

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
من إعداد الطالبة: عرية عبادة  
بعنوان:

## دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة دارسة لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/13

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ / عبد القادر دشاش ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا  
الدكتور/ بدر الزمان خمقاني ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا  
الدكتور /عبد الله مايو (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
من إعداد الطالبة: عربية عباده  
بعنوان:

## دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة دارسة لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/13

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ / عبد القادر دشاش ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا  
الدكتور/ بدر الزمان خمقاني ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا  
الدكتور /عبد الله مايو (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

بسم الله الرحمن الرحيم

"وما أوتيتم من العلم الا قليلا"

صدق الله العظيم

(سورة الاسراء ، الآية رقم 85).

# الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي إلى أغلى ما أملك في الحياة إلى من قال في خاتمة الله عز وجل :

(وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا)

إلى الينبوع الذي تتفجر منه جميع مواطني الخير والإحسان في الأرض أطل الله في عمرها  
ورعاها "أمي الحبيبة".

إلى من ذاق مرارة الشقاء لأجلي وأتشفع بحمل اسمه "أبي الحبيب".

إلى من شاركني حزن الأم أخواتي :

سعاد ، فتحي ، عمر ، لعبد ، محمد الأمين ، مروة ، ريان ، عطاء الله ، علاء الدين ، ملك ،

إلى كل عائلة عبادة وسويسي .

إلى شريك حياتي الذي كان سندا إلى من قريب ومن بعيد

إلى الأستاذ الكريم الذي أشره على عملي المتواضع جزاه الله علينا كل الخير ، إلى رفقاء

درسي وزملائي كافة بجامعة قاصدي مرباح وخارجها أذكر منهم :

نهي ، سارة ، كريمة ، ربيعة ، عائشة .

إلى كل من قدم يد العون لإنجاز هذا البحث من قريب أو بعيد .

# شكر و عرفان

الحمد لله الذي أثار لنا درج العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ، ووفقنا على  
إنجاز هذا الواجب ، ووفقنا على إنجاز هذا العمل ، أتوجه

بالشكر الجزيل والتقدير الكبير والعرفان الجميل الى:

أستاذي الكريم خفاني بدر على تفضله الإشراف على هذا البحث ، الذي لم يبخل عليا  
بتوجيهاته وملاحظاته والنصائح المقدمة في تسييره ، وعلى التوجيهات من أجل اتمامه وتمامه

ولايفوتنا أن نشكر كل من السيد : مسعود ثقال ، بن ربيعة الطاهر والأستاذ مايو عبد الله .

والى كل من ساعدني من قريب أو بعيد ، والى كل الذي لم تسعه ذاكرتي لكل هؤلاء  
أقول جزاكم الله خيرا جزاء .

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة وذلك بمعرفة متطلبات وإجراءات تطبيقهما في المؤسسات .

ولتحقيق هذه الدراسة وأهدافها ، فقد اعتمد الباحث على المنهج التجريبي وهذا باستخدام أداة الاستبيان ، بغية الوقوف على آراء المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية (عينة الدراسة) بولاية ورقلة ، حيث بلغ عدد أفراد العينة 6 مؤسسات.

فتوصلت الدراسة إلى : أن نظام المعلومات المحاسبي يتطلب توفر العديد من الوسائل المادية والبشرية وأنه يعمل وفق مجمل المبادئ والالتزامات المتعارف عليها وأن خاصية القابلية للمقارنة تتحقق من خلال إتباع المؤسسة لنفس طرق القياس والتقييم خلال فترة زمنية معينة ومع باقي المؤسسات.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبي ، القابلية للمقارنة، السياسات المحاسبية ، طرق التقييم

**Résumé:**

Cette étude vise à savoir le système d'information de comptabilité, et son rôle dans la réalisation de comparabilité en connaissant les exigences et les procédures appliquées dans les institutions.

Pour atteindre les objectifs de cette étude, le chercheur a adopté l'approche expérimentale à l'aide de l'outil questionnaire, afin d'identifier les points de vue des comptables dans les institutions économiques à Ouargla (échantillon d'étude), où le nombre des individus de l'échantillon a atteint 6 institutions.

L'étude a conclu que le système d'information de comptabilité exige beaucoup de moyens humains et matériels et que cela fonctionne conformément aux principes et des engagements coutumiers, et que la propriété de comparabilité atteint en suivant l'institution des mêmes méthodes de mesure et d'évaluation dans un laps de temps avec les autres institutions.

**Mots clés :** système d'information de comptabilité, comparabilité ,principes comptables ,méthodes d'evaluation

## قائمة المحتويات

الصفحة	الفهرس
IV	الاهداء
V	الشكر
VI	ملخص
VIII	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الاشكال
XII	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الرموز والاختصارات
أ	مقدمة
	الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة لنظام المعلومات المحاسبي
3	المطلب الاول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي
8	المطلب الثاني: السياسات المحاسبية وفق scf
11	المطلب الثالث: قابلية المعلومات المالية للمقارنة
16	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية
16	المطلب الاول: عرض وقراءة الدراسات السابقة
19	المطلب الثاني: ملخص الدراسات السابقة
22	المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
25	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
27	تمهيد
28	المبحث الأول : منهجية الدراسة الميدانية
28	المطلب الأول: عينة الدراسة
31	المطلب الثاني : أدوات الدراسة
32	المطلب الثالث: المنهجية المتبعة في الدراسة



## قائمة المحتويات

32	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
32	المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول
35	المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني
38	المطلب الثالث: اختبار وتحليل نتائج الفرضيات
40	خلاصة الفصل
42	الخاتمة
44	المراجع
47	الملاحق
57	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	ملخص الدراسات السابقة	(1-1)
23	أوجه الاختلاف	(2-1)
31	ملخص عينة الدراسة	(1-2)
32	تحليل العبارة 1	(2-2)
32	تحليل العبارة 2	(3-2)
33	تحليل العبارة 3	(4-2)
33	تحليل العبارة 4	(5-2)
33	تحليل العبارة 5	(6-2)
33	تحليل العبارة 6	(7-2)
34	المتوسطات والانحرافات المعيارية المتعلقة بالمحور الأول	(8-2)
35	تحليل العبارة 7	(9-2)
35	تحليل العبارة 8	(10-2)
35	تحليل العبارة 9	(11-2)
36	تحليل العبارة 10	(12-2)
36	تحليل العبارة 11	(13-2)
36	المتوسطات والانحرافات المعيارية المتعلقة بالمحور الثاني	(14-2)
37	المتوسطات والانحرافات المعيارية المتعلقة بالمحور الثالث	(15-2)
38	نتائج اختبار سمر نوف لمحاور الدراسة	(16-2)
38	نتائج اختبار تحليل التباين Anova للفرضية الاولى	(17-2)
39	نتائج اختبار تحليل التباين Anova للفرضية الثانية	(18-2)

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	معالم النظام	(1-1)
5	المحاسبة كنظام معلومات	(2-1)
12	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	(3-1)

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
49	استمارة الاستبيان لمؤسسة اتصالات الجزائر	1
50	استمارة الاستبيان لمؤسسة سونلغاز	2
51	استمارة الاستبيان لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي	3
52	استمارة الاستبيان للشركة الوطنية للتأمين	4
53	استمارة الاستبيان للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية	5
54	استمارة الاستبيان لمحافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية	6
55	مخرجات المعالجة الاحصائية SPSS	7

المصطلح باللغة العربية	مدلول الرمز	الرمز
برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	<b>Statistical Package for the Social Sciences</b>	<b>SPSS</b>
مجلس معايير المحاسبة المالية	<b>Financial Accounting Standards Board</b>	<b>FASB</b>
المعايير المحاسبية الدولية	<b>International Accounting Standards</b>	<b>IAS</b>

مقدمة

أ - توطئة:

لقد أصبح لنظم المعلومات دورا محوريا في استمرار المؤسسة لما يوفره من معلومات تساعد الأطراف الداخلية والخارجية على اتخاذ القرارات السليمة وفي الوقت المناسب وفق فعالية النظام .

حيث منذ نشأت المحاسبة كان منوط بها هذا الدور إلى أن أصبحت نظام معلومات لا غنى عنه، ولعل أهم النظم الفرعية لنظم المعلومات هو نظام المعلومات المحاسبي نظرا لأهدافه التي تدور حول حماية عمليات المؤسسة والرقابة على البيانات وعمليات المعالجة وتقديم المعلومات في شكل تقارير وقوائم مالية للمستخدمين الخارجيين ، كما يمثل نظام المعلومات المحاسبي حلقة وصل وتفاعل بين مختلف الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات للمؤسسة ، ولكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها ، فإن هناك مجموعة من الخواص (الصفات) التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية نذكر منها: الملائمة وإمكانية الاعتماد عليها والثبات وقابليتها للمقارنة ، وتتلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقيق الفائدة المرجوة من المعلومات المحاسبية .

ولقد أوضح FASB في بيانه رقم (2) أن فائدة المعلومات المحاسبية تزداد بصورة كبيرة كلما كان عرضها بأسلوب يمكن المستخدمين من مقارنة شركة مع شركة أو شركات أخرى أو مقارنة نتائج سنوات متعددة لنفس الشركة لذلك تعرف القابلية على المقارنة بأنها خاصية محاسبية تمكن المستخدمين من تحديد جوانب الاتفاق (التشابه) والاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية طالما أنه لم يتم إخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير متماثلة.

وعلى ضوء ماتقدم يمكن طرح الإشكالية التالية :

مامدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة ؟

الإشكاليات الفرعية:

1. ماهي متطلبات تحقيق خاصية القابلية للمقارنة؟

2. مامدى قدرة نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة على تحقيق القابلية للمقارنة؟



## ب - فرضيات البحث:

للإجابة على الأسئلة قمنا بصيغة الفرضيات التالية :

1. تتطلب خاصية القابلية للمقارنة ثبات المؤسسة على الطرق والسياسات المحاسبية.
2. يساهم نظام المعلومات المحاسبي لعينة الدراسة في تحقيق الإجراءات الداعمة لخاصية القابلية للمقارنة.

## ت - سميررات اختيار الموضوع :

من الأسباب الدافعة إلى دراسة هذا الموضوع :

- 1) إمكانية مواصلة وتعميق البحث في هذا المجال؛
- 2) المساهمة في إثراء ميدان البحث في مجال المحاسبة وإبراز أهمية الموضوع؛
- 3) الرغبة الذاتية في البحث في هذا الموضوع إضافة إلى ارتباطه الوثيق بتخصص المحاسبة والتدقيق؛

## ث - أهداف الدراسة وأهميتها :

تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة على التساؤلات الواردة بصفة أساسية في الإشكالية واختبار الفرضيات المتبناة ، بالإضافة إلى ذلك :

- التعرف على إجراءات خاصية القابلية للمقارنة ومتطلبات تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية ؛
- معرفة مدى حرص المؤسسات الاقتصادية على توفير نفس طرق التقييم مع المؤسسات الأخرى؛
- الوقوف على مقومات ومعوقات تطبيق خاصية القابلية للمقارنة لدى المؤسسات الاقتصادية؛

أما بالنسبة للأهمية تكمن في التعرف على واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومدى إدراكها وتطبيقها لمتطلبات نظام المعلومات المحاسبي وخاصية القابلية للمقارنة.

## ج - حدود الدراسة:

بالنسبة للحدود المكانية: تمت هذه الدراسة في 6 مؤسسات تنشط في قطاعات مختلفة بولاية ورقلة بالنسبة للحدود الزمانية: تتمثل في شهر مارس وأفريل سنة 2017.



