



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

التحديات التي تواجه المحاسبين في ظل التغيرات التنظيمية دراسة ميدانية لعينة من ممارسي المحاسبة في الجزائر

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة

علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ رضا زهواني

إعداد الطلبة:

بوبكر مسعي محمد

محمد الطاهر العمودي

بوبكر حنكة

محمد الصادق غرايسة

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر أ	ضيف الله محمد الهادي
مشرفاً ومقرراً	أستاذ تعليم عالي	رضا زهواني
مناقشاً	أستاذ محاضر أ	سبع محمد الصالح

الموسم الجامعي: 2023-2024 م



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

التحديات التي تواجه المحاسبين في ظل التغيرات التنظيمية

دراسة ميدانية لعينة من ممارسي المحاسبة في الجزائر

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة علوم

المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ رضا زهواني

إعداد الطلبة:

بوبكر مسعي محمد

محمد الطاهر العمودي

بوبكر حنكة

محمد الصادق غرايسة

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر أ	ضيف الله محمد الهادي
مشرفاً ومقرراً	أستاذ تعليم عالي	رضا زهواني
مناقشاً	أستاذ محاضر أ	سيع محمد الصالح

الموسم الجامعي: 2023-2024 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

كلمة الشكر

قال تعالى: ﴿لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾ سورة إبراهيم، الآية: 7 .

وقال سيد الخلق صلى الله عليه وسلم ((يا عائشة، أفلا أكون عبداً شكوراً)) أخرجہ مسلم
في كتاب صفة القيامة، باب: إكثار الأعمال والاجتهاد في العبادة.

فقبل كل شيء نحمد الله عز وجل ونشكره الذي أنعم علينا بالعلم ووفقنا في إنجاز وإعداد
هذا العمل .

نتقدم بكل عبارات الشكر والامتنان إلى أستاذنا الفاضل " زهواني رضا " الذي كان لنا نعم
الأستاذ والمشرّف بتوجيهاته وإرشاداته ونصائحه .

كما نتقدم بالشكر إلى كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة في جامعة الوادي

الذين كانوا لنا نعم الأساتذة والآباء طيلة هذه السنة ونخص بالذكر الأستاذ الفاضل

الذي لا ننسى فضله علينا الأستاذ " غدير عمر إبراهيم " فله منّا جزيل الشكر والعرفان .

كما نتقدم بالشكر أيضا إلى كل من مد لنا يد العون وساعدنا من قريب أو بعيد

في إنجاز هذا العمل.



الاهداء

فهدى ثمرة عملنا هذا إلى أغلى ما في الكون
أمهاتنا وآبائنا وكما فهديه إلى كل إخوتنا وأخواتنا
وإلى كامل أساتذتنا في قسم المالية والمحاسبة بجامعة الوادي
الذين كانوا لنا نعم الأساتذة والآباء طيلة هذه السنة
وإلى كل من تقاسمنا معهم الحياة الجامعية بجلوها ومرها أصحابنا رفقاء دربنا.

الملخص:

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة تسليط الضوء على مهنة المحاسبة وواقع تنظيمها وممارستها في الجزائر حيث حاولنا أن نعطي لمحة عامة حول مهنة المحاسبة وتقديم صورة شاملة حول الاهتمام الذي أولته الجزائر لعملية تنظيم مهنة المحاسبة في ظل التغيرات التنظيمية الجديدة والتي تعتبر بمثابة إصلاحات محاسبية ومن أجل تحقيق ذلك قمنا بإجراء دراسة ميدانية بواسطة وسيلة الاستبيان التي اخترناها من خلالها مجموعة من المحاسبين .

الكلمات المفتاحية : مهنة المحاسبة ، التحديات المحاسبية ، قانون 10-01 . الكلمات المفتاحية: النمو الاقتصادي - الإنتاج الزراعي - الناتج المحلي الإجمالي - ARDL- ECM.

Abstract:

The aim of this study is to try to shed light on the accounting profession and the reality of its organization and practice in Algeria. We tried to give a general overview of the accounting profession and provide a comprehensive picture of the interest that Algeria has given to the process of regulating the accounting profession in light of the new regulatory changes that are considered accounting reforms.

In order to achieve this, we conducted a field study using a questionnaire through which we tested a group of accountants

Keywords: - accounting profession ، accounting challenges ، Law 10-01

فهرس المحتويات

I	كلمة الشكر
II	الاهداء
III	الملخص:
IV	فهرس المحتويات
VII	فهرس الجداول
أ	المقدمة:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية

2	تمهيد:
3	المبحث الأول: الادبيات النظرية
3	المطلب الأول: تعريف مهنة المحاسبة وخصائصها
4	المطلب الثاني: المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة
4	الفرع الأول: الإطار الفكري للمحاسبة والمعايير المحاسبية
5	2- المعايير المحاسبية:
6	الفرع الثاني: التأهيل العلمي و الخبرة المهنية
7	الفرع الثالث: قواعد و سلوك و آداب و أخلاقيات المهنة
10	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية .
10	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
13	المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:
15	خلاصة الفصل الأول:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

17	تمهيد:
----------	--------

المبحث الأول: تطور مهنة المحاسبة في الجزائر:	18
المطلب الأول: المحاسبة في الجزائر قبل الإصلاحات	18
الفرع الأول: تنظيم مهنة المحاسبة بموجب القانون 91 - 08 القانون 91-08:	18
الفرع الثاني: مقاييس ممارسة مهنة المحاسبة قبل الإصلاحات	18
الفرع الثالث : المخطط المحاسبي الوطني	20
الفرع الرابع : أهداف المخطط المحاسبي الوطني	21
المطلب الثاني: الإصلاح المحاسبي في الجزائر	21
الفرع الأول: ماهية الإصلاح المحاسبي في الجزائر	21
الفرع الثاني: القانون رقم 10-01	23
الفرع الثالث : الانتقال من PCN إلى SCF	26
المطلب الثالث : الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر :	30
الفرع الأول : المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر قبل الإصلاح	30
الفرع الثاني: أهم النصوص التشريعية والتنظيمية لمهنة المحاسبة	34
الفرع الثالث : الهيكلة الجديدة للمنظمات المهنية في الجزائر	35
المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية	38
المطلب الأول: أدوات التحليل	38
المطلب الثاني: تصميم الاستبيان	40
المطلب الثالث : الاختبار الإحصائي القبلي وخصائص عينة الدراسة	41
الفرع الأول: الاختبار الإحصائي القبلي لاستمارة الدراسة	41
الفرع الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة	43
المبحث الثالث : التحليل والمناقشة	46
المطلب الأول: قياس اتجاهات العينة حول متغيرات الدراسة	46
المطلب الثاني: دراسة وتحليل العلاقة بين المتغيرات	49

الفرع الأول: العلاقة بين واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة والالتزام بالسلوك الأخلاقي والمهني	49
الفرع الثاني: العلاقة بين واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة وتقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر	52
المطلب الثالث: تحليل الفروق في تقييم متغيرات الدراسة	53
الفرع الأول: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر	53
أولا: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي	54
الفرع الثاني: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر	59
أولا: تحليل الفروق في تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي	59
الفرع الثالث: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر	63
خلاصة الفصل:	69
الخاتمة:	71
قائمة المصادر والراجع:	76
ملاحق	81

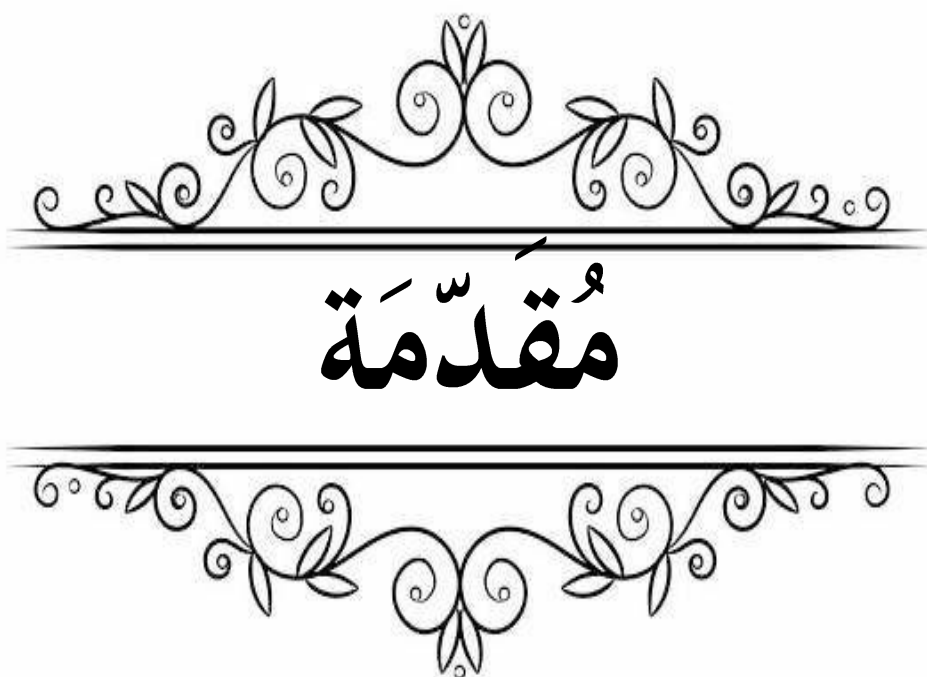
فهرس الجداول

الجدول رقم 2-1: الاختلافات بين القانون 08-91 والقانون 10-01.....	24
الجدول 2-2: المقارنة بين ما جاء به النظام الجديد والمخطط الوطني للمحاسبة	29
جدول رقم 2-3: يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة والصالحة	41
الجدول رقم 2-4: اختبار كرنباخ ألفا للصدق والثبات	41
الجدول رقم 2-5 : معامل تمييز الفقرات	42
الجدول رقم 2-6: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	43
الجدول رقم 2-7: توزيع العينة حسب الوظيفة	44
الجدول رقم 2-8: توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	44
الجدول رقم 2-9 : اتجاه العينة نحو تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة	46
الجدول رقم 2-10: اتجاه العينة نحو تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة	47
الجدول رقم 2-11: اتجاه العينة نحو تقييم التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر	48
الجدول رقم 2-12: علاقة واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة بالالتزام بالسلوك الأخلاقي والمهني ..	49
الجدول رقم 2-13: علاقة واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة ومستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر	52
الجدول رقم 2-14: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي	54
الجدول رقم 2-15: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة	55
الجدول رقم 2-16: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة المهنية	58
الجدول رقم 2-17: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي	59
الجدول رقم 2-18: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة ..	61

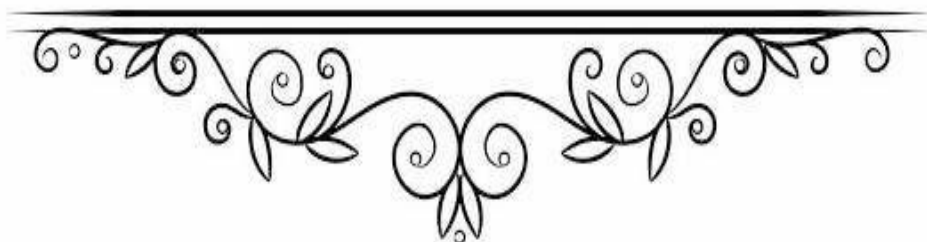
الجدول رقم 2-19: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة	
المهنية.....	62
الجدول رقم 2-20: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل	
العلمي.....	64

فهرس الملاحق

- الملحق 01: الاستبيان 81
- الملحق 02: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة في الجزائر 84
- الملحق 03: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد الالتزام المهني والأخلاقي لسلوك المحاسبة في الجزائر. 86
- الملحق 04: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر 88



مُقَدِّمَةٌ



يجب أن يتسم أي اقتصاد يرغب في التطور والنجاح بالديناميكية المستمرة والانفتاح على العالم الخارجي ولقطاع المحاسبة دور هام في تحقيق ذلك من خلال تنشيط وتحريك عجلة الاقتصاد ومواجهة مختلف المشاكل التي تعرقل الشأن الاقتصادي .

وإن مهنة المحاسب المعتمد تعتبر حجر الزاوية في المجال المحاسبي في ظل نهج اقتصاد السوق ، فالمحاسب المعتمد هو بمثابة المنظم الرئيسي في المؤسسات الاقتصادية والشركات في القطاع الخاص بعد تحصله على تكوينات خاصة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة وبعد تقيمه في نقابة المهنيين وأدائه اليمين أمام وكيل الجمهورية لمكتب اعتماده ، وخولت له مسك الحسابات وتنظيمها والسهر على تطبيق القانونين والتنظيمات التي تحكم مهنة المحاسبة ، وتعرض تحت مسؤوليته الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر أو الشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها ، حيث يسعى المحاسب جاهدا للوقوف أمام الابتكارات المحاسبية التي تتنافى والنصوص القانونية التي تنظم مهنة المحاسبة وبتالي تقديم محاسبة صادقة فالمحاسب المعتمد على غرار ممارسي المهن المحاسبية مطالب بتطبيق القوانين وليس له حرية الإبداع والابتكار .

كان لابد على الدولة الجزائرية أن تسعى باللحاق بركب العصر من خلال تخليها عن النظام الاشتراكي وتبنيها لاقتصاد السوق ومواكبة التطورات المذكورة ودعم وتفعيل در مهنة المحاسب ، وكحل لمشاكل مهنة المحاسبة اتبع المشرع الجزائري سياسة إصلاح شاملة لمنظومته لمست الجانب الاقتصادي خصوصا حيث شهد اصدار العديد من القوانين كقانون النقد والقرض وقانون الاستثمار .

إن الإصلاحات الجديدة في قطاع المحاسبة أرسى نظيما مهنيا قويا يرتقي بمهنة المحاسبة و جعلها تحظى باحترام الأطراف المستفيدة من خدماتها لذلك لم تكتف الإصلاحات بتغيير النظام المحاسبي بل امتدت إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة وإعادة هيكلة المنظمات المهنية ، من خلال جملة من الإصدارات القانونية ويعتبر قانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظة الحسابات من القوانين التي قضت على النقائص والاختلالات التنظيمية والتسييرية والحد من التجاوزات المالية والضريبية التي كانت تشهدها الجزائر في السنوات السابقة مما أدى إلى انتعاش الاقتصاد الوطني . فالتشريع المحاسبي الجديد يعد إطارا مستقرا أدى إلى تحديث ممارسة مهنة المحاسب والسماح للدولة بالوصاية المباشرة على هذه المهنة الحساسة ووضعها أمام مسؤولية تطويرها وترقيتها.

ومن خلال ما طرح سابقا تبرز إشكالية بحثنا الأساسية والتي نصوغها كالآتي:

إلى أي مدى واكب ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الدولة الجزائرية ؟

وهذا التساؤل الرئيسي يقود لمجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مسار الإصلاحات المحاسبية التي أقرتها الدولة الجزائرية لاستيعاب تغيرات بيئة الأعمال المعاصرة ؟
 2. ما هي اتجاهات ممارسو مهنة المحاسبة نحو تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة؟
 3. ما مدى التزام ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في ظل بيئة الأعمال المعاصرة؟
 4. ما مستويات تقييم ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر لتنظيم المهنة في بيئة الأعمال المعاصرة؟
 5. ما علاقة واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة بمستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة في الجزائر؟
 6. هل هناك فروقات دالة في مستويات تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة، درجة الالتزام بقواعد السلوك المهني، ومستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى للخصائص الشخصية للعينة المدروسة؟
- فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

1. استوعبت الإصلاحات المحاسبية في مسارها كل المتغيرات المتعلقة ببيئة المحاسبة في الجزائر
 2. اتجاهات ممارسو مهنة المحاسبة نحو تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تقع مستوى القبول
 3. ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر يلتزمون بشكل مقبول بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.
 4. ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر يبدون رضاهم على مستوى تنظيم المهنة في بيئة الأعمال المعاصرة
 5. هناك علاقة معنوية موجبة بين واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة بمستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة في الجزائر
 6. هناك فروقات دالة في مستويات تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة، درجة الالتزام بقواعد السلوك المهني، ومستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى للخصائص الشخصية للعينة المدروسة
- أهداف الدراسة:

المهدف من هذه الدراسة هو التعرف على مهنة المحاسبة عامة و واقع تنظيمها في الجزائر خاصة وذلك بتسليط الضوء على المحاسب المعتمد باعتباره إحدى ممارسي المهن المحاسبية في الجزائر إضافة إلى معرفة مدى جاهزية مسؤولي مهنة المحاسبة في الجزائر في العمل على رفع مستوى الأداء وكفاءة المحاسبين

■ أهمية الدراسة :

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أهمية مهنة المحاسبة باعتبارها أداة من أدوات التنمية الاقتصادية، كما وتستمد هذه الدراسة أهميتها تزامنا مع التغيرات الحاصلة على المهنة دف تطويرها لمواكبة مختلف التغيرات الاقتصادية والمهنية

■ منهج الدراسة :

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة، وبغية تحقيق أهداف الدراسة قمنا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة جوانب موضوع البحث، حيث يقوم على الجمع بين الدراسة النظرية و التطبيقية

■ حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : إنّ هذه الدراسة مرتبطة بالتحديات التي تواجه المحاسبين في ظل التغيرات التنظيمية ، والدراسة الميدانية ستمثل عينة موزعة على مجموعة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في ولاية تڤرت.

- الحدود الزمانية: خلال السنة الجامعية 2024/2023 .

■ دوافع اختيار الموضوع :

- الميول الشخصي لمواضيع المحاسبة و الرغبة في الاطلاع عليها.

- المساهمة في إثراء البحوث حول مهنة المحاسبة .

- تسليط الضوء على مهنة المحاسبة لقلّة المطلعين عليها.

- القصور في مجال المحاسبة بالجزائر

- معرفة صعوبات مهنة المحاسبة والمحاسب المعتمد

■ صعوبات الدراسة :

- قلة المراجع والمعلومات المتعلقة بالموضوع مباشرة.

- صعوبة الحصول على موافقة لإجراء الدراسة الميدانية.

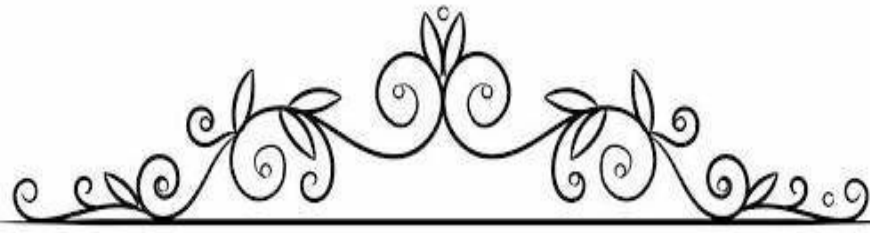
- ضيق الوقت.

- صعوبة التنسيق بين أعضاء البحث نظرا لبعء المسافة والارتباط بالحياة العملية لكل منهم .

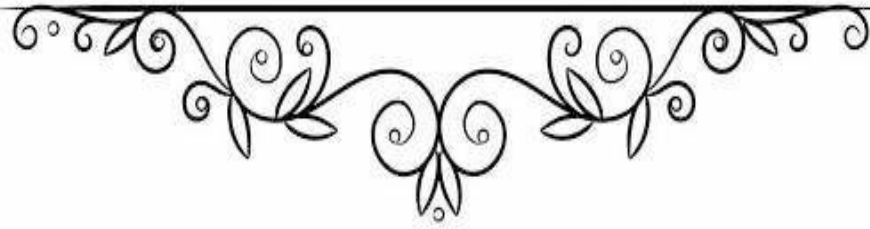
■ هيكل البحث :

تم تقسيم البحث إلى قسمين فصل نظري يحتوي على مبحثين المبحث الأول يتعلق بالأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة والمبحث الثاني يتعلق بالأدبيات التطبيقية وفصل تطبيقي يحتوي على ثلاثة مباحث الأول منها

يتعلق بواقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر والثاني يتعلق بإجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة ، والثالث يتعلق بالنتائج والمناقشة .



الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية



تمهيد:

نظرا للأهمية الكبيرة التي تكتسبها المحاسبة خاصة على المستوى الاقتصادي والدور الذي تلعبه ضمن مختلف المجالات في تطوير مختلف المشاريع التي تقوم بها المؤسسة ونظرا للأهمية الكبيرة التي تكتسبها المعلومة المحاسبية والمالية التي تنتجها المحاسبة كان لا بد من التطرق إلى موضوع المحاسبة من خلال جانبها النظري من خلال مفهومها وميادها ومعرفة دورها وأهدافها، فالمحاسبة الحالية هي حصيلة تطور تاريخي متراكم عبر العصور البشرية المتلاحقة، فيتبين أنه من الضروري الإجابة على العديد من النقاط الأساسية والضرورية في هذا الإطار، والتي أدرجناها ضمن الفصل الأول والمتعلقة بعموميات حول المحاسبة والإظهار كيف تطورت المحاسبة عبر الزمن وكيف سعت للإجابة على مختلف احتياجات مستعملي المعلومة المالية والمحاسبية.

فالمحاسبة مرت من خلال مختلف التطورات التي حصلت في العالم الاقتصادي والتجاري بثلاث مراحل بدأت بوظيفة العد أو الحساب التي كانت في العصور القديمة، ثم وظيفة التحليل في العصور الوسطى نظرا لتوسع وتنوع المشاريع في هذه المرحلة، ثم وظيفة الاتصال من خلال تنوع المعلومات التي أصبحت من الضروري أن تجيب عليها المحاسبة نظرا لكثرة وتنوع مستعملي المعلومات التي توفرها المحاسبة.

فالمحاسبة نشأت لتلبية احتياجات المؤسسات والشركات المختلفة من حيث قياس وإيصال مختلف المعلومات حول نشاط ونتائج المؤسسة، فكلما تمت وتوسعت المؤسسات في حجمها ازدادت درجة تعقد أعمالها شهدت المحاسبة النمو والتطور الموازي لذلك وتعدد مجالاتها والمشكلات التي يجب أن تجيب عنها.

المبحث الأول: الادبيات النظرية

المطلب الأول: تعريف مهنة المحاسبة وخصائصها

1-تعريف المهنة: يمكن تعريف المهنة كما يلي¹:

لغة : تعني العمل، و العمل يحتاج إلى خبرة ومهارة.

اصطلاحاً: هي مجموعة من العمال التي تتطلب مهارات معينة يؤديها الفرد من خلال مهارات معينة. والمهنة مصطلح حديث في مجال تصنيف الأعمال حيث يتم الفصل بين المهنة والحرفة، حيث أن الحرفة يتم اكتسابها عن طريق الممارسة دون الالتحاق بمؤسسات تعليمية عالية، أما المهنة فلها متطلبات للقيام بها.

