

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة.

تخصص: محاسبة وجباية

أهمية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير

المحاسبية الدولية

دراسة عينة من الخبراء والمحاسبين والأكاديميين بولاية برج بوعريريج

من إعداد الطالبين:

تحت إشراف الأستاذ:

- وارث سعيد

- فارس كمال
- بلواعر عبد الرحمان

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا
مشرفا
مناقشا

- براهيم السعيد
- وارث سعيد
- عبد الواحد نسيم

السنة الجامعية: 2024-2025



الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين.
أهدي ثمرة جهدي إلى من حملتني وحممتني ومنحتني الحياة أحاطتني بحنانها أُمي
الغالية.

التي حرصت على تعليمي بصبرها وتضحيتها في سبيل نجاحي.
إلى رمز الكفاح في الحياة إلى من غرس القيم والأخلاق في قلبي إلى من
أحمل لقبه بكلي فخر واعتزاز أبي.

إلى روعي أجدادي الطاهرة رحمهم الله رحمة واسعة...
كما لا يفوتني أن أخص إهدائي بذكر الجدتين، اللتين أعانوني بالدعاء، أطال الله
أعمارهم.

إلى إخوتي الأعزاء: سامي، منال، نور الهدى.

فارس كمال

الإهداء

إلى كل من علمني حرفاً في هذه الدنيا
إلى أبي الغالي وسندي في هذه الحياة
إلى أمي العزيزة
إلى كل من أتعلم معهم أجواء المحبة
وإلى من شاركوني في أفراحي وأحزاني وكانوا سنداً لي في جميع أمور حياتي
إلى إخوتي أهدي هذا العمل المتواضع سائلاً الله التوفيق والسداد

عبد الرحمان بلواعر

شكر وعرفان

الحمد لله على إحسانه، والشكر له على توفيقه وامتنانه.

وبعد نتقدم بالشكر الجزيل

إلى الأستاذ وارث سعيد لما قدمه لنا طيلة فترة الدراسة من

نصائح وتوجيهات

إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم

مناقشة هذه المذكرة والمشاركة في إثرائها

إلى لجنة تحكيم الاستبيان وكل الأساتذة والمهنيين الذين

ساعدوني على إتمام الدراسة الاستقصائية

إلى جميع موظفي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير بجامعة برج بوعريرج

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى أهمية تحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة مستجدات المعايير المحاسبية الدولية من خلال استعراض أهم خصائص النظام المحاسبي المالي ومزايا ومعوقات تحيينه، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على أسلوب الاستبانة من أجل استطلاع آراء المهتمين بالشأن المحاسبي في الجزائر حول موضوع الدراسة وقد تم معالجة وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS V22.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن النظام المحاسبي المالي أصبح من الضروري تحيينه وذلك لضمان انسجامه مع البيئة المحاسبية الدولية، وسد الفجوة الموجودة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية لغياب التحيين.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، المعايير المحاسبية الدولية، المحاسبة، معايير الإبلاغ المالي الدولية.

Abstract:

This study aimed to shed light on the importance of updating the Financial Accounting System in order to keep pace with developments in International Accounting Standards. It does so by reviewing the main characteristics of the Financial Accounting System, as well as the advantages and obstacles associated with its update. To address the research question, the applied part of the study relied on a questionnaire to gather the opinions of individuals involved in the accounting field in Algeria regarding the study's subject. The data was processed and analyzed using the SPSS V22 software.

The study reached several conclusions, the most important of which is that updating the Financial Accounting System has become necessary to ensure its alignment with the international accounting environment and to bridge the existing gap between it and the International Accounting Standards due to the lack of updates.

Key words: Financial Accounting System, International Accounting Standards, Accounting, International Financial Reporting Standards (IFRS).

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
–	الإهداء
–	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
4	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.
5	تمهيد
6	المبحث الأول: الأدبيات النظرية.
6	المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي.
11	المطلب الثاني: المعايير المحاسبية الدولية.
17	المطلب الثالث: التوجه نحو تحيين النظام المحاسبي المالي.
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
20	المطلب الأول: المقالات العلمية باللغة العربية.
23	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
26	خلاصة الفصل
27	الفصل الثاني: الدراسة الاستقصائية.
28	تمهيد
29	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة.
29	المطلب الأول: الإطار العام للدراسة الاستقصائية.
30	المطلب الثاني: أداة الدراسة.

31	المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة.
32	المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.
32	المطلب الأول: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.
34	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لبيانات الدراسة.
45	المطلب الثالث: مناقشة نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات في ضوء الأدبيات السابقة.
48	خلاصة الفصل
51	الخاتمة
54	قائمة المراجع
57	الملاحق
65	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة العربية.	01
25	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	02
33	اختبار صدق وثبات أداة الدراسة	03
34	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	04
35	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	05
37	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	06
39	اراء المختصين من النظام المحاسبي المالي الجزائري	07
41	اراء المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	08
43	اراء المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي	09

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	الهيكل التنظيمي الجديد للجنة المعايير المحاسبية الدولية	01
31	مخطط الاستبيان	02
35	مخطط توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	03
36	مخطط توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	04
38	مخطط توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	05

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
57	وثيقة استبيان	01
61	مخرجات SPSS	02

المقدمة

تمهيد:

شهد العالم خلال العقود الأخيرة تحولات جوهرية في البيئة الاقتصادية والمالية، رافقها تطور كبير في أنظمة المعلومات المحاسبية، حيث باتت **المعايير المحاسبية الدولية** أداة محورية لضمان الشفافية، والمقارنة، والموثوقية في عرض المعلومات المالية، خاصة في ظل تنامي العولمة المالية، وتوسع أنشطة الشركات عبر الحدود، وازدياد الحاجة إلى لغة محاسبية موحدة تسهم في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل مختلف الأطراف المعنية، سواء كانت داخلية أو خارجية.

وفي هذا السياق، عملت الجزائر على إدخال إصلاحات محاسبية هيكلية تمخض عنها اعتماد **النظام المحاسبي المالي (SCF)** بموجب القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007، والذي دخل حيز التنفيذ سنة 2010، كبديل للمخطط الوطني المحاسبي القديم (PCN). وقد صُمم هذا النظام استنادًا إلى مفاهيم وأسس مأخوذة من المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS)، بهدف تحقيق نوع من التقارب مع المحيط المحاسبي العالمي، مع مراعاة خصوصيات البيئة الاقتصادية المحلية.

غير أنه، ومنذ دخول هذا النظام حيز التطبيق، لم يشهد أي عملية تحيين رسمية تواكب التغيرات المستمرة التي تعرفها المعايير الدولية، سواء من حيث التعديلات الجوهرية أو صدور معايير جديدة تلبي احتياجات المستخدمين وتستجيب لتطورات الأسواق.

إشكالية الدراسة:

انطلاقاً مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

هل يُعد تحيين النظام المحاسبي المالي ضرورة ملحة لمواكبة مستجدات المعايير المحاسبية الدولية؟

ومن أجل معالجة هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل أصبح النظام المحاسبي المالي بعيداً عن مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، مما يستدعي ضرورة إعادة تحيينه؟
2. هل يوفر تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية العديد من المزايا للبيئة المحاسبية الجزائرية؟
3. وهل يواجه تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية صعوبات وعراقيل تحول دون تحقيقه؟

فرضيات الدراسة:

ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية سننطلق من الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: النظام المحاسبي المالي أصبح بعيدا عن مستجدات المعايير المحاسبية الدولية مما يتطلب إعادة تحيينه.

الفرضية الثانية: تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية يوفر العديد من المزايا للبيئة المحاسبية الجزائرية.

الفرضية الثالثة: تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يواجه صعوبات وعراقيل تحول دون تحقيقه.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من سعيها إلى استجلاء الموقف حول مدى حاجة النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) إلى التحيين، وذلك في ظل تباين آراء الخبراء والباحثين في مجال المحاسبة. إذ يرى بعضهم أن هذا النظام أصبح في حاجة ملحة إلى التحيين لمواكبة مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IFRS-IAS)، في حين يرى آخرون أنه لا يزال متوافقاً مع هذه المعايير، ولا توجد ضرورة لتعديله أو تحديثه.

أهداف الدراسة:

انطلاقاً من هذه الإشكالية، جاءت هذه الدراسة من أجل تحقيق الأهداف التالية :

- محاولة تسليط الضوء على واقع النظام المحاسبي المالي في الجزائر.
- مدى ملاءمته لمستجدات المعايير الدولية، مع الوقوف على العوائق التي تحول دون تحديثه.
- استقصاء آراء المختصين من أكاديميين ومهنيين حول جدوى هذا التحيين وإمكانية تجسيده على أرض الواقع.

أسباب اختيار الموضوع:

تتمثل دوافع اختيار هذا الموضوع في مجموعة من الاعتبارات الموضوعية، من أبرزها:

- الأهمية الكبيرة التي تكتسيها عملية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري في توفير معلومات مالية تتسم بالمصداقية، الشفافية، وقابلية المقارنة، مما يساهم في دعم حوكمة الشركات واتخاذ قرارات رشيدة وفعالة.

- الطابع الراهن والعملي للموضوع، خاصة في ظل الاهتمام المتزايد به على الساحة المهنية، لا سيما بعد قيام المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) بتشكيل لجنة عمل لتقييم مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) وببحث إمكانية تحديثه بما يتماشى مع تطورات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IFRS-IAS).
- الرغبة في استقصاء آراء الأكاديميين والممارسين في ميدان المحاسبة بالجزائر بشأن تحيين النظام المحاسبي المالي، وذلك في ظل مشروع الإصلاح الذي يقوده المجلس الوطني للمحاسبة، والتحديات التي تفرضها خصوصية الواقع الاقتصادي الوطني.
- ارتباط الموضوع بطبيعة التخصص الجامعي للباحث، إلى جانب الاهتمام الشخصي والرغبة في التعمق والبحث في هذا المجال الحيوي.
- ما يتميز به الموضوع من ديناميكية واتساع في النطاق، مما يفتح المجال لإجراء دراسات متعددة ويسهم في بناء رصيد معرفي ثري في ميدان المحاسبة.

منهج الدراسة:

وقد تم توظيف **المنهج الوصفي الاستقصائي** في دراسة الجوانب النظرية، مع استخدام أدوات تحليل إحصائية في الشق التطبيقي للوصول إلى نتائج دقيقة تُمكن من تقديم توصيات عملية قابلة للتنفيذ.

هيكل الدراسة:

لمعالجة إشكالية الدراسة والإلمام بكل جوانب الموضوع، تم تقسيم البحث إلى شقين رئيسيين:

- شق نظري يُعالج المفاهيم الأساسية ذات الصلة بالنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مع التركيز على أهمية التحيين في ظل المستجدات الأخيرة.
- وشق تطبيقي يتمثل في دراسة ميدانية استندت إلى استبيان موجه لمجموعة من المختصين في المحاسبة والمالية، بهدف استقصاء مواقفهم من موضوع التحيين.



الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

إن النظام المحاسبي المالي الجزائري الصادر سنة 2007 هو عبارة عن نتيجة إصلاح محاسبي انتهجته الجزائر بداية من سنة 2001، والهدف من هذا الإصلاح هو التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية - IFRS، وهذا راجع لعدة اعتبارات أهمها محدودية المخطط المحاسبي الوطني PCN، وإزالة العراقيل المحاسبية التي تواجه المستثمرين الأجانب، إلا أن المعايير المحاسبية الدولية منذ سنة 2007 طرأت عليها العديد من التغييرات والمستجدات في حين لم يخضع النظام المحاسبي المالي للتحيين من ذلك التاريخ.

سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى الجوانب النظرية المتعلقة بالموضوع من خلال مبحثين، سنتناول في المبحث الأول الأدبيات النظرية المتعلقة بالموضوع على غرار ماهية النظام المحاسبي، والتطرق أيضا إلى المعايير المحاسبية الدولية ومستجداتها، إضافة إلى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي وفقا لهاته المعايير.

أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى مختلف الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع من خلال عرضها ومقارنتها بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية

يتناول هذا المبحث الأدبيات النظرية من خلال ثلاثة مطالب رئيسية. يخصص المطلب الأول لتحديد ماهية النظام المحاسبي المالي، من حيث مفهومه، إطاره التصوري، أهدافه وخصوصيته، أما المطلب الثاني، فيركّز على المعايير المحاسبية الدولية، من حيث نشأتها، تعريفها، وأهميتها، ويُعالج المطلب الثالث التوجه نحو تحيين النظام المحاسبي المالي، مستعرضًا متطلبات مسايرة مستجدات المعايير المحاسبية الدولية. وبهذا يُوفّر المبحث أساسًا نظريًا لفهم متطلبات تحيين النظام المحاسبي في سياق التوافق مع المعايير الدولية.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي

سنعالج في هذا المطلب ماهية النظام المحاسبي المالي، من حيث مفهومه، إطاره التصوري، أهدافه وخصوصيته. ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي

يمكن تعريف النظام المحاسبي المالي بأنه الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم الممارسات المحاسبية في الجزائر، حيث يحدد المبادئ والمعايير والأسس التي تستند إليها عملية التسجيل والمعالجة والعرض المحاسبي للعمليات المالية داخل المؤسسات الاقتصادية. وقد جاء هذا النظام بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، كبدل للمخطط الوطني المحاسبي القديم (PCN)، من أجل ملائمة المحاسبة الجزائرية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

ويُعرّف في متن المادة 2 من نفس القانون كما يلي: "النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعتها، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية¹".

¹ القانون رقم 07-11، المادة 2 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، ص 04

من خلال التعريف نستنتج أن النظام المحاسبي المالي يتميز بمجموعة من الخصائص المتمثلة في النقاط التالية:¹

- يعتبر خطة تمثل مجموعة الإجراءات والخطوات تنظيمية تساعد على إتمام الوظائف المحاسبية في حصر وتسجيل وتصنيف وتلخيص نتائج العمليات المالية في شكل كشوف مالية؛
- يمثل مجموعة من النصوص القانونية مستمدة من معايير المحاسبة الدولية بعد إعادة تكييفها وفق البيئة الجزائرية؛
- يعد أهم مخرجاته تقديم كشوفات مالية تتميز بخصائص ذات نوعية، وبالتالي تعد هذه الخاصية عامل جذب للمستثمرين الأجانب لا عامل طرد، وذلك لأن فئة المستخدمين تهتم بدرجة كبيرة جدا لمحتوى وطريقة عرض الكشوف المالية.

ثانيا: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

إن الأهمية التي يكتسبها الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية جعلت من المهم جدا تبنيه في النظام المحاسبي المالي، وفي هذا المجال جاء القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مرسخا لضرورة وجود الإطار المفاهيمي في النظام المحاسبي المالي، ويوضح هذا القانون ذلك حيث يشير إلى اعتماد الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطرق المحاسبية الملائمة. ويشير القانون 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 إلى مميزات الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي، والتي تتمثل في ما يلي:²

- تسهيل فهم للعمليات والأحداث غير المنصوص عليها في التنظيم المحاسبي.
- تعريف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض الكشوف المالية.
- تسهيل تفسير المعايير المحاسبية

¹ حمزة مفتاح، محمد طويلب، استراتيجية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري ليتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، السنة: 2020، ص 173

² بوحديدة محمد، قمان عمر، الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع متطلبات الإفصاح المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 04، العدد 03، أكتوبر 2010، ص 361.

ثالثا: أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقديم صورة صادقة للمعلومة المالية، ويتجلى ذلك من خلال احتوائه على إطار مفاهيمي يبين عمليات التسجيل والتقييم ومراقبة الحسابات، ويرمي إلى تحقيق الأهداف التالية¹:

- تحسين النظام المحاسبي الجزائري وجعله يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- تقديم صورة صادقة للقوائم المالية من خلال ا لشفافية في عرض المعلومات المالية.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها زمانيا ومكانيا على المستويين الوطني والدولي.
- يسمح بمراقبة الحسابات من قبل المستخدمين حول مصداقيتها وشفافيتها.
- تمكين المستثمرين من معلومات صحيحة موثوق بها، تشجعهم وتسمح لهم بمراقبة ومتابعة أموالهم.
- يسمح بتسجيل كل تعاملات المؤسسة بطريقة موثوق بها، تمكن من إعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصادقية.
- يسمح للشركات الأجنبية بعملية إدماج حساباتها وقوائمها المالية.
- استخدام الوسائل المعلوماتية في تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية سيخفض من الأعباء.
- يساعد مستعملي القوائم المالية على فهم أحسن للمعلومات وتمكينهم من اتخاذ القرارات الصحيحة.

ويمكن تلخيص هذه الأهداف في الأربع نقاط التالية:

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير.
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية.
- تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ " الصورة الوفية والعادلة"

¹شنايت بلال، النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2021/2022، ص 26

رابعاً: خصوصية النظام المحاسبي المالي

اعتمدت الجزائر، على غرار الدول الفرنكوفونية كتونس والمغرب، في تطوير نظامها المحاسبي على تبني إطار مفاهيمي مستوحى من الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية من جهة، ومن جهة أخرى احتفظت بمخطط محاسبي ضمن النظام المحاسبي المالي، مما يجعل هذا الأخير نظاماً هجيناً يجمع بين النموذج الأنجلوساكسوني لاحتوائه على إطار مفاهيمي، والنموذج الفرنكفوني لاحتفاظه بالمخطط المحاسبي.

1. الإطار المفاهيمي:

يعتبر الإطار المفاهيمي (التصوري) مفهوماً حديثاً في المرجعية المحاسبية الجزائرية، ومن ثم هو بمثابة إضافة للمحاسبة الجزائرية، حيث يشكل " دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل"¹

يعرف الإطار المفاهيمي مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ومختلف عناصر القوائم المالية، والمفاهيم التي تعتبر أساساً لإعدادها وعرضها، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي ينبغي التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومات المالية ويعتبر مرجعاً لوضع معايير جديدة، كما يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.²

2. مخطط الحسابات:

يتشابه النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المخطط المحاسبي الفرنسي، من خلال احتوائه على مخطط حسابات حيث تعرف مدونة الحسابات على أنها مجموعة من الحسابات جمعت ضمن مجموعات متجانسة تعرف بالأصناف. وتشكل الأصناف من 1 إلى 5 حسابات الميزانية، أما الصنفين 6 و 7 فيمثلان حسابات التسيير.³

¹ القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد، 74، ص 04

² (نفس المرجع نفس الصفحة)

³ نفس المرجع السابق، ص 14.

3. القوائم المالية:

يتضمن النظام المحاسبي المالي القوائم المالية التي ينبغي على المؤسسات إعدادها، والمتمثلة في الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة بالإضافة إلى ملحق القوائم المالية، وهي نفس القوائم المالية التي تفرضها المعايير المحاسبية الدولية، والتي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 الذي تم الغاؤه، وهو ما يعد من بين أهم إيجابيات النظام المحاسبي المالي، حيث حسنت هذه القوائم من مستويات الإفصاح وجودة المعلومات المحاسبية والمالية، فقد تغير شكل ومضمون الميزانية وأصبحت ذات طبيعة مالية من خلال ترتيب عناصرها وفق درجتي السيولة بالنسبة للأصول والاستحقاق للخصوم، كما تغيرت قواعد إعداد وعرض حساب النتائج، أما قائمة التدفقات النقدية وجدول تغيرات الأموال الخاصة والملاحق في قوائم جديدة.¹

¹ زغمار أمينة، تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل تطورات المعايير المحاسبية الدولية وصعوبات تطبيقه، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05، العدد 02، أكتوبر 2022، ص 821-836.

المطلب الثاني: المعايير المحاسبية الدولية

سنعالج في هذا المطلب المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من حيث نشأتها، مفهومها وأهميتها، إضافة إلى مستجداتها.

أولاً: نشأة المعايير المحاسبية الدولية

مرت نشأة المعايير المحاسبية الدولية بمراحل رئيسية قبل أن تصل إلى ما هي عليه اليوم ويمكن تلخيص هذه المراحل فيما يلي:

المرحلة الأولى قبل سنة 1973: كانت نشأة مصطلح و مفهوم المعايير المحاسبية الدولية سنة 1904 في المؤتمر الدولي الأول المنعقد في "سانت لويس"، ومن هنا جاء تأسيس المعايير المحاسبية بتأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في عام 1973، تعتبر اللجنة هيئة خاصة مستقلة مقرها في لندن، تأسست بموجب اتفاق أبرم بين جمعيات و منظمات المحاسبة لعشرة دول هي "استراليا و كندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا وبريطانيا وايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية"، التي شكل ممثلها أول مجلس إدارة للجنة. في سنة 1982 أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين قرار ينص على اعترافه بأن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي صاحبة الحق في إصدار المعايير المحاسبية الدولية.

المرحلة الثانية من سنة 1973 حتى سنة 2001: تميزت هذه المرحلة بعمل لجنة المعايير المحاسبية الدولية على تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي من خلال الهدفين التاليين:

- وضع ونشر المعايير المحاسبية التي يجب مراعاتها عند عرض القوائم المالية، مع تشجيع قبول واستخدام هذه المعايير على المستوى الدولي.
- العمل بشكل عام على تطوير وتحقيق التوفيق بين القواعد والمعايير والإجراءات المحاسبية المرتبطة بعرض القوائم المالية.

ومن خلال تحليل هذه المرحلة يمكن إبراز مميزات كما يلي:

تمكنت اللجنة خلال هذه المرحلة من إصدار 41 معيار محاسبي دولي IAS كما أصدرت الإطار التصوري لإعداد وعرض البيانات المالية سنة 1989 ليتم الاستناد إليه في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية وكذا مراجعة مختلف المعايير بالإضافة إلى استخدامه كأساس لتقليل عدد البدائل المصرح باستخدامها في المعايير الدولية.

- تميزت المعايير المحاسبية الدولية التي تم إصدارها بطابع الشمولية حيث تناولت مجالات محاسبية مختلفة من الاعتراف والقياس والإفصاح والعرض المحاسبي بصفة عامة بالإضافة إلى الأنشطة ذات الطبيعة الخاصة مثل قطاع البنوك والمؤسسات المالية المشابهة والقطاع الزراعي.

- هناك توجه واضح لمراجعة المعايير الصادرة سابقا بصورة مستمرة، فقد تم سحب بعض المعايير وتم إلغاء بعضها الآخر لتحل محلها معايير أخرى جديدة، ويعتبر المشروع الذي نفذته لجنة معايير المحاسبة الدولية في الفترة (1989-1993) لمراجعة مجموعة من المعايير الدولية التي تم إصدارها بهدف تحديد الاختيارات المحاسبية المتاحة أمام الشركات عند إعداد القوائم المالية حتى تزداد فاعليتها في تحقيق أهداف المقارنة بين الشركات نموذجا لمعالجة مشاكل التطبيق العملي التي تم الكشف عنها بعد أن لاحظت اللجنة أن المعايير التي تم إصدارها تتضمن العديد من الاختيارات المحاسبية مما يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في تحقيق أهداف المقارنة بين أداء الشركات المختلفة¹.

المرحلة الثالثة عرف القانون الأساسي لهيئة المعايير المحاسبية الدولية مراجعة هيكلية تمخض عنها تغير في هيكله بدأ العمل بها بتاريخ 01 أبريل، 2001 وقرر حسب التوصية الواردة في القانون الأساسي المادة الرابعة تحديد الشكل القانوني لهذه الهيئة باعتبارها مؤسسة، و انطلاقا من القانون الأساسي الجديد الذي أدخلت بموجبه إصلاحات جذرية على هيكل هيئة المعايير المحاسبية الدولية فأصبحت تتكون من الهيئات التالية²:

1- اتحادية أو مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC- Fondation :

أنشأت في فيفري، 2001 وهي تسير من قبل مجلس للمراقبة يعرف بالإداريين ويتكون من 22 عضو يلتزمون بالعمل ضمن أهداف المجلس.

2- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

يعمل المجلس تحت كنف IASC- Fondation ويتشكل من 14 عضوا، يتم تعيينهم على أساس خبراتهم وكفاءتهم. وقد أصبح عدد الأعضاء 16 عضوا ابتداء من جويلية 2012 يمثلون جميع أنحاء العالم، ويقع على عاتقه مسؤولية وضع وتطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) وإدارة جميع الأنشطة المتعلقة بهذه المعايير.

