

تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية -دراسة ميدانية-

Evaluating the role of accounting information properties in activating the quality of financial reports - a field study -

عبد اللطيف طيبي¹، عبد الحميد بن الشيخ²

¹معهد التكنولوجيا-جامعة ورقلة. abdelatifta1984@gmail.com

²كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير -جامعة ورقلة. Bencheikh.hamid@gmail.com

تاريخ النشر: 2020/04/30

تاريخ القبول: 2020/03/30

تاريخ الاستلام: 2020/01/29

ملخص:

تناولت الدراسة أهم الخصائص الرئيسية النوعية للمعلومة المحاسبية، وأثرها الكبير على جودة التقارير المالية حسب النظام المالي الذي اعتبر أن الملائمة والموثوقية تمثلان السمتين اللتين تجعلان من المعلومات المحاسبية المفيدة لصنع القرار، من أجل إصدار قوائم مالية تعبر عن معلومات ملائمة وموثوقة من قبل مستخدميها. تمت بدراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين في الحقل المحاسبي وذلك لتقصي آراءهم فيما يتعلق بالموضوع في البيئة الجزائرية حيث خلصت الدراسة إلى النقاط التالية:

- تسعى المؤسسات الاقتصادية على توفير خاصيتي الملائمة والموثوقية في ظل منافسة قوية مما يؤدي إلى عناية بالغة بجودة التقارير المالية.
- القوانين الملزمة بتوفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية تلزم المؤسسات العناية بها سيما الملائمة والموثوقية كونها خصائص أساسية.
- هناك علاقة طردية بين الملائمة والموثوقية وتفعيل جودة التقارير المالية (كلما زادت الملائمة والموثوقية زادت جودة التقارير المالية).

الكلمات المفتاحية: الخصائص النوعية، الملائمة، الموثوقية، مستخدمي المعلومات المحاسبية، التقارير المالية.

تصنيف JEL: M40، M41، M42

Abstract:

The study examined the most important qualitative characteristics of accounting information, and its significant impact on the quality of financial reports according to the financial system, which considered that relevance and reliability represent the two characteristics that make accounting information useful for decision-making, in order to issue financial statements that express appropriate and reliable information by its users.

A field study was conducted for a sample of academics and professionals in the accounting field in order to investigate their views regarding the subject in the Algerian environment. The study concluded the following points:

- Economic institutions seek to provide the appropriate features and reliability in light of strong competition between them, which leads to great attention to the quality of financial reports.
- Laws that are obliged to provide qualitative characteristics of accounting information, institutions need to take care of, especially appropriate and reliable, as they are basic characteristics.
- There is a direct relationship between relevance and reliability and activating the quality of financial reports (the more relevant and reliable the more the quality of financial reports).

Key words: qualitative, appropriate, reliability, accounting information users, financial reports.

JEL classification codes: M42; M41; M40

المؤلف المرسل: عبد الحميد بن الشيخ، الإيميل: bencheikh.hamid@gmail.com

تمهيد:

تبرز المعلومات المالية في العصر الحالي من الموارد الهامة ذو القيمة المعترية والتي لا تقل أهمية عن أي مورد آخر في المؤسسة مهما كانت طبيعتها وصيغتها القانونية، هي عنصر حاكمي يؤثر في جميع مفاصل المنظمة، يساهم بشكل أساسي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية بشكل خاص من جوانب متعددة، أهمها استثمار مواردها وتخصيصها بالشكل الأمثل وتحقيق قيمة اقتصادية مضافة ، ما يدعم تحقيق المزيج الذي تسعى إليه المنظمات الاقتصادية بشكل عام .

المعلومات المالية اليوم في ظل عصر التطور التكنولوجي والمعرفي الهائل وكذلك الثروة الهائلة في وسائل الاتصال، تشكل حجر الزاوية في تحقيق الجدارة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية وبالتالي إمكانية بقائها في المنافسة.

ونتيجة للكُم الهائل من المعلومات والبيانات التي يمكن الحصول عليها، وإمكانية عدم الاستفادة منها، أو أن تتسبب في تضليل متخذي القرارات، نشأت الحاجة إلى تحديد خصائص نوعية تنعكس في نتائجها على القوائم المالية للمؤسسة لهذا لجأ المهتمون بالسياسات المحاسبية إلى وضع صفات وسمات خاصة بالمعلومة المحاسبية سميت بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .

ولقد بذلت محاولات كثيرة لتحديد الخصائص التي يلزم توافرها في المعلومات المحاسبية كان من أهمها الدراسة التي قام بها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) والتي وردت في البيان رقم 02 لسنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، إذ تعتبر دراسة شمولية من حيث بيان أهم الخصائص النوعية الواجب توفيرها .

باعتبار المعلومة المحاسبية هي العنصر الأساسي في مختلف الأنشطة التي تمارسها المؤسسات فلا تحقق الغاية المنشودة منها إلا إذا اتسمت بالخصائص الرئيسية التي تجعلها مفيدة لمستخدميها ومن أهمها الملائمة والموثوقية، من خلال انعكاسها على جودة التقارير المالية الذي يعتبر جوهرها وهدفا رئيسيا تسعى لتحقيقه غالبية المؤسسات ، لكن هذا لا يأتي إلا إذا توافرت الخصائص النوعية الرئيسية لإعطاء صورة تمثل بصدق وعدالة عن المركز المالي للمؤسسة .

1- منهجية الدراسة.

1.1. مشكلة الدراسة: يتمثل الاشكال الرئيسي للبحث بالإجابة على التساؤل التالي: مدى قدرة خاصيتي الملاءمة والموثوقية من تفعيل جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية؟.

يندرج تحت هذا التساؤل الأسئلة الفرعية التالية:

- مدى سعي المؤسسات الاقتصادية على توفير ودعم خاصيتي الملاءمة والموثوقية في تقاريرها المالية؟.
- ما قدرة ودور خاصية الملاءمة في تفعيل جودة التقارير المالية؟.
- ما قدرة ودور خاصية الموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية؟.

2.1. فرضيات الدراسة.

بناء على التساؤلات السابقة يمكن مبدئيا اعتماد الفرضيات التالية.

- المنافسة ظرف بارز يلزم المؤسسات الاقتصادية على اعتماد خاصيتي الملاءمة والموثوقية في اعداد تقاريرها المالية.
- الخصائص النوعية الرئيسية (الملائمة والموثوقية) تؤثر وتلعب دورا بارزا في تفعيل جودة التقارير المالية .

3.1 أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في التنوع المتعدد الاستخدام للتقارير المالية، أصبح يشكل مجتمعا واسع الطلب على المعلومات المحاسبية، الأمر الذي يضيف عبء من المسؤولية الاجتماعية والمهنية بالتدخل السريع لتحديد ومعالجة طرق

إعداد عرض التقارير المالية التي توفر أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، حتى تتمكن من خدمة أكبر شريحة من مستخدمي التقارير المالية الملائمة لتلبية احتياجات مختلف الأطراف واتخاذ القرارات.

4.1 أهداف الدراسة: نسعى في هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- دراسة العلاقة بين الخصائص النوعية ومنها الملائمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية، وبين فاعلية التأثير على إتخاذ القرارات .
- دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وإبراز مدى قدرتها في زيادة الملائمة والموثوقية بالنسبة للتقارير المالية المعدة من أجل إتخاذ القرارات .
- استنباط العلاقات ذات الدلالات الإحصائية بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبين كفاءة وفاعلية التقارير المالية في التأثير على متخذي القرارات.

5.1 منهج الدراسة: من أجل دراسة إشكالية موضوع بحثنا، والإجابة على الأسئلة المطروحة، واختبار الفرضيات المعتمدة في الدراسة وللوصول إلى الأهداف المرجوة من الدراسة، تمت معالجة الدراسة باتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري من هذه الدراسة من خلال عرض الأسس النظرية لخاصية الملائمة والموثوقية وجودة التقارير المالية، ويظهر المنهج التحليلي من خلال تحليل نتائج دراسة الحالة واختبار الفرضيات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (Spss).

6.1 مرجعية الدراسة:

➤ (بدر الزمان خمقاني 2012)، فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات عالية الجودة في البيئة الجزائرية.