### ح - منهج البحث والأدوات المستخدمة:

بغية معالجة الإشكالية المطروحة في الدراسة تم الاستعانة بالمنهج الوصفي في الجزء النظري والذي يتناسب مع طبيعة ونوع الموضوع لاعتماده على وصف الظاهرة وتفسيرها واستخلاص النتائج ، ثم تعميمها ، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على (دراسة حالة).

أما الأدوات المستخدمة تتمثل في برنامج معالج الجداول EXCEL 2007 وذلك لتجميع المعطيات في شكل جداول وأشكال من خلال عملية الاستبيان والتي شملت 6 مؤسسات كما تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS 20 للقيام باختبارات وحساب بعض المؤشرات الإحصائية.

### خ - مرجعية الدراسة:

من أجل تكوين نظرة على موضوع الدراسة والوصول إلى اجابة الإشكالية المطروحة ، فقد تم استخدام مجموعة من المراجع والمصادر المختلفة ، والتي استعملت في بيئات مختلفة وفي أزمان مختلفة ، إلا أنها أحاطت بموضوع الدراسة وهيئت لنا عملية البدء فيها حيث شملت : كتب ، مقالات ، مجلات ، أطروحات ، وقد تم التطرق لها في محتوى الذكر .

### د - صعوبات الدراسة :

واجهتنا بعض الصعوبات والتمثلة في :

- ✓ صعوبة البحث في البيئة الاقتصادية الجزائرية ؛
- ✓ صعوبة على مستوى المؤسسات محل الدراسة خاصة في الحصول على المعلومات الكافية نظرا لسريتها؛
- ✓ كون الدراسة تناولت موضوع نظري هذا ما جعل المهنيين الذين لا يملكون مستوى جامعي يواجهون صعوبة في فهم المصطلحات .

### ذ - هيكل البحث:

لتحقيق أهداف البحث والإجابة على التساؤلات واختبار الفرضيات وصولا إلى النتائج والتوصيات فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين :

**الفصل الأول:** في هذا الفصل تم تقديم إطار نظري للإشكالية قيد البحث، بحيث تطرقنا إلى مفهوم

نظام المعلومات المحاسبي ومكوناته ومقوماته ، ثم مفهوم السياسات المحاسبية وطرق التقييم وطرق الاهتلاك

وهذا كله في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع ؛

**الفصل الثاني:** يختص بالجانب الميداني لاختبار اشكالية الدراسة ، وذلك من خلال التعرف على

مجتمع وعينة الدراسة ومتغيراتها بالإضافة إلى طرق وجمع متغيرات الدراسة ، والبرامج والأدوات المستخدمة في

تحليل الإشكالية من خلال أداة الاستبيان والمقابلة وهذا للوقوف على مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في

تحقيق خاصية القابلية للمقارنة للعينة محل الدراسة وهذا كله في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني خصص

لعرض ومناقشة النتائج؛

## الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية لنظام المعلومات  
المحاسبي وخاصة القابلية للمقارنة

تمهيد:

تطورت المحاسبة من نظام لمسك الدفاتر وبمجرد أداة توثيق تاريخي، إلى نظام متكامل للمعلومات حيث أصبحت هذه الأخيرة في العصر الحاضر سلعة ذات قيمة وفائدة للعديد من الأطراف داخل وخارج المؤسسة، والمعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجالات ترشيد القرارات حيث يجب أن تتسم هذه المعلومات بخصائص نوعية تسهل عمليات اتخاذ القرارات، ومن خلال هذا الفصل سيتم الإشارة إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالموضوع.

## المبحث الأول: مفاهيم عامة حول نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي **accounting information system**

بما أن المعلومات عبارة عن مجموعة البيانات التي جمعت وأعدت بطريقة ما جعلتها صالحة للاستخدام بالنسبة لمستخدمها، وهي تمثل المخرجات في نظام المعلومات، فإن النظام هو مجموعة عناصر مرتبطة ببعضها بعضاً وذلك لتأدية وظيفة معينة أو عدة وظائف، وبغض النظر إن كان ذلك النظام محوسباً أم لا، لذلك تطورت الحاجة للمحاسبة كنظام للمعلومات، وبهدف إعطاء مفهوم واضح عن نظام المعلومات لا بد من تناول المفاهيم المكونة له من خلال التطرق إلى مفاهيم كل من نظام المعلومات، المحاسبة، نظام المعلومات المحاسبي:

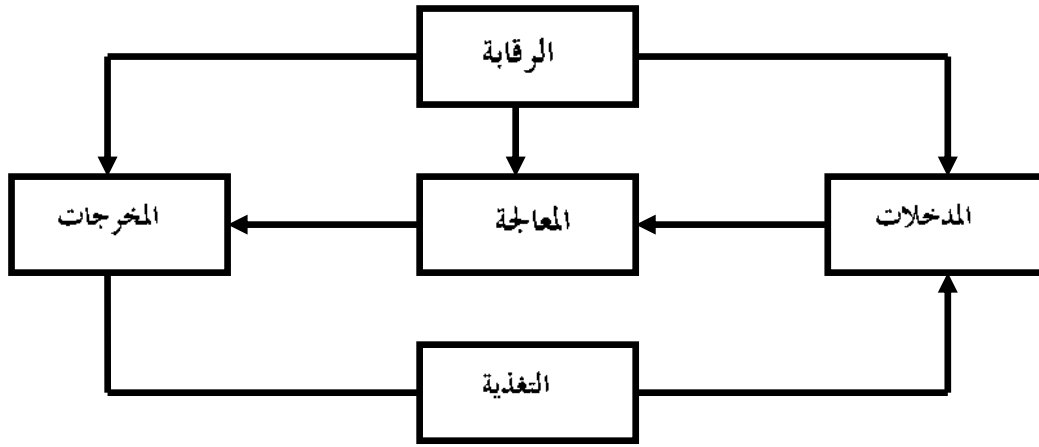
1. نظام المعلومات (**information system**): " مجموعة من العاملين والإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتحويل إلى معلومات مفيدة، وإيصاله إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المسندة إليهم"

وكذلك من المتعارف عليه أن أي نظام معلومات يتكون من ثلاثة مكونات رئيسية:

- المدخلات **Inputs**: وهي عبارة عن الأحداث والأنشطة أو البيانات التي تم إدخالها إلى النظام لغايات المعالجة
- المعالجة **Processing**: هي عبارة عن العمليات الحاسوبية من جمع وطرح وقسمة... الخ، والتي تجري على البيانات المدخلة لغاية إعدادها للمرحلة الثالثة من النظام.
- المخرجات **Out puts**: وهي عبارة عن المعلومات، والنتائج التي تم التوصل لها بعد المعالجة التي تمت على البيانات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> خليل الرفاعي، فضال الزمعي، محمود حلال، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء، 2009، ص 10.

الشكل رقم 1-1: معالم النظام



المصدر: كحول صورية، دور نظام المعلومات المحاسبي في عملية التدقيق المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص 05

2. النظام المعلومات المحاسبي (accounting information system):

خلال ما تقدم يمكن القول : أن نظام المعلومات المحاسبية : هو أحد النظم الفرعية في المؤسسة ، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية، لجميع الجهات التي يهمها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يُخدم تحقيق أهدافها. ويمكن تعريفه على انه:

" ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المؤسسة في مجال الأعمال الذي يقوم بجمع المعلومات المالية من مصادر خارج وداخل المؤسسة ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات داخل وخارج المؤسسة."<sup>1</sup>

كما يعرف بأنه " ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات الكمية النقدية وغير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتخذي القرارات من خلال التنظيم."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الباسط بوحايك ، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البرولية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2015 ، ص 4

<sup>2</sup> صلاح الدين عبد المنعم ، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية ، دار انظومات الجامعية الإسكندرية ، 2008 ، ص 69

واستنادا لهذه التعاريف يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبي هو احد مكونات التنظيم الإداري يعتمد على مجموعة من العناصر المادية (المستندات، السجلات، الدفاتر، التقارير والقوائم) والبشرية (ماسكي الدفاتر، مراجعي الحسابات الداخليون والخارجيون) والتي تتفاعل مع بعضها بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف ومن أهمها توصيل المعلومات لمستخدمي النظام.

الشكل رقم 1-2 المحاسبة كنظام معلومات

مدخلات: بيانات	معالجة البيانات	مخرجات: معلومات
1- نشاط التحديد ←	2- نشاط القياس والتسجيل	3- نشاط التوصيل
أحداث وعمليات مالية تؤثر على المؤسسة	عمليات المعالجة : تشغيل البيانات المحاسبية	إعداد القوائم المالية لخدمة المستخدمين لخارجيين
تحديد واعتراف بالأحداث الواجب المحاسبة عنها	القياس المحاسبي، تطبيق إجراءات الدورة المحاسبية	توصيل إفصاح

المصدر: صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2010-2011، ص 17.

الفرع الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

نظام المعلومات المحاسبية كأي نظام يتكون من مجموعة من العناصر التي تتفاعل مع بعضها البعض لتحقيق الهدف الذي من اجله تم تصميمه، ومن هنا يمكن استعراض أهم المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي والمتمثلة في:

- 1) وحدة تجميع البيانات: يقوم هذا الجزء بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتمثل هذه البيانات في الأحداث التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة، ويجب الحصول عليها وتسجيلها. ولطبيعة المؤسسة وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.
- 2) وحدة معالجة البيانات: يقوم المحاسب بالتسجيل، التوصيل الترسيد والتحليل، ويعتمد المحاسب المالي على النظام التقليدي كاليومية العامة أو النظام المركزي اليوميات المساعدة أو نظام معالجة

آخر، كما يعتمد محاسب التكاليف على أحد طر محاسبة التكاليف لحساب سعر التكلفة وتحليل التكاليف.

ويوجد عدة طر آلية لمعالجة البيانات المحاسبية مثل:

أ – المعالجة الجزئية ( المتوازنة ): حيث يوجد لكل جزء من نظام المعلومات المحاسبي برنامج خاص به مثلاً برنامج محاسبة الأجور، برنامج محاسبة المواد...إلخ.

ب – المعالجة المتكاملة: عملية المعالجة تراعي العلاقات الموجودة بين نظام المعلومات المحاسبي وبقية أجزاء نظم المعلومات الإدارية الأخرى، وهناك ثلاث مستويات من التكامل:

• **تكامل البيانات:** حيث يقوم كل برنامج بإنتاج المعلومة المطلوبة وإنتاج ملفات أخرى تكون عبارة عن مدخلات لبقية البرامج.

• **تكامل الإجراءات:** أي حدا مهم يسجّل في جميع الملفات التي تتأثر به .

• **تكامل قاعدة المعطيات:** يحدث هذا التكامل بفضل نظام تسيير قاعدة المعطيات بحيث:

• يسمح بميكلة المعطيات بالطريقة الأكثر تناسباً مع أي برنامج تطبيقي؛

• يسمح لعدة برامج تطبيقية باستعمال نفس قاعدة المعطيات في نفس الوقت؛

• حماية قاعدة المعطيات ضد الدخول غير مسموح به؛

• جعل البرامج التطبيقية مستقلة عن مكان وجود المعطيات؛

• عموماً تكامل قاعدة المعطيات يهدف إلى تحققي مركزية المعطيات وتعدد المدخل، يسمح هذا للبرنامج باستدعاء المعطيات حسب الحاجة.

### 3) وحدة تخزين البيانات أو المعلومات:

سواء البيانات أو المعلومات المحاسبية، فهي في حاجة إلى تخزين على شكل ملفات آلية أو ملفات يدوية، ليستعملها المحاسب في حالة المساءلة أو المراجعة أو عند المقارنة بين نتائج عدة دورات.

### 4) وحدة نشر وتوزيع المعلومات:

تزودنا هذه الوحدة بمختلف مخرجات نظام المعلومات المحاسبي كالقوائم المالية، والجداول الملحقة وتقارير التكاليف لتستعملها الأطراف الخارجية كإدارة الضرائب مثلاً والأطراف الداخلية كالمسيرين مثلاً.

