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

كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
التخصص: محاسبة وتدقيق

تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين – دراسة ميدانية –

إعداد الطلبة:
- خلايفة كوثر
- دويم نعيمة

إشراف الأستاذ الدكتور:
دمدوم زكرياء

لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
زين يونس	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	رئيساً
دمدوم زكرياء	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	مشرفاً ومقرراً
عازب الشيخ أحمد	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	مناقشاً

الموسم الجامعي: 2022 /2023

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم

درجات والله بما تعملون خبير

سورة المجادلة الآية (11)

إهداء

بكل عبارات الحب والتقدير أهدي هذا العمل إلى منبع طموحي " أبي الغالي " اطال الله في عمره ورزقه الصحة والعافية ولولا صبره على تمردي لما حققت أي نجاح.

وإلى من سهرت ليال طويلة من أجل راحتي، ومن استيقضت فجرا من أجل الدعاء لي . . . . " أمي الحبيبة " أطال في عمرها وأمدها دوام الصحة والعافية

إلى إخوتي وأخواتي، من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.

إلى ابنة الأخت التي كانت سند لي في مشواري الجامعي . . . " مروى".

وإلى جميع طاقم كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير من دكاترة وأساتذة ومهنيين وطلبة وخاصة الدكتور " دمدوم زكريا ".

وإلى كل من أوقفته عقبات الطريق وصعوبات الحياة عن تحقيق أحلامه . . . أهديك هذا العمل

"كوثر "

إهداء

الى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل الاول في بلوغي

التعليم العالي (والدي الحبيب) اطال الله في عمره

الى من وضعتني على طريق الحياة وجعلتني ربط الجأش، وراعتني حتى صرت كبيرة

(امي الغالية) اطال الله في عمرها وبارك لنا فيها

الى اخواتي، من كان لهم بالغ الاثر من العقبات والصعاب

الى جميع استاذتي الكرام وكل الشكر الى الاستاذ دمدوم زكريا

ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي.

"نعيمة"

شكر وتقدير

بسم الله والصلاة والسلام على أشرف المرسلين

سيدنا ونبينا محمد عليه أفضل الصلاة والسلام

"ربي أوزعنا أن نشكر نعمتك التي أنعمت علينا"

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم

"التحدث بنعمة الله شكر، وتركها كفر، ومن لا يشكر القليل لا يشكر الكثير، ومن لا يشكر الناس لا يشكر الله"

أولا الشكر لرب العالمين الذي أوهبنا العقل وحسن التدبير والتوكل

وثانيا نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة سواء من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل المتواضع ولو بكلمة تشجيع أو بإبتسامة أو بكلمة طيبة.

غير أن الاعتراف بالجميل يملي علي ان اتقدم بفائق الشكر والتقدير

إلى الدكتور " دمدوم زكريا " الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة.

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره ويحفظ أمره وأن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضى عنا .

الملخص

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى استيضاح واقع تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي ي المؤسسات الجزائرية وذلك عن طريق إبراز الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي من جهة ومن جهة أخرى وما هو واقع تطبيقه تمت الدراسة من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يمكن تقييم النظام المحاسبي المالي في الجزائر ؟.

وقد تم معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما نظري وآخر تطبيقي، ففي الجانب النظري تم التعرف على عموميات حول النظام المحاسبي المالي مفهوم ومعوقات النظام المحاسبي المالي والمقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية أما من حيث الجانب التطبيقي فقد تم توزيع استبيان على المهنيين لأجل تقييم النظام المحاسبي المالي، توصلت الدراسة الى وجود صعوبات تحول دون التطبيق الجيد للنظام مع ضرورة تكييفه مع المتغيرات المؤسساتية في الجزائر.

Résumé

Cette étude visait à clarifier la réalité de l'évaluation de l'application du système de comptabilité financière dans les institutions algériennes en mettant en évidence le cadre théorique du système de comptabilité financière d'une part et d'autre part, et quelle est la réalité de son application. a été réalisée en essayant de répondre au problème principal suivant :

Comment évaluer le système de comptabilité financière en Algérie ?

Le sujet a été traité à travers deux parties, l'une théorique et l'autre appliquée.Dans l'aspect théorique, des généralités sur le système de comptabilité financière ont été identifiées, le concept et les obstacles du système de comptabilité financière, et la comparaison entre le système de comptabilité financière et les normes internationales. normes de comptabilité.

الفهـارس

فهـرس المحتويات

إهداء.....
شكر وتقدير.....
الملخص.....**I**
فهرس المحتويات .....**II**
فهرس الجداول .....**IV**
فهرس الأشكال .....**V**
مقدمة.....أ
الفصل الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي.

تمهيد.....5

المبحث الاول: سياق تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر.....6

المطلب الاول: الإطار التصوري وقائمة الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي 6

المطلب الثاني: القواعد العامة للإدراج والتقييم في ظل النظام المحاسبي المالي 17

المطلب الثالث: طرق توافق الممارسات المحاسبية.....20

المبحث الثاني: واقع الاصلاح المحاسبي في الجزائر مقارنة بالمعايير المحاسبية الدولية 22

المطلب الأول: تجارب الاصلاحات المحاسبية الدولية وتجربة الجزائر.....22

المطلب الثاني: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.....33

المطلب الثالث: معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية 35

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.....37

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.....37

المطلب الثالث : ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.....45

خلاصة الفصل:.....48

الفصل الثاني: تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين.

تمهيد..... 39
المبحث الأول: منهجية الدراسة التطبيقية وخطواتها 40
المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها..... 45
1.عرض نتائج التحليل للأبعاد السيكومترية في عينة الدراسة 45
2. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة..... 52
خلاصة الفصل 58
الخاتمة **59**
قائمة المراجع **63**
الملاحق **68**

فهرس الجداول

الجدول رقم (01-01): الحد الأدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي 13
الجدول رقم (01-02): اوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية 45
الجدول رقم (01-03): اوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسات الحالية 45
الجدول رقم (02-01): توزيع الاستمارات 42
الجدول رقم (02-02): اوزان الاجابات في سلم ليكرت الخماسي 42
الجدول رقم (02-03): درجة الاستجابة وفقا للمتوسط الحسابي 42
الجدول رقم (02-04): توزيع عبارات الاستبيان للمتغير المستقل والتابع 43
الجدول رقم (02-05): عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير الجنس 45
الجدول رقم (02-06): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير العمر 46
الجدول رقم (02-07): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير المؤهل العلمي 47
الجدول رقم (02-08): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الحالة الوظيفية 48
الجدول رقم (02-09): توزيع افراد العينة بالنسبة الى الخبرة المكتسبة 49
الجدول رقم (02-10): معامل الثبات لبعد(تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر) 51
الجدول رقم (02-11): معامل الثبات لبعد (التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي) 51
الجدول رقم (02-12): معامل الثبات لبعد (التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر) 51
الجدول رقم (02-13): يوضح التحليل الوصفي للمتغير الأول (تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر) 52
الجدول رقم (02-14): يوضح التحليل الوصفي لمتغير الثاني (واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي) 54
الجدول رقم (02-15): التحليل الوصفي للمتغير الثالث (التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر) .. 55
الجدول رقم (02-16): ترتيب ابعاد متغيرات الدراسة 56

فهرس الأشكال

الشكل رقم (01-01): الإطار المرحلي للإصلاح المحاسبي الجزائري..... 26
الشكل رقم (01-02): مكونات النظام المحاسبي المالي..... 30
الشكل رقم (02-01): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الجنس..... 46
الشكل رقم (02-02): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير العمر..... 47
الشكل رقم (02-03): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير المؤهل العلمي 48
الشكل رقم (02-04): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الحالة الوظيفية..... 49
الشكل رقم (02-05): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الخبرة المكتسبة..... 50

مقدمة

مقدمة

توافق النظام المحاسبي المالي ظاهريًا مع معايير المحاسبة الدولية عندما يستند إلى إطار تصوري مشابه في شكله للإطار المفاهيمي الدولي. يعني ذلك أن النظام المحاسبي المالي يتبع المبادئ والمفاهيم الأساسية التي تعتمدها المعايير المحاسبية الدولية.

بالإضافة إلى ذلك، يعتمد النظام المحاسبي المالي نفس القوائم الأساسية المعتمدة في المعايير المحاسبية الدولية. تشمل هذه القوائم القوائم المالية الرئيسية مثل القائمة الدخل والقائمة الرأسمالية والقائمة المركزية والقائمة التدفقات النقدية. هذا يعزز التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

يُعَتَبَر اعتماد النظام المحاسبي المالي على نفس الإطار المفاهيمي الدولي ونفس القوائم الأساسية المعتمدة في المعايير المحاسبية الدولية إضافة إيجابية للمحاسبة المحلية في الجزائر. على الرغم من الانتقادات المتعددة التي واجهها النظام المحاسبي المالي، إلا أنه يُعَتَبَرُ خُطوةً نحو الأمام في توفيق الممارسات المحاسبية في الجزائر مع المعايير الدولية.

توفير توافق ظاهري بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية يُعزز من مصداقية المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي. كما يُسهِم في رفع مستوى التقارير المالية وتوحيد معايير التقارير المالية في الجزائر مع المعايير العالمية.

توسعت الفروقات بين النظام المحاسبي المحلي ومعايير المحاسبة الدولية، حيث يتميز الأخير بالتحديث المستمر والمرونة في التعامل مع الظروف والمتطلبات الطارئة. فقد يقوم مجلس المعايير المحاسبية الدولية بتحديث المعايير القائمة عن طريق شرحها أو تعديلها أو إلغاء بعض المعايير الموجودة بالفعل، أو إصدار معايير جديدة لتلبية متطلبات المرحلة الحالية.

وفي المقابل، يظهر النظام المحاسبي المحلي جمودًا، حيث لم يتم تحديثه منذ دخوله حيز التطبيق في عام 2010، وهذا الجمود أدى إلى تعمق الفجوة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية. وتطرح هذه الفجوة مشكلات تتطلب مراجعة وتصحيح الانحرافات في النظام المحاسبي المحلي وتحديثه بشكل يجعله متوافقًا مع المعايير الدولية الحديثة.

بالإضافة إلى ذلك، ينبغي مراعاة توافق النظام المحاسبي المحلي مع التطورات المحاسبية الحديثة، بما في ذلك توافقه مع البيئة المحاسبية الجزائرية وفقًا لمتطلبات تطبيق نظام المحاسبة الحديث.

1- الإشكالية: من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية

كيف يمكن تقييم النظام المحاسبي المالي في الجزائر ؟.

الأسئلة الفرعية :

تتم تجزئة التساؤل الرئيسي الى الأسئلة الفرعية الاتية:

- ما هي الاختلالات التي يواجهها النظام المحاسبي المالي في الجزائر مقارنة بالمرجعية الدولية؟
- ما هو تأثير البيئة المحاسبية الجزائرية على تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

- كيف يؤثر سياق ممارسات المحاسبة في النظام المحاسبي المالي على واقع المحاسبة في الجزائر؟
- ما هو تأثير البيئة الجبائية الجزائرية على تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

2- فرضيات الدراسة

بناء على الإشكالية الرئيسية نقترح الفرضيات التالية:

الفرضية الاولى:

- ان عدم وجود مرجعية محاسبية تنظيرية للنظام المحاسبي المالي حالت دون عملية التحديث والتطور.

الفرضية الثانية:

- اثرت البيئة المحاسبية الجزائرية بشكل سلبي على تطبيق النظام المحاسبي المالي.

الفرضية الثالثة:

- ان عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتطورات الحاصلة في بيئة المحاسبة زاد من اتساع الفرق بينه وبين معايير المحاسبة الدولية.

3- أهمية الدراسة:

تتمحور هذه الدراسة حول محاولة تقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي في الجزائر، من خلال مقارنته بالمعايير المحاسبية الدولية. يتم ذلك بالبدء من تقييم المرجعية المحاسبية لهذا النظام، ومن ثم تقييم إطاره التصوري وقواعد القياس والتقييم المختلفة والتناقص الموجود في النظام المحاسبي المالي. سيتم أيضًا إجراء دراسة استبيان لتقييم تطبيق هذا النظام من خلال عينة من المهنيين. كما ستأخذ الدراسة في الاعتبار خصوصيات البيئة المحاسبية الجزائرية، وما يجعلها موضوعًا مهمًا للباحثين الأكاديميين والمحترفين والطلبة المهتمين بالنظام المحاسبي المالي، ومختلف جوانب البيئة المحاسبية الجزائرية

4- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحديد وتقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي في الجزائر مقارنةً بالمعايير المحاسبية الدولية.
- تقييم ملامح الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي في الجزائر من خلال مقارنته بالإطار الدولي.
- تحليل معوقات البيئة المحاسبية الجزائرية وتأثيرها على تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- دراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي والتقييم من خلال اراء المهنيين.

5- المنهج المتبع:

في هاته الدراسة تم استخدام المناهج التالية:

تم اعتماد المنهج الوصفي في هذه الدراسة، حيث تم وصف مختلف العناصر المتعلقة بالموضوع بشكل شامل. تم استخدام المنهج المقارن لمقارنة مكونات النظام المحاسبي المالي وعناصره مع المعايير المحاسبية الدولية، استخدام المنهج التحليلي لتحليل وتفسير مكونات واختلالات النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى دراسة مختلف

العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية الجزائرية. وتم الاعتماد على دراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر – من خلال طرح استبيان للمهنيين.

6- دوافع اختيار الموضوع:

. بالنسبة للأسباب الشخصية:

- لتوسيع رصيدنا الفكري حول الموضوع الرئيسي للمحاسبة في الجزائر
- الرغبة الشخصية في التعمق في خصوصية النظام المحاسبي المالي.

أما **الأسباب الموضوعية**، فتتمثل أساسًا في ما يلي:

- أهمية الموضوع وحداثته، خاصة في ظل المطالبات المتزايدة بمراجعة وتحسين النظام المحاسبي المالي.
- الاستفادة من جودة المعايير المحاسبية الدولية، من خلال محاولة التوافق مع إعداد المعايير المحاسبية الجزائرية.
- الاستفادة من تحسين واقع المحاسبة في الجزائر ورفع مستوى الجودة.

7- حدود الدراسة:

- **حدود الدراسة المكانية:** تمت الدراسة في الجزائر وبولاية الوادي .
- **حدود الدراسة الزمانية:** تتعلق دراستنا بالفترة من ظهور النظام المحاسبي المالي الى غاية اليوم أي من 2010 الى يومنا هذا.

8- صعوبات الدراسة:

- اعترضتنا مجموعة من الصعوبات أهمها:
- قلة المراجع التي تتطرق الى موضوع تقييم النظام المحاسبي المالي وما وجد فهي عبارة عن مقالات .
- قلة التفاعل مع الاستبيان واشكالية توزيعه.
- الهوة الموجودة في تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الجامعة والواقع .

9- هيكل الدراسة:

الفصل الأول: الاطار النظري حول النظام المحاسبي المالي

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الفصل الأول
الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- المبحث الاول: سياق تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر.
- المبحث الثاني: واقع الاصلاح المحاسبي في الجزائر مقارنة بالمعايير المحاسبية الدولية.
- المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

تمهيد

تقيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعني تحديث النظام المحاسبي القائم بطريقة تفرض استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي في النظام السابق، انت المحاسبة مقيدة بإدماج القواعد الجبائية، ولكن النظام الجديد يهدف الى فصل المحاسبة عن الجباية.

تنتج هذه الاستقلالية الفصل بين المحاسبة والجباية مما يتطلب ضرورة اجراء تغيرات كبيرة في النصوص القانونية المتعلقة بالجباية لتكون متوافقة مع الاحكام المحاسبية المالية الجديدة، هذا يعني ضرورة تعديل اللوحات والتشريعات الجبائية لضمان توافقها مع المعايير المحاسبية الجديدة.

وبالنسبة لمهنة المحاسبة، فإنها تعتبر من المهن الاجتماعية ولها صله وثقة بالاقتصاد والتنمية الاقتصادية، وغالبا ما تتطور مهنة المحاسبة تبعا لتقديم الاقتصاد في البلد، وهذا يرجع للدور الحيوي الذي تلعبه المحاسبة في توفير المعلومات المالية المناسبة لإتخاذ القرارات الاقتصادية والتنموية، لذا يجب ان يتضمن تقيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر تغيرات شاملة في النصوص الجبائية وتعزيز دور المحاسبة في تحقيق التنمية الاقتصادية ،و ينبغي مراعاة التقديم الاقتصادي للبلد وضمان توافق النظام المحاسبي مع هذا التقديم ،حيث يعتبر توفير المعلومات المالية الملائمة احد اهم ادوار المحاسبة في تمكين اتخاذ القرارات السلمية.

المبحث الاول: سياق تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر

المطلب الاول: الإطار التصوري وقائمة الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي

توافق النظام المحاسبي المالي ظاهريا مع معايير المحاسبة الدولية في اعتماده على إطار تصوري مشابه في شكله للإطار المفاهيمى الدولي من جهة. ومن خلال اعتماده على نفس القوائم الاساسية المعتمدة في المعايير المحاسبية الدولية من جهة اخرى. وهوما يعتبر اضافة إجابيه للمحاسبة المحلية الجزائرية، فرغم الانتقادات المتعددة التي واجهها النظام المحاسبي المالي، إلا أنه يعتبر خطوة الى الامام في مسار توفيق الممارسات المحاسبية الجزائرية مع نظيرتها الدولية.

1 –مكونات الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

يتضمن النظام المحاسبي المالي اطارا تصوريا للمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية، حيث يسمح هذا الإطار بإعداد القوائم المالية على اساس المبادئ والفروض المحاسبية المعترف بها عامة، ويعتبر الإطار المفاهيمى او التصوري كما أطلق عليه في متن النظام المحاسبي المالي، اساس أي نظام محاسبي، إذ أنه يقدم المفاهيم التي تشكل اساس إعداد وتقديم القوائم المالية، ويشكل مرجع لوضع معايير جديدة، لا إضافة الى انه يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات او الاحداث غير المنصوص عليها[1].

1-1- ماهية الإطار التصوري:

أحدث النظام المحاسبي المالي تغيرا شاملا في الأساليب والطرق المحاسبية المعتمدة في الجزائر، فقد جاء بتسميات وتعاريف ومفاهيم وقواعد محاسبية جديدة تتوافق ومعايير المحاسبية الدولية ويعرف الإطار التصوري المحاسبي بشكل عام ومطلق على أنه:*مجموعة من الاجراءات والأدوات المهيكلة بشكل موضوعي في شكل مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها البعض، بهدف إعداد قوائم وتقارير مالية متجانسة ومعدة لاستخدامها من طرف مستثمرين، مقرضين وأطراف أخرى* هذا الإطار التصوري المحاسبي يسمح بالتوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي، من أجل إيجاد حلول محاسبية للمشاكل المشتركة[2].

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتاويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الاحداث غير معالجة بموجب معيار او تأويل كما يعرف الإطار

[1] كردودي سهام، الجب تحليل التأثير الجبائي على أنظمة الإخضاع والمخرجات الجبائية وفقا للنظام المحاسبي المالي مجلة دراسات جبائية. المجلد3، العدد1، الجزائر،2013، ص477

[2] غنية بن حركو، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد1، العدد2، الجزائر2015، ص37-38

التصوري مجال التطبيق، المبادئ والاتفاقيات المحاسبية، الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء، ويحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيم[1].

*وتحدد المعايير المحاسبية وقواعد تقييم وحساب الاصول والخصوم والأعباء، ومحتوى القوائم المالية وكيفية عرضها، وتحدد المعايير المحاسبية أيضا عن طريق التنظيم.[2]

1-2-مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 2و4و5 من القانون 07-10 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي[3]:

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

- المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات
- الأشخاص الطبيعيون او المعنويون المنتجون للسلع او الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني او تنظيمي، ويمكن للمؤسسات المصغرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

1-3-الفروض المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي:

تعني الفريضة كلاما او تعبيرا قابلا للصواب او الخطأ، ويتم اعتماد الفروض من أجل فهم الظروف والاحداث المحيطة، او تثبيتها وبناء أفكار او مفاهيم في ضوئها لتساعد في تحقيق الأهداف او التوصل إليها وحسب النظام المحاسبي المالي يوجد فرضين هما[4]:

---

[1] فراس محمد، مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي – دراسة تحليلية تطبيقية –، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص64.

