

جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، الطور الثاني

في ميدان : علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة ، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

## أثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

"دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة"

من إعداد الطالبتين : - معمري جيهان

زهاري عبلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : .....

أمام اللجنة مكونة من سادة :

أ.د/ ..... ( أستاذ..... ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا

د/ كويسي محمد ..... ( أستاذ محاضر " ب " جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا ومقررا

د/ ..... ( أستاذ ..... جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا

السنة الجامعية : 2020/2019



جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة Master أكاديمي ، الطور الثاني

في ميدان : علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة ، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

## أثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

"دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة"

من إعداد الطالبتين : - معمري جيهان

زهاري عبلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : .....

أمام اللجنة مكونة من سادة :

أ.د/ ..... ( أستاذ ..... ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا

د/ كويسي محمد ..... ( أستاذ محاضر " ب " جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا ومقررا

د/ ..... ( أستاذ ..... جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا

السنة الجامعية : 2020/2019

## الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:  
والدائي العزيزين أمدّ الله في عمرهما،  
وإلى  
إخوتي وأخواتي حفظهم الله،  
وإلى  
رفيقات دربي الدراسي وفقهم الله وسدّد خطاهم،  
وإلى  
كلّ من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة.

عبلة



## الإهداء

إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي  
إلى أعلى الحبايب أُمي حفظها الله . . .

إلى من كلفه الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار  
إلى من علمني معنى الإرادة والإصرار أُمي رعاها الله . . .

إلى رفيقات دربي إلى صاحبتني القلب الطيب و النوايا الصادقة إلى من أرى النور في  
عينيهما والسعادة في ضحكتيهما إلى أختي بثينة و عزة . . .

إلى من سرت على خطاهم إلى مصدر قوتي و سندي في الحياة إخواني

عمر ، محمد الأمين ، جمال عبد الغفور ، يوسف عبد الرحيم

إلى فراشتي المنزل ليندة ولجين . . .

إلى كل براعم البيت تيم مريم و أمير . . .

إلى كل صديقتي في المشوار الدراسي . . .

جيهان



## شُكْرٌ وَعِرْفَانٌ

نحمد الله عزّ وجل الذي ألهمنا الصبر و الثبات ، و أمدّنا بالقوة والعزم على مشوارنا الدراسي و توفيقه لنا على إنجاز هذا العمل، فنحمدك اللهم و نشكرك على نعمتك و فضلك و نسألك البر والتقوى ومن العمل ما ترضى، و سلام على حبيبك المصطفى عليه أزكى الصلاة والتسليم

نتوجه بجزيل الشكر و التقدير إلى الدكتور: "كويسي محمد" لقبوله الإشراف على هذه المذكرة وما قدمه لنا من توجيهات ونصائح ساهمت في إثراء موضوع دراستنا في جوانبها المختلفة .

كما نتقدم بعظيم الامتنان إلى "الأستاذ معمرى جمال عبد الغفور" الذي خصص لنا جزءا من وقته خدمة للبحث العلمي.

ونتقدم بالشكر لكل الأساتذة الذين ساهموا في تحصيلنا المعرفي طيلة فترة الدراسة و إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل .

## عبلة و جيهان



## المخلص:

إن من أهم المشاكل المحاسبية التي يمكن أن تواجه المؤسسات الاقتصادية هو اختيار سياسة تقييم مناسبة لمخزوناتنا، وهذا في ظل تعدد الخيارات و البدائل المحاسبية ، حيث هدفت الدراسة إلى معرفة مختلف سياسات تقييم المخزون وأثرها على جودة المعلومة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

ولمعرفة هذا الأثر الناتج تم إجراء دراسة ميدانية من خلال الاعتماد على أداة الاستبيان وتوزيعه على عينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة ، وبالاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، لتحليل المعطيات واستخلاص الحقائق حول موضوع الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الاقتصادية تختار سياسة تقييم واحدة من بين سياستي التقييم FIFO و CUMP\_ وذلك حسب بعض العوامل المؤثرة كنوع طبيعة المخزون إضافة إلى خصائصه، كما تم التوصل إلى أن هناك أثر كبير لسياسات المتبعة لتقييم المخزون يظهر في جودة و مصداقية المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: مخزون ، سياسات تقييم مخزون، جودة معلومة محاسبية، وارد أولا صادر أولا، تكلفة وسطية مرجحة.

## **Summary:**

One of the most important accounting problems that could face economic institutions is to choose an appropriate evaluation policy for their stocks, and this is in light of the multiplicity of accounting options and alternatives.

The study aimed to know the various stock valuation policies and their impact on the quality of information in the Algerian economic institutions,

To know this resulting effect, a field study was conducted by relying on the questionnaire tool and distributing it to a sample of the economic institutions active at the state of Ouargla, using the SPSS program, to analyze the data and extract facts about the subject of the study.

The study found that economic institutions choose a single valuation policy from among the two valuation policies, FIFO \_CUMP, according to some influencing factors such as the type of stock nature in addition to its characteristics. It was also concluded that there is a significant impact of the policies used to evaluate the stock that appears in the quality and reliability of the accounting information issued by Economic institutions.

**Key words :** stock , stock valuation policies , quality of accounting information, , first in first out, weighted average cost.

قائمة المحتويات:

الصفحة	المحتوى
II/III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة محتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات
أ - ب	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار النظري لسياسات تقييم المخزون و جودة المعلومات المحاسبية
20	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
29	تمهيد
30	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة



36	المبحث الثاني: مناقشة وتحليل النتائج
52	خلاصة الفصل
54	الخاتمة
57	المراجع
62	الملاحق
74	الفهرس

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
8	تأثير خطأ تقييم المخزون على نتيجة الاستغلال	الجدول 1-1
11	مزايا وعيوب طرق تقييم المخزون	الجدول 2-1
31	المؤسسات محل الدراسة	الجدول 1-2
33	المتوسط المرجح والمستوى لمقياس ليكثرت الثلاثي	الجدول 2-2
34	معامل الثبات (ألفاكرونباخ)	الجدول 3-2
35	نتائج اختبار Kolmogorov-smirnov مدى كون التوزيع طبيعياً	الجدول 4-2
36	توزيع أفراد العينة وفقاً للفئة العمرية	الجدول 5-2
37	توزيع أفراد العينة وفقاً للمؤهل العلمي	الجدول 6-2
38	توزيع أفراد العينة وفقاً للمهنة أو الوظيفة	الجدول 7-2
38	توزيع أفراد العينة وفقاً للخبرة	الجدول 8-2
39	توزيع أفراد العينة وفقاً للكيان أو الهيئة المستخدمة	الجدول 9-2
40	توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون	الجدول 10-2
41	نتائج إجابات الباحثين حول سياسات تقييم المخزون	الجدول 11-2
43	نتائج اختبار (T) الأحادي العينة لدرجات إجابة الباحثين عن مدى وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة	الجدول 12-2
46	نتائج إجابات الباحثين حول جودة المعلومات المحاسبية	الجدول 13-2
46	نتائج اختبار (T) الأحادي العينة لدرجات إجابة الباحثين عن جودة معلومات المحاسبية	الجدول 14-2
47	نتائج اختبار الانحدار المتعدد لأثر أبعاد سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومات المحاسبية	الجدول 15-2

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	معايير جودة المعلومات المحاسبية	رقم (1)
30	نموذج الدراسة	رقم (1-2)
37	توزيع أفراد العينة وفقا للعمر	رقم (2-2)
37	توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي	رقم (3-2)
38	توزيع أفراد العينة وفقا للمهنة أو الوظيفة	رقم (4-2)
39	توزيع أفراد العينة وفقا للخبرة	رقم (5-2)
40	توزيع أفراد العينة وفقا للكيان أو الهيئة المستخدمة	رقم (6-2)
41	توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون	رقم (7-2)

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
62	قائمة الأساتذة المحكمين	رقم (1)
63	استمارة الاستبيان	رقم (2)
68	نتائج الاستبيان	رقم (3)

## قائمة الاختصارات و الرموز

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS 02	International Accounting Standards 02	المعيار المحاسبي الدولي الثاني
CUMP	Cout Unitaire Moyen Pondéré	التكلفة الوسطية المرجحة
FIFO	First in First Out	الوارد أولاً الصادر أولاً
LIFO	Last in First Out	الوارد أخيراً صادر أولاً
AISA	American Information System Association	جمعية نظم المعلومات الأمريكية
FASB	Financial Accounting Standards Boards	مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي
FSA	French Standards Association	الجمعية الفرنسية للمعايير
ANSI	American National Standards Institute	المعهد الأمريكي للمعايير

مقدمة

## 1. توطئة

للمخزون دور مهم كبير في المؤسسات الاقتصادية، حيث يعد عنصر أساسي من عناصر الأصول الميزانية الذي لا تكاد تخلو ميزانية من هذا العنصر، فالمخزون يعتبر عصب أي شركة و هو من العوامل الرئيسية المؤثرة مباشرة في ديمومة عمل الشركة واستمرارية الإنتاج و قد يكون من أسباب خسارة الشركة إذا لم يكن يدار بطريقة وبأنظمة وتعليمات واضحة، وتبرز أهميته في كيفية تقييمه حيث تختلف وتتعدد سياسات تقييم المخزون باختلاف طبيعة ونوعية هذا المخزون وهذا ما يمثل مشكلة أساسية عند المحاسب عند اختيار السياسة المناسبة لتقييم المخزون .

وفي ظل سعي الجزائر للاندماج في الاقتصاد العالمي، عن طريق مواكبة المتغيرات الدولية التي نجحت عن العولمة الاقتصادية، فإن المجال المحاسبي في الجزائر كان من المجالات التي مستها الجهود التحديثية التي تسود البيئة الاقتصادية العالمية، فالانتقال من النظام المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) يعتبر خطوة أساسية وهامة تتمثل أساساً في تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) لاسيما المعيار (IAS 02) الذي تناول المخزون، تقييمه وكذا محاسبته، ولاشك أن للتغير في قيمة المخزون أثر على المخرجات المحاسبية المرتبطة أساساً به ، وهنا يكمن الإشكال التالي :

## 2. طرح الإشكالية

ما مدى تأثير سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية ؟

### ➤ الأسئلة الفرعية

- ما هي العوامل التي تدعو لاختيار طريقة معينة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما تأثير النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية ؟
- ما تأثير سياسة تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية؟

## 3. فرضيات الدراسة

- توجد مجموعة من العوامل لاختيار طريقة معينة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية .
- يلعب النظام المحاسبي المالي دور فعال في تحسين المعلومة المحاسبية
- يوجد تأثير لسياسة تقييم المخزون المعتمدة على جودة المعلومات المحاسبية.

## 4. أهمية و أهداف الدراسة

➤ أهمية الدراسة :

إن أهمية عنصر المخزون تظهر من خلال سياسات و طرق التقييم والمعالجة المحاسبية لهذا العنصر بالشكل المناسب والصحيح كونه من أهم عناصر الأصول وأي أخطاء في اختيار سياسة التقييم ينجر عنها نقص في جودة المعلومة المحاسبية .

### ➤ أهداف الدراسة

- استعراض وتقييم مختلف سياسات تقييم المخزون التي أجازها النظام المحاسبي المالي .
- الإلمام و التعرف بشكل كبير على كيفية اختيار السياسة المناسبة لتقييم المخزون ومحددات ذلك .
- تحليل اثر هذه السياسات على جودة المعلومة المحاسبية .
- دراسة العوامل المؤثر على اختيار السياسات المحاسبية الخاصة بالمخزون.

### 5. مبررات ودوافع إختيار الموضوع

- الرغبة الذاتية في الاطلاع الكافي على الموضوع خاصة الجانب الميداني .
- ارتباط الموضوع بمجال التخصص .

### 6. حدود الدراسة

— الحدود الموضوعية: تقتصر هذه الدراسة على متغيرين اثنين

- المتغير المستقل : سياسات تقييم المخزون ؛
- المتغير التابع : جودة المعلومات المحاسبية .

— الحدود الزمانية: 2020/08 الى 2020/09.

— الحدود المكانية: عينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة .

### 7. منهجية الدراسة

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري حيث نحاول أن نعرض الإطار المفاهيمي لسياسات تقييم المخزون وكذا جودة المعلومات المحاسبية، وسيتم الاعتماد على منهج التحليلي في الجانب التطبيقي والذي نحاول فيه إسقاط ماجاء في الجانب النظري وذلك من خلال استبيان يضم مجموعة من الاسئلة حسب ماء جاء في الجانب النظري للدراسة، وقد تم الاعتماد في التحليل على البرامج الاحصائية SPSS، بالاضافة الى برنامج معالج الجداول EXCEL.

### صعوبات الدراسة:

- صعوبة توزيع الاستبيان في ظل جائحة كورونا .
- رفض المؤسسات الاجابة على الاستبيان .



نقص المراجع التي تربط سياسات تقييم المخزون بجودة المعلومة المحاسبية.

## 8. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين مسبقان بمقدمة وملحقان بخاتمة كما يلي:

**الفصل الأول:** حيث يضم الأدبيات النظرية المتعلقة بسياسات تقييم المخزون و جودة المعلومة المحاسبية ، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى مفهوم المخزون واهم سياسات تقييمه ، كما تم إسقاط الضوء على جودة المعلومة المحاسبية واهم خصائصها، اما المبحث الثاني تناولنا فيه الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة .

**اما الفصل الثاني :** فهو عبارة عن دراسة ميدانية من خلال تحليل استبيان موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول منهجية الدراسة الميدانية ، اما المبحث الثاني عرض النتائج ومناقشتها .

## الفصل الأول:

الأدبيات النظرية و التطبيقية حول

سياسات تقييم المخزون و جودة

المعلومة المحاسبية

تمهيد:

تستوجب طبيعة نشاطات العديد من المؤسسات الاقتصادية سواء كانت كبيرة أم صغيرة بتخزين كمية من السلع و البضائع والمواد الأولية ، تلبية ومواجهة لتحديات ظروف السوق وظروف الإنتاج والبيع ، والتي هي دائما في حالة حركة وتغير مستمر، حيث ترتبط هذه المؤسسات بسياسات وطرق محددة لتقييم مخزونها ، حيث تعتمد هذه المؤسسات على القواعد التي نص عليها النظام المحاسبي المالي SCF، والتي تتوافق والمعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 02)، حيث تؤثر هذه الأخيرة تأثيرا مباشرا على جودة المعلومات المحاسبية، التي تظهر في القوائم المالية (خاصة جدول حساب النتائج، الميزانية)، والتي ما تنعكس غالبا على القرارات الاقتصادية المستقبلية للمؤسسة.

وعلى ضوء ما سبق تناولنا في هذا الفصل :

**المبحث الأول:** الإطار النظري لسياسات تقييم المخزون وجودة المعلومة المحاسبية.

**المبحث الثاني:** الأدبيات التطبيقية.

## المبحث الأول: الإطار النظري لسياسات تقييم المخزون وجودة المعلومة المحاسبية:

يعتبر المخزون من أهم أصول المؤسسة فهي دائما ما تسعى إلى تقييمه و قياسه بشكل دقيق ، في ظل تعدد الخيارات المحاسبية و اختلاف سياسات تقييم المخزون ، وهذا ما سنتطرق فيه من خلال المطلب الأول، أما بالنسبة للمطلب الثاني سوف نسلط الضوء على جودة المعلومة المحاسبية وأهم خصائصها ، وأخيرا التطرق إلى الربط بين سياسات تقييم المخزون وجودة المعلومة المحاسبية وإبراز الأثر الناتج عن تطبيق سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية وهذا ما سوف نقوم به في المطلب الثالث .

### المطلب الأول: سياسات تقييم المخزون

إن الاهتمام بسياسات تقييم المخزون لم يكن نتيجة صعوبة تطبيقها العملي، و إنما هو ناتج عن تعدد و اختلاف هذه السياسات مما يجعل المؤسسة تبحث عن السياسة الأكثر اتساقا مع ظروفها و أهدافها الاقتصادية . مع الأخذ بعين الاعتبار للوضع الاقتصادي و تغيرات الأسعار.

### الفرع الأول: مفهوم المخزونات

إن للمخزون أهمية بالغة في نسبة للمؤسسة الاقتصادية وهذا من خلال سماحه بمواجهة مختلف مقتضيات المؤسسة، ومن خلال هذا الفرع سنتطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالمخزون.

#### **1 - تعريف المخزون:**

يوجد العديد من التعاريف للمخزون حيث تختلف باختلاف المفاهيم ووجهات النظر التي يظنر بها للمخزون، نذكر منها:

#### **❖ حسب ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي (IAS 02):**

عرف المعيار المحاسبي الدولي 02 المخزونات بأنه عبارة عن أصول:

- محتفظ بها للبيع في سياق العمل المعتاد ،
- أو في عملية الإنتاج لمثل هذا البيع ،
- أو في شكل مواد أولية ولوازم تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم خدمات.<sup>1</sup>

#### **❖ حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي SCF :**

حسب المادة 1.123 من النظام المحاسبي المالي SCF تمثل المخزونات أصولا تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري ، هي قيد الإنتاج بقصد مائل ، هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم

<sup>1</sup> FOCUSIFRS comprendre le nouveau monde de l'information financière IFRS , IAS 2 "Stocks" /p01 , 27/07/2020, [http://www.focusifrs.com/menu\\_gauche/normes\\_et\\_interpretations/textes\\_des\\_normes\\_et\\_interpretations/ias\\_2\\_stocks](http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_2_stocks)

خدمات، تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم تقم المؤسسة بعد باحتساب المنتوجات المناسبة له.<sup>1</sup>

❖ **التعريف الثالث:** و يعرف أيضا: "كل ما هو موجود بالمخازن".<sup>2</sup>

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف المخزون بأنه مجموعة السلع والمواد التي تمتلكها المؤسسة يتم الاحتفاظ بها من اجل بيعها على حالها أو تصنيعها وبيعها .

### 2 - أنواع المخزون:

حسب ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 فإنه المخزون يتضمن الأنواع التالية:<sup>3</sup>

- **المواد الأولية:** يقصد بها تلك المواد التي تخضع للتغيير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية أثناء دمجها في السلع النهائية.
- **مخزون المواد تحت التشغيل:** و يعني المواد تحت التشغيل تلك التي أحرقت عليها عملية أو أكثر من العمليات الصناعية و لكنها لا تزال تحتاج إلى إجراء عمليات أخرى صناعية حيث تستكمل كمنتج نهائي أو كجزء من الأجزاء المكونة له.
- **المخزونات من المنتجات تامة الصنع:** وهي مجموعة من المواد التي دجت خلال العملية الإنتاجية لتصبح جاهزة كمنتج نهائي.
- **المخزونات من المنتجات الوسيطة:** يقصد بها المنتجات التي خرجت من مرحلة إنتاج لتدخل في مرحلة أخرى منه.
- **الأغلفة:** وهي مجموعة الأغلفة التي تحتوي على المنتجات و البضائع الموجهة للبيع .
- **المعدات وقطع الغيار:** ويتضمن الماكينات والتركيبات الصناعية والناقلات إضافة إلى قطع الغيار اللازمة لكل وسائل الإنتاج من الآلات الصناعية
- **الفضلات و المهملات:** و يقصد بها المخلفات الناتجة عن عملية التصنيع أو الزائدة من المواد المستخدمة في النشاط العادي.
- **مخزون المواد الاستهلاكية:** وهي المواد التي تستخدم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في العملية الإنتاجية كالأوراق و الأقلام للأغراض الإدارية.

### 3 - أهمية المخزون:

يعتبر المخزون احد أهم عناصر أصول المؤسسة، حيث تعمل المؤسسات جاهدة على الاحتفاظ بكميات من البضائع و المواد الأولية و التي تسمح لها باستمرار نشاطها دون توقف ، ومن هنا تظهر أهمية المخزون:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل26 يوليو سنة 2008، المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد19، الجزائر، الصادرة بتاريخ 28 ربيع الاول 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، ص12 .

<sup>2</sup> سعداوي معد، تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة البويرة، 2014، ص19.

<sup>3</sup> رواجي عبد الناصر، طب أسامة، مشكلات تقييم المخزونات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل تعدد بدائل التقييم و آثارها على القوائم المحاسبية دراسة تطبيقية لمؤسسة **Rapide oil**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، جامعة سطيف -1- الجزائر، العدد 2017/17، ص351.

<sup>4</sup> سليمة طبايية، دروس في المحاسبة التحليلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قالة، 2015، ص35.

- ضمان سير عمل المؤسسة وعدم التعرض لمخاطر النفاذ، وفي نفس الوقت عدم زيادته إلى درجة أن يتحول إلى مخزون راكد لان ذلك يؤدي إلى تجميد رؤوس الأموال، كما يمكن أن يتعرض إلى الفقد والتقادم والتلف وارتفاع التكاليف الناتجة عن الاحتفاظ بهذا المخزون الزائد .
- يساهم في تحقيق تكامل بين مختلف أنشطة المؤسسة كإدارة المشتريات والإنتاج والتسويق.
- إمكانية تفادي التغيرات في مستويات الإنتاج وبالتالي تفادي توقف أو تعطل الإنتاج.
- الاستفادة من وفورات الإنتاج الكبير حيث يمكن للمؤسسة من العمل بكامل طاقتها الإنتاجية .
- إمكانية تفادي طول فترات التوريد وإمكانية تقلب الأسعار وخاصة بالنسبة للسلع الموسمية.
- عدم الوفاء بمتطلبات العملاء.
- ضمان وكسب ثقة العملاء.

#### 4 - وظائف المخزون: للمخزون وظائف عديدة منها<sup>1</sup>:

- ❖ **إيجاد التوازن بين المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية:** أهمية المخزون تتمثل في الحد من توقف عملية من العمليات الصناعية بسبب ندرة احد المواد ومن أجل تفادي ذلك تنشأ محطات لتخزين بين العمليتين حتى لا تتأثر العملية الأولى بالثانية، و لتفادي نفس المشكلة يجب إنشاء مخازن للمنتج النهائي بين العملية الإنتاجية و العملية التوزيعية حتى لا تتأثر العملية الإنتاجية.
- ❖ **خدمة أفضل للعملاء:** من خلال توفير لكمية اللازمة المطلوبة من منتجات السوق في أي وقت نظرا لعدم توفر احتياجاتهم من المنتجات في السوق بصفة منتظمة. حيث يساعد المخزون إدارة المبيعات على تسليم المنتجات للعملاء في التواريخ المتفق عليها.
- ❖ **الموازنة بين الطلب والعرض:** يكون المخزون وسيلة موازنة بين الطلب والعرض، ففي حالة زيادة الطلب عن العرض يتم سد العجز عن طريق المخزون ، أما في حالة انخفاض الطلب عن العرض يتم اللجوء إلى الفائض على المخزون ليستغل في مراحل لاحقة.
- ❖ **الحفاظ على استمرارية الإنتاج:** باعتبار إن هناك مجموعة من السلع موجودة في السوق يمكن للمؤسسة إن تقتنيها في أي وقت تشاء، يوجد بعض السلع سريعة التلف، وأخرى موسمية تظهر بكميات ضخمة في مواسمها ثم تتناقص في السوق، تقوم المؤسسة بشراؤها بكميات كبيرة في مواسمها، في ظروف تسمح بالحفاظ على خواصها من أجل استعمالها عند الطلب، مما يسمح باستمرار عملية الإنتاج على مدار السنة.
- ❖ **تخفيض تكاليف الإنتاج:** وهذا نتيجة سياسة التخزين حيث تسمح للمؤسسات الإنتاجية بإنتاج كميات كبيرة حتى وان كان الطلب أقل من الإنتاج وهذا ما يسمح بتخفيض كلفة الإنتاج للمؤسسة المنتجة، كما يسمح التخزين أيضا من شراء بالكميات الكبيرة وهذا ما يخفض من السعر نتيجة للخصومات بسبب الشراء بكميات كبيرة، إضافة إلى الاستفادة من انخفاض تكاليف النقل و مختلف النفقات التي تخص التخزين.

