

واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات "دراسة ميدانية على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة"

The reality of Accountancy Profession in Algeria between Transformations and challenges "a Field Study on a Sample of Practitioners and Interested in the Profession"

مبارك بوعلاق	أعمر عزوي	فيروز خويلدات
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير مخبر الجامعة، المؤسسة والتنمية المحلية المستدامة جامعة قاصدي مرباح ورقلة	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير مخبر الجامعة، المؤسسة والتنمية المحلية المستدامة جامعة قاصدي مرباح ورقلة	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير مخبر الجامعة، المؤسسة والتنمية المحلية المستدامة جامعة قاصدي مرباح ورقلة

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ومن أجل تحقيق ذلك تم توزيع 80 استبيان على عينة من الممارسين والمهتمين بالمهنة، ومن خلال تحليل البيانات التي تم الحصول عليها فقد تم التوصل إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة وعملية إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث تبرز الأهمية المعنوية لتنظيم مهنة المحاسبة مقارنة بالأهمية غير المعنوية لدور الهيئات المهنية؛ والتأثير المعنوي السلبي للأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة.

الكلمات المفتاحية : مهنة المحاسبة، الهيئات المحاسبية المهنية، أداء المحاسبين.

Abstract:

This study aims to assess the reality of accountancy profession in light of the accounting reform process in Algeria. Therefore, to realize that goal; we have distributed 80 (eighty) questionnaires on a sample of practitioners and those interested in the profession. After analyzing the obtained data (results); we have concluded that there is a statistically significant relationship between developing and repairing accountancy profession in Algeria.

Thus, it shows the morale importance of organizing the profession; in comparison with the immoral importance of the role of profession institutions, and the negative morale effects of scientific and professional performance of accountants on developing the accountancy profession.

Key words: Accountancy profession, professional accountancy institutions, performance for accountants.

تمهيد :

إن مهنة المحاسبة على مستوى العالم مرت وتمر بعمليات تقييم و تطوير تتناسب مع تطور المهنة نفسها وتطور العلوم والمهن الأخرى المرتبطة بها، وكذلك تطور حاجات الفئات الذين تخدمهم مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات، لذلك نجد الدول المتقدمة والتي تهتم بالحقائق التقدم تعمل جاهدة على تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة فيها بالشكل الذي يحقق هذا الدور، حيث تقوم الجهات المشرفة على المهنة من فترة إلى أخرى بعملية تقييم لواقع المهنة من أجل تطويرها ومواكبة التطور الاقتصادي من ناحية والتطور المهني المحاسبي من ناحية أخرى. والجزائر كغيرها من الدول التي سلكت هذا المسار وذلك بانتهاجها سياسة إصلاح محاسبي جذري، لتتوافق مع المتغيرات الجديدة التي عرفتها دول العالم في ظل العولمة خاصة في جانبها الاقتصادي والمالي، حيث شهدت الجزائر في هذا السياق تغيرات اقتصادية كبيرة بسبب تخليها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق، كل هذه المتغيرات الجديدة فرضت على الجزائر القيام بعملية إصلاح محاسبي شاملة.

إن الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخراً لم تقتصر فقط على إصلاح النظام المحاسبي، وإنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية، والتي قررت الحكومة بموجبها تنظيم المهنة المحاسبية وإعادة هيكلة

المنظمات المهنية، وكذا تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، وبالتالي كان من المتوقع أن تساهم هذه الجهود في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر.

الإشكالية :

لقد شرعت الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي المالي قبل تهيئة الأرضية المناسبة له مما خلق عدة مشاكل جعلت مهنة المحاسبة تتخبط حتى بعد الإصلاحات التي عرفتها المهنة، و منه يمكننا صياغة الإشكالية التالية:

ما مدى استجابة مهنة المحاسبة لعملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر ؟

وإضافة إلى الإشكالية السابقة يمكننا أن نطرح التالية :

1. ما هو واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي ؟
2. ما هي التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في الجزائر ؟
3. ما هي سبل تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر ضمن إطار عملية الإصلاح المحاسبي ؟

و بناءً على ما سبق نطرح الفرضيات التالية :

- **الفرضية الرئيسية :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة وعملية إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر، وينبثق من هذه الفرضية ثلاث فرضيات فرعية وهي :
- **الفرضية الفرعية الأولى :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة وإعادة تنظيم مهنة المحاسبة.
- **الفرضية الفرعية الثانية :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة ومساهمة الهيئات المحاسبية المهنية.
- **الفرضية الفرعية الثالثة :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة والأداء العلمي المهني للمحاسبين.

