



جامعة قاصدي مرباح _ ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

ميدان :العلوم الاقتصادية ،العلوم التجارية ،علوم التسيير

تخصص :تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان

دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية
_ دراسة ميدانية _

من إعداد الطالبتين

بوعقه ندى.

تدر رميصاء .

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/06/17

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ/خويلدات صالح (أستاذ -جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

أ/ كماسي خيرة الصغيرة(أستاذة -جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مشرفا ومقررا

أ/صديقي فؤاد (أستاذ -جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مناقشا

السنة الجامعية 2023/2022

الإهداء 1

أولاً وقبل كل شيء، نحمد الله تعالى

و نشكره الذي وفقنا لإتمام هذا العمل.

وبعد عذاب وشقاء شديد فما هو حان وقته جنبي الموصول لأن البذرة زرعت قد حان وقته
صاحبها: * من زرع حسد ومن سار على الدرب وحل * فهذا النجاح يتميز على غيره من النجاحات
وهو الموصول على الشهادته النهائية

وبهذه المناسبة المسجدة أمضي هذه العمل والى ينبوع العطاء وأساس الثقة بالنفس إلى من
أوقد لي شمع الأمل وسامعني بدعمه لاكتساب العلم

أبي الغالي نور عيني . * محمد *

والى من أكرمها الله وجعل الجنة تحب أقدامها إلى مصدر المحبة والى من سهره وعانقه من
أجل راضى إلى من أنارته دربي بنصائحه، إلى من قلبها دافئاً بالعجب إلى من لم يهزل على
وجودها ومطائفا.

أمي الغالية حبيبة قلبي . * حورية *

والى من كان عوناً لي في إتمام هذا العمل رفيق الدرب * عماد الدين *

والى كل الأصدقاء وأخوتي اللواتي لم تلدهم أمي * (كوثر، ياسمين) *

والى إخوتي الغاليين ، والى أحماد العائلة ،

، والأخوة ، والعائلة الحريمة من كبرها لصغيرها.

نحى

الإهداء 2

أهدي ثمرة هذا العمل إلى الذين همّدوا لنا طريق العلم والمعرفة الو من تربيتهم على يديه
وعلمي القيم والمبادئ والأخلاق إلى مصدر الدعم والعطاء وينبوع الأمل أبي الغالي وحمه الله

أسأل الله أن يتغمده بواسع رحمته

إلى من أحصى الله الجنة تحبب قديمها صاحبة القلب الحنون والعين الساهرة إلى ومز المحبة وبلسم

الشفاء أمي الغالية

إلى أخواتي وأخوتي مندي وسعادتي في الحياة

إلى من كان عوناً لي في إتمام هذا العمل وفيق الدرب "عبد الستار"

إلى جميع الأصدقاء والأحباب الذين أحترمهم

إلى أساتذتي الكرام الذين رافقوني طيلة مشواري الدراسي فلكم أرقى عبارات التحية .

كما أتقدم بجزيل الشكر الأستاذة المشرفة "كماسي خيرة الصغيرة" وما بذلته من جهد ونصح

وتوجيه .

رميضاء

شكر وعرفان

الحمد والشكر لله الذي وفقنا إلى إتمام هذا العمل والصلاة والسلام على رسولنا الكريم سيدنا

محمد صلى الله عليه وسلم.

و نسعى إلى أن نتقدم بجزيل الشكر إلى:

الأستاذ المشرف "كعاسي خيرة الصغيرة" التي لم تبخل علينا بإرشاداتها وتوجيهاتها ونصائحها

أدامها الله

مكونا لكل طالب علم، وأنازها بأنوار المعرفة العلمية إلى من كانوا أرجح الناس عقولا وأركانهم وزنا

ومعنى وأكثرهم تأديبا إلى الأساتذة الكرام.

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عبء قراءتها

ومناقشتها، وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة

الدراسة

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية .

وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي عن طريق تحليل 30 استبيان موجه لعينة من المهنيين بولاية ورقلة، بالاستعانة بالبرنامج الإحصائي SPSS لتحديد أي من مكونات الإفصاح الاختياري (معلومات عامة عن الشركة، معلومات عن نشاط الشركة، معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، معلومات عن النسب والتحليلات المالية، معلومات عن مستقبل الشركة) ، يمكن ان يكون لها دور في تحقيق جودة المعلومات في التقارير المالية .

ويعد مجموعة من الاختبارات الإحصائية توصلنا إلى ان هناك نقص في توفير الإفصاح الاختياري في المؤسسات بالرغم من دوره في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية .

الكلمات المفتاحية : افصاح اختياري، إفصاح محاسبي ،جودة معلومات مالية

تقارير مالية.

Abstract

Through this study, we aim to determine the role of voluntary disclosure in improving the quality of information in financial reports; by using the analytical descriptive approach, by analyzing 30 questionnaires directed to a sample of professionals in the state of ouargla; by using the SPSS statistical program to determine which of the optional disclosure components (general information about the company, information about the company's activity, information social and environmental responsibility, information about financial ratios and analyzes, information about the company's future). can have a role in achieving the quality of financial reports. After a set of statistical tests, we concluded that there is a lack of voluntary disclosure in institutions, despite its role in improving the quality of information in financial reports.

Keywords voluntary disclosure; accounting disclosure; quality of financial information; financial reports.

الصفحة	العنوان
أ	الإهداء 1
ب	الإهداء 2
ت	الشكر والعرفان
ث	ملخص الدراسة
ج	فهرس المحتويات
ح	قائمة الأشكال
خ	قائمة الجداول
د-ر	قائمة الملاحق
رس	مقدمة
الفصل الأول : الإطار النظري للإفصاح الاختياري و جودة التقارير المالية	
01	تمهيد
02	المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح الاختياري
02	المطلب الأول: مفهوم و أهمية الإفصاح الاختياري
07-04	المطلب الثاني: أهداف و مكونات الإفصاح الاختياري
09-08	المطلب الثالث: محددات الإفصاح الاختياري
10-09	المطلب الرابع: دوافع اللجوء إلى الإفصاح الاختياري والعوامل المؤثرة فيه
11	المبحث الثاني: جودة التقارير المالية
14-11	المطلب الأول: ماهية التقارير المالية
17-15	المطلب الثاني: مفهوم و معايير جودة التقارير المالية
20-18	المطلب الثالث: خصائص جودة التقارير المالية
21	المطلب الرابع:العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية
22	البحث الثالث: الدراسات السابقة
24-22	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
26-25	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
29-26	المطلب الثالث: أوجه الاختلاف و التشابه بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل الأول

قائمة المحتويات

الفصل الثاني: دراسة ميدانية	
32	تمهيد
33	المبحث الأول: الخطوات المنهجية المتبعة والأدوات المستعملة
34-33	المطلب الأول: مجتمع و عينة الدراسة
35-34	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
36	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية و مناقشتها
40-36	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة التطبيقية
48-40	المطلب الثاني: تحليل نتائج محاور الدراسة
55-48	المطلب الثالث: اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة
56	خلاصة الفصل الثاني
58-57	خاتمة عامة
61-59	قائمة المراجع
95-62	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
29-28	أوجه تشابه و الاختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسة السابقة	01
34	عدد الاستثمارات الموزعة و المعتمدة	02
35	توزيع درجات ليكرت الخماسي	03
36	توزيع العينة حسب الجنس	04
37	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	05
38	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	06
38	توزيع العينة حسب التخصص	07
39	توزيع العينة حسب مهنة الممارسة	08
39	قيم معامل الثبات والصدق للمحاور	09
41	تحليل الإفصاح الاختياري عن المعلومات لعامة للشركة	10
42	تحليل الإفصاح الاختياري عن المعلومات عن نشاط الشركة	11
43	تحليل الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة	12
44	تحليل الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها	13
45	تحليل الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية	14
47-46	تحليل جودة التقارير المالية	15
48	معاملات الارتباط بين أبعاد الإفصاح الاختياري و جودة التقارير المالية	16
49	الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة على جودة التقارير المالية	17
50	تحليل الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة في جودة التقارير المالية.	18
51	تحليل الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة في جودة التقارير المالية	20
53	تحليل الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن معلومات عن مستقبل الشركة ونشاطها في جودة التقارير المالية	21
54	تحليل الانحدار دور بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات النسب والتحليل المالية على جودة التقارير المالية	22

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	أهداف الإفصاح الاختياري	05
02	مكونات الإفصاح الاختياري	07
03	محددات الإفصاح الاختياري	09
04	أنواع التقارير المالية	13
05	معايير جودة التقارير المالية	17
06	توزيع العينة حسب الجنس	32
07	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	37
08	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	38
09	توزيع العينة حسب التخصص	38
10	توزيع العينة حسب المهنة الممارسة	39

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	استمارة الاستبيان	66-62
02	تكرارات المتغيرات الشخصية	68-67
03	الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الأول	72-69
04	الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الثاني	75-73
05	الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الثالث	77-76
06	الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الرابع	80-78
07	التكرارات والإحصاءات الوصفية لعبارات البعد الخامس	83-81
08	التكرارات و الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الثاني	87-84
09	الإحصاءات الوصفية للأبعاد و المحاور	88
10	مصفوفة الارتباط بين الأبعاد والمحور الثاني	89
11	نموذج انحدار لدورالبعد الأول في جودة التقارير المالية	90
12	نموذج انحدار لدورالبعد الثاني في جودة التقارير المالية	91
13	نموذج انحدار لدورالبعد الثالث في جودة التقارير المالية	92
14	نموذج انحدار لدورالبعد الرابع في جودة التقارير المالية	93
15	نموذج انحدار لدورالبعد الخامس في جودة التقارير المالية	94

المقدمة

نظرا للتطورات التقنية و المعلوماتية التي يشهدها العالم في الأسواق المالية أصبح الإفصاح الإلزامي الذي يتم تحديده من قبل القوانين و التشريعات المعمول بها لاتخاذ الأطراف ذوي المصلحة قراراتهم، غير كاف لتلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية ،ونظرا للحرص المتزايد بخصوص مكانة الإفصاح خاصة من أهل الاختصاص في .

ومن هذا المنطلق ظهر الإفصاح الاختياري لتحسين نوعية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها لتحقيق تطابق في المعلومات بين المستثمرين و المدراء والتعرف على الوضع المالي للشركة بصورة دقيقة من اجل تخفيض درجة عدم التأكد المحيطة بها وهذا ما يؤدي إلى اطمئنان المستثمرين لاستمرارية الشركة وقدرتها على سداد التزاماتها، مما يحقق مصداقية في التقارير المالية التي تم إعدادها من طرف الشركة وهذا ما يحفز لجوء المستثمرين للاستثمار في الشركة.

لذا يعد الإفصاح الاختياري احد الحلول المنطقية لعديد المشكلات كعدم القدرة على تحديد احتياجات مستخدمي التقارير المالية ، بحيث ترتبط جودة و موثوقية التقارير المالية بالمعلومات المفصح عنها.

1/ إشكالية الدراسة :

يعتبر الإفصاح الاختياري ضرورة ملحة للمؤسسات التي تعمل في بيئة ذات تنافس قوي وتطور سريع إذا أن توفر المعلومات المالية و غير مالية يوفر مؤشر على مدى قدرة المؤسسات للوصول إلى أهدافها الإستراتيجية و تحقيق ميزة تنافسية لذلك ظهرت الحاجة لمعرفة دور الإفصاح الاختياري في توفير معلومات أكثر ملائمة لمساعدة الأطراف ذوي المصلحة في عملية اتخاذ القرارات، واستنادا لما تقدم تتمثل مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

ما هو دور الذي يلعبه الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية؟

ومن هذا السؤال الرئيسي للمشكلة تتفرع الأسئلة الفرعية التالية :

1/هل للإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة و نشاطها دور في جودة المعلومة في التقارير المالية؟

2/هل للإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب و التحليلات المالية دور في جودة المعلومة في التقارير المالية ؟

3/ هل للإفصاح الاختياري حول المسؤولية البيئية والاجتماعيةو مستقبل الشركة دور في جودة المعلومة في التقارير المالية ؟

2/ فرضيات الدراسة :

كإجابة مبدئية عن التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفروض الآتية والتي نسعى لإثبات صحتها أو نفيها من خلال دراسة جوانب هذا البحث:

- 1/ يساهم الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة ونشاطها على تحسين جودة التقارير المالية
- 2/ للإفصاح الاختياري حول المسؤولية البيئية و الاجتماعية و مستقبل الشركة اثر ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومة في التقارير المالية.
- 3/ للإفصاح الاختياري حول المعلومات عن النسب و التحليلات المالية اثر ذو دلالة احصائية على جودة المعلومة في التقارير المالية.

3/ مبررات اختيار الدراسة

تم اختيار موضوع دراستنا بناء على عدة اعتبارات نوجزها في ما يلي:

- دور الإفصاح الاختياري في تخفيض عدم تماثل المعلومات
- دور الإفصاح الاختياري في تلبية احتياجات المستخدمين
- دور الإفصاح الاختياري في إعطاء دلالة وشفافية لما تحتويه التقارير المالية

4/ أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- تعريف بالمعلومات الاضافية التي يقدمها الإفصاح الاختياري عن الاقصاح الاجباري
- إبراز دور الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المالية من حيث تحقيق الخصائص النوعية و الخصائص الثانوية.

5/ أهمية الدراسة

انطلاقا مما سبق تكتسب دراستنا أهمية كبيرة والتي تتلخص في ما يلي:

- أهمية دور الإفصاح الاختياري على تحسين جودة التقارير المالية
- تتناول الدور الهام الذي تلعبه التقارير المالية في تلبية احتياجات المستخدمين

6/ حدود الدراسة: من اجل الإلمام بالإشكالية البحث وفهم جوانبها المختلفة كانت حدود الدراسة كما يلي

حيث شملت العينة من المختصين في المحاسبة ولاية ورقلة تمثلت في مهنيين بولاية ورقلة من عام 2023

7/ منهج الدراسة و الأدوات المستعملة

من أجل تحقيق النتائج المرجوة و الإجابة عن الإشكالية المطروحة استخدمنا المنهج الوصفي لمعالجة الجانب النظري للدراسة ، أما جانب التطبيقي في بعض المؤسسات الاقتصادية من خلال توجيه استثماره الاستبيان إلى عينة من المهنيين في المجال المحاسبي وقد تم تحليل بالاعتماد على بعض الطرق والاختبارات الإحصائية باستعمال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss نسخة 27

8/ صعوبات الدراسة

لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات تعترض انجازه، وبالنسبة لدراستنا تمثلت أهم الصعوبات في ما يلي:

-صعوبة الدخول الى بعض المؤسسات

-صعوبة توزيع واعادة استرجاع الاستبيانات بسبب التكاثر في ملاء الاستثمار

- عزوف العديد من المهنيين عن الاجابة عن الاستبيان.

9/هيكل الدراسة

قصد الوصول إلى النتائج المطلوبة وفق المنهجية العلمية ، قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين جانب نظري و آخر تطبيقي حيث تمثل في فصلين كما يلي :

- الفصل الأول: يتناول أدبيات النظرية للإفصاح الاختياري وجود التقارير المالية حيث قسم الفصل إلى ثلاث مباحث حيث خصص المبحث الأول إلى عموميات الإفصاح الاختياري أما المبحث الثاني فخصص لجودة التقارير المالية والمبحث الثالث فيخص الدراسات السابقة التي تم الاعتماد عليها في داستنا لمعرفة وجه الاختلاف و تشابه بينها وبيننا دراستنا

- الفصل الثاني : يتناول الدراسة التطبيقية من خلال إسقاط الجانب النظري على ارض الواقع، لتعرف على دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة معلومة في التقارير المالية في مؤسسات محل الدراسة، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين حيث خصص المبحث الأول لتعرف على طريقة وأدوات الدراسة،أما المبحث الثاني خصص لعرض نتائج الدراسة التطبيقية وتفسيرها ومناقشة مدى صحة فرضيات الفرعية

الفصل الأول:

الإطار النظري للإفصاح الاختياري وجودة التقارير
المالية

تمهيد.

أصبح الإفصاح احد القضايا الهامة التي جذبت اهتمام كبير في الآداب المحاسبية في الفترة الأخيرة خاصة بعد فشل العديد من الشركات غير ملزمين بالإفصاح والشفافية، لهذا يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم مبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهو من بين المراحل التي يستطيع من خلالها المحاسبون التعبير عن جهودهم في توفير المعلومات، وله أثار شاملة وواسعة على التقارير المالية، لذلك المحاسبون اجمعوا على تبني الإفصاح المحاسبي كمبدأ للإعداد القوائم المالية المنشورة وهذا لمساعدة الأطراف الخارجية على اتجاد قرارات سليمة، ونجد أن الفكر المحاسبي قد تناول عدة أنواع من الإفصاح وذلك حسب طبيعة ونوعية وكمية المعلومات التي يشملها، ومن بين هذه الأنواع الإفصاح الإلزامي، الإفصاح الكامل، الإفصاح العادل و الإفصاح الاختياري.

سنتطرق في هذا الفصل إلى دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية حيث سنتناول في المبحث الأول الإفصاح الاختياري وفي المبحث الثاني جودة التقارير المالية، أما المبحث الثالث تناولنا فيه الدراسات السابقة وأوجه الاختلاف و التشابه بينها وبيننا دراستنا الحالية.

المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح الاختياري.

زاد الاهتمام بالإفصاح الاختياري في الفكر المحاسبي وذلك لحاجة المستثمرين إلى المعلومات الضرورية والهامة عن أداء الشركة وهذا لتجنب العوامل التي تؤدي إلى احتمالية الوقوع في الفشل .

المطلب الأول: مفهوم و أهمية الإفصاح الاختياري:

يتمثل مفهوم وأهمية الإفصاح الاختياري في مايلي:

الفرع 1: مفهوم الإفصاح الاختياري.

إن من مبدأ الإفصاح عدم إخفاء أي معلومة يمكن أن تجعل القوائم مضللة لمن سيستخدمها في عملية اتخاذ القرارات¹؛

فمنه ما هو إلزامي أي إجباري بموجب القانون ومنه ما هو اختياري، حيث طرحت العديد من الدراسات مجموعة من التعريفات للإفصاح الاختياري منها:

يعد الإفصاح الاختياري محاولة جادة من قبل المؤسسة الاقتصادية لتقديم معلومات إضافية قد لا تفرضها التشريعات و القوانين المالية بحيث يهدف الإفصاح بالتقارير المالية أساساً للإخبار مستخدميه فإذا تم الإفصاح كاستجابة لمتطلبات معايير مهنية أو تعليمات أو القوانين يقال عنه الإفصاح الإجباري وعكس ذلك ما يسمى بالإفصاح الاختياري

وقد عرف (meek et al. 1995) الإفصاح الاختياري على أنه الزيادة في الإفصاح عن المعلومات المطلوبة والتي تكون إدارة الشركة حرة في إظهارها من عدمه بهدف توفير معلومات محاسبية وغير محاسبية ذات صلة باحتياجات المستخدمين.²

كما ذكرت دراسة (Chau and gray 2010) أن الإفصاح الاختياري بأنه عمليات إفصاح لمتطلبات زائدة يمثل اختيارات حرة من قبل إدارات المؤسسة لتقديم معلومات محاسبية

و معلومات أخرى ذات العلاقة بقرارات مستخدمي التقارير السنوية³

¹ محمد مطر، مبداء المحاسبة المالية، طبعة الخامسة، دار وائل للنشر، 2010 ص48

² خالد على أنديه / محمد البشير غيث، قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة بسوق المالي الليبي ، مجلة الاقتصاد و التجارة جامعة الزيتونة ، العدد التاسع -يونيو-2016 ص31

³ حسينية بوشايب ، دور وأهمية الإفصاح الاختياري في القوائم المالية للمؤسسات دراسة عينية من المؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر ، مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، المجلد 20 العدد 02 جامعة الجزائر 2016 ، ص13

أما (Foster) فيعرف الإفصاح الاختياري في دراسته على انه تقديم معلومات إضافية أكثر من المتطلبات القانونية ويتم بمبادرة من المؤسسة لتقديم معلومات إضافية²

✓ ومما سبق يمكن القول:

أن الإفصاح الاختياري من بين الإفصاحات غير الإلزامية على المؤسسات الاقتصادية والتي تعتمد عليها في تقديم المعلومات اختيارية التي تساعد على زيادة وتحسين جودة وصدق التقارير المالية لمستخدمي القوائم المالية.

فرع 2: أهمية الإفصاح الاختياري.

تعتبر أهمية الإفصاح الاختياري في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية، وكذلك من خلال الفائدة التي ستقدم سواء للشركة أو المستثمر، وتبين هذه الأهمية بالاتي:

- يساعد الإفصاح الاختياري في تحسين فهم معلومات الموجودة بالتقارير المالية، حيث أن توفير العديد من لمعلومات المالية و غير المالية يترتب عليه تحسين جودة المعلومات المحاسبية مما يزيد من جودة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.
- يساهم في تحقيق أهداف التقارير المالية حيث يؤدي الإفصاح عن المعلومات المالية و غير المالية إلى توفير معلومات مفيدة لمستخدمي التقارير المالية والتي تمكنهم من اتخاذ القرارات الاستثمارية.¹
- يعد الإفصاح الاختياري ضروري في رفع كفاءة الشركات ، وتوفير المعلومات التي تساعد مستخدمي التقارير المالية في تقدير المخاطر ، وتوفير المعلومات عن تدفقات النقدية المستقبلية مما ينعكس على سمعة الشركة وقيمتها السوقية.²
- يمثل الإفصاح الاختياري الوسيلة للحد من عدم تماثل المعلومات ،مما يرفع قيمة الشركة، ويخفض مشكلة الوكالة وتخفيض تكلفة رأس المال.³
- وبالتالي فإن أهمية الإفصاح الاختياري تكمن في كون الإفصاح الإلزامي أصبح لا يلبي الاحتياجات المتعددة لمستخدمي التقارير المالية وغير المالية و المعلومات المحاسبية ولهذا ظهرت الحاجة

¹صائب سالم محمد ، اثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الرابع و خمسون 2018 ، جامعة تكريت

²نجاهة محمد المرعي يونس، اثر الإفصاح المحاسبي الاختياري على جودة التقارير المالية ، دراسة تطبيقية على قطاع البنوك المدرجة بالبورصة السعودية ، مجلة العلمية للاقتصاد و التجارة 215، كلية أعمال-جامعة 2019

³سارة ممدوح محمد الطاهر' هيكل التمويل وتأثره على مستوى الإفصاح الاختياري دراسة تجارية على الشركات المساهمة المصرية ،مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق مجلد44-عدد ثانيايريل2022

الإفصاح الاختياري لتخفيض التباين في المعلومات بين المدراء و المستثمرين ولتحسين نوعية المعلومات وجود التقارير المالية و زيادة قيمة الشركة، بالإضافة إلى تعزيز ثقة المتعاملين في السوق وتحسين كفاءة الاستثمار وتخفيض درجة المخاطر.

