جامعة جيلالي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

العنوان:

ضرورة تحديث وتحيين النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية الجديدة

(دراسة استطلاعية لآراء بعض المهنيين والأكاديميين)

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

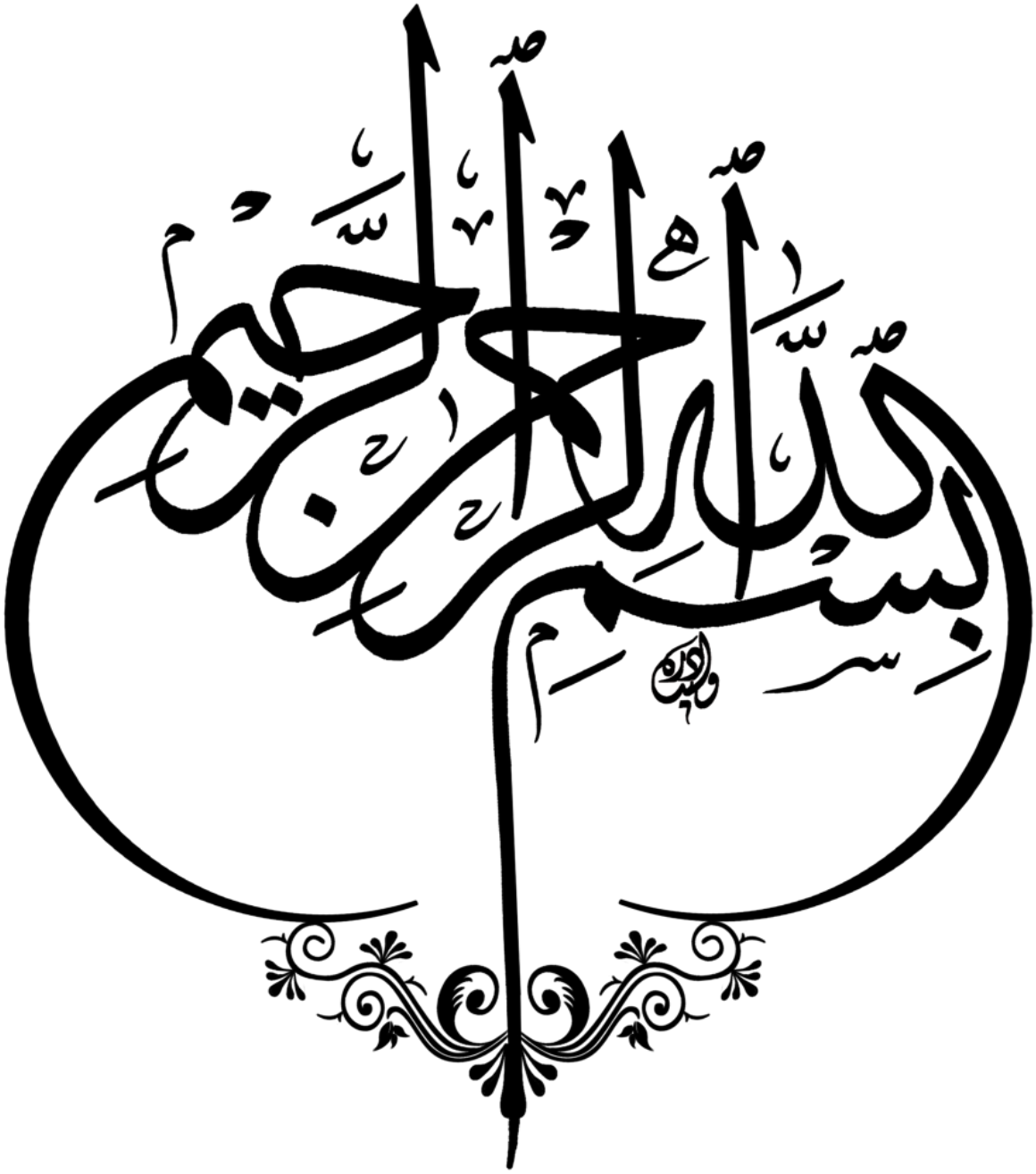
من إعداد الطالبتين:
بشرى زروقي
نريمان بن خوشة

اشراف الاستاذ:
د/ سفاحلو رشيد

نوقشت علنا امام اللجنة المكونة من:

الاستاذ المشرف الدكتور	سفاحلو رشيد..... أستاذ محاضر "أ".
الاستاذ الرئيس	بغدادي بلال.....أستاذ محاضر "أ".
الاستاذ الممتحن	بوزيان رحماني جمال.....أستاذ محاضر "أ".

السنة الجامعية: 2020/2019


بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

الحمد لله الذي هدانا وأنار دربنا ووفقنا في إنجاز هذا العمل راجين منه أن يكون بداية موفقة لمشوارنا اللاحق.

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى من غمرتني بفيض حنانها منذ نعومة أظافري وضحت من أجل سعادتي، إلى التي سال دمعها بكاء وفيها نظرة المبتسم، إلى من تعبت من أجل راحتي، إليك يا مثل الصبر والحنان "أمي" الحنونة.

إلي من انحنى ظهره ليكون سلما أصعد عليه، إلى من كان مشعلا أستنير به، إلى من علمني أن الحياة مبادئ فاضلة وأخلاق سامية، إلى من أضاء لي درب الحياة "أبي" حفظه الله.

إلى من قاسموني رحم أمي إلى كل من أفرح وأحزن معهم في السراء والضراء، إلى من كانوا لي عونا في الحياة "أخي وأختي" العزيزين.

إلى كل من أحب وكل من أحببت.

إلى كل من تحملهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي.

إلي رفيقتي وأختي وصديقتي الغالية التي قاسمتني عناء هذه المذكرة وتعبها "نريمان ".

إلى كل الأصدقاء وكل الأساتذة وخاصة المشرف وجميع طلاب دفعة 2020/2019.

بشرى

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة، أهدي جهدي هذا

إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب، إلى معنى الحنان وبسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب "أمي الحبيبة"

إلى من كساه الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء، أرجو من الله أن يطيل في عمره ليرى ثمار حان قطافها، ستبقى كلماتك نجوم أهدتني بها اليوم وفي الغد "والدي العزيز"

إلى من قاسموني الحياة بحلوها ومرها "أخي عبد الغني وأخي عبد العزيز" وإلى كل أفراد عائلة نجاعي وعائلة بن خوشة.

إلى رفيقة دربي وأختي التي أنجبتها لي الحياة من شاركتني في العمل صديقتي الغالية "بشرى".

إلى الأستاذ المشرف خاصة وجميع الأساتذة وإلى الذين جمعني بهم القدر ليكونوا الإخوة والأحبة، "صديقاتي العزيزات".

إلي كل من أحب وأحببت وإلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

نريمان

شكر وتقدير

بسم الله الرحمان الرحيم "ولئن شكرتم لأزيدنكم" صدق الله العظيم.

الحمد الله رب العالمين والشكر لله العزيز الحكيم سبحانه وتعالى نحمده حمدا كثيرا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه الذي وفقنا لإتمام هذا العمل.

نتقدم أولا بجزيل الشكر والامتنان إلى الدكتور "سفاحلو رشيد" على ما أفاد وأجاد به من نصائح وتوصيات وحرصه الدائم على إتمام هذا العمل على أكمل وجه.

كما نتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات التقدير إلى كل الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة خميس مليانة دون أن ننسى جميع الأساتذة في كل مراحل الدراسة كما نشكر كل من أعاننا وقدم لنا يد المساعدة على رأسهم رئيس مكتب محافظ الحسابات ومحاسب معتمد الأستاذ "موساوي علي" وجميع العاملين معه.

وفي أخير نشكر لجنة المناقشة.

الملخص

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان ضرورة تحديث وتحيين النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية الجديدة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، بإعداد استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة التي شملت الأساتذة الجامعيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق والمهنيين من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين ومحاسبين.

وقد تم الاعتماد في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية (SPSS V26) وبرنامج (EXCEL)، ومن خلال دراسة الموضوع تم التوصل إلى أن النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 أصيب بالتقادم، وأنه لم يأخذ بعين الاعتبار معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية الصادرة من 2004 إلى 2018، وأنه من الضروري تحديثه لمواكبة هذه المعايير الجديدة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، التحديث، الإصلاح المحاسبي.

Abstract:

This study aims to demonstrate the necessity to modernize and improve the financial accounting system according to the new international accounting and financial reporting standards, In order to achieve the aims of the study we have already used analytical descriptive method to prepare a questionnaire and distribute it to the informants (the sample of the study) who included university professors specialized in accounting, the Accountants experts, the statutory auditor and the accountants.

The data analysis was based on the statistical packages program (SPSS V26) and the (EXCEL) program, This study concluded that the financial accounting system based on the International Accounting Standards for the year 2004 has become obsolete, And that he did not adopt international accounting and financial reporting standards issued from 2004 to 2018, and necessity to update it In order to keep up with these new standards.

Keys words: The financial accounting system, International Accounting and Financial Reporting Standards, modernize, Accounting reform.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

العنـــــــوان	الصفحة
الواجهة	/
الإهداء	/
الشكر	/
الملخص	/
فهرس المحتويات	/
قائمة الجداول	/
قائمة الأشكال	/
قائمة الملاحق	/
قائمة الاختصارات	/
المقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة	**6**
تمهيد	**7**
المبحث الأول: مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة	**8**
المطلب الأول: عرض عام للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة	**8**
أولا: ماهية النظام المحاسبي المالي.	**8**
ثانيا: ماهية معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية.	**14**
المطلب الثاني: تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي	**19**
أولا: تقييم المدة المستغرقة في عملية تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.	**19**
ثانيا: تقييم ملاءمة واستعداد البيئة المحاسبية الجزائرية لتبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.	**20**
ثالثا: تقييم الهيئات التي أوكلت إليها عملية تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.	**20**
رابعا: طريقة تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة (المدخل السياسي البحث).	**21**
خامسا: تقييم ارتباط SCF مع PCG الفرنسي.	**21**
سادسا: تقييم علاقة الجزائر بمجلس معايير المحاسبة الدولية.	**22**
سابعا: تقييم برامج الإعلام الآلي.	**22**
المطلب الثالث: ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS).	**22**

أولا: معايير المحاسبة التي بني عليها النظام المحاسبي المالي والتي كانت سارية المفعول سنة 2004.	**22**
ثانيا: المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية غير الواردة في النظام المحاسبي المالي.	**24**
ثالثا: المشاكل والصعوبات التي يواجها تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في ظل النظام المحاسبي المالي.	**26**
رابعا: المتطلبات الأساسية لمسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	**30**
المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة.	**33**
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.	**33**
أولا: الدراسات السابقة باللغة العربية.	**33**
ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية.	**38**
المطلب الثاني: مناقشة ومقارنة الدراسات السابقة.	**39**
أولا: المقارنة بين الدراسة محل البحث والدراسات السابقة.	**40**
ثانيا: القيمة المضافة التي جاءت بها هذه الدراسة.	**44**
خلاصة الفصل	**45**
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	**46**
تمهيد	**47**
المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية	**48**
المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة وحدودها	**48**
أولا: مجتمع الدراسة	**48**
ثانيا: عينة الدراسة	**48**
ثالثا: حدود وصعوبات الدراسة	**48**
المطلب الثاني: بناء الاستبيان وتوزيعه	**49**
أولا: إعداد الاستبيان وضبطه النهائي	**49**
ثانيا: هيكل الاستبيان ومقاييسه	**49**
ثالثا: توزيع استمارة الاستبيان	**50**
المطلب الثالث: استرجاع واختبار الاستبيان وتفريغ بياناته	**50**
أولا: استرجاع الاستبيان	**51**

قائمة المحتويات.....

ثانيا: اختبار ثبات الاستبيان وصدقه	**51**
المطلب الرابع: تفريغ بيانات الاستبيان	**52**
أولا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان	**52**
ثانيا: عرض وتحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة	**52**
المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات	**56**
المطلب الأول: تحليل نتائج استبيان المحور الأول واختبار الفرضية المتعلقة به	**56**
أولا: تحليل نتائج المحور الأول	**56**
ثانيا: اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بالمحور الأول	**59**
ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الأولى حسب متغيرة الخبرة، المؤهل العلمي والوظيفة	**60**
المطلب الثاني: تحليل نتائج استبيان المحور الثاني واختبار الفرضية المتعلقة به	**61**
أولا: تحليل نتائج المحور الثاني	**62**
ثانيا: اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بالمحور الثاني	**64**
ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثانية حسب متغير الخبرة، المؤهل العلمي والوظيفة	**65**
المطلب الثالث: تحليل نتائج استبيان المحور الثالث واختبار الفرضية المتعلقة به	**67**
أولا: تحليل نتائج المحور الثالث	**67**
ثانيا: اختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بالمحور الثالث	**70**
ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثالثة حسب متغيرة الخبرة، المؤهل العلمي والوظيفة	**71**
خلاصة الفصل	**73**
الخاتمة	**74**
المراجع	**78**
الملاحق	**83**

قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	معايير النظام المحاسبي المالي	13
2	القائمة التي كانت سارية المفعول سنة 2004	23
3	معايير المحاسبة الدولية غير الواردة في النظام المحاسبي المالي	24
4	مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة	40
5	مقياس لكارت الخماسي	50
6	الإحصائيات المتعلقة باستمارة الاستبيان	51
7	توزيع معامل ألفا كرونباخ	51
8	صدق محاور الاستبيان	52
9	توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن	53
10	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	53
11	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	54
12	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	55
13	نتائج أفراد العينة حول المحور الأول	56
14	اختبار العينة البسيطة لدرجة تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004	59
15	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الأولى	60
16	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الأولى	61
17	نتائج أراء العينة حول المحور الأول	62
18	اختبار العينة البسيطة لدرجة أخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS	65
19	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الثانية	66
20	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثانية	66
21	نتائج أراء العينة حول ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة التعديلات والمعايير الجديدة	67
22	اختبار العينة البسيطة لدرجة ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة	70
23	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الثالثة	71
24	اختبار Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثالثة	72

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1	توضيح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي	10
2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير السن	53
3	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	53
4	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	54
5	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	55

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
ملحق رقم 01	الاستبيان	**84**
ملحق رقم 02	مخرجات الاستبيان	**88**

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

المختصر	التفسير
CNC	Conseil National de la Comptabilité
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
PCG	Plan Comptable General
PCN	Plan Comptable National
SCF	System Comptable Financier
SIC	Standing Interpretations Committee
SPSS	Statistical Package for Social Sciences

مقدمة عامة

1. توطئة

إن التطورات الاقتصادية التي طرأت على الصعيد العالمي وخاصة في العقود الأخيرة أدت إلى ظهور انعكاسات واضحة على بيئة الأعمال والتنظيمات الاقتصادية وظهور مشاكل محاسبية جديدة فيما يخص اختلاف الأنظمة والممارسات المحاسبية وعليه صعوبة تبادل المعلومات المحاسبية بن المؤسسات الام وفروعها، وبالأخص الشركات متعددة الجنسيات.

من هنا أتت الحاجة إلى إجاد لغة محاسبية موحدة ما يسمى بالتوافق المحاسبي الذي بدأ من خلال وضع أسس وقواعد دولية لمهنة المحاسبة تلاها ظهور معايير المحاسبة الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ والممارسات المحاسبية وإعداد المعلومات والإفصاح عنها وتوحيد القوائم المالية على المستوى العالمي.

الجزائر وعلى غرار العديد من الدول تفاعلت بشكل إيجابي مع التغيرات الاقتصادية الدولية وتبنت المعايير الدولية للمحاسبة، وأخذت على عاتقها مهمة تكييف أنظمتها المحاسبية، أين قامت بإصلاحات محاسبية نتج عنها إصدار نظام محاسبي مالي (SCF) يتوافق مع هذه المعايير.

ولكن رغم هذه المجهودات التي قامت بها الدولة الجزائرية إلا أنه لم يتم الأخذ بعين الحسبان كون معايير المحاسبة الدولية تتميز بالمرونة والتغير المستمر خاصة بوجود نسختين (IAS/IFRS)، وعلى عكس النظام المحاسبي المالي الذي بقي ساكن وثابت منذ بدايته وإلى غاية 2020.

1. إشكالية البحث

بغية تسليط الضوء على تقادم النظام المحاسبي المالي تم طرح الإشكالية الآتية:

هل من الضروري تحديث وتحيين النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) الجديدة؟

2. الأسئلة الفرعية

- ما أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي؟
- ما هو الإطار العام لمعايير المحاسبة الدولية؟
- كيف تبنت الجزائر المعايير الدولية للمحاسبة؟
- ما هي الصعوبات التي يواجها النظام المحاسبي المالي ليتماشى مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية؟
- ما هي متطلبات التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية؟

3. فرضيات البحث

1- أصيب النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بالتقادم؛

2- لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجديدة والصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS؛

3- ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

5. أسباب ودوافع اختيار الموضوع

تم اختيار هذا الموضوع نتيجة تفاعل عدة عوامل:

- التخصص في المحاسبة والتدقيق يسمح باختيار الموضوع المتعلق بالنظام المحاسبي المالي وضرورة مسايرته لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية؛
- الاهتمام الكبير الذي يحظى به النظام المحاسبي المالي في المؤسسات، يدفع للالتفات إلى هذا الموضوع لمحاولة الإحاطة بها؛
- معرفة آراء المختصين وأصحاب المهنة من محاضي حسابات ومحاسبين وخبراء محاسبين حول الموضوع؛
- الاطلاع على أراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة.

6. أهمية البحث

تنبع أهمية البحث من خلال تبنيها كموضوع معاصر حيث تزايد الاهتمام بمراجعة الاختلافات الحاصلة بين النظام المحاسبي المالي (SCF) باعتباره أحد الركائز التي تساهم في رفع كفاءة المؤسسة الجزائرية، وبالتالي قدرتها على المنافسة خاصة إذا كانت متوافقة ومسايرة للمستجدات التي تطرأ بصفة مستمرة على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)، سواء كانت تعديلات أو إصدارات جديدة.

7. أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى قياس مدى ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة، وتسعى هذه الدراسة أيضا إلى:

- تبيان الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة؛
- تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي؛
- عرض معايير الدولية للمحاسبة التي بني عليها النظام المحاسبي المالي والسارية المفعول قبل 2004 وكذا المعايير التي لم يحتويها منذ تلك السنة وإلى يومنا هذا خاصة معايير الإبلاغ المالي الدولية؛
- توضيح الصعوبات التي يواجها النظام المحاسبي المالي ومتطلبات التوافق مع المعايير الدولية.

8. حدود البحث

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على دراسة النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية وضرورة توافقهما، أما الجانب التطبيقي حدد بـ:

- ❖ **الحدود الموضوعية:** اهتمت الدراسة الميدانية بتبيان ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة، وهذا بأخذ آراء المختصين في المحاسبة سواء كانوا أساتذة جامعيين في التخصص، أو خبراء محاسبين أو محافظي حسابات أو محاسبين؛
- ❖ **الحدود المكانية:** يتمثل المجال المكان للدراسة في الولاية محل الإقامة وكذا بعض الولايات المجاورة؛
- ❖ **الحدود الزمانية:** تمثلت في عملية توزيع الاستبيان ودراسته وتحليل نتائجه وهذا من خلال الفترة الممتدة من2020/08/05 إلى 2020/09/15.

9. منهج البحث

اعتمد في البحث على المنهج الوصفي التحليلي في الجوانب النظرية للدراسة، وفي الجانب التطبيقيلها.

10. أدوات البحث

تم الاعتماد في التحليل على بعض الطرق الإحصائية مثل أدوات الإحصاء الوصفي وبعض البرامج الإحصائية منها SPSS وكذلك EXCEL.

11. صعوبات البحث

عند القيام بإعداد هذه الدراسة تم التعرض إلى الكثير من العراقيل وصعوبات من بينها:

- قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، بسبب أن الموضوع جديد؛
- عدم التجاوب من قبل مكاتب المحاسبة بسبب انشغالهم الكبير تزامنا مع توزيع الاستبيان؛
- تشكي بعض مكاتب المحاسبة من كون دراستنا باللغة العربية وعملهم وخبرتهم في العمل باللغة الفرنسية؛
- إهدار الوقت في توزيع الاستبيان والانتظار لاسترجاع استمارة الاستبيان؛
- عدم اطلاع بعض المعنيين بملأ الاستبيان على البريد الإلكتروني الخاص بهم؛
- وفي الأخير التعطيلات التي حدثت بسبب صعوبة إمكانية التنقل وكذا ضياع الكثير من الوقت بسبب أزمة مرض كورونا.

12. هيكل البحث

للإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها وكذا من أجل اختبار صحة الفرضيات، فقد تم تناول الموضوع من خلال فصلين تم تقسيمهما كما يلي:

الفصل الأول: خصص هذا الفصل لتقديم متعلق بالأدبيات النظرية والتطبيقية للتعرف على النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة ، حيث قسم إلى مبحثين، تناول المبحث الأول مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة متطرقا إلى مفهوم النظام المحاسبي وأسباب الانتقال اليه ومكونات الإطار التشريعي المكون له والإطار التصوري الخاص به وأهميته وأهدافه، وكذا مفهوم معايير المحاسبة ونشأتها وإطارها المؤسسي

وأسباب نشأتها ومسار إعدادها ومظهرها التنظيمي وأيضا أهميتها وأهدافها، وأيضا تم تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي كما تناول ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية والمشاكل والصعوبات التي يواجها النظام المحاسبي المالي في ظل هذه المعايير والمتطلبات الأساسية لمسايرة المستجدات.

أما المبحث الثاني فتناول الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات السابقة للموضوع باللغة العربية وحسب تدرجها العلمي، أولا الأطروحات والمذكرات، وثانيا المقالات العلمية، وبعد ذلك تم استعراض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية، كذلك تمت مناقشة ومقارنة هذه الدراسات مع الدراسة محل البحث وإعطاء القيمة المضافة للدراسة.

الفصل الثاني: خصص هذا الفصل للدراسة الميدانية من خلال عرض وتحليل الاستبيان الموجه لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين والأساتذة الجامعيين، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى المنهجية والأدوات المستعملة في الدراسة وتم القيام بتحديد عينة ومجتمع الدراسة، وإعداد الاستبيان وهيكلته كما اختبر صدقه وثباته، وبعدها تم العمل على تفريغ البيانات باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل النتائج المتوصل إليها ومناقشتها وذلك بعرض الخصائص العامة لعينة الدراسة، أما المبحث الثاني فتم فيه تحليل نتائج كل محور من الاستبيان واختيار الفرضيات المرتبطة بها، ثم اختبار تباين الإجابات بعد قبول أو رفض كل فرضية وذلك حسب متغيرات الدراسة.