[2] القانون رقم 11-07، مرجع سبق ذكره، المادة 8، ص4.

[3] عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية –دراسة حالة ولاية بسكرة-المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد1، العدد 01، الجزائر، 2014، ص 85.

[4] طلال محمد الجحاوي، وريان يوسف نعوم وأخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009، ص57-60.

-**فرض محاسبة التعهد:** تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الاحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات او الاحداث وتعرض في القوائم المالية للسنوات التي ترتبط بها[1].

-فرض الاستمرارية: تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال بافتراض متابعة المؤسسة لناشطها في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث او قرارات قيل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية او التوقف عن النشاط في مستقبل قريب[2].

ما دامت مستمرة في عملياتها في المستقبل ومن ثم لن يقوم بيعها في الحال، وإنما سوف يستمر في استخدامها[3].

1-4-المبادئ المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي:

تعتبر المبادئ المحاسبية قواعد عامة تحكم تطوير الأساليب المحاسبية، وتعتبر بمثابة المرشد او الدليل لحل المشاكل المحاسبية او الأساس لاتخاذ إجراء محاسبي معين[4]، وعدد النظام المحاسبي المالي أهم هذه المبادئ المحاسبية في متن المادة 06 من القانون 07-11[5].

كما تضمن المرسوم التنفيذي رقم 08-156 من خلال المواد المرقمة من 08 إلى 16 لشرح هذه المبادئ، وفيما يلي سنح او ل التطرق لأهم هذه المبادئ المحاسبية.

*تتمثل أهم المبادئ المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- مبدأ استقلالية الوحدة المحاسبية: اذ يجب ان تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان الا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها[6].

- مبدأ الوحدة النقدية: تلزم كل المؤسسات باحترام اتفاقية الوحدة النقدية اذ يشكل الدينار الجزائري وحدة تسجيل وقياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية[7]. داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، كما حدد النظام المحاسبي المالي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية[1].

---

[1] مرسوم تنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 06، ص11.

[2] مرسوم تنفيذي رقم 08 -156، مرجع سبق ذكره، المادة 07، ص11.

[3] عبد الحق مرعي ومحمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003، ص29-30.

[4] سيد احمد السيد عامر، المحاسبة المالية –مبادئ وتطبيقات -، الطبعة الاولى، القاهرة، مصر، 2007، ص20.

[5] مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري واشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد04، الجزائر، 2008، ص210.

[6] مرسوم تنفيذي رقم 08 -156، مرجع سبق ذكره، المادة 08، ص12.

[7] مرسوم تنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، الاد 10، ص12.

– **مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:** وفقا لهذا المبدأ فإن العمليات تقيد وتعرض ضمن القوائم المالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني[2].

– **مبدأ عدم المقاصة:** وفقا لهذا المبدأ لا يكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الاصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الاعباء وآخر من النواتج، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية او تعاقدية[3].

– **مبدأ الاهمية النسبية:** تكون المعلومة ذات اهمية اذا اثر غيابها من القوائم المالية على القرارات المتخذة من طرف مستخدمي تلك القوائم، لذا يجب ان تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن ان تؤثر على حكم مستعمليها اتجاه المؤسسة[4].

– **مبدأ التكلفة التاريخية:** تسجل الاصول، الخصوم، التكاليف والإيرادات وتقدم في القوائم المالية بالتكلفة التاريخية أي على اساس قيمتها عند تاريخ إثباتها او تحقيقها، باستثناء بعض الحالات التي تقدم بالقيمة الحالية كالأصول البيولوجية[5].

– **مبدأ الدورية (الفترة المحاسبية):** وبموجب هذا المبدأ يتم تقسيم العمر الكلي للمؤسسة إلى فترات دورية متساوية تكون غالبا سنة، وذلك لأغراض إعداد القوائم المالية[6].

– **مبدأ استقلالية الدورات:** تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب اليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط[7].

– **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:** وفقا لهذا المبدأ يتم طرح جميع المصاريف الفعلية والخاصة بالفترة المالية من الايرادات الفعلية الخاصة بنفس الفترة وبهدف تحديد نتيجة النشاط من ربح او خسارة، وذلك بغض النظر عن حدوث التدفق النقدي لعمليتي الدفع والتحصيل لمصاريف والايرادات على التوالي[1].

---

[1] بن قطيب علي وحطاب دلال، اهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 والنظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 01، المجلد 04، الجزائر، 2019، ص07

[2] كردودي سهام، تحليل التأثير الجبائي على الانظمة الجبائية المخرجات الجبائيه وفقا للنظام المحاسبي المالي، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 03، الجزائر، 2012، ص 138.

[3] كردودي سهام، تحليل التأثير الجبائي على أنظمة الإخضاع والمخرجات الجبائية وفقا للنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد03، الجزائر، 2013، ص478.

[4] بلعور سليمان، مرجع سبق ذكره، ص209.

[5] درواسي مسعود وخليفاتي جمال، مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي – دراسة استطلاعية –، –مجلة دراسات العدد الاقتصادي –، جامعة الأغواط، الجزائر، 2012، ص19.

[6] أحمد السيد عامر، مرجع سبق ذكره، ص 20.

[7] مسوم تنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 12، ص12.

– **مبدأ الثبات:** وفقا لهذا المبدأ يجب الثبات في استخدام المبادئ المحاسبية وفي تسجيل جميع المعاملات المالية بدفاتر المؤسسة، وكذلك في إعداد القوائم المالية خلال الفترات المحاسبية المختلفة، وذلك حت تتنافى قابلية المقارنة بين هذه القوائم الخاصة بفترات مختلفة[2].

– **مبدأ الحيطة والحذر:** وعليه وفق لهذا المبدأ ينبغي عدم المبالغة بتقدير قيمة الاصول والنواتج من جهة، وعدم التقليل من قيمة الخصوم والاعباء من جهة أخرى، كما لا يجب أن يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات خفية او مؤونات مبالغ فيها. [3]

2– تقديم قائمة الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي:

تعتبر قائمة الميزانية من اهم وأشهر القوائم المالية، وذلك لتعدد مهامها واستخداماتها، فهي القائمة التي تمكن من حساب نتيجة الدورة من جهة، ومن إحصاء وجمع كل ممتلكات المؤسسة والتزاماتها بشكل عملي ومنظم من جهة أخرى، وهوما يساهم في تسهيل عملية القراءة والتحليل فالاستنتاج على مستخدميها، ومن خلال هذا المطلب سنح او ل عرض قائمة الميزانية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي.

2–1– مفهوم الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي:

توجد العديد من التعاريف المتعلقة بقائمة الميزانية، فقدم هذه القائمة من جهة وأهميتها من جهة أخرى جعلها محل تدارس وتعريف في مختلف كتب الفكر المحاسبي، حيث عرفها البعض على انها[4]:

كما يعرفها البعض الاخر كما يلي[5]: "هي عبارة عن قائمة او كشف يتكون من جزئيين رئيسيين متساويين في القيمة، تضم في جانبها ال او ل منها الاصول (الاستخدامات) ويسمى باسمها، بينما يضم الجزء الثاني منها الخصوم (مصادر التمويل) ويسمى ايضا باسمها وهي ملخص عيوب للأرصدة المدينة والدائنة لحسابات الاستاذ الحقيقية، بالإضافة لرصيد صافي الارباح او صافي الخسارة".

---

[1] عبد الناصر محمد سيد درويش، مبادئ المحاسبية المالية – الاصول العلمية والعملية –، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010، ص31.

[2] سيد أحمد عامر وعلاء أمين الخواجة، المحاسبة المالية، –مبادئ وتطبيقات – الطبعة الاولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2007، ص21.

[3] مرسوم تنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 14، ص12.

[4] عبد الوهاب نصر علي شحاته السيد شحاته، التسويات الجردية اعداد وتحليل القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2015، ص325.

[5] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره ص304.

2-2- تقديم عناصر الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي

يبرز تعريف قائمة الميزانية تصنيف النظام المالي المحاسبي لكل من الاصول والخصوم، حيث قسم الاصول الى اصول غير جارية واخرى جارية، بينما قسم الخصوم الى اموال خاصة وخصوم غير جارية واخرى جارية، ومن خلال العناصر الموالية سنح او ل تقديم عناصر الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي وذلك كما يلي:

او لا: تقديم الاصول وفق النظام المحاسبي المالي

1-الاصول غير الجارية:

وهي الاصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة.3 وعددت المادة 21 من المرسوم التنفيذي08-156 هذه الاصول في النقاط الموالية[1].

-الاصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة وتشمل بدورها ما يلي:

***الاصول العينية:** هي تثبيتات وموارد عينية تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية. والتي يفترض أن تدوم فترة استعمالها لمدة أكبر من السنة المالية. مثل المباني والاراضي...إلخ[2].

***الاصول المعنوية:** هي الاصول التي ليس لها وجود مادي ملموس وقيمتها المستقبلية غير مؤكدة[3]. وهي التثبيتات القابلة للتجديد الغير مادية والغير نقدية، المستعملة والمراقبة في إطار الأنشطة العادية للمؤسسة[4].

مثل شهرة المحل، برامج الاعلام الالي ورخص الاستغلال...إلخ[5].

2-الاصول الجارية:

وهي الاصول الموجهة للاستهلاك خلال دورة الاسغلال العادية. وتتضمن الاصول الجارية وفق ما ورد في المادة 21 من المرسوم التنفيذي08-156.

[1] مرسوم تنفيذي رقم 08-156 مرجع سابق، المادة 21، ص13.

[2] مرسوم تنفيذي رقم 08-156، مرجع سابق، المادة24، ص13.

[3] قاسم محسن الحبيطي وزياد هاشم يحي، مرجع سابق، ص 48.

[4] مرسوم تنفيذي رقم08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 22، ص13.

[5] نفسه.

ثانيا: تقديم الخصوم وفق النظام المحاسبي المالي

تعرف الخصوم بموجب المادة 22 من المرسوم التنفيذي08-156 كما يلي: " تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية".7 إذ أن الخصوم تمثل حقوق الغير بما فيهم الملاك".

- تنقسم الخصوم في ظل النظام المحاسبي المالي إلى:

1-رؤوس الاموال الخاصة: عرفت وفق المادة 24 من المرسوم التنفيذي 08-156 كما يلي:1" تمثل رؤوس الاموال الخاصة او الاموال الخاصة او رأس المال المالي فائض أصول المؤسسة عن خصومها الجارية وغير الجارية".

2-الخصوم الجارية: وهي الالتزامات التي تستحق في فترة تكون أقل من السنة، ووفقا للنظام المحاسبي المالي. فإن الخصوم تصنف خصوما جارية عندما:

- او يجب تسديدها خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الاقفال.

3-الخصوم غير الجارية: وهي باقي الخصوم التي لا ترتبط بدورة الاستغلال العادية ولا يتوقع تسديدها خلال الاثني عشر شهر.

2-3-المعلومات الواجب الافصاح عنها في قائمة الميزانية في ظل النظام المحاسبي المالي

حدد النظام المحاسبي المالي الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تظهر في قائمة الميزانية، والتي سنح او ل ترتيبها في الجدول الموالي[1]:

الجدول رقم (01-01): الحد الأدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي

ميزانية الأصول	ميزانية الخصوم
التثبيتات المعنوية	رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر(في حالة الشركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الاخرى
التثبيتات العينية	الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة
الاهتلاكات	الموردون والدائنون الآخرون
المساهمات	خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)

[1] قرار مؤرخ في 2008/07/26، مرجع سابق ذكره، الفقرة 1 .220، ص23.

الأصول المالية	**المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)**
المخزونات	**خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية**
أصول الضريبة(مع تمييز الضرائب المؤجلة)	
الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة(أعباء مثبتة مسبقا)	
خزينة الأموال الايجابية ومعادلات الخزينة الايجابية	

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد: قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، النظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية، العدد19، الباب الثاني، الفصل ال او ل، الفقرة1.220، ص23.

بالإضافة إلى المعلومات المذكورة في الجدول أعلاه، حدد النظام المحاسبي المالي معلومات أخرى يجب الإفصاح عنها في الميزانية او الملحق.

4-الشكل المعياري للميزانية وفق النظام المحاسبي المالي:

حدد القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429هـ الموافق 26 /07سنة 2008م، الشكل المعياري لقائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي، وهو كالآتي:

1 قرار مؤرخ في 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، ص 28-29.

الميزانية بتاريخ:.. /../....

الميزانية: أصول

الأصول	**ملاحظة**	**ن**			**ن-1**
		إجمالي	**إهتلاكات ومؤونات**	**صافي**	
أصول غير جارية:					
فارق بين الاقتناء- المنتوج الايجابي او السلبي.					
تثبيتات غير مادية					
تثبيتات مادية					
أراضي					
مباني					
تثبيتات مادية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات جاري انجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع المعادلة					

مساهمات أخرى وديون مماثلة مرتبطة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة عن الأصل					
مجموع الأصول غير الجارية					
أصول جارية: مخزونات ومنتوجات قيد النفيذ ديون دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها ديون دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأصول الموظفة وغيرها من الأصول الجارية الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

الميزانية بتاريخ:.. /../....

الميزانية: خصوم

الخصوم	ملاحظة	ن	ن-1
رؤوس الأموال الخاصة رأس مال صادر رأس مال غير المستعان به عل او ات واحتياطات (احتياطات مجمدة(1)) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة(1) نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة للمجمع(1)) رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة(1) حصة ذوي الأقلية(1)			
المجموع1			
الخصوم غير الجارية قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية2			
الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية3			
مجموع عام للخصوم			

(1)لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

2-5: مزايا وعيوب قائمة الميزانية

رغم المزايا الكبيرة التي تحوزها قائمة الميزانية، إلا أن لها مجموعة من العيوب نتطرق لكليهما من خلال ما يلي[1]:

اولا: مزايا قائمة الميزانية

تعتبر قائمة الميزانية من اهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها، إذ تحقق المزايا التالية:

- معرفة الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ إعداد الميزانية، حيث تتضمن ما للمؤسسة من حقوق وما عليها من التزامات.

- تقييم القدرة الانتمائية للمؤسسة من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها وفقا لما بعرف بنسبة التغطية، والتي تعني مدى تغطية حقوق المؤسسة لالتزاماتها.

ثانيا: عيوب قائمة الميزانية

بالرغم من الميزات العديدة للميزانية إلا أن هناك محددات تؤثر على قدرة الميزانية في تمثيل الواقع المالي الفعلي للمؤسسة في وقت محدد، ومن بين عيوبها ما يلي:

- إن تقييم بعض بنود الميزانية يخضع للتقديرات والأحكام الشخصية، مما يقلل من موثوقية وموضوعية المعلومات التي توفرها هذه القائمة[2].

المطلب الثاني: القواعد العامة للإدراج والتقييم في ظل النظام المحاسبي المالي

حدد المشرع الجزائري جملة القواعد العامة للإدراج والتقييم في ظل النظام المحاسبي المالي من خلال القرار المؤرخ في 26 جويلية2008.

1-إدراج الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات:

تدرج عناصر الاصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات عندما[3]:

- يكون من المحتمل أن تعود منه او إليه أي منفعة اقتصادية مرتبطة بالمؤسسة.

- للعنصر كلفة او قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

---

[1] جمال خالد الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص113-114.

[2] محمد مطر وموسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والافصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2008، ص256

[3] قرار مؤرخ في 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، الفقرة، 1.111، ص6.

ولا يمكن عدم تبرير عدم إدراجها في الحسابات او تصحيحه بمعلومات سردية او عددية من طبيعة أخرى مثل الاشارة في الملحق[1].

كما حدد النام المحاسبي المالي شروط إدراج منتجات الأنشطة العادية الناتجة عن بيع السلع[2].

خص النظام المحاسبي المالي من خلال القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، الأعباء والنواتج بملاحظات خاصة تتعلق بإدراجها وتسجيلها.[3]

2-القواعد العامة للتقييم وفق النظام المحاسبي المالي

حدد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة التاريخية كطريقة مرجعية وأساسية لتقييم عناصر وحسابات القوائم المالية، كما أتاح للمكلف أيضا امكانية تطبيق بعض الطرق التقييمية الأخرى وفق شروط محددة وفي ما يلي تفصيل ذلك:

1- الطريقة المرجعية -مدخل التكلفة التاريخية -:

تقوم هذه الطريقة على تسجيل الأصول بالقيمة المدفوعة بتاريخ اقتنائها وتقييم الخصوم أيضا بمبلغ الالتزام الحاصل الذي نشئ عنها[4].

ووفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي، تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع، والتخفيضات التجارية والتنزيلات وغير ذلك من العناصر المماثلة. [5]

وضبط القرار المؤرخ في 26جويلية2008 كيفية حساب كل التكاليف والقيم المحددة للتكلفة التاريخية.

تعتبر طريقة التكلفة التاريخية من بين أكثر الطرق المستخدمة في القياس حاليا[6].

يستند مؤيد وطريقة التكلفة التاريخية إلى ما تتميز به من ثبات وموضوعية وموثوقية[7]،

طرق التقييم البديلة:

---

[1] ن قرار مؤرخ في 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، الفقرة، 1.111.

[2] قرار مؤرخ في 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، الفقرة 2.111، ص6.

[3] قرار مؤرخ في 26 جويلية2008، مرجع سبق ذكره، الفقرة 2.111-5.111، ص6.

[4] بلبالي عبد السلام وبن العارية حسين، مرجع سبق ذكره، ص64.

[5] حدة متلف وعلي بوخالفة، الاطار التصوري كانعكاس تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 9، العدد2، الجزائر، 2019، ص155.

[6] حمزة العرابي وخالد قاشي الإطار المفاهيمي المحاسبي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولي IASB في ظل التقارب مع مجلس معايير المحاسبة الامريكي FASB مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 3، الجزائر، 2015، ص71.

[7] محمد المبروك ابو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار المريخ النشر، المملكة العربية السعودية، 2011، ص 373.

أ- طريقة القيمة العادلة:

تبنى النظام المحاسبي المالي نموذج القيمة العادلة كقاعدة تقييم بديلة متاحة ومسموحة في التقييم، واصطلح على تسميتها بالقيمة الحقيقية، وأشار إليها النظام المحاسبي المالي ضمن القسم الثاني من الباب ال او ل للقرار 26 جويلية 2008، حيث عرفها هذا القرار بتعريف لا يختلف جوهريا عن نظيره الوارد في جملة من المعايير المحاسبية الدولية[1].

حيث يشترط النظام المحاسبي المالي على وجه الخصوص ضرورة توفق السوق النشطة والتي يجب ان تتوفر الشروط الموالية[2].

***مدخل السوق:** يتطلب تطبيق هذا المدخل وجود معلومات عن المعاملات القابلة للمقارنة، ويعتمد مدخل السوق على استخدام المعلومات السوقية للمعاملات المتماثلة والمتشابهة التي تخص الأصول والخصوم محل التقييم، او مجموعة الأصول والخصوم المتطابقة او القابلة للمقارنة[3].

* **مدخل الدخل:** يعكس هذا المدخل التوقعات السوقية الحالية حول المبالغ والتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة، من خلال خصم كل التدفقات النقدية والدخل المحتمل والمصاريف الممكنة الحدوث من الأصل او الالتزام محل التقييم وفقا للمعطيات السوقية الجارية[4].

* **مدخل التكلفة:** من خلال هذا المدخل يتم قياس الأصول والخصوم بتكلفة الحصول او قيام أصول وخصوم أخرى مماثلة ومشابهة لأصول وخصوم المؤسسة محل التقييم والموجودة بالمؤسسة فعلا، حيث يعتمد هذا المدخل على تحديد التكلفة الجارية للخاصية محل القياس والتقييم[5].

ب- طريقة قيمة الانجاز: هي طريقة قريبة ومشابهة لطريقة القيمة العادلة، حيث تشير طريقة قيمة الانجاز بالنسبة للأصول إلى المبلغ الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الراهن إذا ما تم التنازل عن الأصل، أما بالنسبة

---

[1] رفيقة صغراوي ومسعود كسكس واسماعيل قزال، مرجع سبق ذكره، ص 90.

