الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عين تموشنت كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

التخصص: محاسبة وجباية

الموضوع:

# أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية

## دراسة عينة من المؤسسات لولاية عين تموشنت-،

مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالبين

- أرماس عماد الدين
- بن عمارة سيد أحمد أسامة

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من:

| | | |
|---|---|---|
| الأستاذة قديد ياقوت | ..... | رئيسا |
| الأستاذة: مهداوي هند | ..... | مشرفا |
| الأستاذة: بوحسون ايمان | ..... | ممتحنا |

السنة الجامعية: 2023-2024

الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عين تموشنت كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

التخصص: محاسبة وجباية

الموضوع:

# أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية

## دراسة حالة من عينة لمؤسسات ولايةعين تموشنت-،

مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالبين

- أرماس عماد الدين
- بن عمارة سيد أحمد أسامة

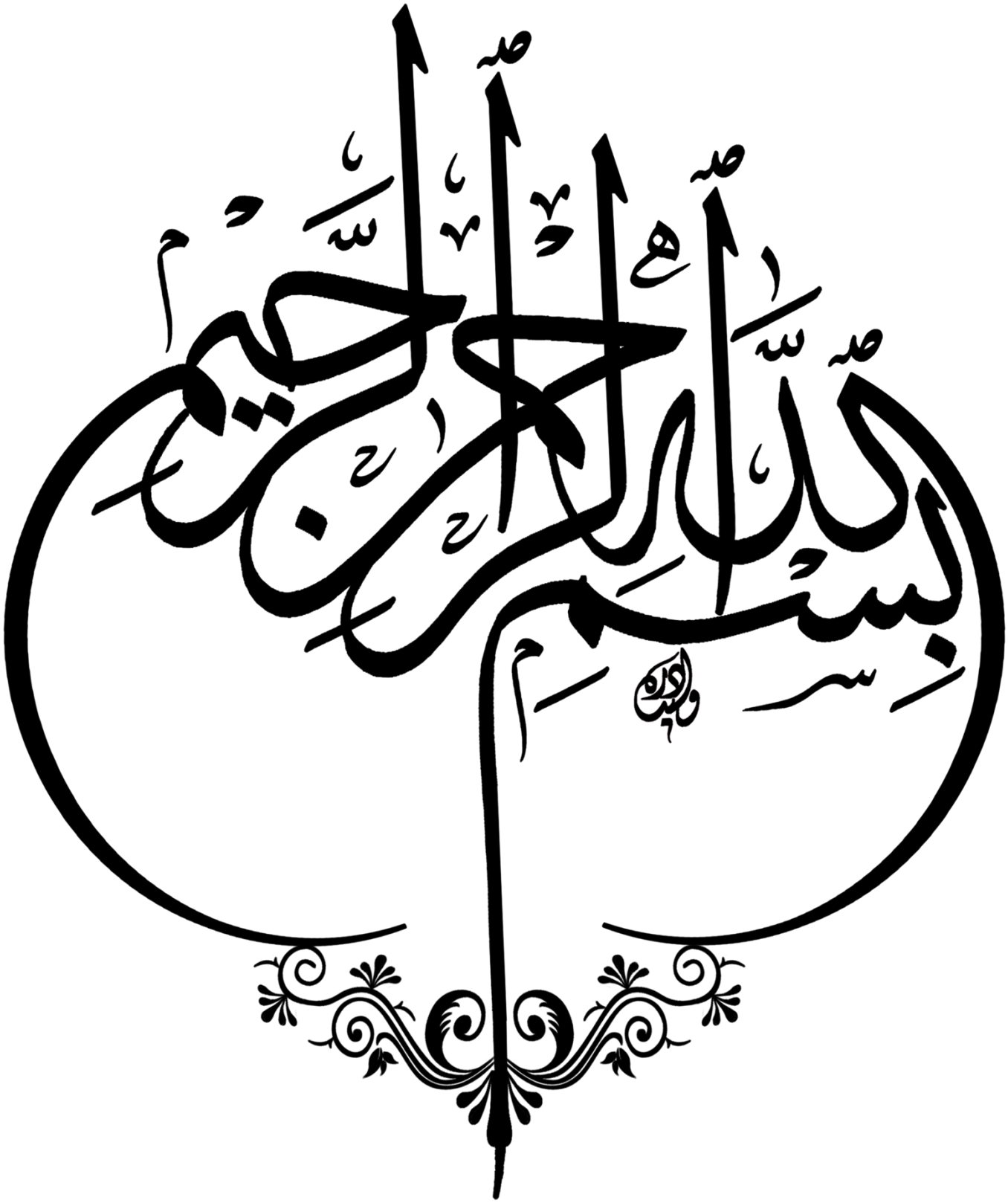
تحت إشراف

أ.د هند مهداوي

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من:

| | | |
|---|---|---|
| الأستاذة قديد ياقوت | ..... | رئيسا |
| الأستاذة: مهداوي هند | ..... | مشرفا |
| الأستاذة: بوحسون ايمان | ..... | ممتحنا |

السنة الجامعية: 2023-2024


بسم الله الرحمن الرحيم

# الشكر و التقدير

إن الحمد والشكر لله نحمده ونشكره الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل،

راجين أن يتقبله منا قبولا حسنا،

ونسأل الله العظيم رب العرش العظيم خير العمل وخير العلم ينفعنا وينفع غيرنا به .

في البداية وعلى قاعدة من شكر الله شكر العبد وللعرفان بالجميل يطيب لنا أن نتوجه بأفضل الامتنان والتقدير وأسمى عبارات الشكر والثناء إلى الأستاذة المشرفة "مهداوي هند" التي تكرمت بقبول الإشراف على تأطيرنا، ولما قدمته لنا من توجيهات وملاحظات ونصائح علمية قيمة،

وكذا حرصها الدائم والدؤوب على إتمام هذا العمل .فلها خالص التحية والعرفان.

# اهداء

أحمد الله تعالى على توفيقي و إعانتي طيلة مشواري الدراسي من بدايته لنهايته ،

فالحمد لله حمدًا كثيرًا طيبًا مباركًا فيه و الصلاة والسلام على حبيبنا و سيدنا محمد ﷺ

أهدي نجاحي إلى أمي و أبي عزيزان على قلبي و تاج رأسي أطال الله في عمرهما اللذان كانا مصدر توفيقي و مصدر قوتي و تغلبي على الصعاب

إلى أخواي العزيزان "عبد السلام " و"إسلام نور الهدى" اللذان دعماني و كانا سندًا في كل مرحلة من مراحل حياتي.

إلى جدي و جدتي أطال الله في عمرهما

الى كل العائلة الكريمة

إلى خالي العزيز "بوسماحة بن سالم" الذي كان سندًا في حياتي و في إنجاح هذه المذكرة، أطال الله في عمره.

إلى أستاذ بوعزة بشير الذي لم يبخل علينا و لو مرة في مساعدتنا في كل الأوقات حفظه الله و وفقه في حياته

إلى أصدقائي الأوفياء و صديقي في المذكرة أسامة و كل من ساندني

إلى أختنا التي ساعدتنا في إنجاز المذكرة حفضها الله

الى كل من كان منبع فرحتي و صلاح دربي حتى و لو بكلمة طيبة.

**عماد الدين**

# اهداء

قال تعالى : ( قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون ( إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك .. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك .. ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ... ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله ﷻ إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .

إلى أسمى آيات العطاء البشريّ، أمي وأبي الغاليين، أهدي ثمرة جهدي المتمثلة في هذا البحث المتواضع، عسى أن أكون مصدر فخر لكما.

الى جدتي أطال الله في عمرها و حفضها من كل شر.

أهدي هذه الدراسة لاخواني و أشكرهم على لتشجيعهم لي على إكمال مشواري الدراسي.

الى أصدقائي ورفقاء دربي "بلال"، "مصطفى" ، "محمد"، "مروان"، "عبد الطيف"

أهدي هذه الدراسة الى كل من كان لنا عونا في مشوارنا الدراسي.

اهدي هذا العمل الذي أسأل فيه الصواب أن يكون نافعا لي ولغيري من الطالب العلم

ولكل من أطلع عليه .

أسامة

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة الى توضيح مدى تأثير الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية، و كذا إبراز أهمية الافصاح المحاسبي وعلاقته الوطيدة بمعايير المحاسبة الدولية، و لتحقيق هذا الهدف تم توزيع 45 استبانة على موظفي على مجموعة المؤسسات الاقتصادية بولاية عين تموشنت المتمثلة في كل من مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراءCASNOS، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود، هذا لتجميع البيانات الأولية من عينة الدراسة.

و خلصت نتائج الدراسة الى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية، و أن الاطار المرجعي الوطني المنظم للمهنة المحاسبية في الجزائر يساهم في تحقيق مبدأ الافصاح وفق المتطلبات المحاسبية الدولية.

**الكلمات المفتاحية:**

الافصاح المحاسبي، جودة القوائم المالية، المعايير المحاسبية، المحاسبة الدولية.

**Abstract:**

This study aims to clarify the extent of the impact of accounting disclosure on the quality of financial statements, as well as to highlight the importance of accounting disclosure and its close relationship with international accounting standards. To achieve this goal, 45 questionnaires were distributed to employees of the group of economic institutions in the state of Ain Temouchent, represented by the Sonelgar Foundation - Ain Temouchent, Algeria Telecom Corporation, the National Social Security Fund for Non-Employees (CASNOS), the General Directorate of Taxes and the Leather Production Foundation, to collect primary data from the study sample.

The results of the study concluded that there is a statistically significant impact of accounting disclosure on the quality of financial statements, and that the national frame of reference regulating the accounting profession in Algeria contributes to achieving the principle of disclosure in accordance with international accounting requirements.

**Keywords:**

Accounting disclosure, quality of financial statements, accounting standards, international accounting.

# فهرس المحتويات

# فهرس المحتويات


| العناوين | الصفحة |
|---|---|
| البسملة | – |
| الشكر | I |
| الاهداء | II |
| ملخص | III |
| فهرس المحتويات | V |
| قائمة الجداول | IX |
| قائمة الأشكال | XI |
| المقدمة العامة | أ–هـ |
| الفصل الأول: الاطار النظري للإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية | |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الأول: ماهية الافصاح المحاسبي | 3 |
| المطلب الأول: مفهوم وأهمية الافصاح المحاسبي | 3 |
| المطلب الثاني: أنواع الافصاح المحاسبي | 5 |
| المطلب الثالث: أساليب و طرق الافصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه | 8 |
| المبحث الثاني: ماهية جودة القوائم المالية | 12 |
| المطلب الأول: مفهوم وأهداف جودة القوائم المالية | 12 |
| المطلب الثاني: الفرضيات والمبادئ المحاسبية لإعداد القوائم المالية | 15 |
| المطلب الثالث: أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية | 29 |
| المبحث الثالث: الدراسات السابقة | 33 |
| المطلب الأول: الدراسات السابقة حول جودة القوائم المالية | 33 |
| المطلب الثاني: الدراسات السابقة حول الافصاح المحاسبي | 36 |
| المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة | 38 |
| خلاصة | 40 |
| الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية | |
| تمهيد | 43 |
| المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسات محل الدراسة | 44 |

| | |
|---|---|
| المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة سونلغاز و مؤسسة اتصالات الجزائر | 44 |
| المطلب الثاني: لمحة عن CASNOS و CDI | 45 |
| المطلب الثالث: التعريف بمؤسسة الجزائرية للجلود و مشتقاته العامرية | 48 |
| المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية | 48 |
| المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة | 49 |
| المطلب الثاني: دراسة بيانات الإستبيان وثباته | 50 |
| المطلب الثالث: تصميم أداة البحث ( الاختبارات ) | 57 |
| المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة | 62 |
| المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الاستبيان | 62 |
| المطلب الثاني: تحليل الفرضيات الإحصائية | 66 |
| المطلب الثالث: التحليل المالي و الاقتصادي لعبارات الاستبيان | 69 |
| خلاصة | 72 |
| خاتمة عامة | 73 |
| قائمة المراجع | 77 |
| الملاحق | 83 |

# قائمة الجداول

| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| (01-1) | المواد الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 | 20 |
| (02-1) | التفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 | 28 |
| (01-2) | توزيع أفراد العينة حسب الجنس | 51 |
| (02-2) | توزيع العينة حسب العمر | 52 |
| (03-2) | توزيع العينة حسب الدرجة العلمية | 53 |
| (04-2) | توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي | 55 |
| (5-2) | توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة في العمل | 56 |
| (6-2) | درجات سلم ليكرت الخماسي | 57 |
| (7-2) | نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ Alpha Cronbach | 58 |
| (8-2) | نتائج معاملات الارتباط بين معدل كل محور و المعدل الكلي للفقرات حسب ارتباط بيرسون | 59 |
| (09-02) | معامل الإرتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول "إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية " | 60 |
| (10-02) | معامل الإرتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني " الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية " | 61 |
| (11-02) | توزيع درجات الاستجابة حسب سلم ليكرت | 62 |
| (12-02) | تحليل عبارات المحور الأول " إعداد القوائم المالية وفق معايير | 63 |

| | | |
|---|---|---|
| | التقارير المالية الدولية " | |
| **(13-02)** | تحليل عبارات المحور الثاني" الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية" | **65** |
| **(14-02)** | نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط بين الافصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية | **67** |
| **(15-02)** | جودة النموذج باستخدام تحليل التباينANOVA | **67** |
| **(16-02)** | نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط | **68** |

# قائمة الأشكال

| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| (2-01) | توزيع أفراد العينة حسب الجنس | 51 |
| (2-02) | توزيع العينة حسب العمر | 52 |
| (2-03) | توزيع العينة حسب الدرجة العلمية | 54 |
| (2-04) | توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي | 55 |
| (2-05) | توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة في العمل | 56 |

# المقدمة

**تمهيد:**

يمكن إرجاع الجذور التاريخية لمفهوم الإفصاح إلى سن قانون الشركات البريطانية في أوائل القرن التاسع عشر، والذي أكد أهمية الإبلاغ عن أرباح الكيان لسلوك المستثمرين، وإنشاء لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية وهيئاتها ومتطلبات الإفصاح عن البيانات المالية.

وبعد الكساد الاقتصادي العالمي في ثلاثينيات القرن العشرين، أصبحت أهمية الإفصاح عن المعلومات بارزة على نحو متزايد. وقد تلاعبت العديد من المؤسسات بالبيانات المحاسبية المنشورة لقيمة الأصول من أجل جذب رأس المال، الأمر الذي أدى إلى إفلاس عدد كبير من المستثمرين. مما يؤدي إلى الفصل بين حقوق الملكية وحقوق التشغيل، ويخلق مسافة بين المساهمين المالكين للمشروع والأرقام المحاسبية التي تمثل الوضع المالي ونتائج العمل للمشروع خلال فترة زمنية معينة، ولذلك فإن ظهور الإفصاحات المحاسبية يرتبط بظهور الشركات المساهمة والتزامها بنشر البيانات المالية بشكل منتظم حتى يتمكن الأطراف المعنية من الاستفادة من المعلومات المفصح عنها عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ولقد وسعت التغيرات السريعة في البيئة المحيطة بنا من الفرص الاستثمارية والتمويلية للشركات على المستوى الدولي، ولكن التمتع الفرص يتطلب استيفاء مجموعة من الضوابط في أسس وشكل ومحتوى القوائم المالية المعروضة، وذلك لاعتبار أن الإفصاح يستخدم في المحاسبة لإظهار وتقديم المعلومات بالمميزات اللازمة والضرورية عن المؤسسة لمختلف الأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية معها، فهوا إذن أحد أدوات الاتصال الرئيسية الذي بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي.

و من أجل الالمام بهذه الدراسة بكل جانبيها ثم توزيع 45 استبانة على عمال مجموعة من المؤسسات الجزائرية بعين تموشنت وهي كالتالي:

مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود ، وتم إخضاعها للدراسة. وتماشيا مع كل ما ذكر يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية لدراستنا هذه كالاتي:

**إلى أي مدى يساهم الافصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية؟**

- **الأسئلة الفرعية:**

1. ما مدى مساهمة الاطار المرجعي الوطني في تحقيق الافصاح المحاسبي؟
2. ما مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لقوائم الافصاح المنصوص عليها في SCF في اعداد قوائمها المالية؟
3. ما هو الأثر الذي يضيفه الافصاح على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

- **فرضيات الدراسة:**

**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية لعينة الدراسة.

**الفرضية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات قيد الدراسة.

- **أهمية الدراسة:**

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بمتطلبات المعايير الدولية ومعايير الابلاغ المالي، وكذا جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية في الآونة الأخيرة و يرجع ذلك إلى الدور المهم الذي يلعبه الافصاح المحاسبي لهذه المؤسسات في التنمية الاقتصادية.

- **أهداف الدراسة:**

عملت الدراسة على تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:

- ابـراز تـأثير تطبيـق النظـام المحاسـبي المـالي علـى إعـداد وعـرض القـوائم الماليـة فـي المؤسسات الاقتصادية.
- إبراز أهمية الافصاح المحاسبي وعلاقته الوطيدة بمعايير المحاسبة الدولية.
- توضـيح ومعرفـة مـدى تطبيـق المؤسسـات الاقتصـادية بولايـة عـين تموشـنت لقواعـد النظام المحاسبي المالي(SCF) وتقييم جودة القوائم المالية التي تعدها وتصدرها.

➢ **منهجية الدراسة:**

للإجابـة علـى اشـكالية الدراسـة و تحقيـق الأهـداف المرجـوة اعتمـدت فـي هـذه الدراسـة على المنهج الوصفي و التحليلي على النحو التالي:

تـم اعتمـاد المـنهج الوصـفي للإجابـة علـى إشـكالية البحـث وإثبـات صـحة الفرضـيات المتبنـاة مـن قبـل و لبنـاء الإطـار النظـري حيـث قمنـا بتعريـف مختلـف المصـطلحات والتقنيـات و الطـرق لتوضـيح محتـوى هـذه المعطيـات واسـتعمالها كأسـاس فـي تحليـل الموضوع، من خلال الاعتماد على المراجع والأبحاث العلمية التي تخص الموضوع.

و تـم اسـتخدام المـنهج التحليلـي فـي بنـاء الدراسـة التطبيقيـة و تحليـل أثـر الافصـاح المحاسبي على جودة القوائم المالية.

➢ **حدود الدراسة:**

حصـرت الدرسـة فـي مجموعـة مـن المؤسسـات وهـي كالتـالي: مؤسسـة سـونلغار – عـين تموشـنت–، مؤسسـة اتصـالات الجزائـر، الصـندوق الـوطني للضـمان الاجتمـاعي لغيـر الأجـراءCASNOS ، المديريـة العامـة للضـرائب و مؤسسـة انتـاج الجلـود. و هـذا قصـد ابـراز التـأثيرات التـي يحـدثها أثـر الافصـاح المحاسـبي علـى جودة القوائم المالية، أما بالنسبة للإطار الزماني فكان خلال السنة 2024.

- **محتوى الدراسة:**

قصد الإلمام بالجوانب الرئيسية للبحث و الإجابة عن الاشكالية المطروحة و اختبار الفرضيات الموضوعة تم تقسيم البحث الى فصلين كالتالي:

الفصل الأول نظري المعنون ب " **الاطار النظري للإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية**"، تضمن ثلاث مباحث: مبحثا عن ماهية الافصاح المحاسبي، و مبحثا عن ماهية جودة القوائم المالية و مبحثا عن الدراسات السابقة.

الفصل الثاني تطبيقي المعنون بـ " **الدراسة التطبيقية** " وتضمن ثلاث مباحث: مبحثا عن تقديم عام لمؤسسة سونلغاز ومبحثا عن الدراسة الميدانية و مبحثا عن عرض وتحليل نتائج الاستبيان.