2-تعريف المحاسبة:

1-2 التعريف الأول: المحاسبة نظام يختص بقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بقصد تمكين مستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ القرارات .

2-2 التعريف الثاني: هي مجموعة من المبادئ والأسس والنظريات والمفاهيم المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات بطريقة منظمة وتبويبها وتلخيصها في شكل قوائم مالية بهدف تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة وتحديد المركز المالي في هذه الفترة وحتى يستفيد جميع الأطراف من اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة.

2-3 التعريف الثالث: المحاسبة هي طريقة التصنيف الفني لتسجيل الحركات والتدفقات النقدية المتتالية للظاهرة القانونية أو الاقتصادية التي داخل المطلب الثاني: تعريف مهنة المحاسبة أصول الشركة.

2-4 التعريف الرابع: يمكن تعريف المحاسبة بأنها إصلاح مالي أطلق على حقل المعرفة موجه لتقديم العديد من المعلومات الرقمية طبقاً لاعتبارات قانونية واقتصادية، من خلال الحسابات التي تتم على شكل تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث ذات الطابع المالي وتتلخص فيما يلي :

1. التسجيل: هو تسجيل جميع العمليات المالية في دفتر أو مجموعة من الدفاتر، لأننا لا يمكن الاعتماد على الذاكرة في هذا المجال.

2. التبويب هو ترتيب جميع البيانات وتصنيفها مع فرز العمليات والمعلومات ذات طبيعة واحدة.

¹ خيام محمد مدوخ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014، ص 13.

والتطبيقية.

3. التلخيص: هو تركيز البيانات التي تم تسجيلها وتبويبها في صورة معلومات مفيدة على شكل تقارير أو قوائم توضح النتائج والحقائق المالية.

لكن تطور الوظيفة المحاسبية من دور مسك وتنظيم السجلات إلى دورها كنظام للمعلومات رافقه أيضا تطور موازي في تعريفها فأصبحت تعرف بأنها نظام للمعلومات يختص بتحديد قياس وتوصيل معلومات كمية عن الوحدة الاقتصادية، يمكن استخدامها في عمليات التقسيم واتخاذ القرارات من قبل الأطراف أو الفئات المستخدمة لهذه المعلومات".

المطلب الثاني: المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة

إن مهنة المحاسبة مهنة سيادية تتعدى الحدود الجغرافية للدولة أو القطر المعني، فإذا أريد لها أن تؤدي دورها بفاعلية في تلبية متطلبات مستخدمي البيانات المالية داخليا أو خارجيا، إنه لا بد تتوفر لها المقومات الأساسية اللازمة لهذه المهنة. وتتلخص أهم المقومات في العناصر التالية¹:

1. الإطار الفكري للمحاسبة.

2. المعايير المحاسبية.

3. التأهيل العلمي.

4. الخبرة المهنية.

5. قواعد وسلوك وآداب وأخلاقيات المهنة.

الفرع الأول: الإطار الفكري للمحاسبة والمعايير المحاسبية

1-الإطار الفكري للمحاسبة:

ينظر إلى الإطار الفكري للمحاسبة بأنه يمثل نظاما متكاملا من الأهداف والأسس المتسقة و التي يتم بموجبها إعداد معايير متناسقة لوصف طبيعة و مهام و محددات المحاسبة، فضلا عن ذلك فإن إعدادها يتم في شكل مجموعة من الافتراضات و المفاهيم و المبادئ التي تمثل إطارا فكريا مرجعيا يمكن من خلاله تقييم الممارسة المحاسبية، واستخدامه مرشدا في تطوير التطبيقات المحاسبية، وتحديد السياسات والطرق المحاسبية الواجبة التطبيق للقياس والإفصاح عن بنود القوائم المالية، وفقا لوجهة نظر مجتمع معايير المحاسبة المالية فإن أهمية وجود إطار فكري للمحاسبة تعود للاعتبارات التالية²:

¹ خويلدات فيروز، واقع تطور مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة ورقلة، 2014/2015، ص 8.

² جابر حسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مرجع سابق ذكره، ص 05.

والتطبيقية.

- إن وجود هيكل من الأهداف والمفاهيم المحاسبية يمكن من إعداد معايير وإجراءات محاسبية متناسقة.
 - يساعد على إيجاد الحلول العملية للمشاكل التطبيقية المستحدثة التي تواجه المحاسب.
 - يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في موضوعية المعلومات الواردة بالقوائم المالية، وزيادة المقدرة على تفسيرها وتحليلها.
 - يؤدي إلى إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمنشآت المختلفة مادامت تعد وفقا لمعايير و أسس متماثلة متعارف عليها.
- ويجمع المنظرين في الفكر المحاسبي أن الإطار الفكري للمحاسبة يتكون من ثلاث مستويات تتمثل في الآتي:
- المستوى الأول:** يتمثل في الأهداف الأساسية للمحاسبة، ويختص بتحديد ماهية و أهداف وأغراض المحاسبة
- المستوى الثاني:** يتمثل بالمفاهيم الأساسية للمحاسبة، ويهتم بتحديد خصائص المعلومات المحاسبية والتعريفات.
- المستوى الثالث:** يتمثل بمفاهيم القياس والتحقق و تشمل كل من الفروض و المبادئ المحاسبية، وكذلك القيود المفروضة على الممارسة المحاسبية.

2- المعايير المحاسبية:

تعد المحاسبة الأداة الرئيسة لإنتاج التقارير المالية من أعمال المنظمات على اختلاف أنواعها و التي يستند إليها المستفيدين على اختلاف فئاته في اتخاذ قراراتهم الصائبة، لذلك فإن المعايير المحاسبية التي تعد على أساسها التقارير المالية يجب أن ينظر إليها كقضية استراتيجية تم المجتمع ككل وذلك لما يترتب عليها من آثار محتملة على قرارات الأطراف التي تستخدم تلك التقارير في اتخاذ قراراتها ، ومن هنا كان الاهتمام العالمي والمحلي على حد سواء بوضع قواعد ومعايير لتنظيم العمل المحاسبي ومخرجاته بما يحقق العدالة والشفافية والمقارنة¹.

رغم أن معايير المحاسبة الدولية التي وضعتها لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) شكلت نقلة نوعية في تنظيم العمل المحاسبي و توحيد مخرجاته على مستوى العالم يبقى من الضروري الاهتمام بوجود معايير محاسبية محلية لكل دولة تأخذ في الاعتبار ظروفها الخاصة وخصوصية الممارسة المهنية والتطور وتقترب من

¹ سليمان بلعور و عبد القادر طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية IAS-IFRS-IPSAS0 في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر، 2014، ص. 29.

المعايير الدولية بما يوفر سبل مقارنة نتائج أعمال المنظمات المحلية بالخارجية وتعزيز المسائلة والمتابعة الداخلية والخارجية وحماية الممولين والمستثمرين¹.

الفرع الثاني: التأهيل العلمي و الخبرة المهنية

1- التأهيل العلمي:

يقصد بالتأهيل العلمي ضرورة حصول المراجع على قدر كاف من المعرفة في مجال المحاسبة والمراجعة ويتضمن معرفة المبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة المتعارف عليها، ويتم الحصول على هذا التأهيل من خلال الدراسة في المعاهد والكلية التي تقدم تكويناً في المجال المحاسبي والعالي والمتوج بشهادة جامعية، هذه الأخيرة تعتبر شرطاً لممارسة مهنة المراجعة ولا يقتصر التأهيل العلمي على الجوانب المحاسبية والمالية فقط ولكن يشمل بعض جوانب المعرفة الأخرى التي تساعد على تنفيذ مهامه. ومع التطور التكنولوجي المستمر واستعمال أجهزة الحاسوب في معالجة البيانات فإنه على المراجع عدم إهمال إجراءات ومفاهيم المعالجة الآلية للبيانات حيث أصبحت تمثل جانباً مكملاً للنظام المحاسبي وأصبحت تدخل في إطار التأهيل العلمي للمراجع لا بد أن يتحكم فيها.

2- الخبرة المهنية:

هي اكتساب المراجع المعرفة والمهارات عند تولي مهمة من خلال كل من التأهيل العلمي، والممارسة الفعلية المهام المراجعة والتخصص في نشاط العمل والتدريب والتعليم المهني المستمر، مما يساعد في ترشيد أحكامه المهنية ومواجهة المشكلات غير الروتينية التي تواجهه أثناء أدائه العملية المراجعة، يؤدي اكتساب الخبرة المهنية إلى زيادة القدرة المهنية، ومن ثم ترشيد أحكامه المهنية.

إن التأهيل العلمي والعملية (الخبرة المهنية يكمل كل منهما الآخر عند قيام المراجع بأداء مهمته و يجب أن يتضمن برنامج تدريب المراجع أحدث التطورات و يدري و يطبق التوصيات التي تصورها الهيئات المهنية المختصة في شؤون المحاسبة والخاصة بالمبادئ المحاسبية و إجراءات المراجعة¹.

¹ نفس المرجع، ص 29.

الفرع الثالث: قواعد و سلوك وآداب و أخلاقيات المهنة

1- مبادئ السلوك المهني:

حسب قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين لـ IESBA فإنه على المحاسب المهني أن يلتزم بالمبادئ الأساسية التالية :

1-1 النزاهة: ينبغي على المحاسب المهني أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.

1-2 الموضوعية: ينبغي على المحاسب المهني أن لا يسمح بالتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفرد للآخرين التجاوز الأحكام المهنية و التجارية.

1-3 الكفاءة والعناية المهنية: يجب على المحاسب المهني المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان استلام العميل خدمات مهنية كفاه.

1-4 السرية: ينبغي على المحاسب المهني أن يحترم سرية المعلومات التي تحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية وينبغي عدم الإفصاح عن أي من هذه المعلومات لأطراف ثالثة دون تفويض صريح ومحدد.

1-5 السلوك المهني: ينبغي على المحاسب المهني الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة و يتجنب أي شيء إلى سمعته المهنية.

2 قواعد السلوك المهني

تتمثل قواعد السلوك المهني فيما يلي² :

1-2 الاستقلالية والحياد: فقد نشر الاتحاد الدولي للمحاسبين التعلية رقم 03 قاعدة تتعلق بالاستقلالية محددًا بذلك أنه يجب على المراجع ان يتحلى بالنزاهة والصدق أثناء تأديته لمهمته.

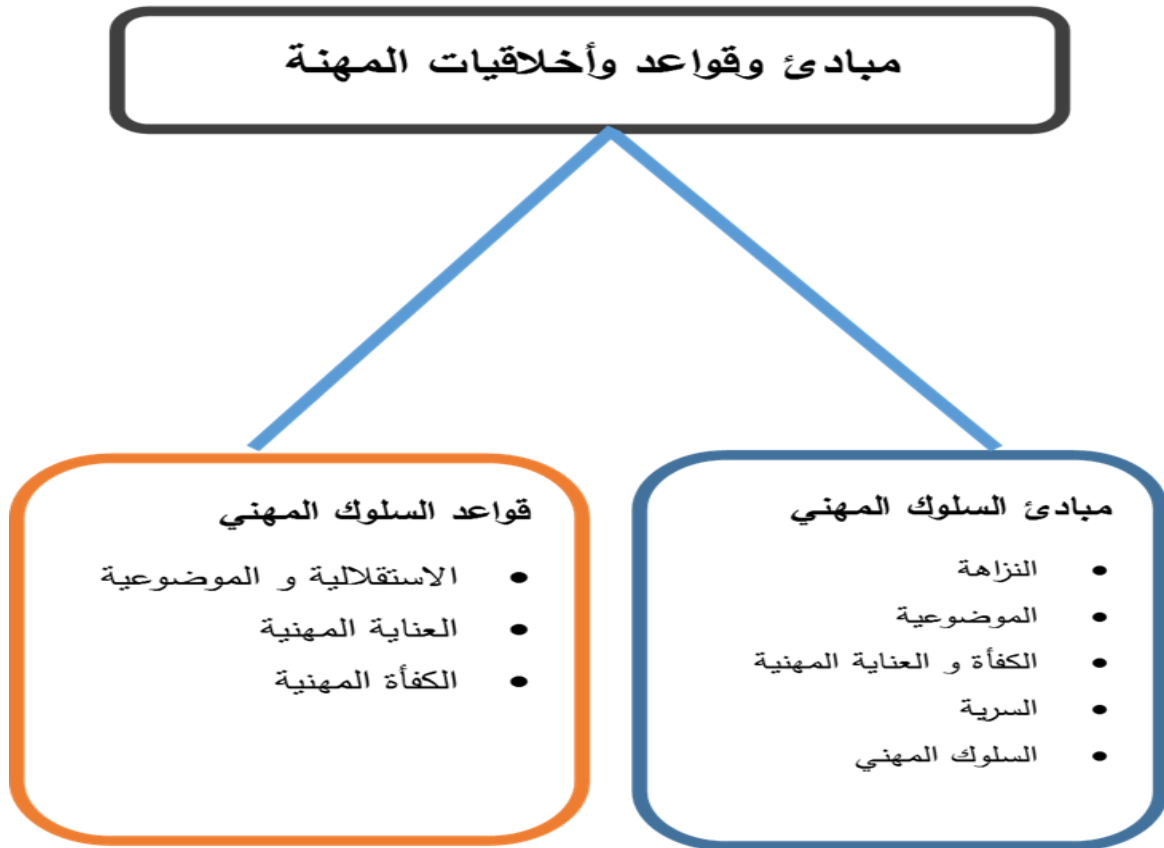
2-2 الكفاءة: ويقصد بها أن تتوفر على تأهيل علمي عملي الذي يعتبر ضروريا للقيام بمهمة المراجعة.

2-3 بذل العناية المهنية اللازمة: يجب على المراجع إعداد التقارير بكل عناية والتحقق من عمل المراجعة الداخلية و الاستعانة بخبراء.

الشكل 1.1 مبادئ وقواعد وأخلاقيات المهنة

¹ أحمد العماري و حكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج و توصيل المعلومة المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد، 2010، 45ص. 8.

² سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 44 .



الشكل 1.1 مبادئ وقواعد وأخلاقيات المهنة

3- السلوك الأخلاقي للمحاسبين:

إن الأخلاقيات المحاسبية الأثر على سلوكياتهم و من ثم ينعكس ذلك على نتاج أعمالهم فالمعلومات المحاسبية ستتأثر، وبشكل مباشر بهذه السلوكيات و لا يقف الأمر عند هذا الحد فمختلف القرارات الداخلية والخارجية تبني و تتخذ في ظل هذه المعلومات، كونها المادة الأولية لها، وعليه فإن للسلوك الأخلاقي

والتطبيقية.

للمحاسبين الأثر المباشر في سلوك الأفراد والجماعات في داخل المنشأة وخارجها و للنهوض بهذا السلوك و تفعيله، بغية الوصول إلى أعلى مستوى من الأداء يتوجب تحديد القيم الأخلاقية التالية للمحاسب، و هي¹ :

1-3 الثقة: ينبغي للمحاسب أن يكون موثوقا به، أمينا في أدائه لواجباته وخدماته الوظيفية و المهنية و تتطلب الثقة به أن يتصف سلوكه بالزاهة والصدق والأمانة والاستقامة و المحافظة على سرية المعلومات في منشأته.

2-3 المشروعية: على المحاسب أن يثبت مشروعية كل ما يتعلق بعمله و أداء واجباته وخدماته الوظيفية و المهنية في ضوء أحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية.

3-3 الكفاءة المهنية و إتقان العمل: ينبغي للمحاسب أن يكون أهلا لكل ما يقوم به من مهام وأن يؤدي واجباته و خدماته الوظيفية والمهنية على الوجه الأكمل من العناية والإتقان و لا يدخر جهدا في سبيل وفائه بمسؤوليته اتجاه ربه و مجتمعه و مهنته و رؤسائه و عمله و نفسه.

3-4 الموضوعية: ينبغي للمحاسب أن يكون عادلا متجردا ومحايذا غير متحيز و أن يتجنب وضع نفسه في موقف تتعارض مصلحته فيه مع مصالح من يقدم لهم الخدمة.

3-5 السلوك الإيماني: يجب أن تتسق سلوكيات المحاسب و تصرفاته مع القيم الإيمانية المستمدة من أحكام الشريعة الإسلامية و مبادئها

3-6 السلوك المهني و المعايير الفنية: يجب على المحاسب أن يراعي في تصرفاته قواعد السلوك المهني و أن يلتزم في أدائه واجباته بمعايير مهنية.

¹ محمد حسن نزال، دور المعايير المحاسبية و أخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2014، ص25.

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية .

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1.دراسة لقيطي لخضر : "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر" سنة 2009.

هي عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماجستير بجامعة باتنة تحت عنوان "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر دراسة حالة من خلال الاستبيان " سعت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الممارسة المهنية في الجزائر من خلال قياس مدى تقييد مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني والتعرف على مصاعب المهنة وأسباب عدم الرضا عن المراجعة في الجزائر ، ولتحقيق أهداف الدراسة قام بتوزيع استبيان لأفراد العينة ، حيث أنه مزج بين آراء لعينة من مراجعي الحسابات من جهة و لمستخدمي بيانات المالية والمستثمرين من جهة أخرى ، كما توصل الباحث إلى النتائج الآتية :

- إن مراجعي الحسابات الخارجيين في الجزائر يتقيدون بشكل عام تقريبا من وجهة نظر جميع الفئات المشمولة بالدراسة بقواعد السلوك المهني

- هناك تضارب بين وجهة نظر المراجعين وبين وجهة نظر مستخدمي البيانات المالية ، بما يخص التزام المراجعين ؛

- إن مهمة تطوير مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر تتطلب التعرف على شاكل مهنة المراجعة وأسبابها وطرق علاجها وأسباب عدم الرضا عن مهنة مراجعة الحسابات في الواقع الجزائري .

خلصت هذه الدراسة إلى أن مراجعي الحسابات يتقيدون بقواعد السلوك المهني، وما يبين تطوير مهنة المراجعة في الجزائر:

- نقص التدريب المهني الحالي حيث أنه لا يتلاءم مع مهنة المراجعة

- عدم انسجام معايير المراجعة مع الواقع الدولي

- افتقاد المهنة لهياكل وآليات مهنية محددة .

على الرغم من أن هذه الدراسة تناولت واقع الممارسة المهنية في الجزائر كما كان اهتمامها على أحد عناصر التنظيم المهني لغرض تطويرها دوليا ، إلا أنها أهملت باقي عناصر التنظيم المهني الأخرى.

2.دراسة فيروز خويلدات: " واقع تطور المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييميه خلال الفترة 2015-2010مذكرة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص دراسات مالية واقتصادية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة" 2015/2014م.

تهدف هذه الدراسة لمعرفة ما مدى استجابة مهنة المحاسبة لعملية إصلاح وإعادة تنظيم المهنة في الجزائر، حيث تبين من خلالها أن مهنة المحاسبة لجزائر عرفت تغييرات عديدة بداية من المهام المسندة إليها في النظام الاشتراكي وما تبعه من سياسة إعادة الهيكلة ومخططات التنمية فكان الدور الأساسي لمهنة المحاسبة هو حماية الملك العام، و أن الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخرا لم تقتصر على إصلاح النظام المحاسبي وإنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة ككل وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية وجاء ذلك نتيجة العديد من المشاكل التي كانت تعاني منها المهنة.

يمكن القول أنّ الباحثة قامت بمحاولة تقييم واقع مهنة المحاسبة بعد خمسة سنوات من عملية إصلاحها أي بعد صدور القانون 01-10حتى يومنا هذا

3.دراسة خيام محمد كامل المدوخ: " واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة ، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية – غزة، كلية التجارة، 2014" هدف هذه الدراسة لبيان أثر التأهيل المحاسبي و التأهيل التكنولوجي على الواقع الفعلي لمهنة المحاسبة في قطاع غزة و لاستنباط الدور الذي تلعبه مهنة المحاسبة سواء على مستوى الأفراد أو على مستوى المؤسسات و القطاعات من حيث توجيه القرارات الاقتصادية و تزداد أهميتها كلما زادت معايير الشفافية للمؤسسات و ذا يمكن أن نعتبر مهنة المحاسبة اعصب الحياة للمنشآت

4.دراسة صديقي مسعود: " 2004 نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء تجارب دولية " هي رسالة دكتوراه دولة بجامعة الجزائر تحت عنوان " نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء تجارب دولية "حيث تهتم هذه الدراسة بالإطار المرجعي للمراجعة المالية في الجزائر . تحت إشكالية مفادها غياب إطار وطني للمراجعة في الجزائر ، وهذا ما جعل المراجعين الجزائريين يميلون إلى المدارس الدولية للمراجعة التي قد لا تتواءم مع الواقع أو الاقتصاد الجزائري ، وهي محاولة تأسيس في الإطار النظري ، حيث استعمل الباحث استبيانين الأول موجه لمحافظي الحسابات في الجزائر والآخر لفئة الجمهور ، وقد توصل إلى :

- إطار المراجعة في الجزائر يحتوي على مقدماتها فقط بالتركيز على معيار الاستقلال والكفاءة

- الجمع بين المحاسبة والمراجعة في عدة مستويات مهنية وحكومية وتعليمية .

على الرغم من أن اهتمام الباحث كان يعني بالتوحيد الوطني لممارسات المراجعة الذي قد يحقق التوافق الدولي للمهنة، غير أنه أغفل جانباً مهماً متمثلاً في الأسباب الجوهرية التي جعلت من التوافق في بداياته ضرورياً ، ومحاولات الإتحاد الدولي للمحاسبين لتوحيد المراجعة دولياً والذي أعقب محاولات التوافق توصل إلى تحقيق الهدف من المراجعة و أن تعمل العناصر المادية والبشرية والمحددات النظرية والضوابط المهنية بشكل منسجم.

5. دراسة شريقي عمر 2013: "التنظيم المهني للمراجعة" دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية."

هي أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية تحت عنوان " التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية " . تناولت هذه الدراسة مقارنة من خلال عناصر التنظيم المهني للمراجعة في:

- الإطار العام للممارسة المهنية.

- الهيآت المهنية المشرفة على تنظيم المهنة.

- معايير المراجعة.

- دستور آداب وسلوك المهنة.

وعلى ضوء الدراسة المقارنة لعناصر التنظيم المهني للمراجعة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية فقد تم التوصل إلى أن التنظيم الحالي للمهنة في الجزائر لا يتوفر على العديد من الخصائص والمتطلبات الكفيلة بتطور المهنة ، وقد قام الباحث بمساهمة في تطوير التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر بما يسمح بالارتقاء بمستوى المهنة وتحقيق أهدافها .وقد توصل إلى النتائج الآتية :

- مهنة المراجعة مهنة عريقة لباقي المهن الحرة مثل الطب والمحاماة والهندسة...ويجب أن تمارس وفق تنظيم مهني سليم تلقى من خلاله المكانة اللائقة في المجتمع وتمارس دورها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية وحماية الاقتصاد الوطني .

