جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

العنوان

تكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs لتطبيقه في الجزائر

دراسة حالة "عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية الوادي"

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

إعداد الطلبة

- ✓ شريطا حفصية
- ✓ ساكر هاجرة
- ✓ صوالح عبد الجبار
- ✓ بوحديدة أسماء

تحت إشراف:

د. دموم زكرياء

السنة الجامعية 2019/2018

الإهداء

لك الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك.

إنه لا يسعنا في هذه اللحظات التي لعلنا لا نملك أغلى منها إلى أن نهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى:

الذي يخفق له قلبنا باستمرار، ضياء قلبنا ونور بصرنا " محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى التي لم نجد الكلمات التي توفي بحقها، إلى معنى الحب والحنان، إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحنا وحنانها بلسم جراحنا إلى أغلى الحبايب أمهاتنا الغاليات.

إلى الذي علمنا أن الحياة كفاح و نضال، إلى الذي ربانا على الفضيلة وشملنا بالعطف و الحنان إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار، بحمل اسمك بكل افتخار.. آبائنا الغاليين حفظهم الله.

أرجو من الله أن يمد في عمركم لتروا ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتكما نجوما نهتدوا بها اليوم وفي الغد وعلى الأبد.

إلى الأعمدة التي تضل نرتكز عليها للصمود إخوتنا و أخواتنا و أبنائهم

إلى كل من علمنا حرفا، إلى كل الأساتذة والمعلمين في جميع الأطوار التعليمية.

وإلى كل من حملته ذاكرتنا ولم تحمله مذكرتنا أهدي لهم هذا العمل المتواضع

شكر و عرفان

اللهم لك الحمد والشكر كله وإليك يرجع الفضل كله

نقدم بأسمى آيات الشكر والامتنان

و والتقدير والمحبة إلى كل من وقف بجانبنا وساعدنا وقدم

لنا فى يد العون من قريب وبعيد

وأخص بالذكر الأستاذ المشرف " دمدوم زكرياء"

و الأستاذ المساعد "مرغنى وليد"

اللذان لم يبخلا علينا بنصائحهما القيمة وتوجيهاتهما

من بداية هذا العمل إلى نهايته

وكل من ساهم معنا فى إنجاز هذا العمل.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تكييف المعيار المحاسبي الدولي خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لتطبيقه في البيئة الجزائرية وتسليط الضوء على أهمية تطبيق المعيار IFRS for SMEs والمتطلبات والمعوقات التي تواجه عملية تطبيقه.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم إستبانة وتوزيعها على عينة بلغ عدد أفرادها (100) من محافظي حسابات ومحاسبي معتمدين وخبراء محاسبين ورؤساء مصالح المحاسبة المالية وأساتذة أكاديميين تم اختيارهم بشكل عشوائي، وبلغ عدد الإستبانات المستردة والمعتمدة لغاية التحليل الاحصائي (60) إستبانة.

- وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

1. إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بهدف الاستفادة من التجربة الدولية من أجل الإرتقاء بمستوى أداءها خاصة في الجانب المحاسبي.

2. كما تم التوصل إلى مجموعة من النتائج عن طريق الإستعانة بالإستبيان تقضي بضرورة تكثيف الدورات التكوينية، حتى يتم تجاوز الصعوبات الناجمة عن تطبيق هذا المعيار IFRS for SMEs، وضمان الاستفادة من المزايا التي يحققها.

3. ويمكن القول بأن IFRS for SMEs فرصة حقيقية للدول النامية من اجل تحقيق أهدافها المحاسبية ومن ثم الاقتصادية بأقل تكلفة وفي أقصر وقت، خاصة الدول التي وجدت نفسها في حيرة بين رغبتها في تطبيق المعيار وبالتالي الاستفادة من فرص الاقتصاد العالمي وتحقيق التنمية الاقتصادية، وعدم قدرتها على الاستجابة لمتطلبات التطبيق بسبب خصوصية أسواقها واقتصادها.

4. لهذا لابد على جميع الدول الإسراع في وضع خطط مدروسة لتبني (تطبيق) المعايير المحاسبة الدولية وإنجاحها ومن ثم الاستفادة من هذه التكنولوجية الرقمية ميداني

الكلمات المفتاحية: المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs ، المتطلبات ومعوقات ، النظام المحاسبي المالي.

Abstract:

The objective of this study was to determine the extent to which the international accounting standard for small and medium enterprises is adapted to the Algerian environment and to highlight the importance of applying IFRS for SMEs and the requirements and constraints facing its implementation.

In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed and distributed to a sample of (100) accountants, accountants, accounting experts, heads of financial accounting services and academic professors who were randomly selected. The number of questionnaires retrieved and approved for statistical analysis was 60.

- The study reached a number of results, most notably:

1. The possibility of updating the financial accounting system with the international accounting standard for small and medium enterprises in order to benefit from the international experience in order to improve its performance, especially in the accounting aspect.
2. A number of results were obtained by using the questionnaire to intensify the training courses, in order to overcome the difficulties resulting from the implementation of this standard IFRS for SMEs and to ensure that the advantages achieved are achieved.
3. IFRS for SMEs is a real opportunity for developing countries to achieve their accounting and economic objectives at the lowest cost and in the shortest time, especially those countries that have found themselves confused by their desire to apply the standard and thereby benefit from the opportunities of the global economy and economic development. To respond to application requirements because of the privacy of their markets and economy.
4. Therefore, all countries must accelerate the development of plans to adopt (adoption) of international accounting standards and success and then benefit from this field digital technology.

Keywords: IFRS for SMEs, Requirements and Constraints, Financial Accounting System.

الفهرس

العنوان	الصفحة
الاهداء	**III**
كلمة شكر	**IV**
الملخص	**V**
الفهرس	**VII**
قائمة الجداول	**IX**
قائمة الاشكال – قائمة الملاحق	**X**
قائمة الرموز والاختصارات	**XI**
مقدمة	أ– د
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية	5
تمهيد	6
المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمعايير المحاسبية الدولية وعرض المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs.	7
المطلب الأول: ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	7
المطلب الثاني: المعايير المحاسبة الدولية	15
المطلب الثالث: عرض للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs	20
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية	37
المطلب الاول: الدراسات السابقة العربية	37
المطلب الثاني: الدارسات السابقة الأجنبية	41
المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة	43
خلاصة الفصل	44
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	45
تمهيد	46
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة:	47
المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة	47
المطلب الثاني: البرامج الإحصائية المستخدمة	47
المطلب الثالث: الأدوات الإحصائية المستعملة	48

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية، تحليلها ومناقشتها	51
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية	51
المطلب الثاني: صدق وثبات والإتساق الداخلي لمحاور الاستبيان	53
المطلب الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة	56
خلاصة الفصل	66
الخاتمة	67
قائمة المراجع	72
قائمة الملاحق	77

قائمة الجداول الرئيسية:

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
1.1	تعريف الاتحاد الأوروبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.	08
2.1	مقارنة بين IFRS for SMEs و IFRS بشكلها الكامل	21
1.2	الاحصائيات الاستبيانية الموزعة والمستردة على المؤسسة	48
2.2	يبين مقياس ليكارت الخماسي	49
3.2	يبين مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي	50
4.2	التوزيع التكراري للشهادة العلمية والمهنية والخبرة المهنية.	51
5.2	يوضح معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان	53
6.2	الارتباط بين عبارات المحور الأول مع إجمالي المحاور	53
7.2	الارتباط عبارات بين المحور الثاني باقي المحاور	54
8.2	معامل الارتباط بين عبارات المحور الثالث من باقي المحاور.	54
9.2	نتائج إختبار توزيع غير طبيعي لمختلف محاور بالاعتماد على إحصائه كولمغوروف سميرنوف	55
10.2	نتائج أراء العينة حول المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IFRS for SMEs وفق عينة الراسة	57
11.2	نتائج أراء العينة حول أثر تبني المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة	59
12.2	نتائج أراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية.	61
13.2	المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية للمعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير الشهادة العلمية	63
14.2	تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا شهادة العلمية	63
15.2	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير المهنة	64
16.2	تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا المهنة	64
17.2	المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير الخبرة المهنية	65
18.2	تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا للخبرة المهنية	65

فهرس الاشكال:

رقم	البيان	الصفحة
1.2	يمثل عينة الدارسة حسب الشهادة العلمية	51
2.2	يمثل عينة الدارسة حسب المهنة	52
3.2	يمثل عينة الدارسة حسب الخبرة المهنية	52

قائمة الملاحق

الرقم	اسم الملحق	الصفحة
01	الاستبيان	76
02	نتائج الاستبيان	82

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	الدلالة باللغة الاصلية	الدلالة باللغة العربية
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
ICCA	Institut Canadien des Comptables Agrées	للمحاسبين القانونيين المعهد الكندي
IFAC	International Federation of Accountants	لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين
IFAD	International forum for accountancy development	المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة
IFRIC	Comité internationale des interprétation de la comptabilité financière	المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة
IFRS	International Financial Reporting Statement	المعايير الدولية للتقرير المالية
IFRS for SMEs	International Accounting Standards for Small and Medium Enterprises	المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Economique	المنظمة الدولية للتعاون والتنمية
SMEIG	Small and Medium-sized entities Implementation Group	المجموعة التوجيهية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences	الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية
WB	Word Bank	البنك الدولي

تمهيد

يكتسي قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أهمية بالغة في معظم دول العالم المتقدمة منها والنامية وهذا في ظل التغيرات الاقتصادية العالمية، نظرا لمزاياها المتعددة كقلة حاجتها لرؤوس الأموال ومرونتها وقدرتها على توفير فرص العمل.

الجزائر كغيرها من دول العالم باتت المؤسسات (الصغيرة ومتوسطة الحجم) تشكل بنية اقتصادية لا يستهان بها، وازدادت عدد هذه المؤسسات في الآونة الأخيرة بعد خصخصة العديد من مؤسسات الدولة ما فتح الباب على مصراعيه للاستثمارات المؤسسات الأجنبية المباشرة.

وإن هذه التغيرات في بيئة الأعمال اقتضت تغييرات في المجال المحاسبي يكون بمستوى تلك التطورات الحاصلة، والتي تجسدت في التوجه نحو عولمة المحاسبة باعتبارها لغة الأعمال، من خلال إصدار مجموعة موحدة من المعايير تنظّم الممارسة المحاسبية، والتي تمثلت في المعايير المحاسبة الدولية (IAS/ IFRS).

لقد لاقت المعايير المحاسبة الدولية تلك على مدار السنوات الماضية قبولا واسعا، وحققت انتشارا عالمياً باعتبارها خطوة ضرورية تجاه تحقيق قابلية أكبر لمقارنة القوائم المالية، ثم إن حل مسألة الإفصاح في أنحاء العالم اليوم يتمثل في التوجه الدولي نحو اعتماد مجموعة موحّدة من المعايير المحاسبة الدولية، والتي من شأنها إعطاء المصداقية للأسواق المالية.

ونظرا للاهتمام المتزايد بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة فقد رافقه اهتمام بالأسس المحاسبية التي يجب أن تتبعها وهذه المؤسسات، وعليه قام مجلس المعايير المحاسبة الدولية بوضع معيار محاسبي خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs سنة 2009.

الإشكالية الرئيسية:

– ما مدى الحاجة لتكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة وال متوسطة IFRS for SMEs لتطبيقه في البيئة الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية:

1) هل هناك مزايا معتبرة ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق عينة الدراسة؟
2) ما هو أثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEsوفق عينة الدراسة؟

3) ماهي المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية؟
4) هل هناك فروق ذات الدلالة إحصائية لمختلف محاور الدراسة تعود للخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة؟

الفرضيات:

1) لاتوجد مزايا معتبرة ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة؟
2) لا يوجد أثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة؟
3) لا توجد معوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية.
4) لاتوجد فروق ذات الدلالة إحصائية لمختلف محاور الدراسة تعود لخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من أنها ستبحث في واقع المعيار IFRS for SMEs في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر من حيث أهميتها وأثارها على مختلف نواحي المحاسبة للحصول على التقارير المالية ذات الجودة العالية عالميا لهذه المؤسسات، ومعرفة مدى توفر بيئة مناسبة لتطبيق هذا المعيار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

مبررات إختيار الموضوع:

وقع اختيارنا لهذا الموضوع للأسباب الآتية:

- **حداثة الموضوع:** يعتبر موضوع تطبيق معيار IFRS for SMEs خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر على وجه الخصوص من الموضوعات الحديثة التي لم تنال نصيبها من الدراسة والبحث.

- **الحاجة إلى الدراسة المتخصصة:** إن هذا الموضوع جدير بالدراسة والبحث إنطلاقا من شعورنا بأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في حاجة ماسة إلى تطبيق المعيار IFRS for SMEs الخاص بها.

- **أسباب ذاتية:** إن هذا الموضوع فضلاً عن كونه يتماشى مع تخصصنا وميولنا. فقد تم اختياره بهدف توسيع المعارف وتعميقها على مستوى مختلف المستجدات المتعلقة بالمحاسبة والمالية.

أهداف الدراسية

تهدف هذه الدراسة إلى:

1) معرفة واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.
2) تسليط الضوء على الصعوبات التي تواجه عملية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.
3) الوصول إلى توصيات مقترحات تساعد في تطبيق المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.

المنهج المتبع:

لمعالجة موضوع دراستنا وتناول مختلف جوانبه اعتمدنا على المنهج الوصفي لبناء الإطار النظري لمفهوم (م ص م)، إضافة إلى المنهج الاستقرائي التحليلي الذي من خلاله قمنا بمعالجة الإشكالية ووضع الفرضيات.

وسيتم ذلك من خلال الدراسة التطبيقية والتي تتضمن إعداد استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة للاستفادة من خبراتهم ومعلوماتهم في مجال الإجابة على مشكلة الدراسة.

حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على آراء المحاسبين والمكلفين بتسيير الأعمال المحاسبية الذين يعملون في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأساتذة أكاديميين في الجزائر، وبذلك تتحدد حدود الدراسة المكانية في تطبيق معيار IFRS for SMEs في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.

أما الحدود الزمنية: يرتبط مضمون ونتائج الدراسة بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة (سنة 2019).

صعوبات الدراسة:

لا يخلو إنجاز أي دراسة من مواجهة صعوبات أو مصادفة عقبات، ولا يختلف الأمر بالنسبة لهذه الدراسة، ولعل أهمها كانت:

أ- محدودية المراجع التي تتناول موضوع الدراسة بصفة خاصة مع قلة الدراسات السابقة نسبياً.
ب-عدم تطبيق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية للمعيار IFRS for SMEs الخاص بها، أدى إلى عدم إعطاء معلومات ميدانية وتطبيقية حول أثر تطبيقه فيها.

هيكل دراسة:

للإحاطة بموضوع الدراسة بشيء من تفصيل تم تناوله على نحو التالي:

بعد مقدمة تناولنا على مستوى الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمعايير المحاسبية الدولية إضافة عرض للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وكذا الدراسات السابقة بالعربية والأجنبية وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة. أما بالنسبة للفصل الثاني قمنا بعمل إستبيان تم توزيع على أفراد عينة الدراسة خلال الدراسة الميدانية حول تكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لتطبيقه في البيئة الجزائرية وفي الأخير قمنا بحوصلة الأفكار والتي تضمنتها الدراسة ضمن خاتمة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد

تشكل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العصب الرئيسى لإقتصاد أية دولة سواء متقدمة أو نامية حيث تتميز بقدرتها العالية على توفير فرص العمل، كما أنها وسيلة لتحفيز التشغيل الذاتي والعمل الخاص فضلا عن أنها تحتاج إلى تكلفة رأسمالية منخفضة نسبيا لبدء النشاط فيها، كذلك تتميز هذه المؤسسات بقدرتها على توظيف العمالة نصف الماهرة وغير الماهرة، كما أنها تعطي فرصة للتدريب أثناء العمل لرفع القدرات والمهارات، كذلك إنخفاض نسبة المخاطرة فيه، كذلك تساهم هذه المؤسسات في تحسين الإنتاجية وتوليد وزيادة الدخل.

ونظرا لأهمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في يوليو 2009.

بهدف توفير معلومات مالية محاسبية ذات شروحات مبسطة تعكس إحتياجات مستخدمي المعلومات المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، فكان للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs الدور في هذا بإعتبار لغة المعيار موحدة لا تخدم طرف واحد أو دولة واحدة أو إقليم محدد وإنما ذو طابع دولي لتزويد الأطراف المعنية بالمعلومات المالية و المحاسبية، و الجزائر كغيرها من الدول ظهرت الحاجة إلى تبسيط نظامها المحاسبي المالي وتحـيينه مع المعيـار الـمحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs للإستفادة من المزايا التي يقدمه هذه المعيار.

وعليه نتعرف في هذا الفصل الأول على ما يلي:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمعايير المحاسبية الدولية وعرض المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للمعيـار الـمحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمعايير المحاسبية الدولية وعرض المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs.

وسنتطرق أولا للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ثانيا للمعايير المحاسبة الدولية فيما بعد إلى عرض للمعيار المحاسبي الدولي IFRS for SMEs الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

I.المطلب الأول: ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تلعب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دورا هاما في معظم اقتصاديات العالم، كونها تمثل أكثر المؤسسات تعدادا، كما تعتبر أكثرها مساهمة في تحقيق بعض السياسات الاقتصادية والاجتماعية التي تعجز المؤسسات الكبيرة عن تحقيقها.

الفرع الأول: تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومعايير تصنيفها:

1- تعريف:

يعتبر تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عاملا أساسيا لوضع السياسات والبرامج الخاصة بهذا القطاع، كما يسمح بتيسير البيانات اللازمة من أجل استخدامها لأغراض التنمية الاقتصادية والبحث العلمي. إن تحديد وتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تختلف بإختلاف المكان ومجال النشاط، فالمؤسسة الصغيرة بالنسبة لإقتصاد الدول المتقدمة تختلف عنه بالنسبة لإقتصاد الدول النامية.

غالبا ما تعرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس معيار عدد العمال أو رقم الأعمال أو القيمة المضافة أو معايير أخرى، مع تغليب أحد المعايير عن غيرها حسب أهميته بالنسبة لدولة ما، في حين يعتبر معيار عدد العمال الأكثر حظا عن غيره، إلا أنه لا يخلو من العيوب، فالإستناد إلى هذا المعيار فقط لا يعكس الوضع الحقيقي لحجم المؤسسات وذلك لإختلاف معامل (رأس المال/ عدد العمال) بين مختلف المؤسسات. فقد تكون هناك مؤسسات كبيرة برأس مال ضخم وعدد محدود من العمال، ومن ثم فإن الاعتماد على معيار عدد العمال فقط ليس المعيار الحقيقي حقيقة لتحديد أهمية المؤسسات.

تعددت تعاريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. فهي تعرف وفق البنك الدولي[1] (WB) على أنها :

- مؤسسات مصغرة: الحد الأقصى للعمال 49.
- مؤسسات صغيرة: عدد العمال 50.
- مؤسسات متوسطة: الحد الأقصى للعمال 200.

كما تعرفها لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC لأغراض التدقيق على أنها تلك المؤسسات التي تتصف بما يلي:

- تركيز الملكية والإدارة في عدد صغير من الأفراد.
- موارد داخلية قليلة.

1. European commission, Accounting systems for small entreprises-recommendation and good practices-, france, November 2008.P12.

– أنظمة رقابة داخلية محدودة.

وتعرف في بريطانيا على أنها تلك المؤسسات التي لا يزيد حجم الأموال المستثمرة فيها عن 07 ملايين جنيه إسترليني ولا يزيد رقم أعمالها 1.4 جنيه إسترليني ويقل عدد العمال فيها عن معدل 5 عمال أسبوعيا.

إن تعريف هذه المؤسسات ليس تعريفا مطلقا بل هو تعريف نسبي، فبالإضافة إلى أن معايير التعريف تختلف من دولة لأخرى. مما يزيد من صعوبة إيجاد تعريف موحد وشامل، ففي زمن تداخل الأسواق المالية وظهور التكتلات الاقتصادية لابد من تحديد ومعرفة ما إذا كانت هناك حاجة لتعريف شامل، وما مدى تعقيد هذا التعريف، خاصة وأن الاتحاد الأوروبي جاء بتعريف موحد بين الدول الأعضاء لهذا القطاع، التعريف الصادر في 6 ماي 2003 [1]، مواكبا به التطورات الحاصلة في العالم منذ سنة 1996، كما هو ملخص في الجدول الموالي:[2]

الجدول رقم (1-1): تعريف الاتحاد الأوروبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

نوع المؤسسة	الحد الأقصى لعدد الموظفين	الحد الأقصى لرقم الأعمال	الحد الأقصى لمجموع أصول الميزانية
المصغرة	10	2 مليون أورو	2 مليون أورو
الصغيرة	5 250	10 مليون أورو	10 مليون أورو
المتوسطة		50 مليون أورو	43 مليون أورو

Source : idem, p14.

إن هذا التعريف الجديد، الذي دخل حيز التنفيذ في 1 يناير عام 2005 ، يمثل خطوة رئيسية نحو تحسين بيئة الأعمال التجارية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في أوروبا.

2– معايير تحديد التعريف للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

الأمر لاستخدام أكثر من معيار واحد في نفس الوقت

يمكن تصنيف معايير تحديد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة إلى صنفين هما:[3]

– المعايير الكمية – المعايير النوعية

أولا – المعايير الكمية:

المعايير الكمية هي من أهم المعايير المستخدمة في تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وهي تخص مجموعة من المؤشرات التقنية الاقتصادية ومجموعة أخرى من المؤشرات النقدية.[4]

تتمثل المجموعة الأولى في:

– عدد العمال.

1. European Union, SMEs and the environment in the European Union, Greece, 2010, p5.
2. European Commission, The new SME definition, Denmark,1/1/2005, p14.
3. صفوت عبد السلام عوض الله–**إقتصاديات الصناعات الصغيرة والمتوسطة ودورها في تحقيق التنمية** – دار النهضة العربية. مصر 1953 ص 12.
4. صفوت عبد السلام عوض الله –نفس المرجع سابق ص19.