المطلب الثاني: أهداف ومكونات الإفصاح الاختياري.

تتمثل أهداف و مكونات الإفصاح الاختياري في مايلي:

فرع 1: أهداف الإفصاح الاختياري.

يهدف الإفصاح الاختياري إلى تلبية رغبات و احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية من أجل اتخاذ قرارات أكثر دقة وموضوعية لذلك أصبح من المهم التوسع في مجال الإفصاح الاختياري لتحقيق مجموعة من الأهداف.

حيث ذكرت بعض الدراسات أنا الأهداف تتمثل في :

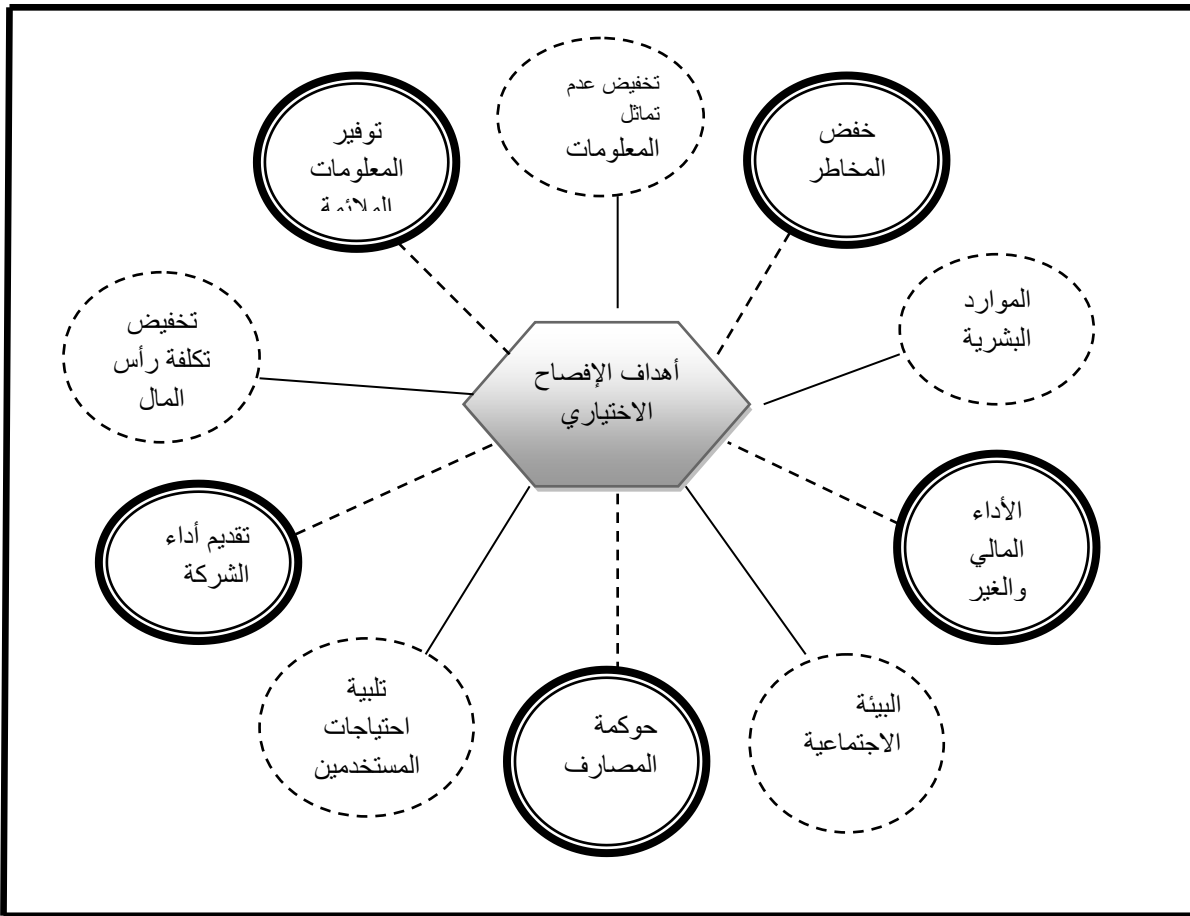
- وصف المقررات التي لم يتم الاعتراف بها وإعفاء المقاييس بديلة ومقيدة عن هذه الإقرارات.
- توفير المعلومات الدورية لمساعدة المستخدمين والدائنين في تقدير المخاطر و الاحتمالات.
- مساعدة المستثمرين في تقييم العائد على الاستثمار.
- توفير المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في مقارنة الأرقام.
- تخفيض ظاهرة عدم التأكد للمستثمرين الحاليين و المرتقبين.¹
- تخفيض ظاهرة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية و الخارجية.
- و توصيل المعلومات الهامة والتي تحقق أهداف للمتعامليين بالسوق المالي
- تساعد القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المناسبة التي تمكنهم من ترشيد قرارات الاستثمار.
- يوفر معلومات إضافية عن الإفصاح لإجبار ممثل معلومات التدفقات النقدية المستقبلية²

¹ حمد نعمه عبد النافعي ، المراجعة الخارجية متغيرا وسيطا للعلاقة بين الإفصاح الاختياري و تكلفة رأس المال ، جامعة السودان للعلوم التكنولوجيا 2020 ص47-45

² صالح محمد المحامض ، اثر الإفصاح الاختياري على تكاليف الوكالة ، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة ، المجلد التاسع ، جامعة نجران 2023، ص276

✓ مما سبق نقول أن الإفصاح الاختياري يعمل على توفير معلومات مناسبة و مفيدة تساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية اتخاذ القرارات ،وتوفير المعلومات لمساعدة الأطراف الخارجية على تقدير المخاطر وكذلك المعلومات التي تساعد في انسيابية التدفقات النقدية المستقبلية، ويهدف كذلك إلى تقليل الفجوة بين معدي التقارير المالية و المستفيدين، و وصف المفردات التي لم تعترف بها القوائم المالية واقتراح مقياس ملائم لها .

الشكل 1: يمثل أهداف الإفصاح الاختياري



المصدر: من اعداد الطالبتين

يمثل الشكل أهم أهداف الإفصاح الاختياري والمتمثلة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات وتوفير المعلومات الملائمة، تخفيض تكلفة رأس المال، تقديم أداء الشركة، تلبية احتياجات المستخدمين وحوكمة المصارف والبيئة الاجتماعية، الأداء المالي و الغير مالي، الموارد البشرية خفض المخاطر.

فرع 2: مكونات الإفصاح الاختياري.

غالبًا ما تسعى المؤسسة إلى الحصول على تمويل المناسب وتحقيق الأرباح كهدفين أساسيين، وهذا لكسب ثقة المستثمرين و تزويدهم بمعلومات مناسبة وذات أهمية، لذا لا بد من تحديد إضافة إلى المعلومات الأزمة يتطلب منها تقديم معلومات تدخل ضمن مكونات الإفصاح الاختياري ومتمثلة في مايلي :

1/ المعلومات العامة للشركة وهي معلومات يتم الإفصاح عنها ضمن الإفصاح الاختياري والتي تتمثل في:

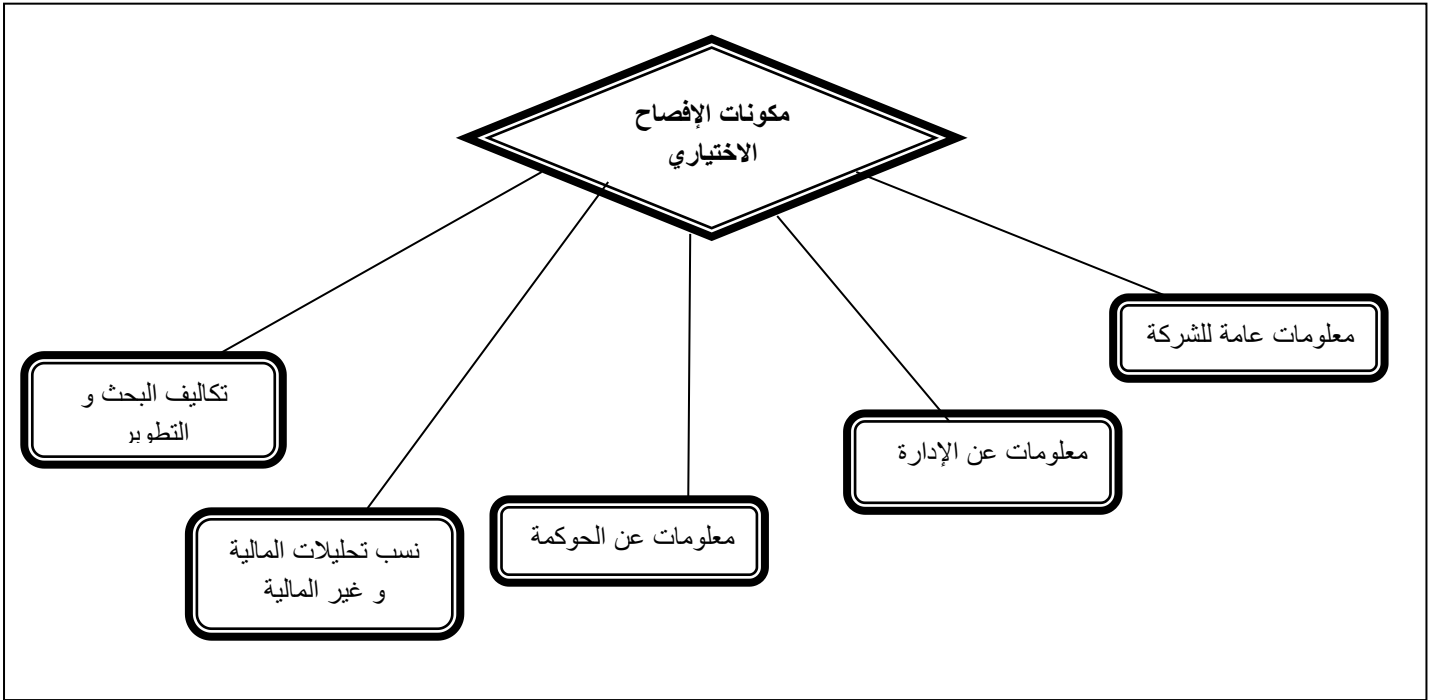
- المعلومات التاريخية عن الشركة هي معلومات تخص نشاط الشركة عبر سنوات سابقة.
 - تأثير الوضع السياسي والاقتصادي على نتائج أعمال الشركة.
 - الهيكل التنظيمي لشركة يتضمن مهام التي يتم توزيعها بين العاملين بالمؤسسة.¹
- 2/ معلومات خاصة بالإدارة: وهي المعلومة المتعلقة بأعضاء المجلس الإدارة بشكل خاص كالموظفين الإداريين وبعض المساهمين وتتمثل في :
- الشهادات العلمية وأعمال المدراء هي درجة العلمية التي تحدد مستوى تعليمي للأعضاء.
 - الخبرات العلمية للمدراء في السيرة الذاتية على كافة أماكن عمل.
 - تقسيم تنفيذيين وغير تنفيذيين ، والوظائف التي يشغلها المدراء.
- 3/المعلومات عن حوكمة: وهي لجنة تقوم بمقارنة الوضع الحالي مع التطورات الحاصلة في الجواز وتتمثل في :
- لجنة الحوكمة في الشركة تضم أعضاء من مهامهم مقارنة الأوضاع.
 - مؤهلات و تفصيل أسماء لجنة الحوكمة.
 - مهام لجنة الحوكمة ، وعدد الاجتماعات للجنة.²
- 4/نتائج ونسب التحليلات المالية وغير مالية: يسهل على المستثمرين فهم هذه التحليلات من خلال الإفصاح عنها وتتمثل في:
- نسب الأرباح الموزعة ، وسياسات توزيع الأرباح.
 - تقديم معلومات المالية التاريخية.
 - تصنيف المبيعات.

¹صالح محمد المحامض، مرجع سبق ذكره، ص 277

5/ تكاليف البحث و التطوير وهي قيم مالية من اجل تطوير نفسه والتي تتمثل في:

- البحث و التطوير لمواقع الأنشطة.
- الميزانية المخصصة للبحث و التطوير.
- عدد العماليين في البحث و التطوير.¹

شكل 2: يمثل مكونات الإفصاح الاختياري.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

حيث يمثل الشكل مكونات الإفصاح الاختياري وهي خمس مكونات المتمثلة في المعلومات العامة للشركة والمعلومات عن الإدارة وخاصة بأعضاء مجلس الإدارة، وكذلك معلومات عن الحكومة ونتائج و النسب التحليلات المالية و الغير مالية.

¹رشا حمادة ، قياس اثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية في بورصة عمان) ، مجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد، 2014، جامعة الزرقاء /الأردن ص 681-682

المطلب الثالث: محددات الإفصاح الاختياري.

تعمل بعض الشركات بالإفصاح الاختياري عن معلوماتها سواء كانت مالية أو غير المالية في التقارير المالية، ولا بد من تقييم جميع الإفصاحات بهدف تجنب الإفصاحات غير ملائمة ولإفصاح الاختياري محددات أهمها :

1/مصدقية الإفصاح الاختياري:

يختلف فهم مستخدمي المعلومات المتواجدة في الإفصاحات المختلفة حسب نوعية المعلومات ، إذ يمكن أن تمنح صور معاكسة عن قرارات الإدارة مما يمكن أن يؤثر على اتخاذ القرارات المناسبة وعلى تحديد المحتوى الإعلامي المتعلق بنوعية وكمية المعلومات ، كما يمكن للمؤسسة أن تقوم بإخفاء وعدم الإفصاح عن بعض المعلومات الخاصة حتى لا يحدث أي أضرار يمكن أن تؤثر على المنافع المحققة.¹

2/تكاليف خاصة:

تعتبر تكاليف إعداد ونشر المعلومات والتكاليف المترتبة على الإفصاح عن المعلومات من بين التكاليف الخاصة ،حيث تتحمل المؤسسة هذه التكاليف في حالة استخدامها من طرف مديري المؤسسة أو المنافسين بطريقة تسيء بمصالح المؤسسة ، ولا بد من ملائمة بين الإفصاح عن ارتفاع الطلب على المنتجات المؤسسة ما يقابل الإفصاح عن انخفاض الطلب على المنتج وهذا ما يمكنها من اعتماد على سياسة الإفصاح العام المتوازنة.²

3/درجة المنافسة:

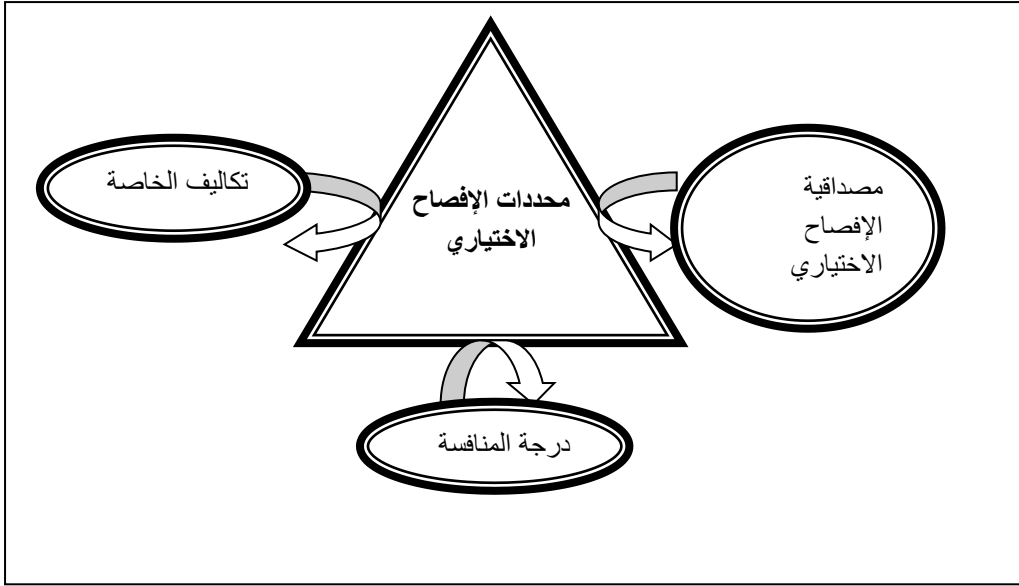
يمكن تمييز بعض المؤسسات ذات الإمكانيات العالية و التكنولوجيا المتطورة عن غيرها من المؤسسات الأقل امكانية أن يخلق المنافسة فيما بينها،إذا يحفز المؤسسات المتميزة منها، أن تقوم بالإفصاح الاختياري بدون إلزام من أي جهة ، ويجب مراعاة المقارنة بين سلبيات وإيجابيات وذلك على كل مؤسسة.³

¹حسنية بو شايب، مرجع سبق ذكره، ص16-15

²احمد نعمه عبد النافع، مرجع سبق ذكره، ص16-15

³احمد نعمه عبد النافع،مرجع سبق ذكره، ص52-50

الشكل 3: يمثل محددات الإفصاح الاختياري .



المصدر: من إعداد الطالبتين

حيث يعبر الشكل عن محددات الإفصاح الاختياري والتي تتمثل في مصداقية الإفصاح الاختياري والتكاليف الخاصة والتي تتضمن تكاليف و إعداد ونشر المعلومات ودرجة المنافسة التي تميز كل مؤسسة عن غيرها.

المطلب الرابع: دوافع اللجوء إلى الإفصاح الاختياري وعوامل مؤثرة فيه.

حيث تتمثل دوافع اللجوء إلى الإفصاح الاختياري و العوامل المؤثرة فيه:

فرع 1: دوافع اللجوء إلى الإفصاح الاختياري.

تعددت دوافع و حوافز الإفصاح الاختياري من طرف المؤسسات وتتمثل هذه العوامل في :

-استخدام المدراء الإفصاح الاختياري لكشف عن معلومات في ما يتعلق بأدائهم ولزيادة من قيمة المؤسسة وذلك من أجل تخفيض من نسبة المخاطر التي تواجه المؤسسة.

- تخفيض من نسبة عدم تماثل للمعلومات، لابد من مؤسسة أن تحفز على تطبيق الإفصاح الاختياري.

- عند إدراك المدراء أن الإفصاح يضر بالوضع التنافسي فإن الإفصاحات الاختيارية مفيدة وهذا ما يحفز القيام بها.¹

- عند الحصول المدراء على شكل من الأسهم فهذا نوع من التعويضات يحفز على تقديم مستوى معين من الإفصاح الاختياري.

-يملك المدراء الحافز للكشف عن التنبؤات سلبية لتجنب الإجراءات القضائية الناجمة عن الإفصاح.

-تعتبر التنبؤات المستقبلية الصورة الايجابية لدى المستثمرين حول قدرة الإدارة على التنبؤ بتغيرات البيئة الاقتصادية، مما ينعكس هذا على قيمتها السوقية للمؤسسة.²

فرع 2: عوامل مؤثرة في الإفصاح الاختياري .

يوجد عديد من الدراسات قامت باختبار العوامل المؤثرة على الإفصاح الاختياري، حيث أن كل دراسة اختلفت نتائجها عن دراسات الأخرى ومن بين هذه العوامل:

- تطوير مستوى العلاقة بين المستثمرين و أصحاب المصالح والمتمثلة في كل من العملاء و الجهات الحكومية، والمقرضين.
- يستخدم الإفصاح كأداة إعلام المجتمع ككل وعلى بعض المؤسسات أن تقوم بالإفصاح عن المعلومات المالية و الغير مالية.³
- محاولة تحسين صورة المنشأة اتجاه المجتمع، و تجنب الأضرار الذي تسبب وقوع الحوادث ومخاطر التي قد تضر المنشأة.
- على الشركات التزام بجميع الأنظمة و القوانين التي تستلزم الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.⁴
- تخفيض تكلفة رأس المال ورفع من قيمة الأسهم ،وكذلك تخفيض تكلفة الإنتاج ما يؤدي إلى استخدام الأمثل للموارد.
- يؤدي استغلال إمكانية المدراء في تطوير إمكانياتهم إلى تحسين عمل مجلس إدارة المنشأة.⁵

✓ وإضافة إلى عوامل أخرى يمكن أن تؤثر على الإفصاح الاختياري :

¹صائب سالم محمد، مرجع سبق ذكره، ص257

²حسنية بوشايب،مرجع سبق ذكره، ص17-18

³احمد نعمه عبد النافع،مرجع سبق ذكره، ص54-55

⁴حسنية بو شتيب،مرجع سبق ذكره، ص18

⁵Healy;p;andpalepu;k;(2001);information asymmetry;corporate disclosure and the capital marketsM a review of the empirical literature;journal of accounting and economics;p;31

إذ أن السبب المنطقي لاختلاف النتائج هو اختلاف البيئة البحث، حيث كانت أغلبية العوامل التي تناولتها الدراسات و التي تؤثر على مستوى الإفصاح الاختياري تتمثل في قسمين وهي ممارسات حوكمة الشركات من بينها تركيز الملكية ، ملكية الإدارة، استقلالية الأعضاء، فصل بين دور المدير وعضو المنتدب، عضو الخارجي، و القسم الثاني هو خصائص المؤسسات المتمثل في حجم المؤسسة، الرافعة المالية، سمعة المراجع الخارجي.

المبحث الثاني: مفهوم جودة التقارير المالية.

ما يمكن فهمه من جودة التقارير المالية هي أن تخلو التقارير المالية من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة عادلة عن المركز المالي للشركة، وهذا ما يرفع من قيمتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للشركة.

المطلب الأول: مفهوم التقارير المالية.

تعتبر التقارير المالية وسيلة اتصال بين المنشأة والعالم الخارجي ،كما تمثل الوسيلة الأساسية لتقديم البيانات المالية المناسبة وتحويلها إلى معلومات تساعد الأطراف ذوي المصلحة في اتخاذ قراراتهم في المشاريع الاستثمارية والاقتصادية.

فرع 1: تعريف وأنواع التقارير المالية.

