

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

- دراسة عينة من آراء محافظي الحسابات والأكاديميين -

د. سعيد عبد الحليم د. حمدي فلة

جامعة بسكرة

Résumé : Cette recherche vise à étudier la divulgation comptable et sa relation avec la qualité de l'information comptable, au moyen de maximiser la qualité de l'information comptable prévues dans le système du comptable financier tiré des normes comptables internationales. Grâce à l'opinion des enseignants universitaires et commissaires aux comptes Cherché échantillon dans cette étude.

Pour atteindre les objectifs de l'étude, le chercheur questionnaire conçu a été utilisé avec des enseignants universitaires et commissaires aux comptes composé (67) formulaire à domaine couvert par l'étude de recherche, où les résultats de l'analyse du questionnaire ont montré par le logiciel d'analyse statistique (SPSS- V.20). (Statistical Package For The Sciences sociales).

Et grâce à cette étude, qu'il y a une relation statistiquement significative entre maximisant les deux propriété l'image fidèle et pertinence pour améliorer la divulgation comptable, cette étude a également montré qu'il y avait accord entre la proportion des enseignants universitaires et commissaires aux comptes sur l'impact de la qualité de l'information comptable pour améliorer la divulgation comptable sans différences pertinentes statistiquement significatives.

Mot-clés : Divulgation Comptable, Qualité De L'information Comptable, Etats Financiers.

الملخص: تهدف هذه الدراسة إلى دراسة الإفصاح المحاسبي وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية، ومدى تحقق الإفصاح المحاسبي، من خلال تعظيم جودة المعلومات المحاسبية وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي المأخوذ من المعايير المحاسبية والدولية، وذلك من خلال آراء أستاذه أكاديميين ومحافظي الحسابات كعينة مبحوثة في هذه الدراسة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استمارة استبيان تم استخدامها مع أساتذة أكاديميين ومحافظي الحسابات مكونة من (67) استمارة شملتها الدراسة الميدانية للبحث، حيث بينت نتائج تحليل استمارة الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) Statistical Package For The Social Sciences V.20، أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تعظيم كل من خاصية الملائمة والصورة العادلة على تحسين الإفصاح المحاسبي، كما بينت هذه الدراسة أنه هناك اتفاق بين نسبة من الأساتذة الأكاديميين ومحافظي الحسابات على أثر جودة المعلومات المحاسبية على تحسين الإفصاح المحاسبي دون فروق ذات دلالة إحصائية.

الكلمات المفتاحية: إفصاح محاسبي، جودة المعلومات المحاسبية، القوائم المالية.

● مقدمة:

في ظل المتغيرات الاقتصادية التي تتسم بظروف عدم التأكد والمخاطرة التي يعيشها العالم اليوم اتضح دور المعلومات، حيث أوضحت جمعية المحاسبة الأمريكية A.A.A أهمية دور المعلومات الواردة في التقارير والقوائم المالية " بأن المعلومات المحاسبية تعد الوسيلة الرئيسية لتخفيض ظروف عدم التأكد التي يواجهها المستثمر الخارجي "، كما أن تعاظم دور المحاسبة بمختلف فروعها كنظام لإنتاج المعلومات ذات المنفعة النسبية من خلال توصيل المعلومات المالية الهامة لشرائح مختلفة وواسعة من المجتمع، سواء اتفقت مصالحهم أو تعارضت، مترجمة بشكل قوائم وتقارير مالية تعكس ما وقع في المنشآت الاقتصادية من أحداث متتالية مما له بالغ الأثر في اتخاذ تلك القرارات الاقتصادية والاستثمارية تمثل القوائم والتقارير المالية مصدر هام

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية
للمعلومات لاسيما إذا احتوت على كمية ونوعية من المعلومات الملائمة لترشيد القرارات المختلفة ولكافة الأطراف المستفيدة، وعلى ذلك فإن مستوى الإفصاح عن هذه المعلومات يلعب دورا بارزا في تخفيض حالة عدم التأكد وتقليص فجوة عدم التماثل المعلومات بين الإدارة و المستخدمين، مما يساعد المهتمين على تقييم أداء الشركات بشكل موضوعي .