- حجم الإنتاج.
- حجم الطاقة المستهلكة.
- رأس المال المستثمر.
- رقم الأعمال.
- القيمة المضافة.

• **معيار عدد العمال:**

وهو من المؤشرات وهذا بالنظر إلى السهولة التي يتميز بها وثباته النسبي خاصة إذا علمنا أن البيانات الخاصة بالعمالة متوفرة في غالبية الدول ويتم نشرها دوريا وبصفة مستمرة.

لكن على الرغم من هذه السهولة والوفرة في البيانات إلا أن هناك من يرى وجوب توخي الحذر في استعمال هذا المؤشر لان الاعتماد المطلق على هذا المعيار قد يؤدي إلى تصنيف خاطئ للمؤسسات.

• **معيار رأس المال المستثمر:**

يعتمد هذا المعيار كثيرا في تحديد حجم المشروعات الصناعية بحيث إذا كان حجم راس المال المستثمر كبيرا عدة المؤسسة كبيرة أما إذا كان صغيرا نسبيا أعتبرت المؤسسة صغيرة أو متوسطة مع الأخذ بعين الاعتبار درجة النمو الاقتصادي لكل دولة.

وبمناسبة حديثنا عن المعايير الكمية تجدر الإشارة إلى أن هناك من الدول من تعتمد بالإضافة إلى هذه المعايير المنفردة على معايير أخرى مزدوجة مثل معيار العمالة وراس المال المستثمر معا.

• **معيار العمالة ورأس المال: (معيار مزدوج)**

يعتمد هذه المعيار في تحديد المشروعات الصناعية والتجارية المختلفة وذلك بالجمع بين المعيارين السابقين أي معيار العمالة ومعيار رأس المال في معيار واحد يعمل على وضع حد أقصى لعدد العمال بجانب مبلغ معين للإستثمارات الرأسمالية الثابتة في المشروعات الصناعية الصغيرة.

ثانيا– المعايير النوعية:

لقد رأينا من خلال تطرقنا للمعايير الكمية أنها تتضمن من الجوانب السلبية وبالتالي عدم قدرتها لوحدها الفصل بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وغيرها من المؤسسات الأخرى وذلك لتباين المعطيات من قطاع اقتصادي إلى آخر هذا ما جعل الباحثين يدرجون معايير أخرى وهي المعايير النوعية التي تتمثل في:[1]

- الملكية.
- المسؤولية.
- الاستقلالية.
- حصة المؤسسة من السوق.

1. عمر صخري – **مبادئ الاقتصاد الوحدوي** – ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ،ص 88-114

- **معيار الملكية:**

يعتبر هذا المعيار من المعايير النوعية الهامة حيث تجد أن غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعود ملكيتها إلى القطاع الخاص في شكل شركات أشخاص أو شركات أموال معظمها فردية أو عائلية يلعب مالك هذه المؤسسة دور المدير والمنظم وصاحب اتخاذ القرار الوحيد.

- **معيار المسؤولية:**

حيث نجد حسب المعيار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبالنظر إلى هيكلها التنظيمي البسيط نجد أن صاحب المؤسسة باعتباره مالكا لها يمثل المتصرف الوحيد الذي يقوم باتخاذ القرارات وتنظيم العمل داخل المؤسسة وتحديد نموذج التمويل والتسويق ... الخ وبالتالي فإن المسؤولية القانونية والإدارية تقع على عاتقه وحده.

- **معيار حصة المؤسسة من السوق:**

بالنظر إلى العلاقة الحتمية التي تربط المؤسسة بالسوق كونه الهدف الذي تؤول إليه منتجاتها فهو يعتبر بهذا مؤشرا لتحديد حجم هذه المؤسسة بالإعتماد على وزنها وأهميتها داخل السوق الذي كلما كانت حصة المؤسسة فيه كبيرة و حظوظها وافرة كلما أعتبرت هذه المؤسسة كبيرة أما تلك التي تستحوذ على جزء يسير منه و تنشط في مناطق ومجالات محدودة فتعتبر صغيرة أو متوسطة.

الفرع الثاني: أهداف وأهمية وخصائص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة [1]:

1- أهداف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

يرمي إنشاء مؤسسة صغيرة أو متوسطة إلى تحقيق عدة أهداف نذكر منها:

- ترقية روح المبادرة الفردية والجماعية، باستخدام أنشطة اقتصادية سلعية أو خدمية لم تكن موجودة من قبل، وكذا إحياء أنشطة تم التخلي عنها لأي سبب كان.

- استحداث فرص عمل جديدة بصورة مباشرة وهذا لمستحدثي المؤسسات، أو بصورة غير مباشرة عن طريق استخدامهم الأشخاص آخرين، ومن خلال الاستحداث لغرض العمل يمكن أن تتحقق الاستجابة السريعة للمطالب الاجتماعية في مجال الشغل.

- إعادة إدماج المسرحين من مناصب عملهم جراء الإفلاس لبعض المؤسسات العمومية، أو بفعل تقليص حجم العمالة فيها جراء إعادة الهيكلة أو الخوصصة وهو ما يدعم إمكانية تعويض بعض الأنشطة المفقودة.

- استعادة كل حلقات الإنتاج غير المريحة وغير الهامة التي تخلصت منها المؤسسات الكبرى من أجل إعادة تركيز طاقاتها على النشاط الأصلي، وقد بينت دراسة أجريت على مؤسسة عمومية اقتصادية في قطاع الإنجاز والأشغال الكبرى أنه يمكن عن طريق التخلي والاستعادة إنشاء 15 مؤسسة صغيرة.

1. د.عوادي مصطفى، **مدى فعالية تطبيق النظام المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**، ملتقى وطني حول إشكالية إستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي.2017، ص09.

– يمكن أن تشكل أداة فعالة لتوطين الأنشطة في المناطق النائية، مما يجعلها أداة هامة لترقية وتثمين الثروة المحلية، وإحدى وسائل الاندماج والتكامل بين المناطق.

– يمكن أن تكون حلقة وصل في النسيج الاقتصادي من خلال محمل العلاقات التي تربطها بباقي المؤسسات المحيطة والمتفاعلة معها والتي تشترك في استخدام نفس المدخلات.

– تمكين فئات عديدة من المجتمع تمتلك الأفكار الاستثمارية الجيدة ولكنها لا تملك القدرة المالية والإدارية على تحويل هذه الأفكار إلى مشاريع واقعية.

– تشكل إحدى مصادر الدخل بالنسبة لمستحدثيها ومستخدميها، كما تشكل مصدرا إضافيا لتنمية العائد المالي للدولة من خلال الاقتطاعات والضرائب المختلفة.

– تشكل إحدى وسائل الإدماج للقطاع غير المنظم والعائلي.

2– خصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تمتلك المؤسسات الصغيرة والمتوسطة جملة من الخصائص التي تميزها عن غيرها من المؤسسات وهي:

2–1. خصائص تتعلق بطبيعة العلاقة مع العملاء والمستخدمين: والتي من أهم مظاهرها ما يلي:

2–1.1. الطابع الشخصي لخدمة العميل: فصاحب المؤسسة عادة يعرف العملاء بأسمائهم ويعرف ظروفهم الخاصة، ويقوم بالحديث معهم كأصدقاء له مما يخلق نوع من الخصوصية بين صاحب المؤسسة والعميل، وهذا ما لا يوجد في المؤسسات الكبيرة، ويؤدي هذا إلى تقديم المنتوج في جو من الصداقة، وهذا ما يجعل العملاء يفضلون التعامل مع هذه المؤسسات، كما أن هذه العلاقة تجعل صاحب المؤسسة يحدد بدقة رغبات العملاء، وبالتالي سرعة الإستجابة لأي تغيير في الرغبات والإحتياجات، عكس المؤسسات الكبيرة التي تحتاج لدراسات سوقية معمقة، وهذا ما يجعلها أكثر قربا للسوق وللمجتمع المحلية.[1]

2–2.1. المنهج الشخصي للتعامل مع العمال: يتجسد في العلاقات المهنية التي تربط صاحب المؤسسة بالمستخدمين نظرا لقلة عددهم، وأسلوب وكيفية إختيارهم والتي تستند إلى إعتبارات شخصية بشكل كبير، مما يساعد على الإشراف المباشر وتوجيه العمال ويجعل القرارات تسري بسرعة بحيث تتلاءم مع طبيعة المشاكل المطروحة، ومن جهة أخرى فان العمال يؤدون عملهم بروح الفريق الواحد والولاء للمؤسسة، والمشاركة في حل مشاكلها[2].

2–2. خصائص تتعلق بالإدارة والتنظيم: والتي نستكشفها من ما يلي:

2–1.2. الجمع بين الملكية والإدارة: بحيث نجد صاحب المؤسسة مقحم في كل ميادين الإدارة والتسيير، فعلاقته المباشرة مع كل فرد في المؤسسة تجعله العنصر الأساسي غير القابل للتجاوز في كل القرارات المتعلقة بالتنظيم أو بإدارة وتسيير المؤسسة، وهذا يجعل عملية اتخاذ القرار أكثر سرعة وفعالية، كما أن حرية صاحب المشروع

1. توفيق عبد الرحيم يوسف، **إدارة الأعمال التجارية الصغيرة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002، ص 36.
2. توفيق عبد الرحيم يوسف، نفس المرجع السابق، ص 27.

في الإدارة تمكنه من إدارة المشروع بالطريقة القانونية التي يختارها وتمكنه من التوسع أو الانكماش في العمل وإضافة أو حذف منتجات وخدمات والاستفادة من أكبر قدر من السيطرة وأقل قدر من التدخل الحكومي.[1]

2-2.2. بساطة الهيكل التنظيمي: قد تعتبر نقطة ضعف من وجهة نظر معينة، إلا أنه قد يمكن اعتبارها نقطة إيجابية من جانب آخر خاصة في اكتساب موقع تنافسي فهي لا تعتمد على كثافة التنظيم المتسم بالنمط البيروقراطي الذي يتطلب مستويات تنظيمية متعددة، مثلما هو الحال في المؤسسات الكبيرة، والذي يكون عادة مصدرا للملل وعدم تحفيز للعمالة.[2]

2-3. خصائص ناتجة عن الحجم الصغير والمتوسط: ويمكن إجمالها فيما يلي:

2-1.3. سهولة الإنشاء والتنفيذ: وهذا راجع إلى أنه بإمكان أي شخص عادي، حتى لو لم يكن يملك مؤهلات علمية، أن يقيم مشروعا خاصا به، هذا فضلا عن إمكانية الحصول على التراخيص والأوراق اللازمة من دون صعوبات تذكر، وبدون الحاجة إلى دراسات ووثائق معقدة[3].

2-2.3. محدودية الإنتشار الجغرافي: إن معظم (م ص م) تكون محلية أو جهوية النشاط وتكون بشكل كبير معروفة في المنطقة التي تعمل فيها وتقام لتلبية احتياجات المجتمع المحلي، وهذا ما يؤدي إلى تثمين الموارد المحلية واستغلالها الاستغلال الأمثل، والتخفيف من مشكل البطالة وتوفير المنتجات والخدمات للأفراد محليا.

2-3.3. القدرة على الابتكار والتجديد: بسبب المنافسة الشرسة في اقتصاد السوق خاصة مع الشركات الكبرى والشركات المتعددة الجنسيات وفروعها في الأسواق المحلية تعمل (م ص م) على التجديد والابتكار وتميز المنتجات[4]، هذا فضلا عن قدرتها على التكيف مع الأوضاع والظروف المحلية، وكذا المتغيرات المختلفة مثل تركيبة اليد العاملة أو سياسات الإنتاج وغير ذلك، مما يساعد في السيطرة على التقلبات الحاصلة[5].

3- أهمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تحتل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أهمية بالغة في الاقتصاد العالمي بصفة عامة والاقتصاد الوطني بصفة خاصة لأنها تشكل أهم عناصر ومكونات النشاط الاقتصادي لكل دول العالم، فهي تعتبر المحرك الأساسي للتنمية والتطور الإقتصادي، والتي توفر قاعدة صناعية وبنية تحتية واسعة وركيزة أساسية لتحقيق التنمية الإقتصادية والاجتماعية ونجد من بين الأسباب التي أدت إلى الإهتمام بهذه المشاريع الصغيرة والمتوسطة: [6]

1. علي الضلاعين، **المشروعات الصغيرة**، مركز يزيد للنشر، بدون طبعة، الأردن، 2001، ص 81.
2. ناصر دادي عدون، عبد الرحمان بابنات، **التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، دار المحمدية، بدون طبعة، الجزائر، 2008، ص 98.
3. سعاد نائف برنوطي، **إدارة الأعمال الصغيرة:** أبعاد الريادة، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2005، ص 79.
4. فريد النجار، **الصناعات والمشروعات الصغيرة ومتوسطة الحجم:** مدخل رواد الأعمال، الدار الجامعية للنشر، بدون طبعة، الإسكندرية، 2006، ص 259.
5. فريد النجار، نفس المرجع السابق، ص ص 77_78..
6. شعباني إسماعيل، **ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطورها في العالم**، الدورة التدريبية الدولية حول تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغاربية، يومي 25-28 ماي 2003، جامعة فرحات عباس سطيف.

1. إنهيار الأوضاع المالية: خاصة في الدول النامية، وبالتالي ضعف القدرات الإستثمارية وعدم قدرة المؤسسات الكبيرة على الإستمرار والبقاء.

2. التحولات الإقتصادية العالمية: والتي جاءت ببرنامج الحويل الهيكلي مثل الخوصصة، التي قد نعتبرها بأنها كانت السبب والعامل الأساسي الذي أدى إلى ضرورة تنمية وتطوير تلك المؤسسات، وذلك كله في إطار الدور المتزايد للقطاع الخاص.

الفرع الثالث: تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب القانون الجزائري[1]:

✓ تعرف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة مهما كانت طبيعتها القانونية، بأنها مؤسسة إنتاج السلع و/أو الخدمات:

– تشغل من واحد (1) إلى مائتين وخمسين (250) شخصا.

– لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أربعة (4) ملايير دينار جزائري، أو لا يتجاوز مجموع حصيلتها السنوية مليار (1) دينار جزائري،

– تستوفي معيار الاستقلالية كما هو محدد في النقطة 3 أدناه.

يقصد، في مفهوم هذا القانون، بما يأتي:

1– الأشخاص المستخدمون : عدد الأشخاص الموافق لعدد وحدات العمل السنوية، بمعنى عدد العاملين الأجراء بصفة دائمة خلال سنة واحدة، أما العمل المؤقت أو العمل الموسمي فيعتبران أجزاء من وحدات العمل السنوي.

السنة التي يعتمد عليها بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تنشط، هي تلك المتعلقة بأخر نشاط محاسبي مقفل .

2– الحدود المعتبرة لتحديد رقم الأعمال أو مجموع الحصيلة : هي تلك المتعلقة بأخر نشاط مقفل مدة اثني عشر (12) شهرا.

3 – المؤسسة المستقلة[2]: كل مؤسسة لا يمتلك رأسمالها بمقدار 25 % فما أكثر من قبل مؤسسة أو مجموعة مؤسسات أخرى، لا ينطبق عليها تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

✓ تستفيد من أحكام هذا القانون، المؤسسة المنشأة أو المزمع إنشاؤها، التي تحترم الحدود السابقة الذكر على أساس تصريح يحدد نموذجه بموجب قرار من الوزير المكلف بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

✓ تستفيد من تدابير الدعم المنصوص عليها في هذا القانون، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي يمتلك رأسمالها الاجتماعي في حدود 49 % من قبل شركة أو مجموعة شركات الرأسمال الاستثماري.

---

1. قانون رقم 17–02 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1438 الموافق لـ 10 يناير سنة 2017 المتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2017. **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية** / العدد 02، 12 ربيع الثاني عام 1438 هـ الموافق لـ 11 يناير سنة 2017 م ص5.

2. المواد 6–10 من القانون رقم 17. 02 نفس المرجع السابق، ص6.

✓ تعرف المؤسسة المتوسطة بأنها مؤسسة تشغل ما بين خمسين (50) إلى مائتين وخمسين (250) شخصا، ورقم أعمالها السنوي ما بين أربعمائة (400) مليون دينار جزائري إلى أربعة (4) ملايير دينار جزائري، أو مجموع حصيلتها السنوية ما بين مائتي (200) مليون دينار جزائري إلى مليار (1) دينار جزائري

✓ تعرف المؤسسة الصغيرة بأنها مؤسسة شغل ما بين عشرة (10) إلى تسعة وأربعين (49) مشخصا، ورقم أعمالها السنوي لا يتجاوز أربعمائة 400 مليون دينار جزائري، أو مجموع حصيلتها السنوية لا يتجاوز مائتي (200) مليون دينار جزائري.

✓ تعرف المؤسسة الصغيرة جدا بأنها مؤسسة تشغل من شخص (1) واحد إلى تسعة (9) أشخاص، ورقم أعمالها السنوي أقل من أربعين (40) مليون دينار جزائري، أو مجموع حصيلتها السنوية لا يتجاوز عشرين (20) مليون دينار جزائري.

✓ إذا صنفت مؤسسة في فئة معينة وفق عدد عمالها، وفي فئة أخرى طبقا لرقم أعمالها أو مجموع حصيلتها، تعطى الأولوية لمعيار رقم الأعمال أو مجموع الحصيلة لتصنيفها.

✓ عندما تسجل مؤسسة، عند تاريخ إقفال حصيلتها المحاسبية فارقا أو فوارق بالنسبة للحد أو الحدود المذكورة أعلاه، فإن هذا لا يكسبها أو يفقدها صفة المؤسسة الصغيرة والمتوسطة طبقا للمواد 8 و9 و10 أعلاه، إلا إذا استمرت هذه الوضعية لمدة سنتين (2) ماليتين متتاليتين.

✓ يمكن مراجعة الحدود المتعلقة برقم الأعمال ومجموع الحصيلة السنوية، عند الحاجة، عن طريق التنظيم

✓ يشكل تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما هو منصوص عليه في هذا القانون مرجعا:

– لمنح كل أشكال الدعم والمساعدة المنصوص عليها في هذا القانون لفائدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ومرافقتها،

– لجمع البيانات ومعالجة الإحصائيات.

يجب على المنظومة الإحصائية الوطنية إعداد تقارير دورية وظرفية تتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما هي معرفة أعلاه.[1]

1. المواد 11-14 من القانون رقم 17-02 المرجع السابق، ص06.

II. المطلب الثاني: المعايير المحاسبة الدولية

إن تطور الفكر المحاسبي والتوجه العلمي للمحاسبة أدى إلى تطور وتراكم خبرات محاسبية منذ العصر الوسيط، ولقد ساعد في ترسيخ هذا التطور وضع معايير لتنظيم المهنة والعمل المحاسبي، للوصول إلى درجة تسمح باستجابة أسرع تجاه التحديات والمشكلات المحاسبية المستجدة.

الفرع الأول: مفهوم المعايير المحاسبي الدولية وأهميتها

1- مفهوم المعايير المحاسبية الدولية:

يقصد بكلمة المعيار Standard النموذج الذي يوضع ليقاس على ضوئه وزن شيء هو أو طوله أو درجة جودته، أما في المحاسبة المعيار المحاسبي Accounting Standard هو المرشد الأساس لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها مع إيصال المعلومات إلى المستفيدين منها[1].

كما يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية مفهومة ومقبولة من قبل مستخدميها ومنسقة مع بعضها البعض، لأن الغرض الأساس من معايير المحاسبة هو تحديد أساسيات الطرائق السليمة لقياس وعرض وإيضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي .

وقد عرفت لجنة القواعد الدولية القاعدة المحاسبية بأنها " عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبدا، كما إنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات. المهنية المقبولة قبولا عامة وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني وتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية"[2].

إن المعيار المحاسبي هو قاعدة عامة تشتق من الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية، كما أن المعايير المحاسبية لا يمكن أن تتصف بصفة الثبات أو عمومية الإستخدام نظرا لتغير الظروف البيئية من وقت لآخر ومن مكان لآخر، وبسبب وجود علاقة بين الاعتبارات البيئية والمعايير فإن عملية بناء المعايير المحاسبية تعد عملية مستمرة، ولا يمكن التوصل إلى معايير دولية قابلة للتطبيق في كافة النظم الاجتماعية والسياسية .

ويمكن وضع التعريف التالي للمعايير المحاسبية: فالمعيار المحاسبي هو بيان لتحقيق التوافق والتنسيق فيما بين السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للوحدة، و هذا يساعد على جعل الكشوفات

---

1. حسن عبد الكريم سلوم ، بتول محمد نوري ، دراسة بعنوان : **دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية** ، مقدم إلى المؤتمر العلمي السابع ، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية ، جامعة الزرقاء الخاصة – الأردن .
2. محمود السيد الناغى ، **دراسات في نظرية المحاسبة و المعايير المحاسبية** ، الطبعة الأولى ، المكتبة العصرية ،2002، ص273.

المالية ذات قابلية للمقارنة و الفهم من قبل الأطراف ذات العلاقة، فالمعيار يوضع في ضوء الأعراف المحاسبية المتعارف عليها و الظروف البيئية السائدة و أساسيات النظرية المحاسبية .

2- أهمية المعايير المحاسبية الدولية

تكمن أهمية المعايير المحاسبية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي في سبيل الحصول على كشوفات مالية تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية وتساعد في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل المستخدمين فهي ضرورية للأسباب الآتية [1]:

أ. المقارنة:

تتطلب عملية إتخاذ القرارات المقارنة بين مجموعة من البدائل، وهذه العملية تتطلب كشوفات معدة وفق أسس موحدة، وبما أن هدف المحاسبة هو توفير معلومات مفيدة لصنع القرارات، لذا فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك الكشوفات.

ب. تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية:

إن توحيد الأسس لإعداد الكشوفات هو ضروري لمتخذي القرارات، فإذا كانت الكشوفات المحاسبية معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة، عندئذ يحتاج متخذ القرار لطريقة معينة لتوحيد أسس إعدادها، وهذا من شأنه أن يكلف متخذ القرار كلفة إضافية لمعالجة هذه الكشوفات التي من الممكن الاستغناء عنها إذا كانت الأسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية .

ج. القدرة على فهم المعلومات:

معظم مستخدمي الكشوفات المالية لديهم قدرة محددة في فهم المعلومات المحاسبية، فإذا تم إعداد هذه الكشوفات وفق أسس غير موحدة، يكون من الصعب على مستخدميها الاستفادة منها بشكل فعال في إجراء المقارنات بين الوحدات أو بين الفترات المالية للوحدة نفسها.

د. الدعم المنطقي:

إن المعايير المحاسبية مدعومة منطقيا وتشير إلى نقاط التقاء المحاسبين، لأنه لابد من وجود نوع من الالتقاء بينهم في العمل، فالمعايير المحاسبية هي بمثابة نقطة الالتقاء حتى وإن كانوا يعملون في وحدات اقتصادية مختلفة وبلدان مختلفة.

1. حسن عبد الكريم سلوم، بتول محمد نوري، دراسة بعنوان: **دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية**، مقدم إلى المؤتمر العلمي السابع، مرجع سابق.

هـ. انسيابية الاستثمار بين البلدان:

للمعايير المحاسبية أهمية كبيرة في جذب الاستثمارات، فالمستثمر حتى يستثمر أمواله في مشروع معين لا بد أن يقوم بإجراء المقارنات بين المشاريع التي من الممكن الاستثمار فيها في مختلف البلدان، وإنما يسهل عمل المقارنة هو إتباع طرائق محاسبية موحدة عند إعداد الكشوفات المالية، وهذا ما توفره المعايير المحاسبية الموحدة.

يعتبر وجود المعايير المحاسبية ضروري من حيث توحيد حسابات الفروع وجعل القرارات المتخذة في الشركات المتعددة الجنسيات أكثر دقة تساعد على مقارنة التقارير المالية في الدول المختلفة، كما توفر المعايير إمكانية لتسجيل الشركات في الأسواق المالية الخارجية دون الحاجة إلى إعداد كشوفات مالية وفق أسس محاسبية متعددة وإنما يتم استخدام أسس موحدة .

الفرع الثاني: أهداف وخصائص المعايير المحاسبية الدولية

1- خصائص المعايير المحاسبية الدولية:

بعد أن تم التطرق إلى أهمية وجود معايير محاسبية دولية، لابد من معرفة الخصائص الأساسية الواجب توفرها في هذه المعايير حتى تحقق الفائدة من وجودها وهي كالآتي :

أ .الاتساق المنطقي الداخلي والخارجي: فالمعايير يجب أن تكون متسقة منطقيا من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ.

ب. الملاءمة: باعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العملي وهذا يتطلب الملاءمة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق .

ج. المرونة: بسبب عدم ثبات الظروف البيئية وتغيرها من وقت لآخر ومن مكان لآخر فالمعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون مرنة، بحيث عملية إعدادها تعد عملية مستمرة وقابلة للتجديد والإضافة.

د. الواقعية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلاءم مع الظروف البيئية المحيطة بها كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة.

فضلا عن الخصائص المذكورة سابقا يمكن إضافة الخصائص الآتية:

هـ .المفهومية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين و يتم ذلك عن طريق أخذ رأي الجهات المستفيدة عند إعدادها.

و. **الحيادية:** يجب أن لا يتم التحيز تجاه بلوغ هدف محدد مقدما لمصلحة طرف معين.

ز. **الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية:** بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات[1].

2- أهداف معايير المحاسبة الدولية[2]:

بداية يجب التأكيد على أنه لضمان بلوغ الأهداف المرجوة من المعايير المحاسبية الدولية يتطلب هيكلة إجراءات إصدارها، ويمكن إيجاز ذلك في النقاط التالية:

- ضرورة وجود إطار نظري مقنع حيث تتفق كل المعايير المصدرة مع هذا الإطار.

- يجب أن تتمتع الهيئة المصدرة للمعايير بالإستقلالية والسلطة وأن تكون بعيدة عن الضغوطات خاصة الخارجية، ويتم تعيين أعضائها على أساس الكفاءة والخبرة كما يجب أن تتوفر على الموارد اللازمة للنهوض بمسؤولياتها.

- يجب أن تعمل الهيئة المصدرة للمعايير على حماية المصالح العامة وذلك ما ينعكس في المعايير التي تقوم بإصدارها، وأن تكون إجراءات إصدار المعايير مفتوحة وشفافة.

- القيام ببحوث معمقة حول الموضوع المطروح ونشر نتائجها، ذلك من شأنه أن يساهم في التحضير الفعال لإصدار المعيار، كما يمكن أن تستعين هذه البحوث بعلوم أخرى يمكن أن يكون لها أثر على المحاسبة.

- إن إصدار المعيار لا يتم إلا بعد مرور فترة بعد طرح المشكل وإجراء الدراسة من أجل ترك المجال للأطراف المهتمة لإبداء وجهات نظرها.

- يجب تفسير بشكل واضح ومفصل الأسباب التي أدت إلى قبول أو رفض المعيار المحاسبي، وفي حالة كون المعيار معقد أو يتضمن إجراءات غير مألوفة يصبح من الضروري تقديم أمثلة تطبيقية وأحيانا تقديم حصص إرشادية أو دورات تكوينية .

إن الغاية من إصدار المعايير المحاسبية الدولية هو تحقيق أهداف التقرير المالي من خلال اللجوء إلى أدوات ذات تكلفة إستخدام معقولة، حيث تتجسد من خلال تطبيق مبدأ التكلفة /المنفعة، وعلى العموم تسعى معايير المحاسبة إلى تحقيق أهداف عامة وأخرى إقتصادية .

1. محمد ياسين غادر، **دور الهيئات الأكادمية في إعتماد المعايير المحاسبة الدولية** ج2 نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين العدد 26 أيار 2004 ص:.8

2. ROSS M. Skinner, J. Alex Milburn, Adaptation Française : Nadi CHLALA, Jaques Fortin, Normes Comptables (Analyse et Concepts), 2ème Edition, Québec, CANADA, 2003, P 798.

الفرع الثالث: مجال ومدى إلتزام تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS:

1- مجال تطبيق المعايير المحاسبة الدولية IAS / IFRS:

تم تصميم المعايير المحاسبية الدولية لكي تطبق على الهدف العام للبيانات المالية والتقارير المالية لكافة المؤسسات الهادفة للربح، وتتضمن المؤسسات الهادفة للربح تلك المؤسسات التي تشارك في الأنشطة التجارية والصناعية والمالية والأنشطة الأخرى المشابهة سواء تم تنظيمها على شكل شركة أو شكل أخر[1].

وعلى الرغم من أنه لم يتم تصميم المعايير المحاسبية الدولية لكي تطبق على الأنشطة غير الربحية في القطاع الخاص، إلا أن القطاع العام أو الحكومي والمؤسسات التي تشارك في تلك الأنشطة قد تجد تلك المعايير ملائمة، وقد أصدرت لجنة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين إرشادا يفيد أن المعايير المحاسبية الدولية قابلة للتطبيق لمؤسسات الأعمال الحكومية[2].

تنطبق المعايير المحاسبية الدولية على كافة البيانات المالية ذات الهدف العام، ومثل تلك البيانات المالية تهدف إلى تلبية الحاجة العامة للمعلومات لقاعدة عريضة من المستخدمين على سبيل المثال مالكي الأسهم والدائنين والموظفين والجمهور العام.

2- مدى الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

أن تطبيق هذه المعايير يكون في الغالب اختياره باعتبارها تمثل معايير إرشادية غير ملزمة دوليا وبالتالي تكون الأولوية في التطبيق عند إعداد القوائم المالية في الدولة للمعايير والنظم القانونية المحلية وذلك عندما تختلف عن معايير المحاسبية الدولية، حيث يراعي ما يلي[3]:

- إذا كانت المعايير المطبقة في القطر أكثر وأشد قوة من المعايير المحاسبية الدولية تطبق معايير القطر الذي تؤدي فيه الخدمة.
- إذا كانت المعايير المطبقة في الدولة الأم صالحة وأقوى وأشد صرامة من المعايير في القطر الذي تؤدي فيه الخدمة تطبق معايير القطر الأم.

1. إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونين، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية** (متضمنة معايير المحاسبة الدولية كما هو مصادق عليها في 1 يناير 2008 عمان)، 2008، ص 64.
2. إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونين، المرجع السابق، ص65.
3. يوسف محمود الجربوع، سالم عبد الله حلس، **المحاسبة الدولية** (مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للشر والتوزيع، 2002، ص 24.

أما الوضع الحالي للمعايير فهي مستخدمة في كثير من الدول كأساس لإعداد القوائم والتقارير المحاسبية، ومستخدمة كمقياس دولي في العديد من الدول الصناعية المهمة وفي الدول ذات الأسواق الواعدة والتي تقوم بتطوير معاييرها[1].

III. المطلب الثالث: عرض للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs

نظرا لأهمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار معيار محاسبة دولي خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في يوليو 2009.

الفرع الأول: تعريف للمعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأهدافه ونطاقه:

تعتبر خطوة إعداد المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من طرف المجلس مبادرة جيدة تساعد على دفع هذه المؤسسات إلى النمو والازدهار لكي ترقى إلى مستوى المؤسسات الكبرى.

I) تعريف المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs :

قام المجلس IASB بإعداد المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEsفي شكله النهائي في جويلية 2009، وهو عبارة عن معيار تم إعداده بغرض مواجهة الاحتياجات المتعددة لمستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحتى المتناهية الصغر(Micros Entities) ، التي تمثل وفق تصريح منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD أكثر من 95% من مجموع المؤسسات في العالم[2]. يمثل هذا المعيار أساسا ومرجعا يحتوي على مختلف القواعد التي يلتزم بها هذا النوع من القطاع لتحسين نوعية تقاريره المالية خاصة في اقتصاديات الدول النامية وبالتحديد لما ينطبق في أسواقها. يمكن هذا المعيار بمعالجة الأحداث الاقتصادية وفقا لخصوصية هذا الجزء من القطاعات، مما يسمح له بتقليل حجم متطلبات المحاسبة بأكثر من90%[3]، مقارنة بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية الكاملة، لاسيما في ما يتعلق بالإفصاح .

تم إصدار هذا المعيار مرفقا بملخص عمل (Basis for Conclusions) لتوضيح الأهداف المرجوة من هذا المعيار والمؤسسات المعنية بتطبيقه بالإضافة إلى تحديد واضح لمستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ودليل الاستعمال (Implementation guide) الذي يبين كيفية عرض القوائم المالية إلى جانب المعلومات الملحقة، يعتبر هذا المعيار قائما بذاته إلا أنه يعتمد على نفس الإطار المفاهيمي لـ IFRS بشكلها الكامل

1. فريديرك تشوي، كارول آن فروست، جارى ميك، تعريب (محمد عصام الدين زايد، أحمد حامد حجاج) **المحاسبة الدولية**، دار المريخ، الرياض،2004، ص 369.
2. International Accounting Standards Board، **Press Release**، United Kingdom, 9 July 2009، P1
3. أحمد الفارس، **المعيار الدولي الجديد للتقارير المالية**، جريدة الرأي، العدد 11076، الكويت، 2009.

في إعداده وتعديله، مما يسمح بتحديثه بشكل مستمر كل ما دعت الحاجة لذلك من ناحية، وتسهيل الانتقال بصورة مبسطة لكامل المعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية بالنسبة للمؤسسات التي تتغير أوضاعها أو تلك التي تختار اعتمادا كاملا على المعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية من ناحية أخرى .تم إعداد هذا المعيار بشكل مستقل بدلا من جعله مضافا للمعايير الأخرى لسببين أساسيين هما[1]:

– سهولة استعماله من طرف الجهات الراغبة في تطبيق IFRS for SMEs لمعالجته للأحداث الاقتصادية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة فحين احتواء IFRS بشكلها الكامل على معالجات لا تطبق في هذا النوع من القطاعات.

– إصدار هذا المعيار بلغة بسيطة دون أي تفاصيل كما هو الوضع فيIFRS بشكلها الكامل .

يوضح الجدول التالي أوجه المقارنة المبسطة بين IFRS for SMEs وIFRS بشكلها الكامل :

الجدول رقم :(1 .2) مقارنة بين IFRS for SMEs و IFRS بشكلها الكامل

	IFRS for SMEs	IFRS بشكلها الكامل
الحجم	230 صفحة	2800 صفحة
طريقة الطرح	عامة	تقنية
الإفصـــاح فـــي الملاحق	تصل إلى 300 (أو ملحق أقل من 20 صفحة)	تصل إلى 3000 (أو ملحق أكثر من 100 صفحة)
تحيين (Mise a jour)	كل 3 سنوات	عدة مرات في السنة

Source : Institute of Management Accountants, Norme IFRS pour les PME Enjeux pour les entreprises françaises, France,30/03/2010.

إن الاختلاف في الحجم وعدد الصفحات لا يعكس بالضرورة بساطة IFRS for SMEs ، إلا أن استقلالية المعيار تبين اكتفاءه، رغم هذا الحجم، بتوضيح السياسات والطرق المحاسبة بالشكل الذي يمكن من فهمه وبالتالي تطبيقه[2].

1. International Accounting Standards Board, **basis for conclusions IFRS for SMES**, london,2009.p15.
2. Conseil National de la Comptabilité, **comment on the Exposure Draft IFRS for SME**, Paris, the 4th October 2007,p4.

يتكون IFRS for SMEs من 232 صفحة[1] ويحتوي على تمهيد و35 جزء بالإضافة إلى قائمة المصطلحات . تنقسم هذه الأجزاء كما يلي:

- الجزء الأول: نطاق التطبيق.
- الجزء الثاني: المفاهيم والمبادئ.
- الجزء الثالث: تقدم القوائم المالية.
- من الجزء الرابع إلى الثامن: مكونات (عناصر) القوائم المالية.
- الجزء التاسع: القوائم المالية الموحدة.
- الجزء العاشر: السياسات المحاسبية، التقييم والأخطاء.
- من الجزء الحادي عشر إلى الجزء الثامن والعشرين: طرق التقييم.
- من الجزء التاسع والعشرين إلى الجزء الخامس والثلاثين: الأحداث الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (خاصة تحويل أسعار صرف العملات الأجنبية، الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، تبني المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة للمرة الأولى).

من أجل العمل أكثر على فهم وتطبيقIFRS for SMEs ، قام المجلس بإصدار أدوات تعليمية للمعيار، حيث تم وضع أداة تعليمية لكل جزء من المعيار أي 35 أداة، حيث تم إصدار المجموعة الأولى من هذه الأدوات في 18 جانفي 2010،. تساعد كل أداة من هذه الأدوات على تعزيز فهم القواعد والسياسات المحاسبية باستخدام الأمثلة والأسئلة التي تختبر معرفة القارئ[2].

تتمثل الأهداف المرجوة من المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ما يلي :

- توفير نوعية عالية، واضحة وفرص إلزامية المعايير المحاسبية التي تراعي بشكل عام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- إرضاء حاجات مستخدمي البيانات المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- اعتماد نفس الإطار المفاهيمي الخاص ب IFRS بشكلها الكامل.
- توفير الانتقال بصورة مبسطة ل IFRS بشكلها الكامل بالنسبة للمؤسسات التي تتغير أوضاعها أو تلك التي تختار اعتماد المعايير بشكلها الكامل .

1. Robert Obert, **IFRS pour les petites et moyennes entités et Plan comptable général**, revue du financier, Paris. N°168 31/11/2007,P01.
2. Deloitte, IFRS for SMEs in your pocket, London, april 2010,p11.

قبل الدخول في تبني تطبيق IFRS for SMEs في دولة ما لابد على هذه الأخيرة القيام بتحديد واضح للمؤسسات التي تدخل في نطاق تطبيق هذا المعيار اعتمادا على معيار التصنيف المذكور من طرف المجلس " **مسؤولية المحاسبة اتجاه الجمهور**"، وكذا كل من المعايير الكمية التي تعتمدها الدولة في تصنيف SMEs والتشريعات المحلية .

II) نـطاقـه:

قبل دخول هذا المعيار حيز التنفيذ لابد على الجهات التنظيمية لكل دولة أن تحدد نطاق المؤسسات التي ينطبق عليها هذا المعيار. إن معيار ليس الوحيد لتصنيف المؤسسات الصغيرة ومتوسطة ، فقد حدد المجلس IASB معيارا أخرا يجب اعتماده لتطبيق هذا المعيار، وهو مسؤولية المحاسبة تجاه الجمهور(Accountability Public) كأساس لهذا التصنيف[1] ، حيث يتعين على المؤسسات ذات مسؤولية المحاسبة تجاه الجمهور تطبيق IFRS بشكلها الكامل .

تعتبر مؤسسة ما ذات مسؤولية محاسبة تجاه الجمهور إذا توفر فيها أحد الشروط التالية على الأقل[2]:

- تكون قد قدمت أو هي بصدد تقديم تقارير لهيئات منظمة بهدف إصدار أي أدوات مالية للجمهور.
- تقوم بإدارة مخاطر ائتمانية.
- مؤسسات ذات منفعة عامة أو تقدم خدمات لها مميزات المنفعة العامة.
- ذات أهمية اقتصادية في بلدها على أساس مجموع الأصول، عدد الموظفين، مجموع الإيرادات، درجة السيطرة في السوق وطبيعة وحجم الاقتراض من الغير .
- لإصدار هذا المعيار بلغة بسيطة دون أي تفاصيل كما هو الوضع فيIFRS بشكلها الكامل .

هناك جملة من الاعتبارات والأسباب التي تمت مناقشتها من طرف IASB والتي تم على أساسها تحديد الجوانب التي تجيز انحراف IFRSs for SMEs عن IFRSs الكاملة، ويمكن حصرها في خمسة جوانب تمثلت في:[3]

- إلغاء بعض الأمور والمسائل التي تغطيها المعايير الكاملة، لأنها ليست ذات صلة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- تعديل بعض خيارات السياسة المحاسبية التي تقدمها المعايير الكاملة، والتي لم يعد مسموح بها حاليا.
- تبسيط عدد من مبادئ الاعتراف والقياس في المعايير الدولية الكاملة.

1. Expert comptable, Pocket IFRS pour PME, France, 15/09/2009,p12.
2. Idem
3. International Accounting Standards Board, basis for conclusions IFRS for SMES, london,2009.

– اعتماد المعيار الجديد على تقليل عدد طرق الإفصاح.

– لغة المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعتمد على التبسيط.

ومن أمثلة العمليات المبسطة للاعتراف والقياس المحاسبي نجد:

- **فيما يتعلق بإعادة التقييم الناتجة عن انخفاض قيمة الأصل :** ينص المعيار الدولي 36 على تقييم ما إذا كان هناك أية دلالة عل احتمال انخفاض الأصل، سواء من المصادر الداخلية أو الخارجية للمؤسسة دون تحديد واضح لهذه الدلائل والاكتفاء بإعطاء أمثلة فقط وفقا لما جاء في الفقرة 09 من المعيار ويمكن للمؤسسة أن تحدد دلائل أخرى على إمكانية انخفاض قيمة الأصل، في حين جاء IFRSs for SMEs بتحديد واضح لمجموعة الدلائل التي لا يمكن اعتماد غيرها مع الأخذ في عين الاعتبار المصادر الداخلية والخارجية للمؤسسة لتقييم ما إذا كان هناك انخفاض في قيمة الأصل أم لا .
- **فيما يتعلق بمصاريف التطوير** :نظرا لعدم قدرة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على قياس الإنفاق الذي يعزى إلى الأصول غير الملموسة أثناء تطويره بشكل موثوق به، فإن IFRSs for SMEs يبقى هذا من الإنفاق المعترف به كمصروف في البيانات المالية.
- **فيما يتعلق بتكلفة الاقتراض:** تنص الفقرة 11 من المعيار 23 بأن " تكاليف الاقتراض التي يمكن أن تنسب مباشرة الامتلاك وإنشاء أو تصنيع أصل مؤهل ترسمل كجزء من تكلفة ذلك الأصل، ويجب تحديد قيمة تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة طبقا لما جاء بهذا المعيار"، فحين ينص IFRSs for SMEs على اعتبار هذه التكاليف كمصروف في البيانات المالية مهما كانت .

من أجل تشجيع التبني الدولي للمعيار IFRS for SMEs والمساعدة على تطبيقه خاصة في الدول النامية، تم تشكيل المجموعة التوجيهية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة[1]، (SMEIG) قام المجلس بتعيين هذه المجموعة التوجيهية وأوكل لها مهمتين أساسيتين تتمثلان في تقدير القضايا التي واجهت صعوبات في تطبيقها ومحاولة إيجاد طرق لتبسيط فهمها بالإضافة لتقديم النصح للمجلس فيما يخص الحاجة لتعديل المعيار في كل فترة.

الفرع الثاني: تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs في الجزائر :[2]

إن رسم رؤية مستقبلية لدعم وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها الاقتصادي، لا يمكن أن

1. International Accounting Standards Committee Foundation, Terms of Reference and Operating .Procedures for the SME Implementation Group ،London، January 2010 p4.

2. عمر عزاوي وآمال مهاوة،(2012)، **المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة المتوسطة**، فرصة وتحدي للدول النامية، مجلة الباحث، العدد 11، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص98.

يكتمل دون وجود أنظمة محاسبية تراعي خصوصية ومتطلبات هذا النوع من المؤسسات، فالافتقار إلى الشفافية والكشف عن المعلومات المالية يؤدي إلى صعوبات في التسيير والحصول على التمويل ونقص المعرفة اللازمة لمواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية، ومن ثم عدم القدرة على الاستمرار والمنافسة، إذ تكمن أهمية المحاسبة والحاجة إليها من خلال المعلومات المالية التي تقدمها لأصحاب المصلحة، فهي مصدر هام للقوة السياسية والاقتصادية وان الأفراد الذين يمتلكون المعلومات يكونون أقدر من غيرهم على اتخاذ قراراتهم وتسيير مؤسساتهم. إن المعلومات المالية المصرع بها ليست الهدف ولا النهاية، بل معدة لتزويد أصحاب المصلحة بمعلومات عن النتائج المالية والتشغيلية للمؤسسة من أجل تمكينهم من أن يفهموا بشكل صحيح طبيعة نشاطها التجاري وما مدى جدواه، فضلا على معرفة الحالة الراهنة لعمليات المؤسسة ومن ثم العمل على تطويرها مستقبلا.

