جـــامعة قـــاصدي مـــرباح- ورقـــلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدّمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

تقييم الإفصاح الاختياري وأثره على جودة المعلومات المحاسبية

" دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بورقلة "

من إعداد الطالبين:
- سويقات عبد اللطيف
-عواشير الشيخ

نوقشت وأجيزت بتاريخ:2023/06/21
أمام اللجنة المكوّنة من السادة:

د/كسكس مسعود	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا.
د/دشاش عبد القادر	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مشرفا ومقررا..
د/حجاج مراد	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا.

السنة الجامعية 2023/2022

جـــامعة قـــاصدي مـــرباح- ورقـــلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدّمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

تقييم الإفصاح الاختياري وأثره على جودة المعلومات المحاسبية

" دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بورقلة "

من إعداد الطالبين:
- سويقات عبد اللطيف
-عواشير الشيخ

نوقشت وأجيزت بتاريخ:2023/06/21
أمام اللجنة المكوّنة من السادة:

د/كسكس مسعود	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا.
د/دشاش عبد القادر	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مشرفا ومقررا..
د/حجاج مراد	(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا.

السنة الجامعية 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَٰنِ الرَّحِيمِ

﴿قُلْ إِنَّ صَلَاتِي وَنُسُكِي وَمَحْيَايَ وَمَمَاتِي لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ *

لَا شَرِيكَ لَهُ وَبِذَٰلِكَ أُمِرْتُ وَأَنَا أَوَّلُ الْمُسْلِمِينَ﴾

[الأنعام: 162، 163]

الإهـــــداء

إلى من أُفضِّلها على نفسي، ولِمَ لا؛ فلقد ضحَّت من أجلي

ولم تدَّخر جُهدًا في سبيل إسعادي على الدَّوام

(أُمِّي الحبيبة رحمها الله).

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يُسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه

صاحب الوجه الطيب، والأفعال الحسنة.

فلم يبخل عليَّ طيلة حياته

(والدي العزيز رحمه الله).

إلى من أعتمد عليهم في كل كبيرة وصغيرة.

(أخوتي).

إلى كل افراد عائلتي و اخوتي و أصدقائي و زملائي و معارفي الذين أُجلُّهم وأحترمهم..

إلى أساتذتي في الكلية

أُهدي لكم بحثي هذا

الشيـــخ

الإهـــــــداء

وبعد كل هذا التعب والعناء، انتهت دراستي في الجامعة.

ومن هنا أكملت بنشاط عمل بحث التخرج،

وأود أن أشكر كل من قام بمساعدتي أثناء مسيرتي التعليمية،

حتى وإن كانت هذه المساعدة قليلة.

أحب أن أشكر أبى وأمي وجميع أفراد العائلة على مساندتي طوال الوقت.

كما أشكر الأصدقاء والزملاء المحترمين الذين قاموا بتعليمي مناهج كثيرة عن الحياة.

أهدي لكم بحثي هذا

عبد اللطيف

كلمة شكر وعرفان

الحمد لله ربّ العالمين والصلاة والسلام على سيّد الخلق أجمعين، صلى الله عليه وسلّم

نتقدم بخالص الشكر للأستاذ الفاضل الدكتور دحاش عبد القادر على تفضّله بالإشراف على هذه المذكرة..

والشكر موصول لأعضاء لجنة المناقشة الذين تكرّموا بقراءة هذا البحث وتقييمه، فجازاهم الله خير الجزاء.

و نشكر كل من ساعدنا و مد لنا يد العون من قريب او من بعيد

الملخص :

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية ، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي عن طريق تحليل استبيان مكون من 29 عنصرا.

يتكون مجتمع الدراسة من المهنيين وبلغت العينة محل الدراسة 61 فردا استخدمنا البرنامج الإحصائي SPSS 25 في تحليل البيانات الإحصائية وقياسها.

من أبرز النتائج المتوصل إليها أن للإفصاح الاختياري أثر ذو اتجاه إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، كلما زاد مستوى الإفصاح الاختياري انعكس ذلك بالإيجاب على جودة المعلومات المحاسبية وكانت ذات جودة عالية ومناسبة.

رفعت الدراسة توصيات أهمها الاهتمام بالإفصاح الاختياري من اجل تزويد أصحاب المصالح بمعلومات كافية ملائمة و ذات موثوقية ومصداقية معدة في قوائم وتقارير مالية معبرة بصدق عن وضعية الهيكل المالي للمؤسسة وفق مبادئ و معايير المحاسبة الدولية المتعارف عليها بما ينعكس على جودتها لإشباع رغبة مستخدميها من أجل اتخاذ قرارات هامة من أجل الحفاظ على استمرارية ونجاح المؤسسة، تطوير معارف ومهارات معدي هذه القوائم وتطوير نظام المعلومات المحاسبية المالية.

الكلمات المفتاحية : الإفصاح الاختياري، جودة المعلومات المحاسبية، نظام المعلومات المحاسبية المالية

Abstract

The study aimed to identify the assessment of voluntary disclosure and its impact on the quality of accounting information by analyzing the results of a questionnaire consisting of 29 items. The study community consists of professionals. The study sample consisted of 61 individuals. We used the SPSS 25 statistical software.

Among the most prominent results obtained is that voluntary disclosure has a positive effect on the quality of accounting information, that is, the higher the level of disclosure, the higher the quality of accounting information and becomes suitable for its users.

The study concluded with recommendations, the most important of which are: Paying attention to voluntary disclosure in order to provide stakeholders with sufficient, appropriate, reliable and credible information prepared in the financial statements and reports that faithfully express the result of the company's financial position in accordance with the principles and international accounting standards of general acceptance, which is reflected in its quality to satisfy the desire of its users to Make important decisions in order to maintain the continuity and success of the company, to develop the knowledge and skills of those in charge. These lists, the development of an accounting system of favorable financial information.

Keywords: The voluntary disclosure, the quality of accounting information, accounting financial information system

قائمة المحتويات

الصفحة

الإهداء I
الشكر II
الملخص III
قائمة المحتويات IV
قائمة الجداول V
قائمة الأشكال و الرسومات VI
قائمة الملاحق VII
المقدمة..... 2
الفصل الأول: الإفصاح الاختياري وجودة المعلومات المحاسبية..... 6
المبحث الأول: الإفصاح الاختياري..... 7
المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية..... 12
المبحث الثالث:الدراسات السابقة..... 22
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية..... 33
المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة..... 35
المبحث الثاني: عرض وتفسير نتائج الدراسة..... 49
الخاتمة:..... 54
النتائج والتوصيات..... 54
قائمة المراجع
الملاحق
الفهرس

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجداول	الصفحة
(1-1)	أهم الفروق بين الإفصاح الإلزامي والاختياري	08
(1-2)	إحصائيات الاستمارات الموزعة و المسترجعة على العينة	36
(2-2)	مقياس لكارت الثلاثي	37
(3-2)	توزيع افراد العيينة حسب المؤهل العلمي	38
(4-2)	توزيع افراد العيينة حسب المؤهل الوضيفي	40
(5-2)	توزيع افراد العيينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية	41
(6-2)	معامل الصدق و الثبات لمحاور الاستبيان	43
(7-2)	المتوسطات المرجحة والإتجاه	43
(8-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحوور الاول	45
(9-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحوور الثاني	46
(10-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحوور الثالث	48

قائمة الاشكال و الرسومات

الرقم	عنوان الاشكال و الرسومات	الصفحة
(1-2)	التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب المؤهل العلمي	39
(2-2)	التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب الوضيفة الحالية	41
(3-2)	التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب سنوات الخبرة المهنية	42

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملاحق
02	استمارة الاستبيان
03	مخرجات و تخليل استبيان باستخدام برنامجSPSS 25

مقدمة

المقدمة:

تعتبر المحاسبة الوسيلة الأساسية أو المرآة العاكسة لأداء المؤسسة من خلال (القياس، العرض، الإفصاح) ويعتبر الإفصاح المحاسبية الوسيلة الرئيسية الفعالة لتقديم الصورة الصادقة عن النتائج والأعمال لصالح الفئات المستخدمة لمخرجات النظام المحاسبي المالي من اجل دعم قراراتهم في شتى مجالات التسيير، الاستثمار، التمويل ، ونظرا للاهتمام المتزايد بخصوص مكانة الإفصاح خاصة من أهل الاختصاص المحاسبي سواء الاكاديميين أو المهنيين و أصحاب الفكر الاقتصادي وحتى القانونيين الذين يهتمون بحماية مصالح المدخرين وأصحاب الأسهم مما أدى إلى تطوير أداء مهنة المحاسبة من اجل خدمة قطاع الأعمال.

من هنا تظهر الأهمية الكبرى للإفصاح بصفة عامة والإفصاح الاختياري بصفة خاصة في القوائم والتقارير المالية نظرا لتأثيره بشكل مباشر على القوائم المالية، و تتعداها إلى قيمة المنشأة هذه القوائم باعتبارها وسيلة توفير للمعلومات في تحسين فهم الأدوات المالية ودورها في استقرار وكفاءة أسواق المال ومن اجل توفير معلومات محددة في زمان محدد بخصوص السياسة المحاسبية المتبعة والمخاطر المحيطة والمترتبة عنها وخطة الإدارة للتحكم في هذه المخاطر.

فالإفصاح الاختياري ضروري لزيادة مستوى الشفافية في البيانات المحاسبية وزيادة ثقة المجتمع المالي من أجل النهج الاقتصادي المتبع، كذلك من أجل تعبئة مدخرات الأفراد والمؤسسات لتمويل الأعمال عوض التمويل الكلاسيكي وهي القروض البنكية ، و بالتالي تنخفض تكلفة الاستثمار.

الإشكالية:

ماهو واقع الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية وأثره على جودة المعلومات المحاسبية ؟

أ) **الأسئلة الفرعية:** انطلاق من الإشكالية الرئيسة تنبثق مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1- ماهو مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية ؟

2- مدى توفر متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية ؟

3- ما مدى تأثير الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية ؟

ب) الفرضيات:

1- مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية مرتفع.

2- بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على متطلبات الإفصاح الاختياري.

3- يؤثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة ضعيفة.

ت) منهج الدراسة :

قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وكذا التساؤلات الفرعية تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الأول الذي نعتبره من الأنسب لطبيعة الدراسة ونوع الموضوع وذلك من تقديم مفاهيم عامة حول الإفصاح الاختياري و جودة المعلومات المحاسبية، أما الفصل الثاني و الذي تناولنا من خلاله دراسة الحالة باستخدام الاستبيان بهدف الجمع والإلمام بالمعلومات بصورة جيدة و المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج الإحصائي Spss.

ج)أهمية الدراسة:

يكتسي موضوع البحث أهمية يمكن توضيح بعض جوانبها من خلال:

إن الاهتمامات المتزايدة في المجتمع الدولي ومؤسسات القطاع الخاص بأشكالها المختلفة حول دور الإفصاح و الشفافية في البيانات والتقارير المالية ، و التي تفرض على الإدارات العليا لتلك المؤسسات تبني معايير المحاسبة الدولية وتعمل على تحسين أدائها وزيادة ثقة المساهمين فيها ، الأمر الذي يؤدي إلى دعم الرقابة والمساءلة في هذه المؤسسات ، مما يعزز نظام الرقابة الداخلية فيها ويعمل على إظهار البيانات المالية والمحاسبية بشكل يعكس حقيقة الأوضاع الاقتصادية والمعاملات المالية التي وقعت بالمنشأة ، و بالتالي زيادة تعزيز مكانتها في السوق المالي مما يؤثر بصورة إيجابية على قيمة تلك المنشآت ويحقق متطلبات السوق المالي نحو زيادة الشفافية في البيانات المالية المنشورة ، وزيادة ثقة المجتمع المالي ودعم للتوجيهات الاقتصادية فيه .

ث) أهداف الدراسة: نسعى من خلال بحثنا إلى تحقيق العديد من الأهداف نذكر منها :

-إعداد إطار نظري خاص بمتغيرات هذا البحث من اجل تكوين قاعدة معرفية تمككنا من بناء نموذج تطبيقي سليم من حيث مفاهيمها.

-التركيز على أهمية الإفصاح الاختياري في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

-التعرف على وجهات نظر المهنيين والمحاسبين حول مدى مساهمة الإفصاح الاختياري في تحقيق خاصية الملائمة ، الموثوقية ، القابلية للفهم ، و القابلية للمقارنة لقوائمها المالية.

-إبراز أثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية من حيث تحقيق الخصائص النوعية.

-التعرف على أبعاد الإفصاح الاختياري وأثره على جودة المعلومات المحاسبية.

ج) حدود الدراسة الميدانية:

1- الحدود الزمنية: تم إجراء هذه الدراسة خلال السداسي الأول من سنة 2023

2- الحدود المكانية:تم إجراء هذه الدراسة على مجموعة من المهنيين في مجال المحاسبة على مستوى بعض المؤسسات في ولاية ورقلة .

3-مجتمع الدراسة: يعتبر مجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث إلى أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، حيث يعبر هنا على مجموع الأشخاص والمؤسسات الذين يحتاجون إلى خدمات الإفصاح الاختياري على مستوى ولاية ورقلة .

ح) هيكل البحث:من اجل الإلمام بالموضوع قسمنا البحث على النحو التالي:

الفصل الأول: تم من خلال هذا الفصل التطرق إلى الجانب النظري للدراسة حيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين درسنا في المبحث الأول مفاهيم عامة حول الإفصاح الاختياري وأهميته ،أما المبحث الثاني فكان شرح لمجموعة من المفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية ، أما المبحث الثالث فقد تم التطرق فيه إلى مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية في الموضوع.

الفصل الثاني:تم من خلاله التطرق إلى الجانب التطبيقي الخاص بالدراسة ميدانية ، حيث قمنا من خلاله بإسقاط الدراسة النظرية على الجانب التطبيقي (الميداني) حيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين قد تم تطرق في المبحث الأول طريقة الدراسة و الأدوات المستخدمة في الدراسة أما المبحث الثاني قد تناولنا من خلاله عرض و تحليل نتائج الدراسة التطبيقية (الميدانية).

وفي الأخير ختمنا البحث بالنتائج والتوصيات .

الفصل الأول:

الإفصاح الاختياري وجودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

يهدف الإفصاح بصفة عامة إلى توفير المعلومات اللازمة لمجموعة أصحاب المصالح و المستثمرين في الشركة لاستخدامها في اتخاذ القرارات فيما يتعلق بعلاقتهم بالشركة، إلا أن الإفصاح الإجباري لم يعد كافي لسد احتياجات تلك المجموعات من المعلومات، وذلك بسبب تجاهله العديد من البنود وخاصة غير المالية والتي أصبحت هامة عند تقدير قيمة المنشاة وتقييم أدائها ، وفي ظل غياب المتطلبات الإجبارية للإفصاح عن تلك البنود يكون الإفصاح الاختياري عنها هو السبيل الوحيد المتاح أمام الشركة لنشر تلك المعلومات، حيث يوفر الإفصاح الاختياري معلومات إضافية تطوعية من قبل الشركة ذات أهمية بقدر المعلومات الإلزامية المفصح عنها، ويناقش هذا الفصل ماهية الإفصاح الاختياري وأهميته مع تناول الأسباب المحفزة له .

المبحث الأول: الإفصاح الاختياري:

شهدت الآونة الأخيرة اهتماما بالغا بموضوع الإفصاح الاختياري –الإفصاح بشكل اختياري عن معلومات إضافية مالية وغير مالية في التقارير المالية، وذلك لأنه يمثل حجر الزاوية لحماية حقوق حملة الأسهم ، حيث أن الإفصاح الاختياري في التقارير المالية يوفر الثقة لدى مجتمع المستثمرين ، فالإفصاح الاختياري يؤثر على أداء الشركة ويحمي مصالح حملة الأسهم، وعلى النقيض فإن عدم تطبيق الإفصاح الاختياري قد يؤدي إلى التقييم السيئ للمنشأة ، فقد تتعمد غدارة الشركات حجب معلومات معينة عن المستثمرين لاستخدامها في تحقيق مصالحهم الشخصية ممل يؤدي إلى عدم تماثل المعلومات بين الإدارة و الملاك مما يؤدي إلى أضرار جسيمة بسوق رأس المال والاقتصاد القومي كله[1].

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح الاختياري:

تعددت الدراسات التي تناولت مفهوم الإفصاح الاختياري وقد أجمعت على أن الإفصاح الاختياري يتمثل في إضافة معلومات وبيانات بواسطة الشركات لإعلام متخذي القرارات عن المعلومات المالية وغير المالية زيادة على متطلبات الإفصاح الإجباري[2].