[2] مسعود كسكس وعمر الفاروق زرقون، مرجع سبق ذكره، ص856.

[3] 3قريشي كنزة، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة، بيئة متطلبات واشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد19، العدد1، جامعة سطيف، الجزائر، 2019، ص47.

[4] عبد الفتاح سعيد السرطاوي ونافع واحمد عساف وعادل عيسى حسان، التحديات التي تواجه مدققي الحسابات في فلسطين عند القياس بالقيمة العادلة – دراسة ميدانية للضفة الغربية – مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية، المجلد19، العدد1، الاردن، 2019، ص101.

[5] ثابت حسان ثابت ومحمد عبد الواحد غازي، التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في تدقيق القيمة العادلة –دراسة لعينة من مكاتب التدقيق العراقية –، ملتقى دولي حول دور معايير المحاسبة (IAS/IFRS/IPSAS) في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014، ص373.

للخصوم فهي تمثل المبلغ الذي ينتظر دفعه من طرف المؤسسة لإطفاء هذا الخصم. إلا أنها تتأثر بشكل نسبي بهذه الأخيرة[1].

ت–طريقة القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال أصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به[2]، بينما تتمثل القيمة النفعية في جانب الخصوم في المبلغ الذي نحصل عليه عند خصم صافي التدفقات النقدية الخارجة والمنتظر منحها لإطفاء الخصم المعني في إطار النشاط العادي[3].

3–تدني قيمة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

او جب النظام المحاسبي المالي ضمن القواعد العامة للتقييم ضرورة إعادة النظر في قيم التثبيتات نهاية كل سنة، ونصت هذه القواعد على أنه وفي حالة ظهور مؤشرات داخلية او خارجية تدل على احتمال انخفاض قيمة تثبيت ما، فإنه يجب على المؤسسة إعادة تقيم تثبيتاتها بغرض تكييف قيمها الصافية مع القيم الحقيقية لهذه التثبيتات[4].

المطلب الثالث: طرق توافق الممارسات المحاسبية

يتوجب على بعض الشركات حتى تتمكن من الوصول الى مصادر التمويل في اسواق او دول اجنبية، اعداد قوائمها المالية بمستوى من الشفافية تقرضه هذه الدول، ويختلف هذا المستوى من دولة الى أخرى، حسب طبيعة التنظيم الذي يحكم نشاطها الاقتصادي، ونتيجة لذلك وفي ظل الاختلاف الذي يميز الانظمة المحاسبية في دول مختلفة، فإنه يتم اللجوء لبعض الوسائل والطرق لتجاوزه[5]:

1– الاعتراف المتبادل:

[1] لطرش الطاهر، تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ودوره في تطور نظام التوقعات في المؤسسات الجزائرية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد1، العدد2، الجزائر، 2016، ص124.

[2] قرار مؤرخ في 26جويلية2008، مرجع سبق ذكره، الفقرة 6.112، ص7.

[3] لطرش الطاهر، مرجع سبق ذكره، ص124.

[4] 4عادل بولجنيب والطيب لحيلح، أثر التقديرات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي على ادارة النتيجة – دراسة تحليلية – مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، المجلد 6، العدد4، الجزائر، 2019، ص307.

[5] عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري –دراسة حالة عينه من المؤسسات لولاية ورقلة –، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية، مصر، 2014، ص78.

يتحقق هذا الشكل عندما تقبل هيئات مراقبة الاسواق المالية للدول بالقوائم المالية للشركات الاجنبية التي تعدها وفق مبادئها الوطنية، وتعتبر هذه الطريقة حلا لمشكلة الدخول للأسواق المالية الاجنبية، على اساس ان القواعد المحاسبية الوطنية المطبقة من قبل شركات دولة ما عند البحث عن مصادر للتمويل في اسواق دولة اخرى تلقى الاعتراف المتبادل (المعاملة بالمثل).

2- الاعتراف المتبادل المعياري:

اضافة الى مفهوم الاعتراف المتبادل الذي لقي استعماله حدود فرضتها قوة التباين والاختلاف بين الانظمة المحاسبية، اضاف(HOARAU) سنة 1995 مفهوما هو الاعتراف المتبادل المعياري، والذي يتمثل في تطوير جملة من المعايير المحاسبية الدولية دون خيارات، على ان يترك للمؤسسات في كل دولة امكانية عرض قوائمها المالية حسب معاييرها الوطنية، شريطة ان تقدم ضمن ملاحقها جد او ل تحول تتضمن توفيق بين معاييرها الوطنية والمعايير الدولية المطورة خصيصا لهذا الغرض.

3- التوافق المحاسبي الدولي:

ويقصد به الاحتكام لجملة من المعايير المحاسبية، تحظى بصفة القبول الدولي وتهدف الى اضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية، اي ان التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي يجب ان تكون موحدة بين كل الدول، والممارسة المحاسبية التي يفترض ان تكون متجانسة بين المؤسسات. واستجابة لعدة عوامل مساعدة التوافق المحاسبي الدولي تعمل في هذا الاتجاه[1].

[1] عمر لشهب، مرجع سبق ذكره، ص78-79.

المبحث الثاني: واقع الاصلاح المحاسبي في الجزائر مقارنة بالمعايير المحاسبية الدولية

المطلب الأول: تجارب الاصلاحات المحاسبية الدولية وتجربة الجزائر

أسندت أعمال الاصلاح المحاسبي الجزائري في بداية سنة 1998 إلى المجلس الوطني للمحاسبة، الذي أعد قائمتين للأسئلة حول تقييم المخطط المحاسبي الوطني يهدف مراجعة هذا الأخير، إلا ان معظم النتائج التي توصل إليها هذا المجلس كانت نتائج تقنية، مما استدعى إلى التعاقد مع خبراء فرنسيين سنة 2001، الذين بدؤوا بإعداد نظام محاسبي جديد يتماشى والتطورات التي حدثت على مستوى الاقتصاد الوطني الجزائري، متبنيين في ذلك مفهوم المحاسبة المالية.

قام المجلس الوطني للمحاسبة في شهر افريل من سنة 2001 بالتعاقد مع مجموعة من الخبراء الأجانب من هيئات فرنسية ممثلة في المجلس الوطني الفرنسي للمحاسبة والمجلس الأعلى للخبراء المحاسبين الفرنسيين والشركة الوطنية لمحافظي الحسابات الفرنسية، حيث قام هؤلاء الخبراء بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت اشراف الوزارة المالية وبتمويل من البنك الدولي، بدراسة المخطط الوطني المحاسبي، وتقديم ثلاثة اقتراحات ممكنة لإجراء عملية الاصلاح، ليترك الاختبار بينها للهيئات الجزائرية.[1]

أولا: الإصلاح المحاسبي الجزائري

سعت الجزائر من خلال اعتمادها على النظام المحاسبي المالي إلى التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، وذلك استجابة منها للضغوطات الدولية المفروضة عليها بهذا الخصوص من جهة، وعملا على توفير بيئة محاسبية ملائمة لجلب الاستثمارات الأجنبية من جهة أخرى ومن خلال الفروع الموالية نستعرض الظروف والأسباب والأهداف المرجوة من هذا الاصلاح.

1- أسباب ودوافع الاصلاحات المحاسبية الجزائرية

منذ أن اعتمدت الجزائر على النصوص القانونية المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني، لم تقم بأي تعديلات من شأنها أن تسد جملة الثغرات والنقائص الموجودة فيه، والتي من بينها أن القوائم المالية التي يعرضها لا تتوافق ولا تتقارب مع المعايير المحاسبية الدولية السائدة، إذ انها لا تسمح لمختلف المستعملين خاصة الاجانب منهم بالحصول على معلومات مالية ملائمة تستغل مباشرة في اتخاذ مختلف القرارات الصائبة، كما ان هذا المخطط لم يميز بين

[1] فراس محمد، مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم واختلالات النظام المحاسبي المالي – أطروحة دكتوراه دراسة تحليلية تطبيقية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص49.

مختلف أشكال المؤسسات من حيث الحجم او الطبيعة القانونية، ذلك قواعد المخطط المحاسبي الوطني إلزامي التطبيق على كل شخص طبيعي او معنوي. [1]

1-1- أسباب الاصلاحات المحاسبية الجزائرية:

كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية على المخطط المحاسبي الوطني بسب جملة من النقائص التي سجلت أثناء تطبيقه من جهة، وتغير الواقع الاقتصادي والمحاسبي الجزائري ومتطلباته من جهة أخرى، وبشكل عام تتمثل أهم الاسباب فيما يلي[2]:

- إصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة التغيرات التي حدثت على الساحة الاقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو اقتصاد السوق والشراكة الأوربية، والمفاوضات من أجل الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة.

-ايجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية، ورأس المال الأجنبي وتحرير الأسعار والعمل على انشاء بورصة الجزائر.

- الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار بعدة معطيات:

* طرق التقييم المحاسبي المحينة.

*توفير المعلومات الغير مالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج وعلاقات المؤسسة وتحديد نتائج المؤسسة وتوزيع الأرباح.

* توفير المعلومات التقديرية لإعطاء بعد مستقبلي لنشاط المؤسسة.

- ايجاد إطار محاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات المهيكلة في شكل مبادئ أساسية مرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد والتنسيق المحاسبي.

- ضمان درجة عالية من الشفافية مع امكانية مقارنة المعلومات المالية.

- الاصلاحات التي تأتي استجابة لحاجيات متعاملين جدد، في ظل فتح المجال الاستثمار الأجنبي.

- توحيد القوائم المالية ونوعيتها إذ يجب أن يتم اعدادها لتقديمها للمستثمرين والمقرضين ومختلف الأطراف المستخدمة لها، من أجل اعطاء الثقة في التعامل لهؤلاء المتعاملين.

- إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة.

---

[1] لخضر بن أحمد، الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية –دراسة تقييمية – مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 3، العدد2، الجزائر، 2014، ص184185.

[2] قورين الحاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المجلد10العدد 10مجلة الباحث – جامعة الشلف – الجزائر – 2012 – ص272.

– ضغوط المنظمات الدولية على غرار صندوق النقد الدولي والبنك الدولي ومنظمة التجارة العالمية للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية[1].

– ظهور التكتلات الاقتصادية واعتمادها مخرجات المرجعيات المحاسبية الدولية[2].

– ظهور اصلاحات محاسبية في كثير من البلدان المتقدمة، كفرنسا وألمانيا، وكذا الدول النامية كتونس والمغرب، بما يتوافق ومعايير المحاسبة الدولية[3].

– افرازات العولمة التي تقتضي تغيرات جذرية في الميدان المحاسبي[4].

– جعل مهنة المحاسبة تستجيب للواقع المعمول به على الصعيد الدولي، لجعل المحاسبة والتدقيق يتسمان بالمصداقية والشفافية، كمحاولة لاستقطاب الاستثمارات الأجنبية[5].

1-2-أسباب اخرى تتعلق بنقائص المخطط المحاسبي الوطني

حل المخطط المحاسبي الوطني محل المخطط المحاسبي الفرنسي الذي كان معتمدا في الجزائر منذ 1957، حيث عملت الجزائر بهذا المخطط طوال الفترة الممتدة من سنة 1975 إلى غاية سنة 2010، ويعرف البعض المخطط المحاسبي بشكل مطلق على أنه[6]:

" قائمة الحسابات المصنفة في إطار جدول محدد مع اختلاف الحسابات التي يمكن أن تنشأ حسب نشاط المؤسسة، حجمها وخصوصياتها".

ارتبط المخطط المحاسبي الوطني بالعديد من النقائص التي سنحاول التطرق إليها من خلال النقاط التالية[7]:

– تصنيف حسابات التسيير حسب طبيعتها واهمال التصنيف الوظيفي الذي يسمح بتحديد تكاليف الانتاج والتكاليف التجارية والمالية والادارية دون اللجوء لإعادة معالجة المعلومات المحاسبية.

– اعتماد المخطط المحاسبي الوطني على مبدأ التكلفة التاريخية لعناصر الذمة المالية وكذا حسابات التسيير لا يعطي الصورة الحقيقية، مما يجعل من القرارات المتخذة غير عقلانية.

---

[1] قمان عمر – الافصاح في الجزائر بين واقع الاصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية – دراسة ميدانية لأراء عينة من المختصين في المجال المحاسبي – مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية – المجلد 9 – العدد 3 –الجزائر 2015 –ص14.

[2] فراس محمد، مرجع سبق ذكره، ص50.

[3] قمان عمر، مرجع سبق ذكره، ص14.

[4] نفسه.

[5] فراس محمد، مرجع ذكر سابقا، ص51.

[6] 4بو يعقوب عبد الكريم، اصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص45.

[7] بلعور سليمان، دوافع واثار الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 4،العدد6،الجزائر، 2014، ص202203.

-غياب العديد من الحسابات في المخطط المحاسبي الوطني، مثل رأس المال البشري، رأس المال المسدد، وغير المسدد، المصاريف الموزعة على عدة سنوات نواتج التحصيل، الديون المقدرة، الخدمات البنكية.

وغيرها من الحسابات، بالإضافة الى غياب المعالجة المحسابية لبعض العمليات المهمة كعمليات قرض الإيجاز، والعمليات المنجزة في إطار عقود المناولة، والبيانات المنجزة على اراضي الغير:

-يعتمد ترتيب عناصر الميزانية على مبدا درجة سيولة الاصول ودرجة استحقاقية الخصوم، ولا يؤخذ بعين الاعتبار مبدا السنوية.

- بعض عناصر الميزانية المحاسبية غير موضوعية مثل المصاريف الاعدادية، والتي هي عبارة عن مصاريف وليست موجودات مادية او معنوية.

-أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتمشى مع الظروف الاقتصادية السائدة انا ذاك، خصوصا بعد انفتاح الجزائر على الاستثمار الاجنبي وتبنيها لاقتصاد السوق، في الوقت الذي صمم فيه هذا المخطط ليتناسب مع الاقتصاد الاشتراكي الموجه.

2- الاختيارات المتاحة في عملية الاصلاحات المحاسبية الجزائرية:

قدم الخبراء المحاسبيين ثلاث خيارات متعلقة بإصلاح النظام المحاسبي الجزائري، تتمثل في ما يلي[1]:

- الخيار الأول: المحافظة على المخطط المحاسبي الوطني بشكله الأصلي، وحصر عملية الاصلاح في بعض التعديلات التقنية لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي والقانون الجزائري، الا ان هذا الحل لا يضمن التوافق مع الممارسات التي تضمنتها معايير المحاسبة الدولية، ولا يساهم بشكل حقيقي في عصرنة المحاسبة المحلية.

-**الخيار الثاني:** تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع المرجعية المحاسبية الدولية، حيث يتضمن هذا الخيار الابقاء على المخطط المحاسبي الوطني ببنيته وهيكله والعمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي ادخلتها معايير المحاسبة الدولية.

- الخيار الثالث: إعداد نظام محاسبي جديد، يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار الخصائص الوطنية.

ومثل ما هو متعارف عليه بين مختلف الباحثين والأطراف ذوي العلاقة بالمجال المحاسبي الجزائري، قام المجلس الوطني للمحاسبة بدراسة وفحص الخيارات السابقة وهو ما أسفر على قبول الخيار الثالث، أي تبني استراتيجية

[1] سيد محمد، الاصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 4، العدد 2، الجزائر، 2013، ص217.

توحيد محاسبي تقضي بإحلال المخطط المحاسبي الوطني بنظام محاسبي جديد يتمثل في النظام المحاسبي المالي، الذي يتوافق غلى حد معين مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدوليين في جل الجوانب انا ذاك[1].

وبغية إعطاء تصور شامل لتسلسل وتواتر عملية الاصلاح المحاسبي الجزائري، نستعرض خلال ما يلي شكلا يتضمن مراحل هذا الاصلاح المحاسبي.

الشكل رقم (01-01): الإطار المرحلي للإصلاح المحاسبي الجزائري

[1] شوقي مرداسي وعبود زرقين، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي فسل بجزائر بعد 10 سنوات من الصدور، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد5، العدد1، الجزائر، 2018، ص10.

3-أهداف الإصلاح المحاسبي الجزائري:

سعت الجزائر من خلال الاصلاحات المحاسبية الجذرية إلى التقارب والتوافق بأكبر قدر ممكن مع معايير المحاسبة الدولية، بغية تحقيق جملة من الأهداف التي تتمثل أهميتها فيما يلي[1]:

- تحديد وترقية النظام المحاسبي الجزائري بما يتوافق ومتطلبات التوجه الاقتصادي الجزائري نحو الاقتصاد المعاصر، والاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة من خلال الاحتكاك الاقتصادي المتواصل معه:

- العمل على ترقية سير المعاملات المالية المحاسبية وفق المعايير الدولية، مما يمكن المؤسسات الجزائرية من الاستفادة من مزايا هذا النظام ومن ثم تسيير التعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ونظريتها الاجنبية.

-نشر معلومات كافية وصحيحه، موثوق بها وشفافة، تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعه اموالهم اضافة الى المساعدة في اعاد الاحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطع المؤسسة على المستوى الوطني من خلال المعلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية.

4- موقع الجهود الجزائرية من متطلبات نجاح الاصلاح المحاسبي:

ان قيام اي دولة بإصلاحات محاسبية يتطلب منها اتخاذ جملة من التدابير والاجراءات التي تساهم في نجاح هذه الاصلاحات، ومن خلال النقاط التالية سنحاول التطرق الى اهم هذه الاجراءات مع اسقاطها على حالة الجزائر[2].

أ- **تحضير المؤسسات الجزائرية:** لابد ان يمر تطبيق اي نظام محاسبي جديد في اي دولة عبر تصنيف المؤسسات الى مجموعات حسب الحجم او رأس مال او العمال. ...الخ، وذلك لأجل مراعاة قدرة وخصائص كل مؤسسة على تطبيق هذا النظام الجديد، وهو ما قامت به الجزائر ممثلة في وزارة المالية، التي قامت بالتمييز بين المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي الجزائري والمستثناة من تطبيقه بموجب محتوى القانون رقم 07-11 الذي حدد مجال التطبيق مستثنيا المؤسسات المصغرة الملزمة فقط بمسك نظام محاسبي مبسط قائم على محاسبة الخزينة،

[1] نصراوي دنيا اد وبن زاوي محمد الشريف، مرجع سبق ذكره، ص252.

[2] زغدار احمد وسفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، المجلد 7، العدد7، الجزائر، 2010، ص8687.

حيث يحدد القرار 08 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 19/90 المؤسسات الخاضعة لهذا النظام وفق لمحددات مختلفة تتمثل في النشاط الممارس، رقم الاعمال وعدد العمال، والتقسيم الذي تعرض لعدة انتقادات.

2-تحديث الاطر التشريعية والجبائية: كان من الضروري ان تقوم الجزائر بإجراء تحديثات للأطر التشريعية والجبائية بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق، وذلك بغية تكييفها مع متطلبات هذا الاخير حيث ان المخطط المحاسبي الوطني تم اعداده ليستجيب لأهداف ومتطلبات الاقتصاد المخطط ولا سيما الادارة الجبائية، وبالتالي فان الاطر الموروثة عن هذا المخطط كان يجب تكييفها وتحديثها، حيث انه ورغم جهود المشرع الجزائري في محاولة التوفيق بين هذا النظام المحاسبي المالي وتشريعات والقوانين الجبائية في السنوات الاخيرة، الا ان التعارض بينهما لا زال قائما بعد عشر سنوات.

من فرض النظام المحاسبي المالي، وهو ما جعل هذا الاخير لا يتمتع باستقلالية مطلقة[1] توجد العديد من مظاهر عدم التوافق بين النظام الحاسبي المالي والقوانين والتشريعات الجبائية، والتي نذكر منها:

3-**تحضير المحترفين والممارسين للمهنة:** استدعى اختيار الجزائر لنظام المحاسبي المالي ضرورة تحضير المهنيين وتمكينهم من المعرفة الجيدة لهذا النظام، وتدريبهم على الاتقان العملي في مجال الممارسات المحاسبية له، حيث كان على الدولة الجزائرية اعداد دورات تدريبية وايام اعلامية ومحاضرات وملتقيات علمية بغية تعريف الممارسين على البناء الفكري للنظام المحاسبي المالي من جهة، وعى الممارسات التقنية العملية له من جهة اخرى، اذ كانت الجزائر امام ضرورة اتخاذ جملة من التدابير قبيل.

