

"مدخل مقترح لتخفيض مخاطر الإفصاح السردي للحد من

ممارسات الإنطباع التنظيمي لمنشآت الأعمال"

(دراسة اختبارية)

بحث مستخلص من رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد

عوض عوض علي محمد سليم

معيد المحاسبة بالمعهد العالي للعلوم التجارية

والحاسب الآلي بالعريش

إشراف

الدكتور

هادي محسن السيد دعيه

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة- جامعة بورسعيد

الدكتور

صابر حسن محمود الغنام

أستاذ م. المحاسبة والمراجعة

رئيس قسم المحاسبة

**A Proposed Approach to Reduce the Risks of the
Narrative Disclosure for Limitation of Organizational
Practices Impression business Facilities**

(Test study)

Search Abstract of Master of Accounting

Awad Awad Ali Mohammed Selim

**Demonstrator of Accounting at the Higher Institute of Commercial Sciences
And computers in El Arish**

supervision

Dr. Saber Hassan Al Ghannam

Assistant Professor of Accounting and Auditing

Head of Accounting Department

Dr. Hadi Mohsen Duaih

Teacher of Accounting and Auditing

Faculty of Commerce, Port Said University

ملخص البحث

هدف البحث إلى معرفة كيفية خفض مخاطر الإفصاح السردي للحد من ممارسات السلبية لإدارة الإنطباع التنظيمي، وقد خلص الباحث في سبيل تحقيق هدف البحث الى عرض ثلاثة مباحث، المبحث الاول بعنوان طبيعة الإفصاح السردي ومخاطره، حيث عرض الباحث طبيعة الإفصاح السردي من حيث المفهوم، الأهمية، تداعيات ظهوره حيث يوفر الإفصاح السردي وسيلة للمنشآت للإفصاح اختيارياً عن العديد من المعلومات غير المالية، كما يساعد في تقليل فجوة عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وأنواع التقارير السردية حيث تساهم في بناء قرار عادل لدي الاطراف الخارجية، كما تساعد التقارير السردية في قابلية التقارير للمقارنة بين المنشآت، واخيرا تعرض الباحث لمخاطر الإفصاح السردي حيث تنتج نتيجة عدم وجود إطار عام يحدد شكل وعناصر التقارير السردية، ومن كونه إفصاحاً اختيارياً، ولا يوجد معيار محاسبي ينظم عملية الإفصاح، لذلك تظهر ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي في الإفصاحات السردية.

المبحث الثاني إدارة الإنطباع التنظيمي وعلاقته بالإفصاح السردي وعرض فيه الباحث فلسفة إدارة الإنطباع التنظيمي في الإفصاحات السردية من حيث مفهوم إدارة الإنطباع التنظيمي، ودوافع وإستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي حيث توجد ثلاثة دوافع رئيسية تتمثل في تعظيم المنفعة الإقتصادية، الوجود الاجتماعي، تعزيز الأداء، في حين إستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي تتمثل في سبعة إستراتيجيات الأولى في إسناد النتائج التنظيمية الإيجابية للعوامل الداخلية والنتائج السلبية للعوامل الخارجية، بينما الست إستراتيجيات المتبقية لإخفاء الأخبار السيئة.

بينما المبحث الثالث تناول الباحث فيه المدخل المحاسبي المقترح لتخفيض مخاطر الإفصاح السردي بهدف تجنب ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي من حيث المقومات، الأهداف، الآليات التي تعتمد على أسلوب تحليل المحتوى النصي لكشف الممارسات السيئة لإدارة الإنطباع التنظيمي، كما تعتمد التركيز على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملائمة، الموثوقية، النزاهة، الحياد، الحكمة).

الكلمات المفتاحية:

الإفصاح السردي- مخاطر الإفصاح السردي- إدارة الإنطباع التنظيمي- أسلوب تحليل المحتوى- خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract

The research aims at finding out how to reduce the risks of narrative disclosure to reduce negative practices to manage the organizational impression. In order to achieve the objective of the research, the researcher concluded by presenting three topics. The first topic is the nature of the narrative disclosure and its risks. The researcher presented the nature of narrative disclosure in terms of concept, The implications of its appearance, where narrative disclosure provides a means for enterprises to voluntarily disclose many non-financial information, types of narrative reports, contributes to the building of fair decision by external parties, The researcher is exposed to the risks of narrative disclosure, which results from the absence of a general framework that defines the form and elements of narrative reports, voluntary disclosure.

The second part is the management of the organizational impression and its relation to the narrative disclosure. The researcher presented the philosophy of managing the organizational impression in narrative disclosures in terms of the concept of management of the organizational impression and the motives and strategies of managing the organizational impression, where there are three main motives of maximizing economic benefit, social presence and performance enhancement. Management Organizational Impression The first seven strategies are to assign positive organizational results to internal factors and negative outcomes of external factors, while the remaining six strategies to hide bad news.

The third part deals with the proposed accounting approach to reduce the risks of narrative disclosure in order to avoid organizational impression management practices in terms of elements, objectives, mechanisms that rely on the method of analysis of the text content to detect bad practices to manage the organizational impression. The focus also depends on the specific characteristics of accounting information.

key words:

Narrative disclosure - Narrative disclosure risk - organizational impression management - content analysis method - quality characteristics of accounting information.

المقدمه:

تعتبر التقارير المالية عين متخذ القرار على المنشأة فهي تمثل مرآه عن حقيقة وضع المنشأة ولكنها تمثل أرقام إجمالية في بعض الاحيان لا تكفي حاجات مستخدميها نظرا لحاجتهم الى تفسيرها وتوضيح الجوانب غير المالية المتعلقة بها لأنها تؤثر علي إنطباع متخذ القرار وبالأخص القرارات المتعلقة بالتمويل التي تقدمها البنوك للمنشآت أو سوق المال وأيضا علي قرار الاستثمار بالنسبة لأصحاب الأموال الراغبون في دخول عالم الأسهم والسندات، كما أن إنطباع المستثمر عند إخفاء أي معلومة بقصد أو دون قصد أو وجودها بشكل أصم بالقوائم المالية يذبذب قرار استثماره (تمويله) ومن هنا يأتي دور الإفصاح السردي كأحد أحدث الأدوات التي تجعل الرؤية سليمة للأطراف الخارجية المهمة بالمنشأة.

ومن ناحية أخرى يستخدم الافراد والمنشآت تكتيكات متنوعة من الاتصال لإنشاء صورة ايجابية بحيث تخلق انطباعات جيدة من خلال أدوات الاتصال المختلفة، كالاتصال الشخصي أو التقارير السنوية والنشرات الصحفية، والإعلانات، والمواقع على شبكة الإنترنت ورعاية الأحداث الخاصة (البعد الاجتماعي)، وبوجه عام تتم إدارة الإنطباع التنظيمي في اتجاهين، الأول يعزز الصور الإيجابية والثاني يحد من وجود صورة سلبية أو يعمل على إصلاح الأضرار التي لحقت بصورتها، ويعتبر تقديم المعلومات الصادقة عن المنشأة وتوضيح أوجه التميز والانجازات والقدرات أحد التكتيكات المباشرة لإدارة الإنطباع التنظيمي مقابل التكتيكات غير المباشرة التي تعمل على إثبات ما هو عكس الصورة السلبية، وترجع نشأة مفهوم إدارة الانطباع في علم النفس الاجتماعي حيث يعمل علي "دراسة كيفية تقديم الأفراد أنفسهم للآخرين.