● إشكالية الدراسة:

يعد الإفصاح المحاسبي إطارا واسعا وشاملا لدرجة يعتقد انه يتضمن كل مجالات التقارير المالية بحيث يؤدي هذا الإفصاح إلى إشباع حاجات المستخدمين على مستوى الوحدة الاقتصادية وكذلك على مستوى الاقتصاد بشكل عام وعلى الأساس ولأهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية، ولأهمية هذا الموضوع قمنا بطرح الإشكالية التالية:
هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية من خلال تعظيم جودة المعلومات المحاسبية؟

و يمكن بلورة هذه الإشكالية من خلال الأسئلة الفرعية التالية:

❖ هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية ؟.

❖ هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية ؟.

❖ ما هي الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية الأكثر مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية ؟.

● فرضيات الدراسة:

و للإجابة على الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية فلقد ركزنا على الفرضيات التالية:

✓ الفرضية الأولى:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية.

✓ الفرضية الثانية:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية.

✓ الفرضية الثالثة: تعتبر خاصية الملائمة والصورة الصادقة من بين أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي.

● أهداف الدراسة:

إن لهذا الموضوع عدة أهداف وهي كما يلي:

- نسعى من خلال الدراسة إلى إبراز دور جودة المعلومات المحاسبية .

- الوقوف على مدى توفير الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية من جهة نظر المستفيدين منها .

- التركيز على دور المعلومات المحاسبية في رفع كفاءة الإفصاح المحاسبي وتعزيز الثقة بين الوحدة الاقتصادية والمساهمين مما يقلل من التكاليف .

● محددات الدراسة:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- ✓ الحدود المكانية: محتوى هذه الدراسة يتعلق بمدى تأثير جودة المعلومات المحاسبية على تحسين الإفصاح المحاسبي، من خلال توزيع الاستبيان على مجموعة من مكاتب مدققي الحسابات و أكاديمين وعبر مواقع التواصل الاجتماعي، في بعض الولايات من الوطن، منها بسكرة والتي تعتبر موطن الذي أستقر فيه وبعض الولايات منها ولاية باتنة ووادي سوف و(دائرة توقرت ولاية ورقلة) وعبر الإنترنت من خلال (تجمع محاسبي النجف، ومجموعة عامة لأساتذة المحاسبة).
- ✓ الحدود البشرية: اعتمدت هذه الدراسة على آراء و إجابات أساتذة التخصص (المحاسبة، محاسبة، إقتصاد) ومهنيين ومدققي الحسابات من محافظي حسابات و خبراء محاسبين .
- ✓ الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع و المحاور المتعلقة بالأثر الذي سيظهر من خلال جودة المعلومة المحاسبية على الإفصاح المحاسبي من خلال الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية.

I- الاطار النظري للدراسة:**1. جودة المعلومات المحاسبية:**

يعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بها مختلف الجامعات العلمية المهنية وذلك لماله من أهمية عند إعداد القوائم المالية وتحقيق متطلبات الإفصاح المحاسبي اللازمة في تلك القوائم من خلال التعاريف الآتية:

- تعريف جودة المعلومات المحاسبية: تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. (1)

يعتبر مصطلح جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم التي لم يتفق الباحثون على تعريف موحد لها على الرغم من تعدد الدراسات الخاصة بهذا الجانب، وذلك نظرا لاختلاف الأهداف والقرارات المتخذة من قبل مستخدمي التقارير المالية، وأيضا نظرا لتعدد مقاييس الجودة وبالتالي صعوبة تحديد مفهوم دقيق لها، وعلى الرغم من اختلاف الدراسات السابقة في تحديد مصطلح موحد لجودة المعلومات المحاسبية، إلا أنها أجمعت على أن جودتها تعني توافر مجموعة من الخصائص النوعية الرئيسية التي يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية والتي تكون نتاج نظام محاسبي متكامل يعمل في ظل معايير محاسبية عالية الجودة، وفي ظل نظام حوكمة شركات كفاء وفعال، وكذلك في ظل نظام سوق مالي كفاء يهدف إلى توفير مناخ ملائم للاستثمار في السوق، وبالتالي نصل إلى بيانات مالية موثوقة ومفيدة وخالية من الأخطاء المادية بسبب الغش والتحريف والتضليل. (2)

من خلال التعريفين السابقين تعني الجودة مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، أي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة بالنسبة للمستخدمين.