ولقد قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة أجزاء كالتالي :

أولاً : الإطار النظري؛

ثانياً : الدراسة الميدانية؛

ثالثاً : النتائج والتوصيات.

أولاً- الإطار النظري :

1. واقع تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر :

عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيمها لأول مرة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971¹ والذي لم يتعلق إلا بمهنتي الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، أما بالنسبة لوظيفة محافظي الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مسندة إلى المفتشية العامة للمالية، حيث قام هذا الأمر بتأسيس "المجلس الأعلى للمحاسبة" تحت وصاية وزير المالية، وتمثلت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوطني والسهر على تسيير مهام الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، وبهذا الصدد لا بد من الإشارة إلى أن منح الإعتمادات التي تسمح بممارسة هذه المهنة كانت من اختصاص المجلس الذي يرأسه ممثل وزير المالية.

ومع بداية التسعينات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات على مهنة المحاسبة، إذ تم إصدار عدد من النصوص المتتالية التي تهدف إلى تغطية النقص في الإطار التشريعي والقانوني من أجل تمكين المهنة من أداء الأدوار المنوطة بها، ويظهر ذلك من خلال إصدار القانون التنفيذي رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991² المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يعتبر من أهم القوانين التي ارتكزت عليها مهنة المحاسبة خلال هذه المرحلة، كما تم من خلال هذا القانون جمع الأسلاك المهنية الثلاث في هيئة واحدة مستقلة سميت بـ "المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين".

وفي إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخراً بسبب التوجه نحو اقتصاد السوق و تبني المعايير المحاسبية الدولية لم يقتصر الأمر على إصلاح النظام المحاسبي، إنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر وذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية، خصوصاً بعد المشاكل التي عرفتها المهنة، والتي يمكن إرجاعها إلى عدة أسباب أهمها³:

- ضعف تأهيل المهنيين : تعاني المهنة المحاسبية من غياب سياسة تكوين حقيقية تعد المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد، وكذلك تعده للعمل وفقا للتطبيقات الدولية المتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية.
 - الضغوط التنافسية : تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة حاسبية عالمية لا يمكن للمحاسبين ولا الخبراء ولا محافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة.
 - عدم استجابة التنظيم : تعاني المهنة من قصور المنظمة المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وغايتها عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح، نتيجة لضعفها وعدم تأثيرها في بيئة المحاسبة الجزائرية وهذا ناتج من عدة أسباب لعل أهمها سوء العلاقة بينها وبين المجلس الوطني للمحاسبة، وكذا افتقارها لهياكل مهنية قوية، بالإضافة إلى الغياب شبه الكلي عن المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC و IASB.
- وفي ظل هذا الوضع المتردي تقرر إصلاح المهنة المحاسبية وذلك بصدر العديد من النصوص القانونية، ولعل أهمها القانون رقم 10-01⁴ والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث قررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وكذا تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، وإعادة هيكلة المنظمات المهنية، من خلال تفكيك " المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين " إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحيته إلى وزارة المالية.
- لقد مكن هذا القانون من إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، في محاولة من وزارة المالية لاسترجاع الكثير من الصلاحيات التي تخلت عنها بموجب القانون رقم 91-08 المنظم لمهنة المحاسبة، حيث أصبح بموجب هذا القانون :
- منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية؛
 - مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحول إلى وزير المالية؛
 - التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني.
- وعليه فإن الإصلاحات المحاسبية الأخيرة قد أخذت من المنظمات المهنية كل الصلاحيات وجعلتها تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، الأمر الذي يجعلها لا تتمتع بالاستقلالية الكاملة، والذي يمكن القول أنه يتناقض وما تنادي به المعايير الدولية.