# الفصل الأول:

# الاطار النظري للإفصاح المحاسبي

# و جودة القوائم المالية

**تمهيد:**

ازداد الاهتمام بموضوع الشفافية والإفصاح في السنوات الأخيرة نظرا لأن العديد من الجهات ذات المصلحة تعتمد بشكل كبير في قراراتها على ما تنشره المؤسسات من معلومات، وتأكيدا على أهمية الإفصاح المحاسبي من قبل أصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة والمراجعة، فقد تم إصدار معايير محاسبية تحكم قواعد العرض والإفصاح في التقارير المالية، لما لها من أثر بالغ الأهمية في تحسين جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية واكتمال محتواها.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث وكل مبحث تم تقسيمه الى ثلاث مطالب كالتالي:

**المبحث الأول: ماهية الافصاح المحاسبي**

**المبحث الثاني: ماهية جودة القوائم المالية**

**المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

## المبحث الأول: ماهية الافصاح المحاسبي

تعود الجذور التاريخية لمفهوم الافصاح عن المعلومات المالية للعام 1837 حيث أشارت مجلة Railway Magazine الى أثر الابلاغ عن أرباح المؤسسات على سلوك المستثمرين، و من خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى مفهوم وأهمية الافصاح المحاسبي و الهدف المنشود منه، و كذا أهم أنواعه.

### المطلب الأول: مفهوم وأهمية الافصاح المحاسبي

تعددت مفاهيم الإفصاح المحاسبي بتعدد النتائج المتوخاة والتي تقوم الى مقاربة الهدف من الإفصاح المحاسبي.

**أولا: تعريف الافصاح المحاسبي**

يمكن ايجاز أهم هذه تعاريف الإفصاح المحاسبي فيما يلي:

- الإفصاح المحاسبي هو "عملية إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية". (وليد ناجي الحيالي، 2007، ص 46)
- يمكن تعرف الافصاح وفق الاصطلاح الاقتصادي على أنه عبارة عن عملية توفير المعلومات عن وضع الوحدات الاقتصادية ونتيجة أعمالها وتفسير ذلك بشكل يزود مستخدمي هذه المعلومات بصورة أكثر وضوحا وشمولية.( نعيم حسن دهمش، 1995،ص44)
- مجموعة المبادئ والقواعد تنطبق على إنشاء وعرض الوثائق المحاسبية، تهدف إلى تقليل عدم اليقين لدى مستخدميها(HAMADA Rami, MOULAI Ali, 2022,p425) .
- هو عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية، للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقلة بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات بالبيانات والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل. (محمد المبروك زيد، 2005، ص77)
- وقد عرفه عباس مهدي الشيرازي بأنه: "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية". (عباس مهدي الشيرازي، 2001، ص 322)

- عرفه محمد المبروك أبو زيد بأنه:" عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بها وهذا يعين أن تعرض المعلومات بالقوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل. (محمد المبروك أبو زيد، 2005، ص577)
- رضوان حلوة حنان " الإفصاح هو تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد. (رضوان حلوة حنان، 2001، ص289)

ويهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من أجل: (رياض عبد الله، 2010، ص113)

- وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية العمومية.
- وصف العناصر المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المنشاة مقابل الديون.
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين و الدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.
- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات .
- لتقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية .
- مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم.

**ثانيا: أهمية الافصاح المحاسبي**

تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي من وجهة نظر متخذ القرار ومستخدم القوائم المالية في تحقيق هدفين أساسيين وهما أن تكون القوائم المالية غير مضللة، وأن تساعد في تدعيم القدرة على اتخاذ القرارات الرشيدة، وينظر إلى الهدف الأول على أنه يمثل هدف وقائي، بينما ينظر للهدف الثاني على أنه هدف إعلامي.

إذ لم يعد مصطلح الإفصاح المحاسبي مقتصرا على مجرد إبلاغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي، فقد تجاوز هذا المصطلح المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في مجال القياس المحاسبي حيث يستهدف معالجة القصور في المعلومات التاريخية، كما تجاوز هذا المصطلح أيضا إرشادات الاتصال المحاسبي، فلم يعد مقتصرا على مجرد تفسير وتوضيح المعلومات المحاسبية، ولكنه امتد إلى إضافة المزيد من المعلومات سواء أكانت كمية أو وصفية، وسواء أكانت فعلية أو تقديرية (بكيحل، 2017، ص 116).

**المطلب الثاني: أنواع الافصاح المحاسبي**

هناك أنواع مختلفة للإفصاح المحاسبي يمكن تصنيفها حسب عدة معايير منها :

1. **معيار الإلزام:**

يصنف الإفصاح المحاسبي حسب هذا المعيار إلى نوعين من الإفصاح هما :

- **الإفصاح القانوني(الإجباري):**

هو ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية وما تقضي به بعض التشريعات والقوانين لتقديم المعلومات المحاسبية الكافية لمستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة ويشمل الإفصاح الاجباري: (صافو فتيحة، 2016، ص 136-135)

- السياسات المحاسبية المطبقة وتفسيرات أسباب اختيارها والدوافع الاقتصادية لتغييرها كتعديل العمر الإنتاجي للأصول، ظهور معلومات إضافية عن بعض تقديرات المخصصات، اكتشاف الأخطاء للسنوات السابقة.
- تغير شكل المؤسسة القانوني أو الاندماج أو التقسيم إلى عدة شركات يتطلب الإفصاح عنه عند إعداد القوائم المالية لتحقيق القابلية للمقارنة .
- المكاسب والخسائر المحتملة ضمن الإيضاحات المتممة في ملاحق القوائم المالية .
- الارتباطات المالية بعقود مستقبلية بشرح طبيعة الارتباط وشروطه وتأثيره المالي .
- الأحداث اللاحقة والتي تأثر على المركز المالي للمؤسسة والتي تحدث بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ عرضها.

- **الإفصاح الاختياري (الإضافي):**

ويتم عن طريق الإفصاح الذاتي للمؤسسة عن كافة المعلومات المطلوبة للمستثمرين بدون وجود مطلب قانوني ويعاب على هذا النوع أن المؤسسات لا يمكن أن تفصح ذاتيا ومن غير إلزام عن كل المعلومات المطلوبة واللازمة للمستثمرين كما أنه في ظل السوق التنافسي قد تفحص تلك المؤسسات عن معلومات مضللة ومن ثم يكون سوق غير كفيل بتحقيق الإفصاح الاختياري الكافي. (أمين السيد احمد لطفي، 2009، ص650)

**2. معيار حدود الإفصاح:**

أطلقت على الإفصاح عدة تسميات ورغم اختلاف الأنواع المحددة للإفصاح حسب هذا المعيار الا انها لا تتعارض مع بعضها البعض و انما هي صفات يتصف بها الإفصاح المحاسبي ويظهر ذلك في حدود ثلاث مستويات من الإفصاح هي كما يلي:

- **الإفصاح الكامل (الشامل):**

هو الإفصاح بالقدر الملائم والشامل عن المعلومات التي تغطي أكبر قدر من احتياجات مستخدمي الكشوف المالية وهذا لا يعني الإفصاح عن جميع الأمور للأسباب التالية: (يوسف عوض،1999، ص179)

- إن المعلومات سلعة اقتصادية ينبغي أن تكون تكلفة إنتاجها وتوصيلها أقل من المنفعة المتوقعة حتى وإن كان إنتاج وتوصيل المعلومة قليلة التكلفة فإن كثرة التفاصيل غير المهمة تخفض من القدرة على الاستيعاب .
- يتطلب الإفصاح الكامل إظهار الأحداث الجوهرية والآثار الناجمة عنها التي تؤثر على فهم وتفسير ما جاء من معلومات في الكشوف المالية.

- **الإفصاح المحدود(الكافي):**

وهو يشير إلى الحد الأدنى من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها وفق مقتضيات المعايير المحاسبية بما يساعد على اتخاذ القرارات ومفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار بالإضافة إلى انه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد. (صافو فتيحة، 2016،ص136)

- **الإفصاح العادل:**

يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية فالقوائم المالية يجب أن تتضمن معلومات كافية لجعلها مفيدة وغير مضللة للمستثمر أي عدم حذف أي معلومة ذات منفعة.( أحمد محمود نور، شحاتة السيد شحاتة، 2008، ص28)

أي أن الإفصاح العادل يتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف إذ يتوجب إخراج القوائم المالية بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن. (رضوة حلوة حنان، 2003، ص477)

**3. معيار مستوى الإفصاح:**

نظرا لاختلاف الزاوية التي ينظر من خلالها كل طرف نحو مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية الصادرة فان توفير مفهوم عام وموحد للإفصاح صعب يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال وضمن هذا السياق يمكن تحديد مستويين من مستويات الإفصاح هما: (بن زاف لبنى، 2019، ص 49)

- **المستوى المثالي للإفصاح:**

لا يمكن توفير هذا المستوى من ناحية واقعية نظرا التعاون الكبير الحادث في استجابة متخذي تلك القرارات لأنماط المعلومات التي توفر لهم بموجب بدائل مختلفة من نظم القياس المحاسبي والتي تكون مصداقيتها في كثير من الأحيان محل تساؤل بسبب حقيقة خضوع هذه النظم للعديد من القيود والمحددات المفروضة عليها والتي تحكم أساليب جمع وقياس مخرجات هذه النظم .

- **المستوى المتاح أو الممكن للإفصاح:**

يتم به إعلام مستخدمي القوائم المالية بكافة الحقائق الضرورية لتفسير القوائم المالية على نحو ملائم وقد يتم إما في القوائم المالية نفسها أو بالملاحظات المرفقة بها وكقاعدة عامة يجب الإفصاح عن أية حقائق يمكن أن يعتبرها المستخدم ضرورية للتوصل إلى تفسير ملائم القوائم المالية فالإفصاح الملائم هو الذي يراعي حاجة مستخدمي القوائم المالية وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة .

**4. معيار الحماية في الإفصاح:**

ويرتبط بحماية مصالح مستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية خاصة الفئة التي تكون مصادرها محدودة في الحصول على المعلومات المطلوبة ويندرج في هذا المعيار ما يلي :

- **الإفصاح التثقيفي(الإعلامي):**

أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ قرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله ونلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شانه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى. (باسيلي مكرم، 2006، ص35)

- **الإفصاح الوقائي(التقليدي):**

ويهدف هذا الإفصاح الى حماية المستثمر العادي الذي تكون قدرته محدودة في فهم واستخدام المعلومات لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية حتى لا يساء استخدامها ويلاحظ أن الإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفحصان عن المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين. (بكر إبراهيم محمود، 2008، ص6)

**المطلب الثالث: أساليب و طرق الافصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه**

يتطلب الإفصاح المناسب عرض كل المعلومات المالية منها وغير المالية بطرق سهلة الفهم، ويتطلب أيضا ترتيب و تنظيم المعلومات بصورة منطقية تعتمد القضايا الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم قراءتها وسهولة، و من خلال هذا المطلب سوف نتطرق لأساليب و طرق الافصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه.

**أولا: أساليب و طرق الافصاح المحاسبي**

ويضم الإفصاح عملية الإبلاغ المالي ويوجد عدة طرق ممكنة للإفصاح و اختيار أفضل طريقة للإفصاح في كل حالة يعتمد على طبيعة المعلومات و أهميتها النسبية، و يمكن تصنيف أكثر الطرق شيوعا للإفصاح على النحو التالي: (ضيف الله محمد الهادي، 2014 ، ص106 109):

1. **القوائم المالية:**

وتعتبر من أهم الأشكال التي يتم الإفصاح بها و يراعي في إعدادها المبادئ المحاسبية المقبولة و هي تشتمل على قائمة المركز المالي قائمة الدخل قائمة التغيير في المركز المالي قائمة الأرباح الموزعة قائمة التدفق النقدي، وعليه يجب أن تظهر المعلومات الهامة والملائمة في القوائم المالية مع إظهار سنتين متتالتين من أجل إجراء المقارنة، فالأصول والالتزامات و نتائج الأعمال و حقوق المساهمين يجب أن يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية طالما يمكن قياس العمليات والتغييرات الأخرى بموثوقية و بدرجة عادلة من الدقة، حيث أن لطريقة عرض المعلومات دورا في مساعدة مستخدمي البيانات المالية في التنبؤ بالأرقام المستقبلي.(محمد المبروك أبو زيد ، 2005، ص 578)

2. **استخدام المصطلحات والعرض المفصل:**

ان المصطلحات المستخدمة في وصف محتويات القوائم المالية و درجة التفصيل فيها تعتبر من الأمور الهامة في عملية الإفصاح حيث تساعد عملية الوصف الصحيحة وعمود البنود في تلك القوائم على زيادة فهم القارئ و إزالة الغموض فيها، إضافة إلى استخدام المصطلحات الشائعة والمتداولة يعتبر مفيدا، فيجب تلخيص تلك البيانات بعبرات واضحة مع مراعاة الأهمية النسبية للبند موضوع الإفصاح دون الإنقاص من أي معلومة تفيد المستخدم (محمد المبروك أبو زيد ، 2005، ص 578)

3. **الملاحظات الهامشية:**

وتستخدم لغرض توضيح أو إضافة المعلومات المتعلقة بعناصر القوائم المالية والتي لا يمكن إظهارها في صلب هذه القوائم بحيث تعتبر جزء مكملا لها، كربط بند في أحد القوائم المالية ببند آخر في نفس القائمة أو في قائمة أخرى أو إجراء شرح مختصر لقيد معين أو إحالة القارئ لشرح مطول عن قيد في الهوامش، كما أنه يجب ألا تتعارض أو تتكرر المعلومات في القوائم. (أمين السيد أحمد لطفي، 2006، ص 494) كما تجدر الإشارة إلى أن الملاحظات الهامشية من المرجح أن تحتوي على معلومات كمية أو وصفية و بشكل عام فالملاحظات الهامشية تكون أسفل القوائم المالية و تستخدم في الإفصاح عن:(محمد المبروك أبو زيد، 2005، ص 584)

- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية؛
- أثر التحويلات للعملات الأجنبية؛
- الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة؛
- التغير في السياسات المحاسبية؛

- تفصيل حقوق الملكية؛
- الالتزامات المحتملة؛

4. **القوائم الملحقة:**

و تشتمل قوائم إضافية ترفق مع القوائم المالية الأصلية، يتم من خلالها إعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية، و من هذه القوائم الإضافية ما يلي: (محمد المبروك أبو زيد ، 2005، ص 585)

- قائمة التغير في المركز المالي؛
- قائمة الأصول الثابتة و طرق الإهلاك المطبقة؛
- قائمة المخزون السلعي من طرق تقييم المخزونات و طرق الإستهلاك المطبقة؛
- قائمة المدينين و مخصص الديون المشكوك فيها؛
- قائمة معالجة مصروفات الإصلاح والصيانة؛
- قائمة تحليل المصروفات إلى ثابت و متغير.

وتوضع الملاحق بشكل مستقل وتحتوي على معلومات قيمتها أقل أهمية من تلك الواردة في صلب القوائم المالية إلا أنها تزيد في فهم قراءة هذه الأخيرة واستيعابها من قبل مستخدميها.

و تتمتع الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية بعدة مزايا حيث يتم استخدامها في النواحي التالية (حواس صلاح، 2008، ص129):

- عرض المعلومات غير الكمية كجزء مكمل للتقارير المالية؛
- الإفصاح عن الأهلية أو القيود على البنود الواردة في القوائم المالية، مثل وجود رهون لبعض الأصول الثابتة و أي قيود على الأرباح؛
- الإفصاح و بمقدار أكبر من التفصيل مقارنة بما يتم عرضه في صلب القوائم المالية؛
- عرض أي معلومات كمية أو وصفية ذات أهمية ثانوية.

إلا أن هناك نواحي قصور أو عيوب لتلك الإيضاحات تتمثل فيما يلي:

- قد تبدو صعبة القراءة والفهم دون دراسة متمعنة، لذلك قد يتم إهمالها من قبل القارئ للبيانات المالية؛

- تعتبر النصوص الوصفية أكثر صعوبة عند استخدامها لإتخاذ القرارات مقارنة بعرض المعلومات المالية في القوائم.

**ثانيا: العوامل المؤثرة على الافصاح المحاسبي**

يوجد عدة عوامل تؤثر على الإفصاح المحاسبي يمكن تقسيمها إلى: (رضا بوعزيز، كمال بن موسى، 2022، ص 103)

- **عوامل تتعلق بالمعلومات:**

ان درجة الإفصاح في القوائم المالية بالمعلومات تتأثر التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها مثل ملائمة المعلومات للقرارات التي سيتم اتخاذها من قبل المستفيدين منها ودرجة الموثوقية فيها، إضافة الى قابليتها للتحقق والمقارنة.

- **عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية:**

وترتبط بالوحدة الاقتصادية كحجم المشروع، عدد المساهمين صافي الربح... إلى غير ذلك من العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح.

- **نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم:**

من الضروري على المؤسسات أن تعطي اهتماما خاصا في قوائمها المالية، لتلبية احتياجات المستخدمين الرئيسيين، والذين لهم مصالح مباشرة أو غير مباشرة، فمن الطبيعي أن تختلف طبيعة المعلومات المفصح عنها بالقوائم المالية باختلاف نوعية المستخدمين الرئيسيين في كل دولة.

- **الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح:**

تختلف الجهات المنظمة والمسؤولة عن تطوير وتنظيم وإصدار معايير الإفصاح باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المتبناة بكل دولة ففي الدول التي تتبع المدخل القانوني تعتبر خطة المحاسبة الوطنية هي مصدر مهم للوائح المحاسبية وهي تدار بواسطة المجلس الوطني الذي يتبع الحكومة في حين الدول التي تتبع مدخل التنظيم الذاتي فإن المنظمات المهنية تلعب دورا هاما في تحديد درجة الإفصاح ومعاييره.

- **المنظمات والمؤسسات الدولية والقوانين المحلية:**

تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على الإفصاح، حيث تؤثر هذه المؤسسات بدرجات متفاوتة على الإفصاح ومن أهم هذه المؤسسات لجنة معايير المحاسبة الدولية

التي قامت بإصدار العديد من المعايير المحاسبية الدولية التي تتعلق بالإفصاح، وذلك بغرض تحسين جودة المعلومات المفصح عنها على المستوى العالمي. (رضا بوعزيز، كمال بن موسى، 2022، ص 104).

**المبحث الثاني: ماهية جودة القوائم المالية**

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى مفهوم القوائم المالية وجودتما وأهم الفرضيات والمبادئ المحاسبية لإعدادها، و من ثم نتطرق الى أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية

**المطلب الأول: مفهوم وأهداف جودة القوائم المالية**

**أولا: مفهوم القوائم المالية**

عبارة عن بيانات تفصيلية واجمالية لجميع عناصر المعاملات والأنشطة في المشروع، تعرض في مجموعة كشوف محاسبية يعبر عنها بشكل أرقام تعكس جميع العمليات والأنشطة الاقتصادية والمالية التي ينفذها المشروع خلال فترة محددة (ربع اسنة، نصف سنة، سنة). وتتمثل القوائم المالية في: (ال شبيب،ك،2009،ص64)

- ✓ **الميزانية (قائمة المركز المالي):**

أو قائمة المركز المالي Balance sheet لها اهمية كبيرة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية إلى جانب قائمة الدخل لأنها تلخص المركز المالي للشركة في لحظة زمنية معينة.