ثانيا: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF:

دخل النظام المحاسبي المالي الجزائري حيز التطبيق مطلع 2010، كرد فعل واستجابة من الجزائر للمتطلبات والمستجدات الفكرية والمهنية المحاسبية العالمية، حيث جاء هذا النظام كمحاولة لتقليل الفوارق الموجودة بين المحاسبة الجزائرية ونظيرتها الدولية من خلال تقارب النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية IASو معايير الابلاغ المالي الدولية IFRS[2].

[1] عوماري عائشة بن الدين أمحمد، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد7، العدد 1، الجزائر، 2019، ص6869.

[2] رفيقة صغراوي ومسعود كسكس واسماعيل قزال، اشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية على ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي – دراسة ميدانية لعينه من الأكاديميين المهنيين المحاسبيين الجزائريين، الامتياز لبحوث الاقتصاد والادارة، مجلد 2، العدد2، الجزائر، 2018، ص84.

اذ اشترك وتقاطع معهما في عديد النقاط والمقومات " ويعتبر الإطار التصوري أبرز مستجدات هذا النظام"[1].

2-1- ماهية النظام المحاسبي المالي:

عرف النظام المحاسبي المالي بموجب المادة الثالثة من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 بأنه[2]:

" نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، وممتلكات المؤسسة ونجاعتها ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية".

يتميز النظام المحاسبي المالي عن المخطط المحاسبي الوطني بجملة من الخصائص والمميزات يتمثل أهمها فيما يلي[3]:

- تقريب التطبيق المحاسبي المحلي من التطبيق العالمي، من خلال سعي النظام المحاسبي المالي للتكيف مع التوجه المحاسبي الدولي الحديث[4].

- يتضمن المحاسبي المالي اطارا تصوريا للمحاسبة المالية يحدد بوضوح الاتفاقيات والمبادئ الاساسية للمحاسبة والاصول والخصوم ورؤوس الاموال الخاصة والاعباء والمنتجات، وتجدر الاشارة الى ان هذا الإطار لم يكن موجود في المخطط القديم[5].

-يتوافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية في القوائم المالية الاجبارية.

-تبنى النظام المحاسبي المالي طرق تقييم وقياس حديثة في صورة القيمة العادلة[1].

---

[1] سعيداني محمد السعيد ورحماني يوسف زكريا، مستقبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في ظل المعيار الدولي للتقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة المتوسطة IFRS forsmis، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، العدد 9، جامعة ام البواقي، الجزائر، 2018، ص667.

[2] القانون رقم 0711 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، الجزائر، 2007، المادة 3، ص 03.

[3] صنوبي حفيظة وبشوندة رفيق، السوق المالي (البورصة) في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي واقع وافاق، مجلة المالية والاسواق، المجلد، العدد1، الجزائر، 2017، ص423424.

[4] بو حديدة محمد وقمان عمر، الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع متطلبات معايير الافصاح المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، دراسات اقتصادية، المجلد4، العدد 3، الجزائر، 2010، ص360.

[5] عوينات فريد وكويسي محمد ومهاوات لعبيدي، نظام المحاسبة المبسطة في المؤسسات الصغيرة، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد1، العدد 1، الجزائر، 2016، ص80.

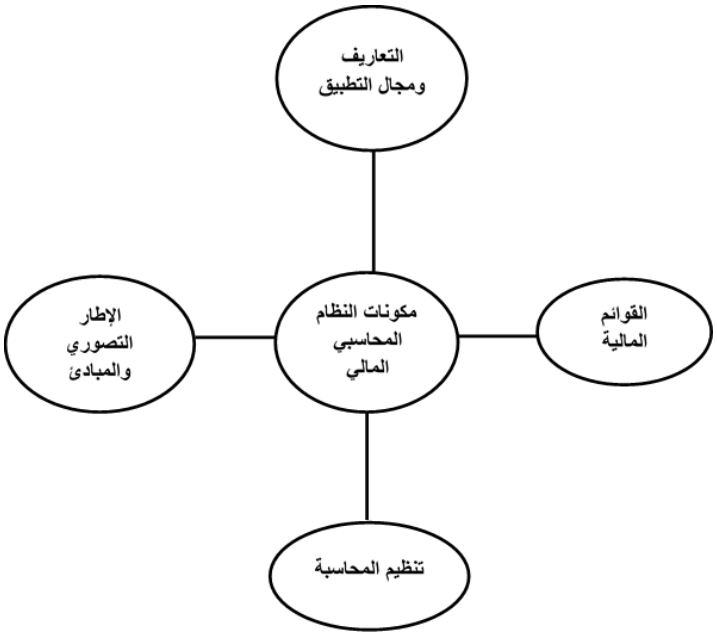
-يوفر معلومات مالية واضحة وقابلة للمقارنة، تلبي حاجات مختلف مستعمليها[2].

- يضمن النظام المحاسبي المالي الافصاح بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن اسس اعداد القوائم المالية، مما يسمح بتسهيل القراءة وتقليل التلاعبات[3].

– اعطاء المؤسسات المصغرة مكانة خاصة، من خلال تمكنهم من تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة[4].

وتضمن القانون رقم 07-11 مكونات النظام المحاسبي المالي والتي يمكن استعراضها بشكل مختصر كما يلي:

الشكل رقم (01-02): مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على احمد بو راس محمد بوطلاعة، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حكومة الشركات من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري مجلة البحوث الاقتصادية والمالية – المجلد2 – العدد 2- جامعة ام البواقي – الجزائر – ص18.

[1] عقاري مصطفى وتخنوني امال، النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية (2010 2016)، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 7، العدد 1، الجزائر، 2017، ص88.

[2] هيري اسيا وسواس الشيخ النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر وودوره في تحديات الافصاح على القوائم المالية، مجلة التكامل الاقتصادي مجلد 4 العدد 4 – الجزائر – 2016 ص 196.

[3] سبتي اسماعيل تقييم الاداء المالي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي – دراسة حالة مؤسسة ملينة التل بسطيف للفترة 2014 /2016 – مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – العدد الاقتصادي – المجلد 11 –العدد 3 – الجزائر – 2017ص419.

[4] بو حديدة محمد وقمان عمر – مرجع يبق ذكره –ص360.

2-1 – مرجعية النظام المحاسبي المالي:

ان المتأمل في القانون 07-11 يمكنه ملاحظة انه قد تم الاعتماد في هذا النظام على مرجعتين محاسبيتين اساسيتين هما : المرجعية الفرونكفونية والمرجعية الانجلوسكسونية، وذلك لان عملية تصميم النظام المحاسبي المالي اخذت بتبني استراتيجية توحيد محاسبي يؤخذ بالمعايير المحاسبية الدولية من ناحية، مع المحافظة على مكان جيد في النظام القديم كمدونه الحسابات ذات المرجعية الفرونكفونية من ناحية أخرى.، وفي ما يلي سنحاول التطرق لأهم ما اخذه النظام المحاسبي المالي من كلتا المراجعتين على ان يتم تفصيل ذلك في ما يلي هو أت من اجزاء الدراسة، وذلك من خلال النقطتين المواليتين [1]:

– المرجعية الفرنكوفونية (المتمثلة في المخطط المحاسبي العام pcg): احذ النظام المحاسبي المالي بالنموذج المحاسبي الفرنسي، من ناحية اعتماده على مدونة مفصلة للحسابات تمثل معظم حسابات المخطط الفرنسي العام PCG لسنة 1982نتيجة اقتباس معظم حساباته،

–المرجعية الانجلوسكسونية: رغم عدم اشارة مختلف القوانين المتضمنة للنظام المحاسبي المالي صراحة الى اعتماد معايير المحاسبة الدولية.

1-3 – التواتر القانوني للنظام المحاسبي المالي:

وتتمثل هذه القوانين فيما يلي[2]:

-القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي وشروطه وكيفيات تطبيقه.

-الرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن كيفية تطبيق احكام القانون 07-11.

– القرار المؤرخ في 2008/07/26المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

– القرار المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لسقف رقم الاعمال وعدد المستخدمين والنشاط المتعلق بالمؤسسات المصغرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

---

[1] حولي محمد وادريس خالد مرزوقي، المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة المتوسطة – مجلة العلوم الادارية والمالية – المجلد 1 – العدد 1 – الجزائر 20172018.

[2] عيادي عبد القادر –مرجع سبق ذكره –ص5253. الموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة :/

http ://www.cnc.dz/reglemen.asp

-المرسوم التنفيذي 09-110 المؤرخ في 2009/04/07 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة انظمة الاعلام الالي.

- التعليمة الوزارية رقم 2 المؤرخة في 2009/10/29 المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، والمتضمنة لكيفيات واجراءات تنفيذ الانتقال المحاسبي.

- التعليمية المنهجية الصادرة بتاريخ 2010/10/19 المتعلقة بطرق تطبيق التعليمة الوزارية رقم 02 المتعلق بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

-الاشعار رقم 89 المؤرخ في 2011/03/10، المتضمن مدونة وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لمؤسسات التأمين واعادة التأمين[1].

-الرأي التوضيحي حول التقييم والاعتراف وعروض القروض والمصروفات ذات الصلة، والصادر بتاريخ 2019/10/08 عن لجنة توحيد الممارسات المحاسبية والنزاعات المهنية.

1-4 – أهداف النظام المحاسبي المالي:

يهدف النظام المحاسبي المالي الى تحقيق مجموعة من الاهداف التي يمكن تلخيصها في النقاط التالية[2]:

- التوافق مع المرجع المحاسبي الدولي السائد حاليا، من خلال تبني تطور المعايير والتقنيات المحاسبية الحديثة قصد تقريب الممارسات المحاسبية المحلية من الممارسات الدولية المقبولة من قبل اغلبية الدول[3].

-تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية والوطنية والمؤسسات الاجنبية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.

- جعل القوائم المالية المحاسبية تتناسب مع مختلف الانظمة المحاسبية الدولية، وتستجيب لمتطلبات الافصاح الحديث.

- جلب المستثمرين الاجانب من خلال تدويل الاجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الاجراءات او من حيث اعداد القوائم المالية[4].

---

[1] بكيحل عبد القادر وبربري محمد امين، دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الافصاح بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية، مجلد 13، العدد 1، الجزائر، 2019، ص 161.

[2] سماي علي وخلف الله بن يوسف تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات خلال الفترة الممتدة من 2010 الى 2014، مجلة للبحوث والدراسات، المجلد 9، العدد 2، الجزائر، 2016، ص389390.

[3] عوينات فريد وكويسي محمد ومهاوات لعبيدي، مرجع سبق ذكره، ص80.

[4] ميلود قنوش وابراهيم مزيود، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على كفاءة بورصة الجزائر، مجلة الحوار المتوسطي، مجلد 9، العدد3، الجزائر، 2018، ص 493.

– اعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والاداء المالي للمؤسسات الخاضعة له[1].

1-5 – أهمية النظام المحاسبي المالي:

يكتسي النظام المحاسبي المالي اهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين كما انه يشكل خطوة هامه في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إطار التوحيد المحاسبي العالمي، وتكمن اساسا هذه الاهمية فيما يلي[2]:

– سهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الموجهة لمستعملي القوائم المالية.

– يجلب النظام المحاسبي المالي الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في القوائم المالية.

– تسهيل مقارنه القوائم المالية بين المؤسسات العاملة في الجزائر سواء الاجنبية او الوطنية[3].

– يقترح النظام المحاسبي المالي حلولا تقنية لتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة في المخطط المحاسبي الوطني.

المطلب الثاني: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

أولا: من حيث الإطار المفاهيمي النظري

1. **مجال التطبيق:** كما أسلفنا الذكر في المبحث الاول عن نطاق تطبيق النظام المحاسبي المالي، والذي يكون في جميع المؤسسات ذات الشكل القانوني (خاضعة للقانون التجاري والتعاونيات)،

2. **مستخدمو المعلومات المحاسبية:** يتفق كل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية حول الاطراف والجهات المستفيدة والمهتمة بالمعلومات المحاسبية والمالية.

3. **ثانيا: من حيث المبادئ والقروض المحاسبية الاساسية:**

المبادئ المحاسبية والتي تم ذكرها في المطلب الاول بشئ من التفصيل والتي يقوم ويعتمد عليها النظام المحاسبي المالي الجديد، تتفق مع تلك المقررة في الإطار المفاهيمي النظري لمعايير المحاسبة الدولية. غير ان الفرق في طريقة

[1] جيلاني عياد غلام الله، مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، المجلد 8، العدد 1، الجزائر، 2016، ص21.

[2] عقبي حمزة وبن عيشي بشير، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي عن الاداء المالي للشركات المدرجة في سوق الاوراق المالية – دراسة عينية – من المؤسسات المرجة في بورصة الجزائر باستخدام طريقة العاملي التمييزي (AFD) مجلة العلوم الانسانية، المجلد 17، العدد 2، الجزائر، 2017، ص 108.

[3] لقمان عمر وإليمي شهاب، هيكلة المنظمات المهنية المتعلقة بالمراجعة وأثرها في ترقية المراقبة والاشراف على تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 2، العدد 1، الجزائر، 2011 ص 107

التقييم وفق التكلفة التاريخية التي يعتبرها النظام المحاسبي المالي الطريقة الاساسية لتقييم، اما الطرق الاخرى مثل (طريقة القيمة العادلة) فاستعمالها ينحصر في تقييم بعض الادوات المالية، او وفق اعادة التقييم القانونية.

المطلب الثالث: معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية

اولا: عوائق تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

1- الاثار المتوقعة لنظام المحاسبة المالي على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات:

ان تحديد اهداف نظام المحاسبة المالي وبناءه على اساس معايير دولية وعناصر التكنولوجيا، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسين. لتوفر الخصائص التالية للمعلومات المحاسبية الدولية[1]:

أ- الملائمة: تعتبر من اهم الخصائص الواجب ان توفرها الانظمة المحاسبية المبينة عل المعايير المحاسبية الدولية في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والادارية على المستوى الداخلي والخارجي.

ب-التوقيت المناسب: اي توصيل المعلومات لمتخذي القرار في الوقت الذي يمكنهم من تحقيق أكبر فائدة مرجوة من هذه المعلومات.

ت- **القدرة علة التنبؤ:** وكلما كانت هذه المؤشرات قوية وقريبة للواقع فإنها تكون أكثر ملائمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الاداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات ومواضعها واسبابها والقيام بمعالجتها.

2-1 الموثوقية والشفافية: تتعلق خاصية الموثوقية والشفافية بأمانة المعلومات وامكانية الاعتماد عليها، ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية والشفافية ينبغي ارساء اسس محاسبية ثابته فيما يتعلق بالمبادئ والاعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير اسس قياس موحدة ومقبولة وعملية[2].

ثانيا: تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

لان الاقتصاد الجزائري والمؤسسات بشكل خاص تعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام هذا النظام الجديد، ومن التحديات التي تواجه تطبيق هذا النظام في الجزائر نجد على العموم[3]:

*من المعروف ان انظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا وغير متنوعة، والعمود الفقري للتسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة فكيف تستطيع هذه المؤسسات تغيير هذه الحالة بين عشية وضحاها.

[1] موسى عوني وسامي بوليفة، واقع النظام المحاسبي الماليSCF في المؤسسات الجزائرية دراسة ميدانية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 20162017، ص52.

[2] سامي بوليفة وموسى عوني، مرجع سبق ذكره، ص53.

[3] موسى عوني وسامي بوليفة، مرجع سبق ذكره، ص54.

* تدرب المحاسبون والخبراء على النظام المحاسبي الحالي لسنوات عديدة وأتقنوه، وهناك من عمل به لمدة أكثر من 20سنة فمن الصعب جدا التحول الى نظام جديد وخاصة انه من المفترض انه يتم تطبيق نظام المحاسبة المالية ابتداء من سنة 2009 ويتم الغاء احكام 75-35.

*النظام الجديد هو نظام يهدف الى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد او ما يصطلح عليه بحكومة الشركات، وهذا تطبيقه في البيئة الاقتصادية والمؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات وسلوكات متراكمة.

*تكون الاهداف المحاسبية السابقة راسخة في ذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج الى وقت كبير من اجل تغييرها.

* ضعف تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستعملة في المؤسسات الاقتصادية، باعتبار ان نظام المحاسبة المالية نظام متطور يعتمد على عناصر التكنولوجيا خاصة تكنولوجيا المعلوماتية والاتصال.

*غياب القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام مثل القوانين الجبائية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1-دراسة محمد فراس، بالرقي تيجاني بعنوان: **"تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية الدولية رؤية تحليلية نقدية"، سنة 2020:**

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية الدولية، وتكتسب الدراسة أهميتها من كونها تتعلق بتقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري من خلال مقارنته مع المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدوليين، حيث تأتي هذه الدراسة تزامنا مع قيام وزارة المالية ببعث مشروع تقييم النظام المحاسبي المالي، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، التي توصلت إلى عدة نتائج من بينها تقييم مدى تطابق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدوليين، إضافة إلى تحديد السياسات المحاسبية التي تغيرت بفعل التحول إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي، وتأثيرها على مخرجات المؤسسات المكلفة بتطبيقه.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج نذكر منها:

-وجود اختلافات بين الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي والإطار المفاهيمي الدولي، فرغم توافق الإطارين في عدة نقاط كالمبادئ والفروض وخصائص المعلومة المحاسبية، إلا أنه توجد بعض الاختلافات كغياب مستخدمي المعلومة المالية في الإطار التصوري المحلي.

-ضعف الإطار الشكلي والهيكلي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي مقارنة بنظيره الدولي.

-غياب كتاب أو موقع رسمي خاص بالنظام المحاسبي المالي، يتم من خلاله تلقي تفاعلات واقتراحات الأطراف ذوي العلاقة، عكس معايير المحاسبة الدولية.

-لم يصدر المجلس الوطني للمحاسبة أية معايير أو مواد جديدة تضاف للنظام المحاسبي المالي منذ صدوره سنة 2010، واكتفى بإصدار جملة من الملاحظات والتعليمات التوضيحية والتفسيرية.

-يعتبر النظام المحاسبي المالي ذو مرجعية مختلطة، حيث ارتبط بالمرجعية الفرنكوفونية فيما يتعلق بالجانب الشكلي والإجرائي له، وبالمرجعية الأنجلوسكسونية فيما يتعلق بالبناء الفكري له.

-رغم جهود المشرع الجزائري ومحاولته للتكيف مع النظام المحاسبي المالي، إلا أن هذا الأخير لا يزال متعارضا مع بعض القوانين والتشريعات التجارية والجبائية.

2-دراسة طاطا إيمان بعنوان: **"أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر"، سنة 2017/2016:**

تهدف الدراسة أساسا إلى تفسير أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015/1962، إلى جانب تسليط الضوء على دراسات نظرية المحاسبة التي اهتمت بدراسة العلاقة ما بين العوامل البيئية والتطور المحاسبي.

ومن بين أهم نتائج هذه الدراسة نذكر:

*تميّز النظرة إلى المحاسبة واستخداماتها في الجزائر، طيلة الفترة ما بعد الاستقلال باختلافها في كل من القطاع العام والخاص.

*انحصار نظرة القطاع العام إلى المحاسبة في الجزائر إلى غاية نهاية الثمانينيات، في تحقيق الالتزام القانوني واستخدامها كأداة لتحقيق الالتزام الجبائي، لتتطور تزامنا وقانون استقلالية المؤسسات وإدراج مهمة محافظ الحسابات بأخذها اهتماما أوسع تمثل في محاولة التطبيق الأمثل للأنظمة المحاسبية ومسك محاسبة منظمة ودقيقة.

*انحصار نظرة القطاع الخاص للمحاسبة، في ظل نموه وتطوره، في توجيهه الاهتمام لتحقيق الالتزام الجبائي تحت خلفية محاولة تحقيق أكبر قدر ممكن من المصلحة الشخصية وكذا تقليص التكاليف الجبائية.

*يتحكم بالتطور المحاسبي في الجزائر كل من درجة هيمنة القطاع العام، طبيعة النظام الجبائي، وبدرجة أكبر حجم الاقتصاد غير الرسمي.