### 5) وحدة التغذية العكسية: مثل التكاليف المعيارية في النظام الجزئي لمحاسبة التكاليف.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> يوفروعة سوفيان ، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ليل درجة الماجستير في علوم التسيير جامعة منتوري فسنطينة ، 2012 ، ص35



### الفرع الثالث: مقومات نظام المعلومات المحاسبي

يعتمد النظام المحاسبي على مجموعة من المقومات تسعى إلى تحقيق أهداف هذا النظام، وأهمها ما يلي:

- **المستندات:** يقصد بها مدخلات النظام المحاسبي التي يعتمد عليها في تجميع البيانات. وعند تجميعها يجب التأكد من توافر هذه المستندات على جملة من الشروط القانونية لكي تضمن سلامة المراحل الأخرى للعمل المحاسبي وتلي أغراض الرقابة.
- **الترميز:** يقصد به وضع رموز (أرقام، حروف... الخ) لتمييز كل مفردة من مفردات العنصر المعين بالعملية عن غيره، ويحقق الترميز الأغراض التالية:

\*تسهيل عملية تجميع المعلومات؛

\*تسهيل عملية الاتصال والانجاز السريع للعمليات؛

\*تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ؛

\*تسهيل العمل بالحاسوب.

- **دليل الحسابات:** يعرف الدليل المحاسبي على أنه: "عملية اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالوحدة المحاسبية، وتجميعها وتبويبها في مجموعات رئيسية وفرعية متجانسة، ثم وضعها في إطار عام وإعطائها رموزا أو أرقاما مميزة لكل منها".
- **مكنتة العمل المحاسبي:** يتم تحويل المدخلات إلى معلومات جاهزة ومفيدة عن طريق إدخال الحاسوب إلى مجال الأعمال لما للحاسوب من ميزات كثيرة تتمثل أساسا في القدرة على معالجة البيانات والمعلومات بدقة كبيرة وسرعة فائقة، الأمر الذي يساعد الإدارة في عملية صنع القرارات المختلفة بناء على معلومات جاهزة في وقت قصير حسب الشكل المطلوب، التفصيل المرغوب، الدقة الكبيرة والوقت المناسب.
- **التقارير:** تنتج عن النظام المحاسبي تقارير عديدة تبعا لنوع النشاط ومن الواجب أن يتم إعدادها في الوقت المناسب، وأن تتسم بالسهولة في فهم واستيعاب محتوياتها من قبل المستفيدين منها خاصة منهم إدارة المؤسسة التي تستعملها في تقييم الأداء وصنع القرارات المناسبة.
- **وجود الرقابة في النظام المحاسبي:** يتوقف صلاح النظام المحاسبي على مدى خضوع العمليات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من صحة العمل المحاسبي بصفة عامة<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حامدي علي ، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011 ، ص86

### المطلب الثاني: السياسات المحاسبية وفق scf

#### الفرع الأول: مفهوم السياسات المحاسبية

جاء مفهوم السياسات أو الطرق المحاسبية في الفقرة 05 من المعيار المحاسبي الدولي رقم (08): "أن السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات التي تقوم المؤسسة بتطبيقها عند إعداد وتقديم القوائم المالية"<sup>1</sup>

بالإضافة إلى تعريف آخر هي مجموعة أدوات التطبيق التي تستخدمها المنشأة في إنتاج وتوصيل المعلومات المالية، فأدوات هذا التطبيق هي القواعد والأسس والطرق والإجراءات التي يستعين بها المحاسب لتطبيق المبادئ المحاسبية وبيان كيفية معالجة البنود والعمليات والأحداث.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: طرق التقييم

إن أسلوب التقييم الملائم يعتمد على عدة عوامل كالغرض من التقييم والأفق الزمني لعملية التقييم، وتوجد ثلاث أساليب للتقييم المحاسبي :

- أ - التقييم الأساسي (المباشر): تتحدد نتيجة التقييم المحاسبي وفق هذا الأسلوب بطريقة مباشرة ،دون إجراء أي عمليات حسابية أو علاقات رياضية أو استخدام أي وسائط أخرى ، ومثال ذلك قياس تكلفة أصل مباشرة من الفاتورة ، ويعتبر التقييم المحاسبي أوسع المجالات التي تستخدم التقييم المباشر.
- ب - التقييم المشتق (غير المباشر): يعتمد على استخدام العلاقات الرياضية أو النماذج الكمية ،أو أي وسائط أخرى لتقييم الصفات لتعذر تقييمها بشكل مباشر ، ويعتمد التقييم المشتق على نتائج للتقييم كمدخلات ، وكمثال على التقييم المشتق استخدام نموذج القيمة الحالية المخصومة
- ت - التقييم التحكيمي: يختلف عن التقييم المشتق ، كونه يفتقر إلى العمليات والنماذج التي يستخدمها التقييم المشتق ، مما يجعله عرضة للتحيز والأحكام الشخصية ، ويكون التقييم

<sup>1</sup> سعدي عبد الحليم ، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة لبل شهادة دكتوراه الفطور الثالث في العلوم التجارية ، جامعة محمد حيدر بسكرة ، 2015 ، ص16.

<sup>2</sup> علي عبد الله شاهين ، النظرية المحاسبية ، الطبعة الأولى ، مكتبة آفاق للطباعة والنشر ، الجامعة الإسلامية بعة ، 2011 ، ص54

تحكيماً إذا لم توجد أي عمليات أو قواعد مقبولة تحكمه ، أو لم تتوفر أي معايير موضوعية للحكم على صحته ، وبالتالي تزداد الخلافات حول النتائج المحصل عليها. وهذا المفهوم الموجز يمكن القول أن التقييم التحكيمي يعبر عن عملية التقدير المحاسبي ، فالتقدير أيضا لا يعتمد على أي قواعد أو مبادئ تبرره أو تحكمه فهو عبارة عن توقعات.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: طرق الاهتلاك

يتطلب تحديد قيمة الإهلاك ضرورة تقدير قيم المتغيرات التالية:

✓ تكلفة الأصل؛

✓ العمر الإنتاجي للأصل؛

✓ الخردة.

وتمثل تكلفة الأصل كما سبق القول المبالغ المدفوعة في سبيل اقتنائه بينما يشير العمر الإنتاجي إلى عدد السنوات التي يكون فيها الأصل مقيداً إنتاجياً أو تجارياً بينما تشير الخردة إلى قيمة الأصل بعد انتهاء عمره الإنتاجي.

ويمكن احتساب الإهلاك بعدد من الطرق أهمها

1 طريقة القسط الثابت

2 طريقة القسط المتناقص

3 - طريقة وحدات الإنتاج<sup>2</sup>

وفيما يلي شرح موجز لهذه الطرق:

طرق الاهتلاك: الاهتلاكات المطبقة في SCF هي:

1 **طريقة الإهلاك الثابت** : عملية إهلاك الأصل الثابت تقضي توزيع تكلفة الأصل

الثابت على سنوات عمر الأصل الإنتاجي، كما تعتبر هذه الطريقة من أسهل طرق الاهتلاك

<sup>1</sup> بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة

المحاسبة في العلوم التجارية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2011 ، ص24

<sup>2</sup> [www. Almohab1.com/2009/05/depreciation.html](http://www.Almohab1.com/2009/05/depreciation.html) تاريخ الاطلاع 2017/03/25

قسط الإهلاك = تكلفة الأصل الثابت - قيمة الخردة ÷ عدد السنوات العمر الإنتاجي للأصل

وتعطي هذه الطريقة نفس القسط لكل سنة من سنوات العمر الإنتاجي للأصل .

2 طريقة الإهلاك المتناقص: يتم احتساب قسط الإهلاك بصورة متناقصة من سنة إلى أخرى،

بحيث تستعمل السنة الأولى قسط أكبر من السنة التي تليها وهكذا حتى نهاية الأصل المستهلك ،

وبفضل من الكثير من الشركات القيام بطريقة القسط المتناقص نظرا لسرعتها في

استهلاك الأصل في السنوات الأولى من حياته والذي يقدم بها أكبر إنتاجية، بحيث

أن هذه هي تطبيق لمعدل ثابت على رصيد دفترى متناقص؛ كلما انخفضت القيمة الدفترية

كلما انخفض قسط الإهلاك

3 طريقة الإهلاك حسب وحدات الإنتاج: تعتمد هذه الطريقة عند احتساب

القسط على وحدات الإنتاج، بحيث يقدر عمر الأصل على أساس الوحدات التي ينتجها،

ويحسب معدل الإهلاك وفق العلاقة:

$$\text{معدل الإهلاك} = \frac{\text{التكلفة} - \text{الخردة}}{\text{عدد وحدات الإنتاج}}$$

وفي نهاية كل سنة، يحدد قسط الإهلاك الواجب تسجيله، بضرب المعدل في عدد وحدات الإنتاج

المحققة خلال العام.

لقد أضاف SCF على المعيار المحاسبي الدولي طريقة الإهلاك المتزايد، والتي

تؤدي إلى عبئ متزايد على مدة الأصل النفعية.

وتكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من هذا التطور بصورة

صادقة، كما يجب أن تدرس دوريا، طريقة الإهلاك، المدة النفعية، والقيمة المتبقية في أعقاب المدة

النفعية المطبقة على الأصول الملموسة، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية

والتوقعات من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذه

التغيرات في الوتيرة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> روائص صالح، الاعتراف والقياس للأصول غير الخارية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،

2014، ص9-10.

المطلب الثالث: قابلية المعلومات المالية للمقارنة

الفرع الأول: مفهوم الجودة:

تركز إدارة الجودة بشكل كبير على رضى العميل، بل تكاد توجه جل اهتمامها ونشاطها نحو تحقيق هذا الهدف الذي يعد في مقدمة الأهداف لديها ومن هنا نتطرق لعدة مفاهيم للجودة:

أن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية يعكس ما تتمتع به هذه المعلومات من خصائص (أساسية أو معززة)، ومدى مصداقيتها وقدرتها على تحقيق احتياجات مستخدميها، وأن تخلو هذه المعلومات من التحريف أو التضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير المحاسبية والقانونية والرقابية بحيث تعبر عن حقيقة الأداء الاقتصادي للشركة وتقلل من عدم التماثل بين المستخدمين وتحدد من مشكلات الوكالة.<sup>1</sup>

الجودة هي مجموع الصفات والخصائص للسلعة أو الخدمة التي تؤدي إلى قدرتها على تحقيق رغبات معلنة أو مفترضة.<sup>2</sup>

يرى كروسي (ph.Crosby) أن الجودة هي " المطابقة للمواصفات و يقول بأن الجودة هي مسؤولية الجميع، و رغبات المستهلك هي أساس التصميم"<sup>3</sup>؛

من المفاهيم السابقة نستخلص أن الجودة هي تقديم منتج أو خدمة ذو نوعية متميزة للعميل بأقل تكلفة.

