



جامعة أحمد دراية أدرار
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
شعبة: العلوم التجارية
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

العنوان

مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي
(دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية)

إعداد الطلبة:

- اماهي لطيفة

- مقدم فاطمة

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
بوكار عبد العزيز	أستاذ محاضر - أ-	رئيسا
عياد صالح	أستاذ محاضر - أ-	مشرفا
بوعزة عبد القادر	أستاذ التعليم العالي	مناقشا

السنة الجامعية : 2018/2019



الهداء

بداية أتقرب بهذا العمل إلى الواحد الأحد ولنبيه عليه أزكى الصلاة والتسليم

وأهدي ثمرة إلى :

منبر الحياة والحب والحنان ، إلى شمعتي التي احترقت لتبهر دربي ، إلى من علمتني

أول أحرف الهجاء ، إلى

إلى أمي الغالية

إلى من علمني ورواني ، وأحسن تربيته ، وزودني بنصائح السديحة أبي الغالي

إلى من ساعدني على المضي قدما لمواصلة مسيرتي العلمية

إلى أختائي : أحمد وع الحليم، وهديتاتي : خضراء، زهراء والى البرعمومة والأمومة

فائزة

والى الكتائب الصغيرة العزيزة على قلبي ع القادر، يوسف وعمر

إلى من وضعه الله في طريقتي ، وفقه الله لكل خير ، زهراء. ح حديجة. أ. لطيفة. د، فاطمة

ولا أنسى بالذكر ، شمرزاد و ب، الموارية .

إلى من كان سبيلنا وقدوتنا في هذا العمل أستاذي المشرف

إلى كل من خالتي وأخوالي وعماتي وعمي

إلى بنات خالتي وأخوالي

إلى كل الأقارب والأهل ، إلى الزملاء والزميلات

إلى كل معلمي وأساتذتي في رحلتي العلمية ، إلى كل من علمني حرفا

إلى من خاضه معي تمار رحلة هذا البحث ، صديقتي لطيفة

إلى كل من أحبوني وأحبتموني في الله

فاطمة

مقدم

الإهداء

قال الله عز وجل (واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني ضغيرا)

صدق الله العظيم - سورة الإسراء - الآية 24

أما بعد:

- إلى قوة العين التي جعلت الجنة تحت قدميها التي سهرت وتعبت من أجل وصولي إلى هذه المرحلة ، إلى البلمة الشافي والقلب الدافئ والحنان الكافي، إلى التي رافقتني خطوة خطوة بدموعها ودعائها، إلى تلك المرأة العظيمة " **أمي الغالية**" متمنية لها دوام الصحة والعافية وأطال الله لي في عمرها.
- إلى أعظم الرجال صبورا رمز الحب والعطاء الذي أفنى حياته من أجل تعليمي، إلى الذي لم يبخل علي يوما بشي، إلى سندي وعمودي وقودوتي إلى مصدر فخري وذخري الذي يعجز اللسان على التعبير ذلك الرجل الكريم.... " **أبي الغالي**".
- إلى أخي العزيز " **ناجم**" ، وإلى عمي وزوجته وأبنائه إلى البرعمة الصغيرة " **سلسبيل**" ، وإلى عمتي، وذلاتي وأخوالي الذين لم يبخلوا عليا بالدعاء.
- إلى من مد لي يد العون فبلا انجاز هذا العمل الأستاذ المشرف " **عياض صالح**".
- إلى من أمتز بصديقتي وأكثر من أحببتني: **عاليا، زهراء، فاطمة، خديجة، حليلة**.
- كما اخص بالذكر إلى صديقتي العزيزة " **خديجة** وزوجها وأبنتهم البرعمة الصغيرة " **روفيدة**".
- إلى من تحملت معي مشاق هذا العمل صديقتي العزيزة " **مقدم فاطمة**".

إلى كل من حملتمو ذاكرتي ولم تحملمو مذكرتي

لطيفة
أحادي

شكر وعرّفان

قال الرسول الله صلى الله عليه وسلم " من اصطنع إليكم معروفا فجازوه فإن
عجزتم عن مجازاته فادعوا له حتى يعلم أنكم قد شكرتم فإن الله شاكر يحب
الشاكرين "

لا يسعنا ونحن بصدد وضع اللمسات الأخيرة لهذا العمل لأن أتوجه باسمنا عبارات
الشكر والأمتنان إلى:

الأستاذ المشرف "عياد صالح" الذي غمرنا بكرمه ونصائحه وتوجيهاته وعلى
تواضعه اللأمتناهي في المعاملة فكان نعم المشرف، فجزاه الله كل خير.

والى الأستاذ الفاضل و "لد باحمو سمير" الذي ساعدنا والى الأساتذة المحكمين.

كما نتقدم بجزيل الشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا، وتفضلوا بقراءة
هذا البحث وتحملوا عناء مناقشته وتقييمه وتقويمه.

كما لا يفوتنا أن نشكر كل من أمد لنا يد العون من قريب أو من بعيد.

وأخيرا أسأل الله العلي القدير أن يتقبل عملنا ويجعله في ميزان حسناتنا.

وما توفيقنا إلا بالله.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	الشكر والعرفان
I	فهرس المحتويات
II	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
أ - ج	المقدمة
15 - 4	الفصل الأول: النظريات الأدبية والتطبيقية
5	تمهيد الفصل
6	المبحث الأول: النظريات الأدبية للإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي
7 - 6	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
10 - 7	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي
14 - 11	المبحث الثاني: النظريات التطبيقية
12 - 11	المطلب الأول: الدراسات العربية
13	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
15	خلاصة الفصل
44 - 16	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
17	تمهيد الفصل
18	المبحث الأول: منهج الدراسة وأدواتها
22 - 18	المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية
29 - 23	المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات العامة لعينة الدراسة
44 - 30	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
33 - 30	المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج
40 - 33	المطلب الثاني: اختبار الفرضيات
41	خلاصة الفصل
44 - 42	الخاتمة
47 - 45	قائمة المصادر والمراجع
56 - 47	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	01
	مقياس ليكرت الخماسي	02
	يوضح الصدق الداخلي لفقرات الاستبيان (المحور الثاني)	03
	يوضح الصدق الداخلي لفقرات الاستبيان (المحور الثالث)	04
	نتائج قيم معامل الثبات، بطريقة التناسق ألفا كرونباخ	05
	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	06
	توزيع العينة حسب العمر	07
	توزيع العينة حسب الشهادة العلمية	08
	توزيع العينة حسب القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة	09
	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	10
	المتوسط المرجح لمقياس ليكرت الخماسي	11
	نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص الإفصاح المحاسبي	12
	نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص اثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	13
	نتائج (T.Test) تبعا لمتغير الجنس	14
	نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير العمر	15
	نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الشهادة العلمية	16
	نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة	17
	نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية	18
	معامل الارتباط بين المحورين	19
	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل " تطبيق الإفصاح المحاسبي" والمتغير التابع "النظام المحاسبي المالي	20

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
	توزيع العينة حسب الجنس	01
	توزيع العينة حسب العمر	02
	توزيع العينة حسب الشهادة العلمية	03
	توزيع العينة حسب القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة	04
	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	05

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
الاستبيان	01
نتائج نظام SPSS.V23	02

مقدمة

توطئة:

شهد العالم تطورات اقتصادية متسارعة في مجال الأعمال والتجارة العالمية في القرن الحادي والعشرين، حيث أصبح علم المحاسبة من العلوم الأساسية التي لها دورا هاما وبارزا نظرا لما يوفره من معلومات مالية وغير ومالية تساعد العديد من الأطراف ذات علاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

يعتبر النظام المحاسبي المالي بأنه الصورة التي تعكس الوضعية المالية والمحاسبية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة. ومخرجات هذا النظام يتم إعدادها وعرضها على أساس مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية هذه الأخيرة نجد من ضمنها الإفصاح المحاسبي الذي له أهمية كبيرة، كونه من الممارسات المحاسبية التي لها تأثير جيد ودقيق بالتطورات السابقة لاعتباره أداة ووسيلة اتصال، والذي من دونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي المالي. وعلى هذا الأساس فإن المؤسسة الاقتصادية مطالبة بتقديم معلومات وبيانات تساعد في اتخاذ القرار ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

أولاً: إشكالية البحث

وبناء على ما سبق يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

ما مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية أدرار)؟

ثانياً: التساؤلات الفرعية

للإجابة على الإشكالية الرئيسية طرحنا التساؤلات الفرعية التالية:

- 1- ما هو مفهوم الإفصاح المحاسبي؟
- 2- ما لمقصود بالنظام المحاسبي المالي، ما هو نطاق تطبيق هذا النظام؟
- 3- كيف يؤثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؟

ثالثاً: الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة الفرعية تم وضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء العينة حول تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي.

الفرضية الثانية: توجد علاقة اثر ذو دلالة إحصائية حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة الاقتصادية في إطار النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية

رابعاً: أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال التعرف على الإفصاح المحاسبي وأنواعه وأهميته في المؤسسة.

كما تظهر أهمية البحث من خلال إظهار أهمية الإفصاح المحاسبي في النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية ودقة وكذلك التركيز على المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية ودور هذه المعلومات في اتخاذ القرار السليمة التي تحقق المنفعة الأطراف والذي بدوره يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء التي تؤثر سلباً على عمل النظام المحاسبي المالي.

خامساً: أهداف البحث

يهدف البحث إلى ما يلي:

- التعرف إلى مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية لولاية ادرار للإفصاح المحاسبي في ظل هذا النظام؛
- التعرف على ما جاء به النظام المحاسبي المالي ونطاق تطبيق هذا النظام على الإفصاح المحاسبي؛
- معرفة إن كانت القطاعات التي تنتمي إليها المؤسسة الاقتصادية لولاية ادرار تطبق الإفصاح المحاسبي، أم أن هناك اختلاف في تطبيقه عند كل قطاع.
- التعرف على واقع التطبيق العملي للمؤسسات الاقتصادية للإفصاح المحاسبي المرتبط بالنظام المحاسبي المالي.
- تسليط الضوء على الجهود التي تبذلها المؤسسة لتأهيلها كي تكون قادرة على تطبيق هذا الإفصاح.

سادساً: أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع نجد:

- 1- أهمية الموضوع البالغة لدى مسيري المؤسسات الاقتصادية وخاصة تلك الفئة التي تشتغل بالوظيفة المالية؛
- 2- الاهتمام الكبير والمتزايد لموضوع الإفصاح المحاسبي من أجل إبراز أهميته في مدى نجاح المؤسسات الاقتصادية؛

- 3 إن تمييط وتكبييف المنظومة المحاسبية مع متطلبات الإفصاح الدولي فإنه من الضروري تقييم مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- 4 التخصص في مجال المحاسبية كان السبب الأول في اختيار هذا الموضوع؛
- 5 الرغبة والميول الشخصي في التعمق في هذا الموضوع.

سابعاً: حدود البحث

الحدود المكانية: إن الدراسة تشمل مجموعة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ادرار.

الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة ما بين فيفري إلى غاية أفريل 2019.

ثامناً: منهج البحث

إن المنهج المتبع في دراسة هذا الموضوع هو المنهج الوصفي والتحليلي، والذي يعتمد أساساً على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع ومحاولة تحليلها.

