



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة

دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي

تحت إشراف الدكتور:
بشير بن موسى

إعداد الطلبة :

- تركي خديجة
- عقاب محمد الأمين
- بن قانة أيوب
- رزقة فتحي

أعضاء لجنة التقييم

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
فيصل صايغي	دكتور	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
بن خليفة بلقاسم	أستاذ محاضر	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
بشير بن موسى	أستاذ دكتور	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

السنة الجامعية: 2022/2021



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة



دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي

تحت إشراف الدكتور:

بشير بن موسى

إعداد الطلبة:

- تركي خديجة

- عقاب محمد الأمين

- بن قانة أيوب

- رزقة فتحي

أعضاء لجنة التقييم

الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	دكتور	فيصل صايغي
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ محاضر	بن خليفة بلقاسم
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ دكتور	بشير بن موسى

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

ربنا لك الحمد والشكر كما ينبغي لجلال وجهك المبارك وعظيم سلطانك
ومجدك على ما أنعمت علينا من النعم لا تحصى ولا تعد، منها توفيقك لنا لإنجاز
هذا العمل المتواضع..

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير للدكتور "بشير بن موسى" الذي لم
يبخل علينا بإرشاداته القيمة ونصائحه وتوجيهاته السديدة..

كما نتقدم بجزيل الشكر للدكتور "نصر خو" لما قدمه لنا من نصائح
وتوجيهات..

وفي هذا المقام لا يمكن أن ننسى أساتذة كلية العلوم الاقتصادية..

ونخص بالشكر الأساتذة المشرفين على مناقشة هذه المذكرة..

وأخيرا لا يفوتنا بتقديم شكرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إتمام
وتقديم هذه الدراسة..

لكم منا كل الشكر والتقدير والإمتنان..

حفظكم الله وسدد خطاكم..

"وشكرا"

الإهداء

سبحان الذي وهبنا نعمة العقل

سبحان الذي يستحق الشكر على نعمه وحده لا شريك له

والصلاة والسلام على أشرف خلق الله

أما بعد..

نهدي عملنا هذا إلى:

من قال فيهما الرحمان

"وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب إرحمهما كما ربياني صغير"

أغلى ما وهبتنا الحياة الوالدين اللذان كان لهما الفضل بعون الله في ما وصلنا إليه

كما نهدي عملنا هذا إلى:

من بهم تكبر وعليهم نعتمد وبوجودهم نكتسب القوة والمحبة..

إلى إخوتنا وأخواتنا

إلى كل الأصدقاء والزملاء...

خديجة...محمد الأمين...أيوب...فتحي

ملخص الدراسة:

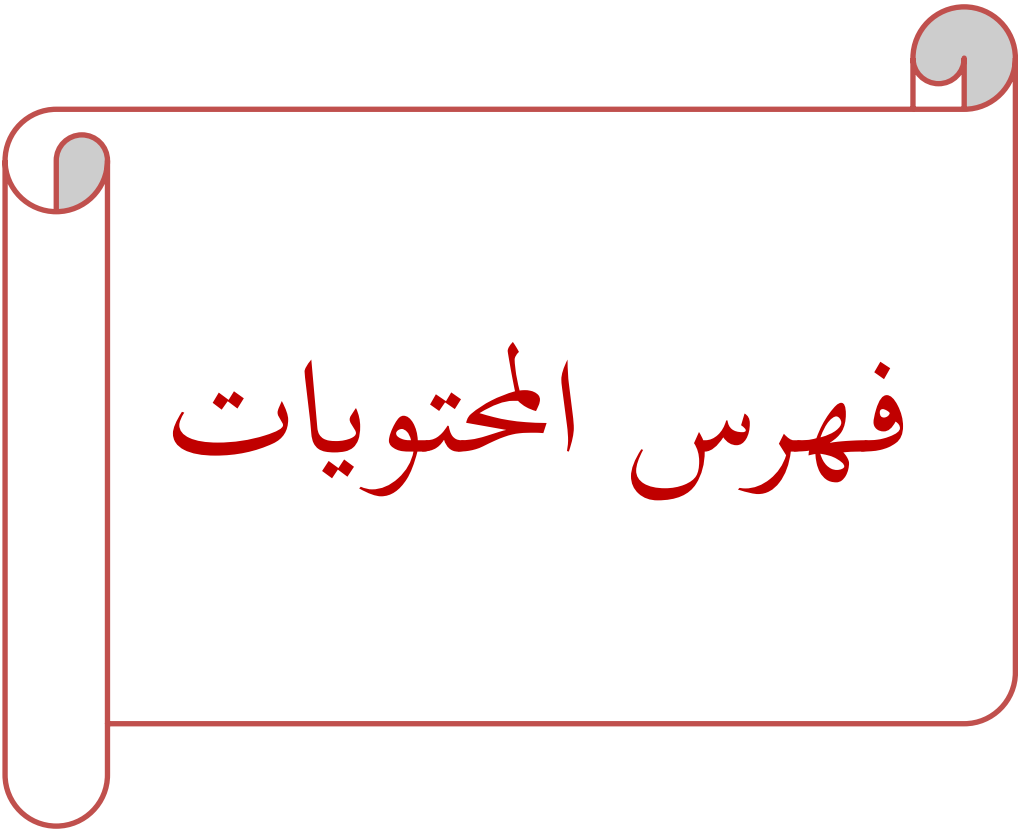
هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، حيث إعتدنا على دراسة إستبائية لعينة من المهنيين في المجال المحاسبي لأجل معرفة دور البيئة المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها ودورهم في تحسن النظام المحاسبي المالي، وتوصلت الدراسة النظرية إلى أن الدولة الجزائرية قد بذلت جهودا متكاملة لإصلاح وتأهيل كل عناصر البيئة المحاسبية والمالية، وخلصت الدراسة التطبيقية إلى أن نه بالرغم من الإصلاحات التي أجرتها الجزائر على مختلف مكونات البيئة المحاسبية الجزائرية لا تزال دون المستوى المطلوب، وهذا راجع إلى النقائص والمعوقات التي تحد من فعالية أداء النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: البيئة المحاسبية؛ النظام المحاسبي المالي؛ خصائص البيئة المحاسبية الجزائرية.

Abstract

This study aimed to know the role of the computer environment in improving the performance of the financial accounting system, where we adopted a questionnaire study for a sample of professionals in the computer generation in order to know the role of the computer environment and the factors affecting it and their role in improving the financial accounting system, and the theoretical study concluded that the Algerian state has It made integrated efforts to reform and rehabilitate all elements of the accounting and financial environment, and the applied study concluded that despite the reforms undertaken by Algeria on the various components of the Algerian accounting environment, it is still below the required level, and this is due to the shortcomings and obstacles that limit the effectiveness of the performance of the financial accounting system in Algerian economic institutions.

Keywords: computing environment; financial accounting system; Characteristics of the Algerian accounting environment.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	الشكر والتقدير
-	الإهداء
-	الملخص
II	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول والأشكال
IIIIV	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	
07	تمهيد الفصل
08	المبحث الأول: المفاهيم النظرية لعناصر الدراسة
08	المطلب الأول: ماهية البيئة المحاسبية
16	المطلب الثاني: تقديم النظام المحاسبي المالي
21	المطلب الثالث: العلاقة بين البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي
24	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
24	المطلب الأول: دراسات سابقة حول البيئة المحاسبية
27	المطلب الثاني: دراسات سابقة حول نظام المحاسبي المالي
30	المطلب الثالث: دراسات حول البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي
34	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة	
36	تمهيد الفصل
37	المبحث الأول: البيئة المحاسبية في الجزائر
37	المطلب الأول: مكونات البيئة المحاسبية الجزائرية
43	المطلب الثاني: العوامل الاقتصادية للبيئة المحاسبية

فهرس المحتويات

47	المبحث الثاني: الدراسة الميدانية الاحصائية
47	المطلب الأول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة
56	المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
70	خلاصة الفصل
72	خاتمة عامة
75	قائمة المراجع
79	قائمة الملاحق

قائمة الجداول
والأشكال والملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
2-1	كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة	48
2-2	توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي	48
2-3	تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي	49
2-4	أساليب الاحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة	51
2-5	نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة	52
2-6	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	53
2-7	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	53
2-8	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	54
2-9	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	55
2-10	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	55
2-11	اتجاه إجابات العينة حول العوامل الإقتصادية	56
2-12	اتجاه إجابات العينة حول العوامل السياسية والقانونية	57
2-13	اتجاه إجابات العينة حول العوامل الإجتماعية	58
2-14	اتجاه إجابات العينة حول محور أداء النظام المحاسبي المالي	59
2-15	إختبار التوزيع الطبيعي	61
2-16	معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة	62
2-17	اختبار t لإجمالي المحاور	63
2-18	اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للعمر	64
2-19	اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمستوى التعليمي	65
2-20	اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة	66
2-21	اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للوظيفة	66
2-22	نتائج اختبار اثر البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي	67
2-23	نتائج الانحدار المتعدد البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي	68

فهرس الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	الأداء من منظور الكفاءة والفعالية	1-1
22	العوامل المؤثرة في الأداء	1-2
50	مستويات مؤشرات الاداء	2-3
53	مراحل تطور بطاقة الاداء المتوازن	2-4
53	المقاييس الرئيسية لمنظور الزبائن	2-5
54	المتطلبات التنظيمية لبناء بطاقة الاداء المتوازن	2-6
55	يوضح الهيكل التنظيمي لمركز بريد الجزائر ولاية الوادي (مدينة الوادي)	2-7
55	يوضح فروع مركز بريد الجزائر ولاية الوادي (مدينة الوادي)	2-8

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
79	قائمة المحكمين	01
80	الاستبيان	02
83	مخرجات SPSS	03

المقدمة

تمهيد:

تسعى جل دول العالم لمواكبة التطور الهائل الذي يشهده العالم عن طرق إنسجام البيئة الداخلية مع مختلف التحولات العالمية في جميع الميادين، حيث تعد مهنة المحاسبة أحد المجالات التي لها دور كبير في التكيف مع البيئة الوطنية والبيئة الدولية من خلال نظام مالي محاسبي ومعايير محاسبية دولية، نظرا لدورها الكبير في تقليل من درجة الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية بين دول العالم.

والجزائر كغيرها من دول العالم تسعى لمواكبة هذه التغيرات الحاصلة على المستوى العالمي، بهدف الإحتكاك والتقرب أكثر بالأنظمة العالمية، وظهر هذا من خلال تبنيتها للنظام محاسبي مالي جديد في مطلع سنة 2010، إضافة إلى إنضمامها إلى العديد من منظمات العالمية كالمنظمة العالمية للتجارة، وكذلك انضمامها إلى الشراكة الأوروبية متوسطة مع الإتحاد الأوروبي، وهو ما تحتم عليها توفير بيئة مناسبة ومواتية تتلاءم مع المعطيات الدولية الجديدة عن طريق إجراء جملة من الإصلاحات، ومن أهمها تغيير المخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح لا يساير المتطلبات الدولية والانتقال إلى نظام محاسبي مالي جديد يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية من جهة، ويراعي خصوصيات ومتطلبات البيئة الجزائرية من جهة أخرى على أمل أن يتماشى مع متطلبات البيئة الدولية ومختلف الأنظمة العالمية.

وبتبنى الجزائر للنظام المحاسبي المالي وجهت للعديد من الإنتقادات للحكومة الجزائرية بخصوص التسرع في تطبيق هذا النظام، بدون توفير بيئة محاسبية مناسبة لتطبيقه، وكذلك عدم الإستفادة من تجارب وخبرات الدول الأخرى بخصوص هذا النظام، كون هذا النظام يتطلب توفير بيئة محاسبية جيدة ومناسبة لضمان التطبيق الجيد لهذا النظام.

أولا: الإشكالية

إن الرهان الكبير الذي يواجهه النظام المحاسبي المالي هو توفير بيئة مناسبة لتجسيده في الميدان، ودفع كل أطراف البيئة المحاسبية في الجزائر إلى تنسيق الجهود للتكيف مع النظام الجديد من أجل ضمان نجاحه ومن خلال هذا المنطلق يمكننا صياغة الإشكالية كالآتي:

ما مدى ملائمة البيئة المحاسبية في الجزائر ودورها في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي؟.

ثانيا: الاسئلة الفرعية

وتندرج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هو واقع البيئة المحاسبية الجزائرية؟

2. ما هي المكونات الأساسية للبيئة المحاسبية؟

3. ما هي العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية الجزائرية؟

4. ما هو واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي على البيئة المحاسبية في الجزائر؟

ثالثا: فرضيات الدراسة

وللإجابة على التساؤلات المشار إليها سابقا نعتمد على الفرضيات المبدئية التالية:

الفرضية الرئيسية: البيئة المحاسبية الجزائرية ملائمة لتشخيص وتحسين الأداء المحاسبي داخل المؤسسة المطبقة له.

وتندرج تحت هذه الفرضية فرضيات رئيسية والمتمثلة في:

❖ **الفرضية الفرعية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية العمر، بين البيئة

المحاسبية وأداء النظام المحاسبي المالي.

❖ **الفرضية الفرعية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية المستوى التعليمي،

بين البيئة المحاسبية وأداء النظام المحاسبي المالي.

❖ **الفرضية الفرعية الثالثة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية الخبرة بين البيئة

المحاسبية وأداء النظام المحاسبي المالي.

❖ **الفرضية الفرعية الرابعة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية الوظيفة بين

البيئة المحاسبية وأداء النظام المحاسبي المالي.

رابعا: أسباب اختيار الموضوع

تم إختيار الموضوع لعدة أسباب، من بينها:

1. الرغبة الشخصية في التعرف والإحاطة بهذا الموضوع نظرا للأهمية التي يحظى بها؛

2. الميول الشخصي في دراسة مثل هذا الموضوع للاستفادة منه في الحياة المهنية؛

3. الرغبة في دراسة ما يتعلق بالبيئة المحيطة بالحياة المهنة في ميدان المحاسبة؛

خامسا: أهمية الدراسة

يكتس هذا موضوع الدراسة أهمية كبيرة خاصة بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي في مطلع 2010،

الأمر الذي حتم البيئة الجزائرية التكيف مع هذا النظام، الذي جاء بمصطلحات ومفاهيم جديدة عن البيئة

المحاسبية الجزائرية، وما صاحبه من نقائص في بعض الجوانب، كون البيئة المحاسبية الجزائرية في طور التكيف مع

المنظومة المحاسبية الدولية، وكذلك معرفة أهم العوامل المؤثرة فيها، ودور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي.

سادسا: أهداف الدراسة

تتمحور أهمية الدراسة في:

1. تسليط الضوء على البيئة المحاسبية، والبيئة المحاسبية الجزائرية؛
2. عرض العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية؛
3. التطلع على النظام المحاسبي المالي الجديد؛
4. معرفة المنظومة المحاسبية ومعرفة متطلبات البيئة الجزائرية، من أجل توفير المادة العلمية الخاصة بالنظام المحاسبي المالي لإفادة الطلبة والباحثين في المجال المالي والمحاسبي مستقبلا؛
5. التعرف على الجهود المبذولة على المستوى المحلي من أجل تحسين البيئة المحاسبية الجزائرية؛
6. المساهمة في دراسة مدى مقدرة الدولة في الإعتماد على النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية والتعرف على درجة التوافق بين البيئة الجزائرية والنظام المحاسبي المالي، والعمل على تقديم دراسة استيعابية حول البيئة المحاسبية الجزائرية.

سابعا: حدود الدراسة

1. الحدود المكانية: تهتم هذه الدراسة بالبيئة المحاسبية ودورها في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية.
2. الحدود الزمنية: تم بالإعتماد على إستبيان، وهذا من خلال توزيع الإستمارات واستلامها، ومعالجة البيانات التي تم الحصول عليها خلال ماي 2022.
3. الحدود البشرية: تستند هذه الدراسة الآراء إجابات الذين تربطهم علاقة بالمجال المحاسبي والتدقيق بصفتهم ممارسي هذه المهنة.
4. الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع والمجاور المرتبطة أساسا بموضوع عوامل البيئة المحاسبية على النظام المحاسبي المالي.

ثامنا: المنهج المتبع

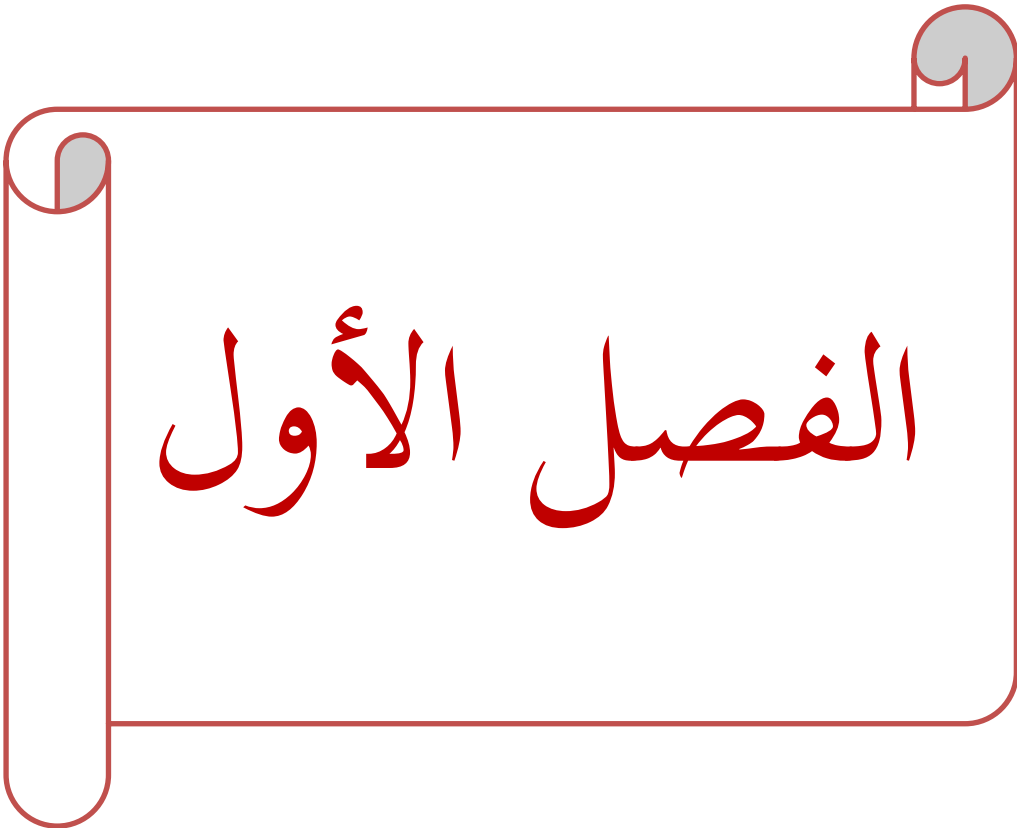
تحقيقا لأهداف البحث وفي ضوء طبيعته ومفاهيمه وفروضة وحدوده وحتى نستطيع الإجابة على التساؤل الرئيسي والأسئلة الفرعية من خلال إختبار صحة الفرضيات من عدمها، إعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج

الإستقرائي عن طريق استقراء الدراسات والأبحاث والكتب العربية والأجنبية التي تمت في مجال البيئة المحاسبية، وبالإضافة إلى المنهج التحليلي الوصفي وذلك بهدف تحليل البيانات التي تتوفر عن مشكلة البحث، مما يتيح تعميق التحليل.

تاسعا: تقسيمات الدراسة

بهدف الإجابة على إشكالية الدراسة والإجابة على الأسئلة الفرعية ولتحقيق الأهداف المرجوة ، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين متكاملين، تسبقهم مقدمة عامة وتليهم خاتمة كحوصلة لنتائج المتوصل إليها خلال هذه الدراسة وتم تقسيم الفصلين كما يلي:

الفصل الأول سنقدم فيه الإطار النظري للدراسة، حيث يتكون هذا الفصل الى مبحثين بالنسبة للمبحث الأول يتمحور حول المفاهيم النظرية لعناصر الدراسة ، أما المبحث الثاني سنقدم فيه دراسات سابقة .
أما بالنسبة للفصل الثاني، سيكون عبارة عن الجانب التطبيقي لهذه الدراسة، الى مبحثين .
المبحث الأول : البيئة المحاسبية في الجزائر والثاني حول الدراسة الميدانية الإحصائية .



الفصل الأول

تمهيد الفصل:

لقد تسارعت عبر السنوات الماضية من مجموعة من التغيرات التي غيرت أسس النظام الاقتصاد العالمي وبدأت في توسيع الكيان العالمي الجديد سمته التغير المستمر، ولقد شهدت السنوات الأخيرة تحولات جذرية والسريعة في محيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، مما استلزم التفكير بالجديفة في أحداث التغيرات الحقيقية وبالتالي فقد أصبح نجاح المؤسسات في البيئة الحديثة يعتمد على مدى قدرة وكفاءة أجهزتها الإدارية على استخدام المداخل والأساليب الإدارية المعاصرة.

وفي هذا الإطار فإنه للتطورات المتسارعة والتي شهدتها الأداء في المؤسسة فقد احتل الاهتمام البالغ من قبل المفكرين والباحثين، وكذا لمختلف المؤسسات التي أصبحت نظرتها لا تقتصر على مجال تحقيق الربحية. وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: مفاهيم الأساسية لعناصر الدراسة

المبحث الثاني: دراسات السابقة

المبحث الأول: المفاهيم النظرية لعناصر الدراسة

تتضمن الظروف البيئة مجموعة من المؤثرات الداخلية والخارجية التي من شأنها أن تؤثر على البيئة والمنظمة المحاسبية، والتي تؤثر بدورها على جودة مخرجات النظام المحاسبي المالي، وعليه سوف نتطرق من خلال هذا البحث إلى التعرف على ماهية البيئة المحاسبية وكذلك التطرق لأهم العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية.

المطلب الأول: ماهية البيئة المحاسبية

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق لماهية البيئة المحاسبية.

أولاً: مفهوم البيئة المحاسبية

1. مفهوم البيئة

البيئة هي كل ما يحيط بالمؤسسة وهي تتأثر بكافة المتغيرات الاقتصادية والقانونية والسياسية والاجتماعية والتكنولوجية¹.

ومنه يمكن تعريف البيئة على أنها: "مجموع الظروف الاجتماعية والثقافية التي تؤثر على الفرد أو الجماعة، كالعرف والقوانين، واللغة والدين والمنظمات".

2. مفهوم البيئة المحاسبية

تعتبر المحاسبة كأى علم من العلوم الاجتماعية التي تمس النشاط الإنساني، محصلة للبيئة التي تعمل فيها²، والبيئة المحاسبية تتكون من الظروف الاجتماعية والاقتصادية والقانونية والمالية والسياسية وكذلك القيود والمؤثرات التي تختلف من وقت لآخر والتي تؤثر على متخذ القرار³.

فالبيئة المحاسبية تؤثر بصورة مباشرة على أهداف المحاسبة، كما تؤثر على عملية الاشتقاق المنطقي للمبادئ والقواعد، وليست كل مظاهر المجتمع ملائمة للبيئة المحاسبية، حيث يتضح أن بعضها غير ملائم وبعضها ملائم بطريقة غير مباشرة فقط، ونجد أن كثيراً من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ملائمة بطريقة مباشرة، وقد يكون عامل ما ملائماً في فترة معينة من الزمن ثم يصبح غير ملائم في فترة أخرى والعكس صحيح، وتختلف ملائمة العوامل البيئية باختلاف المنطقة الجغرافية وعلى سبيل المثال فإن السياسة الاقتصادية الحكومية تعتبر أكثر أهمية في بعض البلاد عن غيرها، وهذه العوامل البيئية ناشئة بسبب التنوع المحاسبي ووجود إختلاف بين الأنظمة المحاسبية في العالم.

¹ Mohamed fessi, **comptabilité générale**, édition Clé, Tunis, 2002, P10 .

² كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 118.

³ Elena Barbu, **HCL et Environnement comptable**, de l'influence a l'interaction, Art n2005-07, laboratoire orléanais de gestion, France, P06.