وأظهرت البحوث المحاسبية^[1] مفهوم إدارة الإنطباع التنظيمي في تقارير المنشآت عند تفسير الإفصاحات السردية من قبل الإدارة، وبالتالي فإن تلك المعلومات تستخدم بطريقة تهدف إلى تشويه تصورات القراء عن إنجازات المنشآت، لذلك فإن المنظور السائد حول إدارة الانطباع التنظيمي في إفصاح المنشآت من النظريات القائمة على التكلفة/العائد، وخاصة نظرية الوكالة القائمة علي العلاقة بين المديرين والمستثمرين والتي تتسم بالالتزامات التعاقدية وتعظيم المنافع، حيث ان كلا المديرين يعتبرون المستثمرين صانعي قرار عقلانيين ومهتمون بالذات، حيث من المفترض أن تتوافق عملية صنع القرار مع النماذج الرياضية مما ينظر إلى الدوافع بشكل حاسم من الناحية النفعية، ويتم اتخاذ القرارات وخاصة القرارات الاستثمارية على أساس حساب التكاليف والفوائد، والاستجابة للمدخلات من خارج البيئة، حيث أن المديرين يعملون "في بيئة فيها أجورهم وترتبط الثروة بالأداء المالي للمنظمات التي توظفهم، حيث لدى الإدارات حوافز اقتصادية للإفصاح عن الرسائل التي تنقل الأداء الجيد الأكثر

وضوحاً من تلك التي تنقل الأداء السيئ "كما ان نظرية الوكالة توفر نظرة ضيقة لإدارة الانطباع لأنها تركز فقط على العلاقة بين المديرين والمستثمرين، كما تركز على التحيز في الإفصاح فيما يتعلق بالأداء المالي للمنظمة، وخصوصاً نظرية التمويل السلوكي التي تستخدم إدارة الانطباع لتأثير علي قرارات المستثمرين وجذب الاستثمارات نحو المنشأة، ونتيجة لذلك سوف يتناول الباحث المباحث الآتية:

المبحث الأول: طبيعة الإفصاح السردى ومخاطره.

المبحث الثاني: فلسفة إدارة الانطباع التنظيمى فى الإفصاحات السردية

المبحث الثالث: المدخل المحاسبى المقترح لتخفيض مخاطر الإفصاح السردى بهدف تجنب ممارسات إدارة الانطباع التنظيمى.

المبحث الأول طبيعة الإفصاح السردى ومخاطره

تمهيد:

يتم الضغط على المنشآت لتكون أكثر شفافية في تقاريرها السنوية، وفي الوقت نفسه ينتقل الأهتمام من الحسابات الرسمية إلى الأقسام السردية، جزئياً استجابة للأهمية المتزايدة للأصول غير الملموسة (رأس المال الفكرى) في الميزانية العمومية[2].

وبالتالى هناك إجماع على أن نموذج الإفصاح عن الأعمال يحتاج إلى التوسع لخدمة احتياجات المعلومات المتغيرة للسوق وتوفير المعلومات اللازمة لتعزيز الشفافية والمساءلة في المنشآت، وفي جميع أنحاء العالم ينظر المنظمون إلى الإفصاحات السردية باعتبارها المفتاح لتحقيق التغيير المطلوب في جودة تقارير المنشآت[3].

ونظراً لما يوفره الإفصاح السردى من رؤية شاملة حول المنشأة للاطراف الخارجية المتعامله معها، ويكشف ما وراء الأرقام المالية من معلومات وصفية تساهم في اتخاذ قرارات الاستثمار الصحيحة ومن ثم الحفاظ علي رؤوس الاموال اذا استخدم بشكل سليم من قبل مديري المنشآت، أما اذا حدث العكس واستخدم بشكل سيء من قبل المديرين فسيشكل الإفصاح السردى ذاته خطراً علي الأطراف الخارجية (المستثمرين) المهتمه بالمنظمة، حيث انه سيعطي وضع غير حقيقى عن المنشأة موضع الاستثمار، ونتيجة لذلك سوف يتناول الباحث النقاط الآتية:

أولاً: طبيعة الإفصاح السردى.

ثانياً: أنواع التقارير السردية.

ثالثاً: مخاطر الإفصاح السردى.

1/1 طبيعة الإفصاح السردى:

1/1/1 مفهوم الإفصاح السردى:

يرى مجلس معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standard Borad أن الإفصاح السردى يمثل الوسيلة التي تحدث توحيد بين التقارير المالية، وهذا النوع من التوجه يعد شرط ضمان لقابلية التقارير للمقارنة[4].

وعرفت دراسة (ميهاب صلاح، 2014) الإفصاح السردى على أنه الإفصاح خارج نطاق القوائم المالية والايضاحات المتممة أي ذلك الجزء الذي يتناول المعلومات غير المالية والمرتبطة بطبيعة عمل المنشأة وتقارير مجلس الإدارة، حيث يوفر الإفصاح السردى العديد من المعلومات عن البيئة الداخلية للمنشأة مثل المعلومات عن العملاء والموقف التنافسي للمنشأة، مهارات العمالة، نوعية المنتجات، كفاءة الإدارة وغيرها[5].

بينما ترى دراسة (هيثم البسيوني، 2016) أن الإفصاح السردى ما هو الا التوصيف الفعلي للأحداث اللاحقة التي تحدث في أو حول المنشأة والتي يكون لها آثار إيجابية أو سلبية، وبالتالي فإن الإفصاح السردى وفقا لهذه الدراسة ما هو إلا شرح وتفسير ما يحيط بالمنشأة من أحداث داخلية وخارجية في صورة تقارير سردية غير مالية تكون بمثابة شرح وتفسير للعمليات المالية[6].

وأشارت دراسة (Cooper, C.L., et al, 2005) الى الإفصاح السردى بأنه كل ما تحتويه التقارير من سرد للمعلومات عن إنجازات المنشأة، وما يتعلق بالتطورات المستقبلية، بالإضافة الي أنه يقوم بشرح الأحداث وعرضها وتفسيرها ببساطة وسهولة كرسالة الي الأطراف الخارجية[7].

وتشير دراسة (Yekini, L.S., & et al, 2016) إلي أن الإفصاح السردى هو مجموعة الإفصاحات النوعية داخل التقارير السنوية، إعلانات الأرباح، النشرات الصحفية، ووسائل الإعلام والتواصل الاجتماعي والتي تمثل قناة لنشرات المعلومات[8].

وفي ضوء ما سبق يلاحظ الباحث أن جميع التعاريف السابقة ركزت علي إظهار وتقديم المعلومات الي الأطراف الخارجية بشكل يبين حقيقة الوضع المالي للمنشأة لكي لا تكون هذه المعلومات مضللة للمستخدم وهو الغرض من الإفصاح، لذلك فإن السرد المحاسبي يتمثل في كل معلومة لم ترد في القوائم المالية والايضاحات المتممة مالية كانت أو غير مالية (وصفيه) والتي تؤثر بشكل مباشر او غير مباشر علي المعلومات المالية التي تساعد في فهم وتفسير طبيعة الأعمال وتجعل الرؤية سليمة حول المنشأة موضع الاستثمار.

2/1/1 أهمية الإفصاح السردية: ترجع أهمية الإفصاح السردية في مجال إفصاحات الشركات الى العديد من النقاط أهمها:

1- يعتبر مكمل لرؤية المعلومات حول المنشأة بما يوفره من معلومات ذات أهمية للاطراف الخارجية (المساهمين، المستثمرين، المحللين الماليين) من اجل اتخاذ القرارات السليمة.

2- الإفصاح السردية الذي يكمل التقارير المالية أمر ضروري لتوفير صورة أكثر اكتمالاً في إفصاحات المنشآت، لأن الإفصاح المالي التقليدي غير قادر بشكل متزايد على الحصول على قيمة الأصول غير الملموسة مثل الملكية الفكرية وقيمة العلامة التجارية، ولاء العملاء ، الخ^[9].

3- يعمل الإفصاح السردية على تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية^[10].

4- يساعد الإفصاح السردية مستخدمي القوائم المالية في التأكد من أن المعلومات المالية تعبر بصدق عن الظاهرة التي تم عرضها، وذلك من خلال عرض جميع التقارير التي تتعلق بالشركة ومنها تقارير (الاستدامة ، البيئية ، الاستراتيجية ، الحوكمة ، المسؤولية الاجتماعية).

5- يعد مصدر أساسي للمحللين الماليين وخاصة في المنشآت عالية النمو ذات مخاطر منخفضة^[11].

6- يعمل علي انخفاض درجة التشتت في تنبؤات المحللين الماليين نتيجة التوسع في استخدام المعلومات غير المالية عند إجراء التحليلات الخاصة بهم.

7- يعد الإفصاح السردية مؤشراً حيوياً للأصول المعرفية (رأس المال الفكري).

8- المعلومات الموجه نحو المستقبل في التقارير السردية توفر معلومات ذات قيمة للمستثمرين مما يحسن من قدرة المستثمرين على تحسين توقعاتهم حول إختلافات الأرباح في المستقبل^[12].

9- تخفيض الفجوة الكبيرة للمعلومات التي لا تدرج بالقوائم المالية والإيضاحات المتممه^[13].

3/1/1 تداعيات ظهور الإفصاح السردية:

1- ضعف قدرة الإفصاح التقليدي (القوائم المالية) رغم جهود تطويره علي الوفاء وحده بالمعلومات التي يرغب الاطراف الخارجيه في معرفتها عند تقييم الوضع الحقيقي للمنشأة موضع الاستثمار^[14].

