



عمادة البحث العلمي
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية

Journal homepage:

<http://scientific-journal.sustech.edu/>



مساهمة دقة القياس والإفصاح المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

"دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

رقايقية فاطمة الزهراء

جامعة محمد الشريف مساعديّة - سوق أهراس - الجزائر

المستخلص :

تهدف الدراسة إلى تحديد مساهمة الثبات في الطرق المستخدمة في القياس المحاسبي ومؤشر الإفصاح الذي وضعته مؤسسة ستاندر وبور في جودة المعلومات المحاسبية ، و قد شملت الدراسة الميدانية عينة من المؤسسات ، من خلال إعداد إستبيان و توزيعه على مجتمع الدراسة البالغ عدده 46 مستجوبا و إستخدم برنامج التحليل الإحصائي SPSS في تحليل البيانات و إختبار الفرضيات ، و قد توصلت الدراسة إلى أن دقة القياس المحاسبي من خلال الاعتراف الوقتي بكل البنود يكسب المؤسسة ثقة مستثمريها عند الإفصاح بشفافية تامة عن المعلومات سواء كانت مالية أو غير مالية عند عرض القوائم المالية . و قد خلصت الدراسة إلى بذل المزيد من الجهود والمتابعة للمستجدات المتعلقة بتطبيق قواعد القياس السليم والإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مع الاهتمام بتفعيل برامج التدريب على معايير المحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني .

ABSTRACT:

This study aimed at explaining the contribution of stability in the methods used in accounting measurement and the disclosure index established by Standard and Poor in the quality of financial information. The field study included a sample of companies from which data were collected through a questionnaire specially prepared for this purpose. It was handed out to a population of forty six individuals; then a statistical analysis program (SPSS) had been used to analyze the study data and to test its hypotheses. The study concluded that the accuracy of the accounting measurement through the temporary recognition of all the items earns the confidence of its investors when disclosing with complete transparency information whether financial or non-financial when the financial statements are presented. The study recommended exerting more efforts and following up the developments related to the application of the rules of measurement and accounting disclosure in the Algerian Economic Companies; as well as paying more attention to the activation of training programs on the accounting standards; auditing; and rules of professional conduct.

الكلمات المفتاحية: القياس المحاسبي ، الإفصاح ، جودة المعلومات المحاسبية .

المقدمة :

تزايد استخدام الإفصاح والشفافية بشكل واضح في عالم اليوم، وبصفة خاصة في أسواق المال، حيث تلعب المعلومات دورا حاسما في التأثير على قرارات مختلف المتعاملين.

ويعد الإفصاح المحاسبي جوهر نظرية المحاسبة و قد ارتبط هذا التطور مع القوائم المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط المنشآت وما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قياس يمكن استخدامها من مستخدمي هذه المعلومات، التي تصبح - فيما بعد - الأساس الذي يعتمد عليه هؤلاء في اتخاذ القرارات ، من أجل ذلك يعد تقديم المعلومات أحد الأهداف الرئيسية للقوائم المالية.

إذ أن الإفصاح والشفافية (Disclosure and Transparency) يوفر فرصا متكافئة للمستثمرين في الحصول على المعلومات، وهذا بدوره يوفر مناخا استثماريا ملائما ويزيد من فرصة نمو السوق. وبالإضافة إلى ذلك فهما أحد ركائز حوكمة الشركات وفقاً لمبادئ الحوكمة الصادرة من منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OECD)، حيث تساعد مجلس الإدارة على تقييم فعالية الإدارة التنفيذية وتمكنها من إتخاذ القرارات التصحيحية مبكراً قبل حدوث أي خلل في الوضع المالي للشركة.

ولقد اتجه عدد من الباحثين والمؤسسات المالية إلى قياس جودة الإفصاح والشفافية عن طريق تطوير مؤشرات، إلا أن هذه المؤشرات تظل مرتبطة بالبيئة النظامية والمهنية للدولة المعنية. على اعتبار أن الأسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من المنشآت الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الإفصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية، وقد انعكس ذلك في مجموعة من الآثار السلبية أهمها فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية ، وبالتالي فقدان هذه المعلومات لأهم عناصر تميزها ألا وهو جودتها.

مشكلة الدراسة :

إلى أي مدى يمكن أن يساهم الثبات في الطرق المستخدمة في القياس المحاسبي وآليات الإفصاح في جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

و يندرج ضمن ذلك جملة من التساؤلات الفرعية تتمحور حول :

- ما مضمون كل من القياس المحاسبي والإفصاح ؟

-هل يقتصر تأثير القياس المحاسبي والإفصاح على خصائص جودة المعلومات المحاسبية أم يفتح المجال لوضع معايير جديدة لجودة هذه المعلومات ؟

- ما هي حدود الإفصاح المحاسبي و درجة ملائمته في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

أهمية الدراسة :

تتبع أهمية الدراسة كون الشفافية أحد الخصائص الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية المنشورة حتى أنها أصبحت حالياً المعيار الرئيسي لترتيب الشركات في أسواق المال، ولما للشفافية والإفصاح في التقارير من أثر واضح على كفاءة الأسواق المالية، حيث كلما اتسع نطاق الإفصاح المحاسبي بشفافية عميقة وبصورة إلزامية كلما زادت الثقة ويصبح تطبيق نماذج الإفصاح والإطار الاستراتيجي للشفافية والنزاهة الدولية بمثابة جهاز إنذار مبكر للحماية ضد المخاطر المالية.

أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الثبات في الطرق المستخدمة في القياس المحاسبي ومؤشر الإفصاح الذي وضعته مؤسسة Standard & Poor في جودة المعلومة المالية وذلك بالإسقاط على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

فرضيات الدراسة :

- لمحاولة تفسير إشكالية الدراسة تم تصميم و صياغة الفرضيات التالية :
- لا توجد علاقة تأثير معنوية بين توفر مقومات الإفصاح والشفافية في حقوق الملكية وجودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة.
 - لا توجد علاقة تأثير معنوية بين توفير مقومات الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية والأطراف ذوي العلاقة وجودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة.
 - لا توجد علاقة تأثير معنوية بين دور مجلس الإدارة عندما يقوم بمسؤولياته القانونية باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين و جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة .
 - لا توجد علاقة تأثير معنوية بين الثبات في الطرق المستخدمة للقياس وتأثيرها على آليات الإفصاح المحاسبي والشفافية و جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة

منهجية الدراسة :

استنادا لطبيعة موضوع الدراسة فقد اعتمد "المنهج الوصفي- التحليلي للجانب النظري أما الجانب الميداني فقد قمنا بإعداد إستبانة و وزعت على عينة الدراسة من مدراء و محاسبين وماليين في مؤسسات اقتصادية ضمن عينة الدراسة، من خلال إستخدام الإختبارات الإحصائية اللازمة بالإعتماد على برنامج (SPSS).

حدود الدراسة :

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي :

- . الحدود المكانية :مدراء و مسؤولين ومحاسبين وماليين لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .
- . الحدود الزمانية : فترة الدراسة كانت من أكتوبر 2017م إلى يناير 2018م .

