

أثر النشر الإلكتروني للبيانات المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية
" دراسة على عينة من المصارف السودانية "

**The Effect of Electronic Publishing of Financial Information in the Reduction
of Asymmetry of Accounting Information
A Case Study of a Sample of Sudanese Banks**

أ.د. عبد الرحمن البكري منصور.

أ.مصعب علي محمد سعيد محمد.

المستخلص

تناولت الدراسة أثر النشر الإلكتروني للبيانات المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بالمصارف السودانية، تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة تأثير النشر الإلكتروني للبيانات المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، لتحقيق هدف الدراسة تم اختبار عدد (11) مصرفاً من المصارف السودانية، واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم قياس المتغيرات (النشر الإلكتروني، عدم تماثل المعلومات)، وتوصلت الدراسة إلى أن النشر الإلكتروني للبيانات المالية يحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، أوصت الدراسة بضرورة الزام الشركات بنشر كل المعلومات التفصيلية في المواقع الإلكترونية لها وذلك لمساعدة المستثمرين في اتخاذ القرارات وضمان التكافؤ في نشر تلك المعلومات.

كلمات مفتاحية: النشر الإلكتروني للبيانات المالية، عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

Abstract:

This research investigated the effect of electronic publishing of financial information in the reduction of asymmetry of accounting information in the Sudanese banks. The research problem is represented in how to identify the effect of electronic publishing of financial information in the reduction of asymmetry of accounting information. To achieve the research objectives, a number of (11) Sudanese banks have been carefully examined. The research used a number of research methods, the most significant of which, is the descriptive analytical approach. The research variables of (electronic publishing, asymmetry of accounting information), have been effectively measured. The research findings, on the other hand, have shown that, the electronic publishing of financial information, affects the reduction of asymmetry of accounting information. The research recommended the obligation of Sudanese firms to publish the overall detailed information in their websites, in order to help investors in making sound decisions and guarantee the equivalence of publishing such information.

أولاً: الإطار المنهجي

المقدمة

تعتبر التقارير المالية الورقية وسائل وأدوات لتوصيل المعلومات المالية وغير المالية لكافة الأطراف المستفيدة ذات العلاقة المباشرة وغير المباشرة بالشركة، يمكن ان تحتوي هذه التقارير معلومات عن النشاط الإنتاجي والتسويقي للشركة ومعلومات عن إنجازات الشركة والتطور والنمو في الأنشطة المستقبلية وغيرها من المعلومات التي تعين في اتخاذ القرارات، ولكن يعاب على شكل هذه التقارير امكانية التعديل فيها وعدم تطابقها مع بعضها البعض، بالإضافة إلى عدم توفرها في التوقيت المناسب.

اثر التوسع في استخدام الانترنت إلى قيام العديد من الشركات بنشر تقاريرها المالية إلكترونياً وذلك لكسب المزيد من المساهمين أو زيادة المبيعات وقد ينتج عن ذلك العديد من المخاطر تتعلق بأمن وخصوصية المعلومات، ولكن كما للنشر الإلكتروني مخاطر عديدة فإنه يمكن أن يضمن وصول التقارير لعدة جهات في وقت واحد مما يحقق تكافؤ في وصول المعلومات لمتخذي القرارات واصحاب المصالح مما يحد من عدم تماثل المعلومات.

مشكلة الدراسة: تمثلت مشكلة الدراسة في الاجابة عن التساؤل الآتي:

هل توجد علاقة بين النشر الإلكتروني للبيانات المالية و الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية؟
أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية: من المتوقع أن تمثل هذه الدراسة إضافة للموضوعات الحديثة التي نالت اهتمام الفكر المحاسبي حول النشر الإلكتروني للبيانات المالية وكيفية الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية
الأهمية العملية:

- من المتوقع أن تؤدي نتائج هذه الدراسة إلى زيادة إهتمام الشركات بالنشر الإلكتروني.
- بالإضافة إلى تقليل حالات عدم تماثل المعلومات المحاسبية من خلال النشر الإلكتروني للبيانات المالية.

أهداف الدراسة:

- التعرف على دور النشر الإلكتروني للبيانات المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
- الحاجة للتطبيق السليم لمعايير النشر الإلكتروني للبيانات المالية ببيئة الاعمال السودانية.

فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضية التالية:

توجد علاقة بين النشر الإلكتروني للبيانات المالية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: عينة من المصارف السودانية.
- الحدود الزمنية: الفترة من 2016م حتى 2020م.
- الحدود الموضوعية: تناولت الدراسة أثر النشر الالكتروني للبيانات المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
- الحدود البشرية: تتمثل في المحاسبين ومدراء الاقسام والمراجعين الداخليين

منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحثان على المناهج الآتية:

- المنهج الاستنباطي: بغرض تحديد وصياغة مشكلة وفرضيات الدراسة.
 - المنهج الاستقرائي: استخدم في اختبار صحة الفروض.
 - المنهج التحليلي الوصفي: لتحليل الدراسة الميدانية.
- ثانياً: الدراسات السابقة: هنالك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع النشر الإلكتروني وسوف يستعرض الباحثان عدد منها للاستفادة من التراكم المعرفي وتحديد مسار هذه الدراسة:
- ربيان محمد (2017م) تمثلت مشكلة الدراسة في الاجابه على السؤال الاتي: (هل يمكن للإفصاح الالكتروني أن يسهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ويحد في الوقت نفسه من ظاهرة عدم تماثل المعلومات في سوق العراق للأوراق المالية؟)، خلصت الدراسة إلى أن ظاهرة عدم تماثل المعلومات تخلق مشكلات وسلبات أهمها فقدان ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية في القوائم المالية بالإضافة إلى أن الإفصاح الالكتروني يحقق كثير من المزايا والفوائد التي لا يمكن تحقيقها في الإفصاح التقليدي بسهولة لوجود خاصيتي الحيادية والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة.

اسعد المبارك، بشير بكري (2018م) تمثلت مشكلة الدراسة في الآثار السلبية التي تنتج عن عدم تماثل المعلومات عندما يكون لدى أحد أطراف العملية معلومات أكثر وأفضل من المعلومات المتاحة للأطراف الأخرى مما يؤدي إلى مخاطر سوء الفهم وسوء التفسير وسوء الاستنتاج والاستدلال مما يؤدي إلى انخفاض كفاءة أسواق المال وخلق فجوة بين الإدارة وأصحاب المصالح، توصلت الدراسة إلى ان عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بعلاقات مع مجلس إداره يسهم في دعم استقلاليتهما للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى ارتفاع فعالية خبرة لجنة المراجعة بإشراك أفراد لديهم معرفة وخبره مالية للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

وائل عبدالحليم (2019م) اختبرت الدراسة العلاقة بين مستوى الافصاح الالكتروني للتقارير المالية وعدم تماثل المعلومات في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، توصلت الدراسة إلى وجود تباين في محتوى التقارير المالية المنشورة مما يسمح بوجود معلومات داخلية يتاجر بها بعض الأطراف الداخلية والخارجية لتحقيق مكاسب غير عادية، اضافة إلى نقص الشفافية في الافصاح عن التقارير المالية وغياب التوقيت المناسب للمعلومات المالية وغير المالية التي تساعد مستخدمي تلك المعلومات في إتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة مما يفقدها أهميتها.

عصام السيد، محمد عبيد (2021م) تمثلت مشكلة الدراسة في وجود علاقة بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتفعيل الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات المحاسبية، توصلت الدراسة إلى أن وجود المراجع المتخصص يؤدي إلى التقليل من عدم تماثل المعلومات وبالتالي توفير معلومات عادلة لقياس الضريبة.

ثالثاً: الإطار النظري

النشر الإلكتروني: عرفه (زماط:2006م، ص99) بأنه "عبارة عن نشر القوائم والتقارير المالية والإيضاحات والهوامش، وتقارير المدققين الخارجيين، وتقارير الإدارة، وأية تقارير أخرى مهمة لفهم محتويات القوائم المالية على الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت)، وهذه القوائم والتقارير قد تكون سنوية أو فصلية"، عرفه (مصطفى:2011م، ص390) أيضاً بأنه "إمكانية توفير كمية ضخمة من المعلومات المحاسبية بصورة مباشرة، والتي يستطيع المستخدم الوصول إليها عند الطلب في أي وقت وعلى حسب إهتماماته ورغباته مما يحقق مزايا تنافسية بين الشركات من خلال إستخدام الأجهزة الذكية، وصفحات الويب"، كما عرفه (عصام، يوسف:2016م، ص49) بأنه "أحد أساليب الافصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الإستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الإقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة"، عرفه (احمد، انصاف: 2013م، ص146) "أحد تطبيقات تقنية المعلومات من خلال تبني النظم الإلكترونية الحديثة التي أنتجت ثورة المعلومات والاتصالات للإستفادة منها في دعم دور النظم المحاسبية في الإيفاء بحاجات مستخدميها والتوافق مع المتغيرات البيئية الحاصلة في بيئة المحاسبة من أجل خدمة قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية".

يرى الباحثان أن النشر الإلكتروني للبيانات المالية يعني قيام الشركة بنشر تقاريرها المالية على المواقع الإلكترونية مما يتيح للأطراف ذات العلاقة إمكانية الوصول إليها في أي وقت.

