



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان

دور الافصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين جودة المعلومة المحاسبية

بم-السعيدة مسعودي

بم-سهام مخلوفي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20 جوان 2023

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
عبد الهادي خمقاني	أستاذ تعليم عالي	جامعة ورقلة	رئيسا
عبد القادر دشاش	أستاذ تعليم عالي	جامعة ورقلة	مشرفا ومقررا
عبد اللطيف طبيبي	أستاذ محاضر(ا)	جامعة ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان

دور الافصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين جودة المعلومة المحاسبية

بم-السعدية مسعودي
بم-سهام مخلوفي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20 جوان 2023

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
عبد الهادي خمقاني	أستاذ تعليم عالي	جامعة ورقلة	رئيسا
عبد القادر دشاش	أستاذ تعليم عالي	جامعة ورقلة	مشرفا ومقررا
عبد اللطيف طيبي	أستاذ محاضر(ا)	جامعة ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

شكر وعرافان

من لم يشكر الناس لم يشكره الله ومن أمدى إليكم معروفاً فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له. وما توفيقنا إلا ب الله رب العالمين.

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمداً كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه نحمده ونشكره كثيراً على توفيقه لنا للإتمام هذا العمل المتواضع. أحمد الله كثيراً ... أحمد الله حتى ينتهي الكلام. أحمد الله على كل شيء كان أم لم يكن.

اللهم إنا نسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والعيوب وخير الممات أما بعد:

ليس ثمة تعبير أقوى تأثيراً من كلمة شكر نقولها اعترافاً بالجميل، حيث أتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور عبد القادر دماش على كل مجهوداته القيمة من نصائح وتوجيهات التي أفادتنا في إثراء معارفنا العلمية، بارك الله فيك وجعلها في ميزان حسناتك.

كما لا يفوتني كذلك شكر السيد غرياني سمير، والسيد بوزيدي عبد الحفيظ حفظهم الله ورعاهم وسدد خطاهم.

لحظات يقف فيها المرء حائراً عاجزاً عن التعبير كما يختلج في صدره من تشكرات لأشخاص أمدوه بالكثير والكثير، لحظات صار لا بد أن ينطق بهما اللسان ويعترف بفضل الآخرين اتجاهه لأنهم وبصراحة كانوا الأساس المتيين الذي بني عليه صرح العلم والمعرفة، وأناروا سبيل بلوغهما فأتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من أساتذتي الكرام

كما أشكر أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفونا بقبول وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصل أكبر استفادة من الدراسة

إهداء

بعد السجود لله شكرا على إعانتة في إتمام هذا العمل المتواضع
أهدي ثمرة جهدي إلى الذين صدقة فهمأ قوله تعالى {وقضى ربك إلا
تعبدوا إلا إياهم وبالولدين إحسانا}
إلى التي لم تبخل عليا يوماً بفيض حنانها وأنفقت وقتها وعمرها
الكثير وضحت بسعادتها وتعبت لكي أستريح فأحطتني بحبها
ودعواتها التي زادتنني عزمأ وإرادة في النجاح.
إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها أغلى وأعز ما أملك في الوجود
أمي حفظها الله وأعطال في عمرها.
إلى سندي في الوجود ومرشدي ومنير دربي ورمز الاحترام والتقدير
أبي حفظه الله وأطال في عمره.
إلى أغلى هدية منها الله لي وأغلى ما أملك إخوتي: محمد، عبد
الرؤوف، عبد القادر، وأخواتي.
إلى الكتكوتين: أحمد عبد الحي، ياسين عبد الباري.
إلى نبع البركة جدتي حفظهما الله وأطال في عمرها.
إلى كل الأهل والأقارب.
إلى كل الأساتذة الذين شجعوني على موصلة الطريق الصحيح
إلى التي شاركتني عناء هذه المذكرة صديقتي مخلوفي سهام
وإلى كل عائلتها.
إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات الأصدقاء والأحباب كل باسمه.
إلى كل من في القلب ولم يذكرهم القلم.

• السعدية

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا في انجاز هذا العمل المتواضع والذي كان
نجاحنا بيديه

واهدي ثمرة جهدي هذا

إلى عطر القلب وبلسم الشفاء إلى منبع العطاء والوجود إلى من كان
دعائها سر نجاحي وتوفيقي إلى اغلي ما في الوجود «أمي الغالية»
أطال الله في عمرها.

إلى أطيب القلب الذي نور لي الدرب وسندنا في الحياة ونور أيامي
من أوصلني إلى ما أنا عليه "أبي الغالي" أطال الله في عمره.

إلى شموع البيت المنيرة إخوتي وأخواتي الأعزاء.
والى كل الأصدقاء والأحبة.

إلى كل من يوضئون لنا الطريق في هذه الحياة.
والى كل من نسيهم القلم ولم ينساهم القلب.

• سهام

•

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى تناول موضوع الإفصاح المحاسبي الالكتروني ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية والذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية، فالإفصاح المحاسبي الالكتروني هو الذي يقدم المعلومات المالية والمحاسبية لمستخدميها بصورة واضحة، وصحيحة دون لبس او تظليل وفي أسرع وقت ممكن، وباعتبار ان المعلومة المالية تساعد العديد من الاطراق ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الاقتصادية ومن من خلال تحليل نتائج الاستبيان والدراسة الميدانية تم التوصل في هذه الدراسة الى ان الإفصاح الالكتروني يساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: افصاح الالكتروني، قوائم مالية، جودة المعلومة المحاسبية.

Abstract :

This study aims to address the subject of electronic accounting disclosure and its role in improving the quality of accounting information, which is important in financial accounting, indeed it is electronic accounting disclosure that provides financial and accounting information to its users in a clear, correct and unambiguous manner as soon as possible, and as financial information assists many relevant parties within and outside the enterprise in making economic decisions.

By analyzing the results of the questionnaire and the field study, it was concluded that electronic accounting disclosure contributes to improving the quality of accounting information.

Keywords: electronic accounting disclosure, financial information, the quality of accounting information.

الفهارس

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات	
I	شكر و عرفان
III-II	الاهداء
IV	ملخص الدراسة
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
I	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري بالإفصاح المحاسبي الالكتروني و جودة المعلومات المحاسبية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية الإفصاح المحاسبي لإلكتروني
03	المطلب الأول: مفهوم الإفصاح الالكتروني والعوامل المؤثرة فيه
07	المطلب الثاني: مراحل تطور الإفصاح المحاسبي الالكتروني
09	المطلب الثالث: أهمية وجودة الإفصاح المحاسبي الالكتروني
11	المطلب الرابع: مزايا و عيوب الإفصاح الالكتروني
15	المطلب الخامس: أساليب وطرق الإفصاح والمعلومات الواجب الإفصاح عنها
18	المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية
18	المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها
21	المطلب الثاني: خصائص وشروط المعلومات المحاسبية
26	المطلب الثالث: أنواع المعلومات المحاسبية
27	المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية
29	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
29	المطلب الأول: الدراسات المحلية
36	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
49	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة
51	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
53	تمهيد
53	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
53	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
58	المطلب الثاني: متغيرات الدراسة وأدوات التحليل الاحصائي
59	المبحث الثاني: مناقشة الدراسة وتحليل النتائج
59	المطلب لأول: متغيرات الدراسة وأدوات التحليل الاحصائي

قائمة المحتويات

70	المطلب الثاني: ربط النتائج بالفرضيات وتفسيرها
75	المبحث الثالث: تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز - ورقة -
75	المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة
78	المطلب الثاني: الدراسة الميداني في مؤسسة سونلغاز
94	خلاصة الفصل الثاني
98	الخاتمة
101	قائمة المراجع
102	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	الجدول رقم (1-1): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	49
02	الجدول (1-2): عينة الدراسة والاستمارات الموزعة	54
03	الجدول (2-2): أوزان مقياس ليكارت خماسي	55
04	الجدول (3-2): أوزان المتوسطات المرجحة	56
05	-الجدول (4-2): قياس ثبات الاستبيان	57
06	الجدول (5-2): يوضح متغيرات الدراسة	58
07	الجدول (6-2): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الصفة	59
08	الجدول (7-2): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	60
09	الجدول (8-2): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	61
10	الجدول (9-2): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	62
11	الجدول (10-2): نتائج آراء أفراد العينة حول الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية	64
12	الجدول (11-2): نتائج آراء أفراد العينة حول الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية	66
13	الجدول (12-2): نتائج آراء أفراد العينة حول تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية	68
14	الجدول رقم (08) اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات المستهدف	70
15	الجدول (09): اختبار مان وويتني لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الصفة	71
16	الجدول (10): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير المستوى التعليمي	72
17	الجدول (11): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الخبرة	73
18	الجدول (12): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الوظيفة	73
19	الجدول رقم (13): يوضح قائمة أسئلة فحص الإفصاح	85
20	الجدول رقم (14): يوضح قائمة أسئلة مجلس الإدارة	86
21	الجدول رقم (15): يوضح قائمة أسئلة المسؤولية الاجتماعية	87
22	جدول رقم (16): يوضح خصائص جودة المعلومة وتأثيرها على عناصر الإفصاح	89

قائمة الجداول

	المحاسبي	
91	جدول رقم (17): يوضح تأثير خصائص الجودة على عناصر الافصاح	23

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الشكل رقم (01): يوضح مقومات جودة الافصاح المحاسبي الالكتروني	11
02	الشكل (3-2): التمثيل البياني للعينه المدروسة حسب الصفة	60
03	الشكل (3-2): التمثيل البياني للعينه المدروسة حسب المستوى التعليمي	61
04	الشكل (4-2): التمثيل البياني للعينه المدروسة حسب المهنة	62
05	الشكل (4-2): التمثيل البياني للعينه المدروسة حسب الخبرة المهنية	63
06	الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع ورقلة حضري	76

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
102	الملحق رقم (01) : يوضح أداة الاستبيان للدراسة	01
107	الملحق رقم (02) : يوضح جدول الأصول	02
112	الملحق رقم (03): يوضح موقع الشركة وتقرير النشاط المفصّل عنه الالكترونيا	03
113	الملحق رقم (04): يوضح بعض مخرجات SPSS	04

مقدمة

مقدمة:

يمثل استخدام شبكة الانترنت لنشر التقارير والقوائم المالية ضرورة ملحة في الوقت الحاضر ، وخاصة بالنسبة لشركات المدرجة في أسواق الأوراق المالية ، نظرا لما تقدمه من توفير للوقت والجهد والمال ، علاوة على ما تؤديه من التقليل من اثار الحواجز الاجتماعية والجغرافية والزمنية ، إضافة الى ما قد يساهم في تعزيز الكفاءة والفعالية في اتخاذ المستثمرين لقراراتهم ، ونظرا لتعدد استخدامات وسائل وتقنيات المعلومات في مختلف المجالات ، حيث ان استخدامها في عمل نظم المعلومات المحاسبية يركز بدرجة كبيرة في تبادل البيانات والمعلومات ، وبالتالي فان هناك حاجة كبيرة لاستخدام شبكة الانترنت لأغراض نشر وتوزيع التقارير والقوائم المالية ، وتوصيلها الى مختلف الجهات التي تحتاجها ، بما يساهم في نمو سوق التجارة الالكترونية عالميا نموا متسارعا .

ونتيجة لذلك صاحب التوسع في الإفصاح المحاسبي تنوعا في ممارسات الإفصاح بصورة مؤثرة على إمكانية المقارنة، ولقد ظهر التنوع في كل من محتوى الموقع من حيث المعلومات المالية وغير المالية المفصّل عنها، وكذلك أسلوب عرض هذه المعلومات في المواقع الالكترونية للشركات، بما يقدم المنفعة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية.

1- طرح الإشكالية:

ما مدى تأثير الإفصاح المحاسبي الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية؟
ولمعالجة الإشكالية المطروحة نطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية والتي تتمثل في:

1. ما مدى الحاجة إلى الإفصاح الالكتروني في البيئة الجزائرية؟
2. تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
3. الإفصاح الالكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية؟

4. ما تأثير الإفصاح المحاسبي الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية؟
5. هل يوجد فروق في تأثير الإفصاح الالكتروني على تحسين جودة المعلومة المحاسبية؟

2- فرضيات الدراسة:

1. تعتبر الحاجة الى الإفصاح ملحة في ظل تطور بيئة الاعمال الجزائرية
2. مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز ضعيف.
3. تتوفر بيئة الأعمال الجزائرية على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.
4. يؤثر الإفصاح الالكتروني في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
5. يوجد فروق في تأثير الإفصاح الالكتروني على تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

3- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على:

- توضيح مفهوم الإفصاح المحاسبي الالكتروني والمزايا التي يقدمها بعده أحد المواضيع الحديثة في مجال المحاسبة
- مدى استخدام شبكة الانترنت في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسات الجزائرية
- إبراز دور استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصال في إعداد وعرض القوائم المالية
- تحديد مدى توافق الإفصاح الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
- توضيح مدى تأثير الإفصاح الالكتروني في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

4- أهمية البحث:

تبرز أهمية موضوع البحث في تناول الإفصاح المحاسبي الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ومدى استجابة المرسوم التنفيذي رقم 11/09 المؤرخ في 07 أبريل 2009، المحدد الشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام لألي، النشر تقاريرها وبياناتها على الانترنت إذا أنا التطور السريع في مجال الا

انترنت مع الاعتماد عليه، يعد مصدرا للمعلومات يتيح لمستخدمي المعلومات و التقارير المالية المعلومة التي يحتاجونها في الوقت المناسب، وفي أي مكان يتواجدون فيه بأقل التكاليف، وإلقاء الضوء على مدخلان الإفصاح الالكتروني وما يوفره من معلومات تساهم في اتخاذ القرار وإبراز أهمية الإفصاح الالكتروني للمؤسسات الجزائرية ومدى تطوره في العالم.

5- مبررات اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية والميول الذاتي في معالجة ودراسة هذا الموضوع ومحاولة توسيع معارفنا في هذا المجال.

- التعرف على طرق الإفصاح المحاسبي الالكتروني في القوائم المالية ومدى قدرة المؤسسات الجزائرية على تطبيقها في مؤسساتها.

6- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة التطبيقية على دراسة يضم الاستبيان وا لإجراءات المتبعة لإعداده وتحليل نتائجه. اما المبحث الثاني تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز - ورقلة -

- **الحدود الزمانية:** الجانب النظري من بداية شهر مارس 2023 الى أبريل 2023 ، والجانب التطبيقي كان من 03 مارس الى 03 أبريل 2023.

7- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

❖ **الجانب النظري:** تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي اعتمادا على دراسات سابقة الموجودة في أطروحات الدكتوراه ومذكرات الماجستير والكتب والمجلات والملتقيات العلمية.

❖ **الجانب التطبيقي:** تم استخدام استبيان، اخترنا عينة من الأكاديميين و المهنيين وحللت الإجابات باستخدام البرنامج ال احصائي spss، بالإضافة الى دراسة ميدانية درسنا مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز - ورقلة -.

8- **صعوبة الدراسة:** صعوبة التعامل في الجانب التطبيقي والعملية.

هيكل البحث: تضمن هذا البحث مقدمة بالإضافة إلى الخاتمة وقائمة المراجع والملاحق؛ في حين فقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى ما يلي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية الإفصاح المحاسبي الالكتروني وجودة المعلومات المحاسبية: تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث رئيسية: المبحث الأول تم تخصيصه الإفصاح الالكتروني أما المبحث الثاني فتم تخصيصه الجودة المعلومات المحاسبية والمبحث الثالث هو مبحث الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: يتمثل في الدراسة الميدانية: حيث يتضمن هذا الفصل مبحثين: المبحث الأول: يضم الاستبيان والإجراءات المتبعة لإعداده وتحليل نتائجه. أما المبحث الثاني تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز- ورقلة -.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية الافصاح الإ
لكتروني وجودة المعلومات
المحاسبة

تمهيد:

مع التطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات وتعدد استخدامات شبكة الانترنت في مجالات المحاسبة المختلفة أدى إلى ظهور الإفصاح الإلكتروني للتقارير و القوائم المالية ونضرا البروز متغير التطورات التكنولوجية كمتغير جديد في العديد من الجوانب المعرفية، بالإضافة الى تفاوت مستوى الإفصاح الإلكتروني باستخدام الشبكة العنكبوتية، حيث زادة أهمية المعلومات المحاسبية الالكترونية في الأوان ا لأخيرة أي أصبحت العديد من المؤسسات الاقتصادية تستخدم الإفصاح عن معلوماتها المحاسبية عن طريقه لتوفي الوقت والجهد. حيث سنتطرق في هذا إلى دور الإفصاح الإلكتروني في تعزيز جودة المعلومات المالية، وبالتالي قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية الإفصاح المحاسبي لإلكتروني

المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار لمفاهيمي الإفصاح المحاسبي الإلكتروني:

توطئة:

لقد توسعت التطورات الاقتصادية والتقنية في العقود الأخيرة من الفرص الا

استثمارية والتمويلية لشركات على مستوى دولي، ولمن التمتع بهذه الفرص يتطلب الاستقاء بمجموعة من الضوابط والشروط في أسس وشكل محتوى أدوات الاتصال القوائم المالية، يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم الممارسات المحاسبية التي تأثرت بالمتغيرات البيئية الجديدة والعولمة، فعلى سبيل المثال عدلت مئات من الشركات في سياسات الإفصاح التي تنتهجها لتأخذ في اعتبارها متطلبات معايير المحاسبة الدولية والإقليمية ومتطلبات الأسواق المالية العالمية.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح الالكتروني والعوامل المؤثرة فيه:

شهد العالم منذ نهاية القرن العشرين مجموعة من المتغيرات التكنولوجية والاقتصادية ومن بين هذه المتغيرات ظهور شبكة الانترنت بحيث أصبح وجود محاسبو الالكتروني على ان تكون مخرجات لنظام المحاسبي عبارة عن تقارير الكترونية، ولتلبية احتياجات الأطراف المهتمة، أتاح ظهور الإفصاح الالكتروني من خلال موقع الشركة الالكتروني

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

هناك العديد من الكتاب الذين تطرقوا إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي نجد من بينهم:

- **عباس مهدي الشيرازي: الإفصاح يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة الاعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة على الوحدة المحاسبية.**¹

- **وصفي عبد الفتاح ابو المكارم: ان مصطلح الإفصاح المحاسبي في مفهومه وهدفه المعاصر لم يعد مقصورا على ابلاغ او عرض نتائج قياس المحاسبي وتفسيرها بل أصبح الامر ينطوي على عرض معلومات كمية او وصفية فعلية ام تقديرية ولها تأثيرها الملحوظ على متخذي القرار.**²

¹ - عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل الطباعة والنشر والتوزيع، الكويت الطبعة الرابعة، ص 2021، ص 322.
² - وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة الاسكندرية، مصر، سنة 2012، 69.

الفرع الثاني: مفهوم الإفصاح الالكتروني:

يعني نشر مخرجات المحاسبة الالكترونية على شبكة الانترنت وهو ما يعني عرض المعلومات المالية وغير مالية، دون أن يتم أي معالجات أو عمليات تشتغل عليها كما هو الحال في المحاسبة الالكترونية، وهذا يعني أن الإفصاح الالكتروني لا يتطلب بالضرورة وجود نظام للمحاسبة الالكترونية حيث يمكن من خلال الحاسب الآلي ادخال مخرجات نظام المحاسبة اليدوية الى شبكة الانترنت بالرغم من أن الواقع العملي يؤكد انه ليس من المنطقي ان تقوم شركة معينة او بنك معين بالإفصاح الالكتروني بدون أن يكون الدية نظام محاسبة الالكتروني.¹

كما عرف بأنه عبارة عن نشر القوائم والتقارير المالية والإيضاحات والهوامش وتقارير المدققين الخارجيين والإدارة وأي تقارير أخرى مهمة لفهم محتويات القوائم المالية على الشبكة الدولية للمعلومات وهذه القوائم والتقارير قد تكون سنوية او فصلية وعرف أيضا بأنه الاعتماد على التقنيات الحديثة وتقنيات الاتصال ت بعيدة المدى في جميع الخطوات التي ينطوي عليها الإفصاح.²

ومن خلال ما سبق يعرف الإفصاح من قبل البعض بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية او وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب

مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس له

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي الالكتروني:

يتأثر الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بصورة خاصة والمحاسبة بصورة عامة في عدة عوامل توجزه بمجاميع يحتوي كل منها على مجموعة عوامل تؤثر على الإفصاح المحاسبي

¹ - غنمي سامي محمد احمد، دور الإفصاح الالكتروني في تطوير معايير التقارير المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات بالبنود المصرية، جامعة عين الشمس كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، سنة 2018، ص 168.

² - بوبكر محمد الهويشي ن التقنية الحديثة في المعلومات والمكبات، نحو استراتيجية عربية المستقبل مجتمع المعلومات ن دار الفجر للنشر والتوزيع القاهرة، 2002، ص152.

تختلف القوائم المالية من دولة الاخرى نتجه اختلاف العوامل

1. العوامل البيئية: الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وكذلك العوامل الناتجة

من حاجة المستخدمين الى المزيد من المعلومات عن التغيرات البيئية وإثر هذه التغيرات على الشركة لغرض المقارنة بين الشركات واتخاذ القرار الهادف.

2. العوامل الاقتصادية: يختلف مستوى الافصاح المحاسبي عن المعلومات

المحاسبية في القوائم المالية المنشورة في الدول ذات الاقتصاد الاشتراكي عن الدول ذات الاقتصاد الرأسمالي، آدا ان الإفصاح المحاسبي في الدول الرأسمالية يأخذ اهتماما أكثر بسبب المبادئ الاقتصادية التي تقوم عليها، اذ تركز قرارات المستثمرين المقرضين وضرورة توفر الافصاح المناسب لهم خلا ف ذلك فان الاقتصاد الاشتراكي. يركز احكام الرقابة المركزية لذلك فان المعلومات المحاسبية تكون موجهة للمخططين في الدولة وبالتالي فان التقارير المالية تعكس معلومات عن موازنة الدولة.

3. العوامل السياسية : ان ناتج العمل المحاسبي له اثر على الأطراف المتعددة

وهذا دفعها الى التأثير في عملية وضع وتبني المعايير المحاسبية كونها تحكم اعداد التقارير المالية والافصاح المحاسبي ، وبذلك يكون الهدف من ناتج هذا التأثير متفق مع مصالحها الذاتية وعادة يكون الناتج اثر العمل المحاسبي مختلفا مع مصالح ذاتية لفئة اخرى مما يؤدي الى استخدام ضغوط سياسية من قبل فئة او أخرى كي تؤثر على معايير الافصاح ، إذا أن ادراك الظروف السياسية يعد ضروريا بصورة رئيسية من اجل تطوير المعايير التي تكفل اعداد وعرض المعلومات من خلال التقارير المالية.¹

4. العوامل الاجتماعية: ان الافصاح المحاسبي في التقارير المالية يتأثر ببعض

العوامل الاجتماعية مثل اتجاه الناس بالاهتمام بالوقت والسرية، كما ان الا تجاه نحو السرية يؤثر على جمع ونشر المعلومات المحاسبية، فقد توصلت

¹ - حنان، رضوان حلوة، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير دراسة في نظرية المحاسبة، الطبعة الاولى، دار وائل عمان 2003.

دراسة Salter Niswander 1995 والتي أجراها على 1000 شركة في العالم توصلت ان لسرية تأثير على مستوى الافصاح، وترتبط ايضا ارتباطا سلبيا بتطور الأسواق المالية.

5. العوامل القانونية: وهي مجموعة الانظمة والقواعد القانون التي تؤثر على المحاسبة ومزاولة مهنة الرقابة والاشراف على ممارستها بشكل مباشر او غير ك مباشر خصوصا بعد انفصال الملكية عن الادارة وظهور شركات المساهمة مما ادى الى خضوعها الى التشريعات القانونية والقواعد الاجرائية منذ بدء تكوينها.

6. العوامل الثقافية: يمثل الافصاح انعكاسا لثقافة المجتمع ومستوى الثقافة فيه وان الافصاح المحاسبي وسلوكه يتطور تبعا لمستوى الثقافة فيه، لذلك فان المعلومات المحاسبية المفصح عنها من قبل الشركات تكون معلومات مالية متكافئة مع ثقافتها المحلية.

مقارنة عائد المعلومة بتكلفتها وان تكلفة المعلومة تحدد مستوى الافصاح في القوائم المالية أي ان تكون المنفعة وعائد المعلومة أكبر من تكلفتها.¹

7. العوامل المتعلقة بالمعلومات: ان الافصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية يتأثر بمدى توفر الثقة والملائمة لهذه المعلومات اضافة الى قابلية التحقق و المقارنة، كذلك.

8. العوامل التنظيمية بالشركة: تحدد العوامل الخاصة بالشركة كالاتي:

حجم الشركة: وجود علاقة بين درجة الافصاح في الكشوفات والقوائم المالية وحجم الشركة في عدد من الدراسات الميدانية، وسبب ذلك الاختلاف تكلفة المعلومات الشركة الصغيرة عن الشركات الكبيرة.