2. الخصائص النوعية للمعلومة المالية: (3)

لإعطاء صورة عادلة عن الظواهر الاقتصادية، فإن ممثلي المحاسبة ينبغي أن يقدموا قوائم مالية تتضمن معلومات تكون كاملة أو شاملة ومحيدة وخالية من الأخطاء الجوهرية، وجاءت نصائح مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية المقدمة بأن العدالة تشمل جميع الخصائص للأطر السابقة كما وصفت من جانب الموثوقية.

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

إن هذه الخصائص النوعية التي تحدد مدى فائدة المعلومات الواردة في القوائم المالية، يمكن تصنيفها إلى قسمين فرعيين:

✓ الخصائص النوعية الأساسية.

✓ الخصائص النوعية الفرعية.

1.2 الخصائص النوعية الأساسية⁽⁴⁾:

الإطار المفاهيمي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية يميز بين اثنين من الخصائص النوعية: الملائمة (Pertinence)، والعدالة (L'image Fidèle)، وللحصول على معلومات مالية المفيدة، فإنها يجب أن تمتلك الخصائص النوعية الأساسية (الملائمة، العدالة).

إذا مفهوم الملائمة والعدالة، كما وردت في مشروع التقارب التي أدت إلى إعادة صياغة الإطار المفاهيمي، فإن هذا التعريف لم يعد موجودا في النسخة النهائية، التي تقتصر على خصائص هذين الصفتين (الملائمة، العدالة).

➤ الملائمة (Pertinence):

تكون المعلومات ملائمة إذا كان من المحتمل أن تؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمين، المعلومات المحاسبية الملائمة هي معلومات من المرجح أن تؤثر على القرارات إذا كان لديها القيمة التنبؤية، أو القيمة المؤكدة، أو كليهما. وتكون المعلومات المحاسبية لها قيمة تنبؤية إذا كان يمكن استخدامها كبيانات من قبل المستخدمين للتنبؤ بالنتائج المستقبلية، وتكون لها قيمة مؤكدة إذا كانت تؤكد أو تعدل التقييمات السابقة، والقيمة التنبؤية والقيمة المؤكدة للمعلومات المالية تكون مترابطة مع بعضها البعض.

والمعلومات التي لها قيمة تنبؤية في غالب الأحيان تكون قيمة مؤكدة، على سبيل المثال نجد أنه يمكن استخدام البيانات على النتائج المحققة للدورة الجارية كأساس للتنبؤ بنتائج الدورة المقبلة، كما يمكن أيضا المقارنة مع تقديرات نتائج السنة الحالية أو السنوات السابقة، بالتالي يمكن أن تساعد نتائج هذه المقارنات للمستخدم تصحيح وتحسين العمليات التي استخدمت في إجراء هذه التنبؤات.

تجدر الإشارة إلى أن مبدأ الملائمة يستند على مبدأ الأهمية النسبية (المادية)، و تكون المعلومات مادية إذا كان حذفها أو تزويرها قد يؤثر على القرارات التي تتخذ من قبل المستخدمين استناداً إلى المعلومات المحاسبية المقدمة من كيان محدد، أي بعبارة أخرى، فإن المادية هو جانب محدد من الأهمية تقوم على طبيعة أو حجم أو كليهما من العناصر التي تتصل بالمعلومات الواردة في القوائم المالية للكيان.

➤ الصورة العدالة (L'image Fidèle):

المعلومات المحاسبية تعطي صورة عادلة (حقيقية) عندما تصور ظاهرة اقتصادية بطريقة شاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء الجوهرية، أي المعلومات المحاسبية التي تعكس بدقة ظاهرة اقتصادية تصور جوهر المعاملات الاقتصادية، أو الحدث أو الظروف الكامنة التي لا تتطابق دائما مع شكلها القانوني، ومن أجل أن يكون عرض مثالي عادل، فإن التمثيل اقتصادي المقدم في القوائم المالية يجب أن يمتلك ثلاثة خصائص، وهي أن تكون شاملة أو كاملة، محايدة، خالية من الأخطاء الجوهرية.

يلاحظ أن الإطار الجديد لا يتضمن (لا يعرف) عدد من المفاهيم الواردة في الإطار المفاهيمي لعام 1989 وعلى وجه الخصوص أولوية تغليب الجوهر على الشكل (Substance Over Forme) والحيلة والحذر، وأساس الاستنتاج المرتبط بذلك ما جاء في الإطار لسنة 2010 كان دقيقا (BC 3.26 à BC 3.28)، ذلك أن هذه المفاهيم هي نتيجة من نتائج مفهوم الصورة العادلة أو الحقيقية، وقد كانوا محددين التعريف من خلال الإطار المفاهيمي لسنة 1988:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

- بالنسبة لمفهوم أولوية تغليب الجوهر على الشكل يكون: "إذا كانت المعلومات تمثل بصدق العمليات وغيرها من الأحداث التي تمثلها فإنه من الضروري المحاسبة عن تلك العمليات والأحداث طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط طبقا لشكلها القانوني، إذ لا يتطابق جوهر العمليات والأحداث في كافة الأحوال مع شكلها القانوني".