يرى (علي: 2014م، ص35) أن هنالك مجموعة من الدوافع والمبررات التي أدت إلى زيادة الاهتمام بالنشر الإلكتروني للبيانات المالية أهمها ما يلي:

- ظهور وتطور شبكة الإنترنت وانتشارها حول العالم، وإتساع مجالات إستخدامها في جميع مناحي الحياة اليومية، وإنعكاس ذلك على العلوم والمجالات المختلفة.
- ظهور ونمو التجارة الإلكترونية عبر مواقع الشركات على الإنترنت، وما صاحبها من الحاجة إلى المعلومات بشكل فوري وتفاعلي، لتلبية المتطلبات المعلوماتية القرارية.
- التأخير الزمني للتقارير والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها تقليدياً في ظل بنية الأعمال الحديثة التي تتزايد فيها الحاجة إلى إفصاح فوري ومستمر، نظراً لإرتباط قيمة المعلومات المحاسبية بتوقيتها.
- تزايد المستثمرين غير المتخصصين، مما زاد من الحاجة إلى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في شكل مبسط ومفصل، يسمح للمستثمر العادي غير المتمرس بالتعامل مع المعلومات المحاسبية وتحليلها بأسلوب بسيط.
- يرى (توفيق: 2001م، ص120) أن النشر الإلكتروني للبيانات المالية يعتبر أسلوب معاصر لنقل المعلومات، وتحقق للشركة المستخدمة لهذا الأسلوب المزايا التالية:
 - خفض التكاليف والزمن اللازمين لتوزيع المعلومات.
 - القدرة على التعامل مع قطاع واسع من المستخدمين لم يسبق للمنشأة التعرف عليهم.
 - إمكانية تقديم هذه المعلومات كبديل، ملحق للعرض والإفصاح المحاسبي التقليدي.
 - سهولة الوصول للمعلومات المطلوبة.
 - (عبدالملك: 2001م، ص22) تحسين عملية الإفصاح.
 - إن استخدام الشبكة الدولية للمعلومات كوسيط نقل سيجرب عليه أن تتغير دورات إعداد التقارير والقوائم المالية للمنشأة من شهرية/ ربع سنوية/ سنوية/ إلى نظام للتقارير الفوري.
 - تدعيم أساليب الإفصاح التقليدية والتكامل معها.
 - تحقيق إمكانية التحديث الفوري.
 - تحقيق الشفافية.
- (غنيم: 2013م، ص 61) تمكين المستثمرين من شراء وبيع الأوراق المالية بشكل أكثر كفاءة. مما سبق يتضح للباحثان أن النشر الإلكتروني يعمل على دعم شفافية ومصادقية القوائم المالية بالإضافة إلى القدرة على التعامل مع قطاع واسع من المستخدمين مما يساهم من فرص الوصول لمستثمرين جدد.
- يرى (محمد: 2003م، ص 102) أن النشر الإلكتروني قد تواجهه العديد من المشاكل لعل أهمها ما يلي:

- لجوء الشركات إلى نشر قوائم مالية لم يتم مراجعتها في مواقعها على الإنترنت، أو الربط بين بياناتها المالية التي تم مراجعتها والأخرى التي لم يتم مراجعتها على الإنترنت، مما يؤدي إلى تضليل المستخدمين لتلك القوائم.
- من الممكن أن تتعرض البيانات المالية المنشورة إلكترونياً للتلاعب والتغيير من قبل أطراف أخرى بسبب عدم تمتع الموقع الإلكتروني بالأمن والثقة.
- تعرض البيانات المالية المنشورة على الإنترنت والتي تم مراجعتها للتلاعب والتغيير من قبل إدارة المنشأة.
- إدراج معلومات غير مالية بأحجام كبيرة: وذلك من شأنه أن يربك المستخدم ويحول دون إطلاعه على كل المعلومات الهامة أو الوصول للمعلومات المطلوبة بالكفاءة المطلوبة، ويقلل من فائدة هذه المعلومات.
- الحذف أو الإهمال الممكن لمعلومات هامة في التقرير السنوي التقليدي.
- صعوبة الوصول إلى مواقع وبنود معلومات محددة.
- الطبيعة غير المنظمة للإنترنت يمكن أن تجعل من الصعوبة توفير رقابة المجال الذي تستخدم فيه المعلومات، وللمستخدمين لتمييز جودة المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة وفي المقابل يمكن أن يزيد من قضايا الأمن والثقة.
- (عفيفي:2008م، ص274) إن تكاليف إنشاء وصيانة المواقع على الويب تعد مرتفعة.
- يتضح للباحثان أن من أهم مشاكل النشر الإلكتروني هي إمكانية تغيير تلك المعلومات التي تمت مراجعتها مسبقاً من قبل الإدارة وذلك من أجل تحقيق مكاسب شخصية كالحوافز الإدارية والترقيات وعكس معلومات مضللة للمستخدمين من أجل الإقبال على الاستثمار في أسهم الشركة.
- عدم تماثل المعلومات المحاسبية:** عرف (رشوان:2017م، ص 413) بأنه "الحالة التي تتميز بامتلاك الأشخاص المختلفة لمعلومات مختلفة بخصوص شيء معين، فالعاملين في الشركة لديهم معلومات بخصوص قدراتهم أكثر من تلك التي تمتلكها إدارة الشركة"، كما عرف (عوض:2011م، ص19) "ظاهرة عدم تناسق وتكافؤ المعلومات في السوق مما يشير إلى أن بعض المستثمرين لديهم المزيد من المعرفة عن قيمة الشركة الأساسية لأن لديهم معلومات خاصة بينما يوجد مستثمرون آخرون لم تصل إليهم تلك المعلومات مما يؤثر على قدراتهم في اليقين بالمحتوى الاقتصادي لتلك المعلومات"، كما عرفه (الشنطاوي:2018م، ص294) بأنه "فجوة معلوماتية تنشأ بسبب إمتلاك بعض الأطراف المشاركين في السوق معلومات ذات تأثير جوهري عن الأطراف الأخرى والتي تكسبهم ميزة معلوماتية سواء في تجنب خسارة أو تحقيق ربح غير عادي".