2. الدراسات السابقة :

- تناولت العديد من الدراسات موضوع تطوير مهنة المحاسبة من عدة جوانب وفي بيئات مختلفة ومنها :
- (1) دراسة بلعور و الطيب (2014)، حول "متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي"⁵،** تهدف الدراسة إلى البحث على متطلبات مزاوله مهنة المحاسبية بشكل يجعلها تؤدي دورها من خلال تقييم تطبيق هذا النظام المحاسبي وأثره على مهنة المحاسبة ومعرفة العوامل والظروف المساعدة لمزاولة هذه المهنة بشكل أفضل وذلك بالقيام بدراسة ميدانية شملت المهنيين والأكاديميين وأساتذة في ميدان المحاسبة. وقد توصل الباحث إلى نتيجة أساسية مفادها أن النظام المحاسبي الجزائري الجديد يستند إلى المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي فهو يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية والمالية، لكن تطبيق النظام المحاسبي يواجه عدة تحديات تتعلق بشروط ومستلزمات التطبيق الجيد له وتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، مما يجعل تطبيق النظام المحاسبي لا يساعد على امتحان المحاسبة في الجزائر بشكل أفضل. وعليه فإن الدراسة توصي بضرورة إجراء إصلاحات سريعة و دقيقة تمس الأنظمة القانونية، التكوينية، المالية، تنظيم مهنة المحاسبة، إصلاح منظومة التكوين والتعليم المحاسبي. من أجل توفير مناخ ملائم لتطبيق هذا النظام المحاسبي و تثمينه.
- (2) دراسة (إبتهاج وجليلة، 2014)، بعنوان " تعزيز قدرات مهنة المحاسبة وفق مستجدات البيئة العراقية بالاستعانة بتجارب دولية"⁶،** تهدف الدراسة إلى تعزيز قدرات مهنة المحاسبة وفق مستجدات البيئة العراقية بوضع آليات مدروسة تركز على التشخيص الحقيقي للتحديات التي تواجه المهنة والمتمثلة في: (التحديات المعرفية وفجوة التكنولوجيا والتحديات التشريعية والمهنية والتحديات الأكبر المتمثلة بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية مقابل المعايير المحلية)، وجاءت الدراسة وصفية و نظرية خلصت إلى جملة من النتائج أبرزها ضرورة الاستفادة من تجارب دول العالم وخاصة تلك التي تشابه ظروفها مع مسوغات

تطوير تنظيم مهنة المحاسبة وإيجاد منظومة متكاملة من الإصلاحات في مختلف الجوانب المرتبطة بالمهنة معرفياً وتكنولوجياً وتشريعياً ومهنيًا.

(3) دراسة (الفتاح الأمين، 2013)، بعنوان " أثر قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء العلمي والمهني في السودان" ⁷، تهدف الدراسة إلى تقديم محاولة من خلالها يتمكن مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة من تحقيق أهدافه التي تصب في تحقيق المصلحة العامة والمحدد في دستور الاتحاد الدولي للمحاسبين والتي تعنى بتطوير الأداء المهني، و قد جاءت الدراسة على شكل عرض نظري للأحداث، و قد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: أن وجود قانون لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة يساعد في تطوير الأداء الأكاديمي والمهني؛ إن التطوير المهني المستمر يستوجب تطوير البيئة التي يعمل فيها المحاسب.

(4) دراسة (حميداتو وبوقفة، 2013)، حول "واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي" ⁸، تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص واقع البيئة المحاسبية في الجزائر في ظل إصلاح النظام المحاسبي، وقد خلصت الدراسة إلى أن البيئة المحاسبية الجزائرية عرفت عدة إصلاحات تماشيًا مع الواقع المحاسبي الجديد، وهذا من خلال إدخال بعض التعديلات على النظام الجبائي والنظام المصرفي وكذا على نظام التعليم والتكوين المحاسبي، بالإضافة إلى محاولة إصلاح المهنة المحاسبية من خلال تحديث إطارها العام وإعادة هيكلة المنظمات المهنية، وهو ما يعتبر دليلاً قوياً على رغبة الدولة ووعيها بضرورة تكييف البيئة المحاسبية مع محتوى النظام المحاسبي المالي، إلا أن هذه الجهود تعتبر غير كافية، وتبقى هناك بعض الجوانب الأخرى واجبة الإصلاح والتعديل.