2- توفير المعلومات غير الماليه (الوصفيه) مهمه صعبه وتمثل احد اهم التحديات لمهنة المحاسبية.

3- إهتمام الإفصاح السردية بالمعلومات الموثوقة والشاملة عن الآثار الاجتماعية، والبيئية، والاقتصادية، والاصول غير الملموسة، رأس المال الفكري.

4- عدم وجود معيار او اطار محاسبي يشمل الإفصاح السردى ويحدد عناصره رغم صدور قرار وزير الاستثمار رقم(110 لسنة 2015) بتطوير المعايير المصرية لتلبية متطلبات بيئة العمل الحديثة والتطور الهائل في سرعة انتقال المعلومات المالية وغير المالية.

2/1 أنواع التقارير السردية:

أصبح من الضروري وجود بديل للإفصاح التقليدي بحيث يكون أشمل وأوسع في نطاق العرض والإفصاح، حيث لم يعد الإفصاح عن البيانات داخل القوائم المالية يفي باحتياجات الأطراف الخارجية، لذلك لابد من وجود بديل يعمل على شرح وتفسير البيانات المالية وغير المالية في صورة تقارير سردية تتمثل في:

1/2/1 تقرير الإدارة: وتعرف تقارير الادارة السنوية بأنها تقارير متكاملة تهدف إلى تقديم صورة عادلة عن موقف وتطور أداء المنشآت من خلال تغطية مختلف أبعاد الأداء المالي وغير المالي^[15].

2/2/1 تقارير الإفصاح عن رأس المال الفكري: ولقد مرت معلومات المحاسبة المالية عبر العديد من التحولات النموذجية والتي تنتقل بشكل ملحوظ من الإفصاح عن المعلومات المالية الأساسية إلى إتجاه الإفصاح عن معلومات إضافية حول الموارد التي لم يتم الإفصاح عنها في البيانات المالية مثل رأس المال الفكري القادر على توليد الأرباح المستقبلية^[16]، حيث يمثل رأس المال الفكري كل ما يتولد داخل المنشأة من قيمة كامنة ناتجة عن مقومات غير مادية تعتمد على العقول البشرية المبدعة والمنظمة والإجراءات المتبعة في المنظمة.

3/2/1 تقارير الإفصاح السردى عن المسؤولية الاجتماعية للشركات: تدرك المنظمات اليوم أنه ليس من المهم فقط المشاركة في المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) ، ولكن من المهم أيضاً على حد سواء ضمان نقل المعلومات حول المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى الجماهير^[17].

4/2/1 التقارير السردية المتعلقة بأداء التنمية المستدامة: تقرير الاستدامة مصطلح واسع يستخدم لوصف قيام المنشأة بالإفصاح عن أدائها الاقتصادي والبيئي والاجتماعي، وهو يحقق مجموعة من الفوائد أهمها إظهار الشفافية، وتعزيز السمعة، وتحقيق التحسين المستمر.

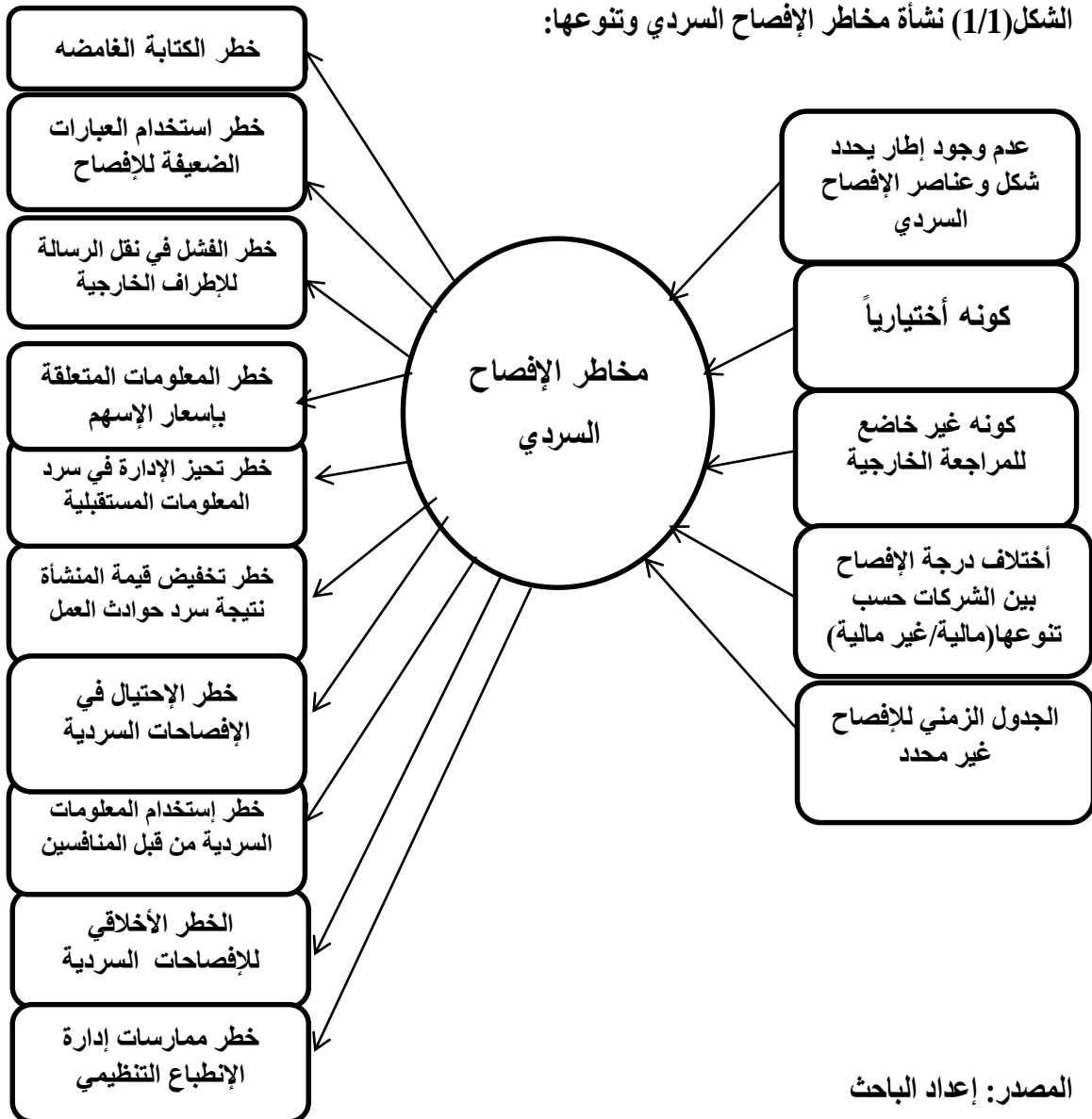
5/2/1 الإفصاح السردى عبر التقارير المتكاملة: يعرف المجلس الدولي للتقارير المتكاملة international integrated Reporting Council(IIRC) التقارير المتكاملة علي انها رسالة مختصرة حول كيفية توظيف استراتيجية المنشأة وحوكمتها وأدائها ورؤيتها في أطار البيئة الخارجية بحيث تؤدي الي خلق القيمة علي المدى القصير والمتوسط وطويل الاجل^[18].

6/2/1 الإفصاح السردي للمعلومات عبر الإنترنت: يعرف بأنه أحد أنواع الإفصاح الاختياري عن المعلومات للجمهور بواسطة الأنترنت، حيث أصبح الأنترنت مصدراً رئيسياً للمعلومات التجارية.

7/2/1 تقرير الإفصاح السردي عن المخاطر: يعرف التقرير السردي عن المخاطر بأنه تقرير وصفي يعرض معلومات حول المخاطر التي تواجه المنشأة سواء كانت تشغيلية أو رأسمالية لزيادة وعي المستثمرين حول بيئة المنشأة وما يواجهها من أخطار.