- عدد حملة الاسهم: درجة الافصاح وعدد حملة الاسهم يكونان علاقة طردية،

¹ - Zerzeskik, Mariiyn tayier. spontaneous harmonizatoin effects of culture and maret forces on accounting disclosure practicies, Accounting horizons vol10 Issue1 Mar2000. P07

- على اساس انه تزداد درجة الافصاح بزيادة عدد حملة الاسهم.
- تسجيل الشركة بسوق الاوراق المالية بسبب الشروط التي تضعها تلك الاوراق له أثر مباشر على زيادة الافصاح.
 - المدقق الخارجي: درجة الافصاح تقيم من قبل المدقق الخارجي عند تدقيقه لحسابات الشركة على مدى التزامها بالمعايير والاسس والقواعد والمبادئ و السياسات المحاسبية والقواعد المهنية التي تفرضها المهنة.

المطلب الثاني: مراحل تطور الإفصاح المحاسبي الالكتروني:

في بداية التسعينات من القرن الماضي اعتمدت بعض الشركات على استخدام الأقراص المدمجة [CD] في توزيع المعلومات المالية، حيث تقوم بتحميل نسخة مطابقة تماما للتقارير المالية المطبوعة على القرص المدمج ويتم توزيع تلك الأقراص باستخدام الطرق التقليدية في توزيع التقارير المالية في صورتها الورقية من خلال إرسالها للمستفيدين بالبريد بعد معرفة عناوينهم. ولكن ظهور شبكة الانترنت بدأت العديد من الشركات الاعتماد عليها في عرض معلوماتها المالية، وقد مر عرض المعلومات المالية على شبكة الانترنت من زاوية تطور وسائل عرض تلك المعلومات إلى ثلاث مراحل تتمثل بالآتي:

المرحلة الأولى: التقارير الإلكترونية:

تتمثل هذه المرحلة في قيام الشركات بتوفير نسخة من المعلومات المالية مطابقة تماما لتلك المتوفرة في صورتها الورقية الالكترونية والتي من الشائع تسميتها بملف [PDF]، وبالرغم من المزايا التي يتمتع بها هذا الملف من جودة عالية في الطباعة وانخفاض تكلفة انتاجه وعرضه الا انا هناك بعض السلبيات التي ترافق استخدامه حيث انه يستغرق وقتا طويلا لتحميله كما انه يفتقد لوجود خاصية الروابط التفاعلية والتي تسمح بالتنقل داخل الموقع بين أجزاء التقرير أو بين المواقع.

وكذلك أيضا لا يمكن فهرسة المعلومات داخل التقرير فضلا على ان البيانات المالية

لا تكون بصورة جاهزة لتحليلها بواسطة المستخدم حيث لا يسمح ملف [PDF] من نسخ القوائم المالية وإعادة تحميلها بصورة جداول الكترونية ليسهل التعامل معها الامر الذي يتطلب من المستخدم ضرورة إعادة ادخال البيانات مرة أخرى مما يستغرق وقتا طويلا.

المرحلة الثانية: (HTML):

تتمثل هذه المرحلة في استخدام لغة ترميز النصوص التفاعلية والتي يرمز لها [PDF] في عرض المعلومات المالية على مواقع الشركات والتي تعد احد لغات البرمجة التي تستخدم أساسا في تصميم المواقع الالكترونية ، وعلى الرغم من المزايا التي تحققها هذه اللغة في تجاوز بعض السلبيات ملف [PDF] حيث تتيح إمكانية استخدام خاصية الروابط التفاعلية وكذلك تمكن من فهرسة المعلومات . إلا انه يعاب عليها انخفاض كفاءتها في حفظ او طباعة التقارير وكذلك ان حدودها تتوقف على توفير معلومات عن كيفية عرض الصفحة فقط دون توفير اية معلومات عن محتوى البيانات وكيفية اعدادها.

كما انها تنقل المعلومات كمستند كامل دون نقل الوحدات المنفردة منه بصورة منفصلة، وكذلك أيضا كما هو الحال مع ملف لا [PDF] تكون المعلومات جاهزة للتحليل من قبل المستخدم مما يتطلب الأمر إعادة ادخال البيانات مرة أخرى.¹

المرحلة الثالثة: لغة الترميز الموسعة (XML):

تتمثل هذه المرحلة في استخدام الإمكانيات المتطورة لتكنولوجيا الانترنت وابتكار اشكال عرض جديد تتجاوز سلبيات المراحل السابقة، حيث ظهرت خلال هذه المرحلة لغة الترميز الموسعة (XML)، في تبادل المعلومات حول شبكة الانترنت وقد صاحب هذه اللغة اهتمام (Charles) وهو محاسب قانوني يعمل في إحدى الشركات الأمريكية وبدعم وتمويل من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بدراسة إمكانية استخدام هذه اللغة في تصميم برنامج لإعداد القوائم

¹ أحمد عبده السيد الصباغ، فنية الافصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية، مصر، 2009، ص 19.

المالية الالكترونية وبعد عدة محاولات ظهرت لغة تقرير الأعمال الموسعة (XML) ويقصد بها هي برنامج حاسب يضيف بطاقة تعريفية لكل جزئية من معلومات القوائم المالية الالكترونية باستخدام علامة أو شفرة تعريفية وباستخدام القوائم المالية الالكترونية المصممة باستخدام لغة (XBRL) يمكن للمستخدم القيام بإجراء تحليلات للمعلومات دون إعادة معلومات القوائم مرة أخرى كما هو الحال في المراحل السابقة.¹

المطلب الثالث: أهمية وجودة الإفصاح المحاسبي الالكتروني:

أولاً: أهمية الإفصاح المحاسبي الالكتروني:

1. تحقق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المالية.
2. زيادة درجة الاعتماد على التقارير المالية من قبل مستخدميها في عملية اتخاذ القرارات المالية.
3. زيادة فعالية الإفصاح لدى الشركات من حيث كمية وتمليك المعلومات المتعلقة يؤدي الى ضرورة زيادة فعالية دورها في اتخاذ القرارات في هذه الشركات.
4. إمكانية انتاج وتوزيع المعلومات الالكترونية بشكل سريع.
5. يمكن توزيع المعلومات الالكترونية لكل ارجاء الارض.²

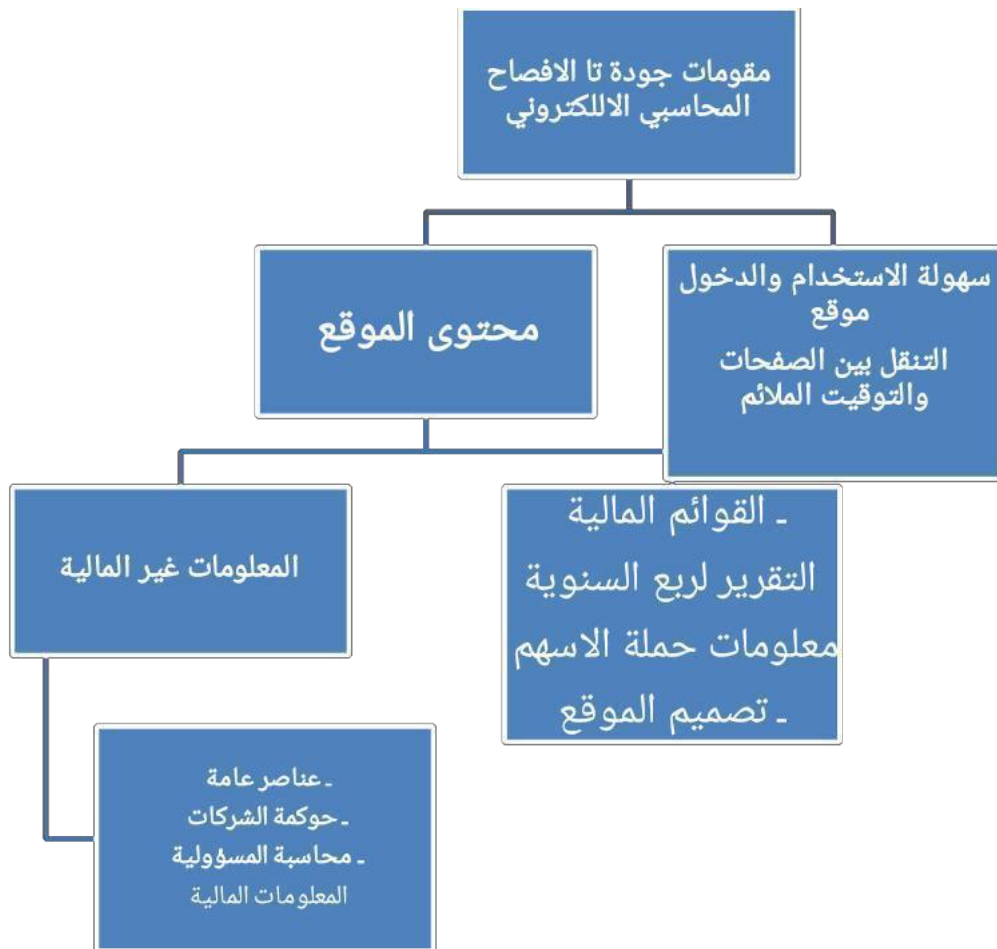
ثانياً: جودة الإفصاح المحاسبي الالكتروني:

- ✓ تتوقف جودة الإفصاح المحاسبي على مجموعة من المقومات التي لا بد من توفرها، والتي تتمثل فيما يلي:
- ✓ توفر برامج الكترونية متخصصة في اعداد وتشغيل عرض البيانات.
- ✓ يتطلب انشاء موقع الكتروني للشركة على شبكة الانترنت.
- ✓ يتطلب توفر كوادر متخصصة بشرية مؤهلة من المحاسبين والمبرمجين و المحللين.

¹ بكر إبراهيم محمود ونضال عزيز مهدي، دور ومسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية، جامعة المستنصرية، قسم المحاسبة، بدون سنة، ص6.

² - مستور شميلة توتو سليمان، الإفصاح المحاسبي الالكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة بنك الشمال الإسلامي، رسالة ماجستير، جامعة النيلين، ص 198.

- ✓ - يتطلب اصدار معايير محاسبية تنظم عملية الإفصاح الالكتروني.
- ✓ - التوسع في استخدام البرامج والأساليب التكنولوجية التي تمكن من التحقق من صحة المعلومات
- ✓ المنشورة وتوفير الكافي للمواقع وإلزام الشركات باستخدامها¹.



الشكل رقم (01): يوضح مقومات جودة الإفصاح المحاسبي الالكتروني

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع السابقة

المطلب الرابع: مزايا وعيوب الإفصاح الالكتروني:

¹ - برا هيمي مها أم كلثوم، براق محمد، دور الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين ملاءمة ومصداقية المعلومات المحاسبية، مجلة البشائر الاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة، جامعة الجزائر، المجلد الخامس، العدد 3، 2019 ص 789.

الفرع الأول: مزايا الإفصاح الإلكتروني:

1- إن استخدام الإفصاح الإلكتروني يتيح للمؤسسة الإفصاح الكامل عن جميع التقارير المالية وغير المالية بخلاف الإفصاح التقليدي نظرا لارتفاع تكلفة نشر جميع البيانات.

2- إن تعامل الملاك والدائنين مع المؤسسة عبر الإنترنت سيكون كبيرا مما يفرض تغيير طبيعة الإفصاح، وذلك للإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة، كما يقدم تحليلات مالية متاحة ومفصلة يمكن استخدامها في أي وقت مع إظهار المعلومات الجديدة لمستخدمي الموقع الإلكتروني للمؤسسة فور دخولهم له.

3- إن ما يتحه الإفصاح الإلكتروني من نشر كميات كبيرة من البيانات يترك فرصة أمام المؤسسة من أجل الإفصاح عن المعلومات الإضافية مع ترك الحرية للمستخدم للحصول على الكم الذي يريده من المعلومات.

4- كذلك من مميزاته ما يعرف الروابط التفاعلية (Hyper links) حيث تقوم بتزويد المستخدم بمعلومات إضافية غير موجودة في النص لكنها مهمة للتفسير، كما يتيح هذا النوع من الإفصاح سهولة مراجعة وتعديل البيانات المنشورة.

5- يخفض من تكلفة نشر التقارير المالية وغير المالية من خلال تفادي الطبع و النقل للتقارير بشكل مادي ومن جانب آخر يسهل على المستخدمين الحصول على المعلومات اللازمة دون اللجوء للحصول على التقارير بشكل مادي.

الفرع الثاني: عيوب الإفصاح الإلكتروني:

- نقص مصداقية المعلومات المنشورة إلكترونيا بسبب عدم وجود مصادقة مراجعة الحسابات على كل المعلومات المنشورة.

- صعوبة أرشفة بعض المعلومات المنشورة إلكترونياً بسبب الصعوبة في تحميلها أو عدم قابليتها للأرشفة يؤثر على عملية اتخاذ القرارات لمستخدمي هذه التقارير.
 - بعض المواقع الإلكترونية تتسم بالتعقيد مما يؤدي إلى صعوبة الوصول إلى المعلومات المالية وغير المالية المهمة.
 - عدم وجود إطار معين موحد لنشر التقارير المالية وغير المالية من طرف المؤسسات يؤثر على فهم وقابلية المقارنة بالنسبة لمستخدمي هذه التقارير.¹
- الفرع الثالث: الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني: هناك عدة عوامل أدت إلى ظهور الإفصاح الإلكتروني:

1) ظهور شبكة الانترنت: جاء نتيجة التطور المستمر في مجال المعلوماتية والاتصالات، كما أنّ توسعها بشكل كبير في شتى أنحاء العالم جعل منها وسيلة ضرورية للقيام بالمعاملات المختلفة إلكترونياً، ومع ازدياد الطلب على هذه الشبكة من طرف مستخدمي هذه المعاملات عبر بيئات الأعمال الدولية جعلها تغزو جميع مناحي الحياة.

2) عوامل تكنولوجية: إنّ الثورة الهائلة في عالم الاتصالات من خلال ما تتيحه شبكة الإنترنت أدى إلى إلغاء الحدود المكانية حيث أصبح العالم قرية واحدة وأصبح تدفق المعلومات من قارة إلى قارة يحدث في دقائق معدودة من هنا إلزاماً كذلك تدفق المعلومات المحاسبية عبر بيئات الأعمال مما اضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها إلكترونياً عبر مواقعها.

3) عوامل اقتصادية وسياسية: إنّ ظهور التجارة الدولية غير الخريطة الاقتصادية والسياسية للعالم حيث إنّ إبرام الاتفاقيات إلزام هذه الدول على حرية دخول رؤوس الأموال والسلعة من دولة إلى أخرى ما أدت إلى إنشاء

¹- عبد القادر دشايش ، نحو إطار مقترح الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة ، XBRLدراسة ميدانية (في البيئة) الجزائرية ، مذكرة دكتورا ، جامعة ورقلة سنة 2019 ، ص 26- 27 .

أسواق مالية لمواكبة التطورات التي مست التجارة الدولية حيث أصبح أمرا ملحا تدفق المعلومات بين هذه الدول والأسواق، وظهور ما يعرف بالتجارة الإلكترونية مما اضطر المؤسسات إلى الإفصاح إلكترونيا عن تقاريرها المالية عبر مواقعها.

(4) عوامل ثقافية واجتماعية: إن التقارب الذي حصل بين الشعوب نتيجة لتحسين وتسريع وسائل النقل وكذلك تحسين وسائل الاتصال أدى إلى ظهور التسويق العالمي لمنتجات المؤسسات وكذلك سهولة الحركة بين هذه الدول أدى إلى سهولة حركة اليد العاملة مما جعل الحاجة ملحة للحصول على معلومات حول المنتجات العالمية من طرف الزبائن وكذلك الحصول على معلومات بيئات الأعمال من أجل البحث عن فرص العمل، كل هذه العوامل أدت إلى ضرورة نشر المؤسسات تقاريرها المالية عبر مواقعها الإلكترونية وجعله أمرا إلزاميا.

(5) عوامل تقنية ومحاسبية: إن التطور في مجال المعلوماتية مس كل القطاعات الحيوية للإنسان بما في ذلك الجوانب التقنية للمهن، حيث إن مهنة المحاسبة وكغيرها من المهن تأثرت بهذا التطور، حيث أصبح لزاما على النظام المعلوماتي المحاسبي الاستعانة بهذه التقنيات الحديثة لمعالجة البيانات ، حيث تعالج كما كبيرا من البيانات في وقت وجيز ، كما أن السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية والمنطقية بدقة متناهية وإجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا ، والقدرة على تخزين كم هائل من البيانات بصور مختلفة كل ذلك أدى إلى الاستعانة بالحاسب الآلي من طرف نظام المعلومات المحاسبي مما أدى ظهور المحاسبة الإلكترونية، ومع الكم الهائل الذي تنتجه هذه المحاسبة بالإضافة إلى الأشكال المختلفة لمخرجات هذه المحاسبة (WORD, EXLS, PDF) ، وبالتالي لم يعد باستطاعة الإفصاح التقليدي عرض كل مخرجات المحاسبة الإلكترونية مما أصبح لزاما الإفصاح

عنها إلكترونياً.¹

المطلب الخامس: أساليب وطرق الإفصاح والمعلومات الواجب الإفصاح عنها:

الفرع الأول: أساليب وطرائق الإفصاح:

1- الإفصاح: يعني شمول القوائم المالية على جميع المعلومات الضرورية التي تساعد على اعطاء صورة واضحة عن الشركة، وفضلا عن القوائم المالية الأساسية يشمل الإفصاح معلومات كمية واخرى وصفية (التعييمى، 2004)، وهناك عدة بدائل الإفصاح وكل البدائل له أثره على مستخدمي المعلومات المالية، ويتطلب ان تعرض المعلومات بطريقة يسهل الاهتداء اليها، حيث يفصح عن المعلومات ذات الاثر المهم في القوائم المالية. ويعرض Hendrik sen بدائل الإفصاح بالأنواع الآتية:

2- الإفصاح في القوائم المالية: لابد من ان تشكل المعلومات المهمة صلب تكوين القوائم المالية مثل الاصول والالتزامات والاثر الناتج عن صافي الدخل وحقوق حملة الاسهم في القوائم المالية. ابد من ان تشكل المعلومات المهمة صلب تكوين القوائم المالية مثل الاصول والالتزامات والاثر الناتج عن صافي الدخل وحقوق حملة الاسهم في القوائم المالية.

3- استخدام المصطلحات والعرض التفصيلي: يتم الإفصاح باستخدام المصطلحات الملائمة العناصر القوائم المالية، وبوصف تفصيلي يسلط الضوء على ما تحويه هذه العناصر القوائم.

4- المعلومات التي بين قوسين: من أجل زيادة افصاح عن تفاصيل او تعريفات لبعض عناصر القوائم المالية يتم ذلك بملاحظات تحصر بين الاقواس خصوصا

¹ - أحمد عبدوا السيد الصباغ، وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومة المحاسبية، رسالة النيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الإسكندرية مصر، 2019، ص 19.

عن المعلومات غير الكمية لتوضيح سياسة معينة او طريقة تقييم.

5- الهوامش: تستخدم الهوامش الإفصاح عن المعلومات التي لا يمكن الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية وهي مكملة لما تحمله القوائم المالية من افصاح مثل المعلومات غير كمية عن اسباب تغيير السياسة المحاسبية التي تتبعها الادارة.

6- تقرير مراقب الحسابات: يعد تقرير مراقب الحسابات أسلوبا مكملا الإفصاح الذي تؤديه القوائم المالية حيث يفصح افصاح مراقب الحسابات عن اية مخالفات او تجاوزات في القوائم واية مؤشرات عن استمرار الشركة وما تحقق من أرباح وغيرها.

7- تقرير مجلس الادارة: يتم الإفصاح في تقرير مجلس عن أحداث غير مالية تمت خلال الفترة المالية من انجازات او توقعات عن النمو والتطور الذي تخطط له الإدارة وعن اية أحداث لاحقة قد تؤثر على الارقام الظاهرة في القوائم المالية خلال وابعاد اعداد الحسابات الختامية.

ويقول "بني عطا" يكون الإفصاح تاما عندما يعبر عن اية معلومات مفيدة لمتخذي القرارات على انا تأخذ في عين الاعتبار مبدا الكلفة / المنفعة ويتشترط انا تكون المنفعة أكبر، ويأخذ الإفصاح عدة اشكال منها:

- إفصاح في متن القوائم المالية وعلى وجه هذه القوائم على شكل قوسين ويعد جزاء منها.

- الإفصاح على شكل قوائم منفصلة وهي قوائم معدة بالقيمة العادلة بجانب القيمة التاريخية او في اوقات التضخم.

- الإيضاحات حول الالتزامات والظروف الطارئة او التغيير في السياسة المحاسبية او أحداث بعد اعداد الميزانية أو التقديرات المحاسبية تاريخية لمحة حول الإفصاح المحاسبي.

- كان الإفصاح وليد الانفصال بين، الإدارة هذا الانفصال الذي اوجد بعدا بين المساهمين المالكيين للشركة وبين دفر وسجلات والحسابات المختلفة

للمؤسسة، ومع ظهور الثورة الصناعية في منتصف القرن التاسع عشر ظهرت مؤسسات المساهمة ضخمة، يملكها عدد كبير من المساهمين متباين المالكين في المستوى الثقافي والاقتصادي..... الخ، حيث عليهم تولي إدارة هذه المؤسسات بأنفسهم مما أدى الى توكيل هذه المهمة إلى أشخاص مهنيين، أي حدوث انفصال بين الملكية لإدارة.

- تعود الجذور التاريخية المفهوم الإفصاح عن المعلومات إلى سنة 1837 م حيث نشرت مجلة MAGAZINE RAILWAY مقالة عن الإفصاح والتي أشارا إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات المالية كل ستة شهور بحيث تشمل هذه المعلومات بيانات عن الأرباح ورأس المال والاهتلاكات وتقييم الموجودات.

- وقد توسع مفهوم الإفصاح المحاسبي بعد الأزمات الاقتصادية العالمية الكبرى 1929-1933 حيث انه لم يكن نادرا ان تمتنع إدارة الشركة عن الإفصاح عن قائمة الدخل بحجة إن نشرها يضر بمركزها التنافسي ، لذلك كان الإفصاح مرتبط بما ترغب الإدارة في الإفصاح عنه والكن بعد تلك الأزمة الاقتصادية سعت هيئة المحاسبة المهنية والعلمية خلال الفترة 1933 - 1973 إلى البحث عن مبادئ محاسبة مقبولة عموما خصوصا على الإفصاح المحاسبي فمنذ عام 1933 أكد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على ضرورة الالتزام مهنة المحاسبة بالإفصاح المحاسبي. كما ان لجنة تبادل الأوراق المالية الأمريكية SEC منذ تأسيسها في عام 1934 م وبالتعاون مع المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين تصدر تعليماتها الملزمة للشركات المساهمة المتعاملة في البورصة بمراعاة لإفصاح الشامل عن المعلومات المحاسبية لخدمة المستثمرين وحماية مصالحهم.¹

الفرع الثاني: المعلومات الواجب إفصاح عنها

¹ - طلال الججاوى - سالم الزوبعي - القياس المحاسبي ومحدداته - دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019 - ص 107 - ص109.

- 1- قواعد الإفصاح العام. اسم الشركة، شكلها القانوني، مكان تسجيلها، تاريخ الميزانية، الفترة المحاسبية طبيعة النشاط، نوع العملة المستخدمة، بيانات عن الفترة السابقة.
- 2- قواعد إفصاح الميزانية. يتم الإفصاح عن العناصر الميزانية من مطلوبات وموجودات وحقوق مساهمين.
- 5- قواعد إفصاح كشف الدخل. يتم الإفصاح عن المبيعات، الإيرادات، المصاريف، البنود غير عادية وصافي الدخل خلال الفترة المالية.
- 8- إفصاح آخر التغيير في المركز المالي، دخل العمليات العادية، مصاريف البحث و التطوير، إيجار أصول، مبيعات وإيراد دائن وموجودات كل قسم، وفروقات التحويل، مكاسب والخسائر¹

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية:

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها:

أولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

إن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من الخصائص النوعية التي لا بد أن تتصف بيها المعلومات المحاسبية لتكون ذات منفعة فـد الأطراف المستخدمين منها، وتختلف هذه الخصائص من مؤسسة إلى أخرى، مع إجماع على أربعة خصائص وهي. الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية للمقارنة.