حيث عرفه **(عفيفي، 2008)**: بأنه يمثل خيارات حرة من قبل إدارة الشركة لتوفير معلومات محاسبية ومعلومات أخرى في التقارير السنوية للشركة تبدو ملائمة لاحتياجات اتخاذ القرار للمستخدمين.

في حين عرفته**(أبو شلوع، 2013)**: بأنه الإفصاح الذي تقدمه الإدارة في التقارير المالية للشركات دون إلزام قانوني ودون أي إلزام من أي جهات رقابية، ولكن تطلبه المجموعات المختلفة من أصحاب المصالح الأساسيين بالشركة[4].

وأيضا عرفه **(عرفة،2013)**:بأنه يمثل المعلومات التي تقوم الشركات بالإفصاح عنها باختيارها و التي تخرج عن نطاق المحتوى المطلوب للقوائم المالية[5].

من التعارف السابقة نستخلص الأفكار التي ينطوي عليها الإفصاح الاختياري بالنقاط التالية:

---

[1]-عبد الفتاح محمد سارة أحمد (2012)، "نموذج مقترح لقياس وتفسير محددات مستوى الإفصاح الاختياري بالتقارير المالية"،رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس ،مصر ،ص01.

[2]- دحدوح حسين احمد ، رشا أنور حمادة،2015،"نموذج مقترح لقياس الإفصاح الاختياري وتطبيقه في بيئة الأعمال السورية"،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 31،العدد الأول، ص18 .

[4]–أبو شلوع،هديل توفيق أبو اليزيد،2013،"محددات الإفصاح المحاسبي الاختياري في شركات المساهمة"،رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة،جامعة طنطا،مصر، ص23.

[5]–عرفة،نصر طه حسن، مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي،2013،"أثر جودة لجان المراجعة على مستوى الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية"، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، ص4.

01-خيار حر من قبل الإدارة وليس إلزامي.

02-يفصح عن معلومات مالية وغير مالية تخرج عن نطاق محتوى القوائم المالية.

03-يقدم معلومات مهمة للأطراف الخارجية تساهم في اتخاذ قرارات ملائمة.

04-يوفر الثقة و الشفافية في المعلومات المفصح عنها اختياريا مما يدعم التقارير المالية المنشورة.

وأما (الجوهري،2017) فقد ميز بين الإفصاح الإلزام باعتباره وفقا لمتطلبات الهيئات التنظيمية والرقابية في الدولة استنادا إلى المعايير والقوانين التي تحكم سوق الأوراق المالية، في حين أن الإفصاح الاختياري يرجع إلى حرية الإدارة ويتضمن معلومات مالية وغير مالية.

وقد قام بإعداد الجدول التالي يوضح فيه أهم النقاط التي يشمل عليها الإفصاح الاختياري وكذلك أهم الاختلافات مع الإفصاح الإلزامي:

الجدول رقم (1-1) أهم الفروق بين الإفصاح الإلزامي و الإفصاح الاختياري

جوانب الاختلاف	الإفصاح الإلزامي	الإفصاح الاختياري
01-المفهوم	المعلومات الواجب الإفصاح عنها بموجب القانون، مثل قانون هيئة سوق المال وقانون الشركات والمعايير المحاسبية	الإفصاح الذي عن الإفصاح الإلزامي، أو هو الإفصاح عن معلومات لا يوجد مطلب قانوني أو إلزام بشأن الإفصاح عنها
02-الدافع (الحافز)	القوانين و التشريعات بهدف ضبط عملية توصيل المعلومات لأصحاب المصالح	ذاتي يهدف إلى تحقيق منافع اقتصادية واجتماعية
03-المحتوى الإخباري	المعلومات المالية الأساسية حسب المتطلبات القانونية والمعايير المحاسبية	معلومات مالية وغير مالية تفوق متطلبات المعايير والتشريعات الأخرى
04-الآليات المستخدمة لتوصيل المعلومات	التقرير المالي السنوي، التقارير المالية الدورية المنشورة في نهاية العام	ملحقات للتقارير المالية ، مؤتمرات
05-عدد العناصر التي يتم الإفصاح عنها	محدد وفقا لمتطلبات المعايير والهيئات المنظمة	غير محدد حسب سياسة الإدارة المتبعة
06-التوقيت	في أوقات محددة حسب القوانين و التشريعات	في التوقيت الذي تراه الإدارة ملائما

المصدر: (الجوهري، 2017)[1]

[1] -الجوهري، إبراهيم السيد محمد إبراهيم،2017، "مدخل مقترح لتطوير دور المراجع ولجنة المراجعة في تحقيق صدق الإفصاح في القوائم المالية"،كلية التجارة، جامعة المنصورة،مصر،ص48

من الجدول السابق نلاحظ أن الإفصاح الإلزامي هو تلك المعلومات الواجب على الشركة إبرازها للجمهور وللتأكد على أن الشركة ملتزمة بالقوانين و التشريعات وكذلك معايير المحاسبة ،لذلك جاء الإفصاح الاختياري ليضيف مزيدا من المعلومات تفوق حد المتطلبات القانونية والتشريعات الإلزامية ويمكن للإفصاح الاختياري أن يتباين من شركة لأخرى أو من قطاع لآخر، وكل ذلك يتعلق برؤية الإدارة وتوجهاتها حول ما يجب أن تقدمه من معلومات أخرى لأصحاب المصالح في الشركة.

المطلب الثاني:أهمية الإفصاح الاختياري:

هناك العديد من البحوث و الدراسات التي أكدت على أهمية الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية المنشورة في مجال المحاسبة. حيث أن المعلومات المنشورة في التقارير السنوية تؤثر تأثيرا كبيرا على مدى ونوعية القرارات الاستثمارية التي يتخذها المستثمرون[1].

وتكمن أهمية الإفصاح الاختياري من خلال الفوائد التي يقدمها سواء للشركات أو للمستثمرين وكذلك على مستوى الاقتصاد الوطني . ويمكن الإشارة إلى هذه الأهمية من خلال النقاط الآتية:

1-بالنسبة للمستثمرين: حيث يوفر الإفصاح الاختياري معلومات ضرورية وهامة هم في حاجة إليها لتقييم وتقدير مخاطر استثماراتهم و بالتالي اتخاذ القرارات الملائمة.

2-بالنسبة إلى الشركات في الأسواق المالية: يشكل الإفصاح الاختياري أهمية كبيرة للسوق المالي لأن من خلاله يمكن تقديم عمل الشركة ومساعدة القائمين عليها من خلال الإفصاح عن العمليات والنشاطات كلها، مما يخلق أفكارا لدى الأفراد والجهات المتعاملة معها عن وضعها، كما يؤدي إلى تقليل الغموض لدى الأطراف الخارجية عن مستقبل الشركة وأدائها.

3-للاقتصاد الوطني: يساعد على توفير كم ملائم من المعلومات لجميع المتعاملين في سوق الأوراق المالية، مما يؤدي إلى تنشيط السوق وتأديته لدوره بفاعلية وانعكاس ذلك على الاقتصاد الوطني على اعتبار أن الأسواق المالية هي دليل مهم وواضح على قوة اقتصاد الدول[2].

في حين لخصت(**أبو شلوع،2013**) أهمية الإفصاح الاختياري في النقاط التالية[3]:

[1] – Binh, Ta Quang, 2012, "Voluntary Disclosure Information in the annual Reports of Non Financial Listed Companies" , Graduate School of Business Administration, Kobe University, Journal of Applied Economics and Business Research, JAEBR,2(2) :69-90,P2.

[2]-دحدوح حسين احمد ، رشا أنور حمادة،مرجع سابق ذكره ،ص 18-19.

[3]–أبو شلوع، هديل توفيق أبو اليزيد، مرجع سبق ذكره، ص 24.

1-يعطي الإفصاح الاختياري الشرعية والقبول لأنشطة الإدارة أمام كل أصحاب المصالح والعامة.

-يجذب الإفصاح الاختياري الشركاء الأفضل للشركة.

3-يحسن الإفصاح الاختياري من ثقة العاملين بالشركة في أعمالها ويدعم ثقتهم في أداء الإدارة.

4-يدعم الإفصاح الاختياري بقاء واستمرار الشركة في مجال الأعمال.

05-يعمل الإفصاح الاختياري على زيادة قيمة الشركة في الأجل الطويل.

من خلال ما سبق نلاحظ الأهمية الكبيرة التي يحتلها الإفصاح الاختياري حيث أن أهميته تتجلى في داخل الشركة من خلال ما يوفره من ثقة ومصداقية بالمعلومات المنشورة في التقارير المالية وكذلك سمعة الإدارة وأدائها من خلال ما تقدمه من معلومات هامة وضرورية لجميع أصحاب الحقوق والمصالح في الشركة حيث قيام الإدارة بالإفصاح عن معلومات اختيارية يخفض من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين والإدارة ، مما يؤثر إيجابا على سمعة وكفاءة الشركات والأسواق المالية ، أما بالنسبة لأهميته خارج الشركة فمعلومات الإفصاح الاختياري هي حجة قوية للشركة تجاه المجتمع من خلال ما تنشره من معلومات اجتماعية وبيئية وبشرية تكون بمثابة المعلومات الأخرى المالية التي تهم مجتمع الأعمال.

المطلب الثالث: الأهداف، والأسباب المحفزة للإفصاح الاختياري:

1-أهداف الإفصاح الاختياري:

يهدف الإفصاح الاختياري إلى التحقيق الفعال لأهداف الإفصاح التي طرحتها التوصية رقم(105)الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة لعام(1996) والتي أصبحت بعد ذلك متطلبات بموجب معايير المحاسبة المالية الدولية International Financial Reporting Standards (IFRS) والتي تنص على:

1-وصف المفردات التي يتم الاعتراف بها في القوائم المالية، وتوفير مقاييس هامة، وصالحة لهذه المفردات، بخلاف المقاييس المنشورة في القوائم المالية.

2-وصف المفردات التي لم يتم الاعتراف بها، وإعطاء مقاييس بديلة ومفيدة عن هذه المفردات.

3-توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقدير المخاطر المتعلقة باحتمالات حول ما تم الاعتراف به من عناصر في القوائم المالية.

4-توفير معلومات هامة في التقارير الفترية وأي أمور محاسبية أخرى مما تستلزم دراسة أعمق.

مما سبق يمكن القول أن الإفصاح الاختياري يجب أن يشمل كافة المعلومات الضرورية والهامة التي تلبي احتياجات جميع مستخدمي التقارير المالية في المجتمع ,حيث أن هناك العديد من الفئات في المجتمع

تترقب ما تنشره بعض الشركات من معلومات تتعلق بالمجتمع مثل :المسؤولية الاجتماعية وكذلك البيئية وأيضاً عن الموارد البشرية حيث أن هذه المعلومات يمكن أن تستفيد منها بدراسات اجتماعية تساهم في رفع مستوى المجتمعات وارتقائها.

2-الأسباب المحفزة للإفصاح الاختياري:

تقوم الشركات بعمل الافصاحات الاختيارية لعدد من الأسباب[1]:

1-إعلام مستخدمي التقارير المالية :حيث يتم إعلام المستخدمين بمجموعة من الموضوعات مثل:الظروف التشغيلية، وأسباب اتخاذ سياسات،أو إجراءات معينة للشركة.

2-بناء انطباع ذهني : يتيح الإفصاح عن الأمور ذات المسؤولية الاجتماعية شعور ورضا بالعوائد الاقتصادية المستقبلية. ويتضمن ذلك على سبيل المثال الإفصاحات عن النفقات التي يتم القيام بها في البرامج الاجتماعية، وتأمين ظروف العمل، أو سلامة البيئة، وعدم تأثرها من نشاطات الشركة.

3-تجنب تشريع،أو الرقابة الحكومية المحتملة : قد تقوم الشركة بعمل إفصاحات اختيارية كحالة وقائية، لمنع تدخل الحكومة في فرض رقابة عليها.

4-تخفيض تكلفة رأس المال : قد تتنافس الشركات مع غيرها من الشركات الأخرى في ظل أسواق رأس المال العالمية، وفي ظل ذلك من الأهمية يتم إجراء إفصاحات إضافية اختيارية، حيث يختار أصحاب رؤوس الأموال أحد الشركات بدلا من الأخرى، إذ ما شعروا بأن الشركة الأولى ذات مخاطر أقل، فلا شك أن الإفصاحات تخفض من حالة عدم التأكد المرتبطة بالمستقبل، كما تساهم بتخفيض مستوى المخاطر المحيطة و المدركة.

[1]–الصفدي، حازم خالد محمد،2015،"أثر الإفصاح الاختياري في التقارير المالية على ترشيد قرارات المستثمرين في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان"،رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الأردن،ص15-14.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية:

لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة،أي يمكن الاستفادة منها فأنه يجب أن تتوفر فيها خصائص معينة وذلك حتى تكون معلومات ذات دلالة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية بصفة عامة لتساعدهم في اتخاذ القرارات.

المطلب الأول:مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يرى أحمد عبد الرحمن المخادمة أن المعلومات المحاسبية النابعة عن النظام المحاسبي،وكما هو معروف يجب أن التمتع بجودة عالية وفقًا للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كي يستطيع أصحاب المصالح اعتمادها لأجل اتخاذ القرارات المختلفة وفقا لحاجة كل منهم.

كما أن المعلومات المحاسبية تعد عنصراً هاماً من عناصر الإنتاج التي لها دور هام في تحديد فعالية وكفاءة المنشآت،لذلك سعت المنشآت إلى تصميم وبناء أنظمة متطورة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المنشآت،وذلك لضمان وصول المعلومات الجيدة والدقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة [1].

ويقصد بجودة المعلومات المحاسبية ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين،وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد طبقا لمجوعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية،بما يسهل في تحقيق الهدف من استخدامها،كما أنها تعد من عناصر الإنتاج حيث أنها تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة[2].

وهي تعتبر من متطلبات النظام المحاسبي المالي وأحد أهدافه لتقريب ممارسات العمليات المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية[3].

[1] -أحمد عبد الرحمان المخادمة، **أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية، مجلة المنارة،2007، المجلد 13، العدد2،ص 254.

[2] -حامدي علي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير،2011، جامعة بسكرة ص98.

[3] -جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي**، متيجة للطباعة، براقي، الجزائر،2011، ص12

كما تتحدد جودتها بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناءا على تلك المعلومات، وبالتالي القيمة المضافة التي تحدثها على مستوى كالمراكز القرار وعليه يتم التركيز على القيمة التفاضلية للمعلومات ويدخل في تحليل ذلك عامل التكلفة والمنفعة[1].

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

هنا كعدة عوامل تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية وهي كما يلي:

أولا: العوامل البيئية (بيئة المحاسبة)

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:

1.**العوامل الاقتصادية:** تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة إذ يتم التركيز على ضرورة توافر الملائمة لاحتياجات المستخدمين، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض إحكام الرقابة.

ويعتبر التضخم من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومات المحاسبية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية، لذلك كان من الضروري تطوير البدائل المحاسبية الأخرى لأغراض القياس والإفصاح المحاسبي التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في الأسعار[2].

2.**العوامل السياسية:** تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية، لأنها تلزم بتحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية، التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات، ومن هنا يقع على عاتق المؤسسة أو المهنة مسؤولية توجيه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات، بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.

3.**العوامل الاجتماعية:** تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل:اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت... الخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

---

[1]-هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، **مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبارENTP على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبية IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011 ، ص 3-4.

[2]-ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009 ، ص64 :

4.**العوامل القانونية:** إن العوامل القانونية و أهمها مجموعة الأنظمة و القواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدأ تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

5.العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

ثانيا:العوامل المتعلقة بالمعلومات

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار.

ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات، وكذلك الانتشار الواسع و السريع للانترنت واللذان كان لهما الأثر الكبير في:

-الانخفاض الكبير و المستمر في كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات زيادة كمية المعلومات التي تلبي احتياجات المؤسسة و المستخدمين.

-إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في العالم في الوقت المناسب.

-إعداد بيانات أعمق للمستخدمين و لعدد من السنوات.

ثالثا:تقرير مدقق الحسابات(المراجع الخارجي)

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية المنشورة، و إضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من إعداد وعرض التقارير المالية أن هت موفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها ولا تكمن أهمية دور مدقق الحسابات في مراجعته للمعلومات بالتقارير المالية المدققة فحسب بل تمتد إلى تقريره.

حيث أن تقرير مدقق الحسابات ذو أثر كبير على قرارات الاستثمار،كما تحتل مرتبة لدى المحللين الماليين وغيرهم.