3. البيئة المحاسبية الوطنية

والتي تشمل على مختلف القوانين والتشريعات المطبقة في الدولة، بالإضافة إلى النظام المحاسبي والهيئات المهنية، حيث تؤدي اختلافات البيئة المحاسبية الوطنية في كل دولة إلى اختلاف الممارسات المحاسبية من دولة إلى أخرى، وينتج عن هذه الاختلافات تباين في جودة التقارير المالية لكل دولة¹، حيث إنها تحدد إلى حد بعيد مسؤوليات معدي التقارير المالية ومسؤوليات المراجعين تجاه الأطراف المستفيدة من هذه التقارير، وبالتالي تشكل دوافع لكل منهما بالنسبة للتقارير المالية.

4. البيئة المحاسبية الدولية

تتميز البيئة المحاسبية الدولية بتنوع كبير، بسبب الاختلاف في الممارسات المحاسبية بين دول العالم، حيث يعد أحد أهم أسباب نشأة وتطور المحاسبة الدولية التي تسعى إلى دراسة وفهم الاختلافات الدولية للمحاسبة عن طريق إدراك التباين بين الأنظمة المحاسبية الدولية وفهم المبادئ والطرق المحاسبية لكل دولة على حدى، وتقييم أثر الاختلاف في الممارسات المحاسبية على القوائم المالية.²

إن اختلاف طرق وأساليب المعالجة المحاسبية من دولة إلى أخرى، وتباين معايير وأنظمة المحاسبة بها قد فرض على المجتمع الدولي التوجه نحو التوحيد والتنسيق الدولي من أجل جعل البيئة المحاسبية الدولية بيئة واحدة وتقليل درجة التباين والاختلاف والتنوع فيها، حيث توجد علاقة متداخلة ومتصلة ومتبادلة التأثير بين مفاهيم التنسيق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبية الدولية.³

ثانياً: العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية

يرجع إختلاف الأنظمة المحاسبية في العالم بالدرجة الأولى إلى إختلاف العوامل البيئية وسنحاول من خلال هذا العنصر إستعراض مختلف العوامل التي من شأنها أن تؤثر على البيئة المحاسبية.

1. العامل الاقتصادي

من بين أهم العوامل التي لها تأثير على تطور الأنظمة المحاسبية لأي دولة، نجد العامل الاقتصادي والذي بدوره يتقسم إلى مجموعة عوامل ثانوية وهي⁴:

¹ Holthausen, R, **Testing the relative power of accountinr standards versus incentives ans other institutional features to influence the outcome of financial reporting in an international setting** Journal of Accounting and Economics, USA, 2003, P36.

² محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، الطبعة الأولى، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 15 و16.

³ أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية والشركات المتعدد الجنسيات**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 369

⁴ عبد الرزاق خليل، عادل عاشور، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية**، بحث منشور في مجلة أبحاث روسيكادا، العدد 03، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2005، ص 178.

1.1. التطور الاقتصادي (طبيعة ونوع النظام الاقتصادي)

إن درجة التطور الاقتصادي ومستوى التكنولوجيا في بلد ما يحدد إلى مدى كبير مستوى تعقد النظام المحاسبي، حيث أن النظام المحاسبي لأحد البلدان المتطورة اقتصاديا سيكون مختلفا عن النظام المحاسبي المالي لأحد البلدان الأخرى التي تعتمد بصفة رئيسية على الاقتصاد الزراعي¹.

كما أن مستوى التنمية الاقتصادية للدولة يؤثر على تطبيق وتطوير ممارسات عملية التقرير المحاسبي²، فإن كانت التنمية الاقتصادية لبلد ما متدنية، فإن الأنشطة الاقتصادية والصناعية والتجارية وغيرها تكون محدودة وبسيطة، وبالتالي ستكون طبيعة ونوع الأنظمة المحاسبية المستخدمة في البلد البسيط والاهتمام بها محدود، وكلما زادت درجة النمو الاقتصادي ينعكس ذلك على زيادة وحجم وعدد النشاطات والشركات الاقتصادية، وبالتالي ستتطور المحاسبة لتتلي الاحتياجات المتزايدة لمتخذي القرار³.

2.1. حجم الأنشطة الاقتصادية الدولية

يعد حجم الأنشطة الاقتصادية الدولية من أهم العوامل التي تؤثر على المنظومة المحاسبية، وأحد الأسباب التي تؤدي إلى وجود الاختلافات المحاسبية بين الدول، حيث كلما ارتفع حجم التعاملات التجارية الدولية زادت الحاجة إلى تقارير وإفصاح أفضل، وتزداد الحاجة كذلك إلى ممارسات محاسبية جديدة تتعلق بعمليات الصرف الأجنبي وترجمة العمليات والقوائم المالية وغيرها من الإجراءات⁴.

3.1. مصادر التمويل

حيث أن نوعية التمويل تؤثر على توجهات المنظومة المحاسبية نحو تلبية حاجات فئة معينة من المستخدمين على حساب فئة أخرى، فإذا كانت معظم مصادر التمويل من البنوك أو الوسطاء الماليين من الاقتراض، فإن المنظومة المحاسبية سوف تعتمد إلى تطبيق السياسات والطرائق المحاسبية التي تضمن القياس التحفظي (حماية مصالح الدائنين) بحيث ينعكس ذلك على تقييم الأصول بالتكلفة التاريخية والمبالغة في حجز المخصصات بهدف تخفيض رقم الدخل، أما إذا كان مصدر التمويل في معظمه يتمثل في طرح الأسهم فإن المنظومة المحاسبية سوف تتجه نحو تلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات والتي غالبا ما تتعلق بربحية السهم⁵.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعدد الجنسيات، مرجع سابق، ص 249

² ريتشارد شرويدر وآخرون، نظرية المحاسبة، تعريب خالغ كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، دار المريح للنشر، الرياض، السعودية، 2006، ص 110.

³ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 151 و152

⁴ عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013/2014، ص 163.

⁵ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ص 155.

4.1. مستوى التضخم

يعتبر التضخم من بين العوامل التي لها تأثير كبير غ=على البيئة المحاسبية وأحد أسباب الاختلافات بين المنظومات المحاسبية الدولية، ويعرف التضخم بأنه إرتفاع المستمر والملاحظ في المستوى العام للأسعار الذي ينتج عنه وجود فجوة بين حجم السلع المتاحة وحجم الدخل المتاحة للإنفاق.¹

وبما أن مبدأ التكلفة التاريخية يعتبر أحد المبادئ الرئيسية التي تعتمد عليها المحاسبة في الوقت الحاضر في جميع الدول، والذي يعتمد على فرضية ثبات وحدة القياس بشكل معقول، فمبدأ التكلفة التاريخية يقضي بأن تظهر الأصول في القوائم المالية بالتكلفة التي دفعت في سبيل الحصول عليها ولا تتغير هذه القيمة حتى مع تغير أسعار هذه الأصول بعد إقتنائها.²

وإذا انتقى هذا الفرض بسبب التضخم، فإن مبدأ التكلفة التاريخية سينفي كذلك، وبما أن هذا المبدأ له تأثير كبير على المحاسبة خصوصا في مجال تقييم الأصول الخاصة الثابتة منها، لذلك فإن التغيير في هذا الفرض سيكون له إنعكاسات كبيرة واضحة على الممارسات المحاسبية.³

5.1. الاستقرار الاقتصادي

إن تعرض المستثمرين والدائنين للمخاطر الاقتصادية يرتبط مباشرة بدرجة عدم الاستقرار الاقتصادي حيث أن الاقتصاد غير المستقر تصعب فيه عملية التنبؤ، حيث يعد الاستقرار الاقتصادي من بين العوامل التي تسهل من الناحية الفكرية عملية التطوير والتحسين المستمر لنظام محاسبي سليم وملائم.⁴

6.1. العلاقات الاقتصادية

تؤثر الروابط والعلاقات الاقتصادية بين الدول بدرجة كبيرة على المنظومة المحاسبية، وأحد هذه الروابط الإستعمار حيث غالبا ما تتبع الأنظمة المحاسبية في الدول المحتلة الدول التي إستعمرتها، حتى وإن كانت غير ملائمة لبيئتها المحاسبية. وأحد الروابط الأخرى التي لها تأثير على المحاسبة نجد الإتحادات أو التكتلات الاقتصادية الإقليمية والدولية مثل الإتحاد الأوروبي، وتعتبر مجموعة أوروبا الاقتصادية من أهم وأكبر المجموعات التي لها تأثير على المنظومات المحاسبية للدول الأعضاء بها، حيث تسعى إلى التكامل التام على المستوى الاقتصادي، عن طريق

¹ التجاني بالرقبي، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لإستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2005، ص 188.

² المرجع السابق، ص 311.

³ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 158-159.

⁴ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعدد الجنسيات، مرجع سابق، ص 251.

إعادة النظر في الأنظمة المحاسبية وتعديلها إلى درجة تحقيق التوافق المحاسبي التام بين تلك الدول، وكان ذلك عن طريق تنصيب لجنة محاسبية دولية تعمل على تضييق الاختلافات المحاسبية بين دول الأعضاء.¹

2. عوامل أخرى

1.2. النظام السياسي

بطبيعة الحال تختلف الأنظمة السياسية من دولة إلى أخرى، من نظام ملكي، نظام ديمقراطي، نظام دكتاتوري... إلخ، ومهما كانت نوعية النظام السياسي الذي تتبناه الدولة فإن له أثر كبير على المنظومة المحاسبية. ومن ضمن التأثيرات السياسية على المحاسبة والممارسات المحاسبية نجد عملية إستيراد وتبني أو محاكاة الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى، كما هو الحال بالنسبة للمستعمرات البريطانية والفرنسية وغيرها، أما في العقود الأخيرة فقد حلت الروابط والعلاقات السياسية محل الاستعمار المباشر وأثرت بشكل كبير على أنظمتها المحاسبية.²

كما أن الفساد الإداري والرشوة ونقص نظم المساءلة والمحاسبة والتباطؤ والتأخير الدائم في إتخاذ القرار، بالإضافة إلى التدخل السياسي في أمور الإقتصاد والأعمال، وعموما فإن عدم الاستقرار السياسي من الأسباب التي تؤدي إلى عدم تطوير النظام المحاسبي.³

2.1. النظام القانوني والجباي

إن تأثير الأنظمة القانونية والجباية على البيئة المحاسبية كبير، ويختلف من دولة إلى أخرى، وتعتبر القوانين الجباية في كثير من البلدان السبب الرئيسي وراء استخدام المحاسبة، حيث يلزم القوانين بهذه الدول الشركات بالإمتثال لممارسات وطرق وتقارير محاسبة معينة عند إعدادها لقوائمها المالية، وفي دول يكون تأثير القوانين محدودا جدا، حيث أن المؤسسات بهذه الدول غير ملزمة بالإمتثال بهذه القوانين بمقدار ما هي حريصة على إيجاد حلول عادلة وصادقة للقوائم المالية تتماشى مع المبادئ المحاسبية للدولة.⁴

ونجد في بعض الدول أن القوائم المالية تعتبر أساس تحديد الضرائب بينما نجد في دول أخرى إعداد تسويات للقوائم المالية بهدف الضرائب ويتم إرفاق هذه التسويات في مرفقات للقوائم.

¹ النجاني بالرقى، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لإستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية مرجع سابق، ص 311.

² محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 162.

³ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعدد الجنسيات، مرجع سابق، ص 252 و253.

⁴ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 163.

3.2. مهنة المحاسبة والمراجعة ومستعملي القوائم المالية

تعد مهنة المحاسبة من العوامل التي تسبب اختلافات محاسبية بين الدول، خاصة قوة وتأثير المنظمات المهنية المحاسبية على المشرع القانوني، وكذلك درجة المنافسة بين هذه المنظمات، حيث نجد أن مهنة المحاسبة ما تزدهر وتنشط في الدول الديمقراطية الرأسمالية، بينما يكون دور مهنة المحاسبة محدودا بالدول الديكتاتورية.¹

كما أن مستخدمي القوائم المالية في الدول التي تعترف بالملكية الخاصة والتي يحوز فيها القطاع الخاص على أسهم في الشركات، لهم تأثير كبير على المنظومة المحاسبية لأنهم يشترطون توفير قوائم مالية صادقة وموثوقة عن وضعية الشركات التي يساهمون فيها.

ولتعزيز الثقة في تلك القوائم ازدادت الحاجة إلى مهنة المراجعة التي تستند إلى تقدير مدى إلتزام المحاسبين بتطبيق القوانين والإرشادات والتوجيهات المعمول بها، حيث أن العدد الهائل من الهيئات المحاسبية التي تنشط في الدول المتطورة والتجربة الطويلة التي إكتسبتها كان لهما الأثر البالغ في إختلاف الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي.²

كما أن ظاهرة العولمة أثرت على معظم النشاطات الاقتصادية، وساهمت في تطوير المحاسبة الدولية، إذ أصبح من الضروري على المحاسبين إكتساب المعارف والخبرات والتقنيات الفنية المرتبطة بالمواضيع الاقتصادية والمالية الدولية، كما أصبحت هذه الشركات المحاسبية تنشط على المستوى الدولي لإيجاد الحلول المناسبة للمشاكل المحاسبية المعاصرة، وبهذا تكون قد ساهمت في التأثير على النظم والبيئات المحاسبية على المستوى الدولي.³

4.2. المستوى الثقافي

تعتبر الثقافة من العوامل التي تؤثر على المنظومة المحاسبية، حيث تعتمد على إفتراض أن المفاهيم المحاسبية في بلد ما متميزة مثل بقية السمات الثقافية الأخرى، حيث أجمعت الكثير من الدراسات التي تناولت تأثير عامل الثقافة على المنظومة المحاسبية، حيث ذكرت أن التشريعات والأنظمة المحاسبية الخاصة ببلد ما تعكس مستواه الثقافي الاقتصادي والسياسي والقانوني، ويؤدي ذلك إلى وجود إختلاف بين الدول في الأنظمة المحاسبية.⁴

¹ عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص 166.

² محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 165 و166.

³ عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص 166.

⁴ نبيه بن عبد الرحمان الجبر، محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية: الإطار الفكري والواقع العلمي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، 1998، ص 12.

ونظرا لأهمية العامل الثقافي وتأثيره على المحاسبة فقد إنعقدت في الثمانينات من القرن الماضي ثلاث مؤتمرات دولية علمية يتمحور موضوعها حول الحتمية الثقافية في المحاسبة (حيث أنعقد المؤتمر الأول في أمستردام جوان 1985، والثاني في نيويورك أوت 1986، والثالث في بروكسل 1987)¹.

وتم إجراء الكثير من الدراسات حول تأثير الثقافة على المنظومة المحاسبية، والتي تعبر أن ملامح المحاسبة تتحدد بثقافة الدولة التي يعمل بها النظام المحاسبي المالي، وأن ضعف الإجماع بين دول المختلفة على الممارسات المحاسبية يرجع إلى أن الغرض من ورائها ثقافي وليس فنيا.²

5.2. المستوى اللغوي

تؤثر المحاسبة على السلوك اللغوي وغير اللغوي للمستخدمين³، كما أن اكتساب اللغة المتطورة يساعد على الدخول في الأسواق العالمية، كما أن الأنظمة المحاسبية المتطورة تصدر باللغات الحية، وتلقى رواجاً كبيراً بين المهنيين والأكاديميين المتخصصين في المحاسبة والمراجعة وبين المكلفين والمشرفين على إدارة وتنظيم الأسواق المالية وكذلك بين المتعاملين الاقتصاديين على المستوى الدولي.⁴

1.2. التعداد السكاني

يؤثر العدد السكاني على البيئة المحاسبية، فكلما زاد عدد السكان كلما إرتفع عدد الأشخاص المهتمين بالمحاسبة، وهذا من شأنه أن يساعد في توفير الإطارات التي لها تكوين خاص في المجال المحاسبي فمثلاً تطورت الممارسات والأنظمة المحاسبية وكذلك التعليم المحاسبي في كل من الهند وباكستان ومصر بالرغم من أن هذه الدول مازالت تعتبر دول نامية.⁵

7.2. المستوى التعليمي

تتأثر المنظومة المحاسبية لأي دولة بشكل كبير بالمستوى التعليمي لمواطنيها، والمستوى التعليمي يتأثر بدوره بعدة عوامل أهمها:⁶

- ❖ درجة الأمية في المجتمع؛
- ❖ معدل المواطنين الحاصلين على مستوى التعليم الثانوي والجامعي؛
- ❖ الاتجاه العام للمنظومة التعليمية (ديني، مهني)؛

¹ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 184.

² محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 194.

³ أحمد الراحي بلقاورى، نظرية المحاسبة، ترجمة رياض العبد الله حجاوي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص ص: 494 و 495.

⁴ محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مرجع سابق، ص 167.

⁵ نبيه بن عبد الرحمان الجبر، محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية: الإطار الفكري والواقع العلمي، مرجع سابق، ص 17.

⁶ نفس المرجع، نفس الصفحة.

❖ مدى تطابق نظام التعليم لاحتياجات ومتطلبات المجتمع.

8.2. البحث العلمي

كانت المواضيع المحاسبية التي تهتم بتحقيق التوافق وتوحيد الأنظمة المحاسبية من المواضيع التي تناولها الباحثون في مختلف المستويات، حيث نتج عنها العديد من الأعمال العلمية التي ساهمت بدورها في حل المشاكل المحاسبية الدولية، ووضع المعايير والمفاهيم المناسبة، وهذه الجهود قد ساهمت في تغيير الأنظمة والهيئات المحاسبية الوطنية، لذلك تقوم كليات المحاسبة في كل دول العالم بإعادة النظر في المناهج التعليمية بشكل مستمر من أجل مواكبة التغيرات التي تمس مختلف الأنشطة الاقتصادية والمالية.¹

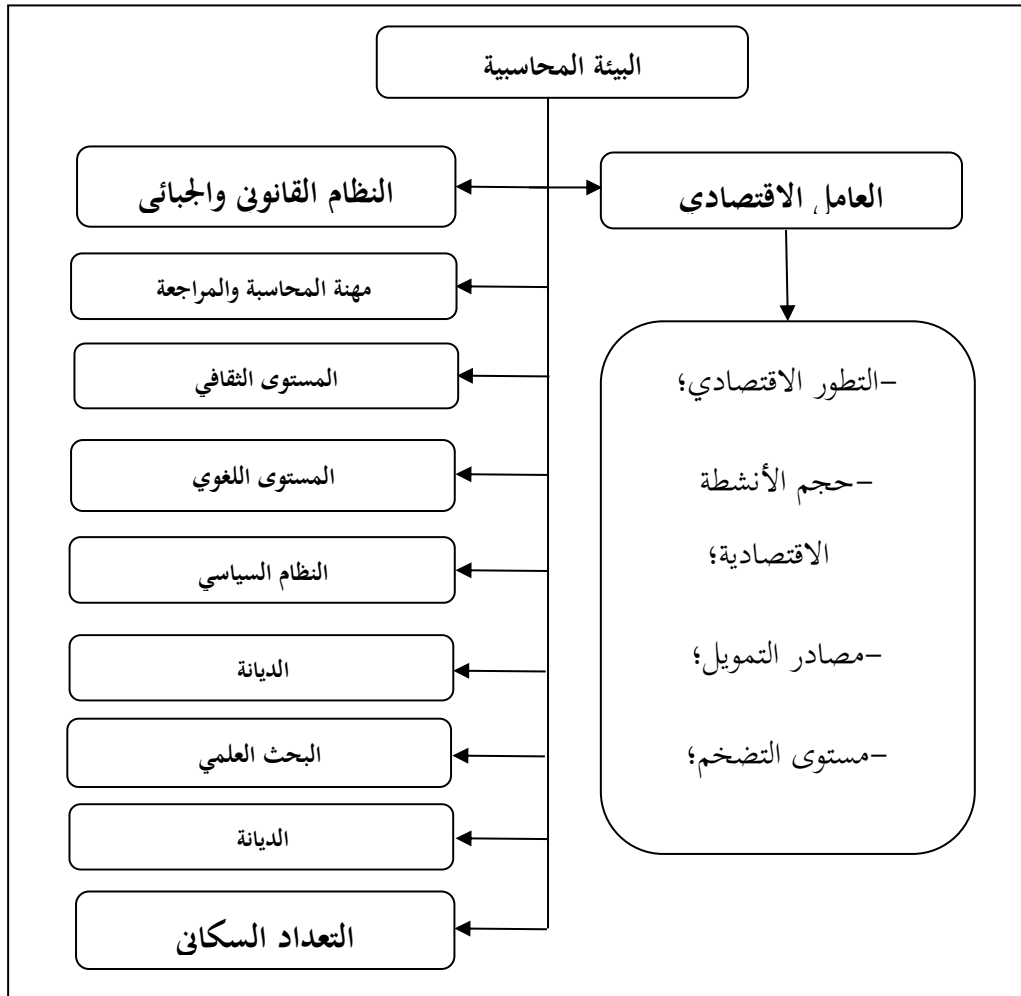
9.2. الديانة

يؤثر الدين بمفهومه الواسع - والدين الإسلامي خصوصاً - على المفاهيم المحاسبية الأساسية، ففي كثير من البلاد الإسلامية مثل باكستان والسعودية يتم تحريم الفائدة على القروض، حيث قررت حكومات البلدين وضع نظام اقتصادي خالي من الفوائد باعتبارها ربا، مما خلق الحاجة إلى إيجاد ممارسات محاسبية تتكيف مع هذا الوضع، كما توجد بعض المتطلبات الدينية قد يتم تفسيرها بشكل مختلف في البلدان المختلفة، ومثل ذلك السعودية حيث تلزم سيدات الأعمال على أن يكون لديهم مرافق محرم من الرجال عند التعامل مع الإدارات الحكومية ومنظمات الأعمال ويمنع عليهم التعامل حتى مع موظفيهم، على خلاف دول إسلامية أخرى تجيز هذا النوع من التعامل.²

¹ Elean Barbu, une meilleure connaissance de l'environnement comptable ; CONDITION sine,qua non d'une meilleure compréhension dde m'harmonisation comptable internationale, manuscrit auteur publié dans comptabilité et cpnnaissances, France 2005, P124.

² أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسيات، مرجع سابق، ص 258.

الشكل رقم (01-01): يوضح العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية



المصدر: من إعداد الباحثين، بالاعتماد على: عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2014/2013، ص 163.

المطلب الثاني: تقديم النظام المحاسبي المالي

تبنّت الجزائر النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، وشرعت في تطبيقه سنة 2010، حيث أصبحت المؤسسات المدرجة تحت مجال تطبيقه ملزمة بإعداد وإفصاح عن خمس قوائم مالية خلافا لما كان عليه المخطط المحاسبي الوطني السابق وذلك وفقا لمبادئ وأسس وخصائص جاء بها هذا النظام بهدف إضفاء المصداقية والشفافية على المعلومة المالية والمحاسبية المسرح عنها في القوائم المالية.

أولا: ماهية النظام المحاسبي المالي

من أجل مواكبة تطورات الحاصلة في البيئة المحاسبية الدولية، تبنّت الجزائر النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، حيث تسعى الجزائر من خلاله إلى الاندماج في الاقتصاد العالمي من خلال عقد شراكة مع الاتحاد الأوروبي وكذا الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية.

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي

1.1. من الناحية الاقتصادية:

جاء مفهوم النظام المحاسبي المالي في المادة الثالثة من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007م والذي يدعي هذا القانون "المحاسبة المالية" كالتالي: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعته، ووضعية خزينته نهاية السنة المالية".¹

2.1. من الناحية القانونية:

النظام المحاسبي المالي هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون وفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.² وعليه فإن النظام المحاسبي المالي يركز أساسا على مبادئ عملية تشمل الأهداف والمفاهيم والفروض التي تساعد على قياس النتائج وكذلك الأساليب الفنية بما تتضمنها من مقومات مستنديه وتبويب حسابي وما تتخذه تلك الأساليب من قواعد وإجراءات محاسبية.

2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

للنظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين كما أنه يشكل خطوة هامة في مجال تطبيق المعايير المحاسبية في إطار التوحيد المحاسبي العالمي.

حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02-04-05 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجال تطبيق هذا النظام كالتالي: كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، ومع مراعاة الأحكام الخاصة بها، والمعنيون بمسك المحاسبة هم:

❖ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

❖ التعاونيات؛

❖ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة؛

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

¹ الجريدة الرسمية، العدد: 24، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، تحتوي القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03، ص 03.

² عاشور كوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS IAS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد: 06، 2009، ص 07 و08.

3. فروض النظام المحاسبي المالي

يقوم النظام المحاسبي المالي على فرضيتين أساسيتين وهما:¹

❖ **الإستمارة:** نصت المادة 23 من المعيار الدولي الأول (IAS1) عرض القوائم المالية على أنه: "عند إعداد القوائم المالية يجب على الإداري إجراء تقييم لقدرة المؤسسة على البقاء كمؤسسة مستمرة ويجب إعداد القوائم على أساس أن المؤسسة مستمرة، ما لم يكن هناك نية لدى المؤسسة بتصفيتها أو بالتوقف عن المتاجرة وليس أمامها بديل واقعي".

❖ **أساس الإستحقاق:** بموجب هذه الفرضية يتم الاعتراف بالعمليات المالية والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس ما تقبض أو تدفع النقدية أو ما يعادلها) ويجري قيدها في السجلات المحاسبية وتقريدها في البيانات المالية عن الفترات التي تمت فيها.

4. مبادئ النظام المحاسبي المالي

تتمثل مبادئ النظام المحاسبي المالي فيما يلي:²

- ❖ يجب أن تستوفي المحاسبة الالتزامات والمصادقة والشفافية في معالجة وعرض وتبليغ المعلومة المالية، كما يجب على المؤسسة تحديد الإجراءات المناسبة لوضع نظام محاسبي يسمح بالمراقبة الداخلية والخارجية على حد سواء؛
- ❖ تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية وتحول العمليات التي بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية؛
- ❖ تكون الأصول والخصوم للمؤسسات الخاصة الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل وذلك بالاستناد على وثائق ثبوتية ويجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم؛
- ❖ لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من الإيرادات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية؛
- ❖ يخضع كل تسجيل محاسبي إلى مبدأ القيد المزدوج مع إحترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، ويجب أن يستمد كل تسجيل محاسبي إلى وثائق ثبوتية مؤرخة لضمان مصداقية العملية؛
- ❖ حدد النظام المحاسبي المالي الدفاتر التي تمسكها المؤسسة بدفتر يومي، دفتر الكبير، ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه الدفاتر مرقمة ومؤشر عليها من طرف رئيس المحكمة مقر المؤسسة، كما يجب أن يحتفظ بهذه الدفاتر لمدة 10 سنوات ابتداءً من تاريخ إقفال السنة المالية؛

¹ أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير الخاسبية، الطبعة: 01، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 465.

² الجريدة الرسمية، القانون رقم 07 - 2011، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ص 10 و 24.

❖ تمسك المؤسسات الصغيرة محاسبة مبسطة تتضمن الإيرادات والأعباء اليومية ويجب أن تحتفظ بها لمدة عشر سنوات ابتداءً من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية؛

❖ نص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة اليدوية أو عن طريق الإعلام الآلي.

ثانيا: مميزات وأهداف النظام المحاسبي المالي

يستجيب النظام المحاسبي المالي للمرجعية الدولية والتوحيد المحاسبي، وهذا من أجل تحقيق أهداف مسيري المؤسسات وكذا المتعاملين معها، وهذا ما سيتم التعرف عليه خلال هذا العنصر.

ومن خلال هذا العنصر سوف نستعرض لأهم المميزات النظام المحاسبي المالي، وكذا التطرق لأهم الأهداف التي يسعى هذا النظام لتحقيقها.

1. مميزات النظام المحاسبي المالي

يتميز النظام المحاسبي المالي بثلاث مميزات وهي:¹

❖ اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية المالية مع الممارسة العالمية ضمن المرجعية (IFRS – IAS)

لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر والإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة؛

❖ يحتوي النظام المحاسبي المالي على نصوص صريحة وواضحة ومبادئ وقواعد التسجيل وطرق القياس وإعداد القوائم المالية وهذا ما يحد من التأويلات الخاطئة؛

❖ يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات واضحة ومتوافقة قابلة للمقارنة واتخاذ القرارات، لأنه يحتوي على:

- إعطاء تصوري (مفاهيمي)، والذي هو مستمد من الإطار التصوري للمعايير المحاسبية الدولية الذي يقدم مفاهيم متمثلة في الإتفاقيات المحاسبية، الخصائص النوعية للمعلومة المالية، المبادئ المحاسبية؛

- إعطاء نماذج للقوائم المالية: الميزانية، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إضافة إلى الملاحق؛

- تقديم مدونة سير الحسابات وقواعد سيرها.

2. أهداف النظام المحاسبي المالي

تتمثل أهداف النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

❖ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية والاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق هذه الأنظمة؛

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS IAS)، الجزء الأول، بدون دار نشر، الجزائر 2020، ص 22 و 23.

- ❖ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات وتعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارة العالمية والعمل على ترسيخ أساس حوكمة المؤسسات؛
- ❖ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية للمؤسسات؛
- ❖ نشر معلومات كافية وصحيحة وموثوق بها تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- ❖ التمكن من القابلية للمقارنة للمؤسسات نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ❖ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي، أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه لمشاكل إختلاف الطرق المحاسبية؛
- ❖ يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.

ثالثا: شروط نجاح النظام المحاسبي المالي

- من أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني النظام المحاسبي المالي وجب على الدولة القيام بعدة إصلاحات وإجراءات من شأنها أن تساعد على ضمان سيورة ونجاح هذا النظام، ومن بينها ما يلي:¹
1. المرور بمرحلة إنتقالية تسمح بالسحب الجزئي للنظام السابق، والدخول التدريجي في النظام الجديد؛
 2. توضيح معالم النظام الجديد من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات والملتقيات؛
 3. تخصيص الأطراف المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد، ومد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأنهم إثراء البحث العلمي؛
 4. تحديد مختلف التشريعات المالية المناسبة التي تتعلق بهذا القانون، والعمل على إصلاح التنظيمات لمختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الضرائب، والإنخراط في برنامج الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.

رابعا: الصعوبات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي

- واجه تطبيق النظام المحاسبي المالي كغيره من الأنظمة الناشئة العديد من العراقيل والصعوبات نظرا لعدم توفر البيئة المواتية من جهة، وعدم نضج الاقتصاد الوطني من جهة أخرى.
- ويمكن أن نلخص بعض الصعوبات التي يواجهها هذا النظام فيما يلي:
1. حداثة النظام، وعدم تطبيق الخبرات الكافية واللازمة التي تشرف على تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
 2. صعوبة تأقلم المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي الجديد نظرا لحدائته
 3. نقص المراجع وعدم توفر دليل محكم لنظام المحاسبي المالي الجديد؛

¹ عاشور كوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS - IAS) في الجزائر، مرجع سابق، ص 10.

4. نقص برميات للنظام المحاسبي المالي، التي من شأنها المساعدة على تطبيقه.

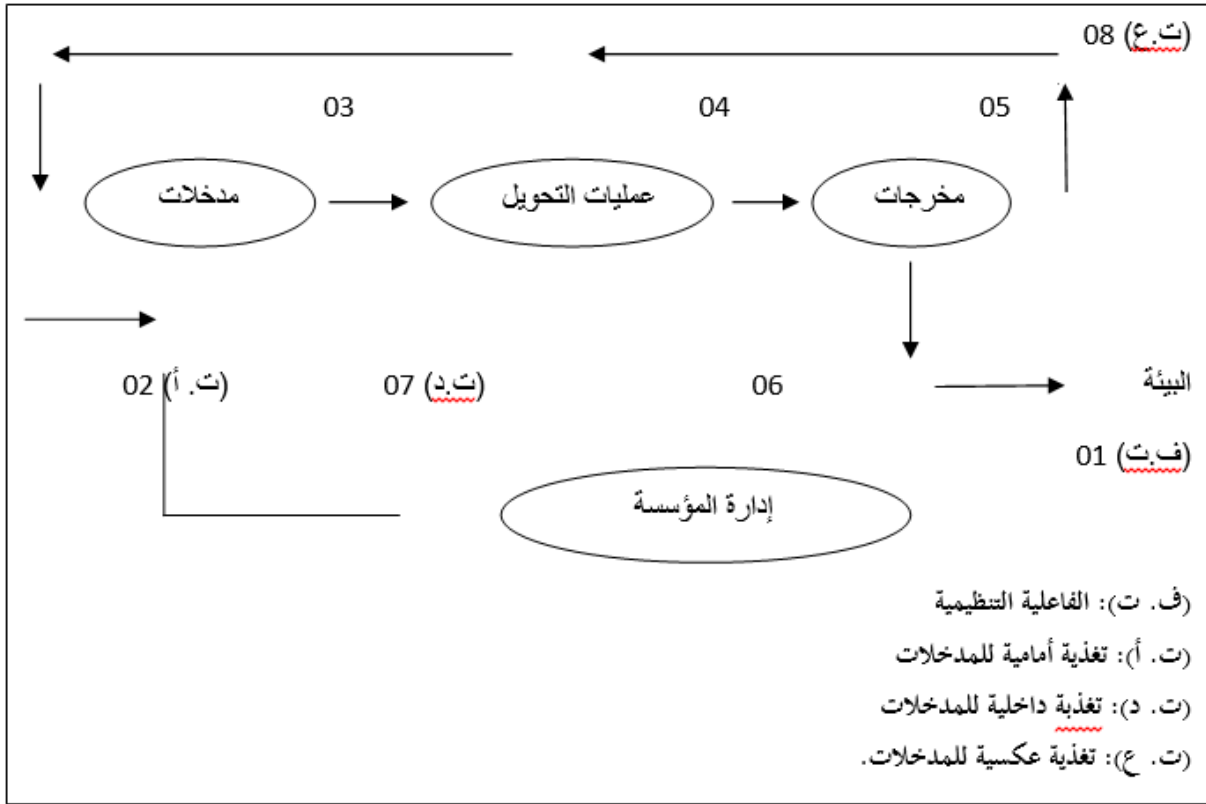
المطلب الثالث: العلاقة بين البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي

يرتكز النظام المحاسبي المالي على مبادئ عملية تشمل الأهداف والمفاهيم والفروض التي تساعد على قياس النتائج، إضافة إلى عدة أساليب ومقومات مستندية ثبوتية تساعد على تحديد الإجراءات المحاسبية كما يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تزويد المستخدمين وأصحاب المهن المحاسبية وأصحاب الصلة بالمؤسسة بالمعلومات اللازمة لمساعدتهم في إتخاذ مختلف القرارات الحالية والمستقبلية.

وعليه فالنظام المحاسبي في حد ذاته ما هو إلا عبارة عن تطبيق للنظريات والمبادئ المحاسبية، ودراسة مختلف الطرق العملية من تسجيل وتبويب وتلخيص للمعطيات والبيانات، إضافة إلى عرض النتائج.

ومنه فإن النظام المحاسبي بمدخلاته وعمليات ومخرجاته يتفاعل مع البيئة المحيطة به، نتيجة التأثير والتأثر بينهما، فإذا كان يستمد مدخلاته (معلومات ومعطيات وبيانات..) من البيئة فإنه يحولها إلى مخرجات يعود جزءا منها لهذه البيئة، في شكل مخرجات (قوائم وتقارير معالة)، ولهذا يصبح التنظيم الذي يعد النظام المحاسبي جزءا منه بمثابة مكان للتفاعلات مع البيئة الخارجية وهذا ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم 2-1: يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والبيئة



المصدر: الأميرة إبراهيم عثمان، دراسة تحليلية لفاعلية توحيد معايير المحاسبة على المستوى الدولي، المجلة العلمية لكلية العلوم الإدارة والاقتصاد، جامعة قطر، 1990، ص 277.

ومن خلال الشكل نستنتج ما يلي¹:

1. بالنسبة لمخرجات النظام المحاسبي المالي فإنه جزءا منها يذهب إلى البيئة الخارجية (1) في صورة تقارير مالية خارجية تخضع لمتطلبات الإفصاح وبينما الجزء الثاني من المخرجات (6) وهو جزء داخلي فيوجه إلى المؤسسة ذاتها ويكون محور الاهتمام للإدارة؛
2. بالنسبة لتقييم درجة الفاعلية التنظيمية فإنه يتم تقييم على المستوى الخارجي من خلال التغذية العكسية للمدخلات التي يتم استرجاعها إلى التنظيم (8)، أما على المستوى الداخلي فإن التقييم يتم عن طريق المدخلات الموضحة عند (07) والتي تتم بالتغذية داخلية للمؤسسة؛
3. يحدد هدف مخرجات (1 و 6) نوع المدخلات التي تعد ضرورية للتوصل إلى هذه المخرجات، ويحدد ذلك بالتغذية الأمامية (2) للمدخلات والتغذية الداخلية (7) والتغذية العكسية (8)؛

المصدر: الأميرة إبراهيم عثمان، دراسة تحليلية لفاعلية توحيد معايير المحاسبة على المستوى الدولي، المجلة العلمية لكلية العلوم الإدارة والاقتصاد، جامعة قطر، 1990، ص 277.

4. عمليات تحويل المدخلات () وما ينتج عنها من مخرجات () تعد نتيجة للهدف المحدد للمخرجات ولنوع المدخلات التي تم اختيارها في البيئة، أي أن أهداف المخرجات المعلومات تحدد نوعية مدخلات البيانات اللازمة للنظام؛

5. والنتيجة المتحصل عليها في الشكل، أنه طالما تتدفق المعلومات من وإلى البيئة المحيطة بالمؤسسة، فإن النظام المحاسبي مثل قناة الاتصال الرئيسية التي تربط المؤسسة بالبيئة الخارجية، حيث يتم الاعتماد على البيئة الخارجية في الحصول على المدخلات اللازمة لتشغيل النظام المحاسبي الذي يقوم بدوره بتوصيل مخرجاته إلى الإدارة داخل المؤسسة، وإلى البيئة الخارجية لمستعملي المعلومات المحاسبية من ذوي المصالح الإقتصادية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

تعتبر الدراسات السابقة كنقطة إنطلاق لأغلب المواضيع وخاصة تلك التي تم تناول أحد متغيراتها أو جميعها، ولكن من زوايا مختلفة، وفي السياق نفسه جاء هذا المبحث لعرض قراءة للبعض من الدراسات السابقة. حيث سيتم من خلال هذا المبحث تناول عدة دراسات سابقة عربية محلية (حسب ما يتطلبه موضوعنا) ذات صلة بالموضوع الحالي أو جزء منه.

المطلب الأول: دراسات سابقة حول البيئة المحاسبية

نظرا لارتباط الموضوع بالبيئة الجزائرية، وبالنظام المحاسبي الجزائري لها، طغت على الدراسات السابقة الجزائرية، وهذا سعيا لإثراء البحث العلمي ومعرفة النقاط التي تمت معالجتها فيما مضى وكذا التي لم تتم معالجتها. **أولا: دراسات عربية**

1. دراسة ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، بيئة المحاسبة ومؤشرات تكييفها لتكنولوجيا المعلومات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2013

لقد شكلت المحاسبة نظاما متكاملا وشامل للمعلومات في جميع الوحدات الاقتصادية، وهي بطبيعة الحال منفتحة على جميع الانظمة داخل تلك الوحدات تؤثر فيها وتتأثر بها، وقد تم تناول العوامل التي تكون البيئة المحاسبية الى ثلاثة اقسام في البحث وهي العوامل الاقتصادية والعوامل السياسية والقانونية والعوامل الاجتماعية ولعل أبرز العوامل التي تكون جانب الاقتصادي هي السوق المالية، الدخل، ومصادر التمويل والتضخم كما لم تكن العوامل السياسية بمعزل عن البيئة المحاسبة وقد تم تناول استقرار سياسة البلد وعلاقاته، والتشريعات والنظام القانوني ومهنة المحاسبة ومكائنها والروابط والعلاقات الدولية وقد شكلت عوامل اجتماعية كالدين والثقافة والتعليم أثر كبير على البيئة المحاسبية.

وقد توصلت الدراسة الى ان مهنة المحاسبة تواجه مشكلة في بعض البلدان وهي عدم توفر محاضرين أكفاء في المحاسبة لديهم الخبرة كافية في مجال تكنولوجيا المعلومات إضافة الى قصور بعض المناهج المحاسبية والأساليب المستخدم في بناء الخريجين كي يكونوا مؤهلين للعمل في مختلف الظروف المالية والمحاسبية وفقا لأحد البرامج التكنولوجية، كما توصلت الى أن تأمين الاستثمار وحده لا يكفي لتحقيق الأهداف على الرغم من كونه حجر الزاوية لأي عملية تنموية في مجال تكنولوجيا المعلومات بل لابد أن يدعم في المجال المالي والنقدي، وفي مجال التطوير المؤسسي والإصلاح الإداري والقانوني.

2. دراسة فضيلة جنوحات "بيئة الاعمال الداعمة لتطوير الاسواق المالية وتفعيلها"، مجلة علمية محكمة يصدرها المركز الجامعي لتيبازة، العدد الثالث، 2013

تعتبر الأنظمة المحاسبية من الأدوات الأساسية التي توفر المعلومات المحاسبية للأسواق المالية. لذا يجب ان تتصف المعلومات المالية والمحاسبية المقدمة بالشفافية والمصادقية والتي تمكن من تحقيق الحوكمة المحاسبية في الاسواق المالية، لذا تسعى الجزائر الى تطوير السوق المالية من خلال تبني النظام المحاسبي المالي جديد يتماشى والمتغيرات الدولية وفق المعايير المحاسبية الدولية ويمكنها من نهوض بقطاع السوق المالي الذي اصبح من المكونات الأساسية لاقتصاديات مختلف الدول، من خلال جلب المستثمر الاجنبي الذي كان يلاقي صعوبات مع النظام المحاسبي القديم وارغام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على تقديم معلومات تمتاز بالشفافية والمصادقية تبين الوضعية الحقيقية لها.

وقد توصلت هذه الدراسة الى ان العمل على نشر الثقافة البورصة وتشجيع الافراد والمؤسسات على دخول البورصة، كما توصلت الى ان النظام المحاسبي المالي لا يستطيع تحقيق الرشادة في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وايضا هناك العديد من المتطلبات تحتاج البيئة المحاسبية لتأهيل السوق المالية، أهمها توفير البيئة الاقتصادية والمالية والقانونية المناسبة لتطوير بورصة الجزائر.

3. دراسة عوادي مصطفى، "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة أم البواقي، الجزائر للموسم الجامعي 2013-2014.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على التجربة الجزائرية في إصلاح المنظومة المحاسبية وتكييف بيئتها المحاسبية مع متطلبات التطبيق السليم للمرجعية المحاسبية الدولية، بهدف التقليل من درجة الاختلاف في الممارسات المحاسبية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أنه من الجانب النظري قد بذلت الدولة الجزائرية جهودا متكاملة لإصلاح وتأهيل كل عناصر البيئة المالية والمحاسبية التي يمكن أن تتأثر بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، خاصة منها المؤسسات الاقتصادية التي أصبح رهان التنمية والتطوير الاقتصادي والاجتماعي مرتبطا بتطويرها أكثر من أي فترة مضت. أما من الجانب التطبيقي لهذه الدراسة فتشير نتائج العمل الميداني إلى أنه بالرغم من الإصلاحات التي أجرتها الجزائر على مختلف مكونات البيئة المحاسبية الجزائرية التي تتأثر بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلا أن هذه المكونات لا تزال دون المستوى المرغوب فيه، خاصة منها البلوغ بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمستوى الإفصاح والشفافية التي تتميز بها نظيراتها على المستوى الدولي.

4. دراسة دربوش محمد الطاهر وبن طاهر حسين، " البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبية"، مقال منشور في مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ضمن العدد: 2014/12.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهم متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المستند من معالمها النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية، كما أوضحت مدى توافق البيئة الجزائرية مع المرجعيات الدولية. وخلصت هذه الدراسة إلى أن توافق تطبيق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية، له منافع وفوائد وفي المقابل أمامه معوقات وصعوبات وتترتب عليهم نتائج وانعكاسات قد تكون إيجابية وقد تكون سلبية، إلا أن الجانب السلبي أكثر ميلا في البيئات الوطنية التي لم تصل بعد إلى ما وصلت إليه البيئات الدولية المتقدمة.

حيث لا يمكن للمؤسسات أن تسير التطور وتضمن سوقا لها إلا بتنظيم عملية المعايير، وذلك من حيث المنتجات ومستوى الخدمات المقدمة، ووسائل وتقنيات الإنتاج المستعملة، وإعداد برامج وهيكل واضحة المعالم ومتابعة ما يحدث على المستوى الدولي، من حيث المعايير والمعايير، وعلى مستوى المعايير المحاسبية الدولية ينبغي على المؤسسات أن يكون لديها تمثيل في مجلس المعايير المحاسبية الدولي وذلك حتى تطرح انشغالات ومشاكل الموجودة في المجال المحاسبي.

ثانيا: الدراسات الأجنبية

1- Wilmchurst and Geoffrey , " the role of accounting and the accountant in the environmental management system, trevor university of technology, Australia, 2001

القضايا البيئية في الادارة وأنظمة المحاسبة والمراقبة قالت الخطوة الاولى هي مطالبة المديرين بتحديد ما اذا كان تم تضمين المعلومات البيئية ضمن المحاسبة الادارية الحالية تضم المعلومات والتحكم في النتائج، الادراج الاكثر شيوعا المتعلقة بالمخاطر التقييم، والميزانية الرأسمالية والاستثمار قرارات التقييم، وداخلها نظام الإبلاغ. مثل هذه المشاركة تشير الى اعتراف العديد من المستجيبين من التكاليف والمخاطر البيئية المحتملة التي قد تحدث في التوسع في رأس المال.

هذا يشير الى التركيز على الحاجة الى فهم التأثير المحتمل المتزايد القضايا البيئية التي قد تقع على عاتق الشركة من هذا التوسع.

وقد توصلت الى ان ردود المدراء الماليين والمدراء التنفيذيين لتقترح اكبر 500 شركة استراليا هناك يبدو ان يكون دورا مهما، وسيظهر لعدد من الشركات التي كان الهيكل الاساسي لتسجيل المعلومات البيئية موجودا بالفعل.

2-Mohamed Triki, Accounting Information systems in an ERP Environment and Tunisian and firm Performance, the international of digital Accounting research, 2013

لقد تميز اعتماد نظام التخطيط على موارد المؤسسة بشكل كبير بتطوير المعلومات المحاسبية انظمة AISS تتمتع بأنظمة ALS الحديثة بإمميزات كبيرة للتأثير على اداء الاعمال. والغرض من المعلومات المحاسبية في تخطيط موارد المؤسسات البيئية على اداء الشركات. نحن نحقق في الآثار المباشرة لمشاركة الادارة العليا والخبرة الخارجية في AIS نقوم ايضا بفحص تأثير التفاعل لموظفي المحاسبة الكفاءة مع AIS واختبار التأثير على تحسين اداء الشركة: تجري دراسة تجريبية لـ 102 شركة تونسية تتبنى انظمة تخطيط موارد المؤسسات نستخدم المربع الصغرى الجزئي PLS، نخرج اختبار الفرضيات، نشير النتائج الى ان مشاركة الادارة العليا والخارجية الخبرة لها تأثير على AIS، وعلاوة على ذلك فإنها تظهر ان تقنيات المحاسبة المستخدمة بعد اعتماد نظام التخطيط وموارد المؤسسات يؤثر على اداء الشركة

وقد توصلت الدراسة الى ان تنفيذ نظام المعلومات المحاسبية في بيان تخطيط موارد المؤسسات لأداء الشركات.

المطلب الثاني: دراسات سابقة حول النظام المحاسبي المالي

أولاً: دراسات عربية

1. دراسة مداني بن بلغيث، "أهمية إصلاح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، قدمت بجامعة الجزائر، سنة 2004.

