



جامعة النيلين  
كلية الدراسات العليا

## دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية

(دراسة ميدانية على عينة من شركة السكر السودانية العاملة بولاية الخرطوم)

### The Role of Non-Financial Information Disclosure in Improving The Quality of Financial Reports

(A field study on a sample from the Sudanese Sugar Company operating in Khartoum state)

بجث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الطالبة /

صفية عبد الله عثمان عنتر

إشراف الدكتور /

مصعب الطيب محسن عبد الله

أستاذ المحاسبة المساعد - جامعة النيلين

1441هـ - 2020م

## المستخلص

تمثلت مشكلة البحث في عدم وضوح الدور الذي يلعبه الإفصاح عن عن المعلومات غير المالية من خلال المعلومات عن (البيئية - الإجتماعية - الإقتصادية) في تحسين جودة التقارير المالية (الملاءمة - الموثوقية)، وبذلك ويمكن صياغة المشكلة في ما مدى تأثير الإفصاح عن المعلومات غير المالية علي جودة التقارير المالية؟، تكمن أهمية الدراسة في إظهار المعلومات المحاسبية ذات البعد البيئي والإجتماعي في التقارير المالية التي تساعد المستخدمين في ترشيد قراراتهم، يساعد تطبيق الإفصاح عن المعلومات غير المالية في شفافية ونزاهة التقارير المالية، هدفت الدراسة إلى بيان مدى تأثير الإفصاح عن المعلومات غير المالية في إظهار البيانات ذات البعد البيئي والإجتماعي، بيان دور الإفصاح عن المعلومات البيئية في تعزيز الثقة لدى مستخدمي التقارير المالية، تختبر الدراسة الفرضيات الآتية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات البيئية وجودة التقارير المالية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية وجودة التقارير المالية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية وجودة التقارير المالية، إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي والمنهج الوصفي.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج: يؤثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية في زيادة مصداقية والثقة لدى المستثمرين، وفر الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية المزيد من المعلومات الملاءمة التي تخدم أغراض المستخدم الفرد والمجتمع، كما أوصت الدراسة بضرورة عمل الهيئات المهنية على تشجيع المنشآت الصناعية بأهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية لخدمة متخذ القرار، يجب على المنشآت الصناعية عند إفصاحها في تقاريرها السنوية تقديم المزيد من المعلومات المستقبلية .

## **Abstract**

The research problem was the lack of clarity of the role played by the disclosure of non-financial information through information on (environmental - social - economic) in improving the quality of financial reports (relevance - reliability), and thus the problem can be formulated to what extent the impact of the disclosure of non-financial information On the quality of financial reports ?, the importance of the study lies in showing accounting information with an environmental and social dimension in financial reports that help users in guiding their decisions, the application of disclosure of non-financial information helps in the transparency and integrity of financial reports, the study aimed to demonstrate the extent of the impact The disclosure of non-financial information in showing data with an environmental and social dimension, explaining the role of disclosure of environmental information in enhancing confidence among users of financial reports, the study tests the following hypotheses: There is a statistically significant relationship between the disclosure of environmental information and the quality of financial reports, there is a related relationship Statistical significance between the disclosure of social information and the quality of financial reports. There is a statistically significant relationship between the disclosure of economic information and the quality of financial reports. The study relied on the historical approach, deductive approach, inductive approach and security. A descriptive.

The study reached several results, the most important of which are the following: The disclosure of non-financial information affects the increase of the credibility and confidence of investors, and the disclosure of social information provided more appropriate information that serves the purposes of the individual user and society. On non-financial information to serve the decision maker, when disclosing in their annual reports, industrial establishments must provide more future information.

## فهرس الموضوعات

| رقم الصفحة | عنوان الموضوع  |
|------------|--|
| أ          | الإستهلال  |
| ب          | الإهداء  |
| ج          | الشكر والتقدير   |
| د          | المستخلص   |
| هـ         | Abstract   |
| و          | فهرس الموضوعات   |
| ز          | فهرس الجداول   |
| ح          | فهرس الأشكال   |
| ط          | فهرس الملاحق   |
| <b>1</b>   | <b>المقدمة</b>   |
| 2          | أولاً : الإطار المنهجي   |
| 8          | ثانياً : الدراسات السابقة.   |
| <b>26</b>  | <b>الفصل الأول: الإطار النظري للإفصاح عن المعلومات غير المالية</b>   |
| 27         | المبحث الأول : مفهوم ونشأة وأهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي            |
| 43         | المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية |
| <b>52</b>  | <b>الفصل الثاني: الإطار النظري لجودة التقارير المالية</b>            |
| 53         | المبحث الأول : مفهوم وأهداف وأهمية التقارير المالية                  |
| 71         | المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وأهداف جودة التقارير المالية            |
| <b>93</b>  | <b>الفصل الثالث : الدراسة الميدانية</b>                              |
| 94         | المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية                  |
| 98         | المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية                            |
| 104        | المبحث الثالث : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات                      |
| <b>133</b> | <b>الخاتمة</b>   |
| 134        | أولاً: النتائج   |
| 135        | ثانياً: التوصيات   |
| 137        | قائمة المصادر والمراجع   |
| 155        | الملاحق  |

## فهرس الجداول

| رقم الصفحة | عنوان الجدول   | رقم الجدول |
|------------|--|------------|
| 99         | توزيع عبارات الاستبانة                                       | (1/2/3)    |
| 99         | مقياس ليكرت الخماسي المتدرج                                  | (2/2/3)    |
| 100        | يوضح الاستبيانات الموزعة والمعادة                            | (3/2/3)    |
| 102        | نتائج اختبار ألفا كرونباخ لعبارات فرضيات الدراسة             | (4/2/3)    |
| 104        | التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي       | (1/3/3)    |
| 105        | التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي       | (2/3/3)    |
| 106        | التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني       | (3/3/3)    |
| 107        | التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المركز الوظيفي      | (4/3/3)    |
| 108        | التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق عدد سنوات الخبرة    | (5/3/3)    |
| 109        | التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات المحور الأول        | (6/3/3)    |
| 116        | التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات المحور الثاني       | (7/3/3)    |
| 120        | الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الأول                       | (8/3/3)    |
| 125        | الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الثاني                      | (9/3/3)    |
| 128        | نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى  | (10/3/3)   |
| 130        | نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية | (11/3/3)   |
| 131        | نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثالثة | (12/3/3)   |

## فهرس الأشكال

| رقم الصفحة | عنوان الشكل                           | رقم الشكل |
|------------|---------------------------------------|-----------|
| 104        | أفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي  | (1/3/3)   |
| 105        | أفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي  | (2/3/3)   |
| 106        | أفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني  | (3/3/3)   |
| 107        | أفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي | (4/3/3)   |
| 108        | أفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة   | (5/3/3)   |

## فهرس الملحق

| رقم الصفحة | عنوان الملحق    | رقم الملحق |
|------------|-----------------|------------|
| 156        | الإستبانة       | (1)        |
| 162        | محكمو الإستبانة | (2)        |

## □ المقدمة

تحتوي على الأتي :

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً : الدراسات السابقة



## أولاً: الإطار المنهجي

### تمهيد:

يمثل الإفصاح عن المعلومات غير المالية أهمية كبيرة للشركة الصناعية لأنه يعمل على زيادة ثقة الجمهور من العملاء والعاملين والمنشآت والمؤسسات الخاصة والحكومية، وبالتالي اكتساب السمعة الجيدة مما يؤدي إلى إمكانية الاستمرار والتوسع في ظل المنافسة العالمية والمحلية بين المنشآت .

تعتبر التقارير المالية المصدر الرئيسي في الحصول على المعلومات للأطراف المتعددة مثل المستثمرين الحاليين والمحتملين ومؤسسات الإقراض والهيئات الحكومية والضريبية وأصحاب المصالح كما إنها تعتبر محوراً هاماً من محاور تنشيط وفاعلية المنشآت والمؤسسات المالية حيث من خلالها يمكن الاتصال بين الإدارة وكافة الأطراف الأخرى المهمة بالشركة، وذلك من خلال ما توفره من معلومات للتعرف على المركز المالي وما حققته الشركة من نتائج، ومن أجل تحقيق جودة التقارير المالية لابد من توفير مواصفات كالملائمة والشفافية والثقة والقابلية للمقارنة والثبات والتوقيت المناسب وغيرها.

أدى نقص الإفصاح والشفافية في التقارير المالية التي تنشرها الشركات لفقدان الثقة بهذه التقارير، ولمعرفة دور الإفصاح عن المسؤولية البيئية والاجتماعية والتنمية المستدامة في تحقيق جودة التقارير المالية، ولتحقيق تلك المواصفات برزت الحاجة إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات غير المالية التي لها الأثر الفعال على القرارات المتخذة بواسطة مستخدمي التقارير المالية علاوة على ذلك تأثير الإفصاح عن المعلومات غير المالية يعزز الثقة في التقارير التي تقدم للمستخدمين وتساعد في ترشيد قراراتهم في ظل التغيرات البيئية والاجتماعية المعاصرة لها .

وتتجه هذه الدراسة لتناول أهمية وضرورة تأثير الإفصاح عن المعلومات غير

المالية في تحسين جودة التقارير المالية .

## مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة البحث في عدم وضوح الدور الذي يلعبه الإفصاح عن عن المعلومات غير المالية من خلال المعلومات عن (البيئية - الإجتماعية - الإقتصادية) في تحسين جودة التقارير المالية (الملاءمة - الموثوقية)، وبذلك ويمكن صياغة المشكلة في التساؤلات التالية:.

ما مدى تأثير الإفصاح عن المعلومات غير المالية علي جودة التقارير المالية؟  
وتتفرع منه التساؤلات التالية؟

1. هل يؤدي الإفصاح عن المعلومات البيئية لتحسين جودة التقارير المالية ؟
2. هل يؤدي الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية لتحسين جودة التقارير المالية ؟
3. هل يؤدي الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية لتحسين جودة التقارير المالية ؟

## أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة من الآتي:

### الأهمية العلمية

تتبع أهمية الدراسة العلمية من الآتي:

1. تعتبر الدراسة إثراء علمي لدى المكاتب لحداثه الموضوع وبما أنها توضح اهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية وضرورة دراسته في إطار علمي متكامل مما يساعد في زيادة ملاءمة وموثوقية التقارير المالية .
2. الخروج نتائج وتوصيات جديدة من خلال التعرف على ما توصلت إليه الدراسات السابقة ومعرفة الفجوات الموجودة فيها .

### الأهمية العملية :

1. تكمن أهمية الدراسة في المكانة التي يحتلها الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية لدى المجتمع عند إفصاحها من خلال التقارير التي تنشرها عن أنشطتها إتجاه المجتمع .

2. يساعد تطبيق الإفصاح عن المعلومات البيئية المساهمين وأصحاب المصالح في في ترشيد قراراتهم الإستثمارية من خلال معرفة الآثار البيئية المحيطة بهم من خلال شفافية ونزاهة التقارير التي تنشرها الشركة .

### أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في الآتي :

1. التعرف علي مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية.
2. بيان مدى تأثير الإفصاح عن المعلومات غير المالية في إظهار البيانات ذات البعد البيئي والاجتماعي.
3. بيان دور الإفصاح عن المعلومات البيئية في تحقيق موثوقية التقارير المالية .
4. دراسة دور الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية في جودة التقارير المالية .
5. معرفة دور الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية في جودة التقارير المالية.

### فرضيات الدراسة:

تختبر الدراسة الفرضيات الآتية:

**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات البيئية وجودة التقارير المالية.

**الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية وجودة التقارير المالية .

**الفرضية الثالثة:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية وجودة التقارير المالية .

### منهجية الدراسة:

إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي لأستعراض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، والمنهج الإستنباطي لتحديد مشكلة الدراسة وصياغة

الفرضيات، المنهج الإستقرائي للتحقق من صحة الفرضيات، المنهج الوصفي لإجراءات الدراسة الميدانية.

**مصادر بيانات الدراسة:**

يتم جمع مصادر بيانات الدراسة كالاتي:

**المصادر الأولية:** استمارة الإستبانة.

**المصادر الثانوية:** الكتب، الرسائل الجامعية، المجلات والدوريات، المؤتمرات العلمية والندوات، التقارير الدورية، شبكة الإنترنت.

**حدود الدراسة:**

**الحدود المكانية:** دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية بالسودان .

**الحدود الزمانية:** 2019م.

**الحدود الموضوعية :** سوف يستعرض الباحثة إلى أثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتمثل في: (المعلومات البيئية - المعلومات الإجتماعية - المعلومات الإقتصادية)، في تحسين جودة التقارير المالية .

**الحدود البشرية :** على موظفي شركة السكر السودانية العاملة بولاية الخرطوم .

**متغيرات الدراسة:**

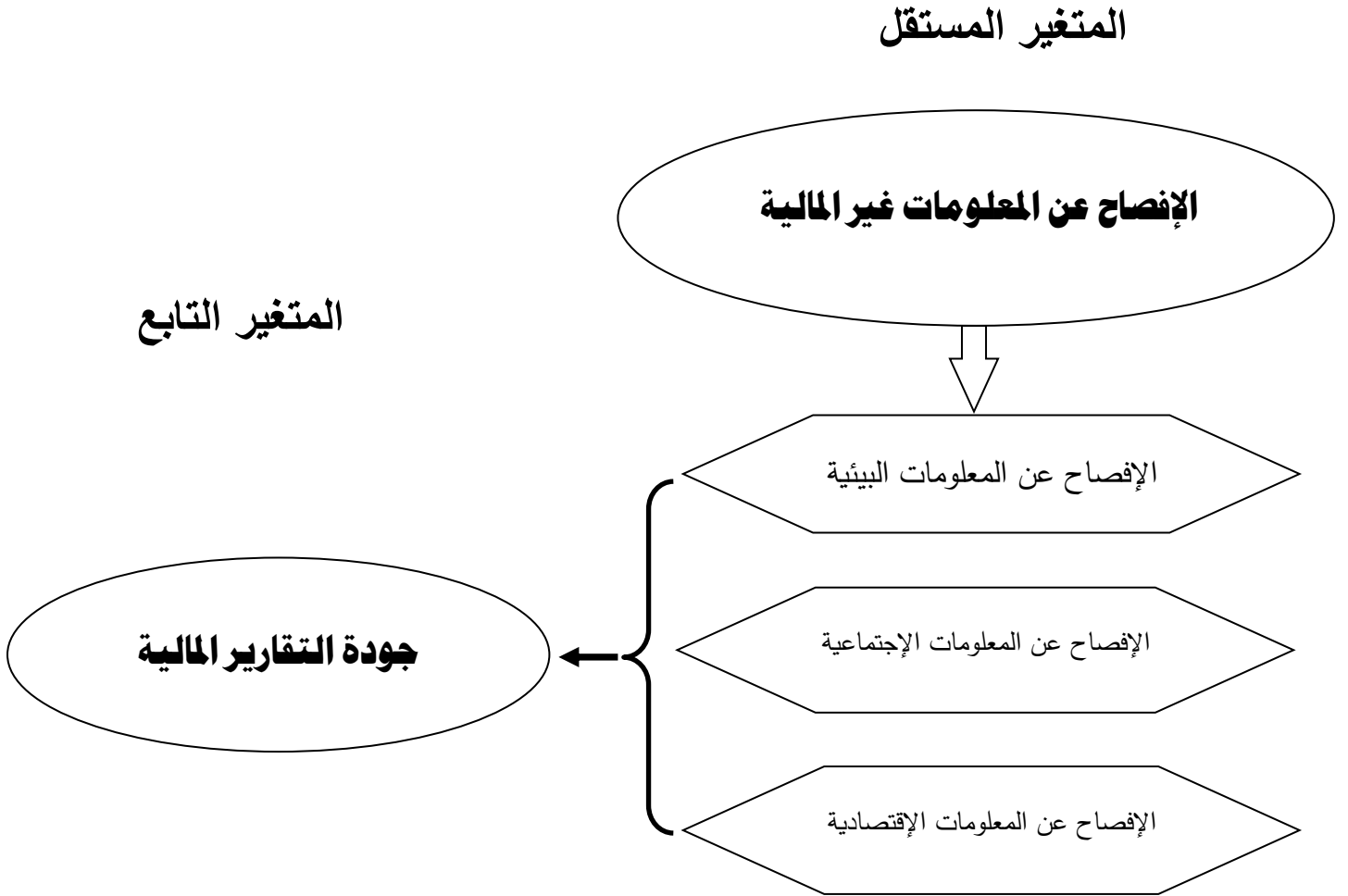
تمثلت متغيرات الدراسة في الآتي :

**المتغير المستقل :** الإفصاح عن المعلومات غير المالية التي تتمثل في : (المعلومات البيئية - المعلومات الإجتماعية - المعلومات الإقتصادية) .

**المتغير التابع :** جودة التقارير المالية .

شكل رقم (1)

يوضح نموذج متغيرات الدراسة



المصدر: اعداد الباحثة، 2019م

هيكل الدراسة:

إشتملت الدراسة على مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة، وتشمل المقدمة على :  
الإطار المنهجي والدراسات السابقة، أما الفصل الأول للإفصاح عن المعلومات غير  
المالية، وقسم إلى مبحثين: المبحث الأول : مفهوم ونشأة وأهمية وأهداف الإفصاح  
المحاسبي، المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح عن المعلومات غير

المالية، الفصل الثاني الإطار النظري جودة التقارير المالية، وتم تقسيمه إلى  
مبحثين، المبحث الأول : مفهوم وأهداف وأهمية التقارير المالية، المبحث الثاني :  
مفهوم وأهمية وأهداف جودة التقارير المالية، الفصل الثالث الدراسة الميدانية، وتم  
تقسيمه إلى مبحثين المبحث الأول: نبذة تعريفية عن شركة السودانىة، المبحث الثاني  
إجراءات الدراسة الميدانية، المبحث الثالث تحليل البيانات واختبار الفرضيات. أما  
الخاتمة فتشتمل على النتائج والتوصيات.

ثانياً : الدراسات السابقة :

هنالك دراسات سابقة لها علاقة بموضوع البحث يمكن عرضها كما يلي :

دراسة (eng, mak 2003م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تأثيرات الحوكمة والافصاح الاختياري في التقارير المالية لإدارة الشركات، هدفت الدراسة إلى تقصي تأثير هيكل الملكية وتمثيل مجلس الإدارة عن الإفصاح الاختياري في الشركات وعبرت الدراسة عن هيكل الملكية عن طريق ملكية الإدارة، وتركز الملكية، معرفة الاسهامات التي تحققها الحوكمة في دعم جودة التقارير المالي للمؤسسات وتحسين الافصاح الاختياري في التقارير المالية للمنشآت، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها الآتي: وجود علاقة عكسية بين ملكية الإدارة ونسبة ملكية الحوكمة للشركة، ولايوجد ارتباط بين الافصاح الاختياري وتركز الملكية، وكلما زادت نسبة الأعضاء الخارجين في الإدارة قل الافصاح الاختياري بينما الشركات التي تتسم بفعلة مالية منخفضة تفصح بشكل أكثر عن المعلومات، أوصت الدراسة بتخفيض ملكية الادارة وزيادة نسبة ملكية الحوكمة في الشركات حتي يكون هناك مستوى اكبر من الافصاح الاختياري ، والعمل على زيادة نسبة الأعضاء الخارجين في الادارة ليساعد ذلك في تحسين مستوى الافصاح في المنشآت.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت مفهوم الحوكمة ومدى تطبيقها في المنشآت ودورها في تحسين مستوى الافصاح الاختياري من خلال درجات مجمعة للإفصاح عن المعلومات الاستراتيجية غير مالية ، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

---

(1) Eng. Mak **Corporate Governance And Voluntary Discloswe**, “University Singapore Faculty Of Business Journal Of Accouing And Public Police Vol 22 No 4, 2003. pp 241 – 267 .

## دراسة (Barako) 2007م: (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى تأثير خصائص حوكمة الشركات وهيكل الملكية على تطبيق الإفصاح الاختياري ، هدفت الدراسة إلى تحديد الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات علي مستويات الإفصاح الاختياري ، اعتمدت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي، توصلت الدراسة إلي أن الإفصاح الاختياري يتأثر بحوكمة الشركات وهيكل الملكية وتطبيقات الحوكمة تعتبر عامل هام في تحسين الإفصاح الاختياري، وأوصت الدراسة بزيادة مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية، وتطبيق الحوكمة في مؤسسات الأعمال لكي يساعد في تحسين مستوى الإفصاح الاختياري .

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت تحديد دور حوكمة الشركات في مستويات الإفصاح الاختياري، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

## دراسة ساتي (2007م) : (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المراجع الخارجي، والكيفية التي يتم بها الحصول على كافة الأدلة والبراهين التي تمكنه من إجراء الفحص المبدئي لنظم الرقابة الداخلية لتقدير إمكانية الإعتماد عليه، عند إبداء المراجع لرأيه الفني عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية المنشورة . هدفت الدراسة الي بيان دور نظام الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية والتعرف علي أثره علي إعداد القوائم المالية المنشورة و في عملية ترشيد القرارات . اعتمدت الدراسة علي كل من المنهج الاستنباطي، والمنهج الاستقرائي، والمنهج

---

(1) Duiache& Larako, **Determinants Of Voluatery Disclosure Inkenyan Company Annual Reports African** “Nioroby “(Nionby : Faculty Of Business Management Vol.5. No 5, 2007). P 44.

<sup>1</sup> - ساتي عثمان ساتي، أثر نظام الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية المنشورة، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2007م).



التاريخي، والمنهج الوصفي، وتوصل الباحث لعدد من النتائج أهمها: ضعف نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلي زيادة حجم الأختبارات التي تقوم بها المراجع الخارجي، تعتبر المعلومات المحاسبية مصدر رئيسياً لعملية إتخاذ القرارات الرشيدة، قيام المراجع الخارجي بتقويم ودراسة نظام الرقابة الداخلية يشمل المراجعة .أهم التوصيات فقد كانت علي النحو التالي، ضرورة زيادة كمية الأختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي في حالة ضعف نظام الرقابة الداخلية، ضرورة التطبيق العلمي لنظام دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية للتأكد من صحة التقارير المالية المنشورة .

تناولت هذه الدراسة أثر نظام الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية المنشورة، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: ياسر(2008م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في إلى أي مدى يمكن للتقارير المالية توفير معلومات محاسبية ملائمة لمستخدمي هذه التقارير؟ وما هي متطلبات الإفصاح العام بالتقارير المالية؟ ما هو أثر الإفصاح والشفافية على المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية على مستوى الرقابة المالية؟ تكمن أهمية الدراسة في دور التقارير المالية في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام لمستخدمي هذه التقارير. هدفت الدراسة إلى دراسة ومعرفة دور التقارير المالية في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام لمستخدمي هذه التقارير، ودراسة أثر جودة وفعالية المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية على مستوى الرقابة المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي. توصلت الدراسة إلى تنوع احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية وحاجتهم لمعلومات مختلفة يفرض الإفصاح عن أكبر مقدار من هذه

---

(1) ياسر حمد محمد حمد، دور التقارير المالية في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008م).

المعلومات أكثر مما تعرضها التقارير المالية الحالية وكذلك الإفصاح بالتقارير المالية يعني تقديم معلومات مفيدة غير مفضلة للمستخدمين، ووجود معيار للعرض والإفصاح العام يحدد نوع وحجم وكمية المعلومات المحاسبية التي يجب عرضها بالتقارير المالية. أوصت الدراسة بضرورة إفصاح الشركات والمؤسسات عن المعلومات المحاسبية الملائمة بتقارير المالية، وأيضاً ضرورة توافر الشفافية بالمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، وذلك بنشر تقاريرها المالية في توقيت محدد. يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت دور التقارير المالية في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة Heitzman (2010م): (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تأثير الأهمية النسبية ودوافع الإفصاح الاختياري على قرارات المنشأة المفصح عنها في القوائم المالية للوحدات الاقتصادية، هدفت الدراسة الى توضيح دور الأهمية النسبية في صنع قرارات المنشأة الإفصاحية بغض النظر نوايا الإفصاح الاختياري وبشكل خاص صفي حال كانت الإدارة مجبورة أو مطره للإفصاح عن معلومات معينة، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، منشأة منها فقط 1184 منشأة تحقق فيها الإفصاح المحاسبي المطلوب، وتوصلت الدراسة إلى أن تأثير دوافع الإفصاح الاختياري كالعائد على الأرباح أو الأيراد، ومسالة المديونية المستقبلية، وتركيز الصناعة، وخطر التقاضي يكون له تأثير أضعف حينما يكون من الواجب على المنشأة الإفصاح عن عنصر ما بسبب أهمية، وقد اوصت الدراسة بصورة زيادة معدلات الإفصاح الاختياري حتى تكون هناك تأثير اكبر على العائد عقلي الأرباح والأيراد.

---

(1) Heitzman Swesie, Zimmeerman, **The Jont Effecuein ceentives On Firm Disclosure Decisions**, “Sidny: University Of Sturalain , Facgty Of Bisneiss, Vol 2, No 5, 2010 “

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت الأهمية النسبية ودوافع الإفصاح الاختياري على قرارات المنشأة الإفصاحية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة **Adelopo (2011م)** : (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في المحددات التي تعترض المنشآت النيجيرية في الإفصاح اختياريًا عن المعلومات المالية، هدفت الدراسة إلى اختيار تطبيقات الإفصاح الاختياري في الشركات المدرجة في السوق النيجري، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة جوهرية ايجابية بين أداء الشركة السوقي وبين الإفصاح الاختياري، وكان مقياس العائد على الأصول ذات علاقة سلبية هامة بالإفصاح الاختياري على عكس المتوقع، ووجود علاقة سلبية جوهرية بين وجود كبار حملة الأسهم، وحماة الأسهم من الإدارة مع إفصاح الشركة، وأوصت الدراسة بتدعيم واستمرار وتحسين جودة الإفصاح الاختياري للشركات المساهمة العامة النيجيرية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت اختبار تطبيقات الإفصاح الاختياري في الشركات المدرجة في السوق النيجري، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة **Raf .Nadine (2011م)** : (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في الإفصاح عن المعلومات غير المالية فيما يتعلق بالتحليلات المالية؟ يؤدي الانخفاض في أهمية معلومات البيان المالي إلى الشركات

---

(1) adelpo, ismaild, **voluntary disclosure practices amongst litewd companies negria**, (aboga: univeristy of aboga, faculty of econmic , jornalet of advances in accouting , incur porting advance intrnatonal accouting, vol, 27 no 7 , 2011) pp 223 - 247 .

(1) Raf Orens, Nadine Lybaert .**Review of Business and Economic Literature**, Vol. 58, Iss. 04 2011, , p 375

ذات القيمة إلى دعوة أصحاب المصالح التنظيميين إلى نقل المعلومات غير المالية من أجل التمكن من الحكم على الأداء المالي للشركات وقيمتها. تهدف مراجعة الأدبيات هذه إلى الإبلاغ عن نتائج الأدبيات الموجودة حول استخدام المعلومات غير المالية للشركات من قبل المحللين الماليين من جانب البيع، ووسطاء المعلومات بين إدارة الشركات والمستثمرين، توصلت الدراسة إلى أن المحللين الماليين يعتمدون على المعلومات غير المالية للشركات في تقييماتهم الثابتة. عندما تنشر الشركات إلى حد كبير المعلومات غير المالية، يكون المحللون الماليون قادرين على تقديم توقعات أرباح أكثر دقة ويكون الإجماع بين تقديرات أرباح المحللين الماليين أكبر. ومع ذلك توضح مراجعة الأدبيات أيضًا أن المحللين الماليين يعززون وزنا أكبر لأنواع معينة من المعلومات غير المالية. أوصت الدراسة على المنشآت أن يعتبرون المعلومات التطلعية أو الاستراتيجية والمعلومات المتعلقة بالمنتج أكثر صلة بتقييم الشركة مقارنةً بمعلومات رأس المال الفكري أو المعلومات الاجتماعية والبيئية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت الإفصاح عن المعلومات غير المالية فيما يتعلق بالتحليلات المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة **Al-Laith , Ali Abdul (2012) : (1)**

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة دور نظام الرقابة الداخلية مع تطبيق تكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم والتقارير المالية. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية الرقابة الداخلية وتكيفها مع تطور تكنولوجيا المعلومات في البنوك التجارية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة وجود مستوى عالٍ من التكيف نظم الرقابة الداخلية مع تطور استخدام تكنولوجيا

---

<sup>1</sup> – Al-Laith and Ali Abdul Ghani, **Adaptation of Internal Control System with the Use of Information technology And its Effects on the Financial Statements Reliability: An Applied Study on Cominercial Bank**, (Bagdad Technical College of .Management Review, Vol. 8, No.1, 2012), p 157

المعلومات، وتأثيرها على موثوقية البيانات والتقارير والشرف والمثال للتشريعات واللوائح لتحسين موثوقية البيانات والتقارير المالية الصادر عن هذه البنوك.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت دور نظام الرقابة الداخلية مع تطبيق تكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم والتقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: عبد الله (2014م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تطبيق قواعد حوكمة الشركات يؤثر على مستوى الجودة في التقارير المالية، لذلك فإن هذه الدراسة تسعى لمعرفة مدى تأثير تطبيق قواعد الحوكمة في زيادة جودة التقارير المالية في شركات التأمين السودانية، وتتمثل في الآتي: هل توجد علاقة بين قاعدة وجود أساس محكم وفعال لحوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في شركات التأمين السودانية؟ تكمن أهمية الدراسة في أن تطبيق قواعد الحوكمة يقوم بتحسين مستوى جودة التقارير المالية لشركات التأمين، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي والوصفي. توصلت الدراسة إلى أن تطبيق قواعد الحوكمة تعمل على التقليل من مستوى المخاطر التي تتعرض لها شركات التأمين، الأمر الذي قد يؤدي إلى تحسين من أداء تلك الشركات على قرارات المستثمرين وحركة التداول في السوق المالي المحلي والعالمي والتي تعمل بها تلك الشركات. أوصت الدراسة على ضرورة قيام شركات التأمين المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية العمل على رفع مستوى الحوكمة للحد من درجة المخاطر في السوق ، وتخفيف الأثر السلبي لحالة عدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي والتي تحد من رغبة المستثمر في الاستثمار.

---

(1) عبد الله حسن أحمد علي، قواعد حوكمة الشركات ودورها في زيادة جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م).

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت قواعد حوكمة الشركات ودورها في زيادة جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: منى (2015م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في هل ترجمة تلك العملات الأجنبية إلى عملة البلد المحلية للدولة التي يقع فيها المصرف الرئيسي تسمى تلك العملة بعملة العرض التي يتم فيها إعداد التقارير المالية، وتتم تلك الترجمة باستخدام ما يسمى بسعر الصرف ونتيجة لتغير سعر الصرف من وقت لآخر تنشأ عن ذلك مشكلة فروق العملة التي ينتج عنها ربح أو خسارة، ما مدى إمكانية بناء نموذج محاسبي مقترح لقياس تأثير تغيير سعر الصرف على جودة التقارير المالية؟. تكمن أهمية الدراسة في حاجة المصارف السودانية لنموذج محاسبي مقترح لقياس تأثير تغير سعر الصرف على جودة التقارير المالية والإلمام الكافي بأهمية النموذج المحاسبي في معالجة قياس تأثير تغير سعر الصرف على جودة التقارير المالية. اعتمدت الدراسة على استخدام المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج التحليلي الوصفي. استخدمت الدراسة المقابلات الشخصية لجمع البيانات الأولية. توصلت الدراسة إلى أن أوجه القصور مكن أن تحد من فعالية التقارير المالية في توصيل المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقارير المالية، حيث أن أقل ما يمكن أن يفكر فيه المستثمر مثلاً المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها أمواله المستثمر، والتي بالتأكيد يمكن أن تؤثر في القرار المتخذ بواسطة المستثمر. أوصت الدراسة الدول والهيئات والمنظمات المهنية بمهنة المحاسبة ضرورة فرض التشريعات والقوانين التي من شأنها أن تحكم عملية اختيار السياسات المحاسبية، حيث لا تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية

(1) منى جبار يوسف شعراي، قياس تأثير تغير سعر الصرف على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، 2015م).