تاسعاً: صعوبات البحث:

ولقد وجهنا بعض الصعوبات خلال إعداد بحثنا هذا نلخصها ما يلي:

1. عدم الجدية في الرد على الاستبيان عند بعض المستجوبين داخل مؤسسات الدراسة؛
2. انشغالات الموظفين محل الدراسة؛
3. قلة المراجع المكتبية المتخصصة في موضوع الدراسة؛
4. ضيق الوقت المخصص للدراسة.

عاشراً: هيكل البحث

قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول تضمن مسح أدبي حول النظام المحاسبي والإفصاح المحاسبي حيث يضم قسمين المبحث الأول الأساس النظري للنظام المحاسبي المالي والإفصاح المحاسبي والمبحث الثاني خصص للدراسات السابقة التي تم اعتمادها في دراستنا؛

أما الفصل الثاني سنتناول من خلاله الدراسة الميدانية التي تحتوي على تحليل الاستبانة والأدوات المستعملة في هذه الدراسة وعرض النتائج المتحصل عليها وتحليلها وذلك باستخدام نظام SPSS20.

الفصل الأول

المفاهيم والأدبيات

والدراسات السابقة

تمهيد:

عرفت المحاسبة أهم التغيرات هدفها توحيد الممارسات في الإطار التصوري المحاسبي مما أدى إلى ظهور نظام محاسبي مالي جديد، حيث قامت الجزائر بالاعتماد على مشروع جديد في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبة الدولية، ومن بين هذه المعايير الإفصاح المحاسبي فهو الذي يقدم المعلومات المالية والمحاسبية بشيء من التفصيل والشفافية من دون لبس أو تضليل. ومن ثم يجب على أي مؤسسة أن تقوم بالإفصاح عن المعلومات المالية والمحاسبية وفق لما يتطلبه النظام المحاسبي المالي استجابة لمعايير المحاسبة الدولية لأن تطبيق النظام المحاسبي المالي يساهم بدرجة كبيرة في زيادة درجة الإفصاح المحاسبي القوائم المالية.

وسنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: المفاهيم والتعاريف

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: المفاهيم والتعاريف

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

من الناحية القانونية: النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون، و وفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.¹

من الناحية الاقتصادية : لقد جاء القانون رقم 11/7 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي ليحدد مفهوم المحاسبة المالية بناء على نص المادة رقم 03 على إن:

المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتسجيلها وعرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية².

ومن خلال هذا التعريف يمكن استخلاص خصائص المحاسبة المالية والتي تتمثل فيما يلي:

- ✚ هي نظام للمعلومات حيث تركز على المفهوم المالي بدلا من المفهوم المحاسبي.
- ✚ هي معلومات يمكن قياسها بناء على معطيات عددية قابلة للقياس النقدي.
- ✚ تخزين، تصنيف، تسجيل المعلومات المالية.
- ✚ إعداد قوائم مالية في نهاية السنة المالية.
- ✚ قياس الوضعية المالية من خلال الميزانية، والأداء من خلال جدول حساب النتيجة.
- ✚ قياس وضعية الخزينة من خلال جدول تدفقات الخزينة، ومعرفة مدى قدرة المؤسسة على توليد النقدية وما يماثلها.

نطاق تطبيق النظام المحاسبي المالي : ألزم القانون 11/07 حسب المادة رقم 04 الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية:

✚ الشركات والمؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

1- كتوش عاشور ، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، 2009 سنة، ص 7-8.

2- زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التسيير، تخصص محاسبة، سنة 2014/2015، ص 3.

التعاونيات؛

الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
وحسب المادة رقم 02 يستثنى من مجال تطبيق المحاسبة المالية الأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية ، وحسب المادة رقم 03 يمكن للكيانات الصغيرة والتي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين خلال سنتين ماليتين متتاليتين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة وهذا حسب مضمون ونوع النشاط .

أهداف النظام المحاسبي المالي: يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين ، ويساهم تقديم المعلومة المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية بلا شك في تحسين جودتها وسيساعد في تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي ¹:

- ❖ إيجاد حلول بمحاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- ❖ تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية .
- ❖ تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية .
- ❖ تقييم عناصر الميزانية وفق لمبدأ الصورة الوافية والعادلة.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي

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

- ✓ **حسين علي خشارمة** " الإفصاح هو تلك المعلومات التي تنتشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المؤسسة، ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية ،تاريخية أو مستقبلية تصرح بها الإدارة وتتضمنها التقارير المالية.²
- ✓ **عباس مهدي الشيرازي** " الإفصاح يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية."

1- لعشيش جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق للنظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة، الجزائر، 2011، ص3.

2- حسين علي خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن ، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، 2003، المجلد 18، العدد الأول، ص 96 .

✓ وصفي عبد الفتاح أبو المكارم " إن مصطلح الإفصاح المحاسبي في مفهومه وهدفه المعاصر لم يعد مقصوراً على مجرد إبلاغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي، وتفسيرها بل أصبح الأمر ينطوي على عرض معلومات كمية أو وصفية، فعلية أو تقديرية، ولها تأثيرها الملحوظ على متخذي القرار".¹

التعريف الثاني: هو تحويل معلومات داخلية محتكرة من قبل إدارة المؤسسة وغير متاحة للجمهور لتصبح معلومات خارجية، إذ يشترط إن تتصف هذه المعلومات بالكفاية والشمولية والعدالة.

أو هو عملية تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات.²

عرف كذلك بأنه " تصميم وإعداد الكشوفات المالية بحيث تصور بشكل دقيق الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة في الفترة السابقة وان تحتوي على معلومات كافية مما يؤدي بها إلى أن تكون نافعة لاتخاذ القرارات".³

من خلال التعاريف السابقة نستخلص بأن الإفصاح المحاسبي هو الإفصاح عن جميع المعلومات والبيانات المالية اللازمة لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة بها، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة وعن أي تغيير طرأ عليها، وذلك من أجل الاستفادة منها لتساعد الجهات المستخدمة والمستفيدة لها باتخاذ القرارات المناسبة ولتحقيق الأهداف المرجوة.

أنواع الإفصاح المحاسبي:

إن التطور الكبير في الفكر المحاسبي وما صاحبه من تطورات في الإفصاح عن السياسات والمعلومات المحاسبية إلى ضرورة الإفصاح الشامل (نسبة 100% إن أمكن) فلا ضرورة لإخفاء بيانات ومعلومات عن مستخدمي التقارير والقوائم المالية وبصفة خاصة أصحاب الحقوق الملكية والأجهزة الحكومية كمصلحة الضرائب فلم يعد إخفاء البيانات والمعلومات مجدي في عنصر تكنولوجيا المعلومات.

1 - هاجر مزوار، تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف-المسيلة-، سنة 2013/2014، ص6

2 - د، خلف الله بن يوسف، أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (scf) وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة الإدارية، العدد السابع- جوان 2017، ص32

3 - محمد باقر كرجي، قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية على وفق المعايير المحاسبية الدولية وأثره على قرارات الاستثمار، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، وهي جزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير علوم في المحاسبة، جامعة القادسية، سنة 2017، ص 16.

أنواع الإفصاح ما يلي :

- **الإفصاح الكامل:** يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على القرارات مستخدم تلك التقارير، مع الاعتراف مسبقاً بأن عرض كل المعلومات الجوهرية عن القوائم المالية (دخل، مركز مالي، تدفقات نقدية، تغيرات حقوق المساهمين) يبقى هدفاً صعب المنال¹.
- **الإفصاح العادل:** يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية التي تخدم جميع الفئات.
- **الإفصاح الكافي:** يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار فضلاً على أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.²
- **الإفصاح الملائم:** أن تقدم المعلومات في القوائم المالية بحيث تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لمستخدميها وأكثر تناسبا مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة.
- **الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):** هو أن تقدم المؤسسة معلومات مثل إعلان عن تقديرات مالية أو عن اكتتاب في رأس مال جديد.

أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي

- 1- **أهمية الإفصاح المحاسبي:** تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرار المناسب، حيث يحقق المزايا التالية:³
 - يساهم في تحديد الأسعار المناسبة للسهم في الأسواق المالية، حيث يؤدي الإفصاح الى تخفيض عدم التأكد فيما يتعلق بالاستثمار، وإقبال المدخرين على تقديم أموالهم للمستثمرين، حيث تكون المعلومات متوفرة ومتاحة للجميع دن تحيز.

1- عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة-فلسطين، قدمت هذه الرسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، بدون سنة، ص24.

2- لطفي زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 29، العدد رقم 01، 2007 ، سوريا، ص180.

3 محمد مهدي ضيف الله، الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية ، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص 3.

- الإفصاح عن المعلومات بصورة دورية يعمل على تخفيض عدم تماثل المعلومات، والذي تستغله الأطراف داخل المؤسسة لتحقيق مكاسب غير عادية.
 - يعمل على مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من خلال اتخاذ القرار المناسب.
 - يساهم الإفصاح المحاسبي في حل مشكلة الوكالة لما يوفره من معلومات تسمح باستمرار العلاقة التعاقدية بين الإدارة والمساهمين.
- من خلال الأهداف السابقة نستنتج:

- الإفصاح المحاسبي يعد من أهم أدوات تقييم كفاءة الأداء الاستثماري في الأسواق المالية.
- الإفصاح المحاسبي له دور في تحقيق التنمية الاقتصادية.

2- أهداف الإفصاح المحاسبي: يهدف الإفصاح الى ما يلي¹

- وصف البنود المعترف بها، وتوفير قياسات ملائمة لهذه البنود عدا تلك القياسات المندرجة في القوائم المالية كتحديد القيمة العادلة المقدره للأدوات المالية من خارج القائمة المالية.
- وصف البنود غير المعترف بها، وتوفير قياسات مناسبة لها، كوصف الضمانات المباشرة وغير المباشرة للديون الممنوحة للآخرين.
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم مخاطر واحتمالات كل من البنود المعترف وغير المعترف بها، كتوضيح سياسة المؤسسة فيما يتعلق بالرهن.
- توفير معلومات مهمة تسمح لمستخدمي القوائم المالية بالمقارنة ضمن السنة الواحدة وبين السنوات السابقة.
- توفير معلومات عن التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية.
- مساعدة المستثمرين في تقدير العائد على الاستثمار، كتحديد نسبة توزيعات الأسهم.

من خلال الأهداف السابقة نستنتج:

الإفصاح المحاسبي يهدف إلى إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المحاسبية.

1- أحمد بلقاوي، نظرية المحاسبة، ج 1، تعريب رياض عبد الله، دار البازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 403.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات العربية

1- عون وردية، " دور النظام المحاسبي المالي- (SCF) - في الإفصاح عن المعلومات المالية"، دراسة حالة مؤسسة الإحسان، البويرة، الدراسة لنيل شهادة الماستر، جامعة أكلي محند الحاج البويرة، سنة 2015.¹

تحاول الدراسة معالجة الإشكالية التالية: الى أي مدى يمكن للنظام المحاسبي المالي في الرفع من مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسة، وذلك من خلال التطرق الى معايير المحاسبة الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت الى ظهورها، والتعرف على مدى أهمية النظام المحاسبي المالي وأهمية المعلومات المحاسبية في كونها جوهر الإفصاح المحاسبي، وكذا نوعية مقدار البيانات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، وذلك باعتماد على دراسة حالة مؤسسة الإحسان من خلال دراسة قوائمها على مستوى مكتب خبير محاسبي ولاية البويرة في 2013/2014.