- ✓ **جدول حسابات النتائج:**

قائمة الدخل Income statement Lost and profit statement، هي خلاصة نتيجة عمليات التشغيل في المنشأة وما تقود إليه من ربح أو خسارة، فيها تعرض جميع ايرادات المنشاة المتعلقة بفترة زمنية محددة وما يقابلها من نفقات تتحملها إدارة المنشأة لتحقيق وضمان تلك الإيرادات، إذا فان صورة هذه الحسابات هي عرض الإيرادات والنفقات المقابلة لها، والنتيجة تمثل اما ربح في حالة زيادة الإيرادات على النفقات أو خسارة العمل في الحالة المعاكسة. فيشير البعض إلى

قائمة الدخل تبين التغيرات الناتجة عن العمليات المالية التي تمت خلال الفترة المحاسبية كما تحدد بأنها الترجمة الرياضية لسياسيات وخبرة ومعرفة وبعد نظر ومبادرة إدارة المنشأة وذلك من وجهة نظر الإيرادات والنفقات ، ومجمل الربح عن إدارة الأعمال، وصافي الربح أو الخسارة ، فصافي الربح أو الخسارة النهائية هو المؤشر النهائي لمهارة إدارة الأنشطة داخل المنشاة. (الزبيدي،م،2000،ص46)

- ✓ **قائمة التدفقات النقدية:**

اعترافا بأهمية النقدية تتبع حركتها خلال العام، حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (Financial Accounting Standards Board (FASB المعيار رقم 95، الذي يقضي بإلزام المنشآت بإعداد قائمة إضافية في قائمة التدفقات النقدية Cash–Flow Statement، تهدف إلى إظهار التدفقات النقدية الداخلة والخارجة سواء كانت تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية، والتي يمكن أن يكون لها مغزي وفائدة في التحليل المالي.(هندي،م،2007،ص65)

**ثانيا: تعريف جودة القوائم المالية**

أخذت جودة القوائم المالية عدة تعاريف نذكر أهمها فيما يلي:

- تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسئولين عند وضع المعايير المحاسبة، كما تساعد المسئولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وعادة تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. (عباس مهدي الشيرازي، 1990، 194،195)
- تعني جودة المعلومة المحاسبية مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما حققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية، الرقابية، المهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها. (بلقاسم كحلولي أحلام، معطى الله خير الدين، 2018، ص 203)

- عرفتها الجمعية الأمريكية للجودة: أنها الهيئة أو الخصائص الكلية للسلعة أو الخدمة التي تعكس قدرتها على تلبية حاجات صريحة وضمنية. (رعد عبد الله الطائي، عيسى قدارة2008 ،ص28)
- وطبقاً لتعريف (FAF) Financial Analysts Federation فإن الجودة تعنى الوضوح والشفافية وتوافر المعلومات في التوقيت المناسب. أما منظمة ( AICPA Accounting International Certified Public Accountant فإن اللجنة الخاصة بالقوائم المالية ترى أن الجودة هي مدى القدرة على إستخدام المعلومات في مجال التنبؤ ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها. فالجودة هي الوجه الشفاف للقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المؤسسة.(مجدي محمد سامي، ص27)

**ثالثا: أهداف جودة القوائم المالية**

تهدف جودة المعلومة المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في الوحدات الاقتصادية منها: (الهادي ادم محمد ابراهيم واخرون،2017، ص 67)

- اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للوحدات الاقتصادية؛
- توفير معلومات تفيد الادارة في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل الوحدة الاقتصادية والى أطراف خارجية؛
- توفير معلومة مفيدة لمن يتخذون القرارات الاستثمارية التي يمكن أن يستفيد منها المستثمرون والدائنون؛
- تهدف جودة المعلومة المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية والمالية المرتبطة بالأنشطة المختلفة ومدى قدرتها على السداد والمساعدة في عملية اتخاذ قرارات سليمة؛
- توفر جودة المعلومة المحاسبية بيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتستفيد منها الوحدات الاقتصادية؛
- إشتمال نظم المعلومات المحاسبية على مقومات الرقابة بأنواعها منها الرقابة التنظيمية ورقابة المعايير ؛
- توفر بيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب؛
- تساعد جودة المعلومة المحاسبية على تقويم أساليب الرقابة.

**المطلب الثاني: الفرضيات والمبادئ المحاسبية لإعداد القوائم المالية**

على غرار دول العالم، فقد احتوى النظام المالي المحاسبي الجزائري على اطار تصوري من بين ما تضمنه ادراجه لمجموعة من المبادئ المحاسبية، الفروض المحاسبية و الخصائص النوعية للقوائم المالية.

**أولا: الفروض المحاسبية لإعداد القوائم المالية**

- غالبا ما يُقال إن الافتراضات تمثل المقدمات التي يجب قبولها في إطار المعرفة المحاسبية ولا يمكن التحقق من صحتها لأنها تمثل أساس إطار الفكر ومناسبة للاستدلال والاستنتاج والتوصل إلى مبادئ وقواعد محاسبية معترف بها في الصناعة. ولذلك فإن الافتراضات تمثل اشتقاق المبادئ المحاسبية وأساس إعداد القوائم المالية، أي أن المبادئ المحاسبية نفسها تجد عقلانية في الافتراضات المحاسبية، ولذلك يمكن حصر الافتراضات المحاسبية في ما يلي: (رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، 2009، ص28)

1. **فرض الاستمرارية:**

وبموجب هذا الافتراض تعتبر المؤسسة وحدة محاسبية مستمرة، أي أن الوحدة المحاسبية ككل مستمرة في أنشطتها العادية ولا توجد نية أو اتجاه حالي لتصفيتها أو تخفيض أنشطتها بشكل كبير. وفي حالة عدم وجود دليل على خلاف ذلك، يتم إعداد البيانات المالية على افتراض أن المنشأة ستستمر في العمل كالمعتاد في المستقبل.

ويتوافق افتراض الاستمرارية مع التوقعات الطبيعية للوحدات المحاسبية، حيث تعتبر إمكانية التصفية أو توقف النشاط استثناءً، كما يتوافق هذا الافتراض أيضًا مع الاعتبارات القانونية لتشغيل الوحدات الاقتصادية الكبيرة.

ولا تكون الأحكام الصادرة ضد مؤسسة معينة صالحة إلا في نهاية عمرها ولا تمنح حكماً نهائياً على أداء المؤسسة في أي فترة. السنوات التالية والتقارير المعدة لكل دورة هي جزء من تقرير شامل يغطي دورة حياة المنظمة. (عباس مهدي الشيرازي، 1990، ص 262)

وبشكل عام فإن افتراض الاستمرارية يساعد على تبرير العديد من المبادئ والتطبيقات المحاسبية الهامة، مثل: (رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، 2009، ص28)

- إثبات عقلانية استخدام مبدأ التكلفة الفعلية التاريخية لقياس الأصول، أي استخدام التكلفة التاريخية الفعلية وتجاهل التغيرات اللاحقة في الأسعار.
- توزيع التكلفة التاريخية للأصل الثابت من خلال الاعتراف بمصروف الاستهلاك على مدى عدد من السنوات أو الفترات المحاسبية على أساس العمر الإنتاجي المقدر له.
- تقسيم بنود قائمة المركز المالي إلى بنود متداولة وبنود غير متداولة.

2. **فرض الفترة الزمنية:**

تؤدي افتراضات الاستمرارية إلى العديد من المشاكل المحاسبية عندما يعتبر عمر المشروع لا نهائي، ونجد أن المهتمين به يحتاجون إلى الاطلاع بين الحين والآخر على نتائج أعماله ومركزه المالي.

لذلك لا بد من تقسيم دورة حياة الوحدة المحاسبية إلى دورات متعددة، وتسمى كل دورة بدورة محاسبية مالية، وفي نهاية الدورة يتم تحديد نتائج عمل المشروع للدورة، وكذلك المشروع نتائج العمل للدورة. ويتطلب ذلك فصل الأعمال ذات الصلة بهذه الفترة عن الأعمال ذات الصلة بالفترات المحاسبية المستقبلية، لذلك من الضروري أيضًا التمييز بين الأعمال التطوعية والأعمال الرأسمالية. يتم إجراء تعديلات مخزونية مختلفة تتعلق بكل مصروف وإيرادات مقدمة ومستحقة.(محمد عباس بدوي،2009، ص 38)

بالإضافة إلى ذلك يجب أيضًا قياس استهلاك الأصول الثابتة والمخصصات المختلفة المتعلقة بالأصول المتداولة حتى نتمكن من متابعة نشاط العمليات خلال فترة محددة، من الضروري معرفة نتائجها خلال فترة محددة للاستفادة منها، لذلك يتم تقسيم دورة حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية من أجل توفير المعلومات للمستفيدين منها، وعادة ما تبدأ هذه الفترات من نفس العام 01/ العام من 01 إلى 12/31 هو ما يسمى بالدورة المحاسبية. (ناصر دادي عدون و اخرون،2008، ص 15)

3. **فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة)**

وهذا الافتراض يعني أن كل منشأة تعتبر وحدة محاسبية، توجد بشكل مستقل عن وجود الأفراد الطبيعيين (الحقيقيين) الذين يشكلونها، أي أن لها شخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية صاحب المشروع، ويقتصر القيد في تقوم المحاسبة بتدوين المعاملات المالية المتعلقة بالمشروع، وبغض النظر عن كيفية تنظيم المنشأة، فهي تعتبر وحدة محاسبية تكون عملياتها وتمويلها

منفصلة عن عمليات مالكها. فمثلاً، قبل إجراء التوزيعات بموجب هذا الافتراض، تعتبر المؤسسة ملكاً لذلك الشخص، وعليها التزامات معينة، وقد حققت أرباحاً أو خسائر، فيمكن تحديد ملكية المؤسسة. كما تعبر البيانات عن نتائج تصرفات الكيان الاعتباري ومركزه المالي. (عبد الوهاب رميدي، علي سماي، 2011، ص 23)

4. **فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق:**

معنى المحاسبة على أساس الاستحقاق أو الالتزام هنا هو أن العوامل التي تولد تسجيل الأعمال هي حدوث الأعمال وتوليد الالتزامات بين الطرفين، ولن ننتظر حتى يحدث التدفق النقدي المقابل قبل المضي قدمًا. على سبيل المثال، يتم تسجيل عمليات المبيعات فور حدوثها، بغض النظر عما إذا كان الدفع نقدًا أو بالائتمان.( بن ربيع حنيفة، 2012، 31)

5. **فرض وحدة القياس النقدية:**

ويعني هذا الافتراض أن الوحدة النقدية هي وحدة قياس مشتركة للنشاط الاقتصادي وتوفر أساسًا مناسبًا للقياس والتحليل المحاسبي. يشير هذا الافتراض إلى أن الوحدة النقدية هي الوسيلة الأكثر كفاءة للتعبير عن التغيرات في تبادل رأس المال والسلع. إن اعتبار الوحدة النقدية مناسبة ومقبولة بشكل عام دوليًا ومحليًا يعتمد على ما إذا كانت البيانات الكمية أكثر فائدة في نقل المعلومات واتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة.( كمال الدين مصطفى الدهراوي، 2009، ص47)

6. **فرض التوازن المحاسبي:**

أي أن جميع العمليات المحاسبية تبدأ من الرصيد الكامل للجانبين المدين والدائن للقيود المحاسبية، وتحقق التوازن المحاسبي من خلال موازنة ميزان المراجعة وإجمالي الميزانية. علاوة على ذلك، ومن خلال مقارنة الافتراضات المذكورة أعلاه مع التشريع الجزائري الحالي في مجال المحاسبة، نخلص إلى الاستنتاجات التالية: (عبد الوهاب رميدي، علي سماي، 2011، ص 23)

- **فرض الاستمرارية**

- **المادة 7:** تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد البيانات المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك حول استمرارية التطوير يجب أن تكون واضحة ومبررة، ويجب تحديد أساس تحديد تلك الشكوك في ملحق. (الجريـــــدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2008، ص11)

"الوضع الطبيعي لأي كيان هو الافتراض أنه ليس لديه أي نية أو ضرورة للحد من أنشطته أو تقليلها بشكل كبير في المستقبل المنظور. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2009، ص82)

- **فرض الفترة الزمنية.**

- **المادة 14:** تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية.

يجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم.

كما نصت الفقرة الأولى من المادة 25 ، والمادة 30 من القانون 07-11 والتي وردتا كالتالي:

- **المادة 25:** تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون الكشوف المالية سنويا على الأقل.

- **المادة 30:** مدة السنة المالية المحاسبية اثنا عشر (12) شهرا تغطي السنة المدنية.

غير أنه يمكن السماح لكيان معين قفل السنة المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر في حالة ارتباط نشاطه بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية.

في الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر (12) شهرا، لاسيما في حالة إنشاء أو وقف الكيان أو في حالة تغيير تاريخ القفل يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2007، ص04-05-06)

- **فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة)**

- **المادة 9:** يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها.

تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتجاته وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه.

يجب ألا تأخذ الكشوف المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيها .

- **فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق**

– **المادة 6:** تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على اساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2008، ص11–12)

**5. فرض وحدة القياس النقدية.**

– **المادة 12:** تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية"

– **المادة 13:** تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

– **المادة 28:** تعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية.

– **المادة 10:** يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2007، ص04–05)

يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية، لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا. غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي.

– **المادة 4.210:** تقدم الكشوف المالية إجباريا بالعملة الوطنية ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2008، ص12)

- **فرض التوازن المحاسبي**

وهو ما أشارت إليه المادة 16 من القانون 07–11، وتحديدا في الفقرة الأخيرة منها ، والتي وردت كالتالي:

- **المادة 16:** تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى "القيد المزدوج" يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، 2007، ص04)

ومنه يمكن تلخيص المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم156-08، والقرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الصادر عن وزارة المالية والتي تطرقت إلى الفروض المحاسبية، كاتالي:

**الجدول رقم (1-01):** المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156.

| الرقم | الفروض | القانون رقم 07-11 | المرسوم التنفيدي رقم 08-156 |
|---|---|---|---|
| 01 | **فرض الاستمرارية** | | المادة 7 |
| 02 | **فرض الفترة الزمنية** | المادة 14<br>المادة 25<br>المادة 30 | |
| 03 | **فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية المستقلة)** | | المادة 9 |
| 04 | **فرض المحاسبة على أساس الاستحقاق** | | المادة 6 |
| 05 | **فرض وحدة القياس النقدية** | المادة 12<br>المادة 13<br>المادة 28 | المادة 10 |
| 06 | **فرض التوازن المحاسبي** | المادة 16 | |

**المصدر**: بالقاسم بن خليفة، **"المبادئ، الفروض المحاسبية و الخصائص النوعية لقوائم المالية بين الاطار المرجعي للمحاسبة المالية والنظام المحاسبي المالي الجزائري- دراسة مقاربة-"**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي- الجزائر ، العدد السادس، 2015، ص 89.

**ثانيا: المبادئ المحاسبية لإعداد القوائم المالية**

هي قواعد عمومية تتبع لتوجيه التطبيق العملي حيث تحكم الطرائق والإجراءات المتبعة في إثبات العمليات المالية وفي إعداد القوائم والتقارير المالية "، وعموما يمكن حصرها فيما يلي: (رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، 2009، ص28)

1. **مبدأ التكلفة التاريخية:**

المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا هي أن معظم الأصول والالتزامات يجب أن يتم حسابها على أساس سعر اقتنائها، المعروف باسم مبدأ التكلفة التاريخية. تتمتع التكلفة بميزة نسبية مقارنة بأسس التقييم الأخرى (أي الثقة)، والتي تظهر أهميتها إذا تم استخدام قيم أخرى غير التكلفة كأساس للقياس والتسجيل، على سبيل المثال إذا استخدمنا أسعار المبيعات الحالية. ، سنجد صعوبة في تحديد سعر الأصول الكثيرة التي يحتفظ بها المشروع، وستكون هناك أسعار متعددة بسبب عدد الأشخاص العاملين في قسم المحاسبة في الشركة، وقد تتلاعب الإدارة بأرقام الإيرادات والمصروفات وغيرها من العناصر لتحسين صورة الشركة لدى المستثمرين بما لا يمثل الحقيقة. ( كمال الدين مصطفى الدهراوي، 2009، ص47)

2. **مبدأ تحقق الإيرادات:**

الإيرادات هي مقياس للجانب الإيجابي من الربح وعادة ما تشير إلى القيمة التي يحققها المشروع من حيث السلع أو الخدمات التي يتاجر بها. المشكلة الرئيسية المتعلقة بالإيرادات هي متى يتم تحقيق الإيرادات وتسجيلها في الدفاتر. غالبًا ما يُعتبر "واقعة لبيع " الأساس لتحديد موعد تحقيق الإيرادات، طبعا بغض النظر عن واقعة تحصيل قيمة هذه الإيرادات، ومنه يستخدم "الأساس البيعي" الذي يعتمد على افتراض الاستمرار الذي كان له أثرا في أخذ فلسفة الإيراد المستحق بدلا من فلسفة الإيراد النقدي، فطالما أن المشروع مستمر وله علاقة مع الغير في المستقبل، فالمنطق هنا اعتبار إيرادات الفترة الجارية تحتوي كل من الإيرادات النقدية التي حصلت فعلا خلال نفس الفترة، والإيرادات المستحقة التي لم تحصل خلالها كذلك.(محمد عباس بدوي،2009، ص 40)

ومع ذلك يمكن الخروج عن هذا المبدأ، حيث توجد بعض الحالات المستلزمة لذلك، كما هو الحال بالنسبة لعمليات البيع بالتقسيط فلا يمكن اعتبار الإيراد محققا إلا بعد تحصيل ثمن البيع، أي أن "واقعة

التحصيل" هي الأساس الذي يمكن من تحديد التوقيت الذي يتم عنده تحقق الإيرادات، وبذلك يتم استخدام الأساس النقدي في هذه الحالة، كما أن هناك حالة المقاولات الطويلة الأجل التي تعتبر بالنسبة لها "واقعة الإنتاج" هي الأساس الذي يستخدم لتحديد توقيت تحقق الإيرادات، حيث تتحقق بمقدار ما تم تنفيذه فعلا من عقد المقاولة، كما توجد حالة استحقاق الفوائد، حيث يتحقق الإيراد عندما يحل موعد سداد هذه الفوائد بغض النظر عن واقعة سدادها، وبذلك يستخدم "الأساس الزمني لتحديد لحظة تحقق هذه الفوائد.

**3. مبدأ الموضوعية:**

يجب على المحاسبين الاعتماد قدر الإمكان على الأدلة الموضوعية والنظر في كافة الحقائق ومراجعة تلك الحقائق وتقديم الأدلة والمستندات التي تدعم فعالية العمليات المالية للحصول على معلومات مالية صحيحة وموثوقة لاتخاذ قرارات عقلانية. وتمثل التكلفة التاريخية للأصل بيانًا موضوعيًا يمكن التحقق منه بسهولة. وللمساعدة على التأكد من خلو البيانات المالية من أي تحيز أو مبالغ مبالغ فيها، يجب أن تكون هذه الأرقام مبنية على أسس وأدلة موضوعية ولا تتأثر بالأحكام والأفكار الشخصية، لذلك يجب قياس المعلومات المالية بطريقة تضمن نفس النتائج . (عبد الوهاب رميدي، علي سماي، 2011، ص 28)

**4. مبدأ ثبات الطرق:**

ويعرف أيضاً بمبدأ الاتساق، ويعني أن الوحدات المحاسبية يجب أن تستخدم نفس الطريقة المحاسبية لقياس وعرض المعلومات، وعدم تغيير الطريقة من فترة إلى أخرى، حتى يتمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية من مقارنة المعلومات وعرضها مع مرور الوقت، و شرح كافة المعلومات وأسباب التغيرات في الوضع المالي والنتائج. وعند تحديث الطرق تتوفر معلومات ذات صفات نوعية أحسن بالمقارنة بالطرق الجارية، لكن وجب الإفصاح عن هذه التغيرات في الملحق وتوضيح آثارها على المعلومات المحاسبية.( بن ربيع حنيفة، 2012، ص32)

**5. مبدأ استقلالية الدورات المالية:**

تعبر النتيجة المستخرجة عن السنة المالية الحالية فقط، وهي مستقلة كليا عن السنوات المالية الأخرى.

**6. مبدأ الحيطة والحذر:**

يحتم التشاؤم في ظروف عدم التأكد على المؤسسة تسجيل جميع الانخفاضات المحتملة في القيم، في حين تسجل الزيادات في ظل ظروف التأكد وبعد تحققها الفعلي فقط.

**7. مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف:**

أي أن كل المصاريف المتعلقة بإيراد معين تتم مقابلتها واستقطاعها من هذا الإيراد للمدة التي تحقق فيها لتحديد صافي الدخل وأن المصاريف هي التي تتحملها الشركة بغرض تحقيق الإيراد، ويمكن تقسيم مصاريف الدورة التي يجب مقابلتها بإيرادات الدورة نفسها في ثلاث مجموعات وهي: (طلال محمد الحجاوي وآخرون، 2009، ص56)

- مصاريف مرتبطة بالإيراد مباشرة ، مثل تكلفة البضاعة المباعة؛
- مصاريف مرتبطة بعلاقة غير مباشرة بالإيراد، ولكنها ضرورية لاستكمال تحقيقه مثل مصاريف الأجور؛
- مصاريف لا علاقة لها بالإيراد، إذ لا يترتب على حدوثها أي إيراد، فتعتبر قيمتها بالكامل خسارة أو عبء يجب إقفاله بحساب النتائج، أو يؤدي إلى تخفيض الأموال الخاصة.