المنشودة في أسواق المال، والتي بدورها يمكن أن لا تؤثر على اقتصاد الدولة ككل، وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية لمستخدمي التقارير المالية، حيث أن المعلومات المحاسبية من شأنها أن تؤثر في أسعار الأسهم بالزيادة أو النقصان. يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت ، قياس تأثير تغير سعى الصرف على جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: محمد (2015م)<sup>(1)</sup>:

تتمثل مشكلة الدراسة في أن خدمات المراجعة التي يقدمها المراجع المتخصص دوراً رئيسياً في تحديد مدى ملائمة ومصداقية وموثوقية التقارير المالية والمعلومات المحاسبية المنشورة فيها، حيث أن الثقة والمصداقية التي تتصف بها التقارير المالية قد تتضاعف في حالة مراجعتها بمعرفة مراجع متخصص لديه معرفة وخبرة في مراجعة نشاط معين من الأنشطة، حيث يستطيع المراجع المتخصص إبداء رأي أكثر دقة وموضوعية وواقعية عن التقارير المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج التاريخي المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي. استخدمت الدراسة استمارة الاستبانة لجمع البيانات الأولية. توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط طردي قوي بين التخصص الصناعي للمراجع الخارجي وملائمة معلومات التقارير المالية، حيث يسهم المراجع المتخصص وبشكل كبير في التحقق من احتواء التقارير المالية على معلومات ملائمة للمستخدمين. أوصت الدراسة إلى اهتمام مكاتب المراجعة بالتدريب والتطوير المستمر الجيد للمراجعين لديها، كذلك إشراكهم في حضور المؤتمرات والندوات سواء في مجال المراجعة وفي صناعات ونشاطات محددة وفي المسندات المرتبطة بهذه النشاطات.

---

(1) محمد أحمد محمد السقاف، أثر إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على جودة معلومات التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م).

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت أثر إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على جودة معلومات التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية. دراسة: أحمد (2015م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تحديد أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية. هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير بسوق الأوراق المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي. استخدمت الدراسة استمارة الاستبانة لجمع البيانات من الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية. توصلت الدراسة إلى أن عدم التزام الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية بطرق القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة تجعل القوائم المالية مصدر شك من قبل مستخدمي القوائم المالية. أوصت الدراسة أن تحتوى القوائم والتقارير المالية على معلومات ذات جودة عالية عن الأصول غير الملموسة، وذلك لأن المستثمرين يعتمدون عليها بشكل أساسي في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية. دراسة: محمد (2016م)<sup>(2)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى اهتمام مؤسسات المراجعة الخارجية بالدور الحوكمي للمراجع الخارجي في الواقع العملي لبيئة الممارسة المهنية للمراجعة

---

(1) أحمد عبد الله عبد الله بابكر، أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م).

(2) محمد صديق عبد العزيز أحمد، الدور الحوكمي للمراجع الخارجي وأثره على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م).



الخارجية بالمصرف وأثرها على جودة التقارير المالية، تتمثل أهداف الدراسة في بيان الدور الحوكمي للمراجع الخارجي وملائمة المعلومات المحاسبية بالمصرف وبيان الدور الحاكمي للمراجع الخارجي وقابلية المعلومات المحاسبية للمصارف للمقارنة، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي. توصلت الدراسة إلى أن الدور الحوكمي للمراجع الخارجي يؤكد موثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة من مجلس الإدارة إلى الجمعية العمومية للمصارف ويساعد الدور الحوكمي للمراجع الخارجي المصرف على اتخاذ القرارات الرشيدة من خلال تحديد التباين في قياس وعرض المعلومات المحاسبية من فترة إلى أخرى، وكذلك يؤدي الدور الحوكمي للمراجع الخارجي إلى الحد من سلطة الإدارة في المصرف. أوصت الدراسة بتقديم المعلومات المحاسبية بصورة ملائمة لتمكن من تقويم الأداء في الوقت المناسب واستخدام أسلوب موحد للقياس المحاسبي يسهل إجراء تقييم المعلومات المحاسبية للمصرف وكذلك توافر المعايير والقواعد المهنية المتعارف عليها لتمكن من إخراج تقارير مالية ذات جودة عالية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت الدور الحوكمي للمراجع الخارجي وأثره على جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

**دراسة: حنان (2016م)<sup>(1)</sup>:**

تمثلت مشكلة الدراسة في أن القضايا المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة تعتبر من أهم القضايا المثارة حالياً وقد كثر النقاش حول ما يحمله كل مصطلح منهما من معنى من وجهه إلى أخرى، هدفت الدراسة إلى التعريف

---

(1) د. حنان هارون فريد، اثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة ودقة تنبؤات المحللين الماليين، (مصر: مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 2، العدد 3، 2016م)، ص ص

بالمسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة لمنظمات الأعمال من منظور محاسبي، ودراسة دوافع المنظمات للقيام بدورها في المسؤولية الاجتماعية، كما تهدف إلى عرض أثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة على دقة تنبؤات المحللين الماليين. توصلت الدراسة إلى أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة تطور ليشمل عدة جوانب وذلك لتحقيق المساءلة والشفافية، وكذلك تقييم العلاقة بين الإفصاح عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة ودقة تنبؤات المحللين الماليين.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت اثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة ودقة تنبؤات المحللين الماليين، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية. دراسة محمد (2016م) : (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية: هل تلتزم الوحدات الوحدات الحكومية في السودان بتطبيق المعايير الدولية لمراجعة ؟ الي اي مدي تؤثر معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية عمي ملائمة التقارير المالية؟ هل يؤدي تطبيق معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية الي مصداقية التقارير المالية، تهدف هذه الدراسة الي البحث عن دليل موضوعي وتحديد الدور الذي تلعبه معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية في جودة التقارير المالية في السودان، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية : تطبيق معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية في السودان يزيد من مستوى الملائمة ودرجة المصداقية في بيانات التقارير المالية، كما يساهم في توفير معلومات شفافة ومحايدة وقابلة للمقارنة والثبات في التقارير المالية ، كما أنها تلعب دور فعال ومؤثر في القدرة علي التحقق من صدق وعدالة بيانات التقارير

<sup>1</sup> - محمد المعتز المجتبى، دور معايير المراجعة الدولية لمؤسسات الحكومية في جودة التقارير المالية، (الخرطوم : مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد 6، العدد 23، 2016م) .

المالية، أوصت الدراسة ضرورة تبني معايير المراجعة الدولية لعدم وجود معايير محمية كافية وتكيفيا مع الظروف البيئية لمهنة المراجعة بالسودان لمساهمة في جودة وتعزيز الثقة في التقارير المالية.

تناولت هذه الدراسة دور معايير المراجعة الدولية لموحدات الحكومية في جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: د. خالد (2017م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في البحث عن إجابة لتساؤل الأتي: هل هناك أهمية للإفصاح غير المالي في البنوك المدرجة في بورصة عمان من وجه نظر عينة الدراسة، وهل هناك اثر للإفصاح غير المالي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في البنوك المدرجة في بورصة عمان؟ وهدفت الدراسة إلى بيان اثر الإفصاح غير المالي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في البنوك المدرجة في بورصة عمان، وبيان أهمية الإفصاح غير المالي في تلك البنوك، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستمارة الاستبانة في جمع وتحليل المعلومات. توصلت الدراسة إلى أن هناك أهمية كبيرة للإفصاح غير المالي في البنوك المدرجة في بورصة عمان، كما توصلت أيضا إلى أن الإفصاح غير المالي له تأثير بالمجمل على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. أوصت الدراسة على ضرورة الأخذ بآراء مستخدمي التقارير السنوية للبنوك المدرجة في بورصة عمان للتعرف على احتياجاتهم من المعلومات غير المالية، والعمل على تطوير تعليمات الإفصاح غير المالي وكيفية الإفصاح عنها، كما أصدرت تعليمات إفصاح متخصصة للبنوك المدرجة في بورصة عمان، بسبب طبيعة وبيئة هذا القطاع.

(1) د. خالد عريج عايد ابوريش، اثر الإفصاح غير المالي على الخصائص النوعية للمعلومات، (الجزائر: مخبر الصناعات التقليدية لجامعة الجزائر، مجلة "دراسات في الاقتصاد والتجارة المالية"، المجلد 6، العدد 3، 2017م)، ص ص 79 - 112 .

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة اثر الإفصاح غير المالي على الخصائص النوعية للمعلومات، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة أسامة (2017م) : (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تدني موثوقية التقارير المالية وفقد ثقة مستخدمي القوائم المالية في معلومات التقارير المالية. هدفت الدراسة الى دراسة موثوقية التقارير المالية وتوضيح دور الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في زيادة مستوى الثقة في التقارير المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لدراسة وتوضيح دور الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في زيادة موثوقية التقارير المالية. توصلت الدراسة الى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين اضافة المراجعة الداخلية للقيمة وزيادة موثوقية اتقارير المالية .وهناك تاثير لمساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر ودعم الحوكمة على زيادة موثوقية التقارير المالية. اوصت الدراسة بعدة توصيات اهمها مراعات القيام بعملية المراجعة الداخلية وفقا لمستويات الجودة المطلوبة وان تهتم ادارات المصارف بقبول التوصيات التي تقدمها وظيفة المراجعة الداخلية وتطوير الانظمة والتشريعات من قبل المنظمات المهنية السودانية لتعزيز استقلالية المراجع الداخلي كما يجب الاهتمام بتفعيل الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية لما لها من دور فعال في زيادة الثقة في التقارير المالية. تناولت هذه الدراسة الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في زيادة موثوقية التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

---

1 - أسامة عمر إبراهيم، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في زيادة موثوقية التقارير المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2017م) .

## دراسة: محمد (2017م) (1):

تمثلت مشكلة الدراسة في الجدل القائم حول وجود علاقة بين الإفصاح غير المالي والقيمة السوقية للشركة، هدفت الدراسة إلى بيان اثر مستوى الإفصاح غير المالي على القيمة السوقية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، توصلت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح غير المالي للشركات المدرجة في بورصة فلسطين مرتفع نسبياً، كما انه لا يوجد اختلاف جوهري في مستوى الإفصاح غير المالي للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، أوصت الدراسة إلى ضرورة توعية المستثمرين بزيادة الاهتمام بالمعلومات غير المالية المفصح عنها عند اتخاذ أي قرار استثماري.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت اثر الإفصاح غير المالي علي القيمة السوقية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

## دراسة عبد القادر (2017م) : (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في قصور عملية المراجعة التقليدية، لا سيما في الوتيرة المتصاعدة في عالم المال والأعمال وذلك بعد ظهور تكنولوجيا المعلومات التي انعكست بدورها على مهنة المراجعة التي ليست بمعزل عن هذا العالم . فظهرت المراجعة الإلكترونية واخذت أساليب متعددة مما حتم ضرورة تأهيل المراجع الخارجي وإدراكه وقدرته على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة وذلك بما ينصب في جودة التقارير المالية لمنظمات الأعمال . تتمثل أهداف الدراسة في: إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة المراجعة الإلكترونية واثرها على جودة التقارير، معرفة

(1) محمد ماجد محمود جججوح، اثر الإفصاح غير المالي علي القيمة السوقية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين - دراسة تطبيقية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2017م).

2 - عبد القادر حسن ابراهيم ، دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2017م) .

مدى أهمية التأهيل العلمي والعملية للمراجع للقيام بعملية المراجعة الإلكترونية، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة اتبع الباحث المنهج التاريخي والاستنباطي والاستقرائي والتحليل الوصفي. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تقوم مكاتب المراجعة بعمل تدريبات مستمرة في مجال استخدام تقنيات الحاسوب لتأهيل كوادرها للقيام بالمراجعة الإلكترونية. تتطلب المراجعة الإلكترونية تأهيلاً علمياً وعملياً عالياً. خلصت الدراسة إلى عدة توصيات منها: ضرورة استخدام المراجعة الإلكترونية لأنها تمكن المراجع من التحقق من دقة البيانات وسلامتها. وضع لوائح وقوانين للمراجعين خاصة في مجال تكنولوجيا المعلومات للقيام بعملية المراجعة الإلكترونية بصورة فعالة.

تناولت هذه الدراسة دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة : ليمياء : (2018م):<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في هل توجد علاقة بين الإفصاح الإختياري وملاءمة المعلومات المحاسبية؟ وهل توجد علاقة بين الإفصاح الإختياري وموثوقية المعلومات المحاسبية؟، هل توجد علاقة بين الإفصاح الإختياري وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة؟، هدفت الدراسة إلى توضيح العلاقة بين الإفصاح الإختياري و جودة التقارير المالية، دراسة دور الإفصاح الإختياري وتقويم الأداء المالي، أتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها يؤثر الإفصاح الإختياري في تخفيض عدم التأكد لمتخذي القرار، يؤثر الإفصاح الإختياري على زيادة جودة التقارير المالية ومن

---

<sup>1</sup> ليمياء أحمد عبد الكريم إسماعيل، الإفصاح الإختياري ودوره في جودة التقارير المالية وتقويم الأداء المالي ، دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 2018م).

ثم تحسين تقويم الأداء المالي، توصي الدراسة بضرورة أن تشجع الهيئات المهنية المنشآت المصرفية على أهمية الإفصاح الإختياري بالمعلومات المالية لخدمة متخذي القرار، توعية المديرين ومحاولة زيادة إدراكهم بأهمية الإفصاح الإختياري لزيادة قدرتهم التنافسية بين المنشآت، أن تكون هنالك مزايا وحوافز تشجيعية للمنشآت المالية التي تتوسع في إفصاحها البيئي والإجتماعي.

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت الإفصاح الإختياري ودوره في جودة التقارير المالية وتقويم الأداء المالي، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.

دراسة: عبد المنعم (2019م) (1):

تمثلت مشكلة الدراسة في أن التقارير المالية التي يقوم المصرف بنشرها حيث أنها تمثل عامل أساسي لدى عملاء المصارف وتساعدهم في إتخاذ قراراتهم، وأن ضعف أنظمة المصارف التقليدية وعدم مواكبتها لبيئة الأعمال المعاصرة وذلك من خلال ضعف الأنظمة التقليدية في عملية الرقابة على إدخال البيانات مما يؤدي إدخال بيانات خاطئة أو بطريقة غير صحيحة ومن ثم البطء في معالجتها مما يؤدي للوصول إلى مخرجات غير سليمة، وذلك يؤدي إلى تدني مستوى الثقة في التقارير المالية، تهدف الدراسة إلى إختبار العلاقة بين مدخلات وتشغيل ومخرجات نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وجودة التقارير المالية، إعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها : ساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في ضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية، ساعد تشغيل نظام المعلومات من خلال اكتشاف الأخطاء أثناء تسجيل الأحداث المالية بأن تكون ارقام القوائم والتقارير المالية على درجة

---

(1) عبد المنعم محمد حسن حامد، نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية ودوره في تحسين جودة التقارير المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2019م)

عالية من الدقة والمصداقية، كما أوصت الدراسة على المؤسسات المصرفية الإهتمام بنظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية، على المصرف العمل على تحقيق جودة التقارير المالية لإزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية.

يتضح للباحثة ان هذه الدراسة قد تناولت نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية ودوره في تحسين جودة التقارير المالية، بينما تناولت الباحثة دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية.



## الفصل الأول

### الإطار النظري للإفصاح عن المعلومات غير المالية

تناولت الباحثة في هذا الفصل الإطار النظري للإفصاح عن المعلومات غير المالية وذلك من خلال تناولها نشأة وظهور الإفصاح المحاسبي ومن ثم أهم المفاهيم للإفصاح المحاسبي، وإبراز أهميته والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، ومن ثم معرفة الحاجه إليه وأنواعه وخصائصه، كما تناولت الباحثة أهم المفاهيم التي تناولها عدد من الكتاب والباحثين للإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية ومن معرفة أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية ومعرفة الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، وذلك من خلال المباحث التالية :

**المبحث الأول : ومفهوم ونشأة وأهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي**

**المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية**

## المبحث الأول

### مفهوم ونشأة وأهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي

أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يمثل الإفصاح أداة يمكن من خلاله إستقراء الأداء المستقبلي للمنشأة والمساعدة في إتخاذ القرارات الاقتصادية المستقبلية من خلال عرض القوائم المالية بشكل واضح بما يتوافق والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بشكل يشمل أي معلومات محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية، كما تناولت الباحثة العديد من المفاهيم لعدد من الكتاب والباحثين لمفهوم الإفصاح المحاسبي والتي اهمها ما يلي:

عرف الإفصاح المحاسبي بأنه (عبارة عن نشر القوائم والتقارير المالية والإيضاحات والهوامش، وتقارير المدققين الخارجيين، وتقارير الإدارة، واية تقارير اخرى مهمة لفهم محتويات القوائم المالية على الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت)، هذه التقارير قد تكون سنوية أو فصلية).<sup>(1)</sup>

عرف الإفصاح المحاسبي بأنه (إفصاح اختياري تفصح فيه الشركات عن معلوماتها المالية على الإنترنت )<sup>(2)</sup>

كما عرف ايضاً الإفصاح المحاسبي بأنه (نشر كل ما هو يتعلق بالعرض والإفصاح العام للقوائم المالية وايضاحاتها المرفقة والمعلومات المرتبطة به على شبكة معلومات الكترونية متاحة للمستخدمين العامين) .<sup>(3)</sup>

---

<sup>1</sup>- فيصل زماط حسن السليم، مقومات الافصاح الالكتروني وأهميته في قدرات الاستثمار، (بغداد : الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والإقتصاد، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد الواحد والستون، 2006م)، ص 99 .

<sup>2</sup>- غزاي سبيل المطيري، العوامل المؤثرة في مستوى الافصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2011م)، ص 19 .

<sup>3</sup>- د. محمد شريف توفيق، توظيف الشبكة الدولية للمعلومات الانترنت لدعم البحث العلمي : تطبيق على مجالات البحث المحاسبي والافصاح الالكتروني، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، المؤتمر العلمي الثاني ستراتيجيات تنمية القدرات الذاتية والتنافسية للاقتصاد المصري، 2- 3 نوفمبر 1998م)، ص 197 .

كما عرف الإفصاح المحاسبي (على انه تقديم المعلومات والبيانات الى مستخدمين بشكل ومضون صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين بآن واحد). (1)

يعرف الإفصاح المحاسبي إجرائياً بأنه (العرض للمعلومات المحاسبية بشكل موضوعي ودون تحيز). (2)

كما عرف أيضاً الإفصاح المحاسبي بأنه (هو مصطلح يقصد به انه المعلومات المحاسبية المقدمة يجب ان تتضمن أو تحتوي كل ما يحتاجه مستخدموا المعلومات المحاسبية حتى يصلوا الى استنتاجات ملائمة بحيث لا يتم تجاهل اي معلومة جوهرية). (3)

أن الإفصاح المحاسبي (يشير الى الطريقة او الاسلوب أو الشكل الذي يتم به تنظيم اظهار المعلومات المحاسبية المتعلقة بنتائج نشاط المنشأة ومركزها المالي في القوائم المالية بما يسهل مهمة مستخدمي القوائم المالية عند تقييم اداء وتخاذ القرارات العديدة المتعلقة بها). (4)

### ثانياً : نشأة الإفصاح المحاسبي:

ظهر مصطلح الإفصاح المحاسبي لأول مرة في منتصف القرن التاسع عشر الميلادي في نطاق قوانين الشركات الإنجليزية كقاعدة قانونية على الرغم من عدم وجود مبادئ للمحاسبة أو معايير للمراجعة آنذاك .

<sup>1</sup>- د. حلوة حنان، محمد رضوان، نظرية المحاسبة، (حلب : منشورات جامعة حلب، 1990م)، ص 50 .

<sup>2</sup>- حمد محمد حمد، دور الإفصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية، (القاهرة : جامعة قناة السويس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م)، ص 7 .

<sup>3</sup>- الوليد عثمان فرج، دور الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في الحد من غسيل الأموال، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 2006م)، ص 92 .

<sup>4</sup>- محجوب عبد الله هارون، إطار عمل المحاسبة البيئية، (الخرطوم : جامعة أمردمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة ، 2004م)، ص 79 .

كما ظهر مصطلح الإفصاح في الولايات المتحدة الأمريكية لأول مرة أيضاً كقاعدة قانونية في الثلث الأول من القرن العشرين ثم بدأ من نطاق مهنة المراجعة وظهر المجتمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين . (1)

من المرحلة التاريخية الأولى لتطور المحاسبة وبالتحديد قبل ظهور الثورة الصناعية كانت الشركات الفردية أو شركات الأشخاص هي النموذج السائد في تلك الفترة ولم تكن هنالك حاجة واضحة للإفصاح المحاسبي كما هو اليوم فحاجة الملاك للمعلومات يمكن تلبيها من خلال الإطلاع المباشر على الدفاتر والسجلات والحسابات المختلفة للشركة مما يتمتع به الملاك للمعلومات ومع ظهور الثورة الصناعية ظهرت شركات الأصول التي يمتلكها عدد كبير من المساهمين فأصبح هناك تنوع وتعدد للأطراف التي لها مصلحة حالية ومستقبلية بهذه المؤسسات. (2)

لقد مر الإفصاح المحاسبي بمراحل متعددة منذ نشأة شركات المساهمة حتى العصر الراهن، من أجل أن يفي بمتطلبات مستخدمي القوائم المالية ، وذلك على النحو التالي:

**1. الإفصاح في النظام الرأسمالي الحر:** في ظل هذا النظام يعتمد على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التوزيع، وهذا النوع من الإفصاح ينسجم مع مفهوم المستثمر العادي في ظل المشروعات الصغيرة نسبياً . والتي كانت تتنافس فيما بينها في بدايات النظام الرأسمالي، والذي كان يعتبر قائمة الدخل

---

<sup>1</sup>- د. وصفي عبد الفتاح ابو الكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، (الاسكندرية : الدار الجامعية، 2004م)، ص 100 .

<sup>2</sup>- حسين محمد الطاهر، أثر الإفصاح المحاسبي عن عملية المشروعات تحت التنفيذ في شركات المقاولات بالسودان، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2010م)، ص 34 .

هي المقياس الكافي لكفاءة الوحدة الإدارية الإقتصادية للمشروع في ظل المنافسة الطردية التي كان فيها تعظيم الربح هو المقياس الوحيد لنجاح المشروع<sup>(1)</sup>

2. الإفصاح في النظام الرأسمالي الإحتكاري: في ظل هذا النظام ظهرت مفاهيم الإحتكار والسيطرة من قبل الأقوياء على الضعفاء وذلك من خلال زيادة الإنتاج وتخفي التكاليف للسيطرة على الأسواق، وبالتالي لم تتمكن المشروعات الصغيرة من الصمود أما المشروعات الكبيرة ، وأصبح رقم الربح في قائمة الدخل يعبر عن عائد الإحتكار وليس عن كفاية المشروع فحسب.<sup>(2)</sup>

3. الإفصاح في النظام الإقتصادي الإشتراكي: نجد ان الاقتصاد الاشتراكي يهدف الى تحقيق الربح بل الى اشباع الحاجات العامة، حيث ان الدول تعمل على توجيه الانتاج لاشباع الحاجات العامة، ويتم تقييم المشروع من خلال المقارنة ما بين الخطة التي يضعها النظام وما بين التنفيذ الفعلي للخطة وذلك لمعرفة أداء المشروع بمراكز تكلفته المختلفة وقد يفصح المشروع عن مؤشرات أخرى مثل حسابات القيمة المضافة حساب بالنفقة والإيرادات وحساب التكلفة بصوره عامة.<sup>(3)</sup>

يتضح للباحث أن الإفصاح في ظل هذا النظام كان مقصوداً على الأقوياء في الحصول على المعلومات التي يستخدمونها في تدمير مشروعات الضعفاء.

### ثالثاً : أهمية الإفصاح المحاسبي:

ظهرت اهمية الإفصاح المحاسبي بعد الكساد الكبير الذي حل بالإقتصاد العالمي ونتيجة قيام كثير من الشركات بالتلاعب بالأرقام القياسية المنشورة وبقيم

<sup>1</sup> - رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م). ص 174.

<sup>2</sup> - محمد مطر، التاصيل النظري للمؤسسات المحاسبية في مجال القياس الإفصاح والعرض، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004 م)، ص 232.

<sup>3</sup> - وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، دارسات متقدمه في مجال المحاسبه الماليه، (الاسكندريه: الد ار الجامعيه الجديدة، 2004م)، ص 101.

اصولها وممتلكاتها بغرض اجتذاب اموال المستثمرين في مشاريع وهمية غير ذات عائد، وتتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي في التالي : (1)

1. تخفيض وقت وتكاليف الإفصاح عن المعلومات المحاسبية للوحدة الإقتصادية .
2. توفير المعلومات التي يمكن ان تساعد المستخدمين للمعلومات المالية في اتخاذ القرار السليم .
3. المساهمة في تحديد الأسعار المناسبة للسهم في الأسواق المالية .
4. يساعد في تحقيق عدم التأكد فيما يتعلق بالإستثمار .
5. إتاحة المعلومات المحاسبية لعدد كبير من المستخدمين للمعلومات المحاسبية مقارنة بالإفصاح المحاسبي التقليدي .

يرى آخر أن أهمية الإفصاح المحاسبي تتمثل في الآتي : (2)

1. يساعد الإفصاح عن المعلومات المحاسبية للمساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في ادارة الأموال ادارة اقتصادية تهدف إلى تنمية حقوق المساهمين .
2. تساعد المعلومات المحاسبية المفصحة عنها في التقارير المالية في إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الإستثمارية المختلفة للوحدة الإقتصادية .
3. الإعتماد على المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية في رسم الخطط والبرامج للوصول إلى الأهداف المنشورة للوحدة الإقتصادية .
4. يساعد الإفصاح المحاسبي في إمداد المستثمرين والدائنين بالمعلومات اللازمة التي تمكنهم من اتخاذ القرارات الملائمة لأهدافهم .

---

<sup>1</sup> - زياد هاشم السقاء، تأثير النشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية على حوكمة الشركات، (طرابلس: المؤتمر العلمي الأول للإدارة الإلكترونية في المجتمع الجماهيري خلال الفترة من 1 - 4 يوليو 2010م)، ص 42 .

<sup>2</sup> - سلمى مختار محمد احمد، دور الإفصاح المحاسبي في ترشيد قرارات الإستثمار في سوق الأوراق المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2012م)، ص 15.

5. تساعد معلومات القوائم المالية على بيان جهود الإدارة في مجال خلق الإيرادات ونجاحها في تحقيق الأهداف الربحية خلال مدة معينة بالإضافة إلى بيان اثر قرار التمويل والإقتراض على نتيجة الأعمال .
6. يساهم الإفصاح المحاسبي في تقديم المعلومات الهامة ذات الأثر المالي للجهات المختلفة ذات العلاقة بالوحدة الإقتصادية .
7. خدمة وامداد المستخدمين للتقارير بالمعلومات المقارنة وذلك يهدف تقيم قدرة الوحدة الإقتصادية على تحقيق دخل . (1)
8. الإعتماد على المعلومات التي تحتويها القوائم والتقارير المالية في إعداد التنبؤات المالية يمكن استخدامها في اعداد الخطط المستقبلية .
- ترى الباحثة من أهمية الإفصاح تتمثل في تحقيق أهداف المستثمرين من خلال إمدادهم بالمعلومات التي تمكنهم من إتخاذ القرارات الملائمة، يساعد في تقديم معلومات مالية لجهات مختلفة لها علاقة بالوحدة الإقتصادية .

#### رابعاً : أهداف الإفصاح المحاسبي:

إن الدراسات المحاسبية تواجه صعوبات جمة نتيجة للتداخل والترادف الشديد بين كل من أهداف الإفصاح والقوائم المالية التي تعظم هذا التداخل عندما تطور هدف الإفصاح من الدور الوقائي الى الدور الإعلامي ان عناصر البحث في موضوع الإفصاح واهداف القوائم المالية فكلاهما يستهدف نفس الهدف كلاهما اصبح يركز على وجهة نظر مستخدمي المعلومات الأمر الذي يجعل التميز غامضاً وعلى الرغم من ذلك فإن اهداف الإفصاح تشمل الآتي: (2)

<sup>1</sup> - المرجع السابق، ص 16.

<sup>2</sup> - د. كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 204 .

1. تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين لمساعدتهم على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.
2. يجب ان تشمل القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو يترتب عليه توزيع أمثل للموارد الإقتصادية المحدودة .
3. إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية .
4. مساعدة متخذ القرارات على صنع قرارات سليمة مبينة على معلومات دقيقة وبالذات في الجانب الإستثماري لذا يتطلب ان يكون حجم قيمة المعلومات المحاسبية ونوعيتها المفصح عنها يتناسب مع اهمية القرارات الواجب اتخاذها على ضوء توفير تلك المعلومات على أن يكون الإفصاح مرتبطاً مبنياً بتحمل نتائج الماضي وفهم استيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل.
5. ان الهدف من الإفصاح المحاسبي هو تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين في اتخاذ قرارات اقتصادية رشدة تساعد على توجيه مدخراتهم نحو الإستثمار في المنشآت ذات العائد الحقيقي المجزئ، الأمر الذي يترتب عليه التوزيع الأمثل للموارد الإقتصادية المحدودة، كما يهدف الإفصاح الى ازالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية المحاسبية . (1)
6. تقديم معلومات مفيدة للمساعدة على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة . (2)
7. يجب ان تشمل القوائم على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الإستثمارات في المنشآت ذات العائد الحقيقي المجزئ الأمر الذي يترتب عليه توزيع امثل للمواد الإقتصادية .

---

<sup>1</sup> - د. بابكر ابراهيم الصديق ، متطلبات الإفصاح العام ومدى تطبيقها في التقارير المالية المنشورة للمصارف الإسلامية، (الخرطوم : الجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الإقتصادية، عمادة البحث العلمي، المجلد (2)، العدد (13)، 2012م)، ص 123 .

<sup>2</sup> - كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، (الإسكندرية : الدار الجامعية، 1999م)، ص 19 .



8. إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية المحاسبية<sup>(1)</sup> .
9. مساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبالذات في الجانب الإستثماري .<sup>(2)</sup>

### خامساً : الحاجة الى الإفصاح المحاسبي:

هنالك العديد من الأسباب والعوامل التي ادت إلى ظهور الإفصاح المحاسبي عن في المؤسسات المالية وغير المالية، ويمكن للباحثة تناول الأسباب الآتية<sup>(3)</sup>:

1. زيادة العوامل البيئية من المعروف أن المحاسبية، والمباير المحاسبية تشكل حسب الظروف البيئية في تلك الدولة، فالمحاسبة تعكس حال الدولة والمجتمع الذي توجد فيه.

2. زيادة التقدم التكنولوجي وثورة الإتصالات والمعلومات تعتبر شبكة الانترنت أحدث ما أنجزته ثورة التكنولوجيا والإتصالات في الوقت الحاضر، والتي أدت الى حدوث تحولات جذرية في بيئة التقرير، ويمثل الانترنت دليلاً على عمولة الإتصالات .

3. المساعدة في تحقيق التغذية العكسية في نموذج الاتصال المحاسبي : بعد ان ظل هذا النموذج قاصراً على اتجاه واحد لعملية الإتصال من المحاسب الى المستثمر، اصبح في ظل الافصاح هنالك اتجاهين لعملية الإتصال .

---

<sup>1</sup> - عبد السميع الدسوقي، المدخل الدائم لتقييم المعلومات المحاسبية، (القاهرة : جامعة القاهرة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، العدد 33، 1985م)، ص 272 .

<sup>2</sup> - محمد فداء الدين عبد المعطي، عبد الله قاسم يمانى، الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية، (الرياض : جامعة الملك سعود ، مجلة جامعة الملك سعود ، المجلد الثاني، العلوم الإدارية (1)، 1990م)، ص 63 .

<sup>3</sup> - أحمد رجب عبد الملك، دور الإفصاح المالي وغير المالي عبر الإنترنت في تحسين قرارات المستثمرين بسوق الأوراق المالية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية، العدد الرابع، 2005م)، ص 61 - 63 .

4. تحقيق الإرتباط والتداخل والتكامل في نموذج الإتصال بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية التي تؤثر في فهم وإدراك مستخدمي التقارير .
5. الحاجة الى البعد عن مشكلة التجديد في التقارير المالية، يركز المحاسب في عملية القياس على الجوانب المالية فقط ويهمل بقية الجوانب ، ولكن في ظل الإفصاح الإلكتروني سيهتم المحاسبي المحاسب بجميع الجوانب الخاصة بالشيء محل القياس .