<sup>1</sup> عادل حسن، التنظيم الصناعي و إدارة الإنتاج، دار النهضة العربية للصناعة و النشر، لبنان، 1988، ص271-273.

## الفرع الثاني: جرد المخزون

إن جرد المخزون هو عبارة عن عملية مالية ومحاسبية تقوم بها المؤسسة في نهاية السنة المالية ، حيث يتم من خلاله عد فحص وكميات جميع الأصناف المحفوظة في المخازن في نهاية الفترة الزمنية ، وتسجيل نتائج تلك العملية في قوائم خاصة تسمى بقوائم الجرد.

### 1 - تعريف الجرد :

هو مجموعة العمليات التي تتمثل في حصر الأصول وخصوم المؤسسة عينا ونوعا وقيما، عند تاريخ الجرد، استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوتية على الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا.

### 2 - أهداف الجرد: تتمثل أهم أهداف الجرد في النقاط التالية:<sup>1</sup>

- تحديد صافي الربح الفعلي للكيان عن السنة المالية المحددة.
- تصوير المركز المالي الحقيقي للكيان في نهاية السنة المالية.
- الوصول إلى الأرصدة الفعلية للموجودات و الأرصدة الفعلية للمطلوبات.
- التأكد من صحة الحسابات والأرقام الواردة في ميزان المراجعة.
- إجراء المعالجة المحاسبية للفروق المالية بين القيم الدفترية والقيم الحقيقية لبعض الحسابات عن طريق إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة.

### 3 - أنواع الجرد: إن عملية جرد المخزون تكون إما من خلال عملية الجرد المادي او المحاسبي:<sup>2</sup>

#### 3 4 الجرد المادي: حيث تقوم المؤسسة بالتعداد المادي لعناصر المخزون من مواد و بضاعة ومنتجات على مختلف أنواعها

ثم تحديد قيمة هذا المخزون، ويجب إعطاء كل العناية لهذا المخزون بهدف إجرائها بطريقة دقيقة وسليمة، ذلك لأن كل تضخيم لقيمة المخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أكبر من قيمتها الحقيقية، كما أن كل تقليص لمخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أقل من قيمتها الحقيقية، ونلاحظ أن عملية حساب النتيجة و إعداد الكشوف المالية تتطلب من المؤسسات إجراء الجرد المادي أو الإحصائي للمخزون ، كما أن المؤسسات ملزمة بنسخ كشف الجرد المادي للمخزون بدفتر الجرد أو بإضافة هذا الكشف إلى الدفتر المذكور.

#### 3 2 الجرد المحاسبي: وتتم عملية الجرد المحاسبي وفق أسلوبين:

- الجرد الدائم: وفق هذا الأسلوب يتم التسجيل محاسبيا كل التغيرات اليومية لحركة المخزون (مدخلات، مخرجات)، وهكذا فإن رصيد المؤسسة في نهاية السنة يظهر قيمة المخزون المعني، والمفروض أن لا تكون فروق هامة بين الجرد المادي و المحاسبي أي (رصيد الحساب) للمخزون في حالة تطبيق الجرد الدائم للمخزون.
- الجرد المتناوب: وفق هذا الأسلوب الحركة اليومية لا تتابع محاسبيا، لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون والتي تمسك من قبل مسيري المصلحة، وفي هذا الأسلوب نسجل عمليات شراء البضاعة والمواد والتموينات في قيد واحد يخص عملية الشراء، ونسجل عمليات بيع البضائع والمنتجات في قيد واحد أي قيد البيع فقط، وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود

<sup>1</sup> أنيس هزلة واخرون ، المعالجة المحاسبية للتسويات الجردية دراسة حالة المؤسسة الجهوية للهندسة الريفية ERGR وحدة الوادي ، مذكرة ماستر ، جامعة الوادي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، 2018،ص20 .

<sup>2</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، الطبعة الأولى ، الجزائر، دار جيلطي للنشر والتوزيع ، 2011 ، ص42-41 .

الخاصة بمجرد المخزون و المتمثلة في تخفيض أو إلغاء مخزون بداية الدورة، و ترصيد حسابات المشتريات و إثبات مخزون آخر السنة الذي حدده الجرد المادي والذي يتم إجراءه بصفة دورية (في نهاية كل شهر أو فصل أو على الأقل مرة واحدة في سنة).

#### 4 - فروقات الجرد :

ومن ضمن الطرق الأكثر استعمالاً طريقة العد المضاعف باستعمال قصاصات فوق كل عنصر من المخزون قصاصة مرقمة تحوي 3 أجزاء كل منها مرقم، الفريق الأول يعد ثم يسجل فوق الجزء الأول الكمية التي تم عدها ويأخذ الجزء رقم 1 ، يمر الفريق الثاني ليتأكد من المعلومات الواردة فوق البضاعة ويسجل الكمية التي تم عدها ويأخذ الجزء رقم 2 ، نقارن نتائج العددين وفي حالة وجود فرق في نتائج العددين نقوم بعد ثالث كحاكم .وبعد الانتهاء من عملية الجرد، فإنه يتم إثبات قيم المخزونات بناء على نتائج الجرد المادي وذلك كالآتي:

- ✓ إذا كانت الفوارق مبررة وينظر لها أنها عادية، تثبت في مقابل الحسابات 600 ، 601 ، 602 ، 724 إذا كان الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي أو كان الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي.
- ✓ إذا كانت الفوارق غير مبررة، تثبت في مقابل الحسابين 657 أعباء استثنائية للتسيير الجاري ، 757 إيرادات استثنائية للتسيير الجاري إذا كان الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي أو كان الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي.<sup>1</sup>

#### الفرع الثالث: سياسات تقييم المخزون

تحتاج جميع المؤسسات إلى تحديد قيمة مخزونها المتوفرة لديها في وقت محدد وعادة ما تواجه الإدارة هذه المشكلة عند إقفال حساباتها الختامية وإعداد القوائم المالية في نهاية السنة المالية ، حيث تؤثر قيمة المخزون على قيمة أرباح الشركة وقيمة أصولها المتداولة بشكل مباشر، حيث يعتبر تحديد قيمة المخزون في آخر الفترة بمثابة خطوة رئيسية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة ، ومن هنا نجد أن المؤسسات دائماً ما تبحث عن السياسات و الطرق الأنجع لتحديد قيمة مخزونها.

#### 1 - أهداف تقييم المخزون:

- إن عملية تقييم المخزون تنعكس بشكل مباشر على كل من نتيجة الدورة والمركز المالي للمؤسسة ولهذا فان أهداف التقييم تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>
- محاولة المؤسسة إجراء مقابلة بين إيرادات الفترة والتكاليف المرتبطة بها وذلك بغرض التحديد السليم والصحيح لنتيجة الدورة إذا كانت ربح أو خسارة؛
- توفير بيانات مفيدة حول حركة المخزون لمستخدمين القوائم المالية للمؤسسة؛

<sup>1</sup> عمومن سعيدة ، العوامل المؤثرة على اختيار طرق تقييم المخزون السلعي دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لسنة 2019 ،مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مبراح ورقلة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2019 ،ص15.

<sup>2</sup> زدون جمال، الامثلية الاقتصادية في تسيير المخزون،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ،كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ،2010،ص96.



إن الآثار المترتبة على وجود أخطاء في تقييم المخزون على تحديد نتيجة الاستغلال يمكن توضيحها في الجدول التالي:

جدول رقم (1-1) : تأثير خطأ تقييم المخزون على نتيجة الاستغلال

نوع الخطأ	طبيعة التأثير على قوائم الدخل (صافي الربح أو الخسارة)
1- تقييم المخزون آخر المدة بأقل من قيمته	- ظهور صافي الربح اقل من قيمتها و صافي الخسارة أكبر من قيمتها
2- تقييم مخزون آخر مدة بأكبر من قيمته	- ظهور صافي الربح أكبر من قيمته أو صافي الخسارة اقل من قيمتها
1- تقييم مخزون أول مدة بأقل من قيمته	- ظهور صافي الربح أكبر من قيمته أو صافي الخسارة اقل من قيمتها
2- تقييم مخزون أول مدة بأكبر من قيمته	- ظهور صافي الربح اقل من قيمته أو صافي الخسارة أكبر من قيمتها

المصدر: زدون جمال، الامثلية الاقتصادية في تسيير المخزون، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، ص96

2 - طرق تقييم المخزون: يوجد العديد من الطرق التي يتم بها تقييم المخزون ولكن كل مؤسسة تختار الطريقة التي تناسب أهدافها وخياراتها وتتخذ تلك الطريقة كسياسة تقييم لمخزونها حيث يمكن تقسيمها لنوعين (التقييم بالتكاليف الحقيقية والتقييم بالتكاليف النظرية):

## 2 1 تقييم المخزونات عند الإدخال<sup>1</sup>:

تقييم تكلفة المخزون وفق العلاقة التالية :

$$\text{تكلفة المخزون} = \text{تكلفة الحصول عليه} + \text{تكلفة تحويله} + \text{تكاليف أخرى ناتجة عن حالة المخزون ومكان تواجدده.}$$

مكونات تكلفة المخزون:

### • تكلفة الحصول على المخزونات:

سعر الشراء + حقوق الجمارك + رسوم غير قابلة للإرجاع + نقل شحن وتفريغ، تكاليف أخرى مباشرة واجبة التحميل مع طرح كل أنواع التخفيضات بما في ذلك الخصم .

### • تكلفة تحويل المخزونات:

- تكاليف مباشرة مرتبطة بالوحدات الإنتاجية (اليد العاملة... الخ).
- تكاليف إنتاج متغيرة وغير ثابتة.
- مصاريف تم حسابها حسب النشاط العادي للإنتاج.

<sup>1</sup> بودة بدر، بن فضة إيمان، اساليب جرد المخزون وفعاليتيه داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2017، ص15-16، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

## 2 2 طرق مبنية على أساس التكلفة التاريخية :

ونقصد بالتكلفة التاريخية تكلفة الحياة على المخزون الذي سجلت به عند دخوله للمخازن وتوجد أربع طرق أساسية لتقييم المخزون وهي المتعارف عليها في الفكر المحاسبي:

❖ **طريقة التمييز المحدد:** تقوم هذه الطريقة على ضرورة فصل كل كم يتي ترد إلى المخازن بسعر مختلف عن الكم يتي الأخرى، والغايتي من ذلك أنه طالما يمكن تحدي التكاليف الخاصة بمنتجات معينة سواء كانت مشتراة أو منتجة فيجب تقويم المتبقي منها في نها يتي الفترة بتكلفته الفعل يتي المحددة، ويمكن أن تكون هذه الطريقة مناسبة في حالة قلة عدد بنود المخزون.<sup>1</sup>

❖ **طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP):** في ظل هذه الطريقة يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة للمخزونات المتشابهة الموجودة في بداية الفترة، وتلك التي تم إنتاجها أو شراؤها خلال الفترة، وذلك باحتساب متوسط الفترة أو لكل شحنة إضافية تم استلامها، ويعتمد ذلك على ظروف المؤسسة.<sup>2</sup>

● **طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال:** إن التكلفة الوسطية للوحدة وفق هذه الطريقة تحسب بعد الإدخال من خلال تقسيم قيمة المخزون المتبقي مضافا إليها مبلغ الإدخال، على كمية المخزون المتبقي مضافا إليها كمية الإدخال.

$$\frac{\text{قيمة الرصيد الموجود} + \text{قيمة الادخال الوارد}}{\text{كمية الرصيد الموجود} + \text{كمية الادخال الوارد}} = \text{التكلفة الوسطية بعد كل إدخال}$$

ويستمر تطبيق هذا السعر (سعر التكلفة الوسطية) مادام ليس هناك إدخالات جديدة، ففي هذه الطريقة الإدخالات وحدها هي التي تغير التكلفة الوسطية، أما الاخراجات فلا اثر لها في ذلك.<sup>3</sup>

● **طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (عند نهاية المدة):** ان تكلفة الوحدة وفق هذه الطريقة تحسب عند نهاية الدورة وهذا من خلال تقسيم قيمة مخزون أول المدة مضافا إليها قيمة مجموع إدخالات المدة، على كمية المخزون أول المدة مضافا إليها كمية مجموع مدخالات المدة.<sup>4</sup>

$$\frac{\text{تكلفة مخزون اول المدة} + \text{مجموع تكلفه الادخالات}}{\text{كمية مخزون اول المدة} + \text{كمية الادخالات}} = \text{التكلفة الوسطية في نهاية المدة}$$

<sup>1</sup> طيب أسامة، آثار تعدد بدائل القياس المحاسبي على عملية الافصاح والتقييم في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2019، ص50، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

<sup>2</sup> لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الجزائر، الصفحات الزرقاء، ص 219.

<sup>3</sup> محمد بغيرش، محاسبة المخزون واثرها على القوائم المالية دراسة حالة شركة منشآت السكة الحديدية، مذكرة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2010، ص 63-64.

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص65.

❖ طريقة الوارد أولا الصادر أولا FIFO: تفرض هذه الطريقة إن المخزون الذي تم شراؤه أولا أو إنتاجه أولا يستهلك أو يباع أولا، وبالتالي فإن المخزونات الباقية في نهاية الفترة هي التي تم شراؤها أو إنتاجها مؤخرا.<sup>1</sup>

❖ طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO): تناقض هذه الطريقة السابقة بحيث تقوم على افتراض أن المواد التي تدخل أخيرا هي التي تخرج من المخازن أولا بمعنى تنافي مبدأ الأقدمية.

لقد أُلغى كل من SCF في الجزائر و IAS طريقة الوارد أخيرا صادر أولا وهذا لأسباب نذكر منها:

- تظليل مستخدمي القوائم المالية .
- لا تعبر عن الأرباح الحقيقية الخاصة بالفترة.
- لا تناسب التدفق الحقيقي للوحدات.<sup>2</sup>

## 2 3 طرق تقييم بديلة للتكلفة التاريخية:

بعد التطرق إلى مجموعة من طرق التقييم المختلفة و التي تندرج ضمن مبدأ التكلفة التاريخية ، سوف نتطرق إلى طرق

تقييم أخرى وبديلة للتكلفة التاريخية من خلال مايلي :

**طريقة السعر المعياري:** هو عبارة عن سعر مقدر على أساس تطور الأسعار ، هذه الطريقة تسمح بتقييم ومتابعة

حركة المخرجات باسم تكلفة قريبة من التكلفة الفعلية وتحدد بالعلاقة التالية:

$$\text{التكلفة المعيارية} = \text{التكلفة الوسطية للفترة السابقة} + \text{نسبة معينة من التغير المتوقع للفترة الحالية}$$

(زيادة او نقصان)

وفي آخر الفترة عندما يتم معرفة التكلفة الفعلية أي وصول الفواتير المتعلقة بهذه الفترة يتم حساب فرق التقييم الذي

يسجل في حساب فروق التسجيل المحاسبي.<sup>3</sup>

## 2 4 تقييم المخزون عند الجرد :

تدرس المؤسسة مدى تدهور قيم المخزونات و ذلك بمقارنة القيمة الصافية القابلة للتحقق للمخزون المعني مع تكلفة

إدخاله ، ويكون هناك تدهور ، و التدهور ضروري إذا كانت القيمة الصافية القابلة للتحقق اصغر من تكلفة إدخاله إلى المخازن عند الحصول عليه .

يقيم المخزون عند الجرد بالمبلغ الأصغر ما بين المبلغين: مبلغ القيمة الصافية القابلة للتحقق و تكلفة المخزون عند

الحصول عليه و تحسب القيمة الصافية القابلة للتحقق للمخزون كمايلي:<sup>4</sup>

$$\text{القيمة الصافية القابلة للتحقق} = \text{سعر البيع المقدر في النشاط العادي} - \text{التكلفة المقدرة لإنتاج}$$

$$\text{المخزون} - \text{التكاليف المقدرة الضرورية لتحقيق عملية البيع}$$

<sup>1</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 219.

<sup>2</sup> رواجي عبد الناصر وطبيب أسامة ، مشكلات تقييم المخزونات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل تعدد بدائل التقييم و آثارها على القوائم المحاسبية دراسة تطبيقية لمؤسسة Rapide oil، مرجع سبق ذكره، ص 351.

<sup>3</sup> خدير إيمان، أثر طرق التقييم على الربح المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 09.

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص 10.

3 - مزايا و عيوب طرق تقييم المخزون: فيما يلي جدول يبين لنا مزايا و عيوب كل من طريقة التكلفة الوسطية المرجحة و طريقة الوارد أولا صادر أولا و طريقة الوارد أخيرا الصادر:

جدول رقم (1-2): مزايا و عيوب طرق تقييم المخزون

الطريقة	المزايا	العيوب
التكلفة الوسطية المرجحة CUMP	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تتميز بالسهولة في التطبيق لان جميع المواد المخزنة سوف تسعر يسعر موحد.</li> <li>- تخفيض اثر التغيرات في الأسعار على القوائم المالية .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تأجيل عملية التسعير على نهاية المدة باعتبارها أفضل طريقة وبالتالي التأثير في توفير المعلومات.</li> <li>- لا تراعي هذه الطريقة التسلسل الزمني للتوريدات مع السلع.</li> </ul>
طريقة الوارد أولا صادر أولا FIFO	<ul style="list-style-type: none"> <li>- المخزون المتبقي يكون من احدث الشحنات وبهذا يقلل من خطر التلف والتقادم.</li> <li>- رصيد مخزون آخر المدة يسعر على أساس احدث الأسعار وبالتالي يظهر في الميزانية بتكلفة متقاربة مع التكلفة الجارية .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم الاهتمام بقاعدة مقابلة الإيرادات بالمصروفات لتحديد النتيجة.</li> <li>- يترتب على هذه الطريقة تضخيم الوعاء الضريبي وبالتالي تضخيم الضريبة في حد ذاتها.</li> <li>- تؤدي إلى الاختلاف في تكلفة المواد والمنتجات على الرغم من تماثل ظروف إنتاجها.</li> </ul>
طريقة الوارد أخيرا الصادر LIFO أولا	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تحقق وفورات ضريبية .</li> <li>- مقابلة التكاليف بالإيرادات الجارية لتوفير قياس أفضل للدخل .</li> <li>- تحسين التدفقات النقدية .</li> <li>- وقاية الأرباح المستقبلية من الانخفاض .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الأرباح المنخفضة بالمقارنة مع الوفورات الضريبية .</li> <li>- تقويم المخزون بأقل من اللازم نتيجة قدم الأسعار.</li> <li>- عدم قياس دخل التكلفة الجارية.</li> <li>- أفساد عائدات الشراء.</li> </ul>

المصدر: رواجي عبد الناصر و طيب أسامة، مشكلات تقييم المخزونات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل تعدد بدائل التقييم و أثارها على القوائم المحاسبية ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية ، جامعة سطيف -1 الجزائر، العدد 2017/17، ص353.

4 - العوامل المؤثرة في اختيار سياسات تقييم المخزون: نظرا لتعدد السياسات المحاسبية فإن المؤسسة تجد نفسها أمام خيارات وبدائل مختلفة، ولكنها دائما ما تختار سياسة تقييم المخزون تحت تأثير عوامل محددة وفي ظل ظروف معينة، ويمكن التطرق إلى بعض العوامل المؤثرة في اختيار سياسة تقييم المخزون كمايلي:

4 4 **الإدارة:** بناء على سياسة الإدارة لتعظيم القيمة الاقتصادية للمؤسسة باتخاذ القرارات الاستثمارية والإنتاجية والتمويلية وكذلك تلك التي ترتبط بالطرق المحاسبية بحيث تكون محصلة هذه القرارات هي زيادة الوفورات الضريبية التي يمكن الحصول عليها و التي تمثل أحد الدوافع الاقتصادية للاختيار بين طرق المحاسبة عن المخزون فيجب إجراء تقييمات للأحداث

والظروف المستقبلية المتوقعة للمؤسسة وللصناعة التي تنتمي إليها وكذلك تقييمات حول طبيعة العمليات الإنتاجية وطبيعة المنتج الذي تقدمه المؤسسة ومثل هذه التقييمات تستخدم في تقييم إستراتيجية الإدارة ومدى كفاءتها في إدارة المخزون.<sup>1</sup>

**4 2 هيكل الملكية:** وهو احد مكونات البيئة الداخلية الخاصة للتنظيم في المؤسسات وكل من كبار المساهمين و المستثمرين يمثلوا إحدى الضغوطات التي تؤثر على تعدد البدائل و الطرق المحاسبية في المؤسسة بسبب رغبتهم في جذب أكبر قدر من رؤوس الأموال للاستثمار داخل مؤسستهم.<sup>2</sup>

**4 3 عقود المديونية :** يلجأ المقرضون في معظم الحالات إلى إبرام عقود بينهم وبين إدارة المؤسسة التي بمقتضاها توضع قيود تحد من حرية الإدارة في اتخاذ قرارات التمويل والاستثمار التي تقلل من قدرة الشركة على الإيفاء بالتزاماتها، حيث تخلق هذه العقود حافزا للمديرين لاختيار السياسات المحاسبية التي تحد من التكاليف الناتجة عن القيود المفروضة أو الإخلال بشروط العقد بالإضافة إلى الحصول على قروض جديدة، لذا من المحتمل أن تميل الإدارة إلى تفضيل الطرق والسياسات التي تساعد على تخفيض من حدة الشروط المقيدة لحريتها، وفي الوقت نفسه تجنّبها الوقوع في المسألة الناتجة عن تجاوز شروط العقد. وتأسيسها لما سبق فان المؤسسات التي ترتفع فيها نسبة المديونية يكون فيها ميالين إلى اختيار الطرق والسياسات المحاسبية لتقييم المخزون التي تؤدي إلى زيادة الأرباح للتخفيف من التكاليف الناتجة عن اتفاقيات عقود المديونية.<sup>3</sup>

**4 4 التكاليف السياسية:** تنشأ التكاليف السياسية من الجهود التي تبذلها المؤسسة للحد من التدخل الخارجي من قبل الجهات الحكومية في شؤون الوحدة المحاسبية، حيث تميل إدارة المؤسسات إلى استخدام سياسات محاسبية تساعد على تجنب هذا التدخل الخارجي وجعله لصالح المؤسسة. ولقد عرفت التكاليف السياسية بأنها التكاليف التي تتحملها المؤسسة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة نتيجة صدور قرارات سيادية، أو ما تقوم به الدولة من إجراءات تنظيمية أو ما تسنه من تشريعات من شأنها تؤثر في قيمة المؤسسة.<sup>4</sup>

**4 5 المدفوعات الضريبية:** تعتبر الضرائب التي تتحملها المؤسسة حافزا لدى المديرين بتحقيق وفورات نقدية كنتيجة لتخفيف الضريبة المدفوعة وذلك باختيار السياسات والطرق المحاسبية والتي يترتب عليها تخفيض الأرباح ومن ثم تخفيض الضريبة التي تتحملها المؤسسة، حيث أن الدافع من وراء تدخل الإدارة في عملية التقرير المالي هو تخفيض العبء الضريبي الملقى على عاتق المؤسسة، حيث أن ظهور مستويات أرباح مرتفعة من شأنه أن يدفع السلطات إلى فرض تكاليف إضافية وفرض قواعد جديدة لاحتساب الضرائب على نشاط المؤسسات مما يزيد من المدفوعات الضريبية، هذا ما يحفز الإدارة إلى المناورة بتخفيض رقم الربح المعلن عنه للحد من زيادة المدفوعات الضريبية الناجمة عن ذلك، وإحدى الطرق المستخدمة لتخفيض مدفوعات الضرائب هي طريقة تقويم المخزون السلعي التي تؤدي إلى إحداث تغيرات في التدفقات النقدية للمؤسسة، ففي فترات التضخم عادة ما تستخدم المؤسسات طريقة (FIFO) لزيادة الدخل الظاهر في القوائم المالية والذي سيؤدي إلى زيادة الضرائب وتخفيض التدفقات النقدية، في المقابل نجد أن استعمال طرق أخرى مثل طريقة

<sup>1</sup> نورهازي العشي، دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006، ص48.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص55.

