



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة
الافصاح المحاسبي

دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين المهنيين والمستقلين

من إعداد الطالبين: مسعود الهلي

عمر الفاروق بزيو

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :/...../.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ.....(جامعة ورقلة).....رئيسا

الأستاذ : موساوي عمر.....(جامعة ورقلة).....مشرفا ومقررا

الأستاذ.....(جامعة ورقلة).....مناقشا

الموسم الجامعي: 2020/2019



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة
الافصاح المحاسبي

دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين المهنيين والمستقلين

من إعداد الطالبين: مسعود الهلي

عمر الفاروق بزيو

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :/...../.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ.....(جامعة ورقلة)..... رئيسا

الأستاذ : موساوي عمر.....(جامعة ورقلة)..... مشرفا ومقررا

الأستاذ.....(جامعة ورقلة)..... مناقشا

الموسم الجامعي: 2020/2019

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحساناً"

إلى القلب النابض بالحياة والعطاء، إلى من ترجف أوصالها عندما أحزن، وتدمع فرحا عندما أفرح، إلى التي جادت ولم تبخل، إلى التي عانت ولم تيأس، إلى مدرسة الحب والحنان، والتي أدين لها بهذا النجاح أمي رحمها الله.

إليك يا من أكن له كل معاني الحب والاحترام إلى أبي رحمه الله.

إلى محض الصبر والعون والسند القوي إلى الماضي والحاضر والمستقبل إليكن اخواتي وابنائهن:

سميحة، فاطمة، سمرة، زينب، مريم.

إلى السند الحاضر والمستقبل إلى نبع الحنان والمودة والتي تمدني بالقوة والمحبة والتي تقاسمني مشاق الحياة، إلى زوجتي العزيزة إيمان وإلى ولي العهد الابن البار عبد الله حفظكم الله.

إلى الذين تعلمت معهم كيف أعيش وتقاسمت معهم الفرح والحزن إلى:

أعمامي وعماتي، إلى أخوالي وخالاتي، إلى كل أزواجهم وزوجاتهم، وأبنائهم.

إلى كل الأصدقاء والاحبة إلى كل طلبة قسم علوم مالية ومحاسبية (تخصص محاسبة وجباية) إلى كل من قدم لي يد العون في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد واخص بالذكر الصديق العزيز بدر الدين شكرا لك.

مسعود اهلي

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

قل إعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون (صدق الله العظيم)

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك .. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك .. ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك .. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلى نبي الرحمة ونور العالمين .. سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

يا من أحمل اسمك بكل فخر يا من أفتقدك منذ الصغر يا من يرتعش قلبي لذكرك.

يا من أودعتني لله أهديك هذا البحث رحمتك الله يا ابي.

إلى حكمتي وعلمي إلى أدبي وحلمي إلى طريقي المستقيم إلى طريق الهداية إلى ينبوع الصبر والتفائل والأمل

إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله أمني الغالية أطال الله في عمرها.

لو خلقت طائراً لكانت طاووساً، و لو خلقت حيواناً لكانت غزاله، و لو خلقت حشرة لكانت فراشة، و لكنها خلقت بشراً،

فأصبحت حبيبة و زوجة وأماً رائعة، و أجمل نعمة لي زوجتي الغالية مسعودة.

وجودهم في حياتي من أعظم نعم الله علي . منذ لحظة ولادتكم أصبحت سعادتي هي رؤيتي لكم سعادة رؤية ابتساماتكم

وضحكاتكم أجمل ما في حياتي .. اولادي *ألاء* محمد آدم *أروى.

إذا احبك مليون فأنا منهم وإذا احبك واحد فهو انا وإذا لم يحبك احد فأعلم اني مت

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله إلى من آثروني على أنفسهم جدي الحاج بن عيسى رحمه الله و جدتي مسعودة و عمي قدور و

عمتي عيشوش أطال الله في عمرهم و رزقهم الله الصحة و العافية

إلى من علموني علم الحياة إلى من أظهروا لي ما هو أجمل من الحياة أخي عزيز و أختي نور الهدى.

إلى من كانوا ملاذي وملجئي و تذوقت معهم أجمل اللحظات عائلي الكبيرة آل بزيو و آل ناصر.

إلى من سأفتقدهم إلى من جعلهم الله أخوتي بالله أصدقائي و من أحببتهم بالله طلاب تخصص محاسبة و جباية دفعتي

إلى من يجمع بين سعادتي وحزني إلى من لم أعرفهم ولن يعرفوني إلى من أتمنى أن أذكرهم إذا ذكروني.

إلى من أتمنى أن تبقى صورهم في عيوني.

عمر الفاروق بزيو

شكر وعرفان

الحمد لله والشكر لله الذي أتم علينا بفضلته ونعمته ووفقنا في إنجاز هذا العمل والصلاة والسلام على سيد العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

نتقدم بجزيل الشكر والتكريم وأسمى عبارات التقدير إلى الأستاذ المشرف موساوي عمر على

قبوله الإشراف على إنجاز هذا البحث، وعلى توجيهاته وحرصه المستمرين.

كما نتقدم بجزيل الشكر للأستاذة الذين قدموا لنا يد العون، ونوجه فائق امتناننا وتقديرنا إلى

لجنة المناقشة على قبول مناقشة هذه المذكرة

ولكل من ساعدنا من قريب أو بعيد لإنجاز هذا البحث.

مسعود الهلي

عمر الفاروق بزيو

الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة اثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الإفصاح المحاسبي، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري للإحاطة بمتغيرات الدراسة، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدت الدراسة الميدانية بتوزيع استبيان لجمع المعلومات على عينة قدرها 45 فرد من مجتمع الدراسة المتمثل في المحاسبين الاجراء والمستقلين، وقد تم معالجة المعلومات بالأسلوب الإحصائي المتمثل في برنامج (SPSS)، وذلك بإتباع طريقة إمراد لإعداد المذكرة وخلصت الدراسة إلى أن المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية له تأثير على جودة الإفصاح المحاسبي، وان الإفصاح المحاسبي للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية يساهم في تلبية احتياجات مستخدميها، وذلك من خلال تقديمه لمعلومات مفصلة عن الوضعية المالية للمؤسسة التي تساعد في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

الكلمات المفتاحية: محتوى معلوماتي، إفصاح محاسبي، تقارير مالية، جودة معلومة مالية.

Abstract:

This study aimed to determine the effect of respecting the informational content of financial reports on the quality of accounting disclosure. On the theoretical level, the descriptive approach was used to know the variables of the study, and on the practical level, the field study was adopted by distributing a questionnaire to collect information on a sample of 45 people from the study population represented by employed and independent accountants, whose information was processed using the statistical program (SPSS), following the IMRAD method for the preparation of the thesis. The study concluded that compliance with the informational content of financial reports has an impact on the quality of accounting disclosure and that accounting disclosure of the informational content of financial reports helps meet the needs of its users, by providing detailed information on the financial position of the institution which helps in making rational economic decisions.

Key words: informational content, accounting disclosure, financial reports, quality of financial information.

قائمة المحتويات:

الصفحة	العنوان
III	الاهداء
V	شكر وعرفان
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المفاهيم المتعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي
3	المطلب الأول: مفاهيم متعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية
4	المطلب الثاني: مفاهيم متعلقة بالإفصاح المحاسبي
8	المطلب الثالث: علاقة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية بالإفصاح المحاسبي
9	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع
9	المطلب الأول: عرض ومناقشة الدراسات السابقة العربية
12	المطلب الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة الأجنبية
15	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
17	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي	
19	تمهيد
20	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الحالية
20	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة الحالية
21	المطلب الثاني: جمع معلومات استبيان الدراسة الحالية

21	المطلب الثالث: الأدوات المستعملة في الدراسة الحالية
23	المطلب الرابع: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
23	المطلب الخامس: الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة
25	المبحث الثاني: مناقشة الدراسة والنتائج المحصلة
25	المطلب الاول: عرض وتحليل البيانات الشخصية للعيننة المدروسة
28	المطلب الثاني: عرض وتحليل الحوار المتعلقة بآراء عيننة الدراسة
33	المطلب الثالث: الاحصاء الاستدلالي المتعلق بالدراسة
39	المطلب الرابع: مناقشة نتائج فرضيات الدراسة
42	خلاصة الدراسة الميدانية
43	الخاتمة
46	قائمة المصادر والمراجع
49	الملاحق
74	الفهرس

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
15	الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة	1-1
16	أهم الاختلافات والتشابهات من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة	2-1
20	جدول يوضح استمارات الاستبيان القابلة للتحليل	1-2
22	جدول يوضح درجات ليكارت الخماسي	2-2
23	الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	3-2
24	معامل ألفا كرونباخ	4-2
25	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	5-2
26	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	6-2
27	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	7-2
28	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الأولى	8-2
29	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الثانية	9-2
31	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الثالثة	10-2
32	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الرابعة	11-2
34	يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الأولى	12-2
35	يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثانية	13-2
37	يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثالثة	14-2
38	يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الرابعة	15-2

قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
25	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	(1-2)
26	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(2-2)
27	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(3-2)
34	يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الأولى	(4-2)
36	يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثانية	(5-2)
37	يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثالثة	(6-2)
39	يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الرابعة	(7-2)

قائمة الملاحق:

الصفحة	اسم الملحق	الرقم
50	استمارة الاستبيان	01
55	معامل الفا كرونباخ والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل ANOVA	02

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار	الدالة الأصلية	الدالة باللغة العربية
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IAS	International Financial Reporting Standards	معايير المحاسبة الدولية
SPSS	Statistical package for the Social Sciences	برنامج الإحصاء للعلوم الاجتماعية
IMRAD	Introduction, Methods, Results [And] Discussion	المقدمة-والطريقة والأدوات النتائج - والمناقشة
SCF	Système comptable Financial	النظام المحاسبي المالي
PCN	Plan comptable National	المخطط الوطني المحاسبي

مقدمة

أ . توطئة:

ترتكز المحاسبة أساسا على جمع البيانات وترتيبها وتصنيفها، وحفظها واستخدامها بشكل يعكس الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة لتأدية نشاطها خلال الدورة المحاسبية وتحقيق أهدافها، وذلك من خلال إعداد وعرض الكشوف المالية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي والقوانين ذات الصلة.

ان التقارير والكشوف المالية وملاحقها هي الأساس الذي تعتمده الشركة للاعتراف والافصاح بمختلف عملياتها باعتبارها مخرجات للنظام المحاسبي المالي، من خلال ما توفره للأطراف ذات العلاقة من محتوى معلوماتي.

هدفت السلطات المالية ممثلة في المجلس الوطني للمحاسبة إلى تنظيم وضبط العمل المحاسبي لجميع المؤسسات الاقتصادية، وتجلى ذلك من خلال مجموعة القوانين الناظمة للمحاسبة بالجزائر.

- بعد الاطلاع على الأدبيات ومعرفة ما كتب في هذا المجال، تبين أن للمحتوى المعلوماتي دور مهم في اتخاذ القرار، والإفصاح المحاسبي من أهم الوظائف المحاسبية، كونه يعكس الأحداث أساسا التي يصعب التعبير عليها رقميا، أو تحتاج إلى تفصيل أكثر مما يحسن من جودة المعلومات المالية المعروضة في الكشوف المالية، وفي هذا الإطار تدور إشكالية البحث كما يلي:

ب. الإشكالية الرئيسية:

- ما مدى التزام المؤسسات بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية كمحدد للإفصاح في البيئة الجزائرية؟
وللإجابة على إشكالية البحث، تم صياغة الفرضيات التالية:

ت . الفرضيات:

- 1- تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية؛
- 2- تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة؛
- 3- تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج؛
- 4- تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق.

ث . أسباب اختيار الموضوع:

- الأسباب الذاتية:
- الميل للبحث في هذا النوع من المواضيع.
- الأسباب الموضوعية:
- ارتباط موضوع البحث بتخصص الطالبين؛
- كون الطالبين جيدين في المجال المعلوماتي مما يساعد على الحصول على المعلومات وإثراء الدراسة.

ج . أهداف الدراسة وأهميتها:

• الأهداف:

- تقييم الإفصاح المحاسبي في الميزانية المالية
- تقييم الإفصاح المحاسبي في جدول سيولة الخزينة
- تقييم الإفصاح المحاسبي في جدول حسابات النتائج
- تقييم الإفصاح المحاسبي في الملاحق

أهمية الدراسة:

تتمثل الأهمية في ما يلي:

- 1- تتمثل أهمية الدراسة في معرفة مدى تلبية التقارير المالية ومحتواها المعلوماتي لرغبات مستخدميها؛
- 2- تتمثل أهمية الدراسة في التفصيل الذي جاءت به الدراسة، من خلال ربط المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية بالإفصاح المحاسبي.

ح . حدود الدراسة:

• الحدود المكانية:

اقتصرت الدراسة على عينة من المحاسبين المستقلين وغير المستقلين ومدققي حسابات خارجيين.

• الحدود الزمانية:

اقتصرت هذه الدراسة على التقارير المالية لدورة 2018

خ . منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وبغية إثبات صحة الفرضيات، تم إتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري باعتباره هو الأنسب لهذا النوع من المواضيع، من أجل تبين مختلف أساسيات متغيرات الدراسة، وتحليل الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي وكذا تحديد موقع هذا البحث من الدراسات السابقة.

- استخدام المنهج الاستقرائي الذي يدرس الجزء ليعمم على الكل من خلال الاعتماد على استمارة الاستبيان الموزعة على عينة قدرها 45 فرد تمثلت في المحاسبين المستقلين وغير المستقلين التابعين لشركة سوناطراك ومدققي الحسابات الخارجيين.

د . صعوبات الدراسة:

- نقص المراجع البحثية المتخصصة خاصة باللغة الوطنية؛
- صعوبة العمل في ظل الوضع الراهن الذي تشهده البلاد من وباء كورونا.

ر . هيكل البحث :

بغية الإجابة على التساؤلات ولتحقيق الهدف من الدراسة تم تجزئة البحث إلى فصلين على النحو التالي:

الفصل الأول: الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي.

حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين، الأول بعنوان " مفاهيم متعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي " حيث تم التطرق عموماً إلى مفهوم المحتوى المعلوماتي وإلى مفاهيم التقارير المالية بصفة عامة، كما وتم التطرق إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه ومقوماته وأساليبه، ومدى علاقة المحتوى المعلوماتي بالإفصاح المحاسبي، أما المبحث الثاني فكان بعنوان " الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع"، وتم التناول في هذا المبحث إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة والتي لها علاقة غير مباشرة بمتغيرات الدراسة، بالإضافة لأهم المقارنات بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

الفصل الثاني: الجزء التطبيقي

يتناول الدراسة الميدانية من خلال اسقاط الجانب النظري على ارض الواقع للتعرف على أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الإفصاح المحاسبي حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، الأول للتعرف على طريقة وأدوات الدراسة، أما الثاني لعرض نتائج الدراسة وتفسير ومناقشة مدى صحة الفرضيات.

الخاتمة.

الفصل الأول

الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي للتقارير
المالية والإفصاح المحاسبي

تمهيد

لقد شرع والزم القانون المحاسبي والمتمثل في النظام المحاسبي المالي على المؤسسات أن تلتزم بالممارسات العامة المتمثلة في العرض والقياس والإفصاح عن معلوماتها المالية والمحاسبية وأن تهتم بالكم المعلوماتي الذي يلي رغبات متخذي القرارات ومراعاة قيمة تلك المعلومات المحاسبية والمالية، وذلك بشكل يتلاءم مع مستخدمي المعلومات المالية وفق ما يتطلبه النظام المحاسبي المالي كما أعطى أهمية بالغة لممارسة الإفصاح لما له من تأثير على مستخدمي الكشوف المالية، والإفصاح الفعال من شأنه أن يعطي كشوف مالية ذات جودة وذلك لفائدة مختلف مستخدميها بالإضافة إلى توفر مجموعة الخصائص الأساسية للمعلومة المحاسبية، والتي تشكل في مجموعها جودة المعلومة المحاسبية، ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى الأساسيات النظرية للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي ودراسة العلاقة بينهما وأهم الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي والإفصاح المحاسبي

المطلب الأول: مفاهيم متعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

الفرع الأول: تعاريف حول المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

التعريف الأول: ان القوائم المالية هي الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، وان المحتوى المعلوماتي هو ما تتوفر عليه المعلومات الواردة في القوائم المالية والتي يمكن للمؤسسة بان تقيس المركز المالي وأدائها المالي والتدفقات النقدية، ويمكن من التعرف على التغييرات في المركز المالي وحقوق الملكية والتي تعتبر الدعامات الرئيسية التي تقوم عليها المؤسسة، كما يعتبر المحتوى المعلوماتي ملخصا كميًا لمختلف العمليات والأحداث المالية وتأثيرها على قرارات المؤسسة ومستخدمي المعلومات.¹

التعريف الثاني: هو كمية المعلومات الاقتصادية التي تتوفر في التقارير المالية للمؤسسة والموجهة لمستخدمي هذه التقارير والتي تساعد على اتخاذ القرارات المناسبة إذا كانت بالمستوى المطلوب، كما ان المحتوى الاعلامي هو قيمة ما يحويه من معلومات اقتصادية وذلك من وجهة نظر المستخدمين للمساعدة في اتخاذ القرارات المرتبطة بالمنشأة ومحيطها مثل قرارات متعلقة بالمقرضين ومنح التسهيلات المصرفية وكذا قرارات متعلقة بالمستثمرين وادارة الضرائب.²

الفرع الثاني: تعاريف حول التقارير المالية³

التعريف الأول: تعرف على انها المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فهي تلخص جميع العمليات المالية التي تحدث في المؤسسة خلال الفترة المالية وتعطي صورة صادقة لمستخدمي القوائم المالية عن المركز المالي الحالي للمؤسسة وقدرتها الإردادية وقدرة تدفقاتها النقدية خلال الفترة المحددة.

التعريف الثاني: يمكن تعريف التقارير المحاسبية بشكل عام على انها التقارير التي تتولد عن النظام المحاسبي للمؤسسة بهدف مساعدة المستويات الادارية المتعددة في اختيار الاهداف ووضع الخطط الكفيلة لتحقيق هذه الاهداف وكذلك تقييم اداء الانشطة المختلفة.

الفرع الثالث: اهم التقارير المالية⁴

لما كان الهدف الأساسي للمحاسبة، هو إعداد معلومات مالية عن المؤسسة، لذا فإن هذه المعلومات تُلخّص في تقارير محاسبية مصممة لمقابلة احتياجات متخذي القرارات لهذه المعلومات، سواء من داخل المؤسسة أو خارجها، وأهم التقارير المالية التي يجب أن يوفرها النظام المحاسبي للمؤسسة، هي:

¹ العطار واخرون، مجلة المتي للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد 3، 2018 ص 147.