¹ نور الدين جرد، البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصادية، العدد 31(2)، 2016، ص 354-355

² سعيداني محمد السعيد، بوشاكر جلول، الإطار النظري والمؤسسي لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الخامس، ص 191

3- المجلس الاستشاري للمعايير (SAC):

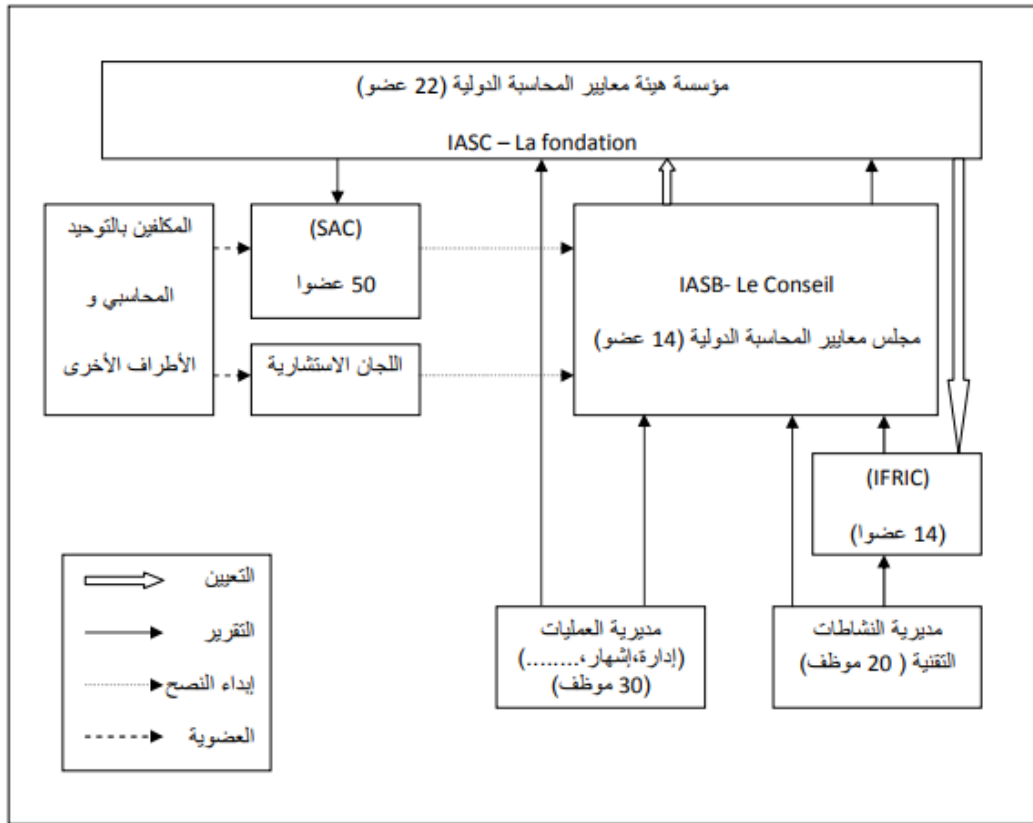
تكون هذا المجلس حالياً من 50 عضو، ويعين أعضاؤه من طرف الإداريين لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد، ويعتبر هذا المجلس حسب القانون الأساسي منبر تشارك فيه المنظمات والأفراد الذين لهم اهتمام بالمعلومة المالية ويمثلون أصول جغرافية ومهنية مختلفة، ويرأسه رئيس مجلس المعايير المحاسبية.

4- لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRIC):

أنشأت هذه اللجنة في ديسمبر 2001 من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية لتحل محل اللجنة الدائمة للتفسيرات (SIC)، وتتألف اللجنة حالياً من 14 عضواً يعينون من قبل الأمراء (الإداريون) لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، كما تجتمع بمتوسط كل ستة أسابيع وعادة ما تكون الجلسات مفتوحة للجمهور، ويتخلص دور هذه اللجنة في معالجة القضايا التي نشأت بخصوصها تفسيرات غير مرضية أو متعارضة أو يحتمل أن تنشأ في غياب التوجيه وذلك بهدف الوصول إلى إجماع بشأن المعالجة المحاسبية.

الشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي الحالي للجنة معايير المحاسبة الدولية:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي الجديد للجنة المعايير المحاسبية الدولية



المصدر: سعيداني محمد السعيد، بوشاكر جلول، الإطار النظري والمؤسسي لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الخامس.

ثانيا: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

لقد تعددت تعريف المعايير المحاسبية الدولية كل حسب رأيه، فالمعايير المحاسبية هي "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق، والمعايير المحاسبية هي أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة، ولكن بصفة عامة تتمثل المعايير المحاسبية في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات، صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم الميدان المحاسبي " اذا فالمعايير المحاسبية هي الأساس الذي يعتمد عليه المحاسب في ممارسته للمهنة، وتعتبر من أهم المراجع التي يعتمد عليها المدقق لتأكد من مصداقية وصحة المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى أنها تعد معايير محاسبية كل ما تم استحداثه من قبل المؤسسات من الممارسات المحاسبية التي لاقت انتشارا نتيجة تكرار استعمالها كما أن مفهومها يعني جميع القواعد التي تلتزم بتطبيقها المؤسسات لأجل إعداد قوائمها المالية.

ومعايير المحاسبة الدولية هي المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والتي تهدف بشكل أساسي إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم لجميع الدول الراغبة في تطبيقها، وذلك لغاية جعل جميع الإفصاحات وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول من خلال إطار نظري موحد.¹

ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية

تعتبر المعايير المحاسبية الدولية بمثابة مبادئ محاسبية مقبولة قبولاً كبيراً على الصعيد العالمي، فهي تحسن وتنسق النظم والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بالطرق التي تعرض فيها المنشأة قوائمها المالية. إن وضع معايير محاسبية دولية يمثل أداة مفيدة لدعم بيئة تنظيمية دولية مستقرة وأكثر أمناً، كما أنها توفر معياراً متماسكاً فيما يخص إدراج المعلومات المالية في التقارير المالية. لقد اكتسبت هذه المعايير أهميتها ومصداقيتها من خلال أهدافها الرامية إلى التوفيق بين متطلبات المستثمرين الدوليين، وحاجة المؤسسات من الأسواق المالية الدولية. وهذا تجاوباً مع موجة الانفتاح الاقتصادي الذي أفرز توجه الشركات المختلفة إلى خارج حدودها المحلية، بحثاً عن التسعير في البورصات المتطورة والاستفادة من رؤوس الأموال.

هذا يوضح أن أهمية هذه المعايير تكمن في الوصول لتحقيق مستوى من التوافق المحاسبي الدولي من خلال الاستفادة من الكشوفات المالية، إذ أنه في حالة غياب مثل هذه المعايير، يتم استخدام طرق محاسبية مختلفة ينجم عنها كشوف وتقارير مالية يصعب فهمها والاستفادة منها، بسبب تباين الأسس التي تعالج مختلف العمليات والأحداث المحاسبية، مما يصعب إجراء المقارنات اللازمة بين مختلف الشركات. لذا يسعى واضعو المعايير إلى تحقيق الاتساق بين الدول المطبقة للمعايير في مجال إعداد القوائم المالية، والتي تتضمن معلومات مالية قابلة للمقارنة وتعد كأساس في عملية بناء القرار².

ويتولى إصدار المعايير المحاسبية الدولية (IAS) لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) قبل أن يتم استبدالها في نهاية عام (2000) بمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، حيث أصدرت اللجنة 41 معياراً عام 1973، وفي إطار سياسة التحسين المستمر والمراجعة الشاملة والدائمة، تم إعادة صياغة وحذف بعض المعايير، ودمج بعض المعايير في معايير أخرى، فانخفض عددها إلى 28 معياراً دولياً محاسبياً قابلاً للتطبيق².

¹ بهلولي نور الهدى، التكامل بين المعايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية، الاتفاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 5، العدد 2، 2020، ص 157
² صبرينة شراقة، التحفظ المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 18، العدد 03، ديسمبر 2018، ص 163.

رابعاً: مستجدات المعايير المحاسبية الدولية بعد سنة 2007

تتمثل أهم الاستحداثات و التعديلات المطبقة على معايير المحاسبة الدولية في ما يلي¹:

- تجزئة بعض المعايير المعقدة و الطويلة إلى معيارين أو أكثر حيث أن المعيار 27 IAS القوائم المالية المستقلة و المجموعة تم تجزئته إلى معيارين هما: المعيار 27 IAS القوائم المالية المستقلة، و المعيار 10 IFRS توحيد القوائم المالية، و تم كذلك تجزئة المعيار 32 IAS الأدوات المالية العرض و الإفصاح إلى معيارين هما : المعيار 32 IAS الأدوات المالية العرض، و المعيار 07 IFRS الأدوات المالية الإفصاح، و تم أيضا العمل على استبدال المعيار 39 AS الأدوات المالية الاعتراف و القياس بمعايير جديدة، و ذلك بإصدار المعيار 09 IFRS ، مع إبقاء المعيار الأصلي ساري العمل به لمعالجة الموضوعات الأخرى.
- إدخال تحسينات جوهرية على بعض المعايير، واستبدالها بمعايير جديدة، وإلغاء المعايير القديمة المناظرة إذ استبدل المعيار 14 IAS التقارير القطاعية بالمعيار 08 IFRS القطاعات التشغيلية، كما أدخلت تحسينات كبيرة على المعيار المحاسبي الدولي 31 IAS، واستبدل بالمعيار 11 IFRS الترتيبات المشتركة.
- إصدار معايير جديدة قصد مواصلة تحسين الممارسات المحاسبية، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار عدة معايير من بينها المعيار 12 IFRS الإفصاح عن الحصص في الشركات الأخرى، والمعيار 13 IFRS قياس القيمة العادلة، والمعيار 14 IFRS حسابات التأجيل التنظيمية، والمعيار 15 IFRS الإيرادات من العقود المبرمة مع العملاء، والمعيار 16 IFRS عقود الإيجار، والمعيار 17 IFRS عقود التأمين.

¹ حملول تارزي، طاهر جخيوة، متطلبات مراجعة وتحسين النظام المحاسبي المالي في الجزائر للتوافق مع مستجدات IAS و IFRS، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، جوان 2024، ص ص 157-158.

المطلب الثالث: التوجه نحو تحيين النظام المحاسبي المالي

سنعالج في هذا المطلب التوجه نحو تحيين النظام المحاسبي المالي، حيث تطرقنا أولاً إلى متطلبات مسايرة تحديث المعايير الدولية، ثم تحيين النظام المحاسبي المالي والذي كان من خلال مؤتمر تم تنظيمه من

أولاً: متطلبات مسايرة تحديث المعايير الدولية

لضمان تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي الجزائري و المستجدات البيئة المحاسبية الدولية لابد من توفر ما يلي¹:

- فتح قنوات الاتصال مع الهيئات الدولية المعنية الفعالة وهذا في إطار برنامج توجيه والمساعدة التقنية، وكذا التعاون مع الدول ذات التجارب السابقة والاستفادة منها مما يقلل التكاليف الجهد والوقت؛
- إنشاء لجنة لمتابعة المستجدات والمشاركة في إثراء التعليقات على مسودات هذه التعديلات أو المعايير الجديدة خاصة وأن IASB يفتح النقاش للمهتمين، إضافة إلى دراسة التأثير المرتقب من هذه التعديلات وإمكانية التطبيق الآثار المحتملة؛
- الشروع في دراسة إمكانية التطبيق وهذا من خلال وضع خطة تتضمن تقليل الأضرار الممكنة على مستوى كل من جودة القوائم المالية، خدمات المحاسبة والتدقيق وكذا الآثار الاقتصادية على أصحاب المصالح؛
- العمل المبكر على مشاركة كل المعنيين من خلال اللقاءات والدورات التكوينية وإدماج التغيير على مستوى برامج التعليم والتكوين المحاسبي.

ثانياً: تحيين النظام المحاسبي المالي

منذ بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي سنة 2010 لم يخضع لعملية مراجعة أو تحيين إلا أن المحاولات الأولى لتسليط الضوء على فكرة تحيين النظام المحاسبي المالي بدأت من خلال مؤتمر تم تنظيمه من طرف وزارة مالية بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة.

1- انطلاق أشغال تحيين النظام المحاسبي المالي

تم الإطلاق الفعلي لأعمال تقييم ومراجعة المرجعية المحاسبية الجزائرية. وبشكل خاص النظام المحاسبي المالي، بتاريخ 2019/01/21 من خلال عقد مؤتمر حضره إدارات المجلس الوطني للمحاسبة ومهنيو المحاسبة، وأساتذة الجامعات والمؤسسات العمومية الاقتصادية، بالإضافة إلى المؤسسات ذات الطابع التجاري والصناعي

¹ فؤاد عنون، حمزة ضويفي، توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد: 07، العدد: 02، أوت 2021، ص 585.