3/1 مخاطر الإفصاح السردي (Risks of narrative disclosure): على الرغم من إن الإفصاح السردي يوفر وسيلة جيدة لجعل الرؤية سليمة حول وضع المنشأة الحقيقي ومن ثم اتخاذ قرارات الاستثمار الأفضل من قبل المستثمرين إلا أنه قد يستخدم بشكل سيء من قبل المديرين لتعزيز ادانهم وتحسينه أمام الاطراف الخارجية، مما يسبب مجموعة من المخاطر، يوضحها الشكل التالي:

الشكل (1/1) نشأة مخاطر الإفصاح السردي وتنوعها:



المصدر: إعداد الباحث

تتنوع مخاطر الإفصاح السردي فمنها من يهدف الي تضليل أصحاب المصالح لجذب استثمارتهم للمنشأة أو لتحسين موقف المديرين تجاه المساهمين(نظرية الوكالة) وفي الحالتين فإن هذه المخاطر تضعف موقف الإفصاح السردي من كونه أداه مهمه لتوضيح الرؤية حول المنشأة الي جعله خطراً علي المنشأة ذاتها لأنخفاض ثقة الأطراف الخارجية اذا كانت الإفصاحات تحتوي علي أياً من انواع التضليل والتحيز الذاتي

خلاصة المبحث الاول

قام الباحث في هذا المبحث ببيان طبيعة الإفصاح السردي من حيث المفهوم واهميته للإطراف الخارجية، وتداعيات ظهوره حيث يوفر الإفصاح السردي وسيلة للمنشآت للإفصاح اختيارياً عن العديد من المعلومات غير المالية للإطراف الخارجية ذات العلاقة بالمنشأة، كما يساعد في تقليل فجوة عدم تماثل المعلومات المحاسبية، أنواع التقارير السردية (التقرير السنوي، رأس المال الفكري، المسؤولية الاجتماعية، التنمية المستدامة، ...الخ) حيث تساهم في بناء قرار عادل لدي الاطراف الخارجية عند الاستثمار/التمويل، كما تساعد التقارير السردية في قابلية التقارير للمقارنة بين المنشآت، واخيرا تعرض الباحث لمخاطر الافصاح السردي حيث تنتج نتيجة عدم وجود إطار عام يحدد شكل وعناصر التقارير السردية، ومن كونه إفصاحاً اختيارياً، ولا يوجد معيار محاسبي ينظم عملية الإفصاح، لذلك تظهر ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي في الإفصاحات السردية.

المبحث الثاني: فلسفة إدارة الإنطباع التنظيمي في الإفصاحات السردية

تمهيد:

يوفر الإفصاح السردي وسيلة للشركات للإفصاح اختيارياً من خلال القنوات الرسمية أو غير الرسمية، وبالتالي يوفر وسيلة اتصال فريدة لشركات مصممة لاستنباط ردود من القراء مثل شراء المزيد من الأسهم أو إقراض المزيد من الأموال أو الامتناع عن بيع الأسهم الحالية أو دعم الإدارة، وبما أن إدارات الشركات لديها الخيار في تحديد محتوى الإفصاح ونمطه، فيمكنها استخدام قناة الاتصال هذه لتوفير معلومات محددة للتأثير على مجموعة كبيرة من مستخدمي المعلومات الخارجيين أو التلاعب بها أو التصرف انتهازياً لإضعاف قدرة مستخدمي المعلومات الخارجيين على اتخاذ قرارات عقلانية[19]، وبناءً علي ما تقدم سيتناول الباحث في هذا المبحث مايلي :

أولاً: التعريف بإدارة الإنطباع التنظيمي.

ثانياً: دوافع وإستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي.

1/2 التعريف بإدارة الإنطباع التنظيمي: تعددت الدراسات التي تناولت مفهوم إدارة الإنطباع التنظيمي لعل أهمها يلي:

أشارت دراسة (Brennan, N.M., et al., 2009) الي أن إدارة الإنطباع لها أصول في أدب علم النفس ومصطلح " إدارة الانطباع التنظيمي" يشير إلى العملية التي يحاول المديرين من خلالها السيطرة على إنطباعات الجمهور(المستثمرين) في تقارير المنشآت[20].

وعرفت دراسة (Boateng, H.,& Abdul-Hamid, I. K., 2017) إدارة الإنطباع التنظيمي بأنها الجهود التي تبذلها المنشأة لإنشاء صورة أو الإحتفاظ بها أو حمايتها أو تغييرها بأي شكل من الأشكال من قبل الجمهور مستهدف[21].

وعرفت دراسة (Wang, J., 2016) إدارة الانطباع التنظيمي علي انها عملية أو أداة لمساعدة المنشآت علي سد الفجوة بين الوضع الحقيقي والحالة المرغوبة[22].

ومما سبق يعرف الباحث إدارة الإنطباع التنظيمي بأنها الادارة المسؤولة عن الأختلاف بين المعلومات التي ترغب المنشأة في الإفصاح عنها وبين ما هو واقع بالفعل من أجل تحسين صورتها لدي المتعاملين معها(الاطراف الخارجية) وليس هذا فحسب بل يمتد المفهوم الذي توصل اليه الباحث الي داخل المنشأة ذاتها حيث يقوم المديرين بخلق أو أنشاء صورة لانفسهم في تصورات رؤسيتهم.

2/2 دوافع وإستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي:

1/2/2 دوافع إدارة الإنطباع التنظيمي: توجد ثلاثة دوافع رئيسية لمشاركة المديرين في إدارة الإنطباع التنظيمي تتمثل في[23]:

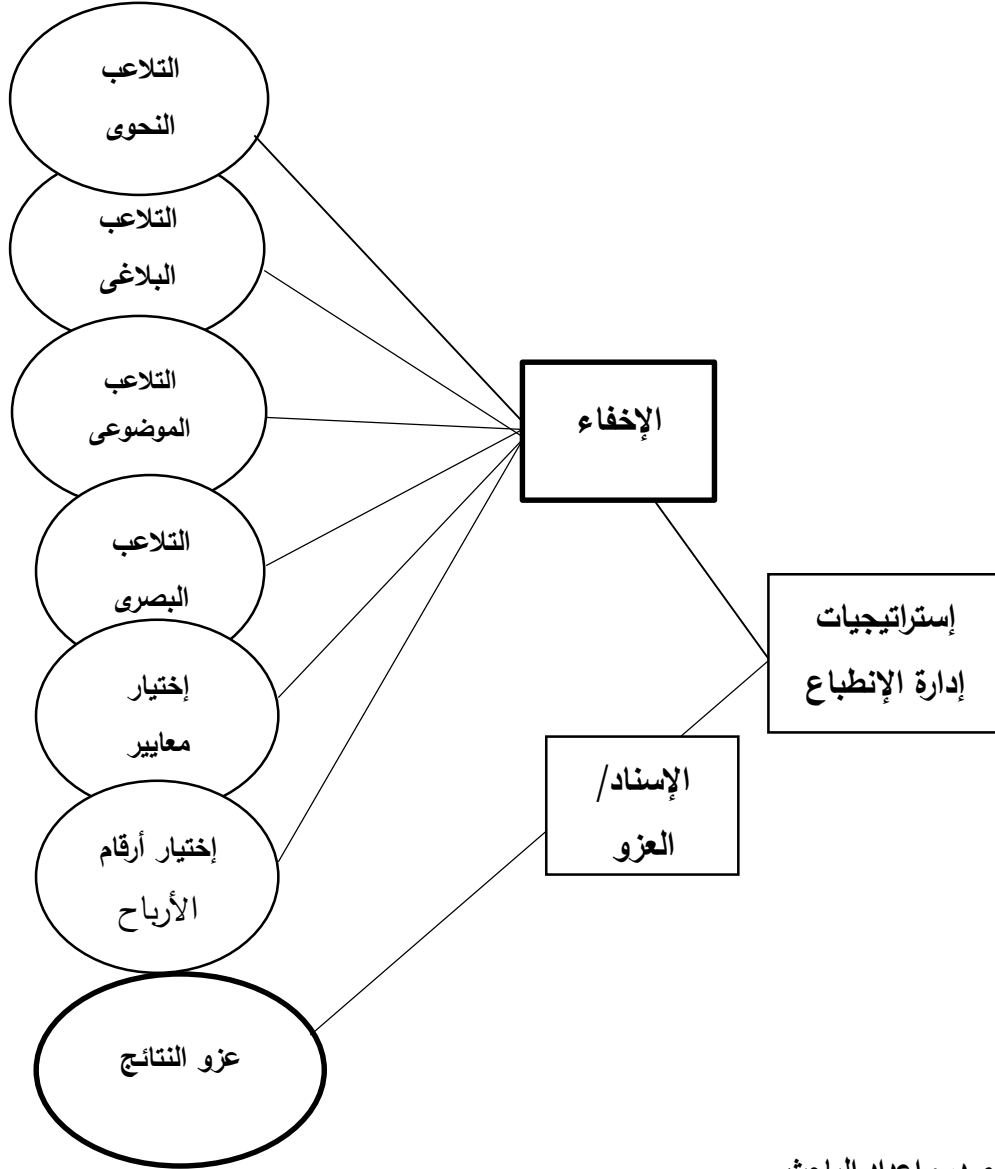
1/1/2/2 تعظيم المنفعة الإقتصادية: حيث يفترض أن دوافع المديرين عن توفير الإفصاحات السردية والانخراط في إدارة الانطباع ودوافع المستثمرين للعمل على المعلومات المقدمة تدفعها تعظيم المنفعة، أي زيادة التعويض في شكل الرواتب و مكافآت للإدارة والتدفقات النقدية المستقبلية للمستثمرين.