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، وهذا من خلال توفيره للإجراءات المحققة للخصائص النوعية، معتمداً في ذلك على أسلوب الاستقصاء بالنسبة لعينة من أكاديمي ومهني الحقل المحاسبي في الجزائر بما فيهم محاسبي الشركات البترولية الكبرى من أجل أخذ آراءهم فيما يتعلق بمدى كفاية وملائمة الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال استمارة استبيان، خلصت الدراسة إلى مختلف النتائج التالية:

- اجماع مهني وأكاديمي الحقل المحاسبي في الجزائر على ملائمة الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي لإنتاج معلومات عالية الجودة.
- تبين وعدم قدرة نظام المعلومات المحاسبي للشركات البترولية على الالتزام بقواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، وكذا عدم قدرته على توفير الإجراءات المحققة للخصائص النوعية.
- ضرورة الإسراع في تحسين متغيرات البيئة المحاسبية في الجزائر وخاصة المؤسسات وذلك من أجل استغلال أهم التحسينات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لخدمة مختلف الأطراف ذات الصلة .

➤ (ناصر محمد علي المجيلي 2009)، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات.

هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين الخصائص النوعية ومنها الملائمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية ، وبين فاعلية التأثير على إتخاذ القرارات. كذا دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وإبراز مدى قدرتها في زيادة الملائمة والموثوقية بالنسبة للتقارير المالية المعدة من أجل إتخاذ القرارات. إستخراج العلاقات ذات الدلالات الإحصائية بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبين كفاءة وفاعلية التقارير المالية في التأثير على متخذي القرارات. ذلك من خلال إستمارة إستبيان موجهة للعينة محل الدراسة، خلصت إلى النتائج التالية:

- ان جودة المعلومات المحاسبية كمعيار للمفاوضة بين البدائل المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً لاختيار البديل المناسب للمعالجة المحاسبية تعتمد بشكل أساسي على كفاءة التصميم لنظم المعلومات المحاسبية حيث أن جودة المخرجات المحاسبية تعتمد على جودة المدخلات .
- أهمية التقارير المالية الأساسية لا تفي بالاحتياجات المتزايدة ، الطلب على المعلومات المحاسبية من قبل مختلف الأطراف المعتمدة عليها في اتخاذ القرارات الأمر الذي دفع الكثير من المنظمات والجهات المهنية والحكومية في العديد من الدول إلى إلزام الشركات التجارية بضرورة إعداد التقارير المالية إضافة إلى جانب تلك التقارير المالية الأساسية .
- التنوع المتعدد الاستخدام للتقارير المالية أصبح يشكل مجتمعاً واسع الطلب على المعلومات المحاسبية، الأمر الذي يضيف عبء من المسؤولية الاجتماعية والمهنية بالتدخل السريع لتحديد ومعالجة طرق إعداد عرض التقارير المالية التي توفر أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية حتى تتمكن من خدمة أكبر شريحة من مستخدمي التقارير المالية الملائمة لتلبية احتياجات مختلف الأطراف واتخاذ القرارات.

➤ (أحلام عباس 2013)، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية.

- تهدف إلى دراسة أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية وهذا من خلال قياس أثر الخصائص الأساسية ومكوناتها، وتأثير الخصائص الثانوية ومكوناتها. باختيار عينة من المسيرين الماليين ومدققي الحسابات، وفق تصميم استبيان للمعالجة، وكان من أهم النتائج ما يلي:
- هناك تأثير عالي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية، إضافة إلى تأثير الخصائص الثانوية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية.
- كما تبين أن خاصية الإفادة، القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية للمقارنة لديهم دور فعال في زيادة جودة التقارير المالية.

➤ (حامدي علي 2014)، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- هدفت الدراسة إلى معرفة أثر جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها النوعية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على استبيان لخدمة أهداف الدراسة ووزع على جميع إدارات وعمال الوحدة وبعدها عولجت البيانات، وتم التوصل إلى النتائج التالية:
- توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية.
- يوجد تأثير للخصائص النوعية لجودة المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية.

2- الاطار النظري للدراسة.

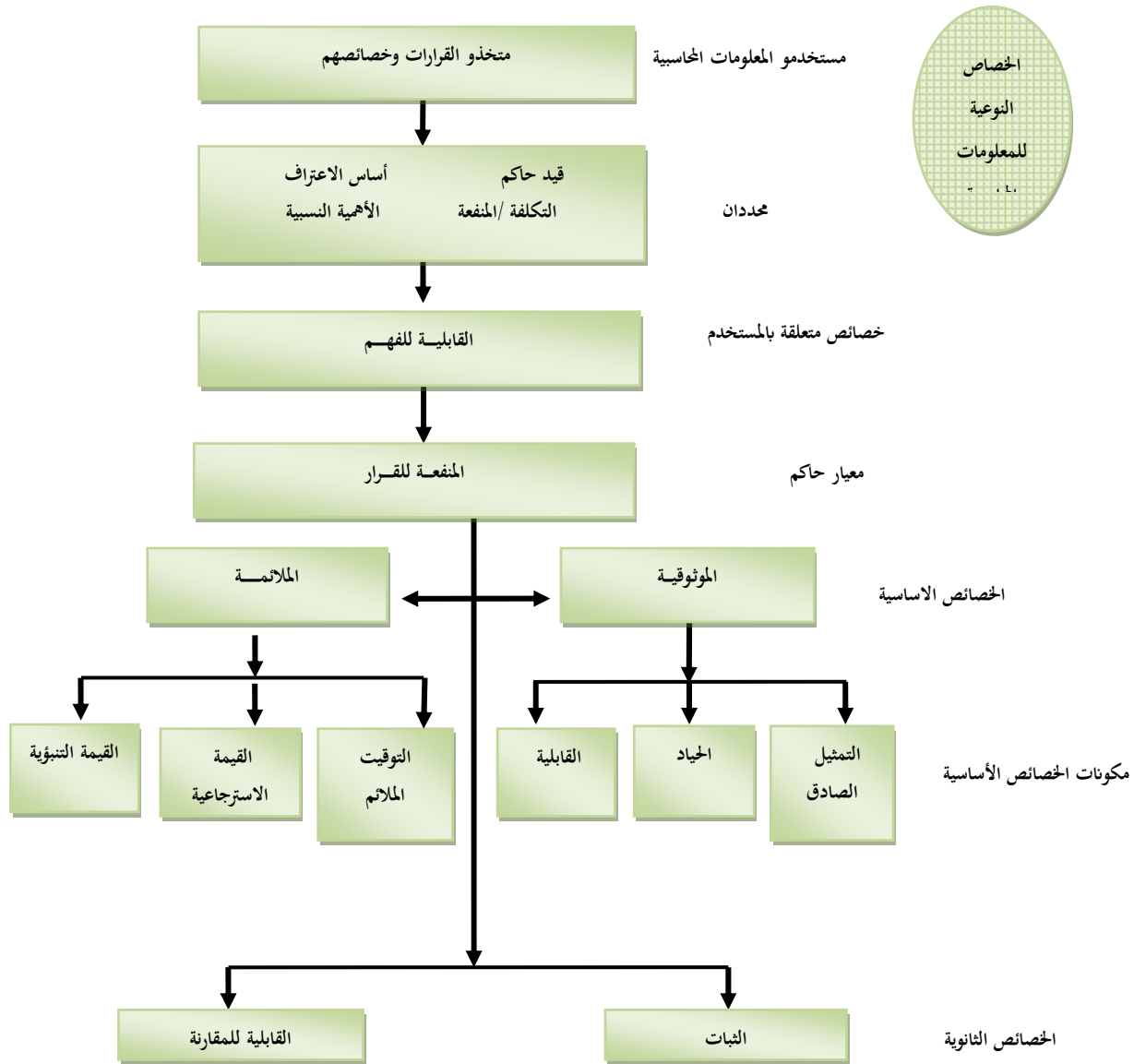
سنقوم في هذا الجزء من البحث بالتطرق إلى مختلف المفاهيم والخصائص المتعلقة بمجريات هذا الموضوع وفق النقاط التالية.

- 1.2. الأسس النظرية لخاصية الملاءمة: أصدرت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) عام 1966، بيان حول النظرية الأساسية للمحاسبة ربط أهداف المحاسبة باحتياجات مستخدمي التقارير المالية إلى معلومات مفيدة للمضي قدماً نحو النفع في صورة أهداف مستنبطة من التقارير المالية تدعم ترشيد قرارات المستفيدين، وهي ما اصطلح عليها بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن وضع المعايير المناسبة وعن إعداد التقارير المالية، في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية البديلة.¹

كما أصدر مجلس المحاسبة معايير المحاسبة المالية (FASB) بيان حول مفاهيم معايير جودة المعلومات المحاسبية تمثل في مجموعة الخصائص النوعية التي تعد كمعيار للمقارنة بين المعلومات الأفضل (الأكثر إفادة) والمعلومات الأدنى (الأقل إفادة) لأغراض اتخاذ القرارات، علاوة على ذلك وضع المجلس عددا من المحددات للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية تتمثل في التكلفة/المنفعة والأهمية النسبية للمعلومات.