الفصل الأول

الإطار العام للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة

تمهيد

مع ظهور الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر توسع حجم الشركات وتزايد عدد المستخدمين وتنوعت المعدات المستعملة. جميع هذه التغيرات استدعت وجود تقارير محاسبية، إلا أن زيادة المعاملات التجارية الدولية خلق مشكلة للتطبيق المحاسبي والمعايير المحاسبية المعتمدة، خاصة لدى المشروعات المتعددة الجنسيات، مما أدى إلى ضرورة التوحيد المحاسبي واعتماد معايير دولية بدعم من القطاع الخاص والقطاع الحكومي.

فالاتجاه الحالي نحو الطابع العالمي، يجبر بعض الشركات التي ترغب في إدراج أسهمها في أسواق رأس المال الأجنبية بإعداد قوائم مالية متعددة وهذا ما يخلق صعوبات أمام الشركات التي يتعين عليها إعداد أنواع مختلفة من الإقرارات الضريبية والتجارية في مختلف المواقع.

ومن جهتها فالجزائر لم تتخلف عن ذلك ولمحاولة تكييف قوائمها المالية مع تلك المعايير المعمول بها على الصعيد العالمي قامت بإصلاح نظامها المحاسبي واستبدال المخطط الوطني المحاسبي (PCN) بالنظام المالي المحاسبي (SCF) والذي يمثل بدوره عبارة عن تبني ضمني لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) وهذا بموجب القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، و أحكام اخرى تطبيقية لاحقة ، والساري المفعول ابتداء من 01 جانفي 2010 ، هذا القانون يحمل في طياته نصوص وأحكام تواكب التطورات الدولية في مجال الفكر المحاسبي ، وتهدف لتنظيم المعلومة المحاسبية و المالية و تعطي لها الكثير من الشفافية ، من اجل تلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية و المالية و على رأسهم المستثمر الأجنبي.

و عليه من خلال هذا الفصل تم تسليط الضوء و توضيح وتبسيط الامور أكثر حول النظام المحاسبي المالي وضرورة تحديثه وفق المعايير الدولية للمحاسبة وكذا وبالتالي تم تقسيمه الى مبحثين:

- **المبحث الأول:** تناول مفاهيم الإطار العام للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة.
- **اما المبحث الثاني:** فسيتم فيه عرض ومناقشة الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع.

المبحث الأول : مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة.

لقد شهد الفكر والتطبيق المحاسبي في العقد الأخير من القرن الماضي جهودا كبيرة لتطوير وإعداد المعايير الدولية للمحاسبة أسفرت عن نتائج هامة أتت ثمارها في مطلع القرن الحالي وما زالت نتائج هذه الجهود تتوالى على الفكر والتطبيق المحاسبي على مستوى معظم دول العالم، وعلى غرار ذلك أقدمت الجزائر على تغيير نظامها المحاسبي (PCN) 1975 من خلال إعدادها للنظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) المستوحى من معايير المحاسبة الدولية (IAS).

المطلب الأول : عرض عام للنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة.

في ظل اختلافات المفاهيم والمبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية التي كانت تؤدي إلى ممارسة محاسبية متباينة النتائج، فقد أدركت مجموعة من الدول أهمية الحاجة إلى وجوب التنسيق المشترك من خلال إيجاد آليات موحدة تسمح بالمقارنة والتماثل، فكانت فكرة المعايير الدولية للمحاسبية هي الأداة المناسبة.

تم إعداد هذه المعايير المحاسبية داخل إطار متماسك مقبول من المبادئ المحاسبية، وقد نشرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) إطار إعداد وعرض القوائم المالية في سنة 1989 وتبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في سنة 2001.

في نفس السنة وبتمويل من البنك العالمي بدأ إصلاح النظام المحاسبي الجزائري، أوكلت هذه المهمة الى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة (CNC)، وتحت اشراف وزارة المالية، وهو ما أدى في نهاية سنة 2004 الى مشروع النظام المحاسبي المالي، وبعد عامين وبالضبط بتاريخ 14 ماي 2007 تم فحصه وقبوله في مجلس الوزراء، وفي 25 نوفمبر 2007 تمت المصادقة عليه في البرلمان وحدد تاريخ 01 جانفي 2009 كتاريخ للشروع في تطبيقه قبل أن يتم تأجيل التطبيق إلى 01 جانفي 2010.

أولا: ماهية النظام المحاسبي المالي.

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير الدولية للمحاسبية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق و عولمة الاقتصاديات باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية، عكس المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) و الذي يستجيب لمتطلبات إدارية و جباية و الاقتصاد المخطط.

1-مفهوم النظام المحاسبي :

بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ بـ 25 نوفمبر 2007 وحسب المادة رقم 03 منه تم تعريف النظام المحاسبي المالي وسمي " المحاسبة المالية " :[1]

"المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

إن هذا النظام مقتبس من معايير المحاسبة الدولية (IAS) ، و من مميزاته انه قابل للتعديل و إدماج المتغيرات الجديدة ، و تتمثل أهم مخرجات هذا النظام في مجموعة من القوائم المالية الأساسية ، تكون مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين و تسمح لهم باتخاذ قراراتهم الاقتصادية ، فالكيانات مطالبة بإعدادها سنويا على الأقل ، و تتضمن الكشوف الخاصة بالكيانات عدا المؤسسات الصغيرة كل من [2]: الميزانية ، حسابات النتائج ، جدول سيولة الخزينة ، جدول تغير الأموال الخاصة ، و ملحق يبين القواعد و الطرق المحاسبية المستعملة و يوفر معلومات مكملة عن الميزانية و حساب النتائج.

1-1مكونات الإطار التشريعي المتضمن النظام المحاسبي المالي:

يمثل الإطار التشريعي للنظام المحاسبي مالي مجموعة من التشريعات أبرزها ما يلي:[3]

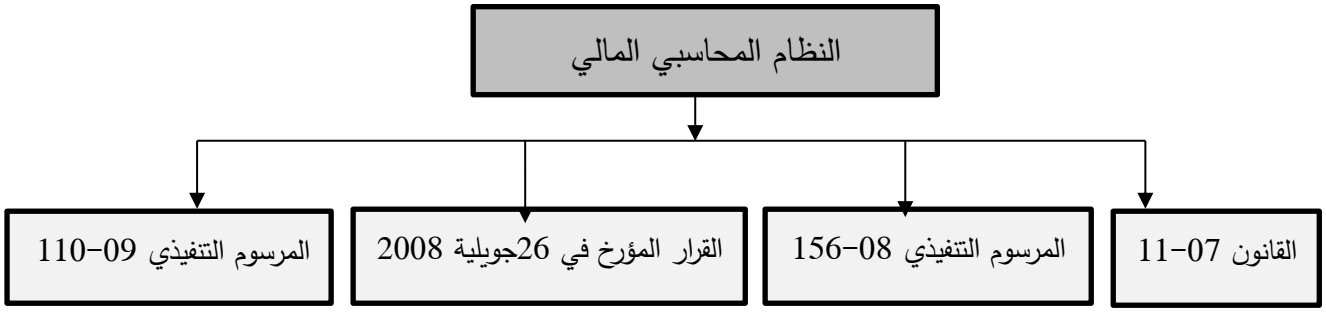
- القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي (43 مادة)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2005 يتضمن تطبيق احكام القانون 07- 11(44 مادة)؛
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.
- المرسوم التنفيذي 09-110 المؤرخ في 2009/04/07 الذي عدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.

[1] المادة 03، قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص 03.

[2] A-kaddouri, A-mimeche, **cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007,** (Algérie, édition ENAG, 2009), Page, 92.

[3] ملوح صليحة، **إثر النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2015، ص 03.

الشكل رقم 1 : توضيح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي :



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، يومي 17-2010/01/18، ص06.

1-2 أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي :

وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي[1] :

- محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية؛
- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر؛
- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها؛
- إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.
- نقائص المخطط الوطني للمحاسبة والتي تتمثل فيما يلي:

النقائص المفاهيمية: وتتمثل أساسا في النقاط التالية:

✓ قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة؛

✓ المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول والخصوم والأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف؛

[1] قورين حاج قويدر، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنلوجيا المعلومات**، مجلة الباحث العدد10، سنة2012، ص272.

- ✓ إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

النقائص التقنية: وتتمثل أساسا في النقاط التالية:

- ✓ نتيجة لعدم تفصيل الحسابات سمح للمؤسسات عند الحاجة أن تفتح حسابات فرعية داخل الحسابات التي حددها المخطط مما يعني عدم التجانس وعدم التوحيد في العمل المحاسبي؛
- ✓ عدم التمييز بين الأصول الجارية وغير الجارية؛
- ✓ ارتكاز الأصناف 2،3،4 على المنظور النقدي وهذا لا يعتبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الاستغلال وخارج الاستغلال؛
- ✓ إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية، الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

نقائص على مستوى القوائم المالية: وتتمثل أساسا في النقاط التالية:

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

2-الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

إن الإطار التصوري للمحاسبة المالية يشكل دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.[1]

وإن الإطار التصوري للمحاسبة المالية المنصوص عليه في المادة 07 من القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 والمذكور اعلاه [2]:

- يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض الكشوف المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومة المالية؛
- يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة؛

[1] المادة 07، القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص04.
[2] المادة 02، المرسوم التنفيذي 08-156 من قانون المالية، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد 27، بتاريخ 28ماي 2008، ص11.

- يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الأحداث الغير منصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.

من هذا المنطلق يمكن القول ان الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي وضح لنا القواعد الاساسية للمحاسبة والمتمثلة في:[1]

- فرضيتين محاسبيتين: الدورية (المدة المحاسبية)، الاستمرارية؛
- اتفاقيتين محاسبيتين: وحدة الكيان، الوحدة النقدية؛
- أربعة خصائص نوعية: الملاءمة، الدقة، قابلية المقارنة، الوضوح؛
- إحد عشرة مبدئ محاسبي: محاسبة الالتزام، استمرارية الاستغلال، الدلالة، قابلية الفهم، قابلية المقارنة، المصداقية، عدم المقاصة، الاهمية النسبية، الحيطة والحذر، التكلفة التاريخية، تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.

أما المعايير المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي فهي كالتالي:[2]

- قواعد تقييم وحسابات الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات؛
- محتوى الكشوف المالية وكفية عرضها؛
- تحديد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

تشكل هذه المعايير " الوسائل التقنية الناتجة عن الإطار التصوري" والتي تحدد طرق التقييم ومحاسبة عناصر الميزانية.

[1] المواد من 04 إلى 19، نفس المرجع السابق، ص ص: 11-13.
[2] المادة 08، القانون 11-07 من قانون المالية، مرجع سبق ذكره، ص 04.

الجدول رقم 01 : معايير النظام المحاسبي المالي

المجموعات الأساسية للمعايير	محتوى كل مجموعة
المعايير المتعلقة بالأصول	التثبيتات المعنوية والعينية والمالية، المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ.
المعايير المتعلقة بالخصوم	رؤوس الأموال الخاصة، الإعانات ومؤونات المخاطر، القروض والخصوم المالية الأخرى.
المعايير المتعلقة بالتقييم والمحاسبة	الأعباء والمنتوجات.
المعايير ذات الصفة الخاصة	تقييم الأعباء والمنتوجات المالية، الأدوات المالية، عقود التأمين، العقود طويلة المدى، عقود إيجار تمويل، الضرائب المؤجلة، امتيازات المستخدمين، العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير، العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية.

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 30 من المرسوم التنفيذي 08-156 من قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 28 ماي 2008، ص14.

يبين الجدول أعلاه ان النظام المحاسبي المالي صنف المعايير الى أربع مجموعات أساسية وهي: معايير متعلقة بالأصول، معايير متعلقة بالخصوم، معايير متعلقة بالتقييم والمحاسبة ومعايير ذات الصفة الخاصة.

3-أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي.

تتمثل أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

3-1أهمية النظام المحاسبي المالي:

من أجل الدخول في الاقتصاد الدولي والاندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية باتت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن إبرازها فيما يلي: [1]

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة، النظام المالي المحاسبي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية، وبالتالي فهو قريب من الممارسات المحاسبية العالمية ومتكيف مع الاقتصاد الحديث بإنتاجه معلومة مالية ذات جودة مما يؤدي الى تقريب المحاسبة الجزائرية من المحاسبة العالمية؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية كما يسمح بالمقارنة؛
- النظام المحاسبي اتى لسد الثغرات في القانون التجاري ومنع الممارسات الغير شرعية ولترسيخ اسس التسيير الشفاف؛
- يشجع الاستثمار الاجنبي نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الاجانب؛

[1] سامية منص، **الافصاح وتقييم الاداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS/IFRS**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر، جامعة ورقلة، 2011، ص33.

- خلق انسجام بين النظام المحاسبي الجزائري والانظمة المحاسبية الجزائرية؛
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية تتمثل في جدول سيولة الخزينة وجدول حركات رؤوس الاموال بالإضافة الى جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.

3-2أهداف النظام المحاسبي المالي:

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ويهدف النظام المحاسبي الى: [1]

- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها؛
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية؛
- وضع قوائم مالية للمؤسسات تسمح بالمقارنة بين المؤسسة نفسها عبر الزمن او بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط او نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة؛
- قواعد التقييم الخاصة حيث يضم قواعد التقييم المحاسبي وكذا متابعة العمليات العادية والخاصة؛
- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الاصول، الخصوم، حسابات النتائج، حالات تغيير الخزينة، حالات تغيير الاموال الخاصة، الملاحق؛
- نشر معلومات وافية، صحيحة، موثوق بها وتتمتع بشفافية أكبر لتساعد في فهم المعلومات لاتحاد القرارات من طرف المستعملين.

ثانيا: ماهية معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية.

تحظى معايير المحاسبية بأهمية بالغة باعتبارها مرجعية أساسية لمواجهة متطلبات الممارسة المحاسبية، وتوفير الحلول للمشكلات التي تواجه المحاسبين الذين يحرصون على مراعاة نصوصها عند أداء مهامهم، كما أن تحديد الجهة المسؤولة عن اصدارها لا يقل أهمية حتى تكون هذه المعايير مقبولة ومطبقة وبالتالي تحقق الأغراض المبررة لوجودها.

[1] Samir Merouani ،**Le projet du nouveau système comptable algérien** ،anticiper et préparer Le passage ،mémoire de magistè reensciences de gestion ،ESC ،ALGER ،2008 ،P 94.

1-مفهوم المعيار المحاسبي:

يعرف المعيار على أنه " مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي، يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد و قياس و الافصاح عن عناصر القوائم المالية، و تأثير العمليات و الأحداث و الظروف على المركز المالي للمنشأة و نتائج أعمالها".[1]

أما المعايير الدولية للمحاسبية، فتعتبر عن أدوات قياس محاسبية تستخدم في مجال الإفصاح، و القياس و التقييم المحاسبي، كما تحظى بقبول عام لمعظم الاطراف المستخدمة و المستفيدة من القوائم المالية.[2]

1-2نشأة المعايير الدولية للمحاسبة واطارها المؤسسي:

ظهرت المعايير الدولية للمحاسبة في الثلث الأخير من القرن العشرين حيث أنشئت لجنة معايير المحاسبة الدولية

(IASC) سنة 1973، باتفاق حصل بتين المنظمات المهنية لدول أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية. تغير اسمها فيما بعد، شهر أفريل عام 2001 الى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، بعدما تم إعادة هيكلة اللجنة وإعطاء أكثر صلاحية واستقلالية وأهمية للمجلس، فأصبح أعضاء المجلس ليسوا ممثلين لبلدانهم، وتغيرت بذلك تسمية المعايير من معايير المحاسبة الدولية (IAS) الى معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، فتحول اهتمام المجلس من المعايير التي تهتم بالقواعد المحاسبية إلى المعايير التي تهتم بالمعلومة المالية وإعداد القوائم المالية.[3]

(IASB) هي هيئة حرة ومستقلة غير حكومية ولا تهدف للربح، إذ تعد جهاز مركزي خاضع لإشراف مؤسسة معايير التقارير المالية الدولية (IFRS Foundation)، يتألف المجلس من 16 عضو منذ بداية عام 2012، يتم اختيارهم وفقاً للتقسيم الجغرافي [4]، ويتم تعيينهم لمدة 5 سنوات قابلة للتجديد لمدة 3 سنوات أخرى، ويتوفر في أعضاءه خبرات في مجال تدقيق الحسابات وإعداد القوائم المالية واستخدام وتحليل القوائم المالية والتعليم المحاسبي[5].

تتمثل اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في تحقيق ما يلي :[6]

---

[1] مدني بن بلغيث، **اهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص61.

[2] احمد طرطار وعبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)**، الطبعة 01، جسور للنشر و التوزيع، الجزائر، 2015، ص22.

[3] Smail OULD AMER, **la normalisation comptable en Algérie, présentation de nouveau system comptable et financier,** revue des sciences économique et de gestion, université Ferhat Abbas, Sétif, Algérie, N 10, 2010, p 29.

[4] Jean – Jacques Friedrich, **comptabilité générale &gestion des entreprises**, (hachette supérieur, 6 eme édition, Paris, 2010), P 356.

[5] أبو نصار محمد، **المحاسبة المتوسطة**، دار وائل للنشر، الجزء 1، الطبعة 1، الأردن ،2016، ص14.

[6] Robert Obert, **Pratique des normes IFRS- Normes IFRS et US GAAP**, (5eme édition, DUNOD, Paris, 2013), P 09.

- تطوير مجموعة واحدة من IFRS ذات جودة عالية ومفهومة من أجل إعداد بيانات مالية عالية الجودة وشفافة وقابلة للمقارنة لمساعدة المستخدمين في الأسواق المالية العالمية لاتخاذ القرارات؛
- تشجيع وتعزيز الاستخدام والتطبيق الصارم لتلك المعايير؛
- في تحقيق الهدفين السابقين يجب الأخذ في الاعتبار وبشكل مناسب حاجات الاقتصاديات الناشئة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم؛
- العمل بفعالية مع الهيئات المحاسبية المحلية على تقليص الفوارق بين معاييرها الوطنية وبين IFRS للوصول إلى تحقيق التقارب (التوافق الدولي) .

وعليه معايير المحاسبة الدولية تتضمن حاليا نسختان الأصلية واخرى منقحة من هذه المعايير، حيث ان مجموعة الأولى تدعى معايير المحاسبة الدولية (IAS) في البداية كانت عبارة عن 41 معيار تم الغاء مجموعة منها حتى أصبحت 28 معيار في أواخر 2017، اما المجموعة الثانية فسميت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) كان عددها 8 وأصبحت 17 معيار، هذه المعايير تتصف بالمرونة والديناميكية، فهي تتطور بصفة مستمرة تبعا لتطور عالم الاعمال، وبمرور الوقت ستختفي تسمية (IAS) تدريجيا لتحل محلها (IFRS).

ومن أجل توضيح أفضل ومما سبق يمكن القول أن معايير (IFRS) تعتبر تطوراً وامتداداً طبيعياً لمضمون ومحتوى ما صدر ويصدر من معايير المحاسبة وتفسيراتها الصادرة والمصادق عليها من طرف مجلس المعايير المحاسبة الدولية (IASB) ولجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC) ويعتبر هذا استمراراً في التطوير والتحديث لوضع معالجات محاسبية مواكبة ومستجيبة للتطورات التكنولوجية والاقتصادية والمعلوماتية لتحقيق أهداف مستخدمي التقارير المالية، إن (IASB) ينشر هذه المعايير في سلسلة إصدارات تسمى (IFRS)، فتشمل المرجعية المحاسبية الجديدة كل من[1]:

IFRS= IAS+IFRS+SIC+IFRIC

حيث:

- IAS : معايير المحاسبة الدولية؛
- IFRS : المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- SIC : لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية؛

[1] عقاري مصطفي وتخنوني أمال، **النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2016/2010)**، مقال منشور في مجلة الاقتصاد الصناعي، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، العدد 1، 2017/06/01، ص89.

- IFRIC : تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية.

2-أسباب نشأة المعايير الدولية للمحاسبة.

يرجع الاهتمام منذ فترة بمعايير المحاسبة الدولية لجملة من الأسباب منها[1]:

- عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر؛
- تطور الأسواق المالية العالمية؛
- تغيرات في أنظمة النقد الدولية (العملات الأجنبية وسعر التبادل بين الدول العالم والشركات)؛
- تنامي قوة الشركات متعددة الجنسيات لتشمل أنحاء المعمورة، سواء كان ذلك عن طريق إنشاء فروع لها في الأقاليم والدول، أو السيطرة على شركات تابعة.

3-مسار اعداد المعيار المحاسبي ومظهره التنظيمي.

يمر المعيار المحاسبي بمجموعة من الخطوات من أجل اعداده، كما يتميز بمظهر تنظيمي خاص، مثل ما هو موضح فيما يلي.

3-1مسار إعداد المعيار المحاسبي :

عند إعداد معايير المحاسبة الدولية، تتبع لجنة المعايير المحاسبية الدولية إجراءات العمل المتفق عليها على النحو التالي :[2]

- اختيار موضوع معين و إخضاعه للدراسات التفصيلية من قبل لجنة رئيسية، تتكفل بإعداد مشروع مسودة لمعيار يتعلق بموضوع معين، ليتم بعدها دراسة هذه المسودة من قبل مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية؛
- إحالة المسودة إلى الهيئات و الجماعات المحاسبية و الحكومات و الأسواق المالية و المؤسسات المعنية بالمعايير، و ذلك بعد موافقة اللجنة على مشروع المسودة؛
- ترسل التعليقات و الاقتراحات على المسودات من قبل الهيئات و الجمعيات المحاسبية و الحكومات و الأسواق المالية و المؤسسات المعنية و المهتمة بالمعايير، حيث يتم فحصها و دراستها من قبل مجلس اللجنة، ليتم تعديلها عند الحاجة؛
- في حالة الموافقة على المسودة بأغلبية (ثلاثة أرباع) الأصوات على الأقل، فإن هذا المشروع يصدر كمعيار محاسبي دولي و يصبح ساري المفعول بدءا من التاريخ المنصوص عليه في المعيار.

---

[1] مأمون حمدان، مقدمة في المعايير الدولية للمحاسبة، محاضرة أعدت ضمن الفعاليات العلمية لجمعية القانونين السوريين، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق ،2007، (بتصرف من الباحث).

[2] محمد بوتين، **المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية (دروس و تطبيقات)**، متيجة للطباعة، الجزائر ،2010، ص45.