#### سابعاً : فروض الإفصاح المحاسبي :

تتمثل فروض الإفصاح المحاسبي في: (1)

1. يمكن مقابلة إحتياجات المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية بمجموعة القوائم المالية ذات الغرض العام.

2. يمكن مقابلة الإحتياجات المشتركة للأطراف الخارجية إذا ما اشتملت التقارير المالية ذات الغرض العام على معلومات ملاءمة عن الدخل والثروة.

3. يتحدد دور المحاسب في الإفصاح عن المعلومات الملاءمة للإحتياجات الخارجية في إعداد وعرض القوائم المالية الأساسية وهي، المركز المالي، الدخل، التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفق النقدي.

يتضح للباحثة أن فروض الإفصاح المحاسبي توفر الإطار العام لإعداد وتوصيل المعلومات المحاسبية إلى المستخدمين بفئاتهم المختلفة بما يمكنهم من ترشيد قراراتهم.

#### ثامناً : شروط الإفصاح المحاسبي :

هنالك العديد من الشروط التي من خلالها يتحقق الإفصاح المحاسبي في : (2)

<sup>1</sup> - محمد حسين أحمد حسن، أثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد (2)، 1997)، ص205.

<sup>2</sup> - زوينة بن فرج، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، (سطيف: جامعة فرحات عباس، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، غير منشورة، 2014)، ص156.

1. أن تكون القوائم المالية المنشورة واضحة ومفهومة من قبل مستخدميها وفي الوقت المناسب حتى لا تفقد فائدتها.
2. أن يكون الإفصاح عن المعلومات المحاسبية موجهاً لكافة الفئات دون تمييز.
3. أن تكون الفائدة المتوقعة من الإفصاح أكبر من تكلفتها.
4. تقليل الفجوة بين مستخدمي القوائم المالية ومعيها، حيث أن الإفصاح يساعد على ترشيد القرارات.
5. أن يضيف الإفصاح تغيير على قرار مستخدم المعلومات، بمساعدته للوصول إلى القرار الأمثل.

تستطيع الباحثة إضافة شروط أخرى للإفصاح المحاسبي تتمثل في:

- أن تكون المعلومات المحاسبية سهلة الفهم يستطيع أن يستوعبها المستخدم العادي.
- أن يكون الإفصاح شاملاً لكل المعلومات الجوهرية التي يحتاج إليها المستخدمين.

### تاسعاً : أنواع الإفصاح المحاسبي:

يعد الإفصاح المحاسبي أهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين أنفسهم أو بينهم وبين إدارة الوحدة ومراجعي الحسابات من جهة أخرى، ونادراً ما ترد كلمة الإفصاح بشكل مستقل بل غالباً ما ترد مرتبطة بالفاظ أخرى، يمكن القول إلى أن أنواع الإفصاح المحاسبي هي : (1)

1. الإفصاح الكامل : يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأية معلومات ذات أثر ملموس على القارئ لكن مفهوم الكمال غير ممكن حالياً .

---

<sup>1</sup> وفاء عمر التوم الحاج، الإفصاح المحاسبي عن تقارير التنمية المستدامة وأثره على تقييم أداء المنشآت، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، غير منشورة، 2016م)، ص

2. الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): هو التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر المادية وغير المادية في القوائم المالية ، والإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويلية .
3. الإفصاح الكافي : يشير الإفصاح الكافي الى الحد الأدنى الواجب الشهاده من المعلومات.
4. الإفصاح الملائم : هو الإفصاح الملائم لحاجة مستخدمي البيانات وظروف طبيعة المنشأة.
5. الإفصاح الوقائي : يعني ان التقارير المالية يجب ان يتم الإفصاح فيها عن كل ما يجعلها غير لإصباح الشأن ويهدف الإفصاح الوقائي الى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدره محدودة على استخدام المعلومات المحاسبية .
6. الإفصاح العادل : يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لإحتياجات جميع الأطراف المعنية .

هو الذي تحقق بتحقق الشروط التالية : (1)

- أ. ان تكون القوائم المالية المنشورة على درجة عالية من التفصيل .
- ب. ان تكون ارقام القوائم الآلية على درجة عالية من الدقة والمصرفية .
- ان تم عرض القوائم المالية بالصورة وفي الوقت الذي يناسب مع احتياجات ورغبات كل طرف من الأطراف ذات المصلحة على حدة .

---

<sup>1</sup>- الصادق إدريس آدم، دور القياس والإفصاح المحاسبي في تحديد وعاء الزكاه لشركات التأمين، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2015م، ص 48 .

## عاشراً : خصائص الإفصاح المحاسبي :

تتمثل خصائص الإفصاح المحاسبي في<sup>(1)</sup>:

1. القابلية للفهم: إدراك مستخدمي المعلومات المحاسبية بأهمية محتواها مما يجعلهم يستخدمونها.

2. الملاءمة: أن تؤدي المعلومات للتوصل إلى البديل الأفضل سواء لقدرتها التنبؤية أو قدرتها على تعديل التوقعات المسبقة لمتخذي القرارات أو توصيلها في الوقت المناسب قبل أن تفقد أهميتها.

3. الموضوعية: عدم التحيز بما يحقق إتفاق القائمين بالقياس، بحيث يمكن إتخاذ قرار واحد بناءً على نفس المعلومات المحاسبية رغم اختلاف المستويات القائمة.

4. التوقيت المناسب: توصيل المعلومات المحاسبية للمستفيدين بسرعة وبجودة عالية عند الحاجة إليها ، حتى لا تفقد منفعتها.

ترى الباحثة أن من خصائص الإفصاح أن يكون الإفصاح موضوعي ، أن يكون قابل للفهم، أن يكون ملائم .

## حادى عشر : أساليب الإفصاح المحاسبي :

يوجد العديد من وسائل وطرق الإفصاح المحاسبي والتي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمه واتخاذ القرار الصحيح، تتوقف المفاضلة بين المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية وأكثر هذه الطرق شيوعاً في الإستخدام:<sup>(1)</sup>

1. الإفصاح من خلال القوائم المالية : حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية في وصل القوائم المالية بطريق تساعد على الإفصاح من حيث الشكل وترتيب هذه القوائم .

---

<sup>1</sup>- فاطمة يوسف بخيت، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بالمنشآت الصناعية السودانية، رسالة لنيل درجة الدبلوم العالي في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2017م، ص 36 .

2. استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها: مما لاشك فيه أن استخدام المصطلحات الواضحة ومقدار التفصيل في المعلومات لا يقل أهمية عن الإفصاح في صلب القوائم المالية السابقة الإشارة إليها .
3. الملاحظات والهوامش: تعتبر وسيلة الملاحظات والهوامش من وسائل الإفصاح الهامة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية إلا أنه لا يجوز الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح عوضاً عن القوائم المالية. ويمكن تشمل الملاحظات والهوامش على ما يلي :
- أ. شرح السياسات والمبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية والتغيرات التي تطرأ عليها .
- ب. الإفصاح عن الحقوق والالتزامات المختلفة أو بصفة عامة أي معلومات مالية أو خارجية لا تتضمنها القوائم المالية وتستخدم هذه الوسيلة عادة ضمن التقرير المالي لإدارة الشركة.
4. التقارير والجداول الملحقة : تستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية التي يصعب إظهارها في صلب القوائم المالية .

#### ثاني عشر : العوامل التي تؤثر على الإفصاح المحاسبي :

يوجد عديد من العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح بالتقارير المالية وقد امكن تقسيمها الى عوامل تتعلق بالمجتمع الذي تعده التقارير المالية، اخرى تتعلق بالمعلومات المالية التي يتعين الإفصاح عنها، هناك عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية ذاتها ويتضح ذلك فيما يلي:(1)

1. عوامل بيئية : حيث تختلف التقارير المالية من دولة لأخرى ولأسباب اجتماعية وسياسية واقتصادية وعوامل تاريخية ن حاجة المستفيدين الى مزيد من

---

<sup>1</sup> - تأنيا قادر عبد الرحمن، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تحليل القوائم، (العراق : مجلة جامعة كركوك للعلوم الاقتصادية، العدد (1) ، 2015م)، ص 183 .

- المعلومات الاضافية عن المتغيرات البيئية واثرها على المشروع بغرض المقارنة بين الوحدات الاقتصادية مع بعضها وتحديد المسؤولية الاجتماعية لكل منها .
2. عوامل تتعلق بالمعلومات : حيث تتأثر درجة الافصاح بالمعلومات وخاصة في مدى توافر الملائمة والثقة بهذه المعلومات اضافة الى القابلية للتحقق والمقارنة وفي هذا الصدد اشارت لجنة المعايير المالية الى ان المعلومات الواردة في التقارير المالية ليست إلا اداة تتوقف معظمها على مدى الاستفادة منها .
3. عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية :مثل حجم الوحدة الاقتصادية وعدد المساهمين والقوانين المعلومة ، المدقق الخارجي، وضوابط التدقيق . (1)
- أ. حجم المشروع بالوحدة الاقتصادية : يحتاج اعداد المعلومات المحاسبية واستخراجها بشكل دقيق وبتوقيت مناسب وملائم للمستفيدين منها الى تكاليف مباشرة ناتجة عن اعداد القوائم والتقارير المالية.
- ب. عدد المساهمين : تبين وجود علاقة موجبة ايضاً بين عدد المساهمين ودرجة الافصاح على اساس ان زيادة عدد المساهمين تؤدي الى مزيد من المعلومات التي يتعين الافصاح عنها من جانب المساهمين أو من ينوب عنهم المحليين الماليين أو سمسرة الاوراق المالية .
4. العوامل الإدارية : نتجة لشركات المساهمة وانفصال الملكية عن الإدارة اصبحت الإدارة عبارة ن وحدة معينة مستقلة، وقد ازدادت حاجة المساهمين الى المعلومات لمتابعة ورقابة ادارة لوحدة الاقتصادية ونتيجة للتطور الاداري الذي طرأ على الوحدة الاقتصادية بشكل عام والتكامل مثل نمو حجمها واتساع نشاطها واصبحت هنالك حاجة لوجود تقارير مالية تقدم للمساهمين والمشروع

---

<sup>1</sup> - الصادق إدريس آدم، مرجع سابق، ص 48 .

والإدارة لمساعدتهم في رسم السياسات واتخاذ القرارات مما أدى الى زيادة الإلتزام بالإفصاح والتطوير لتلبية احتياجات الادارة والأطراف المستفيدة الأخرى.<sup>(1)</sup>

5. العوامل الثقافية : هنالك مجموعة من العوامل التعليمية تؤثر على الإفصاح وتتمثل في الآتي :

أ. مستوى التعليم : إن المجتمعات التي تسودها الأمية تكون المعلومات فيها قليلة الأهمية وبالتالي فإن تقديم القوائم المالية تنصف بعدم الموضوعية وهذا بالإضافة إلى محاسب أو معد التقارير المالية يواجه كثير من الصعوبات عند توفير التقارير الخارجية والداخلية.

ب. النظام التعليمي لإحتياجات المجتمع : حيث أنه عندما يتجه المجتمع إلى تصني وتنشأ العديد من الشركات أخرى إبرام عقود وعمليات إئتمانية تزداد الحاجة إلى المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية في التقارير والقوائم المالية وهذا بالإضافة إلى نظام التعليم يساهم في تطوير المحاسبة بشكل عام والإفصاح بشكل خاص.

تري الباحثة أن من العوامل المؤثر على الإفصاح إختلاف التقارير المالية من دولة لأخرى نسبة للعوامل البيئية (الإجتماعية والسياسية والإقتصادية)، زادت حاجة المساهمين للمعلومات نتيجة لإنفصال ملكية الشركات عن الإدارة التي أصبحت عبارة عن وحدة مستقلة .

سعت الباحثة في المبحث تناول الإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال أهم المفاهيم التي تناولها مجموعة من الكتاب والباحثين، ومن ثم نشأته وظهور مصطلح الإفصاح المحاسبي، ومن ثم إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي بعد الكساد الكبير

---

<sup>1</sup> - محمد ابراهيم، أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2008م،



الذي حل بالإقتصاد العالمي ونتيجة قيام كثير من الشركات بالتلاعب بالأرقام القياسية المنشورة، ومن ثم التعرف على أهم الأهداف التي يحققها من تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين لمساعدتهم على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، ومن ثم إبراز الحاجة إلى الإفصاح المحاسبي، ومن ثم التعرف على أهم الفروض والشروط للإفصاح المحاسبي، كما تناولت الباحثة أنواع الإفصاح المحاسبي المتمثلة في الكامل والتتقيفي والكافي ... الخ، ومن ثم إستعرضت الباحثة أهم الخصائص والأساليب للإفصاح المحاسبي، ومن ثم العوامل المؤثر على الإفصاح المحاسبي .

## المبحث الثاني

### مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية

أولاً : مفهوم الإفصاح المعلومات غير المالية :

تناولت الباحثة العديد من المفاهيم للإفصاح عن المعلومات غير المالية من جانبها البيئي والاجتماعي، وتتمثل في الآتي :

1. مفهوم الإفصاح عن المعلومات البيئية :

يعتبر الإفصاح من الموضوعات المهمة في مجال المحاسبة بفروعها المختلفة وعليه تناوله العديد من الكتاب والباحثين والجمعيات المهنية في المحاسبة بتعريفات مختلفة للإفصاح عن عنصر التنمية البيئي حيث يعني الأسلوب أو الأداء التي من خلالها تستطيع المنشأة أو الوحدة المحاسبية إعلام كافة الأطراف الأخرى الخارجية بأنشطتها المختلفة ذات الأثر البيئي وانعكاس ذلك على البيانات المالية، وأن يتحقق ذلك من خلال القوائم المالية والتقارير الملحق بها. (1)

وحدده بأنه أحد مكونات الإفصاح الشامل ويلب باحتياجات مستخدمي القوائم المالية بالبيانات والمعلومات التي تمكنهم من تقييم الأداء البيئي. (2)

الإفصاح البيئي هو مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء وأنشطة الإدارة البيئية للشركة والآثار المالية المترتبة عليها في الحاضر والماضي والمستقبل. (3)

---

<sup>1</sup> - عبد الناصر محمد السيد درويش، أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد، 31 العدد 2007، م1)، ص391.

<sup>2</sup> - محمد مصطفى حسن علي، القياس والإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية على القوائم المالية للشركات الصناعية بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه فغي المحاسبة غير منشورة، 2010م)، ص116.

<sup>3</sup> - منير جمعة القطاطي، منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م)، ص57.

عرفه آخر بأنه نشر المعلومات المالية والوصفية الملائمة للمستفيد في القوائم المالية. (1)

يتضح للباحثة مما سبق ان الإفصاح عن المعلومات البيئية يعني إعلان الوحدة الاقتصادية عن المعلومات التي تساعد على تنمية وتطوير البيئية في القوائم المالية.

## 2. مفهوم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية :

أن مفهوم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعي يعني الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الوحدة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن مناشطتها ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية التقارير الملحقة بها أداء مناسبة لتحقيق ذلك. (2)

عرفه بأنه الأسلوب أو الطريقة التي بموجبها تستطيع المنشاء إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة من انشطها المتنوعة ذات الابعاد الاجتماعية، وتعتبر القوائم والتقارير المالية والتقارير الملحقة بها أداء ملائمة لذلك. (3)

عرفه آخر بأنه الإظهار الكامل والواضح للحقائق أو الأحوال أو الظروف المختلفة في قائمة المركز المالي والقوائم الأخرى، ويتحقق ذلك من خلال المعاملة المتماثلة لكافة المصالح في المنشأة. (4)

---

<sup>1</sup> - د. محمد حسين أحمد حسن، الإفصاح البيئي والقوائم المالية وآثارها الإيجابية، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد 1999، 1م)، ص162.

<sup>2</sup> - وليد ناجي الحياي، إجراءات القياس المحاسبي والتلوث البيئي، (عمان: الجامعة الأردنية، مجلة التعاون الصناعي، المجلد (18)، العدد (81)، 2000م)، ص52.

<sup>3</sup> - د. لعيبي خلف، محاسبة التلوث البيئي، (الدنمارك: الاكاديمية العربية الفتوحة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م)، ص 53.

<sup>4</sup> - أحمد شهير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشأة الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية، (القاهرة: جامعة أسيوط، كلية التجارة، المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد (25)، 1998، 25م)، ص 83.

يتضح للباحثة مما سبق أن مفهوم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعي يعني عرض البيانات والمعلومات عن النشاط الاجتماعي لدى الوحدة الاقتصادية في التقارير المالية بطريقة يمكن من خلالها تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة.

ثانياً : أهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية :

تتمثل أهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية في الآتي :

1. أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية :

تبدو أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية واضحة من خلال الإفصاح الدوري عن الأنشطة البيئية ويساعد على تحقيق الآتي: (1)

أ. يساعد على إيجاد وسائل أشمل وأوسع للإفصاح بالشكل الذي يمكن من إدراج النتائج البيئية.

ب. يساعد على البحث عن أفضل الوسائل التي يمكن الاعتماد عليها في قياس البيانات والمعلومات البيئية.

ج. يساعد الإفصاح البيئي في التعرف على مواطن الخلل ومعالجة السلبيات داخل الوحدة الاقتصادية.

يمكن تحديد أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية فيما يلي:

أ. تطوير الإفصاح والتقارير العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للمؤسسة.

ب. تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للمؤسسة في ظل تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم.

---

<sup>1</sup> - د. جمعة إبراهيم محمد شهاب، دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارية ببني سويف، المجلد (2)، العدد (3)، 2002)، ص89.

ج. يساعد الإفصاح عن الاثار الاقتصادية لتلوث البيئة في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للدولة في ضوء المتغيرات البيئية مما يؤدي الى زيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تقي بمسئولياتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير نشاطها ،وفي المقابل زيادة الضغط على المؤسسات التي لا تعمل على الوفاء بمسئولياتها البيئية.

د. ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقييم مدى وفاء المؤسسة بمسئولياتها اتجاه المحافظة على البيئة.

هـ. دعم وزيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تقي بمسئوليتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير نشاطها التوسع في الاستثماراتها ، وفي المقابل زيادة على المؤسسات التي لا تقي بهذه المسؤولية لتحجيم انشطتها وتحميلها أعباء معالجة الاضرار الناجمة عن تلوث البيئة بسبب عملياتها الانتاجية<sup>(1)</sup>.

يتضح للباحثة مما سبق أن أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية ما يلي:

- يساعد على توصيل البيانات والمعلومات البيئية للمستفيدين.
- يساهم في تحميل كل إدارة من إدارات المنشأة بمسئوليتها البيئية.

## 2. أهمية الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية :

ان اهمية الافصاح عن المسؤولية الاجتماعي للمنظمات تتلخص في نتيجة تركيز المنظمة نشاطها في الحفاظ علي المجتمع وذلك من خلال القيام بمبادرات داخلية من طرف ادارة المنظمة رغبة منها في تحقيق رضا الجهات الخارجية ذات العلاقة بها.هذا ما سنتج عنه عملية إنتاج نظيفة،وتصميم منتجات

---

<sup>1</sup> - نادية راضي عبدالحليم ، دمج مؤشرات الاداء البيئي في بطاقة الاداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الاعمال في التنمية المستدامة، (غزة : جامعة الازهر، كلية التجارة، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (21)، العدد (2)، 2005م)، ص ص 440-440

وخدمات خضراء ومشتريات بيئية مفضلة ونظم إدارية بيئية تخدم اقتصاد الدولة وتدعم سياسة التنمية المستدامة فيها . (1)

يرى آخر أن أهمية الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية تتمثل فيما يلي : (2)

أ. أن التقارير والقوائم المالية تم إعدادها لتلبية الاحتياجات من المعلومات المالية، أي المعلومات التي يمكن تحديد قيمتها نقداً.

ب. أن أهداف التقارير والقوائم المالية لا تتضمن الأهداف الاجتماعية والبيئية.

ج. أن التقارير والقوائم قد فشلت في استيعاب المعلومات والبيانات عن الأداء الاجتماعي والبيئي، خاصة وأن بعض المعلومات الاجتماعية والبيانات لا يمكن وضعها في قالب النقدي.

ويرى آخر أن أهمية الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ما يلي: (3)

أ. أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور بشأن قابلية القوائم المالية للمقارنة بين الشركات والمشاريع الاقتصادية، وتضمن القوائم المالية عن الأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقييم أداء المشروع اجتماعياً وتقويمه، لم يقتصر المستثمرون على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ قرار الاستثمار، بل تعدى ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى،

---

<sup>1</sup> - أ. بوسبعين سعديت، المحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية كإطار لتفعيل دور المؤسسات الجزائرية في تحقيق التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة اكلي منحد اولحاج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة، المجلة معارف، المجلد (9)، العدد (17)، 2017م)، ص181.

<sup>2</sup> - عمرو حسن عبد البر، المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي والاجتماعي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، المجلة العربية للمحاسبية، المجلد (4)، العدد (8)، 2001م)، ص 8 .

<sup>3</sup> - د. مدحت فوزي وادي، أ. خالد محمد نصر، المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني، (غزة: جامعة القدس المفتوحة، كلية إدارة المال والأعمال، المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة المال والأعمال، 12مارس 2016م)، ص ص6-7.

مثل الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي، إزدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشكلات البيئية والاجتماعية التي قد تسببها منظمات الأعمال.

ب. أن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية هي ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول منظمة الأعمال ونفقاتها والتزاماتها وهي من طبيعة عمل المحاسب، أن التغيير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المشروع لتكاليف المحافظة على البيئية يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئية عن طريق وظيفة المحاسبة في المشروعات. يتضح للباحثة مما سبق أن أهمية الإفصاح عن المعلومات الاجتماعي يعني ترسيخ دور الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعي، مما يؤدي إلى استمرار المنشأة في ممارسة نشاطها الاقتصادي في المدى الطويل.

رابعاً : أهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية :

تتمثل أهداف الإفصاح عن المعلومات غير المالية في الآتي :

1. أهداف الإفصاح عن المعلومات البيئية :

من أهداف الإفصاح عن المسؤولية البيئية ما يلي: (1)

أ. يشكل الإفصاح البيئي قاعدة بيانات ممتازة لإجراء الدراسات حول الآثار البيئية.

ب. يساعد في التعرف على المشاكل التي تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة للبيئية.

ج. يساعد في إزالة الخوف بالنسبة لإدارة الشركة حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات المحافظة على البيئة.

---

<sup>1</sup> - قصي يحيى السامرئي، القياس المحاسبي لتلوث البيئة وأثره على كلفة المنتج الصناعة تكرير البترول، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الاقتصاد والإدارة، رسالة دكتوراه منشورة، 1995م)، ص82.

د. إطلاع مالكي الشركة على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في مرحلة مبكرة.  
هـ. يحتاج صانعو القرار إلى ما يثبت أن هذه التكاليف الإضافية بتررها مزايا الحفاظ على البيئة.

كما يرى آخر أن أهداف الإفصاح عن المعلومات البيئية ما يلي: (1)  
أ. الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الاعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة.

ب. دعم ثقة واحترام المجتمع والافراد في المنشآت، ومن ثم زيادة الاقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها، مما ينعكس اثره في النهاية على نتيجة نشاطها و مركزها المالي.

ج. تخفيض تكاليف الانتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منجفص التكلفة أو المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي الى زيادة حجم نشاط المنشأة ، فقيام المنشأة باستخدام مواردها بأكبر كفاءة ممكنة وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الاثار الضارة للتلوث يساعدها على زيادة الارباح.

د. ان الافصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المنشأة لحماية البيئة. (2)

يتضح للباحثة مما سبق أن أهداف الإفصاح عن المعلومات البيئية ما يلي:

- توضيح مساهمة المنشأة في المحافظة على البيئة الطبيعية
- إظهار اهتمام المنشآت بالبيئة الطبيعية.

---

<sup>1</sup> - د. فائز محمد شيخ بامزاح ، القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير البترول ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2008م)، ص92.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص92.



## 2. أهداف الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية :

الهدف من الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية يتمثل في ضرورة القيام بتوفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنظمة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضاً إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حدٍ سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف الاتصال المحاسبي (1).

كما يرى آخر أن أهداف الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ما يلي : (2)

أ. يوضح الإفصاح عن المعلومات البيئية الاجتماعية ومدى اهتمام المنظمة بأداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية.

ب. يوضح مدى الالتزام بالقوانين والمعايير الموضوعية من قبل الجهات المختلفة.

ج. تلبية حاجة مستخدمي التقارير والقوائم الاجتماعية.

د. توضيح سياسات المنظمة تجاه القضايا الاجتماعية.

هـ. توضيح الإطار والمعايير والأسس التي استخدمت في الإفصاح ومدى

اتساقها مع المعايير العامة للمنظمة.

يتضح للباحثة مما سبق أن أهداف الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ما يلي:

- ابراز دور المنشآت في تحقيق الرفاهية الاجتماعية

---

<sup>1</sup> - د. يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد (15)، العدد(1)، 2007م) ص 247 .

<sup>2</sup> - هدى دياب أحمد صالح، مراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي في منظمات الأعمال الهادفة للربح، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، كلية العلوم الإدارية، رسالة دكتوراه في المحاسبة، 2003م)، ص15.

- تحقيق ميزة تنافسية علي الشركات التي لا تقوم بالافصاح عن عنصر التنمية الاجتماعي وذلك من خلال كسب رضا المجتمع.
- يوفر قاعدة بيانات لجميع الاطراف المستفيدة منها سواء كانت داخلية او خارجية.

سعت الباحثة في المبحث تناول الإفصاح عن المعلومات غير المالية، وذلك من خلال أهم المفاهيم التي تناولها العديد من الكتاب والباحثين، ومن ثم إبراز أهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية من خلال المعلومات البيئية الذي يساعد في التعرف على مواطن الخلل ومعالجة السلبيات داخل الوحدة الاقتصادية، والمعلومات الإجتماعية التي تساهم بشكل أفضل في تقييم أداء المشروع اجتماعياً وتقييمه، ومن ثم أهم الأهداف التي يحققها الإفصاح عن المعلومات غير المالية من خلال المعلومات البيئية في التعرف على المشاكل التي تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة للبيئية، والمعلومات الإجتماعية توضيح سياسات المنظمة تجاه القضايا الاجتماعية .

## الفصل الثاني

### الإطار النظري لجودة التقارير المالية

تناولت الباحثة في هذا الفصل تناول الإطار النظري لجودة التقارير المالية، وذلك من خلال معرفة أهم المفاهيم التي تناولها العديد من الكتاب والباحثين، وتناول أهمية لجودة التقارير المالية، ومن ثم أهم الأهداف التي تحققها جودة التقارير المالية ومن ثم التعرف على خصائص جودة التقارير المالية ومن ثم مؤشرات مقاييس جودة التقارير المالية كما يمكن تناول معايير جودة التقارير المالية، وذلك يكون من خلال المباحث التالية :

**المبحث الأول : مفهوم وأهداف وأهمية التقارير المالية**

**المبحث الثاني : مفهوم وأهداف وأهمية جودة التقارير المالية**

## المبحث الأول

### مفهوم وأهداف وأهمية التقارير المالية

أدى حدوث الانهيارات المالية للشركات خاصة في الدول المتقدمة إلى اهتزاز وضعف الثقة في التقارير المالية التي تصدرها تلك الشركات لدى المستخدمين خاصة المستثمرين. مما استدعى أهمية البحث عن كيفية ضبط وتحقيق جودة تلك التقارير المالية للوصول بها إلى درجة يمكن من خلالها إعادة الثقة والمصادقية في التقارير المالية خاصة لدى المستثمرين الذين لهم دور مهم في سوق المال من خلال قرارات الاستثمار . (1)

#### أولاً : مفهوم التقارير المالية:

تعتبر التقارير المالية رسالة المنشأة الرسمية والدورية والتي يتم من خلالها توصيل المعلومات الي الاطراف المهمة.وهكذا تلخص القوائم المالية وضع المنشأة وادائها خلال فترة زمنية من خلال اظهار البيانات والمؤشرات التي تساعد مستخدميها علي فهم وضع المنشأة. (2)

تعتبر التقارير المالية المصدر الرئيسي في الحصول على المعلومات للأطراف المتعددة مثل المستثمرين الحاليين والمحتملين ومؤسسات الإقراض والهيئات الحكومية والضريبية وأصحاب المصالح، كما إنها تعتبر محوراً هاماً من محاور تنشيط وفاعلية أسواق الأوراق المالية، حيث من خلالها يمكن الاتصال بين الإدارة وكافة الأطراف الأخرى المهمة بالشركة، وذلك من خلال ما توفره من معلومات للتعرف على المركز المالي وما حققته الشركة من نتائج (3).

(1) سعيد توفيق أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013)، ص 61.

(2) اسماعيل محمود اسماعيل، "دور القوائم المالية المعدة وفق IFRS في توجيه وتشجيع الاستثمارات، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد (1)، 2008م)، ص 87.

(3) توفيق عبدالمحسن الخيال، "الإفصاح الاختياري ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية في السوق المالي السعودي"، (القاهرة:جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (3)، 2009م)، ص 105.

عرفت "بأنها المعلومات التي تتولد عن النظام المحاسبي في المشروع بهدف مساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف ووضع الخطط الكفيلة بتحقيق هذه الأهداف وكذلك تقييم أداء الأنشطة المختلفة"<sup>(1)</sup>.

يرى أحد الباحثين "أن التقارير المالية أحد المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية نظراً لأنها الناتج النهائي للنظام، كما تعد أحد قنوات الاتصال المستخدمة بالوحدة في توصيل المعلومات إلى الأفراد المسؤولين بغرض تحقيق أهداف الإدارة"<sup>(2)</sup>.

يرى آخر "أن التقارير المالية تعتبر مخرجات للنظام المحاسبي والتي عن طريقها يتم عرض وتوصيل المعلومات الاقتصادية من المنشأة إلى المستفيدين من هذه المعلومات للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، كما تعتبر القوائم المالية أهم هذه التقارير، وتتضمن التقارير المالية بجانب هذه القوائم المالية معلومات إضافية ترتبط بصورة مباشرة أو غير مباشرة بالمعلومات التي تحتويها القوائم المالية، كما تتضمن التقارير بالإضافة إلى القوائم المالية معلومات أخرى مالية وغير مالية عن توقعات الإدارة وشرح الخطط المستقبلية والأداء الإجمالي للمنشأة"<sup>(3)</sup>.

كما عرفت "بأنها نتائج النظام المحاسبي ويجب أن يحتوي على بيانات صحيحة ودقيقة وملائمة للغرض ومعدة في الوقت المناسب"<sup>(4)</sup>.

عرفت التقارير المالية "بأنها الوسيلة الرئيسية التي تستخدم في توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية وتشتمل على قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية"<sup>(5)</sup>.

(1) أحمد رجب عبدالعال، المحاسبة الإدارية والأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية: مؤسسة شباب جامعة الإسكندرية للنشر، 1984م)، ص 431.

(2) منير محمود سالم، نظم المعلومات والحاسب الإلكتروني، (القاهرة: مكتبة دار النهضة العربية، 1980م)، ص 27.

(3) محمد حامد تمرز، حمدي محمود فادوس، "مقدمة في القوائم المالية"، ط 2، (د.م: جهاز توزيع ونشر الكتاب الجامعي، 2002م)، ص 7.

(4) يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م)، ص 164.

(5) محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)، ص 7.

وعرفت "بأنها كل وسائل توصيل المعلومات المتعلقة بالمحاسبة والتي لا تقتصر على القوائم المالية"<sup>(1)</sup>.

مما تقدم ترى الباحثة ان التقارير المالية تعتبر مخرجات ونتائج للنظام المحاسبي والتي عن طريقها يتم عرض وتوصيل المعلومات الاقتصادية من المنشأة إلى المستفيدين وليس هناك عدد أو شكل محدد لها وهي تختلف باختلاف الغرض منها.

### ثانياً : أهمية التقارير المالية :

تتمثل أهمية التقارير المالية في الآتي :<sup>(2)</sup>

1. جودة التقارير المالية ستؤثر ايجابياً علي ثقة المستفيدين فيها ، وهذا ما سيؤدي الي زيادة اعتمادهم علي ما تتضمنه من معلومات مالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية المتعلقة بالوحدة.

