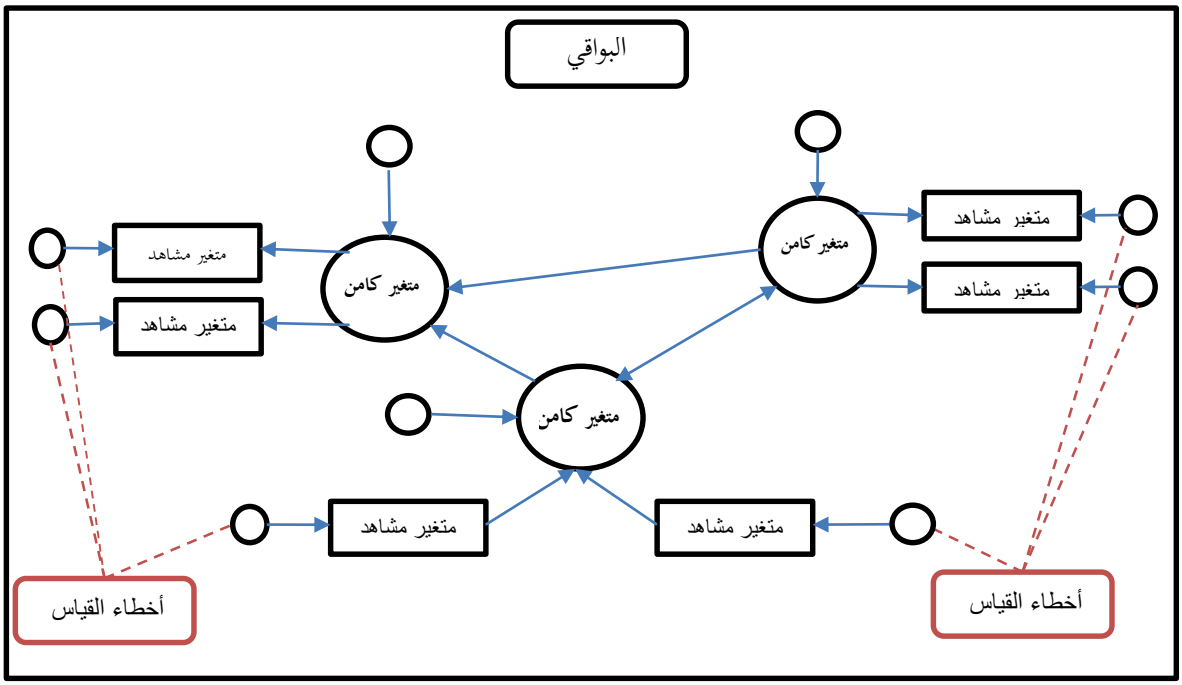
ثانيا: العلاقات

يمكن التميز بين ثلاثة أنواع منها، هي:

- الارتباطات: والمتمثلة في الارتباط والتغاير؛
- الأثر المباشر: وهو العلاقة المباشرة بين المتغيرات المستقلة والتابعة؛
- الأثر غير المباشر: وهو تلك العلاقة التي تربط المتغير المستقل بالتابع بوساطة أو تدخل متغيرات أخرى.

انطلاقا مما سبق، يمكن توضيح الشكل العام للنمذجة البنائية فيما يلي:

شكل رقم 5: الشكل العام للنمذجة البنائية.



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على بعض المراجع ذات الصلة.

الفرع الثاني: خصائص النمذجة البنائية وأنماطها

أولا: خصائصها

تتمثل أهم خصائص النمذجة في[1]:

- تعتمد على النماذج الإحصائية الخطية؛
- تعتبر الاختبارات الإحصائية المرتبطة بها صالحة إذا تم التقيد ببعض الافتراضات؛

[1] Suhr, D. (2006). **Exploratory or Confirmatory Factor Analysis? Proceedings of the 31st Annual SAS?** Users Group International Conference. Cary, NC: SAS Institute Inc., Paper Number: 200-31.

- تفترض التوزيع الطبيعي للبيانات؛
- يتضمن المتغيرات المقاسة والبنية الكامنة؛
- يحدد الهيكل العام للدراسة (النموذج)؛
- يفسر أقصى قدر من التباين.

ثانيا: أنماط النماذج في النمذجة بالمعادلة البنائية

تتمثل أهم أنماط النماذج في النمذجة بالمعادلة البنائية في:

- نماذج الانحدار؛
- نماذج المسار؛
- النماذج العاملية التوكيدية؛
- نموذج المتغير الكامن الكامل.

الفرع الثالث: المؤشرات الإحصائية الخاصة بالنمذجة البنائية

تعتبر النماذج الإحصائية طريقة فعالة ومريحة لوصف البنى الكامنة المقاسة عن طريق مجموعة من المتغيرات المشاهدة معبر عنها إمّا بيانيا أو رياضيا، وتعتمد النمذجة بالمعادلة البنائية على مؤشرات جودة مطابقة النموذج للبيانات، والتي تتعلق بالمدى الذي يتطابق فيه النموذج النظري مع البيانات الميدانية، وهناك العديد من مؤشرات حسن المطابقة، نذكر منها [1]:

- **كاي مربع (Chi-Square)**: يستهدف استعمال اختبار X^2 الدلالة الإحصائية للفرضية الصفرية التي مفادها أنه لا يوجد فرق بين النموذج المفترض أو المتوقع والنموذج الحقيقي المناظر له في المجتمع، فإذا كانت قيمة X^2 تساوي صفرا دلّ ذلك على أنّ النموذج المفترض يطابق البيانات تماما، من خلال التطابق التام لمصفوفة التباين والتغاير للنموذج المفترض مع مصفوفة التباين والتغاير للبيانات الحقيقية. وتؤشر قيمة X^2 القريبة من الصفر بوجود اختلافات قليلة بين مصفوفة التغاير المشاهدة والمتوقعة، لذلك يجب أن يكون مستوى الدلالة أكبر من α

[1] بالاعتماد على:

- محمد تغزة (2011)، اختبار صحة البنى العاملية للمتغيرات الكامنة في البحوث: منحنى التحليل والتحقيق، **مركز بحوث كلية التربية**، جامعة الملك سعود،، ص ص 106- 135.

- ناصر العريفي (2015)، https://www.youtube.com/watch?v=uP1adjvzC98، تم الاطلاع بتاريخ: 05 نوفمبر2019.

-مصطفى حسين حبشي(2018)،https://www.youtube.com/watch?v=0qwdqqVOlTo&t=57s ، تم الاطلاع بتاريخ: 03 نوفمبر 2019.

(مستوى الدلالة الذي يحدده الباحث)، بمعنى أنه لا توجد فروق بين النموذج النظري والواقعي، بينما إذا كان أقل من α فمعنى ذلك وجود فروق ذات دلالة إحصائية بينهما؛

- **كاي مربع المعياري**: وهو حاصل قسمة قيمة X^2 على درجات الحرية، فإذا كانت أقل من 3 دلّ ذلك على اتفاق النموذج مع البيانات، وعموما فإنّ الباحثين يسعون إلى الحصول على قيم منخفضة لمؤشر X^2 مع عدم دلالة إحصائية؛
- **مؤشر المطابقة المقارن (The Comparative Fit Index (CFI**: طور هذا المؤشر بنتلر وحاول أن يعالج بعض المحددات الخاصة لمؤشرNFI ، حيث يعتبر مؤشر المطابقة المقارن من أفضل المؤشرات القائمة على المقارنة، ويأخذ قيمه في المجال [0 1]. وكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح، دلّ ذلك على حسن المطابقة، والقيم المقبولة للنموذج هي 0.90 فأكثر، أما إذا كانت قيمته أقل من ذلك يتم تعديل النموذج؛
- **مؤشر حسن المطابقة أو جودة المطابقة (Goodness-of-Fit Index (GFI**: ويدل على نسبة التباين والتغاير التي يستطيع النموذج الذي يفترض الباحث تفسيره، وبالتالي يوضح إلى أي حد يتمكن النموذج المفترض من تزويدنا بمعلومات عن علاقات أو وضع النموذج النظير له في المجتمع؛
- **مؤشر حسن المطابقة المعدل (Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI:** قام بتطوير هذا المؤشر سورسكوج وسور بور ليصحح مؤشر حسن المطابقة من تعقيد النموذج، وتقبل معقولية ومطابقة النموذج إذا زادت قيمة هذا المؤشر عن 0.90؛
- **مؤشر المطابقة المعياري (Normative Fit Index (NFI:** ابتكر هذا المؤشر بنتلر وبونت ويعطي هذا المؤشر معلومات عن حسن المطابقة في حالة تطور النموذج في مكوناته وعوامله إلى نموذج أكثر تعقيدا، وقد وضع ساندرز حدا أدنى لهذا المؤشر تتمثل في قيمة 0.95؛
- **مؤشر المطابقة غير المعياري: (Non-Normed Fit Index (NNFI أو مؤشر توكر لويس (TLI)**: وينطوي هذا المؤشر فضلا على منطق المقارنة بنموذج قاعدي أو النموذج المستقل أو العدمة، وكذلك على دالة عقابية تقوم عند تعقيد النموذج بإضافة مؤشرات حرة، وللحصول على مقابلة معقولة لنموذج البحث أو للنموذج المفترض يجب أن تفوق قيمة هذا المؤشر 0.90؛
- **مؤشر المطابقة المتزايد (Incremental fit index (IFI** : تنتمي قيمته إلى المجال [0 1]، وتشير القيمة المرتفعة بين هذا المجال إلى تطابق أفضل للنموذج؛
- **مؤشر الجذر التربيعي لمتوسط خطأ الاقتراب: Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA)**: يتعلق هذا المؤشر بالبواقي، حيث تنتمي قيمته إلى المجال [0 1]، ويكون النموذج أكثر تطابق كلما اقتربت قيمة هذا المؤشر من 0، ويعتبر النموذج مقبول إذا كان قيمة هذا النموذج 0.06 فأقل، وهو مؤشر استدلالي وليس وصفيا، بمعنى قراره يصلح للتعميم على مستوى المجتمع؛

- **جذر متوسط مربعات البواقي Root Mean Square Residuals (RMR)**: يقوم هذا المؤشر على تحليل قيم مصفوفة بواقي التباين والتغاير التي تنتج عن الفروق بين قيم مصفوفة التباين والتغاير القائمة على بيانات العينة وقيم مصفوفة التباين والتغاير المتوقعة القائمة على النموذج المفترض. وتنتمي قيمته إلى المجال [0 1]، وتشير القيمة الأقل من 0.05 إلى حسن المطابقة، أما القيمة التي تشير إلى أفضل مطابقة له فهي الصفر؛
- **مؤشر جذر متوسط مربعات البواقي المعيارية**

Standarization Root Mean Square Residual (SRMR): هذا المؤشر هو مقياس متوسط البواقي المطلقة لمعاملات الارتباط أي الفرق العام بين الارتباطات SRMR الملاحظة للعينة والارتباطات المتوقعة للنموذج المفترض، وتدل قيم مؤشر التي تقل عن 0.1 على مطابقة جيدة عموما.

المطلب الرابع: اختبار التوزيع الطبيعي

يعتبر التوزيع الطبيعي من أهم التوزيعات الاحتمالية وأكثرها استعمالا على الاطلاق، بل إنه يحتل موضع الصداره في الاحتمالات والاحصاء، وقد اشتق اسمه من أن كثيرا من التوزيعات "الطبيعية" تأخذ شكلا قريبا منه، كذلك فإن معظم التوزيعات البيومتريه (كتوزيعات الطول والوزن) وتوزيعات أخطاء المشاهدات (الفروق بين القيم الحقيقيه والقيم المشاهده) تأخذ شكلا قريبا منه، ويستخدم هذا التوزيع في كثير من التجارب الصناعية واختبارات الجودة، وله استخدامات واسعة في اختبارات الفروض والعينات الكبيرة وتوزيعات المعاينه وغيرها.

ويتم اختبار اعتدالية التوزيع بإستعمال برمجية SPSS عن طريق اختبار Kolmogorov-Smirnov أو اختبار Shapiro-Wilk الذي يقوم على الفرضيات التالية:

H_0: مفادها اذاكان $sig<\alpha$ فإن المتغير لا يخضع للتوزيع الطبيعي.

H_1:مفادها اذاكان $sig>\alpha$ فإن المتغير يخضع للتوزيع الطبيعي.

إنّ التقيد بهذا الاختبار يرتبط بنوع الأدوات الاحصائية التي يتم استخدامها في البحث، وترتبط نتائجه بشكل مباشر بحجم العينة، ففي حالة العينات الصغيرة يجب التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي على عكس العينات الكبيرة أكبر من 50 مشاهدة حيث يتلاشى هذا الاختبار[1]. كما أن التحليل العاملي يتمتع بالمناعة

1 فراح العربي (2018)، أثر العدالة والثقة التنظيمية على الالتزام التنظيمي نموذج مقترح، **أطروحة دكتوراه**، جامعة أبو بكر بلقايد، ص.109.

عند عدم التحقق الجزئي لشرط التوزيع الطبيعي للبيانات أي لا تتأثر نتائجه عند حياد توزيع البيانات نسبيا عن اعتدالية التوزيع[1]

الخلاصة:

تطرقنا من خلال هذا الفصل، إلى تحديد مجتمع وعينة وأداة الدراسة، حيث استهدفنا القائمين على المحاسبة في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. ونظرا لكونه مجتمع غير معلوم العدد، تمّ اختيار عينة قصدية من اطارات محاسبيين مسؤولين على إعداد القوائم المالية والقيام بالاعمال المحاسبية المرتبطة بذلك، ثم قمنا بإعداد استبانة تشمل متغيرات الدراسة، وتمذ توزيعها على العينة المستهدفة، وقد اعتمدنا 160 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي. كما قمنا باستعراض مجموعة من الأدوات الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الموضوعة.

1محمد تغزة (2011)، **التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي، عمان**: دار المسيرة، ص.26.

الفصل الرابع: عرض النتائج ومناقشتها

نســـعى من خلال هذا الفصـــل، إلى عرض النتائج التي تمّ التوصـــل إليها من خلال الدراســـة الميدانية ومناقشــتها، حيث ســنتطرق إلى وصــف خصــائص أفراد عينة الدراســة، وتحليل آرائهم حول مدى إلمامهم بأبعاد المعرفة المحاسـبية الصـريحة والضـمنية، ومدى توفر الخصـائص النوعية للمعلومة المالية المعروضـة في الكشـوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمون إليها، وذلك باستخدام مختلف الأساليب الاحصائية المناسبة. كما سنتطرق لأهم الإجراءات الأولية المتبعة قبل تطبيق النمذجة باستخدام المعادلات البنائية، وسنقوم باختبار صلاحية النموذج النظري أو الافتراضي للدراسة، للتأكد من مدى صلاحيته وابراز طبيعة العلاقات بين مختلف المتغيرات، إلى جانب اختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة.

سنحاول من خلال هذا المبحث، وصف خصائص عينة البحث محل الدراسة، واستعراض إجاباتهم حول عبارات الاستبانة وتحليلها، حيث خصص المطلب الأول لدراسة خصائص أفراد عينة الدراسة، أما المطلب الثاني فخصص لوصف وتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحاور المدرجة في الاستبانة.

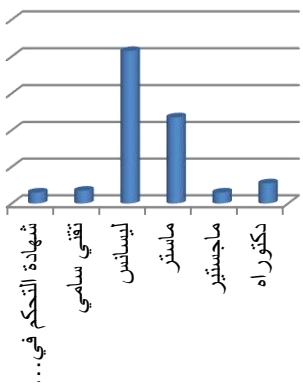
المطلب الأول: وصف الخصائص الشخصية لعينة الدراسة.

سنستعرض في هذا المطلب، أهم السمات الشخصية لأفراد العينة، والتي تُمثل عوامل مهمة لتفسير اتجاهاتهم حول متغيرات الدراسة.

الفرع الأول: المؤهل العلمي

يوضح الجدول التالي، توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم 6: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية (%)	الرسم البياني
شهادة التحكم في تقنيات المحاسبة	6	3.8	
تقني سامي	7	4.4	
ليسانس	83	51.9	
ماستر	47	29.4	
ماجستير	6	3.8	
دكتوراه	11	6.9	
المجموع	**160**	**100**	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

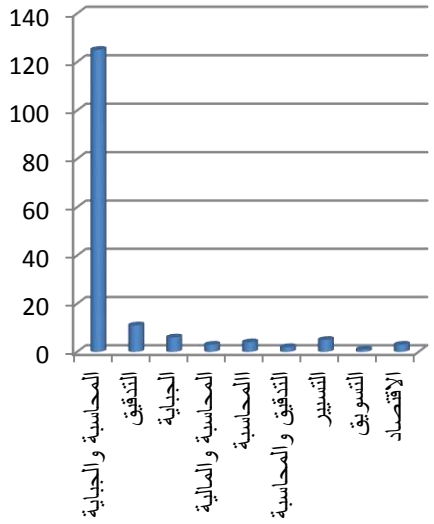
يلاحظ من خلال الجدول رقم 6، أنّ غالبية أفراد عينة الدراسة وبنسبة 81.3% تقريبا متحصلين على شهادة الليسانس والماستر، أما باقي الأفراد وبنسبة 10.7% منهم متحصلين على شهادات دراسات عليا،

ماجستير بنسبة 3.8% ودكتوراه بنسبة 6.9%، الأمر الذي يعكس تمتع غالبية أفراد عينة الدراسة بتكوين أكاديمي عال المستوى، في حين يتمتع ما تبقى وبنسبة ذبتكوين تقني.

الفرع الثاني: التخصص الدراسي

يبيّن الجدول التالي، توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص التعليمي.

جدول رقم7:توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص التعليمي.

التخصص الدراسي	التكرارات	النسبة المئوية (%)	الرسم البياني
المحاسبة والجباية	125	78.1	
التدقيق	11	6.9	
الجباية	6	3.8	
المحاسبة والمالية	3	1.9	
المحاسبة	4	2.5	
التدقيق والمحاسبة	2	1.3	
التسيير	5	3.1	
إدارة مالية	1	0.6	
الاقتصاد	3	1.9	
المجموع	**160**	**100**	

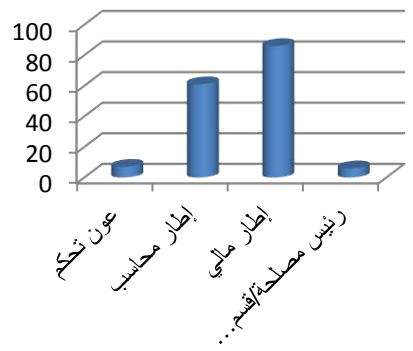
المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

الملاحظ من الجدول رقم 7، أنّ التخصص التعليمي لمعظم أفراد العينة وبنسبة 78.1 % تمثل في تخصص محاسبة وجباية، أما باقي أفراد عينة الدراسة وبنسبة 21.9% فقد تنوعت تخصصاتهم التعليمية، لكن يبقى معظمها في مجال المحاسبة، الأمر الذي يعكس توافر خلفيات معرفية نظرية في مجال المحاسبة لدى أفراد العينة.

الفرع الثالث: المنصب الحالي

يبيّن الجدول التالي، توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المنصب الحالي:

جدول رقم 8: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المنصب الحالي.

المنصب الحالي	التكرارات	النسبة المئوية (%)	الرسم البياني
عون تحكم	7	4.4	
إطار محاسب	61	38.1	
إطار مالي	86	53.8	
رئيس مصلحة/قسمالمحاسبة	6	3.8	
المجموع	**160**	**100**	

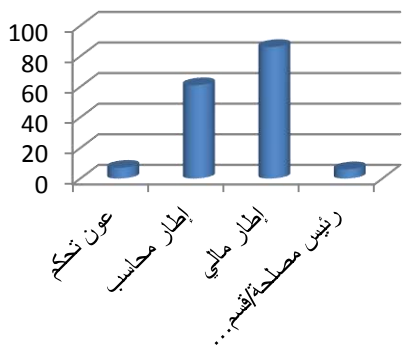
المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يلاحظ من خلال الجدول رقم 8، أنّ غالبية أفراد عينة الدراسة وبنسبة 91.9% يشغلون منصب إطار محاسبي ومالي، في حين أنّ نسبة 3.8% منهم يشغلون منصب رئيس مصلحة أو رئيس قسم، وهذا ما يُمكّنهم من ممارسة الأنشطة المحاسبية الرئيسية ويسمح لهم بالاطلاع على مختلف الأعمال المحاسبية المتعلقة بالتسويات والمراجعات وإعداد الكشوف المالية، أما باقي أفراد العينة فيشغلون منصب عون تحكم، وهو بدوره يُمكّنهم من ممارسة أعمال الربط والتلخيص وإعداد الكشوف المالية.

الفرع الرابع: الخبرة المهنية في مجال المحاسبة

يبيّن الجدول رقم 9، توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى الخبرة المهنية في مجال المحاسبة:

جدول رقم 9: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى الخبرة المهنية في مجال المحاسبة.

الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية (%)	الرسم البياني
أقل من 5 سنوات	35	21.9	
من5 إلى أقل من 10 سنوات	69	43.1	
من 10 إلى أقل من 20 سنة	40	25.0	
من 20إلى أقل من 30سنة	10	6.3	
أكثر من 30 سنة	6	3.8	
المجموع	**160**	**100**	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضح من خلال معطيات الجدول رقم 9، أنّ غالبية أفراد عينة الدراسة وبنسبة 78.1 % تجاوزت خبرتهم المهنية خمس سنوات، الأمر الذي يوحي بامتلاكهم لحد كبير من الخبرات والممارسات التطبيقية الملائمة بكل جوانب المحاسبة المالية، فيما قدّرت نسبة أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن خمس سنوات بـ21.9%.

وبصفة عامة، يمكننا القول بناءا على تحليل معطيات خصائص أفراد عينة الدراسة، أنها تعكس جودة هذه العينة سواء من حيث مستواهم الأكاديمي الرفيع في المحاسبة أو خبرتهم العملية المعتبرة أو الوظيفة التي يشغرونها، مما يعني إمكانية الاعتماد على اتجاهاتهم بشكل كبير في معالجة مشكلة الدراسة.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة

سنركز في هذا المطلب، على إدراج التوزيعات التكرارية لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة، وتحليل البيانات المتعلقة بها باستخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.

الفرع الأول: تحليل البيانات المتعلقة بالمعرفة المحاسبية

سيتم من خلال هذا العنصر، إدراج التوزيعات التكرارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، وتحديد طبيعة اتجاهاتهم حول مدى إلمامهم بأبعاد المعرفة المحاسبية سواء كانت صريحة أو ضمنية.

أولا:المعرفة المحاسبية الصريحة:

سنحاول من خلال هذا العنصر، توضيح اتجاهات أفراد العينة حول مدى إلمامهم بكل بعد من أبعاد المعرفة المحاسبية الصريحة حسب مايلي:

1. **المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:** يوضح الجدول رقم 10 آراء افراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

جدول رقم 10: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي إلمام معرفي بالمعايير المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.	1	2	64	82	11	3.62	0.661	عالية
2	لدي إلمام معرفي بالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.	2	5	74	65	14	3.52	0.752	عالية
3	لدي إلمام معرفي بأهداف الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.	1	3	61	85	10	3.62	0.661	عالية
4	لدي إلمام معرفي بالخصائص النوعية للمعلومة المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي	2	9	66	71	12	3.51	0.769	عالية
5	لدي إلمام معرفي بالسياسات والطرق المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.	1	9	61	75	14	3.57	0.757	عالية
6	لدي إلمام معرفي بمفاهيم رأس المال ومفاهيم المحافظة عليه.	2	11	60	76	11	3.52	0.777	عالية
7	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ محاسبة التعهد (الاستحقاق).	2	9	65	70	14	3.53	0.784	عالية
8	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.	2	12	61	68	17	3.53	0.830	عالية
9	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الحيطة والحذر.	0	5	45	92	18	3.76	0.684	عالية
10	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الثبات في الطرق المحاسبية.	0	8	50	80	22	3.72	0.760	عالية
	المعدل العام						3.59	0.578	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

كشفت نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 10، عن موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سواء من ناحية المعايير المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي أو المبادئ والاتفاقيات والسياسات والطرق المحاسبية، إلى جانب الإلمام بالممارسات والتطبيقات المتعلقة بأهم المبادئ المحاسبية، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.59، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.57 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد؛

2. **المعارف المتعلقة بالتقييم**: يوضح الجدول رقم 11 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالتقييم المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

جدول رقم 11: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالتقييم المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي إلمام معرفي بالتكلفة التاريخية كقاعدة عامة لتقييم عناصر القوائم المالية.	0	12	45	76	27	3.74	0.828	عالية
2	لدي إلمام معرفي بالقيمة الحقيقية كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.	0	10	68	66	16	3.55	0.759	عالية
3	لدي إلمام معرفي بقيمة الإنجاز كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.	1	16	76	56	11	3.38	0.783	متوسطة
4	لدي إلمام معرفي بالقيمة المحيّنة كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.	1	23	73	51	12	3.31	0.833	متوسطة
5	لدي إلمام معرفي بالمعالجات الأخرى المرخص بها في تقييم التثبيتات (إعادة التقييم).	1	18	70	59	12	3.39	0.809	متوسطة
6	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأصول المالية.	0	22	68	58	12	3.37	0.815	متوسطة
7	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات المعنوية.	1	14	76	56	13	3.41	0.788	عالية
8	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات العينية.	0	15	63	64	18	3.53	0.816	عالية
9	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم المخزونات.	0	3	48	86	23	3.81	0.696	عالية
10	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأعباء والإيرادات.	0	4	49	86	21	3.78	0.700	عالية
11	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الخصوم.	0	10	60	72	18	3.61	0.769	عالية
12	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الأموال الخاصة.	0	14	66	64	16	3.51	0.793	عالية
	المعدل العام						3.53	0.630	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

بناء على معطيات الجدول رقم 11، يتبين لنا موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بقواعد التقييم المنصوص عليها في النظام المحاسبي سواء من جانب الالمام بقواعد تقييم مختلف عناصر الأصول والخصوم والأموال الخاصة، أو الالمام بقواعد التقييم المتعلقة بالأعباء والإيرادات، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.53، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـــــ 0.63 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.53، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]. وقد أشارت نتائج التحليل الاحصائي أيضا إلى موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة متوسطة على إلمامهم بقواعد بدائل التقييم المتاحة في النظام المحاسبي المالي، والمعالجات الأخرى المرخص بها، وقواعد تقييم الأصول المالية.

3. **المعارف المتعلقة بالإعتراف والإدراج:** يوضح الجدول رقم 12 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإعتراف والإدراج المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

جدول رقم 12: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإعتراف والإدراج المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي إلمام معرفي بالقواعد العامة لإدراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كأصول.	1	8	41	86	24	3.78	0.785	عالية
2	أستطيع تحديد متى يتم الاعتراف بخسائر وزيادات القيمة المتعلقة بالأصول.	1	14	64	63	18	3.52	0.832	عالية
3	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الطابع الخاص.	0	12	73	62	13	3.48	0.752	عالية
4	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج وفصل مكونات الأصل حسب وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية.	2	13	72	59	14	3.44	0.814	عالية
5	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج تأثيرات التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء والنسيان.	1	10	52	79	18	3.64	0.788	عالية
6	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأصول المالية.	2	6	75	59	18	3.53	0.792	عالية
7	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج المخزونات.	0	3	48	82	27	3.83	0.720	عالية
8	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج مؤونات المخاطر والأعباء.	2	5	56	80	17	3.66	0.761	عالية
9	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج القروض والخصوم المالية الأخرى.	3	16	54	70	17	3.51	0.883	عالية
10	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأعباء والمنتوجات المالية.	0	8	55	82	15	3.65	0.720	عالية
11	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الضرائب المؤجلة.	2	14	67	63	14	3.46	0.823	عالية
12	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج عقود الإيجار –التمويل-.	4	13	74	53	16	3.40	0.870	عالية
13	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الامتيازات الممنوحة للمستخدمين.	2	16	68	62	12	3.41	0.820	عالية
	المعدل العام						3.57	0.612	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

أشارت نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 12، إلى موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالإعتراف والإدراج المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، سواء من ناحية إلمامهم بقواعد إدراج عناصر الأصول والخصوم أو الإيرادات والنفقات المتعلقة بمختلف العناصر ذات الطابع الخاص والدقيق والتي خصها النظام المحاسبي المالي بمعالجات مفصلة، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.57، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.61 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

4. **المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح:** يوضح الجدول رقم 13 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلمامهم بالمعارف الأساسية المتعلقة بالعرض والإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

جدول رقم 13: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول المعارف الأساسية المتعلقة بالعرض والإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	أُدرك احتياجات مستخدمي القوائم المالية.	1	6	53	81	19	3.69	0.752	عالية
2	لدي إلمام معرفي بمتطلبات الافصاح حول القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.	1	8	45	88	18	3.71	0.756	عالية
3	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول مكملات الإعلام الضرورية لتحسين فهم القوائم المالية.	2	10	70	63	15	3.49	0.801	عالية
4	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات البالغة الأهمية.	2	6	62	80	10	3.56	0.724	عالية
5	لدي إلمام معرفي بالافصاحات اللازمة حول المعلومات المفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية.	2	8	66	72	12	3.53	0.760	عالية
6	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات الضرورية عن المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم (في حالة تجميع الحسابات).	6	17	85	42	10	3.21	0.855	متوسطة
7	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات ذات الطابع العام، الضرورية للحصول على صورة وفية.	1	10	76	65	8	3.43	0.715	عالية
8	لدي إلمام معرفي بمتطلبات مراعات الطابع الملائم للإعلام عند الإفصاح.	2	20	76	54	8	3.29	0.796	متوسطة
9	لدي المام معرفي بالافصاحات الاختيارية التي من شأنها تعزيز جودة المعلومة المالية.	2	17	77	54	10	3.33	0.799	متوسطة
10	لدي إلمام معرفي بمحتوى القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.	0	6	42	85	27	3.83	0.746	عالية
11	لدي إلمام معرفي بطرق إعداد وعرض القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.	0	6	39	89	26	3.84	0.732	عالية
	المعدل العام						3.53	0.630	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضح من نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 13، موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على إلمامهم بمعظم المعارف الأساسية المتعلقة بالعرض والإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.53، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.63 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد؛ غير أنهم أبدوا درجة موافقة متوسطة على إلمامهم بالإفصاحات الضرورية عن المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم (في حالة تجميع الحسابات)، ومتطلبات مراعات الطابع الملائم للإعلام عند الإفصاح، والافصاحات الاختيارية التي من شأنها تعزيز جودة المعلومة المالية.

ثانيا: المعرفة المحاسبية الضمنية

سنوضح من خلال هذا العنصر، اتجاهات أفراد العينة حول مدى توفرهم على المهارات والقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية الممثلة للمعرفة المحاسبية الضمنية، والجداول التالية توضح ذلك:

1. **المهارات الفكرية**: يوضح الجدول رقم 14 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الفكرية.

جدول رقم 14: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الفكرية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي القدرة على تحديد المعلومات الملائمة من مصادرها المختلفة.	0	2	36	99	23	3.894	0.640	عالية
2	لدي القدرة على حل المشاكل غير المتوقعة وفي الوضعيات غير الاعتيادية.	0	7	56	82	15	3.656	0.710	عالية
3	لدي قدرات تمكنني من الاعتماد على الجزئيات لإطلاق أحكام عامة (التفكير الاستقرائي).	2	9	69	66	14	3.506	0.785	عالية
4	لدي القدرة على التأقلم مع موجات التغيير في المؤسسة.	0	3	39	96	22	3.856	0.662	عالية
المعدل العام							3.728	0.567	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

كشفت نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 14، عن موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على امتلاكهم لمهارات فكرية تُمكن من صناعة واتخاذ القرارات المناسبة لمختلف المواقف، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.72، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.56 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

2. **المهارات الشخصية**: يوضح الجدول رقم 15 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الشخصية.

جدول رقم 15: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات الشخصية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	أتمتع بالاستقلالية وأعتمد علىنفسي في ممارسة مهامي.	1	1	27	87	44	4.075	0.723	عالية
2	لدي القدرة على إدارة الذات وتحفيزها.	0	0	21	101	38	4.106	0.600	عالية
3	لدي القدرة على التعلم الذاتي.	0	1	19	96	44	4.144	0.633	عالية
4	لدي القدرة على التنبؤ بتحديات بيئة العمل المحاسبي	0	5	50	84	21	3.756	0.716	عالية
المعدل العام							4.020	0.533	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 15، عن موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على امتلاكهم لمهارات شخصية سواء من ناحية القدرة على التعلم الذاتي أو القدرة على الإدارة الذاتية لتحسين الأداء أوالقدرة على التنبؤ والتكيف مع مستجدات بيئة الأعمال واستغلال فرصها ومواجهة تحدياتها، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 4.02، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4- 4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ0.53 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

3. **المهارات التنظيمية:** يوضح الجدول رقم 16 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات التنظيمية.

جدول رقم 16: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على المهارات التنظيمية.

الرقم	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي القدرة على وضع أهداف بعيدة المدى.	0	6	49	81	24	3.769	.746	عالية
2	لدي القدرة على التأثير على الآخرين للعمل تبعا لأهداف المؤسسة.	0	4	39	94	23	3.850	.684	عالية
3	لدي القدرة على تسيير الأفراد الموجودين تحت سلطتي.	0	2	32	95	31	3.969	.668	عالية
4	لدي القدرة على تطبيق مهارات القيادة ضمن مهامي اليومية.	0	1	35	95	29	3.950	.652	عالية
	المعدل العام						3.884	.576	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

أشارت نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 16، إلى موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على امتلاكهم لمهارات تنظيمية سواء من ناحية القدرة على تحديد أهداف استراتيجية أو القدرة على قيادة الأفراد نحو تحقيق الأهداف المسطرة، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة3.88، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]،كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ0.57 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

4. **مهارات الاتصال والتواصل:** يوضح الجدول رقم 17 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على مهارات الاتصال والتواصل.

جدول رقم 17: المؤشرات الإحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على مهارات الاتصال والتواصل.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	لدي القدرة على التعاون والعمل الجماعي لتحقيق أهداف مشتركة.	0	2	17	91	50	4.181	0.662	عالية
2	لدي القدرة على التفاعل مع التنوع الثقافي والفكري للأفراد.	0	1	22	99	38	4.088	0.628	عالية
3	لدي القدرة على الاقناع والتأثير في الآخرين.	0	0	37	100	23	3.913	0.608	عالية
4	لدي القدرة على تنظيم وتفويض المهام.	0	1	31	99	29	3.975	0.634	عالية
	المعدل العـام						4.039	0.517	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تعكس نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 17، موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على امتلاكهم لمهارات الاتصال والتواصل سواء من ناحية القدرة على القيام بالعمل الجماعي وسيادة روح الفريق أو القدرة على استخدام لغة اتصال واضحة ومفهومة خاصة مع الأشخاص المختلفين لغويا وثقافيا أو القدرة على التأثير في سلوك الآخرين نحو تحقيق الأهداف التنظيمية المسطرة، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 4.03، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.51 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

5. **القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية**: يوضح الجدول رقم 18 آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية.

جدول رقم 18: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء افراد عينة الدراسة حول مدى توفرهم على القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية في أفراد عينة الدراسة.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	أتمتع بذهنية نقدية وشك مهني عند تقييمي للمعلومات المالية.	1	6	43	87	1	3.781	0.758	عالية
2	أتمتع بالمبادئ الأخلاقية التي تضمن الممارسات المهنية المبنية على الموضوعية والنزاهة وبذل العناية اللازمة للمهام.	0	3	24	88	0	4.093	0.707	عالية
3	التزم بالمصلحة العامة والمسؤولية الاجتماعية عند آداء مهامي.	0	1	15	89	0	4.238	0.639	عالية
4	لدي القدرة على تشخيص تبعات السلوكيات غير الأخلاقية بالنسبة للأفراد والمهنة والمجتمع كافة.	0	4	34	92	0	3.925	0.705	عالية
	المعدل العـــام						4.009	0.549	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 18، على موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على تحليهم بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية للممارسة الحكم المهني والتصرف بطريقة أخلاقية تحقق المصلحة العامة، سواء من ناحية التحلي بذهنية نقدية لتقييم المعلومات المالية وغيرها من البيانات ذات الصلة أو التحلي بالنزاهة والموضوعية والسرية والكفاءة المهنية أو التحلي بالمسؤولية الاجتماعية، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 4.01، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.54 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

الفرع الثاني: تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص النوعية للمعلومة المالية

سيتم من خلال هذا العنصر، إدراج التوزيعات التكرارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، وتحدّيد طبيعة اتجاهاتهم نحو مدى توفر كل خاصية من الخصائص النوعية للمعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي إليها أفراد عينة الدراسة.

أولا: الملاءمة

سنحاول توضيح اتجاهات أفراد العينة حول مدى توفر خاصية الملاءمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي إليها أفراد عينة الدراسة. والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم 19: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الملاءمة في المعلومة المالية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على التنبؤ بالمستقبل.	8	7	61	72	12	3.46	0.889	عالية
2	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها.	4	10	54	80	12	3.54	0.823	عالية
3	يتم إيصال المعلومة المالية لمستخدميها في الوقت المناسب.	4	17	40	74	25	3.62	0.957	عالية
4	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية لها قيمة استرجاعية تساعد في الحكم على جودة القرارات المتخذة سابقا.	4	16	65	59	16	3.42	0.894	عالية
5	تتم مراعات الأهمية النسبية للمعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.	3	13	61	69	14	3.49	0.839	عالية
	المعدل العام						3.53	0.630	عالية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 19، إلى موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على توفر خاصية الملاءمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمون إليها، من خلال توفير معلومات ذات قيمة تنبئية واسترجاعية ومتاحة في الوقت المناسب، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.53، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ0.63 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

ثانيا: الدقة

سنحاول توضيح اتجاهات أفراد العينة حول مدى توفر خاصية الدقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي إليها أفراد عينة الدراسة. والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم 20: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الدقة في المعلومة المالية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالتمثيل الصادق للعمليات والأحداث.	6	7	40	76	31	3.74	0.947	عالية
2	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالحياد وعدم التحيز.	3	8	49	64	36	3.76	0.921	عالية
3	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم باكتمالها وخلوها من الأخطاء.	4	9	58	70	19	3.57	0.866	عالية
4	تعبر المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم على جوهر الأحداث وليس على شكلها القانوني.	2	14	62	64	18	3.51	0.854	عالية
5	تتم مراعات الأهمية النسبية للمعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.	2	11	52	75	20	3.63	0.837	عالية
	المعدل العام						3.64	0.760	عالية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تعكس نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 20، موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على توفر خاصية الدقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمون إليها، من خلال الحرص على توفير معلومات شـــاملة وذات مصـــداقية تظهر الحقيقة الاقتصـــادية للمؤسســة وتكون خالية من التحيز والأخطاء، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.64، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4- 4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـــــــــ 0.76 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

ثالثا: قابلية المقارنة

سنحاول من خلال هذا العنصر، توضيح اتجاهات أفراد العينة حول مدى توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي إليها أفراد عينة الدراسة. والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم 21: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات من فترة الى أخرى.	2	1	39	72	46	3.99	0.820	عالية
2	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات مع مؤسسات أخرى.	6	9	49	66	30	3.66	0.972	عالية
3	يتم احترام مبدأ الثبات في اتباع النسق في اعداد المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم	2	6	47	73	32	3.79	0.847	عالية
4	يتم اعلام مستخدمي المعلومات المالية بالسياسات المحاسبية المتبعة وأية تغيرات تحدث فيها	3	12	45	71	29	3.69	0.918	عالية
	المعدل العـام						3.78	0.744	عالية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح بالجدول رقم 21، إلى موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمون إليها، من إنتاج معلومات مالية معدّة بنفس السياسات المحاسبية المتعلقة بالقياس والتبويب والعرض والافصاح على جانب احترام المبادئ المحاسبية، الأمر الذي يسمح بمقارنتها بمعلومات مماثلة عن مؤسسات أخرى وبمعلومات مماثلة عن نفس المؤسسة في فترات أخرى،حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.78، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4- 4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.74 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

رابعا: الوضوح

سنحاول من خلال هذا العنصر، توضيح اتجاهات أفراد العينة حول مدى توفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمي إليها أفراد عينة الدراسة. والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم 22: المؤشرات الاحصائية الخاصة بآراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توفر خاصية الوضوح قي المعلومة المالية.

المرتبة	العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا			
1	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالانتظام.	3	7	41	72	37	3.83	0.899	عالية
2	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بقابليتها للفهم ممن لهم دراية بالأنشطة الاقتصادية وبالمحاسبة.	1	3	33	78	45	4.02	0.789	عالية
3	يمكن استخدام المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم دون اللجوء الى خبراء ومتمرسين في المحاسبة والمالية	3	11	48	69	29	3.69	0.912	عالية
	المعدل العام						3.85	0.761	عالية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

بناء على معطيات الجدول رقم 22، نلاحظ موافقة أفراد عينة الدراسة بدرجة عالية على توفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية التي ينتمون إليها، من خلال الحرص على عرض معلومات قابلة للفهم من قبل مستخدميها وبطريقة منظمة، حيث بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.85، وهو ينتمي إلى مجال درجة الموافقة العالية [3.4-4.2]، كما تدل قيمة الانحراف المعياري المقدرة بـ 0.76 على انسجام وتجانس في إجابات أفراد العينة على فقرات البعد.