أوضح الواقع العملي تداخلا واضح المعالم بين الخصائص الذاتية للمعلومات المحاسبية وبين مستخدمي² خصائص هذه المعلومات، فالمعيار السائد للحكم على الاختيار المناسب بين البدائل المحاسبية هو فائدة ومنفعة المعلومات في اتخاذ القرارات والمعلومات المفيدة هي التي تكون قابلة للفهم والاستخدام من قبل المستخدمين منها. عن المعلومات المالية الملائمة هي تلك التي تكون قادرة على أحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون والشكل التالي يوضح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

الشكل رقم (01): يوضح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر : طارق عبد العال "تحليل القوائم المالية" الدار الجامعية , الإسكندرية , مصر 2006 ص.53

من خلال الشكل يفترض أن مستخدم المعلومات المحاسبية هو مستخدم حصين يتمتع بمستوى جيد من الاستيعاب والفهم في تحليل واستخدام المعلومات المحاسبية، وبعد فرضية المستخدم الحصين يأتي قيد حاكم : التكلفة / المنفعة ، ويقتضي هذا القيد أن تكون المنفعة (الفائدة) المتحصل عليها من استخدام المعلومات أكبر من تكلفة الحصول عليها ، وبالتالي فإن المعلومة الجيدة هي المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات ، فتكلفة الحصول على المعلومات تقع على كاهل معديها في حين منفعتها تعود على كل من معديها ومستخدميها. ثم يأتي قيد الأهمية النسبية لقيمة الشيء المعترف به ، الذي يعتمد على اعتبار كمية أو نوعية أو خليط منهما ، وهو وجود نقطة توازن بين فاعلية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توافرها ، حيث يجب ألا يتعدى كمية المعلومات هذه النقطة ، لأن زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر على صنع القرار.³ وتكتمل المنفعة المرجوة من المعلومات في توجيه اتجاه القرار الاستثماري من طرف المهتمين بالمؤسسة وهذا من خلال معلومات محاسبية تتوفر على خاصيتين أساسيتين هما خاصية الملائمة والموثوقية .

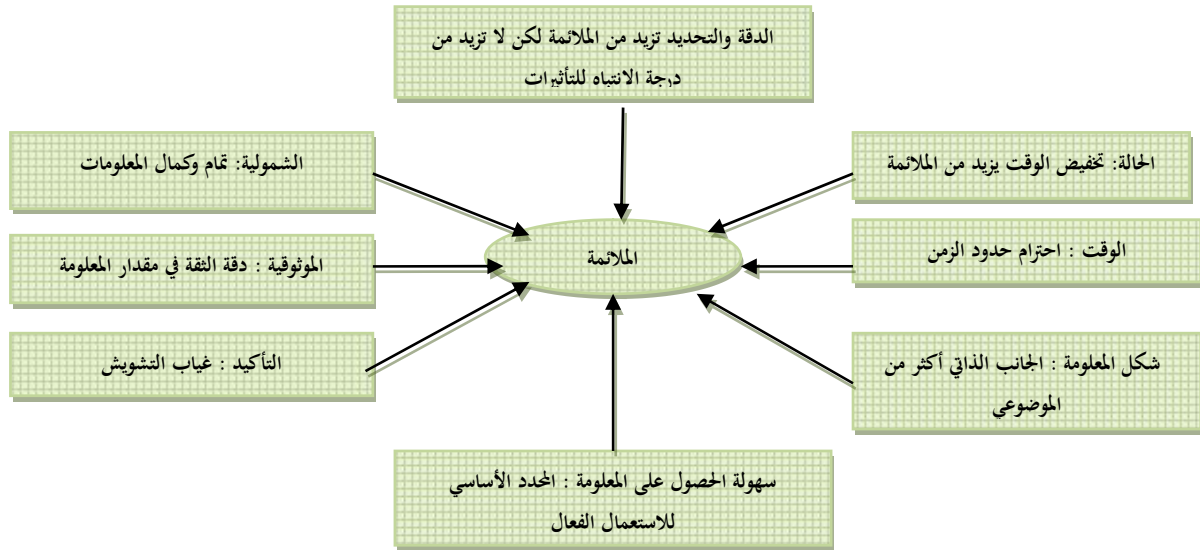
1.1.2. مفهوم خاصية الملائمة: تكمن أهمية خاصية الملائمة في أن القرار الذي ينوي مستخدم المعلومات المحاسبية اتخاذه له أهميته وخطورته فنقطة البدء باتخاذ القرار هي مدى ملائمة المعلومات التي توفرت له بالنسبة للقرار تحت الدراسة ، ومن التعاريف الملمة بالملائمة:

- عرف (FASB): الملاءمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث فروق في القرارات، من خلال مساعدة المستخدمين للمعلومات على تكوين تنبؤات بالنتائج المستقبلية، أو تغيير التنبؤات السابقة وتصحيحها.⁴
- المعلومات المالية الملائمة هي تلك التي تكون قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون، واحداث الفرق في القرارات إذا كان لها قيمة تنبؤية (إذا امكن استخدامها كمدخلات للتنبؤ بالنتائج المستقبلية) أو قيمة تأكيدية (إذا وفرت تغذية عكسية عن -تؤكد أو تغير- تقويمات سابقة) أو كلاهما.⁵

2.1.2. الخصائص الفرعية للملائمة: تجدي الملائمة وتقدم منفعة لمستخدمي المعلومات بتوافر الخصائص الثانوية التالية:⁶

- **التوقيت الملائم:** مضمونه وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب، حيث أنه كلما زادت سرعة وصول المعلومات المحاسبية كلما كان الاحتمال كبيرا في التأثير على قراراتهم المتنوعة، المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تتوفر في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الثقة في عملية القياس أو مدى التأكد من صحة المقاييس الناتجة.⁷
- **القدرة على التنبؤ:** تعد مقدرة المعلومات المحاسبية في تحسين مقدرة متخذ القرار على التنبؤ بنتائج التوقعات المستقبلية على ضوء نتائج الماضي والحاضر، وبعدم معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل ، كما أن معرفة نتائج الأحداث الماضية دون اهتمام بالمستقبل يعتبر عملا غير هادف، كما تساعد المعلومات المحاسبية ذات القدرة التنبؤية على تخفيض درجة عدم اليقين حول النتائج المتوقعة في المستقبل التي تتخذ على نتائج الماضي.
- **التغذية العكسية (القيمة الاستراتيجية):** إن المعلومات تقدم تغذية عكسية عن الأعمال التاريخية والتي تساعد على تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية.⁸

الشكل رقم (02) يوضح: المحددات الأساسية لملائمة المعلومات المحاسبية



المصدر: ناصر محمد علي المجبلي، ص 100.

3.1.2. الملائمة وفق النظام المحاسبي المالي.

➤ القانون 07-11 المؤرخ 25.11.2007؛ تضمن الفصل الثاني منه «الإطار التصوري للمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية» أشار إلى خاصية الملائمة بالتطرق إلى خاصيتي القابلية للفهم والدلالة وبالإشارة إلى القاعدة الهامة "أسبقية الواقع الاقتصادي المالي"⁹ وفق المواد (07 ع 47 ص 04-10 ص 04 ص 11-25 ص 05-26 ص 05-37 ص 06) على النحو التالي:

- الإطار التصوري للمحاسبة المالية واختيار الطرق المحاسبية للملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.
- علاقة المعلومات بالجانب المحاسبي وفق ما يوجب ذلك "يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات ومعالجتها ورقابتها وعرضها وتبليغها.
- الزامية والسماح لتنظيم المحاسبي بدعم الرقابة الداخلية والخارجية على السواء.
- الزامية الكيان بإعداد أربع قوائم مالية تعرض في نهاية الفترة المحاسبية، إضافة إلى ملحق يتم فيه الإفصاح عن أي معلومة ذات علاقة تكميلية لتلك القوائم المالية من أجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- عرض الكشف المالية بصفة وفيه للوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، وأن تعكس هذه الكشف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وأثار الأحداث المتعلقة بنشاطه.
- إمكانية الكيان تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشف المالية.

➤ المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ 26.05.2008؛ تضمن هذا المرسوم خصائص تكميلية لخاصية الملائمة وفق المواد (03 ص 04-11 ص 09-11 ص 12-15 ص 12-18 ص 13-19 ص 13) على النحو التالي:

- المساعدة على تفسير المعلومة المالية المتضمنة للكشف المالية لمستعملها.
- الاستناد على تنظيم يستجيب لمتطلبات مسك ومراقبة وجمع وإيصال المعلومات المراد معالجتها.