تهدف هذه الدراسة إلى استعراض بعض نماذج التوحيد المحاسبي والإستراتيجيات التي تقوم عليها وتحديد ملامحها، وأبعادها، وإبراز ملامح الإطار الدولي للتوحيد والتوافق المحاسبي وذلك بعرض الظروف التي جاء فيها هذا الإطار وأهميته وبنيتة واهتماماته، وآثر اعتماده أو تجاهله على استراتيجيات التوحيد على المستوى الوطني، ثم تناول متطلبات الإصلاح المحاسبي الجزائري في ظل تطور الأوضاع الاقتصادية، والسبل الكفيلة بتنفيذها.

ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى ضرورة إصلاح النظام المحاسبي المالي لضمان مسايرة الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي، والتي لها أثر بالغ على واقع المؤسسة الاقتصادية في الجزائر والبيئة المحيطة بها، كما طالب بالاستفادة من تجارب الدول الأخرى، مع مراعاة خصوصية البيئة الجزائرية.

ونتجت هذه الدراسة أيضاً أن المخطط المحاسبي الوطني أصبح لا يلائم الشروط الاجتماعية والاقتصادية، الجديدة في الجزائر، خاصة بعد سلسلة الإصلاحات الاقتصادية التي ترمي للتحويل نحو اقتصاد السوق، وأن يتم

الأخذ بعين الاعتبار عند إصلاح النظام المحاسبي المالي أعمال هيئات التوحيد الدولية مع مراعاة خصوصية الاقتصاد الجزائري.

2. عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات المحاسبة والجباية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011

يعالج موضوع المذكرة مدى فاعلية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية بعد عامين ونصف من التطبيق، بعد استعراض التطور النظري للممارسات المحاسبية بهدف بعث واثراء الحوار العلمي للموضوع ببعد تصوري يأخذ في الاعتبار اعمال التوحيد والتوافق المحاسبين الدوليين، وجاءت الدراسة العملية من خلال توزيع استبانة على العديد من المؤسسات لمعرفة مدى الانتقال وتطبيق السليم للنظام، ومعالجة مدى فاعلية المحاسبة للمؤسسة بتطبيق النظام، من خلال دراسة التكوين والتأهيل في المؤسسة ثم نوعية المعلومات وخصائصها في المؤسسة وكذا الجانب التقييمي لموجودات المؤسسة وتم معالجة الجانب الضريبي من تطبيق النظام المحاسبي المالي. وقد توصلت الدراسة الى أن الاستفادة من خبرات الدول وليس أخذ نماذج الجاهزة لا تراعي فيها حتى البيئة المحاسبية التي هي المستخدم والمنتج في نفس الوقت، وكذلك تقرب المهنيين من المنظمات الدولية لتزيد في القدرة تصويتهم وقدرة تدخلهم في القرارات المحاسبة المتخذة من الادارة الوصية، وايضا تداول المصطلحات الدوية وليس كالمصطلحات النظام المحاسبي المالي.

3. حسين منصوري، فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013/2012

تعالج هذه المذكرة فاعلية الاداء المحاسبي في نظام المحاسبي المالي، حيث تناولنا في الجانب النظري المفاهيم المتعلقة بكل من الاداء المحاسبي، نظام المعلومات المحاسبي، ونظام المحاسبي المالي، وفي الجانب التطبيقي قمنا بإسقاط لما تم عرضه في الجانب النظري من خلال دراسة حالة وذلك بتوضيح كيفية اعمال نظام المعلومات المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف عملياته وأن فاعلية الاداء المحاسبي تتحقق بتوفير معلومات ذات جودة وتمتاز بالخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وهذا ما يعمل النظام المحاسبي المالي على توفيره.

وقد توصلت الدراسة الى أن أهمية النظام المالي المحاسبي تتمثل في دور رئيسي والذي يؤديه في توفير المعلومات المحاسبية التي تلخص وتشمل مختلف أنشطة المؤسسة وتمكن الادارة ومختلف مستخدمي هذه المعلومات من معرفة الوضع المالي للمؤسسة، كما استخلصت الى السعي والعمل من طرف الجميع على تمكين المؤسسات

من تطبيق النظام المحاسبي المالي في احسن الظروف من اجل الحصول الى أفضل النتائج وكذلك اهتمام جميع المؤسسات بالعمل المحاسبي والعمل على تطوير الوظيفة المحاسبية سيكون له عوائد كثيرة ومفيدة للمؤسسات الاقتصادية بصفة عامة.

4. خرشيش فاتح، دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين جودة المعلومات المالية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر علوم تسيير، تخصص ادارة اعمال مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، 2016/2015

يهدف موضوع البحث الى معرفة دور النظام المالي المحاسبي SCF في تحسين جودة المعلومة المالية ومدى مساهمته في توفير الخصائص النوعية للمعلومة المالية، ومن جهة نظر عينة من القطاع الاقتصادي بالاضافة الى مجموعة من محافظي الحسابات المحاسبين المعتمدين عبر الاقليم، ولاية قالمة من خلال استقصاء آراءهم حول جوانب عدة من الموضوع عن طريق الاستمارة والاستبيان تضمن مجموعة من الاسئلة وقد توصلت الى أن النظام المحاسبي المالي له دور وانعكاس ايجابي على تحسين جودة المعلومة المحاسبية المالية لأنه يساهم في توفير الخصائص الملائمة، الموثوقية القابلية للفهم والمقارنة، وان اعتماده كان خصبيا لتنظيم الممارسة المحاسبية في الجزائر وتطويرها وجلب الاستثمارات الاجنبية.

ثانيا: دراسات أجنبية

1. Salima Khamadj, Abdelkrim Mokrani "Le Systeme comptable Financier et la Divulgateion Environnementale", Evue des Sciences Commerciales, Vol:19, N:Décembre 2020.

حيث خلصت هذه الدراسة إلى أنه وبالرغم من اعتراف اللجنة الدائمة المعنية بالتمويل بهذا الجانب من بعض التعاريف والقواعد، لم تتجاهل هذا الجانب تماما إلا أنها لا تقدم مساعدة ودعم حقيقيين للشركات للمشاركة في تكامل أفضل للعنصر البيئي في إدارتها واستراتيجياتها، والإفصاحات طالما أن هذا النظام لا يتطلب الحد الأدنى من المعلومات التي سيتم توفيرها المتعلقة بالبيئة، وبالتالي محو افتراض أن المسؤولية الاجتماعية للشركات بما في ذلك الجانب البيئي، هو المجال الحصري للشركات الناجحة يجب أن يدمج نظام المحاسبة المالية ويتبنى بيانا يوضح جميع العناصر التي لها تأثير بيئي باستثناء القواعد المحاسبية التي يمكن أن تلعب دورا رئيسيا في الجودة المالية أو البيئة، والإفصاحات المقدمة من قبل الشركات، وأن وضع قاعدة مناسبة تلزم الشركات بأخذ الاعتبارات البيئية في الاعتبار يشجع أيضا المتخصصين في المحاسبة على التعامل مع القضايا البيئية وتطوير المهارات والقدرات لإدارة هذا المطلب الجديد والتكيف معه ومع هذا الإجراء، ويجب على الشركات أيضا تغيير موقفها على نحو التكاليف المتعلقة بحماية البيئة كتكاليف إضافية غير ضرورية، ويجب أن يكونوا على دراية وفهم بأنهم يشعرون في مجتمع

ويتعاملون مع بيئة تجعلهم فاعلين مسؤولين اجتماعيا لأن هذه البيئة تشكل أساس أنشطتهم وركيزة تحقيق أهدافهم.

2. Djamel Khouatra, Mohamed El Habib Merhoum, Le Système Comptable Financier algérien entre les Full IFRS et la norme IFRS PME :etude qualitative de sa mise en œuvre par les entreprisesk

جاء في هذه الدراسة على أنه يمكن أن تفسير التبني الجزئي للنظام المرجعي للمجلس الدولي لمعايير المحاسبة من قبل الجزائر بالنظرية الاجتماعية المؤسسية الجديدة من خلال ظاهرة التقليد التي تنتج الشرعية، ومع ذلك لم تعتمد الجزائر بشكل كامل النظام المرجعي 1ASB وحافظت على هويتها المحاسبية من خلال الحفاظ على دليل حساباتها، ويمكن تفسير ذلك من خل أسباب فنية وثقافية، والمحاسبة العامة في الجزائر في الجزائر تهدف إلى تعدد أصحاب المصلحة بما في ذلك الدولة التي تجمع الضرائب المحسوبة من خلال المحاسبة العامة والأهمية المنخفضة للأسواق المالية في الجزائر.

كما ركزت هذه الدراسة على أوجه القصور في النظام المحاسبي المالي التي تتصورها الشركات الجزائرية والتحسينات التي يجب إجراؤها لذلك فإن النظام المحاسبي المالي ليست مناسبة تماما لاحتياجات المؤسسات الجزائرية، حيث تتضمن مراجعة النظام المحاسبي المالي تعديل معايير محاسبية معينة لا يمكن تطبيقها وتبسط المعايير المعقدة، أن تطبيق مبدأ النشاط المنخفض عند تقييم المنتجات النهائية يجعل المؤسسة يتحمل تكاليف إضافية يمكن أن تجعله أقل قدرة على المنافسة يجب مراجعة المعيار المحاسبي الذي يتعامل مع المخزون والعمل الجاري يجب أن تأخذ اللجنة الدائمة المعنية بالتمويل في الاعتبار معايير أبسط.

المطلب الثالث: دراسات حول البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي

أولا: دراسات عربية

1. عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبة الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المركز الجامعي الوادي، 2010/2011

تطرق في الدراسة الى تبين أهم تطورات المعاصرة التي عرفت المحاسبة في الساحة العالمية المتمثلة أساسا في المعايير المحاسبية الدولية هذا من جهة ومن جهة ثانية الى واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل هذه التطورات الدولية وفي ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، الذي يعد نظام مختلف تماما عن المخطط المحاسبي الوطني الذي عمل به خلال قرابة اربع عقود من الزمن، وهدفت هذه الدراسة الى تبين الفائدة المرجوة من التغيير المخطط المحاسب ،

وقد تم انجاز هذه الدراسة خلال سنة 2010م، فهي بذلك تزامنت مع السنة الاولى من تطبيق النظام المحاسبي المالي.

وقد توصلت الدراسة الى أن تأسيس المعايير المحاسبية الدولية تلقي قبولا واجماعا عالميا يؤدي الى تحقيق المزيد من المكاسب الاقتصادية على الدولة المعنية بالتطبيق، ووجدنا ان غالبية دول العالم بدأت في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية او في طريقها لتطبيقها، ولكن المهم في الامر أنه لم يتم التطبيق الشكلي والمضمون لها بل كان يتم في غالب الاحيان في شكل توافقي، اذ ان كل بيئات خصائصها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يجب مراعاتها. فأوصت الدراسة بأنه لا بد من تكييف القوانين والتشريعات المرتبطة بالمحاسبة مع ما يتوافق بالإجراءات الجديدة، فلا بد من تحديثها وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية وازالة أي تناقض او اختلاف في ما بينها وبين النظام الجديد، خاصة في ما يتعلق بالقانون التجاري، وقانون المالية، وقانون الاستثمار.

3. حمزة العراي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات توافق وتطبيق، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2013/2012

بعد ان تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي لسنة 2007 والمستوحي بدرجة كبيرة من المعايير المحاسبية الدولية IFRSs/IASs، جاءت هذه الدراسة بهدف معرفة مدى التوافق البيئة الجزائرية مع متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، كما هدفت الى معرفة درجة تأييد الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر لتطبيق النظام المحاسبي المالي، بالإضافة الى معرفة الفوائد المتوقعة والمعوقات التي تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي، وهذا من وجهة نظر الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر.

وبغية الحصول على البيانات الاولية اللازمة لإختبار الفرضيات تم لجوء الى مصدرين اساسيين، اولهما تعلق بالبيانات الاقتصادية التي تم الحصول عليها من مختلف التقارير السنوية للهيئات الرسمية، وتمثل المصدر الثاني في اعداد استبيان خصيصا لهذا الغرض.

وقد توصلت الدراسة الى ضرورة تعزيز دور السوق المالي الجزائري من خلال تبسيط عملية الادراج فيه وكذلك القيام بإصلاحات اقتصادية تهدف الى رفع معدل النمو ودرجة الانفتاح الاقتصادي مع تخفيض معدلات التضخم.

3. دراسة صغراوي رفيقة، "إشكالية تطبيق نموذج القيمة العادلة على البيئة المحاسبية الجزائرية على ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين المحاسبين

الجزائريين). أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية متقدمة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016-2017.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة الجزائرية وهذا من خلال عدة جوانب تطرقت إلى التعرف على الإطار النظري لمحاسبة القيمة العادلة والتعرف مدى أهمية تبني النظام المحاسبي المالي لنموذج القيمة العادلة.

وقد تم التوصل إلى جملة من النتائج أهمها: أن المؤسسات الإقتصادية الجزائرية تسعى جاهدة إلى تطبيق ما جاء في النظام المحاسبي المالي، وهذا من خلال مواجهة العوائق والتحديات التي تجعل البيئة الجزائرية مواتية لتطبيق النظام مالي مسير لمتطلبات والمرجعيات الدولية

3. بن لاغة محمد، دراسة عوامل البيئة المحاسبية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018/2019

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة عوامل البيئة المحاسبية على جودة المعلومة المحاسبية واخذنا المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث استعملنا معايير الجودة لقياس المعلومة المحاسبية لعينة من المهنيين في المحاسبة لأجل معرفة طرق تطبيق عوامل البيئة المحاسبية من جهة، ودور العوامل القانونية والضريبة كعاملين مكونين من البيئة المحاسبية الجزائرية من جهة أخرى، توصلت الدراسة إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي زاد من جودات المعلومة المحاسبية بالنظر إلى عوامل البيئة المحاسبية الدولية، كما نجد أن التأثير العكسي للعوامل القانونية والضريبة قد قل بعد تطبيق نظام المحاسبة المالي.

وقد توصلت الدراسة إلى أن النظام القانوني يلعب دورا مهما في وضع الإطار العام لسير عوامل البيئة المحاسبية، كما أن الثقافة لها دورا مفصليا في نجاح تطبيق عوامل البيئة المحاسبية، وكما استخلصنا إلى الاهتمام بالعوامل البيئة المحاسبية من الناحية التطبيقية ومن الناحية العلمية لمهنة المحاسبة وكذلك نشر الوعي المحاسبي الدولي لدى مهنة المحاسبة، وتطور مهنة المحاسبة وفق المتطلبات الساحة المحاسبية الدولية.

ثالثا: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

عادة ما يكون لكل بحث علمي إضافة حتى ولو كان هذا البحث امتدادا لما سبقه من بحوث ودراسات بجملة من المميزات التي نأمل أن تعطي إضافة ولو بالقليل إلى البحث العلمي من خلال جملة من المفاهيم والمجالات التي تمت معالجتها والتطرق إليها، وقبل الخوض في مميزات الدراسة الحالية، لا بد من عرض أهم ما تناولته الدراسات السابقة.

1- أهم ما تناولته الدراسات السابقة

- وفقا لما تم الإطلاع عليه طبعا إلى غاية امتداد هذا البحث، أما أهم ما تناولته الدراسات السابقة:
- بالنسبة للدراسة الأولى والتي موضوعها قريب جدا لنفس موضوعنا، إلا أن هذه الدراسة ركزت أساسا على دور تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية في ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.
- بالنسبة للدراسة الثانية والثالثة والتي ركزت من خلالها على جانب المعايير المحاسبية الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، وتم التطرق من خلال هذه الدراسة للنظام المحاسبي المالي.
- بالنسبة للدراسة الأخير فهذه الدراسة ركزت دور الإصلاحات التي شهدتها النظام المحاسبي المالي في أعمال التوحيد المحاسبي الدولي ودوره في مواكبة اقتصاد السوق.
- بالنسبة للدراسات الأجنبية فركزت على مقارنة بين البيئة المحاسبية الجزائرية والبيئة الدولية.

2- مميزات الدراسة الحالية

- تميزت الدراسة الحالية عن سابقتها في بعض النقاط أهمها:
- تسليط الضوء على واقع البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال دراسة على عينة من المعنيين المحاسبين والمدققين.
- دراسة العلاقة بين مدخلا البيئة المحاسبية مع مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- كرت هذه الدراسة على البيئة المحاسبية ومعرفة أهم العوامل المؤثرة فيها.
- دراسة واقع النظام المحاسبي المالية ودوره في توحيد المنظومة المحاسبية.
- التعرف على أهم أهداف ومميزات النظام المحاسبي المالي وشروط نجاح تطبيقه في ظل ظروف البيئة التي تتعايش معها مؤسساتنا اليوم.
- معرفة أهم العراقيل والمشاكل التي تواجهها المؤسسات أثناء تطبيق النظام المحاسبي الجزائري.
- التطلع على البيئة المحاسبية الجزائرية، ومعرفة أهم المكونات الأساسية المشكلة لها.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الجزء تم التطرق على عرض المفاهيم والمصطلحات النظرية الخاصة بموضوع البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي، إضافة إلى عرض بعض دراسات السابقة التي طرحت نفس الموضوع أو حتى جزء منه، كما تم التطرق لعرض نتائج ما جاء ضمن الدراسات السابقة.

ومن أبرز النتائج التي توصلنا إليها ضمن هذا الفصل:

- توفر النظام المحاسبي المالي لشروط ومتطلبات البيئة المحاسبية.
- تأثر البيئة المحاسبية بدرجة كبيرة في العوامل المحيطة بها.
- البيئة المحاسبية في حالة ألا توازن وهي دائما معرضة لمتغيرات تتأثر وتؤثر فيها.
- التزام المؤسسة بتحسين درجة شفافية والإفصاح وتطبيق لقواعد ومبادئ النظام المحاسبي يضمن سلامة مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- تتأثر المؤسسات الاقتصادية ومختلف المهن المحاسبية بالبيئة المحاسبية المحيطة بها.
- وجود علاقة تأثير وتأثر بين مدخلات البيئة المحاسبية ومخرجات النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني

تمهيد الفصل:

لقد حظيت فكرة دراسة العلاقة بين المحاسبة بالبيئة المحيطة بإهتمام العديد من الباحثين، وذلك لما لها من آثار بالغة على مستوى الاقتصادي، حيث أوضحت تلك الدراسات أن التطبيقات السائدة في البيئة المحاسبية ما هي إلا نتاج تفاعل بين المحاسبة والعوامل الأخرى المكونة لهذه البيئة، من خلال معرفة مدى فاعلية عوامل البيئة المحاسبية وتحسين أداء النظام المحاسبي المالي.

والجزائر كغيرها من دول العالم تسعى لتبني قوانين وتشريعات من شأنها أن تساعد في تحسن البيئة المهنية ومنه تحسن في أداء الأنظمة المحاسبية والمهنية، بهدف تقديم قوائم وتقارير يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ مختلف القرارات.

المبحث الأول: البيئة المحاسبية في الجزائر.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية الاحصائية.

المبحث الأول: البيئة المحاسبية في الجزائر

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق في المطلب الأول إلى البيئة المحاسبية الجزائرية، وفي المطلب الثاني عرض، وفي المطلب الثاني عرض الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة.

المطلب الأول: مكونات البيئة المحاسبية الجزائرية

تتمثل المكونات الأساسية للبيئة المحاسبية الجزائرية في: البيئة الأكاديمية العلمية، والمؤسسية، والبيئة المالية والجبائية والقانونية، وهذا ما سوف نوجزه بشيء من التفصيل ضمن هذا المطلب.

أولا: البيئة الأكاديمية، العلمية، والمؤسسية

تتمثل هذه البيئة في مختلف العناصر التي تهتم بتعليم أفراد المجتمع مختلف المعارف والمكتسبات والعلوم النظرية والتطبيقية التي من شأنها أن تنمي الحصيللة المعرفية للمتمهين وكذا تساعد على تحسين العمل المهني في المجال المحاسبي.

1. البيئة العلمية والأكاديمية:

يكتسي التعليم العالي أهمية بالغة في نهضة وتطوير الأمم، وله تأثير مباشر على الاقتصاد بشكل عام وتطور المحاسبة بشكل خاص، ولا يقتصر التعليم العالي على الجوانب النظرية للعلوم، بل يتضمن الجوانب التطبيقية والميدانية كذلك، ونظرا لأهمية التعليم العالي، حيث قامت الجزائر بإصلاحات على المنظومة الجامعية، من أبرزها اعتماد نظام LMD سنة 2014، من أجل مواكبة التطورات العالمية في المجال العلمي، إلا أن هذا النظام عرف بعض العراقيل والصعوبات أهمها:¹

- ❖ غياب برامج واضحة ومفصلة للمحاور المدروسة لمعظم المقررات الدراسية؛
- ❖ عدم وجود برنامج وزاري يحدد المحاور الأساسية الواجب تدريسها خلال السنة، وحتى إن وجدت هذه البرامج فهي تتضمن الكثير من الغموض؛
- ❖ وضعف تكوين الأساتذة؛
- ❖ عدم التناسق بين منهاج وزارة التربية ووزارة التعليم العالي، الأمر الذي يعود بالسلب على الطلبة خلال مرحلة الدراسة الجامعية؛
- ❖ إزدحام الجامعة الجزائرية بسبب ارتفاع عدد الطلبة؛

¹ عاشور كوش، حاج قويدر قورين، واقع ومتطلبات إصلاح منهاج التعليم الجامعي في الجزائر مع الإشارة إلى حالة ماليزيا ومقومات نجاحها، مداخلة في المنتدى الوطني حول الطرق التعليمية في العلوم الاقتصادية، سكيكدة، الجزائر يومي: 24 و 25 أبريل 2007، ص 08 و 09.

❖ أما في ما يخص تدريس مادة المحاسبة، فإن أغلب الجامعات الجزائرية لم توفر الإمكانيات اللازمة التي من شأنها أن تضمن إنطلاقية ناجحة في تطبيق النظام المحاسبي المالي.

2. البيئة المؤسسية:

وتشتمل على مجموع المؤسسات التي تنشط في الجزائر، حيث أشار الديوان الوطني للإحصاء على موقعه الإلكتروني بداية سنة 2012، أن عدد المؤسسات الجزائرية قد بلغ حوالي 1.020.058 مؤسسة منها 959.718 مؤسسة ذات طابع اقتصادي، لتمثل بذلك ما يقارب 94 % من مجموع المؤسسات التي تم إحصاؤها، أما باقي المؤسسات فهي ذات طابع إداري.

2-1- البيئة المالية والجبائية والقانونية

قامت الجزائر بإصلاحات كبيرة مست العديد من المجالات ذات العلاقة بالمحاسبة، نذكر منها:

2-1-1- البيئة المالية:

تتكون البيئة المالية من مختلف البنوك والمؤسسات المالية والبورصة، كل هذه الهيئات تحكمها منظومة مالية تعاني من بعض المشاكل والصعوبات، ومن أجل توفير بيئة مالية متطورة ومستقرة تعمل على تطوير الاقتصاد الوطني، قامت الزائر بجملة من الإصلاحات على هذا القطاع بهدف تغيير نمط عمل المؤسسات المالية، وطرق تمويلها، وتنظيمها وتسييرها، وتسهيل الاندماج في الاقتصاد العالمي.¹

إن المهتمين بواقع النظام المصرفي الجزائري يجدون أنه لا تزال هنالك عدة عوامل تؤثر على أداء وفعالية النظام المصرفي الجزائري، ومن بين أهم هذا المشاكل ما يلي:²

- تأخر في إنتشار وتوزيع البنوك على كافة مستوى التراب الوطني؛
- عدم فاعلية البنوك وطريقة تسييرها؛
- طول مدة منح القروض البنكية؛
- تخصيص البنوك في قطاعات محددة، الأمر الذي قضى على المنافسة؛
- عدم استقلالية البنوك؛
- عد إقرار الضمانات في حالة منح القروض البنكية، وتقديمها على أساس التوطن المسبق والمركزي.

¹ عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص 224.

² مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر: دراسة تحليلية وتقييمية، مداخلة في الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص 381.