يرى الباحثان أنه يمكن أن يحدث عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والأطراف الخارجية للشركة مما يوفر معلومات قد تحقق عوائد غير عادية.

(Stephen, 2008, p10) يحدث عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين العديد من الأطراف وهي كالآتي:

- الأطراف الذين لديهم قدرة الاطلاع على المعلومات الداخلية للشركة سواء كانت الاطراف الداخلية (المديرون- الموظفون) أو الأطراف الخارجية (المحللون الماليون- المستثمرون- المؤسسون- الموردون- العملاء) و المتعاملون غير المطلعون ويقصد بهم المستثمرون الذين يتاجرو على أساس المعلومات العامة فقط.

- قد تحدث الفجوة المعلوماتية بأحد الشكليين إما أن تحدث بين الإدارة ومتخذي القرارات بسبب هيمنة الإدارة على المعلومات الداخلية التي يصعب على متخذي القرارات الوصول إليها بسهولة واستخدامها لمصلحتهم الشخصية.

- قد تحدث الفجوة المعلوماتية بين متخذي القرارات بعضهم البعض والتي ترجع إلى اختلاف المعلومات المتوفرة لدى كلاً منهم.

- قد تحدث بين أحد اطراف الصفقة (بائع/ مشتري) حينما يتمتع بميزه معلوماتيه عن الطرف الاخر وذلك بسبب موقعه التنظيمي (الإدارة- المستثمر الداخلي)، أو بسبب علاقاته بالموقع التنظيمي (المستثمر الخارجي).

عرض (منصور، 2015م، ص96) عدداً من المقاييس التي تتعلق بظاهرة عدم تماثل المعلومات اهمها:

- حجم التداول في المعلومات: يعتبر حجم التداول من المؤشرات التي تستدل منها على درجة عدم تماثل المعلومات حيث يرتبط حجم التداول بعلاقة عكسية مع عدم تماثل المعلومات، فعدم وصول المعلومات إلى كل المتعاملين داخل سوق الاوراق المالية يعني إما انخفاض حجم المتعاملين ذوي المعلومات في السوق، وإما انسحابهم من السوق نهائياً، وهذا يعني انخفاض حجم التداول.

- ربحية التداول الداخلي: يقوم هذا المقياس على فكرة أن الارباح الداخلية ذات صلة بالمعلومات حيث ترتبط ارباح التداول الداخلي بدرجة التباين في المعلومات بين المديرين والمستثمرين من الخارج، حيث تكون ارباح التداول من الداخل صفراً في حالة امتلاك المستثمرين في السوق نفس المعلومات الموجودة لدى المديرين.

- مدى السعر: يقصد بمدى السعر الفرق بين اعلى طلب وادنى عرض لسعر شراء الأسهم والذي يعد من المتغيرات التي تدل على وجود ظاهرة عدم التماثل، حيث نجد أن المتعاملين بسوق الأوراق المالية يقومون بحماية انفسهم من تصرفات الادارة عن طريق تقديم اسعار اقل ومن ثم يزداد مدى السعر.

- توقعات المحللين الماليين: (Richardson ,1998, p7) يعد تنبؤ المحللون الماليون بالأرباح المستقبلية أحد المقاييس المستخدمه في قياس ظاهرة عدم تماثل المعلومات، حيث تشير العديد من الدراسات التي اعتمدت على هذا المقياس إلى أن هنالك علاقة عكسية بين دقة وتطابق تنبؤات المحللون الماليون وعدم تماثل المعلومات المحاسبية.