² محمد مطر، موسى سويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات: القياس، العرض، الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008 ص 306

³ نفسه، العطار واخرون، ص 147.

⁴ صالح محمد القراء، مدونة القراء للعلوم المالية والإدارية، التقارير المحاسبية والقوائم المالية، ص 2.

- القوائم المالية: وتأتي القوائم المالية في مقدمة التقارير المحاسبية، التي تعدها إدارة المؤسسة، وتعد الميزانية واحدة من أهم القوائم المالية التي تعدها الإدارة، بغرض الوقوف على المركز المالي للمؤسسة، في تاريخ محدد، بالإضافة لجدول حسابات النتائج وكذا جدول تدفقات الخزينة وجدول التغييرات في رؤوس الاموال الخاصة.
- الإقرارات الضريبية، التي تقدم إلى مصلحة الضرائب.
- التقارير المتخصصة، للقائمين على مجلس ادارة المؤسسة.
- التقارير الخاصة بالأجهزة والوكالات الحكومية، المنوط بها مسؤوليات تنظيميه أو رقابية، تتعلق بالاستثمارات، وسوق رأس المال.

المطلب الثاني: مفاهيم متعلقة بالإفصاح المحاسبي

إن الإفصاح المحاسبي له دور هام في إعطاء قيمة ومنفعة للبيانات والمعلومات المحاسبية المتضمنة بالكشوف المالية وملاحقها، حيث أنه يسعى لإعطاء الصورة الصادقة والملائمة عن المعلومات المالية وإلى مساعدة مستخدمي هذه الكشوف المالية على اتخاذ القرارات السليمة من خلال المحتوى المعلوماتي السليم.

الفرع الأول: تعاريف حول الإفصاح المحاسبي

من أجل إعطاء أكثر إيضاح حول مفهوم الإفصاح، سنحاول إلقاء الضوء على عدة تعريفات كما يلي:

التعريف الأول: "يعني الإفصاح المحاسبي بشكل عام، تقديم البيانات والمعلومات إلى المستخدمين بشكل ومضمون صحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، وهو بذلك يشمل المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين في آن واحد".¹

التعريف الثاني: حددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، لدى مناقشتها معايير إعداد تقرير التدقيق، ماهية الإفصاح المحاسبي المناسب بما يلي: "إن معطيات عرض المعلومات في الكشوف المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، تقتضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه الكشوف، وذلك بشأن جميع الأمور المادية (الجوهرية)، وإن عنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى الكشوف المالية والمصطلحات المستخدمة فيها وأيضا بالملاحظات المرفقة بها، ويمدى ما فيها من تفاصيل وذلك بكيفية تجعل لتلك الكشوف قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه الكشوف".²

التعريف الثالث: " الإفصاح عن المعلومة المالية يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية، لإعطاء مستخدمي هذه التقارير الصورة الواضحة والصحيحة عن الوحدة المحاسبية ".³

- من خلال ما تم ذكره من التعاريف السابقة، يمكن استخلاص أن الإفصاح المحاسبي هو:

تلك العملية أو المنهجية التي تهدف أساسا إلى توضيح وإظهار وتوفير ونشر المعلومات المالية الكمية والوصفية، والتي تكون

¹ رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 298.

² محمد مطر وموسى السيوطي، مرجع سبق ذكره، ص 344.

³ عباس محمد مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، جامعة الكويت، الطبعة الأولى، دار الناشر ذات السلاسل، الكويت، 1990، ص 330.

على مستوى الكشوف المالية، والملاحظات والهوامش والجداول المكملة في الوقت الملائم لها، مما يسمح بالاعتماد على المعلومات المتضمنة بالكشوف المالية في اتخاذ القرارات السليمة، وبذلك فهو أداة من أدوات الاتصال وتقديم المعلومات.

الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي

يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح من خلال مايلي:

أولاً: الإفصاح الكامل:

يشير الإفصاح الكامل إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ.¹

ثانياً: الإفصاح العادل:²

يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، وكما يركز مفهوم الإفصاح العادل على أهداف أخلاقية تتعلق بالعدالة والمساواة بين مستخدمي الكشوف المالية، في عرض الحقائق المتعلقة بأنشطة الشركة لمساعدتهم على اتخاذ القرارات.

ثالثاً: الإفصاح الكافي:³

يشير الإفصاح الكافي إلى الحد الأدنى الواجب إظهاره من المعلومات، ولا بد وأن يكون عادلاً وشاملاً، كما يعتبر الأكثر استخداماً من قبل المنظمات المهنية ومعظم الكتاب والباحثين، حيث أنه وفقاً لهذا المفهوم، يتم عرض وتوفير المعلومات الملائمة والتي تتفق مع احتياجات مستخدم المعلومات والتي تساعده على اتخاذ القرارات السليمة في الوقت المناسب.

رابعاً: الإفصاح الوقائي (التقليدي):⁴

يهدف هذا الإفصاح إلى حماية المجتمع المالي، وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المالية، وترتيباً على ذلك فإن المعلومات المالية يجب أن تكون على أعلى درجة ممكنة من الموضوعية وحتى لا يساء استخدامها حتى ولو ترتب على ذلك استبعاد كثير من المعلومات التي قد تكون ملائمة، ويتطلب الإفصاح الوقائي الكشف عن مجموعة الأمور من بينها ذكر: -السياسات المحاسبية، التغيير في السياسات المحاسبية، وتصحيح الأخطاء في الكشوف المالية، والتغيير في طبيعة الوحدة المحاسبية والمكاسب والخسائر المحتملة، والارتباطات المالية، والأحداث اللاحقة.

- يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية، بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات، لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

¹عباس محمد مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 331.

²نفسه، ص 331.

³نفسه، ص 331.

⁴نفسه، ص ص 325،326.

خامسا: الإفصاح الشامل:

ويستلزم التعبير عن الأحداث الاقتصادية بدقة حتى يتم توفير جميع المعلومات المالية ذات الأهمية، وبخصوص الإفصاح الشامل فقد تم انتقاده من طرف كايسو بالقول، " إن المحاسبين يدركون منذ فترة طويلة بان محاولة عرض كل المعلومات الضرورية عن المؤسسة في التقارير المالية تعتبر مهمة صعبة للغاية " ¹.

الفرع الثالث: مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية²

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الكشوف المالية المنشورة على المقومات الرئيسة التالية:

1- المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات من طرف لآخر، فمنها من يستخدمها بصورة مباشرة، ومنها من يستخدمها بصورة غير مباشرة، ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية نجد الملاك الحاليون والمحتملون، الدائنون، المحللون الماليون، الموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.

2- تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية:

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي، وهو ما يعرف بمقياس أو خاصية الملاءمة، حيث تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المقياس الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، وتعتبر الملاءمة المقياس النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح، لذا تتطلب خاصية الملاءمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي لإستخدام المعلومات من جهة أخرى.

3- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حاليا، في البيانات المالية المتضمنة في الكشوف المالية التقليدية وهي الميزانية وجدول حساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول التغيرات في رؤوس الأموال الخاصة، إضافة إلى المعلومات الأساسية التي تعرض في الملاحظات المرفقة بالكشوف المالية، والتي يتم إعدادها وفق مجموعة من المبادئ والإفراضات والأعراف، لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات، على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك الكشوف المالية.

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات في الكشوف المالية بطريقة يسهل فهمها، كما يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية، تركز على الأمور الجوهرية.

¹Keiso&waygandt "lantermediate accounting" (N. Y; jon willy & sons, 1983) p 1242

²السيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، عمان، الأردن، 2009، ص 163.

الفرع الرابع: أساليب الإفصاح المحاسبي¹

أولاً: إعداد الكشوف المالية وترتيب بنودها

إن جزء من الإفصاح المحاسبي يتمثل في عرض الكشوف المالية وترتيب مكوناتها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذا ما يسهل من عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها واستخلاص المعلومات.

ثانياً: الملاحظات الهامشية

يتم استخدام الملاحظات الهامشية لتوضيح أو تفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية والمتعلقة بعناصر الكشوف المالية، والتي يمكن إظهارها في صلب الكشوف المالية، ويجب الإشارة إلى أن الملاحظات الهامشية يمكن أن تحتوي على معلومات كمية أو وصفية وبشكل عام يمكن أن تستخدم الملاحظات الهامشية في الإفصاح عن معلومات مثل:

- الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية؛
- الإفصاح عن الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة.

ثالثاً: الملاحق

وتحتوي على كشوف إضافية ترفق مع الكشوف المالية الأصلية، ويتم من خلالها إعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالكشوف المالية والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية، ومن هذه الكشوف الإضافية ما يلي:

- قائمة المخزون السلعي وقائمة الأصول غير الجارية وطرق الإهلاك.

رابعاً: المعلومات الموجودة من خلال الأقواس

تستخدم الأقواس في الكشوف المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بالكشوف المالية، والتي يصعب فهم طرق احتسابها أو سبب ظهورها من قبل المستخدمين غير الملمين بالمحاسبة، مثل بيان الطريقة المستخدمة للوصول إلى الرقم الظاهر بالكشوف المالية أو لبيان المبدأ المستخدم في تقييم مخزون نهاية الفترة.

- وبخصوص هذا الأسلوب يقول وليد ناجي الحياي: " يتصف هذا الأسلوب بالبساطة والوضوح في عرض وتوصيل المعلومات لقارئ الكشوف المالية بحيث يؤدي انسجام أو تحقيق مبدأ الإفصاح التام عن المعلومات التي يصعب التعبير عنها كمياً"².

خامساً: تقرير المراجع: يعتبر من ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير المراجع الخارجي لحسابات الشركة وتقرير مجلس إدارة الشركة حيث يتم من خلال تقرير المراجع الخارجي إعطاء رأي محايد عن موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالكشوف المالية وذلك بغرض تعزيز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة، في حين يقوم مجلس الإدارة بالإفصاح عن الأداء الحالي للشركة وعن الخطط المستهدفة.

¹ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 583، 585.

² وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدمارك، 2007، ص 85.

المطلب الثالث: علاقة المحتوى المعلوماتي بالإفصاح المحاسبي

"يرى الباحثون أن الشكل والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية من المحتمل أن يؤثر على الإفصاح المحاسبي ونموذجه المطبق، خاصة من حيث المحتوى المعلوماتي المتوفر، حيث ان التقارير المالية التي تعد وفق الإفصاح الكافي من شأنها ان تختلف عن التقارير والقوائم المالية المعدة وفق نموذج الإفصاح العادل، او التقارير المعدة وفق نموذج الإفصاح الكامل، مع العلم ان هذا الاخير يصعب تحقيقه في ظل البيئة المحاسبية الراهنة، كذلك انه يمكن القول ان الإفصاح الكافي يدل على كمية المعلومات المحتواة بالقوائم والتقارير المالية والذي له اهمية نسبية عن باقي النماذج وان نماذج الإفصاح تتأثر بالفرد والبيئة المحاسبية الراهنة " ¹.

- نستنتج مما ذكره ان الإفصاح الكافي يدل على كمية المعلومات المحتواة بالقوائم والتقارير المالية، وكلما توفرت المعلومات المحاسبية والمالية على الكم المطلوب من المعلومات، كلما أدى إلى توسع نطاق الإفصاح في الميزانية وفي جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغييرات رؤوس الاموال الخاصة وملاحقها خاصة، وحرية أكبر لمستخدمي المعلومات المحاسبية بشكل يتلائم مع متطلباتهم الراهنة وبذلك زيادة مستوى الفهم والاستفادة لمستخدمي الكشوف المالية بشكل أفضل.
- كما نستنتج أن هناك علاقة منطقية بين المفاهيم الأساسية المدروسة والمتمثلة في مفهوم الإفصاح المحاسبي وفي مفهوم المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.

حيث كلما انخفض كم المعلومات المتوفر لدى المؤسسة كلما كان هناك درجة أكبر من الغموض وعدم الوضوح ويؤدي الى انخفاض موثوقية القوائم المالية للمؤسسة وتأثر الإفصاح المحاسبي بسبب المعلومات المبهمة وضعفها لدى المؤسسة مما يؤثر على القرارات المتخذة من متخذي القرارات، وكلما كانت هناك معلومات كافية ومناسبة كلما كان الإفصاح كافي ويحقق رغبات مستخدمي التقارير المالية.

¹ رضا ابراهيم صالح، تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة المصرية، جامعة طنطا، سنة 2006، ص 10.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا، وسنتناول مجموعة الاتفاقات والاختلافات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

المطلب الأول: عرض ومناقشة الدراسات السابقة العربية

يمكن اعتبار أن الدراسات السابقة من أهم العناصر التي يتم الاطلاع عليها، بغية المساعدة على إعطاء صورة حول الموضوع واختيار طريقة معالجته.

1- دراسة (آمنة ولعة، 2013، "دور المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي"¹)

إن هذه الدراسة عبارة عن رسالة مقدمة وفق متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، حيث تتمحور الإشكالية الرئيسية إلى مدى يمكن أن يساهم المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تحقيق أهداف الإفصاح المحاسبي؟.

- وهدفت هذه الدراسة إلى:

التعرف على المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية وإبراز أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات التي تقدمها قائمة التدفقات النقدية والتعرف على آراء المحاسبين في ما يتعلق بأهمية المحتوى المعلوماتي في مساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات وتقييم وضعية المؤسسة.

- ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي لجزء النظري بالاطلاع على المقالات والكتب والمجلات، أما بالنسبة للجزء التطبيقي تم استخدام الجزء التحليلي باستخدام الاستبيان وطرح أسئلة تسعى للإجابة عن الجزء النظري.

- وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

إن الإفصاح المحاسبي عن المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة يلبي احتياجات مستخدميها، ويساعد على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، كما أن أهمية المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي من خلال إيصال المعلومات الضرورية حول نقدية المؤسسة،

وإهم التوصيات:

الاعتماد على المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية للخزينة في اتخاذ قرارات الإقراض

كما يستحسن القيام بملتقيات ودورات تكوينية للمحاسبين المهنيين بتحسين مهاراتهم في زيادة قدرة المؤسسة على توفير كمية ملائمة من المعلومات لتخذي القرارات.

¹ آمنة ولعة، "دور المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي" جامعة ورقلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، 2013.

2- دراسة (بدر الزمان خمقاني، 2011)، "فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة بالبيئة الجزائرية".¹

- إن هذه الدراسة عبارة عن رسالة مقدمة وفق متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، حيث تتمحور الإشكالية الرئيسية في مدى إمكانية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية كافية وعالية الجودة تفي باحتياجات مستخدميها كل حسب طبيعة احتياجه ودرجة وعيه في ظل البيئة المحاسبية الحالية.

- وهدفت هذه الدراسة إلى:

- تشخيص وتحليل أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومات المالية كما وقيمة؛
- معرفة مدى تلبية المحتوى المعلوماتي المالي المفصوح عنه وفقا للنظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدميه.

- ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على أسلوب الاستقصاء بالنسبة لعينة من أكاديمي ومهني الحقل المحاسبي في الجزائر، من أجل أخذ آرائهم فيما يتعلق بمدى كفاية وملاءمة الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال استمارة استبيان، بالإضافة إلى دراسة حالة لعينة من الشركات البترولية.

- وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

أ- اتفاق المهنيين والأكاديميين المحاسبين في الجزائر على ملاءمة الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي لإنتاج معلومات عالية الجودة وتتميز بمحتوى مفيد.

ب- تباين وعدم قدرة النظام المعلومات المحاسبي للشركات البترولية على الالتزام بقواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، وكذا عدم قدرته على توفير الإجراءات المحققة للخصائص النوعية.

- كما أوصت الدراسة بضرورة الإسراع في إعطاء أكثر تحسينات لمتغيرات البيئة المحاسبية في الجزائر وخاصة المؤسسات وذلك من أجل استغلال أهم التحسينات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لخدمة مختلف الأطراف ذات الصلة واعطاء أكثر افصاح.

3- دراسة أنغام يوسف صلاح، 2009، " المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية

المساهمة العامة الاردنية من وجهة نظر المستثمرين والمقرضين ومدققي الحسابات الخارجين " ²

- هذه الدراسة عبارة عن رسالة مقدمة وفق متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الاوسط بكلية المحاسبة

وكانت إشكالية الدراسة بعنوان "ما مدى تأثير المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية؟

¹ بدر الزمان خمقاني، فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة، جامعة ورقلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، 2011.

² أنغام يوسف صلاح، المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية من وجهة نظر المستثمرين والمقرضين ومدققي الحسابات الخارجين، جامعة الشرق الاوسط، مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، 2009.

- هدفت هذه الدراسة أساسا إلى إيضاح حدود المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة، وتحديد دور البيانات في دعم اتخاذ القرارات الاستثمارية والاقتصادية.
- ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم استبانة استخلصت فقراتها من بنود المعيار المحاسبي رقم 01 والخاص بالإفصاح عن المعلومات وهو بعنوان عرض البيانات المالية، ووزعت الاستبانة على عينة بلغت 185 من المستثمرين والمقرضين ومدققي الحسابات.
- وتم استخلاص ان البيانات المالية المنشورة تشكل مصدرا هاما لاستخلاص المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات المالية سواء في مجال الاستثمار او في مجال الاقراض، كما ان متطلبات الإفصاح الكافي والمناسب الواجب توفيره في تلك البيانات عند نشرها في صيغة المتعارف عليها وهي "البيانات المالية متعددة الاغراض" تستلزم مراعاة الاختلاف النسبي لأهمية المحتوى المعلوماتي لبنود المعلومات المفصوح عنها في كل بيان منها على حدة، وذلك من وجهة نظر الفئة المستخدمة لها في اتخاذ القرارات.
- واهم التوصيات التي يمكن ذكرها هو تحديد نماذج أفضل للإفصاح الكافي مثلا اعتماد الإفصاح الكافي الذي يلي رغبات الفئات الضرورية.

4- دراسة (نوال صبايحي، 2011)، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS/IAS) وأثره على جودة المعلومة"¹.

- حيث إن هذه الدراسة عبارة عن رسالة مقدمة وفق متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 3، وكانت إشكالية الدراسة بعنوان "إلى أي مدى يمكن أن يساهم الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المحتوى المعلوماتي المعروض في القوائم المالية؟"
- هدفت هذه الدراسة أساسا إلى التطرق للإطار النظري للمحاسبة وإلى أهم الممارسات المحاسبية الدولية، وإلى أهم المفاهيم للمعايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS، والقضاء الضوء على متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية، والتطرق للتجربة الجزائرية في محاولة تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية.
- من أجل الوصول لأفضل الأساليب والطرق وبغية تحقيق الهدف تم الاعتماد على المناهج التالية:
 - المنهج الاستقرائي: بهدف دراسة واستقراء الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث؛
 - المنهج المقارن: وذلك في عدة مواضيع من بينها المقارنة بين متطلبات الإفصاح حسب معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي SCF والمخطط الوطني المحاسبي PCN؛

¹نوال صبايحي، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS وأثره على جودة المعلومة، جامعة الجزائر 3، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، سنة 2011.