الفرع الثاني: مفهوم خاصية القابلية للمقارنة

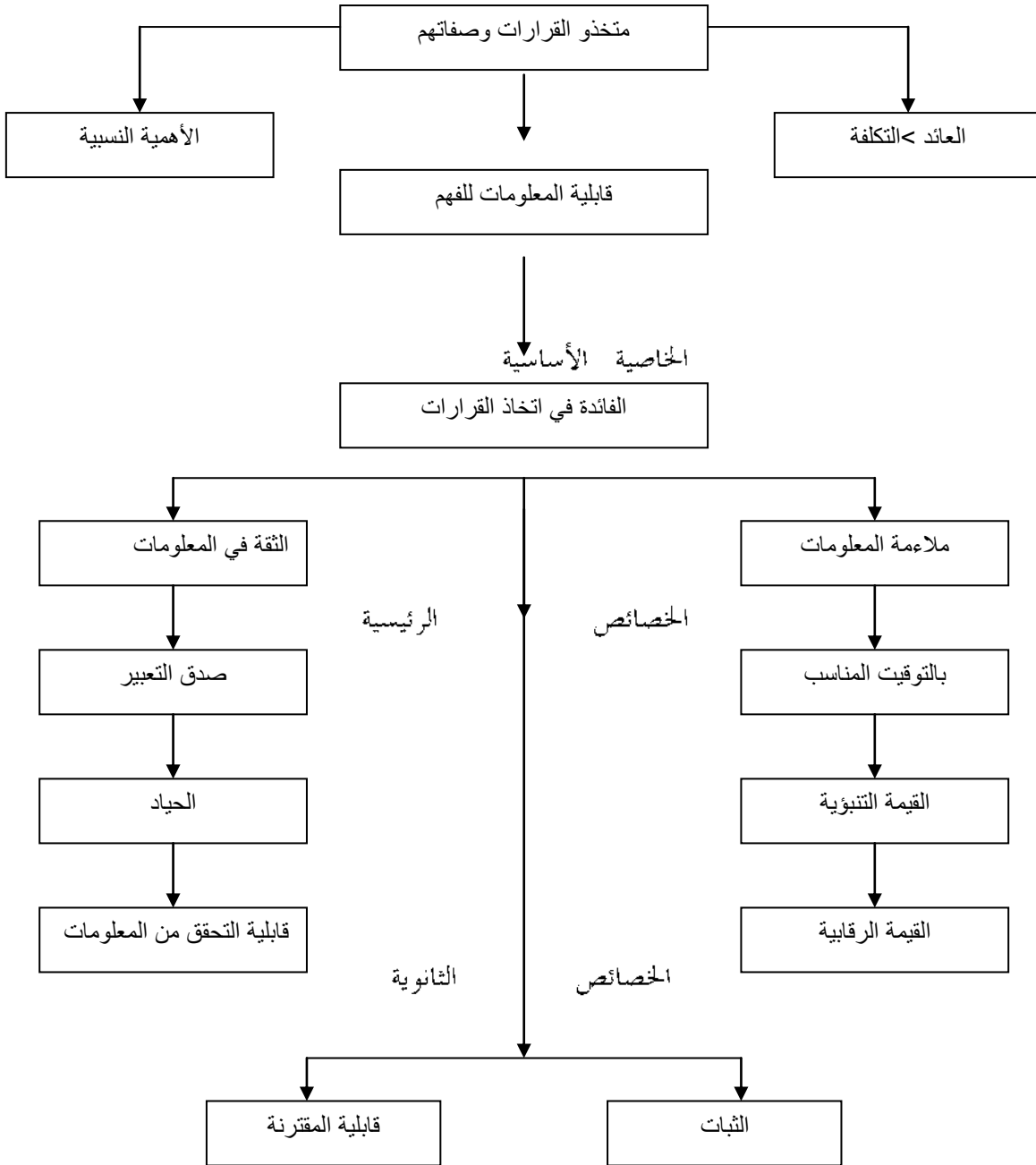
لكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، فإن هناك مجموعة من الخواص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية، لكي تكون مفيدة لصاحب القرار والشكل الموالي يوضح ذلك:

<sup>1</sup> حنان حسن أحمد، أثر جودة المخرجات نظام المعلومات المحاسبي على رضى العملاء في البنوك التجارية الأردنية، جامعة عمان العربية، 2013، ص 25.

<sup>2</sup> علي السلمي، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل لتلايو، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، ص 18.

<sup>3</sup> يومدين يوسف، دراسة أثر إدارة الجودة الشاملة على الأداء الحالي للمؤسسات الاقتصادية، رسالة دكتورا في علوم التسويق، جامعة الجزائر، 2006، ص 27.

الشكل (1-3): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: قاسم إبراهيم الحبيبي ، نظام المعلومات المحاسبية ، وحدة الخدباء للطباعة والنشر ، كلية الخدباء  
الجامعة الموصل ، العراق ، 2003، ص33.

إن التمعن في الشكل السابق يوضح النقاط الأربع التالية:

أ - خصائص تتعلق بمتخذ القرارات، أي مستخدمي المعلومات المحاسبية؛

ب - خصائص ذاتية المعلومات المحاسبية، وتنقسم إلى خاصيتين أساسيتين، وهما خاصية ملائمة المعلومات

وخاصية موثوقية المعلومات ومصداقيتها وهما بدورهما ينقسمان إلى خصائص ثانوية؛

ت - إن تفاعل أو تداخل الخاصيتين الأساسيتين، ينتج أن المعلومات المحاسبية يجب أن تتصف بقابليتها للمقارنة

وما يتطلبه ذلك من الثبات في تطبيق الطرائق والأساليب المحاسبية من دوره مالية إلى أخرى.

ث - هناك قيودان رئيسيان لاستخدام الخصائص السابقة هما:

○ أن التماثل في الخصائص هو شرط أساسي في جعل المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة .

○ أن خاصية القابلية للمقارنة من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها التحليل المالي والرقابة بغية تقييم أداء

المؤسسات الاقتصادية.<sup>1</sup>

إلا أن دراستنا هذه تتمحور حول خاصية القابلية للمقارنة التي تناولت عدة مفاهيم منها:

أي أن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة

الاقتصادية أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط.

ومن الواضح انه كلما كانت الطرق والأساليب المحاسبية متميزة بالثبات كلما تحققت فائدة أكبر من

المعلومات المحاسبية لأغراض المقارنة.<sup>2</sup>

كما تعرف خاصية القابلية للمقارنة استخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي

تمارس نفس النشاط الاقتصادي حتى يتيح لمستخدميها اتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة

الأمر الذي يزيد من فاعلية اتخاذ القرار.<sup>3</sup>

بالإضافة إلى أن القابلية للمقارنة هي "تقديم معلومات مالية ذات فائدة تسمح بإجراء المقارنات

السليمة بين المنظمات المتماثلة بنفس الصناعة بعدما تم استخدام طرائق محاسبية متماثلة في معالجة الأحداث"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ناجي بن يحي، دور حوذة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة تدخل ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسير، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص 46.

<sup>2</sup> محمد موسى فرج الله، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في

الحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2011، ص60.

<sup>3</sup> ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسير، جامعة الحاج لخضر

باتنة، 2009، ص57.

نستخلص من هذه التعاريف أن التماثل في الخصائص هو شرط أساسي في جعل المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة وان خاصية قابلية المقارنة من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها التحليل المالي والرقابة من أجل تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

### الفرع الثالث: إجراءات تحقيق القابلية للمقارنة

كما هو معروف إن إمكانية استخدام المعلومات المحاسبية في عقد المقارنات يعتبر أمراً حيوياً، وذلك نظراً لعدم توفر مقياس مطلق لتقييم الأداء، ويتمثل الهدف في عقد المقارنة في تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية، وذلك عن طريق إيجاد علاقة بين نوعين من المعلومات أو الأرقام. لهذا يلزم الإشارة إلى أن عقد المقارنة يتم على مستويين.<sup>2</sup>

1. المقارنة بين النتائج الفترات المحاسبية لنفس الوحدة المحاسبية ونعني بذلك "الثبات والاستمرارية" ويمكن إجراء هذه المقارنة إذا توفرت الشروط الآتية :

- إمكانية مقارنة ما يحتويه كل رقم بمعنى إمكانية مقارنة البنود المتعددة التي تم تجميعها في مقدار واحد عند عرض النتائج في القوائم المالية ، مع مراعاة تجميع نفس البنود في مقدار واحد أيضاً من فترة إلى أخرى.
- إمكانية المقارنة بوحدة نقدية متجانسة ، بمعنى أن الوحدات النقدية المستخدمة في أية مجموعة متناسقة من القوائم المالية لفترة زمنية معينة يجب أن تتطابق أو تتماثل مع الوحدات النقدية المستخدمة في القوائم المالية التي تعد في فترة زمنية أخرى، وبالتالي يجب إعادة تصوير القوائم المالية

للفترات الزمنية السابقة إذا اختلفت القوة الشرائية - بصورة جوهرية - للريالات السعودية التي

استخدمت في إعداد تلك القوائم ، وذلك حتى يتسنى إجراء المقارنة بين هذه القوائم على أساس موحد.

- إمكانية مقارنة نماذج العرض بمعنى أنه يشترط استخدام نفس النماذج لتقديم المعلومات من فترة لأخرى.
- إمكانية مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية بمعنى أن تكون هذه الفترات متماثلة.
- إمكانية مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى بمعنى ثبات هذه الطرق والأساليب أو في حالة تغييرها يتم الإفصاح عن تأثير هذه التغيرات.

<sup>1</sup> زينب عباس حميدي ، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد 75 ، 2009 ، ص44.

<sup>2</sup> ناصر محمد الخهلي ، مرجع سبق ذكره، ص57.



- الإفصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي في المنشأة من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى.<sup>1</sup>
- 2. المقارنة بين نتائج الوحدات الاقتصادية المختلفة ولكي تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة يجب أن يتوفر فيها الشرطين التاليين:
  - سهولة العرض واستخدام أسلوب واحد للقياس المحاسبي يسهل إجراء تقييم تلك المعلومات.
  - الثبات في القياس والعرض للمعلومات من فترة زمنية لأخرى<sup>2</sup>

وكذلك من أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية وأية تغييرات في هذه السياسات وأثار هذه التغييرات ويجب أن يكون المستخدمون قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المنشأة للعمليات المالية المشابهة والأحداث الأخرى من فترة لأخرى وبين المنشأة المختلفة ويساعد في تطبيق معايير المحاسبة المصرية بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية في تحقيق القابلية للمقارنة ويجب ألا تختلط الحاجة إلى القابلية للمقارنة مع مفهوم التوحيد كما يجب ألا تعيق عملية تقديم معايير محاسبية محسنة. أن من غير المناسب للمؤسسة أن تستمر في سياسات محاسبية بنفس الأسلوب عن عملية مالية أو حدث آخر إذا كانت هذه السياسة لا تتفق مع خاصية الملائمة والمصادقية .

كما أنه من غير المناسب للمؤسسة أن تبقى على سياستها المحاسبية دون تعديل أن وجدت سياسات بديلة أكثر ملائمة ومصادقية وبما أن المستخدمين يرغبون بمقارنة المركز المالي للمؤسسة عبر الزمن فإن من المهم أن تظهر القوائم المالية للمعلومات المقارنة بالفترات السابقة.

<sup>1</sup> [www/acc4arab.com/acc/showthread.php/2402](http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php/2402) تاريخ الاطلاع 2017/04/2.

<sup>2</sup> ناصر محمد علي الجهلي ، مرجع سبق ذكره ، ص 58.

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

## المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة

1. ناصر محمد علي الجهلي "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات" (2009):

تعالج هذه الدراسة موضوع الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار وذلك من خلال ذكر المعايير التي يمكن من خلالها تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المالية بالإضافة إلى المتطلبات اللازمة لتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية ، حيث تهدف هذه الدراسة إلى تناول الدور الهام والجوهري للمعلومات المحاسبية في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات بالإضافة إلى أنها تحاول قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية وأثرها في اتخاذ القرارات بالجمهورية اليمنية.

وفي الأخير خلصت الدراسة أن التقارير التي تصدرها الشركات التجارية في اليمن تتضمن معلومات قابلة للمقارنة سواء مع نتائج السنوات الماضية أو مع نتائج الشركات المماثلة، وأن قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تؤدي إلى كفاءة وفاعلية عملية اتخاذ القرارات بالإضافة إلى أن نظم المعلومات المحاسبية لها الدور البارز الأهمية في التأثير على طريقة معالجة وعرض المعلومات المحاسبية في التقارير المالية.