3-2المظهر التنظيمي للمعيار المحاسبي :

يمتلك المعيار المحاسبي مظهر تنظيمي خاص يشمل العناصر التالية :

- يتكون المعيار من: الهدف، مجال التطبيق، التعريف وتاريخ حيز التنفيذ ...إلخ؛
- كل معيار يحتوي على عدد معين من الفقرات؛
- للمعيار فقرات، إضافة إلى ملاحق لها نفس قوة هذه الفقرات أي قوة النص القانوني للمعيار؛
- إن عدم تطبيق أي بند من بنود المعايير المحاسبية الدولي، يعني أن الكشوف المالية غير مطابقة للمعايير الدولية، وبالتالي يجب احترام كل البنود الواردة في الفقرات على أساس مبدأ القانون.

4-أهمية وأهداف تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة.

إن وضع وتطبيق جملة المعايير الدولية للمحاسبية يحظى بأهمية بالغة كما يملك جملة من الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

4-1أهمية المعايير الدولية للمحاسبة :

تتجلى أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبية في تحقيق المزايا الآتية [1]:

- تتماشى مع متطلبات العولمة وتخدم أغراض الشركات المتعددة الجنسيات؛
- تشجيع الاستثمار بكافة أشكاله ولاسيما الدولي منه، كما أن التوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية من شأنه طمأنة المستثمرين الخارجيين والمحليين من خلال الاعتماد عليها في القياس المحاسبي، واحتساب الأرباح وإعداد القوائم المالية؛
- تحقيق الأهداف الضريبية بين الدول الأعضاء وتقلص من احتمالات حدوث الازدواج الضريبي؛
- سهولة إجراء التحليل المالي في الشركات وإجراء المقارنات مع شركات أخرى محلية ودولية.

وعليه فإن المعايير المحاسبية هي قواعد تشتمل قوانين وتشريعات متعارف عليها بين المحاسبين، وظيفتها تحقيق التنسيق والتوحيد المحاسبيين للتحكم في إعداد القوائم المالية، أو هي التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية القيام بالعمل المحاسبي.

4-2أهداف المعايير الدولية للمحاسبة :

إن وضع معايير محاسبية يحقق جملة من الأهداف يمكن ايجازها فيما يلي : [2]

[1] مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره، ص14.

[2] www.jps-dir.com/Forum/uploads/1317/IFRS.

- تحسين الشفافية وقابلية المقارنة للقوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات وتسهيل عمليات التسعير بالبورصة للمؤسسات عبر العالم؛
- تسهيل عملية اتخاذ القرارات: قد يؤدي غياب معايير المحاسبة الدولية إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجبها العمليات والأحداث والظروف المالية للمؤسسات المختلفة مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المؤسسات ونتائج أعمالها وبالتالي صعوبة الاختيار بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات؛
- اجتناب الخطأ في عملية اتخاذ القرارات: قد يؤدي غياب استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المؤسسة إلى ارتكاب أخطاء في إعداد القوائم المالية وبالتالي الخطأ في اتخاذ القرارات؛
- اجتناب التعقيد: إن غياب معايير محاسبية في إعداد القوائم المالية للمؤسسة حتى وإن صلحت المعالجة المحاسبية، يترتب عليه صعوبة استفادة مستخدميها منها، إذ يستلزم فيها الرجوع إلى مصادر إعدادها أو قدرة علمية متميزة.

المطلب الثاني: تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي.

يتم في هذا المطلب تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي، من حيث المدة المستغرقة، الطريقة المنتهجة والصعوبات واستعداد البيئة المحاسبية والهيئات التي كلفت بالمهمة، كالآتي[1]:

أولا: تقييم المدة المستغرقة في عملية تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.

يفترض عادة ضرورة خضوع عمليات الإصلاح لبرنامج زمني محدد وأن تكون إجراءات الإصلاح متواصلة فيجب أن تكون العملية وفق خطة مدروسة بكامل الخطوات اللازمة لسياسات الإصلاحات للاستجابة للمتغيرات والمستجدات.

المتتبع لعملية الإصلاح المحاسبي يجد أنها استغرقت فترة زمنية طويلة، فعملية انطلاق برنامج الإصلاح تم في سنة 1999 من خلال القيام بتقييم المخطط المحاسبي الوطني أما التجسيد الفعلي للإصلاح في الميدان فقد تم في سنة 2010 أي بعد أكثر من 10 سنوات وصاحبت العملية تأجيل بحيث كان من المفترض التطبيق سنة 2009 بحجة إعطاء وقت أكثر للتحضير لعملية الانتقال.

[1] مدني بن بلغيث، فريد عوينات، **الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية**، مداخلة ضمن فعاليا المؤتمر العالمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 30/29 نوفمبر، 2011، ص 06.

ثانيا: تقييم ملاءمة واستعداد البيئة المحاسبية الجزائرية لتبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.

يعيش الاقتصاد الجزائري والمؤسسات بشكل خاص واقعا ربما يكون عائقا أمام النظام المحاسبي المالي[1] فنجاح تطبيقه يتطلب توفر شروط يجب على الدولة القيام بها، منها[2]:

- العمل على التطبيق أو الإدخال التدريجي للنظام المحاسبي المالي؛
- التكفل بتكوين ورسكلة كل من الإطارات والمختصين والأكاديميين والمهنيين لهذا النظام؛
- تحديد مختلف التشريعات والتنظيمات التي تتعلق بهذا القانون، وكذا توضيح مختلف معالم النظام المحاسبي المالي من خلال تنظيم الملتقيات والمنتديات والورشات للأطراف المعنية؛
- الانخراط في البرامج التي تنظمها الجمعيات المحاسبية الدولية.

ولكن المتتبع للإصلاح المحاسبي يرى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يكن بشكل تدريجي، فقد كان عبر إحلال المخطط المحاسبي الوطني بالنظام المحاسبي المالي، وفيما يخص التكوين والرسكلة، فإن المؤسسات قد تكفلت شخصيا بذلك مع ملاحظة تجميد التربصات التطبيقية للمهنيين نتيجة إعادة تنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، منذ سنة 2010 إلى منتصف سنة 2014.

ويلاحظ أن الدول التي تحضر لتطبيق مثل هذا النظام الجديد قد شرعت في التكوين سنوات قبل التطبيق مثلا تونس حضرت لذلك أزيد من عشر سنوات وفرنسا خمس سنوات، وتكمن أهمية التكوين والتخصيص الوقت اللازم لكونه تلقين جديد يجب ترك له الوقت الكافي لأن الجديد مختلف تماما عن الشيء القديم[3].

ثالثا: تقييم الهيئات التي أوكلت إليها عملية تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة.

أهم الانتقادات التي وجهت لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر تمثلت في أنه[4] :

- تم دون مشاركة الفاعلين في البيئة المحاسبية على رأسهم إدارة الضرائب ومهنيي المحاسبة فكان من الأفضل حسب رأي المختصين في الشأن المحاسبي أن تتم المشاركة الجماعية لجميع الفاعلين وأخذ أراءهم واقتراحاتهم بما يساعد على نجاح العملية.
- وأيضا كان يفترض توفر في المؤسسات التي يوكل لها الإشراف على الإصلاح وتنفيذ إجراءاته الفاعلية والديناميكية، وأن تعتمد الشفافية والوضوح في مختلف القرارات التي تتخذها، فقد ظهرت القرارات الإصلاحية في الجزائر متأخرة بعض الشيء وأهم ما حدث:

---

[1] كتوش عاشور: **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر**، مرجع سبق ذكره،2009، ص36.
[2] جودي محمد رمزي، **إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، العدد 06، ديسمبر 2009، ص 84.
[3] نفس المرجع السابق، ص 85.
[4] مدني بن بلغيث، فريد عوينات، **مرجع سبق ذكره**، ص 07.

- مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي المؤرخة في 29-10- 2010 أي بعد أكثر من 11 شهر من تطبيق النظام؛
- أيضا مذكرات منهجية التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي والتي تهدف إلى توضيح آلية الانتقال وتسجيل العمليات المحاسبية من المخطط القديم إلى النظام الجديد والتي جاءت بتاريخ 2010/12/28 أي تقريبا بعد حوالي سنة من تطبيق النظام؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، الذي يهدف إلى تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، وتضمن هذا المرسوم 26 مادة، والذي صدر في 2011/02/02 أي بعد سنة من تطبيق النظام.

رابعا: طريقة تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة (المدخل السياسي البحث).

الجزائر تعتمد على المدخل السياسي البحت الذي يصعب الإصلاح فيه بنفس الوتيرة التي تحدث بالمداخل المهنية الأخرى، إذ يتميز المدخل السياسي البحت بعدة انتقادات، فينتقد استخدام ذلك المدخل لأنه[1]:

- يعتبر اقل استجابة للاحتياجات المتغيرة ولذلك فان ذلك المدخل يتميز بالبطيء؛
- تغيير القوانين استجابة للتطورات الجديدة في بيئة الأعمال يستغرق وقتا طويلا؛
- جعل المعايير مواكبة للعصر يتطلب تغيير القوانين بشكل مستمر، وهذا للأسف مستحيلا لعدم المرونة العملية في أجراء ذلك؛
- عادة ما يركز القانون على العموميات وليس على المفردات أو المكونات؛
- يتأثر التسريع بالاعتبارات السياسية.

خامسا: تقييم ارتباط SCF مع PCG الفرنسي.

في فرنسا، لم يلاحظ هناك إجبار أو ترك الاختيار لعرض الحسابات الفردية طبقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث أن فرنسا قامت بالتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة بالتنسيق التدريجي للمخطط المحاسبي العام نحو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(IAS-IFRS)، فهذا التوافق ذو الطبيعة العملية يتكون من تغيير القواعد المحاسبية المطبقة لكل من الحسابات الفردية والحسابات المجمعة، والواقع أن النظام المحاسبي المالي هو في الأصل نسخة عن المخطط المحاسبي الفرنسي مع بعض الاختلافات البسيطة و الرهان في الجزائر قائم على إسقاط التجربة الفرنسية على واقع الجزائر والاعتماد بالتالي على كل التفاصيل و الإيضاحات و التحديثات التي تصدر عن هيئة

[1] محمد سيد، **مرجع سبق ذكره**، ص261.

التوحيد الفرنسية، إذ أن " المحاسبة في فرنسا تتميز بالتحفظ وهي غير متطورة مقارنة بالمحاسبة في البلدان الأنغلوساكسونية التي هي امتداد و أرضية بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية ".[1]

سادسا: تقييم علاقة الجزائر بمجلس معايير المحاسبة الدولية.

يلاحظ غياب علاقة الدولة بمجلس معايير المحاسبة الدولية، فعلاقة الدول مع مجلس معايير المحاسبة الدولية تتم من خلال المجالس الوطنية. ومساهمات المجالس الوطنية في صناعة المعايير الدولية تختلف من دولة لأخرى بحسب توجه الدولة نحو المعايير الدولية وحجم البنية المحاسبية الأساسية لدى تلك الدولة. فهناك دول تشارك في صياغة مشاريع المعايير الدولية، ودول تساهم في إصدار المعايير ولها حق التصويت داخل المجلس ودولا لها مقاعد اتصال داخل المجلس، وأخرى تكتفي فقط بعرض رؤيتها في أي معيار من خلال التعليق على مشروع ذلك المعيار، وبقية الدول تلزم شراكتها بالمعيار بما يلائم أوضاعها السياسية والاقتصادية دون أن يكون لها دورا في إصداره.[2]

سابعا: تقييم برامج الإعلام الآلي.

اقتصر دور وزارة المالية في إصدار المرسوم التنفيذي رقم 09-110 بتاريخ 2009/04/27 المتعلق بمسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي، وترك باقي العمل للسوق لإنجاز هذا البرنامج مرفقا بالإشاعات حول ضرورة اعتماد هذه البرامج من قبل وزارة المالية.[3]

المطلب الثالث : ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS).

يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي بمثابة تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة، ويهدف ذلك إلى توافق الممارسة المحاسبية في الجزائر مع الممارسات الدولية بتقليل الفروقات في طرق إعداد ونشر القوائم المالية ويسعى إلى توحيد المعلومة المالية وجعلها عالية الجودة، سهلة الفهم من طرف المستثمرين الحاليين والمحتملين، ملائمة لاتخاذ القرارات، موثوق بها في الأسواق المالية وقابلة للمقارنة قي الزمان والمكان. وهذا لا يكون ممكنا إلا بالتحيين المستمر لهذا النظام حتى لا يتقادم ويبتعد عن المستجدات الدولية في مجال المحاسبة.

أولا: معايير المحاسبة التي بني عليها النظام المحاسبي المالي والتي كانت سارية المفعول سنة 2004.

النظام المحاسبي المالي تتوافق مع معايير مجلس المحاسبة الدولية القائمة إلى غاية سنة 2004، ويبين الجدول الآتي هذه المعايير المحاسبية.

---

[1] جودي محمد رمزي، **مرجع سبق ذكره**، ص 89.

[2] مراد آيت محمد، **الممارسة المحاسبية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، مجلة دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعلمية، العدد 16، جويلية 2010، الجزائر، ص 48.

[3] مدني بن بلغيث، **تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في معايير المحاسبة الدولية، تجارب، تطبيقات وأفاق، المركز الجامعي بالوادي، معهد العلوم الاقتصادية، 18/17 جانفي 2010، ص 11.

الجدول رقم02: القائمة التي كانت سارية المفعول سنة 2004.

رقم المعيار	اسم معيار المحاسبة الدولي	تاريخ الإصدار
IAS1	عرض القوائم المالية.	1975
IAS2	المخزون.	1975
IAS7	قوائم التدفقات النقدية.	1978
IAS8	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقدير المحاسبي.	1978
IAS10	الأحداث اللاحقة للميزانية.	1980
IAS11	عقود البناء.	1980
IAS12	ضرائب الدخل.	1979
IAS13	عرض الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة.	1979
IAS14	الابلاغ القطاعي.	1983
IAS15	المعلومات التي تعكس آثار تغيرات الأسعار.	1978
IAS16	الممتلكات المنشئات المعدات.	1983
IAS17	الإيجارات.	1984
IAS18	الإيراد.	1984
IAS19	منافع الموظفين.	1985
IAS20	المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية.	1984
IAS21	آثار التغيرات في أسعار صرف العملة الأجنبية.	1985
IAS22	اندماج الأعمال.	1985
IAS23	تكاليف الاقتراض.	1986
IAS25	المحاسبة عن الاستثمارات.	1986
IAS26	المحاسبة والابلاغ عن خطط المنافع المحددة.	1987
IAS27	القوائم المالية المنفردة والموحدة.	1990
IAS28	الاستثمارات في الشركات الزميلة.	1990
IAS30	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المماثلة.	1991
IAS31	الحقوق في العقود المشتركة.	1992
IAS32	الأدوات المالية الإفصاح والعرض.	1996
IAS33	عائد السهم.	1999

IAS35	العمليات الغير المستمرة.	1999
IAS36	الانخفاض في قيمة الأصول.	1999
IAS37	المخصصات الالتزامات الطارئة الأصول المستهلكة.	1999
IAS38	الأصول الغير الملموسة.	1980
IAS39	الأدوات المالية الاعتراف والقياس.	1980
IAS40	المهتلكات المستثمرة.	2001
IAS41	الزراعة.	2003
IFRS3	اندماج الأعمال.	2004

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية2007IASs&IFRSs، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص539.

من خلال الجدول يتضح أن الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي تبنت معايير المحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك الآونة، أي قبل 2004.

ثانيا: المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية غير الواردة في النظام المحاسبي المالي.

يجب الإشارة إلى أن النظام المحاسبي المالي دخل حيز التطبيق سنة 2010 بعد أن تمت المصادقة على القانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 الذي تضمنه وقبل ذلك كان في شكل مشروع تم الشروع فيه سنة 2004 وهذا يدل على أن معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) التي بني عليها النظام المحاسبي المالي الجزائري هي تلك التي كانت سارية المفعول سنة 2004، ومنذ ذلك التاريخ إلى غاية 2017 هناك معايير محاسبية دولية (IAS) عدلت أو ألغيت وهناك معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) نشرت ولم يأخذها النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار، ومن هنا تتولد ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، حتى لا يكون هذا الأخير بعيدا عن المعايير المحاسبية الدولية سارية المفعول.

ويبين الجدول التالي معايير المحاسبة التي لم يأخذها أصلا النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار عند إعداده.

الجدول رقم 03: معايير المحاسبة الدولية غير الواردة في النظام المحاسبي المالي.

رقم المعيار	اسم المعيار	تاريخ صدور المعيار
IAS 24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	1986/1/1
IAS 29	الإبلاغ المالي في الاقتصاديات نشطة التضخم	1990/1/1

IAS 34	التقارير المالية المرحلية	1999/7/1
IFRS 2	المدفوعات على أساس الأسهم	2005/1/1
IFRS 4	عقود التأمين	2005/1/1
IFRS5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة	حل محل IAS35 ابتداء من 2005/1/1
IFRS 6	التنقيب عن الموارد المعدنية (الطبيعية) وتقييمها	2006/1/1
IFRS 7	الأدوات المالية: الإفصاحات	حل محل IAS32 (الإفصاحات) ابتداء من 2007/1/1
IFRS 8	القطاعات التشغيلية	حل محل IAS14 في 2006/11/30
IFRS 10	القوائم المالية الموحدة	حل محل IAS 28 في 2013/1/1
IFRS 11	الترتيبات المشتركة	2013/1/1
IFRS 12	الإفصاح عن المصالح في المؤسسات الأخرى	2013/1/1
IFRS 13	القياس بالقيمة العادلة	2013/1/1
IFRS 14	الحسابات المؤجلة المنتظمة	2016/1/1
IFRS 15	الإيراد من العقود مع العملاء	سيحل محل IAS 18 و11 IAS في 2017/1/1

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نصوص معايير المحاسبة الدولية المذكورة في النظام المحاسبي المالي وقائمة المعايير المحاسبية الدولية المنشورة سنة 2016.

يوضح الجدول أعلاه المعايير التي لم يتبناها النظام المحاسبي المالي، والتي يتضح أنها أصدرت وأصبحت سارية بعد سنة 2004.

وعليه يمكن القول إن هناك معايير لم يتناولها النظام المحاسبي المالي إطلاقا، وأخرى تبناها ولكن بشكل غير مفصل، فمنذ إصدار القانون11- 07 المتعلق به، لم يتم تعديله وتكييفه مع المرجعية الدولية، فهذا ما يُعاب على هذا النظام ويخلف فجوة تؤثر على مخرجاته.

ثالثا: المشاكل والصعوبات التي يواجها تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في ظل النظام المحاسبي المالي.

من خلال ما تم الإشارة إليه سابقا يتضح أن النظام المحاسبي المالي غائب تماما وبعيد نسبيا عن حركية وديناميكية معايير المحاسبة الدولية، ما أدى بالضرورة إلى خلق فجوة كبيرة ولدت صعوبات ومعوقات اثناء تطبيقه في المؤسسات الجزائرية، وتتمثل هذه الصعوبات فيما يلي:

1- اختلاف أهداف المعايير الدولية للمحاسبية عن أهداف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المعتمدة في الجزائر:

معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) هي معايير موجهة بالأساس للتطبيق في المؤسسات الكبيرة التي تعمل في الأسواق المالية الدولية، وتقدم معلومات مفيدة للمستثمرين في هذه الأسواق، أما في الجزائر، فإن أغلب المؤسسات صغيرة ومتوسطة وغير مدرجة بالبورصة، وتختلف إمكانياتها واحتياجاتها للمعلومات عن المؤسسات الكبيرة المدرجة بالبورصات العالمية، بالإضافة إلى أن المعايير المحاسبية الدولية وفق إطارها المفاهيمي، تعتبر أن القوائم المالية تهدف بالأساس غلى تلبية احتياجات المستثمرين في المقام الاول، باعتبارهم الجهة التي تزود المؤسسة برأس المال وهم الجهة الاكثر تحملا للمخاطر، وبالتالي فغن تزويد المستثمرين بالمعلومات التي يحتاجونها سيلبي معظم ما يحتاجه بقية مستخدمي القوائم المالية من معلومات مالية عامة. لكن في الواقع الجزائري هناك احتياجات أخرى للمعلومات يجب أخذها بعين الاعتبار لاسيما للدولة وإدارة الضرائب، إضافة إلى تطبيق بعض المعايير المحاسبية والتعقيدات المرتبطة بها يؤدي إلى تحمل تكاليف معتبرة تؤثر على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كتحديد خسارة القيمة مثلا من طرف خبراء مؤهلين وتدقيقها بعد ذلك.[1]

2- صعوبات التوافق بين النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير الدولية للمحاسبة والنظام الجبائي:

إن المبدأ الذي تبناه النظام الحاسبي المالي والمتمثل في تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني سيؤدي بالضرورة إلى إحداث اختلافات هامة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية والتي يمكن إرجاعها إلى العلاقة الوطيدة

[1] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **معايير المحاسبة الدولي (IAS/IFRS) بين مزايا وصعوبات التطبيق -دراسة حالة الجزائر-**، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 15، قسم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بو علي، شلف، جانفي 2016، ص67.

بين التقنيات الجبائية والمحاسبية التي كانت متبعة في ظل المخطط المحاسبي الوطني (PCN)[1]، بحيث يعكس هذا المخطط للمحاسبة القواعد الجبائية التي تريد الدولة تطبيقها، بشكل جعل من المحاسبة ترتكز على نظرة قانونية وجبائية للأحداث والتعاملات، وارتبطت الجباية بالمحاسبة ارتباطا وثيقا، لكن النظام المحاسبي المالي يحتوي على مبادئ وقواعد ذات خلفية انكلوسكسونية (أي أنها مستوحاة من المعايير الدولية للمحاسبة) معدة وفق نظرية اقتصادية بحتة، ومن أهم مميزات هذه المبادئ استقلالية وعدم ترابط بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، أي أن القواعد الجبائية يتم إعدادها بشكل منفصل عن القواعد المحاسبية والنظام الجبائي القائم، في ظل العناصر الجديدة والتغيرات الكثيرة التي عرفتها العناصر التي تدخل في حساب النتيجة والضريبة على الأرباح كالاهتلاك، خسارة القيمة على التثبيتات، التقييم بالقيمة العادلة، مؤونات التقاعد، تغير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، الإيجار التمويلي، مصاريف البحث والتطوير، الضرائب المؤجلة....،[2] وبهذا الخصوص، فقد نصت المادة 06 من القانون المالية التكميلي لسنة 2009 أنه يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة [3].

وكمثال على هذا الاختلاف، طريقة الاهتلاك تحدد حسب النظام المحاسبي المالي وفق وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية للأصل الثابت، بينما تنص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن يطبق بقوة القانون نظام الاهتلاك المالي الخطي على كل التثبيتات [4].