- المنهج الاستنباطي: والذي يعتمد على التفكير المنطقي الإستنتاجي لمحاولة الربط بطريقة منطقية بين الجوانب المختلفة للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية ومحتواها؛
- المنهج الوصفي: والذي يصف ويفسر ويحلل نتائج الدراسة الميدانية، كما تم الاعتماد في هذا البحث على عدة دراسات جامعية.
 - من خلال هذه الدراسة تم استخلاص أن:
 - أ- التوافق المحاسبي الدولي يحمل صيغة الأهمية بالنسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات، وأن الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية سواء كما او نوعا او قيمة لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المحاسبية؛
 - ب- اختلاف المعايير المحاسبية بين الدول كان بسبب عدة عوامل اقتصادية واجتماعية وقانونية وهذا ما أدى إلى ضرورة العمل على تقليص فجوة الاختلاف الحادثة من خلال العمل على تحقيق التوافق المحاسبي الدولي؛
 - ج- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعتبر خطوة بالغة الأهمية، حيث سيمكن هذا النظام من الإفصاح الشامل عن نتائج وضعية أنشطة المؤسسات، ورغم كل الجهود إلا أن هنالك بعض الصعوبات والعوائق، يأتي على رأسها عدم توفر أسواق مالية وأسواق تسمح بالتقييم المستمر للقيمة العادلة وصعوبة المام التقارير المالية بالكم المعلوماتي بسبب تكاليف اعدادها.
 - ومن أهم التوصيات نذكر ضرورة إجراء عملية انسجام وتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وخاصة المعايير الغير متضمنة من طرف النظام المحاسبي المالي في الوقت الراهن وتفعيل الأسواق المالية لما لها من تأثير.

المطلب الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة الأجنبية

1- Hadri Kusuma "The Information Content of The Cash Flow Statement (An Empirical Investigation) " 1999¹ .

- هدفت هذه الدراسة الى التقييم والتحقق من المحتوى المعلوماتي للميزانية ولقائمة التدفقات الخزينة والافصاح عنها، وهذا على النحو المطلوب من قبل مجلس معايير المحاسبة الأسترالي، وبرزت اشكالياتها في مدى قدرة البيانات والمعلومات على تقييم اداء ونشاط المؤسسة والقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، والمقارنة بين التدفقات النقدية خلال فترات زمنية من خلال ما تحويه من معلومات والافصاح عنها.
- وقد اعتمدت في اختبار الفرضيات على نماذج الانحدار واختبارات إحصائية، واشتملت عينة هذه الدراسة على مجموعة من المؤسسات المدرجة في البورصة الأسترالية.
- توصلت النتائج إلى أن المحتوى المعلوماتي للميزانية وقائمة التدفقات الخزينة يوفر معلومات أكثر من التي يوفرها جدول

¹Hadri Kusuma " The Information Content of The Cash Flow Statement (An Empirical Investigation) "، 1999، Article · June 2014، Universities Islam Indonesia، <https://www.researchgate.net/publication/45118300>

- حسابات النتائج، وأنه يمكن الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات، والتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية والقدرة على قياس الاداء المالي ومدى استمرارية نشاط المؤسسة، كما أن الإفصاح عنها في الوقت المناسب يساعد الدائنين والمستثمرين في اتخاذ القرارات السليمة.
- أهم ما تم ذكره من توصيات هو اعطاء أهمية أكبر للطريقة المباشرة في جدول سيولة الخزينة واعتمادها بشكل أكبر واعطاء تركيز لجدول حسابات النتائج وكمية المعلومات المتوفرة وطرق سردها والإفصاح عنها وفق متطلبات الإفصاح المحاسبي بأستراليا.

2- Céline Michaillesco, "The determinants of the quality of accounting information disclosed by French listed companies" 2010.¹

- تمثلت مشكلة الدراسة في مقارنة المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في فرنسا مع المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في بريطانيا والسويد واليابان واسبانيا، وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ومحتواها المعلوماتي والإفصاح المحاسبي، وتحقيق رغبات مستخدمي ومحلي المعلومات المحاسبية الصادرة عن الشركات الفرنسية وإمكانية معرفة مقدرة هذه الشركات في الحصول على تمويل خارجي.
- ظهرت أهمية الدراسة في أن جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي للتقارير المالية المعدة يدويا في الشركات الفرنسية محددة ومثلة بنظرية الوكالة، وان الخيارات الفرنسية مبنية على دراسات وبحوث علمية فرنسية لإعداد التقارير المالية وما مدى محتواها المعلوماتي.
- هدفت الدراسة إلى قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي ومدى تأثيره وتأثره بمحتوى التقارير المالية وإمكانية تحسينها.
- توصلت الدراسة إلى نتائج منها:
- أ- جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي بالتقارير المالية الصادرة عن الشركات الفرنسية لا تفي بمتطلبات الأسواق ومستخدمي ومحلي المعلومات المحاسبية بسبب ضعف المحتوى المعلوماتي والإعلامي.
- ب- ليس هناك ما يلزم الشركات بتطبيق المعايير الدولية بصفة عامة ومعايير الإفصاح بصفة خاصة.
- أوصت الدراسة بضرورة تحسين جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي وكذا تحسين طرق اكتساب المعلومات الأكثر ملائمة بالتقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة لكي تفي باحتياجات مستخدميها كما وقيمة، وإصدار تعليمات تلزم الشركات الفرنسية بتطبيق المعايير التي تحسن جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح والشفافية.

¹ Céline Michaillesco **The determinants of the quality of accounting information disclosed by French listed companies** 1999 EAA Congress 1999, Bordeaux, France. pp. 1-20, 1999 universite de paris GREFIGE .

3- Iman Zare and others, "Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets Case Study of the Stock Exchange of Iran 2012." ¹

- تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية ومحتواها المعلوماتي عندما تتبع بنود التقارير المالية المنشورة بالأسواق المالية الإيرانية.

- ظهرت أهمية الدراسة في أن كمية وقيمة المعلومات المحاسبية لها تأثير على اتخاذ القرارات، خاصة في شهرة المحل والأصول غير الملموسة التي هي ضمن بنود التقارير المالية تحت تصنيف الأصول الثابتة، والتي هي ذات طبيعة مختلفة عن باقي الأصول الثابتة.

- هدفت الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية تتميز بالأهمية النسبية والموثوقية والملائمة من حيث الكم المعلوماتي لاتخاذ القرارات وتأثير ذلك على القيم السوقية، ودراسة مدى تباين ذلك بالتقارير المالية وتأثير جودة المعلومات على القيم السوقية.

- ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- أ- هناك علاقة إيجابية محددة بين التقييم السليم للشهرة والأصول غير الملموسة، وتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- ب- إن المحتوى المعلوماتي المحاسبي المتوفر وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية يكون في أغلب الأحيان جيد وموفاً للطلبات.
- أوصت الدراسة بضرورة توفر المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية على الأهمية النسبية وعلى المعلومات الضرورية لكي تفي باحتياجات المستخدمين.

¹ Iman Zare and others, **Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets** (Case Study of the Stock Exchange of Iran)
Middle-East Journal of Scientific Research 11 (1): 32-38, 2012 ، IDOSI Publications

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

01- من حيث الهدف

ويمكن توضيح أهم الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف كما يلي:

جدول رقم (1-1): الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة

اسم الباحث	هدف الدراسة
آمنة ولعة	تشابه في كونها تهدف الى التعرف على المحتوى المعلوماتي وابرار اهمية الافصاح المحاسبي عن المعلومات، والتعرف على اراء المحاسبين في ما يتعلق بأهمية المحتوى المعلوماتي في مساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات وتقييم وضعية المؤسسة، وتختلف في تركيز دراستها على نوع من القوائم المالية وهو جدول تدفقات الخزينة.
بدر الزمان	تختلف عن دراستنا كونها تهدف إلى تشخيص و تحليل أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لتحسين جودة المعلومات المالية، وتشابه مع دراستنا في كونها تهدف إلى معرفة مدى تلبية المعلومة المالية المفصح عنها لاحتياجات مستخدميها كما ونوعا، أي أنها أشارت بشكل كبير إلى الإفصاح المحاسبي وخصائص جودة المعلومات المحاسبية والمحتوى المعلوماتي المفيد والضروري.
أنغام يوسف	هذه الدراسة توضح أساسا حدود المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة، وتحديد دور البيانات في دعم اتخاذ القرارات، ويكمن الاختلاف في مدي تركيز دراسته على فئتي المستثمرين والمقرضين في اتخاذ القرارات.
نوال	اختلفت عن دراستنا في كون دراستها تهدف إلى التطرق لأهم الممارسات المحاسبية الدولية والى أهم مفاهيم المعايير المحاسبة الدولية (IFRS /IAS)، وتشابه مع دراستنا في كونها تلقي الضوء على مفاهيم الإفصاح المحاسبي وأثره في جودة المعلومة المالية المتضمنة بالكشوف المالية ومفاهيم المحتوى المعلوماتي للقرارات المالية.
هادري	تشابه من حيث ان هدف هذه الدراسة هو تقييم المحتوى المعلوماتي للميزانية ولقائمة التدفقات الخزينة والافصاح عنها وبرزت اشكالياتها في مدى قدرة المعلومات على تقييم اداء ونشاط المؤسسة والقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية من خلال ما تحويه القوائم والافصاح عنها، وتختلف من حيث تركيزها على قائمتين هما الميزانية وجدول سيولة الخزينة.
سليمن	تختلف مع الدراسة في كونها تهدف إلى قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وتشابه في تحديد جودة الإفصاح المحاسبي بالقرارات المالية ومفاهيم المحتوى المعلوماتي للقرارات المالية.
إيمان	هناك تشابه في الهدف والذي تمثل في معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة لاتخاذ القرارات أم لا، وتختلف عن الدراسة أنها تركز في دراستها على موثوقية المعلومات المحاسبية.

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مصادر و مراجع الدراسة

02 - من حيث المستوى والمنهج والمكان

جدول رقم (1-2): أهم الاختلافات والتشابهات من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة

اسم الباحث	مستوى الدراسة	البلد	السنة	المنهج والأداة المستخدمة
آمنة ولعة	شهادة ماستر	داخل	2013	المنهج الوصفي للجزء النظري + المنهج التحليل للجزء التطبيقي بتوزيع استبيان على عينة من المحاسبين والمهنيين.
بدر الزمان	شهادة ماجستير	داخل	2011	أسلوب الاستقصاء لعينة من أكاديمي ومهني الحقل المحاسبي من خلال استبيان، + دراسة حالة.
أنغام يوسف	شهادة ماجستير	خارج	2009	المنهج الوصفي في الجانب النظري + استبيان على عينة مكونة من 185 تتمثل في مستثمرين ومقرضين وفي مدققي حسابات
نوال	شهادة ماجستير	داخل	2011	المنهج الاستقرائي، المنهج المقارن، المنهج الاستنباطي، المنهج الوصفي.
هادري	مقالة علمية	خارج	1999	المنهج الوصفي للجزء النظري + استبيان واعتماد في اختبار الفرضيات على نماذج الانحدار واختبارات إحصائية.
سيلين	مجلة علمية	خارج	2009	المنهج الوصفي + استبيان لعينة من المحاسبين والمهنيين والمدققين.
إيمان	مجلة علمية	خارج	2012	المنهج الوصفي + استبيان لعينة مكونة من 88 شركة عضو في البورصة.

■ المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مصادر ومراجع الدراسة

خلاصة الفصل الأول

في نهاية هذا الفصل وبعد الاطلاع على المصادر والمراجع النظرية للدراسة، تم استنتاج ان كمية المعلومات المالية وقيمتها المتوفرة لدى المؤسسة تتضح في الكشوف المالية و تأثير على اتخاذ القرارات، وأن المعلومة الملائمة هي التي تتركز على المحتوى الكمي المناسب المتوفر لدى المؤسسة و متخذي القرارات، وان كلما كان المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية مناسب كان الافصاح جيد، وإن الإفصاح المحاسبي هو ركيزة وأداة إتصال تعطي أكثر وضوح وملاءمة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وكلما كان المحتوى المعلوماتي مفيد ومتجلي بجودة التقارير المالية كلما اتضح دور الإفصاح المحاسبي وبذلك إضفاء أكثر شفافية وملائمة وموثوقية للقوائم المالية للمؤسسة، وبذلك إمكانية الوثوق بها من قبل المستخدمين والاعتماد عليها وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، الذي يسعى إلى تقديم كشوف مالية تتركز على الإفصاح المحاسبي المناسب، مضاف لذلك محاولة دراسة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي و المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية. وبعدها حاولنا توضيح الرؤية حول أهم المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي، قمنا كذلك بإضفاء أكثر إدراك وفهم من خلال التطرق إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي

تمهيد

بعد تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للدراسة، ومن خلال تبين المفاهيم المتعلقة بالمحتوى المعلوماتي و الفاء نظرة على اهم بنود التقارير المالية ومحتواها، ومن خلال تبين مفهوم الإفصاح المحاسبي، وبعد قيامنا بعرض وتحليل الدراسات السابقة، ومن ثم متابعة ذلك بمقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة، فانه سيتم تطرق في الفصل الثاني إلى الدراسة التطبيقية، والتي ارتكزت على استخدام الاستبيان لتقصي آراء عينة من محاسبي الشركة الاجراء بشركة سوناطراك والمحاسبين المستقلين، في تحديد مدى اثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الافصاح المحاسبي و دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز تلك التقارير من خلال الملاحق، وتم اختيار شركة سوناطراك نظرا لكونها أهم شركة في السوق الجزائرية، كما وسيتم تناول الدراسة التطبيقية في مبحثين.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الحالية

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة الحالية

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية، إضافة إلى توضيح كل من مجتمع الدراسة والعينة المدروسة وإظهار خصائصها، والطرق التي تم بها جمع المعلومات.

الفرع الأول: المنهج المتبع في الدراسة

بغية تأكيد الإجابة على إشكالية الدراسة وما تم تطرق له سابقاً، فإنه اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في شقه النظري عند الاطلاع على مختلف الدراسات المختلفة التي تصب في موضوع الدراسة وطبقنا المنهج التحليلي في جانبه التطبيقي عند تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية من أجل معرفة اثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الافصاح المحاسبي، وتم اعتماد على الوثائق من خلال الاطلاع على مختلف الكشوف المالية والملاحق الخاصة بشركة سوناطراك ومكاتب المحاسبين المستقلين.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: وشمل مجتمع الدراسة الممتهين لمهنة المحاسبة من محاسبين اجراء تابعين لشركة سوناطراك ومن خبراء في المحاسبة المستقلين.

عينة الدراسة: تمثلت عينة الدراسة في المحاسبين الأجراء بالشركة وهم محافظي حسابات الشركة ورؤساء دائرة المحاسبة والمالية لشركة سوناطراك، والمحاسبين الآخرين التابعين للشركة، بالإضافة إلى المحاسبين المستقلين بولاية ورقلة، وذلك من خلال القيام بتوزيع مجموعة من استمارات الاستبيان مسبقاً على العينة التي كانت وفق الجدول التالي:

❖ الجدول رقم(1-2): جدول يوضح استمارات الاستبيان القابلة للتحليل

النسبة المئوية	العدد	البيان
100%	50	عدد الاستبيانات التي وزعت
10%	5	عدد الاستبيانات التي فقدت أو لم تسترجع
0%	0	عدد الاستبيانات الملغاة
90%	45	عدد الاستبيانات الصالحة

▪ من إعداد الطالبين بعد عملية الفرز

من خلال الجدول رقم (1-2) يتضح أن عدد الاستمارات الموزعة على مجتمع الدراسة بلغ 50 استمارة، وذلك بعدد العينة المختارة عشوائياً من مجتمع الدراسة، حيث أن من بينها 5 استمارات غير مسترجعة، أما الاستمارات الصالحة للدراسة فبلغت 45 استمارة وهي حجم العينة المدروسة، حيث بلغت نسبتها 90 %، أما الملغاة فكانت بنسبة 0 %.

المطلب الثاني: جمع معلومات استبيان الدراسة الحالية

تم جمع معلومات الدراسة والتي تساعد على حل الإشكالية المطروحة وذلك من خلال الجوانب التالية:

- أ- **الجانب النظري:** قام الباحثان بجمع المعلومات الخاصة بالجانب النظري من الكتب المتخصصة في مجال الدراسة بالإضافة للمجلات والجرائد الرسمية والمذكرات المتعلقة بالموضوع والمقالات المنشورة وذلك بغية بلورة متغيرات الموضوع.
- ب- **الجانب التطبيقي:** بغية الإحاطة بالموضوع، تم الاعتماد على استعمال استمارات استبيان معدة بشكل مسبق كوسيلة لجمع المعلومات، وتم توزيعها على العينة المختارة، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين، القسم الأول متعلق بالبيانات الشخصية والقسم الثاني متعلق بالمحاور الأربعة المتبقية، واختصت باختبار الفرضيات الأساسية من خلال مجموعة العبارات التي تتعلق بمتغيرات الدراسة.

المطلب الثالث: الأدوات المستعملة في الدراسة الحالية

و في هذا المطلب سوف نتطرق إلى أداة جمع المعلومات المتعلقة بالاستبيان، من خلال طريقة إعداده وتقسيماته، مضاف لها أهم البرامج الإحصائية المستعملة في الدراسة.

الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة

تم الاعتماد على أداة الاستبيان بهدف معرفة مدى أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الانصاح المحاسبي، وذلك من خلال الأدوات الإحصائية والتي تم توزيعها على العينة المدروسة، وتمت معالجتها بأساليب إحصائية تمثلت في البرنامج الإحصائي SPSS النسخة رقم 22، بغية الوصول للنتائج وتفسيرها، وبغية إتمام استمارة الاستبيان قمنا بالإجراءات التالية:

قبل البدء بالإجراءات، وجب الأخذ بعين الاعتبار في الاستبيان ما يلي:

- إحاطة العبارات بكل محور بالفرضية المطروحة؛
- التقليل من العبارات مع مراعاة إمامها بالموضوع؛
- الاعتماد على اللغة البسيطة لسرعة فهم القارئ.
- كما تتمثل الإجراءات المتبعة في ما يلي:
- الاستعانة بالدراسات السابقة لجمع المعلومات المتعلقة بالموضوع؛
- تقديم ورقة الاستبيان المعدة لمعالجة الموضوع؛
- تقديم نسخة الاستبيان للتحكيم من حيث الشكل والمحتوى من قبل أساتذة التخصص في المجال؛
- الاستعانة بآراء الأساتذة من اجل تحسين الاستبيان؛
- توزيع النسخة المحكمة على العينة المطلوبة.