إن لتقارير المالية هي المنتج الرئيسي لنظام المحاسبة المالية والتي تعالج الأحداث المالية المختلفة، ومن خلال الأحداث والبيانات المالية السنوية ينتج نظام معلومات محاسبية للتقارير المالية والتي تعكس حالة المؤسسة وتمكن صاحب القرار من اتخاذ قرارات رشيدة.

أولاً: تعريف التقارير المالية

اختلفت التعاريف المستندة للتقارير المالية حسب الباحثين:

فقد أشار مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB) إلى أن التقارير المالية تعد أساساً لخدمة المستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين وذلك لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

كما يمكن اعتبارها وثائق سنوية تصدرها إدارة الشركة لتفصح من خلالها عن المعلومات المتعلقة بالنشاط المحاسبي (الميزانية العمومية، تقرير مدقق الحسابات، بيان الدخل، القرارات الإستراتيجية... الخ)

كما تقوم بتحليل الوضعية المالية ومقارنتها بالسنوات السابقة أو مقارنتها بشركة أخرى تشترك معها في نفس القطاع¹.

تقدم المحاسبة القوائم المالية الختامية في نهاية فترة زمنية معينة بحيث تخضع هذه القوائم إلى مبادئ وفروض محاسبية.

تضم التقارير المالية مجموعة من المعلومات المعبرة عن نتائج الأعمال التي تقدمها المؤسسة في شكل قوائم مالية أو أشكال أخرى².

✓ من خلال التعريف السابقة نتوصل إلى أنه في نهاية فترة زمنية معينة تقدم المحاسبة المالية مجموعة من القوائم المالية الختامية التي تتم وفق مبادئ محاسبية تعتبر مصدرا للمعلومات كونها تضم كافة المعلومات المالية وغير المالية المعبرة عن نتائج الأعمال التي تقدمها دوريا بحيث يعتمد عليها الأطراف ذوي المصلحة في اتخاذ قراراتهم.

ثانيا: أنواع التقارير المالية.

1/ القوائم المالية: تعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي الذي من خلاله تصل المعلومات المحاسبية للجهات الخارجية ذات المصلحة والتي تهتم بأعمال المؤسسة كما تتضمن ملخص من عمليات المؤسسة محددة عادة بشهر أو سنة مع إظهار المركز المالي للمؤسسة وقت إعدادها هذا بالإضافة إلى نتائج الأعمال التي أدت إلى الوصول إلى هذا المركز.

2/ التصريحات الجبائية: هي التي تفرض على المؤسسة من طرف القانون الجبائي على المؤسسات و تتضمن الإبلاغ عن الأرباح و الأتعاب المدفوعة للأشخاص الخاضعين للضرائب بغية حصر الخاضعين للضريبة، حيث يسلط القانون الجبائي رقابته على مؤسسات مختلفة بحيث يفرض عليها تقديم تصريحات دورية بفترة زمنية محددة.

¹الهام سنوساوي، " اثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية دراسة حالة بعض الشركات التجارية الجزائرية " مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس، 2016، ص66

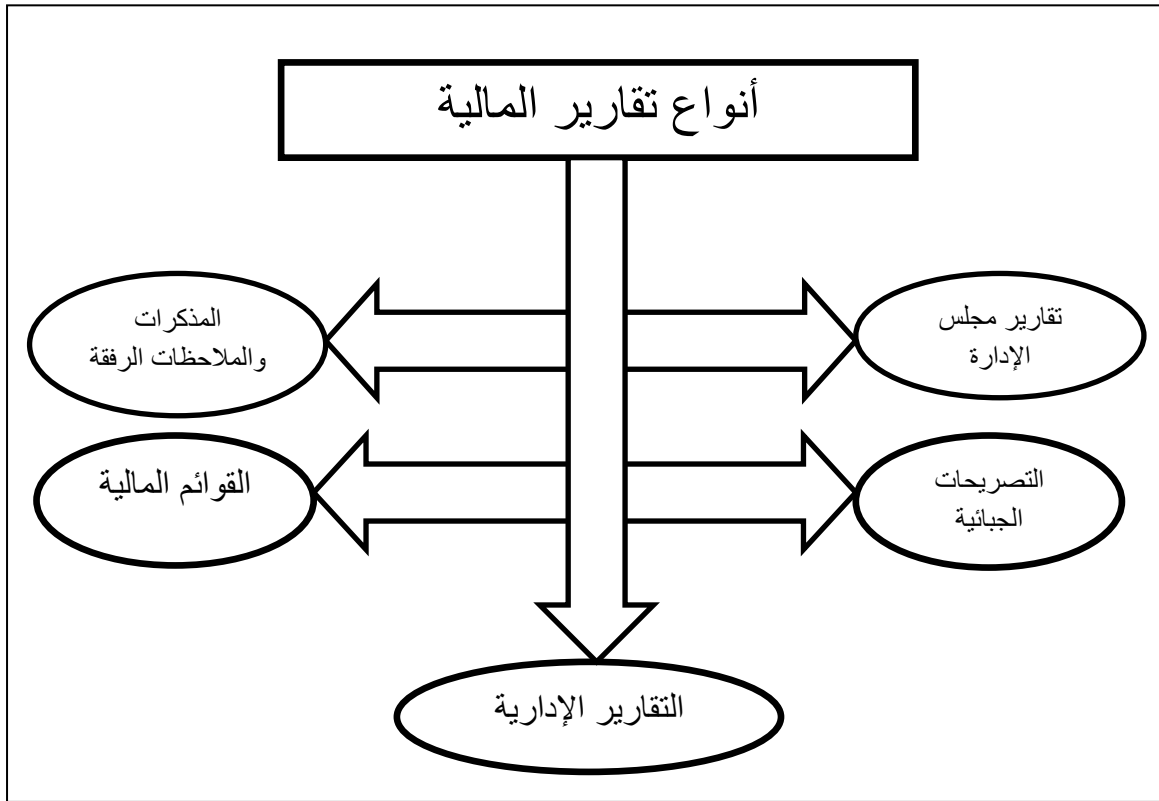
²صخر عمار، "تقييم دور خاصيتي الملائمة الموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية "دراسة حالة في المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة مذكرة ماستر اكاديمي في العلوم الاقتصادية ، 2017 ، ص 18

3/ التقارير الإدارية: هي المعلومات التي تحتاجها المؤسسة للارتقاء الى مستويات أعلى بحيث تساعد هذه التقارير المؤسسة لإجراء خطط آنية تساعد في رقابة العمليات اليومية لنشاطها وخطط طويلة الأجل لتطور الشركة وازدهارها.¹

4/ المذكرات والملاحظات المرفقة بالقوائم المالية: تعتبر الملاحظات جزء مهم من مصادر المعلومات المفيدة، بحيث تضيف معلومات غير موجودة في القوائم المالية.

5/ تقارير مجلس الإدارة: تحوي معلومات مفيدة تحمل بيانات مالية و إحصائية مثل بيان أداء المؤسسة وبيان درجة السيولة والقدرة على السداد وبيان أداء المؤسسة.....الخ.²

الشكل 4: يمثل أنواع التقارير المالية.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

¹الهام سنوساوي مرجع سبق ذكره ،ص69

²سوياد امينة "دور مراجع الحسابات في اكتشاف التضليل في التقارير المالية وفق معايير المراجعة الدولية "اطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية ولاية سطيف ، 2017 ، ص3.

يمثل الشكل أنواع التقارير المالية والمتمثلة في القوائم المالية والتي تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومة المحاسبية، التصريحات الجبائية والتي تفرض على المؤسسة من طرف القانون الجبائي، والتقارير الإدارية والتي تساعد في إجراء خطط لتطوير الشركة، المذكرات والملاحظات وهي إضافة غير موجودة في القوائم، تقارير مجلس الإدارة وتحمل بيانات مالية مفيدة .

فرع 2: أهداف التقارير المالية

تسعى التقارير المالية لتحقيق جملة من الأهداف والتي تتغير بتغير البيئة الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، بحيث تهدف إلى تلبية حاجات المستخدمين دون التحيز لمستخدمين معينين.

بحيث تكون التقارير موجهة إلى المستخدمين الذين لا يملكون السلطة للحصول على المعلومات التي يرغبون فيها، هذا ويمكننا تلخيص أهداف التقارير المالية التي تسعى لتحقيقها وذلك حسب مجلس معايير المحاسبة الأمريكي الذي حدد أهداف التقارير المالية في البيان رقم (1) الخاص بأهداف التقارير المالية للمشروعات الهادفة للربح تم حصرها في مجموعتين:

أ/الأهداف العامة : تتمثل الأهداف العامة للتقارير المالية في :

- توفر المعلومات في اتخاذ القرارات الاستثمارية للمستثمرين الحاليين و المستقبلين .
- التنبأ بمعلومات حول الموارد والتزامات الشركة و التغيرات التي تطرأ عليها .
- توفر فرصة لمتخذي القرارات الاقتصادية للموازنة بين التدفق النقدي الحالي و المستقبلي وهذا من خلال المعلومات التقديرية المستقبلية التي تمنحها التقارير المالية.¹

ب/الأهداف التفصيلية: وتتمثل الأهداف التفصيلية في الكشف عن الوضع المالي للمؤسسة.

- تقييم أداء الشركة وتحدد أرباحها من خلال المعلومات التي تقدمها.
- تحدد درجة السيولة وتدفق الأموال من خلال المعلومات التي تقدمها.
- تقدم معلومات في التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءتها، حيث تكون القوائم المالية مفيدة في تقييم مقدرة الإدارة على تحمل مسؤوليته.²
- توفر معلومات متعلقة بملاحظات وتفسيرات الإدارة ، بحيث تتضمن التقارير المالية أي ملاحظات أو تفسيرات لها أهمية لمستخدمي التقارير المالية.¹

¹ صخر، مرجع سبق ذكره ص21

² فلول حنان "حكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية " مذكرة الماجستير في العلوم التجارية جامعة الجزائر

وهذا بالإضافة لمجموعة أهداف عامة والمتمثلة في إمداد المستفيدين بمعلومات موثوق بها عن المصادر الاقتصادية:

تهدف التقرير المالية لخدمة المستفيدين الذين يتمتعون بسلطة محدودة للحصول على معلومات ، كما تقدم معلومات للمستثمرين والدائنين من أجل التنبؤ و المقارنة و معلومات للحكم على مقدره الإدارة في استخدام موارد المشروع لتحقيق هدفه ،كما تقدم معلومات واقعية وتفسيرية عن العمليات الأخرى التي تفيد التنبؤ والمقارنة .²

المطلب الثاني: مفهوم ومعايير جودة التقارير المالية.

تهتم دراسة جودة التقارير بقياس المتغيرات المحاسبية ، وأن الهدف الأساسي للتقارير المالية هي توفر المعلومات ذات الجودة العالية متعلقة بالوحدات الاقتصادية ذات طبيعة مالية ،والتي تؤثر على أصحاب المصالح الآخرون في اتخاذ قرارات الاستثمار و القرارات الأخرى .

الفرع 1: مفهوم جودة التقارير المالية.

الجودة مصطلح مشتق من الكلمة اللاتينية (Qualities) (وتعني طبيعة الشيء ودرجة صلاحه وهي مفهوم نسبي يختلف النظر له باختلاف جهة الاستفادة منه سواء كانت المؤسسة، المورد، العميل، المجتمع... وغيره .

وهي مفهوم مرتبط ببرنامج يتضمن التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشئ المراد تحقيقه.³

أما عن جودة التقارير المالية فقد تعددت التعاريف المسندة لها من قبل الباحثين وفي ما يلي سنتطرق لبعض التعاريف المقترحة :

¹سوياد امينة مرجع سبق ذكره ص5

²عمر عبدالله ،احمد عمر ،"محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية "مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ،2018 ،ص39/38

³الهام سنساوي مرجع سبق ذكره ص 80

نقصد بالجودة في التقارير المالية مصداقية المعلومة المحاسبية التي تتضمنها التقارير، والمنفعة التي تحققها للمستخدمين ومن أجل تحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف و التضليل ويتم إعدادها وفق المعايير القانونية و الرقابية و المهنية.¹

إن جودة التقارير المالية هي احد الخصائص النوعية التي تتضمنها تلك التقارير ،بحيث نستنتج هذه الخصائص من منفعة المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرارات والتي تركز على درجة الثقة ومدى الملائمة وقابليتها للمقارنة وهذه العوامل تحسن منفعة المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرار .

جودة التقارير هي إن تكون تخلو من التحريفات الجوهرية بحيث تمنحها صورة حقيقية عن المركز المالي للشركة مما يرفع من قيمتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للشركة.²

✓ من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الجودة هي الخاصية النوعية للمعلومات المحاسبية والتي يجب أن تكون ضمن التقارير المالية ،وما يمكن أن تحققه من منفعة للمستخدمين و من أجل تحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريفات و التضليل كما يجب إعدادها وفق المعايير القانونية ،كما تساهم درجة الثقة في المعلومة و ملاءمتها و قابليتها للمقارنة في تحسين منفعة المعلومة في اتخاذ القرارات .

الفرع 2: معايير جودة التقارير المالية.

تبنى جودة التقارير المالية على أساس مجموعة معايير فنية، رقابية، مهنية، قانونية التي تعد ضرورية في إعداد التقارير المالية:1

- معايير قانونية:تسمى المؤسسات في مختلف الدول لتطوير معايير جودة التقارير المالية بحيث تلتزم بمختلف التشريعات والقوانين التي تضبطها، وتوفر هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط أداء المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزمها بالإفصاح الكافي عن أدائها.
- معايير رقابية: تعتبر الرقابة من المكونات العملية في الإدارة ،حيث يركز عليها كلا من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتحقق هذا بوجود رقابة فعالة تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام

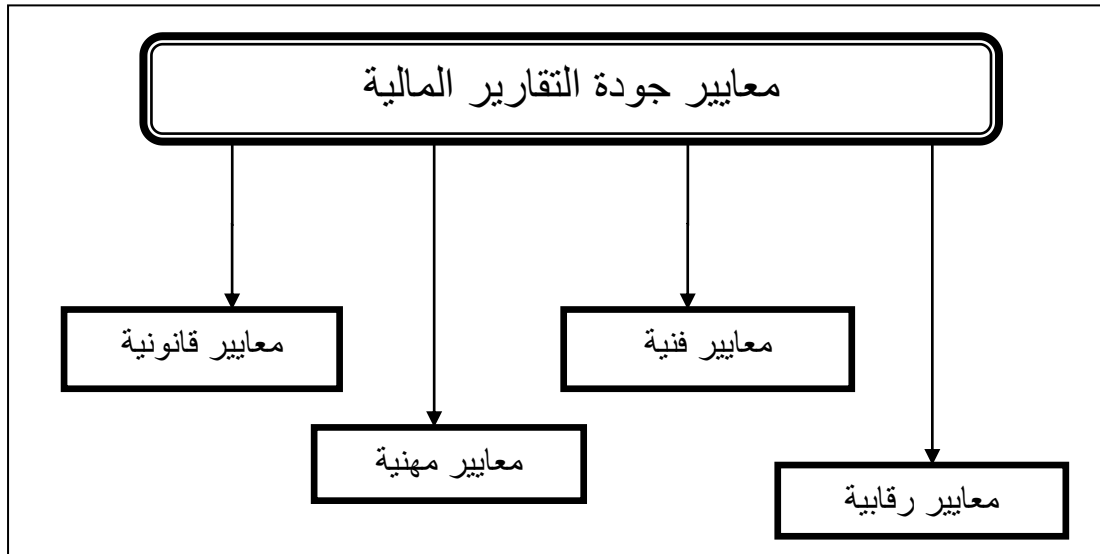
¹صخر عمار، مرجع سبق ذكره، ص 23

²أحمد بوشمال "اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية " مذكرة ماستر في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017، ص26

بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المؤسسة ، وزيادة ثقة مستخدمي التقارير المالية مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الايجابي للرقابة.¹

- معايير مهنية: تتشرف الهيئات والمجالس المهنية والمحاسبية على إصدار معايير المحاسبة و المراجعة لكي تضبط العملية المحاسبية. مما تبين للملاك مسائلة الإدارة للاطمئنان على استثماراتهم ، وهذا ما أدى للحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والشفافية .
 - معايير فنية: أنتوفر معايير فنية تؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومة، مما ينعكس على جودة التقارير المالية وترفع ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب مصالح الشركة ، مما يؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.²
- حيث تم إصدار عدة معايير تساعد في ضبط الخصائص النوعية للمعلومات من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي

الشكل 5: معايير جودة تقارير المالية.



المصدر: من إعداد الطالبتين

يمثل الشكل معايير جودة التقارير المالية والتي تنقسم إلى معايير رقابية وهي وجود رقابة فعالة تهتم بمدى الالتزام بالسياسات ،معايير قانونية وهي الالتزام بالتشريعات والقوانين ،معايير مهنية وهي معايير تضبط العملية المحاسبية ،معايير فنية والتي تطور جودة المعلومة .

¹قلوع حنان ،مرجع سبق ذكره ،ص6/68

²اسماء سعدي ، شريفة عمار ،كريمة هر كوس "استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها في تحسين جودة التقارير المالية " مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2019،ص35

المطلب الثالث: خصائص جودة التقارير المالية.

ترتبط جودة المعلومة المحاسبية بمجموعة من الخصائص النوعية التي حددت من طرف النظام المحاسبي المالي في المادة 8 من المرسوم التنفيذي 156/8 بأنه يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على خصائص نوعية:

1/ الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية:

أولاً: الملائمة

الملائمة هي قدرة المعلومات المحاسبية على إحداث اثر في قرار المستخدم للمعلومات والتأثير عليه، حيث أن الملائمة للمعلومات في الحياة العملية متوقف على متخذ القرار.¹

طبقاً لمجلس المعايير المحاسبية لتكون المعلومة ملائمة يجب أن تصنع فرق لأي قرار بمساعدة مستخدمي التقارير المالية في التوصل إلى تنبؤات نتائج الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو تؤكد التوقعات.²

وحتى تكون المعلومة المحاسبية ملائمة يجب أن تأثر على قرارات مستخدميها، ولكي تحقق المعلومة المحاسبية الملائمة يجب أن تتوفر الشروط الثلاثة الفرعية التالية:

- خاصية التنبؤ بالمعلومة :

تساعد المعلومة المحاسبية متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية على ضوء النتائج الماضية والحاضرة، فالمعلومة الملائمة تساعد على التنبؤ بالعوائد المرتبطة بالنشاط المستقبلي.

¹ Lewis, Richard & Pendrill, David. "Advanced Financial Accounting", 4th, USA: Pitman Publishing, 1994, p15.

² بونس بونقاب "اثر اخلاقيات مهنة المراجعة الخارجية على جودة التقارير في بيئة الجزائرية" دراسة ميدانية لمحافظي الحسابات مدكرة ماستر في العلوم المالية المحاسبية جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2018، ص26.

• التوقيت الزمني المناسب:

أي تقديم المعلومات في حينها و تكون متاحة لمن يستخدمها عند الحاجة إليها من أجل اتخاذ قراراتهم، وهذا لأن المعلومة تفقد منفعتها إذا لم تكن متوفرة في وقت استخدامها ، أو اذا تأخرت فترة تقديمها بعد وقوع الحدث مما يفقدها فعاليتها في اتخاذ القرار .

• التغذية العكسية:

وهي أن تستخدم المعلومات من أجل تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية بحيث تساعده في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تتمتع المعلومات بالقدرة على التقييم الارتدادي للقرارات المالية الماضية و التنبؤ بالمستقبل.¹

ثانيا: الموثوقية.

تعتبر خاصية الموثوقية احد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات ،ومن أجل أن تكون المعلومة مفيدة يجب أن تمتلك صفة الموثوقية ولكي تتحلى بهذه الصفة يجب أن تكون خالية من الأخطاء والحيادية ،أي أنها تتعلق بمصداقية المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها ، بحيث يعتمد عليها المستخدمون كمقياس للظروف و الأحداث الاقتصادية التي تمثلها .

حسب بيان FASB حسب البيان رقم 2 إن الموثوقية خاصة للتأكد أن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تمثله.²

ولتحقيق الموثوقية يجب توفر الخصائص الفرعية التالية :

• التعبير الصادق:

هو التوافق بين المقاييس وبين الظواهر المراد التقرير عنها بدرجة عالية ،أي وجود تطابق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من جانب الموارد والأحداث التي تنتجها هذه الأرقام في التقارير المالية.

¹يونيس بونقاب، مرجع سبق ذكره ص 27

²الغربي سماح "اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية" مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية بجامعة محمد بوضياف المسيلة، 2015، ص35.

• قابلة للتحقيق:

هي احد أسس المحاسبة التي يمكن أن تعتمد عليها من بين الطرق المحاسبية المختلفة ،وتعتبر هذه الخاصية مبدأ نسبي أي وجود درجة عالية من التوافق بين المحاسبين الذين يستخدمون نفس طرق القياس ويتم التوصل إلى نفس النتائج .

• الحيادية:

ويقصد به عدم تحيز المعلومة لصالح مستخدم على حساب مستخدم آخر بل يجب إعدادها بشكل عام وشمولي لكي تستفيد منه جميع الفئات.¹

2/الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية .:

إضافة إلى ماتم ذكره في الخصائص النوعية الرئيسية توجد خصائص أخرى، أوصى مجلس المعايير المحاسبة الأمريكي FASB والتي تساهم في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية، والمتمثلة في الخصائص الثانوية والمتمثلة في:

1-قابلة للفهم:

تنص على الفهم المباشر للمعلومة المالية ولهذا يفترض على مستخدمي المعلومة درجة معرفية معتبرة في مجال المحاسبة ، وفي أعمال الشركة ونشاطاتها الاقتصادية ،التي تمكنها من فهم المعلومات وتقييم منفعتها .

2-قابلة للمقارنة:

ينبغي عرض المعلومات على نحو ثابت بمرور الوقت وعلى نحو ثابت ،تهدف هذه العملية إلى تسهيل دراسة المعلومات وتحليلها والتنبؤ واتخاذ القرار ، كما تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية المالية من معرفة الفرق بين أداء المنشأ و أداء المنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة .²

¹الغربي سماح مرجع سبق ذكره ص 36

²هيني قان جريونينج، معايير التقارير المالية الدولية، دار دولية للاستثمارات الثقافية،مصر، ص06

3-الأهمية النسبية :

وتعني أن القوائم المالية المعتمدة في اتخاذ القرار يجب أن تفصح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية وعند حدق أي معلومة ذات أهمية أو طرحها بشكل خاطئ يؤدي إلى الإخلاء بخاصيتي الملائمة والمصادقية ، ونقول انه هام نسبيا إذا كان إدراجه أو حذفه يؤثر على الحكم الشخصي لفرد متوسط المهارات.¹

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية.

