جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم ماليةومحاسبية:تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

العلاقة بين التغيير في السياسات والطرق المحاسبية و جودة القوائم المالية دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية ورقلة وغرداية في الفترة الممتدة مابين شهري أفريل – ماي

من إعداد الطالبتين :

- بن قفة شيماء
- ميموني سارة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :17_06_2019

أمام اللجنة المكونة من السادة :

- ❖ الاستاذة بزقراري حياة (جامعة قاصدي مرباح–ورقلة) رئيسا.
- ❖ الاستاذ بدوي إلياس (جامعة قاصدي مرباح –ورقلة) مشرفا ومقررا.
- ❖ الاستاذة مهاوة أمال (جامعة قاصدي مرباح – ورقلة) مناقشا.

السنة الجامعية :2019/2018

جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم ماليةومحاسبية:تخصص محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

العلاقة بين التغيير في السياسات والطرق المحاسبية و جودة القوائم المالية دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية ورقلة و غرداية في الفترة الممتدة ما بين شهري أفريل – ماي

من إعداد الطالبتين :

- بن قفة شيماء
- ميموني سارة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :17_06_2019

أمام اللجنة المكونة من السادة :

- ❖ الاستاذة بزقراري حياة (جامعة قاصدي مرباح –ورقلة) رئيسا.
- ❖ الاستاذ بدوي إلياس (جامعة قاصدي مرباح –ورقلة) مشرفا ومقررا.
- ❖ الاستاذة مهاوة أمال (جامعة قاصدي مرباح –ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية :2019/2018

الاهداء

بسم الله وصلي اللهم على صاحب الشفاعة سيدنا محمد النبي الكريم ،وعلى اله وصحبه الميامين ،ومن تبعهم بإحسان الى يوم الدين وبعد:

الى من نذرت عمرها في أداء رسالة صنعتها من اوراق الصبر وطرزتها في ظلام الدهر ،أمي الغالية أمد الله في عمرها وألبسها ثوب الصحة والعافية ومتعني ببرها ورد جميلها .

الى روح أبي الطاهرة رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه

الى اخواتي اللواتي جمعتني معهن ظلمة الرحم :سعاد ،سهام وأولادهم فردا فرد.

الى اخوتي بشير ،نور الدين ،توفيق ،جابر حفظهم الله

الى زوجات أخواتي وأولادهم واخص بالذكر البراعم : نافع ،جاد ،نهاد ،سدرة المنتهى.

الى كل أفراد العائلة عمتي ،وزوج عمتي محمد الاخضر قوي ،وأخوالي ، وخالاتي ،وأخص بالذكر جدتي الغالية أطال الله في عمرها

الى من أعتز بصحبتهن أخواتي اللواتي لم تلدهم أمي :أمال قويدري ،فردوس شربي،كما لا انسى صديقتي التي رافقتني طيلة انجاز هذا العمل المتواضع بن ققة شيماء.

الى كل طالب علم وباحث أهدي ثمرة جهدي . سارة

الإهداء

قبل كل إهداء اشكر الله عز وجل على كل نجاح حققته في حياتي وعلى توفيقي في هذا العمل.

إنه ليسعني في هذا المقام إلا أن أهدي ثمرة جهدي إلى :

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها صاحبة القلب الكبير تحمل في ثنايا نفسها الطيب الحب والطهر والحنان والعطاء وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ماحييت

–"أمي" الغالية أطال الله في عمرها –

إلى قدوتي الدائمة في الحياة إلى نبراس العطاء المبذول ومعلمي الأول

–"أبي" أطال الله في عمره–

اللواتي جمعتني معهن ظلمة الرحم إلى احب الناس أخواتي الرائعات :"حنان ","لميس","أسماء "

إلى من أعتز بصحبتهن وهنئت بالعيش معهن وأكثر من أحببتهن:"كنزة""بشرى""أحلام""هند""أمال""فردوس".

الى صديقتي التي رافقتني طيلة انجاز هذا العمل المتواضع:ميموني سارة

إلى أخي وصديقي"إبراهيم"

إلى كل الأهل والأقارب وإلى كل من اتسعت لهم ذاكرتي ولم تتسعهم مذكرتي

شيماء

الشكر

اشكر الله عز وجل الذي وهبني نعمة العلم ووفقني في انجاز هذا العمل المتواضع فهو احق بالشكر والثناء فهو نعم المولى ونعم النصير

كما اتوجه بالشكر والتقدير للأستاذ الفاضل الدكتور بدوي إلياس لما بذله من جهد في الاشراف على هذا العمل ، ولمن كان لي خير موجه ودعمني بعلمه وخبراته وإرشاداته القيمة وتوجيهاته الكريمة والتي كان لها الدور الكبير في إثراء هذه الدراسة الدكتور الفاضل خمقاني بدر الزمان

كما أتقدم بالشكر الخالص إلى أعضاء لجنة المناقشة على إثرائها لهذا العمل وملاحظتهم القيمة .

وفي الأخير أتقدم بالشكر لكل من ساهم وقدم لي يد العون والمساعدة في إتمام هذه الأطروحة جزاهم الله ألف خير

ملخصالدراسة :

هدفت هذه الدراسة الى معرفة أثر التغيير في السياسات والطرق المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين حيث تطرقنا الى التغيير في السياسات المحاسبية وعلاقتها بالقوائم المالية ،واعتمدت الباحثتين على المنهج الوصفي في شقه النظري وطبق المنهج التحليلي في تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية على عينة تتكون من 50 مهنيين و أكاديميين وتم الابقاء على 35مستجوب واستخدم الباحثتين برنامج Excel و برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الانسانيةSPSSفي معالجة البيانات،كما أوصت الى ضرورة إتباع سياسة محاسبية تتوافق مع المبادئ المحاسبية من ملائمة وموثوقية من أجل الحصول على جودة قوائم محاسبية.

الكلمات المفتاحية:سياسات محاسبية،تغيير في سياسات محاسبية،جودة قوائم مالية.

Résumé de l'étude:

Cette étude visait à identifier le lien entre l'évolution des politiques et des méthodes comptables et la qualité des états financiers dans l'institution économique du point de vue des professionnels et des universitaires où nous avons discuté de l'évolution des méthodes comptables et de leur relation avec les états financiers.Les chercheurs ont adopté l'approche descriptive dans l'unité théorique et appliqué la méthode analytique dans l'analyse du questionnaire. A été distribué dans le cadre de l'étude appliquée sur un échantillon de 50 professionnels et universitaires, 35 interrogateurs ont été retenus et les chercheurs ont utilisé Excel et SPSS dans le traitement de données. La politique comptable est conforme aux principes comptables de pertinence et de fiabilité afin d'obtenir des listes comptables de qualité.

Mots clés: méthodes comptables, changement de méthodes comptables, qualité des états financiers.

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	IV
شكر وتقدير	V
الملخص	III/ IV
قائمة المحتويات	V/VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال والرموز	VIII
قائمة الملاحق	IX
مقدمة	أ
الفصل الأول:الإطار النظري للسياسات والطرق المحاسبية على جودة القوائمالمالية	01
تمهيد الفصل الأول	02
المبحث الأول:ماهية السياسات والطرق المحاسبية	03
المطلب الأول: السياسات المحاسبية	03
المطلب الثاني: ماهية جودة القوائم المالية	08
المبحث الثاني : الادبيات التطبيقية –دراسات سابقة للموضوع–	14
المطلبالأول: الدراسات المتعلقة بالسياساتالمحاسبية	14
المطلبالثاني: الدراسات المتعلقةبجودةالقوائمالمالية	17
المطلبالثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة	22
خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية لأثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية	26
تمهيد الفصل الثاني	27

المبحث الاول:الطريقة والأدوات المستخدمة	28
المطلب الأول: الطريقة المستخدمة	28
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة	33
المبحث الثاني: النتائج والمناقشة	36
المطلب الأول: النتائج	36
المطلب الثاني: المناقشة	44
خلاصة الفصل	46
الخاتمة	47
المراجع	51
الملاحق	55
الفهرس	69

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(1-1)	عينة الدراسة	29
(2-1)	توزيع العينة حسب الوظيفة	31
(3-1)	توزيع العينة حسب الخبرة	32
(4-1)	مقياس ليكرت الثلاثي	33
(5-1)	معامل ألفا كرومباخ لعينات الدراسة	34
(6-1)	الاوزان المرجحة لمقياس الدراسة	36
(7-1)	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الاولى	37
(8-1)	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الثانية	38
(9-1)	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الثالثة	40
(10-1)	نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الاولى تبعا لمتغير الوظيفة	42
(11-1)	نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثانية تبعا لمتغير الوظيفة	43
(12-1)	نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثالثة تبعا لمتغير الوظيفة	44

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
(1-1)	يمثل التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الوظيفة	31
(2-1)	يمثل توزيع العينة حسب الخبرة	32

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	استبيان	56
02	ألفا كرومباخ	62
03	مقاييس النزعة المركزية	63
04	نتائجاختبارANOVA	67

قائمة الإختصارات والرموز

الرموز	اللغة الاجنبية	اللغة العربية
FASB	FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD	مجلس معايير المحاسبة المالية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standard	المعايير المحاسبية الدولية
SPSS	Statistical Package For Social Science	برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الانسانية

مقدمة

أ.توطئة:

تعتبر السياسات المحاسبية في ظل الظروف الراهنة والتحولات التي تعرفها الجزائر منذ جانفي2010 بتطبيقها لنظام المحاسبي المالي محورا اساسيا لبناء القوائم المالية وذلك لاعتبار ان قيم البنود التى تتضمنها مكونات القوائم المالي تبني على تلك السياسات المعمول بها.

ومن ثم فان اختيار للسياسة محاسبية معينة كبديل من مجموعة السياسات المحاسبية المتاحة لدى المؤسسة ماقد تتعرض للعديد من الانتقادات عبر مختلف مراحل التطور المحاسبي الحاصل ,كما ان ادارة المؤسسة كمعدة لمكونات القوائم المالية يمكنها التحكم فيما تم اختياره من السياسات المحاسبية الملائمة لها في ظل النظام المحاسبي المالي ،كما يمكنها تغيير سياستها المحاسبية المطبقة الى سياسة اخرى تحقق لها اهداف معينة كتعظيم منفعتها الذاتية والتأثير على التدفقات النقدية بالإضافة الى توزيع ثروتها بين مختلف الاطراف؛ ويخص تغييرات الطرق المحاسبية تعديلات المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخصوصية التي تطبقها اي مؤسسة لإعداد وتقديم الكشوف المالية ،ولا يعتمد الى تغيير طريقة محاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية للمؤسسة المعني.

ب.الاشكالية الرئيسية :

- ما العلاقة بين التغيير في السياسات والطرق المحاسبية و جودة القوائم المالية؟

وبالتالي تتفرع عن الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية يمكن حصرها في النقاط التالية:

الأسئلة الفرعية:

- ✓ هل يتيح النظام المالي مرونة في تبني السياسات المحاسبية؟
- ✓ هل المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية تتوفر على الخصائص النوعية ؟
- ✓ هل توجد علاقة بين السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية ؟

ت .الفرضيات:

- ✓ يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في السياسات المحاسبية ؛
- ✓ تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية ؛

✓ توجد علاقة بين السياسات والطرق المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية ؛

ث-مبرراتاختيارالموضوع:

- الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع نظرا لعلاقته بالتخصص محاسبة وجبايةمعمقة ؛
- حداثة الموضوع باعتباره نقطة مهمة في اتخاذ القرارات الاستثمارية ؛
- اضفاء الشرعية عند اعداد القوائم المالية بإتباع أرقى السياسات المحاسبية لإزالة تعارض المصالح بين الأطراف ذات العلاقة.

ج.أهداف الدراسة:

- ❖ نسعى من خلال هذه الدراسة الى الإجابة على الإشكالية الرئيسة للموضوع واختبار الفرضيات المتبناة ؛
- ❖ التعرف على التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية ؛
- ❖ يهدف هذا البحث الى محاولة التأكد من مدى استجابة النظام المحاسبي المالي الجزائري لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية بإعداد وتبني السياسات المحاسبية والتغيير فيها.

ح.أهمية الدراسة :

- ربطالمعلوماتالدراسيةبماهومطبقفيالميدانالعملي .

خ.حدودداسةالموضوع:

الحدودالمكانية:توزيع الاستبيان على مكاتب المحاسبين وخبراء المحاسبة و أساتذة في الإختصاص بولايتي ورقلة وغرداية.

الحدودالزمنية:من2019/04/09إلىغاية2019/05/09 .

د.منهجالدراسةوالأدوات المستخدمة:

من خلال التساؤلات المطروحة و الغاية للوصول لإثبات صحة الفرضيات المقترحة والوصول إلىأهدافالدراسة،اعتمدنافيبحثناهذا علىالمنهجالوصفيللدراسةالنظريةوذلكبالتطرقإلى السياسات المحاسبيةأي ما يحتويه من تعار يف أساسية ومن تغييرات،بالإضافةإلىالتطرقإلى الإطار المفاهيمي لجودة القوائم المالية من مفاهيم أساسية وأهم الخصائص التي يجب أن تتوفر فيها،أما الدراسة التطبيقية فاعتمدنا على المنهج الاحصائي استمارة استبيان للحصول على المعلومات الموجهة لعينة من المحاسبين والخبراء والأطراف الذين لهم علاقة بالموضوع وكذا تحليل النتائج المتحصل عليها من برنامج Spss .

ذ.**صعوبات البحث:**

- قلة المراجع المرتبطة بالموضوع؛
- رفض بعض المهنيين ملء استمارة الاستبيان لتزامن فترة الدراسة مع تاريخ إعداد الميزانية ؛
- صعوبة الدراسة في الميدان.

ر.**هيكل الدراسة :**

لقد قمنا بتقسيم هذا البحث كالتالي :

- **المقدمة:** تناولنا فيها مختلف جوانب الموضوع من هدف وأهمية وصعوبات .

للإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين :

- **الفصل الأول:**تطرقنا فيه الى الأدبيات النظرية والتطبيقية،حيث يتضمن مبحثين؛ المبحث الأول تضمن ماهية السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية،والذي قسم بدوره الى مطلبين،المطلب الاول يختص بالإطار النظري للسياسات المحاسبية أما المطلب الثاني فيتعمق بجودة القوائم المالية ،والمبحث الثاني يحتوي علىالدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع باللغة العربية وأيضا الأجنبية .
- **الفصل الثاني:**تطرقنا فيه الى الدراسة الميدانية،والذي ينقسم الى مبحثين، المبحث الأول الطريقة و الأدوات المستخدمة أما المبحث الثاني قمنا بتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.
- **الخاتمة** :تطرقنا فيها الى أهم النتائج والتوصيات .

الفصل الأول: الإطار النظري للسياسات والطرق المحاسبية و جودة القوائمالمالية

مقدمة الفصل:

تعتبر السياسات المحاسبية محورا هاما في إعداد القوائم المالية،وذلك لأن قيم البنود التي تحتويها تلك القوائم تحدد على أساس تلك السياسات التي يتم تطبيقها،وأن الإدارة بصفتها الطرف القائم في إعداد القوائم المالية للمؤسسة يمكنها التحكم في إختيار السياسات المحاسبية الملائمة لها،وخاصة أن النظام المحاسبي المالي وفر مجموعة بدائل أو معالجات لتختار الإدارة ماينا سبها منها،لذا فقد تقوم الإدارة بتغيير سياسة محاسبية متبعة حاليا الى سياسة محاسبية أخرى بحيث تحقق أهدافها ودوافعها من وراء ذلك.

من خلال ما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى مايلي :

المبحثالأول:مدخل للسياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية وخصائصها.

المطلب الاول :ماهية السياسات المحاسبية.

المطلبالثاني:ماهية جودة القوائم المالية.

المطلب الثالث:العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية.

المبحث الثاني:الادبيات التطبيقية (الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع).

المطلب الاول :الدراسات المتعلقة بالسياسات المحاسبية.

المطلبالثاني:الدراسات المتعلقة بجودة القوائم المالية.

المطلبالثالث:موقع الدراسات الحالية من الدراسات السابقة.

المبحث الأول:ماهية السياسات المحاسبيةوجودة القوائم المالية .

لقد تعدد مفهوم السياسة المحاسبية من قبل الكتاب والباحثين نظرا لاختلاف أفكارهم من جهة,وتعدد الدراسات المحاسبية من جهة أخرى,فنجد ان التعاريف والمفاهيم تتطابق وأخرى تختلف,ومن خلال المطالب التالية سوف نتطرق الى المفاهيم الأساسية.

المطلبالأول:السياسات المحاسبية

فرع الاول: تعريف وأهمية السياسات المحاسبة:

أولا:تعريف السياسات المحاسبية:

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقوانين والممارسات المحددة التي طبقتها منظومة الأعمال في إعداد وعرض البيانات المالية .[1]

تعرف الفقرة (21)من المعيار الدولي رقم (1) وهو بعنوان "عرض البيانات المالية " السياسات المحاسبية هذه السياسات في أنها " المبادئ والقواعد والأعراف والأحكام والإجراءات التي تتبعها الادارة في إعداد وعرض البيانات المالية.ونظرا لتعدد بدائل السياسات المحاسبية التي يمكن للإدارة الاختيار من بينها السياسة التي تستخدمها في معالجة الموضوع ذاته,لابد حينئذ من أن تختار الإدارة من بين هذه البدائل السياسة الفضلى التي تعرض وضعها المالي ونتائج أعمالها بصورة صحيحة في ضوء الظروف المحيطة وبشكل يوفر أكثر المعلومات إفادة لمستخدمي البيانات المالية للمؤسسة.[2]

كما جاء مفهوم السياسات المحاسبية في الفقرة 05 من المعيار المحاسبي المصري رقم (5):هي المبادئ والأسس والقواعد والممارسات التي تقوم المؤسسة بتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية.

- أطلق المشرع الجزائري على السياسات المحاسبية تسمية الطرق المحاسبية،التي عرفها من خلال المادة 05 من المرسوم التنفيذي 08_156 المؤرخ في 2008/05/26،المتضمن تطبيق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي كما يلي:"تتمثل الطرق المحاسبية في المبادئ والاتفاقيات

[1] د/سامر مظهر قنطقجي ،دور السياسات المحاسبية في التحوط ، موقع مدرسة الاقتصاد الاسلامي ،2012 .
[2] محمد مطر ،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ،الطبعة الاولى ،دار وائل للنشر ،البترا ،سنة 2004 ،ص356.

والقواعد والتطبيقات الخصوصية التي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية الى أخرى لإعداد وعرض الكشوف المالية "[1].

- هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد المحددة التي تتبناها المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية.حيث يجب على مستخدمي القوائم المالية ان يكونوا على دراية بالسياسات المحاسبية المتبعة بواسطة المؤسسة حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة .[2]

تعتبر السياسات المحاسبية محور النظام المحاسبي والمحدد لطريقة عمله،وهذه السياسات تقرها مجالس الإدارات وتنفذها من خلال الإدارات التنفيذية التي تعينها وتشرف عليها .

ثانيا:أهمية السياسات والطرق المحاسبية

تعتبر السياسات المحاسبية في المؤسسة حجر زاوية وذلك لأهميتها بالنسبة للمؤسسة عند إعدادها القوائم المالية من جهة والطرق ذات العلاقة من جهة ثانية وتكمن أهميتها في :

- تساعد السياسات المحاسبية على توضيح العلاقة ومدلولات الارقام الواردة بالقوائم المالية للمؤسسة؛
- تمكن من اختيار أفضل البدائل المحاسبية الملائمة للظروف والعوامل السائدة سواء على مستوى المؤسسة أو المجتمع مما يؤدي الى التوصل لقوائم مالية ذات بيانات عادلة تخدم أصحاب المصالح دون تضليل مع ضرورة التزام الحياء؛
- تحديد السياسة المحاسبية للمؤسسة يعد أمرا ضروريا حيث ان مقارنة البيانات الواردة بالقوائم المالية ضروري للحكم على مدى كفاءة المؤسسة؛
- من أهم المقومات الواجب المحافظة عليها عند تحديد السياسات المحاسبية وتطبيقها هي قابليتها للمقارنة حيث مرونتها تؤدي الى استيعاب الاختلافات القائمة بين القطاعات الاقتصادية المختلفة مما يضمن امكانية اجراء مقارنات بين نتائج النشاط للمؤسسات؛
- وضع سياسة محاسبية يؤدي الى تحقيق مبدأ المقارنة الذي يساعد على عدم التحفيز والدقة والموضوعية في الافصاح عن كفاءة وقدرة المؤسسة ومستوى تحقيقها للأهدافالمسطرة. [3]ا

الفرع الثاني:التغيير في السياسات المحاسبية

[1]بوشوندة رفيق وآخرون،" السياسات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي"، مجلة رماح للبحوث والدراسات- العدد 16،2015،مركز البحث وتطوير الموار البشرية ،رماح الاردن،ص146.

[2]هيمةخاليصة وآخرون ،معيار المحاسبة الدولي رقم (01) :عرض القوائم المالية ،بحث منشور على شبكة الانترنت ،جامعة الشهيد حمه لخضر ،الوادي ،2018 ،ص11.

[3]ادريس دحمان،تأثير تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، قسم العلوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ، 2015ص18.

أولا:تعريف التغيير في السياسات المحاسبية :

تغيير الطرق المحاسبية يخص تغير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي يطبقها الكيان بهدف اعداد وعرض الكشوف المالية.

لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا اذا فرض في اطار تنظيم جديد أو اذا كان يسمح بتحسين عرض الكشوف المالية للكيان المعني.[1]

ينشأ التغيير في سياسة محاسبية نتيجة تبني سياسة محاسبية تختلف عن السياسة التى تم استخدامها سابقا بحيث تنشأ في البيانات المالية ولا يقتصر اصطلاح "سياسة محاسبية "على المعايير والأسس والممارسات المحاسبية فقط ولكنه يشمل ايضا طرق تطبيق هذه المعايير والأسسفالتغيير في سياسة محاسبية يشمل على سبيل المثال،التغيير من طريقة القسط الثابت الى طريقة القسط المتناقص لحساب الاستهلاك أو طرق تغيير المخزون .[2]

والتغيرات في السياسة المحاسبية تعني تحول المؤسسة من مبدأ محاسبي مقبول وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الى مبدأ اخر.[3]

ثانيا:متى يسمح للمؤسسة بالتغيير في السياسات المحاسبية :

يجب ان يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة،والتعرف على اتجاهات موقفها المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية. ومن ثم يكون من الضروري تطبيق نفس السياسات المحاسبية في هذه الفترات الزمنية المختلفة مالم يستوفي التغيير في السياسات المحاسبية الاشتراطات والأسس التالية :

أ. اذا طلب اي معيار أو تفسير إجراء هذا التغيير .

ب. اذا كان مثل هذا التغيير يفضي الى القوائم مالية تقدم معلومات موثوق بها وأكثر ملائمة عن تأثير المعاملات والأحداث الاخرى على المركز المالي والأداء المالي أو التدفقات النقدية للمؤسسة.[4]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد74، الاحد15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25نوفمبر2007،القانون رقم 07-11 يتضمن النظام المحاسبي المالي ،المادة 39، ص6.

[2] مرجع سبق ذكره، ص38 .

[3] المرجع الالكتروني للمعلومات ،التغير في السياسات المحاسبية ،almerja.com _reading

[4] د/علي يوسف " لسياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"،المعيار المحاسبي الدولي رقم8 ،دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أعدت ضمن الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية بالتعاون مع جمعية المحاسبين القانونيين السوريين سنة 2009 ،ص7

ثالثا:ما لا يعتبر تغييرا في السياسات المحاسبية:

لايعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم 08 مايلي تغييرا في السياسة المحاسبية :

أ. تطبيق سياسة محاسبية لمعاملات أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف في جوهرها عن تلك المعاملات السابقة.

ب. تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات أو أحداث أو ظروف أخرى لم تحدث من قبل أو كانت غير ذات أهمية نسبية.[1]

الفرع الثالث:موقع السياسات المحاسبية والإفصاح عنها وفق SCF

اولا:السياسات المحاسبية وفق SCF

يشمل الملحق على المعلومات الاتية حول القواعد والطرق المحاسبية متى كانت هامة :

أ. مدى المطابقة أو عدم المطابقة للمعايير .كل مخالفة لهذه المعايير يجب تفسيرها وتبريرها.

ب. بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية ولاسيما

- في مجال تقييم سندات إهتلاكات العناصر العينية والعناصر المعنوية الواردة في الميزانية ؛
- في مجال تقييم سندات المساهمة المناسبة لامتيازات مالا يقل عن 20% من رأس المال ؛
- في مجال تقييم الارصدة ؛
- في مجال تقييم ومتابعة المحزونات ؛
- في مجال تقييم الاصول والخصوم، في حالة مخالفة طريقة لتقييم بالتكلفة التاريخية .

ج. الاشارة الى طرق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما.

د. تفسيرات لعدم ادراج الحسابات في المحاسبة أو عمليات اعادة الترتيب والتعديلات للمعلومات المرقمة الخاصة بالسنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة .

هـ. التأثير في نتيجة التدابير الإعفائية الممارسة من أجل الحصول على تخفيضات جبائية.

و. تفسيرات حول وضع تغيير الطريقة أو التنظيم موضع التنفيذ:تبرير هذه التغييرات التأثير في النتائج ورؤوس الاموال الخاصة في السنة المالية الحاضرة والسنوات المالية ألسابقة طريقة الادراج في المحاسبة.

ز. بيان ما يحتمل وقوعه من أخطاء هامة مصححة خلال السنة المالية :طبيعتها،وتأثيرها في حسابات السنة المالية ؛وطريقة الإدراج في الحسابات،وإعادة معالجة المعلومات القابلة للمقارنة والخاصة بالنسبة المالية السابقة[1]

[1]،مرجع سبق ذكره ،ص8

ثانيا:الإفصاح عن السياسات المحاسبية وفق SCF

يجب على المؤسسة الافصاح عن كل السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية.سواء تتعلق بسياسات تصريف المخزون أو أي سياسة،إضافةإلى تحديد أسباب تغيير سياسة معينة مع ايضاح ان كان التغيير اجباريا بموجب معيار محاسبي دولي،أو كان اختياريا مع بيان الدوافع والأسبابوالآثار الناجمة عن هذا التغيير.

يجب على المؤسسة ان تفصح عن :

1. اسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية.
2. عند الاقتضاء يتم عمل التغيير في السياسة المحاسبية وفقا للإحكام الانتقالية .
3. طبيعة التغيير وفقا للسياسة
4. عند الاقتضاء وصف الاحكام الانتقالية.
5. عند الاقتضاء،الأحكام الانتقالية التي ربما لها تأثير على الفترات المستقبلية
6. للفترة الحالية وكل فترة سابقة مقدمة،وللحد العملي مقدار التعديل :

لكل بند متأثر في البيان المالي.

اذا كان معيار المحاسبة الدولي (33) المرسوم:حصة السهم من الأرباح ينطبق على المشروع لدخل السهم الاساسي والمخفف.

7. مقدار التعديل المتعلق بالفترات ماقبل تلك المقدمة.
8. وصف كيفية وتاريخ تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية.

كما يجب على المشروع الافصاح عن :

9. اسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد.
10. طبيعة التغيير الوشيك أو التغيرات في السياسة المحاسبية.
11. التاريخ المطلوب لتطبيق المعيار الجديد.
12. بيان الاثر المتوقع من التطبيق الاولي للمعيار الدولي على البيانات المالية.[2]

المطلب الثاني:ماهية جودة القوائم المالية

الفرع الاول:تعريف وخصائص جودة القوائم المالية

أولا:تعريف جودة القوائم المالية:

[1]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد 19 ،من المرسوم التنفيذي 28ربيع الاول عام 1430 الموافق ل 25مارس 2009م ،يحدد القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية ،ص38

[2] احمد حلمي جمعة ،نظرية المحاسبة المالية (النموذج الدولي الجديد)،الطبعة الاولى ،دار صفاء للنشر والتوزيع ،عمان ،الاردن ،2010،ص74.