<sup>3</sup> سليمان بلعور وعبد القادر قطيب، العوامل المؤثرة في سياسات تقييم المخزون لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة رؤى الاقتصادية، جامعة الوادي الجزائر، العدد 10، جوان 2016، ص350.

<sup>4</sup> حسن توفيق مصطفى، العوامل المؤثرة في اختيار الادارة للسياسات المحاسبية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة الزرقاء الأردن، المجلد الرابع، العدد الثاني، ديسمبر 2017، ص750.

(CUMP) تستخدم لتخفيض الدخل الظاهر بالقوائم المالية مما يؤدي إلى تخفيض مدفوعات الضرائب وزيادة التدفق النقدي للمؤسسة.<sup>1</sup>

**4 6 نوع القطاع:** تختلف أنواع المخزونات باختلاف طبيعة نشاط المؤسسة، فالمؤسسة التجارية تقوم بشراء السلع من أجل إعادة بيعها على حالها و بالتالي فلذا أهم عنصر في مخزونها هو البضاعة ، أما المؤسسة الإنتاجية فتقوم عادة بشراء مواد أولية من أجل تصنيعها و بيعها في شكل منتج نهائي أو نصف مصنع، والمؤسسة الخدمية لها مخزون يحتل ف عن باقي المؤسسات الأخرى ، هذا الاختلاف في القطاع يؤدي إلى الاختلاف في تكاليف المخزون حسب كل قطاع، فالقطاع الصناعي له تكاليف كبيرة مقارنة بالقطاع التجاري والخدمي على التوالي ؛ إذن نوع القطاع له تأثير مباشر على اختيار السياسات المحاسبية ومنها سياسة تقييم المخزون والتي تتفاوت حسب حجم التكاليف للمخزون في كل قطاع<sup>2</sup>

**عوامل أخرى:** توجد عوامل أخرى قد تتدخل في عملية اختيار السياسات المحاسبية و تتمثل فيما يلي:

- 1 - العرف المحاسبي:** يعد شيوع استخدام سياسة محاسبية في التطبيق أكثر من غيرها بمجال الصناعة (القطاع) من العوامل التوجيهية في اختيار السياسات المحاسبية، فإذا افترضنا أن سياسة أو أسلوب رسمية مصاريف التأسيس ونفقات البحوث و التطوير أكثر شيوعاً في مجال الصناعات الكيمايائية، فمن المرجح أن يقع الاختيار المحاسبي لمؤسسات هذا القطاع على هذه السياسة دون غيرها كذلك فان الاعتراف بالإيراد عند نقطة الإنتاج بالنسبة لمؤسسات التعدين واستخدام نسبة الإنجاز بالنسبة لمؤسسات المقاولات وغيرها تعد من السياسات الأكثر شيوعاً في الاستخدام في القطاع نفسها، ويقوم هذا العامل على أساس إن شيوع استخدام سياسة محاسبية يرجع إلى ملائمتها لطبيعة الصناعة والبيئة المحاسبية المحيطة، وبناء عليه يفترض أن هناك ميلاً لدى الإدارة لإتباع السياسات المحاسبية الأكثر شيوعاً في الصناعة (القطاع).<sup>3</sup>
- 2 - درجة التحفظ:** تتوقف عملية الاختيار المحاسبي بين البدائل المحاسبية في بعض الدول على درجة تحفظ المنشآت في اختيارها، وقد تكون المؤسسة على درجة عالية من التحفظ تماشياً مع سياسة الحيطة والحذر فتلجأ إلى اختيار السياسات المحاسبية التي تقلل من أرباح العام الحالي وتفضيل ترحيل الأرباح إلى الأعوام المقبلة، ومن ناحية أخرى تكون هذه المؤسسة غير متحفظة في اختيار سياساتها المحاسبية فتفضل اختيار السياسات المحاسبية التي تزيد أرباح العام الحالي؛ وبناء على ذلك تفترض النظرية الإيجابية انه كلما زادت درجة التحفظ لجأت المؤسسة إلى الاختيار بين البدائل المحاسبية التي تقلل الأرباح إلى حد أدنى ممكن والعكس صحيح.<sup>4</sup>
- 3 - رأي مدقق الحسابات:** قد تلجأ بعض الدول في بعض الدول النامية ومنها الأردن عادة إلى مراعاة رأي مدقق الحسابات في الاختيار بين بدائل السياسات المحاسبية وذلك للتوصل إلى الاختيار الأكثر ملائمة لظروفها وطبيعتها نشاطها، ويرجع ذلك إلى إن مدقق الحسابات تكون لديه خبرة والدراية والفهم لعملية طبيعة الاختيار المحاسبي وعلاقتها ببيئة الممارسة العملية، ففي الأحوال التي لا تفضل فيها الإدارة إحدى السياسات المحاسبية على السياسات المحاسبية الأخرى، فإنها تلجأ إلى رأي

<sup>1</sup> سليمان بلعور وعبد القادر قطيب، مرجع نفسه، ص351.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص352.

<sup>3</sup> حسين توفيق مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص755 .

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص755.

مدقق الحسابات لمساعدتها في هذا الشأن، وبناء عليه في حالة غياب المعايير المحاسبية يتوقع أن تتبنى المؤسسات أو تختار السياسة المحاسبية التي يفضلها مدقق الحسابات و الاعتماد عليها.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية

#### الفرع الأول المعلومات المحاسبية

##### 1 - مفهوم المعلومة المحاسبية :

- تعرف المعلومات المحاسبية بأنها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا.<sup>2</sup>
- كما نجد إن المعلومات المحاسبية هي " البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لتكون ذات منفعة لمتخذي القرار".<sup>3</sup>
- وقد عرفت المعلومة المحاسبية بأنها ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية ، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها ، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفر هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة.<sup>4</sup>
- وعموما تعرف المعلومة المحاسبية بأنها عبارة عن بيانات يتم تجميعها وتبويبها وتصنيفها وتفسيرها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها من التقييم واتخاذ القرارات.

##### 2 - نظام المعلومات المحاسبي: له عدة تعاريف نذكر منها

- \* مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بشكل الملائم ، والوقت المناسب ، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم.<sup>5</sup>
- تعريف جمعية نظم المعلومات الأمريكية (AISA) لنظام المعلومات بأنه : " نظام إلي يقوم بجمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات لاستعمالها من قبل الأفراد في مجالات التخطيط والرقابة والأنشطة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية "

<sup>1</sup> حسين توفيق مصطفى، م رجع سبق ذكره ، ص 756.

<sup>2</sup> رياض زلاسي ، " إسهامات حوكمة المؤسسات لتحقيق جودة المعلومات دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010 " ، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2011/2012 ، ص 35.

<sup>3</sup> بقراري حياة، " دور المعلومة المحاسبية في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة " ، مذكرة ماجستير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2010/2011 ، ص 48.

<sup>4</sup> نمر محمد الخطيب وصدقي فؤاد ، مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF) ، الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر ، 2011 ، ص 2.

<sup>5</sup> عبد الرزاق محمد قاسم ، " تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية " ، الطبعة الأولى ، الإصدار الرابع مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2009 ، ص 391.

\* هو ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات ويلعب هذا النظام دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات جاهزة صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب، ويتم توفير هذه المعلومات عن طريق التقارير والقوائم التي تعد من البيانات اليومية الفعلية.<sup>1</sup>

مما سبق يمكن وضع تعريف نظام المعلومات المحاسبي على أنه : عبارة عن مجموعة من الموارد المادية والبشرية التي تعمل داخل الوحدة الاقتصادية بهدف تجهيز البيانات وتوفير المعلومات ، التي تحتاجها الإدارة والجهات الأخرى في شأن اتخاذ القرارات.

### 3 - مستخدمي المعلومة المحاسبية: ويقصد بذلك الأطراف أو الجهات المستخدمة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية، والتي

تعتمد على المعلومات المحاسبية لأغراض القرارات الداخلية والخارجية والمتمثلة فيما يلي:<sup>2</sup>

- **الإدارة:** تستفيد إدارة المؤسسة من المعلومات التي تحتويها التقارير المالية في تقييم نتائج نشاط المؤسسة والرقابة على استخدام مختلف الموارد، كما تستخدمها في مقارنة الأهداف المحققة مع المخططة مسبقا وإعداد التقارير وتحديد المسؤوليات وتحديد المكافآت واتخاذ القرارات المناسبة
- **المستثمرون:** يعد مقدمي رأس المال من أكثر الأطراف ارتباطا بالمؤسسة وأكثرهم تعرضا للمخاطر في حال عدم تحقيق الأهداف المسطرة فهم يهتمون بالمخاطر الملازمة لاستثماراتهم والعوائد المحققة منه، وتقدم لهم التقارير المالية المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع كما تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة.
- **العاملون:** يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة ببرمجية واستقرار المؤسسة التي يعملون بها كما يهتمون أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف.
- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة في حال ارتباطهم أو اعتمادهم عليها في الأجل الطويل أو كانت مورد رئيسي لبضائع أو المواد الأولية.
- **الموردون وغيرهم من الدائنين:** هؤلاء يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستسدد في موعدها، وعلى عكس المقرضون فإن الدائنون التجاريون يركزون على المؤسسة في الأجل القصير.
- **الجهات الحكومية:** تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المؤسسات المختلفة وتحتاج تلك الجهات إلى معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الاقتصادية والضريبية واعتماد تلك المعلومات كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي.
- **الجمهور العام:** تؤثر المؤسسات على الجمهور العام بطرق متعددة فتقدم مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين، كما تزود الجمهور بالمعلومات عن اتجاهات أنشطتها وفرص ازدهارها.
- **الموردين:** تساعد المعلومات المحاسبية الموردين على معرفة وضع ومدى نجاح الشركة حتى يستمر التعامل معها باعتبارها زبون للموردين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بوروية الهام، "استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة ENICAB، اطروحة دكتوراه

، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2014/2015، ص30.

<sup>2</sup> بقراري حياة، مرجع سابق ، ص64-65.

<sup>3</sup> رياض زلاسي، مرجع سابق، ص40.



– **المقرضون:** وهم المؤسسات المالية و المصارف ،حيث يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح القروض ومعرفة مدى القدرة على الالتزام بسداد الدين.

### الفرع الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

لقد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) خصائص المعلومات المحاسبية من خلال بيان رقم ( 02) الذي صدر سنة 1980 بعنوان "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية".

#### 1. الخصائص الرئيسية :

تتمثل في الملائمة و الموثوقية حيث تتسم كل واحدة بمجموعة من الخصائص التالية:

1 4. **الملائمة:** ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها، ويمكن وصفها بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساسها مختلف هو القرار المتخذ بدونها، وحتى تعتبر المعلومة المحاسبية ملائمة لابد أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:<sup>1</sup>

✓ **توقيت المعلومات:** وهو أن يحصل مستخدم المعلومات المحاسبية عليها عند حاجتهم إليها وفي الوقت المناسب أي أن تكون متاحة عند الطلب قبل أن تفقد قيمتها وتبقى مفيدة وملائمة لاتخاذ القرارات وهو ما يطلق عليه مبدأ زمنية المعلومات، فمثلا نشر التقارير المتعلقة بالمؤسسة بعد مدة من انتهاء السنة المالية يفقد المعلومات القدرة على التأثير في القرار .

✓ **القدرة على التنبؤ:** بمعنى أن تكون للمعلومات المستخدمة قدرة تنبؤية بالمستقبل أي أن تكون صالحة عند استخدامها في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل.

✓ **القدرة على إعادة التقييم:** ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدميها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تسهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات (معلومات) النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية المتغيرة باستمرار. لذا يمكن القول إن المعلومات الملائمة هي التي تمكن متخذ القرار من تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير فيها وتقييم نتائج القرارات السابقة<sup>2</sup>

1 2. **الموثوقية:** أي أن المعلومات معقولة وخالية من الخطأ والتحيز، وتمثل بصدق العمليات حيث يمكن الاعتماد عليها، ولهذا يلزم توفر الخصائص التالية:<sup>3</sup>

✓ **الحياد:** حيادية المعلومات تعني عند إعداد المعلومات ينبغي عدم التحيز إلى طرف معين وخدمة جميع الأطراف المستخدمة لها.

✓ **قابلية التحقق:** أي أنه يحصل توافق بين المعلومات الواردة وتلك التي يتوصل إليها بقياسات أخرى مستقلة باستخدام نفس أساليب القياس.

<sup>1</sup> بقراري حياة، مرجع سابق، ص59.

<sup>2</sup> احمد عبد الرحمان المخادمة ، " أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية " ، مجلة المنارة ، قسم المحاسبة كلية إدارة الأعمال ، جامعة مؤتة ، المجلد 13 العدد 2، 2007 ، ص267.

<sup>3</sup> رياض زلاسي، مرجع سابق، ص38-39.

✓ التمثيل الصادق: وتعني الإخلاص في تمثيل العمليات المالية والأحداث وأن تكون معبرة بصدق.

1 3. القابلية للفهم: يجب أن تكون المعلومات مفهومة قبل استخدامها، لذلك يجب أن تقدم المعلومات بشكل واضح

ومبسط وان تتفادى صيغ التقرير المعقد.

2. الخصائص الثانوية: إن تفاعل أو تداخل الخاصيتين الأساسيتين (الملائمة و الموثوقية) ينتج عنه أن المعلومات المحاسبية يجب

ان تتصف بقابليتها للمقارنة، وما يتطلب ذلك من توافر خاصية الثبات، ويمكن توضيح مفهوم خاصية الثبات وقابلية المقارنة، على النحو التالي: <sup>1</sup>

2 4 القابلية للمقارنة: عندما تساعد المعلومات المحاسبية المستخدم على تحديد أوجه الشبه أو أوجه الاختلاف بين وحدتين

أو أكثر في مدة زمنية معينة أو أوجه الاختلاف والشبه بين أداء نفس الوحدة في مدد زمنية مختلفة.

2 2 الثبات: تتضمن تطبيق نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومة المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما

دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم اخذ ذلك بعين الاعتبار من قبل المستخدم

### الفرع الثالث: جودة المعلومات المحاسبية و معايير قياسها

تعتبر المعلومة المحاسبية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ووسيلة اتصال بين المؤسسة ومستخدميها عند عملية اتخاذ

القرار، حيث تعتمد هذه القرارات على جودة المعلومة المحاسبية من خلال القوائم المالية المتضمنة للمعلومة المحاسبية.

1. مفهوم الجودة: توجد عدة تعريفات أهمها:

- عرّفها الجمعية الفرنسية للمعايير (FSA) بأنها: "عبارة عن مجموعة من الصفات والخصائص التي تميز بها المنتج والخدمة، والتي تؤدي إلى تلبية حاجات المستهلكين والعملاء، سواء من حيث تصميم المنتج أو تصنيفه أو قدرته على الأداء في سبيل إرضاء هؤلاء وإسعادهم". <sup>2</sup>

- وعرّفها المعهد الأمريكي للمعايير (ANSI) بأنها: "جملة السمات والخصائص للمنتج أو الخدمة التي تجعله قادر على الوفاء بالاحتياجات المعينة". <sup>3</sup>

- وعرفها جوزيف جوران (أخصائي أمريكي في الإحصاء والإدارة) بأنها: "الملائمة للاستخدام". <sup>4</sup>

من التعاريف السابقة يتضح أن الجودة هي توفير مجموعة من الصفات والخصائص من أجل تلبية حاجات المستخدمين

حاضرا أو مستقبلا .

2. تعريف جودة المعلومات المحاسبية:

يعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بما مختلف الجامعات العلمية والمهنية وذلك لما له من

الأهمية عند إعداد القوائم المالية وتحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية؛

<sup>1</sup>زهراء عبيد، زهراء ناجي عبيد، "دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية"، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد 107 المجلد 24، لسنة 2018، ص676-677.

<sup>2</sup>عبد النبي الطائي، وآخرون، "الجودة الشاملة QM أو الايزو"، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص29.

<sup>3</sup>نزار عبد المجيد البرواري، "إدارة الجودة (مدخل للتميز والريادة)"، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص13.

<sup>4</sup>فريد كورتل، أمال كحيلة، "الجودة وأنظمة الايزو"، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص13.

- وعموما يمكن إعطاء عدة تعريف لجودة المعلومات المحاسبية يمكن إبرازها فيما يلي:<sup>1</sup>
- تعرف بأنها: " أحد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بتجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف وإدارة المؤسسة".
  - كما يمكن تعريفها بأنها: " مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف و التضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها".
  - ومن جهة أخرى عرّفَتْ بأنها: " تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات".<sup>2</sup>
- ومن التعاريف السابقة يتضح أن جودة المعلومة المحاسبية تتمثل في توفير معلومات مالية شفافة وكاملة وخالية من التضليل و تعبر بدقة عن أداء المؤسسة.

### 3. معايير قياس جودة المعلومة المحاسبية:

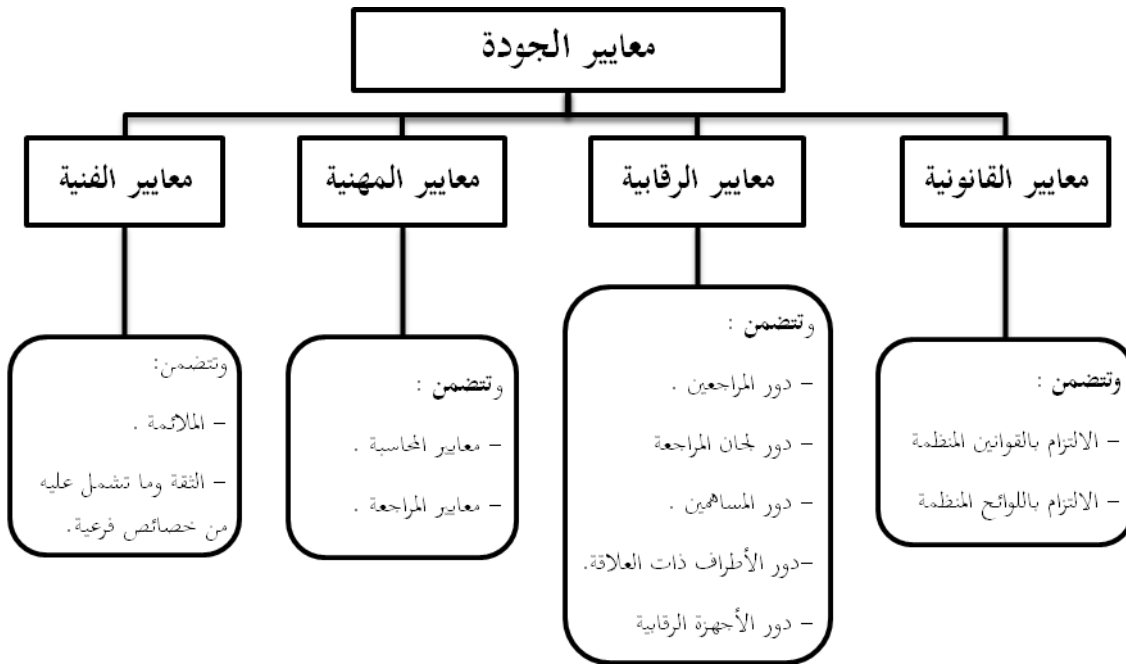
- 3 1 معايير جودة المعلومات المحاسبية :** تتوفر جودة المعلومات المحاسبية المعايير التالية:<sup>3</sup>
- **معايير القانونية:** تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن التشريعات و القوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بربط الجوانب الأداء في المؤسسة مما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن أدائها .
  - **معايير رقابية:** ينظر عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العملية الإدارية التي تركز عليها كل من المجلس الإدارة و المستثمرين.
  - **معايير المهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير التقارير المحاسبية والمراجعة ، ضبط أداء العملية المحاسبية، مما أبرز مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة .
  - **معايير الفنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسات و يؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

<sup>1</sup> ماجد إسماعيل أبو حماد ، " أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية " ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم التجارية ، جامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ، 2009/2008 ، ص 54.

<sup>2</sup> زهراء ناجي عبيد ، مرجع سابق ، ص 674.

<sup>3</sup> هلال فوزية، عمران خديجة ، " جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF" ، مذكرة ماستر ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2016 ، ص 21.

الشكل رقم (01) : معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر : صباحي نوال ، " الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/ IFRS) وأثره على جودة المعلومات "، مذكرة ماجستير في علوم التجارية ، جامعة الجزائر 3 ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2011/2010 ، ص 74.

**3 2** قياس جودة المعلومات المحاسبية: توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:<sup>1</sup>

- الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن تمثيل المعلومات كل من الماضي والحاضر والمستقبل وكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية؛
- المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تتمثل في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ الصورة التالية:
  - المنفعة الشكلية: أي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار؛
  - المنفعة الزمانية: توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب؛
  - المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة؛
  - المنفعة التقييمية أو التصحيحية: أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

<sup>1</sup> ناصر محمد علي الجهلي ، " خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات دراسة حالة مؤسسة الاقتصادية "، مذكرة الماجستير في العلوم التسيير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، 2009/2008 ، ص72-73.

- الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تعتبر الفاعلية عن مدى درجة تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال الموارد محددة، وكذلك يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفعالية بأنه مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محددة.
- التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال المعلومات الماضي والحاضر في توقع الأحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه المعلومات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات ومن ثم فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في تخفيض حالة عدم التأكد.
- الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية : يقصد بالكفاءة هي حسن الاستخدام الموارد أي تحقيق أهداف الشركة بأقل استخدام ممكن للموارد وتطبيق مبدأ اقتصادية المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة والتي يجب أن تزيد عن قيمة المعلومات.