واستخلصت الباحثة من هذه الدراسة أن الإفصاح المحاسبي مفهوم نسبي وليس مطلق وهو جوهر التحليل المالي، وأن الإفصاح يرجع أولا الى الضمير المهني وثانيا الى طبيعة النظام المحاسبي المالي الجديد والقدرة الكافية على التنفيذ، وكذا التزام النظام المحاسبي المالي الى حد كبير بمعايير المحاسبة الدولية، إلا أنه خرج عليها في بعض الجزئيات، بالإضافة الى أن المؤسسات الاقتصادية العمومية تهتم بالإفصاح وبشكل كبير عن جميع بنود عناصر الميزانية أو المركز المالي بشكل شامل مما يعطي مستخدميه هذه المعلومات الثقة في اتخاذ القرارات التي تناسبها.

2 يونس حاج عيسى، "دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة في القوائم المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي -دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية،دراسة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2017.²

كانت إشكالية هذه الدراسة كالتالي: فيما تكمن دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة للقوائم المالية الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي من

1- عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي- (SCF) - في الإفصاح عن المعلومات المالية، دراسة حالة مؤسسة الإحسان، البويرة، الدراسة لنيل شهادة الماستر، جامعة أكلي محند الحاج البويرة، سنة 2015.

2- يونس حاج عيسى، دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة في القوائم المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي، دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية،دراسة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2017.

خلال اختبار دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة للقوائم المالية الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي، وتحديد الدور الذي يلعبه الإفصاح عن المعلومات الموجودة وفق القوائم المالية، وذلك بإجراء دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة خلال الفترة من شهر فيفري الى افريل وذلك بالاعتماد على الاستبيان، وخلصت هذه الدراسة الى نتائج مفادها إن الإفصاح عن المعلومات المالية، وإن الميزانية وجدول حسابات النتائج

تعتبر من أهم القوائم المالية المعتمدة في حصول المستخدمين على احتياجاتهم من المعلومات المالية، كما تلتزم المؤسسة بالشروط المحققة لخاصية الملائمة عند إفصاحها عن المعلومات المالية، حيث تساعد المعلومات المفصحة عنها من قبل المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة من قبل المستخدمين تلك القوائم، وأن قيام معظم المؤسسات بالتقييم الرقابي لمعرفة مدى تحقيقها للأهداف المسطرة في السابق، كما تساعد المعلومات المصفحة عنها من قبل المؤسسة على التنبؤ بالمخاطر المستقبلية والإفصاح عن المعلومة المالية في وقتها يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.

3- توفيق جوادي ، "مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة اختيارية دولية مقارنة"، أطروحة دكتوراه مقدمة بكلية إدارة الأعمال، بجامعة الجنان بطرابلس بلبنان، سنة 2009.¹

تطرق صاحب هذه الدراسة لمدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، من خلال دراسة اختبارية دولية مقارنة، وخلصت الدراسة الى توافق البيئة الجزائرية مع معايير المحاسبة الدولية انطلاقا من النظام المحاسبي المالي الذي يقوم بتقريب الممارسات في الجزائر مع المعايير الدولية، نتيجة اعتماده على الإطار التصوري لمعايير المحاسبة الدولية رغم وجود بعض الفوارق التي يجب تصحيحها وتداركها، وهذا لتسهيل قراءة القوائم المالية من طرف المستعملين الداخليين والخارجيين للمعلومة المالية.

ما يميز هذه الدراسة مع الدراسات السابقة المذكورة، تمحوره حول عرض المقارنة النظرية لتبني النظام المحاسبي لأول مرة، مع تدعيمه بدراسة ميدانية للانتقال للمرة الأولى من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي، من طرف المؤسسات الصغيرة والكبيرة.

1- توفيق جوادي ، مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة اختبارية دولية مقارنة، أطروحة دكتوراه مقدمة بكلية إدارة الأعمال، بجامعة الجنان بطرابلس بلبنان، سنة 2009.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة الباحث (2015.Sunday Adebayo Alayemi) بعنوان: Choice of Accounting Policy: Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statements¹

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير السياسات المحاسبية المعتمدة في التحضير والإعداد على الإفصاح المحاسبي وفق للمعايير المحاسبية الدولية وبالتالي على تفسير وتحليل القوائم المالية، واعتمد الباحث في معالجة مشكلة الدراسة على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات للسياسات المحاسبية والإفصاح المحاسبي، وبالإضافة إلى ذلك اعتمد على المنهج الاستقرائي والتحليل الاستنباطي في اختبار الفروض وتحليل النتائج المتوصل إليها، حيث خلصت الدراسة إلى إن هناك تأثير كبير للسياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في القوائم المالية وكذا على تحليلها وتفسيرها، وأوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن كل المعلومات الواردة في القوائم المالية وعن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات ليتمكن مستخدمي البيانات من مقارنة المعلومات المالية مع الكيانات الأخرى، وكذلك أوصت إلى الأخذ بعين الاعتبار جوانب عدة عند اختيار تطبيق السياسات المحاسبية.

الانتقادات بين الدراسات السابقة والدراسات الحالية.

بعد إطلاعنا إلى الدراسات السابقة سنحاول من خلال ذلك مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة وهذا من خلال استخراج أوجه الاختلاف التشابه والاختلاف من بينهما

الجدول رقم (01): يوضح مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	اسم الباحث
تطرقت الدراسة إلى معايير المحاسبة الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت الى ظهوره ، وكذا نوعية مقدار البيانات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية.	تطرقت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى أهمية النظام المحاسبي المالي و الإفصاح المحاسبي، وكذا نوعية مقدار البيانات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية ، الجانب التطبيقي تمت معالجته عن طريق دراسة حالة.	عون وردية

1- Choice of Accounting Policy: Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statements (2015.k Sunday Adebayo Alayemi)

<p>تطرقت الدراسة إلى دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة للقوائم المالية الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي، عينة الدراسة شملت مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.</p>	<p>تطرقت هذه الدراسة إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي، تمت معالجة الجانب التطبيقي عن طريق استبيان.</p>	<p>يونس حاج عيسى</p>
<p>تطرقت الدراسة إلى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، الجانب التطبيقي من الدراسة تمت معالجته بدراسة ميدانية (دراسة اختيارية دولية مقارنة، مؤسسات صغيرة وكبيرة)</p>	<p>تطرقت هذه الدراسة إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي.</p>	<p>توفيق جوادي</p>
<p>قامت هذه الدراسة بإلزام الشركات بإتباع السياسات المحاسبية وكذلك متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية.</p>	<p>مفهوم الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية</p>	<p>Sunday Adebayo Alayemi</p>
<p>الهدف من دراستنا هو معرفة كيف يطبق الإفصاح المحاسبي على النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية وركزنا كذلك على الأسس النظرية والتطبيقية وأيضاً العلاقة التي تربط الإفصاح المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي ، وتمت معالجة الجانب التطبيقي من دراستنا عن طريق الاستبيان، وعينة الدراسة متمثلة في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.</p>	<p>الدراسة الحالية</p>	

المصدر: من إعداد الطالبتين

خلاصة الفصل.

نستنتج من خلال هذا الفصل إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي ونطاق تطبيق هذا النظام التي اوجب القانون تطبيقها ، وتطرقنا أيضا إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه ومن خلال ذلك ما تطرقنا له نستخلصه في النقاط التالية:

- أن الإفصاح المحاسبي يعتبر إحدى شقي الوظيفة المحاسبية يسمح بإزالة الغموض والتضليل في عرض المعلومات حتى تكون أكثر ملائمة و موثوقية.
- النظام المحاسبي المالي يكتسي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين .
- أن النظام المحاسبي المالي يمكن المؤسسات من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية.
- تشجيع الأبحاث والدراسات العلمية التي تهدف إلى إبراز أهمية تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بغية الإلمام بموضوع البحث وتكملة الجوانب النظرية التي تم الطرق إليها في الفصل الأول وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية حاولنا من خلال هذا الفصل إعداد دراسة ميدانية نسعى من خلالها معرفة مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، ولتحقيق هذا الغرض تم إعداد استمارة استبيان تحتوي على مجموعة من الأسئلة، تم توزيعها على عينة الدراسة، وبناء على إجاباتهم تم تحليل النتائج للتأكد من صحة الفرضيات، وبذلك ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل الى مبحثين، المبحث الأول تطرقنا فيه إلى منهجية الدراسة التطبيقية والمبحث الثاني مناقشة وتحليل النتائج.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات والمنهج المتبع

في هذا المبحث سيتم عرض عناصر الدراسة لملائمتها مع الموضوع محل الدراسة المتمثلة في مجتمع وعينة الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية

الفرع الأول: مجتمع الدراسة وعينتها

أولاً: مجتمع الدراسة

حرصنا في اختيارنا لمجتمع الدراسة الميدانية أن يكون أفرادها المستجوبين على اطلاع كافي بالموضوع، ولديهم الخبرة العلمية، وقد شملت الدراسة مجموعات من المؤسسات الاقتصادية حيث تمثلت العينة المختارة في كل المهنيين والأكاديميين ومسيري المؤسسات الاقتصادية.

ثانياً: عينة الدراسة

قمنا بتوزيع 50 استمارة شملت أفراد العينة المحددة سابقاً، حيث تم اعتماد 38 استمارة كحجم العينة القابلة لدراسة موزعة في ضوء متغيرات الدراسة، نوع العينة التي اعتمدنا عليها هي العينة عشوائية.

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

لغرض جمع والمعطيات المتعلقة بالظاهرة تم اللجوء إلي الاستبيان.

الاستبيان: هو وسيلة للحصول على إجابات على عدد من الأسئلة المكتوبة في النموذج يعد لهذا الغرض ويقوم المجيب بملئه بنفسه.¹

وتكونت الاستبانة من جزأين:

الجزء الأول: ويشمل البيانات العامة لأفراد العينة محل الدراسة وهي/ الجنس -السن -الشهادة العلمية - الخبرة المهنية -القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.

الجزء الثاني: ويشمل مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي، وقد تضمن (22) عبارة وهي مفصلة كما يلي:

1 يحي إسماعيل نبهان، مناهج البحث العلمي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 90.

المحور الأول: يضم (12) سؤالاً حول الإفصاح المحاسبي.

المحور الثاني: يضم (10) سؤالاً حول اثر الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

وتم إعداد الاستبيان وفق مقياس "ليكرت الخمسة"، لتحديد الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول الأسئلة التي توجد في الاستبيان كما موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم (02): مقياس ليكرت الخماسي.

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
درجة الموافقة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثالث: الخصائص السيكومترية (الصدق والثبات) لأداة الدراسة

1. الصدق: يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس عبارات الاستبيان لما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من الصدق الاستبيان من خلال الصدق الظاهري (صدق المحكمين)، وصدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.