والبنوك والمؤسسات المالية، ولقد تمحور الهدف الأساسي للمؤتمر في مشاركة جميع الأطراف من مهنيين ومعدّين ومستعملين للقوائم المالية للمساهمة في تقييم موضوعي لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

2- عرض خارطة طريق مراجعة وتقييم النظام المحاسبي المالي:

تم خلال المؤتمر عرض خارطة الطريق الخاصة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي من طرف السيد ياحي نور الدين رئيس فريق العمل المكلف بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي، والتي تتضمن المراحل التالية:

المرحلة الأولى:

تعتمد هذه المرحلة على مجموعة من الخطوات :

- القيام بتشخيص تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات؛
- تحديد الصعوبات التي واجهتها المؤسسات خلال الانتقال، وهذا حسب القطاعات وحسب الأنشطة؛
- تحديد المعايير المحاسبية الدولية غير الموجودة في النظام المحاسبي المالي، أو تلك التي تحتاج إلى تعديلات؛
- التعرف على الآراء المقدمة من طرف لجنة تقييس الممارسات المحاسبية؛
- إعداد استبيان وطني موجه للشركات والمتعاملين الاقتصاديين من أجل التعرف على تجربتهم حول تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة، والصعوبات المرتبطة به قصد المساهمة في إعداد معلومة مالية ذات جودة وملاءمة، تستعمل في مختلف المجالات الاقتصادية الجبائية الاجتماعية.

المرحلة الثانية:

تتضمن الخطوات التالية :

- إحصاء معايير التقارير المالية الدولية الجديدة أو التي تم تعديلها، أو إلغاؤها؛
- إحصاء المعايير المتضمنة في النظام المحاسبي المالي والتي تم إلغاؤها أو تعديلها، وهذا من أجل تكييفه مع المعايير المعدلة؛
- تحديد المعايير المحاسبية الدولية التي ظهرت بعد سنة 2004 (سنة إعداد النظام المحاسبي المالي)؛
- تبني معايير التقارير المالية الدولية بشرط ألا تتعارض مع المصلحة الوطنية للبلاد؛
- إدراج معايير التقارير المالية الدولية في المشروع الجديد للنظام المحاسبي المالي.

المرحلة الثالثة:

تعتمد هذه المرحلة على ما يلي:

- تحيين النصوص التنظيمية (قوانين)؛
- الاطلاع على آراء وتقديرات لجنة تقييس الممارسات المحاسبية؛

- إعداد مشروع النظام المحاسبي المالي المحنن.

3- الاقتراحات المقدمة بشأن تحيين النظام المحاسبي المالي

قدم المتدخلون خلال المؤتمر المنعقد بتاريخ 2019/01/21 الخاص بتحيين النظام المحاسبي المالي مجموعة من الاقتراحات تمثلت فيما يلي:

- العمل على إنشاء فضاء يسمح بالتواصل بين المعنيين بمهنة المحاسبة؛
- الاعتماد على الدراسات والأبحاث المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي، التي تم إعدادها على مستوى الجامعات الجزائرية؛
- الأخذ بعين الاعتبار تكلفة وضع المعايير المحاسبية الدولية حيز التنفيذ؛
- التركيز على تبسيط النظام المحاسبي المالي؛
- اقتراح تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، باعتبارها تمثل 95% من النسيج الاقتصادي؛
- التركيز على تكوين المستخدمين من أجل نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي.¹

¹ زغمار أمينة، تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل تطورات المعايير المحاسبية الدولية وصعوبات تطبيقه، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05، العدد 02، أكتوبر 2022، ص 829-830.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية المتعلقة بموضوع مدى أهمية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية. سنتطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: المقالات العلمية باللغة العربية

في هذا المطلب نستطرق لبعض الدراسات والتي هي عبارة عن مقالات باللغة العربية تناولت موضوع المذكرة أو كانت ذا علاقة به من حيث المضمون.

أولاً: دراسة عبد القادر بكيجل

بعنوان "متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري لتحقيق توافقه مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، المجلد 15، العدد 03، السنة 2021، ص: 349-331

هدفت هذه الدراسة إلى تبين متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي مع التحديثات التي مست المعايير المحاسبية الدولية، باستخدام منهجين هما: الوصفي لدراسة الجوانب النظرية والاستنباطي لدراسة الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية منذ سنة 2004، وما يتطلب ذلك لتحقيق التوافق بينهما. وقد خلصت هذه الدراسة إلى وجود بعض المعايير ضمن النظام المحاسبي المالي لم تعد ملائمة و غير صالحة للتطبيق، كما أن أغلب المعايير الدولية للتقارير المالية لا يتضمنها النظام المحاسبي المالي، في حين أنه يتضمن معايير محاسبية دولية ملغاة أو مستبدلة، بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي لا يتضمن الإطار المفاهيمي المعدل في سنتي 2010 و 2018، فضلا عن أنه غير متضمن للمعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصادرة سنة 2009، وقدم الباحث مجموعة من الاقتراحات التي من شأنها أن تساهم في تكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية.

ثانياً: دراسة خملول تارزي، طاهر جخيوة،

بعنوان "متطلبات مراجعة وتحيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر للتوافق مع مستجدات IAS و IFRS، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، السنة 2024.

تهدف هذه الورقة العلمية إلى إبراز أهم المستجدات التي تعرفها معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكذا الوقوف على الاختلالات والنقائص التي يعاني منها النظام المحاسبي المالي، كما تستهدف أيضا معرفة الجهود المبذولة في سبيل تحديث وتحسين المنظومة المحاسبية في الجزائر.

وخلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي غير مساير للتغيرات والمستجدات التي تعرفها معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما أن الجهود المبذولة من قبل السلطات المعنية غير كافية لتحقيق التوافق بينهما، ولم يترتب عليها أي تعديل أو تحسين، الأمر الذي زاد من عمق الاختلالات وضعف أداء النظام المحاسبي المالي.

ثالثا: دراسة عنون فؤاد، ضويحي حمزة:

بعنوان توجه الجزائر نحو تحسين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، الجزائر، المجلد السابع، العدد 02، أوت 2021.

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير التغيرات في بيئة عمل النظام المحاسبي المالي ومستجدات معايير التقارير المالية الدولية على تداعيات الإصلاحات المحاسبية في الجزائر بعد عشر سنوات من التطبيق، من أجل الإجابة على الإشكالية، تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي والاستنباطي كما تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على أسلوب الاستبيان ثم معالجة وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS V22 .

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير التغيرات في بيئة عمل النظام المحاسبي المالي ومستجدات معايير التقارير المالية الدولية على تداعيات الإصلاحات المحاسبية في الجزائر بعد عشر سنوات من التطبيق، من أجل الإجابة على الإشكالية، تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي والاستنباطي كما تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على أسلوب الاستبيان ثم معالجة وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS V22 .

وخلصت الدراسة أن هنالك أثر موجب وعلاقة طردية موجبة بين مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي من جهة وتحسين النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى. ويعني ذلك أن أي تطور أو تعديل في المعايير الدولية أو في بيئة العمل المحاسبية يؤثر بشكل مباشر وإيجابي على الحاجة إلى تحديث النظام المحاسبي المالي، بما يواكب تلك التغيرات. وقد بلغت قوة هذا الارتباط نسبة 64٪، ما يدل على أن أكثر من نصف التغيرات الحاصلة في النظام المحاسبي المالي يمكن تفسيرها بتلك المستجدات والتغيرات في البيئة المحاسبية.

الجدول رقم (01): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة العربية.

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة عبد القادر بكجل.	تهتم بنفس الفكرة: التكيف والتوافق مع مستجدات المعايير الدولية.	تركيز أكبر على أهمية التحيين وانعكاساته (قد تشمل الجوانب الاقتصادية، القانونية، والمهنية).	يمكن الاستفادة من هذه الدراسة لتحديد الفجوات التقنية والتاريخية بين النظام المحلي والمعايير الدولية. توجيه الدراسة نحو تسليط الضوء على أهمية سدّ هذه الفجوات وتحديث النظام بشكل مستمر. -دعم الإطار النظري للدراسة .
دراسة خملول تارزي، طاهر جخيوة،	تركيز على تحيين النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية. -تسليط الضوء على العلاقة مع مستجدات. IAS/IFRS	-تُظهر أهمية التحيين كمبدأ استراتيجي، وقد تشمل انعكاسات على الاقتصاد والمهنة . -متوقعة أن تكون أوسع زمنياً بعد 2024	- توجيه الدراسة لاقتراح حلول عملية ومستقبلية - دعم الجانب النظري بدراسات حديثة تبرز أهمية التحيين.
دراسة عنون فؤاد، ضويحي حمزة	كلا الدراستين تركزان على تحيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر ليتماشى مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية.(IAS/IFRS)	دراستا قد تتوجه بشكل أوسع نحو التأثيرات المستقبلية وأهمية التحيين المستمر. أما دراسة عنون وضويحي فهي تستند إلى بيانات حقيقية من الواقع الجزائري، وتُظهر تأثير التغيرات الأخيرة في المعايير الدولية على النظام المحاسبي في الجزائر.	يمكن الاستفادة من المنهجية التطبيقية للدراسة إضافة الى مساعدة نتائج دراسة عنون وضويحي في دعم اقتراحاتنا بتطبيق تغييرات ملموسة في السياسة المحاسبية بناءً على تحليل البيانات.

المصدر: من إعداد الطالبين

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

في هذا المطلب نستطرق لبعض الدراسات والتي هي عبارة عن مقالات باللغة الأجنبية تناولت موضوع المذكرة أو كانت ذا علاقة به من حيث المضمون.

أولاً: دراسة Mameri Oussama

Proposed framework to update the financial accounting system to keep up with the development of IFRS, AL-RIYADA for Business Economics, volume 05, Issue 01, 2019.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مقترحات تحيين النظام المحاسبي المالي (SCF) المواكبة للمستجدات الدولية والتطورات الحاصلة على مستوى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإعادة النظر في البيئة المحاسبية والمالية. وقد خلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي أفرز عدة معوقات أهمها فجوة الاختلاف الموسعة بينه وبين معايير IFRS، ناتجة عن دينامية هذه الأخيرة، ما يقابله سكون للنظام المحاسبي المالي، فأصبح من الضروري تحيين هذا النظام، من خلال تفعيل دور الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي بالجزائر وتعيين لجنة مكلفة بمتابعة المستجدات الدولية وتحيين القوانين التشريعية كلما كان ذلك ضرورياً، وتصميم إطار قانوني تشريعي جديد لمهنة المحاسبة تحمل أنظمة محاسبية مالية قطاعية موجهة للقطاعات الاقتصادية تتضمن معايير محاسبية جزائرية وإطاراً تصورياً مفصلاً، مع تنشيط السوق المالي بالجزائر، وتطوير تقنيات تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وتفعيل دور مؤسسات التعليم المحاسبي.

ثانياً: دراسة Bilal Chenit

Le système comptable financier algérien entre la nécessité de la mise à jour et les obstacles de la réalité économique, Thèse de doctorat, Spécialité : Finance et Comptabilité, Université Akli Mohand Oulhadj de Bouira, 2021-2022.

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF، للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS IFRS، وتحديد المعوقات الاقتصادية التي تواجه هذا التحيين، وهذا عن طريق إتباع المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث والمنهج الاستقرائي في إصدار الأحكام المتعلقة بمقارنة النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS معتمدين في كل هذا على البحث البيليوغرافي والإلكتروني والدراسات السابقة.

حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن درجة توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS متفاوتة من معيار لآخر، إذ حددنا عدد المعايير التي تبنى النظام

المحاسبي المالي الجزائري متطلباتها بصفة كلية أو شبه كلية ب 14 معيار من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021 من بينها (01) (IAS)، أما المعايير التي تبني متطلباتها بصفة جزئية فتتمثل في 12 معيار من بينها (03) (FRS) بينما لم يتبن متطلبات 14 معيار الباقية من بينها 29 (IAS) وهذا ما جعل وزارة المالية وكل الهيئات الوصية على المحاسبة في الجزائر مطلع سنة 2019 أمام ضرورة بعث مشروع لتحسين النظام المحاسبي المالي SCF بما يتوافق ومستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS. كما خلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من العراقيل المتعلقة بالواقع الاقتصادي الجزائري تعرقل عملية تحسين النظام المحاسبي المالي، وأهمها عدم الانسجام بين متطلبات معايير IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري فيما يخص قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي، بالإضافة إلى ركود السوق المالي الجزائري.

ثالثا: دراسة Mohamed ferres, Tidjani Belraki

Evaluation of the Algerian financial Accounting System Under the International reference , " Journal of the Institute of Economic Sciences, Volume 23, Issue 01, 2020.