المبحث الثاني: التحليل العاملي لبيانات الدراسة

سيتم في هذا المبحث، التطرق لأهم الإجراءات الأولية المتبعة قبل تطبيق النمذجة باستخدام المعادلات البنائية، كما سيتم عرض تقييم النموذج التوكيدي المبني على الأساس النظري.

المطلب الاول: الاجراءات الاولية قبل تطبيق النمذجة باستخدام المعادلات البنائية

للتطبيق النمذجة باستخدام المعادلات البنائية يجب أن تتوفر في البيانات شروط ضرورية لكي تكون المؤشرات المستخرجة من هذه البيانات صادقة وصحيحة، وتعد الأخطاء من المصادر الأساسية أكبر العوامل التي تؤثر على دقة الاختبارات الاحصائية. وقد حدد كولن وبرينان (Brennan & Kolen)، نوعين من الأخطاء، هما: الخطأ العشوائي والخطأ المنتظم. ويعزى الخطأ العشوائي إلى أسلوب المعاينة واستخدام العينات المختارة في تقدير الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية، والتي بدورها تستخدم في تقدير دالة المعادلة. ويساعد اختيار عينات كبيرة في ضبط هذا النوع من الخطأ وتخفيضه. ويظهر الخطأ المنتظم نتيجةً لعدم التزام الباحث بشروط معينة مثل انتهاك الافتراضات الإحصائية المطلوبة. وتعد عملية ضبطه أصعب من عملية ضبط الخطأ العشوائي[1].

وتتمثل هذه الشروط فيما يلي:

الفرع الأول: التوزيع الطبيعي للبيانات

يقاس التوزيع الطبيعي للبيانات عن طريق معامل التفرطح لأن الدراسة اعتمدت على مقياس ليكرت. ويمكن التأكد من بأنّ كل قيم معامل التفرطح محصورة بين -1 و+1، وهي لا تتجاوز الحدود المطلوبة لهذا الاختبار الإحصائي، أو عن طريق اختبار إختبار Kolmogorov-Smirnov أو اختبار Shapiro-Wilk عند مستوى الدلالة 0.05 الذي يقوم على الفرضيات التالية:

H0: مفادها اذاكان $sig<\alpha$ فإن المتغير لا يخضع للتوزيع الطبيعي

H1:مفادها اذاكان $sig>\alpha$ فإن المتغير يخضع للتوزيع الطبيعي

[1] محمد إبراهيم ويوسف سوالمة (2017)، **أثر أسلوب التعامل مع القيم الشاذّة في فاعلية معادلة نموذجي اختبار**، المجلة الأردنية في العلوم التربوية، مجلد 13، عدد 4، ص.ص. 389 / 403

بالاعتماد على جدول الاختبار الطبيعي المعروض في الملحق رقم3، يتضح لنا أن البيانات تخضع لإعتدالية التوزيع، وبالتالي نقبل الفرضـيةH1: المتغيرات تخضـع للتوزيع الطبيعي، على الرغم من أنّ التحليل العاملي يتمتع بالمناعة عند عدم التحقق الجزئي لشرط التوزيع الطبيعي للبيانات[1].

الفرع الثاني: القيم المتطرفة (الشاذة)

وهي عنصـر شـاذ وخارج عن النسـق المميز لمجموعة أو تركيبة معينة[2]. وقد تم إنجاز خوارزميات قادرة على التخفيف من تأثير القيم الشـــاذة، أو إلغائها، وحتى حذفها، إلا أنه في بعض الأحيان يكون وجودها مفيدا لمعرفة سلوك تركيبة، أو منظومة ما. أما بالنسبة للتحليل العاملي فهو حساس للحالات المتطرفة لذلك لابد من التخلص منها أو وضعها ضمن التوزيع الطبيعي من خلال التحويلات أو من خلال الترميز.

الفرع الثالث: القيم المفقودة

من بين المشـــكلات البحثية الشـــائعة والمتكررة عند جمع البيانات أو تحليلها عدم اكتمال الإجابات، أي فقدان جزء من بيانات العينة، وقد أشـار بيج وإندرز (Peugh & Enders) إلى أنّ وجود البيانات المفقودة في الأبحاث المســحية مشــكلة قد تُهمل في أغلب الأحيان، وإذا لم تهمل تُعطي القليل من الانتباه والأهمية، والذي لا يوازي حجم تأثيرها السـلبي على النتائج وبدرجة أكبر مما هو مقدَّر لها من قبل الباحث في ضـوء التحيزات التي قد تنتجها. لذا ينبغي التعامل معها إما بالتخلص من أي فرد له قيمة مفقودة لأي من الفقرات وتحليل الأفراد الذين استجابوا لجميع الفقرات فقط، وهذا يعني تخفيض في حجم العينة مما يؤثر سلباً على القوة الإحصائية، أو التعامل معها في حدود 5 بالمئة لكل مؤشـــر بإحتســـاب المتوســـط او بناتج خورزمية تعظيم التوقعات[3]، وعندما لا تحتوي البيانات المتوفرة على قيم بيانات مفقودة هو الاستثناء النادر.

ومن بين حلول البيانات المفقودة طريقة التضـــمين، والتي يتم تعريفها على أنها أي عملية تملأ البيانات المفقودة لإنتاج مجموعة بيانات كاملة. والطريقة الأبسـط والأكثر شـعبية هي طريقة تعويض القيمة المفقودة بقيمة المتوسـط.

---

[1] محمد تغزة (2011)، مرجع سبق ذكره، ص.26.

[2] Wets ،G. **Intelligent Data Mining: Techniques and Applications. Studies in Computational Intelligence**, Ruan ،Da؛ Chen ،Guoqing؛ Kerre ،Etienne (2005),Vol. 5. Springer. p318 .

[3]جوزيف ف.هار، كريستيان م.غينكل (2020)، **الأسس في نمذجة المعادلات البنائية بالمربعات الصغرى**، ترجمة زكرياء بلخامسة، الطبعة الأولى، عمان: مركز الكتاب الاكاديمي، ص. 51.

حيث يتم استخدام متوسط القيم غير المتغيرة لمتغير الاهتمام لتعبئة البيانات المفقودة. والطريقة الشائعة الأخرى لمعالجة هذه المشكلة هي تحليل الانحدار حيث يتم استبدال القيم المفقودة بالقيم المتوقعة من تحليل الانحدار[1].

وبالنسبة للدراسة الحالية، فبياناتها لا تحتوي على قيم مفقودة وذلك بسبب حرص الباحث على ملئ الاستبانات بشكل جيد سواء عن طريق الانترنت أو النسخة الورقية. وعلى الرغم من ذلك، تمّ العثور على استبانة لفرد لم يقم بتقديم كل الإجابات بل اكتفي بالاجابة على الصفحة الأولى فقط مما اظطر الباحث إلى إلغاء هذه الاستبانة.

الفرع الرابع: كفاية حجم العينة

بشكل عام ولجميع طرق التحليل الاحصائي، يمكن القول أن العينات الأكبر تتفوق على العينات الأصغر بسبب انخفاض الأخطاء الاحتمالية، والتقديرات تكون أكثر دقة، وتعميم النتائج يكون أفضل. ويعد التحليل العاملي من الطرق الإحصائية التي تتطلب عينة كبيرة، غير أن هذا المبدأ – على الرغم من حيازته على موافقة المتخصصين – يبقى مع ذلك غامضا ويحتاج لتفاصيل عملية لتوضيحه. لوجود اختلاف بين المراجع، فبعضها تنصح أن تكون النسبة بين عدد الأفراد إلى عدد الفقرات لا تقل عن 9 أفراد لكل متغير، وبأن العينة التي يكون حجمها 100 فرد تعتبر مقبولة، وإن كان يفضل أن تكون العينة الإجمالية 200 فرد فأكثر. كما أن بعض المراجع توصي باستعمال نسبة 10 إلى 1 (10 أفراد لكل لكل متغير مقاس) أو 15 فردا ولكل متغير[2].

ويرى متخصصين آخرين بأن كفاية حجم العينة ليس ثابت لكل البحوث والدراسات التي تستخدم التحليل العاملي، بل تختلف بإختلاف النموذج المراد قياسه. ومن أجل تعزيز الثقة يجب إخضاع البيانات لختبارات كفاية حجم العينة، والمتمثلة في: مؤشر KMO الذي يختبر ما إذا كانت الارتباطات الجزئية بين المتغيرات ضعيفة؛ واختبار كرة بارتليت Bartlett's sphericity والذي يقوم باختبار ما إذا كانت مصفوفة الارتباط عبارة عن مصفوفة هوية، مما يشير إلى أنّ النموذج غير مناسب. وتقبل قيم هذه المؤشرات وفق الجدول رقم 23[3]:

---

[1]Bruce Ratner, **Statistical and Machine-Learning Data Mining Techniques for Better Predictive Modeling and Analysis of Big Data**, Second Edition;CRC Press, p267-270.

[2]منور أحمد رمضان، **البناء العاملي لركائز القدرات المعرفية" CogAt" باستخدام التحليل العاملي التوكيدي والاستكشافي**، رسالة ماجستير، جامعة دمشق كلية التربية، 2014.

3بالاعتماد على:

https://www.statisticshowto.datasciencecentral.com/kaiser-meyer-olkin/,20/10/2019
https://www.ibm.com/support/knowledgecenter/fr/SSLVMB_25.0.0/statistics_mainhelp_ddita/spss/base/idh_fact.html, 20/10/2019.

جدول رقم 23: اختبار كفاية حجم العينة.

الاختبار	القيمة	الدلالة
Bartlett's sphericity	Sig. < 0.05	مصفوفة الارتباط غير متماثلة
KMO	0.6>	العينة ليست كافية يجب اتخاذ إجراء علاجي
	[0.79- 0.6]	أخذ العينات مقبول
	[1 -0.8]	أخذ العينات مناسب جيدا

المصدر: https://www.statisticshowto.datasciencecentral.com/kaiser-meyer-olkin/,20/10/2019

وتعني قيم KMO القريبة من الصفر أن هناك ارتباطات جزئية كبيرة مقارنة بمجموع الارتباطات. بمعنى آخر، هناك ارتباطات واسعة النطاق تمثل مشكلة كبيرة لتحليل العوامل. ولقد قدّر بعض المؤلفين أقل قيمة مقبولة بالقيمة 0.5، وبالتالي يتم قبول التقدير الخاص للقيم التي تتراوح بين 0.5 و0.6.

وبالنسبة للدراسة الحالية ،كانت نتائج الاختبارات المذكورة سابقا، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 24: مؤشر KMO لقياس كفاية حجم العينة واختبار sphéricité de Bartlett.

المحاور	مؤشر KMO	إختبار sphéricité de Bartlett		
		X^2	Ddl	المعنوية
محاور الاستبيان	0.887	13061.874	3403	0.000
معارف متعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	.891	830.763	28	.000
معارف متعلقة بالتقييم (القياس)	.921	1539.098	66	.000
معارف متعلقة بالإعتراف والإدراج.	.920	1718.114	91	.000
معارف متعلقة بالعرض والإفصاح	.936	1661.104	66	.000
المهارات الفكرية	805	220.552	66	.000
المهارات الشخصية	.789	218.780	66	.000
المهارات التنظيمية	.780	318.949	66	.000
مهارات الاتصال والتواصل	.766	246.416	66	.000
القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية	.745	192.301	66	.000
محور المهارات	.919	1824.239	190	.000
الملائمة (القيمة التنبؤية، التوقيت المناسب، القيمة الاسترجاعية)	.840	504.058	10	.000
الدّقة (الصدق، الاكتمال، الحيادية)	.859	539.450	10	.000
قابلية المقارنة	.855	479.230	10	.000
الوضوح	.813	293.780	10	.000

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال الجدول رقم 24، نلاحظ أن قيمة مؤشر KMO هي 0.887، أي أن حجم العينة مناسب جدا، أما اختبار sphéricité de Bartlett فجاء ذو دلالة معنوية وهو ما يفسر بأن مصفوفة الارتباط عبارة عن مصفوفة هوية، وبهذا يمكن الحكم على البيانات المستخلصة من أداة الدراسة بأنها كافية من أجل إجراء التحليل العاملي.

الفرع الخامس: محدد مصفوفة الارتباط

يوضح الجدول التالي محددات مصفوفة الارتباط لأبعاد محاور الدراسة.

جدول رقم 25: محدد مصفوفة الارتباط لأبعاد محاور الدراسة.

العنصر	محدد مصفوفة الارتباط
1. معارف متعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	0.0010000
2. معارف متعلقة بالتقييم (القياس)	0.0000461
3. معارف متعلقة بالإعتراف والإدراج	0.0000138
4. معارف متعلقة بالعرض والإفصاح	0.0000209
5. المهارات الفكرية	0.2450000
6. المهارات الشخصية	0.2480000
7. المهارات التنظيمية	0.1310000
8. مهارات الاتصال والتواصل	0.2080000
9. القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية	0.2930000
10. الملائمة (القيمة التنبؤية، التوقيت المناسب، القيمة الاسترجاعية)	0.0400000
11. الدّقة (الصدق، الاكتمال، الحيادية)	0.0320000
12. قابلية المقارنة	0.0470000
13. الوضوح	0.1540000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

من خلال الجدول رقم 25، نلاحظ أن المحددات كلها أكبر من (0.00001)، وهذا ما يدل على عدم وجود ارتباطات مرتفعة اي عدم وجود اعتماد خطي بين المتغيرات، ففي حالة المصفوفات الارتباطية، إذا كان المحدد يساوي صفرا تماما، دلّ ذلك على أنّ المصفوفة هي من النوع المنفرد (Singular Matrix). وتدل هذه المصفوفة على وجود مشكلة الاعتماد الخطي لبعض المتغيرات، اي يوجد استنساخ كبير للمعلومات التي تزود بها عناصر مصفوفة البيانات[1]

[1] محمد تغزة، مرجع سبق ذكره، ص.15.

المطلب الثاني: تقييم النموذج التوكيدي لمحاور الاستبيان

بعد عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، والمتمثلة في كل من المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية وجودة المعلومات المالية، سنقوم باختبار صلاحية النموذج النظري أو الافتراضي للدراسة، للتأكد من مدى صلاحيته وابراز طبيعة العلاقات بين مختلف المتغيرات. ولتحقيق هذا الهدف، اعتمدنا على التحليل العاملي التوكيدي والنمذجة بالعلاقات البنائية، وذلك من خلال القيام بمايلي:

1. تنقية البيانات واخضاعها لإفتراضات التحليل العاملي التوكيدي، وهذا ماتم التطرق اليه في مرحلة سابقة؛
2. إجراء التحليل العاملي التوكيدي للتأكد من مدى تشبع المتغيرات المقاسة على المتغير الضمني؛
3. التأكد من مدى صلاحية النموذج البنائي المتكامل الذي يربط المتغير التابع مع المتغير المستقل.

وفيما يلي عرض التحليل العاملي التوكيدي لمختلف محاور أداة الدراسة:

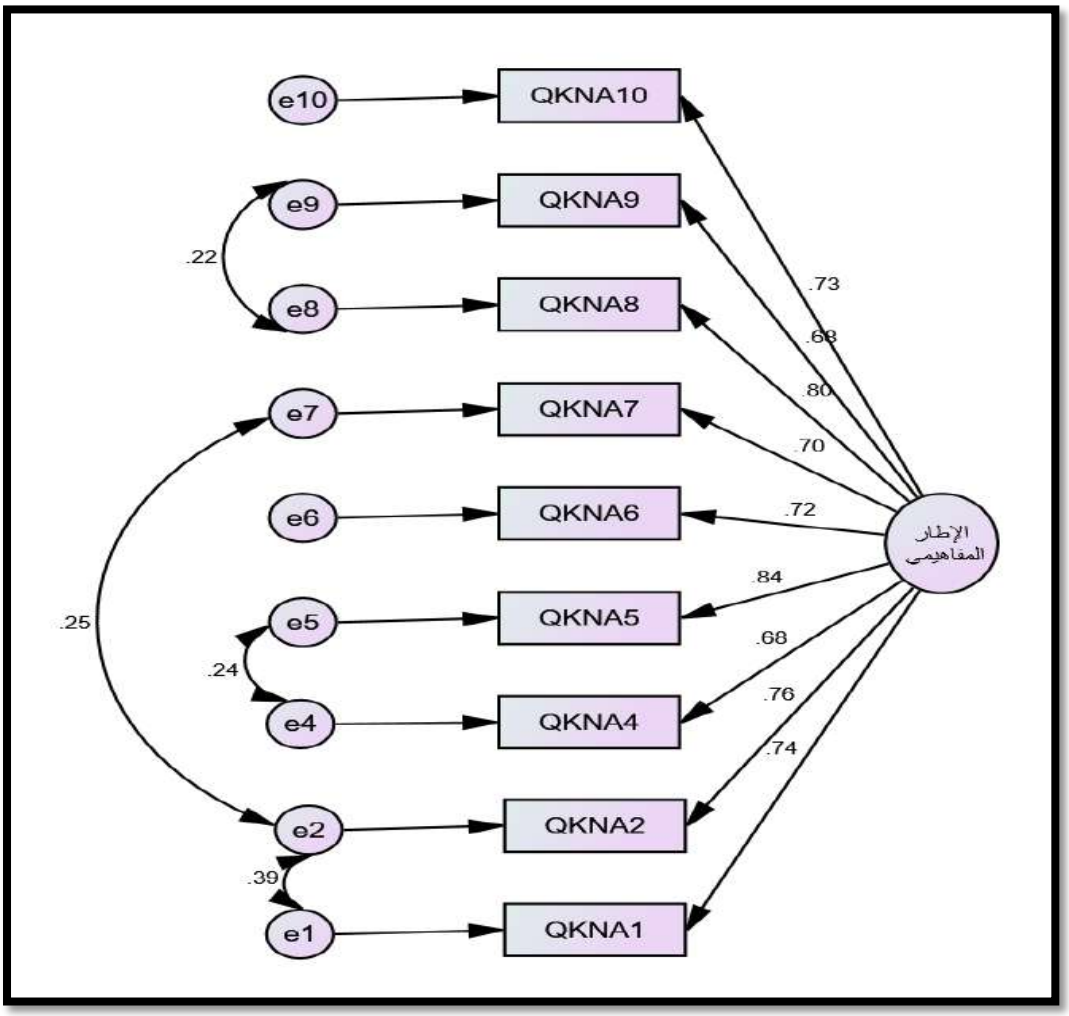
الفرع الأول: نماذج التحليل التوكيدي لمتغير المعرفة المحاسبية الصريحة ومتغير المعرفة المحاسبية الضمنية

أولا: نماذج التحليل التوكيدي لمتغير المعرفة المحاسبية الصريحة

1. **بعد المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي**

يوضح الشكل رقم 06 نموذج القياس الخاص بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وهو متغير كامن مقاس بمؤشرات تتمثل في عبارات مقاسة افترضنا أنها تمثله.

شكل رقم 6: **نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.**



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال نتائج الشكل رقم 6، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص بالمعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9] ، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وقد أشارت النتائج إلى أهمية ثلاث عبارات هي الأكثر تمثيلا للمتغير الكامن، وهي: لدي إلمام معرفي بسياسات والطرق المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، لدي المام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، لدي إلمام معرفي بالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، حيث فاقت تشبعاتها 75 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.84، 0.80، 0.76. والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 26:مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.06	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.94	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.08-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.02	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

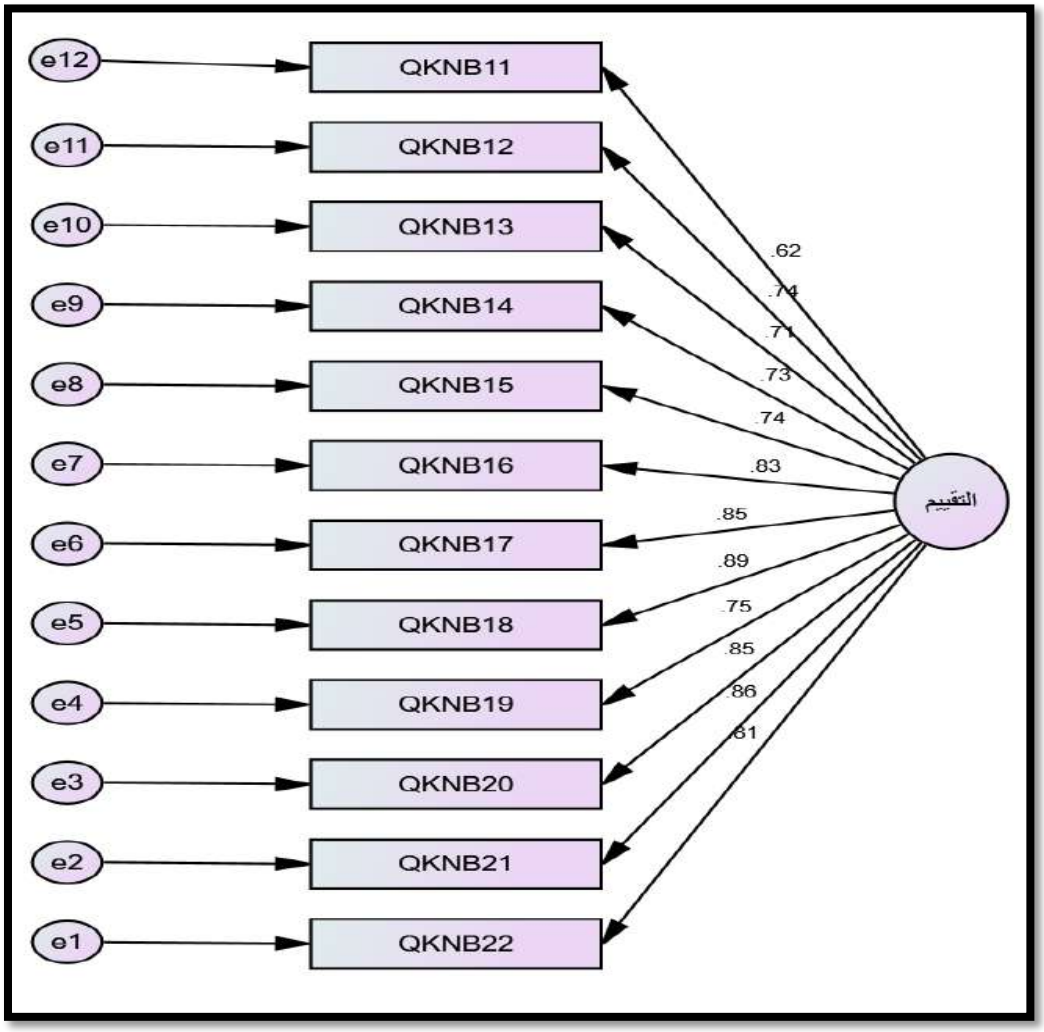
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم 26، وجود مطابقة مقبولة لنموذج القياس الخاص بالمعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث تبين وجود تطابق بين النموذج النظري للمعارف المتعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وبيانات العينة، وذلك لوجود ارتباطات معنوية أو علاقات بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن.