إن الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه هو أن تخلو التقارير المالية الخاصة بها من التحريفات، حيث يركز النظام المحاسبي في وظائفه على مقومات والتي تكون في شكل العمليات المستخدمة في النظام لتحقيق أهدافه نذكر منها مايلي :

- مقومات بشرية:هي مجموع الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي و المسئولين على العمل فيه.
- مقومات مادية:هي التي تشمل جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية واليدوية والتي تستخدم لإنتاج المعلومات.²
- مقومات مالية:هي كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها ليقوم بوظائف والمهام السؤل عليها.
- قاعدة البيانات :تحتوي قاعدة البيانات على مجموعة من العمليات التطبيقية و البيانات اللازمة لتشغيل النظام من اجل تحقيق أهدافه.
- تتأثر جودة التقارير من طرف العوامل المسؤولة عن إنتاجها سواء كانت أشخاص القائمين بالنظام المحاسبي أو من خلال الأجهزة المستخدمة أو من قاعدة البيانات اللازمة لتشغيل النظام أو مالية³ .

¹الهام سنساوي مرجع سبق ذكره ص88

²احمد بوشمال مرجع سبق ذكره ص 27

³زينب بضياف "اثر تغير محيط التجميع ونسبة المساهمة على جودة التقارير المالية "دراسة حالة ENSPحاسبي مسعود _ورقلة مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2018 ،ص5 .

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

لقد تحصلنا على قلة من الدراسات التي تربطها علاقة بموضوع الدراسة، وعليه فضلنا التنوع قصد إحاطة بموضوع الدراسة ومعرفة ما يميزه عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: دراسات باللغة العربية.

1/دراسة خالد على أنديه و محمد البشير، بعنوان قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة لسوق المال -الليبي- 2009

حيث هدفت هذه الدراسة لقياس كمية و نوعية الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية للشركات المدرجة في سوق المال الليبي للسنة المالية 2009 والبالغ عددها 10 شركات، مستخدمة تحليل المحتوى كأداة لقياس كمية الإفصاحات، حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: انخفاض مستوى الإفصاح في الشركات الليبية (15.5%) وهو ما يوافق التوقع حول مستوى الإفصاح في البيئة الليبية اعتمادا على المتغيرات الثقافية الخاصة بالبيئة ، وهناك تباين في كمية ونوعية الإفصاح الاختياري بين الشركات المدرجة في سوق المال الليبي.

2/ دراسة حسينة بوشايب (2010-2012)

بعنوان دور و أهمية الإفصاح الاختياري في القوائم المالية المؤسسة دراسة عينة من المؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر

حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز وقياس مستوى الإفصاح الاختياري في القوائم المالية للمؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر وذلك عبر اختيار قائمة تبين المعلومات الاستراتيجية المالية و غير المالية، تنبؤية والعناصر الأساسية الإفصاح الاختياري حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي الذي يتلاءم مع طبيعة الموضوع، وصولا إلى إن الإفصاح الاختياري بشكل ضرورة ملحة للمؤسسات التي تعمل في بيئة سريعة التطور وشديدة التنافس.

3/دراسة بندر مرزوق الشلاحي بعنوان ،تحديد طبيعة الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة في دولة الكويت (2012)

هدفت الدراسة إلى التعرف على مستوى الإفصاح عن العناصر المتعلقة بالموارد البشرية في الشركات الصناعية المساهمة في دولة الكويت حيث أجريت الدراسة على 28 شركة ، قام الباحث باختيار 20 شركة من بين الشركات التي يتم تداول أسهمها في سوق الكويت للأوراق المالية ، وتم استخدام التقارير المالية

حيث توصلت الدراسة إلى أن هناك تباين في الإفصاح في الشركات الصناعية المساهمة العامة في دولة الكويت عن العناصر المتعلقة بالموارد البشرية، وهذا يعود إلى سياسة تلك الشركات في الإفصاح إما الكلي أو الجزئي.

4/ دراسة صائب سالم محمد بعنوان: الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

بحيث هدفت الدراسة إلى تحديد أهمية الإفصاح الاختياري وأثره في جودة الإبلاغ المالي للشركات العراقية حيث تم اختيار شركات مساهمة وتم اختيار (16) مصرف وطبقت الدراسة على القوائم المالية للمصارف خلال سنة 2014 حيث تم تقسيم المعلومات إلى ثلاث مجموعات معلومات إستراتيجية ومالية وغير مالية وباستخدام المنهج الوصفي التحليلي توصلت الدراسة إلى أن للإفصاح الاختياري أثر في جودة الإبلاغ المالي وتعزيز الثقة بالقوائم المالية للشركة كما له دور في زيادة الثقة وتخفيض درجة عدم التأكد لمستخدمي القرار.

5/ دراسة نجاه محمد مرعى يونس بعنوان اثر الإفصاح الاختياري على جودة التقارير المالية -دراسة تطبيقية على قطاع البنوك المدرجة ببورصة السعودية، 2019

حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر الإفصاح الاختياري على جودة التقارير المالية في البنوك المدرجة بالبورصة السعودية ، إذا اعتبرت الإفصاح الاختياري على انه الكشف عن أي معلومات تتجاوز الإفصاح الإلزامي بهدف تقديم معلومات إضافية لمقابلة احتياجات مستخدمي التقارير المالية وقد اعتمدت على كل من المنهج الاستنباطي و الاستقرائي لدراسة نظرية وتطبيقية.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : تشير نتائج التحليل إلى أن هناك تأثير ذات دلالة إحصائية الإفصاح الاختياري على مقاييس جودة الأرباح ، ورفض الفرض الرئيسي.

لدراسة والذي مضمونه "لايوجد تأثير ذات دلالة إحصائية للإفصاح الاختياري على جودة الأرباح" ، وقبول الفرض البديل "يوجد تأثير ذات دلالة إحصائية للإفصاح الاختياري على جودة الأرباح" ، كما برزت الدراسة أهمية تطوير المعايير المحاسبية الخاصة بالإفصاح وتحويل معلومات الإفصاح الاختياري ليصبح إلزاميا وفقا لاحتياجات متخذي القرارات الاستثمارية والتطورات الاقتصادية.

6/دراسة نورة محمد و.د.كرا رشة فاطمة الزهراء بعنوان مساهمة الإفصاح الاختياري في تسهيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية. دراسة حالة لمؤسسة روية إدارة الموارد البشرية و التنمية الإدارية (2020).

حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي الاختياري بالنسبة للمستخدمين سواء داخليين أو الخارجيين والذي يحتاجون إلى معلومات تفصيلية عن نتائج المؤسسة بهدف ترشيد مختلف قراراتهم باعتبار الإفصاح المحاسبي عملية عرض التقارير المالية و القوائم المالية وفق منهجية محددة تهدف إلى الإعلام العادل و الملائم لجميع الأطراف ذات العلاقة و المصلحة بالمؤسسة بدون تحيز ولا تضليل ،حيث توصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين الإفصاح الاختياري في تسهيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسات و الإفصاح الاختياري في تحسين جودة القوائم المالية فكلاهما يساهمان في ضمان استمرارية المؤسسة و ترشيد المستخدمين لقراراتهم و زيادة تحسين القوائم المالية وهذا ما تم التماسه من خلال مساهمة الإفصاح الاختياري في تسهيل عملية اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية .

-تناول الباحثة مدى مساهمة الإفصاح الاختياري في تسهيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية -دراسة حالة لمؤسسة روية.

7/دراسة صبرينة عمروش، بالقاسم دواح بعنوان أثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر 2020:

هدفت الدراسة إلى تحديد اثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، دراسة ميدانية من اجل تحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبيان يحتوي على 25سؤال متضمنة الأبعاد الأربعة للإفصاح الاختياري ،موجهلجميع ممارسي مهنة المحاسبة و التدقيق في الجزائر وقد تم اختيار 125 فقط قابلة للدراسة ، وبتطبيق مختلف الاختبارات الإحصائية اللازمة تم التوصل إلى أن للإفصاح الاختياري عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وعن حوكمة المؤسسات والموارد البشرية أثر ايجابي على الأداء المالي للمؤسسات.

8/ دراسة رامي إبراهيم الشاعر بعنوان دور الإفصاح المحاسبي الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالي 2021.

حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الإفصاح المحاسبي الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وهذا لقيمة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية باعتبارها المصدر الذي يستند إليه لاتخاذ القرار خاصة مع الأوضاع الخاصة بجائحة كوفيد19،دراسة ميدانية وقد استهدفت البنوك المدرجة في بورصة فلسطين والتي بلغ عددها 6في الفترة الزمنية المقدرة ب(10)سنوات

لتقارير المالية المنشورة من 2010 إلى 2019 كما تم استخدام اختبار معامل الارتباط سييرمان لقياس درجة الارتباط وأسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط ، واستندت الدراسة إلى المنهج الوصفي التحليلي حيث توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح الاختياري للمعلومات في التقارير المالية السنوية للبنوك الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين 90% ، ومستوى تعزيز المحتوى المعلوماتي في التقارير المالية يبلغ 94% .

المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الأجنبية.

1/ Mark Bagnole and Susan G.wattst, Financial Reporteng and supplemental veluntary Disclosures

هدفت الدراسة إلى نتيجة قياسية في أدبيات الإفصاح الاختياري عندما تكون المعلومات الخاصة بالمدير هي إشارة مرتبطة بقيمة تصفية الشركة ، فان الإفصاحات الإلزامية تحل محل الإفصاحات الاختيارية. وفي هذه الورقة تظهر أن محتوى الإفصاح الاختياري يعتمد على ما إذا كانت التقارير الإلزامية تحتوي على معلومات سلبية أو إيجابية، ويؤدي عدم تناسق المعلومات المختلفة إلى آثار جديدة وقابلة للاختبار فيما يتعلق باحتمالية الكشف الاختياري ورد فعل السوق اتجاهه .

تظهر أن التغيرات في لوائح الإفصاح الإلزامي يمكن أن يكون لها عواقب غير مقصودة بسبب تأثيرها على استعداد المدير لتقديم افصاحات تكميلية اختيارية .

/2Abdallah al-Mahdy hawashe, Voluntary Disclosures in Annual Report :Benfis and Costs ,prepareres'Views

حيث هدفت الدراسة تقارير عن ردود الأشخاص الذين تمت مقابلتهم على أسئلة المقابلة المتعلقة بفوائد وتكاليف الإفصاح الاختياري عن المعلومات في التقارير السنوية للبنوك التجارية، وتشير النتائج إلى أن تعزيز سمعة البنك التجاري هي احد الفوائد الرئيسية من الإفصاح عن المعلومات الاختيارية على النحو الذي اقترحه الأشخاص الذين تمت مقابلتهم،واقترح فائدة أخرى للبنك التجاري للإفصاح الاختياري عن المعلومات في التقارير السنوية ثم تحديد مزايا إضافية للشركة إذ من خلال الإفصاح الاختياري يمكن كسب ثقة أصحاب المصلحة في مديري البنوك التجارية ،تحسين علاقة المستثمرين وانخفاض متوسط تكلفة رأس المال في حين أن أهم تكاليف الإفصاح الاختياري عن المعلومات كانت تكاليف الإعداد والمسؤولية القانونية المحتملة .

/3B.charumathi and latha, Impact of voluntary Disclosure on Valuation of firms:Evidence from indian Companies

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير الإفصاحات الاختيارية على القيمة السوقية للشركات الهندية، وتتضمن التقارير المالية الإفصاحات على النحو المنصوص عليه من قبل المنظمين إلا أن القليل من الشركات تتجاوز المتطلبات الإلزامية وتقدم معلومات إضافية اختيارية، وتختبر هذه الدراسة بشكل تجريبي هذه الإفصاحات الاختيارية باستخدام مؤشر الإفصاح الاختياري للشركات التي تحتوي على المعلومات المالية وغير مالية باستخدام نماذج انحدار البيانات لاختبار الفرضيات وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود ارتباط إيجابي بين الإفصاحات الاختيارية وقيمة الشركة وتم قياسها بواسطة topin Q خاصة أن السوق يعطي تقييم أعلى للشركات التي تكشف عن المعلومات الاختيارية حول البيئة الاجتماعية وحوكمة الشركات والمعلومات المالية، وهذه النتيجة لها تأثير كبير على الاقتصاديات الناشئة مثل الهند .

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة .

جميع الدراسات التي تم عرضها في مطلبين السابقين تناولت شق من الموضوع المعالج من خلال هذه الدراسة، فقد ركزت مجمل الدراسات على الإفصاح الاختياري، ومن هذا سنحاول المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة باستخراج أوجه التشابه والاختلاف.

1/أوجه التشابه:

جل الدراسات السابقة تناولت دراسة أحد المتغيرين من متغيرات الدراسة الحالية فيها من تناولت الإفصاح الاختياري ومنها من تناولت جودة التقارير المالية من جوانب أخرى.

2/أوجه الاختلاف:

✓ دراسة خالد على أندية و محمد البشير: اختلفت دراستنا مع هذه الدراسة في المنهج حيث أنها اعتمدت على المنهج الاستقرائي من خلال استقراء البحوث حول الإفصاح الاختياري وكذا المنهج الإيجابي في كمية ونوع المعلومات المفصح عنها بالتقارير المالية، وكونها اتخذت شركة من الشركات المدرجة في السوق ليبيا وذلك من خلال قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية .

✓ دراسة حسين بوشايب: تطرقت هذه الدراسة إلى إبراز وقياس مستوى الإفصاح الاختياري في القوائم المالية حيث تمت على عينة من للمؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر أما لدراستنا الحالية كانت على عينة من المهنيين و ممارسين المحاسبة في ورقلة.

✓ دراسة بندر مرزوق الشلاحي: تطرقت هذه الدراسة إلى تحديد طبيعة الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في التقارير المالية، تمت على مؤسسات الصناعية والتي تمثلت في 20 شركة في دولة

الكويت أما دراستنا الحالية فاختلفت عنها في متغير التابع وتمت على مستوى المؤسسات الاقتصادية و مكاتب محظي الحسابات.

✓ **دراسة صائب سالم محمد:** تطرقت هذه الدراسة إلى اثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي على شركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية تمت وفق دراسة تطبيقية بإعداد قائمة بمعلومات المطلوبة وتطبيقها على 16 مصرفاً الدراسة الحالية فاختلفت عنها في متغير التابع وتمت على مستوى المؤسسات الاقتصادية و مكاتب محظي الحسابات تمت بإعداد استبيان.

✓ **دراسة نجاه محمد مرعى يونس:** تطرقت هذه الدراسة إلى اثر الإفصاح الاختياري على جودة التقارير المالية واختلفت هذه الدراسة كونها دراسة تطبيقية على قطاع البنوك المدرجة بالبورصة السعودية ، وقد اعتمدت أيضا على كل من المنهجيين الاستنباطي و الاستقرائي للقيام بنوعين من الدراسة أما دراستنا الحالية فكانت على المؤسسات الاقتصادية ومكاتب محاسبين ،اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي.

✓ **نورة محمد وكرا رشة فاطمة الزهراء:** تطرقت هذه الدراسة إلى مساهمة الإفصاح الاختياري في تسهيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية .حيث اختلفت كونها دراسة حالة لمؤسسة روبية إدارة الموارد البشرية و التنمية الإدارية أما دراستنا الحالية فاختلفت عنها في متغير التابع كونها دراسة ميدانية لمؤسسات الاقتصادية و مكاتب المحاسبين ورقلة.

✓ **دراسة صبرينة ، عمروش بالقاسم دواح:** تطرقت هذه الدراسة إلى اثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر أما دراستنا تناولت دور الإفصاح الاختياري على جودة التقارير المالية في مؤسسات الاقتصادية في ورقلة.

✓ **دراسة رامي إبراهيم الشاعر:** تطرقت هذه الدراسة إلى دور الإفصاح المحاسبي الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية حيث اختلفت كونها تعتمد على اختبار معامل الارتباط سبيرمان والتي استهدفت 6 بنوك المدرجة ببورصة فلسطين وانها تمت في فترة استثنائية (جائحة كوفيد19) أما دراستنا الحالية اعتمدت على معامل الثبات الفا كرونباخ والتي استهدفت المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبين في فترة العادية.

Mark Bagnole and Susan G.wattst ✓

حيث تطرقت هذه الدراسة إلى النتيجة القياسية في أدبيات الإفصاح الاختياري والتي تمت على مستوى الولايات المتحدة الأمريكية أما الدراسة الحالية اختلفت عنها في متغير المستقل وتمت على مستوى الجزائر .

✓ **Abdallah al-Mahdy hawashe**: تطرقت هذه الدراسة إلى تقارير عن ردود الأشخاص الذين تمت مقابلتهم على أسئلة المقابلة المتعلقة بفوائد وتكاليف الإفصاح الاختياري عن المعلومات في التقارير السنوية للبنوك التجارية، باستخدام الطريقة النوعية والتي تمت على مستوى هارفورد أما الدراسة الحالية تم توزيع استبيانات على مهنيين في المؤسسات الاقتصادية ومكاتب خاصة على مستوى ولاية ورقلة.

✓ **B.charumathi and latha**: تطرقت هذه الدراسة إلى تأثير الإفصاحات الاختيارية في الشركات من منظور القيمة السوقية والتي اختلفت في كونها اختبرت بشكل تجريبي والتي تم قياسها بواسطة topin Q أما الدراسة الحالية اعتمدت على توزيع الاستبيانات على المؤسسات الاقتصادية ومكاتب محاسبين تم قياسها بواسطة برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

❖ جدول المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

الجدول رقم(1): أوجه تشابه و الاختلاف بين دراسة الحالية و الدراسة السابقة		
اسم الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
دراسة خالد على أنديه و محمد البشير	المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري)	منهج الاستقرائي، منهج الايجابي المتغير التابع، دراسة حالة في سوق المالي الليبي 10 شركات
دراسة حسين بوشايب	المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري)، منهج الوصفي دراسة ميدانية	المتغير التابع، المؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر
دراسة بندر مرزوق الشلاحي	المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري)، دراسة ميدانية	المتغير التابع، المؤسسات الصناعية في دولة الكويت
دراسة صائب سالم محمد	المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري)، اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي	المتغير التابع، دراسة تطبيقية في الشركات العراقية
دراسة نجاه محمد مرعى يونس	المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري) والمتغير التابع (جودة التقارير المالية)	تمت الدراسة في البنوك المدرجة في البورصة السعودية، منهجين الاستنباطي و الاستقرائي، دراسة تطبيقية

المتغير التابع،دراسة حالة لمؤسسات روية الجزائر	المتغيرالمستقل(الافصاح الاختياري)	نواره محمد وكرا رشة فاطمة الزهراء
المتغير التابع،في الجزائر	المتغيرالمستقل(الافصاح الاختياري)، دراسة ميدانية على جميع ممارسي مهنة المحاسبة تم بتوزيع استبيان	دراسة صبرينة ،عمروش بالقاسم دواح
المتغير التابع،استهدفت البنوك المدرجة في بورصة فلسطين	المتغيرالمستقل(الافصاح الاختياري)،دراسة ميدانية، منهج الوصفي التحليلي	دراسة رامي إبراهيم الشاعر
المتغير التابع،تمت على مستوى ولايات المتحدة الامريكية	المتغيرالمستقل(الافصاح الاختياري)	Mark Bagnole and Susan G.wattst
المتغير التابع، اعتمد على مقابلة،عينة الدراسة بنوك التجارية في سالفورد	المتغير المستقل (الافصاح الاختياري)	Abdallah al-Mahdy hawashe
المتغير التابع، دراسة تجريبية على شركات غير المالية الهندية	المتغيرالمستقل(الافصاح الاختياري)	B.charumathi and latha

خلاصة الفصل الأول

في نهاية هذا الفصل نستطيع أن نقول أننا لإفصاح الاختياري هو أداة اتصال بين المؤسسة الاقتصادية والعالم الخارجي لها، وهو يتضمن التقارير المالية وما تحويه من معلومات مالية و غير مالية، حيث أن التوسع في الإفصاح يرفع من مستوى الشفافية في المعلومات المحاسبية والمالية، ويؤدي زيادة مستوى الإفصاح الاختياري الى زيادة جودة التقارير المالية، وهو ما تم استنتاجه من الأدبيات النظرية والدراسات السابقة ليتم دراسته تطبيقيا من خلال الدراسة التطبيقية في الفصل الثاني .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لدور الافصاح
الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير
المالية .

تمهيد.

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول إلى أدبيات النظرية واستعراضنا إلى المفاهيم الأساسية المرتبطة بالإفصاح الاختياري و جودة التقارير المالية ، كما تناولنا أهم الدراسات السابقة حول الموضوع باللغة العربية و اللغة الأجنبية وإبراز أوجه التشابه و الاختلاف بين هذه الدراسات ودراستنا الحالية سنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على ارض الواقع من خلال بعض المؤسسات الاقتصادية، لمعرفة الدور الذي يلعبه الإفصاح الاختياري لمعلومات المالية و الغير المالية في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية .

نهدف من خلال الدراسة إلى تعرف على دور الذي يلعبه الإفصاح الاختياري في تحسين جودة التقارير المالية، وقد قمنا بدراسة بعض المؤسسات من خلال مقابلات الشخصية لتوزيع الاستبيانات من اجل إثبات أو نفي الفرضيات الدراسة.

المبحث الأول: خطوات المنهجية المتبعة وبرامج المستعملة.

سنتناول في هذا المبحث كيفية انجاز هذه الدراسة، أي توضيح طريقة اختيار مجتمع الدراسة و العينة، وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها وطريقة جمع المعطيات وأدوات الإحصائية في تحليل البيانات واختبار الفرضيات وتحليلها و مناقشتها.

المطلب الأول: مجتمع و عينة الدراسة.

تناولنا في هذا المطلب الطريقة المتبعة في هذه الدراسة من اجل تعريف بمجتمع الدراسة و العينة المدروسة.

فرع 1: مجتمع الدراسة.

يتكون مجتمع الدراسة المستهدف من كل الأطراف ذات صلة بمصلحة المحاسبة أو كل من له علاقة بالتقارير المالية من مهنيين سواء في مؤسسات أو مكاتب خاصة في ولاية ورقلة.