الصدق الظاهري: ويقوم على فكرة مدى مناسبة عبارات الاستبيان لما يقيس، ولمن يطبق عليهم، ومدى علاقته بالاستبيان ككل، ومن هذا المنطلق عرض الاستبيان في صورته الأولية على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص، لأخذ وجهات نظرهم والاستفادة من آرائهم في تعديله والتحقق من مدى ملائمة وسلامة ودقة الصياغة اللغوية، والعلمية لعبارات الاستبيان، ومدى شمول الاستبيان لمشكل الدراسة وتحقيق أهدافها، وفي ضوء آراء السادة المحكمين، تم إعادة صياغة بعض العبارات وإضافة عبارات أخرى لتحسين أداة الدراسة ليصبح عدد فقرات الاستبيان مكون من (22) عبارة.

صدق الاتساق الداخلي: يعتبر صدق الاتساق الداخلي احد مقاييس صدق أداة الدراسة، حيث يقيس مدى تحقق الأهداف التي تسعى الأداة الوصول إليها، ويبين صدق الاتساق البنائي مدى ارتباط كل فقرة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان مجتمعة، وعليه قمنا بحساب معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) بين الدرجة الكلية للجزء ودرجة كل فقرة من فقرات الاستبيان، وأجرى التحقق من صدق الاتساق الداخلي على عينة استطلاعية مكونة من 38 استمارة.

جدول رقم(03): يوضح الصدق الداخلي لفقرات الاستبيان(المحور الثاني)

الرقم	عبارات الاستبيان	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	الإفصاح هو عملية تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات	0.406*	0.012
02	الإفصاح عن إعداد القوائم المالية على أساس إن المؤسسة مستمرة في نشاطها وليس هناك نية للإدارة لتصفية المؤسسة أو التوقف عن النشاط له أثر توليد تقارير مالية ذات جودة عالية من خلال الإصلاح المحاسبي	0.756**	0.000
03	الإفصاح والشفافية على أساس القياس المستخدمة في إعداد بنود القوائم المالية	0.686**	0.000
04	الهدف الأساسي من الإفصاح المحاسبي هو إشباع حاجات مستخدمي القوائم المالية من البيانات والمعلومات المحاسبية	0.576**	0.000
05	يتم الإفصاح عن الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة في مسك المحاسبة وإعداد الكشوفات المالية من خلال الملاحق	0.527**	0.001
06	يتحقق الإفصاح المحاسبي من خلال المعاملة المتماثلة لكافة المصالح في المؤسسة والصدق المحاسبي في القوائم المالية	0.657**	0.000
07	الالتزام بالإفصاح المحاسبي من شأنه توفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنات لعدة سنوات متتالية	0.620**	0.000
08	الإفصاح المحاسبي هو الإظهار الكامل والواضح في قائمة المركز المالي والقوائم الأخرى	0.628**	0.000

0.018	0.382*	التشريعات والقوانين الجزائرية للإفصاح تتماشى مع متطلبات المعايير المحاسبية المالية	09
0.000	0.602**	الإفصاح المحاسبي يقوم بإظهار القوائم المالية لجميع المعلومات عن المشروع بحيث تعين الأطراف التي لها علاقة بالمشروع على اتخاذ القرارات الرشيد	10
0.003	0.466**	الإفصاح المحاسبي يقدم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات	11
0.000	0.565**	لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثل (الموارد البشرية، والمحاسبة الاجتماعية)	12

** دلالة إحصائية عند مستوى (0.01).

* دلالة إحصائية عند مستوى (0.05).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

يبين الجدول رقم(03) أن جميع معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (الإفصاح المحاسبي) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين من خلاله ان معاملات الارتباط موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.05) و (0.01)، مما يشير الى وجود اتساق داخلي بين جميع عبارات محور الإفصاح المحاسبي بين الدرجة الكلية له.

جدول رقم (04): يوضح الصدق الداخلي لفقرات الاستبيان (المحور الثالث)

0.010	0.414**	الإفصاح عن الاسم والشكل القانوني وطبيعة عمليات المؤسسة وأنشطتها الرئيسية والمؤسسات التابعة والزميلة إن وجدت له اثر على توليد تقارير مالية	13
0.000	0.601**	تفصح المؤسسة قوائمها بشكل يسهل عملية المقارنة بين المعلومات الواردة بالقائم المالية للمؤسسات الأخرى	14
0.016	0.388*	يتم الإفصاح عن التغيرات التي حدثت في التقديرات والسياسات المتبعة من قبل المؤسسة	15
		تساعد المعلومات المفصحة عنها من قبل المؤسسة في	16

0.009	0.418**	اتخاذ القرارات المناسبة من قبل المستخدمين تلك القوائم	
0.010	0.411**	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن التغيرات في حقوق الملكية كجزء مستقل عن بياناتها المالية	17
0.001	0.516**	تقيم العناصر المقيدة في حسابات التكلفة التاريخية بالاستناد على القيمة الحقيقية، قيمة الانجاز، القيمة العادلة	18
0.001	0.503**	يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية	19
0.000	0.559**	الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من شأنه توفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنة لمؤسسة مع مؤسسات تنشط في نفس القطاع	20
0.000	0.662**	يؤثر الإفصاح المحاسبي بشكل مباشر أو غير مباشر على حجم التداول	21

** دلالة إحصائية عند مستوى (0.01).

* دلالة إحصائية عند مستوى (0.05).

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

يبين الجدول رقم (04) أن جميع معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (أثر تطبيق

الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين من خلاله أن معاملات الارتباط موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.05) و(0.01)، مما يشير الى وجود اتساق داخلي بين جميع عبارات محور أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية بين الدرجة الكلية له.

2. **الثبات (Reliability):** يقصد بثبات أداة القياس إن يعطي النتائج نفسها إذا أعيد تطبيق الاستبانة على نفس العينة في نفس الظروف، أو بعبارة أخرى يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات استبيان الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach's) كما هو مبين في الجدول الموالي:

جدول رقم (05): يوضح نتائج قيم معامل الثبات, بطريقة التناسق ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach's)

معامل (Alpha Cronbach's)		جزء الاستبيان
عدد العبارات	قيمة الثبات	
12	0.789	المحور الأول
09	0.635	المحور الثاني
21	0.816	للمحاور فيما بينها

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

تبين النتائج إن معامل الثبات للاستبيان بلغ 0.816 وهذا يدل على أن أداة الدراسة ذات ثبات ممتاز بين فقرات الاستبيان مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته للتحليل وتفسير النتائج واختبار فرضياتها.

ومنه نستنتج أن أداة الدراسة جاهزة للتطبيق على عينة الدراسة الأصلية والمكونة من 38 فرد (استمارة).

المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات العامة لعينة الدراسة

الفرع الأول: عرض وتحليل البيانات

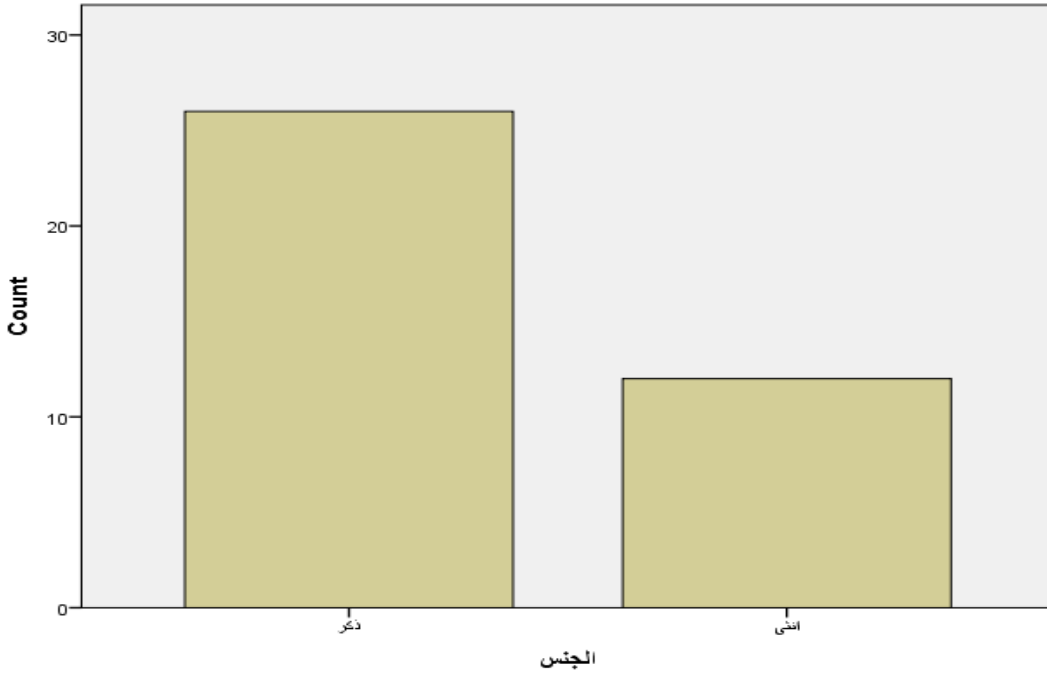
(1)- توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

جدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

النسبة	العدد	البيان
68.4	26	ذكر
31.6	12	أنثى

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

شكل رقم (01): توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة الذكور تفوق نسبة الإناث، حيث يبلغ عدد الذكور (26) ذكر أي ما نسبته (68.4%)، وبلغ عدد الإناث (12) إناث أي ما نسبته (31.6%).

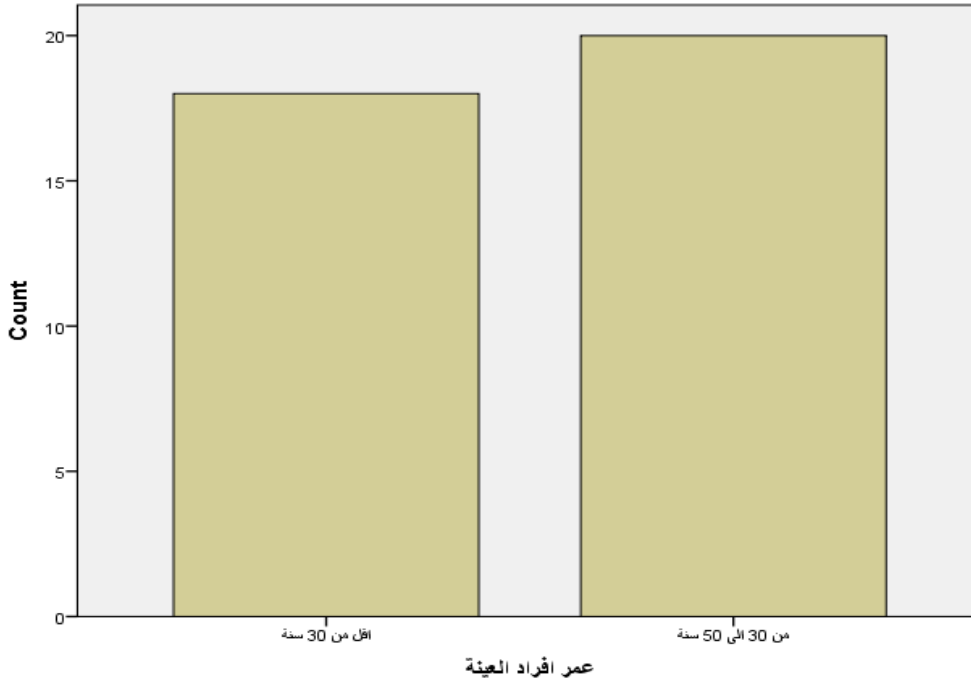
(2)- توزيع العينة حسب العمر

الجدول رقم (07): توزيع العينة حسب العمر

النسبة %	العدد	البيان
47.4	18	اقل من 30 سنة
52.6	20	من 30 سنة إلى 50 سنة
0	0	من 50 فأكثر
100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23.