كم تعد جودة المعلومات المحاسبية يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية وأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفضلة بين الأساليب المحاسبية الغرض القياس والإفصاح المحاسبي التقرير المالية، بم يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة المساعدة مستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم أي ان المعلومة الجيدة هي المعلومات أكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.²

¹ - طلال الججاوي - سالم الزوبعي - القياس المحاسبي ومحدداته - دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019 - ص 107 - ص109.
² مالك سليمان - جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على متخذي القرارات الإدارية - جامعة حلب 2019 - ص.17

ونشير ان جودة المعلومة المحاسبية تقاس بمدى امتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية الأحداث المسجلة، وتتجلى الجودة بالمعلومة المحاسبية التي يفصح عنها ضمن القوائم و التقارير المالية فيما تحقيقه من منفعة للمستخدمين، بخلوها من التحريف و التضليل ولا يمكن هذا إلا إذا تم اعدادها وفق معايير قانونية ورقابية ومهنية وفنية، وبالتالي فجودة المعلومة المحاسبية تعد كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومة المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين أساليب المحاسبية الغرض القياس والإفصاح في التقرير المالية، بما يتيح اختيار أكثر للمعلومات فائدة للمساعدة مستخدمينا الرئيسيين في ترشيد قراراتهم.¹

ثانيا. العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية: إن التقرير المالية وما تحتويه من معلومات محاسبية تتأثر بجملة من العوامل نجعلها في:

1- عوامل بيئية (بيئة المحاسبة)، تلعب الظروف الاقتصادية والاجتماعية و السياسية التي تعيش فيها المؤسسة دورا كبيرا في التأثير على جودة المعلومة المحاسبية ومقدار الاستفادة منها، والمعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقرير المالية تختلف من دولة إلى أخرى بسبب الظروف البيئية الكل بلاد، حيث ان النظم المحاسبية تعمل في ظلا البيئات (الاقتصادية، والاجتماعية، القانونية، والسياسية)، وأنا

2- البيئة لمحاسبية تتكون من الصروف والقيود والمؤشرات الاقتصادية والا اجتماعية التي تختلف من وقت إلى آخر ومن بيئة إلى أخرى تؤثر بصورة مباشرة على أهداف المؤسسة

3- العوامل لاقتصادية. يتجلى بوضوح تأثير العوامل الاقتصادية في جودة المعلومة المحاسبية من خلال تتبع ظاهرة التضخم الذي يعتبر من أهم العوامل

¹ - سكينه رحمة وميلود تومي، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المجلد 5، مجلة اقتصاديات المالية البنكية وادارت الاعمال، العدد 2، جامعة بسكرة، 2019، ص 118.

الاقتصادية التي تؤثر على خصائص لمعلومة المحاسبية حيث يترتب على تزيد معدلات التضخم وعدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفق الأساس التكلفة التاريخية لذلك كان من الضروري تطوير البدائل المحاسبية الأخرى الغرض قياس والإفصاح المحاسبي التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في الأ سعار وماشيه.

4- عوامل سياسية. نعلم أنا الجهات الحكومية بكل هياكلها تنظر إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف العامة للبد مما يدفعها إلى التدخل في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية.

5- كما ان العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلتزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية للمستخدمين للتقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية

6- عوامل اجتماعية. تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية. تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، اما قيمة الوقت فنجد ان الدولة التي تعطي قيمة للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة ربع سنوية مثلا والعكس بالنسبة التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط وفي الوقت الحاضر أصبح للعوامل الاجتماعية صدى كبير على التطبيقات المحاسبية.

7- عوامل قانونية. تتأثر الممارسة المحاسبية في منهجها وتطبيقاتها بمختلف القوانين مثل القانون التجاري، والقانون الضريبي، ومختلف التشريعات التنظيمية الأخرى، ولا شك ان مختلف هذه القوانين قد زادت في موثوقية المعلومات المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبالتالي منفعتها وإمكانية استخدامها ومقارنتها.

8- عوامل ثقافية. من أهم العوامل الثقافية:

- المستوى التعليمي ووضع المؤسسات المهنية، إذ يعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية بشكل خاص، وللوصول الي مستوى التعليمي المطلوب هناك العديد من المؤسسات المهنية التي تقوم بتعزيز كفاءة وجود المعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية محددة خلال الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ومنها.
- حماية ودعم المحاسبين ضد الضغوطات التي يمكنهم ان تمارسهم إدارة المؤسسة بهدف نشر تقارير مالية لا تظهر الصورة الحقيقية وإظهارها بأحسن ماهي عليه.
- تطوير المعرفة الثقافية المحاسبية عن طريق الندوات العلمية والتدريب و التأهيل العلمي والعملي للمحاسبية محاولة إنشاء ووضع معايير المحاسبة المقبولة عموما من اجل محاولة تمكين المهنيين من الاهتمام بها لتحقيق اتفاق في التقارير المالية مع التطبيقات القوانين في البلدان الأخرى المختلفة الأكثر اهتماما بمتطلبات العرض للمعلومات الملائمة لمستخدمي تلك التقرير.¹

المطلب الثاني: خصائص وشروط المعلومات المحاسبية:

أولا. خصائص المعلومات المحاسبية:

ان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي احد المكونات الأساسية الإطار النضرين المحاسبة المالية كما انها تعد سمات و المزايا التي يجب ان تتمتع بيها المعلومات المحاسبية كما تجعل هاته الأخيرة ذات فائدة كبيرة في البيان الصادر عن مجلس معايير المحاسبية الامريكية fasb والمشار اليه مسبقا كان المرجعية الاولية في الممارسات المحاسبية , كما كان تحديد الاهداف تقرير المالية يمثل نقطة البداية والمستوى الاعلى في هيكل اطار نضري للمحاسبة , لذا دعون ان نتعرف ضمن اطار المعرفة المحاسبية على اهم الخصائص النوعية للمعلومات

¹ - سكيمة رحمة وميلود تومي، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المجلد 5، مجلة اقتصاديات المالية البنكية وادارت الاعمال، العدد 2، جامعة بسكرة، 2019 ص 118.

المحاسبية¹، التي تشكل معيار الاساسية Basic Criteria الاسترشاد بيه في الحكم على مدى كفاءة وفعالية تلك المعلومات وجودتها في تحقيق الاهداف المرجو منها في اداء دورها في اتخاذ القرارات ولكي تكزن المعلومات ذات كفاءة وفعالية في تحقيق أهدافها، لابد لها ان تتميز في بعض الخصائص النوعية والتي يمكن تلخيصها بما يلي:

1- معيار ملائمة المعلومات Relevance

ان المعلومات المحاسبية، يجب ان تتميز بخاصية الملاءمة وذلك الزيادة تأثيرها في التحكم في الحاضر واستيعاب الماضي من اجل التنبؤ المستقبل بموضوعية تسهل على مستخدمي تلك المعلومات عملية صنع اتخاذ قرار ادق والكفاء مما لو كانت تلك المعلومات غير ملائمة، ولأجل تحقيق صفة الملائمة لتلك المعلومات لا بد ان تتوفر لها صفات نوعية الفرعية ادناها.

1- القدرة التنبؤية: Predicative value

الابد للمعلومات ان تتميز بقدرتها على التنبؤ بالمستقبل وزيادة الثقة فيها، وذلك التجنب حدوث خسائر محتملة والزيادة الدقة في مخصصات الواجب تكوينها للمستقبل للمواجهة احتمالات نقصان الاصول او زيادة الخصوم او كلالهم معا وكذلك الاهتمام بقدرة المعلومات النبؤية، طبقا لمختلف اساليب وادوات القياس المحاسبي، واتبع سياسات محاسبية مختلفة تساهم في خلق القدرة النبؤية لتلك المعلومات المحاسبية بشكل أفضل.

2- امكانية التحقق من صحة التوقعات Feedback value

5- يستلزم مستخدم المعلومات المحاسبية ان يستفاد من خاصيتها في قدرتها على التحقق من صحة التوقعات الماضية من جهة والاسترشاد¹ بالتوقعات المستقبلية من جهة اخرى وهذا يساعد متخذي القرار في تصحيح التوقعات وخاصة عند اعداد الموازنات التقديرية ومنها على وجهها التحديد الموازنة

¹كمال عبد العزيز لنقيب. مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى 2004 دار وائل للنشر والتوزيع عمان - الطبعة الاولى 2004 - ص 292-ص 297.

- النقدية لكلا جانبا المدفوعات والمقبوضات الان قدرة المعلومات في تصحيح التوقعات تساعد في تنفيذ الموازنات المختلف الانشطة، والعكس صحيح
- 2- التوقيت المناسب. Timeliness:** من أهم خصائص المعلومات المحاسبية ان تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب الاستفادة منها في اتخاذ القرارات الملائمة المعالجة الخلل وواجه القصور في الوقت المناسب، بأقل جهد وأدنى مستوى من التكاليف والخسائر
- 3- الوثوق في المعلومات: Reliability** أي إمكانية الوثوق بالمعلومات من طرف مستخدميها وخلق حالة من الاطمئنان لديهم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ويمكن الوثوق بالمعلومات إذا توفره فيها ثلاثة خصائص:
- صدق التعبير بحيث تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن أحداث الخاصة بصورة سليمة،
 - الحياد وعدم التحيز الفئة معينة من المستخدمين أي لا تغلب مصالح فئة عن مصالح فئة اخرى
 - قابلية التحقق او الموضوعية أي القدرة على الوصول الى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص إذا تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمه في قياس المعلومة
- 4- الموضوعية Verificability:** مما لا شك ان الموضوعية تعتبر خاصية أساسية من خواص المعلومات المحاسبية، وذلك تجنباً العملية انحياز والتأثر الشخصي في عملية القياس المحاسبي من جهة وإفصاح التمتع عن المعلومات المحاسبية من جهة أخرى مما يدعو عموماً المحاسبين في الاتفاق على هذه المسألة وتلك من المعالجات المحاسبية.¹
- 5- الحيادية Neutrality:** من المسلم بيه ان المعلومات المحاسبية تهتم جهات عديدة ومختلفة من مستخدميها ' الدرجة أحيانا تكون مصالحهم متناقض

¹ - كمال عبد العزي النقيب. مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى 2004 دار وائل للنشر والتوزيع عمان - الطبعة الاولى 2004 - ص 292-297.

بعض الشيء ' الكن هذا التناقض في المصالح لا استدعي من المحاسب او مراجع الحسابات ان ينجز والأعداد للحسابات وفحصها والمصادقة عليها الصالح فئة معينة على حساب أخرى ، وعدد من الخصائص النوعية المشار إليها أعلاها ؛لأبد من الإشارة الى بعض الخصائص النوعية الفرعية :

1. إمكانية إجراء المقارنات **Comparability**: إن فعالية المعلومات المحاسبية

على عقد المقارنات بين بنود القوائم المالية لنفس السنة بين وحدة اقتصادية وأخرى، أو لنفس الوحدة بين سنة وأخرى تعتبر المدخل الأساسي والمنهج العلمي في إجراء التحليل المالي والمحاسبي.

2. الاتساق والثبات **Consistency**: والتحقيق هذه الخاصية يستوجب الالتزام

بإحدى السياسات المهمة في المحاسبة والمتمثلة بسياسة الثبات والاتساق في تطبيق الطرق المحاسبية ما بين سنة وأخرى. وتعتبر هذه السياسة ذاتها أحد المعايير الأساسية الخاصة بإعداد تقارير المراجعة، والتي يجب على مراجع الحسابات الخارجي مراعاتها عند تقديم التقرير النهائي. وعليه فإن التزام المحاسب بسياسة الثبات في تطبيق الطرق المحاسبية ليس مطلقا إذا يجوز أحيانا أن يغير طريقة تسعير المواد الأدر من المخازن او طريقة حساب إهلاك الأصول الثابتة وغيرها بشرط توفر ما يلي.

1-وجود ضرورة مقنعة للتغيير

2-ان يتم الإفصاح التام عن اثار التغيير في القوائم المالية

3-ان يستمر في تطبيق الطرق الجديدة

5. اكتمال المعلومات **Completeness**: لكي تكون المعلومات المحاسبية ذات

فائدة مرجوة تجاه مستخدميها لأبد انا تحتوي على العناصر الأساسية و الجوهرية التي يحتاجها متخذا القرار ' وذلك طبقا الأهمية المعلومة ودورها في اتخاذ القرار لذا لأبد من الاهتمام بمبدأ الأهمية النسبية للمعلومات.

8. اقتصاديات المعلومات **Economicity** : لأبد للمعلومات الفعالة ان ترعي

العامل الاقتصادي في الحصول عليها وذلك من خلال مقارنة تكاليف الحصول

على تلك المعلومات مع العوائد والفوائد التي يتم الحصول عليها من توفر تلك المعلومات من خلال تطبيق مبدأ Cost/ Benefit Analysis وهنا يتطلب مراعاة عامل كمية المعلومات ونوعيتها كم جانب وقيمتها وجودتها من جانب آخر. ولأجل التوصل الى هذه المؤشرات لابد من استخدام أساليب رياضية من ضمنها التطبيقات للوغاريتمية في قياس قيمة المعلومات

6- القابلية للفهم Understandability: إن خاصية قابلية المعلومات للفهم والا ستفادة تعتمد أساسا على مؤشرين مهمين هما:

- 1- درجة الوضوح والبساطة والإفصاح في عرض المعلومات.
- 2- مستوى الوعي والإدراك والفهم الذي مستخدمي تلك المعلومات والكي تكون المعلومات ذات فائدة ملموسة لابد من توفير التجانس بين هذين الشرطين لتحقيق الاستفادة والتأثر على متخذ القرار. ففي الوقت الذي يتطلب النزول الشرط الأول ' وبالتالي تصبح المعلومات متمتعة بخاصية قابليتها للفهم والا ستفادة.¹

ثانيا: شروط المعلومات المحاسبية:

فيما يخص شروط المعلومات المحاسبية نرى أنه ليس من الضروري إن تتحول البيانات المحاسبية إلى معلومات بعد إجراء العمليات التشغيلية عليه بلا يرتبط ذلك بتحقيق شرطين مهمين (أو أحدهم علا اقل) عند استخدامها من قبل صانع القرار وهم.

- إن المعلومات النتيجة يجب إن تقلل من درجة عدم التأكد الذي متخذا القرار ' وذلك من خلال تقليل عدد البدائل المتاحة أمام صانع القرار.
- إن المعلومات النتيجة يجي انا تزيد من معرفة صانع القرار ' وذلك في حالة عدم تحقيق الشرط الأول ' حيث يمكن الاستفادة من المعرفة المضافة في

¹ - حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاوراس) باتنة الوحدة الإنتاجية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2011، ص 85..

صنع قرارات أخرى في المستقبل , أم إذا لم يتحقق ذلك ' فلا يمكن أمنا يكون ناتج العمليات التشغيلية التي حدثه عن البيانات بمثابة معلومات ' بل يمكن اعتبارها "بيانات مرتبة " يمكن تخزينها واستخدامها كمدخلات في النظام من جديد

المطلب الثالث. أنواع المعلومات المحاسبية:

سبقا وأن أشرن إلى أن المحاسبة تمثل نظاما للمعلومات التي بأمس الحاجة إليها من قبل متخذي وصنعي القرار، ومن أهم تلك المعلومات أنواع التالية:

1- المعلومات المحاسبية عن الفترة السابقة:

وهي عبارة عن المعلومات المحاسبية الفعلية التي تتضمنها القوائم المالية و المتمثلة بكافة أرصدة الحسابات التي تظهرها كل من قائمة الدخل ' وقائمة المركز المالي والتي تعكس النتائج الفعلية عن الفترة أو الفترات المالية السابقة للحكم على مستوى الأداء الفعلي ومدى انسجام مستوى الانجاز مع الأهداف الآتية - والأهداف الاستراتيجية للوحدة المحاسبية.

2- المعلومات المحاسبية عن الفترة الحالية:

مما أشك فيه أن البيانات الفعلية عن النتائج السابقة ' تكون عاجزة عن معالجة أي خلل يحدث للوقوف عليه حال حدوثه، مما يستلزم ضرورة تأمين معلومات محاسبية تعكس مستوى الأداء الحالي ويتم مقارنته بما كان سائد في الفترة السابقة ' والتعرف على أفاق التطور ومعالجة الخلال والقصور من مسجلات محاسبة التكاليف وبذات التي تطبق أنظمة التكاليف الفعلية.

3- المعلومات المحاسبية عن الفترة اللاحقة:

تعتبر الفترة اللاحقة أفضل واهم الأغراض الرقابة من تلك التي تعكس الأداء السابق، لكنها تبقا عاجز

عن أداء دورها التخطيطي للفترات المستقبلية للاحقة. ونلاحظ هذه المعلومات انها تتعلق بأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة، حيث أنها تهتم بآء الحالي

ومستقبلي، ويقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات¹ كل من:

- نظام محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بتخطيط قصير الأجل من نظامي محاسبة التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية
- نظام المحاسبة الادرية من خلال نظام الموازنات التقديرية.

المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية:

أولاً: تعريف مستخدمي لمعلومات المحاسبية:

هناك العديد من مستخدمي المعلومات المحاسبية والذين تتباين احتياجاتهم انطلاقاً من تبيان أهدافهم وغاياتهم وتعدد مجالات استخدام المعلومات المحاسبية ، فهي تستخدم أساساً لاتخاذ القرارات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية داخل المنشأة ، وفي القرارات التشغيلية والتمويلية من قبل الأطراف الخارجين ، ولتلبية المتطلبات الضريبية والوفاء بالاحتياجات القانونية والتشريعية ، فتحدد المستخدم المستهدف القوائم المالية هي الخطوة الأساسية والأولى التي يجب نزاعاتها عند انتاج المعلومات المحاسبية لتحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية والخصائص الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية ، تحديد طرق وأساليب عرض المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية ، و التوقيت المناسب لعرض وتقديم المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية ، والتوقيت المناسب لعرض وتقديم المعلومات المحاسبية ، ويعتمد ذلك على ما ملكه مستخدمو المعلومات من الخدمة والمهارة في فهم المعلومات المحاسبية والا ستفادة منها ، وبناءاً على ذلك فإنه يجب اعداد القوائم المالية في ظل فرضية أساسية وهي وجود مستويات متعددة من مستخدمي المعلومات المحاسبية ولكل منها احتياجاته وإمكانياته²

¹ - كما عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الاولى 2004، دار وائل النشر والتوزيع، عمان الاردن 2004 ص 306.

² - أسامة محمد موسى، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الائتمانية، غزة، الجامعة الإسلامية، بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة في التمويل منشور في الانترنت، ص 67، 68.

إن المحاسبة عموما تمارس وظيفه القياس المحاسبي الأحداث التي تمارسها الوحدات الاقتصادية وتكملها بممارسة وظيفه الاتصال المحاسبي من خلال تقديم المعلومات المحاسبية الي مستخدميها لاتخاذ القرارات الخاصة بالوحدات الاقتصادية.

ثانيا: مصادر المعلومات المحاسبية:

يوفر نظام المعلومات المحاسبي عددا كبيرا من المخرجات او التقارير لتلبية احتياجات مجموعة من المستخدمين من الخارج المؤسسة ومن داخلها حيث تعتبر القوائم المالية من اهم المعلومات التي تعتمد عليها الاطراف المهتمة بأمرؤ المؤسسة في عملية اتخاذا القرارات لانها تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات التي تعتمد عن نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة مالية سابقة ومكونات القوائم المالية هي كما يلي:

- **الميزانية.** تصف بصفة منفصلة ناصر الاصول وعناصر الخصوم.
- **جدول حسابات النتائج** هو بيان ان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسات خلال المالية ولايا خذ في الحساب تاريخ التحصيل او تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح او خسارة.
- **جدول سيولة الخزينة:** هو مدى قدرة المؤسسة على توليد الاموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية
- **جدول تغيرات الاموال الخاصة.** يشكل تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية
- **ملحق القوائم المالية.** يشمل الملحق على:
 - المعلومات تخص النقاط الاتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما او كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية.
 - القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعادة القوائم المالية؛
 - مكملات الاعلام الضرورية لحسن فهم القوائم

- المعلومات تخص المؤسسة الواجب توصيلها الى مستخدمين عن طريق التقارير مالية على غرار القوائم المالية فهي تتخذ اشكال مختلفة وتتعلق بموضوعات عديدة.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة:

المطلب الأول: الدراسات المحلية:

1- عبد القادر دشاش، إطار مقترح للإفصاح الالكتروني بمدخل للغة تقارير الأعمال الموسعة.

XPRL 2019 تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مدى استخدام شبكة الانترنت في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسات الجزائرية، وبضرورة العمل على تحسين وتعزيز جودة التقارير المالية والإفصاح على شبكة الانترنت ومحاولة تقديم وتبسيط المعرفة العلمية اللازمة لتطبيق لغة تقارير الأعمال كما تكمن أهمية الورقة البحثية كونها تركز على مدة الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة واستخدامها من قبل المؤسسات لنشر تقاريرها وبياناتها على الانترنت، وتعد مصدرا للمعلومات المستخدمين التقارير المالية التي يحتاجونها في الوقت المناسب وفي أي مكان يتواجدون فيه بأقل التكاليف، كما تساءل الباحث عن ما مدى مساهمة الإفصاح الالكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية؟ ما مدى الحاجة الى الإفصاح الالكتروني في البيئة الجزائرية؟ وإجابة على هذه التساؤلات تما الاعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على استمارة استبيان من خلال الحديث عن كيفية اعدادها وهيكلها ثم التطرق الى معالجتها وتحليلها باستخدام برنامج الإحصائي، حيث توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج: يتمثل في النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصال الحديثة في التوصل لنتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة.

2- عبد القادر دشاش ، إطار مقترح للإفصاح الالكتروني بمدخل للغة تقارير الأ

أعمال الموسعة.

2019 XPRL تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام شبكة الانترنت في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسات الجزائرية، وبضرورة العمل على تحسين وتعزيز جودة التقارير المالية والإفصاح على شبكة الانترنت ومحاولة تقديم وتبسيط المعرفة العلمية الازمة لتطبيق لغة تقارير الاعمال كما تكمن أهمية الورقة البحثية كونها تركز على مدة الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة واستخدامها من قبل المؤسسات لنشر تقاريرها وبياناتها على الانترنت، وتعد مصدرا للمعلومات المستخدمين التقارير المالية التي يحتاجونها في الوقت المناسب وفي أي مكان يتواجدون فيه بأقل التكاليف، كما تساءل الباحث عن ما مدى مساهمة الإفصاح الالكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية؟ ما مدى الحاجة الى الإفصاح الالكتروني في البيئة الجزائرية؟ وإجابة على هذه التساؤلات تما الاعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على استمارة استبيان من خلال الحديث عن كيفية اعدادها وهيكلها ثم التطرق الى معالجتها وتحليلها باستخدام برنامج الإحصائي، حيث توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج: يتمثل في النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصال الحديثة في التوصل لنتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة.¹

3- بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية 2019. البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بجامعة بسكرة لسنة. تهدف هذه الدراسة لتعرف على دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية، وتقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل

¹ - عبد القادر دشا ش إطار مقترح للإفصاح الالكتروني بمدخل اللغة تقارير الأعمال الموسعة، مذكرة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، سنة 2019.

المقارنات بين السنوات، كما تكمن أهمية البحث في نشر وعرض المعلومات و البيانات المتعلقة بنشاطات المؤسسة الاقتصادية وإيصالها الى الجهات المستفيدة المختلفة في الوقت المحدد، كما تكمن أهميته انها تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للمساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال، بحيث تسأل الباحث: فيما تتمثل مقومات الإفصاح المحاسبي؟ وهل المعلومات المحاسبية المفصح عنها في الكشوفات المالية كافية لاحتياجات المستفيدين منها لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة؟ وللإجابة على هذه التساؤلات تم الاعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي وقراءة لبعض الدراسات السابقة، اما فيما يخص في الجانب التطبيقي تما الاعتماد على استثمار استبيان لجمع ومعالجة البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة والتي تمت معالجتها باستخدام برنامج الإحصائي وتم التوصل الى عينة الدراسة حيث توصلنا الى مجموعة من النتائج: يسمح الإفصاح المحاسبي وفق لمتطلبات النظام المحاسبي المالي بتعزيز المعلومة المحاسبية المفصح عنها من قبل المؤسسة. كما يساهم الإفصاح الأمثل في زيادة منفعة المعلومات المحاسبية؛ ومن ثم فإن الكشوفات المالية يجب ان تكشف عن كافة المعلومات لتعطي صورة صادقة عن وضعيتها المالية، كما ان جودة المعلومات المالية المحاسبية ضرورية لا مفر منها لترشيد متخذي القرارات.¹

4- برا هيمي مها أم كلثوم، براق محمد، دور الإفصاح الالكتروني في تحسين ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية، 2019.