- بالنسبة لمبدأ التحفظ (الحيطه والحذر) يكون: "يتم أخذ الحيطه والحذر في الحسبان بدرجة معينة من الحيطه والحذر اللازمة للتوصل إلى التقديرات في ظل ظروف عدم التأكد بحيث لا يكون هناك مبالغة في تقدير قيم الأصول أو الإيرادات أو تشير الخصوم والأعباء بأقل مما يجب.

2.2 الخصائص النوعية الفرعية:

إضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق ذكرها هناك خصائص أخرى لا تقل أهمية أوصى بها مجلس المعايير المحاسبية الدولية (FASB)، تتمثل في الخصائص النوعية (القابلية للمقارنة، قابلية التحقق، سرعة الاستجابة، قابلية للفهم)، والتي تساهم جنباً إلى جنب مع الخصائص النوعية الرئيسية في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وهي كالتالي: (5)

➤ القابلية للمقارنة: يقصد بخاصية القابلية للمقارنة استخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي تمارس نفس النشاط الاقتصادي حتى ينتج لمستخدميها لاتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة الأمر الذي يزيد من فاعلية اتخاذ القرار.

ولكي تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة يجب أن يتوفر شرطين التاليين: (6)

- سهولة العرض واستخدام أسلوب موحد للقياس المحاسبي يسهل إجراء تقييم تلك المعلومات.
- الثبات في القياس والعرض للمعلومات من فترة زمنية لأخرى.

➤ قابلية التحقق: (7) التحقق من نوعية المعلومات التي تساعد على تزويد المستخدمين مع ضمان أن المعلومات تعطي صورة عادلة أو حقيقية للظواهر الاقتصادية التي ترمي لتمثيلها، وقابلية التحقق تتطلب أن مختلف المراقبين المطلعين والمستقلين يمكن أن يتوصلوا إلى توافق عام في الآراء، وإن لم تكن بالضرورة كاملة على واحد أو أكثر من النقاط التالية:

- تصوير المعلومات دون خطأ أو تحيز جوهر للظواهر الاقتصادية التي ترمي لأن تمثلها.
- أن يتم تطبيق الطرق المحاسبية أو التقييم الملائمة دون خطأ أو تحيز جوهر.

➤ سرعة الاستجابة: الاستجابة السريعة إلى ضرورة إتاحة المعلومات لوصولها لصناع القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير على قراراتهم الخاصة بهم، وجعل زيادة سرعة الوصول لمعلومات ذات الصلة يمكن أن تزيد من قدرتها على التأثير في القرارات، والافتقار إلى السرعة في الوقت المناسب ينقص المعلومات من فائدتها المحتملة، وكقاعدة عامة، على أساس أقدمية المعلومات التي حتماً سيجعلها أقل فائدة، بيد أن بعض المعلومات يمكن أن تظل ملائمة لفترة طويلة بعد انتهاء فترة إعدادها، لأنه مثلاً بعض المستخدمين قد يحتاجون إلى تحليل الاتجاهات.

➤ قابلية الفهم: (8) القابلية للفهم هي نوعية المعلومات التي تسمح للمستخدمين من فهم المعنى، وما يعزز قابلية الفهم هو عندما تكون المعلومات مصنفة، ومفهومة، وقدمت بطريقة واضحة وموجزة، ويمكن أيضاً زيادة قابلية المقارنة من قابلية الفهم، وتحدّر الإشارة إلى أن بعض الظواهر الاقتصادية معقدة ولا يمكن فهمها بسهولة، وبطبيعة الحال، يمكن أن يكون استبعاد المعلومات حول هذه العناصر في القوائم المالية أن هذه المعلومات الواردة في القوائم المالية هي أسهل على الفهم، بيد أن هذه القوائم ستكون غير مكتملة ومن ثمّ يحتمل أن تكون مضللة.