فرع 2: عينة الدراسة.

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية وقد شملت مهنيين في مؤسسات اقتصادية وبعض مكاتب محافضي الحسابات وخبراء محاسبين وجبائيين، حيث تم توزيع (40) أربعون نسخة من الاستبيان توزيع مباشر بغية الحصول على إجابات في الآجال المطلوب.

بعد عملية التجميع قمنا بعملية الفرز وترقيم الاستثمارات المستلمة من اجل تحديد الاستثمارات الصالحة لدراسة واستبعاد الأخرى تحصلنا على 30 استمارة من مجموع الاستثمارات المتحصل عليها لتمثيل العينة، أما البقية فألغيت لأنها لم يمكن اعتماد عليها نظرا لعدم تمتع أفرادها بالمواصفات اللازمة أو لسبب نقص المعلومات الواردة فيها.

جدول رقم (02): عدد الاستثمارات الموزعة و المعتمدة.

النسبة المؤوية	العدد	البيان
100%	40	مجموع الاستثمارات الموزعة
10%	4	عدد الاستثمارات الضائعة
10%	4	عدد الاستثمارات الملغاة
5%	2	عدد الاستثمارات بعد الأجل
75%	30	عدد الاستثمارات المعتمدة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان.

فرع 3: منهج الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعتبر انه أسلوب من أساليب التحليل وهما المنهجين الأكثر ملائمة لهذه الدراسة.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة وبرامج المستعملة.

سوف نقوم في هذا العنصر بعرض تفاصيل مصادر جمع البيانات والتي تتمثل في :

فرع 1: أدوات الدراسة.

1/المقابلة الشخصية: تمت المقابلة مع مهنين من أجل حصول على معلومات مباشرة ولشرح الأسئلة الغامضة غير المفهومة وتفسيرها وإزالة الغموض.

2/الاستبيان: تم استخدام استمارة استبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات و التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة تمت صياغة فقرات الاستبيان بالاعتماد على الخلفية النظرية للبحث و بعض الدراسات السابقة، بحيث تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين:

- القسم الأول خصص هذا القسم للبيانات الشخصية حيث تضمن خمس فقرات وهي (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، التخصص، شهادة أو الاعتماد المهني).

- القسم الثاني يحتوي على العبارات والبالغة 41 عبارة حيث تم تقسيمه إلى المحاور التالية:

1/ المحور الأول: تناول المحور مجموعة من العبارات حول الإفصاح الاختياري وقد تم تقسيمه وفق مكوناته حيث تم تخصيص 8 عبارات حول المعلومات العامة للشركة ، و7 عبارات حول نشاط الشركة،

5 عبارات تتعلق بالمعلومات عن المسؤولية البيئية والاجتماعية، 6 عبارات تتعلق بمعلومات حول مستقبل الشركة ونشاطها، 7 عبارات حول معلومات عن النسب و التحليلات المالية.

ب/ المحور الثاني: يحتوي هذا المحور على مجموعة من العبارات والتي تتعلق بجودة التقارير المالية والبالغ عددها 8 عبارات.

بحيث تم استخدام أسلوب الأسئلة المغلقة وفق مقياس ليكرت الخماسي لتقييم آراء العينة المستهدفة حول عبارات الاستبيان، بهدف اختبار فرضيات الدراسة كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (03): توزيع درجات ليكرت الخماسي.

البيان	غير موافق تماما	موافق	غير موافقا	محايد	موافق	موافق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5	

المصدر: من إعداد الطالبتين

ويتم تحديد طبيعة هذا السؤال عند تحليل ما إذا كان ايجابيا أو سلبيا عن طريق المقارنة بين متوسط العينة والمتوسط الحسابي الفرضي ويتم حساب المتوسط الفرضي بقسمة مجموع بدائل الإجابات على عددها.

نظرا لاستخدام مقياس ليكرت الخماسي فإن متوسط الفرضي يتم حسابه كما يلي :

_ عدد البدائل = 5 ، حيث تمثل عدد الإجابات المقترحة وفق سلم كارت .

_ مجموع البدائل = $1+2+3+4+5=15$.

_ متوسط الحسابي الفرضي = $5/15=3$.

فرع 2: البرامج المستعملة.

بعد توزيع الاستبيان على العينة المستهدفة تم بعد ذلك بجمعها و ترميزها وتفرغها في برنامج Excel، تم نقل معطيات إلى برنامج spss نسخة 27 بغرض المعالجة الإحصائية للبيانات.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها.

سنقوم في هذا المبحث باستعراض أهم النتائج التي توصلت إليها دراستنا، مع تحليل هذه النتائج ومناقشتها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة التطبيقية.

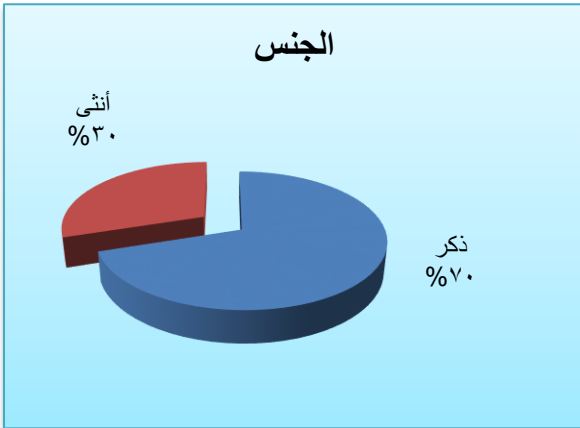
بعد تفريغ بيانات الاستبيان ومحتوياته في برنامج SPSS من أجل حصول على النتائج، نشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها وخاصة بعينة الدراسة.

فرع 1: عرض نتائج المتعلقة بخصائص أفراد العينة.

سنعرض خصائص أفراد العينة المستجوبة في هذه الدراسة، والمتمثلة في المتغيرات التالية:

أولاً: متغير الجنس.

الشكل رقم (6): توزيع العينة حسب الجنس



الجدول رقم (04): توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة (%)
ذكور	21	70
إناث	9	30
المجموع	30	100

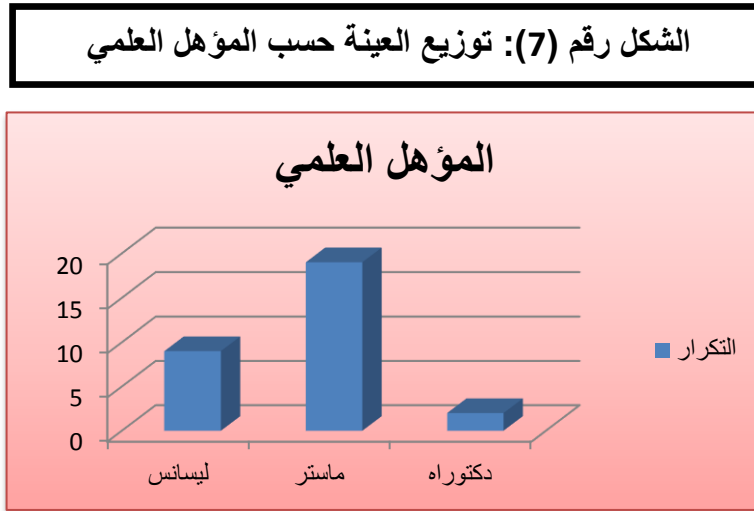
المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS.

يوضح الجدول رقم (4) توزيع العينة حسب الجنس، حيث نلاحظ أن أغلب المهنيين المستجوبين من جنس الذكور فهم يشكلون 70%، وهي نسبة أكبر من نسبة الإناث والمتمثلة في 30%، وهو ما يبين توجه الذكور أكثر لمثل هذه المهن خاصة بالنسبة لمحافظي الحسابات أو كمنصب محاسب في مختلف أنواع المؤسسات.

ثانياً: متغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (05): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي		
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة (%)
ليسانس	9	30.0
ماستر	19	63.3
دكتوراه	2	6.7
أخرى	0	0
المجموع	30	100

هذا ومن أجل توضيح أكثر لتوزيع أفراد العينة حسب مؤهلاتهم العلمية يمكن أن نمثل هذه البيانات في الشكل البياني التالي:

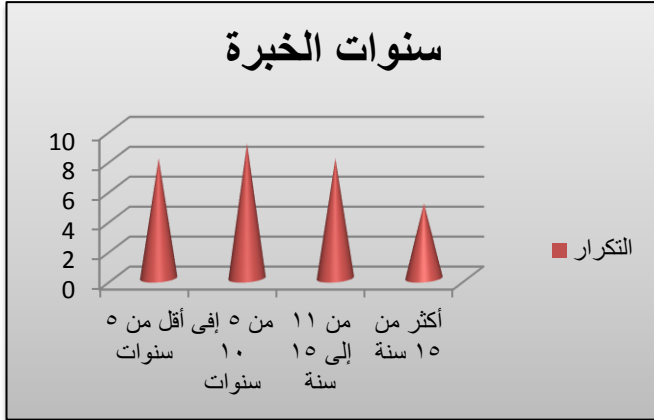


المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS.

يوضح لنا جدول رقم (5) أن المؤهل العلمي للمهنيين أفراد العينة أغلبهم حاملي لشهادة ماستر، أي نسبة 63.3% وهي أكبر نسبة مقارنة مع حاملي شهادة ليسانس بنسبة 30.3% ونسبة شهادة دكتوراه 6.7% ، بفارق كبير عن نسبة المتحصلين على شهادة الماستر، في حين لم تتضمن العينة أي حاملين لشهادات أخرى كخريجي معاهد التكوين المهني؛ وهو ما يوحي بإمكانية الوصول إلى إجابات أكثر دقة وواقعية نظراً للمستوى العلمي للمستجوبين.

ثالثا: متغير الخبرة المهنية.

الشكل رقم(8): توزيع عينة الخبرة المهنية



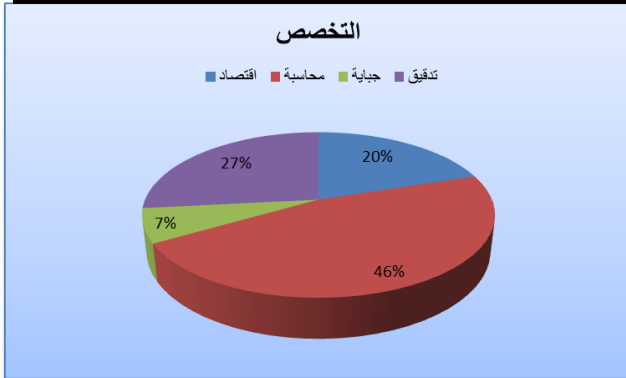
جدول رقم(06): توزيع عينة الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة (%)
أقل من 5 سنوات	8	26,7
من 5 إلى 10 سنوات	9	30,0
من 10 إلى 15 سنة	8	26,7
أكثر من 15 سنة	5	16,7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

يوضح لنا الجدول رقم(6) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية، فنلاحظ أن أغلب أفراد العينة يمتلكون خبرة من 5 سنوات إلى 10 سنوات بنسبة 30.0%، أما الذين يمتلكون خبرة أقل من 5 سنوات وكذلك ذوي الخبرة من 11 إلى 10 سنوات فقد ظهرت بنسب متساوية تقدر بـ 26.7%، بينما الذين يمتلكون أكثر من 15 سنة خبرة فهي بنسبة 16.7% وتعتبر أقل نسبة.

الشكل رقم(9): توزيع العينة حسب التخصص



رابعا: متغير التخصص.

الجدول رقم(07): توزيع العينة حسب التخصص

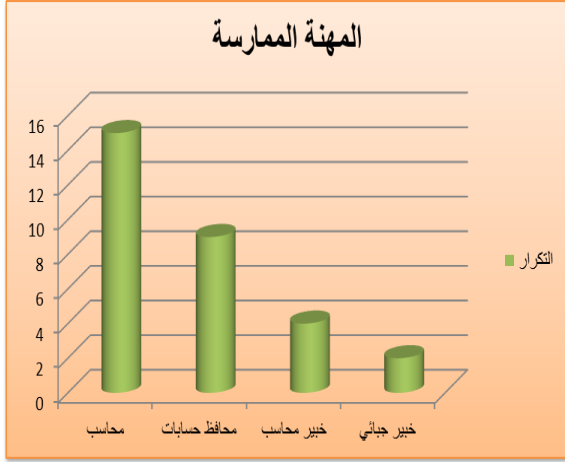
التخصص	التكرار	النسبة (%)
اقتصاد	6	20
محاسبة	14	46,7
جباية	2	6,7
تدقيق	8	26,7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

يبين لنا الجدول رقم(8) توزيع أفراد العينة حسب التخصص، فنلاحظ أن تخصص أغلب المهنيين هو المحاسبة بنسبة 46.7% يليه تخصص التدقيق بنسبة 26.7% ثم تخصص الاقتصاد بنسبة 20% وتخصص جباية يقدر بأقل نسبة وهي 6.7% ؛ وهي نتيجة منطقية لكون تخصص المحاسبة له الأولوية الأولى لشغل مثل هذه المناصب.

خامسا: متغير مهنة الممارسة.

الشكل رقم(10):توزيع عينة مهنة الممارسة



الجدول رقم(08):توزيع العينة مهنة الممارسة

المهنة الممارسة	التكرار	النسبة (%)
محاسب	15	50,0
محافظ حسابات	9	30,0
خبير محاسبي	4	13,3
خبير جبائي	2	6,7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

يوضح لنا الجدول رقم (8) توزيع العينة حسب المهنة الممارسة فنلاحظ هيمنة مهنة المحاسب بنسبة 50% عن باقي المهن إضافة إلى مهنة محافظ الحسابات بنسبة 30% يليه مهنة خبير محاسب و الخبير الجبائي بنسبة 13.3% و 6.7% على التوالي .

فرع2: عرض نتائج محاور الدراسة.

قبل الشروع في عرض نتائج محاور الدراسة يجب علينا اختبار صدق وثبات محاور الاستبيان فقمنا باستعمال معامل الفا كرونباخ والجدول التالي يوضح قيم نتائج الاختبار :

جدول رقم (09): قيم معامل الثبات و الصدق للمحاور.

المحاور	قيمة معامل الثبات	قيمة معامل الصدق
المحور الأول	0.859	0.92
المحور الثاني	0.84	0.91
الاستبيان ككل	0.87	0.93

المصدر: من إعداد الطالبتين.

أولاً: عبارات المحور الأول:

من خلال عبارات الاستبيان للمحور الأول المتمثل في الإفصاح الاختياري الذي يضم 33 عبارة نجد أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ بلغت قيمة قدرها 0,859 وهي أكبر قيمة الثبات 0,6 مما يدل على أن

هناك ثبات قوي في عبارات هذا المحور وذلك ما تؤكده قيمة معامل الصدق التي بلغت 0,92.

ثانيا: عبارات المحور الثاني:

من خلال عبارات الاستبيان للمحور الثاني المتمثل في جودة التقارير المالية الذي يضم 8 عبارات نجد أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ بلغت قيمة قدرها 0,84 وهي أكبر قيمة الثبات 0,6 مما يدل على أن هناك ثبات قوي في عبارات هذا المحور وذلك ما تؤكده قيمة معامل الصدق التي بلغت 0,91 .

ثالثا: عبارات الاستبيان ككل.

من خلال عبارات الاستبيان ككل البالغ عددها 41 عبارة نجد أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ بلغت قيمة قدرها 0,87 وهي أكبر قيمة الثبات 0,6 مما يدل على أن هناك ثبات قوي جدا في عبارات الاستبيان ككل مما يؤكد قبول الاستبيان ككل وذلك ما تؤكده قيمة معامل الصدق التي بلغت 0,93.

المطلب الثاني: تحليل نتائج محاور الدراسة.

لابد من تحليل نتائج محاور الدراسة المتمثلة في محور الأول الإفصاح الاختياري ومحور الثاني جودة التقارير المالية و وتأثير كل بعد على جودة التقارير المالية.

فرع 1: تحليل نتائج المحور الأول المتعلق بالإفصاح الاختياري.

من خلال ما يلي يتم دراسة وتحليل نتائج أبعاد المحور الأول المتمثلة في مكونات الإفصاح الاختياري المذكورة سابقا.

البعد الأول: الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة.

الجدول رقم (10): تحليل الإفصاح الاختياري عن المعلومات لعامة الشركة

رقم	العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	معلومات عن نسبة مساهمة الشركة في الإنتاج المحلي	التكرار	0	1	7	13	9	4,00	0,830	مرتفع
		النسبة	0	3,3	23,3	43,3	30,0			
2	معلومات تؤثر في الشركة كقوانين وسياسات ضريبية	التكرار	0	7	5	14	4	3,50	1,009	مرتفع
		النسبة	0	23,3	16,7	46,7	13,3			
3	لمحة تاريخية عن الشركة	التكرار	0	1	4	12	13	4,23	0,817	مرتفع جدا
		النسبة	0	3,3	13,3	40,0	43,3			
4	معلومات عن استراتيجية الشركة وأهدافها	التكرار	0	3	5	6	16	4,17	1,053	مرتفع
		النسبة	0	10,0	16,7	20,0	53,3			
5	قائمة بأعضاء مجلس الإدارة ووظائفهم	التكرار	0	0	14	11	5	3,70	0,750	مرتفع
		النسبة	0	0	46,7	36,7	16,7			
6	إفصاح يتعلق بمسؤوليات الإدارة وخبرتها	التكرار	2	4	8	13	3	3,37	1,066	متوسط
		النسبة	6,7	13,3	26,7	43,3	10,0			
7	الصفات الشخصية للمدربين التنفيذيين	التكرار	4	1	8	13	4	3,40	1,192	متوسط
		النسبة	13,3	3,3	26,7	43,3	13,3			
8	إفصاح عن وجود لجان تدقيق	التكرار	3	0	3	17	7	3,83	1,117	مرتفع
		النسبة	10,0	0	10,0	56,7	23,3			
مرتفع	البعد الأول: الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة									
مرتفع	0,520	3,775								

من خلال هذا البعد المتمثل في الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة الذي ضم ثمان عبارات نجد أن أغلب هذه العبارات عرفت إتجاه مرتفع (5 عبارات)، أما العبارة الثالثة عرفت إتجاه مرتفع جدا واحتوت على أكبر قيمة في المتوسط الحسابي الذي بلغ 4,23، أما العبارتين 6 و 7 عرفت إتجاه متوسط، كما نجد أن الانحراف المعياري عرف قيمة دنيا قدرها 0، بالعبارة 0,75 مما يدل على تجانس إجابات الأفراد حول هذه العبارة حيث تميل إلى الحياد والموافقة أين انعدمت آرائهم في غير موافق تماما وغير موافق، بينما عرف أعلى مستوى له قيمة قدرها 1,117 في العبارة 8 مما يدل على تشتت إجابات الأفراد حول هذه العبارة التي تدل على "إفصاح عن معلومات حول وجود لجان تدقيق"، وعموما نجد أن هذا البعد عرف اتجاها عاما مرتفعا.

البعد الثاني: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة.

الجدول رقم (11): تحليل الإفصاح الاختياري عن المعلومات عن نشاط الشركة

رقم	العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	معلومات عن إنتاج الشركة جغرافيا أو وفقا للعملاء	التكرار	0	0	8	14	8	4,00	0,743	مرتفع
		النسبة	0	0	26,7	46,7	26,7			
2	بيان العملاء الرئيسيين للشركة	التكرار	2	0	7	19	2	3,63	0,890	مرتفع
		النسبة	6,7	0	23,3	63,3	6,7			
3	تفسيرات لنسب تغير نسب الإنتاج والمبيعات و تطورها	التكرار	2	0	10	13	5	3,63	0,999	مرتفع
		النسبة	6,7	0	33,3	43,3	16,7			
4	معلومات مقارنة لكل المن المبيعات الفعلية و الإنتاج الفعلي بالمخططة	التكرار	2	3	11	9	5	3,40	1,102	مرتفع
		النسبة	6,7	10,0	36,7	30,0	16,7			
5	وصف لشبكات تسويق المنتجات	التكرار	0	2	9	10	9	3,87	0,937	مرتفع
		النسبة	0	6,7	30,0	33,3	10,0			
6	لمحة عن فروع الشركات	التكرار	0	2	8	15	5	3,77	0,817	مرتفع
		النسبة	0	6,7	26,7	50,0	16,7			
7	معلومات عن الأداء في السنوات الأخيرة	التكرار	2	0	4	18	6	3,87	0,973	مرتفع
		النسبة	6,7	0	13,3	60,0	40,0			
مرتفع	البعد الثاني: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة									

من خلال هذا البعد المتمثل في الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة الذي ضم سبع عبارات نجد أن جميع هذه العبارات إتجاه مرتفع، كما نجد أن العبارة الأولى " معلومات عن إنتاج الشركة جغرافيا أو وفقا للعملاء " احتوت على أكبر قيمة في المتوسط الحسابي الذي بلغ 4.00 أما عن قيم الانحراف المعياري فقد عرف أدنى مستوى له بقيمة قدرها 0,74 بالعبارة 1 مما يدل على تجانس إجابات الأفراد حول هذه العبارة حيث تميل إلى الحياد والموافقة أين انعدمت آرائهم عند غير موافق تماما وغير موافق، بينما عرف أعلى مستوى له قيمة قدرها 1,102، في العبارة 4 مما يدل على تشتت إجابات الأفراد حول هذه العبارة التي تدل على " معلومات مقارنة لكل من المبيعات الفعلية والإنتاج الفعلي بالمخططة"، وعموما نجد أن هذا البعد عرف اتجاه عام مرتفع بمتوسط حسابي وانحراف معياري بلغا على التوالي 3,73، 0,426

البعد الثالث: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة.