يمكن تعريف جودة القوائم المالية بأنها تعبر بصورة حقيقية ووافية لواقع الشركة كونها خالية من الاخطاء والتحريف والتزوير والغش ومعدة دون تضخيم وبواقعية صادقة لبنود حسابات هذه القوائم اذ تعتبر جودة القوائم المالية الضوء الاخضر لمتخذي القرار لما لها من تأثير في تحديد نتائج الاجراءات أو القرارات المتخذة .

وهناك الكثير من المفاهيم والمصطلحات المرادفة لجودة القوائم المالية منها حوكمة الشركات ومنها غش الإدارة ومنها ادارة الربح وكلها تصب في معنى واحد ألا وهو مصداقية القوائم المالية وخلوها من التلاعب لصالح إدارة الشركة.[1]

جودة المعلومات هي الدرجة التي تقدم بها المعلومات قيمة الى الذين يستخدمونها و إلى المؤسسة بشكل عام,ولكي تكون المعلومات ذات جودة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ القرار من قبل المستفيدين من هذه المعلومات .

تعتبر المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيرا في اتخاذ القرارات الرشيدة،وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم كأداة بين الأهداف ومعايير القياس والاعتبار عند تكوين الإطار الفكري للمحاسبة.[2]

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية،والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات،التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.[3]

جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية والقواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية،ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية من جهة وفي تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة،وفي التمييز بين مايعد ضروري ومالايعد كذلك من جهة أخرى .[4]

ثانيا:خصائص جودة القوائم المالية :

[1] أ.م.عدي صفاء الدين ،م.فيحاء عبد الخالق،"قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية"،مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الادارة والاقتصاد/جامعة البصرة،2015،ص14

[2] محمد علي بني عطا، "مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة"،دار الراية للنشر والتوزيع،الطبعة الاولى،عمان،2007، ص67

[3] كريمة سويقات ،"أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماستر أكاديمي ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،قسم العلوم التجارية ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2017، ص8

[4] www .socpa.org.sa

لقد أصدر مجلس المعايير المحاسبية في أمريكاFASBالقائمة رقم 02 في عام 1980 فقد جاءت إستكمالا للجهود الرامية الى تعزيز محتوى القوائم المالية حتى تحقق أكبر فائدة ممكنة للمستخدمين والمستفيدين الخارجين ,لذا جاءت هذه القائمة لتحدد مفاهيم جودة المعلومات والخصائص التى يجب ان تتوفر فيها ووضعت القائمة مجموعة خصائص نوعية لتستخدم كأساس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من هذه الشركات.وقد قسمت هذه الخصائص الى خصائص رئيسية وأخرى فرعية .

- **الخصائصالرئيسية:**

هي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية المنشورة او فقدت هذه المعلومات أهميتها و أصبحت غير مفيدة للمستخدمين.

الملاءمة:

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة بمدى تأثيرها على قرار المستخدم.وتكون غير ملائمة متى ضعف ذلك التأثير على ذلك القرار.وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:الملائمة في التوقيت,القدرة على التنبؤ,القدرة على التقييم الارتدادي.

- **الملائمة في التوقيت:**ان توفر المعلومات المحاسبية للمستخدم بتوقيت المناسب يساعده في اتخاذ القرار المناسب،بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرها للمستخدم بزمن غير كافي او توقيت غير ملائم .ولعل دعوة الهيئات والمؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية للشركات الى اصدار التقارير والقوائم المالية السنوية خلال مدة محددة بعد انتهاء السنة المالية،ومطالبتها أيضا بإصدار التقارير المالية الفترية الربع سنوية والنصف سنوية هي محاولة لإضفاءالملائمةفي التوقيت على هذه المعلومات والقوائم .
- **القدرة على التنبؤ في المستقبل:**يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم وتحسن من قدرته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وذلك من خلال الافصاح عن النتائج الاحداث الماضية حين تصر القوائم المالية لفترتين متتاليتين كما يمكن للتقارير المرحلية والتقارير القطاعية القيام بها الدور.
- **القدرة على التقييم الارتدادي للتنبوءات السابقة:**وتعرف أيضا بالتغذية الاسترجاعية ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار والمستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة.بالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق وأن اتخذها بناء على هذه التوقعات .

الموثوقية:

يقصد بها الثقة بالمعلومات المتوفرة ومصداقيتها وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها.ويمكن لهذه الخاصية أن تتوفر بالمعلومات المقدمة للمستخدم اذا توفرت بها الخصائص الثانوية التالية: إمكانية التحقق من المعلومات,الصدق في التعبير عن الظواهر والأحداث الاقتصادية,حيادية المعلومات .

- **إمكانية التحقق من المعلومات:**ويقصد بها تطابق النتائج التي يتوصل لها شخص معين اذا استخدم أساليب محددة من القياس والإفصاح مع نتائج شخص اخر استخدم هو الاخر نفس الأساليب في القياس والإفصاح,وتكمن أهمية هذه الخاصية بنفي التحيز الذي قد ينشأ عن الشخص الذي يقوم بعملية القياس ويؤدي ذلك إلىمايعرف بحيادية المعلومات وتجردها .
- **الصدقفي التعبيرعن الظواهر والأحداث الاقتصادية:**وهي مايتعارف عليه في المحاسبة بالموضوعية.ويقصد بالموضوعية تمثيل مضمون والجوهر وليس مجرد الشكل، ويجب الإشارةإلىأن توفر هذه الخاصية يتطلب تجنب نوعين من التحيز وهما:

أ. تحيز في عملية القياس والذي ينشأنعن نتيجة لاستخدام سياسة معينة كتقييم الأصول بالتكلفة التاريخية أو اتباع سياسة الحيطة والحذر .

ب. تحيز القائم بعملية القياس:وهوإما أن يكون مقصودا من قبل المحاسب أو غير مقصود نتيجة لقلة خبرته .

- **حيادية المعلومات:**ويقصد بها خلوها من تحيز المعد لها, والذي قد يهدف من خلال هذا التحيز الى التأثير على مستخدم هذه المعلومات وعلى القرار الذي ينوي اتخاذه.

ولعل ما يمكن أن يشعر المستخدم بتوفر كل الخصائص السابقة في المعلومات المقدمة له ولو بشكل جزئي التقرير الذي يقدمه مدقق الحسابات ويشهد فيه بأن البيانات الواردة في القوائم المالية إنما تعكس بصورة واضحة الوضع المالي للشركة ونتائج أعمالها وأن هذه البيانات قد أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

2-الخصائص الثانوية:

وهي الخصائص التي يتيح توفرها فائدة أكبر للمعلومات ولعل توفرها يعزز من فائدة الخصائص الرئيسية التي سبق ذكرها. وتتلخص هذه الخصائص بـ:القابلية للمقارنة والثبات،وهما خاصيتان متداخلتان كما سنوضح فيما يلي :

1. **قابلية المعلومات للمقارنة:**

ان يقصد بها قابلية المعلومات المحاسبية بإمكانية اجراء المقارنات يشكل أمرا هاما وأساسيا للمستخدم وذللك لعدم توفر مقاييس مطلقة لتقييم الاداء. حيث يسعى المستخدم من خلال توفر هذه الخاصية إلى إجراء

المقارنات في المؤسسة الواحدة لسنوات متعددة أملا في رصد التغيرات وتفسيرها،كما يسعى لإجراء المقارنات بين الوحدات والمؤسسات المختلفة في القطاع الواحد لتقييم أدائها والتعرف على مواضع الضعف والقوة فيها.

2. **الثبات:**ويقصد به تطبيق المؤسسة نفس المعالجات المحاسبية على نفس الحدث من فترة لأخرى ولا يمنع من تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدم من فترة لأخرىإذا ثبت أفضلها وملاءمتها بشرط الإفصاح عن طبيعة ومبررات هذا التغيير وأثره على القوائم المالية.
3. **القابلية للفهم:** تتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المالية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المالية كما يجب ان تكون المعلومات المالية بعيدة عن التعقيد والصعوبة.[1]

الفرع الثاني:المحددات الأساسية لجودة المعلومة المالية

بالإضافةإلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فقد حددت هيئة معايير المحاسبة المالية **FASP** محددين رئيسيين على المعلومات المحاسبية وهما:

- **التكلفة الاقتصادية:**يتطلب إنتاج المعلومات المحاسبية تكاليف متعددة مما يستوجب المقارنة بين تلك التكاليف والمنافع المتحققة من إستخدام المعلومات المحاسبية؛ويعتمد قرار الادارة في الحصول على المعلومات المحاسبية عندما تتساوى تكلفة انتاجها مع المنفعة المحققة من استخدامها كحد أدنى تطبيقا لمبدأ اقتصاديات المعلومات كما يمثل هذا القيد معيارا أساسيا للحكم على مدى كفاءة النظام المحاسبي في توفير المعلومات بأقل تكلفة ممكنة.
- **الأهمية النسبية:**ويحدد هذا القيد مستوى ودرجة الاهمية النسبية للمعلومات المحاسبية بالنسبة لمستخدميها،ويشير الى ضرورة تبويب وتصنيف المعلومات في القوائم والتقارير المالية وفقا لأهميتها النسبية لمتخذي القرا،والمشكلة هناهي تحديد مدى درجة الأهمية النسبية لهذه المعلومات بالنسبة لبعض الإيرادات أو المصروفات أو الموجودات أو المطلوبات أو صافي دخل المؤسسة،كما أنه من الصعب التحديد الدقيق لذلك القدر من المعلومات التي على درجة من الأهمية المادية بحيث تظهر في التقارير المالية .

كما يصف مجلس معايير المحاسبة المالية **FASB** الأهمية النسبية بأنها صفة حاكمة لجميع الخصائص النوعية بمعنى وضع عتبة للإعتراف تقيس وتقسم المعلومات المحاسبية إلى هامة نسبيا وغير هامة نسبيا .

وفي الأخير فإن توفير هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية له تأثير مباشر وفعال على الوظائف الإدارية المختلفة؛ للإعتماد على معلومات المحاسبية بدرجة كبيرة؛كما أن هذه الخصائص متداخلة بصورة متكاملة حيث يوفر معيارا موضوعيا لضمان تحقيق الفائدة من التقارير وخاصة بالنسبة للتقارير الداخلية[2].

---

[1]- د /مؤسد راضي خنفر ،د/ غسان فلاح المطارنة ،تحليل القوائم المالية ، دار المسيرة لنشر والتوزيع، الطبعة الثانية 2011 ، ص 18.

[2] ناجي بن يحي ،"دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي"،مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2013،ص55

الفرع الثالث:قياس جودة المعلومات المحاسبية

جودة المعلومات المحاسبية يعني ماتتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، و أن تخلو من الأخطاء والتحريف وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية؛بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.

إلا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبي على النحو التالي:

- **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:**

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي، الحاضر والمستقبل ولاشك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

- **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:**

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الأشكال التالية:

1. **المنفعةالشكلية:**وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية.
2. **المنفعة الزمنية:**وتعني إرتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة.
3. **المنفعة التقييمية والتصحيحية:**وتعني إرتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح إنحرافات هذه النتائج.

الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة.

التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.

الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمخرجات أو النتائج التى يتم تحقيقها.[1]

❖ **العلاقة بين التغيير في الطرق والسياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية :**

ومن هنا نستنتج أنهناك علاقة بين التغير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية حسب ما جاء في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 74 من القانون رقم 07-11 في المادتين:

المادة37: يمكن ان يلجأ الكيان الى تغيير التقديرات المحاسبية او الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية.

المادة38:يرتكز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير،أو على أحسن تجربة،أو على معلومات جديدة،والتي تسمح بتقديم معلومة ذات موثوقية أكثر والحصول عليها.[2]

المبحث الثاني:الأدبيات التطبيقية-الدراسات السابقة للموضوع-

تعد الدراسات السابقة أهم ما يلجأ إليه الباحثين وذلك لمعرفة أهم الدراسات والنتائج التي توصل إليها الباحثين و مقارنة هته النتائج ومعرفة كل بيئة تمت دراستها من خلال الموضوع ومن هنا نتطرق في هذا المبحث إلى عدة دراسات تمحورت حول موضوع دراستنا.

المطلب الأول:الدراسات المتعلقة بالسياسات المحاسبية

دراسة (ادريس دحمان(2015)):بعنوان "تأثير تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار"

[1] ناجي بن يحي ،مرجع سبق ذكره ،ص57
[2] الجريد الرسمية رقم 74، مرجع سبق ذكره.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر التغيير في السياسات المحاسبية على المعلومات المحاسبية وعلى اتخاذ القرار،من خلال الإشكالية الرئيسية –ما أثر تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وعلى متخذي القرار؟،اعتمد الباحث المنهج الوصفي ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية التي شكلت الإطار النظري للدراسة.كما قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية تمثلت في استبيان أعد خصيصا لهذا الغرض،واستخدم الباحث برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات واختيار الفرضيات.

ومن خلال الدراسة توصل الباحث إلى الثبات في السياسات المحاسبية يساهم بشكل كبير في زيادة جودة المعلومات المحاسبية،كما أن هذه الاخيرة تعتبر مصدرا مهما في اتخاذ القرار بكل أنواعه ومختلف مستوياته،إضافة إلى أن الإفصاح التام عن التغيير في السياسات المحاسبية يزيد من صدق المعلومات المحاسبية.

وفي الاخير يوصي الباحث بـ:يجب على المؤسسات الجزائرية الرفع من كفاءة موظفيها خاصة فيما يتعلق بالجانب المفاهيمي للفكر المحاسبي،وإعطاء المعلومات المحاسبية أهمية كبيرة عند إعدادها وعرضها لأنها مصدر مهم في توجيه متخذ القرار.[1]

- **دراسة (محمد ناصر محمد عبد الحليم(2015):بعنوان "دور السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية في تقييم مخاطر المنشأة بواسطة مستخدمي المعلومات المحاسبية".**

هدفت هذه الدراسة الى تحليل معايير المحاسبة الدولية عن الأدوات المالية سواء المتعلقة بالإعتراف أو القياس أو العرض أو الإفصاح لتحديد ما إذا كانت هذه المعايير تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم مخاطر المؤسسة الناتجة عن التعامل في الأدوات المالية أم لا.وتحديد إلى أي مدى تساعد معايير المحاسبة الدولية عن الأدوات المالية مستخدمي المعلومات المحاسبية.ودراسة المشاكل المتعلقة بالمحاسبة عن الأدوات المالية وكيفية علاجها من أجل توفير معلومات أكثر ملاءمة لمساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية على تقييم مخاطر المؤسسة الناتجة عن التعامل في الأدوات المالية بشكل أفضل،واعتمدت الدراسة المنهج الاستقرائي حيث قام باستقراء الواقع،كما اعتمد على المنهج الوصفي وذلك من خلال الاعتماد على قائمة استبيان توزع على مستخدمي المعلومات المحاسبية .