(5) دراسة (البحيضي، 2010)، بعنوان " نحو تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين" ⁹، هدفت الدراسة إلى تقييم الواقع الحالي لمهنة المحاسبة في فلسطين من وجهة نظر الممارسين للمهنة، ومن أجل تحقيق ذلك قام الباحث بتصميم استبيان وتوزيعه على عينة من الممارسين للمهنة، ومن خلال تحليل البيانات تم التوصل إلى النتائج التالية: إن مهنة المحاسبة تعاني من وضع ضعيف في فلسطين، وأن أهم خصائص هذا الوضع هي: غياب قانون ينظم المهنة وجسم يشرف على عملية التنظيم، و نظرة المجتمع المتدنية للمهنة قياساً بمهن أخرى، و عدم وجود برامج تعليم مستمر للمحاسبين، وعدم وضوح مفهوم المحاسبة ودور المحاسب لدى أصحاب الشركات، و ضعف استخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات، و ضعف دور الجمعيات المهنية في تطوير المهنة، إضافة إلى ذلك فإن الظروف السياسية القائمة في الأراضي الفلسطينية تلعب دوراً مهماً في هذا التدهور.

(6) دراسة (Farag, 2009)، بعنوان "Accounting development in Egypt" ¹⁰، هدفت الدراسة إلى تقييم مهنة المحاسبة و تطورها التاريخي في جمهورية مصر العربية والعوامل السياسية، الاقتصادية، الاجتماعية التي أثرت في المهنة و تطورها، و قد جاءت الدراسة على شكل عرض نظري للأحداث، و قد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: حاجة المحاسبين و بخاصة حديثو التخرج إلى التدريب المهني، و ضرورة تطوير نظام التعليم المحاسبي، و تطوير الدور المهني للجمعيات المهنية ذات العلاقة بالمحاسبة و تدقيق الحسابات.

(7) دراسة (الراشد، 2002)، حول "مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت" ¹¹، ناقشت الدراسة المشاكل التي تواجه مهنة المحاسبة و تدقيق الحسابات بدولة الكويت و سبل التغلب عليها، وفيها تم استخدام استبيان لاستطلاع آراء الممارسين للمهنة في دولة الكويت، وقد توصلت الدراسة إلى أن أهم المشاكل التي تعاني منها مهنة المحاسبة و تدقيق الحسابات هي: النظرة السطحية من المجتمع للمهنة، وغياب الدور الفعال لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، وعدم الالتزام بأخلاقيات و ضوابط المهنة.

(8) دراسة (حياني، 2001)، بعنوان " آفاق تحسين مهنة المحاسبة في الأردن" ¹²، تناولت الدراسة آفاق تحسين مهنة المحاسبة و تحديد أهم المشاكل التي يواجهها المحاسبون في الأردن، وفي هذه الدراسة تم استخدام استبيانين منفصلتين للحصول على المعلومات من مصادرها الرئيسية، إحداها لطلاب المحاسبة و الأخرى للمحاسبين الممارسين للمهنة، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الخاصة بالبيئة المهنية الأردنية، و في ضوء هذه النتائج أوصت الدراسة بتطوير التعليم المحاسبي في الأردن،

وضرورة التركيز على استخدام الكمبيوتر، وضرورة وضع وإعتماد معايير لترخيص ممارسة المهنة، وضرورة تمسك المحاسبين بالمعايير السلوكية للمهنة التي حددها الاتحاد الدولي للمحاسبين.

وعند تحليل هذه الدراسات نجد أنها تتفق جميعا في كونها تقوم على أساس تقييم مهنة المحاسبة بشكل عام أو وجه من أوجه تطبيق المهنة في بلد ما، و أغلبها استخدم الأسلوب الوصفي التحليلي لتحقيق هدفه، كما أن نتائجها جاءت متقاربة في أغلب الأحوال و خاصة أن أغلب هذه الدراسات أجريت في دول متشابهة من حيث الواقع الاقتصادي (الدول النامية)، ودراستنا هذه تعتمد على ما توصلت إليه هذه الدراسات من نتائج، كأساس لتقييم واقع مهنة المحاسبة في الجزائر.