II - الدراسة الميدانية:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية**1. مجتمع الدراسة:**

تم استخدام استبيان الدراسة على عينة من أكاديميين في مجال المحاسبة ومن محافظي الحسابات، حيث تم إعداد نسخة إلكترونية من الاستبيان، ونسخة عبر أوراق شملت مجموعة من الأساتذة من جامعة بسكرة وجامعة باتنة ومكاتب تدقيق حسابات في مختلف الولايات: بسكرة، وباتنة، ووادي سوف، توقرت وعبر الإنترنت لأصحاب التخصص، في الأخير تحصلنا على 67 استمارة صالحة للاستعمال.

2. تحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة، ومن أجل إثبات صحة أو نفي الفرضيات الخاصة بها، سيتم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية و ذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences V.20 (SPSS)، ومنه سوف يتم تحديد نتائج الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، والوصول إلى نتائج تتعلق باختبار فرضيات الدراسة.

3. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

لقد قمنا بتفريغ و تحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي: (Statistical Package for the Social Sciences V.20 (SPSS)، حيث قمنا بفرز و تحليل الإجابات التي تضمنتها استمارة الاستبيان العادي.

و قد تم التأكد من طبيعة التوزيع من خلال حساب معامل كولموجوروف سميرنوف (Z)، حيث وجدنا أن القيمة الإحصائية لكافة عبارات و فقرات الاستبيان أكبر من مستوى الدلالة المعنوية و هي $(\alpha = 0.05)$ ، و هذا ما يؤكد لنا أن التوزيع طبيعي أو معلمي. لذلك سوف يتم الاعتماد على الاختبارات الإحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

- اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد و هي (3) أم لا.

- اختبار T لعينتين مستقلتين (Independent samples t-test) لمعرفة إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين مستقلتين من البيانات.

4. اختبار فرضيات الدراسة:

لقد تم إيجاد النسب المئوية و التكرارات و المتوسط الحسابي و المتوسط الحسابي النسبي، من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما و هذا من أجل وصف عينة الدراسة و كل فقرة من فقرات استبيان الدراسة، كما تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد أم لا.

و لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات معلمية (One-Sample T-Test ، Independent samples t-test)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، و بذلك فقد تم اختبار الفرضيات كالتالي:

➤ اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-5) للمحور الأول "إمكانية تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية"، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

$$H_0: \longrightarrow P=1/2 (50\%)$$

$$H_1: \longrightarrow P \neq 1/2 (50 \%)$$

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

الجدول رقم (01): العلاقة بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات ذات قيمة تنبؤية	3.686	1.018	61.43	5.520	0.000
2 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات ذات قيمة استردادية	3.507	1.020	58.42	4.070	0.000
3 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات في التوقيت المناسب لاتخاذ القرار	4.074	0.858	67.87	10.248	0.000
4 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات تساعد على اتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية	3.985	0.929	66.39	8.678	0.000
5 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات تساعد على تأكيد تقديرات الاحداث الاقتصادية وتصويبها	3.731	0.978	62.15	6.119	0.000
جميع فقرات المحور الأول	3.797	0.784	63.25	8.318	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha=0.05$).

- يبين الجدول رقم (01) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول "إمكانية تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية" تساوي 3.797 والوزن النسبي يساوي 63.25 % وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 8.318، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.784 ، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) وبدرجة مرتفعة.

✓ نتيجة اختبار الفرضية الأولى: حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الأول، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على وجود علاقة بين تحسين الإفصاح المحاسبي وتعظيم خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1): التي تنص على انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية حسب اجابات عينة الدراسة لكل من (الأكاديميين و محافظي الحسابات) حول إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي من خلال تعظيم خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية بدرجة مرتفعة.

➤ اختبار الفرضية الثانية:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

تنص الفرضية الثانية على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (6-9) للمحور الثاني "إمكانية تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية"، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالتالي:

$$H_0: \longrightarrow P=1/2 (50\%)$$

$$H_1: \longrightarrow P \neq 1/2 (50\%)$$

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية $(\alpha=0.05)$ ؛

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية $(\alpha=0.05)$ ؛

الجدول رقم (02): العلاقة بين تحسين الإفصاح ضمن القوائم المالية وتعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات تساعد على التمثيل الكامل لفهم الحقائق والأحداث الاقتصادية	3.597	0.132	59.92	4.492	0.000
2 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات تتسم بالحيادية وعدم التحيز	3.925	0.133	65.39	6.940	0.000
3 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات خالية من الأخطاء الجوهرية	3.940	0.123	65.64	7.596	0.000
4 يمكن تحسين الإفصاح كلما زادت إمكانية توفير معلومات تمثل بصدق العمليات والأحداث الاقتصادية	3.895	0.122	64.89	7.315	0.000
جميع فقرات المحور الثاني	3.839	0.818	63.95	8.396	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS 20 V (مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha = 0.05$)