### المطلب الثالث: العلاقة بين سياسات تقييم المخزون و جودة المعلومة المحاسبية:

- إن عملية اختيار سياسة تقييم المخزون من طرف المؤسسات الاقتصادية تكون مبنية أساسا على التأثيرات التي تحدث على جودة المعلومة المحاسبية، حيث هناك علاقة بين سياسات تقييم المخزون و جودة المعلومات المحاسبية تظهر كالتالي:
- يفضل تطبيقي طريقة التكلفة الوسطي المرجحة عند تقويم تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة نظرا لسهولة تطبيقها من جهة وتأثيراتها المعتدلة على قائمة المركز المالي وجدول النتائج في ظل تقلبات الأسعار في السوق؛
  - إن تطبيقي طريقة الوارد أولا صادر أولا يفضل في حالة المؤسسات التي يكون معدل دوران المخزون سريع، وعكس ذلك ينتج عنه تأثيرات بالغة على مخزون آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة وبالتالي التأثر بالسلب على كل من قائمة المركز المالي وجدول النتائج؛
  - يفضل تطبيقي طريقة الوارد أولا صادر أولا في حالة السوق المتوازن والمستقر من حيث الأسعار، ويفضل تطبيقي طريقة التكلفة الوسطي المرجحة في حالة السوق غير المستقر للحد من آثار تقلبات الأسعار ارتفاعا أو انخفاضاً على القوائم المالي للمؤسسة؛
  - إن الإلغاء التام لطريقة الوارد أولا جاء عقب الانتقادات الموجهة لها من خلال العمل على تخفيض مقدار الضريبة على الدخل نتيجة ارتفاع تكلفة البضاعة المباعة و من خلال انخفاض قيمة أصولها نتيجة انخفاض قيمة مخزون آخر مدة الأمر الذي يقودنا إلى القول بأنها تعطي صورة غير صادقة عن صورة المؤسسة ونتائج أعمالها، كما أنها تضر بالمخزونات سريعة التلف بالنسبة للمؤسسات التي تملك معدل دوران مخزون منخفض.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

في هذا المبحث سنتطرق للدراسات السابقة حول موضوع الدراسة، والعلاقة بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.

#### المطلب الأول: دراسات حول سياسات وطرق تقييم المخزون

<sup>1</sup> رواحي عبد الناصر، طيب اسامة، مرجع سبق ذكره، ص 116

1 - دراسة : الحمود تركي، منذر المومني، (1996) بعنوان دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي، المجلة العلمية لكلية الاقتصاد والادارة، العدد السابع، الاردن.<sup>1</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى الإفصاح عن السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي (البضاعة) في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، وكذلك التعرف على العوامل التي تدعو الشركات الأردنية لاستخدام طريقة معينة في تقييم بضاعتها.

لمعالجة موضوع الدراسة اعتمد الباحثين على المنهج الوصفي ولتحقيق أهداف الدراسة تم دراسة عدد من التقارير السنوية لهذه الشركات، كما تم الاستعانة باستبيان للاستفسار عن عوامل استخدام طرق معينة في تقييم مخزونها.

وقد توصل الباحثان إلى أن نسبة الإفصاح عن السياسات والطرق المستعملة لتقييم البضاعة لازالت غير كافية، حيث بلغت نسبة الإفصاح لطرق تقييم المخزون السلعي 64% في حالة المواد الخام، وأن الشركات الأردنية لا تطبق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً حيث أنها تطبق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح لأنها تعطي صورة أقرب إلى الحقيقة عن قيمة المخزون السلعي، وتتماشى مع شركات من نفس الصناعة.

2 - دراسة : بن هرهوري عبد الرحمان (2016) بعنوان المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة.<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المخزونات، وكذلك تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات لمختلف العمليات في ظل النظام محاسبي المالي وحسب ما جاء به المعيار الدولي الثاني (AIS02).

من أجل معالجة الموضوع اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع المعيار الدولي الثاني وذلك في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي اعتمد دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة.

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) فيما يخص طرق وأساليب التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات.

3 - دراسة: جبر إبراهيم الداعور، (2008) بعنوان العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، مجلة جامعة الأزهر، سلسلة العلوم الانسانية، العدد 1\_A، غزة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> الحمود تركي، منذر المومني، دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي، المجلة العلمية لكلية الادارة و الاقتصاد، العدد السابع، 1996.

<sup>2</sup> بن هرهوري عبد الرحمان، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016.

<sup>3</sup> جبر ابراهيم الداعور، لعوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، دراسة ميدانية، مجلة جامعة الأزهر غزة، سلسلة العلوم الانسانية 2008 المجلد 10 العدد A-1 ص 297-324.

هدفت هذه الدراسة معرفة الطرق المتبعة في تقييم المخزون السلعي في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية والعوامل المؤثرة في اختيار تلك الطرق وأهميته، حيث اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي كما تحصل على المعلومات اللازمة عن طريق الاستقصاء وقد توصلت الدراسة إلى أن صغر حجم الوحدات الاقتصادية الفلسطينية يعني صغر حجم مخزونها كما يغلب عليها الطابع العائلي، وكذلك بينت الدراسة أن الوحدات الاقتصادية الفلسطينية تتبع طرق مختلفة لتقييم مخزونها السلعي وأكثرها استخداما طريقة التكلفة المباشرة وطريقة الوارد أولا صادر أولا وذلك لعوامل مختلفة من أهمها " تطبيق الطريقة من السياسات المتبعة منذ التأسيس " و "طريقة توفر الوقت والجهد عند التطبيق " وطريقة تتلاءم مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة " وبيّنت الدراسة أيضا أن عمر الشركة والمؤهل والخبرة لدى المستقصى منه من أهم المتغيرات المؤثرة على العوامل المؤثرة في اختيار طريقة التقييم.

**4 - دراسة: إيمان خذير، (2015) بعنوان: اثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي-دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (snvi) وحدة ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة.<sup>1</sup>**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة و إبراز أثر إختلاف طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية الصادرة عن نتائج المؤسسة من خلال تقييم مخزون آخر المدة المدرج في الميزانية وتكلفة البضاعة من جدول حسابات النتائج. ولمعالجة الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي اعتمدت على منهج دراسة الحالة وذلك عن طريق استخدام المقابلة الشخصية والملاحظة العلمية مع لاستعانة بالوثائق الرسمية للمؤسسة واختبار T وتحليل البيانات باستخدام برنامج المعالجة الإحصائية للبحوث الاجتماعية SPSS. وقد توصلت الدراسة إلى أن لطرق تقييم المخزون أثر على الربح المحاسبي وذلك من خلال دوران المخزون المؤسسة حيث أنه كلما كان دوران المخزون أكبر كانت تقلبات الأسعار أقل، وبالتالي لا يوجد إختلاف في الربح المحاسبي باختلاف طرق تقييم المخزون، بينما إذا كان دوران المخزون اقل يؤدي إلى ارتفاع الأسعار هنا تقييم المخزون بطريقة الوارد أولا الصادر أولا يحقق ربح أكبر مقارنة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة .

**5 - دراسة: قنيع عبدالله، (2014) بعنوان: التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مطاحن الاغواط، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة<sup>2</sup>**

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح طرق تقييم والمعالجة المحاسبية وكذلك تقوم حركة المخزونات في مختلف العمليات وفق النظام المحاسبي المالي، ومساهمة هذا النظام في توفير قوائم مالية تمتاز بالشفافية والصدق وكسب ثقة مستخدميها من أجل الحكم على الوضعية المالية للمؤسسة.

<sup>1</sup> إيمان خذير، "اثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي"، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (snvi) وحدة ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2015 .

<sup>2</sup> عبد الله قنيع، التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاغواط، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2014.

ولمعالجة الموضوع اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف و تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفيات تقييمها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك في الجزء النظري في البحث، أما في الجزء التطبيقي فقد إعتد على أسلوب دراسة الحالة في مؤسسة مطاحن الأغواط.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية للمؤسسة ، حيث يسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وأظهرت هذه الدراسة أن المخزونات هي عنصر من عناصر أصول المؤسسة تعالج محاسبيا حسب الحدث الاقتصادي المرتبط بها ، ويتم تقييمها وفق النظام المحاسبي المالي مرتين مرة عند الإدخال ومرة عند جردها في نهاية الدورة .

### 6- Bohan and robin : (LIFO FIFO How would it work,1986)<sup>1</sup>

ناولت هذه الدراسة طريقة عمل كل من طريقة الوارد أولا الصادر أولا ، طريقة الوارد أخرا الصادر أولا، حيث هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل الطرق المحاسبية المتعلقة بتقييم المخزون ، وقد توصلت الدراسة إلى أن طريقة الوارد أخيرا صادر أولا تعطي صورة أفضل عن دخل الفترة حيث أنها تقابل التكاليف بالأسعار الحديثة مع الإيرادات وفي سنوات ارتفاع الأسعار تساعد هذه الطريقة على منع حدوث أرباح اقتناء ولكن بالمقابل يكون هناك تخفيض كبير في قيمة مخزون آخر مدة.

### 7- Dopuch and pincus : (evidence on the choice of inventory accounting methods:fifo versus lifo,1989)<sup>2</sup>

تناولت هذه الدراسة العوامل المؤثرة في اختيار الطريقة المحاسبية في تقييم المخزون ،طريقة الوارد أولا الصادر أولا ومناقضتها الوارد أخيرا الصادر أولا ، حيث هدفت الدراسة الى إبراز الأسباب الضريبة والغير ضريبة التي تؤدي بالمؤسسة الاقتصادية إلى التنقل بين طرق تقييم المخزون ، وقد أوضحت الدراسة من أن دافع المؤسسات الاقتصادية لاختيار طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا هو الخوف من انخفاض قيمة أسهمها والتي يمكن أن تنخفض نتيجة انخفاض الأرباح في حالة اختيار طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا كما بينت أن المؤسسات الكبيرة تفضل استخدام هذه الأخيرة على عكس المؤسسات الصغيرة فهي تفضل طريقة الوارد أولا الصادر أولا وذلك لرفع قيمة أصولها . وقد توصلت الدراسة إلى أن الوارد أخيرا الصادر أولا هي أكثر الطرق ملائمة للمؤسسات الاقتصادية حيث تكون فيها نسبة دوران المخزون عالية .

### 8- MORSE AND RISHARDSON: (the fifo-lifo decision,1983)<sup>3</sup>

تطرق الباحثان في هذه الدراسة إلى قرار استخدام الوارد أولا الصادر أولا أو الوارد أولا الصادر أخرا ، حيث تمثلت أهمية الدراسة في تحليل قرارات المؤسسة المتعلقة بطرق و سياسات تقييم المخزون ،وقد هدفت الدراسة إلى إبراز أهم العوامل المؤثرة التي تدفع المؤسسة بالتنقل بين الطريقتين ، كما أوضحت الدراسة بان العامل الرئيسي في التحول من الوارد أولا الصادر أولا إلى الوارد أخيرا الصادر أولا هو الفروقات الضريبية العالية إضافة إلى عامل آخر المتمثل في حجم الشركة ،فالمؤسسات الكبيرة هي التي تستخدم طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا بشكل أكبر ،وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات التي تعمل في نفس قطاع النشاط غالبا ما تختار نفس السياسات المحاسبية.

### المطلب الثاني : دراسات حول جودة المعلومة المحاسبية

<sup>1</sup> Bohan ,michael p,rubin,steven,(1986),lifo fifo how it work ,journal of accountancy.

<sup>2</sup> Dopuch ,nicholas,pincus,mortan,(1989),evidence on the choice of inventory accounting methods :fifoversus lifo ,journal of accounting research.

<sup>3</sup> Morse ,rishardson,gorden,(1983),the lifo-fifo decision, financial excutive.



1 -حراسة:هالالي فوزية وعمران خديجة ( 2016)، بعنوان:جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي

المالي، دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بعين الحجر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعيدة.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي إضافة إلى معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية.

ولمعالجة الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و المسح المكتبي بمهدف الحصول على المعلومات اللازمة.وقد توصلت الدراسة إلى أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبي تقدم نظرة شاملة عن الوضعية المالية والتي تعتبر مقياس لفعالية الأداء المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مما يعزز موثوقيتها ويسمح لها بالتأثير على سلوك مستخدميها و يرفع من جودة ونوعية المعلومات المحاسبية. كما بينت أن الإفصاح الأمثل يساهم في زيادة منفعة المعلومات المحاسبية ، ومن ثم فإن القوائم المالية يجب أن تكشف عن كافة المعلومات لتعطي صورة صادقة عن وضعيتها المالية.

2 -حراسة: اسامة كمال دهمان ( 2012)، بعنوان:فاعلية نظم المعلومات المحوسبة في تحقيق جودة التقارير

المالية، دراسة تطبيقية على وزارة المالية الفلسطينية،رسالة ماجستير، كلية التجارة،الجامعة الاسلامية غزة.<sup>2</sup>

اهتمت الدراسة بدراسة واقع نظام المعلومات المحاسبي الحوسب، حيث هدفت الدراسة إلى تقييم فاعلية الأنظمة المحاسبية في تحقيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية. ولمعالجة الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري كما اعتمدت على الاستبيان لتغطية الإطار التطبيقي حيث تم توزيع 133 استبانة واستخدام البرنامج الإحصائي spss لتحليل البيانات واختبار الفرضيات .

وقد توصلت الدراسة إلى أن نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة فاعلة بنسبة 70 % في تحقيق جودة التقارير الصادرة ، كما تم التوصل إلى أن المعلومات المحاسبية المتضمنة في التقارير المالية تتميز بخاصية الموثوقية بالدرجة الأولى تم تليها خاصية الثبات والقبالية للمقارنة أما بالنسبة لخاصية الملائمة فقد أخذت المركز الأخير، كما تم إثبات أن المعلومات المحاسبية تميزت بالدقة وخلوها من التحيز .

3 -حراسة صبايحي نوال، ( 2011 )، بعنوان: الإفصاح المحاسبي في ظل نظام المعايير المحاسبية الدولية)

IAS/IFRS و اثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3.<sup>3</sup>

اهتمت الدراسة بكشف تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية، حيث هدفت الدراسة إلى التطرق إلى متطلبات الإفصاح المحاسبي و تأثيرها على جودة المعلومة المحاسبية، ولمعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة في الجانب النظري على المسح المكتبي بتناول المراجع باللغة العربية والأجنبية أم الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على الاستبيان وتحليله.

<sup>1</sup> هالالي فوزية وعمران خديجة، "جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي"، دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بعين الحجر، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة سعيدة ، 2016.

<sup>2</sup> اسامة كمال دهمان، فاعلية نظم المعلومات المحوسبة في تحقيق جودة التقارير المالية، دراسة تطبيقية على وزارة المالية الفلسطينية ،رسالة ماجستير، كلية التجارة،الجامعة الاسلامية غزة، 2012.

<sup>3</sup> صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل نظام المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS و اثره على جودة المعلومة ،رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.

ولقد توصلت الدراسة إلى أن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح من خلالها أمراً ضرورياً، كما أن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية من شأنه تعزيز جودة ومصداقية المعلومة المحاسبية، إضافة إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي يمكن من الإفصاح الشامل عن نتائج وضعية أنشطة المؤسسة، حيث يسمح بنشر معلومات مفهومة وذات جودة عالية سهلة القراءة من قبل مستخدمي القوائم المالية، مما يسهل عملية اتخاذ القرار والمقارنة التي تسمح للمستثمرين بالمفاضلة بين الاستثمارات واختيار الخيار الأفضل بشكل سليم.

#### 4 -دراسة(حامدي علي،2011)بعنوان: اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،دراسة حالة مطاحن الاوراس باتنة،رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة،2011.<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معايير جودة المعلومة المحاسبية، وكذلك على كيفية صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية و توضيح أثر جودة المعلومة المحاسبية على صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية. ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي بالاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بالموضوع وكذلك دراسة الحالة بمؤسسة مطاحن الأوراس باتنة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن عملية صنع القرار التي تنطوي على تعقيدات تحتاج إلى معلومات ذات جودة قد يكون بعضها أو كلها عبارة عن معلومات محاسبية، كما بينت أن المعلومات بصفة عامة و المعلومات المحاسبية بصفة خاصة عبارة عن سلعة تتصف بمستويات عديدة من الجودة ويريد مستعملوها أن تكون ذات جودة عالية لكي تلي الحاجة بالدرجة المرغوبة، شأنها شأن بقية السلع الأخرى المتداولة في السوق.

#### 5 -دراسة (حورية بوقندورة،2017) بعنوان: جودة المعلومات المحاسبية واثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية،مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ام البواقي<sup>2</sup>

تمثل أهمية هذه الدراسة في معرفة أهمية جودة المعلومة المحاسبية، بالإضافة إلى معرفة كيفية عرض القوائم المالية وأثرها على جودة المعلومة المحاسبية، وهذا باعتبار أن المعلومة المحاسبية تعتبر مورداً هاماً لمجتمع الأعمال فهي تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة كما هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم جودة المعلومة المحاسبية، ومعرفة طرق المعالجة المحاسبية حسب متطلبات تحليل القوائم المالية.

ولمعالجة الموضوع فقد اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، مستعينة بالمصادر ذات العلاقة بموضوع الدراسة، أي المصادر المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية و القوائم المالية.

وقد توصلت إلى أن المعلومات المحاسبية هي مجرد سلعة تتميز بعدة مستويات من الجودة حيث دائماً يرغب مستخدميها أن تكون في مستوى عالي من الجودة، كما توصلت إلى أن عرض القوائم المالية يحقق الكثير من المزايا المختلفة والتي يمكن أن تكون حلاً لمشاكل كثيرة تواجه المؤسسات الاقتصادية ومن أهمها مشكلة فقدان الثقة و المصداقية في المعلومات المحاسبية.

#### 6- **MOSES BUKENYA : (quality of accounting information and financial performance of Uganda's public sector, American university of Afghanistan 2014)**<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حامدي علي، اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،دراسة حالة مطاحن الاوراس باتنة،رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة،2011.

<sup>2</sup> حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبية واثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية،مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير،جامعة ام البواقي، 2017.

تناولت هذه الدراسة جودة المعلومات المحاسبية و الأداء المالي للقطاع العام ، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين جودة المعلومة المحاسبية والأداء المالي للقطاع العام في أوغندا ، على الرغم من استمرار إنتاج المعلومات المحاسبية على النحو المطلوب في اللوائح المالية والمحاسبية الحكومية واعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، هناك إساءة استخدام واسعة النطاق للموارد وسوء المساءلة ، حيث تساءل الباحث عن ما تأثير الأداء المالي للقطاع العام ؟ حيث اعتمد في هذه الدراسة على منهج الإستبانة،

ولقد توصلت الدراسة إلى أن الملائمة و الموثوقية و القابلية للفهم والدقة كانت مقاييس حقيقية لتحقيق جودة المعلومة المحاسبية من خلال تحليل العوامل، كما كشفت اختبارات التحليل النسب أن وحدات إعداد التقارير التي كان ي نظر فيها إلى معلومات المحاسبة المالية فيها على أنها عالية الجودة تميزت تعكس مستوى أعلى من الأداء المالي.

### المطلب الثالث: التعليق على الدراسات السابقة

من خلال هذا المطلب سنحاول عرض أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وما يميزها

#### الفرع الأول: أوجه التشابه بين دراستنا و الدراسات السابقة

بعد عرضنا للدراسات السابقة والتي تضمنت في مجملها سياسات وطرق تقييم المخزون والعوامل المؤثرة فيها وكذا جودة المعلومة المحاسبية توصلنا إلى:

لقد أجمعت معظم الدراسات السابقة على دراسة المخزون وأهميته بالنسبة للمؤسسة وكذلك سياسات وطرق تقييمه المتمثلة في كل من طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMP، والعوامل التي تدعو لاستخدام طريقة معينة والتي لها تأثير في اختيار طريقة تقييم المخزون المناسبة حيث أن هذه العوامل تختلف من بيئة محاسبية لأخرى حسب الظروف المحيطة بالمؤسسة فمنها هيكل الملكية، نوع القطاع، حجم المؤسسة ، كما تتشابه الدراسات في كونها تسعى لتوضيح مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وخصائصها ومعايير قياسها. ومن خلال عرض دراسة كل من " الحمود تركي ، جبر ابراهيم الداعور ، نوال صباحي، أسامة كمال دهمال " نجد أنها تتفق مع الدراسة الحالية في إتباع المنهج الوصفي التحليلي واستعمال الاستبيان كأداة للدراسة ، على عكس الدراسات الأخرى التي اعتمدت أسلوب دراسة الحالة.

#### الفرع الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

عادة ما يكون لكل بحث علمي إضافة معينة حتى ولو كان هذا البحث امتداد لما سبقه من بحوث ودراسات و يتميز بحثنا الحالي محل الدراسة بجملة من المميزات التي نأمل أن تعطي إضافة إلى البحث العلمي من خلال جملة من المفاهيم والمجالات التي تم معالجتها والتطرق إليها.

ما يميز الدراسة الحالية عن بقية الدراسات السابقة كونها تطرقت إلى أثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية التي لم يتم التطرق إليها في جانب الدراسات السابقة ، وبعد تفحص الدراسات يمكن القول بان كل منهم يخدم الدراسة في بعض الجوانب في معرفة طرق تقييم المخزون والعوامل المؤثرة في اختيارها وكذلك المعلومة المحاسبية والخصائص النوعية لها والمتمثلة في الملائمة و الموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة . وقد ركزت هذه الدراسة على الآثار الناتجة على جودة المعلومة المحاسبية نتيجة اختيار سياسة تقييم معينة والعوامل التي تجعل المؤسسات تختار طريقة للتقييم بدل الأخرى ، كما أن هذه الدراسة اختلفت عن سابقتها من الدراسات من حيث الإطار الزمني والمكاني.

<sup>1</sup> MOSES BUKENYA, Quality of Accounting Information and Financial Performance of Uganda's Public Sector, American Journal of Research Communication, Bukunya, 2014: Vol 2(5).

خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا تبين أن للمخزون أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية ، حيث تطرقنا إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمخزون ،بالإضافة إلى التعرف على مختلف سياسات تقييم المخزون، وقد استنتجنا بأنه يوجد أربع طرق أساسية لتقييم المخزون تمثلت في طريقة التمييز المحدد،طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMP ،طريقة الوارد أولا الصادر أولا FIFO ،الصادر أخيرا الوارد أولا LIFO ،وقد تم التوصل إلى أن المخزون يتم تقييمه بعد كل إدخال وإخراج ، كما يقيم أيضا في نهاية السنة N-12-31 ،وذلك عند القيام بعملية الجرد ،كما تطرقنا إلى مفهوم جودة المعلومة المحاسبية ومعايير قياسها ، حيث تمثلت هذه المعايير في معايير قانونية ،رقابية ،فنية و مهنية ،كما قد عرفنا أن أهم الخصائص الرئيسة لجودة المعلومة المحاسبية والتي تمثلت في ثلاث خصائص : الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم.

## الفصل الثاني:

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات  
الاقتصادية بولاية ورقلة

تمهيد :

بعد التطرق في الفصل السابق إلى المفاهيم المتعلقة بالمخزون وطرق تقييمه وقياسه وكذا التطرق إلى جودة المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى الدراسات السابقة، ولتحسيد هذه المفاهيم يمكن إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال القيام بدراسة حالة حول بعض المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة، ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلاً لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين هما:

- المبحث الأول: أدوات وطريقة الدراسة الميدانية
- المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشته

## المبحث الأول: أدوات وطريقة الدراسة الميدانية

في هذا المبحث يمكن عرض إجراءات الدراسة الميدانية التي تم القيام بها، ثم القيام بشرح أسلوب تحليل البيانات المطبق على أداة الدراسة، وفي الأخير حساب مدى صدق الأداة ووصف العينة محل الدراسة.