3- صعوبة حساب بعض القيم المطلوبة من المحاسبة الدولية:

تجد المؤسسات في الجزائر صعوبة في تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية، خاصة في ظل غياب سوق مالية فعالة ومتخصصة يتم اللجوء إليها كمرجع لتحديد وحساب بعض القيم، مثل تحديد القيمة العادلة بالنسبة لتقييم الأدوات المالية في نهاية الدورة، أو عند إعادة تقييم، التثبيتات، أو تحديد فارق الاقتناء عند حدوث عمليات حيازة أو اندماج بين مؤسسات، فضلا عن التكاليف الناتجة عن المتطلبات من الإمكانيات المالية والمادية التي تتحملها المؤسسات من أجل جلب الخبراء الماليين والتقنيين للقيام بمختلف الدراسات لتحديد وتقييم الأصول. فمثلا خسارة القيمة على التثبيتات وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 36، حتى يمكن حسابها إذا وجدت مؤشرات على ذلك يتم تحديد القيمة القابلة للتحصيل التي تتطلب معرفة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة باستعمال معدل استحداث، ويتم إسناد هذا الأمر إلى خبراء في التقييم، ويتم مراقبته من مدقق خارجي، وهو ما يؤدي إلى تحمل تكاليف إضافية، ويمكن أن يتم هذا العمل كل سنة سواء بتسجيل خسارة قيمة أو باسترجاعها، إضافة إلى صعوبات

---

[1] بوعلاق م، **الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية**، ورقة مقدمة في إطار فعاليات الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) في ضوء التجارب الدولية، المنعقد بجامعة ورقلة الجزائر، يومي 24 و25 نوفمبر2014، ص619.

[2] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص68.

[3] المادة 06، قانون المالية التكميلي، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد 44، 26 جويلية 2009، ص05.

[4] المادة 174 من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب**، الجزائر، 2015، ص85.

مرتبطة بالاهتلاك، منها إمكانية اهتلاك أجزاء الاصل الثابت بشكل منفصل وإعادة النظر دوريا في كل من طريقة الاهتلاك، المدة النفعية والقيمة المتبقية وما ينجر عن ذلك من تعديل في التوقعات والتقديرات. كذلك بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 38 الخاص بالتثبيتات المعنوية، حيث يجب أن تميز المؤسسة بين مصاريف البحث التي يجب أن تسجل ضمن التثبيتات (الحساب 203 حسب النظام المحاسبي المالي)، وتكمن الصعوبة هنا في معرفة تاريخ بداية ونهاية كل المرحلة، وتتميز المشاريع التي يمكن أن تدخل ضمن مرحلة البحث والمشاريع التي تدخل ضمن مرحلة التطوير. هذا بالإضافة إلى الصعوبات والتعقيدات المرتبطة بمختلف المعايير الأخرى، خاصة التي تعالج الضرائب المؤجلة (IAS 12)، الإجار التمويلي (IAS 17)، المزايا الممنوحة للموظفين (IAS 19)، المؤونات (IAS 31) والأدوات المالية (IAS 7، IFRS 9، IAS 39، IAS 32) ....[1]

4- صعوبة العمل بالقيمة العادلة والتخلي عن مبدأ الحيطة والحذر:

رغم أهمية القيمة العادلة في إعطاء القيمة الحقيقية للأصول في تاريخ إعداد الميزانية، إلا أنها تنوي على صعوبات عديدة خاصة بالنسبة للأدوات المالية التي تتغير قيمتها مرارا، فحسب النظام المحاسبي المالي فإن المؤسسة في نهاية الدورة عندما تقيم بعض أدواتها المالية بالقيمة العادلة (الأصول المالية المحتفظ بها لغرض التعاملات) فإنه إذا وجد فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم إثبات الفرق وتسجيله محاسبيا كعبء (الحساب 665) أو كإيراد رغم عدم تحققه (الحساب 765)،[2] وهو خروج عن مبدأ الحيطة والحذر الذي ينص على عدم تسجيل الإرادات إلا إذا حدثت فعلا والمنصوص عليه في النظام المحاسبي المالي[3]، ويؤثر ذلك على الوعاء الخاضع للضريبة، والمشكلة هنا إذا زادت قيمة الأصل المالي في نهاية الدورة تسجل الزيادة كفائض ضمن الإيرادات ويضاف إلى النتيجة رغم عدم تحققه، ويمكن ان تنخفض قيمته في بداية السنة الجديدة، ويسبح الربح المسجل وهميا، لكن ينجر عنه عبئ ضريبي وإمكانية توزيع أرباح، وهو ما يؤثر بدوره على الوضعية المالية وقد تسهم القيمة العادلة بالتالي في تبخر النتائج[4] .

بالإضافة إلى صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية، حيث يتم هذا في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.[5]

---

[1] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص68.

[2] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 من قانون المالية، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009، ص71.

[3] المادة 14، المرسوم التنفيذي 08-156 من قانون المالية، **مرجع سبق ذكره**، ص12.

[4] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص68.

[5] عمار بن عيشي، **معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، ديسمبر 2014، ص90.

5- مشكل غياب سوق مالية فعالة:

تختلف البيئة الاقتصادية في الجزائر عن البيئة الدولية من حيث غياب سوق مالية نشطة وفعالة، بالنظر إلى العدد القليل من المؤسسات المدرجة ببورصة الجزائر وقلة حجم التداول بها، وهو ما يؤثر على تحقيق أهداف المعايير الدولية للمحاسبية ، التي تظهر فعاليتها عندما يتم نشر القوائم المالية بالبورصة، وإفادة المستثمرين المحليين والدوليين ومساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية، عن طريق إمكانية مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المدرجة بالبورصة، هذا من جهة ومن جهة أخرى تظهر أهمية البورصة كذلك من خلال اللجوء إليها في حساب بض القيم المطلوبة، منها القيمة العادلة عند تقييم الأدوات المالية في نهاية الدورة. وتجدر الإشارة هنا إلى أن دول الاتحاد الأوروبي عندما بدأت في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في 01 جانفي 2005، كان ذلك كمرحلة أولى إجباريا فقط على المؤسسات المدرجة بالبورصة والتي تعد حسابات مجمعة.[1]

وهذا ما يعيق الاستثمار الأجنبي نظرا لعدم توفر أسواق مالية في الجزائر تتميز بالكفاءة، فالتطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية، التي تتميز بالكفاءة.[2]

6- تكلفة التكوين المستمر للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية:

باعتبار أن معايير المحاسبة الدولية متوافقة مع الاقتصاد المعاصر، ويتم على اثر ذلك تحيينها باستمرار، بإصدار معايير جديدة او تعديل بعض المعايير السابقة، فإن ذلك يتطلب تكوينا مستمرا للإطارات المالية والمحاسبية في المؤسسات، وتحمل بالتالي تكاليف إضافية، خاصة وأن بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي في سنة 2010 تطلبت تحمل تكاليف تكوين كبيرة سواء في المؤسسات المعنية بالتطبيق أو مهنيي المحاسبة والمكونين في المدارس والجامعات، وكذلك بالنسبة للنظام الجبائي بالنظر للعلاقة القوية بين الجباية والمحاسبة، وذلك حتى يتم تغيير العادات المحاسبية السابقة، التي قد تحتاج إلى وقت طويل من أجل تغييرها عن طريق التكوين المستمر والخبرة المكتسبة، في ظل التغيرات والمستجدات التي عرفتها المحاسبة بمبدأ تفوق الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني، التقييم بالقيمة العادلة، مؤونات التقاعد، الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة،....[3]

7- صعوبة التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبية:

لا يسمح النظام المحاسبي المالي بتبني وتطبيق الممارسات المحاسبية العالمية نظرا لابتعاده عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS)، مما يعيق ذلك المنافسة على المستوى العالمي.[4]

---

[1] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص ص: 68-69.
[2] عمار بن عيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص89.
[3] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص69.
[4] معمري أسامة، **إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية، الطبعة 05، العدد 01، مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة البليدة 02، الجزائر، 20 جانفي 2019، ص73.

وفي هذا الصدد تطرح إشكالية توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية للمحاسبة باعتبار أن النظام المحاسبي المالي صدر سنة 2007 على أساس المعايير الصادرة حتى سنة 2004، غير أن المعايير الدولية للمحاسبة متطورة باستمرار تماشيا مع الاقتصاد الدولي، فمثلا بعد الأزمة المالية العالمية لسنة 2008 والانتقادات التي وجهت إلى هذه المعايير وخاصة القيمة العادلة، تمت إعادة النظر في المعايير الخاصة بالأدوات المالية وإصدار معيار خاص بالقيمة العادلة (IFRS 13) في سنة 2011، لذلك توجد بعض المعايير المحتوات في النظام المحاسبي المالي قد ألغيت أو عدلت أو عوضت بمعايير أخرى جديدة.[1]

رابعا: المتطلبات الأساسية لمسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.

بعد الاطلاع على الصعوبات والمعوقات التي يواجها النظام المحاسبي المالي، وجب القول إنه أصبح من الضروري إعادة النظر فيه وفي الإطار التشريعي المنظم لمهنة المحاسبة، وعليه يمكن إبراز أهم الاقتراحات لتحيين ومسايرة النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية للمحاسبة في النقاط التالية:

1- تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC):

من المعلوم أن تفعيل دور هذا المجلس لن يتأتى إلا بتوفر كل الإمكانيات البشرية والمالية له، فغياب هذه الامكانيات سيؤدي إلى نقص فعاليته، وهذا من أجل أداء مهامه على أكمل وجه والتي يمارسها بهدف تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، وتتمثل هذه المهام فيما يلي: [2]

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي؛
- متابعة وضمان تحسين العناية المهنية؛
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين؛
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة.

2- إصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبية مالية قطاعية ومعايير محاسبية جزائرية مع إطار تصوري مفصل:

من متطلبات الإصلاح المحاسبي التي تعتبر ضرورية، تصميم إطار قانوني تشريعي جديد لمهنة المحاسبة، حيث يتضمن مجموعة من النصوص التشريعية تحمل أنظمة محاسبية مالية قطاعية، مع تحيينها كلما كانت هناك ضرورة

[1] بكيحل عبد القادر، كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص69.
[2] المادة 12، المرسوم التنفيذي 11-25 من قانون المالية، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد07، بتاريخ2 فيفري 2011، ص06.

للتحيين، حيث كل نظام محاسبي مالي موجه لقطاع معين يتناول معايير محاسبية جزائرية خاصة به مستوحاة بصفة كلية من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، ومع إطار تصوري (مفاهيمي) مفصَّل ومُلم به، ومعايير محاسبية تقنية [تتناول قواعد التسجيل المحاسبي، والتقييم (الاعتراف والقياس)، وكيفية عرض عناصر القوائم المالية، ومدونة حسابات لكل نظام على حدى]، بمعنى تصميم أنظمة محاسبية مالية موجهة للقطاعات عكس ما هو عليه في النظام المحاسبي المالي الحالي والذي يضم قواعد وأحكام مُجمَلة لكل القطاعات الاقتصادية مع إطار تصوري واحد غير مفصل.[1]

كما أنه من الضروري إتباع هذه النصوص والقوانين التشريعية بمراسيم تنفيذية تشرح وتبسط محتواها بهدف فهمها وسهولة تطبيقها.

3- التفرقة بين المؤسسات المدرجة والغير مدرجة في البورصة عن طريق نظام محاسبي مالي قطاعي لكل منهما على حدة:

ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد، يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي من خلال تصميم أنظمة محاسبية قطاعية موجهة وللمؤسسات المسعرة والمدرجة في البورصة، وأنظمة محاسبية قطاعية موجهة للمؤسسات الغير مدرجة في البورصة، وذلك من خلال الاستفادة من التجربة الفرنسية في هذا الصدد، كون التنظيم المحاسبي بالجزائر يتناسب بشكل كبير مع التنظيم المحاسبي الفرنسي.[2]

من هذا المنطلق يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي بالجزائر ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد مع الأخذ بعين الاعتبار ضرورة نتشيط سوق الأوراق المالية والحفاظ على قواعد وأحكام المحاسبة المبسطة (comptabilité simplifier) الذي تناولها القانون 07-11.

4- ضرورة تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي المالي:

من أجل الإصلاح المحاسبي الجديد لابد من تهيئة الأرضية والبيئة المحاسبية لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة، حتى تتمكن المؤسسات الاقتصادية من تطبيقه فعلا، وكذا اصلاح النقائص الناجمة من تبني النظام المحاسبي المالي بما فيها استحالة تطبيق القيمة العادلة، وكذلك صعوبة تطبيق نسبة الهامش الضمني المتعلقة بعقود الإجار التمويلي، مما أدى إلى استحالة تطبيق بعض القواعد والأحكام التي جاء بها النظام المحاسبي المالي رغم موافقتها للمرجعية

[1] معمري أسامة، **متطلبات الاصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لتوجهات معايير تقارير الابلاغ المالي (IFRS) وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 05، العدد 02، جامعة غلي لونيسي، البليدة، 2018/12/24، ص ص: 465- 466.

[2] نفس المرجع السابق، ص467.

الدولية، نظرا لعدم تجاوب البيئة المحاسبية معها. وبهدف تهيئة هذه البيئة المحاسبية لإنجاح الإصلاح المحاسبي الجديد يجب القيام بالضروريات الآتية[1]:

- تنشيط سوق الأوراق المالية (بورصة الجزائر)؛
- تفعيل دور مؤسسات التعليم المحاسبي؛
- ضرورة تطوير تقنيات تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

[1] معمري أسامة، **إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مرجع سبق ذكره، ص ص:75- 76.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة.

في إطار هذا البحث تم الاطلاع على عدد من الدراسات على المستوى الوطني، منها ما هو باللغة العربية ومنها ما هو باللغة الأجنبية، كانت معظمها أطروحات مذكرات تخرج ومقالات في مجلات وطنية وكذا ملتقيات، وفيما يلي سيتم عرض هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

في هذا المطلب سيتم عرض الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، والتي تم تقسيمها كما يلي:

أولا: الدراسات السابقة باللغة العربية.

يمكن تقسيم الدراسات السابقة باللغة العربية إلى ما يلي:

1-الأطروحات والمذكرات.

بسبب أن موضوع البحث جديد ولم يتم التطرق إليه كثيرا، لم يتم إجاد أطروحات دكتوراه ولا مذكرات ماجستير حوله، بل تم إجاد مذكرات ماستر قريبة منه وتتمثل فيما يلي:

- الدراسة الأولى: دراسة جمال عبد الناصر لجدل الصيد وحكيم سعود ويونس يوسفي، **النظام المحاسبي المالي ومتطلبات التوافق مع المعايير الدولية**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في المحاسبة، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، ولاية الوادي، سنة 2018/2017.

تطرقت هذه الدراسة إلى تقديم عرض حول النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية ومدى توافقهما مع بعضهما البعض.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تطبيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي وخضوعه للمعايير الدولية وكذا إلى الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية وأهم المستجدات التي طرأت على النظام المحاسبي المالي وتوضيح وإبراز مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، تم استخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري، أما بالنسبة للجزء التطبيقي استخدم فيه المنهج التحليلي، تم الاعتماد في التحليل على بعض الطرق الإحصائية مثل أدوات الإحصاء الوصفي وبعض البرامج الإحصائية منها SPSS.

توصلت هذه الدراسة إلى: وجود التوافق الكبير بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، وأن البيئة المحاسبية الجزائرية تواجه تحديات تطبيق التعديلات المحاسبية الجديدة، وأن التعديلات المحاسبية الجديدة تشير على الإيفاء بشكل مقبول لمتطلبات التوافق الدولي.

-الدراسة الثانية: دراسة كرميش ياسين وبلال سليم، **النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والقواعد الجبائية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة والتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، ولاية المسيلة، سنة 2017/2016.

تطرقت هذه الدراسة إلى تقديم عرض حول النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والقواعد الجبائية، والاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين المحاسبة والقواعد الجبائية وفق القوانين الجزائرية، وكذا إلى إبراز أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية، ولقد تم استخدام المنهج الوصفي، وبالنسبة للأدوات فقد اعتمد على أسلوب دراسة الحالة (دراسة حالة مكتب محافظ حسابات).

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: أولا توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سيكون له أثر هائل على التدفقات الرأسمالية ما يخلق بيئة مناسبة للاستثمارات الأجنبية وإيجاد مناخ مناسب للأعمال يساهم في تطوير الاقتصاد الوطني، ثانيا من متطلبات تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة في تقييم الأصول والخصوم وبالخصوص التثبيتات هو وجود سوق نشط و غياب هذا السوق يجعل من المستحيل تطبيق هذا المبدأ، وثالثا يتضمن النظام الجبائي الجزائري جملة من القواعد و القوانين تبقي العلاقة بين المحاسبة والجباية متواصلة حتى مع تغير الثقافة المحاسبية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، أما أخيرا فإن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلافي الاختلاف الموجود بين المحاسبة و الجباية إلا أنه من خصوصيات النظام الجبائي المرونة والتغير السريع ومواكبة التطورات الحاصلة على مستوى البيئة الاقتصادية الجزائرية.

-الدراسة الثالثة: دراسة زناتي أحمد، **أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي**، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ولاية أم البواقي، سنة 2017/2016.

تطرقت هذه الدراسة إلى تقديم معايير المحاسبة الدولية والمعايير الخاصة بإعداد التقارير المالية IAS/IFRS، بالإضافة إلى عرض النظام المحاسبي المالي، وكيفية الإفصاح عن القوائم المالية بحسبه.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية على مخرجات النظام المحاسبي المالي، إضافة إلى مدى توافق القوائم المالية الجزائرية مع القوائم المالية الدولية، وكذا الاطلاع على أراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر في تطبيق المعايير الدولية. ولقد تم استخدام المنهج الوصفي، بالإضافة الى الأداة الإحصائية بالنسبة لدراسة التطبيقية بالاستعانة ببرنامجي فيSPSS،EXCEL .

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: توسع استخدام المحاسبة في جميع الرقع الجغرافية في شتى بقاع العالم وتنوعها من منطقة الى منطقة أدى الى تكوين جمعيات مهنية دولية محاسبية سعت إلى تنسيق وتوحيدها في شكل مبادئ وأسس ومبادئ ومعايير مضبوطة قصد التوافق والتقارب المحاسبي الدولي ما نتج عنه ضهور المحاسبة الدولية، إضافة إلى اختلاف الأنظمة المحاسبية من دولة لأخرى صعب عملية التوسع والاندماج فجاءت معايير المحاسبة الدولية لتحل مشكلة التناقضات والاختلافات الموجودة وتسهل عملية التبادلات فيما بينها، وكذا تعتبر القوائم المالية مصدرا رئيسيا لما تحتويه من معلومات وبيانات وتقارير مالية هامة تصد رها المنشأة بصفة منتظمة ومستمرة سنويا أو دوريا، وأيضا المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية حسب معايير المحاسب الدولية IAS / IFRS كافية لتلبية حاجيات المستخدمين والمستثمرين، وأخيرا إن القوائم المالية الجزائرية ورغم أنها مستمدة من معايير المحاسبة الدولية الى أنها لا تتطابق مع القوائم المالية الدولية.

2-**المقالات.**

-الدراسة الأولى: دراسة أسامة معمري، مقالة تحت عنوان **إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد الأول، مختبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة البليدة 2، بتاريخ 20 جانفي 2019.

تطرقت هذه الدراسة إلى إبراز وتبيان مقترحات تحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة المستجدات الدولية والتطورات الحاصلة على مستوى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإعادة النظر في البيئة المحاسبية والمالية.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهداف النظام المحاسبي المالي ودوافع تبنيه، وعرض مختلف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة حتى سنة 2017 وتحديد مكانة النظام المحاسبي المالي منها، وتقديم أهم الاقتراحات الأساسية لتحيينه لمسايرة التطورات الحاصلة على مستوى المرجعية الدولية الحديثة، وأيضا تحديد الاقتراحات المناسبة لتهيئة بيئة محاسبية ومالية ملائمة لتطبيق نظام محاسبي مالي محين.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: إن الإصلاح المحاسبي الذي بادرت إليه الجزائر والذي نتج عنه النظام المحاسبي المالي تضمن عدة انتقادات، و أنَّ درجة الاهتمام بالجانب المحاسبي من قبل الهيئة المكلفة بالتوحيد في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة) تتقلص في ظل الحركية والنمطية في المرجعية الدولية للمعايير نتج عن ذلك زيادة في درجة عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي ونظيره من المعايير مع مرور الزمن، وأيضا أنَّ النظام المحاسبي المالي ومنذ تطبيقه سنة 2010 لم يتم إدخال عليه أي تعديلات بالرغم من أنه مستوحى من المعايير المحاسبة الدولية التي أعيدت هيكلتها، وفي الأخير يجب على المجلس الوطني للمحاسبة تحيين فعلي للنظام المحاسبي المالي.

-الدراسة الثانية: دراسة سحنون بونعجة ونبيل بوفليح، مقالة تحت عنوان **متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية**، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية، المجلد الخام، العدد الأول، المركز الجامعي بتسمسيلت وجامعة حسيبة بن بوعلي بشلف، بتاريخ 20جانفي 2019.

تطرقت هذه الدراسة إلى إيجاد سبل تطوير الممارسة المحاسبية وفقا لمتطلبات المرجعية المحاسبية الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر.

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بالإصلاح المحاسبي في الجزائر وأهم دوافعه، وإلى إلقاء الضوء على أهم الخطوات التي انتهجتها السلطات الجزائرية الوصية على المجلس المحاسبي لتحقيق نقلة نوعية فيما يخص الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية، ومحاولة البحث عن أهم الفروقات بين الممارسات المحاسبية المحلية الجزائرية وما يقابلها على الصعيد الدولي، وكذلك محاولة الوصول إلى أهم السبل لتحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية وتقريبها من المستحدثات على الصعيد الدولي.

توصلت هذه الدراسة إلى: أنه أصبح من الضروري اعتماد لجنة لليقظة المحاسبية، يناط بها متابعة التطورات الحاصلة على المعايير المحاسبية الدولية وإعادة إدماجها من خلال الممارسات المحاسبية المحلية، إضافة إلى إعادة دعم المنظمات المهنية في الجزائر، خاصة المجلس الوطني للمحاسبة، وتوسيع صلاحياته فيما يتعلق بقبوله بمستجدات ومتطلبات المرجعية المحاسبية الدولية، وكذلك تكثيف دورات التعليم المهني المستمر، خاصة للمنتسبين للمنظمات المهنية في الجزائر، حول مستجدات المعايير الدولية للإبلاغ المالي، و إقامة دورات تكوينية دورية لمستجدات المعايير الدولية للإبلاغ المالي لفائدة المحاسبين في مختلف المؤسسات والشركات ذات الطابع الاقتصادي في الجزائر.