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

الجدول رقم (02): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة Mameri Oussama	كلا الدراستين تركزان على تحسين النظام المحاسبي المالي بما يتماشى مع المستجدات الدولية، وخاصة التطورات في معايير IFRS.	دراستنا قد تركز على أهمية التحيين كمفهوم عام، أما دراسة Mameri فتقدم مقترحات محددة مثل تفعيل دور الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي، إعادة تصميم إطار قانوني تشريعي، وتطوير تكنولوجيا المعلومات.	دراسة Mameri تبرز دور تكنولوجيا المعلومات ومؤسسات التعليم المحاسبي في تحديث النظام المحاسبي، ويمكنك استخدام هذا المنظور في دراستك لدعم فكرة أن تحسين البنية التحتية التكنولوجية والتعليمية يعد عنصرًا أساسيًا في التحديث المستمر للنظام المحاسبي.
دراسة Bilal Chenaia	كلا الدراستين تركزان على ضرورة تحسين النظام المحاسبي المالي الجزائري ليواكب مستجدات المعايير المحاسبية الدولية. (IAS/IFRS)	دراستنا تكون أكثر تركيزًا على الآثار المستقبلية والإجراءات الواجب اتخاذها لتحديث النظام، بينما هذه الدراسة تقدم تحليلًا مفصلاً لحالة النظام الحالي، بما في ذلك عدد المعايير التي تم تبنيها وبعض المعوقات	الاستفادة من التوصيات العملية الخاصة بـ انسجام معايير IFRS مع النظام الجبائي الجزائري التي تطرقت لها هذه الدراسة، وتضمن هذه الجوانب في اقتراحات لتطوير النظام المحاسبي في الجزائر.
دراسة Mohamed ferres, BelrakiTidjan	كلا الدراستين تركزان على تقييم النظام المحاسبي المالي الجزائري من خلال مقارنته مع المعايير المحاسبية الدولية. (IAS/IFRS)	دراستنا تركز بشكل رئيسي على أهمية التحيين والآثار الاستراتيجية لتحديث النظام، بينما دراسة 2020 تركز على تقييم السياسات المحاسبية التي تغيرت بسبب تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري وتأثيرها على مخرجات المؤسسات	الاستفادة من تحليل السياسات المحاسبية التي طرأت نتيجة التحديث، ودمج هذه المعلومات في التوصيات المستقبلية المتعلقة بتكييف النظام المحاسبي المالي

المصدر: من إعداد الطالبين

خلاصة الفصل الأول:

يمثل النظام المالي العصب الاقتصادي لأي دولة، حيث يضم مجموعة من المؤسسات والأسواق والأدوات التي تيسر حركة الأموال والاستثمارات. في هذا السياق، تلعب المعايير المحاسبية الدولية دوراً حيوياً في توحيد الممارسات المحاسبية عبر العالم، مما يعزز الشفافية والمقارنة بين البيانات المالية للشركات. ومع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية المتسارعة، تشهد هذه المعايير تحديثات مستمرة لتعكس الواقع الاقتصادي بشكل أدق، وتلبية احتياجات المستخدمين المتزايدة للمعلومات المالية الموثوقة والملائمة. ونتيجة لذلك، أصبح هناك توجه حتمي نحو تحيين وتطوير الأنظمة المحاسبية المحلية، مثل النظام المحاسبي المالي، لضمان توافقه مع أحدث إصدارات المعايير الدولية، وتحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز ثقة المستثمرين، ودعم اتخاذ القرارات الاقتصادية الصائبة على المستويين الجزئي والكلي.

كما استعرض الفصل عدداً من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع تحيين النظام المحاسبي المالي وعلى أهمية هذا التحديث لضمان توافقه مع المستجدات العالمية، خاصة المعايير المحاسبية الدولية. وقد أبرزت هذه الأبحاث أن عملية التحيين غالباً ما تواجه تحديات تتعلق بالتطبيق العملي، الحاجة إلى تدريب الكفاءات، وتكييف الأنظمة المعلوماتية. ومع ذلك، تشير النتائج إلى أن التحيين يساهم بشكل كبير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، تعزيز شفافية البيانات المالية، وزيادة قابليتها للمقارنة، مما ينعكس إيجاباً على قرارات المستثمرين وأصحاب المصلحة، ويدعم التنمية الاقتصادية الشاملة.



الفصل الثاني:

الدراسة الاستقصائية

تمهيد:

تُعدّ الدراسة الاستقصائية مرحلة أساسية في أي بحث علمي تطبيقي، فبعد أن تم تناول الجوانب النظرية والمفاهيمية المتعلقة بموضوع الدراسة في الفصل السابق، يأتي هذا الفصل ليُشكل امتداداً عملياً وتطبيقياً لما تم طرحه، من خلال الانتقال من الإطار النظري إلى الواقع الميداني من خلال جمع المعطيات وتحليلها بما يخدم أهداف البحث وفرضياته.

يهدف هذا الفصل إلى عرض تفاصيل المنهجية المتبعة في هذه الدراسة، وكيفية جمع البيانات وتحليلها، لتقديم صورة واضحة وموثوقة عن الظاهرة في سياقها الفعلي. وعليه، سينقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: سيُخصص هذا المبحث لتوضيح "الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة"، حيث سيتم تفصيل "الإطار العام للدراسة الاستقصائية" الذي يشمل مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة والهدف منه . ثم سيتم التعرف على "أداة الدراسة" المستخدمة لجمع البيانات وتحليلها، وفي الجزء الأخير من هذا المبحث، سيتم تحديد "مجتمع وعينة الدراسة" المستهدفة.

المبحث الثاني: كما خصص هذا المبحث لعرض وتحليل نتائج الاستبيان، وهو جوهر الدراسة الاستقصائية. سيتم البدء باختبار صدق وثبات أداة الدراسة للتأكد من موثوقية البيانات التي تم جمعها. يلي ذلك التحليل الوصفي لبيانات الدراسة، حيث سيتم عرض التحليل الوصفي للبيانات الشخصية والموضوعية لأفراد عينة الدراسة وأخيراً، سيتم التركيز على مناقشة نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات التي بنيت عليها الدراسة.

وبهذا، يُشكل هذا الفصل الميداني الجسر الذي يربط بين النظرية والتطبيق، ويُقدم النتائج التجريبية التي تدعم أو تنفي ما تم افتراضه نظرياً، مما يُساهم في إثراء المعرفة المتعلقة بموضوع البحث.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

نتناول في هذا المبحث الإطار العام للدراسة الاستقصائية الذي يوضح السياق الذي أُجريت فيه الدراسة، ثم ننقل إلى أداة الدراسة التي اعتمدناها لجمع البيانات من الميدان، وأخيرًا نتناول بالتفصيل خصائص مجتمع الدراسة والعينة التي تم اختيارها لإنجاز هذا العمل البحثي

المطلب الأول: الإطار العام للدراسة الاستقصائية

عادة ما تعالج البحوث المتقاربة مع موضوع دراستنا باعتماد أسلوب الاستبيان أو دراسة حالة بمؤسسة اقتصادية، وقد ارتأينا الاعتماد على أسلوب الاستبيان، سنتناول من خلال هذا المطلب مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة والهدف منه.

أولاً: مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة.

تكمن مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة في طبيعة الموضوع الذي يصعب فيه الاعتماد على أسلوب دراسة الحالة للأسباب التالية:

- في حالة إجراء دراسة الحالة في مؤسسة كبيرة نجد هذه الأخيرة لا تقدم كافة المعلومات المالية للأطراف الخارجية لسريتها، وهو ما يعرقل إجراء مقارنات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.
- في حالة إجراء دراسة حالة بمؤسسة صغيرة نجدها تطبق نظام محاسبي مبسط يدعى محاسبة الخزينة. وهو ولا يحقق أغراض الدراسة هذا بالإضافة إلى كون الاستبيان:
- يساعد الباحث على الوصول إلى أدق النتائج في مثل هذه الدراسات حيث يمكنه من استقصاء آراء شريحة كبيرة من المختصين في الشأن المحاسبي.
- يمكن الباحث من جمع بيانات شاملة ووافية لتحقيق أهداف البحث.

ثانياً: الهدف من الاستبيان:

يتجلى الهدف من الاستبيان في النقاط التالية:

- تحديد موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي.
- تحديد موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

- تحديد موقف المختصين من معوقات وصعوبة تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
- مقارنة النتائج التي توصلنا إليها في تحليل توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية مع ما يراه المختصون من أكاديميين ومهنيين في هذا المجال.

المطلب الثاني: أداة الدراسة

تم استعمال الاستبانة كأداة للدراسة حيث تم تقسيمها إلى:

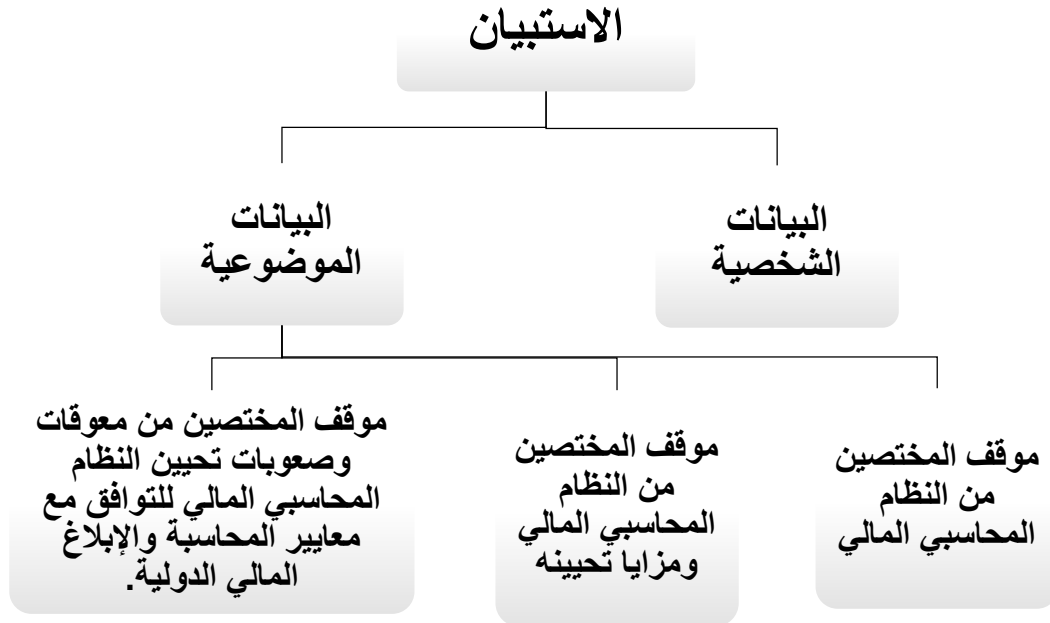
- **القسم الأول:** البيانات الشخصية ويحتوي على مجموعة من الأسئلة حول الخصائص الذاتية مثل المؤهل العلمي، المهنة والخبرة المهنية
- **القسم الثاني:** البيانات الموضوعية ويقسم إلى محورين:
 - ✓ **المحور الأول:** موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي ومزايا تحيينه.
 - ✓ **المحور الثاني:** موقف المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

وبالنسبة لطبيعة الأسئلة التي استعملناها فكانت أسئلة مغلقة في القسم الأولي، وكانت بقية الأسئلة أسئلة ذات خيارات سلمية (مجموعة خيارات مرتبة تصاعدياً أو تنازلياً من اتجاهات جد سلبية إلى اتجاهات جد إيجابية أو العكس) .

ولتسهيل عملية الإجابة على الاستبيان وإيصاله لأكبر فئة، قمنا بتوزيع استمارات ورقية كما أنشأنا استبياناً رقمياً باستعمال تقنية Google Forms لإرسال الاستبيان إلكترونياً. وقمنا باستعمال برنامج Microsoft Excel و IBM SPSS في تحليل البيانات وعرض النتائج، حيث اتبعنا الخطوات التالية:

- اختبار ثبات أداة الدراسة (Reliability) باستعمال معامل ألفا كرونباخ. *AlphaCronbach*
- التحليل الوصفي لبيانات الدراسة.
- تقديم الدراسة المقارنة مع نتائج البحث.
- والشكل الموالي يوضح مخطط الاستبيان:

الشكل رقم 02: مخطط الاستبيان



المصدر: من إعداد الطالبين

المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع خبراء ومهني المحاسبة والأكاديميين المختصين في الشأن المحاسبي في الجزائر.

تتكون العينة التي قمنا بإجراء الدراسة عليها من مجموعة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة في ولاية برج بوعريش حيث قمنا بتوزيع وإرسال 45 استبيان لمختلف فئات العينة، تمكنا من استرجاع 40 استمارة إجابة إلا أنه وبعد الفحص تم إلغاء 3 استمارة، لتتبقى 37 استمارة إجابة صالحة للدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.

تناول هذا المبحث ثلاث مطالب حيث يخصص المطلب الأول لاختبار صدق وثبات أداة الدراسة وذلك بالاستعانة ببرنامج SPSS، أما المطلب الثاني، فيركّز على التحليل الوصفي للبيانات الشخصية والموضوعية لأفراد عينة الدراسة، في حين أن المطلب الثالث عالج تحليل نتائج الدراسة الاستقصائية بغرض التحقق من صحة الفرضيات الثلاث التي بُنيت عليها الدراسة.