2. أكرم يحيى علي الشامي "أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية" (2009):

تعالج هذه الدراسة قياس أثر الخصائص الأساسية ومكوناتها كخاصية القابلية للفهم للمعلومات المحاسبية ، وخاصية الإفادة و خاصية الملائمة و خاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن ومن خلال قياس أثر الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية ومكوناتها كخاصية الاتساق (الثبات) و خاصية القابلية للمقارنة على جودة التقارير المالية للبنوك العاملة في اليمن . ويهدف هذا البحث إلى دراسة وتقييم أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشقيها الخصائص الأساسية والخصائص الثانوية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية والتعرف على الخصائص النوعية الثانوية التي تعرضها

القوائم المالية للبنوك التجارية اليمينية المثلة في خاصية التماثل (الاتساق) ، وخاصية القابلية للمقارنة ، ومن ثم دراسة وتقييم أثرها على جودة التقارير المالية الصادرة عن تلك البنوك .

وأهم ماتوصلت اليه الدراسة إلى أن هنالك تأثيرا عاليا للخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية حيث بلغت نسبة التأثير ( 83%)، كما أظهرت النتائج أن الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن وبنسبة تأثير عالية بلغت (85%).

### 3. حامدي علي "أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية" (2009):

تعالج هذه الدراسة موضوع أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية ، حيث تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أثر جودة المعلومات المحاسبية وإبراز المشاكل التي تواجه عملية صنع القرار في ظل غياب جودة المعلومات المحاسبية .

وقد خلصت الدراسة إلى أنه يمكن التنبؤ بصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية لدى أفراد العينة أي أن درجة تأثير الخصائص النوعية الرئيسية (الملائمة والموثوقية) هي أكبر من درجة تأثير الخصائص النوعية الثانوية (الثبات والقابلية للمقارنة) وهو ما يتفق مع تصنيفها.

### 4. كريمة علي كاظم الجوهر "العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة" (2011):

تعالج هذه الدراسة العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين جودة المعلومات بشكل عام وبين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .

وقد لخصت هذه الدراسة أن أكثر الخصائص ارتباطا بقواعد مجلس الإدارة هي خاصية الموثوقية يلي ذلك خاصية القابلية للمقارنة وأن أقل الخصائص ارتباطا بقواعد مجلس الإدارة هي خاصية الملائمة ثم خاصية الفهم لطبيعة القوائم المالية وترتبط تلك الخواص بقدرة التنبؤ للمعلومة وبين وضوح المعلومات.

## 5. أحلام عباس "أثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية" (2013):

تعالج هذه الدراسة أثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية، وهذا من خلال قياس تأثير الخصائص الأساسية للمعلومة المحاسبية، ومكوناتها وتأثير الخصائص الثانوية للمعلومة المحاسبية ومكوناتها، ويهدف هذا البحث إلى إظهار مدى التزام المؤسسات بتوفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والدور الفعال الذي تقدمه في زيادة جودة التقارير المالية وتبسيط الضوء على موضوع جودة التقارير المالية وأهميته.

وفي الأخير خلصت الدراسة إلى عدة استنتاجات أن خاصية الإفادة، القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، الثبات، قابلية المقارنة لديهم دور فعال في زيادة جودة التقارير المالية، كما ثبت وجود نتيجة رئيسية لهذه الدراسة أهمية توفير الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في تقارير مالية.

## 6. محمد الهادي أحمد محمد "اختبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة" (2013):

تعالج هذه الدراسة موضوع اختبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة للمصارف التجارية المدرجة بسوق الأوراق المالية الليبي، حيث تهدف هذه الدراسة إلى اختبار أثر إدراج المصارف التجارية في سوق الأوراق المالية الليبي على توفر الخصائص النوعية بالمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية المتعلقة بها وإبراز أهمية الخصائص النوعية ودورها في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

وفي الأخير خلصت الدراسة إلى نتيجة مفادها عدم توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بمستوى مقبول في التقارير السنوية للمصارف التجارية المدرجة بسوق المال الليبي.

## 7. مخلوفي محمد عادل "انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية" (2015):

تعالج الدراسة موضوع الانعكاسات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، حيث تهدف هذه الدراسة إلى تتبع المعلومة المالية ضمن نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة محل الدراسة بهدف مقارنة درجة الجودة في مخرجاته مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.

وفي الأخير خلصت الدراسة إلى أن توافق مخرجات نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية بشكل كلي لمتطلبات الجودة في النظام المحاسبي المالي تم إثباتها جزئياً فدرجة التوافق بين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ومتطلبات النظام المحاسبي المالي لم تكن بدرجة كلية نتيجة للمعوقات الموجودة على مستوى البيئة المحاسبية والتي تحد من تطبيق بعض المعايير المحاسبية مثل القيمة العادلة.

8. هروال محمد أنور "دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار" (2015):

تعالج هذه الدراسة موضوع كيفية مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، حيث تهدف إلى التعرف بنظام المعلومات المحاسبي وعلاقته باتخاذ القرار.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يعمل على إنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة بالإضافة إلى تصميم نظام المعلومات المحاسبي على أساس ومبادئ سليمة يسمح له من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية والملائمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

المطلب الثاني: ملخص الدراسات السابقة

الجدول رقم (1-1):

الباحث	العنوان	سنة الدراسة	الإشكالية	النتائج	الأهمية بالنسبة للدراسة
ناصر محمد علي المجهلي	خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات	2009	ماهي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار؟	أن قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تؤدي إلى كفاءة وفاعلية عملية اتخاذ القرارات.	ركزت هذه الدراسة على إظهار الدور الكبير والهام لجودة المعلومات المحاسبية في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية في عملية اتخاذ القرار
أكرم يحيى علي الشامى	أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير	2009	مامدى حرص البنوك التجارية على توفير	أن الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على	هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

	المالية		الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة؟	جودة التقارير المالية للبنوك التجارية.	(الأساسية والثانوية) على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن
نورة علي بن علي الجعدي	دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاقتصادية	2010	مادور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات؟	عدم توفر بعض الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية قد يؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية.	التعرف على أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية التي تعتبر هي الأساس في اتخاذ القرارات السليمة والراشدة في المؤسسات الاقتصادية
حامدي علي	أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية	2011	ماهو أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية؟	أن درجة تأثير الخصائص النوعية الرئيسية هي أكبر من درجة تأثير الخصائص الثانوية	استخدام معلومات المحاسبية تمتاز بجودة عالية وتتوفر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واستخدامها في صناعة القرار داخل المؤسسات الاقتصادية
كريمة علي كاظم الجوهر	العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة	2011	ماهي طبيعة العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الأردنية وقواعد الحوكمة؟	أن أكثر الخصائص ارتباطا بقواعد مجلس الإدارة هي خاصية الموثوقية، يلي ذلك خاصية القابلية للمقارنة	قياس العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الأردنية وقواعد الحوكمة المرتبطة بتحديد المسؤوليات
أحلام	أثر الخصائص النوعية	2013	مامدى تأثير	أن خاصية الإفادة	تبع أهمية هذه الدراسة

عباس	للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية	الخصائص الموعية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية؟	،القابلية للفهم ،الملائمة، الموثوقية،الثبات، القابلية للمقارنة لديهم دور فعال في زيادة جودة التقارير	بكونها تبرز خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية سواء كانت أساسية أو ثانوية
محمد المهادي أحمد محمد	اختبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة	إلى أي مدى تتوفر الخصائص النوعية قياسا بما هو محدد في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية في المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية؟	عدم توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بمستوى مقبول في التقارير السنوية للمصارف التجارية المدرجة بسوق المال الليبي	إدراج مجموعة من المقاييس الكمية تساعد المحاسب في تقييم مستوى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
مخلوفي محمد عادل	انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية	ماهي آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي scf على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية؟	توافق مخرجات نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية بشكل كلي للمتطلبات الجودة	تكمن أهمية هذه الدراسة في إبراز أهم التحولات في نظام المعلومات المحاسبية بعد تطبيق الفعلي لنظام المحاسبي المالي في المؤسسات
هروال محمد أنور	دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار	مادور نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار؟	أن نظام المعلومات المحاسبي يعمل على إنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة	إبراز دور خصائص ومخرجات نظام معلومات المحاسبية في اتخاذ القرار

الباحث	العنوان	سنة الدراسة	الإشكالية	النتائج	الأهمية بالنسبة للدراسة
ناصر محمد علي المجهلي	خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات	2009	ماهية الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار؟	أن قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تؤدي إلى كفاءة وفاعلية عملية اتخاذ القرارات.	ركزت هذه الدراسة على إظهار الدور الكبير والهام لجودة المعلومات المحاسبية في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية في عملية اتخاذ القرار
أكرم يحيى علي الشامسي	أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية	2009	مامدى حرص البنوك التجارية على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة؟	أن الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية.	هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الأساسية والثانوية) على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

سنحاول من خلال هذا المطلب مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة وهذا من خلال

استخراج أوجه الشبه والاختلاف بينهما .

❖ أوجه الشبه :

✓ أن أغلب الدراسات التطبيقية تكون عبارة عن رصد لآراء المختصين والمهتمين بالمحاسبة عن

طريق استمارة استبيان.

✓ أن هناك تشابه من حيث المتغير المستقل في كل الدراسات وهو نظام المعلومات المحاسبي إلا

أن كل دراسة أخذت منحى خاص بما في طرح دراستها .



❖ أوجه الاختلاف :

هناك العديد من أوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة من حيث الزمن والمكان ، العينة ، نوع القطاع والمتغيرات والجدول رقم (1-2) يوضح ذلك:

الدراسات الحالية	الدراسات السابقة	
في حين دراستنا الحالية كانت بولاية ورقلة سنة 2017/2016	تمت الدراسات السابقة في بيئات مختلفة وكانت في السنوات التالية: 2009،2011،2013،2014،2015	من حيث المكان والزمان
أما الدراسة الحالية اقتصر على مجموعة من المؤسسات	اقتصرت أغلبية الدراسات السابقة على مجموعة من مراجعي الحسابات المرخص لهم بمزاولة المهنة بمكاتب التدقيق	من حيث المجتمع
اعتمدت دراستنا على منهج دراسة الحالة	استخدمت منهجية البحث الميداني والوصفي بمكاتب التدقيق في الدراسات السابقة	من حيث منهجية البحث
أما دراستنا الحالية تناولت 6 مؤسسات في القطاع الاقتصادي	تناولت الدراسات السابقة عينة أكثر أو أقل من عينة الدراسة الحالية	من حيث العينة
دراستنا الحالية تناولت كل من متغير المستقل نظام المعلومات المحاسبي والمتغير التابع تحقيق خاصية القابلية للمقارنة	تناولت الدراسات السابقة نفس المتغير المستقل ولكن يوجد اختلاف بالنسبة للمتغير التابع خاصة أغلب الدراسات	من حيث المتغيرات
أما دراستنا الحالية تمثلت في عينة من القطاع العام الاقتصادي والتمثل في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية	تنوعت الدراسات بين القطاع الخاص والعام	من حيث نوع القطاع
أما دراستنا الحالية فقد اعتمدنا على دراسة حالة وذلك باعتمادنا على المقابلة وكذا الوثائق بالاستعانة بالأداة الرئيسية المتمثلة في استمارة إجراءات وزعت على المؤسسات الاقتصادية	استخدمت طرق التحليل الوصفي للبيانات وبعضها كانت تحليل محتوى والبعض الآخر دراسة ميدانية واستخدام طرق لجمع المعلومات عن طريق استبانة خاصة بمجتمع الدراسة وكذا المقابلات والملاحظة وجمع الوثائق والتحليل المستندي .	من حيث أسلوب التحليل
أما الدراسة الحالية تهدف إلى بيان مساهمة نظام	هدفت الدراسات السابقة على تناول الدور الهام	من حيث

<p>المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة (خاصية ثانوية)</p>	<p>والجوهري للمعلومات المحاسبية في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية كما ركزت على الخصائص الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي</p>	<p>الهدف</p>
---	---	--------------

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الدراسات السابقة.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة :

نجد الاختلاف والقيمة المضافة في الدراسة الحالية من حيث أنها تبين مساهمة النظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة ، وذلك بإسقاط مجموعة من الإجراءات على عينة من المؤسسات محل الدراسة وهذا ما لم تتطرق اليه الدراسات السابقة الذكر.