الدراسات السابقة :

دراسة :محمد نواف حمدان عابد ، (2006م):

خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها :أن الخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة الأصل الثابت والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت يتم قياسها ومعالجتها على أساس معقول وثابت ، كما يتم إعادة تقييم الأصل أو مجموعة الأصول الثابتة المنخفضة القيمة بناء على قيمتها السوقية العادلة، و بالتالي ضرورة الإفصاح عن الانخفاضات في القوائم المالية بصورة شفافة نظراً لما تمثله الأصول الثابتة من أهمية كبرى في الوحدات الاقتصادية.

دراسة : فضل كمال سالم ، (2008) :

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها ، أنه يوجد إهتمام مقبول بالبيانات الخاصة بالموارد البشرية إلا أن هناك إهمال لمدخل الدفترية والسجلات المنظمة للقياس المحاسبي للموارد البشرية ،بالإضافة إلى أن رسملة الأصول البشرية والإفصاح عنها يوفر المزيد من الموضوعية والمصادقية والثقة للبيانات المحتواة في التقارير المالية ،و قد خلصت الدراسة إلى ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية وإعداد سجلات تحليلية وإحصائية ومحاسبية للتسجيل و التوبيخ والقياس في إطار نظام محاسبي شامل .

دراسة : عبد الرزاق قاسم الشحادة ،(2010م) :

من أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة : وجود تعارض بين متطلبات حماية البيئة والاستغلال الاقتصادي الكفاء لموارد الشركة، مع تدني تحقيق الكفاءة الاقتصادية للشركة و المحافظة على البيئة بسبب الأضرار المختلفة لنشاطاتها، بالإضافة إلى عدم انسجام النظام المحاسبي المتبع في الشركة مع المتغيرات المستجدة في البيئة الاقتصادية والاجتماعية الجديدة، وقد خلصت الدراسة إلى : ضرورة وجود تكامل بين العوامل التنظيمية والسياسات المحاسبية المناسبة في مجال تحليل عناصر تكاليف الأداء البيئي وتبويبها وعلاقتها بدورة النشاط لدى الشركة، مع ضرورة تولي الإدارة والقائمين على النظام المحاسبي في الشركة وإدراج خريطة حسابات جديدة هدفها تحقيق بيانات ومعلومات ومؤشرات عن تكاليف الأداء البيئي والمنافع التي يمكن تحقيقها من برامج تحسين الأداء البيئي وتطويره للشركة.

دراسة : Réda Sefsaf,(2012):

حيث ركز الباحث في هذه الدراسة على محاولة إظهار أهمية المعلومات الإضافية التي قدمتها -IFRS- في الجانب المحاسبي على الأرقام المحاسبية، و دراسة مقارنة جودة النتائج بين فترات تبني المعايير والفترات قبل تبني المعايير -IFRS- و قد قام الباحث بإجراء اختبارات تجريبية على مجموعتين من المؤسسات؛ الأولى تتكون من مؤسسات تابعة ل 14 دولة أوروبية متبنية لمعايير التقارير المالية الدولية، و الثانية تتكون من مؤسسات تابعة ل 8 دول غير متبنية للمعايير، و قد تم تقسيم المجموعتين طبقا لخصائص كل نوع، و قد أظهرت نتائج الدراسة عموما أن تبني المعايير -IFRS- كان له أثر إيجابي على نوعية المعلومات و الأرقام المحاسبية ، وأن هذه النوعية تتباين تبعا لتباين و اختلاف العوامل المرتبطة بكل مؤسسة.

دراسة : زين عبد المالك ،(2015م)

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج المتعلقة بالقياس والإفصاح، ومن بينها أنّ النظام المحاسبي المالي جاء بعدة بدائل لقياس عناصر القوائم المالية وبمتطلبات للإفصاح والتي من شأنها إعطاء معلومات مالية ذات مصداقية، ولكن ومن خلال واقع الممارسة المحاسبية نلاحظ عدم وجود بيئة إقتصادية لتطبيق كل هذه البدائل والمتطلبات وهو ما يجعل القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتميز بالقصور في مصداقية المعلومات المالية.

دراسة : فريال منال عزي ،(2017م) :

توصلت الدراسة بعض النتائج منها : تسمح أساليب القياس المحاسبي عن تحوط القيمة العادلة من الحد من التغيرات في القيمة العادلة للأصول المالية، بالإضافة إلى أهمية القياس المحاسبي عن تحوط التدفق النقدي لما له من أثر في إبراز فعالية تغطية التغيرات التي تحصل في التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة و المرتبطة بعنصر عدم التأكد .

المحاسبة نظام للقياس والإفصاح المحاسبي :

يقوم المحاسب بقياس مختلف العناصر المكونة للقوائم المالية (كالأصول و الخصوم ، الإيرادات و المصاريف) ، و يقوم بالإفصاح عن نتائج عملية القياس في صورة المعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية و الشكل البياني رقم (1) يوضح ذلك .



المصدر : أمين، السيد أحمد لطفي ، 2006م

شكل رقم (1) : القياس والإفصاح المحاسبي في الإطار الفكري للمحاسبة

ومن جهتها تخضع المعلومات الناتجة عن عمليات القياس و الإفصاح المحاسبي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وبذلك نظام المحاسبة يحدد بالمدخلات التي يعتمد عليها و تشمل الظروف الاقتصادية والأنشطة المحاسبية المختصة بقياس أثر تلك الظروف على عناصر القوائم المالية على اعتبار أن هذه الأخيرة تمثل مخرجات هذا النظام.

مضمون القياس المحاسبي :

القياس هو الوظيفة الأولى للمحاسبة المالية، و يعني تحديد قيم الأحداث الاقتصادية التي سيتم الاعتراف بها وفقا لها بالدفاتر و القوائم المالية و إيضاحتها المتممة لها. (عبد الوهاب نصر علي ، 2007م، ص415)

و تشمل متطلبات القيام بأنشطة القياس في المحاسبة على عدة مكونات:

- تحديد موضوع القياس و الذي يتمثل في عناصر القوائم المالية.
- تحديد الخصائص أو الصفات المتعلقة بموضوع القياس الواجب إخضاعها لعملية القياس.
- تحديد توقيت الاعتراف بأثر الأحداث الاقتصادية طبقا لمعايير الاعتراف المحاسبية.
- تحديد وحدة القياس المستخدمة (أمين السيد أحمد لطفي ، 2006م، ص475)

العوامل المؤثرة على جودة القياس المحاسبي :

هناك عدة أسس و معايير تؤثر على فعالية و جودة القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية نذكر منها:

طرق القياس المحاسبي:

تؤثر الطرق المستعملة في تقييم و إعادة تقييم الأصول و الخصوم و كذا المستعملة في تقييم المصاريف والإيرادات على جودة القوائم المالية ،على اعتبار أن هناك طرق جيدة نظريا لكن تطبيقها الفعلي صعب مما يؤثر على النتائج المتحصل عليها .

توقيت الاعتراف بعناصر القوائم المالية:

و تشمل على ما يلي :

- توقيت الاعتراف بالأصول و الخصوم:

حيث يجب أن يكون الاعتراف بالأصول و الخصوم في وقت حدوثها و أي تأخر في تاريخ الاعتراف سيؤثر سلبا على قيمتها .