2. كما أنها ستؤثر ايجابياً علي قرارات المستثمرين المتعلقة بضخ استثماراتهم في مجالات الاستثمار المختلفة، وفي الإقراض، وفي توزيع مواردهم المتاحة، بما يؤدي في النهاية إلي زيادة الكفاءة العامة للسوق.

3. دورها الرئيسي في نقل وتوصيل المعلومات المالية إلي الأطراف المستفيدة بطريقة صحيحة وفي الوقت المناسب.

4. المعلومات الجيدة شريان حياة الأسواق النشطة القوية، وبدونها تتدهور ثقة المستثمر، وتتوقف الاستثمارات، وتختفي الأسواق التي يسودها العدالة والكفاءة.

ايضاً تتمثل أهمية جودة التقارير المالية في الآتي :

---

(1) فراع الفداغ، المحاسبة المتوسطة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر، 2002م) ، ص 23 .

(2) انتصار حسين علي عبدالله، لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات واثرها علي جودة التقارير المالية - دراسة ميدانية علي عينة من المصارف السودانية (الخرطوم: جامعة الرباط ، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2016م)، ص 102.

1. ضمان لحماية المصالح وتعظيم المنافع من خلال توفير الشفافية وإضفاء المصداقية.
2. ضرورة توسيع نطاق البحث والدراسة ليشمل الإدارة الحاكمة للشركات بوجه عام.
3. العمل علي ضمان الشفافية وتحقيق جودة التقرير المالي.
4. تحمل المراجعين بمسؤولية اكبر من العديد من الجوانب الحساسة المتعلقة بفجوة التوقعات.
5. تعمل علي توفير الشفافية للمساهمين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية.
6. تتمكن من القيام بمهامها الإشرافية والرقابية
7. تعزز من ثقتهم في خطوات إعداد التقارير المالية ، وما يواكبها من التحقق من مدى عدالتها لتأكيد إصدارها بما يتفق مع المعايير والمتطلبات الصادرة عن الهيئات .
8. تعمل علي توافر المعلومات في التوقيت المناسب.
9. مدى القدرة علي استخدام المعلومات في مجال التنبؤ ، مدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها<sup>(1)</sup>.

وتتمثل ايضاً أهمية التقارير في الآتي :

1. تتوقف علي قيمة ما يقدمه من خدمات للمجتمع وللإطراف التي تسعى لخدمتها.
2. إن أهمية جودة التقارير المالية تصبح من القضايا الأكثر إلحاحاً علي الباحثين كما تفجرت الأزمات المالية او توافرت مؤشرات علي وجودها.
3. حماية مصالح مستخدمي التقارير المالية ، وحماية أموالهم ، ترشيد قراراتهم.
4. تقديم معلومات محاسبية علي درجة كبيرة من الجودة.

---

(1) د. محمد عبد القادر، اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجله المصرية للدراسات التجارية،المجلد 29، العدد (1)، 2005م)، ص 243.

5. إعداد وعرض تقارير مالية ذات جودة عالية تؤثر إيجاباً علي المستثمرين وغيرهم من أصحاب المصالح لاتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان والقرارات الأخرى المتعلقة بتوزيع الموارد .

6. تعد التقارير المالية أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية ، حيث تمثل الوسيط الناقل لإحداث ومعاملات وأنشطة المنشآت في صورة معلومات مالية إلي المستخدمين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة ، وتشمل التقارير المالية علي قائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة المركز المالي إضافة الي تقارير مجلس الإدارة والملخصات المالية وتقارير أخرى خاصة مثل التقارير القطاعية وقوائم القيمة المضافة وغيرها .

7. تعد التقارير المالية بمثابة مدخلات لعملية اتخاذ القرارات الاستثمارية (المخرجات) بعد دراستها وتحليلها (التشغيل).<sup>(1)</sup>

8. دور المحاسبة والمراجعة في توفير معلومات تتسم بالمصداقية والموثوقية، مما أدى الي زيادة الاهتمام بجودة التقارير المالية، واعتبارها من الموضوعات الأكثر ظهوراً علي الساحة المحاسبية نتيجة لأهمية التقارير المالية وما تتضمنه من معلومات.<sup>(2)</sup>

مما تقدم من عرض لأهمية التقارير المالية تخلص الباحثة إلي أن أهميتها تتمثل في الآتي:

- المساهمة في عكس الحقائق المالية ونتائج العمليات والأحداث بالشركة.
- إظهار المعلومات اللازمة التي تساعد المستخدمين في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بشكل سليم.

(1) د. صلاح حسن علي سلامة ، مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد (2)، 2011م) ، ص 186 .

(2) احمد هريدي محمد مرعى، طرق القياس المحاسبي واثرها علي جودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (4)، المجلد (3)، 2012م)، ص 262 .



- بيان مدى كفاءة الأداء المالي داخل الشركة.
- تقييم مدى فاعلية العمل الإداري تجاه تحقيق الخطط والاهداف الموضوعة مسبقاً.
- تزويد المستخدمين بالمعلومات التي تساعدهم في التنبؤ بالدخل والتدفقات النقدية بالشركة.

### ثالثاً : أهداف التقارير المالية :

سوف يتم تناول الأهداف التي جاءت في البيان الذي أصدره مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي والخاص بالمنشآت التجارية الهادفة لتحقيق الربح وتتمثل هذه الأهداف في الآتي:

لتحديد اهداف التقارير المالية تم الإعتماد على تقرير لجنة تروبلد وتقرير هيئة معايير المحاسبة .

#### 1. أهداف عامة :

يجب ان تحتوي على المعلومات الآتية<sup>(1)</sup>:

- توفير المعلومات التي تفيد في ترشيد القرارات الإستثمارية والائتمانية.
- توفير المعلومات التي تفيد في تقدير التدفقات النقدية..
- توفير المعلومات المتعلقة بـموارد المنشأة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على تلك الموارد والإلتزامات.

#### 2. أهداف تفصيلية :

يجب ان تحتوي على المعلومات الآتية<sup>(2)</sup>:

- توفير المعلومات التي تفيد في تقييم أداء المنشأة وتحديد أرباحها.
- توفير المعلومات التي تفيد في تحديد درجة السيولة والإعسار وتدفق الاموال.

(1) عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، (الكويت: منشورات ذات السلاسل، 1990م) ص 173

(2) الهادي آدم محمد أبراهيم، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، 2009م)، ص

- توفير المعلومات التي تفيد في التقرير عن مسئولية الإدارة وتقييم كفاءة ادائها.  
إن تحديد أهداف التقارير المالية هو نقطة البداية لتطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وتعتبر التقارير المالية هي المنتج النهائي للمحاسبة المالية فالتقارير المالية هي الوسيلة الأساسية للاتصال بين الإدارة وكافة الأطراف الأخرى المهتمة بأنشطة الشركة، فمن خلال التقارير المالية يمكن للأطراف الأخرى المهتمة بأنشطة الشركة التعرف على المركز المالي للشركة والأداء والتدفقات النقدية للشركة، حيث اهتمت العديد من الهيئات والمنظمات العلمية والمهنية بتحديد أهداف التقارير المالية، وفيما يلي عرض لأهداف التقارير المالية وفقاً لبعض الهيئات والمنظمات الدولية<sup>(1)</sup>.

يرى آخر أن للتقارير المالية أهداف أخرى تتمثل في الآتي<sup>(2)</sup> :

### 1. أهداف التقارير المالية التي وضعها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين:

وقد حدد مجموعة من الأهداف يمكن ذكرها على النحو التالي:

أ. إن من أهداف التقارير المالية هدف خدمة هولا المستثمرين الذين تتوفر لديهم سلطة محددة أو إمكانية محددة أو مصادر محددة للحصول على المعلومات والذين يعتمدون على القوائم المالية كمصدر معلومات رئيسي لتقديم النشاط الاقتصادي للمنشأة.

ب. إن الهدف الأساسي من التقارير المالية هو التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

---

(1) أمال محمد عوض، "دراسة واختبار مدى تأثير التحفظ المحاسبي في معايير المحاسبة المصرية على جودة التقارير المالية للشركات المسجلة بالبورصة المصرية"، (القاهرة : المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (2)، 2010م)، 92 .

(2) إسماعيل محمد أحمد شبو، "تقويم أهمية المعلومات المالية لأسواق الأوراق المالية"، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م)، ص ص 102 - 103 .

ج. إن أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين الدائنين من أجل التنبؤ والمقارنة وتقديم التدفقات النقدية من جنى المبلغ والتوقيت ونسبة عدم التأكد.

د. إن من أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة في الحكم على قوة الإدارة في استخدام موارد المشروع لتحقيق هدفه الأساسي.

هـ. أن من أهداف التقارير المالية تقديم معلومات واقعية وتفسيرية عن العمليات والأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ والمقارنة وتقديم المقدر الكسبية للمشروع ويجب الإفصاح عن الغرض.

و. التقرير عن الأنشطة التي تقوم بها المنشأة والتي يكون لها أثر على المجتمع بصفة عامة، والمسئولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية<sup>(1)</sup>.

ترى الباحثة أن المعهد الأمريكي للمحاسبين حدد أهداف التقارير المالية في المعلومات التي توفرها القوائم المالية الثلاثة قائمة المركز المالي والدخل والتدفقات النقدية دون ذكر لقائمة التغير في حقوق الملكية .

## 2. أهداف التقارير المالية وفقاً لمجلس معايير المحاسبة الأمريكي:

فقد قام مجلس معايير المحاسبة الأمريكي بإصدار قائمة المفاهيم رقم (1) في نوفمبر عام 1978م والمختصة بأهداف التقارير المالية للمنشآت التجارية وقد جاءت هذه الأهداف على النحو التالي<sup>(2)</sup>:

أ. توفير المعلومات التي تفيد في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية وغيرها من القرارات المماثلة.

ب. توفير المعلومات المتعلقة بمراد الشركة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت على هذه المراد والتزامات.

(1) محمد حسن سويلم، "رد فعل سوق الأوراق المالية للمعلومات المحاسبية عن ربحية المنشأة"، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث العلمية والتجارية، العدد (1)، 2002م)، ص 82.

(2) نهلة محمد السيد إبراهيم، "تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية"، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)، ص 66 - 67 .

ج. توفير المعلومات التي تفيد في تقييم أداء الشركة وتحديد أرباحها، والمعلومات التي تفيد في تحديد درجة السيولة والإعسار وتدفق الأموال.

د. معلومات تفيد في كيفية حصول المنظمة على النقدية وكيفية إنفاقها وأيضاً كيفية حصول المنظمة على موارد نقدية سائلة أخرى وكيفية إنفاقها، وبمعنى آخر من أين أتت تلك الأموال وفيما أنفقت ومن أين حصلت على القروض وكيف سيتم سدادها كما يجب أن تتضمن تلك التقارير أية معلومات تتعلق بأية عوامل أخرى من شأنها أن تؤثر على السيولة في تلك المنظمات<sup>(1)</sup>.

### 3. أهداف التقارير المالية وفقاً للمجلس القومي الأمريكي للمحاسبة الحكومية:

حيث ذكر في التقرير الصادرة في العام 1980م أن التقارير المالية تهدف إلى توفير الآتي: (2)

أ. المعلومات المفيدة واللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ومساءلة الإدارة.

ب. المعلومات المفيدة واللازمة لتقويم الأداء الإداري والتنظيمي.

لتحقيق هذين الهدفين يستلزم الأمر الوفاء بستة أهداف أساسية أوردها التقرير السابق الإشارة إليه، وهي توفير المعلومات المالية المفيدة واللازمة ل<sup>(3)</sup>:

- تحديد النفقات المالية والأرصدة ومتطلبات الوحدة من الموارد المالية قصيرة الأجل والتنبؤ.

- تحديد المركز المالي للوحدة الحكومية والتغيرات التقيد تطراً عليها والتنبؤ بها.

- الرقابة على الأداء في ظل المتطلبات القانونية والتعاقدية والإجرائية.

(1) صالح سليمان عيد، "إطار محاسبي لقياس وتقويم الأداء الحكومي"، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 1991م)، ص 200.

(2) محمد جودة عبدالفتاح، "إطار مقترح لتطوير نظام المحاسبة الحكومية في مصر لخدمة تقييم الأداء الحكومي"، (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م)، ص 6 - 7.

(3) على هويدي، "تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية والعائد المتوقع"، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد (2)، 2000م)، ص 67.

- أغراض التخطيط وإعداد الموازنة والتنبؤ بأثر اقتناء وتخصيص الموارد على تحقيق أهداف التشغيل.

- تقويم الأداء الإداري والتنظيمي للوحدة الحكومية.

#### 4. أهداف التقارير المالية وفقاً لمجمع المحاسبين القانونيين بأستراليا:

وقد حدد هذا البيان الأهداف كما يلي:

أ. الهدف الأساسي للتقارير المالية هو توفير المعلومات اللازمة لمستخدمي هذه التقارير لاتخاذ وتقييم القرارات الخاصة بتخصيص الموارد الاقتصادية، هذا ويتكون مستخدمو التقارير المالية من (مقدمي الموارد، والمستفيدين من ناتج المنشأة) العملاء في المشروع التجاري والأعضاء في الوحدات غير التجارية، والجهات المسؤولة عن الإشراف والمتابعة.

ب. تعد إدارة المنشأة التقارير المالية ذات الغرض العام بطريقة تساعد على إخلاء مسؤولياتها.

ج. يجب أن تفصح التقارير المالية عن المعلومات اللازمة لاستخدامها في مجالات (تقييم الأداء، تقييم المركز المالي، تقييم التمويل والاستثمار، تقييم مدى التقيد بالحدود والقوانين واللوائح المنظمة) . (1)

توفير معلومات تقيد في كيفية حصول المنظمة علي النقدية وكيفية إنفاقها وايضا كيفية حصول المنظمة علي موارد نقدية سائلة أخرى وكيفية أنفاقها، وبمعنى آخر من أين أتت تلك الأموال، وفيما أنفقت ومن حصلت علي القروض وكيف يتم سددها كما يجب إن تتضمن تلك التقارير أية معلومات تتعلق بأية عوامل أخرى من شأنها إن تؤثر علي السيولة في تلك المنظمات. (2)

(1) محمد جودة عبدالفتاح، مرجع سابق، ص 11 .

(2) صالح سليمان عيد، اطار محاسبي لقياس وتقويم الاداء الحكومي، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدارسات التجارية، 1991م)، ص 163.

ترى الباحثة أن أهداف التقارير المالية ليست ثابتة وإنما تختلف باختلاف البيئة الاقتصادية والقانونية والسياسية والاجتماعية التي تقدم فيها التقارير وأيضاً باختلاف أنشطة ومجال عمل المنشآت المقدمة للتقارير المالية، كما أن المعلومات التي تحتويها التقارير المالية تنشأ أساساً من احتياجات المستخدمين الخارجين والذين غالباً ما يستندون للمعلومات المقدمة من قبل الإدارة في التقارير المالية وأي تلاعب في حقيقة تلك المعلومات يمكن أن يؤثر في قراراتهم الاستثمارية المستقبلية.

#### رابعاً : أنواع القوائم والتقارير المالية:

تعتبر القوائم والتقارير المالية وسيلة اتصال فاعلة بين المنشأة والأطراف المهمة بنشاطه حيث تمكن هؤلاء الأطراف ذو العلاقة عبر هذه التقارير من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة علي مركزها المالي وما حققته من نتائج خلال فترة معينة، وتمثل القوائم المالية الخلاصة النهائية للعملية المحاسبية التي تصف العمليات المالية للمنشأة، حيث تتعلق كل قائمة مالية بتاريخ معين من نشاط الأعمال ، وتتمثل أنواع القوائم والتقارير المالية في: (1)

1. **قائمة المركز المالي:** هي عبارة عن ملخص تشمل الأرصدة المدينة والدائنة فهي توضح أصول وخصوم وحقوق الملكية للمؤسسة في تاريخ معين ، ويوضح الموقف المالي للمؤسسة في تاريخ معين حيث توضح بشكل مختصر أو ملخص مصادر الأموال وكيفية استخدامها، فجانبا الأصول يبين مصادر الأموال وجانب الخصوم بين استخدامات المؤسسة لهذه الأموال وتوزيعها علي مختلف أنواع الأصول. (2)

2. **قائمة الدخل:** هي تقرير بنتيجة العمليات التي قام بها المشروع خلال فترة معينة وتشتمل علي معلومات عن الإيراد من المبيعات واية إيرادات أخرى وكذلك تكلفة

(1) ياسر حمد محمد حمد، دور التقارير في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2008م)، ص 55 .

(2) د. خيرت ضيف، أصول المحاسبة، (بيروت : دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1981م)، ص 73 .

المبيعات وأية مصروفات أخرى رئيسية أو غير رئيسية وإجمالي الربح والدخل من العمليات التي قام بها المشروع ، وتعد علي أساس مقابلة إيراد الفترة بمصروفاتها للوصول إلي صافي الربح او قد تعد قائمة الدخل علي أساس التفرقة بين الإيرادات والمصروفات ذات العلاقة بالنشاط الرئيسي للمشروع من غيرها من الإيرادات والمصروفات العرضية، والهدف من قياس الدخل هو تحديد نجاح المنشأة في تحقيق أهدافها التي من اجلها أنشأت معتمدة علي القياس في تحديد الإيرادات والمصروفات في الفترة المحاسبية المعينة .

### 3. قائمة الأرباح المحتجزة : تعتبر هذه القائمة واحدة من أربع قوائم مالية يلزم

أصدرها سنويا وهي (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التغير في المركز المالي وقائمة الأرباح المحتجزة ) وتعد قائمة الأرباح المحتجزة تصويرا شاملاً للتغيرات التي حدثت في الأرباح خلال العام المالي من حيث:

أ. التعديلات التي أدخلت علي رصيد أول العام المالي لتصحيح الأخطاء المحاسبية التي حدثت في الأعوام السابقة.

ب. الإضافات او التتريلات السنوية المتعلقة بناتج الدخل المحقق من النشاط الاقتصادي خلال العم المالي.

ج. التوزيعات السنوية للدخل في صورة إرباح ومسحوبات مدفوعة لحقوق الملكية خلال العام.

د. التحويلات السنوية من والي حساب الأرباح المحتجزة والمتعلقة بالاحتياطات القانونية أو المقررة طبقاً لقرارات المنشأة.

### 4. قائمة التدفقات النقدية: يتم تبويبها إلي ثلاث مجموعات علي النحو التالي: (1)

أ. تدفقات نقدية من النشاط التشغيلي: وتشمل المتحصلات النقدية الناتجة من بيع السلع والخدمات وتحصيل المديونية والكمبيالات وعوائد الاستثمار في

(1) ياسر حمد محمد محمد ، مرجع سابق ، ص56.

الأوراق المالية، مدفوعات مقابل لبضاعة المبيعة والخدمات المقدمة من العملاء .

ب. تدفقات نقدية من النشاط الاستثماري: وتشمل المتحصلات من بيع الاستثمارات في أوراق مالية أو بيع الأصول الأخرى ، مدفوعات مقابل زيادة استثمار في الأوراق المالية.

ج. تدفقات نقدية من التمويلي: يشتمل علي المتحصلات من إصدار الأسهم والسندات أو إي مصادر تمويل أخرى، المدفوعات في شكل توزيعات الإرباح أو رد جزء من حقوق الملكية لأصحابها .

5. قائمة الإيضاحات المتممة للقوائم المالية : تعتبر الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية جزءا لا يتجزأ منها ذلك لأنها تتضمن هوامش وملاحظات وتوضيحات لما تضمنته القوائم المالية والتي تعتبر ضرورية لفهمها ، فعدم وجود هذه القائمة تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية، المعلومات التي يفصح عنها في قائمة الإيضاحات المتممة ثلاث أنواع من الإيضاحات تتمثل في: (1)

أ. السياسات المحاسبية المتبعة لإعداد القوائم المالية للمؤسسة مثل الاعتراف بالإيراد، تقييم المخزون، تقييم الاستثمارات المالية .

ب. اي معلومات تفصيلية تكون لازمة لتغيير احد بنود القوائم المالية .

ج. افصاحات مالية إضافية عن البنود التي يتم التقرير عنها في القوائم المالية .

6. قائمة الإيضاحات الأخرى:

أ. تقرير مجلس الادارة : يتمثل في وصف لأنشطة لشركة الرئيسة والشركات

التابعة لها وطبيعة عملها والاستثمارات الرأسمالية وعدد الموظفين، الهيكل

---

(1) مسعود درواسي، الاداء المتميز للمنظمات والحكومة مدخلة في ملتي التقارير المالية في تحسين وتقييم الاداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية (د.ن: جامعة قاصدي مرياح ورقلة، رسالة ماجستير في علوم التسيير،



التنظيمي، درجة الاعتماد علي الموردين، تحليل نتائج المركز المالي ونتائج  
إعمال المنشأة خلال السنة ومعلومات عن الأداء المستقبلي للمنشأة .

ب.. التقارير المالية الإضافية : تتمثل في تقارير مالية دورية ( مرحلية) يتم  
عرضها لمدة لاتقل عن سنة لتلبية الحاجات المستمرة من جانب المحاسبين  
لاتخاذ القرارات في أسواق المال، تقارير مالية قطاعية يتم إعدادها في  
المنشآت التي تمارس أكثر من نشاط، تقارير مالية بالقيمة الجارية تعكس  
التغيرات الاجتماعية، قوائم المحاسبة الاجتماعية، تقارير مالية عن الموارد  
البشرية.(1)

ج. تقرير مراقب الحسابات .

كما صنفّت أنواع جودة التقارير المالية وفق عدد من المعايير كما يلي : (2)

### 1. من حيث الوظائف الادارية :

أ. تقارير تخطيطية : يتم اشتقاقها من الموازنات التقديرية وتعتبر هذه التقارير أداة  
هامّة في مساعدة الإدارة في تحاشي الأزمات التي تتعرض لها المنظمة نتيجة  
فقدان التوازن بين العمليات المختلفة ، وتحديد الموارد اللازمة للوصول إلي  
أهداف المنظمة وطرق اكتساب وتوزيع هذه الموارد علي العمليات المستقبلية  
للمنظمة.

ب.تقارير رقابية : يقدم النظام مجموعة كبيرة من التقارير المالية للمستويات الإدارية  
المختلفة، والتي تهدف إلي التأكد من التنفيذ الفعلي يتم بطريقة تحقق أهداف  
المنظمة بأقل تكلفة وأحسن كفاءة إنتاجية ممكنة.

---

(1) بوبكر زريق، تفعيل المراجعة الخارجية كاداة لتحسين جودة التقارير المالية، (الجزائر: جامعة الشهيد حمة  
لخضر بالوادي، كلية علوم التيسير، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2015م) ، ص ص 44 - 45 .  
(2) عبد الرزاق قاسم، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2006م) ، ص 113.

ج. تقارير تشغيلية: هي التقارير التي تركز علي الوضع الحالي لنظام العمليات داخل المنظمة لمساعدة الإدارة التشغيلية في التحكم والسيطرة علي نظام العمليات يوماً بيوم.

## 2. من حيث درجة التفصيل:

أ. معلومات موجزة : تلخص تفاصيل الإحداث ، حيث تتضمن الإحصائيات والنسب التي يستخدمها المدراء لتقدير مدي صحة سير العمل ، وتعد حسب الطلب او بشكل دوري مثل تقارير الإيرادات حسب الفصول.  
ب.معلومات تفصيلية :يتم إعدادها دورياً بشكل يومي او أسبوعي ، كما توزع داخلياً وهي تقارير منتظمة من حيث الشكل ، حيث توفر تفاصيلاً متعلقة بالإحداث أو الوحدات الفرعية للمنشأة مثل كشف أوامر الشراء.

## 3. من حيث اتجاه سير التقارير:

أ. تقارير عمودية : تضم معلومات يتم تبادلها بين المستويات الإدارية المختلفة ضمن المنظمة.  
ب.تقارير أفقية: تضم معلومات يتم تبادلها من قسم لآخر ضمن نفس المستوى الإداري.

## 4. من حيث الدورية:

أ. تقارير فورية : يقدم هذه النوع من التقارير عند حدوث حالات طارئة مثل تقرير حول مردودات المبيعات ، لمعالجة مشكلة حدثت مع احد العملاء.  
ب.تقارير حسب الطلب : تستخدم لإغراض خاصة ومحددة ، مثل التقارير التي يطلبها المدير لاتخاذ قرار بخصوص أمر معين ، أو إجراء دراسة محددة.  
ج. تقارير دورية: يتم إعدادها خلال فترات زمنية محددة مسبقا ، مثل القوائم المالية.<sup>(1)</sup>

---

(1) المرجع السابق ، ص 114.

## 5. من حيث الغرض إلي : تتمثل في الآتي :

- أ. تقارير الوكالة: مثل التقرير السنوي للمنشأة والتي تبين مدى محافظة إدارة المنشأة علي الموارد المعهود بها إليها.
- ب. تقارير الالتزام القانونية: مثل القوائم المالية المنشورة التزاماً بالقوانين التي تطالبها جهات مالية وحكومية معينة .

## خامساً : مستخدمى التقارير المالية المنشورة:

تعتبر تلبية احتياجات مستخدمى التقارير المالية من المعلومات المحاسبية من الأمور الأكثر تعقيداً في المحاسبة فمن ناحية لديهم نطاقاً واسعاً متضارباً من المصالح، ومن ناحية أخرى تختلف الحاجة للمعلومات ونوعها حسب الخيارات التي يواجهها مستخدم هذه المعلومات، حيث لكل مستخدم منهم هدف معين من تحليل وتفسير التقارير المالية والمعلومات المحاسبية، فهناك من يهدف إلى معرفة وتحديد نتائج الأعمال التي حصلت في الماضي ومنهم من يريد أساساً أن يبني عليها التقديرات أو الخطط المستقبلية من أجل المفاضلة بين البدائل المتاحة<sup>(1)</sup>.

يتم تصنيف مستخدمى التقارير المالية على عدة اعتبارات كعلاقتهم بالمؤسسة (مباشرة أو غير مباشرة)، أو أهدافهم (استثمار أو إقراض)، أو حسب طبيعتهم (داخليين أو خارجيين) ويستعمل هؤلاء التقارير المالية لإشباع حاجاتهم للمعلومات وسنحاول الآن أن نصنفهم حسب طبيعتهم كما يلي :<sup>(2)</sup>

1. المساهمون الحاليون والمرتبون:

---

(1) مصطفى حامد سالم، "دور القياس المحاسبي للجودة الشاملة في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية والقوائم المالية المنشورة"، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، 2007م)، ص 75.

(2) أحمد الفيومي، أحمد حسين على حسين، تصميم وتشغيل نظم المعلومات، (مكتبة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، 1998م)، ص 35.

أ. المساهمون الحاليون هم الذين استثمروا أموالهم فعلاً في أسهم المنشأة ولهم حق للملكية فيها فهو يستفيد من التقارير المالية لاتخاذ القرار بالبيع أو المحافظة على الأسهم فإذا ما قرر بيع حصته الحالية وإعادة استثمارها، أو قرر المحافظة عليها فتقول إليه في المستقبل في صورة أرباح حيث يحتاج المساهمون الحاليون للمعلومات التي تمدهم بها القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات ومن أهم المعلومات عائد السهم، والأداء المالي للشركة<sup>(1)</sup>.

ب. أما المساهمون المحتملون فهم من يسعى إلى اتخاذ قرار بشراء أو عدم شراء حق من حقوق الملكية في منشأة معينة، لغرض دراسة إمكانية استثمار أموالهم فإن المستثمرون المحتملون في أسهم الشركة يحتاجون لكثير من المعلومات خاصة العائد الحالي للسهم والمتوقع للسهم والأداء المالي للشركة ومركزها المالي<sup>(2)</sup>.

2. المقرضون: هم طائفة البنوك والمؤسسات المالية التي تتولى تدبير الاحتياجات التمويلية الحالية والمستقبلية للمشروع وتحتاج هذه الفئة إلى معلومات حول مصادر واستخدامات النقدية والأموال السائلة الأخرى التي تساعدهم في تقييم مقدرة المشروع على تحويل أرباحه إلى تدفقات نقدية ومعرفة مدى مالية هذه التدفقات<sup>(3)</sup>.

3. الموردون : يقدمون السلع والخدمات للمنشأة نتيجة توقعاتهم في الحصول على نقد مقابل ما يقدمونه وهو الشيء الذي يجعل يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة القدرة المالية للمؤسسة للوفاء بالتزاماتهم<sup>(4)</sup>.

---

(1) أحمد بسيوني شحاتة، المحاسبة المالية القياس والاتصال المحاسبي، (القاهرة:الدار الجامعية، 1992م) ، ص 28.

(2) عبدالوهاب نصر على، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2001م) ، ص 25.

(3) أحمد صلاح عطية، مبادئ المحاسبة المالية نظام المعلومات لخدمة متخذي القرارات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م) ، ص ص 6 - 7 .

(4) عادل عاشور، "اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية"، (الجزائر: جامعة عمار ثلجي بالأغواط، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006م)، ص 96 .

4. الجهات الحكومية : تسهر الدولة على ضمان احترام المؤسسة لتطبيق قوانينها من خلال أجهزتها المتمثلة في إدارة الضرائب، والحماية الاجتماعية وغيرها، مستخدمة المعلومات التي تحتويها التقارير المقدمة<sup>(1)</sup>.

5. آخرون : هناك عدد آخر من المستخدمين للتقارير المالية مثل الصحافة، مراكز الأبحاث، الجمعيات الحكومية، محلي القوائم المالية، سماسرة البورصة، الجهات المهنية ومصدري المعايير المحاسبية ... الخ<sup>(2)</sup>.

مما سبق ترى الباحثة أن في كثير من الأحيان يستطيع مستخدم التقارير المالية تحديد محتوى التقارير المالية، ونسبة لتعدد حاجات وجهات مستخدمي التقارير المالية يجب على معد التقارير المالية مراعاة احتياجات مستخدميها من المعلومات بمختلف جهاتهم.

---

(1) أحمد الفيومي، أحمد حسين على حسين، المرجع السابق، ص 35 .

(2) عليان الشريف وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، (الأردن: دار السيرة للنشر، ط 1، 2000م)، ص 27.

## المبحث الثاني

### مفهوم وأهمية وأهداف جودة التقارير المالية

تعد التقارير المالية وسيلة فاعلة في تحديد وظيفة الاتصال في المحاسبة فعن طريقها يمكن اشباع حاجات المستفيد منها، وتعتبر نظام للانذار الذي يسعى الى التنبيه للشركة لفشلها او لنجاحها، فجودة التقارير المالية ليست غاية في حد ذاتها ولكن تقدم معلومات تقيّد في اتخاذ القرارات .

#### أولاً : مفهوم جودة التقارير المالية :

تزايد هذا الاهتمام مع انهيار العديد من المنشآت علي مستوى العالم وتصاعد حدة الأزمة العالمية، فمما لاشك فيه أن الدور الإعلامي للتقارير المالية يؤثر تأثيراً بالغاً في توجيه الاستثمارات علي مستوى العالم .

عرفت جودة التقارير المالية بأنها خلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للشركة، وبالتالي إرتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للشركة. (1)

تعتبر جودة التقارير المالية هي الهدف الرئيسي التي تسعى المؤسسات لتحقيقه، وتتوقف خاصية الكفاية في التقارير المالية علي كمية المعلومات ونوعيتها ومدى استيعابها، بحيث تشبع هذه المعلومات مستخدميها وتعطي مردوداً علي الجودة للمستفيدين منها. (2)

وأيضاً عرفت جودة التقارير المالية بأنها "تعني وضوح وشفافية التقارير المالية وتوافر المعلومات في التوقيت المناسب، وطبقاً لتعريف منظمة (AICPA)

---

(1) علام محمد موسى حمدان، أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة بالجمهورية اليمنية، (د.ن: الجامعة الاهلية، كلية المال والاعمال، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 38، العدد2، 2011م)، ص 418 .

<sup>2</sup> دز سهير الطنملي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (القاهرة: مجلة علمية تصدرها كلية التجارة ببناها، العدد 1، المجلد 2، 2011)، ص 257.