- الزامية توفر المعلومة الواردة في الكشف المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.
- الزامية اعتبار الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، وألا تأخذ الكشف المالية إلا معاملات الكيان دون المالكين.
- ضرورة انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة، ودوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعاملات.
- ضرورة تقييد العمليات وعرضها في الكشف المالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني، وهذا من أهم المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي تكريسا لخاصية الملائمة.
- استجابة الكشف المالية بطبيعتها ونوعياتها لضمان احترام المبادئ والقواعد المحاسبية بهدف إعطاء صورة صادقة ومنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغيير الوضعية المالية للكيان .

2.2. الأسس النظرية لخاصية الموثوقية.

1.2.2. مفهوم خاصية الموثوقية. إن وجه الوثوق بالمعلومات المحاسبية يعد انعكاس واضح للأدلة الموضوعية أو طرق وأسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات، ولكن تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية والشفافية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية. 10 ومن التعاريف الخاصة بخاصية الموثوقية نوجز الآتي:

- **عرف (FASB) حسب البيان رقم (2) الموثوقية** بخاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة ، وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله " 11.
- **عرفت** الموثوقية بقدرة المعلومات على التعبير عن فحوى الأهداف أو العمليات الإقتصادية وبالشكل الذي يمكن المستخدم من الاعتماد عليها في بناء نماذج قراراتها المختلفة .

- **عرفت** الموثوقية بأحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية، وتتوافر هذه الخاصية عندما تكون خالية من الأخطاء، وحيادية، وتتصف بأمان التعبير، أي أنها خاصية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها. 12

2.2.2. الخصائص الفرعية للموثوقية: تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، ما يلزم توفر الخصائص الفرعية التالية:

- **الصدق** مضمونه وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية، والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية، يلزم في ذلك تجنب نوعين من التحيز وهما؛ (تحيز في عملية القياس - تحيز القائم بعملية القياس).
- **القابلية للتحقق** مضمونه أن تكون للمعلومات دلالة محددة، بغض النظر عن يقوم بإعدادها أو استخدامها، فإذا قام عدد من الأشخاص المؤهلين بفحص المعلومات أو السجلات بإتباع طرق قياس متماثلة فإنهم سيتوصلون إلى نفس النتائج، أما الاختلاف يعني عدم تمتع هذه المعلومات بخاصية القابلية للتحقق وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- **الحياد** : مضمونه خلو المعلومات من التحيز وتغليب مصلحة فئة على حساب فئة أخرى وتعتبر خاصية الحياد مهمة على مستويين: (مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع المعايير، مستوى المسؤولين عن إعداد القوائم المالية). 13

3.2.2. الموثوقية وفق النظام المحاسبي المالي.

القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 لخاصية الموثوقية :

كرس القانون 07-11 السابق (المذكور اعلاه) خاصية الموثوقية من خلال المواد (10،06:

- الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية، اشارته إلى المصادقية كأساس معترف به عامة، وذلك في المادة السادسة منه .

- المصادقية إشارة منه إلى تكريس خاصية الموثوقية فيما يتعلق بعرض المعلومات ومعالجتها ورقابتها وعرضها وتبليغها.

أشار المرسوم التنفيذي 08-156 إلى خاصية الموثوقية بالتطرق إلى مبدأ الأهمية النسبية في المادة 11 ما يلي :

- اجبارية تجنب وازرار الكشف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه الكيان.
- اجبارية عكس الصورة الصادقة للكشوف المالية ومعرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة وهذا إشارة منه إلى خاصية الصدق في التعبير.
- الزامية تسجيل وعرض جميع عناصر الكشف المالية بتكلفتها التاريخية لحظة إنجاز العملية لأول مرة، بغض النظر عن أثر تغيرات الأسعار، أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

3.2. جودة التقارير المالية: إن التقارير المالية هي الصورة المعبرة عن نتائج المؤسسة الاقتصادية خلال دورة محاسبية معينة،

حيث تفصح فيها المؤسسة عن جميع المعلومات المرتبطة بأنشطتها ونتائجها المتحققة خلال الدورة.

1.3.2. مفهوم التقارير المالية وعرضها وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي.

➤ **مفهوم التقارير المالية:** تعد القوائم المالية جزءا من التقارير المالية حيث تقوم الشركة بإعدادها استجابة لزيادة مطالب واحتياجات المستخدمين لها، ومن المستحيل عمليا في ضل بيئة الأعمال اليوم تلبية تلك المتطلبات والاحتياجات من خلال القوائم المالية الأساسية فقط، بسبب الكم الهائل والكبير من المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية.

كما تشمل التقارير المالية الوسائل الأخرى لتوصيل المعلومات ذات العلاقة المباشرة أو غير المباشرة والتي يتم استخراجها من النظام المحاسبي، وقد تشمل التقارير المالية معلومات مالية ومعلومات غير مالية، ونشرت أو تقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف للخطط والتوقعات وكذلك التأثير البيئي أو الاجتماعي لأعمال المؤسسة".

➤ **عرض التقارير المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية:** تعتبر القوائم والتقارير المالية من أهم مصادر المعلومات وأداة من أدوات الرقابة وتقييم الأداء، ولقد اهتمت الهيئات المحاسبية الدولية المختصة بالقوائم المالية ذات الغرض العام، فأصدرت جملة من معايير المحاسبة الدولية (IFRS/IAS) لتوضيح كيفية إعداد وقياس وعرض هذه القوائم، فتم تخصيص المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) لعرض القوائم المالية كالتالي¹⁴:

- قائمة المركز المالي: وفقا للمعيار المحاسبي الدولي " (IAS1) تعد الميزانية المكون الرئيسي في القوائم المالية وهي عبارة عن بيان بالمركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية محددة.

- قائمة الدخل: تعتبر قائمة الدخل من القوائم المالية التي ينظر إليها باهتمام متزايد لا يقل أهمية عن قائمة المركز المالي، حيث تهدف قائمة الدخل إلى قياس مدى نجاح المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في استغلال الموارد المتاحة في تحقيق الأرباح.

- قائمة التدفقات النقدية: تحقيق بعض المؤسسات أرباحا كبيرة، لكنها في نفس الوقت تجد نفسها تعاني من عسر مالي بسبب عد قدرتها على توليد تدفقات نقدية موجبة من عملياتها، وينتج ذلك بسبب اختلاف توقيت الإيرادات والمصروفات فهناك مبيعات ومشتريات تتم بالآجال وقد يتجسد في المعيار المحاسبي الدولي (IAS7) قائمة التدفقات النقدية.