المطلب الأول: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

يعرف ثبات أداة القياس بأنه مدى قدرتها على إعطاء نتائج مماثلة إذا طبقت تحت نفس الظروف والشروط، وهناك العديد من الأدوات لقياسه أهمها قياس الثبات الداخلي (الاتساق) وهو مرتبط بمساهمة فقرات محور معين في قياس الهدف العام للمحور بحيث يفترض أن تكون معاملات الارتباط بينها عالية، ونستعمل معامل ألفا كرومباخ (*AlphaCronbach*) كأداة لقياس الثبات الداخلي.

الجدول رقم 03: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرومباخ
موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي	4	0,65
موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS	5	0,72
موقف المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS	5	0,74

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

بعدما قمنا بفحص الثبات نلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرومباخ قريبة من 1 وهذا يدل على ثبات أداة الدراسة

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لبيانات الدراسة

أولاً: وصف خصائص افراد عينة الدراسة:

من خلال تحليل النتائج المتحصل عليها من الاستبيان تمكنا من معرفة أهم السمات والخصائص التي تتميز العينة المدروسة وفيما يلي توضيح لهذه الخصائص:

1. حسب متغير الوظيفة:

يبين الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب المهنة.

الجدول رقم 04: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

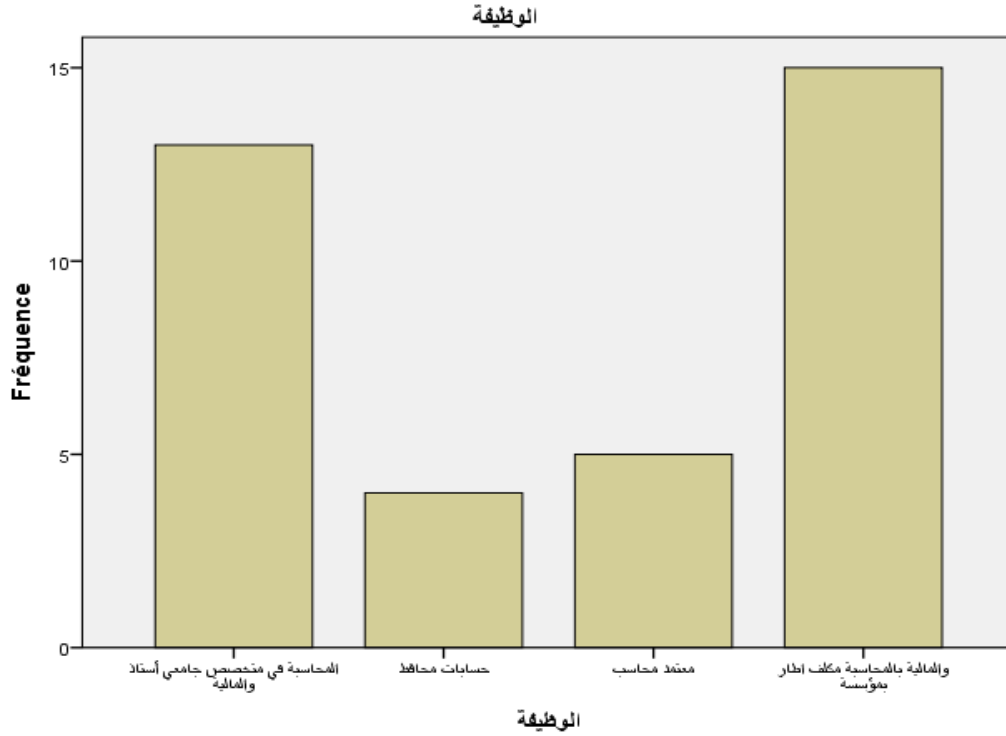
الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
أستاذ جامعي متخصص في المحاسبة والمالية	13	35.1%
محافظ حسابات	4	10.8%
محاسب معتمد	5	13.5%
اطار مكلف بالمحاسبة و المالية بمؤسسة	15	40.5%
المجموع	37	100.00%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه إلى تقسيم عينة البحث حسب المهنة بين الأساتذة والمهنيين، حيث نلاحظ أن 35% من عينة الدراسة عبارة عن أساتذة جامعيين أو أساتذة ومهنيين في نفس الوقت وما يقارب 65% عبارة عن مهنيين في مجال المحاسبة فقط.

والشكل الموالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الشكل رقم 03: مخطط توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

2. حسب متغير المؤهل العلمي:

يبين الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة.

الجدول رقم 05: توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

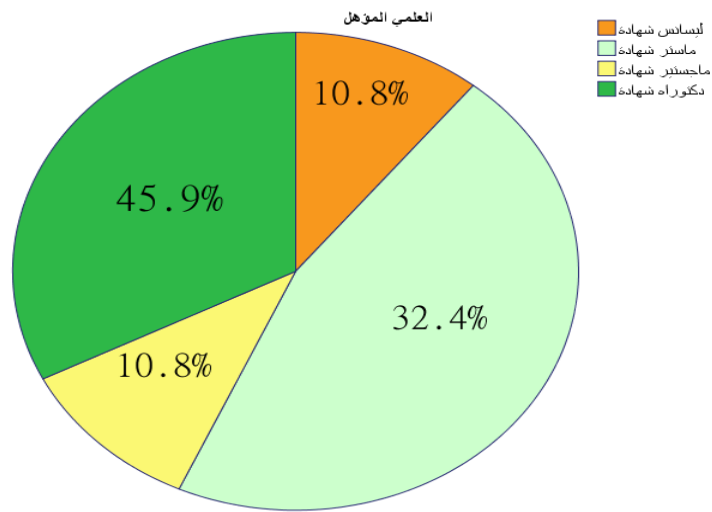
النسبة المئوية	التكرار	الشهادة أو المؤهل
10.8%	4	شهادة ليسانس
45.9%	17	شهادة ماستر
10.8%	4	شهادة ماجيستر
32.4%	12	شهادة دكتوراه
100.00%	37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

يشير الجدول السابق إلى تقسيم عينة البحث حسب المؤهل أو الشهادة، حيث نلاحظ أن حوالي 46% من إجمالي العينة متحصلون على شهادة الماستر وباقي العينة كان موزع بين متحصلين على ليسانس، ماجيستر، دكتوراه.

والشكل الموالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الشكل رقم 04: مخطط توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

3. حسب متغير الخبرة المهنية:

الجدول التالي يبين توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الجدول رقم 06: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.

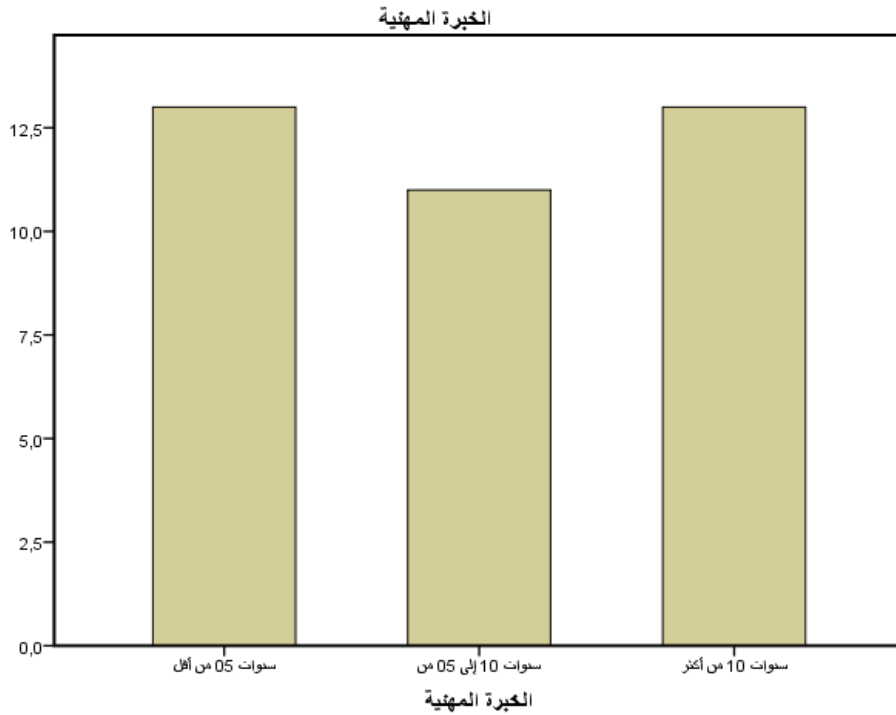
الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل تماماً من 5 سنوات	13	35.1%
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	11	29.7%
أكثر من 10 سنة	13	35.1%
المجموع	37	100.00%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه إلى تقسيم عينة البحث حسب الخبرة المهنية، حيث نلاحظ أنه من أصل عينة مكونة من 37 فرداً، تنتوزع الخبرة المهنية بشكل متوازن إلى حد ما بين فئتي "أقل من 5 سنوات" و"أكثر من 10 سنوات"، حيث تمثل كلتا الفئتين 35.1% (13 فرداً لكل منهما). بينما جاءت فئة "من 5 إلى أقل من 10 سنوات" بنسبة أقل قليلاً بلغت 29.7% (11 فرداً).

والشكل الموالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الشكل رقم 05: هيكل توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

ثانياً: التحليل الوصفي للبيانات الموضوعية لأفراد عينة الدراسة

كما سبق وذكرنا تنقسم البيانات الموضوعية إلى محورين، ومنه سنقوم بتحليل كل محور على حدا

1. موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي:

يمكن تلخيص نتائج المحور الأول من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 07: آراء المختصين من النظام المحاسبي المالي

القرار	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة										الفرق
			موافق بشدة		موافق		محايد		معارض		معارض		
			(5)		(4)		(3)		(2)		بشدة (1)		
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
مرتفع	1.16	3.62	24.3	9	40.5	15	10.8	4	21.6	8	2.7	1	1
مرتفع	1.14	3.51	21.6	8	35.1	13	18.9	7	21.6	8	2.7	1	2
متوسط	1.18	3.37	18.9	7	32.4	12	21.6	8	21.6	8	5.4	2	3
مرتفع	0.79	3.75	10.8	4	62.2	23	21.6	8	2.7	1	2.7	1	4
مرتفع	3.56		المتوسط الحسابي العام للمحور										
	1.06		الانحراف المعياري العام للمحور										

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في الفقرة 1، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 24.3% من العينة سلبي، 10.8% حيادي و64.8% إيجابي.
- نلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب آراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن النظام المحاسبي المالي يتسم ببعض الغموض في بعض فقراته مما يؤدي إلى صعوبات في تطبيقه.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين يرون صعوبة تطبيق النظام المحاسبي المالي بسبب اتسام بعض فقراته بشيء من الغموض.

- من الجدول السابق من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في الفقرة 2، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 24.3% من العينة سلبي، 18.9% حيادي و56.7% إيجابي.

- نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب آراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن النظام المحاسبي المالي لا يعالج كل الإشكالات المحاسبية الحديثة مما يتطلب عملية تحيينه.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف الأساتذة الذين يرون ضرورة عملية تحيين النظام المحاسبي المالي لعدم معالجته كل الإشكالات المحاسبية الحديثة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن موقف العينة كان متوسط في الفقرة 3، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان سلبي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 27% من العينة سلبي، 21.6% حيادي و 51.3% إيجابي.

- نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب آراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن البيئة الاقتصادية والتشريعية في الجزائر تشجع على تحيين النظام المحاسبي في الجزائر.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة السلبية كانت من طرف الأساتذة حيث يرون أن البيئة الاقتصادية والتشريعية في الجزائر لا تشجع على تحيين النظام المحاسبي في الجزائر.

- من الجدول السابق من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في الفقرة 4، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 5.4% من العينة سلبي، 21.6% حيادي و 73% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على أن تحيين النظام المحاسبي المالي أصبح ضروريا نظرا للمستجدات التي عرفت المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS).

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين يرون ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي نظرا للمستجدات التي عرفت المعايير المحاسبية الدولية.

2. موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي IAS-IFRS
يمكن تلخيص النتائج من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 08: اراء المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي

الترتيب	درجة الموافقة												الرد
	موافق بشدة		موافق		محايد		معارض		معارض بشدة (1)				
	(5)	(4)	(3)	(2)	(1)								
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
مرتفع جدا	0.60	4.27	35.1	13	56.8	21	8.1	3	0	0	0	0	1
مرتفع	0.90	3.81	16.2	6	59.5	22	18.9	7	0	0	5.4	2	2
مرتفع	0.57	4.00	16.2	6	67.6	25	16.2	6	0	0	0	0	3
مرتفع جدا	0.45	4.27	27.0	10	73.0	27	0	0	0	0	0	0	4
مرتفع	0.66	4.05	24.3	9	56.8	21	18.9	7	0	0	0	0	5
مرتفع	4.08	المتوسط الحسابي العام للمحور											
	0.63	الانحراف المعياري العام للمحور											

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع جدا في الفقرة 1، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان جد ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 0% من العينة سلبي، 8.1% حيادي و91.9% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على أن التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية يساهم في تعزيز الشفافية من خلال أنه يبرز مدى درجة المصادقية والوضوح المالي. ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في **الفقرة 2**، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 5.4% من العينة سلبي، 18.9% حيادي و75.7% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على أن التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه تعزيز حوكمة الشركات

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في **الفقرة 3**، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 0% من العينة سلبي، 16.2% حيادي و83.8% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه فتح باب التمويل أمام المؤسسات الجزائرية بالدخول إلى الأسواق المالية الدولية

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع جدا في **الفقرة 4**، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان جد ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 0% من العينة سلبي، 0% حيادي و100% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على أن التوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية يمكن من زيادة فرص جذب الاستثمار الأجنبي.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في **الفقرة 5**، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 0% من العينة سلبي، 18.9% حيادي و81.1% إيجابي.

حيث نصت هذه الفقرة على أن تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بصفة كلية يساهم تطوير سوق مالي فعال ومنه تنشيط للبورصة.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

3. موقف المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS
الجدول رقم 09: آراء المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي

الترتيب	درجة الموافقة												الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
	معارض بشدة (1)		معارض (2)		محايد (3)		موافق (4)		موافق بشدة (5)					
2	4	10.8	9	24.3	13	35.1	4	10.8	6	16.2	3.02	1.25	متوسط	
3	2	5.4	5	13.5	9	24.3	14	37.8	7	18.9	3.51	1.12	مرتفع	
4	3	8.1	1	2.7	13	35.1	13	35.1	7	18.9	3.54	1.09	مرتفع	
5	7	18.9	2	5.4	8	21.6	11	29.7	9	24.3	3.35	1.41	متوسط	
متوسط	المتوسط الحسابي العام للمحور												3.24	
	الانحراف المعياري العام للمحور												1.24	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج SPSS

- من الجدول السابق نلاحظ أن موقف العينة كان متوسط في الفقرة 1، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان سلبي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 43.2% من العينة سلبي، 29.7% حيادي و 27% إيجابي.

نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب آراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن ارتفاع تكلفة التكوين المستمر في حال تحقيق التوافق الكلي مع IAS-IFRS يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة السلبية كانت من طرف المهنيين حيث يرون عكس ما نصت عليه الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن موقف العينة كان متوسط في الفقرة 2، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان سلبي حيث نلاحظ أن موقف حوالي 35.1% من العينة سلبي، 35.1% حيادي و 27% إيجابي.

نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب آراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن التكلفة المرتفعة لتطوير البرامج المحاسبية في حال تحيين النظام المحاسبي المالي يجعل المهنيين يتفادون طرح اقتراح التحيين مع الهيئات الوصية.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة السلبية كانت من طرف الأساتذة حيث يرون عكس ما نصت عليه الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في الفقرة 3، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 18.9% من العينة سلبية، 24.3% حيادي و 56.7% إيجابي.

نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب اراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن غياب سوق مالي نشط في البيئة الاقتصادية الجزائرية لا يشجع عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط كان مرتفع في الفقرة 4، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان ايجابي حيث نلاحظ أن موقف 10.8% من العينة سلبية، 35.1% حيادي و 54% إيجابي.

نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب اراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن الثقافة المحاسبية الفرنكوفونية في الجزائري لا تشجع على التوافق التام بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة الايجابية كانت من طرف المهنيين الذين كانت آراؤهم موافقة لنص الفقرة.

- من الجدول السابق نلاحظ أن موقف العينة كان متوسط في الفقرة 5، أي أن اتجاه هاته الإجابات كان سلبية حيث نلاحظ أن موقف حوالي 24.3% من العينة سلبية، 21.6% حيادي و 54% إيجابي.

نلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري كان أكبر من 1 وهذا يدل على تضارب اراء العينة في هذه الفقرة.

حيث نصت هذه الفقرة على أن محدودية عدد الإطارات الجزائرية المؤهلة في مجال المعايير المحاسبية الدولية تقلل من فعالية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجداتها.

ونلاحظ أن أغلب الأجوبة السلبية كانت من طرف الأساتذة حيث يرون عكس ما نصت عليه الفقرة.

المطلب الثالث: مناقشة نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات في ضوء الأدبيات السابقة.

سنحاول من خلال هذا المطلب تحليل نتائج الدراسة الاستقصائية من أجل اختبار الفرضيات الثلاث التي انطلقت منها الدراسة، من أجل تقييم مدى صحتها، واستنباط دلالاتها العلمية والعملية. كما سيتم ربط هذه النتائج بالدراسات السابقة التي تم التطرق إليها في الفصل الأول، وذلك بغرض تأكيد أو مناقضة بعض الاتجاهات التي كشفت عنها البيانات. وقد تم بناء الاستبيان حول ثلاثة محاور أساسية، كل منها يقابل فرضية من فرضيات الدراسة.

أولاً: مناقشة الفرضية الأولى

الفرضية 1: النظام المحاسبي المالي أصبح بعيداً عن مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، مما يتطلب إعادة تحيينه.

لاختبار مدى موافقة أفراد عينة الدراسة على صحة هذه الفرضية، تم تخصيص المحور الأول من الاستبيان لقياس مدى إدراك المختصين لحالة النظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية. وقد أظهرت نتائج التحليل الوصفي أن المتوسطات الحسابية لفقرات هذا المحور تراوحت بين 3.37 و3.75، وهو ما يعكس مستوى موافقة مرتفع نسبياً على أن النظام الحالي لم يعد يواكب التحولات المتسارعة في البيئة المحاسبية الدولية، كما أن الانحراف المعياري تراوح بين 0.79 و1.18، مما يعكس مدى تبايناً في آراء أفراد العينة انطلاقاً من اختلاف الخبرات والكفاءات.

وكانت أعلى نسبة موافقة في الفقرة التي تنص على أن النظام لم يشهد تحديثاً منذ 2010، بينما سجلت الفقرة المتعلقة بمدى تشجيع البيئة الاقتصادية والتشريعية في الجزائر على التحيين متوسطاً أقل، حيث أبدى بعض الأكاديميين مواقف سلبية، معتبرين أن الإطار التشريعي الحالي لا يدعم التحول نحو تبني المعايير الدولية بشكل فعلي.

تتوافق هذه النتائج مع ما أورده دراسة عبد القادر بكحل (2021)، والتي أكدت وجود فجوة متزايدة بين النظام المحاسبي المالي الجزائري والمستجدات المحاسبية الدولية، وكذلك مع دراسة (Bilal Chenaiat 2022) التي حددت أن النظام الجزائري تبنى بشكل كامل أو شبه كامل فقط 14 معياراً من أصل 40 معياراً دولياً سارياً حتى نهاية 2021.

وبناءً على ذلك، تُعد الفرضية الأولى مؤكدة بشكل كبير، حيث أظهرت نتائج الدراسة الاستقصائية ونتائج الدراسات السابقة أن النظام المحاسبي المالي الجزائري أصبح متقدماً، ويحتاج إلى إعادة تقييم وتحسين لمواكبة التطورات الحاصلة في المعايير المحاسبية الدولية.

ثانياً: مناقشة الفرضية الثانية

الفرضية 2: تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية يوفر العديد من المزايا للبيئة المحاسبية الجزائرية.

تناول المحور الثاني من الاستبيان هذا الجانب، حيث تم طرح فقرات تتعلق بالفوائد المحتملة لتحديث النظام المحاسبي المالي، مثل تحسين الشفافية، تسهيل المقارنة، جذب الاستثمار، ورفع جودة المعلومة المالية. وقد أظهرت نتائج هذا المحور ارتفاعاً ملحوظاً في المتوسطات الحسابية (من 3.81 إلى 4.27)، ما يدل على موافقة قوية من قبل أفراد العينة على المزايا المنتظرة من التحيين، كما أن الانحراف المعياري تراوح بين 0.45 و0.90، مما يشير إلى إجماع أفراد عينة الدراسة.

فمثلاً، الفقرة التي تنص على أن التحيين يساهم في تحسين جودة القوائم المالية ويعزز الثقة لدى المستخدمين حصلت على متوسط 4.27 وهو من أعلى المتوسطات المسجلة في الاستبيان، ما يعكس وعياً جماعياً بأهمية تحديث النظام المحاسبي المالي لمواكبة متطلبات الشفافية والمقارنة الدولية.

كما أن هذه النتائج تتماشى مع ما توصلت إليه دراسة (Mameri Oussama 2019)، التي شددت على أن التحيين سيساعد على تنشيط السوق المالية وتطوير الممارسات المحاسبية، وكذلك مع دراسة خملول تارزي و طاهر جخيوة (2024) التي ربطت التحيين بتحسين فعالية البيئة المحاسبية الجزائرية.

بناءً على ما سبق، يمكن القول إن الفرضية الثانية مدعومة بقوة من خلال النتائج الاستقصائية والدراسات السابقة، ما يعزز أهمية التحيين نحو التحيين كخيار استراتيجي لا غنى عنه لتحسين جودة الإفصاح المحاسبي في الجزائر.

ثالثاً: مناقشة الفرضية الثالثة

الفرضية 3: تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يواجه صعوبات وعراقيل تحول دون تحقيقه.

خصص المحور الثالث من الاستبيان لاختبار هذه الفرضية، من خلال تحليل مواقف المختصين بشأن العراقيل التي تحول دون التحيين، مثل ارتفاع تكاليف التكوين، ضعف البنية التحتية، غياب الكفاءات المؤهلة، ومحدودية استخدام تكنولوجيا المعلومات. وقد أظهرت نتائج التحليل أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين 2.78 و3.54، مما يدل على أن موقف العينة كان متفاوتاً بين الموافقة المتوسطة والموافقة المرتفعة، كما أن الانحراف المعياري للعبارات تراوح بين 1.09 و1.41، مما يشير إلى وجود تضارب في الآراء بين أفراد العينة.

لاحظنا أن الفقرات المتعلقة بـ"ارتفاع تكلفة التكوين" و"عدم توافق النظام الجبائي مع IFRS" سجلت تبايناً بين الأكاديميين والمهنيين، حيث قلل الأكاديميون من حجم هذه العراقيل مقارنة بالمهنيين الذين اعتبروها تحديات فعلية تعرقل التطبيق.

كما أشار المشاركون إلى أن محدودية عدد الإطارات الجزائية المؤهلة في مجال المعايير الدولية تعد من أبرز العراقيل، وهو ما يتوافق مع ما جاء في دراسة Bilal Chenaiat ، التي أكدت أن الواقع الاقتصادي والجبائي لا يساعد على مواءمة كاملة مع المعايير الدولية، إضافة إلى ضعف التكوين والتأطير المهني.

من هذا المنطلق، فإن الفرضية الثالثة تحققت جزئياً، حيث أكدت النتائج وجود معوقات فعلية، إلا أن حجم هذه العراقيل قد يختلف بحسب الفئة المهنية أو الأكاديمية للمستجوب، كما أن بعضها قابل للمعالجة عبر سياسات التكوين المستمر ودعم بيئة الإصلاح.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تحليل محاور الدراسة الاستقصائية واختبار صحة الفرضيات الثلاث، تبين أن النتائج تدعم بوضوح الحاجة الملحة التحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري لمواكبة مستجدات المعايير المحاسبية الدولية. كما أكدت الدراسة وجود وعي قوي لدى المختصين بالمزايا الكبرى لهذا التحيين، مقابل جملة من التحديات والعراقيل التي تتطلب حلولاً مؤسسية وتكوينية وتشريعية من أجل ضمان نجاح عملية التحديث.