إجراءات الدراسة الميدانية

- مجتمع وعينة الدراسة الميدانية وخصائصها: يتكون مجتمع وعينة الدراسة من والمدراء والموظفين المختصين ومدراء الادارات واخرين لهم علاقة بموضوع الدراسة المصارف العاملة بالسودان كما في الجدول التالي:

جدول (1)

النسبة	التكرار		
57.7%	75	بكالوريوس	المؤهل العلمي
3.8%	5	دبلوم عالي	
30.0%	39	ماجستير	
6.2%	8	دكتورة	
2.3%	3	اخرى	
100.0%	130	المجموع	
32.3%	42	محاسبة	التخصص العلمي
23.1%	30	ادارة اعمال	
18.5%	24	اقتصاد	
18.5%	24	دراسات مالية ومصرفية	
7.7%	10	اخرى	
100.0%	130	المجموع	
24.6%	32	رئيس قسم	المسمى الوظيفي
5.4%	7	ندير اداري	
23.1%	30	محاسب	
8.5%	11	مراجع داخلي	

1.5%	2	مدير مالي
2.3%	3	مدير استثمار
34.6%	45	اخرى
100.0%	130	المجموع
24.6%	32	اقل من 5 سنوات
19.2%	25	5 و اقل من 10 سنة
26.2%	34	10 وقل من 15 سنة
30.0%	39	15 سنة فاكتر
100.0%	130	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2020م

أداة الدراسة الميدانية: استخدم الباحثان استمارة الاستبانة كوسيلة رئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة. **وصف الاستبانة:** أرفق الباحثان مع الاستبانة خطاب للمبحوثين تم فيه تنويرهم بعنوان الدراسة والغرض من استمارة الاستبانة، وتكونت الاستبانة من قسمين رئيسيين:

القسم الأول: تتضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة (التخصص العلمي، المؤهل المهني، سنوات الخبرة، وغيرها)

القسم الثاني: احتوى هذا القسم على عدد (26) عبارة طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق لقياس " ليكرت " الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة). وقد تم توزيع هذه العبارات كما يلي: المحور الأول تتضمن (13) عبارته، المحور الثاني تتضمن (13) عبارته.

الثبات والصدق الظاهري لأداة: من أجل تحسين صدق الأداة (استمارة الاستبانة) وثباتها فقد تم إجراء الاختبار القبلي لها عن طريق عرضها على بعض الأكاديميين من الجامعات الأخرى بغرض التحقق من صلاحيتها وسلامة ووضوح عباراتها. حيث تم تحديثها بتعديلاتهم قبل توزيعها على المبحوثين.

الثبات والصدق الإحصائي: لحساب الصدق والثبات الإحصائي لاستمارة الاستبانة تم اخذ استطلاعية مكونة من (20) فرد وتم حساب ثبات وصدق الاستبانة من العينة الاستطلاعية بموجب معادلة كرنباخ الفا يوضح الجدول (2) نتائج الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية:

جدول (2)

الفرضيات	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
المحور الاول	13	0.901	0.949
المحور الثاني	13	0.882	0.939
الاستبانة كاملة	26	0.956	0.978

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2020م

يتضح للباحثان من الجدول (2) أن نسبة معامل الثبات ومعامل الصدق الذاتي باستخدام معادلة كرنباخ الفا للعبارات لكامل استبانة الاستبانة جميعها عالية جداً مما يعطى مؤشر جيد لقوة وصدق الاستبانة وفهم عباراتها من قبل المبحوثين، ومن ثم الاعتماد عليها في اختبار فرضيات الدراسة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة: لتحقيق أهداف الدراسة والتحقق من فرضياتها تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، كما تمت الاستعانة ببرنامج الإكسل (Excel) لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة وذلك لاستخدام نتائج الأساليب الإحصائية التالية:

- 1) التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة على العبارات.
 - 2) الرسومات البيانية والنسب المئوية لإجابات فراد عينة الدراسة
 - 3) كرنباخ الفا لحساب معامل الثبات والصدق الإحصائي.
 - 4) والوسط الحسابي (Mean) لإجابات أفراد العينة على العبارات.
 - 5) اختبار (ت) لعينة الواحدة (T. Test Sample) لاختبار الفرضيات.
 - 6) معامل الارتباط.
 - 7) الانحدار الخطي البسيط.
- التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:
- التحليل الوصفي لعبارات المحور الأول النشر الإلكتروني للبيانات المالية:

جدول (3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الاول

العبارة	لا	وافق	لا	محايد	وافق	الوسط	الانحرا	درجة
---------	----	------	----	-------	------	-------	---------	------