الفرع الثاني: تقسيمات استبيان الدراسة

حيث تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين:

القسم الأول: شمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة وهي: الجنس (ذكر، انثى)، الوظيفة (محاسب اجير، محاسب مستقل)، المؤهل العلمي (ثانوي، جامعي)، الخبرة المهنية (اقل من 7 سنوات، ما بين 7 سنوات الى 15 سنة، أكثر من 15 سنة).

القسم الثاني: وشمل أربع محاور هي، المحور الأول، الثاني، الثالث، الرابع، تمثلت في مجموعة من العبارات للإحاطة بمتطلبات الموضوع وهي كالتالي:

المحور الأول: ويتعلق بالفرضية القائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية "، كما يضم 9 عبارات

المحور الثاني: كما يشمل 11 عبارة، كما ويتعلق بالفرضية القائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة"

المحور الثالث: ويتعلق بالفرضية القائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج"، كما يركز على 11 عبارة

المحور الرابع: وارتبط هذا المحور بـ 8 عبارات ويتعلق بالفرضية القائلة «تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق».

- تم الاعتماد على تنقيط معين وذلك عند القيام بعملية تفرغ محتوى الاستبيان، وكان تنقيط كما يلي:

القسم الأول: تم اعتماد التنقيط على أساس الترتيب، الخيار الأول بـ 1، الخيار الثاني بـ 2، الخيار الثالث بـ 3.

القسم الثاني: تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي، والذي هو موضح في الجدول التالي

الجدول رقم (2-2) جدول يوضح درجات ليكارت الخماسي

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	5	4	3	2	1

المصدر: من اعداد الطالبين

وصف إجابات عينة الدراسة

من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة، كما تم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة، وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الخماسي، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي طول قسمة عدد المسافات (من 1 إلى 2، من 2 إلى 3، من 3 إلى 4، من 4 إلى 5) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (غير موافق بشدة، غير

موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) وعليه يساوي طول الفئة $0.80=5/4$

ويعتمد حسب الإجابات على ليكارت الخماسي، حيث تكون الأوزان المرجحة على النحو التالي:

الجدول رقم (2-3): الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة.

الاتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
محايد	من 2.60 إلى 3.39
موافق	من 3.40 إلى 4.19
موافق بشدة	من 4.20 إلى 5

المصدر: من إعداد الطالبين

المطلب الرابع: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات

وتم الاعتماد على برنامجين في معالجة البيانات للجانب التطبيقي من الدراسة وهما:

برنامج SPSS: ويعني برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، حيث كان في بادئ الأمر يستعمل في دراسات العلوم الاجتماعية، إلا أنه تطور استخدامه في فروع العلوم الأخرى نظرا لحاجة الباحثين، وهو عبارة عن حزم حاسوبية متكاملة لإدخال البيانات وتحليلها.

برنامج EXCEL: هو برنامج الجداول الإلكترونية الذي يتيح تخزين كم هائل من البيانات في جداول والقيام بالعمليات الحسابية والتحليلات الإحصائية وإنشاء الرسوم البيانية عليها.

المطلب الخامس: الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة في الدراسة

أولا: الجداول التكرارية: تنظم وتلخص البيانات الإحصائية التي تم جمعها، وذلك عن طريق توزيع تكراري يبين عدد الأفراد الذين ينتمون لكل فئة.

ثانيا: المتوسط الحسابي: الوسط الحسابي يعتبر من أهم مقاييس النزعة المركزية والأكثر استخداما في الإحصاء والحياة العملية، وهو من أهم مقاييس النزعة المركزية.

ثالثا: الانحراف المعياري: يعد من بين أهم وأدق مقاييس التشتت التي تساعد الباحث على معرفة درجة اختلاف الدرجات عن المتوسط الحسابي.

رابعا: تحليل التباين الاحادي انوفا (ANOVA): هو طريقة لمعرفة ما إذا كانت نتائج الاستطلاع أو التجربة مهمة ام لا، كما يساعد على معرفة ما إذا كانت الدراسة بحاجة إلى رفض فرضية صفرية أو قبول فرضية بديلة.

خامسا: مقياس الثبات بطريقة ألفا كرونباخ

لإجراء اختبار ثبات أسئلة الاستبيان، نستخدم أحد المعاملات الإحصائية لإثبات مدى الثبات والصدق الداخلي لفقرات الاستبيان وذلك عن طريق استخدام معامل ألفا كرونباخ الذي يكون مقبولا إحصائيا إذا تجاوزت نسبته 60%، حيث كانت كما يلي:

جدول رقم (2-4): معامل ألفا كرونباخ

عدد العبارات	ألفا كرونباخ	معامل الصدق والثبات
39	0.931	0.964

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss

- التحليل: من خلال الجدول السابق نلاحظ انه باستخدام معامل ألفا كرونباخ بغية اختبار صدق وثبات الإجابات على جميع الاستبيان على عينة الدراسة المكونة من 45 فرد، قد تحصلنا على القيمة ألفا كرونباخ 0.931، وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات قوي إحصائيا لمثل هذه الدراسة، وكان معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرونباخ يساوي 0.964، وبهذا يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات الاستبيان، مما يجعله على ثقة بصحة وصلاحيه التحليل، والإجابة على أسئلة الدراسة.

المبحث الثاني: مناقشة الدراسة والنتائج المحصلة

سيتم التعرض للنتائج المتوصل إليها بعد استخدام أدوات معالجة المعلومات المتحصل عليها، وذلك من اجل التحليل واختبار الفرضيات، ومن ثم التوصل لنتائج الدراسة.

المطلب الاول: تحليل البيانات الشخصية للعينة المدروسة

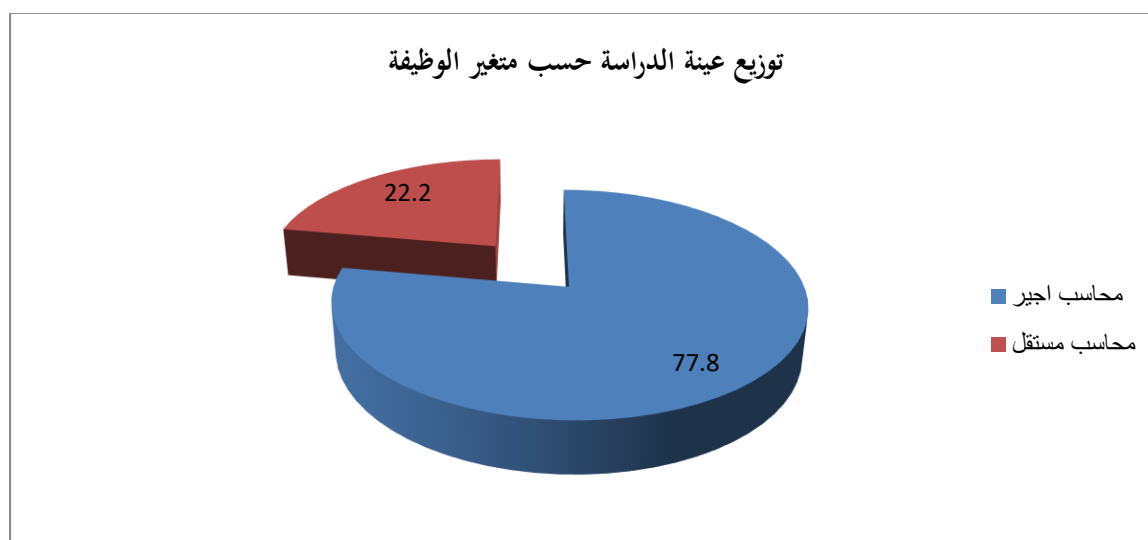
الفرع الأول: تحليل عامل الوظيفة

الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الوظيفة	محاسب أجير	35	77.8 %
	محاسب مستقل	10	22.2 %
المجموع			100 %

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على بيانات الاستبيان باستخدام برنامج SPSS

الشكل رقم (2-1) يوضح: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

- من خلال الجدول والشكل السابق، نلاحظ أن المحاسبين الأجراء تصل نسبة مشاركتهم إلى 77.8 %، أي ما يعادل 35 فرد، وهذا طبيعي بالنظر لتركيز الدراسة على محاسبي شركة سوناطراك مقارنة بالمحاسبين الخارجيين، أما نسبة مشاركة المحاسبين المستقلين فقد بلغت مشاركتهم 22.2 % أي ما يعادل 10 أفراد، وتعود قلة عدد الفئة الثانية لتركيز الدراسة بدرجة كبيرة على المحاسبين الغير مستقلين من الشركة وبغية الابتعاد اكبر قدر ممكن من التحيز، حيث أن الفئة الأولى تمثل أغلبية المستجوبين والتي تمثلت في محاسبين أجراء إذ أنهم

يقومون بالعمل المحاسبي ولديهم آراء حول المحتوى المعلوماتي لتقارير المالية وجودتها وكذا الإفصاح المحاسبي واثره وتأثره بالمعلومات المالية المتوفرة لدى الشركة وانعكاس ذلك على اتخاذ القرارات، وبالتالي الأكثر تأثيرا وتأثرا واحتكاك بالدراسة وتكون بذلك آراء العينة اقرب لتجسيد الواقع حول موضوع الدراسة.

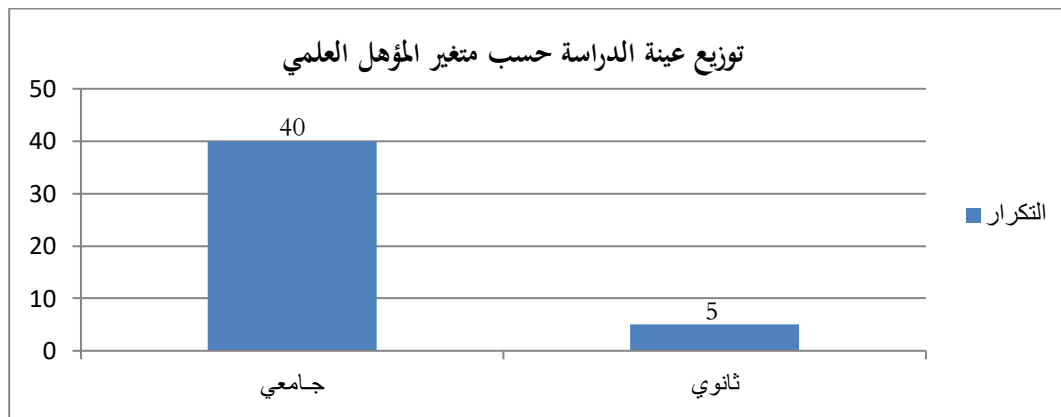
الفرع الثاني: تحليل عامل المؤهل العلمي

الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	ثانوي	5	11.1 %
	جامعي	40	88.9 %
المجموع			100 %

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على بيانات الاستبيان باستخدام برنامج SPSS

الشكل رقم (2-2): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

- من خلال الجدول والشكل السابق والذي يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي، نلاحظ أن العينة المتمثلة في المحاسبين البالغين للمستوى الجامعي قد بلغ 40 محاسب وقد بلغت نسبة مشاركتهم 88.9 %، وبلغت نسبت مشاركة المحاسبين البالغين للمستوى الثانوي 11.1 %، وهذا ما يعادل 5 افراد، وهذا يدل على زيادة الفئة الأولى على الفئة الثانية، وهي الأكثر شيوع وأكثرية في المهنة وهذا ما يجسد واقعية الدراسة، ومما يعطي ثقة في النتائج المستخلصة من الاستبيان.

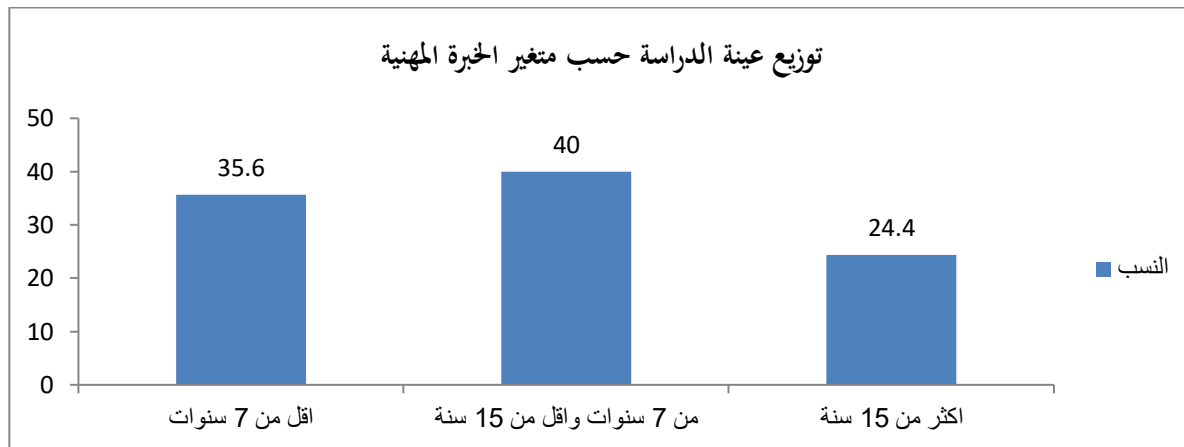
الفرع الثالث: تحليل عامل الخبرة المهنية

الجدول رقم (2-7) يوضح: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الخبرة المهنية	اقل من 7 سنوات	16	35.6 %
	من 7 سنوات واقل من 15 سنوات	18	40.0 %
	أكثر من 15 سنة	11	24.4 %
المجموع		45	100 %

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج الاستبيان باستخدام spss

الشكل رقم (2-3) يوضح: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

- من خلال الجدول والشكل السابق، والذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية، نلاحظ أن نسبة أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 7 سنوات تقدر بـ 35.6 %، أي ما يعادل 16 فرد، وأن نسبة مشاركة أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 7 سنوات واقل من 15 سنة قدرت بـ 40.0 %، أي ما يعادل 18 فرد لا تزيد خبرتهم عن 15 سنة، وأن نسبة مشاركة الأفراد الذين تزيد خبرتهم عن 15 سنة قد بلغت 24.4 %، أي ما يعادل 11 فرد.
- وتم ملاحظة واستنتاج أن أفراد العينة الذين كانت خبرتهم ما بين 7 و15 سنة، هم الفئة الأكثر تواجد، يليها المحاسبون الذين يمتلكون خبرة اقل من 7 سنوات، وهذا ما يدل على وجود خبرة في مجال التخصص بالرغم من أن المحاسبين الذين لديهم خبرة في مجال تخصص لأكثر من 15 سنة قد بلغ نسبة 24.4 %، مما يعطي مؤشر أقرب للواقع للإجابة عن أسئلة الاستبيان بشكل الصحيح.

المطلب الثاني: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بآراء عينة الدراسة

بغية استنتاج آراء العينة حول محاور الاستبيان، فقد تطرقنا إلى عرض وتحليل نتائج الإحصاء الوصفي لآراء العينة

الفرع الأول: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الأولى " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية".

الجدول رقم (2-8): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الأولى.

رقم العبارات	العبارات	اتجاه آراء العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يتم العرض والافصاح عن كل المعلومات اللازمة والتي تلي مختلف احتياجات مستخدمي القوائم المالية.	موافق	4.1111	0.57296
2	تساعد كمية المعلومات المتوفرة للأصول المتداولة والاصول الثابتة في زيادة جودة معلومات القوائم المالية المفصح عنها	موافق	4.1778	0.49031
3	ان المحتوى المعلوماتي للخصوم المتداولة والخصوم طويلة الاجل وحقوق الملكية المفصح عنهم يلي رغبات الاطراف ذات صلة.	موافق	3.9556	0.60135
4	تساهم المعلومات المفصحة بالميزانية عن كيفية توزيع الاموال والايرادات على انشطة الشركة وكذا شراء الاصول.	موافق	3.9111	0.70137
5	تساهم كمية المعلومات المفصح عنها على التنبؤ والتقييم المالي مما يرفع من قيمة القوائم المالية وجودتها لدى مستخدميها.	موافق بشدة	4.2000	0.50452
6	يعزز المحتوى المعلوماتي للميزانية على معرفة قدرة المؤسسة على تحويل ممتلكاتها من الاصول المتداولة الى نقد.	موافق	3.8222	0.77720
7	المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يساهم على زيادة معرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المتداولة من أصولها	موافق	4.1111	0.61134
8	بالميزانية محتوى يساعد على معرفة قدرة المؤسسة على تحديد نسبة رأس المال العامل.	موافق	4.0222	0.75344
9	المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يعزز على معرفة مدى اعتماد المؤسسة في تمويل اعمالها من خلال القروض والديون.	موافق	4.0222	0.65674
0.34890	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		4.0370	

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل عبارات المحور الأول:

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-8: أن العبارة الخامسة " تساهم كمية المعلومات المفصح عنها على التنبؤ والتقييم المالي مما يرفع من قيمة القوائم المالية وجودتها لدى مستخدميها " قد سجلت أعلى متوسط حسابي من بين كل عبارات المحاور الأربعة و يقدر بـ 4.2000، وانحراف معياري يقدر بـ 0.50452، واحتلت العبارة السادسة " يعزز المحتوى المعلوماتي للميزانية على معرفة قدرة المؤسسة على تحويل ممتلكاتها من الاصول المتداولة الى نقد " اقل متوسط حسابي بمحاذا المحور و يقدر بـ 3.8222، وانحراف معياري يقدر بـ 0.7772، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر بـ 4.0370، وهو الاعلى نسبة ما بين المعدلات العامة للمتوسطات الحسابية للمحاور الأربعة ككل، وان الانحراف المعياري العام قدر بـ 0.34890، ويعتبر الاقل نسبة ما بين الانحرافات المعيارية العامة الثلاثة الأخرى وهذا يؤكد التجانس الكبير للعينة، و يدل على وجود تجانس كبير ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور ويعتبر الأكثر تجانسا ما بين المحاور الأخرى، ويؤكد الاتجاه الموافق حول أن هناك التزام من طرف عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول هذا المحور.

الفرع الثاني: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الثانية لتتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة.

الجدول رقم (2-9): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الثانية.