2. **المعارف المتعلقة بالتقييم (القياس)**

يوضح الشكل رقم 07 نموذج القياس الخاص **ببعد المعارف المتعلقة بالتقييم**، وهو متغير كامن مقاس بمؤشرات تتمثل في عبارات مقاسة افترضنا أنها تمثله.

شكل رقم 7: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالتقييم.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال نتائج الشكل رقم 7، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالمعارف المتعلقة بالتقييم** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل المعارف **المتعلقة بالتقييم**، وقد أشارت النتائج إلى أهمية ست عبارات هي الأكثر تمثيلا للمتغير الكامن، وهي: لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات العينية، لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الخصوم، لدي إلمام بقواعد تقييم الأعباء والايرادات، لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات المعنوية، لدي إلمام بقواعد تقييم الأصول المالية، لدي إلمام بقواعد تقييم عناصر الأموال الخاصة، حيث فاقت تشبعاتها 80 بالمئة، وهي على الترتيب0.89، 0.86، 0.85، 0.83، 0.81.

والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 27: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالتقييم.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	4.18	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.91	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.91	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة		كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.88	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.14	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.04	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

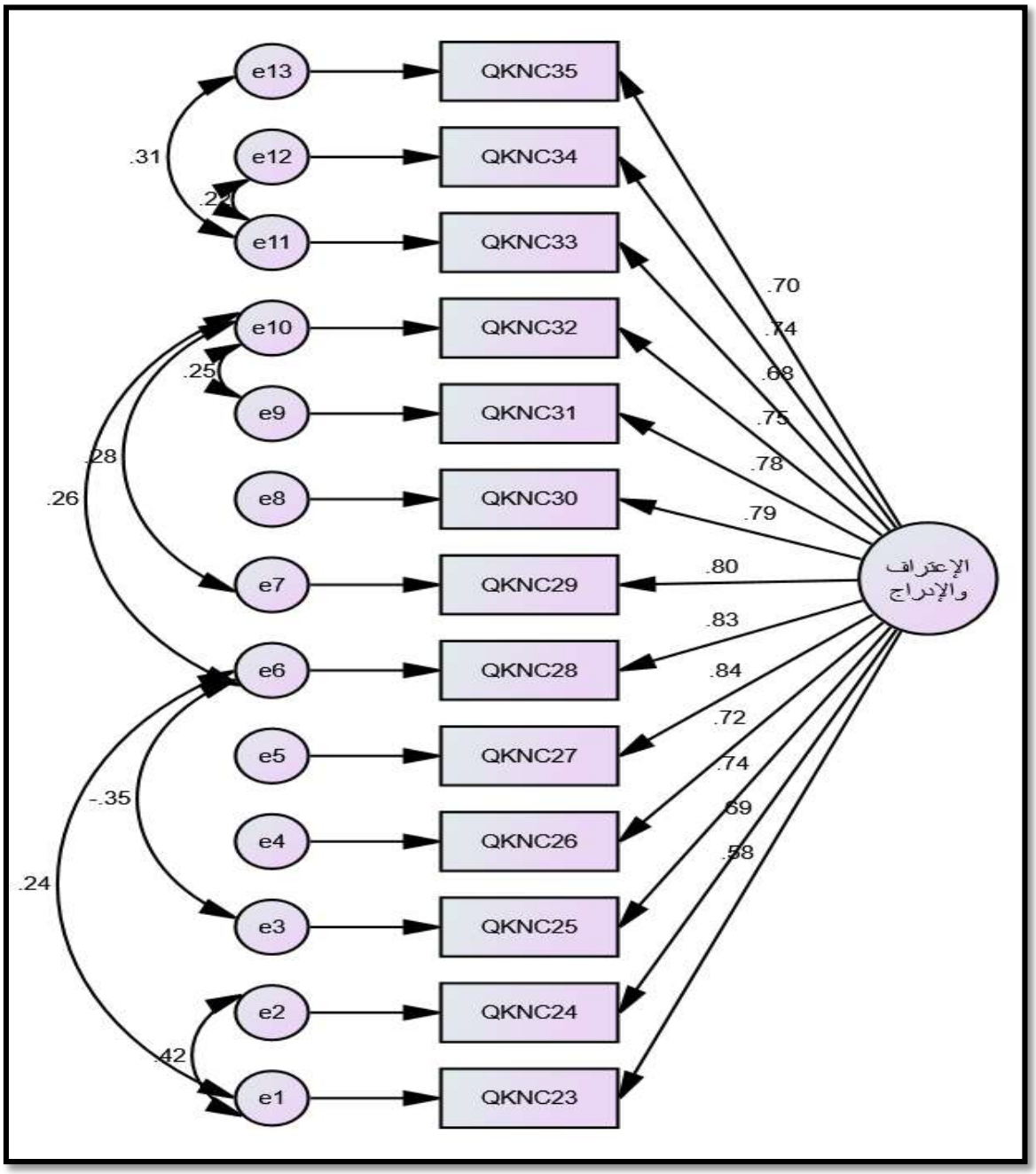
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم 27، وجود مطابقة مقبولة لنموذج القياس الخاص **بالمعارف المتعلقة بالتقييم**، حيث تبين وجود تطابق بين النموذج النظري **للمعارف المتعلقة بالتقييم** وبيانات العينة، وذلك لوجود ارتباطات معنوية أو علاقات بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن.

3. بعد المعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج

يوضـــح الشـــكل رقم 08 نموذج القياس الخاص بالمعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج، وهو متغير كامن مقاس بمؤشرات تتمثل في عبارات مقاسة افترضنا أنها تمثله.

شكل رقم 8: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالإعتراف والإدراج.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال نتائج الشـــكل رقم 08، أنّ التشـــبعات المعيارية للمؤشـــرات الفرعية لنموذج القياس الخاص بالمعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج ســـجلت قيما مرتفعة فاقت 0.5 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشـــرات المقاســـة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تســـهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل بالمعارف

متعلقة بالإعتراف والإدراج، وقد أشـــارت النتائج إلى أهمية ثلاثة عبارات هي الأكثر تمثيلا للمتغير الكامن، وهي: لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج تأثيرات التقديرات والطرق المحاسـبية وتصـحيح الأخطاء والنسـيان، لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأصـــول المالية، لدي إلمام بقواعد إدراج المخزونات، حيث فاقت تشـــبعاتها 80 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.84، 0.83،0.80. والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 28: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.07	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.90	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.94	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.26	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

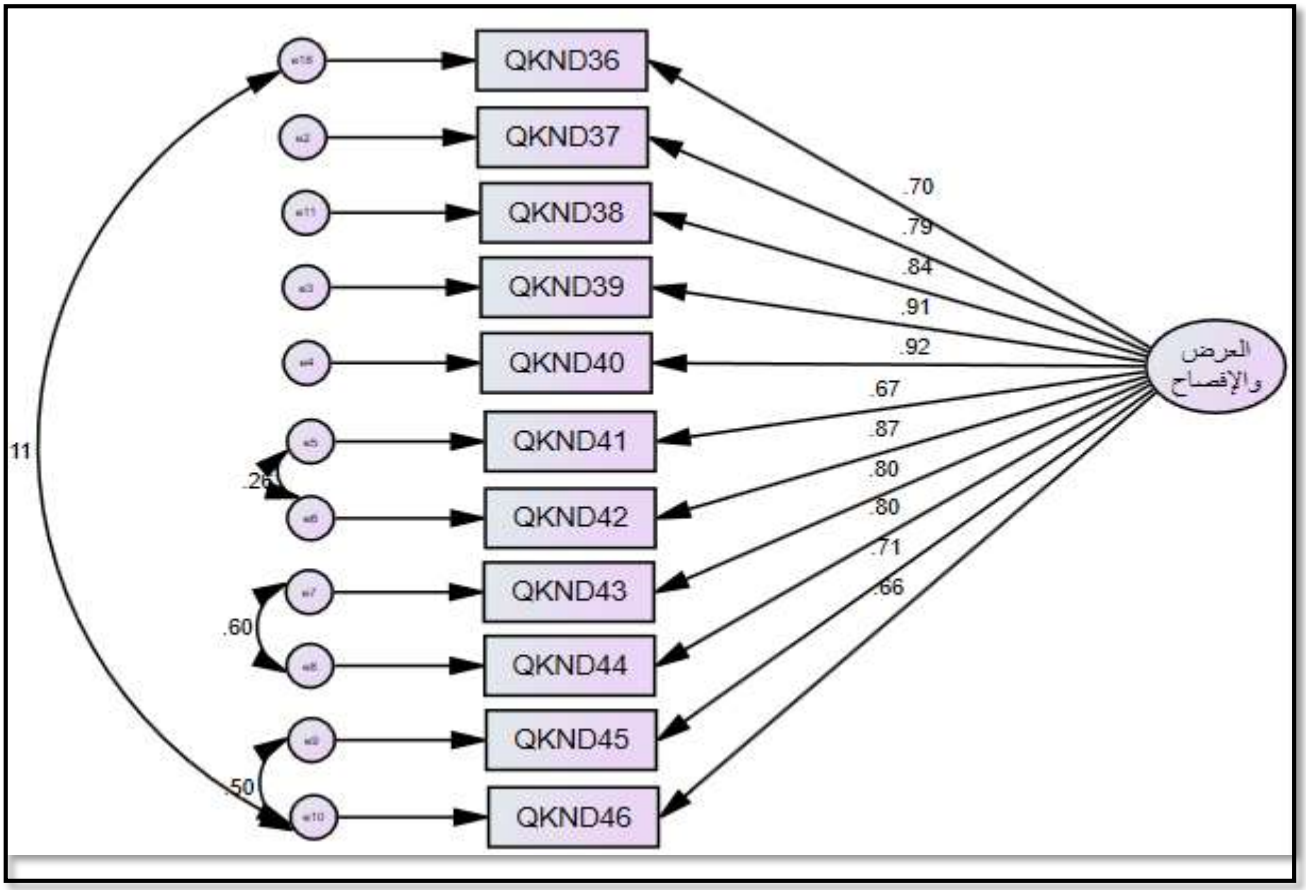
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتـائج الجـدول رقم 28، وجود مطـابقـة مقبولـة لنموذج القيـاس الخـاص بالمعـارف متعلقـة بالإعتراف والإدراج، حيث تبين وجود تطابق بين النموذج النظري للمعارف المتعلقة بالمعارف متعلقة بالإعتراف والإدراج وبيانات العينة، وذلك لوجود ارتباطات معنوية أو علاقات بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن.

4. بعد المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح

يوضح الشكل رقم 9 نموذج القياس الخاص بالمعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح، وهو متغير كامن مقاس بمؤشرات تتمثل في عبارات مقاسة افترضنا أنها تمثله.

شكل رقم 9: نموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال نتائج الشكل رقم 9، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص بالمعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل بالمعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح، وقد أشارت النتائج إلى أهمية ثلاثة عبارات هي الأكثر تمثيلا للمتغير الكامن، وهي: لدي إلمام معرفي بالافصاحات اللازمة حول المعلومات المفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية، لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات البالغة الأهمية، لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات ذات الطابع العام، الضرورية للحصول على صورة وفية، لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول مكملات الإعلام الضرورية

لتحسين فهم القوائم المالية، حيث فاقت تشبعاتها 80 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.91، 0.92،0.87، 0.84.
والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 29: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص ببعد المعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.06	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.91	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.24	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

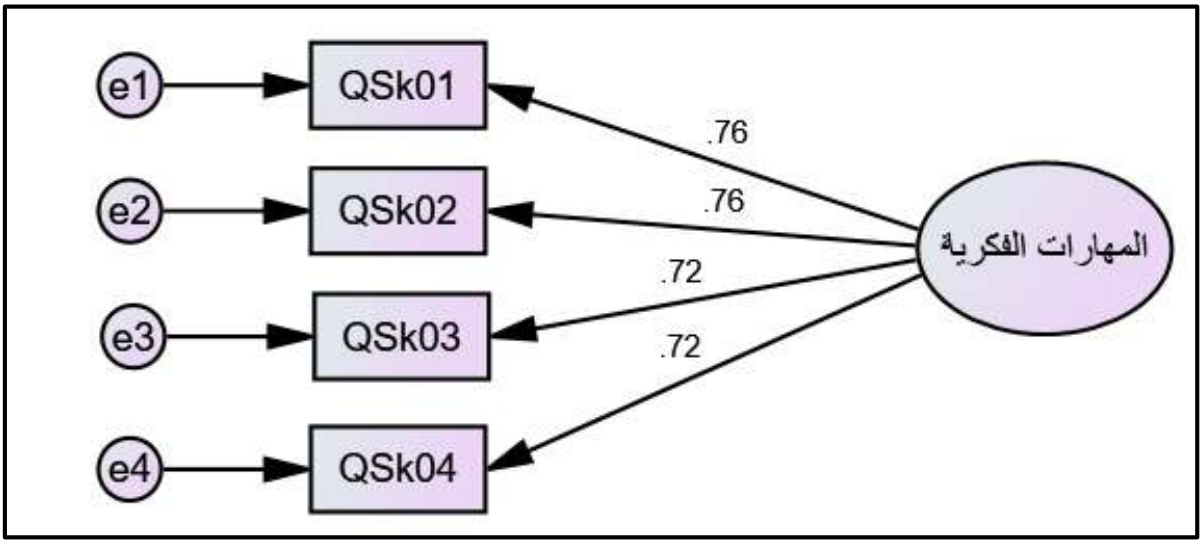
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نستنتج من خلال نتائج الجدول رقم 29، وجود مطابقة مقبولة لنموذج القياس الخاص بالمعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح، حيث تبين وجود تطابق بين النموذج النظري للمعارف المتعلقة بالمعارف المتعلقة بالعرض والإفصاح وبيانات العينة، وذلك لوجود ارتباطات معنوية أو علاقات بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن.

ثانيا: نموذج التحليل التوكيدي لمتغير المعرفة المحاسبية الضمنية

توضح الأشكال التالية، نماذج القياس الخاصة بمحور المعرفة المحاسبية الضمنية، حيث تمّ تقسيمه إلى خمسة أبعاد، تتمثل في متغيرات كامنة معبّر عنها بمؤشرات مقاسة أو عبارات، افترضنا أنّ كل مجموعة منها تمثل المتغير الكامن التابعة له. وقد تمثلت هذه المتغيرات الكامنة في: المهارات الفكرية والمهارات الشخصية والمهارات التنظيمة ومهارات الاتصال والتواصل والقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية. وفيما يلي توضيح لذلك:

شكل رقم 10:نموذج القياس الخاص بالمهارات الفكرية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 10، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالمهارات الفكرية** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.7 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متقاربة في تمثيل المهارات الفكرية، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: لدي القدرة على تحديد المعلومات الملائمة من مصادرها المختلفة، لدي القدرة على حل المشاكل غير المتوقعة وفي الوضعيات غير الاعتيادية، لدي قدرات تمكنني من الاعتماد على الجزئيات لإطلاق أحكام عامة (التفكير الاستقرائي)، لدي القدرة على التأقلم مع موجات التغيير في المؤسسة حيث فاقت تشبعاتها 70 بالمئة، وقد تساوت تشبعات العبارتين الأولى والثانية بـ0.76 في حين تساوت تشبعات العبارتين الثالثة والرابعة بـ0.72.

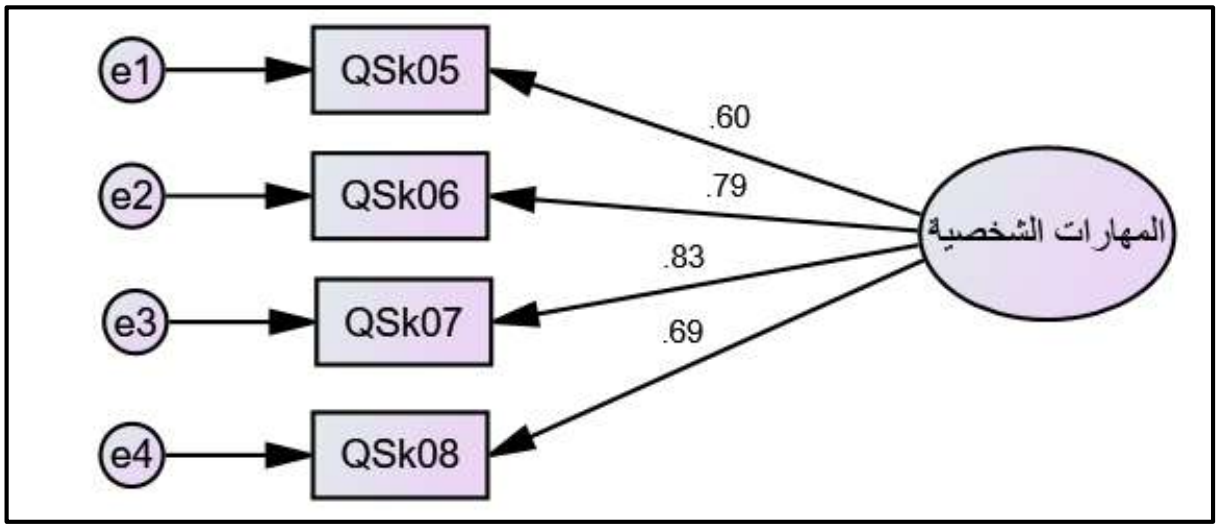
والجدول رقم30 يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم30 :مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات الفكرية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.19	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.99	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.99	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.99	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.99	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطأ التقريبي	0.04	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.006	كل ما اقترب من الصفر كان أفضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

شكل رقم 11:نموذج القياس الخاص بالمهارات الشخصية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

أشـــارت نتائج الشـــكل رقم 11، إلى أنّ التشـــبعات المعيارية لمؤشـــرات نموذج القياس الخاص **بالمهارات الشخصية** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.50 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاســة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تســهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل المهارات الشــخصــية، وقد كان ترتيبها حســب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: لدي القدرة على التعلم الذاتي، لدي القدرة على إدارة الذات وتحفيزها، لدي القدرة على التنبؤ بتحديات بيئة العمل المحاسـبي، أتمتع بالاسـتقلالية وأعتمد على نفسـي في ممارسـة مهامي، حيث فاقت تشبعاتها 50 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.83، 0.79، 0.69، 0.60.