فإن اللجنة الخاصة بالتقارير المالية ترى أن الجودة هي مدى القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها<sup>(1)</sup>. عرفت بأنها مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب ان تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من إستخدامها.<sup>(2)</sup>

عرفت جودة التقارير بأنها تمثل كافة إجراءات إعداد التقارير المالية وعمليات التحقق التي يتم القيام بها بالمراحل المتتابعة في منظومة التقرير المالي بهدف تقديم تأكيد مناسب للمساهمين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية بشأن إعداد واصدرا ومراجعة التقارير المالية بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية.<sup>(3)</sup>

عرفت أيضاً "بأنها الوسيلة الرئيسية التي تستخدم في توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية وتشتمل على قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية"<sup>(4)</sup>.

كما عُرِفَت جودة التقارير المالية بأنها تعتبر بمثابة الناتج النهائي للنظام المحاسبي ويمثل أعدادها الخطوة التالية لتبويب البيانات.<sup>(5)</sup>

---

(1) هبه عبدالعاطي محمد رزق، " أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية "، (جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م)، ص 68 .

(2) صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، د.ت)، ص 8 .

(3) محمد عبدالقادر الدياسطي، اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة المنصورة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 2005م)، ص 58 .

(4) محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)، ص 7 .

(5) مكايي سالم حامد، أثر الإفصاح المحاسبي الالكتروني علي خصائص المعلومات المحاسبية الالكترونية بالقطاع المصرفي السوداني، (جامعة الزعيم الازهرى ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2015م)، ص 65 .

عرفت بأنها مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب ان تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من إستخدامها. (1)

يتضح للباحثة من خلال التعاريف السابقة أن الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وان تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي.

### ثانياً : أهمية جودة التقارير المالية :

تتبع أهمية جودة التقارير المالية من الآتي: (2)

1. الموظفين والعمال: ينصب إهتمام الموظفين والعمال في التقارير المالية الدالة على مدى استمرار المؤسسة التي يعملون بها، إذ أنها تمثل مصدر إمدادهم بالنقد المتمثل في الرواتب والأجور، مقابل ما يؤديه من عمل، وتظهر أهمية التقارير والقوائم المالية بالنسبة لهم لما تقدمه من معلومات دالة على المؤسسة ومدى إمكانيةها على سداد أجورهم ومرتباتهم ومدى استيعابهم لها لأطول فترة ممكنة، إلا أن هنالك بعض الشكاوي من نقابة العمال من ضعف المعلومات المالية المنشورة بحيث لا تستطيع تلك النقابات الحكم على مدى إرتباط مستوى الأجور بمستويات الأداء.

2. الإدارة: تهتم الإدارة بالتدفقات النقدية بالمؤسسة وذلك لما يمكن أن تتعرض له من مسائل أمام ملاكها لذا فهي تقوم بوضع السياسات المالية وفقاً لمتطلبات

---

(1) صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، د.ت)، ص 8 .

(2) طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003م)، ص 41.



وأهداف الملاك كما تقوم بالأعمال الرقابية وتتناول المعلومات الواردة في التقارير المالية لتحديد الموفق المالي للمشروع، وتحديد مواضيع الضعف والقوة في المركز المالي، وكذلك تحديد الحجم الإنتاجي كما تستخدمها في تحديد مستويات الأداء وإتخاذ القرارات الإدارية والمالية المتعلقة بوضع الخطط المستقبلية والموازنات التقديرية على أساس سليم<sup>(1)</sup>.

3. ملاك المؤسسة: ملاك المؤسسة هم المساهمون أو المؤسسون الذين يمتلكون رأس المال ويستخدمون المعلومات المالية المنشورة في التقارير والقوائم المالية التي تقوم بتحديد اسعار الاسهم في سوق المال، لذلك فإن المعلومات المالية التي تحتويها التقارير والقوائم المالية المعدة لفترة مالية للملاك في توفير المعلومات اللازمة عند توضيح المركز المالي ومدى نجاح العملية الإستثمارية.

ايضاً تتمثل أهمية جودة التقارير المالية تتمثل في الآتي : (1)

1. ضمان لحماية المصالح وتعظيم المنافع من خلال توفير الشفافية وإضفاء المصداقية .
2. ضرورة توسيع نطاق البحث والدراسة ليشمل الإدارة الحاكمة للشركات بوجه عام.
3. العمل علي ضمان الشفافية وتحقيق جودة التقرير المالي.
4. تحمل المراجعين بمسؤولية اكبر من العديد من الجوانب الحساسة المتعلقة بفجوة التوقعات.
5. تعمل علي توفير الشفافية للمساهمين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية.
6. تتمكن من القيام بمهامها الإشرافية والرقابية

---

(1) د. محمد محمد عبدالقادر ، مرجع سابق، ص 52 .

7. تعزز من ثقتهم في خطوات إعداد التقارير المالية ، وما يواكبها من التحقق من مدى عدالتها لتأكيد إصدارها بما يتفق مع المعايير والمتطلبات الصادرة عن الهيئات.

يتضح للباحثة مما سبق أن أهمية جودة التقارير المالية تتمثل في دور المحاسبة والمراجعة في توفير معلومات تتسم بالمصداقية والموثوقية، مما أدى الي زيادة الاهتمام بجودة التقارير المالية، واعتبارها من الموضوعات الأكثر ظهوراً علي الساحة المحاسبية نتيجة لأهمية التقارير المالية وما تتضمنه من معلومات.

### ثالثاً : أهداف جودة التقارير المالية :

تقدم المحاسبة المعلومات من خلال التقارير والقوائم المالية التي تعتبر مخرجات المحاسبة وبالتالي فالقوائم المالية والتقارير المالية تعتبر رسالة المنشأة الرسمية والدورية والتي يتم من خلالها توصيل المعلومات على الأطراف المعنية، هكذا تلخص التقارير والقوائم المالية وضع المنشأة وأدائها خلال فترة زمنية من خلال إظهار البيانات والمؤشرات التي تساعد مستخدميها على فهم وضع المنشأة، وفيما يلي يستعرض الباحث أهداف جوة التقارير المالية التي يتمثل في: (1)

1. اشتمال التقارير المالية المنشورة علي معلومات مفيدة عن درجة المخاطر لمتخذي القرارات الاستثمارية.

2. القدرة علي التنبؤ باحتمالات نجاح المنشأة حالياً ومستقبلاً واحتياجاتها للأموال وقدرتها علي الاقتراض.

3. تقييم أداء المنشأة ومدى تحقيقها لأهدافها وذلك علي مستوى الإدارة.

4. تقييم الأداء للإدارة وكفاءتها والتحقق من إمكانية وخبرات المديرين.

---

(1) مصطفى نبيل علي الشامي ، دراسة وتحليل نفعية المعلومات كمحتوى إعلامي للتقارير والقوائم المحاسبية في سوق الأعمال الاستثمارية، (المنصورة : جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد 1، 2000م)، ص 78.

5. استخلاص بعض المقاييس المحاسبية التي تعبر عن درجة المخاطر من خلال المعلومات المحاسبية لمدة فترات مقارنة.
  6. تقدير درجة السيولة التي تتمتع بها المنشأة ومدى قدرتها علي ارجاء التوزيعات للأرباح والتنبؤ بحجم الاستثمارات والإنتاج والعمالة.
  7. التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية (1)
  8. يجب ان توفر التقارير المالية معلومات تكون مفيدة لكل من المستثمر والدائنين الحاليين والمحتملين ومستخدمي المعلومات الأخرى في اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بالاستثمار او الاقتراض.
- يرى كاتب آخر أن لجودة التقارير المالية مجموعة من الأهداف يمكن ذكرها على النحو التالي(2):

1. إن من أهداف التقارير المالية هدف خدمة هولا المستثمرين الذين تتوفر لديهم سلطة محددة أو إمكانية محددة أو مصادر محددة للحصول على المعلومات والذين يعتمدون على القوائم المالية كمصدر معلومات رئيسي لتقديم النشاط الاقتصادي للمنشأة.
2. إن الهدف الأساسي من التقارير المالية هو التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
3. إن أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين الدائنين من أجل التنبؤ والمقارنة وتقديم التدفقات النقدية من جنى المبلغ والتوقيت ونسبة عدم التأكد.

---

(1) رضوان حلوة حنان ، نظرية المحاسبة (الاردن : مديرية الكتب ولمطبوعات الجامعية، د.ت) ، ص 267.

(2) إسماعيل محمد أحمد شبو، "تقويم أهمية المعلومات المالية لأسواق الأوراق المالية"، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، 2007م) ، ص 102 .

4. إن من أهداف التقارير المالية تزويد العملاء بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع.
5. إن من أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة في الحكم على قوة الإدارة في استخدام موارد المشروع لتحقيق هدفه الأساسي.
6. يجب ان توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية للوحدة والحقوق علي تلك الموارد، والنتائج المترتبة علي المعاملات والإحداث والظروف التي تؤدي الي حدوث تغيرات في هذه الموارد والحقوق علي تلك الموارد.
7. يجب أن تركز التقارير المالية بصفة أساسية علي معلومات عن أداء المنشأة مزوداً بمقاييس للقدرة الكسبية للمنشأة وظروفها المستقبلية.
8. يجب إن توفر التقارير المالية معلومات عن كيفية حصول المنشأة علي النقدية وكيفية استخدامها ، وعن الاقتراض وكيفية سداد القروض.<sup>(1)</sup>
- ترى الباحثة مما سبق أن جودة التقارير المالية تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لمستخدمي هذه التقارير لاتخاذ وتقييم القرارات الخاصة بتخصيص الموارد الاقتصادية .

يري كثيراً من الباحثين صعوبة قياس مستوى جودة التقارير المالية بطريقة مباشرة، ووصفها البعض بأنها مفهوم غير واضح، كما وصفها البعض الآخر بأنها مفهوم واسع، وقام عدد منهم بقياسها بطريقة غير مباشرة، وذلك من خلال قياس بعض المتغيرات المحاسبية التي يعتقدون ان لها تأثير عليها، وانها تعد مؤشر لها.

#### رابعاً : خصائص جودة التقارير المالية:

ينطوي مفهوم جودة التقارير المالية على خصائص جودة المعلومات المالية التي تتضمنها تلك التقارير وبداية فإنه يجب التسليم بأنه لا يوجد اتفاق بين الهيئات

(1) المرجع السابق، ص 103.

أو الباحثين على مجموعة الخصائص، إلا أن هناك اتفاق على بعض الخصائص الأساسية، هذه الخصائص تنبثق 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، فالعوامل الثلاثة مجتمعة تساهم في تحسين منفعة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، والتي سوف نتعرض لها بشيء من التفصيل كما يلي:

**1. الملائمة :** تعد الملائمة من أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي<sup>(1)</sup>.

ولأجل تحقيق صفة الملائمة في المعلومات المحاسبية يجب أن تتوافر الصفات النوعية الفرعية التالية:

**أ. التوقيت المناسب :** تعد هذه الخاصية من الخصائص الهامة للحكم على جودة المعلومات، بحيث تصل نفس المعلومات إلى جميع متخذي القرارات في التوقيت المناسب وفي الوقت ذاته حتى لا تفقد قيمته<sup>(2)</sup>.

**ب. التغذية العكسية :** تعني خاصية التغذية العكسية توافر المعلومات عن نتائج القرارات الماضية للمساعدة في تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة وفي اتخاذ القرارات المستقبلية<sup>(3)</sup>.

**ج. القيمة التنبؤية :** التنبؤ بالمعلومات يعني إعطاء مؤشرات قوية عن المستقبل في الظروف الطبيعية، وكلما كانت هذه المؤشرات قوية وقريبة من الواقع فإنها

---

(1) على مانع المطيري، "دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الإئتمان في البنوك الكويتية"، (د.ن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م)، ص 24  
(2) محمد أحمد خليل، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية"، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 1، 2005م)، ص 743

(3) [www.Jps-dir.com/forum-posts](http://www.Jps-dir.com/forum-posts)

تكون أكثر ملائمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي للمنشأة ومعرفة الانحرافات ومواقعها وأسبابها ومن ثم القيام بمعالجتها. إن قدرة المعلومات المحاسبية، خاصة المعلومات التي تجسدها الأرباح، على التنبؤ بالأرباح المستقبلية أو التدفقات النقدية المستقبلية تعكس إحدى خصائص جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية، وزيادة القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية يلبي أحد أهم أهداف التقارير المالية والتي صدرت عن الجهات المهنية المنظمة لإصدار المعايير المحاسبية الدولية أو المحلية، ويستند قياس خاصية القيمة التنبؤية على اختبار قدرة الأرباح الحالية للتنبؤ بالأرباح المستقبلية أو للتنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية أو كليهما معاً، باعتبار هذه القدرة محدد رئيسي لجودة التقارير المالية<sup>(1)</sup>.

## 2. إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية (الموثوقية) :

عرفت لجنة المعايير المحاسبية إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية بأنها "القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة خوف ويتحقق ذلك بتوافر (صدق التمثيل، وقابلية التحقيق والحياد)، وترى لجنة المعايير المحاسبية أن خاصية الوثوق بالمعلومة المكتملة لخاصية الملائمة وتكون المعلومات مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها<sup>(2)</sup>.

توفر هذه الخاصية ضمان يؤكد خلو المعلومات من الأخطاء والتحيز وأنها معروضة بأمانه وبطريقة موضوعية، وحتى تتوافر هذه الخاصية في المعلومات المحاسبية يجب أن تكون هذه الأخيرة قابلة للتحقق منها، وتعني القابلية للتحقق أن

---

(1) صلاح حسن على، "مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 2، الجزء 2، 2011م)، ص 280

(2) أحمد سعيد حسانين، "المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية - رؤية مقترحة لدعم مقدرتها التفسيرية في سوق الأوراق المالية"، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، العدد الثاني، 2003م)، ص 72

تكون المعلومات لها دلالة محددة، وأن يكون لها استغلال بصرف النظر عن يقوم بإعدادها أو باستخدامها<sup>(1)</sup>.

ولأجل تحقيق صفة الاعتماد والموثوقية في المعلومات المحاسبية يجب أن تتوفر الصفات النوعية الفرعية التالية:

أ. القابلية للتحقيق : تعني هذه الخاصية ضرورة أن تتصف المعلومات بالموضوعية بحيث يمكن التحقق منها وأن تكون غير متحيزة، وتعتبر بصدق وأمانة عن الأحداث الاقتصادية للوحدة وبالتالي الوصول لنفس النتائج والمقاييس باستخدام أكثر من طريقة لحسابها باستخدام أكثر من شخص<sup>(2)</sup>.  
استخدام قواعد محاسبية يؤدي إلى صعوبة مقارنة النتائج المالية للمنشآت المختلفة مع المعلومات المماثلة لنفس المنشأة خلال عدة فترات محاسبية فهذه الخاصية تساعد مستخدم المعلومات المحاسبية على التعرف على أوجه الشبه والاختلاف في حالة استخدام نفس القواعد المحاسبية<sup>(3)</sup>.

ب. الموضوعية : بمعنى عدم التحيز، أي إعداد المعلومات بشكل محايد، وليس بغرض إظهارها بشكل يتلائم مع ما ترغب به أحد الأطراف المستخدمة للمعلومات<sup>(4)</sup>.

ج. صدق العرض : حيث أن التمثيل الصادق هو العنصر الأكثر أهمية الذي يتعلق بمسألة التطابق أو التماثل بين قياس أو وصف ما والحدث أو الشيء

---

(1) حكمت أحمد الراوي، "نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة"، (الأردن: دار الثقافة، 1999م)، ص 110.

(2) محمد حلو داود، "أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"، (البصرة: جامعة البصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2002م)، ص 82.

(3) كمال الدين مصطفى، "العلاقة بين المعلومات المحاسبية وعائد ودرجة المخاطرة السوقية للأسهم: دراسة تجريبية على سوق الأسهم لدولة الإمارات العربية المتحدة"، (د.ن: مجلة العلوم والاقتصاد والإدارية، العدد 10، 1994م)، ص 38.

(4) حسيني عبد الحميد، "أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات"، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م)، ص 120.

الاقتصادي الذي يدعي القياس أو الوصف على أنه يمثله، وأن التمثيل الصادق يعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها.

أي يجب أخذ بعين الاعتبار كل الحوادث والعمليات المتعلقة بالدورة بدون استثناء سواء السلبية أو الإيجابية، كتأجيل فاتورة إلى السنة المقبلة لعدم إتمام العمل المحاسبي وهي تختلف عن مبدأ استقلالية الدورات. قد حدد واضعو المعايير أسباب وصف المعلومات المحاسبية بخاصية العرض الصادق والعاقل بدلاً من خاصية الموثوقية وإمكانية الاعتماد كالأتي<sup>(1)</sup>:

- العرض الصادق والعاقل يعبر عن مضمون الظاهرة الاقتصادية.
- العرض الصادق والعاقل يركز على الجوهر فوق الشكل، وبالتالي فإن المعلومات تكون مفيدة لاتخاذ القرارات .
- صعوبة التحديد الدقيق والواضح لمفهوم الموثوقية وإمكانية الاعتماد وبالتالي اختلاف التفسيرات .
- صعوبة القياس الكمي للموثوقية وإمكانية الاعتماد .

د. القابلية للمقارنة : تمثل القابلية للمقارنة إحدى الخصائص المحسنة للمعلومات على أساس أن فائدة المعلومات تزيد عند إمكانية مقارنتها مع المعلومات المتشابهة عن الكيانات الأخرى أو المعلومات المتشابهة عن نفس الكيان على مدار الزمن لأنها تمكن المستخدمين من تحديد التماثل والاختلاف بين مجموعتين من الأحداث الاقتصادية.

حيث تركز هذه الخاصية على الثبات أي ثبات الوحدة الاقتصادية في إتباع نفس السياسات والمعايير والمبادئ المحاسبية من فترة لأخرى بحيث

---

(1) سالم أحمد المصباح، "تأثير إدارة الأرباح على المعلومات الواردة بالقوائم المالية وموقف المراجع الخارجي"، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 49، العدد 1، 2012م)، ص 387.



يمكن مقارنة نتائج الوحدة الاقتصادية بنتائج وحدة اقتصادية أخرى مماثلة أو بنتائج نفس الوحدة في فترات أخرى<sup>(1)</sup>.

**هـ. الأهمية النسبية :** لقد عرفت الأهمية النسبية من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) على أنها مقدار الإغفال أو التحريف في المعلومات المحاسبية في ضوء الظروف المحيطة، الذي يمكن أن يؤدي إلى تغيير حكم الفرد المناسب الذي يعتمد على هذه المعلومات أو التأثير فيه من خلال الإغفال أو التحريف<sup>(2)</sup>.

بالإضافة إلى الخصائص السابقة، فإن هناك بعض القيود على فائدة المعلومات المحاسبية، ومن تلك القيود ما يلي<sup>(3)</sup>:

- أ. أن تكون المنافع الناتجة عن استخدام المعلومة أكبر من تكاليف إعدادها
- ب. أن تكون الأهمية النسبية للمعلومة عالية، بمعنى إذا ترتب على تجاهلها أو عرضها بصورة غير صحيحة تضليل المستخدم والتأثير جوهرياً على قدرته في اتخاذ قرارات سليمة .

#### خامساً : مؤشرات مقاييس جودة التقارير المالية:

ان الحكم علي جودة التقارير المالية يخضع لمقاييس تختلف من مرحلة لآخرى في مراحل تتطور الفكر المحاسبي، ففي المرحلة التي ساد فيها مدخل الاجراءات كان من اهم مقاييس الجودة: <sup>(4)</sup>

(1) عادل عاشور، مرجع سابق، ص 101 .

(2) عماد محمد علي أبوعجيبة، علام حمدان، "أثر الحوكمة المؤسسية على إدارة الأرباح"، (د.ن: مؤتمر الأزمات المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، أكتوبر: 2009م)، ص 7 .

(3) [www.yalla-nbda2.blogspot.com/2012/05/blog-post-27.html](http://www.yalla-nbda2.blogspot.com/2012/05/blog-post-27.html)

(4) فاتن محمد حمدي علي، تقييم المداخل الحديثة في بناء معايير المحاسبة واثرها علي جودة التقارير المالية، (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وادارة الاعمال، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشور، 2012)، ص ص 80-81.

- تحقيق اكبر قدر من الثقة ومن ثم تغلب امكانية الاعتماد علي الملائمة،لتوفير الحماية لمعدي ومراجعي التقارير المالية.
  - ان يتسم الدخل بالاستمرارية وعدم التباين وهذا يمثل الدخل الاكثر جودة،لتجنب ارتفاع تكلفة راس المال.
  - ان تمهيد الدخل امر مرغوب لجعل الوضع المالي للوحدة يبدو اكثر استقرارا. لتحقيق الاستقرار والاستمرارية كان يتطلب اتباع سياسات محاسبية شديدة التحفظ واتباع السياسات التي من شأنها تكوين احتياطات سرية والتاثير علي المركز المالي من خلال أنشطة التمويل خارج الميزانية، ولكن هذا كان مرغوبا في ظل ملامح بيئة الممارسة السائدة في هذه المرحلة، والتي تدعو الي تجنب التدخل الحكومي وتوفير اكثر قدر من الحماية لمعدي ومراجعي التقارير المالية. (1)
- تري الباحثة ان من بين المتغيرات المحاسبية التي تعد مؤشرات ملائمة لقياس مستوي جودة التقارير المالية ما يلي:

- مدي الالتزام بالمعايير المهنية للمحاسبة او المراجعة المتعارف عليها.
- مدي دقة الحسابات - شفافية وتوقيت الافصاح المالي.
- مدي التلاعب بالمعالجات المحاسبية ،او مدي ممارسة اساليب ادارة الارباح.
- نوع راي المراجع الخارجي في التقرير السنوي.

#### سادساً : طرق قياس جودة التقارير المالية:

على الرغم من تركيز بعض الهيئات والمنظمات المهنية على أهمية التقارير عالية الجودة إلا أن إحدى المشاكل الأساسية التي توجد في الأدب المحاسبي تتمثل في كيفية قياس الجودة للحكم على مدى تحققها، لأن التقييم العملي للجودة يتضمن قطعاً مدى وفاء المعلومات المحاسبية لأهداف عدد كبير من المستخدمين ذوي

(1) د. زكريا عبدة السيد، اثر القدرة المالية لدي اعضاء لجان المراجعة علي جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 4، 2012)، ص248.

الاحتياجات المتعددة والمتباينة وتكمن صعوبة التقييم في أن إدراك وتحقيق الجودة لا يتباين فحسب بين مجموعات المستخدمين ذوي التفضيلات المختلفة بل وأيضاً بين المستخدمين داخل نفس المجموعة<sup>(1)</sup>.

وتوجد العديد من النماذج المقترحة لقياس جودة التقارير المالية والتي يمكن تقسيمها إلى اتجاهين، الاتجاه الأول قياس جودة التقارير المالية من خلال خصائص جودة المعلومات المحاسبية، الاتجاه الثاني قياس جودة التقارير المالية من خلال جودة الربح المحاسبي كمؤشر على جودة التقارير المالية ويمكن توضيح ذلك كما يلي<sup>(2)</sup>:

### 1. قياس جودة التقارير المالية من خلال خصائص جودة المعلومات المحاسبية :

تعني جودة المعلومات المحاسبية ما تتصف به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة لمستخدميها، مع خلوها من التحريف والتضليل وإعدادها في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها<sup>(3)</sup>.

تظل الأرباح عرضة لإحداث تأثيرات متعددة عليها نتيجة لما تسمح به المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً من حرية كبيرة في استخدام التقديرات المحاسبية إلى جانب قدرة الإدارة على التحكم في توقيت حدوث بعض الأنشطة عند احتساب أرباح الشركة.

---

(1) اشرف أحمد محمد غالي، "قياس أثر الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية"، (السويس: جامعة قناة السويس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م)، ص 138 .

(2) ياسر السيد كساب، عبدالرحمن الرزين، "دور آليات حوكمة الشركات في تعزيز جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المساهمة السعودية"، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 73، 2009م)، ص 18 .

(3) يونس حسن عقل، "دور الهيئة العامة لسوق المال في تحسين فعالية التقرير المالي في ضوء المبادئ الدولية لحوكمة الشركات"، (حلوان : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد 1، 2005م)، ص 31 .

## 2. قياس جودة التقارير المالية من خلال جودة الربح المحاسبي :

تعد جودة الأرباح المحاسبية من أكثر الموضوعات التي لاقى اهتمام الفكر المحاسبي في الفترة الأخيرة بعد الفضائح المالية التي حدثت في نهاية القرن الماضي وبدايات القرن الحالي، كأحد أهم بنود القوائم المالية التي تنتجها الشركات والمعلومة الأكثر أهمية لمستخدمي التقارير المالية<sup>(1)</sup>.

حيث أن البعض يعتبر أن قياس جودة التقارير المالية تتم من خلال قياس جودة الأرباح وهو المدخل الملائم لهذا الغرض لعدة أسباب، السبب الأول أن الربح يعتبر صافي التدفق النقدي الذي تنتجه الموارد المتاحة للشركة، كما أنه يمثل في نفس الوقت مدى نجاح الإدارة في تشغيل الموارد المتاحة في الماضي، السبب الثاني أن الربح هو محصلة التغيرات التي تطرأ على الأصول والخصوم والتي تم الاعتراف بها في شكل إيرادات ومصروفات، والمحصلة ينتج عنها الربح (أو الخسارة)، وبناءً عليه فإن أخطاء القياس المحاسبي في الأرباح تعتبر في ذات الوقت أخطاء قياس في الأصول و/الخصوم المعروضة في قائمة المركز المالي<sup>(2)</sup>.

وقد استخدمت إحدى الدراسات أربعة مداخل يمكن استخدامها في تقييم جودة الأرباح وبالتالي جودة التقارير المالية وهي<sup>(3)</sup>:

أ. مداخل جودة الأرباح المشتقة من صفات السلسلة الزمنية للأرباح، وهي الثبات، والقدرة على التنبؤ، والقابلية للتحقيق (درجة عدم التأكد).

---

(1) ليلي محمد لطفي، "تقييم مدى جودة الأرباح المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة المصرية المسجلة في سوق الأوراق المالية من منظور ممارسة إدارة الأرباح"، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 3، 2002م)، ص 32

(2) مدثر طه أبو الخير، "أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية"، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد 2، 2007م)، ص 16 .

(3) نهلة محمد السيد إبراهيم، "تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)، ص 53 .

ب. مداخل جودة الأرباح المشتقة من العلاقات بين الدخل وأساس الاستحقاق والأساس النقدي، وتقوم هذه المداخل على أن جودة الأرباح تنخفض كلما تم الاعتماد على أساس الاستحقاق حيث يؤدي ذلك إلى عدم منفعتها لاتخاذ القرارات وعدم تعبيرها بصدق عن مضمونها ، حيث تعتبر خاصية جودة الاستحقاق المحاسبي ضمن الخصائص التي من الضروري توافرها في المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية حتى تتوافر بها خاصية التعبير الصادق التي تعتبر من الخصائص النوعية الأساسية وفقاً للإطار المفاهيم لإعداد التقارير المالية الصادر من مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك للأسباب التالية<sup>(1)</sup>:

- كلما زادت جودة الاستحقاق المحاسبي، كلما انخفضت الممارسات المحاسبية الخاطئة، وزادت الموثوقية والاعتمادية على المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية .
- هناك علاقة عكسية بين جودة الاستحقاق المحاسبي والممارسات الضارة لإدارة الأرباح .
- هناك علاقة عكسية بين جودة الاستحقاق المحاسبي وإصدار تقارير مالية احتيالية ومضللة وبناء عليه، تعد جودة الاستحقاق المحاسبي مؤشراً على التعبير الصادق للمعلومات المحاسبية .

ج. مداخل جودة الأرباح المشتقة من المفاهيم الوصفية للمعلومات المحاسبية الواردة بالإطار الفكري لمجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، ووفقاً له يتم تقييم جودة الأرباح وبالتالي تقييم جودة التقارير المالية على أساس توافر عناصر الملائمة، والاعتمادية، والقابلية للمقارنة (الثبات). ووفقاً لهذا المدخل

---

(1) صلاح حسن على سلامة، "مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 2، الجزء 2، 2011م)، ص 288

تتوافر عناصر الجودة في التقارير المالية متى كانت ملائمة لاتخاذ القرارات ويمكن الاعتماد عليها ويمكن إجراء المقارنات.

د. مداخل جودة الأرباح المشتقة من قرارات الإنجاز (التنفيذ)، وتركز هذه المداخل على الحوافز وخبرة معدي التقارير المالية والمراجعين، ويوجد مدخلين لتقييم جودة التقارير المالية وفقاً لهذا الاتجاه، ووفقاً للمدخل الأول تنخفض جودة التقارير المالية كلما زادت درجة الحكم والتقدير والتنبؤ المستخدمة من قبل معدي التقارير المالية عند تقدير عناصر تلك التقارير والعكس صحيح، ووفقاً للمدخل الثاني تنخفض جودة التقارير المالية كلما ارتبطت الحوافز المقدمة لمعدي التقارير المالية بالأرباح والعكس صحيح.<sup>(1)</sup> مما سبق ترى الباحثة أنه يمكن قياس جودة التقارير المالية من خلال جودة الأرباح عن طريق مقياسين هما درجة اختلاف الأرباح المحققة عن توقعات المحللين الماليين فكلما زاد الاختلاف كلما كانت الأرباح أقل جودة، من خلال هذا المقترح يرى أن التخطيط الجيد في الماضي والحاضر والمستقبل للتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية يؤدي إلى زيادة جودة الأرباح .

#### سابعاً : معايير جودة التقارير المالية:

يستطيع متخذي القرار الاعتماد علي التقارير ذات الجودة العالية كاحد اهم مقومات اتخاذ القرار والتي يجب ان يتوفر فيها عناصر الملائمة والوقتية،والافصاح الكامل او الامثل والاهمية النسبية وقابلية المعلومات للمقارنة وحيادية المعلومات وامانتها، وامكانية الثقة بها والاعتماد عليها، وتتحقق جودة هذه المعلومات من خلال توافر المعايير التالية: معايير قانونية، ومعايير معنية، معايير فنية، والتي يمكن تناولها في عجالة كما يلي:-

(1) صلاح حسن على سلامة، مرجع سابق، ص 289.

1. معايير قانونية: تسعى العديد من المؤسسات المهنية في كثير من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الاداء في المنشأة يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالافصاح الكافي عن ادائها.

2. معايير رقابية: ينظر الي عنصر الرقابة بانه احد مكونات العملية الادارية التي يركز عليها كل من مجلس الادارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر علي وجود رقابة تحدد دور كل من لجان المراجعة واجهزة الرقابة المالية والادارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والاطراف ذات العلاقات في تطبيق قواعد الوكمة بواسطة اجهزة رقابية للتأكد من ان سياستها واجراءاتها تنفذ بفعالية وان بياناتها المالية تتميز بالمصادقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم المخاطر وتحقيق العمليات وتحليل وتقييم الاداء ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة. (1)

3. معايير مهنية: تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية باعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط اداء العملية المحاسبية، مما ابرز معه مفهوم مساءلة الادارة من قبل الملاك للاطمئنان علي استثماراتهم، والتي ادت بدورها الي ظهور الحاجة لاعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والامان.

4. معايير فنية: ان توافر معايير فنية يؤدي الي تطوير مفهوم جودة المعلومات المالية مما ينعكس بدوره علي جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين واصحاب المصالح في المؤسسة ويؤدي الي رفع وزيادة الاستثمار.

---

(1) ماجد ابو حماد، اثر تطبيق قواعد الحوكمة علي الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة : الجامعة الاسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009)، ص45.

هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلي راسها مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكى (FASB) نحو اصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المالية المطلوبة. (1)

**ثامناً : الإفصاح الإختياري عن الأداء البيئي والإجتماعي وجودة معلومات التقارير المالية :**

أن التطور الاقتصادي والمنافسة الشديدة قد جعل الوحدات الاقتصادية تهمل الجانب الاجتماعي كخدمة العاملين والبيئة والمجتمع وتركز على الجانب الاقتصادي وتحقيق الربحية فقط، مما يضعها في موقف المساءلة من نقابات العمال وهيئات البيئة والصحة ومحط إهتمام العديد من الدراسات المحاسبية من أجل إيضاح الأنشطة الاجتماعية وطرق الإفصاح عنها في القوائم المالية، وتزايد الضغوط من أطراف متعددة تطالب الحكومات بإصدار قوانين وتعليمات حكومية تلزم الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات الكاملة والدقيقة وفي الوقت المحدد عن أنشطتها الاجتماعية كافة، وان يكون الإفصاح الإجتماعي خاضعة للضوابط ذاتها التي يخضع لها الإفصاح المالي، وقد عرف الإفصاح الاجتماعي بأنه العملية التي بواسطتها تستطيع الوحدة الاقتصادية التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أم للمجتمع كله، أي الطريقة التي بموجبها تستطيع الوحدة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن أنشطتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لتحقيق ذلك، وعليه فلقد لقي موضوع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية الإهتمام من جانب بعض الجهات الأكاديمية والمهنية والتي أصدرت عددا من التوصيات والآراء بخصوص المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها في القوائم المالية من حيث نوعيتها ومدى منفعتها للمستخدمين وكذلك ظهرت

---

(1) د. سهير الطنملي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (د.ن: مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 1، المجلد 2، 2011)، ص363.