- يبين الجدول رقم (02) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول "إمكانية تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية" تساوي 3.839 والوزن النسبي يساوي 63.95 % وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 8.396، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.818، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الإفصاح من خلال تعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة $(\alpha=0.05)$ وبدرجة مرتفعة.

✓ نتيجة اختبار الفرضية الثانية: حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثاني، بينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على وجود علاقة بين تحسين الإفصاح المحاسبي وتعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية، وبالتالي

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية
نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1): التي تنص على أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية حسب اجابات عينة الدراسة لكل من (الأكاديميين و محافظي الحسابات) حول إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي من خلال تعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية بدرجة مرتفعة.

➤ اختبار الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثانية على أن خاصية الملائمة والصورة الصادقة من بين أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (10-16) للمحور الثالث "درجة مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية"، وقد تم استخدام اختبار T لعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

$$H_0: \longrightarrow P=1/2 (50\%)$$

$$H_1: \longrightarrow P \neq 1/2 (50\%)$$

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

الجدول رقم (03): درجة مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية

الفقرة	المتوسط الحسابي	ترتيب الفقرة	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1 تعتبر خاصية الملائمة من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	3.000	2	1.104	63.40	5.974	0.000
2 تعتبر خاصية الموثوقية من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	4.074	1	1.063	67.87	8.272	0.000
3 تعتبر خاصية الصورة العادلة من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	3.641	3	1.040	60.65	5.051	0.000
4 تعتبر خاصية القابلية للمقارنة من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	3.388	5	1.217	56.44	2.608	0.011
5 تعتبر خاصية قابلية للتحقق من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	3.373	6	0.997	56.19	3.062	0.003
6 تعتبر خاصية سرعة الاستجابة من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	2.880	7	1.308	47.98	0.747	0.458
7 تعتبر خاصية قابلية الفهم من بين اهم الخصائص النوعية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي	3.597	4	1.045	59.92	4.675	0.000
جميع فقرات المحور الرابع	3.537	/	0.881	58.92	4.992	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha = 0.05$)

يبين الجدول رقم (03) ما يلي:

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى يساوي 3.806 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 63.40%، و القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3، وبما أن المتوسط الحسابي لاجابات عينة الدراسة لهذه الفقرة هو ثاني اكبر متوسط في فقرات المحور، يمكننا القول ان خاصية الملاءمة تساهم بدرجة مرتفعة في تحسين الإفصاح المحاسبي.

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى يساوي 4.074 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 67.87%، و القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3، وبما أن المتوسط الحسابي لاجابات عينة الدراسة لهذه الفقرة هو اكبر متوسط في فقرات المحور، يمكننا القول ان خاصية الموثوقية تساهم بدرجة مرتفعة في تحسين الإفصاح المحاسبي.

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى يساوي 3.641 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 60.65%، و القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3، وبما أن المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو ثالث اكبر متوسط في فقرات المحور، يمكننا القول ان خاصية الصورة العادلة تساهم بدرجة مرتفعة في تحسين الإفصاح المحاسبي.

وتأسيساً على ما سبق يمكننا القول ان خاصية الملاءمة والصورة العادلة تساهم بدرجة مرتفعة حسب آراء عينة الدراسة في تحسين الإفصاح المحاسبي، وهذا يؤكد صحة الفرضية الرابعة، غير ان خاصية الموثوقية هي كذلك يمكن اعتبارها من بين الخصائص الرئيسية وذات الأهمية في تحسين الإفصاح المحاسبي، وتدل هذه النتائج على اتفاق عينة الدراسة مع تصنيف الخصائص النوعية للمعلومة المالية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، والذي بدوره اعتبر خاصية الملائمة والصورة العادلة كأحد الخصائص الرئيسية المطلوبة في جودة المعلومات المحاسبية، أما فيما يتعلق بخاصية الموثوقية فان مجلس معايير المحاسبة الدولية قد تم استغناء عنها واستخدم في عوضها خاصية الصورة العادلة، ولكن نتائج اختبار هذه الفرضية بينت ان عينة الدراسة لم تكن على دراية كافية بالتغيرات التي مست الخصائص النوعية للمعلومة المالية التي جاء بها الاطار المفاهيمي الجديد بعد سياسة التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي، لكن على عموم كانت بقية النتائج تتفق مع ما تم ذكره في الفصل الثاني من الجانب النظري لهذه الدراسة حول الخصائص النوعية الواجب توفرها لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