- نجاح مهنة المراجعة وتطويرها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والتزام الممارسين لها بذلك التنظيم الذي هو في الأصل يهدف لخدمة مصالح المجتمع بالدرجة الأولى ثم مصالح أعضاء المهنة .

على الرغم أن هذه الدراسة كان اهتمامها بالدراسة المقارنة لتنظيم مهنة المراجعة في دول المغرب العربي الجزائر و تونس والمملكة المغربية إلا أنها أهملت دول أخرى من دول المغرب العربي.

6. دراسة أيوب بوقرورة و عبد العالي محمدي سنة 2013 " هي عبارة عن مداخلة تحت عنوان " مدى

تأثير أخلاقيات مهنة محاسب الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر -

دراسة ميدانية " بجامعة الأغواط" .

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر أخلاقيات مهنة محاسب الحسابات على جودة المراجعة الخارجية ، من خلال إتباع منهج وصفي تحليلي ، حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى مفهوم أخلاقيات العمل وأهميتها في مهنة محاسب الحسابات، أما فيما يخص الجانب الميداني فقد تم قياس مدى تأثير أخلاق وسلوكيات محاسب الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر من خلال الاستعانة باستبيان موزع على عينة مكونة من 54 خبيراً محاسباً ومحاسب الحسابات وأستاذ جامعي لما لهم دراية بهذا الموضوع .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها :

- وجود علاقة ارتباط قوية بين أخلاقيات مهنة محاسب الحسابات وجودة المراجعة .

- هناك علاقة ارتباط بين موضوعية محاسب الحسابات وجودة المراجعة .

- تتمثل أخلاقيات العمل في سلوك الأفراد وتعاملاتهم مع الغير ومدى اعتماد هذا السلوك على المبادئ الأخلاقية.

- تتضمن أخلاقيات العمل لدى محاسب الحسابات مجموعتين هما أخلاقيات أعمال مهنية وتشمل الموضوعية والنزاهة ، والكفاءة والعناية المهنية ، الحفاظ على السر المهني .

كما أن هذه الدراسة حاولت الاهتمام بالجوانب النظرية لمهنة محاسب الحسابات حيث أنها أغفلت الجانب النظري للخبر المحاسبي والمحاسب المعتمد

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

1. دراسة : (SAMI ELOMARI ET MICHÈLE SABOLY;2005)

هذه الدراسة عبارة عن مقال منشور بمجلة " L'ENTREPRISE ; LE CHIFFRE ET LE DROIT "

تحت عنوان (E' ÉMERGENCE D' UNE PROFESSION COMPTABLE : LE CAS DU MAROC)

تطرق إلى تسليط الضوء على المراحل التي مرت بها مهنة المحاسبة والمراجعة منذ أن كان المغرب تحت الحماية الفرنسية وإلى غاية ، 2005 وقد انطلق الباحثان من الإشكالية التالية : ماهي العلاقة الموجودة خلال كل

هذه الفترة بين مهنة المحاسبة والجهاز الإداري والسياسي ؟ ماهو الدور الذي لعبته الدولة في حركية التنظيم المهني للمراجعة في المغرب وفي تكوين التجمعات المهنية المحاسبية ؟

والتطبيقية.

وقد حاولت الدراسة إبراز كيفية تأسيس مهنة المحاسبة والمراجعة في المغرب وتنظيمها وتطورها ، ومختلف الجمعيات المهنية التي تكونت خلال فترة وظروف وشروط الانضمام إليها وكيفية محاولة كل تجمع مهني فرض مبادئه وأفكاره لتنظيم المهنة وقد توصل الباحثان إلى النتائج الآتية :

- ظهور عدة استراتيجيات من طرف الفاعلين في مجال المحاسبة والمراجعة لاحتكار المزايا الاقتصادية والاجتماعية (الدخول للمهنة ، الاعتراف بالكفاءات ، الحصة السوقية ، وحماية نظام معين)
- من الأسباب الرئيسية التي أدت إلى خلق التزايدات والصعوبات في تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة هو رفض أفكار استعمارية تسببت في انقسام بين المهنيين في المغرب وجعل من الانتماء إلى تجمع مهني معين أداة هوية .
- غياب سياسة وطنية دائمة لتكوين نخبة وطنية وبالأخص التشجيع على التكوين المهني .
- عدم الحث على تكوين خلال مرحلة الحماية الفرنسية كان له آثار سلبية لفترة طويلة على المهنة في المغرب بعد الاستقلال .

2. دراسة : EYNON ET AL 1996 :

حيث قام باستطلاع ميداني لعينة مكونة من 167 محاسباً قانونياً بأمريكا حول مدى وعي المدققين بأخلاقيات المهنة من خلال برامج التدريب والتعليم المختلفة ، وتوصل إلى مشكلة كبيرة يواجهها المراجعون ألا وهي عدم وجود وعي كامل من قبل كثير من المراجعين تجاه أخلاقيات المهنة وعدم إتباعهم قواعد السلوك المهني عند اتخاذ القرارات حيث كشفت الدراسة أن 25% من المستجيبين فقط حصلوا على مقرر السلوكيات في كليتهم وأن ثلث المستجيبين درسوا أخلاقيات المهنة المحاسبية خلال قرارات مهنة المحاسبة بالجامعات، وأن أكثر من 50% من المستجيبين اعتبروا أن اتباع قواعد السلوك المهني عند اتخاذ القرار شيئاً يجب أخذه في الاعتبار وأن 69 % منهم اعتبروا أنفسهم متخذي القرارات ذات السلوك المهني العالي، وأن 62% نظروا إلى المهنة وسلوكها كشئ واحد

3. دراسة : BEETS1987 :

EFFECTIVENESS OF THE COMPLAINT –BASED EN ‘BEETS; STEPHEN DOUGLAS (FORCMENT OF THE AICPA CODE OF PROFESSIONAL ETHICS U.S.A.1987) قام BEETS بهذه الدراسة سنة 1987 عندما كان المعهد الأمريكي بصدد دراسة مشروع تعديل نظام تنفيذ دليل الأخلاق المهنية من الآلية الحالية التي تركز على أساس الشكوى إلى نظام يقوم على أساس المرجعيات للمهنيين وعملهم ، كما تضمن المشروع خاتمة تشير إلى فقرات التنفيذ الحالية التي تقوم على أساس الشكوى حول الانتهاكات لا تعد كافية ، وقد أشار (BEETS) في دراسته إلى الشكاوى حول الانتهاكات الأخلاقية

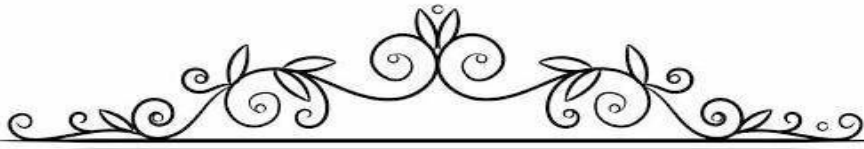
التي يمكن أن تنشأ عمليا من أي شخص إلا أن المطلعين الأساسيين على الشكاوى الانتهاكات هم مراقبو الحسابات وعملاؤهم فإنهم في وضع أفضل لاكتشاف الانحرافات عن دليل الأخلاق ولكن ربما لا يكون لديهم الباعث لتقديم تقرير حول هذه الانتهاكات لأنها قد تكون لمصلحة العميل.

خلاصة الفصل الأول:

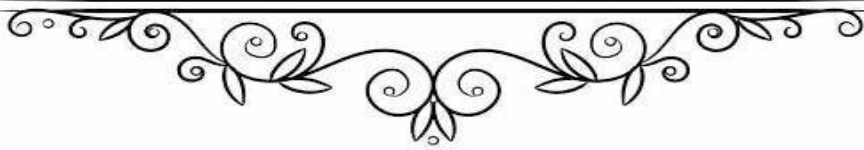
كما رأينا فإن المحاسبة قديمة جدا في التاريخ فهي ظهرت مع ظهور التجمعات البشرية، فالممارسة المحاسبية عرفت تساييرا و تعايشا كبيرا مع مختلف التطورات و المستجدات التي حدثت في محيط المؤسسات عبر مختلف الحقب التاريخية المتتالية، سواء في المجتمعات القديمة أو في ظل الواقع الاقتصادي الحديث المتميز بسرعة تحولاته و انتشار و اتساع رقعة التجارة و أيضا تعدد و تعقد العلاقات بين المؤسسات فيما بينهم.

كما أن المحاسبة نجحت إلى حد كبير في الإجابة وتلبية الاحتياجات من المعلومة و المالية و المحاسبية المطلوبة من طرف كل من تهمهم وضعية ونتائج أعمال المؤسسة عبر كل مرحلة و في كل فترة من الفترات التاريخية، وذلك راجع إلى وجود أساس نظري مرجعي أكثر فعالية ووضوح يستند إليه في مختلف العمليات.

فالمحاسبة كغيرها من العلوم لها دورها وأهميتها في المجتمعات بحيث خصت بمجموعة من الدراسات المتخصصة في الجامعات و المعاهد وأسست لها جمعيات و منظمات محلية و دولية خاصة بها تحرص على تنظيمها وتحسين وتطوير الكفاءات و الممارسات و السلوك المهني للأفراد اللذين يقومون بمهنة المحاسبة و ما يرتبط بها من فحص ومراقبة التي يقوم بها في العادة مراجع خارجي لضمان حيادهم واستقلاليتهم .



الفصل الثاني: الدراسة الميدانية



تمهيد:

تشكل مهنة المحاسبة الركيزة الأساسية للاقتصاد لذا يتم الاهتمام بها لذلك نجد أن الدول التي تسعى للتقدم تعمل جاهدة على تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة و الجزائر من بين هذه الدول حيث منذ استقلالها سنة 1968 بذلت جهود معتبرة خلدها التاريخ من بينها تبني النظام الاشتراكي، ومحاولتها التخلص من التبعية الفرنسية و بقايا الاستعمار استبدلت المخطط الوطني العام PCG بالمخطط المحاسبي الوطني PCN سنة 1975، وتنظيم مهنة المحاسبة أول مرة سنة 1970. بموجب الأمر 69-107 إلى أن ظهر القانون 91-08 الذي ظهرت من خلاله ملامح مهنة المحاسبة جيد.

كان كل هذا غير كافي نظرا لنقاط التحول التي شهدتها العالم في ظل العولمة خاصة في الميدان الاقتصادي حيث أصبح لابد على الجزائر مواكبة التطورات التي يفرضها العصر من خلال انتهاج مسار إصلاحات محاسبية جذرية لم تقتصر فقط على إصلاح النظام المحاسبي بتبني آخر جديد SCF بدل PCN وانما تعداه إلى إعادة تنظيم وإصلاح مهنة المحاسبة من خلال اصدار القانون 10-01 المنظم للمهن المحاسبية وإحلاله محل القانون 91-8، وكذلك إعادة هيكلة الهيئات المشرفة على المهنة.

ومن خلال ما سبق، سنحاول أن نتطرق في هذا الفصل إلى واقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال النقاط التالية:

تطور مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال التطرق إلى ما بعد وقبل الإصلاحات، ثم نتعرف على شروط مزاولة المهن المحاسبية، وعلى ممارسي المهن المحاسبية "الخبير المحاسبي محافظ الحسابات المحاسب المعتمد"، وكذلك تناولنا الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة منذ تنظيمها إلى إعادة هيكلتها.

المبحث الأول: تطور مهنة المحاسبة في الجزائر:

عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تطورا كبيرا منذ الاستقلال إلى يومنا هذا انطلاقا من تبني النظام الاشتراكي ثم إصدار أول مخطط محاسبي وطني سنة 1975 وبعدها أصبحت عملية الإصلاح المحاسبي ضرورة حتمية من أجل مواكبة التطورات الاقتصادية العالمية وجعل مهنة المحاسبة تتماشى وتلك التطورات.

المطلب الأول: المحاسبة في الجزائر قبل الإصلاحات

الفرع الأول: تنظيم مهنة المحاسبة بموجب القانون 91 - 08 القانون 91-08¹:

وابتداء من سنة 1991، استفادت مهنة المحاسب في إطار الإصلاحات الاقتصادية المبادر بها منذ سنة 1988، من إعادة تنظيم جديد محدد بموجب القانون رقم 0891 المؤرخ في 27 أبريل 1991، والمتعلق بالخبر المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

لقد أعطت أحكام هذا القانون ونصوصه التطبيقية استقلالية تامة لمهنة المحاسبة حتى وإن كانت مهنة منظمة، وقد نصت لا سيما على ما يأتي:

- إنشاء منظمة وطنية مسيرة من قبل مجلس.
- جمع ثلاثة أصناف مهنية في هذه المنظمة نظرا إلى العدد المحدود للمصنفين آنذاك.
- إسناد مهام المصلحة العامة إلى المنظمة الوطنية مثل منح أو الاعتماد رقابة المهنة، ومسك جدول المنظمة، وتكوين الخبراء المحاسبين، ومتابعة الخبراء المحاسبين المتربصين، أو إنشاء مجالس جهوية حسب معايير محددة من قبله.
- تعيين ممثل السلطات العمومية لدى مجلس المنظمة ملتزم فقط بالحضور في اجتماعات المجلس دون التمتع بصوت تداولي.

الفرع الثاني: مقاييس ممارسة مهنة المحاسبة قبل الإصلاحات

مقاييس ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر قبل الإصلاحات²:

تشتط التشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة قبل الإصلاحات أن يسجل المتربص الجديد في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ثم يبحث عن مكتب للمهنة عند محافظ حسابات وعند قبوله يملأ استمارة القبول ويعيدها على المصف ويتربص عنده سنتين، وعلى المترشح أن يقدم كل ثلاثة أشهر تقريرا في ميدان المحاسبة والمالية والتجارة والضرائب وغيرها وكلما انتهى من إكمال تقرير تحت إشراف

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية للمناقشات، السنة الثالثة رقم 150 المؤرخة بتاريخ، 28-04-2010، ص.3.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، نفسه.

وتأطير الخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات، فيقدمها للمصنف الوطني الجهوي الذي سجل فيه وبعد الانتهاء من التربص يحرر محافظ الحسابات للمرشح شهادة إنهاء التربص ويقوم باجتياز امتحان المراقبة عند محافظ حسابات آخر حول التقارير الثمان التي قدمها، ويقدم له شهادة المراقبة ATTESTATION DE CONTRÔLE DE STAGE، وفي الأخير يقدم ملف إنهاء التربص للمصنف الوطني ليقيم له شهادة إنهاء التربص ATTESTATION DE FIN DE STAGE، ثم يقدم طلب لأخذ الاعتماد بدون أي امتحان، ويقوم بالقسم أمام المجلس القضائي المختص إقليميا بالعبارة المذكورة في القانون.

وينص القانون 91-08 على ضرورة توفر مجموعة من المعايير في الأشخاص الراغبين في ممارسة مهنة المحاسبة، حيث لا يمكن منح الاعتماد لصاحبه إلا بتوافر الشروط التالية¹:

أولاً: بالنسبة للخبير المحاسب :

ممارسة مهنة الخبير المحاسب يجب أن تتوفر في الشخص بالإضافة للشروط المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 91 08 ما يلي:

- الحصول على شهادة الليسانس أو ما يعادلها في المالية والمحاسبة حسب النظام القديم أو المحاسبة حسب النظام الجديد.
- القيام بتربص مهني مدته سنتين لدى أحد الخبراء المسجلين في جدول المنظمة.
- أن يتحصل على شهادة نهاية التربص التي تحوله الحق في دخول الامتحان النهائي الذي تنظمه جامعة الجزائر.

ثانياً: بالنسبة لمحافظ الحسابات :

- الحصول على شهادة خبير محاسب.
- أو أن يكون المرشح حائز على إحدى شهادات التعليم العالي إضافة لإحدى الشهادات المهنية المذكورة في المادة 03 من المقرر الصادر في 24 مارس 1999، مع إثبات:
- إما تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتين يتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني.

- وإما إثبات خبرة قدرها (10) سنوات في الميدان المحاسبي والمالي ومتابعة تدريب مهني مدته (06) أشهر.

ثالثاً: بالنسبة للمحاسب المعتمد:

- التسجيل في جدول المنظمة كخبير محاسب أو محافظ حسابات حسب نص المادة رقم 03 من المقرر الصادر 1999 في 24 مارس.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد، 20 المؤرخة بتاريخ، 01-05-1991

- حيازة إحدى الشهادات المهنية المنصوص عليها في المادة 04 من المقرر الصادر في 24 مارس 1999 مع إثبات:

- تدريب مهني لمدة سنتين في مكتب خبير محاسب مع شهادة نهاية التبرص (AFS).

- أو خبرة عشر سنوات في الميدان المحاسبي والمالي، مع تدريب لمدة 06 أشهر.

عيوب القانون 91-108¹:

- الاعتماد الكلي على الجانب التطبيقي وإهمال الجانب النظري عند تكوين الخبراء المتربصين.

- إمكانية تعرض المتربصين للاستغلال من قبل الخبراء المشرف على التبرص، ومن هذه الأشكال:

• إجبار المتربص على القيام بأعمال التدخل الميداني خاصة تلك التي توصف بالروتينية مثل الجرد، المقاربات البنكية ... إلخ دون مقابل مادي.

• القيام بأعمال السكريتاريا مثل تحرير المراسلات، كتابة التقارير أو القيام بأعمال المراسلة مع الهيئات العمومية.

• عدم استفادة المتربصين من عملية التأمين طيلة فترة التبرص.

• وفي بعض الأحيان تهميش المتربصين والتمييز بينهم أو تعرضهم لضغوط قد تؤدي إلى عدم حصولهم على موافقة المشرف حول التقارير.

ويمكن إرجاع أسباب المشاكل التي عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ما يلي:

- ضعف تأهيل المهنيين: تعاني المهنة المحاسبية من غياب سياسة تكوين حقيقية تعد المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد.

-الضغوط التنافسية: تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية.

-عدم استجابة التنظيم: تعاني المهنة من قصور المنظمات المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وغياها عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح.

الفرع الثالث : المخطط المحاسبي الوطني²

¹ علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية جامعة ورقلة، 2012/2011، ص122.

² بن بجمة سليمان، برحال عبد الوهاب، جودة المعلومة العالية وفق النظام المحاسبي، مجلة الآفاق الاقتصادية، العدد الثاني، ص151.

بعد الاستقلال ورثت الجزائر المخطط المحاسبي الذي كان يستخدمه المستعمر إبان فترة الاستعمار (المخطط المحاسبي العام) (1957 PCG) والذي امتد استخدامه حتى سنة 1973، ونتيجة المرجعية الفكرية المبنية على الفكر الرأسمالي لهذا المخطط وتماشيا مع التوجهات الجديدة للدولة الجزائرية من خلال تبني التوجه الاشتراكي الذي استدعى اصلاحات جذرية في المعالجة المحاسبية وفق التوجهات الجديدة.

حيث تم إحلال المخطط الوطني المحاسبي PCN مكان المخطط المحاسبي العام (PCG) من خلال المرسوم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 ودخل حيز التطبيق سنة 1976.

الفرع الرابع : أهداف المخطط المحاسبي الوطني

يهدف المخطط المحاسبي الوطني إلى توحيد :

- تسجيل ومعاملة البيانات المحاسبية وإعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة.
- مهمة مراجعة ومراقبة الحسابات الداخلية والخارجية.
- مهمة تدقيق المحاسبة من طرف مصلحة الضرائب.
- مهمة جمع البيانات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات من أجل الدراسة الإحصائية والتخطيط.
- عملية التحليل المالي لأوضاع ونتائج المؤسسات.
- مهمة تعليم المحاسبة في قطاع التعليم.¹

المطلب الثاني: الإصلاح المحاسبي في الجزائر .

الفرع الأول: ماهية الإصلاح المحاسبي في الجزائر.

1- الإصلاح المحاسبي في الجزائر²:

يعتبر الإصلاح الأخير المتعلق بتبني النظام المحاسبي المالي كرد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، الأمر الذي يسمح للمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في الاندماج مع الاقتصاد العالمي من خلال الاستثمار خارج الجزائر، وبصفة عامة من خلال تسهيل استثمار المؤسسات الأجنبية داخل الجزائر.

هذه الإصلاحات الأخيرة التي قامت بها الجزائر في إطار تحديث نظامها المحاسبي، تمثلت في تبني المعايير المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، وذلك من أجل ضمان وتعزيز

¹ توفيق جوادي، إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف القوائم العالية وفق المعايير المحاسبة الدولية، المؤتمر الدولي العلمي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة، ص 65.

² زوهري جلييلة، أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي العدد 04/ديسمبر 2015، ص 65.

أنظمتها المحاسبية والمالية بما يتوافق وهذه المعايير، حيث تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي من سنة 2008، والمتعلق بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS)، والمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، وذلك من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي شرع في العمل به في بداية سنة 2010.

1- أهمية الإصلاح المحاسبي¹ :

- إنشاء بيئة محاسبة مقبولة قبولاً عاماً.
- تشجيع استقطاب الاستثمار الأجنبي.
- الوفاء بالاحتياجات المعبر عنها من مستخدمي مخرجات الأنظمة المحاسبية وطنياً ودولياً.
- توافق النظام المحاسبي الجزائري مع ما ذهب إليه مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- يستهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبة بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- شفافية المعلومات.
- الإفصاح الفعال في ظل المرجعية الدولية
- توافق القوائم المالية للمؤسسات الوطنية مع الأجنبية.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- إعطاء معلومات مالية ملائمة أكثر على تشجيع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.

3- أسباب الإصلاح المحاسبي في الجزائر² :

إن استقراء واقع وتوجهات السلطات الجزائرية لإصلاح مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر يجد أنها ارتبطت بأسباب خارجية التي دفعت الجزائر إلى إحداث إصلاحات على مهنة المحاسبة والتدقيق نجد:

1- انتشار ظاهرة العولمة الاقتصادية من خلال شركات عابرة للقارات، وكذا انفتاح أسواق المال على المستوى الدولي.

2- توسع مظاهر تحرير الخدمات فيما يتعلق بمهنة المحاسبة والتدقيق التي أوجدتها منظمة التجارة العالمية.

¹ مسعود صديقي، فاعلية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، جامعة قاصدي مر ح، ورقلة - الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، الجزائر، ص 07

² د. سحنون بونعجة، أ. د نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، مجلة الرض "الأعمال الاقتصادية"، العدد 05، 2019، ص 113.

3- توسع تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) من قبل العديد من البلدان والتي يقوم بإصدارها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

4- قبول تطبيق معايير التدقيق الدولي (ISA) التي يقوم بإصدارها الاتحاد الدولي للمحاسبين.

5- ضغط المنظمات الدولية كصندوق النقد الدولي ومنظمة الأنكناد التابعة لهيئة الأمم المتحدة، وكذا البنك الدولي.