كما تلعب المعلومات المالية دورا أساسيا في تحريك وتنمية الاقتصاد الوطني وتنمية الاستثمارات في ظل النظم المختلفة. وتزداد هذه الأهمية عندما تنتهج الدولة فلسفة الاقتصاد الحر، حيث تعتبر هذه المعلومات أحد العناصر الأساسية التي يرتكز عليها سوق المال. ويعتبر سوق المال هو القناة التي يمكن من خلالها تحويل مدخرات الأفراد إلى الاستثمارات في مشروعات مختلفة تساهم في تنمية الاقتصاد الوطني.

وتتوقف نوعية المعلومات المالية، إلى حد كبير، على مدى متانة وتماسك القواعد والمبادئ المحاسبية التي يتم الاستناد إليها، في حين أن تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية متوقف على توافر ظروف معينة قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى أو من محيط إلى آخر، لأن تعداد البدائل المحاسبية ما هو في الواقع إلا محاولة للوفاء باحتياجات كل مؤسسة في ظل الظروف التي تحيط بها، الأمر الذي يلفت الانتباه ويعتبر نقطة بداية في التفكير المنطقي بضرورة وجود محاسبة خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تختلف عن تلك المحاسبة الخاصة بالمؤسسات الكبيرة أو على الأقل تختلف عنها إلى حد ما لاختلاف الظروف المحيطة بهذه المؤسسات. ففي حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فإن مشاكل انعدام التناظر في المعلومة والمخاطر المعنوية تكون بحجم اكبر مقارنة بالمؤسسات الكبيرة، ويفسر هذا بانعدام الشفافية المالية وهيكل الملكية وغيرها من خصوصيات تميز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عن غيرها، وهذا ما يولد تردد من قبل المدينين فيما يتعلق بالقروض الطويلة الأجل وهذا مع وجود مخاطر عالية فيما يتعلق بإحلال الأصول، فببساطة تعتبر فرضية وجوب قيام جميع المؤسسات بتطبيق نفس النظم المحاسبية (one size fits all) ربما قد تشكل عقبة رئيسية أمام تأدية المهام الأساسية للمحاسبة[1].

وعلى هذا الأساس تمثل المبادرة الأخيرة التي قامت بها هيئة معايير المحاسبة الدولية المتمثلة في إعداد المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة فرصة حقيقة للجزائر في تحقيق أهدافها المحاسبية ومن ثم

1. عمر عزاوي وآمال مهاوة، المرجع السابق، ص98.

الاقتصادية بأقل تكلفة وفي أقصر وقت، خاصة وأنها وجدت نفسها في حيرة بين رغبتها في تطبيق المعيار وبالتالي الاستفادة من فرص الاقتصاد العالمي وتحقيق التنمية الاقتصادية، وعدم قدرتها على الاستجابة لمتطلبات التطبيق بسبب خصوصية أسواقها واقتصادها. كما أن اعتماد هذا المعيار في إعداد نظم محاسبية مبسطة يزيد من فرص الاستفادة من الاقتصاد العالمي لأنه يمثل مرجعية محاسبية خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي أصبحت تعتمدها معظم الدول اليوم كأداة إستراتيجية لتحقيق التنمية الاقتصادية وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع العلم بأن الاهتمام بهذا لا النوع من المؤسسات لم يعد أمرا سهلا في ظل ظهور تحديات جديدة والت تتمثل في مختلف التحديات التي تفرضها العولمة بكل ما تحمله من مفاهيم سياسية واقتصادية وبالتالي أصبحت الدول النامية بما فيهال الجزائر تواجه مشكلتي التنمية والعولمة، الأمر الذي يجعل من IFRS for SMEs أداة أكثر حداثة لدفع القطاع وتطويره فضلا عن تسهيل الوصول إلى الأسواق المالية.[1]

الفرع الثالث: مزايا تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر:[2]

مما لاشك فيه أن تطبيق الجزائر معيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة سيحقق لها الكثير من المزايا والتي تساهم في تطوير الانظمة المحاسبية والمالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتحقيقها للتنمية الاقتصادية ومما يلي نذكر بعض من هذه المزايا:

– مساهمة هذا المعيار في زيادة جودة المحاسبة من خلال حوكمة الشفافية وتحسين المقارنة.

– معيار IFRS for SME المطبق بشكل مستقر يساعد على المقارنة بين المعلومات المالية، لان الاختلافات المحاسبية يمكن أن تؤثر قرارات المستثمرين والمقرضين، وبالتالي فإن تسهيل اجراءات المقارنة بين الوحدات يمكن من جلب المستثمرين الأجانب.

– أن التزام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق معيار المحاسبي الدولي خاص بها يسهل عليها امكانية الحصول على التمويل اللازم من المصارف وخاصة المصارف المتعددة الجنسيات، حيث تعتمد هذه المصارف على القوائم المالية في اتخاذ قرار الاقراض وفي وضع الشروط وتحديد معدل سعر الفائدة.

الفرع الرابع: أقسام المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs

عرض ملحق لأقسام المعيار IFRS for SME [3]

1. عرض القوائم المالية:

أ. يتحقق العرض العادل عند إعداد القوائم المالية التي تضمنها المعيار.

1 . عمر عزاوي وآمال مهاوة، المرجع السابق، ص98.

2. د.عوادي مصطفى، **مدى فعالية تطبيق النظام المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: الجزائر**، مرجع سابق، ص 09.

3. خالد جمال الحجارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، جزء الثاني، دار الصفاء، الأردن. 2017.ص.797.

ب. يتم التصريح عن الالتزام بالمعيار إذا أعدت المنشأة القوائم المالية المطلوبة وفق المعيار.

2. قائمة المركز المالي:[1]

يمكن تسمية قائمة المركز المالي بقائمة المركز المالي العمومية، ولا يتطلب فصل الأصول والمطلوبات إلى متداولة وغير متداولة إذا توصلت المنشأة إلى قناعة بأن مدخل السيولة يؤدي إلى الوصول إلى معلومات ملائمة.

لا يوجد التزام بشكل وعناوين وتتابع بنود قائمة المركز المالي.

3. قائمة الأرباح أو الخسائر والأرباح المحتجزة وقائمة التغيرات في حقوق الملكية:

أ. يمكن إتباع مدخل القائمة الواحدة (قائمة الأرباح أو الخسائر)، أو القائمتين (قائمة الأرباح أو الخسائر وقائمة الأرباح أو الخسائر).

ب. لا يتم إعداد قائمة الأرباح أو الخسائر إذا لم يكن لدى المنشأة بنود دخل شامل.

ج. إذا ظهرت التغيرات في حقوق الملكية نتيجة الربح أو الخسارة والتوزيعات والمسحوبات وتصحيح الأخطاء والتغيرات في السياسات المحاسبية، ولم يكن لدى المنشأة استثمارات ملاك أو أسهم خزينة، فيمكن إعداد قائمة موحدة تتضمن قائمة الأرباح أو الخسائر وقائمة الأرباح المحتجزة بدلا من قائمة الأرباح أو الخسائر وقائمة التغيرات في حقوق الملكية.

د. يجب فصل العمليات غير المستمرة عن العمليات المستمرة ولا يوجد بنود استثنائية extraordinary items ، كذلك يمكن فصل البنود غير العادية unusual items.

هـ. يمكن عرض المصروفات وفق طبيعتها (الاهتلاك، الرواتب)، أو وفق وظيفتها(تكلفة المبيعات، مصاريف التوزيع) على متن القائمة أو ضمن الملاحظات.

4. قائمة التدفقات النقدية:

أ. يمكن للمنشأة إعداد قائمة التدفقات النقدية باستخدام الأسلوب المباشر أو الأسلوب غير المباشر.

ب. يتم تصنيف التدفقات النقدية المرتبطة بضريبة الدخل كأنشطة تشغيلية إلا إذا كانت محددة كأنشطة استثمارية أو تمويلية.

ج. يجب الإفصاح عن بعض الأنشطة غير النقدية الاستثمارية والتمويلية كاقتناء الأصول مقابل تحمل ديون.

5. الملاحظات عن القوائم المالية:

يتم إتباع الترتيب التالي في الملاحظات:

أ. أسس إعداد القوائم المالية.

1 . خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 797-798.

ب. ملخصا للسياسات المحاسبية الهامة تتضمن معلومات عن التعديلات فيها ومعلومات عن المصادر الرئيسية للتقدير.

ج. معلومات إضافية عن بنود القوائم المالية.

د. إفصاحات أخرى.

6. القوائم المالية الموحدة والمنفصلة:[1]

أ. يتطلب إعداد القوائم المالية الموحدة عند وجود سيطرة لشركة (الشركة الأم) على شركة أخرى (الشركة التابعة).

ب. لا يتطلب إعداد قوائم مالية موحدة عند وجود نية للتخلص من الشركة التابعة خلال سنة، أو أن الشركة الأم هي ذاتها شركة تابعة.

7. السياسات المحاسبية، التقديرات والأخطاء:

أ. يجب على المنشأة الصغيرة والمتوسطة إتباع ما ورد في المعيار بشأن ما ورد عن السياسات المحاسبية.

ب. إذ لم يتضمن المعيار سياسة محاسبية تتعلق بموضوع معين، فيجب على المنشأة اختيار السياسة المحاسبية التي تؤدي إلى الوصول إلى معلومات ملائمة وموثوقة.

8. الأدوات المالية الأساسية:

أ. تستطيع المنشأة تطبيق المعيار IAS 39 بدلا من القسمين 11، 12 من المعيار. IFRS for SMEs

ب. يجب على المنشأة حتى بتطبيقها المعيار IAS 39 تطبيق الإفصاحات الواردة في القسم 12، وليس الإفصاحات وفقا للمعيار IFRS 7.

ج. يتم استخدام نموذج التكلفة المطفأة في القياس ما عدا أدوات حقوق الملكية التي تتوفر لها أسعار معلنة فعندئذ يتم استخدام القيمة العادلة.

د. يتم القياس المبدئي للأدوات المالية الأساسية بالسعر الذي تضمنته عملية الاقتناء بما في ذلك تكاليف الاقتناء، وينطبق ذلك على الأدوات المالية ما عدا الأصول والمطلوبات المالية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، إلا إذا تضمنت العملية تكاليف تمويل.

هـ. يتم القياس اللاحق للأدوات المالية على النحو التالي:

– تقاس أدوات الدين بالتكلفة المطفأة باستخدام معدل الفائدة الفعال.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 799.

– تقاس أدوات الدين التي يتم تصنيفها كأصول أو مطلوبات متداولة بالقيمة غير المخصومة للنقدية أو الاعتبارات الأخرى التي يتم استلامها أو دفعها بعد الانخفاض، إلا إذا تضمنت تكاليف تمويل.

إذا تضمنت العملية تكاليف تمويل فيتم قياس أدوات الدين بالقيمة الحالية للدفعات النقدية المستقبلية مخصومة بسعر فائدة سوقي لأدوات الدين المماثلة.

و. يجب على المنشأة إخضاع كافة الأدوات المالية القابلة للإطفاء لفحص الانخفاض أو الشك في التحصيل.

ز. ينطبق ما ورد في المعيار IAS 39 على التوقف عن الاعتراف بالأصول والمطلوبات المالية.

9. قضايا إضافية تتعلق بالأدوات المالية:[1]

أ. تقع الأدوات المالية التي لا ينطبق عليها القسم (11) من المعيار ضمن نطاق القسم (12)، ويتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. ب. يمكن استخدام محاسبة التحوط عند وجود المخاطر التالية فقط:

– مخاطر معدلات الفائدة لأدوات الدين التي يتم قياسها بالتكلفة المطفأة.

– مخاطر أسعار صرف العملات الأجنبية أو مخاطر معدلات الفائدة التي يتضمنها التزام المنشأة أو تتضمنها عملية تنبؤية عالية الاحتمال.

– مخاطر أسعار البضاعة المقتناة، أو التي يتضمنها التزام المنشأة أو تتضمنها عملية تنبؤية عالية الاحتمال لشراء أو بيع البضاعة.

– مخاطر أسعار صرف العملات الأجنبية التي يتضمنها صافي استثمار في عملية أجنبية.

10. المخزون:

يطبق بشأنه ما ورد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSs وخصوصا المعيار IAS 2.

11. الاستثمارات في الشركات الزميلة:

تضمن المعيار الخيار باستخدام أحد النماذج التالية:

أ. نموذج التكلفة الخاضعة للانخفاض.

ب. نموذج القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة وذلك عند وجود أسعار معلنة.

ج. أسلوب حقوق الملكية.

12. الاستثمارات في العقود المشتركة:

أ. تضمن المعيار الخيار باستخدام أحد النماذج التالية فيما يتعلق بالمحاسبة عن المنشأة ذات السيطرة المشتركة من قبل المتعاقد:

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 800-801.

• نموذج التكلفة الخاضعة للانخفاض

• نموذج القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة وذلك عند وجود أسعار معلنة.

• أسلوب حقوق الملكية.

ب. لا يجو ز استخدام أسلوب التوحيد النسبي.

ج. بالنسبة للعمليات ذات السيطرة المشتركة، فيجب على المتعاقد الاعتراف بالأصول التي يسيطر عليها والمطلوبات التي يتحملها في قوائمه المالية، وكذلك الاعتراف بحصته من الدخل المكتسب والمصروفات التي تم تحملها.

د. بالنسبة للأصول ذات السيطرة المشتركة، فيجب على المتعاقد الاعتراف بحصته منها ومن المطلوبات التي تم تحملها وكذلك الاعتراف بحصته من الدخل المكتسب والمصروفات التي تم تحملها.

13. الممتلكات المستثمرة:[1]

ينطبق بشأنها ما يلي:

أ. يمكن تصنيف الحقوق المملوكة المقتناة بموجب الإيجار التشغيلي كممتلكات مستثمرة.

ب. يجب فصل الممتلكات ذات الاستخدام المختلط ما بين فئة الممتلكات المستثمرة والممتلكات التشغيلية.

ج. إذا أمكن قياس القيمة العادلة بموثوقية بدون تحمل أي تكاليف أو جهود لا داعي لها، فيجب استخدام نموذج القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، وبخلاف ذلك يجب معاملة الممتلكات المستثمرة كممتلكات، منشآت ومعدات.

14. الممتلكات، المنشآت والمعدات:

ينطبق بشأنها ما يلي:

أ. يجب استخدام نموذج التكلفة التاريخية فقط لقياس هذه الأصول.

ب. لا يجوز استخدام نموذج إعادة التقييم لقياس هذه الأصول.

ج. ينطبق ذلك على معظم الممتلكات المستثمرة، الممتلكات المقتناة للبيع حيث لا يوجد في المعيار هذا التصنيف واعتبار أن الاقتناء للبيع للأصل دليل انخفاض في قيمته.

د. يجوز استخدام الاهتلاك الجزئي لبند معين إذا تضمنت معظم أجزاء الأصل نماذج مختلفة من الاستهلاك للمنافع الاقتصادية.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 803.

هـ. يجوز مراجعة العمر النافع والقيمة المتبقية ومعدل الاهتلاك عندما يكون هناك تغيرهام في الأصل أو كيفية استخدامه، ويسري التغير بأثر مستقبلي فقط.

15. الأصول غير الملموسة ما عدا الشهرة:[1]

أ. لا يجوز الاعتراف بالأصول غير الملموسة المولدة داخليا.

ب. تعتبر تكاليف البحث والتطوير مصاريف.

ج. ينطبق الإطفاء على الأصول المشتراة أو المقتناة بشكل منفصل .

د. إذا لم يكن بالإمكان تقدير العمر النافع فيجب تقديره بعشر سنوات.

هـ. يجوز مراجعة العمر النافع والقيمة المتبقية ومعدل الاهتلاك عندما يكون هناك تغير هام في الأصل أو كيفية ستخدامه، ويسري التغير بأثر مستقبلي فقط.

و. لا يجوز إعادة تقدير الأصول غير الملموسة.

16. اندماج الأعمال والشهرة:

لا ينطبق ما ورد في المعيار على المنشآت ذات السيطرة العامة، وتتبع ما ورد في المعيار IFRS 3.

17. الإيجارات:

يتضمن نطاق المعيار الترتيبات التي تتضمن إيجارا كما ورد في التفسير IFRIC 4 ويتم إتباع المبادئ التي تضمنها لمعيار IAS 17.

18. المخصصات والطوارئ:

أ. يتم الاعتراف بالمخصصات عند توفر الشروط الثلاثة التالية :

- أن هناك التزام حالي كنتيجة لحدث سابق.
- من المحتمل أن تتدفق منافع من المنشأة .
- يمكن تقدير القيمة بموثوقية.

ب. يجب مراجعة المخصصات في تاريخ كل إبلاغ مالي وتعديلها لمقابلة أفضل و تقدير حالي.

ج. يمكن للمنشأة عدم الاعتراف بالمخصصات التالية :

- الخسائر التشغيلية المستقبلية بغض النظر عن احتماليتها.
- خطط إعادة الهيكلة المستقبلية الممكنة التي لا ترقى إلى التزام حالي أو بنائي بعد.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 803-804.

19. المطلوبات وحقوق الملكية:[1]

أ. يتم تصنيف الأداة المالية إلى حق ملكية إذا كان على طرف آخر تزويد المنشأة بنقدية أو أي اعتبارات أخرى بالمبادلة مع الأداة.

ب. يتم قياس الأداة المالية المصنفة كحق ملكية بالقيمة العادلة للنقدية أو الاعتبارات الأخرى المستلمة بعد خصم المصروفات المباشرة لإصدار الأداة، إلا إذا كانت القيمة الزمنية للنقود هامة، عند ذلك يتم قياس الأداة عند الاعتراف المبدئي بالقيمة الحالية.

ج. عند يتم إصدار الأسهم قبل استلام النقدية أو الاعتبارات الأخرى، فإن القيمة القابلة للاستلام لا تصنف كأصل (ذمم مدينة)، ولكن يتم عرض هذه القيمة كمقاصة لحقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

د. عندما يتم الاكتتاب في أسهم ولكن لا يتم استلام نقدية، فلا يتم الاعتراف بها كحقوق ملكية قبل إصدار الأسهم.

هـ. يتم فصل العوائد المتعلقة بالأدوات المالية القابلة للتحويل والمركبة بين جزء التزام وجزء الملكية.

و. يتم قياس جزء الالتزام عند الاعتراف المبدئي بالقيمة العادلة، وتمثل القيمة المتبقية جزء الملكية، ولاحقا يتم قياسه باستخدام معدل الفائدة الفعال، مع إطفاء خصم الإصدار كزيادة المصروف الفائدة.

ز. يتم تصنيف الأداة المالية إلى التزام إذا كان على المصدر دفع نقدية عند تسوية الأداة للمنشأة.

ح. يتم الاعتراف بالتوزيعات المدفوعة على شكل أصول غير نقدية عندما يكون على المنشأة التزام بتوزيع أصول غير نقدية، ويتم قياس التزام التوزيعات بالقيمة العادلة للأصول التي سيتم توزيعها.

20. الإيراد:

أ. تنتج الإيرادات عن المبيعات وتقديم الخدمات والدخل من عقود المقاولات وأي مصادر أخرى.

ب. تم استبعاد بعض أنواع الإيرادات من هذا القسم ويتم التعامل معها في ومكان آخر.

ج. هناك ملحق يتضمن أمثلة على بعض طرق الاعتراف بالإيرادات.

21. المنح الحكومية:

أ. يتم قياس المنح بالقيمة العادلة للأصول المستلمة أو القابلة للاستلام.

ب. يتم الاعتراف بالمنح غير المربوطة على شروط أداء مستقبلية في قائمة الأرباح أو الخسائر عندما تكون العوائد قابلة للاستلام.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 805.

ج. يتم الاعتراف بالمنح المربوطة على شروط أداء مستقبلية في قائمة الأرباح أو: الخسائر عندما تتحقق الشروط.

22. تكاليف الاقتراض:[1]

د. لا يتم رسملة تكاليف الاقتراض، وتعتبر مصروفات عند تحملها.

23. الدفعات المرتكزة على الأسهم:

- فيما يتعلق بالدفعات التي يتم تسويتها بأدوات حقوق ملكية

أ. يتم تسجيل العمليات باستثناء تلك التي تتم مع الموظفين بالقيمة العادلة للسلع والخدمات المستلمة إذا كان بالإمكان تقديرها بموثوقية.

ب. يتم تسجيل العمليات مع الموظفين أو إذا لم يكن بالإمكان تقدير القيمة العادلة للسلع والخدمات المستلمة بموثوقية، بالاستناد إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة.

- فيما يتعلق بالدفعات التي يتم تسويتها نقدا

أ. يتم قياس الالتزام بالقيمة العادلة في تاريخ المنح وفي أي تاريخ إبلاغ مالي وتاريخ تسوية، مع الاعتراف بالتعديلات في قائمة الأرباح أو الخسائر.

ب. يتم الاعتراف بالمصروف عند تقديم الخدمات عن الأسهم التي يتم اكتسابها بعد إتمام الفترة المتفق عليها مع خدمة الموظفين .

- فيما يتعلق بالدفعات التي يتم تسويتها ببدائل نقدية

أ. يتم التعامل مع كافة العمليات التي تنطبق عليها هذه الفئة كعمليات تمت تسويتها نقدا.

ب. يستثنى من ذلك وجود ممارسة سابقة لدى المنشأة لتسويتها بأدوات ملكية، أو إذا كان الخيار ليس له وجود تجاري، كون القيم التي يتم تسويتها نقدا لا تحمل أي علاقة مع القيمة العادلة لأداة الملكية، بالرغم من أنها تكون اقل من هذه القيمة.

24. الانخفاض في قيم الأصول

أ. يتضمن القسم المبادئ الأساسية للانخفاض كما وردت في المعايير الدولية الاعداد التقارير المالية IFRSs.

ب. كذلك يتضمن دليلا مبسطا عن كيفية احتساب انخفاض الشهرة إذا لم يكن بالإمكان تخصيصها لوحدة توليد نقد معينة.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 806-807.

25. منافع الموظفين: [1]

أ. يتم قياس المنافع قصيرة الأجل على النحو التالي:

– يتم قياسها بالقيمة غير المخصومة ويتم الاعتراف بها عند تقديم الخدمات.

– يتم الاعتراف بالتكاليف الأخرى كالإجازة السنوية كالتزام عند تقديم الخدمات وتعتبر كمصروفات عند استخدام الإجازة أو الاستفادة منها.