-الدراسة الثالثة: دراسة سعيداني محمد السعيد ورزيقات بوبكر، مقالة بعنوان **مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)** ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد الثالث، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الونشريسي، ولاية تسمسيلت، في مارس 2018.

تطرقت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي ومدى تماشيه مع معايير المحاسبة الدولية ومختلف المستجدات والتحديثات التي تطرأ عليها.

هدفت الدراسة إلى دراسة واقع النظام المحاسبي المالي والمشاكل التي تواجه تطبيقه وإيجاد حجم التوافق بينه وبين معايير المحاسبة الدولية.

توصلت هذه الدراسة إلى أن فكرة التوافق المحاسبي الدولي هي وليدة النمو الكبير والملحوظ في التجارة الدولية والانتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات، وأن التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها، وأنه يعتبر النظام المحاسبي المالي وليد عمليات الإصلاح التي انتهجتها الجزائر بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية.

-الدراسة الرابعة: دراسة معمري أسامة، مقالة بعنوان **متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الخامس، العدد الثاني، جامعة أم البواقي، في ديسمبر 2018.

تطرقت هذه الدراسة إلى البحث عن المتطلبات الأساسية للإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لمعايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) والحلول الكفيلة لتهيئة بيئة محاسبية ملائمة لإنجاح هذا الإصلاح.

تهدف هذه الدراسة إلى بيان التفاوت في الاهتمام بين جانبي المحاسبة والتدقيق محليا من ناحية إصدار القوانين والمراسيم والقرارات التنظيمية خلال الفترة 2001-2017، وعرض إصدارات معايير التقارير والإبلاغ المالي الدولية (IFRS) حتى سنة 2017 وتحديد مكانة النظام المحاسبي المالي منها، إضافة إلى إبراز أهم المتطلبات الأساسية للإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر المواكب للتطورات الحاصلة على مستوى المرجعية الدولية الحديثة مع اقتراح حلول لتهيئة بيئة محاسبية ملائمة لهذا الإصلاح، ولقد اعتمدت الدراسة على النهج الوصفي التحليلي في كافة الجوانب.

توصلت الدراسة إلى أن درجة الاهتمام بالجانب المحاسبي والتدقيق محليا من قبل الهيئة المكلفة بالتوحيد في الجزائر تتفاوت، وأن النظام المحاسبي المالي منذ تطبيقه سنة 2010 لم يتم تحيينه وإدخال عليه أي تعديل، كما أنه قد أفرز عدة معوقات أبرزها عدم مسايرته لمرجعيته الدولية الجديدة وإطاره التصوري الضيق والغير الكافي مقارنة مع ما تضمنه الإطار التصوري للمعايير، وفي الأخير أن متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد والذي كل المعطيات توحي على ضرورة القيام به من أجل تحسين الممارسات المحاسبية.

-الدراسة الخامسة: دراسة عقاري مصطفى وتخنوني أمال، مقالة بعنوان **النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل مستجدات معايير التقارير المالية (IFRS) 2010-2016**، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، جامعة الحاج لخضر 1، باتنة، في جوان 2017.

تطرقت الدراسة إلى تبيان مكانة النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية.

وتهدف هذه الدراسة إلى إلقاء نظرة تحليلية لتحديد أبعاد مشكلة عدم مسايرة قواعد وإجراءات النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير التقارير المالية الدولية ومن ثم تقييم فجوة الاختلاف، وتشخيص أهم المعوقات التي تحول دون تحقيق التوافق، ليتم بناء عليها تقديم الاقتراحات الملائمة لتجاوز هذه المعوقات والتأكيد على ضرورة الوصول إلى معايير وطنية تسير جنباً إلى جنب مع IFRS وتطوراتها.

ولقد توصلت الدراسة إلى التأكيد على أن النظام المحاسبي المالي ينأى وبصفة واضحة في توجهاته وتطبيقاته عن المستجدات الحاصلة في IFRS، الأمر الذي أدى إلى خلق فجوة اختلاف بين النظام المحاسبي المالي وبين ما تشهده هذه المعايير من تطورات، ومع مرور الوقت وباستمرار هذه الوتيرة قد تساهم كل هذه الأحداث في توسيع فجوة

الاختلاف وتضييق دائرة التوافق، الأمر الذي يجعل النظام المحاسبي المالي بعيد عن الممارسة المحاسبية الدولية، وبالتالي تقف الجزائر مجدداً موقف المحايد في ظل السير في ركب الحضارة العالمية.

-الدراسة السادسة: دراسة بكيحل عبد القادر وكتوش عاشور، مقالة بعنوان **المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) بين مزايا وصعوبات التطبيق "دراسة حالة الجزائر"**، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 15، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة حسيبة بن بوعلي، ولاية شلف، في جانفي 2016.

تطرقت الدراسة إلى كيفية التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية والأسباب والنتائج وكذا ماهية المزايا والصعوبات الناتجة عن تطبيق هذه المعايير بالجزائر.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أسباب ودواعي ظهور المعايير المحاسبية الدولية وموقع النظام المحاسبي المالي من هذه المعايير ودواعي الإصلاح المحاسبي في الجزائر، إضافة إلى المزايا والصعوبات التي يواجها تطبيق هذه المعايير خاصة فيما يخص التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي والاعتماد على القيمة العادلة ومبدأ الحيطة والحذر وغياب سوق مالية فعالة.

توصلت الدراسة إلى أن الجزائر قامت بإصلاح محاسبي لمواكبة التطورات الدولية وذلك بالتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية وإعداد وتطبيق النظام المحاسبي المالي، غير أن هذا التطبيق رافقته بعض الصعوبات التي مست مختلف الجوانب التي ترتبط بالمحاسبة وهذا راجع للاختلاف وعدم المرونة ومسايرة مستجدات هذه المعايير والذي يستدعي إلى مجموعة من التغييرات.

ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية.

-Etude N°1 : etude de djamel khouatra et Mohamed El Habib MERHOUM, **Le Système Comptable Financier algérien entre les « Full IFRS » et la norme IFRS PME : Etude qualitative de sa mise en œuvre par les entreprises,** L'archive ouverte pluridisciplinaire HAL https ://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01907786, Nantes, France, 29 Octobre 2018.

تطرقت هذه الدراسة إلى كون النظام المحاسبي المالي صمم وفقًا لطريقة استنتاجية من خلال الاعتماد الجزئي لمستودع IASB دون دراسة مسبقة للاحتياجات الفعلية للشركات الجزائرية وبدون تكييف وتحديث، ليست مناسبة لاحتياجات.

تهدف هذه الدراسة إلى تقديم الإطار النظري الذي يتم من خلاله تطوير المجلس الوطني للنظام المحاسبي المالي الجزائري ووصف تطور اللجنة الدائمة المعنية بالتمويل، إضافة إلى تقديم دراسة تجريبية للتعامل مع مسألة تطبيق SCF من قبل الشركات الجزائرية.

توصلت الدراسة إلى أن الجزائر قامت بإصلاح نظامها المحاسبي لتكييفه مع التغيرات في بيئتها القانونية والاقتصادية، وأنه يمكن اعتبار SCF الجزائري كنظام محاسبة مختلط يتكون من إطار مفاهيمي واضح بالإشارة إلى إطار المحاسبة الدولي من IASB، ولكن الجزائر لم تعتمد بشكل كامل إطار هذا مجلس وحافظت على هويتها المحاسبية من خلال الحفاظ على دليل حساباتها لذلك فإن SCF ليست مناسبة تمامًا لاحتياجات الشركات الجزائرية، خاصة وأنه يحتوي على عدة نقائص بما فيها المعايير التي لم يتطرق إليها.

−Etude N°2: etude de Ahmed Chemseddine Bouarar, **Challenges of adopting International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards (IAS, IFRS) Algeria as an example a literature review**, Revue de l'économie et du développement, Numéro 08, Laboratoire LDLD, univ− yahia fares, Médéa, juin 2017.

تطرقت هذه الدراسة إلى أن قامت الجزائر في إطار الإصلاح المحاسبي بتغيير نظامها المحاسبي بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ولكن رغم فقد تولدت تحديات وعقبات تعيق الجزائر عن اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تهدف هذه الدراسة إلى مراجعة الأدبيات المتعلقة بالموضوع لمحاولة التعرف على مختلف التحديات التي يمكن أن تواجهها الجزائر إذا ما أرادت تبني معايير المحاسبة الدولية IAS,IFRS.

توصلت هذه الدراسة أن الجزائر تعتبر دولة غير تابعة لمعايير المحاسبة الدولية (IFRS)، على الرغم من الإصلاحات التي تم إطلاقها بغرض مواكبة الاتجاهات الدولية من خلال مواءمة ممارساتها المحاسبية لتتوافق مع معايير المحاسبة الدولية (IAS)، ومعايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، من خلال مراجعة الأدبيات، وأنه إذا كانت الجزائر ترغب في مواصلة الإصلاحات المحاسبية التي تم إدخالها لتبني هذه المعايير بشكل صريح فيجب أن تولي اهتمامًا وثيقًا وأن تنظر في التحديات التي تواجها.

المطلب الثاني: مناقشة ومقارنة الدراسات السابقة.

من خلال هذا المطلب سيتم مناقشة الدراسات السابقة للموضوع والتي تم ذكرها أعلاه، ومقارنتها مع الدراسة محل البحث والقيمة المضافة التي جاءت بها هذه الأخيرة.

أولا: المقارنة بين الدراسة محل البحث والدراسات السابقة.

بهدف المقارنة بين الدراسة محل البحث والدراسات السابقة سيتم تشكيل الجدول أدناه.

الجدول رقم04: مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة.

الدراسة السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1-دراسة جمال عبد الناصر لجدل الصيد وحكيم سعود ويونس يوسفي	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث وكذلك الدراسة السابقة إلى تبيان مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي وخضوعه للمعايير الدولية وكذا إلى الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية وأهم المستجدات التي طرأت على المعايير الدولية. **الأدوات:** اعتمدت الدراستين على أداة الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي.	**النتائج:** خلصت الدراسة محل البحث إلى عدم وجود التوافق بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، وأن البيئة المحاسبية الجزائرية تواجه تحديات تطبيق التعديلات المحاسبية الجديدة، بينما هذه الدراسة السايقة خلصت إلى عكس هذا.
2-دراسة كرميش ياسين وبلال سليم	**المنهج:** استخدمت كلتا الدراستين المنهج الوصفي. **النتائج:** خلصت كلتا الدراستين إلى أن توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سيكون له أثر هائل على التدفقات الرأسمالية ما يخلق بيئة مناسبة للاستثمارات الأجنبية وإيجاد مناخ مناسب للأعمال يساهم في تطوير الاقتصاد الوطني ومنه صرورة تحديث النظام المحاسبي المالي للتوافق مع المعايير الجديدة.	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث إلى توضيح مدى ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة، بينما هدفت هذه الدراسة السابقة إلى توضيح العلاقة بين المحاسبة والقواعد الجبائية وفق القوانين الجزائرية، وكذا إلى إبراز أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية. **الأدوات:** استعملت الدراسة محل البحث أداة الاستبيان أما هذه الدراسة السابقة فقد استعملت أسلوب دراسة الحالة.
3- دراسة زناتي أحمد	**الأدوات:** اعتمدت الدراستين على أداة الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي.	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث إلى توضيح مدى ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة، بينما هدفت هذه الدراسة السابقة إلى معرفة أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية على مخرجات النظام المحاسبي المالي، إضافة إلى

		مدى توافق القوائم المالية الجزائرية مع القوائم المالية الدولية. **النتائج:** خلصت الدراسة محل البحث إلى عدم وجود التوافق بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية وأنه لابد من تحديث النظام المحاسبي المالي لتحقيق هذا التوافق، وخلصت هذه الدراسة السابقة إلى أن القوائم المالية الجزائرية ورغم أنها مستمدة من معايير المحاسبة الدولية الى أنها لا تتطابق مع القوائم المالية الدولية.
4- دراسة أسامة معمري	**الهدف:** هدفت كلتا الدراستين إلى إبراز أهداف النظام المحاسبي المالي ودوافع تبنيه، وتحديد مكانة النظام المحاسبي المالي من المعايير الدولي للمحاسبة، وتقديم أهم الاقتراحات الأساسية لتحيينه لمسايرة التطورات الحاصلة على مستوى المرجعية الدولية الحديثة، وأيضا تحديد الاقتراحات المناسبة لتهيئة بيئة محاسبية ومالية ملائمة لتطبيق نظام محاسبي مالي محين. **الأدوات:** اعتمدت الدراستين على أداة الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي. **النتائج:** خلصت كلتا الدراستين إلى أنه هناك زيادة في درجة عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي ونظيره من المعايير مع مرور الزمن، وأيضا أنَّ النظام المحاسبي المالي ومنذ تطبيقه سنة 2010 لم يتم إدخال عليه أي تعديلات بالرغم من أنه مستوحى من المعايير المحاسبة الدولية التي أعيدت هيكلتها، وفي الأخير يجب على المجلس الوطني للمحاسبة تحيين فعلي للنظام المحاسبي المالي.	
5- دراسة سحنون بونعجة ونبيل بوفليح	**المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي. **النتائج:** كلتا الدراستين خلصت إلى أنه أصبح من الضروري اعتماد لجنة لليقظة المحاسبية، يناط بها متابعة التطورات الحاصلة على المعايير	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث إلى توضيح مدى ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة، بينما هدفت هذه الدراسة السابقة إلى البحث عن أهم الفروقات بين الممارسات المحاسبية

	المحاسبية الدولية وإعادة إدماجها من خلال الممارسات المحاسبية المحلية، إضافة إلى إعادة دعم المنظمات المهنية في الجزائر، خاصة المجلس الوطني للمحاسبة، وتوسيع صلاحياته فيما يتعلق بقبوله بمستجدات ومتطلبات المرجعية المحاسبية الدولية، وبالتالي ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات المعايير الدولية.	المحلية الجزائرية وما يقابلها على الصعيد الدولي، وكذلك محاولة الوصول إلى أهم السبل لتحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية وتقريبها من المستحدثات على الصعيد الدولي
6- دراسة سعيداني محمد السعيد ورزيقات بوبكر	**الهدف:** هدفت كلتا الدراستين إلى دراسة واقع النظام المحاسبي المالي والمشاكل التي تواجه تطبيقه وإيجاد حجم التوافق بينه وبين معايير المحاسبة الدولية. **المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي.	**النتائج:** خلصت الدراسة محل البحث إلى عدم وجود التوافق بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية وأنه لابد من تحديث النظام المحاسبي المالي لتحقيق هذا التوافق، وتوصلت هذه الدراسة السابقة إلى أن فكرة التوافق المحاسبي الدولي هي وليدة النمو الكبير والملحوظ في التجارة الدولية والانتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات، وأن التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها،
7- دراسة معمري أسامة	**الهدف:** تهدف هذه الدراسة السابقة إلى عرض إصدارات معايير التقارير والإبلاغ المالي الدولية (IFRS) حتى سنة 2017 وتحديد مكانة النظام المحاسبي المالي منها بيان التفاوت في الاهتمام بين جانبي المحاسبة والتدقيق محليا، أي نفس الهدف الرئيسي للدراسة محل البحث. **المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي. **النتائج:** توصلت كلتا الدراستين إلى أن النظام المحاسبي المالي منذ تطبيقه سنة 2010 لم يتم تحيينه وإدخال عليه أي تعديل، كما أنه قد أفرز عدة معوقات أبرزها عدم مسايرته لمرجعيته الدولية الجديدة وإطاره التصوري الضيق والغير الكافي مقارنة مع ما تضمنه الإطار التصوري للمعايير، وفي الأخير أن متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد والذي كل المعطيات توحي على ضرورة القيام به من أجل تحسين الممارسات المحاسبية.	

8- دراسة عقاري مصطفى وتخنوني أمال	**الهدف:** تهدف كلتا الدراستين إلى إلقاء نظرة تحليلية لتحديد أبعاد مشكلة عدم مسايرة قواعد وإجراءات النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير التقارير المالية الدولية ومن ثم تقييم فجوة الاختلاف، وتشخيص أهم المعوقات التي تحول دون تحقيق التوافق، ليتم بناء عليها تقديم الاقتراحات الملائمة لتجاوز هذه المعوقات والتأكيد على ضرورة الوصول إلى معايير وطنية تسير جنباً إلى جنب مع IFRS وتطوراتها. **المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي. **النتائج:** توصلت كلتا الدراستين إلى التأكيد على أن النظام المحاسبي المالي ينأى وبصفة واضحة في توجهاته وتطبيقاته عن المستجدات الحاصلة في IFRS، الأمر الذي أدى إلى خلق فجوة اختلاف بين النظام المحاسبي المالي وبين ما تشهده هذه المعايير من تطورات.	
9- دراسة بكيحل عبد القادر وكتوش عاشور	**الهدف:** تهدف كلتا الدراستين إلى تبيان أسباب ودواعي ظهور المعايير المحاسبية الدولية وموقع النظام المحاسبي المالي من هذه المعايير ودواعي الإصلاح المحاسبي في الجزائر. **المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي. **النتائج:** توصلت الدراستين إلى أن الجزائر قامت بإصلاح محاسبي لمواكبة التطورات الدولية وذلك بالتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية وإعداد وتطبيق النظام المحاسبي المالي، غير أن هذا التطبيق رافقته بعض الصعوبات التي مست مختلف الجوانب التي ترتبط بالمحاسبة وهذا راجع للاختلاف وعدم المرونة ومسايرة مستجدات هذه المعايير والذي يستدعي إلى مجموعة من التغييرات.	
10- etude de djamel khouatra et	**المنهج:** كلتا الدراستين استعملت المنهج الوصفي التحليلي.	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث إلى توضيح مدى ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة

Mohamed El Habib MERHOUM	**النتائج:** توصلت الدراستين إلى أن الجزائر قامت بإصلاح نظامها المحاسبي لتكييفه مع التغيرات في بيئتها القانونية والاقتصادية، وأنها لم تعتمد بشكل كامل إطار الدولي للIASB وحافظت على هويتها المحاسبية من خلال الحفاظ على دليل حساباتها، لذلك فإن SCF ليست مناسبة تمامًا لاحتياجات الشركات الجزائرية، خاصة وأنه يحتوي على عدة نقائص بما فيها المعايير التي لم يتطرق إليها.	بينما تهدف هذه الدراسة السابقة إلى تقديم دراسة تجريبية للتعامل مع مسألة تطبيق SCF من قبل الشركات الجزائرية.
11- etude de AhmedChemseddine Bouarar	**النتائج:** توصلت الدراستين إلى أن الجزائر قامت بإصلاح محاسبي لمواكبة التطورات الدولية وذلك بالتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية وإعداد وتطبيق النظام المحاسبي المالي، غير أن هذا التطبيق رافقته بعض الصعوبات التي مست مختلف الجوانب التي ترتبط بالمحاسبة وهذا راجع للاختلاف وعدم المرونة ومسايرة مستجدات هذه المعايير والذي يستدعي إلى مجموعة من التغييرات.	**الهدف:** هدفت الدراسة محل البحث إلى توضيح مدى ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتهدف هذه الدراسة السابقة إلى مراجعة الأدبيات المتعلقة بالموضوع لمحاولة التعرف على مختلف التحديات التي يمكن أن تواجهها الجزائر إذا ما أرادت تبني معايير المحاسبة الدولية IAS,IFRS.

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات الدراسات السابقة.

ثانيا: القيمة المضافة التي جاءت بها هذه الدراسة.

تميزت الدراسة محل البحث عن الدراسات السابقة كونها أولت أهمية كبيرة لضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة خاصة معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، وذلك بإظهار الفجوة التي تحول دون توافقهما ومختلف المعايير التي بني عليا النظام المحاسبي المالي والمعايير التي لم يتضمنها، وبالأخص تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي، إضافة إلى الصعوبات والعوائق وكذا متطلبات الإصلاح.

خلاصة الفصل

تم التوصل من خلال هذا الفصل إلى أن التغيرات المتتالية في الاقتصاد العالمي أجبرا العديد من دول العالم إدخال إصلاحات على مستوي اقتصادها، والجزائر كغيرها من هذه الدول باشرت في إصلاحات اقتصادية لتتماشى مع المتغيرات العالمية، فبعد أن تبنت العديد من الدول معايير المحاسبة الدولية سعت الجزائر كذلك للأخذ بهذه المعايير بهدف التوافق في مجال العمل المحاسبي.

ورغم الإيجابيات المنتظرة من تطبيق هذا النظام في مجال تحسين العمل المحاسبي ورد الاعتبار لمهنة المحاسبة، إلا أنه لم يستطع مواكبة المستجدات التي تطرأ على معايير المحاسبة الدولة، سواء من تعديلات أو إصدارات جديدة، وبقي بعيدا عنها مما خلق فجوة حالت دون تطبيق هذه المعايير تطبيقا أمثل.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الفصل الأول إلى المفاهيم المتعلقة بكل من النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة ، وكذا الفجوة التي تحول بين كليهما والمشاكل والصعوبات التي تواجه التطبيق الأمثل للمعايير في ظل النظام المحاسبي المالي، إضافة إلى المتطلبات اللازم توفيرها لنجاح هذا التوافق، وبغرض الإجابة على الإشكالية وإثبات صّحة الفرضيات الموضوعة أو رفضها، تم تدعيم الجانب النظري بدراسة ميدانية في الفصل الثاني الذي تمثل في استبيان موجه لعينة تمثلت في بعض الأساتذة الجامعين المختصين أو المطلعين على محاسبة والتدقيق، ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين.

على هذا الأساس سيتم من خلال هذا الفصل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بالجانب التطبيقي، وعلى هذا الأساس تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية.

- المبحث الثاني: تحليل نتائج محاور الاستبيان واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية.

بغرض تفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية لابد من تحديد الإطار العام للمنهجية العملية المعتمدة في الدراسة الميدانية بحيث تعتبر عملية إعداد الاستبيان بشكل جيد من أهم العوامل التي قد تساعد الباحث في دراسة الموضوع بالشكل المطلوب، كما سنعرض الاختبارات الخاصة بصدق وثبات أداة الدراسة (الاستبيان) وكذا الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واستنباط النتائج.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة وحدودها.

بالنظر إلى طبيعة الدراسة الميدانية سيتم فيما يلي تحديد كل من مجتمع، وعينة الدراسة وحدودها.

أولا: مجتمع الدراسة.

