

مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF وأثرها على الإفصاح المحاسبي – دراسة ميدانية –

Availability of qualitative characteristics in accounting information prepared in accordance with the SCF and its impact on accounting disclosure - field study-

فيصل عطة^{1*}، مسعود دراوسي²،

¹ محبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة لونيبي علي، البلدية 2 (الجزائر)؛

ef.atta@univ-blida2.dz

² جامعة لونيبي علي، البلدية 2 (الجزائر)؛ draouci2012@yahoo.com

تاريخ الإرسال: 2021/05/08؛ تاريخ القبول: 2021/06/16؛ تاريخ النشر: 2021/11/04

ملخص: هدفت هذه الدراسة إلى تبين مدى توافر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF وأثرها على الإفصاح المحاسبي، وفي سبيل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استمارة استبيان وزعت على عينة قصدية تتكون من الأكاديميين والمهنيين الذين لديهم علاقة بموضوع المحاسبة، بالإضافة إلى موظفي قطاع الضرائب وموظفي بعض المؤسسات الاقتصادية. خلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي SCF يقدم معلومات محاسبية ذات جودة عالية تلبي احتياجات مستخدميها، كما أنه عندما تتوفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية يؤدي ذلك إلى تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: المعلومة المحاسبية؛ الخصائص النوعية؛ الإفصاح المحاسبي؛ النظام المحاسبي المالي SCF

رموز تصنيف **jel:** D83 ; M41

Abstract: This study aimed to show the availability of qualitative characteristics in accounting information prepared in accordance with the financial accounting system SCF and its impact on accounting disclosure, and in order to achieve the objectives of the study, the researcher designed a questionnaire form distributed to a specific sample consisting of academics and professionals with a relationship with the subject of accounting, as well as tax sector employees and employees of some economic institutions.

The study concluded that SCF provides high quality accounting information that meets the needs of its users, and that when qualitative characteristics are available in accounting information, this improves and activates accounting disclosure.

Keywords: Accounting Information; Qualitative Characteristics; Accounting Disclosure; Financial Accounting System SCF
Jel Classification Codes : D83 ; M41

تمهيد:

يعتبر موضوع الإفصاح من المواضيع المهمة في الفكر المحاسبي كونه يمثل إحدى شقي وظيفة المحاسبة، فهو يمثل الوسيلة الرئيسية والفعالة لإيصال نتائج الأعمال للعديد من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، وقد تزايدت أهميته خاصة بعد توالي الأزمات التي شهدها العالم وما نجم عنها من انخيارات في كبريات الشركات، وتزايدت أهميته أيضا وذلك بسبب تزايد الرغبة في الحصول على المعلومات والتي أصبحت من القضايا الهامة في عالم المال والأعمال، وتتوقف فعالية الإفصاح المحاسبي على مجموعة من الاعتبارات أهمها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية أو ما يعرف بجودة المعلومات المحاسبية.

تمثل المعلومات المحاسبية مخرجات النظام المحاسبي الذي يقوم بمعالجة البيانات المالية ويقدمها في شكل معلومات ضمن القوائم مالية، ولكي تحقق هذه المعلومات الفائدة المرجوة منها لابد من أن تتصف بمجموعة من الخصائص النوعية، والتي تساعد ترشيد القرارات الاقتصادية المتخذة من طرف المستخدمين لهذه المعلومات، فنظرا للتطورات التي طرأت في بيئة الأعمال ازدادت الحاجة إلى توفر معلومات مفيدة يمكن الاعتماد عليها عند اتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية.

تأسيساً لما سبق يمكن صياغة بحثنا في الإشكالية التالية:

- ما مدى تأثير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي الذي تقوم به المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

ومن أجل الإحاطة بموضوع بحثنا نقوم بتقسيم هذه الإشكالية للتساؤلات التالية:

- هل يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات محاسبية تتصف بالجودة وتلبي احتياجات مستخدميها؟
 - ما أثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية المعدة وفق SCF على الإفصاح المحاسبي؟
- ولالإجابة على هذه التساؤلات نقترح الفرضيات التالية:

- يوفر النظام المحاسبي المالي SCF معلومات محاسبية ذات جودة عالية تلبي احتياجات مستخدميها.

- يؤدي توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى تحسين الإفصاح المحاسبي.
أهمية الدراسة:

ترجع أهمية بحثنا إلى الأهمية التي يحظى بها موضوع الإفصاح المحاسبي من جهة، والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى، إذ يعتبر الإفصاح الوسيلة الرئيسية والفعالة لإيصال نتائج الأعمال للعديد من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.
أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF وأثرها على الإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال التطرق إلى مفهوم المعلومة المحاسبية وجودتها، خصائصها، والقيود على استخدامها من جهة، والتعرف على مفهوم النظام المحاسبي المالي SCF، ومفهوم الإفصاح المحاسبي، مقوماته من جهة أخرى.
منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة وإبراز مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق SCF وأثرها على الإفصاح المحاسبي، تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي للقيام بهذه الدراسة.