- توقيت الاعتراف بالإيرادات و المصروفات:

إن عدم الاعتراف الوقتي بالإيرادات أو المصروفات (الأرباح أو الخسائر) يضعف من جودة الربح ، وبالتالي يضعف من جودة التقرير المالي لأنه يترتب عليه عدة صعوبات ، منها أن الربح المحاسبي لا يعكس الأداء الحقيقي للمنشأة خلال الفترة الحالية.

مضمون الإفصاح المحاسبي:

تعددت وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح المحاسبي وهذا نتيجة اختلاف الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات فكل طرف ينظر إلى المعلومات من وجهة نظره الخاصة، فقد عرفه البعض بأنه: "الوضوح وعدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد القوائم المالية (المستخدمين الداخليين) ، كما أنه تقديم المعلومات المحاسبية للفئات الخارجية لتعنيها في اتخاذ القرارات الرشيدة" (رضوان حلوة حنان ، 2004م، ص 85).

ويتم الإفصاح المحاسبي عند إعداد و عرض القوائم المالية في مكانين :

- إما في صلب القوائم المالية ذات الاستخدام العام ، حيث يجب أن تتصف السياسات و المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها بالخصائص النوعية (الشفافية ، المصادقية ، الموثوقية ، الحيادية ، القابلية للمقارنة ، القابلية للقياس ، الملائمة ، الأهمية النسبية) .

- أو في قائمة السياسات المحاسبية التي تم إتباعها و المعلومات و الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ، كما قد يظهر الإفصاح المحاسبي أيضا في كل من :

- تقرير مجلس الإدارة .

- القوائم الإضافية .

- تقرير مراقب الحسابات .

أهمية الإفصاح المحاسبي:

تظهر أهمية الإفصاح المحاسبي حسب مستخدمي المعلومة المحاسبية :

بالنسبة للمستثمرين:

تتجلى أهميته في تحفيز اهتماماته بالأوراق المالية انطلاقا من المعلومات المالية المنشورة من خلال التقارير المالية التي تعدها إدارة الشركة، مما يضمن له بناء توقعات واقعية عن الأوراق المالية .

بالنسبة لمنظمات الأعمال:

فاهتمامها بالإفصاح المحاسبي جاء كنتيجة تلقائية لطبيعتها وخصائصها، خاصة فيما يتعلق بالمسؤولية المحدودة للمساهمين ، فالإفصاح يسمح بخلق جوّ استثماري خال من أساليب الاحتيال وتضارب المصالح بين المديرين والمستثمرين مما يعزز الثقة في أسهمها المقيدة بالسوق المالية وذلك بتوفير المعلومات للجميع في الوقت ذاته.

كما ترجع أهمية الإفصاح المحاسبي إلى مساهمة الإفصاح في حل مشكلتين أساسيتين:

مشكلة عدم تماثل المعلومات: (ماجد شوفي، 2009م)

وتكمن في أن إدارة المؤسسة لديها معلومات عن المؤسسة تفوق ما لدى المستثمرين ، وهذه المشكلة يترتب عليها فشل السوق ، إذا ما استخدمت الإدارة ما لديها من معلومات في تضليل المستثمرين .

مشكلة الوكالة:

حيث تتضمن علاقة الوكالة تلك العلاقة بين المساهمين (الوكلاء) والمسير (الموكل أو العون) ، وبذلك يمكن أن تنشأ نزاعات بين المسير والمساهمين والدائنين، هذا عند تفسيرهم لسياسة التمويل في المؤسسة و عند الانطلاق من موضع مبدئي أن المؤسسة ملكا لمسيرها ، و عند التوجه لزيادة رأس مال المؤسسة بدخول مساهمين جدد فمن المتوقع أن تنشأ علاقة وكالة و تعارض مصالح ، أي إذا كان طرفي العقد سيعظمان مصلحتهما الخاصة فيمكن لسلوك الموكل له أن لا يسعى دائما لمصلحة الموكل (Gérard Charreaux, 2006, p112) مما يترتب عن ذلك نزاعات و خلافات حول المصالح و التي ينجم عنها تكاليف وكالة ، من خلال استخدام المسير لما لديه من معلومات لتحقيق مصالحه الشخصية على حساب المساهمين ويفصح عن المعلومات بالقدر الذي يحقق مصالحه.

مؤشر الإفصاح المحاسبي :

يمكن التنويه إلى أن جودة الإفصاح المحاسبي هو انعكاس مباشر لتشغيل آليات الحوكمة بكفاءة عالية. فالمؤشر الأشمل والأكثر قبولا من قبل الباحثين والمؤسسات المالية العالمية هو المؤشر الذي قدمته مؤسسة Standard & Poor (محمد بن سلطان القباني السهلي ، 2010م) المالية الأمريكية (المعرفة في أكتوبر من سنة 2002م). ويقوم هذا المقياس على فحص التقرير المالي السنوي للشركة للبحث عن مدى توافر 83 بند أو معلومة من المعلومات في الإفصاح الذي يتضمنه هذا التقرير المالي ، وقد أعطى للمعلومات أوزان متساوية عدا بعض المعلومات التي أعطى لها أوزان أكبر من غيرها ليكون مجموع أوزان المؤشر 100 نقطة. وقد تم تقسيم تلك المعلومات إلى مجموعات فرعية وهي :

- معلومات تختص بهيكل الملكية وحقوق المستثمرين (18 معلومة).
- معلومات تختص بالشفافية المالية والإفصاح عن المعلومات (30 معلومة).
- معلومات تختص بهيكل وعمليات مجلس الإدارة (35 معلومة).
- معلومات متعلقة بالقوائم المالية (17 معلومة).

مضمون جودة التقارير المالية:

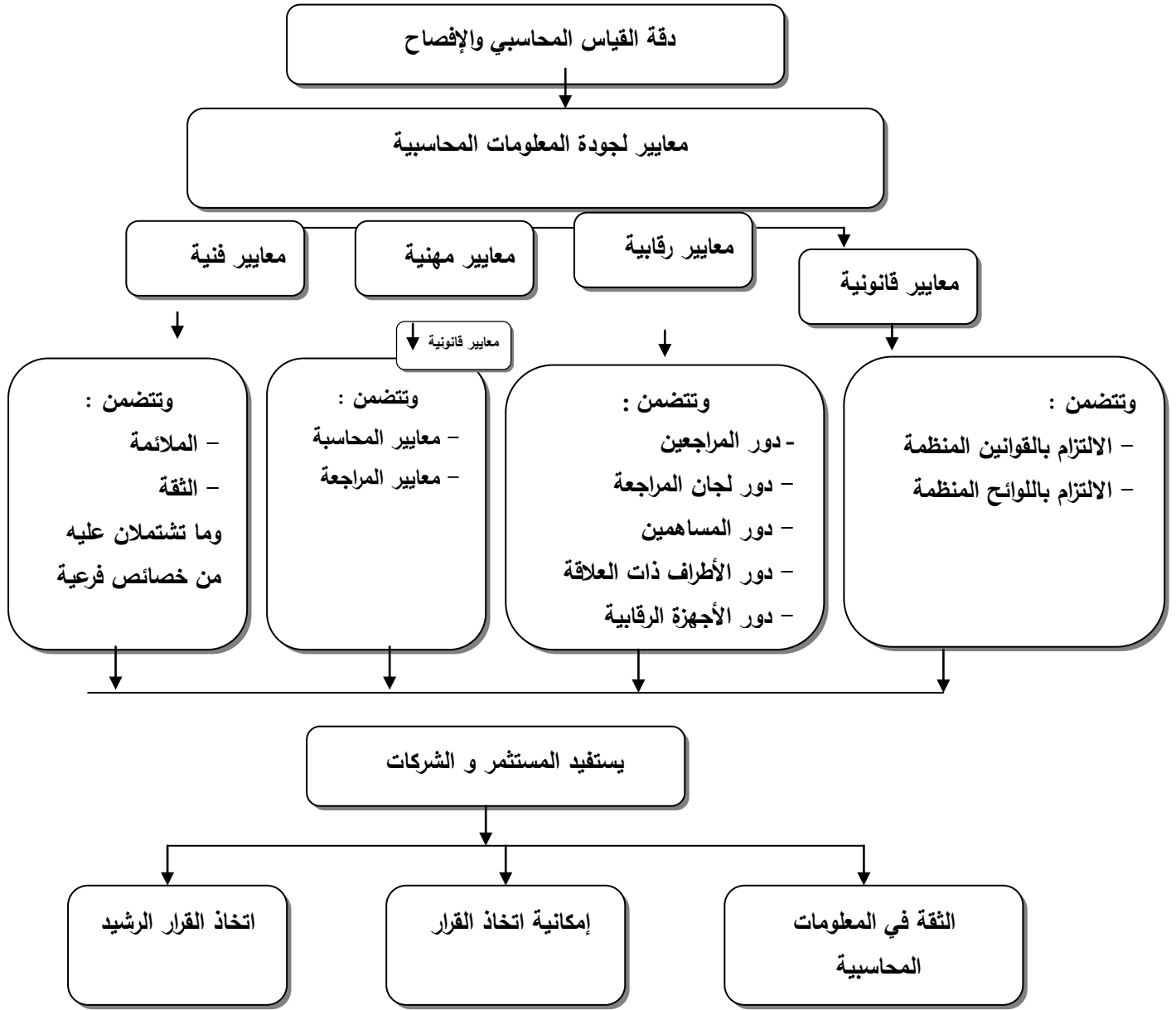
ينطوى مفهوم جودة التقارير المالية على خصائص المعلومات المالية التي تتضمنها تلك التقارير ، هذه الخصائص تتبثق من منفعة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات والتي تتوقف على درجة الثقة في المعلومات من ناحية ، وعلى ملائمة تلك المعلومات من ناحية ثانية ، وعلى قابلية تلك المعلومات للمقارنة من ناحية ثالثة. وتتوقف الثقة في المعلومات على كل من: تمثيلها لحقيقة الأحداث والوقائع ، عدالة تلك المعلومات ، وقابليتها للتحقق. أما ملائمة المعلومات فإنها تتوقف على توقيت المعلومات ، القيمة التنبؤية لها والتغذية العكسية فهناك أكثر من مدخل لتحديد مفهوم الجودة ، منها على الأخص ، مدخل منفعة المعلومات

المحاسبية للقرارات والذي يركز على المنفعة بالنسبة لقرارات مستخدمي القوائم المالية ، ومدخل الحوكمة الذي يركز على تسهيل عمليات مراقبة أصحاب المصالح لأداء الإدارة .

ويتم قياس جودة التقارير المالية من خلال قياس جودة الربح (Hendrickson, Eldon S. And Michael (F. Van Breda, 1992,p112) وبالتالي فإن علاقات الربح بكل من التدفقات النقدية والتغير في القيمة السوقية لحق الملكية تعتبر محل الاهتمام كمؤشرات على جودة الربح ومن ثم جودة التقرير المالي.

دقة القياس المحاسبي، الإفصاح و جودة المعلومات المحاسبية :

بتزايد درجة انفتاح الأسواق المالية تزايدت الحاجة إلى توفير معلومات تتسم بالشفافية والنفعية كوسيلة لضمان الاستقرار المالي، ويتم توفير تلك المعلومات من خلال الإفصاح العام عن معلومات كمية ونوعية ملائمة في التقارير المالية . والشكل رقم (2) يوضح العلاقة بين دقة القياس المحاسبي والافصاح في تميز المعلومات ورشادة واتخاذ القرار الاستثماري:



المصدر : الخطيب خالد ، 2002م

الشكل رقم (2) : مساهمة دقة القياس المحاسبي والإفصاح في تميز المعلومات ورشادة اتخاذ القرار الاستثماري على اعتبار أن المستثمرون يطالبون بتقارير مالية شفافة تتيح لهم بيانات تعبر بمصداقية وموضوعية عن العمليات قامت بها الشركة بما يمكنهم من تقرير المخاطر والمزايا التي تتضمنها استثماراتهم، ومن الجدير بالذكر أن إعداد التقارير المالية ذات الشفافية العالية يتعدى مجرد تطبيق مجموعة من المعايير المحاسبية التي تهدف إلى توفير التناسق وقابلية المقارنة إلى العلانية والإفصاح الأمين الذي يساهم بشكل فعال في جودة المعلومة المالية ، وبالتالي التأثير على قيمة السهم للشركة ، و منه تنشيط التداول بسوق الأوراق المالية.

من أجل الإحاطة بموضوع الدراسة من جميع جوانبه و تكملة الإطار النظري و إختبار فرضيات الدراسة و الإجابة على إشكالية الرئيسية و تساؤلاتها الفرعية . تم القيام بالدراسة الميدانية .
أدوات جمع المعلومات:

تم الإعتماد على الإستبيان في جمع البيانات و ذلك لتحديد العلاقة بين متغيرات الدراسة و ذلك لمعرفة اثر تطبيق دقة القياس المحاسبي وآليات الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير المالية، من خلال محاولة إسقاط مؤشر الإفصاح الذي وضعته مؤسسة Standard & Poor على المؤسسات الاقتصادية ضمن عينة الدراسة و تأثير ذلك على جودة المعلومات المحاسبية، حيث تضمنت قاعدة الاستقصاء 39 فقرة موزعة على جزئين رئيسيين، الأول يشمل البيانات الشخصية والخصائص المميزة لأفراد عينة الدراسة (منها الجنس ، المؤهل العلمي ، سنوات الخبرة ، الوظيفة ، التخصص، العمر)، أما القسم الثاني فيضم محورين يتعلقان بموضوع الدراسة و يشتمل على 33 فقرة كما هو أدناه.
جدول رقم (1): محاور الرئيسية للدراسة وعدد فقراتها

عدد الفقرات	المحور
20	توفر مؤشر الإفصاح الذي وضعته مؤسسة Standard & Poor في المؤسسة الاقتصادية و يشتمل على العبارات الفرعية التالية : <ul style="list-style-type: none"> توفر مقومات الإفصاح والشفافية في حقوق الملكية توفير مقومات الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية و الأطراف ذوي العلاقة قيام مجلس الإدارة بمسؤولياته باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين الثبات في الطرق المستخدمة للقياس المحاسبي.
13	وجود أحد المعايير التالية (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) للحكم على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة
33	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على بيانات الاستبيان ، 2018
وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت (likert) الخماسي في جميع أسئلة قائمة الاستبيان والمكون من:

5	4	3	2	1
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

مدى صدق وثبات قائمة الاستبيان:

لتحديد الصدق الداخلي لها تم الاعتماد على معامل الارتباط بين جميع محاور الدراسة عند مستوى معنوية $(\alpha = 0.05)$ وقد كان معامل الارتباط قويا مما يعكس ذلك صدق مجال الدراسة .
كما تم استخدام معامل كرونباخ ألفا (Alpha Cronbach) لتحديد التناسق الداخلي للمحاور الجزئية لقائمة الاستبيان ولإختبار الثبات لفقرات محاور الإستبيان ، و عند إستقراءه تظهر قيمته 0.802 و هي قيمة مقبولة تعكس مصداقية أداة الدراسة، كما ان القيمة تتمتع بدرجة ثبات تلبية متطلبات الدراسة .
مجتمع و عينة الدراسة :

ينكون مجتمع الدراسة من مدراء و مسؤولين ومحاسبين وماليين للمؤسسات الاقتصادية وعددها 10، وقد تم تحديد عينة الدراسة بشكل عشوائي من مجتمع الدراسة وبلغ عددها 50 مفردة، وتم توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة، واسترجع منها 46 مفردة كما يوضحها الجدول رقم (2) .

جدول رقم (2) : مؤسسات وعينة الدراسة

المؤسسة	عدد العينات	العينة المسترجعة
المؤسسة الوطنية للدهن (ENAP) - وحدة سوق أهراس	10	10
مطاحن الهلال بولاية سوق أهراس	03	03
مؤسسة القلم بولاية سوق أهراس	04	03
المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية -EATIT	06	05
مؤسسة (ملبنة) حمادة بولاية سوق أهراس	04	04
المؤسسة الوطنية للرخام بولاية قالمة	04	04
مركب الدراجات والدراجات النارية (CYCMA) بولاية قالمة	06	05
مطاحن عمر بن عمر بولاية قالمة	05	04
المجمع الشرقي للدواجن بولاية قالمة	04	04
مركب إنتاج الملابس العسكرية -بوشقوف - قالمة -	04	04
المجموع	50	46

المصدر : الدراسة الميدانية

أدوات التحليل الإحصائي:

تم ترميز البيانات إحصائياً وتقريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS الإحصائي وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- الوسط الحسابي .
- الإنحراف المعياري .
- اختبار ألفا كرونباخ - Alpha Cronbach - لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان .
- معامل ارتباط بيرسون .

تحليل البيانات :

أ- تحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة :

تبعاً للبيانات المتعلقة بالخصائص الشخصية لأفراد العينة المحصلة عن طريق استمارات الاستبيان تم الحصول على المعلومات الموضحة في الجدول رقم (3) .

جدول رقم (3) : توزيع عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية

المتغير	النسبة %	المتغير	النسبة %	المتغير	النسبة %	المتغير	النسبة %
الجنس	58.7	ذكر	27	الجنس	52.17	محاكية و/أو مالية	24
العمر	41.30	أنثى	19	العمر	47.83	أخرى	22
	30.4	أقل من 30 سنة	14		17.4	أقل من 05 سنوات	08
	23.9	من 30 إلى 40 سنة	11		43.5	من 05 سنوات إلى 10 سنوات	20
	26.1	من 40 إلى 50 سنة	12		8.7	من 11 إلى 15 سنة	04
	19.6	أكثر من 50 سنة	9		30.4	أكثر من 15 سنة	14

21.8	10	مدير إدارة	الوظيفة الحالية	10.9	05	غير متحصل على البكالوريا	المؤهل العلمي
				28.3	13	بكالوريا	
78.2	36	مسؤولين آخرين		45.6	21	ليسانس	
				4.3	02	ماجستير	
				2.2	01	دكتوراه	
				8.7	04	أخرى	

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على بيانات الاستبيان ، 2018م و SPSS

يلاحظ من الجدول رقم (3) أن معظم أفراد العينة ذكور بنسبة 58.7% ، كما أن ما نسبته 45.7% من أفراد العينة تتجاوز أعمارهم الأربعين سنة وهو مؤشر جيد ، كما يفسر ذلك بطبيعة الوظائف (مدير و رئيس مصلحة) و التي تتطلب أصحاب الخبرة العملية التي لا يحصل عليها أي كان إلا في مثل هذا العمر ، فهي متوافقة مع سنوات الخبرة والمؤهل العلمي ، ونجد أن ما نسبته 52.17% هم محاسبين و ماليين ، ويظهر ما نسبته 47.83% يشغلون وظائف أخرى غير المحاسبة والتدقيق كرؤساء لمصالح (مصلحة المستخدمين، مصلحة الإعلام الآلي، إدارة التخطيط، مصلحة التكوين بالإضافة إلى موظفين بقسم المالية)، كما نجد أن ما نسبته 10.9% غير متحصلين على شهادة البكالوريا بينما 28.3% منهم متحصل عليها، ونجد أيضا ما نسبته 45.6% متحصلين على شهادة الليسانس في تخصصات مختلفة بالإضافة إلى 6.5% متحصلين على شهادات في الدراسات العليا وبقية العينة والمقدرة نسبتها ب 8.7% متحصلين على شهادات أخرى أهمها مهندس دولة أو تقني سامي.

عموماً، فما نسبته 89.1% من أفراد العينة أي أن الغالبية العظمى من الفئة المستهدفة من حملة الشهادات العلمية مما يساهم ذلك في دقة الإجابات . ومن خلال توزيع النسب حسب المؤهلات العلمية لأفراد العينة، نجد ما نسبته 52.17% متحصلين على شهادات في المحاسبة و/أو المالية والباقي متحصلين على شهادات أخرى أهمها (مراقبة التسيير، تدقيق مالي ومحاسبي، التجارة الخارجية، اقتصاد) .

وحسب عدد سنوات الخبرة العملية لأفراد العينة، نجد 17.4% خبرتهم أقل من 5 سنوات، وما نسبته 43.5% تتراوح خبرتهم ما بين 5 إلى 10 سنوات، بالإضافة إلى أن ما نسبته 8.7% خبرتهم ما بين 11 و 15 سنة ، والباقي بنسبة 30.4% خبرتهم أكثر من 15 سنة.

بصفة عامة نجد 82.6% من أفراد العينة تفوق سنوات الخبرة العملية 05 سنوات وهي متوافقة مع المسميات الوظيفية لأفراد العينة، مما يفسر ذلك بوجود تمسك بعنصر الخبرة في مثل تلك المؤسسات زيادة على قصر دورة الحصول على الترقيات وهذا مؤشر جيد، مما يعكس ذلك سلامة النتائج في ضوء خبرتهم.