وبناء على ذلك فإن تقرير مدقق الحسابات يؤثر في ملائمة و موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

المطلب الثالث:قياس جودة المعلومات المحاسبية

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي[1]:

أولا:الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يمكن التعبير عن جودة المعلومات لكل من الماضي والحاضر و المستقبل و لا شكك لما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت معها قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيق هو ذلك لكون المعلومات التي يبنى عليه القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة منعدم التأكد. لذا غالبا ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

ثانيا:المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور التالية[2]:

1-المنفعة الشكلية: وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

2-المنفعة الزمنية: وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما توافرت لدى متخذ القرار في الوقت الذي يحتاج إليها.

3-المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة.

4-المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذلك قدرتها على تصحيح النتائج.

ثالثا:الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محدودة،وبناءا على ذلك يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة ومتخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس الجودة المعلومات، كما أن الفاعلية هي مدى النجاح في تحقيق الأهداف وهذا يعني أن درجة الفاعلية إنما تقاس بمدى تحقق الأهداف المحددة والتي وجدت أصلا للتحقق[3].

---

[1]-صدام محمد محمود الحيالي وآخرون، **أثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية و الاقتصادية، مجلد2 ، العدد3 ، جامعة تكريت-العراق،2006،ص136.

[2]-سامح محمد رضا، **دور حوكمة الشركات في تحسين التقارير المالية للحد من الأزمات المالية**، الطبعة 01 ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية(جامعة الدول العربية)، مصر،2018 ،ص56.

[3]-سليمان مصطفى الدلاهمة، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات**، الطبعة 01 ، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2008 ، ص.96

رابعا:التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل،وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.

إن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها بالتنبؤ وتخفيض اللاتأكد وذلك عند استخدامها بوصفها مدخلات لنماذج التنبؤ، مثل نماذج التنبؤ بالمراكز المالية، أو مدخلات لنماذج الاختيار من البدائل المتاحة لمتخذ القرار[1] .

خامسا:الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية مع نظم المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.

المطلب الرابع: الخصائص النوعية المرتبطة بالمعلومة المحاسبية

إن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي احد المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة المالية و المستوى الثاني من مستويات الإطار النظري للمحاسبة ، وهي جسر يربط بين هدف الإبلاغ المالي من ناحية ومفاهيم الاعتراف والقياس من ناحية أخرى، كما أنها تعد من السمات و المزايا التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية ، كما أنها الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية ذات فائدة كبيرة[3] .

1.الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية:

أ-الملائمة: تعني أن تكون للمعلومات القدرة على التأثير على عملية اتخاذ القرار، ولذلك من الواجب أن تكون للمعلومات المحاسبية قدرة تنبؤية حتى تكون ملائمة . وبصفة عامة تعتبر المعلومات ملائمة إذا كان عدم وجودها من شأنه اتخاذ قرار مختلف عن ذلك الذي يتخذ في حالة وجودهم[4].

وعليه فالملائمة يقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار من جانب المستخدم للمعلومات. فالمعلومة غير المؤثرة تمثل "حشو " لا طائل منه، وينبغي استبعاده.

---

[1]-محمد عباس بدوي، **المحاسبة وتحليل القوائم المالية**، الطبعة 04 ، دار بهاء الدين للنشر و التوزيع، الجزائر، 2019، ص99.

[3]-كريمة علي كاظم الجوهر، **العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد90، 2011،ص11.

[4]- عباس مهدي الشيرازي،" نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، مطبعة ذات السلاسل، الكويت،1990 ، ص110،109.

وتتميز المعلومة الملائمة بـ:

-القدرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون.

-القدرة على إحداث فرق في قرارا المفاضلة بين الاستفادة من المعلومات أو عدم فعل ذلك.

-احتواء المعلومة على قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية أو كلاهما.

ب-الموثوقية:

تعتبر خاصية الموثوقية أحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات وتتوفر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء، وحيادية وتتصف بأمانة التعبير، أي أنها خاصية تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية، وإمكانية الاعتماد عليها[1].

ويقصد بالموثوقية خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وان تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر. وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقارئها[2].

جـ-الحيادية:

تعني خاصية الحياد أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم أعداد غرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى أو لتحقيق غرض معين او هدف محدد وإنما للاستخدام العام دون تحيز[3].

لهذا فأن المعلومات المتحيزة لا يمكن اعتبارها معلومات أمينة، و لا يمكن الوثوق بها آو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.

إذن فالملائمة والموثوقية هما خاصيتان أساسيتان يلزم توافرهما في المعلومات المحاسبية لكي تكون ذات جودة ولكن هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين نتيجة تطبيق بعض الطرق والسياسات المحاسبية،

[1]- سيد عطا الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009 ، ص35.

[2]- حسين القاضي، مأمون حمدان، **" المحاسبة الدولية ومعاييرها"**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 ، ص274.

[3]- كريمة علي كاظم الجوهر، مرجع سبق ذكره، ص12.

ولهذا فإنه من الممكن التضحية بمقدار من الملائمة في مقابل المزيد من الثقة، والعكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملائمة لمعلومات[1].

2.الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية:

حتى تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية بالنسبة لمستخدميها وتفي باحتياجاتهم منها ، فإن هناك خصائص أخرى ثانوية تضاف إلى الخصائص النوعية الأساسية التي سبق ذكرها،هذه الخصائص الثانوية تعتبر جد ضرورية نظرا لانعكاساتها الايجابية على جودة المعلومات المحاسبية ، ذلك انه من ضروريات الجودة أن تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة بين مختلف المؤسسات الاقتصادية، كما يجب أن يكون هناك اتساق وانتظام في تطبيق نفس الأساليب والقواعد المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية من فترة إلى أخرى، ومن أهم هذه الخصائص النوعية الثانوية ما يلي:

أ-قابلية المعلومات للفهم:

إن قابلية المعلومات المحاسبية للفهم يعتبر شرطا هاما للحكم على خلاصة استخدام المعلومات المالية والاستفادة منها ويعتمد ذلك على مؤشرين مهمين هما:

1-درجة الوضوح والبساطة:

البساطة لا تعني التخلي عن الجوهر والاهتمام بالشكل ، لان البساطة في التعبير هدف يسهل الفهم للشخص ذي المستوى المتوسط، ويؤدي التعقيد إلى عدم نجاح المعلومات في إيصال جوهرها، وبالتالي انعدام فائدتها ، وحتى يتم الفهم للمعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية يجب أن تكون موضوعية في وصفها للأحداث والعمليات الاقتصادية للمنشأة ويتم الإفصاح عنها بالشكل الذي يسهل للمستخدم تلقيها وفهمها.

2-مستوى الفهم والإدراك لدى مستخدمي المعلومات:

يعكس هذا الشرط إمكانية مستخدم المعلومات من فهمها بصورة معقولة دون الحاجة لبذل جهود غير اعتيادية أو ذات طبيعة مخصصة، وبالمقابل يشترط أن يكون الشخص ذو معرفة معقولة بطبيعة المعلومات.

إن مستوى الفهم للمعلومات يعتبر همزة وصل بين المعلومات التي يجب أن تكون مفيدة وبين المستخدمين الذين ينبغي أن تتوفر لهم حد أدنى من المعرفة بهذه المعلومة لكي يمكن الاستفادة منها .

[1]- صبايحي نوال، **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، يومي 05-06 ماي 2013،ص11.

ب-القابلية للمقارنة:

يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس الشركة او مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى ولنفس الفترة ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لغرض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار والتمويل وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي من فترة إلى أخرى ولإجراء المقارنة بين المؤسسات المختلفة[1].

ولتحقيق خاصية قابلية المقارنة يجب على المؤسسة القيام بمجموعة من الإجراءات تتمثل في:

-إتباع نفس مفاهيم القياس : وهذا بتوحيد مختلف المفاهيم المتبعة في عملية القياس المحاسبي.

-إتباع نفس المبادئ المحاسبية: ويتجسد هذا بإتباع المبادئ المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

-إتباع نفس طرق التبويب: يعتبر التبويب جزء من عملية القياس المحاسبي ، ونتيجة لارتباط خاصية القابلية للمقارنة بعملية القياس المحاسبي، يمكن القول أيضا أنه من بين الإجراءات المحققة لهذه الخاصية هو إتباع نفس طرق التبويب المعتمدة.

-إتباع نفس طرق العرض والإفصاح: تتمثل طرق الإفصاح في القوائم المالية الأساسية ومختلف ملحقاتها، الأمر الذي لا شك فيه أن تجانس هذه الطرق في المؤسسة من سنة إلى أخرى وبين مختلف المؤسسات يسمح بتحقيق هذه الخاصية في المعلومات المحاسبية.

جـ-الثبات (التماثل أو الاتساق):

ويقصد بالثبات أن تطبق المؤسسة نفس الأساليب و الطرق لنفس الأحداث المحاسبية من فترة محاسبية إلى أخرى من المواصفات التي يطلب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية حتى تكون صالحة أكثر لأغراض اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي هذا النوع من المعلومات ، أن تكون تتميز بالثبات والانتظام في تطبيق الأساليب و القواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى ضمن المؤسسة ، الأمر الذي يساعد على القيام بمقارنة لنتائج المؤسسة عبر الفترات الزمنية ، كما يحول دون ظهور تغيرات ناتجة عن تغيير الأساليب و القواعد المحاسبية.

ونشير هنا إلى أن الثبات لا يعني منع تغيير الطرق المحاسبية ، فالظروف و المتغيرات البيئية قد تفرض على المؤسسة تغيير بعض الأساليب و القواعد المحاسبية التي تتبعها ، وفي حالة وجود مثل هكذا تغيرات ، يجب على المؤسسة الإفصاح عنها وبيان أثرها على الدخل في نفس الفترة المحاسبية التي تمت فيها هذه التغيرات.

[1]- كريمة علي كاظم الجوهر، مرجع سبق ذكره، ص13.

يلاحظ أن كلا من خاصيتي القابلية للمقارنة و الثبات من الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية المفيدة، ولكن ليس على نفس الدرجة من الأهمية لخاصيتي الملاءمة و الموثوقية . فتوافر خاصيتي قابلية المقارنة والثبات في المعلومات المحاسبية لا يجعلها لوحدها مفيدة، ما لم تتوافر أصلا خاصيتا الملاءمة والموثوقية[1].

د-الشمول:

بمعنى أن تكون المعلومات المقدمة معلومات كاملة تغطي كافة جوانب اهتمامات مستخدميها أو جوانب المشكلة المراد أن يتخذ بشأنها قرار. كما يجب أن تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي، بمعنى أن لا يضطر مستخدمها إلى إجراء بعض عمليات تشغيل إضافية حتى يحصل على المعلومات المطلوبة.

ومن أمثلة ذلك، قد لا يتضمن التقرير المقدم لمدير المبيعات عن الرقم الإجمالي لمبيعات الأسبوع رقم المبيعات الخاص بمنفذ أو أكثر من منافذ التوزيع مما يضطره للسؤال عن أرقام بيع هذه المنافذ التي لم تظهر في التقرير نفسه.

وفي بعض الحالات يتضمن التقرير أرقام المبيعات لكل منافذ التوزيع ولكن غير مصنفة وغير متجمعة في رقم إجمالي واحد مما يضطر مدير المبيعات إلى تصنيفها ثم تجميع الأرقام للحصول على المعلومة المطلوبة.

ولا شك أن المعلومات غير الكاملة من حيث المضمون ومن حيث التشغيل ستأثر سلبا على مدى استفادة متخذ القرار من هذه المعلومات.

هـ-الأهمية النسبية:

إن المعلومات ذات الأهمية النسبية هي تلك التي يؤدي حذفها أو تحريفها ، إلى التأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدم اعتمادا على الكشوف المالية ، ومجلس معايير المحاسبة الدولية يعتبرها نقطة فاصلة أكثر من كونها خاصية نوعية في المعلومات التي تكون نافعة، ويطلق أيضا على هذه الخاصية مصطلح حد أو عتبة الاعتراف وتقسم إلى [2]:

- **معلومات هامة نسبيا:**هي معلومات تتجاوز عتبة أو حد الاعتراف ، وتدرج في الكشوف المالية لأنها تؤثر على قرار المستخدم فهي معلومات ملائمة.

[1]- رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية :قياس بنود قائمة المركز المالي**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2004، ص54-55.

[2]- نوي الحاج، **مقاربة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي الجزائري**، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 09 ، جامعة الشلف، 2013 ، ص37.

- **معلومات غير هامة نسبيا:**وهي معلومات لا تتجاوز عتبة الاعتراف ولا داعي لإدراجها في الكشوف المالية، لأنها لا تؤثر على قرار المستخدم فهي معلومات غير ملائمة.

لكن النظام المحاسبي المالي SCF اتخذ نفس منحى النظام المحاسبي الفرنسي PCG معتبرا أن الأهمية النسبية مبدأ يجب أن يبرز كل معلومة مهمة ، مع إمكانية جمع المبالغ غير المعتبرة، وأن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية، أما العناصر أو البنود قليلة الأهمية لا تطبق عليها المعايير المحاسبية.

وبمقتضى هذا المبدأ فإنه[1]:

-يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها تجاه المؤسسة .

-يمكن جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة.

-يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها على الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة.

-يمكن أن لا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية.

و-تغليب الجوهر على الشكل:

من خلال النظام المحاسبي المالي نلاحظ أنه تبنى مبدأ جديد تمثل في مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، هذا مبدأ له تأثير على المعالجة المحاسبية لبعض الأحداث الاقتصادية مثل معالجة عقود الإيجار التمويلية[2].

ومنه ولكي تمثل المعلومات بصدق العمليات وغيرها من الأحداث التي تمثلها ، فإنه ومن الضروري المحاسبة عن تلك العمليات و الأحداث طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليست فقط طبقا لشكلها القانوني[3].

وهذا ما يظهر جليا في مفهوم القيمة العادلة ، حيث عرفت الفقرة رقم 08 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 القيمة العادلة "بأنها المبلغ الذي يمكن على أساسه تبادل الأصل أو تسوية التزام بين أطراف لديهم رغبة في التبادل وعلى دراية تامة بالصفة، وفي ظل توفر شروط المنافسة العادية"[4].

---

[1]- الجريدة الرسمية العدد 27 ، الصادرة بتاريخ 28 ماي 2008 ، مرجع سبق ذكره .المادة11 .

[2]- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية، بدواد، الجزائر، 2009 ، ص2.

[3]- نوي الحاج، مرجع سبق ذكره، ص37.

[4] - Karine cerrada,et autre, comptabilité et analyse des état financier principes et application ,1erédition,edition de boeck, Bruxelles, Belgique ,2014, p:15.

ز- التحفظ (الحيطة و الحذر):

يواجه معدوا الكشوف المالية حالات عدم التأكد التي تحيط بالعديد من المواقف، منها إمكانية تحصيل الديون المشكوك فيها ، و العمر الإنتاجي المتوقع للتجهيزات و المعدات ، فالتحفظ هو مراعاة الدرجة المعقولة من الحذر ، وتجنب المبالغة في التقديرات، دون أن يكون هناك احتياطات سرية أو مخصصات بأكثر مما يجب ، والتحفظ يعني إظهار القيمة الأقل من بين القيم المحتملة للأصول و المنتجات (الإيرادات)، و القيمة الأعلى من بين القيم المحتملة للأعباء و الخصوم[1].

حـ- الاكتمال:

لكي تكون المعلومات الواردة في الكشوف المالية موثوق فيها ، يجب أن تكون مكتملة في حدود ما تسمح بها اعتبارات الأهمية النسبية، دون إهمال المعلومات التي يمكن أن تؤثر على قرارات مستخدمي الكشوف المالية[2].

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سوف نتناول في هذا المبحث بعض الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الإفصاح الاختياري، وهذا وفق المطالب التالية:

المطلب الأول:الإفصاح الاختياري وأثره على جودة التقارير المالية

1.دراسة رشا حماده 2014: "الإفصاح الاختياري وأثاره في جودة التقارير المالية":

تهدف هذه الدراسة إلى معرفه اثر الإفصاح الاختياري في جوده التقارير المالية وذلك للتعرف على اثر مجموعة من المكونات في جوده التقارير المالية والمتمثلة في قدرة المعلومات المفصح عنها في إحداث فرق في قرارات مستخدمي هذه التقارير ضمن مجتمع البحث المتمثل في شركات الوساطة المالية والبنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان حيث أعطت صاحبة الدراسة مجموعه من التساؤلات من بينها هل يؤثر الإفصاح الاختياري في جوده التقارير المالية وللإجابة على هذا التساؤل تناولت الباحثة التعرف إلى أثر الاختيار حول المعلومات العامة للشركة في جوده التقارير المالية ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم وضع استبيان يشتمل على مكونات الإفصاح الاختياري التسعة نذكرها كما يلي المعلومات العامة الشركة، نشاط شركة، وضعها المستقبلي، معلومات الأسهم وحملة الأسهم، معلومات عن الإدارة، المسؤولية الاجتماعية والبيئية ،ونتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية، وتكاليف البحث والتطوير في الشركة، والمعلومات عن العاملين في الشركة، والمعلومات عن الحوكمة.