هدفت الدراسة إلي توضيح الإطار النظري الإفصاح المحاسبي الالكتروني والتعرف على مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية وأيضا التعرف على مخاطر الإفصاح المحاسبي الالكتروني

¹ - بن زاف لبنى " دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية «مذكرة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة محمد خضير بسكرة، سنة 2019

وإجراءات لتقليل منها وتأثير ذلك على خاصية الملائمة والمصدقية تأخذا هذه الدراسة أهميتها كمن أهمية هذا الموضوع نفسه في مجال المحاسبة ، وذلك باعتبار أن الإفصاح المحاسبي هو أسلوب جديد تعتمد عليه المؤسسات الاقتصادية في الآونة الأخيرة للفوائد الكثيرة لتي تنجر عنه ، فضلا عن الدور الكبير الذي يمكن أن يلعبه في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتتمحور إشكالية هذه الدراسة حول إلى أي مدى يمكن أن يساهم الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين ملائمة ومصدقية المعلومات المحاسبية ؟ وكيف يؤثر الإفصاح الالكتروني على مصداقية المعلومات المحاسبية وماهي الإجراءات التي تخفف من مخاطر الإفصاح من مخاطر الالكتروني؟ اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال اطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، كما تما استخدام استمارة استبيان لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة والتي تمت معالجتها باستخدام برنامج spss، وبناء على ذلك تم تقسيم الدراسة الى ثلاثة محاور أساسية هي: الإطار النظري الإفصاح المحاسبي الالكتروني والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والدراسة الميدانية. وثم التوصل إلى أن عينية الدراسة قد توصلت النتائج : يساهم الإفصاح الالكتروني في تحسين خاصية الملائمة يساهم من خلال ايصال المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب وبسرعة كبيرة ، فضلا على قدراته على مساعدة مستعملي هذه المعلومات في اتخاذ القرارات وتقييم نتائجها .يساعد الإفصاح المحاسبي الالكتروني على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال ايصالها من يحتاجونها بنفس المحتوى و الشكل والوقت .- هناك إجراءات تعمل على التقليل من مخاطر الإفصاح المحاسبي الالكتروني على خاصية الملائمة والمصدقية من بينها مراقبة محافظ الحسابات للمعلومات المنشورة في الموقع الالكتروني الخاص بالمؤسسة الاقتصادية والتأكد معلى انها نفسها التي تنشرها المؤسسة ورقيا ، بالإضافة الى الحرص على تطبيق أنظمة الرقابة الالكترونية لضمان امان الموقع ، وفي هذا الاطار فانه بناء على ما سبق وعلى النتائج المتوصل اليها : ضرورة استيعاب المزايا التي يمكن ان تستفيد

منه المؤسسات الاقتصادية عند تطبيقها الأسلوب الإفصاح المعلومات المحاسبية الإلكترونية، التحديث الفوري الموقع المؤسسة والعمل على تزويده بكل المعلومات المحاسبية التي تؤثر على قرارات مستخدميها، ضرورة الاهتمام بالجانب الأمني للموقع الإلكتروني لتجنب كل الاختراقات التي يمكن أن تؤدي إلى التأثير على مصداقية المعلومات المحاسبية.¹

5- نوى الحاج، لكحيل عبد القادر، الإفصاح المحاسبي الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بين الواقع ومتطلبات الإدارة الإلكترونية، 2020.

يهدف سعى تحقيق إدارة الكترونية في أي مجتمع إلى تقريب وتسهيل الخدمات من أفراد المجتمع باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال ويعتبر مستخدم القوائم المالية هو أحد أهم أطراف مجتمع الأعمال كما تهدف الدراسة إلى توضيح مفهوم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني كما تحدد مدى توافق الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مع الإفصاح الذي يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية لاعتماده كمعيار للإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وتبرز أهمية الموضوع في تناول الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في المؤسسة الاقتصادية ومن خلال دراستنا هذه يمكننا طرح التساؤلات التالية ما المقصود بالإفصاح المحاسبي الإلكتروني؟ وإلى أي مدى وصل الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على المستوى العالمي؟ وما هو واقع الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟ ومن خلال هذا البحث يتضح أنه أصبح الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للمؤسسة الجزائرية أكثر من ضرورة وخاصة في هذه المرحلة التي تمر بها الجزائر من خلال تأسيس وتعميم الإدارة الإلكترونية التي تسعى إلى تسهيل التعامل مع مختلف مصالحها الإدارية التي تحتاج إليها المؤسسات والأفراد سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة والتي من خلال توصلنا إلى النتائج التالية التطور السريع في توسع الإفصاح المحاسبي التقليدي وتحوله إلى الإلكتروني، تدنيه

¹ براهمي مها أم كلثوم، براق محمد، دور الإفصاح الإلكتروني في تحسين ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2019

تكاليف المؤسسات في إعداد وعرض القوائم المالية ونشرها, السعي لتوحيد طريقة الإفصاح المحاسبي الالكتروني, العمل التدريجي بإلزامية الإفصاح المحاسبي الالكتروني لكل القوائم والتقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية.

البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بجامعة بسكرة لسنة. تهدف هذه الدراسة لتعرف على دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية، وتقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات، كما تكمن أهمية البحث في نشر وعرض المعلومات والبيانات المتعلقة بنشاطات المؤسسة الاقتصادية وإيصالها الى الجهات المستفيدة المختلفة في الوقت المحدد، كما تكمن أهميته انها تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للمساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال، بحيث تساءل الباحث: فيما تتمثل مقومات الإفصاح المحاسبي؟ وهل المعلومات المحاسبية المفصح عنها في الكشوفات المالية كافية لاحتياجات المستفيدين منها لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة؟ وللإجابة على هذه التساؤلات تم الاعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي وقراءة لبعض الدراسات السابقة، اما فيما يخص في الجانب التطبيقي تما الاعتماد على استثمار استبيان لجمع ومعالجة البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة والتي تمت معالجتها باستخدام برنامج الاحصائي وتم التوصل الى عينة الدراسة حيث توصلنا الى مجموعة من النتائج: يسمح الإفصاح المحاسبي وفق لمتطلبات النظام المحاسبي المالي بتعزيز المعلومة المحاسبية المفصح عنها من قبل المؤسسة. كما يساهم الإفصاح الأمثل في زيادة منفعة المعلومات المحاسبية

ومن ثما فان الكشوفات المالية يجب ان تكشف عن كافة المعلومات لتعطي صورة صادقة عن وضعيتها المالية، كما ان جودة المعلومات المالية المحاسبية ضرورية لا مفر منها لترشيد متخذي القرارات.¹

¹ نوى الحاج، بكحيل عبد القادر، الإفصاح المحاسبي الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بين الواقع ومتطلبات الإدارة الا

6- عزاوي سعاد جواحي منال «الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وتأثيره على مصادقية المعلومات المحاسبية"، 2021.

تهدف هذه الدراسة إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة، وبيان دور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تقديم معلومات ذات مصداقية وقابلة للتحقق والمقارنة. كما تكمن أهمية البحث في أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني أحد أهم الأنظمة الحديثة التي لم يتوافر عنها دراسات أو بحوث توضح مدى تكامل هذه الأنظمة ومدى تحقيقها للأهداف التي وجدت من أجلها وبالأخص مساعدة المستثمرين الحاليين والمرتقبين في اتخاذ قرارات كفؤة وفاعلة قياسا بالتكاليف التي تنفقها الوحدات الاقتصادية ومشكلة نقص الثقة في الإفصاح المحاسبي التقليدي أو الإلكتروني بسبب السرية التي تلتزم بها بعض المؤسسات الجزائرية وهو ما يؤثر على جودة المعلومات. بحيث اعتمدت على طرح تساؤل ما مدى تأثير الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على مصداقية المعلومات المحاسبية؟ وتم الاعتماد بالنسبة للفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي وقراءة لبعض الدراسات السابقة، أما فيما يخص الجانب التطبيقي قمنا بالاعتماد على استمارة استبيان لجمع ومعالجة البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة والتي تم معالجتها باستخدام برنامج وتم التوصل الى عينة الدراسة حيث spss حيث توصل إلى مجموعة من النتائج:

إن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني أداة فعالة في تقليص الوقت والجهد المطلوبين للحصول على المعلومة المحاسبية، كما يعتبر الإفصاح الإلكتروني رابط بين المؤسسات الاقتصادية ومستخدمي المعلومات، وان مستوى الإفصاح المحاسبي الإلكتروني أدني من المطلوب في المؤسسات الاقتصادية، ومعرفة المخاطر و التهديدات التي تواجه الإفصاح الإلكتروني ضمانا بأمن وحفظ المعلومات.¹

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية:

الكرونية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا. 2020 .

1. عزاوي سعاد جواحي منال المحاسبية، الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وتأثيره على مصداقية المعلومات، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، سنة 2021

1- بكرا براهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي " دور مسؤولية مراقبي الحسابات
2010.

تولي هذه الدراسة اهتمام مسؤولية كبيرة لمراقبي الحسابات اتجاه الإفصاح الالكتروني من اجل مواكبة التطورات الحاصلة في مجال المعلومات ، حيث أدركت العديد من المنظمات المهنية أهمية استخدام الشبكة العنكبوتية كأداة للاتصال مع بيئتها المهنية ، حيث يمكن هنا دور مراقبي الحسابات كمنظمة مهنية في مدى مواكبة التطورات الحاصلة في مجال الإفصاح الالكتروني وماهي اهم العوامل المؤثرة في هذا الإدراك ، ولمعرفة ذلك قام الباحث بتسليط الضوء على الإفصاح الالكتروني والتعرف على وجبات ومسؤوليات مراقب الحسابات اتجاه هذا النوع من الإفصاح ، كما اجري استقصاء لعينة من مكاتب مراقبي مع مراعاة تصنيف الحسابات بخصوص ادر كهم لواجبهم اتجاه هذا الإفصاح الالكتروني والعوامل المؤثرة على هذا الإدراك ، حيث توصل الباحث إلى الأهمية الكبيرة التي حظي بها الإفصاح الالكتروني على المستوى الدولي ، وتحول التقارير المالية من البيئة الورقية الى البيئة الالكترونية ، ورغم المزايا التي يتصف بها الإفصاح الالكتروني إلا أنها انعكاساته أصبحت خطيرة على مهنة التدقيق والتي تواجه بيئة الأعمال اتجاه الثقة بالمعلومات المالية المنشورة الالكتروني ومصدها لدى المستخدمين ، حيث بادر الكثير من اكاديميين ومهنيين إلى الوضع اطر مقترحة لنطاق المسؤوليات وواجبات مراقبي الحسابات في اتجاه بيئة الإفصاح الالكتروني ، وقد اتفقوا على انا مسؤولياتهم لأتخرج عن مسؤوليات وسلامة وامن المعلومات على شبكة الانترنت ، والقوائم المالية التي تم تدقيقها والتقرير المرفق بها والمعلومات التي تقع على خارج نطاق القوائم المالية والمسؤولية عن التحديث الفوري للقوائم المالية كما توصل الى انا هناك ادرك مرتفع لدى مراقبي الحسابات في العراق نحو اهمية القيام بواجباتهم اتجاه الإفصاح الالكتروني خاصة في مدى مطابقة التقارير المنشورة الكترونيا للتقارير الورقية ، كما يتأثر مستوى الإدراك لدى مراقبي الحسابات في العراق بعدد من المتغيرات البيئية أهمها البيئة القانونية والطلب

المتزايد على القوائم المالية الإلكترونية ، ، تأثير طبيعة نشاط المؤسسة على ادراك مراقبي الحسابات اتجاه الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية ، الا ان التأثير كان متفاوتا لهذه المتغيرات ، ومن الواضح وجود فجوة بين الإدراك لنضري لمراقبي الحسابات في بيئة العراقية تجاه الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية وبين الإدراك الفعلي الحقيقي لهذه المهام حال خروجهم حيز التنفيذ ، أي انا مراقبي الحسابات يدركون جيدا مهامهم اتجاه الإفصاح الإلكتروني الا أنهم قد يعارضون فكرة تنفيذ تلك المهام بصورة فعلية حيث يرجع السبب إلى ان الإفصاح الإلكتروني حديث على البيئة العراقية ، واحتمال ارتفاع تكاليف عملية التدقيق وبالتالي ارتفاع أتعاب مراقب الحسابات ، وعدم الرغبة في تحمل المزيد من المسؤولية القانونية ، كما لا توجد ضغوطات حقيقية من قبل المستخدمين لطلب هكذا نوع من الإفصاح ، وعدم إقامة دورات او برامج تدريبه في مجال الإفصاح الإلكتروني ودور مراقب الحسابات فيه مما أدى إلى انخفاض مستوى الوعي والإدراك لدى كافة الأطراف.

2- دراسة أحمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باشي " دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق السوق المالي الكفاء 2013.

هدفت الدراسة بالتركيز على الإفصاح الإلكتروني لكونه أحد أهم التطبيقات الحديثة لثورة المعلومات والاتصالات خاصة في المجال المحاسبي، ولتحقيق في تحقق شروط كفاءة السوق المالي في ظل الإفصاح الإلكتروني و مدى مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تفعيل كفاءة السوق المالي ، وذلك من خلال العلاقة بين مؤشرات الإفصاح الإلكتروني ومؤشرات كفاءة السوق المالي، قام الباحث باستعراض الجوانب النظرية للبحث، ولتوضيح دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق كفاءة أسواق المال تطلب الأمر معرفة كفاءة السوق المالي خلال مرحلة تحول المؤسسات و الأسواق المدرجة بها من نظام الإفصاح التقليدي إلى نظام الإفصاح الإلكتروني، وذلك من خلال القيام بتحليل محتوى موقع سوق الأسهم السعودي والمؤسسات المدرجة بذلك السوق، والذي يقوم على تجميع البيانات

المتعلقة بمتغيرات الدراسة التي شملت مجموعة من المؤسسات المدرجة بسوق الأ
سهم السعودي خلال 2000-2010 ومن ثم عدد المؤسسات التي تفصح إلكترونيا
ومن حاصل قسمة المؤسسات التي تفصح الكترونيا على عدد المؤسسات المدرجة،
وكذلك معدل دوران الأسهم وعدد الصفقات، حيث توصل الباحث إلى أنّ الإفصاح ا
لإلكتروني يزيد من سرعة تدفق المعلومات ودقتها التي أسهمت في ترشيد القرار ا
لاستثماري واتصاف الأسواق بالكفاءة، حيث أنّ السوق الكفاء هو السوق الذي
تعكس فيه القيمة السوقية لسعر سهم كل المعلومات المتداولة، و هناك شروط
وجب توفرها في السوق المالي حتى يمكن اعتباره كفاء ، وتندرج هذه الشروط
تحت نوعين من الكفاءة، الكفاءة الكاملة والكفاءة الاقتصادية، واعتبرت الكفاءة الا
قتصادية شروطا ميسرة ضمن الكفاءة الكاملة، حيث أنّ الإفصاح الإلكتروني أسهم
في تحقيق كفاءة السوق المالي وذلك من خلال أنّ الشروط الخاصة بالكفاءة
الكاملة تحققت أغلبها في ظل الإفصاح الإلكتروني، أمّا الشروط الخاصة بالكفاءة ا
لاقتصادية فقد تحققت كاملة في ظل الإفصاح الإلكتروني، وبما أنّ الكفاءة الا
قتصادية تحققت في ظل الإفصاح الإلكتروني، فهي كفيلا بكفاءة تلك الأسواق ،
على اعتبار أنّ العديد من الخبراء والباحثين قد اعتبروا أنّ الكفاءة الكاملة مثالية،
وبالرغم من ذلك فإن بعض شروط الكفاءة الكاملة تحققت في ظل الإفصاح الإ
لكتروني، مما يعني تأكيد كفاءة أسواق المال في ظل الإفصاح الإلكتروني.¹

3- دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف" العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" 2013.

حيث تناول الباحث ماهي العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني
للتقارير المالية لمؤسسات المساهمة المصرية، وكيف يتم قياس مستوى وجودة الإف
صاح الإلكتروني على المعلومات والتقارير المالية للمؤسسات المساهمة المصرية ،
وذلك من خلال التعرف على أثر العوامل المتعلقة بطبيعة مؤسسات المساهمة

¹ - دراسة احمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باش دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق السوق المالي الكفاء" مجلة تنمية
الرافدين، ملحق العدد 113، المجلد 35، 2013

المصرية والتي تتمثل في طبيعة نشاط المؤسسة، الملكية العامة للمؤسسة، ملكية الإدارة، تركيز الملكية، ربحية المؤسسة، نسبة السيولة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية للمؤسسات المساهمة المصرية، ولتحقيق هذا تطلب في البداية تشخيص واقع استخدام الإنترنت كأداة للإفصاح عن التقارير المالية وذلك من خلال قياس مستوى استخدام مؤسسات المساهمة المصرية للإنترنت كأداة للإفصاح عن تقاريرها المالية، حيث قام الباحث بتصميم دراسة اختباريه ، وذلك من خلال مسح لأغلب مؤسسات المساهمة المصرية التي تتداول أسهمها في بورصة الأوراق المالية خلال 2013 ، حيث بلغ إجمالي عدد المؤسسات المسجلة في السوق الرئيسية (داخل المقصورة) (202) مؤسسة، وقد قام الباحث باختيار عينة عشوائية مكونة من (55) مؤسسة بما يعادل نسبة (27.2%) من إجمالي مؤسسات المساهمة المسجلة بالبورصة، حيث اعتمد الباحث على ما توفره بورصة الأوراق المالية المصرية عبر بوابتها الإلكترونية وموقع معلومات مباشر وكذلك تقارير مجلس الإدارة لمؤسسات العينة والتي تم الحصول عليها من مؤسسة مصر لنشر المعلومات، وقد خلص الباحث إلى أن الإفصاح الإلكتروني هو وسيلة من وسائل الإفصاح المحاسبي ، تقوم به المؤسسة اختياريًا باستخدام شبكة الإنترنت في نشر كل أو بعض المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بها لتوصيل نتائج الأعمال التي قامت بها لمستخدمي التقارير المالية بطريقة سريعة وبعرض مميز، كما توصلت إلى أن هناك عدة اختلافات بين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والتقليدي ، كما أن هناك عدة طرق للإفصاح الإلكتروني أهمها يتحدد في لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، كما خلص الباحث إلى وجود عدة مزايا للإفصاح الإلكتروني تتمثل في الوصول إلى أكبر قاعدة ممكنة من العملاء والمستثمرين في العالم، تخفيض تكاليف إعداد ونشر القوائم والتقارير المالية، توصيل المعلومات في الوقت المناسب بما يتواءم مع تطورات التجارة الإلكترونية، توفير إمكانية إجراء المقارنات ودعم القرارات عن طريق استخدام روابط مواقع الإنترنت، ويحقق الإفصاح الإلكتروني حوار معلوماتي دائم ومستمر بين المؤسسة ومستخدمي التقارير المالية، إلا أن

هناك بعض المخاطر للإفصاح الإلكتروني تتمثل في مخاطر أمن المعلومات المرتبطة بالنظم الداخلية للمؤسسة، من دخول أشخاص غير مصرح لهم إلى هذه النظم وسرقة المعلومات أو تغيير محتواها، ارتفاع احتمال فقد المستندات الإلكترونية، ويرجع ذلك إلى اعتماد المؤسسة على طرف ثالث موردي خدمة الإنترنت ISP، وقد يحمل الإفصاح الإلكتروني المؤسسة تكاليف أكثر من المنافع المتوقعة منه، وتتمثل هذه التكاليف في إنشاء الموقع على شبكة الإنترنت وتكاليف صيانته وتحديثه وأمنه، وتكاليف تدفع لمزودي خدمة الإنترنت، ومخاطر الاعتماد الكلي على أنظمة الحاسب، مخاطر فقدان التوثيق نتيجة عدم وجود مستندات ورقية في التعامل والاعتماد على التبادل الإلكتروني للمعلومات، كما أسفرت الدراسة إلى وجود تأثير كل من الملكية العامة للمؤسسة و ملكية الإدارة، ونسبة الربحية على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية بما يتفق مع الدراسة النظرية، وأنه لا يوجد تأثير هام وجوهري لطبيعة نشاط المؤسسة، وتركز الملكية، نسبة السيولة، الرفع المالي، حجم مكتب المراجعة، على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية عكس الدراسة النظرية،

وقد يرجع ذلك إلى اختلاف بيئة ممارسة الأعمال في مصر عنها في الدول الأخرى التي أجريت فيها الدراسات السابقة.¹

4- مصطفى غانم محمد الاسطل "معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية" 2013.

حيث تساءل الباحث عن عدم وجود معايير لترشيد عملية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يمكن الاعتماد عليها في تقييم كفاءة هذه النوعية من الإفصاح المحاسبي، وهل يؤدي تطبيق معايير كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وهل هناك اختلاف في قرارات المستثمرين عند تطبيق معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال

¹ دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف، العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية"، بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، 2015.

المصرية، وبغية الوصول إلى كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني قال أن كل من نشر المعلومات المالية وغير المالية بشكل كامل على الموقع الإلكتروني وفي جزء منفصل من الموقع يمكن الوصول إليه بشكل مباشر والقيام بعملية التحديث المستمر للمعلومات المنشورة ، والتفاعل مع مستخدمي هذه المعلومات واتخاذ المؤسسة كافة الإجراءات الأمنية لحماية البيانات المنشورة وتحديد نطاق مسؤوليات مراجع الحسابات عن المعلومات المنشورة واستخدام لغة XBRL في إعداد ونشر هذه التقارير يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ، مما يؤدي إلى تعظيم درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بالنسبة إلى مستخدمي القوائم المالية وبالتالي ترشيد قراراتهم، حيث قام بعملية مسح للدراسات السابقة حيث تناولت بعض الدراسات قياس درجة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى فعاليته ودراسات أخرى حاولت تنظيم الإفصاح الإلكتروني عبر الإنترنت حيث أكدت أغلب الدراسات أن الإفصاح الإلكتروني منتشر بشكل كبير في كافة الدول بالرغم من التفاوت الكبير بين الدول الأجنبية والعربية في هذا المجال ، وأن هناك تنوع هائل في ممارسته من حيث المحتوى وإمكانيات العرض، كما أظهرت الدراسات السابقة أن حجم المؤسسة من أقوى المتغيرات تأثيراً على درجة الإفصاح الإلكتروني، وأن انتشار الإفصاح الإلكتروني سيطور من أداء مهنة المراجعة ، وفي نفس الإطار ذكرت الدراسات ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية لتطورات الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال المصرية ، وأن أهم أسباب ضعف هذا الإفصاح هو عدم وجود قوانين منظمة له، كما قام باستقصاء موجه لمجموعة من المحللين الماليين (131) العاملين بمؤسسات السمسرة والاستشارات المالية المقيدون في سجل الهيئة العامة للرقابة المالية بالإضافة إلى بعض المقابلات الشخصية مع بعض المشاركين، حيث أوضحت نتائج التحليل الإحصائي أن نشر المؤسسة للمعلومات المالية وغير المالية بشكل كامل على الموقع وفي رابط من روابطه ، والتفاعل مع المستخدمين والتحديث المستمر للبيانات المنشورة، واتخاذها كافة الإجراءات الأمنية لحماية البيانات المنشورة يؤدي إلى تحسين

كفاءة الإفصاح الإلكتروني، كما أوضحت الدراسة بأنّ تحديد نطاق مسؤوليات مراجع الحسابات عن المعلومات المنشورة على الموقع الإلكتروني، واستخدام لغة XBRL في النشر الإلكتروني للبيانات يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني، وإنّ تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني يؤدي إلى تعظيم درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية وبالتالي إلى ترشيد قراراتهم¹

5- Azleen Ilias, Erlane K Ghani Examining the Adoption of Extensible Business Reporting Language among Public Listed Companies in Malaysia.

سلطت الدراسة الضوء على تبني لغة نظام المعلومات المحاسبي المعروفة باسم لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لدى المؤسسات العمومية الماليزية المدرجة في البورصة، حيث تم أخذ عينة عشوائية مكونة من 100 مؤسسة متنسقة مع دعوة لجنة المؤسسات الماليزية (CCM) ، لتوفير التقارير السنوية اعتماداً على لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وذلك لتوفير مواءمة بين المؤسسات والدول، وقد ركزت إشكالية البحث عن مدى تبني المؤسسات العمومية المدرجة في البورصة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، حيث توصلت الدراسة إلى أنّ المؤسسات محل الدراسة لا تتبنى لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، هذا السيناريو يشير إلى أنّه با لإمكان أن تكون هناك قضايا وتحديات تعيق تنفيذ لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لدى المؤسسات المدروسة، وقد تكون نتائج الدراسة بمثابة انطلاقة للجنة المؤسسات الماليزية و باقي الجهات التنظيمية باعتبار تلك التحديات من الأسباب الكامنة وراء عدم تبني تنفيذ لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، كما توفر استراتيجيات لتشجيع تلك المؤسسات لتبني مثل تلك التكنولوجيات.

ولخدمة أهداف البحث تم الاعتماد على دراسة استقصائية تضمنت 100 مؤسسة

¹ دراسة مصطفى غانم محمد الاسطل " معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية " رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة جامعة القاهرة 2013.

عمومية مدرجة في البورصة الماليزية، حيث تم ترتيب المؤسسات حسب نوع الصناعة وفق سلم من 1-9، و استعراض نوع التقرير بصيغة pdf أو HTML، وسلم ثنائي يتضمن تبني =1 و عدم تبني 0، حيث وجدت الدراسة أنّ المؤسسات تجهز بياناتها المالية باستخدام نموذج الملفات أو اكسال، كما أنّ 67 مؤسسة عرضت تقاريرها المالية برنامج PDF، و 24 مؤسسة استخدمت صفحات HTML، خلصت الدراسة أنّ المؤسسات محل الدراسة لا تنفذ تقارير الأعمال الموسعة XBRL للفترة (ديسمبر 2014 - جانفي 2015)، واحد من أهم سمات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يمكنها توفير بيانات لتصبح التحليل المالية مجدية ومهيكلية وبطريقة تسهل قرأتها من طرف المستخدمين.

6- Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi « The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian stock Market¹.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على دور الإفصاح الإلكتروني من خلال لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وكيف يساهم في فعالية و كفاءة سوق البورصة، ومدى أهميتها في تنشيط سوق الأوراق المالي بالجزائر، وذلك لزيادة وعي المؤسسات المالية الجزائرية بضرورة الحاجة لإدخال هذه التكنولوجيا الجديدة في عملية الإفصاح المحاسبي، وبالتالي الرفع من جودة شفافية وسلامة التقارير المالية، حيث تعتبر هذه التكنولوجيا الأساس في وضع الثقة من خلال الشفافية و الكفاءة في المؤسسات المالية وغير المالية المدرجة في سوق البورصة الجزائري، وذلك بتحقيق المركزية وكفاءة الاستثمار والمحافظة على نجاح الأسواق الكلية، ولتحقيق هدف البحث تم توزيع الاستبيان على بعض المؤسسات المطبقة للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، في عدة دول مثل ماليزيا، جنوب افريقيا، رومانيا،

¹ - Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi « The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian stock Market* Journal of Accounting, Finance And Auditing Studies, University of Chlef, Algeria 2018

عمان، تنوي الدراسة تحديدا لعلاقة بين لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و جودة المعلومات المالية، كما تهدف إلى معرفة نوع العلاقة بين لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و كفاءة سوق البورصة، في ضوء معطيات الدراسة تم طرح التساؤل الرئيسي حول ما مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تعزيز الإفصاح المحاسبي وإنعاش الأسواق المالية؟ وللإجابة على هذه الإشكالية قام الباحثون بتوزيع الاستبيان لجمع البيانات اللازمة، حيث قسم إلى قسمين، تم التطرق في القسم الأول البيانات الشخصية لعينة الدراسة، أما القسم الثاني فقد تضمن 19 سؤال، حيث وزعت الأسئلة بشكل مدروس على محاور للإجابة على فروض الدراسة، وفق طريقة Likert الخماسي، وقد تم توزيع 80 استبانة واسترجعا 50. حيث تم معالجة الاستبيان ببرنامج الحزم الإحصائية SPSS، حيث افترض الباحثان أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير الأعمال الموسعة XBRL وجودة المعلومات المالية. أما الفرضية الثانية فتمثلت في أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL للإفصاح المحاسبي و كفاءة الأسواق المالية، حيث أظهر اختبار T-test للفرضية الأولى، أن فرضية العدم في غير محققة، وبالتالي قبول الفرضية البديلة فهناك علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين تقارير الأعمال الموسعة XBRL و جودة المعلومات المالية، كما تم استنتاج أن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في السوق المالي يوفر معلومات مالية خالية من الأخطاء، كما يسهل عملية تحليلها من طرف المستخدمين، تحقق هذه الآلية أيضا الدقة في العمليات، وتساهم في تحسين كفاءة التقارير المالية، كما تصنع القرارات المالية السليمة، بالإضافة لذلك، فإن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تعمل على تحقيق التوقيت المناسب في نشر المعلومات المالية وبشكل منتظم ومستمر على المستوى المحلي والدولي.

من خلال اختبار الفرضية الأولى، تبين أيضا أن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تلعب دور أساسي في الحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية

وشفافية وموثوقية، كما لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تعزز خصائص المعلومات المالية والمحاسبية وتدعم المبادئ الأساسية لها مثل إمكانية المقارنة، المرونة، الموثوقية... الخ، وبالتالي تفعيل دور الإفصاح المحاسبي، كما أظهر اختبار T-test للفرضية الثانية، أن فرضية العدم في غير محققة، وبالتالي قبول الفرضية البديلة، فهناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL للإفصاح المحاسبي و كفاءة الأسواق المالية ، كما توصل إلى أن هناك استخدام واسع للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL من طرف المنتسبين للأسواق المالية، كما أن المستثمرين سوف يتشجعون للاكتتاب لأن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تساعد في المحافظة على تواجدهم من خلال خلق وتوليد المعلومات، كما أنها تحقق مبادئ حوكمة المنظمات من خلال تحسين عملية الاتصال بين الجهات المشتركة وتحقيق الفعالية في أسعار تداول الأوراق المالية، مما يؤدي إلى تطوير الأسواق المالية المحلية و ترقيتها للحصول على درجات جودة عالية تتيح لها الوصول إلى الأسواق الدولية، كما خلصت الدراسة إلى أن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL هي من أدوات تسهيل الإعداد لعمليات الشفافية و تحقيق هدف التقارير المالية الإلكترونية، الشيء الذي يساعد في صول المستخدمين للمعلومات اللازمة بشكل واضح و مفهوم، كما يمكن تحليل تلك المعلومات من طرف المحللين الماليين في مختلف المؤسسات عبر العالم، بالإضافة لذلك، فإن سرعة و كفاءة المعلومات المالية المتاحة و الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، تعزز وتنعش ثقة المستثمرين، كما تحقق استدامة السوق المالي.

7-محمد عبد العزيز محسن، م.م عابد حسن رشيد، م.م بيان صديق عزيز "مدى إدراك القطاع المصرفي لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية".2017.

بغية الوصول لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني لدى القطاع المصرفي حيث تساءل الباحثون عن مدى إدراك المصارف التجارية في محافظة

أربيل لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية؟ من خلال تبيان طبيعة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ، ومتطلبات تطبيقه ومنافعه ومدى مساهمة المصارف التجارية المحلية لتقنيات الحديثة اللازمة للإفصاح الإلكتروني، وتوضيح أهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات، وقد قام الباحثون بتحليل الظاهرة كما توجد في الواقع وقدم توصيفا دقيقا لها، كما وزعوا استبانة لاستقصاء آراء المهنيين (30) بخصوص مؤشرات الظاهرة، حيث توصلوا إلى أن المصارف العاملة في مدينة أربيل ليس لديها إدراك كاف لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية، وعليه فإن كل من قلة الخبرة وقلة التدريب وأمور تتعلق بإدارة المصارف كعدم وجود سياسات واضحة هي عوامل أدت لعدم اتباع نظام الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية، وأن الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني يعد الوسيلة الرئيسية والمهمة في توفير المعلومات لمستخدميها في اتخاذ قراراتهم، كما أن الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني يتطلب تغيير إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة التي تتمثل في إنشاء إدارة مستقلة للحاسوب، فضلا عن رقابة المدخلات وعمليات التشغيل والمخرجات، وللإفصاح المحاسبي الإلكتروني في القطاع المصرفي دور مهم في تفعيل خاصية الموثوقية للمعلومات المحاسبية من خلال الاتصال المباشر بين المؤسسة والأطراف المستفيدة، كما يحقق الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في القطاع المصرفي شفافية في التقارير والقوائم المالية نتيجة إمكانية نشر المعلومات المالية وغير المالية على موقع المصرف الإلكتروني، كما يتطلب الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني إصدار معايير منظمة لعملية النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية عبر شبكة الإنترنت، كما أوصى الباحثون بضرورة إقامة دورات وندوات في مجالات نشر وتوفير المعلومات المحاسبية عبر المواقع الإلكترونية لتذليل الصعوبات والتعرف على المشكلات وبذل الجهود اللازمة لمعالجتها، وضرورة تكوين لجان متخصصة لدراسة الإفصاح المحاسبي عن طريق

النشر الإلكتروني من حيث المتطلبات القانونية والرقابية على المواقع الإلكترونية للمصارف، وأهمية توفير الحماية القانونية اللازمة للموقع الإلكتروني ومحتوياته للقطاع المصرفي من خلال إخضاع المواقع الإلكترونية إلى الحماية القانونية للمصنفات الفكرية، وأهمية تدقيق القوائم المالية التي تنشر على الموقع الإلكتروني لكي لا يؤدي إلى تضليل المستخدمين.

8- م. م ريباز محمد حسين محمد، « الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية 2017.

تهدف هذه الدراسة الى توضيح مفهوم الإفصاح الإلكتروني والمزايا التي يقدمها ومدى تأثيره في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبيان دور الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية المنشورة في الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات ولما له من الدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية مع وجود التطورات واستخدام الشبكات الانترنيت وظهور عملية النشر وتوزيع القوائم المالية للشركات الكترونية وما يقدمه من مزايا تؤثر في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ويحد في الوقت نفسه من ظاهرة عدم تماثل المعلومات في سوق العراق للأوراق المالية , حيث اعتمد على المنهج الوصفي في الجانب النظري , كما اعتمد على تصميم استمارة استبانة في الجانب العلمي قسمت الى ثلاث محاور تضمن المحور الأول مفهوم وطبيعة الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية , المحور الثاني مدى مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين كافة الخصائص النوعية التي يجب ان تتوافر في المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي, والمحور الثالث دور الإفصاح الإلكتروني في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية في سوق الأوراق المالية , حيث وزعت على المستثمرين و المحليين الماليين والسماسة الذين يتعاملون بالأوراق المالية حيث استنتج الباحث ان الإفصاح الإلكتروني لا يختلف عن الإفصاح التقليدي من حيث الهدف ،

ولتوصيل نتائج الاعمال الى مستخدمي القوائم من خلال الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة كشبكة الانترنت , كما اكدت الدراسة الى ان نشر القوائم والتقارير المالية على الانترنت في اطار ما يعرف بالإفصاح بالفصاح الالكتروني يحقق كثير من المزايا والفوائد التي لا يمكن تحقيقها في ظل الإفصاح التقليدي بسهولة , كما اتضح من خلال الدراسة الميدانية في سوق العراق للأوراق المالية ان الإفصاح الالكتروني في السوق لازال في خطواته الأولى اذا لا توجد قواعد وتعليمات محاسبية لتنظيم الممارسات العملية للإفصاح على المواقع الالكترونية هذا الى جانب السوق يفتقر الى العديد من المتطلبات المادية والفنية التي من انها ترتقي بسوق وتجعله في مصاف الأسواق المالية للدول المتقدم

9-مستورة شميلة و توتو سليمان، الإفصاح المحاسبي الالكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية 2018.

تهدف هذه الدراسة لتعرف على دور الإفصاح المحاسبي الالكتروني في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة , وبيان دوره في تقديم معلومات ذات مصداقية وقابلة للتحقق والمقارنة , وتكمن أهمية البحث في ندرة البحوث التي تناولت الإفصاح المحاسبي الالكتروني لتبيان اثر الإفصاح المحاسبي الالكتروني في عكس جودة المعلومات المحاسبية للمستخدمين , وتتمثل مشكلة الدراسة في ان الإفصاح المحاسبي التقليدي قد يعاني من أوجه قصور عدة تتمثل في التأخير في توفيره لمعلومات محاسبية تتصف بالجودة لمساعدة متخذي القرار مما يستدعي التحول الى الإفصاح المحاسبي الالكتروني بغرض خدمة المستخدمين لتوفير المعلومات الملائمة والمناسبة لعملية اتخاذ القرار وعليه يمكن طرح التساؤلات , هل يساعد الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تقديم معلومات محاسبية ملائمة؟ وهل يساعد الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تقديم معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية؟ وهل يوفر الإفصاح المحاسبي الالكتروني معلومات محاسبية قابلة للتحقق و المقارنة؟ كما اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي في معالجة المشكلة وتم التوصل الى النتائج البحث بالاعتماد على طرح استبانة للحصول على مصادر

أولية، من خلالها استنتج الباحثان ان النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية الملا
ئمة ساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة للمستثمرين، وتوصلت الدراسة ان الإفصاح ا
للإلكتروني وفر معلومات محاسبية قابلة للتحقق والمقارنة وظهرت نتائج الدراسة
الميدانية اهتمام المصارف السودانية بالإفصاح المحاسبي الإلكتروني لتقاريرها
المالية السنوية بحيث توصل الباحثان الى: يجب على مجالس إدارة المصارف الا
هتمام بالإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبية لأنها تعد ضرورة في ظل التجارة
الإلكترونية حتى تساعد في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة والعمل على اجراء
البحوث والدراسات الخاصة بالإفصاح المحاسبي الإلكتروني وجودة المعلومات
المحاسبية في القطاعات الاقتصادية الأخرى.¹

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة:

يركز هذا المطلب على المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال
ذكر اهم أوجه التشابه ووجه الاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة التي تم
ذكرها سابقا. وعليه فقد تم تلخيص أهم الفروقات بين دراستنا والدراسات المحلية
والوطنية كالآتي:

الجدول رقم (01): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
دراسة د. عبد القادر دشاش ، د. مسعود صديقي	اتفقت دراستنا مع هذه الدراسة من حيث المضمون	لا يوجد اختلاف بين ما تطرقنا اليه وما هو متطرق اليه في المقالة العلمية
دراسة براهيمها ام كلوم، براق محمد	اتفقت دراستنا مع هذه الدراسة من حيث المضمون والمنهج المتخذ والاداة المستعملة في معالجة الدراسة (الا ستبانة)	اختلفت دراستنا مع هذه الدراسة في المتغير التابع وهو جودة المعلومة المحاسبية، ومن حيث الأ هداف والاهمية.

¹ مستورة شميلة وتوتو سليمان، الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات العليا،
جامعة النيلين، سنة 2018

<p>اختلفت دراستنا مع هذه الدراسة في المتغير التابع وجودة المعلومات المحاسبية ومن حيث الجانب التطبيقي والا هداف والاهمية ومجتمع الدراسة وعينات الدراسة</p>	<p>اتفقت دراستنا مع هذه الدراسة من حيث المضمون والمنهج المتخذ والاداة المستعملة في معالجة الدراسة (الا ستبانة) ودراسة الحالة المتطرق اليها</p>	<p>دراسة مستورة شميلة، وتوتو سليمان.</p>
<p>اختلفت دراستنا مع هذه الدراسة في المتغير التابع ومن حيث الجانب التطبيقي والهداف والاهمية ومجتمع الدراسة وعينات الدراسة</p>	<p>اتفقت دراستنا مع هذه الدراسة من حيث المضمون والمنهج المتخذ والاداة المستعملة في معالجة الدراسة (الا ستبانة)</p>	<p>دراسة م. م ريباز محمد حسين محمد</p>

➤ ومنه نستخلص من الدراسات أنها:

ركزت اغلب الدراسات السابقة على مفهوم الإفصاح الالكتروني ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق الإفصاح عبر شبكة الانترنت وذلك من خلال تنامي ظاهرة الإفصاح الالكتروني على المستوى العالمي وتحول بيئة التقرير المالي من البيئة الورقية الى البيئة الالكترونية ومدى تأثير المعلوماتية على جودة المعلومة المحاسبية.

خلاصة الفصل:

بناء على ما تم تقديمه في الفصل الأول حول أدبيات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والمعلومات المحاسبية ، تبين لنا مدى أهمية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وتأثيره على جودة المعلومات المحاسبية ، ونضرا لهذه الأهمية فقد أصبح العديد من مستخدمي التقارير المالية يطالبون بمزيد من الإفصاح وذلك بهدف ان تكون المعلومات المالية ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار الذي مستخدميها ، و التطور السريع والأهمية الكبيرة التي تحتويها التكنولوجيا بحيث أصبح الامر ضروريا خاصة في المؤسسات الكبرى لما يوفره من دقة وسرعة في انتاج المعلومات المحاسبية .

وبما ان الجزائر ليست بمعزل عن التطورات العالمية فقد سعت الجزائر الى تكييف بيئتها المحاسبية مع متطلبات الإفصاح الدولي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

يتضمن هذا الفصل مبحثين رئيسيين تعرضنا في المبحث الأول فقد اعتمدنا على الاستبيان والإجراءات المتبعة لإعداده وتحليل نتائجه اما البحث الثاني إلى تقييم مستوى الإفصاح الإلكتروني دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز - ورقلة - .

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة:

تعتبر منهجية الدراسة وأدواتها الخطوات التي يعتمد عليها البحث لإنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة بغرض الوصول إلى النتائج والأهداف المرجوة، حيث يتم استخدام منهجية الدراسات الميدانية والتي تعرف بأنها طريقة في البحث تتناول أحداث، ظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيحللها ويفسرها وذلك بواسطة الحاسوب وبرامج التحليل الإحصائي لاسيما SPSS.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة:

يتناول هذا المطلب الطريقة المتبعة في الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع البيانات.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في كل المهنيين الذين لهم علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع مهنة المحاسبة، مع مراعاة أن يكون أفراد العينة مختارين عشوائيا من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم أهلية تجاه مهنة المحاسبة أو المعلوماتية أو متخصصين أكاديميين، وتمثل هذه العينة في:

1. رؤساء مصالح المحاسبة.

2. المحاسبين الرئيسيين.

3. الأعوان المحاسبين.

4. الأكاديميين.

تم توزيع 53 استمارة استبيان على عينة الدراسة. اعتمدنا التسليم الإلكتروني فقط كوسيلة لتوزيع الاستبيان باستخدام نماذج GOOGLE، وبعد عملية الفرز تم

إقصاء 15 استمارة نظرا لعدم استيفائها بسبب عدم استلامها في الوقت المطلوب.

الجدول (1-2): عينة الدراسة والاستمارات الموزعة

الاستبيان		البيـان
النسبة	العدد	
100%	68	عدد الاستمارات الموزعة
22.06%	15	عدد الاستمارات المقصاة
77.94%	53	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيانات الموزعة

الفرع الثاني: أدوات جمع البيانات: من خلال هذا الفرع سنتعرف على بيانات الدراسة وا لأدوات المستخدمة في جمعها:

أولا-البيانات الأولية والثانوية: تم الاعتماد على مجموعة من البيانات الأولية و الثانوية ذات الصلة بموضوع الدراسة وتتمثل في:

1-المصادر الأولية: تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من المتعاملين لدراسة مدى تأثير الإفصاح المحاسبي الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية، وقد قسمت أسئلة الاستبيان إلى ثلاثة محاور متماشية مع فرضيات الدراسة بالإضافة إلى محور البيانات الشخصية.

2-المصادر الثانوية: تم الاعتماد على مجموعة كبيرة من الكتب، المراجع، النشرات العلمية، المجالات المحكمة والدراسات السابقة، بالإضافة إلى القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر.

ثانيا-الملاحظة: تم تدوين بعض الملاحظات التي تعتبر مثالا حيا يؤكد مدى صحة المعلومات، وذلك انطلاقا من التواجد داخل محيط المؤسسة طيلة فترة التربص.

الفرع الثالث: تصميم أداة الدراسة:

أولا-خطوات إعداد الاستبيان: تم تقسيم الاستبيان الى ثلاثة محاور أساسية كما

يلي:

الجزء الأول: خاص بالمعلومات العامة الشخصية لأفراد العينة.

المحور الأول: بعنوان الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية، ويتكون هذا المحور من 06 فقرات.

المحور الثاني: بعنوان الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية، ويتكون هذا المحور من 07 فقرات.

المحور الثالث: بعنوان تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية، ويتكون هذا المحور من 08 فقرات.

وقد تم إعداد الاستبيان على أساس مقياس ليكارت ثلاثي.

الجدول (2-2): أوزان مقياس ليكارت خماسي

الرأي (التصنيف)	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن)	1	2	3

وليد عبد

المصدر:

الرحمان خالد الفراء، تحليل الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، ص 26

وبعد استخدام المتوسط المرجح لحساب محاور الاستبيان، يتحول السلم إلى المجالات التالية:

الجدول (2-2): أوزان المتوسطات المرجحة

المستوى	المجال	الاستجابة
منخفض	1-1.66	غير موافق
متوسط	1.67-2.32	محايد
مرتفع	2.33-3	موافق

الطالبتين

المصدر: حسابات

ثانيا-صدق وثبات الاستبيان

1-صدق الاستبيان: لأجل التحقق من صدق أداة الدراسة من طرف المحكمين، وقبل توزيع الاستبيان تم عرضه للتحكيم على الأستاذ المشرف ومجموعة من الأساتذة المختصين من جامعة ورقلة، وهذا بغية التأكد من سلامة الاستبيان من مختلف الجوانب خاصة فيما يتعلق ب:-

- دقة صياغة الاسئلة وصحتها من الناحية اللغوية.

- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لعملية التحليل الإحصائي المناسب لإشكالية دراستنا.

- التصميم الدقيق والمتوافق مع منهجية تحليل الاستبيان.

في الأخير، بعد أخذ آراء المحكمين مثلما هي موضحة أسماؤهم في الملاحق، تم صياغة الاستبيان بشكله النهائي.

2-ثبات الاستبيان: لأجل التحقق من ثبات أداة الدراسة تم استخدام ما يسمى معامل ألفا كرو نباخ للاتساق الداخلي، وهو معامل يقيس نسبة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الإجابات في حالة استجوابهم في نفس الظروف. وبعد دراسة ثبات الاستبيان بواسطة معامل ألفا كرو نباخ تحصلنا على النتائج التالية:

-الجدول (2-3): قياس ثبات الاستبيان

البعد ترقيم الفقرات عدد الفقرات معامل الثبات

المحور الأول: الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية

0.839 6 01-06

المحور الثاني: الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية

0.634 7 07-13

المحور الثاني: تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية

0.705	8	14-21	
0.597	21	الثبات العام	

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال اختبار الثبات ل- 21 سؤالاً من الاستبيان كانت نسبة معامل ألفا كرو نباخ 0.597، مما يدل على أنه في حالة توزيع الاستبيان من جديد وفي نفس الظروف السابقة فإن حوالي 60% من عينة الدراسة سيعيدون نفس الإجابة. وهو ما يعبر عن معدل ثبات مقبول للأداة المستخدمة في الدراسة، مما يبين مصداقية النتائج التي يمكن الوصول إليها.

كما يتضح أن معامل الثبات بالنسبة للمحور الأول قد بلغ 83.9%، وبالنسبة للمحور الثاني 63.4%، والمحور الثالث 70.5%. هذه النتائج المحصل عليها جيدة عموماً بما أنها أكبر من نسبة 60% ومنه فإن المحاور تتمتع بدرجة جيدة من الثبات ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني.

المطلب الثاني: متغيرات الدراسة وأدوات التحليل الإحصائي:

الفرع الأول: متغيرات الدراسة:

الجدول (1-2): يوضح متغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	أنواع المتغيرات
جودة المعلومة المحاسبية	المتغير التابع
الإفصاح الإلكتروني	المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني: أدوات التحليل الإحصائي:

تم تفريغ وتحليل الاستبيان واسطة تطبيق (EXCEL 2021)، أما بالنسبة لمعالجة

البيانات وتحليلها فقد تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS25). ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتحليل البيانات باستخدام أهم الاختبارات الإحصائية التالية:

- اختبار ألفا كرو نباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- النسب المئوية والتكرارات لكل عبارات الاستبيان والبيانات الشخصية.
- حساب المتوسطات الحسابية لكل محور من محاور الاستبيان.
- حساب المتوسط الحسابي المرجح لإجابات العينة المدروسة.
- حساب التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة.
- حساب الفروق بالطرق اللام علمية مان ويتني، كريسكال والاس.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها:

يتضمن هذا المبحث مطلبين، المطلب الأول نعرض فيه نتائج الدراسة مع القيام بتحليلها، أما المطلب الثاني فسنحاول فيه تفسير النتائج ثم التحقق من فرضيات الدراسة ومناقشتها.

المطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة الميدانية:

نعرض من خلال هذا المطلب النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

الفرع الأول: خصائص عينة الدراسة: تم دراسة الخصائص الشخصية لأفراد العينة حسب المتغيرات التالية: الصفة، المستوى التعليمي، الوظيفة، الخبرة المهنية.

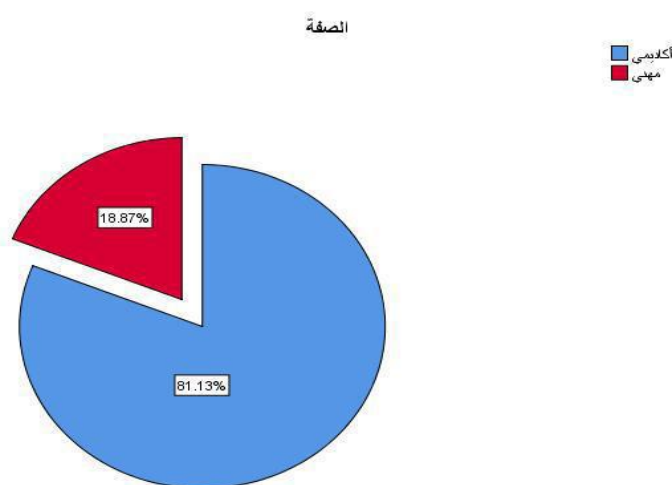
أولاً-التوزيعات التكرارية لأفراد العينة المدروسة حسب الصفة

الجدول (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الصفة

النسبة المئوية	التكرار	الصفة
81.1%	43	أكاديمي
18.9%	10	مهني

المجموع	53	%100.0
---------	----	--------

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS من خلال الجدول السابق نلاحظ أن ما نسبته 81.1% من أفراد العينة أكاديميين، يمارسون مهامهم على مستوى الجامعة، وما نسبته 18.9% ممارسون لمهنة المحاسبة. مما يضيف مصداقية على النتائج ويزيد من ثراء الموضوع الأكاديمي و المهني.