الشكل رقم (02): توزيع العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS.V23.

نستنتج من جدول توزيع أفراد عينة الدراسة على الفئات العمرية أن الأفراد الذين أعمارهم من 30 إلى 50 سنة يمثلون أعلى نسبة ب (52.6%)، والأشخاص الذين تتراوح أعمارهم أقل من 30 سنة يمثلون نسبة (47.4%)، بينما الأشخاص الذين أعمارهم من 50 فأكثر منعدم أي ما نسبته (0%).

(3) - توزيع العينة حسب الشهادة العلمية

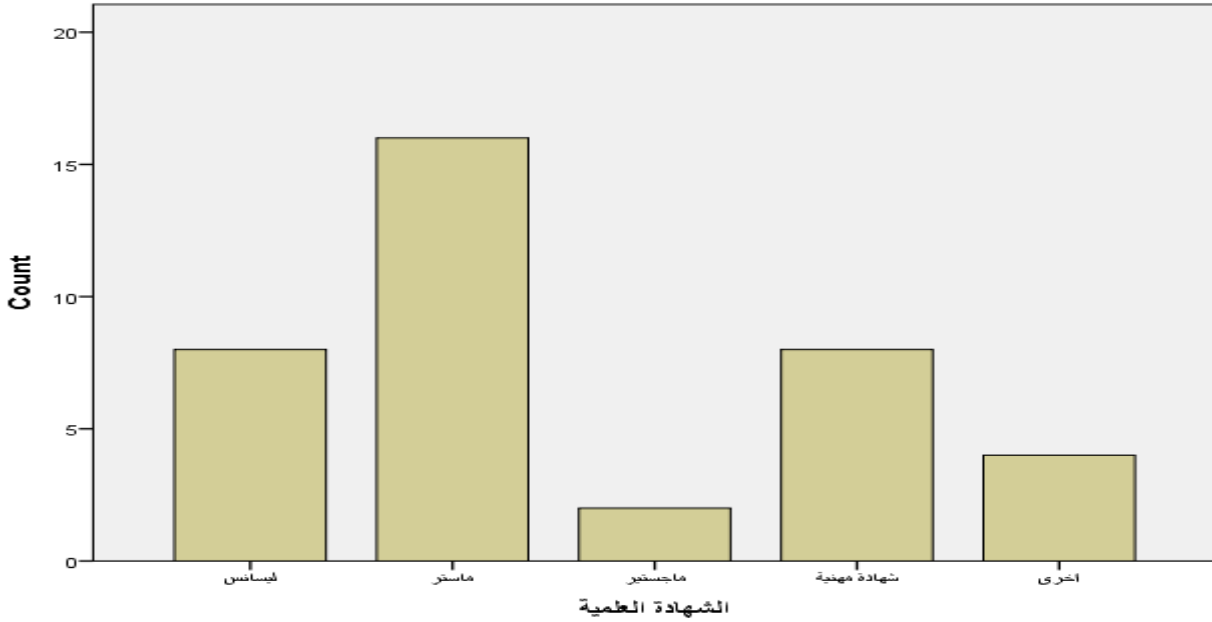
الجدول رقم (08): توزيع العينة حسب الشهادة العلمية

النسبة %	العدد	البيان
21.1	08	ليسانس
42.1	16	ماستر
5.3	02	ماجستير
0	0	دكتوراه
21.1	08	شهادة مهنية
10.5	04	أخرى

100	38	المجموع
-----	----	---------

المصدر من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

الشكل رقم (03): توزيع العينة حسب الشهادة العلمية



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

نستنتج من خلال الجدول أعلاه أن الأفراد الذين يحملون شهادة ماجستير يمثلون أعلى نسبة ب (42.1%)، ويليهام حاملين شهادة ليسانس وحاملي الشهادة المهنية بنسبة (21.1%)، ويليهام حاملي شهادة أخرى بنسبة (10.5%)، وما نسبته (5.2%) لحاملي شهادة ماجستير، بينما انعدام كلي لحاملي شهادة الدكتوراه أي ما نسبته (0%).

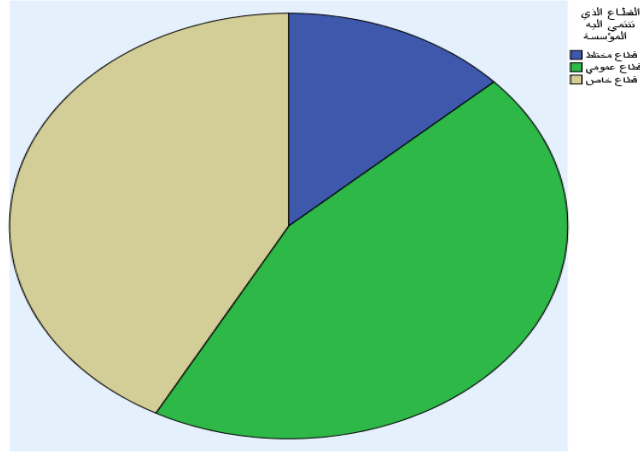
4- توزيع العينة حسب القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة

الجدول رقم (09): توزيع العينة حسب القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.

النسبة %	العدد	البيان
13.2	5	قطاع مختلط
44.7	17	قطاع عمومي
42.1	16	قطاع خاص
100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

الشكل رقم (04): توزيع العينة حسب القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن القطاع العمومي يمثل أعلى نسبة ما قيمته (44.7%)، ثم يليه القطاع الخاص بنسبة (42.1%)، وأخيرا القطاع المختلط يمثل ما نسبته (13.2%).

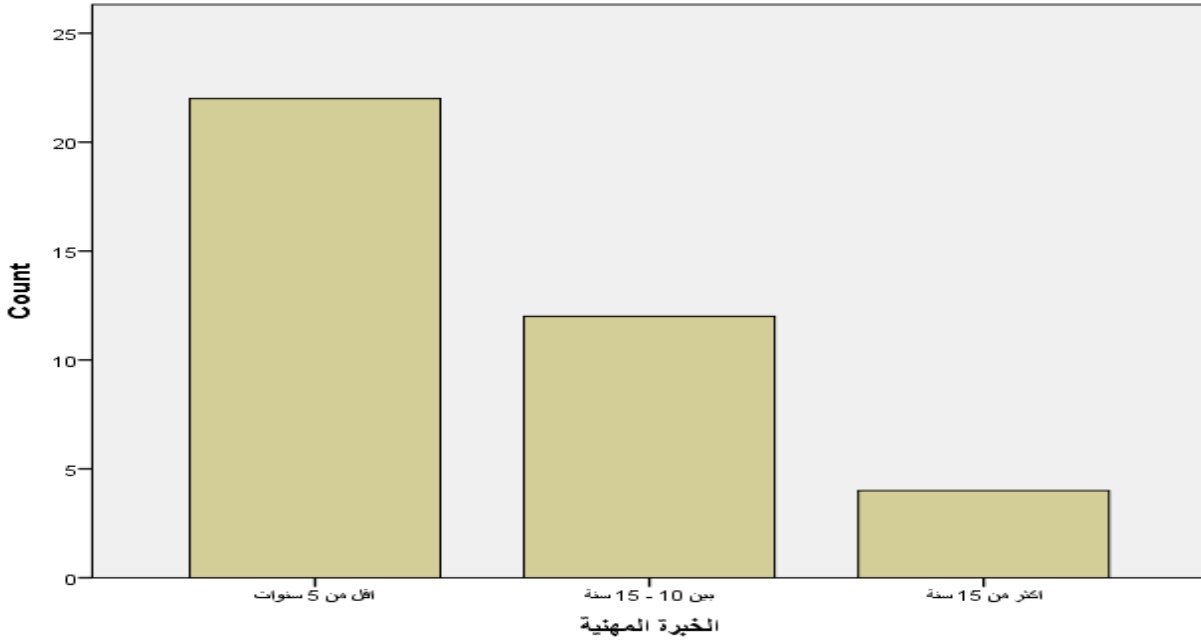
(5) - توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

الجدول رقم (10): توزيع العينة حسب الخبرة المهنية.

النسبة %	العدد	البيان
57.9	22	أقل من 5 سنوات
31.6	12	بين 10-15 سنة
10.5	4	أكثر من 15 سنة
100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23.

الشكل رقم (05): توزيع العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS.V23)، وتم الاعتماد على بعض الاختبارات بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية الوصفية والتحليلية، والأشكال البيانية كما يلي على الترتيب:

معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation): لحساب الصدق الارتباطي لكل عبارة على حدى مع المعدلات المختلفة التي تنتمي لها، وتم اختباره على عينة استطلاعية مكونة من 38 استمارة.

(1) اختبار ألفا كرونباخ (Cronbah"s Alpha): لتحديد درجة ثبات الاستبانة وتم اختباره أيضا على عينة استطلاعية مكونة من 38 استمارة.

(2) الأساليب الإحصائية الوصفية التالية: التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية لغرض وصف المتغيرات العامة.

(3) اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov- Smirnov Test): لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

ألا أن في حالة العينات الكبيرة (عدد المشاهدات تكون أكبر من أو تساوي 30 مشاهدة) يمكن التحلي عن شرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي وفقا لما تقره نظرية النزعة المركزية (Theorem Central Limite)²

4- اختبار *ت* (Independent Samples T Test): للعينات المستقلة لمعرفة الفروق التي تعزى لمتغير الجنس.

5- اختبار *ف* (One-way ANOVA): لتحليل التباين الأحادي لمعرفة الفروق التي تعزى لمتغير: العمر، الشهادة العلمية، القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة، الخبرة المهنية.

² أسامة ربيع أمين، التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS، الجزء الأول، الطبعة الثانية، جامعة المنوفية، مصر، 2007، ص 111.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج

نتناول في هذا المطلب عرض وتحليل النتائج التي أسفرت عنها الدراسة حول مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي.