ومن بين أهم أطراف البيئة المالية الجزائرية:

❖ بورصة الجزائر:

دخل إنشاء بورصة الأوراق المالية بالزائر، في إطار برنامج الإصلاح الاقتصادي الذي أعلن سنة 1987 ودخل حيز التطبيق سنة 1988.

أما التحضير الفعلي لإنشاء هذه البورصة، فكان إبتداء من سنة 1990، حيث تم في هذه السنة تأسيس شركة القيم المنقولة في شكل شركة مساهمة أصبحت بعد سنة 1992 بورصة القيم المنقولة لتتطلق رسميا في العمل بعد صدور المرسوم التشريعي رقم 10/93 المؤرخ في 1993/05/23.¹

حسب المرسوم 10/93 في المادة الأولى: أن بورصة القيم المنقولة هي إطار تنظيم وسير العمليات في ما يخص القيم المنقولة التي تصدرها الدولة والأشخاص الآخريين من القانون العام بالإضافة إلى شركات الأسهم.²

❖ البنوك والمؤسسات المالية:

ارتكز تنظيم الاقتصاد الوطني خلال الفترة الممتدة من الاستقلال إلى غاية 1986 على التخطيط والتسيير الاشتراكي، وكانت الدولة مالكة لوسائل الإنتاج ومصادر التمويل، وبالتالي قرارات الإنتاج والتوزيع والتمويل تتخذ بطريقة إدارية.

ومن خلال دراسة واقع الجهاز المصرفي في هذه الفترة، شهد العديد من الإصلاحات والتعديلات تتناسب مع الوضعية المالية لمختلف المؤسسات.

كما أن الهيكل البنكي الجزائري يعتمد على مستويين، بنك مركزي يعد الملجأ الأخير للإقراض وقطاع آخر من البنوك يتكفل بالنشاط المصرفي التقليدي كجمع المدخرات ومنح الإئتمان:

❖ البنك المركزي:

يعتبر البنك المركزي تاجرا في علاقاته مع الغير، وهو يخضع لأحكام القوانين التي تراعي التجارة بقدر ما تنص الآجال القانونية الخاصة به على خلاف ذلك، وهو لا يخضع للتسجيل في السجل التجاري، كما لا يخضع لأحكام القانونية التنظيمية المتعلقة بالمحاسبة العامة، ولمراقبة مجلس المحاسبة بل يتبع القواعد المادية التي تطبق في المحاسبة التجارية.³

¹ مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد المحاسبي، مرجع سابق، ص 194.

² الجريدة الرسمية، المرسوم التشريعي رقم 93-10 يتعلق ببورصة القيم المنقولة، العدد: 34، مؤرخ في 1993/05/23، ص 04.

³ الجريدة الرسمية، الأمر 90-10 يتعلق بالنقد والقرض، العدد: 16، المؤرخ في: 1990/14/14، ص 06.

وعليه فإن البنك المركزي له أهمية قصوى خصوصا فيما يتعلق بتطوير السيولة في الاقتصاد وارتباط الحالة المالية والتقديرة للاقتصاد بمدى سيطرته على تطور مصادر الإصدار النقدي.

❖ البنوك:

أعتبر قانون النقد والقرض في مادته 14 البنوك بأنها أشخاص معنوية مهمتها العادية والأساسية إجراء العمليات الواضحة في المواد 110 إلى 113 من القانون، بحيث تتضمن هذه المواد وصف الأعمال التي كلفت البنوك بها والتي تنحصر في:

- العمل على جمع الودائع والمدخرات الممكنة من الجمهور؛
- القيام بنمذ القروض؛
- توفير وسائل الدفع اللازمة ووضعها تحت تصرف الزبائن والسهر على إدارتها.

❖ المؤسسات المالية:

تعرف المادة 115 من قانون النقد بأن المؤسسات المالية هي: "أشخاص معنوية مهمتهم العادية والرئيسية القيام بالأعمال المصرفية ما عدا تلقي الأموال من الجمهور بمعنى المادة 111، تعتبر أموالا متلقاة من الجمهور تلك التي يتم تلقيها من الغير ولاسيما بشكل ودائع مع حق استعمالها لحساب من تلقاها بشرط إعادتها، إلا أنه لا يعتبر أموالا متلقاة من الجمهور بمفهوم هذا القانون:¹

- الأموال المتلقاة أو المتبقية في الحساب والعائدة لمساهمين على الأقل خمسة في المائة من الرأسمال، ولأعضاء مجلس الإدارة والمديرين؛
- الأموال الناتجة عن قروض المساهمة؛

❖ الفروع الأجنبية:

أتاح القانون 90-10 إنشاء فروع لبنوك ومؤسسات مالية أجنبية ويعود منح التراخيص لمجلس النقد والقرض الذي يقرر المنح أو الرفض وفق ما جاء في المادة 127 من هذا القانون.

2-1-2- البيئة الجبائية:

تعتبر سنة 1987، أول مرحلة تقوم بها الجزائر لإصلاح مسارها الاقتصادي، بإنشاء لجنة وطنية للإصلاح الضريبي، حيث قدمت هذه اللجنة سنة 1989 تقرير مفصل حول عناصر الإصلاح الضريبي في الجزائر، والذي

¹ الجريدة الرسمية، الأمر 90-10 يتعلق بالنقد والقرض، مرجع سبق ذكره، ص 17.

دخل حيز التنفيذ سنة 1992، من أجل تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنتعاش الاقتصاد الوطني، عن طريق دعم وتطوير المؤسسات المكلفة بدفع الضريبة.¹

على أثر تبني النظام المحاسبي المالي، شرعت الجزائر في تكييف البيئة الجبائية عن طريق سن العديد من التشريعات الجبائية لتلاءم مع أحكام النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، لاسيما تحديد كيفية الإنتقال من المخطط المحاسبة الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، وكذا المعالجات اللازمة لتحديد النتيجة الجبائية بناء على النتيجة المحاسبية، والتسجيل المحاسبي بعقود التمويل الإيجاري، إعادة تقييم الأصول، ومعالجة عقود الطويلة الأجل.

هذه التعديلات التي مست القوانين الجبائية تهدف إلى تحقيق التقارب بين المحاسبة والجباية عن طريق تقليل الاختلافات بين التشريعات المحاسبية والقوانين الجبائية، وذلك من خلال قوانين المالية التي تصدر في كل سنة حيث يمكن القول بأن التعديلات الجبائية تعتبر دليل على رغبة الدولة في تحقيق الإصلاح المحاسبي والجبائي، رغم وجود بعض الاختلافات التي لا زالت قائمة بين المحاسبة والجباية.²

كما قامت الجزائر بإنشاء المجلس الوطني للجباية وهو هيئة إستشارية تابعة لسلطة وزير المالية ويتكون المجلس من ممثلي الجمعيات المهنية والأعوان الإقتصاديين والخبراء المحاسبين والجامعيين وممثلي الإدارة.³

يتكون المجلس من ممثلي الجمعيات المهنية والأعوان الإقتصاديين والخبراء الجامعيين وممثلي الإدارة، حيث تم تحديد قائمة أسماء الأعضاء بقرار من وزير المالية وإقتراح من الهيئات والإدارات الوصية المعنية، حيث تقوم الوزارات المعنية بإقتراح وتعيين أساتذة جامعيين لهم الخبرة في عضوية المجالس العلمية وفي دراسة مواضيع الجبائية وكذا الإداريين الممثلين لوزارات المالية والتجارة والصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالإضافة إلى إختيار أعضاء في المجلس لتمثيل كل جمعية أو اتحاد مهني معتمد والغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة، مجلس مصف المستشارين الجبائيين ومجلس مصف الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، والديوان الوطني للإحصائيات والمجلس الوطني الإقتصادي والإجتماعي ويجتمع بمقر وزارة المالية في دورة عادية مرة واحد على الأقل في السنة، وتدوم هذه العضوية 04 سنوات قابلة للتجديد.⁴

وتتمثل مهام المجلس الوطني للجباية في:⁵

¹ ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، الجزائر، العدد: 02، 2003، ص 24 و 25.

² عوادى مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص 223.

³ الجريدة الرسمية عدد 12/70/2012، المرسوم التنفيذي 12-430 المؤرخ في 22/12/2012، المادة 02، ص 68.

⁴ الجريدة الرسمية، عدد 48/2013، قرار مؤرخ في 31/03/2013، ص 16.

⁵ نفس المرجع، المادة: 07، ص 69.

❖ إعداد نظامه الداخلي والمصادقة عليه؛

❖ اقتراح تدابير جبائية تسمح بمتابعة التنمية الاقتصادية ودعمها؛

❖ إبداء الآراء في كل المسائل ذات الطابع الجبائي التي تعرض عليه؛

❖ تقييم النظام الجبائي على أساس التنمية الاقتصادية الوطنية.

2-1-3- البيئة القانونية:

يقصد بالبيئة القانونية مجمل القوانين والتشريعات التنظيمية التي لها علاقة بالحاسبة، نذكر منها ما يلي:

❖ القانون التجاري الجزائري

يعتبر القانون التجاري الجزائري الإطار المنظم للنشاط الاقتصادي والتجاري، بينما تمثل المحاسبة أداة قياس للأنشطة الاقتصادية والتجارية، حيث نجد أن العلاقة بين القانون التجاري والمحاسبة نجدها مجسدة خصوصا في المواد 09 إلى 17 من القانون التجاري التي تناولت مجموعة من الأحكام التي تنظم مجال المحاسبة في الجزائر.¹

❖ التشريعات الداعمة للاستثمار

تقوم الجزائر في إطار الإصلاحات التي تجريها من أجل خلق بيئة استثمارية تعمل على تطوير الاقتصاد الوطني، بوضع قوانين جديدة تتعلق بالمنافسة والاستثمار، وقامت بمنح امتيازات وضمانات عديدة للمستثمرين الجزائريين والأجانب، فغاية المشرع من إصدار التشريعات الداعمة للاستثمار هي من أجل تعميق الإصلاحات الاقتصادية وتحسين فاعليتها، ومن الأهداف المرجوة من ذلك أيضا إعادة بعث الآلة الاقتصادية وخلق المناخ الملائم لدفع وتنشيط الاستثمارات الوطنية والأجنبية بكيفية تمكن من تحفيز النشاط الاقتصادي.²

ومن القوانين الداعمة للاستثمار نجد القانون 01-03³، المتعلق بتطوير الاستثمار ومختلف التعديلات التي أجريت عليه نجد أن الجزائر قد وفرت بيئة استثمارية واسعة لكل أشكال الاستثمار ولكل الفئات والقطاعات، كما حرصت هذه القوانين على جذب الاستثمارات الأجنبية عن طريق إعطاء المستثمر الأجنبي كل الضمانات القانونية والحوافز الضريبية والاجتماعية بالإضافة إلى إمتيازات أخرى.

ومن بين التشريعات الداعمة للاستثمار نجد:

- قانون دعم تشغيل الشباب؛
- قانون التأمين على البطالة؛

¹ عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص 227.

² نفس المرجع، ص 228.

³ الجريدة الرسمية، عدد 2001/47، الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20/08/2001.

- القانون المتعلق بتطوير الاستثمارات والقوانين المعدلة له.

المطلب الثاني: العوامل الاقتصادية للبيئة المحاسبية

هناك علاقة متداخلة بين البيئة والمحاسبة، حيث أن كل منها يؤثر ويتأثر بالآخر بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، فتطور المحاسبة في مجتمع ما يرتبط بطبيعة الحال بالبيئة السائدة فيه.

أولاً: الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق:

انتهجت الجزائر منذ استقلالها النظام الاشتراكي حتى نهاية ثمانينات من القرن الماضي، وخلال تلك المرحلة كانت الدولة تتدخل في جميع نواحي الحياة الاقتصادية، فكانت ملكية رأس المال الشركات للدولة كما كانت تخضع عملية تسييرها للهيئات المركزية... إلخ، وكانت عملية تسيير الدولة عبر المخططات الاقتصادية الكلية طويلة الأمد، هذه الأخيرة هي بدورها تقسم إلى مخططات متوسطة وقصيرة الأمد بحيث يجب أن ينعكس ذلك على النواحي الحياة الاقتصادية والثقافية والقانونية، وفي نفس الوقت فإن المؤسسات العمومية يجب أن تخدم تلك المخططات الاقتصادية، وبالرغم من أن الشركات تهدف لتحقيق الربح فيمكن تجاوز هذا الهدف ففهي سبيل تحقيق تلك المخططات الاقتصادية.¹

حيث بعد فشل السياسات الاقتصادية السابقة الذكر دخلت الجزائر في بداية التسعينيات من القرن الماضي تحولاً نحو اقتصاد السوق، ولهذا كان لازماً عليها القيام بمجموعة من الإصلاحات بهدف إيجاد الطريقة المثلى لنقل الاقتصاد الجزائري إلى اقتصاد السوق وركزت في ذلك على ما يلي:²

- ❖ إصلاح النظام الجبائي بتبسيطه وإدراج الضريبة على القيمة المضافة وإستحداث ضرائب خاصة بالجماعات المحلية مع توسيع أوعية وتخفيض المعدلات الضريبية؛
- ❖ إصلاح نظام النقد والبنوك وإعطاء استقلالية للسلطة النقدية في وضع إدارة السياسة النقدية وإبعاد الخزينة العمومية عن دائرة الائتمان وتمكين البنك المركزي من القيام بأدواره التقليدية لتحقيق أهدافه المنشودة؛
- ❖ تغيير نظام الاستثمار بإزالة القيود المفروضة عليه بتكريس مبدأ حرية الاستثمار وإزالة التمييز بين الاستثمار الوطني والأجنبي وبين العمومي والخاص مع منح الحوافز الجبائية وتبسيط الإجراءات الخاصة بها؛
- ❖ إقرار مبدأ خصوصية المؤسسات العمومية كأداة للإندماج في اقتصاد السوق والتخلص من المؤسسات العمومية ضعيفة الأداء.

¹ Merrouche, the role of accounting in economies in transition; the case of algeria, transition and development in Algeria; economic social and cultural challenges, intelligence books ed, usa, 2005, p36.

² عبد المجيد قدر، الأزمة المالية وأثرها على الاقتصاديات العربية: الجزائر نموذجاً، بحث مقدم في المؤتمر الثاني للجامعة الأردنية، القضايا الملحة للاقتصاد الناشئة في البيئة الأعمال الحديثة، يومي 14-15 أفريل 2009، ص 77.

ثانيا: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

1. المجلس الوطني للمحاسبة

يعود استحداث المجلس الوطني للمحاسبة للمرسوم التنفيذي رقم 318-96 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 المتضمن استحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، وحسب المادة الثانية منه يعتبر المجلس الوطني للمحاسبة جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني يقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها من أهم الإنجازات التي قام بها المجلس الوطني للمحاسبة في ظل التنظيم القديم هو إعادة للنظام المحاسبي المالي الذي صدر بالجريدة الرسمية في 25 نوفمبر 2007 وبعدها أعيد تنظيم المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق القانون 07-2011، وأصبح له مسؤولية الإشراف على مهنة المحاسبة في الجزائر خاصة بعد صدور القانون رقم 10-01، كما يضم المجلس الوطني للمحاسبة حسب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيم قواعده سيره في 26 عضو ممثلين لمختلف الهيئات المهمة بالمحاسبة بحيث يكون رئيس المجلس هو وزير المالية أو ممثلا عنه كذلك ممثلين عن وزارات معنية، كالطاقة، الإحصاء، التربية الوطنية، وكذلك ممثلين عن هيئات لها علاقة بالتوحيد المحاسبي، ويتطلع المجلس الوطني بالمهام التالية:¹

❖ الاعتماد حيث يقوم بخصوص ذلك باستقبال طلبات الاعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كذلك تقييم صلاحية إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول وإعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول واستقبال الشكاوي التأديبية في حق المهنيين والفصل فيها وتنظيم ومراقبة النوعية المهنية وبرمجتها واستقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المنجزة من مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة؛

❖ التوحيد المحاسبي حيث يقوم بجمع وإستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريسها، والعمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية، كما يقترح كل الإجراءات التي تهدف إلى تنمية المحاسبة ودراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء رأي فيها وتقديم التوصيات بشأنها والمساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى في المجال المحاسبي ومتابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛

¹ بن لاغة محمد، دراسة عوامل البيئة المحاسبية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018-2019، ص 30

❖ تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية عن طريق المساهمة في ترقية المهن المحاسبية والمساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين وكذلك متابعة تطور المنهاج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي ومتابعة ضمان تحقيق العناية المهنية.

2. التنظيمات المهنية للمحاسبة:

تتمثل هذه المنظمات في: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة للمحاسبين المعتمدين.¹

❖ المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يعتبر المصنف الوطني للخبراء المحاسبين تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية وينظم أشخاص طبيعيين أو معنويين ومؤهلين لممارسة مهنة المحاسبة ويضم هذا التنظيم تسعة أعضاء عن طريق الانتخاب العام كما يضم ممثلاً لوزير المالية يتبوأ المنصب الذي حدده له التنظيم.

حيث حدد المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في: 2011/01/27 تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، وبحسب ما جاء في المادة 18 من القانون 10-01 يعد خبيراً محاسبياً كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات التي تكلفه بهذه المهمة ويسمح له القانون للقيام بكل أعمال مسك ومركزة وفتح وضبط مراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل والتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات كما يمكنه تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي وممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

❖ الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تعتبر الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كتتنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية ويضم أشخاصاً طبيعيين أو معنويين لممارسة مهنة محافظ حسابات ويضم هذا التنظيم تسعة أعضاء عن طريق الانتخاب العام كما يضم ممثلاً لوزير المالية يتبوأ المنصب الذي يحدده له التنظيم.

كما يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 تشكيلة المجلس الوطنية للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره وبحسب المادة 22 من القانون 10-01 يعد محافظ الحسابات كل شخص يمارس باسمه الخاص وتحت مسؤوليته ومهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ومن مهامه يشهد بعد قيامه بالفحص اللازم بأن

¹ بن لاغة محمد، دراسة عوامل البيئة المحاسبية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مرجع سابق، ص 32.

التقارير السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة، يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها، ويبين رأيه في قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط.

❖ المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

تتمتع المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بالشخصية المعنوية وتضم أشخاصا طبيعيين أو معنويين مؤهلين لممارسة مهنة المحاسب المعتمد ويعين تسعة أعضاء منهم عن طريق الانتخاب العام كما يضم ممثلا لوزير المالية يتبوأ المنصب الذي يحدده له التنظيم ويحدد المرسوم التنفيذي رقم: 11-27 المؤرخ في: 27/01/2011 تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره وبحسب المادة: 41 من القانون رقم: 10-01 يعد محاسبا معتمدا المهني الذي يمارس بصفة عادية بإسمه وتحت مسؤوليته مهمة مسك وفتح حسابات التجار والشركات التي كلف بها ومساعدة زبونه لدى مختلف الإدارات المهنية كما يمكن للمحاسب المعتمد أن يساعد الزبون في إعداد القوائم المالية في حالة طلب منه ذلك.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية الاحصائية

المطلب الأول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، من وجهة نظر الأكاديميين ومسيري الشركات وبعض الموظفين في ولاية الوادي، ولإسقاط الجانب التطبيقي على الجانب النظري قمنا بإعداد استمارة أسئلة وتوزيعها على عينة الدراسة من أجل إسقاط الجانب التطبيقي على ما جاء في الجانب النظري من خلال آراء أفراد العينة، ولتتم العملية بشكل علمي ومنهجي فقد اشتمل هذا المبحث على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة.

أولاً: الطريقة المتبعة في الدراسة

تهدف الدراسة في هذا الجزء إلى تبيان دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، حيث اشتمل هذا العنصر على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، واستخدمنا المنهج الوصفي والتحليلي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، حيث تم استخدام استبانة في جمع البيانات من أجل تفسيرها والوصول إلى استنتاجات تساهم في تحسين الواقع وتطويره.

1. مجتمع الدراسة وطريقة سحب العينة

❖ مجتمع الدراسة:

كون الظاهرة المدروسة تتعلق دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، فإن المجتمع المحدد للدراسة يتمثل في الأكاديميين والأساتذة الجامعيين المديرين ومسيري الشركات وغيرهم في ولاية الوادي.

❖ عينة الدراسة:

بما أنه تم الاعتماد على أسلوب الاستبيان في جمع المعلومات والبيانات فقد ارتأينا توزيع وإجراء الاستبيان بالاعتماد على الطريقة القصدية، وهذا راجع لطبيعة الأسئلة المطروحة في الاستمارة تتطلب أشخاص ذوي خبرة عالية ولديهم دراية كافية دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، أما العينة فهي متمثلة في أربعين فرداً ينقسمون بين مسيرين ومحاسبين وأساتذة جامعيين من ولاية الوادي كما وتم توزيع الاستمارات كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-2): يبين كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة

البيان	العدد
عدد الاستبيانات الموزعة	50
عدد الاستبيانات المسترجعة	45
عدد الاستبيانات الملغاة (غير صالحة) بسبب عدم استرجاعها من قبل عينة الدراسة	05
عدد الاستبيانات الصالحة	40

المصدر : من اعداد الطلبة.

وقد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت (Likert Scale) الخماسي، ومقياس ليكارت هو أسلوب لقياس الاتجاهات أو الآراء. ويستخدم في العديد من استمارات الاستبيان أو استطلاع الآراء ويتم توجيه أسئلة بحيث تكون الاستجابات تعبر عن الآراء ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما. بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات التالية: موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة وتمثل رقميا 1-2-3-4-5 على التوالي:

جدول رقم (2-2): توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي

بدائل القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة/الترميز	01	02	03	04	05

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مقياس ليكارت (Likert Scale)

لإعداد دل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة على عبارات الاستبيان: فانه تم اعتماد على أدوات الإحصائية التالية: المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري حيث: المدى: لتحديد مجالات لمقياس ليكارت الخماسي المستخدم في الاستبيان الدراسة حيث تم حساب المدى ويساوي = (أعلى درجة في مقياس - أدنى درجة في مقياس $4 = 5 - 1$) وللحصول على طول الفئة للتنقل بين المجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي:

طول الفئة = المدى / عدد درجات المقياس، طول الفئة $0.8 = 4/5$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلا $1.80 = 1 + 0.8$: فنحصل على مجال $[1.80 - 1]$ وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جدا، وهكذا مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف المشترك لإجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

جدول رقم (3-2): تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي

درجة الموافقة	الاوزان	مجال المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1	من 01 إلى 1.80 درجة
غير موافق	2	من 1.81 إلى 2.60 درجة
محايد	3	من 2.61 إلى 3.40 درجة
موافق	4	من 3.41 إلى 4.20 درجة
موافق بشدة	5	من 4.21 إلى 5 درجة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المرجع: د. ضو نصر، محاضرات في مقياس تقنيات الاستقصاء، مقدمة للسنة الأولى ماستر اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، 2018.

إضافة إلى تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فإننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

2. استبانة ونموذج الدراسة

تمثل استبانة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، والمتمثلة في آراء وجهات نظر موظفي حول مشكلة الدراسة. ولكي تكون الاستبانة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقد تم تصميمها على ثلاثة مراحل.

تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأولى في إعداد الاستبانة، وانطلاقا من الجانب النظري تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث والفرضيات الموضوعية، ولقد راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

- ❖ استعمال لغة سليمة؛
- ❖ صياغة أسئلة بسيطة وغير قابلة للتأويل؛
- ❖ ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية.

3. إعداد استبانة الاستبيان:

قمنا بتصميم وتوزيع استبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة، وذلك بناء على فرضيات الدراسة ومتغيراتها المستقلة، ويتكون هذا الاستبيان من قسمين على النحو التالي:

القسم الأول: وهو عبارة عن السمات الشخصية عن المستجيب (الجنس، العمر، المستوى العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة).