ب- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الأول :

توفر مؤشر الإفصاح المحاسبي الذي وضعته مؤسسة Standard & Poor في المؤسسة الاقتصادية :

جدول رقم(4) : تحليل فقرات المحور الأول

رقم الفقرة	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
1	تخشى المؤسسة من التوسع في الشفافية وعرض مزيد من المعلومات يؤثر سلبيا على سمعتها و على حقوق الملكية.	3.84	1.03	موافق
2	المؤسسة لديها ممارسات محاسبية تؤدي لنشر بيانات مضللة للمستثمرين كالإفصاح عن الأنشطة غير العادية (أرباح طارئة، صافي ربح مرتفع قبل خصم الفوائد والضرائب).	3.71	0.80	موافق
3	يحضر المساهمين اجتماعات الجمعية العامة و يقومون بالتصويت وبمساعدة مجلس الإدارة و مراقب الحسابات.	3.89	0.76	موافق
4	يقوم المساهمين بمراجعة و تدقيق القوائم المالية .	3.50	0.98	موافق
5	يتطلع المساهمين على جميع المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة و المدراء.	3.76	1.01	موافق
6	مدى التزام مراقب الحسابات بالإفصاح عن القوانين واللوائح والنظم المطبقة بالدولة ومدى التزام المؤسسة بها.	3.73	0.92	موافق
7	توفر مقومات الإفصاح والشفافية لجميع الأطراف أصحاب المصالح.	3.86	0.77	موافق
8	يتأثر صافي الربح المحاسبي بمدى موثوقية البيانات المحاسبية التي يتم تقديمها لغرض عرض القوائم المالية .	3.41	1.02	موافق
9	كلما كانت للمعلومات المحاسبية خصائص نوعية (قيمة تنبؤية ،قابلية للفهم والاستيعاب و لها أهمية نسبية و توقبت مناسب لتقديمها، قابلة للمقارنة) كلما كانت ذات جودة مما يؤثر على دقة عملية القياس .	3.50	0.98	موافق
10	جودة المعلومات المحاسبية لا تقتصر على توفر الخصائص النوعية لها بل تشمل أيضاً مدى الالتزام بالقوانين واللوائح التي أعدت في ظلها هذه المعلومات ، وكذلك أساليب الرقابة المطبقة والمعايير المستخدمة .	3.86	0.95	موافق
11	الالتزام بنشر القوائم المالية وفق قواعد الشفافية الدولية يقوى العلاقة بين مجلس الإدارة و الجمعية العامة .	3.65	1.01	موافق
12	يقوم مجلس الإدارة بواجباته القانونية وتقديم التوجيهات العامة للمدراء.	3.84	0.75	موافق
13	يشرف مجلس الإدارة على أداء المؤسسة .	3.84	0.89	موافق
14	يقوم مجلس الإدارة نيابة عن المستثمرين بمساعدة المدراء و محاسبتهم على أداءهم .	3.67	0.87	موافق
15	يتم مساءلة و محاسبة مجلس الإدارة .	3.67	0.81	موافق
16	يتم الاعتراف الوتقي بالأصول والخصوم و بالإيرادات و المصاريف .	3.47	1.00	موافق
17	يمكن لأليات الإفصاح أن تؤثر على عدم احتواء القوائم المالية على بيانات ناتجة عن تلاعب إدارة المؤسسة.	3.32	1.17	محايد
18	يمكن لأليات الإفصاح أن تؤثر على عدم احتواء القوائم المالية على بيانات مضللة ناتجة عن تلاعب موظفين المؤسسة .	3.28	1.06	محايد
19	عدم وجود مفارقات بين الربح المحاسبي والتدفقات النقدية التشغيلية .	3.28	1.10	محايد
20	تكسب المؤسسة ثقة مستثمريها عند الإفصاح بشفافية تامة عن المعلومات سواء كانت مالية أوغير مالية عند عرض القوائم المالية.	3.47	1.26	موافق
3.44	الوسط الحسابي الكلي لعبارات المحور الأول			

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

بالرجوع إلى الجدول رقم(4) وصل المتوسط الحسابي لهذا المحور (3.44) ، أي أن هناك موافقة على تطابق آراء أفراد العينة مع واقع المؤسسات التي يعملون بها .

وفيما يتعلق بالعبارة الرئيسية من المحور الأول من مؤشر الإفصاح الذي وضعته مؤسسة Standard & Poor والذي يتعلق "بمدى توفر مقومات الإفصاح و الشفافية في حقوق الملكية" يتضح أن معظم آراء أفراد عينة الدراسة يرون أن تدعيم دور المساهمين في الرقابة على الإدارة وعلى الأداء التشغيلي والمالي بالمؤسسة ، من خلال حضور المساهمين لاجتماعات الجمعية العامة والمشاركة في التصويت ومساءلة مجلس الإدارة و مراقب الحسابات كما يمكنهم مراجعة و تدقيق القوائم المالية ، حيث بلغت قيمة أقصى متوسط حسابي (3.89) و الإختلاف إلى القيمة (0.76). فيما ترى من ناحية أخرى أن الفساد في المجتمع يحول دون نشر البيانات والمعلومات المحاسبية بنوع من الشفافية حفاظا على حقوق الملاك. فيما جاءت بقية عبارات المحور بأوساط حسابية ذات الإتجاه موافق مما يعكس التطابق في آراء أفراد عينة الدراسة . أما العبارة الرئيسية الثانية من مؤشر الإفصاح حول "توفير مقومات الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية و الأطراف ذوي العلاقة" فمعظم آراء أفراد عينة الدراسة يرون أن تدعيم دور الأطراف ذات العلاقة من خلال وجود لجنة المراجعة ، يزيد من درجة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي يحقق جودتها ، كما أن هذه الأخيرة لا تقتصر على توفر خصائص هذه المعلومات بل تشمل أيضاً على مدى الالتزام بالقوانين واللوائح التي أعدت في ظلها هذه المعلومات ، و ذلك من خلال أعلى قيمة للمتوسط الحسابي (3.86) و بأقل قيم للانحراف المعياري .

وفيما يخص العبارة الرئيسية من مؤشر الإفصاح حول " قيام مجلس الإدارة بمسؤولياته باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين فيتضح من إستقراء معطيات الجدول أن معظم آراء أفراد عينة الدراسة يرون أن قيام مجلس الإدارة بواجباته القانونية ،من خلال تقديم التوجيهات والإشراف على أداء المؤسسة باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين ، كما أن مساعلته تدعم الثقة في المعلومات المنشورة و بالتالي يزيد ذلك من جودة التقارير المالية ، و ذلك بأعلى قيم للمتوسط الحسابي (3.84) في العبارتين الفرعيتين (12) و (13) على التوالي .

وفي العبارة الرئيسية الأخيرة من مؤشر الإفصاح حول " الثبات في الطرق المستخدمة للقياس المحاسبي" يتضح من معطيات الجدول أن معظم آراء أفراد عينة الدراسة يرون أن دقة القياس خاصة لكل من الأصول و الخصوم يؤثر على جودة التقارير المالية و التي بدورها تقاس من خلال قياس جودة الربح باعتباره محصلة التغيرات التي تطرأ على الأصول والخصوم والتي تم الاعتراف بها في شكل إيرادات ومصاريف ، وبالتالي فإن أخطاء القياس المحاسبي في الأرباح تعتبر في ذات الوقت أخطاء قياس في الأصول و/أو الخصوم المعروضة في قائمة المركز المالي ،من وجهة نظر الإدارة ، و ذلك بأعلى قيم للمتوسط الحسابي (3.47) في العبارات الفرعية (16) و (20) على التوالي . كما أن من متطلبات دقة القياس تقديم بيانات محاسبية تكون على درجة عالية من الحياد ، خاصة و أن جودة القياس ستؤدي إلى جودة الإفصاح و بالتالي الجودة و التميز في القوائم المالية .