رقم	العبرة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الإفصاح عن متوسط دخل العامل	التكرار	6	3	3	13	5	3,27	1,413	متوسط
		النسبة	20,0	10,0	10,0	43,3	16,7			
2	سياسات تدريب و تأهيل العمال	التكرار	6	2	2	18	2	3,27	1,311	متوسط
		النسبة	20,0	6,7	6,7	60,0	6,7			
3	بيان بالمسؤولية الاجتماعية و البيئية للشركة	التكرار	4	0	11	10	5	3,40	1,192	متوسط
		النسبة	13,3	0	36,7	33,3	16,7			
4	معلومات عن برامج خاصة بحماية البيئة	التكرار	2	3	13	5	7	3,40	1,163	مرتفع
		النسبة	6,7	10,0	43,3	16,7	23,3			
5	المنح والهبات و الإعانات الممنوحة	التكرار	4	1	7	17	1	3,33	1,093	متوسط
		النسبة	13,4	3,3	23,3	56,7	3,3			
البعد الثالث: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة								3,33	0,827	متوسط

من خلال هذا البعد المتمثل في الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة الذي ضم خمس عبارات نجد أن جميع هذه العبارات إتجاه متوسط ماعدا العبرة 4 عرفت إتجاه مرتفع مما يدل على حياد الأفراد في إجاباتهم حول عبارات هذا البعد، أما عن قيم الانحراف المعياري نجده عرف قيم جميعها تفوق 1 وتقرب من بعضها كثيرا وهذا ما يؤكد تشتت إجابات الأفراد في أغلب العبارات، وعموما نجد أن هذا البعد عرفاتجاه عام متوسط كما هو الشأن في غالبية عباراته بمتوسط حسابي وانحراف معياري بلغا على التوالي 3,33، 0,827.

البعد الرابع: الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها.

الجدول رقم (13): تحليل الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها

رقم	العبرة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الإفصاح عن العوامل التي يمكن أن تؤثر في الأداء المستقبلي	التكرار	2	2	2	19	5	3,77	1,040	مرتفع
		النسبة	6,7	6,7	6,7	63,3	16,7			
2	الأثر المحتمل لاستراتيجية المشروع على الأداء المستقبلي	التكرار	0	2	8	18	2	3,67	0,711	مرتفع
		النسبة	0	6,7	26,7	60,0	6,7			
3	تطوير المنتجات (خدمات جديدة)	التكرار	0	3	6	11	10	3,93	0,980	مرتفع
		النسبة	0	10,0	20,0	36,7	33,3			
4	المعلومات عن نفقات البحث و التطوير المخططة	التكرار	2	3	10	10	5	3,43	1,104	مرتفع
		النسبة	6,7	10,0	33,3	33,3	16,7			
5	الإفصاح عن التنبؤ بالأرباح	التكرار	2	6	10	6	6	3,27	1,202	متوسط
		النسبة	6,7	20,0	33,3	20,0	20,0			
6	الإفصاح عن التنبؤ بإيرادات ومبيعات المؤسسة	التكرار	5	6	8	8	3	2,93	1,258	متوسط
		النسبة	16,7	20,0	26,7	26,7	10,0			
مرتفع	البعد الرابع: الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها									

من خلال هذا البعد المتمثل في الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها الذي ضم ست عبارات نجد أن هذه العبارات إتجاه مرتفع في أربعة عبارات الأولى واتجاه متوسط في عبارتين 5 و6، كما نجد أن العبرة الأولى "الإفصاح عن العوامل التي يمكن أن تؤثر في الأداء المستقبلي" احتوت على أكبر قيمة في المتوسط الحسابي الذي بلغ 3,77 مقارنة بباقي العبارات، أما عن قيم الانحراف المعياري نجده عرف أدنى مستوى له بقيمة قدرها 0,71 بالعبرة رقم 2 وهي "الأثر المحتمل لإستراتيجية المشروع على الأداء المستقبلي" مما يدل على تجانس إجابات الأفراد حول هذه العبرة حيث تميل إلى الموافقة و الموافقة بشدة بنسبة تفوق 66%، أما الانحراف المعياري شهد أعلى مستوى له في هذا البعد قيمة قدرها 1,258 في العبرة 6 مما يدل على تشتت إجابات الأفراد حول هذه العبرة التي تدل على "الإفصاح عن التنبؤ بإيرادات ومبيعات المؤسسة"، وعموما نجد أن هذا البعد عرف اتجاه عام مرتفع بمتوسط حسابي وانحراف معياري بلغا على التوالي 3,50، 0,731

البعد الخامس: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب و التحليلات المالية.

الجدول رقم (14): تحليل الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية

رقم	العبرة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الإفصاح عن نسب الربحية	التكرار	4	3	13	9	1	3,00	1,050	متوسط
		النسبة	13,3	10,0	43,3	30,0	3,3			
2	الإفصاح عن نسب السيولة	التكرار	4	4	12	9	1	2,97	1066	متوسط
		النسبة	13,3	13,3	40,0	30,0	3,3			
3	الإفصاح عن نسب الاقتراض	التكرار	3	5	11	9	2	3,07	1,081	متوسط
		النسبة	10,0	16,7	36,7	30,0	6,7			
4	الإفصاح عن تحليلات التدفقات النقدية	التكرار	2	5	12	10	1	3,10	0,960	متوسط
		النسبة	6,7	16,7	40,0	33,3	3,3			
5	الإفصاح عن سياسة توزيع الأرباح	التكرار	2	5	13	8	2	3,10	0,995	متوسط
		النسبة	6,7	16,7	43,3	26,7	6,7			
6	معلومات عن السياسيات المتبعة في تسعير المنتجات	التكرار	2	6	13	8	1	3,00	0,947	متوسط
		النسبة	6,7	20,0	43,3	26,7	3,3			
7	ملخص عن النتائج المالية للسنوات الخمس الماضية	التكرار	3	2	10	13	2	3,30	1,055	متوسط
		النسبة	10,0	6,7	33,3	43,3	6,7			
متوسط	البعد الخامس: الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب و التحليلات المالية									

من خلال هذا البعد الخامس المتمثل في "الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية" الذي ضم سبع عبارات التي نجد أن جميعها عرف اتجاه متوسط، أما عن قيم الانحراف المعياري نجده عرف قيم متقاربة جدا مما يدل على تشتت إجابات الأفراد حول عبارات هذا البعد، وعموما نجد أن هذا البعد عرف اتجاه عام متوسط بمتوسط حسابي وانحراف معياري بلغا على التوالي 3,07، 0,842 .

الفرع 2: تحليل النتائج المحور الثاني المتعلقة بجودة التقارير المالية

تضمن المحور مجموعة من العبارات حول الخصائص النوعية للمعلومات المالية لتعبر عن جودة التقارير المالية ليتم تحليلها كما يلي:

الجدول رقم (15): تحليل جودة التقارير المالية

الرقم	العبرة	التكرار والنسبة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	وصول المعلومات المحاسبية اللازمة للأطراف ذوي المصلحة في الوقت المناسب يساعد على اتخاذ القرار	التكرار	0	0	3	11	16	4,43	0,67	مرتفع جدا
		النسبة	0	0	10,0	36,7	53,3			
2	تساعد خاصية الملائمة للمعلومات على اتخاذ القرارات من خلال التغذية العكسية (الارتدادية تعديل الانحراف)	التكرار	0	0	2	18	10	4,27	0,583	مرتفع جدا
		النسبة	0	0	6,7	60,0	33,3			
3	تعطي التقارير المالية تصورا دقيقا لواقع الشركة مما يسمح بالوثوق بها وهذا ما يعزز من درجة التأكد في عملية اتخاذ القرار	التكرار	0	0	3	15	12	4,30	0,651	مرتفع جدا
		النسبة	0	0	10,0	50,0	40,0			
4	التقارير تتصف بالحيادية وعدم التحيز حتى يستفيد منها جميع الأطراف ذوي المصلحة	التكرار	2	0	10	8	10	3,80	1,126	مرتفع
		النسبة	6,7	0	33,3	26,7	33,3			
5	سهولة التعامل مع التقارير المالية لعدم وجود تعقيدات في مضمونها يساعد على اتخاذ القرارات	التكرار	0	2	9	10	9	3,87	0,937	مرتفع
		النسبة	0	6,7	30,0	33,3	30,0			
6	تحتوي التقارير المالية على معلومات تتميز بدرجة عالية من الوضوح ليتمكن كافة مستخدميها من فهم محتوياتها و الاستفادة منها بشكل جيد	التكرار	0	2	3	15	10	4,10	0,845	مرتفع
		النسبة	0	6,7	10,0	50,0	33,3			
7	تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها ومقارنتها مع فترة أخرى	التكرار	0	0	8	9	13	4,17	0,834	مرتفع
		النسبة	0	0	26,7	10,0	43,3			
8	تتميز التقارير المالية بتوفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أسس محاسبية ثابتة تسمح بالمقارنة بين فترة	التكرار	0	0	6	18	10	4,00	0,643	مرتفع
		النسبة	0	0	20,0	60,0	33,3			

									وأخرى
مرتفع	0,553	4,11	المحور الثاني: جودة التقارير المالية						

من خلال هذا المحور المتمثل في جودة التقارير المالية الذي ضم ثمان عبارات حيث نجد أن ثلاثة منها عرفت اتجاه مرتفع جدا في العبارات الثلاثة الأولى منها، بينما باقي العبارات عرفت اتجاه مرتفع، مما يدل على موافقة الأفراد على كل عبارات هذا المحور، حيث نجد المتوسط الحسابي بلغ أعلى مستوى له في العبارة 1 التي تدل على " وصول المعلومات المحاسبية اللازمة للأطراف ذوي المصلحة في الوقت المناسب يساعد على اتخاذ القرار " بقيمة قدرها 4,43 ، أما عن قيم الانحراف المعياري نجده عرف أدنى مستوى له بقيمة قدرها 0,583 بالعبارة رقم 2 وهي "تساعد خاصية الملائمة للمعلومات على اتخاذ القرارات من خلال التغذية العكسية (الارتدادية تعديل الانحراف) " مما يدل على تجانس إجابات الأفراد حول هذه العبارة حيث تميل إلى الموافقة و الموافقة تماما بنسبة تفوق 93%، أما الانحراف المعياري شهد أعلى مستوى له في هذا المحور قيمة قدرها 1,126 في العبارة 4 مما يدل على تشتت إجابات الأفراد حول هذه العبارة التي تدل على "التقارير تتصف بالحيادية وعدم التحيز حتى يستفيد منها جميع الأطراف ذوي المصلحة" مقارنة بباقي عبارات هذا المحور، وعموما نجد أن هذا المحور عرف اتجاه عام مرتفع بمتوسط حسابي وانحراف معياري بلغا على التوالي 4,11، 0,553 .

فرع 3: دراسة دور أبعاد الإفصاح الاختياري على جودة التقارير المالية.

1/ العلاقات الارتباطية بين متغيرات الدراسة .

لمعرفة العلاقة الارتباطية بين المتغير المستقل المتمثل في الإفصاح الاختياري والمتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية ،جدول التالي يوضح النتائج.

جدول رقم (16): معاملات الارتباط بين أبعاد الإفصاح الاختياري و جودة التقارير المالية

المتغيرين	قيمة معامل الارتباط	مستوى المعنوية	الدلالة
البعد الأول	0,285	0.127	غير دال
البعد الثاني	0,244	0.194	غير دال
البعد الثالث	0,140	0.461	غير دال
البعد الرابع	0,357	0.053	غير دال
البعد الخامس	0,111	0.559	غير دال

المصدر: من إعداد الطالبتين.

من خلال علاقة الارتباط بين أبعاد الإفصاح الاختياري وجودة التقارير المالية نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغت قيمة محصورة بين 0,36 و 0,12 وهي تعبر عن العلاقة الطردية إلا أنها ضعيفة نسبياً مما يدل على أن علاقة الارتباط بين هذا المحور و أبعاد الإفصاح الاختياري لم تكن قوية بالقدر الكافي، كما نجد عدم دلالة هذه المعاملات في جميع الأبعاد ويدل على ذلك قيم مستوى المعنوية التي بلغت مستوى يفوق 5% وهو ما يؤكد عدم دلالة العلاقة بين جميع أبعاد الإفصاح الاختياري ومحور جودة التقارير المالية.

المطلب الثالث: اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة.

سوف يتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى اختبار الفرضيات الدراسة الموضوعية والتي تمثلت في خمس فرضيات رئيسية.

1/الفرضية الفرعية الأولى.

تنص الفرضية الفرعية الأولى على (للافصاح الاختياري عن المعلومات العامة دور في جودة التقارير المالية)، ومن أجل اختبار هذه الفرضية سنعمد على نتائج التحليل الإحصائي المبينة في جدول الموالي:

الجدول رقم (17): نموذج الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة في جودة التقارير المالية

المتغيرات		قيم المعالم المقدر		المعنوية الجزئية		المعنوية الكلية		القدرة التفسيرية	
		قيمة	مستوى	قيمة	مستوى	قيمة	مستوى	معامل	معامل
		اختبار T	المعنوية	اختبار F	المعنوية	الارتباط	التحديد		
الثابت		2,97	0,000	2,47	0,127	0,28	0,0128		
البعد الأول		0,303	0,127						

المصدر: من إعداد الطالبين

المعادلة المقدر:

$$Y=2.97+0.30X1$$

حيث $X1$ تعبر عن المتغير المستقل المتمثل الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة و Y تمثل المتغير التابع المتمثل في (جودة التقارير المالية).

تقييم النموذج المقدر للإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة وأثرها على جودة التقارير المالية أما المعنوية الجزئية (معنوية المعالم): يتم التعبير عن المعنوية الجزئية من خلال معنوية المعالم المقدر فنجد:

أ- الثابت (α): من خلال القيمة المقدر للعنصر الثابت نجد أنها بلغت 2,97، وقيمة مستوى

- المعنوية لها بلغت 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن الثابت معنوي وله دلالة إحصائية.
- معلمة المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة): من خلال النموذج المقدر نجد أن قيمة المعلمة المقدرة بلغت 0,30 وبلغت قيمة مستوى المعنوية له 0,12 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن المعلمة ليست معنوية و ليس لها دلالة إحصائية، أي أن بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة ليس له تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية
- المعنوية الكلية (معنوية النموذج): ويقصد بها معنوية النموذج ككل أي الصيغة الدالية التي يفترض أنها تأخذ الشكل الخطي، و يتم ذلك بالاستعانة بجدول تحليل التباين (ANOVA) حيث يتبع توزيع فيشر (F) أين نجد أن قيمته المحسوبة بلغت 2,47 ومستوى معنوية بلغ 0,12 وهو أكبر من مستوى معنوي 0,05 مما يدل على أن النموذج كليا ليس معنوي فالعلاقة بين المتغيرين لا تأخذ الشكل الخطي.
- القدرة التفسيرية (جودة التوفيق): يتم اختبار القدرة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) التي تكون عادة محصورة بين 0 و 1 و من خلال التقدير نجد أنها بلغت 0,081 أي أن المتغير المستقل المتمثل في بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة يساهم في تفسير تباينات المتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية بنسبة قدرها 8,1% وهي ضعيفة جدا والباقي يعود إلى أبعاد أو متغيرات أخرى تساهم في جودة التقارير المالية غير مدرجة في النموذج.
- ومنه نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعده الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة على جودة التقارير المالية أي قبول الفرض الصفري ورفض الفرضية البديلة.
- 2/ الفرضية الفرعية الثانية.
- تنص الفرضية الفرعية الثانية على (لا يؤثر الإفصاح الاختياري حول نشاط الشركة في جودة المعلومة في التقارير المالية) ومن اجل اختبار هذه الفرضية سنعتمد على نتائج التحليل الإحصائي المبينة في جدول الموالي:

الجدول رقم (18): تحليل نموذج الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة في جودة التقارير المالية.

المتغيرات	قيم المعالم	المعنوية الجزئية	المعنوية الكلية	القدرة التفسيرية
-----------	-------------	------------------	-----------------	------------------

معامل التحديد	معامل الارتباط	مستوى المعنوية	قيمة اختبار F	مستوى المعنوية	قيمة اختبار T	المقدرة	
0,059	0,24	0,194	1,76	0,003	3,28	2,93	الثابت
				0,194	1,33	0,31	البعد الثاني

المصدر: من إعداد الطالبتين.

تقييم النموذج المقدر من الناحية الإحصائية:

- المعادلة المقدرة:

$$Y=2.93+0.31X2$$

حيث: X2 تعبر عن المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة) و Y

تعبر عن المتغير التابع (جودة التقارير المالية).

المعنوية الجزئية (معنوية المعالم): يتم التعبير عن المعنوية الجزئية من خلال معنوية المعالم المقدرة فنجد:

ب- الثابت (α): من خلال القيمة المقدرة للعنصر الثابت نجد أنها بلغت 2,93، وقيمة مستوى المعنوية لها بلغت 0,003 وهي أقل من مستوى المعنوية 5% وهذا يدل على أن الثابت معنوي وله دلالة إحصائية.

- معلمة المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة): من خلال النموذج المقدر نجد أن قيمة المعلمة المقدرة بلغت 0,31 وبلغت قيمة مستوى المعنوية له 0,19 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5% وهذا يدل على أن المعلمة ليست معنوية و ليس لها دلالة إحصائية، أي أن بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة ليس له تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية

- المعنوية الكلية (معنوية النموذج): ويقصد بها معنوية النموذج ككل أي الصيغة الدالية التي يفترض أنها تأخذ الشكل الخطي، و يتم ذلك بالاستعانة بجدول تحليل التباين (ANOVA) حيث يتبع توزيع فيشر (F) أين نجد أن قيمته المحسوبة بلغت 1,76 ومستوى معنوية بلغ 0,19 وهو أكبر من مستوى معنوي 0,05 مما يدل على أن النموذج كليا ليس معنوي فالعلاقة بين المتغيرين لا تأخذ الشكل الخطي.

- القدرة التفسيرية (جودة التوفيق): يتم اختبار القدرة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) التي تكون عادة محصورة بين 0 و 1 و من خلال التقدير نجد أنها بلغت 0,059 أي أن المتغير المستقل المتمثل في بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة يساهم في تفسير تباينات المتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية بنسبة قدرها 5,9% وهي ضعيفة جدا والباقي يعود إلى أبعاد أو متغيرات أخرى تساهم في جودة التقارير المالية غير مدرجة في النموذج.

ومنه نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعده الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة على

جودة التقارير المالية أي قبول الفرض الصفري ورفض الفرضية البديلة.
3/ الفرضية الفرعية الثالثة.

تنص الفرضية الفرعية الثالثة على (للإفصاح الاختياري حول المسؤولية البيئية و الاجتماعية دور في جودة المعلومة في التقارير المالية) ومن اجل اختبار هذه الفرضية سنعتمد على نتائج التحليل الإحصائي المبينة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(19): تحليل الانحدار لدور الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة في جودة التقارير المالية

المتغيرات	قيم المعالم المقدر	المعنوية الجزئية		المعنوية الكلية		القدرة التفسيرية	
		قيمة اختبار T	مستوى المعنوية	قيمة اختبار F	مستوى المعنوية	معامل الارتباط	معامل التحديد
الثابت	3,80	8,68	0,0000	0,56	0,46	0,14	0,02
البعد الثالث	0,094	0,74	0,46				

المصدر: من إعداد الطالبتين.

تقييم النموذج المقدر من الناحية الإحصائية:

- المعادلة المقدر:

$$Y=3.80+0.094X3$$

حيث: X3 تعبر عن المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة) و Y تعبر عن المتغير التابع (جودة التقارير المالية).
المعنوية الجزئية (معنوية المعالم): يتم التعبير عن المعنوية الجزئية من خلال معنوية المعالم المقدر فنجد:

ت- الثابت (α): من خلال القيمة المقدر للعنصر الثابت نجد أنها بلغت 3,80، وقيمة مستوى المعنوية لها بلغت 0,000، وهي أقل من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن الثابت معنوي وله دلالة إحصائية.

- معلمة المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة): من خلال النموذج المقدر نجد أن قيمة المعلمة المقدر بلغت 0,094 وبلغت قيمة مستوى المعنوية له 0,46 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن المعلمة ليست معنوية و ليس لها دلالة إحصائية، أي أن بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة ليس له تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية

- المعنوية الكلية (معنوية النموذج): ويقصد بها معنوية النموذج ككل أي الصيغة الدالية التي يفترض

أنها تأخذ الشكل الخطي، و يتم ذلك بالاستعانة بجدول تحليل التباين (ANOVA) حيث يتبع توزيع فيشر (F) أين نجد أن قيمته المحسوبة بلغت 0,56 ومستوى معنوية بلغ 0,46 وهو أكبر من مستوى معنوي 0,05 مما يدل على أن النموذج كليا ليس معنوي فالعلاقة بين المتغيرين لا تأخذ الشكل الخطي.

- القدرة التفسيرية (جودة التوفيق): يتم اختبار القدرة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) التي تكون عادة محصورة بين 0 و 1 و من خلال التقدير نجد أنها بلغت 0,02 أي أن المتغير المستقل المتمثل في بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة يساهم في تفسير تباينات المتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية بنسبة قدرها 2% وهي ضعيفة جدا؛ أي أن هناك أبعاد أو متغيرات أخرى تساهم في جودة التقارير المالية غير مدرجة في النموذج.

ومنه نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعده الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة على جودة التقارير المالية أي قبول الفرض الصفري ورفض الفرضية البديلة .

4/ الفرضية الفرعية الرابعة.

تنص الفرضية الفرعية الرابعة على (للإفصاح الاختياري عن المعلومات عن مستقبل الشركة ونشاطها في الشركة دور في جودة المعلومة في التقارير المالية) ومن اجل اختبار هذه الفرضية سنعمد على نتائج التحليل الإحصائي المبينة في جدول الموالي:

جدول رقم (20): تحليل الانحدار لدور بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن مستقبل الشركة ونشاطها في جودة التقارير المالية

المتغيرات	قيم المعالم المقدر	المعنوية الجزئية		المعنوية الكلية		القدرة التفسيرية	
		قيمة اختبار T	مستوى المعنوية	قيمة اختبار F	مستوى المعنوية	معامل الارتباط	معامل التحديد
الثابت	3,17	6,64	0,0000	4,09	0,053	0,35	0,128
البعد الرابع	0,27	2,02	0,053				

المصدر: من إعداد الطالبتين.

تقييم النموذج المقدر من الناحية الإحصائية:

- المعادلة المقدر:

$$Y=3.17+0.27X4$$

حيث: X4 تعبر عن المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري عن معلومات عن مستقبل الشركة ونشاطها) و Y تعبر عن المتغير التابع (جودة التقارير المالية).

المعنوية الجزئية (معنوية المعالم): يتم التعبير عن المعنوية الجزئية من خلال معنوية المعالم المقدرة فنجد:

ث- الثابت (α): من خلال القيمة المقدرة للعنصر الثابت نجد أنها بلغت 3,17، وقيمة مستوى المعنوية لها بلغت 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن الثابت معنوي وله دلالة إحصائية.