الموافقة	ف المعياري	الحسابي	بشدة			اوافق	بشدة	
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	
اوافق بشدة	.811	4.29	62	49	14	5	0	تقليل الوقت اللازم لتوزيع المعلومات المحاسبية
			47.7 %	37.7 %	10.8 %	3.8%	0.0%	
اوافق	.821	4.15	48	60	17	4	1	خدمة قطاع واسع من المستخدمين
			36.9 %	46.2 %	13.1 %	3.1%	0.8%	
اوافق بشدة	.767	4.22	49	66	9	6	0	التحديث الفوري لمحتوى التقارير المالية
			37.7 %	50.8 %	6.9%	4.6%	0.0%	
اوافق	.775	4.18	49	60	17	4	0	زيادة كمية المعلومات بالتقارير المالية
			37.7 %	46.2 %	13.1 %	3.1%	0.0%	
اوافق	1.013	4.11	55	49	15	7	4	تخفيض تكاليف نشر المعلومات المحاسبية
			42.3 %	37.7 %	11.5 %	5.4%	3.1%	
اوافق بشدة	.792	4.29	59	55	12	3	1	سهولة اجراء المقارنات
			45.4 %	42.3 %	9.2%	2.3%	0.8%	
اوافق بشدة	.677	4.23	45	73	9	3	0	توفير أدوات بحث مساعدة لاستخدام المعلومات
			34.6 %	56.2 %	6.9%	2.3%	0.0%	
اوافق	.755	4.27	54	62	9	5	0	سهولة الوصول للمعلومات

المحاسبية المطلوبة	0.0%	3.8%	6.9%	47.7%	41.5%		بشدة
تنويع وسائل عرض المعلومات المحاسبية	0	4	16	63	47	4.18	وافق
	0.0%	3.1%	12.3%	48.5%	36.2%	.762	
امكانية التفاعل بين الإدارة والمستخدمين	3	5	14	59	49	4.12	وافق
	2.3%	3.8%	10.8%	45.4%	37.7%	.915	
تعدد لغات نشر التقارير المالية	2	9	22	44	53	4.05	وافق
	1.5%	6.9%	16.9%	33.8%	40.8%	.999	
التواصل المستمر مع كافة الأطراف ذات العلاقة	0	4	20	64	42	4.11	وافق
	0.0%	3.1%	15.4%	49.2%	32.3%	.770	
الاستقلالية في عملية نقل وتوصيل المعلومات للمستخدمين	0	9	18	58	45	4.07	وافق
	0.0%	6.9%	13.8%	44.6%	34.6%	.873	
النشر الالكتروني للبيانات المالية	11	68	192	762	657	4.18	وافق
	.7%	4.0%	11.4%	45.1%	38.9%	.563	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2020م

يتبين من الجدول (3) الخاص بنتائج المحور الأول (النشر الالكتروني للبيانات المالية) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.18) أي موافقون حسب مقياس ليكارت الخماسي . اي ان غالبية المبحوثين موافقون على ما جاء بعبارات المحور الأول النشر الالكتروني للبيانات المالية.

التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني: عدم تماثل المعلومات المحاسبية

جدول (4) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثاني

العبارة	لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
دراية مستخدمي التقارير المالية بمحتواها	2	3	15	61	49	4.17	.837	وافق
	1.5%	2.3%	11.5%	46.9%	37.7%			
مراعاة فئة معينة عند إعداد التقارير المالية	0	10	19	58	43	4.03	.889	وافق
	0.0%	7.7%	14.6%	44.6%	33.1%			
استحواذ مجلس الإدارة على نسبة أكبر في رأس مال الشركة	0	7	21	53	49	4.11	.865	وافق
	0.0%	5.4%	16.2%	40.8%	37.7%			
اعتماد نظام الحوافز الإدارية على الأرباح السنوية	2	4	12	75	37	4.08	.798	وافق
	1.5%	3.1%	9.2%	57.7%	28.5%			
تباين توقيت نشر التقارير المالية	0	8	14	64	44	4.11	.828	وافق
	0.0%	6.2%	10.8%	49.2%	33.8%			
انخفاض نسبة التداول للأوراق المالية	3	3	29	61	34	3.92	.886	وافق
	2.3%	2.3%	22.3%	46.9%	26.2%			
تفسير محتوى التقارير المالية بواسطة المحللين الماليين	2	4	17	68	39	4.06	.833	وافق
	1.5%	3.1%	13.1%	52.3%	30.0%			
كفاية المعلومات المطلوبة من قبل صغار المستثمرين	2	7	27	51	43	3.97	.948	وافق
	1.5%	5.4%	20.8%	39.2%	33.1%			
سهولة تقدير المستثمرين لسعر السهم	1	7	30	51	41	3.95	.914	وافق
	0.8%	5.4%	23.1%	39.2%	31.5%			
ارتفاع أسعار الأسهم الفعلية في	0	9	26	57	38	3.95	.879	وافق

			29.2%	43.8%	20.0%	6.9%	0.0%	سوق المال
وافق	1.001	3.92	42	51	25	9	3	نشر المعلومات المحاسبية بشكل
			32.3%	39.2%	19.2%	6.9%	2.3%	غير تفصيلي
وافق	.802	4.09	44	58	24	4	0	تباين مستويات التأهيل المهني
			33.8%	44.6%	18.5%	3.1%	0.0%	بين معدي ومستخدمي التقارير المالية
وافق	.758	4.19	48	63	15	4	0	حيازة الإدارة للمعلومات
			36.9%	48.5%	11.5%	3.1%	0.0%	المحاسبية ذات الأهمية النسبية
وافق	.557	4.04	551	771	274	79	15	عدم تماثل المعلومات
			32.6%	45.6%	16.2%	4.7%	.9%	المحاسبية

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2020م

يتبين من الجدول (4) الخاص بنتائج المحور الثاني (عدم تماثل المعلومات المحاسبية) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.04) أي موافقون حسب مقياس ليكارت الخماسي أي ان غالبية المبحوثين موافقون على ما جاء بعبارات المحور الثاني عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

عرض ومناقشة نتائج الفرضية:

نصت الفرضية على (توجد علاقة بين النشر الإلكتروني للبيانات المالية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية).

وللتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث يعتبر مقياس لنوعية العلاقة بين متغيرين ، وفي كثير من الدراسات تكون العلاقة بين أكثر من متغيرين هي علاقة اعتماد (انحدار) ويعتبر الانحدار الخطي البسيط من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في قياس العلاقة بين متغيرين على هيئة علاقة دالة، يسمى أحد المتغيرات متغير مستقل وهو المتسبب في تغير المتغير التابع والآخر متغير تابع، وتمثل هذه العلاقة بمعادلة الخط المستقيم .

- تحليل الانحدار بين المتغيرات (النشر الإلكتروني للبيانات المالية وعدم تماثل المعلومات المحاسبية):

جدول (5) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين النشر الالكتروني للبيانات المالية وعدم تماثل المعلومات المحاسبية

معاملات الانحدار	أختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير ر
$\hat{B}_0$	1.795	5.797	0.000
$\hat{B}_1$	.539	7.330	0.000
معامل الارتباط (R)	.544a		
معامل التحديد (R ²)	.296		
أختبار (F)	53.727		النموذج معنوي
$\hat{y} = (2.657) + .361X$			

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2020م

يمكن تفسير نتائج الجدول اعلاه كالآتي:

- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي بين النشر الالكتروني للبيانات المالية كمتغير مستقل وعدم تماثل المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.356).
- بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.127)، هذه القيمة تدل على ان النشر الالكتروني للبيانات المالية كمتغير مستقل يساهم بـ (13%) في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية (المتغير التابع).
- بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الانحدار الخطي البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (18.583) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
- نجد ان ثابت نموذج الانحدار تساوي (2.657) وهي قيمة عدم تماثل المعلومات المحاسبية عندما تكون النشر الالكتروني للبيانات المالية مساوية للصفر (انعدام النشر الالكتروني للبيانات المالية).
- نجد قيمة معلمة النشر الالكتروني للبيانات المالية تساوي (0.361) وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة احصائياً بين النشر الالكتروني للبيانات المالية و عدم تماثل المعلومات المحاسبية

مما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة والتي نصت على أن: (توجد علاقة بين النشر الإلكتروني للبيانات المالية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية)، قد تحققت.

النتائج والتوصيات:

النتائج: توصل الباحثان من خلال نتائج الدراسة الميدانية إلى النتائج الآتية:

- نتائج عامة:

توجد علاقة بين النشر الإلكتروني للبيانات المالية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

- نتائج خاصة:

1/ ضعف الاهتمام بتعليم لغات نشر التقارير الإلكترونية للبيانات المالية لدى العاملين بالمصارف السودانية.
2/ ليس لدى العاملين بالمصارف السودانية معرفة بأهمية دور المعلومات غير المالية في اتخاذ القرارات للأطراف ذات العلاقة.

3/ عدم وجود استقلالية في عملية نقل وتوصيل المعلومات للأطراف المستفيدة.

4/ عدم وجود اهتمام بنشر المعلومات المحاسبية بشكل غير تفصيلي بالمصارف السودانية.

التوصيات: بناء على نتائج الدراسة قدم الباحثان التوصيات التالية:

- توجيه اهتمام الباحثين والاكاديميين إلى أهمية الافصاح الإلكتروني، وتهيئة بيئة الاعمال السودانية لتلائم مع هذا الاسلوب.
- إجراء المزيد من الدراسات و البحوث العلمية ذات العلاقة للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
- ضرورة الإهتمام بالاستقلالية في عملية نقل وتوصيل المعلومات للأطراف المستفيدة.
- الزام الشركات بنشر كل المعلومات التفصيلية في المواقع الإلكترونية لها وذلك لمساعدة المستثمرين في اتخاذ القرارات، وضمان التكافؤ في نشر تلك المعلومات.
- ضرورة قيام مجلس المعايير المحاسبية بالسودان بإصدار قواعد للنشر الإلكتروني الفعال.
- توضيح دور المعلومات غير المالية في عملية اتخاذ القرار للأطراف ذات العلاقة بالمصارف السودانية.
- ضرورة الاهتمام بتعليم لغات النشر الإلكتروني للبيانات المالية وذلك لتحقيق اعلى فائدة ممكنة من التقارير المالية المنشورة.