6- ظهور التكتلات الاقتصادية واعتمادها مخرجات المرجعيات المحاسبة الدولية كما هو الحال لنسبة إلى الاتحاد الأوروبي.

7- ظهور إصلاح محاسبة الدولة في الكثير من البلدان المتقدمة كفرنسا وكذا الدول النامية كما هو الشأن مثلا في تونس والمغرب

الفرع الثاني: القانون رقم 10-01

وفي ظل الوضع المتردي تقرر إصلاح المهنة المحاسبية وذلك بصدر العديد من النصوص القانونية ولعل

القانون رقم 10-01 أهمها والذي حل محل القانون رقم 91-08

القانون رقم 10-01¹

المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ويتضمن هذا القانون 84 مادة في 12 فصل، حيث قررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وكذا تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، وإعادة هيكلة المنظمات المهنية، من خلال تفكيك "المصفى الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين" إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحيته إلى وزارة المالية. لقد مكن هذا القانون من إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، في محاولة من وزارة المالية لاسترجاع الكثير من الصلاحيات التي تخلت عنها بموجب القانون رقم 91-08 المنظم لمهنة المحاسبة، حيث أصبح بموجب هذا القانون:

- منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية.

- مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحول إلى وزير المالية.

¹ فيروز خويلدات، أ. عمر عزاوي، مبارك بوعلاق، واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية،

العدد 07، 2015، جامعة ورقلة ن ص 61

- التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة بعة لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني

الجدول رقم: 1-2 الاختلافات بين القانون 08-91 والقانون 10-01

مقياس التفرقة	حسب القانون 08-91	حسب القانون 01-10
من حيث التعريف الخاص بمحاسبة الحسابات	هو كل شخص يمارس صفة عادية عامه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة وصحة والنظامية حسابات المؤسسات والشركات التجارية أو المدنية في الحالات التي لم عليها القانون بهذه المهمة القيام بصفة تعاقدية	هو كل الشخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليت مهمة المصادقة على سعة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها الأحكام التشريع المعمول به .
من حيث الهيئة التابع لها	- توفر الإجازات والشهادات المشاركة قانونا - التسجيل في المنظمة الوطنية المديرات المحاسبة ومحافظي - الحسابات والمحاسبين المعتمدين	أن يكون حائرا الشهادة العربية للعبة أو شهادة معترف بمعادتها التسجيل في جدول النصف الوطني المخبراء المحاسبية أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسائيات أو في حلول المنظمة الوطنية المحاسبين المعتمدين
من حيث السلطة المشرفة على المجلس الوطني للمحاسبة	كل من الخير الحاسب ومحافظ الحلول والحاسب المعتمد التبعون المنظمة الوطنية الحيواء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.	- يوضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف الامانية أي أنه تتابع الوزارة المالية.
	يوضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة رئاسة الجمهورية	يوضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف الامانية أي أنه علم الوزارة المالية.
شروط تعيين محافظ الحسابات	- تعيين الجمعية العامة أو الجهاز المؤهل للكتف بتدولات محافضي علي المساحات بعد موافقتهم من عدد المحترفين المسجلين في جدول المنظمة الوطنية حسب الشروط المنصوص عليها في هذا القانون - تدوم وكالة محافظ الحسابات (03) سنوات قابلة التجديد مرة واحدة، لا يمكن بعد وكالتين تعيين نفس محافظ الحسابات (03) سنوات. عندما تعين شركة محافظة الحسابات كمحافظ حالات الى مؤسسة أو شركة أو هيئة تعين من بين أعطالها للمسجلين في جدول المنظمة الوطنية محافظة أو حافظي حسابات يعملون باسمها، ولا يمكن هؤلاء الأشخاص ألا يمارسوا مهنتهم بصفة شريك أو محتواه أو أحرر الآلي الشركة واحدة.	تم تعيين الحافظ الحسائيات من بين المهنيين المعتمدين. والمسجلين في الغرفة الوطنية المحافظي الحسابات من طراف الجمعية العامة أو الجهال المكلف بالتداولات بعد موافقتها الدنيا، ولا يعلى وجود هياكل داخلية المراجعة الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية التعيين محافظ حسابات -تحدد عهدة محافظ المسامات (03) سنوات قليلة التحديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس الحافظ مئشن مثالين إلا بعد مضي ثلاث (03) سنوات وفي حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو العيادة المراقبة خلال سان ماليتين متتاليتين، يتعين على الحافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية للمخلص إقليميا ملكة ولي هذه الحالة لا يجرى تحديد عهدة المحافظ الحسابات عندما تعين شركة أو هيئة شركة محافظة الحسابات صفة محافظ الحسابات فإن هذه الأخيرة تعرين من غير

أعمالها للمسجلي في جدول الغرفة الوطنية محافظة الحسابات يتصرف الامها، وعندما تقرر شركة أو هيئة العين أكثر من محافظ حافات، فإن كل واحد منهم ماري مهمته طبقا لأحكام هذا القانون.. تعين على محال الحالات أو مسير شركة أو تجمع		
--	--	--

المصدر : سيد أحمد، بوعرار شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون 10-01 مداخل في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة: التحدي، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011، جامعة سعد دحلب، البلدة، ص 06

الفرع الثالث: الانتقال من PCN إلى SCF¹

مع التطور الحاصل في الساحة العالمية أصبح المخطط المحاسبي الوطني عاجزا على مسايرة الأحداث، حيث بدأت عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطني في شهر أبريل سنة 2001 بتمويل من البنك الدولي، وأوكلت العملية لمجموعة من الخبراء الفرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة CNC، وتحت إشراف وزارة المالية، تمثلت الإصلاحات في تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35 75 ، وكلت العملية بصور النظام المحاسبي المالي الجديد بموجب القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 جويلية 2007

الأسباب التي دفعت الجزائر إلى إصلاح نظامها المحاسبي:

• الأسباب الخارجية²:

- يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.
- ظهرت في عدة بلدان احتياجات إضافية في التمويل من القطاع الخاص وذلك بعدما تحولت مهمة الدولة، من راعية لهذا القطاع إلى مشرفة عليه.
- عند البحث عن موارد مالية جديدة أصبحت المؤسسات لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ إلى الأسواق المالية الدولية.
- يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في إطار الاقتصاد العالمي الذي لا يعترف بالحدود الجمركية.

¹ د. نور الدين عياشي، النظام المحاسبي المالي في الجزائر والمرجعية الدولية للمحاسبة، مجلة العلوم الانسانية، عدد 41، جوان 2014 المجلد ب ص 387.

² جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والحماية وفق SCF الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 11.

- يشترط عند طلب الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق المالية الدولية الامتثال بالمعايير المحاسبية الدولية.

• الأسباب الداخلية:

- تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي والتجاري من طرف فعال إلى دور منظم.
- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى والتوجه الاقتصادي الحالي للبلاد.
- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية، وتم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.
- أصبحت النظرة القانونية في المخطط المحاسبي الوطني تغطي على النظرة الاقتصادية.
- بحث عن أكثر ضمانات عند وقوعها المحتمل في الإفلاس، أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل "مبدأ الحيلة والحذر بصفة مبالغ فيها عوضا "مبدأ الصورة الوفية".
- يفتقر نظام 1975 للإطار المفاهيمي الذي من شأنه أن يقلل من البدائل المقدمة من طرف المهنيين عند تقديمهم حلول تخص نفس الإشكالية أو التساؤل. كما نجد من بين الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى التوجه بنظامها المحاسبي نحو مفهوم المحاسبة المالية تلك النقائص التي تخللها المخطط المحاسبي الوطني.¹
- نقائص المخطط المحاسبي الوطني: وتتمثل نقائص المخطط المحاسبي الوطني فيما يلي²:
- النقائص المفاهيمية: وتتمثل في النقاط التالية:
- قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة.
- المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول والخصوم والأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف.
- إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

• النقائص التقنية وتتمثل في:

¹ عبد الكريم سهام، صحراوي إيمان، دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية المطبقة على المؤسسات الصغيرة في الجزائر (محاسبة الخزينة)، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة المالية الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS الجزائر 13-15 أكتوبر 2009، ص 5

² سفيان نعماري، رحمة بلهادف، واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي (العوائق والرهات)، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي لجزائر وعلاقته لمعايير الدولية IAS-IFRS، جامعة مستغانم يومي 13-14 جانفي 2013، ص 04

نتيجة لعدم تفصيل الحسابات سمح للمؤسسات عند الحاجة أن تفتح حسابات فرعية داخل الحسابات التي حددها المخطط، مما يعني عدم التجانس وعدم التوحيد في العمل المحاسبي.

- عدم التمييز بين الأصول الجارية والأصول الغير جارية.
- ارتكاز الأصناف 2 3 4 على المنظور النقدي وهذا لا يعتبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الاستغلال وخارج الاستغلال.

- إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

• نقائص على مستوى القوائم المالية: وهي :

- الميزانية يتم إعدادها على أساس السنة الحالية وعدم إظهار نشاط السنة السابقة لغرض المقارنة.
- جدول حسابات النتائج لا يظهر أيضا نتائج النشاط السابق، والنتيجة التي تظهر في هذا الجدول لا تبين أداء التسيير للمؤسسة لاحتوائها على المصاريف الاستثنائية.

تعريف النظام المحاسبي المالي¹ :

عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007م النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالحاسبة المالية "الحاسبة المالية نظام التنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجا عنه، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

مجال التطبيق :

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02،04،05 من قانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007م مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي² :

كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، والمعنيون بمسك المحاسبة هم:

• الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

• التعاونيات

¹ محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ؟، مجلة الاقتصاد و المالية، المجلد: 04 - عدد 02-2018 ص202.

² أ. د. كمال رزق، أهزشي طارق، أ. راجي مختار، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوت التطبيق، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، جامعة البليدة ص 2.

• الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.

• كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

أهداف النظام المحاسبي المالي:

يرمي النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق الأهداف التالية :

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات غير المعالجة بواسطة المخطط المحاسبي الوطني.
 - عرض في الحسابان تطور المعايير والتقنيات المحاسبة قصد تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة التي تدمج معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي المصادق عليها اليوم من قبل أغلبية الدول
 - السماح للمؤسسات الاقتصادية بإنتاج معلومة مالية ذات نوعية كاملة، أكثر شفافية، أكثر سهولة للتحقق منها بفعل توضيح أفضل للقواعد المحاسبية
 - الاستجابة لاحتياجات الإعلام الآلي لمختلف المستعملين، سواء كانوا مسيرين، أعضاء مستخدمين مقرضين دائنين زبائن، جمهور المدققين أو الدولة.
 - السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.
 - ضمان قراءة أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب بخصوص عمليات الشراكة.
- يمكن تلخيص أهم التطورات التي أحدثتها النظام المحاسبي الجديد في الجدول التالي :

الجدول: 2-2 المقارنة بين ما جاء به النظام الجديد والمخطط الوطني للمحاسبة

النظام المحاسبي المالي الجديد	
شهرة المحل (GOODWILL) تسجل ضمن الأعباء	شهرة المحل تنشط ضمن القيم المعنوية.
نفقات التطوير تسجل ضمن القيم المعنوية.	كل نفقات البحث والتطوير تعتبر كمصاريف استثمارية، أي ضمن المصاريف لإعدادية.
المصاريف الإعدادية تسجل محاسبا ضمن الأعباء، ومدة اهتلاك الأصل المعنوي يمكن أن ترتفع حتى 20.	المصاريف الإعدادية تسجل ضمن الاستثمارات ويتم إطفائها بعد ذلك، وأقصى مدة لإطفائها هي 05 سنوات.
المبلغ القابل للإهلاك للأصول المعنوية يتم تحديده بعد طرح القيمة المتبقية بالنسبة للأصول المادية والمعنوية.	المبلغ القابل للإهلاك لا يأخذ في الحسابان القيمة الباقية للأصل المعنوي والمادي.
مدد وطرق للإهلاك ترتكز فقط على عوامل اقتصادية، ويعاد النظر فيها على الأقل مرة واحدة في السنة.	مدد وطرق للإهلاك تتأثر باعتبارات جبائية، ولا ينص المخطط الوطني للمحاسبة أي إجراءات بخصوص مراجعة مدة وطريقة للإهلاك أي غير مفروضة

عندما يعاد تقييم أصل مادي فإن كل فئة الأصول المادية التي ينتمي لها الأصل المعني يعاد تقييمها.	يمكن للمؤسسات إجراء تعديلات على قيمها الثابتة في إطار إعادة تقييم قانونية لأصولها الثابتة
المصاريف الملحق بالاستثمارات المادية متلك على فترة حياة لا تتجاوز تلك الخاصة بالأصل المرتبطة به.	المصاريف الملحق لثمن الشراء متلك بنفس المعدل الذي يهتك به قيمة الاستثمار.
المخزونات لا يمكن أن تقيم إلا بطريقة الداخل أولا أو الخارج أولا (FIFO) FIRST FIRST OUT (FIFO)	توجد هناك ثلاثة طرق لتقييم المخزونات فبالإضافة لطريقة FIFO، وطريقة التكلفة الوسطية المرححة توجد طريقة LIFO
بالنسبة للإعلامات هناك طريقتان لتقديم الإعانات: التسجيل الأولي للإعانة في النواتج المؤجلة والتي تسجل بعدها في النواتج على أساس نظامي وعقلائي حسب مدة منفعة الأصل. - تناقص القيمة المحاسبية للأصل بمبلغ الإعانة، وبالتالي فإن المنتج مرتبط بالإعانة يؤثر في مدة الاستعمال مروراً بتخفيض في عبء للاهلاك.	يتميز بين نوعين من الإعانات هناك إعانات الاستثمار تسجل في حساب خاص من الأعباء الخاصة (ح/14) بالمبلغ المحصل وتقتلك بنفس المعدل مع الاستثمار المناسب بالجانب الدائن الحساب النتيجة، وهناك إعانات الاستغلال والتي تسجل في النتيجة عندما تحصل عليها المؤسسة.
الأصول المحصل عليها بعقود الإيجار التمويلي تقدم وفقا لطبيعتها وتفيد في الأصول والديون. بمبلغ يوافق أدنى قيمة بين القيمة العادلة للأصل المؤجر والقيمة المحينة لدفعات الإيجار الدنيا المحسوبة على أساس معدل ضمني في عقد الكراء	حسب المخطط فإن أي أصل لا يظهر في محاسبة أي تاجر إلا إذا كان هذا التاجر يملك هذا الأصل، وبالتالي فعدم تسجيل الأصل محاسبيا معناه عدم تسجيل للإهلاك، فالمخطط الوطني للمحاسبة لم يأخذ في الحسبان القرض الإيجاري.
بخصوص المؤونات نلاحظ بأن النظام الجديد يقر بأن الميزانية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ إقفال الدورة وليس الوضعية المالية المستقبلية، وهنا لا يسمح بتكوين مؤونات بتكاليف منتظرة مستقبلا وهو الحال مع مؤونات الصيانة والتصليلات.	يسمح القانون الجزائري بتشكيل كل المؤونات بما فيها مؤونات للتصليلات الكبرى والصيانة.

المصدر: د. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة شلف، 2009، ص 55

المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر :

لقد صاحبت الهيئات والمنظمات المهنية في الجزائر خاصة منها المتعلقة مباشرة بمهنة المحاسبة (مجلس المحاسبة المجلس الوطني للمحاسبة المصنف الوطني لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين)، تلك الإصلاحات المحاسبية التي قام بها المشرع الجزائري والمتعلقة بتبني الأنظمة المحاسبية، لما لهذه الهيئات والمنظمات المهنية من دور في الإشراف والمراقبة والمتابعة لهذه الإصلاحات والعمل على تطبيقها بما يتماشى وإطارها العام.

الفرع الأول : المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر قبل الإصلاح.

1- مجلس المحاسبة¹:

¹ براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص5.

مع إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكله المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية، وعقد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي قام المشرع الجزائري بسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلال التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة، من خلال القانون رقم 80/05 المؤرخ في 10/03/1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، وفي مادته رقم 05 نص على أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبة، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصادقتها».

2- المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

تعتبر المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من بين المنظمات والهيئات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث صاحبت هذه المنظمة التطورات التي مست المحاسبة كمهنة وكنظام.

2-1 نشأة المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

نشأت هذه المنظمة بموجب المادة رقم 5 من قانون 108 91 الصادر في 27/04/1991 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين ونصت هذه المادة على أنه «نشأ منظمة وطنية الخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين الممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون»¹.

2-2 مهام المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

تلخص المادة رقم 9 من القانون 0891 المهام التي تضطلع به المنظمة فيما يلي:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها .
- الدفاع على كرامة أعضائها واستقلاليتهم.
- تحديد النظام الداخلي للمنظمة الذي يتعلق بشروط المهنة وخصوصياتها.
- مساعدة السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير.
- تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات والغير من المنظمات الأجنبية.
- إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

¹ لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 20، المؤرخة بتاريخ 1991/05/01، ص 651.

- تقدير في حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها المرشحون للتسجيل في هذه المهن.

- التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاؤها.

3- مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة:

تم تأسيس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92/20 المؤرخ في 13/01/1992 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 97/458 المؤرخ في 01/12/1997، والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة و. يضبط اختصاصاته وفوائده عمله¹.

وتتمثل اختصاصات المجلس في:

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة.
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.
- إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها.
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة.
- السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي.
- تحديد المطالب العالية للتدقيق والرقابة.
- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليها السلطات المختصة في ميدان التقييس المحاسبي والمالي المرتبط بحياة المؤسسة.
- المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات المختصة للحضور للتدريبات والملتقيات المهنية، تنظيمها الإشراف عليها ومراقبتها بالتنسيق مع السلطات المختصة.
- المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث.
- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

4- المجلس الوطني للمحاسبة

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03 لسنة 1992، ص 83-8

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25/09/1996، والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره .

1-4 صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة

- تتمثل صلاحياته طبقا للمادة الثالثة من نفس المرسوم فيما يلي¹ :
- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليمها.
- ينجز أو يكلف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبة.
- يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني.
- يفصح ويبيد رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة.
- يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية.
- يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي..
- ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه.
- ينشر تقاريره ودراساته وتحليله وتوجيهاته.

4-2 أعضاء المجلس الوطني للمحاسبة

ما يتعلق بأعضاء المجلس فلقد تم تحديدهم في المادة 06 من نفس المرسوم السالف الذكر والذي يتضمن تشكيله ورئاسة المجلس، حيث يرأس المجلس وزير المالية أو ممثله.

أما تشكيلته فهي:

- الرئيس المزاو لمهمته في المجلس الوطني لنقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- مثل الوزير المكلف بالمالية.
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني.
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة.
- ممثل الوزير المكلف بالإحصائيات.
- ممثل الوزير المكلف بالإصلاح الإداري والوظيف العمومي.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03 لسنة 1992، ص 18 .

- ممثل عن المفتشية العامة للمالية.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للزراعة.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة.
- ممثل عن بنك الجزائر.
- ممثل عن لجنة تنظيم عمليات البورصة ومراقبتها.
- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك والمؤسسات المالية.
- ممثل عن جمعية شركات التأمين.
- ممثلين عن الشركات القابضة العمومية.
- سنة (06) ممثلين للمهنة يعينهم مجلس النقابة الوطنية من بين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- أستاذين (02) لهم رتبة أستاذ مساعد على الأقل في مجال المحاسبة والمالية يعينهما الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.

الفرع الثاني: أهم النصوص التشريعية والتنظيمية لمهنة المحاسبة.

- في إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخرا، والتي أدت إلى عدة تغييرات مست إعادة هيكلة المنظمات المهنية، وذلك من خلال مجموعة من المراسيم التنفيذية، أهمها المتعلق بإعادة تنظيم المنظمات المهنية، من خلال نقل الصلاحيات من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، وكذلك تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، ولعل أهم هذه المراسيم ما يلي:
- المرسوم التنفيذي رقم 10-02 المؤرخ في 26/08/2010 المتعلق بمجلس المحاسبة، حيث يهدف هذا الأمر إلى تنظيم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بالأمر بنفسه، وجاء فيه من مادته الثانية أنه يبقى كما هو عليه بدون حتى تغير للمرافق العمومية¹.
 - صدور المرسوم التنفيذي رقم 10-108 المؤرخ في 27/10/2010 المتضمن الموافقة على المرسوم التنفيذي السابق المتعلق بمجلس المحاسبة.

¹ د. هوارية ميسوط، د. عمار درويش، واقع التعليم المحاسبي ومدى استجابته لمتطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، رقم 01، 2016، جامعة عين تموشنت، ص126.

- صدور مجموعة من المراسيم التنفيذية في 27/10/2001 والتي تصب في إطار التغير الجذري للسلطة التي تحكم هذه المهنة وإعادة توزيع الأدوار وتوضيح الصلاحيات، وأهمها باختصار القوانين الآتية:
- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وتحديد قواعد تسييره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-25 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني المصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-26 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد تسييره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-27 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد تسييره .
- المرسوم التنفيذي رقم 11-28 الذي يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني الخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية المحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم.

الفرع الثالث: الهيكلة الجديدة للمنظمات المهنية في الجزائر.

أدت الإصلاحات المحاسبية التي عكفت الجزائر عليها خاصة منها التي حدثت في العشرية الأخيرة، والمتمثلة في الأساس في تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يتوافق ومتطلبات المعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، إلى إحداث تغييرات جذرية على طبيعة المنظمات المهنية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة، حيث ظهرت هيكلة جديدة لها، وفيما يلي أهم هذه التغيرات:

1- الهيكلة الجديدة للمجلس الوطني للمحاسبة

بموجب المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27/01/2011، الذي تم بموجبه تحديث القانون السابق والذي يوضح إعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة، حيث تم بناء على هذا القانون الجديد تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، حيث تحدد المادة الثانية من هذا المرسوم سلطة الوزير المكلف بالمالية على المجلس، كما تحدد الأعضاء الذين يشكلونه، إضافة إلى تحديد المهام المنوط بها هذا المجلس¹.

2- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم، 07 المؤرخة بتاريخ 2011/02/02، ص 4-7.

تضمنت التعديلات الجديدة في مهنة المحاسبة في إطار الإصلاح المحاسبي ثلاث مجالس وطنية لها علاقة مباشرة بالمجلس الوطني للمحاسبة، وتحت رعاية وزارة المالية، وتعنى هذه المجالس بتنظيم المهن المتعلقة بها من أجل التحكم فيها بشكل يتناسب مع التغيرات في مهنة المحاسبة والمراجعة التي تبتتها الجزائر.

2-1 المجلس الوطني لمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11 25 المؤرخ 27/01/2011 تحدد تشكيلة المجلس الوطني المصنف الخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره، حيث تم انتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة.

وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية¹:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة لمصنف الوطني الخبراء المحاسبة وتسييرها.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف.
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة والعمل على نشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل المصنف لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية.
- إعداد النظام الداخلي للمصنف.

2-2 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة الأولى في المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27/01/2011، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة.

وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف.
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل الوطنية محافظي الحسابات لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 07 ، المؤرخة بتاريخ 2011/02/02، ص 8-15

- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية المحافضي الحسابات.

2-3 المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

يتشكل بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 27/01/2011، حيث يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد تسييره، كما يحدد المهام المضطلع بها. وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية¹:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتسييرها.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة المصنف.
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل المنظمة لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية.
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة.
- كما يجب الإشارة إلى أن الإصلاحات المحاسبية الأخيرة قد أخذت من المنظمات المهنية وجعلتها تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية.

¹ نفس المرجع السابق ذكره، ص. 13-16

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

المطلب الأول: أدوات التحليل

أولاً: الاستبيان

نظراً لطبيعة موضوع الدراسة المتمثل في التطلع إلى تقييم واقع الممارسات المهنية والأخلاقية للمحاسبة في ظل البيئة الجزائرية المعاصرة، والذي ينطوي تحت طائلة الدراسات الاستطلاعية، الأمر الذي قادنا إلى اتخاذ الاستبيان الموزع على عينة من مجتمع الدراسة كأداة لجمع البيانات.

ويعتبر الاستبيان من أبرز الأدوات المستخدمة في الأبحاث العلمية، فهو سبيل الباحث للحصول على البيانات والمعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، وغالباً ما يستخدم للتعرف على توجهات مفردات عينة الدراسة واكتشاف العلاقات القائمة بين مختلف المتغيرات التي يتضمنها.

وقد عرف الاستبيان بأنه " أداة لجمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث عن طريق استمارة معينة، تحتوي على عدد من الأسئلة، مرتبة بأسلوب منطقي مناسب يجري توزيعها على أشخاص معينين لتعبئتها"¹

وبصورة عامة يتكون الاستبيان من الأسئلة المطروحة حول الظاهرة المدروسة، تجيب عن استفسارات مثل: ما مدى؟ وما كيفية؟ من خلال قياس وجهات النظر لمجتمع الدراسة، حيث يصمم الاستبيان على أساس تقسيمه إلى محاور، وتحت كل محور تصاغ عبارات أو أسئلة، ثم يوزع الاستبيان ورقياً أو إلكترونياً (عبر البريد الإلكتروني

¹ أحمد سلمان العودة، فتحي حسن ملكاوي، أساسيات البحث العلمي في التربية و العلوم الإنسانية، ط2، دار الامل، جامعة اليرموك، العراق.

أو عبر موقع ويب (WEB) على مجتمع الدراسة، ثم يقوم الباحث بجمع المعلومات لتحليلها و تفسيرها، و يلعب حجم العينة دورا محوريا في الاستبيان وسلامة البحث وله أصول وأسس إحصائية معروفة للتأكد من كفاية حجم العينة، ومدى تعبيرها عن المجتمع الأصلي، والإخلال بحجم العينة وكيفية اختيارها هو إخلال بنتائج الاستبيان وبناتج البحث العلمي.¹

ثانيا: المقاييس الإحصائية:

بعد عملية جمع البيانات من خلال الاستبيان، تأتي المرحلة الثانية ممثلة في تبويب وتحليل البيانات، وفي هذا الإطار يعتمد على جملة من المقاييس الإحصائية في التحليل بما يتلاءم مع أهداف الدراسة، وتتمثل أهم أدوات التحليل الإحصائي للبيانات التي اعتمدنا عليها فيما يلي:

1- معامل ألفا كرونباخ: " وهو معامل لقياس الثبات الداخلي لل فقرات التي يحتويها الاستبيان ، حيث يعمل على قياس ارتباط بين فقرات تقيس خاصية معينة منه "²

2- معامل بيرسون : " هو مقياس يحدد مقدار العلاقة و اتجاهها بين متغيرين "³، أي يحدد اتجاه و قوة العلاقة بين المتغيرين .

3- المتوسط الحسابي: "من أكثر المقاييس المركزية استخداما و هو متوسط لمجموعة من القيم و تلك القيمة التي لو اتخذها كل مفردة من مفردات المجموعة لكان مجموع القيم الجديدة هي نفس مجموع القيم الأصلية "4 وتكون محصورة من (01-03) درجات حسب ما هو معطى وفق معيار ليكرت الثلاثي في الاستبيان.

4- الانحراف المعياري: " و هو أدق مقاييس التشتت و هو مبني على أساس أن متوسط مجموع انحرافات قيم المتغير عن المتوسط الحسابي و هو قيمة صالحة لقياس مدى تشتت هذه القيمة كما أنه لا يهمل إشارات

1 حفيان جهاد، إدارة المخاطر الائتمانية في البنوك التجارية دراسة استبائية في مجموعة من البنوك التجارية العاملة بولاية ورقلة خلال سنة 2012 , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية تخصص :مالية المؤسسة, جامعة قاصدي مرباح - ورقلة, 2011/ 2012 ص.82.

2طويطي مصطفى، وعيل ميلود ، مطبوعة جامعية موسومة ب " أساليب تصميم و إعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي - " معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014 ، متوفر على الرابط <http://dspaceancien.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>: ص 60

³ دليل مبادئ التحليل الإحصائي - أدلة المنهجية و الجودة - دليل رقم (10) مركز الإحصاء , الامارات العربية المتحدة, متوفر على الرابط <https://www.scad.gov.ae/MethodologyDocumentLib/GPSA%20AR%202017MAR13.pdf>,

ص33

⁴ طويطي مصطفى، وعيل ميلود , مرجع سابق, ص 64

الانحرافات بل يتخلص من وجودها بشكل منطقي"1 و هذا الانحراف من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو محور ، كما أنه يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر هذا يعني تركيز الإجابات و عدم تشتتها .

5- **معامل الاختلاف** : " للمقارنة بين المجموعات المختلفة أو بين العينات فإننا لا نستطيع إجراء مقارنة بناء على الانحراف المعياري لكل مجموعة و ذلك لأننا بحاجة إلى توحيد القياس بالنسبة للمجموعتين ، لذلك يتم استخدام ما يسمى بمعامل الاختلاف"2

6- **اختبار T (T- TEST)** : " يستخدم للتحقيق من معنوية معلمات النموذج و ذلك من خلال اختبار الفرضيات"3 أي معرفة التأثير بين المتغيرين للتحقق من معنوية التأثير أنه حقيقي و له دلالة.

7- **اختبار F (F- TEST)** : " يفيد هذا الاختبار في اختبار المعنوية الإجمالية للنموذج المستخدم"4 و هذا يفيد في الكشف عن ما إذا كان هناك علاقة بين المتغيرين و هو يشير إلى جودة نموذج العلاقة بين المتغير لتابع و المتغير المستقل و يتم الحكم على معنوية العلاقة .

المطلب الثاني: تصميم الاستبيان

قسمت فقرات الاستبيان على أربع محاور أساسية، حيث تم بناء الأسئلة على نوعين وهما: المغلقة التي تهدف منها الى معرفة رأي أفراد العينة حول أهم الأفكار التي يتناولها الاستبيان، وأسئلة مغلقة مفتوحة والتي أردنا من خلالها معرفة آراء أفراد العينة حول جملة من التساؤلات المستندة الى مجموعة من البدائل وتبقى للمستوجب الحرية في إعطاء رأيه حول الخيارات التي تتضمنها الاستمارة وتوزعت فقرات الاستبيان بالشكل التالي حول المحاور الاربعة:

- المحور الأول: تعلق بالبيانات الشخصية لمفردات عينة الدراسة، وشملت: المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية
- المحور الثاني: شمل 08 فقرات تعلق في مجمل معناها بعكس واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر.
- المحور الثالث: وتعلقت فقراته بقياس درجة الالتزام بالسلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة في الجزائر، وبلغ عددها 08 فقرات.

¹ طويطي مصطفى، وعيل ميلود، نفس المرجع، ص 67

² طويطي مصطفى، وعيل ميلود، نفس المرجع، ص 68

³ طويطي مصطفى، وعيل ميلود، نفس المرجع، ص 88

⁴ طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مرجع سابق، ص 88

- المحور الرابع: تعلق فقراته بقياس مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وجاءت في شكل 08 فقرات قمنا بتوزيع 45 استمارة شملت مجموعة من المحاسبين العاملين لدى المؤسسات أو أولئك الذين يزاولون مهنة المحاسبة في مكاتبهم الخاصة بشكل مستقل، حيث اعتمدنا عن طريق التسليم المباشر لاستمارة الاستبيان للمستقصي، والجدول التالي يوضح عدد المستجوبين:

جدول رقم 2-3: يوضح عدد الاستمارات الموزعة والمسترجعة والصالحة

طريقة الاستبيان	العدد	النسبة
عدد الاستبيانات الموزعة	45	%100
عدد الاستبيانات غير المسترجعة	13	%28
عدد الاستبيانات المسترجعة	32	%72
عدد الاستبيانات المستعدة	02	%44.04
عدد الاستبيانات القابلة للتحليل	30	%67.66

المصدر: اعداد الطلبة بناء على عملية توزيع واسترجاع الاستبيان

المطلب الثالث: الاختبار الإحصائي القبلي وخصائص عينة الدراسة

الفرع الأول: الاختبار الإحصائي القبلي لاستمارة الدراسة

أولاً: اختبار الصدق والثبات: من خلال استطلاع عينة الدراسة، ومن أجل اختبار صدق وثبات أداة الدراسة، اعتمدنا على اختبار كرونباخ ألفا، وبالإستعانة ببرنامج SPSS تحصلنا على احصاءة الاختبار كما يظهر في الجدول التالي:

الجدول رقم 2-4: اختبار كرونباخ ألفا للصدق والثبات

STATISTIQUES DE FIABILITE	
ALPHA DE CRONBACH	NOMBRE D'ELEMENTS
.799	23

من خلال الجدول أعلاه نجد أن معامل الثبات كرونباخ ألفا فقد بلغ 0.799 وهو معامل مقبول بما أن قيمته تجاوزت القيمة النظرية لقبول اعتماد الأداة لجمع البيانات، والمقدرة بـ 0.60 .

ولتحسين مستوى الثبات يتم الاعتماد على معامل التمييز. والهدف من حساب معامل تمييز الفقرات يتمثل في دراسة إمكانية زيادة معامل الثبات، وهذا من خلال حذف الفقرات التي ارتبطت بمعامل تمييز سلبي تجعله يؤثر في نفس الاتجاه على معامل الثبات، أو بعبارة أدق تلك العبارات التي يؤدي حذفها إلى رفع معامل الثبات، حيث يبنى حذف هذه الفقرات لسهولة محتواها إلى درجة البساطة أو صعوبته إلى درجة التعقيد، أين

يختلط على المستجوبين الإجابة، حيث تعدد إجابات المفردة الواحدة لنفس الفقرة اذا تسنى لها الإجابة عليها أكثر من مرة، وبالتالي ستبقى تلك الفقرات التي تتراوح في المتوسط من حيث درجة السهولة أو الصعوبة.

الجدول رقم 2-5 : معامل تمييز الفقرات

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
X11	58.27	15.926	.218	.699
X12	58.17	15.523	.336	.680
X13	58.40	14.455	.367	.654
X14	58.17	14.971	.365	.665
X15	58.27	14.616	.341	.661
X16	58.43	16.530	.008	.748
X17	58.37	15.551	.176	.704
X18	58.23	15.013	.296	.675
X21	58.17	17.247	-.070-	.759
X22	58.13	17.775	-.154-	.802
X23	57.83	17.178	-.019-	.802
X24	58.10	16.576	.074	.727
X25	58.37	17.206	-.064-	.807
X26	57.93	16.202	.160	.710
X27	57.87	15.016	.441	.658
X28	57.93	16.064	.161	.709
X31	58.00	18.207	-.234-	.812
X32	58.27	17.857	-.169-	.801
X33	57.77	17.909	-.187-	.806
X34	57.70	17.252	.003	.732
X35	57.70	16.976	.112	.722
X36	57.97	15.344	.390	.671
X37	57.83	16.213	.218	.704
X38	57.93	16.340	.108	.720

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن معامل تمييز الفقرات X22، X23، X25، X31، X32، X33 من الاستبيان كانت بالإشارة السالبة، وتراوح معامل ثبات في حالة التخلي عن هذه الفقرات بين 0.801 و 0.812، وهو ما يعني رفع معامل الثبات عن ما كان عليه بقيمة 0.013 كحد أعلى، وبما أن مقدار

التحسين المنتظر في معامل الثبات يعتبر ضئيلاً، في هذه الحالة قررنا اعتماد فقرات الاستبانة كما هي عليه في حالتها الأولى.

ثانياً: صدق الاتساق الداخلي:

سنعتمد في اختبار صدق الاتساق الداخلي للأداة على حساب معامل ارتباط بيرسون بين متوسطات محاور الاستبيان بناء على نتائج العينة الاستطلاعية، فبعد حساب متوسط فقرات الإجابة لكل محور على أساس مفردات العينة ، أمكننا من الحصول على نتائج الملاحق رقم (2-3-4-5)، والذي من خلاله نلاحظ أن معاملات الارتباط البيرسوني المحسوبة بين متوسطات فقرات محاور الاستبيان مقبولة ودالة إحصائياً عند بعض متغيراتها بما يضمن وجوب تحليل علاقاتها المترابطة، وعلمية تأكيدنا من صدق الاتساق الداخلي بين فقرات كل محور فيها.

الفرع الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة

أولاً: توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي: من خلال استطلاع مفردات العينة المدروسة، وعن توزيعها وفق المؤهل العلمي لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-6: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

العلمي المؤهل					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مهني	6	20.0	20.0	20.0
	جامعي	21	70.0	70.0	90.0
	دراسات عليا	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن المستوى الجامعي هو المؤهل الغالب في وسط العينة المدروسة لممارسي مهنة المحاسبة، حيث بلغ 21 مشاهدة بنسبة قدرها 70%، أما مؤهلات الدراسات العليا فقد ارتبطت بالتواجد الأدنى بعدد مفردات بلغت 03 مشاهدات بنسبة 10%، حيث أن هذه الفئة الأخيرة ترتبط بوظيفة مألوفة عليها وهي التدريس على مستوى الجامعات، أما عن المؤهل المهني فبلغ عدد مشاهداته 06 مفردات بواقع معدل قدره 20%.

ثانيا: توزيع مفردات العينة حسب الوظيفة: من خلال استطلاع مفردات العينة المدروسة، وعن توزيعها حسب خاصية الوظيفة لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-7: توزيع العينة حسب الوظيفة

الوظيفة		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب أجير	19	63.3	63.3	63.3
	محاسب مستقل	11	36.7	36.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن المحاسبين الأجراء هم من استحوذوا على التكرار الأكثر في وسط العينة المدروسة لممارسي مهنة المحاسبة، حيث بلغ عددهم 19 مشاهدة بنسبة قدرها 63،3%، أما عن المحاسبين الذين يعملون كمستقلين في مكاتب المحاسبة فوصل عددهم إلى 11 مفردة بنسبة 36،7%.
ثالثا: توزيع مفردات العينة حسب الخبرة: من خلال استطلاع العينة المدروسة، وعن توزيع مفرداتها حسب عامل الخبرة المهنية، لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-8: توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	3	10.0	10.0	10.0
	من 5 إلى 10 سنوات	11	36.7	36.7	46.7
	أكثر من 10 سنوات	16	53.3	53.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن مفردات العينة المدروسة لممارسي مهنة المحاسبة يتمتعون بخبرة عالية، حيث تجاوز عدد المحاسبين الذين يتمتعون بخبرة مهنية تفوق 10 سنوات 16 مشاهدة بنسبة قدرها 53،3%، أما عن المحاسبين الذين تقل خبرتهم المهنية عن الخمس سنوات فقد ارتبطوا بالتواجد الأدنى بعدد مفردات بلغت 03 مشاهدات بنسبة 10%، أما من تراوحت خبرتهم بين 05 و 10 سنوات فبلغ عددهم 11 مشاهدة بواقع معدل قدره 36،7%.

وفي العموم يمكن القول أن نسب تمثيلية المجتمع حسب الخبرة المهنية سيخدم بشكل كبير أهداف الدراسة بما أنها تعنى بالتطورات والمستجدات المسجلة في التنظيم والسلوكيات المتعلقة بممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر.

المبحث الثالث: التحليل والمناقشة

المطلب الأول: قياس اتجاهات العينة حول متغيرات الدراسة

في هذا الإطار سنتناول بالدراسة والتحليل لاتجاه المحاسبين الممثلين للعينة وتقييمهم لمتغيرات: واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر، تقييم قواعد السلوك المهني لممارسي المحاسبة في الجزائر، وكذا تقييم التنظيم المهني لمهنة المحاسبة في الجزائر.

أولاً: دراسة اتجاهات العينة نحو تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة

من خلال استطلاعنا لعينة من ممارسي المحاسبة في الجزائر، وعن تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-9: اتجاه العينة نحو تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة

Statistiques descriptives					
الفقرات	N	Moyenne	Ecart type	direction	Ranking
ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	30	2.33	.606	موافق	04
مواكبة المستجدات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	30	2.43	.568	موافق	01
توافر مراكز الخبرة والتدريب	30	2.20	.805	محايد	07
توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	30	2.43	.679	موافق	02
مدى اكتساب المهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	30	2.33	.802	موافق	05
قلة دورات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	30	2.17	.874	محايد	08
ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	30	2.23	.817	محايد	06
مدى إدراج الاخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	30	2.37	.765	موافق	03
واقع التكوين العلمي والعملية	30	2.0208	.45967	محايد	03

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن العينة المستجوبة من ممارسي المحاسبة في الجزائر يبدون اتفاقهم في عدم ملاءمة التدريب المهني الحالي للمحاسبة لمتطلبات واقع الممارسة العملية، كما يجمعون على عدم توافر الفرص الكافية للمشاركة في الندوات والدورات المتخصصة، كما يجمعون على أن على توافر فرص التأهيل العلمي الذي من شأنه أن يساهم في رفع كفاءة ممارسي المحاسبة، أما عن تلك الفقرات التي تعلقت بالميل والقدرة الشخصية لممارس مهنة المحاسبة، فقد فضلت مفردات عينة الدراسة موقف الحياد تجاهها، ومن أمثلتها

الحكم على مستوى التأهيل العلمي في الوسط الجامعي، حجم دورات التأهيل المهني في مجال المحاسبة، توفر مراكز الخبرة والتدريب المهني في مجال المحاسبة،

وفي العموم يمكن القول أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف المحايد في تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة حيث، بلغ متوسط تقييم هذا البعد 2،02 بانحراف معياري قدره 46،0.

ثانيا: دراسة اتجاهات العينة نحو تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة

من خلال استطلاعنا لعينة من ممارسي المحاسبة في الجزائر، وعن اتجاههم في تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-10: اتجاه العينة نحو تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة

الفقرات	Moyenne	Ecart type	direction	Ranking
مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم المهنة وتحدد سلوكياتها	2.43	.728	موافق	07
مدى توافر الإطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماشيه مع المستجدات الحديثة	2.47	.681	موافق	06
مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	2.77	.504	موافق	01
مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	2.50	.630	موافق	05
مدى ملائمة المبادئ وقواعد الاخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	2.23	.728	محايد	08
مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	2.67	.606	موافق	03
مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الاخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	2.73	.583	موافق	02
مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	2.67	.661	موافق	04
قواعد السلوك المهني	2.5583	.30572	موافق	02

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن العينة المستجوبة من ممارسي المحاسبة في الجزائر يبدون اتفاقهم في كثير من الفقرات من هذا البعد، حيث تلخصت جوانبه فيما يلي:

- توافر هيئات الاشراف المنظمة للسلوك المهني للمحاسبة في الجزائر
- توافر الهيئات الرقابية لممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر
- توافر الإطار القانوني للسلوك المهني لممارسة المحاسبة في الجزائر، وكذا آليات الردع والعقاب حالة الاخلال به

أما عن تقييم مفردات عينة الدراسة لمدى ملائمة القواعد والمبادئ المنظمة لقواعد السلوك المهني للمحاسبة في البيئة الجزائرية، فقد أبدوا موقف الحياد.

وفي العموم يمكن القول أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف الموافق في تقييمهم لبعء الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر، حيث بلغ متوسط تقييم هذا البعد 558,2 بانحراف معياري قدره 305,0.

ثالثا: دراسة اتجاهات العينة نحو تقييم التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر

من خلال استطلاعنا لعينة من ممارسي المحاسبة في الجزائر، وعن اتجاههم في تقييم التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-11: اتجاه العينة نحو تقييم التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر

Statistiques descriptives				
	Moyenne	Ecart type	direction	Ranking
مدى توافر دليلا يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	2.60	.621	موافق	07
مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والذاتية في ممارسة العمل	2.33	.758	موافق	08
مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	2.83	.531	موافق	03
مدى التزام نقابة الممارسين بإصدار الدوريات المنظمة للمهنة	2.90	.305	موافق	01
مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	2.90	.305	موافق	01
مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	2.63	.556	موافق	06
مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	2.77	.504	موافق	04
مدى احلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	2.67	.661	موافق	05
التنظيم المهني للمحاسبة	2.7042	.24888	موافق	01

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن العينة المستجوبة من ممارسي المحاسبة في الجزائر يبدون اتفاقهم في كل الفقرات من هذا البعد، والتي تعلق بالإنطار التنظيمي لمهنة المحاسبة في الجزائر، حيث تلخصت جوانبه فيما يلي:

- توافر هيئات الاشراف المنظمة للسلوك المهني للمحاسبة في الجزائر، وحيازتها على دليل للسلوك المهني والأخلاق
- تمتع الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بالاستقلالية والذاتية في ممارسة العمل
- التوافق على توحيد تسعير الخدمات المقدمة في إطار مهنة المحاسبة، وكذا الالتزام بواجب التحفظ المهني
- الالتزام التام بما تمليه المحاسبة من معايير مهنية

وفي العموم يمكن القول أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف الموافق في تقييمهم لبعده تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث بلغ متوسط تقييم هذا البعد 2،7042 بانحراف معياري قدره 2488،0.

وكتلخيص لما سبق، يمكن القول أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر، يتفقون بشكل كبير مع كافة الأطر التنظيمية لمهنة المحاسبة، ومساعي هيئات الاشراف في مواكبة المستجدات المتعلقة بواقع الممارسة، كما ظهر اتفاقهم جليا حول فهم وادراك أهمية قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة، وهذا ما انعكس من خلال حثهم الهيئات المشرفة على ادماج السلوك الأخلاقي لممارسة المحاسبة في مسارات التكوين العلمي، وكذا خصه بالدورات والندوات المتخصصة.