- معلمة المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها): من خلال النموذج المقدر نجد أن قيمة المعلمة المقدرة بلغت 0,27 وبلغت قيمة مستوى المعنوية له 0,053 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن المعلمة ليست معنوية و ليس لها دلالة إحصائية، أي أن بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة ليس له تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية

- المعنوية الكلية (معنوية النموذج): ويقصد بها معنوية النموذج ككل أي الصيغة الدالية التي يفترض أنها تأخذ الشكل الخطي، و يتم ذلك بالاستعانة بجدول تحليل التباين (ANOVA) حيث يتبع توزيع فيشر (F) أين نجد أن قيمته المحسوبة بلغت 4,09 ومستوى معنوية بلغ 0,053 وهو أكبر من مستوى معنوي 0,05 مما يدل على أن النموذج كليا ليس معنوي فالعلاقة بين المتغيرين لا تأخذ الشكل الخطي.

- القدرة التفسيرية (جودة التوفيق): يتم اختبار القدرة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) التي تكون عادة محصورة بين 0 و 1 و من خلال التقدير نجد أنها بلغت 0,128 أي أن المتغير المستقل المتمثل في بعد الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة يساهم في تفسير تباينات المتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية بنسبة قدرها 12,8% وهي ضعيفة جدا والباقي يعود إلى أبعاد أو متغيرات أخرى تساهم في جودة التقارير المالية غير مدرجة في النموذج.

ومنه نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها على جودة التقارير المالية أي قبول الفرض الصفري ورفض الفرضية البديلة.

5/الفرضية الفرعية الخامسة.

تنص الفرضية الفرعية الخامسة على (لا يؤثر الإفصاح الاختياري حول المعلومات عن النسب و التحليلات المالية في جودة المعلومة في التقارير المالية) ومن اجل اختبار هذه الفرضية سنعتمد على نتائج التحليل الإحصائي المبينة في جدول الموالي:

جدول رقم (21): تحليل الانحدار دور بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات النسب والتحليل المالية على جودة التقارير المالية

القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية		المعنوية الجزئية		قيم المعالم المقدر	المتغيرات
معامل التحديد	معامل الارتباط	مستوى المعنوية	قيمة اختبار F	مستوى المعنوية	قيمة اختبار T		
0,012	0,11	0,559	0,35	0,000	9,91	3,89	الثابت
				0,559	0,59	0,073	البعد الخامس

المصدر: من إعداد الطالبتين.

تقييم النموذج المقدر من الناحية الإحصائية:

- المعادلة المقدر:

$$Y=3.89+0.073X5$$

حيث: X_5 تعبر عن المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري عن معلومات النسب والتحليل المالية) و Y تعبر عن المتغير التابع (جودة التقارير المالية).

المعنوية الجزئية (معنوية المعالم): يتم التعبير عن المعنوية الجزئية من خلال معنوية المعالم المقدر فنجد:

ج- الثابت (α): من خلال القيمة المقدر للعنصر الثابت نجد أنها بلغت 0,89 وقيمة مستوى المعنوية لها بلغت 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن الثابت معنوي وله دلالة إحصائية.

- معلمة المتغير المستقل (بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية): من خلال النموذج المقدر نجد أن قيمة المعلمة المقدر بلغت 0,037 وبلغت قيمة مستوى المعنوية له 0,559 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5 % وهذا يدل على أن المعلمة ليست معنوية و ليس لها دلالة إحصائية، أي أن بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية ليس له تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية

- المعنوية الكلية (معنوية النموذج): ويقصد بها معنوية النموذج ككل أي الصيغة الدالية التي يفترض أنها تأخذ الشكل الخطي، و يتم ذلك بالاستعانة بجدول تحليل التباين (ANOVA) حيث يتبع توزيع فيشر (F) أين نجد أن قيمته المحسوبة بلغت 0,35 ومستوى معنوية بلغ 0,559 وهو أكبر من مستوى معنوي 5 % مما يدل على أن النموذج كليا ليس معنوي فالعلاقة بين المتغيرين لا تأخذ الشكل الخطي.

- القدرة التفسيرية (جودة التوفيق): يتم اختبار القدرة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل

التحديد (R^2) التي تكون عادة محصورة بين 0 و 1 و من خلال التقدير نجد أنها بلغت 0,012 أي أن المتغير المستقل المتمثل في بعد الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية يساهم في تفسير تباينات المتغير التابع المتمثل في جودة التقارير المالية بنسبة قدرها 2,1% وهي ضعيفة جدا أي وجود أبعاد أو متغيرات أخرى تساهم في جودة التقارير المالية غير مدرجة في النموذج.

ومنه نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعدا لإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية على جودة التقارير المالية أي قبول الفرض الصفري ورفض الفرضية البديلة.

خلاصة الفصل الثاني.

تضمن هذا الفصل الدراسة الميدانية حول دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية وذلك حسب آراء مجموعة من المهنيين على مستوى ولاية ورقلة، وتم عرض نتائج الدراسة التي اقتصرت على 30 استبيان صالح للتحليل الإحصائي، ثم قمنا بتفريغ هذه الاستثمارات باستخدام الأساليب الإحصائية من أجل اختبار فرضيات الدراسة وقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج التطبيقية والتي كانت منافية تماما للنتائج النظرية حيث لم يظهر أي تأثير لأي من مكونات الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات في التقارير المالية .

الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على الدور الذي يلعبه الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومات في التقارير المالية

ومن اجل معالجة هذه الإشكالية قمنا بتقسيم دارستنا إلى فصلين، الأول تناولنا فيه الأدبيات النظرية ، والفصل الثاني كان عبارة عن دراسة ميدانية لمهنيين في مؤسسات اقتصادية و مكاتب محافضي حسابات وخبراء محاسبين وجبائين في ولاية ورقلة وهذا ما مكنا من الوصول إلى بعض النتائج من خلال دارستنا لفرضيات الدراسة التي نوجزها في ما يلي:

نتائج الدراسة

- من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لأراء أفراد عينة الدراسة، عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة على جودة التقارير المالية
- من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لأراء أفراد العينة الدراسة، عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة على جودة التقارير المالية
- من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لأراء أفراد العينة الدراسة، تظهر عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة على جودة التقارير المالية
- من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لأراء أفراد العينة الدراسة، تظهر عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها على جودة التقارير المالية
- من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لأراء أفراد العينة، تظهر نستنتج عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبعء الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب والتحليلات المالية على جودة التقارير المالية.
- ومن خلال النتائج السابقة يتبين أنه لم يكن للإفصاح الاختياري أي دور في تحسين جودة المعلومات في التقارير المالية للمؤسسات وإنما تكفي جل المؤسسات بالإفصاح الإلزامي فقط لكون الاختياري يصب في دائرة اهتمام المؤسسات المسعرة في الأسواق المالية لما يمكن للمحتوى المعلوماتي لتقاريرها أن ينعكس على قيمتها وصورتها أمام المستثمرين.

توصيات.

-لابد من الاهتمام بنشر ثقافة الإفصاح الاختياري عن المؤسسات وربطها بالمنافع الاقتصادية التي يمكن أن تجنيها لقاء ذلك.

-ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن مزيد من المعلومات الاختيارية، خاصة المعلومات المستقبلية، والمعلومات المتعلقة بإحصائيات و نسب المالية لتصل إلى مستخدمي التقارير المالية واضحة و محددة لتساعدهم على اتخاذ القرار المناسب.

-ضرورة إجراء ندوات بهدف نشر ثقافة الإفصاح الاختياري وتعريفهم بأهميته، وأثره في تعزيز جودة التقارير المالية

-تطوير المعايير المحاسبية الخاصة بالإفصاح، وتحويل معلومات الإفصاح الاختياري ليصبح إلزاميا وفقا لاحتياجات متخذي القرارات الاستثمارية.

أفاق الدراسة

من خلال بحثنا في موضوع دور الإفصاح الاختياري في تحسين معلومة في جودة التقارير المالية، وعليه تفتح هذه الدراسة آفاق البحث أمام العديد من الدراسات والتي تتمثل مايلي :

- دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية للمؤسسات المسعرة في السوق المالي الجزائري .

- أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية .

- أثر الإفصاح الاختياري على قيمة المؤسسة

- دراسة تأثير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية.

قائمة المراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية

1- الكتب.

1. محمد مطر، مبداء المحاسبة المالية، طبعة الخامسة، دار وائل لنشر، 2010.

2. هيني قان جريونينج، معايير التقارير المالية الدولية، دار دولية للاستثمارات الثقافية، مصر.

2- رسائل و الأطروحات.

1. أحمد بوشمال "اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية" ورقة سنة 2017.

2. أسماء سعدي ، شريفة عمار ،كريمة هركوس "استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها في تحسين جودة التقارير المالية "جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي مذكرة ماستر ص 35 سنة 2019.

3. الهام سنساوي،" اثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية دراسة حالة بعض الشركات التجارية الجزائرية "لاستكمال شهادة الماجستير جامعة فرحات عباس-سطف-كلية العلوم الاقتصادية 2016.

4. بندر مرزوق الشلاحي،تحديد طبيعة الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة في دولة الكويت (2012).

5.رزيق سليمان،بعنوان الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المالية _دراسة ميدانية_،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي (2021/2022).

6. زينب بضياف "اثر تغير محيط التجميع ونسبة المساهمة على جودة التقارير المالية "دراسة حالة ENSPحاسي مسعود _ورقة لفترة (2013/2015)جامعة قاصدي مرباح ورقة مقدمة لنيل شهادة ماستر سنة 2018.

7. سوياد أمينة "دور مراجع الحسابات في اكتشاف التزليل في التقارير المالية وفق معايير المراجعة الدولية "أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة سنة2017.

8. صخر عمار ،"تقييم دور خاصيتي الملائمة الموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية "دراسة حالة في المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة مذكرة لشهادة ماستر أكاديمي ص 18سنة 2017.
9. عمر عبدالله احمد عمر "محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية "بحث لنيل درجة الماجستير كلية الدراسات التجارية جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ،سنة 2018.
10. قلوب حنان "حوكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية "جامعة الجزائر 3 مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية.
11. يونس بونقاب "اثر أخلاقيات مهنة المراجعة الخارجية على جودة التقارير في لبيئة الجزائرية "دراسة ميدانية لمحافظة الحسابات لولاية ورقلة سنة 2018.

3- المجالات.

1. احمد نعمه عبد النافعي ، بعنوان المراجعة الخارجية متغيرا وسيطا للعلاقة بين الإفصاح الاختياري و تكلفة رأس المال ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا.
2. حسينة بوشايب ، بعنوان دور وأهمية الإفصاح الاختياري في القوائم المالية للمؤسسات دراسة عينية من المؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر ،مجلة معهد العلوم الاقتصادية (مجلة علوم الاقتصاد و التسير و التجارة) ، المجلد 20العدد02(34_2016).
3. خالد على أنديه / محمد البشير غيث ،بعنوان قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة بسوق المالي الليبي ، مجلة الاقتصاد و التجارة_جامعة الزيتونة ،العدد التاسع -يونيو-2016.
4. رامي إبراهيم الشارح ' ، عبد الرحمن محمد رشوان دور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية ، كلية الجامعة للعلوم والتكنولوجيا غزة فلسطين ، جامعة القران الكريم وتأسيس العلوم السودان المجلد16سنة2021،مجلة دراسات محاسبية والمالية .
5. رشا حمادة ، قياس اثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية في بورصة عمان) ، مجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد10،العدد2014،4،كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزرقاء /الأردن.

6. سارة ممدوح محمد الطاهر' هيكل التمويل وتأثره على مستوى الإفصاح الاختياري دراسة تجارية على الشركات المساهمة المصرية ،مجلة البحوث التجارية-كلية التجارة جامعة الزقازيق مجلد44- عددثانيابريل2022.
7. صبرينة عمروش، بالقاسمدوا بعبعنوانأثر الإفصاحالاختياريعلنالأداء الماليالمؤسساتالاقتصاديةفيالجزائر،م جلة الدراسات المالية، المجلد7، العدد2جامعة العربي بن المهدي بأم البواقي2020.
8. صائب سالم محمد ، بعنوان اثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الرابع و خمسون 2018 ، جامعة تكريت / كلية الادارة و الاقتصاد.
9. صالح محمد المحامض ، بعنوان اثر الإفصاح الاختياري على تكاليف الوكالة ، كلية العلوم الإدارية ، جامعة نجران ، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة ، المجلد التاسع .
10. نجاه محمد المرعي يونس بعنوان اثر الإفصاح المحاسبي الاختياري على جودة التقارير المالية – دراسة تطبيقية على قطاع البنوك المدرجة بالبورصة السعودية ، مجلة العلمية للاقتصاد و التجارة 215، كلية أعمال-جامعة جدة 2019/1/28.
11. نواره محمدو.د.كرارشةفاطمةالزهراء ،مساهمةالإفصاحالاختياريفيتسهيلعمليةاتخاذالقرارفيالمؤسساتالاقتصادية،مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، المجلد 04 العدد جامعة باتنة 2020/12//03

ثانيا: المرجع باللغة الأجنبية.

Abdallah al-Mahdy hawashe1.

Voluntary Disclosures in Annual Report : Benefits and Costs. ، prepareres'Views

2. B.charumathi and latha **Impact of voluntary Disclosure on Valuation** of firms:Evidence from indian Companies 2020.

3. Lewis، Richard & Pendrill، David." **Advanced Financial Accounting**، 4th، USA: Pitman Publishing، 1994.

4. healy;p;andpalepu;k;(;**information asymmetry;corporate disclosure and thecapital marketsMM a review of the empirical literature;journal** of accounting and economics ,2001.

5. MarkBagnoleandSusanG.wattst **FinancialReporteng and supplemental veluntary Disclosures.**

قائمة الملاحق.



وزارة التعليم و البحث العلمي *

* جامعة قاصدي مرباح ورقلة *

* كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير *

* قسم العلوم المالية والمحاسبة *



" استبيان "

في إطار إعداد مذكرة ماستر أكاديمي ضمن تخصص تدقيق ومراقبة التسيير تحت عنوان دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة المعلومة في التقارير المالية -دراسة ميدانية- على عينة منالمهنيين، يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الاستمارة من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة، مما لا شك فيه أن توخي الدقة في اختيار الإجابة المناسبة سيكون له أثر كبير في انجاز ونجاح هذه الدراسة والوصول إلى نتائج مفيدة وواقعية، وكما نؤكد لكم بأن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن التعاون

الطالبتين :

- بوعقه ندى .

- تدر رميصاء .

قائمة الملاحق

1/معلومات شخصية.

1/الجنس.

ذكر أنثى

2/المؤهل العلمي.

دكتوراه ماجستير ليسانس أخرى

3/سنوات الخبرة .

أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 من 11 إلى 15 من 20

4/التخصص.

اقتصاد محاسبة جباية تدقيق

5/ المهنة الممارسة.

محاسب لافظ حسابات خبير محاسب خبير جبائي

2/محاور الدراسة.

-المحور الأول: الإفصاح الاختياري

1/ الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة:

رقم	العبرة	موقف تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	معلومات عن نسبة مساهمة الشركة في الإنتاج المحلي					
2	معلومات تؤثر في الشركة كقوانين وسياسات ضريبية					
3	لمحة تاريخية عن الشركة					
4	معلومات عن إستراتيجية الشركة وأهدافها					
5	قائمة بأعضاء مجلس الإدارة ووظائفهم					
6	إفصاح يتعلق بمسؤوليات الإدارة وخبرتها					
7	الصفات الشخصية للمدربين التنفيذيين					
8	إفصاح عن وجود لجان تدقيق					

قائمة الملاحق

2/ الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة

رقم	العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	معلومات عن إنتاج الشركة جغرافيا أو وفقا للعملاء					
2	بيان العملاء الرئيسيين للشركة					
3	تفسيرات لنسب تغير نسب الإنتاج والمبيعات و تطورها					
4	معلومات مقارنة لكل المن المبيعات الفعلية و الإنتاج الفعلي بالمخططة					
5	وصف لشبكات تسويق المنتجات					
6	لمحة عن فروع الشركات					
7	معلومات عن الأداء في السنوات الأخيرة					

3/ الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة

رقم	العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	الإفصاح عن متوسط دخل العامل					
2	سياسات تدريب و تأهيل العمال					
3	بيان بالمسؤولية الاجتماعية و البيئية للشركة					
4	معلومات عن برامج خاصة بحماية البيئة					
5	المنح والهبات و الإعانات الممنوحة					

قائمة الملاحق

4/ الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها

رقم	العبرة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	الإفصاح عن العوامل التي يمكن أن تؤثر في الأداء المستقبلي					
2	الأثر المحتمل لإستراتيجية المشروع على الأداء المستقبلي					
3	تطوير المنتجات (خدمات جديدة)					
4	المعلومات عن نفقات البحث و التطوير المخططة					
5	الإفصاح عن التنبؤ بالأرباح					
6	الإفصاح عن التنبؤ بإيرادات ومبيعات المؤسسة					

5/ الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب و التحليلات المالية

رقم	العبرة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	الإفصاح عن نسب الربحية					
2	الإفصاح عن نسب السيولة					
3	الإفصاح عن نسب الاقتراض					
4	الإفصاح عن تحليلات التدفقات النقدية					
5	الإفصاح عن سياسة توزيع الأرباح					
6	معلومات عن السياسيات المتبعة في تسعير المنتجات					
7	ملخص عن النتائج المالية للسنوات الخمس الماضية					

قائمة الملاحق

-المحور الثاني: جودة التقارير المالية

رقم	العبرة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	وصول المعلومات المحاسبية اللازمة للأطراف ذوي المصلحة في الوقت المناسب يساعد على اتخاذ القرار					
2	تساعد خاصية الملائمة للمعلومات على اتخاذ القرارات من خلال التغذية العكسية (الارتدادية تعديل الانحراف)					
3	تعطي التقارير المالية تصورا دقيقا لواقع الشركة مما يسمح بالوثوق بها وهذا ما يعزز من درجة التأكد في عملية اتخاذ القرار					
4	التقارير تتصف بالحيادية وعدم التحيز حتى يستفيد منها جميع الأطراف ذوي المصلحة					
5	سهولة التعامل مع التقارير المالية لعدم وجود تعقيدات في مضمونها يساعد على اتخاذ القرارات					
6	تحتوي التقارير المالية على معلومات تتميز بدرجة عالية من الوضوح ليتمكن كافة مستخدميها من فهم محتوياتها و الاستفادة منها بشكل جيد					
7	تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها ومقارنتها مع فترة أخرى					
8	تتميز التقارير المالية بتوفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أسس محاسبية ثابتة تسمح بالمقارنة بين فترة وأخرى					

قائمة الملاحق

الملحق رقم (02): تكرارات المتغيرات الشخصية

		الجنس			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	ذكر	21	0.70	0.70	0.70
	أنثى	9	0.30	0.30	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

		المؤهل العلمي			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	ليسانس	9	0.30	0.30	0.30
	ماستر	19	3.63	3.63	3.93
	دكتوراه	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

		سنوات الخبرة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	8	7.26	7.26	7.26
	من 5 إلى 10 سنوات	9	0.30	0.30	7.56
	من 11 إلى 15 سنة	8	7.26	7.26	3.83
	أكثر من 15 سنة	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

التخصص					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	اقتصاد	6	0.20	0.20	0.20
	محاسبة	14	7.46	7.46	7.66
	جباية	2	7.6	7.6	3.73
	تدقيق	8	7.26	7.26	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

المهنة الممارسة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	15	0.50	0.50	0.50
	محافظ حسابات	9	0.30	0.30	0.80
	خبير محاسب	4	3.13	3.13	3.93
	خبير جبائي	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

المصدر: مخرجات برنامج spss نسخة رقم 27.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (03): الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الأول

معلومات عن نسبة مساهمة الشركة في الإنتاج المحلي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	7	3.23	3.23	7.26
	موافق	13	3.43	3.43	0.70
	موافق تماما	9	0.30	0.30	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

معلومات تؤثر في الشركة كقوانين وسياسات ضريبية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	3.23	3.23	3.23
	محايد	5	7.16	7.16	0.40
	موافق	14	7.46	7.46	7.86
	موافق تماما	4	3.13	3.13	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

لمحة تاريخية عن الشركة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	4	3.13	3.13	7.16
	موافق	12	0.40	0.40	7.56
	موافق تماما	13	3.43	3.43	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

معلومات عن استراتيجية الشركة وأهدافها					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	0.10	0.10	0.10
	محايد	5	7.16	7.16	7.26
	موافق	6	0.20	0.20	7.46
	موافقتاماً	16	3.53	3.53	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة بأعضاء مجلس الإدارة ووظائفهم					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	14	7.46	7.46	7.46
	موافق	11	7.36	7.36	3.83
	موافقتاماً	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

إفصاحيتعلق بمسؤوليات الإدارة وخبرتها					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاماً	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	4	3.13	3.13	0.20
	محايد	8	7.26	7.26	7.46
	موافق	13	3.43	3.43	0.90
	موافقتاماً	3	0.10	0.10	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

الصفات الشخصية للمدرسين التنفيذيين					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	4	3.13	3.13	3.13
	غير موافق	1	3.3	3.3	7.16
	محايد	8	7.26	7.26	3.43
	موافق	13	3.43	3.43	7.86
	موافق تماما	4	3.13	3.13	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

إفصاح عن وجود لجان تدقيق					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	0.10	0.10	0.10
	محايد	3	0.10	0.10	0.20
	موافق	17	7.56	7.56	7.76
	موافق تماما	7	3.23	3.23	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
معلومات عن نسبة مساهمة الشركة كتحفيز للإنتاج المحلي	30	2	5	00.4	830.٠
معلومات تؤثر فيها الشركة كتحققوا انينو سياسات ضريبيه	30	2	5	50.3	009.1
لمحتار يخبة عن الشركة	30	2	5	23.4	817.٠
معلومات عن استراتيجيه الشركة كترأ اهدافها	30	2	5	17.4	053.1
قائمة بأعضاء مجلس الإدارة ووظائفهم	30	3	5	70.3	750.٠
إفصاحيتعلق بمسؤوليات الإدارة وخبرتها	30	1	5	37.3	066.1
الصفات الشخصية للمدير بين التنفيذيين	30	1	5	40.3	192.1
إفصاح عن وجود لجان تدقيق	30	1	5	83.3	117.1
N valide (liste)	30				