## خلاصة الفصل:

يمثل نظام المعلومات المحاسبي في أية مؤسسة اقتصادية حلقة الوصل بين كل من مراكز القرارات ومراكز التنفيذ فيها ولا شك أن هذه المعلومات لا تحقق الغاية المنشودة منها إلا إذا كانت تنتمي بالخصائص المفيدة لمستخدميها ، ومن أهم هذه الخصائص خاصيتي الملائمة والموثوقية ثم تليهما خاصيتي الثبات والقابلية للمقارنة ، حيث تمكن الخاصية الأخيرة من استخدام المعلومات المحاسبية من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة .

# الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

## تمهيد:

بما أن موضوع الدراسة يتضمن دراسة حالة فانه لأجل إنجاز الدراسة التطبيقية تم اختيار مجموعة من المؤسسات التي تنشط بمدينة ورقلة ، هذه المؤسسات تتمثل في (شركة البناء للجنوب الشرقي ، المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية ، شركة اتصالات الجزائر ، المؤسسة الوطنية للتأمين ، مؤسسة سونلغاز ، محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية ) .

ولتحقيق هدف الدراسة والإلمام بالموضوع أكثر وإيجاد إجابات لبعض التساؤلات التي تخص الموضوع ارتأينا أن نقوم بدراسة ميدانية ، والتقرب بشكل أكبر من مجتمع الدراسة وذلك بطرح مجموعة من الأسئلة قصد قياس درجة تطابق وجهة نظر الجانب النظري مع مجتمع الدراسة ، وذلك من خلال معرفة دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة .

ولهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين ، تناولنا في المبحث الأول الطريقة و الأدوات المستعملة

في الدراسة ، ومن خلال المطلب الأول عرضنا مجتمع وعينة الدراسة ، أما المطلب الثاني تضمن أدوات وإجراءات تطبيق الدراسة ، المطلب الثالث تضمن المنهجية المتبعة في الدراسة، أما المبحث الثاني قمنا بتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها واختبار الفرضيات بحيث تضمن المطلب الأول تحليل نظام المعلومات المحاسبي ، أما المطلب الثاني تحليل إجراءات القابلية للمقارنة ، المطلب الثالث تضمن نتائج الدراسة .

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة

المبحث الثاني: عرض نتائج الاستبيان ومناقشتها

## المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة

### المطلب الأول : عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من 6 مؤسسات تنشط في قطاعات مختلفة بولاية ورقلة وقد شملت :

#### ❖ المؤسسة الأولى : اتصالات الجزائر (ALG. TELECOM)

هي مؤسسة اقتصادية عمومية حديثة النشأة تأسست بموجب القانون 03/2000 المؤرخ في 5 أوت وقد فرض هذا القانون لمؤسسة اتصالات الجزائر نظاما أساسيا لمؤسسة عمومية اقتصادية مسماة ب اتصالات الجزائر شركة ذات أسهم برأس مال قدره خمسون ألف دينار جزائري حيث ارتفع الآن إلى 612718000.00 دج بدأت رسميا نشاطها منذ 01 جانفي 2003 بما مواقع متعددة ومديريات عملياتية منفصلة تشرف على نشاطها ، تمارس في مواقع جغرافية مختلفة تعمل تحت وصايتها 13 مديرية جهوية وهي : الجزائر العاصمة ، الشلف ، وهران ، عنابة ، قسنطينة ، سطيف ، بشار ، ورقلة ، الأغواط ، البليدة ، تيزي وزو ، تلمسان ، باتنة

الوحدة العملية بورقلة محل الدراسة وهي تحتوي دوائر ومصالح رئيسية هامة .

#### ❖ المؤسسة الثانية : سونلغاز ورقلة (EGA)

أنشأت مؤسسة سونلغاز بمقتضى المرسوم رقم 69/59 في 1969/07/28 باسم الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز ثم تحولت بمقتضى قانون 88-12/01/1988 إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري وأصبحت حاليا تسمى بالشركة الجزائرية للكهرباء والغاز ذات أسهم .

أهم نشاطاتها تتمثل في :

- ✓ انتاج ، نقل ، تصدير واستغلال الكهرباء .
- ✓ نقل الغاز الطبيعي عن طريق القنوات الثانوية وتوزيعها على مستوى المنازل والمنشآت الموجودة عبر التراب الوطني.

❖ المؤسسة الثالثة : البناء للجنوب الشرقي (ECO.S.EST)

تأسست شركة البناء للجنوب الشرقي (العمومية الاقتصادية) /شركة ذات أسهم المنبثقة عن إعادة هيكل مؤسسة البناء ورقلة ، المنشأة بعد توثيقي بتاريخ 18 ديسمبر 1997 والمسجل بالإيجار بتاريخ 22 ديسمبر 1997 مخصصة في بناء السكنات والمباني الإدارية والصناعية والتجارية هذا فضلا عن ذلك الهندسة المدنية والأشغال العمومية (كل هياكل الدولة)

تسعى شركة البناء للجنوب الشرقي لتحقيق عدة أهداف :

- تقديم أحسن منتج على المستوى المحلي والوطني حيث لا مجال للمقارنة والمنافسة مع المؤسسات الخاصة
- بناء أكبر عدد من البنايات لتحقيق أكبر ربح من أجل دعم وتحسين معادتها وآلات الإنتاج وهدفها تقديم الأفضل وكسب ثقة المستفيد وكذلك أصحاب المشاريع بتقديم أحسن منتج وهذا من خلال إتباعها مقاييس الدولة .

❖ المؤسسة الرابعة : المؤسسة الوطنية للتأمين بورقلة (SAA)

المديرية الجهوية لولاية ورقلة تم إنشائها منذ السبعينيات كمنشأة تابعة لوحدة الأغواط وفي سنة 1990 استقلت وحدة ورقلة عن وحدة الأغواط، وكانت تضم 13 وكالة موزعة على أربع ولايات ( ورقلة ، غرداية ، تمنراست ، الوادي،اليزي ،الأغواط ) .

وفي منتصف سنة 2004 تم ضم وحدة الأغواط وبعض الوكالات التابعة لوحدة بسكرة إلى وحدة ورقلة أصبحت تسمى المديرية الجهوية لورقلة وهي تضم حاليا 25 وكالة .

❖ المؤسسة الخامسة : المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI) :

تأسست وحدة 840 بورقلة عام 1959 أين كانت تابعة إلى المؤسسة الفرنسية (BERLIE) بيرلي وبعد الاستقلال تحول اسمها إلى ( SONACOM ) سونا كوم وهذا في سنة 1971 وبقيت على هذا الاسم إلى غاية سنة 1981م حيث تم إعادة هيكلتها وأصبحت تسمى " بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية " S . N . V . I .

المؤسسة هي وحدة تجارية تحكم الجنوب الشرقي بصفة عامة وهي : (تمنراست وادرار غرداية والأغواط وإيزي ) وهذا بالنسبة للإنتاج الوطني .

وهذه الوحدة ذات نشاط تجاري وصناعي فهي تشرف على :

\* بيع الشاحنات الكبيرة منها والصغيرة وعلى بيع قطع الغيار .

\* كما تقوم بتصليح وتجديد الشاحنات ؛ وتشرف على نقطتين للبيع هما :

جانت وعين امناس كما تحتوي على (6) مصالح و(3) خلايا والأمانة

#### ❖ المؤسسة السادسة : محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية بورقلة

محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية (م ت ف م ص) هي مؤسسة عمومية ذات طابع

إداري أنشئت بمقتضى المرسوم رقم 222\_86 بتاريخ 02 سبتمبر 1986 وحدد نشاطها عبر

الولايات الصحراوية التسعة (أدرار، بسكرة، بشار، تمراست، ورقلة، غرداية، إيزي، تندوف والوادي).

وهي منطقة صحراوية شاسعة تشمل تسع ( 09) ولايات صحراوية بالإضافة الى بعض البلديات الشبه

صحراوية تتواجد جنوب الأطلس الصحراوي بمساحة إجمالية مقدرة بأكثر من اثنين ( 02) مليون كيلومتر مربع.

هذه المساحة المائلة والتي تمثل أربعة من خمسة ( 5/4) من مساحة الوطن تتكون من أربع عشرة

(14) منطقة طبيعية صحراوية، والتي يمكن حصرها وتصنيفها إلى ثلاث (03) مناطق هي كالتالي:

✓ المنطقة الفلاحية الشبه صحراوية، نظام " شبه واحاتي".

✓ المناطق الوسطى والتي تحوي أهم القدرات الإنتاجية متمثلة في واحات النخيل القديمة وكذا توسعات الاستصلاح الزراعي الحديث.

✓ المناطق الحدودية وهي ذات طبيعة زراعة رعوية

إن البرنامج الخاص بالمحافظة، مرتبط بالتوجهات والأهداف الكبرى المنتظرة من خلال

سياسة تجديد الاقتصاد الفلاحي وتجديد الريف، وهي :

✓ المحافظة على المراعي بالمناطق الصحراوية والشبه صحراوية.

✓ المحافظة وتنمية الفلاحة الواحاتية.

✓ تطوير الفلاحة الربحية (التسويقية) للمؤسسات الاقتصادية .



والجدول رقم (2-1) يلخص عينة الدراسة:

المؤسسة	شكلها	رأس مالها	العنوان
ALG. TELECOM	شركة ذات أسهم	612718000.00	شارع روابح عبد الرحمان ورقلة
EGA	شركة ذات أسهم	15000000000 دج	المديرية الجهوية جنوب منطقة الصناعة القاعدة المركزية ورقلة
ECO.S.EST	شركة ذات أسهم	1000.000.00 دج	المنطقة الصناعية طريق غرداية ص.ب. 31 ولاية ورقلة
SAA	شركة ذات أسهم	4.5 مليار دج	ساحة 1 ماي ولاية ورقلة
SNVI	شركة ذات أسهم	22000000000 دج	تقع في الطريق الرابط بين ولاية غرداية وولاية ورقلة
محافظة تنمية	مؤسسة عمومية	17.287 مليار دينار جزائري	المنطقة الصناعية طريق غرداية ولاية ورقلة

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على المقابلة الشخصية

### المطلب الثاني : أداة الدراسة

بغية تحقيق أهداف الدراسة قمنا بصياغة مجموعة من الإجراءات والتي تخص كل من نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات.

إجراءات تحقيق خاصية القابلية للمقارنة وكان ذلك عبر المحاور التالية :

**المحور الأول :** يهدف إلى التأكد من توفر المؤسسات على نظام معلومات محاسبي يضمن تسجيل مختلف الأحداث والمعاملات في المؤسسة يحتوي على ستة أسئلة ، من السؤال رقم 01 إلى السؤال رقم 06.

**المحور الثاني :** يهدف إلى التعرف على مدى إتباع المؤسسات طرف القياس والتقييم . ومن ثم مقارنة هذه الإجراءات بين المؤسسات ويضم خمسة أسئلة من السؤال رقم 07 إلى السؤال رقم 11.