I- إطار عام حول المعلومات المحاسبية والنظام المحاسبي المالي SCF:

تمثل المعلومة المحاسبية الأداة الرئيسية التي تبنى عليها مختلف القرارات الاقتصادية المتخذة من طرف مستخدمي المعلومات، وحتى تكون المعلومة المحاسبية ذات فائدة لا بد من أن تتصف بمجموعة من الخصائص التي يتم الاعتماد عليها في تقييم نوعية وجودة المعلومات المحاسبية.

1.I- مفهوم المعلومة المحاسبية وخصائصها:

تعتبر المعلومة المحاسبية من بين أهم العناصر في المؤسسة الاقتصادية كونها تمثل مخرجات النظام المحاسبي، وعليه سنستعرض أبرز تعاريف المعلومة المحاسبية وخصائصها:

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها عبارة عن "بيانات تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة، ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى، كما يجب أن ترتبط بجهة استخدام معينة، وتعد في ضوء غرض محدد حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرارات" (رملي، 2011، ص 32). وتعرف بأنها: "المعلومات بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة الاتصال ما بين معدها الذي يجب أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلميها الذي يتطلب من هذه المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفاءة ومفيدة في اتخاذ القرارات. (الحيايى و آل غزوي، 2015، ص62)

ويقصد بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: "مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية كي تكون مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها (الجواوي و آل فتح الله، 2017، ص95). وتعرف أيضا بأنها: "تلك الصفات التي تجعل المعلومات مفيدة لمستخدميها وتساعدهم على اتخاذ قراراتهم، وقد أوجزها مجلس المعايير المحاسبية (IASB) في: إمكانية الاعتماد عليها، الملاءمة، الأهمية، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم والتوقيت المناسب" (Bukanya, 2014, P: 186). حيث تمنح هذه الخصائص فوائد لمتخذي القرار وتمكنهم من تقييم قراراتهم وتحديد جودتها، وذلك من خلال توفير تركيز إضافي على مدى ملاءمة ودقة واكتمال المعلومة وتوفرها في الوقت المناسب. (Sari & Purwanegara, 2016, P: 192)

وفي الأخير نستنتج أن المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيرا في عملية اتخاذ القرار، وأن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل فيما تمتلكه من خصائص مفيدة. وتتمثل الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في مجموعة من الخصائص الرئيسية والفرعية بالإضافة إلى بعض الخصائص المعززة ونوجزها كما يلي:

أ. **الخصائص الرئيسية للمعلومات:** تتكون الخصائص الرئيسية للمعلومات من خاصيتين هما:

- **الملاءمة:** كي تكون المعلومات مفيدة، يجب أن تكون ملائمة لاحتياجات اتخاذ القرارات من المستخدمين، وتكتسب المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تأكيد، أو تصحيح تقييماتهم الماضية (علي عبد الصمد، 2017، ص199). ولكي تكون المعلومات ملائمة يلزم توافر مجموعة من الخصائص الفرعية وهي التوقيت المناسب، وقيمة التوكيدية (التغذية العكسية)، والقدرة التنبؤية (الججاوي و آل فتح الله، 2017، ص86).

- **إمكانية الاعتماد على المعلومات أو درجة الثقة:** لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب

أن تكون أيضا موثوق بها، وتكتسب المعلومة خاصية الاعتماد عليها عندما تكون خالية من الخطأ والتحريف الجوهري، وأن المستخدمين يمكنهم الثقة في تمثيل الصورة الصادقة التي يفترض أن تمثلها أو من المنتظر أن تمثلها إلى حد معقول (علي عبد الصمد، 2017، ص200). ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات فإنه يلزم أيضا توافر مجموعة من الخصائص الفرعية، وهي: الحيادية، التمثيل الصادق، والقابلية للتحقق (الججاوي و آل فتح الله، 2017، ص86).

ب. **الخصائص النوعية المعززة للمعلومات:** وتتمثل في الخصائص التالية:

- **القابلية للمقارنة:** تمكن هذه الخاصية المستخدمين من أن يحددوا الجوانب الحقيقية لأوجه

التشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى على مدى فترة زمنية معينة، والسماح لهم بمقارنة الأداء بين الفترات الزمنية المختلفة. (Elfaki & Hammad, 2015, p: 155). أي تمكن هذه الخاصية من إمكانية المقارنة في الزمان من سنة لأخرى وفي المكان من مؤسسة لأخرى (دراوسي، 2012، ص39).