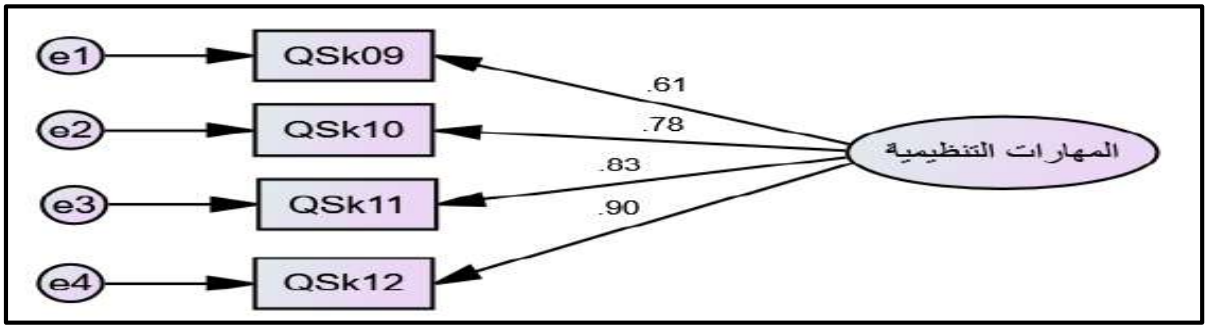
والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 31:مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات الشخصية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.29	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.95	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.94	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.94	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.94	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطأ التقريبي	0.14	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.07	كل ما اقترب من الصفر كان أفضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

شكل رقم 12:نموذج القياس الخاص بالمهارات التنظيمية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

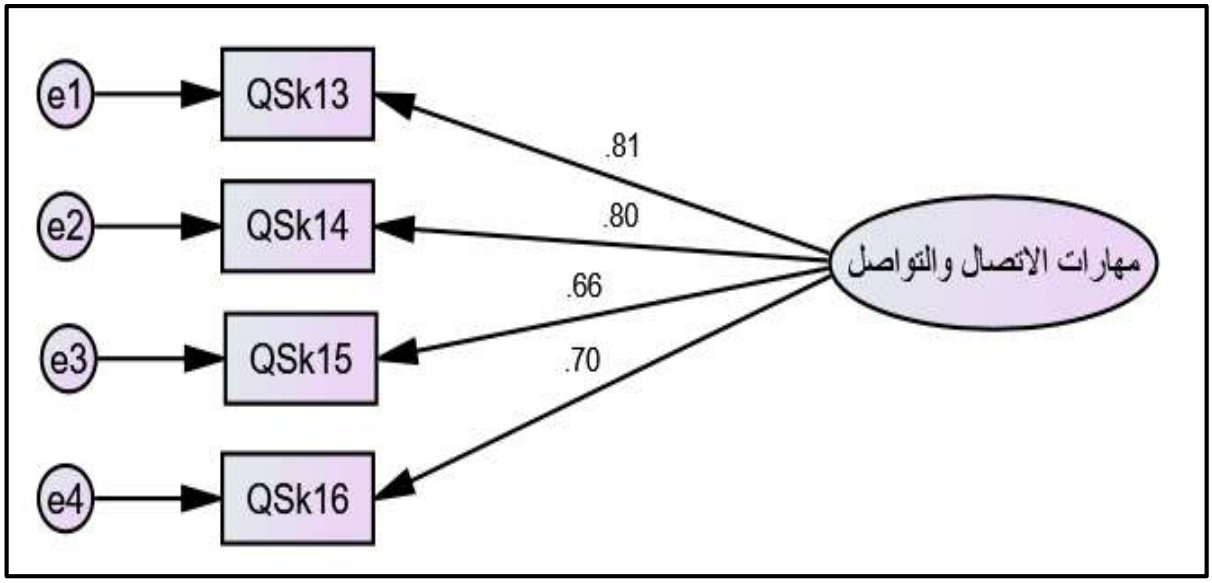
كشفت نتائج الشكل رقم 12، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالمهارات التنظيمية** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل المهارات التنظيمية، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: لدي القدرة على تطبيق مهارات القيادة ضمن مهامي اليومية، لدي القدرة على تسيير الأفراد الموجودين تحت سلطتي، لدي القدرة على التأثير على الآخرين للعمل تبعا لأهداف المؤسسة، لدي القدرة على وضع أهداف بعيدة المدى، حيث فاقت تشبعاتها 60 بالمئة، وهي على الترتيب:0.90، 0.83، 0.78، 0.61، والجدول التالي يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 32: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالمهارات التنظيمية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	4.08	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.89	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطأ التقريبي	0.18	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.02	كل ما اقترب من الصفر كان أفضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

شكل رقم 13:نموذج القياس الخاص بمهارات الاتصال والتواصل.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

ويتضح من نتائج الشكل رقم 13، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالاتصال والتواصل** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.50 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل مهارات الاتنصال والتواصل، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: لدي القدرة على التعاون والعمل الجماعي لتحقيق أهداف مشتركة، لدي القدرة على التفاعل مع التنوع الثقافي والفكري للأفراد، لدي القدرة على تنظيم وتفويض المهام، لدي القدرة على الاقناع والتأثير في الآخرين، حيث فاقت تشبعاتها 50 بالمئة، وهي على الترتيب:0.81، 0.80، 0.70، 0.60.

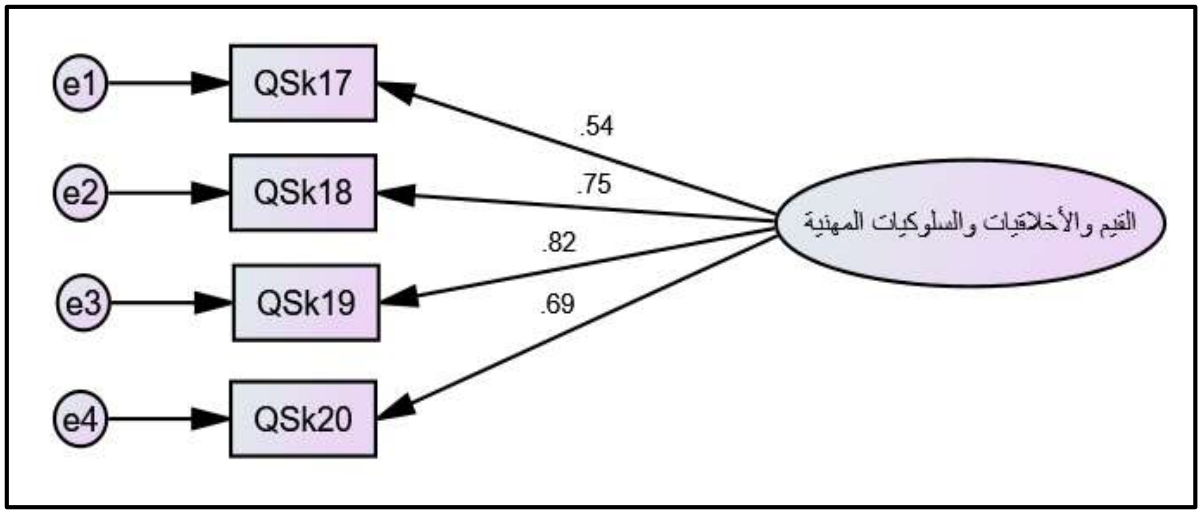
والجدول رقم 33 يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 33:مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بمهارات الاتصال والتواصل.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	4.71	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.95	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.73	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطأ التقريبي	0.17	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.017	كل ما اقترب من الصفر كان أفضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

شكل رقم 14: نموذج القياس الخاص بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

تشير نتائج الشكل رقم 14 فيما يتعلق بالمتغير الكامن الخاص **بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية**، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاصة بها سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.5 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: ألتزم بالمصلحة العامة والمسؤولية الاجتماعية عند آداء مهامي، أتمتع بالمبادئ الأخلاقية التي تضمن الممارسات المهنية المبنية على الموضوعية والنزاهة وبدل العناية اللازمة للمهام، لدي القدرة على تشخيص تبعات السلوكيات غير الأخلاقية بالنسبة للأفراد والمهنة والمجتمع كافة، أتمتع بذهنية نقدية وشك مهني عند تقييمي للمعلومات المالية، حيث فاقت تشبعاتها 50 بالمئة، وهي على الترتيب:0.82، 0.75، 0.69، 0.54.

والجدول رقم 34 يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 34: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية.

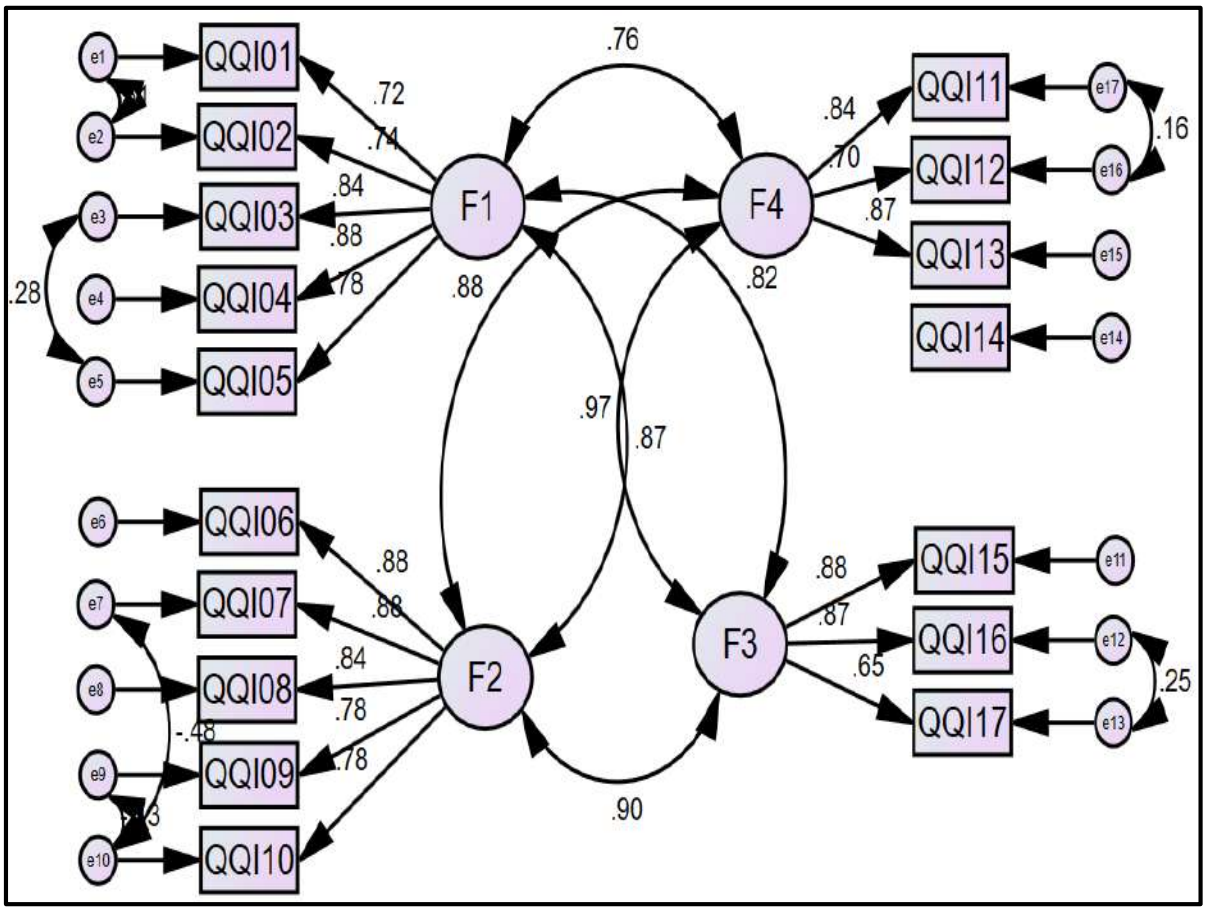
الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	3.61	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المعياري	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.98	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.92	كل ما اقترب من الواحد كان أفضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطأ التقريبي	0.12	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.09	كل ما اقترب من الصفر كان أفضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

الفرع الثاني: نموذج التحليل التوكيدي لمتغير جودة المعلومة المالية

يوضح الشكل رقم 15، نموذج القياس الخاص بمحور جودة المعلومة المالية، حيث تم تقسيمها إلى أربعة أبعاد، تتمثل في متغيرات كامنة معبر عنها بمؤشرات مقاسة أو عبارات، افترضنا أن كل مجموعة منها تمثل المتغير الكامن التابعة له. وقد تمثلت هذه المتغيرات الكامنة في: الملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.

شكل رقم 15: نموذج القياس الخاص بمحور جودة المعلومة المالية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال نتائج الشكل رقم 15، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالملاءمة** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.7 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل خاصية الملاءمة، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية لها قيمة استرجاعية تساعد في الحكم على جودة القرارات المتخذة سابقا، يتم إيصال المعلومة المالية لمستخدميها في الوقت المناسب، تتم مراعات الأهمية النسبية للمعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم، تحوي القوائم المالية بمؤسستكم

معلومة مالية تساعد على تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها، تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على التنبؤ بالمستقبل، حيث فاقت تشبعاتها 70 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.88، 0.84، 0.78، 0.74، 0.72.

كما أشارت نتائج الشكل رقم 15، إلى أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **الدقة** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.7 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل خاصية الدقة، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالتمثيل الصادق للعمليات والأحداث، تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالحياد وعدم التحيز، تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم باكتمالها وخلوها من الأخطاء، تعبر المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم على جوهر الأحداث وليس على شكلها القانوني، يمكن التحقق من طرق القياس المتبعة في إنتاج المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم، حيث فاقت تشبعاتها 75 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.88، 0.88، 0.84، 0.78، 0.78.

وقد كشفت أيضا نتائج الشكل رقم 15، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بقابلية المقارنة** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل خاصية قابلية المقارنة، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: يتم احترام مبدأ الثبات في اتباع النسق في اعداد المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم، تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات من فترة الى أخرى، تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات مع مؤسسات أخرى، يتم اعلام مستخدمي المعلومات المالية بالسياسات المحاسبية المتبعة وأية تغيرات تحدث فيها، حيث فاقت تشبعاتها 60 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.87، 0.84، 0.70. وكذلك، يتضح من نتائج الشكل رقم 15، أنّ التشبعات المعيارية للمؤشرات الفرعية لنموذج القياس الخاص **بالوضوح** سجلت قيما مرتفعة فاقت 0.6 وهي داخل المجال [0.3- 0.9]، مما يدل على التقارب بين المؤشرات المقاسة والمتغير الكامن، بمعنى أنها تسهم بقوة وبدرجات متباينة في تمثيل خاصية الوضوح، وقد كان ترتيبها حسب درجة التمثيل وقوة العلاقة كالتالي: تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالانتظام، تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بقابليتها للفهم ممن لهم دراية بالأنشطة الاقتصادية وبالمحاسبة، يمكن استخدام المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم دون اللجوء الى خبراء ومتمرسين في المحاسبة والمالية، حيث فاقت تشبعاتها 60 بالمئة، وهي على الترتيب: 0.88، 0.87، 0.65. والجدول رقم 35 يوضح مدى مطابقة النموذج النظري للدراسة مع البيانات الواقعية للعينة.

جدول رقم 35: مؤشرات جودة المطابقة لنموذج القياس الخاص بمحور المعلومة المالية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.17	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.90	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.90	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.84	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.88	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.05	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

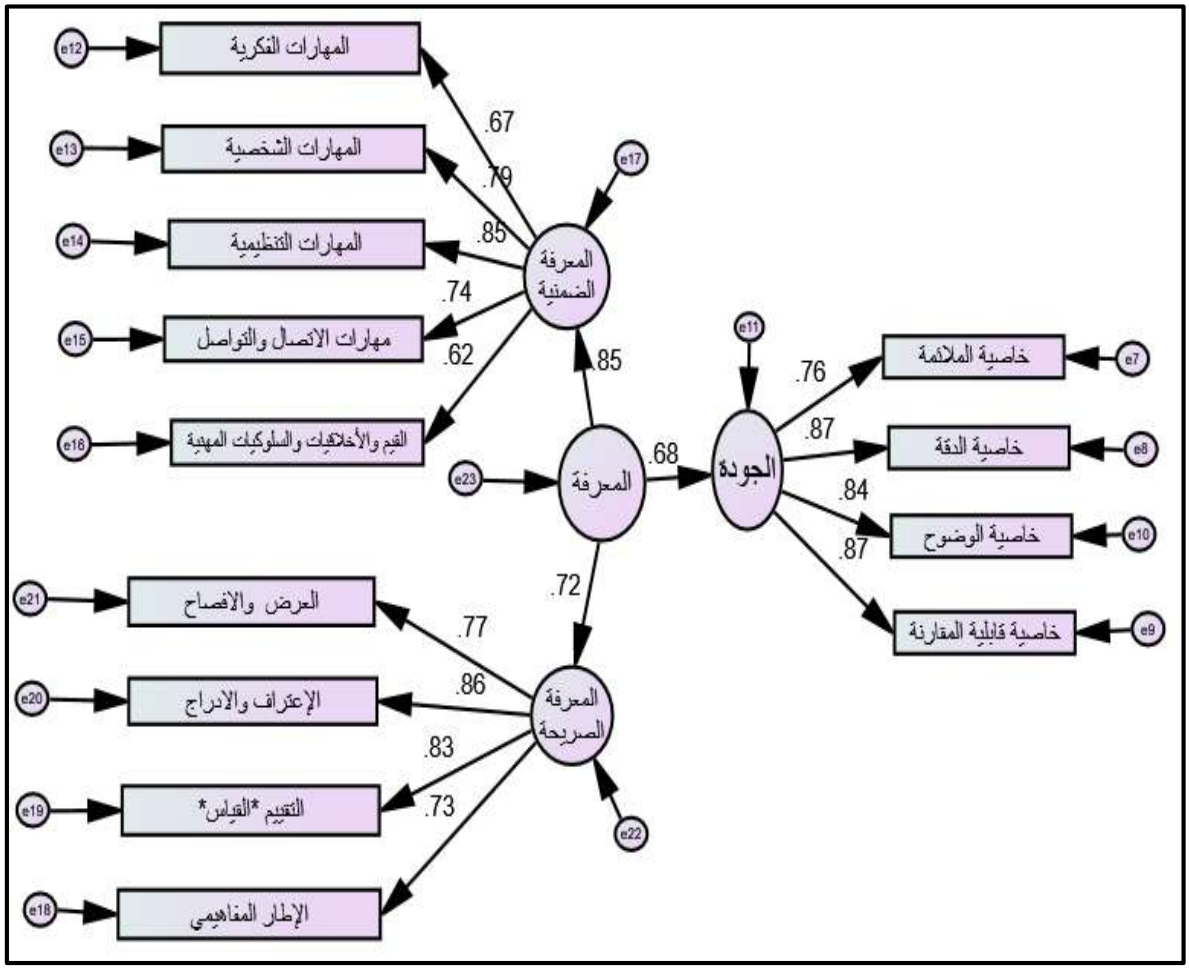
نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم 35، وجود مطابقة مقبولة لنموذج القياس الخاص بمحور جودة المعلومة المالية، حيث تبين وجود تطابق بين النموذج النظري للخصائص النوعية لجودة المعلومة المالية وبيانات العينة، وذلك لوجود ارتباطات معنوية أو علاقات بين المؤشرات المقاسة والمتغيرات الكامنة الممثلة لها.

الفرع الثالث: النموذج الهيكلي أو البنائي للدراسة

يدرس النموذج البنائي طبيعة العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين المتغيرات الكامنة والمقاسة، كما يمكن تمثيله في رسم بياني. ويضم النموذج البنائي المتكامل لهذه الدراسة نماذج القياس التي تم تأكيد صدقها البنائي سابقا، فهو يجمع بين نموذج القياس الخاص بكل من المعرفة المحاسبية بنوعيها الصريحة والضمنية كمتغير مستقل ونموذج القياس الخاص بجودة المعلومة المالية متمثلة في خصائصها النوعية كمتغير تابع. ونهدف من خلال هذا النموذج البنائي إلى تحديد وقياس جميع العلاقات والتداخلات الممكنة بين هذه المتغيرات، واختبار مدى تطابق النموذج النظري المقترح مع البيانات الواقعية لعينة الدراسة. والشكل رقم 16 يوضح النموذج البنائي المتكامل

للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية. أما الشكلين رقم 17 ورقم 18 فيوضحان على التوالي نموذج العلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة والمعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية.

شكل رقم 16: النموذج البنائي المتكامل المقترح للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 16، وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاسبية كمتغير مستقل وجودة المعلومة المالية كمتغير تابع بتشبع معياري قدره 0.68 مما يدل على الدور الإيجابي للمعرفة المحاسبية في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية التي شملتها عينة الدراسة.

كما يوضح الشكل رقم 16 أيضا وجود تشبعات معيارية مرتفعة بين متغير المعرفة المحاسبية والمتغيرين الكامنين المشكلين لها والمتمثلين في المعرفة المحاسبية الصريحة بتشبع معياري قدره 0.72 والمعرفة المحاسبية الضمنية بتشبع معياري قدره 0.85، وهذا يعكس قوة تمثيل هذين المتغيرين للمعرفة المحاسبية.

أما فيما يتعلق بالمتغير التابع، فيتبين لنا من خلال الشكل رقم 16 وجود تشبعات معيارية مرتفعة بين جودة المعلومة المالية وأبعادها المقاسة المتمثلة في الخصائص النوعية المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، حيث كانت كالتالي: خاصية الملاءمة 0.76 والدقة 0.87 والوضوح 0.84 وقابلية المقارنة 0.87.