الشكل (2-3): التمثيل البياني للعينة المدروسة حسب الصفة

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

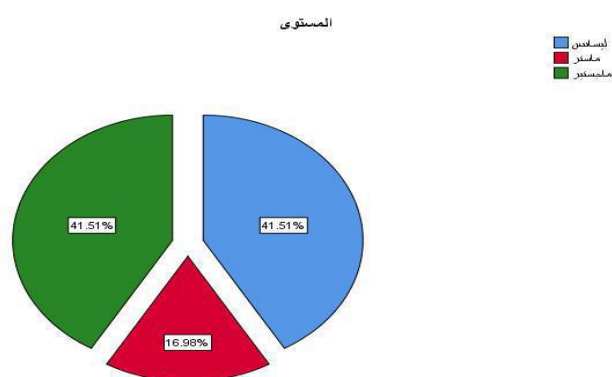
ثانياً-التوزيعات التكرارية لأفراد العينة المدروسة حسب المستوى التعليمي
الجدول (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

النسبة المئوية	التكرار	المستوى التعليمي
%41.5	22	ليسانس
%17.0	9	ماستر
%41.5	22	ماجستير

دكتوراه	0	0%
المجموع	53	100.0%

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن النسبة الأكبر كانت لحملة شهادة الليسانس بنسبة 41.5% من مجموع أفراد العينة، تليها في التكرار حملة شهادة الماجستير بنسبة 41.5%، ثم حاملي شهادة الماستر بنسبة 17%.



الشكل (2-3): التمثيل البياني للعينة المدروسة حسب المستوى التعليمي

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

ثالثاً-التوزيعات التكرارية للعينة المدروسة حسب الوظيفة

الجدول (2-7): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
رئيس مصلحة المحاسبة	10	18.9%
محاسب رئيسي	16	30.2%
عون محاسب	27	50.9%

المجموع	53	100.0%
---------	----	--------

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الأعوان المحاسبين هم النسبة الأكبر حيث بلغت نسبة مشاركتهم في الاستبيان 50.9% من مجموع أفراد العينة، وبلغت نسبة المحاسبين الرئيسيين 30.2%، تليها وظيفة رؤساء المصالح بنسبة 18.9%.



الشكل (4-2): التمثيل البياني للعينة المدروسة حسب المهنة

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

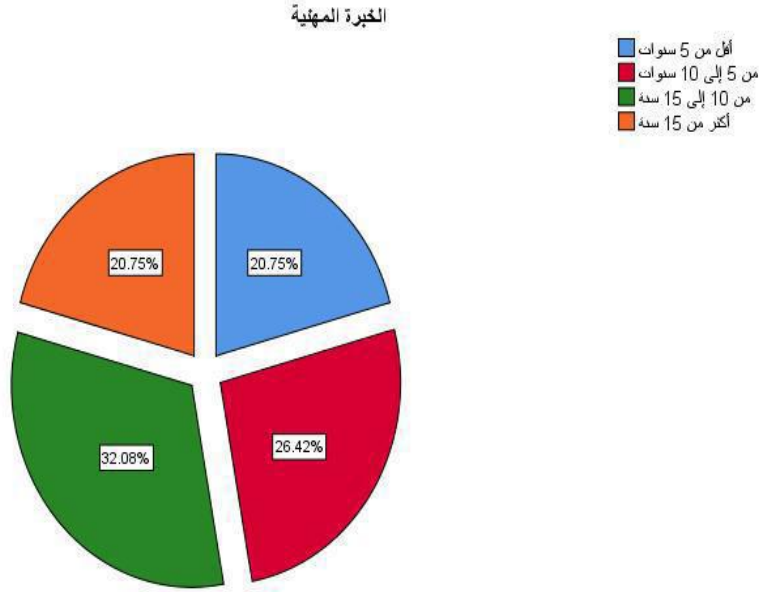
رابعاً-التوزيعات التكرارية للعينة المدروسة حسب الخبرة المهنية

الجدول (6-2): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
20.8%	11	أقل من 5 سنوات
26.4%	14	من 5 إلى 10 سنوات
32.1%	17	من 10 إلى 15 سنة
20.8%	11	أكثر من 15 سنة
100.0%	53	المجموع

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن الفئة الأقل تكرارا هي التي بلغت سنوات خبرتها أكثر من 15 سنة والفئة التي تقل خبرتها عن 5 سنوات بنسبة 20.8% لكليهما بالتساوي، أما الفئة الأكثر تكرارا فهي التي تراوحت سنوات الخبرة لديها بين 10 و 15 سنة بنسبة 32.1%، تليها الفئة التي تراوحت خبرتها بين 5 و 10 سنوات بنسبة 26.4%. وهذا يدل على أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة مهنية لا بأس بها.



الشكل (2-4): التمثيل البياني للعينة المدروسة حسب الخبرة المهنية

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS

الفرع الثاني: تحليل وتفسير اتجاهات آراء المستجوبين: توضح الجداول التالية النتائج

التي تم التوصل إليها حول أسئلة محاور الاستبيان المتعلقة بدراستنا.

أولا- اتجاه المستجوبين حول فقرات المحور الأول:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من ا

لاستبيان المتعلقة بالحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية.

الجدول (2-7): نتائج آراء أفراد العينة حول الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في

البيئة الجزائرية

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	الترتيب	المستوى
1	يستدعي التطور التكنولوجي والاتصالات والشبكة العنكبوتية اللجوء الى الإفصاح الالكتروني	2.64	.653	1	مرتفع
2	ان التطور في مجال المحاسبة الالكترونية ينتج عنه كم هائل من البيانات الالكترونية حتم على المؤسسات في بيئة الاعمال الجزائية الإفصاح عنها الكترونيا	2.38	.837	4	مرتفع
3	تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيئات الاعمال مما يضطر المؤسسات الى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الالكترونية	2.40	.840	3	مرتفع
4	التطور في مجال المحاسبة و ظهور المحاسبة الالكترونية لتسهي المعالجة الحديثة للكم الهائل من البيانات يحتم على المؤسسة عنها الكترونيا	2.32	.827	5	متوسط
5	ان الزم المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائية بالمسك المحاسبي الالكتروني يحتم بالمؤسسات الإفصاح الكترونيا	2.21	.885	6	متوسط
6	ظهور التجارة الدولية الزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى الى ضرورة	2.55	.695	2	مرتفع

				تعامل المؤسسات الكترونيًا عبر مواقع الانترنت
مرتفع	--	.47211	2.4151	الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادًا على برنامج SPSS

أ. التحليل: يشير الجدول إلى أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول الذي يقيس الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية، قد تراوحت بين 2.64-2.21 بانحرافات معيارية تراوحت بين 0.653-0.885، يعني هذا أن الاتجاه العام لآراء أفراد العينة اتجهت نحو الموافقة المرتفعة على فقرات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية. تأتي في مقدمة الفقرات المتجهة نحو الموافقة المرتفعة الفقرة الأولى، السادسة، الثالثة ثم الثانية على الترتيب، بمتوسطات حسابية 2.64، 2.55، 2.40، 2.38 على التوالي. أما باقي الفقرات الرابعة و الخامسة فاتجهت هي الأخرى نحو الموافقة المتوسطة على مواضيع أسئلتها بمتوسطات حسابية بلغت 2.32، 2.21 على التوالي.

بالإضافة إلى ذلك يتبين لنا من الجدول الموافقة المرتفعة لعينة الدراسة على المحور ككل، إذ بلغ المتوسط العام للمحور 2.415 بانحراف معياري عام أقل من الواحد بقيمة بلغت 0.472، مما يعني عدم وجود تشتت كبير بين الفقرات، وهذا يدل على درجة التجانس الكبيرة بين فقرات المحور الأول.

3. التفسير: من خلال التحليل السابق يلاحظ أن أفراد العينة يعتقدون بالدرجة الأولى أن التطور التكنولوجي والاتصالات والشبكة العنكبوتية تؤدي بـ الضرورة إلى الإفصاح الإلكتروني. بالإضافة إلى أن ظهور التجارة الدولية ألزم الدول إبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما يؤدي هو الآخر إلى ضرورة تعامل المؤسسات إلكترونياً. كما أن تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيئات الأعمال المختلفة اضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية.

- بما ان ترتيب العبارات في الجدول يكون حسب درجة دعمها للحاجة الى ا لإفصاح الالكتروني وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فانه يمكن ان نستنتج ما يلي حسب العينة يستدعي التطور التكنولوجي والاتصالات و الشبكة العنكبوتية للجوء الى الإفصاح الالكتروني يعتبر أكثر دعما للحاجة الى الإفصاح الالكتروني من حيث انشاء مواقع الكترونية تسهل عملية التعامل لات المالية.

ثانيا-اتجاه المستجوبين حول فقرات المحور الثاني:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بالإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية.

الجدول (2-7): نتائج آراء أفراد العينة حول الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	الترتيب	المستوى
1	تتوفر المؤسسة على موقع الكتروني	1.98	.843	1	متوسط
2	يتسم المحاسبين في بيئة الاعمال الجزائرية بقرارتهم على معرفة مجالات المحاسبة الإلكترونية	1.87	.878	2	متوسط
3	تقوم المؤسسات بمسك محاسبتها الكترونيا	1.62	.790	7	متوسط
4	تتسم بيئة الاعمال الجزائرية بقدره المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية والغير في المواقع الالكترونية لدى المؤسسات	1.85	.841	3	متوسط
5	يمكن توحيد التقارير المالية في بيئة ا	1.79	.840	5	متوسط

ط				لاعمال الجزائرية شكلا وموضوعا
متوس ط	6	.836	1.74	تتوفر بيئة الاعمال الجزائرية على برامج الامن المعلومات الالكترونية لنظم محاسبية الكترونية
متوس ط	4	.893	1.83	لبينة الاعمال الجزائرية القدرة على التفاعل مع المعلومات المالية والغير م الية المنشورة الكترونيا
متوس ط	--	.50877	1.8113	الافصاح الالكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS

أ. التحليل: يشير الجدول إلى أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثاني الذي يقيس الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية، تراوحت بين 1.72-1.98 بانحرافات معيارية تراوحت بين 0.790-0.836. يعني هذا أن الاتجاه العام لآراء أفراد العينة اتجهت نحو الموافقة المتوسطة على فقرات هذا المحور. تأتي في مقدمة الفقرات المتجهة نحو الموافقة المتوسطة الفقرة الأولى، الثانية ثم الرابعة بمتوسطات حسابية بلغت 1.98، 1.87، 1.85 على التوالي.

بالإضافة إلى ذلك يتبين لنا من الجدول الموافقة المتوسطة لعينة الدراسة على المحور ككل، إذ بلغ المتوسط العام للمحور 1.811 بانحراف معياري عام أقل من الواحد بقيمة بلغت 0.508، مما يعني عدم وجود تشتت كبير بين الفقرات.

ب. التفسير: من خلال التحليل السابق نجد أن أفراد العينة يعتقدون أن أهم فقرة حول متطلبات الإفصاح الإلكتروني هو توفر المؤسسة على موقع إلكتروني. في الدرجة الثانية من الأهمية يرون أن المحاسبين الجزائريين ربد من أن يتمكنوا من المحاسبة الإلكترونية. تليها في الأهمية تميز بيئة الأعمال الجزائرية بقدرة المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية في المواقع الإلكترونية للمؤسسات - علما ان ترتيب العبارات في الجدول حسب درجة تأثيرها على أهمية العنصر بـ

النسبة لمتطلبات الإفصاح الإلكتروني وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها ولذلك نستنتج ما يلي: حسب إجابات افراد العينة فان عنصر توفر المؤسسة على موقع الكتروني فعال وأدراك المحاسبين لمجالات المعرفة المحاسبية الالكترونية بعنوان اكثر أهمية بالنسبة لمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.

ثالثا-اتجاه المستجوبين حول فقرات المحور الثالث:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثالث من الاستبيان المتعلقة بتأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

الجدول (2-7): نتائج آراء أفراد العينة حول تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	الترتيب	المستوى
1	التحديث المستمر للمعلومات المفصوح عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	2.38	.860	6	مرتفع
2	قيام المؤسسة بحماية المعلومات عنها في الموقع الإلكتروني يمكن الوصول اليها بشكل مباشر يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	2.36	.834	7	مرتفع
3	توفر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير	2.26	.880	8	متوسط

				موجودة عبر بوابة الموقع الالكتروني لكنها مهمة للتفسير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
مرتفع	4	.799	2.47	الإفصاح عن التقارير المالية بعدة اشكال ووسائل كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	4
مرتفع	1	.772	2.57	تقرب الإفصاح بين الجزائر والدول المتقدمة سيساهم في قابلية فهم المعلومات المالية المفصحة عنها الكترونيا	5
مرتفع	2	.775	2.51	قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصحة عنها الكترونيا يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية	6
مرتفع	2	.697	2.51	تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	7
مرتفع	5	.47211	2.4151	الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية	8
مرتفع	--	.58145	2.4316	تأثير الإفصاح الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية	

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS

أ. **التحليل:** يشير الجدول إلى أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثالث الذي يقيس تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية، تراوحت بين 2.26-2.57 بانحرافات معيارية تراوحت بين 0.472-0.880. يعني هذا أن الاتجاه العام لآراء أفراد العينة اتجهت نحو الموافقة المرتفعة على فقرات هذا المحور. تأتي في مقدمة الفقرات المتجهة نحو الموافقة المرتفعة الفقرة الخامسة، السادسة والسابعة تساويا بمتوسطات حسابية بلغت 2.57، 2.51 على التوالي. من جهة أخرى نجد موافقة متوسطة على الفقرة الثالثة بمتوسط حسابي يساوي 2.26.

بالإضافة إلى ذلك يتبين لنا من الجدول الموافقة المرتفعة لعينة الدراسة على المحور ككل، إذ بلغ المتوسط العام للمحور 2.43 بانحراف معياري عام أقل من الواحد بقيمة بلغت 0.581، مما يعني تجانس كبير بين الإجابات على الفقرات.

ب. **التفسير:** من خلال التحليل السابق نجد أن أفراد العينة يعتقدون بقوة أن أهم مؤثرات الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومات المحاسبية هي مدى قرب متطلبات الإفصاح الإلكتروني بين الجزائر والدول المتقدمة. كما يرون أن قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصح عنها إلكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية وأيضاً تخفيض تكاليف نشر التقارير المالية المطبوعة ونقلها يساهم في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

- ترتيب العبارات في الجدول يكون حسب درجة التأثير نحو تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فإنه يمكن ان نستنتج ما يلي: وفق آراء فان عنصر تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح، وتقرب الإفصاح بين الجزائر والدول المتقدمة يساهم في قابلية فهم المعلومات المفصح عنها إلكترونياً يعتبران أكثر تأثيراً لتحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

المطلب الثاني: ربط النتائج بالفرضيات وتفسيرها:

نحاول من خلال هذا المطلب تحليل وتفسير النتائج باستخدام الأساليب والا

اختبارات الإحصائية المناسبة، ثم ربطها بفرضيات الدراسة ثم تلخيص النتائج المتوصل إليها.

الفرع الأول: دراسة الفروق بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية:

قبل القيام باختبارات الفروق لابد من التحقق من شرط اعتدالية بيانات المتغير المستهدف بالدراسة وهو تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

الجدول رقم (08) اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات المستهدف

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية	.226	53	.000	.829	53	.000

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS

من الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة اختبار سميرونوف تساوي 0.226 بمستوى دلالة 0.0001 وهو أقل من مستوى الدلالة 5% ومنه بيانات المتغير غير معتدلة ولا تتوزع طبيعياً. نتيجة لذلك لابد من القيام بالاختبارات اللامعلمية.

إن، نقوم بدراسة الفروق بين المستجوبين حول متغير تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية التي يمكن أن تعزى إلى المتغيرات الشخصية وذلك باستخدام البديل اللامعلمي لاختبار ANOVA وهو اختبار كروسكال والاس، و البديل اللامعلمي لاختبار ستودنت وهو اختبار مان ويتني وذلك بسبب عدم

اعتدالية توزيع المتغير المستهدف بالتحليل.

1. متغير الصفة:

الجدول (09): اختبار مان وويتني لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الصفة

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحسوبة is the same across categories of الصفة.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.005	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية لاختبار كروسكال والاس يساوي 0.05 وهي تساوي مستوى المعنوية المعتمد 5% وبالتالي وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الصفة بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

2. متغير المستوى التعليمي:

الجدول (10): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير المستوى التعليمي

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحسوبة is the same across categories of المستوى.	Independent-Samples Kruskal-Wallis Test	.022	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية لاختبار كروسكال والاس يساوي 0.022 وهي أقل من مستوى المعنوية المعتمد 5% وبالتالي وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المستوى التعليمي بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

3. متغير الخبرة :

الجدول (11): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الخبرة

Hypothesis Test Summary				
	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية is the same across categories of الخبرة المهنية.	Independent-Samples Kruskal-Wallis Test	.017	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية لاختبار كروسكال والاس يساوي 0.017 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

4. متغير الوظيفة:

الجدول (12): اختبار كروسكال والاس لدراسة الفروق في المتغير المستهدف تبعا لمتغير الوظيفة

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية is the same across categories of الوظيفة.	Independent-Samples Kruskal-Wallis Test	.150	Retain the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية لاختبار كروسكال والاس يساوي 0.150 وهي أكبر من مستوى المعنوية 5% وبالتالي لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية.

الفرع الثالث: عرض وتفسير نتائج الفرضيات:

1-الفرضية الأولى: التي تنص على "الحاجة الى الإفصاح الالكتروني تعتبر ملحة في ظل تطور بيئة الاعمال الجزائرية". قد تم اختبار هذه الفرضية من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الممثلة للمحور الأول، والتي تقيس الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية، حيث بلغ المتوسط العام للمحور قيمة 2.415 بانحراف معياري 0.472 أي مستوى مرتفع للإفصاح المحاسبي مما يؤدي إلى قبول الفرضية الأولى.

2-الفرضية الثانية: التي تنص على "يتطلب الإفصاح الالكتروني توفير العديد من إمكانيات المادية والبشرية لانضمام المعلومات المحاسبية وتوفرها ضعيف في البيئة الجزائرية". قد تم اختبار هذه الفرضية من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الممثلة للمحور الثاني، والتي تقيس الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية، حيث بلغ المتوسط العام للمحور قيمة 1.811 بانحراف معياري 0.508 أي مستوى متطلبات للإفصاح المحاسبي متوسط مما يؤدي إلى رفض الفرضية الثانية.

3-الفرضية الثالثة: التي تنص على "يؤثر الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة المعلومة المحاسبية". قد تم اختبار هذه الفرضية من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الممثلة للمحور الثالث، والتي تقيس تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية، حيث بلغ المتوسط العام للمحور قيمة 2.43 بانحراف معياري 0.581 أي مستوى تأثير مرتفع للإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية مما يؤدي إلى قبول الفرضية الثالثة.

4-الفرضية الرابعة: التي تنص على "يوجد فروق في تأثير الإفصاح الإلكتروني على تحسين جودة المعلومة المحاسبية تبعا للمتغيرات الشخصية". قد تم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبارات الفروق اللامعلمية كروسكال والاس ومان ويتني، حيث وجدنا فروقا ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% تبعا لمتغيرات الصفة، المستوى التعليمي، الوظيفة (ماعداء الخبرة المهنية) بخصوص تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية مما يؤدي إلى قبول الفرضية الرابعة.

المبحث الثالث: تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في مؤسسة

سونلغاز

المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة:

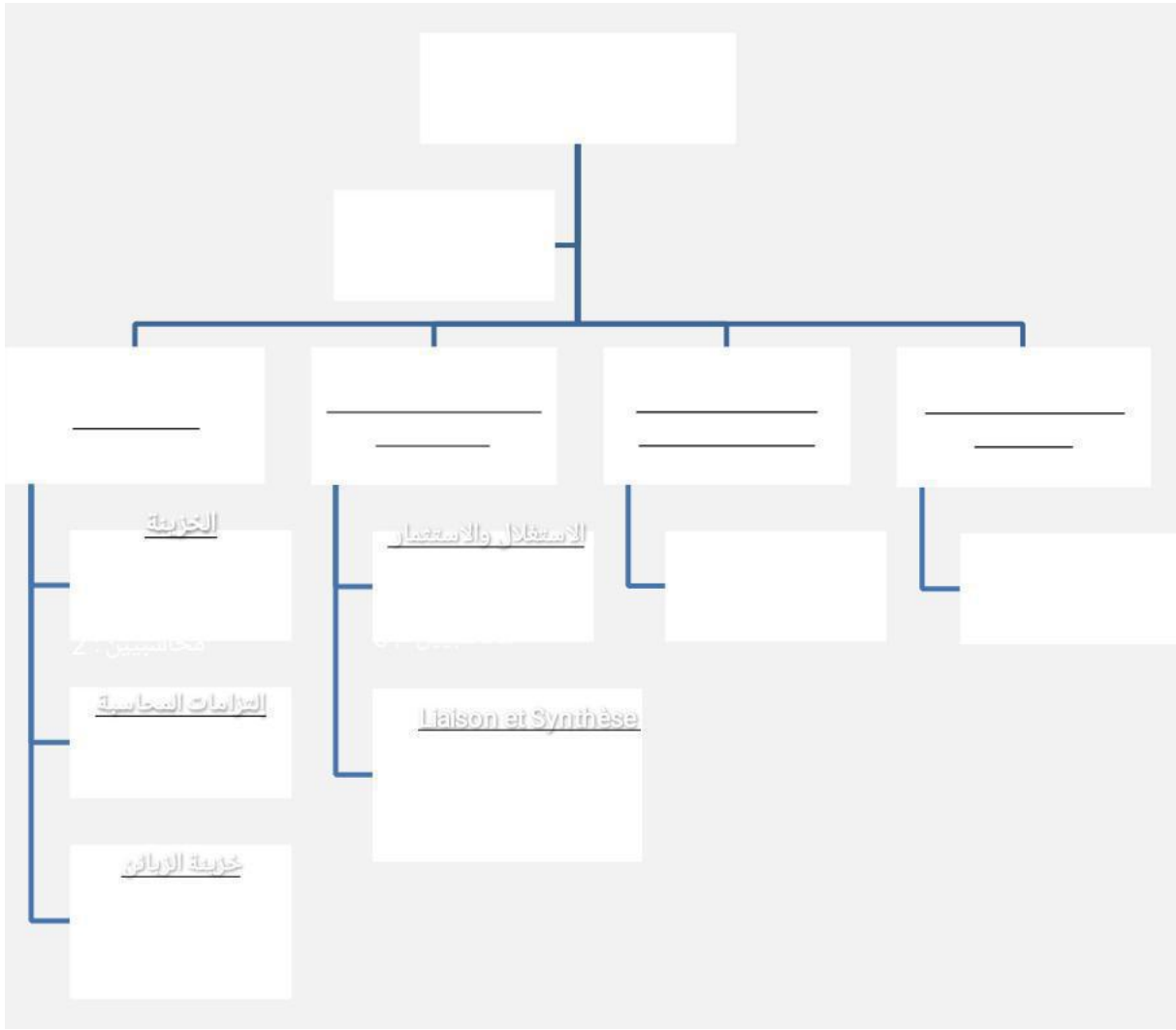
سونلغاز: هي المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغازية بـ الجزائر، ومهامها الرئيسية هي إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك نقل الغاز وتوزيعه عبر القنوات، وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في

قطاعات أخرى، فهذه القطاعات لها أهمية بالنسبة للمؤسسة ولاسيما في ميدان التسويق للكهرباء والغاز نحو الخارج.

في 59/69 لقد أنشأت م-ؤسسة سونلغاز بمقتضى المرسوم رقم الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز ثم تح-ولت (EGA) باسم 28/07/1969 إلى م-ؤسسة ع-م-وميّة ذات ط-اب 88-12/01/1988 بمقتضى ق-ان-ون وأصبحت ح-الي-ا تسمى بالشركة الجزائرية للكهرباء و-ع-ص-ناعي تج-اري : ومن أهم نش-اط-ات-ها تتمثل في:الغاز ذات الأس-ه-م

- إنتاج، نقل، تصدير واستغلال الكهرباء.
- نقل الغاز الطبيعي عن طريق القن-وات الثانوية وتوزيعه على مستوى المن-ازل والمنش-آت الم-وج-ودة عبر الت-راب ال-وطن-ي.
- تخضع سونلغاز لق-واع-د الق-ان-ون الع-ام في ع-لاقات-ها مع ال-دول-ة، وتعرف كتاجر في تع-املات-ها م-ع الم-واطن-ن ومتع-ام-ل الخ-اص

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية:



الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع ورقلة حضري

المصدر: وثائق من المؤسسة

تقديم مصلحة المالية والمحاسبة: نجد أن قسم المحاسبة والمالية ينقسم إلى ثلاث مصالح رئيسية:

• **مصلحة الاستغلال:** (وهي مصلحة التي تم فيها عملية تربية)

تقوم هذه المصلحة بتصنيف الإيرادات ومصاريف المؤسسة حسب إيراداتها وتعتبر أول بوابة لاستقبال جميع الفواتير سواء المتعلقة بالاستثمارات أو الخدمات لأجل تحصيل مختلف المعاملات وتصنيف كل نوع على حدا حسب مكتب المكلف بالدراسات أو مكتب الأعوان المحاسبين. وتختص هذه المصلحة خصوصا ب:

- تأكد من عمليات التدقيق والرقابة والمحاسبة.