2/1/2/2 المسؤولية المجتمعية: قد يكون دافع المديرين وراء إدارة إنطباع "الوجود الاجتماعي" لمواجهة الآثار السلبية المحتملة من خلال التحكم في تصورات الجماهير التنظيمية لتفادي الانتقادات.

3/1/2/2 تعزيز الأداء: حيث تعتمد إدارة الانطباع على صورة المدير الحالية وكذلك المحتملة في المستقبل، مما قد يقيد إستراتيجيات إدارة الإنطباع المعتمدة الإخفاقات عامة أو قد تسبب الحرج في الانخراط في إدارة الانطباع لمواجهة أو إصلاح الصورة التالفة[24].

2/2/2 إستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي: وتتمثل إستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي في سبعة إستراتيجيات، تتمثل الأولى في إسناد النتائج التنظيمية الإيجابية للعوامل الداخلية والنتائج السلبية للعوامل الخارجية، بينما الست إستراتيجيات المتبقية لإخفاء الأخبار السيئة^[25]. يمكن تلخيص إستراتيجيات إدارة الإنطباع في الشكل التالي:

الشكل (1/2) إستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي:



المصدر: إعداد الباحث

1/2/2/2 إستراتيجيات الإخفاء: هناك ستة إستراتيجيات تستخدم للإخفاء أو للتعتيم علي النحو التالي:

1/1/2/2/2 إستراتيجية التلاعب النصي والنحوي: تعمل هذه الاستراتيجية علي تعقيد النص وجعله أكثر صعوبة عند القراءة مما يسبب تضليلاً للقاريء، وهذا التضليل يمثل تشويشاً في كتابة السرد ويعرف بأنه تقنية تحجب الرسالة المقصودة أو تترك أو تشتت الانتباه أو تثير حيرة القراء، كما أن التعقيد النحوي يجعل النصوص أكثر صعوبة في القراءة ويعتبر ذلك وكيل للتضليل.

2/1/2/2/2 إستراتيجية التلاعب البلاغية: تقوم الإدارة من خلال هذه الإستراتيجية بإخفاء النتائج السلبية باستخدام لغة مقنعة، وتعتمد هذه الاستراتيجية علي فرضية التشويش، حيث تقوم الإدارة باختيارات لغوية صعبة الفهم (إفصاحات بلاغية) لإخفاء الأداء المؤسسي السليبي، ويتضمن التلاعب البلاغي ممارسة خيارات لغوية للتأثير في المعنى، حيث يتم تعريف البلاغة علي أنها فن استخدام اللغة من أجل إقناع الآخرين أو التأثير عليهم[26].

3/1/2/2/2 إستراتيجية التلاعب الموضوعي: تنطوي هذه الإستراتيجية علي قيام المديرين بالتحيز في عرض المعلومات عن طريق عدم الإفصاح عن الأخبار السيئة، أو الإفصاح عنها بدرجة أقل من الأخبار الإيجابية، حيث يحاول المديرين تقديم معلومات عن الاداء بأفضل ما يمكن.

4/1/2/2/2 إستراتيجية التلاعب البصري (المرئي): وتستخدم المنشآت إستراتيجيات إدارة إنطباع تنظيمي متكاملة مثل إدارة محتوى شكل التقرير السردى مثل التلاعب في الواجهة ونمط الخط واللون والرسم البياني وغيرها لتأكيد علي معلومات معينة دون غيرها لجعل التأثير غير المباشر على مشاعر المستثمرين النفسية[27].

5/1/2/2/2 إستراتيجية اختيار معايير مقارنات الأداء: تقوم هذه الاستراتيجية علي الانحياز العددي في الإفصاحات السردية عند مقارنة الاداء، حيث تظهر الاداء الايجابي بشكل مبالغ فيه، وتحاول إخفاء أو تعتيم الأداء السليبي لإضعاف إظهاره، حيث أن الشركات تقدم تحيزاً إيجابياً عن طريق اختيار مقارنات الأداء التي تمكنهم من تصوير الأداء الحالي في أفضل صورة ممكنة.

6/1/2/2/2 إستراتيجية اختيار رقم الأرباح: وتتعلق إستراتيجية إدارة الإنطباع هذه بالإفصاحات العددية وبالتحديد رقم الأرباح وتقوم هذه الإستراتيجية علي الإنتقائية في عرض أرقام الأرباح، حيث يقوم المديرين بإظهار الشركة في أفضل ربحية.

2/2/2/2 إستراتيجية إسناد(عزو) نتائج الأداء: وفقاً لهذه الإستراتيجية يتصرف المديرين بطريقة تخدم الذات، من خلال عزو النتائج التنظيمية الإيجابية إلى العوامل الداخلية (كفاءة الإدارة)، والنتائج التنظيمية السلبية للعوامل الخارجية(من خلال التبرير وتقديم الإعدار)، وإن سبب الفشل يقع علي البيئة المحيطة وليس عليهم.

خلاصة المبحث الثاني

قام الباحث في هذا المبحث بالتعرف على فلسفة إدارة الإنطباع التنظيمي في الإفصاحات السردية، حيث تناول مفهوم إدارة الإنطباع التنظيمي حيث ترجع أصولها الي علم النفس ومصطلح " إدارة الإنطباع التنظيمي" يشير إلى العملية التي يحاول المديرين من خلالها السيطرة على إنطباعات الجمهور(المستثمرين) في تقارير المنشآت، بينما في المحور الثاني في هذا المبحث تناول الباحث دوافع واستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي حيث توجد ثلاثة دوافع رئيسية لمشاركة المديرين في إدارة الإنطباع التنظيمي تتمثل في تعظيم المنفعة الاقتصادية، الوجود الاجتماعي، تعزيز الأداء، في حين إستراتيجيات إدارة الإنطباع التنظيمي تتمثل في سبعة إستراتيجيات الأولى في إسناد النتائج التنظيمية الإيجابية للعوامل الداخلية والنتائج السلبية للعوامل الخارجية، بينما الست إستراتيجيات المتبقية لإخفاء الأخبار السيئة.

المبحث الثالث: المدخل المحاسبي المقترح لتخفيض مخاطر الإفصاح السردى بهدف تجنب ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي

تمهيد:

على مدى السنوات الماضية، كرس الباحثون إهتماماً كبيراً لفهم إدارة الإنطباع في المنشآت، ومعظم بحوث إدارة الإنطباعات هي أرشيفية، والبحث في إعداد منظور يستند في المقام الأول على التحليل النصي، والمشكلة مع البحوث الأرشيفية أنه يجب الإستدلال على عمليات القرار والدوافع الكامنة، هذه المشكلة قد يمكن التغلب عليها من الأبحاث المستقبلية من خلال إستخدام الطرق التي تسمح بالوصول المباشر بشكل أكبر لعملية صنع القرار لدى المؤسسات التنظيمية ودوافعها[28].

لذلك تعرضنا في المبحث السابق للمفاهيم المختلفة لإدارة الإنطباع وإستراتيجياتها والآثار السيئة الناتجة عن ادراة الانطباع (IM) علي التقارير السردية وللحد من هذه الآثار ومن ثم تحسين جودة الإفصاح(تخفيض مخاطر الإفصاح السردى) يقوم الباحث بتناول العناصر الآتية في هذا المبحث:

اولاً:المقومات اللازمة لنجاح المدخل المحاسبي المقترح.

ثانياً:أهداف المدخل المحاسبي المقترح.

ثالثاً:آليات عمل المدخل المحاسبي المقترح.