اعتمدنا في تفسير النتائج على الحدود الحقيقية للأرقام حيث استخدم مقياس ليكرت الخماسي في الإجابة على فقرات الاستبيان، ولتحديد طول خلايا ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) ثم حساب المدى ($5-4=1$)، ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس (5)، للحصول على طول الخلية أي ($5/4=0.8$)، بعدها تتم إضافة هاته القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس هو واحد صحيح)، وذلك لتحديد الحد الأعلى لهاته الخلية، وكذا يتم إيجاد طول بقية الخلايا والجدول رقم () أدناه يوضح ذلك:

جدول رقم(11): يوضح المتوسط المرجح لمقياس ليكرت الخماسي

الاتجاه عام	المتوسط المرجح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.8
غير موافق	من 1.8 إلى 2.6
محايد	من 2.6 إلى 3.4
موافق	من 3.4 إلى 4.2
موافق بشدة	من 4.2 إلى 5

المصدر: من إعداد الطالبتين

1- نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص الإفصاح المحاسبي

الجدول(12): نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص الإفصاح المحاسبي

رقم العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الاتجاه العام
01	1	0	5	16	16	4.21	0.875	2	موافق
	2.6		13.2	42.1	42.1				بشدة
02	0	1	5	25	7	4.00	0.658	8	موافق
	0	2.1	13.2	65.8	18.4				

الفصل الثاني الدراسة الميدانية

موافق	5	0.487	4.08	6	29	3	0	0	التكرار	03
				15.8	76.3	7.9	0	0	النسبة	
موافق	7	0.771	4	8	25	2	3	0	التكرار	04
				21.1	65.8	5.3	7.9	0	النسبة	
موافق	10	0.831	3.89	7	24	3	4	0	التكرار	05
				18.4	63.2	7.9	10.5	0	النسبة	
موافق	6	0.838	4	10	21	4	3	0	التكرار	06
				26.3	55.3	10.5	7.9	0	النسبة	
موافق	4	0.798	4.13	9	25	4	0	0	التكرار	07
				23.7	65.8	10.5	0	0	النسبة	
موافق بشدة	1	0.751	4.24	15	18	4	1	0	التكرار	08
				39.5	47.4	10.5	2.6	0	النسبة	
موافق	12	1.056	3.58	7	16	8	6	1	التكرار	09
				18.4	42.1	21.1	15.8	2.6	النسبة	
موافق	11	0.928	3.95	10	20	5	2	1	التكرار	10
				26.3	52.6	13.2	5.3	2.6	النسبة	
موافق	3	0.594	4.16	9	27	1	1	0	التكرار	11
				23.7	71.1	2.6	2.6	0	النسبة	
موافق	8	0.636	3.97	6	26	5	1	0	التكرار	12
				15.8	68.4	13.2	2.6	0	النسبة	
موافق		0.768	3.67	المتوسط الحسابي الكلي والانحراف المعياري الكلي						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (12) أن المتوسط الحسابي أن المتوسط العام لفقرات محور الإفصاح المحاسبي قد بلغ (3.67), بانحراف معياري قدره (0.750), وقد احتلت العبارتين رقم (08) و(01) المرتبة الأولى والثانية على التوالي والتي تمثلان كل من " الإفصاح هو عملية تقديم المعلومات والبيانات الى المستخدمين بشكل مضمون صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات" و" الإفصاح المحاسبي هو الإظهار الكامل والواضح في قائمة المركز المالي والقوائم الأخرى", بمتوسط حسابي (4.24)

و (4.21) بانحراف معياري (0.751) و (0.875) على التوالي وهو ما يدل على وجود درجة الموافقة الشديدة لأفراد عينة الإفصاح المحاسبي. في حين تحصلت العبارات رقم (02), (03), (04), (05), (06), (07), (08), (09), (10), (11) و (12) متتاليا على درجة الموافقة لأفراد العينة بمتوسط حسابي ينحصر بين المجال [3.58,4.16], على التوالي وبانحراف معياري [0.594,1.086].

2- نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول رقم (13): يوضح نتائج التحليل الإحصائي فيما يخص أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في

المؤسسة الاقتصادية

رقم العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الاتجاه العام
01	التكرار	1	4	22	11	4.13	0.704	2	موافق
	النسبة	2.6	10.5	57.9	28.9				
02	التكرار	2	6	19	7	3.66	1.072	9	موافق
	النسبة	5.3	10.5	50.0	18.4				
03	التكرار	1	4	28	5	3.97	0.592	5	موافق
	النسبة	2.6	10.5	73.7	13.2				
04	التكرار	2	1	26	9	4.11	0.689	3	موافق
	النسبة	5.3	2.6	68.4	23.7				
05	التكرار	4	7	18	9	3.84	0.916	6	موافق
	النسبة	10.5	18.4	47.4	23.7				
06	التكرار	1	5	25	7	3.82	0.834	7	موافق
	النسبة	2.6	13.2	65.8	18.4				
07	التكرار	1	1	29	7	4.11	0.55	4	موافق
	النسبة	2.6	2.6	76.3	18.4				
08	التكرار	2	1	22	13	4.21	0.74	1	موافق بشدة
	النسبة	5.3	2.6	57.9	34.2				
09	التكرار	2	3	22	7	3.76	1.025	8	موافق
	النسبة	5.3	7.9	57.9	18.4				

موافق	0.792	3.95	المتوسط الحسابي الكلي والانحراف المعياري الكلي
-------	-------	------	--

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (13) أن المتوسط العام لفقرات محور أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية قد بلغ (3.95) بانحراف معياري قدره (0.792), وقد احتلت العبارة رقم (08) المرتبة الأولى والتي تنص على أن " الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من شأنه توفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنة لمؤسسة مع مؤسسات تنشط في نفس القطاع " بمتوسط حسابي (4.21) بانحراف معياري (0.74) وهو ما يدل على وجود درجة الموافقة الشديدة لأراء أفراد العينة لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية. في حين تحصلت باقي العبارات (01) , (02) , (03) , (04) , (05) , (06) , (07) , و (09) على التوالي بدرجة الموافقة لأفراد عينة أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية, بمتوسط حسابي ينحصر بين المجال [4.13, 3.66] وبانحراف معياري

[0.55, 1.072] على التوالي.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات

أولاً: اختبار الفرضية الأولى:

لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين أراء العينة حول تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي.

باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) واختبار (T.Test) سيتم اختبار الفرضية حول عدم وجود فروقات بين أراء العينة حول تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, حيث أن مستوى الدلالة (SIG) اقل من (0.05) والعكس صحيح, مما يعني وجود فروقات جوهرية حول تطبيق المؤسسة للإفصاح المحاسبي على إجابات أفراد العينة المدروسة, تعزى لمتغيرات "الجنس", "العمر", "الشهادة العلمية", "القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة", "الخبرة المهنية".

1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى : لا توجد فروقات جوهرية حول تطبيق المؤسسة لمتطلبات

الإفصاح المحاسبي تبعا الى متغير الجنس, (ذكر، أنثى).

بمعنى:

الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد مجتمع الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير الجنس.

الفرضية البديلة (H1): توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد مجتمع الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعاً لمتغير الجنس. وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم إجراء اختبار (T.Test) للدلالة على الفروق بين المتوسطات مستقلين لمتغير الجنس (ذكر، أنثى).

جدول رقم (14): يوضح نتائج (T.Test) تبعاً لمتغير الجنس.

المتغير	الجنس	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	قيمة sig	النتيجة
استجابات أفراد العينة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي	ذكر	26	0.788	1.448	0.541	34.808	0.590	لا توجد دلالة
	أنثى	12	0.788	1.448				

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS.V23

ويتضح من خلال الجدول رقم (14)، أن قيمة T المحسوبة قدرت بـ (-0.541)، وقد بلغت قيمة مستوى الدلالة (0.590) وهو أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية البديلة (H1) ونقبل بالفرضية الصفرية (H0) بمعنى: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد مجتمع الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعاً لمتغير الجنس. انظر الملحق (2)

2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعاً لمتغير العمر (أقل من 30 سنة، 30 سنة - 50 سنة، 50 سنة فأكثر).

أي:

الفرضية الصفرية (H0): لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعاً لمتغير العمر.

الفرضية البديلة (H1): تنص على انه توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير العمر.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم اجراء اختبار تحليل التباين الأحادي (One-way ANOVA),

للدلالة على الفروق بين المتوسطات لمتغير العمر.

الجدول رقم (15): نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير العمر

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة	النتيجة
بين المجموعات	1.516	1	1.516	0.058	0.811	لا توجد
خارج المجموعات	942.800	36	26.189			
المجموع	944.316	37				

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

يبين الجدول أعلاه إن قيمة F التي بلغت (0.058) ومستوى الدلالة (0.811) وهو يزيد عن (0.05), أي أن هذه النتائج تشير الى انه لا توجد فروقات جوهرية بين آراء العينة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي تبعا لمتغير العمر وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H1) و نقبل الفرضية الصفرية (H0). ينظر للملحق (3)

3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير الشهادة العلمية (ليسانس, ماستر, ماجستير, دكتوراه, شهادة مهنية, أخرى).

أي:

الفرضية الصفرية (H0): تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير الشهادة العلمية.

الفرضية البديلة (H1): تنص على انه توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير الشهادة العلمية.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم اجراء اختبار تحليل التباين الأحادي (One-way ANOVA),

للدلالة على الفروق بين المتوسطات لمتغير الشهادة العلمية.

الجدول رقم (16): نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الشهادة العلمية

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة	النتيجة
بين المجموعات	123.941	4	30.985	1.246	0.311	لا توجد
خارج المجموعات	820.375	33	24.860			
المجموع	944.316	37				

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

نستنتج من الجدول أعلاه إن قيمة F التي بلغت (1.246) ومستوى الدلالة (0.311) وهو يزيد عن (0.05), أي أن هذه النتائج تشير الى انه لا توجد فروقات جوهرية بين آراء العينة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي تبعا لمتغير الشهادة العلمية وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H1) ونقبل الفرضية الصفرية (H0). انظر الملحق (4)

4- اختبار الفرضية الفرعية الرابعة: تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة (مختلط، عمومي، خاص). أي:

الفرضية الصفرية (H0): تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.

الفرضية البديلة (H1): تنص على انه توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي, تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم اجراء اختبار تحليل التباين الأحادي (One-way ANOVA),

للدلالة على الفروق بين المتوسطات لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.

الجدول رقم (17): نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة	النتيجة
بين المجموعات	27.708	2	13.854	0.529	0.594	لا توجد
خارج المجموعات	916.608	35	26.189			
المجموع	944.316	37				

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

يوضح الجدول أعلاه إن قيمة F التي بلغت (0.529) ومستوى الدلالة (0.594) وهو يزيد عن (0.05)، أي أن هذه النتائج تشير الى انه لا توجد فروقات جوهرية بين آراء العينة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي تبعا لمتغير القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H1) و نقبل الفرضية الصفرية (H0). انظر الملحق (6)

5- اختبار الفرضية الفرعية الخامسة: تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعا لمتغير الخبرة المهنية (اقل من 5 سنوات، بين 10-15 سنة، اكثر من سنة 15).
أي:

الفرضية الصفرية (H0): تنص على انه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

الفرضية البديلة (H1): تنص على انه توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين استجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه تطبيق المؤسسة لمتطلبات الإفصاح المحاسبي، تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم اجراء اختبار تحليل التباين الأحادي (One-way ANOVA)،

للدلالة على الفروق بين المتوسطات لمتغير الخبرة المهنية.

الجدول رقم (18): نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة	النتيجة
بين المجموعات	70.285	2	35.143	1.407	0.258	لا توجد
خارج المجموعات	874.030	35	24.972			
المجموع	944.316	37				

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه إن قيمة F التي بلغت (1.407) ومستوى الدلالة (0.258) وهو يزيد عن (0.05), أي أن هذه النتائج تشير الى انه لا توجد فروقات جوهرية بين آراء العينة حول متطلبات الإفصاح المحاسبي تبعا لمتغير الخبرة المهنية وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H1) و نقبل الفرضية الصفرية(H0).انظر الملحق (7)

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Linear Regression) , لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية وذلك لمعرفة اثر تطبيق الإفصاح المحاسبي كمتغير مستقل, على المؤسسة الاقتصادية في إطار النظام المحاسبي المالي كمتغير تابع, حيث تعد العلاقة ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة (SIG), أقل من مستوى (0.05), والعكس صحيح مما يعني أن علاقة التأثير ليست ذات دلالة إحصائية.