✓ نتيجة اختبار الفرضية الثالثة: حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثالث، بينت أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة من أكاديميين ومحافظي الحسابات، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على ان خاصية الملاءمة والصورة العادلة من بين اهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مساهمة في تحسين الإفصاح المحاسبي وذلك بدرجة مرتفعة.

• خلاصة الدراسة:

تعتبر خاصيتي الملائمة والصورة العادلة من أهم المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية، وذلك حتى يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها من طرف مستعمليه، وتعتبر القوائم المالية

إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية

من أهم المصادر، نظرا لسهولة إيصال المعلومات بواسطتها، فهي تلعب دورا بارزا في تخفيض حالة عدم التأكد وتقليص فجوة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستخدمين، مما يساعد المهتمين على تقييم أداء المؤسسات بشكل موضوعي.

إن التأييد الواسع من طرف أفراد العينة الذين تم دراستهم من خلال مجموعة من الآراء والإجابات يتفقون على أن أهم الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومة المحاسبية، (أهمها: الملائمة والصورة الصادقة) والتي تتفرع عنها مجموعة من خصائص ثانوية مثل: (القابلية للمقارنة والقابلية للتحقق وقابلية للفهم، سريعة الاستجابة)، وبالتالي زيادة الثقة فيها من طرف المستثمرين المحليين والأجانب، واستعمالها في اتخاذ القرارات.

وعموما هناك إجماع من طرف أفراد العينة المستجوبين على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي، سيكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية وتوفير مستوى كافي من الإفصاح، مما يؤدي إلى ضمان رؤوس الأموال وجلب المستثمر الأجنبي من خلال ما سيوفره من ثقة في هذه المعلومات، وفيما يلي أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة:

➤ عرض نتائج الدراسة

من خلال الدراسة التي قمنا بإعدادها توصلنا إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

أ. جودة المعلومات المحاسبية ضرورة لا مفر منها لترشيد متخذي القرارات.

ب. إن جودة المعلومات المحاسبية سوف يكون له أثر إيجابي على فعالية الإفصاح المحاسبي.

ج. يهدف الاتجاه المعاصر في الإفصاح إلى توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، وفي ظل هذا الهدف لم يعد الإفصاح يقتصر على تقديم المعلومات التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية والتي تتناسب مع قدرات المستثمر العادي، بل يتسع نطاق الإفصاح ليشمل المعلومات الملائمة، التي تحتاج إلى درجة كبيرة من الدراية والخبرة في فهمها واستخدامها والتي يعتمد عليها المستثمرون والمحللون الماليون في اتخاذ قراراتهم.

د. إن الإفصاح ضمن القوائم المالية سوف يكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية أهمها الملائمة والصورة العادلة وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية، إضافة إلى تغليب الواقع الاقتصادي في معالجة كل الأحداث والإفصاح عنها.

هـ.

➤ هوامش المراجع:

(1) - عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990، ص 194.

(2) - فهمي بديسي، عادل بولجنيب، تأثير التحفظ على جودة المعلومات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS- IFRS- IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية المنعقد بجامعة ورقلة، الجزائر يومي 24-25 نوفمبر 2014.

(3) - Robert Obert, Le Nouveau Cadre Conceptuel De l'IASB, Revue Française De Comptabilité, N°439, Janvier 2011, P 28.

(4) - IBID, P 28.

(5) - دونالد كيسو وجيري بجانن، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، ترجمة أحمد حامد حجاج، دار المريخ الرياض العربية السعودية، ص 72.

(6) - نفس المرجع، ص 72.

(7) - سعيد عبد الحليم (2015)، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة دكتوراه، قسم علوم التجارة، جامعة

محمد خيضر بسكرة، ص ص 59-60.

- نفس المرجع، ص 60.⁸