### المطلب الأول: منهجية الدراسة

يتناول هذا المطلب غرض لمنهجية الدراسة من خلال التعرف على المنهج المستخدم، نموذج الدراسة بالإضافة الى مجتمع وعينة الدراسة

### الفرع الأول: المنهج المستخدم

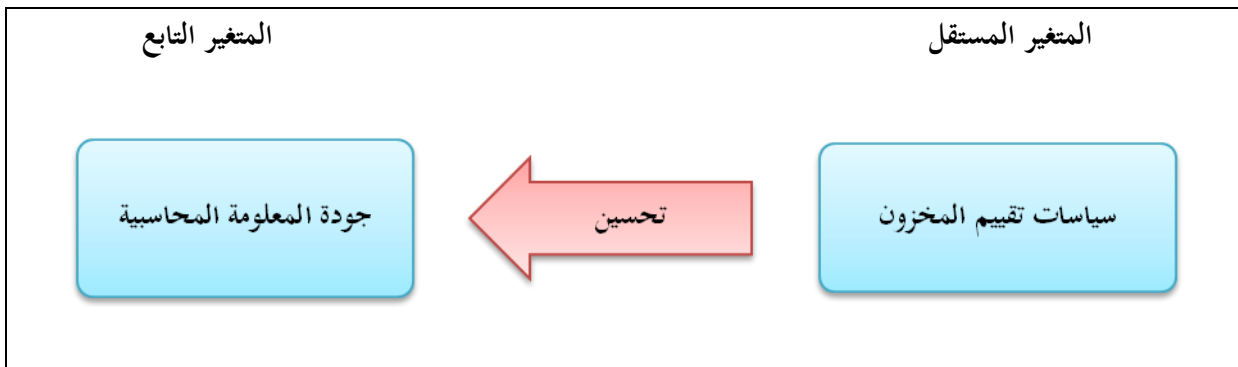
تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري من خلال عرض الإطار المفاهيمي لسياسات تقييم المخزون وكذا جودة المعلومات المحاسبية، و الاعتماد على منهج التحليلي في الجانب التطبيقي والذي نحاول فيه إسقاط ما جاء في الجانب النظري وذلك من خلال استبيان يضم مجموعة من الأسئلة حسب ما جاء في الجانب النظري للدراسة، وقد تم الاعتماد في التحليل على البرامج الإحصائية SPSS20، بالإضافة إلى برنامج معالج الجداول EXCEL2007.

### الفرع الثاني: نموذج الدراسة

تمثل متغيرات الدراسة في سياسات تقييم المخزون كمتغير مستقل وذلك من خلال أبعاده (التقييم الأولي للمخزون، تقييم المخزون عد الخروج من المخازن والجرد، التقييم اللاحق للمخزون) وكذلك متغير جودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع من خلال أبعادها ( الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية لمقارنة )، ويتم قياس هذه المتغيرات من خلال جمع المعلومات وتحليلها باستخدام البرامج الإحصائية ويتم جمع المعلومات من خلال الكتب و المحلات و المذكرات و المؤتمرات المهمة بهذا الموضوع.

ويمكن توضيح نموذج الدراسة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): يبين نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

من أجل إسقاط الدراسة النظرية ومعرفة دراسة أثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية، فقد تم التركيز على مجتمع المؤسسات الاقتصادية بصفتها تتأقلم مع موضوع دراستنا، حيث تم اختيار بعض المؤسسات الناشطة عبر ولاية ورقلة.

أولاً: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة بحكم أن المخزون يعتبر عنصر هام وأساسي لسير نشاط هذا الصنف من المؤسسات

ثانياً: عينة الدراسة

فقد تم استجواب مجموعة مكونة من 60 موظف (مدير مالي، رئيس مصلحة، محاسبين) من بينها موظفين في 06 مؤسسات اقتصادية ناشطة على مستوى ولاية ورقلة كما تم توزيع الاستبيان الكترونياً عبر وسائل التواصل الاجتماعي، وقد تم استبعاد 05 والإبقاء على 55 استبيان ل يصبح نسبة الاستبانات الصالحة التحليل الإحصائي 91% من عدد الاستبانات الموزعة.

الجدول رقم 2-1: يوضح المؤسسات محل الدراسة

تعيين المؤسسة	مقر النشاط	النشاط الرئيسي	حجم المؤسسة	طبيعة المؤسسة
Crest line	بلدية ورقلة	تجاري	كبيرة	خاصة
Acila Hypermarché	بلدية سيدي خويلد	تجاري	كبيرة	خاصة
شركة البناء للجنوب الشرقي BATUSUD	بلدية ورقلة	صناعي، خدمي	كبيرة	عامة
مؤسسة إتصالات الجزائر	بلدية ورقلة	خدمي	صغيرة	عامة
مؤسسة سونلغاز	بلدية ورقلة	صناعي	كبيرة	عامة
المؤسسة الوطنية للسيارات لصناعية	بلدية ورقلة	تجاري، خدمي	متوسطة	عامة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على معطيات الدراسة.



المطلب الثاني: التعريف بأداة الدراسة

يتناول هذا المطلب التعريف بأداة الدراسة من تبيان كيفية إعداد الاستبيان و البرامج المستخدمة في عملية فرز وتحليل

الإجابات

الفرع الأول: تصميم الاستبيان

من أجل دراسة أثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المؤسسات محل الدراسة، تم إعداد استبيان يضم 33 سؤال<sup>1</sup>، وهذا لغرض الحصول على البيانات الأولية اللازمة لاستكمال الجانب التطبيقي، حيث تم تصميمه بالاعتماد على الجانب النظري، كما أن الأسئلة كانت وفق نمط الأسئلة المغلقة وهذا من أجل تسهيل عملية تحليل النتائج، حيث توزعت الأسئلة في شكل 3 محاور يضم كل منها عدد مرها وجاءت الفرضيات التي قد بني عليها موضوع بحثنا وذلك عن طريق إيجاد صيغ لأسئلة يمكن من خلالها الوصول إلى المطلوب بناء على المحاور التالية:

- المحور الأول : المعلومات الشخصية عن المستجوبين ( 06 أسئلة) ؛
- المحور الثاني: عوامل اختيار سياسات وطرق تقييم المخزون ( 15 أسئلة)؛
- المحور الثالث: جودة المعلومات المحاسبية ( 12 أسئلة)؛

الفرع الثاني: تحكيم الاستبيان

وقد خضع للتحكيم من طرف 5 أساتذة مختصين في مجال المحاسبة (الملحق رقم 01)، و هذا بغية التأكد من سلامة

بناء الاستمارة خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات وإحاطتها بمحاور الدراسة.
  - تبسيط العبارات ليسهل على المستجوبين فهمها.
  - توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لعملية المعالجة الإحصائية.
- وبعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت من الأساتذة تم ضبط أسئلة الاستبيان وصياغتها بشكل نهائي.

الفرع الثالث: جمع وتوزيع معطيات الاستبيان

-توزيع وجمع الاستمارات:

اعتمدنا في توزيع ونشر الاستبيان على عدة طرق وهي:

- التسليم المباشر للاستمارة للمستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها.
- التسليم الغير مباشر من خلال إيداع استمارة الاستبيان بالاستعانة بالمعارف من أجل توزيعه.
- إرسال الاستمارة بواسطة البريد الإلكتروني لبعض المستجوبين وكذا عبر وسائل التواصل الاجتماعي.

<sup>1</sup> انظر ملحق الاستبيان رقم 02.

-تفريغ المعطيات:

تضمنت هذه المرحلة عمليات فرز وتحليل الإجابات المتحصل عليها واعتمدنا في ذلك على برنامج Excel 2007 وبرنامج spss v20 ، وهذا بعد استبعاد الاستمارات الملغاة تم تفريغ الإجابات في شكل جدول مصفوفي يتضمن 33 عمود و55 سطر، تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستمارة .وبهذا حصلنا على قاعدة بيانات تتكون من ( 33\*55) والتي تساوي المعطيات.

تم ترميز الإجابات عن الأسئلة وهذا على أساس مقياس ليكرت الثلاثي، لقياس اتجاه الإجابات اعتمدنا على المتوسط الحسابي ( المتوسط المرجح) وذلك بحساب طول الفترة أولا ( عبارة عن حاصل قسمة 2 على 3 )، حيث تمثل 2 عدد المسافات ( من 1 إلى 2 مسافة أولى ، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية) و يصبح التوزيع كما يلي:<sup>1</sup>

الجدول رقم (2-2): المتوسط المرجح والمستوى لمقياس ليكرت الثلاثي

المستوى	المتوسط المرجح
غير موافق	1 إلى 1.66
مخجلد	1.67 إلى 2.33
موافق	2.34 إلى 3.00

المصدر: وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، مكان النشر (غير متوفر)، 2009 ص 26.

المطلب الثالث: المؤشرات الإحصائية المستخدمة في الدراسة وقياس صدقها

سنحاول في هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والمؤشرات المستخدمة في معالجة البيانات المجموعة وقياس صدق وثباتها

الفرع الأول: المؤشرات الإحصائية المستخدمة

تختلف أساليب التحليل الإحصائي، من حيث شمولها، وعمقها، وتعقيدها باختلاف الهدف من إجرائها وبغية الوصول إلى مؤشرات معتمدة، تدعم أهداف الدراسة، وفرضياتها فقد تم فحص البيانات، وتبويبها وجدولتها ليسهل التعامل معها بواسطة الكمبيوتر، وتم استشارة متخصصين في الجوانب الإحصائية، ومعالجة البيانات لغرض اختبار نموذج الدراسة وفرضياتها. حيث تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية ( SPSS )، لتحليل بيانات الاستبيان والحصول على مخرجات لجميع أسئلة الاستبيان، لمعرفة مدى موافقة أفراد عينة الدراسة على أسئلة الاستبيان المختلفة، ولتحقيق ذلك تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- اختبار معامل الثبات كرونباخ ألفا (Alpha-Cronbakh) لقياس قوة الارتباط والتماسك بين فقرات الاستبيان المعدة؛

<sup>1</sup> وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي spss ، الندوة العالمية للشباب الإسلامي ، مكان النشر (غير متوفر) ، 2009 ص 26.

- المتوسط الحسابي (Arithmetic Mean) لتحديد مستوى استجابة أفراد العينة لمتغيرات الدراسة؛
- الانحراف المعياري (Standard Deviation) لقياس درجة تباعد الإجابات عن وسطها الحسابي؛
- اختبار T-test باستخدام (One-Sample Test) المعلمي، في اختبار الفرضيات، وذلك استناداً لاختبار الطبيعية الموضوع لاحقاً، والذي سمح بتطبيق التحليل المعلمي في هذه الدراسة؛
- تحليل الانحدار البسيط والمتعدد مع اختبار F باستخدام جدول تحليل التباين ANOVA .

#### الفرع الثاني: قياس مدى ثبات وصدق أداة الدراسة

يمكن استخراج معامل الاتساق الداخلي لأداة الدراسة، بالاعتماد على معامل ألفا كرونباخ، حيث تم التوصل إلى النتائج

التالية:

جدول رقم (2-3) : جدول معامل الثبات (ألفا كرونباخ)

محاور الاستمارة	عدد العبارات	ثبات المحور (قيمة ألفا كرونباخ)	الصدق الذاتي (قيمة ألفا كرونباخ) <sup>1/2</sup>
أبعاد سياسات وطرق تقييم المخزون	15	0.770	0.877
أبعاد جودة المعلومات المحاسبية	12	0.785	0.886
الاجمالي	27	0.834	0.913

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخرجات SPSS

يلاحظ من الجدول رقم (2-3) أن قيمة ألفا كرونباخ للاستبيان جيدة حيث بلغت 0.834 كما تباينت معاملات الثبات لمحوري الاستبيان بين 0.770 لأبعاد سياسات وطرق تقييم المخزون، و 0.717 لأبعاد جودة المعلومات المحاسبية، مما يؤكد على أن الاستمارة بجميع محاورها تتمتع بدرجة كافية من الثبات -أنظر الملحق رقم 04-، ويمكن الاعتماد عليها في الدراسة. أما بالنسبة للصدق الذاتي فقد بلغت قيمة معامل الصدق الذاتي للاستبيان 0.913، كما تراوحت معاملات الصدق الذاتي لمحاور الاستمارة بين 0.877 لأبعاد سياسات وطرق تقييم المخزون، و 0.886 لأبعاد جودة المعلومات المحاسبية وهي أيضا مقبولة من الناحية الإحصائية، ويظهر جلياً من القيم السابقة، أن المقياس صادق ذاتياً وثابت قياسياً بصفة كافية؛ لذا فالأداة (الاستبيان) تفي بأغراض الدراسة.

#### الفرع الثالث : إختبار التوزيع الطبيعي Kolmogroroc-smirnov

سعيًا لمزيد من الدعم لصدق المقياس المستخدم فقد تم إجراء اختبار Kolmogroroc-smirnov لمعرفة إذا كانت إجابات أفراد العينة على عبارات المقياس موزعة توزيعاً طبيعياً و التأكد من مدى ملاءمة البيانات. و يعتبر هذا الاختبار بديلاً لاختبار مربع كاي، و قد تم وضع صياغته الأولى، ثم جاء بعد ذلك " سميتر نوف " الذي قام بصياغة القيم الجدولية الحرجة،

وقام بتوسيع نطاق الاختبار ليشمل عينتين في آن واحد، و يقوم الاختبار على مقارنة التوزيع التكراري النسبي التراكمي المشتق من بيانات العينة محل الدراسة مع البيانات النظرية المرتبطة بالمجتمع المحدد الذي صيغت في نطاقه فرضية العدم<sup>1</sup>.

ويمكن إبراز صنف التوزيع الذي تتبع إجابات المبحوثين من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(2-4): نتائج اختبار Kolmogroroc-smirnov لمدى كون التوزيع طبيعيا

المحور	رقم العبارة	Kolmogroroc-smirnov	مستوى المعنوية Sig	الانحراف المعياري	التوزيع
سياسات وطرق تقييم المخزون	1	2.954	0.000	0.511	طبيعي
	2	2.372	0.000	0.621	طبيعي
	3	1.997	0.001	0.690	طبيعي
	4	2.481	0.000	0.601	طبيعي
	5	2.692	0.000	0.543	طبيعي
	6	1.834	0.002	0.823	طبيعي
	7	1.761	0.004	0.826	طبيعي
	8	1.910	0.001	0.696	طبيعي
	9	1.588	0.003	0.766	طبيعي
	10	2.128	0.000	0.793	طبيعي
	11	1.955	0.001	0.694	طبيعي
	12	2.311	0.000	0.623	طبيعي
	13	2.547	0.000	0.586	طبيعي
	14	2.802	0.000	0.524	طبيعي
	15	2.656	0.000	0.567	طبيعي
جودة المعلومات المحاسبية	1	1.741	0.000	0.771	طبيعي
	2	2.311	0.000	0.623	طبيعي
	3	2.717	0.000	0.558	طبيعي
	4	2.235	0.000	0.646	طبيعي
	5	2.270	0.000	0.640	طبيعي
	6	2.203	0.000	0.650	طبيعي
	7	1.997	0.001	0.690	طبيعي
	8	2.450	0.000	0.593	طبيعي
	9	2.590	0.000	0.561	طبيعي
	10	2.111	0.000	0.668	طبيعي
	11	2.349	0.000	0.621	طبيعي
	12	2.311	0.000	0.623	طبيعي

<sup>1</sup> هواري معراج ، تأثير السياسات التسويقية على تطوير الخدمات المصرفية في المصاريف التجارية الجزائرية ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 2005 ، ص 238 .

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS

و بالنظر إلى الجدول أعلاه و عند مستوى الدلالة (0.05)، فإنه يتبين أن توزيع الإجابات جميعها كان توزيعا طبيعيا، حيث أن نسب الاحتمالية لكل الإجابات كانت أقل من (0.05) المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة (أنظر الملحق رقم 06).

### المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: وصف عينة الدراسة

للتعرف على خصائص عينة الدراسة وتوزيع مفرداتها حسب البيانات الشخصية، تم حساب التكرارات والنسب المئوية وجاءت النتائج كما يلي:

1- توزيع أفراد العينة وفقا للفئة العمرية:

من خلال جدول رقم (2-5)، سنتعرف على توزيع أفراد العينة وفقا للفئة العمرية .

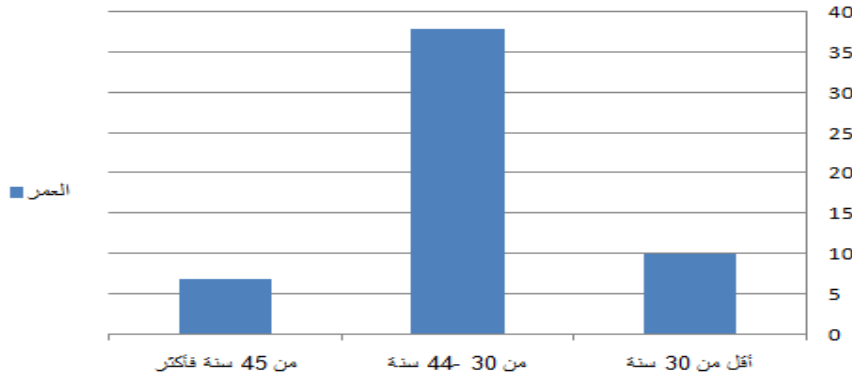
الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة وفقا للفئة العمرية

البيان	العدد	النسبة %	الترتيب
أقل من 30 سنة	10	18.2	2
من 30 - 44 سنة	38	69.1	1
من 45 سنة فأكثر	7	12.7	3
الإجمالي	55	100.0	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

من خلال الجدول رقم (2-5) أعلاه، يظهر أن نسبة 69.1% من العينة تقع في المجال العمري بين 30 سنة و 44 سنة، و هي أعلى نسبة في العينة، كما أن نسبة 18.2% تقل أعمارهم عن 30 سنة وهي لا تبعد كثيرا عن نسبة أفراد العينة الذين تزيد أعمارهم عن 45 سنة ويمكن تفسير هذا التوزيع بأنه يعكس التوزيع العمري الإجمالي للمجتمع الجزائري . ونوضح ذلك بيانيا في الشكل رقم (2-1) كما يلي:

الشكل رقم (2-2): توزيع أفراد العينة وفقا للعمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

2- توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي من خلال جدول رقم (2-6) سنتعرف على توزيع العينة وفقاً للفئة للمؤهل العلمي

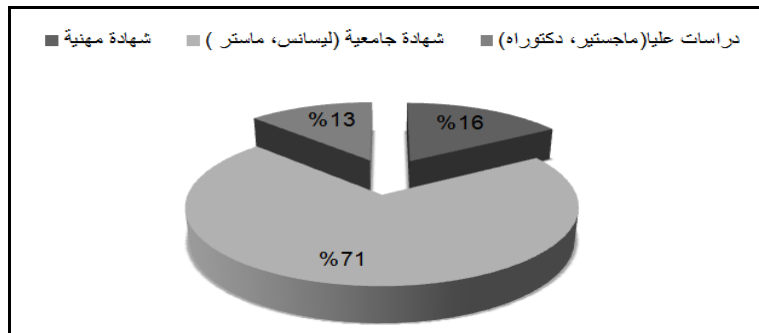
الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي

الترتيب	النسبة %	العدد	التعيين
2	16.4	9	شهادة مهنية
1	70.9	39	شهادة جامعية (ليسانس، ماستر)
3	12.7	7	دراسات عليا (ماجستير، دكتوراه)
	100.0	55	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

يظهر الجدول رقم (2-6) أن نسبة 70% من أفراد العينة متحصلون على شهادة جامعية (ليسانس، ماستر) وهم يمثلون غالبية أفراد العينة، وأن نسبة 16% لديهم مستوى أقل كونهم يحوزون شهادات مهنية (تقني محاسبة، أمين مخزونات... إلخ) وبنفس النسبة تقريبا أي 12.7% من العينة قاموا بدراسات عليا (ماجستير، دكتوراه). ونوضح ذلك بيانيا في الشكل رقم (2-2) كما يلي:

الشكل رقم (2-3): توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2-6) وبرنامج Excel 2007

2 توزيع أفراد العينة وفقاً للمهنة أو الوظيفة :

من خلال جدول رقم (2-7) سنتعرف على توزيع العينة وفقاً للفتحة للمؤهل العلمي.

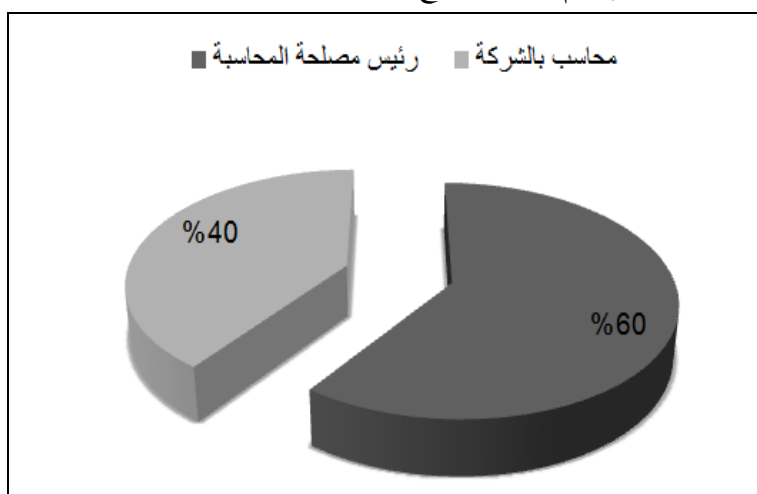
الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة وفقاً للمهنة أو الوظيفة

الترتيب	النسبة %	العدد	التعيين
2	40.0	22	رئيس مصلحة المحاسبة
1	60.0	33	محاسب بالشركة
/	100.0	55	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

يظهر الجدول رقم (2-7) أن نسبة 60% من أفراد العينة عبارة عن محاسبين الأمر الذي يفسر بنسبة الحاملين لشهادات جامعية (ليسانس، ماستر) في الجدول السابق وهم أيضاً يمثلون غالبية أفراد العينة، كما أن نسبة 40% يمثلون رؤساء مصالح المحاسبة. للإشارة فإن الطالبتين لم تتحصلا على أي استجابة من طرف مديري المالية بالمؤسسات محل الدراسة الأمر الذي إعتبرناه أحد صعوبات الدراسة، ونوضح توزيع أفراد العينة وفقاً للمهنة أو الوظيفة بياناً في الشكل التالي :

الشكل رقم (2-4): توزيع أفراد العينة وفقاً للمهنة أو الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2-7) وبرنامج Excel 2007

3 توزيع أفراد العينة وفقاً للخبرة :

من خلال جدول رقم (2-8) سنتعرف على توزيع العينة وفقاً للفتحة للخبرة .

الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة وفقاً للخبرة

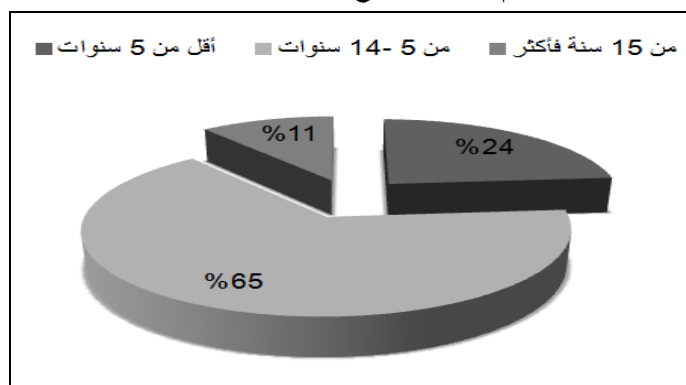
الترتيب	النسبة %	العدد	التعيين
2	23.6	13	أقل من 5 سنوات

1	65.5	36	من 5-14 سنوات
3	10.9	6	من 15 سنة فأكثر
/	100.0	55	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

يتضح من الجدول رقم (2-08) المتعلق بالخبرة بان معظم الباحثين لديهم خبرة من 5 إلى 14 سنة و البالغ عددهم 36 فرد أي بنسبة 65.5%، تليها فئة اقل من 05 سنوات بـ 13 فرد أي بنسبة 23.6%، وأخيراً في المرتبة الثالثة فئة الكثر من 15 سنة اي بنسبة 10.9%،

الشكل رقم (2-5): توزيع أفراد العينة وفقاً للخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2-8) وبرنامج Excel 2007

#### 4- توزيع أفراد العينة وفقاً للكيان أو الهيئة المستخدمة :

من خلال جدول رقم (2-9) سنتعرف على توزيع العينة وفقاً للكيان أو الهيئة المستخدمة. الجدول رقم (2-9): توزيع أفراد العينة وفقاً للكيان أو الهيئة المستخدمة

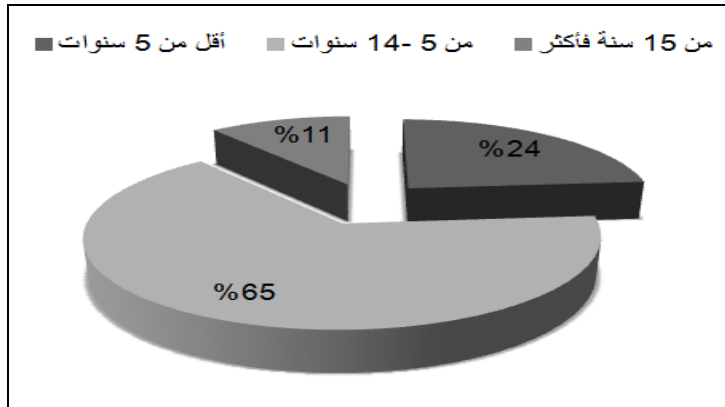
الترتيب	النسبة %	العدد	التعيين
3	25.5	14	مؤسسة صناعية
2	34.5	19	مؤسسة تجارية
1	40.0	22	مؤسسة خدمية
/	100.0	55	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

يتضح من الجدول رقم (2-9) المتعلق بالكيان أو الهيئة المستخدمة بان الباحثين قد توزعوا على مختلف المؤسسات وإن كانت لمؤسسات الخدمية أكثر من حيث العدد حيث بلغ عدد الباحثين فيها 22 فرداً أي بنسبة 40%، تليها المؤسسات التجارية بـ 19 فرد أي بنسبة 34.5%، وأخيراً المؤسسات الصناعية في المرتبة الثالثة بنسبة 25.5% .



الشكل رقم(2-6): توزيع أفراد العينة وفقاً للكيان أو الهيئة المستخدمة



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2-9) وبرنامج Excel 2007

### 5- توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون :

من خلال جدول رقم ( 2-10) سنتعرف على توزيع العينة وفقاً للطريقة المتبعة في تقييم المخزون وذلك من خلال إجابات الموظفين المبحوثين.

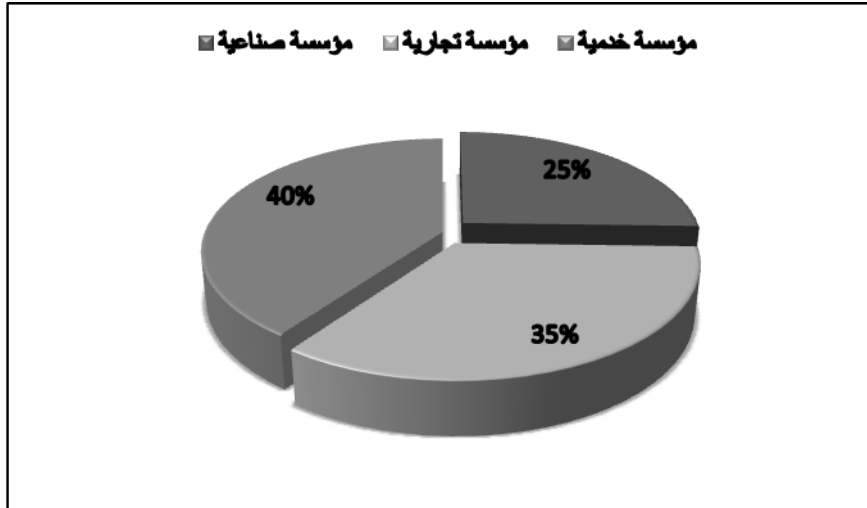
الجدول رقم (2-10): توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون

الترتيب	النسبة %	العدد	التعيين
2.0	29.1	16	الوارد أولاً صادر أولاً ( FIFO )
1.0	58.2	32	التكلفة الوسطية المرجحة (cump)
3.0	12.7	7	الطريقتين معا
/	100.0	55	الإجمالي

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

يتضح من الجدول أعلاه المتعلق توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون وذلك من خلال إجابات الموظفين المبحوثين الذين توزعوا على مختلف المؤسسات بأن أكثر طريقة متبعة هي التكلفة الوسطية المرجحة (cump) بنسبة 58.2%، تليها طريقة الوارد أولاً صادر أولاً ( FIFO ) بنسبة 29.1%، وأخيراً فضلت باقي المؤسسات أن تطبق الطريقتين معا وقد شكل موظفوا هذه المؤسسات نسبة 12.7% من أفراد العينة .

### الشكل رقم(2-7): توزيع المؤسسات محل الدراسة من حيث الطريقة المتبعة في تقييم المخزون



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (2-10) وبرنامج Excel 2007

الفرع الثاني: تحليل إجابات المبحوثين حول عبارات المحور الأول من محاور الدراسة المتعلقة بسياسات وطرق تقييم المخزون

يمكن عرض نتائج إجابات المبحوثين فيما يخص واقع سياسات وطرق تقييم المخزون بالمؤسسة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (2-11): نتائج إجابات المبحوثين حول سياسات تقييم المخزون

الترتيب	متوسط الدرجات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	الرقم
2	2.85	0.79	2.55	في سياق النظام المحاسبي المالي تم تحديد مكونات تكلفة الشراء وكذا الإنتاج عناصر المخزون مما ساهم في تعزيز التقييم الصادق لتلك العناصر	1
8	2.76	0.88	2.29	يستند تقييم عناصر المخزونات على طريقة التكلفة التاريخية بالنظر لسهولة تطبيقها وكذا تحديد قيمتها وبدقة.	2
9	2.75	0.87	2.25	يعتبر اعتماد طريقة التكلفة التاريخية في تقييم عناصر المخزونات أكثر موثوقية، (بالنظر للفترة القصيرة لبقائها ضمن أصول المؤسسة.	3
<b>I</b>	<b>2.67</b>	<b>0.63</b>	<b>2.36</b>	<b>التقييم الأولي للمخزونات</b>	
5	2.79	0.89	2.38	يتم الاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) على أساس السهولة وعدم التعقيد في التطبيق، واستنادا للنصوص والقوانين المنظمة لذلك.	4
1	2.85	0.72	2.55	يتم الاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) على أساس الملاءمة مع طبيعة وتنوع المخزون وخصائصه .	5
15	1.64	0.82	1.91	يتم الاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) على أساس التخفيض في الأرباح الخاضعة للضرائب.	6
13	2.00	0.77	2.00	يتم الاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) من اجل تقليل	7

				التضخم في الأسعار.	
10	2.73	0.91	2.20	يراعي في اختيار سياسة تقييم المخزون بالمؤسسة ما هو ساري في مؤسسات قطاع النشاط.	8
12	2.38	0.88	2.13	يتم اختيار طريقة FIFO واعتمادها في المؤسسة على أساس أنها تعطي صورة أقرب للحقيقة عن قيمة المخزون.	9
14	1.64	0.91	1.91	يتم اعتماد طريقة FIFO لتجنب الآثار السلبية التي قد تنتج عن تخفيض قيمة المخزون في حال استخدام طريقة أخرى.	10
6	2.78	0.84	2.33	يتم اختيار التكلفة الوسطية المرجحة CUMP لأنها تعكس التدفق الفعلي للمخزون.	11
4	2.81	0.79	2.44	يتم اختيار التكلفة الوسطية المرجحة CUMP لأنها تساعد في تقليل الأخطاء عند احتساب قيم المخزون، خاصة المخزون النهائي.	12
<b>III</b>	<b>2.25</b>	<b>0.46</b>	<b>2.20</b>	تقييم المخزون عند الخروج من المخازن و الجرد	
11	2.73	0.90	2.18	يؤدي الإفراط في العمل بمبدأ الحيطة والحذر إلى تدنية قيم المخزونات وتقييمه بشكل غير عقلاني.	13
7	2.77	0.88	2.31	يساهم تقييم المخزونات بتطبيق تخفيض مناسب لهامش الربح في تحديد قيمها العادلة في نهاية السنة المالية بشكل موثوق.	14
3	2.84	0.77	2.53	غياب السوق المالي النشط يؤثر على اختيار سياسات وطرق تقييم المخزونات في تحديد قيمها الحقيقية بشكل ملائم.	15
<b>II</b>	<b>2.55</b>	<b>0.64</b>	<b>2.33</b>	التقييم اللاحق للمخزونات	
	<b>2.35</b>	<b>0.446</b>	<b>2.263</b>	محور سياسات وطرق تقييم المخزون	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20 \* متوسط الدرجات =  $\frac{3}{1} \times$  (المتوسط الحسابي + المنوال + الوسيط)

إنطلاقاً من النتائج الواردة في الجدول أعلاه، يمكن ترتيب الأبعاد المشكلة للمحور الخاص بسياسات تقييم المخزون تنازلياً من الاتجاه الأقوى إلى الأقل، وذلك بناءً على متوسط الدرجات والانحراف المعياري الخاص بإجابة أفراد عينة الدراسة كمايلي:

**- بالنسبة لبعده التقييم الأولي للمخزونات:**

كانت رتبة هذا البعد هي الرتبة الأولى، حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة 2.67 وهو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام للأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذا البعد ارتفاع مستوى التقييم اللاحق للمخزونات، وقد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء الباحثين 0.63.

**- بالنسبة لبعده تقييم المخزون عند الخروج من المخازن و الجرد:**

يأتي هذا البعد في الرتبة الثالثة حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة 2.25 و هو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام للأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذا البعد ارتفاع مستوى تقييم المخزون عند الخروج من المخازن و الجرد، وقد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء المبحوثين 0.46.

- بالنسبة لبُعد التقييم الأولي للمخزونات :

توسط هذا البعد الأبعاد الثلاثة فكانت رتبة هذا البعد هي الرتبة الثانية حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة 2.55 وهو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام للأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذا البعد ارتفاع مستوى التقييم الأولي للمخزونات، كما قد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء المبحوثين 0.64 .

من خلال الجدول أعلاه، نرى أن ا تيج معظم أفراد العينة عن وجود مستوى مقبول لسياسات تقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، وهذا ما يعكسه المتوسط الدرجات 2.35 و هو أكبر من متوسط الدرجات لمقياس ليكرت الثلاثي، وجاءت هذه الدرجة بانحراف معياري قدره 0.446، مما يشير إلى عدم وجود تباين كبير في اتجاهات أفراد العينة حول ما جاء به هذا المعجر.

ومنه يمكن الوصول للنتيجتين التاليتين:

- هناك مستوى كبير لوجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة حسب نظرة أفراد عينة الدراسة ؛
- حصلت العبارة " يتم اعتماد طريقة FIFO لتجنب الآثار السلبية التي قد تنتج عن تخفيض قيمة المخزون في حال استخدام طريقة أخرى." على أعلى متوسط بالمقارنة مع العبارات الأخرى .

الفرع الثالث: تحليل نتائج إجابات المبحوثين حول عبارات المحور الثاني من محاور الدراسة المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية

يمكن عرض نتائج إجابات المبحوثين فيما يخص واقع سياسات وطرق تقييم المخزون بالمؤسسة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (2-12): نتائج إجابات المبحوثين حول جودة المعلومات المحاسبية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	متوسط الدرجات	الترتيب
1	تسهر المؤسسة على الإفصاح عن معلوماتها المحاسبية في توقيت ملائم لمستخدميها.	2.07	0.90	2.36	12
2	تعتبر المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسة المتعلقة بعناصر مخزوناتنا ملائمة للتنبؤ بالمستقبل.	2.49	0.81	2.83	4
3	تساعد المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة في تقييم الأعمال الماضية وتصحيح الانحرافات.	2.51	0.86	2.84	3

IV	2.56	0.63	2.36	الملائمة	
8	2.79	0.85	2.36	4	تتصف المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بالصدق والأمانة في تمثيلها للأحداث الاقتصادية الخاصة بمخزوناتهما خلال الفترة المالية.
10	2.78	0.88	2.33	5	تلتزم المؤسسة بإعداد معلوماتها والإفصاح عنها دون التحيز إلى فئة معينة من مستخدميها.
7	2.81	0.85	2.42	6	تتميز المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بالموضوعية نظرا لإمكانية التحقق منها.
III	2.68	0.74	2.37	الموثوقية	
9	2.78	0.80	2.35	7	تراعي المؤسسة في إعدادها للقوائم المالية قدرة مستخدميها على قراءتها وتحليلها دون تضليل.
1	2.85	0.76	2.56	8	تلتزم المؤسسة بالثبات في تطبيق السياسة أو الطريقة المتبعة في تقييم المخزونات لإضفاء مصداقية على معلوماتها المحاسبية.
2	2.85	0.77	2.55	9	تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات و الأثر الناجم عنه ضمن الكشوفات الملحقة.
I	2.72	0.61	2.48	القابلية للفهم	
11	2.77	0.88	2.31	10	تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم مخزوناتهما لزيادة قابلية معلوماتها للمقارنة
6	2.81	0.83	2.44	11	يسمح إفصاح المؤسسة عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات بأخذها بعين الاعتبار عند مقارنة معلوماتها
5	2.82	0.79	2.45	12	تسمح المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بإجراء مقارنة بين قوائم المالية لفترات متتالية، أو مع قوائم مالية لمؤسسات أخرى مماثلة
II	2.69	0.63	2.40	القابلية للمقارنة	
/	2.63	0.51	2.40	محور جودة المعلومات المحاسبية	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20

إنطلاقا من النتائج الواردة في الجدول أعلاه، يمكن تحليل النتائج المتمثلة في مجموعة الخصائص المشكلة للمحور الخاص بجودة المعلومة المحاسبية، وذلك بناءً على متوسط الدرجات والانحراف المعياري الخاص بإجابة أفراد عينة الدراسة كما يلي:

#### - خاصية الملائمة :

كانت رتبة هذه الخاصية هي الرابعة في ترتيب الخصائص، حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة 2.56 وهو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام لأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذه الخاصية هي الموافقة على ملائمة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، وقد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء المبحوثين 0.63 .

- خاصية الموثوقية :

2.68 كانت رتبة هذه الخاصية هي الثالثة في ترتيب الخصائص، حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة وهو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي ، لذا فقد كان الاتجاه العام لأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذه الخاصية هي الموافقة على موثوقية المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، وقد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراءالمبحوثين0.74 .

- خاصية القابلية للفهم :

2.72 كانت رتبة هذه الخاصية هي الأولى في ترتيب الخصائص، حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة وهو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام لأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذه الخاصية هي الموافقة على قابلية المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة للفهم، وقد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء المبحوثين0.61

- خاصية القابلية للمقارنة :

كانت رتبة هذه الخاصية هي الثانية في ترتيب الخصائص، حيث بلغ متوسط الدرجات لإجابات أفراد العينة 2.69 و هو أكبر من متوسط سلم ليكرت الثلاثي، لذا فقد كان الاتجاه العام لأفراد العينة حسب نتائج عبارات هذه الخاصية هي الموافقة على قابلية المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة لمقارنة ، و قد بلغت قيمة الانحراف المعياري لأراء المبحوثين0.63 و منه يمكن الوصول للنتيجتين التاليتين:

- هناك مستوى عالي لجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة حسب نظرة أفراد العينة ؛
- حصلت العبارة " تلتزم المؤسسة بالثبات في تطبيق السياسة أو الطريقة المتبعة في تقييم المخزونات لإضفاء مصداقية على معلوماتها المحاسبية" على أعلى متوسط بالمقارنة مع العبارات الأخرى .

المطلب الثاني :اختبار الفرضيات

الفرع الأول اختبار الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة

من أجل إختبار فرضية الدراسة الأولى و التي تنص على أن " بوجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة" يمكن من خلالها صياغة الفرضيتين الجزئيتين كالأتي:

الفرضية الصفرية " $H_0$  عدم وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$ "

الفرضية البديلة: " $H_1$  وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$ "

حيث كانت نتائج اختبار (T) الأحادي بخصوص هذه الفرضية كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-13):نتائج اختبار (T) الأحادي العينة لدرجات إجابة المبحوثين عن مدى وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية (sig)
عوامل اختيار سياسات تقييم المخزون	2.263	0.446	37.584	1.99	54	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20\*الاختبار دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.05

بإجراء اختبار T الأحادي العينة Test-Pour Echantillon Unique، تبين أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول الذي ينصّ على مدى وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل البحث قد بلغت 2.26 وانحراف معياري قدره 0,446، و أن قيمة T المحسوبة قد بلغت 37.584، و هي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.99 ، و بالتالي يمكننا رفض الفرضية الصفرية التي تنصّ على عدم وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، و قبول الفرضية البديلة القائلة بوجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة. و ما يؤكد هذا القرار أن المستوى الدلالة المحسوب هو Sig=0.00 أقل من 0,05، وهو المستوى المعتمد لهذه الدراسة.

نستنتج قبول الفرضية البديلة H1 وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى دلالة 5%

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة

من أجل اختبار فرضية الدراسة الثانية والتي تنص على أن " بمدى جودة المعلومة المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة " يمكن من خلالها صياغة الفرضيتين الجزئيتين كالآتي:

الفرضية الصفرية "H0: عدم جودة المعلومة المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$  "

الفرضية البديلة "H1: جودة المعلومة المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$  "

حيث كانت نتائج اختبار (T) الأحادي بخصوص هذه الفرضية كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-14): نتائج اختبار (T) الأحادي العينة لدرجات إجابة المبحوثين عن جودة لمعلومات المحاسبية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية (sig)
جودة المعلومات المحاسبية	2.40	0.512	34.781	1.99	54	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاستعانة ببرنامج SPSS v20\*الاختبار دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.05

بإجراء اختبار T الأحادي العينة Test-Pour Echantillon Unique، تبين أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول الذي ينصّ على مدى جودة المعلومات في المؤسسات محل البحث قد بلغت 2.40 و بانحراف معياري قدره 0,512، و أن قيمة T المحسوبة قد بلغت 34.781، و هي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.99 (أنظر الملحق رقم 04)، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية الصفرية التي تنصّ على عدم جودة المعلومات المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة، و قبول الفرضية البديلة القائلة بجودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة. و ما يحكّد هذا القرار أن المستوى الدلالة المحسوب هو Sig=0.00 أقل من 0,05، وهو المستوى المعتمد لهذه الدراسة.

نستنتج قبول الفرضية البديلة H1 جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة حسب رأي أفراد العينة ، وذلك عند مستوى دلالة إحصائية 5%

الفرع الثالث : اختبار الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة

من اجل اختبار فرضية الدراسة الثالثة والتي تنص على " اثر سياسات تقييم المخزون مجتمعة على مستوى جودة المعلومات المحاسبية " يمكن من خلالها صياغة الفرضيتين الجزئيتين كالآتي :

الفرضية الصفرية "  $H_0$  : لا تؤثر سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية ، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$  ."

الفرضية البديلة "  $H_1$  : تؤثر سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية ، عند مستوى دلالة  $(\alpha = 5\%)$  ."

حيث كانت نتائج اختبار (T) الأحادي بخصوص هذه الفرضية كما في الجدول التالي:

جدول رقم (2-15) نتائج اختبار الانحدار المتعدد لأثر أبعاد سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومات المحاسبية

المتغيرات المستقلة: أبعاد سياسات تقييم المخزون						المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية
معامل الارتباط R	معامل التحديد $R^2$	قيمة F المحسوبة	درجة الحرية (3, 51)	قيمة F الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig)	
0.646	0.418	12.194	(3, 51)	3.15	0.000	

المصدر : من إعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS \* الاختبار دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.05

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط  $R = 0.646$  ، وهي قيمة مرتفعة نوعا ما تدل على وجود علاقة قوية نسبياً بين أبعاد سياسات تقييم المخزون و جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسات محل الدراسة لأن قيمة الارتباط أكبر من 0.6، كما بلغ معامل التحديد  $R^2 = 0.418$ ، مما يعني أن 41.8% من جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسات محل الدراسة



يعود إلى سياسات وطرق تقييم المخزون، أي أن ارتفاع مقدار متغير سياسات وطرق تقييم المخزون يؤدي إلى تغير طردي في جودة المعلومات المحاسبية بمقدار 0.418 من وحدة واحدة، وهو رقم مقبول مقارنة بالتأثيرات المنفردة لأبعاد سياسة تقييم المخزونات.

كما أن F المحسوبة تساوي 12.194 و هي أكبر من قيمتها الجدولية 3.15 ، ومستوى الدلالة Sig=0.000 وهو أقل من 0.05 مستوى الدلالة الإحصائية المعتمدة (أنظر الملحق رقم 05). ومنه نستنتج:

نستنتج قبول الفرضية البديلة H1: تؤثر عناصر ابعاد سياسات تقييم المخزونات مجتمعة على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة تأثيرا قويا لكن بشكل نسبي ، وذلك عند مستوى دلالة احصائية يقدر ب 5% .

الفرع الرابع : تحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة

### 1 - نتائج اختبار الفرضية الأولى

أشار الجدول (2-13) إلى نتائج اختبار الفرضية الأولى التي أثبتت وجود عوامل تدعو لاختيار سياسات تقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى دلالة 5%.

يمكن الخروج بالنتائج التالية:

- يؤثر عامل طبيعة المخزون و نوعيته في الاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) وذلك على أساس الملائمة ؛
- إن النظام المحاسبي المالي قد قام بتحديد مكوّنات تكلفة الشراء وكذا الإنتاج عناصر المخزون وهذا ما يساهم في تعزيز المصدقية لتلك العناصر؛
- غياب السوق المالي النشط يؤثر على اختيار سياسات وطرق تقييم المخزونات في تحديد قيمها الحقيقية بشكل ملائم؛
- إن المؤسسات الاقتصادية تختار طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CUMP وذلك لأنها تساعد في تقليل الأخطاء عند احتساب قيم المخزون، خاصة المخزون النهائي.