رقم العبارات	رقم العبارات	اتجاه آراء العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تلي كمية المعلومات المفصح عنها بقائمة تدفقات الخزينة احتياجات مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية.	موافق	4.0444	0.70568
2	المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية يمكن من تقييم درجة السيولة للمؤسسة وتبيين قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.	موافق	4.0889	0.55687
3	قائمة التدفقات النقدية لها القدرة على توضيح قدرة المؤسسة على الدفع وتوزيعات الأرباح وتقييم جودة الربحية والاداء المالي.	موافق	3.8889	0.80403
4	تتوفر قائمة التدفقات النقدية على معلومات ذات جودة لها القدرة على التنبؤ بالنقدية والتنبؤ بخطر الافلاس وتقييم الأداء التشغيلي للمؤسسة.	موافق	3.9111	0.63325
5	الطريقة المباشرة لها القدرة على تقديم معلومات ذات قابلية للمقارنة أكبر مقارنة بالطريقة غير المباشرة بجدول تدفقات الخزينة.	موافق	3.7111	0.62603
6	توفر قائمة التدفقات الخزينة بالطريقة المباشرة الفهم الجيد من قبل مستخدمي البيانات المالية، وتوفر معلومات مفصلة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة.	موافق	3.7556	0.88306

0.68165	3.8889	موافق	تتوفر قائمة التدفقات النقدية على الأنشطة التشغيلية التي تمول الاحتياجات الأساسية وإجراء مقارنة بين الوضعية المالية للمؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة.	7
0.90843	3.6444	موافق	تحتوي قائمة التدفقات الخزينة على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل المالي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج.	8
0.69486	3.7111	موافق	المعلومات التي تحويها قائمة التدفقات الخزينة تساعد على إجراء التحليل المالي مما يساهم في تقييم الوضعية المالية في الأجل القصير وتقييم التغيرات التي تحدث في الهيكل المالي للمؤسسة.	9
0.74536	3.8889	موافق	المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة تساعد في التحليل المالي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوليد النقدية وما يعادل النقدية.	10
0.86865	3.8000	موافق	المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة ملائمة أكثر لاتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض والقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية.	11
0.48026	3.8485	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل عبارات المحور الثاني:

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-9: أن العبارة الثانية " المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية يمكن من تقييم درجة السيولة للمؤسسة وتبيين قدرتها على الوفاء بالتزاماتها " قد سجلت أعلى متوسط حسابي من بين عبارات المحور الثاني يقدر بـ 4.0889 وانحراف معياري يقدر بـ 0.55687، واحتلت العبارة الثامنة " تحتوي قائمة التدفقات الخزينة على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل المالي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج " اقل متوسط حسابي يقدر بـ 3.6444، وانحراف معياري يقدر بـ 0.90843، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر بـ 3.8485، وهو المتوسط الاقل نسبة ما بين المتوسطات العامة الاخرى للمحاور، وان الانحراف المعياري العام قدر بـ 0.48026، وهذا يدل على وجود تجانس ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور ويعتبر الاقل تجانسا ما بين المحاور الأخرى، ولا ينفي الاتجاه الموافق حول أن هناك التزام من طرف عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول المحور الثاني للاستبيان.

الفرع الثالث: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الثالثة "تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج"
الجدول رقم (2-10): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الثالثة.

رقم العبارات	رقم العبارات	تجاه آراء العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ان الأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية تحتوي على معلومات ذات جودة.	موافق	4.0222	0.86573
2	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة او حسب الوظيفة توفر على معلومات مالية مفصّل عنها وتتميز بالجودة.	موافق	4.0889	0.63325
3	هناك التزام بالإفصاح عن المعلومات المالية التي توضح ارصدة الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالسنة الماضية.	موافق	3.9778	0.86573
4	الإفصاح عن المعلومات المالية من شأنها ان توضح وتبرر النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح - خسارة).	موافق	4.1556	0.76739
5	يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص القيمة المضافة للمؤسسة ونتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال للمؤسسة.	موافق	4.1778	0.71633
6	لجدول حسابات النتائج القدرة على استخلاص النتيجة الاجمالية للدورة	موافق	4.0000	0.73855
7	جدول حسابات النتائج يحتوي كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص نتيجة هامش الربح ونسبة المردودية المالية للمؤسسة.	موافق	3.9778	0.65674
8	يمتاز جدول حسابات النتائج بمعلومات لها القدرة على استخلاص النواتج المحصلة (المقبوضة) من جهة والأعباء المسددة (المدفوعة) من جهة أخرى.	موافق	3.8000	0.94388
9	تسمح كمية المعلومات المتوفرة بجدول حسابات النتائج بقياس ومراقبة القدرة التجارية للمؤسسة.	موافق	3.8444	0.76739
10	يتوفر جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تستعمل كأساس للتقديرات المستقبلية في حالة اعتماد التسيير التقديري.	موافق	3.7333	0.86340
11	يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تقيس تطور قدرة المؤسسة وبنيتها الداخلية.	موافق	3.8667	0.72614
المتوسط الحسابي والانحراف العام				
			3.9677	0.47085

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل عبارات المحور الثالث:

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-10: أن العبارة الخامسة " يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص القيمة المضافة للمؤسسة ونتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال للمؤسسة " قد سجلت أعلى متوسط حسابي من بين عبارات المحور الثالث يقدر بـ 4.1778، وانحراف معياري يقدر بـ 0.71633، واحتلت العبارة العاشرة " يتوفر جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تستعمل كأساس للتقديرات المستقبلية في حالة اعتماد التسيير التقديري " أقل متوسط حسابي يقدر بـ 3.7333، وانحراف معياري يقدر بـ 0.86340، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر بـ 3.9677، وان الانحراف المعياري العام قدر بـ 0.47085، وهذا يدل على وجود تجانس ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور ويعتبر الأكثر تجانسا بعد المحور الاول ما بين المحاور الأخرى، ولا ينفى الاتجاه الموافق حول أن هناك التزام من طرف عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج، بل ويؤكد ذلك، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول المحور الثالث.

الفرع الرابع: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الرابعة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق ".

الجدول رقم (2-11): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء العينة حول الفرضية الرابعة.

رقم العبارات	رقم العبارات	اتجاه آراء العينة المدروسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ان كمية المعلومات المفصحة عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية تزيد من جودة المعلومات وموثوقيتها.	موافق	4.1333	0.50452
2	يتم الافصاح على أكبر قدر من المعلومات في الملاحق من أجل تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات.	موافق	4.0000	0.70711
3	كمية الافصاح عن المعلومات الواردة بقائمة الملاحق تتوفر على معلومات لها قابلية المقارنة وقابلية الفهم وملائمة لاتخاذ القرارات.	موافق	3.9778	0.62118
4	يلتزم المحاسبون بالعرض والإفصاح عن المعلومات الواردة في الملحق والتي لها اهمية نسبية ضرورية بغية تقديمها في اتخاذ القرارات.	موافق	3.9778	0.69048
5	يتم الافصاح عن المعلومات الشاملة والمكاملة بالملاحق لحسن فهم القوائم المالية الاساسية وزيادة جودتها.	موافق	4.0222	0.65674
6	يتم الافصاح عن المعلومات المرتبطة بالمعاملات الخاصة مثل كالتعاملات مع الفروع.	موافق	3.8444	0.70568

0.52030	3.9556	موافق	ان كمية المعلومات المفصحة التي تخص المؤسسات المندمجة، من المؤسسة الام الى فروعها والمعاملات التي يحتل ان تكون حصلت مع هذه الفروع من شأنها ان ترفع من جودة القوائم المالية.	7
0.62118	4.0222	موافق	هناك حرص على توفير المعلومات في الملاحق من اجل رفع الغموض على مختلف عمليات ومعاملات الشركة.	8
0.38564	3.9917	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل عبارات المحور الرابع:

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-11: أن العبارة الاولى " ان كمية المعلومات المفصحة عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية تزيد من جودة المعلومات وموثوقيتها " قد سجلت أعلى متوسط حسابي من بين عبارات المحور الرابع و يقدر بـ 4.1333، وانحراف معياري يقدر بـ 0.50452، واحتلت العبارة السادسة " يتم الافصاح عن المعلومات المرتبطة بالمعاملات الخاصة مثل كالتعاملات مع الفروع " اقل متوسط حسابي بماذا المحور و يقدر بـ 3.8444، وانحراف معياري يقدر بـ 0.70568، ويلاحظ أن المتوسط الحسابي العام يقدر بـ 3.9917، وان الانحراف المعياري العام قدر بـ 0.38564، وهذا يدل على وجود تجانس ما بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الرابع ويعتبر ثالث اعلى تجانسا ما بين المحاور الأخرى، ويؤكد الاتجاه الموافق حول أن هناك التزام من طرف عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق، وهذا ما لاحظناه في أسئلة الاستبيان المتمثل في وجهة نظر أفراد العينة حول هذا المحور.

المطلب الثالث: الاحصاء الاستدلالي المتعلق بالدراسة

الفرع الاول: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الاساسية الاولى

- يدرس اختبار ANOVA الفروق بين المتوسطات عينة الدراسة ويشترط 3 متوسطات فاكثر لتحقق الاختبار، والذي يمكن اجراءه في دراستنا من خلال مستوى الخبرة الذي يحقق الشرط، و من أجل الإجابة على الفرضية الاساسية الاولى والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية " تبعا لمستوى الخبرة يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:
 H_0 : الفرضية الصفرية، لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية.

H_1 : وهي الفرضية المعاكسة للفرضية الصفرية (الفرضية البديلة)، توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية.

- كما تنص فرضية الدراسة على ان العينة المستجوبة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية.

الجدول رقم (2-12): يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الأولى

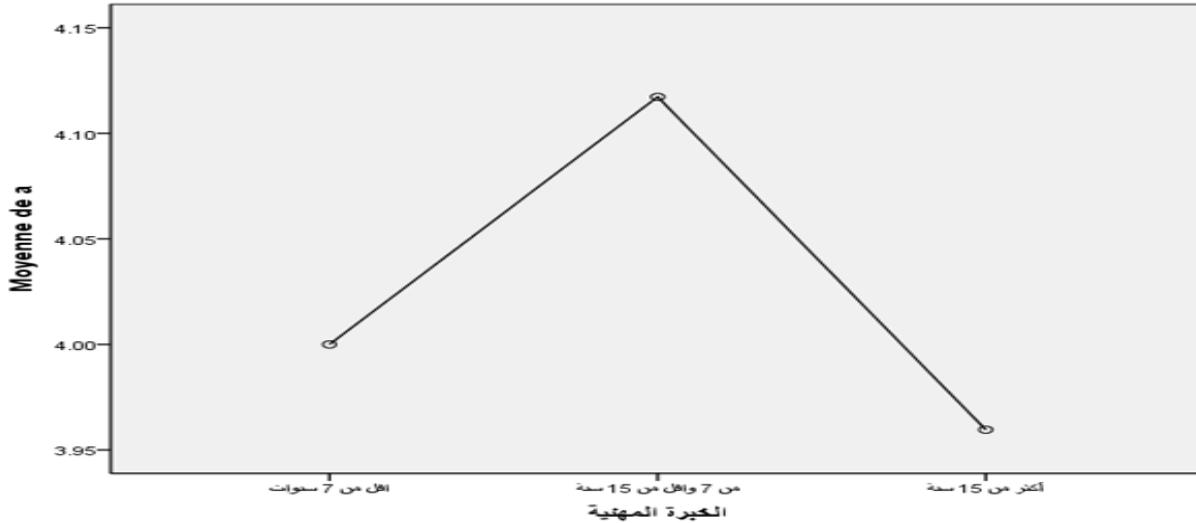
الرقم	الفرضية الأساسية	F المحسوبة	مستوى المعنوية sig	القرار
1	تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية.	0.687	0.513	قبول H_0

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الجدول:

يبين الجدول رقم (2-12) نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الأولى والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية "، حيث نلاحظ ان مستوى المعنوية المحسوب يساوي 0.513، وهو أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة و هو 0.05، كما نلاحظ ان قيمة f المحسوبة هي 0.687، وهي أكبر من قيمتها الجدولية، وعليه نقبل الفرضية العدمية H_0 ، التي تنص على ما يلي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية، و نرفض الفرضية البديلة H_1 ، والتي تنص على انه توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية، والذي لم يتحقق هذا الاخير.

الشكل رقم (2-4) يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الأولى



المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الشكل:

يبين الشكل رقم (2-4) مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الأولى والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية " تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، حيث يستعمل هذا المخطط لمقارنة التوزيعات والمتغيرات الدراسة، كما يستعمل لإعطاء نظرة حول طبيعة ومقدار التغيير الحاصل بين متغيرات الدراسة، كما نلاحظ من الشكل السابق المتعلق بالفرضية الأساسية الأولى ان

فئة العينة التي خبرتهم ما بين 7 سنوات و15 سنة هي الفئة الأكثر استجابة للفرضية الأساسية الأولى تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، وأن فئة العينة التي تزيد خبرتهم عن 15 سنة هي الفئة الأقل استجابة للفرضية الأساسية الأولى تبعاً لمستوى الخبرة المهنية.

الفرع الثاني: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثانية

- وبغية الإجابة على الفرضية الأساسية الثانية والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة " تبعاً لمستوى الخبرة، فإنه يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0 : الفرضية الصفرية، لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة.

H_1 : وهي الفرضية المعاكسة للفرضية الصفرية (الفرضية البديلة)، توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة.

- كما تنص فرضية الدراسة على أن العينة المستجوبة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة.

الجدول رقم (2-13): يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثانية

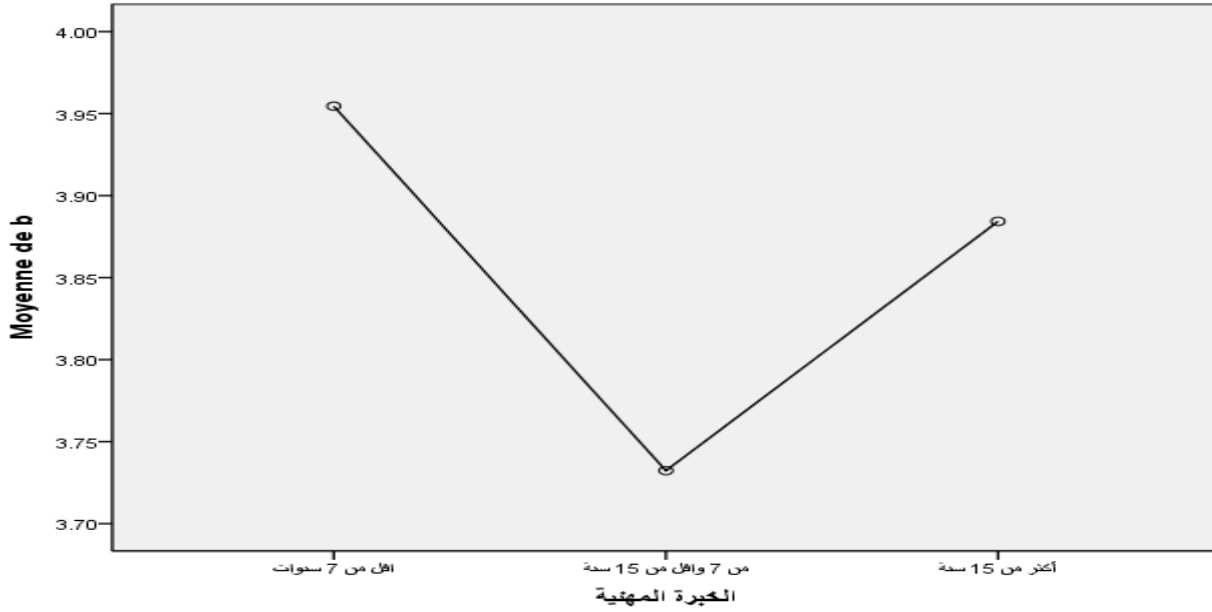
الرقم	الفرضية الأساسية	F المحسوبة	مستوى المعنوية sig	القرار
2	تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة.	0.945	0.397	قبول H_0

المصدر: من إعداد الطالبين، بناءً على مخرجات SPSS

تحليل الجدول:

يبين الجدول رقم (2-13) نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثانية والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة "، حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية المحسوب يساوي 0.397، وهو أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة وهو 0.05، كما نلاحظ أن قيمة f المحسوبة هي 0.945، وهي أكبر من قيمتها الجدولية، وعليه نقبل الفرضية العدمية H_0 ، التي تنص على ما يلي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة. بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة، و نرفض الفرضية البديلة H_1 ، والتي تنص على أنه توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة، والذي لم يتحقق هذا الأخير.

الشكل رقم (2-5) يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثانية



المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الشكل:

يبين الشكل رقم (2-5) مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثانية والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة" تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، كما نلاحظ من الشكل السابق المتعلق بالفرضية الأساسية الثانية ان فئة العينة التي خبرتهم ما بين 7 سنوات و 15 سنة هي الفئة الأقل استجابة للفرضية الأساسية الثانية تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، وان فئة العينة الأقل من 7 سنوات هي الفئة الأكثر استجابة للفرضية الأساسية الثانية تبعاً لمستوى الخبرة المهنية.

الفرع الثالث: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثالثة

- و من الإجابة على الفرضية الأساسية الثالثة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج" تبعاً لمستوى الخبرة، فإنه يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0 : الفرضية الصفرية، لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج "

H_1 : وهي الفرضية المعاكسة للفرضية الصفرية (الفرضية البديلة)، توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج "

- كما تنص فرضية الدراسة على ان العينة المستجوبة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج.

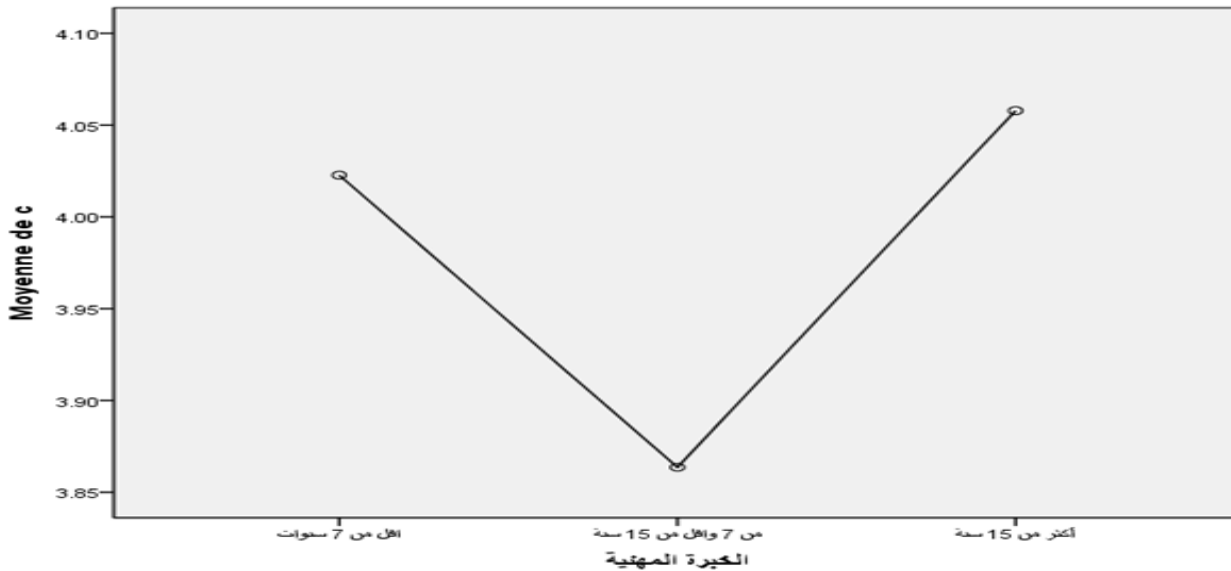
الجدول رقم (2-14): يوضح اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثالثة

الرقم	الفرضية الأساسية	F المحسوبة	مستوى المعنوية sig	القرار
3	تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج.	0.742	0.482	قبول H_0

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الجدول: يبين الجدول رقم (2-14) نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثالثة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج "، حيث نلاحظ ان مستوى المعنوية المحسوب يساوي 0.482، وهو أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة و هو 0.05، كما نلاحظ ان قيمة f المحسوبة هي 0.742، وهي أكبر من قيمتها الجدولية، وعليه نقبل الفرضية العدمية H_0 ، التي تنص على ما يلي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج، و نرفض الفرضية البديلة H_1 ، والتي تنص على انه توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعاً لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج، و الذي لم يتحقق هذا الاخير.