توصل الباحث الى أن معايير المحاسبة الدولية عن الأدوات المالية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم مخاطر المؤسسة الناتجة عن التعامل في الأدوات المالية حيث تقلل من تفاوت تقديرات

[1] ادريس دحمان ،"تأثير تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار" ،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ،قسم العلوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف بالمسية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،سنة2015

مستخدمي المعلومات المحاسبية عن هذه المخاطر وتؤدي الى عدم وجود فروق بين مستخدمي المعلومات المحاسبية عند تقدير المخاطر.وفي الأخير يوصي الباحث بـ: ضرورة تطبيق المتطلبات الواردة بمعايير التقارير المالية الدولية (IFRS7, IFRS 9) ومعيار المحاسبة الدولي (IAS 32).[1]

- دراسة(Ahmed YunisAbdelsalamAhtyba (2010))،بعنوان:

"**Impact of Chang in Accounting Policies on Equity and Reliability of Financial Statements**"

تهدف هذه الدراسة الى توضيح أثر التغيير في السياسات المحاسبية على مصداقية وعدالة القوائم المالية وعلى مستخدمي القوائم المالية والتأكد من أن العدول عن السياسات المحاسبية المستخدمة في شركة (Shell) لا يتم الا بعد التأكد من مبررات وفوائد التغيير،من خلال الإشكالية الرئيسية–ما أثر التغير في السياسات المحاسبية على صدق وعدالة القوائم ألمالية،واعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة،والمنهج الاستقرائي لاختيار فرضيات الدراسة،والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة،وعلى المنهج الوصفي لإجراء الدراسة التطبيقية .

توصلت الدراسة الى الثبات في اتباع السياسات المحاسبية في شركة شل المحدود جعل قوائمها المالية عادلة وصادقة،اتباع سياسة محاسبية ثابتة تجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة وسهلة الفهم لمستخدميها وتسهيل القيام بعملية المراجعة،تقويم المخزون السلعي باستخداممبدأ التكلفة التاريخية غير ملائم لظروف شركة شل السودان .

وفي الاخير يوصي الباحث بالعمل على إتباع سياسة ثابتة تتلاءم مع الظروف المحيطة بالشركة ،ضرورة تقويم المخزون السلعي في الشركة وفقا للقيمة الجارية،ضرورة إقامة دورات تدريبية وتأهيلية للعاملين في الادارة المالية عن الاستخدام الصحيح للسياسات المحاسبية .[2]

- دراسة(Sunday AdobayoAlayemi،2015)،بعنوان

"**Choice of Accounting Policy :Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statement**" .

[1] محمد ناصر محمد عبد الحليم ،"دور السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية في تقييم مخاطر المنشأة بواسطة مستخدمي المعلومات المحاسبية " ،رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ،قسم المحاسبة،جامعة طنطا ،كلية التجارة ،سنة2015.

[2]Ahmed YunisAbdelsalam Ahtyba" ,Impact of Chang in Accounting Policies on Equity and Reliability of Financial Statements" Master of Accounting and Finance, Sudan University of Science and Technology, College of Graduate Studies, 2010 .

هدفت هذه الدراسة الى معرفة تأثير السياسات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية وبالتالي على تفسير وتحليل القوائم المالية،واعتمد الباحث في معالجة مشكلة الدراسة على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات المحاسبية والأطراف النظرية للسياسات المحاسبية والإفصاح المحاسبي،بالإضافة الى ذلك اعتمد على المنهج الاستقرائي والتحليلي والاستنباطي في اختيار الفروض وتحليل النتائج المتوصل اليها،حيث خلصت الدراسة إلى أن هناك تأثير كبير للسياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في القوائم المالية وكذا على تحليلها وتفسيرها وعليه أوصى الباحث بضرورة الافصاح عن كل المعلومات الواردة في القوائم المالية وعن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات .[1]

المطلب الثاني:دراسات متعلقة بجودة القوائم المالية

- **دراسة(رشيدة لهراوة (2017))،بعنوان"تقييم دور نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومة المالية".**

تهدف هذه الدراسة الى تقييم دور نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومة وذلك من خلال دراسة مدى توفر الخصائص التي تحقق لنا الجودة العالية في المعلومات المالية،من خلال اعتمادها على المنهج الوصفي للدراسة النظرية ومنهج دراسة حالة للدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعيةSNVIوحدة ورقلة،منخلال الاشكالية الرئيسية –مامدى تأثير نظام المعلومات المحاسبية كأداة تساهم في تعزيز جودة المعلومة المالية للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة ؟

[1]Sunday AdobayoAlayemi ,"Choice of Accounting Policy :Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statement" ,American Journal of Economics ,Finance and Management ,2015.

اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي للدراسة النظرية وذلك بالتطرق الى ماهية نظام المعلومات المحاسبية أي مايحتويه من تعاريف أساسية ومكوناته ومخرجاته،أما الدراسة التطبيقية فاعتمدت على منهج دراسة حالة وذلك بالمقابلة الشخصية مع المحاسبين والمختصين في الميدان وكذا تحليل الوثائق الخاصة بالمؤسسة.

توصلت الباحثة الى أن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر المحرك الأساسي لتنظيم جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة ولايمكن لأي مؤسسة قائمة بذاتها تسعى لتحقيق أهدافها أن تستغني عنها،وأن المؤسسة تعمل على نظام معلومات محاسبية جد كفئ مما يضمن لها المخرجات من المعلومات المالية ذات جودة عالية.

وفي الأخير توصي الباحثة بالتركيز العالي على مكونات نظام المعلومات المحاسبية للحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية،وكذا التأكيد على دقة البرامج الآلية في تحليل المعلومات لإعطاء معلومات مالية تتميز بالصدق والدقة والسرعة.[1]

- **دراسة(كريمة سويقات(2017))بعنوان،"أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية ألجزائرية .**

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على أثر نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية من أجل معرفة تأثير نظام المعلومات المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية باعتباره وسيلة تساعد على توصيل المعلومات المحاسبية الضرورية للمهتمين عن طريق القوائم المالية التي ترتبط بجودة خصائص تلك المعلومات التي يقدمها النظام كمخرجات نهائية تفيد في اتخاذ القرارات،من خلال الاشكالية الرئيسية –كيف يؤثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟واعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي وذاك من خلال طرح الموضوع من جانب علمي،كما اعتمدت الدراسة على أداة الاستبيان الموجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية،وقد تم اختبار الفرضيات من خلال برنامج المعالجة الإحصائية SPSS.

توصلت الباحثة الى ضرورة إعطاء نظام المعلومات المحاسبية المزيد من الاهتمام لإبراز دوره عند إعداد القوائم المالية للأطراف المعنية لما يقدمه من معلومات قد تساهم في زيادة جودة القوائم المالية .

وفي الاخير توصي الباحثة الإفصاح عن السياسات المحاسبية التي تتبعها المؤسسة في إعداد وعرض المعلومات المحاسبية في القوائم المالية،وضرورة إلزام المؤسسات الاقتصادية بتوضيح المبادئ المحاسبية

[1] رشيدة لهراوة ،" تقييم دور نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومات المالية "،مذكرة ماستر أكاديمي ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،قسم العلوم التجارية ،فرع علوم مالية ومحاسبة ،تخصص محاسبة وجباية معمقة ،سنة2017

المتبعة في إعداد القوائم المالية ضمن الإيضاحات المتممة لها،وكذا التزام المؤسسات الاقتصادية أثناء إعداد القوائم المالية بالمعايير المحاسبية الدولية .[1]

- **دراسة(بور كاب مصطفى و لافي ابراهيم (2015))بعنوان "نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية".**

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة كوسيلة تساعد على توصيل المعلومات المحاسبية الضرورية للمهتمين بها وذلك عن طريق القوائم والتقارير المالية التي تربط جودتها بالخصائص النوعية لتلك المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي كمخرجات نهائية تفيد في اتخاذ القرارات،من خلال الاشكالية الرئيسية – إلى أي مدى يؤثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية ؟،واعتمد الباحث المنهج الوصفي،من خلال الاطلاع على الكتب والدراسات والرسائل العلمية وغيرها من المراجع،كما تم استخدام منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من خلال اجراء تربص تطبيقي في مؤسسة اتصالات الجزائر (فرع البويرة) .

وتوصل الباحثانإلى جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها تستخدم للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية،وأن القوائم المالية تقدم معلومات حول التغيير في الوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي تساعدهم في اتخاذ القرارات.

ليقوم الباحثان في الاخير بتقديم توصيات ضرورة إعطاء نظام المعلومات المحاسبي المزيد من الاهتمام لإبراز دورهم عند إعداد القوائم المالية وتقديمها للأطراف المعنية .[2]

- **دراسة (ناجي بن يحي (2013)) بعنوان "دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي".**

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور جودة المعلومات المحاسبية في إنتاج قوائم مالية تحتوي على الإفصاح الأمثل،وإبراز دور الإفصاح في دفع المنشأة لرفع دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية من خلال تعزيز الثقة بين المنشأة ومستخدمي البيانات المالية،من خلال الإشكالية الرئيسية –ماهو دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي؟ واعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي،وذلك بإتباع الأسلوب الوصفي،بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول الى النتائج المراد من البحث.

[1] كريمة سويقات "أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية "،مذكرة ماستر أكاديمي ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،قسم علوم التجارية ،التخصص محاسبة وجباية معمقة ،سنة2017.

[2] بوركاب مصطفى ،لافي ابراهيم ،"نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية" ،مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة ،جامعة اكلي محمد أولحاج البويرة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة وتدقيق ،سنة 2015.

توصل الباحث إلى أن الالتزام بمتطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبية الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والمالية وقابليتها للتحقق،تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بهاو أهمها الملاءمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية .

ليقوم الباحث في الاخير بتقديم توصيات على ضرورة توفير المزيد من المتطلبات الضرورية لخصائص المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير والتي تتماشى مع قواعد الافصاح المحاسبي ،إلزام المؤسسات على الافصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى مستخدميها وخاصة المساهمين.[1]

- **دراسة(صبايحي نوال(2010)) بعنوان "الافصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS_IFRS) وأثره على جودة المعلومة المالية".**

تهدف هذه الدراسة إلى التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت الى ظهورها،والتطرق إلى متطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية،التطرق للتجربة الجزائرية في محاولة تطبيق معايير المحاسبة الدولية وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق الى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية،من خلال الاشكالية الرئيسية _الى أي مدى يساهم الافصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية ؟،واعتمدت الباحثة المنهج الاستقرائي بهدف دراسة استقراء الكتابات والدراسات السابقة،والمنهج الوصفي لوصف وتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية،والمنهج الاستنباطي والذي يعتمد على التفكير المنطقي الاستنتاجي لمحاولة الربط بطريقة منطقية بين الجوانب المختلفة للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية .

توصلت الباحثة إلى أن إختلاف المعايير المحاسبية بين الدول جاء نتيجة لعدة عوامل اقتصادية قانونية واجتماعية،مما أدى إلى وجود قوائم مالية مختلفة وغير متجانسة في الشكل والمضمون،وأن الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المحاسبية أهمها الملاءمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية .

[1] ناجي بن يحي ،"دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي" ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،سنة2013.

وفي الأخير أوصت الباحثة بإلزام المؤسسات على الافصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومة إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم وكيفية إدارتها داخل المؤسسات وتقليل المخاطر التي يتعرضون لها نتيجة سوء الإدارة والتسيير.[1]

- **دراسة(CHIWAR A .SALAR M.(2006))،بعنوان :**

".Importance of Accounting Information Quality In Financial Statementsfor Users"

تهدف هذه الدراسة الى إظهار أهمية جودة المعلومات المحاسبية للمستخدم المعلومات في عينة البحث ،وضمن الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية،وبيان أي من الخصائص يهتم بها المستخدم فضلا من محاولة قياس الجودة في المعلومات المحاسبية لغرض الاعتماد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المختلفة،من خلال الاشكالية الرئيسية–ان قصور قدرة قراء القوائم المالية على فهم أهمية جودة المعلومات المحاسبية والموضحة في القوائم المالية،جعل الإستفادة من تلك القوائم إستفادة محدودة لتتناسب مع أهميتها .واعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال الاستعانة بما هو متاح من مصادر عربية وأجنبية من الكتب والرسائل الجامعية والدورات،والمنهج التحليلي في الجانب العملي في تحليل نتائج استمارة الاستبانة التي أعدها الباحث لغرض جمع البيانات المتعلقة بالبحث .

توصلت الدراسة الى عدم إلتزام الوحدات الاقتصادية بمعايير المحاسبة دولية كانت ام محلية وهذا يؤدي الى إعداد قوائم مالية مختلفة من وحدة الى أخرى .

وفي الاخير يوصي الباحث بفتح دورات أكاديمية ومهنية للقائمين على النظام المحاسبي بهدف توضيح المعايير المحاسبية وكيفية تطبيقه من جانب عملي وتوجيه المحاسبين للالتزام بتلك المعايير وكذلك إطلاعهم على مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية .[2]

- **دراسة**

Dagobert NGONGANG, Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. Enseignant–Charcheur, Université de Ngaoundéré–FSEG, B.P. 454 Ngaoundéré–Cameroun 28 june2013.

[1] صبايحي نوال ،"إفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS\IFRS)وأثره على جودة المعلومة "،رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية ،جامعة الجزائر3 ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،قسم العلوم التجارية ،فرع محاسبة وتدقيق ،سنة2011.