المطلب الثالث : المنهجية المتبعة

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على المنهجية التالية :

- 1) المقابلة الشخصية مع المسؤولين على نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات (عينة الدراسة).
- 2) الاطلاع على الوثائق الخاصة بالمؤسسات .
- 3) الملاحظة من خلال تتبع بعض إجراءات العمل في نظام المعلومات المحاسبي .

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول

العبارة 1): وجود إدارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي

المؤسسات	ALG.	TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-2) وجود إدارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات التالية: اتصالات الجزائر، سونلغاز، المؤسسة الوطنية للتأمين، المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وعدم وجودها في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي ومحافظة تنمية الفلاحة .

العبارة 2): هناك تقييم محكم للوظائف بين أعضاء قسم المحاسبة

المؤسسات	ALG.	TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-3) أن كل عينة الدراسة تتضمن تقييم محكم للوظائف بين أعضاء قسم المحاسبة ماعدا مؤسسة البناء للجنوب الشرقي.

**العبارة 3):** يعمل نظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-4) أن كل عينة الدراسة تعمل بنظام معلومات محاسبي وفق أسس

ومبادئ النظام المحاسبي المالي .

**العبارة 4):** هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-5) أن كل عينة الدراسة تتضمن تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة

بممارسات القياس المحاسبي ماعدا المؤسسة الوطنية للتأمين .

**العبارة 5):** هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الإفصاح المحاسبي

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-6) اتفاق كل عينة الدراسة على وجود تراكم معرفي لدى محاسبو

المؤسسة بممارسات الإفصاح المحاسبي .

**العبارة 6):** يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل

التسجيل

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-7) أن كل عينة الدراسة تتضمن نظام معلومات محاسبي يخضع لجميع

الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل .

الجدول رقم (2-8) يوضح المتوسطات والانحرافات المعيارية لجميع الأسئلة المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي

:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	وجود إدارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة	0.6667	0.51640
02	هناك تقييم محكم للوظائف بين الأعضاء قسم المحاسبة	0.8333	0.40825
03	يعمل نظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي	1.0000	0.00000
04	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي	0.8333	0.40825
05	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسات بممارسات الإفصاح المحاسبي	1.0000	0.00000
06	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل	1.0000	0.00000

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

يظهر من خلال الجدول الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد

العينة لمجموعة من المؤسسات:

**العبارة1):** تأييد أغلبية أفراد العينة حول وجود إدارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي حيث بلغ متوسط

الإجابات حولها 0.6667 والانحراف المعياري 0.51640 .

**العبارة2):** تأييد أغلبية أفراد العينة على أن هناك تقييم محكم للوظائف بين أعضاء قسم المحاسبة حيث بلغ

متوسط الإجابات حولها 0.8333 والانحراف 0.0000 .

**العبارة3):** اتفاق أفراد العينة على أن نظام المعلومات المحاسبي يعمل وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي

حيث بلغ متوسط الإجابات حولها 1.0000 والانحراف 0.0000 .

**العبارة 4):** تأييد أغلبية أفراد العينة على أن هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي حيث بلغ متوسط الإجابات 0.8333 والانحراف 0.40825 .

بالنسبة للعبارة 5 و 6 تم الاتفاق بين أفراد العينة على أن هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الإفصاح المحاسبي و أن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة يخضع لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل حيث بلغ متوسط الإجابات 1.0000 والانحراف 0.0000 .

### المطلب الثاني : تحليل نتائج المحور الثاني

**العبارة 7):** تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الإنتاجي للأصل

المؤسسات	ALG.	TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-9) أن جميع أفراد عينة الدراسة تتبع نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الإنتاجي للأصل .

**العبارة 8):** تستخدم المؤسسة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها

المؤسسات	ALG.	TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-10) أن كل أفراد عينة الدراسة تستخدم نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها ماعدا مؤسسة البناء للجنوب الشرقي .

**العبارة 9):** تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول

المؤسسات	ALG.	TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من الجدول رقم (2-11) أن كل أفراد عينة الدراسة تتبع نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول ماعدا مؤسسة البناء للجنوب الشرقي .

العبارة 10): تتبع المؤسسة نفس متطلبات الإفصاح خلال السنوات المتتالية

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	لا يوجد

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-12) أن كل أفراد عينة الدراسة تتبع نفس متطلبات الإفصاح

خلال السنوات المتتالية باستثناء مؤسسة البناء للجنوب الشرقي و محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية.

العبارة 11): يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات

المؤسسات	ALG. TELECOM	EGA	ECO.S.EST	SAA	SNVI	م ت ف م ص
الإجابة	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد	يوجد	يوجد

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-13) أن نظام المعلومات المحاسبي يضمن نفس شكل الملاحق

المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات في جميع أفراد العينة باستثناء مؤسسة سونلغاز.

الجدول رقم (2-14) يوضح المتوسطات والانحرافات المعيارية لجميع الأسئلة المتعلقة بخاصية القابلية للمقارنة:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الإنتاجي للأصل	1.0000	0.00000
02	تستخدم المؤسسة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها	0.8333	0.40825
03	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول	0.8333	0.40825
04	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الإفصاح خلال السنوات المتتالية	0.6667	0.51640
05	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات	0.8333	0.40825

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

يظهر من خلال الجدول الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد

العينة لمجموعة من المؤسسات :

**العبارة1):** اتفاق أفراد العينة على أن المؤسسة تتبع نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الإنتاجي للأصل حيث بلغ متوسط الإجابات 1.0000 والانحراف 0.0000 .

**العبارة2):** تأييد أغلبية أفراد العينة على استخدام نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها حيث بلغ متوسط الإجابات 0.8333 والانحراف 0.40825 .

**العبارة3):** تأييد أغلبية أفراد العينة على إتباع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول حيث بلغ متوسط الإجابات 0.8333 والانحراف 0.40825 .

**العبارة4):** تأييد أغلبية أفراد العينة على إتباع المؤسسة نفس متطلبات الإفصاح خلال السنوات المتتالية حيث بلغ متوسط الإجابات 0.6667 والانحراف 0.51640 .

**العبارة5):** تأييد أغلبية أفراد العينة على أن نظام المعلومات المحاسبي يضمن نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات حيث بلغ متوسط الإجابات 0.8333 والانحراف 0.40825 .

**المحور الثالث:** مقارنة مدى إتباع المؤسسات لنفس طرق التقييم

الجدول رقم (2-15) يوضح المتوسطات والانحرافات المعيارية المتعلقة بالمحور الثالث:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تتبع المؤسسات نفس طرق الاهتلاك	1.0000	0.00000
02	تستخدم المؤسسات نفس طرق تقييم المخزونات خلال مدة دوراتها	0.8333	0.40825
03	تتبع المؤسسات نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول	0.8333	0.40825
04	تتبع المؤسسات نفس متطلبات الإفصاح خلال السنوات	0.6667	0.51640
05	يضمن نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات	0.8333	0.40825

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

1) نلاحظ من الجدول رقم (2-15) أن كل أفراد العينة يتبعون نفس طرق الاهتلاك حيث بلغ المتوسط الحسابي 1.0000 والانحراف 0.00000.

2) من خلال الجدول يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يستخدمون نفس طرق تقييم المخزونات خلال مدة دوراتها ويتبعون نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الأصول بالإضافة إلى ضمان نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات حيث بلغ المتوسط الحسابي 0.8333 والانحراف 0.40825.

3) كذلك أغلب المؤسسات تتبع نفس متطلبات الإفصاح خلال السنوات حيث بلغ المتوسط الحسابي 0.6667 والانحراف 0.51640.

المطلب الثالث : تحليل واختبار نتائج الدراسة

❖ تحليل نتائج فرضيات الدراسة :

اختبار التوزيع الطبيعي الجدول رقم (2-16):

البيان	A	B
Z	0.717	0.678
Sig	0.682	0.748

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (2-16) اختبار سمر نوف (Test kolmogor ov – simirnov)

للمحور الأول حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية للمحاور أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة (0.05) وعليه فالبيانات تتوزع طبيعياً ويمكن تطبيق الاختبارات المعلمية .

❖ اختبار الفرضيات :

1. اختبار الفرضية الأولى :

الجدول رقم (2-17): نتائج اختبار تحليل تباين ANOVA للفرضية الأولى

الاختبار	F	Sig
ANOVA	0.667	0.061

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss



يبين الجدول رقم (2-17) اختبار ANOVA للفرضية الأولى ، حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار بلغ 0.061 ويعني أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05) وكذا قيمة F المحسوبة بلغت 6.667 من القيمة الجدولية وعليه تقبل الفرضية المعنوية القائلة ب:لا توجد فروقات بين المؤسسات بخصوص وجود نظام معلومات محاسبي فعال في المؤسسة .

## 2. الفرضية الثانية : نتائج اختبار تحليل تباين ANOVA للفرضية الثانية

الجدول رقم (2-18):

الاختبار	F	Sig
ANOVA	5.939	0.071

المصدر : من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (2-18) اختبار ANOVA للفرضية الثانية ، حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار بلغ 0.071 ويعني أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05) وكذا قيمة F المحسوبة بلغت 5.939 وعليه تقبل الفرضية المعنوية القائلة ب:يساهم نظام المعلومات المحاسبي في خاصية القابلية للمقارنة.

## خلاصة الفصل:

تناولنا من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري للدراسة على عينة من المؤسسات حيث

بلغت 6 هي:

(المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية ، مؤسسة اتصالات الجزائر ، محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية ، المؤسسة الوطنية للتأمين ، سونلغاز ، البناء للجنوب الشرقي).

وقد أدركنا من خلال هذا الفصل قدرة نظام المعلومات المحاسبي لهذه المؤسسات على توفير

الإجراءات المحققة لخاصية القابلية للمقارنة وفيما يلي أهم نتائج هذا الفصل :

- اجتمعت عينة الدراسة على أن نظام المعلومات المحاسبي يعمل وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي .
- اجتمعت عينة الدراسة على أن هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الإفصاح المحاسبي .
- اجتمعت عينة الدراسة على أن المؤسسات تستخدم نفس طرق الاهتلاك.

خاتمة

تناولنا من خلال هذه المذكرة إشكالية قدرة نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية على تحقيق خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات المالية التي يوفرها، ولقد اقتضى بنا الأمر إلى معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين يتابع منهجية IMRAD ، حيث تناولنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع ، أما الفصل الثاني فكان دراسة حالة عينة من المؤسسات .

#### ❖ نتائج اختبار الفروض:

- بالنسبة للفرضية الأولى والتي تنص على أن خاصية القابلية للمقارنة تتطلب ثبات المؤسسة على الطرق والسياسات المحاسبية.
- فقد تحققت من خلال قيام المؤسسات بإجراءات اللازمة لتحقيق هذه الفرضية ، حيث بلغ مستوى الدلالة لاختبار ANOVA 6.667 ، وعليه يؤدي بنا هذا إلى قبول الفرضية الأولى.
- بالنسبة للفرضية الثانية والتي تنص على أن نظام المعلومات المحاسبي لعينة الدراسة يساهم في تحقيق الاجراءات الداعمة لخاصية القابلية للمقارنة ، فقد تحققت هذه الفرضية من خلال التزام المؤسسات بإجراءات اللازمة لذلك ، ومن خلال اختيار ANOVA حيث بلغ مستوى الدلالة 5.939 وعليه يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الثانية .