- **قابلية المعلومات للفهم:** إن إحدى أهم الخصائص الأساسية للمعلومات التي تظهر

بالتقارير المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين. لهذا الغرض، فإنه من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية، وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في التقارير المالية إن

كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين (العيد و بن زازة، 2013، ص214).

- **الثبات:** يعني الثبات أن الشركة ثابتة في استخدام القواعد المحاسبية بين فترة وأخرى، ولكن هذا الأمر لا يمنع من قيام الشركة بتغيير القاعدة المحاسبية المستخدمة بشرط أن تكون هنالك ضرورة لذلك، ولكن في هذه الحالة ينبغي الإفصاح عن هذا التغيير في القوائم المالية مع ذكر المبررات التي دعت إلى هذا التغيير. (مشكور، جاسم، وعبد السيد، 2012، ص15)

2.I- القيود على استخدام الخصائص النوعية:

هنالك احتمالات تعارض بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الرئيسية والفرعية، فمثلا يوجد احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية وكمثال على ذلك التعارض الذي قد ينشأ بين التوقيت الملائم وبين القدرة التنبؤية للمعلومات، حيث أن السرعة في إعداد المعلومات قد تكون على حساب الدقة والاكتمال، كذلك قد يكون هناك تعارض بين الصدق في التعبير وبين إمكانية التثبت من المعلومات، وكمثال على ذلك نجد في استخدام الأرقام القياسية العامة والخاصة لغرض قياس القيم الجارية، فمن المعروف أن الأرقام القياسية ما هي إلا متوسطات قد تكون بعيدة عن الصدق في تمثيل الظواهر الاقتصادية إلا أنها في مقابل تتمتع بدرجة عالية من الحياد في التطبيق. (شاهين، 2011، ص 116)

بالإضافة إلى ما سبق هناك احتمالات تعارض بين ملائمة المعلومات وبين إمكانية الاعتماد عليها (الثقة)، إذ لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلا قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها ولكنها غير ملائمة، فأرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أن الأرقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من الملائمة لأن تلك الأرقام أقل ارتباطاً -تمثيلاً- للواقع الفعلي (عياد، 2018، ص 256). وفي جميع الأحوال يجب مراعاة توفر الحد الأدنى من الخصائص المذكورة في المعلومات المحاسبية، فمن المعروف أن الموقف التقليدي للمحاسب والمراجع الخارجي هو إعطاء أهمية لعامل الثقة للمعلومات التي ترد في صلب القوائم المالية، حتى ولو كان ذلك على حساب مدى ملائمة هذه المعلومات. (شاهين، 2011، ص 117)

ولتجاوز احتمالات التعارض سابقة الذكر يجب إخضاع الخصائص النوعية في التطبيق العملي لنوعين من الاختبار (الجباوي و آل فتح الله، 2017، ص99):

- اختبار التكلفة/العائد.

- اختبار مستوى الأهمية.

الصفة الأولى الخاصة بالتكلفة تعتبر قيد عام للتأكد من أن المنافع من المعلومات تزيد على التكاليف الخاصة بإعداد هذه المعلومات، أما الصفة الأخرى والخاصة بالأهمية النسبية فهي ترتبط بمبدأ الاعتراف أو تحقق الإيراد. (الدراوي، 2006، ص 36)

I.3- تعريف النظام المحاسبي SCF ونطاق تطبيقه:

تم اعتماد النظام المحاسبي المالي SCF بموجب ا قانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، والذي دخل حيز التطبيق في جانفي سنة 2010، وفيما يلي تعاريفه:

يعرف النظام المحاسبي بشكل عام بأنه: "مجموعة العناصر المادية والمعنوية، المتكاملة، المتناسقة، التي تستخدم المعارف المحاسبية بهدف إنتاج المعلومات المحاسبية، التي تستخدم بدورها لإشباع حاجات المستخدمين إلى المعلومات في بيئة عمل النظام" (مُجد، 2016، ص32). ويعرف النظام المحاسبي SCF بأنه: " نظام المحاسبة المالية هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة بتطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا لأحكام معايير المحاسبة الدولية. (كتوش، 2009، ص291). ولقد عرفته المادة 3 من قانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي بأنه : " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

نطاق تطبيقه: تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية (جريدة رسمية، 2007، ص3): الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛ التعاونيات؛ والأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون

للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

باستثناء: الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

II - عموميات حول الإفصاح المحاسبي:

يعد الإفصاح في الفكر المحاسبي من بين أهم القضايا المحاسبية فهو يمثل إحدى شقي وظيفة المحاسبة، إذ أن له دور هام في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة في صلب القوائم والتقارير المالية من جهة، كما أنه يعتبر الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومات عن نتائج الأعمال لمختلف المستخدمين من جهة أخرى. وعليه سنتطرق خلال هذا المحور إلى تعريف الإفصاح المحاسبي ومقومات الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية.