- قائمة تغيرات حقوق الملكية: أوجب معيار المحاسبة الدولي (IAS1) الشركات بإعداد قائمة التغيرات في حقوق الملكية كقائمة مستقلة عن القوائم الأخرى، حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين بداية ونهاية الفترة.
- الإيضاحات الملحق: يعتبر ملحق القوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، إذ لها أهمية كبيرة في المساعدة على فهم وقراءة القوائم المالية، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في تلك القوائم.
- تقرير المراجع الخارجي: لقد تزايدت أهمية تقرير المراجع الخارجي بعد النمو الهائل في حجم المشروعات الخاصة والعامّة، حيث يقوم المراجع الخارجي بالتعبير عن النتائج التي تم التوصل إليها بعد الانتهاء من عملية المراجعة.
- تقرير مجلس الإدارة: محتوى هذا التقرير يتمثل في وصف لأنشطة المؤسسة الرئيسية والمؤسسات التابعة لها وطبيعة عملها والاستثمارات الرأسمالية وعدد الموظفين في كل منها كما يجب أن يتضمن التقرير الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
- 2.3.2. مزايا تطبيق معايير التقارير المالية الدولية:** يمكن إبراز أهم إيجابيات ومزايا تطبيق معايير التقارير المالية الدولية كالآتي:
 - التناسق: وهذا يعني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، والخروج بقوائم وتقارير مالية متماثلة وموحدة.
 - قابلية المقارنة: عند توحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية فينتج عنها قابلية القوائم المالية للمقارنة بين عدة سنوات في نفس المؤسسة وبين مؤسسات مختلفة لها نفس النشاط.
 - مواكبة متطلبات العولمة: فالعالم الذي نعيش فيه أصبح صغيراً نتيجة تطور وسائل الاتصال وزيادة عمليات التبادل بين مختلف الدول وظهور المنظمات المهنية التي تهتم بشؤون المحاسبة على المستوى العالمي واستغلال مزايا العولمة ومواجهة مخاطرها.
 - تلبية المتطلبات القانونية: إن كثير من الدول تنص على تطبيق معايير المحاسبة الدولية ولا تملك أي مؤسسة القدرة على تحقيق أهدافها وإثبات وجودها على المستوى الوطني دون الانصياع إلى القانون.
 - تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين خارج نطاق الحدود: لا يمكن أن تعتمد الشركات على نفسها دون غيرها فقد تحتاج إلى ممولين للتوسع في عملياتها ونشاطاتها ولا يمكن أن تتم هذه الدراسة إلا في ضوء قواعد مالية قد أعدت وفقاً لمعايير محاسبية دولية موحدة.
 - الولوع إلى الأسواق المالية الدولية: إن المؤسسات تقوم حالياً بالمنافسة من أجل إدراج أسهمها في الأسواق المالية وعلى مستوى دولي وتداولها بسرعة كبيرة ولا يمكن للشركات من تحقيق ذلك إلا بالالتزام بشروط معينة من أجل إدراج أسهمها في هذه الأسواق.
 - قابلية الفهم وإمكانية وجود تصور موحد ومشترك للقوائم المالية: عند إعداد قوائم مالية على أسس مختلفة لا يمكن فهمها وقراءتها مما يتطلب مزيداً من التوضيح والافصاح عن الأسس التي تم بها إعداد القوائم المالية.
 - إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة: وهو إيجاد لغة محاسبية مشتركة تلقى قبولا وطنياً ودولياً لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد التناقضات القائمة في نطاق المحاسبة بين الدول.
- 3.3.2. مفهوم جودة التقارير المالية:** ينطوي مفهوم جودة التقارير المالية على الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير، تنبثق هذه الخصائص من منفعة المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرارات والتي تتوقف على درجة الثقة في المعلومة من جهة، ومدى ملائمتها وقابليتها للمقارنة من جهة أخرى، فالعوامل الثلاث تساهم في تحسين منفعة المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرار.

وبالتالي نقصد بالجودة في التقارير المالية مصداقية المعلومة المحاسبية والمالية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين وتحقيقاً لذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.¹⁵

يعتبر توفير المعلومات المجدية شرطاً جوهرياً وأساساً لاستقرار النظام المالي فقد أعطت المنظمات المهنية أولوية قصوى لتحسين جودة المعلومات لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم، أي أن المعلومات الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات، والجودة هي عبارة أحد مكونات الإداري الذي يختص بتجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة إلى الأطراف المعنية لاتخاذ القرارات الاستثمارية.¹⁶

4.3.2. أهداف جودة التقارير المالية: حسب مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، تم تحديد أهداف التقارير المالية في مجموعتين:

➤ الأهداف العامة.

- توفير المعلومات المفيدة في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية للمستثمرين الحاليين والمرتقبين؛
- توفير المعلومات المفيدة في التقديرات المستقبلية مما يتيح الفرصة لمتخذي القرارات الإقتصادية للمفاضلة بين التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية؛

- توفير المعلومات حول موارد والتزامات الشركة والتغيرات التي تطرأ عليها؛

➤ الأهداف التفصيلية.

- توفير المعلومات المفيدة في تقييم أداء الشركة مع تحديد أرباحها؛
- توفير المعلومات المفيدة في تحديد درجة سيولة الشركة مع تدفق أموالها؛
- توفير المعلومات المفيدة في التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءة أدائها وتوفير معلومات حول ملاحظات وتفسيرات الإدارة التي تعتقد أنها هامة لمستخدمي التقارير المالية في تفسيرات ما جاء بها.

5.3.2. العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية: إن جودة التقارير المالية هي الهدف الرئيسي الذي تسعى لتحقيقه المؤسسات، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي ويمكن تبيانها كما يلي :

- مقومات مادية وتتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة الحاسوبية واليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومة المحاسبية؛

- مقومات بشرية تتضمن في مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه؛
- مقومات المالية تشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهامه ووظائفه؛
- قاعدة البيانات وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

4.3.2. معايير جودة التقارير المالية: تتحقق جودة المعلومات من خلال توافر المعايير التالية:¹⁷

- المعايير القانونية: تتمثل في مختلف التشريعات والقوانين التي تضبط المؤسسات وتوفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن الأداء بها؛
- المعايير الرقابية: تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المؤسسة وزيادة ثقة مستخدمي التقارير المالية مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة؛

- المعايير المهنية: وتشمل مختلف معايير المحاسبة والمراجعة الصادرة من الهيئات والمجالس المحاسبية لضبط أداء العملية المحاسبية.
- المعايير الفنية: التي يؤدي وجودها إلى تطوير مفهوم جودة المعلومة مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب مصالح الشركة ، ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

3- الدراسة الميدانية.

1.3. مجتمع وحدود الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من فئتين (أكاديميين ومهنيين) في ولاية ورقلة، حيث شملت الفئة الأولى المثقفة في مجال المالية والمحاسبة (اساتذة جامعيين، طلبة ماجستير دكتوراه...الخ. شملت 55 أكاديمي) أما الفئة الثانية المهنيين المحاسبين (محاسبي الشركات، محافظي الحسابات...الخ. شملت 5 مهني) الذين لهم صلة مباشرة بمهنة المحاسبة. تمثلت حدود الدراسة في الحدود الزمانية والمكانية على التوالي :

◀ **الحدود المكانية :** تناولت الدراسة الميدانية تقييم خاصيتي الملائمة والموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية في البيئة الجزائرية ممثلة في ولاية ورقلة .

◀ **الحدود الزمانية :** طبقت الدراسة الحالية على عينة الأكاديميين والمهنيين في الحقل المحاسبي ابتداء من شهر مارس 2018 .

الجدول (01): الاستبيانات الموزعة والمسترجعة والصالحة للتحليل الإحصائي.

الاستبانة عينة الدراسة	الموزعة		المسترجدة		المستبعدة		الصافي المستخدم
	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	
الأكاديميين	55	55%	35	35%	20	20%	35
المهنيين	45	45%	25	25%	20	20%	25
المجموع	100	100%	60	60%	40	40%	60

المصدر : اعداد الباحثين.

من خلال الجدول اعلاه عينة الدراسة بلغت 60 بين الاكاديميين والمهنيين وهي مناسبة للتحليل الاحصائي.

1.3. المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة :

يحيل هذا العنصر خصائص أفراد العينة حيث يمثل (التخصص، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، المهنة) والجدول التالية تبين النتائج الوصفية لخصائص وسمات أفراد العينة .

◀ **التخصص:** الجدول (2): توزيع عينة الدراسة حسب التخصصات العلمية

التخصص	التكرار	النسبة المئوية %
محاسبة	35	58.3%
جباية	1	1.17%
مالية	15	25%
اخرى	9	15%
المجموع	60	100%

المصدر : من إعداد الباحث باستخدام مخرجات spss .

من خلال الجدول أعلاه التخصص بلغ 58.3 % بالنسبة لمحاسبة وهي الفئة الأكبر تكرارا في عينة الدراسة، وهي النسبة الأعلى في هذه العينة ثم يليها تخصص المالية بنسبة قدرها 25% ثم التخصصات الأخرى بنسبة 15% ثم تخصص الجباية بنسبة 1.17%.

المؤهل العلمي: الجدول (3): توزيع العينة المدروسة حسب متغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
جامعي	12	20%
ليسانس	15	25%
ماستر	4	6.7%
ماجستير	7	11.7%
دكتوراه	22	36.7%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الباحث باستخدام مخرجات spss.

نلاحظ عبر الجدول أن حاملي شهادة دكتوراه بلغت 36.7% ثم ليسانس 25% ثم الجامعيين 20% ثم المتحصلين على شهادة الماجستير 11.7% ثم الحائزين على شهادة الماستر 6.73% في جودة البحث لأن الفئة على دراية بموضوع المحاسبة.

الخبرة المهنية: الجدول (4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية.

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	8	13.3%
من 5 إلى 10	19	31.7%
من 10 إلى 15 سنة	19	31.7%
أكثر من 15 سنة	14	23.3%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الباحث باستخدام مخرجات spss.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن أفراد العينة معظمهم لهم خبرة مهنية حيث بلغت نسبة أفراد العينة الذين لهم خبرة مهنية من (05 إلى 10 سنوات) نسبة 31.7% والذين لهم خبرة مهنية من (10 إلى 15 سنة) نسبة 31.7% كذلك بينما بلغت نسبة الذين لهم خبرة مهنية أكثر من 15 سنة 23.3% كما بلغت نسبة الذين لهم خبرة مهنية أقل من 05 سنوات 13.3%. حيث يتضح لنا أن أفراد العينة لهم خبرة مهنية حسنة مما يساهم في مصداقية العينة.