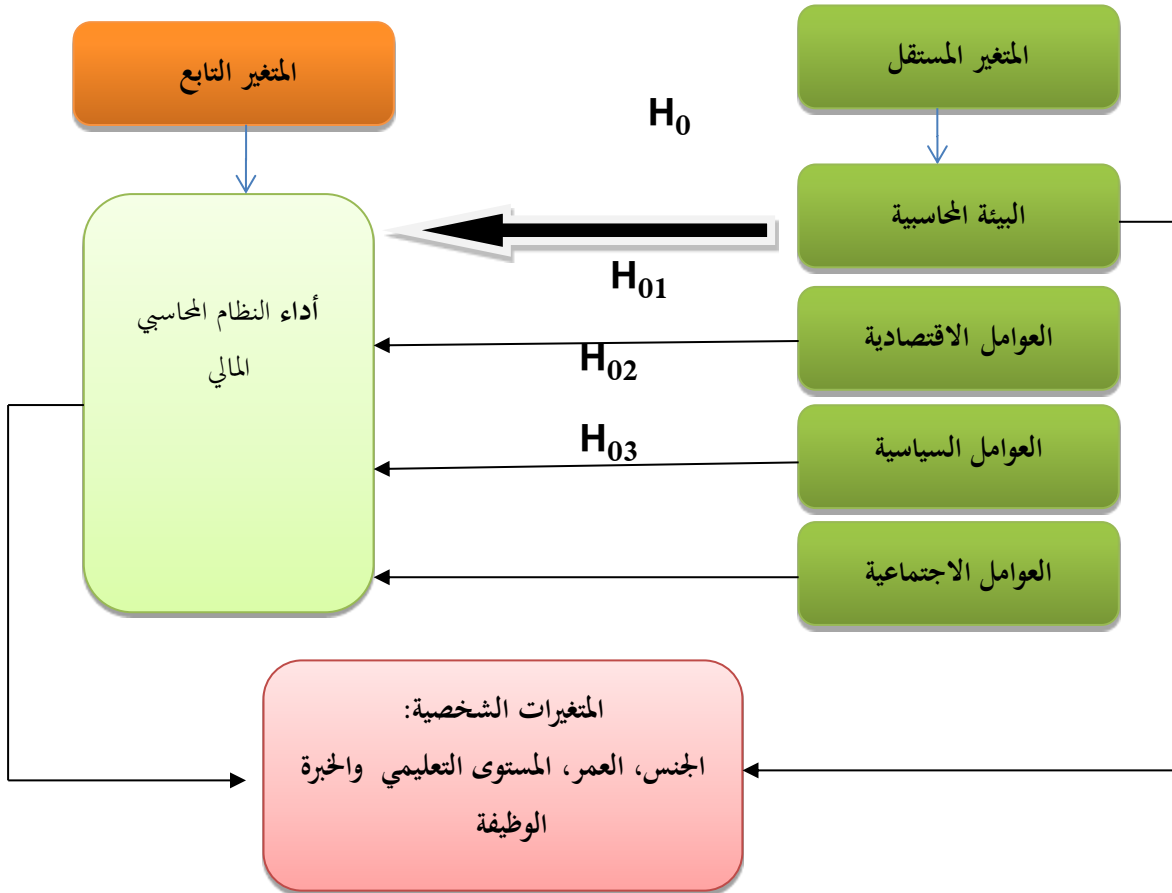
القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة وتتكون الاستبانة من 22 فقرة موزعة على محورين رئيسيين هما المحور الأول: البيئة المحاسبية، والمحور الثاني: أداء النظام المحاسبي المالي كما هو موضح في الملحق رقم 1 (الاستمارة) المحور الأول: البيئة المحاسبية ويتكون من (12) فقرة وتنقسم إلى ثلاثة أبعاد:

- البعد الأول: العوامل الاقتصادية، وتتكون من (4) فقرات.
 - البعد الثاني: العوامل السياسية والقانونية، وتتكون من (4) فقرات.
 - البعد الثالث: العوامل الاجتماعية، وتتكون من (4) فقرات.
- المحور الثاني: أداء النظام المحاسبي المالي ويتكون من (10) فقرات

4. نموذج الدراسة المتغيرات المستقلة:

من خلال هذه الدراسة معرفة دور البيئة المحاسبية في تحسين أداء النظام المحاسبي المالي، هنا البيئة المحاسبية كمتغير مستقل، أما أداء نظام المحاسبي المالي كمتغير تابع والشكل التالي يبين نموذج الدراسة:

الشكل رقم (3-2) نموذج ومتغيرات الدراسة



المصدر: من أعداد الباحثين

ثانيا: أدوات الدراسة

من أجل تسهيل عملية تحليل ومناقشة النتائج تم الاستعانة بكل من برنامج: Excel وبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية: spss21 لمعالجة البيانات وتحليلها واستخراج نتائج الدراسة، وقد تم أيضا استخدام عدد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب مع متغيرات الدراسة وهي: التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية واستخدام الانحرافات المعيارية ومعامل الارتباط لكشف العلاقة بين المتغيرات، صحة وثبات أداة الدراسة واختبار أداة القياس تم استخدام معامل المصادقية ألفا كرونباخ لقياس درجة مصداقية الإجابات على فقرات الاستبيان. ويهدف الوصول إلى نتائج معتمدة تحقق أهداف الدراسة وتختبر فرضياتها، تم تفريغ البيانات الواردة بالاستبيان وتبويبها وجدولتها، ليسهل التعامل معها بواسطة جهاز الكمبيوتر، وتمت معالجة البيانات بغية اختبار نموذج الدراسة وفرضياتها وذلك باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS إصدار 21، لتحليل بيانات الاستبيان والحصول على أجوبة بغية التعرف على مدى موافقة أفراد العينة لها استخدمنا الأدوات والأساليب الإحصائية الملخصة في الجدول الآتي:

جدول رقم (4-2) يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة

الأداة الإحصائية	وصفها
التكرار والنسبة % والرسوم البيانية	لوصف أفراد عينة الدراسة
معامل ألفا كرونباخ	اختبار ثبات الاستبيان
معامل ارتباط بيرسون	لاختبار صدق الاستبيان
المتوسط الحسابي	وهو متوسط مجموعة من القيم، أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين حول الاستبيان ومقارنتها بالمتوسط الفرضي المقدر بـ (03) لأن التنقيط يتراوح من (01) إلى (05)، والمتوسط يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له.
الانحراف المعياري:	وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو محور ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر هذا يعني تركز الإجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات أو العبارات لصالح الأقل تشتتا عند تساوي المتوسط الحسابي بينها.
اختبار T (one Sample t-test)	لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات (الإحصاء الاستدلالي) ويفيد هذا الاختبار (one Sample t-test) في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائيا) بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة والمتوسط الفرضي
مستوى الدلالة 0.05	يتم اختبار الفرضية على مستوى دلالة محدد ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في الدراسات السابقة هو 0.05 وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05 ويعني ذلك أن احتمال الخطأ في المعاينة

يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05.	
يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار الدلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة وهذا من خلال مقارنة من خلال قيمة احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى الدلالة 0.05	مستوى المعنوية (Sig)، أو (احتمال الخطأ) (P-value):

المصدر: من إعداد الطلبة ويتصرف بالاعتماد على المرجع التالي : عبد الحميد بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام برنامج spss، الجزء الأول ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2013.

ثالثا: صدق المحتوى وخصائص العينة

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى صدق المحتوى وخصائص عينة الدراسة كما يلي:

1. صدق وثبات الاستبيان

❖ **تحكيم الاستبيان:** عرض الإستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (05) أعضاء في هيئة التدريس، لأخذ بملاحظاتهم في بناء الاستبيان، والتأكد من صدق وملائمة فقرات الاستبيان لتحقيق الأهداف البحثية المتوخاة من الدراسة، حيث تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

❖ **قياس ثبات الاستبيان:** يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، ويكون من خلال معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha). الذي يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الاستبانة، وقد قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (SPSS)، حيث قيمته موضحة لكل بعد ومحور كما في الجدول التالي والذي يوضح اختبار الثبات والصدق لمحاور الدراسة.

جدول رقم (5-2): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة.

المحاور	الأبعاد	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
العوامل الاقتصادية		04	0.546	0.738
العوامل السياسية والقانونية		04	0.541	0.735
العوامل الاجتماعية		04	0.592	0.769
إجمالي محور البيئة المحاسبية		12	0.644	0.802
إجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي		10	0.760	0.871
الإجمالي		22	0.734	0.856

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss

تدل معاملات الثبات على ثبات المحتوى بصورة عامة نظرا لان معامل الثبات عال ويقترب للواحد الصحيح وهذا يدل على قدرة الأداة في تحقيق أغراض الدراسة، حيث يتضح من الجدول السابق أن أعلى معامل ثبات فيما

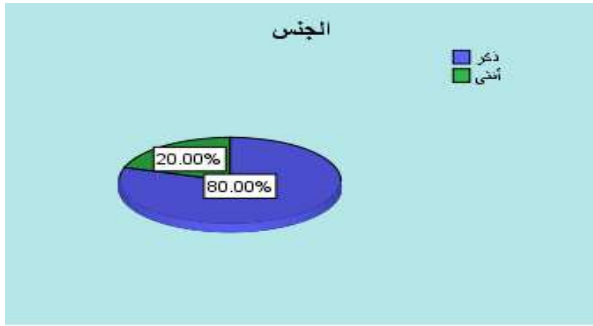
يتعلق بأبعاد البيئة المحاسبية هو (0.592) ويتعلق بالبعد العوامل الاجتماعية، بينما نلاحظ أن أقل معامل ثبات قدر ب (0.541) ويتعلق بالبعد العوامل السياسية والقانونية، بينما كان معامل الثبات لإجمالي المحاور عال جدا حيث بلغ (0.734). مما يدل على ثبات وصدق المحتوى لاستمارة الأسئلة.

أما معامل الصدق فهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات ونلاحظ أن معامل الصدق لمحاور في الدراسة تعدى (0.750) مما يعني صدق المحتوى لكل المحاور.

2. خصائص العينة

1.2. توزيع أفراد العينة تبعا للجنس: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (2-6): توزيع عينة دراسة حسب الجنس الشكل رقم (2-4): توزيع عينة دراسة حسب الجنس



الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	32	80%
أنثى	08	20%
المجموع	40	%100

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss

تتكون عينة الدراسة من (40) فرد، منهم 32 ذكور و 08 أناث، حيث يوضح الشكل أعلاه والممثل في توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، إن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت نسبة الذكور 80%، في حين قدرت نسبة الإناث بحوالي 20%، وهذا يدل اعتماد العينة على عدد كبير من الذكور.

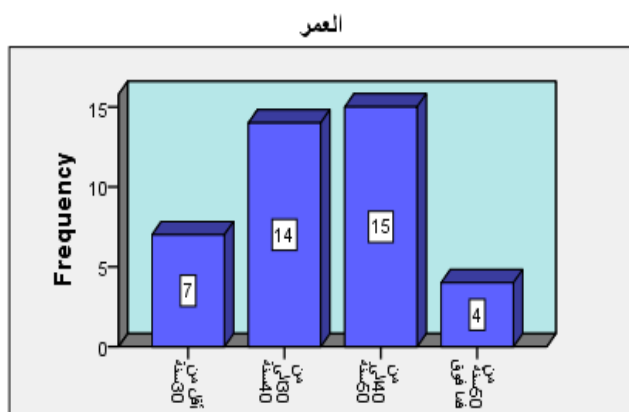
2.2. توزيع أفراد العينة تبعا للعمر: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-7): توزيع عينة دراسة حسب العمر

الشكل رقم (2-5): توزيع عينة دراسة حسب العمر

النسبة	التكرار	الفئة
17.5%	07	اقل من 30 سنة
35%	14	من 30 الى 40 سنة
37%	15	من 40 الى 50 سنة
10%	04	أكثر من 50 سنة
%100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss



من خلال الجدول أعلاه والخاص بالمعلومات حسب متغير العمر نلاحظ تباين في الأعمار ، وأن الفئة العمرية الأكثر هي الفئتين (من 40 إلى 50 سنة) بنسبة مئوية 37.5% ، تليها الفئة العمرية (من 30 إلى 40 سنة) بنسبة مئوية 35% ، تليها الفئة العمرية (أقل من 30 سنة) بنسبة مئوية 17.5% وفي الأخير تأتي الفئة العمرية (أكثر من 50 سنة) ، والتي قدرت بنسبة 10% ، ومنه فإن الفئة العمرية الأكثر تكرار تميل إلى أعمار متقدمة مما يعني أن لها خبرة معتبرة في التعامل ميدانيا وهذا ما يمكن أن ينعكس إيجابيا على نتائج البحث.

3.2. توزيع أفراد العينة تبعا للمستوى التعليمي: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (2-8): توزيع عينة دراسة حسب المستوى التعليمي

الشكل رقم (2-6): توزيع عينة دراسة حسب المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	البيان
42.5%	17	ليسانس
32.5%	13	ماستر
10%	04	ماجستير
15%	05	دكتوراه
%100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss



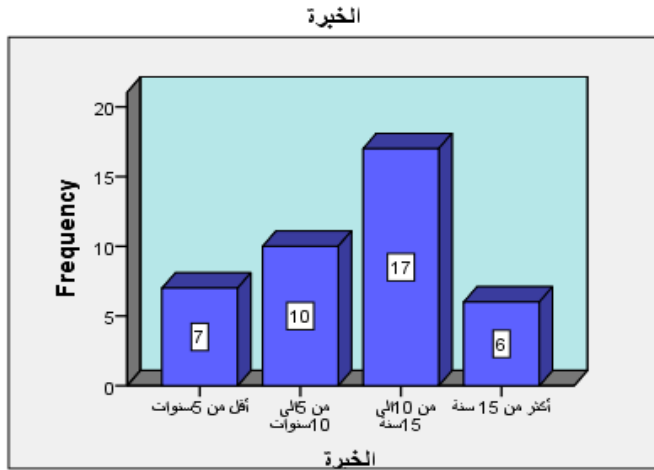
نلاحظ من خلال الجدول الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل (المستوى التعليمي) أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادات ليسانس حيث بلغ عددهم 17 فرد بنسبة مئوية 42.5% وهي نسبة مرتفعة، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة ماستر 32.5% ونسبة حاملي شهادة دكتوراه 15%، ونسبة حاملي شهادة ماجستير 10%، أي أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي، وهذا ما يزيد من أهمية البحث والنتائج المتوصل إليها.

4.2. توزيع أفراد العينة تبعا الخبرة المهنية

وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الشكل رقم (7-2) : توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية

جدول رقم (9-2) : توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية



النسبة	التكرار	البيان
17.5%	07	أقل من 5 سنوات
25%	10	من 5 إلى 10 سنوات
42.5%	17	من 10 إلى 15 سنة
15%	06	أكثر من 15 سنة
%100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss

يمثل الجدول توزيع حسب متغير الخبرة، حيث نجد أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة في العمل تتجاوز خبرتهم (بين 10 و 15 سنوات) حيث قدرت 42.5% وهي نسبة مهمة جدا إذ من الممكن أن تضيف على الدراسة نوع من الدقة والقرب أكثر من الواقع، ثم تليها نسبة الأفراد (من 5 إلى 10 سنوات) نسبة مئوية 25%، تليها الأفراد الذين تتراوح خبرتهم (أقل من 5 سنوات) بنسبة قدرت بـ 17.5%، وفي أخير نسبة الأفراد (أكثر من 15 سنة) بنسبة مئوية تقدر بـ 15%.

5.2. توزيع أفراد العينة تبعا الوظيفة: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الشكل رقم (8-2): توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة

جدول رقم (10-2) : توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة



النسبة	التكرار	البيان
32.5%	13	أستاذ جامعي
55%	22	مدير شركة
5%	2	محاسب
7.5%	3	أخرى
%100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss

من خلال الجدول والشكل السابقين يتضح توزيع الأفراد العينة حسب الوظيفة بنسب متفاوتة، حيث أن الموظفين الإداريين يمتلكون (مدير شركة) بلغت نسبتهم 55%، وهو منطقي كون عددهم كبير على المدراء ورؤساء

المصالح، أما نسبة الموظفين (استاد جامعي) بلغت نسبتهم 32.5%، أما الموظفين (أخرى) بلغت نسبتهم 7.5%، وفي أخير الموظفين الإداريين (محاسب) بلغت نسبتهم 5%.

المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

بعد عملية استرجاع الاستبيانات وتشفيرها وتفرغها في البرنامج الإحصائي spss21 تتم عملية عرض النتائج من خلال تحديد اتجاهات إجابات العينة حول كل العبارات والمحاور لنصل في الأخير لاختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

اولا: اتجاه إجابات العينة على أسئلة الاستبيان حسب مقياس ليكارت

في هذا المطلب سوف نقوم بحساب المتوسطات المرجحة لعبارات محور البيئة المحاسبية على حدى لمعرفة اتجاه إجابات العينة حسب مقياس ليكارت الخماسي.

1- دراسة اتجاهات إجابات العينة حول محور البيئة المحاسبية

لدينا في محور البيئة المحاسبية ثلاثة ابعاد وسوف نفصل في كل بعد على حدى لمعرفة اتجاهات الاجابات فيه حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يلي:

- النتائج المتعلقة حول إدراك عينة الدراسة لمفهوم العوامل الاقتصادية

يشير الجدول التالي إلى مدى إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم العوامل الاقتصادية كما يلي:

الجدول رقم (11-2): اتجاه إجابات العينة حول العوامل الاقتصادية

الاتجاه	الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العوامل الاقتصادية
محايد	متوسطة	1.166	3.150	تأثير الأسواق المالية يتضح في تحديد نوعية وكمية المعلومات المحاسبية المنشورة بالتقارير المالية للشركات
محايد	متوسطة	1.109	3.275	يعد الدخل أحد أهم المقاييس المعتمدة في قياس كفاءة استخدام الموارد
موافق	كبيرة	1.260	3.725	التكنولوجيا ساهمت في تسهيل حركة رؤوس الأموال وتوفير المعلومات اللازمة لعمليات اتخاذ القرار والرقابة والمتابعة لتلك الأموال وتقييم إدارتها
محايد	متوسطة	0.933	3.275	الاعتماد على مبدأ الكلفة التاريخية يجعل مقارنة الدخل مسألة صعبة
محايد		0.731	3.356	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss (انظر الملحق 03)

من خلال البيانات السابقة نجد أن بعد العوامل الاقتصادية أن اغلب إجاباتهم كانت تتجه نحو محايد ما عدا عبارة واحدة تضمن موافق وهي العبارة رقم (3)، حيث كان المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد الأول مساوي إلى

(3.356) والانحراف المعياري قدره (0.731) وهذه تقع في المجال (2.60-3.39)، أي أن الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (3) .

ولقد احتلت الفقرة الثالثة المرتبة الأولى بوسط حسابي مرجح (3.356) ، وبانحراف معياري يقدر (1.260)، وبدرجة أهمية كبيرة، حيث اقر أفراد عينة الدراسة على أن التكنولوجيا تساهم في تسهيل حركة رؤوس الأموال وتوفير المعلومات اللازمة لعمليات اتخاذ القرار والرقابة والمتابعة لتلك الأموال وتقييم إدارتها، بينما احتلت الفقرة الثانية المرتبة الثانية بوسط حسابي مرجح (3.356)، وبانحراف معياري قدره (1.109) حيث يعد الدخل أحد أهم المقاييس المعتمدة في قياس كفاءة استخدام الموارد، واحتلت الفقرة الأولى المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (3.15) و بانحراف معياري قدره (1.166).

نستنتج عموماً أن عينة الدراسة غير مدركة لمفهوم العوامل الاقتصادية كبعد من أبعاد البيئة الحاسبية

- النتائج المتعلقة حول إدراك عينة الدراسة لمفهوم العوامل السياسية والقانونية

يشير الجدول التالي إلى مدى إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم السياسية والقانونية كما يلي:

الجدول رقم (12-2): اتجاه إجابات العينة حول العوامل السياسية والقانونية

الاتجاه	الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العوامل السياسية والقانونية
محايد	متوسطة	0.873	3.175	الحاسبة والسياسة تلتقي من كون الحاسبة علم اجتماعي وأن كل وظيفة اجتماعية لابد أن تكون ذات طبيعة سياسية
موافق	كبيرة	0.911	3.700	القواعد القانونية في أي بلد هي التي تحدد العلاقة بين الافراد والمؤسسات
محايد	متوسطة	1.098	3.150	الحاسبون هم من يؤثرون على ممارسة القرارات المتعلقة بالحاسبة
موافق	كبيرة	0.973	3.975	تلعب الروابط والعلاقات بين الدول دور مهم في خلق الأجواء الاستثمارية الملائمة والتي تعود بالفائدة على النشاط الاستثماري والاقتصادي
موافق		0.627	3.500	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على برنامج SPSS (انظر الملحق 03)

توضح البيانات السابقة أن بعد العوامل السياسية والقانونية يتجه نحو الموافق على عباراته، وأن اثنين من العبارات كانت محايد، حيث كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لبعد العوامل السياسية والقانونية مساو إلى (3.500) ويقدر الانحراف المعياري (0.973) وهذه تقع في المجال (3.40-4.19)، أي أن الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (4) .

ولقد احتلت الفقرة الرابعة المرتبة الأولى بانحراف معياري يقدر بـ(0.973)، وتشير إلى أن الروابط والعلاقات تلعب بين الدول دور مهم في خلق الأجواء الاستثمارية الملائمة والتي تعود بالفائدة على النشاط الاستثماري والاقتصادي، بينما احتلت الفقرة الثانية المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (3.7) بانحراف معياري قدره (0.911)، حيث أكد أفراد العينة على أن القواعد القانونية في أي بلد هي التي تحدد العلاقة بين الأفراد والمؤسسات، واحتلت الفقرة الثالثة المرتبة الأخيرة بمتوسط مرجح قدره (3.15) بانحراف معياري قدره (1.098).
أخيرا نستنتج أن عينة الدراسة مدركة لمفهوم العوامل السياسية والقانونية كأحد أبعاد البيئة المحاسبية

- النتائج المتعلقة حول إدراك عينة الدراسة لمفهوم العوامل الاجتماعية

يشير الجدول التالي إلى مدى إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم الاجتماعية كما يلي:

الجدول رقم (13-2): اتجاه إجابات العينة حول العوامل الاجتماعية

الاتجاه	الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العوامل الاجتماعية
موافق	كبيرة	0.975	3.650	المحاسبة كغيرها من العلوم تتأثر ببيئتها المحيطة بالمتجمع الذي تعمل فيه
محايد	متوسطة	1.026	3.150	الثقافة هي إحدى المتغيرات التي تؤثر في البيئة المحاسبية مع غيرها من المتغيرات كالعرق أو الجنس أو الديانة
موافق	كبيرة	0.957	3.805	تتأثر المحاسبة بالتعليم المتاح في المجتمع سواء كان أكاديميا أو مهنيا باعتبارها أحد عناصر البيئة الاجتماعية
محايد	متوسطة	1.109	3.000	يمكن أن نتصور أن المحاسبة متطورة في بلد ما ذا بيئة ثقافية واجتماعية وسياسية وتعليمية رديئة
موافق		0.683	3.406	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على برنامج SPSS (انظر الملحق 03)

توضح البيانات السابقة أن بعد العوامل الاجتماعية، أن أغلب إجاباتهم كانت تتجه نحو موافق ما عدا عبارتين تضمنت محايد وهي العبارات (2و4)، حيث كانت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لبعدها العوامل الاجتماعية يقدر بـ(3.406) وبانحراف معياري (0.683)، وهذه تقع في المجال (3.40-4.19)، أي أن الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (4).

ولقد احتلت الفقرة الثالثة المرتبة الأولى بوسط حسابي مرجح (3.80) بانحراف معياري يقدر بـ(0.957) وتشير إلى أن المحاسبة تتأثر بالتعليم المتاح في المجتمع سواء كان أكاديميا أو مهنيا باعتبارها أحد عناصر البيئة الاجتماعية بينما احتلت الفقرة الأولى المرتبة الثانية بوسط حسابي مرجح (3.65) بانحراف معياري قدره (0.975)، حيث أكد

أفراد العينة على أن المحاسبة كغيرها من العلوم تتأثر بيئتها المحيطة بالمجتمع و الذي تعمل فيه، واحتلت الفقرة الرابعة المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مرجح (3.00) وبانحراف معياري قدره (1.109).