- ضمان مراقبة القيود المحاسبية المتعلقة P40 و SGC.
- تحقق من صناديق من الوكالات.
- إجراء المحاسبة للحصول على أموال
- الحفاظ على الكتب القانونية

• **مصلحة المالية:**

تشرف المصلحة على ضبط العمليات المالية للمؤسسة، حيث تربطها بالمؤسسات المالية الأخرى مثل: البنك، البريد، وتقوم هذه الأخيرة بتسديد الفواتير القابلة للدفع بعد الحصول عليها من طرف قسم الاستغلال وهي مصلحة تتوسط كل من مصالح قسم المحاسبة والمالية.

• **مصلحة الميزانية:**

تقوم هذه المصلحة على دراسة التكاليف والنتيجة الإجمالية المقترحة والمستخرجة من المحاسبة العامة مع تقديم ومراقبة أرباح المؤسسة ضمن مكتب مراقبة التسيير ومصلحة المالية.

• **مصلحة المراقبة والمراجعة:** حيث أنها تقوم بمراجعة كل من المصالح الأخرى

الخاصة بقسم المحاسبة (إلا أنا هذه المصلحة لم تفعل بعد في مديرية سونلغاز

ورقلة حضري 1)

المطلب الثاني: الدراسة الميدانية في مؤسسة سونلغاز

الفرع لأول: تقييم مستوى الإفصاح الالكتروني في مؤسسة سونلغاز

أولا: جدول يوضح تقييم مستوى الإفصاح الالكتروني في مؤسسة سونلغاز

الإفصاح الالكتروني		مؤشرات الإفصاح المحاسبي
لا يوجد	يوجد	

	لا يوجد	1- نسبة السيولة
	لا يوجد	2- نسبة السيولة السريعة
	لا يوجد	3- نسبة تغطية الدين
	لا يوجد	4- نسبة التغطية النقدية الا حتياجات
	لا يوجد	5- نسبة النقد
	لا يوجد	6- نسبة رأسمال
	لا يوجد	7- صافي رأسمال العامل
	لا يوجد	8- نسبة التدفق النقدي
	لا يوجد	9- نسبة العائد على الأصول
يوجد		10- حسابات الشركة ونتائجه
	لا يوجد	11- نسبة مجمل الربح
	لا يوجد	12- نسبة صافي الربح المبيعات
	لا يوجد	13- هامش الربح الصافي
	لا يوجد	14- العائد على حقوق الملكية
يوجد		15- رقم الأعمال
	لا يوجد	16- نسبة كفاية التدفقات النقدية
	لا يوجد	17- هامش الربح التشغيلي
	لا يوجد	18- من الأنشطة التشغيلية
	لا يوجد	19- مؤشرات نشاط التشغيل

يوجد		20- الحوكمة الرشيدة
	لا يوجد	21- نسبة العائد من حقوق الملكية
	لا يوجد	22- نسبة هامش الربح الصافي
	لا يوجد	23- لقيمة الاقتصادية المضافة (EVA)
	لا يوجد	24- القيمة السوقية المضافة
	لا يوجد	25- مؤشرات المالية الصافية (VAN)

من خلال الجدول تبين أن:

مجموع المؤشرات المالية المفصح عنها الكترونيا والغير مفصح عنها الكترونيا على مستوى المؤسسة يضم 25 مؤشر منها 3 مؤشرات يتم الافصاح عنها الكترونيا وبالتالي نسبة إفصاح المحاسبي الالكتروني الإفصاح المحاسبي هو 0.12 وعليه نستنتج أنا مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني ضعيف في مديرية توزيع الكهرباء والغاز - ورقلة -

ثانيا: مكونات الافصاح المحاسبي:

1. عناصر الإفصاح المحاسبي

1- الإفصاح المحاسبي في الميزانية:

نلاحظ في الميزانية تطابق الشكل القانوني حسب القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 الذي نص عليه النظام المحاسبي المالي.

المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 جويلية 2008 يتحمل احكام تنفيذ القانون 11-07 المرخ في 25 نوفمبر 2007 الذي ينص عليه النظام المحاسبي المالي.

تعليمية من وزارة المالية بتاريخ 26 جويلية 2008 ترسي قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى عرض القوائم المالية بالإضافة الى التسميات وقواعد تشغيل الحسابات. تعد قائمة الميزانية أحد مكونات التقارير المحاسبية والتي تلعب دورا إعلاميا هاما، فهي تعكس الصورة الحقيقية لوضعية المؤسسة والتي من خلالها يتم اتخاذ القرارات المناسبة، وسنحاول في هذا العنصر عرض ميزانية مؤسسة سونلغاز مع القيام بمقارنتها مع متطلبات الإفصاح التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وتظهر ميزانية لسنة 2020.2021.

الإفصاح عن الأصول: من خلال الميزانية المقفلة في تاريخ 2021/12/31 ظهر مجموع أصول المؤسسة المقدر ب: 2065866546025.2 دج لسنة 2021 مقابل 1615039865092.4 لسنة 2020، ومن خلال هذا نلاحظ ان هناك انخفاض في القيمة الصافية للأصول. وقد قسمت هذه الأصول حسب درجة سيولتها من الأقل سيولة الى الأكثر سيولة كما قسمت عناصر هذه الأصول الى أصول جارية واصول غير جارية (أنظر الملحق رقم 02)

الإفصاح عن الخصوم: من خلال ميزانية موسعة لمؤسسة سونلغاز المقفلة ف 2021/12/31، نلاحظ ان مجموع الخصوم هو نفسه مبلغ مجموع الأصول وهذا طبقا لمبدأ القيد المزدوج ويحتوي جانب الخصوم من الميزانية على كل من الأموال الخاصة، الخصوم الغير الجارية والخصوم الجارية. (أنظر الملحق رقم 02)

2- الإفصاح المحاسبي في جدول حسابات النتائج:

من خلال الجدول (أنظر الملحق رقم 02) نلاحظ ان جدول حسابات النتائج قد عرض وفق المتطلبات عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي، حيث يتألف من مجموعتين: الأولى تمثل إيرادات [منتوجات] الدورة، اما الأخرى فهي تمثل أعباء [استهلاكات] الدورة، في حين نلاحظ ان المؤسسة لم تدرج أية ملاحظة خاصة للبنود الموجودة في الجدول.

3- تقرير محافظ الحسابات

يتضمن هذا التقرير: التقرير العام والتقرير الخاص الذي يحتوي على 78 صفحة موقعة او موقعة بالأحرف الأولى للبيانات المالية اعتبارا من 31.12.2021 تعليقات على البنود الرئيسية للقوائم المالية.

ابداء الرأي: يجب ان يبين تقرير المراجع بوضوح رايه بعدالة الإفصاح في القوائم المالية، وان القوائم المالية تمثل مع المتطلبات القانونية ويمكن ان يتم استخدام تغير العدالة مثل تمثل بصورة صادقة وعادلة او تمثل بعدالة من النواحي الجوهرية كافة ويتم تحديد اطر اعداد التقارير والقوائم المالية بواسطة المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

تقارير محررة من طرف محافظ الحسابات: كما يحتوي تقرير محافظ الحسابات على 9 تقارير والقوائم المالية: التقارير المحررة من طرف محافظ الحسابات:

1. تقرير ابداء الرأي

2. راي في تقرير الإدارة

3. تقرير خاص عن الاتفاقيات المنظمة

4. ملكية بيان الرواتب المدفوعة للأشخاص الأعلى أجرا

5. تقرير عن المزايا الخاصة الممنوحة للموظفين

6. تقرير عن نتائج السنوات الماضية

7. تقرير خاص عن استمرارية العمليات

8. تقرير خاص عن خسارة ثلاثة ارباع الميزانية العمومية لراس المال. في

31.12.2021 وبيان الدخل في 31.12.2021

9. بيان التدفقات النقدية

2. عناصر الإفصاح المحاسبي الالكتروني

1. تقرير النشاط:

حسابات الشركة ونتائجه: فيما يتعلق بمسك حسابات الشركات، كان عام 2009

عاما صعبا للغاية نظرا لارتفاع مستوى الإنفاق الاستثماري (240 مليار دينار أو 176% من معدل دوران الطاقة) وتجميد الرسوم الجمركية. لتمويلا لاستثمارات، اضطرت سونلغاز إلى اللجوء إلى الديون قصيرة الأجل (سحب على المكشوف من البنوك بقيمة 165 مليار دينار) تكلفتها في المتوسط ضعف تكلفة القروض طويلة الأجل. تفاقم تدهور الوضع المالي في عام 2009 بسبب العقوبات التي واجهتها شركات التوزيع في استرداد ديونها والمخصصات الهامة التي نتجت عن ذلك والتي تضاف إلى المخصصات الأخرى التي قررتها سونلغاز من أجل التحوط الفعال لجميع الأموال المالية. المخاطر.

وقد نتج عن هذه الصعوبات، كما كان مخططا ومعلنا بالفعل، نتيجة تشغيل المجموعة، عجزا قدره 14.5 مليار دينار. يفسر هذا العجز في الدخل التشغيلي بالمعدل الكبير للتغير في صافي المصروفات مقارنة بالسنة المالية السابقة (+32%) -بالنظر إلى حجم الإنفاق الاستثماري -بينما زاد الرقم الخاص بأعمال الطاقة (الكهرباء والغاز) بمقدار 5.4 فقط. %.

ظل صافي الدخل الموحد في انخفاض مستمر لمدة أربع سنوات حتى الآن. وسجلت مجموعة سونلغاز -4.6 مليار دينار صافي ربح عام 2009 مقابل 139 مليون دينار عام 2008 أي بانخفاض قدره -4.8 مليار دينار. بلغ صافي دخل المجموعة للسنة المالية 2009، بما في ذلك الشركات التابعة العاملة والشركات التابعة والملحقة، 1.7 مليار دينار.

رقم الأعمال: بلغ حجم مبيعات الطاقة المجمعة لمجموعة سونلغاز (كهرباء، غاز) في عام 2009 ما يزيد قليلا عن 136 مليار دينار، بزيادة 5.4% فقط مقارنة بعام 2008. ومن ناحية أخرى، ارتفع صافي المصروفات بنسبة 32% مقارنة بعام 2008. وتنشأ الزيادة في المصاريف بشكل رئيسي من النقاط التالية

- تطور المصاريف المالية ليس فقط بسبب أهمية المديونية ولكن أيضا، حقيقة جديدة للمجموعة، لسداد أجوس على السحب على المكشوف من البنك الناتج عن

الوضع المالي الصعب. في عام 2009. تأتي الزيادة في التكاليف المالية في أعقاب دفع الفوائد على القروض طويلة ومتوسطة الأجل والتكاليف المالية لإصدارات السندات العامة في عامي 2005 و2008، والتي يتم احتسابها على ضوء أساس معدلات تصاعدية.

• التغييرات في الاستهلاك والمخصصات في برنامج التطوير الرئيسي والسياسة الاحترازية المطبقة من قبل المجموعة.

وانخفضت البنود غير التشغيلية (المصاريف والمنتجات) من جانبها على التوالي بنسبة -11% للمصروفات وزادت بنسبة +44% للمنتجات، وبذلك أعطت نتيجة غير تشغيلية حوالي 10.7 مليار دينار مقابل ربح 2.8 مليار دينار في عام 2008.

تم تسجيل العجز في عام 2009 على مستوى الشركة التابعة GRTG بمبلغ 1 مليار دينار (بعد زيادة مخصصات الإهلاك) وعلى مستوى شركات التوزيع التابعة SDA : و SDC و SDO مقابل 2.9 مليار على التوالي. و 2.2 مليار دينار و 4.4 مليار دينار.

بلغ حجم الأعمال للسنة المالية 2009 لجميع شركات المجموعة (بما في ذلك الشركات التابعة والأطراف والمشاركة) 224.7 مليار دينار

الحوكمة الرشيدة: من خلال مهام التدقيق والرقابة الرئيسية، قامت Sonelgaz بصفتها الشركة القابضة التي تمتلك أسهم 33 شركة في المجموعة، بتنفيذ 71 مهمة تدقيق ورقابة في عام 2009 من خلال قسم تدقيق الإدارة التنفيذية 71 مهمة. (شركات التوزيع SDA) و SDE و SDO و SDC). تم تنفيذ ست بعثات أخرى على مستوى شركات الأعمال الأساسية الأخرى (SPE)، GRTE، (GRTG) تم تنفيذ ثماني بعثات على مستوى قطب تجارة الأشغال، وأربع بعثات على مستوى قطب التجارة المحيطية ومهمتين على مستوى الشركة الأم

2. الإفصاح في الموقع

بعد صدور قانون الكهرباء وتوزيع والغاز عبر خطوط الأنابيب، انتقلت سونلغاز من

شركة متكاملة عموديا إلى شركة قابضة تقود مجمعا صناعيا متعدد الشركات و المهن، وقد لعب مجمع سونلغاز دورا رئيسيا في مسار التنمية الاقتصادية والا جتماعية للبلد حيث تتوافق سياسته مع تنفيذ السياسة الطاقية خاصة فيما يتعلق بمجال كهرباء الأرياف وتوزيع الغاز. حيث بلغت التغطية بالكهرباء 98 بالمئة، فيما وصلت نسبة التغطية بالغاز 65 بالمئة.

ويتكون مجمع سونلغاز اليوم من 14 شركة فرعية، يتم تسييرها مباشرة من قبل الشركة القابضة وكذا 12 شركة أخرى بالمساهمة.

الفرع الثاني: مقابلة على مستوى مؤسسة سونلغاز:

مجتمع الدراسة: دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز - ورقة -

1:- طرق جمع البيانات: اعتمدنا في هذه الدراسة في جمع البيانات وهو اجراء مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية. من خلال أسلوب المقابلة، ومن خلال تصفح الطالبتين الى موقع الشركة نلاحظ توفر الإجراءات التالية:

1/الموقع الالكتروني:

الجدول رقم (13): يوضح قائمة أسئلة فحص الإفصاح

لا	نعم	الأسئلة
	نعم	هل يوجد للشركة موقع الكتروني خاص بها يتضمن كافة المعلومات و البيانات والتقارير التي تهم المستثمرين؟
	نعم	هل يتضمن الموقع الإلكتروني للشركة النظام الداخلي للشركة؟
	نعم	هل يتضمن الموقع الا لكتروني للشركة عقد

		التأسيس؟
	نعم	هل يتضمن الموقع الالكتروني للشركة نبذة عن: أعضاء مجلس الإدارة وكبار المساهمين وإدارة التنفيذية؟
	نعم	هل يتضمن الموقع الالكتروني للشركة التقارير النشاط لأخر ثلاث سنوات على الأقل

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مقابلة شفوية مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية.

لقد تبين لنا من خلال هذه المقابلة ان للشركة موقع الكتروني خاص بها يتضمن كافة المعلومات والبيانات والتقارير التي تهتم المستثمرين وكذلك النظام الداخلي للشركة وعقد التأسيس ونبذة عن أعضاء مجلس الإدارة، وكبار المساهمين والإدارة التنفيذية إضافة الى التقارير السنوية لأخر ثلاث سنوات على الأقل وبهذا تعتبر الفرضية الأولى محققة.

2/ مجلس الإدارة:

الجدول رقم (14): يوضح قائمة أسئلة مجلس الإدارة

لا	نعم	الأسئلة
	نعم	هل يتم الإفصاح ضمن التقرير النشاط عن أسماء اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة؟
	نعم	هل يتم الإفصاح ضمن التقرير النشاط عن أسماء وأعضاء كل لجنة من هذه اللجان؟
	نعم	هل يتم الإفصاح ضمن التقرير النشاط عن

		مسئوليتها وصلاحيتها؟
	نعم	هل يظهر في التقرير النشاط للشركة بيان بـ المراكز القيادية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة لدى أي شركة أخرى؟

المصدر: من اعداد الطالبتين بناءً على مقابلة شفوية مع رئيس مصلحة المحاسبة و المالية

من خلال المقابلة التي اجريناها مع المؤسسة والتي تدور اسالتها حول مجلس الإدارة تبين لنا ان المؤسسة تفصح عن أسماء وأعضاء مجلس الإدارة وكذلك أسماء اللجان المنبثقة عنها وأسماء أعضاء مجلس الإدارة لدى أي شركة أخرى، بينما لا تفصح عن المبالغ التي حصل عليها رئيس وأعضاء مجلس الإدارة المكافآت و القروض كما لا تفصح في تقرير السنوي عن جميع المبالغ التي حصل عليها موظفو الإدارة التنفيذية.

3/ المسؤولية الاجتماعية:

الجدول رقم (15): يوضح قائمة أسئلة المسؤولية الاجتماعية

لا	نعم	الأسئلة
لا		هل يوضح التقرير النشاط للشركة مساهمة الشركة في خدمة البيئة
لا		هل يوضح التقرير النشاط للشركة مساهمة الشركة في خدمة المجتمع المحلي، في حالة عدم وجود نشاط للشركة في مجال المسؤولية المجتمعية فيتم الإفصاح عن ذلك

لا		هل يتضمن التقرير النشاط للشركة بيان بالتبرعات والمنح التي دفعتها الشركة المدرجة خلال السنة المالية، مفصلة حسب الجهات التي دفعت لها؟
لا		هل يوضح التقرير النشاط للشركة ما إذا كانت أعمال الشركة موسمية؟
	نعم	هل يظهر في التقرير النشاط للشركة مجموع المبيعات والدخل لسنتين متتاليتين على الأقل رتبة حسب نشاط الشركة؟

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء اعلى مقابلة شفوية مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية

تبين لنا من خلال المقابلة التي اجريناها ان التقرير النشاط للشركة لا يوضح مساهمة الشركة في خدمة البيئة والمجتمع المحلي في حالة عدم وجود نشاط للشركة، بينما يتضمن التغير الذي طرا على اعمال الشركة لمدة سنتين ماليتين أو أقل.

كما تبين لنا ان التقرير النشاط لشركة لا يتضمن بيان بالتبرعات والمنح التي دفعتها الشركة المدرجة خلال السنة المالية في حين انه يتضمن اعمال الشركة واعمال شركة حليفة وتابعة لها والتوجهات الحالية والقادمة وما إذا كانت اعمال الشركة موسمية.

النتائج:

- أن مؤسسة سونلغاز لديها موقع الكتروني على الانترنت.
- تعدد نشاطات المؤسسة سبب في وجود موقع الكتروني لديها وهذا لكبر

حجمها.

- أن المؤسسة لا تفصح عن القوائم المالية الكترونيا.
- أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على الإفصاح الالكتروني.

جدول رقم (16): يوضح خصائص جودة المعلومة وتأثيرها على عناصر الإفصاح المحاسبي

خصائص الجودة عناصر الإفصاح	الموثوقية	الملائمة	قابلية للفهم	قابلية للمقارنة
القوائم المالية	<ul style="list-style-type: none"> - الشمولية - عرض المعلومات - صدق البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية. 	<ul style="list-style-type: none"> - التوقيت الملائم - إمكانية التحقق - القدرة التنبؤية - تحقيق الشفافية من المعلومات 	<ul style="list-style-type: none"> - احترام مبدأ السيولة المتزايد - الاستحقاق 	<ul style="list-style-type: none"> - الثبات - المنفعة والكلفة - الأهمية النسبية - اتخاذ القرار - الملاحق
تقرير محافظ الحسابات	<ul style="list-style-type: none"> - قانونية - صحة ودقة المعلومة - الصدق والأمانة - عرض السياسات العامة لمحافظ الحسابات 	<ul style="list-style-type: none"> - الفحص - التقليل من ارتكاب الأخطاء والغش الأهمية والإيجاز 	<ul style="list-style-type: none"> - لأن، - خلو القوائم من الأخطاء الأرقام والحسابات جاءت بعد عملية المراجعة - الوضوح - الترابط - بعيد عن التحيز - استخدام الأدوات الحديثة 	<ul style="list-style-type: none"> - قابلية القياس الكمي - مراقبة الخطط ومتابعتها

	<p>عند انشاء التقارير كالجداول والرسوم البيانية وأدوات التنظيم</p> <p>- الثبات</p>			
<p>- خطط النمو و التغييرات في العمليات في الفترات المقبلة</p> <p>- الاستراتيجيات المستقبلية</p>		<p>- يحتوي التقرير على الاحداث المهنية</p> <p>- عرض السياسات العامة لتفسير النشاط</p>	<p>- مصدر للمعلومات التكميلية للنشاط</p> <p>-</p>	<p>تقرير النشاط</p>
	<p>- الوضوح</p> <p>- يحتوي على علامة تبويب</p> <p>- تتحدث عن الشركة واعمالها</p>	<p>- التوقيت الملائم</p> <p>- تنظيم المعلومة</p> <p>- سهل القراءة وهادف</p>	<p>- عرض المعلومات بشكل مفهوم وواضح</p> <p>-</p>	<p>الموقع</p>

جدول رقم (17): يوضح تأثير خصائص الجودة على عناصر الإفصاح

الانحراف	التباين	$(X - \bar{X})^2$	$(X - \bar{X})$	المتوسط الحسابي	عدد التقاطعات	مجموع عناصر داخل الجدول	قابلية للفهم	قابلية للمقارنة	الملائمة	الموثوقية	القوائم المالية
4,5	20,25	81	9	3	4	12	5	0	4	3	القوائم المالية
5,625	31,640625	126,5625	11,25	3,75	4	15	2	5	4	4	تقرير م. الحسابات
2,1650635	4,6875	14,0625	3,75	1,25	3	5	2	0	2	1	تقرير النشاط
2,5980762	6,75	20,25	4,5	1,5	3	6	0	2	3	1	الموقع
		241,875				36	9	9	9	9	المجموع





من خلال الجدول أعلاه يبين لنا وصفا إحصائيا للمتغيرات الدراسة المتمثل في تقييم مستوى الإفصاح الالكتروني في تحسين جودة المعلومة المحاسبية على مستوى مؤسسة- سونلغاز - ورقلة - كما نلاحظ وجود تقاطعات دلالة على وجود تأثير.

كما نلاحظ ان المعلومة اكثر تأثيرا على جودة المعلومة المحاسبية هي الإفصاح من قبل تقرير محافظ الحسابات يلي ذلك عنصر الإفصاح في القوائم المالية يلي ذلك عناصر الإفصاح الالكتروني وهو محل دارستنا، نلاحظ بالنسبة لعنصر تقرير النشاط السنوي للمؤسسة أن عدد التقاطعات ضعيفة بالنسبة للمتغير التابع المتمثل في خصائص جودة المعلومات المحاسبية قد بلغت خمسة من اصل 36 دلالة على ان المؤسسة لا تفصح الكترونيا بشكل كافي اما المتوسط الحسابي فيساوي 1.25 وقيمة الانحراف تساوي 2.165 دلالة على وجد تأثير ضعيف على مستوى المؤسسة

أما العنصر الثاني لتمثل في الموقع يوجد هناك تأثيراكن تأثير ضعيف فا المتوسط الحسابي يساوي 1.5 وقيمة الانحراف تساوي 2.598 وبالتالي مستوى الإفصاح الالكتروني من خلال دراسة العناصر لتي تقوم بالإفصاح لإلكتروني من خلالها مستوى إفصاح الالكتروني للمؤسسة سونلغاز ضعيف.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي الإجابة عن التساؤلات الفرعية المرتبطة بالإشكالية الرئيسية للموضوع حيث تم تحليل كل فرضية باتباع طريقة التحليل وحيث قمنا بتصميم استمارة استبيان موجهة الى مجموعة من الأكاديميين و المهنيين بحيث استنتجنا الدور الفعال للإفصاح الالكتروني واثاره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية وان افراد العينة يؤيدون الإفصاح الالكتروني لما يوفره من شفافية ومصداقية في المعلومات المحاسبية، وقمنا بدراسة حالة لمؤسسة سونلغاز وان مستوى الإفصاح المحاسبي الالكتروني في مؤسسة سونلغاز ضعيف

الخاتمة

الخاتمة:

هناك علاقة وطيدة بين مستوى الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومة المحاسبية، إذ تتأثر هذه الأخيرة بمستوى الإفصاح الإلكتروني، وبما تتأثر لما له دور فعلا في تحسين جودة المعلومة المحاسبية .

نتائج اختبار الفرضيات:

- تم تأكيد الفرضية لأولى والتي تنص على أنّ الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة في بيئة الأعمال الجزائرية

توصلت الدراسة إلى تأكيد الفرضية الثانية والتي تنص على ان مستوى تقييم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على مستوى مؤسسة سونلغاز اضعيف

- تم تأكيد الفرضية الثالثة والتي تنص على أنّ الإفصاح الإلكتروني يتطلب توفر العديد من الإمكانيات المادية والبشرية لنظام المعلومات المحاسبي وأنّ مستوى توفر متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ضعيف.