– يتم الاعتراف بالمكافآت المدفوعة فقط عند وجود التزام وإمكانية قياس قيمته بموثوقية.

ب. يتم قياس منافع ما بعد الخدمة على النحو التالي:

– يتم الاعتراف بخطط المساهمة المحددة كالتزام أو مصروف عند تقديم المساهمة أو استحقاقها.

– يتم الاعتراف بالالتزام لخطط المنافع المحددة بناء على صافي القيمة الحالية لمطلوبات المنافع المحددة ناقصا القيمة العادلة لأي أصول في تاريخ الإبلاغ المالي، ويتم استخدام أسلوب وحدة الائتمان التنبؤية فقط عند إمكانية تطبيقها دون تحمل تكاليف أو جهود لا داعي لها، ويمكن للمنشأة تبسيط إجراءات احتسابها.

ج. يمكن تخصيص القيمة الموحدة عند وجود خطط للمجموعة بين الشركة الأم والشركات التابعة بناء على أساس معقول.

د. يمكن الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية في قائمة الأرباح أو الخسائر كبند في الدخل الشامل، ولا يوجد مكاسب أو خسائر اكتوارية مؤجلة، ولا يتم استخدام الممر Corridor approach.

هـ. يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة مباشرة في قائمة الأرباح أو الخسائر .

و. يتم الاعتراف بمنافع إنهاء الخدمات في قائمة الأرباح أو الخسائر مباشرة عندما لا يكون هناك منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة.

26. ضريبة الدخل:

أ. يتطلب هذا القسم استخدام مدخل الفارق المؤقت بذات الطريقة الواردة في المعيار IAS 12.

ب. يظهر الفارق المؤقت إذا كان الأساس الضريبي للأصول والمطلوبات يختلف عن القيمة المرحلة.

ج. يفترض استرداد الأساس الضريبي بالبيع باستثناء عدم وجود ضريبة مؤجلة معترف بها أو عدم وجود عوائد تتعلق بالمنشآت التابعة الأجنبية أو المنشآت ذات السيطرة المشتركة التي تم إطفاءها .

د. يجب على المنشأة الاعتراف بأصول الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التحقق المحتمل.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 808.

هـ. يتم تخصيص التغيرات في الضريبة الحالية أو المؤجلة المعترف بها للأجزاء ذات العلاقة من قائمة الأرباح أو الخسائر أو بنود الدخل الشامل أو حقوق الملكية.

27. ترجمة العملية الأجنبية:[1]

أ. يتم استخدام ذات مدخل العملة الوظيفية الذي تضمنه المعيار IAS 21.

ب. يتم الاعتراف بفروقات الصرف التي تظهر من البنود النقدية التي تشكل جزء من صافي الاستثمار في عملية أجنبية في حقوق الملكية، ولا يتم تدويرها من خلال قائمة الأرباح أو الخسائر عند التخلص من الاستثمار.

ج. يتم الاعتراف بكافة فروقات الصرف في الدخل الشامل.

28. التضخم النشط:

أ. يجب على المنشأة إعداد قوائم مالية معدلة بمستوى أسعار عام عندما تكون عملتها الوظيفية تعمل في اقتصاد نشط وتطبق بشأن ذلك المبادئ الواردة في المعيار IAS 29.

ب. يزود المعيار بمؤشرات للتضخم النشط ولكن ليس بمعدل تضخم محدد.

ج. يستخدم المؤشر الذي يتضمنه المعيار IAS 29 والمتعلق بوصول التضخم المتراكم إلى 100٪ أو زيادته عن ذلك.

29. الأحداث اللاحقة لتاريخ الإبلاغ المالي:

أ. يجب على المنشأة تعديل القوائم المالية لعكس الأحداث التي تزود بدليل أضافي (الأحداث المعدلة) عن الظروف المتواجدة في نهاية الفترة الإبلاغية.

ب. لا يتم تعديل القوائم المالية بالأحداث غير المعدلة التي تظهر بعد تاريخ الإبلاغ المالي ، ولكن يجب الإفصاح عن طبيعة هذه الأحداث وتقدير الأثر المالي لها.

ج. يجب على المنشأة عدم الاعتراف بالأرباح التي تم الإعلان عن توزيعها بعد تاريخ الإبلاغ المالي كالتزام، ولا يعتبر هذا الحدث معدلا.

30.الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة:

يطبق بشأن ذلك ما ورد في المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRSs.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 809.

31. الزراعة:

أ. يتم استخدام القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة إذا كانت محددة الفئة الأصول البيولوجية بدون تحمل أي تكاليف أو جهود لا داعي لها.

ب. يتم استخدام التكلفة ناقصة الاهتلاك المتراكم والانخفاض المتراكم إذا لم تكن القيمة العادلة محددة أو كان تحديدها يؤدي إلى تحمل أي تكاليف أو جهود لا داعي لها.

ج. يتم قياس المنتج الزراعي عند الحصاد بالقيمة العادلة ناقصا التكاليف المقدرة للبيع، وتعامل بعد ذلك كمخزون.

32.الصناعات الاستخراجية:[1]

أ. لا يتطلب من المنشأة اعتبار تكاليف التنقيب مصروفات.

ب يجب على المنشأة فحص التكاليف الرأسمالية من أجل الانخفاض.

ج. تعامل المصروفات على الأصول الملموسة وغير الملموسة في الأنشطة الاستخراجية كممتلكات، منشآت ومعدات أو أصول غير ملموسة ما عدا الشهرة.

1. خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سابق، ص 809.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

يعتبر إستطلاع الأبحاث والدراسات السابقة من المراحل المنهجية في البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمة السابقة المتعلقة بموضوع البحث، ولقد تم الإستطلاع على العديد من الدراسات فيما يخص موضوع بحثنا سنعرض أهم وأحدث ما توفر لدينا، وسنتناول في هذا المبحث الدراسات التي لها علاقة مع موضوع الدراسة الحالية وفقا لثلاث مطالب وهم:

المطلب الأول: الدراسة السابقة العربية

المطلب الثاني: الدراسة السابقة الأجنبية

المطلب الثالث: مل يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.

سنحاول عرض موجز لأهم الدراسات والأبحاث ذات الصلة بموضوع الدراسة بالعربية.

I. الدراسة الأولى:

دراسة أ.سعيداني محمد السعيد و أ.رحماني يوسف زكريا بعنوان: **مستقبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في ظل المعيار الدولي للتقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة. IFRS for SMEs 2018**

أ- الإشكالية:

تتلخص بشكل أساسي حول مدى فاعلية وملائمة النظام المحاسبي المالي المطبق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومدى استجابته لمتطلبات التطوير والتحديث في هذا المجال؟

ب- أهداف الدراسة:

1. التعرف على واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.
2. التعرف على أهم المشاكل المتعلقة بتطبيق قواعد وتعليمات النظام المحاسبي المالي من جوانبه المختلفة وسبل رفع كفاءة الأداء المحاسبي.

ج- وسائل وأدوات المستعملة:

الإستخلاص النتائج تم إستخدام برنامج التحليل الإحصائي المعروف ب: (SPSS 20) بهدف و الحصول على المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية في دراسة إتجاهات آراء العينة، حيث تضمن الإستبيان 12 سؤالا موزعة على ثلاثة محاور إعتمادا على مقياس ليكرت الثلاثي (LikertScale)

د- نتائج الدراسة:

1. النظام المحاسبي المالي خطوة هامة ولجبارية ولكن مدى نجاعته يبقى رهن الظروف وطبيعة بيئة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
2. النظام المحاسبي كلما هبط سهل وغير معقد من حيث التطبيق وبالتالي تكلفة المنفعة أكبر من التطبيق.
3. تفاعل كل من الأطوار التشريعية والقائمين على الجانب الأكاديمي والمهني للمحاسبة إضافة للمؤسسات من أجل التطبيق النظام المحاسبي المالي.
4. إن تطبيق النظام المحاسبي المالي له آثار إيجابية على البيئة المحاسبية الجزائرية من الناحية النظرية لكن تبقى فعاليته رهن الواقع والوقت.
5. بظهور المعيار الدولي للتقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في توفير نفس الجودة للمعلومات المحاسبية مقارنة بما توفره معايير لإبلاغ المالي.

II. الدراسة الثانية:

دراسة ميشيل سعيد سويدان ومحمود حسن قاقيش وهنادي تركي بطاينة ولينا جمال حماد بعنوان "**مدى ملاءمة معايير الإبلاغ المالي الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم للتطبيق في الأردن: دارسة استكشافية من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين 2018** "

أ- الإشكالية:

ما مدى ملاءمة معايير الابلاغ المالي الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم للتطبيق في الأردن من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين وهم المحاسبون القانونيون الأردنيون ومساعدو التدقيق العاملين في مكاتب التدقيق المرخصة، وكذلك محاولة إلقاء الضوء على أهم الأسباب التي أدت إلى تأخر المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الأردنية في تطبيق المعايير الدولية؟

ب- أهداف الدراسة

1. معرفة أراء مدققي الحسابات الأردنيين حول مدى التأييد لوجود معايير إبلاغ مالى دولية خاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وتلبيتها لحاجات معدي ومستخدمي القوائم المالية في هذه المنشآت.
2. معرفة أراء مدققي الحسابات الأردنيين حول أهمية الإجراءات التي تم تبنيها في المعايير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم والموضوعات التي تم حذفها في تبسيط المحاسبة لهذه المنشآت.
3. معرفة أراء مدققي الحسابات الأردنيين حول أهم المزايا التي يمكن تحقيقها عند تطبيق المعايير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

4. معرفة المعوقات التي من الممكن أن تحول أو تحد من تطبيق هذه المعايير على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

ج-أدوات ووسائل المستعملة

تم الإعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في تفسير إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات أداة الدراسة.

د-ملخص نتائج الدراسة

1. يتفق مدققو الحسابات على أن المعايير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تساهم في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية لهذه المنشآت.
2. يرى مدققو الحسابات أن بعض الإجراءات التي تم تبنيها في المعايير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم والموضوعات التي تم حذفها منها يساهم في تبسيط المحاسبة لهذه المنشآت.
3. يعتبر الضعف في إلمام المحاسبين وخصوصا مكاتب التدقيق الصغيرة، وضعف نظم الرقابة الداخلية وغيابها في بعض الأحيان في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الأردن من أهم المعوقات التطبيق المعايير الجديدة في هذه المنشآت.
4. لعل من أهم المزايا التي أشار إليها مدققو الحسابات من تطبيق المعايير هي تلك المتعلقة بزيادة كفاءة البيانات المالية المعدة وقدرتها على عكس الوضع المالي للمنشأة، وهنا تكمن الأهمية كون الهدف الرئيس لأي نظام محاسبي هو تزويد متخذي القرارات ببيانات مالية ملاءمة وهذا بدوره يؤدي إلى تحسين جودة اتخاذ القرارات.
5. يتفق مدققو الحسابات على استبعاد الربح للسهم الواحد، والبيانات المالية المرحلية، والموجودات المحتفظ بها الأغراض البيع، وتقارير القطاعات من معايير الابلاغ المالي الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم كونها ليست ذات جدوى بالنسبة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
6. لا يرى مدققو الحسابات أن إلزام المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بتطبيق هذه المعايير يعتبر تدخلا في خصوصيتها واعاقة لأعمالها الفردية.

III. الدراسة الثالثة :

دراسة أمال مهاوة بعنوان "**إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS of SMEs** "

-دراسة ميدانية على المؤسسات الصغيرة ز المتوسطة الجزائرية 2010:

أ- **الإشكالية:**

إشكالية هذه الدراسة تتمثل في: هل هناك إمكانية لتحيين النظام المحاسبي المالي وفقا لما جاء به المعيار الدولي للتقارير المالية للؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS of SMEs؟

ب- **هدف الدراسة:**

هدفت هذه الدراسة إلى إستعراض IFRS of SMEs والتعرف على مختلف العناصر التي يتناولها وتوضيح النواحي التي يختلف فيها هذا المعيار عن المعايير الدولية للتقارير المالية بشكلها الكامل.

ج- **الوسائل المستعملة:**

إعتماد منهج دراسة حالة فيما يتعلق بالدراسة الميدانية.

د- **النتائج:**

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1. ضرورة وجود محاسبة مالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة للإعتماد مختلف مستخدمي التقارير المالية لهذه المؤسسات على بنيتها المالية.
2. أصبحت معظم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تعمل على الصعيد العالمي، مما عجّل بظهور طلب قوي على وجود معايير محاسبة ذات الصفة العالمية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.
3. نجاح مسار الإصلاح المحاسبي في الجزائر الذي يضمن تحقيق أهدافها التنموية والإستفادة من فرص الاقتصاد العالمي بأقل تكلفة ممكنة بتبني تطبيق معيار IFRS of SMEs.

IV. الدراسة الرابعة:

دراسة عواطف محسن و امال مهاوة "**بعنوان التطورات الخيرة لهيئة معايير المحاسبة الدولية: واقع وتجدي 2019**"

أ- **الإشكالية:**

ماهي آخر التطورات لهيئة معايير المحاسبة الدولية؟

ب- هدف الدراسة:

الوقوف على ما تم إحرازه من إنجازات مهمة واستثنائية خلال هذا العقد، والتي بدورها تمثل تحديا حقيقيا أمام المحاسبية في مختلف أرجاء العالم، فضلا على أنها مادة دسمة للنقاش في مستقبل الهيئة.

ج- **الوسائل المستعملة:**

أسلوب الإستبيان لتقييم وجهة نظرا لمجتمع المهتم حول مستقبل عمل الهيئة.

د- النتائج:

خلصة هذي الدراسة إلى أنه لم يعد التفكير في مجرد تبني أو تطبيق معايير المحاسبة الدول شيء مجديا بل أصبح حقيقة وواقعا لا مفر منه إلا أن الشيء الذي يجب التفكير فيه بناءا على ما تم إحرازه من إنجازات مهمة وإستثنائية خلال العقد من الزمن هو الإسراع في وضع خطط مدروسة لتبني تطبيق المعايير المحاسبة الدولية بما ينسجم مع متطلبات التنمية الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي وإنجاحها زمن ثم الإستفادة من هذه الإنجازات خاصة فيما يتعلق بالتكنولوجية الرقمية ميدانيا.

المطلب الثاني: الدارسات السابقة الأجنبية

سنحاول عرض موجز الدراسات و الأبحاث ذات الصلة بموضوع الدراسية بالأجنبية

I. الدراسة الأولى:

- دراسة Lev an Sabouri et Nadezhda Kuatashi idze
- بعنوان: " Prospects of Application of International standards in Financial Reporting by Small and medium-size Businesses in Georgia 2018 "

أ- الإشكالية:

ماهي أفاق تطبيق المعايير الدولية في التقارير المالية من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في جورجيا؟

ب- الهدف من الدراسة:

إظهار أفاق تطبيق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في جورجيا لامعيار (IFRS of SMEs) وإظهار بعض المشكلات والصعوبات التي تواجه هذه المؤسسات من جراء تطبيقها لهذا المعيار (IFRS of SMEs).

ج- النتائج:

سوف ترحب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في جورجيا بتطبيق وإدخال هذا المعيار IFRS of SMEs لأنه يجعل البيانات المالية أكثر دقة وجودة وأكثر قابلية للمقارنة.

وعلى رغم من أن الأوراق المالية لمعظم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في جورجيا ليست مدرجة. إلا أنها لا تصدر سندات وأدوات و اسهم أو تستثمر في المؤسسات التابعة او المرتبطة بها، لهذا فإن هذا المعيار الجديد سيظهر كحافز للإستثمار لأنه سيوفر بتطبيقه معلومات مفيدة للمستثمرين المخت .

II. الدراسة الثانية:

- دراسة: Anna Vysotskaya,Elena Mikhallema
- بعنوان: "Does IFRS Adoption Affect the quality of finaneial Reporting in Russia 2018"

أ- الإشكالية:

هل إعتماد المعايير المحاسبية الدولية IFRS تؤثر على جودة التقارير المالية في روسيا؟

ب- الهدف: تهدف هذه الدراسة:

توضيح كيفية سير عملية الإنتقال إلى عملية إعداد التقارير المالية الدولية في روسيا مع إقتراح طرق لتحسينها.

ج- النتائج:

يجب نهج وتدريس المعايير الدولية للإبلاغ المالي في روسيا من أجل توفير متطور دولي أوسع.

وصف السياق العام للتعليم للمحاسبة والخبرة في التنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية داخل نظام المحاسبة الروسي ونظام التعليم العالي.

III. الدراسة الثالثة:

- دراسة: Jaim et Gandhi

- بعنوان: "Accounting for fixed Assets for SMES in India Vs IFRS fon SMEs: Acce - mparative Study and the challenges Ahead. 2015"

أ- الإشكالية:

هل يمكن للمؤسسات الهندية الصغيرة والمتوسطة الحجم إعتماد معيار IFRS of SMEs؟

ب- هدف الدراسة:

تقيم الفجوة في المعالجة المحاسبية والتي من الممكن أن تواجه المؤسسات الهندية الصغيرة والمتوسطة الحجم نتيجة تطبيقها للمعايير الدولية الخاصة به (IFRS of SMEs)

تحليل المعيار الدولي الكامل (Full IFRs) فيما يتعلق بالأصول الثابتة.

ج- الوسائل المستعملة:

تعتبر دراسة إستكشافية ثم إجراءها دون الحاجة إلى فرضيات. بل قامت على تحليل البيانات النوعية أي إجراء مقارنة.

د- النتائج: توصلت الدراسة إلى ما يلي:

1. أن المعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم يتشابه مع المعيار الدولي الكامل بنسبة 51.52% ويختلف في نواحي أخرى بنسبة 48.48%.
2. من المتوقع مع مرور الزمن أن تتعامل المؤسسات الهندية الصغيرة والمتوسطة الحجم مع التحديات التي فرضها المعيار الدولي الخاص بها.
3. أهمية وضرورة إعتماد هذه المؤسسات الهندية لهذا المعيار لتمكنها من مواجهة المنافسة العالمية.

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة من حيث البيئة درست كل المواضيع السابقة تكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS of SMEs في البيئة ديناميكية تتميز بمرونة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أما دراستنا فتمت في بيئة جزائرية فالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة جامدة وذو هيكل مالي ضعيف وغير مدرجة في سوق المالية. من حيث العينة إهتمت الدراسات السابقة بعينات المثقفين الداخلين والخارجين.

أما درستنا فتوجهت للفاعلين في المجال المحاسبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إطارها القانوني والتنظيمي ومجال الإختصاص وهو إضافة للدراسة في مجال حداثتها تناولت الدراسات الميدانية السابقة محاور الاستبيان من حيث إشكالية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة أما درستنا فتناولت أثر التبني مزايا التطبيق ومعوقات تطبيقه.

خلاصة الفصل

تحظى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة باهتمام خاص من قبل جميع الدول سواء في الدول المتقدمة أو النامية إدراكا منها للدور الذي تلعبه في التنمية ، حيث أن المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تتمتع بخصوصيات تجعلها متميزة عن باقى المؤسسات الاقتصادية الكبرى كونها لها مميزات كصغر حجمها وتشجيع قيامها و سهولة التأقلم في الاقتصاد وفي نفس الوقت تعاني من مشاكل عديدة أبرزها مشكل التمويل لذلك فمعظم الدول تسعى جاهدة لإزالة العقبات التي تعيق نموها وتساهم في تطورها بالشكل المفروض بتوجه استراتيجي تجعلها تضمن مكانتها وتنتهج هي الأخرى استراتيجيات مخططة و مدروسة.

فبالنسبة للجزائر لم يحظي قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بأهمية بارزة بعد الاستقلال في ظل التوجه الأشتراكى من أجل لعب دور ملحوظ في إطار مساعي التنمية المنادى لها منذ الاستقلال، فحاليا تحظى باهتمام كبير في إطار الاهتمام بالسياسة التنموية للجزائر والبرامج التنموية المعلنة عنها لما لها دور فعال في الاقتصاد الوطني وتشغيل فئة ر.الشباب وإعدادهم لحمل مشعل التنوع الاقتصادي والخدماتي المتنوع للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة)

ولم يعد التفكر في مجرد تبني أو تطبيق المعيار المحاسبي الخاص الدولي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS of SMEs شيء مجديا بل أصبح حقيقة وواقعا لا مفر منه، إلا أن الشيء الذي يجب التفكير فيه بناءاً على ما تم إحرازه من إنجازات مهمة واستثنائية خلال العقد من الزمن هو الإسراع في وضع خطط مدروسة لتبني تطبيقه بما ينسجم مع متطلبات التنمية الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي وإنجاحها ومن ثم الاستفادة من هذه الإنجازات خاصة فيما يتعلق بالتكنولوجية الرقمية ميدانيا.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد :

فبعد تعرضنا في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع ثبتت لنا في الفصل الثاني إلزامية تطبيق الأسس النظرية للموضوع، نأتي في هذا الفصل الذي يشمل الدراسة الميدانية التي تهدف أساسا إلى التعرف على إمكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS FOR SMES في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. وفي هذا الصدد ارتأينا بضرورة التذكير بأهم الإجراءات المنهجية المتبعة ثم جدولة البيانات وتحليلها مع ذكر أهم الأساليب والطرق الإحصائية لمعالجتها، ثم نتطرق لأهم نتائج الدراسة الميدانية لنستخلص في الأخير إلى أهم التوصيات لعلها تفيد الباحثين الذين من بعد.

حيث كان الشكل العام للفصل الثاني كالأتي:

- ✓ **المبحث الأول:** الطريقة والأدوات.
- ✓ **المبحث الثاني:** النتائج والمناقشة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة:

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة:

سنتولى في هذا المبحث توضيح كيفية إنجاز الدراسة، أي تقليم كيفية اختيار مجتمع الدراسة والعينة، تحديد المتغيرات وكيفية قياسها، طريقة جمع المعطيات والأدوات المستخدمة في الجمع، ووصف كيفية تلخيص المعطيات المجمعة والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل المعطيات واختبار الفروض.

الفرع الأول: المنهج المتبع:

يمثل المنهج في الدراسة الميدانية، وهو الأسلوب المتبع قصد الوصول إلى الأهداف المسطرة، حيث اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الاشكالية المطروحة و مختلف التساؤلات و الفرضيات وذلك بتحليل البيانات والمعلومات المتحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج و الاستنتاجات المتوصل إليها .