II.1- تعريف الإفصاح المحاسبي:

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق الوحدة الاقتصادية وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل" (الججاوي و الجميلي، 2017، ص15). كما يشير مصطلح الإفصاح في المحاسبة إلى "تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات القارئ الواعي لتلك المعلومات" (لطفي، 2007، ص 33). ويعرف أيضا بأنه: "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة". (علي عبد الصمد، 2017، ص 177)

كما يعرف بأنه: "إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش أو الملاحظات والجداول المكتملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة

وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية التي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للمؤسسة. (بوزينة و دراوسي، 2020، ص120)

مما سبق نستنتج أن الإفصاح المحاسبي هو "عملية نشر وتقديم المعلومات الضرورية والمفيدة المتعلقة بالمؤسسات بصورة واضحة ودقيقة لمستخدميها من أجل تمكينهم من اتخاذ القرارات الصائبة".

II.2- المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية:

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: هنالك اختلاف بين الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية من حيث مستوى الفهم والخبرة والكفاءة في التعامل مع هذه المعلومات، لذلك يجب تصميم التقارير بشكل ومحتوى يخدم الأغراض العامة لجميع الفئات المستخدمة لتلك المعلومات. (فارس و ضويفي، 2013، ص 114).
- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية: لابد من وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي من استخدام هذه المعلومات من جهة أخرى (دراوسي، 2012، ص 397). إذ ينبغي ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بخاصية ملاءمتها، بحيث تعد المعلومة ملائمة لمستخدم ما إذا كان من الممكن الاستفادة منها في غرض معين. (لزرقي، 2017، ص 308)

- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل الخطوة التالية في تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها حاليا في المعلومات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية وهي: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة الأرباح المحتجزة وقائمة التدفق النقدي، ثم قائمة التغيرات في المركز المالي، هذا إضافة إلى معلومات أساسية أخرى تعتبر ضرورية لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية والتي تعتبر جزء لا يتجزأ من تلك القوائم (علي عبد الصمد، 2017، ص191).

- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: هنالك العديد من الأساليب التي

يمكن استخدامها للإفصاح عن المعلومات المحاسبية مثل: القوائم المالية الأساسية والكشوف الملحقة مع الملاحظات والإيضاحات المتممة، تقرير مدقق الحسابات وتقرير مجلس الإدارة... الخ. (فارس و ضويفي، 2013، ص 114)

- توقيت الإفصاح عن المعلومات: يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعداد وعرض، وتقديم

المعلومات لمستخدميها؛ بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار ترتبط بمدى حصوله على المعلومات الملائمة في الوقت المناسب مع مراعاة عامل الدقة، وشدد مجلس المبادئ المحاسبية في بيان رقم 04 الصادر بتاريخ 1997 على أهمية عنصر التوقيت في الإفصاح، كما تجدر الإشارة إلى أن الإفصاح الإلكتروني يساعد علي نشر المعلومات في التوقيت المناسب مع سهولة الوصول إليها. (الزرق، 2017، ص308)

وفي الأخير نقول أن الإفصاح المحاسبي يركز على عدت مقومات تتمثل في تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية، أغراض استخدامها، طبيعتها ونوعها، أساليب وطرق وتوقيت الإفصاح عنها، ونلاحظ أن هنالك ارتباط كبير بين مستخدم المعلومة المحاسبية ونوعيتها ومستوى وأسلوب الإفصاح عنها، فمن أجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية والتي سنستعرضها في المحور الموالي.

III - الطريقة والأدوات:

استنادا لما تم التطرق إليه في الجانب النظري وللإحاطة بموضوع الدراسة، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، ولأن متغيرات الدراسة عبارة عن متغيرات نوعية، تم الاعتماد على أداة الاستبيان من أجل القيام بالدراسة الميدانية باعتبارها أداة واسعة الاستخدام من قبل الباحثين، ويهدف تحقيق أهداف الدراسة تم تحليل البيانات بواسطة برنامج SPSS 26.

III.1. تصميم الاستبيان:

من أجل التعرف على مدى تأثير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المعدة وفق SCF على الإفصاح المحاسبي تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين رئيسيين، يتضمن القسم الأول أسئلة عامة

حول العوامل الديموغرافية مثل: الجنس، الفئة العمرية، المستوى الدراسي... الخ. أما القسم الثاني فيتكون من محورين، يتعلق المحور الأول بقياس مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF ويتكون من 12 عبارة. أما المحور الثاني فيتعلق بمدى مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي ويتضمن على 9 عبارات. كما تجدر الإشارة إلى أنه تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في كلا المحورين.