وعموما ومن خلال اتجاه إجمالي البعد نستنتج أن عينة الدراسة مدركة لمفهوم العوامل الاجتماعية كأحد عوامل البيئة المحاسبية

2- دراسة اتجاهات إجابات العينة حول محور أداء النظام المحاسبي المالي

ينقسم هذا المحور إلى مجموعة فقرات وسوف نقوم بتحديد اتجاهات الإجابات حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يشير الجدول التالي إلى مدى إدراك أفراد عينة الدراسة أداء النظام المحاسبي المالي:

الجدول رقم (14-2): اتجاه إجابات العينة حول محور أداء النظام المحاسبي المالي

أداء النظام المحاسبي المالي	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الأهمية	الاتجاه
يساهم تطبيق النظام المالي في جذب وتشجيع الاستثمار الاجنبي	3.97	0.800	كبيرة	موافق
يركز النظام المحاسبي المالي على المفهوم المالي بدلا من المفهوم المحاسبي القانوني، اي الجوهر قبل الشكل	3.30	0.992	متوسطة	محايد
يضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي اساس للقياس وفق القيمة العادلة	3.10	1.032	متوسطة	محايد
يستجيب النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الحسابات المجمعة للقوائم والتقارير المالية للشركات المتعددة الجنسيات	3.47	1.085	كبيرة	موافق
النظام المالي المحاسبي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف	3.72	1.061	كبيرة	موافق
تعتمد الشركة على دورات تدريبية في المحاسبة وأحدث تقنياتها كمصدر لتوليد المعرفة لدى اطاراتها	3.70	0.992	كبيرة	موافق
النظام المحاسبي المالي يعمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى شفافية في عرض المعلومات	3.62	0.806	كبيرة	موافق
يساعد في فهم أحسن وأدق للمعلومات، من أجل تسيير المخاطر لكل الفاعلين فالسوق	3.65	0.912	كبيرة	موافق
تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية	3.07	1.163	متوسطة	محايد
يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق المحاسبة المالية المبسطة	3.52	0.846	كبيرة	موافق
الإجمالي	3.51	0.549		موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss (انظر الملحق 03)

تشير البيانات السابقة لمحور أداء النظام المحاسبي المالي بأن اغلب أفراد العينة اتجهت إجاباتهم إلى الموافقة على عبارات المحور، ماعدا ثلاثة عبارات تضمنت محايد وهي العبارات رقم (2 و 3 و 9) ، فقد حقق إجمالي المحور

متوسط مرجح قدره (3.515) ، وقدر الانحراف المعياري (0.549) ، وهذه تقع في المجال (3.40 – 4.19)، أي أن الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (4).

ولقد احتلت الفقرة الأولى المرتبة الأولى بوسط حسابي مرجح (3.97) بانحراف معياري يقدر بـ(0.800)، حيث أكد أفراد العينة على أن تطبيق النظام المالي يساهم في جذب وتشجيع الاستثمار الأجنبي بينما احتلت الفقرة الخامسة المرتبة الثانية بوسط حسابي مرجح (3.72) بانحراف معياري قدره (1.061) حيث أكد أفراد عينة الدراسة على أن النظام المالي المحاسبي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف، بينما وافق أفراد العينة على كل عبارات المحور الثاني واحتلت الفقرة التاسعة المرتبة الأخيرة بمتوسط مرجح قدره (3.075) وبانحراف معياري قدره (1.163)، والتي تبين تذبذب في الموافقة على العبارة القائلة هناك تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.

نستنتج إجمالاً وحسب اتجاه إجابات العينة إلى الموافقة على فقرات المحور الثاني وبدرجة أهمية كبيرة على أن عينة الدراسة مدركة لمفهوم أداء النظام المحاسبي المالي.

ثانياً: مناقشة نتائج التحليل واختبار الفرضيات

قبل اختبار الفرضيات وتطبيق الأدوات الإحصائية والاختبارات يجب أولاً معرفة ما إذا كانت البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً أولاً، ولأن حجم العينة يفوق 30 إذا البيانات تقترب للتوزيع الطبيعي وسوف نتأكد من ذلك من خلال اختبارات شايفرو وسيمنروف وذلك قصد معرفة تطبيق الاختبارات المناسبة.

1- اختبار التوزيع الطبيعي

نستخدم هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً أولاً ولمعرفة ذلك نستخدم اختبارين معروفين هما Kolmogorov-Smirnov واختبار Shapiro-Wilk وهذا بوضع الفرضيتين التاليتين عند مستوى دلالة 0.05:

H_0 : البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً؛

H_1 : البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً.

في دراستنا لدينا المحور الأول هو البيئة المحاسبية إجمالاً والمحور الثاني هو أداء النظام المحاسبي المالي، وبعد إدخال البيانات للبرنامج الإحصائي spss تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول رقم (15-2): اختبار التوزيع الطبيعي

اختبار شايرو		اختبار سيمنوف		المحاور والابعاد
مستوى الدلالة	قيمة الإحصائية	مستوى الدلالة	قيمة الإحصائية	
0.099	0.932	0.082	0.180	العوامل الاقتصادية
0.082	0.934	0.103	0.175	العوامل السياسية والقانونية
0.057	0.946	0.071	0.193	العوامل الاجتماعية
0.073	0.905	0.055	0.171	المحور الأول البيئة المحاسبية
0.064	0.943	0.115	0.125	المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss (انظر الملحق 03)

من نتائج الجدول نلاحظ أن القيم المعنوية لإحصائية سيمنوف للمحاور كانت كلها بمستوى معنوية أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل بالفرض الصفري أي أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً حسب اختبار سيمنوف، وبنفس الطريقة وحسب معنوية القيم الإحصائية شايرو فكانت كلها أكبر من 0.05 ، أي كل البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً وبنفس الحالة نقبل الفرض الصفري القائل أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً.

وبعد اختبار الطبيعية ووجدنا أن البيانات تتوزع طبيعياً وجب علينا استخدام الاختبارات المعلمية للدراسة.

2- الاختبار المعلمية

تستخدم هذه الاختبارات في حالة واحدة عندما تكون البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً والعينة كبيرة ومن بين أهم هذه الاختبارات هي اختبار t لعينتين مستقلتين، واختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA، وفي دراستنا سوف نختبر ثلاث أنواع من الفرضيات وهي فرضية العلاقة، وفرضية الفرق، وفرضية التأثير.

فرضية العلاقة نستخدم فيها اختبار معامل الارتباط بيرسون لأن التوزيع طبيعياً، بينما فرضية الفرق نستخدم فيها اختبار t لعينتين مستقلتين، واختبار ANOVA ، أما فرضية التأثير سوف نستخدم الانحدار البسيط.

- اختبار فرضيات العلاقة: سوف نقوم هنا بحساب مصفوفة الارتباطات لبيرسون لأن التوزيع طبيعياً نختبر معامل الارتباط لمعرفة الدلالة الإحصائية له كالتالي:

$$H_0: \text{لا توجد علاقة بين المتغيرات } r = 0$$

$$H_1: \text{توجد علاقة بين المتغيرات } r \neq 0$$

من مخرجات spss تحصلنا على الجدول التالي:

الجدول رقم (16-2): معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة

اجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي		تنمية الموارد البشرية
مستوى الدلالة	معامل الارتباط	
0.015	*0.383	العوامل الاقتصادية
0.004	**0.447	العوامل السياسية والقانونية
0.175	0.219	العوامل الاجتماعية
0.001	**0.505	المحور الأول البيئة المحاسبية

المصدر من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

من خلال الجدول السابق وجدنا ما يلي:

✓ وجدنا أن معامل الارتباط بين بعد العوامل الاقتصادية وإجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي يساوي (0.383) وهو ارتباط طردي ضعيف، وهذا الارتباط له دلالة إحصائية عند مستوى 5%، نظراً لأن قيمة sig أقل من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري ونقول هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل الاقتصادية وأداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 0.05.

✓ وجدنا أن معامل الارتباط بين بعد العوامل السياسية والقانونية وإجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي يساوي (0.447) وهو ارتباط طردي متوسط، وهذا الارتباط له دلالة إحصائية عند مستوى 5%، نظراً لأن قيمة sig أقل من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري، ونقول هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل السياسية والقانونية وأداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 0.05.

✓ وجدنا أن معامل الارتباط بين بعد العوامل الاجتماعية وإجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي يساوي (0.219) وهو ارتباط طردي ضعيف، وهذا الارتباط ليس له دلالة إحصائية عند مستوى 5%، نظراً لأن قيمة sig أكبر من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري، ونقول لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل الاجتماعية وأداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 0.05؛

✓ وجدنا أن معامل الارتباط بين إجمالي محور البيئة المحاسبية وإجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي يساوي (0.505) وهو ارتباط طردي متوسط، وهذا الارتباط له دلالة إحصائية عند مستوى 5%، نظراً لأن قيمة sig أقل من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري، ونقول هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة المحاسبية وأداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 0.05.

كنتيجة نهائية نقول انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة المحاسبية إجمالاً وعواملها الاقتصادية والسياسية والقانونية مع محور أداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى معنوية 5 %.

- اختبار فرضيات الفرق:

لاستخدام هذا الاختبار لدينا اختبارين مهمين هما اختبار t لعينتين مستقلتين، واختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA كما يلي:

اختبار t لعينتين مستقلتين: هذا الاختبار من الاختبارات المعلمية ويستخدم لمعرفة الفروقات في متوسطات إجابات العينة حسب خاصية تقسم العينة إلى قسمين فقط، وفي دراستنا توجد خاصية واحدة تقسم العينة لقسمين وهي الجنس، إذا ستكون هناك فرضية رئيسية واحدة وفرضيتين جزئيتين.

الفرضية الرئيسية: لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى جنس المستجوب، وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين.

❖ **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور البيئة المحاسبية ترجع إلى جنس المستجوب عند مستوى معنوية 5 % .

❖ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور أداء النظام المحاسبي المالي ترجع إلى جنس المستجوب عند مستوى معنوية 5 %.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار t للاستقلالية للمحورين مع متغيرة الجنس، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

الجدول رقم (17-2) اختبار t لإجمالي المحاور

الأقسام	اختبار تجانس التباين F	مستوى الدلالة	اختبار t لعينتين مستقلتين	مستوى الدلالة
المحور الاول البيئة المحاسبية	3.345	0.075	-2.014	0.051
المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي	0.820	0.371	-1.215	0.232

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS (انظر الملحق 03)

من الجدول السابق نلاحظ أن قيمة اختبار التجانس للمحور الأول البيئة المحاسبية $F = 3.345$ وهي ليست معنوية عند مستوى دلالة 0.05 لان القيمة المعنوية اكبر من 0.05 أي أن التباين متساوي ونقبل الفرض الصفري القائل أن التباين متساوي أي أن العينتين من مجتمعين غير مختلفين ومنه نختار السطر الأول في جدول الاختبارات للاستقلالية (انظر الملحق 03)، وكذلك بالنسبة لمحور أداء النظام المحاسبي المالي الذي نقبل

فيه الفرض الصفري لأن قيمة المعنوية لقيمة F أكبر من 0.05 ، ومنه نقول ان التباين متساوي ونختار السطر الأول من جدول الاختبارات للاستقلالية .

وبناء على اختبار التجانس كانت نتائج الاختبارات t كانت كما يلي وعلى الترتيب (-2.014، -1.215) لها بمستويات معنوية كالاتي وعلى الترتيب (0.051، 0.232) وكلها أكبر من 0.05 ، مما يعني قبول كل الفرضيات الجزئية القائلة بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على المحورين ترجع لجنس المستجوب، وعليه لا توجد هناك اختلافات بين متوسطات اجابات العينة على المحورين عند مستوى معنوية 5 % ، وهذا منطقي كون العينتين غير مستقلتين.

- اختبار تحليل التباين الأحادي: هذا الاختبار من الاختبارات المعلمية ويستخدم لمعرفة الفروقات في متوسطات إجابات العينة حسب خاصية تقسيم العينة إلى أكثر من قسمين، وفي دراستنا توجد أربعة خواص تقسم العينة لأكثر من قسمين هما (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة ، الوظيفة) ، إذا ستكون هناك أربعة فرضيات رئيسية وكل فرضية متبوعة بفرضيتين جزئيتين كالاتي:

❖ **الفرضية الرئيسية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية العمر، وانطلاقا من هذه الفرضية سوف نقسمها الى فرضيتين جزئيتين .

● **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور البيئة المحاسبية ترجع للعمر عند مستوى معنوية 5 % .

● **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور أداء النظام المحاسبي المالي ترجع للعمر عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة العمر، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

الجدول رقم (18-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للعمر

الأقسام	اختبار ANOVA	مستوى دلالة
المحور الاول البيئة المحاسبية	0.292	0.831
المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي	0.308	0.819

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

من نتائج الاختبار كانت القيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (0.292، 0.308) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.819 ، 0.831) وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا بقبول كل الفرضيات

الجزئية بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية العمر عند مستوى معنوية 5 % .

❖ **الفرضية الرئيسية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية المستوى التعليمي وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين.

● **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور البيئة المحاسبية ترجع للمستوى التعليمي عند مستوى معنوية 5%.

● **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور أداء النظام المحاسبي المالي ترجع للمستوى التعليمي عند مستوى معنوية 5 % .

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة المستوى التعليمي، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

الجدول رقم (19- 2) : اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعاً للمستوى التعليمي

الأقسام	اختبار ANOVA	مستوى دلالة
المحور الأول البيئة المحاسبية	0.577	0.634
المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي	0.353	0.787

المصدر : من إعداد الطلبة بناءً على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (0.577 ، 0.353) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.634 ، 0.787) وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية أي أنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية المستوى التعليمي عند مستوى دلالة 0.05.

❖ **الفرضية الرئيسية الثالثة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية الخبرة، وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين .

● **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور البيئة المحاسبية ترجع للخبرة عند مستوى معنوية 5 % .

● **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور أداء النظام المحاسبي المالي ترجع للخبرة عند مستوى معنوية 5 % .

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة الخبرة، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

الجدول رقم (20-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة

الأقسام	اختبار ANOVA	مستوى دلالة
المحور الاول البيئة المحاسبية	1.067	0.375
المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي	0.855	0.473

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (1.067 ، 0.855) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.375 ، 0.473) وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية أي بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية الخبرة عند مستوى دلالة 0.05.

❖ **الفرضية الرئيسية الرابعة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية الوظيفة وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين.

● **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور البيئة المحاسبية ترجع للوظيفة عند مستوى معنوية 5 % .

● **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور أداء النظام المحاسبي المالي ترجع للوظيفة عند مستوى معنوية 5 % .

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة الوظيفة، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

الجدول رقم (21-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للوظيفة

الأقسام	اختبار ANOVA	مستوى دلالة
المحور الاول البيئة المحاسبية	0.436	0.729
المحور الثاني أداء النظام المحاسبي المالي	1.041	0.386

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (0.436 ، 1.041) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.729 ، 0.386) وهي أكبر من 0.05 ، مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية الفئة المهنية مستوى دلالة 0.05.

- فرضية التأثير

من خلال فرضيات التأثير سوف نحاول الإجابة على فرضيات الدراسة، والمتمثلة في الفرضيات الرئيسية التالية باستخدام معادلة الانحدار البسيط بين كل من إجمالي محور البيئة المحاسبية كمتغير مستقل، ومحور أداء النظام المحاسبي المالي كمتغير تابع كما يلي:

في هذا العنصر سوف نستخدم معادلة الانحدار البسيط بين محور البيئة المحاسبية إجمالاً مع محور أداء النظام المحاسبي المالي عبر طرح الفرضية الرئيسية التالية:

الفرضية الصفرية الرئيسية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 0.05 .

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-22): نتائج اختبار اثر البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي

المتغير التابع	(R)	(R ²)	F	DF	Sig	β	Sig
الارتباط	معامل التحديد	المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	معامل الانحدار	مستوى الدلالة	
أداء النظام المحاسبي المالي	0.505	0.256	0.001	1	0.000	0.593	0.001
				38			
				39			

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

معادلة الانحدار البسيط كانت كالآتي :

$$\Rightarrow X0.593 + 1.487Y = \alpha + \beta xY$$

تشير نتائج الجدول السابق وفقاً لآراء أفراد عينة الدراسة على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي في ولاية الوادي، إذ بلغ معامل ارتباط (r=0.505) وهو ارتباط متوسط وطردى عند مستوى دلالة 5%، أما معامل التحديد R² بلغ (0.256) حيث أن 25.6% من التغير في الاهتمام بالبيئة المحاسبية يؤدي إلى تحسين أداء النظام المحاسبي المالي بولاية الوادي، أما النسبة الباقية تعود لعوامل أخرى، وقد بلغت قيمة درجة التأثير ($\beta=0.593$) وهي معنوية عند مستوى معنوية 5% لأن قيمة المعنوية لها تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، وهذا يعني كذلك أن الزيادة بدرجة واحدة في الاهتمام بالبيئة المحاسبية يؤدي إلى زيادة الاهتمام بأداء النظام المحاسبي المالي بالوادي بنسبة (59.3%)، ويؤكد معنوية أثر البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي هو قيمة F المحسوبة والتي بلغت (F= 13.041) وهي دالة إحصائية بمستوى معنوية

5%، لان قيمة (sig=0.001)، وهذا يؤكد صحة عدم قبول الفرضية الرئيسية وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقول وجود أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة 5%.

اختبار الاثر باستخدام الانحدار المتعدد بين ابعاد البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي

ولبيان درجة تأثير كل بعد من أبعاد البيئة المحاسبية، تم استخدام الانحدار المتعدد بين كل بعد من أبعاد البيئة المحاسبية كمتغيرات مستقلة مع إجمالي محور أداء النظام المحاسبي المالي، عبر طرح الفرضية الرئيسية التالية:

الفرضية الصفرية الرئيسية H0: لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لأبعاد البيئة المحاسبية المتمثلة في (العوامل الاقتصادية X_1 ، العوامل السياسية والقانونية X_2 ، العوامل الإجتماعية X_3) على أداء النظام المحاسبي المالي ولاية الوادي عند مستوى معنوية 5%.

ونتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-23): نتائج الانحدار المتعدد البيئة المحاسبية على أداء النظام المحاسبي المالي

المتغير التابع	(R)	(R2)	F	DF	Sig	β	Sig
الارتباط	معامل التحديد	المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	معامل الانحدار	مستوى الدلالة	
أداء النظام المحاسبي المالي	0.531	0.282	4.705	3	0.007	العوامل الاقتصادية 0.155	0.198
				36		العوامل السياسية 0.325	0.020
				39		العوامل الإجتماعية 0.135	0.257

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS (انظر الملحق 03)

معادلة الانحدار المتعدد كانت كالآتي:

$$Y = 1.398 - 0.155 x_1 + 0.325 x_2 + 0.135 x_3$$

تشير النتائج بالجدول السابق وفق آراء أفراد عينة الدراسة على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل السياسية والقانونية فقط على أداء النظام المحاسبي المالي، إذ بلغ معامل الارتباط (0.531) وهو ارتباط طردي متوسط، أما معامل التحديد فقد بلغ (0.282) أي أن 28.2% من التغير في البيئة المحاسبية يؤدي الى التغير في أداء النظام المحاسبي المالي والباقي يعود لعوامل أخرى، كما بلغت قيمة التأثير لبعدها العوامل الاقتصادية ($\beta_1 = 0.155$) وهي غير معنوية عند مستوى دلالة 0.05 لان قيمة معنويتها يساوي 0.198، كذلك تعني ان الزيادة بوحدة واحدة في العوامل الاقتصادية يؤدي الى زيادة أداء النظام المحاسبي المالي بـ 15.5%، وهذا التأثير لا يمكن اعتماده كون معلمة الانحدار غير معنوية، أما عن قيمة التأثير للعوامل السياسية والقانونية فقد بلغ ($\beta_2 = 0.325$) وهي معنوية عند مستوى دلالة 0.05، وهذا يعني أيضا ان الزيادة بوحدة واحدة في العوامل السياسية والقانونية يؤدي الى الزيادة في

أداء النظام المحاسبي المالي بـ 32.5% ، أما عن قيمة التأثير العوامل الاجتماعية فقد بلغ ($\beta_3=0.135$) وهي غير معنوية عند مستوى دلالة 0.05 ، وهذا يعني أيضا أن الزيادة بوحدة واحده في العوامل الاجتماعية يؤدي الى الزيادة في أداء النظام المحاسبي المالي بـ 13.5% ، ونفس الشيء لا يمكن اعتماد هذا التأثير كونه غير معنوي في النموذج .

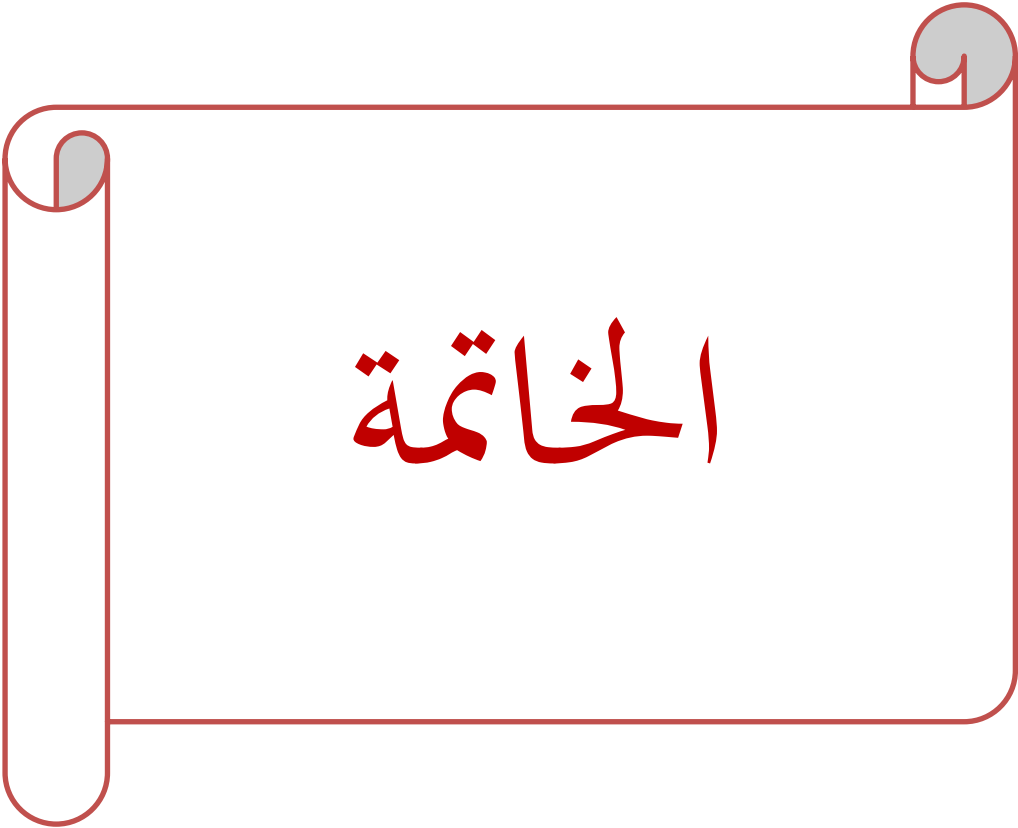
وتجدر الإشارة إلى أن ميل الانحدار للعوامل الاقتصادية والعوامل الاجتماعية غير معنوية في النموذج القياسي بينما ميل الانحدار للعوامل السياسية والقانونية كان معنوي عند مستوى معنوية 5% لان قيم المعنوية لديها كانت اقل من 0.05 ، مما يعني أن الأثر المباشر على أداء النظام المحاسبي المالي يتمثل فقط في العوامل السياسية والقانونية ، ومما يثبت جودة النموذج هو اختبار فيشر والمقدر بـ $F=4.705$ وهي معنوية عند مستوى معنوية 5% لان قيمة المعنوية لها كانت 0.000 وهي اقل من 0.05.