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من محاسبين معتمدين و محافظي حسابات وخبراء محاسبين ورؤساء مصالح مؤسسات وأساتذة أكديمين.

2- عينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من محاسبين معتمدين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين ورؤساء مصالح مؤسسات وأساتذة وأكاديميين وقد تم اختيار العينة عشوائيا حيث تم توزيع 100 إستبانة على مجتمع عينة للحصول على عينة ممثلة وقد تم استرداد 80 فقط، تم استبعاد 20 إستبانة منها لعدم صلحياتها للتحليل وذلك بسبب عدم اكتمال البيانات المطلوبة، لذا يصبح عدد الاستبانات المستردة وصالحة للتحليل 60 استبانة، أي ما نسبته 60% من عينة دراسة الكلية.

كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): الاحصائيات الاستبيانية الموزعة والمستردة على المؤسسة

البيان	الاستبيان	
	العدد	النسبة المئوية %
عدد الاستمارات الموزعة	100	%100
عدد الاستمارات المسترجعة	80	%80
عدد الاستمارات الملغاة	20	%20
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل	60	%60

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج SPSS

الفرع الثالث: مصادر جمع معلومات الدراسة:

تعتمد الدراسة على نوعين أساسين من البيانات:

• **البيانات الأولية:** وذلك بالبحث في الجانب الميداني من خلال توزيع استمارات الاستبيان ودراسة لبعض مفردات البحث، وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلها في برنامج إحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

• **البيانات الثانوية:** وذلك بالبحث في الكتب والدراسات السابقة والمنشورات والمواقع الإلكترونية الخاصة بالموضوع قيد الدراسة **تكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لتطبيقه في الجزائر"دراسة حالة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية الوادي"** ، واعتمادا على الفرضيات المختلفة تم تحديد أسئلة الاستبيان بحيث؛ يحقق أهداف الدراسة المختلفة وفرضياتها، وبغرض التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات تم اللجوء إلى تفريغ إجابات أفراد العينة الموجودة في الاستبيان وفق مقياس ليكارث الثلاثي الدرجات الذي أعتمد للدراسة.

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة:

الفرع الأول: أدوات الدراسة: لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على جملة من الأدوات وكان أهمها:

أولا: الإستبيان:

تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على استمارة استبيان لجمع البيانات اللازمة لإختبار فرضيات البحث وهناك جملة من النقاط التي حاولنا مراعاتها عند إعداد إستمارة الإستبيان أهمها:

1/ إعتمدنا عند اعداد الإستمارة على الأسلوب البسيط واللغة المفهومة

2/ توافق الترتيب والتدريج في الإستبيان مع الأدبيات النظرية

3/ كما اعتمدنا على طريقة الإجابة المغلقة لعدة أسباب من بينها:

تقديم استمارة الإستبيان:

تم تقسيم الإستبيان إلى جزأين كما يلي:

1- الجزء الأول: شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة من حيث (الشهادة العلمية، المهنة ، الخبرة المهنية...)

2-الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء إلى ثلاثة أجزاء وذلك تماشيا مع طبيعة الموضوع حيث تشكلت الأسئلة في مجملها من 24 سؤالا.

المحور 01: يحتوي على أسئلة جوهرية لموضوع الدراسة حيث تبين المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند التطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة وقد تضمن 08 فقرات.

المحور 02: يحتوي على أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار IFRS for SMEs الخاص بها وفق عينة الدراسة وتضمن هذا المحور 08 فقرات.

المحور 03: يحتوي على المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية وحاز على 08 فقرات.

تم إعداد الأسئلة وفق لمقياس ليكارت LIKART SCALE 5 درجات، وذلك بغية معرفة اتجاه وآراء العينة حول كل عنصر في الإستبيان. كما هو موضح في الجدول رقم التالي:

الجدول رقم (2-2): يبين مقياس ليكارت الخماسي

الرأي (التصنيف)	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الأوزان (الدرجة)	01	02	03	04	05

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي ، باستخدام SPSS ، الجزء الثالث موضوعات مختارة ، ص 538.

وقد تم إستخدام المتوسطات الحسابية لنتائج تحليل البيانات لتفسير البيانات على النحو التالي:

الجدول رقم (2-3): يبين مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي

الوسط الحسابي	درجة الأهمية
من 1.00 – 2.33	منخفضة
من 2.34 – 3.67	متوسطة
من 3.68 – 5.00	مرتفعة

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

فكان الشكل العام لمقياس ليكارت خماسي لمعرفة مستويات اطلاع أفراد العينة على الدراسة وعلى تكييف تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs للتطبيقه في الجزائر.

ثانيا: المقابلة

بغرض التأكد من جدية المستجوبين وكذا الحرص على فهمهم لأسئلة الاستبيان وفقراته، قمنا بتدعيمه بمقابلة مباشرة مع محاسبين معتمدين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين وكذا رؤساء مصالح المحاسبة والمالية في مؤسسات وأساتذة أكاديميين، بغية التعرف على طبيعة محاسبة المؤسسة مع تقاسيم بعض التوضيحات حول موضوع دراستنا قبل وبعد إجراء الدراسة الميدانية.

الفرع الثاني: البرامج الإحصائية المستخدمة:

بعد الحصول على الإستبيانات من العينة المستجوبة، قمنا بترميزها ثم تفريغها في برنامج spss بغرض المعالجة الإحصائية للبيانات إضافة إلى برنامج Excel 2007 للمساعدة في التمثيل البياني للمتغيرات تطبيقات الاحصاء الوصفي.

الفرع الثالث: الأدوات الإحصائية المستعملة:

من أجل معالجة بيانات الدراسة وبغرض الحصول على نتائج لدراستنا قمنا بإجراء مجموعة من الإختبارات الإحصائية نذكر منها:

1- أساليب الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص العينة من خلال التكرارات والنسب المئوية؛
2- إختبار ألفا-كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات إستبيان
3- حساب المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية لكل محور من الاستبيان.

المبحث الثاني :عرض نتائج الدراسة الميدانية، تحليلها ومناقشتها :

سنقوم في هذا المبحث بإستعراض أهم نتائج التي توصلت إليها دراستنا مع تحليل هذه النتائج ومناقشتها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية:

بعد تفريغ الإستبيانات المسترجعة والصالحة للدراسة في برنامج spss، من أجل الحصول على النتائج وتحليلها ومناقشتها، نشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها والخاصة بالعينة المستجوبة.

الفرع الأول: عرض نتائج المعلومات الشخصية والوظيفية حسب خصائص أفراد العينة

سنعرض خصائص العينة المستجوبة وذلك من خلال المتغيرات: شهادة العلمية، المهنة، الخبرة المهنية.

توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات: شهادة العلمية، المهنة، الخبرة المهنية.

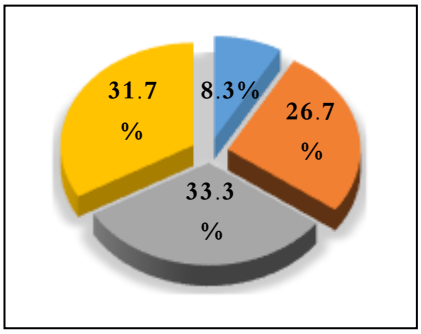
الجدول رقم (2-4): التوزيع التكراري للشهادة العلمية والمهنية والخبرة المهنية.

المتغير		التكرار	النسبة %
الشهادة العلمية	ليسانس	20	33.3
	ماستر	16	26.7
	دكتوراه	19	31.7
	أخرى	5	8.3
المهنة	محاسب معتمدة	12	20.0
	محافظ الحسابات	7	11.7
	خبير محاسبي	8	13.3
	رئيس مصلحة المحاسبة والمالية	17	28.3
	أستاذ جامعي أكاديمي	16	26.7
الخبرة المهنية	أقل من 10 سنوات	7	11.7
	من 10 إلى 20 سنة	19	31.7
	أكثر من 20 سنة	33	55.0

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

1) **شهادة العلمية:** من خلال الإطلاع على جدول رقم (2-4) والمتعلق بخصائص عينة الدراسة تبين أن:

- بلغت نسبة ليسانس 33.3 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة ماستر 26.7 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة دكتوراه 31.7 % من مجموع عينة الدراسة.



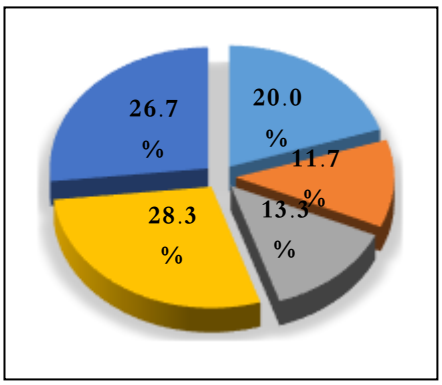
شكل رقم (1.2): يمثل عينة الدارسة حسب الشهادة العلمية
المصدر:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج SPSS

- بلغت نسبة شهادات أخرى 8.3 % من مجموع عينة الدراسة، وقد تضمنت (الثانوية العامة، ودورات مالية وإدارية).

يشير ذلك إلى أن غالبية الدراسة كانت من الجامعيين.

2) المهنة:

- بلغت نسبة محاسب معتمدة 20.0 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة محافظ الحسابات 11.7 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة خبير محاسبي 13.3 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة رئيس مصلحة المحاسبة والمالية 28.3 % من مجم عينة الدراسة.
- بلغت نسبة أستاذ جامعي أكاديمي 26.7 % من مجموع عينة الدراسة.

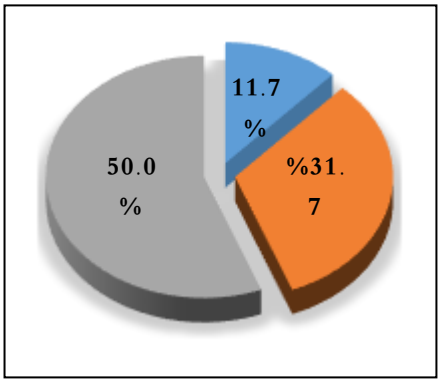


شكل رقم (2.2): يمثل عينة الدارسة حسب المهنة
المصدر:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج SPSS

وقد تبين أن عينة الدراسة هم أفراد حاصلين على شهادات محاسبة بما أن موضوع الدراسة يتعلق بمعايير محاسبة وهذا بمعنى أن أفراد عينة لهم معرفة جيدة بمجال موضوع دراستنا مما يؤثر إيجابيا على إجابتهم وبالتالي على نتائج الدراسة.

3) **الخبرة:** نلاحظ أن عينة الدراسة كانت على مستوى خبرة عالية حيث:

- بلغت نسبة الخبرة العملية أقل من 10 سنوات 11.7 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة الخبرة العملية من 10 إلى 20 سنة 31.7 % من مجموع عينة الدراسة.
- بلغت نسبة الخبرة العملية لأكثر من 20 سنة 55.0 % من مجموع عينة الدراسة.



شكل رقم (3.2): يمثل عينة الدارسة حسب الخبرة المهنية
المصدر:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج SPSS

المطلب الثاني: صدق وثبات والإتساق الداخلي لمحاور الاستبيان:

الفرع الأول: عرض نتائج إختبار صدق وثبات محاور الاستبيان:

من أجل التحقق من صدق وثبات الإستبيان إستخدمنا معامل ألفا–كرونباخ والجدول الموالي يوضح قيم نتائج الإختبار لمحاور الإستبيان:

جدول رقم (5.2) يوضح معامل الصدق والثبات لمحاور الاستبيان

المحـاور	عـــــدد العبارات	معامل ألفا–كرونباخ	التعليق
المحور 1: المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS- FOR SMES- وفق عينة الدراسة.	08	0.934	جيدة
المحور 2: أثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS- FOR –SMES وفق عينة الدراسة.	08	0.957	جيدة
المحور3: المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة ومتوسطة IFRS- FOR –SMES على البيئة جزائرية.	08	0.915	جيدة
الإجمالي	24	0.971	جيدة

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (5.2) نلاحظ أن قيمة ألفا–كرونباخ للمحور الأول والثاني والثالث هي على التوالي (0.934، 0.957، 0.915) فهي نسبة مقبولة وتدل على ثبات فقرات هذه المحاور وتعتبر جيدة، أما القيمة الإجمالية للمعامل ألفا–كرونباخ لجميع محاور الإستبيان بلغت نسبه 97.1% وهي نسبة جد مقبولة تدل على ثبات الأداة وبالتالي فإن الإستبيان يحقق المستويات المطلوبة في كل من الصدق والثبات ويمكن الإعتماد في الدراسة.

الفرع الثاني: الصدق البنائي: بالإضافة إلى الصدق الظاهري فقد قمنا بالتحقق من صدق الأداة من خلال التحقق من الأتساق الداخلي لمحاور أداة الدراسة وذلك بحساب معاملات الإرتباط سبيرمان اللامعلمي بين كل عبارة وجميع العبارات والاستبيان وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

الجدول رقم(6.2): الارتباط بين عبارات المحور الأول مع إجمالي المحاور

العبارات	1	2	3	4	5	6	7	8
معامل الارتباط سبيرمان	0.674	0.830	0.896	0.879	0.838	0.789	0.852	0.812
مستوى المعنوية	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (6.2) نلاحظ أن قيم المعاملات الإرتباط بين محور الأول مع إجمالي المحاور بالإعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت في أغلبها قوية وأدات معنوية إحصائية، فقد تراوحت بين (0.674 و 0.896)والتي تعتبر قوية، إضافة إلى ذلك تجدر الإشارة إلى عبارة فقد كانت قيمة معاملات الإرتباط فيها متوسطة، لكن تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الإحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى المعنوية المعمول به 0.05 وبالتالي يمكننا القول بأن هناك إتساق داخلي بين عبارات المحور.

الجدول رقم(7.2) الارتباط عبارات بين المحور الثاني باقي المحاور

العبارات	1	2	3	4	5	6	7	8
معامل الارتباط سبيرمان	0.745	0.823	0.876	0.865	0.822	0.856	0.852	0.890
مستوى المعنوية	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (7.2) نلاحظ أن قيم المعاملات الإرتباط بين محور الثاني مع إجمالي المحاور بإعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت في أغلبها قوية وذات معنوية إحصائية فقد تراوحت بين (0.745 و 0.890) والتي تعتبر قوية لكن تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن القيمة الاحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى المعنوية المعمول بها 0.05 وبالتالي يمكننا قول بأن هناك اتساق داخلي بدون عبارات المحور.

الجدول رقم (8.2): معامل الارتباط بين عبارات المحور الثالث من باقي المحاور.

العبارات	1	2	3	4	5	6	7	8
معامل الارتباط سبيرمان	0.642	0.537	0.708	0.681	0.740	0.806	0.765	0.771
مستوى المعنوية	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (8.2) نلاحظ أن قيم المعاملات الإرتباط بين المحور الثالث مع إجمالي المحاور بالإعتماد على مختلف ردود المستجوبين كل على حدى فقد كانت في أغلبها قوية وذات معنوية إحصائية ، فقد تراوحت بين (0.537 و 0.806) والتي تعتبر قوية، إضافة إلى ذلك تجدر الإشارة إلى ثلاث عبارات فقد كانت قيمة معاملات الإرتباط فيها متوسطة لكن تجدر الإشارة إلى كون جميع العبارات هنا ذات معنوية إحصائية كون أن

القيمة الإحتمالية كانت جميع العبارات أقل من مستوى المعنوية المعمول بها 0.05 وبالتالي يمكننا القول بأن هناك إتساق داخلي بين عبارات المحور.

الفرع الثالث: التحليل الإحصائي المستخدم:

هنا نضع إختبار توزيع غير طبيعي كما هو وارد في الفرع الأول ثم فرضيات إختبار ثم دالة إختبار ثم قرار إحصائي: هناك العديد من إختبارات التي تستخدم في هذا الإطار وسوف نعتمد هنا على إختبار كولمغوروف سميرنوف وجدول التالي يفسر ذلك.

جدول رقم (9.2) نتائج إختبار توزيع غير طبيعي لمختلف محاور بالاعتماد على إحصائه كولمغوروف سميرنوف

رقم محور	إحصائية K.S	مستوى الدلالة sig	الملاحظة
المحور 01	0.154	0.001	توزيع غير طبيعي
المحور 02	0.224	0.000	توزيع غير طبيعي
المحور 03	0.185	0.000	توزيع غير طبيعي
المجموع	0.174	0.000	توزيع غير طبيعي

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلخص هذا الجدول بدوره نتائج اختبار التوزيع الغير الطبيعة بالاعتماد على إحصائية كولمغوروف سميرنوف مع القيمة الاحتمالية الخاصة بها وهذا حسب كل محور على حدا لإجابات المستجوبين، ثم لكل مجموع المحاور والتي كانت تخص كل من المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق دور المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة وأثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة ، المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على بيئة الجزائرية و يليها في الأخير قيم توزيع الإختبار التوزيع الغير الطبيعي لجميع محاور ككل.

- تلخيص نتائج الإختبار التوزيع غير طبيعي: إختبار فرضيات

H_0 : تشير هذه فرضية إلى أن متغيرات الدراسة تخضع لتوزيع غير طبيعي.

H_1: تشير هذه فرضية إلى أن متغيرات الدراسة لا تخضع لتوزيع غير طبيعي.

- دالة إختبار:

دالة الإختبار مبينة في الجدول رقم (9.2) نتائج اختبار التوزيع غير الطبيعي لمختلف المحاور

- بالنسبة لمحور الأول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لإحصائية كولمغوروف سميرنوف كانت في إجمالها أقل من مستوى المعنوي 0.05، وبالتالي فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1 التي تقول بأن إجابات أفراد العينة لا تخضع للتوزيع الغير الطبيعي.
- بالنسبة لمحور الثاني نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لإحصائية كولمغوروف سميرنوف كانت في إجمالها أقل من مستوى المعنوي 0.05، وبالتالي فإننا نقبل الفرضية البديلة H1 التي تقول بأن إجابات أفراد العينة لا تخضع للتوزيع الغير الطبيعي.
- بالنسبة لمحور الثالث نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لإحصائية كولمغوروف سميرنوف كانت في إجمالها أقل من مستوى المعنوي 0.05، وبالتالي فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1 التي تقول بأن إجابات أفراد العينة لا تخضع للتوزيع الغير الطبيعي.

وبالتالي فإننا سوف نعتمد الطرق اللامعلمية في الدراسة الإحصائية، ومن أهم الاختبارات اللامعليمة التي سوف نستخدمها هي اختبار ويلكوكسون.

المطلب الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

في هذا المطلب سوف نحلل ونناقش آراء العينة محل الدراسة حول محاور الاستبيان لكل محور على حدا وكذا دراسة أثر اختلاف الخصائص الشخصية والوظيفية على تكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs لتطبيقه في الجزائر.

إختبار الفرضيات الدراسة.

وسنتناول في هذا الجزء إختبار الفرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: نتائج آراء العينة حول المحور الأول وإختبار فرضية أولى: ومن أجل الإجابة على الفرضية المتعلقة بالمزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة، فإننا قمنا بإعداد الجدول أدناه والذي يحتوي مختلف العبارات المتعلقة بهذا المحور والتي كان عددها 8 فقرات، بالإضافة إلى ذلك قمنا بحساب تكرارات إجابات العينة مع القيم الاحتمالية لها من خلالها نقيس نقبل أو نرفض الفرضية.

جدول رقم (10.2) نتائج أراء العينة حول المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IFRS for SMEs وفق عينة الراسة.

عبارات المحور الأول	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية		الأهمية نسبية
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	إحصائية ويليككسون / Sig
1	5	4	7	37	7	3.167	1.0591	1109.5 / 0.000	متوسطة / معنوية
2	2	6	15	33	4	3.517	0.8924	830.0 / 0.000	متوسطة / معنوية
3	3	5	22	19	11	3.500	1.0496	584.0 / 0.001	متوسطة / معنوية
4	2	7	3	26	22	3.983	1.0969	1440.0 / 0.000	مرتفعة / معنوية
5	3	3	14	27	13	3.733	1.0229	919.0 / 0.000	متوسطة / معنوية
6	0	8	9	20	23	3.967	1.0410	1210.0 / 0.000	مرتفعة / معنوية
7	3	10	9	29	9	3.517	1.0969	989.5 / 0.001	متوسطة / معنوية
8	4	8	10	34	4	3.433	1.0312	917.0 / 0.004	متوسطة / معنوية
درجة الوعي بمزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي IFRS for SMEs وفق عينة الراسة.						3.6583	0.85923	1551.0 / 0.000	متوسطة / معنوية

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلخص الجدول رقم (10.2) أعلاه تقييم إجابات المبحوثين حول محور المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة

الدراسة خلال أربعة متغيرات جزئية، بالإضافة إلى الإحصائيات الوصفية التي تمثلت في كل من المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لكل فقرة من الفقرات، زيادة إلى ذلك فقد تم حساب قيمة الإحتمالية الإحصائية ويلكوكسون Wilcokso والتي من خلالها نحسب معنوية درجة إتجاه إجابات المبحوثين من عدمه وهنا سوف نفصل نتائج الجدول كمايلي:

بالنسبة لمختلف عبارات محور الأول: بالاعتماد هنا على جميع الفقرات التي جاءت تحت هذا المحور التي كان عددها 08 فقرات من خلال جدول أعلاه كانت قيمة المتوسط الحسابي (3.6583) والتي يمكن من خلالها إعتبار أن المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومزايا تطبيقه IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة تعتبر فعالة بدرجة متوسطة وفق إجابات المبحوثين والتي كانت الإنحرافات المعيارية لها (0.85923) والتي تعبر التشتت غير الكبير مقارنة بها سبق من إنحرافات المعيارية، أي أن هنالك شبه إجماع من طرف المبحوثين على تلك الدرجة الكبيرة للمزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة وفق عينة الدراسة، كما أن القيمة الاحتمالية الإحصائية ويلكوكسون كانت (0.000) وهي أقل من 0.05 أي أن هناك معنوية إحصائية لثلث الدرجة الكبيرة المعبر عنها من قبل فئة المبحوثين.