الملحق رقم (04): الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الثاني

معلومات عن إنتاج الشركة جغرافيا أو وفقا للعملاء					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	7.26	7.26	7.26
	موافق	14	7.46	7.46	3.73
	موافقتما	8	7.26	7.26	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

بيانات العملاء الرئيسيين للشركة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتما	2	7.6	7.6	7.6

قائمة الملاحق

	محايد	7	3.23	3.23	0.30
	موافق	19	3.63	3.63	3.93
	موافقتاماً	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تفسير التلنسبتغير الإنتاجوالمبيعاتو تطورها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاماً	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	10	3.33	3.33	0.40
	موافق	13	3.43	3.43	3.83
	موافقتاماً	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

معلوماتمقارنة لكلمناالمبيعاتالفعليةو الإنتاجالفعليلبالمخططة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاماً	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	3	0.10	0.10	7.16
	محايد	11	7.36	7.36	3.53
	موافق	9	0.30	0.30	3.83
	موافقتاماً	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

وصف لشبكاتتسويقالمنتجات

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
--	-----------	-------------	--------------------	--------------------

قائمة الملاحق

Valide	غير موافق	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	9	0.30	0.30	7.36
	موافق	10	3.33	3.33	0.70
	موافقتاما	9	0.30	0.30	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

لمحة عن فروع الشركات					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	8	7.26	7.26	3.33
	موافق	15	0.50	0.50	3.83
	موافقتاما	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

معلومات عن الأداء في السنوات الأخيرة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاما	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	4	3.13	3.13	0.20
	موافق	18	0.60	0.60	0.80
	موافقتاما	6	0.20	0.20	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

Statistiques descriptives						
		N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type

قائمة الملاحق

معلومات عن إنتاج الشركة كجزء من أبحاثنا وفعاليتها	30	3	5	00.4	743.٠
بيانات العملاء الرئيسيين للشركة	30	1	5	63.3	890.٠
تفسيرات لنسبتي تغير الإنتاج والمبيعات وتطورها	30	1	5	63.3	999.٠
معلومات مقارنة لنا كالمنا المبيعات الفعلية والإنتاجية فعلية بالمخططة	30	1	5	40.3	102.1
وصف لشبكات تسويق المنتجات	30	2	5	87.3	937.٠
لمحة عن شركائنا وعالمتنا	30	2	5	77.3	817.٠
معلومات عن الأداء في السنوات الأخيرة	30	1	5	87.3	973.٠
N valide (liste)	30				

الملحق رقم (05): الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الثالث

		الإفصاح عن متوسط دخل العامل			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	6	0.20	0.20	0.20
	غير موافق	3	0.10	0.10	0.30
	محايد	3	0.10	0.10	0.40
	موافق	13	3.43	3.43	3.83
	موافق تماما	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

		سياسات تدرجية وتأهيل العمال			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	6	0.20	0.20	0.20
	غير موافق	2	7.6	7.6	7.26
	محايد	2	7.6	7.6	3.33
	موافق	18	0.60	0.60	3.93
	موافق تماما	2	7.6	7.6	0.100

قائمة الملاحق

Total	30	0.100	0.100	
-------	----	-------	-------	--

بيان المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماماً	4	3.13	3.13	3.13
	محايد	11	7.36	7.36	0.50
	موافق	10	3.33	3.33	3.83
	موافق تماماً	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

معلومات عنبر امجخاصة بحماية البيئة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماماً	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	3	0.10	0.10	7.16
	محايد	13	3.43	3.43	0.60
	موافق	5	7.16	7.16	7.76
	موافق تماماً	7	3.23	3.23	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

المنح والهبات والإعانات الممنوحة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماماً	4	3.13	3.13	3.13
	غير موافق	1	3.3	3.3	7.16
	محايد	7	3.23	3.23	0.40
	موافق	17	7.56	7.56	7.96
	موافق تماماً	1	3.3	3.3	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الإفصاح عن متوسط دخل العامل	30	1	5	27.3	413.1
سياسات تدر بيبيتيو تأهيل لعمال	30	1	5	27.3	311.1
بيانات المسؤولية الاجتماعية البيئية للشركة	30	1	5	40.3	192.1
معلومات تعتبر امجصاص بحماية البيئة	30	1	5	40.3	163.1
المنح والهيئات والإعانات الممنوحة	30	1	5	33.3	093.1
N valide (liste)	30				

الملحق رقم (06): الإحصاءات الوصفية والتكرارات لعبارات البعد الرابع

الإفصاح عن عوامل التقييم كالتأثير في الأداء المستقبلي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	2	7.6	7.6	3.13
	محايد	2	7.6	7.6	0.20
	موافق	19	3.63	3.63	3.83
	موافق تماما	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الأثر المحتمل لإستراتيجية المشروع على الأداء المستقبلي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	8	7.26	7.26	3.33
	موافق	18	0.60	0.60	3.93

قائمة الملاحق

	موافقتاما	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تطوير المنتجات (خدمات جديدة)					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	0.10	0.10	0.10
	محايد	6	0.20	0.20	0.30
	موافق	11	7.36	7.36	7.66
	موافقتاما	10	3.33	3.33	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

المعلومات عن نفقات البحث والتطوير المخططة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاما	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	3	0.10	0.10	7.16
	محايد	10	3.33	3.33	0.50
	موافق	10	3.33	3.33	3.83
	موافقتاما	5	7.16	7.16	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الإفصاح عن التنبؤ بالأرباح					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاما	2	7.6	7.6	7.6

قائمة الملاحق

	غير موافق	6	0.20	0.20	7.26
	محايد	10	3.33	3.33	0.60
	موافق	6	0.20	0.20	0.80
	موافقتاماً	6	0.20	0.20	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الإفصاح عن التنبؤ بإيرادات ومبيعات المؤسسة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافقتاماً	5	7.16	7.16	7.16
	غير موافق	6	0.20	0.20	7.36
	محايد	8	7.26	7.26	3.63
	موافق	8	7.26	7.26	0.90
	موافقتاماً	3	0.10	0.10	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الإفصاح عن العوامل التي يمكن أن تؤثر في الأداء المستقبلي	30	1	5	77.3	040.1
الأثر المحتمل لاستراتيجية المشروع وعمل الأداء المستقبلي	30	2	5	67.3	711.0
تطوير المنتجات (خدمات جديدة)	30	2	5	93.3	980.0
المعلومات عن نفقات البحث والتطوير المخططة	30	1	5	43.3	104.1
الإفصاح عن التنبؤ بالأرباح	30	1	5	27.3	202.1
الإفصاح عن التنبؤ بإيرادات ومبيعات المؤسسة	30	1	5	93.2	258.1
N valide (liste)	30				

قائمة الملاحق

الملحق رقم (07): التكرارات والإحصاءات الوصفية لعبارات البعد الخامس

الإفصاح عن نسب البرجية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماماً	4	3.13	3.13	3.13
	غير موافق	3	0.10	0.10	3.23
	محايد	13	3.43	3.43	7.66
	موافق	9	0.30	0.30	7.96
	موافق تماماً	1	3.3	3.3	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الإفصاح عن نسب السيولة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماماً	4	3.13	3.13	3.13
	غير موافق	4	3.13	3.13	7.26
	محايد	12	0.40	0.40	7.66
	موافق	9	0.30	0.30	7.96
	موافق تماماً	1	3.3	3.3	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

الإفصاح عن نسبة الاقتراض					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	0.10	0.10	0.10
	غير موافق	5	7.16	7.16	7.26
	محايد	11	7.36	7.36	3.63
	موافق	9	0.30	0.30	3.93
	موافق تماما	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الإفصاح عن تحليلات التدفقات النقدية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	5	7.16	7.16	3.23
	محايد	12	0.40	0.40	3.63
	موافق	10	3.33	3.33	7.96
	موافق تماما	1	3.3	3.3	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

الإفصاح عن سياسة توزيع الأرباح					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	5	7.16	7.16	3.23
	محايد	13	3.43	3.43	7.66
	موافق	8	7.26	7.26	3.93
	موافق تماما	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

معلومات عن السياسات المتبعة في تسعير المنتجات					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	7.6	7.6	7.6
	غير موافق	6	0.20	0.20	7.26
	محايد	13	3.43	3.43	0.70
	موافق	8	7.26	7.26	7.96
	موافق تماما	1	3.3	3.3	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

ملخص النتائج المالية للسنوات الخمس الماضية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	0.10	0.10	0.10
	غير موافق	2	7.6	7.6	7.16
	محايد	10	3.33	3.33	0.50
	موافق	13	3.43	3.43	3.93
	موافق تماما	2	7.6	7.6	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

Statistiques descriptives						
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type	
الإفصاح عن نسبة الربحية	30	1	5	00.3	050.1	
الإفصاح عن نسبة السيولة	30	1	5	97.2	066.1	
الإفصاح عن نسبة الاقتراض	30	1	5	07.3	081.1	
الإفصاح عن تحليلات التدفقات النقدية	30	1	5	10.3	960.	
الإفصاح عن سياسات توزيع الأرباح	30	1	5	10.3	995.	
معلومات عن السياسات المتبعة في تسعير المنتجات	30	1	5	00.3	947.	
ملخص النتائج المالية للسنوات الخمس الماضية	30	1	5	30.3	055.1	
N valide (liste)	30					

قائمة الملاحق

الملحق رقم (08): التكرارات و الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الثاني

وصول المعلومات المحاسبية اللازمة للأطراف والمصلحة في الوقت المناسب بسا عدد على اتخاذ القرار					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	0.10	0.10	0.10
	موافق	11	7.36	7.36	7.46
	موافقتاماً	16	3.53	3.53	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تساعد خاصية الملائمة للمعلومات على اتخاذ القرار (الارتدادية تعديلاً لانحراف)					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	2	7.6	7.6	7.6
	موافق	18	0.60	0.60	7.66
	موافقتاماً	10	3.33	3.33	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تعطيل التقارير المالية تصور ادقيقوا افعال شركة مما يسحب الوثوق بها وها ما يعزز درجة التأكد في عملية اتخاذ القرار					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	0.10	0.10	0.10
	موافق	15	0.50	0.50	0.60
	موافقتاماً	12	0.40	0.40	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

التقارير تتصف بالحيادية وعدم التحيز حتى يستفيد منها جميع الأطراف وبالمصلحة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	10	3.33	3.33	0.40
	موافق	8	7.26	7.26	7.66
	موافق تماما	10	3.33	3.33	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

سهولة التعامل مع التقارير المالية لعدم وجود تعقيد اتفيمضمو نهيايساعد على اتخاذ القرارات					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	9	0.30	0.30	7.36
	موافق	10	3.33	3.33	0.70
	موافق تماما	9	0.30	0.30	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تحتوي التقارير المالية على معلومات تتميز بدرجة عالية من الوضوح ليمكن كافة مستخدميها من فهم محتوياتها والاستفادة منها بشكل جيد					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	7.6	7.6	7.6
	محايد	3	0.10	0.10	7.16
	موافق	15	0.50	0.50	7.66
	موافق تماما	10	3.33	3.33	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

قائمة الملاحق

تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها ومقارنتها بمقارنتها معفتره أخرى					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	7.26	7.26	7.26
	موافق	9	0.30	0.30	7.56
	موافقتاماً	13	3.43	3.43	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

تتميز التقارير المالية بتوفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس محاسبية ثابتة تسمح بالمقارنة بين فتره وأخرى					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	6	0.20	0.20	0.20
	موافق	18	0.60	0.60	0.80
	موافقتاماً	6	0.20	0.20	0.100
	Total	30	0.100	0.100	

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
وصول المعلومات المحاسبية اللازم للأطراف ذوي المصلحة في الوقت المناسب يساعد على اتخاذ القرار	30	3	5	43.4	679.0
تساعد خاصية الملائمة للمعلومات على اتخاذ القرار اتخذ (للالتغية العكسية) الارتدادية تعديلاً لانحراف	30	3	5	27.4	583.0
تعطي التقارير المالية تصور اذيقفوا افعالهم كمماهم حبالو ثوبها همامعزز درجة التأكد في عملية اتخاذ القرار	30	3	5	30.4	651.0
التقارير تتصف بالحيادية وعدم التحيز حتى يستفيد منها جميع الأطراف ذوي المصلحة	30	1	5	80.3	126.1

قائمة الملاحق

سهولة التعامل مع التقارير المالية لعدم وجود تعقيد اتقييم ضمونها يساعد على اتخاذ القرارات	30	2	5	87.3	937.٠
تحتوي التقارير المالية على معلومات تتميز بدرجة عالية من لوضوح حيث يمكن الاستفادة منها بسهولة في اتخاذها والاسد تفادتها منها بشكل جيد	30	2	5	10.4	845.٠
تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها ومقارنتها هامعقتره أخرى	30	3	5	17.4	834.٠
تتميز التقارير المالية بتوفر المعلومات المالية المتر المحاسب ية المبينة على أساس محاسبية ثابتة تتسم بمقارنتها بفترة وأخرى	30	3	5	00.4	643.٠
N valide (liste)	30				

الملحق رقم (09): الإحصاءات الوصفية للأبعاد و المحاور

Statistiques descriptive					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة	30	75.2	50.4	7750.3	52049.٠
الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة	30	00.3	71.4	7381.3	42624.٠
الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية لشركة	30	00.1	40.4	3333.3	82768.٠
الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها	30	83.1	00.5	5000.3	73108.٠
الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب التحليلية للمالية	30	00.1	86.4	0762.3	84285.٠
الإفصاح الاختياري	30	35.2	24.4	4845.3	46158.٠
جودة التقارير المالية	30	88.2	00.5	1167.4	55314.٠
N valide (liste)	30				

قائمة الملاحق

الملحق رقم (10): مصفوفة الارتباط بين الأبعاد والمحور الثاني

Corrélations							
		جودة التقارير المالية	الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة	الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة	الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الاجتماعية بين الشركة	الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها	الإفصاح الاختياري عن نسب التحليلات المالية
جودة التقارير المالية	Corrélation de Pearson	1	285،	244،	140،	357،	111،
	Sig. (bilatérale)		127،	194،	461،	053،	559،
	N	30	30	30	30	30	30
الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة	Corrélation de Pearson	285،	1	400*،	448*،	051،-	157،
	Sig. (bilatérale)	127،		029،	013،	789،	408،
	N	30	30	30	30	30	30
الإفصاح الاختياري عن معلومات نشاط الشركة	Corrélation de Pearson	244،	400*،	1	454*،	032،	251،
	Sig. (bilatérale)	194،	029،		012،	868،	180،
	N	30	30	30	30	30	30
الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الاجتماعية بين الشركة	Corrélation de Pearson	140،	448*،	454*،	1	165،	692**،
	Sig. (bilatérale)						
	N						

قائمة الملاحق

	Sig. (bilatérale)	461 ^٠	013 ^٠	012 ^٠		383 ^٠	000 ^٠
	N	30	30	30	30	30	30
الإفصاح الاختياري عن مستقبلات لشركتها ونشاطها	Corrélation de Pearson	357 ^٠	051 ^٠	032 ^٠	165 ^٠	1	482 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	053 ^٠	789 ^٠	868 ^٠	383 ^٠		007 ^٠
	N	30	30	30	30	30	30
الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب التحليلات المالية	Corrélation de Pearson	111 ^٠	157 ^٠	251 ^٠	692 ^{**}	482 ^{**}	1
	Sig. (bilatérale)	559 ^٠	408 ^٠	180 ^٠	000 ^٠	007 ^٠	
	N	30	30	30	30	30	30
* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).							
** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).							

الملحق رقم (11): انحدار لأثر بعد الأول على جودة التقارير المالية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	285 ^a	081 ^٠	049 ^٠	53955 ^٠
a. Prédicteurs : (Constante) الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة				

ANOVA^a

قائمة الملاحق

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	722 ^c	1	722 ^c	479.2	127 ^b
	de Student	151.8	28	291 ^c		
	Total	873.8	29			
a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية						
b. Prédicteurs : (Constante) الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة						

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	972.2	733 ^c		053.4	000 ^c
	الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للشركة	303 ^c	192 ^c	285 ^c	575.1	127 ^c
a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية						

الملحق رقم (12): انحدار لأثر بعد الثاني على جودة التقارير المالية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	244 ^a	059 ^c	026 ^c	54595 ^c
a. Prédicteurs : (Constante) الإفصاح اختياري عن معلوماتنا عن نشاط الشركة				

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	527 ^c	1	527 ^c	769.1	194 ^b

قائمة الملاحق

	de Student	346.8	28	298.0		
	Total	873.8	29			
Variable dépendante : جودة التقارير المالية a.						
b. Prédicteurs : (Constante) الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة						

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	934.2	895.0		280.3	003.0
	الإفصاح الاختياري عن معلومات عن نشاط الشركة	316.0	238.0	244.0	330.1	194.0
Variable dépendante : جودة التقارير المالية a.						

الملحق رقم (13): انحدار لأثر بعد الثالث على جودة التقارير المالية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	140 ^a	020	015 ⁻	55739.0
a. Prédicteurs : (Constante) الإفصاح الاختياري عن معلومات عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة				

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	174.0	1	174.0	560.0	461 ^b
	de Student	699.8	28	311.0		
	Total	873.8	29			

قائمة الملاحق

a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية
b. Prédictors : (Constante) الإفصاحا لاختيار يعنمعلوما تعنالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	805.3	429.		867.8	000.
	الإفصاحا لاختيار يعنمعلوما تعنالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة	094.	125.	140.	748.	461.

a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية

الملحق رقم (14): انحدار لأثر بعد الرابع على جودة التقارير المالية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	357 ^a .	128.	096.	52582.

a. Prédictors : (Constante) الإفصاحا لاختيار يعنمستقبلا لشركته ونشاطها

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	131.1	1	131.1	092.4	053 ^b .
	de Student	742.7	28	276.		
	Total	873.8	29			

a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية

b. Prédictors : (Constante) الإفصاحا لاختيار يعنمستقبلا لشركته ونشاطها

قائمة الملاحق

Coefficients						
Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	
	B	Erreur standard	Bêta			
1	(Constante)	171.3	477.		645.6	000.
	الإفصاح الاختياري عن مستقبل الشركة ونشاطها	270.	134.	357.	023.2	053.

جودة التقارير المالية. Variable dépendante :

الملحق رقم (15): انحدار لأثر البعد الخامس على جودة التقارير المالية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	111 ^a .	012.	023.-	55945.

a. Prédicteurs : (Constante)، الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب التحليلات المالية

ANOVA ^a						
Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.	
1	Régression	109.	1	109.	350.	559 ^b .
	de Student	764.8	28	313.		
	Total	873.8	29			

a. Variable dépendante : جودة التقارير المالية

b. Prédicteurs : (Constante)، الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب التحليلات المالية

Coefficients				
Modèle	Coefficients non standardisés	Coefficients standardisés	T	Sig.

قائمة الملاحق

		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	893,3	393,		913,9	000,
	الإفصاح الاختياري عن معلومات عن النسب التحليلية لاتالمالية	073,	123,	111,	591,	559,
Variable dépendante : جودة التقارير المالية						

ثبات عبارات الاستبيان

ثبات عبارات المحور الأول:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
8590,	33

ثبات عبارات المحور الثاني:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
840,	8

ثبات عبارات الاستبيان ككل

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
873 ^٠	41

الفهرس

الصفحة	العنوان
أ	الإهداء 1
ب	الإهداء 2
ت	الشكر والعرفان
ث	ملخص الدراسة
ج	فهرس المحتويات
ح	قائمة الأشكال
خ	قائمة الجداول
در	قائمة الملاحق
رس	مقدمة
الفصل الأول : الإطار النظري للإفصاح الاختياري و جودة التقارير المالية	
01	تمهيد
02	المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح الاختياري
02	المطلب الأول: مفهوم و أهمية الإفصاح الاختياري
03_02	الفرع 1: مفهوم الإفصاح الاختياري
04_03	الفرع 2: أهمية الإفصاح الاختياري
07-04	المطلب الثاني: أهداف و مكونات الإفصاح الاختياري
05_04	الفرع 1: أهداف الإفصاح الاختياري
07_06	الفرع 2: مكونات الإفصاح الاختياري
09-08	المطلب الثالث: محددات الإفصاح الاختياري
10-09	المطلب الرابع: دوافع اللجوء إلى الإفصاح الاختياري والعوامل المؤثرة فيه
10_09	الفرع 1: دوافع اللجوء الى الإفصاح الاختياري
11_10	الفرع 2: عوامل مؤثرة في الإفصاح الاختياري
11	المبحث الثاني: جودة التقارير المالية
14-11	المطلب الأول: ماهية التقارير المالية
14_11	الفرع 1: تعريف و انواع التقارير المالية
15_14	الفرع 2: أهداف التقارير المالية

17-15	المطلب الثاني: مفهوم و معايير جودة التقارير المالية
16_15	الفرع1: مفهوم جودة التقارير المالية
17_16	الفرع2: معايير جودة التقارير المالية
20-18	المطلب الثالث: خصائص جودة التقارير المالية
21	المطلب الرابع:العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية
22	البحث الثالث: الدراسات السابقة
24-22	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
26-25	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
29-26	المطلب الثالث: أوجه الاختلاف و التشابه بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة ميدانية	
32	تمهيد
33	المبحث الأول: الخطوات المنهجية المتبعة والأدوات المستعملة
34-33	المطلب الأول:مجتمع و عينة الدراسة
33	الفرع1: مجتمع و عينة الدراسة
34_33	الفرع2: عينة الدراسة
34	الفرع3: منهج الدراسة
35-34	المطلب الثاني:أدوات الدراسة
35_34	الفرع1: ادوات الدراسة
35	الفرع2: البرامج المستعملة
36	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية و مناقشتها
40-36	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة التطبيقية
39_36	الفرع1: عرض نتائج المتعلقة بخصائص افراد العينة
40_39	الفرع2: عرض نتائج محاور الدراسة
48-40	المطلب الثاني: تحليل نتائج محاور الدراسة
45_40	الفرع1: تحليل النتائج المحور الاول المتعلقة بالافصاح الاختياري
47_45	الفرع 2: تحليل النتائج المحور الثاني المتعلقة بجودة التقارير المالية
48_47	الفرع3: دراسة دور ابعاد الافصاح الاختياري علة جودة التقارير المالية
55-48	المطلب الثالث: اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة

56	خلاصة الفصل الثاني
58-57	خاتمة عامة
61-59	قائمة المراجع
95-62	الملاحق