ويمكن اختصار نتائج مؤشرات جودة مطابقة النموذج البنائي بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية في الجدول رقم 36:

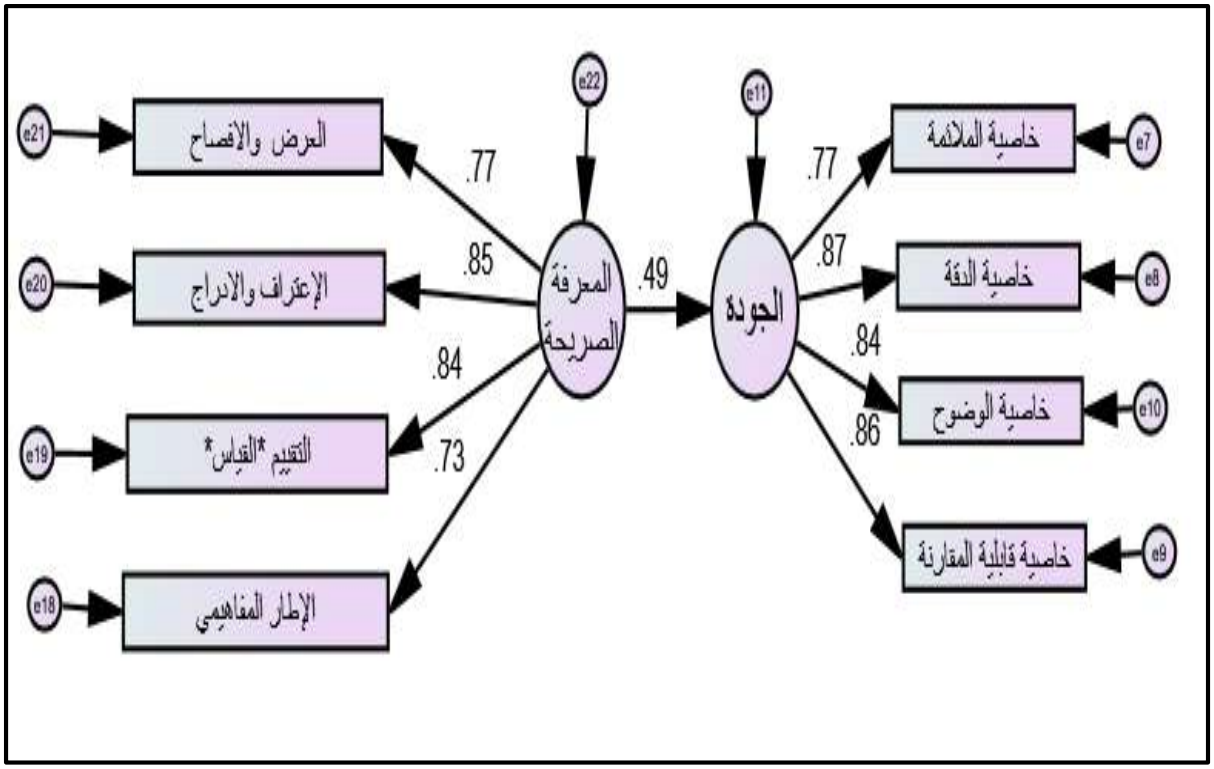
جدول رقم 36: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي المتكامل المقترح للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.17	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.90	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.90	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.84	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.88	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.05	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم 36، وجود مطابقة مقبولة للنموذج البنائي المتكامل للعلاقة بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية، وهذا ما يعكس توافق بين النموذج النظري والنموذج الواقعي الذي يستند بيانات عينة الدراسة.

شكل رقم 17: نموذج العلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 17 وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاسبية الصريحة كمتغير مستقل وجودة المعلومة المالية كمتغير تابع بتشبع معياري قدره 0.49، مما يدل على الدور الإيجابي للمعرفة المحاسبية الصريحة في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية التي شملتها عينة الدراسة.

كما يوضح الشكل رقم 17 أيضا، وجود تشبعات معيارية مرتفعة بين متغير المعرفة المحاسبية الصريحة وأبعادها المقاسة المتمثلة في المعارف المتعلقة بالاطار المفاهيمي وتلك المتعلقة بالتقييم والمتعلقة بالاعتراف والادرج والمعارف المتعلقة بالعرض والافصاح، حيث كانت التشبعات: 0.73، 0.84، 0.85، 0.77 على الترتيب.

ويمكن اختصار نتائج مؤشرات جودة مطابقة النموذج البنائي بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية في الجدول رقم 37:

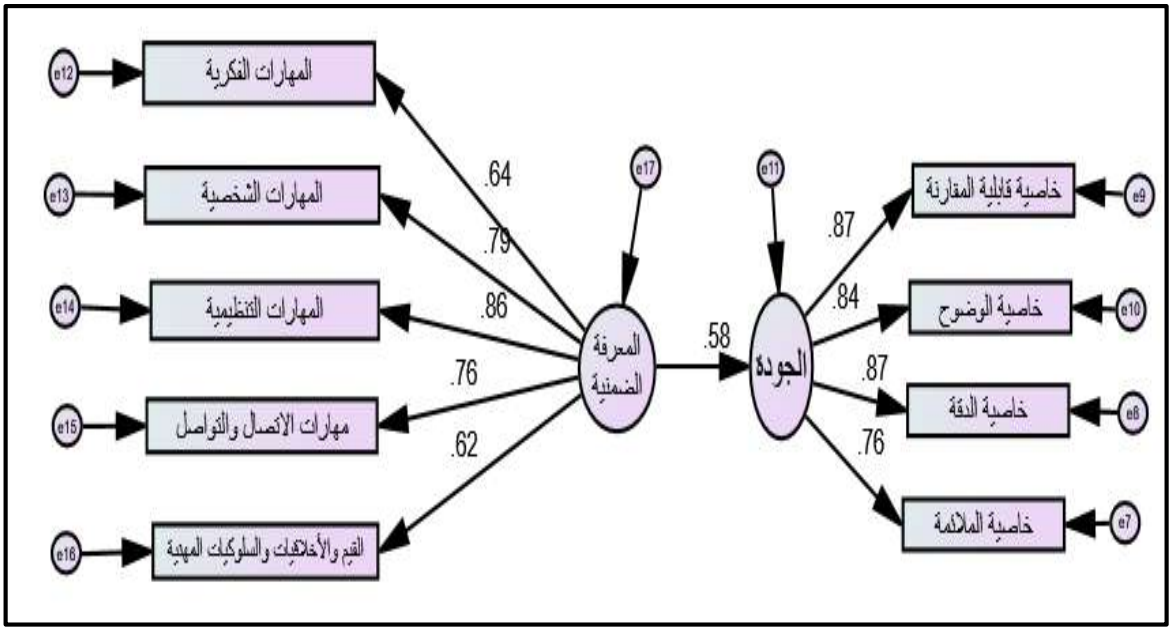
جدول رقم 37: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.06	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.91	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.24	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم37، وجود مطابقة مقبولة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية، وهذا ما يعكس توافق بين النموذج النظري والنموذج الواقعي الذي يســـتند بيانات عينة الدراسة.

شكل رقم 18: نموذج العلاقة بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 18، وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاسبية الضمنية كمتغير مستقل وجودة المعلومة المالية كمتغير تابع بتشبع معياري قدره 0.58، مما يدل على الدور الإيجابي للمعرفة المحاسبية الضمنية في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية التي شملتها عينة الدراسة.

كما يوضح الشكل رقم 18 أيضا وجود تشبعات معيارية مرتفعة بين متغير المعرفة المحاسبية الضمنية وأبعادها المقاسة المتمثلة في المهارات الفكرية والمهارات الشخصية والمهارات التنظيمية ومهرات الاتصال والتواصل بالإضافة إلى القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية، حيث كانت التشبعات: 0.64، 0.79، 0.86، 0.76، 0.62 على الترتيب.

ويمكن اختصار نتائج مؤشرات جودة مطابقة النموذج البنائي بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية في الجدول رقم 38:

جدول رقم 38: مؤشرات جودة المطابقة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية.

الرمز	المؤشر	القيمة	مجال المطابقة	الحكم
CMIN/DF	كاي تربيع المعياري	2.06	[5-2]	مطابقة مقبولة
CFI	مؤشر المطابقة المقارن	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد	0.97	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
GFI	مؤشر جودة المطابقة	0.91	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
TLI	مؤشر توكر لويس	0.96	كل ما اقترب من الواحد كان افضل	مطابقة مقبولة
RMSEA	جذر متوسط مربعات الخطا التقريبي	0.08	[0.8-0]	مطابقة مقبولة
RMR	جذر متوسط مربعات البواقي	0.24	كل ما اقترب من الصفر كان افضل	مطابقة مقبولة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برمجية AMOS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم 38، وجود مطابقة مقبولة للنموذج البنائي للعلاقة بين المعرفة المحاسبية الضمنية وجودة المعلومة المالية، وهذا ما يعكس توافق بين النموذج النظري والنموذج الواقعي الذي يستند بيانات عينة الدراسة.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات

ضمن هذا المبحث، سيتم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الأدوات الاحصائية المناسبة. وفيما يلي توضيح لذلك:

المطلب الأول: الفرضية الرئيسية الأولى

تتضمن الفرضية الرئيسية الأولى اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية، والتي مفادها:

"يلم القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بالمعرفة المحاسبية".

حيث يندرج تحتها فرضيتين فرعيتين، هما:

الفرضية الفرعية الأولى: "يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الصريحة".

الفرضية الفرعية الثانية: "يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الضمنية".

الفرع الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

وقد اقتضت عملية اختبار هذه الفرضية، استخدام اختبار ت لعينة واحدة، لاختبار مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية من عدمه بين متوسط إجابات عينة الدراسة وقيمة المتوسط الفرضي 3 عند مستوى الدلالة 0.05. والجدول رقم 39، يبين نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم 39: اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية الصريحة.

المرتبة	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	مستوى الدلالة Sig	درجة الموافقة	القرار
1	معارف متعلقة بالإطار المفاهيمي	3.59	0.578	78.6	.000	عالية	**دال**
2	معارف متعلقة بالتقييم القياس	3.53	0.630	70.9	.000	عالية	**دال**
3	معارف متعلق بالإعتراف والادراج	3.56	0.612	73.6	.000	عالية	**دال**
4	معارف متعلقة بالعرض والافصاح	3.54	0.625	71.6	.000	عالية	**دال**
المعرفة الصريحة		**3.56**	**0.550**	**81.8**	**.000**	**عالية**	**دال**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير المعطيات الاحصائية في الجدول رقم 39، إلى أنّ المتوسط العام للإجابات والمقدر بـــ: 3.56 يفوق قيمة المتوسط الفرضي 3،مما يدل على أنّ أفراد عينة الدراسة قد وافقوا بدرجة عالية على إلمامهم بالمعرفة المحاسبية الصريحة. وبالاضافة إلى ذلك، تشير نتائج الجدول رقم 39، إلى أنّ قيمة ت المحسوبة للمتوسط العام للإجابات المقدرة بـــ: 81.1 أكبر من قيمة ت الجدولية المقدرة بـــ 1.655وبمستوى دلالة أقل من 0.05، مما يؤكد أن أفراد العينة على دراية بالمعارف المحاسبية الصريحة، وبالتالي قبول صحة الفرضية الفرعية الأولى **التي تنص على**: " **يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الصريحة**"

الفرع الثاني: الفرضية الفرعية الثانية

وقد اقتضت عملية اختبار هذه الفرضية، استخدام اختبار ت لعينة واحدة، لاختبار مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية من عدمه بين متوسط إجابات عينة الدراسة وقيمة المتوسط الفرضي 3 عند مستوى الدلالة 0.05. والجدول رقم 40، يبين نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم 40: اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية الضمنية.

المرتبة	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	مستوى الدلالةSig	درجة الموافقة	القرار
1	المهارات الفكرية	3.73	.567	83.12	.000	عالية	دال
2	المهارات الشخصية	4.02	.533	95.33	.000	عالية	دال
3	المهارات التنظيمية	3.88	.576	85.31	.000	عالية	دال
4	مهارات الإتصال والتواصل	4.04	.570	98.89	.000	عالية	دال
5	القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية	4.01	.550	92.32	.000	عالية	دال
	المهارات	**3.94**	**.455**	**109.5**	**.000**	**عالية**	**دال**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير المعطيات الاحصائية في الجدول رقم 40، إلى أنّ المتوسط العام للإجابات والمقدر بـــ: 3.94 يفوق قيمة المتوسط الفرضي 3، مما يدل على أنّ أفراد عينة الدراسة قد وافقوا بدرجة عالية على إلمامهم بالمعرفة المحاسبية الضمنية. وبالاضافة إلى ذلك، فإنّ قيمة ت المحسوبة للمتوسط العام للإجابات المقدرة بـــ: 109.5 أكبر من قيمة ت الجدولية المقدرة بـ 1.655 وبمستوى دلالة أقل من 0.05، مما يؤكد أن أفراد العينة على دراية بالمعارف المحاسبية الضمنية، وبالتالي قبول صحة الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على: " يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الضمنية".

وبالاعتماد على صحة الفرضيتين الفرعيتين السابقتين، يمكن الحكم على صحة الفرضية التي تشملهما، والتي تنص على: "يلم القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالمعرفة المحاسبية "

المطلب الثاني: الفرضية الرئيسية الثانية

تتضمن الفرضية الرئيسية الثانية اختبار مستوى المام المحاسبين بالمعرفة المحاسبية، والتي مفادها: **تتوفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.**

ويندرج تحتها الفرضيات الفرعية الأربع التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: " تتوفر خاصية الملائمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة"؛

الفرضية الفرعية الثانية: " تتوفر خاصية الدّقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة "؛

الفرضية الفرعية الثالثة: " تتوفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة "؛

الفرضية الفرعية الرابعة: " تتوفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ".

وقد اقتضت عملية اختبار هذه الفرضيات الفرعية، استخدام اختبار ت لعينة واحدة، لاختبار مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية من عدمه بين متوسط إجابات عينة الدراسة وقيمة المتوسط الفرضي 3 عند مستوى الدلالة 0.05. والجدول التالي، يبين نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم 41: اختبار توفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية من عدمه.

المرتبة	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	مستوى الدلالة Sig	درجة الموافقة	القرار
1	خاصية الملائمة	3.50	.743	59.63	.000	عالية	**دال**
2	خاصية الدقة	3.64	.760	60.59	.000	عالية	**دال**
3	خاصية القابلية للمقارنة	3.78	.744	64.37	.000	عالية	**دال**
4	خاصية الوضوح	3.84	.761	63.88	.000	عالية	**دال**
	جودة المعلومة المالية	**3.67**	**.685**	**67.75**	**.000**	**عالية**	**دال**

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

تشير المعطيات الاحصائية في الجدول رقم 41، إلى أنّ المتوسط العام للإجابات والمقدر بـ: 3.67 يفوق قيمة المتوسط الفرضي 3، وأنّ متوسط الإجابات الخاص بكل من: الملاءمة والدقة والقابلية للمقارنة والوضوح والمقدر بـ: 3.50، 3.64، 3.78، 3.84 على الترتيب يفوق قيمة المتوسط الفرضي 3، مما يدل على أن أفرادّ عينة الدراسة قد وافقوا بدرجة عالية على أنهم ينتجون معلومات ذات خصائص نوعية عالية الجودة. وبالاضافة إلى ذلك، تشير نتائج الجدول رقم 41، إلى أنّ قيمة ت المحسوبة للمتوسط العام للإجابات المقدرة بـ: 67.754 أكبر من قيمة ت الجدولية المقدرة بـ 1.655 وبمستوى دلالة أقل من 0.05، كما أنّ قيمة ت المحسوبة لكل من من: الملاءمة والدقة والقابلية للمقارنة والوضوح، والمقدرة على الترتيب بـ: 59.63، 60.59، 64.37، 63.88 هي أكبر من قيمتها الجدولية المقدرة بـ 1.655، وبمستوى دلالة أقل من0.05، مما يؤكد أنّ افراد عينة الدراسة قد وافقوا بدرجة عالية على أنهم ينتجون معلومات ذات خصائص نوعية عالية الجودة، وبالتالي قبول صحة الفرضيات الفرعية الأربع.

وبالاعتماد على صحة الفرضيات الفرعية الأربع، تتأكد صحة الفرضية الرئيسية الثانية: تتوفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

المطلب الثالث: الفرضية الرئيسية الثالثة

تنص الفرضية الرئيسية الثالثة على: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ".

ولاختبار هذه الفرضية، سيتم بالاعتماد على مؤشرات النموذج البنائي المتكامل الذي عرضناه في المبحث الثاني من هذا الفصل. وقد تبين لنا من خلال هذا النموذج وجود علاقة تاثير إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتشبع معياري قدره 0.49، وهي تشير إلى أنه كلما ارتفع متغير المعرفة المحاسبية بانحراف معياري واحد يرتفع متغير جودة المعلومة المالية بـ0.49، وهذا ما يدل على الدور الإيجابي والمعنوي للمعرفة المحاسبية الصريحة في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

ولمعرفة مدى تأثير كل من المعرفة المحاسبية الصريحة والمعرفة المحاسبية الضمنية كل على حدى على تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ، سنقوم باختبار الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الصريحة على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

تبين لنا من خلال شـــكل النموذج البنائي رقم (17) وجود علاقة تاثير إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاسبية الصريحة وجودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتشبع معياري قدره 0.49، وهي تشير إلى أنه كلما ارتفع متغير المعرفة المحاسبية الصريحة بانحراف معياري واحد يرتفع متغير جودة المعلومة المالية بـ0.49، وهذا ما يدل على الدور الإيجابي والمعنوي للمعرفة المحاسبية الصريحة في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضـية الفرعية الثانية التي تنص على"يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصـائية للمعرفة المحاسـبية الضـمنية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة "

تبين لنا من خلال النموذج البنائي رقم (18) وجود علاقة تاثير إيجابية ومعنوية بين المعرفة المحاســبية الضـمنية وجودة المعلومة المالية المعروضـة في الكشـوف المالية للمؤسـسـات الاقتصـادية الجزائرية بتشـبع معياري قدره 0.58، وهي تشـــير إلى أنه كلما ارتفع متغير المعرفة المحاســبية الضـــمنية بانحراف معياري واحد يرتفع متغير جودة المعلومة المالية بـ0.58، وهذا ما يدل على الدور الإيجابي والمعنوي للمعرفة المحاسبية الضمنية في تحقيق جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية.

من خلال اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة والفرضيتين الفرعتين المنبثقتين منها، يتضح لنا أن المعرفة المحاسبية الضـــمنية هي الأكثر تأثيرا على جودة المعلومة المالية، ومردّ ذلك يعود إلى ضـــرورة تحلي القائمين على المحاســـبة بالمهرات والقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية التي تضمن التطبيق الفعال للمعارف المحاسبية الصريحة، والتي كان تأثيرها منفردا أقل من 0.50، غير أنّه بالمزاوجة بين المعرفة المحاسبية الصريحة والضمنية ارتفع التأثير إلى 0.68، وهي نسبة تأثير مهمة تدل على أهمية الاهتمام بالمعارف المحاسبية المتعلقة بالإطار المفاهيمي والتقييم والعرض والافصاح والعمل على امتلاك المهارات الفكرية ومهارات الاتصـــال والتواصـــل والمهارات التنظيمية، بالإضـــافة إلى المهارات الشخصية والتحلي بالقيم والأخلاقيات عند ممارسة العمل المحاسبي لضمان الجودة في مخرجات المحاسبة، من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومة المالية المعروضة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

المطلب الرابع: الفرضية الرئيسة الرابعة

وتنص الفرضية الرئيسية على: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الرئيسية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ".

لاختبار هذه الفرضية، سنعمد إلى اختبار الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

الفرضـية الفرعية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصـائية حول إلمام أفراد عينة الدراسـة بالمعارف المحاسـبية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ".

الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في توفر جودة المعلومة المالية في القوائم المالية المعدة من طرف أفراد عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية ".

اختبار الفرضية الفرعية الأولى : لاختبار هذه الفرضية سنعتمد على اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA والجدول رقم 42 يوضح نتائج ذلك:

جدول رقم 42: نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA حول الالمام بالمعرفة المحاسبية.