الشكل رقم (2-6) يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثالثة



المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الشكل:

يبين الشكل رقم (2-6) مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الثالثة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج " تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، كما نلاحظ من الشكل السابق المتعلق بالفرضية الأساسية الثالثة ان فئة العينة التي

خبرتهم ما بين 7 سنوات و15 سنة هي الفئة الأقل استجابة للفرضية الاساسية الثالثة تبعا لمستوى الخبرة المهنية، وان فئة العينة الاكثر من 15 سنة هي الفئة الأكثر استجابة للفرضية الاساسية الثالثة تبعا لمستوى الخبرة المهنية.

الفرع الرابع: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الاساسية الرابعة

- و من الإجابة على الفرضية الاساسية الرابعة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق " تبعا لمستوى الخبرة، يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0 : الفرضية الصفرية، لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية "

H_1 : وهي الفرضية المعاكسة للفرضية الصفرية (الفرضية البديلة)، توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية "

- كما تنص فرضية الدراسة على ان العينة المستجوبة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية.

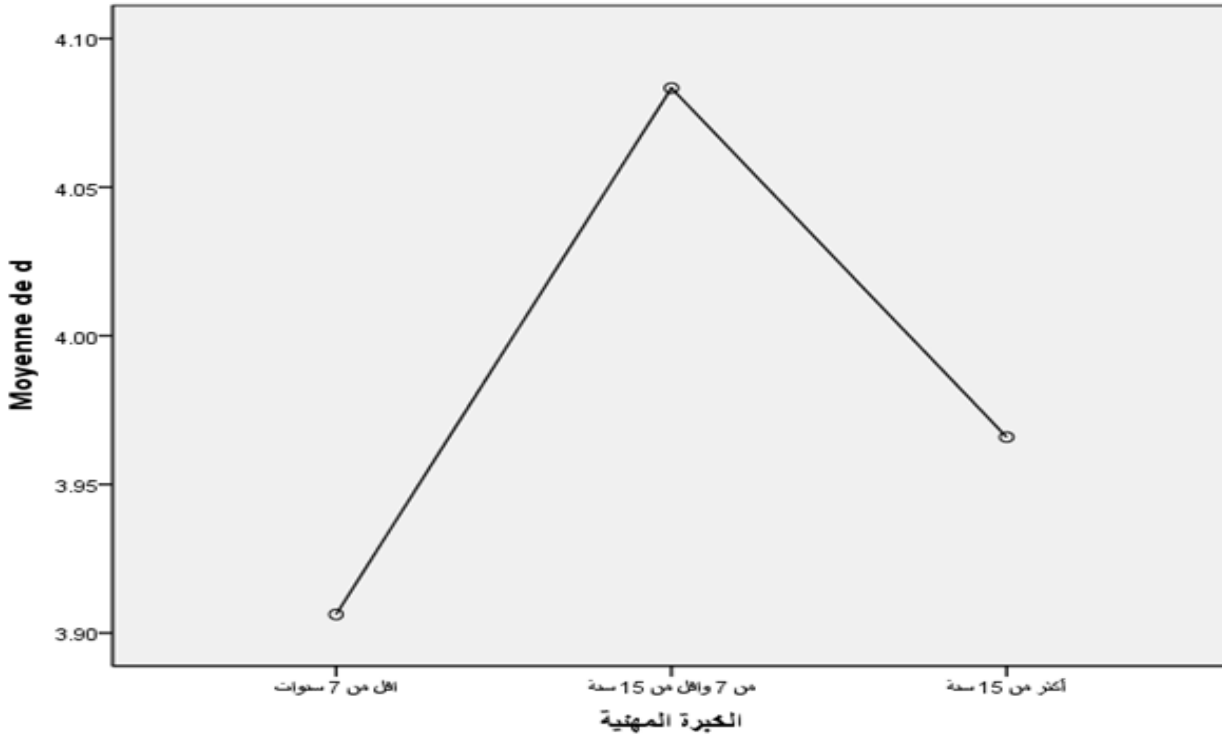
الجدول رقم (2-15): يوضح اختبار ANOVA للفرضية الاساسية الرابعة

الرقم	الفرضية الاساسية	F المحسوبة	مستوى المعنوية sig	القرار
4	تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق.	0.922	0.406	قبول H_0

المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الجدول: يبين الجدول رقم (2-15) نتائج اختبار ANOVA للفرضية الاساسية الرابعة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق"، حيث نلاحظ ان مستوى المعنوية المحسوب يساوي 0.406، وهو اكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة و هو 0.05، كما نلاحظ ان قيمة f المحسوبة هي 0.922، وهي اكبر من قيمتها الجدولية، و عليه نقبل الفرضية العدمية H_0 ، التي تنص على ما يلي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية، و نرفض الفرضية البديلة H_1 ، والتي تنص على انه توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المستجوبين تبعا لمستوى الخبرة بخصوص الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية، و الذي لم يتحقق هذا الاخير.

الشكل رقم (2-7) يوضح مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الرابعة



المصدر: من إعداد الطالبين، بناء على مخرجات SPSS

تحليل الشكل:

يبين الشكل رقم (2-7) مخطط المتوسطات للفرضية الأساسية الرابعة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق " تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، كما نلاحظ من الشكل السابق المتعلق بالفرضية الأساسية الرابعة ان فئة العينة التي خبرتهم ما بين 7 سنوات و 15 سنة هي الفئة الأكثر استجابة للفرضية الأساسية الرابعة تبعاً لمستوى الخبرة المهنية، وان فئة العينة الأقل من 7 سنة هي الفئة الأقل استجابة للفرضية الأساسية الرابعة تبعاً لمستوى الخبرة المهنية.

المطلب الرابع: مناقشة نتائج فرضيات الدراسة

الفرع الأول: مناقشة نتائج الفرضية الأساسية الأولى

بعد التوصل الى النتائج المتعلقة بمدى التزام عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية، تم الاجماع على انه يتم الافصاح عن كل المعلومات اللازمة والتي تلي مختلف احتياجات مستخدمي القوائم المالية، كما تم تأكيد ان المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة من شأنها ان تساعد على زيادة جودة معلومات القوائم المالية المفصح عنها، وان المحتوى المعلوماتي للخصوم المتداولة والخصوم طويلة الاجل وحقوق الملكية المفصح عنهم يلبى رغبات الاطراف ذات صلة بدرجة كبيرة، وتم استنتاج ان المعلومات المفصحة بالميزانية تساهم في كيفية توزيع الاموال والايادات على أنشطة الشركة وكذا شراء الاصول، كما تم استنتاج ان كمية المعلومات

المفصح عنها تساهم على التنبؤ والتقييم المالي مما يرفع من قيمة القوائم المالية وجودتها لدى مستخدميها، وتم ملاحظة ان المحتوى المعلوماتي للميزانية يعزز من معرفة قدرة المؤسسة على تحويل ممتلكاتها من الاصول المتداولة الى نقد، وان المحتوى المعلوماتي المفصح عنه للميزانية يساهم على زيادة معرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المتداولة من اصولها بالميزانية، وان المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يسهل من معرفة مدى اعتماد المؤسسة في تمويل اعمالها من خلال القروض والديون، ومعرفة قدرة المؤسسة على تحديد نسبة راس المال العامل.

الفرع الثاني: مناقشة نتائج الفرضية الاساسية الثانية

بعد التوصل الى النتائج المتعلقة بمدى التزام عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجول سيولة الخزينة، تم الاجماع على ان المعلومات المفصح عنها بقائمة تدفقات الخزينة تلي احتياجات مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وان المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية يمكن من تقييم درجة السيولة للمؤسسة وتبين قدرتها على الوفاء بالتزاماتها، وتم تأكيد على ان قائمة التدفقات النقدية لها القدرة على توضيح قدرة المؤسسة على الدفع وتوزيعات الارباح وتقييم جودة الربحية والاداء المالي، كما تم استنتاج ان قائمة التدفقات النقدية تتوفر على معلومات ذات جودة لها القدرة على التنبؤ بالنقدية والتنبؤ بخاطر الافلاس وتقييم الأداء التشغيلي للمؤسسة، كما ان الطريقة المباشرة لها القدرة على تقديم معلومات ذات قابلية للمقارنة أكبر مقارنة بالطريقة غير المباشرة بجدول تدفقات الخزينة، وان قائمة التدفقات الخزينة بالطريقة المباشرة توفر الفهم الجيد من قبل مستخدمي البيانات المالية، وتوفر معلومات مفصلة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة، كما تم تأكيد ان قائمة التدفقات النقدية تتوفر على الأنشطة التشغيلية التي تمول الاحتياجات الأساسية وإجراء مقارنة بين الوضعية المالية للمؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة وان هذه الاخيرة تحتوي على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل المالي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج، وان المعلومات التي تركز عليها قائمة التدفقات الخزينة تساعد على اجراء التحليل المالي مما يساهم في تقييم الوضعية المالية في الأجل القصير، وتقييم التغيرات التي تحدث في الهيكل المالي للمؤسسة، وان المعلومات التي تشمل عليها القائمة تساعد في التحليل المالي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوليد النقدية وما يعادل النقدية، كما تم التوصل الى ان المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة ملائمة أكثر لاتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض والقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية وهذا ما تم تأكيده من خلال الدراسة.

الفرع الثالث: مناقشة نتائج الفرضية الاساسية الثالثة

بعد التوصل الى النتائج المتعلقة بمدى التزام عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج، تم الاجماع على ان الأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية تشمل معلومات ذات جودة ممتازة، وان جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة او حسب الوظيفة تتوفر على معلومات مالية مفصح عنها وتتميز بالجودة، كما ان هناك التزام بالإفصاح عن المعلومات المالية التي توضح ارصدة الايرادات والمصاريف المتعلقة بالسنة الماضية، وان الإفصاح عن المعلومات المالية من شأنها

ان توضح وتبرر النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح - خسارة)، كما تم التوصل الى ان جدول حسابات النتائج يحتوي على كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص القيمة المضافة للمؤسسة ونتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال للمؤسسة، وان له القدرة على استخلاص النتيجة الاجمالية للدورة، وانه يحتوي معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص نتيجة هامش الربح ونسبة المردودية المالية للمؤسسة، وتم استخلاص ان جدول حسابات النتائج يمتاز بمعلومات لها القدرة على استخلاص النتائج المحصلة (المقبوضة) من جهة والأعباء المسددة (المدفوعة) من جهة أخرى، وان كمية المعلومات المتوفرة بجدول حسابات النتائج تسمح بقياس ومراقبة القدرة التجارية للمؤسسة، كما انه يتوفر على كمية معلومات تستعمل كأساس للتقديرات المستقبلية في حالة اعتماد التسيير التقديري، وتم استنتاج ان الجدول يشمل معلومات تقيس تطور قدرة المؤسسة وبنيتها الداخلية وهذا ما ثبتته الدراسة.

الفرع الرابع: مناقشة نتائج الفرضية الاساسية الرابعة

- بعد التوصل الى النتائج المتعلقة بمدى التزام عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لملاحق القوائم المالية، تم الاجماع على ما يلي:
- ان كمية المعلومات المفصحة عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية تزيد من جودة المعلومات وموثوقيتها بدرجة جيدة.
 - تم التوصل الى ان الافصاح على أكبر قدر من المعلومات في الملاحق من شأنه ان يزيد من تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات وجعلها أكثر موضوعية.
 - ان المعلومات المفصحة والواردة بقائمة الملاحق تتوفر على معلومات لها قابلية المقارنة وقابلية الفهم وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.
 - يلتزم المحاسبون بالعرض والافصاح عن المعلومات الواردة في الملحق والتي لها اهمية نسبية ضرورية بغية تقديمها في اتخاذ القرارات.
 - يتم الافصاح عن المعلومات الشاملة والمكاملة بالملاحق لحسن فهم القوائم المالية الاساسية وزيادة جودتها وهذا ما تم تأكيده في الدراسة.
 - يتم الافصاح عن المعلومات المرتبطة بالمعاملات الخاصة مثلا كالتعاملات مع الفروع بشكل دقيق.
 - ان كمية المعلومات المفصحة التي تخص المؤسسات المندرجة من المؤسسة الام الى فروعها، والمعاملات التي يحتمل ان تكون حصلت مع هذه الفروع من شأنها ان ترفع من جودة القوائم المالية.
 - هناك حرص على توفير المعلومات في الملاحق من اجل رفع الغموض على مختلف عمليات ومعاملات الشركة.

خلاصة الفصل

- حاولنا في هذا الفصل اسقاط الجانب النظري للدراسة على عينة مكونة من مهنيين في مجال الاختصاص، والذي من خلاله حاولنا الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في ما مدى أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الإفصاح المحاسبي، وباستخدام طريقة الاستبيان وبالاعتماد على الأساليب الإحصائية توصلنا الى النتائج التالية:
- مراعاة المؤسسات الجزائرية للمعايير، يجعل من القوائم المالية تتميز بالقابلية والتميز.
 - الالتزام بالمحتوى المعلوماتي لكل من الميزانية المالية وسيولة الخزينة وجدول حسابات النتائج، والملاحق، مكنه المؤسسات من إعطاء أهمية استخدام الإفصاح بالشكل الذي ينص عليه النظام المحاسبي.
 - كلما كان الإفصاح على أكبر قدر ممكن من المعلومات الواردة في القوائم المالية يجعلها أكثر موضوعية وقابلية للمقارنة والفهم وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.
 - المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية تعطي أهمية بالغة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة وتقييم الوضعية المالية للمؤسسة وتلبي مختلف احتياجات مستخدميها.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال تناولنا لموضوع أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الإفصاح المحاسبي قمنا بمعالجة إشكالية البحث التي تدور حول ما مدى التزام المؤسسات بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية كمحدد للإفصاح في البيئة الجزائرية و تمت المعالجة بتجزئة الدراسة لفصلين، فصل نظري خصص لمختلف المفاهيم الأساسية للمحتوى المعلوماتي وكذا التقارير المالية والإفصاح المحاسبي، وكذا الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع، أما الفصل الثاني (التطبيقي) فقد خصص لاعتماد استبيان، وقد تم اعتماد طريق إيمراد كطريقة للبحث في الموضوع واعتماد برامج مثل برنامج Spss، وكذا Excel .

اختبار الفرضيات

في ختام هذه الدراسة يمكن التطرق إلى اختبار الفرضيات كما يلي:

- 1- الفرضية الأولى: والقائلة ان هناك التزام من عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية، فقد تم التحقق منها سواء من خلال ما جاء في الأدبيات النظرية، أو ما تناولته الدراسات السابقة التي بينت أن هناك حرص من طرف المؤسسة وكذا مكاتب المحاسبين على كمية المعلومات التي تحتويها قائمة الميزانية المالية لما لها من أهمية بالغة في اتخاذ القرارات المستقبلية.
- 2- الفرضية الثانية: والتي تربط بين عينة الدراسة وجدول سيولة الخزينة، من خلال فرضية الدراسة والقائلة ان هناك التزام من عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة، فقد تأكد أن تقديم معلومات سردية توضيحية كافية في جدول سيولة الخزينة، حيث تم التأكد بواسطة الاستبانة ان كمية المعلومات المفصح عنها بقائمة تدفقات الخزينة تلي احتياجات مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- 3- الفرضية الثالثة: بنيت هذه الفرضية على أساس وجود التزام بين عينة الدراسة وجدول حسابات النتائج، تم تثبيت هذه الفرضية والتأكد من وجود هذا الالتزام، فغالبا يتم توكيد ما هو موجود من قيم بناء على ما جاء من شروحات وتوضيحات في مجال الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية وخاصة جدول حسابات النتائج، الأمر الذي تم التثبت منه من خلال الاستبيان ونتائجه المحصلة.
- 4- الفرضية الرابعة: بنيت هذه الفرضية على أساس وجود رابط بين عينة الدراسة و ملحق الكشوف المالية، فقد تم التحقق منها سواء من خلال ما جاء في الأدبيات النظرية، أو ما تناولته الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع التي بينت أن ملاحق القوائم المالية تأثير بالغ على التقارير المالية وكذا على اتخاذ القرارات المناسبة، حيث اكدت نتائج الاستبيان ان الإفصاح المحاسبي يرتكز اساسا على ملاحق القوائم المالية من خلال احتواء الملحق على توضيحات وعلى جداول تفسيرية وعلى الملاحظات السردية الغير الرقمية وبالتالي المساعدة على اتخاذ القرار المناسب واعطاء اكثر وضوح حول القوائم المالية وما لا يمكن رقمته.

نتائج الدراسة:

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- 1- تم استنتاج ان عينة الدراسة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية وبشكل كبير، وذلك من خلال اتضح ان الإفصاح المحاسبي يدعم ويؤكد المعلومات الرقمية المعروضة في ميزانية الشركة، وان كمية المعلومات المفصح عنها تساهم على التنبؤ والتقييم المالي، والمساهمة على زيادة معرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها.
- 2- تم استنتاج ان عينة الدراسة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة، وذلك من خلال اتضح ان قائمة التدفقات النقدية تتوفر على الأنشطة التشغيلية التي تمول الاحتياجات الأساسية، كما تحتوي قائمة التدفقات الخزينة على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل المالي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج وتم تأكيد ان المعلومات التي تھويها قائمة التدفقات الخزينة تساعد على اجراء التحليل المالي مما يساهم في تقييم الوضعية المالية في الأجل القصير وتقييم التغيرات التي تحدث في الهيكل المالي للمؤسسة مما يساعد في اتخاذ القرارات.
- 3- تم استنتاج ان عينة الدراسة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج، وذلك من خلال اعتماد جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص نتيجة هامش الربح ونسبة المردودية المالية للمؤسسة، كما انه تم تأكيد على ان كمية المعلومات المتوفرة لها القدرة على قياس ومراقبة القدرة المالية للمؤسسة وبذلك تسهيل عملية اتخاذ القرار وهذا ما تم التأكد منه في الدراسة.
- 4- تم استنتاج ان عينة الدراسة تلتزم بالمحتوى المعلوماتي للمحق القوائم المالية، وذلك من خلال ان الإفصاح عن المعلومات الشاملة والمكاملة بالملاحق ساهم في تحسين وفهم القوائم المالية الاساسية وزيادة جودتها، وتم استنتاج ان هناك حرص شديد على توفير المعلومات في الملاحق من اجل رفع الغموض على مختلف عمليات ومعاملات الشركة لتحسين ما يمكن تحسينه مستقبلا واتخاذ القرارات الرشيدة.