**8. مبدأ الأهمية النسبية:**

تؤثر الأهمية النسبية للعناصر الفردية في البيانات المالية على كيفية التعامل مع هذه البنود في الدفاتر. وتنحصر المشكلة في تطبيق هذا المبدأ في إيجاد مقياس مناسب للأهمية النسبية للتكاليف ومبالغها، فهل يمكن أن تتخذ قيمة النفقة وكبر مبلغها كمقياس يدل على مدى أهميتها النسبية؟ أم أن نوع النفقة وطبيعتها تعتبر أكبر دلالة على ذلك؟، أو يتم أخذ تاريخ حدوث النفقة كمقياس لأهميتها النسبية؟ وبشكل عام، فإن تحديد الأهمية النسبية لبند معين يعتمد عادة على الحكم الشخصي للمحاسب بعد دراسة كل حالة على حدة، وفي حالة التمييز بين بنود الإنفاق الاختياري، فربما تظهر فكرة الأهمية النسبية بوضوح في التطبيق. غالبًا ما تؤثر قيمة المصروف على تفسير طبيعته، مما يسمح أحيانًا بمعاملة بعض النفقات الرأسمالية كإيرادات أو نفقات إيرادات مؤجلة يتم تضمينها في الدخل الجاري كليًا أو جزئيًا بسبب طبيعتها. وعلى العكس من ذلك، تعتبر بعض النفقات نفقات إيراداتية بطبيعتها، مثل الحملات الإعلانية، ولكن يصعب دفعها من الإيرادات دفعة واحدة، وبالتالي تعتبر نفقات إيرادات مؤجلة تم استنفادها في غضون بضع سنوات. (محمد عباس بدوي،2009، ص 44-45)

**9. مبدأ العرض الكامل:**

وجب على محاسب الشركة نشر كل الأحداث المالية خلال الفترة المحاسبية، لكي يتم نشر هذه المعلومات إما في القوائم المالية أو في صورة ملاحظات ملحقة بهذه القوائم.

ومنه أشارت المادة 06 الفصل الثاني الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية) من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي إلى المبادئ المحاسبية، والتي وردت كالتالي: (يونس حسن الشريف وآخرون، 2002، ص 23)

- **المادة 6:** يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولاسيما :
  - محاسبة التعهد ؛
  - استمرارية الاستغلال؛
  - قابلية الفهم؛
  - الدلالة
  - المصداقية؛
  - قابلية المقارنة ؛
  - التكلفة التاريخية؛
  - أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

علاوة على المبادئ السالفة الذكر في المادة 6 تطرقت المادة 16 من نفس القانون إلى مبدأ أخر من المبادئ المحاسبية، ألا وهو مبدأ القيد المزدوج، ووردت كالتالي: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007،ص 04)

**المادة 16:** تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى "القيد المزدوج" يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

أشارت المادة 6 إلى المبادئ المحاسبية بدون شرح، وتطرق المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادي الأولى 1429 الموافق لـ 26 مايو 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11- المتضمن النظام المحاسبي المالي في بعض مواده إلى تعريف المبادئ المحاسبية، كما تطرق القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها في إحدى مواده وملحقه رقم 03 إلى إدراج بعض شروحات للمبادئ المحاسبية وهي موضحة من خلال التالي:

**1. مبدأ محاسبة التعهد:**

- **المادة 6:** تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على اساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007،ص 04)

2. **مبدأ استمرارية الاستغلال:**

- **المادة 7:** تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009،ص 11)

**3. مبدأ قابلية الفهم**

نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال وبالنشاطات الاقتصادية وبالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية.

4. **مبدأ الدلالة:**

جودة المعلومة عندما يمكن أن تؤثر في القرارات الاقتصادية للمستعملين من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث الماضية أو الحاضرة أو القادمة أو على تأكيد تقديراتهم السابقة أو تصويبها.

5. **مبدأ المصداقية:**

جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة". (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009،ص 85-88)

6. **مبدأ قابلية المقارنة:**

- **المادة 8:** يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على الخصائص النوعية للملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.
- **المادة 15:** يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم ".(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008،ص 12)

- **المادة 5.210:** توفر الكشوف المالية المعلومات التي تسمح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة من ذلك أن:
- كل فصل من فصول الميزانية حساب النتائج، وجدول سيولات الأموال يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة
- يشتمل الملحق على معلومات ذات صبغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي. وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم، أن أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة، فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وعدم توافر المقارنة بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب أو تعديلات على المعلومات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009،ص 23)

**7. مبدأ التكلفة التاريخية**

- **المادة 16:** تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

غير أن الأصول والخصوم الخصوصية تقيم بقيمتها الحقيقية. تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008،ص 12)

**8. مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.**

**المادة 18:** تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني. تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009،ص 83)

تضم المعاملات والأحداث الأخرى في دفاتر المحاسبة وتعرض في الكشوف المالية وفقا لمادتها وواقعها الاقتصادي وليس فقط على أساس شكلها القانوني" والجدول التالي يلخص المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156.

**الجدول رقم (02):** يبين المواد والتفسيرات الواردة في القانون رقم 07-11، المرسوم التنفيذي رقم 08-156.

| الرقم | المبادئ | القانون رقم 07-11 | المرسوم التنفيدي رقم 08-156 |
|---|---|---|---|
| 01 | **مبدأ محاسبة التعهد** | المادة 6 | المادة 6 |
| 02 | **مبدأ استمرارية الاستغلال** | المادة 6 | المادة 7 |
| 03 | **مبدأ قابلية الفهم** | المادة 6 | |
| 04 | **مبدأ الدلالة** | المادة 6 | |
| 05 | **مبدأ المصداقية** | المادة 6 | |
| 06 | **مبدأ قابلية المقارنة** | المادة 6 | المادة 8<br>المادة 15 |
| 07 | **مبدأ التكلفة التاريخية** | المادة 6 | المادة 16 |
| 08 | **مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني** | المادة 6 | المادة 18 |
| 09 | **مبدأ القيد المزدوج** | المادة 16 | |

**المصدر**: بالقاسم بن خليفة، "**المبادئ، الفروض المحاسبية و الخصائص النوعية لقوائم المالية بين الاطار المرجعي للمحاسبة المالية والنظام المحاسبي المالي الجزائري- دراسة مقاربة-**"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي- الجزائر ، العدد السادس، 2015، ص 85.

**ثالثا: محددات جودة القوائم المالية**

يمكن أن تتأثر جودة البيانات المالية بالعديد من العوامل البيئية. عبر الدراسات، تختلف أبحاث جودة البيانات المالية من حيث التركيز اعتمادًا على مستوى التطور في بلد التحقيق. وبالتالي، يتم إعطاء الأولوية لمحددات معينة لجودة البيانات المالية في الاقتصادات المتخلفة مقارنة بتلك التي يتم إجراؤها في الاقتصادات المتقدمة والتي تركز عليها غالبية دراسات جودة البيانات المالية، علاوة على ذلك يوجد التباين على مستوى الدولة الفردية، حيث تتناوب محددات جودة البيانات المالية في الدرجة والمدى. ويحدث هذا لأن بيئات التشغيل وحوافز الإبلاغ غير متسقة عبر المواقع. ويدعم هذا التباين التركيز على تعريف وتحليل محددات جودة البيانات المالية الأكثر صلة بالحالة الجورجية المعروضة هنا.

ومن المتوقع أن تكون المبالغ المحاسبية مفيدة بشكل خاص في تلك البلدان التي لديها أسواق الأوراق المالية المتقدمة، وأنظمة قانونية قوية، ومناظر سياسية شفافة ومستقرة، وممارسات محاسبية صارمة وشاملة. (zur Erlangung der Doktorwürde, durch den,2014,p17)

**المطلب الثالث: أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية**

يعرّف مجلس معايير المحاسبة الدولية القوائم المالية في معيار المحاسبة الدولي 1على أنها بيانات مالية منظمة للمركز المالي للمؤسسة وعملياتها. الهدف من البيانات المالية ذات الأغراض العامة هو توفير معلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية. كما تظهر القوائم المالية لعمل الذي قامت به الإدارة توفر البيانات المالية معلومات حول قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغيرات في الملكية، قائمة التدفق النقدي ، الإيضاحات. ويصدر معايير محاسبية دولية تتعلق بالإفصاح المحاسبي، بالإضافة إلى ذلك، يتضمن كل معيار محاسبي يصدره أيضًا بيانات أو معلومات يجب الإفصاح عنها لمساعدة مستخدمي البيانات المالية على الفهم. وأساس إعداد هذه البيانات هو تقليل الاختلافات وتسهيل المقارنات.

ويكون الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري الكيان، فيتم إصدارها خلال مدة ستة أشهر التالية لتاريخ إقفال السنة المالية، وقبل ذلك يجب ذكر المعلومات العامة التي يتناولها الإفصاح والتي تعتبر ضرورية لكي تكون القوائم المالية واضحة و ميسورة الفهم: (حماد طارق عبد العال، 2008، صفحة 150)

- اسم الكيان الاسم التجاري، موطن تأسيس الكيان أو جنسيته، طبيعة النشاط وشكله القانوني، عنوان مقر الكيان، الفترة التي تغطيها القوائم المالية وتاريخ إقفالها العملة التي تعد على أساسها القوائم المالية؛
- اسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الاقتضاء؛
- طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية حسابات مدمجة حسابات مركبة)؛
- المعلومات التي توضح طبيعة البنود و أساس ؛
- لا يجوز إدماج البنود الهامة في بعضها البعض، أو إجراء المقاصة فيما بينها دون الإفصاح عن كل منها على حدى؛

- الإفصاح عن المعلومات التي تسمح بإجراء المقارنة مع الفترة المالية السابقة؛
- عدد المستخدمين خلال الفترة المعنية.

كما لم يحدد المعيار IAS1 نموذجا محددا عند إعداد أحد القوائم المالية حيث ترك الحرية الكاملة للمؤسسة لتحديد الشكل النهائي لها، مع ضرورة التزامها بالحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها ومراعاة إظهارها بشكل منفصل. (بن الصديق محمد، 2021، ص222)

فبالنسبة لقائمة الميزانية فيمثل الحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضها في هذه القائمة ما يلي:

- الأصول الثابتة المادية (الملموسة) عقارات التوظيف الأصول الثابتة غير المادية (المعنوية، غير الملموسة)، الأصول المالية، المساهمات المسجلة حسب الطريقة الأصول البيولوجية، المخزونات الزبائن والمدينون الآخرون، الخزينة وأشباه الخزينة؛
- الموردون والدائنون الآخرون، المؤونات، الخصوم المالية أصول وخصوم الضرائب المستحقة المؤجلة (وهي تعتبر غير جارية) حصة، الأقلية رأس المال المصدر والاحتياطات؛
- بالإضافة إلى ما جاء به المعيار IFRSS إن وجد وجب إظهاره بالميزانية؛
- مجموع الأصول غير الجارية
- الأصول والخصوم التي تدخل في مجموع الأصول، مجموع الخصوم، الموجهة للبيع.

وحسب نص الفقرة 69 من المعيار IASI يمكن إظهار معلومات أخرى ضرورية توضح أكثر عن الصورة الصادقة والوضعية المالية للمؤسسة.

وبالنسبة لقائمة الدخل فقد نصت الفقرة 81 من المعيار IASI على أن الحد الأدنى من البنود الواجب عرضها تتمثل في: (بن الصديق محمد، 2021، ص223)

- إيرادات الأنشطة العادية المصاريف المالية؛
- حصة المؤسسة في النتيجة الصافية لكل سهم لنتائج الشركات التابعة للمجمع التي تم دمجها بطريقة المعادلة؛
- الضرائب على الدخل؛
- النتيجة الصافية للسنة المالية؛

أما قائمة التدفق النقدي فتظهر المقبوضات النقدية للمنشأة والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية معينة. فتصنف الفقرة 6 من معيار المحاسبة الدولي 7 التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، وتدفقات من الأنشطة الاستثمارية، وتدفقات من الأنشطة التمويلية. كما يوفر ملحقًا يوضح هذه الأنشطة المختلفة أن معيار المحاسبة الدولي 7 يتطلب أيضًا الإفصاح عن مكونات النقد وما في حكمه بحيث تكون قيمة النقد وما في حكمه في بداية الفترة مطابقة للقيمة في بداية الفترة. ويجب عرض نهاية الفترة في قائمة التدفق النقدي مع البنود المقابلة لها في قائمة المركز المالي.

فيما يتعلق بقائمة التغيرات في حقوق الملكية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 1 الفقرة 86، تحتوي هذه القائمة على: (بن الصديق محمد، 2021، ص223-224)

- أرباح وخسائر الفترة الحالية المدرجة في قائمة الدخل ؛
- بنود الإيرادات أو المصروفات الجارية التي تدخل مباشرة في حقوق المساهمين ومجموعها ؛
- إجمالي الدخل والمصروفات للفترة الحالية (محسوبة على أساس مجموع البندين الأولين)، والتي تبين على التوالي القيمة الإجمالية المتعلقة بمالكي أسهم الشركة الأم والقيمة الإجمالية المتعلقة بحصص مساهمي الأقلية؛
- تأثير التغيرات في السياسات المحاسبية و تصحيح الأخطاء بالاستناد إلى المعيار IAS8 و ذلك لكل بند من بنود حقوق الملكية؛
- العمليات الرأسمالية مع الملاك موضحة بشكل منفصل التوزيعات إلى الملاك؛
- رصيد الأرباح المحتجزة في بداية و نهاية الفترة، والتغيرات فيها خلال الفترة؛
- تسوية بين القيم الدفترية لكل فئة من فئات رأس المال المملوك، علاوة الأسهم، وكل احتياطي في بداية ونهاية الفترة، والإفصاح عن كل تغير فيها.

أما الإيضاحات المتممة للقوائم المالية فاشترطت الفقرة 103 من المعيار IAS1 أن العرض يكون وفقا لما يلي: (بن الصديق محمد، 2021، ص224)

- يقدم معلومات عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة المستخدمة؛
- الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها المعايير المحاسبية الدولية IAS أو معايير التقارير المالية الدولية IFRS والتي تكون غير معروضة في مكان آخر في القوائم المالية؛

- توفير المعلومات الإضافية غير المذكورة في صلب القوائم المالية والتي تكون ضرورية لفهم واستعاب أي منها.

كما تشير الفقرة 104 من المعيار IAS1 إلى تقديم الإيضاحات بأسلوب منظم حتى يسهل الرجوع إليها عند المراجعة، كما ينبغي إحالة كل بند في القوائم المالية إلى أي معلومات ذات صلة في الإيضاحات.

كما تجدر الإشارة عند الإفصاح المحاسبي إلى المعيار IFRS1 "الإفصاح عن تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة إلى إن الهدف من المعيار IFRS1 هو التأكد من أن أولى القوائم المالية للكيان المعدة طبقا لمعايير IFRS تحتوي على معلومات عالية الجودة بالنسبة للمستخدمين والتأكد في الوقت ذاته من قابلية المقارنة، وتحقق ما يلي:

- الشفافية لمستخدميها وتوفير معلومات مقارنة للفترات المعروضة؛
- توفر نقطة بداية ملائمة؛
- يمكن إعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنافع المتأتية لمستخدميها.

وتعود أهمية الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية للدور الذي يلعبه في توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات من خلال عدة نقاط أهمها ما يلي: (عمامرة ياسمينة، خديجة بلحياني، 2018، ص15)

- أنها تفصح عن متغيرات ذات اهتمام مباشر للعديد من الأطراف؛
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للمساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة؛
- تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ؛
- مساعدة المستثمر في الأوراق المالية في تفهم العوائد والمخاطر الناجمة عن قرار الاستثمار فيها.

وتتضح أهمية الإفصاح المحاسبي من خلال مخرجات النظام المحاسبي ( القوائم والتقارير المالية) وهي المصدر المهم إن لم يكن الوحيد للعديد من المستخدمين للحصول على المعلومات المهمة حول المؤسسة ، وبالتالي تكون مخرجات النظام المحاسبي موضوعية ومفيدة وتحظى بثقة المستخدمين وتلبي احتياجاتهم لابد أن يتم إعدادها وعرضها بطريقة منظمة ومقبولة من طرف المحاسبين وجميع الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة ، ويعني في ذلك توفير كافة المعلومات

والبيانات لمختلف مستخدميها بالإضافة إلى زيادة الثقة في القوائم المالية من خلال مراجعتها بواسطة طرف خارجي محايد، وهو بالضبط من ساهم بشكل واضح في ظهور موضوع الإفصاح زيادة أهميته.(عمامرة ياسمينة، خديجة بلحياني، 2018، ص15)

**المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى الدراسات السابقة حول جودة القوائم المالية، و الدراسات السابقة حول الافصاح المحاسبي، و كذا المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة.

**المطلب الأول: الدراسات السابقة حول جودة القوائم المالية**

**1. دراسة (Zainab Jaafar, Hanan Salih,2022): بعنوان:**

" The Impact of Accounting Disclosure in the Financial Statements on Investment Efficiency, An Analytical Study of Commercial Banks Listed in the Iraq Stock Exchange"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين الإفصاح المحاسبي للبيانات المالية وأثره على كفاءة الاستثمار وترشيد القرار الاستثماري لدى المستثمرين لدى البنوك التجارية المدرجة في سوق الأوراق المالية العراقية. استخدم الباحث في المرحلة الأولى المنهج الاستنباطي الذي يعتمد بشكل أساسي على المعلومات التي تم الحصول عليها من الكتب والدوريات والمطبوعات والدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح المحاسبي والتقارير المالية للشركات المساهمة عينة الدراسة. تكون مجتمع الدراسة من (50) استبانة، تم استرداد (40) منها، أي بنسبة استرداد (80%). يتكون مجتمع الدراسة من أقسام البنوك التجارية والمدراء الماليين والمستثمرين في سوق الأوراق المالية العراقي ومدققي الحسابات خارج تلك البنوك المدرجة في السوق العراقي، وتم تحليل البيانات لاختبار فرضيات الدراسة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS VERSION22) والنتائج وأظهرت الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية الصادرة عن تلك البنوك وكفاءة الاستثمار، وأن هناك تأثير قوي لمحتوى الإفصاح عن التوقعات المالية على القرار الاستثماري للمصرف. مستثمر.

**2.** دراسة **(Bentadj Moussa , Boualag Mebarek,2022) بعنوان:**

**" The Impact Of Fair Value Measurement On The Quality Of Financial Statements In The Algerian Environmenta Field Study"**

تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من مدى توفر البيئة الجزائرية لمتطلبات تطبيق القيمة العادلة وإبراز تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية من خلال خاصيتين أساسيتين: الملاءمة والموثوقية، وذلك باستخدام الوصف الوصفي. من خلال الاستبيان كأداة لجمع البيانات. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: توفر البيئة المحاسبية الجزائرية متطلبات تطبيق القيمة العادلة، هناك دلالة إحصائية بين القياس بالقيمة العادلة والملاءمة، وهناك دلالة إحصائية بين الوثوقية والقياس. بالقيمة العادلة.

**3.** دراسة (بن صديق محمد، 2021): بعنوان: " **دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز جودة القوائم المالية–دراسة ميدانية–"**

هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهمية عملية الافصاح المحاسبي لعناصر القوائم المالية و تبيان مدى اسهامه في اعطاء صورة واضحة حول أداء المؤسسة ووضعيتها المالية و التدفقات النقدية اضافة الى تغيرات رؤوس الأموال عن طريق تقديم معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن وضعية المؤسسة.

توصلت الدراسة الى وجود علاقة ط ردية ذات دلالة احصائية بين درجة الافصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية.

**4.** دراسة (قديد زيان، وآخرون، 2021): بعنوان:" **دور الإفصاح المالي والمحاسبي في الرفع من جودة وموثوقية المعلومة المحاسبية الواردة في القوائم المالية للمؤسسة"**

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أثر الإفصاح المالي و المحاسبي في مدى الرفع من ثقة مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المعلن عنها في القوائم المالية المقدمة لهم.