المصادر والمراجع

المراجع العربية:

المجلات العلمية والدوريات:

- الدباغ، احمد وجيه، انصاف محمود دلال، دور الافصاح الإلكتروني في تحقيق السوق المالي الكفؤ، (العراق: مجلة تنمية الرافدين، 2013م) ص 146.
- بريمة، عصام السيد، كافي، محمد عبيد، 2021م، دور التخصص القطاعي للمراجع الخارجي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (الجزائر: المركز الجامعي، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، المجلد الرابع، العدد الأول).
- توفيق، محمد شريف، 2001م، التوزيع الإلكتروني لمعلومات تقارير الأعمال ومدى الحاجة لتنظيم جانبه المالي، (المملكة العربية السعودية: معهد الإدارة العامة، مجلة الإدارة العامة، المجلد الواحد وأربعون، العدد الأول)، ص ص120-121.
- حسين، اسعد مبارك، عجيب، بشير بكري، 2018م، أثر خصائص لجنة المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (مصر: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد الاثنان وعشرون، العدد الثاني).
- رشوان، عبدالرحمن محمد سليمان، 2017م، قياس أثر الممارسات المحاسبية الخاطئة لظاهرة عدم تماثل المعلومات وانعكاساته على جودة الارباح المحاسبية، (الجزائر: المركز الجامعي لتامنغست، معهد الحقوق، مجلة الاجتهاد، العدد الحادي عشر)، ص 413.
- السليم، فيصل زماط حسن، 2006م، مقومات الإفصاح الإلكتروني وأهميته في قرارات الإستثمار، (بغداد: الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الواحد وستون)، ص 99.
- عبدالملك، أحمد رجب، 2001م، دور حوكمة الشركات في تحديد السعر العادل للأسهم في سوق الأوراق المالية، (مصر: جامعة الإسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد الخامس وأربعون، العدد الأول)، ص 22
- عفيفي، هلال عبد الفتاح، 2008م، محددات نشر التقارير المالية على الإنترنت في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، (مصر: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، المجلد الثلاثون، العدد الثاني)، ص 274.
- علي، صالح حامد محمد، 2014م، مدى فاعلية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (السودان: جامعة النيلين، كلية التجارة والدراسات الإقتصادية، المجلية العلمية، المجلد الثاني، العدد الرابع)، ص ص 35.

- عوض، أمال محمد محمد، 2011م. تحليل العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية وظاهرة عدم تماثل المعلومات وأثرهما على تكلفة رأس المال، (مصر: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثاني)، ص 19.
- غنيم، محمود رجب يس، 2013م، دور الإفصاح الإلكتروني في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاس ذلك على كفاءة سوق رأس المال المصري، (مصر: جامعة بنها، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد الأول)، ص 61.
- محمد، ريباز محمد حسين، 2017م، الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (العراق: جامعة تكريت، كلية الاداره والاقتصاد، مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الأول، العدد السابع وثلاثون).
- محمد، عادل عبد الرحمن أحمد، 2003م، دراسة تحليلية لأثر النشر الإلكتروني للبيانات والتجارة الإلكترونية على طبيعة عملية المراجعة ومسئولية المراجع، (مصر: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد الثاني)، ص 102.
- مصطفى، عادل عبد الفتاح، 2011م، أثر آليات حوكمة الشركات علي الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية المنشورة، (مصر: جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، المجلد الثاني، العدد الثاني)، ص 390.
- الشنطاوي، حسن محمود، 2018م، دور الافصاح المحاسبي الالكتروني في تحسين جودة التقارير المالية وتقليص فجوة عدم تماثل المعلومات في بيئة الاعمال الأردنية، (الاردن: مركز رفاد للدراسات والابحاث، المجلد الخامس، العدد الثالث)، ص 294.
- العريبي، عصام ويوسف قرطالي، 2016م، أثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على منفعة المعلومات المحاسبية، (العراق: جامعة البعث، مجلة جامعة البعث، المجلد الثامن وثلاثون، العدد الرابع وثلاثون)، ص 49.

الرسائل الجامعية:

- عبدالحليم، وائل عبدالحليم عوض، 2019م، العلاقة بين مستوى الافصاح الالكتروني للتقارير المالية وعدم تماثل المعلومات في الشركات المقيده بالبورصة المصرية، (مصر: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، رساله مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة منشوره).

- منصور، شويكار محمد ناجي فؤاد، 2015م، قياس وتفسير العلاقة بين السياسات المحاسبية المتبعة وجودة الأرباح وانعكاساتها على أسعار الأوراق المالية، (مصر: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة)، ص 96.
المراجع باللغة الانجليزية:

-Richardson V.j.,1998 " **Information Asymmetry and Earnings Management**"
some Evidence university Of Kansas, p 7.

-Stephen B., Stephen A. Hillegist., and Kin lo.,2008 "**The Effect Of earnings surprise on Information asymmetry**" , journal of accounting and economics forthcoming, pp: 9-10.