[2] CHIWAR A .SALAR M ,"Imbortance of Accounting Information Quality In Financial Statements for Users",university of Al Mosul ,2006 .

تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول إمكانية قياس جودة المعلومة المالية والمحاسبة المملوكة لدى مؤسسات وهي بصدد دخول الأسواق الجديدة بغرض تطوير اتصالها المالي.

يهدف هذا الباحث إلى التعريف ببعض خصوصيات نظام المعلومات المحاسبية وطرق رقابة التسيير وكذا تحليل تأثير العوامل الطارئة على تطبيق محاسبة التحليلية وعلى مراقبة التسيير وأيضاً اختيار بين نظام المعلومات المحاسبية ومراقبة التسيير أما النتائج التي توصل إليها الباحث فتمحورت حول تكنولوجيا الإعلام والاتصال شيئاً فشيئاً تم إدماجها في نظام المعلومات المحاسبية وتثبيت دور مراقبة التسيير ومن حيث العوامل الطارئة فهي عاملين لنظام المعلومات المحاسبية وهما الحجم وقطاع النشاط، وتم الاعتماد في هذه الدراسة على منهج إحصائي وصفي وذالك من خلال الاستبيان لعينة 68 مؤسسة [1].

دراسة :

Patrick Boisselier, SamehMekaoui,QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE ETINTRODUCTION DES SOCIETES SUR LENOUVEAU MARCHE : ENJEUX ET PROPOSITIOND'UN CADRE D'ANALYSE ,May 2005,

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تقديم إطار تحليلي يسمح بقياس جودة المعلومة المالية المتاحة قبل دخول المؤسسة للسوق حيث يقترح الباحث أداة قياس مصممة بالاعتماد على مؤشر كشف يستخدم عادة في التقارير السنوية كما تسمح هذه الدراسة بتقديم نتائج إحصائية وصفية تبرز فائدة كل مؤشر قياس أما النتائج التي توصل إليها الباحث فهي لدخول أي بورصة يجب أن يكون دخول مرفق بالتكييف مع السياسة الاتصال المالي لمتطلبات السوق حيث تكون المعلومات المالية مصرح بها من مؤسسة دقيقة خاصة بالنسبة للمستثمرين والمحللين اقتصاديين ومجموعة المالية العامة بحيث تتيح تلك المعلومات للمستثمرين إمكانية تقييم الوضع المالي ومنح التطور للمؤسسة وفي كل مرة تقاس قوة المعلومة وجودتها بالاعتماد على محورين رئيسيين،احترام النصوص القانونية والتنظيمية ومن جهة أخرى موثوقية المعلومات، أما المنهج المتبع فهو منهج إحصائي وصفي كعينة تم اختيار 52 مؤسسة .[2]

المطلب الثالث: موقعالدراسةالحاليةمنالدراساتالسابقة

[1]Dagobert NGONGANG ,, Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. Enseignant-Charcheur, Université de Ngaoundéré ,2010.

[2]Patrick Boisselier, SamehMekaoui,QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE ETINTRODUCTION DES SOCIETES SUR LENOUVEAU MARCHE : ENJEUX ET PROPOSITIOND'UN CADRE D'ANALYSE ,2005 .

الفرع الأول:مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

- **دراسة ادريس دحمان 2015** أولت هذه الدراسة بالتركيز على التغيير في السياسات وأثره على جودة القوائم المالية وعلى اتخاذ القرار حيث ركزت على التغيير في السياسات المحاسبية وعلاقتها بالمعايير المحاسبية و النظرية المحاسبية وأثرها على اتخاذ القرار وهنا يكمن تشابه بين دراستنا وهذه الدراسة.أما الاختلاف فيتجلى في المضمون لأننا تطرقنا الى التعمق في أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم فقط أما دراسته فدرست أثر التغيير من ناحيتين وهما على جودة القوائم المالية وعلى اتخاذ القرار .
- **دراسةمحمد ناصر محمد عبد الحليم 2015** ركزت هذه الدراسة على تحليل معايير المحاسبة الدولية سواء المتعلقة بالاعتراف أو العرض أو الافصاح لتحديد ما إذا كانت هذه المعايير تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم مخاطر المؤسسة. إن وجه التشابه بين هذه الدراسة ودراستنا الحالية أن أساسها هو دور السياسات المحاسبة لإعداد التقارير المالية أما الاختلاف يكمن في اعتماد الباحث أن دور المعايير المحاسبة الدولية تساعد مستخدميها في تقييم المخاطر .
- **دراسة احمد يونس عبد السلام أحطيبة** ركزت هذه الدراسة على أثر التغير في السياسات المحاسبية على مصداقية وعدالة القوائم المالية أن وجه التشابه بين هذه الدراسة ودراستنا الحالية كبير جدا بحيث ركز على التغيير في السياسات وأثره على مصداقية القوائم المالية. أما وجه الاختلاف يكمن في اعتماد الباحث على التركيز على أثر التغيير بالنسبة لخاصية المصداقية القوائم المالية فقط بينما دراستنا ركزت على أثر التغيير بالنسبة لجودة القوائم المالية.
- **دراسة رشيدة لهراوة 2017** أولت هذه الدراسة بالتركيز على أهمية نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومة المالية وهنا يكمن التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة أما الاختلاف فيتجلى في المضمون لأننا تطرقنا الى التعمق في خصائص جودة المعلومة المالية

- **دراسة كريمة سويقات 2017** ركزت هذه الدراسة على أثر نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية وأثره على جودة القوائم المالية وهنا يكمن التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة. أما الاختلاف فيتجلى في المضمون لأننا تطرقنا إلى التعمق في خصائص المعلومة المالية ولم نكتفي بأهمية المعلومات المالية فقط.
- **دراسة بوركاب مصطفى ولافي ابراهيم 2015** أولت هذه الدراسة بالتركيز على أثر نظام المحاسبي على جودة القوائم المالية .وهنا يكمن التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة .أما الاختلاف فيتجلى في المضمون لأننا تطرقنا الى التعمق في جودة المعلومة المالية .

- **دراسة ناجي بن يحي2013**ركزت هذه الدراسة على دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي وهنا يكمن وجه التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة فيتجلى في المضمون لأننا تطرقنا الى التعمق على خصائص النوعية المعلومات المالية أهمها الملاءمة والموثوقية .
- **دراسة صبايحي نوال 2010**

أولت هذه الدراسة التركيز على الإفصاح المحاسبي وأثره على جودة المعلومة المالية وهنا يكمن وجه التشابه بين دراستنا والدراسة السابقة .

أما الإختلاف فيكمن في الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية أهمها الموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية.

- **دراسة CHIWAR A.SALAR (2006):**

اولت هذه الدراسة بالتركيز علىإظهار اهمية جودة المعلومات المحاسبية لمستخدم المعلومات وهنا يكمن وجه التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة.أما الإختلاف فيتجلى في المضمون لأننا ركزنا في الخصائص النوعية للقوائم المالية والمفاهيم الاساسية للجودة المعلومات المحاسبية.

- **دراسة:(Dagobert NGONGANG)2013:**

ركزت هذه الدراسة على قياس جودة المعلومة المالية والمحاسبية حيث ركز الباحث على التعريفات ببعض خصوصيات نظام المعلومات المحاسبية وهنا يكمن وجه التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة .أما الاختلاف فيتجلى في تركيزنا على جودة المعلومة المالية .

- **دراسة : (Patrick Boisselier, SamehMekaoui) : 2005**

ركزت هذه الدراسة على قياس جودة المعلومة الماليةوهنا يكمن وجه التشابه بين دراستنا وهذه الدراسة .أما إختلاف فيتجلى في المضمون حيث تعمقنا على جودة المعلومة المالية واهم التعريفات وخصائصها .

الفرع الثاني: تقييم الدراسات السابقة

إن اختلاف دراستنا عن الدراسات السابقة يكمن في أنه وعلى حد علمنا وما تطرقنا إليه من دراسات أن جميع الدراسات تناولت كل من السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية كلا منهم على حدى،وذلك نتيجة إختلاف البيئات المدروسة أي أنه لاتوجد هناك دراسة جمعت بينهما ومن هنا نقول أن دراستنا هي أول دراسة جمعت بين السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية.

أما من ناحية أداة الدراسة المستخدمة فإن أغلبية الدراسات المشابهة للموضوع لجأت للاستعانةبالاستبيان في الدراسة الميدانية،أي لجأنا إلى توزيع إستمارة إستبيان على عينة من الأكاديميينوالمهنيينواستخدم الباحثتين برنامجالإحصائي SPSS لتحليل البيانات واختيار الفرضيات لمعرفة مدى تأثير التغير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية ومعرفة العلاقة بينهما وكذا معرفة جودة المعلومة المالية و التطرق لجميع الخصائص النوعية لجودة المعلومة المالية وليس بعضها فقط.

خلاصة وإستنتاجات:

من خلال ما تناولنه في الأدبيات النظرية للسياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية وكذا تطرقنا للدراسات السابقة نستنتج أن التغيير في السياسات والطرق المحاسبية هو نتيجة تبني سياسة محاسبية تختلف عن السياسة التي تم استخدامها سابقا في المؤسسة التي تسعى بأن تكون لها معلومات مالية ذات مصداقية أكبر،وتقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة،وكذا حسن التسيير لجميع الأنشطة والعمليات،حيث تعتبر المعلومات المالية ذات جودة عالية فهو بحد ذاته ثروة كبيرة هامة بالنسبة للمؤسسة، لأن الإستغلال الأمثل والفعال لهذه المعلومات يحقق أرباحاً ونجاحات للمؤسسة مما يضمن لها البقاء و النمو والاستمرارية.

الفصل الثاني:الدراسة الميدانية للعلاقة بين التغيير في السياسات و الطرق المحاسبية و جودة القوائم المالية

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري للدراسة وذلك من خلال الإطار المفاهيمي للسياسات المحاسبية وكل من الخصائص النوعية للقوائم المالية، وأيضا التطرق إلى الدراسات السابقة في الموضوع لابد من تدعيم الدراسة بجانب تطبيقي على الواقع العملي، لهذا سنحاول في هذا الفصل القيام بعملية إسقاط لما تم تناوله في الجانب النظري على الجانب العملي، ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم إستمارةإستبيان تتضمن محاور الدراسة، والتي على ضوئها سنحاول تحليل ومناقشة الفرضيات وكذا اختبار صحتها .

من خلال ماسبق سنتناول في هذا الفصل مايلي:

المبحث الاول:الطريقة والأدوات المستخدمة .

المطلب الاول:الطريقة المستخدمة.

المطلب الثاني:الأدوات المستخدمة.

المبحث الثاني:النتائج والمناقشة.

المطلب الأول:النتائج .

المطلب الثاني:المناقشة.

المبحث الأول :الطريقة والأدوات المستخدمة

المطلب الاول:الطريقة المستخدمة

يتناول هذا المطلب المنهجية المتبعة في إعداد الدراسة والتعريف بمجتمع الدراسة وعينتها وكذا نوعها بالإضافة الى أسلوب ومصادر جمع البيانات والمعلومات.

الفرع الاول:منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة هذه الدراسة والأهداف المرجو تحقيقها من خلال الموضوع الذي نتناول فيه أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي في شقه النظري، إذ اطلعنا على الدراسات المختلفة في مجال السياسات المحاسبية،وطبقنا المنهج الإحصائي في جانبه التطبيقي المتعلق بتحليل الإستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية وهذا من أجل معرفة أثر التغيير في السياسة المحاسبية من وجهة نظر المهتمين بالمحاسبة،حيث تم دراسة وتحليل البيانات ومقارنة متغيرات الدراسة من خلال تحويل المتغيرات غير الكمية إلى متغيرات كمية قابلة للقياس بهدف التعامل معها في اختبار الفرضيات وبيان نتائج الدراسة،والتعرف على وجهة نظر العينة من خلال الوصول الى بيانات يمكن إخضاعها للتحليل الاحصائي.

الفرع الثاني:مجتمع وعينة الدراسة

أولا:مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كل المهتمين بالمحاسبة سواء أكاديميين او مهنيين في ولايتي ورقلة وغرداية،حيث أن الأسباب الكامنة وراء اختيار فئة الاكاديميين هي لما لهم من دراية وفهم للتأصيل النظري لأصل الموضوع،أما الفئة الثانية فقد احتوت معظم المهنيين المحاسبيين الذين لهم صلة مباشرة بمهنة المحاسبة على مستوى المؤسسات الإقتصادية بالإضافة الى محافظي الحسابات وخبير محاسب .

ثانيا :حدود الدراسة

الحدود المكانية:حاولنا من خلال هذه الدراسة إستقصاء أراء المهنيين والأكاديميين ومحافظي الحسابات وخبير محاسب وبالتالي تتمثل الحدود المكانية في دولة الجزائر وبالتحديد في ولايتي(ورقلة–غرداية).

الحدود الزمانية:تتمثل الحدود الزمانية للدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع إستمارة الإستبيان وتاريخ إستلام آخر إستمارة (من شهر أفريل الى شهر ماي).

الحدود الموضوعية:تضمنت هذه الدراسة جميع جوانب الموضوع المتعلقة بالدراسة من خلال الإهتمام بالمحاور المرتبطة بدراسة التغيير في السياسات المحاسبية وأثره على جودة القوائم المالية .

ثالثا:عينة الدراسة

- **الصنف الاول:**الأساتذة الجامعيين (الأكاديميين)
- **الصنف الثاني:**المهنيين المعتمدين(محافظ حسابات ،خبير محاسب.....)

من أجل اتمام هذه الدراسة قمنا بإختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة،بحيث لم يتم تحديد العينة مسبقا،فقمنا بتوزيع 50 استمارة،شملت الفئات المعنية،والجدول التالي يبين عينة الدراسة.

الجدول رقم(1–1)

البيان	التكرار	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	**50**	**100 %**
عدد الاستمارات المفقودة	**10**	**20%**
عدد الاستمارات الملغاة	**5**	**10%**
عدد الاستمارات المقبولة للدراسة	**35**	**70%**

اعداد الطالبتين:بناءا على فرز استمارات الاستبيان

الفرع الثالث:بناء الإستمارة والمتغيرات الديمغرافية

أولا:بناء الإستمارة .