وتوصلت هذه الدراسة أن الإفصاح عن المعلومات اللازمة والتي يستوجب أن تكون في القوائم المالية زادت من مصداقيتها وجودتها بالنسبة للأطراف المستفيدة من هاته المعلومات.

**5.** دراسة (قورين حاج قويدر ،2019): "**جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي– دراسة حالة مؤسسة الإسمنت و مشتقاته بالشلف–**"

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أهمية وأثر جودة المعلومة المحاسبية و الافصاح المحاسبي من خلال دراسة حالة مؤسسة الاسمنت و مشتقاته.

تم استخدام المنهج الاستنباطي في الجانب النظري والمنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي من أجل دراسة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في البنوك الجزائرية في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني.

وتوصلت هذه الدراسة الى أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

**6.** دراسة (Touazi Baizid , Chabi Tayeb ، 2018):

**"Système Comptable De Principes Et Qualité De L'information Comptable: Cas Du Nscf Algérien"**

هدفت هذه الدراسة المقارنة بين النظام المحاسبي ذو المبادئ والنظام المحاسبي ذو القواعد من حيث التأثير على جودة المعلومات المحاسبية. والى جانب هذا هدفت هذه الدراسة الى الرد على مشكلة تصنيف NSCF وأثر خصائصه على جودة المعلومات المحاسبية. تم تقديم مراجعة للأدبيات المتعلقة بنظام المبادئ المحاسبية ونظام القواعد المحاسبية من ناحية، ومن ناحية أخرى تحليل تأثير الخصائص بدقة. ومن ثم تم تطبيق خصائص كل من النظامين على NSCF مقابل معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS بهدف تصنيفه بين النظامين.

تم التوصل من خلال هذه الدراسة الى التأثير المحتمل لهذا التصنيف على المعلومات المحاسبية في السياق الجزائري. وأظهرت النتائج أن نظام المبادئ المحاسبي مكن من إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة أعلى. تظهر المقارنة مع معايير المحاسبة الدولية/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن NSCF هو نظام محاسبي قائم على المبادئ. ومع ذلك، أثناء انتظار تكيف المحاسبين مع هذا النوع من الأنظمة.

**المطلب الثاني: الدراسات السابقة حول الافصاح المحاسبي**

1. دراسة (مبسوط هوارية، سعيدي عبد الحليم،2023):" **مدى مساهمة القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين الافصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية –دراسة آراء عينة من المهنيين في مجموعة من المؤسسات–**"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة محاسبة التكاليف البيئية في تحسين الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية، وكذا مختلف الصعوبات والتحديات التي تواجه تطبيقهما، حيث تم توزيع استمارة استبيان على عينة من المهنيين المختصين في المحاسبة و البيئة لمجوعة من المؤسسات.

وقد بينت نتائج برنامج التحليل الإحصائي SPSS VERSION22V20 أن هناك تطبيق متفاوت لمحاسبة التكاليف البيئية، ولكن لا يساهم في تحسين الافصاح المحاسبي، وذلك نتيجة وجود صعوبات تحد من الافصاح عليه ضمن القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية.

2. دراسة (زين عبد المالك ،2023):" **واقع الإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**"

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على متطلبات الافصاح المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، وتبيان مدى مساهمة هذا الافصاح في اعطاء وصورة واضحة حول الوضعية والاداء المالي للمؤسسة من خلال تقديم معلومات ذات مصداقية وقابلة لاتخاذ القرارات.

وقد تم التوصل في هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها ان مجمع صيدال يقوم بالإفصاح المحاسبي وفق أدنى المتطلبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وبالرغم من ذلك يعتبر هذا الافصاح كافي لأصحاب المصالح ويساعد في اتخاذ القرارات المناسبة.

3. دراسة (عمر قمان، 2021):" **النظام المحاسبي المالي كآلية لتوفير القوائم المالية وفق أسس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي– دراسة تحليلية لعينة من المختصين الأكاديميين–**"

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور النظام المحاسبي المالي في توفير القوائم المالية التي تتضمن المعلومات المحاسبية والمالية وفق أسس ومتطلبات الافصاح المحاسبي بتبني معايير المحاسبة الدولية التي توفر هذه المتطلبات.

وتوصلت هذه الدراسة الى أن النظام المحاسبي يوفر أهم المتطلبات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، إلا فيما يخص عملية تقديم المعلومات على حد السواء لمختلف الأطراف.

4. دراسة (حابي أحمد، 2020):" **العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة""**

هدفت هذه الدراسة الى ابراز العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.

وخلصت الدراسة إلى أنه حتى يتم التوصل إلى الافصاح بشكل كافي في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية يجب مراعات أهم العوامل المؤثرة على عملية الافصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية و المتمثلة في العوامل المتعلقة بالجهات المسؤولة عن وضع معايير الاصح والعوامل المتعلقة المنظمات والمؤسسات الدولية.

5. دراسة (طحاح فضيلة، قمان عمر،2020):" **دور النظام المحاسبي الماليscf في تعزيز الافصاح المحاسبي للقوائم المالية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية (دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية)**"

هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في الافصاح عن المعلومة المحاسبية التي تتضمنها القائم المالية باعتبار القواعد والأحكام التي جاء بها القانون 07- 11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي SCF على بيئة هذه المؤسسات حررت المعلومة المالية بالشكل الذي يعطي الثقة لمستخدمي التقارير المالية، كما توضح هذه الدراسة مدى توافق اعداد القوائم المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مع متطلبات الافصاح التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.SCF

وتوصلت هذه الدراسة الى أن المؤسسات للمصغرة في الجزائر تتمكن من خلال تبنيها للمحاسبة المبسطة من تبسيط ممارساتها المحاسبية وتطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل المحاسبين دون اشتراط مؤهلات ذات كفاءة عالية وبطريقة معقولة وفعالة.

6. دراسة (عمامرة ياسمينة، خديجة بلحياني،2017):" **أهمية الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي scf دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير – وحدة المدية–"**

هدفت هذه الدراسة الى إبراز دور وأهمية الإفصاح المحاسبي للبيانات المالية في المؤسسات من جهة وبيان مدى تطبيقها لقوانين النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى.

تم التوصل في هذه الدراسة الى أن الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبة الدولية له أهمية كبيرة عن المعلومات المحاسبية في هذه القوائم المالية، بحيث أضفى عليها المزيد من الشفافية والمصداقية، ويعتمد مستخدميها في تقديم الوضعية المالية ومقارنتها من سنة الى أخرى ومنه اتخاذ القرار المناسب.

**المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة**

تناولت هذه الدراسة بعض الجوانب التي تناولتها الدراسات السابقة إلا أن أهم ما يميزها عن الدراسات السابقة أنها تهدف خاصة إلى إبراز العلاقة التي تربط الإفصاح المحاسبي والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وبيان مدى تأثير مستوى الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية من حيث تحقيق الخصائص النوعية.

وركزت أغلب الدراسات السابقة على مفهوم الإفصاح المحاسبي ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالإفصاح في البيانات المالية وذلك من خلال إجراء عملية مقارنة بين مخرجات النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بإعداد ونشر القوائم و التقارير المالية إلا أن دراستنا ركزت على توضيح أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية.

لاحظنا من خلال الدراسات السابقة أنه لابد على الشركات الاهتمام بجودة الإفصاح المحاسبي في ظل الاهتمام المتزايد بأحكام الرقابة على الشركات من أجل المساهمة في تحقيق العدالة والشفافية في المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها من خلال القوائم والتقارير المالية لأنه كلما زادت دقة وملائمة المعلومات المحاسبية المفصح عنها زادت فعاليتها في ترشيد القرارات.

وطبقا لما تضمنه هذا الفصل من الدراسة يمكن إبراز ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في توضيح الدور الفعال الذي يلعبه الإفصاح المحاسبي في عملية المقارنة بين مخرجات النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بإعداد ونشر القوائم و التقارير المالية؛

اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث مجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت.

**خلاصة:**

اعتبر الإفصاح من القضايا الهامة التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، وذلك لما له من تأثير على جودة المعلومات المحاسبية، ونظرا لهذه الأهمية فقد أصبح شائع الاستخدام، وأصبح العديد من مستخدمي التقارير المالية يطالبون اليوم بمزيد من الإفصاح، وذلك بهدف أن تكون البيانات المحاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للأحداث المالية التي تظهرها، ومن أجل الوصول إلى إفصاح عام وجب وجود معايير محاسبية ومنهج إفصاح كافي، يخدم عملية توصيل وعرض المعلومات للمستثمرين بطريقة مفهومة وأسلوب ملائم، مما يزيد من قيمة ومنفعة المعلومات المحاسبية، فقد ساهمت معايير المحاسبة الدولية في تطوير محتوى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، فقد ركزت على زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي وبأشكال مختلفة.

# الفصل الثاني:

# الدراسة التطبيقية

**تمهيد:**

بعد مناقشة الاطار النظري للإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية في الفصل الأول، والذي تناولنا فيه كافة الجوانب المتعلقة به، من مفاهيم حول جودة القوائم المالية و مفاهيم حول الافصاح المحاسبي، و بعد التطرق الى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، ستنتقل الآن إلى الجانب العملي للموضوع الذي تناولناه، ووقع الاختيار على مجموعة من المؤسسات الجزائرية بعين تموشنت وهي كالتالي:

مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود ، حيث وزعت 45 استبانة على أفراد عينة الدراسة وسنناقشها في هذا الفصل.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث وكل مبحث تم تقسيمه الى ثلاث مطالب كالتالي:

**المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسات محل الدراسة**

**المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية**

**المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة**

**المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسات محل الدراسة**

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بتقديم عام لمؤسسات عينة الدراسة كل من مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفين، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.

**المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة سونلغاز و مؤسسة اتصالات الجزائر**

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتقديم و تعريف كل من شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز، و شركة اتصالات الجزائر.

**أولا: لمحة عن مؤسسة سونلغاز Sonelgaz**

تنتمي إلي شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب SDO هذه الأخيرة تكون شركة بالأسهم حيث تبنت منذ شهر أفريل 2009 ميثاق بياني جديد لتميز هويتها المتكونة من مجموعة من مديريات وظيفية ومن عشرون مديريات توزيع تغطي سبعة عشر ولاية من الشمال الغربي إلي الجنوب الغربي للبلاد بخبرة أكتر من خمسين سنة وبزبائن أصبحوا أكثر مطالبة ضروري كموزعين للكهرباء والغاز على مستوى ولاية عين تموشنت أن تتقرب من زبائنها بتجزئتهم ووضع خلية للرصد والسمع لكل فئة حتى تقدر تطلعاتهم والاستجابة لانشغالاتهم وتلبيتها لضمان ولائهم.

تقع مديرية التوزيع لعين تموشنت على طريق بلدية شعبة اللحم و بها 315 عامل من كل الفئات الاجتماعية المهنية تشرف على التسيير التقني والتجاري لشبكتي الكهرباء والغاز عبر كامل بلديات الولاية. كما تغطي 08 دوائر وهي عين تموشنت المالح، ولهاصة، عين الكيحل، حمام بوحجر، عين الأربعاء، العامرية، بني صاف ولديها شبكة مكونة من 06 وكالات تجارية و03 مصالح تقنية في الكهرباء و03 مصالح تقنية في الغاز وتزود 98836 مشترك بالكهرباء و46335 مشترك بالغاز.

وللقيام بالمهام التي يحددها القانون 01-02 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طرق الأنابيب وخاصة استغلال وصيانة شبكات التوزيع الكهربائي جهزت مديرية التوزيع لعين تموشنت بنظام جديد يمزج بين تكنولوجية الإعلام الآلي والمواصلات والتجهيزات الالكترونية لضمان جودة عالية في الخدمة مع فعالية وأمن المستغلين والعتاد.

كما أنها تضمن الاستمرارية وجودة عالية للخدمة في مجال توزيع الكهرباء والغاز متميزة بمساواة في المعاملة لكل الزبائن على مستوى الولاية.

**ثانيا: لمحة عن شركة اتصالات الجزائر**

تعد اتصالات الجزائر مؤسسة رائدة في سوق الاتصالات السلكية واللاسلكية بالجزائر، التي تشهد تطورا مذهلا في هذا المجال، حيث تقترح تشكيلة واسعة من خدمات الهاتف الثابت والأنترنت الموجهة للزبائن الخواص والمحترفين. وقد اكتسبت اتصالات الجزائر هذه المكانة من خلال سياسة الابتكار التي تتماشى تماما مع تطلعات الزبائن، ذات توجه نحو الاستخدامات الجديدة.

اتصالات الجزائر هي شركة ذات أسهم برأسمال عمومي، تنشط في مجال الاتصالات السلكية واللاسلكية والهاتف الثابت والأنترنت. تأسست وفق القانون 03/2000 المؤرخ في 05 أوت 2000، المتعلق بإعادة هيكلة قطاع البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية، والذي كرس الفصل بين نشاطات البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية، والمحدد للقواعد العامة للبريد والمواصلات، فضلا عن قرارات المجلس الوطني لمساهمات الدولة (CNPE) بتاريخ 01 مارس 2001 الذي نص على إنشاء مؤسسة عمومية اقتصادية أطلق عليها إسم " إتصالات الجزائر."

وفق هذا القانون الذي حدد نظام مؤسسة عمومية اقتصادية تحت الصيغة القانونية "مؤسسة ذات أسهم" برأسمال اجتماعي قدره 115.000.000.000,00 دج ومقيدة في المركز الوطني للسجل التجاري يوم 11 ماي 2002 تحت رقم 001808302 B

## المطلب الثاني: لمحة عن CASNOS و CDI

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتقديم و تعريف كل من الوكالة الولائية لصندوق الضمان الاجتماعي للعمال غير الأجراء CASNOS و مديرية الضرائب.

### أولا: التعريف بالوكالة الولائية لصندوق الضمان الاجتماعي للعمال غير الأجراء CASNOS

الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الموظفينCASNOS ، الذي تم إنشاؤه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92/07 الصادر في 04 يناير ،1992 مسؤول عن الحماية الاجتماعية للفئات المهنية غير ذات الرواتب والتي تشمل، من بين أمور أخرى، أصحاب المتاجر الحرف صناعيين المزارعين أصحاب المهن الحرة.

يتكون صندوق الضمان الاجتماعي من مديرية عامة تنطوي تحتها 6 مديريات و كل مديرية لها مهام تقوم بها:

- **المديرية العامة:** يترأسها المدير والذي يعتبر العنصر الرئيسي في المؤسسة حيث يقوم بأعمال التسيير والمتابعة بصفة عامة واتخاذ القرارات اللازمة من موافقة أو رفض لأي تصرف، فكل وثيقة إدارية لا تصبح سارية المفعول إلا بإمضاء المدير أو ختمه، والذي تتمثل مهامه في:
  - دراسة أنسب الطرق و الوسائل الممكنة للوصول إلى النتائج المرضية.
  - تمثيل المؤسسة في مختلف الندوات و المناسبات.
  - التنسيق بين أعمال المؤسسة المختلفة.
- **خلية الإحصائيات والأرشيف:** هذه المصلحة على اتصال مباشر بالمدير وتتمثل مهامها فيما يلي:
  - جمع تقارير فروع هيئة الضمان الاجتماعي.
  - القيام بالعمليات الحسابية لكل شهر واحتساب مجموع الشهور في آخر السنة.
  - وضع جداول إحصائية للمهام التي تقوم ا كل المصالح.
  - تقوم بالإشراف التام على أرشيف وكالة الضمان الاجتماعي والمحافظة عليه.

- **مصلحة الإصغاء والاتصال:** تم إنشاؤها في إطار تحسين نوعية الخدمات بغية متابعة المؤمنين لهم اجتماعيا الذين غالبا ما يقعون مع أعوان الوكالة في سوء تفاهم أو أي مشكلة تواجههم في حل النزاع القائم بينهم كما تقوم بحملات تحسيسية ولها دور إعلامي.
- **نيابة مديرية التعويضات ( الأداءات):** وهي التي تشرف على القيام بتعويض المخاطر المختلفة سواء منها المتعلقة بالمريض أو الأمومة أو العجز أو الوفاة، ودف إلى تسهيل عملية حصول المؤمنين على حقوقهم المستحقة لدى صندوق الضمان الاجتماعي.
- **نيابة مديرية المراقبة الطبية:** تسير هذه المصلحة من طرف الطبيب الرئيسي والأطباء المستشارين الآخرين، حيث يمارس هؤلاء مهامهم المخولة لهم قانونيا والمتمثلة في الرقابة الطبية على ملفات الموضوعة أمامهم.
- **نيابة مديرية التحصيل والمالية:** تقوم هذه المديرية بعملية تحصيل أموال اشتراكات الضمان الاجتماعي ومراقبة احترام المستخدمين للقوانين السارية.
- **نيابة مديرية الإدارة العامة:** هي المسؤولة على قيادة وتوجيه وتسيير إدارة العمليات المختلفة بالمؤسسة قصد الوصول إلى الأهداف المنشودة، وتسعى إلى تلبية جميع الطلبات عن طريق تدخلات مختلفة ومتنوعة، وعلى إيجاد الحلول المناسبة للمشاكل المطروحة.
- **نيابة مديرية الإعلام الآلي:** يعتبر مركز الإعلام الآلي الأداة المسيرة للصندوق الوطني للضمان الاجتماعي على أنه يراقب جميع عمل المصالح، ويقوم بالتعديلات عليها، ويقوم بتحميل كل المعلومات من المصالح وتخزينها على مستواه.

**ثانيا: نبذة عن مديرية الضرائب**

في إطار استكمال النموذج التنظيمي الجديد للإدارة الجبائية الذي تم الإعلان فيه عن مشروع إنشاء مراكز الضرائب في سبتمبر 2001، تم إطلاق أول مركز ضريبي نموذجي من بين 65 مركز ب رويبة في 2009، بهدف السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز ( المديرية العامة للضرائب، الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، 2020 ) ليتوالى بعده تدريجيا إطلاق باقي المراكز الأخرى، وقد بلغت بنهاية الثلاثي الأول من سنة 362020 مركز.

❖ **ماهية مركز الضرائب (CDI)**

يمثل مركز الضرائب مكسب معتبر وواجهة جديدة للإدارة الجبائية التي تبنت مهمة أساسية لضمان أحسن نوعية لخدمة المكلفين بالضريبة من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات ، حيث يسهل لهم بشكل كبير إتمام التزاماتهم الجبائية بفضل إعادة تجميع الإجراءات على مستوى موقع واحد، وهذا ما سيترتب عليه العديد من المزايا سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الجبائية والتي يمكن تلخيصها في ما يلي:

- بالنسبة للمكلفين بالضريبة لن يصبحوا متعاملين إلا مع محاور جبائي وحيد، حيث لن يتحتم عليهم التنقل من مصلحة إلى أخرى.
- بالنسبة للإدارة الجبائية فإنه سيترتب عن تقليص عدد المصالح القاعدية الناجم عن إحداث مراكز الضرائب تخفيضا في تكلفة التسيير، كما تساهم عصرنة إجراءات التسيير المواكبة لإحداث هذه المراكز في زيادة مستوى التحصيل الضريبي ، توسيع الوعاء الضريبي والتخفيف من ظاهرة عدم المساواة في توزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين بالضريبة.

❖ تعريف مركز الضرائب.

يعد مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين للنظام الحقيقي والذين رقم أعمالهم السنوي يفوق أو يساوي 15 مليون دج والذين لا يدخلون ضمن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، وكذا المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

و الهدف من إنشاء هذه المراكز يتمثل في:

- توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف في ملف واحد.
- تخفيض عدد المصالح القاعدية.
- استغلال شبكة الانترنيت والتكنولوجيا الحديثة للتواصل مع المكلفين.
- إنشاء مصلحة الإعلام والاستقبال لتحسين العلاقة مع الخاضعين.

❖ **مصالحه، مهامه، وتصنيفاته:**

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (3) مصالح رئيسية، قباضة ومصلحتين.