III.2. معلومات حول عينة الدراسة:

تم توزيع استمارة الاستبيان على عينة قصدية تتكون من الأكاديميين والمهنيين الذين لديهم علاقة بموضوع المحاسبة، بالإضافة إلى موظفي قطاع الضرائب وموظفي بعض المؤسسات الاقتصادية. حيث تم توزيع 120 استمارة وذلك عن طريق الاستعانة بالاستمارات الورقية والإلكترونية، تم استرجاع 109 استمارة استبيان وبعد تدقيقها ومراجعتها تم إقصاء 5 استمارات لتصبح الاستمارات القابلة للاستعمال هي 104 استمارة، والجدول الموالي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العوامل الديموغرافية.

جدول رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب العوامل الديموغرافية

الافتراضات (توزيع ردود أفراد العينة)				المتغيرات
أنثى		ذكر		1- الجنس
33		71		- التكرار
31,7		68,3		- النسبة
أكثر من 50 سنة	من 40 إلى 50 سنة	من 30 إلى 40 سنة	أقل من 30 سنة	2- الفئة العمرية
13	17	45	29	- التكرار
12,5	16,3	43,4	27,9	- النسبة
أكثر من 15 سنة	من 10 إلى 15 سنة	من 5 إلى 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	3- الخبرة المهنية
23	19	31	31	- التكرار
22,1	18,3	29,8	29,8	- النسبة

4- التخصص العلمي	علوم مالية محاسبية	علوم اقتصادية	علوم التسيير	علوم تجارية
- التكرار	69	20	13	2
- النسبة	66,3	19,2	12,5	1,9
5- المؤهل العلمي	دكتوراه	ماجستير	ماستر	ليسانس
- التكرار	54	8	28	11
- النسبة	51,9	7,7	26,9	10,6
	أخرى			
				3
				2,9

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول السابق أن غالبية أفراد العينة هم ذكور بنسبة 68.3% في حين بلغت نسبة الإناث 31.7% من إجمالي عينة الدراسة، كما أن أكبر فئة عمرية من حيث التكرار كانت فئة "من 30 إلى 40 سنة" بنسبة 43.4% من إجمالي عينة الدراسة، أما من حيث الخبرة المهنية فكانت فئة "أقل من 5 سنوات" وفئة "من 5 إلى 10 سنوات" هي الغالبة على عينة الدراسة بنسبة 29.8% لكلتا الفئتين.

ونلاحظ أيضا من الجدول السابق أن الفئة الغالبة على أفراد العينة من حيث المؤهل العلمي هي فئة "الدكتوراه" بنسبة 51.9% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، أما من ناحية التخصص العلمي فالفئة الأكثر تكرارًا هي فئة "علوم مالية ومحاسبية" بنسبة 66.3%. وهذا يدل على أن الفئة المستهدفة كانت أصحاب الدراسات العليا (دكتوراه) بشكل عام وأصحاب التخصص العلمي المرتبط بموضوع الدراسة بشكل خاص، أما من حيث الوظيفة والجهة التي ينتمي إليها المستجيب فكانت عينة الدراسة موزعة كما يلي:

جدول رقم (02): توزيع أفراد العينة على أساس الوظيفة والجهة التي ينتمي إليها

البيان		المتغيرات	
النسبة	التكرار	الوظيفة	الجهة التي ينتمي إليها
52,9	47,1	أستاذة/ جامعي/ة	1- الأكاديميين
	5,8	طالب/ة دكتوراه	
	55	49	6

12,5	8,7	13	9	محاسب معتمد	2- المهنيين
	2,9		3	محافظ حسابات	
	1,0		1	خبير محاسبي	
10,6	8,7	11	9	محاسب في شركة	3- إدارة
	1,9		2	مدقق داخلي في شركة	
24	11,5	25	12	مفتش ضرائب	4- مصلحة الضرائب
	3,8		4	رئيس مصلحة (قسم)	
	1,9		2	مدير/ مؤسسة	
	6,7		7	موظف	
100	100	104	104	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول السابق أن عينة الدراسة موزعة حسب الوظيفة إلى عدت فئات إذ تنقسم إلى 11 فئة، وهذا ما يدل على أن العينة التي استهدفها دراستنا كانت متنوعة وهذا ما يزيد من درجة الثقة في نتائجها، فالفئة الأكثر تكرارا كانت من نصيب "الأساتذة الجامعيين" بنسبة 47.1%، في حين أن الفئة الغالبة على عينة الدراسة من ناحية الجهة التي ينتمي إليها المستجيب كانت فئة "الأكاديميين" بنسبة 52.9% من إجمالي عينة الدراسة، وذلك بحكم أن فئة الأكاديميين هم الأكثر دراية بموضوع الدراسة عن باقي الفئات المستهدفة.