3-دراسة عمر لشهب بعنوان: **"تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري-دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة"، سنة 2012/2011:**

هدفت الدراسة إلى:

-إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتحولات الاقتصادية المتلاحقة والناتجة عن التوسع الكبير للمعاملات الاقتصادية الدولية.

-كشف ملامح المحيط المحاسبي الدولي وتقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة توافق للتطبيقات المحاسبية، والجهود المبذولة لتحقيقه.

-معرفة النتائج والتأثيرات المحتملة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

-محاولة التعرف لمدى مواكبة النظام المحاسبي للتغيرات الدولية الحديثة المستمرة.

-محاولة متابعة وتحليل البيئة المؤسساتية والبيئة المحاسبية الجزائرية.

-متابعة خطوات المتبعة من قبل الدولة في إصدار النظام المحاسبي المالي.

- متابعة العلاقة المحاسبية الجبائية من خلال القوانين وتأثيرها على المؤسسة.

وقد كانت نتائج هذه الدراسة أنه: وبصفة عامة النظام المحاسبي المالي لم يحقق فعالية كبيرة بحسب الأهداف المنتظرة منه في الوقت الحالية، لسبب رئيسيين، هو الضعف الشديد للبيئة المحاسبية الجزائرية سواء من التعليم أو من الناحية المهنيين أو من الناحية تعارض بعض القوانين، ومن ناحية وجود سوق ليست نشطة بل وجود سوق موازية، وعدم وجود ثقافة كبيرة للتطوير وصعوبة التكييف.

4-دراسة عنون فؤاد، وضويفي حمزة، بعنوان: **" تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) -استطلاع أراء عينية من المهنيين والأكاديميين-، سنة 2021:**

هدفت هذه الدراسة الى قياس مدى جودة النظام المحاسبي المالي SCF وتكيفه مع مستجدات المعايير الدولية IAS/IFRS، مع تقديم آلية مقترحة لتحيين هذا النظام وكيفية إعداد معايير محاسبة وطنية، كما تم القيام بدراسة ميدانية لتقييم مدى جودة الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومدى تفاعل البيئة المحاسبية الجزائرية مع التغيرات المحاسبية الدولية.

قد وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

*تتميز المرجعية المحاسبية الدولية بالديناميكية والمرونة ويظهر ذلك من خلال قيام- مجلس معايير المحاسبة الدولية بتجزئة المعايير الطويلة وتعديل أو إلغاء أو إصدار معايير جديدة أخرى.

*غياب الرؤية الاستراتيجية والتخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي.

*الممارسات المتكررة التي تعود عليها الممارسين لمهنة خلال الفترة السابقة نتج عنها صعوبة في التأقلم مع هذا النظام.

*عدم استعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام لضيق الفترة بين صدور القانون وإجبارية تطبيقه، ومع قلة المؤطرين ومنه عدم استطاعة المؤسسات تكوين إطاراتها.

أي أن النظام المحاسبي المالي يعاني العديد النقائص والصعوبات سواءً من حيث الإطار التشريعي أو من حيث الإطار المؤسساتي، الأمر الذي أثر على جودة ونوعية المعلومات المقدمة للمستخدمين، حيث انه لم يواكب مستجدات المعايير المحاسبية الدولية.

5-دراسة نور الإسلام عياد، وأحلام مزعاش، بعنوان: **"تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية"، سنة 2017/2016:**

هدفت الدراسة إلى الوقوف عند مضامين وفلسفة النظام المحاسبي المالي، وواقع تطبيقه في المؤسسة الاقتصادية التي تعمل في الجزائر، وكذا الوقوف عند أهم الصعوبات التي تحول دون الالتزام بمقتضياته بعد مرور07 سنوات من تطبيقه، بعد استعراض الجانب النظري للنظام المحاسبي المالي جاءت الدراسة العملية كمحاولة لتقييم واقع الميدان المحاسبي في الجزائر وذلك بالاعتماد على مؤسستين من ولايتين مختلفتين كعينة دراسة.

وكحوصلة لما جاء في هذه الدراسة تم التحصل على النتائج الآتية:

*تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية التي تعمل في الجزائر لا يزال في بداياته رغم مرور07 سنوات منذ تطبيقه.

*واقع المؤسسة الاقتصادية التي تعمل في الجزائر والصعوبات المالية التي تواجهها جعلها تبحث عن الطرق الأقل تكلفة في تقييم أصولها ما يجعلها لا تتحرى الصورة الصادقة.

*نقص التنافسية في الاقتصاد الجزائري وغياب سوق مالي قلل من أهمية مخرجات النظام المحاسبي المالي، على اعتبار أن المستخدم الوحيد لهذه المخرجات بعد المؤسسة هي الدولة.

*تطبيق النظام المحاسبي المالي واستيعاب شروطه يتطلب بذل مجهودات كبيرة بدءا من المؤسسة من خلال هيكلة أنظمة معلوماتها واتصالاتها المالية وكذا التك وين المستمر لمستخدميها، مرورا بمحيطها الخارجي من خلال إحداث الأسواق التي تسمح لها بالتقييم المستمر حسب القيمة الحالية أو القيمة العادلة إضافة إلى تفعيل البورصة ا ولتكوين المستمر للممارسين والمهنيين من خبراء ومحافظي الحسابات.

ويفهم مما سبق أن تطبيق النظام المحاسبي المالي في جل المؤسسات هو تطبيق شكلي أكثر منه ضمني، وذلك لعدة معيقات أبرزها البيئة الجزائرية.

6-دراسة إيمان مغازي، بعنوان: **"دور النظام المحاسبي المالي في عملية التقييم الدوري للتثبيتات المادية للمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مؤسسة الجرارات الفلاحية ETRAG قسنطينة، سنة2015/2014:**

وتهدف هذه الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي إلى الوصول إلى النقاط التالية:

-التعريف بالمعايير المحاسبية الدولية ومعرفة الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

-دراسة وتوضيح لمختلف المعالجات المحاسبية وكذا التقييمات التي أقرها النظام المحاسبي المالي وتطبيقها في المؤسسات الاقتصادية.

-معرفة المستجدات الحديثة التي أتى بها النظام المحاسبي المالي الذي يستجيب لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

-طريقة تقييم ومعالجة التثبيتات المادية محاسبيا خلال الدورة المالية طيلة عمرها الاستعمالي.

- اكتشاف أهم الصعوبات والعقبات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي بالمؤسسة محل الدراسة.

أي أن الدراسة تهدف إلى إبراز طريقة النظام المحاسبي المالي في عملية تقييم التثبيتات المادية داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، حيث سنت الجزائر العديد من القوانين المتعلقة بهذا المجال، من ضمنها قانون النظام المحاسبي المالي الجديد الذي شرع في تطبيقه ابتداء من سنة 2010.

وبعد ذلك فقد تم الخروج بهذه النتائج والتي من أهمها:

*لم يعد المخطط المحاسبي الوطني يستجيب للاحتياجات والمستجدات التي تشهدها الجزائر على الصعيد الاقتصادي وما ينجر عنو على كافة الأصعدة وهو ما تطلب ضرورة إجراء إصلاح محاسبي في الجزائر.

*بعد إعداد النظام المحاسبي الدالي تكون الجزائر قد امتلكت نظاما محاسبيا متوافقا مع المعايير المحاسبية الدولية ومواكبا للتطورات على المستوى الدولي يسمح للمتعاملين الاقتصاديين محليين أو أجانب من الاطلاع على الكشوف المالية التي ستوفر معلومات مالية صادقة عن السوق وبيئة الأعمال في الجزائر.

*إن دراسة النظام المحاسبي المالي لا يحققها الاطلاع على النصوص القانونية فقط وإنما تعتمد كذلك على الممارسة العملية التي تتيح فهما أكثر وتوضيحا أدق لما جاءت به هذه النصوص.

*إن الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي يتطلب تحضيرا جيدا للمؤسسات وتوعية بضرورة اعتماده وإن كان ذلك مكلفا خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لا تتمتع بإمكانيات مالية معتبرة.

7-دراسة عمراني أمين، بعنوان: **"تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، سنة2014/2013:**

وتهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

*التطرق إلى بعض - نقائص المخطط المحاسبي الوطني التي كانت من بين دواعي التخلي عنه.

*عرض - النظام المحاسبي المالي، استعراض قوائمه المالية وشرح لقواعد التقييم فيه.

*التطرق إلى - كيفية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي.

*تسليط الضوء على الآثار الناتجة لتطبيق النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى مزايا وصعوبات تطبيقه من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

يمكن تلخيص أهم النتائج في:

* إن خيار التخلي عن المخطط المحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي يعتبر خطوة هامة في مسار الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر في إطار مسعاها نحو الانفتاح الاقتصادي.

*إن تطبيق النظام المحاسبي المالي واستيعاب متطلباته يتطلب بذل مجهودات كبيرة بدء بالمؤسسة من خلال إعادة تنظيمها وهيكلة أنظمة معلوماتها وتكوين مستخدميها، مرورا بمحيطها الخارجي.

*تم التقليل من شأف المشروع من حيث حجمه وتعقيده ومن حيث الوقت اللازم لتنفيذه وتخصيص الوسائل الكافية لذلك.

*إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على العموم لم يكن ذا أثر كبير على مردوديتها المالية ولا على محدداتها، وهذا لأن المؤسسات الجزائرية لا تأخذ بعين الاعتبار الفلسفة الجديدة التي انتقلت بنا من المعالجات المحاسبية البسيطة إلى الأحكام والتقديرات المحاسبية الديناميكية.

8-دراسة صبراني أحمد لمين وباحمو ياسين، بعنوان: **"تقييم أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نتائج التحليل المالي للحسابات المجمعة في الجزائر"، سنة 2022/2021:**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة وتقييم أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نتائج التحليل المالي للحسابات المجمعة في مجمع صيدال الأم خلال الفترة ما بين(2019-2017) بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي، ولأجل معرفة الأثر الميداني لهذه الدراسة، تم بتطبيق أدوات وأساليب التحليل المالي على القوائم المالية للمؤسسة (الميزانية، جدول حسابات النتائج)، وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

*استخدام مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية لمعرفة الوضعية المالية لمجمع صيدال، لأنها تساعد المسير على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة.

* القوائم المالية المجمعة تمثل انعكاس لنشاط المجمع وأدائه.

*كما أن مجمع صيدال تمكن من تحقيق كلمن التوازن المالي طويل الأجل، التوازن المالي الفوري، السيولة العامة جيدة، تمتعه بالاستقلالية المالية وطاقة الاستدانة، بينما في المقابل يعاني من مجموعة من الاختلالات وجب عليه معالجتها ليتمكن من الاستمرارية والنمو من بينها العجز المالي قصير الأجل المسجل على مستوى دورة

الاستغلال، وجود أموال فائضة في الخزينة غير موظفة، اعتماد المجمع على التسهيلات البنكية التي تكون تكلفتها عالية.

9-دراسة إنصاف دلال محمود باشي ومنى سالم المعاضيدي، بعنوان: **"تقييم كفاءة تطوير النظام المحاسبي المالي الحكومي في الوحدات الحكومية العراقية-دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، سنة 2021/2020:**

وتهدف هذه الدراسة إلى تقييم ودراسة كفاءة المستجدات في التطوير في النظام المحاسبي الحكومي من خلال:

*الوقوف على هيكل النظام المحاسبي الحكومي.

*التعرف على أهم المستجدات في النظام المحاسبي الحكومي.

الجانب التطبيقي وتمت دراسة وتقييم النظام المحاسبي الحكومي بعد تطويره في جامعة الموصل بوصفها إحدى الوحدات الحكومية المشمولة به.

وقد تم في هذه الدراسة استنتاج ما يلي:

*إن النظام المحاسبي الحكومي يختص بمتابعة نشاطات الوحدات الإدارية الحكومية قطاع الخدمات غير الهادفة إلى تحقيق الربح وتمارس أعمالا ذات طبيعة سياسية واجتماعية وتوجيهية.

*اشتمل التطوير للنظام المحاسبي الحكومي الدورة المحاسبية وهي القيود المحاسبية والمستندات والسجلات والدفاتر والتقارير والكشوفات المحاسبية.

*إن نتائج الدراسة والتقييم أوضحت بأن التطوير هو من الخطوات المهمة التي أضفت تكاملا على النظام المحاسبي الحكومي واستطاعت استكمال الدورة المحاسبية على مستوى الوحدات والمحافظة على المال العام وتسهيل إعداد وتنفيذ الموازنة والحصول على البيانات على مستوى الوحدات.

*إن التقارب في إعداد الدليل المحاسبي الحكومي مع دليل النظام المحاسبي الموحد يسهل إعداد الحسابات القومية للقطر، إلا أن هذه الجوانب الإيجابية لم تستطع تلافي المعوقات والصعوبات التي واجهت العاملين على النظام عند التطبيق، ما أدى ذلك إلى التريث في تطبيق بعض جوانب التطوير.

10-دراسة عشة فطيمة، بعنوان: **"محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، سنة 2022/2021:**

وقد هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وذلك بغية تشخيص مواطن القوة ومكامن القصور التي يعاني منها، وإبراز أهمية تبني الممارسات الدولية السليمة في تحقيق الشفافية، المساءلة والرشادة في استعمال الأموال العمومية، وكذلك دراسة مدى توافق مشاريع إصلاحه مع هذه الممارسات، حيث تم الاستعانة بالمنهج الاستنباطي لدراسة توافق نظام المحاسبة العمومية ومشاريع إصلاحه مع الممارسات الدولية السليمة كما تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي عند دراسة التجارب الدولية لإصلاح أنظمة المحاسبة العمومية في كل من نيوزلندا، المغرب وفرنسا.

وقد أظهرت نتائج تقييم واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر اعتماده على أسس تقليدية تتمثل في موازنة البنود واستعمال الأساس النقدي في التسجيلات المحاسبية، بالإضافة إلى الاعتماد على الرقابة القانونية، مما جلعت منه نظام تقليدي لا يتوافق مع الممارسات الدولية السليمة، كما خلصت الدراسة إلى توافق مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر مع الممارسات الدولية السليمة، المتمثلة في موازنة البرامج القائمة على النتائج واعتماد أساس الاستحقاق، بالإضافة إلى رقابة الأداء التي تنص عليها الهيئات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، وقد أظهرت الدراسة أن تنفيذ هذا المشروع عرف تأخرا كبيرا بسبب الصعوبات العديدة التي تعيق تنفيذ مشاريع إصلاح المالية العمومية في الجزائر.

المطلب الثالث : ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

بعد تعرضنا لاهم الدراسات السابقة، سنتناول في هذا المطلب اوجه التشابه والاختلاف بينهما وبين الدراسات السابقة بالإضافة الى اوجه الاستفادة من الدراسات السابقة.

أولا: اوجه التشابه:

الجدول ادناه يوضح اوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية

الجدول رقم (01-02): اوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية

البيان	اوجه التشابه بين الدراسات السابقة الدراسات الحالية
متغيرات الدراسة	لقد تناولت الدراسة الحالية متغير واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات واقد اتفقت في ذلك مع بعض الدراسات مثل: دراسة محمد فارس بالرقي تيجاني، دراسة طاطا ايمان، دراسة عمر لشهب، عنون فؤاد وضويفي حمزة، دراسة (2015)Hassiba Cherifi، بوشارب لامية 2016-2017.
أداة الدراسة	تم الاعتماد على الاستبانة كأداة وزعت على مجموعة من الخبراء المحاسبين، ومحافظي حسابات، ومحاسبين معتمدين، في المؤسسات الجزائرية عينة الدراسة بحيث تشابهت في ذلك مع اغلب الدراسات السابقة
منهج الدراسة	استخدمت المنهج الوصفي التحليلي متفقة في ذلك مع معظم الدراسات السابقة

المصدر: من اعداد الطالبات ومن خلال الدراسات السابقة اعلاه.

ثانيا-اوجه الاختلاف:

اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في بعض النقاط وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01-03): اوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسات الحالية

البيان	اوجه الاختلاف	
	الدراسات السابقة	الدراسات الحالية
المتغيرات	تعددت الدراسات بين من تناولت متغير تقييم النظام المحاسبي او تحديات التطبيق وصعوباتها او عواملها المؤثرة في حين اكتفت بعض الدراسات السابقة المحاسبة المالية في الجزائر فقط	هذه الدراسة حاولت التطرق الى محاولة تقييم تطبيق نظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية وواقع تطبيقها على عينة من المهنيين
فترة الدراسة	الدراسات السابقة المختارة محصورة ما بين 2000الى 2022.	دراستنا تمت خلال سنة2023
	تمت الدراسات السابقة في البيئة الجزائرية المناسبة للموضوع	تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في كونها دراسة استكشافية تحاول التعرف على

بيئة الدراسة		واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية مستوى عينة الدراسة.
نشاط المؤسسات محل الدراسة	أغلب الدراسات السابقة تم تطبيقها على المؤسسات الاقتصادية التي أخذت النصيب الاكبر مثل: دراسة نور الاسلام عياد واحلام مزعاش ،دراسة ايمان مغازي ،دراسة عمراني امين.	شملت دراستنا البيئة الجزائرية لمختلف الأنشطة من ممارسين في كل المجالات الاقتصادية.
ادارة الاستخدام	معظم الدراسات السابقة استخدمت الاستبانة اما باقي الدراسات كانت دراسة عينية مثل: دراسة عمر لشهب ،دراسة عنون فؤاد ،	اعتمدت الدراسة على الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات وتوزيعها على عينة من الخبراء المحاسبيين والمحاسبيين المعتمدين ومحافظي الحسابات في المؤسسات عينة الدراسة وتم تفريغها ومعالجتها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS24 ومن أجل اختيار فرضيات الدراسة والإجابة اشكالية الدراسة تم استعمال مقياس ليكارت الخماسي.
المنهج المتبع في البحث	أغلب الدراسات اتبعت المنهج الوصفي التحليلي.	تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة بهدف الوصول إلى معالجة مشكلة الدراسة

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على معلومات الدراسات السابقة اعلاه

ثالثا–أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة:

الاستفادة منها في إثراء الجانب النظري.

التطرق لنقاط لم يتم تداولها في الدراسات السابقة.

التعرف على طريقة العمل والمنهج المناسب للدراسة.

التعرف على مختلف النتائج التي توصل اليها الباحثون السابقون.

التعرف على آراء وأفكار الباحثين السابقين.

مقارنة وتحليل نتائج الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع.

الاستفادة من توصيات ومقترحات بعض الدراسات السابقة.

التعرف على أبعاد ومفاهيم جديدة لها علاقة بواقع تطبيق المحاسبة السحابية في المؤسسات الجزائرية.

رابعا: ما يميز هذه الدراسة عن سابقتها كالآتي:

تميزت هذه الدراسة بأنها دراسة تناولت متغير: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية مختلفة عن البيئة التي طبقت فيها الدراسات السابقة.

يوجد اختلاف في عينات التي تم تطبيق الدراسات السابقة عليها حيث معظمها كانت دراسة عينية.

تميزت عينة الدراسة قد مست المؤسسات الاقتصادية والمالية في حين ان اغلب الدراسات السابقة اقتصادية.

خلاصة الفصل:

تعديل وتطور المواضيع المعرفة المحاسبية في مناهج التعليم المحاسبي من خلال اجراء دراسات تحليلية للمتطلبات سوق العمل في البيئة المحلية يتعين ان تركز هذه الدراسات على تحديد المهارات المطلوبة والمتوقعة من قبل اصحاب العمل والمحاسبين ويجب ان يتم دمج هذه المتطلبات في محتوى المواضيع والمناهج التدريس لضمان تخريج خريجيين محاسبين مؤهليين يتمتعون بالمهارات المهنية اللازمة لتلبية احتياجات البيئات التي سيعملون فيها سواء كانت بيئة داخلية للشركات او بيئة خارجية للمراجعة والاستشارات.

توفير التدريب والتطوير المستمر للمحاسبين المحترفين بهدف تطور مهاراتهم ومعرفتهم المحاسبية ومواكبة التطورات في الممارسة المحاسبية الحديثة يجب ان يشمل هذا التدريب المجالات المحاسبية المتقدمة مثل محاسبة الدولية، التقارير المالية، وتقنيات المراجعة.