أما عن مجال التكوين العلمي والعملي في مجال المحاسبة، فقد اتجهت مفردات العينة المدروسة الى تسجيل موقف التحفظ بشأن توفر مراكز التدريب المتخصص، ومستوى التأهيل والتكوين الأكاديمي في مجال المحاسبة، وهذا ما يجعلنا نقر بضرورة اشراك هيئات الاشراف على ممارسة المحاسبة في وضع مسارات التعليم المتخصص على مستوى الجامعات، أو على مستوى مراكز التكوين المهني، دون أن نغفل أهمية الدور الذي تعنى به في وضع مخططات برامج تدريبية دورية للممارسين بما يواكب المستجدات في مجال المحاسبة.

المطلب الثاني: دراسة وتحليل العلاقة بين المتغيرات

سنتناول في هذا المحتوى قوة ومعنوية العلاقات المتبادلة بين متغيرات البحث ممثلة في: واقع التكوين العلمي والعملي لمهنة المحاسبة في الجزائر، الالتزام بقواعد السلوك المهني لممارسة المحاسبة، تقييم تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وهذا على أساس خلفية نظرية تفيد بأن واقع التكوين العلمي والعملي لممارسة مهنة المحاسبة له علاقة مباشرة بمستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني من جهة، ومستويات تقييم تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر.

الفرع الأول: العلاقة بين واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة والالتزام بالسلوك الأخلاقي والمهني

من خلال استطلاعنا لمفردات العينة المدروسة، وعن علاقة تكوينها العلمي والعملي في مجال المحاسبة، ومستوى التزامها بالسلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة لخصنا بيانات الجدول التالي:

الجدول رقم 2-12: علاقة واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة بالالتزام بالسلوك الأخلاقي والمهني

		X11	X12	X13	X14	X15	X16	X17	X18	X1
X21	Coefficient de corrélation	-	-.351-	-.031-	-.222-	-.172-	-.398- *	-.407- *	.115	-.315-
	Sig. (bilatéral)	.224-	.057	.869	.238	.363	.029	.026	.544	.090

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X22	Coefficient de corrélation	.012	-.503- **	-.427- *	-.050-	-.045-	-.444- *	-.150-	-.087-	-.378- *
	Sig. (bilatéral)	.950	.005	.018	.792	.815	.014	.428	.647	.040
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X23	Coefficient de corrélation	- .115-	-.186-	.342	-.142-	-.016-	-.392- *	-.243-	.294	-.066-
	Sig. (bilatéral)	.546	.325	.064	.455	.935	.032	.196	.115	.730
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X24	Coefficient de corrélation	.302	.390*	-.118-	-.189-	-.195-	-.060-	.403*	-.094-	.075
	Sig. (bilatéral)	.105	.033	.533	.318	.301	.753	.027	.622	.692
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X25	Coefficient de corrélation	- .066-	-.263-	-.058-	-.517- **	-.560- **	-.302-	-.263-	-.198-	-.384- *
	Sig. (bilatéral)	.727	.161	.760	.003	.001	.105	.159	.294	.036
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X26	Coefficient de corrélation	.008	.147	.236	.247	.173	.093	.171	.339	.220
	Sig. (bilatéral)	.967	.438	.209	.189	.362	.625	.365	.067	.244
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X27	Coefficient de corrélation	.403*	.180	.022	-.045-	-.020-	.030	.159	.188	.126
	Sig. (bilatéral)	.027	.342	.907	.813	.918	.877	.400	.320	.508
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X28	Coefficient de corrélation	- .086-	-.272-	.199	-.249-	-.210-	-.225-	-.147-	.306	-.095-
	Sig. (bilatéral)	.650	.146	.292	.184	.265	.231	.439	.100	.617
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X2	Coefficient de corrélation	.086	-.244-	-.020-	-.445- *	-.417- *	-.532- **	-.228-	.069	-.358-
	Sig. (bilatéral)	.651	.193	.918	.014	.022	.003	.226	.715	.052
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

LA CORRELATION EST SIGNIFICATIVE AU NIVEAU 0.01 (BILATERAL).**

LA CORRELATION EST SIGNIFICATIVE AU NIVEAU 0.05 (BILATERAL).*

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، يمكن استخلاص قوة واتجاه العلاقة المعنوية بين متغيرات واقع التكوين

العلمي والعملية للمحاسبة، ومدى الالتزام بقواعد السلوك المهني والأخلاقي للممارسة، حسب استطلاع آراء

مفردات عينة الدراسة في النقاط التالية:

• تقييم التدريب المهني الحالي وملاءمته مع واقع ممارسة المحاسبة في الجزائر له علاقة معنوية عكسية قوية مع عدم وجود هيئات مختصة في الرقابة على الأداء الأخلاقي للمهنة، حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 3,40%. بمستوى معنوية محسوبة 7,02%، أي أنه في كلما ابتعد التدريب المهني للمحاسبة عن الامام بمتغيرات البيئة المحاسبية في الجزائر، وجب مقابله بتشديد الهيئات الرقابية على سلوكيات الممارسين للمحاسبة، حيث يتوقع أن يظهر متغير الغفلة وعدم المعرفة بالمستجدات المحاسبية كفاعل في الابتعاد عن الممارسات الأخلاقية للمهنة.

• تقييم مستوى عدم توفر فرص الاشتراك في الندوات والدورات المتخصصة له علاقة معنوية عكسية قوية مع مستويات الامام بالتشريعات القانونية المحددة لقواعد السلوك المهني لممارسة المحاسبة حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 3,50%. بمستوى معنوية محسوبة 5,00%، أي أنه في كلما زادت فرص الاشتراك في الندوات والدورات المتخصصة في المحاسبة، كلما زادت مستويات الامام بالتشريعات القانونية المحددة لقواعد السلوك المهني لها.

• تقييم مستوى عدم توفر مراكز تدريبية متخصصة في مجال المحاسبة له علاقة معنوية عكسية قوية مع مستويات الامام بالتشريعات القانونية المحددة لقواعد السلوك المهني لممارسة المحاسبة حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 7,42%. بمستوى معنوية محسوبة 8,01%، أي أنه في كلما زادت فرص الاشتراك في الندوات والدورات المتخصصة في المحاسبة، كلما زادت مستويات الامام بالتشريعات القانونية المحددة لقواعد السلوك المهني لها. وهي النتيجة الحتمية، حيث أن الامام بتلك التشريعات المحدد لقواعد السلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة يمكن أن يكون من خلال الندوات والدورات التدريبية التي تحتضنها مراكز التدريب.

• مستوى مهارة وكفاءة محافظ الحسابات في تنفيذ عمليات المحاسبة له علاقة معنوية عكسية قوية مع مستويات ملاءمة المبادئ والقواعد القانونية للسلوك المهني لممارسة المحاسبة في البيئة الجزائرية حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 56%. بمستوى معنوية محسوبة 01,0%. كلما وجدنا لمهارة وكفاءة المحاسب في تنفيذ عمليات المحاسبة دورا مهما بمستويات السلوك المهني للمحاسبة بصفة عامة، حيث بلغ معامل الارتباط 7,41%. بمستوى معنوية محسوبة 2,02%.

• ظهرت علاقة الارتباط المعنوية لمستوى الدورات التكوينية للمحاسبين طور التكوين مع كل من: تواجد الهيئات المهنية المنظمة للمهنة، مستوى المستوى التشريعات القانونية المنظمة لقواعد سلوك ممارسة المحاسبة، مستوى الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة، حيث بلغ معامل الارتباط مع هذه المتغيرات تواليا 8,39%، 4,44%، 2,39%، أما عن نسبة المعنوية المحسوبة فسجلت كما يلي: 9,02%، 4,01%، 2,03%. وفي

العموم، نسجل أن مستوى الدورات التكوينية للمحاسبين طور الاعداد الدور المعنوي المهم في مستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني، حيث بلغ معامل الارتباط 2,53%. بمستوى معنوية محسوبة 03%.
 • مستوى التأهيل العلمي للمحاسبين في الجامعات له علاقة معنوية ادراكهم لقواعد السلوك المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر، حيث بلغ معامل الارتباط 7,40%. بمستوى معنوية محسوبة 8,02%.

الفرع الثاني: العلاقة بين واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة وتقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر

من خلال استطلاعنا لمفردات العينة المدروسة، وعن علاقة تكوينها العلمي والعملي في مجال المحاسبة، وادراكهم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر لخصنا بيانات الجدول التالي:
 الجدول رقم 2-13: علاقة واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة ومستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

		X31	X32	X33	X34	X35	X36	X37	X38	X3
X11	Coefficient de corrélation	.160	-.124-	-.391-*	-.188-	.014	-.045-	-.197-	-.086-	-.245-
	Sig. (bilatéral)	.400	.515	.033	.319	.939	.813	.296	.650	.192
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X12	Coefficient de corrélation	.179	.022	-.131-	-.022-	.190	-.020-	-.133-	-.367-*	-.177-
	Sig. (bilatéral)	.343	.908	.489	.909	.315	.916	.482	.046	.348
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X13	Coefficient de corrélation	-.193-	.081	-.187-	.083	.083	.055	-.097-	-.302-	-.195-
	Sig. (bilatéral)	.306	.671	.322	.664	.664	.772	.610	.105	.301
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X14	Coefficient de corrélation	-.059-	-.248-	-.120-	.086	.086	.116	.138	.028	-.086-
	Sig. (bilatéral)	.757	.186	.526	.651	.651	.541	.466	.884	.651
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X15	Coefficient de corrélation	-.108-	-.301-	-.139-	.042	.142	.153	.072	-.030-	-.149-
	Sig. (bilatéral)	.570	.106	.465	.824	.456	.419	.706	.876	.433
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X16	Coefficient de corrélation	.191	.052	.068	-.332-	-.187-	-.121-	-.287-	-.337-	-.211-
	Sig. (bilatéral)	.312	.785	.721	.073	.323	.526	.125	.068	.263
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X17	Coefficient de corrélation	-.066-	-.387-*	-.332-	-.173-	-.014-	-.089-	-.031-	-.229-	-.417-*
	Sig. (bilatéral)	.730	.034	.073	.360	.942	.640	.870	.223	.022
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X18	Coefficient de corrélation	-.416-*	-.327-	-.298-	.156	.433*	-.015-	.124	.019	-.228-
	Sig. (bilatéral)	.022	.078	.110	.410	.017	.939	.514	.921	.226
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
X1	Coefficient de corrélation	-.132-	-.199-	-.197-	-.032-	.136	.078	.012	-.257-	-.260-

		Sig. (bilatéral)	.486	.291	.297	.865	.475	.682	.948	.170	.165
		N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).**

La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).*

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، يمكن استخلاص قوة واتجاه العلاقة المعنوية بين متغيرات واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة، وتقييم مستويات تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، حسب استطلاع آراء مفردات عينة الدراسة في النقاط التالية:

- تقييم مدى إدراج اخلاقيات ممارسة المحاسبة في الجزائر في مناهج التكوين بالجامعات والمعاهد المتخصصة له علاقة معنوية عكسية قوية مع مدى مساهمة المدونة الأخلاقية للمهنة في الارتقاء بالعمل المحاسبي، حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 6،41%. بمستوى معنوية محسوبة 2،02%، وهي نتيجة حتمية، حيث أن إدراج الممارسات الأخلاقية لممارسة المحاسبة بالجامعات والمعاهد، من شأنه أن يرفع درجة استيعابها في أوساط الممارسين المرتقبين للمحاسبة.

- تقييم مستوى التأهيل العلمي للمحاسبة في الجزائر له علاقة معنوية عكسية قوية مع مستويات التحفظ المهني للمحاسبين والمناهضة ضد الفساد، حيث بلغ معامل الارتباط العكسي نسبة 7،38%. بمستوى معنوية محسوبة 4،03%، وهذا ما يدل على أن واجبات التحفظ المهني لممارسي المحاسبة بمثابة ثقافة وظيفية تستمد أصولها في فترات التكوين، كما أن إيقاف الحس الوطني في تلك الفترة سينتج اطارات محاسبة تتميز بالكفاءة والنزاهة ومحاربة لجميع مظاهر الفساد الممكنة في مجال تخصصها.

- مستويات ملائمة التكوين المهني للمحاسبة في الجزائر له علاقة معنوية مع درجة اطلاع ممارسي المحاسبة على المستجدات في مجال المهنة، حيث بلغ معامل الارتباط 1،39%. بمستوى معنوية محسوبة 3،03%، وهذا ما يدل على أن التحديث المستمر في برامج التكوين المهني للمحاسبة من شأنه أن يرفع مستوى اطلاع الممارسين على المستجدات المتعلقة بالمهنة.

- مستوى توافر فرص مواكبة المستجدات في مجال ممارسة مهنة المحاسبة له علاقة معنوية مع مستوى ادراك مسؤولية المحاسب أمام حالات التعارض والتزامه بالمعايير الأخلاقية للممارسة المهنية، حيث بلغ معامل الارتباط 7،36%. بمستوى معنوية محسوبة 6،04%،

المطلب الثالث: تحليل الفروق في تقييم متغيرات الدراسة

الفرع الأول: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة في الجزائر

في هذا المحتوى من الدراسة سنحاول تحليل الفروق في تقييم فقرات واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر، وذلك من خلال استطلاع آراء مفردات عينة المدروسة، وعلى أساس خصائصها المتمثلة في المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية، سعيا منا في اختبار الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

أولا: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية المؤهل العلمي للمشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-14: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	Intergroupes	.214	2	.107	.277	.760
	Intragroupes	10.452	27	.387		
	Total	10.667	29			
مواكبة المستجدات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	Intergroupes	.414	2	.207	.625	.543
	Intragroupes	8.952	27	.332		
	Total	9.367	29			
توافر مراكز الخبرة والتدريب	Intergroupes	.062	2	.031	.045	.956
	Intragroupes	18.738	27	.694		
	Total	18.800	29			
توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	Intergroupes	.890	2	.445	.964	.394
	Intragroupes	12.476	27	.462		
	Total	13.367	29			

مدى اكتساب المهارات المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	Intergroupes	.500	2	.250	.372	.693
	Intragroupes	18.167	27	.673		
	Total	18.667	29			
قلة ادوات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	Intergroupes	.857	2	.429	.543	.587
	Intragroupes	21.310	27	.789		
	Total	22.167	29			
ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	Intergroupes	1.200	2	.600	.892	.422
	Intragroupes	18.167	27	.673		
	Total	19.367	29			
مدى ادراج الاخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	Intergroupes	1.657	2	.829	1.461	.250
	Intragroupes	15.310	27	.567		
	Total	16.967	29			
واقع التكوين العلمي والعمل	Intergroupes	.251	2	.126	.578	.568
	Intragroupes	5.876	27	.218		
	Total	6.128	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي علاقة معنوية للفروق في تقييم فقرات واقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة في الجزائر تعزى للمؤهل العلمي للمفردات المستجوبة، وعلى هذا الأساس نقبل بصحة الفرضية الصفرية، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي بمستوى معنوية 05%.

ثانيا: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية الوظيفة بين المحاسبين المستقلين والأجراء قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-15: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	Intergroupes	.064	1	.064	.168	.685
	Intragroupes	10.603	28	.379		
	Total	10.667	29			

مواكبة المستجندات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	Intergroupes	1.099	1	1.099	3.721	.064
	Intragroupes	8.268	28	.295		
	Total	9.367	29			
توافر مراكز الخبرة والتدريب	Intergroupes	2.532	1	2.532	4.358	.046
	Intragroupes	16.268	28	.581		
	Total	18.800	29			
توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	Intergroupes	3.261	1	3.261	9.037	.006
	Intragroupes	10.105	28	.361		
	Total	13.367	29			
مدى اكتساب المهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	Intergroupes	4.609	1	4.609	9.181	.005
	Intragroupes	14.057	28	.502		
	Total	18.667	29			
قلة دوات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	Intergroupes	4.884	1	4.884	7.913	.009
	Intragroupes	17.282	28	.617		
	Total	22.167	29			
ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	Intergroupes	2.993	1	2.993	5.119	.032
	Intragroupes	16.373	28	.585		
	Total	19.367	29			
مدى ادراج الاخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	Intergroupes	3.637	1	3.637	7.639	.010
	Intragroupes	13.330	28	.476		
	Total	16.967	29			
واقع التكوين العلمي والعمل	Intergroupes	2.418	1	2.418	18.249	.000
	Intragroupes	3.710	28	.132		
	Total	6.128	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ وجود علاقات معنوية للفروق في تقييم فقرات واقع التكوين العلمي والعمل للمحاسبة في الجزائر تعزى لوظيفة المفردات المستجوبة، وهذا من خلال نقاط التقييم التالية:

- وجود فروقات دالة في التقييم بين المحاسبين الأجراء والمستقلين في مدى توافر مراكز التدريب والخبرة المحاسبية، حيث بلغت إحصائية فيشر 358,4 بنسبة معنوية محسوبة 046,0، وهي النسبة الأقل من نسبة معنوية الاختبار 05,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين لإدراكهم توافر مراكز التدريب والخبرة، وهذا يعود إلى درجة الحرص على اكتساب المعارف الجديدة الذي يكون بدرجة أكبر لديهم مقارنة بنظرائهم من المحاسبين الأجراء، الذين يربطون ذلك بما تتيحه لهم مؤسسات الانتماء من فرص المشاركة في الدورات التدريبية المتخصصة.

• وجود فروقات دالة في التقييم بين المحاسبين الأجراء والمستقلين في مستوى التأهيل العلمي والعملية لممارسي المحاسبة، حيث بلغت إحصائية فيشر 037,9 بنسبة معنوية محسوبة 006,0، وهي النسبة الأقل من نسبة معنوية الاختبار 05,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين، وهذا يعود إلى نظرهم لذاتهم على أنهم قادرون على ممارسة مهنة المحاسبة بالكفاءة المطلوبة، وهي ليست نفس الدرجة من الثقة التي لمسناها عند المحاسبين الأجراء.

• وجود فروقات دالة في التقييم بين المحاسبين الأجراء والمستقلين في مستوى الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ العمليات المحاسبية، حيث بلغت إحصائية فيشر 181,9 بنسبة معنوية محسوبة 005,0، وهي النسبة الأقل من نسبة معنوية الاختبار 05,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين الأجراء، وهذا يعود إلى مستوى روتينية العمليات المحاسبية المعالجة، حيث أن المحاسبين الأجراء ملزمون بتنفيذ العمليات المحاسبية المتعلقة بمؤسسة مقر عملهم، أما المحاسبين المستقلين فتعرض عليهم العمليات المحاسبية لمؤسسات تختلف من حيث الشكل والحجم وطبيعة النشاط.

• وجود فروقات دالة في التقييم بين المحاسبين الأجراء والمستقلين في تقييم توفر فرص التكوين في بداية التعيين كمحاسب، حيث بلغت إحصائية فيشر 913,7 بنسبة معنوية محسوبة 009,0، وهي النسبة الأقل من نسبة معنوية الاختبار 05,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين الأجراء على حساب المستقلين، حيث أن التعيين كمحاسب في مؤسسة يتيح فرصة للتكوين من خلال الصلاحية التي يمنحها المنصب للفرد المعين فيه، أما المحاسب المستقل فهو مجبر على فتح مكتب للمحاسبة وتأمين فرص الظفر بزبائن أمامهم خيارات من محاسبين منهم من سبقوه في الميدان.

• وجود فروقات دالة في التقييم بين المحاسبين الأجراء والمستقلين في مستوى تنفيذ العمليات المحاسبية بما يفرضه السلوك المهني، حيث بلغت إحصائية فيشر 119,5 بنسبة معنوية محسوبة 032,0، وهي النسبة الأقل من نسبة معنوية الاختبار 05,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين، وهذا يعود إلى مستوى تعدد الأطراف التي يتعامل المحاسب معها، حيث نجد المحاسب الأجير يتعامل مع أطراف قليلة مقارنة بالمحاسب المستقل، أين تظهر أهمية التزامه بالسلوك المهني الذي تفرضه ممارسة المحاسبة.

وفي العموم يمكن قبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%، حيث بلغت إحصائية فيشر 249,18 بنسبة معنوية محسوبة 000,0.

ثالثا: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية الوظيفة بين المحاسبين المستقلين والأجراء قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-16: تحليل الفروق في تقييم واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة المهنية

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	Intergroupes	1.684	2	.842	2.530	.098
	Intragroupes	8.983	27	.333		
	Total	10.667	29			
مواكبة المستجدات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	Intergroupes	1.155	2	.577	1.898	.169
	Intragroupes	8.212	27	.304		
	Total	9.367	29			
توافر مراكز الخبرة والتدريب	Intergroupes	1.588	2	.794	1.245	.304
	Intragroupes	17.212	27	.637		
	Total	18.800	29			
توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	Intergroupes	.884	2	.442	.956	.397
	Intragroupes	12.483	27	.462		
	Total	13.367	29			
مدى اكتساب المهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	Intergroupes	.547	2	.274	.408	.669
	Intragroupes	18.119	27	.671		
	Total	18.667	29			
قلة دورات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	Intergroupes	.684	2	.342	.430	.655
	Intragroupes	21.483	27	.796		
	Total	22.167	29			
ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	Intergroupes	.708	2	.354	.512	.605
	Intragroupes	18.659	27	.691		
	Total	19.367	29			
مدى إدراج الاخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	Intergroupes	1.393	2	.696	1.207	.315
	Intragroupes	15.574	27	.577		
	Total	16.967	29			
واقع التكوين العلمي والعملية	Intergroupes	.036	2	.018	.080	.923
	Intragroupes	6.091	27	.226		

			29	6.128	Total	
--	--	--	----	-------	-------	--

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي علاقة معنوية للفروق في تقييم فقرات واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة في الجزائر تعزى للخبرة المهنية للمفردات المستجوبة، ومن هنا يمكن قبول الفرضية الصفرية ورفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لواقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

الفرع الثاني: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر

في هذا المحتوى من الدراسة سنحاول تحليل الفروق في تقييم فقرات قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر، وذلك من خلال استطلاع آراء مفردات العينة المدروسة، وعلى أساس خصائصها المتمثلة في المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية، سعياً منا في اختبار الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

أولاً: تحليل الفروق في تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية المؤهل العلمي للملاحظات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-17: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم	Intergruppes	.795	2	.398	.737	.488
	Intragruppes	14.571	27	.540		

المهنة وتحدد سلوكياتها	Total	15.367	29			
مدى توافر الاطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماشيه مع المستجندات الحديثة	Intergruppes	.157	2	.079	.159	.853
	Intragruppes	13.310	27	.493		
	Total	13.467	29			
مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	Intergruppes	.248	2	.124	.470	.630
	Intragruppes	7.119	27	.264		
	Total	7.367	29			
مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	Intergruppes	.262	2	.131	.315	.733
	Intragruppes	11.238	27	.416		
	Total	11.500	29			
مدى ملائمة المبادئ وقواعد الاخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	Intergruppes	.057	2	.029	.050	.951
	Intragruppes	15.310	27	.567		
	Total	15.367	29			
مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	Intergruppes	1.429	2	.714	2.088	.144
	Intragruppes	9.238	27	.342		
	Total	10.667	29			
مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الاخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	Intergruppes	.914	2	.457	1.379	.269
	Intragruppes	8.952	27	.332		
	Total	9.867	29			
مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	Intergruppes	.690	2	.345	.778	.469
	Intragruppes	11.976	27	.444		
	Total	12.667	29			
مدى الالتزام بقواعد السلوك المهني	Intergruppes	.129	2	.064	.672	.519
	Intragruppes	2.582	27	.096		
	Total	2.710	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مدى الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر تعزى لعامل المؤهل العلمي للمفردات المستجوبة، ما يعني أن قواعد السلوك المهني تسري على جميع ممارسي مهنة المحاسبة، ويدركونها بنفس الصورة النمطية مهما اختلفت مؤهلاتهم العلمية، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي بمستوى معنوية 05%.