وتعزز هذه النتائج ما خلصت إليه العديد من الدراسات النظرية السابقة، وتفتح الباب أمام ضرورة تدخل الجهات الوصية لوضع خارطة طريق واقعية وقابلة للتنفيذ لتطوير النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

الخاتمة

لقد شكل موضوع تحيين النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات المعايير المحاسبية الدولية محور اهتمام متزايد في السنوات الأخيرة، في ظل التطورات المتسارعة التي تعرفها البيئة المحاسبية العالمية، وما فرضته من تحديات تتطلب التكيف المستمر مع متطلبات الشفافية والإفصاح والمقارنة الدولية. ومن خلال هذه الدراسة، سعينا إلى معالجة هذه الإشكالية من خلال الجمع بين التحليل النظري العميق والدراسة الاستقصائية التي هدفت إلى استقصاء آراء المختصين من أكاديميين ومهنيين حول واقع النظام المحاسبي المالي وسبل تطويره.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيص أبرزها فيما يلي:

- وجود فجوة معتبرة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، نتيجة لغياب التحيين منذ دخوله حيز التنفيذ سنة 2010، مقابل صدور معايير دولية جديدة وتعديل العديد من المعايير القديمة.
- توفر قناعة قوية لدى المختصين بأهمية التحيين وانعكاساته الإيجابية على جودة القوائم المالية، وتحسين جاذبية البيئة الاستثمارية، وزيادة شفافية المعلومات المحاسبية.
- وجود مجموعة من المعوقات البنيوية التي تعرقل مسار التحيين، أبرزها: ضعف التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية، ارتفاع التكاليف المرتبطة بالتحديث، غياب انسجام بين النظام الجبائي الجزائري والمعايير المحاسبية الدولية، ومحدودية الكفاءات المتخصصة.

وفي ضوء هذه النتائج، يمكن التأكيد أن عملية التحيين تمثل ضرورة ملحة لضمان انسجام النظام المحاسبي المالي مع البيئة المحاسبية الدولية، شريطة أن تتم وفق منهجية شاملة وتدرجية تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات البيئة الاقتصادية والتشريعية الوطنية، وتراهن على تعزيز التكوين والتأطير المحاسبي، وتحسين البنية التقنية والتنظيمية للمهنة.

الاقتراحات:

- بناءً على ما سبق، يمكن تقديم الاقتراحات التالية:
- إنشاء لجنة وطنية دائمة تتولى متابعة مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، وتقديم مقترحات دورية لتحديث النظام المحاسبي المالي.
- محاولة تذليل العقبات التي تحول دون التطبيق الكلي للنظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية.
- تحفيز السوق المالي الجزائري مما يساهم في خلق بيئة تنافسية تدفع المؤسسات نحو العمل على المزيد من الشفافية في عرض المعلومة المحاسبية.
- تعزيز التكوين المهني المستمر للمحاسبين والمراجعين.
- وضع آلية سريعة وفعالة لتضمن التعديلات والتحديثات الجديدة في النظام المحاسبي المالي
- مراجعة بعض النصوص الجبائية لتوفير انسجام وظيفي وتشريعي بين النظام المحاسبي والنظام الضريبي.

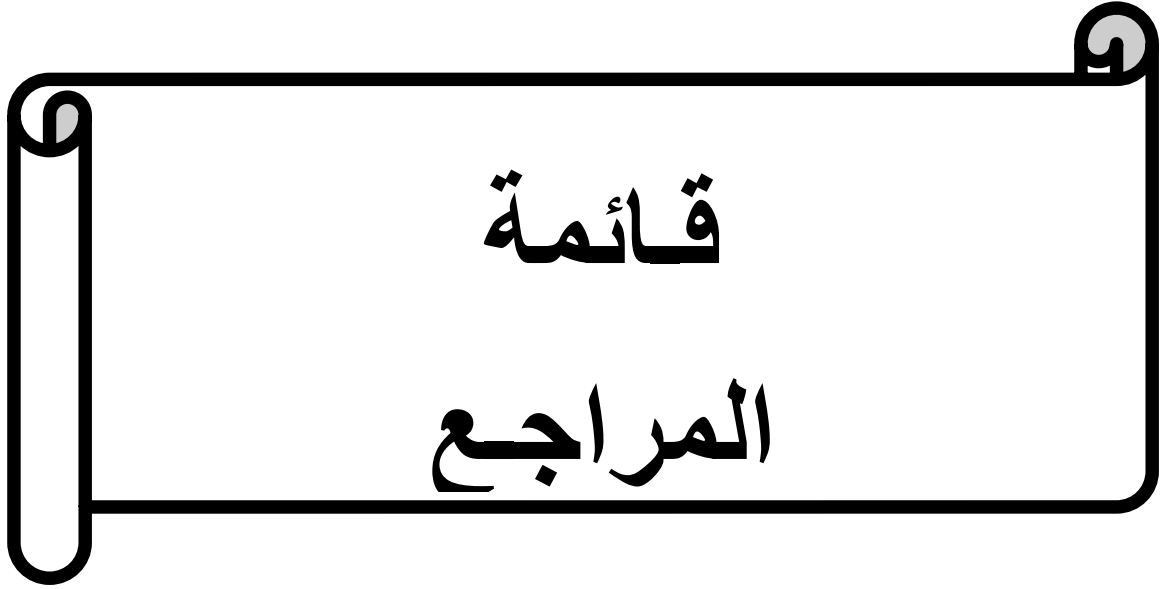
- فتح نقاش موسع بين كل المهتمين بالشأن المحاسبي الجزائري من أجل استخلاص كفايات التعامل مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وكيفية استغلالها لصالح البيئة المحاسبية الجزائرية.

آفاق الدراسة:

بالرغم من المجهود المبذول في إنجاز هذا البحث، تبقى هناك جوانب تستدعي المزيد من التعمق والدراسة المستقبلية، من بينها:

- دراسة تطبيقية مقارنة بين الجزائر ودول أخرى عربية أو إفريقية قامت بتحيين نظمها المحاسبية بنجاح.
- بحث مدى استعداد النظام الجبائي والمالي في الجزائر لتبني معايير الإبلاغ المالي IFRS بشكل كامل.
- تحليل أثر التحيين على نوعية القرارات المالية والاستثمارية في المؤسسات الجزائرية.

وفي الختام، نأمل أن تكون هذه الدراسة قد ساهمت - ولو بشكل متواضع - في تسليط الضوء على أهمية تحيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر، وفتحت المجال أمام دراسات أكاديمية ومهنية مستقبلية في هذا الإطار الحيوي.



أولاً: الرسائل الجامعية

- 1- شنايت بلال، النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2022/2021، ص 26

ثانياً: المقالات والملتقيات العلمية

- 1- بهلولي نور الهدى، التكامل بين المعايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية، الافاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 5، العدد 2، 2020، ص 157
- 2- بوحديدة محمد، قمان عمر، الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي و مدى توافقه مع متطلبات الإفصاح المحاسبي، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، المجلد 04، العدد 03، أكتوبر 2010، ص 361.
- 3- زغمار أمينة، تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل تطورات المعايير المحاسبية الدولية وصعوبات تطبيقه، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05، العدد 02، أكتوبر 2022، ص 821-836.
- 4- حمزة مفتاح، محمد طويلب، استراتيجية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري ليتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، السنة: 2020، الصفحة 1073
- 5- نور الدين جرد، البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق معايير المحاسبية الدولية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصادية، العدد 31(2)، 2016، ص 354-355
- 6- سعيداني محمد السعيد، بوشاكر جلول، الإطار النظري و المؤسساتي لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الخامس، ص 191
- 7- فؤاد عنون، حمزة ضويفي، توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد: 07، العدد: 02، أوت 2021، ص 585.
- 8- صبرينة شراقة، التحفظ المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، المجلد 18، العدد 03، ديسمبر 2018، ص 163.
- 9- خملول تارزي، طاهر جخيوة، متطلبات مراجعة و تحيين النظام المحاسبي المالي في الجزائر للتوافق مع مستجدات IAS و IFRS، مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، جوان 2024، ص 157-158.

ثالثا: التشريعات القانونية

- 1- القانون رقم 11-07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد، 74 ص 04

الملاحق

الملحق رقم 01: وثيقة الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية

استمارة استبيان في إطار تحضير مذكرة ماستر بعنوان: مدى أهمية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية.

للطالبين: بلواعر عبد الرحمان / فارس كمال

سيدي، سيدتي:

نرجو منكم المساهمة في إثراء موضوع بحثنا من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة المطروحة في هذه الاستمارة وهذا لمعرفة وجهة نظركم كمختصين في مجال المحاسبة في موضوع الدراسة.

علما بأن أجوبتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث.

للاستفسار عن أي التباس أو غموض بخصوص فقرات هذا الاستبيان، يرجى الاتصال بـ:

بلواعر عبد الرحمان: 05.58.15.51.86 / belouarabderrahmane51@gmail.com

فارس كمال: 06.72.03.23.54 / fareskamel437@gmail.com

ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة.

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

(يرجى وضع علامة (X) في المكان المناسب)

المحور الأول: معلومات عامة حول العينة

1. الوظيفة:

☐	❖ أستاذ جامعي متخصص في المحاسبة والمالية
☐	❖ خبير محاسب
☐	❖ محافظ حسابات
☐	❖ محاسب معتمد
☐	❖ اطار مكلف بالمحاسبة والمالية بمؤسسة

2. المؤهل العلمي:

☐	❖ شهادة تقني سامي
☐	❖ شهادة ليسانس
☐	❖ شهادة ماستر
☐	❖ شهادة ماجستير
☐	❖ طالب دكتوراه
☐	❖ شهادة دكتوراه
☐	❖ شهادة أخرى

3. الخبرة المهنية

☐	❖ أقل من 05 سنوات
☐	❖ من 05 إلى 10 سنوات
☐	❖ أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني: موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي ومزايا تحيينه.

1. موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي.

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	يتسم النظام المحاسبي المالي ببعض الغموض في بعض فقراته مما يؤدي إلى صعوبات في تطبيقه.	☐	☐	☐	☐	☐
2	النظام المحاسبي المالي لا يعالج كل الإشكالات المحاسبية الحديثة مما يتطلب عملية تحيينه.	☐	☐	☐	☐	☐
3	البيئة الاقتصادية والتشريعية في الجزائر تشجع على تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
4	تحيين النظام المحاسبي المالي أصبح ضروريا نظرا للمستجدات التي عرفت المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS)	☐	☐	☐	☐	☐

2. موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي IAS-IFRS

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS يساهم في تعزيز الشفافية من خلال أنه يبرز مدى درجة المصادقية والوضوح المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
2	التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه تعزيز حوكمة الشركات.	☐	☐	☐	☐	☐
3	تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه فتح باب التمويل أمام المؤسسات الجزائرية بالدخول إلى الأسواق المالية الدولية.	☐	☐	☐	☐	☐
4	التوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS يمكن من زيادة فرص جذب الاستثمار الأجنبي.	☐	☐	☐	☐	☐
5	تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بصفة كلية يساهم تطوير سوق مالي فعال ومنه تنشيط للبورصة	☐	☐	☐	☐	☐

المحور الثالث: موقف المختصين من معوقات وصعوبات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	ارتفاع تكلفة التكوين المستمر في حال تحقيق التوافق الكلي مع IAS-IFRS يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
2	التكلفة المرتفعة لتطوير البرامج المحاسبية في حال تحيين النظام المحاسبي المالي يجعل المهنيين يتفادون طرح اقتراح التحيين مع الهيئات الوصية.	☐	☐	☐	☐	☐
3	غياب سوق مالي نشط في البيئة الاقتصادية الجزائرية لا يشجع عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
4	الثقافة المحاسبية الفرنكوفونية في الجزائري لا تشجع على التوافق التام بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية	☐	☐	☐	☐	☐
5	محدودية عدد الإطارات الجزائرية المؤهلة في مجال المعايير المحاسبية الدولية تقلل من فعالية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع مستجداتها.	☐	☐	☐	☐	☐

شكرا على حسن تعاونك وبارك الله فيك

الملحق رقم 02: مخرجات SPSS

```
RELIABILITY
/VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	37	97,4
Exclue ^a	1	2,6
Total	38	100,0

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

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,655	4

```
RELIABILITY
/VARIABLES=S1 S2 S3 S4 S5
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

➔ Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	37	97,4
	Exclue ^a	1	2,6
	Total	38	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,741	5

```
RELIABILITY
→ /VARIABLES=T1 T2 T3 T4 T5
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	37	97,4
Exclue ^a	1	2,6
Total	38	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,722	5



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
–	الإهداء
–	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
4	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.
5	تمهيد
6	المبحث الأول: الأدبيات النظرية.
6	المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي.
11	المطلب الثاني: المعايير المحاسبية الدولية.
17	المطلب الثالث: التوجه نحو تحيين النظام المحاسبي المالي.
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
20	المطلب الأول: المقالات العلمية باللغة العربية.
23	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
26	خلاصة الفصل
27	الفصل الثاني: الدراسة الاستقصائية.
28	تمهيد
29	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة.
29	المطلب الأول: الإطار العام للدراسة الاستقصائية.

30	المطلب الثاني: أداة الدراسة.
31	المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة.
32	المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.
32	المطلب الأول: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.
34	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لبيانات الدراسة.
45	المطلب الثالث: مناقشة نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات في ضوء الأدبيات السابقة.
48	خلاصة الفصل
51	الخاتمة
54	قائمة المراجع
57	الملاحق
65	فهرس المحتويات