تعزيز البحث العلمي في المجال المحاسبي وتوجيهه نحو القضايا ومشكلات محاسبية تهم الواقع الاقتصادي في الجزائر، يمكن ان يساهم البحث العلمي في تطور المعرفة المحاسبية وتقديم حلول واقتراحات مبتكرة لتعزيز الاداء المحاسبي وتحسين الممارسة المحاسبية في البلاد وتعزيز التعاون والتواصل بين المؤسسات التعليمية والقطاع الخاص والهيئات المهنية للمحاسبة.

الفصل الثاني
تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين

- المبحث الأول: منهجية الدراسة التطبيقية وخطواتها.
- المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.

تمهيد

بعد عرض الإطار النظري للدراسة سنعمد الى إسقاط تلك المفاهيم ضمن أسلوب فقياسي يهدف الى بحث واقع تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين بعرض الوصول الى الاجابة على مختلف الإشكاليات الرئيسي والفرعية التطبيقية لموضوع الدراسة.

المبحث الأول: منهجية الدراسة التطبيقية وخطواتها

يعتبر المنهج الوصفي أقرب المناهج التي يمكن الاعتماد عليها لتحليل العلاقة بين كلا المتغيرين. أما عن خطوات التحليل الاحصائي فيمكن عرضها على نحو يفسر ارتباطها بالأهداف العامة للدراسة كالتالي:

1. تحليل الابعاد الشخصية التي تضمنتها الاستبانة،
2. التحليل الوصفي لأبعاد الدراسة،
3. تحليل ثبات الاستبانة،

✓ قراءة النتائج على ضوء الفرضيات التي تم اعتمادها،

✓ خلاصة الفصل التطبيقي،

اهداف الدراسة التطبيقية

تنحصر الأهداف التطبيقية للدراسة في النقاط التالية:

✓ التحليل الوصفي لمتغيرات وابعاد الدراسة،

✓ تفسير النتائج انطلاقا من فرضيات الدراسة التي تبحث في واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين والمحاسبين

✓ مناقشة فرضيات الدراسة

نموذج الدراسة بحسب المتغيرات الواردة في الاستبانة

المتغير المستقل: المحاسبة الإدارية الاستراتيجية

المصدر: من اعداد الطالبة

التقديمات الإجرائية لمتغيرات الدراسة:

- ✓ **تشخيص واقع النظام المحاسبي:**
- ✓ **التعلم المحاسبي وثقافة الفاعلين:**
- ✓ **التنظيم الجبائي:**

- **أداة الدراسة**

تم الاعتماد على الاستبانة لتحليل واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين

- **الاساليب الإحصائية المعتمدة**

تم الاعتماد على التحليل الوصفي لأبعاد ومتغيرات الدراسة، حيث لا تتعلق باي نوع من التحليل القياسي او بحث في علاقة مفترضة بين ابعاد ومتغيرات مختلفة.

- **توزيع الاستمارة**

الجدول رقم (02-01): توزيع الاستمارات

عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المحصلة	عدد الاستمارات المرفوضة	عدد الاستمارات القابلة للتحليل
45	45	00	45

المصدر: من اعداد الطالبات

- **مقياس لمجالات متغيرات الدراسة**

لتحديد الاتجاه العام يتعين وصف مجالات سلم ليكرت الثلاثي كالتالي:

الجدول رقم (02-02): اوزان الاجابات في سلم ليكرت الخماسي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	اوافق	موافق بشدة
01	02	03	04	05

المصدر: من اعداد الطالبات

الجدول رقم (02-03): درجة الاستجابة وفقا للمتوسط الحسابي

فئة المتوسط الحسابي	التفسير اللفظي
(1.80-1)	ضعيف جدا
(2.60 -1.81)	ضعيف
(3.40 – 2.61)	متوسط
(4.20 – 3.41)	مرتفع
(5.00- 4.21)	مرتفع جدا

المصدر: من اعداد الطالبات

حيث سيتعين علينا قراءة اوزان الفقرات او الابعاد على ضوء ما تم اعتباره من مقاييس وفق سلم ليكرت الثلاثي، بحيث سيتم الحكم على العبارة او البعد وفق مجال المتوسط الحسابي الذي سجله.

❖ **جدول توزيع العبارات**

الجدول رقم (02-04): توزيع عبارات الاستبيان للمتغير المستقل والتابع

الابعاد	حدود العبارات
تشخيص لواقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر	من الفقرة 1 الى 08
واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي	من الفقرة. ..الى. ..
واقع التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر	من الفقرة. ..الى. ..

المصدر: من عداد الطالبات

- **التساؤل الرئيسي للدراسة (الإشكالية)**

ما هو واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين؟

- **الإشكاليات الفرعية للدراسة**

ترتبط التساؤلات الفرعية بأبعاد الدراسة، حيث يمكن طرحها على الشكل التالي:

✓ ما هي مستويات **تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر؟**

✓ ما هي مستويات **واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي؟**

✓ ما هي مستويات **التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر**

- **فرضيات الدراسة:**

بعد عرض الأساس المنهجي للدراسة والإطار الزماني والمكاني لها. سنقوم بعرض فرضيات الدراسة وفقا للنموذج الذي تم اعتماده، والتي تشكل في مضمونها إجابات محتملة أولية على الإشكالية الرئيسية التي تمت صياغتها. حيث جاء تقسيمها كالتالي:

الفرضية الرئيسية

H0: تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبين يمتاز بوجود اتجاه سلبي.

H1: تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين يمتاز بوجود اتجاه ايجابي.

وتندرج تحت هاته الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية

H0: تشخيص **النظام المحاسبي والمالي** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **سلبي**

h1: تشخيص **النظام المحاسبي والمالي** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **ايجابي**

H0: تشخيص **التعلم المحاسبي وثقافة الفاعلين** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **سلبي**

h1: تشخيص **التعلم المحاسبي وثقافة الفاعلين** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **ايجابي**

H0: تشخيص **التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **سلبي**

h1: تشخيص **التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي** في الجزائر يوحي بوجود اتجاه **ايجابي**

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

1.عرض نتائج التحليل للأبعاد السيكومترية في عينة الدراسة

تضمنت الاستبانة على محورين يشكلان الابعاد السيكومترية. حيث اشتمل الجزء الأول منها على كل من (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المكتسبة،) اما المحور الثاني لها فقد اشتمل على متغيرات لها علاقة بالمؤسسة (نوع النشاط الذي تمارسه المؤسسة، عدد سنوات نشاط للمؤسسة، الشكل القانوني للمؤسسة، مكان استيراد المواد الاولية). تم ترميزها بما يتناسب مع طبيعتها.

1.1 نتائج التحليل الوصفي للأبعاد السيكومترية (المتعلقة بأفراد عينة الدراسة)

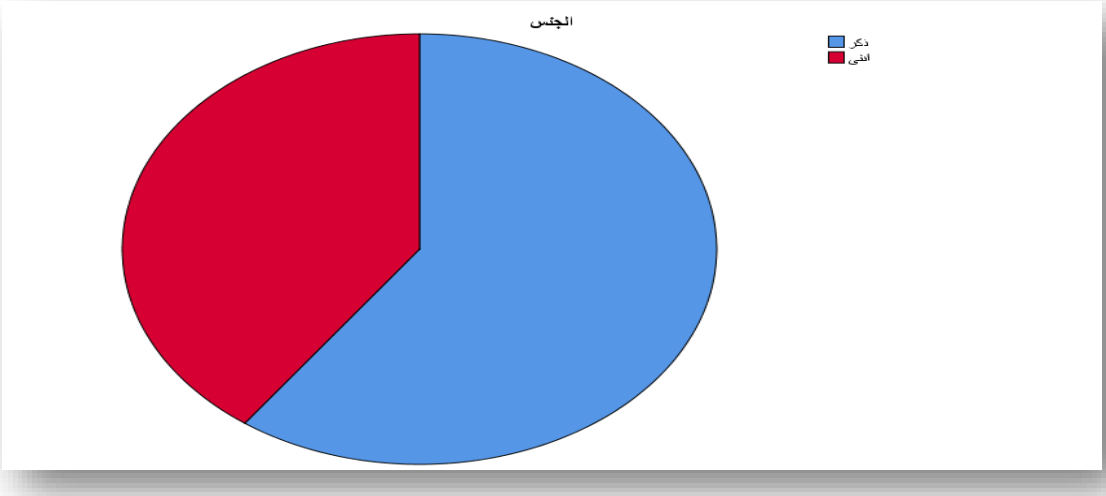
الجدول رقم (02-05): عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير الجنس

الجنس					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	27	60.0	60.0	60.0
	انثى	18	40.0	40.0	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

المصدر : من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

توزع افراد العينة بالنسبة الى متغير الجنس الى 60%ذكور و40% اناث والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (02-01): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الجنس



المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

➢ **عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير العمر**

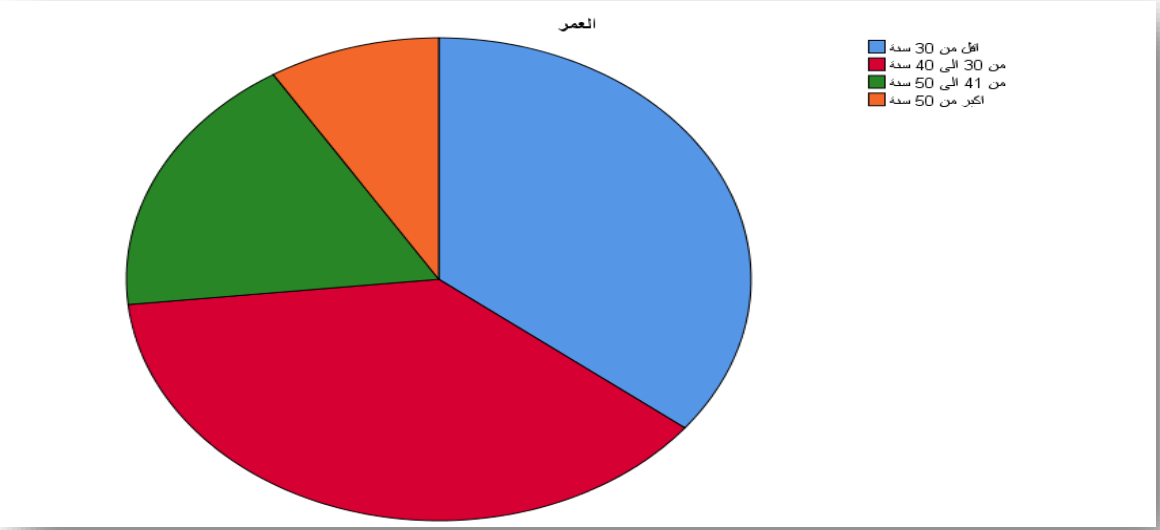
الجدول رقم (02-06): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير العمر

العمر					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 30 سنة	16	35.6	35.6	35.6
	من 30 الى 40 سنة	17	37.8	37.8	73.3
	من 41 الى 50 سنة	8	17.8	17.8	91.1
	اكبر من 50 سنة	4	8.9	8.9	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

الجدول أعلاه يوضح توزع افراد العينة بالنسبة الى متغير العمر، حيث حلت نسبة ذوي العمر الممتد من 30 الى 40 سنة المرتبة الأولى بواقع 37.8 %اما الفئة ذوي اكثر من 50 سنة فحلت في المرتبة االاخيرة بواقع 8.9% والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (02-02): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير العمر



المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

➢ **عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير المؤهل العلمي**

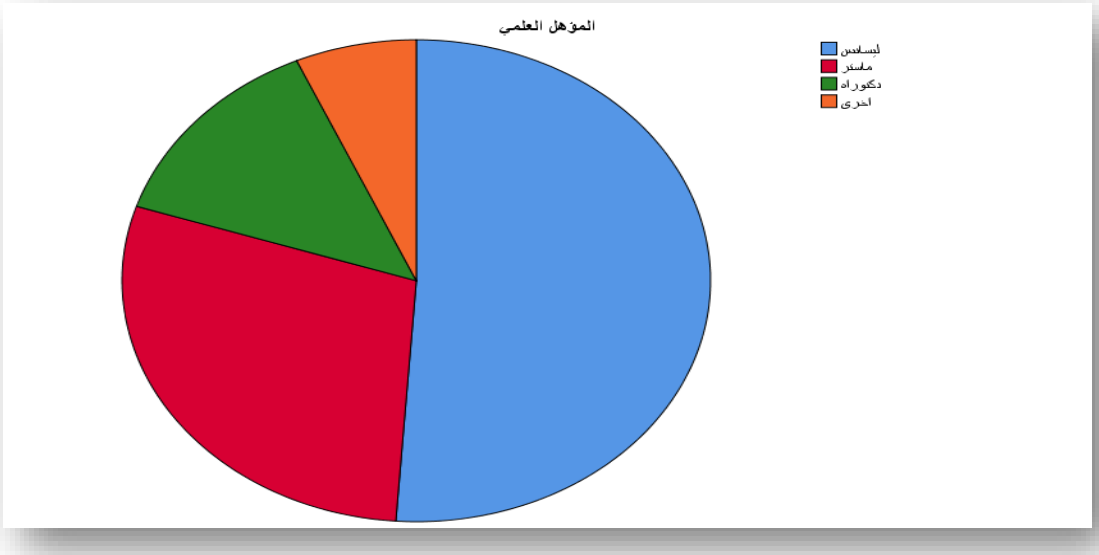
الجدول رقم (02-07): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	23	51.1	51.1	51.1
	ماستر	13	28.9	28.9	80.0
	دكتوراه	6	13.3	13.3	93.3
	اخرى	3	6.7	6.7	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

الجدول أعلاه يوضح توزع افراد العينة بالنسبة الى متغير المؤهل العلمي، حيث حلت نسبة ذوي المؤهل العلمي "ماستر" المرتبة الأولى بواقع 28.9% اما الفئة من ذوي الشهادات الأخرى فحلت في المرتبة الأخيرة بواقع 6.7 %والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (02-03): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير المؤهل العلمي



المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

➢ **عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير الوظيفة الحالية**

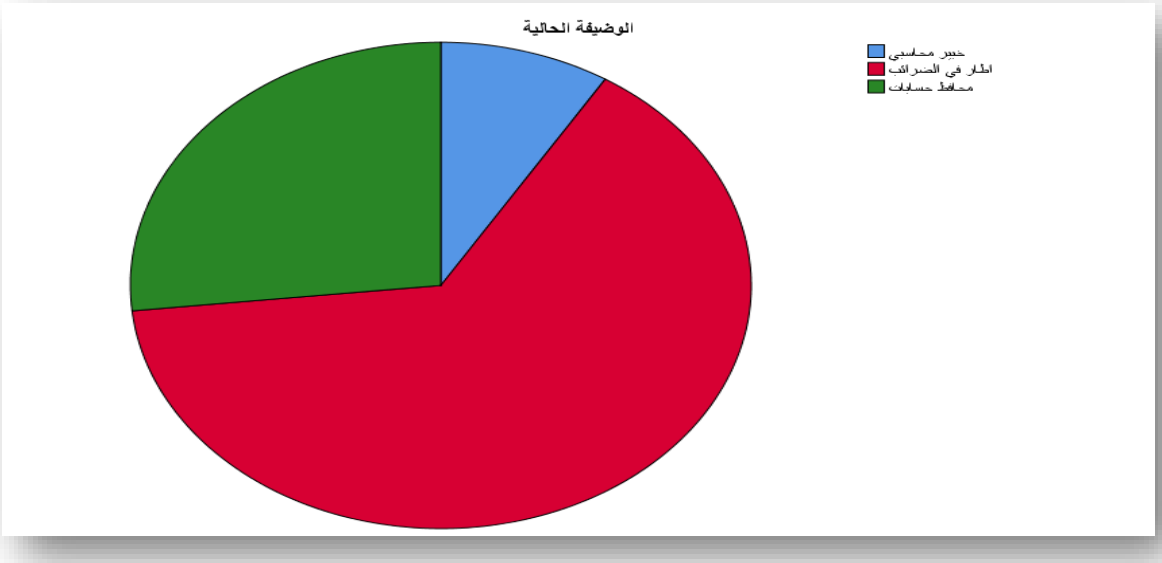
الجدول رقم (02-08): توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الحالة الوظيفية

الوضيفة الحالية					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	خبير محاسبي	4	8.9	8.9	8.9
	إطار في الضرائب	29	64.4	64.4	73.3
	محافظ حسابات	12	26.7	26.7	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

الجدول أعلاه يوضح توزع افراد العينة بالنسبة الى متغير **الحالة الوظيفية**، حيث حلت نسبة "اطار في الضرائب" في المرتبة الأولى بواقع 64.4% اما الفئة "خبير محاسبي " فحلت في المرتبة الأخيرة بواقع 8.9 % والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (02-04): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الحالة الوظيفية



المصدر: من اعدا الطالبة بالاعتماد على SPSS,25

➢ عرض نتائج التحليل الاحصائي لمتغير الخبرة المكتسبة

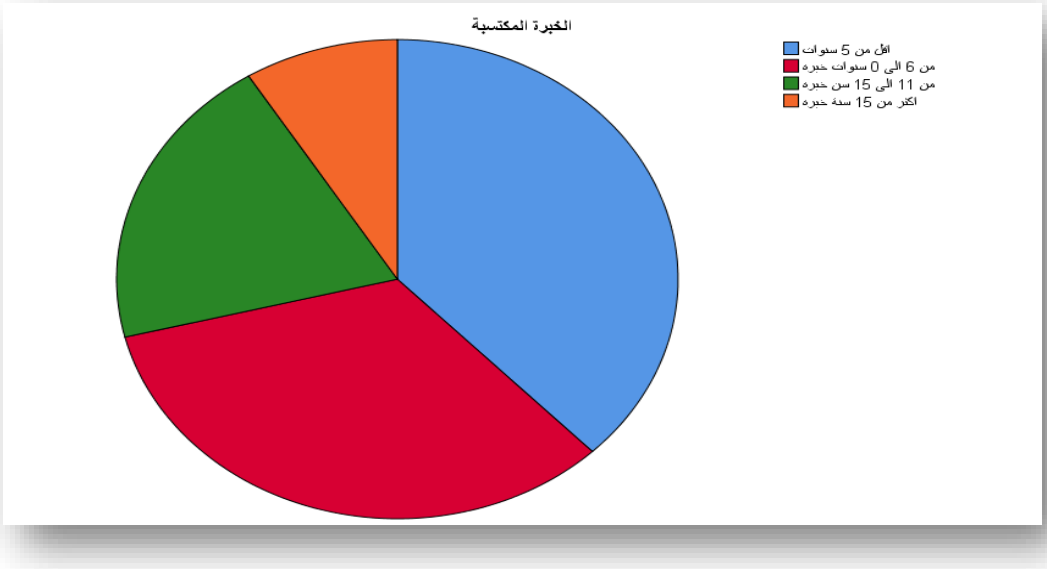
الجدول رقم (02-09): توزيع افراد العينة بالنسبة الى الخبرة المكتسبة

الخبرة المكتسبة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	17	37.8	37.8	37.8
	من 6 الى 0 سنوات خبرة	15	33.3	33.3	71.1
	من 11 الى 15 سن خبرة	9	20.0	20.0	91.1
	اكثر من 15 سنة خبرة	4	8.9	8.9	100.0
	Total	45	100.0	100.0	

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

الجدول أعلاه يوضح توزع افراد العينة بالنسبة الى متغير **الخبرة المكتسبة**، حيث حلت نسبة "الأقل من 5 سنوات خبرة " في المرتبة الأولى بواقع 37.8% اما الفئة "الأكثر من 15 سنة خبرة مكتسبة " فحلت في المرتبة الأخيرة بواقع 8.9 %والشكل التالي يوضح ذلك.

الشكل رقم (02-05): يوضح توزيع افراد العينة بالنسبة الى متغير الخبرة المكتسبة



المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

2.1. تحليل مستويات ثبات أداة الدراسة للأبعاد

ضمن هذا الجزء من التحليل سنقوم بعرض مستويات ثبات أداة الدراسة(الاستبانة)، حيث هو أسلوب قياسي يستهدف التعرف على قوة الاداة اذا ما تم اعتمادها مرات أخرى لفحص ذات الإشكالية.

