



الإفصاح في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية

هندرين خليل إبراهيم

ديوان الرقابة المالية الاتحادي

H07722573939@gmail.com

الملخص:

يمثل الإفصاح المحاسبي أحد الركائز الأساسية والأدوات الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين، مما يدعمهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، لذلك يسعى البحث إلى تسليط الضوء حول الإفصاح في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية، ومن أجل تحقيق هدف البحث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي يساعد على توضيح المفاهيم الأساسية للإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة، أما المنهج التحليلي يتمثل في دراسة البيانات المالية واستخلاص العلاقة بين الإفصاح المحاسبي ومعايير المحاسبة، وتوصلت نتائج البحث أن المؤسسة تلتزم بشكل عام بتطبيق المعايير الدولية في إعداد التقارير المالية، حيث حققت العبارات المتعلقة بهذا الموضوع متوسطات حسابية تتراوح بين ٣.٦ و ٣.٩، مما يدل على التزام جيد، فلذلك يوصي البحث بضرورة تعزيز برامج التدريب للمحاسبين والموظفين المعنيين بالمعايير المحاسبية الدولية لزيادة الوعي الكامل بأهمية تطبيق هذه المعايير وضمان التزام الجميع بتحديث السياسات المحاسبية بشكل دوري بما يتماشى مع التعديلات المستمرة للمعايير الدولية.

الكلمات المفتاحية: (الإفصاح - المؤسسة - معايير المحاسبة الدولية).

Disclosure in the institution under international accounting standards.

HANDRIN KHALIL IBRAHIM

FEDERAL BOARD OF SUPREME AUDIT

Abstract:

Accounting disclosure represents one of the fundamental pillars and effective tools for communicating business results to users, supporting them in making economic decisions. Therefore, this research seeks to shed light on corporate disclosure under international accounting standards. To achieve the research objective, a descriptive



and analytical approach was used. The descriptive approach helps clarify the basic concepts of accounting disclosure under accounting standards. The analytical approach involves studying the financial statements and extracting the relationship between accounting disclosure and accounting standards. The research results concluded that the institution is generally committed to applying international standards in preparing financial reports, as the statements related to this topic achieved arithmetic averages ranging between 3.6 and 3.9, which indicates good commitment. Therefore, the study recommends strengthening training programs for accountants and employees involved in international accounting standards to raise awareness of the importance of implementing these standards and ensure everyone's commitment to periodically updating accounting policies in line with ongoing amendments to international standards.

Keywords: (Disclosure – Institution – International Accounting Standards).

مقدمة .

أصبح الإفصاح المحاسبي يحظى باهتمام متزايد من قبل أصحاب الفكر المحاسبي، نظرًا لأهميته في تعزيز الشفافية في التقارير المالية، يرتبط مبدأ الإفصاح ارتباطًا وثيقًا بظهور الشركات المساهمة والتزامها بنشر قوائمها المالية دوريًا. من خلال تقديم تقارير دورية عن نتائج أعمالها ومركزها المالي، تُمكن إدارة هذه الشركات الأطراف ذات العلاقة من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بناءً على المعلومات الجوهرية التي تم الإفصاح عنها، يمثل الإفصاح المحاسبي أحد الركائز الأساسية والأدوات الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين، مما يدعمهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية^١. من خلال الإفصاح

^١ ثاني عبد المؤمن، بوعيشاوي يوسف، (٢٠١٩)، متطلبات الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، ١٤، ص ٦٣.



المحاسبي، يمكن للمستخدمين الحصول على صورة واضحة وشاملة عن أداء الشركة ومركزها المالي، مما يعزز الثقة بين الأطراف ذات العلاقة ويعزز كفاءة الأسواق المالية.

فالإفصاح المحاسبي يُمثل أحد الركائز الأساسية لضمان الشفافية والمصادقية في التقارير المالية للمؤسسات، لا سيما تلك التي تعتمد على معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS). هذه المعايير تهدف إلى توحيد الأسس والمبادئ المحاسبية على مستوى عالمي، مما يُمكن المؤسسات من تقديم معلومات مالية دقيقة وواضحة. حيث تعد معايير المحاسبة الدولية من أهم المعايير التي تحكم عملية الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية. الإفصاح المحاسبي يلعب دورًا هامًا في توفير المعلومات المالية الدقيقة والشفافة لأصحاب المصلحة، مما يساهم في تعزيز الثقة بينهم وبين المؤسسة، في ظل التطورات الاقتصادية والمالية المتسارعة، أصبح من الضروري على المؤسسات الاقتصادية تطبيق معايير المحاسبة الدولية لضمان جودة المعلومات المالية وشفافيتها، فلذلك ومن خلال هذا البحث يتم التعرف على طبيعة الإفصاح في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للبحث.

أولاً: مشكلة البحث.

مع تطور الاقتصاد العالمي وزيادة تعقيد العمليات المالية، أصبحت المؤسسات تواجه تحديات متزايدة تتعلق بتحقيق الشفافية والمصادقية في تقاريرها المالية. ومع قيام الثورة الصناعية وظهور الشركات المساهمة بحجمها الكبير، وتجمع رؤوس الأموال الضخمة في أيدي هذه الشركات، برزت الحاجة الملحة لتوفير معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة تلبي مختلف الاحتياجات. ومن هذا المنطلق، تُعد القوائم المالية الناتجة عن النظام المحاسبي الأداة الأساسية التي تُمكن المؤسسات من تقديم هذه المعلومات بشكل منظم وفعال، مما يساهم في دعم عملية اتخاذ القرارات المالية والإدارية. فلذلك أصبح هناك إجماع من المختصين في المجال المحاسبي بضرورة وجود إفصاح كافي للمعلومات في



القوائم المالية^٢، حيث يُعتبر الإفصاح المحاسبي أحد العوامل الحاسمة لضمان تقديم معلومات مالية دقيقة تعكس الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة، فهو مبدأ ثابت في القوائم المالية يتم من خلالها الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنشاط المنشأة بطريقة واضحة وحقيقية تعبر عن نشاط المؤسسة، تتمثل أهميته من خلال دوره في توفير المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة للأطراف المستفيدة من القوائم المالية، فالإفصاح أداة أساسية لمساعدة مستخدمي تلك القوائم في اتخاذ القرارات.