التوصيات:

- في ختام هذه الدراسة، يمكن تقديم التوصيات التالية:
- العمل على تحسين امكانية زيادة جودة المعلومات المفصحة؛
 - ضرورة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي وتحديد ما هو ضروري حسب كل قطاع.

أفاق الدراسة:

- بعد دراسة موضوع أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الإفصاح المحاسبي، يمكن اقتراح موضوع:
- دور المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة القياس المحاسبي.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر باللغة العربية

الكتب:

- 1- السيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر، عمان، الأردن، 2009.
- 2- رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 3- عباس محمد مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، جامعة الكويت، الطبعة الأولى، دار الناشر ذات السلاسل، الكويت، 1990.
- 4- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2005.
- 5- محمد مطر، موسى سويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات: القياس، العرض، الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.
- 6- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.

البحوث الجامعية:

- 1- آمنة ولعة، "دور المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي" جامعة ورقلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، 2013.
- 2- انغام يوسف صلاح، المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية من وجهة نظر المستثمرين والمقرضين ومدققي الحسابات الخارجيين، جامعة الشرق الاوسط، مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، 2009.
- 3- بدر الزمان ختماني، فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة، جامعة ورقلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، 2011.
- 4- رضا ابراهيم صالح، تقييم مستوى الافصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة المصرية، جامعة طنطا، سنة 2006 ص 10.
- 5- نوال صبايحي، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS وأثره على جودة المعلومة، جامعة الجزائر 3 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، سنة 2011.

المجلات العلمية:

- الطار وخرون، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد 3، 2018 ص 147.
- صالح محمد القرا، مدونة القرا للعلوم المالية والإدارية، التقارير المحاسبية والقوائم المالية، ص 2.

مواقع الانترنت:

*- <https://www.researchgate.net/publication/45118300>.

ثانيا: المصادر باللغة الأجنبية:

- 1- Céline Michailesco, " **The determinants of the quality of accounting information disclosed by French listed companies**"1999 EAA Congress 1999, Bordeaux, France. pp. 1-20, 1999.
- 2- Hadri Kusuma " **The Information Content of The Cash Flow Statment**" (An Empirical Investigation) 1999 ،Article · June 2014،Universities Islam Indonesia.
- 3- Iman Zare and others,"**Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets** (Case Study of the Stock Exchange of Iran) Middle-East Journal of Scientific Research 11 (1): 32-38, 2012, IDOSI Publications.
- 4- Keiso & waygandt "**lantermediate accounting**" (N. Y; jon willy & sons, 1983) p 1242.

الملاحق



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

إستبيان

الطالبين: الهلي مسعود، بزيو عمر الفاروق

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أخي الكريم، أختي الكريمة: تحية طيبة أما بعد:

في إطار انجاز مذكرة التخرج تحت عنوان " أثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الافصاح المحاسبي " ونظرا لانطباعكم وآرائكم من أهمية بالغة في نجاح هذه الدراسة، نأملوا أن تتكرموا بالإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بصراحة تامة وصدق علما ان ما تدلون به من إجابات سيحاط بالسرية التامة وسيكون موجه في خدمة البحث العلمي. وفي الأخير نشكركم مسبقا على حسن استجابتكم ومساهمتمكم القيمة في اثراء هذه الدراسة.

البيانات الشخصية:

الجنس: ذكر انثى

الوظيفة: محاسب أجير محاسب مستقل

المؤهل العلمي: ثانوي جامعي

الخبرة المهنية: اقل من 7 سنوات من 7 و اقل من 15 سنوات أكثر من 15 سنة

❖ فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تتعلق " بأثر الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الافصاح المحاسبي"،

والرجاء إبداء رأيك على كل عبارة وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة لإجابتك.

المحور الأول: ويتعلق هذا المحور بالفرضية الأولى والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية".

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1. يتم العرض والافصاح عن كل المعلومات اللازمة والتي تلي مختلف احتياجات مستخدمي القوائم المالية.
					2. تساعد كمية المعلومات المتوفرة للأصول المتداولة والاصول الثابتة في زيادة جودة معلومات القوائم المالية المفصح عنها.
					3. ان المحتوى المعلوماتي للخصوم المتداولة والخصوم طويلة الاجل وحقوق الملكية المفصح عنهم يلبي رغبات الاطراف ذات صلة.
					4. تساهم المعلومات المفصحة بالميزانية عن كيفية توزيع الاموال والايادات على انشطة الشركة وكذا شراء الاصول.
					5. تساهم كمية المعلومات المفصح عنها على التنبؤ والتقييم المالي مما يرفع من قيمة القوائم المالية وجودتها لدى مستخدميها.
					6. يعزز المحتوى المعلوماتي للميزانية على معرفة قدرة المؤسسة على تحويل ممتلكاتها من الاصول المتداولة الى نقد.
					7. المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يساهم على زيادة معرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المتداولة من اصولها.
					8. بالميزانية محتوى يساعد على معرفة قدرة المؤسسة على تحديد نسبة راس المال العامل.
					9. المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يعزز على معرفة مدى اعتماد المؤسسة في تمويل اعمالها من خلال القروض والديون.

المحور الثاني: ويتمحور حول الفرضية الثانية والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة "

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1. تلي كمية المعلومات المفصح عنها بقائمة تدفقات الخزينة احتياجات مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
					2. المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية يمكن من تقييم درجة السيولة للمؤسسة وتبيين قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.
					3. قائمة التدفقات النقدية لها القدرة على توضيح قدرة المؤسسة على الدفع وتوزيعات الارباح وتقييم جودة الربحية والاداء المالي.
					4. تتوفر قائمة التدفقات النقدية على معلومات ذات جودة لها القدرة على التنبؤ بالنقدية المستقبلية والتنبؤ بخطر الافلاس وتقييم الأداء التشغيلي للمؤسسة.
					5. الطريقة المباشرة لها القدرة على تقديم معلومات ذات قابلية للمقارنة أكبر مقارنة بالطريقة غير المباشرة بجدول تدفقات الخزينة.
					6. توفر قائمة التدفقات الخزينة بالطريقة المباشرة الفهم الجيد من قبل مستخدمي البيانات المالية، وتوفر معلومات مفصلة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
					7. تتوفر قائمة التدفقات النقدية على الأنشطة التشغيلية التي تمول الاحتياجات الأساسية وإجراء مقارنة بين الوضعية المالية للمؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة.
					8. تحتوي قائمة التدفقات الخزينة على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل المالي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج.
					9. المعلومات التي تحويها قائمة التدفقات الخزينة تساعد على اجراء التحليل المالي مما يساهم في تقييم الوضعية المالية في الأجل القصير وتقييم التغيرات التي تحدث في الهيكل المالي للمؤسسة.
					10. المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة تساعد في التحليل المالي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوليد النقدية وما يعادل النقدية.
					11. المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة ملائمة أكثر لاتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض والقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية.

المحور الثالث: ويتمحور حول الفرضية الثالثة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1. ان الأعباء والمنتوجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية تحتوي على معلومات ذات جودة.
					2. جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة او حسب الوظيفة توفر على معلومات مالية مفصّل عنها وتتميز بالجودة.
					3. هناك التزام بالإفصاح عن المعلومات المالية التي توضح ارصدة الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالسنة الماضية.
					4. الإفصاح عن المعلومات المالية من شأنها ان توضح وتبرر النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح - خسارة).
					5. يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص القيمة المضافة للمؤسسة ونتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال للمؤسسة.
					6. لجدول حسابات النتائج القدرة على استخلاص النتيجة الاجمالية للدورة.
					7. جدول حسابات النتائج يحتوي كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص نتيجة هامش الربح ونسبة المردودية المالية للمؤسسة.
					8. يمتاز جدول حسابات النتائج بمعلومات لها القدرة على استخلاص النواتج المحصلة (المقبوضة) من جهة والأعباء المسددة (المدفوعة) من جهة أخرى.
					9. تسمح كمية المعلومات المتوفرة بجدول حسابات النتائج بقياس ومراقبة القدرة التجارية للمؤسسة.
					10. يتوفر جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تستعمل كأساس للتقديرات المستقبلية في حالة اعتماد التسيير التقديري.
					11. يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تقيس تطور قدرة المؤسسة وبنيتها الداخلية.

المحور الرابع: ويتمحور حول الفرضية الرابعة والقائلة " تلتزم عينة الدراسة بالختوى المعلوماتي للملاحق "

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1. ان كمية المعلومات المفصحة عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية تزيد من جودة المعلومات وموثوقيتها.
					2. يتم الافصاح على أكبر قدر من المعلومات في الملاحق من أجل تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات.
					3. كمية الافصاح عن المعلومات الواردة بقائمة الملاحق تتوفر على معلومات لها قابلية المقارنة وقابلية الفهم وملائمة لاتخاذ القرارات.
					4. يلتزم المحاسبون بالعرض والإفصاح عن المعلومات الواردة في الملحق والتي لها اهمية نسبية ضرورية بغية تقديمها في اتخاذ القرارات.
					5. يتم الافصاح عن المعلومات الشاملة والمكتملة بالملاحق لحسن فهم القوائم المالية الاساسية وزيادة جودتها.
					6. يتم الافصاح عن المعلومات المرتبطة بالمعاملات الخاصة مثل كالتعاملات مع الفروع.
					7. ان كمية المعلومات المفصحة التي تخص المؤسسات المندمجة من المؤسسة الام الى فروعها والمعاملات التي يحتمل ان تكون حصلت مع هذه الفروع من شأنها ان ترفع من جودة القوائم المالية.
					8. هناك حرص على توفير المعلومات في الملاحق من اجل رفع الغموض على مختلف عمليات ومعاملات الشركة.

نرجو التكرم بذكر ما تجده مناسباً لتقييم أثر الالتزام بالختوى المعلوماتي للتقارير المالية على جودة الافصاح المحاسبي وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي

المالي والتي لم يتم الإشارة إليها ضمن الأسئلة السابقة.....

السلام عليكم

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	38	84.4	84.4	84.4
انثى	7	15.6	15.6	100.0
Total	45	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسب اجير	35	77.8	77.8	77.8
محاسب مستقل	10	22.2	22.2	100.0
Total	45	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ثانوي	5	11.1	11.1	11.1
جامعي	40	88.9	88.9	100.0
Total	45	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide اقل من 7 سنوات	16	35.6	35.6	35.6
من 7 و اقل من 15 سنة	18	40.0	40.0	75.6
أكثر من 15 سنة	11	24.4	24.4	100.0
Total	45	100.0	100.0	

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتم العرض والافصاح عن كل المعلومات اللازمة والتي تلبي مختلف احتياجات مستخدمي القوائم المالية	45	2.00	5.00	4.1111	.57296
تساعد كمية المعلومات المتوفرة للأصول المتداولة والاصول الثابتة في زيادة جودة معلومات القوائم المالية المفصح عنها	45	3.00	5.00	4.1778	.49031
ان المحتوى المعلوماتي للخصوم المتداولة والخصوم طويلة الأجل وحقوق الملكية المفصح عنهم يلبي رغبات الاطراف ذات صلة	45	2.00	5.00	3.9556	.60135
تساهم المعلومات المفصحة بالميزانية عن كيفية توزيع الاموال والايرادات على أنشطة الشركة وكذا شراء الاصول	45	2.00	5.00	3.9111	.70137
تساهم كمية المعلومات المفصح عنها على التنبؤ والتقييم الماي مما يرفع من قيمة القوائم المالية وجودتها لدى مستخدميها	45	3.00	5.00	4.2000	.50452
يعزز المحتوى المعلوماتي للميزانية على معرفة قدرة المؤسسة على تحويل ممتلكاتها من الاصول المتداولة الى نقد	45	2.00	5.00	3.8222	.77720
المحتوى المعلوماتي المفصح عنه بالميزانية يساهم على زيادة معرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المتداولة من اصولها	45	3.00	5.00	4.1111	.61134
بالميزانية محتوى يساعد على معرفة قدرة المؤسسة على تحديد نسبة راس المال العامل.	45	2.00	5.00	4.0222	.75344

المحتوى المعلوماتي المفصّل عنه بالميزانية يعزز على معرفة مدى اعتماد المؤسسة في تمويل أعمالها من خلال القروض والديون	45	2.00	5.00	4.0222	.65674
a	45	3.33	5.00	4.0370	.38490
N valide (listwise)	45				

DESCRIPTIVES VARIABLES=س10س11س12س13س14س15س16س17س18س19س20 b

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تلبى كمية المعلومات المفصح عنها بقائمة تدفقات الخزينة احتياجات مستخدميها فى اتخاذ القرارات الاقتصادية	45	2.00	5.00	4.0444	.70568
المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية يمكن من تقييم درجة السيولة للمؤسسة وتبيين قدرتها على الوفاء بالتزاماتها	45	2.00	5.00	4.0889	.55687
قائمة التدفقات النقدية لها القدرة على توضيح قدرة المؤسسة على الدفع وتوزيعات الارباح وتقييم جودة الربحية والاداء المالي	45	1.00	5.00	3.8889	.80403
تتوفر قائمة التدفقات على معلومات ذات جودة لها القدرة على التنبؤ بالنقدية المستقبلية والتنبؤ بخطر الافلاس وتقييم الأداء التشغيلي للمؤسسة	45	2.00	5.00	3.9111	.63325
الطريقة المباشرة لها القدرة على تقديم معلومات ذات قابلية للمقارنة أكبر مقارنة بالطريقة غير المباشرة بجدول تدفقات الخزينة	45	2.00	5.00	3.7111	.62603
توفر قائمة التدفقات بالطريقة المباشرة الفهم الجيد من قبل مستخدمي البيانات المالية، وتوفر معلومات مفصلة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة	45	1.00	5.00	3.7556	.88306
تتوفر قائمة التدفقات على الأنشطة التشغيلية التي تمول الاحتياجات وإجراء مقارنة بين الوضعية المالية للمؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة	45	2.00	5.00	3.8889	.68165

تحتوي قائمة التدفقات الخزينة على معلومات ذات جودة تمكن من الاعتماد عليها في التحليل الماي بدلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج	45	2.00	5.00	3.6444	.90843
المعلومات التي تحويها قائمة التدفقات تساعد على اجراء التحليل المالي مما يساهم بتقييم الوضعية المالية وتقييم التغيرات بهيكل المالي للمؤسسة	45	2.00	5.00	3.7111	.69486
المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة تساعد في التحليل الماي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوليد النقدية وما يعادل النقدية	45	1.00	5.00	3.8889	.74536
المعلومات التي تحويها قائمة تدفقات الخزينة ملائمة أكثر لاتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض ا ولقدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية	45	1.00	5.00	3.8000	.86865
b	45	2.73	5.00	3.8485	.48026
N valide (listwise)	45				

DESCRIPTIVES VARIABLES=س21س22س23س24س25س26س27س28س29س30س31 c

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
ان الأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية تحتوي على معلومات ذات جودة	45	1.00	5.00	4.0222	.86573
جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة او حسب الوظيفة توفر على معلومات مالية مفصح عنها وتتميز بالجودة	45	2.00	5.00	4.0889	.63325
هناك التزام بالإفصاح عن المعلومات المالية التي توضح ارصدة الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالسنة الماضية	45	1.00	5.00	3.9778	.86573
الإفصاح عن المعلومات المالية من شأنها ان توضح وتبرر النتيجة الصافية للسنة المالية سواء ربح - خسارة	45	1.00	5.00	4.1556	.76739
يحتوي جدول الحسابات على كمية معلومات تستخلص القيمة المضافة للمؤسسة ونتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال للمؤسسة	45	2.00	5.00	4.1778	.71633
لجدول حسابات النتائج القدرة على استخلاص النتيجة الاجمالية للدورة	45	2.00	5.00	4.0000	.73855
جدول حسابات النتائج يحتوي كمية معلومات تمتاز بالقدرة على استخلاص نتيجة هامش الربح ونسبة المردودية المالية للمؤسسة	45	3.00	5.00	3.9778	.65674
يمتاز جدول حسابات النتائج بمعلومات لها القدرة على استخلاص النواتج المحصلة (المقبوضة) من جهة والأعباء المسددة (المدفوعة) من جهة أخرى	45	1.00	5.00	3.8000	.94388
تسمح كمية المعلومات المتوفرة بجدول حسابات النتائج بقياس ومراقبة القدرة التجارية للمؤسسة	45	2.00	5.00	3.8444	.76739

يتوفر جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تستعمل كأساس للتقديرات المستقبلية في حالة اعتماد التسيير التقديري	45	1.00	5.00	3.7333	.86340
يحتوي جدول حسابات النتائج على كمية معلومات تقيس تطور قدرة المؤسسة وبنيتها الداخلية	45	1.00	5.00	3.8667	.72614
c	45	2.27	5.00	3.9677	.47085
N valide (listwise)	45				

DESCRIPTIVES VARIABLES=س32 س33 س34 س35 س36 س37 س38 س39 d

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
ان كمية المعلومات المفصحة عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية تزيد من جودة المعلومات وموثوقيتها	45	3.00	5.00	4.1333	.50452
يتم الافصاح على أكبر قدر من المعلومات في الملاحق من أجل تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات.	45	2.00	5.00	4.0000	.70711
كمية الافصاح عن المعلومات الواردة بقائمة الملاحق تتوفر على معلومات لها قابلية المقارنة وقابلية الفهم وملائمة لاتخاذ القرارات	45	2.00	5.00	3.9778	.62118
يلتزم المحاسبون بالعرض والافصاح عن المعلومات ال واردة في الملحق والتي لها اهمية نسبية ضرورية بغية تقديمها في اتخاذ القرارات	45	2.00	5.00	3.9778	.69048
يتم الافصاح عن المعلومات الشاملة والمكاملة بالملاحق لحسن فهم القوائم المالية الاساسية وزيادة جودتها	45	2.00	5.00	4.0222	.65674
يتم الافصاح عن المعلومات المرتبطة بالمعاملات الخاصة مثل كالتعاملات مع الفروع	45	2.00	5.00	3.8444	.70568
ان كمية المعلومات المفصحة التي تخص المؤسسات المندمجة من المؤسسات الام الى فروعها ومعاملاتهم من شأنها ان ترفع من جودة القوائم المالية	45	3.00	5.00	3.9556	.52030
هناك حرص على توفير المعلومات في الملاحق من اجل رفع الغموض على مختلف عمليات ومعاملات الشركة	45	2.00	5.00	4.0222	.62118
d	45	3.13	5.00	3.9917	.38564
N valide (listwise)	45				