وفي الأخير يمكن القول أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة المحاسبية ممثلة فقط في عواملها السياسية والقانونية على أداء النظام المحاسبي المالي عند مستوى دلالة إحصائية 5%.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن استنتاج أن للبيئة المحاسبية أثر كبير في تحسين أداء النظام المحاسبي المال، وهذا من خلال تأثره بمكونات وعوامل البيئة المحاسبية المحيطة به، هذه العوامل سهلت من عمل المدققين والمحاسبين ومكنتهم من أداء واجباتهم المهنية بشكل أفضل ومكنت مهنة المحاسبة والتدقيق في القيام بالأعمال المسندة إليها بشكل أسهل وأبسط لمختلف المهنيين، وهذا ما أوضحتة عينة الدراسة.

- توفر النظام المحاسبي المالي لشروط ومتطلبات البيئة المحاسبية؛
- يساعد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في وضع قواعد وقوانين منظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر تتماشى مع المعايير الدولية؛
- تتأثر المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية؛
- هناك علاقة وطيدة بين البيئة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي؛
- ضعف مؤهلات البيئة الأكاديمية والعلمية الجزائرية في تطبيق النظام المحاسبي المالي .



الخاتمة

منذ دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق سنة 2010، وهو يواجه العديد من الصعوبات والعراقيل التي قللت من النتائج المنتظرة، وهذا راجع لمجموعة من أسباب من أبرزها عدم تكييف البيئة محاسبية في الجزائر مواتية مع المرجعية المحاسبية الجديدة، كونها أعدت في بيئة محاسبية غير نشطة وغير مستقرة، أين تكون الأسواق المالية جد متطورة ومتقلبة، وهو ما فرض على الجزائر تحديث نظامها المحاسبي بشكل يتناسب ويتوافق مع متطلبات التنمية الاقتصادية وخصوصة الاقتصاد الجزائري لتسهيل عملية الاندماج ومواكبة الاقتصاد العالمي.

حيث سعت هذه الدراسة لتحديد العلاقة التي تربط البيئة المحاسبية بالنظام المحاسبي ودوره في تفعيل وتنشيط هذه البيئة.

أولاً: إختبار الفرضيات

من خلال الدراسة الفرضيات التي تم وضعها في مقدمة هذه الدراسة ومن خلال تقديم دراسة إستبائية تم التأكد من صحة الفرضيات من عدمها، وهذا ما توم توضيحه ضمن المطلب الأخير للجزء التطبيقي الخاص بهذه الدراسة، أين يمكن تعميم نتائج عينة الدراسة.

ثانياً: نتائج الدراسة

1. تطلع الجزائر بالهياآت الدولية والعمل على تنسيق جهودها تبعا للدول ونماذج الأجنبية، وذلك نتيجة لما وصلت إليه هذه الدول وما قدمت من إسهامات بخصوص النهوض بالمهن المحاسبية؛
2. تعمل الدولة جاهدة في السهر على تطبيق نظام محاسبي موحد لمختلف الأنظمة والممارسات في نفس المجال؛
3. لقد كان لنجاح النظام المحاسبي المالي العديد من العوامل التي ساعدت على تطبيقه،
4. تلعب الروابط والعلاقات السياسية والاقتصادية دورا مهما في إنجاح عوامل البيئة المحاسبية؛
5. تلعب الثقافة دورا مفصليا في إنجاح تطبيق عوامل البيئة المحاسبية؛
6. تلعب البيئة المحاسبية دورا مهما في تصنيف الأنظمة المحاسبية للدول؛
7. هناك علاقة تأثير وتأثر بين البيئة المحاسبية ومخرجات النظام المحاسبي المالي؛
8. يعتبر تدفق المعلومات من وإلى البيئة المحيطة بالمؤسسة، ك قناة الاتصال الرئيسية التي تربط المؤسسة بالبيئة الخارجية، حيث يتم الاعتماد على البيئة الخارجية في الحصول على المدخلات اللازمة لتشغيل النظام المحاسبي الذي يقوم بدوره بتوصيل مخرجاته إلى الإدارة داخل المؤسسة، وإلى البيئة الخارجية لمستعملي المعلومات المحاسبية من ذوي المصالح الإقتصادية.

ثالثا: التوصيات والإقتراحات

بناء على ما سبق يمكن وضع بعض التوصيات والإقتراحات أهمها:

1. العمل على تأهيل المورد البشري بما يتناسب مع النظام المحاسبي المالي، لما له أثر كبير في تطوير المنظومة المحاسبية الجزائرية؛
 2. ضرورة تكييف البيئة المحاسبية الجزائرية بما يتماشى مع المرجعيات الدولية، لما لهذا الأمر من أثر على ترشيد مختلف القرارات المالية والإستثمارية؛
 3. إعطاء فرصة للمؤسسات الجزائرية للتكيف مع متطلبات المحاسبة للتوافق مع الأنظمة المحاسبية والمرجعيات الدولية؛
 4. السهر على سن قوانين وتشريعات تهدف إلى تعزيز استقلالية الممارسات المحاسبية عن الممارسات الجبائية وغيرها من الممارسات؛
 5. العمل على تطوير مهنة المحاسبة وفقا للمعايير المهنة المعمول بها دوليا، وهذا عن طريق عقد إتفاقيات وإقامة علاقات تعاونية من الدول التي لها دراية وتجارب في تطبيق مثل هذه الأنظمة؛
 6. ضرورة مشاركة الإطارات والمتخصصين والأكاديميين وتأهيلهم من أجل المساعدة في إنجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
 7. نشر الوعي المحاسبي الدولي لدى مهني مهنة المحاسبة؛
 8. العمل على تطوير مهنة المحاسبة وفق متطلبات الساحة المحاسبية الدولية؛
 9. ضرورة الإهتمام بعوامل البيئة المحاسبية من الناحية التطبيقية ومن الناحية العلمية لمهنة المحاسبة.
- رابعا: أفاق الدراسة

يمكن أن نقترح بعض المواضيع المحاسبية، التي إرتأينا أن تكون مساعدة في إنجاح تطبيق النظام لمحاسبي المالي:

1. دراسة أثر عوامل البيئة المحاسبية الجزائرية على جودة المعلومة المحاسبية؛
2. دراسة مدى أثر تطبيق الثقافة المحاسبية الدولية على مهنة المحاسبة ومهنة محافظ الحسابات في الجزائر.



قائمة المراجع

I-المراجع العربية

أولاً: الكتب

1. أحمد الرياحي بلقاوري، نظرية المحاسبة، ترجمة رياض العبد الله حجاوي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
2. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، الطبعة: 01، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008.
3. أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعدد الجنسيات، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004.
4. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS IAS)، الجزء الأول، بدون دار نشر، الجزائر 2020.
5. كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006.
6. محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005.
7. نبيه بن عبد الرحمان الجبر، محمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية: الإطار الفكري والواقع العلمي، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، 1998.

ثانياً: مقالات علمية

8. الأميرة إبراهيم عثمان، دراسة تحليلية لفاعلية توحيد معايير المحاسبة على المستوى الدولي، المجلة العلمية لكلية العلوم الإدارة والاقتصاد، جامعة قطر، 1990.
9. عبد الرزاق خليل، عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، بحث منشور في مجلة أبحاث روسيكادا، العدد 03، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2005.
10. ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد: 02، 2003.

ثالثاً: أطروحات ومذكرات

11. بن لاغة محمد، دراسة عوامل البيئة المحاسبية على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018-2019.

12. التجاني بالرقبي، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لإستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2005.
13. ريتشارد شرويدر وآخرون، نظرية المحاسبة، تعريب خالـج كاجيجي، ابراهيم ولد محمد فال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2006.
14. عوادي مصطفى، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2014/2013.

رابعا ملتقيات علمية

15. عاشور كتوش، حاج قويدر قورين، واقع ومتطلبات إصلاح منهاج التعليم الجامعي في الجزائر مع الإشارة إلى حالة ماليزيا ومقومات نجاحها، مداخلة في الملتقى الوطني حول الطرق التعليمية في العلوم الاقتصادية، سكيكدة، الجزائر يومي: 24 و 25 أفريل 2007.
16. عبد المجيد قدرى، الأزمة المالية وأثرها على الاقتصاديات العربية: الجزائر نموذجا، بحث مقدم في المؤتمر الثاني للجامعة الأردنية، القضايا الملحة للاقتصاد الناشئة في البيئة الأعمال الحديثة، يومي: 14 - 15 أفريل 2009.

17. مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر: دراسة تحليلية وتقييمية مداخلة في الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011.

خامسا: قوانين ومراسيم

18. الجريدة الرسمية، القانون رقم 07 - 2011، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007.
19. الجريدة الرسمية، العدد: 24، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، تحتوي القانون 07- 11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة: 03.
20. الجريدة الرسمية، عدد 47/2001، الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20/08/2001.
21. الجريدة الرسمية، المرسوم التشريعي رقم 93-10 يتعلق ببورصة القيم المنقولة، العدد: 34، مؤرخ في 23/05/1993.
22. الجريدة الرسمية، الأمر 90-10 يتعلق بالنقد والقرض، العدد: 16، المؤرخ في: 14/14/1990.
23. الجريدة الرسمية عدد 70/2012، المرسوم التنفيذي 12- 430 المؤرخ في 22/12/2012، المادة 02.
24. الجريدة الرسمية، عدد 48/2013، قرار مؤرخ في 31/03/2013.

II-مراجع أجنبية:

25. Merrouche, the role of accounting in economies in transition; the case of Algeria, transition and development in Algeria; economic social and cultural challenges, intellect books ed, usa.2005.
26. Holthausen, R, Testing the relative power of accounting standards versus incentives and other institutional features to influence the outcome of financial reporting in an international setting ,Journal of Accounting and Economics, USA, 2003.
27. Mohamed fessi, comptabilité générale, édition Clé, Tunis, 2002.
28. Elena Barbu, HCL et Environnement comptable, de l'influence à l'interaction, Art n2005-07, laboratoire orléanais de gestion, France.
29. Elean Barbu, une meilleure connaissance de l'environnement comptable ; CONDITION sine,qua non d'une meilleure compréhension de l'harmonisation comptable internationale, manuscrit auteur publié dans comptabilité et connaissances, France 2005



قائمة الملاحق

الملحق 1: قائمة الأساتذة المحكمين

قائمة المحكمين

الرقم	الاسم واللقب	الصفة	الجامعة
1	محمد البشير بن موسى	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
2	نصر ضو	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

الملحق 2: الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمارة استبيان

اخي الفاضل اختي الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

في اطار التحضير لمذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة يشرفنا ان نتقدم اليكم بهذا الاستبيان لجمع المعلومات اللازمة من اجل اتمام دراسة في موضوع " دور البيئة المحاسبية في تحسين اداء النظام المحاسبي المالي "

لذا يسعدنا ان نطلب من سيادتكم المحترمة ان تتفضلوا من المساهمة في هذه الدراسة من خلال اجاباتكم الدقيقة على هذا الاستبيان الذي يأخذ القليل من وقتكم كما اعلمكم ان اجاباتكم تحظ بالأهمية القصوى لنجاح مذكرتنا وانها تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط وسوف تحاط بالسرية التامة، ونحن شاكرين لتفهمكم وحسن تعاونكم.

ملاحظة:

❖ يرجع وضع العلامة X في الخانة التي تناسب اجابتك.

" نشكركم على حسن تفهمكم وتعاونكم "

المحور الأول: البيانات الشخصية

1. الجنس:

☐ ذكر ☐ أنثى

2. العمر:

☐ أقل من 30 ☐ من 30 الى 40 ☐ من 40 الى 50 ☐ من 50 وما فوق

3. المؤهل العلمي:

☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه

4. الوظيفة الحالية:

☐ استاذ جامعي ☐ مسير شركة ☐ محاسب ☐ أخرى.....

5. الخبرة المهنية:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 الى 10 سنوات ☐ من 10 الى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة

المحور الثالث: أداء النظام المحاسبي المالي

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
13	يساهم تطبيق النظام المالي في جذب وتشجيع الاستثمار الاجنبي					
14	يركز النظام المحاسبي المالي على المفهوم المالي بدلا من المفهوم المحاسبي القانوني، اي الجوهر قبل الشكل					
15	يضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي اساس للقياس وفق القيمة العادلة					
16	يستجيب النظام المحاسبي المالي لمتطلبات الحسابات المجمعة للقوائم والتقارير المالية للشركات المتعددة الجنسيات					
17	النظام المالي المحاسبي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف					
18	تعتمد الشركة على دورات تدريبية في المحاسبة وحدث تقنياتها كمصدر لتوليد المعرفة لدى اطاراتها					
19	النظام المحاسبي المالي يعمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى شفافية في عرض المعلومات					
20	يساعد في فهم أحسن وأدق للمعلومات، من أجل تسيير المخاطر لكل الفاعلين فالسوق					
21	تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية					
22	يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق المحاسبة المالية المبسطة					

المحور الثاني: البيئة المحاسبية

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
العوامل الاقتصادية						
1	تأثير الاسواق المالية يتضح في تحديد نوعية وكمية المعلومات المحاسبية المنشورة بالتقارير المالية للشركات					
2	يعد الدخل أحد أهم المقاييس المعتمدة في قياس كفاءة استخدام الموارد					
3	التكنولوجيا ساهمت في تسهيل حركة رؤوس الاموال وتوفير المعلومات اللازمة لعمليات اتخاذ القرار والرقابة والمتابعة لتلك الاموال وتقييم ادارتها					
4	الاعتماد على مبدأ الكلفة التاريخية يجعل مقارنة الدخول مسألة صعبة					
العوامل السياسية والقانونية						
5	المحاسبة والسياسة تلتقي من كون المحاسبة علم اجتماعي و أن كل وظيفة اجتماعية لابد ان تكون ذات طبيعة سياسية					
6	القواعد القانونية في اي بلد هي التي تحدد العلاقة بين الافراد والمؤسسات					
7	المحاسبون هم من يؤثرون على ممارسة القرارات المتعلقة بالمحاسبة					
8	تلعب الروابط والعلاقات بين الدول دور مهم في خلق الأجواء الاستثمارية الملائمة والتي تعود بالفائدة على النشاط الاستثماري والاقتصادي					
العوامل الاجتماعية						
9	المحاسبة كغيرها من العلوم تتأثر ببيئتها المحيطة بالمجتمع الذي تعمل فيه					
10	الثقافة هي إحدى المتغيرات التي تؤثر في البيئة المحاسبية مع غيرها من المتغيرات كالعرق او الجنس او الديانة					
11	تتأثر المحاسبة بالتعليم المتاح في المجتمع سواء كان أكاديميا او مهنيا باعتباره احد عناصر البيئة الاجتماعية					
12	يمكن أن نتصور ان المحاسبة متطورة في بلد ما ذا بيئة ثقافية واجتماعية وسياسية وتعليمية رديئة					

الملحق 3: مخرجات SPSS

Group Statistics

نوع الجنس	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
محور 1 البنية المحاسبية	32	3.3490	.49252	.08707
أنثى	8	3.7083	.17817	.06299
محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي	32	3.4625	.51853	.09166
ذكر	8	3.7250	.65629	.23203

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
محور 1 البنية المحاسبية	Equal variances assumed	3.345	.075	-2.014	38	.051	-.35938	.17842	-.72057	.00182
	Equal variances not assumed			-3.344	32.505	.002	-.35938	.10747	-.57814	-.14061
محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي	Equal variances assumed	.820	.371	-1.215	38	.232	-.26250	.21603	-.69983	.17483
	Equal variances not assumed			-1.052	9.304	.319	-.26250	.24948	-.82407	.29907

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
محور 1. البنية المحاسبية	Between Groups	.204	3	.068	.292	.831
	Within Groups	8.365	36	.232		
	Total	8.569	39			
محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي	Between Groups	.295	3	.098	.308	.819
	Within Groups	11.496	36	.319		
	Total	11.791	39			

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
محور 1. البنية المحاسبية	Between Groups	.393	3	.131	.577	.634
	Within Groups	8.176	36	.227		
	Total	8.569	39			
محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي	Between Groups	.337	3	.112	.353	.787
	Within Groups	11.454	36	.318		
	Total	11.791	39			

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
محور 1. البنية المحاسبية	Between Groups	.300	3	.100	.436	.729
	Within Groups	8.269	36	.230		
	Total	8.569	39			
محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي	Between Groups	.941	3	.314	1.041	.386
	Within Groups	10.850	36	.301		
	Total	11.791	39			

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
محور 1. البنية المحاسبية	Between Groups	.699	3	.233	1.067	.375
	Within Groups	7.869	36	.219		
	Total	8.569	39			
محور 2 اداء نظام المالى المحاسبى	Between Groups	.784	3	.261	.855	.473
	Within Groups	11.007	36	.306		
	Total	11.791	39			

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.546	4

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.541	4

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.592	4

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.644	12

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.760	10

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	N	%
Valid	40	100.0
Cases Excluded ^a	0	.0
Total	40	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.794	22

Statistics

	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
تأثير الاسواق المالية يتضح في تحديد نوعية وكمية المعلومات المحاسبية المنشورة بالتقارير المالية للشركات	40	0	3.1500	1.16685
يعد الدخل أحد أهم المقاييس المعتمدة في قياس كفاءة استخدام الموارد	40	0	3.2750	1.10911
التكنولوجيا ساهمت في تسهيل حركة رؤوس الاموال وتوفير المعلومات اللازمة لعمليات اتخاذ القرار والرقابة والمتابعة لتلك الاموال وتقييم ادارتها	40	0	3.7250	1.26060
الاعتماد على مبدأ الكلفة التاريخية يجعل مقارنة الدخول مسألة صعبة	40	0	3.2750	.93336
العوامل الاقتصادية	40	0	3.3563	.73137

Statistics

	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
المحاسبة والسياسة تلتقي من كون المحاسبة علم اجتماعي و أن كل وظيفة اجتماعية لابد ان تكون ذات طبيعة سياسية	40	0	3.1750	.87376
القواعد القانونية في اي بلد هي التي تحدد العلاقة بين الافراد والمؤسسات	40	0	3.7000	.91147
المحاسبون هم من يؤثرون على ممارسة القرارات المتعلقة بالمحاسبة	40	0	3.1500	1.09895
تتبع الروابط والعلاقات بين الدول دور مهم في خلق الأجواء الاستثمارية	40	0	3.9750	.97369
الملائمة والتي تعود بالفائدة على النشاط الاستثماري والاقتصادي	40	0	3.5000	.62788
العوامل السياسية والقانونية	40	0	3.5000	.62788

Statistics

	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
المحاسبة كغيرها من العلوم تتأثر ببيئتها المحيطة بالمجتمع الذي تعمل فيه	40	0	3.6500	.97534
الثقافة هي إحدى المتغيرات التي تؤثر في البيئة المحاسبية مع غيرها من المتغيرات كالعرق او الجنس او الديانة	40	0	3.1500	1.02657
تتأثر المحاسبة بالتعليم المتاح في المجتمع سواء كان أكاديميا او مهنيا	40	0	3.8250	.95776
يعتبره احد عناصر البيئة الاجتماعية	40	0	3.8250	.95776
يمكن أن نتصور ان المحاسبة متطورة في بلد ما ذا بيئة ثقافية واجتماعية	40	0	3.0000	1.10940
وسياسية وتعليمية رديئة	40	0	3.0000	1.10940
العوامل الاجتماعية	40	0	3.4063	.68334

Statistics

	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
الاجنبي الاستثمار وتشجيع جذب في المالي النظام تطبيق يساهم	40	0	3.9750	.80024
المفهوم من بدلا المالي المفهوم على المالي المحاسبي النظام يركز	40	0	3.3000	.99228
الشكل قبل الجوهر اي القانوني، المحاسبي				
العادلة القيمة وفق للقياس اساس المالي المحاسبي النظام تطبيق يضمن	40	0	3.1000	1.03280
للقوائم المجمة الحسابات لمتطلبات المالي المحاسبي النظام يستجيب	40	0	3.4750	1.08575
الجنسيات المتعددة للشركات المالية والتقارير				
تسمح التي الموجودة المعلوماتية الوسائل مع يتوافق المحاسبي المالي النظام تكاليف بأقل	40	0	3.7250	1.06187
كمصدر تقنياتها واحداث المحاسبة في تدريبية دورات على الشركة تعتمد	40	0	3.7000	.99228
اطاراتها لدى المعرفة لتوليد				
الى الوصول خلال من العقلانية تحقيق على يعمل المالي المحاسبي النظام	40	0	3.6250	.80662
المعلومات عرض في شفافية				
لكل المخاطر تسيير أجل من للمعلومات، وأدق أحسن فهم في يساعد	40	0	3.6500	.92126
فالسوق الفاعلين				
المحاسبية الأنظمة مع الجزائر في المطبق المالي المحاسبي النظام تقارب	40	0	3.0750	1.16327
العالمية				
المالية المحاسبة بتطبيق والمتوسطة الصغيرة المؤسسات لجميع يسمح	40	0	3.5250	.84694
المبسطة				
المحاسبي. المالي. نظام. اداء. محور	40	0	3.5150	.54985

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
العوامل. الإقتصادية	.180	40	.082	.932	40	.099
العوامل. السياسية. والقانونية	.175	40	.103	.934	40	.082
العوامل. الإجتماعية	.193	40	.008	.946	40	.057
محور. 1. البنية. المحاسبية	.171	40	.006	.905	40	.073
محور. 2. اداء. نظام. المالي. المحاسبي	.125	40	.115	.943	40	.064

a. Lilliefors Significance Correction

Correlations

	العوامل الاقتصادية	العوامل السياسية والقانونية	العوامل الإجتماعية	محور 1. البنية المحاسبية	محور 2. اداء نظام المالى المحاسبى
Pearson Correlation	1	.370*	.238	.801**	.383*
العوامل الاقتصادية Sig. (2-tailed)		.019	.138	.000	.015
N	40	40	40	40	40
Pearson Correlation	.370*	1	.004	.641**	.447**
العوامل السياسية والقانونية Sig. (2-tailed)			.982	.000	.004
N	40	40	40	40	40
Pearson Correlation	.238	.004	1	.612**	.219
العوامل الإجتماعية Sig. (2-tailed)				.000	.175
N	40	40	40	40	40
Pearson Correlation	.801**	.641**	.612**	1	.505**
محور 1. البنية المحاسبية Sig. (2-tailed)			.000		.001
N	40	40	40	40	40
Pearson Correlation	.383*	.447**	.219	.505**	1
محور 2. اداء نظام المالى المحاسبى Sig. (2-tailed)		.004	.175	.001	
N	40	40	40	40	40

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

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

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	محور 1. البنية المحاسبية ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: محور 2. اداء نظام المالى المحاسبى

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.505 ^a	.256	.236	.48063

a. Predictors: (Constant), محور 1. البنية المحاسبية

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	3.013	1	3.013	13.041	.001 ^b
1 Residual	8.778	38	.231		
Total	11.791	39			

a. Dependent Variable: محور 2. اداء نظام المالى المحاسبى

b. Predictors: (Constant), محور 1. البنية المحاسبية

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.487	.567		2.623	.012
1 محور 1 البنية المحاسبية	.593	.164	.505	3.611	.001

Dependent Variable: محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	العوامل الاجتماعية , العوامل السياسية والقانونية , العوامل الاقتصادية ^b		Enter

Dependent Variable: محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.531 ^a	.282	.222	.48506

a. Predictors: (Constant), العوامل الاجتماعية , العوامل السياسية والقانونية ,

العوامل الاقتصادية

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	3.321	3	1.107	4.705	.007 ^b
Residual	8.470	36	.235		
Total	11.791	39			

Dependent Variable: محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي

b. Predictors: (Constant), العوامل الاجتماعية , العوامل السياسية والقانونية , العوامل الاقتصادية

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.398	.596		2.344	.025
1 العوامل الاقتصادية	.155	.118	.206	1.310	.198
العوامل السياسية والقانونية	.325	.134	.371	2.427	.020
العوامل الاجتماعية	.135	.118	.168	1.152	.257

Dependent Variable: محور 2 اداء نظام المالي المحاسبي