ومن هذا المنطلق فقد ازدادت أهمية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في العصر الحديث، تزامناً مع النمو المتسارع لدور أسواق المال في الاقتصاد العالمي، حيث أصبحت البيانات المحاسبية المنشورة مصدراً رئيسياً لاتخاذ القرارات المالية والإدارية. ومع تطور آليات صنع القرار، ازدادت الحاجة إلى توفير معلومات دقيقة وموثوقة، ما أدى إلى ارتفاع الطلب على تطوير القوائم والتقارير المالية بشكل مستمر لضمان تحقيق أعلى مستويات الشفافية. في هذا السياق، تُعد المعايير المحاسبية الدولية أحد أبرز التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة، نظراً لدورها الحيوي في تنظيم الإفصاح المالي وتعزيز مصداقية التقارير المحاسبية على المستوى العالمي.

ولذلك تكمن مشكلة البحث في أن عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للإفصاح قد يُضعف ثقة الأطراف ذات العلاقة مثل المستثمرين والمساهمين والجهات الرقابية. بالإضافة إلى ذلك، قد يؤدي نقص الشفافية إلى زيادة المخاطر المالية والإدارية، فلذلك ظهرت الحاجة لدراسة مقومات ملائمة الإفصاح المحاسبي في ضوء معايير المحاسبة الدولية وتأثيرات البيئة الثقافية على الإفصاح ولذلك تتمثل مشكلة البحث في تحديد الإفصاح في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية.

ولذلك يمكن تحديد أسئلة البحث من خلال التالي:

^٢ نوي شرف الدين، (٢٠٢٣)، الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية- مدخل نظري ومفاهيمي، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد ١٧، ٢٤، ص ٦٣٩.



- ما هو مدى التزام المؤسسة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في إعداد التقارير المالية، وكيف يساهم ذلك في تحسين جودة الإفصاح المالي؟
 - كيف يؤثر مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسة على اتخاذ القرارات المالية، وهل يساعد في تعزيز الشفافية والمصادقية في التقارير المالية؟
 - ما هو الأثر الذي أحدثه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على الثقة لدى المستثمرين وجودة البيانات المالية المقدمة من المؤسسة؟
- ثانياً: أهداف البحث.**

- يسعى البحث إلى تسليط الضوء حول الإفصاح في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية، وحتى يتحقق ذلك الغرض يسعى البحث للتعرف على:
- طبيعة الإفصاح المحاسبي وأهميته.
 - معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي.
 - أثر معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح المحاسبي.
 - دور المعايير الدولية على تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي.
- ثالثاً: أهمية البحث.**

أصبح الإفصاح المحاسبي ضرورة حيوية لكافة المؤسسات اليوم، حيث يؤدي دوراً بارزاً في تعزيز الشفافية والمساءلة، بما يمكن أصحاب المصلحة من الوصول إلى معلومات دقيقة وموثوقة. ويُشير الإفصاح المحاسبي إلى عملية الكشف عن جميع المعلومات المتعلقة بالوحدة المحاسبية، من خلال القوائم المالية أو الإيضاحات المتممة لها. ويتطلب الإفصاح أن يتم تقديم هذه المعلومات في الوقت المناسب لضمان أن تكون القوائم المالية واضحة وغير مضللة، وملائمة لاحتياجات مستخدميها المختلفين، فبناءً على ذلك تتمثل أهمية البحث من أهمية موضوعه التي تتمثل في دور وأهمية



الإفصاح المحاسبي في مساعدة مستخدمي القوائم المالية في الحصول على المعلومات للمساعدة في اتخاذ القرارات، فلذلك يمكن تحديد الأهمية العلمية والعملية للبحث في التالي:

الأهمية العلمية .

- يساهم البحث في تطوير المعرفة في مجال الإفصاح المحاسبي ومعايير المحاسبة الدولية.
- يُساعد البحث على استكشاف تأثير الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية على جودة وكفاءة التقارير المالية.

الأهمية العملية.

- يساهم البحث في تعزيز تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الاقتصادية.
- يمكن المؤسسات من تقديم قوائم مالية دقيقة وشفافة تُلبي احتياجات المستثمرين وأصحاب المصلحة.

رابعاً: فرضيات البحث.

الفرضية الأولى: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام أو عدم الالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي بشكل كبير على ثقة أصحاب المصلحة.

الفرضية الثانية: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات وتحقيق معايير الشفافية المطلوبة.

الفرضية الثالثة: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمعايير المحاسبة الدولية على تحسين مستوى الإفصاح في المؤسسات.

خامساً: منهجية البحث.

في سياق السعي نحو التعرف على الإفصاح في المؤسسة ظل معايير المحاسبة الدولية ، يمكن استخدام المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي يتمثل في توضيح المفاهيم الأساسية للإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة، أما المنهج التحليلي يتمثل في دراسة البيانات المالية واستخلاص العلاقة بين الإفصاح المحاسبي ومعايير المحاسبة، ولذلك يعتمد الباحث على تصميم استبانة علمية



وتوزيعها على عينة عشوائية من مجتمع البحث، وتفرغ البيانات وتحلل ببرنامج الحزم الإحصائية الاجتماعي SPSS بهدف اختبار فرضيات البحث والتأكد من مدى صحتها.

سادساً: الدراسات السابقة:

دراسة (نوي شرف الدين، ٢٠٢٣)، بعنوان، الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية- مدخل نظري ومفاهيمي، هدفت الدراسة إلى التعرف على الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية، حيث اعتمدت الدراسة على المدخل النظري من خلال مراجعة الأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة من مصادرها المختلفة بهدف معرفة طبيعة الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية، وتوصلت الدراسة أن مبدأ الإفصاح المحاسبي يعتبر من المبادئ الأساسية والفعالة لدى مستخدمي القوائم المالية، حيث يرجع ذلك الفاعلية إلى أن الغالبية العظمى من مستخدمي القوائم المالية، ليس لديه حق الإطلاع على دفاتر وسجلات أية منظمة، ولذلك يعتمدون بشكل كبير على القوائم المالية حتى يستطيعوا معرفة أوضاع المنظمة والوقوف على أدائها من خلال قوائمها المالية المنشورة، وبذلك فالضرورة تستوجب القيام بتوحيد أساليب التطبيق في الإفصاح المحاسبي فيما بين الوحدات المتشابهة، والثبات في تطبيق القواعد والسياسات المحاسبية على مدى الفترات الزمنية المتماثلة.