عند اختيار مجتمع الدراسة تم الأخذ بعين الاعتبار عاملين أساسيين هما المؤهل العلمي والمؤهل المهني فكان مجتمع الدراسة ممثل بفئتين هما:

- فئة الأكاديميين متمثلة في الأساتذة الجامعيين في مجال المحاسبة والتدقيق لبعض الجامعات؛
- وفئة المهنيين المتمثلة في المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في مكاتب المحاسبة أو في المؤسسات الاقتصادية.

ثانيا: عينة الدراسة.

لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق حيث قمنا بتوزيع 80 استمارة استبيان شملت الأساتذة الجامعيين في مجال المحاسبة والتدقيق، بالإضافة إلى المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في مكاتب المحاسبة وكذا في المؤسسات الاقتصادية، وبعد تسلمها وجدنا 65 استمارة استبيان مسترجعة، وبعد الفحص تم استبعاد 5 استمارات بسبب عدم الإجابة عليها كليا وقمنا بقبول 60 استمارة.

ثالثا: حدود وصعوبات الدراسة.

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- الحدود المكانية: الغرض من هذه الدراسة هو استبيان ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة، فانحصرت الدراسة من خلال استمارات موزعة يدويا في ولايتنا وبعض الولايات المجاورة، من أساتذة جامعيين بجامعتنا والجامعات المجاورة ومكاتب المحاسبة، وكذا بعض المؤسسات في الولايات المجاورة والقريبة من محل الاقامة، إضافة إلى بعض الاستمارات الموزعة بواسطة البريد الالكتروني.

- الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة في فترة ما بين 2020/08/05 إلى غاية2020/09/15.

– الحدود البشرية: شملت هذه الدراسة بعض الأساتذة الجامعين المختصين أو المهتمين بالمحاسبة والتدقيق وبعض المهنيين في مكاتب المحاسبة والمؤسسات الاقتصادية من محاسبين والخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.

– الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة ومتطلبات هذا التوافق وما يواجه من مشاكل وصعوبات.

المطلب الثاني: بناء الاستبيان وتوزيعه.

سيتم في هذا المطلب توضيح خطوات انجاز استمارة استبيان وطرق توزيعها كما هو موضح فيما يلي.

أولا: إعداد الاستبيان وضبطه النهائي.

بهدف تقديم دراسة منظمة، ووفق شكل علمي، سواء من حيث البساطة أو من حيث الشكل والمضمون، تم القيام بإعداد الاستبيان كما يلي:

1- مرحلة التصميم: انطلاقا من إشكالية البحث واعتمادا على عدة مراجع وأبحاث سابقة تتعلق بموضوع الدراسة تمت صياغة وتصميم استمارة الاستبيان وقد روعي في إعدادها عدة اعتبارات هي:

- **استعمال اللغة العربية لغة سليمة للاستبيان؛**
- **أن تكون الأسئلة بسيطة وواضحة ويسهل فهمها؛**
- **ترتيب الأسئلة تدرجها وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة.**

2- مرحلة ضبط الاستبيان وتقديمه بالشكل النهائي: تم عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف ليقوم بتحكيمه سواء من حيث الشكل أو المضمون، وبالاستجابة لتوجيهاته تم القيام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل وعليه تمت صياغة الاستبيان في شكله النهائي. (انظر للملحق رقم 01 ص:84).

ثانيا: هيكل الاستبيان ومقاييسه.

تم اعتماد على هيكلة الاستبيان ومقاييسه كالآتي:

1- هيكلة الاستبيان: تم تقسيم الاستبيان إلى جزءين:

- **الجزء الأول يشمل المعلومات العامة لأفراد العينة تحت الدراسة وهي: السن، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة والوظيفة؛**
- **الجزء الثاني تم تقسيم إلى ثلاث محاور، كل محور يحتوي على خمس أسئلة لتصبح في المجموع 15 سؤال، وجاءت المحاور كالتالي:**
  - **المحور الأول: النظام المحاسبي المالي المعتمد والمعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004؛**

- **المحور الثاني: النظام المحاسبي المالي ومعاير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018؛**
- **المحور الثالث: تحديث النظام المحاسبي -المالي من أجل مواكبة التعديلات والمعايير الجديدة.**

2- مقاييس الاستبيان: بغرض القيام بدراسة ميدانية موضوعية تساعد على تحقيق أهداف بحثنا، تم إعداد الإجابة على أساس مقياس لكارت (Likert scale) الخماسي حسب المعطيات والبيانات المطلوبة من كل سؤال، بالإضافة إلى تحديد اتجاه آراء العينة من خلال المتوسط الحسابي وذلك وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم05: مقياس لكارت الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01
المتوسط الحسابي	[4.20 -5]	[3.40 – 4.19]	[2.60 – 3.39]	[1.80 - 2.59]	[1 - 1.79]

المصدر: من اعداد الطالبتين.

- ✓ **إذا كان قيمة المتوسط الحسابي تتراوح من 01 إلى 01.79 فانه يمثل الخيار (موافق بشدة)؛**
- ✓ **إذا كان قيمة المتوسط الحسابي تتراوح من01.80 إلى 02.59 فانه يمثل الخيار (موافق)؛**
- ✓ **إذا كان قيمة المتوسط الحسابي تتراوح من 02.60 إلى 03.39 فانه يمثل الخيار (محايد)؛**
- ✓ **إذا كان قيمة المتوسط الحسابي تتراوح من 03.40 إلى 04.19فانه يمثل الخيار (غيرموافق)؛**
- ✓ **إذا كان قيمة المتوسط الحسابي تتراوح من 4.20 إلى 05.00 فانه يمثل الخيار (غيرموافق بشدة).**

ثالثا: توزيع استمارة الاستبيان.

بعد تصميم الاستبيان في شكله النهائي تم توزيعه على أفراد العينة بالاعتماد على عدة طرق أهمها:

- **الاتصال المباشر بأفراد العينة؛**
- **إيداع الاستمارات على مستوى مكاتب المحاسبة، ومصالح المحاسبة في المؤسسات؛**
- **إرسال الاستمارة الالكترونية إلى المهنيين والبريد الالكتروني لبعض الأساتذة؛**
- **الاستعانة ببعض الزملاء.**

المطلب الثالث: استرجاع الاستبيان واختبار ثباته وصدقه.

انطلقت عملية استرجاع الاستبيان في نفس الوقت من توزيعه، وبعد انقضاء الآجال المخصصة لعملية الاسترجاع، تمت عملية التصنيف وجمع البيانات كما هو موضح فيما يلي:

أولا: استرجاع الاستبيان.

فيما يلي سيتم توضيح الاستمارات الصالحة للتحليل من خلال جدول.

الجدول رقم06: الإحصائيات المتعلقة باستمارة الاستبيان.

البيان	الاستبيان العادي		الاستبيان الالكتروني		المجموع	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
الاستمارات الموزعة	70	%87.5	10	%12.5	80	%100
الاستمارات الملغاة	5	%6.25	0	%0.00	5	%6.25
الاستمارات الواردة بعد الأجل	11	%13.75	4	%5	15	%18.75
الاستمارات الصالحة للتحليل	54	%67.5	6	%7.5	60	%75

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الاستبيان.

يتبين من الجدول أعلاه، أن عدد إجمالي الاستمارات الموزعة بلغ 80 استمارة، والتي استخلصنا منها 60 استمارة صالحة للتحليل أي بنسبة 75%، أما باقي الاستمارات ما نسبته 25% تم استبعادها، سواء بسبب عدم تحصيلها أصلا من أفراد العينة، أو بسبب تماطل وانتهاء فترة الدراسة، أو لعدم توافر هؤلاء الأفراد على الشروط العلمية والعملية المحددة في الاستمارة.

ثانيا: اختبار ثبات الاستبيان وصدقه.

فيما يلي سيتم اختبار ثبات وصدق الاستبيان.

1- اختبار ثبات الاستبيان: من أجل اختبار ثبات الاستبيان تم استخدم المؤشر الإحصائي ألفا كرونباخ (alpha cronbach) ويبّين الجدول الآتي أن معاملات الثبات مرتفعة.

الجدول رقم07: توزيع معامل ألفا كرونباخ.

محاور الاستبيان	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول: النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 أصيب بالتقادم.	0.730
المحور الثاني: النظام المحاسبي المالي لا يأخذ بعين الاعتبار معاير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ولا معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	0.857
المحور الثالث: من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة التعديلات والمعايير الجديدة.	0.626
جميع المحاور	0.833

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (الاستبيان وspss).

يتضح من الجدول السابق أن معامل ألفا كرونباخ تراوحت بين 0.626 و0.857 لمحاور الدراسة وجميعها تطمئن إلى أن ثبات أداة الدراسة مع الإشارة إلى أن معامل ألفا كرونباخ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد وكلما اقترب من الواحد دل ذلك على وجود ثبات عالي يطمئن إلى صدق أداة الدراسة.

2- صدق الاستبيان: يتضح من الجدول السابق صدق المحاور عن طريق حساب جذر قيمة ألفا كرونباخ مثلما هو موضح في الجدول الآتي مع الإشارة إلى أن الأرقام مدورة إلى 10^2:

الجدول رقم08: صدق محاور الاستبيان.

محاور الاستبيان	جذر معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول: النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 أصيب بالتقادم.	0.85
المحور الثاني: النظام المحاسبي المالي لا يأخذ بعين الاعتبار معاير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ولا معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	0.92
المحور الثالث: من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة التعديلات والمعايير الجديدة.	0.79
جميع المحاور	0.91

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الجدول رقم07.

المطلب الرابع: تفريغ بيانات الاستبيان.

بغرض تفريغ بيانات الاستبيان بطريقة تساعد على الوصول إلى نتائج موضوعيّة، تم استخدام أدوات إحصائية مختلفة، بالإضافة إلى دراسة الخصائص العامة لعينة الدراسة.

أولا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان.

لتسهيل عملية التحليل وبعد التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان، تم الاعتماد على برنامج (Excel) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى رسومات بيانية، وكذا القيام بتجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج spss v26 الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد لمخرجات الاستبيان.

وعليه تم استخدام الأساليب التالية:

- التكرارات والنسب المئوية: بغية التفريق بين الفئات بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة، وتم الاعتماد عليها في كافة العبارات.
- الوسط الحسابي: باعتماره أحد مقاييس النزعة المركزيّة، تم استعماله لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة.
- الانحراف المعياري: لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي.
- ألفا كرونباخ: وهو مؤشر يقيس مدى ثبات وصدق أداة الدراسة.

ثانيا: عرض وتحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة.

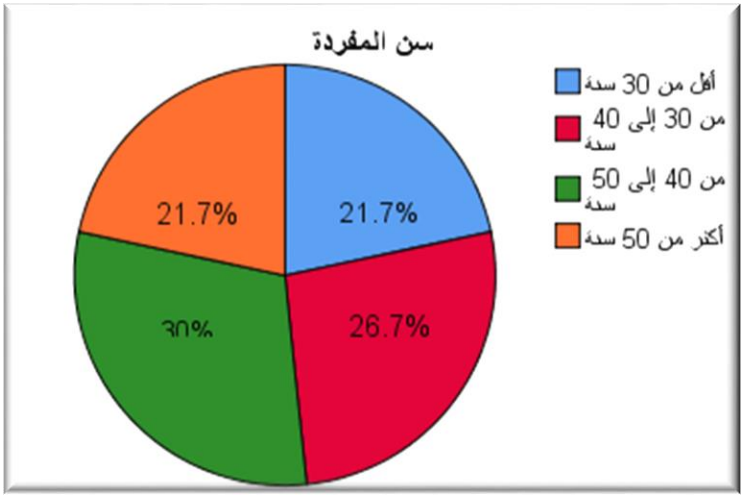
فيما يلي سيتم تحليل خصائص أفراد عينة الدراسة والمتمثلة في المعلومات الشخصّية.

1- السن: تم تقسيم أفراد العينة أربع فئات عمرية، وتم الحصول على التوزيع الموضح كما يلي:

الجدول رقم09: توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

السن	التكرار	%
أقل من 30 سنة	13	21.7
من 30 إلى 40 سنة	16	26.7
من 40 إلى 50 سنة	18	30
أكثر من 50 سنة	13	21.7
المجموع	60	100

الشكل رقم 02: تمثيل عينة الدراسة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتماد على نتائج الاستبيان).

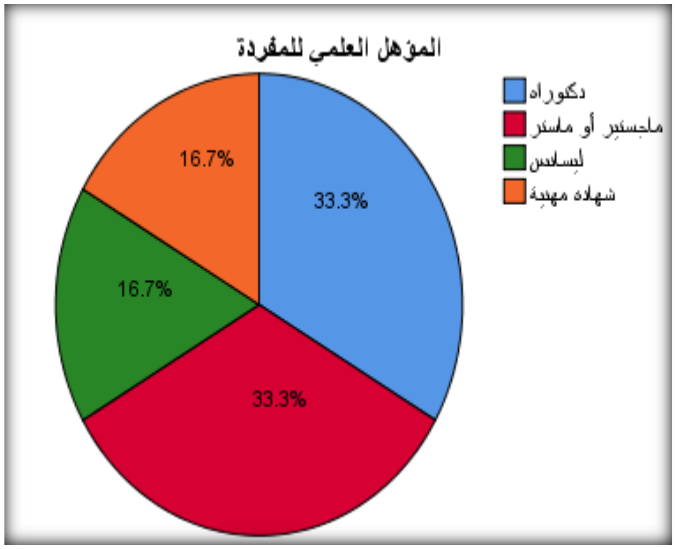
من خلال ما سبق يتضح توزيع النسب حسب العمر لأفراد العينة، حيث نجد نسبة 21.7% أعمارهم أقل من 30 سنة و26.7% عمرهم يتراوح من 30 إلى 40 سنة و30% عمرهم من 40 إلى 50 سنة، و21.7 % عمرهم أكثر من 50 سنة، فمن الملاحظ أن النسبة العالية هي فئة ما بين 40 إلى 50 سنة وهي تمثل في نظرنا الأساتذة الجامعيين، محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين ذوي خبرة المتوسطة، أما بقية العينة فهي موزعة نسبيا بين الفئات الأخرى.

2.المؤهل العلمي: تم تصنيف المؤهلات العلمية لعينة الدراسة إلى 04 فئات توضح في الجدول الآتي والشكل الذي يليه:

الجدول رقم10: توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي. الشكل رقم 03: تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	%
دكتوراه	20	33.3
ماجستير وماستر	20	33.3
ليسانس	10	16.7
شهادة مهنية	10	16.7

المجموع	60	100



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان.

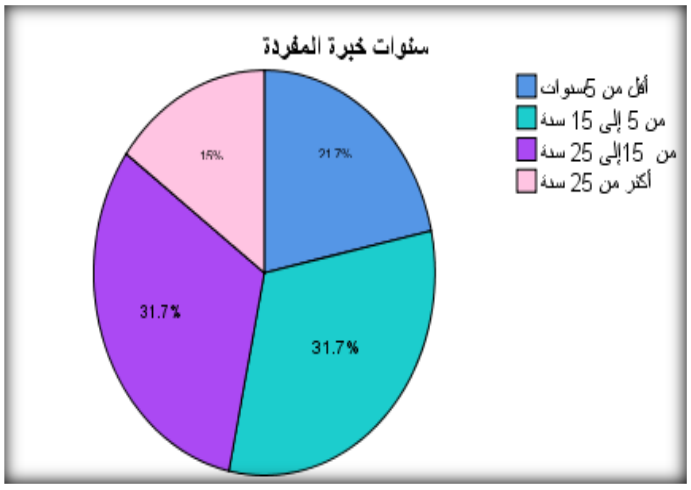
من خلال الجدول السابق الذي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، فيلاحظ أن النسبة الأولى من أفراد العينة هم الحاصلين على شهادة دكتوراه بنسبة 33.3 % وأغلبهم يمثلون أساتذة جامعيين (10) وتسعة منهم محافظي حسابات والباقي محاسب وخبير محاسب، وأما الحاصلين على شهادة ماجستير أو ماستر فيمثلون أيضا 33.3 % أغلبيتهم محاسبين (10) وسبعة محافظي حسابات والباقي خبراء محاسبين، أما الحاصلين على شهادة ليسانس أو شهادة مهنية فنسبة كل واحد منهما16.7 % وهم المهنيين المحاسبين بوجه الخصوص.

3. سنوات الخبرة: تم تقسيم أفراد العينة إلى 04 فئات لتمثيل الخبرة المهنية كل فئة لها مدى 10 سنوات، موضحة كالآتي:

جدول رقم11: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	%
أقل من 05 سنوات	13	21.7
من 05 إلى 15 سنة	19	31.7
من 15 إلى 25 سنة	19	31.7
أكثر من 25 سنة	9	15
المجموع	60	100

شكل رقم 04: تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول السابق يلاحظ أن أعلى نسبة هي فئة الخبرة بين05-15 سنة وكذا فئة الخبرة بين 15-25 سنة كل منهما بنسبة 31.7% ثم تليهما نسبة فئة الخبرة أقل من 5 سنوات بـ 21.7%، وأقل نسبة هي

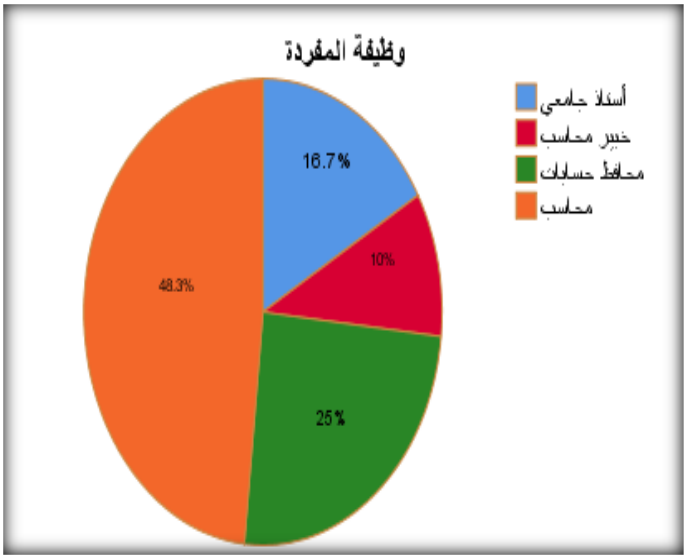
15%وهم الأفراد الذين لديهم خبرة أكثر من 25 سنة، وهي نسب عادية بالنظر لتوزيع أفراد العينة على متغير العمر.

4. الوظيفة الحالية: تم تقسيم أفراد العينة إلى 04 فئات تمثل الوظيفة الحالية لأفراد العينة وقد تم اختيار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، فتم الحصول على التوزيع الموضح في الجدول الآتي والمدعوم بالشكل الذي بجانبه.

الجدول رقم12: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية		التكرار		%	
أستاذ جامعي		10		16.7	
مهني	خبير محاسبي	6	50	10	83.3
	محافظ حسابات	15		25	
	محاسب	29		48.3	
المجموع		60		100	

الشكل رقم 05: تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتمادا على نتائج الاستبيان).

الجدول السابق يوضح توزيع النسب حسب الوظيفة الحالية لأفراد العينة، حيث أن النسبة الأكبر تعود لفئة المحاسبين بنسبة 48.3% أما النسبة الثانية فهي فئة محافظي الحسابات بنسبة 25%أما الثالثة تمثلت في فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة 16.7% وأخيرا فئة الخبراء المحاسبين بنسبة 10%.

كما يبين الجدول نسب الأكاديميين والمهنيين، حيث نجد نسبة المهنيين 83.3%متمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين من أفراد العينة أما نسبة الأساتذة الجامعين من عينة الدراسة فبلغت نسبتهم 16.7%.

المبحث الثاني: تحليل نتائج محاور الاستبيان واختبار الفرضيات.

يتعلق هذا المبحث بدراسة وتحليل البيانات المتوصل إليها (الاستمارات الصالحة للدراسة)، وذلك بالاستعانة بالجداول، إضافة إلى بعض المؤشرات الإحصائية بالاعتماد على برنامج الإحصائي (spss v26) وسيبني هذا التحليل على المحاور الثلاثة المكونة للاستبيان، واختبار الفرضيات المتعلقة بكل محور باستخدام اختبارا T للعينة البسيطة (One Simple T test)، كما سيدرس في هذا المبحث إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، بعد قبول أو رفض الفرضيات الموضوعة للدراسة باستخدام (One-Way Anova) وذلك حسب المتغيرات المستقلة المتمثلة في الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي. (أنظر مخرجات برنامج spss الملحق رقم 02 ص:88).

المطلب الأول: تحليل نتائج استبيان المحور الأول واختبار الفرضية به.

من خلال هذا المطلب سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 أصيب بالتقادم، كما سيتم محاولة إثبات الفرضية الأولى من عدمها والمتعلقة بهذا المحور، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المذكورة سابقا.

أولا: تحليل نتائج المحور الأول (النظام المحاسبي المالي معتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004).

تضمن هذا المحور خمس أسئلة، كما هي مبينة في الجدول رقم 13 المتعلق بإجابات عينة الدراسة، حول تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004.

لذلك سيتم في هذا الجزء التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الأول من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة من أجل استنتاج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي:

الجدول رقم13: نتائج أفراد العينة حول المحور الأول.

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري
1- النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	ت	25	22	2	10	1	2	1.13
	%	41.7	36.7	3.3	16.7	1.7	الاتجاه العام	
		78.4			18.4		موافق	
2- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	ت	20	19	5	15	1	2.30	1.22
	%	33.3	31.7	8.3	25	1.7	الاتجاه العام	
		65			26.7		موافق	
3- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	ت	20	24	6	7	3	2.15	1.16
	%	33.3	40	10	11.7	5	الاتجاه العام	
		73.3			16.7		موافق	
4- النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	ت	25	16	8	4	7	2.20	1.36
	%	41.7	26.7	13.3	6.7	11.7	الاتجاه العام	
		68.4			18.4		موافق	
5- منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	ت	23	29	6	2	0	1.78	0.76
	%	38.3	48.3	10	3.3	0	الاتجاه العام	
		86.6			3.3		موافق بشدة	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الأول							2.08	0.79
							الاتجاه العام	
							موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتمادا على الاستبيان Spss).