وبتعدد مصالحه تعددت مهامه في مجال تسيير وعاء الضريبة التحصيل المراقبة المنازعات الاستقبال والإعلام، وقد قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث (3) أصناف تبعا لعدد الملفات التي تقوم بتسييرها كما يلي:

- مركز ضرائب صنف1 : يضم 8000 – 12000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 120–150 عون جبائي.
- مركز ضرائب صنف2: يضم 4000–8000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 90–120 عون جبائي.
- مركز ضرائب صنف 3: يضم أقل من 4000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 60–90 عون جبائي.

**المطلب الثالث: التعريف بمؤسسة الجزائرية للجلود و مشتقاته العامرية**

هي مؤسسة ذات طابع صناعي تأسست في إطار برنامج قسنطينة 1958 ملك خاص من جنسية أجنبية (ألمانية)، في اليوم الأول من الاستقلال فتحت أبواب المؤسسة وبدأت في الإنتاج بإدارة سانتال التي صادفتها مشاكل عديدة، نظرا لفقدان المؤهلات من جهة وغياب التنسيق من جهة أخرى.

وفي نهاية 1972 باختلاط TAL و S.L.A.C تأسست O.N.I.P.E.S و بقيت تتلقى الأوامر و اتخاد القرارات من المديرية العامة لجيجل فقد تخصصت المؤسسة بصناعة الجلود و كذلك تملك نشاط إضافي و الذي يتمثل في مقاولة مع المؤسسات التجارية عن طريق تحويل الجلود الخام إلى الجلد المصنع صالح للتصنيع كل من الملابس أو الأفرشة، و يبلغ رأسمالها 208.004.1971 مليار سنتيم، و عدد العمال 78 عامل.

**المبحث الثاني: الدراسة الميدانية**

من خلال هذا المبحث سوف نحاول عرض الإجراءات المنهجية للدراسة ومجالاتها وأدوات جمع البيانات، و التعرف على مجتمع و عينة الدراسة.

**المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة**

تشمل الإجراءات المنهجية للدراسة على مجموعة من العناصر أهمها: تحديد مجال الدراسة أدوات جمع البيانات، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة، بيانات إستمارة الاستبيان، تطبيق البرنامج الإحصائي 20 SPSS VERSION22 version لتحليل البيانات وسنتطرق إليها فيما يلي:

**أولا: مجالات الدراسة:**

بدأت الدراسة الميدانية بتاريخ 15 أفريل 2024 واستمرت إلى مدى 30 يوم حيث تم من خلالها جمع القدر الكافي من البيانات والمعلومات الضرورية التي تبنى عليها الدراسة وكذلك إعداد نموذج للاستبيان وضبطه وتحكيمه من طرف الأساتذة، وثم توزيعه على أفراد عينة الدراسة، وبعد ما تم إسترجاع الإستبيان انتقلنا إلى مرحلة تحليل النتائج.

- **طريقة جمع البيانات:**

تم الاعتماد على نوعين من البيانات:

- **البيانات الأولية:** من خلال البحث في الجانب الميداني بتوزيع الإستبيان لتجميع المعلومات الميدانية اللازمة لموضوع البحث، ومن تم تفريغها وتحلياها في البرنامج الإحصائي SPSS version22وإستخدام الإختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.
- **البيانات الثانوية:** تمت مراجعة المذكرات المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة.
- **أدوات جمع البيانات:** يعتبر الإستبيان من بين أهم الأدوات المستعملة في الدراسة باعتباره وسيلة للكشف عن آراء العمال والمعرفة السابقة لهم وجمع المعلومات بغرض تحليلها والوصول إلى نتائج بحيث وجه الإستبيان للإطارات فقط، زيادة على ذلك قمنا ببعض المقابلات مع رؤساء الأقسام والإطارات على مستوى المؤسسة بغية الإستفسار عن مدى تأثير الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية، وكذلك قمنا بتحضير ملخص يعرف بالدراسة المراد إنجازها ومختلف متغيرات وعناصر الدراسة.

**ثانيا: مجتمع، عينة الدراسة وحدود الدراسة**

1. **مجتمع الدراسة:** يشتمل مجتمع دراستنا على عمال مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفين، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.
2. **عينة الدراسة:** اختيرت العينة المقصودة حيث وزعت الاستمارات على كافة عمال المؤسسات المذكور والتي بلغ عددها 45 استمارة.

كان عدد الإستمارات المسترجعة والصالحة التي تم إخضاعها للدراسة 45 استمارة يعني أن عينة الدراسة موافقة للتوزيع الطبيعي وبالتالي هي مناسبة للدراسة.

3. **حدود الدراسة:**

- الحدود المكانية: مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفين، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.
- الحدود الزمنية: إمتدت فترة التربص من 11 مارس 2024 إلى 7 أفريل 2024.

4. **متغيرات الدراسة:**

- المتغير المستقل: **الافصاح المحاسبي.**
- المتغير التابع: **جودة القوائم المالية.**

## المطلب الثاني: دراسة بيانات الإستبيان وثباته

**أولا: بيانات الإستبيان**

قمنا بجمع البيانات من خلال الدراسة الميدانية عن طريق تصميم إستبيان (أنظر الملحق) تكون من المعلومات الشخصية و18 سؤال مغلق، شمل الإستبيان على محورين وهذا لغرض الإحاطة بجميع جوانب موضوع الدراسة والإجابة على الفرضيات المطروحة وكانت محاور الدراسة على النحو التالي:

المحور الأول: **إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية**

المحور الثاني: **الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية**

**ثانيا: دراسة وتحليل الإستبيان**

**1. المعلومات الشخصية: والتي نبينها في الجداول والأشكال التالية:**

❖ **توزيع أفراد العينة حسب "الجنس":**

الذي يتم توضيحه من خلال الجدول والشكل التمثيلي:

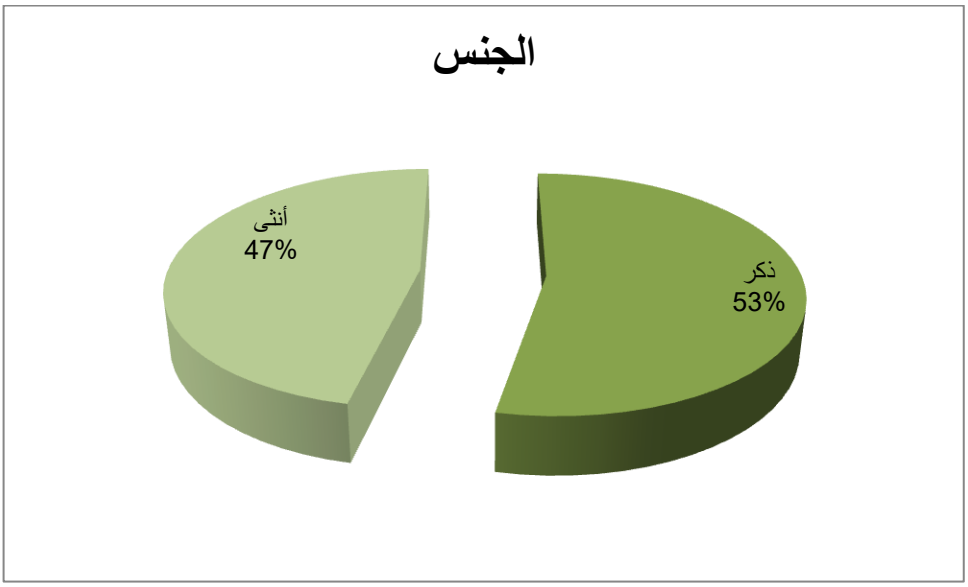
**الجدول (2-01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس**

| الجنس | التكرار | النسبة المئوية% |
|---|---|---|
| **ذكر** | **24** | **53,3%** |
| **أنثى** | **21** | **46,7%** |
| **المجموع** | **45** | **100,0%** |

**المصدر**: من إعداد الطالبين استناداً على مخرجات برنامج SPSS version22.

ويمكن توضيح توزيع أفراد عينة الدراسة من خلال الشكل التالي:

**الشكل (2-01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس**




**المصدر** : من اعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS version22

نلاحظ من خلال الجدول (2-01) و الشكل (2-01) اللذان يبينان توزيع العينة حسب الجنس أن نسبة الذكور تمثل 53.3% في حين أن نسبة الإناث تمثل 46.7% وبالتالي فإن نسبة الذكور أعلى من نسبة الاناث.

❖ **توزيع أفراد العينة حسب "العمر":**

الذي يتم توضيحه من خلال الجدول والشكل التمثيلي التالي:

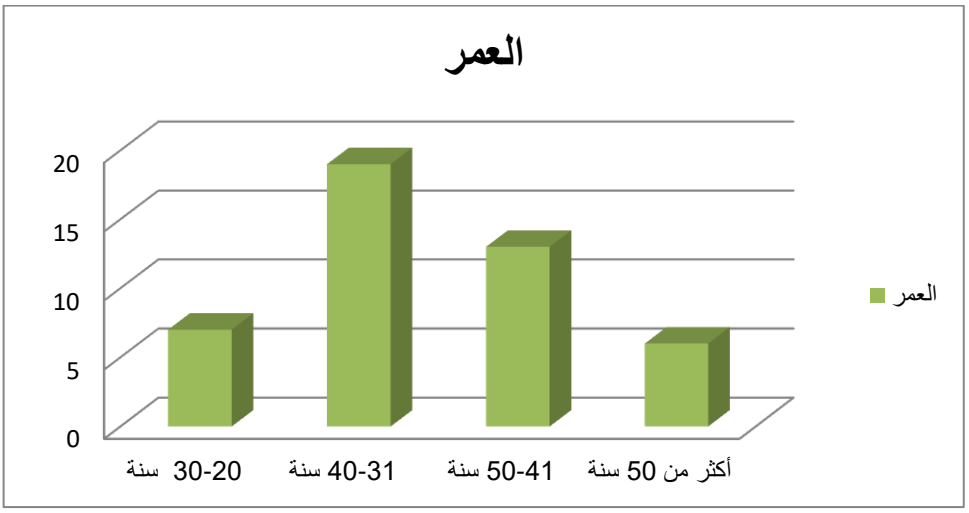
**الجدول (2-02): توزيع العينة حسب العمر**

| العمر | التكرار | النسبة المئوية % |
|---|---|---|
| 20-30 سنة | 7 | 15,6% |
| 31-40 سنة | 19 | 42,2% |
| 41-50 سنة | 13 | 28,9% |
| أكثر من 50 سنة | 6 | 13,3% |
| **المجموع** | 45 | 100,0% |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22

ويمكن توضيح توزيع أفراد عينة الدراسة من خلال الشكل التالي:

**الشكل (2-02): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22

بالنسبة للعمر: من خلال الجدول (2-02) و الشكل (2-02) نلاحظ أن العينة تتشكل من تركيبة متنوعة من حيث السن، إذ نجد أن الفئة العمرية ما بين 31 سنة و40سنة تحتل أعلى نسبة والمقدرة ب42.2%، لتأتي بعدها الفئة العمرية ما بين41 سنة و50سنة بمعدل 28.9%، ثم تليها الفئة العمرية ما بين 20سنة و30سنة بنسبة 15.6% ، ثم الفئة أكثر من 50سنة بنسبة 13.3% ، ومنه نستنتج أن المؤسسات محل الدراسة تعتمد بشكل كبير على الفئة العمرية المتوسطة أي الفئة الشبابية وهذا راجع لخبرتهم الواسعة في هذا المجال وأن طبيعة العمل تتطلب الحذر وسرعة في الأداء.

❖ **توزيع العينة حسب "الدرجة العلمية":**

الذي يتم توضيحه من خلال الجدول والشكل التمثيلي التالي:

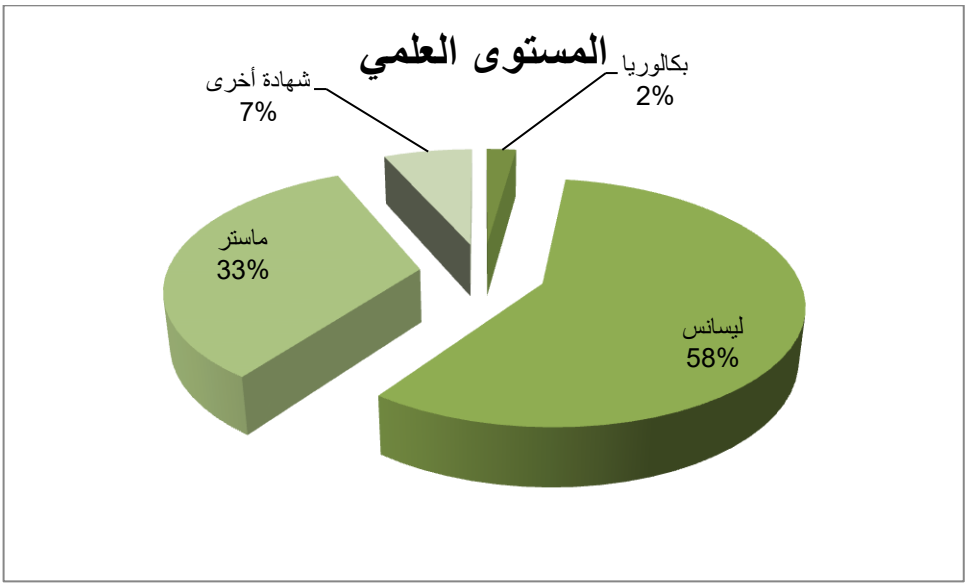
**الجدول (2-03): توزيع العينة حسب الدرجة العلمية**

| المستوى العلمي | التكرار | النسبة المئوية % |
|---|---|---|
| **بكالوريا** | **1** | **2,2%** |
| **ليسانس** | **26** | **57,8%** |
| **ماستر** | **15** | **33,3%** |
| **شهادة أخرى** | **3** | **6,7%** |
| **المجموع** | **45** | **100,0%** |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22

ويمكن توضيح توزيع أفراد عينة الدراسة من خلال الشكل التالي:

**الشكل (02-03): توزيع العينة حسب الدرجة العلمية**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22

**بالنسبة للدرجة العلمية:** ومن خلال **الجدول (2-03) الشكل (02-03)** وحسب الأسئلة الموزعة في الاستبيان على أفراد العينة والذي يمثل التكرارت والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي نجد أنه لا يوجد موظفين ذوو مستوى أقل من الباكالوريا و هذا نظرا لجدية العمل، أما عدد الموظفين ذوو مستوى البكالوريا هو 1 مفردة بنسبة 2.2% من حجم العينة وبلغ عدد الحاصلين على درجة الليسانس 26 مفردة بنسبة 57.8% من حجم العينة، وأيضا بلغ عدد الحاصلين على درجة الماستر 15 مفردة بنسبة 33.3% من حجم العينة وأخيرا بلغ عدد العمال المتحصلين على شهادات أخرى 3 مفردات بنسبة 6.7% من حجم العينة وهذا يدل على أن العينة التي يتم إجراء الدراسة عليها يتوقع أن يكون لديها المعرفة المطلوبة عن موضوع الدراسة .

❖ **توزيع العينة حسب "التخصص العلمي:**

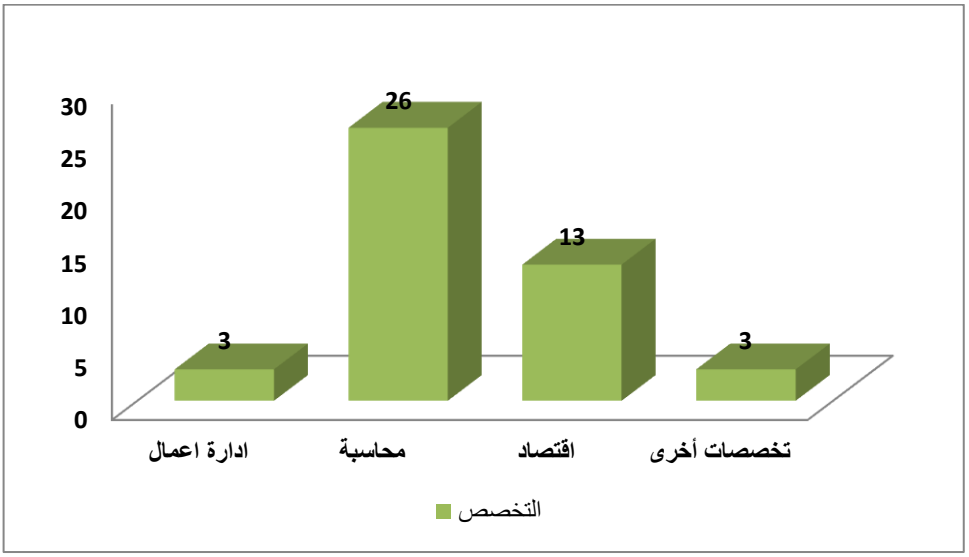
**الجدول (2-04): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي.**

| التخصص | التكرار | النسبة المئوية % |
|---|---|---|
| ادارة اعمال | 3 | 6,7% |
| محاسبة | 26 | 57,8% |
| اقتصاد | 13 | 28,9% |
| تخصصات أخرى | 3 | 6,7% |
| المجموع | 45 | 100,0% |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22.

ويمكن توضيح توزيع أفراد عينة الدراسة من خلال الشكل التالي:

**الشكل (02-04): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22.

**بالنسبة للتخصص العلمي:** من خلال الجدول (2-04) والشكل (02-04) اللذان يمثلان التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة نلاحظ أن 26 مفردة بنسبة 57,8% من عينة الدراسة من أصحاب تخصص محاسبة و هذا راجع الى فتح مناصب توظيف كثيرة في هذا التخصص ونجد أن 13 مفردة بنسبة 28.9% من عينة الدراسة يتخصصون في الاقتصاد في

حين أن 3 مفردات بنسبة 6.7% من عينة الدراسة تخصصهم ادارة أعمال، و 3 مفردات بنسبة 6.7 بتخصصات أخرى. وهذا ما يدل على توفر الخبرات الكافية و تعدد التخصصات داخل المؤسسات محل الدراسة.

❖ **توزيع العينة حسب "عدد سنوات الخبرة في العمل:**

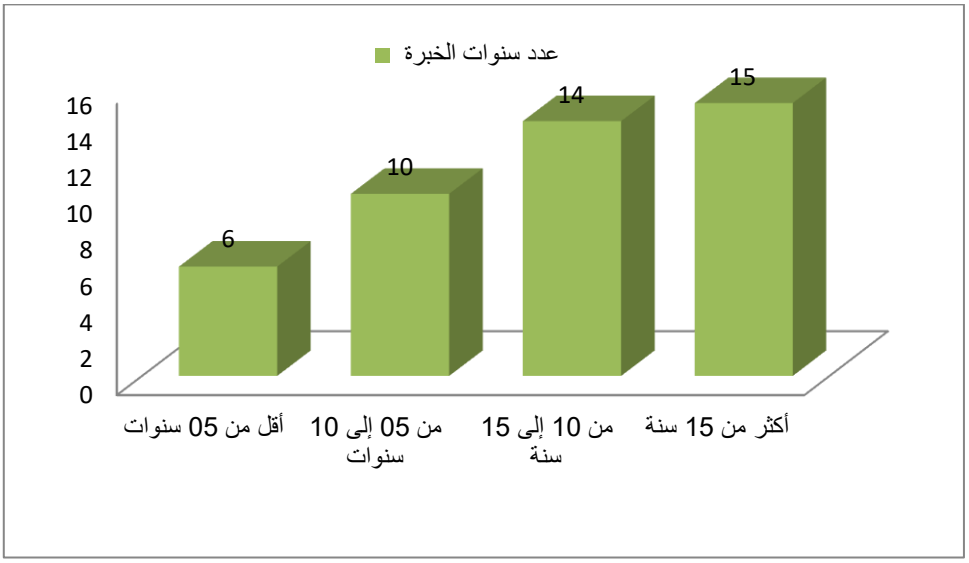
**الجدول (2-05): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة في العمل .**

| عدد سنوات الخبرة | التكرار | النسبة المئوية % |
|---|---|---|
| أقل من 05 سنوات | 6 | 13,3% |
| من 05 إلى 10 سنوات | 10 | 22,2% |
| من 10 إلى 15 سنة | 14 | 31,1% |
| أكثر من 15 سنة | 15 | 33,3% |
| **المجموع** | 45 | 100,0% |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22.

ويمكن توضيح توزيع أفراد عينة الدراسة من خلال الشكل التالي:

**الشكل (02-05): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة في العمل**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS VERSION22.