دراسة (منير بوعظم، محمد العربي غزي، ٢٠٢١) أسس ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم (١)، حيث تهدف هذه الدراسة إلى تحديد اسس ومتطلبات الإفصاح عن القوائم المالية وفقاً للنظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم (١) وتوصلت الدراسة لوجود فجوة بين المرجعيتين نتيجة لتبني النظام المحاسبي المالي لإرشادات المعيار



قبل التعديل، من خلال تضمين جدول حساب النتيجة بنود الدخل الشامل الآخر، مع الإبقاء على المفهوم السابق للأهمية النسبية الذي من شأنه توسيع وتعقيد دائرة المعلومات المفصّل عنها^٣. دراسة (سفير محمد، ٢٠٠٩) الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الإفصاح في المؤسسة والمعلومات التي يوفرها، فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، وذلك باتباع المنهج الوصفي التحليلي، من أجل القدرة على وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج المرادة من البحث، وتوصلت الدراسة إلى أن المفاهيم المتعلقة بأهداف القوائم المالية وجودة المعلومات المحاسبية والخاصة، وكذلك القوائم المالية الأساسية والعناصر التي يجب أن تحتويها ويتم الإفصاح عنها، تغير في إطار التوجه المحاسبي العالمي الجديد، وبذلك فإن الإفصاح في ظل التطورات الاقتصادية يجب أن يأخذ منحني آخر يتعدى احتياجات مستخدمي القوائم المالية المحليين إلى مستخدمين لهم متطلبات تختلف في نوعيتها وحجمها ودرجة تفصيلها ودقتها^٤.

من خلال عرض للأدبيات السابقة المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، تبين وجود اهتمام كبير بموضوع الإفصاح المحاسبي، ويرجع ذلك الاهتمام إلى ما يساهم به الإفصاح المحاسبي على مستوى مستخدمي القوائم المالية من معلومات تفيد في معرفة الوضع الاقتصادي للمنشأة خلال الفترة المالية، مما يستطيعوا توقعات التوجهات المستقبلية للمنشأة وبالتالي مساعدتهما في عملية اتخاذ القرارات، فلذلك تُركز الدراسة الحالية على كيفية الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية وتأثير ذلك على تحسين

^٣ منير بوعظم، مُجدّ العربي غزي، (٢٠٢١)، أسس ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالي ومعيّار المحاسبة الدولي رقم (١)، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، مج ٧، ع ١٤.

^٤ سفير مُجدّ، (٢٠٠٩) الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير.



جودة الإفصاح المحاسبي، بالإضافة لدور البحث في تقديم توصيات عملية تُساعد المؤسسات على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية.

المبحث الثاني: الإطار النظري للبحث.

يعد الإفصاح المحاسبي من أهم الممارسات المحاسبية التي تأثرت بالمتغيرات البيئية الجديدة والعولمة، فهو من المواضيع المهمة التي تلقي اهتماماً كبيراً وامتزاداً في السنوات الأخيرة، خاصة بعد حدوث الأزمات المالية الكبرى في العالم، وانهيار العديد من الشركات " كشركة أنرون للطاقة وشركة ورولدكوم للاتصالات... الخ "، فلذلك نوضح من خلال ذلك البحث طبيعة الإفصاح المحاسبي للمؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية من خلال المطالب التالية.

المطلب الأول: أساسيات الإفصاح المحاسبي.

أولاً: مفهوم الإفصاح.

يشير مفهوم الإفصاح على أنه "عرض جميع المعلومات والبيانات المالية اللازمة لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو في الإيضاحات المتممة لها، بخلاف الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة وعن أي تغيير يطرأ عليها، بما يساعد ذلك في الاستفادة منها في اتخاذ القرارات المناسبة وتحقيق الأهداف المرجوة"^٥. كما أشار البعض إليه بأنه " إظهار كافة المعلومات المتعلقة بالمنشأة أو (الوحدة الاقتصادية)، والتي تؤثر على متخذي القرار، وبناء على ذلك فالإفصاح المحاسبي هو إظهار القوائم المالية المعلومات المرتبطة بالوحدة الاقتصادية بلغة مفهومة للقارئ دون أي لبس أو تضليل"^٦.

^٥ ثاني عبد المؤمن، بوعيشاوي يوسف، (٢٠١٩)، مصدر سبق ذكره، ص ٦٤.

^٦ محمد مطر، وليد ناجي الجبالي وآخرون، (١٩٩٥)، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، دار حنين للنشر، عمان، ص ٣٧١.



فالإفصاح المحاسبي يعني به " شمول التقارير المالية على جميع المعلومات الضرورية واللازمة لإعطاء صورة واضحة وصحيحة عن الشركة لمستخدمي هذه التقارير"^٧. وقد حدد البعض الإفصاح بأنه " هي عملية اتصال الشركة مع العالم الخارجي بالوسائل المختلفة، وذلك من أجل الكشف عن المعلومات الهامة للمستثمرين والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح المختلفة، مما يسمح له بالتنبؤ بمدى قدرة الشركة على تحقيق الأرباح، وسداد الالتزامات، والإفصاح في الشركات، أي إشهار كافة الحقائق، وإظهار جميع البيانات والمعلومات سواء الدورية أو غير الدورية، وكذلك المالية وغير المالية"^٨.

وبناء على ذلك فإن الإفصاح المحاسبي يؤدي إلى تزويد المستخدمين للقوائم المالية بالمعلومات المناسبة التي تفيد بشكل أساسي في تقييم الوضع الاقتصادي للوحدة المحاسبية، وبالتالي المساعدة في اتخاذ القرارات.

ثانياً: أهداف الإفصاح المحاسبي.

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تعزيز الشفافية والمصادقية في التقارير المالية للمؤسسات من خلال تقديم معلومات دقيقة وشاملة حول الأداء المالي. يُسهم الإفصاح في تمكين أصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات مستنيرة تستند إلى معلومات موثوقة، ويعمل على بناء الثقة بين المؤسسة والمستثمرين. كما يُساعد على تحقيق التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية وضمان الامتثال للتشريعات والقوانين. بالإضافة إلى ذلك، يُساهم الإفصاح في تقليل المخاطر المالية والإدارية من خلال الكشف المبكر عن التحديات والمخاطر المحتملة، مما يدعم عمليات الحوكمة الرشيدة ويُعزز استدامة المؤسسات.

^٧ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ١٩٩٠، ص ٣٢٢.