تحليل نتائج السؤال 01:

- **نلاحظ أن 78.4% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط؛**
- **بينما 3.3% من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 18.4% وتعبر عن أفراد العينة الذين هم غير موافقون أو غير الموافقين بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي$[1.80 - 2.59] \ni 2$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بأن النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.**
- **الانحراف المعياري $08 < 1.13$ وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.**

تحليل نتائج السؤال 02:

- **نلاحظ أن 65% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة؛**
- **بينما 8.3% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 26.7% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $[1.80 - 2.59] \ni 2.3$ وهذا يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.**
- **انحراف المعياري $0.8 < 1.22$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

تحليل نتائج السؤال 03:

- **نلاحظ أن 73.3%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل؛**
- **بينما 16.7%من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 10%وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $[1.80 - 2.59] \ni 2.15$يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.**

- **الانحراف المعياري $0.8 > 1.16$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

تحليل نتائج السؤال 04:

- **نلاحظ أن 68.4% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة؛**
- **بينما 13.3%من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 18.4%من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $2.20 \in [1.80 - 2.59]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.**
- **الانحراف المعياري $0.8 > 1.36$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

تحليل نتائج السؤال 05:

- **نلاحظ أن 86.6%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنه منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة؛**
- **بينما 10%من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 3.3%من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $1.78 \in [1 - 1.79]$ يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدّل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الأولى (موافق بشدة)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.**
- **الانحراف المعياري $0.8 > 0.76$ يعبر عن عدم وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

ثانيا: اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بالمحور الأول

بعد تحليل ومناقشة نتائج إجابات عينة الدراسة فيما يخص المحور الأول سوف يتم التطرق إلى اختبار صحة الفرضية المتعلقة بهذا المحور.

يتم اختبار الفرضيات باستخدام T عند مستوي دلالة(α) sig 5% الذي يدل على أن احتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% مما يعكس مجال الثقة بين 95% وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

- **قبول الفرضية الصفرية H_0 إذ كانت قيمته< sig(α)%5؛**
- **قبول الفرضية البديلة H_1إذا كانت قيمته >sig(α)%5.**

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة H_0: لم يصب النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بالتقادم.

الفرضية البديلة H_1: أصيب النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بالتقادم.

بعد القيام بالاختيار تحصلنا على الجدول رقم 14 الذي يبين المتوسط الحسابي ($\bar{X}$) الانحراف المعياري (σ) وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الأول والتي تدل على تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004.

الجدول رقم14: اختبار العينة البسيطة لدرجة تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004.

عبارات المحور الأول من الاستبيان	المتوسط الحسابي ($\bar{X}$)	الانحراف المعياري (σ)	قيمة (t)	درجة الحرية (ddl)	مستوى الدلالة (sig)
1- النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	2	1.13	13,650	59	0,000
2- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	2.30	1.22	14,538	59	0,000
3- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	2.15	1.16	14,333	59	0,000
4- النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	2.20	1.36	12,503	59	0,000
5- منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	1.78	0.76	18,148	59	0,000
المؤشرات الإحصائية الإجمالية	2.08	0.79	/	/	/

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماد على مخرجات (spss).

يتبين من الجدول أن المتوسط الحسابي الإجمالي لدرجة تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بلغ 2.08 وهو أصغر من المتوسط أداة القياس 03 حسب مقياس ليكارت الخماسي وانحراف معياري بقيمة 0.79 وتراوحت قيمة t بين 12.50 و18.14 بمستوى 00% وهي أقل من 05% وعليه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة " أصيب النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بالتقادم " ومنه صحة الفرضية الأولى للدراسة.

ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الأولى حسب متغيري الخبرة، الوظيفة.

فيما يلي سيتم دراسة إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة فيما يخص قبول الفرضية الأولى حسب متغيري الخبرة، الوظيفة، وذلك باستخدام اختبار Annova عند مستوى دلالة 05% :sig(α)

- ✓ **لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% <**sig(α)؛
- ✓ **توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% >**sig(α).

1. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الأولى حسب متغير الخبرة: بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الأول، تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم15: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الأولى.**

عبارات المحور الأول من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	0.236	0.871
2- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	0.699	0.556
3- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	8.567	0.000
4- النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	2.678	0.056
5- منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	0.699	0.557

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق نجد قيمة Sig **في العبارات 1 و2 و4 و5 87.1% 55.6% 05.6% 55.7% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسبة متغيرات الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الأولى ما عدى العبارة 3 والتي نجد قيمة Sig 00% وهي أصغر من 05% فانه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية.**

2. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الأولى حسب متغير الوظيفة (الأكاديميين والمهنيين): بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الأول، تحصلنا على الجدول الآتي:

الجدول رقم16: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الأولى.**

عبارات المحور الأول من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	3.651	0.018

2- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	1.609	0.197
3- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	7.840	0.000
4- النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	0.291	0.832
5- منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	1.645	0.189

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق يتضح أن قيمة Sig بالنسبة للعبارات 2 و4 و5 هي 19.7% 83.2% 18.9% وهي أكبر من 05%، وعليه فأنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين الأكاديميين والمهنيين فيما يخص الفرضية الأولى، أما العبارتين 1 و3 بلغت قيمة sig 1.8%و00 %هي أصغر من 05 %فهي تدل على وجود فروقات ذات دلالة إحصائية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج استبيان المحور الثاني واختبار الفرضية المتعلقة به.

من خلال هذا المطلب سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني والمتعلق بكون النظام المحاسبي المالي ومعاير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018، كما سنحاول إثبات الفرضية من عدمها والتي نصت على أنه لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المذكورة سابقا.

أولا: تحليل نتائج المحور الثاني (النظام المحاسبي المالي ومعاير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018).

في هذا الجزء سيتم التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الثاني من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة لنستنتج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يلي:

جدول رقم17: نتائج أراء العينة حول المحور الثاني.

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري
1- جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	ت	25	25	5	4	1	1.85	0.95
	%	41.7	41.7	8.3	6.7	1.7	الاتجاه العام	
		83.4			8.4		موافق	

2- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	ت	32	17	6	4	1	1.75	1.002
	%	53.3	28.3	10	6.7	1.7	الاتجاه العام	
		81.6			8.4		موافق بشدة	
3- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	ت	23	27	5	3	2	1.90	0.98
	%	38.3	45	8.3	5	3.3	الاتجاه العام	
		83.3			8.3		موافق	
4- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	ت	27	20	6	5	2	1.92	1.09
	%	45	33.3	10	8.3	3.3	الاتجاه العام	
		78.3			11.6		موافق	
5- النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	ت	22	28	4	5	1	1.92	0.96
	%	36.7	46.7	6.7	8.3	1.7	الاتجاه العام	
		83.4			10		موافق	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الثاني							1.86	0.79
							الاتجاه العام	
							موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتمادا على الاستبيان Spss).

تحليل نتائج السؤال 01:

- نلاحظ أن 83.4% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري؛
- بينما 8.3%من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛
- أما النسبة الثالثة فهي 8.4% وتعبر عن أفراد العينة الذين هم غير موافقون أو غير موافقين بشدة على هذا الاقتراح.

- متوسط الحسابي $1.85 \in [1.80 - 2.59]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.
- الانحراف المعياري $0.8 < 0.95$ وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.

تحليل نتائج السؤال 02:

- نلاحظ أن 81.6% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنه لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC)؛

- بينما 10% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛
- وكذلك 8.4% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي $1.75 \in [1 - 179]$ يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الأولى (موافق بشدة)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).
- انحراف المعياري $0.8 < 1.002$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 03:

- نلاحظ أن 83.3% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018؛
- بينما 8.3%من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛
- أما النسبة الثالثة فهي 8.3%وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي $1.90 \in [1.80 - 2.59]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.
- الانحراف المعياري $0.8 < 0.98$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 04:

- نلاحظ أن 78.3%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC)؛
- بينما 10%من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛
- أما النسبة الثالثة فهي 11.6%من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي$1.92 \in [1.80 - 2.59]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).
- الانحراف المعياري $0.8 < 1.09$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 05:

- نلاحظ أن 83.3%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS)؛
- بينما 10%من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛

- **أما النسبة الثالثة فهي 6.7%من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.**
- **المتوسط الحسابي $1.92 \in [1.80 - 2.59]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).**
- **الانحراف المعياري$0.8 < 0.96$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بالمحور الثاني.

بعد تحليل ومناقشة نتائج إجابات عينة الدراسة فيما يخص المحور الثاني سوف يتم التطرق إلى اختبار صحة الفرضية المتعلقة بهذا المحور.

يتم اختبار الفرضيات باستخدام T عند مستوي دلالة(α) sig 5% الذي يدل على أن احتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% مما يعكس مجال الثقة بين 95% وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

- قبول الفرضية الصفرية H_0 إذ كانت قيمته< sig(α)5%؛

- قبول الفرضية البديلة H_1إذا كانت قيمته >sig(α)5%.

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة: أخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS.

الفرضية البديلة: لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS.

بعد القيام بالاختيار تحصلنا على الجدول رقم 18 الذي يبين المتوسط الحسابي($\overline{X}$) الانحراف المعياري (σ) وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الثاني والتي تدل على أنه لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS.

الجدول رقم18: اختبار العينة البسيطة لدرجة أخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS.

عبارات المحور الثاني من الاستبيان	المتوسط الحسابي ($\overline{X}$)	الانحراف المعياري (σ)	قيمة (t)	درجة الحرية (ddl)	مستوي الدلالة (sig)
1- جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	1.85	0.95	15.028	59	0.000
2- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	1.75	1.002	13.527	59	0.000

3- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	1.90	0.98	14.921	59	0.000
4- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	1.92	1.09	13.574	59	0.000
5- النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	1.92	0.96	15.435	59	0.000
المؤشرات الإحصائية الإجمالية	1.86	0.79	/	/	/

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

مـن الجـدول يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي لدرجة أخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS قد بلغ 1.86 وهو أصغر من متوسط أداة القياس 03 حسب مقياس ليكارت الخماسي وانحراف معياري بقيمة 0.79 وتراوحت قيمة t بين 13.527 و15.435 بمستوى 00% وهي أصغر من 05%، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفـرضـية البـديلة " لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS" ومنه صحة الفرضية الثانية للدراسة.

ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثاني حسب متغيري الخبرة، الوظيفة.

فيما يلي سيتم دراسة إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة فيما يخص قبول الفرضية الثانية حسب متغيري الخبرة، الوظيفة، وذلك باستخدام اختبار Annova عند مستوى دلالة 05%

sig(α): - لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% <sig(α)؛

-توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% >sig(α).

1. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثاني حسب متغير الخبرة: بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% (α)sig للمحور الثاني، ت الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم19: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الثانية.**

عبارات المحور الثاني من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	2.616	0.060
2- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	0.309	0.819
3- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	2.355	0.082
4- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	0.658	0.581
5-النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	0.518	0.672

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق: قيمة Sig بين 81.9% و6% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة والمهنية فيما يخص إذا ما كان النظام المحاسبي المالي يأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS.

2. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثاني حسب متغير الوظيفة (الأكاديميين والمهنيين): بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% (α)sig للمحور الثاني، تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم20: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثانية.**

عبارات المحور الثاني من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	4.937	0.004
2- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	1.516	0.220
3- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	3.434	0.023
4- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	2.553	0.065
5-النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	0.915	0.440

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق: قيمة Sig للعبارات 2 و4و5 هي 22% و6.5 % و44% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي فيما يخص إذا ما كان النظام المحاسبي المالي يأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS، أما العبارتين 1 و3 فإن قيمة Sig هي 0.4% 2.3% وهي أصغر من 05% ومنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية.

المطلب الثالث: تحليل نتائج استبيان المحور الثالث واختبار الفرضية المتعلقة به.

من خلال هذا المطلب سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعياريّة للمحور الثالث والمتعلق بتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مواكبة التعديلات والمعايير الجديدة كما سنحاول إثبات الفرضية من عدمها والتي نصت على أنه من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المذكورة سابقا.

أولا: تحليل نتائج المحور الثالث (تحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مواكبة التعديلات والمعايير الجديدة).

فيما يلي سيتم التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الثالث من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة لنستنتج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يلي:

جدول رقم21: نتائج أراء العينة حول تحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مواكبة التعديلات والمعايير الجديدة.

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري
1- هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	ت	31	25	1	1	2	1.63	0.88
	%	51.7	41.7	1.7	1.7	3.3	الاتجاه العام	
		93.3			5		موافق بشدة	
2- يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	ت	24	29	3	4	0	1.78	0.82
	%	40	48.3	5	6.7	00	الاتجاه العام	
		88.3			6.7		موافق بشدة	
3- إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	ت	17	34	6	3	0	1.92	0.76
	%	28.3	56.7	10	5	00	الاتجاه العام	
		85.3			5		موافق	
4- ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	ت	19	29	4	6	2	2.05	1.04
	%	31.7	48.3	6.7	10	3.3	الاتجاه العام	
		80			13.3		موافق	
5- لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	ت	25	31	3	0	1	1.68	0.72
	%	41.7	51.7	5	00	1.7	الاتجاه العام	
		93.3			1.7		موافق بشدة	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الثالث							1.81	0.54
							الاتجاه العام موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتمادا على الاستبيان Spss).

تحليل نتائج السؤال 01:

- **نلاحظ أن 93.3% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة؛**
- **بينما 1.7%من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛**

- والنسبة الثالثة كانت 3.3%غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- متوسط الحسابي$[1-1.79] \in 1.63$ يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الأولى (موافق بشدة)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.
- الانحراف المعياري $0.8 > 0.88$ وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.

تحليل نتائج السؤال 02:

- نلاحظ أن5%من أفراد العينة محايدون عن الإجابة على أنه يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية؛
- بينما 88.3%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة عن الإجابة على هذا الاقتراح؛
- وكذلك 6.7%من أفراد العينة غير موافقون على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي $[1-17.9] \in 1.78$ يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الأولى (موافق بشدة)، أي أنه أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة حول العبارة الثانية.
- انحراف المعياري $0.8 > 0.82$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 03:

- نلاحظ أن 85%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري؛
- بينما 10%وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛
- أما النسبة الثالثة فهي 5%من أفراد العينة غير موافقون على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي $[1.80-2.59] \in 1.92$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.
- الانحراف المعياري $0.8 > 0.76$يعبر عن عدم وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 04:

- نلاحظ أن 80%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنه ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة؛

- **بينما6.7% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 13.3%من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $2.05 \in [2.59 - 1.80]$ يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أنه ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.**
- **الانحراف المعياري $0.8 < 1.04$يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

تحليل نتائج السؤال 05:

- **نلاحظ أن 93.3%من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنه لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي؛**
- **بينما 5%من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛**
- **أما النسبة الثالثة فهي 1.7%من أفراد العينة الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.**

- **المتوسط الحسابي $1.68 \in [1.79 - 1]$ يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الأولى (موافق بشدة)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.**
- **الانحراف المعياري $0.8 > 0.72$ يعبر عن عدم وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.**

ثانيا: اختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بالمحور الثالث.

بعد تحليل ومناقشة نتائج إجابات عينة الدراسة فيما يخص المحور الثالث سوف يتم التطرق إلى اختبار صحة الفرضية المتعلقة بهذا المحور.

يتم اختبار الفرضيات باستخدام* T *عند مستوي دلالة* (α) sig *5% الذي يدل على أن احتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% مما يعكس مجال الثقة بين 95% وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

- قبول الفرضية الصفرية H_0 ***إذ كانت قيمته*** $sig(\alpha) > 5\%$؛

- قبول الفرضية البديلة H_1 ***إذا كانت قيمته*** $sig(\alpha) < 5\%$.

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة: ليس من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

الفرضية البديلة: من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

بعد القيام بالاختبار تم الحصول على الجدول رقم 22 الذي يبّين المتوسط الحسابي($\overline{X}$) الانحراف المعياري (σ) وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الثالث والتي تدل على ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

الجدول رقم22: اختبار العينة البسيطة لدرجة ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	المتوسط الحسابي ($\overline{X}$)	الانحراف المعياري (σ)	قيمة (t)	درجة الحرية (ddl)	مستوى الدلالة (sig)
1- هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	1.63	0.88	14,339	59	0.000
2- يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	1.78	0.82	16,738	59	0.000
3- إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	1.92	0.76	19,392	59	0.000
4- ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	2.05	1.04	15,146	59	0.000
5- لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	1.68	0.72	17,993	59	0.000
المؤشرات الإحصائية الإجمالية	1.81	0.54	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

يتضح من الجدول أن المتوسط الحسابي الإجمالي لدرجة ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة بلغ 1.81 وهو أصغر من متوسط أداة القياس 03 حسب مقياس ليكارت الخماسي وانحراف معياري بقيمة 0.54 وتراوحت قيمة t بين 14.339 و19.392 بمستوى 00% وهي أصغر من 05%، وعليه يتم رفض الفرضية العديمة وقبول الفرضية البديلة " من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة " ومنه صحة الفرضية الثالثة للدراسة.

ثالثا: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثالثة حسب متغيري الخبرة، الوظيفة.

فيما يلي ستتم دراسة إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة فيما يخص قبول الفرضية الثالثة حسب متغيري الخبرة، والوظيفة وذلك باستخدام اختبار Annova عند مستوى دلالة 05% ($sig(\alpha)$:

- ✓ لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% <$sig(\alpha)$؛
- ✓ توجد فروقات ذات دلالة إحصائية إذا كان 05% >$sig(\alpha)$.

1. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثالثة حسب متغير الخبرة: بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% (sig(α للمحور الثالث، تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم23: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الثالثة.**

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	1.137	0.342
2- يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	0.693	0.560
3- إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	1.781	0.161
4- ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	1.093	0.360
5- لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	0.702	0.555

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق: قيمة Sig بين 56% و16.1% وهي أكبر من 05%، وعليه نجد أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية فيما يخص ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

2. اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثالثة حسب متغير الوظيفة (الأكاديميين والمهنيين): بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% (sig(α للمحور الثالث، تم الحصول على الجدول الآتي:

لجدول رقم24: اختبار **Annova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثالثة.**

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1- هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	0.605	0.615
2- يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	3.272	0.028
3- إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	3.871	0.014
4- ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	0.684	0.565

5- لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	2.034	0.12

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات (spss).

من الجدول السابق: قيمة Sig للعبارات 1 و4 و5 هي 61.5% و56.5% و12% وهي أكبر من 05%، وعليه نجد أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة فيما يخص ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة، مع العلم أنه هناك تباين في العبارتين 2 و3 أين بلغت Sig 2.8% و1.4% وهذا يدل على وجود فروقات ذات دلالة إحصائية حسب متغير المؤهل العلمي لأفراد العينة.

خلاصة الفصل

اعتمدت دراستنا الميدانية على معرفة آراء المهنيين والأكاديميين حول ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة، وذلك عن طريق توزيع استبانة حملت ثلاث محاور مرتبطة بصلب الموضوع مباشرة، يطلب فيها من المهنيين والأساتذة في التخصص الإدلاء برأيهم حوله.

في بداية الفصل تم التعريف بمحاور الاستبيان، وتوضيح كل الأمور المتعلقة به سواء في المجال الزماني أو المكاني، وتم التطرق أيضا إلى أهم الأساليب الإحصائية المتبعة في تحليل الاستمارة، وكذا حملت المقاييس المستعان بها، وبعد ذلك تم الانتقال إلى تحليل البيانات التي نتجت عن إجابات المهنيين والأساتذة في

العينة المختارة باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية البسيطة، ثم معرفة وجود أو عدم وجود الارتباطات بين أهم المتغيرات، وكانت أهم نتائج الاستبيان كالآتي:

- إن النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 قد أصيب بالتقادم؛

- إن النظام المحاسبي المالي لم يأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية للمحاسبية الصادرة من 2004 على 2018 خاصة IFRS؛

- إنه من الضروري جدا تحديث النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة.

الخاتمة

1. خلاصة الدراسة

بعد التطرق إلى موضوع ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الجديدة، واعتمادا على المناقشة والتحليل الذي تضمنه الجانب النظري وتحليل البيانات المرتبطة بالجانب التطبيقي من واقع استمارة الاستبيان المتعلقة بها اتضح أن الاهتمام بموضوع إعادة دراسة النظام المحاسبي المالي وإصلاحه وفق المستجدات معايير المحاسبة الدولية أصبح أمرا ضروريا لمواكبة المحاسبة العالمية.

ومن خلال ما تم التطرق إليه في الفصلين النظري والتطبيقي، في الجانب النظري تم التعرف على النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة، بداية من الإطار التصوري والإطار المفاهيمي والنشأة والأهمية والأهداف ومختلف المفاهيم المتعلقة بهما، مرورا بتقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي وكذا الصعوبات والمشاكل التي يواجها النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير الدولية، وصولا إلى متطلبات الإصلاح وتحقيق التوافق.

أما الجانب الميداني فتمثل في استبيان مقسم على ثلاثة محاور كل محور متعلق بفرضية ومقسم إلى مجموعة من الأسئلة المتعلقة بالموضوع، واشتمل على عينة من الأكاديميين والمهنيين للتعرف على مختلف وجهات النظر المتعلقة بموضوع الدراسة.

وجاء البحث الحالي بهدف تبيان مدى ضرورة العمل على تحديث النظام المحاسبي المالي لمسايرة تغيرات المعايير الدولية للمحاسبة والتحديثات التي تطرأ عليها بصفة مستمرة.

1. اختبار فرضيات البحث

بعد معالجة وتحليل مختلف جوانب الموضوع في فصليه، تم التوصل إلى النتائج الخاصة باختبار الفرضيات كما هو موضح:

- **الفرضية الأولى:** أصيب النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 بالتقادم.

من خلال دراستنا للمحور الأول من الاستبيان والمتعلق بتقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 وبعد تحليل العبارات المتعلقة به، تبين لنا أن أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004 قد أصيب بالتقادم ومنه صحة الفرضية الأولى.

- **الفرضية الثانية:** لم يأخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية المعدلة IAS ومعايير الإبلاغ المالي الصادرة IFRS من 2004 على 2018.

خلصت دراستنا من خلال المحور الثاني من الاستبيان والمتعلق بالنظام المحاسبي الماي ومعايير المحاسبة المعدلة ومعايير الإبلاغ المالي الصادرة، وبعد تحليل واختبار العبارات المتعلقة به اتضح أن النظام المحاسبي لم يأخذ بعين

الاعتبار لا تعديلات IAS ولا إصدارات IFRS في الفترة الممتدة من 2004 إلى 2018، ومنه يتضح ثبوت الفرضية الثانية.

- **الفرضية الثالثة:** من الضروري تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة.

من خلال المحور الثالث للاستبيان والمتعلق بتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مواكبة المعايير الجديدة، ومن خلال تحليل واختبار صحة العبارات خلصت نتائج الدراسة إلى أنه هناك ضرورة لتحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الجديدة، ومنه صحة الفرضية الثالثة.