دراسات ميدانية لقياس الأهمية النسبية لبعض المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية المالية منها وغير المالية في القوائم المالية الداخلية أم الخارجية<sup>(1)</sup>.

كما عرفت التقارير الاجتماعية بأنها الوسيلة المستخدمة للتوصيل المعلومات عن الأداء الاجتماعي للمنشآت لأصحاب المصلحة، وفي ظل عدم وجود معيار محاسبي خاص بالعرض والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشآت، إتخذت المنشآت إحدى طريقتين للإفصاح عن معلومات الأنشطة الاجتماعية كالآتي<sup>(2)</sup>:

أ. طريقة الدمج:

حيث يتم الإفصاح عن معلومات المحاسبة الاجتماعية معبرة عنها بوحدة النقد ضمن قائمة الدخل وقائمة المركز المالي بجانب المعلومات المالية، حيث يتم إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط، ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والأنشطة المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق، ويتم تفضيل هذه الطريقة تبعاً للمبررات الآتية<sup>(3)</sup>:

- تمثل القوائم والتقارير المالية السنوية الوسيلة الأساسية للإتصال مع أصحاب المصالح.

- الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية في تقرير واحد يعتبر أحد وسائل تخفيض تكاليف الإفصاح.

---

<sup>1</sup> - عبدالحسين دجلة، ملامح الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية العراقية، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة والإقتصاد، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2014م)، ص 230

<sup>2</sup> - محمد إبراهيم مندور، دراسة وإختبار العلاقة السببية بين جودة الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والأداء المالي بالتطبيق على البنوك التجارية اللبنانية، (القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والمراجعة المجلد 3، العدد 2015، 2م)، ص ص 122-123

<sup>3</sup> - حامد أحمد صالح، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2009م)، ص 49.

- تخضع القوائم والتقارير المالية السنوية لعملية مراجعة مما يضفي علي معلوماتها قدرة من الثقة. إلا أن هذه الطريقة تفترض إمكانية القياس النقدي لجميع أنشطة المسؤولية الإجتماعية وهو إفتراض غير واقعي لأن هنالك العديد من الأنشطة الإجتماعية لا يمكن قياسها بصورة نقدية بدرجة معقولة من الثقة.

ب. طريقة الفصل أو الإستقلالية: وفقا لهذه الطريقة فأن محاسبة المسؤولية الإجتماعية تعتبر فرعة متميزة له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، وتقوم هذه الطريقة على الفصل بين التقارير المالية، والتقارير المتعلقة ببند المسؤولية الإجتماعية، وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة ببند المسؤولية الإجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية، ويمكن تبويب الصور التي تمثل هذه الطريقة في الآتي (1):

1- التقارير الوصفية: ويمتاز هذا النوع من التقارير بالبساطة وسهولة الإعداد، حيث يضمن سرده وصفية للأنشطة التي قامت بها الوحدة الإقتصادية، ويعاب عليه أنه لا يمكن استخدامه لاجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية.

2- التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع، ويرى رواد هذه الطريقة ضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري، وبشكل ينسجم مع القوائم المالية التي تدها الوحدة الإقتصادية مما يوفر معلومات متكاملة ولكافة الأطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى تحمل الوحدة المسؤولية تجاه المجتمع، وتتميز هذه التقارير بإمكانية تحديد إجمالي تكلفة الآثار المتعلقة ببند المسؤولية الإجتماعية، وكذلك إمكانية إجراء مقارنات بين الوحدات التي تعمل في نفس النشاط الاقتصادي ولنفس الفترة.

3- التقارير التي تفصح عن التكاليف المتعلقة ببند المسؤولية الإجتماعية فقط.

---

<sup>1</sup> - جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية دراسة ميدانية، (الرياض : جامعة المجمعة، كلية العلوم والدراسات الإنسانية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 17، 2016م)، ص 112.

يتضح للباحثة من العلاقة بين الإفصاح الإختياري وجودة التقارير المالية أنها علاقة طردية، بمعنى أن كل ما أفصحت المؤسسات عن مزيد من المعلومات غير المالية التي يلزمها قانون هذه المؤسسات حتماً ذلك سيزيد من جودتها، وكذلك تفسير المعلومات التي ألزمها القانون بصورة أكثر وضوحاً للمستفيدين معلومات تلك المؤسسات أيضاً ذلك يزيد من جودة التقارير المالية .

سعت الباحثة في الفصل تناول الإطار النظري لجودة التقارير المالية، وذلك من خلال أهم المفاهيم التي تناولها العديد من الكتاب والباحثين، ومن ثم إبراز أهمية لجودة التقارير المالية من خلال ضمان لحماية المصالح وتعظيم المنافع من خلال توفير الشفافية وإضفاء المصداقية ، ومن ثم أهم الأهداف التي تحققها جودة التقارير المالية من خلال اشتمال التقارير المالية المنشورة علي معلومات مفيدة عن درجة المخاطر لمتخذي القرارات الاستثمارية، ومن ثم التعرف على خصائص جودة التقارير المالية من الملائمة والموثوقية وقابلية المقارنة، ومن ثم مؤشرات مقاييس جودة التقارير المالية، ومن ثم طرق قياس جودة التقارير المالية من خلال خصائص جودة المعلومات المحاسبية وجودة الربح المحاسبي، ومن ثم معرفة أهم معايير جودة التقارير المالية معايير قانونية، معنية، فنية، كما إختتمت الباحثة بتناول الإفصاح الإختياري عن الأداء البيئي والإجتماعي وجودة معلومات التقارير المالية.

## **الفصل الثالث**

### **الدراسة الميدانية**

سعت الباحثة في هذا الفصل لتناول الدراسة الميدانية من خلال التعريف شركة السكر السودانية ، ومن ثم عرض مجتمع وعينة وأداة الدراسة، ومن ثم الأساليب الإحصائية التي تم إستخدامها، كما تناولت الباحثة البيانات الشخصية، ومن ثم القياس الوصفي للمتغيرات الأساسية، ومن ثم إختبار الفرضيات، وذلك من خلال الآتي :

**المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية**

**المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية**

**المبحث الثالث : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات**

## المبحث الأول

### نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية

أولاً : نشأة شركة السكر السودانية :

تتعتبر شركة قطاع عام تعمل وفق قانون الشركات الخاصة لعام 1925م، وتقع تحت مظلة وزارة الصناعة، ولشركة مجلس ادارة يراسه وزير الصناعة وتمثل في مجلس الادارة الوزارات والهيئات المختصة، ممثل العاملين بالشركة، وبعض ذوي الخبرات في مجال صناعة السكر . (1)

#### 1. الرؤية :

رائدة صناعة السكر في السودان .

#### 2. الرسالة :

تاصيل معاني الالتزام بقضايا الوطن وتنمية المجتمعات حول مصانع السكر

ثانياً : اهداف الشركة :

1. انتاج محصول قصب السكر .

2. انتاج سكر ابيض بمواصفات عالية الجودة للمنافسة في الاسواق العالمية والمحلية .

3. الاستثمارات في صناعة التكميلية القائمة علي مخلفات صناعة السكر من المولاص والبقاس وغيره .

4. تصنيع مدخلات الانتاج محليا وهي :

- جوانات البلاستيك للتعبئة

- قطع الغيار للمصانع والورش الزراعية

- الجير وغيرها

5. التوسع في الانتاج الحيواني والبستاني للاسواق المحلية والعالمية .

6. انشاء مشروعات جديدة لانتاج السكر والصناعات المصاحبة .

7. تطوير تنمية المناطق الريفية واحداث تنمية شاملة في الدولة .

(1) منشورات شركة السكر السودانية، التقرير السنوي، 2016م، ص 18 .

8. الاهتمام بقضايا العاملين .

ثالثاً : هيكل الشركة : يشمل قطاعات متخصصة لاداء وظائف العمل وهي<sup>(1)</sup>:

1. القطاع الفني ويعني هذا القطاع (بالمصانع، الورش الزراعية، المسبك المركزي، والمشروعات الجديدة)
2. القطاع الزراعي (الاقسام الزراعية بالمصنع)
3. القطاع المالي (الادارات المالية)
4. القطاع التجاري (المشتريات، التسويق)
5. القطاع الاداري (الشئون الادارية، العامة والافراد، التدريب، العلاقات العامة، مركز التدريب سنار)

رابعاً : الخطة الاستراتيجية للشركة :

1. تحسين معمل تحضير القصب في مصتعي حلفا والجنيد .
2. توسيع مصنع سكر حلفا من 5000 طن قصب في اليوم الي 7500طن قصب في اليوم.
3. توسيع مصنع سكر الجنيد من 4000طن قصب في اليوم الي 6500 طن قصب في اليوم.
4. توليد الطاقة الكهربائية بسكر سنار .
5. انتاج اللحوم للصادر .
6. التوسع في انتاج الالبان .
7. التوسع في البيوت المحمية لانتاج الخضر للسوق المحلي والصادر.

خامساً : الوحدات الانتاجية التابعة لشركة السكر السودانية :

تتبع لشركة السكر اربعة مصانع وهي الجنيد، حلفا الجديدة، عسلاية ،سنار، وخمسة وحدات مساعدة تتمثل في مسبك الخرطوم المركزي، وحدة وخدمات السكر وتصدير المولاص بوتسودان، مصنع جوالات البلاستيك بعسلاية، ومركز تدريب العاملين سنار ومركز ابحاث قصب السكر الجنيد.

---

(1) المرجع السابق، ص 19 .

## 1. مصانع الشركة :

أ. مصنع سكر الجنيد : يقع في ولاية الجزيرة محلية البطانة جنوب شرق الخرطوم علي بعد 120 كلم من مدينة رفاعة علي الضفة الشرقية للنيل الأزرق ، بداية الإنشاء كان في عام 1959م، قام بتصميم وتنفيذ المصنع شركتي Buckau Woif, BMW الالمانية، الطاقة القصوى للمصنع 60 ألف طن سكر في العام، المساحة 39786 فدان، وسائل الري بالظلمبات من النيل الازرق، القوة العاملة المستديمة 929 وحوالي 1670 عمالة موسمية، تم تشييد مزرعة لتوفير التقاوي التجارية المحسنة من القصب بالمشروع العديد من المدارس بمختلف مراحلها ومستشفي وصيدلية والخ<sup>(1)</sup>.

ب. مصنع سكر حلفا الجديدة : يقع في ولاية كسلا محلية نهر عطبرة شرق الخرطوم علي بعد 400 كلم وعلي بعد 17 كلم من مدينة حلفا، بدا العمل في تشييد المصنع عام 1963م بواسطة شركتي BMW, BW واكتمل في 1965م، الطاقة القصوى للمصنع عند التشغيل 60 الف طن من السكر وتم تاهيل وتوسعة المصنع لترتفع الطاقة التصميمية 75 الف طن سكر، وقد تم انشاء محطة تكرير لانتاج سكر عالي النقاوة لاغراض التصدير، المساحة الكلية المزروعة 38 فدان يروى بواسطة الري الانسيابي من خزان خشم القربة، القوة العاملة المستديمة 876 وحوالي 1873 عمالة موسمية، وبالمشروع خدمات متكاملة من تعليم وصحة.... الخ، المشروع مربوط بطريق اسفلت بمدن حلفا، كسلا، الخرطوم.

ج. مصنع سكر سنار: يقع بولاية سنار علي بعد 40 كلم شمال غرب مدينة سنار وعلى بعد 300 كلم جنوب الخرطوم و12 كلم غرب مدينة ود الحداد، تمت دراسة جدوى بواسطة شركة H, V, A الهولندية، تم التنفيذ بواسطة شركة فلتشر

(1) المرجع السابق، ص 20 .

واستيوارات البريطانية من 1971-1976م، الطاقة التصميمية 110الف طن سكر في العام بمعدل 6500 طن قصب في اليوم، مساحة المزرعة 42 الف فدان، بدا اول موسم للتشغيل في اكتوبر 1976م، يروى المشروع من بيارة عريديية علي النيل الازرق والتي تبعد عن المصنع حوالي 56 كلم جنوبا، القوة العاملة المستديمة 1118 وحوالي 2405 عمالة موسمية، بالمشروع خدمات مكتملة من مدارس مستشفى دور للترفية.

د. مصنع سكر عسلاية : يقع بولاية النيل الابيض محافظة الجبلين علي بعد 280 كلم جنوب الخرطوم ويبعد 5 كلم شمال مدينة ربك، قامت بتنفيذ المشروع شركة فلتشر اند استيوارات الانجليزية، بداية اول موسم للتشغيل 15 يناير 1980م، الطاقة التصميمية القصوى 110 الف طن سكر في العام بمعدل 6500 طن قصب في اليوم، المساحة الكلية للمزرعة 35200 فدان، يرى بمحطة رئيسية علي النيل الابيض واربعة محطات مساعدة لرفع الماء للمزرعة، القوة العاملة 1200 مستديمة وحوالي 2351 عمالة موسمية بالمشروع خدمات متكاملة من مستشفى مدارس .....الخ<sup>(1)</sup> .

هـ. مصنع جوالات عسلاية : انشاء بمصنع عسلاية بغرض وقف استيراد جوالات السكر التي تستورد لتغطية احتياجات مصانع السكر بجانب امكانية تغطية احتياجات قطاعات اخر مثل مطاحن الدقيق وخلافة. تم التشغيل التجريبي في يوليو 1997م، وتم التشغيل التجاري في يناير 1998م بطاقة ثمانية مليون جوال في العام، لاحقا تم تحديث المصنع وزيادة طاقتة ل18 مليون جوال في العام وهي كافية لحاجة مصانع شركة السكر السودانية.

---

(1) المرجع السابق، ص 21 .



## المبحث الثاني

### إجراءات الدراسة الميدانية

تتناول الباحثة إجراءات الدراسة الميدانية التي اشتملت علي التخطيط للدراسة موضحا الإجراءات التي اتبعتها الباحثة في تصميم استبانة الدراسة الميدانية ووصفا لمجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة وتقييم أدوات القياس وذلك على النحو التالي:

#### أولاً : أداة الدراسة:

من اجل الحصول على المعلومات والبيانات الأولية لهذه الدراسة تم تصميم الاستبانة لدراسة (دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية)، الاستبانة هي من الوسائل المعروفة لجمع المعلومات الميدانية وتتميز بإمكانية جمع المعلومات من مفردات متعددة من عينة الدراسة ويتم تحليلها للوصول للنتائج المحددة.

ولقد اتبعت الباحثة خلال عملية بناء أداءه الدراسة الخطوات التالية:

1. الرجوع إلى الأدبيات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والاطلاع على ما كتب عن الإفصاح عن التنمية المستدامة والتقارير المالية.
2. قامت الباحثة بعرض أداة الدراسة بصورتها الأولية على الأستاذ المشرف على الدراسة, كما تم الاستفادة من خبرات وتجارب بعض المختصين كمحكمين حيث طلب منهم إبداء آرائهم وإصدار أحكامهم على الأداء من حيث مدى اتساق الفقرات مع فروض البحث وفي ضوء ملاحظاتهم تم ما يلي:
  - أ. حذف الفقرات التي اقترح حذفها.

ب. تعديل بعض الفقرات وإعادة صياغتها لتعطي المدلول المقصود منها.

وقد حاولت الباحثة في صياغة عبارات الاستبانة ومراعاة الحيادية الممكنة بالابتعاد عن المعاني التي يصعب فهمها أو يتلبس معناها.

وبناءً على ذلك تم تصميم استمارة الاستقصاء لتقي بالغرض المطلوب لمجتمع الدراسة والعينة المختارة وبعدها تم إعداد الاستبانة في صورتها النهائية واشتملت على قسمين:

القسم الأول: تضمن البيانات الأولية لأفراد العينة وهي المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوى على عدد (45) عبارة موزعة على النحو التالي:

### جدول رقم (1/2/3)

#### توزيع عبارات الاستبانة

| م | محاور الدراسة | عدد العبارات |
|---|---------------|--------------|
| 1 | المحور الأول  | 27           |
| 2 | المحور الثاني | 18           |

المصدر: إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية، 2019م .

وقد طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا إجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج والذي يتكون من خمس مستويات (موافق، أوافق بشدة، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) ولقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة. كما تم ترميز إجابات المبحوثين حتى يسهل إدخالها في جهاز الحاسوب للتحليل الإحصائي وذلك على النحو التالي:

### جدول رقم (2/2/3)

#### مقياس ليكرت الخماسي المتدرج

| الرقم | مستوي الموافقة |
|-------|----------------|
| 5     | أوافق بشدة     |
| 4     | أوافق          |
| 3     | محايد          |
| 2     | لا أوافق       |
| 1     | لا أوافق بشدة  |

الوسط الفرضي = مجموع الأوزان / عددها

$$3 = 5 / 1+2+3+4+5=$$

والهدف من الوسط الفرضي هو مقارنته بالوسط الحسابي الفعلي للعبارة حيث إذا زاد الوسط الفعلي عن الوسط الفرضي دل ذلك على موافقة المبحوثين على العبارة أما إذا قل عن الوسط الفرضي دل ذلك على عدم موافقة المبحوثين على العبارة.

ثانيا: وصف مجتمع وعينة الدراسة :

### 1. مجتمع الدراسة

يُقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي تسعى الباحثة أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة حيث يتمثل مجتمع الدراسة في شركة السكر السودانية بولاية الخرطوم، وتم استهداف كل من المفتش ومساعد المفتش ورئيس القسم ومدير الإدارة ومدير القطاع.

### 2. عينة الدراسة وخصائصها :

وتمَّ اختيار مفردات عينة البحث بطريقة العينة العشوائية، حيث تم توزيع عدد (60) إستبانة وتم استرجاع (60) إستبانة سليمة تم استخدامها في التحليل بيائها كالآتي:

### جدول رقم (3/2/3)

#### يوضح الاستبيانات الموزعة والمعادة

| البيان                                 | العدد     | النسبة      |
|--|-----------|-------------|
| استبيانات تم إعادتها بعد تعبئتها كاملة | 60        | %100        |
| استبيانات لم يتم إعادتها               | 0         | %0          |
| استبيانات غير مكتملة (ناقصة)           | -         | -           |
| <b>إجمالي الاستبيانات الموزعة</b>      | <b>60</b> | <b>%100</b> |

المصدر: إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية، 2019م .

من الجدول أعلاه يتضح أن معدل الاستجابة بلغ 100% من الاستبيانات الموزعة وهذا المعدل جيد جداً.

### ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

قامت الباحثة بترميز أسئلة الاستبانة ومن ثمّ تفرغ البيانات التي تمّ جمعها من خلال الاستبيانات وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) "Statistical Package for Social Sciences" ومن ثمّ تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة، لتحقيق أهداف البحث واختبار فروض الدراسة، ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1. إجراء اختبار الثبات (*Reliability Test*) لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام "معامل ألفا كرونباخ" (*Cronbach's Alpha*) ويعد المقياس جيداً وملائماً إذا زادت قيمة ألفا كرونباخ عن (60%).
2. أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدي، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي لإجابات العينة باستخدام مقياس لديكارت الخماسي لقياس اتجاه آراء المستجيبين.
3. أساليب الإحصاء الاستدلالية: وذلك لاختبار فروض الدراسة، وتمثلت هذه الأساليب في استخدام - أسلوب الانحدار الخطي  
وقد اتبعت الباحثة الخطوات التالية في اختبار فرضيات الدراسة:

1. تحليل البيانات الأساسية للدراسة للتمكن من معرفة مدى تمثيلهم لمجتمع الدراسة وقد قامت الباحثة بتلخيص البيانات في جداول والتي توضح قيم كل متغير

لتوضيح أهم المميزات الأساسية للعينة في شكل أرقام ونسب مئوية لعبارات الدراسة

2. تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع عبارات الدراسة وذلك لمعرفة اتجاه عينة الدراسة لعبارات المقياس وترتيبها وفقا " لإجابات المستقصى منهم .

3. ولاختبار تأثير المتغيرات المستقلة علي المتغيرات التابعة قامت الباحثة باستخدام اسلوب الانحدار الخطي.

رابعا: صدق وثبات الاستبانة:

**صدق الاستبانة:** تم التأكد من صدق فقرات الاستبانة من خلال الصدق الظاهري (صدق المحكمين) تم عرض المقياس (الاستبانة) على مجموعة من المحكمين تألفت من (7) من الأكاديميين العاملين في جامعة النيلين وجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا وجامعة الزعيم الأزهرى وكليات أخرى وقد استجاب الباحثة لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من تعديل.

**ثبات فقرات الاستبانة :** في هذه الجزئية تم إيجاد معامل ألفا كرونباخ الذي يعتبر مقياس أو مؤشر لثبات الاختبار (الاستبانة). وجدول رقم (4/2/4) يوضح قيم معاملات ألفا كرونباخ لكل بعد على إنفراد وللمقياس ككل.

**جدول رقم (4/2/3)**

**معامل الثبات ( طريقة الفا كرونباخ)**

| المحاور               | عدد العبارات | معامل ألفا كرونباخ |
|-----------------------|--------------|--------------------|
| المحور الأول          | 27           | 0.950              |
| المحور الثاني         | 18           | 0.932              |
| جميع عبارات الاستبيان | 45           | 0.965              |

المصدر: إعداد الباحثة، الدراسة الميدانية، 2019م

الجدول رقم (4/2/3) يوضح أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع عبارات الاستبانة (0.965) وتعتبر هذه القيمة عن درجة عالية من الثبات مما يعكس ثبات إجابات المبحوثين، وهذا بدوره يدل على القدرة العالية لأداة الدراسة على قياس ما صممت من أجله.

### المبحث الثالث

#### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: تحليل البيانات الشخصية:

فيما يلي التوزيع التكراري لإجابات الوحدات المبحوثة والذي يعكس الخصائص الأولية لعينة الدراسة :

1. توزيع العينة حسب المؤهل العلمي:

#### جدول رقم (1/3/3)

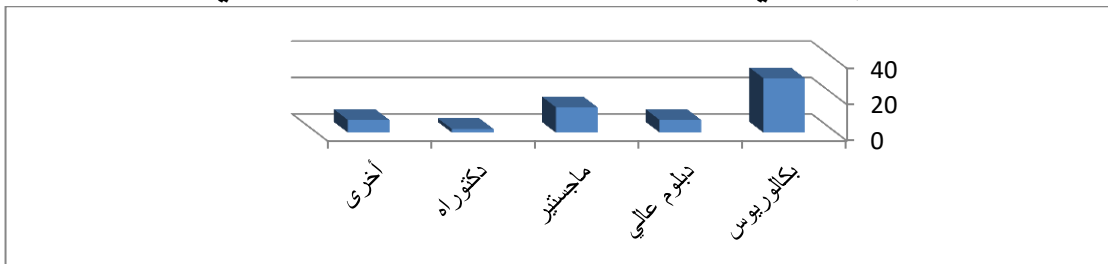
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي

| النسبة %    | العدد     | المؤهل العلمي  |
|-------------|-----------|----------------|
| 50%         | 30        | بكالوريوس      |
| 11.7%       | 7         | دبلوم عالي     |
| 23.3%       | 14        | ماجستير        |
| 3.3%        | 2         | دكتوراه        |
| 11.7%       | 7         | أخرى           |
| <b>100%</b> | <b>60</b> | <b>المجموع</b> |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

#### شكل رقم (1/3/3)

#### الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

يتضح من الجدول والشكل رقم (1/3/3) أن المؤهل العلمي لغالبية أفراد العينة هو البكالوريوس حيث بلغت نسبتهم (50%) بينما بلغت نسبة حملة الماجستير في العينة (23.3%). إما حملة الدبلوم العالي والمؤهلات العلمية الأخرى فقد بلغت نسبتهم في العينة (11.7%)، ويليهم حملة الدكتوراه حيث بلغت نسبتهم (3.3%) من أفراد العينة الكلية.

يتضح للباحثة أن أغلبية أفراد العينة من حملة الدرجات العليا وكان ذلك بنسبة (73%) مما يعني أن أفراد العينة يمكنهم إستيعاب ما ورد في الإستبانة ويمكن الأخذ بأراءهم .

## 2. توزيع العينة حسب التخصص العلمي:

### جدول رقم (2/3/3)

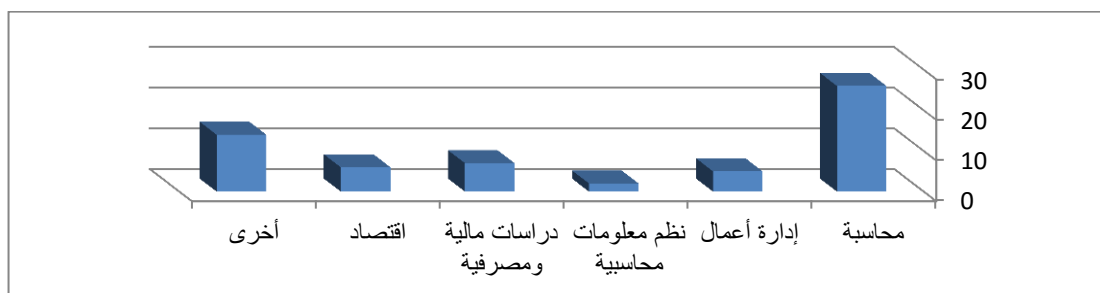
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي

| النسبة%     | العدد     | التخصص العلمي        |
|-------------|-----------|----------------------|
| 43.3%       | 26        | محاسبة               |
| 8.3%        | 5         | إدارة أعمال          |
| 3.3%        | 2         | نظم معلومات محاسبية  |
| 11.7%       | 7         | دراسات مالية ومصرفية |
| 10%         | 6         | اقتصاد               |
| 23.3%       | 14        | أخرى                 |
| <b>100%</b> | <b>60</b> | <b>المجموع</b>       |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

### شكل رقم (2/3/3)

#### الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

يتضح من الجدول والشكل رقم (2/3/3) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد العينة هو محاسبة حيث بلغت نسبتهم (43.3%) بينما بلغت نسبة التخصصات الأخرى في العينة (23.3%)، بينما تخصص دراسات مالية ومصرفية بلغت نسبتهم (11.7%)، إما تخصص الاقتصاد فقد بلغت نسبتهم في العينة (10%)، بينما تخصص إدارة الأعمال فبلغت نسبتهم (8.3%)، أما تخصص نظم المعلومات المحاسبية فبلغت نسبتهم (3.3%) من أفراد العينة الكلية.



يتضح للباحثة أن أغلبية أفراد العينة من المحاسبين (43.3%) مما يعني أن أفراد العينة يمكنهم إستيعاب ما ورد في الإستبانة والأخذ آرائهم.  
3. توزيع العينة حسب المؤهل المهني:

### جدول رقم (3/3/3)

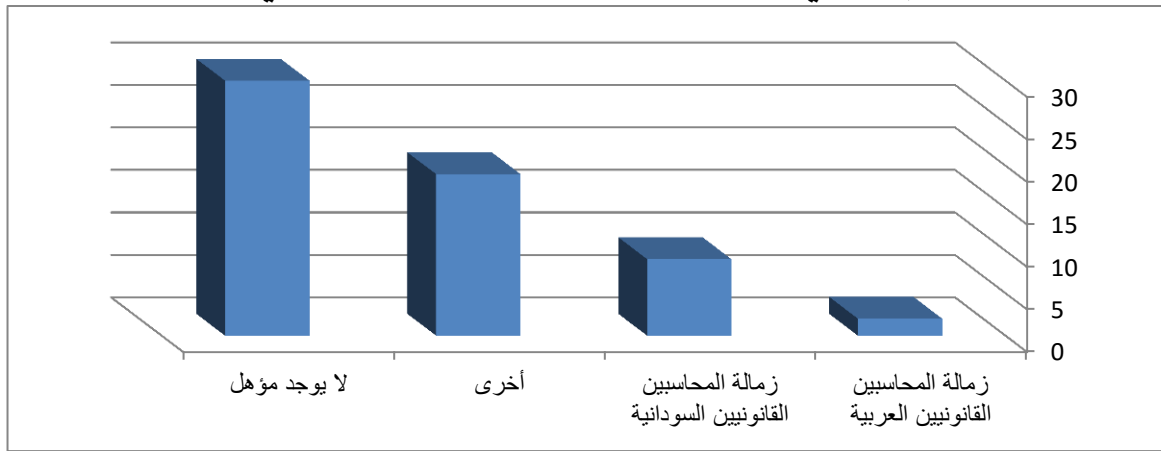
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني

| المؤهل المهني                        | العدد     | النسبة%     |
|--------------------------------------|-----------|-------------|
| زمالة المحاسبين القانونيين العربية   | 2         | 3.3%        |
| زمالة المحاسبين القانونيين السودانية | 9         | 15%         |
| أخرى                                 | 19        | 31.7%       |
| لا يوجد مؤهل                         | 30        | 50%         |
| <b>المجموع</b>                       | <b>60</b> | <b>100%</b> |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

### شكل رقم (3/3/3)

#### الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

يتضح من الجدول والشكل رقم (3/3/3) أن غالبية أفراد العينة يوجد لديهم مؤهلات مهنية أخرى حيث بلغت نسبتهم (50%)، أما الذين لا يوجد لديهم مؤهلات مهنية فقد بلغت نسبتهم في العينة (31.7%)، بينما حملة الزمالة السودانية بلغت فبلغت نسبتهم (15%)، بينما حملة الزمالة العربية بلغت فبلغت نسبتهم (3.3%) من أفراد العينة الكلية.

يتضح للباحثة أن أغلبية أفراد العينة من حملة الزمالة السودانية ولا يوجد مؤهل وكان ذلك بنسبة (65%) مما يعني على مصداقية أفراد العينة .

#### 4. توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي:

##### جدول رقم (4/3/3)

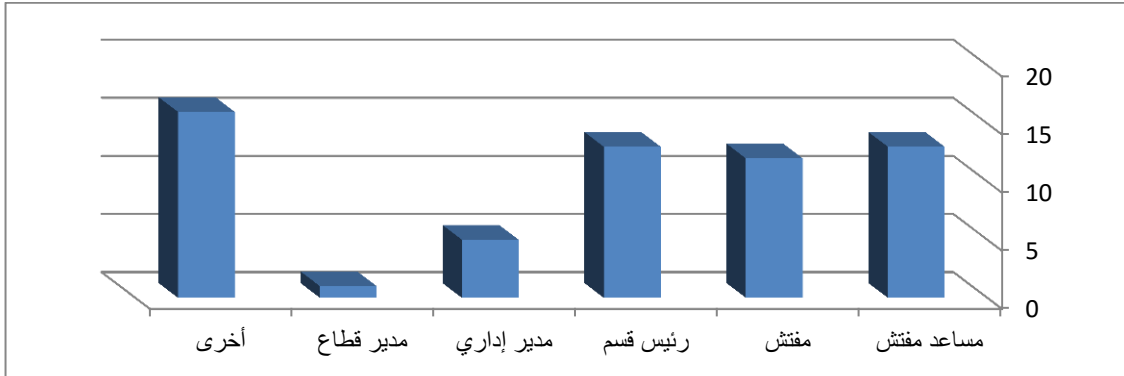
##### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي

| النسبة %    | العدد     | المسمى الوظيفي |
|-------------|-----------|----------------|
| 21.7%       | 13        | مساعد مفتش     |
| 20%         | 12        | مفتش           |
| 21.7%       | 13        | رئيس قسم       |
| 8.3%        | 5         | مدير إداري     |
| 1.7%        | 1         | مدير قطاع      |
| 26.7%       | 16        | أخرى           |
| <b>100%</b> | <b>60</b> | <b>المجموع</b> |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

##### شكل رقم (4/3/4)

##### الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

يتضح من الجدول والشكل رقم (4/3/3) أن غالبية أفراد العينة لديهم وظائف أخرى حيث بلغت نسبتهم (26.7%) بينما بلغت نسبة رئيس القسم ومساعد المفتش في العينة (21.7%)، بينما وظيفة مفتش فبلغت نسبتهم (20%)، أما وظيفة مدير إداري فبلغت نسبتهم (8.3%)، إما وظيفة مدير القطاع فقد بلغت نسبتهم في العينة (1.7%) من أفراد العينة الكلية.