المتغيرات الشخصية		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	فيشر	المعنوية
المؤهل_العلمي	Intergroupes	2.374	5	0.475	2.174	0.127
	Intragroupes	33.631	154	0.218		
	Total	36.005	159			
التخصص_الدراسي	Intergroupes	1.290	8	0.161	.702	0.690
	Intragroupes	34.715	151	0.230		
	Total	36.005	159			
المنصب_الحالي	Intergroupes	1.125	3	0.375	1.678	0.174
	Intragroupes	34.880	156	0.224		
	Total	36.005	159			
الخبرة_المهنية	Intergroupes	.495	4	0.124	0.541	0.706
	Intragroupes	35.510	155	0.229		
	Total	36.005	159			

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضح لنا من خلال نتائج الجدول رقم 42، عدم وجود فروق دات ذلالة إحصائية لمتغير الإلمام بالمعلومة المحاسبية يعزى للمتغيرات الشخصية، فقد بلغت قيمة فيشر لكل من المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية على التوالي: 2.174، 0.702، 1.687، 0.541 وهي أقل من قيمتها الجدولية: 2.27، 2.00، 2.66، 2.43 على الترتيب، كما بلغت قيمة الدلالة المعنوية لهذه المتغيرات الشخصية على التوالي:0.127، 0.690، 0.174، 0.706 وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد0.05، وعليه ننفي الفرضية الفرعية الأولى، والتي تنص

على: توجد فروق ذات دلالة إحصـائية حول إلمام أفراد عينة الدراسـة بالمعارف المحاسـبية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

اختبارالفرضـية الفرعية الثانية: لاختبار هذه الفرضـية سـنعتمد على اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA، والجدول رقم 43 يوضح نتائج ذلك:

جدول رقم 43: نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA لمتغير جودة المعلومة المالية.

المتغيرات الشخصية		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	فيشر	المعنوية
المؤهل_العلمي	Intergroupes	6.552	5	0.310	1.962	0.140
	Intragroupes	68.136	154	0.442		
	Total	74.687	159			
التخصص_الدراسي	Intergroupes	5.138	8	0.642	1.394	0.203
	Intragroupes	69.549	151	0.461		
	Total	74.687	159			
المنصب_الحالي	Intergroupes	2.795	3	0.932	2.021	0.113
	Intragroupes	71.892	156	0.461		
	Total	74.687	159			
الخبرة_المهنية	Intergroupes	2.360	4	0.590	1.264	0.286
	Intragroupes	72.327	155	0.467		
	Total	74.687	159			

المصدر: من إعداد الباحث اعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتبين لنا من خلال نتائج الجدول رقم 43، عدم وجود فروق دات ذلالة إحصـائية لمتغير جودة المعلومة المالية يعزى للمتغيرات الشخصية، فقد بلغت قيمة فيشر لكل من المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية على التوالي: 1.962، 1.394، 2.021، 1.264 وهي أقل من قيمتها الجدولية: 2.27، 2.00، 2.66، 2.43، كما بلغت قيمة الدلالة المعنوية لهذه المتغيرات الشـخصـية على التوالي: 0.14، 0.203، 0.113، 0.286 وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد0.05.

وعلى ضوء نتائج الجدول رقم 43، ننفي الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على: وجود فروق ذات دلالة إحصائية في توفر جودة المعلومة المالية في القوائم المالية المعدة من طرف أفراد عينة الدراسة تعزى للمؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

الخلاصة:

لقد تطرقنا في هذا الفصل الذي تمحور حول دراسة أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية إلى توضيح مجتمع البحث المستهدف، والمتمثل في القائمين علي المحاسبة في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ثم عرّفنا أداة جمع البيانات المستخدمة في البحث، والمتمثلة في الاستبانة، والأدوات الاحصائية المناسبة للتحليل واختبار الفرضيات الموضوعة. وبعدها عرجنا لتحليل بيانات الاستمارة بداية بمحور البيانات العامة المرتبطة بالمفردات موضوع البحث، ثم بيانات المحور الثاني الذي حاولنا من خلاله معرفة واقع المعارف المحاسبية بشقيها الصريحة والضمنية، ومدى توفرها لذى القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، ثم انتقلنا إلى المحور الثالث، بغية إبراز مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر عينة الدراسة، وبعد ذلك قمنا بتقديم النماذج البنائية لمتغيرات الدراسة واختبار النماذج الافتراضية، كما حولنا خلال هذا الفصل اختبار الفرضيات الموضوعة، وقد تمّ التوصل إلى النتائج التالية:

- **بالنسبة الفرضية الأولى**، إنّ الدراسة الميدانية ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي للبنود المتعلقة بالمعرفة المحاسبية مكنت إثبات صحة فرضية إلمام القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية؛

- **بالنسبة للفرضية الثانية**، وضحت نتائج التحليل الإحصائي للبنود المتعلقة جودة المعلومة المالية توفر الخصائص النوعية في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

- **بالنسبة للفرضية الثالثة**، مكنت الدراسة الميدانية ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي من إثبات صحة فرضية وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

- **بالنسبة للفرضية الرابعة**، تمّ التأكيد من خلال الدراسة الميدانية ومن نتائج التحليل الإحصائي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الرئيسية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

الخاتمة

أولا: الخلاصة

حاولنا من خلال هذه الدراسة، الوقوف على واقع المعارف المحاسبية بشقيها الصريحة والضمنية، ومدى توفرها لدى القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، وكذا معرفة مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية المعدّة وفق النظام المحاسبي المالي، وإبراز أثر المعارف المحاسبية الصريحة والضمنية على جودة المعلومة المالية.

ولتحقيق ذلك، قسمنا الدراسة إلى فصلين نظريين وآخرين تطبيقيين، حيث تطرقنا من خلال الفصلين النظريين إلى عرض الأدبيات النظرية للمعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية، وأيضا الأدبيات التطبيقية المتعلقة ببعض الدراسات السابقة لمتغيرات الدراسة؛ أما في الفصلين التطبيقيين، فسلطنا الضوء على عرض الطرق والإجراءات المستخدمة في دراسة أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية في بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، حيث وجهت استمارة بحث إلى القائمين على المحاسبة والمشرفين على أعمال نهاية الدورة المحاسبية وإعداد الكشوف المالية، بهدف التعرف مدى إلمامهم بالمعارف المحاسبية الصريحة ومدى توفرهم على المهارات وتحليهم بالقيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية المنظمة للممارسات المحاسبية. وللتمكن من الحصول على نتائج ذات دلالة، اعتمدنا الاسلوب الاحصائي من خلال جملة من الأدوات الاحصائية المناسبة. وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج والتوصيات، نستعرضها فيما يلي:

ثانيا: النتائج

من أهم النتائج التي انتهى إليها البحث، ما يلي:

1. يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الصريحة؛
2. يلم القائمين على المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بالمعارف المحاسبية الضمنية؛
3. تتوفر خاصية الملائمة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
4. تتوفر خاصية الدّقة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
5. تتوفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
6. تتوفر خاصية الوضوح في المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
7. يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
8. يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الصريحة على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

9. يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للمعرفة المحاسبية الضمنية على جودة المعلومة المالية المعروضة في الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
10. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إلمام أفراد عينة الدراسة بالمعارف المحاسبية الصريحة تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية؛
11. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إلمام أفراد عينة الدراسة بالمعارف المحاسبية الضمنية تعزى إلى المؤهل العلمي والتخصص الدراسي والمنصب والخبرة المهنية.

ثالثا. الاقتراحات:

على ضوء نتائج الدراسة، نقدم بعض الاقتراحات التالية:

- يجب الاهتمام أكثر بتطبيقات النظرية المحاسبية في الممارسات العملية؛
- عدم التركيز على مبادئ محاسبية معينة عند إعداد المعلومات المالية وإهمال أخرى؛
- الاهتمام بالجانب المعرفي للقائمين على المحاسبة في البيئة الجزائرية؛
- التركيز على تنمية مهارات القائمين على المحاسبة من خلال دورات تدريبية مدعمة في مجالات التواصل والاتصال؛
- التركيز على ضرورة التحلي بالأخلاقيات والسوكيات المهنية المنظمة للعمل المحاسبي من خلال إدراجها في البرامج التكوينية للمحاسبين؛
- وضع دليل خاص بأخلاقيات الممارسات المحاسبية في الجزائر؛
- الوقوف على صعوبات الفهم والتطبيق لأحكام النظام المحاسبي المالي؛
- دراسة الجوانب التي من شأنها التأثير على جودة المعلومة المالية في البيئة الاقتصادية الجزائرية، والعمل على تدعيمها بالشكل الذي من شأنه تحسين الممارسات العملية للمحاسبة.

رابعا: آفاق الدراسة:

بناءا على ما عالجناه في دراستنا، وما خلصنا إليه يمكن أن نحدد الآفاق التالية:

- أهمية التركيز على دور راس المال البشري في تحقيق أهداف النظام المحاسبي المالي؛
- تكثيف البحث في مجال النظريات المحاسبية والتطبيقات العملية في واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- الاهتمام بالجانب المعرفي للقائمين على المحاسبة لما له من دور جوهري في تخطي صعوبات تطبيق النظام المحاسبي؛
- دراسة دور كفاءة القائمين على المحاسبة في إنجاح برنامج تحيين النظام المحاسبي والمالي ليتماشى مع الإصدارات الجديدة للمعايير الدولية للتقرير المالي؛

- دراسة أثر الأخلاقيات والسلوكيات المهنية على الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية؛
- البحث حول سبل تقوية جسر العلاقة بين الجامعة والمؤسسات الاقتصادية لترسيخ مختلف المعارف المحاسبية المكتسبة، وبالتالي التمكن الجيد منها.

المراجع

أولا– المراجع باللغة العربية:

1. إبراهيم الخلوف الملكاوي (2007)، **إدارة المعرفة: الممارسات والمفاهيم**، عمان: مؤسسة الوراق.

2. أحمد حلمي جمعة، عصام فهد العربيد، زياد احمد الزعبي (2007)، **نظم المعلومات المحاسبية (مدخل تطبيقي معاصر)**، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع.

3. أيمن سليمان القهواجي فريال محمد أبو عواد(2018)،**النمذجة بالمعادلات البنائية بإستخدام برنامج أموس(دراسة تطبيقية)**، عمان:دار وائل للنشر والتوزيع.

4. جمانة زياد الزعبي (2015)، **أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعرفة التنظيمية**، الجزائر: الدار الجزائرية.

5. جوزيف ف.هار، كريستيان م.غينكل (2020)، **الأسس في نمذجة المعادلات البنائية بالمربعات الصغرى**، ترجمة زكرياء بلخامسة، الطبعة الأولى، عمان: مركز الكتاب الاكاديمي

6. حسن البلاوي (2007)، **إدارة المعرفة في التعليم**، الإسكندرية: دار الوفاء للنشر والتوزيع.

7. حسين القاضي ومأمون حمدان (2006)، **نظرية المحاسبة**، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

8. **دليل بيانات معايير التعليم الدولية** (إصدار 2017)، نيويورك: الاتحاد الدولي للمحاسبين.

9. ربحي مصطفى عليان (2008)، **إدارة المعرفة**، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.

10. رضوان حلوة حنان (2006)، **النموذج المحاسبي المعاصر: من المبادئ إلى المعايير–دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، عمان: دار وائل للنشر، الطبعة الثانية.

11. ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي (2010)، **نظرية المحاسبة**، ترجمة: أحمد كاجيجي وإبراهيم ولد محمد فال والكيلاني عبد الكريم الكيلان، الرياض: دار المريخ.

12. ريجي مصطفى عليان (2008)، **إدارة المعرفة**، عمان: درا صفاء للنشر والتوزيع.

13. سمير كامل عيسى وشحاتة السيد شحاتة (2010)، **نظم المعلومات المحاسبية في بيئة تكنولوجيا المعلومات: مدخل تحليل وتصميم النظم**، الإسكندرية: دار التعليم الجامعي.

14. شعيب شنوف (2008)، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية.

15. صلاح الدين عبد المنعم مبارك (2002)، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية**، الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.

16. طلال محمد الجحاوي (2009)، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، عمان: اليازوري.

17. طلال محمد علي الحجاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري (2014)، **نظم المعلومات المحاسبية وفاعليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الأعمال**، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

18. عامر إبراهيم قنديلجي وغسان العمري (2006)، **إدارة المعرفة**، عمان: دار المسيرة.

19. عباس مهدي الشيرازي (1991)، **نظرية المحاسبة**، الكويت: مطبعة ذات السلاسل.

20. عبد الناصر السيد عامر(2018)، **نمذجة المعادلات البنائية للعلوم النفسية الاجتماعية الأسس والتطبيقات والقضايا**، الرياض: دار جامعة نايف للنشر.

21. عطية عبد الحي مرعي (2009)، **أساسيات المحاسبة المالية: من منظر المعايير الدولية**، الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث.

22. علاء فرحان طالب وأميرة الجنابي (2009)، **إدارة المعرفة**، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع.

23. علي عبد الله شاهين (2011)، **نظرية المحاسبة: إطار فكري وتحليلي وتطبيقي**، غزة، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع.

24. لحمر عباس ابن تاج (2015)، **تكنولوجيا الاعلام والاتصال في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: الواقع والمعوقات**، الجزائر: الدار الجزائرية.

25. لعلى بوكميش(2011)، **إدارة الجودة الشاملة**، عمان: دار الراية للنشر والتوزيع.

26. محمد تغزة (2012)، **التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي بتوظيف حزمة SPSS وليزرل**، عمان: دار المسيرة.

27. محمد مطر (2014)، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الثانية، القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات.

28. محمد مطر وموسى السويطي(2008)، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، في مجالات القياس، العرض والإفصاح**، الطبعة الثانية، عمان: دار وائل للنشر.

29. مظفر أحمد حسين سليمان الشاهري (2016)، **كفاءة القرار الاستراتيجي في إطار استراتيجيات التدفق المعرفي وآليات التنسيق المنظمي**، القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.

30. ناظم حسن عبد السيد (2009)، **محاسبة الجودة: مدخل تحليلي**، عمان: دار الثقافة.

31. نجم عبود نجم (2005)، **إدارة المعرفة: المفاهيم والاستراتيجيات والعمليات**، الطبعة الثانية، عمان: مؤسسة الوراق.

32. يوسف محمود جربوع (2004)، **نظرية المحاسبة (الفروض، المفاهيم، المبادئ، المعايير)**، الطبعة الثانية، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.

ثانيا– الرسائل العلمية:

1. إسماعيل قزال (2018/2017)، " دراسة تأثير التحفظ المحاسبي على جودة المعلومة المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي: دراسة تطبيقية على عينة من شركات المساهمة الجزائرية للفترة (2001-2015)"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة قاصدي مرباح–ورقلة–، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
2. بدر الدين سوسة (2019/2018)، " أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية: دراسة ميدانية لآراء عينة من المدققين على ضوء معايير التدقيق الجزائرية "، **أطروحة دكتوراه**، جامعة باجي مختار–عنابة–، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
3. حنان قسوم (2016/2015)، " أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية: دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف "، **أطروحة دكتوراه**، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
4. خالد بودابة (2018/2017)، "دراسة عوامل المحيط المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية في ظل أعمال التوافق المحاسبي الدولي: دراسة حالة الجزائر"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
5. صبرينة شراقة (2019/2018)، " أثر سياسة التحفظ المحاسبي على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة حالة "، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
6. صلاح الدين بولعراس (2016/2015)، "التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية: دراسة استقصائية لمجموعة من الخبراء والمختصين في المحاسبة بالجزائر"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة سطيف1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
7. محمد لمين ميرة (2019/2018)، "**لجان المراجعة كآلية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية**"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة الشهيد حمه لخضر–الوادي–، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
8. منور أحمد رمضان (2014)، البناء العاملي لركائز القدرات المعرفية "CogAt "باستخدام التحليل العاملي التوكيدي والالستكشافي، **رسالة ماجستير**، جامعة دمشق كلية التربية.
9. هجيرة بوزوينة (2018/2017)، "الإصلاح المحاسبي بالجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية لاتخاذ القرار في ظل المعايير الدولية"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
10. هواري سويسي (2008/2007)، "تقييم المؤسسات ودوره في اتخاذ القرار في ظل التحولات الاقتصادية بالجزائر"، **أطروحة دكتوراه**، جامعة الجزائر.

ثالثا– المجـــلات:

1. تيسير المصري (2007)، "توحيد المعرفة المحاسبية"، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد 23، العدد 1.
2. الحاج نوي (2013)، مقاربة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، **مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية**، العدد 9.
3. خالدة عبد عبد الله، "**إدارة المعرفة الصريحة والكامنة**"، **مجلة كلية الآداب**، العدد 99.

11. رضا إبراهيم صالح (2009)، "أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية"، **مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية**، جامعة الإسكندرية، العدد 2.

4. صالح إبراهيم يونس الشعباني (2005)، "المعرفة المحاسبية: الأصل والتوجه الجديد في إدارتها"، **مجلة بحوث مستقبلية**، العدد 11.
5. فتيحة صافو (2015)، "التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعملية"، **مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية**، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 13.
6. قرين حاج قويدر (2012)، "أثر تطبيق النظام المحاسبي على تكلفة وجود المعلومات في ظل تكنلوجيا المعلومات"، **مجلة الباحث**، العدد 10.
7. محمد إبراهيم ويوسف سوالمة (2017)، "أثر أسلوب التعامل مع القيم الشاذّة في فاعلية معادلة نموذجي اختبار"، **المجلة الأردنية في العلوم التربوية**، مجلد 13 ، العدد 4.

رابعا– الملتقيات:

1. نوال صبايحي، "أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية"، **الملتقى الدولي الثالث حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية**، جامعة الوادي، الجزائر
2. هواري سويسي وبدر الزمان خمقاني (يومي 30/29 نوفمبر 2011)، "نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية والمالية"، **مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
3. هوام جمعة ولعشوري نوال، (2018)، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، **الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، ورهانات وآفاق**، جامعة العربي بن مهيدي –أم البواقي–

.

خامسا–الجرائد الرسمية:

1.الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 74 (25 نوفمبر2007)، قانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي.

2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 الصادر بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11.

3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 (25 مارس2009)، القرار الصادر بتاريخ 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

المراجع باللغة الأجنبية:

أولا– الكتب:

1. Bruce Ratner, **Statistical and Machine-Learning Data Mining Techniques for Better Predictive Modeling and Analysis of Big Data**, Second Edition;CRC Press.

2. Celine michailiesco (2009), **Qualité de l'information comptable,** encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica.

3. Derry Cotter (2012), **Advanced financial repporting a complete guide to IFRS, England, Pearson.**

4. Guillaume Plantin, Haresh Sapra et Hyun Song Shin: **Comptabilisation en juste valeur et stabilité financière**. Banque de France Revue de la stabilité fi nancière N° 12 – Valorisation et stabilité fi nancière Octobre 2008.

5. Guy Djougoue (2015), **Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes**, Université de Bordeaux.

6. Marquart(2006), **Building The Learning Organization**, USA : Devis-Black Publishing Company.

7. UPS, **The Normal Distribution**, the University of Sydney, January 2010.

8. Wets، G**. Intelligent Data Mining: Techniques and Applications. Studies in Computational Intelligence**, Ruan، Da؛ Chen، Guoqing؛ Kerre، Etienne (2005),Vol. 5. Springer.

9. Wiig karl (2003), **knowledge management fondations**, Arlington Schema Precess.

10. William R.Scott (2012)**, Financial accounting theory**, sixth edition, Canada, pearson.

ثانيا– الرسائل العلمية:

11. Guy Djougoue (2015), Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes, Université de Bordeaux.

12. Wiig karl (2003), knowledge management fondations, Arlington Schema Precess.

رابعا– المواقع الالكترونية:

13. Financial Accounting Standard Board, “Qualitative characteristics of Accounting Information”, http: www.fasb.org.
14.https://www.statisticshowto.datasciencecentral.com/kaiser-meyer-olkin/,
15.https://www.ibm.com/support/knowledgecenter/fr/SSLVMB_25.0.0/statistics_mainhelp_ddita/spss/base/idh_fact.html.

الملاحق

جامعة قاصدي مرباح–ورقلة، الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير
التخصص: محاسبة

الباحث: ياسين لعكيكزة
الهاتف: 05.52.55.04.57 البريد الالكتروني:lakikzay@gmail.com

استمارة استبانة

أخي الفاضل / أختي الفاضلة:

تحية طيبة.... أما بعد،

تتعلق هذه الاستبانة بأطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص: محاسبة، موسومة بعنوان: " **أثر المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية–دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –** "، ونهدف من خلالها إلى التعرف على مدى تأثير المعرفة المحاسبية على جودة المعلومة المالية المعروضة بالقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كما وكيفا، ولأهمية رأيكم حول موضوع البحث، يرجى منكم التكرم بالإجابة على الاسئلة الواردة ضمن هذه الاستبانة وضع علامة (**x**) أمام الإجابة المناسبة، علما أنّ ما ستدلون به من معلومات سيتم التعامل معها بسرية تامة، ولن يتم استخدامها إلا لأغراض علمية.

مع خالص الشكر والتقدير

المحور الأول: معلومات عامة

1. المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐ ما هي:. .....

2. التخصص الدراسي:

المحاسبة والمالية ☐ التدقيق ☐ الجباية ☐ أخرى ☐ ما هي:. .....