III.3. الأدوات المستخدمة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 26، حيث اعتمد الباحث على الأساليب الإحصائية لمعالجة الاستمارات المعتمدة والمتمثلة في اختبار الصدق والثبات، اختبار الارتباط، والاختبارات الإحصائية المستخدمة في إثبات ونفي الفرضيات.

III.3.1. ثبات وصدق أداة الدراسة:

يمثل اختبار مستوى الصدق والثبات لأداة الدراسة من بين أهم المراحل الأساسية، حيث تم قياس الثبات الإحصائي لأداة الدراسة بواسطة معامل ألفا كرونباخ والجدول الموالي يبين ذلك:

جدول رقم (03): معامل الثبات ألفا كرونباخ

البيان	محتوى المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	الصدق
المحور الأول	مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المعدة وفق SCF.	12	0,886	0,941
المحور الثاني	دراسة مدى مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي.	09	0,805	0,897
جميع عبارات الاستبيان		21	0,850	0,921

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة عالية من الصدق والثبات، وذلك لأن معاملات الثبات (ألفا كرونباخ) للمحورين مرتفعة فهي أكبر من 0,5 وقرينة من الواحد، كما أن معامل الثبات لجميع عبارات الاستبيان يساوي 0,850 وهي نسبة مرتفعة، في حين أن معامل الصدق لجميع عبارات الاستبيان يساوي 0,921 وهي نسبة مرتفعة أيضا. وللاشارة فقط فإن معامل الثبات يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ).

III.3.2. التحليل الإحصائي لمحاور الاستبيان:

من أجل تحديد درجة موافقة أو عدم موافقة أفراد العينة المستجوبين حول الأسئلة المطروحة، قام الباحث بالاعتماد على الأدوات الإحصائية المتمثلة في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل محور من محاور الدراسة وهي موضحة في الجدول كالتالي:

جدول رقم (04): ملخص استجابات العينة حول المفردات التي تقيس محاور الدراسة

البيان		المحور الأول		المحور الثاني	
درجات المواقفة	موافق بشدة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
	موافق	721	57.77	436	46.58
	محايد	196	15.71	109	11.65
	غير موافق	69	5.53	31	3.31
	غير موافق بشدة	04	0.32	08	0.85
	المجموع	1248	100	936	100
المتوسط الحسابي للمحور		3.93		4.16	
الانحراف المعياري للمحور		0.51		0.46	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من الجدول السابق نلاحظ أن غالبية أفراد عينة الدراسة أجابت "بموافق" و "موافق بشدة" على مختلف عبارات المحور الأول والثاني، بحيث كانت تقدر ب 57.77% و 20.67% على التوالي بالنسبة للمحور الأول و 46.58% و 37.61% بالنسبة للمحور الثاني، في حين كان المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الأول والثاني يقدر ب 3.93 و 4.16 على التوالي، والتي تقابلهما درجة "موافق"، في حين كان الانحراف المعياري للمحورين يقدر ب 0.51 و 0.46 على التوالي.

وعليه نستنتج أن المستجوبين أبدوا موافقة جيدة على عبارات كلا المحورين، وعليه نستخلص أن المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF تتصف بجودة عالية، وأن الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية تساهم في تحسين ورفع من جودة الإفصاح المحاسبي.

III.3.3. معامل الارتباط:

قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان بالاعتماد على حساب معاملات الارتباط بيرسون بين معدلات محاور الدراسة مع المعدل الكلي لعبارات الاستبيان، وهي موضحة كما يلي:

جدول رقم (06): معاملات الارتباط بيرسون لمحاور الدراسة

البيان	محتوى المحور	عدد العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	التعليق
المحور الأول	مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المعدلة وفق SCF.	12	0.855**	0.000	دالة إحصائية
المحور الثاني	دراسة مدى مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي.	09	0.646**	0.000	دالة إحصائية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نستنتج من خلال الجدول السابق المتعلق بمعدلات الارتباط لمحاور الاستبيان مع المعدل الكلي لجميع عبارات الاستبيان، أن معاملات الارتباط بيرسون لكل محاور الاستبيان دالة عند المستوى (0.05)، مما يؤكد على صدق الاتساق الداخلي بين كل محور من محاور الاستبيان وذلك لأن مستوى الدلالة أقل من (0.05)، الأمر الذي يؤكد على مصداقية محاور الدراسة وأنها صالحة للاستعمال مع بعضها لقياس ومعالجة موضوع الدراسة الذي أعدت من أجله.