المهنة: الجدول (5): توزيع العينة المدروسة حسب متغير المهنة

المهنة	التكرار	النسبة %
أكاديمي	35	58.3%
مهني	25	41.7%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الباحث باستخدام مخرجات spss.

يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة أن معظم أفراد عينة الدراسة من الأكاديميين بنسبة 58.3% ثم من المهنيين بنسبة 41.7%.

2.3. الأدوات المستخدمة: جميع الأدوات المستخدمة في عملية تحليل وإختيار الفرضيات، البرامج والأدوات الإحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات .

1.2.3. أداة الدراسة: تجميع البيانات وتصميم إستبيان مصممة بشكل منظم وسهل بما يتلاءم مع أهداف وفروض الدراسة ، وإستخدام عبارات تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة على مقياس "ليكرت " ذو المستويات الثلاثة حسب الجدول:

الجدول (06): لمقياس ليكرت ذو ثلاث مستويات

مقياس أداة الدراسة ودرجات كل مقياس		
موافق	محايد	غير موافق

المصدر: اعداد الباحثين.

تم عرض الإستبيان وفق المحاور الرئيسية التالية:

1. أسئلة عامة متعلقة بالبيانات الشخصية لمفردات عينة الدراسة
2. المحور الأول: مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية.
3. المحور الثاني: تأثير خاصية الملائمة على جودة التقارير المالية
4. المحور الثالث: تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية

2.2.3. صدق وتحكيم أداة الدراسة: كخطوة اولية قبل استخراج نتائج هذا الاستبيان من دراسة مدى ثبات عينة الدراسة من خلال اجاباتهم على الفقرات المطروحة , ولقياس مدى ثبات هذه الدراسة, تم استخدام معامل الفا كرونباخ (cronbach Alpha) حيث يعتمد هذا المعامل على قياس مدى ثبات اسئلة الاستبانة.

الجدول (07): يبين نتائج معامل الفا كرونباخ لثبات أداة الدراسة

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0.722	16

المصدر: مخرجات spss.

نلاحظ من خلال الجدول (07) أن قيمة معامل الف كرونباخ تساوي 0.722. ما يعني أنه في حالة توزيع الاستبانة من جديد على نفس العينة ونفس الظروف، فإن أكثر من 72% منهم سيعيدون نفس الإجابة وهو ما يعبر عن نسبة ثبات جيدة لمثل هذه الدراسة، ما يعطي أكثر مصداقية لنتائج الدراسة التي يمكن استنتاجها من هذا الاستبيان.

3.3. البرامج والأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة في معالجة المعطيات.

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية تم الاعتماد على تحليل المعطيات التي تم جمعها بواسطة الاستبانة على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الإصدار تسعة عشر (spss v19) كما تم استخدام معالج البيانات EXCEL، وجملة من الأساليب الإحصائية التي تتكون من:

➤ **مقاييس النزعة المركزية:** تمثلت في الوسط الحسابي بهدف التعرف الى مدى استجابات أفراد عينة الدراسة عن كل فقرة من فقرات الدراسة بالإضافة الى الانحراف المعياري للتعرف على مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل فقرة من فقرات الدراسة عن متوسطها الحسابي.

➤ **الإحصاء الوصفي:** تم استخدام الإحصاء الوصفي بهدف وصف آراء وإجابات عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة وتضمنت التكرارات والنسب المئوية، وكذا التعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه فقرات المحاور الرئيسية للاستبانة.

4. عرض النتائج والمناقشة

1.4. عرض نتائج الدراسة: نستعرض في هذا الجانب نتائج الدراسة إذ طرح من أجل ذلك 16 فقرة في الاستبيان تقيس كل واحدة منها جانب معين من الاشكالية مقسمة على ثلاث محاور، حيث تتم الإجابة بإعطاء درجة موافقة من بين ثلاث مستويات (غير موافق، محايد، موافق) وتم اعطاء (1، 2، 3) للمستويات الثلاثة على التوالي بحيث كل ما كانت درجة الموافقة أكبر في العينة على العبارة يعني أن هناك ملائمة حسب رأي المستجوبين في ذلك الجانب.

ولتلخيص " دور خاصيتي الملائمة والموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية" في كل فقرة أو في كل محور، يمكن الاعتماد على متوسط إجابات المستجوبين في هذه الفقرات المتعلقة بالمحاور، بحيث كل ما كان المتوسط الحسابي أكبر كل ما يعني درجة موافقة أكثر على تلك الفقرة، ومنه درجة ملائمة أعلى. ومن أجل تبيان الاتجاه العام لإجابات العينة في كل فقرة أو في كل محور نستعمل سلم ليكرت الثلاثي وهذا حسب المتوسط الحسابي للإجابات.

الجدول (08): سلم ليكرت الثلاثي.

الاتجاه العام	المتوسط الحسابي
غير موافق	[1.66 - 1]
محايد	[2.33 - 1.66]
موافق	[3 - 2.33]

المصدر: اعداد الباحثين.

المحور الأول: مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية

تضمن المحور فقرتين في الاستبيان، تقيس كل واحدة منها مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية حيث كانت الفقرات من 01 الى 02 .

الجدول (09): مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية.
1	موافق	0.541	2.75	%48	%15	%5	تزود التقارير المالية إدارة المؤسسة بجميع الاحتياجات اللازمة لاتخاذ القرار.
2	موافق	0.622	2.55	%61.7	%31.7	%6.7	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية والتغيرات التي تطرأ عليها.

المصدر: من إعداد الباحثين وفق برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول (09) أن الفقرة 1 من المحور الأول جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.75 وانحراف معياري 0.541 وباتجاه عام موافق، مما يدل على أن غالبية أفراد العينة من الأكاديميين والمهنيين يرون أن " التقارير المالية تزود إدارة المؤسسة بجميع الاحتياجات اللازمة لاتخاذ القرار".

الفقرة 2 من المحور الأول جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.55 وانحراف معياري 0.622 وباتجاه عام موافق مما يدل على أن أفراد العينة يرون أنه "على المؤسسة الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية والتغيرات التي تطرأ عليها".

المحور الثاني: تأثير خاصية الملاءمة على جودة التقارير المالية.

الجدول (10): تأثير خاصية الملاءمة على جودة التقارير المالية.

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	تأثير خاصية الملاءمة على جودة التقارير المالية
4	موافق	0.673	2.57	%66.7	%23.3	%10	تعتمد المؤسسات على المعلومة المحاسبية أثناء قيامها بأنشطتها وأعمالها المختلفة
2	موافق	0.469	2.82	%85	%11.7	%3.3	إعداد بيانات مالية بمعلومات ملائمة يؤدي إلى زيادة قدرة المعلومة في اتخاذ القرار
3	موافق	0.524	2.72	%75	%21.7	%3.3	إن استخدام المعلومات ذات الخصائص النوعية يزيد من درجة التأكد فيما يخص بدائل القرار
1	موافق	0.418	2.83	%85	%13.3	%1.7	وصول المعلومة المحاسبية في حينها يساعد في اتخاذ قرارات مناسبة
5	موافق	0.723	2.55	%68.3	%18.3	%13.3	تكون المعلومات المحاسبية ملائمة عندما تؤدي قدرة لتخذي القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل
6	موافق	0.643	2.40	%48.3	%43.3	%8.3	تساعد خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات من خلال التغذية العكسية (القيمة الارتجاعية)
7	موافق	0.701	2.18	%35	%48.3	%16.7	تتضمن المعلومات المالية المفصّل عنها جميع أغراض مستخدمي هذه المعلومات
6	موافق	0.616	2.40	%46.7	%46.7	%6.7	تساهم معالجة المعطيات للأحداث الاقتصادية آليا في تحقيق الملاءمة

المصدر: من إعداد الباحثين وفق لمخرجات برنامج spss.

من خلال الجدول (10) نلاحظ أن الفقرة رقم 4 تأتي في المقدمة بمتوسط حسابي يقدر 2.83 وانحراف معياري 0.418 واتجاه عام موافق مما يدل على أن غالبية أفراد العينة من الأكاديميين والمهنيين يرون أن "المؤسسات تعتمد على المعلومة المحاسبية أثناء القيام بأنشطتها وأعمالها المختلفة".