1/3 المقومات اللازمة لنجاح المدخل المحاسبي المقترح:

- 1- الأهتمام بأسلوب تحليل المحتوى النصي سواء بالطريقة اليدوية او باستخدام برامج الحاسب الآلي .
- 2- التركيز علي خصائص جودة المعلومات المحاسبية من حيث القابلية للقراءة والقابلية للفهم والموثوقية.
- 3- التركيز علي المعلومات المستقبلية، لأن التركيز علي المعلومات التاريخية فقط أقل فائدة لقرارات الاستثمار والتمويل، وفي نفس الوقت تفصح الإدارة عن هذه المعلومات لتخفي الأداء الضعيف للمنشأة
- 4- ضرورة وجود أوتبني إطار لعملية الإفصاح السردى من قبل المنشآت يحدد العناصر وشكل المعلومات السردية التي يجب الإفصاح عنها بدلا من عملية الإفصاح الأختياري لهذه البيانات.
- 5- ضرورة إلزام المنشآت بفترات زمنية محددة لتقديم التقارير السردية للأطراف الخارجية.
- 6- ضرورة خضوع الإفصاحات السردية لعملية المراجعة الخارجية لإضفاء الموثوقية علي نوعية هذه الإفصاحات من قبل المستثمرين والمهتمين بالمنشأة.

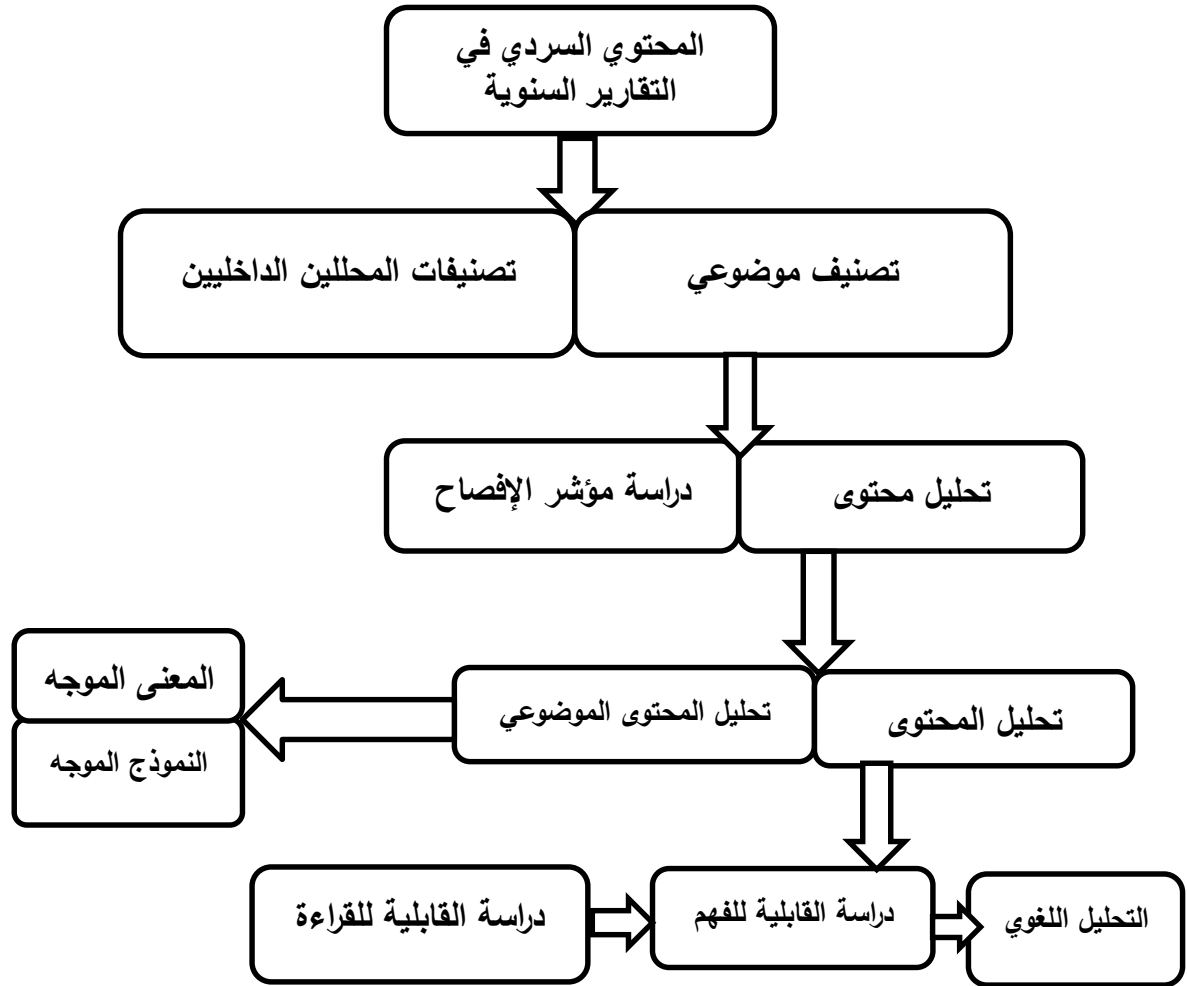
2/3 أهداف المدخل المحاسبي المقترح: يهدف المدخل الي أن:

- 1- النظر الى الجزء السردى من التقارير السنوية كقناة جديدة للمعلومات بدلا من انه وسيلة لإدارة الإنطباع التنظيمي.
- 2- أكتشاف ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي من خلال عملية تحليل المحتوى الإفصاحات السردية.
- 3- بيان الطرق المستخدمة لقياس ممارسات إدارة الإنطباع التنظيمي.
- 4- تحسين الإفصاحات السردية من خلال الحد من الممارسات السيئة لإدارة الإنطباع التنظيمي من خلال آلية تحليل المحتوى، والتركيز علي خصائص المعلومات المحاسبية.
- 5- المفاهيم المقدمة في هذا البحث يمكن إستخدامها من قبل الباحثين في الدراسات المستقبلية كإطار نظري لإبلاغ تفاعلاتهم مع الجهات التنظيمية والجماهير في الدراسات العمل الميدانية .
- 6- إمكانية أتباع الطرق المستخدمة لقياس ممارسات إدارة الإنطباع من خلال تحليل محتوى البيانات الصحفية السنوية، حيث إن عناصر الإفصاح المختارة في آليات الإفصاح هامة نظرا لنشرها على نطاق أوسع في وسائل الإعلام وتم اختيارهم لعدد من الأسباب: (1) تصدر معظم المنشآت المدرجة في البورصة مثل هذه الإفصاحات من خلال الصحف، (2) إن المحتوى المنشور صحفيا أكثر قابلية للمقارنة

فيما يتعلق بالمحتوى المقدم نظراً لتوافر هدف مشترك (الإعلان عن النتائج السنوية)، (3) بعض مقاييس ادارة الانطباع تتطلب رقم أداء، ومن المتوقع أن تظهر أرقام الأداء في البيانات المنشورة من قبل المنشآت صحفياً (مقارنات الاداء) بدلاً من الضغط عليها نتيجة إصدارات تعلن عن أداء المنشآت الأخرى

3/3 آليات عمل المدخل: تتمثل آليات عمل المدخل في عمليات تحليل المحتوى السردى، والتركيز علي الخصائص النوعية للمعلومات السردية المحاسبية من أجل تحسين عملية الإفصاح.

1/3/3 تحليل المحتوى السردى: ويوضح الشكل(1/3) التالي آلية /اسلوب تحليل المحتوى



المصدر: إعداد الباحث

تحليل المحتوى هو تقنية اجتماعية متطورة "الجمع وتحليل" محتوى النص " اي انه تقنية البحث لجعل الاستدلالات القابلة للتكرار وصالحة من البيانات إلى سياقها، تم استخدام تحليلات المحتوى بشكل متكرر في العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية، ولكنها نادرة نسبياً في مجال البحوث المحاسبية، مقارنة

مع أنواع أخرى من التقييمات العلمية، فإن السمة المميزة لتحليلات المحتوى تتمثل في كونها غير ظاهرة ، حيث يمكن تقييم المستندات(الأفصاحات السردية) دون علم المتصل(مصدر الأفصاحات).

ويلاحظ الباحث وفقا لما سبق ان هناك نوعان من مجموعات فرعية من تحليل المحتوى: التحليل الموضوعي والتحليل النحوي:

يحدد التحليل الموضوعي اتجاهات أو فئات محتوى معينة من النص ثم يرسم الاستدلالات منها، بينما التحليل النحوي ومن ناحية أخرى يحدد مراكز صعوبة القراءة وفهم الرسالة النصية.