ثانيا: تحليل الفروق في تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية المؤهل العلمي للمشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى لخاصية الوظيفة. مستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى لخاصية الوظيفة. مستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-18: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.	
مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم المهنة وتحدد سلوكياتها	Intergruppes	1.501	1	1.501	3.030	.093
	Intragruppes	13.866	28	.495		
	Total	15.367	29			
مدى توافر الإطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماشيه مع المستجدات الحديثة	Intergruppes	.500	1	.500	1.080	.308
	Intragruppes	12.967	28	.463		
	Total	13.467	29			
مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	Intergruppes	.295	1	.295	1.168	.289
	Intragruppes	7.072	28	.253		
	Total	7.367	29			
مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	Intergruppes	.323	1	.323	.809	.376
	Intragruppes	11.177	28	.399		
	Total	11.500	29			
مدى ملائمة المبادئ وقواعد الأخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	Intergruppes	2.821	1	2.821	6.297	.018
	Intragruppes	12.545	28	.448		
	Total	15.367	29			
مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	Intergruppes	.781	1	.781	2.214	.148
	Intragruppes	9.885	28	.353		
	Total	10.667	29			
مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الأخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	Intergruppes	.125	1	.125	.359	.554
	Intragruppes	9.742	28	.348		
	Total	9.867	29			
مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	Intergruppes	.255	1	.255	.576	.454
	Intragruppes	12.411	28	.443		
	Total	12.667	29			
الالتزام بقواعد السلوك المهني	Intergruppes	.106	1	.106	1.137	.295
	Intragruppes	2.605	28	.093		
	Total	2.710	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مدى الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر تعزى لعامل الوظيفة للمفردات المستجوبة، ماعدا في الفقرة المتعلقة بمدى ملائمة قواعد السلوك المهني والأخلاقي للمحاسبة مع البيئة الجزائرية، حيث بلغت إحصائية فيشر 297,06 بنسبة معنوية محسوبة 0,018، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين، وهذا بحكم تعدد أنماط ممارستهم للمحاسبة في المجال المهني مقارنة بالمحاسبين الأجراء.

وبالتعميم يمكن القول أن قواعد السلوك المهني تسري على جميع ممارسي مهنة المحاسبة، ويدركونها بنفس الصورة النمطية سواء كانوا محاسبين أجراء أو مستقلين، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%.

ثالثا: تحليل الفروق في تقييم الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة المهنية من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية الخبرة المهنية للمشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى لخاصية الخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى لخاصية الخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-19: تحليل الفروق في تقييم قواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة المهنية

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم المهنة وتحدد سلوكياتها	Intergruppes	.717	2	.359	.661	.525
	Intragruppes	14.650	27	.543		
	Total	15.367	29			
مدى توافر الإطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماشيه مع المستجدات الحديثة	Intergruppes	.317	2	.159	.325	.725
	Intragruppes	13.150	27	.487		
	Total	13.467	29			
مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	Intergruppes	.185	2	.092	.347	.710
	Intragruppes	7.182	27	.266		
	Total	7.367	29			
مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	Intergruppes	.902	2	.451	1.148	.332
	Intragruppes	10.598	27	.393		

	Total	11.500	29			
مدى ملاءمة المبادئ وقواعد الاخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	Intergruppes	1.217	2	.609	1.161	.328
	Intragroupes	14.150	27	.524		
	Total	15.367	29			
مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	Intergruppes	1.523	2	.761	2.248	.125
	Intragroupes	9.144	27	.339		
	Total	10.667	29			
مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الاخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	Intergruppes	.541	2	.270	.783	.467
	Intragroupes	9.326	27	.345		
	Total	9.867	29			
مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	Intergruppes	.426	2	.213	.470	.630
	Intragroupes	12.241	27	.453		
	Total	12.667	29			
قواعد السلوك المهني	Intergruppes	.079	2	.039	.405	.671
	Intragroupes	2.632	27	.097		
	Total	2.710	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وباعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مدى الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر تعزى لعامل الخبرة المهنية للمفردات المستجوبة، ما يعني أن قواعد السلوك المهني تسري على جميع ممارسي مهنة المحاسبة، ويدركونها بنفس الصورة النمطية مهما اختلفت سنوات اقدميتهم في ممارسة مهنة المحاسبة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة للالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

الفرع الثالث: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر

في هذا المحتوى من الدراسة سنحاول تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر، وذلك من خلال استطلاع آراء مفردات العينة المدروسة، وعلى أساس خصائصها المتمثلة في المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية، سعياً منا في اختبار الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني

للمحاسبة تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني للمحاسبة

تعزى للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية. بمستوى معنوية 05%.

أولاً: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في

الجزائر حسب خاصية المؤهل العلمي للمشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للمؤهل

العلمي. بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني للمحاسبة

تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-20: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية المؤهل العلمي

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مدى توافر دليلا يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	Intergruppes	1.414	2	.707	1.951	.162
	Intragruppes	9.786	27	.362		
	Total	11.200	29			
مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والراحة في ممارسة العمل	Intergruppes	.381	2	.190	.316	.732
	Intragruppes	16.286	27	.603		
	Total	16.667	29			
مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	Intergruppes	1.214	2	.607	2.358	.114
	Intragruppes	6.952	27	.257		
	Total	8.167	29			
مدى التزام نقابة الممارسين باصدار الدوريات المنظمة للمهنة	Intergruppes	.129	2	.064	.675	.518
	Intragruppes	2.571	27	.095		
	Total	2.700	29			
مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	Intergruppes	.129	2	.064	.675	.518
	Intragruppes	2.571	27	.095		
	Total	2.700	29			
مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	Intergruppes	.490	2	.245	.781	.468
	Intragruppes	8.476	27	.314		
	Total	8.967	29			
مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	Intergruppes	.248	2	.124	.470	.630
	Intragruppes	7.119	27	.264		
	Total	7.367	29			
مدى احلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	Intergruppes	.690	2	.345	.778	.469
	Intragruppes	11.976	27	.444		
	Total	12.667	29			
تقييم التنظيم المهني للمحاسبة	Intergruppes	.035	2	.017	.267	.768
	Intragruppes	1.762	27	.065		
	Total	1.796	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى لعامل المؤهل العلمي لمفردات العينة المستجوبة، ما يعني أن هناك توافق في تقييم درجة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من طرف جميع ممارسي مهنة المحاسبة بغض النظر عن مستويات مؤهلاتهم العلمية، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لدرجة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى للمؤهل العلمي. بمستوى معنوية 05%.

ثانيا: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الوظيفة

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية وظيفة المشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للوظيفة بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-21: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية

الوظيفة

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مدى توافر دليلا يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	Intergruppes	.023	1	.023	.058	.812
	Intragruppes	11.177	28	.399		
	Total	11.200	29			
مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والتزاهة في ممارسة العمل	Intergruppes	1.595	1	1.595	2.963	.096
	Intragruppes	15.072	28	.538		
	Total	16.667	29			
مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	Intergruppes	.482	1	.482	1.758	.196
	Intragruppes	7.684	28	.274		
	Total	8.167	29			
مدى التزام نقابة الممارسين باصدار الدوريات المنظمة للمهنة	Intergruppes	.174	1	.174	1.925	.176
	Intragruppes	2.526	28	.090		
	Total	2.700	29			
مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	Intergruppes	.001	1	.001	.015	.904
	Intragruppes	2.699	28	.096		
	Total	2.700	29			

مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	Intergroupes	1.321	1	1.321	4.837	.036
	Intragroupes	7.646	28	.273		
	Total	8.967	29			
مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	Intergroupes	.946	1	.946	4.123	.052
	Intragroupes	6.421	28	.229		
	Total	7.367	29			
مدى اخلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	Intergroupes	1.930	1	1.930	5.033	.033
	Intragroupes	10.737	28	.383		
	Total	12.667	29			
التنظيم المهني للمحاسبة	Intergroupes	.577	1	.577	13.235	.001
	Intragroupes	1.220	28	.044		
	Total	1.796	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى لعامل الوظيفة للمفردات المستجوبة، ماعدا في فقرتين، الأولى تعلق بمدة توافق ممارسي المحاسبة في توحيد تسعير الخدمات المحاسبية، حيث بلغت إحصائية فيشر 834,04 بنسبة معنوية محسوبة 036,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين على حساب المحاسبين الأجراء، وهي النتيجة المنطقية بما أن المحاسب الأجير يعمل بنظام الرواتب الشهرية بغض النظر عن تنفيذ العمليات المحاسبية التي يقوم بها لصالح المؤسسة المستخدمة له، أما المحاسب المستقل فيقوم بتسعير خدماته المحاسبية حسب الزبون المتقدم لطلب الخدمة.

أما الفرق المعنوي الثاني فقد ارتبط بدرجة اخلال الممارسين بالمعايير المهنية للوظيفة، حيث بلغت إحصائية فيشر 033,05 بنسبة معنوية محسوبة 033,0، وقد مال التقييم لصالح المحاسبين المستقلين على حساب المحاسبين الأجراء، وهي نتيجة تعكس واقع بيئة ممارسة المحاسبة، حيث يعتبر المحاسب الأجير أكثر استقرارا مهنيا مقارنة بالمحاسب المستقل، لأن هذا الأخير يعمل في بيئة تنافسية تدفعه في بعض الأحيان الى مخالفة ما يفرضه السلوك المهني لممارسة المحاسبة.

وكتقييم عام يمكن القول أن الاختلاف الوظيفي من شأنه أن يؤدي إلى الاختلاف في تقييم مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث بلغت إحصائية فيشر 235,13 بنسبة معنوية محسوبة 001,0، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للوظيفة بمسوى معنوية 05%.

ثالثا: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية الخبرة المهنية

من خلال استطلاع عينة الدراسة، وعن معنوية الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر حسب خاصية الخبرة المشاهدات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

H_0 : ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

H_1 : هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة لمستوى التنظيم المهني للمحاسبة تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

ولاختبار الفرضيات أعلاه قمنا بإعداد الجدول التالي:

الجدول رقم 2-22: تحليل الفروق في تقييم مستوى التنظيم المهني للمحاسبة في الجزائر وفق خاصية

الخبرة المهنية

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مدى توافر دليلا يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	Intergruppes	.050	2	.025	.061	.941
	Intragruppes	11.150	27	.413		
	Total	11.200	29			
مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والتمسك بممارسة العمل	Intergruppes	2.189	2	1.095	2.042	.149
	Intragruppes	14.477	27	.536		
	Total	16.667	29			
مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	Intergruppes	.235	2	.117	.400	.674
	Intragruppes	7.932	27	.294		
	Total	8.167	29			
مدى التزام نقابة الممارسين باصدار الدوريات المنظمة للمهنة	Intergruppes	.041	2	.020	.208	.814
	Intragruppes	2.659	27	.098		
	Total	2.700	29			
مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	Intergruppes	.126	2	.063	.662	.524
	Intragruppes	2.574	27	.095		
	Total	2.700	29			
مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	Intergruppes	.726	2	.363	1.190	.320
	Intragruppes	8.241	27	.305		
	Total	8.967	29			
مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	Intergruppes	2.020	2	1.010	5.101	.013
	Intragruppes	5.347	27	.198		
	Total	7.367	29			
مدى اخلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	Intergruppes	1.485	2	.742	1.793	.186
	Intragruppes	11.182	27	.414		
	Total	12.667	29			
تقييم التنظيم المهني للمحاسبة	Intergruppes	.046	2	.023	.358	.703
	Intragruppes	1.750	27	.065		
	Total	1.796	29			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على عينة الدراسة، وبالاعتماد على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ عدم وجود أي فروقات معنوية في تقييم فقرات مستويات تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى لعامل الخبرة المهنية للمفردات المستجوبة، ما يعني أن مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في

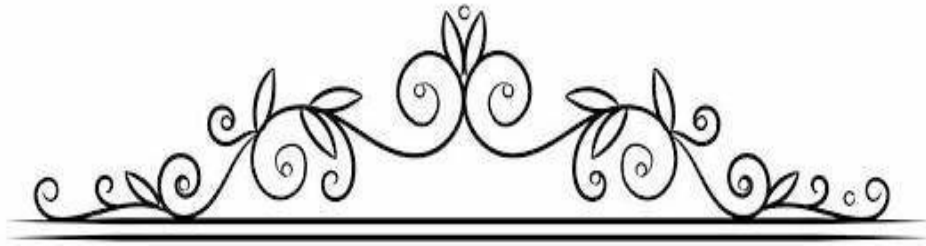
الجزائر مدرك بنفس الصورة النمطية لدى جميع ممارسي مهنة المحاسبة، مهما اختلفت سنوات اقدميتهم في ممارسة مهنة المحاسبة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض البديلة، أي أنه ليس هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم مفردات عينة الدراسة مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى للخبرة المهنية بمستوى معنوية 05%.

خلاصة الفصل:

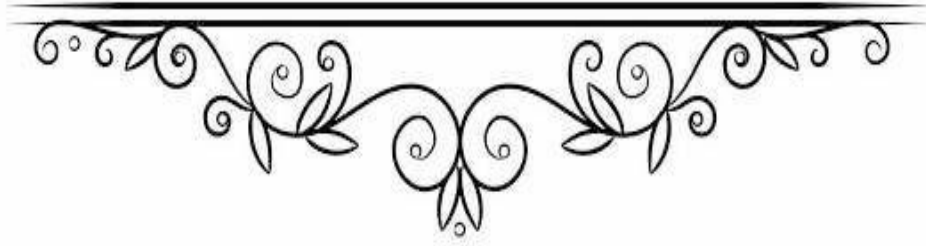
نستخلص مما سبق أن مهنة المحاسبة في الجزائر مرت بعدة مراحل نتيجة تطور المؤسسات الاقتصادية وزيادة حجم الأنشطة، وتزامنت البداية مع الاستقلال للتخلص من التبعية و بناء قطاع اقتصادي فتم تبني النظام الاشتراكي و اعداد مخطط محاسبي وطني PCN و تنظيم مهنة المحاسبة أول 1970 سنة و أيضا من خلال القانون 91-08 سنة 1991.

تماشيا مع التوجه الاقتصادي الجديد -اقتصاد السوق - كان لابد من إصلاحات محاسبية تجسدت على شكل إصدار المجموعة من النصوص القانونية ، فالإصلاح مرحلة أساسية شاملة ألت بكل الجوانب من تبني النظام المحاسبي المالي SCF، وإعادة تنظيم المهنة بموجب القانون 10-01 الذي نص على ممارسي المهن المحاسبية و شروط التحاقهم بالمهن و حدد مهامهم.

وتستخلص أيضا أن مهنة المحاسبة أصبحت تتمتع باستقلالية، بعدما كانت تشرف على تنظيمها هيئة واحدة منذ سنة 1991 متمثلة في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، فان القانون 10-10 الصادر في جوان 2010 جعلها تحت اشراف ثلاث هيئات جديدة وعلى رأسها المجلس الوطني للمحاسبة التابع رسميا لوزارة المالية.



الخاتمة



من خلال دراستنا حاولنا الإجابة عن التساؤل الرئيسي المطروح وهو: ما مدى تواءم مهنة المحاسب المعتمد الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر؟، كما حاولنا الإلمام بموضوع واقع ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر وكل ما يتعلق بتنظيم المهنة ما قبل وبعد الإصلاحات، وتطرقنا كذلك لممارسي المهن المحاسبية، والهيئات المحاسبية. حيث تبين لنا أن مهنة المحاسبة كغيرها من المهن (الطب، الهندسة، التعليم...) لها دورها ومكانتها وأهميتها في خدمة المجتمع وتطويره، لذلك عملت الجزائر منذ استرجاعها سيادتها على تنظيم المهنة والسعي للارتقاء بها من خلال جملة من الإصلاحات المحاسبية خلال السنوات الأخيرة، استجابة لمتطلبات موجة التطورات ومواكبة لمستجدات المهنة في العالم.

أما الدراسة التطبيقية التي قمنا بها بواسطة الاستبيان الموجه لعينة من المحاسبين، تعرفنا من خلاله على مهنة محاسب معتمد على أرض الواقع، من حيث طريقة عمله والخدمات التي يقدمها والمسؤوليات التي تترتب عليه.

سنحاول من خلال هذه الخاتمة تقديم أهم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية، ومختلف التوصيات والاقتراحات.

نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: التي تنص على أن الإصلاحات المحاسبية استوعبت في مسارها كل المتغيرات المتعلقة ببيئة المحاسبة في الجزائر ثبت صحتها، وهذا من خلال توالي القرارات والقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر، وهذا في إطار مساعي الإصلاح المحاسبي وجعله يلم بمختلف مستجدات متغيرات البيئة المحاسبية

الفرضية الثانية: والتي نصت على أن اتجاهات ممارسو مهنة المحاسبة نحو تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة تقع مستوى القبول، ثبت نفيها عند مستوى معنوية 5%، حيث أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف المحايد في تقييمهم لواقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة حيث، بلغ متوسط تقييم هذا البعد 02،2 بانحراف معياري قدره 46،0.

الفرضية الثالثة: التي نصت على أن ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر يلتزمون بشكل مقبول بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في ظل بيئة الأعمال المعاصرة. ثبت صحتها بنسبة معنوية 5%، حيث أظهرت الدراسة أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف الموافق في تقييمهم لبعد الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في الجزائر، أين بلغ متوسط تقييم هذا البعد 558،2 بانحراف معياري قدره 305،0.

الفرضية الرابعة: التي نصت على أن ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر يبدون رضاهم على مستوى تنظيم المهنة في بيئة الأعمال المعاصرة، ثبت صحتها عند مستوى معنوية 5%، حيث أن عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة اتخذوا موقف الموافق في تقييمهم لبعد تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث بلغ متوسط تقييم هذا البعد 7042,2 بانحراف معياري قدره 2488,0.

الفرضية الخامسة: التي نصت على أن هناك علاقة معنوية موجبة بين واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة بمستويات الالتزام بقواعد السلوك المهني والأخلاقي لممارسة المحاسبة في الجزائر، ثبت صحتها جزئيا، حيث وجدنا علاقات معنوية بين فقرات من واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة وأخرى من مستويات الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة عند مستوى معنوية 5%.

الفرضية السادسة: التي نصت على وجود فروقات دالة في مستويات تقييم واقع التكوين العلمي والعملي للمحاسبة، درجة الالتزام بقواعد السلوك المهني، ومستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تعزى للخصائص الشخصية للعينة المدروسة، ثبت صحتها جزئيا عند مستوى معنوية 5%، وارتبطت هذه الفروقات في أغلبها بالوظيفة (المحاسب المستقل، والمحاسب الأجير)

النتائج:

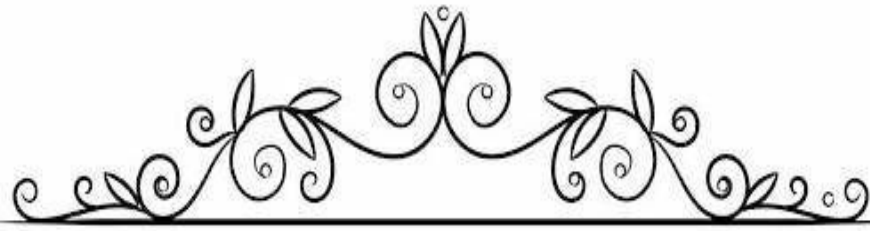
- مهنة المحاسبة في جوهرها هي مهنة تلتزم للوائح والقوانين والمبادئ والفروض المحاسبية.
- لمهنة المحاسبة مقومات أساسية تصنع منها إطارا محكما للحركات والعمليات المحاسبية داخل المؤسسة.
- يمكن تقسيم مهنة المحاسبة في الجزائر إلى مرحلتين أساسيتين: مرحلة ما قبل الإصلاح ومرحلة ما بعد الإصلاح
- رغم أن المخطط المحاسبي الوطني هو أول نظام محاسبي في تاريخ الجزائر إلا أنه أصبح غير قادر للاستجابة لمختلف التطورات العالمية.
- تميزت المرحلة التي ساد فيها القانون 08-91 المنظم لمهنة المحاسبة بالاعتماد الكلي في التكوين على الجانب التطبيقي وإهمال الجانب النظري والنقص في التدريب المهني.
- أصبح تكييف مهنة المحاسبة في الجزائر مع الواقع الدولي ضرورة حتمية تجسدت في شكل إصلاحات محاسبية.
- الإصلاح المحاسبي خطوة هامة لم تقتصر على إصلاح النظام المحاسبي، وإنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر. من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية.