^٨ مسعود بن لخصر، ٢٠١٩، اختبار كفاءة بورصة أبو ظبي للأوراق المالية عند المستوى شبه القوي باستخدام المعلومات المحاسبية المفصّل عنها، مجلة آفاق علمية، مج ١١، ع ٣٣ ص ٧٥٠.



ثالثاً: أساليب الإفصاح المحاسبي.

تحتاج المعلومات المحاسبية المتعلقة بالوحدة المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها للمستخدمين، إلى أساليب للإفصاح قد تكون أساليب مكملة لبعضها البعض، حيث يتوقف استخدام هذه الأساليب على طبيعة ونوعية ودرجة أهمية المعلومات المالية، حيث يوجد معلومات أساسية يجب اظهارها، وهناك معلومات ثانوية يتطلب الإفصاح عنها لكن في ملحقات القوائم المالية والهوامش، وحتى لا تكون عملية الإفصاح عشوائية وغير منظمة هناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح والتي تتمتع بدرجة عالية من القبول لدى أوساط المحاسبين والمستخدمين للقوائم المالية ومن هذه الأساليب نذكر منها^٩:

- **الإفصاح في صلب القوائم المالية.** يعتبر الإفصاح في القوائم المالية من أوائل الأساليب الإفصاح استخداماً، حيث يتسم الإفصاح في تلك القوائم بعرض البيانات المالية التي يمكن قياسها بدرجة عالية من الدقة والثقة، حيث يكون ذلك العرض وفقاً لقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها^{١٠}، مما تسهل عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من طرف المستخدمين واستخلاص المعلومات اللازمة لهم.
- **الملاحظات الهامشية:** تُستخدم هذه المعلومات لتوضيح أو تفسير أو إضافة تفاصيل ثانوية تتعلق بعناصر القوائم المالية، حيث يمكن أن تشمل بيانات كمية أو وصفية. يشمل ذلك الإفصاح عن الأحداث التي تقع بعد تاريخ إعداد الميزانية، إضافةً إلى توضيح الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد التقارير المالية. كما يتضمن الإفصاح عن الالتزامات المحتملة التي قد تؤثر

^٩ صديق مسعود، صديقي فؤاد، (٢٠١٦)، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفقاً لنظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ٢٤، ص ٧٩.

^{١٠} بركة عبد الحق و بروية جهينة، (٢٠٢٣)، تقييم جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية، جامعة قاصد مرباح - ورقلة، ص ٦.



على المركز المالي للمؤسسة، مما يُساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم الوضع المالي بشكل أكثر دقة ووضوحًا.

- **استخدام الجداول والملاحق الإضافية.** تتضمن الملاحق قوائم إضافية تُرفق مع القوائم المالية الأساسية، وتُستخدم لتقديم تفاصيل إضافية حول بعض البنود المالية التي لا تغطيها الملاحظات الهامشية بشكل كافٍ. وتشمل هذه القوائم معلومات مفصلة عن الأصول الثابتة، وأساليب الإهلاك المستخدمة، إضافة إلى قائمة المخزون السلعي، وقائمة المدينين المشكوك في تحصيلهم. يُسهم إدراج هذه الملاحق في تحسين مستوى الإفصاح المالي، مما يُساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم البيانات المالية بصورة أكثر شمولية ودقة، بخلاف القيام بتقديم جدول بشكل مستقل عن القوائم المالية الأساسية، متضمن معلومات أقل أهمية من المعلومات الواردة في القوائم المالية^{١١}.

- **المعلومات الموجودة من خلال الأقواس.** تستخدم الأقواس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية، والتي يصعب فهم طرق احتسابها، أو سبب ظهورها من قبل المستخدمين غير الملمين في المحاسبة، مثل بيان المبدأ المستخدم في تقييم مخزون نهاية الفترة^{١٢}.

- **تقرير المراجع.** يُعد تقرير المراجع الخارجي وتقرير مجلس إدارة المؤسسة من أهم أدوات الإفصاح المالي المتفق عليها، حيث يُقدّم تقرير المراجع تقييمًا موضوعيًا ومحايدًا لمدى دقة وسلامة الأرقام المدرجة في القوائم المالية، مما يُعزز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة. من جهة أخرى، يقوم مجلس الإدارة بالإفصاح عن الأداء الحالي للمؤسسة، إضافة إلى عرض الخطط المستقبلية

^{١١} صديق مسعود، صديقي فؤاد، (٢٠١٦)، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفقا لنظام المحاسبي المالي، مصدر سبق ذكره، ص ٨٠.

^{١٢} نوي شرف الدين، (٢٠٢٣)، الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية- مدخل نظري ومفاهيمي، مصدر سبق ذكره، ص



المستهدفة، مما يُساعد أصحاب المصلحة على اتخاذ قرارات مستنيرة بناءً على معلومات واضحة وشفافة^{١٣}.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية. أولاً: مفهوم معايير المحاسبة الدولية .

إن معايير المحاسبة الدولية هي مجموعة من القواعد التي تم وضعها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لتنظيم كافة المعاملات المالية الدولية، فهي مبادئ محاسبية مقبولة أصبحت على الصعيد العالمي، حيث تقوم على تحسين وتنسيق النظم والإجراءات المتعلقة بالطرق التي تعرض بها المنظمة كشوفها المالية، بالإضافة إلى دورها في توفير معياراً متماسكاً بشأن إدراج المعلومات المالية في التقارير المالية القانونية^{١٤}.

فالبعض ينظر لمعايير المحاسبة بأنها "تلك القواعد التي تتعلق بالمحاسبة على اختلاف طبيعتها إلزامية كانت أو اختيارية، فهي كل ما من شأنه أن يشكل دليلاً أو مرجعاً سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم الميدان المحاسبي، فالمعيار هو المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي "محتوي الميزانية" للمؤسسة ونتائج أعمالها، ومن ثم إيصال المعلومات للمستفيدين"^{١٥}. حيث تصدر معايير المحاسبة الدولية IAS عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والتي أصبحت تسمى IFRS منذ عام ٢٠٠١ تاريخ هيكلة المجلس.

^{١٣} صديق مسعود، صديقي فؤاد، (٢٠١٦)، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفقاً لنظام المحاسبي المالي، مصدر سبق ذكره، ص ٨٠.

^{١٤} مُجّد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية، محاضرات قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة طاهري مُجّد - بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

^{١٥} سعيداني مُجّد السعيد، بو شاكّر جلّول، الإطار النظري والمؤسّساتي لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة البديل الاقتصادي، ٥٤، ص



ثانياً: الإفصاح المحاسبي وفق المعيار الدولي (IAS 01) عرض القوائم المالية.