وملخص القول فإننا نرفض الفرضية الأولى التي تقول بأن لا يوجد مزايا معتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة وقبول نفي الفرضية التي تنص على أنه هناك مزايا معتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق معيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة عند مستوى معنوي 5.%

الفرضية الثانية: نتائج أراء العينة حول أثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة و إختبار فرضية ثانية: ومن أجل إجابة على الفرضية المتعلقة بمحور الثاني فإننا قمنا بإعداد جدول أدناه والذي يحتوي مختلف العبارات المتعلقة بهذا المحور والتي كان عددها 8 فقرات بالإضافة إلى ذلك قمنا بحساب تكرارات إجابات أفراد العينة مع القيم الإحتمالية لها من خلالها نقيس نقبل أو نرفض.

جدول رقم (11.2) نتائج أراء العينة حول أثر تبني المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة

عبارات المحور الثاني	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية			الأهمية نسبية
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	إحصائية ويليككسون	
								Sig	
1	2	1	20	37	0	3.533	0.7003	721.5	متوسطة
								0.000	معنوية
2	0	5	22	29	4	3.533	0.7471	653.5	متوسطة
								0.000	معنوية
3	2	5	19	29	5	3.500	0.8925	697.5	متوسطة
								0.000	معنوية
4	0	3	20	30	7	3.683	0.7477	769.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
5	2	6	17	27	8	3.550	0.9642	767.0	متوسطة
								0.000	معنوية
6	0	6	17	33	4	3.583	0.7656	826.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
7	2	2	23	28	5	3.533	0.8329	604.0	متوسطة
								0.000	معنوية
8	0	4	17	28	11	3.767	0.8309	880.0	متوسطة
								0.000	معنوية
درجة أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة						3.5854	0.71474	1384.5	متوسطة
								0.000	معنوية

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلخص الجدول رقم (11.2) أعلاه تقييم إجابات المبحوثين حول أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة خلال أربعة

متغيرات جزئية، بالإضافة إلى الإحصائيات الوصفية التي تمثلت في كل من المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لكل فقرة من الفقرات، زيادة إلى ذلك فقد تم حساب قيمة الإحتمالية الإحصائية ويلكوكسون Wilcokso والتي من خلالها نحسب معنوية درجة إتجاه إجابات المبحوثين من عدمه وهنا سوف نفصل نتائج الجدول كمايلي:

بالنسبة لمختلف عبارات محور الثاني: بالاعتماد هنا على جميع الفقرات التي جاءت تحت هذا المحور التي كان عددها 08 فقرات من خلال جدول أعلاه كانت قيمة المتوسط الحسابي (3.5854) والتي يمكن من خلالها إعتبار أن أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة و تعتبر فعالة بدرجة متوسطة وفق إجابات المبحوثين والتي كانت الإنحرافات المعيارية لها (0.71474) والتي تعبر التشتت غير الكبير مقارنة بها سبق من إنحرافات المعيارية، أي أن هنالك شبه إجماع من طرف المبحوثين على تلك الدرجة الكبيرة لأثر تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار الخاص بها وفق عينة الدراسة، كما أن القيمة الاحتماعية الإحصائية ويلكوكسون كانت (0.000) وهي أقل من 0.05 أي أن هناك معنوية إحصائية لثلث الدرجة الكبيرة المعبر عنها من قبل فئة المبحوثين.

وملخص القول فإننا نرفض الفرضية الثانية التي تقول بأن لا يوجد أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة وقبول نفي الفرضية التي تنص على هناك أثر تبني المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة.

الفرضية الثالثة: نتائج أراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على بيئة الجزائرية وإختبار فرضية الثانية من أجل إجابة على الفرضية المتعلقة بمحور الثالث فإننا قمنا بإعداد جدول أدناه والذي يحتوي مختلف العبارات المتعلقة بهذا المحور والتي كان عددها 8 فقرات بالإضافة إلى ذلك قمنا بحساب تكرارات إجابات أفراد العينة مع القيمة الإحتمالية لها من خلالها نقيس نقبل أو نرفض فرضية.

جدول رقم (12.2) نتائج أراء العينة حول المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية.

عبارات المحور الثالث	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية			الأهمية نسبية
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	إحصائية ويليككسون	
								Sig	
1	2	13	12	29	4	3.333	1.0028	805.5	متوسطة
								0.013	معنوية
2	0	5	1	41	13	4.033	0.7584	1652.5	مرتفعة
								0.000	معنوية
3	0	5	16	24	15	3.817	0.9112	915.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
4	2	1	6	30	21	4.117	0.9037	1383.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
5	2	1	5	32	20	4.117	0.8847	1434.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
6	1	3	0	37	19	4.167	0.8061	1718.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
7	1	3	0	39	17	4.133	0.7012	1714.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
8	3	1	0	35	21	4.167	0.9236	1666.0	مرتفعة
								0.000	معنوية
المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية						3.9854	0.69391	1715.0	مرتفعة
								0.000	معنوية

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلخص الجدول رقم (12.2) أعلاه تقييم إجابات المبحوثين حول محور المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية خلال أربعة متغيرات جزئية، بالإضافة إلى الإحصائيات الوصفية التي تمثلت في كل من المتوسط الحسابي والإنحراف

المعياري لكل فقرة من الفقرات، زيادة إلى ذلك فقد تم حساب قيمة الإحتمالية الإحصائية ويلكوكسون Wilcokso والتي من خلالها نحسب معنوية درجة إتجاه إجابات المبحوثين من عدمه وهنا سوف نفصل نتائج الجدول كما يلي:

بالنسبة لمختلف عبارات محور الثالث: بالاعتماد هنا على جميع الفقرات التي جاءت تحت هذا المحور التي كان عددها 08 فقرات من خلال جدول أعلاه كانت قيمة المتوسط الحسابي (3.9854) والتي يمكن من خلالها إعتبار أن المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية تعتبر فعالة بدرجة مرتفعة وفق إجابات المبحوثين والتي كانت الإنحرافات المعيارية لها (0.69391) والتي تعبر التشتت غير الكبير مقارنة بها سبق من إنحرافات المعيارية، أي أن هنالك شبه إجماع من طرف المبحوثين على تلك الدرجة الكبيرة للمعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة على البيئة الجزائرية، كما أن القيمة الاحتمالية الإحصائية ويلكوكسون كانت (0.000) وهي أقل من 0.05 أي أن هناك معنوية إحصائية لثلث الدرجة الكبيرة المعبر عنها من قبل فئة المبحوثين.

وملخص القول فإننا نرفض الفرضية الثالثة التي تقول بأن لا يوجد معوقات تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية وقبول نفي الفرضية التي تنص على وجود معوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية.

الفرضية الرابعة: الفروق ذات الدلالة الإحصائية لمختلف محاور الدراسة التي تعود إلى للخصائص الشخصية والوظيفة لعينة الدراسة:

تعتبر دراسة أثر اختلاف الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة والتي من شأنها أن تساعد المؤسسة على الوقوف على بعض الجزئيات التي تؤثر على مختلف المتغيرات ذات أهمية بالغة، والتي من شأنها أن تساعد المؤسسة على الموقوف على بعض الجزئيات التي تؤثر على تلك المتغيرات المدروسة، والتي مردها إلى مجموعة من الخصائص شهادة العلمية أو المهنية أو خبرة مهنية، وسوف نتطرق إلى دراسة الخصائص الشخصية والوظيفية كلا على حدا في المؤسسات محل الدراسة.

أولا: دراسة أثر شهادة العلمية على مختلف المحاور:

سنتطرق إلى دراسة أثر شهادة العلمية على مختلف الإجابات أفراد العينة محل الدراسة.

جدول رقم (13.2) المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية للمعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير الشهادة العلمية:

متغير الشهادة العلمية	ليسانس		ماستر		دكتوراه		أخرى	
الإحصائية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور 1	3.4250	0.80948	3.3047	0.90135	4.4013	0.19355	2.9000	0.66965
المحور 2	3.5375	0.64265	3.1719	0.82269	4.0592	0.40045	3.3000	0.67082
المحور 3	3.8750	0.59049	3.7734	0.99501	4.4079	0.21587	3.5000	0.37500
إجمالي المحاور	3.6125	0.62172	3.4167	0.88388	4.2895	0.16285	3.2333	0.55009

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (14.2) تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا شهادة العلمية:

المتغير	إحصائية Chi-Square	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية P
المحور 1	28.005	3	0.000
المحور 2	20.282	3	0.000
المحور 3	19.273	3	0.000
إجمالي المحاور	26.961	3	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالاعتماد على العمود الأخير الذي يحسب القيم الاحتمالية بين مستويات شهادة العلمية ضمن كل مستوى ثم إجمالي المتغير. فنجد أن القيمة الاحتمالية للفروق بين الأفراد تبعا شهادة العلمية كانت (0.000) والتي هي أقل من 0.05 هذا ما يؤكد ما تم استنتاجه من خلال الخصائص الوصفية للعينة حول الفروق في الإجابات ترجع إلى شهادة العلمية.

ثانيا: دراسة أثر مهنة على مختلف محاور

سنتطرق على دراسة أثر مهنة على مختلف إجابات أفراد العينة محل الدراسة.

جدول رقم(15.2): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير المهنة.

متغير المهنة	محاسب معتمد		محافظ حسابات		خبير محاسبي		رئيس مصلحة المحاسبة والمالية		أستاذ أكاديمي	
الإحصائية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور 1	3.8583	0.68327	3.5714	1.02281	3.6563	0.65380	3.3750	1.01069	3.7734	0.82059
المحور 2	3.6563	0.64651	3.6250	0.63328	3.8438	0.44194	3.3456	0.81193	3.6406	0.79958
المحور 3	4.1979	0.35539	4.0179	0.59261	4.1719	0.38924	3.6765	0.89055	4.0469	0.75949
إجمالي المحاور	3.9375	0.52117	3.3781	0.37381	3.8906	0.41544	3.4657	0.87292	3.8203	0.73860

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (16.2) تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا المهنة:

المتغير	إحصائية Chi-Square	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية P
المحور 1	2.347	3	0.504
المحور 2	1.761	3	0.623
المحور 3	3.154	3	0.368
إجمالي المحاور	2.153	3	0.541

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالاعتماد على العمود الأخير الذي يحسب القيم الاحتمالية بين مستويات مهنة ضمن كل مستوى ثم إجمالي المتغير. فنجد أن القيمة الاحتمالية للفروق بين الأفراد تبعا لمهنة كانت 0.541 والتي هي أقل من 0.05 هذا ما يؤكد ما تم استنتاجه من خلال الخصائص الوصفية للعينة حول الفروق في الإجابات ترجع إلى مهنة.

ثالثا: دراسة أثر خبرة مهنية على مختلف محاور

سنتطرق إلى دراسة أثر خبرة مهنية على مختلف الإجابات أفراد العينة محل الدراسة.

جدول رقم(17.2): المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

متغير الخبرة المهنية	أقل من 10 سنوات		من 10 إلى 20 سنة		أكثر من 20سنة	
الإحصائية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور 1	3.2679	0.56563	3.1500	0.98141	4.0492	0.61392
المحور 2	3.6071	0.50739	3.1938	0.88896	3.8182	0.52206
المحور 3	3.6964	0.51467	3.7250	0.97468	4.2045	0.40483
إجمالي المحاور	3.5235	0.47070	3.3536	0.90800	4.0240	0.46234

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (18.2) تحليل التبيان الأحادي بين المتوسطات لمختلف المحاور تبعا للخبرة المهنية:

المتغير	إحصائية Chi-Square	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية P
المحور 1	15.556	2	0.000
المحور 2	8.539	2	0.014
المحور 3	7.864	2	0.020
إجمالي المحاور	11.876	2	0.003

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالاعتماد على العمود الأخير الذي يحسب القيم الاحتمالية بين مستويات خبرة مهنية ضمن كل مستوى ثم إجمالي المتغير. فنجد أن القيمة الاحتمالية للفروق بين الأفراد تبعا لخبرة مهنية كانت 0.003 والتي هي أقل من 0.05 هذا ما يؤكد ما تم استنتاجه من خلال الخصائص الوصفية للعينة حول الفروق في الإجابات ترجع إلى خبرة مهنية.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل خلال الدراسة الميدانية والتي أجريت على أفراد العينة التي قمنا بدراستها، تمكنا من التقرب إلى عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولايتنا، كما أنه تم معرفة نتائج الإستبيان من خلال تحليله إحصائيا، مما مهد لإختبار الفرضيات والتي بدورها ستجيب على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية التي تندرج تحتها.

الخـاتـمة

إنطلقت دراستنا من إشكالية: ما مدى الحاجة لتكييف المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs لتطبيقه في البيئة الجزائرية؟

تمثل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دورا محوريا في تحقيق التنمية الاقتصادية ولعل أبرزها خلق مناصب الشغل والقضاء على البطالة سواء في الدول المتقدمة أو النامية، فكانت الحاجة إلى معلومات مالية ومحاسبية خاصة بهذه المؤسسات المختلف الفئات والأطراف المستخدمة لها، فكان للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs الدور في هذا باعتباره،نسخة مبسطة عن المعايير بشكلها الكامل Full IFRS، وهو يعمل على تعزيز الصدق والشفافية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الراغبة في التعامل مع البنوك للحصول على قروض ائتمانية، بالإضافة إلى الفرص التي يمنحها لهذا النوع من المؤسسات، والتي يمنحها إلى الدول النامية بصفة عامة، في الاستفادة من مختلف فرص الاقتصاد الدولي بأقل تكلفة ممكنة نتيجة الإعدادها تقارير مالية وفقا لأسس عالمية متعارف عليها بما يراعي خصوصية الدول النامية وبالتحديد لما يحدث في أسواقها.

نتائج اختيار الفرضيات:

– بعد استعراضنا لمختلف جوانب الموضوع، من خلال الدراسة النظرية من جهة الدراسة الميدانية من جهة أخرى، توصلنا أثناء اختبار الفروض إلى النتائج التالية:

بالنسبة الفرضية الأولى:

لم تتحقق الفرضية (نفي الفرضية) فقد تبين من خلال الدراسة أن هناك مزايا معتبرة ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة

بالنسبة الفرضية الثانية:

لم تتحقق الفرضية (نقي الفرضية) فقد تبين من خلال الدراسة أنه هناك أثر عند تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بها IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة.

بالنسبة الفرضية الثالثة:

لم تتحقق الفرضية (نفي الفرضية) فقد تبين من خلال الدراسة بأن هناك لا توجد معوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs على البيئة الجزائرية.

لم تتحقق الفرضية (نفي الفرضية) فقد تبين من خلال الدراسة بأن هناك لاتوجد فروق ذات الدلالة إحصائية لمختلف محاور الدراسة تعود لخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة.

عرض نتائج الدراسة

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدها في الدراسة أدبيات النظرية والتطبيقية والدراسة الميدانية توصلنا إلى عدد من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. تعتبر تكاليف تبني تطبيق ب IFRS for SMEs في الجزائر أقل تكاليف من تطبيق (IFRS / IAS) بشكلها الكامل، لهذا فهو يمثل فرصة حقيقية نحو تحقيق أهداف الجزائر بالاندماج في الاقتصاد الدولي بأقل تكلفة ممكنة.
2. بتحيين النظام المحاسبي المالي SCF تصبح المؤسسات الصغيرة ومتوسطة في الجزائر قادرة على تطبيق هذا النظام بأقل تكلفة وحسب حاجات مستخدمي التقارير المالية مما يؤدي إلى إعداد تقارير مالية تظهر بعدالة المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية.
3. تكون المؤسسات الصغيرة ومتوسطة قادرة على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الضرورية حسب متطلبات المعيار IFRS for SMEs دون الحاجة إلى التفصيلات غير الضرورية والمعقدة لهذه المؤسسات والواردة في معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتقارير المالية بشكلها الكامل مما يحقق منفعة أكبر من التكلفة ويخفف العبء على هذه المؤسسات.
4. عدم وجود بيئة محاسبية ملائمة لتطبيق المعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم (IFRS for SMEs) في جزائر ولذلك لابد من تهيئة البيئة الملائمة للتطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في جزائر.
5. ويعتبر الضعف في إلمام المحاسبين وخصوصا مكاتب التدقيق الصغيرة، وضعف نظم الرقابة الداخلية وغيابها في بعض الأحيان في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم فيال من أهم المعوقات التطبيق المعايير الجديدة في هذه المؤسسات.
6. لعل من أهم المزايا التي أشار إليها مدققو الحسابات من تطبيق المعايير هي تلك المتعلقة بزيادة كفاءة البيانات المالية المعدة وقدرتها على عكس الوضع المالي للمنشأة، وهنا تكمن الأهمية كون الهدف الرئيس لأي نظام محاسبي هو تزويد متخذي القرارات ببيانات مالية ملاءمة وهذا بدوره يؤدي إلى تحسين جودة اتخاذ القرارات.
7. وأخيرا، إذا كان النظام المحاسبي المالي ملائم ومطبق بشكل كامل على جميع المؤسسات في الجزائر على حد سواء، فمن المؤكد أن تبني تطبيق معيار مبسط سيكون مناسب وبشكل أفضل المستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة.

التوصيات

استنادا للدراسة أدبيات النظرية والتطبيقية وبناء على نتائج الدراسة الميدانية ومن خلال التحليل الإحصائي للاستبيان، فقد تمت التوصية بما يلي:

1. إلى أن يتم الإسراع بعملية تحين النظام المحاسبي بالرجوع إلى التجربة الدولية IFRS for SMEs، من خلال التفكير والانطلاق في تحديد الجوانب التي تحتاج إلى تحيين وتعديل بما يتلاءم مع النسيج المؤسساتي في الجزائر وطبيعة بنيتها الاقتصادية والاجتماعية.
2. أن يتم نشر الثقافة الانجليزية بين أوساط المحاسبين من أكاديميين ومهنيين، باعتبارها لغة التواصل مع هيئة معايير المحاسبة الدولية، من أجل المشاركة في التغذيات الرجعية للهيئة في موقعها على الشبكة ومن ثم التعبير على آرائنا وانشغالاتنا وخلق قنوات اتصال دائمة ومفتوحة وآنية.
3. أن تتم عصرنه وتحديث المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بما يجعلها قادرة على مواكبة التطورات الوطنية والعالمية ومن ثم تكون قادرة على المنافسة والاستمرارية.
4. عقد ورشات عمل و دورات تكوينية يحضرها أصحاب ومسيري هذا النوع من المؤسسات و مختلف الأطراف الفاعلة في الميدان المحاسبي تهدف إلى توعيتهم بأهمية المعلومات المحاسبية.
5. ضرورة وجود نصوص قانونية تتلائم مع أنظمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي لها علاقة بتكنولوجيا المعلومات والاتصال.
6. الإفصاح عن السياسات المحاسبية التي تتبعها المؤسسة في إعداد وعرض المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، لأنها توضح الوضع المالي والمحاسبي للمؤسسة.
7. يلاحظ أنه وبسبب حداثة اصدار وتبني هذا المعيار يوجد نقص في الدراسات الجزائرية بشكل خاص والدراسات العربية بشكل عام ولذلك يوصي بضرورة القيام بدراسات مستقبلية لفحص مدى ملاءمة تطبيق المؤسسات الصغيرة ز المتوسطة الجزائرية لمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، ومدى تلبية هذه المعيار لحاجات مستخدمي البيانات.

آفاق الدراسة :

وتناولت هذه الدراسة موضوع إمكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية دراسة استبيانيه لعينة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

كما يمكن مواصلة الدراسة في هذا الموضوع من عدة جوانب يمكن أن تكون إشكاليات الدراسات مستقبلية وذلك بالتطرق إلى:

– ما مدى فعالية وواقع وأفاق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر وإمكانية استجابتها لمتطلباته

وفي الختام نأمل أن تكون قد وفقنا في معالجة الموضوع وعرضه وإن لم يكن بكل جوانبه فعلى الأقل الجوانب الأكثر أهمية، والعمل العلمي إفادة واستفادة والكمال لله وحده عز وجل.

قائمة المراجع

المراجع:

باللغة العربية

كتب:

1- توفيق عبد الرحيم يوسف، إدارة الأعمال التجارية الصغيرة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002.

2- خالد جمال الحجارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، جزء الثاني، دار الصفاء، الأردن. 2017

3- سعاد نائف برنوطي، إدارة الأعمال الصغيرة: أبعاد الريادة، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2005.

4- صفوت عبد السلام عوض الله-إقتصاديات الصناعات الصغيرة والمتوسطة ودورها في تحقيق التنمية – دار النهضة العربية. مصر 1953.

5- علي الضلاعين، المشروعات الصغيرة، مركز يزيد للنشر، بدون طبعة، الأردن، 2001.

6- ناصر دادي عدون، عبد الرحمان بابنات، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدية، بدون طبعة، الجزائر، 2008.

رسائل جامعية

1- حسن عبد الكريم سلوم ، بتول محمد نوري ، دراسة بعنوان : دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية ، مقدم إلى المؤتمر العلمي السابع ، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية ، جامعة الزرقاء الخاصة – الأردن .

2- عمر عزاوي وآمال مهاوة،(2012)، المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة المتوسطة، فرصة وتحدي للدول النامية، مجلة الباحث، العدد 11، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

دراسات ومجلات ومطبوعات مدرسية

1- أحمد الفارس، المعيار الدولي الجديد للتقارير المالية، جريدة الرأي، العدد 11076، الكويت، 2009.

2- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونين، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة معايير المحاسبة الدولية كما هو مصادق عليها في 1 يناير 2008 عمان)، 2008.

3- عمر صخري – مبادئ الاقتصاد الوحدوي – ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر.

4- فريد النجار، الصناعات والمشروعات الصغيرة ومتوسطة الحجم: مدخل رواد الأعمال، الدار الجامعية للنشر، بدون طبعة، الإسكندرية، 2006.

5- فريديرك تشوي، كارول آن فروست، جارى ميك، تعريب (محمد عصام الدين زايد، أحمد حامد حجاج) المحاسبة الدولية، دار المريخ، الرياض،2004.

6- محمود السيد الناغى ، دراسات في نظرية المحاسبة و المعايير المحاسبية ، الطبعة الأولى ، المكتبة العصرية ،2002.

7- يوسف محمود الجربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية (مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للشر والتوزيع، 2002.