III.4.3. اختبار الفرضيات:

من أجل اختبار فروض الدراسة استخدم الباحث اختبار العينة الواحدة One-Sample t-test لتحليل أجزاء الاستبيان عند مستوى ثقة 95% ومستوى معنوية 5% وهي موضحة كما يلي:

جدول رقم(07): اختبار T-test لإجابات أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول والثاني

الفرضيات	محتوى الفرضية	درجة الحرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	قيمة (T) الجدولية	الإحصائية	مستوى الدلالة
فرضية 1	يوفر النظام المحاسبي المالي SCF معلومات محاسبية ذات جودة عالية تلبي احتياجات مستخدميها.	103	3.93	0.51	18.572	1.984	0.000	0.000
فرضية 2	يؤدي توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى تحسين الإفصاح المحاسبي.	103	4.167	0.462	25.753	1.984	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفرضية الأولى يساوي (3.93) والذي يشير كما ذكرنا سابقاً إلى درجة موافقة تقابل درجة "موافق"، كما نلاحظ أن T المحسوبة (18.572) أكبر من T الجدولية (1.984) كما أن (sig= 0.00) وهي دالة إحصائية، الأمر الذي يؤكد ويثبت الفرضية الأولى، كما يتضح لنا أيضاً من الجدول السابق أن قيمة T المحسوبة بالنسبة للفرضية الثانية (25.753) أكبر من قيمة T الجدولية (1.984)، كما أن sig= (0.00) وهي دالة إحصائية، والمتوسط الحسابي للفرضية الثانية (4.167) يشير إلى درجة موافقة تقابل درجة "موافق"، وعليه نثبت صحة الفرضية الثانية.

ونستنتج مما سبق أن النظام المحاسبي SCF يوفر معلومات تتصف بجودة عالية، وأن توافر الخصائص النوعية في للمعلومات المحاسبية يؤدي إلى تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي، فتوفر خاصية الملاءمة في المعلومات المحاسبية تعني أنه تم تحديد المستخدم المستهدف واحتياجاته من المعلومات، بالإضافة إلى أن توفر المعلومة في الوقت المناسب يسهم في تحديد توقيت الإفصاح، وعليه فالعناصر التي يتيحها توافر الخصائص النوعية تؤثر على مقومات الإفصاح المحاسبي.

الخلاصة:

- حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على مدى توفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF وتبيان أثرها على الإفصاح المحاسبي الذي تقوم به المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث أسفرت هذه الدراسة عن مجموعة من النتائج وهي كالتالي:
- 1- تتمثل الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في مجموعة من الصفات التي تجعلها ذات جودة ومفيدة لمستخدميها ومن أبرزها: الملاءمة، الموثوقية، التوقيت المناسب، والقابلية للفهم والمقارنة.
 - 2- الإفصاح المحاسبي هو عملية نشر وتقديم المعلومات الضرورية والمفيدة لمستخدميها بصورة واضحة ودقيقة وفي الوقت المناسب، والتي يتوقع أن تؤثر في قراراتهم المتعلقة بالوحدة المحاسبية.
 - 3- نستنتج أن النظام المحاسبي المالي SCF يقدم معلومات محاسبية ذات جودة عالية تلي احتياجات مستخدميها إذ أن:

- القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF تتضمن على معلومات محاسبية تتصف بالموثوقية، الوضوح، الاكتمال، البعد عن التحيز والقابلية للمقارنة؛

- النظام المحاسبي المالي SCF يوفر معلومات محاسبية ملائمة وقابلة للفهم من طرف مستخدميها وتقوم بتلبية احتياجاتهم في الوقت المناسب؛

4- هنالك علاقة طردية تبادلية بين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي، فتوفر الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية يؤدي ذلك إلى تحسين وتفعيل الإفصاح المحاسبي من جهة، كما أن هذا الأخير يساهم في زيادة منفعة وجودة المعلومة المحاسبية من جهة أخرى.

التوصيات والاقتراحات: هنالك العديد من المعوقات التي تحد من التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي، والذي ينعكس بدوره على الإفصاح المحاسبي وعليه نوصي ونقترح على:

- ضرورة تفعيل الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية وذلك من خلال إلزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح الدوري عن نتائج أعمالها، ونشرها عبر مواقعها الإلكترونية لتمكين كافة مستخدميها من الإطلاع عليها.