تنص الفرضية على انه توجد علاقة اثر حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة الاقتصادية في إطار النظام المحاسبي المالي.

الفرضية الصفرية (H0): توجد علاقة اثر حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة في إطار النظام المحاسبي المالي..

الفرضية البديلة(H1): لا توجد علاقة اثر حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة في إطار النظام المحاسبي المالي.

1- معامل الارتباط:

الجدول رقم (19): يوضح معامل الارتباط بين المحورين

Correlations			
		ج	مجموع
ج	Pearson Correlation	1	.503
	Sig. (2-tailed)		.001
	N	38	38
مجموع	Pearson Correlation	.503	1
	Sig. (2-tailed)	.001	
	N	38	38

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

من خلال دراسة الجدول نستنتج أن العلاقة بين المحورين طردية وذات دلالة إحصائية عالية جدا (أقل من أو تساوي 0.001) وأقوى ارتباط حسب ما أشار له أعلاه.

الجدول رقم (20): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل "تطبيق الإفصاح المحاسبي" والمتغير التابع "النظام المحاسبي المالي"

متطلبات الإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي								المتغيرات
اختبار f		اختبار t		معامل التحدد R ²	معامل الارتباط R	معامل الانحدار B	معامل الثبات	
مستوى الدلالة SIG	قيمة F	مستوى الدلالة SIG	قيمة T					
0.001	12.187	0.001	3.491	0.232	0.503	0.381	21.195	تطبيق الإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.V23

نستنتج من نتائج الجدول الموضحة أعلاه الى انه يمكن إن نمثل العلاقة بين الإفصاح المحاسبي النظام المحاسبي المالي في المعادلة الآتية:

$$Y = 21.195 + 0.381x$$

حيث أن Y = النظام المحاسبي المالي, X = الإفصاح المحاسبي.

انطلاقاً من المعادلة السابقة يتبين وجود علاقة تأثير موجبة (طرديّة) ذات دلالة إحصائية (معنوية) بين تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية والنظام المحاسبي المالي - خلال فترة الدراسة- قد بلغ معامل الانحدار (0.381), وهذا يعني أن تطبيق الإفصاح المحاسبي لوحده ساهم بنسبة (38 %)، في تقديم المعلومات والبيانات بشكل مضمون وصحيح للأفراد المستخدمين للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي المالي - بفرض ثبات العوامل الأخرى- وهذا الأثر ذو دلالة معنوية 0.05, هذا ما أوضحه اختبار t حيث بلغت قيمة t المحسوبة (3.491), أما القيمة (21.195) فتمثل تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة.

أما القابلية التفسيرية للنموذج والمتمثلة في معامل التحديد R^2 قد بلغت (0.232), وهذا يعني أن (23 %) من التغيرات التي حدثت على متغير تابع- النظام المحاسبي المالي- خلال فترة الدراسة يعود سببها الى عمليات الإفصاح, وهذا ما أكدته قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين الذي بلغ (38 %), والتي تبين العلاقة الطردية بين متغيرين. انظر الملحق (8)

أن نموذج معادلة الانحدار يعد مقبولاً إحصائياً (معنوياً), لان قيمة اختبار f المحسوبة والتي بلغت (12.187), وهي ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية 0.05, أو اقل وبدرجة ثقة 95 %, أو أكثر.

وبهذه النتائج نرفض الفرضية البديلة والتي تنص على انه (لا توجد علاقة اثر حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة في إطار النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة عند مستوى دلالة معنوية (0.05)), ونقبل الفرضية العدمية والتي تنص على انه:

توجد علاقة اثر حول تطبيق الإفصاح المحاسبي على المؤسسة الاقتصادية في إطار النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

خلاصة الفصل:

لقد قمنا في هذه الدراسة التطبيقية بعرض مختلف مراحل إعداد استمارة الاستبيان، والظروف التي تمت صياغتها فيها، بدء من مراحل تصميمها إلى مرحلة نشرها وتوزيعها واختبار مدى ثبات المحاور، ومن ثم القيام بتحليل نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة مكونة من مهنيين في مجال اختصاصهم لمعرفة مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية لإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي مستخدمين أداة استبيان وهذه الطرق والأساليب إحصائية توصلنا إلى النتائج التالية :

- الإفصاح عن القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة في مسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.
- الإفصاح بالشكل الذي تنص عليه النظام المحاسبي يجعل من المعلومات الموجودة في القوائم المالية تتسم بالمصداقية والشفافية.
- التغيرات التي حدثت في التقديرات والسياسات المتبعة من قبل المؤسسة .
- كما توصلنا بأن مؤسسات القطاع الخاص هي الأقل التزاما بتطبيق الإفصاح المحاسبي مقارنة بمؤسسات القطاع المختلط ومؤسسات القطاع العمومي.

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حاولنا معالجة إشكالية التي تدور " مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي " وللإجابة على هذا التساؤل قسمنا البحث إلي فصلين, الأول يتعلق بأدبيات النظرية والتطبيقية حيث تطرقنا فيها إلي مبحثين رئيسيين فالمبحث الأول تناولنا فيه النظريات الأدبية للإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي, أما المبحث الثاني تناولنا فيه النظريات التطبيقية للدراسات السابقة مقارنة مع دراستنا الحالية, أما الفصل الثاني فقد خصص لدراسة الميدانية والذي بضمنه قسم إلي مبحثين المبحث الأول منهج الدراسة وأدائها والمبحث الثاني النتائج والمناقشة.

وسوف نتطرق في هذه الخاتمة إلى اختبار الفرضيات, وأهم النتائج المتوصل إليها تم يليها بعد ذلك تقديم مجموعة من التوصيات, وبعض المقترحات لبحوث تستحق الدراسة مستقبلا.

نتائج الدراسة

- من خلال دراستنا التي تناولت الجانب التطبيقي الإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية قمنا بإسقاط هذا الجانب على الواقع الذي يتمثل في المؤسسات الاقتصادية بإدراك, تم التوصل إلى النتائج التالية :

نتائج الجانب النظري

- الهدف الأساسي من الإفصاح المحاسبي هو إشباع حاجات مستخدمي القوائم المالية والبيانات والمعلومات المحاسبية.
 - النظام المحاسبي المالي هو نتاج توافق معايير المحاسبة الدولية .
 - الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من شأنه أن يوفر المعلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنة للمؤسسة مع مؤسسات تنشط في نفس القطاع.
 - يرجع الإفصاح المحاسبي أولاً إلى الضمير المهني وثانياً إلى طبيعة النظام المحاسبي المالي والقدرة الكافية على التنفيذ.
- إن المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة تهتم بالإفصاح المحاسبي بشكل كبير لكي تزيد من ثقة مستخدمي هذا الإفصاح في المؤسسة من أجل اتخاذ القرارات التي تتناسبها.

نتائج اختبار الفرضيات

- أظهرت نتائج اختبار فرضيات التحليل التباين، متغيرات الدراسة الى عدم وجود فروق جوهرية حول آراء العينة التي تطبق الإفصاح المحاسبي في مؤسستها الاقتصادية، والآن هذا الأخير يتحقق من خلال المعاملة المتماثلة لكافة المصالح في المؤسسة والصدق المحاسبي في القوائم المالية.
- أظهرت نتائج اختبار الفرضية الثانية "تطبق المؤسسة الاقتصادية الإفصاح المحاسبي في ظل المحاسبي المالي" حيث انه توجد علاقة تأثير موجبة من خلال هذه الدراسة بين تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي والنظام المحاسبي المالي.

توصيات الدراسة:

بناء على النتائج التي تم توصل إليها من خلال الدراسة نقترح التوصيات التالية:

- ✓ يجب على المؤسسات الاقتصادية تطبيق الإفصاح المحاسبي، من أجل تقديم معلومات والبيانات إلى مستخدمي تشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرار.
- ✓ على المؤسسات الالتزام بالإفصاح المحاسبي لتوفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنات لعدة سنوات
- ✓ على المؤسسات تقديم دورات تدريبية تتعلق بمعايير المحاسبة الدولية بغية تحسين الإدراك المحاسبي لمعدي القوائم المالية.
- ✓ يجب على المؤسسات الاقتصادية إعطاء أهمية كبيرة للإفصاح المحاسبي مما يساعدهم على استخراج نتائج القوائم المالية أكثر دقة وملائمة.

أفاق الدراسة:

تناول هذا البحث موضوع مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية لإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالية، ونظرا لاتساع الموضوع فإنه لا يمكن إحاطته بكل جوانبه بدراسة واحد وبهذا الصدد يمكن اقتراح مواضيع ذات صلة بموضوع الإفصاح المحاسبي وهي كالتالي:

- ❖ دور المراجعة في ترقية الإفصاح المحاسبي.
- ❖ تقديم التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل تبني النظام المحاسبي المالي.
- ❖ دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها.
- ❖ دور الإفصاح المحاسبي في تدعيم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

قائمة المصادر

والمراجع

أولاً: الكتب

- 1 - أحمد بلقاوي، نظرية المحاسبة ج1، تعريب رياض عبد الله، دار البازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 2 - أسامة ربيع أمين، التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS، الجزء الأول، الطبعة الثانية، مصر، 2007.
- 3 - جمال لعشيش، محاسبة المؤسسة وفق للنظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011.
- 4 - يحيى إسماعيل نيهان، مناهج البحث العلمي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

ثانياً: المذكرات

- 1 - توفيق جوادي، "مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة اختيارية دولية مقارنة"، أطروحة دكتوراه مقدمة بكلية إدارة الأعمال، طرابلس، لبنان، سنة 2009.
- 2 - زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التسيير، تخصص محاسبة، سنة 2014/2015.
- 3 - عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة-فلسطين، قدمت هذه الرسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، بدون سنة.
- 4 - عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي-(SCF)- في الإفصاح عن المعلومات المالية، دراسة حالة مؤسسة الإحسان، البويرة، الدراسة لنيل شهادة الماستر، جامعة ألكلي محند الحاج البويرة، سنة 2015.
- 5 - محمد باقر كرجي، قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية على وفق المعايير المحاسبية الدولية وأثره على قرارات الاستثمار، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، وهي جزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير علوم في المحاسبة، جامعة القادسية، سنة 2017.
- 6 - هاجر مزوار، تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي، مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف-المسيلة-، سنة 2014/2013.

7 - يونس حاج عيسى، دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق خاصية الملائمة في القوائم المالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي ، دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية، دراسة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2017.

8- (2015.k Sunday Adebayo Alayemi) Choice of Accounting Policy: Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statements.

ثالثا: المجلات

- 1 - حسين علي خشارمة، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، 2003، المجلد 18، العدد الأول.
- 2 - خلف الله بن يوسف، أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (scf) وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة الإدارية، العدد السابع- جوان 2017.
- 3 - كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، 2009.
- 4 - لطفي زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 29، العدد رقم 01، 2007.