في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم اسئلة بسيطة وواضحة بحيث تكون سهلة الفهم من قبل المستجوبين والذين من المفترض أن يكونوا على إطلاع واسع بموضوع الدراسة،حيث أننا من خلال هذه الأسئلة نقوم بالإجابة على فرضيات البحث.

تمت طباعة الإستبيان وتضمن سبعة وعشرون سؤالا،وتم صياغتها باللغة العربية،وتم إخضاع الإستبيان للتحكيم من طرف بعض الأساتذة بغية التأكد من سلامة بناء الإستمارة خاصة من حيث دقة الاسئلة والمحتوى المعلوماتي للإستمارة والتأكد من شموليتها لمحاور البحث.

بعد أخذنا بعين الإعتبار للملاحظات التى صدرت من قبل الأساتذة المحكمين،بالإضافة إلى ماتم إستنتاجه من نقائص خلال الإختبار الاولي،تم ضبط أسئلة الإستبيان وصياغتها بشكل نهائي.

بهدفنشر وتوزيع أكبر قدر ممكن من إستمارات الإستبيان إعتمدنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:

- **المقابلة الشخصية:**التسليم المباشر للإستمارة للمستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي قد يكتنفها ومحاولة استرجاع الإستمارة في أقل وقت ممكن.
- **الاستعانة بالغير:**وهذا من خلال تسليم عدد معين من الإستمارات إلى بعضالزملاء وتكليفهم بتوزيعها.
- **التسليم غير المباشر:**من خلال إيداع استمارةالإستبيان في العديد من المؤسسات ومكاتب المحاسبة والعودة لاستلامها بعد مدة معينة.

ثانيا:المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

نتناول في هذا العنصر خصائص أفراد العينة من حيث(الوظيفة، الخبرة المهنية)فقط

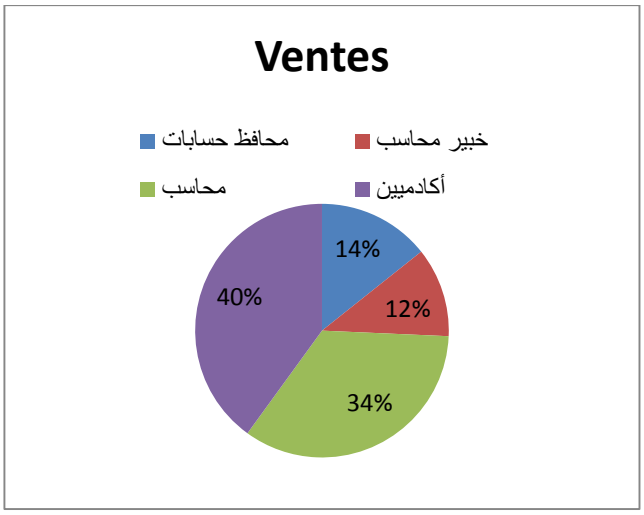
والجداول التالية تبين النتائج الوصفية لخصائص وسمات أفراد العينة:

1- المهنة أو الوظيفة

قمنا بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة (محافظ حسابات ؛محاسب، خبير محاسب، استاذ)

جدول رقم(1-2)توزيع أفراد العينة حسب الوظيفةالشكل رقم (1-1)توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	%
محافظ حسابات	5	14 .3
خبير محاسب	4	11.4
محاسب	12	34.3
أكاديميين	14	40.0
المجموع	35	100



المصدر:من إعداد الطالبتين بناء على نتائج Spss الملحق رقم 02

من الجدول رقم (1-2)يتضح لنا أن أكثر من نصف العينة يعملونأكاديميين في مجال التعليم العالي،حيث بلغت نسبتهم40%في حين كانت نسبة المحاسبين 34,3%.أما نسبة محافظي الحسابات كانت 14,3%اما خبراء المحاسبين فكانت نسبتهم 11%أي تم التركيز على الأكاديميين.

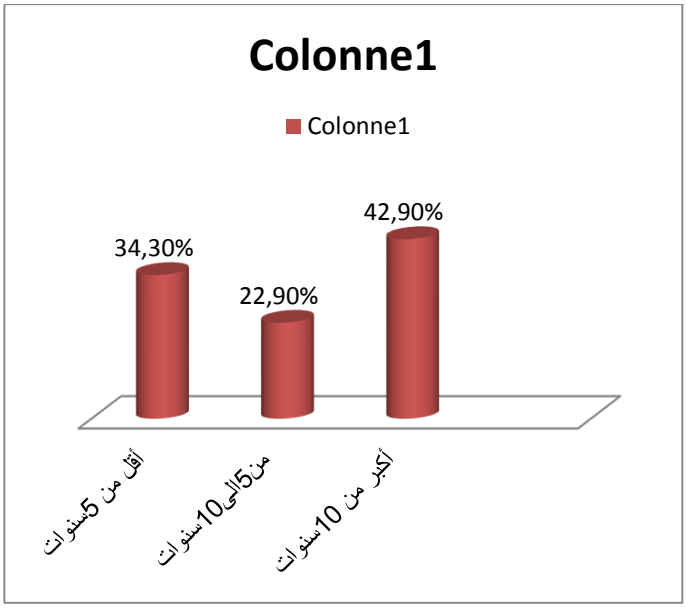
مما سبق يتضح أن الأكاديميين لهم وظائف مرتبطة بموضوع البحث مما يمكنهم من تقديم اجابات دقيقة تفيد في تحديد صحة الفرضيات .

2- الخبرةالمهنية

قمنا بتقسيم افراد العينة حسب سنوات الخبرة (اقل من 5 سنوات؛من5 الى10 سنوات؛ أكثر من10 سنوات).

الجدول (1-3)توزيع العينة حسب الخبرةالمهنية **الشكل (1-2)توزيع العينة حسب الخبرة المهنية**

الخبرة	التكرار	%
أقل من 5 سنوات	12	34.3
من 5ال 10 سنوات	8	22.9
أكثر من 10سنوات	15	42.9
المجموع	35	100



المصدر:من إعداد الطالبتيناعتمادا على مخرجات Spssالملحق رقم 02

نجد في الجدول رقم (1-3) أن افراد العينة الذين لديهم أكثر من 10 سنوات في العمل متواجدون بنسبة42,9%و أن الأفراد الذين لديهم خبرة أقل من 5 سنوات في العمل نسبتهم 34,3%؛في حين نجد أن أفراد العينة الذين لديهم خبرة مابين 5 الى 10 سنوات نسبتهم 22,9%.

ثالثا:أسلوب ومصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات استندنا في دراستنا لجمع البيانات والمعلومات اللازمة على مجموعة من المصادر الأولية والثانوية،بحيث يغطي كل مصدر جزءا من البيانات والمعلومات ذات العلاقة بالموضوع كمايلي:

1-المصادر الأولية

لبلوغ أهداف الدراسةواستكمالها قمنا بجمع البيانات باستخدام أسلوب أداة الإستبيان وذلك بالإستناد إلى الإطار النظري للدراسة،حيث تم توجيه هذا الاستبيان لعينة الدراسة مع إجراء بعض المقابلات الشخصية مع أفراد العينة،ومن تم تفريغ وتحليل نتائج الإجابات باستخدام برنامج SPSS الإحصائي النسخة23Vبالإضافة الى برنامج Excel 2007 واستخدام الاختبارات الاحصائية المناسبة والأساليب الرياضية .

2-البيانات الثانوية:وتتمثل في مجموعة الكتب والدراسات المنشورة،والرسائل الجامعية والتعليمات الرسمية ذات العلاقة بالموضوع،فضلا عن جميع ماتيسر من مصادر متاحة عبر شبكة الانترنت،حيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة والذي يعتبر جزءا أساسيا في إجراء الدراسة الميدانية .

المطلب الثاني:الادوات المستخدمة

نتطرق في هذا المطلب إلى جميع الادوات المستخدمة في عملية تحليل واختبار الفرضيات والتي ساهمت في الوصول الى نتائج الدراسة.

الفرع الاول:أداة الدراسة

للإشارة فقد تضمنت الاستمارة35 سؤالوزعت على قسمين رئيسين يمكن عرضها في مايلي:

القسم الاول:يضم هذا القسم الاسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (المهنة أو الوظيفة ،الخبرة المهنية ....)يحتوي على سبعة أسئلة .

القسم الثاني:يحتوي هذا القسم على ثلاث محاور رئيسية يمكن عرضها فيما يلي:

المحور الاول:يضم هذا المحور يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية وقد تضمن 7 أسئلة .

المحور الثاني:يضم هذا المحور الاسئلة المتعلقة بمدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية يضم 10 أسئلة .

المحور الثالث:يضم هذا المحور الاسئلة المتعلقة بالعلاقة بين التغير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية تضمن 10 اسئلة .

حيث قمنا باستخدام عبارات تقييميه لتحديد اجابات عينة الدراسة وعلى مقياس ليكرت ذو المستويات الثلاثة حسب ماهو موضح في الجدول الاتي:

جدول رقم (1-4) مقياس ليكرت الثلاثي المعتمد في الدراسة

موافق	محايد	غير موافق
3	**2**	**1**

المصدر : من اعداد الطالبتين

الفرع الثاني:ثبات أداة الدراسة

قبل القيام بالاختبارات الاحصائية المناسبة لتحليل فرضيات الدراسة،لابد من التأكد من موثوقية أداة القياس المستعملة،حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات أداة القياس بعدة عوامل منها :

- **طول الاختبار**:بحيث تزداد قيمة معامل الثبات بزيادة عدد العبارات في الاستبيان.
- **تجانس أو تباين درجات أفراد العينة**:يقل معامل ثبات الاختبار بزيادة تجانس أفراد العينة،ويكبر مع زيادة تباين أفراد العينة في إجاباتهم .
- **مدى صعوبة فهم أداة العينة**:عندما تكون عبارة الاستبيان غير مفهومة أو صعبة الاستيعاب،فان أفراد العينة قد يلجئون الى التخمين،وبالتالي تتأثر درجة ثبات أداة القياس.
- **الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الاداة**:اذا كانت الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الاداة طويلة نسبيا فإن الظروف قد تختلف قد يؤثر على بعض إجابات العينة .

وتوجد عدة إختبارات تقيس الثبات الداخلي لأداة الدراسة، أهمها :

معامل كرونباخ:

ويستخدم معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات أداة الدراسةمن ناحية الإتساق الداخلي لفقرات الأداة ،والنسبة الاحصائية المقبولة لهذا هي 60%،وجدول رقم (1-5)يبين معامل ألفا كرونباخلأداة الدراسة ،حيث بلغت نسبته 63,5%وهي نسبة مقبولة إحصائيا.

الجدول رقم (1-5) يبين معامل الفا كرونباخ لعينة الدراسة

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
63,5	27

المصدر: مخرجات برنامجSPSSالملحق رقم 03

الفرع الثالث:البرامج والأدوات والأساليب الاحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية وباعتبار بيانات وصفية فقد تم الاعتماد في تحليل البيانات التي تم جمعها بواسطة الاستبانة على برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية الاصدار (SPSS(.v23،وقد تم استخدام معالج البيانات (Excel 2007)وجملة من الأساليب الإحصائية التي تتكون من :

أولا: مقاييس النزعة المركزية

تمثلت في الوسط الحسابي بهدف التعرف على مدى إستجابات أفراد عينة الدراسة عن كل فقرة من فقرات الدراسة،بالإضافةإلى الانحراف المعياري للتعرف على مدى إنحراف إستجابات أفراد عينة الدراسة لكل فقرة من فقرات الدراسة وكذا لكل محور من محاور الدراسة عن متوسطها الحسابي .

ثانيا:الاحصاء الوصفي

تم استخدام الإحصاء الوصفي بهدف وصف آراء وإجابات عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة متضمنة التكرارات والنسب المئوية وكذا التعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه فقرات المحاور الرئيسية للإستبانة .

بالإضافة إلى مقاييس النزعة المركزية والإحصاء الوصفي فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات فقرات الاستبانة واستخدام AONVA وهذا من أجل الوقوف على مدى وجود اختلافات ذو دلالة إحصائية ومن عدمها تبعا لمتغيرات الوظيفة بين آراء المستجوبين .

المبحث الثاني:النتائج والمناقشة

المطلب الأول: النتائج

الفرع الاول:النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان

سنحاول عرضنتائج إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة،ثم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من اسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت،حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات (من 1الى 2 ،من 2الى 3)على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (موافق،محايد،غير موافق) .

وعليه يساوي طول الفئة 3 / 2 =0.66

الجدول رقم (1-6) الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

المتوسط المرجح	الاتجاه
من 1الى 1.66	**غير موافق**
من 1.67الى 2.33	**محايد**
من 2.34الى 3	**موافق**

المصدر:من اعداد الطالبتين

أولا:وجهة نظر المستجوبين عن، يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية

يصف الجدول رقم (1-7) وجهة نظر المستجوبين عن يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية،حيث تبين لنا أن السؤال الثاني قد حصل على أكثر تأييد وذلك بأكبر وسيط حسابي (2 .6286)،في حين لقي السؤال رقم خمسة أدنى قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي (2 .2000) فيما تتراوح باقي المتوسطات بين 2 .2571 إلى 2.5714.

الجدول (1-7) نتائج إجابات المستجوبين على الفرضية الاولى :

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة
1	يسمح النظام المحاسبي المالي بمرونة في طرق الاهتلاك	2,5143	,7810	موافق
2	يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في طرق تقييم المخزونات	2,6286	,7310	موافق
3	يسمح النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالإيرادات غير ال العادية	2,2571	,9185	محايد
4	يتيح النظام المحاسبي مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية	2,4000	,6945	موافق
5	يعطي النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية	2,2000	,7592	محايد
6	يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في دمج بنود القوائم المالية حسب نوعية البند	2,4571	,7413	موافق
7	يوفر النظام المحاسبي المالي نموذج والية إعادة التقييم التثبيتات العينية	2,5714	,6981	موافق
يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية		2,4327	,38658	موافق

المصدر:من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات SPSSالملحق رقم 04

ثانيا:تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية

يصف الجدول رقم (1-8) وجهة نظر المستجوبين حول مدى توفر الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية لمفصح عنها في القوائم المالية،حيث تبين لنا أن السؤال الثاني قد حصل على أكثر تأييد وذلك بأعلى وسط حسابي (2,7714)،في حين لقي السؤال السابع أدنى قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي قدره (2,0286)،وتراوحت باقي المتوسطات مابين 2,1143 و2,7429.