قائمة المراجع:

- 01- طلال نجاد علي الججاوي، نجاد آل فتح الله، الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، دار الأيام للنشر والتوزيع، ط1، عمان الأردن، 2017.
- 02- عبد ربه رائد نجاد، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 32.
- 03- عمر علي عبد الصمد، حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.
- 04- وليد ناجي الحياي، حسين عبد الجليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2015.
- 05- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية، الجزء الثاني، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2007.
- 06- سعود جايد مشكور، علي نعيم جاسم، ناظم حسن عبد السيد، المحاسبة المتوسطة رؤية معاصرة، الميزان للطباعة والتصميم، العراق، 2012.
- 07- طلال نجاد علي الججاوي، هدى أمين عليوي الجميلي، قياس درجة الشفافية في الإفصاح المحاسبي للشركات الصناعية، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
- 08- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2011.
- 09- فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مدخل معاصر لأغراض ترشيده القرارات الإدارية، الأباي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2011.
- 10- كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 11- عاشور كوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال أفريقيا، جامعة حسينية بن بوعللي بالشلف، المجلد 05، العدد 06، 2009، ص ص 289-312.
- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/48176> تاريخ الإطلاع: 02-04-2021.
- 12- العيد نجاد، بن زازة منصورية، تأثير تطبيق النظام المحاسبي على تعزيز جودة المعلومات، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة لوينيسي علي - البليلة 2، المجلد 08، العدد 08، 2013، ص ص 203-220.
- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/86055> تاريخ الإطلاع: 02-03-2021.
- 13- مسعود دراوسي، القياس والإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة لوينيسي علي - البليلة 2، المجلد 07، العدد 06، 2012، ص ص 379-400.
- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/86037> تاريخ الإطلاع: 02-03-2021.
- 14- هجيرة بوزوينة، مسعود دراوسي، القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات بالمؤسسات الجزائرية "دراسة حالة مؤسسة AGRO SIM"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة لوينيسي علي - البليلة 2، المجلد 15، العدد 01، 2020، ص ص 112-132 <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/115320> تاريخ الإطلاع: 02-03-2021.

- 15- عياد السعدي، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية ومعوقات تطبيقها (دراسة على عينة من المحاسبين والمدراء الماليين والخبراء المحاسبين)، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة البليدة 2، المجلد 09، العدد 01، 2018، ص ص 249-261. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/45643> تاريخ الإطلاع: 2021-03-10.
- 16- فضيل فارس ، حمزة ضويفي، أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات – دراسة ميدانية –، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المؤسسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، المجلد 10، العدد 02، 2013، ص ص 111-119. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/59786> تاريخ الإطلاع: 2021-03-10.
- 17- محمد لزرق، معوقات عدم الالتزام بتطبيق الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية للحد من المخاطر البيئية للمؤسسات في الجزائر (دراسة ميدانية)، مداخلة مقدمة في المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة –مقاربات علمية عملية–، جامعة العربي بن المهيدي أم البواقي، 24-25 أكتوبر 2017، ص ص 301-315. <https://drive.google.com/file/d/1vmz5IEQnsQEYESWNzWIFNt2QgskrkOUt/view> تاريخ الإطلاع: 2021-03-10.
- 18- المادة 3، 4، 5، من القانون رقم 07-10 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة رسمية، عدد 74، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007. <https://www.joradp.dz/FTP/jo-arabe/2007/A2007074.pdf> تاريخ الإطلاع: 2021-02-12.
- 19- Alfatih Alamin Abdalrahim Elfaki & Suleiman Musa Elzain Hammad, **The Impact of the Application of Fair Value Accounting on the Quality of Accounting Information. An Empirical Study on a Group of Companies Listed on the Khartoum Stock Exchange**, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 5, No.1, 2015, p: (148-160). https://www.researchgate.net/publication/274070699_The_Impact_of_the_Application_of_Fair_Value_Accounting_on_the_Quality_of_Accounting_Information_An_Empirical_Study_on_a_Group_of_Companies_Listed_on_the_Khartoum_Stock_Exchange/link/551417750cf283ee0834a4bd/download تاريخ الإطلاع: 2021-03-15.
- 20- Moses Bukenya, **Quality of accounting information and financial performance of Uganda's public sector**, American Journal of Research Communication, Vol.2, No. 5, 2014, pp: (183-203). http://www.usa-journals.com/wp-content/uploads/2014/04/Bukenya_Vol25.pdf -03-15 تاريخ الإطلاع: 2021-03-15.
- 21- Nur Zeina Maya Sari & H.M Djumhana Purwanegara, **The Effect of Quality Accounting Information System in Indonesian Government (BUMD at Bandung Area)**, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.7, No.2, 2016, pp: (188-196). https://www.researchgate.net/publication/328789441_The_Effect_of_Quality_Accounting_Information_System_in_Indonesian_Government BUMD at Bandung Area/link/5be30320a6fdcc3a8dc50b0c/download تاريخ الإطلاع: 2021-03-15.