أن التحليل الموضوعي ينظر إلى "لماذا يتم كتابة السرد" ، والذي يركز على الجانب اللفظي من الإفصاحات السردية، وفي شروط التحليل النحوي فإنه يتم التركيز على تقييم جوانب "كيفية كتابة السرد المحاسبي"، وبغض النظر عن المجموعات الفرعية المستخدمة، فإنها تتطلب تفسيراً وتسجيلاً من البيانات السردية المصنفة من خلال هذه الإجراءات و مستويات عالية من الصلاحية و الموثوقية المطلوبة لإثبات صحة و موثوقية تحليل المحتوى:

1/1/3/3 تحليل المحتوى الموضوعي: حيث تختلف وحدات التسجيل (وحدات النص) مع أشكال مختلفة من تحليل محتوى، ووحدات التسجيل هي "الموضوعات" ، تليها "الكلمات"، بناء على النصين المختلفين للوحدات، ويمكن تصنيف تحليل المحتوى الموضوعي إلى فئتين: معنى التحليل الموجه (ذاتي)، والذي يعتمد على متغير المظهر (الشكل)، وتشكيل التحليل (موضوعي) موجه ، والذي يستند إلى متغير الكلمة.

ويلاحظ الباحث أن التحليل الموجه (ذاتي) يركز على تحليل المواضيع الأساسية في النصوص قيد التحليل" حيث تحتاج إلى مواصفات مسبقة للفئات والأحكام، وبالإضافة لذلك تشير مجموعات الموضوع الي الكلمات ذات المعاني المختلفة أو الدلالات التي يتم جمعها مع بعضها لموضوع أو قضية ما.

التحليل النموذج (موضوعي) يشمل "العد الروتيني للكلمات أو المراجع" وهو تحليل موضوعي لأن إجراء التحليل هو "الاعتماد على العلاقات المتبادلة في البيانات بدلا من ذاتية قرارات من قبل القراء لتحديد المحتوى " هناك جدل حول أي مدخل أكثر موثوقية من الاثنين.

وبالإضافة لذلك يمكن للمدخل القائم على الكلمات أن يقلل من الحاجة إلى تدخل الباحث(القائم بالتحليل)، وبالتالي تجنب تحيز الباحث، ولتلخيص كلا المدخلين لتحليل المحتوى المهم لكي يمكن استخدامهما للتنبؤ بأداء المنشآت، فإن مجموعة من الكلمات الرئيسية والموضوعات في تقرير الرئيس قادرة على تحسين درجة التمييز في تصنيف المنشآت ذات الاداء الجيد او الاداء الضعيف مالياً.

2/1/3/3 تحليل المحتوى النحوي: القوة الرئيسية للتحليل الموضوعي عند استخدام مع السرد المحاسبي تتمثل في القدرة على تحديد الدوافع والمخاوف لدي المديرين، في حين يتم توضيح أهمية تحليل المحتوى النحوي من خلال حقيقة تقديمه معايير موضوعية للإفصاحات السردية، وهناك نوعان مناهج تحليل المحتوى النحوي تتمثل في: دراسة القابلية للقراءة ودراسة القابلية للفهم، بالرغم الدراسات اللغوية الأكثر تعقيداً .

دراسات قابلية القراءة والفهم تتمثل في أن هذا المدخل يقيم أداء المنشآت من خلال اختبار الصعوبة المعرفية للنص، حيث من الضروري تقييم مدى جودة عرض الرسالة، حيث توجد فجوة معلومات بين منتجها(المديرين) ومستخدميها(الأطراف الخارجية) قد تؤدي فجوة المعلومات هذه إلى عواقب سلبية تتعلق بموضوع القرار، وتوصيل معلومات الإفصاح الناجحة هناك اثنين من المتطلبات تحتاج إلى:

1- رضي المستخدم: يتمثل في التركيز على النص/القابلية القراءة (تعقيد العرض).

2- القدرة على الفهم: (قدرة المستخدمين على تمييز المعنى المناسب).

3/1/3/3 التحليل اللغوي: لمعالجة هذه الانتقادات وجدت طريقة جديدة تتمثل في مؤشر نسيج التحليل اللغوي، اعتمد مؤشر نسيج من اللغويات التطبيقية في الأصل كبديل لصيغ القراءة التي تقدم التحقق العملي لتطبيق مؤشر نسيج، ومع ذلك فإن هذا المدخل قادر على "التقاط مجموعة أكثر ثراءً من خصائص النص وتظهر أنها غير مرتبطة بدرجات القراءة.

يلاحظ الباحث ان مدخل تحليل المحتوى بتقسيماته الموضوعية واللغوية والنحوية تساعد الاطراف الخارجية والمهتمين بتحليل الإفصاحات السردية في كشف التحيز وإدارة إنطباعات التي يعتمدها المديرين في تحسين صورة المنشأة لدي الغير في وضع غير الحقيقة ولا يعبر عن الإداء، لذلك يمكن أن ينظر الي هذا المدخل بكونه أداة قوية لتحليل السرد المحاسبي.

2/3/3 التركيز علي خصائص جودة المعلومات السردية المحاسبية:

يتم تحديد جودة المعلومات من خلال المستوى العملي لملاءمة وجدوى وفعالية خدمة المستخدمين عند اتخاذ القرارات، في الوقت نفسه ينبغي النظر الي نوعية المعلومات المحاسبية في مجموعة من خصائصه النوعية(الموثوقية/الوضوح/الدقة)والخصائص التي توجد بموضوعية ومستقلة من معايير القيمة واحتياجات أصحاب المصلحة، وبالنظر إلى الطبيعة المزدوجة لجوهر الجودة يتم إثبات المعلومات المحاسبية من الناحية النظرية لمدخل تقييم الجودة المعلومات المحاسبية التي ستكون قادرة على

الكشف عن أماكن "الضعيفة" في عملية توفير المعلومات^[29]، وفيما يلي خصائص تقييم محتوى المعلومات المحاسبية:

1/2/3/3 الموثوقية : الموثوقية هي خاصية الجودة الأساسية للمعلومات المحاسبية، ومن المتطلبات الأساسية لخصائص جودة المعلومات المحاسبية، الموثوقية تشير إلى المعلومات المقدمة من المنشأة ويمكن لأصحاب المصلحة الوثوق بها مع الاعتمادية الخصائص ويجب أن تفي بالشروط التالية^[30]:

أولاً: أن تشمل كل المحتوى الذي ينوي عكسه أو ينبغي شموله بشكل صحيح، بحيث تقدم نتيجة اقتصادية محايدة، التحقق من المحتوى.

ثانياً: وأن تعكس المحتوى بأكمله أو ينبغي أن تعكسه بشكل صحيح ، وأن النتائج الاقتصادية الحالية محايدة، وتكون قادرة على التحقق، ويمكن استخراج من الموثوقية العوامل الرئيسية التي تؤثر على الاعتمادية وهي: عدم وجود أخطاء، والنزاهة ، والحياد ، وقابلية التحقق ، والحذر.

2/2/3/3 العلاقات المترابطة للمعلومات المحاسبية: وتمثل المفتاح إلى ما إذا كانت المعلومات المحاسبية مفيدة للمستخدمين وما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات علاقة بصنع القرار وما إذا كان تساعد على تحسين عملية صنع القرار وتصحيحها أو تأكيدها التوقعات السابقة، والتي لها قيمة تأكيدية (قيمة تحديد)، بالإضافة ينبغي أن يكون لها قيمة تنبؤية ومساعدة المستخدمين على التنبؤ بالحالة المالية المستقبلية ونتائج التشغيل والتدفقات النقدية للمنشأة^[31].

3/2/3/3 القيود وتتمثل في:

أ-الأهمية النسبية تعتبر الأهمية كأحد قيود جودة المعلومات المحاسبية حيث ترتبط هذه الأهمية بجميع خصائص الجودة الأخرى^[32].

ب-مبدأ التكلفة/المنفعة: وينص على تقديم المعلومات المحاسبية وان إنتاج المنافع له تكلفة معينة في نفس الوقت، ومبدأ الفعالية من حيث التكلفة هو مبدأ عام في أنشطة الاقتصاد^[33]، والأنشطة الاقتصادية تحدث فقط عندما تكون المنافع أكبر من التكاليف المتكبدة، ومع ذلك في بعض الحالات يجب أن تتم التضحية ببعض خصائص جودة المعلومات المحاسبية من أجل خفض التكاليف^[34].

يري الباحث مما سبق ان بالاعتماد على اسلوب تحليل المحتوى النصي للإفصاحات السردي والتركيز على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يساهم بشكل جيد في تحسين مستوى الإفصاح السردي وبالتالي تخفيض مخاطره للحد من الممارسات السيئة لإدارة الإنطباع التنظيمي.