حيث يهدف معيار المحاسبة المتعلق بعرض القوائم المالية إلى تحديد الأسس التي يجب اتباعها لعرض القوائم المالية بشكل يضمن إمكانية المقارنة بين قوائم مالية مختلفة لنفس المنشأة في فترات زمنية متعددة أو بين منشآت مختلفة^{١٦}. يحدد هذا المعيار عدة اعتبارات هامة تتعلق بهيكل القوائم المالية ومحتواها، مع تقديم إرشادات خاصة بالحد الأدنى لمحتويات هذه القوائم. بالإضافة إلى ذلك، يعرض المعيار نماذج محددة للقوائم المالية التي يمكن استخدامها كمرجع، فبموجب ذلك المعيار يتضح أن عرض القوائم المالية يستوجب أن يتم وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، بما يفيد ذلك في عملية المقارنة^{١٧}، وتحديد موقف الشركة.

حيث تضمن ذلك المعيار الأسس العامة لعرض القوائم المالية، حيث وضع أسس الإفصاح للقوائم المالية، كما أن تموضع خاصة بالإفصاح المحاسبي في كافة المعايير المحاسبية الدولية، حيث أن كل معيار يتعلق بكيفية ومتطلبات العرض والإفصاح عن المعلومات التي تخص الموضوع التي تعالجه.

ثالثاً: أهمية معايير المحاسبة لعرض القوائم المالية.

-ضمان المقارنة: يضمن تطبيق معايير المحاسبة إمكانية المقارنة بين القوائم المالية المختلفة، مما يسهل على المستخدمين اتخاذ القرارات الاقتصادية الصحيحة.

-تعزيز الشفافية: تساهم معايير المحاسبة في تعزيز الشفافية في التقارير المالية، مما يعزز الثقة بين أصحاب المصلحة والمنشأة.

- تقليل التباين: تقلل معايير المحاسبة من درجة التباين في القوائم المالية، مما يسهل على المستخدمين فهم المعلومات المالية وتفسيرها بشكل صحيح.

^{١٦} منير بوعظم، مُجد العربي غزي، (٢٠٢١)، مصدر سبق ذكره، ص ٩٨.

^{١٧} ثاني عبد المؤمن، بوعيشاوي يوسف، (٢٠١٩)، مصدر سبق ذكره، ص ٧٠.



- الإفصاح المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS 01) .

حيث جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS 01) المعلومات المالية التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، فقد تضمن نص ذلك المعيار البنود المحاسبية التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية (المركز المالي)، حيث لابد أن تتضمن هذه القائمة (كافة أصول وممتلكات المنشأة الاقتصادية، بالإضافة إلى تضمناها على رأس المال وإجمال الالتزامات على المساهمين)، بالإضافة إلى أن المعيار أشار بشكل تفصيلي على كافة البنود التي يجب عرضها في قائمة الدخل والتي تتمثل في كافة (الإيرادات والمصروفات حتي يمكن من خلالها هذه القائمة تحديد نتائج أعمال المنشأة خلال الفترة المحاسبية من ربح أو خسارة)، بخلاف ما تضمن نصوص هذا المعيار من تحديد البنود التي يحتوى عليها قائمة التغيرات في حقوق الملكية حيث أوجب ذلك المعيار أن يتم في هذه القائمة تضمين كافة المعلومات التي تتعلق بأي تغييرات تطرأ على رأس المال (حقوق الملكية) على أن يكون ذلك في قائمة مستقلة بعيداً عن قائمة المركز المالي، مما يساعد ذلك في إظهار نتائج المنشأة خلال الفترة المالية^{١٨}. كما وضع المعيار طبيعة قائمة التدفقات النقدية " وحدد البنود التي يتم الإفصاح فيها في تلك القائمة فيما يتعلق بأنشطة " الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية" مع الإشارة للطريقة المباشرة أو الطريقة الغير مباشرة لعرض هذه القائمة، بخلاف ما تضمنه المعيار من تحديد قائمة الإيضاحات المتممة للقوائم المالية، وما يجب أن تشتمل عليه تلك القائمة.

- الإفصاح المحاسبي وفقاً للمعيار الدولي (IAS 08)

فالمعيار المحاسبي الدولي (IAS 08) يعالج ذلك المعيار المحاسبي الدولي " الإفصاح عن السياسات المحاسبية المعتمدة في عرض البيانات والمعلومات المالية"، حيث أن ذلك المعيار يحتل

^{١٨} Jean – Jacques Julian , les normes comptables internationales IAS/IFRS , édition
.foucher 2008, p 22



موقع الصدارة بالنسبة للمعايير، وذلك من خلال ما يتضمنه من مفاهيم ومبادئ أساسية التي تبني عليها كافة المعايير اللاحقة، كما يتناول هذا المعيار الإفصاح عن السياسات المحاسبية الهامة التي تتبع عند إعداد وعرض القوائم المالية، مما أدى ذلك إلى أن القوائم المالية أصبحت تنطوي على افتراضات أساسية التي لا يحتاج الأمر فيها إلى تفضيل فيها، على اعتبار أنها أصبحت تلقي قبولاً عاماً عند المحاسبين ومستخدمي القوائم المالية، ولذلك يفترض استخدامها نظراً لضرورتها^{١٩}. حيث تتمثل هذه الافتراضات المعترف بها في التالي : (مبدأ الاستمرارية - مبدأ الثبات - مبدأ الاستحقاق - مبدأ الحيطة و الحذر، مبدأ الأهمية النسبية).

حيث يؤكد المعيار على الالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عند اختيار السياسات، حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٨ إفصاحات مفصلة حول التغييرات في السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء ، بما في ذلك أسباب التغيير ووصف التأثير المالي.

- الإفصاح المحاسبي وفق معيار الأدوات المالية : الإفصاحات (IFRS 7)

معيار IFRS 7 هو أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ، وقد جاء هذا المعيار ليحل محل المعيار IAS32 الأدوات المالية، والمعيار IAS30 الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة.

يكمن الهدف الرئيسي من تطبيق معيار IFRS 7 في مطالبة المنشآت التي تحتفظ أو تصدر أدوات مالية بالإفصاح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي بياناتها المالية في تقييم أهمية الأدوات المالية بالنسبة لمركزها وأدائها المالي وطبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن تلك الأدوات. فبناءً على ذلك

^{١٩} محمود محمد عبد السلام البيومي، (٢٠١٣)، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية، شركة الجلال، القاهرة، ص ١٣.