ثم الفقرة الثانية بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.82 وانحراف معياري 0.469 واتجاه عام موافق، ما يدل أن أفراد العينة يرون أن "إعداد البيانات المالية بمعلومات ملائمة يؤدي إلى زيادة قدرة المعلومة في اتخاذ القرار".

تأتي في المرتبة الثالثة الفقرة الثالثة بمتوسط حسابي 2.72 وانحراف معياري 0.524 واتجاه عام موافق، ما يدل على أن أفراد العينة يرون أن "استخدام المعلومات ذات الخصائص النوعية يزيد من درجة التأكد فيما يخص بدائل القرار".

ثم الفقرة الأولى في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.57 وانحراف معياري 0.673 واتجاه عام موافق وهذا يدل على أن أفراد العينة يرون أن "المؤسسات تعتمد على المعلومة المحاسبية أثناء قيامها بأنشطتها وأعمالها المختلفة".

ثم تأتي في المرتبة الخامسة الفقرة الخامسة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.55 وانحراف معياري 0.723 واتجاه عام موافق وهذا يدل على أن أفراد العينة يرون أن "المعلومات المحاسبية ملائمة عندما تؤدي قدرة متخذي القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل".

ثم تأتي كل من الفقرتين السادسة والثامنة في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.40 وانحراف معياري 0.643 و 0.616 على التوالي. واتجاه عام موافق وهذا يدل على أن أفراد العينة يرون أن "خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية تساعد على اتخاذ القرارات من خلال التغذية العكسية (القيمة الارتجاعية)"، وكذلك يرون أن "معالجة المعطيات آليا للأحداث الإقتصادية تساهم في تحقيق الموثوقية"

ثم تأتي الفقرة السابعة في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.18 وانحراف معياري 0.718 واتجاه عام محايد وهذا يدل على أن أفراد العينة محايدون بالنسبة لـ "تضمن المعلومات المالية المفصح عنها جميع أغراض مستخدمي هذه المعلومات"

المحور الثالث: تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية.

الجدول (11): تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية.

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية
5	موافق	0.745	2.43	58.3%	26.7%	15%	تعرض المعلومة المحاسبية بصورة معبرة بصدق عن مختلف الأحداث والصفقات التي تقوم بها المؤسسة
5	موافق	0.767	2.43	60%	23.3%	16.7%	تكون المعلومة المحاسبية معبرة بصدق عن الوضع المالي للمؤسسة.
1	موافق	0.360	2.85	85%	15%	0.0%	يجب أن تتميز التقارير المالية بالحيادية وعدم التحيز والشمولية.
2	موافق	0.596	2.53	58.3%	36.7%	5%	تكرس الموثوقية بحيادية القياس المحاسبي وابتعاده عن غايات الإدارة و أحكامها الذاتية.
3	موافق	0.537	2.52	53.3%	45%	1.7%	يتميز محافظ الحسابات الخاص بالمؤسسة بدرجة كبيرة من الكفاءة المهنية.
4	موافق	0.746	2.45	60%	25%	15%	تساهم معالجة المعطيات للأحداث الإقتصادية آليا في تحقيق الموثوقية

المصدر: من إعداد الباحثين وفق لمخرجات برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول (11) أن الفقرة الثالثة احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.85 وانحراف معياري 0.360 واتجاه عام موافق، ما يدل على أن أفراد العينة من الأكاديميين والمهنيين يرون أن "التقارير المالية يجب أن تتميز بالحيادية وعدم التحيز والشمولية".

ثم تأتي الفقرة الرابعة في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.53 وانحراف معياري 0.596 واتجاه عام موافق، ما يدل على أن أفراد العينة من الأكاديميين والمهنيين يرون أن "الموثوقية تركز بحيادية القياس المحاسبي وابتعاده عن غايات الإدارة و أحكامها الذاتية".

ثم تليها الفقرة الخامسة في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.52 وانحراف معياري 0.537 واتجاه عام موافق، ما يدل على أن أفراد العينة يرون أن "محافظ الحسابات الخاص بالمؤسسة يتميز بدرجة كبيرة من الكفاءة المهنية".

ثم تأتي الفقرة السادسة في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.45 وانحراف معياري 0.746 واتجاه عام موافق ما يدل على أن أفراد العينة يرون أن "معالجة المعطيات للأحداث الإقتصادية آليا تساهم في تحقيق الموثوقية".

بينما الفقرة 1 و 2 من المحور الثالث جاءت في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.43 وانحراف معياري 0.745 و 0.767 على التوالي واتجاه عام موافق، ما يدل على أن غالبية أفراد العينة من الأكاديميين والمهنيين يرون أن "المعلومة المحاسبية تعرض بصورة معبرة بصدق عن مختلف الأحداث والصفقات التي تقوم بها المؤسسة". وأن "المعلومة المحاسبية تعبر بصدق عن الوضع المالي للمؤسسة".

2.4 مناقشة الفرضيات وتحليل النتائج. تتم مناقشة الفرضيات وتفسير النتائج وفق محاور الاستبيان.

➤ **دراسة مدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في تقاريرها المالية:** بعد ما تم وصف وتحليل نتائج الدراسة المتعلقة بمدى حرص المؤسسات على توفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في تقاريرها المالية في برنامج SPSS ومعالج البيانات EXCEL يمكن مناقشة النتائج حيث نجد أن آراء المستجوبين في هذا المحور توجهت على أن هناك حرص من قبل المؤسسات على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية، والسبب يرجع إلى النظرة الجديدة والواسعة للمؤسسة الاقتصادية التي أصبحت مبنية على أسس علمية في عملية التسيير في ظل المنافسة الاقتصادية وانفتاح الأسواق عبر أنحاء العالم مما يجعل المؤسسات الاقتصادية في البيئة الجزائرية، تحرص كل الحرص على توفير الخصائص النوعية وتوصل الباحثان إلى أن هذه الدراسة مخالفة لدراسة أحلام عباس 2013 من حيث هذا المحور والتي ترى أن المؤسسات لا تحرص على توفير الخصائص النوعية في تقاريرها المالية وهذا راجع إلى الفترة الزمنية بين الدراستين.

➤ **دراسة تأثير خاصية الملاءمة على جودة التقارير المالية:** مناقشة نتائج تأثير خاصية الملاءمة على جودة التقارير المالية، حيث نلاحظ أن آراء المستجوبين في هذا المحور توجهت إلى أن خاصية الملاءمة تؤثر على جودة التقارير المالية والسبب يرجع إلى أن النظام المحاسبي المالي سعى إلى تكريس خاصية الملاءمة، مما يجعل المؤسسات تسعى إلى توفير خاصية الملاءمة التي تؤدي إلى جودة في التقارير المالية وتؤيد دراستنا دراسة محمد علي الجهلي من حيث أن هذه الدراسة اهتمت بالتقارير المالية من منظور الخصائص النوعية ومنها الملاءمة كونها خاصية أساسية، وتؤيد كذلك دراسة خمقاني بدر الزمان من حيث قدرة النظام المحاسبي المالي على تقديم معلومات عالية الجودة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، كما تؤيد الدراسة الحالية من زاوية تعزيز الفائدة من المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية والقوائم المالية للشركات لكل المستثمرين والدائنين، وأن المعلومات المالية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسات، وذلك لاعتبارها ملائمة لقياس الأداء وذات موثوقية.

➤ **دراسة تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية:** مناقشة نتائج تأثير خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية، حيث نجد أن آراء المستجوبين في هذا المحور توجهت إلى أن خاصية الموثوقية تؤثر على جودة التقارير المالية والسبب يرجع إلى سعي النظام المحاسبي المالي إلى تكريس الموثوقية مما أدى بالمؤسسات الاقتصادية إلى العناية بتوفيرها، وذلك من أجل جودة التقارير المالية وتؤيد دراسة محمد علي الجهلي من حيث اهتمامه بالتقارير المالية من منظور الخصائص النوعية ومنها الموثوقية كونها خاصية أساسية، وتؤيد كذلك دراسة خمقاني بدر الزمان من حيث قدرة النظام المحاسبي المالي على تقديم معلومات عالية الجودة في البيئة المحاسبية الجزائرية ومن منطلق أن المعلومات المحاسبية التي تنسجم مع مفهوم الموثوقية من الضروري تضمينها في التقارير المالية ذات الغرض العام حسب أهميتها النسبية.

➤ تحليل النتائج.