ج- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الثاني :

وجود أحد المعايير التالية (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) للحكم على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

جدول رقم(5) : تحليل عبارات المحور الثاني

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
التفسير الرشيد في المؤسسة يزيد من الثقة في المعلومات المحاسبية لما يتضمنه من مراعاة للجوانب القانونية والرقابية والارتقاء بالممارسة المحاسبية.	4.17	0.75	موافق
دقة المعلومات المحاسبية تسهل التقييم الصحيح والدقيق للأحداث سواء في الحاضر أو في المستقبل.	4.47	0.73	موافق
كلما كانت المعلومة قابلة للتنبؤ زادت من جودتها .	4.27	0.79	موافق

موافق	0.87	4.00	المعلومة التي يتم الحصول عليها بأقل تكلفة ممكنة تقدم منافع كثيرة مما تساهم في رفع جودتها.
موافق	1.04	4.13	عدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الإفصاح والشفافية عن المعلومات المالية له آثار سلبية على جودة المعلومات المحاسبية.
موافق	0.80	3.80	توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يفتح المجال لوضع معايير جديدة لهذه المعلومات.
موافق	0.48	4.20	وجود معايير تحقق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من شأنه أن يزيد في إضفاء دقة وصحة المعلومات المحاسبية.
موافق	0.96	3.67	تمتلك المؤسسة نظام محاسبي ومالي يعتمد كمرجع لإثبات المعاملات المحاسبية والمالية .
موافق	0.73	4.13	تتوفر المعلومة المحاسبية على الحماية الكافية ضد الاستعمالات غير القانونية.
موافق	0.72	4.37	تقوم المؤسسة بمقارنة قوائمها المالية مع قوائم مالية لمؤسسات أخرى.
موافق	0.92	3.70	تمتلك المعلومات المحاسبية في المؤسسة مقدرة تنبؤية عند إعداد الخطط الإستراتيجية .
موافق	0.73	4.23	تستخدم المعلومة المحاسبية في عملية التخطيط والرقابة لمختلف الأنشطة في المؤسسة.
موافق	0.73	4.13	تصل المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب.
	4.10		الوسط الحسابي الكلي لعبارات المحور الثاني

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

من خلال الجدول رقم (5) تظهر اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع عبارات المحور، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4.10، والتي تؤكد رضا أغلبية أفراد العينة بدرجات متقاربة. وقد كان أقل متوسط حسابي (3.67) وإختلاف الآراء حوله بانحراف معياري (0.96) في العبارة (08)، كما يظهر أن حوالي 56.7% من آراء أفراد عينة الدراسة يرون أن المعلومات المحاسبية التي تتوفر على الدقة والوضوح تسهل التقييم الصحيح للأحداث سواء في الحاضر أو المستقبل، وأنها تزيد من جودتها كلما كانت ذات فائدة في التنبؤ وأثرت في القرارات المتخذة كما نلمسه في العبارات (02)، (03) بمتوسطات حسابية (4.47)، (4.27) على التوالي، يرجع ذلك إلى حقيقة أن من بين أهدافها استخدام معلومات حقيقية عن الماضي لتوقع الأحداث المستقبلية ويظهر لنا أن 43.3% من أفراد عينة موافقين جدا وبنفس النسبة موافقين على أن المعلومة تزيد جودتها كلما كان تأثيرها كبير على اتخاذ القرار وساعدت في تقدير دقيق وتنبؤات صحيحة عن المستقبل، أيضا كلما كانت المعلومة التي تقدم منافع كبيرة بأقل تكلفة كانت جودتها أرفع وأفضل ومنه تصبح المعلومة المالية ذات دور جوهري في اتخاذ القرارات السليمة التي تؤدي إلى الحفاظ على أموال المساهمين بالمؤسسة، كما تؤكد العبارة (04) بمتوسط حسابي (4.00).

اختبار الفرضيات :

لإختبار فرضيات الدراسة تم قياس قوة ومتانة العلاقة الإرتباطية بين متغيرات الدراسة فيما يلي :

الفرضية الأولى - "لا توجد علاقة تأثير معنوية بين توفر مقومات الإفصاح المحاسبي والشفافية في حقوق الملكية وجودة التقارير المالية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة"

جدول رقم (6) : نتائج اختبار الفرضية الأولى

المتغير	الإفصاح في حقوق الملكية	جودة المعلومات المحاسبية
معامل الارتباط بيرسون	0.74	
مستوى الدلالة	0.001	
حجم العينة	46	

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

من نتائج التحليل الإحصائي يتضح وجود علاقة تأثير موجبة ذات دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي في حقوق الملكية على جودة المعلومات المحاسبية ، حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.74) ، عند مستوى الدلالة 0.001 وهي أصغر من 0.05 ويدل ذلك على أن الإفصاح في حقوق الملكية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، وعند حساب معامل التحديد (R^2) نجده (0.55) ، مما يعني أن نسبة (55%) من التغيرات في جودة المعلومات المحاسبية تعود للإفصاح في حقوق الملكية وبهذه النتائج ترفض الفرضية الأولى لتحل محلها الفرضية البديلة .

الفرضية الثانية - لا توجد علاقة تأثير معنوية بين توفير مقومات الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية والأطراف ذوي العلاقة وجودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة.

جدول رقم (7) : نتائج اختبار الفرضية الثانية

المتغير	مقومات الإفصاح المحاسبي	جودة المعلومات المحاسبية
معامل الارتباط بيرسون	0.80	
مستوى الدلالة	0.000	
حجم العينة	46	

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

يتضح من نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة تأثير موجبة ذات دلالة إحصائية لتوفر مقومات الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية ، إذ بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.80) ، و ذلك بمعامل تحديد (R^2) بقيمة (064) عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أصغر من 0.05 ويدل ذلك على وجود علاقة تأثير وتأثير المتغيرين ضمن عينة الدراسة ، وبهذه النتائج ترفض الفرضية الثانية لتحل محلها الفرضية البديلة .

الفرضية الثالثة - لا توجد علاقة تأثير معنوية بين دور مجلس الإدارة عندما يقوم بمسؤولياته القانونية باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين و جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة.

جدول رقم(8) : نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المتغير	مسؤولية مجلس الإدارة	جودة المعلومات المحاسبية
معامل الارتباط بيرسون	0.63	
مستوى الدلالة	0.000	
حجم العينة	46	

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة تأثير موجبة ذات دلالة لمسؤولية مجلس الإدارة وجودة المعلومات المحاسبية، إذ بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.63) ، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أصغر من 0.05 ويدل ذلك على مسؤولية مجلس الإدارة . ومن خلال المحاور التي تناولتها الدراسة يساهم في رفع جودة المعلومات المحاسبية ضمن عينة الدراسة ، وعند حساب معامل التحديد (R^2) نجده (0.40) ، مما يعني أن نسبة (40%) من التغيرات في جودة المعلومات المحاسبية تعود لدور ومسؤولية مجلس الإدارة وبهذه النتائج ترفض الفرضية الثالثة لتحل محلها الفرضية البديلة .

الفرضية الرابعة : لا توجد علاقة تأثير معنوية بين الثبات في الطرق المستخدمة للقياس وتأثيرها على آليات الإفصاح والشفافية و جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات ضمن عينة الدراسة .