**بالنسبة لعدد سنوات الخبرة في العمل:** من خلال الجدول (2-05) والشكل (02-05) اللذان يمثلان التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة نلاحظ أن 6 مفردة بنسبة 13.3% من عينة الدراسة من أصحاب الخبرات أقل من 5 سنوات و هذا راجع الى فتح مناصب توظيف كثيرة خلال هذه السنوات الأخيرة، ونجد أن 10 مفردات بنسبة 22.2% من عينة الدراسة تتراوح خبراتهم من 5 سنوات إلى 10 سنوات في حين أن 14 مفردة بنسبة 31,1% من عينة الدراسة تتراوح خبراتهم من 10 سنوات إلى 15 سنة كما نلاحظ أن 15 مفردة بنسبة 33.3% من عينة الدراسة من أصحاب الخبرات أكثر من 15 سنة و منه نلاحظ أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة جيدة، وهذا ما يدل على توفر الخبرات الكافية داخل المؤسسات محل الدراسة.

## المطلب الثالث: تصميم أداة البحث ( الاختبارات )

### أولا: مقياس ليكرت

وقد تم إستخدام مقياس ليكارت(Likert) الخماسي، بإعتباره أكثر المقاييس إستخداما لقياس الآراء نظراً لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يترجم خمسة احتمالات للإجابة على الأسئلة المطروحة من خلال الإستبيان والمتمثلة في (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) وعلى المجيب على الأسئلة وضع علامة(x) أمام الإجابة المناسبة التي يختارها، حيث أن الاختيار غير موافق بشدة يعني درجة (1)، غير موافق درجتان (2)، محايد (3) ثلاثة درجات، موافق أربع درجات (4) وأخيراً موافق بشدة خمسة درجات (5).

**الجدول (02-06): درجات سلم ليكرت الخماسي**

| التصنيف | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الدرجة | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

**المصدر:** محمد خير أبو زيد، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجة (أس بي أس أس)، دار الصفاء، الأردن، 2005، ص:22.

**ثانيا: إختبار الثبات**

نعني بثبات أداة القياس أنه إذا كررنا عملية توزيع الاستبيان على نفس العينة في نفس الظروف فإنها تعطي نفس النتائج أو لا تغيير نتائج أداة القياس بشكل كبير إذ تم إعادة توزيعها على نفس الأفراد عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. و الدراسة الحالية إعتمدت لإختبار ثبات الاستبيان المستخدم في الدراسة على طريقة المقارنات الداخلية Internal Comparison Reliability لحساب معامل كرونباخ ألفا Cronbach Alpha لجميع عبارات الاستبيان للتحقق من مدى ترابطها وذلك من خلال حساب معامل التميز لكل سؤال وتتراوح قيمة معامل كرونباخ الفا بين الصفر والواحد وعندما تكون قريبة من الواحد فإن ذلك يعني ثبات الاستبيان وتعتبر نسبة 60% مقبولة للحكم على ثبات قائمة الاستبيان وتم حساب معامل كرونباخ ألفا وجاءت النتائج كما يلي :

**الجدول رقم (2-07):** نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ Alpha Cronbach

| البيان | عدد العبارات | قيمة معامل alpha cronbach |
|---|---|---|
| جميع محاور الإستبيان | 18 | **0.783** |

**المصدر**: من إعداد الطالبين اعتماداً على مخرجات SPSS version22.

اتضح من الجدول رقم (2-07) لحساب معامل ألفا كرونباخ للأسئلة أنه بلغ 0.783 وهو أكبر من 0.6 و هذا ما يدل على ثبات استمارة الاستبيان و منه نقول أن معامل الثبات جيد جدا من الناحية الإحصائية حيث أنه كلما إقتربت قيمة معامل الفا كرونباخ من الواحد كلما كان دليلا على إرتفاع درجة الثبات للمقياس وبالتالي إمكانية الإعتماد علي نتائج التحليل الإحصائي، مما جعل الطالبين على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة.

**ثالثا: نموذج الدراسة**

يتكون نموذج الدراسة من متغيرين: متغير مستقل وهو **الافصاح المحاسبي** والمتغير التابع **جودة القوائم المالية** ويمكن تمثيل نموذج الدراسة بالمعادلة التالية:

$$(y) = f(x)$$

حيث أن:

**جودة القوائم المالية** (y): متغير تابع.

**الافصاح المحاسبي** (x): متغير مستقل

**رابعا: اختبار الصدق**

تم عرض الإستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين، بغية التأكد من مدى تطابقه مع موضوع الدراسة، حيث تم الإستفادة من ملاحظاتهم وتوجيهاتهم فيما يخص كل من شكل، محتوى ومدى تناسق عبارات الإستبيان وترابط محاوره والتي أخذت بعين الإعتبار في إطار تصحيحي يتماشى مع ما تم الإشارة إليه، بالإضافة إلى عرضه على مجتمع دراستنا على عمال مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، **CASNOS** الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفين، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.

**الجدول رقم (2–08):** نتائج معاملات الارتباط بين معدل كل محور و المعدل الكلي للفقرات حسب ارتباط بيرسون.

| | | **الفرضية_الأولى** | **الفرضية_الثانية** |
|---|---|---|---|
| **الفرضية_الأولى** | معامل بيرسرون | 1 | 0,331* |
| | الدلالة المعنوية Sig | | .027 |
| | حجم العينة | 45 | 45 |
| **الفرضية_الثانية** | معامل بيرسرون | 0,331* | 1 |
| | الدلالة المعنوية Sig | .027 | |
| | حجم العينة | 45 | 45 |

**المصـــدر** : مـن اعـداد الطـالبين بالاعتمـاد علـى نتـائج التحليـل الإحصـائي لبرنـامج SPSS version22version 25

ومن خلال الجدول رقم (2–08) نجد أن معاملات الارتباط السابقة تحمل ثبات داخلي دال احصائيا وبذلك يكون الطالبين في تأكدا من صدق وثبات فقرات الاستبيان بحيث بلغ معامل الارتباط 0.331، وبتلك أصبحت القائمة صالحة للتطبيق على عينة الدراسة الأساسية.

**خامسا: صدق الإتساق الداخلي لعبارات الإستبيان**

بغية التحقق من صدق الإتساق الداخلي لعبارات الإستبيان تم حساب معاملات الإرتباط بيرسون (**Pearson**) لكل عبارة من محورها .

**1. الإتساق الداخلي لعبارات المحور الأول " إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية "**

**الجدول(02-09): معامل الإرتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول "إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية "**

| العبارة | معامل Pearson | القيمة الاحتمالية sig |
|---|---|---|
| 01 | ,273 | ,070 |
| 02 | ,482** | ,001 |
| 03 | ,295* | ,049 |
| 04 | ,521** | ,000 |
| 05 | ,558** | ,000 |
| 06 | ,551** | ,000 |
| 07 | ,436** | ,003 |
| 08 | ,313* | ,036 |
| 09 | ,593** | ,000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبين اعتماداً على مخرجات SPSS VERSION22. **: مستوى دلالة 0.01

يتضح من الجدول أعلاه أن جميع معاملات الإرتباط لعبارات **المحور الأول** " **إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية** " دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01 ، وهذا يعد مؤشراً على صدق الإتساق الداخلي لكل عبارات **المحور الأول** " **إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية** " مما يعكس درجة الصدق لما وضع لقياسه.

**2. الإتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني " الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية "**

**الجدول (02-10): معامل الإرتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني " الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية "**

| العبارة | معامل Pearson | القيمة الاحتمالية sig |
|---|---|---|
| 10 | ,649** | ,000 |
| 11 | ,544** | ,000 |
| 12 | ,455** | ,002 |
| 13 | ,772** | ,000 |
| 14 | ,827** | ,000 |
| 15 | ,810** | ,000 |
| 16 | ,725** | ,000 |
| 17 | ,568** | ,000 |
| 18 | ,752** | ,000 |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS version22.

**: مستوى دلالة 0.01

يتضح من الجدول أعلاه أن معظم معاملات الإرتباط لعبارات **المحور الثاني " الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية"** دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01، وهذا يعد مؤشراً على صدق الإتساق الداخلي لكل عبارات **المحور الثاني " الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية"** مما يعكس درجة الصدق لما وضع لقياسه.

**الفرع الثالث: ثبات الإستبيان**

من خلال تطبيق برنامجSPSS version22 تم إجراء إختبار الثبات لإجابات العينة المدروسة وتحصلنا على النتائج التالية:

**المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الاستبيان**

**المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الاستبيان**

تظهر الجداول بالأسفل كل من التوزيع التكراري، الانحراف المعياري، الوسط الحسابي ودرجة الاستجابة للمحورين كل لوحده التي تم التوصل إليها من خلال المدى وهو عبارة عن الفرق بين القيمة الأكبر والأصغر المعطاة لخيارات مقياس الاستمارة، وباعتبار أننا اعتمدنا على مقياس ليكارت الخماسي والذي يحتوي على خمسة درجات من 1-5 فقيمة المدى هي (5-1=4) والتي يتم قسمتها على خلايا المقياس (5/4=0.8)، بحيث تضاف هذه القيمة للقيم المعطاة لكل خيار وبالتالي كلما كان الوسط الحسابي محصور في المجال (1-1.80) فهذا يدل على أن درجة الاستجابة منخفضة جدا، أما إذا كان محصور في المجال (1.80-2.60) فنقول أن درجة الاستجابة منخفضة، يليه المجال (2.60-3.40) درجة الاستجابة تكون متوسطة، ثم المجال (3.40-4.20) الذي تكون فيه درجة الاستجابة مرتفعة، أما بالنسبة للمجال (4.20-5) فإن درجة الاستجابة فيه تعتبر مرتفعة جداً وأن المتوسط المعياري يساوي (3).

يوضح الجدول التالي توزيع الدرجات حسب سلم ليكرت الخماسي.

**الجدول (02-11): توزيع درجات الاستجابة حسب سلم ليكرت**

| 1-1.80 | 1.81-2.59 | 2.60-3.39 | 3.40-4.19 | 4.20-5 |
|---|---|---|---|---|
| منخفضة جداً | منخفضة | متوسطة | مرتفعة | مرتفعة جداً |

**المصدر**: سلم ليكارت الخماسي.

- ✓ إذا كانت متوسطات الإجابة أقل من 3: يعني أن ميل المستجوبين إلى رفض محتوى العبارة.
- ✓ إذا كانت متوسطات الإجابة أكثر من 3: يعني أن ميل المستجوبين إلى قبول محتوى العبارة.

**المحور الأول: " إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية "**

**الجدول (02-12): تحليل عبارات المحور الأول " إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية "**

| رقم العبارة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب حسب الأهمية | درجة الاستجابة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | التكرار | التكرار | التكرار | التكرار | التكرار | | | | |
| | % | % | % | % | % | | | | |
| 1 | | 7 | 10 | 25 | 3 | 2,47 | 0,842 | 3 | منخفضة |
| | 15.6% | 15.6% | 22.2% | 55.6% | 6.7% | | | | |
| 2 | 0 | 1 | 4 | 34 | 6 | 2,00 | 0,564 | 7 | منخفضة |
| | 0 | 4% | 8.9% | 75.6% | 13.3% | | | | |
| 3 | 0 | 0 | 18 | 23 | 4 | 2,31 | 0,633 | 4 | منخفضة |
| | 0 | 0 | 40% | 51.1% | 8.9% | | | | |
| 4 | 0 | 2 | 21 | 22 | 0 | 2,56 | 0,586 | 2 | منخفضة |
| | 0 | 4.4 | 46.7 | 48.9% | 0 | | | | |
| 5 | 1 | 2 | 6 | 32 | 4 | 2,20 | 0,757 | 5 | منخفضة |
| | 2.2% | 4.4% | 13.3% | 71.1 | 8.9% | | | | |
| 6 | 0 | 1 | 1 | 23 | 20 | 1,62 | 0,65 | 9 | منخفضة |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 0 | 2.2% | 2.2% | 51.1% | 44.4 % | | | | جدا |
| 7 | 0 | 1 | 2 | 28 | 14 | 8 | 0,636 | 1,78 | منخفضة جدا |
| | 0 | 2.2% | 4.4% | 62.2% | 31.1% | | | | |
| 8 | 2 | 13 | 14 | 13 | 3 | 1 | 1,021 | 2,96 | متوسطة |
| | 4.4% | 28.9% | 31.1% | 28.9% | 6.7% | | | | |
| 9 | 0 | 7 | 3 | 26 | 9 | 6 | 0,936 | 2,18 | منخفضة |
| | 0 | 15.6% | 6.7% | 57.8% | 20% | | | | |
| مجموع عبارات المحور الأول | | | | | | | 0,32515 | 2,23 | منخفضة |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS version22.

من خلال الجدول (02-12) يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي قد بلغ 2.23 بأهمية نسبية منخفضة ، وبانحراف معياري قدر ب 0.32515.

وقد كانت نتائج استجابات أفراد العينة كلها منخفضة ما عدا العبارتين السادسة و السابعة كانا منخفضتين و العبارة الثامنة كانت الإستجابة متوسطة فهي تمثل " **القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية**" وبعد تحليل نتائج إستجابات أفراد العينة، يتبين أن قيم المتوسط الحسابي لهذه لعبارات تراوحت قيمها ما بين 1.62 و 2.96 بأهمية نسبية منخفضة وبانحراف معياري ما بين 0.564 و1.021 وهذا يدل على أن إستجابات أفراد العينة تميل إلى رفض محتوى العبارات الدالة لمحور **القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية** فالإدارة تقوم بإدراج هذا البعد في إطار عمل المؤسسة.

**المحور الثاني: الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية**

**الجدول (02-13): تحليل عبارات المحور الثاني" الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية"**

| رقم العبارة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب حسب الأهمية | درجة الإستجابة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | التكرار | التكرار | التكرار | التكرار | التكرار | | | | |
| | % | % | % | % | % | | | | |
| 10 | 0 | 1 | 4 | 31 | 9 | 1,93 | 0,618 | 2 | منخفضة |
| | 0 | 2.2% | 8.9% | 68.9% | 20% | | | | |
| 11 | 0 | 0 | 2 | 33 | 10 | 1,82 | 0,49 | 1 | منخفضة |
| | 0 | 0 | 22.2% | 73.3 % | 4.4% | | | | |
| 12 | 0 | 1 | 12 | 21 | 11 | 2,07 | 0,78 | 9 | منخفضة |
| | 0 | 2.2% | 26.7% | 46.7% | 24.4% | | | | |
| 13 | 1 | 2 | 8 | 27 | 7 | 2,18 | 0,834 | 3 | منخفضة |
| | 2.2% | 4.4% | 17.8% | 60% | 15.6% | | | | |
| 14 | 1 | 3 | 5 | 27 | 9 | 2,11 | 0,885 | 6 | منخفضة |
| | 2.2% | 6.7% | 11.1% | 60% | 20% | | | | |
| 15 | 1 | 2 | 5 | 28 | 9 | 2,07 | 0,837 | 10 | منخفضة |
| | 2.2% | 4.4% | 11.1% | 62.2% | 20% | | | | |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 16 | 1 | 2 | 11 | 23 | 8 | 2,22 | 0,876 | 5 | منخفضة |
| | 2.2% | 4.4% | 24.4% | 51.1% | 17.8% | | | | |
| 17 | | 2 | 5 | 27 | 11 | 1,96 | 0,737 | 4 | منخفضة |
| | | 4.4% | 11.1% | 60% | 24.4% | | | | |
| 18 | 1 | 1 | 6 | 29 | 8 | 2,07 | 0,78 | 7 | منخفضة |
| | 2.2% | 2.2% | 13.3% | 64.4% | 17.8% | | | | |
| مجموع عبارات المحور الثاني | | | | | | 2,0469 | 0,5241 | | منخفضة |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS version22.

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS version22.

من خلال الجدول (02-12): يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي قد بلغ 2.0469 بأهمية نسبية مرتفعة، وبانحراف معياري إجمالي قدر ب 0.5241.

وقد كانت نتائج إستجابات أفراد العينة كلها منخفضة، إذ أن قيم المتوسطات الحسابية للعبارات تراوحت قيمتها ما بين 1.82و 2.22، مما يدل على أن استجابات أفراد العينة لمحور **الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية** يميل إلى رفض محتوى العبارات الدالة عليه.

**المطلب الثاني: تحليل الفرضيات الإحصائية**

**1. دراسة التوزيع:**

من خلال العينة **(40 ≤N =45)** إذن يمكن اعتبار أن التوزيع المتغيرات يخضع للتوزيع الطبيعي ومنه يمكن إجراء الاختبارات التالية:

- **اختبار الفرضية:**

لمعرفة أثر **الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في المؤسسات محل الدراسة** -، تم إختبار الفرضية التالية :

**H1:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية لعينة الدراسة.

**H2:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات قيد الدراسة.

للإجابة على الفرضيات نستخدم نموذج الإنحدار الخطي البسيط للتحقق من التأثير:

$$Y = a0 + a1\ X1 + \mu$$

**حيث:**

**Y:** المتغير التابع **(جودة القوائم المالية).**

**X1:** المتغير المستقل **(الافصاح المحاسبي).**

**a0:** الثابتة وتمثل قيمة المتغير التابع عندما تكون قيم المتغيرات المستقلة تساوي الصفر.

**a1:** معامل الإنحدار للمتغير المستقل.

**μ:** الخطأ العشوائي.

**جودة القوائم المالية** (y): متغير تابع.

**الافصاح المحاسبي** (x): متغير مستقل

**الجدول ( 02-14): نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط بين الافصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية**

| معامل الارتباط R | معامل التحديد $R^2$ | معامل الانحدار B | الدلالة المعنوية Sig |
|---|---|---|---|
| .331[a] | .109 | 1.810 | 0.000 |

**المصدر** : من اعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS version22

**الجدول رقم (02-15):** جودة النموذج باستخدام تحليل التباينANOVA

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | .508 | 1 | .508 | 5.273 | .027[b] |
| | Residual | 4.144 | 43 | .096 | | |
| | Total | 4.652 | 44 | | | |

a. Dependent Variable: الفرضية_الأولى

b. Predictors: (Constant), الفرضية_الثانية

**المصدر** : من اعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS version22

من خلال جدول تحليل التباين (ANOVA) نلاحظ أن مستوى الدلالة قدرت ب Sig=0.027 ، وبالتالي النموذج ملائم للدراسة. أيضا من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل التحديد $R^2$ تساوي 0.109 وهذا يعني أن الافصاح المحاسبي يفسر ما قيمته 11% في تحسين جودة القوائم المالية و ما تبقى 89% يعود إل عوامل أخرى لم تأخذ بالحسبان مما يقضي قبول الفرضية الأولى ، أما قيمة الأثر فقدرت ب 0.331 وهو أثر معنوي.

**الجدول رقم (02-16):** نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | 1.810 | .189 | | 9.600 | .000 |
| | الفرضية_الثانية | .205 | .089 | .331 | 2.296 | .027 |

a. Dependent Variable: الفرضية_الأولى

**المصدر** : من اعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS version22

يبين الجدول رقم (02-16) أن نتائج نموذج الانحدار ايجابية من خلال معاملات المعاجلة و الذي يعني وجود علاقة ايجابية بين المتغير جودة القوائم المالية والمتغير الافصاح المحاسبي، حيث بلغ معامل الانحدار الافصاح المحاسبي 0.205 والذي يعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (الافصاح المحاسبي) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار 0.205 في المتغير التابع (جودة القوائم المالية) و كانت قيمة t المحسوبة تساوي 2.296 و هي أكبر من قيمة t المجدولة 1.96 و كما بلغت القيمة الاحتمالية Sig=0.000 و هي أقل من مستوى المعنوية 0.05 مما يدل على أن الافصاح المحاسبي هو متغير مفسر لجودة القوائم المالية، وبالتالي نقول أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية، مما يعني قبول الفرضية الأولى فيما يلي:

**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية لعينة الدراسة.

وقبول الفرضية الثاني فيما يلي:

**الفرضـــية الثانيـــة:** يوجـد تـأثير ذو دلالـة إحصـائية للإفصـاح المحاسـبي علـى جـودة القوائم المالية للمؤسسات قيد الدراسة.