يتضح للباحثة أن أغلبية أفراد العينة من مساعدي المفتشين ورؤساء الأقسام وكان ذلك بنسبة (42%) مما يدل على مصداقية أفراد العينة .

## 5. توزيع العينة حسب سنوات الخبرة:

### جدول رقم (5/3/3)

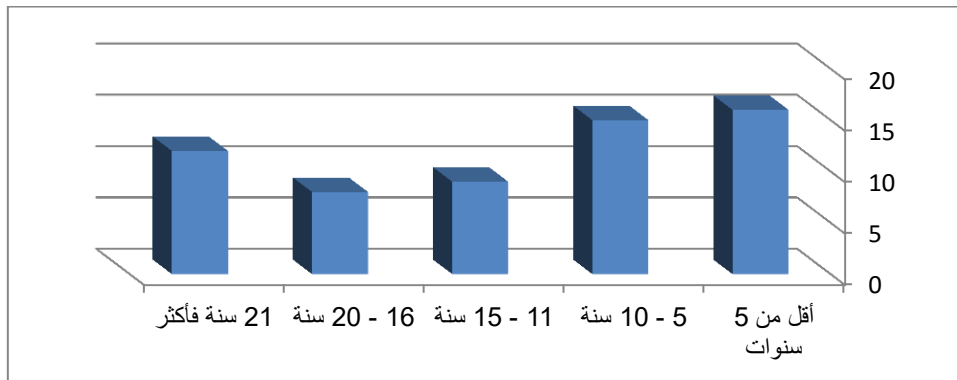
#### التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق عدد سنوات الخبرة

| النسبة %    | العدد     | سنوات الخبرة   |
|-------------|-----------|----------------|
| 26.7%       | 16        | أقل من 5 سنوات |
| 25%         | 15        | 5 - 10 سنة     |
| 15%         | 9         | 11 - 15 سنة    |
| 13.3%       | 8         | 16 - 20 سنة    |
| 20%         | 12        | 21 سنة فأكثر   |
| <b>100%</b> | <b>60</b> | <b>المجموع</b> |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسية الميدانية، 2019 م .

### شكل رقم (5/3/3)

#### الرسم البياني لإفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسية الميدانية، 2019 م .

يتضح من الجدول والشكل رقم (5/3/3) أن غالبية أفراد العينة سنوات خبرتهم (أقل من 5 سنوات) حيث بلغت نسبتهم 26.7%، بينما بلغت نسبة الذين سنوات خبرتهم (5 - 10 سنة) 25%، إما أفراد العينة الذين خبرتهم (21 سنة فأكثر) فقد بلغت نسبتهم (20%)، أما الذين خبرتهم (11-15 سنة) فلقد بلغت نسبتهم في العينة (15%)، إما أفراد العينة الذين خبرتهم (16 - 20 سنة) فقد بلغت نسبتهم (13.3%) من أفراد العينة الكلية.

يتضح للباحثة مما سبق أن هنالك تفاوت في سنوات الخبرة .

ثانيا: اختبار البيانات الأساسية:

1. التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات المحاور:

المحور الأول: الإفصاح عن التنمية المستدامة

جدول رقم (6/3/3)

التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات المحور الأول

| لا أوافق بشدة  |         | لا أوافق |         | محايد  |         | أوافق  |         | أوافق بشدة |         | العبارات   |
|--|---------|----------|---------|--------|---------|--------|---------|------------|---------|--|
| النسبة   | التكرار | النسبة   | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة     | التكرار |  |
| <b>البعد الأول: الإفصاح عن المعلومات البيئية</b>     |         |          |         |        |         |        |         |            |         |  |
| 3.3  | 2       | 3.3      | 2       | 6.7    | 4       | 38.4   | 23      | 48.3       | 29      | اختيار المنشأة للطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية بحيث لا تؤذي البيئة المحيطة      |
| 3.3  | 2       | 3.3      | 2       | 28.3   | 17      | 48.3   | 29      | 16.7       | 10      | قياس نسبة الأصول البيئية إلي إجمالي أصول المنشأة   |
| 3.3  | 2       | 5        | 3       | 21.7   | 13      | 50     | 30      | 20         | 12      | تقديم مقترحات عن نسبة الاستثمار البيئي   |
| 3.3  | 2       | 5        | 3       | 16.7   | 10      | 50     | 30      | 25         | 15      | تقديم بيانات محددة لمستويات الانبعاث والنفايات التي تنتجها المنشأة                           |
| 5  | 3       | 8.3      | 5       | 23.3   | 14      | 36.7   | 22      | 26.7       | 16      | الالتزام بتطبيق الأنظمة البيئية  |
| 6.7  | 4       | 6.7      | 4       | 15     | 9       | 35     | 21      | 36.7       | 22      | المساهمة في تشجيع أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل البيئة                                    |
| 5  | 3       | 6.7      | 4       | 13.3   | 8       | 48.3   | 29      | 26.7       | 16      | قياس التكاليف المشاركة في برامج حماية البيئة   |
| 5  | 3       | 5        | 3       | 21.7   | 13      | 43.3   | 26      | 25         | 15      | معرفة تكاليف الآلات الأقل نسبيا في تلوث البيئة   |
| 6.7  | 4       | 5        | 3       | 15     | 9       | 28.3   | 17      | 45         | 27      | العمل علي زيادة الوعي البيئي   |
| <b>البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية</b> |         |          |         |        |         |        |         |            |         |  |
| 3.3  | 2       | 3.3      | 2       | 13.3   | 8       | 30     | 18      | 50         | 30      | توفير المنشأة فرص عمل لمعالجة البطالة  |
| 6.7  | 4       | 1.7      | 1       | 21.7   | 13      | 55     | 33      | 15         | 9       | يتم قياس التكاليف الإضافية التي تتحملها المنشأة نتيجة لاختيارها البديل الأقل ضرر علي المجتمع |

|  |   |      |   |      |    |      |    |      |    |   |
|--|---|------|---|------|----|------|----|------|----|---|
|  |   |      |   |      |    |      |    |      |    | المحلي والأكثر منفعة له   |
| 5  | 3 | 6.7  | 4 | 18.3 | 11 | 43.3 | 26 | 26.7 | 16 | قياس المبالغ التي تدفع كمساهمات أو تبرعات لصالح المجتمع                     |
| 1.7  | 1 | 13.3 | 8 | 31.7 | 19 | 30   | 18 | 23.3 | 14 | المحاسبية عن الجوائز المالية التي تحصل عليها المنشأة من الدولة نتيجة الأداء |
| 5  | 3 | 6.7  | 4 | 25   | 15 | 36.7 | 22 | 26.7 | 16 | تقديم المنشأة التبرعات والمزايا العينية للمنظمات التطوعية المجتمع           |
| 8.3  | 5 | 13.3 | 8 | 18.3 | 11 | 31.7 | 19 | 28.3 | 17 | تقديم المنشأة منح دراسية ومكافآت لفئات معينة في المجتمع                     |
| 3.3  | 2 | 6.7  | 4 | 11.7 | 7  | 36.7 | 22 | 41.7 | 25 | توفير الرعاية الصحية والعلاجية لأفراد المجتمع                               |
| 6.7  | 4 | 3.3  | 2 | 25   | 15 | 41.7 | 25 | 23.3 | 14 | تعمل الشركة علي رعاية المناشط الرياضية بالمجتمع                             |
| 5  | 3 | 5    | 3 | 26.7 | 16 | 40   | 24 | 23.3 | 14 | المساهمة بشكل أفضل في تقييم أداء المنشآت اجتماعيا                           |
| <b>البعد الثالث: الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية</b> |   |      |   |      |    |      |    |      |    |   |
| 5  | 3 | 3.3  | 2 | 13.3 | 8  | 43.3 | 26 | 35   | 21 | وجود نظام معلومات يبين تكاليف الأضرار البيئية                               |
| 8.3  | 5 | 5    | 3 | 13.3 | 8  | 46.7 | 28 | 26.7 | 16 | المساهمة في توفير مستوي معيشي ملائم للعاملين                                |
| 6.7  | 4 | 8.3  | 5 | 16.7 | 10 | 33.3 | 20 | 35   | 21 | المساهمة في دعم البرامج والمؤسسات التعليمية والعلمية داخل وخارج المنشأة     |
| 13.3   | 8 | 5    | 3 | 16.7 | 10 | 51.7 | 31 | 13.3 | 8  | المساهمة في دعم المشروعات الصغيرة   |
| 6.7  | 4 | 6.7  | 4 | 18.3 | 11 | 38.3 | 23 | 30   | 18 | المساهمة في تشجيع العمل التطوعي   |
| 5  | 3 | 5    | 3 | 30   | 18 | 45   | 27 | 15   | 9  | قياس تكاليف نشر تقارير بيئية دورية  |
| 5  | 3 | 5    | 3 | 25   | 15 | 40   | 24 | 25   | 15 | المساهمة في رفع الكفاءة والتطوير المهني للعاملين                            |
| 5  | 3 | 3.3  | 2 | 16.7 | 10 | 45   | 27 | 30   | 18 | توفير معلومات عن أداء العاملين من حيث مستوي تأهيلهم العلمي                  |

|                       |   |     |   |      |   |      |    |    |    |  |
|-----------------------|---|-----|---|------|---|------|----|----|----|--|
| وتوزيعهم داخل الأقسام |   |     |   |      |   |      |    |    |    |  |
| 6.7                   | 4 | 6.7 | 4 | 13.3 | 8 | 43.3 | 26 | 30 | 18 | توفير تقارير عن مسئولية الإدارة<br>اتجاه القوائم المالية |

المصدر: إعداد الباحثة من البيانات الدراسة الميدانية، 2019م .

من خلال بيانات الجدول رقم (6/3/3) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الأولى حيث بلغت نسبتهم (48.3)% بينما الموافقون بلغت نسبتهم (38.4)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (6.7)%، أما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.

2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (48.3)% بينما المحايدون بلغت نسبتهم (28.3)%، أما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (16.7)%، أما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.

3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (50)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (21.7)%، بينما أفراد العينة الموافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (20)%، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.

4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (50)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (25)%، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (16.7)%، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون فقد بلغت نسبتهم (5)%، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.

5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم (36.7)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (23.3)%، بينما أفراد العينة الذين لا

يوافقون فقد بلغت نسبتهم (8.3) %، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %.

6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة حيث بلغت نسبتهم (36.7) %، بينما الموافقون فبلغت نسبتهم (35) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (15) %، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (6.7) %.

7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة حيث بلغت نسبتهم (48.3) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3) %، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون فقد بلغت نسبتهم (6.7) %، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %.

8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة حيث بلغت نسبتهم (43.3) %، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (25) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (21.7) %، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (5) %.

9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة التاسعة حيث بلغت نسبتهم (45) %، بينما أفراد العينة الموافقون فقد بلغت نسبتهم (28.3) %، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (15) %، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (6.7) %، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5) %.

10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة العاشرة حيث بلغت نسبتهم (50) %، بينما الموافقون فبلغت نسبتهم (30) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3) %، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3) %.

11. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الحادية عشر حيث بلغت نسبتهم (55%)، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (21.7%)، إما أفراد العينة الموافون بشدة فقد بلغت نسبتهم (15%)، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7%)، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.7%).
12. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية عشر حيث بلغت نسبتهم (43.3%)، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7%)، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (18.3%)، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7%)، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5%).
13. أن غالبية أفراد العينة محايدون على العبارة الثالثة عشر حيث بلغت نسبتهم (31.7%)، إما أفراد العينة الموافون فقد بلغت نسبتهم (30%)، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (23.3%)، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (13.3%)، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (1.7%).
14. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة عشر حيث بلغت نسبتهم (36.7%)، إما أفراد العينة الموافون بشدة فقد بلغت نسبتهم (26.7%)، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (25%)، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7%)، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5%).
15. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة عشر حيث بلغت نسبتهم (31.7%)، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (28.3%)، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3%)، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (8.3%).
16. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة عشر حيث بلغت نسبتهم (41.7%) بينما الموافون فبلغت نسبتهم (36.7%)، أما المحايدون



فبلغت نسبتهم (11.7) %، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3) %.

17. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة عشر حيث بلغت نسبتهم (41.7) % بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (25) %، أما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (23.3) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3) %.

18. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة عشر حيث بلغت نسبتهم (40) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (26.7) %، بينما أفراد العينة الموافون بشدة فقد بلغت نسبتهم (23.3) %، أما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %.

19. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة التاسعة عشر حيث بلغت نسبتهم (43.3) %، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (35) %، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3) %، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3) %.

20. أن غالبية أفراد العينة موافون على العبارة العشرون حيث بلغت نسبتهم (46.7) %، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (8.3) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5) %.

21. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الحادية والعشرون حيث بلغت نسبتهم (35) %، بينما الموافون فبلغت نسبتهم (33.3) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (16.7) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (8.3) %، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7) %.

22. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية والعشرون حيث بلغت نسبتهم (51.7)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (16.7)%، إما أفراد العينة الموافون بشدة والذين لا يوافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (13.3)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5)%.

23. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة والعشرون حيث بلغت نسبتهم (38.3)%، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (18.3)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7)%.

24. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة والعشرون حيث بلغت نسبتهم (45)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة الموافون بشدة فقد بلغت نسبتهم (15)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%.

25. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة والعشرون حيث بلغت نسبتهم (40)%، بينما الموافون بشدة والمحايدون فبلغت نسبتهم (25)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%.

26. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة والعشرون حيث بلغت نسبتهم (45)%، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (16.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3)%.

27. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة والعشرون حيث بلغت نسبتهم (43.3)%، بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.3)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7)%.

## المحور الثاني: جودة التقارير المالية

### جدول رقم (7/3/3)

#### التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات المحور الثاني

| لا أوافق بشدة                                      |         | لا أوافق |         | محايد  |         | أوافق  |         | أوافق بشدة |         | العبارات  |
|--|---------|----------|---------|--------|---------|--------|---------|------------|---------|---|
| النسبة   | التكرار | النسبة   | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة     | التكرار |   |
| <b>البعد الأول: ملائمة جودة التقارير المالية</b>   |         |          |         |        |         |        |         |            |         |   |
| 5  | 3       | 3.3      | 2       | 11.7   | 7       | 43.3   | 26      | 36.7       | 22      | تعكس القدرة الشرائية لوحدة النقد                          |
| 5  | 3       | 6.7      | 4       | 10     | 6       | 45     | 27      | 33.3       | 20      | صالح للاستخدام في مختلف الظروف                            |
| 3.3  | 2       | 6.7      | 4       | 20     | 12      | 50     | 30      | 20         | 12      | واضحة لجميع المستخدمين                                    |
| 3.3  | 2       | 10       | 6       | 21.7   | 13      | 40     | 24      | 25         | 15      | قابلة للتقويم والتصحيح                                    |
| 3.3  | 2       | 3.3      | 2       | 18.3   | 11      | 48.3   | 29      | 26.7       | 16      | لها القدرة في اتخاذ القرارات                              |
| 5  | 3       | 6.7      | 4       | 15     | 9       | 50     | 30      | 23.3       | 14      | تصحح التوقعات السابقة والحالية                            |
| 6.7  | 4       | 5        | 3       | 21.7   | 13      | 36.7   | 22      | 30         | 18      | تقدم في الوقت المناسب لمستخدميها                          |
| 1.7  | 1       | 8.3      | 5       | 18.3   | 11      | 40     | 24      | 31.7       | 19      | تتأكد من مدى صحة التوقعات السابقة                         |
| 6.7  | 4       | 3.3      | 2       | 15     | 9       | 30     | 18      | 45         | 27      | لها القدرة علي تقويم الأداء المالية                       |
| <b>البعد الثاني: موثوقية جودة التقارير المالية</b> |         |          |         |        |         |        |         |            |         |   |
| 1.7  | 1       | 6.7      | 4       | 16.7   | 10      | 38.3   | 23      | 36.7       | 22      | مقبولة من جانب جميع مستخدميها                             |
| 6.7  | 4       | 3.3      | 2       | 21.7   | 13      | 35     | 21      | 33.3       | 20      | تعكس أسس القياس المحاسبي العادل                           |
| 10   | 6       | 1.7      | 1       | 33.3   | 20      | 31.7   | 19      | 23.3       | 14      | غير منحازة لفئة معينة                                     |
| 6.7  | 4       | 13.3     | 8       | 28.3   | 17      | 28.3   | 17      | 23.3       | 14      | خالية من الأخطاء  |
| 5  | 3       | 5        | 3       | 33.3   | 20      | 36.7   | 22      | 20         | 12      | لها درجة عالية من التطابق مع الأحداث المراد التقرير بها   |
| 8.3  | 5       | 1.7      | 1       | 16.7   | 10      | 41.7   | 25      | 31.7       | 19      | قابلة للمقارنات من سنة لأخرى                              |
| 6.7  | 4       | 3.3      | 2       | 20     | 12      | 43.3   | 26      | 26.7       | 16      | قابلة للمقارنة مع معلومات التقارير المالية للشركات الأخرى |
| 3.3  | 2       | 3.3      | 2       | 16.7   | 10      | 43.3   | 26      | 33.3       | 20      | قابلة للتحقق  |
| 5  | 3       | 3.3      | 2       | 18.3   | 11      | 30     | 18      | 43.3       | 26      | لها مستندات مؤيدة   |

المصدر : إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية ، 2019م

من خلال بيانات الجدول رقم (7/3/3) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى حيث بلغت نسبتهم (43.3)% ، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (36.7)%، بينما بلغت نسبة المحايدون (11.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3)%.
2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (45)% بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.3)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (10)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%.
3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (50)%، أما الموافقون بشدة والمحايدون فقد بلغت نسبتهم (20)%، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.
4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (40)%، أما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (25)%، بينما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (21.7)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (10)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.
5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم (48.3)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (18.3)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3)%.
6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة حيث بلغت نسبتهم (50)% بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (23.3)%، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (15)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7)%، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5)%.

7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة حيث بلغت نسبتهم (36.7)% بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (21.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5)%.
8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة حيث بلغت نسبتهم (40)% بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (31.7)%، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (18.3)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (8.3)%، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (1.7)%.
9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة التاسعة حيث بلغت نسبتهم (45)% بينما الموافقون فبلغت نسبتهم (30)%، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (15)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7)%، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3)%.
10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة العاشرة حيث بلغت نسبتهم (38.3)% ، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (36.7)%، بينما بلغت نسبة المحايدون (16.7)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (6.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (1.7)%.
11. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الحادية عشر حيث بلغت نسبتهم (35)% بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.3)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (21.7)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3)%.
12. أن غالبية أفراد العينة محايدون على العبارة الثانية عشر حيث بلغت نسبتهم (33.3)%، أما الموافقون فقد بلغت نسبتهم (31.7)%، أما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (23.3)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (10)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.7)%.

13. أن غالبية أفراد العينة يوافقون ومحايدون على العبارة الثالثة عشر حيث بلغت نسبتهم (28.3) %، أما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (23.3) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (13.3) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7) %.

14. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة عشر حيث بلغت نسبتهم (36.7) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (33.3) %، أما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (20) %، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %.

15. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة عشر حيث بلغت نسبتهم (41.7) % بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (31.7) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (16.7) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (8.3) %، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.7) %.

16. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة عشر حيث بلغت نسبتهم (43.3) % بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (26.7) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (20) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3) %.

17. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة عشر حيث بلغت نسبتهم (43.3) % بينما الموافون بشدة فبلغت نسبتهم (33.3) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (16.7) %، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3) %.

18. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثامنة عشر حيث بلغت نسبتهم (43.3) % بينما الموافون فبلغت نسبتهم (30) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (18.3) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (5) %، أما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.3) %.

## 2. الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري) لعبارات المحاور:

### المحور الأول: الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة

#### جدول رقم (8/3/3)

#### الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الأول

| العبارة  | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الموافقة |
|--|---------------|-------------------|---------------|
| <b>البعد الأول: الإفصاح عن المعلومات البيئية</b>   |               |                   |               |
| اختيار المنشأة للطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية بحيث لا تؤذي البيئة المحيطة                              | 4.2           | .96               | مرتفعة جدا    |
| قياس نسبة الأصول البيئية إلي إجمالي أصول المنشأة   | 3.7           | .90               | مرتفعة        |
| تقديم مقترحات عن نسبة الاستثمار البيئي   | 3.7           | .94               | مرتفعة        |
| تقديم بيانات محددة لمستويات الانبعاث والنفايات التي تنتجها المنشأة   | 3.8           | .95               | مرتفعة        |
| الالتزام بتطبيق الأنظمة البيئية  | 3.7           | 1.1               | مرتفعة        |
| المساهمة في تشجيع أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل البيئة  | 3.8           | 1.1               | مرتفعة        |
| قياس التكاليف المشاركة في برامج حماية البيئة   | 3.8           | 1                 | مرتفعة        |
| معرفة تكاليف الآلات الأقل نسبيا في تلوث البيئة   | 3.7           | 1                 | مرتفعة        |
| العمل علي زيادة الوعي البيئي   | 4             | 1.1               | مرتفعة جدا    |
| <b>البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية</b>   |               |                   |               |
| توفير المنشأة فرص عمل لمعالجة البطالة  | 4.2           | 1                 | مرتفعة جدا    |
| يتم قياس التكاليف الإضافية التي تتحملها المنشأة نتيجة لاختيارها البديل الأقل ضرر علي المجتمع المحلي والأكثر منفعة له | 3.7           | .97               | مرتفعة        |
| قياس المبالغ التي تدفع كمساهمات أو تبرعات لصالح المجتمع  | 3.8           | 1                 | مرتفعة        |
| المحاسبة عن الجوائز المالية التي تحصل عليها المنشأة من الدولة نتيجة الأداء   | 3.6           | 1                 | مرتفعة        |
| تقديم المنشأة التبرعات والمزايا العينية للمنظمات التطوعية المجتمع  | 3.7           | 1                 | مرتفعة        |
| تقديم المنشأة منح دراسية ومكافآت لفئات معينة في المجتمع  | 3.5           | 1.2               | مرتفعة        |
| توفير الرعاية الصحية والعلاجية لأفراد المجتمع  | 4             | 1                 | مرتفعة جدا    |
| تعمل الشركة علي رعاية المناشط الرياضية بالمجتمع  | 3.7           | 1                 | مرتفعة        |

|  |     |     |  |
|--|-----|-----|--|
| مرتفعة   | 1   | 3.7 | المساهمة بشكل أفضل في تقييم أداء المنشآت اجتماعيا                                |
| <b>البعد الثالث: الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية</b> |     |     |  |
| مرتفعة جدا   | 1   | 4   | وجود نظام معلومات يبين تكاليف الأضرار البيئية                                    |
| مرتفعة   | 1.1 | 3.7 | المساهمة في توفير مستوى معيشي ملائم للعاملين                                     |
| مرتفعة   | 1.2 | 3.8 | المساهمة في دعم البرامج والمؤسسات التعليمية والعلمية داخل وخارج المنشأة          |
| مرتفعة   | 1.2 | 3.4 | المساهمة في دعم المشروعات الصغيرة  |
| مرتفعة   | 1.1 | 3.7 | المساهمة في تشجيع العمل التطوعي  |
| مرتفعة   | .97 | 3.6 | قياس تكاليف نشر تقارير بيئية دورية   |
| مرتفعة   | 1   | 3.7 | المساهمة في رفع الكفاءة والتطوير المهني للعاملين                                 |
| مرتفعة   | 1   | 3.9 | توفير معلومات عن أداء العاملين من حيث مستوى تأهيلهم العلمي وتوزيعهم داخل الأقسام |
| مرتفعة   | 1.1 | 3.8 | توفير تقارير عن مسئولية الإدارة اتجاه القوائم المالية                            |

المصدر : إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية ، 2019م

يتضح من الجدول رقم (8/3/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4.2) بانحراف معياري (.96) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة الأولى.
2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (3.7) بانحراف معياري (.90) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية.
3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (3.7) بانحراف معياري (.94) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة.
4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (3.8) بانحراف معياري (.95) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة.



5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (3.7) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة.

6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (3.8) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (3.8) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة.

8. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة (3.7) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثامنة.

9. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة التاسعة (4) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة التاسعة.

10. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة العاشرة (4.2) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة العاشرة.

11. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الحادية عشر (3.7) بانحراف معياري(0.97) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الحادية عشر.

12. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية عشر (3.8) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية عشر.

13. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة عشر (3.6) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة عشر.

14. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة عشر (3.7) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة عشر.

15. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة عشر (3.5) بانحراف معياري (1.2) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة عشر.

16. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة عشر (4) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة عشر.

17. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة عشر (3.7) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة عشر.

18. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة عشر (3.7) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثامنة عشر.

19. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة التاسعة عشر (4) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة التاسعة عشر.

20. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة العشريون (3.7) بانحراف معياري (1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة العشريون.

21. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الحادية والعشريون (3.8) بانحراف معياري (1.2) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الحادية والعشريون.

22. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية والعشريون (3.4) بانحراف معياري (1.2) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية والعشريون.

23. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة والعشريون (3.7) بانحراف معياري (1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة والعشريون.

24. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة والعشريون (3.6) بانحراف معياري (0.97) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة والعشريون.

25. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة والعشريون (3.7) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة والعشريون.

26. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة والعشريون (3.9) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة والعشريون.

27. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة والعشريون (3.8) بانحراف معياري (1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة والعشريون.

## المحور الثاني: جودة التقارير المالية

جدول رقم (9/3/3)

### الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الثاني

| العبارات  | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الموافقة |
|---|---------------|-------------------|---------------|
| <b>البعد الأول: ملائمة جودة التقارير المالية</b>          |               |                   |               |
| تعكس القدرة الشرائية لوحددة النقد                         | 4             | 1                 | مرتفعة جدا    |
| صالح للاستخدام في مختلف الظروف                            | 3.9           | 1                 | مرتفعة        |
| واضحة لجميع المستخدمين                                    | 3.7           | .96               | مرتفعة        |
| قابلة للتقويم والتصحيح                                    | 3.7           | 1                 | مرتفعة        |
| لها القدرة في اتخاذ القرارات                              | 3.9           | .94               | مرتفعة        |
| تصحح التوقعات السابقة والحالية                            | 3.8           | 1                 | مرتفعة        |
| تقدم في الوقت المناسب لمستخدميها                          | 3.7           | 1.1               | مرتفعة        |
| تتأكد من مدى صحة التوقعات السابقة                         | 3.9           | .99               | مرتفعة        |
| لها القدرة علي تقويم الأداء المالية                       | 4             | 1.1               | مرتفعة جدا    |
| <b>البعد الثاني: موثوقية جودة التقارير المالية</b>        |               |                   |               |
| مقبولة من جانب جميع مستخدميها                             | 4             | .98               | مرتفعة جدا    |
| تعكس أسس القياس المحاسبي العادل                           | 3.8           | 1.1               | مرتفعة        |
| غير منحازة لفئة معينة                                     | 3.5           | 1.1               | مرتفعة        |
| خالية من الأخطاء  | 3.4           | 1.1               | مرتفعة        |
| لها درجة عالية من التطابق مع الأحداث المراد التقرير بها   | 3.6           | 1                 | مرتفعة        |
| قابلة للمقارنات من سنة لأخرى                              | 3.8           | 1.1               | مرتفعة        |
| قابلة للمقارنة مع معلومات التقارير المالية للشركات الأخرى | 3.8           | 1                 | مرتفعة        |
| قابلة للتحقق  | 4             | .97               | مرتفعة جدا    |
| لها مستندات مؤيدة   | 4             | 1.1               | مرتفعة جدا    |

المصدر : إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية ، 2019م

يتضح من الجدول رقم (9/3/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الأولى.
2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (3.9) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية.
3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (3.7) بانحراف معياري (0.96) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة.
4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (3.7) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة.
5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (3.9) بانحراف معياري (0.94) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة.
6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (3.8) بانحراف معياري (1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة.
7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (3.7) بانحراف معياري (1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة.
8. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة (3.9) بانحراف معياري (0.99) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثامنة.
9. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة التاسعة (4) بانحراف معياري (1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة التاسعة.

10. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة العاشرة (4) بانحراف معياري(98). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة العاشرة.
11. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الحادية عشر (3.8) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الحادية عشر.
12. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية عشر (3.5) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية عشر.
13. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة عشر (3.4) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة عشر.
14. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة عشر (3.6) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة عشر.
15. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة عشر (3.8) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة عشر.
16. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة عشر (3.8) بانحراف معياري(1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة عشر.
17. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة عشر (4) بانحراف معياري(97). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة عشر.
18. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة عشر (4) بانحراف معياري(1.1) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثامنة عشر.

ثالثاً: اختبار الفرضيات:

1. اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات البيئية وجودة التقارير المالية".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أثر الإفصاح عن المعلومات البيئية علي جودة التقارير المالية، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سيتم استخدام أسلوب الإنحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن الإفصاح عن المعلومات البيئية كمتغير مستقل ( $X_1$ )، وجودة التقارير المالية ( $y$ ) كمتغير تابع وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (10/3/3)

نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى

| التفسير                | القيمة الاحتمالية (Sig) | أختبار ( $t$ ) | معاملات الإنحدار |                         |
|------------------------|-------------------------|----------------|------------------|-------------------------|
| معنوية                 | 0.000                   | 3.559          | 1.290            | $\hat{\beta}_0$         |
| معنوية                 | 0.000                   | 7.171          | 0.659            | $\hat{\beta}_1$         |
|                        |                         |                | 0.686            | معامل الارتباط ( $R$ )  |
|                        |                         |                | 0.470            | معامل التحديد ( $R^2$ ) |
|                        |                         |                | 51.429           | إختبار ( $F$ )          |
| النموذج معنوي          |                         |                |                  |                         |
| $Y = 1.290 + 0.659X_1$ |                         |                |                  |                         |

المصدر: إعداد الباحثة، الدراسة الميدانية، 2019م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (10/3/3) كالآتي:

- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين الإفصاح عن المعلومات البيئية كمتغير مستقل، وجودة التقارير المالية كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.686).

- بلغت قيمة معامل التحديد (0.470)، وهذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن المعلومات البيئية كمتغير مستقل يؤثر بـ(47%) على جودة التقارير المالية (المتغير التابع).
  - نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة إختبار (F) (51.429) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  - 1.290: متوسط جودة التقارير المالية عندما يكون الإفصاح عن المعلومات البيئية يساوي صفراً.
  - 0.659: وتعني زيادة الإفصاح عن المعلومات البيئية وحدة واحدة يزيد من جودة التقارير المالية بـ47%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات البيئية وجودة التقارير المالية" قد تحققت.

## 2. اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية وجودة التقارير المالية".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أثر الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية علي جودة التقارير المالية، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية كمتغير مستقل ( $X_2$ )، وجودة التقارير المالية ( $Y$ ) كمتغير تابع وذلك كما في الجدول الآتي:



### جدول رقم (11/3/3)

#### نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية

| التفسير                | القيمة الاحتمالية (Sig) | أختبار (t) | معاملات الإنحدار |                         |
|------------------------|-------------------------|------------|------------------|-------------------------|
| معنوية                 | 0.000                   | 3.558      | 1.273            | $\hat{\beta}_0$         |
| معنوية                 | 0.000                   | 7.321      | 0.678            | $\hat{\beta}_1$         |
|                        |                         |            | 0.693            | معامل الارتباط (R)      |
|                        |                         |            | 0.480            | معامل التحديد ( $R^2$ ) |
| النموذج معنوي          |                         |            | 53.591           | إختبار (F)              |
| $Y = 1.273 + 0.678X_2$ |                         |            |                  |                         |

المصدر: إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية، 2019م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (11/3/3) كالآتي:

- أظهرت نتائج التقدير وجود إرتباط طردي قوي بين الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية كمتغير مستقل، وجودة التقارير المالية كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الإرتباط البسيط (0.693)
  - بلغت قيمة معامل التحديد (0.480)، وهذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية كمتغير مستقل يؤثر بـ(48%) علي جودة التقارير المالية (المتغير التابع).
  - نموذج الإنحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة إختبار (F) (53.591) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  - 1.273: متوسط جودة التقارير المالية عندما يكون الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية يساوي صفراً.
  - 0.678: وتعني زيادة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية وحدة واحدة يزيد من جودة التقارير المالية بـ48%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية وجودة التقارير المالية" قد تحققت.