الملتقيات

1- د.عوادي مصطفى، مدى فعالية تطبيق النظام المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ملتقى وطني حول إشكالية إستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي.2017.

2- شعباني إسماعيل، ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطورها في العالم، الدورة التدريبية الدولية حول تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغاربية، يومي 25-28 ماي 2003، جامعة فرحات عباس سطيف.

المقرارات:

1- قانون رقم 17-02 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1438 الموافق لـ 10 يناير سنة 2017 المتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2017. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 02، 12 ربيع الثاني عام 1438 هـ الموافق لـ 11 يناير سنة 2017 م

<u>باللغة الأجنبية</u>

1- Conseil National de la Comptabilité, comment on the Exposure Draft IFRS for SME, Paris, the 4th October 2007.

2- European commission, Accounting systems for small entreprises-recommendation and good practices-, france, November 2008.

3- European Commission, The new SME definition, Denmark,1/1/2005

4- European Union, SMEs and the environment in the European Union, Greece, 2010.

5- Expert comptable, Pocket IFRS pour PME, France, 15/09/2009.

6- International Accounting Standards Board, basis for conclusions IFRS for SMES, london,2009.

7- International Accounting Standards Board ،Press Release ،United Kingdom, 9 July 2009.

8- International Accounting Standards Committee Foundation, Terms of Reference and Operating .Procedures for the SME Implementation Group, London, January 2010.

9- Robert Obert, IFRS pour les petites et moyennes entités et Plan comptable général, revue du financier, Paris. N°168 31/11/2007.

10- ROSS M. Skinner, J. Alex Milburn, Adaptation Française : Nadi CHLALA, Jaques Fortin, Normes Comptables (Analyse et Concepts), 2ème Edition, Québec, CANADA, 2003.

قائمة الملاحق

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

أخي الفاضل /أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد...

يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجزء الميداني لدراستي استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتحت عنوان :

" تكييف المعيـــار المحاسبـــي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيـــرة والمتوسطةIFRS forSMEs

لتطبيقه في الجزائر. دراسة حالة عينـــة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية الوادي. "

وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة آرائكم كأكاديميين ومهنيين في الموضوع

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بتعبئة الاستبانة المرفقة وإعطائها الأهمية المناسبة لماله من تأثير على نتيجة الدراسة، وان حرصكم على تقديم المعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي إلى إثراء موضوع الدراسة وبالتالي الحصول على نتائج وتوصيات أكثر دقة للدراسة ،معا لتأكيد على سرية المعلومات التي ستقدمونها وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم ولكم منا كل التقدير والاحترام.

الطلبة: **الأستاذ المشرف:**

I) معلومات عامة:

1) الشهادة العلمية:

	ليسانس	ماستر	دكتوراه	أخرى
الشهادة				

2) المهنة:

	محاسب معتمد	محافظ حسابات	خبير محاسبي	رئيس مصلحة المحاسبة والمالية	أستاذ جامعي أكاديمي
المهنـــــة					

3) الخبرة المهنية:

	أقل من 10 سنوات	من 10 إلى 20سنة	أكثر من 20 سنة
الخبرة المهنية			

الرقم	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المحور الأول : المزايا المعتبرة التي ترتبط بتفعيل الأداء عند تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs وفق عينة الدراسة.						
01	لديك اطلاع حول المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطةIFRS for SMEs.					
02	يعد المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطةIFRS for SMEs نسخة مبسطة عن المعايير بشكلها الكامل Fill IFRS .					
03	المعيارIFRS for SMEsيزيد من الاتساق بين التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مما يقلل من تكاليف إعداد وتفسير القوائم المالية وتوفير الثقة في المعاملات وتحليل المعلومات.					
04	المعيار IFRS for SMEs أداة أكثر حداثة لدفع وتطوير وتسهيل وصول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نحو الأسواق المالية.					
05	المعيار IFRS for SMEsيسهل إجراءات المقارنة بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الدولة الواحدة و بينها وبين الدول الأخرى.					
06	المعيار IFRS for SMEsيساهم في زيادة جودة المحاسبة من خلال حوكمة الشفافية وتحسين المقارنة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.					
07	المعيار IFRS for SMEs يلبي رغبات ومتطلبات مستخدمي المعلومات المالية لهذه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لأنه ذو جودة عالية مفهومة ومطبقة دوليا في جميع المؤسسات.					

08	المعيار IFRS for SMEsذو لغة مبسطة يتناسب مع طبيعة العمل مع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عن طريق تبسيط العديد من قواعد ومبادئ الاعتراف والقياس وخفض مستويات الإفصاح.					
المحور الثاني : أثــر تبني المؤسسات الصغيرة المتوسطة الجزائرية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بهاIFRS for SMEs وفق عينة الدراسة.						
01	يساعد تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMES من طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على توليد تقارير مالية موحدة تسمح بإزالة الحواجز الدولية.					
02	يساعد تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMES من طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية إلى توفير الثقة في المعاملات وتحليل المعلومات تسمح باتخاذ قرارات رشيدة تهدف لتحقيق المنافسة العادلة.					
03	يؤدي تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية إلى زيادة درجة التحفظ المحاسبي في التقارير المالية.					
04	يعزز تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من مستوى الشفافية بالنسبة للتقارير المالية ويقوي مقدرتها على التمويل الخارجي.					
05	يزيد تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من جودة المعلومة المحاسبية واتخاذ قرارات هامة كالتخطيط السليم ،الرقابة على أنشطة المؤسسة والتعرف على مركزها المالي .					

06	يساهم تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على تسهيل التعاون مع المستثمرين الأجانب وإمكانية إجراء المقارنة مع المؤسسات المنافسة الأجنبية.					
07	يفيد تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في إعداد نظم محاسبية مبسطة تراعي خصوصيتها وطبيعة نسيجها المؤسسي .					
08	يعمل تبني تطبيق المعيار IFRS FOR SMESمن طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على توحيد طرق المعالجة المحاسبية المعتمدة وفهم أفضل للبيانات المالية .					
	المحور الثالث : المعوقات التي تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEsعلى البيئة الجزائرية.					
01	متطلبات المعيارIFRS FOR SMESبشأن الإفصاح يحسن من نوعية المعلومات المالية التي يتم الكشف عنها ،مما يكون مفيد للمؤسسات المدرجة في البورصة في سياق الاستحواذ أو الاندماج مع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.					
02	متطلبات المعيارIFRS FOR SMES يجب توفر بيئة محاسبية ملائمة لتطبيق المعيارIFRS FOR SMES بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.					
03	متطلبات المعيارIFRS FOR SMESتكون المؤسسات الصغيرة والمتوسطة قادرة على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية دون الحاجة إلى التفصيلات الغير الضرورية مما يحقق منفعة اكبر وعبء اقل للمؤسسات .					

04	متطلبات المعيارIFRS FOR SMES يتوجب تحيين النظام المحاسبي المالي الجديدSCF مع متطلبات المعيار IFRS FOR SMES بهدف الارتقاء بمستوى أدائها المحاسبي .					
05	مشاكل اللغة وعدم نشر الثقافة الانجليزية بين أوساط المحاسبين من أكاديميين ومهنيين،باعتبارها لغة التواصل مع هيئة معايير المحاسبة الدولية ونقص المتخصصين والفنيين المؤهلين والمدربين على تنفيذ المعيارIFRS FOR SMEs مع قلة الاهتمام بتدريب كوادرها المحاسبية على المعايير الجديدة بسبب تكاليف التدريب يعد احد عوائق تطبيق المعيار.					
06	اختلاف النظم المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وعدم استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال فيها يعد احد عوائق تطبيق المعيار.					
07	ضعف الخبرات والمعرفة لدى الأطراف الفعالة من أكاديميين ومهنيين في هذه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في مجال المحاسبة وعدم مزج المعرفة النظرية بالخبرة العملية لديهم يعد احد عوائق تطبيق المعيار.					
08	الضعف في إلمام المحاسبين وخصوصا مكاتب المحاسبة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالمعيار IFRS FOR SMEs يعد احد عوائق تطبيق المعيار.					

1- الدراسة الوصفية للخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

الشهادة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
33.3	33.3	33.3	20	ليسانس	Valid
60.0	26.7	26.7	16	ماستر	
91.7	31.7	31.7	19	دكتوراه	
100.0	8.3	8.3	5	اخرى	
	100.0	100.0	60	Total	

المهنة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
20.0	20.0	20.0	12	محاسب معتمد	Valid
31.7	11.7	11.7	7	محافظ حسابات	
45.0	13.3	13.3	8	خبير محاسبي	
73.3	28.3	28.3	17	رئيس مصلحة المحاسبة والمالية	
100.0	26.7	26.7	16	5.0	
	100.0	100.0	60	Total	

الخبرة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
11.7	11.7	11.7	7	اقل من 10 سنوات	Valid
45.0	33.3	33.3	20	من 10 الى 20 سنة	
100.0	55.0	55.0	33	اكثر من 20 سنة	
	100.0	100.0	60	Total	

2- معاملات الصدق والثبات:

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.934	8

VARIABLES= محـ1س 1 محـ1س 2 محـ1س 3 محـ1س 4 محـ1س 5 محـ1س 6 محـ1س7 محـ1س8

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.957	8

VARIABLES=محـ2س1 محـ2س2 محـ2س3 محـ2س4 محـ2س5 محـ2س6 محـ2س7 محـ2س8

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.915	8

VARIABLES=محـ3س 1 محـ3س 2 محـ3س 3 محـ3س 4 محـ3س 5 محـ3س 6 محـ3س 7 محـ3س 8

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.971	24

اجمالي عبارات الاستبيان

3- معاملات الارتباط (سبيرمان) للاتساق الداخلي والقيم الاحتمالية لها:

Correlations

س8مج1	س7مج1	س6مج1	س5مج1	س4مج1	س3مج1	س2مج1	س1مج1	Spearman's rho	
.812**	.852**	.789**	.838**	.879**	.896**	.830**	.674**	Correlation Coefficient	Mean1
.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	Sig. (2-tailed)	
60	60	60	60	60	60	60	60	N	

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

س8مج2	س7مج2	س6مج2	س5مج2	س4مج2	س3مج2	س2مج2	س1مج2	Spearman's rho	
.890**	.852**	.856**	.822**	.865**	.876**	.823**	.745**	Correlation Coefficient	Mean2
.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	Sig. (2-tailed)	
60	60	60	60	60	60	60	60	N	

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

س8مج3	س7مج3	س6مج3	س5مج3	س4مج3	س3مج3	س2مج3	س1مج3	Spearman's rho	
.771**	.765**	.806**	.740**	.681**	.708**	.537**	.642**	Correlation Coefficient	Mean3
.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	Sig. (2-tailed)	
60	60	60	60	60	60	60	60	N	

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

4- اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Mean1	Mean2	Mean3	Mean123
N		60	60	60	60
Normal Parameters[a,b]	Mean	3.6583	3.5854	3.9854	3.7431
	Std. Deviation	.85923	.71474	.69391	.71031
Most Extreme Differences	Absolute	.154	.224	.185	.174
	Positive	.102	.143	.163	.157
	Negative	-.154-	-.224-	-.185-	-.174-
Test Statistic		.154	.224	.185	.174
Asymp. Sig. (2-tailed)		.001[c]	.000[c]	.000[c]	.000[c]

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
c. Lilliefors Significance Correction.

5- المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة:

س1مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
8.3	8.3	8.3	5	غير موافق بشدة	Valid
15.0	6.7	6.7	4	غير موافق	
26.7	11.7	11.7	7	محايد	
88.3	61.7	61.7	37	موافق	
100.0	11.7	11.7	7	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س2مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
13.3	10.0	10.0	6	غير موافق	
38.3	25.0	25.0	15	محايد	
93.3	55.0	55.0	33	موافق	
100.0	6.7	6.7	4	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س3مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق بشدة	Valid
13.3	8.3	8.3	5	غير موافق	
50.0	36.7	36.7	22	محايد	
81.7	31.7	31.7	19	موافق	
100.0	18.3	18.3	11	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س4مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
15.0	11.7	11.7	7	غير موافق	
20.0	5.0	5.0	3	محايد	
63.3	43.3	43.3	26	موافق	
100.0	36.7	36.7	22	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س5مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق بشدة	Valid
10.0	5.0	5.0	3	غير موافق	
33.3	23.3	23.3	14	محايد	
78.3	45.0	45.0	27	موافق	
100.0	21.7	21.7	13	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س6مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
13.3	13.3	13.3	8	غير موافق	Valid
28.3	15.0	15.0	9	محايد	
61.7	33.3	33.3	20	موافق	
100.0	38.3	38.3	23	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س7مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق بشدة	Valid
21.7	16.7	16.7	10	غير موافق	
36.7	15.0	15.0	9	محايد	
85.0	48.3	48.3	29	موافق	
100.0	15.0	15.0	9	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س8مج1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق بشدة	Valid
20.0	13.3	13.3	8	غير موافق	
36.7	16.7	16.7	10	محايد	
93.3	56.7	56.7	34	موافق	
100.0	6.7	6.7	4	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س1مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
5.0	1.7	1.7	1	غير موافق	
38.3	33.3	33.3	20	محايد	
100.0	61.7	61.7	37	موافق	
	100.0	100.0	60	Total	

س2مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
8.3	8.3	8.3	5	غير موافق	Valid
45.0	36.7	36.7	22	محايد	
93.3	48.3	48.3	29	موافق	
100.0	6.7	6.7	4	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س3مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
11.7	8.3	8.3	5	غير موافق	
43.3	31.7	31.7	19	محايد	
91.7	48.3	48.3	29	موافق	
100.0	8.3	8.3	5	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س4مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق	Valid
38.3	33.3	33.3	20	محايد	
88.3	50.0	50.0	30	موافق	
100.0	11.7	11.7	7	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س5مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
13.3	10.0	10.0	6	غير موافق	
41.7	28.3	28.3	17	محايد	
86.7	45.0	45.0	27	موافق	
100.0	13.3	13.3	8	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س6مج2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
10.0	10.0	10.0	6	غير موافق	Valid
38.3	28.3	28.3	17	محايد	
93.3	55.0	55.0	33	موافق	

	موافق بشدة	4	6.7	6.7	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

س7مج2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	2	3.3	3.3	6.7
	محايد	23	38.3	38.3	45.0
	موافق	28	46.7	46.7	91.7
	موافق بشدة	5	8.3	8.3	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

س8مج2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	4	6.7	6.7	6.7
	محايد	17	28.3	28.3	35.0
	موافق	28	46.7	46.7	81.7
	موافق بشدة	11	18.3	18.3	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

س1مج3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	13	21.7	21.7	25.0
	محايد	12	20.0	20.0	45.0
	موافق	29	48.3	48.3	93.3
	موافق بشدة	4	6.7	6.7	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

س2مج3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	5	8.3	8.3	8.3
	محايد	1	1.7	1.7	10.0
	موافق	41	68.3	68.3	78.3
	موافق بشدة	13	21.7	21.7	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

س3مج3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	5	8.3	8.3	8.3

35.0	26.7	26.7	16	محايد
75.0	40.0	40.0	24	موافق
100.0	25.0	25.0	15	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

س4مج3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
5.0	1.7	1.7	1	غير موافق	
15.0	10.0	10.0	6	محايد	
65.0	50.0	50.0	30	موافق	
100.0	35.0	35.0	21	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س5مج3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق بشدة	Valid
5.0	1.7	1.7	1	غير موافق	
13.3	8.3	8.3	5	محايد	
66.7	53.3	53.3	32	موافق	
100.0	33.3	33.3	20	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س6مج3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة	Valid
6.7	5.0	5.0	3	غير موافق	
68.3	61.7	61.7	37	موافق	
100.0	31.7	31.7	19	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س7مج3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة	Valid
6.7	5.0	5.0	3	غير موافق	
71.7	65.0	65.0	39	موافق	
100.0	28.3	28.3	17	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

س8مج3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق بشدة	Valid
6.7	1.7	1.7	1	غير موافق	
65.0	58.3	58.3	35	موافق	
100.0	35.0	35.0	21	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
1مج1س	60	3.617	1.0591
1مج2س	60	3.517	.8924
1مج3س	60	3.500	1.0496
1مج4س	60	3.983	1.0969
1مج5س	60	3.733	1.0229
1مج6س	60	3.967	1.0410
1مج7س	60	3.517	1.0969
1مج8س	60	3.433	1.0312
2مج1س	60	3.533	.7003
2مج2س	60	3.533	.7471
2مج3س	60	3.500	.8925
2مج4س	60	3.683	.7477
2مج5س	60	3.550	.9642
2مج6س	60	3.583	.7656
2مج7س	60	3.533	.8329
2مج8س	60	3.767	.8309
3مج1س	60	3.333	1.0028
3مج2س	60	4.033	.7584
3مج3س	60	3.817	.9112
3مج4س	60	4.117	.9037
3مج5س	60	4.117	.8847
3مج6س	60	4.167	.8061
3مج7س	60	4.133	.7912
3مج8س	60	4.167	.9236
Mean1	60	3.6583	.85923
Mean2	60	3.5854	.71474
Mean3	60	3.9854	.69391
Valid N (listwise)	60		

6- قيم احصائية ويلكيكسون والقيم الاحتمالية لها لمختلف متغيرات الدراسة

Wilcoxon Signed Rank Test: م8س ;1مج7س ;1مج6س ;1مج5س ;1مج4س ;1مج3س ;1مج2س ;1مج1س

Test of median = 3.000 versus median > 3.000

	N	N for Test	Wilcoxon Statistic	P	Estimated Median
1مج1س	60	53	1109.5	0.000	4.000
1مج2س	60	45	830.0	0.000	3.500
1مج3س	60	38	584.0	0.001	3.500
1مج4س	60	57	1443.0	0.000	4.000
1مج5س	60	46	919.0	0.000	4.000
1مج6س	60	51	1210.0	0.000	4.000
1مج7س	60	51	989.5	0.001	3.500
1مج8س	60	50	917.0	0.004	3.500
2مج1س	60	40	721.5	0.000	3.500

2مج2س	60	38	653.5	0.000	3.500
2مج3س	60	41	697.5	0.000	3.500
2مج4س	60	40	769.0	0.000	3.500
2مج5س	60	43	767.0	0.000	3.500
2مج6س	60	43	826.0	0.000	3.500
2مج7س	60	37	604.0	0.000	3.500
2مج8س	60	43	880.0	0.000	4.000
3مج1س	60	48	805.5	0.013	3.500
3مج2س	60	59	1652.5	0.000	4.000
3مج3س	60	44	915.0	0.000	4.000
3مج4س	60	54	1383.0	0.000	4.000
3مج5س	60	55	1434.0	0.000	4.000
3مج6س	60	60	1718.0	0.000	4.000
3مج7س	60	60	1714.0	0.000	4.000
3مج8س	60	60	1666.0	0.000	4.500
Mean1	60	60	1551.0	0.000	3.750
Mean2	60	56	1384.5	0.000	3.565
Mean3	60	60	1715.0	0.000	4.065

7- الدراسة الوصفية للفروق لمختلف متغيرات الدراسة:

Report

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	الشهادة	
3.6125	3.8750	3.5375	3.4250	Mean	ليسانس
20	20	20	20	N	
.62172	.59049	.64265	.80948	Std. Deviation	
3.4167	3.7734	3.1719	3.3047	Mean	ماستر
16	16	16	16	N	
.88388	.99501	.82269	.90135	Std. Deviation	
4.2895	4.4079	4.0592	4.4013	Mean	دكتوراه
19	19	19	19	N	
.16285	.21587	.40045	.19355	Std. Deviation	
3.2333	3.5000	3.3000	2.9000	Mean	اخرى
5	5	5	5	N	
.55009	.37500	.67082	.66965	Std. Deviation	
3.7431	3.9854	3.5854	3.6583	Mean	Total
60	60	60	60	N	
.71031	.69391	.71474	.85923	Std. Deviation	

Report

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	المهنة	
3.9375	4.1979	3.6563	3.9583	Mean	محاسب معتمد
12	12	12	12	N	
.52117	.35539	.64651	.68327	Std. Deviation	
3.7381	4.0179	3.6250	3.5714	Mean	محافظ حسابات

7	7	7	7	N	
.72637	.59261	.63328	1.02281	Std. Deviation	
3.8906	4.1719	3.8438	3.6563	Mean	خبير محاسبي
8	8	8	8	N	
.41544	.38924	.44194	.65380	Std. Deviation	
3.4657	3.6765	3.3456	3.3750	Mean	رئيس مصلحة المحاسبة والمالية
17	17	17	17	N	
.87292	.89055	.81193	1.01069	Std. Deviation	
3.8203	4.0469	3.6406	3.7734	Mean	5.0
16	16	16	16	N	
.73860	.75949	.79958	.82059	Std. Deviation	
3.7431	3.9854	3.5854	3.6583	Mean	Total
60	60	60	60	N	
.71031	.69391	.71474	.85923	Std. Deviation	

Report

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	الخبرة	
3.5238	3.6964	3.6071	3.2679	Mean	اقل من 10 سنوات
7	7	7	7	N	
.47070	.51467	.50739	.56563	Std. Deviation	
3.3563	3.7250	3.1938	3.1500	Mean	من 10 الى 20 سنة
20	20	20	20	N	
.90800	.97468	.88896	.98141	Std. Deviation	
4.0240	4.2045	3.8182	4.0492	Mean	اكثر من 20 سنة
33	33	33	33	N	
.46234	.40483	.52206	.61392	Std. Deviation	
3.7431	3.9854	3.5854	3.6583	Mean	Total
60	60	60	60	N	
.71031	.69391	.71474	.85923	Std. Deviation	

8- الدراسة الاحتمالية للفروق لمختلف متغيرات الدراسة:

Test Statistics[a,b]

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	
26.961	19.273	20.282	28.005	Chi-Square
3	3	3	3	df
.000	.000	.000	.000	Asymp. Sig.

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: الشهادة

Test Statistics[a,b]

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	
2.153	3.154	1.761	2.347	Chi-Square
3	3	3	3	df
.541	.368	.623	.504	Asymp. Sig.

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: المهنة

Test Statistics[a,b]

Mean123	Mean3	Mean2	Mean1	
11.876	7.844	8.539	15.556	Chi-Square
2	2	2	2	df
.003	.020	.014	.000	Asymp. Sig.

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: الخبرة