الجدول (1-8)نتائج إجابات المستجوبين على الفرضية الثانية :

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة
1	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالقابلية للفهم	2,7429	,61083	موافق
2	تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة خلال عدة سنوات	2,7714	,54695	موافق
3	تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة مع مؤسسات اخرى في نفس القطاع والنشاط	2,4857	,74247	موافق
4	تعتبر المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية ذات قيمة التنبؤية	2,1143	,75815	محايد
5	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالقدرة الارتدادية (التغذية العكسية)	2,2000	,63246	محايد
6	يتم اعداد والإفصاح عن القوائم المالية وتقدميها للمستخدمين في الوقت المناسب	2,4000	,84714	موافق
7	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالحيادية	2,0286	,85700	محايد

	(عدم التحيز)			
8	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالموضوعية	2,4571	,70054	موافق
9	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالشمولية (الكمالية)	2,4286	,73907	موافق
10	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بإمكانية التحقق منها	2,6000	,60391	موافق
تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية		2,4229	,33174	موافق

المصدر:من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات spssالملحق رقم 04

ثالثا:وجهة نظر المستجوبين حول العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية

يصف الجدول رقم (1-9) وجهة نظر المستجوبين حول علاقة التغيير في السياسات بجودة القوائم المالية،حيث تبين لنا أن السؤال العاشر قد حصل على أكثر تأييد من طرف المستجوبين وذلك بأكبر وسط حسابي (3,0294)،في حين لقي السؤال السادسأدني قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي قدره (2,3429) وتراوحت باقي المتوسطات الحسابية مابين2,6571 و2,4000

الجدول (1-9) نتائج إجابات المستجوبين على الفرضية الثالثة:

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة

1	يؤثر التغير في طرق المحاسبية على درجة فهم المستخدم للقوائم المالية	2,5429	,74134	موافق
2	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على ملائمة القوائم المالية	2,5429	,70054	موافق
3	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية اجراء مقارنات خلال عدة سنوات للمعلومات المالية	2,6571	,59125	موافق
4	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على قابلية المقارنة مع مؤسسات اخرى	2,5714	,69814	موافق
5	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة التنبوئية المعلومات المالية	2,4000	,77460	موافق
6	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة الاسترجاعية للمعلومات المالية	2,3429	,72529	موافق
7	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية التحقق من المعلومات المالية	2,4571	,81684	موافق
8	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الموضوعية المعلومات المالية	2,5143	,78108	موافق

9	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على حيادية المعلومات المالية (عدم التحيز)	2 ,4286	,69814	موافق
10	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الشمولية المعلومات المالية (الاكتمال)	3,0294	3,76978	موافق
العلاقة بين التغيير السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية		2,5476	,57595	موافق

المصد:من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات Spssالملحق رقم 04

الفرع الثاني: إختبار الفرضيات

1- الفرضية الاولى:يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية

والتي بدورها تم تقسيميها الى فرضيتين جزئيتين كما يلي:

H0 لا يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية

H1يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (1-10) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية،عند مستوى الدلالة (0,05) وذلك لأن قيمة الدلالة الاحصائية للإختبار بلغت (0,033)،وهي أقل من (0,05)،وعليه فإننا نقبل الفرضية الأكيدة " يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية".

الجدول رقم (1-10) نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الاولى تبعا لمتغير الوظيفة

ANOVA
CHAP1

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمةF المحسوبة	قيمة الدلالة الإحصائية
بين المجموعات	,976	2	,488	3,806	,033
داخل المجموعات	4,105	32	,128		
الاجمالي	5,081	34			

المصد:مخرجات برنامجSpss المحلق رقم 06

2- الفرضية الثانية:تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية

والتي بدورها تم تقسيمها الى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

H0 لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية.

H1توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية.

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (1-11) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية،عند مستوى دلالة (0,05)وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية للإختبار بلغت (0,971) وهي أكبر من (0,05)،وعليهفإننا نقبل الفرضية العدمية "لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية".

الجدول رقم (1-11) نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الثانية تبعا لمتغير الوظيفة

ANOVA

CHAP2					
مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F) المحسوبة	قيمة الدلالة الاحصائية
بين المجموعات	,007	2	,003	,030	,971
داخل المجموعات	3,735	32	,117		
الاجمالي	3,742	34			

المصدر:مخرجات برنامجSpss الملحق رقم 06

3- الفرضية الثالثة:العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية

والتي بدورها تم تقسيمها الى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

H0لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية.

H1توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية.

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (1-12) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية،عند مستوى دلالة (0,05)وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار بلغت (0,267) وهي أكبر من (0,05)،وعليهنقبل الفرضية العدمية "لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية "

الجدول رقم (1-12) نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثالثة تبعا لمتغير الوظيفة

ANOVA					
CHAP3					
مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F) المحسوبة	قيمة الدلالة الاحصائية
بين المجموعات	,895	2	,447	1,379	,267
داخل المجموعات	10,384	32	,324		
الاجمالي	11,278	34			

المصد:مخرجات برنامجSpss الملحق رقم 06

المطلب الثاني:المناقشة

في هذا المطلب سيتم مناقشة وتفسير النتائج المتوصل اليها في المطلب السابق والمتعلق بنتائج الدراسة وهذا على أساس محاور الاستبيان.

الفرع الأول:يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية .

بناء على نتائج الاستبيان تم التوصل إلى أن عبارة، يعطي النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية لاقت أقل تأييد وهذا راجع الى عدم وجود مرونة في الاعتراف بالمصاريف غير العادية ،وأكد المستجوبين أن النظام المحاسبي المالي لا يتيح مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية،ومن بين العبارات التي لاقت تأييد كبير من طرف عينة الدراسة هي أن النظام المحاسبي المالي يوفر نموذج وآليةإعادة التقييم التثبيتات العينية،ومن جانب آخر وافق أفراد العينة على فكرة أن النظام المحاسبي المالي يسمح بتغيير في السياسات المحاسبية فقد تحققت الفرضية

وفي الأخير نلاحظ أن الإجابات أغلبها إتجتإلى أن النظام المحاسبي المالي يتيح التغيير في السياسات المحاسبية

الفرع الثاني: تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية.

بناء على نتائج الاستبيان تم التوصل إلى أن العبارة التي تشير إلى أن المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية تتميز بالحيادية لاقت أقل تأييد من طرف المستجوبين فإن إتجاه الإجابات ذهب نحو الحياد حيث اختلفت وجهات النظر بين المستجوبين وهذا لعدم المعرفة التامة لإمكانيات الآخرين من طرف المستجوبين،ولهذا أيد المستجوبين وبشكل كبير فكرة أن تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة خلال عدة سنوات حيث كان اتجاه الاجابة موافق،كما نلاحظ ان معظم إجابات المستجوبين في العبارة أن المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية ذات قيمة تنبوئية و كذا عبارة أن لمعلومات المالية تتميز بالقدرة الارتدادية حيث كان اتجاه الاجابة محايد،ونلاحظ في إيجابات العينة أن هناك قبول فكرة أن المعلومات المحاسبية الفصح عنها في القوائم المالية يجب أن تتميز بالخصائص النوعية بحث لن يكون هناك غموض أو تضليل في القوائم المالية وتكون ذات مصداقية أكثر وخالية من التحيز .

الفرع الثالث: العلاقة بين التغيير السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية.

بناء على نتائج الاستبيان تم التوصل إلى أن عبارة يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة الاسترجاعية للمعلومات المالية لاقت أقل تأييد واتجهت الإجابة نحو موافق وهذا راجع إلى أن هناك علاقة بين التغير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية،ومن بين العبارات التي لاقت تأييد كبير من طرف عينة الدراسة هي أن التغيير في السياسات المحاسبية يؤثر على شمولية المعلومات المالية (الاكتمال)حيث كان اتجاه الاجابة موافق،فقد تحققت الفرضية من خلال إجابات عينة الدراسة .

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري للدراسة الميدانية والتي أجريت على عينة الدراسة الممثلة في أكاديميين في مجال الاختصاص ومهنيين (محافظ حسابات،خبير محاسب و محاسب)،وقد قسم هذا الفصل الى مبحثين؛الاول تعرضنا فيه إلى الطريقة والأدوات المستخدمة والمبحث الثاني تناول نتائج الدراسة ومناقشتها وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج:

- تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة خلال عدة سنوات.
- التغيير في السياسات المحاسبية يؤثر على شمولية المعلومات المالية.

الخاتمة

الخاتمة

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية،حيث تطرقنا في الجزء النظري الى التغير في السياسات المحاسبية وأثره على جودة القوائم و بعض الدراسات السابقة لاحظنا إختلاف في بعض النتائج المتوصل اليها إلى ان التغيير في السياسات المحاسبية له علاقة بجودة القوائم المالية ومنهم من توصل إلى أن ليس هناك علاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية، و بتقصي آراء مجموعة من الأكاديميين والمهنين لمعرفة وجهات نظرهم في محاور موضوعنا،

اختبارالفرضيات:

من خلال ماتم عرضه سابقا وقصد الاجابة على الاشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات وتوصلنا الى النتائج التالية :

الفرضية الاولى:من خلال تحليل نتائج الفرضية الاولى والمتعلقة يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية فقد تحققت هذه الفرضية من خلال اجابات عينة الدراسة والمترجمة في نتائج اختبار ANOVA تبعا للخصائص الديمغرافية حيث كانت أقل من 0 .05 مستوى الدلالة المعتمدة في الدراسة وعليه نقبل الفرضية الاولى .

الفرضية الثانية:من خلال تحليل نتائج الفرضية الثانية والمتعلقة بمدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية فقد تحققت هذه الفرضية من خلال اجابات عينة الدراسة والمترجمة في نتائج اختبار ANOVAتبعا للخصائص الديمغرافية حيث كانت أكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة في الدراسة وعليه نقبل الفرضية الثانية.

الفرضية الثالثة:من خلال تحليل نتائج الفرضية الثالث والمتعلقة بوجود علاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية فقد تحققت هذه الفرضية من خلال اجابات عينة الدراسة والمترجمة في نتائج اختبار ANOVA تبعا للخصائص الديمغرافية حيث كانت اكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة في الدراسة وعليه نقبل الفرضية الثالثة.

أولا:نتائج الدراسة

ومنخلال هذهالدراسةيمكنسردمجموعةمنالنتائج:

النتائج:

بعد الاستبانة الموزعة وتحليل النتائج المرتبطة بالجانب التطبيقي يمكن للباحث عرض النتائج التالية:

- يسمح النظام المحاسبي المالي مرونة في طرق تقييم المخزونات؛
- تمتازالمعلومات المالية بقابلية المقارنة خلال عدة سنوات وكذا المقارنة مع مؤسسات أخرى لها نفس النشاط و نفس القطاع؛
- هناك علاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية بحيث يؤثر على درجة فهم المستخدم وعلى ملائمة القوائم المالية؛
- تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بإمكانية التحقق منها؛
- يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على قابلية المعلومات للمقارنة مع مؤسسات اخرى؛
- يتم الإعداد والإفصاح عن القوائم المالية وتقديمها للمستخدمين في الوقت المناسب.

التوصيات:

بناءا على الدراسة التي قمنا بها " أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية "والنتائج المتحصل عليها وانطلاقا من الفرضيات تمكنا من وضع الاقتراحات والتوصيات التالية :

- ضرورة توفر القدرة الاسترجاعية للمعلومات المالية؛
- ضرورة توفر المعلومات المحاسبية على شمولية المعلومات المالية (الاكتمال)؛
- تشجيع الطلاب والباحثين على البحث في المجال النظري للمحاسبة باعتباره اطارا تصوريا ومرجعا يسهل الممارسة المحاسبية؛

- ازالة الغموض الذي يكثف كيفية اختيار السياسات المحاسبية من طرف المؤسسات الجزائرية.

آفاق الدراسة :

من خلال هذه الدراسة وما توصلنا إليه من نتائج تبين لنا أنه يجب علينا التطرق لعدة مواضيع فمن هنا سوف نطرح أهم الاقتراحات وهي:

- واقع النظام المحاسبي المالي في الجزائر؛
- تطوير النظام المعلوماتي المحاسبي من أجل الحصول على معلومة مالية ذات جودة في القوائم المالية؛
- دراسة تحليل مقارن للتغير في السياسات المحاسبية من أجل جودة القوائم المالية؛

قائمة المراجع

المراجع :

أولا: باللغة العربية:

أ/ الكتب:

1- مؤيد راضي خنفر،غسان فلاح المطارنة،**تحليل القوائم المالية**،دار المسيرة للنشر والتوزيع،جامعة الزيتونة.

2- محمد مطر،**التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**،دار وائل للنشر،الطبعة الاولى،جامعة البترا،2004.

3-احمد حلمي جمعة،**نظرية المحاسبة المالية** (النموذج الدولي الجديد)،دار صفاء للنشر والتوزيع،الطبعة الاولى،جامعة الاردن،2010.

4- محمد علي بني عطاء،**مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**،دار الراية للنشر والتوزيع،الطبعة الاولى،عمان،2007.

ب/المذكرات والرسائل الجامعية :

1- ادريس دحمان،تأثير تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار،مذكرة لنيل شهادة الماجستير،قسم العلوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،2015.

2- بوركاب مصطفى ،لافي ابراهيم ،نظام المعلومات المحاسبي وأثره على جودة القوائم المالية ،مذكرة لنيل شهادة الماستر ،قسم العلوم المالية والمحاسبة ،جامعة آكلي محند أولحاج ،البويرة ،2015.

3- رشيدة لهراوة ،تقييم دور نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومة المالية ،مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ،قسم العلوم التجارية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2017.

4- صبايحي نوال ،الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية(IFRS/IAS) وأثره على جودة المعلومة ،رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ،قسم العلوم التجارية ،جامعة الجزائر3 ،الجزائر ،2011.