2. نتائج البحث

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج الموالية:

- إن الإصلاح المحاسبي التي بادرت إليه الجزائر سنة 2001 والذي نتج عنه نظام محاسبي مالي تضمَّن عدة انتقادات، والمستجدات الدولية الحاصلة على مستوى المعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS أبرز تلك الانتقادات، ممّا أرغم على ضرورة إعادة النظر في القوانين التشريعية المنظمة للمهنة (لا سيما القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي) وتحديثه مسايرة لتطورات المعايير الدولية وبما يتلاءم والبيئة المحاسبية والمالية التي تتوفر في الجزائر.
- إن درجة الاهتمام بالجانب المحاسبي من قبل الهيئة المكلفة بالتوحيد في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة) تتقلص في ظل الحركية والمرونة في المرجعية الدولية للمعايير والإصدارات المتتالية لها، نتج عن ذلك زيادة في درجة عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي ونظيره من المعايير مع مرور الزمن.
- إن النظام المحاسبي المالي ومنذ تطبيقه سنة 2010 لم يتم إدخال عليه أي تعديلات، بالرغم من أنه مستوحى من المعايير المحاسبة الدولية سابقا، إلى أن هذه الأخيرة أعيدت هيكلتها لتصبح لها صيغة جديدة وهي في تطور مستمر وفقا للمتطلبات الاقتصادية العالمية، ففي ظل هذه المستجدات بقي النظام المحاسبي المالي ساكناً غير مساير للتطورات الحاصلة على مستواها ما خلف فجوة تؤثر بلا شك على مخرجات هذا النظام.
- لتطبيق التعديلات المحاسبية الجديدة ومسايرة مختلف التغيرات الحاصلة، تواجه البيئة المحاسبية الجزائرية الكثير من المشاكل والتحديات، ولتحقيق التوافق لابد من تحسين خصائص هذه البيئة والعمل على مراعاة مقومات ومتطلبات هذا التوافق وتبني آلية فعالة لمسايرة التحديثات والتحسينات بما يحقق المنفعة.

3. توصيات البحث

على ضوء ما قدم من النتائج السابقة، يمكن تقديم اقتراحات للمختصين في مجال المحاسبة وخاصة للهيئة المشرفة عليها (المجلس الوطني للمحاسبة CNC) في حال بادرت إلى تحديث فعلي للنظام المحاسبي المالي، وهي كالتالي:

- ✓ ضرورة إعادة النضر في نقاط التباعد بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؛

- ✓ ضرورة التركيز على تشخيص المعوقات والصعوبات التي يعاني منها النظام المحاسبي المالي والتي تحول دون مواكبة التعديلات والمستجدات الحاصلة في المعايير الدولية للمحاسبة؛
- ✓ العمل على خلق بيئة محاسبية ومناخ ملائم لتحقيق هذا التحديث؛
- ✓ تصميم إطار قانوني تشريعي جديد لمهنة المحاسبة؛
- ✓ ضرورة تفعيل دور الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر وإعداد معايير وطنية للمحاسبة؛
- ✓ ضرورة تنشيط السوق المالي بالجزائر (بورصة الجزائر)؛
- ✓ ضرورة تفعيل دور مؤسسات التعليم المحاسبي وتطوير تقنيات تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

5.آفاق البحث

ويمكن في نهاية الدراسة إن نلفت النظر إلى بعض النقاط الجديرة بالدراسة:

- الصعوبات والمشاكل التي تحول دون تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي الوطني؛
- مدى مساهمة عملية تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة المعايير الدولية للمحاسبة في تحسين جودة المعلومة المالية؛
- تقييم تجربة تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها؛
- تجربة تطبيق الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية بالمقارنة مع تجارب الدول المجاورة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب بالغربية

1. أبو نصار محمد، المحاسبة المتوسطة، دار وائل للنشر، الجزء 1، الطبعة 1، الأردن، 2016.
2. احمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.
3. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مطبعة الصفحات الزرقاء، برج الكيفان، الجزائر.
4. محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية "دروس وتطبيقات"، متيجة للطباعة، الجزائر،2010.
5. المجلس الوطني للمحاسبة، "النظام المحاسبي المالي"، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية ENAG، الرغاية، الجزائر، 2009.

ثانيا: مذكرات

1. سامية منص، الافصاح وتقييم الاداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS/IFRS، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر، جامعة ورقلة، 2011.
2. ملوح صليحة، أثر النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، 2015.
3. مدني بن بالغيث، اهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

ثالثا: المقالات

1. أسامة معمري، إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية، الطبعة 05، العدد 01، مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة البليدة 02، الجزائر، 20 جانفي 2019.

2. بكيحل عبد القادر وكتوش عاشور، معايير المحاسبة الدولي (IAS/IFRS) بين مزايا وصعوبات التطبيق "دراسة حالة الجزائر"، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 15، قسم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بو علي، شلف، جانفي 2016.
3. جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، العدد 06، ديسمبر 2009.
4. عقاري مصطفي وتخنوني أمال، النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدوليةIFRS (2016/2010)، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد1، جامعة باتنة1 الحاج لخضر، 2017/06/01.
5. عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، ديسمبر 2014.
6. قورين حاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنلوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد10، 2012.
7. مراد آيت محمد، الممارسة المحاسبية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، مجلة دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعلمية، العدد 16، جويلية 2010، الجزائر.
8. معمري أسامة، متطلبات الاصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لتوجهات معايير تقارير الابلاغ المالي (IFRS) وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 05، العدد 02، جامعة غلي لونيسي، البليدة، 2018/12/24.
9. معمري أسامة، إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية، الطبعة 05، العدد 01، مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة البليدة 02، الجزائر، 20 جانفي 2019.

رابعا: محاضرات وملتقيات

1. بوعلاق م، الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية، ورقة مقدمة في إطار فعاليات الملتقى الدولي حول دور معاير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) في ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة الجزائر، يومي 24 و25 نوفمبر2014.

2. مأمون حمدان، مقدمة في المعايير الدولية للمحاسبة، محاضرة أعدت ضمن الفعاليات العلمية لجمعية القانونين السوريين، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2007.
3. مدني بن بلغيث، تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد، الملتقى الدولي الول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في معايير المحاسبة الدولية، تجارب، تطبيقات وأفاق، المركز الجامعي بالوادي، معهد العلوم الاقتصادية، 18/17 جانفي 2010
4. مدني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في الجزائر دراسة تحليلية تقييمية، مداخلة ضمن فعاليا المؤتمر العالمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 30/29 نوفمبر، 2011.

خامسا: القرارات والمواد القانونية

1. المادة 03، المادة 07، المادة 08، قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.
2. المادة 02، المواد من 04 إلى 19، المرسوم التنفيذي 08-156 من قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، بتاريخ 28ماي 2008.
3. المادة 06، قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، 26 جويلية 2009.
4. المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.
5. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 من قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009.
6. المادة 12، المرسوم التنفيذي 11-25 من قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد07، بتاريخ2 فيفري 2011.

سادسا: مراجع أجنبية

1. A-kaddouri, A-mimeche, cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, Algérie, édition ENAG, 2009.
2. Jean – Jacques Friedrich, comptabilité générale &gestion des entreprises, hachette supérieur, 6 eme édition, Paris, 2010.

3. Robert Obert, Pratique des normes IFRS- Normes IFRS et US GAAP, 5eme édition, DUNOD, Paris, 2013.
4. Samir Merouani ،Le projet du nouveau système comptable algérien ،anticiper et préparer Le passage ،mémoire de magistè reensciences de gestion ،ESC ، ALGER.2008 .
5. Smail OULD AMER, la normalisation comptable en Algérie, présentation de nouveau system comptable et financier, revue des sciences économique et de gestion, université Ferhat Abbas, Sétif, Algérie, N 10, 2010.

سابعا: المواقع الالكترونية

1. www.jps-dir.com/Forum/uploads/1317/IFRS.
2. http://www.mo7asaba.com/2017/05/blog-post_31.html.
3. موقع تقارير الإبلاغ المالي الدولية : www.ifrs.com.

الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان

جامعة جيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

أسماء الطلبة: بشرى زروقي **الأستاذ المشرف: سفاحلو رشيد**

نريمان بن خوشه

استمارة استبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان:

ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي SCF وفق المعايير الجديدة IAS/IFRS

في إطار تحضير مذكرة ماستر أكاديمي بموضوع **ضرورة تحديث وتحسين النظام المحاسبي المالي SCF وفق المعايير الجديدة IAS/IFRS**، والتي تهدف إلى ابراز مدى التقادم الذي أصاب النظام المحاسبي المالي وعدم مسايرته لمستجدات معايير المحاسبة الدولية، وكذا ضرورة القيام بإصلاح محاسبي وإجراء التحديثات اللازمة لمواكبة هذه المستجدات.

من أجل إتمام هذه الدراسة أستسمحكم أن تتفضلوا بالمشاركة في هذا الموضوع وإثراءه من خلال الإجابة على أسئلة الاستمارة، علما أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي.

نشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إنجاز هذه الدراسة.

البريد الإلكتروني: zerroukibouchra75@gmail.com

الجزء الأول: معلومات عامة

السن: أقل من30 سنة ◯ من30 إلى40 سنة ◯ من40 إلى 50 سنة ◯ أكثر من 50 سنة ◯

المؤهل العلمي: دكتوراه ◯ ماجيستر أو ماستر ◯ ليسانس ◯ شهادة مهنية ◯

سنوات الخبرة: أقل من05 ◯ من 05 إلى15 ◯ من15 إلى25 ◯ أكثر من 25 سنة ◯

الوظيفة: أستاذ جامعي ◯ خبير محاسب ◯ محافظ حسابات ◯ محاسب ◯

الجزء الثاني: يتعلق بطبيعة الموضوع وتم تصنيفه إلى ثلاثة محاور:

المحور الأول: تقادم النظام المحاسبي المالي المعتمد على المعايير الدولية للمحاسبة لسنة 2004.

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.					
2	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.					
3	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.					
4	النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.					
5	منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.					

المحور الثاني: النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية (IAS) المعدلة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.					
2	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).					
3	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.					
4	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).					
5	النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).					

المحور الثالث: تحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مواكبة التعديلات والمعايير الجديدة.

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.					
2	يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.					
3	إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.					
4	ضمن الإصلاح المحاسبي الجديد يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.					
5	لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.					

الملحق رقم02: مخرجات الاستبيان

1-ثبات الاستبيان

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	60	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	60	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,833	15

2-ثبات محاور الاستبيان

المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,730	5

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,857	5

المحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,626	5

التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافيةFréquences

سن المفردة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	13	21,7	21,7	21,7

	من 30 إلى 40 سنة	16	26,7	26,7	48,3
	من 40 إلى 50 سنة	18	30,0	30,0	78,3
	أكثر من 50 سنة	13	21,7	21,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المؤهل العلمي للمفردة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	دكتوراه	20	33,3	33,3	33,3
	ماجستير أو ماستر	20	33,3	33,3	66,7
	ليسانس	10	16,7	16,7	83,3
	شهادة مهنية	10	16,7	16,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

سنوات خبرة المفردة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5سنوات	13	21,7	21,7	21,7
	من 5 إلى 15 سنة	19	31,7	31,7	53,3
	من 15إلى 25 سنة	19	31,7	31,7	85,0
	أكثر من 25 سنة	9	15,0	15,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

وظيفة المفردة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ جامعي	10	16,7	16,7	16,7
	خبير محاسب	6	10,0	10,0	26,7
	محافظ حسابات	15	25,0	25,0	51,7
	محاسب	29	48,3	48,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

تحليل نتائج المحور الأولFréquences

Statistiques

		النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.
N	Valide	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		2,00	2,30	2,15	2,20	1,78

Ecart type	1,135	1,225	1,162	1,363	,761

Table de fréquences

النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	25	41,7	41,7	41,7
	موافق	22	36,7	36,7	78,3
	محايد	2	3,3	3,3	81,7
	غير موافق	10	16,7	16,7	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	20	33,3	33,3	33,3
	موافق	19	31,7	31,7	65,0
	محايد	5	8,3	8,3	73,3
	غير موافق	15	25,0	25,0	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	20	33,3	33,3	33,3
	موافق	24	40,0	40,0	73,3
	محايد	6	10,0	10,0	83,3
	غير موافق	7	11,7	11,7	95,0
	غير موافق بشدة	3	5,0	5,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	25	41,7	41,7	41,7
	موافق	16	26,7	26,7	68,3
	محايد	8	13,3	13,3	81,7
	غير موافق	4	6,7	6,7	88,3
	غير موافق بشدة	7	11,7	11,7	100,0

Total	60	100,0	100,0	

منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	23	38,3	38,3	38,3
	موافق	29	48,3	48,3	86,7
	محايد	6	10,0	10,0	96,7
	غير موافق	2	3,3	3,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

Test T

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	13,650	59	,000	2,000	1,71	2,29
الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	14,538	59	,000	2,300	1,98	2,62
الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	14,333	59	,000	2,150	1,85	2,45
النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	12,503	59	,000	2,200	1,85	2,55
منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	18,148	59	,000	1,783	1,59	1,98

.

```
ONEWAY المحور1السؤال1 المحور1السؤال2 المحور1السؤال3 المحور1السؤال4 المحور1السؤال5
BY الخبرة
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	Intergroupes	10,312	3	3,437	2,930	,041
	Intragroupes	65,688	56	1,173		
	Total	76,000	59			

الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	Intergroupes	3,463	3	1,154	,759	,522
	Intragroupes	85,137	56	1,520		
	Total	88,600	59			
الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	Intergroupes	14,162	3	4,721	4,037	,011
	Intragroupes	65,488	56	1,169		
	Total	79,650	59			
النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	Intergroupes	3,437	3	1,146	,604	,615
	Intragroupes	106,163	56	1,896		
	Total	109,600	59			
منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبى المالى لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	Intergroupes	3,576	3	1,192	2,181	,100
	Intragroupes	30,607	56	,547		
	Total	34,183	59			

```
ONEWAY المحور1السؤال1 المحور1السؤال2 المحور1السؤال3 المحور1السؤال4 المحور1السؤال5
BY الوظيفة.
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
النظام المحاسبي المالي لسنة 2004 استمدت نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول في تلك السنة فقط.	Intergroupes	12,433	3	4,144	3,651	,018
	Intragroupes	63,567	56	1,135		
	Total	76,000	59			
الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي موافق بشكل شبه كلي للإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للمحاسبة قبل الهيكلة.	Intergroupes	7,032	3	2,344	1,609	,197
	Intragroupes	81,568	56	1,457		
	Total	88,600	59			
الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يغطي القوائم المالية فقط ولا يشمل جميع التفاصيل.	Intergroupes	23,558	3	7,853	7,840	,000
	Intragroupes	56,092	56	1,002		
	Total	79,650	59			
النظام المحاسبي المالي ثابت وساكن عكس المعايير الدولية للمحاسبة التي تتميز بالمرونة.	Intergroupes	1,682	3	,561	,291	,832
	Intragroupes	107,918	56	1,927		
	Total	109,600	59			
منذ صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لم يتم تعديله وتكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة.	Intergroupes	2,768	3	,923	1,645	,189
	Intragroupes	31,415	56	,561		
	Total	34,183	59			

تحليل نتائج المحور الثانيFréquences

Statistiques

		جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة منذ عام (IAS) 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية الصادرة (IFRS) خلال الفترة 2004-2018.	لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).
N	Valide	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		1,85	1,75	1,90	1,92	1,92
Ecart type		,954	1,002	,986	1,094	,962

Table de fréquences

منذ عام 2005 ليست مدرجة في (IAS) جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة النظام المحاسبي المالي الجزائري.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	25	41,7	41,7	41,7
	موافق	25	41,7	41,7	83,3
	محايد	5	8,3	8,3	91,7
	غير موافق	4	6,7	6,7	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	32	53,3	53,3	53,3
	موافق	17	28,3	28,3	81,7
	محايد	6	10,0	10,0	91,7
	غير موافق	4	6,7	6,7	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية الصادرة خلال الفترة 2004- (IFRS) 2018.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	23	38,3	38,3	38,3
	موافق	27	45,0	45,0	83,3

	محايد	5	8,3	8,3	91,7
	غير موافق	3	5,0	5,0	96,7
	غير موافق بشدة	2	3,3	3,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	27	45,0	45,0	45,0
	موافق	20	33,3	33,3	78,3
	محايد	6	10,0	10,0	88,3
	غير موافق	5	8,3	8,3	96,7
	غير موافق بشدة	2	3,3	3,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	22	36,7	36,7	36,7
	موافق	28	46,7	46,7	83,3
	محايد	4	6,7	6,7	90,0
	غير موافق	5	8,3	8,3	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

Test T

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) منذ عام 2005 ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	15,028	59	,000	1,850	1,60	2,10
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	13,527	59	,000	1,750	1,49	2,01
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	14,921	59	,000	1,900	1,65	2,15

لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	13,574	59	,000	1,917	1,63	2,20
النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	15,435	59	,000	1,917	1,67	2,17

```
ONEWAY المحور2السؤال1 المحور2السؤال2 المحور2السؤال3 المحور2السؤال4 المحور2السؤال5
BY الخبرة
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير منذ عام 2005 (IAS) الدولية للمحاسبة ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	Intergroupes	6,594	3	2,198	2,616	,060
	Intragroupes	47,056	56	,840		
	Total	53,650	59			
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	Intergroupes	,966	3	,322	,309	,819
	Intragroupes	58,284	56	1,041		
	Total	59,250	59			
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	Intergroupes	6,430	3	2,143	2,355	,082
	Intragroupes	50,970	56	,910		
	Total	57,400	59			
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	Intergroupes	2,404	3	,801	,658	,581
	Intragroupes	68,179	56	1,217		
	Total	70,583	59			
النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	Intergroupes	1,473	3	,491	,518	,672
	Intragroupes	53,110	56	,948		
	Total	54,583	59			

```
ONEWAY المحور2السؤال1 المحور2السؤال2 المحور2السؤال3 المحور2السؤال4 المحور2السؤال5
BY الوظيفة
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
جميع التعديلات التي أدخلت على المعايير منذ عام 2005 (IAS) الدولية للمحاسبة ليست مدرجة في النظام المحاسبي المالي الجزائري.	Intergroupes	11,221	3	3,740	4,937	,004
	Intragroupes	42,429	56	,758		
	Total	53,650	59			
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير المحاسبة الدولية (SIC).	Intergroupes	4,451	3	1,484	1,516	,220
	Intragroupes	54,799	56	,979		
	Total	59,250	59			
لم يتضمن النظام المحاسبي المالي معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) الصادرة خلال الفترة 2004-2018.	Intergroupes	8,918	3	2,973	3,434	,023
	Intragroupes	48,482	56	,866		
	Total	57,400	59			

لم يتضمن النظام المحاسبي المالي شروحات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC).	Intergroupes	8,491	3	2,830	2,553	,065
	Intragroupes	62,092	56	1,109		
	Total	70,583	59			
النظام المحاسبي المالي بعيد نسبيا عن المرجعية الدولية الجديدة (IAS/IFRS).	Intergroupes	2,551	3	,850	,915	,440
	Intragroupes	52,032	56	,929		
	Total	54,583	59			

تحليل نتائج المحور الثالثFréquences

Statistiques

		هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبية مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.
N	Valide	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		1,63	1,78	1,92	2,05	1,68
Ecart type		,882	,825	,766	1,048	,725

Table de fréquences

هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	31	51,7	51,7	51,7
	موافق	25	41,7	41,7	93,3
	محايد	1	1,7	1,7	95,0
	غير موافق	1	1,7	1,7	96,7
	غير موافق بشدة	2	3,3	3,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية (CNC) يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	24	40,0	40,0	40,0
	موافق	29	48,3	48,3	88,3
	محايد	3	5,0	5,0	93,3
	غير موافق	4	6,7	6,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	17	28,3	28,3	28,3
	موافق	34	56,7	56,7	85,0
	محايد	6	10,0	10,0	95,0
	غير موافق	3	5,0	5,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	19	31,7	31,7	31,7
	موافق	29	48,3	48,3	80,0
	محايد	4	6,7	6,7	86,7
	غير موافق	6	10,0	10,0	96,7
	غير موافق بشدة	2	3,3	3,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	25	41,7	41,7	41,7
	موافق	31	51,7	51,7	93,3
	محايد	3	5,0	5,0	98,3
	غير موافق بشدة	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

Test T

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 0

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	14,339	59	,000	1,633	1,41	1,86
يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	16,738	59	,000	1,783	1,57	2,00

إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	19,392	59	,000	1,917	1,72	2,11
يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	15,146	59	,000	2,050	1,78	2,32
لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	17,993	59	,000	1,683	1,50	1,87

```
ONEWAY المحور3السؤال1 المحور3السؤال2 المحور3السؤال3 المحور3السؤال4 المحور3السؤال5
BY الخبرة
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	Intergroupes	2,638	3	,879	1,137	,342
	Intragroupes	43,296	56	,773		
	Total	45,933	59			
يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	Intergroupes	1,437	3	,479	,693	,560
	Intragroupes	38,746	56	,692		
	Total	40,183	59			
إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	Intergroupes	3,012	3	1,004	1,781	,161
	Intragroupes	31,571	56	,564		
	Total	34,583	59			
يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	Intergroupes	3,586	3	1,195	1,093	,360
	Intragroupes	61,264	56	1,094		
	Total	64,850	59			
لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	Intergroupes	1,123	3	,374	,702	,555
	Intragroupes	29,861	56	,533		
	Total	30,983	59			

```
ONEWAY المحور3السؤال1 المحور3السؤال2 المحور3السؤال3 المحور3السؤال4 المحور3السؤال5
BY الوظيفة
```

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
هناك حاجة ماسة لتحديث النظام المحاسبي المالي من أجل مسايرة مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة.	Intergroupes	1,441	3	,480	,605	,615
	Intragroupes	44,492	56	,794		
	Total	45,933	59			

يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) من أجل تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	Intergroupes	5,994	3	1,998	3,272	,028
	Intragroupes	34,190	56	,611		
	Total	40,183	59			
إن اصدار قوانين تشريعية تحمل أنظمة محاسبة مالية إقطاعية كل منها يتناول معيار محاسبي جزائري مستوحى من المعايير الدولة للمحاسبة أمر ضروري.	Intergroupes	5,940	3	1,980	3,871	,014
	Intragroupes	28,644	56	,511		
	Total	34,583	59			
يمكن إعادة تنظيم المسار المحاسبي وهذا بالتفريق والفصل بين المؤسسات المسعرة والمدرجة والغير المسعرة والغير مدرجة في البورصة.	Intergroupes	2,294	3	,765	,684	,565
	Intragroupes	62,556	56	1,117		
	Total	64,850	59			
لمسايرة المرجعية الدولية الحديثة لا بد من تهيئة بيئة محاسبية كفيلة لإنجاح الإصلاح المحاسبي.	Intergroupes	3,044	3	1,015	2,034	,120
	Intragroupes	27,939	56	,499		
	Total	30,983	59			