#### ❖ نتائج الدراسة :

- ✓ يتطلب نظام المعلومات المحاسبي توفر العديد من الوسائل المادية والبشرية .
- ✓ يعمل نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات وفق مجمل المبادئ والالتزامات المتعارف عليها.
- ✓ يركز عمل نظام المعلومات المحاسبي على جملة من الاسنادات الثبوتية لمختلف الأحداث الاقتصادية .
- ✓ يواجه نظام المعلومات المحاسبي العديد من المخاطر المتعلقة بأمن المعلومات.
- ✓ تتحقق خاصية القابلية للمقارنة من خلال إتباع المؤسسة لنفس طرق القياس والتقييم خلال فترة زمنية معينة ومع باقي المؤسسات.
- ✓ تتطلب خاصية القابلية للمقارنة تقديم المؤسسات لجميع المعلومات المكملة للقوائم المالية .

✓ تتطلب خاصية القابلية للمقارنة عرض المؤسسة لقوائمها المالية بنفس الشكل القانوني خلال فترة زمنية معينة .

✓ تتبع مؤسسات عينة الدراسة نفس طرق القياس المحاسبي خلال فترة زمنية معينة .

✓ تتبع المؤسسات عينة الدراسة نفس طرق التقييم خلال فترة زمنية متتالية .

✓ تتبع المؤسسات عينة الدراسة نفس طرق التقييم مع المؤسسات الأخرى.

#### ❖ التوصيات:

في ظل النتائج المتوصل إليها نوصي بمايلي :

- ضرورة توفر المؤسسات على نظام معلومات محاسبي مستقل يضمن مختلف الإجراءات المناسبة.
- ضرورة تقييم المهام والوظائف داخل نظام المعلومات المحاسبي .
- ضرورة إتباع المؤسسات لنفس طرق القياس والتقييم خلال فترة زمنية معينة .
- محاولة إتباع نفس طرق التقييم مع المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع .
- ضرورة عرض معلومات مالية تخص الفترات السابقة ضمن الملاحق .
- ضرورة تقديم جميع المعلومات المكملة للقوائم المالية ضمن الملاحق.

#### آفاق الدراسة:

تناولت هذه الدراسة موضوع مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة

من خلال 6 مؤسسات ومجموعة من الإجراءات وعليه تفتح هذه الدراسة آفاق للبحث نذكر منها:

- تطبيق نفس الموضوع في عينة كبيرة من المؤسسات .
- المقارنة بين مؤسسات تنشط في عدة قطاعات .

أولاً : المراجع باللغة العربية

أ - الكتب

1. صلاح الدين عبد المنعم ، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية ، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية ، 2008 .
2. علي السلمي ، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل للايزو ، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع ، القاهرة .
3. علي عبد الله شاهين ، النظرية المحاسبية ، الطبعة الأولى ، مكتبة آفاق للطباعة والنشر ، الجامعة الإسلامية بغزة ، 2011 .
4. قاسم إبراهيم الحبيبي ، نظام المعلومات المحاسبية ، وحدة الخدباء للطباعة والنشر ، كلية الخدباء الجامعة الموصل ، العراق ، 2003.

ب - الأطروحات والمذكرات

1. أحلام عباس ، أثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية على جودة التقارير المالية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2013.
2. أكرم يحيى علي الشامي ، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية، مذكرة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ، كلية الأعمال في جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ، 2009.
3. بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2011 .
4. يوفروعة سوفيان ، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة لنيل درجة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2012 .
5. بومدين يوسف ، دراسة أثر إدارة الجودة الشاملة على الأداء الحالي لمؤسسات الاقتصادية ، رسالة دكتورا في علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2006 .

6. حامدي علي ، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011
7. حنان حسن أحمد ، أثر جودة المخرجات نظام المعلومات المحاسبي على رضى العملاء في البنوك التجارية الأردنية ، أطروحة ، جامعة عمان العربية ، 2013 .
8. رواص صالح ، الاعتراف والقياس للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2014 .
9. سعيدي عبد الحليم ، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015
10. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية ( IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011.
11. عبد الباسط بوحايك ، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2015.
12. كحول صورية، دور نظام المعلومات المحاسبي في عملية التدقيق المحاسبي ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011.
13. محمد الهادي أحمد محمد ، اختبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة طرابلس ، 2013.
14. محمد موسى فرج الله ، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية غزة ، 2011

15. مخلو في محمد عادل، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015.
16. ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي ، مذكرة تدخل ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة
17. ناصر محمد علي الجهلي ، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2009
18. هروال محمد أنور ، دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015.

ت - الملتقيات والمقالات:

1. خليل الرفاعي ، نضال الرمحي ، محمود جلال ، اثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزرقاء ، 2009 ،
2. زينب عباس حميدي ، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد 75، 2009
3. كريمة علي كاظم الجوهر ، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة ، مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد 90، 2011.

ث - مواقع الانترنت:

1. [www. Almohasb1.com/2009/05/depreciation.html](http://www.Almohasb1.com/2009/05/depreciation.html)
2. [www/acc4arab.com/acc/showthread.php/2402](http://www/acc4arab.com/acc/showthread.php/2402)



استمارة الاستبيان لمؤسسة اتصالات الجزائر

اسم المؤسسة: ب.أ.د. سحيم لابت. الجزائر...بئر

البيانات عن طرق التقييم :

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة		X
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة		X
3	يعمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		X
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي		X
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		X
6	يتخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		X
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الانجاسي للاصل		X
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤسسة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها		X
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول		X
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية		X
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات		X

المصادقة من طرف المؤسسة

رئيس مصلحة المحاسبة

بن رجوة الطاهر

استمارة الاستبيان لمؤسسة سونلغاز

اسم المؤسسة: سيونلغاز ورغلة

البيانات عن طرق التقييم:

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة		X
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة		X
3	يعمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		X
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي		X
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		X
6	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		X
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الاتاجي للاصل		X
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤكسبة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها		X
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول		X
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية		X
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات	X	

المصادقة من طرف المؤسسة



استمارة الاستبيان لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي

اسم المؤسسة: ...البناء للجنوب الشرقي

البيانات عن طرق التقييم:

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة	X	
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة	X	
3	يعمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		X
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي		X
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		X
6	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		X
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الانتاجي للاصل		X
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤسسة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها	X	
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول	X	
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية	X	
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات		X

المصادقة من طرف المؤسسة



استمارة الاستبيان للشركة الوطنية للتأمين

اسم المؤسسة: المؤسسة الوطنية للتأمين بوزارة SAA

البيانات عن طرق التقييم :

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة		X
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة		X
3	يحمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		X
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي	X	
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		X
6	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		X
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الانتاجي للاصل		X
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤكسية نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها		X
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول		X
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية		X
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات		X

المصادقة من طرف المؤسسة



استمارة الاستبيان للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية

اسم المؤسسة: المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SAMI)

البيانات عن طرق التقييم :

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة		α
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة		α
3	يعمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		α
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي		α
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		α
6	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		α
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الانتاجي للاصل		α
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤسسة لنفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها		α
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول		α
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية		α
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكتملة للقوائم المالية خلال الدورات		α

المصادقة من طرف المؤسسة



استمارة الاستبيان محافظة تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية

اسم المؤسسة: ... محاسبة... تنمية الفلاحة في المناطق الصحراوية  
 البيانات عن طرق التقييم:

الرقم	السؤال	لا يوجد	يوجد
1	وجود ادارة مستقلة لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة	X	
2	هناك تقييم محكم للوظائف بين اعضاء قسم المحاسبة		X
3	يعمل النظام المعلومات المحاسبي وفق أسس ومبادئ النظام المحاسبي المالي		X
4	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات القياس المحاسبي		X
5	هناك تراكم معرفي لدى محاسبو المؤسسة بممارسات الافصاح المحاسبي		X
6	يخضع نظم المعلومات المحاسبي في المؤسسة لجميع الضوابط الرقابية التي تضمن السير الحسن لمراحل التسجيل		X
7	تتبع المؤسسة نفس طرق الاهتلاك خلال العمر الانتاجي للاصل		X
8	تستخدم المؤسسة نفس المؤسسة نفس طرق التقييم للمخزونات خلال مدة اهتلاكها		X
9	تتبع المؤسسة نفس بدائل القياس المحاسبي عند تقييم الاصول		X
10	تتبع المؤسسة نفس متطلبات الافصاح خلال السنوات المتتالية	X	
11	يضمن نظام المعلومات المحاسبي نفس شكل الملاحق المكمل للقوائم المالية خلال الدورات		X

المصادقة من طرف المؤسسة



## مخرجات المعالجة الإحصائية SPSS

Statistiques descriptive

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
VAR00001	6	,00	1,00	,6667	,51640
VAR00002	6	,00	1,00	,8333	,40825
VAR00003	6	1,00	1,00	1,0000	,00000
VAR00004	6	,00	1,00	,8333	,40825
VAR00005	6	1,00	1,00	1,0000	,00000
VAR00006	6	1,00	1,00	1,0000	,00000
A	6	,67	1,00	,8889	,13608
N valide (listwise)	6				

Statistiques descriptive

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
VAR00007	6	1,00	1,00	1,0000	,00000
VAR00008	6	,00	1,00	,8333	,40825
VAR00009	6	,00	1,00	,8333	,40825
VAR00010	6	,00	1,00	,6667	,51640
VAR00011	6	,00	1,00	,8333	,40825
B	6	,40	1,00	,8333	,23381
N valide (listwise)	6				

ANOVA à 1 facteur

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,058	1	,058	6,667	,061
Intra-groupes	,035	4	,009		
Total	,093	5			

## ANOVA à 1 facteur

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,163	1	,163	5,939	,071
Intra-groupes	,110	4	,028		
Total	,273	5			

## Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

	a	B
N	6	6
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>		
Moyenne	,8889	,8333
Ecart-type	,13608	,23381
Différences les plus extrêmes		
Absolue	,293	,277
Positive	,207	,238
Négative	-,293	-,277
Z de Kolmogorov-Smirnov	,717	,678
Signification asymptotique (bilatérale)	,682	,748

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.



الصفحة	الفهرس
IV	الاهداء
V	الشكر
VI	ملخص
VIII	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الاشكال
XII	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الرموز والاختصارات
أ	مقدمة
	الفصل الاول: الادبيات النظرية والتطبيقية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة لنظام المعلومات المحاسبي
3	المطلب الاول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي
3	الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
5	الفرع الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبي
7	الفرع الثالث: مقومات نظام المعلومات المحاسبي
8	المطلب الثاني: السياسات المحاسبية وفق scf
8	الفرع الأول : مفهوم السياسات المحاسبية
8	الفرع الثاني: طرق التقييم
9	الفرع الثالث: طرق الاهتلاك
11	المطلب الثالث: قابلية المعلومات المالية للمقارنة
11	الفرع الأول : مفهوم الجودة
12	الفرع الثاني: مفهوم خاصية القابلية للمقارنة
14	الفرع الثالث: اجراءات تحقيق خاصية القابلية للمقارنة
16	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية
16	المطلب الاول: عرض وقراءة الدراسات السابقة

19	المطلب الثاني : ملخص الدراسات السابقة
22	المطلب الثالث: مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
25	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
27	تمهيد
28	المبحث الأول : منهجية الدراسة الميدانية
28	المطلب الأول: عينة الدراسة
31	المطلب الثاني : أدوات الدراسة
32	المطلب الثالث: المنهجية المتبعة في الدراسة
32	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
32	المطلب الأول : تحليل نتائج المحور الأول
35	المطلب الثاني : تحليل نتائج المحور الثاني
38	المطلب الثالث: اختبار وتحليل نتائج الفرضيات
40	خلاصة الفصل
42	الخاتمة
44	المراجع
47	الملاحق
55	الفهرس