[1]- نوي الحاج، مرجع سبق ذكره، ص37.
[2]-نفس المرجع ،ص37.

استنادا لما سبق وتحقيقا لأهداف الدراسة وضعت الباحثة الفرضية الرئيسية " لا يؤثر الإفصاح الاختياري بجوده تقارير المالية" وتتفرع عنها تسعه فرضيات مرتبطة بالمكونات المذكورة سابقا على النحو التالي ،لا يؤثر الإفصاح الاختياري حول المعلومات العامة للشركة في جودة التقارير المالية وكذلك نفس الشيء بالنسبة للمكونات الأخرى لكن من خلال الدراسة تبين أن هناك تأثير كبير لمكونات الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني شركات المدرجة ببورصة عمان لمفهوم الإفصاح الاختياري وعرض مكوناته ضمن التقارير المالية.

2.دراسة حسينة بوشايب 2016: "دور وأهمية الإفصاح الاختياري في القوائم المالية للمؤسسات ، دراسة عينة من المؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر".

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ماهية الإفصاح الاختياري ، ودوافعه ومحدداته وإبراز الدور الذي يلعبه الإفصاح في ترشيد القرارات للمستثمر وتحفيزه على تمويل المؤسسات ذات الشفافية العلية ، هذا من جهة ، ومن جهة أخرى قياس كمية ونوعية الإفصاح الاختياري في القوائم المالية السنوية للمؤسسات الجزائرية المساهمة في بورصة الجزائر.

كما أن أهمية هذه الدراسة تكمن في المكانة التي تستحوذ عليها قضية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسات التي تعمل في بيئة ديناميكية، حيث يطرح الباحث تساؤلا عن " ما هو مستوى الإفصاح الاختياري للمؤسسات الجزائرية المساهمة في بورصة الجزائر؟".

وللإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم الإفصاح الاختياري وعلاقته بالإفصاح الإلزامي، وما هي محددات الإفصاح الاختياري وكيفية قياس مستوى الإفصاح الاختياري في القوائم المالية للمؤسسات المساهمة في بورصة الجزائر وذلك عبر اختيار قائمة تبين معلومات إستراتيجية ، مالية وغير مالية تنبؤية.

كما قام الباحث باختيار البحث من مجتمع المؤسسات الجزائرية المساهمة في البورصة لعام 2013، وتمثلت عينة البحث في خمسة (05) مؤسسات متاحة قوائمها المالية، وهي كالتالي: سونلغاز، صيدال، أن سي الرويبة، مؤسسة تسيير فندق الأوراسي ، أليانس للتأمينات، وكانت المعلومات المفصح عنها محل الدراسة هي: معلومات عامة عن المؤسسة ، معلومات مالية، معلومات غير مالية، معلومات عن فئات تنبؤية وآفاق مستقبلية.

وبعد الاختيار تبين أنه بالنسبة لقياس كم ونوع المعلومات التي تم الإفصاح عنها اختياريا اتضح أن أكثر المعلومات التي تم الإفصاح عنها اختياريا من قبل عينة الدراسة هي المعلومات عن الأمور العامة

للمؤسسة، كإستراتيجية المؤسسة وأهدافها، بينما لم يتم الإفصاح عن الأرباح المتوقعة حيث حجمت المؤسسات عن الإفصاح عنها خوفا من تأثير ذلك على مركزها المالي أو صعوبة تقديرها، أما أقل المعلومات التي تم الإفصاح عنها اختياريا فهي معلومات عن مستقبل المؤسسات ونشاطها كتنبؤ عن حصص السوق.

3.دراسة حسين احمد دحدوح 2014 ،" رشا أنور حمادة دور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية" .

تهدف الدراسة إلى دور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحثان على الاستبيان لجمع البيانات اللازمة التي وزعت على عينة الدراسة وهم المدققون الخارجيون والداخليون في هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية. حيث تساءل الباحثان عن: هل يؤدي الإفصاح الاختياري إلى تعزيز الثقة بالتقارير المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين والداخليين؟ هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين أراء المدققين عن دور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية؟وللإجابة على هذه التساؤلات قدم الباحثان فرضيتين هما:لا يؤدي الإفصاح الاختيار في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق الأوراق المالية إلى تعزيز الثقة بهذه الثقة بهده التقارير من وجهة نظر المدققين الخارجيين والداخليين. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين أراء عينتي الدراسة فيما يتعلق بدور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية. كما قام الباحثان بتحديد مفهوم الإفصاح الاختياري وأهميته وإبراز أهدافه. ومن خلال تحليل نتائج الاستبيان فقد قام الباحثان بتقسيم نتائج البيانات إلى مجموعات الإفصاح عن أمور عامة عن الشركة وأخرى تتعلق بالإفصاح عن معلومات عن نشاط الشركة وثالثة تتعلق بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ورابعة عن مستقبل الشركة ونشاطها وخامسة عن الإفصاح عن نسب وتحليلات مالية ثم تطرق إلى تحليل الفروق بين أراء عينتي البحث عن دور الإفصاح الاختياري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

حيث توصل الباحثان من خلال إجابات المدققين إلى رفض الفرضية الأولى والثانية حيث أن الإفصاح الاختياري يؤدي إلى تعزيز الثقة بالتقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية وانه لا يوجد فروق ذات دلالة معنوية بين أراء المدققين في ذلك .

4.دراسة أسامة سالم مفتاح ، محمد فرج شقلوف 2021 "نموذج مقترح لقياس مستوى الإفصاح الاختياري بالتقارير المالية السنوية".

تهدف هذه الدراسة إلى إعداد نموذج خاص بقياس مستوى الإفصاح الاختياري وتطبيقه على التقارير السنوية للشركات والمصارف المدرجة في سوق المال الليبي كما تهدف إلى شرح الإفصاح الاختياري وأهميته , إضافة إلى تقديم مقترحات وتوصيات تسهم في تحسين مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية وتزيد من نسبة الإفصاح الاختياري لهذه التقارير. ولاستحواذ هذه الأهداف والأهمية فقد وضح الباحث التساؤل الرئيسي التالي:هل يوجد تحسن في مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية للشركات والمصارف الليبية واردفه بالأسئلة الفرعية التالية :هل يوجد تحسن في مستوى الإفصاح الاختياري عن المعلومات الإستراتيجية في التقارير السنوية للشركات والمصارف الليبية؟هل يوجد تحسن في مستوى الإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية في التقارير السنوية للشركات والمصارف الليبية؟هل يوجد تحسن في مستوى الإفصاح الاختياري عن المعلومات غير المالية في التقارير السنوية للشركات والمصارف الليبية.

وللإجابة على هذه التساؤلات فقد استخدم الباحث في دراسته المنهج الاستكشافي من خلال استكشاف مستوى الإفصاح الاختياري بالتقارير السنوية بالتقارير السنوية المنشورة للشركات والمصارف. وقد قدم في الإطار النظري للدراسة تعريفا للإفصاح الاختياري وأهدافه وأهميته, كما استعرض بعض النماذج لقياس مستوى الإفصاح الاختياري. أما عن الجانب العلمي للدراسة فقد اعتمد الباحث في مجتمع وعينة الدراسة عن جميع الشركات والمصارف المدرجة في سوق المال الليبي والتي يبلغ عددها 12 مصرفا وشركة أما التي تتوفر فيها شروط الدراسة فهي 8 مصارف وشركة وكانت مصادر الحصول على المعلومات والبيانات للدراسة بالاعتماد على البيانات والتقارير المالية السنوية المنشورة للشركات والمصارف عينة الدراسة خلال سنوات (2008-2015) . وتم إعداد قائمة خاصة بالإفصاح الاختياري من (60) بنداً من مجموعات رئيسية هي معلومات عامة و وإستراتيجية ومعلومات مالية أخرى غير مالية , وتعتبر هذه البنود مؤشرا مناسباً لقياس مستوى الإفصاح الاختياري وتطبيقه على الشركات والمصارف وعينة الدراسة . وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج منها:هناك اهتمام نسبي بالإفصاح الاختياري خلال الفترة 2008-2010.

أما عن الإفصاح عن المعلومات العامة والإستراتيجية والمعلومات المالية وغير المالية فنجد بصفة عامة عدم وجود تحسن كبير وعدم اهتمام الشركات والمصارف عينة الدراسة بالإفصاح عن هذه المحاور. انخفاض في مستوى الإفصاح الاختياري للشركات والمصارف عينة الدراسة خلال الفترة (2011-2015) ويرجع ذلك إلى الظروف السياسية لدولة ليبيا ما أثر سلبيا على إفصاحه. وأن قطاع المصارف هو

أكثر إفصاحا من الشركات. عدم اهتمام عينة الدراسة بالإفصاح الاختياري بشكل كبير وان نسبة الإفصاح كانت ضعيفة ومتباينة ولا يوجد بها تحسن في المستوى وقد بلغ المتوسط العام لنسبة الإفصاح خلال فترة الدراسة (2002-2015) 25%وهي نسبة ضعيفة.

5.دراسة غنيمي سامي محمد أحمد،2018،" دور الإفصاح الالكتروني في تطوير معايير التقارير المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات بالبنوك المصرية".

تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية دور الإفصاح الالكتروني في تطوير معايير التقارير المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل التطورات التكنولوجية في مجال الاتصالات وتبادل المعلومات بكافة منظمات الأعمال خاصة البنوك التجارية،ولإبراز أهمية هذه الدراسة وتحقيق أهداف هذا البحث فقد اختبر الباحث الفروض التالية:إن جودة المعلومات المحاسبة وزيادة درجة الثقة والمصداقية بها تتزايد من خلال قدرة الجهات المسئولة عن مهنة المحاسبة على مواجهة مخاطر الإفصاح الالكتروني والتحديات التي تستجد في بيئة الأعمال من وقت لأخر. أصبحت طرق وأساليب العرض والإفصاح في حاجة ماسة إلى إعادة النظر في ظل التطورات الهائلة في تكنولوجيا الاتصالات وتبادل المعلومات وانتشار الإفصاح الالكتروني لمواجهة تلك التحديات التي تشكك في صحة القوائم والتقارير المالية. تحتاج معايير التقارير المالية الدولية إلى التطوير من خلال ضرورة اقتراح معيار إلزامي يتضمن القواعد والإرشاد الخاصة بتنظيم الإفصاح الالكتروني لضمان تحقيق الثقة والمصداقية لكافة الأطراف ذات العلاقة بالبنوك التجارية. ولإثراء الموضوع فقد تطور الباحث في الجانب النظري إلى الإفصاح الالكتروني وانعكاساته على المعلومات المحاسبة بالبنوك التجارية كما أشار إلى مفهوم الإفصاح الالكتروني ومراحل تطوره والمخاطر التي تواجهه والتحديات كما تطرق إلى حتمية تطوير معايير التقارير المالية الدولية في ظل الإفصاح الالكتروني. وللإجابة على هذه الفروض فقد قام الباحث بدراسة ميدانية حيث اعتمد على الدراسة الاستطلاعية من خلال إجراء استقصاء وتوزيعه على عينة من أساتذة الجامعات المصرية والسعودية المتخصصين في المحاسبة وعينة من أعضاء مجالس الإدارة والمديرين في البنوك المصرية حيث تم تحليل النتائج باستخدام أسلوب (spss)وتم استخدام فرض العدم للإشكاليات الثلاثة المقترحة أي عدم الموافقة عليها وطرح الفرض البديل لها وهو الموافقة عليها.

وبناءاً على تحليل نتائج الردود الواردة تم التوصل إلى: رفض فرض العدم للفروض الثلاثة المقترحة وقبول الفرض البديل أي:

الموافقة على أن جودة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الثقة والمصداقية مهما تزيد من خلال قدرة الجهات المسئولة عن مهنة المحاسبة على مواجهة مخاطر الإفصاح الالكتروني والتحديات.

6.دراسة (Ball, et al,2012) "**Audited Financial Reporting and Voluntary Disclosure as Complements :Test of Confirmation Hypothesis"**

"**التقارير المالية المدققة و الإفصاحات الاختيارية كمتممة: اختبار فرضية المصادقة**":

اختبرت الدراسة مدى اعتبار إفصاح الإدارة عن المعلومات الخاصة متمما للتقارير المالية المدققة، ومدى ارتباط تأكيدات المدقق حول القوائم المالية، والمعبر عنها بمدى ارتفاع أتعاب التدقيق ، بتقديم الإدارة لتنبؤات دقيقة ومفيدة ومحددة ومتكررة وبالتوقيت المناسب، وتختبر هذه الدراسة فرضية أن التقارير المالية المدققة و الإفصاح الاختياري للمدراء عن المعلومات الخاصة ، هو آلية متممة للتواصل مع المستثمرين، فهناك افتراض أن التأكيد المستقل و التقرير عن المخرجات المالية يشجع المدراء ليكونوا أكثر مصداقية وبالتالي أكثر دقة في إفصاحاتهم. حيث غطت الدراسة الفترة بين عام 2000 إلى عام 2007، وتضمنت 44.883 مشاهدات مالية لـ 9172 شركة ببيانات كاملة لكافة المتغيرات، وقد تم استخدام تحليل الانحدار في تحليل تلك البيانات. وقد توصلت الدراسة إلى أن وجود تأكيد للتقارير المالية من قبل مدقق مستقل، يعمل على زيادة أنشطة الإدارة التنبؤية، وأن ردة فعل السوق حيال تلك التنبؤات ترتفع بوجود مصادر متبناة من قبل التدقيق.

المطلب الثاني:الإفصاح الاختياري وأثره على جودة الأداء المالي.

سوف نتناول في هذا المطلب الدراسات السابقة التي تناولت مدى تطبيق الإفصاح الاختياري وأثره على جودة الأداء المالي.

1.**دراسة عمروش،و بلقاسم دواح 2020: "أثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر".**

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد اثر الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية بالجزائر كما تكتسي هذه الدراسة أهميتها من خلال المكانة التي يحتلها الإفصاح الاختياري بشكل عام والإفصاح الاختياري بشكل خاص، فقد حظي الإفصاح الاختياري باهتمام متزايد بدءا من سبعينيات القرن الماضي، لما له من فوائد متعددة، ونظرا لقلة البحوث التي قامت بدراسة العلاقة بين الإفصاح الاختياري والأداء المالي في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول تساؤل رئيسي مفاده ما هو اثر الأبعاد الأربعة للإفصاح الاختياري على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، ويتفرع عن هذا التساؤل أربعة أسئلة جزئية وهي: هل يوجد اثر دال معنويا للإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة على الأداء المالي للمؤسسات

الاقتصادية، وكذلك نفس الشيء بالنسبة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية، و حوكمة المؤسسات والموارد البشرية.

وللإجابة على هذه الإشكاليات تطرق الباحث إلى الإطار المفاهيمي للإفصاح الاختياري ، ومفهوم الأداء المالي للمؤسسة، وتحديد أثر الإفصاح الاختياري لكل من المعلومات العامة وأنشطة المسؤولية الاجتماعية و البيئية وحوكمة المؤسسات و الموارد البشرية على الأداء المالي للمؤسسات.

ومن اجل تحقيق أغراض الدراسة قام الباحث بتصميم صبيان مشكل من 25 عبارة تقيس في مجملها الأبعاد الأربعة لمتغير الإفصاح الاختياري والمتغير التابع "الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية" ، وبعد اختبار فرضيه انه " لا يوجد أثر دال معنويا للإفصاح الاختياري عن الأبعاد الأربعة على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، وبعد ذلك تبين أن للإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة للمؤسسات لا يساهم في تحسين مستوى أدائها المالي، أما بالنسبة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية و البيئية فله تأثير إيجابي على الأداء المالي ، وكذلك نفس الشيء بالنسبة للإفصاح الاختياري عن حوكمة المؤسسات و الموارد البشرية.

و عليه يمكن القول أن التوسع في الإفصاح الاختياري عن كل المعلومات التي يتوقع أن تحسن في صورة المؤسسة، وتكسبها الشرعية في السوق، ونظرا لأهمية اكتساب الشرعية في أسواق البلدان النامية وغير المستقرة سياسيا.

2. دراسة سعاد السيد محمد متولي 2021: "دراسة أثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للشركات في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS".

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للشركات في ظل تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في مصر، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الباحثة على إجراء دراسة اختباريه على شركات المؤشر المصري EGX30 بعد استبعاد قطاع البنوك وقطاع الخدمات المالية وباستخدام تحليل نماذج البيانات الإطارية ، حيث تتلخص مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية:

هل يؤثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للشركات العاملة بسوق المالية المصري وهل هذا التأثير ذو دلالة إحصائية .