### 2 - نتائج اختبار الفرضية الثانية

أشار الجدول (2-14) إلى نتائج الفرضية الثانية التي أثبتت قبول الفرضية البديلة القائلة جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة عند مستوى دلالة 5%.

يمكن الخروج بالنتائج التالية:

- إن مصداقية المعلومات المحاسبية هي نتيجة التزام و ثبات المؤسسات الاقتصادية بتطبيق سياسة او طريقة واحدة لتقييم مخزونها ؛

- إن الإفصاح المحاسبي عن السياسات و الطرق المحاسبية التي تتعلق بتقييم المخزون يسمح بعملية المقارنة ؛
- إن المعلومة المحاسبية الصادرة والتي تتميز بالملائمة تساعد في عملية تقييم الأعمال السابقة كما تسمح بتصحيح الانحرافات؛

➤ يتم التنبؤ بالمستقبل اعتمادا على المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسة المتعلقة بعناصر مخزونها.

### 3 - نتائج اختبار الفرضية الثالثة

اشار الجدول (2-15) الى ان نتائج الفرضية الثالثة التي اثبتت قبول الفرضية البديلة "H1: تؤثر عناصر أبعاد

سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية ، عند مستوى دلالة ( $\alpha = 5\%$ )

لذا يمكننا الخروج بالنتائج التالية:

- ان اثر التقييم الأولي للمخزون على جودة المعلومة المحاسبية يظهر من خلال دقة قياس وتقييم المخزون وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الصادرة تتسم بالموثوقية ؛
- ان بعد تقييم المخزونات عند الخروج من المخازن وفي نهاية الجرد يرتبط بجودة المعلومات ، بحيث هناك عوامل تدعو لاختيار بين طريقتي (FIFO - CUMP) المتمثلة في طبيعة و نوع المخزون ماينتج عنه معلومات مفهومة قابلة للمقارنة مع المؤسسات التي تعمل في نفس النشاط؛
- ان بعد التقييم اللاحق للمخزون يؤثر على جودة المعلومات.
- ان اختيار سياسة التقييم المناسبة من طرف المؤسسات الاقتصادية يؤثر ايجابيا على موثوقية وملائمة المعلومة المحاسبية مما يجعلها قابلة للفهم والمقارنة .

### المطلب الثالث: تفسير ومناقشة النتائج

نحاول في هذا المطلب تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها باستخدام الأساليب الإحصائية من خلال النتائج المتعلقة

باتجاه آراء المبحوثين حول محاور الاستبيان

### الفرع الأول: تفسير نتائج الدراسة

بالنسبة للمحور الأول أجمعت المؤسسات محل الدراسة على وجود عوامل تدعو لاختيار سياسات تقييم المخزون وطرق

تطبيقها ، وبهذا يمكن القول أن الفرضية الأولى محققة من خلال :

- إثبات صحة الفرضية البديلة المتعلقة بالفرضية الأولى "وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة".
- إثبات صحة الفرضية الأولى: مدى وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة"

بالنسبة للمحور الثاني تتفق المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة تتفق حول جودة المعلومة المحاسبية الصادرة، وبهذا يمكن

القول أن الفرضية الثانية الخاصة بالدراسة محققة وهذا من خلال:

➤ إثبات صحة الفرضية البديلة المتعلقة الفرضية الثانية "جودة المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة"

➤ إثبات صحة الفرضية الثانية "مدى جودة المعلومة المحاسبية الصادرة من المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة"

➤ اثبات صحة الثالثة والتي تنص على "مدى تأثير أبعاد سياسات تقييم المخزون مجتمعة على مستوى جودة المعلومات المحاسبية"

### الفرع الثاني: مناقشة نتائج المحور الأول من محاور الدراسة المتعلقة بسياسات تقييم المخزون في المؤسسات

أشار الجدول (2-11) إلى أن المتوسطات الحسابية لمحور سياسات تقييم المخزون في المؤسسات تراوحت بين (1.91، 2.55) وبانحرافات معيارية (0.82، 0.72)، وهذا يعني موافقة نسبية لعينة الدراسة على الفقرات التي تقيس واقع سياسات تقييم المخزون ومدى تبنيتها من طرف المؤسسات الاقتصادية، وهذا بدرجات تراوحت بين الموافق و المخايد.

كما يتبين من خلال الجدول أن العبارة الأولى والمتمثلة في: "يتم الاختيار بين طريقتي (CUMP\_FIFO) على أساس السهولة وعدم التعقيد" والعبارة الثانية التي تمثلت في: "في سياق النظام المحاسبي المالي تم تحديد مكونات تكلفة الشراء وكذا الإنتاج عناصر المخزون مما ساهم في تعزيز التقييم الصادق لتلك العناصر" احتلتا المراتب الأولى على التوالي حيث كانت الأكثر موافقة من بقية العبارات، حيث أن المتوسط الحسابي لها متساوي (2.55). ومن ثم تأتي العبارة الخامسة عشر في المرتبة الثالثة والتي تنص على: "غياب السوق المالي النشط يؤثر على اختيار سياسات و طرق تقييم المخزونات في تحديد قيمها بشكل ملائم" وتدرجت العبارات الثانية، الثالثة، السادسة، السابعة، الثامنة، التاسعة، العاشرة، الحادية عشر، الثالثة عشر، وأخير العبارة الرابعة عشر حيث حصلت العبارة السادسة: "يتم الاختيار بين طريقة (FIFO\_CUMP) على أساس التخفيض في الأرباح الخاضعة للضرائب" على أقل متوسط حسابي قدره (1.91).

إضافة إلى ذلك يتبين من خلال بيانات الجدول موافقة عينة الدراسة على واقع سياسات وطرق تقييم المخزونات في المؤسسات الاقتصادية، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للمحور الأول (2.236)، كما أن الانحراف المعياري للمحور الأول أقل من الواحد وهذا ويدل على عدم وجود تشتت للفقرات وبانحراف عام بلغ (0.446).

### التفسير:

من خلال التحليل السابق اظهر بأنه لا يتم الاعتماد على التكلفة التاريخية في تقييم عناصر المخزونات نظرا لسهولتها، وانه لا يتم الاختيار بين طريقتي (FIFO\_CUMP) على أساس: التخفيض في الأرباح الخاضعة، تقليل التضخم في الأسعار، إعطاء صورة أقرب عن حقيقة المخزون، التدفق الفعلي للمخزون. كما تبين أن الإفراط في مبدأ الحيطة والحذر لا يؤدي تمنية قيم المخزون بشكل غير عقلائي، وان تقييم المخزونات لا يساهم في تطبيق منخفض مناسب لهامش الربح في تحديد القيمة العادلة في نهاية السنة المالية بشكل موثوق حيث أن متوسطها الحسابي كان أقل من (2.34).

وهذا ما يدل على الاعتماد على التكلفة التاريخية ليس لسهولتها بل لتحديد مكونات الشراء وكذا الإنتاج لعناصر المخزون مما يساهم في التقييم الصادق للمخزونات، كما يشير إلى أن سياسات وطرق تقييم المخزون لا تتأثر بكل العوامل مثل

عامل الضرائب، قطاع النشاط، التضخم في الأسعار، بل بعوامل محددة والتي تمثلت من خلال الجدول في عامل طبيعة المخزون ونوعيته بالإضافة إلى خصائصه، كما يتدخل عامل السهولة وعدم التعقيد في التطبيق وذلك استنادا للنصوص و القوانين الملزمة في اختيار الطريقة المناسبة من بين الطريقتين، وانه يتم الاعتماد على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة وذلك لقلة الأخطاء عند احتساب قيم المخزون بالأخص المخزون النهائي.

### الفرع الثالث: مناقشة نتائج المحور الثاني من محاور الدراسة المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية

أشار الجدول (2- 12) إلى أن المتوسطات الحسابية لمحور جودة المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية تتراوح بين (2,07- 2,56) وبالانحرافات معيارية (0,76- 0,9) وهذا يعني موافقة نسبية لعينة الدراسة على الفقرات التي تقيس مدى جودة المعلومة المحاسبية الصادرة وبدرجات تتراوح بين الموافق والمحايد. وكما يتضح من خلال الجدول أن العبارة (8) المتمثلة في "تلتزم المؤسسة بالثبات في تطبيق السياسة أو الطريقة المتبعة في تقييم المخزونات لإضفاء مصداقية على معلوماتها المحاسبية." احتلت المرتبة الأولى حيث قدر المتوسط الحسابي لها ب (2,56) ثم المرتبة الثانية للعبارة (9) المتمثلة في "تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات و الأثر الناجم عنه ضمن الكشوفات الملحققة." بمتوسط حسابي بلغ (2,55) والمرتبة الثالثة للعبارة (3) التي تنص على "تساعد المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة في تقييم الأعمال الماضية وتصحيح الانحرافات." بمتوسط حسابي (2,51) وتدرجت باقي العبارات من موافق إلى محايد، حيث لم تتجاوز المتوسط الحسابي (2,34) العبارات (1) والعبارة (5) والعبارة (10) وتمثلت في "تلتزم المؤسسة بإعداد معلوماتها والإفصاح عنها دون التحيز إلى فئة معينة من مستخدميها" و "تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم مخزونها لزيادة قابلية معلوماتها للمقارنة"، في حين احتلت المرتبة الأخيرة العبارة الأولى والتي تنص على "تسهر المؤسسة على الإفصاح عن معلوماتها المحاسبية في توقيت ملائم لمستخدميها" بمتوسط حسابي بلغ (2,07).

بالإضافة إلى ذلك تؤكد بيانات الجدول السابق موافقة عينة الدراسة على جودة المعلومة المحاسبية الصادرة إذ بلغ المتوسط العام للمحور (2,40) وكما نجد أن الانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني اقل من الواحد يعني عدم وجود تشتت للفقرات بانحراف عام بلغ (0,51).

#### تفسير:

تحقيق جودة المعلومة المحاسبية من خلال التزام المؤسسة بالثبات في تطبيق السياسة والطريقة المتبعة في تقييم المخزونات لإضفاء مصداقية على معلوماتها المحاسبية، و أن الإفصاح عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات و الأثر الناجم عنه ضمن الكشوفات الملحققة يعطي معلومة محاسبية قابلة للفهم، تتحقق خاصية الملاءمة للمعلومة المحاسبية من خلال مساعدة المعلومة الصادرة في تقييم الأعمال الماضية وتصحيح الانحرافات، لا تراعي المؤسسات التوقيت المناسب للإفصاح عن معلوماتها المحاسبية

خلاصة الفصل

تطرقنا في هذا الفصل إلى تطبيق الجانب النظري حول سياسات وطرق تقييم المخزون وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية في عينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية ورقلة، حيث قمنا بتصميم استبانة لمعالجة الإشكالية وتم توزيعها على مجموعة من الموظفين العاملين -مدراء مالية، محاسبين، رؤساء مصالح المحاسبة - بالمؤسسات المذكورة محل الدراسة، بعد ذلك قمنا بتفريغ البيانات في برنامج الحزم الإحصائية SPSS و كانت النتائج كما يلي:

- هناك عوامل تدعو لاختيار سياسات وطرق معينة لتقييم المخزونات لولاية ورقلة حسب نظرة أفراد عينة الدراسة ؛
- حصلت العبارة " : يتم الاختيار بين طريقي (CUMP\_FIFO) على أساس السهولة وعدم التعقيد " على أعلى متوسط بالمقارنة مع العبارات الأخرى؛
- المؤسسات الاقتصادية تختار طريقة التكلفة الوسطية المرححة CUMP وذلك لأنها تساعد في تقليل الأخطاء عند احتساب قيم المخزون، خاصة المخزون النهائي
- تتسم المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية بالجودة حسب نظرة المؤسسات محل الدراسة ؛
- تتسم المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات بالقابلية للفهم أكثر من باقي الخصائص الأخرى حسب نظرة المؤسسات محل الدراسة ؛
- لا تراعي المؤسسات التوقيت المناسب للإفصاح عن معلوماتها المحاسبية
- تؤثر عناصر لأبعاد سياسات وطرق تقييم المخزون مجتمعة على مستوى جودة المعلومات المحاسبية المؤسسات محل الدراسة ، عند مستوى دلالة ( $\alpha = 5\%$ ) ولكنه تأثير متوسط.

خاتمة

## : الخاتمة :

لقد حاولنا من خلال هذا الموضوع التعرف على اثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية ، وذلك عبر الإجابة على التي تمثل إشكالية البحث وللإجابة عليها قمنا بتقسيم البحث إلى قسمين الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى الى مفاهيم نظرية وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق الموضوع اما القسم الثاني فيخص الدراسة التطبيقية فقد اردنا تدعيم مضمون هذا البحث والتعمق في اشكاليته ومحاولة الإحاطة بها من جوانب مختلفة من خلال دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة

## - نتائج اختبار الفرضيات :

تمثلت الفرضية الأولى في: وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الأول من الاستبيان وكما قمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين: الفرضية  $H_0$  عدم وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة و الفرضية:  $H_1$  وجود عوامل تدعو لاختيار سياسة معينة لتقييم المخزون في المؤسسات محل الدراسة، وفي الخير توصلنا إلى إثبات الفرضية الجزئية  $H_1$  حيث استنتجنا أن المؤسسة تأخذ بعين الاعتبار مجموعة من العوامل من اجل اختيار طريقة التقييم المناسبة.

تمثلت الفرضية الثانية في مدى جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثاني وقمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئية الفرضية الصفرية  $H_0$  عدم جودة المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة والفرضية البديلة  $H_1$  جودة المعلومة المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة ، وفي الأخير توصلنا رفض الفرضية الصفرية التي تنصّ على عدم جودة المعلومات المحاسبية الصادرة في المؤسسات محل الدراسة، وقبول الفرضية البديلة القائلة جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة حيث استنتجنا ان مصداقية المعلومة المحاسبية نتيجة استخدام طريقة واحدة لتقييم المخزون والمناسبة .

تمثلت الفرضية الثالثة في : أثر أبعاد سياسات تقييم المخزون مجتمعة على مستوى جودة المعلومات المحاسبية " حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية وقمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئية :الفرضية الصفرية " $H_0$  : لا تؤثر سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية والفرضية البديلة " $H_1$  : تؤثر سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية ، وفي الاخير توصلنا اثبات الفرضية الجزئية " $H_1$  : القائلة تؤثر سياسات تقييم المخزون على مستوى جودة المعلومات المحاسبية حيث استنتجنا ان ان اختيار سياسة التقييم المناسبة من طرف المؤسسات الاقتصادية يؤثر إيجابيا على موثوقية وملائمة المعلومة المحاسبية مما يجعلها قابلة للفهم والمقارنة

## - نتائج الدراسة :

- وجود عوامل مؤثرة اختيار إحدى طرق و أساليب تقييم المخزون .

- تحديد مكونات تكلفة الشراء و الإنتاج عناصر المخزون من طرف النظام المحاسبي المالي ساهم في تعزيز المصدقية لتلك العناصر.
- تختار المؤسسات الاقتصادية طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لأنها تساعد في التقليل من الأخطاء عند احتساب قيم المخزون.
- اختيار سياسات وطرق التقييم المناسبة يؤثر ايجابيا على موثوقية وملائمة المعلومة المحاسبية .
- الإفصاح المحاسبي عن سياسات تقييم المخزون المتبعة يسمح بعملية المقارنة
- المعلومة المحاسبية الصادرة تتميز بالملائمة و هذا ما يساعد في عملية تقييم الأعمال السابقة وتصحيح الانحرافات.
- أن بعد تقييم المخزونات عند الخروج من المخازن وفي نهاية الجرد يرتبط بجودة المعلومات، بحيث هناك عوامل تدعو لاختيار بين طريقتي (FIFO -CUMP ) المتمثلة في طبيعة و ونوع المخزون ما ينتج عنه معلومات مفهومة قابلة للمقارنة مع المؤسسات التي تعمل في نفس النشاط؛

#### - التوصيات :

- على المؤسسات اختيار طريقة التقييم التي تتناسب مع طبيعة ونوعية المخزون.
- توحيد سياسات التقييم بين المؤسسات من نفس القطاع لتوفير معلومات محاسبية قابلة للمقارنة .
- التنبيه على ضرورة الإفصاح عن سياسات والطرق المتعلقة بتقييم المخزون.
- ضرورة قيام الجهات الرقابية ذات العلاقة بالمؤسسة الاهتمام بعنصر المخزون و التأكد من صدق التقييم و أن هذا العنصر يعكس الواقع .

#### - آفاق الدراسة: يمكن اقتراح بعض الدراسات المستقبلية مثل:

- أثر التغير في طرق تقييم المخزون على القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية .
- المعالجة المحاسبية للمخزون وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.
- إسهامات سياسات تقييم المخزون في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.



المراجع

قائمة المراجع:

اولا: المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1) عبد الرزاق محمد قاسم ، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية" ، الطبعة الأولى ، الإصدار الرابع مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2009 .
- 2) عبد النبي الطائي، والآخرون ، "الجودة الشاملة QM أو الايزو" ، الطبعة الأولى ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، 2003 .
- 3) نزار عبد المجيد البرواري، "إدارة الجودة ( مدخل للتميز والريادة )"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2012 .
- 4) فريد كورتل ، أمال كحيله ، " الجودة وأنظمة الايزو " ، الطبعة الأولى ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2012 .
- 5) عادل حسن ، التنظيم الصناعي و إدارة الإنتاج، دار النهضة العربية للصناعة و النشر، لبنان، 1988.
- 6) عبد الرحمان عطية ،المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ،الطبعة الأولى ،الجزائر، دار جيلطي للنشر والتوزيع ،2011 .
- 7) لخضر علاوي ،معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء ،الجزائر ،2010.
- 8) وليد عبد الرحمن خالد الفرا ،تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي spss ، الندوة العالمية للشباب الإسلامي ، مكان النشر (غير متوفر) ، 2009.

المقالات:

- 1) احمد عبد الرحمان المخادمة ، " أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية " ، مجلة المنارة ، قسم المحاسبة كلية إدارة الأعمال ، جامعة مؤتة ، المجلد 13 العدد 2، 2007 .
- 2) زهراء عبيد، زهراء ناجي عبيد ،"دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية" ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ،مجلة العلوم الاقتصادية والادارية العدد 107 المجلد 24 ،لسنة 2018.
- 3) رواجي عبد الناصر، طيب أسامة، مشكلات تقييم المخزونات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل تعدد بدائل التقييم و أثارها على القوائم المحاسبية دراسة تطبيقية لمؤسسة **Rapide oil**،مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية ،جامعة سطيف -1- الجزائر،العدد 2017/17.
- 4) سليمان بلعور وعبد القادر قطيب ،العوامل المؤثرة في سياسات تقييم المخزون لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ،مجلة رؤى الاقتصادية ، جامعة الوادي الجزائر ،العدد 10 ،جوان 2016،.

- 5) حسن توفيق مصطفى، العوامل المؤثرة في اختيار الادارة للسياسات المحاسبية،مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة الزرقاء الاردن ،المجلد الرابع ،العدد الثاني،ديسمبر 2017 .
- 6) جبر ابراهيم الداعور، لعوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية ،دراسة ميدانية، مجلة جامعة الازهر غزة ،سلسلة العلوم الانسانية 2008 المجلد 10 العدد A-1 .
- 7) الحمود تركي، منذر المومني ، دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية المتبعة في تقييم المخزون السلعي ، المجلة العلمية لكلية الادارة و الاقتصاد، العدد السابع ، العدد السابع، قطر، 1996.

المذكرات:

- 1) اسامة كامل دهان، فاعلية نظم المعلومات المحوسبة في تحقيق جودة التقارير المالية،دراسة تطبيقية على وزارة المالية الفلسطينية،رسالة ماجستير، كلية التجارة،الجامعة الاسلامية غزة،2012.
- 2) انيس هزلة واخرون ، المعالجة المحاسبية للتسويات الجردية دراسة حالة المؤسسة الجهوية للهندسة الريفية ERGR وحدة الوادي ، مذكرة ماستر ، جامعة الوادي ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،2018.
- 3) ايمان خضير، اثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي ، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية ( snvi)وحدة ورقلة ،مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة 2015 .
- 4) بزقاري حياة ،دور المعلومة المحاسبية في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة ، مذكرة ماجستير ،جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2010/2011 .
- 5) بن هرهورة عبد الرحمان ، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي ،جامعة بسكرة،2016.
- 6) بودنة بدر،بن فضة ايمان،اساليب جرد المخزون وفعاليتته داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية،مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية،جامعة بلحاج بوشعيب عين تيموشنت ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2017.
- 7) بوروبة الهام ،استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة ENICAB ،اطروحة دكتوراه ،جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2014/2015 .
- 8) حامدي علي، اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،دراسة حالة مطاحن الاوراس باتنة،رسالة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة،2011.
- 9) حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبية واثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية،مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير،جامعة ام البواقي،2017.

- 10)رياض زلاسي،إسهامات حوكمة المؤسسات لتحقيق جودة المعلومات دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009- 2010 ، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2012/2011 .
- 11)زدون جمال، الامثلية الاقتصادية في تسيير المخزون،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية،2010.
- 12)سعداوي معبد، تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر ،جامعة البويرة،2014.
- 13)صبايحي نوال ، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/ IFRS) وأثره على جودة المعلومات، مذكرة ماجستير في علوم التجارية ، جامعة الجزائر 3 ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2011/2010 .
- 14)طيب اسامة،اثار تعدد بدائل القياس المحاسبي على عملية الافصاح والتقييم في المؤسسات الاقتصاديةاطروحة دكتوراه في العلوم التجارية،جامعة فرحات عباس سطيف ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2019.
- 15)عبد الله قنيع ،التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي ،دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاغواط ،مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2014.
- 16)عموم سعيده ، العوامل المؤثرة على اختيار طرق تقييم المخزون السلعي دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لسنة 2019 ،مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2019/2018 .
- 17)ماجد إسماعيل أبو حماد ، " أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية "، مذكرة ماجستير، كلية العلوم التجارية ، جامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ،2009/2008 .
- 18)محمد بغريش،محاسبة المخزون واثرها على القوائم المالية دراسة حالة شركة منشآت السكة الحديدية ،مذكرة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية،جامعة العقيد الحاج لخضر،باتنة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،2010 .
- 19)ناصر محمد علي المجهلي ،خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات دراسة حالة مؤسسة الاقتصادية ،مذكرة الماجستير في العلوم التسيير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ،2009/2008 .
- 20)نورهاني العشي ،دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي،مذكرة ماجستير ،الجامعة الاسلامية ،غزة ،2006.
- 21)هلالي فوزية،عمران خديجة ،جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر،سعيدة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2016.
- 22)هوارى معراج ، تأثير السياسات التسويقية على تطوير الخدمات المصرفية في المصاريف التجارية الجزائرية، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2005، ص238 .

الملتقيات:

1) نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية تجريبية الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF) ، الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر، 2011 .

مطبوعات:

1) سليمة طبائية، دروس في المحاسبة التحليلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، 2015.

قوانين وتشريعات:

1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل26 يوليو سنة 2008 ،المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها،الجريدة الرسمية،العدد19 ، الجزائر،الصادرة بتاريخ 28 ربيع الاول 1430 هـ الموافق ل25 مارس 2009م.