### 3. اختبار الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية وجودة التقارير المالية "

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أثر الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية على جودة التقارير المالية ، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية كمتغير مستقل ( $X_3$ )، وجودة التقارير المالية ( $Y$ ) كمتغير تابع وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم (12/3/3)

#### نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثالثة

| التفسير       | القيمة الاحتمالية (Sig) | أختبار (t) | معاملات الانحدار |                         |
|---------------|-------------------------|------------|------------------|-------------------------|
| معنوية        | 0.000                   | 4.425      | 1.374            | $\hat{\beta}_0$         |
| معنوية        | 0.000                   | 8.130      | 0.654            | $\hat{\beta}_1$         |
|               |                         |            | 0.730            | معامل الارتباط (R)      |
|               |                         |            | 0.533            | معامل التحديد ( $R^2$ ) |
| النموذج معنوي |                         |            | 66.090           | إختبار (F)              |

$Y = 1.374 + 0.654X_3$

المصدر: إعداد الباحثة ، الدراسة الميدانية، 2019م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (12/3/3) كالاتي:

- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية كمتغير مستقل، وجودة التقارير المالية كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.730).

- بلغت قيمة معامل التحديد (0.533)، وهذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية كمتغير مستقل يؤثر بـ(53%) على جودة التقارير المالية (المتغير التابع).
  - نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة إختبار (F) (66.090) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  - 1.374: متوسط جودة التقارير المالية عندما يكون الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية يساوي صفرًا.
  - 0.654: وتعني زيادة الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية وحدة واحدة يزيد من جودة التقارير المالية بـ53%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية غير المالية وجودة التقارير المالية" قد تحققت.

# الخاتمة

تحتوي على الأتي :

أولاً : النتائج

ثانياً : التوصيات

## أولاً : النتائج

بناءً علي الإطار النظري والدراسة الميدانية توصلت الباحثة للنتائج التالية :

1. يؤثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية في زيادة مصداقية والثقة لدى المستثمرين .
2. ساهم الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تقديم معلومات مناسبة تساعد مستخدمي التقارير المالية في إتخاذ القرار الرشيد .
3. ساعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تقديم معلومات لمتخذي القرار في الوقت المناسب .
4. ساهم الإفصاح عن المعلومات غير المالية في التحقق من مصداقية معلومات التقارير المالية مما يقلل من عدم التأكد لمتخذي القرار .
5. عمل الإفصاح عن المعلومات غير المالية في التمثيل الصادق للمعلومات الواردة بالتقارير المالية .
6. ساعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية في مقارنة التقارير المالية المختلفة للمشآت الصناعية مع المنشآت الأخرى مما يساعدها في تحسين أداءها .
7. ساهم الإفصاح عن المعلومات غير المالية في زيادة القدرة التنبؤية لدى مستخدمي التقارير المالية .
8. وفر الإفصاح عن المعلومات غير المالية معلومات واضحة وقابلة للتحقق وإمكانية قياسها .
9. وفر الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية المزيد من المعلومات الملائمة التي تخدم أغراض المستخدم الفرد والمجتمع .

## ثانياً : التوصيات

بناءً على النتائج السابقة للدراسة توصي الباحثة بالآتي :

1. ضرورة عمل الهيئات المهنية على تشجيع المنشآت الصناعية بأهمية الإفصاح عن المعلومات غير المالية لخدمة متخذ القرار .
  2. أهمية العمل على ضمان الإفصاح عن المعلومات غير المالية على التأكد من دقة المعلومات الواردة بالتقارير المالية .
  3. ضرورة أن يقدم الإفصاح عن المعلومات غير المالية معلومات لمتخذ القرار في الوقت المناسب .
  4. أن يشمل الإفصاح عن المعلومات غير المالية على معلومات تنبؤية لمساعدة مستخدمي التقارير المالية .
  5. العمل على وجود حوافز ومزايا تشجيعية للمنشآت الصناعية التي تتوسع في إفصاحها البيئي والاجتماعي .
  6. على المنشآت الصناعية عند إفصاحها في تقاريرها السنوية تقديم المزيد من المعلومات المستقبلية .
  7. على المنشآت الصناعية الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية من خلال تقاريرها المالية لما له من أثر في إتخاذ القرارات الإقتصادية .
  8. مقترحات لدراسات مستقبلية :
- أ. العلاقة بين الإفصاح الإختياري والتحفظ المحاسبي على مصداقية التقارير المالية .
- ب. دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في ترشيد قرارات الإستثمار .
- ج. دور الإفصاح عن الموارد البشرية في تحسين جودة التقارير المالية .

## المصادر والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

القرآن الكريم

أولاً : المصادر باللغة العربية :

### 1/ الكتب

- أحمد الفيومي، أحمد حسين على حسين، تصميم وتشغيل نظم المعلومات، (مكتبة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، 1998م)
- أحمد بسيوني شحاتة، المحاسبة المالية القياس والاتصال المحاسبي، (القاهرة:الدار الجامعية، 1992م)
- أحمد رجب عبدالعال، المحاسبة الإدارية والأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية: مؤسسة شباب جامعة الإسكندرية للنشر، 1984م).
- أحمد صلاح عطية، مبادئ المحاسبة المالية نظام المعلومات لخدمة متخذي القرارات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)
- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)
- حكمت أحمد الراوي، "نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة"، (الأردن: دار الثقافة، 1999م)
- حلوة حنان، محمد رضوان، نظرية المحاسبة، (حلب : منشورات جامعة حلب، 1990م).
- خيرت ضيف، أصول المحاسبة، (بيروت : دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1981م)
- رضوان حلوة حنان ، نظرية المحاسبة (الأردن : مديرية الكتب ولمطبوعات الجامعية، د.ت)



- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م).
- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003م)
- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، (الكويت: منشورات ذات السلاسل، 1990م)
- عبد الرزاق قاسم، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2006م)
- عبدالوهاب نصر على، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2001م)
- عليان الشريف وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، (الأردن: دار السيرة للنشر، ط 1، 2000م)
- فراغ الفداغ، المحاسبة المتوسطة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر، 2002م).
- كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، (الإسكندرية : الدار الجامعية، 1999م)
- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع، 2004م)،
- محمد حامد تمرز، حمدي محمود فادوس، "مقدمة في القوائم المالية"، ط 2، (د.م : جهاز توزيع ونشر الكتاب الجامعي، 2002م)
- محمد مطر، التاصيل النظري للمؤسسات المحاسبية في مجال القياس الإفصاح والعرض، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004 م)

- محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)
- محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)
- منير محمود سالم، نظم المعلومات والحاسب الإلكتروني، (القاهرة: مكتبة دار النهضة العربية، 1980م)
- الهادي آدم محمد إبراهيم، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، 2009م)
- وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة الماليه، (الاسكندرية: الدار الجامعية الجديدة، 2004م)
- وصفي عبد الفتاح ابو الكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، (الاسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)
- يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م)

## 2/ المجلات والدوريات

- أحمد رجب عبد الملك، دور الإفصاح المالي وغير المالي عبر الإنترنت في تحسين قرارات المستثمرين بسوق الأوراق المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية، العدد الرابع، 2005م).
- أحمد سعيد حسنين، "المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية - رؤية مقترحة لدعم مقدرتها التفسيرية في سوق الأوراق المالية"، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، العدد الثاني، 2003م)

- أحمد شهير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشأة الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية، (القاهرة: جامعة أسيوط، كلية التجارة، المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد (25)، 1998، 25م)
- احمد هريدي محمد مرعى، طرق القياس المحاسبي واثرها علي جودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (4)، المجلد (3)، 2012م) .
- اسماعيل محمود اسماعيل، "دور القوائم المالية المعدة وفق IFRS في توجيه وتشجيع الاستثمارات، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد (1)، 2008م).
- أمال محمد محمد عوض، "دراسة واختبار مدى تأثير التحفظ المحاسبي في معايير المحاسبة المصرية على جودة التقارير المالية للشركات المسجلة بالبورصة المصرية"، (القاهرة : المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (2)، 2010م)
- بابكر ابراهيم الصديق ، متطلبات الإفصاح العام ومدى تطبيقها في التقارير المالية المنشورة للمصارف الإسلامية، (الخرطوم : مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي، المجلد (2)، العدد (13)، 2012م)
- بوسبعين سعديت، المحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية كإطار لتفعيل دور المؤسسات الجزائرية في تحقيق التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة اكلي منحد اولحاج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة، المجلة معارف، المجلد (9)، العدد (17)، 2017م)
- تانيا قادر عبد الرحمن، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تحليل القوائم، (العراق : مجلة جامعة كركوك للعلوم الاقتصادية، العدد (1) ، 2015م)

- توفيق عبدالمحسن الخيال،"الإفصاح الاختياري ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية في السوق المالي السعودي، (القاهرة:جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (3)، 2009م) .
- جمعة إبراهيم محمد شهاب، دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة ببنى سويف، المجلد (2)، العدد (3)، 2002،)
- حنان هارون فريد، اثر الإفصاح عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة ودقة تنبؤات المحللين الماليين، (مصر: مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 2، العدد 3، 2016م).
- خالد عريج عايد ابوريش، اثر الإفصاح غير المالي على الخصائص النوعية للمعلومات، (الجزائر: مخبر الصناعات التقليدية لجامعة الجزائر، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة المالية"، المجلد 6، العدد 3، 2017م).
- يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد (15)، العدد(1)، 2007م)
- زكريا عبدة السيد، اثر القدرة المالية لدي اعضاء لجان المراجعة علي جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 4، 2012).
- سالم أحمد المصباح،"تأثير إدارة الأرباح على المعلومات الواردة بالقوائم المالية وموقف المراجع الخارجي"، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 49، العدد 1، 2012م) .

- سهير الطنملي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (القاهرة: مجلة علمية تصدرها كلية التجارة ببناها، العدد 1، المجلد 2، 2011)،
- سهير الطنملي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (د.ن: مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 1، المجلد 2، 2011)
- صالح سليمان عيد، "إطار محاسبي لقياس وتقويم الأداء الحكومي"، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 1991م).
- صالح سليمان عيد، اطار محاسبي لقياس وتقويم الاداء الحكومي، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدارسات التجارية، 1991م).
- صلاح حسن على سلامة، "مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 2، الجزء 2، 2011م)
- صلاح حسن على، "مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 2، الجزء 2، 2011م)
- صلاح حسن علي سلامة ، مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد (2)، 2011م) .

- عاطف محمد أحمد محمد، تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للشركات المسجلة بالبورصة المصرية، (بني سويف: مجلة لمحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، المجلد الثالث، العدد (2)، 2015م)
- عبد السميع الدسوقي، المدخل الدائم لتقييم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: جامعة القاهرة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، العدد 33، 1985م)
- عبد الناصر محمد السيد درويش، أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 31، العدد 1، 2007م)
- علام محمد موسى حمدان، أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة بالجمهورية اليمنية، (د.ن: الجامعة الاهلية، كلية المال والاعمال، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 38، العدد 2، 2011م)
- على هويدي، "تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية والعائد المتوقع"، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (2)، 2000م)
- عمرو حسن عبد البر، المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي والاجتماعي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد (4)، العدد (8)، 2001م).

- فيصل زماط حسن السليم، مقومات الإفصاح الإلكتروني وأهميته في قدرات الاستثمار، (بغداد : الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والإقتصاد، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد الواحد والستون، 2006م)
- كمال الدين مصطفى، "العلاقة بين المعلومات المحاسبية وعائد ودرجة المخاطرة السوقية للأسهم: دراسة تجريبية على سوق الأسهم لدولة الإمارات العربية المتحدة"، (د.ن: مجلة العلوم والإقتصاد والإدارية، العدد 10، 1994م)
- ليلي محمد لطفي، "تقييم مدى جودة الأرباح المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة المصرية المسجلة في سوق الأوراق المالية من منظور ممارسة إدارة الأرباح"، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 3، 2002م)
- محمد أحمد خليل، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 1، 2005م)
- محمد المعتز المجتبي، دور معايير المراجعة الدولية لموحدات الحكومية في جودة التقارير المالية، (الخرطوم : مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد 6، العدد 23، 2016م) .
- محمد حسن سويلم، "رد فعل سوق الأوراق المالية للمعلومات المحاسبية عن ربحية المنشأة"، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث العلمية والتجارية، العدد (1)، 2002م) .
- محمد حسين أحمد حسن، أثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد (2)، 1997)

- محمد حسين أحمد حسن، الإفصاح البيئي والقوائم المالية وآثارها الإيجابية، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد 1، 1999م)
- محمد عبدالقادر الدياسطي، اطارمقترحلمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقارير المالية، (القاهرة : جامعة المنصورة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 2005م).
- محمد فداء الدين عبد المعطي، عبد الله قاسم يماني، الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية، (الرياض : جامعة الملك سعود ، مجلة جامعة الملك سعود ، المجلد الثاني، العلوم الإدارية (1)، 1990م)
- محمد محمد عبدالقادرة ، اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجله المصرية للدراسات التجارية، المجلد 29، العدد الاول، 2005م).
- محمد محمد عبدالقادرة، اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجله المصرية للدراسات التجارية، المجلد 29، العدد (1)، 2005م)
- مدثر طه أبو الخير،"أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية"، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد 2، 2007م) .
- مصطفى نبيل علي الشامي ، دراسة وتحليل نفعية المعلومات كمحتوى إعلامي للتقارير والقوائم المحاسبية في سوق الأعمال الاستثمارية، (المنصورة : جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد 1، 2000م)



- نادية راضي عبدالحليم ، دمج مؤشرات الاداء البيئي في بطاقة الاداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الاعمال في التنمية المستدامة، (غزة : جامعة الازهر، كلية التجارة، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (21)، العدد (2)، 2005م)

- هدى دياب أحمد صالح، مراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي في منظمات الأعمال الهادفة للربح، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، كلية العلوم الإدارية، 2003م)

- وليد ناجي الحياي، إجراءات القياس المحاسبي والتلوث البيئي، (عمان: الجامعة الأردنية، مجلة التعاون الصناعي، المجلد (18) ، العدد (81)، 2000م)

- ياسر السيد كساب، عبدالرحمن الرزين، "دور آليات حوكمة الشركات في تعزيز جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المساهمة السعودية"، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 73، 2009م) .

- يونس حسن عقل، "دور الهيئة العامة لسوق المال في تحسين فعالية التقرير المالي في ضوء المبادئ الدولية لحوكمة الشركات"، (حلوان : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد 1، 2005م) .

### 3/ الرسائل العلمية

- أحمد عبد الله عبد الله بابكر، أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م).

- أسامة عمر إبراهيم، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في زيادة موثوقية التقارير المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2017م) .
- إسماعيل محمد أحمد شبو، "تقويم أهمية المعلومات المالية لأسواق الأوراق المالية"، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م)،
- إسماعيل محمد أحمد شبو، "تقويم أهمية المعلومات المالية لأسواق الأوراق المالية"، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، 2007م).
- اشرف أحمد محمد غالي، "قياس أثر الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية"، (السويس: جامعة قناة السويس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م)
- انتصار حسين علي عبدالله، لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات واثرها علي جودة التقارير المالية - دراسة ميدانية علي عينة من المصارف السودانية (الخرطوم: جامعة الرباط ، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2016م)،
- بوبكر زريق، تفعيل المراجعة الخارجية كاداة لتحسين جودة التقارير المالية، (الجزائر: جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، كلية علوم التيسير، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2015م).
- حسياني عبدالحميد، "أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات"، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م)

- حسين محمد الطاهر، أثر الإفصاح المحاسبي عن عملية المشروعات تحت التنفيذ في شركات المقاولات بالسودان، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2010م) .
- حمد محمد حمد، دور الإفصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية، (القاهرة : جامعة قناة السويس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م) .
- زوينة بن فرج، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، (سطيف: جامعة فرحات عباس، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، غير منشورة، 2014)
- ساتي عثمان ساتي، أثر نظام الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية المنشورة، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2007 م) .
- سعيد توفيق أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، (القاهرة: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013)،
- سلمى مختار محمد احمد، دور الإفصاح المحاسبي في ترشيد قرارات الإستثمار في سوق الأوراق المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2012م) .
- الصادق إدريس آدم، دور القياس والإفصاح المحاسبي في تحديد وعاء الزكاه لشركات التأمين، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2015م

- عادل عاشور، "اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية"، (الجزائر: جامعة عمار ثليجي بالأغواط، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006م) .
- عبد القادر حسن ابراهيم ، دور المراجعة الالكترونية في تحسين جودة التقارير المالية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2017م) .
- عبد الله حسن أحمد علي، قواعد حوكمة الشركات ودورها في زيادة جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م).
- على مانع المطيري،"دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية"، (د.ن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م)
- غزاي سبيل المطيري، العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2011م) .
- فانتن محمد حمدي علي، تقييم المداخل الحديثة في بناء معايير المحاسبة واثرها علي جودة التقارير المالية، (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشور، 2012)
- فاطمة يوسف بخيت، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بالمنشآت الصناعية السودانية، رسالة لنيل درجة الدبلوم العالي في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2017م،

- فائز محمد شيخ بامزاحم ، القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير البترول ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2008م)،
- قصي يحيى السامرائي، القياس المحاسبي لتلوث البيئة وأثره على كلفة المنتج الصناعة تكرير البترول، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الاقتصاد والإدارة، رسالة دكتوراه منشورة، 1995م)،
- لعبيى خلف ، محاسبة التلوث البيئي، (الدمارك: الاكاديمية العربية الفتوحة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م)،
- ماجد ابو حمام، اثر تطبيق قواعد الحوكمة علي الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة : الجامعة الاسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009)
- محجوب عبد الله هارون، إطار عمل المحاسبة البيئية، (الخرطوم : جامعة أمردمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة ، 2004م) .
- محمد ابراهيم، أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2008م
- محمد أحمد محمد السقاف، أثر إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على جودة معلومات التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م).
- محمد جودة عبدالفتاح، "إطار مقترح لتطوير نظام المحاسبة الحكومية في مصر لخدمة تقييم الأداء الحكومي"، (حلوان : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م)،

- محمد حلو داود، "أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"، (البصرة : جامعة البصرة، كلية الإدارة والإقتصاد، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2002م)
- محمد صديق عبد العزيز أحمد، الدور الحوكمي للمراجع الخارجي وأثره على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م).
- محمد ماجد محمود ججوح، اثر الإفصاح غير المالي علي القيمة السوقية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين- دراسة تطبيقية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2017م).
- محمد مصطفى حسن علي، القياس والإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية على القوائم المالية للشركات الصناعية بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه فغي المحاسبة غير منشورة، 2010م)
- مسعود درواسي ، الاداء المتميز للمنظمات والحكومة مدخلة في ملتي التقارير المالية في تحسين وتقييم الاداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية (د.ن: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، 2011م) .
- مصطفى حامد سالم،"دور القياس المحاسبي للجودة الشاملة في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية والقوائم المالية المنشورة"، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، 2007م)،.
- مكاوي سالم حامد، اثر الإفصاح المحاسبي الالكتروني علي خصائص المعلومات المحاسبية الالكترونية بالقطاع المصرفي السوداني، (جامعة الزعيم الازهرى ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2015م)

- منى جبار يوسف شعراني، قياس تأثير تغير سعى الصرف على جودة التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، 2015م).
- منير جمعة القطاطي، منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م)
- نهلة محمد السيد إبراهيم، "تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)،
- نهلة محمد السيد إبراهيم، "تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية"، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)
- هبه عبدالعاطي محمد رزق، " أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية"، (جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م) .
- وفاء عمر التوم الحاج، الإفصاح المحاسبي عن تقارير التنمية المستدامة وأثره على تقويم اداء المنشآت، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، غير منشورة، 2016م)
- الوليد عثمان فرج، دور الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في الحد من غسيل الأموال، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 2006م) .
- ياسر حمد محمد حمد، دور التقارير المالية في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008م).

- ياسر حمد محمد حمد، دور التقارير في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الإفصاح العام، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2008م)،

#### 4/ المؤتمرات والمنشورات :

- زياد هاشم السقاء، تأثير النشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية على حوكمة الشركات، (طرابلس: المؤتمر العلمي الأول للإدارة الإلكترونية في المجتمع الجماهيري خلال الفترة من 1 - 4 يوليو 2010م)

- صبايحي نوال ،أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، د. ت)

- صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، د. ت)

- عماد محمد على أبوعجيلة، علام حمدان،"أثر الحوكمة المؤسسية على إدارة الأرباح"، (د.ن: مؤتمر الأزمات المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، أكتوبر: 2009م)

- محمد شريف توفيق، توظيف الشبكة الدولية للمعلومات الانترنت لدعم البحث العلمي : تطبيق على مجالات البحث المحاسبي والإفصاح الإلكتروني، (الزقازيق: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، المؤتمر العلمي الثاني ستراتيجيات تنمية القدرات الذاتية والتنافسية للاقتصاد المصري، 2- 3 نوفمبر 1998م) .



- مدحت فوزي وادي، خالد محمد نصر، المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني، (غزة: جامعة القدس المفتوحة، كلية إدارة المال والأعمال، المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة المال والأعمال، 12 مارس 2016م)

ثانياً : المراجع باللغة الإنجليزية :

- ENG. Mak corporate govemance and voluntary discloswe, “university singapore faculty of business journal of accouing and public police vol 22 no 4, 2003
- duiache& larako, determinants of volutery dislosues inkenyan company annual reports African “nioroby “nionby : facility of business management voll,no 5, 2007
- Heitzman swesie, zimmeerman, **the jont effecueincentives on firm disc disclosure decisions**, “sidny: unvircity of sturalain , facgtty of bisneiss, voll 2, no 5, 2010 “
- adelpo, ismaidl, **voluntary disclosre practices amongstlitewd companies negria**, (aboga: unvircty of aboga, faculty of economec , jornalet of advances in accouting , incur porting advance intrnatonal accouting, vol, 27 no 7 , 2011)
- Raf Orens, Nadine Lybaert .**Review of Business and Economic Literature**, Vol. 58, Iss. 04
- Al-Laith and Ali Abdul Ghani, **Adaptation of Internal Control System with the Use of Information technology And its Effects on the Financial Statements Reliability: An Applied Study on Cominercial Bank**, (Bagdad Technical College of .(Management Review, Vol. 8, No.1, 2012
- [www.Jps-dir.com/forum-posts](http://www.Jps-dir.com/forum-posts)
- [www.yalla – nbda2.blogspot.com/2012/05/blog-post-27.html](http://www.yalla-nbda2.blogspot.com/2012/05/blog-post-27.html)

**الملاحق**



الملحق رقم (1)

جامعة النيلين  
كلية الدراسات العليا

السيدة/..... المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

### الموضوع/ استمارة استبانة

الاستبانة التي بين يديك هي إحدى أدوات الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان: (دور الإفصاح عن المعلومات غير المالية في تحسين جودة التقارير المالية) دراسة ميدانية على شركة السكر السودانية .

تمثل الإستبانة كأحد متطلبات البحث، نرجو من سيادتكم ولخبرتكم في هذا المجال إبداء آرائكم حول عبارات الإستبانة، ونحيطكم علما بأن كل البيانات الواردة في هذه الإستمارة تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

وتقبلوا وافر الشكر والتقدير

الباحثة

صفية عبد الله عثمان عنتر

القسم الأول: البيانات الشخصية:

أرجو التكرم بوضع علامة ( √ ) أمام الخيار المناسب :

1/ المؤهل العلمي:

بكالوريوس  دبلوم عالي   
ماجستير  دكتوراه   
أخرى

2/ التخصص العلمي:

محاسبة  إدارة أعمال  نظم معلومات محاسبية   
دراسات مالية ومصرفية  إقتصاد  أخرى

3/ المؤهل المهني:

زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية  زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية   
زمالة المحاسبين القانونيين العربية  زمالة المحاسبين القانونيين السودانية   
لا يوجد مؤهل مهني  أخرى

4/ المسمى الوظيفي :

مساعد مفتش  مفتش  رئيس قسم   
مدير إدارة  مدير قطاع  مدير عام   
أخرى

5/ سنوات الخبرة :

اقل من 5 سنوات  5 - 10 سنوات   
11 - 15 سنة  16 - 20 سنة  21 سنة فأكثر

القسم الثاني: قياس متغيرات الدراسة :

الرجاء وضع علامة (√) تحت مستوى الموافقة المناسب:

المحور الاول: الإفصاح عن التنمية المستدامة :

البعد الاول: الإفصاح عن المعلومات البيئية :

| الرقم                              | العبرة  | مستوى الموافقة |       |       |                |
|------------------------------------|---|----------------|-------|-------|----------------|
|                                    |   | موافق بشده     | موافق | محايد | غير موافق بشده |
| <i>هل تعمل منشأتكم على الآتي :</i> |   |                |       |       |                |
| 1                                  | إختيار المنشأة للطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية بحيث لا تؤذي البيئة المحيطة . |                |       |       |                |
| 2                                  | قياس نسبة الأصول البيئية إلى إجمالي أصول المنشأة .  |                |       |       |                |
| 3                                  | تقديم مقترحات عن نسبة الإستثمار البيئي .  |                |       |       |                |
| 4                                  | تقديم بيانات محددة لمستويات الإنبعاثات والنفايات التي تنتجها المنشأة .                    |                |       |       |                |
| 5                                  | الإلتزام بتطبيق الأنظمة البيئية .   |                |       |       |                |
| 6                                  | المساهمة في تشجيع أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل البيئة.                                |                |       |       |                |
| 7                                  | قياس تكاليف المشاركة في برامج حماية البيئة .  |                |       |       |                |
| 8                                  | معرفة تكاليف الآلات الأقل نسبياً في تلوث البيئة .   |                |       |       |                |
| 9                                  | العمل على زيادة الوعي البيئي .  |                |       |       |                |

البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات الإجتماعية :

| الرقم                              | العبارة  | مستوى الموافقة |       |       |                |
|------------------------------------|--|----------------|-------|-------|----------------|
|                                    |  | موافق بشده     | موافق | محايد | غير موافق بشده |
| <i>هل تحمل منشآتكم على الآتي :</i> |  |                |       |       |                |
| 1                                  | توفير المنشأة فرص عمل لمعالجة البطالة .  |                |       |       |                |
| 2                                  | يتم قياس التكاليف الإضافية التي تتحملها المنشأة نتيجة لإختيارها البديل الأقل ضرر على المجتمع المحلي والأكثر منفعه له . |                |       |       |                |
| 3                                  | قياس المبالغ التي تدفع كمساهمات أو تبرعات لصالح المجتمع .  |                |       |       |                |
| 4                                  | المحاسبة عن الجوائز المالية التي تحصل عليها المنشأة من الدولة نتيجة الأداء .   |                |       |       |                |
| 5                                  | تقديم المنشأة التبرعات والمزايا العينية للمنظمات التطوعية المجتمع.   |                |       |       |                |
| 6                                  | تقديم المنشأة منح دراسية ومكافآت لفئات معينة من المجتمع.   |                |       |       |                |
| 7                                  | توفير الرعاية الصحية والعلاجية لأفراد المجتمع .  |                |       |       |                |
| 8                                  | تعمل الشركة على رعاية المنشاط الرياضية بالمجتمع .  |                |       |       |                |
| 9                                  | المساهمة بشكل أفضل في تقييم أداء المنشآت إجتماعياً.  |                |       |       |                |

البعد الثالث: الإفصاح عن المعلومات الإقتصادية غير المالية :

| الرقم                              | العبارة  | مستوى الموافقة |       |       |                |
|------------------------------------|--|----------------|-------|-------|----------------|
|                                    |  | موافق بشده     | موافق | محايد | غير موافق بشده |
| <i>هل تعمل منشآتكم على الآتي :</i> |  |                |       |       |                |
| 1                                  | وجود نظام معلومات يبين تكاليف الأضرار البيئية .                                    |                |       |       |                |
| 2                                  | المساهمة في توفير مستوى معيشي ملائم للعاملين .                                     |                |       |       |                |
| 3                                  | المساهمة في دعم البرامج والمؤسسات التعليمية والعلمية داخل وخارج المنشأة .          |                |       |       |                |
| 4                                  | المساهمة في دعم المشروعات الصغيرة .  |                |       |       |                |
| 5                                  | المساهمة في تشجيع العمل التطوعي .  |                |       |       |                |
| 6                                  | قياس تكاليف نشر تقارير بيئية دورية .   |                |       |       |                |
| 7                                  | المساهمة في رفع الكفاء والتطوير المهني للعاملين .                                  |                |       |       |                |
| 8                                  | توفير معلومات عن أداء العاملين من حيث مستوى تأهيلهم العلمي وتوزيعهم داخل الأقسام . |                |       |       |                |
| 9                                  | توفير تقارير عن مسؤولية الإدارة إتجاه القوائم المالية.                             |                |       |       |                |

## المحور الثاني: جودة التقارير المالية :

| مستوى الموافقة                            |              |       |       |               | العبارة  | الرقم |
|---|--------------|-------|-------|---------------|--|-------|
| غير موافق<br>بشده                         | غير<br>موافق | محايد | موافق | موافق<br>بشده |  |       |
| <b>هل تعمل منشأتكم من خلال الآتي :</b>    |              |       |       |               |  |       |
| <b>أ/ ملاءمة جودة التقارير المالية :</b>  |              |       |       |               |  |       |
|   |              |       |       |               | 1 تعكس القدرة الشرائية لوحدة النقد .                         |       |
|   |              |       |       |               | 2 صالح للإستخدام في مختلف الظروف .                           |       |
|   |              |       |       |               | 3 واضحة لجميع المستخدمين .                                   |       |
|   |              |       |       |               | 4 قابلة للتقويم والتصحيح .                                   |       |
|   |              |       |       |               | 5 لها القدرة في إتخاذ القرارات .                             |       |
|   |              |       |       |               | 6 تصحح التوقعات السابقة والحالية .                           |       |
|   |              |       |       |               | 7 تقدم في الوقت المناسب لخدمتها .                            |       |
|   |              |       |       |               | 8 تتأكد من مدى صحة التوقعات السابقة .                        |       |
|   |              |       |       |               | 9 لها القدة على تقويم الأداء المالي .                        |       |
| <b>ب/ موثوقية جودة التقارير المالية :</b> |              |       |       |               |  |       |
|   |              |       |       |               | 1 مقبولة من جانب جميع مستخدميها .                            |       |
|   |              |       |       |               | 2 تعكس أسس القياس المحاسبي العادل .                          |       |
|   |              |       |       |               | 3 غير منحازة لفئة معينة .                                    |       |
|   |              |       |       |               | 4 خالية من الأخطاء .   |       |
|   |              |       |       |               | 5 لها درجة عالية من التطابق مع الأحداث المراد التقرير بها .  |       |
|   |              |       |       |               | 6 قابلة للمقارنات من سنة لأخرى .                             |       |
|   |              |       |       |               | 7 قابلة للمقارنة مع معلومات التقارير المالية للشركات الأخرى. |       |
|   |              |       |       |               | 8 قابلة للتحقق .   |       |
|   |              |       |       |               | 9 لها مستندات مؤيدة .  |       |



## الملحق رقم (2)

### محكمو الاستبانة

| الاسم                     | الدرجة العلمية | الجامعة  |
|---------------------------|----------------|--|
| د. بابكر إبراهيم الصديق   | أ.مشارك        | جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات التجارية |
| د. على محمد على           | أ.مساعد        | جامعة النيلين - كلية التجارة                               |
| د. على عباس على عوض       | أ.مساعد        | جامعة النيلين - كلية التجارة                               |
| د. الزين عبد الله بابكر   | أ.مساعد        | جامعة النيلين - كلية التجارة                               |
| د. حمدان إبراهيم ضو البيت | أ.مساعد        | جامعة النيلين - كلية التجارة                               |