و المعادلة التالية توضح العلاقة بين متغير جودة القوائم المالية ومتغير الافصاح المحاسبي:

$$Y=1.810+ 0.205\ X_1$$

Y: المتغير التابع **(جودة القوائم المالية)**

$X_1$: المتغير المستقل **(الافصاح المحاسبي)**

$a_0$: الثابتة وتمثل قيمة المتغير التابع عندما تكون قيم المتغيرات المستقلة تساوي الصفر.

**المطلب الثالث: التحليل المالي و الاقتصادي لعبارات الاستبيان**

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتحليل مالي و اقتصادي لعبارات المحور الأول للاستبيان" إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية" و المحور الثاني "الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية".

**أولا: تحليل عبارات المحور الأول " إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية "**

تحليل البيانات يشير إلى استجابة منخفضة عمومًا لعبارات المحور الأول، باستثناء العبارة الثامنة التي حصلت على تقييم متوسط. هذا يعني أن هناك ترجيحًا لعدم قبول أو تقبل محدود لمحتوى العبارات المتعلقة بإعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية.

على الصعيد المالي والاقتصادي، يمكن أن نقدم تحليلًا يركز على عدة نقاط:

1. **عدم التوافق مع المعايير الدولية** :قد يكون سبب عدم الموافقة على العبارات متعلقًا بعدم توافق الشركة مع معايير التقارير المالية الدولية. قد يكون هذا نتيجة لاختلاف في الممارسات المحاسبية المتبعة داخل الشركة أو عدم فهم كافة متطلبات هذه المعايير.

2. **التباين في الاستجابات** :يمكن أن يشير التباين في مستوى الاستجابة بين العبارات إلى اختلاف في تقدير الأهمية أو الفهم لمفهوم إعداد القوائم المالية الدولية. من الممكن أن يكون هناك احتياج لتوضيح أو توعية حول أهمية تطبيق هذه المعايير وفوائدها.
3. **التأثير على الإدارة واتخاذ القرار** :إذا كانت استجابات المشاركين تشير إلى رفض أو عدم فهم لمعايير التقارير المالية الدولية، فإن ذلك ينبغي أن يؤدي إلى مراجعة وتقييم عمليات الإعداد المالي داخل المؤسسة. قد يتطلب ذلك توجيهات أو تدريبات إضافية للموظفين المسؤولين عن إعداد القوائم المالية.
4. **التكاليف والفوائد** :يجب أيضًا مراعاة التكاليف والفوائد لتبني معايير التقارير المالية الدولية. على الرغم من أن تحقيق التوافق قد يكون مفيدًا لجذب المستثمرين الدوليين وتحسين الشفافية المالية، إلا أنه يمكن أن يتطلب جهدًا وموارد مالية لتنفيذه بشكل كامل.
5. **تحسين التواصل والتوعية** :يمكن أن تساعد حملات التوعية والتدريب المستمرة على تعزيز فهم معايير التقارير المالية الدولية وأهميتها داخل المؤسسة. هذا يمكن أن يشمل ورش عمل، وندوات، وموارد تعليمية للموظفين.

بناءً على هذا التحليل، ينبغي على الإدارة النظر في سبل تعزيز التوافق مع معايير التقارير المالية الدولية وفهمها داخل المؤسسة، مع التركيز على الفوائد الاقتصادية والمالية المحتملة لهذا التوافق.

**ثانيا: تحليل عبارات المحور الثاني" الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية"**

من خلال تحليل البيانات، يمكن تقديم تحليل اقتصادي مالي كالتالي:

1. **المتوسط الحسابي الإجمالي والانحراف المعياري:**

- المتوسط الحسابي الإجمالي للعبارات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية هو 2.0469، مما يشير إلى ميل عام لرفض محتوى العبارات من قبل المشاركين في الدراسة.
- الانحراف المعياري الإجمالي يبلغ 0.5241، مما يعكس تباينًا معتدلاً في استجابات المشاركين.

2. **تحليل العبارات:**

- يظهر أن العبارة رقم 10 حصلت على أعلى تقييم بين العبارات، مع درجة استجابة تشير إلى رفض شديد لمحتواها. هذا يمكن أن يكون مؤشرًا على استياء المشاركين من الطريقة التي يتم بها الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية.
- بينما كانت معظم العبارات تحصل على تقييمات منخفضة إلى محايدة، مما يشير إلى عدم رضا المشاركين أو استياءهم من محتوى الافصاح المحاسبي.

3. **التحليل الاقتصادي المالي:**

- قد يكون هذا التوجه نحو عدم الرضا أو الرفض للمحتوى المحاسبي مؤشرًا على عدم وضوح الافصاح المالي، أو على عدم كفاية المعلومات المقدمة في القوائم المالية لفهم الأداء المالي للشركة.
- قد يؤدي هذا التوجه إلى نقص في الثقة بين المستثمرين أو المساهمين، وبالتالي يمكن أن يؤثر سلبًا على تمويل الشركة أو استراتيجيتها المالية.
- ينبغي على الشركة أو المؤسسة التي يتعلق بها هذا التحليل أن تعتني بتحسين عمليات الإفصاح المحاسبي وتحسين جودة ووضوح القوائم المالية لتلبية توقعات المستثمرين والمساهمين وتعزيز الثقة في أداء الشركة المالي.

**خلاصة:**

حاولنا من خلال هذا الفصل دراسة أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، CASNOS الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفين، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.

تم الاعتماد في الدراسة على الاستبيان الذي استهدف الموظفين فقط، حيث تمثلت عينة الدراسة في 45 موظف وتوصلنا في الأخير إلى أن الافصاح المحاسبي يؤثر على جودة القوائم المالية ، ومنه تم قبول الفرضية الأولى: "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية لعينة الدراسة ". وتم قبول الفرضية الثانية: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات قيد الدراسة"، بالرغم من الاستجابات المنخفضة للعمال للفرضية الثانية الا أن نتائج نموذج الانحدار ايجابية من خلال معاملات المعاجلة والذي يعني وجود علاقة ايجابية بين المتغير جودة القوائم المالية والمتغير الافصاح المحاسبي.

# الخاتمة

ان الإفصاح من بين أهم القضايا التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، لما له من تأثير على جودة المعلومات المحاسبية، وأصبح العديد من مستخدمي التقارير المالية يطالبون بمزيد من الإفصاح بهدف أن تكون البيانات المحاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للأحداث المالية التي تظهرها، ووجب وجود معايير محاسبية ومنهج إفصاح كافي للوصول إلى إفصاح عام يخدم عملية توصيل المعلومات للمستثمرين بطريقة مفهومة ليزيد من قيمة ومنفعة المعلومات المحاسبية.

وساهمت معايير المحاسبة الدولية في تطوير محتوى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، فركزت على زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي وبأشكال مختلفة، سواء بطرح قوائم مالية إضافية أو ضمن القوائم المالية الحالية من ناحية، وتوحيد أسس وقواعد العرض والإفصاح من ناحية أخرى، مما أثر على المعلومات المحاسبية الموجهة للمستخدمين نظرا لارتقاء مضمون التقارير المالية واكتمال محتواها من المعلومات وتعظيم جودتها.

و قد وقع الاختيار على خمس مؤسسات جزائرية كالتالي: مؤسسة سونلغاز –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن التغطية الاجتماعية لغير الموظفينCASNOS ، المديرية العامة للضرائب و مؤسسة انتاج الجلود.

حيث وزعنا 45 استبانة على أفراد عينة الدراسة و كنتائج لهذه الدراسة يمكن للطالبين عرض أهم ما توصلا إليه من خلال اخضاع هذا الاستبيان للتحليل بواسطة برنامج التحليل الاحصائي لمفردات العينية المتمثلة عمال المؤسسات المذكورة أعلاه كما يلى :

1. **قبول الفرض الأول:** "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي و جودة القوائم المالية لعينة الدراسة".
2. **قبول الفرض الثاني:** "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسات قيد الدراسة".

انطلاقا من النتائج السالفة الذكر ودراستنا التطبيقية ككل سيقوم الطالبان بتقديم مجموعة من التوصيات والاقتراحات بغية أن تستفيد منها المؤسسات الجزائرية عامة و المؤسسات محل الدراسة خاصة مؤسسة سونلغار –عين تموشنت–، مؤسسة اتصالات الجزائر، الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء يضمن

التغطيـــة الاجتماعيـــة لغيـــر المـــوظفينCASNOS، المديريـــة العامـــة للضـــرائب و مؤسســـة انتـــاج الجلـــود، وذلـــك مـــن أجـــل التفعيـــل الجيـــد لقواعـــد الإفصـــاح عنـــد اعـــداد وعـــرض القوائم المالية، أهم هذه الاقتراحات والتوصيات ما يلي:

- إعطاء صورة صادقة عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء تعلق الأمر بالأمور الداخلية أو الخارجية.
- ضرورة عقد دورات تدريبية للمحاسبين فيما يخص معايير المحاسبة الدولية بصفة عامة والمتعلقة بالإفصاح المحاسبي بصفة خاصة وذلك لرفع كفاءتهم وتأهيلهم العلمي بما يعود على المؤسسات بالنفع والفائدة.
- إلزام المؤسسات على الإفصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم وكيفية إدارتها داخل المؤسسات وتقليل المخاطر التي يتعرضون لها.
- ضرورة العمل على توفير الظروف المناسبة للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة في المستوى المطلوب لكونها مفيدة في عملية صنع القرار.
- عمل على تطوير مواصفات وخصائص جودة المعلومات المحاسبية والارتقاء بها إلى المستوى المطلوب.
- تشكيل لجان مهنية متخصصة في دراسة ومتابعة القوانين الخاصة بمتطلبات الإفصاح والعمل على تطويرها بما يلاءم المؤسسات و إلزامها بهذه المتطلبات، وتطبيق عقوبات على المؤسسات التي لا تلتزم بالإفصاح أو تفصح عن معلومات محاسبية غير صحيحة.
- منح الدولة تسهيلات و تخفيضات للمؤسسات على تكاليف الافصاح المحاسبي من أجل تشجيعهم على الافصاح عن قوائمهم المالية.
- منح الدولة الجزائرية امتيازات و تسهيلات ضريبية للمؤسسات المفصحة و المصرحة عن قوائمها المالية بجودة عالية .

# المراجع

**الكتب:**


1. أحمد محمود نور، شحاتة السيد شحاتة، "**المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
2. أمين السيد احمد لطفي، "**علاقة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية وتقارير المراجعة بكفاءة سوق الأوراق المالية**"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر،2009.
3. أمين السيد أحمد لطفي، "**نظرية المحاسبة** "، الاسكندرية، الدار الجامعية، مصر، 2006.
4. باسيلي مكرم، "**المحاسبة أساس لقرارات الأعمال**"، دار المريخ الرياضي،2006.
5. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، كليك للنشر، الطبعة الأولى، الجزائر 2010.
6. حمزة محمود الزبيدي، "**التحليل المالي" تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل**"، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع عمان، 2000.
7. حواس صلاح، "**التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية وأثره على مهنة التدقيق**"، الجزائر، 2008
8. دريد كامل ال شبيب، "**مبادئ الادارة المالية**" ، دار المناهج للنشر و التوزيع عمان/ الاردن،2009.
9. رضوان حلوة حنان، "**تطور الفكر المحاسبي ،مدخل نظرية المحاسبة**"، دار الثقافة والدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن،ط4، 2001 .
10. رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، "**مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية**"، الطبعة الأولى مكتبة الجامعة بالشارقة وإثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009،
11. رضوة حلوة حنان، "**النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير**"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،ط1،2003.

12. رعد عبد الله الطائي، عيسى قدارة، "**إدارة الجودة الشاملة**"، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

13. رياض عبد الله، "**نظرية المحاسبة**"، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

14. سعود جايد العامري، "**المحاسبة الدولية (منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلوله**"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010.

15. ضيف الله محمد الهادي، "**أثر تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية على الافصاح وجودة التقارير المالية**"، الجزائر، 2014.

16. طلال محمد الحجاوي وآخرون، "**أساسيات المعرفة المحاسبية**" الطبعة العربية دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع الأردن، 2009.

17. عباس مهدي الشيرازي، "**نظرية المحاسبة**"، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ط4 ،2001.

18. عباس مهدي الشيرازي، "**نظرية المحاسبية**"، ذات السلاسل للطباعة والنشر الكويت ، ط1، 1990.

19. محمد المبروك أبو زيد، "**المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**"، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، ط4، 2005.

20. محمد عباس بدوي، "**المحاسبة وتحليل القوائم المالية**"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2009.

21. منير ابراهيم هندي،"**الادارة المالية ( مدخل تحليلي معاصر)**" المكتب العربي الحديث للنشر الطبعة السادسة ، الاسكندرية، 2007.

22. ناصر دادي عدون و اخرون، "**دراسة حالات في المحاسبة والمالية المؤسسة**"، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر ، 2008.

23. نعيم حسن دهمش، "**القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما**"، المكتب الاستشاري، عمان الأردن، 1995.

24. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، "**المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد مبادئ عامة / أمثلة ،موضحة**"، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر،2011.

25. كمال الدين مصطفى الدهراوي، "**المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة المالية**"، الطبعة الثانية، المكتب الجامعي الحديث، مصر،2009.

26. وليد ناجي الحيالي، "**المحاسبة المتوسطة مشكل القياس المحاسبي**"، دار حنين، الأردن، 2007.

27. يوسف عوض، "**مقدمة في المحاسبة المالية**"، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،الكويت،1999.

28. يونس حسن الشريف وآخرون، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، الطبعة الخامسة منشورات جامعة قاريونس، ليبيا ، 2002.

29. حماد طارق عبد العال، "**حوكمة الشركات (شركات القطاع العام و الخاص والمصارف المفاهيم و المبادئ التجارب المتطلبات)**"، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2008

**المذكرات و المجلات:**

1. بكر إبراهيم محمود، "**الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي**"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 7،العراق،2008.

2. بلقاسم كحلولي أحلام، معطى الله خير الدين، **دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة**، مجلة الباحث الإقتصادي، المجلد 04 ،العدد 1 ،جوان 2018.

3. بن زاف لبنى، "**دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية**"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة– ، 2019.

4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 ، السنة الرابعة والأربعون.

5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، السنة الخامسة والأربعون.
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 27 لسنة 2008، السنة السادسة والأربعون.
7. رضا بوعزيز، كمال بن موسى، " **الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد: 07، العدد: 01، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، مارس 2022
8. صافو فتيحة، "**أبعاد القياس والإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، جامعة الجزائر،2016.
9. عبد القادر بكيحل، "**النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره في دعم الشفافية والافصاح ببورصة الجزائر**"، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، الشلف، جامعة حسيبة بن بوعلي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017.
10. مجدي محمد سامي، "**دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية**"، مجلة كلية التجارة البحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم 2 المجلد رقم 46، يوليو2009، ص27.
11. الهادي ادم محمد ابراهيم واخرون، "**أثر أساليب الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على تقارير المالية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية**"، مجلة كلية العلوم الإدارية، العدد 01، جامعة القادسية العراق، 2017.
12. بن الصديق محمد، "**دور الافصاح المحاسبي في تعزيز جودة القوائم المالية –دراسة ميدانية–**، "مجلة أبحاث اقتصادية معاصؤة، المجلد 04، العدد02، 2021، ص 214-232.

13. عمـــامرة ياســـمينة، خديجـــة بلحيـــاني، "**أهميـــــة الافصـــــاح المحاســـبي للقـــوائم الماليـــة (SCF) دراســـة حالـــة مؤسســـة البنـــاء للجنـــوب والجنـــوب الكبيـــر –وحـــدة المديـــة**–"، مجلـة دراسـات متقدمـة فـــي الماليـــة و المحاســـبة، المجلـــد 2018، العـــدد 1 (31 ينـــاير/كـــانون الثاني 2018)، ص1–29.

14. Sonelgaz 40 ans d'histoire, sonelgaz, revue NOOR, n°8, juillet 2009.
15. HAMADA Rami, MOULAI Ali**," Le rôle de l'information comptable dans la prise de décision en marketing dans l'entreprise"** , Revue les cahiers du POIDEX, Volume 11 N° 02: (2022), p 422-436
16. zur Erlangung der Doktorwürde, durch den, **"Financial Statement Quality: First Evidence from the Georgian Stock Exchange"**, D 46 (Diss. Universität Bremen), 2014.

# الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

# أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز–عين تموشنت -

**استمارة استبيان:**

السادة موظفي مؤسسة **سونلغاز–عين تموشنت**-، السلام عليكم و رحمة الله تعالى و بركاته...

تحية طيبة، وبعد

يقوم الطلاب بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى قياس **" أثر الافصاح المحاسبي على جود القوائم المالية "**

وذلك في طور إعداد شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية.

وعليه فإننا نرجو منكم التكرم بمساعدتنا والإجابة على الأسئلة والفقرات المطروحة من خلال التعبير عن رأيكم بوضع علامة (×).

كما نعلمكم أن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي فقط وأن كل إجاباتكم ستحظى بالسرية التامة.

**تقبلوا فائق التحية والاحترام**

**من إعداد الطالب :**

- **بن عمارة سيد أحمد أسامة**
- **أرماس عماد الدين**

**إشراف الأستاذ:**

**مهداوي هند**

## الجزء الأول: البيانات الشخصية

**(1)الجنس**

ذكر ☐ أنثى ☐

**(2) العمر**

20- 30 سنة ☐ 31- 40 سنة ☐

41- 50 سنة ☐ أكثر من 50 سنة ☐

**(3) الدرجة العلمية**

بكالوريا ☐ ليسانس ☐

ماجستير ☐ دكتوراه ☐

ماستر ☐ شهادة أخرى ☐

**(4) التخصص العلمي**

إدارة أعمال ☐ محاسبة ☐

اقتصاد ☐ تخصصات أخرى ☐

**(5) عدد سنوات الخبرة في العمل**

أقل من خمس سنوات ☐ من 5-10 سنة ☐

من 11-15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

## الجزء الثاني: محاور الدراسة.

## المحور الأول: إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | عير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 01 | تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بإعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية دون أي صعوبات | | | | | |
| 02 | اعتماد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية يضفي شفافية على قوائم المؤسسة | | | | | |
| 03 | القوائم المالية التي تقرها معايير التقارير المالية الدولية تستعمل في مختلف أغراض المؤسسة | | | | | |
| 04 | ترتفع تكلفة إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية. | | | | | |
| 05 | سهولة عملية التسجيل المحاسبي تساهم في إعداد القوائم المالية وفق معايير التقارير المالية الدولية | | | | | |
| 06 | يتطلب تطبيق معايير التقارير المالية الدولية بالمؤسسة وجود كفاءات محاسبية | | | | | |
| 07 | الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية عند الافصاح المحاسبي يعزز من تحسين جودة القوام المالية | | | | | |
| 08 | القوائم المالية التي ينص عليها النظام المحاسبي المالي تختلف عن التي تقرها معايير | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | التقارير المالية الدولية | | | | | |
| 09 | يجب تكييف معايير المحاسبة الدولية بما يتلاءم والواقع الاقتصادي السائد في البلاد | | | | | |

## المحورالثاني: الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | عير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 10 | يعكس الافصاح المحاسبي على المعلومات في القوائم المالية | | | | | |
| 11 | يعزز الإفصاح المحاسبي من شفافية القوائم المالية | | | | | |
| 12 | يزيد الإفصاح عن القوائم المالية من المستثمرين الخارجين | | | | | |
| 13 | الإفصاح عن القوائم المالية يخفف من الآثار السلبية للأزمات المالية | | | | | |
| 14 | يساهم الإفصاح عن القوائم المالية في إقناع المستثمرين بعدالتها | | | | | |
| 15 | يساهم الإفصاح عن القوائم المالية في إقناع المستثمرين. | | | | | |
| 16 | يساهم الإفصاح عن القوائم المالية في منح حرية أكبر لممارس المهنة | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 17 | يساهم الإفصاح عن القوائم المالية في بناء توقعات مستقبلية عن المؤسسة | | | | | |
| 18 | يساهم الإفصاح عن القوائم المالية في رسم التنبؤات المستقبلية للمؤسسة. | | | | | |

شكرا على حسن تعاونكم معنا .