جدول رقم (9) : نتائج اختبار الفرضية الرابعة

المتغير	الثبات في طرق القياس المحاسبي	جودة المعلومات المحاسبية
معامل الارتباط بيرسون	0.59	
مستوى الدلالة	0.001	

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الاستبيان 2018م و SPSS

من نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة تأثير موجبة ذات دلالة إحصائية للثبات في طرق القياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية ، حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.59) ، عند مستوى الدلالة 0.001 وهي أصغر من 0.05 ، وعند حساب معامل التحديد (R^2) نجده (0.55) ، مما يعني أن نسبة (35%) من التغيرات في جودة المعلومات المحاسبية تعود للثبات في طرق القياس المحاسبي ، وبهذه النتائج ترفض الفرضية الرابعة لتحل محلها الفرضية البديلة .

النتائج :

- 1- توفر مقومات الإفصاح والشفافية في حقوق الملكية من خلال:
حضور المساهمين لاجتماعات الجمعية العامة و المساهمة في التصويت .
مساعدة مجلس الإدارة و مراقب الحسابات.
قيام المساهمين بمراجعة و تدقيق القوائم المالية .
- 2- توفر مقومات الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية و الأطراف ذوي العلاقة من خلال:
وجود آليات الإفصاح والشفافية لجميع الأطراف أصحاب المصالح.
توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (قيمة تنبؤية ،قابلة للفهم والاستيعاب و لها أهمية نسبية و توقيت مناسب لتقديمها).
الالتزام بالقوانين واللوائح التي أعدت في ظلها المعلومات، وكذلك أساليب الرقابة المطبقة والمعايير المستخدمة.
- 3- قيام مجلس الإدارة بمسؤولياته باعتباره يمثل المصالح الأساسية للمساهمين من خلال:
القيام بواجباته القانونية وتقديم التوجيهات العامة للمدراء .
الإشراف على أداء المؤسسة .
- 4- الثبات في الطرق المستخدمة للقياس المحاسبي من خلال :
الاعتراف الوتقي بالأصول والخصوم و بالإيرادات و المصاريف .
اكتساب المؤسسة ثقة مستثمريها عند الإفصاح بشفافية تامة عن المعلومات سواء كانت مالية أو غير مالية عند عرض القوائم المالية.

التوصيات :

- من نتائج الدراسة قدمنا بعض التوصيات نوجزها فيما يلي :
1. بذل المزيد من الجهود والمتابعة للمستجدات المتعلقة بتطبيق قواعد القياس السليم والإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية .
 2. زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وإتاحتها لجميع الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة .
 - 3 . ضرورة التزام المؤسسات بنشر نماذج الإفصاح المحاسبي التي أعدتها لما لها من أهمية خاصة على ارتفاع مستوى الشفافية وزيادة الكفاءة في الأسواق .
 - 4.الاهتمام بتفعيل برامج التدريب على معايير المحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني والممارسات المحاسبية الخاطئة التي تمارسها بعض المؤسسات للتعرف على مظاهر التلاعب في القوائم المالية وإخفاقات المراجعة.

المراجع :

1. أمين السيد أحمد لطفي، (2006م)، "نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي).الدار الجامعية ، الإسكندرية .
2. عبد الوهاب نصر على ، (2007م) ، القياس والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية و الدولية.الدار الجامعية ،الإسكندرية.
3. رضوان حلوة حنان، (2004م)، أسس المحاسبة المالية . دار حامد، عمان، الأردن.
4. ماجد شوفي ،(2009م) ، حوكمة شركات سهلة المنال بالنسبة للأسواق المتقدمة . صعبة المنال بالنسبة للأسواق الناشئة"مركز المشروعات الخاصة :www.hawkama.net/files/PDF/art 0702.PDF
5. محمد بن سلطان القباني السهلي ،(2010م) ، مؤشر مقترح لقياس مستوى الشفافية والإفصاح في الشركات السعودية، cba.ksuedu.server261.com/.../edoc_1315499226
6. الخطيب خالد ،(2002م)، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) . مجلة جامعة دمشق ، المجلد 18 ، العدد02 .
7. زكريا محمد الصادق و إبراهيم السيد عبيد ،(2007م) .قياس شفافية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة دراسة ميدانية على الشركات المتداولة في سوق الأوراق المالية المصرية في : مؤتمر الاتجاهات الحديثة للمحاسبة والمراجعة في ظل التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية. المؤتمر السنوي الرابع لقسم المحاسبة – كلية التجارة. جامعة القاهرة.
8. فابقة جابر حسم محمد ،(2005م). الاختلافات النسبية في درجة الإفصاح الاختياري بين الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية وأثرها على تكلفة رأس المال. رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى كلية التجارة – جامعة الإسكندرية.
9. محمد عباس بدوي ، عبد الوهاب نصر علي ، (2008م). "المحاسبة المالية ، مدخل نظم المعلومات. المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية .
10. مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة ،(2001م) . تحليل القوائم المالية مدخل نظري و تطبيقي ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، الأردن .
11. يحي محمد أبو طالب ،(2004م) ،المعايير المحاسبية في ضوء نظرية المحاسبة لإعداد و عرض القوائم المالية الختامية ذات الاستخدام العام " ، الإسكندرية.
12. محمد نواف حمدان عابد ، (2006م) ،دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية -دراسة تطبيقية-"رسالة ماجستير في المحاسبة ، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، القاهرة .
13. فضل كمال سالم ، (2008م) ، مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على إتخاذ القرارات المالية – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة ، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، الجامعة الإسلامية – غزة .
14. نوفان حامد محمد العليمات ، (2010م) ، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية " حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة " ، أطروحة دكتوراه في المحاسبة ، دمشق .
15. عبد الرزاق قاسم الشحادة ، (2010م) ،القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدراتها التنافسية في مجال الجودة – مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، المجلد 26 ، العدد 1 .

16. زين عبد المالك، (2015م)، القياس و الإفصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الحراش خلال (2012-2013)، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس - الجزائر .
17. فريال منال عزي، (2017م)، أساليب القياس و الإفصاح المحاسبي عن التحوط ضد المخاطر المحتملة -دراسة نظرية تحليلية"، مجلة نماء للإقتصاد و التجارة، العدد(02).
18. محمد الفيومي محمد، (1998م)، قرارات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر .
19. لطفي السيد، (2007م)، نظرية المحاسبة : القياس والإفصاح والتقرير المالي، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية .
20. يوسف محمود جريوع، (2007م)، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة"، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد 1 .
21. أحمد نور، (2004م)، المحاسبة المالية: القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والعربية والمصرية، الدار الجامعية، الإسكندرية .
22. Gérard Charreaux ; Peter Wirtz (2006), Gouvernance des Entreprises : Nouvelles Perspectives" , Economica, Paris.
23. Hendrickson, Eldon S. And Michael F. Van Breda, (1992). Accounting Theory, Fifth Edition, Irwin/McGraw-Hill
24. Omneya H. Abdelsalam, Pauline Weetman, (2007), "Measuring Accounting Disclosure in a Period of Complex Changes: The Case of Egypt Review Article", Advances in International Accounting, Volume 20.
25. Réda Sefsaf, (2012), Contribution à l'analyse de l'effet de l'adoption des qualité des IFRS sur la les chiffres Comptable , thèse de doctorat , université d'angers, France.