وهل يؤثر تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في البيئة المصرية على الأداء المالي للشركات العاملة بسوق الأوراق المالية المصري، وهل هذه العلاقة ذات دلالة إحصائية .

وللإجابة على هذه التساؤلات قامت الباحثة بدراسة وتحليل الإطار العلمي لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية، و الإفصاح الاختياري وفوائد كلا منهما وخاصة على الأداء المالي للشركات ، مفترضا أن : الإفصاح الاختياري يؤثر تأثير إيجابي معنوي على الأداء المالي للشركات هذا من جهة ، ومن جهة أخرى فرضت أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لها تأثير إيجابي معنوي على الأداء المالي للشركات حيث تشمل عينة البحث 26 شركة غير مالية ، وذلك خلال الفترة من 2012-2018 ، واعتبرت الباحثة الأداء المالي للشركات متغيرا تابعا و الإفصاح الاختياري متغيرا مستقلا ، ومن خلال الاعتماد على منهجية تحليل البيانات الإطارية وقد توصلت الباحثة من خلال الدراسة الاختيارية إلى نتائج رئيسية هي ان الشركات المسجلة في البورصة المصرية وخاصة في المؤشر المصري EGX 30 تهتم بالإفصاح الاختياري وقد زاد مستوى هذا الإفصاح بعد تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في مصر ، ويؤثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للشركات تأثيرا إيجابيا معنويا ، كما يؤثر تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الأداء المالي للشركات تأثيرا إيجابي معنوي ،الإفصاح الاختياري وتبني تطبيق التقارير المالية الدولية يؤثران معا بدرجة أكبر من تأثير الإفصاح الاختياري منفرد على الأداء المالي للشركات.

3. دراسة صائب سالم محمد، 2018، "اثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي".

يهدف هذا البحث إلى الكشف عن أثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي وهذا لحل مشكلة عدم ثقة مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات المحاسبة التي تحتويها وخاصة بعد حدوث الأزمة المالية العالمية سنة 2008. وتحقيقا لهذا الهدف فقد وضع الباحث الفرضية التالية:يوثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وللإجابة على هذه الإشكالية فقد قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم الإفصاح الاختياري وأقسامه وأهميته ودوافعه.كما تطرق إلى مفهوم جودة الإبلاغ المالي و أنواعها ومعاييرها. ثم قام بعرض نتائج الدراسة التي قام بها والتي أجريت في سوق العراق للأوراق المالية على 16 مصرفاً وطبقت الدراسة على القوائم المالية لهذه المصاريف حيث تم إعداد مجموعة من المعلومات والتي قسمت إلى معلومات إستراتيجية ومعلومات و أخرى غير مالية والتعرف عن ما إذا كانت هذه المصارف تفصح عنها من عدمها . ومن خلال نتائج هذه المعلومات قام الباحث بقياس جودة الإبلاغ المالي للقوائم المالية للمصارف غنية الدراسة ومن اجل تحليل متغيرات الدراسة فقد اعتبر الباحث أن المتغير المستقل هو الإفصاح الاختياري وان المتغير التابع هو جودة الإبلاغ المالي حيث استخدم نموذج جونس 1991 في احتساب علاقة الارتباط بين الإفصاح الاختياري وجودة الإبلاغ المالي.حيث توصل الباحث إلى نفي الفرضية العديمة واثبات الفرضية البديلة والتي تنص على تأثير الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي وتعزيز الثقة بالقوائم المالية

المطلب الثالث:الإفصاح الاختياري وأثره على تكلفة رأس المال.

سوف نتناول في هذا المطلب الدراسات السابقة التي تناولت مدى تطبيق الإفصاح الاختياري وأثره على تكلفة رأس المال.

1. دراسة هالة عبد الله الخولي – ثناء عطية فراج– عمر خالد عبد المنعم زكي لبيب 2021: "العلاقة بين الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال المدرجة بالبورصة المصرية وتكلفة رأس المال".

الغرض من هذه الدراسة هو تحليل العلاقة القائمة بين الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال المدرجة في البورصة المصرية ، وتكلفة رأس مالها المملوك و المقترض، حيث تتمحور مشكلة البحث في الإجابة على التساؤلين التاليين، هل يؤثر الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال، على تكلفة رأسمالها المملوك ، وهل يؤثر الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال، على تكلفة رأس مالها المقترض.

حيث سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى الاستعراض بالنقد و التحليل أبرز ما تناوله الأدب المحاسبي ، في مجال العلاقة المحتملة بين الإفصاحات الصادرة عن منشآت الأعمال وسيولة أوراقها المالية تمهيدا لاستغلال فروض البحث واختيار مدى صحته من خلال الدراسة العملية و الذي يجري الباحث من خلاله دراسة تطبيقية عن عينة مكونة من منشآت الأعمال المدرجة بمؤشر البورصة المصرية EGX30 ، خلال الفترة الزمنية ما بين 2008– 2019، لاختبار صحة فرضي البحث و التي تمثلت في " هناك علاقة عكسية بين إفصاح منشآت الأعمال عن أبعاد الاستدامة وتكلفة رأس المال المملوك بها، هذا من جهة ومن جهة أخرى" هناك علاقة عكسية بين إفصاح منشآت الأعمال عن أبعاد الاستدامة وتكلفة رأس المال المقترض".

حيث قام الباحث بقياس أثر الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال ، على تكلفة رأس مالها المملوك ، وقياس أثر الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال على تكلفة رأس مالها المقترض،وسعيا نحو اختيار مدى صحة فرضي الدراسة فقد استخدم الباحث نموذج الانحدار الخطي المتعدد.

وانسياقا مع توقعات الباحث فقد أشارت نتائج الاختبار إلى أن الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال وتكلفة رأس مالها المملوك هي علاقة عكسية حيث يمكن تفسير ذلك بان مقدمي رأس المال المملوك في بيئة الأعمال المصرية بصفتها سوقا ناشئة ، لا يثمنون الافصاحات الاختيارية عن أبعاد الاستدامة التي تقدمها منشآت الأعمال ولا يأخذون بعين الاعتبار جودة بيئة المعلومات المحيطة بها ، أما بالنسبة للفرضية الثانية فإنه على خلاف توقعات الباحث فقد أثارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية معنوية بين الإفصاح

الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال وتكلفة رأس مالها المقترض ويمكن تفسير ذلك بان الإفصاح الاختياري عن أبعاد استدامة منشآت الأعمال في ظل البيئات الناشئة بما قد يحمله من أخبار سيئة متعلقة بالأداء الاقتصادي لمنشآت الأعمال أو بالآثار السيئة و الاجتماعية العكسية لما تمارسه منشآت الأعمال من أنشطة على المجتمع و البيئة المحيطة، يزيد من مخاوف مقدمي رأس المال المقترض بخصوص قدرتهم على استعادة استثماراتهم.

2. **دراسة سالم مسفر آل فايع ، صلاح محمد المحامص ، عاطف آدم علي بخيت 2023: "أثر الإفصاح الاختياري على تكاليف الوكالة".**

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر الإفصاح الاختياري على تكاليف الوكالة في البنوك السعودية المدرجة في سوق التداول، حيث قام الباحث ببناء دراسته من خلال مشكلة أنه قد يؤدي عدم وجود الإفصاح الاختياري المستمر الذي تقدمه البنوك في تقاريرها المالية إلى حجب المعلومات المفيدة والكافية الخاصة بتكلفة رأس المال، وعليه فإن السؤال الرئيسي هو " ما أثر الإفصاح الاختياري على تكاليف الوكالة؟".

حيث قام الباحث بالإجابة على هذا التساؤل من خلال التطرق إلى مفهوم الإفصاح الاختياري وأهميته، ومفهوم تكاليف الوكالة هذا من جهة ومن جهة أخرى دراسة العلاقة بين مستوى الإفصاح الاختياري و تكاليف الوكالة للبنوك المدرجة في سوق التداول.

وقد تمثلت الفرضية الرئيسية لباحث بخصوص هذه الدراسة بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري وتكاليف الوكالة للبنوك المدرجة في سوق تداول " معتبرا الإفصاح الاختياري متغيرا مستقلا و الذي يتكون من معلومات عامة عن الشركة ، معلومات عن الإدارة، معلومات عن الحوكمة، نتائج ونسب التحليلات المالية، سياسة البحث و التطوير.

كما قام الباحث بالاعتماد على طريقة المربعات الصغرى (OLS) في تقدير نموذج الانحدار واختيار مجتمع الدراسة من جميع البنوك السعودية المدرجة في سوق تداول والبالغ عددها 10 بنوك وذلك للفترة الواقعة بين 2018- 2020.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة إحصائية بين تكاليف الوكالة ومتغيرات الإفصاح الاختياري المتمثلة في المعلومات العامة للشركة ، معلومات الحوكمة، نتائج ونسب التحليلات المالية، معلومات عن سياسة البحث و التطوير ، بينما لم تتوصل الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري

عن معلومات الإدارة وتكاليف الوكالة ، حيث أنه من خلال الدراسة تبين أن العلاقة بين الإفصاح الاختياري وتكاليف الوكالة هي علاقة عكسية ، فكلما زادت نسبة الإفصاح الاختياري كلما قلت نسبة تكاليف الوكالة في البنوك السعودية المدرجة في سوق تداول.

3. دراسة فاتن أمين نعيمي 2014،"الإفصاح الاختياري وأثره على تكلفة رأس المال ".

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين الإفصاح الاختياري وتكلفة رأس المال في سوق عمان المالي.كما أولت هذه الدراسة أهمية الإفصاح الاختياري في زيادة جودة التقارير المالية ومساعدة مستخدمي المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث تساءل الباحث عن:ما هو أثر الإفصاح الاختياري على تكلفة حقوق الملكية للشركات الصناعية؟ما أثره على تكلفة الديون؟، وللإجابة على هذه الإشكاليات قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم الإفصاح الاختياري ومفهوم تكلفة رأس المال، وكيفية قياس تكلفة حقوق الملكية وقياس تكلفة الديون.كما قام بجمع مؤشرات الإفصاح الاختياري ل 65 شركة صناعية مدرجة في سوق عمان المالي، حيث اعتبر أن بنود الإفصاح الاختياري هو المتغير المستقل، كما قام بقياس مؤشرات حقوق الملكية من خلال نموذج "جوردن ''ثم قام بقياس تكلفة الديون وذلك من أجل توضيح أثر الإفصاح الاختياري على تكلفة رأس المال حيث توصل الباحث إلى انه يوجد إثر للإفصاح الاختياري على تكلفة الإفصاح رأس المال وان العلاقة بينهما علاقة عكسية.وهذا ما يتبين من خلال دور الإفصاح الاختياري في تقليل حالة عدم التماثل المعلومات، الذي يؤثر بشكل مباشر على قرارات المستثمرين المحتملين والمقرضين لصالح الشركة الأمر الذي خفض تكلفة رأس المال. أما بالنسبة للفرضية الثانية والتي تنص على أنه لا يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري وتكلفة الديون. لكن من خلال الدراسة تبين انه توجد علاقة عكسية بينهما وهذا ما يوضح أن زيادة الإفصاح الاختياري عند الشركات يؤدي إلى زيادة شفافية قوائمها المالية والذي يمنحها فرص أكثر لاختيار مصادر التمويل الذي يؤدي إلى خفض تكلفة الديون وهذا ما يبين أنه يوجد أثر للإفصاح الاختياري على تكلفة رأس المال.

الفصل الثانـي:

الدراسـة التطبيقيـة

سنقوم في هذا الفصل إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على الدراسة الميدانية التي سنحاول فيها تقييم الإفصاح الاختياري ومدى أثره علي جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال دراسة عينة عشوائية من المهنيين في مجال المحاسبة على مستوى بعض المؤسسات في ولاية ورقلة، حيث قمنا بتصميم استبانه من ثلاث محاور، تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين : تطرقنا في المبحث الأول إلى الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة ، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا من خلاله إلى عرض و تحليل نتائج الدراسة .

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة.

من خلال هذا المبحث يتم استعراض أهم خطوات و الإجراءات المنهجية التي يتم الاعتماد عليها في الدراسة الميدانية من خلال توضيح كيفية اختيار مجتمع و عينة الدراسة ، تحديد المتغيرات و كيفية قياسها ، و تحديد كيفية جمع المعطيات المجمعة و الأدوات الإحصائية المستخدمة لاختبار الفرضيات .وذلك من خلال التطرق إلى الطريقة المستخدمة في الدراسة في المطلب الأول ، أما المطلب الثاني فقد تطرقنا من خلاله إلى الأدوات المستخدمة في الدراسة .

المطلب الأول: طريقة الدراسة

من خلال هذا المطلب قمنا بالتطرق إلى مجتمع الدراسة في الفرع الأول و متغيرات الدراسة في الفرع الثاني و ملخص الدراسة في الفرع الثالث

الفرع الأول: مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في عينة من مجموعة من المهنيين في مجال المحاسبة على مستوى بعض المؤسسات في ولاية ورقلة، تم اختيارهم بطريقة عشوائية ، حيث تم توزيع 68 استمارة استبيان ، وذلك من أجل معرفة مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية وأثره على جودة المعلومات المحاسبية ، حيث قسمنا الاستبيان إلى ثلاث محاور، الأول خصص لمعرفة مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية ويتكون من عشرة فقرات، والثاني خصص لمعرفة مدى توفر متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية ويتكون من تسعة فقرات، أما الفصل الثالث فخصص لمعرفة تأثير الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية ويحتوي على عشرة فقرات.

و الجدول الآتي يبين إحصائيات الاستمارات الموزعة و المسترجعة على عينة الدراسة.

جدول رقم (2 – 1) : إحصائيات الاستمارات الموزعة و المسترجعة على عينة الدراسة

البيان	العدد	نسبة المئوية
عدد الاستمارات الموزعة	68	% 100
عدد الاستمارات المسترجعة	65	% 95
عدد الاستمارات التي لم يتم إعادتها	03	% 05
عدد الاستمارات الملغاة	4	% 06
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل	61	% 90

المصدر: من إعداد الطلبة.

يتضح من الجدول (2 –1) أن عدد الاستمارات الموزعة كانت 68 استمارة بنسبة 100 % و عدد الاستمارات المسترجعة كان عددها 65 استمارة أي بنسبة 95 % أما عدد استمارات الملغاة كان 4 استمارات بنسبة 6 %، حيث كان سبب إلغائها عدم الإجابة على كامل فقرات الاستبيان و 03 استمارة لم يتم إعادتها أي بنسبة تقدر بـ 05 % و عليه فان عدد الاستمارات الصالحة للدراسة و التحليل هو 61 استمارة بنسبة 95 %.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة

احتوى موضوع الدراسة على متغيرين هما:

أولا: المتغير المستقل: الإفصاح الاختياري

ثانيا: المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الثالث : معطيات الدراسة

لتلخيص بيانات و معطيات الدراسة باستخدام مقياس لكارت الثلاثي تم الاعتماد على حساب التكرارات النسبية ، النسب المئوية ، المتوسطات الحسابية ، والمتوسطات الحسابية المرجحة و الانحرافات المعيارية .

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

الفرع الأول:أسلوب جمع البيانات

من أجل جمع البيانات اللازمة للدراسة تم استخدام الاستبيان، و باستخدام مقياس لكارت الثلاثي و ذلك بهدف معرفة تأثير الإفصاح الاختياري على جودة المعلمات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية وقد تم تقسيمه إلى ثلاث محاور.

المحور الأول: خصص هذا الجزء لمعرفة مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية

المحور الثاني: خصص هذا الجزء لمعرفة مدى توفر متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية.

المحور الثالث: خصص هذا الجزء لمعرفة أثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

الفرع الثاني: طرق الأساليب الإحصائية المستخدمة

من اجل تحليل البيانات قمنا باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة و اختبار الفرضيات و متغيراتها كما يلي :

أولا: تحديد مقاييس الإجابات

من أجل تحليل ومعالجة نتائج الاستبيان تم تحديد مقاييس الإجابات باستخدام "مقياس ليكارت" ذي ثلاث درجات لاستطلاع رأى أفراد عينة الدراسة. حيث قمنا بتحديد مجالات الإجابات على الأسئلة وأوزان الإجابات كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم: (2_2) مقياس ليكارت الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق

الوزن (الدرجة)	3	2	1

ثانيا: الأدوات الإحصائية المستخدمة

بهدف جمع وتبويب بيانات الاستبيان تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS 25 و برنامج الجداول الالكترونية EXCEL إصدار 2007 حيث تم في هذه الدراسة الاعتماد على الأساليب الإحصائية التالية:

أ: معامل الصدق و الثبات ألفا كرونباخ لقياس ثبات وصدق الأداة .