- تم تأكيد الفرضية الرابعة والتي تنص على أنّ الإفصاح الإلكتروني يساهم في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية.

- تم تأكيد الفرضية الخامسة والتي تنص على انه يوجد فروق في تأثير الإفصاح الإلكتروني على تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

النتائج العامة: توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يمثل النشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصال الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة.

- مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ضعيف وهو نفس الشيء بالنسبة لمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

- قد يصاحب النشر الإلكتروني للبيانات والقوائم المالية العديد من المشاكل منها

مصدقية هذه القوائم، وثقة المستخدمين بما ورد فيها وللإفصاح المصاحب لها ، حيث أن المستخدم للقوائم المالية لا يضمن أن تكون تلك القوائم المنشورة على مواقع الإنترنت هي نفسها التي تم اعتمادها من قبل مراقب الحسابات الخارجي، والسبب في ذلك هو إمكانية تغيير محتوياتها بسهولة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية أو بواسطة آخرين من خبراء استخدام الإنترنت.

- إن استخدام الإنترنت لنشر التقارير والقوائم المالية يمثل ضرورة هامة في الوقت الحاضر نظراً لتعدد استخدامات وسائل تقنيات المعلومات في مختلف المجالات وبصورة خاصة في مجالات الأعمال المختلفة.
- يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسات على موقع الكتروني فعال.
- يمر الإفصاح الإلكتروني بعدد من المراحل تتمثل في إنشاء مواقع الكترونية للمؤسسات ثم توسع هذه الظاهرة إلى أن أصبحت المؤسسات تنشر تقاريرها المالية عبر الإنترنت.
- يتميز الإفصاح الإلكتروني بعدد المزايا مقارنة بالإفصاح التقليدي أهمها تقليل تكاليف نشر القوائم المالية.
- يعتبر الإفصاح الإلكتروني همزة وصل بين المؤسسات ومستخدمي المعلومات.
- تواجه الإفصاح الإلكتروني العديد من المخاطر والتهديدات المرتبطة بأمن المعلوماتية.

التوصيات: من خلال النتائج المتوصل اليها يمكن صياغة الاقتراحات التالية:

- لا بد ان تعي الشركات الجزائرية ان انتشار الانترنت السريع في العالم بشكل خاص قد حول المستفيدين والمهتمين بالشركات الى البحث عن هذه الشركات في الانترنت لفتح مواقعها.
- ضرورة اهتمام الشركات الجزائرية بإنشاء مواقع الكترونية فعالة لما لها من أثر مباشر من خلال الربط بين الدول المتقدمة والجزائر.
- ضرورة حرص الشركات بتقديم القوائم المالية بالاطلاع عليها ولما لها إثر كبير على المستثمرين الأجانب في اتخاذ القرار لتصل اليه بالكم والنوع وفي الوقت

- المناسب.
- إلزام المؤسسات الجزائرية بضرورة نشر تقاريرها المالية بشكل دوري لتعزيز الإفصاح والشفافية وفتحها لاصحاب المصالح لزيادة ثقتهم بها.
 - ان تعمل الجهات الرقابية على الشركات بسن القوانين التي تجبر الشركات على مواقع الكترونية لها، وكذلك بان تفصح الشركات عن بياناتها وتقاريرها على هذه المواقع.
 - اهتمام معدي ومراجعي القوائم المالية في الشركات الملائمة للمعلومات المحاسبية وتوثيقها عند تقديمها للأثبات والتسجيل الالكتروني، لما لها من أثر مباشر على حقيقة المعروض بالقوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها لمستخدمي القوائم المالية على الانترنت بالشكل الذي يساعد المستخدمين على سرعة الفهم والاستيعاب
 - الإفصاح المحاسبي الالكتروني أداة فعالة في تقليص الوقت والجهد المطلوبين للحصول على المعلومة المحاسبية.
 - ضرورة رفع كفاءة المحاسبين عن طريق تبني برامج تعليم محاسبي الالكتروني.
 - ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتنظيم دورات تدريب لكيفية تعامل العاملين مع الإفصاح المحاسبي الالكتروني وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية
- أفاق الدراسة:** حاولنا من خلال هذه الدراسة الالمام بجوانب الموضوع النظرية و الميدانية قدر الإمكان، ومن اجل مواصلة البحث في هذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كأفق مستقبلية للدراسة وأهمها: أثار الإفصاح المحاسبي الالكتروني على التجارة والمعاملات الالكترونية.
- دور الإفصاح الالكتروني في تعزيز اتخاذ القرار المناسب.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

الكتب:

أبو بكر محمود الهويشي، التقنية الحديثة في المعلومات والمكتبات، نحو استراتيجية عربية لمستقبل مجتمع المعلومات، القاهرة، دار الفجر لنشر والتوزيع 2002

حنان رضوان حلوة، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير دراسة في نظرية المحاسبة، الطبعة الاولى، دار وائل عمان 2003

طلال الحجاوي، سالم الزويحي، القياس المحاسبي ومحدداته، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019

كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، 2004

الرسائل والأطروحات:

أحمد عبد السيد الصباغ، فنية الإفصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة.

أسامة محمد موسى، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الائتمانية، غزة الجامعة الإسلامية، بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة في التمويل منشور في الانترنت

أسماء علي امين، محمد خلف العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة، جامعة الزقازيق 2015

بكر إبراهيم محمود نضال عزيز مهدي دور ومسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية، جامعة المستنصرية، قسم المحاسبة.

تركي محمود ابراهيم عبد السلام، متطلبات الإفصاح العامة وقياس مدى توفيره في التقارير المالية الشركات المساهمة في السعودية، كلية العلوم الاقتصادية، مركز البحوث جامعة الملك سعود 1985

حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الا

اقتصادية الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاوراس باتنة الوحدة الإنتاجية،
كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011
خضير، بشرى فاضل، الإفصاح في المعلومات المحاسبية ودوره في حوكمة
الشركات وآلياتها الداخلية، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة واقتصاد، جامعة بغداد
2009

عبد القادر دشاش ، نحو اطار مقترح للإفصاح الالكتروني بمدخل لغة تقارير الا
عمال الموسعة XPRL دراسة ميدانية في البيئة الجزائرية ، مذكرة دكتوراه ، جامعة
ورقلة 2019

عزاوي سعاد، جواحي منال، الإفصاح المحاسبي الالكتروني وتأثيره على مصداقية
المعلومات، مذكرة ماستر جامعة ورقلة سنة 2021
غنمي سامي محمد أحمد، دور الإفصاح الالكتروني في تطوير معايير التقارير
المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات بالبنود المصرية، جامعة عين الشمس
كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة سنة 2018.
مالك سليمان، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على متخذي القرارات الإدارية،
جامعة حلب 2019

مستورة شميلة توتو سليمان، الإفصاح المحاسبي الالكتروني وأثره على جودة
المعلومات المحاسبية، دراسة حالة بنك الشمال الإسلامي، مذكرة ماجستير، جامعة
النيلين.

المقالات والمجلات العلمية:

أحمد وجيه الدباغ، انصاف محمود دلال باشي، دور الإفصاح الالكتروني في تحقيق
السوق المالي سوق الأسهم السعودي نموذجا، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 35
ملحق العدد 113، جامعة الموصل لسنة 2013

براهيمي مها ام كلثوم، براق محمد، دور الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين
ملاءمة ومصداقية المعلومات المحاسبية، مجلة البشائر الاقتصادية، المدرسة العليا
للتجارة، جامعة الجزائر، المجلد الخامس، العدد 3، 2019

قائمة المراجع

نعمة صلاح الدين عامر تقييم مدى فاعلية الإفصاح الالكتروني الزقازيق، جامعة الزقازيق كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، العدد الثاني 2006
سكينة رحمة وميلود تومي، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المجلد 5، مجلة اقتصاديات المالية البنكية وادارت الاعمال، العدد 2، جامعة بسكرة، 2019
المواقع الالكترونية:

موقع بوابة سونلغاز WWW.SONELGAZ.DZ 2021 /04 /18

الملاحق

أكاديمي مهني
المستوى:

ليسانس ماستر ماجستير دكتوراه

الوظيفة:

رئيس مصلحة محاسبة محاسب رئيسي عون محاسبي
الخبرة:

المهنية:

سنوات 10 الى 05 سنوات من 5 أقل من

سنة 15 سنة أكثر من 15 الى 10 من
القسم الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة.

1_ المحور الأول: . الحاجة الى الإفصاح الالكتروني في البيئة الجزائرية؟

الرقم	الأسئلة	موافق	غير موافق	محايد
1	يستدعي التطور التكنولوجي والاتصالات و الشبكة العنكبوتية اللجوء الى الإفصاح الالكتروني			
2	ان التطور في مجال المحاسبة الالكترونية ينتج عنه كم هائل من البيانات الالكترونية حتك على المؤسسات الإفصاح عنها الكترونيا			
3	تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيئات الاعمال مما يضطر المؤسسات الى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الالكترونية			
4	التطور في مجال المحاسبة وظهور المحاسبة الالكترونية لتسهي المعالجة الحديثة للكم الهائل من البيانات يحتم على المؤسسة عنها الكترونيا			
5	ان إزام المؤسسات في بيئة الاعمال			

			الجزائرية بالمسك المحاسبي الالكتروني يحتم بالمؤسسات الإفصاح الالكتروني	
			ظهور التجارة الدولية الزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال و السلع مما أدى الى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونيا عبر مواقع الانترنت	6

الإفصاح الالكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية؟:المحور الثاني

الرقم	الأسئلة	موافق	غير موافق	محايد
1	تتوفر المؤسسة على موقع الالكتروني			
2	يتسم المحاسبين في بيئة الاعمال الجزائرية بقراراتهم على معرفة مجالات المحاسبة الكترونيا			
3	تقوم المؤسسات بمسك محاسبتها الالكتروني			
4	تتسم بيئة الاعمال الجزائرية بقدرة المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية والغير مالية في المواقع الالكترونية لدى المؤسسات			
5	يمكن توحيد التقارير المالية في بيئة الاعمال الجزائرية شكلا وموضوعا			
6	تتوفر بيئة الاعمال الجزائرية على برامج الامن المعلومات الا لكترونية لنظم محاسبية الكترونيا			
7	لبيئة الاعمال الجزائرية القدرة على التفاعل مع المعلومات المالية والغير م الية المنشورة الكترونيا			

ما مدى تأثير الإفصاح الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية:المحور الثالث

الرقم	الأسئلة	موافق	غير موافق	محايد
1	الإفصاح عن المعلومة المالية والغير مالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الالكتروني يمكن الوصول اليها بشكل مباشر يؤدي الى تحسين جودة افصاح المحاسبي			
2	التحديث المستمر للمعلومات المفصح عنها في الموقع الالكتروني للمؤسسة يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي			
3	قيام المؤسسة بحماية المعلومات عنها في الموقع الالكتروني يمكن الوصول اليها بشكل مباشر يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي			
4	توفر الموقع الالكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة عبر بوابة الموقع الالكتروني لكنها مهمة للتفسير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي			
5	الإفصاح عن التقارير المالية بعدة اشكال ووسائط كالصوتيات و المرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي الى			

			تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
			تقرب الإفصاح بين الجزائر والدول المتقدمة سيساهم في قابلية فهم المعلومات المالية المفصّح عنها إلكترونيا	6
			قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصّح عنها إلكترونيا يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية	7
			تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي الى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	8

الملحق رقم (02) : يوضح جدول الأصول

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		3 731 004 613,03		3 731 004 613,03	3 731 004 613,03
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		796 904 821,32	750 059 568,47	37 845 252,85	67 066 863,99
Autres immobilisations incorporelles		12 008 860,95	819 176,51	11 189 684,44	2 689 684,44
Immobilisations corporelles					
Terrains		886 953 891,26		886 953 891,26	886 953 891,26
Agencements et aménagements de terrains		1 804 349 720,63	989 067 612,28	815 282 108,35	769 033 913,36
Constructions (Batiments et ouvrages)		31 589 222 190,07	10 729 392 086,53	20 859 830 103,54	19 989 919 452,88
Installations techniques, matériel et outillage		1 278 935 116 196,38	575 773 760 494,80	703 161 355 701,59	674 919 863 970,04
Autres immobilisations corporelles		138 503 544 214,35	73 717 330 251,31	64 786 213 963,04	61 137 941 684,89
Immobilisations en cours		154 125 864 940,95		154 125 864 940,95	126 817 367 284,17
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées		3 400 000,00		3 400 000,00	3 400 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		35 827 417,93		35 827 417,93	21 598 883,44
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 610 424 196 866,88	661 969 429 189,90	948 454 767 676,98	888 346 860 241,50
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		14 409 202 855,29	286 483 921,51	14 122 718 933,78	14 386 759 090,51
Créances et emplois assimilés					
Clients		293 614 767 076,43	35 374 721 360,33	258 240 045 716,10	233 625 703 828,82
Créances sur sociétés du groupe et associés		784 508 069 407,22	1 378 391,30	784 506 691 015,92	353 223 375 102,23
Autres débiteurs		23 594 445 440,12	629 174 545,43	22 965 270 894,69	44 931 657 337,82
Impôts		10 548 143 622,50		10 548 143 622,50	7 551 738 693,06
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		27 324 768 886,07	295 860 720,75	27 028 908 165,32	72 973 770 798,53
TOTAL ACTIF COURANT		1 153 999 397 287,63	36 587 618 939,32	1 117 411 778 348,31	726 693 004 850,97
TOTAL GENERAL ACTIF		2 764 423 594 154,51	698 557 048 129,22	2 065 866 546 025,29	1 615 039 865 092,47

BILAN PASSIF

Définitif

ASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)			64 000 000 000,00
Autres fonds propres		289 149 185 942,93	289 149 185 942,93
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		7 126 844 743,62	7 126 844 743,62
Écart de réévaluation		13 313 663 886,87	13 313 663 886,87
Résultat net		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 162,04
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 497 442 724 795,91	- 396 310 837 686,94
compte de liaison**		0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES		- 246 705 379 409,26	- 114 851 133 295,56
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		11 839 942 273,96	11 199 764 715,26
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		396 827 728 093,87	386 092 155 651,76
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		408 667 670 367,83	397 291 920 367,02
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		149 579 801 414,94	111 417 368 660,09
Impôts		14 696 822 392,40	11 661 489 207,54
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		1 546 796 917 084,19	1 035 962 716 704,92
Autres dettes		192 736 526 660,55	168 011 240 992,99
Trésorerie passif		94 187 514,64	5 556 262 455,47
TOTAL PASSIFS COURANTS		1 903 904 255 066,72	1 332 609 078 021,01
TOTAL GENERAL PASSIF		2 065 866 546 025,29	1 615 039 865 092,4

COMPTES DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		356 309 728 481,57	330 439 309 106,15
Production immobilisée		928 231 021,82	312 020 952,35
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		3 941 725,60	24 937 335,83
I - Production de l'exercice		357 241 901 228,99	330 776 267 394,33
Achats consommés		- 277 760 751 613,05	- 236 433 602 684,01
Services extérieures et autres consommations		- 86 596 004 668,05	- 83 187 502 859,65
II - Consommation de l'exercice		- 364 356 756 281,10	- 319 621 105 543,66
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 7 114 855 052,11	11 155 161 850,67
Charges de personnel		- 67 193 380 133,62	- 53 163 815 885,21
Impôts, taxes et versements assimilés		- 6 525 749 604,37	- 6 183 743 481,41
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 80 833 984 790,10	- 48 192 397 515,95
Autres produits opérationnels		21 872 222 124,59	20 975 144 204,83
Autres charges opérationnelles		- 3 220 591 562,69	- 3 364 686 192,72
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 71 685 327 572,77	- 72 954 642 470,27
Reprise sur pertes de valeur et provisions		11 053 384 826,84	11 399 379 057,26
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 122 814 296 974,13	- 92 137 202 916,85
Produits financiers		1 251 861,56	6 730 691,13
Charges financières		- 39 304 074,20	- 9 517 956,32
VI - RESULTAT FINANCIER		- 38 052 212,64	- 2 787 265,19
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 182,04
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		688 524 378 729,19	626 233 036 929,14
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 811 376 727 915,96	- 718 373 027 111,18
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 182,04
Eléments extraordinaires (produits)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	0,00
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 182,04

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE CONSEIL FISCAL

LABANDJI Ahmed

Expert-comptable Diplômé d'Etat – Commissaire aux comptes agréé
Agrément n° 448 du 29 juin 1992
Cité Ain-Allah Bt. 214 b Dely-Ibrahim – Alger
Téléfax : 021.36.81.16 Mobile 07.70.32.04.77 et 06.61.36.81.16
Mail : labandji_ahmed@yahoo.fr

Monsieur le Directeur Général de la Sonelgaz Distribution

Objet : Rapport de commissaire aux comptes de l'exercice 2021.

Monsieur le Directeur Général,

En exécution du mandat de commissariat aux comptes qui nous a été confié par l'Assemblée Générale de la Sonelgaz Distribution, nous avons l'honneur de vous adresser notre rapport sur les états financiers arrêtés au 31 décembre 2021.

Ce rapport comporte :

- ✓ Le rapport général et le rapport spécial contenant 78 pages signées ou paraphées ;
- ✓ Les états financiers arrêtés au 31/12/2021 ;
- ✓ Les commentaires sur les principaux postes des états financiers.

Nous restons à votre disposition pour vous communiquer toutes les informations que vous jugeriez nécessaires sur le contenu de ce rapport.

Nous tenons à exprimer nos remerciements au staff de Sonelgaz Distribution et aux personnels pour l'esprit de coopération et la courtoisie dont ils ont fait preuve tout au long de notre intervention.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de nos salutations distinguées.

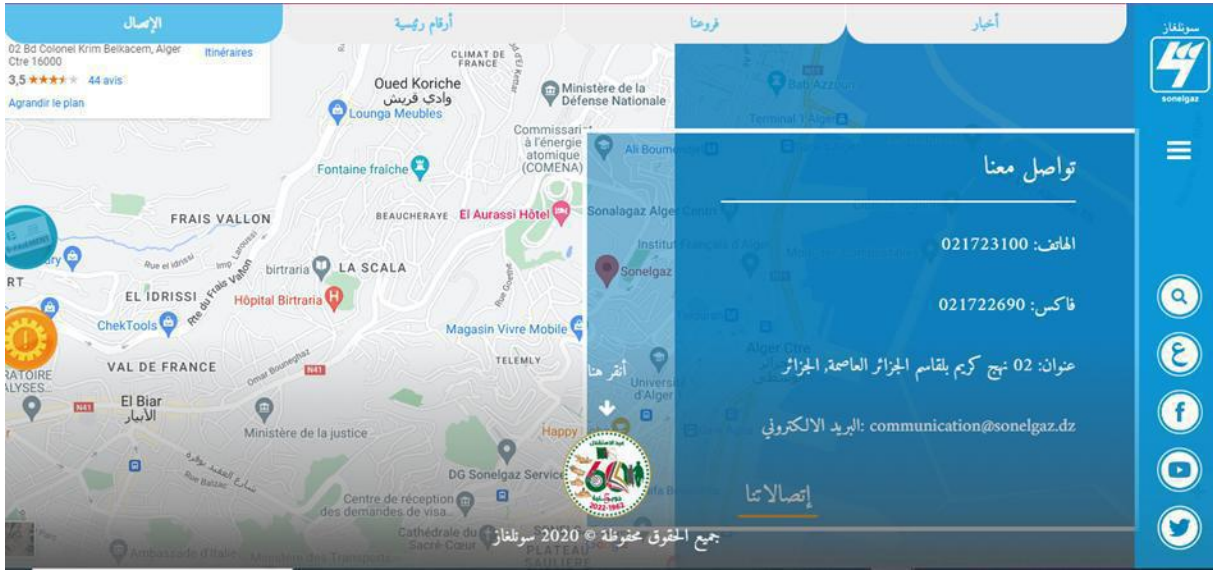
Alger, le 02 Avril 2022

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2021	2020
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		257 913 354 146,49	203 394 775 791,00
Autres encaissements		16 230 736 329,10	33 752 841 002,41
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		162 398 970 177,03	183 847 293 343,46
Autres décaissements		321 357 796 553,91	99 837 594 281,52
Intérêts et autres frais financiers payés		272 858 039,68	172 884 742,29
Autres impôts payés		23 140 291 723,85	20 695 443 169,03
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		- 233 025 826 018,88	- 67 405 598 742,89
Eléments extraordinaires		0,00	0,00
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		0,00	0,00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		- 233 025 826 018,88	- 67 405 598 742,89
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		105 177 651 718,64	92 983 296 059,24
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		265 366,74	- 5 000,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		120 000,00	807 955,82
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		1 058 640,00	0,00
Subventions d'investissement encaissées		335 730 667,15	- 334 668 134,65
Dividendes et quote-part de résultats reçus		0,00	6 109 692,46
Autres produits financiers encaissés		0,00	0,44
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 104 840 717 044,75	- 93 312 667 456,81
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions		- 431 633 097,66	0,00
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		134 855 995,96	121 727 200,30
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		85 359 608,26	38 855 461,90
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe		0,00	37 888 287 901,99
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe		112 059 235 706,11	- 18 287 597 647,52
inter-unité encaissements		1 317 724 171 775,20	1 372 055 442 291,99
inter-unité décaissements		1 066 819 869 861,78	1 404 380 469 938,23
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		138 462 929 497,35	23 933 729 641,67
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		- 13 554,03	- 220 258,24
Ecarts dus à des erreurs de comptabilisation		- 46 332 058,10	- 217 711 832,02
Variation de trésorerie de la période		- 199 449 959 178,41	- 137 002 468 648,29
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		67 819 360 032,27	54 393 367 171,41
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		27 230 581 371,43	67 819 360 032,27
Variation de trésorerie de la période		- 40 588 778 660,84	13 425 992 860,86

الملحق رقم (03): يوضح موقع الشركة وتقرير النشاط المفصّل عنه الكترونيا



Dossier presse

Rapport d'activités et
comptes de gestion consolidés
du Groupe Sonelgaz

الملحق رقم (04): يوضح بعض مخرجات SPSS

```

COMPUTE V2=MEAN(Q7,Q8,Q9,Q10,Q11,Q12,Q13).
EXECUTE.
COMPUTE V3=MEAN(Q14,Q15,Q16,Q17,Q18,Q19,Q20,Q21).
EXECUTE.
RELIABILITY
/VARIABLES=Q14 Q15 Q16 Q17 Q18 Q19 Q20 Q21 Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
    
```

Reliability

Notes		
Output Created		03-JUN-2023 01:42:21
Comments		
Input	Data	C:\Users\lenovo\Documents\EL BAHITH CENTER\MESSAOUDI\DATA.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	53
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.

Cases Used		Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=Q14 Q15 Q16 Q17 Q18 Q19 Q20 Q21 Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6 Q7 Q8 Q9 Q10 Q11 Q12 Q13 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.09

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	53	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	53	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.597	21

RELIABILITY

/VARIABLES=Q14 Q15 Q16 Q17 Q18 Q19
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.

Resources	Processor Time	00:00:01.95
	Elapsed Time	00:00:01.92

Case Processing Summary

	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية	53	100.0%	0	0.0%	53	100.0%
الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية	53	100.0%	0	0.0%	53	100.0%
تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية	53	100.0%	0	0.0%	53	100.0%

Descriptives

		Statistic	Std. Error	
الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية	Mean	2.4151	.06485	
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	2.2850	
		Upper Bound	2.5452	
	5% Trimmed Mean	2.4404		
	Median	2.5000		
	Variance	.223		
	Std. Deviation	.47211		
	Minimum	1.33		
	Maximum	3.00		
	Range	1.67		
	Interquartile Range	.67		
	Skewness	-.628	.327	
	Kurtosis	-.550	.644	
	الإفصاح الإلكتروني ومتطلبات البيئة الجزائرية	Mean	1.8113	.06989
95% Confidence Interval for Mean		Lower Bound	1.6711	
		Upper Bound	1.9516	
5% Trimmed Mean		1.8062		
Median		1.8571		
Variance		.259		
Std. Deviation		.50877		
Minimum		1.00		
Maximum		2.71		

	Range		1.71	
	Interquartile Range		.71	
	Skewness		-.021-	.327
	Kurtosis		-.925-	.644
تأثير الإفصاح الالكتروني على جودة المعلومة المحاسبية	Mean		2.4316	.07987
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	2.2713	
		Upper Bound	2.5919	
	5% Trimmed Mean		2.4683	
	Median		2.6250	
	Variance		.338	
	Std. Deviation		.58145	
	Minimum		1.13	
	Maximum		3.00	
	Range		1.88	
	Interquartile Range		.69	
	Skewness		-1.055-	.327
	Kurtosis		-.142-	.644

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية is the same across categories of المصنفات.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.005	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية is the same across categories of المستوى.	Independent-Samples Kruskal-Wallis Test	.022	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1	The distribution of تأثير الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومة المحاسبية is the same across categories of الخبرة المهنية.	Independent-Samples Kruskal-Wallis Test	.017	Reject the null hypothesis.

Asymptotic significances are displayed. The significance level is .05.