- الأصل أن تتوفر خاصيتي الملاءمة والموثوقية معا وبدرجة عالية من التأكد وهذا هو الوضع الأمثل لتصبح المعلومات المحاسبية أكثر نفعاً في اتخاذ القرار ولكن في الحياة العملية نادراً ما تتوفر هذه الحالة بشكلها المثالي، ففي أغلب الأحوال تظهر حالة من المقايضة أو تبادل بين تلك الخاصيتين، فتزداد درجة التأكد لدى خاصية مقابل تراجع الخاصية الثانية، وهنا يكون المطلوب تحقيق موازنة بينهما بدرجة معقولة من التأكد من أجل تقديم معلومات غير متحيزة وتتسم بالمنفعة في اتخاذ القرارات.
- يجب أن يكون تحسين جودة معلومات المحاسبية في البيانات المالية من أولويات المشرعين وصناع القرار، كما يتعين على واضعي المعايير والهيئات التنظيمية تقديم إرشادات أكثر تحديداً بشأن كيفية تحديد القيمة العادلة لمختلف العناصر، ومدى ملاءمتها في ظروف مختلفة.
- إن إعداد التقارير المالية المستندة إلى مبادئ محاسبية متعارف عليها (من أهمها القيمة العادلة)، تتطلب تحليلاً أكثر وتفصيلاً للطرق والافتراضات المستخدمة لتحديد القيم المعترف بها في البيانات المالية، مقارنة بتلك المعدة على أساس التكلفة

التاريخية. وبالتالي فإن التحول إلى مبادئ القيمة العادلة لن يأتي دون بذل جهد إضافي من جانب جميع المشاركين في سوق رأس المال، بما في ذلك معدي القوائم المالية ومدققي الحسابات والهيئات التنظيمية وحتى مستخدمي هذه المعلومات.

خاتمة:

توصلنا من خلال بحثنا هذا أن لخاصيتي الملاءمة والموثوقية أثر كبير على جودة التقارير المالية، تجلى هذا بالدور الذي تلعبه خاصيتي الملاءمة والموثوقية في تفعيل جودة التقارير المالية في البيئة الجزائرية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين وهذا ما أكدته فرضيات الدراسة، إذ يتجلى أن المؤسسات تحرص على توفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في تقاريرها المالية، وأن خاصيتي الملاءمة والموثوقية تؤثر على جودة التقارير المالية، هذا بوجود علاقة طردية بين الملاءمة والموثوقية حيث يتبين أنه كلما زادت الملاءمة أو الموثوقية زادت جودة التقارير المالية وأنه من أجل الوصول إلى تقارير مالية ذات جودة يجب أن تسعى المؤسسة إلى نظام محاسبي معلوماتي يهتم بمدخلات ذات جودة عالية من أجل الوصول إلى مخرجات ذات جودة عالية.

➤ النتائج. وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة الى النتائج التالية:

- على كل الأحوال تنبثق خصائص المعلومة المحاسبية من قوة نظام المعلومات المحاسبي والذي يعتبر من أهم الأنظمة الفعالة في المؤسسة كونه يشكل حلقة وصل بين أنظمة المؤسسة المختلفة لاعتباره المصدر الأساسي لتوفير المعلومات اللازمة التي تعمل على مساعدة الادارة في القيام بوظائفها.
- كما أن تطبيق نظام المعلومات المحاسبي المستمد من معايير المحاسبة الدولية سينعكس ايجابا على المعلومة لمحاسبية من خلال ادراك مختلف المؤسسات للظروف والتحديات التي تعرفها الجزائر محليا ودوليا والتي تفرض عليها نظم معلومات محاسبية تستند الى ما هو مطبق في دول العالم خاصة في مجال اخراج معلومات محاسبية ملائمة وموثوق فيها والافصاح عنها.
- ان انعكاس تطبيق نظم معلومات محاسبية بالإيجاب على المعلومة المحاسبية لما سيضمنه من معلومات ملائمة وموثوقة، وهذا من شأنه تسهيل قراءة القوائم المالية من طرف المستعملين المحليين والدوليين للمعلومات المالية والمحاسبية، وتمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية وأكثر شفافية.
- ان خاصيتي الملائمة والموثوقية من المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية البارزة من جودة التقارير المالية، اذ تحقق خاصيتي الملائمة والموثوقية المعلومات المحاسبية في ظل نظم معلومات محاسبية تؤثر على القرارات الاقتصادية والمركز المالي للمؤسسة، وتعتبر الملائمة والموثوقية من أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وذلك حسب ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية والتي على أساسها يمكن اتخاذ القرارات السليمة.
- لا بد ان تتوفر في المعلومات المحاسبية خصائص أساسية تضمن جودتها والتي يكفلها نظام المعلومات المحاسبية والتي بدورها تفقد المعلومات المحاسبية مصداقيتها ولا يمكن الاعتماد عليها، وان من أهم اشكال المعلومات المحاسبية المتفق عليها والمتداولة والمفهومة لدى معظم مستخدميها نجد التقارير المالية والقوائم المالية، وهي نماذج غطية متعارف عليها ومتفق على شكلها ومضمونها. وهي من مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في صورة معلومات محاسبية بالكمية المطلوبة وفي الوقت المناسب وبخصائص مميزة ويسمح لمستخدمي المعلومات من اجراء مقارنات وامكانية الرجوع الى معلومات سابقة بسرعة وكذلك توفير المعلومات المحاسبية لكل المستويات ولكل الجهات سواء داخلية او خارجية، وهذا ما يعزز من جودة وتحسين المعلومات المحاسبية.

➤ التوصيات: يمكننا اقتراح جملة من التوصيات التي يمكن سردها بناء على نتائج الدراسة.

- المطلوب من المؤسسات تحقيق موازنة بين الملاءمة والموثوقية بدرجة معقولة من التأكد من أجل تقديم معلومات غير متحيزة وتتسم بالمنفعة في اتخاذ القرارات.

- يتعين على واضعي المعايير والهيئات التنظيمية تقديم إرشادات بشأن كيفية تحديد القيمة العادلة لمختلف العناصر ومدى ملاءمتها في ظروف مختلفة.
- ضرورة إعداد التقارير المالية إلى مبادئ محاسبية متعارف عليها (من أهمها القيمة العادلة)، تتطلب تحليلاً أكثر تفصيلاً للطرق والافتراضات المستخدمة لتحديد القيم المعترف بها في البيانات المالية
- ضرورة بذل جهد إضافي من جانب جميع المشاركين في سوق رأس المال بما في ذلك معدي القوائم المالية ومدققي الحسابات والهيئات التنظيمية وحتى مستخدمي هذه المعلومات.
- يجب أن يكون تحسين جودة معلومات المحاسبة في البيانات المالية من أولويات المشرعين وصناع القرار في المؤسسات الاقتصادية.

المراجع والهوامش:

- ¹ محمد الهادي أحمد محمد ، اختبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة ، جامعة طرابلس ليبيا، 2005-2006، ص 33 .
- ² ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008/2009، ص 59.
- ³ هوارى سويسى وبدر الزمان خمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، المؤتمر العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر" بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 29.30 نوفمبر 2011، ص 2.
- ⁴ ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، (رسالة ماجستير غير منشورة) في المحاسبة ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2008-2009، ص 47.
- ⁵ محمد أمين عكوش ، بشير كشرود، جودة المعلومات المحاسبية بين ملاءمة القيمة العادلة وموثوقية التكلفة التاريخية، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، ع21، م15، ص225.
- ⁶ نفس المرجع السابق، ص ص 225-226.
- ⁷ محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، تخصص محاسبة ونظم معلومات، جامعة بسكرة 2016-2017، ص 113.
- ⁸ علي حامدي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة ، 2010-2011، ص 100.
- ⁹ القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 15/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- ¹⁰ محمد الهاشمي حجاج، حسام مسعودي، دور تحديث أنظمة المعلومات في تفعيل الممارسة المحاسبية وفق SCF في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 05.06 ماي 2013، ص 4
- ¹¹ نفس المرجع ، ص 05.
- ¹² ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق ذكره، ص 51.
- ¹³ عادل بولجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2 ، 2013-2014، ص 73.
- ¹⁴ عطية عبد الحي مرعي، أساسيات المحاسبة المالية من منظور المعايير الدولية، ج1، ط1، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2009، ص 111
- ¹⁵ ماجد اسماعيل أبو حمام، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (رسالة ماجستير)، جامعة غرة، ص 54.
- ¹⁶ البشير زيبيدي، يحي سعيدي، جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي (دراسة حالة مجمع صيدال)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، ع 09، م02، ص 91.
- ¹⁷ نفس المرجع السابق، ص ص 91-92.