ب: الجداول والتكرارات والنسب المئوية لمعرفة توزيع أفراد العينة والتحقق من الإجابات.

ج: المتوسطات الحسابية بهدف الكشف عن اتجاه أراء أفراد العينة حول متغيرات الدراسة.

د: الانحرافات المعيارية لقياس مدى تشتت إجابات أفراد عيينة الدراسة.

المطلب الثالث: عرض وتحليل الخصائص الديموغرافية للعينة.

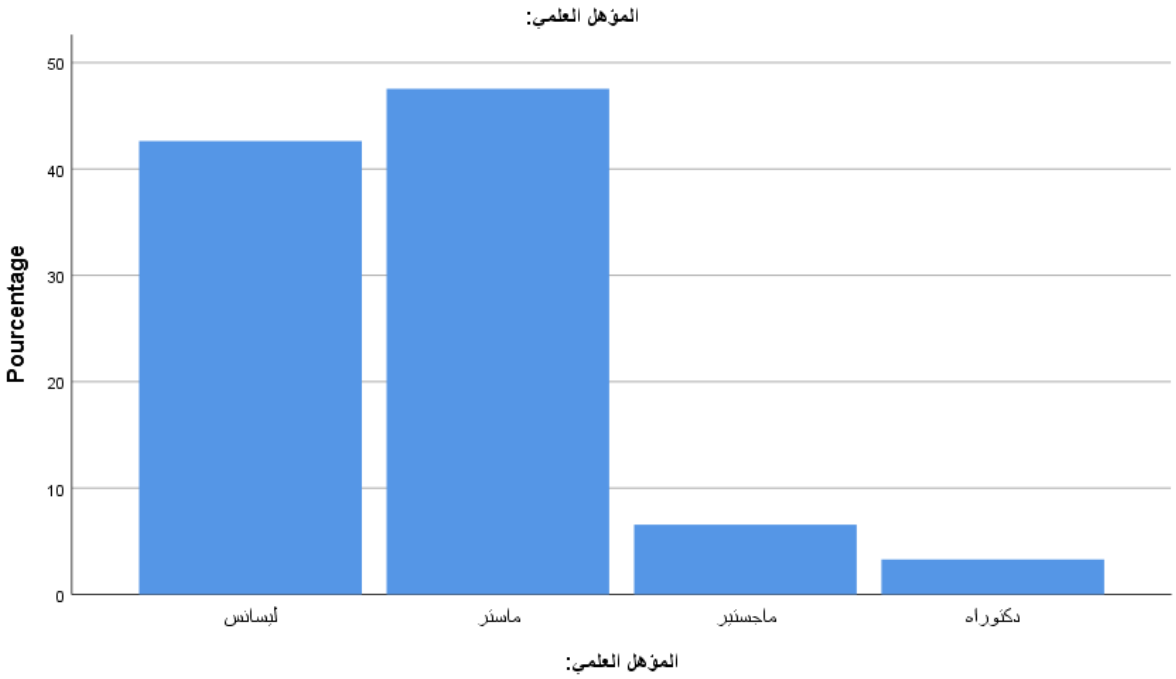
أولا :توزيع العيينة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم (2-3): توزيع أفراد العيينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	26	% 42.6
ماستر	29	%47.5
ماجستير	04	% 6.6
دكتوراه	02	% 3.3
المجموع	61	%100

المصدر من إعداد الطلبة حسب نتائج الاستبيان.

الشكل رقم (2-1): التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب المؤهل العلمي



يوضح لنا الشكل أعلاه النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد عيينة الدراسة , ونلاحظ أن أغلبية المستجوبين هم من الحاصلين على شهادة ماستر 47,5% ثم تليها العيينة الحاصلة على شهادة الليسانس بنسبة 42,6 % ثم العيينة الحاصلة على شهادة الماجستير بنسبة 6,6% وفي الأخير العيينة الحاصلة على شهادة الدكتوراه بنسبة 3,3% .

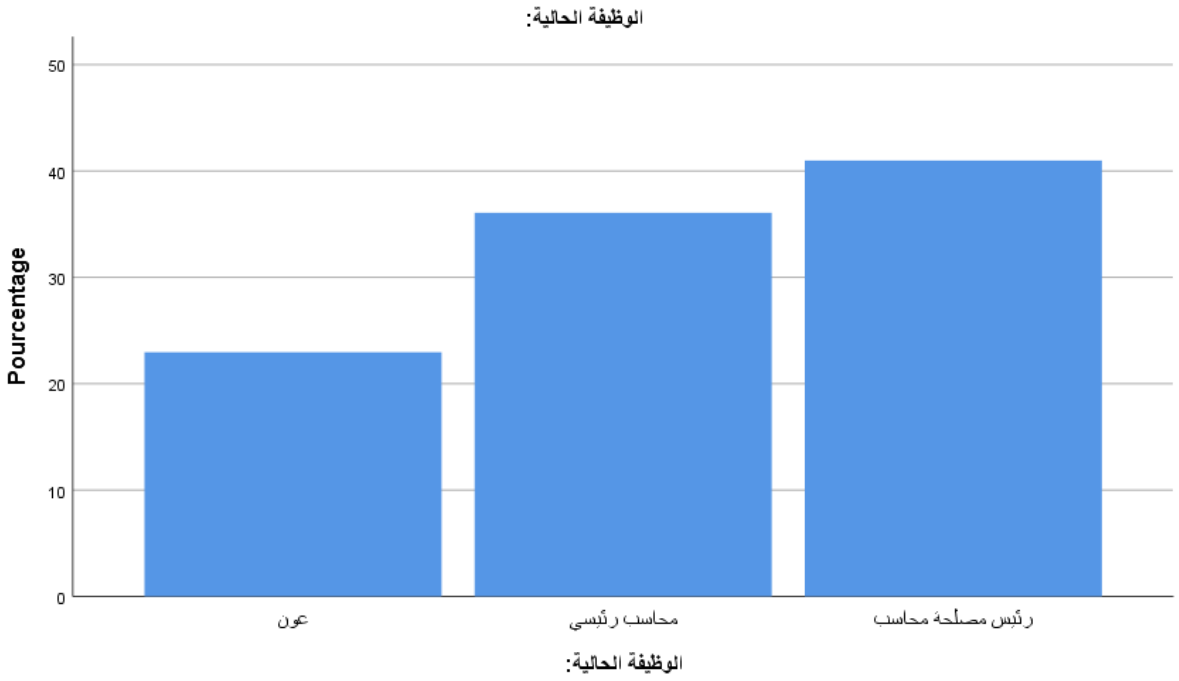
ثانيا: توزيع العيينة حسب الوظيفة الحالية

جدول رقم (2-4): توزيع افراد العيينة حسب الوظيفة الحالية.

الوظيفة	التكرار	النسبة
رئيس مصلحة المحاسبة	25	% 41
محاسب رئيسي	22	% 36
عون محاسب	14	% 23
المجموع	61	% 100

المصدر: من إعداد الطلبة حسب نتائج الاستبيان

الشكل رقم (2-2): التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب الوظيفة الحالية



يظهر لنا من خلال الشكل أعلاه أن فئة" رؤساء مصالح المحاسبة" طغت على هذا الاستجواب حيث كانت لها أعلى نسبة بـ :41% ثم تليها فئة المحاسبين الرئيسيين بنسبة 36% وفي الأخير فئة أعوان محاسبة بنسبة 23%.

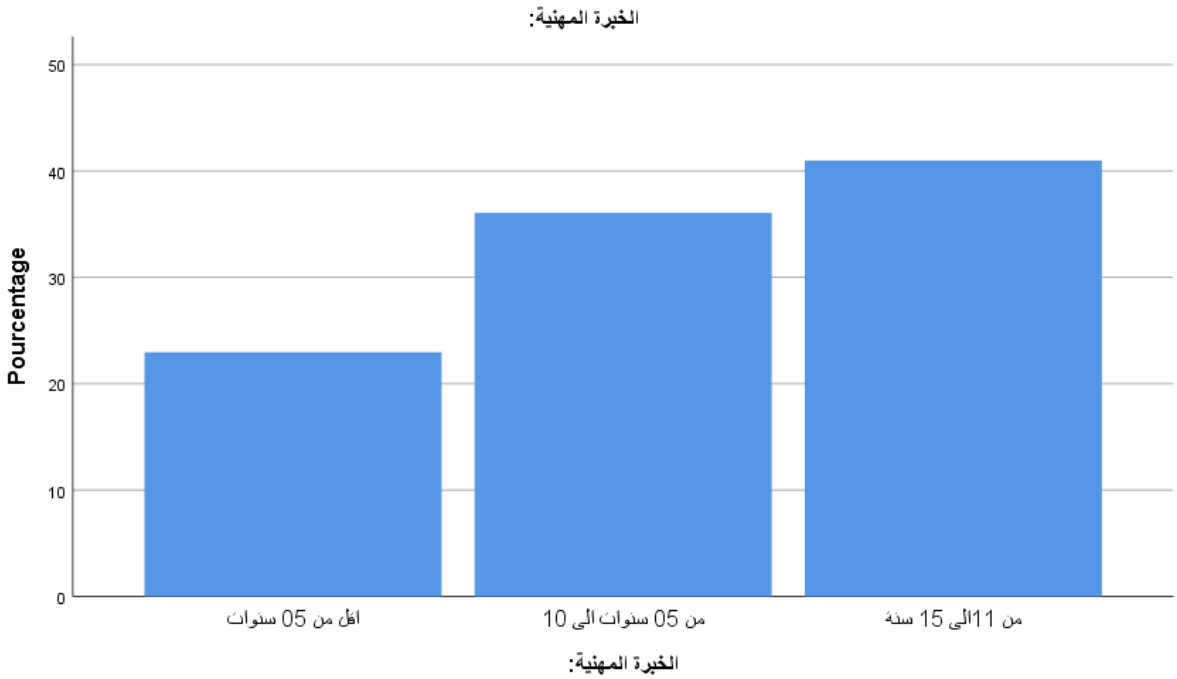
ثالثا: توزيع العيينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية.

جدول رقم (2-5): توزيع أفراد العيينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية.

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
اقل من 05 سنوات	14	% 23
من 05 الى10سنوات	22	% 36
من 11 الى15 سنة	25	% 41
المجموع	61	% 100

المصدر: من اعداد الطلبة حسب نتائج الاستبيان

الشكل رقم (2-3): التمثيل البياني لأفراد العيينة حسب الخبرة المهنية



نلاحظ من خلال الشكل ة أعلاه أن نسبة معتبرة من أفراد عيينة الدراسة تقدر بـ:41% لديهم خبرة في الميدان المحاسبي وهي مابين (11 و 15 سنة) ثم تليها فئة مابين (05 إلى 10 سنوات) بنسبة 36% وفي الأخير كانت فئة الذين لديهم خبرة مهنية اقل من 05 سنوات بنسبة 23%.

المطلب الرابع: صدق و ثبات أداة الدراسة واتجاه العينة

أولا: صدق و ثبات أداة الدراسة

بهدف معرفة صدق وثبات أداة الدراسة تم الاعتماد في تحليل فقرات الاستبيان على طريقة الحساب بمعامل ألفا كرونباخ و الجدول أدناه يوضح أن معامل ألفا كرونباخ يقدر بـ: 72 % حيث تعد هذه النسبة ذات دلالة إحصائية تفي بأغراض الدراسة بحيث أنها أكبر من القيمة المقبولة و التي تقدر بنسبة 60% وهذا ما يبين أن الارتباط بين إجابات الاستبيان مقبول إحصائيا ويمكن الاعتماد عليها في تحليل النتائج .

الجدول رقم (2-6) : معامل الصدق و الثبات لمحاور الاستبيان

عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
29	0.720

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (2 – 3) يتبين أن قيمة معامل ألفا كرونباخ يقدر بـ: 0.72 ، وهي أكبر من 0.60 قيمة الثبات الكلية للاستبيانات و هي تعبر عن قيمة ثبات التي يمكن أن يعطيها الاستبيان مرة أخرى في حالة استجواب نفس أفراد العينة وهذا يدل على مصداقية الإجابات ويمكن البناء عليها في استخلاص النتائج.

ثانيا: اتجاه أفراد العينة

بعد حساب المتوسط الحسابي المرجح ثم تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما يلي :

الجدول (2–7) المتوسطات المرجحة و الاتجاه

المتوسط المرجح	1 إلى 1.66	1.67 إلى 2.34	2.35 إلى 3
الرأي (الاتجاه)	غير موفق	محايد	موفق
درجة التقييم	منخفض	متوسط	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على معطيات الاستبيان

المبحث الثاني: عرض و مناقشة النتائج

من خلال هذا المبحث سنقوم بعرض و مناقشة و استخلاص نتائج الدراسة لكل محور ومن ثم إسقاط تلك النتائج على فرضيات الدراسة من حيث إثباتها أو نفيها مع تفسير لكل نتيجة.

المطلب الأول: عرض نتائج محاور الدراسة.

سوف نتطرق من خلال هذا المطلب إلى عرض نتائج البيانات التي تم الحصول عليها من إجابات عيينة الدراسة, وهذا ما يهدف إلى قياس صحة الفرضيات المطروحة.

أولا _ نتائج اختبار الفرضية الأولى:

نتص الفرضية على ما يلي : "**مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية مرتفع** ".

سيتم اختبار هذه الفرضية حسب اتجاه عيينة الدراسة من خلال الجدول الموالي .

النتائج الإحصائية المتعلقة بأجوبة أفراد العينة حول المحور الأول.

الجدول (2-8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية	1.34	0.602	غير موفق
2	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نشاطها ووضعها المستقبلي.	1.84	0.610	محايد
3	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية	1.38	0.662	غير موافق
4	تفصح المؤسسة عن معايير تقييم الأداء للموظفين والمؤهلات الخاصة بهم	1.41	0.692	غير موافق
5	تفصح المؤسسة عن تكاليف البحث و التطوير الخاصة بها.	1.44	0.719	غير موافق
6	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن مكافئات الأداء الجيد ونهاية الخدمة	2.18	0.904	محايد
7	يتم الإفصاح عن التحديث في المعلومات المالية و غير المالية	1.44	0.742	غير موافق
8	يتم الإفصاح عن المخاطر العامة والمتعلقة بالائتمان.	1.48	0.766	غير موافق
9	يتم الإفصاح عن الممارسات التي تتم وفق مبادئ الحوكمة.	1.46	0.743	غير موافق
10	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات العامة المتعلقة بالإدارة.	2.20	0.891	محايد
المتوسط الحسابي العام للمحور الأول		1.616	0.409	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss

يصف الجدول أعلاه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالمحور الأول الذي يدرس الفرضية الأولى, حيث تبين نتائج التحليل الإحصائي للعبارات من(01 إلى 10) أن المتوسط الحسابي العام لها كان (1,616) وأن الانحراف المعياري وصل إلى (0,409) وقد تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا المحور مابين (1,34 و 2,20) وهو مايبرر الاتجاه السلبي لكل عبارات المحور والاتجاه العام للإجابات حيث كان "**غير موافق**"

ثانيا: **نتائ**ج اختبار الفرضية الثانية :

نتص الفرضية على ما يلي : "**بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على متطلبات الإفصاح الاختياري**".

سيتم اختبار هذه الفرضية حسب اتجاه عيينة الدراسة من خلال الجدول الموالي .

النتائج الإحصائية المتعلقة بأجوبة أفراد العينة حول المحور الثاني .

الجدول (2-9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثاني

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	يتسم المحاسبون بالقدرة على التحكم في الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح الاختياري	1.41	0.692	غير موفق
2	بعض نتائج الإفصاح الاختياري تجعل إدارة المؤسسة تمتنع عن الإفصاح بالمعلومات المالية و المحاسبية	2.26	0.893	محايد
3	تتوفر بيئة التكوين المحاسبية على دورات تدريبية وتكوينية تبين كيفية الإفصاح الاختياري	1.33	0.598	غير موافق
4	توجد بيئة قانونية تشجع على الالتزام بمؤشرات الإفصاح الاختياري	1.36	0.684	غير موافق
5	تساهم البيئة التنافسية في التقليل من مؤشرات الإفصاح الاختياري	2.20	0.928	محايد
6	توجد حاجة ملحة لدى المستخدمين في بيئة الأعمال الجزائرية لنشر مؤشرات الإفصاح الاختياري	1.33	0.625	غير موافق
7	لدى المؤسسة إدراك قوي بمزايا الإفصاح الاختياري.	1.38	0.711	غير موافق
8	يؤدي الإفصاح الاختياري إلى رفع تكاليف الإفصاح المحاسبي.	1.85	0.628	محايد
9	توجد إلزامية نشر مؤشرات الإفصاح الاختياري	1.31	0.593	غير موافق
المتوسط الحسابي العام للمحور الثاني		1.602	0.420	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss

يصف الجدول أعلاه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالمحور الثاني الذي يدرس الفرضية الثانية, حيث تبين نتائج التحليل الإحصائي للعبارات من(01 إلى 09) أن المتوسط الحسابي العام لها كان 1,602 وأن الانحراف المعياري وصل إلى 0,420 وقد تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا المحور

مابين (1,31 و 2,26) وهو مايبرر الاتجاه السلبي لكل عبارات المحور الثاني والاتجاه العام للإجابات حيث كان "**غير موافق**"

ثالثا: نتائج اختبار الفرضية الثالثة :

نتص الفرضية على ما يلي :يؤثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية .

سيتم اختبار هذه الفرضية حسب اتجاه عيينة الدراسة من خلال الجدول الموالي .

النتائج الإحصائية المتعلقة بأجوبة أفراد العينة حول المحور الثالث

الجدول (2-10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثالث

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه

1	المعلومات المحاسبية المفصح عنها اختياريا عن المؤسسة تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة وضعها الحقيقي	2.59	0.692	موافق
2	يمكن الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية خارجة عن نطاق محتوى القوائم المالية المستخدمين من تحديد مواطن القوة والضعف	2.62	0.662	موافق
3	الإفصاح الاختياري عن النتائج و التحليلات المالية وغير المالية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع و موضوعية	2.62	0.687	موافق
4	يقلل الإفصاح الاختياري من درجة عدم التماثل في المعلومات بين إدارة المؤسسة و المستثمرين	2.20	0.910	محايد
5	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئية	2.15	0.910	محايد
6	الإفصاح الاختياري عن المخاطر العامة و المتعلقة بالائتمان يمكن من التنبؤ بالمخاطر المستقبلية المتعلقة بالإفلاس	2.48	0.673	موافق
7	يوفر الإفصاح الاختياري عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي إمكانية المقارنة بين السنة الحالية و السنوات السابقة	2.02	0.764	محايد
8	إن التزام المؤسسة الجزائرية بالإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية جعلها تلتزم بقواعد القياس و التقييم	2.16	0.916	محايد
9	تسمح المعلومات المفصح عنها و المتعلقة بالإدارة بإجراء المقارنة بين نتائج المؤسسة ومؤسسات أخرى لنفس القطاع	2.64	0.684	موافق
10	يساعد الإفصاح عن النتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية مستخدميها من اتخاذ قراراتهم المناسبة	2.62	0.687	موافق
المتوسط الحسابي العام للمحور الثالث		**2.409**	**0.390**	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss

يصف الجدول أعلاه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالمحور الثالث الذي يدرس الفرضية الثالثة, حيث تبين نتائج التحليل الإحصائي للعبارات من(01 إلى 10) أن المتوسط الحسابي العام لها كان 2,409 وأن الانحراف المعياري وصل إلى 0,390 وقد تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا المحور مابين (2,02 و 2,64) وهو مايبرر الاتجاه الايجابي لكل عبارات المحور الثالث والاتجاه العام للإجابات حيث كان " **موافق**"

المطلب الثاني: تفسير نتائج إختبار الفرضيات:

من خلال قراءتنا لنتائج محاور الدراسة المبينة في الجداول السابقة سنحاول في هذا المطلب تفسير تلك النتائج مبرزين أهم العبارات التي تدعم إثبات أو نفي الفرضيات ,أو التي لها تأثير مباشر عليها فيما يلي :

أولا- تفسير نتيجة الفرضية الاولى _ المحور الأول_ :

يشير الجدول رقم (2_8) إلى أن المتوسط الحسابي العام لآراء أفراد العيينة بلغ (1.616) وهو اقل من (1,66) والذي يحدد ويبرز الاتجاه العام لإجابات هذا المحور نحو**(غير موافق)**.

العباراة التي نالت اقل نسبة تأييد في هذا المحور هي العبارة رقم (01) بمتوسط حسابي انخفض إلى(1,34) واتجاه إجابة نحو **(غير موافق)** وهذا ما يفسر عدم رضى الأفراد المستجوبين لمستوى الإفصاح الاختياري عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.

العبارة رقم (03) كانت نتيجتها سلبية كذالك بمتوسط حسابي نزل الى(1,38) واتجاه إجابة نحو **(غير موافق)** وهذا ما يفسر عدم رضى الأفراد المستجوبين لمستوى الإفصاح الاختياري عن نتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية.

العبارة رقم (04) كانت نتيجتها منخفضة كذالك بمتوسط حسابي نزل الى(1,41) واتجاه إجابة نحو **(غير موافق)** وهذا ما يفسر عدم رضي الأفراد المستجوبين لمستوى الإفصاح الاختياري عن معايير تقييم الأداء للموظفين والمؤهلات الخاصة بهم .

العبارتان رقم (05) و (07) كانت نتيجتهما سلبية كذالك بمتوسط حسابي متساوي نزل إلى(1,41) واتجاه إجابة نحو **(غير موافق)** وهذا ما يفسر عدم رضي الأفراد المستجوبين لمستوى الإفصاح الاختياري عن تكاليف البحث والتطوير الخاصة بها, وعن التحديث في المعلومات المالية وغير المالية.

كما نلاحظ من الجدول عدم موافقة المستجوبين لمستوى الإفصاح عن الممارسات التي تتم وفق مبادئ الحكومة ,وعن مستوى الإفصاح عن المخاطر العامة والمتعلقة بالائتمان ,وهذا ما يتجلى من خلال العبارتان (09) و(08) على التوالي حيث كانت نتيجة متوسطاتها الحسابية منخفضة وتسير في نفس الاتجاه(**غير موافق**).

في حين أن العبارتان رقم (6) و (2) والمتعلقتان بالإفصاح عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي وكذا عن مكافئات الأداء الجيد في نهاية الخدمة, قد تحصلتا على أعلى قبول في هذا المحور من المستجوبين بمتوسط حسابي (2.18) و (1.84) على التوالي واتجاه إجابات (**محايد**)

وكخلاصة لقراءتنا لنتائج المحور الأول نجد أن المتوسط المرجح العام للمحور منخفض وهو (1.616) الشيء الذي يدل على انخفاض لمستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية أي رفض للفرضية الأولى .

كما أن الانحراف المعياري للمحور الأول بلغ (0,409) أي اقل من الواحد ما يفسر عدم تشتت كبير بين الفقرات , وهذا مايدل على درجة التجانس الكبير بين فقرات المحور الأول .

ثانيا- تفسير نتيجة الفرضية الثانية _ المحور الثاني _:

يشير الجدول رقم (2_9) إلى أن المتوسط الحسابي العام لآراء أفراد العيينة بلغ (1.602) وهو اقل من (1,66) والذي يحدد ويبرز الاتجاه العام لإجابات هذا المحور نحو(**غير موافق**).

العبارة التي نالت اقل نسبة تأييد في هذا المحور هي العبارتان رقم (03) و(06) بمتوسط حسابي متساوي منخفض إلى(1,33) واتجاه إجابة نحو (**غير موافق**) وهذا ما يفسر عدم موافقة الأفراد المستجوبين لتوفر بيئة التكوين المحاسبية على دورات تدريبية وتكوينية تبين كيفية الإفصاح الاختياري , وكذا عن تواجد حاجة ملحة لدى المستخدمين في بيئة الأعمال الجزائرية لنشر مؤشرات الإفصاح الاختياري

العبارة رقم (04) كانت نتيجتها سلبية كذالك بمتوسط حسابي منخفض إلى(1,36) واتجاه إجابة نحو (**غير موافق**) وهذا ما يفسر عدم رضي الأفراد المستجوبين لتواجد بيئة قانونية تشجع على الالتزام بمؤشرات الإفصاح الاختياري.

العبارة رقم (04) كانت نتيجتها منخفضة كذالك بمتوسط حسابي نزل إلى(1,41) واتجاه إجابة نحو (**غير موافق**) وهذا ما يفسر عدم رضي الأفراد المستجوبين لمستوى الإفصاح الاختياري عن معايير تقييم الأداء للموظفين والمؤهلات الخاصة بهم .

العبارتان رقم (07) كانت نتيجتها سلبية كذالك بمتوسط حسابي نزل إلى(1.38) واتجاه إجابة نحو (**غير موافق**) وهذا ما يفسر عدم تأييد افراد عيينة الدراسة على أنه للمؤسسة إدراك قوي بمزايا الإفصاح الاختياري .

كما نلاحظ من الجدول عدم موافقة المستجوبين لاتسام المحاسبون بالقدرة على التحكم في الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح الاختياري ,وهذا ما يتجلى من خلال العبارة (01) حيث كانت نتيجة متوسطها الحسابي منخفض وتسير في نفس الاتجاه(**غير موافق**).

في حين أن العبارتان رقم (2) و (5) و(8) والتي تقول بأن بعض نتائج الإفصاح الاختياري تجعل إدارة المؤسسة تمتنع عن الإفصاح بالمعلومات المالية والمحاسبية,وكذا عن مساهمة البيئة التنافسية في التقليل من مؤشرات الإفصاح الاختياري,وعن مدى رفع الإفصاح الاختياري لتكاليف الإفصاح المحاسبي بالإفصاح , قد تحصلت على أعلى قبول في هذا المحور من المستجوبين بمتوسط حسابي (2.26) و (2.20) و(1.85) على التوالي باتجاه إجابات (**محايد**).

وكخلاصة لقراءتنا لنتائج المحور الثاني نجد أن المتوسط المرجح العام للمحور منخفض وهو (1.602) الشيء الذي يدل على عدم موافقة نسبية لتوفر متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية اي رفض الفرضية الثانية.

كما أن الانحراف المعياري للمحور الثاني بلغ (0,420) أي اقل من الواحد ما يفسر عدم تشتت كبير بين الفقرات , وهذا مايدل على درجة التجانس الكبير بين فقرات المحور الثاني .

ثالثا: تفسير نتيجة الفرضية الثالثة _ المحور الثالث_ :

يشير الجدول رقم (2_10) إلى أن المتوسط الحسابي العام لآراء أفراد العيينة بلغ (2.409) وهو اكبر من (2,35) والذي يحدد ويبرز الاتجاه العام لإجابات هذا المحور نحو(**موافق**).

العبارة التي نالت أعلى نسبة تأييد في هذا المحور هي العبارتان رقم (09) بمتوسط حسابي مرتفع بلغ (2,64) واتجاه إجابة نحو (**موافق**) وهذا ما يفسر تأييد الأفراد المستجوبين بأن تسمح المعلومات المفصح عنها والمتعلقة بالإدارة بإجراء المقارنة بين نتائج المؤسسة ومؤسسات أخرى لنفس القطاع .

العبارة رقم (02) و (03) و (10) كانت نتيجتها إيجابية كذالك بمتوسط حسابي متساوي مرتفع إلى(2,62) واتجاه إجابة نحو (**موافق**) وهذا ما يفسر رضي الأفراد المستجوبين على أن الإفصاح عن المعلومات المالية

وغير المالية خارجة عن نطاق محتوى القوائم المالية يمكن المستخدمين من تحديد مواطن القوة والضعف,وان الإفصاح الاختياري عن النتائج والتحليلات المالية وغير المالية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع وللموضوعية, و أن الإفصاح عن النتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية يساعد مستخدميها من اتخاذ قراراتهم المناسبة.

العبارة رقم (01) كانت نتيجتها ايجابية كذالك بمتوسط حسابي مرتفع حيث بلغ (2,59) واتجاه إجابة نحو (**موافق**) وهذا ما يفسر موافقة الأفراد المستجوبين على أن المعلومات المحاسبية المفصح عنها اختياريا عن المؤسسة تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة وضعها الحقيقي.

العبارة رقم (06) كانت نتيجتها ايجابية كذالك بمتوسط حسابي بلغ (2.48) واتجاه إجابة نحو(**موافق**) وهذا مايفسر تأييد الأفراد المستجوبين على ان الإفصاح الاختياري عن المخاطر العامة والمتعلقة بالائتمان يمكن من التنبؤ بالمخاطر المستقبلية المتعلقة بالإفلاس .

كما نلاحظ من الجدول تأييد المستجوبين لتقليل الإفصاح الاختياري من درجة عدم التماثل في المعلومات بين إدارة المؤسسة والمستثمرين ,وهذا ما يتجلى من خلال العبارة (04) حيث كانت نتيجة متوسطها الحسابي مرتفع (2.20) وتسير في نفس الاتجاه(**موافق**).

في حين أن العبارتان رقم (07) والتي تعطي للإفصاح الاختياري عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي امكانية المقارنة بين السنة الحالية و السنوات السابقة , قد تحصلت على في هذا المحور على متوسط حسابي (2.02) باتجاه إجابة (**محايد**).

أما العبارتان اللتان نالتا اقل نسبة تأييد في هذا المحور هي العبارتان رقم (08) و(05) بمتوسط حسابي متساوي منخفض إلى(2,16) و (2,15) على التوالي واتجاه إجابة نحو (**غير موافق**) وهذا ما يفسر عدم موافقة الأفراد المستجوبين على أن التزام المؤسسة الجزائية بالإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية يجعلها تلتزم بقواعد القياس والتقييم , وكذا عن الإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئية .

وكخلاصة لقراءتنا لنتائج المحور الثالث, نجد أن المتوسط المرجح العام للمحور هو (2.409) الشيء الذي يدل على **موافقة** نسبية لتأثير الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية اي قبول الفرضية الثالثة.

كما أن الانحراف المعياري للمحور الثالث بلغ (0,390) أي اقل من الواحد ما يفسر عدم تشتت كبير بين الفقرات , وهذا مايدل على درجة التجانس الكبير بين فقرات المحور الثالث .

خاتمة: من خلال دراستنا هذه يمكن أن نستخلص النتائج المتحصل عليها , ونقدم توصيات الدراسة.

النتائج :

من خلال هذا الفصل قمنا بعرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة التي تمثلت في تحليل أجوبة و آراء أفراد عينة الدراسة وكذا حساب المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لإجابات العينة حول تقييم مستوى الإفصاح الاختياري ومدى توفر متطلباته وتأثيره على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية ، وقد توصلنا إلى مايلي :

الفرضية الأولى: حيث نصت على أن "مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية مرتفع"، و بالنظر للمتوسط الحسابي الذي بلغ 1.616 والانحراف المعياري المقدر بـ 409،0 للمحور الأول و الذي يمثل اختبار للفرضية الأولى، فإن هذه النسب تعبر على مستوى منخفض لمستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال

الجزائرية، ومنه رفض الفرضية الأولى , وعليه يمكن الحكم على أن مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية منخفض وذلك لعدة أسباب نذكر منها:

_ وان المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية لا تقوم بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ولا البيئية , ولا عن نشاطها ووضعها المستقبلي .

_ كما أنها تتحفظ عن الإدلاء بنتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية.

_ المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية لا تفصح عن تكاليف البحث والتطوير, ولا عن المخاطر العامة المتعلقة بالائتمان,

الفرضية الثانية: حيث نصت على أن "بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على متطلبات الإفصاح الاختياري"، و بالنظر للمتوسط الحسابي الذي بلغ 1.602 والانحراف المعياري المقدر بـ 420،0 للمحور الثاني و الذي يمثل اختبار للفرضية الثانية، فإن هذه النسب تعتبر منخفضة وتعبر عن عدم توفر متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية، ومنه رفض الفرضية الثانية , وعليه يمكن الحكم على أن متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية غير متوفرة نسبيا وذلك لعدة أسباب نذكر منها:

_ بعض نتائج الإفصاح الاختياري تجعل الإدارة تمتنع عن الإفصاح بالمعلومات المالية والمحاسبية.

_ لا توجد بيئة قانونية تشجع على الالتزام بمؤشرات الإفصاح الاختياري .

_ أن اغلب المحاسبين لا يتسمون بالقدرة على التحكم في الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح الاختياري.

_ لا توجد حاجة ملحة لدى المستخدمين في بيئة الأعمال الجزائرية لنشر مؤشرات الإفصاح الاختياري.

_ لا توجد إلزامية نشر مؤشرات الإفصاح الاختياري .

_لا يوجد إدراك قوي بمزايا الإفصاح الاختياري لدى المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية .

الفرضية الثالثة: حيث نصت على أنه " يؤثر الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية "، و بالنظر للمتوسط الحسابي الذي بلغ 2.409 والانحراف المعياري المقدر بـ 390،0 للمحور الثالث وهي تعتبر مؤشرات مرتفعة نسبيا و التي تمثل اختبار للفرضية الثالثة، فإن هذه النسب تعبر عن علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن الإفصاح الاختياري يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في

بيئة الأعمال الجزائرية ، ومنه قبول الفرضية الثالثة ,وعليه يمكن الحكم على أن الإفصاح يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية وذلك راجع لعدة أسباب نذكر منها:

_ أن اغلب المستجوبين يرون أن الإفصاح الاختياري عن النتائج والتحليلات المالية وغير المالية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع و موضوعية.