خلاصة البحث الثالث

توصل الباحث في هذا البحث الى أن المدخل المحاسبي المقترح لتخفيض مخاطر الإفصاح السردي للحد من ممارسات الإنطباع التنظيمي لا بد له من أركان ومقومات يستند عليها ، وأهداف، وآليات حيث عرض آلياته في أسلوب تحليل المحتوى، حيث يساعد أسلوب تحليل المحتوى النصي المتبع في الدراسات الاعلاميه/الصحفيه في كشف مخاطر الإفصاح السردي، كما أن التركيز على خصائص جودة المعلومات المحاسبية تساهم في تعزيز جودة الإفصاح السردي(تخفيض مخاطره).

- [1]Merkl- Davies, D. M., Brennan, N. M., & McLeay, S. J., "Impression management and retrospective sense-making in corporate narratives: A social psychology perspective", **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Vol. 24, No.3, pp.315-344, 2011. Available at: <https://www.emeraldinsight.com/>
- [2]Ambler, T., Neely, A., "Narrative Reporting in Company Annual Accounts", Work Paper, **SSRN Electronic Journal**, PP.1-2, 2007. Available at SSRN: <https://ssrn.com>
- [3]Beattie, V., "A methodology for analysing and evaluating narratives in annual reports: a comprehensive descriptive profile and metrics for disclosure quality attributes", **Accounting Forum**, Vol.28, No.3, PP.205-236, 2004. Available at: <https://www.sciencedirect.com/>
- [4]International Accounting Standard Borad (IASB), "Management Commentary" **Exposure Draft**, 15Dec, 2009. Available at: www.ifrs.org
- [5] ميهاب صلاح احمد، "قياس اثر الإفصاح السردي علي دقة تنبؤات المحللين الماليين"، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر الأكاديمي والمهني السنوي الخامس، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ص3، 2014.
- [6] هيثم محمد البسيوني، أثر الإفصاح السردي عن التقارير المالية وغير المالية على مصداقية المعلومات المحاسبية (دراسة نظرية تحليلية)، المؤتمر العلمي الحادي عشر، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء، ص10، 2016.
- [7]Cooper, C.L., et al, "The Blackwell Encyclopedia of management: narrative disclosure", Vol.1, PP.14-454, 2005. Available at: <https://www.wiley.com/>
- [8]Yekini, L. S., Wisniewski, T. P., & Millo, Y., "Market reaction to the positiveness of annual report narratives", **The British Accounting Review**, Vol.48, No.4, PP.415-430, 2016. Available at: <https://www.sciencedirect.com/>
- [9]Chiu, Iris H-Y., "Reviving Shareholder Stewardship: Critically Examining the Impact of Corporate Transparency Reforms in the UK", **Delaware Journal of Corporate Law**, Vol.38, No.3, PP. 983-1023, 2014. Available at: www.ssrn.com/
- [10] هيثم البسيوني، مرجع سبق ذكره، ص17، 2016.

-
- [11]Hussainey, K., Walker, M., "The effects of voluntary disclosure and dividend propensity on prices leading earnings", **Accounting and Business Research**, Vol.39, No.1, PP.37-55, 2009. Available at: <https://www.tandfonline.com/>
- [12]Hussainey, K., & Al-Najjar, B., "Future-oriented narrative reporting : determinants and use", **Journal of Applied Accounting Research**, Vol. 12, No. 2, pp.2-14, 2011. Available at: <https://www.emeraldinsight.com/>
- [13]Beattie, V., "Accounting Narrative and Thenarrative Turn in Accountig Research: Issues, Theory, Methodologie, methods and a research framework" ,**The British Accounting Review**, Vol.46,No.2, PP.111-134, 2014. Available at: <https://www.sciencedirect.com/>
- [14]اميهاب صلاح احمد، مرجع سبق ذكره، ص22.
- [15]Pivac.,S., Vuko, T., & Cular, M., " Analysis of annual report disclosure quality for listed companies in transition countries" , **Economic research-Ekonomska istraživanja** ", Vol.30, No.1, PP.721-731, 2017. Available at: <https://www.tandfonline.com/>
- [16]Abeysekera, I., "The relation of intellectual capital disclosure strategies and market value in two political settings", **Journal of Intellectual Capital**, Vol.12, No.2, PP.319-338, 2011. Avaialable at: <https://www.emeraldinsight.com/>
- [17]Tata, J., &Prasad, S.,"CSR Communication: An Impression Management Perspective", **Journal of Business Ethics**, Vol. 132, No.4, PP.765-778, 2015. Available at: <https://search.proquest.com/>
- [18]International integrated Reporting Council, (IIRC), (2011), **Towards integrated reporting communication**, value, century, sep, 2011. Available at: <http://integratedreporting.org/>
- [19]Smith, M., Dong, Y., &Ren, Y., (2011), "The predictive ability of corporate narrative disclosures: Australian evidence", **Asian Review of Accounting**, Vol. 19, No. 2, PP.157-170. Available at: <https://search.proquest.com/>
- [20]Brennan, N. M., Pierce, A., and Guillamon-Saorin, E., "Impression management: Developing and illustrating a scheme of analysis for narrative disclosures - a methodological note", **Accounting, Auditing &**

-
- Accountability Journal**, Vol.22, No.5, PP.789-832, 2009. Available at: <https://search.proquest.com/>
- [21]Boateng, H., Abdul-Hamid, I. K., " An evaluation of corporate social responsibility communication on the websites of telecommunication companies operating in Ghana: Impression management perspectives", **Journal of Information, Communication & Ethics in Society**, Vol.15, No.1, PP. 17-31, 2017. Available at: <https://search.proquest.com/>
- [22]Wang, J., " Literature review on the impression management in corporate information disclosure", **Modern Economy**, Vol.7, No.6, PP.725, 2016. Available at: <https://www.scirp.org/journal/>
- [23]Merkl-Davies, D.M., Brennan, N. M., "A Conceptual Framework of Impression Management: New insights from psychology, sociology, and critical perspectives", **Accounting and Business Research**, Vol. 41 No. 5, pp. 415-437, 2011. Available at: <https://www.ssrn.com/>
- [24]Oliveira, J., Azevedo, G., & Borges, F., "Impression management and self-presentation dissimulation in Portuguese chairman's statements", **Corporate Communications: an International Journal**, Vol.21, No.3, PP.388-408, 2016. Available at: <https://www.emeraldinsight.com/>
- [25]Merkl-Davies, D. M., Brennan, N. M., "Discretionary disclosure strategies in corporate narratives: incremental information or impression management? ", **Journal of Accounting Literature**, Vol. 27, PP.116-196, 2007. Available at: <https://scholar.google.com/>
- [26]Brennan, N. M., et al., **Op.cit**, P.7, 2009.
- [27]Wang, J., **Op cit**, PP.725.
- [28]Merkl-Davies, D. M., Brennan, N. M., " A Conceptual Framework of Impression Management: New insights from psychology, sociology, and critical perspectives", **Accounting and Business Research**, Vol. 41 No. 5, pp. 415-437, 2011. Available at SSRN: <https://ssrn.com/>
- [29]Pravdiuk, N. L., & Pravdiuk, M. V., "Quality of Accounting Information: Essence and Assessment Method",

Oblik i Finansi, vol.72, PP.57-64, 2016. Available at: <https://search.proquest.com/>

- [30] Financial Accounting Standards Board (FASB). Concepts Statements No. 2, Qualitative Characteristics of Accounting Information.
- [31] Li, M., Ning, X., Li, M., & Xu, Y., "An Approach to the Evaluation of the Quality of Accounting Information Based on Relative Entropy in Fuzzy Linguistic Environments", **Entropy**, Vol.19, No.4, P.152, 2017. Available at: <https://scholar.google.com/>
- [32] Reed, P., "The Trueblood Report: An Analyst's", **View Finance Anal**, Vol.31, PP.32–41, 2005. Available at: <https://scholar.google.com/>
- [33] Financial Accounting Standards Board (FASB), "Preliminary Views: Conceptual Framework for Financial Reporting: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information, 2006. Available at: <https://scholar.google.com/>
- [34] International Accounting Standards Board/ Financial Accounting Standards (IASB/FASB), Exposure Draft (ED), The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics and Constraints of Decision-Useful Financial Reporting Information, 2008. Available at: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-646X.2007.01007.x>