الجدول رقم (02-10): معامل الثبات لبعد(تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.901	8

المصدر : من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

بلغ معامل الثبات المتعلق بالبعد 90.1% والذي اشتمل على 8فقرات تمثله. وهي نسبة عالية تفوق بكثير المستوى المرجعي الذي يتم على أساسه قبول او رفض أداة الدراسة للتحليل (60%).

الجدول رقم (02-11): معامل الثبات لبعد (التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.923	8

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

بلغ معامل الثبات المتعلق بالبعد 90.1 % والذي اشتمل على 8 فقرات تمثله. وهي نسبة عالية تفوق بكثير المستوى المرجعي الذي يتم على أساسه قبول او رفض أداة الدراسة للتحليل (60%).

الجدول رقم (02-12): معامل الثبات لبعد (التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.847	7

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

بلغ معامل الثبات المتعلق بالبعد 90.1% والذي اشتمل على سبع فقرات تمثله. وهي نسبة عالية تفوق بكثير المستوى المرجعي الذي يتم على أساسه قبول او رفض أداة الدراسة للتحليل (60%).

2. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

التحليل الوصفي لأبعاد ومتغيرات الدراسة يستهدف الإجابة على إشكالية الدراسة، والتي اهتمت بالبحث وتقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين. من خلال ابعاد تم تضمينها لتفسير البعد الكلي. اما التساؤلات الفرعية فقد اهتمت بالبحث التفصيلي في مستويات تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المحاسبين والمهنيين من خلال ابعاد ثلاثة نعرضها كالتالي:

1.2.التحليل الوصفي للمتغير الأول (تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

الجدول رقم (02-13): يوضح التحليل الوصفي للمتغير الأول (تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	sig	الرتبة	الاتجاه العام للقرنة
1	يعاني تطبيق النظام المحاسبي المالي في بطء وتطوير محتويات التعليم المحاسبي	2.60	1.864	.001	7	مرتفع
2	نقص في اعداد المهنيين المحاسبين الذين يتوفرون على كفاءات وفق مقاييس دولية	2.60	1.864	.002	7	مرتفع
3	عدم الاهتمام بالتكوين كسياسة مستدامة وحقيقية تعد المتخصصين للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد.	2.80	1.272	.000	6	مرتفع
4	يلاحظ ضعف التأهيل والالمام بالجانب النظري والتطبيقي للمحاسب مما أثر سلبا على أداء المحاسب المهني في الميدان	3.42	.892	002	4	مرتفع
5	تعاني المحاسبة في واقعها التطبيقي من نقص حاد في المتمكنين في مجال تطورات المحاسبة الدولية والالمام بالمعايير.	3.51	.815	.001	2	مرتفع
6	طريقة تطبيق وإصلاح المحاسبة في الجزائر لم يساهم في التجسيد	3.53	1.079	.002	1	مرتفع

	الفعال للنظام المحاسبي المالي.					
7	احتكار مزاولة المهنة ومنح التراخيص من طرف وزارة المالية خلق عيوبا في المجال.	3.47	1.160	.000	3	مرتفع
8	الإصلاحات المحاسبية على المهنة افرزت واقعا أفضل في المجال التطبيقي.	3.42	1.323	002	4	مرتفع
	م.التشخيص	3.1694	1.02703	.001		مرتفع

المصدر : من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي (**تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر**)، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.169** وضمن انحراف معياري بلغ **1.02703** اكبر من الواحد الصحيح، بما يشير الى وجود تشتت نوعي في إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجلت الفقرة الأولى " **طريقة تطبيق وإصلاح المحاسبة في الجزائر لم يساهم في التجسيد الفعال للنظام المحاسبي المالي** " اكبر متوسط ب **3.53** في حين سجلت الفقرة " **ص في اعداد المهنيين المحاسبين الذين يتوفرون على كفاءات وفق مقاييس دولية**" والفقرة " **يعاني تطبيق النظام المحاسبي المالي في بطء وتطوير محتويات التعليم المحاسبي** " المتوسط الأقل تمثيلا **2.60** كما نسجل وجود اتجاه إيجابي لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال [2.34 , 3] الذي تم اعتماده من سلم لتفسيرها. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار one sample teste فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

2.2.التحليل الوصفي لمتغير الثاني (واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي)

الجدول رقم (02-14): يوضح التحليل الوصفي لمتغير الثاني (واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي)

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	sig	الرتبة	الاتجاه العام للقرنة
1	تم تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تحضير وتأهيل الاكاديميين.	3.13	1.561	.001		مرتفع
2	عدم تطابق مناهج التدريسية المعتمدة في الجامعات مع متطلبات سوق العمل في مجال محاسبية مما يخلق فجوة معرفية.	3.3333	1.38170	.002	4	مرتفع
3	يدرس النظام المحاسبي المالي في الجامعات بالاعتماد على مراجع غير موحدة	3.47	1.325	.000	1	مرتفع
4	التعليم المحاسبي في الجزائر موجه بالأساس للاطار النظري مع اهماله للجانب التطبيقي.	3.44	1.235	002	2	مرتفع
5	هناك اختلاف ما يتم تدريسه في الجامعات في المعرفة المحاسبية وما هو معمول به في الواقع العلمي.	3.42	1.215	.000	3	مرتفع
6	التوجه نحو التعليم المحاسبي والمالي تشوبه جملة من الثغرات التي تنقص من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي.	3.22	1.330	002	7	مرتفع
7	ضعف البرامج التكوينية وعدم مواكبتها في معايير المحاسبة الدولية واكتفائها بتطبيقات فقط.	3.29	1.375	.001	5	مرتفع
8	بطء في تطوير برامج ومضامين التعليم المحاسبي في الجامعات بما يسهم في التطبيق الفعال.scf	3.20	1.604	.002	6	مرتفع
	م.التعلم	3.3370	1.17233	.000		مرتفع

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي (**التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي**)، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.3370** وضمن انحراف معياري بلغ **01.17233** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجلت الفقرة الأولى " يدرس النظام المحاسبي المالي في الجامعات بالاعتماد على

مراجع غير موحدة " اكبر متوسط ب **3.47** في حين سجلت الفقرة " توجه نحو التعليم المحاسبي والمالي تشوبه جملة من الثغرات التي تنقص من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي" المتوسط الأقل تمثيلا **3.22** كما نسجل وجود اتجاه إيجابي لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال , 3] [2.34 الذي تم اعتماده من سلم لتفسيرها. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار one sample teste فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

3.2.التحليل الوصفي للمتغير الثالث (التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

الجدول رقم (02-15): التحليل الوصفي للمتغير الثالث (التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر)

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	sig	الرتبة	الاتجاه العام للقرنة
1	نقص في الاجراءات التي اجريت في القوانين الجبائية غير كافية لتحقيق انسجام بين scf والنظام الجبائي.	2.89	1.613	.002	7	مرتفع
2	توجد فروقات جوهرية بين المفاهيم والمحاسبية والمفاهيم الجبائية.	3.47	1.140	.000	6	مرتفع
3	هيمنة النظرة الجبائية القانونية على الاجتهاد المحاسبي مما صعب تطبيق المفاهيم المحاسبية في المجال.	3.56	.967	002	5	مرتفع
4	عدم اعتراف الإدارة الجبائية ببعض المصاريف عند شراء الأصول مما صعب قياس الأصول بين الجباية والمحاسبة.	3.73	1.074	.001	1	مرتفع
5	عدم اعتراف الإدارة الجبائية بالقيمة العادلة مما يصعب الانسجام بين المحاسبة والجباية.	3.64	1.246	.002	3	مرتفع
6	ان تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يؤدي الى تحقيق الانسجام المنشود بينهما.	3.67	1.243	.002	2	مرتفع

7	تعتبر التعديلات السنوية لمعايير الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مؤشر عدم الانسجام بين الجباية والمحاسبة.	3.58	1.357	.001	4	مرتفع
	م.التنظيمالجبائي	3.5048		.000		مرتفع

المصدر: من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

يفسر الجدول أعلاه ترتيب الفقرات بالنسبة لبعدها الكلي (**التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر**)، حيث سجل البعد الكلي قيمة متوسطة بلغت **3.5048** ضمن انحراف معياري بلغ. **090228** اقل من الواحد الصحيح، بما يشير الى اقتراب إجابات العينة وعدم تشتتها بالنسبة لوسطها. اما على المستوى التفصيلي فقد سجلت الفقرة الأولى " عدم اعتراف الإدارة الجبائية ببعض المصاريف عند شراء الأصول مما صعب قياس الأصول بين الجباية والمحاسبة " اكبر متوسط ب **3.73** في حين سجلت الفقرة " نقص في الاجراءات التي اجريت في القوانين الجبائية غير كافية لتحقيق انسجام بين scf والنظام الجبائي " المتوسط الأقل تمثيلا **2.89** كما نسجل وجود اتجاه إيجابي لكل الفقرات التي تم تضمينها لكونها جاءت ممثلة بمتوسطات كلية تنحصر في المجال [3 2.34] , الذي تم اعتماده من سلم لتفسيرها. اما الدلالة المعنوية للفقرات المستند الى اختبار one sample teste فجاءت كلها اقل من 5% بما يشير الى دلالها القياسية.

ترتيب الابعاد الكلية للمتغيرات

نستهدف من خلال ترتيب الابعاد التي تم تضمينها للنموذج معرفة أي منها اكثر تمثيلا لدى افراد العينة، حيث اتخذنا كل من الوسط الحسابي بالإضافة الى الانحراف المعياري كمقاييس للوصل الى الأهداف.

الجدول رقم (02-16): ترتيب ابعاد متغيرات الدراسة

Descriptive Statistics			
	Mean	Std. Deviation	الترتيب
متوسط تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر	3.1694	1.02703	3
متوسط واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي	3.3370	1.17233	2
متوسط. التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر	3.5048	.90228	1

المصدر : من اعدا الطالبات بالاعتماد على SPSS,25

يوضح الجدول أعلاه ترتيب الابعاد، حيث نسجل وجود متوسط كبير لكل الابعاد مع حضور اقوى لبعد " متوسط. **التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر** "بمتوسط بلغ يليه في الرتبة بعد" متوسط **واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي** ". اما بعد " **متوسط تشخيص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر** " فقد حل بمتوسط قوي في المرتب الثالثة.

خلاصة الفصل

توصلت الدراسة إلى أن هناك وعيًا عاليًا بمزايا نظام المحاسبة المالية في الجزائر وتمت إثبات ذلك إحصائيًا. تم تحليل أبعاد ومتغيرات الدراسة باستخدام التحليل الوصفي، ولم يتم استخدام أي تحليل قياسي. ومن وجهة نظر المهنيين المحاسبيين، يتميز تطبيق النظام المحاسبي المالي بوجود اتجاه قياسي. وقد تم احتلال الفئة العمرية المحصورة بين 30 و 40 سنة المرتبة الأولى بنسبة 37.8٪، بينما حلت الفئة العمرية التي تزيد عن 50 سنة في المرتبة الأخيرة بنسبة 8.9٪.

تم الوصول إلى هذه النتائج من خلال تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه على العينة المدروسة، وتعكس هذه النتائج تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين.

الخاتمة

انطلقت دراستنا من الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يمكن تقييم النظام المحاسبي المالي في الجزائر؟

تمت الإجابة على الإشكالية في فصلين:

تعديل وتطور المواضيع المعرفة المحاسبية في مناهج التعليم المحاسبي من خلال اجراء دراسات تحليلية للمتطلبات سوق العمل في البيئة المحلية يتعين ان تركز هذه الدراسات على تحديد المهارات المطلوبة والمتوقعة من قبل اصحاب العمل والمحاسبين ويجب ان يتم دمج هذه المتطلبات في محتوى المواضيع والمناهج التدريس لضمان تخريج خريجيين محاسبين مؤهليين يتمتعون بالمهارات المهنية اللازمة لتلبية احتياجات البيئات التي سيعملون فيها سواء كانت بيئة داخلية للشركات او بيئة خارجية للمراجعة والاستشارات.

توفير التدريب والتطوير المستمر للمحاسبين المحترفين بهدف تطور مهاراتهم ومعرفتهم المحاسبية ومواكبة التطورات في الممارسة المحاسبية الحديثة يجب ان يشمل هذا التدريب المجالات المحاسبية المتقدمة مثل محاسبة الدولية، التقارير المالية، وتقنيات المراجعة.

تعزيز البحث العلمي في المجال المحاسبي وتوجيهه نحو القضايا ومشكلات محاسبية تهم الواقع الاقتصادي في الجزائر، يمكن ان يساهم البحث العلمي في تطور المعرفة المحاسبية وتقديم حلول واقتراحات مبتكرة لتعزيز الاداء المحاسبي وتحسين الممارسة المحاسبية في البلاد وتعزيز التعاون والتواصل بين المؤسسات التعليمية والقطاع الخاص والهيئات المهنية للمحاسبة.

توصلت الدراسة إلى أن هناك وعيًا عاليًا بمزايا نظام المحاسبة المالية في الجزائر وتمت إثبات ذلك إحصائيًا. تم تحليل أبعاد ومتغيرات الدراسة باستخدام التحليل الوصفي، ولم يتم استخدام أي تحليل قياسي. ومن وجهة نظر المهنيين المحاسبيين، يتميز تطبيق النظام المحاسبي المالي بوجود اتجاه قياسي. وقد تم احتلال الفئة العمرية المحصورة بين 30 و 40 سنة المرتبة الأولى بنسبة 37.8٪، بينما حلت الفئة العمرية التي تزيد عن 50 سنة في المرتبة الأخيرة بنسبة 8.9٪.

تم الوصول إلى هذه النتائج من خلال تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه على العينة المدروسة، وتعكس هذه النتائج تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي.

1- اختبار الفرضيات:

- فرضية الدراسة الأولى: وفقًا للنتائج التي تم التوصل إليها، يوجد تقارب في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مع نظيره الدولي وتقاطع في عدة نقاط. ومع ذلك، لم يتم التوصل إلى اتفاق تام بينهما كما تم مناقشته في النتائج. وبناءً على ذلك، يمكننا استنتاج صحة الفرضية الأولى.

• فرضية الدراسة الثانية: يعد عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتحديثات والتغييرات المستمرة في معايير المحاسبة الدولية من بين عيوبه وجوانب القصور فيه. فعلى سبيل المثال، لم يقم المجلس الوطني للمحاسبة بإدراج معايير أو مواد جديدة في النظام منذ دخوله حيز التطبيق، واكتفى بإصدار آراء وتعليمات تفسيرية وتكميلية فقط. وبناءً على ذلك، يمكننا استنتاج صحة الفرضية الثانية.

• فرضية الدراسة الثالثة: بشكل عام، وكما توصلنا إليه في النتائج، توافقت طرق التقييم بين النظام المحلي والمعايير الدولية إلى حد كبير. وبناءً على ذلك، يمكننا استنتاج صحة الفرضية الثالثة.

2- نتائج الدراسة:

خلصت دراستنا الى النتائج النظرية والميدانية التالية:

- شهدت المحاسبة الدولية انتشارًا واسعًا على المستوى العالمي، وتأثيرًا كبيرًا على المرجعية المحاسبية الدولية.

- تقوم المجلس الدولي للمحاسبة بتحديثات دورية لمعايير المحاسبة الدولية من خلال تعديلها وإلغاءها وإصدار معايير جديدة تلبي المتطلبات المحاسبية الحديثة.

- تعتمد المعايير الدولية للمحاسبة على إطار مفاهيمي يمثل الأساس الذي يعتمد عليه المجلس في إصداره وشرحه وتعديله لهذه المعايير، كما يمثل خلفية نظرية لتوجيه تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة.

- تتمحور معايير المحاسبة الدولية حول إطار مفاهيمي يقوم على تقديم معلومات مالية شاملة تعكس الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات، ويحدد المبادئ المحاسبية الواجب احترامها والقواعد الخاصة بنظام المحاسبة

- نظرًا للتشابه بين النظامين المحاسبي والنظام التصوري الجزائري، فإن عملية المقارنة بينهما تهدف إلى تحديد أي اختلافات أو تعارضات جوهرية. وقد تقتصر هذه الاختلافات على طبيعة عرض هذه الفروض والمبادئ ضمن مجال الدراسة، بالإضافة إلى بعض الاختلافات في المصطلحات والتوجهات الموجودة وفقًا لأحد الأطر المعينة.

- يوجد توافق محاسبي بين النظامين التصوري المحاسبي والنظام المفاهيمي الدولي فيما يتعلق باعتماد خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

- وعلى العكس من النظام المفاهيمي الدولي، لم يتطرق النظام التصوري الجزائري لمستخدمي القوائم المالية، ويمتلك بعض جوانب قصور في هذا النظام.

3- التوصيات:

توصلت الدراسة الى التوصيات التالية:

– سواءً في التعليم المحاسبي أو في سوق العمل، فإن تطوير النماذج المحاسبية الجزائرية يلعب دورًا مهمًا في تحسين الوضع.

– يتضمن ذلك تحسين بيئة المحاسبة الجزائرية وتطويرها بما يتوافق مع متطلبات تطبيق الأنظمة المحاسبية الحديثة.

– يشمل ذلك أيضا تعزيز الأسواق المالية الزائرية وتحسين واقع المؤسسات الاقتصادية، مع العمل على تكييف النموذج المحاسبي ليواطب متطلبات تحقيق الاستدامة المحاسبية في الجزائر.

– ينبغي إجراء إصلاحات محاسبية دقيقة وشاملة على النظام التجاري الجزائري، وخاصةً النموذج التجاري، لجعله متوافقًا مع اختيارات الاقتصاد الجزائري وأن يتماشى أيضًا مع فلسفة الأنظمة المحاسبية المعاصرة.

– يجب إجراء إصلاحات محاسبية تشمل تكييف عميق للنظام المحاسبي الحالي واستبداله بنموذج محاسبي جزائري محلي يأخذ في الاعتبار خصوصيات البيئة الجزائرية ويتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

– كما يتطلب ذلك الاستفادة من التجارب الرائدة في هذا المجال، مثل تجربة المملكة العربية السعودية، حيث يمكن للجزائر أن تطبقها وفقًا لاحتياجاتها المحاسبية الخاصة.

4– افاق الدراسة

استنادا الى ما سبق يمكن مواصلة موضوع البحث من خلال إشكاليات لاحقة:

– دور التجمعات المهنية المتخصصة في تحسين النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

– دراسة مقارنة بين تجربة الجزائر والمغرب في الإصلاح المحاسبي.

– تكييف المحاسبة الجزائرية مع متطلبات المؤسسات الجزائرية من حيث الإطار الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

1) بكيحل عبد القادر وبربري محمد امين، دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الافصاح بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية، مجلد 13، العدد 1، الجزائر، 2019.

2) بلعور سليمان، دوافع واثار الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 4،العدد6،الجزائر، 2014، 2022.

3) بن قطيب علي وحطاب دلال، اهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 والنظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 01، المجلد 04، الجزائر، 2019.

4) بو حديدة محمد وقمان عمر، الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع متطلبات معايير الافصاح المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، دراسات اقتصادية، المجلد4، العدد 3، الجزائر، 2010.

5) بو يعقوب عبد الكريم، اصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

6) ثابت حسان ثابت ومحمد عبد الواحد غازي، التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في تدقيق القيمة العادلة – دراسة لعينة من مكاتب التدقيق العراقية –، ملتقى دولي حول دور معايير المحاسبة (IAS/IFRS/IPSAS) في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014.

7) جيلاني عياد غلام الله، مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، المجلد 8، العدد 1، الجزائر، 2016.

8) حدة متلف وعلي بوخالفة، الاطار التصوري كانعكاس تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 9، العدد2، الجزائر، 2019.

9) حمزة العرابي وخالد قاشي الإطار المفاهيمي المحاسبي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولي IASB في ظل التقارب مع مجلس معايير المحاسبة الامريكي FASB مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 3، الجزائر، 2015.

10) حولي محمد وادريس خالد مرزوقي، المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة المتوسطة – مجلة العلوم الادارية والمالية – المجلد 1 – العدد 1 – الجزائر 2017-2018.

11) درواسي مسعود وخليفاتي جمال، مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي – دراسة استطلاعية –، –مجلة دراسات العدد الاقتصادي –، جامعة الأغواط، الجزائر، 2012.