Echelle : TOUTES LES VARIABLES

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.931	39

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
-------------------	-------------------

ANOVA

a

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.204	2	.102	.678	.513
Intra-groupes	6.315	42	.150		
Total	6.519	44			

Tests post hoc

Comparaisons multiples

a

Scheffe

المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Différence de moyennes (I-J)	Erreur standard	Signification
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	-.11728-	.13323	.681
	أكثر من 15 سنة	.04040	.15187	.965
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	.11728	.13323	.681
	أكثر من 15 سنة	.15769	.14839	.573
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.04040-	.15187	.965
	من 7 وأقل من 15 سنة	-.15769-	.14839	.573

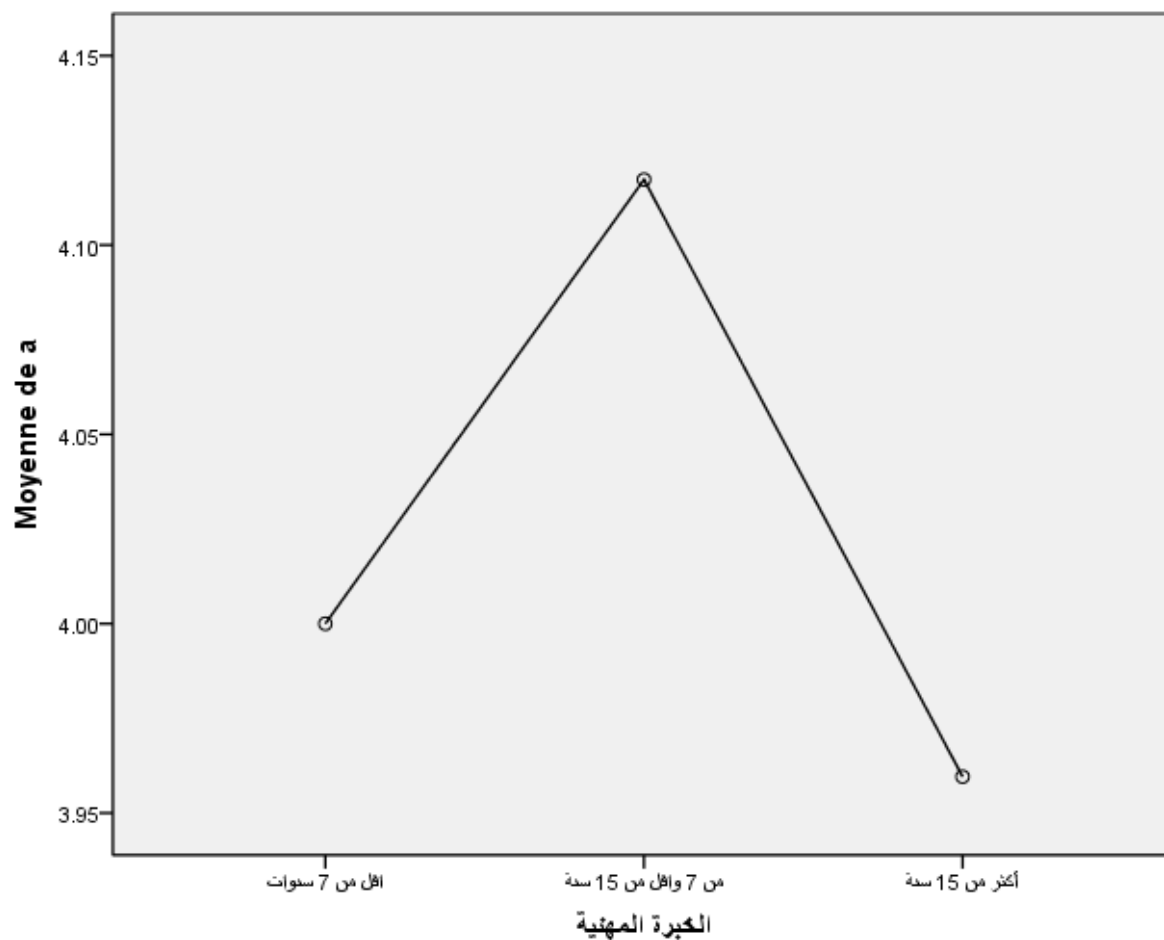
Comparaisons multiples

a

Scheffe

		Intervalle de confiance à 95%	
(I) المهنية الخبرة	(J) المهنية الخبرة	Borne inférieure	Borne supérieure
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	-.4554-	.2208
	أكثر من 15 سنة	-.3450-	.4258
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.2208-	.4554
	أكثر من 15 سنة	-.2189-	.5343
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.4258-	.3450
	من 7 وأقل من 15 سنة	-.5343-	.2189

Diagrammes des moyennes



ANOVA

b

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.437	2	.218	.945	.397
Intra-groupes	9.712	42	.231		
Total	10.149	44			

Tests post hoc

Comparaisons multiples

b

Scheffe

المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Différence de moyennes (I-J)	Erreur standard	Signification
اقل من 7 سنوات	من 7 و اقل من 15 سنة	.22222	.16522	.412
	أكثر من 15 سنة	.07025	.18834	.933
من 7 و اقل من 15 سنة	اقل من 7 سنوات	-.22222	.16522	.412
	أكثر من 15 سنة	-.15197	.18403	.713
أكثر من 15 سنة	اقل من 7 سنوات	-.07025	.18834	.933
	من 7 و اقل من 15 سنة	.15197	.18403	.713

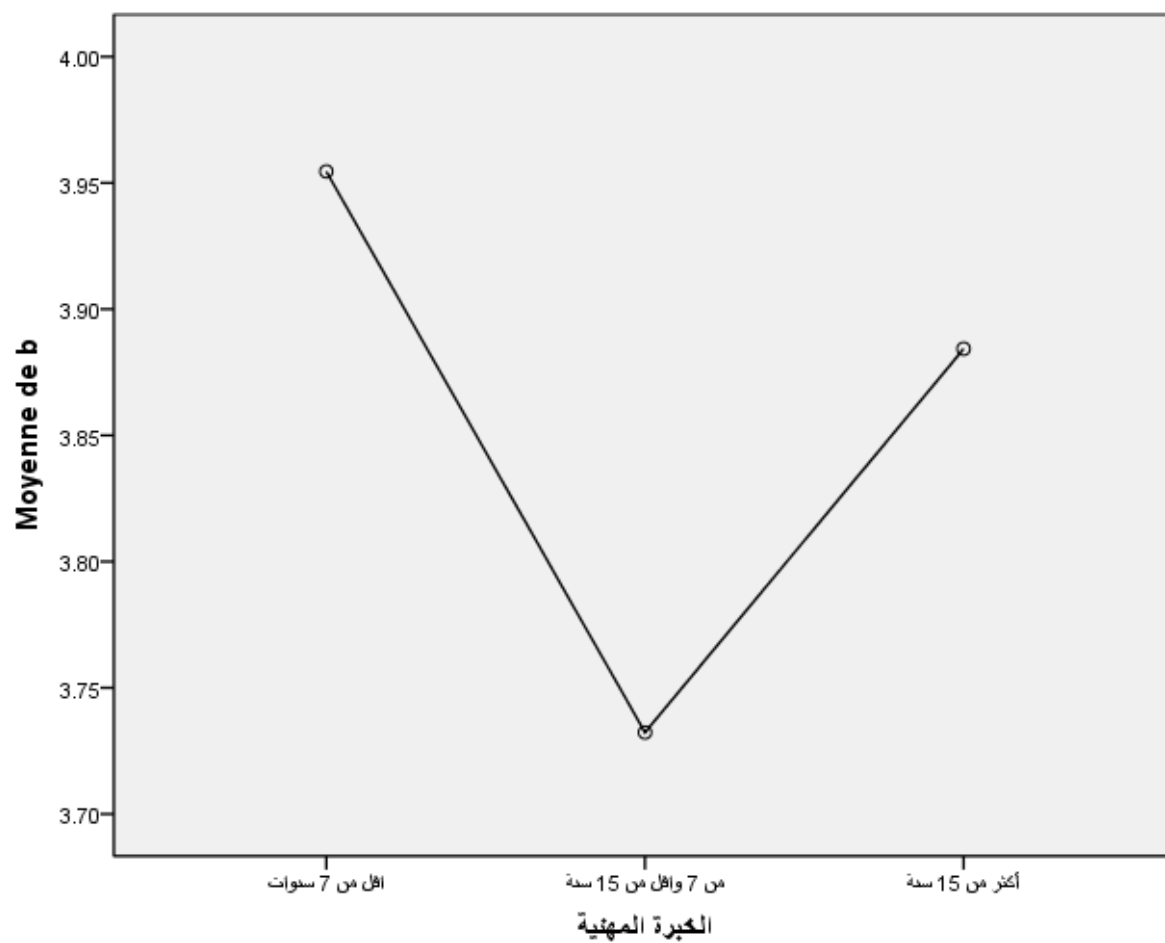
Comparaisons multiples

b

Scheffe

المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Intervalle de confiance à 95%	
		Borne inférieure	Borne supérieure
اقل من 7 سنوات	من 7 و اقل من 15 سنة	-.1971	.6415
	أكثر من 15 سنة	-.4077	.5482
من 7 و اقل من 15 سنة	اقل من 7 سنوات	-.6415	.1971
	أكثر من 15 سنة	-.6190	.3150
أكثر من 15 سنة	اقل من 7 سنوات	-.5482	.4077
	من 7 و اقل من 15 سنة	-.3150	.6190

Diagrammes des moyennes



ANOVA

C

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.333	2	.166	.742	.482
Intra-groupes	9.422	42	.224		
Total	9.755	44			

Tests post hoc

Comparaisons multiples

c

Scheffe

المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Différence de moyennes (I-J)	Erreur standard	Signification
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	.15909	.16274	.623
	أكثر من 15 سنة	-.03512	.18551	.982
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.15909	.16274	.623
	أكثر من 15 سنة	-.19421	.18126	.568
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	.03512	.18551	.982
	من 7 وأقل من 15 سنة	.19421	.18126	.568

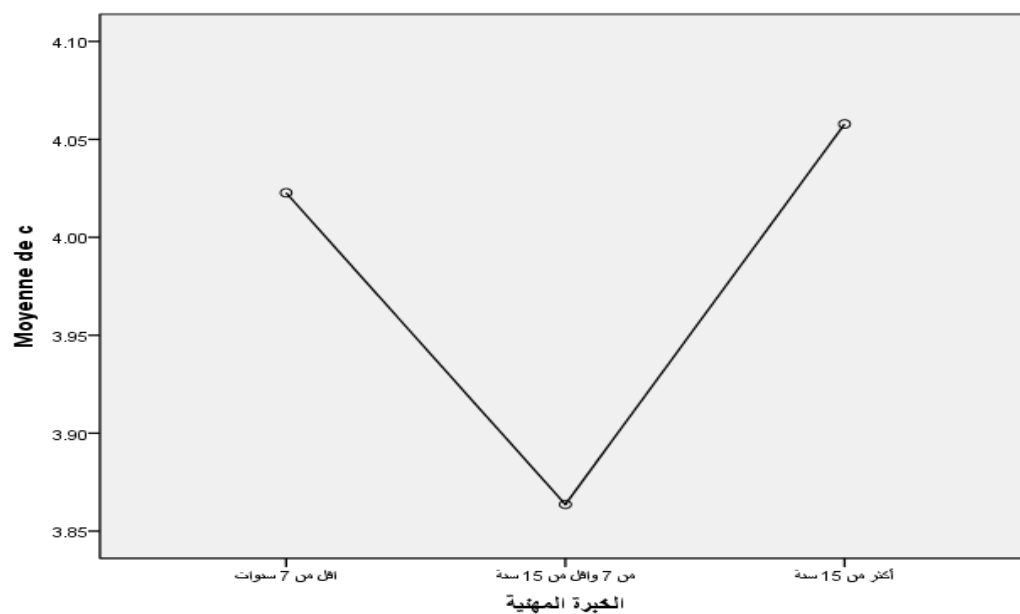
Comparaisons multiples

c

Scheffe

		Intervalle de confiance à 95%	
		Borne inférieure	Borne supérieure
المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)		
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	-.2539-	.5721
	أكثر من 15 سنة	-.5059-	.4356
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.5721-	.2539
	أكثر من 15 سنة	-.6542-	.2658
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.4356-	.5059
	من 7 وأقل من 15 سنة	-.2658-	.6542

Diagrammes des moyennes



ANOVA

d

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.275	2	.138	.922	.406
Intra-groupes	6.268	42	.149		
Total	6.544	44			

Tests post hoc

Comparaisons multiples

d

Scheffe

المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Différence de moyennes (I-J)	Erreur standard	Signification
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	-.17708-	.13274	.418
	أكثر من 15 سنة	-.05966-	.15131	.925
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	.17708	.13274	.418
	أكثر من 15 سنة	.11742	.14785	.731
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	.05966	.15131	.925
	من 7 وأقل من 15 سنة	-.11742-	.14785	.731

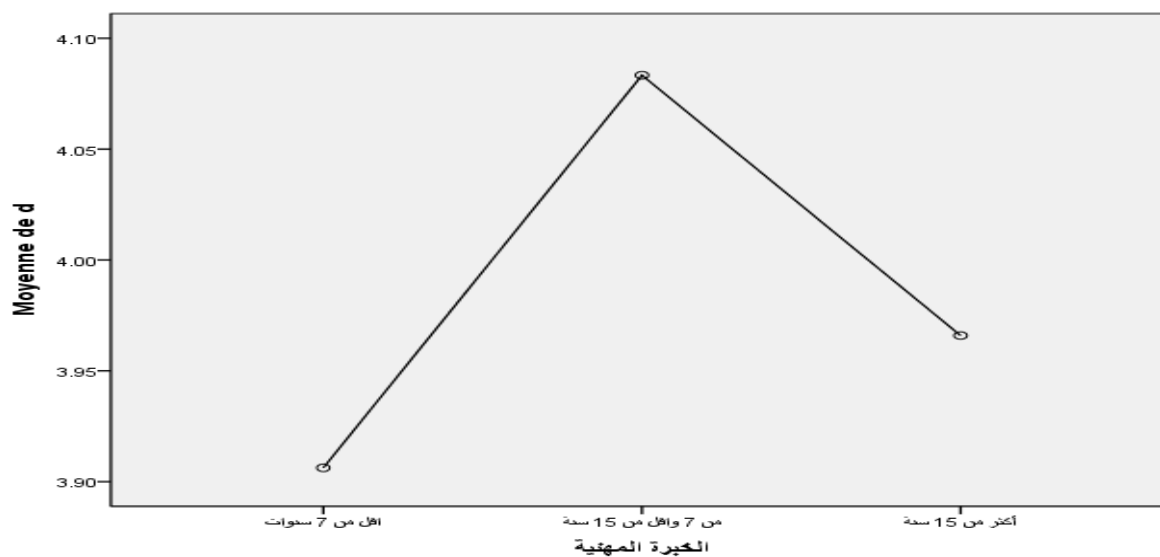
Comparaisons multiples

d

Scheffe

		Intervalle de confiance à 95%	
المهنية الخبرة (I)	المهنية الخبرة (J)	Borne inférieure	Borne supérieure
أقل من 7 سنوات	من 7 وأقل من 15 سنة	-.5139-	.1598
	أكثر من 15 سنة	-.4436-	.3243
من 7 وأقل من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.1598-	.5139
	أكثر من 15 سنة	-.2578-	.4926
أكثر من 15 سنة	أقل من 7 سنوات	-.3243-	.4436
	من 7 وأقل من 15 سنة	-.4926-	.2578

Diagrammes des moyennes



فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
III	الاهداء
V	شكر وعرفان
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المفاهيم المتعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية والإفصاح المحاسبي
3	المطلب الأول: مفاهيم متعلقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية
3	الفرع الأول: تعاريف حول المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية
3	الفرع الثاني: تعاريف حول التقارير المالية
3	الفرع الثالث: اهم التقارير المالية
4	المطلب الثاني: مفاهيم متعلقة بالإفصاح المحاسبي
4	الفرع الأول: تعاريف حول الإفصاح المحاسبي
5	الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي
6	الفرع الثالث: مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية
7	الفرع الرابع: أساليب الإفصاح المحاسبي
8	المطلب الثالث: علاقة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية بالإفصاح المحاسبي
9	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع
9	المطلب الأول: عرض ومناقشة الدراسات السابقة العربية

12	المطلب الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة الأجنبية
15	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
17	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي	
19	تمهيد
20	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الحالية
20	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة الحالية
20	الفرع الأول: المنهج المتبع في الدراسة
20	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
21	المطلب الثاني: جمع معلومات استبيان الدراسة الحالية
21	المطلب الثالث: الأدوات المستعملة في الدراسة الحالية
21	الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة
22	الفرع الثاني: تقسيمات استبيان الدراسة
23	المطلب الرابع: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
23	المطلب الخامس: الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة في الدراسة
25	المبحث الثاني: مناقشة الدراسة والنتائج المحصلة
25	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة المدروسة
25	الفرع الأول: تحليل عامل الوظيفة
26	الفرع الثاني: تحليل عامل المؤهل العلمي
27	الفرع الثالث: تحليل عامل الخبرة المهنية
28	المطلب الثاني: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بآراء عينة الدراسة
28	الفرع الأول: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الأولى "تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للميزانية المالية".
29	الفرع الثاني: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الثانية "تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول سيولة الخزينة".
31	الفرع الثالث: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الثالثة "تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج".

32	الفرع الرابع: تحليل وتفسير الفرضية الأساسية الرابعة "تلتزم عينة الدراسة بالمحتوى المعلوماتي للملاحق".
33	المطلب الثالث: الاحصاء الاستدلالي المتعلق بالدراسة
33	الفرع الأول: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الأولى
35	الفرع الثاني: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثانية
36	الفرع الثالث: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الثالثة
38	الفرع الرابع: نتائج اختبار ANOVA للفرضية الأساسية الرابعة
39	المطلب الرابع: مناقشة نتائج فرضيات الدراسة
39	الفرع الأول: مناقشة نتائج الفرضية الأساسية الأولى
40	الفرع الثاني: مناقشة نتائج الفرضية الأساسية الثانية
40	الفرع الثالث: مناقشة نتائج الفرضية الأساسية الثالثة
41	الفرع الرابع: مناقشة نتائج الفرضية الأساسية الرابعة
42	خلاصة الدراسة الميدانية
43	الخاتمة
46	قائمة المصادر والمراجع
49	الملاحق
74	الفهرس