المعيار فقد نص على ضرورة الإفصاح عن القيمة الدفترية لكل فئة من فئات الأصول والمطلوبات المالية كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي (IAS39) سواء في الميزانية أو في الإيضاحات^{٢٠}.
رابعاً: أثر الالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي على ثقة أصحاب المصلحة.

أكدت الكتابات المحاسبية على أهمية المعلومات المحاسبية التي يجب أن تحتويها القوائم والتقارير المالية، مما يساعد ذلك على رفع مستوى جودة تلك القوائم، حيث أن تلك القوائم تعد من المصادر الجوهرية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية المختلفة من قبل مستخدمي تلك القوائم، ففي ظل توفير معلومات كاملة وموثوقة فيه يساعد ذلك على زيادة ثقة مستخدمي تلك القوائم، فالالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي له تأثير كبير على ثقة أصحاب المصلحة في المنشأة. من خلال تقديم معلومات مالية دقيقة وشفافة، يمكن للمنشأة تعزيز ثقة أصحاب المصلحة بها، مما يعزز الاستقرار المالي والاقتصادي، فالالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي يساهم في تعزيز الشفافية في القوائم المالية، مما يعزز ثقة أصحاب المصلحة بالمنشأة، بخلاف دوره في تحسين جودة المعلومات المالية، مما يسهل على أصحاب المصلحة اتخاذ القرارات الاقتصادية الصحيحة، مما يعزز الاستقرار المالي والاقتصادي، وبذلك ينتج عن الإفصاح المحاسبي التالي^{٢١}:

١- دور الإفصاح في ضمان الشفافية في القوائم المالية.

فمن خلال الإفصاح الكامل في القوائم المالية، وعن طريق العرض العادل للبنود المالية المختلفة والغير المالية في تلك القوائم، يساعد ذلك على تأمين ضمان الشفافية في تلك القوائم، لعب الإفصاح دوراً هاماً في ضمان الشفافية في القوائم المالية. من خلال الإفصاح عن المعلومات المالية الدقيقة والكافية، يمكن للمستخدمين الحصول على صورة واضحة عن أداء المنشأة ومركزها المالي. هذا

^{٢٠} صالح زكي أحمد عقابلية، (٢٠٢٤)، أثر تطبيق معيار الإفصاح عن الأدوات المالية (IFRS 7) على رفع كفاءة الإداء المالي في البنوك التجارية، مجلة القنطار للدراسات الاقتصادية وريادة الأعمال، العدد ٥٥، مج ٢، ص ٦٤.

^{٢١} توي شرف الدين، الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية، مصدر سبق ذكره، ص ٦٥٠.



يساهم في تعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة والمنشأة، مما يعزز الاستقرار المالي والاقتصادي، وتتمثل أهمية الإفصاح في ضمان تحقيق الشفافية من خلال:

-يساهم الإفصاح في تقديم المعلومات المالية الدقيقة والكافية عن أداء المنشأة ومركزها المالي.

-يساهم الإفصاح في تعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة والمنشأة، مما يعزز الاستقرار المالي والاقتصادي.

-يساهم الإفصاح في دعم اتخاذ القرارات الاقتصادية الصحيحة من خلال تقديم المعلومات المالية الدقيقة والكافية.

٢- دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق الملائمة والمصادقية.

حيث تشير الملائمة والمصادقية لمعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية، أي ضرورة أن تكون هذه القوائم ذات فائدة لمستخدميها في اتخاذ قرارات الاستثمار، وأن تكون المعلومات التي تحتويها ذات لوائح تتسم بالمصادقية وأن تكون معبرة فعلياً عن الوضع الطبيعي للمنشأة بعيدة عن أي تضليل أو تحيز، أي أن تعرض بأمانة الأحداث الاقتصادية التي تمثلها، وحتى تكتسب القوائم المالية صفة الصدق فلا بد أن تتسم هذه القوائم بصدق التعبير في الجوهر والمضمون. فبناء على ذلك يتبين بأن الإفصاح المحاسبي يلعب دوراً هاماً في تحقيق الملائمة والمصادقية في القوائم المالية. من خلال تقديم معلومات مالية دقيقة وشفافة، يمكن للمستخدمين الحصول على صورة واضحة عن أداء المنشأة ومركزها المالي، مما يساهم في تعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة والمنشأة.

- العوامل التي تعيق عملية الإفصاح في القوائم المالية:

وعلى الرغم من أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بكيفية الإفصاح إلا أنه يوجد البعض من العوامل التي تعيق عملية الالتزام بالإفصاح في القوائم المالية، حيث تتمثل هذه العوامل في التالي:



- عوامل تنظيمية: أي ضعف الهياكل التنظيمية داخل المؤسسات وعدم وضوح المسؤوليات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، عدم الالتزام بالقوانين والتشريعات المالية التي تفرض تطبيق المعايير الدولية، يمكن أن يؤدي نقص الرقابة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى تقليل فعاليتها.

-عوامل بشرية: نقص التدريب يؤدي نقص التدريب على تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى تقليل فعاليتها تطبيقها، ونقص الوعي يؤدي نقص الوعي بمعايير المحاسبة الدولية إلى تقليل فعاليتها تطبيقها.

-عوامل تقنية: عدم توفر الأنظمة المحاسبية المتطورة التي تدعم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية، حيث يؤدي نقص الأنظمة المحاسبية الفعالة إلى تقليل فعاليتها تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

فحتي يتم التغلب على هذه العوامل التي تؤثر بشكل فعال على عملية الإفصاح المحاسبي فلا بد أن يتم تعزيز التدريب للأفراد على تطبيق معايير المحاسبة الدولية لضمان فعاليتها تطبيقها، بخلاف تفعيل دور التكنولوجيا المستخدمة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية لضمان فعاليتها تطبيقها، مع ضرورة تفعيل دور الرقابة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية لضمان فعاليتها تطبيقها.

ومن خلال البحث يتبين بأن الإفصاح المحاسبي في المؤسسة في ظل معايير المحاسبة الدولية يعد موضوعاً هاماً يلعب دوراً كبيراً في تعزيز الشفافية والثقة بين أصحاب المصلحة والمؤسسة. من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، يمكن للمؤسسات الاقتصادية تقديم معلومات مالية دقيقة وشفافة، مما يساهم في تعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة والمؤسسة، حيث تلعب معايير المحاسبة الدولية دوراً هاماً في تعزيز الشفافية والجودة في التقارير المالية.



المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية.

أولاً: البيانات الديموغرافية

الفئة الديموغرافية	التصنيف	عدد الأفراد	النسبة المئوية %
العمر	أقل من ٣٠ سنة	35	23
	من ٣٠ إلى ٤٠ سنة	50	33
	من ٤١ إلى ٥٠ سنة	40	27
	أكثر من ٥٠ سنة	25	17
الجنس	ذكر	90	60
	أنثى	60	40
المستوى التعليمي	بكالوريوس	35	23
	ماجستير	70	47
	دكتوراه	45	30
الخبرة العملية	أقل من ٥ سنوات	40	27
	من ٥ إلى ١٠ سنوات	60	40
	أكثر من ١٠ سنوات	50	33

تظهر البيانات الديموغرافية أن العينة تحتوي على توزيع متنوع بين الأعمار، حيث أن الفئة الأكبر هي من تتراوح أعمارهم بين ٣٠ و ٤٠ سنة (٣٣%)، تليها الفئة بين ٤١ و ٥٠ سنة بنسبة ٢٧%، بينما نسبة الأفراد الذين تقل أعمارهم عن ٣٠ سنة هي ٢٣%، وتأتي الفئة الأكبر من ٥٠ سنة بنسبة ١٧%. أما بالنسبة للجنس، فتستحوذ الذكور على النسبة الأكبر (٦٠%) مقارنة بالإناث (٤٠%). من حيث المستوى التعليمي، يغلب الحاصلون على درجة الماجستير بنسبة ٤٧%، يليه الحاصلون على دكتوراه بنسبة ٣٠%، ثم الحاصلون على بكالوريوس بنسبة ٢٣%. وفيما يتعلق بالخبرة العملية، فإن



أكثر من ٤٠% من العينة يمتلكون خبرة تتراوح بين ٥ إلى ١٠ سنوات، تليهم الفئة ذات الخبرة أكثر من ١٠ سنوات بنسبة ٣٣%، بينما تمثل الفئة التي لديها خبرة أقل من ٥ سنوات نسبة ٢٧%.

المحور الأول: الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تلتزم المؤسسة بتطبيق المعايير الدولية في إعداد التقارير المالية.	3.7	1.1
2	تُحدّث السياسات المحاسبية دورياً بما يتوافق مع التعديلات على المعايير الدولية.	3.7	1.0
3	يوجد وعي كافٍ لدى المحاسبين بأهمية تطبيق المعايير الدولية.	3.6	1.1
4	تُجرى مراجعة داخلية لضمان توافق الإفصاح مع المعايير الدولية.	3.9	1.0
5	تعتمد المؤسسة الشفافية في عرض البيانات المالية وفقاً للمعايير.	3.8	1.0

تشير نتائج تحليل المحور الأول المتعلق بالالتزام بمعايير المحاسبة الدولية إلى أن المؤسسة تلتزم بشكل عام بتطبيق المعايير الدولية في إعداد التقارير المالية، حيث حققت العبارات المتعلقة بهذا الموضوع متوسطات حسابية تتراوح بين ٣.٦ و ٣.٩، مما يدل على التزام جيد. على وجه الخصوص، تُظهر العبارة المتعلقة بإجراء مراجعة داخلية لضمان توافق الإفصاح مع المعايير الدولية أعلى متوسط حسابي (٣.٩)، مما يعكس أهمية هذه العملية في المؤسسة. كما أن الانحرافات المعيارية تتراوح بين ١.٠ و ١.١، مما يشير إلى توافق إجابات المشاركين وعدم وجود تباين كبير في الآراء. هذه النتائج تعكس مستوى عالٍ من الوعي والتطبيق الجيد للمعايير المحاسبية الدولية داخل المؤسسة.



المحور الثاني: مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسة

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تحتوي القوائم المالية على معلومات كافية تساعد في اتخاذ القرار.	3.8	1.1
2	يتم توضيح السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير.	3.6	1.0
3	يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة بعد تاريخ إعداد البيانات المالية.	3.7	1.0
4	يتم توضيح المعالجات المحاسبية للبنود الغامضة أو غير الشائعة.	3.6	1.0
5	الإفصاح الحالي في المؤسسة يعزز من مصداقية التقارير المالية.	3.7	1.0

تشير نتائج تحليل المحور الثاني المتعلق بمستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسة إلى أن القوائم المالية تقدم معلومات جيدة تساعد في اتخاذ القرار، حيث حققت العبارة المتعلقة بذلك متوسطاً حسابياً قدره ٣.٨، مما يعكس مستوى إيجابي من الإفصاح. كما أن الإفصاح عن السياسات المحاسبية والمعالجات المحاسبية للبنود الغامضة حصل على متوسط حسابي قدره ٣.٦، مما يدل على أن هناك حرصاً على توضيح السياسات والمعالجات. أما بالنسبة للإفصاح عن الأحداث اللاحقة وتوضيح المعالجات المحاسبية للبنود غير الشائعة، فقد حققوا متوسطاً قدره ٣.٧. تشير الانحرافات المعيارية التي تتراوح بين ١.٠ و ١.١ إلى توافق الإجابات بشكل عام، مع وجود تباين طفيف بين آراء المشاركين. إجمالاً، يعكس هذا التحليل مستوى جيد من الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الذي يعزز من مصداقية التقارير المالية.

المحور الثالث: أثر تطبيق المعايير الدولية على جودة الإفصاح

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	أدى تطبيق المعايير الدولية إلى تحسين جودة الإفصاح المالي.	3.7	1.1



0.9	3.8	أصبحت المعلومات المالية أكثر دقة وشفافية بعد تطبيق المعايير.	2
1.0	3.8	ساعد الالتزام بالمعايير في جذب المستثمرين وزيادة الثقة.	3
1.1	3.5	قللت المعايير الدولية من فرص التلاعب في البيانات المالية.	4
1.0	3.7	يساهم تطبيق المعايير في تحسين الرقابة الداخلية بالمؤسسة.	5

تشير نتائج تحليل المحور الثالث المتعلق بأثر تطبيق المعايير الدولية على جودة الإفصاح إلى أن تطبيق هذه المعايير قد أسهم بشكل إيجابي في تحسين جودة الإفصاح المالي، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين ٣.٥ و ٣.٨، مما يعكس تأثيراً ملحوظاً على دقة وشفافية المعلومات المالية. على وجه الخصوص، حققت العبارة المتعلقة بزيادة الثقة وجذب المستثمرين متوسطاً حسابياً قدره ٣.٨، مما يدل على الأثر الإيجابي للمعايير في تحسين الصورة المالية للمؤسسة. كما أظهرت النتائج أن المعايير الدولية ساعدت في تقليل فرص التلاعب في البيانات المالية، على الرغم من أن المتوسط الحسابي لهذه العبارة كان أقل قليلاً (٣.٥)، مما قد يعكس بعض التحديات في التطبيق الكامل. الانحرافات المعيارية تتراوح بين ٠.٩ و ١.١، مما يشير إلى تفاوت طفيف في الآراء حول تأثير هذه المعايير، ولكن بشكل عام، تعكس هذه النتائج تحسناً ملحوظاً في جودة الإفصاح بفضل تطبيق المعايير الدولية.