12)رفيقة صغراوي ومسعود كسكس واسماعيل قزال، اشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية على ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي – دراسة ميدانية لعينه من الأكاديميين المهنيين المحاسبيين الجزائريين، الامتياز لبحوث الاقتصاد والادارة، مجلد 2، العدد2، الجزائر، 2018.

13)زغدار احمد وسفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، المجلد 7، العدد7، الجزائر، 2010.

14)سبتي اسماعيل تقييم الاداء المالي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي – دراسة حالة مؤسسة ملينة التل بسطيف للفترة 2014 /2016 – مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – العدد الاقتصادي – المجلد 11 –العدد 3 – الجزائر – 2017.

15)سعيداني محمد السعيد ورحماني يوسف زكريا، مستقبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في ظل المعيار الدولي للتقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة المتوسطة IFRS forsmis، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، العدد 9، جامعة ام البواقي، الجزائر، 2018.

16)سماي علي وخلف الله بن يوسف تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات خلال الفترة الممتدة من 2010 الى 2014، مجلة للبحوث والدراسات، المجلد 9، العدد 2، الجزائر، 2016، ص389-390.

17)سيد احمد السيد عامر، المحاسبة المالية –مبادئ وتطبيقات –، الطبعة الاولى، القاهرة، مصر، 2007.

18)سيد أحمد عامر وعلاء أمين الخواجة، المحاسبة المالية، –مبادئ وتطبيقات – الطبعة الاولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2007.

19)سيد محمد، الاصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 4، العدد 2، الجزائر، 2013.

20)شوقي مرداسي وعبود زرقين، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي فسل بجزائر بعد 10 سنوات من الصدور، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد5، العدد1، الجزائر، 2018.

21)صنوني حفيظة وبشوندة رفيق، السوق المالي (البورصة) في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي واقع وافاق، مجلة المالية والاسواق، المجلد، العدد1، الجزائر، 2017.

22)طلال محمد الجحاوي، وريان يوسف نعوم وأخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009.

23)عادل بولجنيب والطيب لحيلح، أثر التقديرات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي على ادارة النتيجة – دراسة تحليلية – مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، المجلد 6، العدد4، الجزائر، 2019.

24)عبد الحق مرعي ومحمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.

25)عبد الفتاح سعيد السرطاوي ونافع واحمد عساف وعادل عيسى حسان، التحديات التي تواجه مدققي الحسابات في فلسطين عند القياس بالقيمة العادلة – دراسة ميدانية للضفة الغربية – مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية، المجلد19، العدد1، الاردن، 2019.

26)عبد الناصر محمد سيد درويش، مبادئ المحاسبية المالية – الاصول العلمية والعملية –، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010.

27)عبد الوهاب نصر علي شحاته السيد شحاته، التسويات الجردية اعداد وتحليل القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2015.

28)عقاري مصطفى وتخنوني امال، النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية (2016 2010)، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 7، العدد 1، الجزائر، 2017.

29)عقبي حمزة وبن عيشي بشير، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي عن الاداء المالي للشركات المدرجة في سوق الاوراق المالية – دراسة عينية – من المؤسسات المرجة في بورصة الجزائر باستخدام طريقة العاملي التمييزي (AFD) مجلة العلوم الانسانية، المجلد 17، العدد 2، الجزائر، 2017.

30)عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية –دراسة حالة ولاية بسكرة–المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد1، العدد 01، الجزائر، 2014.

31)عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري –دراسة حالة عينه من المؤسسات لولاية ورقلة –، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية، مصر، 2014.

32)عوماري عائشة بن الدين أمحمد، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد7، العدد 1، الجزائر، 2019.

33)عوينات فريد وكويسي محمد ومهاوات لعبيدي، نظام المحاسبة المبسطة في المؤسسات الصغيرة، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد1، العدد 1، الجزائر، 2016.

34)غنية بن حركو، التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد1، العدد2، الجزائر2015.

35)فراس محمد، مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم واختلالات النظام المحاسبي المالي – أطروحة دكتوراه دراسة تحليلية تطبيقية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.

36)القانون رقم 0711 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، الجزائر، 2007، المادة 3.

37)قريشي كنزة، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة، بيئة متطلبات واشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد19، العدد1، جامعة سطيف، الجزائر، 2019.

38)قمان عمر – الافصاح في الجزائر بين واقع الاصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية – دراسة ميدانية لأراء عينة من المختصين في المجال المحاسبي – مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية – المجلد 9 – العدد 3 –الجزائر 2015.

39)قورين الحاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المجلد10العدد 10مجلة الباحث – جامعة الشلف – الجزائر – 2012 .

40)كردودي سهام، تحليل التأثير الجبائي على الانظمة الجبائية المخرجات الجبائيه وفقا للنظام المحاسبي المالي، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 03، الجزائر، 2012.

41)كردودي سهام، تحليل التأثير الجبائي على أنظمة الإخضاع والمخرجات الجبائية وفقا للنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد03، الجزائر، 2013.

42)لخضر بن أحمد، الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية –دراسة تقييمية – مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 3، العدد2، الجزائر، 2014.

43)لطرش الطاهر، تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ودوره في تطور نظام التوقعات في المؤسسات الجزائرية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد1، العدد2، الجزائر، 2016.

44)لقمان عمر وإليمي شهاب، هيكلة المنظمات المهنية المتعلقة بالمراجعة وأثرها في ترقية المراقبة والاشراف على تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 2، العدد 1، الجزائر، 2011.

45)محمد المبروك ابو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار المريخ النشر، المملكة العربية السعودية، 2011.

46)محمد مطر وموسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والافصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2008.

47)مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري واشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد04، الجزائر، 2008.

48)موسى عوني وسامي بوليفة، واقع النظام المحاسبي الماليSCF في المؤسسات الجزائرية دراسة ميدانية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 20162017.

49)ميلود قنوش وابراهيم مزيود، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على كفاءة بورصة الجزائر، مجلة الحوار المتوسطي، مجلد 9، العدد3، الجزائر، 2018.

50)هيري اسيا وسواس الشيخ النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر وودوره في تحديات الافصاح على القوائم المالية، مجلة التكامل الاقتصادي مجلد 4 العدد 4 – الجزائر – 2016.

51) http ://www.cnc.dz/reglemen.asp

الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي -

الأخ الفاضل، الأخت الفاضلة السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الاستبانة التي صممت لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها استكمالا للحصول على شهادة الماستر في تخصص **محاسبة وتدقيق**، بعنوان: **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المهنيين المحاسبيين**، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال، نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة بدقة، حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم، لذلك نهيب بكم أن تولوا هذه الاستبانة اهتمامكم، فمشاركتكم ضرورية ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحها.

نحيطكم علما أن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام

الطالبتان

-خلايفه كوثر

- دويم نعيمة

إشراف الأستاذ

زكريا دمدوم

السنة الجامعية2022-2023

القسم الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

يهدف هذا القسم إلى التعرف على بعض الخصائص الشخصية والوظيفية:

بالإجابة المناسبة على التساؤلات التالية وذلك بوضع إشارة (×) في المربع المناسب لاختيارك.

1-**الجنس:** ذكر ☐ أنثى ☐

2-**العمر:** أقل من 30سنة ☐ من 30إلى أقل من 40سنة ☐

من 40إلى أقل من 50سنة ☐ من 50سنة فأكثر ☐

3- **المؤهل العلم** : ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ شهادات أخرى ☐

4-**مجال الوظيفة الحالية :**

خبير محاسبي ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب معتمد ☐ إطار في الضرائب ☐

5-**سنوات الخبرة :**

أقل من 5سنوات ☐ من 5إلى أقل من 10سنوات ☐

من 10إلى أقل من 15سنة ☐ من 15سنة فأكثر ☐

المحور الاول: تشخيص لواقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر

رقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يعاني تطبيق النظام المحاسبي المالي في بطء وتطوير محتويات التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين المتخصصة					
2	نقص في اعداد المهنيين المحاسبين الذين يتوفرون على كفاءات وفق مقاييس دولية وفهم دقيق للميدان المحاسبي					
3	عدم الاهتمام بالتكوين كسياسة مستدامة وحقيقية تعد المتخصصين للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد.					
4	يلاحظ ضعف التأهيل والالمام بالجانب النظري والتطبيقي للمحاسب مما أثر سلبا على أداء المحاسب المهني في الميدان.					
5	تعاني المحاسبة في واقعها التطبيقي من نقص حاد في المتمكنين في مجال تطورات المحاسبة الدولية والالمام بالمعايير.					
6	طريقة تطبيق وإصلاح المحاسبة في الجزائر لم يساهم في التجسيد الفعال للنظام المحاسبي المالي.					
7	احتكار مزاولة المهنة ومنح التراخيص من طرف وزارة المالية خلق عيوبا في المجال.					
8	الإصلاحات المحاسبية على المهنة افرزت واقعا أفضل في المجال التطبيقي.					

المحور الثاني: واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي

رقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تم تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تحضير وتأهيل الأكاديميين.					
2	عدم تطابق مناهج التدريسية المعتمدة في الجامعات مع متطلبات سوق العمل في مجال محاسبية مما يخلق فجوة معرفية.					
3	يدرس النظام المحاسبي المالي في الجامعات بالاعتماد على مراجع غير موحدة.					
4	التعليم المحاسبي في الجزائر موجه بالأساس للاطار النظري مع اهماله للجانب التطبيقي.					
5	هناك اختلاف ما يتم تدريسه في الجامعات في المعرفة المحاسبية وما هو معمول به في الواقع العلمي.					
6	التوجه نحو التعليم المحاسبي والمالي تشوبه جملة من الثغرات التي تنقص من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
7	ضعف البرامج التكوينية وعدم مواكبتها في معايير المحاسبة الدولية واكتفائها بتطبيقات فقط.					
8	بطء في تطوير برامج ومضامين التعليم المحاسبي في الجامعات بما يسهم في التطبيق الفعال scf.					

المحور الثالث: واقع التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي في الجزائر

رقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	نقص في الاجراءات التي اجريت في القوانين الجبائية غير كافية لتحقيق انسجام بين scf والنظام الجبائي.					
2	توجد فروقات جوهرية بين المفاهيم والمحاسبية والمفاهيم الجبائية.					
3	هيمنة النظرة الجبائية القانونية على الاجتهاد المحاسبي مما صعب تطبيق المفاهيم المحاسبية في المجال.					
4	عدم اعتراف الإدارة الجبائية ببعض المصاريف عند شراء الأصول مما صعب قياس الأصول بين الجباية والمحاسبة.					
5	عدم اعتراف الإدارة الجبائية بالقيمة العادلة مما يصعب الانسجام بين المحاسبة والجباية.					
6	ان تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يؤدي الى تحقيق الانسجام المنشود بينهما.					
7	تعتبر التعديلات السنوية لمعايير الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مؤشر عدم الانسجام بين الجباية والمحاسبة.					

الملحق رقم (02): مستخرجات spss

1. ترتيب ابعاد التشخيص

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
يعاني تطبيق النظام المحاسبي المالي في بطء وتطوير محتويات التعليم المحاسبي	45	2.60	1.864
نقص في اعداد المهنيين المحاسبين الذين يتوفرون على كفاءات وفق مقاييس دولية	45	2.60	1.864
عدم الاهتمام بالتكوين كسياسة مستدامة وحقيقية تعد المتخصصين للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد.	45	2.80	1.272
يلاحظ ضعف التأهيل والالمام بالجانب النظري والتطبيقي للمحاسب مما أثر سلبا على أداء المحاسب المهني في الميدان	45	3.42	.892
تعاني المحاسبة في واقعها التطبيقي من نقص حاد في المتمكنين في مجال تطورات المحاسبة الدولية والالمام بالمعايير.	45	3.51	.815
طريقة تطبيق وإصلاح المحاسبة في الجزائر لم يساهم في التجسيد الفعال للنظام المحاسبي المالي.	45	3.53	1.079
احتكار مزاولة المهنة ومنح التراخيص من طرف وزارة المالية خلق عيوبا في المجال.	45	3.47	1.160
الإصلاحات المحاسبية على المهنة افرزت واقعا أفضل في المجال التطبيقي.	45	3.42	1.323
م.التشخيص	45	3.1694	1.02703
Valid N (listwise)	45		

2.ترتيب ابعاد واقع التعليم المحاسبي وثقافة الفاعلين في ظل النظام المحاسبي المالي)

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
تم تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تحضير وتأهيل الاكاديميين.	45	3.13	1.561
عدم تطابق مناهج التدريسية المعتمدة في الجامعات مع متطلبات سوق العمل في مجال محاسبية مما يخلق فجوة معرفية.	45	3.3333	1.38170
يدرس النظام المحاسبي المالي في الجامعات بالاعتماد على مراجع غير موحدة	45	3.47	1.325
التعليم المحاسبي في الجزائر موجه بالأساس للاطار النظري مع اهماله للجانب التطبيقي.	45	3.44	1.235
هناك اختلاف ما يتم تدريسه في الجامعات في المعرفة المحاسبية وما هو معمول به في الواقع العلمي.	45	3.42	1.215
التوجه نحو التعليم المحاسبي والمالي تشوبه جملة من الثغرات التي تنقص من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي.	45	3.22	1.330
ضعف البرامج التكوينية وعدم مواكبتها في معايير المحاسبة الدولية واكتفائها بتطبيقات فقط.	45	3.29	1.375
بطء في تطوير برامج ومضامين التعليم المحاسبي في الجامعات بما يسهم في التطبيق الفعال scf.	45	3.20	1.604
م.التعلم	45	3.3370	1.17233
Valid N (listwise)	45		

3.ملحق ترتيب ابعاد (التنظيم الجبائي)

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
نقص في الاجراءات التي اجريت في القوانين scf الجبائية غير كافية لتحقيق انسجام بين والنظام الجبائي.	45	2.89	1.613
توجد فروقات جوهرية بين المفاهيم والمحاسبية والمفاهيم الجبائية.	45	3.47	1.140
هيمنة النظرة الجبائية القانونية على الاجتهاد المحاسبي مما صعب تطبيق المفاهيم المحاسبية في المجال.	45	3.56	.967
عدم اعتراف الإدارة الجبائية ببعض المصاريف عند شراء الأصول مما صعب قياس الأصول بين الجباية والمحاسبة.	45	3.73	1.074
عدم اعتراف الإدارة الجبائية بالقيمة العادلة مما يصعب الانسجام بين المحاسبة والجباية.	45	3.64	1.246
ان تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يؤدي الى تحقيق الانسجام المنشود بينهما.	45	3.67	1.243
تعتبر التعديلات السنوية لمعايير الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مؤشر عدم الانسجام بين الجباية والمحاسبة.	45	3.58	1.357
م.التنظيمالجبائي	45	3.5048	.90228
Valid N (listwise)	45		

المتغير		التكرار	النسبة	المجموع
المؤهل العلم	ليسانس	38	48	78
	ماستر	8	10	
	دراسات عليا	14	17	
	شهادة مهنية	20	25	
المسمى الوظيفي	خبير محاسب	4	5	78
	محافظ حسابات	45	58	
	محاسب معتمد	29	37	
الخبرة	اقل من 10 سنوات	56	72	78
	من 10 إلى 20سنة	8	10	
	أكثر من 20سنة	14	18	

المصدر : مخرجات برنامج spss

الجدول 02 : المحور الاول اتجاه أفراد العينة حول الممارسة المهنية في ظل النظام المحاسبي المالي

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
4	بطء في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين	4.28	0.682	موافق بشدة	1
5	نقص المهنيين المحاسبين الذين يتوفرون على كفاءات وفق مقاييس دولية .	4.27	0.658	موافق بشدة	2
2	غياب سياسة تكوين حقيقة تعد المحاسب للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد.	4.26	0.545	موافق بشدة	3
3	ضعف التأهيل النظري و التطبيقي للمحاسب انعكس سلبا على أداء المحاسب المهني .	4.24	0.793	موافق بشدة	4
1	تعاني مهنة المحاسبة قصور كبير فيما يخص المعرفة المتخصصة لمزاولي المهنة خاصة فيما تعلق بمعايير المحاسبة الدولية.	4.17	0.710	موافق	5
6	اعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر لم يساهم في التجسيد الفعال للنظام المحاسبي المالي .	3.44	1.534	موافق	6
8	منح الاعتماد من طرف الوزارة الوصية فقط حسب قانون 10-01يضمن مستوى أعلى لمزاولي المهنة .	3.28	1.161	محايد	7
9	إنشاء المعهد الوطني للمحاسبة لن يحدث أي تغيير في عملية تطوير المهنة ومستوى تكوين المهنيين.	3.14	1.276	محايد	8

7	الاصلاحات و إعادة هيكلة المهنة أدت الى زيادة الكفاءة بما يخدم المهنة و يسمح لهم بدخول الأسواق العمل الدولية .	2.55	0.892	غير موافق	9
	المجال	3.73	0.606	موافق	

المصدر : مخرجات برامج spss

الجدول 03 : المحور الثاني اتجاه افراد العينة حول التعليم المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
8	تم تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تأهيل و تدريب الاكاديميين	4.27	0.715	موافق بشدة	1
5	عدم تطابق مناهج التدريسية المعتمدة في الجامعات مع متطلبات سوق العمل في مجال محاسبية	4.23	0.772	موافق بشدة	2
9	يدرس النظام المحاسبي المالي في الجامعات بالاعتماد على مجهودات الشخصية للأساتذة دون نوجيه من قبل الوزارة	4.21	0.715	موافق بشدة	3
7	التعليم المحاسبي في الجزائر لا يزال يدرس بالطريقة التقليدية و التركيز على الجانب النظري فقط مع اهمال الجانب التطبيقي	3.94	0.944	موافق	4
6	هناك فجوة ما يتم تدريسه في الجامعات و ما هو معمول به في الواقع العلمي	3.94	1.188	موافق	5

4	التعليم المحاسبي و المالي تشوبه جملة من الثغرات التي تنقص من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	3.92	0.679	موافق	6
2	ضعف البرامج التكوينية و عدم مواكبتها في معايير المحاسبة الدولية	3.76	0.724	موافق	7
1	الجامعة الجزائرية غير قادرة على تأهيل طلباتها بمعايير المحاسبة الدولية	3.54	0.833	موافق	8
3	بطء في تطوير برامج و مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات بما يسهم في التجسيد الفعال scf	3.50	0.964	موافق	9
	المجال	**3.92**	**0.488**	**موافق**	

المصدر: مخرجات برنامجspss

الجدول 04 : المحور الثالث الاتجاه افراد العينة حول التنظيم الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	الاتجاه	الترتيب
3	التعديلات التي اجريت في القوانين الجبائية غير كافية لتحقيق انسجام بين و النظام الجبائيscf	4.03	0.897	موافق	1
1	هناك فروقات مفاهيمه و نوعية بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي	4.01	0.919	موافق	2
2	هيمنة النظرة القانونية و احتياجات مصلحة الضرائب خلق صعوبة في تطبيق مبدأ اسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني .	3.51	1.054	موافق	3

4	عدم اعتراف لمصالح الضرائب لا تعترف ببعض مصاريف حيازة الاصول التي يعترف بها النظام المحاسبي المالي.	3.18	1.137	موافق	4
7	صعوبة اعادة تقييم الاصول بقيمتها العادلة تكمن في مدى اعتراف مصالح الضرائب بها .	2.59	0.986	غير موافق	5
5	النظام المحاسبي المالي لا يستجيب لإحتياجات المصالح الجبائية	2.55	1.213	غير موافق	6
6	هناك صعوبة في الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية	2.55	0.989	غير موافق	7
	المجال	3.20	0.546	محايد	

المصدر : مخرجات برنامج spss

الجدول رقم 05 : إنتاج اختبار t لمحاور الاستبيان

	t القيمة المحسوبة	**درجات الحرية DF**	**متوسط الفروق Defference**	**القيمة الاحتمالية sig**	القرار
المحور الاول	25.718	77	0.78362	0.000	قبول الفرض البديل
المحور الثاني	26.621	77	0.87263	0.000	قبول الفرض البديل
المحور الثالث	12.208	77	0.4236	0.000	قبول الفرض البديل

المصدر : مخرجات برنامج spss