3. المنصب الحالي:

عون تحكم محاسب ☐ إطار محاسب ☐ إطار مالي ☐ رئيس مصلحة المحاسبة أو قسم ☐

4. الخبرة المهنية في مجال المحاسبة:

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ من 10 إلى 20 سنة ☐

من 20 إلى 30 سنة ☐ أكثر من 30 سنة ☐

المحور الثاني: المعرفة المحاسبية.

فيما يلي مجموعة من العبارات المتعلقة **بالمعرفة المحاسبية الصريحة**، فما هي درجة إلمامكم بها:

الرقم	الفقرات	درجة الإلمام				
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا
	أ. معارف متعلقة بالإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي					
1	لدي إلمام معرفي بالمعايير المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.					
2	لدي إلمام معرفي بالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.					
3	لدي إلمام معرفي بأهداف الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.					
4	لدي إلمام معرفي بالخصائص النوعية للمعلومة المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي					
5	لدي إلمام معرفي بالسياسات والطرق المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.					
6	لدي إلمام معرفي بمفاهيم رأس المال ومفاهيم المحافظة عليه.					
7	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ محاسبة التعهد (الاستحقاق).					
8	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.					
9	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الحيطة والحذر.					
10	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الثبات في الطرق المحاسبية.					
	ب. معارف متعلقة بالتقييم (القياس).					
11	لدي إلمام معرفي بالتكلفة التاريخية كقاعدة عامة لتقييم عناصر القوائم المالية.					
12	لدي إلمام معرفي بالقيمة الحقيقية كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.					
13	لدي إلمام معرفي بقيمة الإنجاز كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.					
14	لدي إلمام معرفي بالقيمة المحيّنة كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.					
15	لدي إلمام معرفي بالمعالجات الأخرى المرخص بها في تقييم التثبيتات (إعادة التقييم).					
16	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأصول المالية.					
17	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات المعنوية.					
18	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات العينية.					
19	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم المخزونات.					
20	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأعباء والإيرادات.					
21	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الخصوم.					
22	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الأموال الخاصة.					
	الفقرات	**درجة الإلمام**				

الرقم		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا
	ج. معارف متعلقة بالإعتراف والإدراج					
23	لدي إلمام معرفي بالقواعد العامة لإدراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كأصول.					
24	أستطيع تحديد متى يتم الاعتراف بخسائر وزيادات القيمة المتعلقة بالأصول.					
25	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الطابع الخاص.					
26	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج وفصل مكونات الأصل حسب وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية.					
27	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج تأثيرات التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء والنسيان.					
28	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأصول المالية.					
29	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج المخزونات.					
30	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج مؤونات المخاطر والأعباء.					
31	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج القروض والخصوم المالية الأخرى.					
32	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأعباء والمنتوجات المالية.					
33	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الضرائب المؤجلة.					
34	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج عقود الإيجار –التمويل-.					
35	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الامتيازات الممنوحة للمستخدمين.					
	د. معارف متعلقة بالعرض والإفصاح					
36	أُدرك احتياجات مستخدمي القوائم المالية.					
37	لدي إلمام معرفي بمتطلبات الافصاح حول القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية.					
38	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول مكملات الإعلام الضرورية لتحسين فهم القوائم المالية.					
39	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات البالغة الأهمية.					
40	لدي إلمام معرفي بالافصـــاحات اللازمة حول المعلومات المفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية.					
41	لدي إلمام معرفي بالإفصـاحات الضـرورية عن المعلومات التي تخص الكيانات المشـاركة والفروع أو الشركة الأم (في حالة تجميع الحسابات).					
42	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات ذات الطابع العام، الضرورية للحصول على صورة وفية.					
43	لدي إلمام معرفي بمتطلبات مراعات الطابع الملائم للإعلام عند الإفصاح.					
44	لدي المام معرفي بالافصاحات الاختيارية التي من شأنها تعزيز جودة المعلومة المالية.					
45	لدي إلمام معرفي بمحتوى القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.					
46	لدي إلمام معرفي بطرق إعداد وعرض القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.					

فيما يلي مجموعة من العبارات المتعلقة **بالمعرفة المحاسبية الضمنية**، فما هي درجة توفرها فيكم:

الرقم	الفقرات	درجة التوفر				
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا
	أ. المهارات الفكرية:					
1	لدي القدرة على تحديد المعلومات الملائمة من مصادرها المختلفة.					
2	لدي القدرة على حل المشاكل غير المتوقعة وفي الوضعيات غير الاعتيادية.					
3	لدي قدرات تمكنني من الاعتماد على الجزئيات لإطلاق أحكام عامة (التفكير الاستقرائي).					
4	لدي القدرة على التأقلم مع موجات التغيير في المؤسسة.					
	ب. المهارات الشخصية:					
5	أتمتع بالاستقلالية وأعتمد على نفسي في ممارسة مهامي.					
6	لدي القدرة على إدارة الذات وتحفيزها.					
7	لدي القدرة على التعلم الذاتي.					
8	لدي القدرة على التنبؤ بتحديات بيئة العمل المحاسبي					
	ج. المهارات التنظيمية:					
9	لدي القدرة على وضع أهداف بعيدة المدى.					
10	لدي القدرة على التأثير على الآخرين للعمل تبعا لأهداف المؤسسة.					
11	لدي القدرة على تسيير الأفراد الموجودين تحت سلطتي.					
12	لدي القدرة على تطبيق مهارات القيادة ضمن مهامي اليومية.					
	د. مهارات الاتصال والتواصل:					
13	لدي القدرة على التعاون والعمل الجماعي لتحقيق أهداف مشتركة.					
14	لدي القدرة على التفاعل مع التنوع الثقافي والفكري للأفراد.					
15	لدي القدرة على الاقناع والتأثير في الآخرين.					
16	لدي القدرة على تنظيم وتفويض المهام.					
	ذ. القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية:					
17	أتمتع بذهنية نقدية وشك مهني عند تقييمي للمعلومات المالية					
18	أتمتع بالمبادئ الأخلاقية التي تضمن الممارسات المهنية المبنية على الموضوعية والنزاهة وبدل العناية اللازمة للمهام.					
19	التزم بالمصلحة العامة والمسؤولية الاجتماعية عند آداء مهامي.					
20	لدي القدرة على تشخيص تبعات السلوكيات غير الأخلاقية بالنسبة للأفراد والمهنة والمجتمع كافة.					

المحور الثالث: جودة المعلومة المالية.

فيما يلي مجموعة من العبارات التي تخص جودة المعلومة المالية، فما هي درجة توفرها في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.

الرقم	الفقرات	درجة التوفر				
		ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا
	أ. الملائمة (القيمة التنبؤية، التوقيت المناسب، القيمة الاسترجاعية):					
1	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على التنبؤ بالمستقبل.					
2	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها.					
3	يتم إيصال المعلومة المالية لمستخدميها في الوقت المناسب.					
4	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية لها قيمة استرجاعية تساعد في الحكم على جودة القرارات المتخذة سابقا.					
5	تتم مراعات الأهمية النسبية للمعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.					
	ب. الدّقة (الصدق، الاكتمال، الحيادية):					
6	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالتمثيل الصادق للعمليات والأحداث.					
7	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالحياد وعدم التحيز.					
8	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم باكتمالها وخلوها من الأخطاء.					
9	تعبر المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم على جوهر الأحداث وليس على شكلها القانوني.					
10	يمكن التحقق من طرق القياس المتبعة في إنتاج المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم.					
	ج. قابلية المقارنة:					
11	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات من فترة الى أخرى.					
12	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات مع مؤسسات أخرى.					
13	يتم احترام مبدأ الثبات في اتباع النسق في اعداد المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم					
14	يتم اعلام مستخدمي المعلومات المالية بالسياسات المحاسبية المتبعة وأية تغيرات تحدث فيها					
	د. الوضوح:					
15	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالانتظام.					
16	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بقابليتها للفهم ممن لهم دراية بالأنشطة الاقتصادية وبالمحاسبة.					
17	يمكن استخدام المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم دون اللجوء الى خبراء ومتمرسين في المحاسبة والمالية					

قائمة ترميز أسئلة الاستبيان:

الرمز	العبـــــارة
QKNA1	لدي إلمام معرفي بالمعايير المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.
QKNA2	لدي إلمام معرفي بالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.
QKNA3	لدي إلمام معرفي بأهداف الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.
QKNA4	لدي إلمام معرفي بالخصائص النوعية للمعلومة المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي
QKNA5	لدي إلمام معرفي بالسياسات والطرق المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.
QKNA6	لدي إلمام معرفي بمفاهيم رأس المال ومفاهيم المحافظة عليه.
QKNA7	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ محاسبة التعهد (الاستحقاق).
QKNA8	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
QKNA9	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الحيطة والحذر.
QKNA10	لدي إلمام معرفي بالممارسات المحاسبية والتطبيقات المتعلقة بمبدأ الثبات في الطرق المحاسبية.
QKNB11	لدي إلمام معرفي بالتكلفة التاريخية كقاعدة عامة لتقييم عناصر القوائم المالية.
QKNB12	لدي إلمام معرفي بالقيمة الحقيقية كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.
QKNB13	لدي إلمام معرفي بقيمة الإنجاز كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.
QKNB14	لدي إلمام معرفي بالقيمة المحيّنة كبديل لتقييم بعض عناصر القوائم المالية.
QKNB15	لدي إلمام معرفي بالمعالجات الأخرى المرخص بها في تقييم التثبيتات (إعادة التقييم).
QKNB16	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأصول المالية.
QKNB17	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات المعنوية.
QKNB18	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم التثبيتات العينية.
QKNB19	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم المخزونات.
QKNB20	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم الأعباء والإيرادات.
QKNB21	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الخصوم.
QKNB22	لدي إلمام معرفي بقواعد تقييم عناصر الأموال الخاصة.
QKNC23	لدي إلمام معرفي بالقواعد العامة لإدراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كأصول.
QKNC24	أستطيع تحديد متى يتم الاعتراف بخسائر وزيادات القيمة المتعلقة بالأصول.
QKNC25	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الطابع الخاص.
QKNC26	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج وفصل مكونات الأصل حسب وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية.
QKNC27	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج تأثيرات التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء والنسيان.
QKNC28	لدي إلمام معرفي بقواعد الإدراج الخاصة (العقارات الموظفة والأصل البيولوجي).
QKNC29	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأصول المالية.

الرمز	العبـــــارة
QKNC30	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج المخزونات.
QKNC31	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج مؤونات المخاطر والأعباء.
QKNC32	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج القروض والخصوم المالية الأخرى.
QKNC33	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الأعباء والمنتوجات المالية.
QKNC34	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج الضرائب المؤجلة.
QKNC35	لدي إلمام معرفي بقواعد إدراج عقود الإيجار –التمويل-.
QKND36	أُدرك احتياجات مستخدمي القوائم المالية.
QKND37	لدي إلمام معرفي بمتطلبات الافصاح حول القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية.
QKND38	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول مكملات الإعلام الضرورية لتحسين فهم القوائم المالية.
QKND39	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات البالغة الأهمية.
QKND40	لدي إلمام معرفي بالافصاحات اللازمة حول المعلومات المفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية.
QKND41	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات الضرورية عن المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم (في حالة تجميع الحسابات).
QKND42	لدي إلمام معرفي بالإفصاحات اللازمة حول المعلومات ذات الطابع العام، الضرورية للحصول على صورة وفية.
QKND43	لدي إلمام معرفي بمتطلبات مراعات الطابع الملائم للإعلام عند الإفصاح.
QKND44	لدي المام معرفي بالافصاحات الاختيارية التي من شأنها تعزيز جودة المعلومة المالية.
QKND45	لدي إلمام معرفي بمحتوى القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.
QKND46	لدي إلمام معرفي بطرق إعداد وعرض القوائم المالية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.
QSk01	لدي القدرة على تحديد المعلومات الملائمة من مصادرها المختلفة.
QSk02	لدي القدرة على حل المشاكل غير المتوقعة وفي الوضعيات غير الاعتيادية.
QSk03	لدي قدرات تمكنني من الاعتماد على الجزئيات لإطلاق أحكام عامة (التفكير الاستقرائي).
QSk04	لدي القدرة على التأقلم مع موجات التغيير في المؤسسة.
QSk05	أتمتع بالاستقلالية وأعتمد على نفسي في ممارسة مهامي.
QSk06	لدي القدرة على إدارة الذات وتحفيزها.
QSk07	لدي القدرة على التعلم الذاتي.
QSk08	لدي القدرة على التنبؤ بتحديات بيئة العمل المحاسبي
QSk09	لدي القدرة على وضع أهداف بعيدة المدى.
QSk10	لدي القدرة على التأثير على الآخرين للعمل تبعا لأهداف المؤسسة.
QSk11	لدي القدرة على تسيير الأفراد الموجودين تحت سلطتي.
QSk12	لدي القدرة على تطبيق مهارات القيادة ضمن مهامي اليومية.

الرمز	العبـــــارة
QSk13	لدي القدرة على التعاون والعمل الجماعي لتحقيق أهداف مشتركة.
QSk14	لدي القدرة على التفاعل مع التنوع الثقافي والفكري للأفراد.
QSk15	لدي القدرة على الاقناع والتأثير في الآخرين.
QSk16	لدي القدرة على تنظيم وتفويض المهام.
QSk17	أتمتع بذهنية نقدية وشك مهني عند تقييمي للمعلومات المالية
QSk18	أتمتع بالمبادئ الأخلاقية التي تضمن الممارسات المهنية المبنية على الموضوعية والنزاهة وبدل العناية اللازمة للمهام.
QSk19	التزم بالمصلحة العامة والمسؤولية الاجتماعية عند آداء مهامي.
QSk20	لدي القدرة على تشخيص تبعات السلوكيات غير الأخلاقية بالنسبة للأفراد والمهنة والمجتمع كافة.
QQI01	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على التنبؤ بالمستقبل.
QQI02	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية تساعد على تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها.
QQI03	يتم إيصال المعلومة المالية لمستخدميها في الوقت المناسب.
QQI04	تحوي القوائم المالية بمؤسستكم معلومة مالية لها قيمة استرجاعية تساعد في الحكم على جودة القرارات المتخذة سابقا.
QQI05	تتم مراعات الأهمية النسبية للمعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.
QQI06	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالتمثيل الصادق للعمليات والأحداث.
QQI07	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالحياد وعدم التحيز.
QQI08	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم باكتمالها وخلوها من الأخطاء.
QQI09	تعبر المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم على جوهر الأحداث وليس على شكلها القانوني.
QQI10	يمكن التحقق من طرق القياس المتبعة في إنتاج المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم.
QQI11	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات من فترة الى أخرى.
QQI12	تسمح المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بإجراء مقارنات مع مؤسسات أخرى.
QQI13	يتم احترام مبدأ الثبات في اتباع النسق في اعداد المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم
QQI14	يتم اعلام مستخدمي المعلومات المالية بالسياسات المحاسبية المتبعة وأية تغيرات تحدث فيها
QQI15	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بالانتظام.
QQI16	تتسم المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم بقابليتها للفهم ممن لهم دراية بالأنشطة الاقتصادية وبالمحاسبة.
QQI17	يمكن استخدام المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية لمؤسستكم دون اللجوء الى خبراء ومتمرسين في المحاسبة والمالية

جدول اختبار اعتدالية التوزيع

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مفاهيمي_معارف	.092	160	.080	.983	160	.054
التقييم_معارف	.098	160	.091	.974	160	.064
والادراج_الإعتراف_معارف	.077	160	.022	.984	160	.067
والافصاح_العرض_معارف	.086	160	.006	.971	160	.072
الفكرية_المهارات	.122	160	.080	.973	160	.063
الشخصية_المهارات	.178	160	.091	.953	160	.080
التنظيمية_المهارات	.164	160	.080	.954	160	.091
التواصل_مهارات	.168	160	.091	.945	160	.102
القيم	.157	160	.080	.954	160	.200
الملائمة_الجودة	.108	160	.091	.970	160	.102
الدقة_الجودة	.109	160	.080	.964	160	.210
للمقارنة_القابلية_الجودة	.102	160	.091	.953	160	.052
الوضوح_الجودة	.130	160	.080	.940	160	.060
الصريحة_المعرفة	.069	160	.063	.986	160	.104
المهارات	.094	160	.071	.979	160	.081
المعرفة	.072	160	.140	.984	160	.064
الجودة	.051	160	.200*	.974	160	.074

المصدر: أعدّ الجدول بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

الفهرس

الإهداء ..... **II**
الشكر ..... **III**
ملخص ..... **IV**
قائمة المحتويات ..... **V**
قائمة الجداول ..... **VI**
قائمة الأشكال ..... **VIII**
قائمة الملاحق ..... **VIII**
قائمة الإختصارات والرموز ..... **IX**
المقدمة ..... أ
الفصل الأول: الإطار النظري للمعرفة المحاسبية وجودة المعلومة المالية **9**
المبحث الأول: ماهية المعرفة المحاسبية 10
المطلب الأول: مفهوم المعرفة المحاسبية 10
المطلب الثاني: أنواع المعرفة المحاسبية 13
الفرع الأول:المعرفة المحاسبية الصريحة 14
الفرع الثاني: المعرفة المحاسبية الضمنية 21
المطلب الثالث: خصائص المعرفة المحاسبية 24
المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية 26
المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول جودة المعلومة المالية 26
الفرع الأول: مفهوم المعلومة المالية 26
الفرع الثاني: مفهوم جودة المعلومة المالية 27
المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومة المالية 28
الفرع الأول: الخصائص النوعية الرئيسية 30
المطلب الثالث: عرض الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) 33
المطلب الرابع: معايير ضمان جودة المعلومة المالية 35
الفصل الثاني: الدراسات السابقة **38**
المبحث الأول: الدراسات المتعلقة بالمعرفة المحاسبية 39

المبحث الثاني: الدراسات المتعلقة بجودة المعلومة المالية 45
الفصل الثالث: الطريقة والاجراءات 55
المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة وأداة الدراسة 56
المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة 56
الفرع الأول: مجتمع الدراسة..... 56
الفرع الثاني: عينة الدراسة..... 56
المطلب الثاني: تحديد أداة جمع البيانات..... 57
المبحث الثاني: أساليب التحليل الاحصائي 60
المطلب الأول: أدوات الاحصاء الوصفي 60
المطلب الثاني: التحليل العاملي..... 61
المطلب الثالث: نمذجة المعادلات البنائية..... 62
الفرع الأول: تعريفها..... 62
الفرع الثاني: خصائص النمذجة البنائية وأنماطها..... 65
الفرع الثالث: المؤشرات الإحصائية الخاصة بالنمذجة البنائية 66
المطلب الرابع: اختبار التوزيع الطبيعي..... 68
الفصل الرابع: عرض النتائج ومناقشتها 70
المبحث الأول: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة..... 72
المطلب الأول: وصف الخصائص الشخصية لعينة الدراسة. 72
الفرع الأول: المؤهل العلمي 72
الفرع الثاني: التخصص الدراسي 73
الفرع الثالث: المنصب الحالي..... 74
المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة..... 75
الفرع الأول: تحليل البيانات المتعلقة بالمعرفة المحاسبية 75
الفرع الثاني: تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص النوعية للمعلومة المالية 87
المبحث الثاني: التحليل العاملي لبيانات الدراسة..... 92
المطلب الاول: الاجراءات الاولية قبل تطبيق النمذجة باستخدام المعادلات البنائية..... 92
الفرع الأول: التوزيع الطبيعي للبيانات..... 92
الفرع الثاني: القيم المتطرفة (الشاذة)..... 93

الفرع الثالث: القيم المفقودة..... 93
الفرع الرابع: كفاية حجم العينة 94
الفرع الخامس: محدد مصفوفة الارتباط 97
المطلب الثاني: تقييم النموذج التوكيدي لمحاور الاستبيان 98
الفرع الأول: نماذج التحليل التوكيدي لمتغير المعرفة المحاسبية الصريحة ومتغير المعرفة المحاسبية الضمنية..... 98
الفرع الثاني: نموذج التحليل التوكيدي لمتغير جودة المعلومة المالية..... 114
الفرع الثالث: النموذج الهيكلي أو البنائي للدراسة..... 116
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات..... 123
المطلب الأول: الفرضية الرئيسية الأولى..... 123
الفرع الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى..... 123
الفرع الثاني: الفرضية الفرعية الثانية..... 124
المطلب الثاني: الفرضية الرئيسية الثانية 126
المطلب الثالث: الفرضية الرئيسية الثالثة..... 127
المطلب الرابع: الفرضية الرئيسة الرابعة..... 128
الخاتمة 133
المراجع 137
الملاحق 144
أداة جمع البيانات 145
قائمة ترميز أسئلة الاستبيان: 150
جدول اختبار اعتدالية التوزيع 153
الفهرس 154