أولاً: النتائج

- النتائج المستخلصة من الدراسة تشير إلى أن الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في المؤسسة يؤدي إلى تحسين الأداء المالي والإفصاح المحاسبي. بشكل عام، كانت العينة تشير إلى تطبيق جيد للمعايير الدولية في إعداد التقارير المالية، مع التزام قوي بتحديث السياسات المحاسبية وإجراء مراجعات داخلية لضمان التوافق مع المعايير. كما أظهرت النتائج أن الإفصاح المحاسبي في المؤسسة يتسم بالشفافية ويحتوي على معلومات كافية تدعم اتخاذ القرارات المالية، على الرغم من وجود بعض التحفظات في توضيح السياسات المحاسبية للبنود غير الشائعة.



- فيما يتعلق بأثر تطبيق المعايير الدولية على جودة الإفصاح، أظهرت النتائج أن المعايير قد أسهمت في زيادة دقة وشفافية المعلومات المالية، مما ساعد على تعزيز الثقة وجذب المستثمرين. ومع ذلك، كانت هناك بعض المخاوف بشأن قدرة المعايير على تقليص فرص التلاعب في البيانات المالية، على الرغم من تحسن الرقابة الداخلية.
 - بناءً على هذه النتائج، يمكن القول إن المؤسسة قد استفادت بشكل كبير من تطبيق المعايير الدولية، مما أدى إلى تحسين مستوى الإفصاح المالي وجودته، وهو ما يعزز مصداقية التقارير المالية ويساهم في تعزيز الشفافية والرقابة.
- ثانياً: التوصيات.**

- استناداً إلى نتائج الدراسة، يمكن تقديم التوصيات التالية:
- يوصى بتعزيز برامج التدريب للمحاسبين والموظفين المعنيين بالمعايير المحاسبية الدولية لزيادة الوعي الكامل بأهمية تطبيق هذه المعايير وضمان التزام الجميع بتحديث السياسات المحاسبية بشكل دوري بما يتماشى مع التعديلات المستمرة للمعايير الدولية.
 - يجب على المؤسسة العمل على تحسين مستوى الإفصاح في التقارير المالية من خلال توضيح السياسات المحاسبية بشكل أفضل، وخاصة تلك المتعلقة بالمعالجات المحاسبية للبنود غير الشائعة أو الغامضة. كذلك ينبغي تعزيز الشفافية في تقديم المعلومات المالية لمساعدة المستخدمين على اتخاذ قرارات مالية أكثر دقة.
 - على المؤسسة التركيز على تطوير وتعزيز الرقابة الداخلية للتأكد من الالتزام الكامل بالمعايير الدولية، وضمان أن جميع البيانات المالية تتماشى مع المتطلبات القانونية والمحاسبية. يمكن تحقيق ذلك من خلال مراجعات دورية وتدقيق داخلي فعال.



- يوصى باستمرار العمل على تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المالي، مما يساعد في تقليل فرص التلاعب ويعزز الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة.
- استمرار التطوير والتحديث للمعايير: يجب على المؤسسة متابعة التطورات العالمية في المعايير المحاسبية الدولية وتنفيذ التعديلات اللازمة في السياسات المحاسبية الداخلية لضمان التوافق الكامل مع أحدث التوجهات والمعايير.
- ينبغي تشجيع جميع الأقسام المعنية، سواء المالية أو غيرها، على المشاركة الفعالة في تطبيق المعايير الدولية، مما يساهم في تعزيز مستوى التزام المؤسسة بتلك المعايير ويزيد من فاعلية تطبيقها.

المصادر والمراجع.

- ثاني عبد المؤمن، بوعيشاوي يوسف، (٢٠١٩)، متطلبات الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، ع ١٤.
- نوي شرف الدين، (٢٠٢٣)، الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية- مدخل نظري ومفاهيمي، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد ١٧، ع ٢.
- منير بوعظم، محمد العربي غزي، (٢٠٢١)، أسس ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم (١)، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، مج ٧، ع ١٤.
- سفير محمد، (٢٠٠٩) الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- محمد مطر، وليد ناجي الجبالي وآخرون، (١٩٩٥)، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، دار حنين للنشر، عمان.



- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ١٩٩٠.
- مسعودة بن لخضر، ٢٠١٩، اختبار كفاءة بورصة أبو ظبي للأوراق المالية عند المستوى شبه القوي باستخدام المعلومات المحاسبية المفصح عنها، مجلة آفاق علمية، مج ١١، ع ٣.
- صديق مسعود، صديقي فؤاد، (٢٠١٦)، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفقا لنظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ع ٢.
- بركة عبد الحق و بروبة جهينة، (٢٠٢٣)، تقييم جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية، جامعة قاصد مرباح- ورقلة.
- محمد بوسماحة، المعايير المحاسبية الدولية، محاضرات قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة طاهري محمد - بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- سعيداني محمد السعيد، بو شاكور جلول، الإطار النظري والمؤسسي لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة البديل الاقتصادي، ع ٥.
- محمود محمد عبد السلام البيومي، (٢٠١٣)، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية، شركة الجلال، القاهرة.
- صالح زكي أحمد عقائلة، (٢٠٢٤)، أثر تطبيق معيار الإفصاح عن الأدوات المالية 7 (IFRS) على رفع كفاءة الإداء المالي في البنوك التجارية، مجلة القنطار للدراسات الاقتصادية وريادة الأعمال، العدد ٥، مج ٢.
- Jean Jacques Julian , les normes comptables internationales IAS/IFRS , édition foucher 2008 .