5- كريمة سويقات ،أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ،قسم علوم التجارية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2017

6- محمد ناصر محمد عبد الحليم ،دور السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية في تقييم مخاطر المنشأة بواسطة مستخدمي المعلومات المحاسبية ،رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ،قسم المحاسبة ،جامعة طنطا ،مصر ،2015.

7- ناجي بن يحي ،دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،قسم علوم التسيير ،جامعة محمد خيضر ،بسكرة ،2013.

ج/المجلات والدوريات :

1- أحمد السيد،حمد الله ،"تحديد المتغيرات المؤثرة في اختيار السياسات المحاسبية في ظل النظرية الواقعية للمحاسبة " ،مجلة البحوث التجارية ،المجلد 9،العدد 11،1986،دار المنظومة 2016،الزقازيق – مصر.

2- عبد الحميد ،ثناء السيد عبد العزيز،"تحليل العلاقة بين المعايير المحاسبية واختيار السياسات المحاسبيةوأثرها على المعدين وبالمراجعين ،المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية،المجلد 3،العدد 1،2012،دار المنظومة 2016،مصر.

3- مرحوم،محمد الحبيب،"السياسات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي ،مجلة الرماح للبحوث والدراسات – مركز البحث وتطويرالموارد البشرية،العدد 16،2015،دارالمنظومة 2016،الاردن.

4- أ.م.عدي صفاء الدين،م.فيحاء عبد الخالق ،"قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية"،مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ،2015.

5- د/سامر مظهر قنطقجي،"دور السياسات المحاسبية في التحوط" ،مدرسة الاقتصاد الاسلامي 2012.

د/القوانين :

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،العدد 74،الاحد 15ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25نوفمبر 2007،القانون رقم07-11.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،العدد 19،من المرسوم التنفيذي 28ربيع الاول عام 1430الموافق لـ 25مارس 2009،القانون.
- هيمةخاليصة وآخرون،معيار المحاسبة الدولي رقم (01) :عرض القوائم المالية،بحث منشور على شبكة الانترنت،جامعة الشهيد حمه لخضر،الوادي،2018.

ثانيا :باللغة الاجنبية :

1- Dagobert NGONGANG, Système d'information comptable et contrôle degestion dans les entreprises camerounaises. Enseignant-Charcheur, Université de Ngaoundéré-FSEG, B.P. 454 Ngaoundéré-Cameroun 28 june2013.

2- Sunday AdobayoAlayemi ," Choice of Accounting Policy :Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statement" ,American Journal of Economics ,Finance and Management ,2015.

3- CHIWAR A .SALAR M ,"Imbortance of Accounting Information Quality In Financial Statements for Users",university of Al Mosul ,2006 .

4- Patrick Boisselier, SamehMekaoui,QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE ETINTRODUCTION DES SOCIETES SUR LENOUVEAU MARCHE : ENJEUX ET PROPOSITIOND'UN CADRE D'ANALYSE ,2005 .

5- Ahmed YunisAbdelsalam Ahtyba" ,Impact of Chang in Accounting Policies on Equity and Reliability of Financial Statements" Master of Accounting and Finance, Sudan University of Science and Technology, College of Graduate Studies, 2010

-مواقع الانترنت :

1- www .socpa.org.sa.

2- www.kantakji.com/sie.

3- almerja.com-reading.

الملاحق

الملحق رقم(01):استمارة الاستبيان

الاستبيان

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبية وجباية معمقة

استمارة الاستبيان

السلام عليكم .تحية طيبة وبعد

سيدي الفاضل / سيدتي الفاضلة

يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بدراستنا الاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي تخصص محاسبة وجباية معمقة ، هذا من خلال دراسة موضوع بعنوان :

العلاقة بين التغيير في السياسات والطرق المحاسبية و جودة القوائم المالية .

نرجو منكم التكرم و الإجابة على أسئلة الاستبيان وهذا الاعتماد الدراسة على إجابتكم،مع التأكيد على سرية المعلومات ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

شكرا لتعاونكم و استجابتكم .

الطالبتين:

شيماء بن ققة

سارة ميموني

القسم الأول: الأسئلة الخاصة بالبيانات العامة (المعلومات الشخصية):

الرجاء وضع علامة xفي الخانة المناسبة

1) المهنة أو الوظيفة: خبير محاسب ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب ☐ اديمي ☐

2) الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات ☐ مابين 5 و 10 سنوات ☐ من 10 سنوات ☐

القسم الثاني:محاور الاستبيان

المحور الاول:يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
1	يسمح النظام المحاسبي المالي مرونة في طرق الاهتلاك			
2	يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في طرق تقييم المحزونات			
3	يسمح النظام المحاسبي المالي بتغيير طرق القياس (القيمة العادلة –التكلفة التاريخية)			
4	يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعترافبالايرادات غير العادية .			
5	يعطي النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية .			
6	يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في دمج بنود القوائم المالية حسب نوعية البند			
7	يوفر النظام المحاسبي المالي نموذج وآلية اعادة التقييم التثبيتات العينية			

المحور الثاني: تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
1	تتميز المعلومات المالية المفصح في عنها في القوائم المالية بالقابلية للفهم			
2	تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة خلال عدة سنوات			
3	تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة مع مؤسسات اخرى في نفس القطاع والنشاط			
4	تعتبر المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية ذات قيمة التنبؤية			
5	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالقدرة الارتدادية(التغذية العكسية أو الاسترجاعية)			
6	يتم اعداد والافصاح عن القوائم المالية و تقديمها للمستخدمين في الوقت المناسب			
7	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالحيادية (خالية من التحيز)			
8	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالموضوعية			
9	تتميزا لمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالشمولية (الاكتمال)			
10	تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بإمكانية التحقق منها			

المحور الثالث:العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غ موافق
1	يؤثر التغير في طرق على درجة فهم المستخدم للقوائم المالية			
2	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على ملائمة القوائم المالية			
3	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية اجراء مقارنات خلال عدة سنوات للمعلومات المالية			
4	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على قابلية المعلومات للمقارنة مع مؤسسات اخرى			
5	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة التنبوئية المعلومات المالية			
6	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة الاسترجاعية للمعلومات المالية			
7	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية التحقق من المعلومات المالية			
8	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الموضوعية المعلومات المالية			
9	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الحيادية المعلومات المالية			
10	يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الشمولية المعلومات المالية			

الملحق رقم (02): نتائج المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

VAR00001

المهنة أو الوظيفة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ حسابات	5	14,3	14,3	14,3
	خبير محاسب	4	11,4	11,4	25,7
	محاسب	12	34,3	34,3	60,0
	أكاديمي	14	40,0	40,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

VAR00002

الخبرة المهنية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5سنوات	12	34,3	34,3	34,3
	مابين5و 10سنوات	8	22,9	22,9	57,1
	أكثر من 10سنوات	15	42,9	42,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

الملحق رقم(03): نتائج ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,635	27

الملحق رقم (04):نتائج مقاييس النزعة المركزية لمحاور الاستبيان

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يسمح النظام المحاسبي المالي بمرونة في طرق الاهتلاك	35	1,00	3,00	2,5143	,78108
يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في طرق تقييم المخزون	35	1,00	3,00	2,6286	,73106
يسمح النظام المحاسبي المالي بتغيير طرق القياس (القيمة العادلة –التكلفة التاريخية)	35	1,00	3,00	2,2571	,91853
يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالإيرادات غير العادية	35	1,00	3,00	2,4000	,69452
يعطي النظام المحاسبي المالي مرونة عند الاعتراف بالمصاريف غير العادية	35	1,00	3,00	2,2000	,75926
يتيح النظام المحاسبي المالي مرونة في دمج بنود القوائم المالية حسب نوعية البند	35	1,00	3,00	2,4571	,74134
يوفر النظام المحاسبي المالي نموذج وآلية إعادة التقييم التثبيتات العينية	35	1,00	3,00	2,5714	,69814
يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية	35	1,71	3,00	2,4327	,38658
N valide (listwise)	35				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالقابلية للفهم	35	1,00	3,00	2,7429	,61083
تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة خلال عدة سنوات	35	1,00	3,00	2,7714	,54695
تتميز المعلومات المالية بالقابلية للمقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع والنشاط	35	1,00	3,00	2,4857	,74247
تعتبر المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية ذات قيمة تنبؤية	35	1,00	3,00	2,1143	,75815
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالقدرة الإرتدادية	35	1,00	3,00	2,2000	,63246
يتم اعداد والافصاح عن القوائم المالية وتقديمها للمستخدمين في الوقت المناسب	35	1,00	3,00	2,4000	,84714
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالحيادية	35	1,00	3,00	2,0286	,85700
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالموضوعية	35	1,00	3,00	2,4571	,70054
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالشمولية	35	1,00	3,00	2,4286	,73907
تتميز المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بإمكانية التحقق منها	35	1,00	3,00	2,6000	,60391
مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية	35	1,70	3,00	2,4229	,33174
N valide (listwise)	35				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يؤثر التغير في الطرق على درجة فهم المستخدم للقوائم المالية	35	1,00	3,00	2,5429	,74134
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على ملائمة القوائم المالية	35	1,00	3,00	2,5429	,70054
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية اجراء مقارنات خلال عدة سنوات للمعلومات المالية	35	1,00	3,00	2,6571	,59125
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على قابلية المعلومات للمقارنة مع مؤسسات أخرى	35	1,00	3,00	2,5714	,69814
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة التنبؤية للمعلومات المالية	35	1,00	3,00	2,4000	,77460
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على القدرة الاسترجاعية للمعلومات المالية	35	1,00	3,00	2,3429	,72529
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على امكانية التحقق من المعلومات المالية	35	1,00	3,00	2,4571	,81684
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على الموضوعية للمعلومات المحاسبية	35	1,00	3,00	2,5143	,78108
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية على حيادية المعلومات المالية	35	1,00	3,00	2,4286	,69814
يؤثر التغير في السياسات المحاسبية عللى الشمولية المعلومات المالية	35	1,00	24,00	3,0294	3,76978
العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية	35	1,40	4,70	2,5476	,57595
N valide (listwise)	35				

الملحق رقم (05)

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		A	b	C
N		35	35	35
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	2,4327	2,4229	2,5476
	Ecart-type	,38658	,33174	,57595
Différences les plus extrêmes	Absolue	,183	,113	,188
	Positive	,103	,092	,188
	Négative	-,183	-,113	-,124
Z de Kolmogorov-Smirnov		1,083	,666	1,109
Signification asymptotique (bilatérale)		,191	,767	,171

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

الملحق رقم(06):نتائج اختبار (ANOVA) لآراء العينة:

ANOVA

CHP1

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,976	2	,488	3,806	,033
Intra-groupes	4,105	32	,128		
Total	5,081	34			

ANOVA

CHP2

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,007	2	,003	,030	,971
Intra-groupes	3,735	32	,117		
Total	3,742	34			

ANOVA

CHP3

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,895	2	,447	1,379	,267
Intra-groupes	10,384	32	,324		

ANOVA

CHP3

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,895	2	,447	1,379	,267
Intra-groupes	10,384	32	,324		
Total	11,278	34			

الفهرس

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	I
شكر وتقدير	II
الملخص	III/ IV
قائمة المحتويات	V/VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة الملاحق	IX
قائمة الرموز	IX
مقدمة	أ
الفصل الأول: الأدبيات النظرية لأثر التغيير السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية	1
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية	3
المطلب الأول:السياسات المحاسبية	3
الفرع الاول:تعريف وأهمية السياسات المحاسبية	3
اولا : التعريف السياسات المحاسبية	3
ثانيا:أهمية السياسات المحاسبية	4
الفرع الثاني:التغير في السياسات المحاسبية	5
أولا:تعريف التغير في السياسات المحاسبية	5
ثانيا:متى يسمح للمؤسسة بالتغيير في السياسات المحاسبية	5
ثالثا:مالا يعتبر تغيير في السياسات المحاسبي	6
الفرع الثالث:موقع السياسات المحاسبية والافصاح عنها وفق SCF	6

أولا:السياسات المحاسبية وفقscf	6
ثانيا:الافصاح عن السياسات المحاسبية وفق scf	7
المطلب الثاني:ماهية جودة القوائم المالية	8
الفرع الاول:تعريف وخصائص جودة القوائم المالية	8
أولا:تعريف جودة القوائم المالية	8
ثانيا:خصائص جودة القوائم المالية	9
الفرع الثاني:المحددات الاساسية لجودة القوائم المالية	11
الفرع الثالث: قياس جودة المعلومات المحاسبية	12
المبحث الثاني:الادبيات التطبيقية (الدراسات السابقة للموضوع)	14
المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالسياسات المحاسبية	14
المطلب الثاني:الدراسات المتعلقة بجودة القوائم المالية	17
المطلب الثالث:موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة	22
الفرع الاول:مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية	22
الفرع الثاني:تقييم الدراسات السابقة	24
خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية لآثر التغير في السياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية	26
تمهيد	27
المبحث الاول:الطريقة والأدوات المستخدمة	28
المطلب الاول:الطريقة المستخدمة	28
الفرع الاول :منهج الدراسة	28
الفرع الثاني:مجتمع وعينة الدراسة	28
الفرع الثالث:بناء الاستمارة والمتغيرات الديمغرافية	30

المطلب الثاني:الادوات المستخدمة	33
الفرع الاول:أداة الدراسة	34
الفرع الثاني:ثبات أداة الدراسة	34
الفرع الثالث:البرامج والأدواتوالأساليب الاحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات	35
المبحث الثاني:النتائج والمناقشة	36
المطلب الاول:النتائج	36
الفرع الاول:النتائج المتعلقة بالاتجاه أراء المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان	36
الفرع الثاني:اختبار الفرضيات	41
المطلب الثاني:المناقشة	44
الفرع الاول:يتيح النظام المحاسبي المالي التغيير في السياسات المحاسبية	44
الفرع الثاني: تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية	45
الفرع الثالث:العلاقة بين التغيير في السياسات المحاسبية وجودة القوائم المالية	45
خلاصة الفصل	46
الخاتمة	47
قائمة المراجع	51
الملاحق	55
الفهرس	69