_ أن جل المستجوبين يعتبرون المعلومات المحاسبية المفصح عنها اختياريا عن المؤسسة تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة وضعها الحقيقي .

_ يقلل الإفصاح الاختياري من درجة عدم التماثل في المعلومات بين إدارة المؤسسة و المستثمرين.

_ يوفر الإفصاح الاختياري عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي إمكانية المقارنة بين السنة الحالية و السنوات السابقة.

_ تسمح المعلومات المفصح عنها و المتعلقة بالإدارة بإجراء المقارنة بين نتائج المؤسسة ومؤسسات أخرى لنفس القطاع.

_ يساعد الإفصاح عن النتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية مستخدميها من اتخاذ قراراتهم المناسبة.

التوصيات:

_ يجب أن يحظى الإفصاح الاختياري بالاهتمام المناسب من قبل المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية , كونه مهم لجودة المعلومات المحاسبية.

_ إجراء دراسات حول الإفصاح الاختياري وبيان فوائده للمؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية إذ يسهم ذلك من جودة المعلومات المحاسبية.

_ زيادة نسبة الإفصاح الاختياري لدى المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية والاستفادة منها في تقليل حالة عدم تماثل المعلومات, والتي تخفض من نسبة المخاطر وزيادة كفاءة وصدق المعلومات المحاسبية.

_ زيادة الإفصاح الاختياري عن المعلومات التي تلبي احتياجات المحاسبين و للإستفادة أكثر من أثره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

_ تطوير الإطار القانوني والتشريعي للإفصاح الاختياري ليشمل المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

_ الاهتمام بالإفصاح الاختياري من اجل تزويد أصحاب المصالح بمعلومات كافية ملائمة و ذات موثوقية ومصداقية معدة في قوائم وتقارير مالية معبرة بصدق عن وضعية الهيكل المالي والمحاسبي للمؤسسة وفق مبادئ و معايير المحاسبة الدولية المتعارف عليها بما ينعكس على جودتها لإشباع رغبة مستخدميها من أجل اتخاذ قرارات هامة و للحفاظ على استمرارية ونجاح المؤسسة.

_ توفير دورات تدريبية وتكوينية في بيئة الأعمال الجزائرية تبين كيفية الإفصاح الاختياري.

المراجع

قائمة المراجع :

أولا: المرجع باللغة العربية

الكتب :

1-جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، براقي، الجزائر،2011.

2-سامح محمد رضا، دور حوكمة الشركات في تحسين التقارير المالية للحد من الأزمات المالية، الطبعة 01 ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية(جامعة الدول العربية)، مصر،2018 .

3-سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة 01 ، الوراق للنشر والتوزيع، عمان،2008 .

4-محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، الطبعة 04 ، دار بهاء الدين للنشر و التوزيع، الجزائر، 2019.

5-مؤيد الفضل، عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2002 .

6-عباس مهدي الشيرازي،" نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، مطبعة ذات السلاسل، الكويت،1990 .

7- سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن،2009 .

8- حسين القاضي، مأمون حمدان،" المحاسبة الدولية ومعاييرها"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

9- رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية :قياس بنود قائمة المركز المالي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن،.2004

10- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية، بدواد، الجزائر،2009 .

المجلات والملتقيات العلمية:

1-دحدوح حسين احمد ، رشا أنور حمادة،2015،"نموذج مقترح لقياس الإفصاح الاختياري وتطبيقه في بيئة الأعمال السورية"،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 31،العدد الأول.

2-عفيفي، هلال عبد الفتاح،2008،"العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية"، بحث غير منشور، مجلة غير من منشورة، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق،مجلد30،عدد1،مصر.

3-عرفة،نصر طه حسن، مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي،2013،"أثر جودة لجان المراجعة على مستوى الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية"، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر.

4-أحمد عبد الرحمان المخادمة، **أثر** نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية، مجلة المنارة،2007، المجلد 13، العدد2.

5-هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار ENTP على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبية IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

6-صدام محمد محمود الحيالي وآخرون، أثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية و الاقتصادية، مجلد2 ، العدد3 ، جامعة تكريت-العراق،2006.

7-كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد90، 2011.

8- صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، يومي 05-06 ماي .2013

9- نوي الحاج، مقاربة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي الجزائري، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 09 ، جامعة الشلف،2013 .

الرسائل و الأطروحات

1-عبد الفتاح محمد سارة أحمد (2012)، "نموذج مقترح لقياس وتفسير محددات مستوى الإفصاح الاختياري بالتقارير المالية"،رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس ،مصر.

2-أبو شلوع،هديل توفيق أبو اليزيد،2013،"محددات الإفصاح المحاسبي الاختياري في شركات المساهمة"،رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة،جامعة طنطا،مصر.

3- الجوهري، إبراهيم السيد محمد إبراهيم،2017، "مدخل مقترح لتطوير دور المراجع ولجنة المراجعة في تحقيق صدق الإفصاح في القوائم المالية"،كلية التجارة، جامعة المنصورة،مصر.

4-الصفدي، حازم خالد محمد،2015،"أثر الإفصاح الاختياري في التقارير المالية على ترشيد قرارات المستثمرين في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان"،رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الأردن.

5-حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير،2011، جامعة بسكرة.

6-ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة،.2009

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

1-Binh, Ta Quang, 2012, "Voluntary Disclosure Information in the annual Reports of Non Financial Listed Companies" , Graduate School of Business Administration, Kobe University, Journal of Applied Economics and Business Research, JAEBR,2(2) :69-90,P2.

2-Karine cerrada,et autre, comptabilité et analyse des état financier principes et application ,1erédition,edition de boeck, Bruxelles, Belgique ,2014.

الملاحق

الملحق رقم : (01

أ- البيانات الشخصية : الرجاء وضع إشارة (×) في المكان المناسب .

01-المؤهل العلمي : ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجيستير ☐ دكتوراه ☐

مؤهل آخر(يرجى الذكر):.....

02-التخصص: علوم المحاسبة ☐ علوم مالية ☐ أخرى ☐

03-الوظيفة الحالية: محاسب ☐ محاسب معتمد ☐ محافظ حسابات ☐ خبير محاسبي ☐

04-الخبرة المهنية: أقل من 05 سنوات ☐ من 05 إلى 10سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐

أكثر من 15 سنة ☐

ب-أسئلة الدراسة:

01-مستوى الإفصاح الاختياري في بيئة الإعمال الجزائرية

	العبـــــارات	موافق	محايد	غير موافق
01	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية			
02	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نشاطها ووضعها المستقبلي			
03	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية			
04	تفصح المؤسسة عن معايير تقييم الأداء للموظفين والمؤهلات الخاصة بهم			
05	تفصح المؤسسة عن تكاليف البحث و التطوير الخاصة بها			
06	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن مكافئات الأداء الجيد ونهاية الخدمة			
07	يتم الإفصاح عن التحديث في المعلومات المالية و غير المالية			
08	يتم الإفصاح عن المخاطر العامة والمتعلقة بالائتمان			
09	يتم الإفصاح عن الممارسات التي تتم وفق مبادئ الحوكمة			
10	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات العامة المتعلقة بالإدارة			

02- متطلبات الإفصاح الاختياري في بيئة الأعمال الجزائرية				
	العبـــــارات	موافق	محايد	غير موافق
01	يتسم المحاسبون بالقدرة على التحكم في الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح الاختياري			
02	بعض نتائج الإفصاح الاختياري تجعل إدارة المؤسسة تمتنع عن الإفصاح بالمعلومات المالية و المحاسبية			
03	تتوفر بيئة التكوين المحاسبية على دورات تدريبية وتكوينية تبين كيفية الإفصاح الاختياري			
04	توجد بيئة قانونية تشجع على الالتزام بمؤشرات الإفصاح الاختياري			
05	تساهم البيئة التنافسية في التقليل من مؤشرات الإفصاح الاختياري			
06	توجد حاجة ملحة لدى المستخدمين في بيئة الأعمال الجزائرية لنشر مؤشرات الإفصاح الاختياري			
07	لدى المؤسسة إدراك قوي بمزايا الإفصاح الاختياري			
08	يؤدي الإفصاح الاختياري إلى رفع تكاليف الإفصاح المحاسبي			
09	توجد إلزامية نشر مؤشرات الإفصاح الاختياري			

03- تأثير الإفصاح الاختياري على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية				
	العبـــــارات	موافق	محايد	غير موافق
01	المعلومات المحاسبية المفصح عنها إختياريا عن المؤسسة تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة وضعها الحقيقي.			
02	يمكن الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية خارجة عن نطاق محتوى القوائم المالية المستخدمين من تحديد مواطن القوة والضعف.			
03	الإفصاح الاختياري عن النتائج و التحليلات المالية وغير المالية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع و موضوعية.			
04	يقلل الإفصاح الاختياري من درجة عدم التماثل في المعلومات بين إدارة المؤسسة و المستثمرين.			
05	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئية.			
06	الإفصاح الاختياري عن المخاطر العامة و المتعلقة بالائتمان يمكن من التنبؤ بالمخاطر المستقبلية المتعلقة بالإفلاس.			
07	يوفر الإفصاح الاختياري عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي إمكانية المقارنة بين السنة الحالية و السنوات السابقة.			
08	إن التزام المؤسسة الجزائرية بالإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية جعلها تلتزم بقواعد القياس و التقييم.			

09	تسمح المعلومات المفصح عنها و المتعلقة بالإدارة بإجراء المقارنة بين نتائج المؤسسة ومؤسسات أخرى لنفس القطاع.			
10	يساعد الإفصاح عن النتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية مستخدميها من اتخاذ قراراتهم المناسبة.			

الملحق رقم : (02)

مخرجات و تحليل استبيان باستخدام برنامج SPSS

المحور الأول

	N	Moyenne	Ecart type	Variance
10- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات العامة المتعلقة بالإدارة.	61	2.20	.891	.794
06- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن مكافئات الأداء الجيد ونهاية الخدمة	61	2.18	.904	.817
02- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نشاطها ووضعها المستقبلي.	61	1.84	.610	.373
المحور الاول	61	1.6164	.40995	.168
08- يتم الإفصاح عن المخاطر العامة والمتعلقة بالائتمان.	61	1.48	.766	.587
09- يتم الإفصاح عن الممارسات التي تتم وفق مبادئ الحوكمة.	61	1.46	.743	.552
07- يتم الإفصاح عن التحديث في المعلومات المالية و غير المالية	61	1.44	.742	.551
05- تفصح المؤسسة عن تكاليف البحث و التطوير الخاصة بها.	61	1.44	.719	.517
04- تفصح المؤسسة عن معايير تقييم الأداء للموظفين والمؤهلات الخاصة بهم.	61	1.41	.692	.479
03- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن نتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية	61	1.38	.662	.439
01- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية .	61	1.34	.602	.363
N valide (liste)	61			

المحور الثاني

	N	Moyenne	Ecart type	Variance
02- بعض نتائج الإفصاح الاختياري تجعل إدارة المؤسسة تمتنع عن الإفصاح بالمعلومات المالية و المحاسبية.	61	2.26	.893	.797
05- تساهم البيئة التنافسية في التقليل من مؤشرات الإفصاح الاختياري.	61	2.20	.928	.861
08- يؤدي الإفصاح الاختياري إلى رفع تكاليف الإفصاح المحاسبي.	61	1.85	.628	.395
المحور الثاني	61	1.6029	.42088	.177
01- يتسم المحاسبون بالقدرة على التحكم في الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح الاختياري.	61	1.41	.692	.479
07- لدى المؤسسة إدراك قوي بمزايا الإفصاح الاختياري.	61	1.38	.711	.505
04- توجد بيئة قانونية تشجع على الالتزام بمؤشرات الإفصاح الاختياري.	61	1.36	.684	.468
06- توجد حاجة ملحة لدى المستخدمين في بيئة الأعمال الجزائرية لنشر مؤشرات الإفصاح الاختياري.	61	1.33	.625	.391
03- تتوفر بيئة التكوين المحاسبية على دورات تدريبية وتكوينية تبين كيفية الإفصاح الاختياري.	61	1.33	.598	.357
09- توجد إلزامية نشر مؤشرات الإفصاح الاختياري.	61	1.31	.593	.351
N valide (liste)	61			

المحورالثالث

	N	Moyenne	Ecart type	Variance
09- تسمح المعلومات المفصح عنها و المتعلقة بالإدارة بإجراء المقارنة بين نتائج المؤسسة ومؤسسات أخرى لنفس القطاع.	61	2.64	.684	.468
10- يساعد الإفصاح عن النتائج ونسب التحليلات المالية وغير المالية مستخدميها من اتخاذ قراراتهم المناسبة.	61	2.62	.687	.472
03- الإفصاح الاختياري عن النتائج و التحليلات المالية وغير المالية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع و موضوعية.	61	2.62	.687	.472
02- يمكن الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية خارجة عن نطاق محتوى القوائم المالية المستخدمين من تحديد مواطن القوة والضعف.	61	2.62	.662	.439
01- المعلومات المحاسبية المفصح عنها اختياريا عن المؤسسة تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة وضعها الحقيقي.	61	2.59	.692	.479
06- الإفصاح الاختياري عن المخاطر العامة و المتعلقة بالائتمان يمكن من التنبؤ بالمخاطر المستقبلية المتعلقة بالإفلاس.	61	2.48	.673	.454
المحور الثالث	61	2.4098	.39017	.152
04- يقلل الإفصاح الاختياري من درجة عدم التماثل في المعلومات بين إدارة المؤسسة و المستثمرين.	61	2.20	.910	.827
08- إن التزام المؤسسة الجزائرية بالإفصاح الاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية جعلها تلتزم بقواعد القياس و التقييم.	61	2.16	.916	.839
05- الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئية.	61	2.15	.910	.828
07- يوفر الإفصاح الاختياري عن نشاط المؤسسة ووضعها المستقبلي إمكانية المقارنة بين السنة الحالية و السنوات السابقة.	61	2.02	.764	.583
N valide (liste)	61			

الفهرس	الصفحة
الاهداء	I
الشكر	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الاشكال و الرسومات	VI
قائمة الملاحق	VII
المقدمة	1-4
الفصل الأول: الإفصاح الإختياري وجودة المعلومات المحاسبية	
المبحث الاول: الإفصاح الإختياري	7
المطلب الأول: :مفهوم الإفصاح الإختياري	7
المطلب الثاني: اهمية الإفصاح الإختياري	9
المطلب الثالث : الاهداف والاسباب المحفزة للإفصاح الإختياري	10
الفرع الأول : اهداف الإفصاح الإختياري	10
الفرع الثاني : الأسباب المحفزة للإفصاح الإختياري	11
المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية	12
المطلب الأول: : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.	12
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية.	13
الفرع الأول :العوامل البيئية	13
الفرع الثاني :العوامل المتعلقة بالمعلومات	14
الفرع الثالث :تقرير مدقق الحسابات	14
المطلب الثالث: قياس جودة المعلومات المحاسبية.	15
المطلب الرابع : الخصائص النوعية المرتبطة بالمعلومة المحاسبية.	16
الفرع الأول : الخصائص الاساسية للمعلومة المحاسبية .	16
الفرع الثاني : الخصائص الثانوية للمعلومة المحاسبية.	18
المبحث الثالث:الدراسات السابقة	22
المطلب الأول : الإفصاح الإختياري و اثره على جودة التقارير المالية	22
المطلب الثاني : الإفصاح الإختياري و اثره على جودة الأداء المالي.	27

المطلب الثالث: الإفصاح الإختياري و اثره على تكلفة رأس المال.	30
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية.	
المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة	34
المطلب الأول: طريقة الدراسة	35
الفرع الأول : مجتمع الدراسة	35
الفرع الثاني : متغيرات الدراسة	36
الفرع الثالث : معطيات الدراسة	36
المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة	37
المطلب الثالث : عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية	38
المطلب الرابع : صدق وثبات اداة الدراسة	41
المبحث الثاني : عرض وتفسير نتائج الدراسة.	43
المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة	44
الفرع الأول :عرض نتائج الدراسة المتعلقة المحور الأول	44
الفرع الثاني : عرض نتائج الدراسة المتعلقة المحورالثاني	45
الفرع الثالث :عرض نتائج الدراسة المتعلقة المحور الثالث	47
المطلب الثاني : تفسير نتائج إختبار الفرضيات	48
الخاتمة :	54
النتائج والتوصيات	54
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	