رابعا: المؤتمرات

- 1 - محمد مهدي ضيف الله، الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية ، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر.

الملاحق

الملحق الأول

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

جامعة احمد دراية ادرار - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استبيان

يسعدني أن أضع بين أيديكم هذه الاستبانة لأغراض البحث العلمي بهدف الحصول على المعلومات اللازمة لإعداد مذكرة التخرج التي أقوم بانجازها للحصول على شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير بعنوان "مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي".

ونظرا لأهمية مؤسستكم ومشوار تجربتها قمنا باختياركم كعينة لدراستنا الميدانية، فمن خلال هذه الإستبانة نسعى إلى معرفة مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي في مؤسستكم في إطار النظام المحاسبي المالي.

أرجو من سيادتكم الموقرة التكرم بتعبئة الإستبانة بعد قراءة كل عبارة بعناية ووضع علامة X بالمكان المناسب، وسوف تكون المعلومات التي تدلون بها موضع السرية التامة ولن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

ولكم منا جزيل الشكر على حسن تعاونكم معنا ولكم منا كل التحية والتقدير.

1 - بيانات عامة: المهنيين والاكاديميين ومسيري المؤسسات

البيانات الشخصية

الرجاء وضع علامة (x) أمام الإجابة التي تختارها

1- الجنس:

ذكر

أنثى

2- العمر:

اقل من 30 سنة

30 من إلى 50 سنة

من 50 فأكثر

- الشهادة العلمية:

ليسانس

ماستر

ماجستير

الدكتوراه

شهادة مهنية

أخرى:

القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة:

قطاع مختلط قطاع

عمومي

قطاع خاص

الخبرة المهنية : اقل من 5 سنوات

بين 10 سنوات و 15 سنة

أكثر من 15 سنوات

الوظيفة (حدد):

المحور الأول: الإفصاح المحاسبي

الرقم	البيان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	الإفصاح هو عملية تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات					
02	الإفصاح عن إعداد القوائم المالية على أساس إن المؤسسة مستمرة في نشاطها وليس هناك نية للإدارة لتصفية المؤسسة أو التوقف عن النشاط له أثر توليد تقارير مالية ذات جودة عالية من خلال الإفصاح المحاسبي					
03	الإفصاح والشفافية على أساس القياس المستخدمة في إعداد بنود القوائم المالية					
04	الهدف الأساسي من الإفصاح المحاسبي هو إشباع حاجات مستخدمي القوائم المالية من البيانات والمعلومات المحاسبية					
05	يتم الإفصاح عن الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة في مسك المحاسبة وإعداد الكشوفات المالية من خلال الملاحق					
06	يتحقق الإفصاح المحاسبي من خلال المعاملة المتماثلة لكافة المصالح في المؤسسة والصدق المحاسبي في القوائم المالية					
07	الالتزام بالإفصاح المحاسبي من شأنه توفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنات لعدة سنوات متتالية					

					الإفصاح المحاسبي هو الإظهار الكامل والواضح في قائمة المركز المالي والقوائم الأخرى	08
					التشريعات والقوانين الجزائرية للإفصاح تتماشى مع متطلبات المعايير المحاسبية المالية	09
					الإفصاح المحاسبي يقوم بإظهار القوائم المالية لجميع المعلومات عن المشروع بحيث تعين الأطراف التي لها علاقة بالمشروع على اتخاذ القرارات الرشيد	10
					الإفصاح المحاسبي يقدم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات	11
					لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثل (الموارد البشرية، والمحاسبة الاجتماعية)	12

المحور الثاني: أثر الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	البيان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	الإفصاح عن الاسم والشكل القانوني وطبيعة عمليات المؤسسة وأنشطتها الرئيسية والمؤسسات التابعة والزميلة إن وجدت له اثر على توليد تقارير مالية					
02	تفصح المؤسسة قوائمها بشكل يسهل عملية المقارنة بين المعلومات الواردة بالقائم المالية للمؤسسات الأخرى					
03	يتم الإفصاح عن التغيرات التي حدثت في التقديرات والسياسات المتبعة من قبل المؤسسة					
04	تساعد المعلومات المفصح عنها من قبل المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة من قبل المستخدمين تلك القوائم					

					تقوم المؤسسة بالإفصاح عن التغيرات في حقوق الملكية كجزء مستقل عن بياناتها المالية	05
					يستخدم الإفصاح في المحاسبة ليعبر عن إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن المؤسسات الاقتصادية للأطراف التي لها مصطلح مالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية	06
					تقيم العناصر المقيدة في حسابات التكلفة التاريخية بالاستناد على القيمة الحقيقية، قيمة الانجاز، القيمة العادلة	07
					يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبة الدولية	08
					الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي شأنه توفير معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنة لمؤسسة مع مؤسسات تنشط في نفس القطاع	09
					يؤثر الإفصاح المحاسبي بشكل مباشر أو غير مباشر على حجم التداول	10

الملحق الثاني

قائمة المحكمين

الرقم	أسماء الأساتذة
01	أ، عياد صالح
02	د، مسعودي محمد
03	أ، بن سويس حمزة
04	أ، بن العارية محمد

الملحق الثالث

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
أو مباشر بشكل المحاسبي الإفصاح يؤثر التداول حجم على مباشر غير القانوني والشكل الاسم عن الإفصاح وأنشطتها المؤسسة عمليات وطبيعة إن والزميلة التابعة والمؤسسات الرئيسية مالية تقارير توليد على اثر له وجدت يسهل بشكل قوائمها المؤسسة تفصح الواردة المعلومات بين المقارنة عملية الأخرى للمؤسسات المالية بالقائم حدثت التي التغيرات عن الإفصاح يتم قبل من المتبعة والسياسات التقديرات في المؤسسة	38	1	5	3.76	1.025
قبل من عنها المفصح المعلومات تساعد من المناسبة القرارات اتخاذ في المؤسسة القوائم تلك المستخدمين قبل التغيرات عن الإفصاح المؤسسة تقوم عن مستقل كجزء الملكية حقوق في المالية بياناتها	38	2	5	4.13	.704
التكلفة حسابات في المقيدة العناصر تقيم الحقيقية، القيمة على بالاستناد التاريخية العادلة القيمة الانجاز، قيمة تقريب إلى المالي المحاسبي النظام يهدف الممارسات من المحاسبية ممارساتنا المحاسبة المعايير على القائمة الدولية الدولية	38	1	5	3.66	1.072
النظام ظل في المحاسبي الإفصاح في المحاسبي الإفصاح المالي المحاسبي شأنه من المالي المحاسبي النظام ظل بإجراء تسمح محاسبية معلومات توفير في تنشيط مؤسسات مع لمؤسسة مقارنة ظل في المحاسبي القطاع الإفصاح نفس الإفصاح المالي المحاسبي النظام الم النظام ظل في المحاسبي	38	2	5	3.97	.592
Valid N (list wise)	38				
	38	2	5	4.11	.689
	38	2	5	3.84	.916
	38	1	5	3.82	.834
	38	2	5	4.11	.559
	38	2	5	4.21	.741

(1) الملحق

	الجنس	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
ج	ذكر	26	47.9615	5.76528	1.13066
	أنثى	12	48.7500	3.13702	.90558
مجموع	ذكر	26	39.8846	4.21736	.82709
	أنثى	12	38.8333	2.82307	.81495

ANOVA

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
ج	Between Groups	27.708	2	13.854	.529	.594
	Within Groups	916.608	35	26.189		
	Total	944.316	37			
مجموع	Between Groups	11.904	2	5.952	.393	.678
	Within Groups	529.491	35	15.128		
	Total	541.395	37			

(2) الملحق

(3) الملحق

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
ج	Between Groups	123.941	4	30.985	1.246	.311
	Within Groups	820.375	33	24.860		
	Total	944.316	37			

مجموع	Between Groups	69.520	4	17.380	1.215	.323
	Within Groups	471.875	33	14.299		
	Total	541.395	37			

(4) الملحق

Correlations

		ج	مجموع
ج	Pearson Correlation	1	.503**
	Sig. (2-tailed)		.001
	N	38	38
مجموع	Pearson Correlation	.503**	1
	Sig. (2-tailed)	.001	
	N	38	38

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

(5) الملحق

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
ج	Between Groups	70.285	2	35.143	1.407	.258
	Within Groups	874.030	35	24.972		
	Total	944.316	37			
مجموع	Between Groups	7.864	2	3.932	.258	.774
	Within Groups	533.530	35	15.244		
	Total	541.395	37			

(6) الملحق

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
ج	Between Groups	70.285	2	35.143	1.407	.258
	Within Groups	874.030	35	24.972		
	Total	944.316	37			
مجموع	Between Groups	7.864	2	3.932	.258	.774
	Within Groups	533.530	35	15.244		
	Total	541.395	37			

(7) الملحق

ANOVA

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
ج	Between Groups	564.907	12	47.076	3.102	.008
	Within Groups	379.408	25	15.176		
	Total	944.316	37			

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	136.921	1	136.921	12.187	.001 ^b
	Residual	404.473	36	11.235		
	Total	541.395	37			

a. Dependent Variable: مجموع

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	21.195	5.287		4.009	.000
ج	.381	.109	.503	3.491	.001

a. Dependent Variable: مجموع

(8) الملحق

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		ج	مجموع
N		38	38
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	48.2105	39.5526
	Std. Deviation	5.05194	3.82522
Most Extreme Differences	Absolute	.142	.152
	Positive	.095	.096
	Negative	-.142-	-.152-
Test Statistic		.142	.152
Asymp. Sig. (2-tailed)		.051 ^c	.027 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي

**Extent of the application of the economic institution accounting disclosure
within the framework of the financial accounting system**

Par: MOKADDEM Fatima, EMAHI latifa

Director: AYAD Salah

المخلص:

يهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية للإفصاح المحاسبي في إطار النظام المحاسبي المالي وذلك بعد مرور عدة سنوات من تطبيقه يستمد أسسه ومبادئه من معايير المحاسبة الدولية. في سبيل تحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم استمارة وزعت على عينة تشمل مؤسسات اقتصادية التي تمارس نشاطها على مستوى ولاية ادرار، وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي من اجل تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

توصلت الدراسة الى التزام المؤسسات الاقتصادية بما يتوافق ومعايير المحاسبة فيما يتعلق بتطبيق معيار الإفصاح المحاسبي، كما توصلت الدراسة بأن مؤسسات القطاع المختلط هي الأقل تطبيقا للإفصاح المحاسبي مقارنة مع مؤسسات القطاع الخاص ومؤسسات القطاع العمومي.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية، القوائم المالية، المؤسسة الاقتصادية.

Abstract

The objective of this study is to know the extent to which the economic institution applied for accounting disclosure within the framework of the financial accounting system, after several years of its application, which is based on international accounting standards. In order to achieve the objectives of this study, a questionnaire was distributed to a sample that includes economic institutions that operate in the state of Adrar. The descriptive analytical method was used to analyze the data and test hypotheses.

T. reached the study to the commitment of economic institutions in line with the accounting standards with respect to the application of standard accounting disclosure, as the study found that the mixed sector institutions are the least of the application for disclosure of accounting compared with the private sector and the institutions of the public sector.

Keywords: Accounting Disclosure, Financial Accounting System ,Financial Statements, Economic Corporation .