- حسب القانون 01-10 الناتج عن الإصلاحات أصبح الخبير المحاسبي تابعا للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، و محافظ الحسابات تابعا للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و المحاسب المعتمد فهو تابع للمنظمة الوطنية للمحاسبين.
- من خلال القانون 01-10 تم استرجاع وزارة المالية الوصاية على الهيئات المهنية عن طريق مجلس الوطني للمحاسبة وعن طريق تعيين ممثليه لدى مختلف مجالس المهنيين.
- أصبحت مهنة المحاسبة في الجزائر منظمة بشكل جيد، وهذا يُخدم مهنة المحاسب
- العينة المستجوبة من ممارسي المحاسبة في الجزائر يبدون اتفاقهم في عدم ملائمة التدريب المهني الحالي للمحاسبة لمتطلبات واقع الممارسة العملية
- العينة المستجوبة من ممارسي المحاسبة أجمعت على أن توافر فرص التأهيل العلمي الذي من شأنه أن يساهم في رفع كفاءة ممارسي المحاسبة
- عينة المدروسين من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر، يتفقون بشكل كبير مع كافة الأطر التنظيمية لمهنة المحاسبة، ومساعدى هيئات الاشراف في مواكبة المستجدات المتعلقة بواقع الممارسة
- مستوى التأهيل العلمي للمحاسبين في الجامعات له علاقة معنوية ادراكهم لقواعد السلوك المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر
- ادراج الممارسات الأخلاقية لممارسة المحاسبة بالجامعات والمعاهد، من شأنه أن يرفع درجة استيعابها في أوساط الممارسين المرتقيين للمحاسبة.
- قواعد السلوك المهني للمحاسبة تسري على جميع ممارسي مهنة المحاسبة، ويدركونها بنفس الصورة النمطية مهما اختلفت مؤهلاتهم العلمية

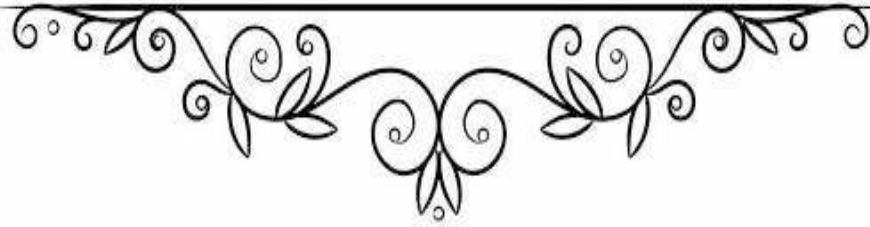
التوصيات :

- دعم القانون 01-10 المتعلق لخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من خلال إصدار المراسيم المكملة لهذا القانون بغية مواكبة المستجدات التي نعرفها المهنة على الصعيد الدولي.
- تكوين وتدريب ممارسي مهنة المحاسبة على كيفية تطبيق مختلف المعايير الدولية.
- ضرورة التنسيق الجيد بين الهيئات الوصية على التكوين البيداغوجي للمحاسبة على مستوى الجامعات ومراكز التكوين المهني، والهيئات الأخرى المنظمة للمهنة خاصة في إطار تحديث المقررات والبرامج

- الاهتمام أكثر بمهنة المحاسب المعتمد من خلال عقد الندوات والمؤتمرات الدولية وتبادل الخبرات بين الأكاديميين والمهنيين والاستفادة من تجارب الدول الأجنبية.
- إنشاء معاهد ومراكز متخصصة في المحاسبة تتكفل بتكوين لمتربصين والرفع من المؤهلات العلمية والعملية لهم
- لابد من تشجيع الدولة لهذه المهنة من أجل ترغيب الطلبة في اختيارها كمهنة عملية.



قائمة المصادر والمراجع



قائمة المصادر والمراجع:

▪ الكتب:

1. أحمد سلمان العودة ، فتحي حسن ملكاوي ، أساسيات البحث العلمي في التربية و العلوم الإنسانية ، ط2، دار الامل ، جامعة اليرموك ، العراق، 1992
2. جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق SCF الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010
3. دليل مبادئ التحليل الاحصائي -أدلة المنهجية و الجودة -دليل رقم (10) مركز الإحصاء ، الامارات العربية المتحدة
4. طارق عبد العال حمدان ، موسوعة المعايير المحاسبية ، الدار الجامعية للطباعة ، عمان الأردن ، 2003.
5. عبد الستار الكبسي، الشامل في المبادئ المحاسبية دار وائل للنشر عمان، 2003م
6. كمال خليفة أبو زايد ، النظرية المحاسبية الطبعة الرابعة ، دار لكتب القومية ، الإسكندرية ، 2008
7. محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية و انعكاسها على الدول العربية، ايتراك للنشر و التوزيع، مصر 2005،
8. محمد فحري، مبادئ المحاسبة و التعاملات المالية، دار أجد للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2017م.
9. وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة لدمرك.

▪ المجلات والملتقيات :

1. كمال رزيق، أهزشي طارق، أ. راجي مختار، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، جامعة البليدة
2. توفيق جوادي، إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف القوائم العالية وفق المعايير المحاسبة الدولية، المؤتمر الدولي العلمي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة.
3. أحمد العماري و حكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج و توصيل المعلومة المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد ، 2010 .
4. براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخل، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011
5. نور الدين عياشي، النظام المحاسبي المالي في الجزائر والمرجعية الدولية للمحاسبة، مجلة العلوم الانسانية، عدد 41 ، جوان 2014 المجلد

6. زوهري جلييلة ، أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر ،مجلة الباحث الاقتصادي العدد04/ديسمبر 2015
7. سفيان نغماري، رحمة بلهادف، واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي (العوائق والرها ت)، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي لجزائر وعلاقته لمعايير الدولية IAS-IFRS ، جامعة مستغانم يومي 13-14 جانفي 2013.
8. سليمان بلعور و عبد القادر طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية IAS-IFRS-IPSASO في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات،جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر، 2014.
9. طويطي مصطفى، وعيل ميلود ، مطبوعة جامعية موسومة ب ” أساليب تصميم و إعداد الدراسات الميدانية – منظور إحصائي “ –معمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014 ، متوفر على الرابط-[HTTP://DSPACEANCIEN.UNIV-BOUIRA.DZ:8080/JSPUI/HANDLE/123456789/3327](http://dSPACEANCIEN.UNIV-BOUIRA.DZ:8080/JSPUI/HANDLE/123456789/3327)
11. عبد الكريم سهام، صحراوي إيمان، دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية المطبقة على المؤسسات الصغيرة في الجزائر (محاسبة الخزينة)، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة المالية الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS الجزائر 13-15 أكتوبر 2009
12. فيروز خويلدات ، أ. عمر عزوي ، مبارك بوعلاق ، واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات ، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية ، العدد 07 ، 2015 ، جامعة ورقلة
13. محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ ؟، مجلة الاقتصاد و المالية، المجلد: 04 – عدد 2018-02
14. مرزوقي مرزقي .حولي محمد، مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة منادية للتوحيد ،مداخلة،الملتقى العلمي الدولي حول المنظمات الدولية المحاسبية ،جامعة ورقلة ، الجزائر، يومي 29 و 30 جون 2013.
15. مسعود صديقي، فاعلية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، جامعة قاصدي مر ح، ورقلة - الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011،الجزائر

المذكرات والرسائل الجامعية:

1. بن بخمة سليمان، برحال عبد الوهاب، جودة المعلومة العالية وفق النظام المحاسبي، مجلة الآفاق الاقتصادية، العدد الثاني بولاية ورقلة خلال سنة 2012، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية
2. خويلدات فيروز، واقع تطور مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة ورقلة، 2015.
3. بويعقوب عبد الكريم - أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني - ديوان المطبوعات الجامعية - الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر - طبعة - 2005 تخصص: مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2011/ 2012
4. جودي إيمان، أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية و المعايير الأمريكية و آفاق التقارب بينهما، مذكرة ماجستير، جامعة سط خيام محمد مدوخ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة ، 2012/ 2013
5. سحنون بونعجة، أ. د نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، مجلة الرض "الأعمال الاقتصادية"، العدد 05 ، 2019.
6. هوارية مبسوط، د. عمار درويش، واقع التعليم المحاسبي ومدى استجابته لمتطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، رقم 01، 2016، جامعة عين تموشنت .
7. سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.
8. حفيان جهاد، إدارة المخاطر الائتمانية في البنوك التجارية دراسة استبائية في مجموعة من البنوك التجارية العاملة.
9. علاء بوقفة ، الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أثره في تفعيل الممارسة المحاسبية ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية جامعة ورقلة ، 2011/2012
10. عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي العالي الجديد و متطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011
11. محمد حسن نزال، دور المعايير المحاسبية و أخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2014

▪ القوانين والمناشير:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية للمناقشات، السنة الثالثة رقم 150 المؤرخة بتاريخ 28- 04- 2010،

2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03 لسنة 1992

3. الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 07 المؤرخة بتاريخ 2011/02/02

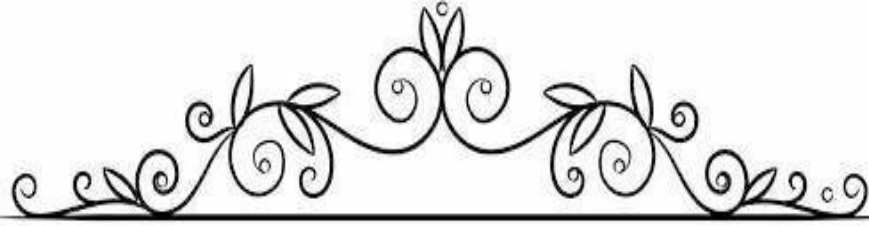
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 20 المؤرخة بتاريخ 1991/05/01

▪ المواقع الالكترونية:

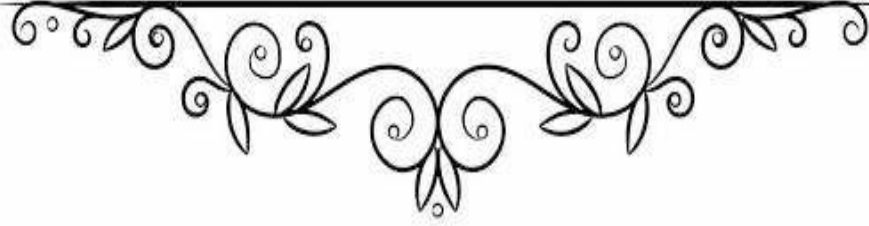
1. [HTTPS://WWW.SCAD.GOV.AE/METHODOLOGYDOCUMENTLIB/GPSA%20AR%202017MAR13.PDF](https://www.scad.gov.ae/methodologydocumentlib/gpsa%20ar%202017mar13.pdf)

2. EXPLICATIF", 7 EME EDITION DE BOECK, 2002.

3. JOSEPH ANTOINE, JEAN PAUL CORMIL, "LEXIQUE THEMATIQUE DE LA COMPTABILITE, DICTIONNAIRE SPECIALISE



ملاحق



الملحق 01: الاستبيان



40

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة



استمارة استبيان

أخي الكريم/ أختي الكريمة:

يشكل هذا الاستبيان جزء من الدراسة التي سينجزها الطلبة في إطار إعداد مذكرة ماستر تخصص دراسات المحاسبة والتدقيق.

بعنوان :

"التحديات التي تواجه المحاسبين في ظل التغيرات التنظيمية"

(دراسة تحليلية على ضوء تجارب دولية)

حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور وأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة في الارتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر، وعليه نأمل منكم الدقة في الإجابة المناسبة والتي سيكون لها تأثير كبير في نجاح هذه الدراسة والوصول إلى نتائج طيبة.

نرجو منكم وضع علامة (X) في خانة الإجابة التي ترونها مناسبة. وأخيرا نشكركم على حسن تعاونكم.

المصدر: من إعداد الطالبة:

- محمد الطاهر العمودي.
- مسعي محمد بوبكر.
- محمد الصادق غرايسة.
- بوبكر حنكة.

معلومات ديموغرافية عن عينة الدراسة:

1) المؤهل العلمي : مهني ☐ جامعي ☐ دراسات عليا ☐

2) الوظيفة : محاسب أجير ☐ محاسب مستقل ☐

3) الخبرة المهنية : أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

هل العبارات مرتبطة بتكوين العلمي والعملية في الجزائر

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع الواقع المهني للمحاسبة في الجزائر			
02	عدم توافر الفرصة لمواكبة مستجدات المهنة من خلال الاشتراك بالندوات والدورات المخصصة بقواعد السلوك المهني.			
03	عدم توافر مراكز خبرة وتدريبية في مجال المحاسبة على الرغم الحاجة إليها.			
04	يتوفر لدى محافظ الحسابات التأهيل العلمي والعملية لأداء عمله المهني بكفاءة			
05	يتوفر لدى محافظ الحسابات الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة.			
06	عدم وجود دورات تأهيلية للمحاسب في بداية تعيينه لتعريف بقواعد السلوك المهني التي تشير إلى ذلك.			
07	ضعف التأهيل العلمي للمحاسب في الجامعات والمعاهد للقيام بالمهام التي تتطلبها المهنة بخصوص قواعد السلوك المهني.			
08	عدم إدراج الأخلاقيات ضمن مفردات مناهج التكوين والمعاهد والجامعات له تأثير كبير على مستوى العلمي والعملية.			

هل العبارات مرتبطة بقواعد السلوك المهني في الجزائر

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	هناك منظمات مهنية محاسبية تشرف على تنظيم مهنة المحاسبة وتضع معايير تحدد السلوك المهني لمهنة المحاسبة .			
02	هناك تشريعات قانونية تحدد قواعد السلوك المهني للمحاسبين الجزائريين وتنماشى مع قواعد السلوك المهني الحديثة			
03	يساهم الالتزام بقواعد السلوك المهني في رفع مستوى الأداء المهني لأعضاء المهنة والتمتع بالنزاهة والعناية المهنية المطلوبة في إبداء الرأي.			
04	وجود غموض أو عدم وضوح في القواعد السلوك المهني لمهنة المحاسبة في الجزائر			
05	هل مبادئ وقواعد أخلاقيات المهنة تتلاءم مع البيئة الجزائرية.			
	عدم وجود هيئة مختصة في الرقابة على أداء الأخلاقي أثر على تطوير هذا المهنة			
06	غياب الرادع الحقيقي الذي يحول دون تمكين المسؤولين عن المكاتب المهنية من عدم التقيد لمتطلبات الأنظمة المهنية المزمرة			
07	تمثل قواعد السلوك المهني دليلا يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم			

في رأيك هل العبارات التالية تؤثر في مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في تنظيم المهنة في الجزائر

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	تساهم المدونة الأخلاقية لمهنة المحاسبة بالارتقاء بالعمل المحاسبي (للمهنة الثلاثة)			
02	يتميز محافظ الحسابات بالاستقلالية والنزاهة وموضوعية أثناء أداء عمله.			
03	محافظ الحسابات مطلع على مستجدات المهنة			
04	يجب على نقابة المحاسبين إصدار نشرات دورية تحدد فيها أخلاقيات مزاولة مهنة المحاسبة			
05	ضرورة إدماج أخلاقيات المهنة ضمن متطلبات التكوين والتربصات المرتبطة بمهنة المحاسبة			
06	على المحاسب المهني في مكتب التنظيم أن لا يفرض أنعاب أقل من تلك التي فرضها في السابق على خدمات مشابهاة.			
07	المحافظة على أسرار المهنة والولاء لها مع عدم السكوت على الفساد			
08	وجود تعارض بين مسؤوليات المحاسب مع بعض الاحتياجات الداخلية يؤدي إلى أن يعمل المحاسب بخلاف المعايير المهنية.			

الملحق 02: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد واقع التكوين العلمي والعملية للمحاسبة في الجزائر

Corrélations										
		ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	مواكبة المستجندات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	توافر مراكز الخبرة والتدريب	توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	مدى اكتساب المهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	قوة دوات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	مدى ادراج الاخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	واقع التكوين العلمي والعملي
ملاءمة التدريب الحالي للواقع الحالي	Corrélation de Pearson	1	.467**	.071	.056	.118	.217	.394	-.124-	.237
	Sig. (bilatérale)		.009	.711	.769	.534	.250	.031	.514	.207
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مواكبة المستجندات من خلال الندوات والدورات المتخصصة	Corrélation de Pearson	.467**	1	.482**	.390*	.429*	.474**	.369*	.177	.657**
	Sig. (bilatérale)	.009		.007	.033	.018	.008	.045	.349	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
توافر مراكز الخبرة والتدريب	Corrélation de Pearson	.071	.482**	1	.467**	.534**	.245	.189	.325	.664**
	Sig. (bilatérale)	.711	.007		.009	.002	.192	.318	.080	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
توافر التأهيل العلمي للممارسة المهنية	Corrélation de Pearson	.056	.390*	.467**	1	.929**	.455*	.495**	.414*	.854**
	Sig. (bilatérale)	.769	.033	.009		.000	.012	.005	.023	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى اكتساب المهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة	Corrélation de Pearson	.118	.429*	.534**	.929**	1	.410	.456*	.412*	.857**
	Sig. (bilatérale)	.534	.018	.002	.000		.025	.011	.024	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
قوة دوات التأهيل المهني في مجال المحاسبة	Corrélation de Pearson	.217	.474**	.245	.455*	.410*	1	.330	.009	.613**
	Sig. (bilatérale)	.250	.008	.192	.012	.025		.075	.964	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

ملاحق

ضعف التأهيل العلمي للمحاسبة في الوسط الجامعي	Corrélation de Pearson	.394 ^{**}	.369 [*]	.189	.495 ^{**}	.456 [*]	.330	1	.355	.664 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.031	.045	.318	.005	.011	.075		.054	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى إدراج الأخلاقيات المهنية ضمن مفردات التكوين	Corrélation de Pearson	-.124-	.177	.325	.414	.412 [*]	.009	.355	1	.554 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.514	.349	.080	.023	.024	.964	.054		.002
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
واقع التكوين العلمي والعملي	Corrélation de Pearson	.237	.657 ^{**}	.664 ^{**}	.854 ^{**}	.857 ^{**}	.613 ^{**}	.664 ^{**}	.554 ^{**}	1
	Sig. (bilatérale)	.207	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.002	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).										
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).										

الملحق 03: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد الالتزام المهني والأخلاقي لسلوك المحاسبة في الجزائر

Corrélations										
		مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم المهنة وتحدد سلوكياتها	مدى توافر الاطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماثيه مع المستجدات الحديثة	مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	مدى ملاءمة المبادئ وقواعد الاخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الاخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	قواعد السلوك المهني
مدى توافر هيئات تشرف على تنظيم المهنة وتحدد سلوكياتها	Corrélation de Pearson	1	.204	.285	-.263-	.453*	-.286-	.038	.454*	.541**
	Sig. (bilatérale)		.280	.127	.160	.012	.125	.842	.012	.002
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى توافر الاطار القانوني للسلوك المهني للمحاسبين وتماثيه مع المستجدات الحديثة	Corrélation de Pearson	.204	1	.328	-.080-	-.088-	.056	.064	.281	.465**
	Sig. (bilatérale)	.280		.077	.673	.644	.770	.738	.133	.010
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى مساهمة الالتزام بالسلوك المهني في رفع مستوى أداء هيئة المحاسبين	Corrélation de Pearson	.285	.328	1	-.163-	-.034-	.075	-.102-	.380	.427*
	Sig. (bilatérale)	.127	.077		.390	.857	.693	.593	.039	.019
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى وضوح قواعد السلوك المهني في الجزائر	Corrélation de Pearson	-.263-	-.080-	-.163-	1	.113	-.090-	.188	.000	.179
	Sig. (bilatérale)	.160	.673	.390		.553	.635	.320	1.000	.344
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى ملاءمة المبادئ وقواعد الاخلاقيات مع البيئة المهنية الجزائرية	Corrélation de Pearson	.453*	-.088-	-.034-	.113	1	-.130-	.314	.526**	.615**
	Sig. (bilatérale)	.012	.644	.857	.553		.493	.091	.003	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى دقة ووضوح قواعد السلوك المهني للمحاسبة بالجزائر	Corrélation de Pearson	-.286-	.056	.075	-.090-	-.130-	1	.032	.143	.178
	Sig. (bilatérale)	.125	.770	.693	.635	.493		.865	.450	.346
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

ملاحق

مدى توافر هيئة مختصة في الرقابة على الأداء الاخلاقي لمهنة المحاسبة في الجزائر	Corrélation de Pearson	.038	.064	-.102-	.188	.314	.032	1	.388	.501**
	Sig. (bilatérale)	.842	.738	.593	.320	.091	.865		.034	.005
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى جدوى الردع والعقاب في تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر	Corrélation de Pearson	.454*	.281	.380*	.000	.526**	.143	.388	1	.846**
	Sig. (bilatérale)	.012	.133	.039	1.000	.003	.450	.034		.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
قواعد السلوك المهني	Corrélation de Pearson	.541**	.465**	.427*	.179	.615**	.178	.501**	.846**	1
	Sig. (bilatérale)	.002	.010	.019	.344	.000	.346	.005	.000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).										
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).										

الملحق 04: معاملات الارتباط البيروني لفقرات بعد تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

Corrélations										
		مدى توافر دليل يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والنزاهة في ممارسة العمل	مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	مدى التزام نقابة الممارسين باصدار الدوريات المنظمة للمهنة	مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	مدى اخلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	التنظيم المهني للمحاسبة
مدى توافر دليل يستدل به أعضاء المهنة على السلوك الأخلاقي السليم	Corrélation de Pearson	1	.366*	.209	-.218-	-.218-	-.239-	.022	-.252-	.295
	Sig. (bilatérale)		.047	.267	.247	.247	.202	.908	.179	.113
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى تمتع ممارس المحاسبة بالاستقلالية والنزاهة في ممارسة العمل	Corrélation de Pearson	.366*	1	.571**	-.149-	-.149-	-.027-	-.241-	-.252-	.449*
	Sig. (bilatérale)	.047		.001	.432	.432	.886	.200	.179	.013
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى اطلاع الممارسين على مستجدات المهنة	Corrélation de Pearson	.209	.571**	1	-.106-	-.106-	.136	-.150-	-.164-	.462*
	Sig. (bilatérale)	.267	.001		.575	.575	.473	.428	.387	.010
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى التزام نقابة الممارسين باصدار	Corrélation de Pearson	-.218-	-.149-	-.106-	1	.630**	.386*	.516**	.342	.448*

ملاحق

الدوريات المنظمة للمهنة	Sig. (bilatérale)	.247	.432	.575		.000	.035	.004	.064	.013
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى مساعي النقابات المهنية في ادماج اخلاقيات المهنة في مقررات التكوين	Corrélation de Pearson	-.218-	-.149-	-.106-	.630**	1	.183	.291	.171	.278
	Sig. (bilatérale)	.247	.432	.575	.000		.333	.118	.366	.137
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى توافق ممارسي المحاسبة في تسعير الخدمات المقدمة	Corrélation de Pearson	-.239-	-.027-	.136	.386*	.183	1	.669**	.500**	.653**
	Sig. (bilatérale)	.202	.886	.473	.035	.333		.000	.005	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى التزام الممارسين للمحاسبة بواجب التحفظ المهني	Corrélation de Pearson	.022	-.241-	-.150-	.516**	.291	.669**	1	.587**	.633**
	Sig. (bilatérale)	.908	.200	.428	.004	.118	.000		.001	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
مدى اخلال ممارسي المحاسبة بالمعايير المهنية	Corrélation de Pearson	-.252-	-.252-	-.164-	.342	.171	.500**	.587**	1	.480**
	Sig. (bilatérale)	.179	.179	.387	.064	.366	.005	.001		.007
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التنظيم المهني للمحاسبة	Corrélation de Pearson	.295	.449*	.462*	.448*	.278	.653**	.633**	.480**	1
	Sig. (bilatérale)	.113	.013	.010	.013	.137	.000	.000	.007	

ملاحق

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).										
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).										