روابط الكترونية:

1) FOCUSIFRS comprendre le nouveau monde de l'information financière IFRS , IAS 2 "Stocks"  
[,27/07/2020,http://www.focusifrs.com/menu\\_gauche/normes\\_et\\_interpretations/textes\\_des\\_normes\\_et\\_interpretations/ias\\_2\\_stocks](http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_2_stocks)

ثانيا:مراجع باللغة الاجنبية:

- 1- Bohan ,michael p,rubin,steven,(1986),**lifo fifo how it work** ,journal of accountancy.
- 2- Dopuch ,nicholas,pincus,mortan,(1989),**evidence on the choice of inventory accounting methods :fifo versus lifo** ,journal of accounting research.
- 3- Morse ,rishardson,gorden,(1983),**the lifo-fifo decision**, financial excutive.

الملاحق

## الملحق رقم 01: قائمة الأساتذة المحكمين

اسم الأستاذ	الجامعة
عوينات فريد	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
صديقي فؤاد	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
شلغام هشام	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
شاوش حجة الله	المركز الجامعي مرسلبي عبد الله - تيبازة
لوجاني عزيز	جامعة عباس لغرور - خنشلة



الملحق رقم 02: استمارة الاستبيان  
قاصدي مرباح ورقلة جامعة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة



## استبيان استمارة

السيدة(ة)..... .. المحترم

تحية طيبة وبعد،،،

يسرّ الطالبتان أن تضعا بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم واقتراحاتكم لاستيفاء البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية للبحث الموسوم بـ:

"**اثر سياسات تقييم المخزون على جودة المعلومة المحاسبية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**"

ولهذا نطلب من سيادتكم التكرم بالإجابة عن جميع فقرات الاستبيان المرفقة، علما بأن النتائج التي ستخلص إليها الدراسة متوقفة على مصداقية الإجابة عن جميع أسئلة الاستبيان، ونؤكد لكم بأن جميع البيانات التي تدلون بها ستعامل بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط، وفي الأخير تقبلوا منا فائق الشكر على تعاونكم معنا.

الطالبتان:

**\*\* معمري جيهان - زهاري عبلة \*\***

ملاحظة: يرجى الإجابة بوضع علامة (X) حسب الحالة التي تتفق مع رأيكم.

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

1. العمر:

أقل من 30 سنة  من 30 - 44 سنة  من 45 سنة فأكثر

2. الشهادة أو المؤهل العلمي:

شهادة مهنية  شهادة جامعية (ليسانس، ماستر)  دكتوراه) دراسات عليا(ماجستير،

3. المهنة أو الوظيفة:

مدير المالية  محاسب بالشركة  رئيس مصلحة (حدد ذلك)

4. الخبرة:



أقل من 5 سنوات  من 5-14 سنوات  من 15 سنة فأكثر

5. الكيان أو الهيئة المستخدمة:

مؤسسة صناعية  مؤسسة تجارية  مؤسسة خدمية

6. الطريقة المتبعة في تقييم المخزون بالمؤسسة

الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)  التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)  الطريقتين معا

الجزء الثاني: محاور الدراسة

أولاً - عوامل اختيار سياسات وطرق تقييم المخزونات وتطبيقها في المؤسسة الاقتصادية بالجزائر

العدد	الرقم	العبارات	موافق	غير موافق	محايد
التقييم الأولي للمخزونات	01	في سياق النظام المحاسبي المالي تم تحديد مكونات تكلفة الشراء وكذا الإنتاج عناصر المخزون مما ساهم في تعزيز التقييم الصادق لتلك العناصر.			
	02	يستند تقييم عناصر المخزونات على طريقة التكلفة التاريخية بالنظر لسهولة تطبيقها وكذا تحديد قيمتها وبدقة.			
	03	يعتبر اعتماد طريقة التكلفة التاريخية في تقييم عناصر المخزونات أكثر موثوقية، (بالنظر للفترة القصيرة لبقائها ضمن أصول المؤسسة).			
تقييم المخزون عند الخروج من المخازن و الجرد	04	يتم الاختيار بين طريقتي ( CUMP - FIFO ) على أساس السهولة وعدم التعقيد في التطبيق، واستنادا للنصوص والقوانين المنظمة لذلك.			
	05	يتم الاختيار بين طريقتي ( CUMP - FIFO ) على أساس الملاءمة مع طبيعة ونوعية المخزون وخصائصه .			
	06	يتم الاختيار بين طريقتي ( CUMP - FIFO ) على أساس التخفيض في الأرباح الخاضعة للضرائب.			

			07	يتم الاختيار بين طريقتي (CUMP- FIFO) من اجل تقليل التضخم في الأسعار.		
			08	يراعي في اختيار سياسة تقييم المخزون بالمؤسسة ما هو ساري في مؤسسات قطاع النشاط.		
			09	يتم اختيار طريقة FIFO واعتمادها في المؤسسة على أساس أنها تعطي صورة أقرب للحقيقة عن قيمة المخزون.		
			10	يتم اعتماد طريقة FIFO لتجنب الآثار السلبية التي قد تنتج عن تخفيض قيمة المخزون في حال استخدام طريقة أخرى.		
			11	يتم اختيار التكلفة الوسطية المرجحة CUMP لأنها تعكس التدفق الفعلي للمخزون.		
			12	يتم اختيار التكلفة الوسطية المرجحة CUMP لأنها تساعد في تقليل الأخطاء عند احتساب قيم المخزون، خاصة المخزون النهائي.		
			13	يؤدي الإفراط في العمل بمبدأ الحيطة والحذر إلى تدنية قيم المخزونات وتقييمه بشكل غير عقلائي.		التقييم اللاحق للمخزونات
			14	يساهم تقييم المخزونات بتطبيق تخفيض مناسب لهامش الربح في تحديد قيمها العادلة في نهاية السنة المالية بشكل موثوق.		
			15	غياب السوق المالي النشط يؤثر على اختيار سياسات وطرق تقييم المخزونات في تحديد قيمها الحقيقية بشكل ملائم.		

ثانيا: مدى جودة المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي

المالي.

الخاصية	الرقم	العبارات	موافق	غير موافق	محايد
الملاءمة	01	تسهل المؤسسة على الإفصاح عن معلوماتها المحاسبية في توقيت ملائم لمستخدميها.			
	02	تعتبر المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسة المتعلقة بعناصر مخزونها ملائمة للتنبؤ بالمستقبل.			
	03	تساعد المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة في تقييم الأعمال الماضية وتصحيح الانحرافات.			
الموثوقية	04	تتصف المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بالصدق والأمانة في تمثيلها للأحداث الاقتصادية الخاصة بمخزونها خلال الفترة المالية.			
	05	تلتزم المؤسسة بإعداد معلوماتها والإفصاح عنها دون التحيز إلى فئة معينة من مستخدميها.			
	06	تتميز المعلومة المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بالموضوعية نظرا لإمكانية التحقق منها.			
القابلية للفهم	07	تراعي المؤسسة في إعدادها للقوائم المالية قدرة مستخدميها على قراءتها وتحليلها دون تضليل.			
	08	تلتزم المؤسسة بالثبات في تطبيق السياسة أو الطريقة المتبعة في تقييم المخزونات لإضفاء مصداقية على معلوماتها المحاسبية.			
	09	تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات و الأثر الناجم عنه ضمن الكشوفات الملحقة.			
القابلية للمقار	10	تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن السياسات والطرق المحاسبية المتبعة في			

			تقييم مخزوناتها لزيادة قابلية معلوماتها للمقارنة.	
			يسمح إفصاح المؤسسة عن أي تغيير في السياسات والطرق المتبعة في تقييم المخزونات بأخذها بعين الاعتبار عند مقارنة معلوماتها.	11
			تسمح المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسة بإجراء مقارنة بين قوائم المالية لفترات متتالية، أو مع قوائم مالية لمؤسسات أخرى مماثلة.	12

## الملحق رقم (03): نتائج الاستبيان

معامل ألفا كرونباخ لاستبيان ومحاوره

ثبات الاستبيان

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.849	19

المحور الأول : سياسات وطرق تقييم لمخزونات

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.710	15

المحور الثاني : جودة المعلومات المحاسبية

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.850	12

إختبارات T

الجدول رقم 01

## One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
S	37.584	54	.000	2.26303	2.1423	2.3838

الجدول رقم 02

## One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q	34.781	54	.000	2.40303	2.2645	2.5415

## إختبار الفرضية الثالثة

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.646 <sup>a</sup>	.418	.383	.40234

a. Predictors: (Constant), SF3, SF1, SF2

ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5.922	3	1.974	12.194	.000 <sup>b</sup>
	Residual	8.256	51	.162		
	Total	14.177	54			

a. Dependent Variable: Q

b. Predictors: (Constant), SF3, SF1, SF2

### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test إختبار التوزيع الطبيعي

	S01F1	S02F1	S03F1	S04F2	S05F2	S06F2	S07F2	S08F2	S09F2	S10F2	S11F2	S12F2	S13F3	S14F3	S15F3	
N	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.55	2.29	2.25	2.38	2.55	1.91	2.00	2.20	2.13	1.91	2.33	2.44	2.18	2.31	2.53
	Std. Deviation	.789	.875	.865	.892	.715	.823	.770	.911	.883	.908	.840	.788	.905	.879	.766
Most Extreme Differences	Absolute	.445	.355	.333	.410	.410	.247	.209	.337	.293	.296	.352	.381	.326	.366	.422
	Positive	.282	.209	.199	.244	.263	.247	.209	.233	.226	.296	.212	.237	.232	.216	.269
	Negative	-.445	-.355	-.333	-.410	-.410	-.199	-.209	-.337	-.293	-.249	-.352	-.381	-.326	-.366	-.422
Kolmogorov-Smirnov Z		3.300	2.631	2.468	3.043	3.042	1.834	1.551	2.502	2.173	2.196	2.611	2.825	2.419	2.713	3.132
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.000	.000	.000	.000	.000	.002	.016	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	0.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

	Q01F1	Q02F1	Q03F1	Q04F2	Q05F2	Q06F2	Q07F3	Q08F3	Q09F3	Q10F4	Q11F4	Q12F4	
N	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	55	
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.07	2.49	2.51	2.36	2.33	2.42	2.35	2.56	2.55	2.31	2.44	2.45
	Std. Deviation	.900	.814	.858	.847	.883	.854	.799	.764	.765	.879	.834	.789
Most Extreme Differences	Absolute	.285	.425	.462	.374	.377	.407	.339	.443	.433	.366	.405	.392
	Positive	.247	.266	.284	.226	.223	.248	.206	.284	.276	.216	.249	.245
	Negative	-.285	-.425	-.462	-.374	-.377	-.407	-.339	-.443	-.433	-.366	-.405	-.392
Kolmogorov-Smirnov Z		2.114	3.153	3.425	2.772	2.795	3.016	2.516	3.288	3.210	2.713	3.004	2.904
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	0.000	0.000	.000	.000	.000	.000	0.000	0.000	.000	.000	.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

4

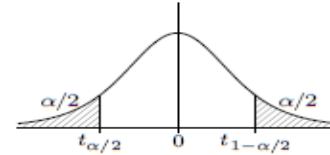
Tables de Probabilités et Statistique

## A.3. LOIS DE STUDENT

Si  $T$  est une variable aléatoire suivant la loi de Student à  $\nu$  degrés de liberté, la table donne, pour  $\alpha$  fixé, la valeur  $t_{1-\alpha/2}$  telle que

$$\mathbb{P}\{|T| \geq t_{1-\alpha/2}\} = \alpha.$$

Ainsi,  $t_{1-\alpha/2}$  est le quantile d'ordre  $1 - \alpha/2$  de la loi de Student à  $\nu$  degrés de liberté.



$\nu \backslash \alpha$	0,900	0,500	0,300	0,200	0,100	0,050	0,020	0,010	0,001
1	0,1584	1,0000	1,9626	3,0777	6,3138	12,7062	31,8205	63,6567	636,6192
2	0,1421	0,8165	1,3862	1,8856	2,9200	4,3027	6,9646	9,9248	31,5991
3	0,1366	0,7649	1,2498	1,6377	2,3534	3,1824	4,5407	5,8409	12,9240
4	0,1338	0,7407	1,1896	1,5332	2,1318	2,7764	3,7469	4,6041	8,6103
5	0,1322	0,7267	1,1558	1,4759	2,0150	2,5706	3,3649	4,0321	6,8688
6	0,1311	0,7176	1,1342	1,4398	1,9432	2,4469	3,1427	3,7074	5,9588
7	0,1303	0,7111	1,1192	1,4149	1,8946	2,3646	2,9980	3,4995	5,4079
8	0,1297	0,7064	1,1081	1,3968	1,8595	2,3060	2,8965	3,3554	5,0413
9	0,1293	0,7027	1,0997	1,3830	1,8331	2,2622	2,8214	3,2498	4,7809
10	0,1289	0,6998	1,0931	1,3722	1,8125	2,2281	2,7638	3,1693	4,5869
11	0,1286	0,6974	1,0877	1,3634	1,7959	2,2010	2,7181	3,1058	4,4370
12	0,1283	0,6955	1,0832	1,3562	1,7823	2,1788	2,6810	3,0545	4,3178
13	0,1281	0,6938	1,0795	1,3502	1,7709	2,1604	2,6503	3,0123	4,2208
14	0,1280	0,6924	1,0763	1,3450	1,7613	2,1448	2,6245	2,9768	4,1405
15	0,1278	0,6912	1,0735	1,3406	1,7531	2,1314	2,6025	2,9467	4,0728
16	0,1277	0,6901	1,0711	1,3368	1,7459	2,1199	2,5835	2,9208	4,0150
17	0,1276	0,6892	1,0690	1,3334	1,7396	2,1098	2,5669	2,8982	3,9651
18	0,1274	0,6884	1,0672	1,3304	1,7341	2,1009	2,5524	2,8784	3,9216
19	0,1274	0,6876	1,0655	1,3277	1,7291	2,0930	2,5395	2,8609	3,8834
20	0,1273	0,6870	1,0640	1,3253	1,7247	2,0860	2,5280	2,8453	3,8495
21	0,1272	0,6864	1,0627	1,3232	1,7207	2,0796	2,5176	2,8314	3,8193
22	0,1271	0,6858	1,0614	1,3212	1,7171	2,0739	2,5083	2,8188	3,7921
23	0,1271	0,6853	1,0603	1,3195	1,7139	2,0687	2,4999	2,8073	3,7676
24	0,1270	0,6848	1,0593	1,3178	1,7109	2,0639	2,4922	2,7969	3,7454
25	0,1269	0,6844	1,0584	1,3163	1,7081	2,0595	2,4851	2,7874	3,7251
26	0,1269	0,6840	1,0575	1,3150	1,7056	2,0555	2,4786	2,7787	3,7066
27	0,1268	0,6837	1,0567	1,3137	1,7033	2,0518	2,4727	2,7707	3,6896
28	0,1268	0,6834	1,0560	1,3125	1,7011	2,0484	2,4671	2,7633	3,6739
29	0,1268	0,6830	1,0553	1,3114	1,6991	2,0452	2,4620	2,7564	3,6594
30	0,1267	0,6828	1,0547	1,3104	1,6973	2,0423	2,4573	2,7500	3,6460
40	0,1265	0,6807	1,0500	1,3031	1,6839	2,0211	2,4233	2,7045	3,5510
80	0,1261	0,6776	1,0432	1,2922	1,6641	1,9901	2,3739	2,6387	3,4163
120	0,1259	0,6765	1,0409	1,2886	1,6577	1,9799	2,3578	2,6174	3,3735
$\infty$	0,1257	0,6745	1,0364	1,2816	1,6449	1,9600	2,3263	2,5758	3,2905

Lorsque  $\nu = \infty$ ,  $t_{1-\alpha/2}$  est le quantile d'ordre  $1 - \alpha/2$  de la loi normale  $\mathcal{N}(0, 1)$ .

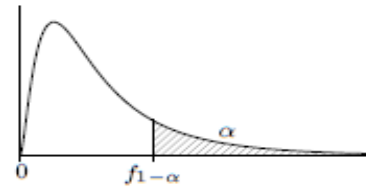


A.4. LOIS DE FISHER-SNEDECOR ( $\alpha = 0,05$ )

Si  $F$  est une variable aléatoire suivant la loi de Fisher-Snedecor à  $(\nu_1, \nu_2)$  degrés de liberté, la table donne la valeur  $f_{1-\alpha}$  telle que

$$\mathbb{P}\{F \geq f_{1-\alpha}\} = \alpha = 0,05.$$

Ainsi,  $f_{1-\alpha}$  est le quantile d'ordre  $1 - \alpha = 0,95$  de la loi de Fisher-Snedecor à  $(\nu_1, \nu_2)$  degrés de liberté.



$\nu_2 \backslash \nu_1$	1	2	3	4	5	6	8	10	15	20	30	$\infty$
1	161	200	216	225	230	234	239	242	246	248	250	254
2	18,5	19,0	19,2	19,2	19,3	19,3	19,4	19,4	19,4	19,4	19,5	19,5
3	10,1	9,55	9,28	9,12	9,01	8,94	8,85	8,79	8,70	8,66	8,62	8,53
4	7,71	6,94	6,59	6,39	6,26	6,16	6,04	5,96	5,86	5,80	5,75	5,63
5	6,61	5,79	5,41	5,19	5,05	4,95	4,82	4,74	4,62	4,56	4,50	4,36
6	5,99	5,14	4,76	4,53	4,39	4,28	4,15	4,06	3,94	3,87	3,81	3,67
7	5,59	4,74	4,35	4,12	3,97	3,87	3,73	3,64	3,51	3,44	3,38	3,23
8	5,32	4,46	4,07	3,84	3,69	3,58	3,44	3,35	3,22	3,15	3,08	2,93
9	5,12	4,26	3,86	3,63	3,48	3,37	3,23	3,14	3,01	2,94	2,86	2,71
10	4,96	4,10	3,71	3,48	3,33	3,22	3,07	2,98	2,85	2,77	2,70	2,54
11	4,84	3,98	3,59	3,36	3,20	3,09	2,95	2,85	2,72	2,65	2,57	2,40
12	4,75	3,89	3,49	3,26	3,11	3,00	2,85	2,75	2,62	2,54	2,47	2,30
13	4,67	3,81	3,41	3,18	3,03	2,92	2,77	2,67	2,53	2,46	2,38	2,21
14	4,60	3,74	3,34	3,11	2,96	2,85	2,70	2,60	2,46	2,39	2,31	2,13
15	4,54	3,68	3,29	3,06	2,90	2,79	2,64	2,54	2,40	2,33	2,25	2,07
16	4,49	3,63	3,24	3,01	2,85	2,74	2,59	2,49	2,35	2,28	2,19	2,01
17	4,45	3,59	3,20	2,96	2,81	2,70	2,55	2,45	2,31	2,23	2,15	1,96
18	4,41	3,55	3,16	2,93	2,77	2,66	2,51	2,41	2,27	2,19	2,11	1,92
19	4,38	3,52	3,13	2,90	2,74	2,63	2,48	2,38	2,23	2,16	2,07	1,88
20	4,35	3,49	3,10	2,87	2,71	2,60	2,45	2,35	2,20	2,12	2,04	1,84
22	4,30	3,44	3,05	2,82	2,66	2,55	2,40	2,30	2,15	2,07	1,98	1,78
24	4,26	3,40	3,01	2,78	2,62	2,51	2,36	2,25	2,11	2,03	1,94	1,73
26	4,23	3,37	2,98	2,74	2,59	2,47	2,32	2,22	2,07	1,99	1,90	1,69
28	4,20	3,34	2,95	2,71	2,56	2,45	2,29	2,19	2,04	1,96	1,87	1,65
30	4,17	3,32	2,92	2,69	2,53	2,42	2,27	2,16	2,01	1,93	1,84	1,62
40	4,08	3,23	2,84	2,61	2,45	2,34	2,18	2,08	1,92	1,84	1,74	1,51
50	4,03	3,18	2,79	2,56	2,40	2,29	2,13	2,03	1,87	1,78	1,69	1,44
60	4,00	3,15	2,76	2,53	2,37	2,25	2,10	1,99	1,84	1,75	1,65	1,39
80	3,96	3,11	2,72	2,49	2,33	2,21	2,06	1,95	1,79	1,70	1,60	1,32
100	3,94	3,09	2,70	2,46	2,31	2,19	2,03	1,93	1,77	1,68	1,57	1,28
$\infty$	3,84	3,00	2,60	2,37	2,21	2,10	1,94	1,83	1,67	1,57	1,46	1,00

الفهرس

الصفحة	المحتوى
II/III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة محتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات
أ - ب	مقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار النظري لسياسات تقييم المخزون و جودة المعلومات المحاسبية
3	المطلب الاول: سياسات تقييم المخزون
3	الفرع الاول: مفهوم المخزون
6	الفرع الثاني: جرد المخزون
7	الفرع الثالث: سياسات تقييم المخزون
14	المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية
14	الفرع الاول: المعلومة المحاسبية
16	الفرع الثاني: الخصائص النوعية لجودة المعلومة المحاسبية
17	الفرع الثالث: جودة المعلومة المحاسبية ومعايير قياسها

20	المطلب الثالث: العلاقة بين سياسات تقييم المخزون وجودة المعلومة المحاسبية
20	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
20	المطلب الأول: دراسات حول سياسات تقييم المخزون
23	المطلب الثاني: دراسات حول جودة المعلومة المحاسبية
26	المطلب الثالث: التعليق على الدراسات
26	الفرع الأول: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
26	الفرع الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
27	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة</b>	
29	تمهيد
30	المبحث الأول: ادوات وطريقة الدراسة الميدانية
30	المطلب الأول: منهجية الدراسة
30	الفرع الأول: المنهج المستخدم
30	الفرع الثاني: نموذج الدراسة
31	الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة
32	المطلب الثاني: تعريف باداة الدراسة
32	الفرع الأول: تصميم الاستبيان
32	الفرع الثاني: تحكيم الاستبيان
32	الفرع الثالث: جمع وتفرغ معطيات الاستبيان
33	المطلب الثالث: مؤشرات الاحصائية المستخدمة في الدراسة وقياس صدقها
33	الفرع الأول: مؤشرات الاحصائية المستخدمة
34	الفرع الثاني: قياس مدي ثبات الاستبيان

34	الفرع الثالث :اختبار التوزيع الطبيعي
36	المبحث الثاني:تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها
36	المطلب الاول :عرض و تحليل نتائج الدراسة
36	الفرع الأول: وصف عينة الدراسة
41	الفرع الثاني: تحليل إجابات المبحوثين حول عبارات المحور الأول من محاور الدراسة المتعلقة بسياسات وطرق تقييم المخزون
43	الفرع الثالث: تحليل نتائج إجابات المبحوثين حول عبارات المحور الثاني من محاور الدراسة المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية
45	المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة
45	الفرع الأول اختبار الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة
46	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة
47	الفرع الثاني : اختبار الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة
48	الفرع الرابع: تحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة
49	المطلب الثالث: تفسير ومناقشة النتائج
49	الفرع الأول: تفسير نتائج الدراسة
50	الفرع الثاني: مناقشة نتائج المحور الأول من محاور الدراسة المتعلقة بسياسيات تقييم المخزون في المؤسسات
51	الفرع الثالث: مناقشة نتائج المحور الثاني من محاور الدراسة المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية
52	خلاصة الفصل
54	الخاتمة
57	المراجع
62	الملاحق
74	الفهرس