ثانيا- الدراسة الميدانية :

من خلال الدراسة الميدانية سنحاول التعرف على واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر وذلك من خلال معرفة أثر المتغيرات المستقلة وهي تنظيم مهنة المحاسبة ، دور الهيئات المحاسبية المهنية والأداء العلمي والمهني للمحاسبين على المتغير التابع وهو تطوير مهنة المحاسبة لنصل في الأخير إلى بيان العلاقة القائمة بين تطوير مهنة المحاسبة وعملية إصلاح مهنة المحاسبة.

1. منهجية الدراسة :

(1) منهج الدراسة : تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي، بالاستعانة بالدراسة الميدانية من خلال تصميم وتوزيع استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات اللازمة والتي تم معالجتها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، من أجل اختبار فرضيات الدراسة والخروج بنتائج.

(2) مصادر الحصول على المعلومات : بالنسبة للجزء النظري تم جمع المعلومات من خلال الدراسات السابقة في الموضوع المقالات، الرسائل الجامعية بالإضافة إلى الكتب العلمية المتخصصة بموضوع الدراسة، والقوانين والمراسيم المنشورة في الجريدة الرسمية، أما بالنسبة للجزء التطبيقي فقد تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات من مصادرها الرئيسية.

(3) لقد تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات من عينة الدراسة، وقد قسم إلى جزئين: الجزء لأول ويتعلق بالخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة وهي: الجنس، العمر، الشهادة المهنية، الشهادة الأكاديمية، الوظيفة، الخبرة المهنية وعضوية الهيئات المهنية، أما الجزء الثاني فيتضمن 35 فقرة موزعة على أربعة (04) محاور رئيسية وهي: المحور الأول: بعنوان تطوير مهنة المحاسبة ويتضمن خمسة (05) فقرات، المحور الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة، المحور الثالث: دور الهيئات المحاسبية المهنية والمحور الرابع: الأداء العلمي والمهني للمحاسبين ويتضمن كل منها على عشر (10) فقرات. ولقد تم استخدام مقياس ليكرت ذي النقاط الخمسة في إعداد إجابات الاستمارة المتعلقة بالمحاور الأربعة، بحيث تتراوح أوزان الإجابات من رقم (5) موافق بشدة إلى (4) موافق إلى (3) محايد إلى (2) غير موافق إلى (1) غير موافق بشدة.

(4) مجتمع وعينة الدراسة : مجتمع الدراسة هو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين المسجلين في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين على التوالي، بالإضافة إلى المحاسبين الموظفين لدى المؤسسات والبنوك وأساتذة التعليم العالي المهتمين بمجال المحاسبة. وقد تم اختيار العينة عشوائيا من مجتمع الدراسة حيث تم توزيع (400) استمارة موزعة بين الاستبيان العادي والإلكتروني، حيث تم استرجاع (84) استمارة أي ما نسبته 21%، وتم استبعاد (4) استمارات لعدم صلاحيتها لتحليل، ليتم الاعتماد على (80) استمارة أي ما نسبته 20%.

(5) حدود الدراسة :

- **الحدود المكانية :** شملت الدراسة عينة من المهنيين والأكاديميين المهتمين بمجال المحاسبة وموظفي المحاسبة عبر مختلف جهات الوطن.

- **الحدود الزمنية :** امتدت الدراسة الميدانية ثلاثة أشهر من 01 فيفري 2015 إلى 30 أفريل 2015.

(6) الطريقة والأدوات المستخدمة : من أجل تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها وبناء النموذج الخاص بها تم الاعتماد على حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، ومن بين الأدوات الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة ما يلي: معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات، معامل الثبات (Cronbach's Alpha) لمعرفة مدى الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة، اختبار

التوزيع الطبيعي لتأكد من إمكانية استخدام الاختبارات المعلمية، التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة، المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة الأهمية النسبية لكل فقرة من محاور الدراسة، ومعامل الارتباط لاكتشاف قوة العلاقة الخطية بين المتغيرات المستقلة مفردة ومجموعة والمتغير التابع، ومن أجل اختبار فرضيات الدراسة استخدمنا تحليل الانحدار البسيط (Simple linear regression) لقياس تأثير كل متغير مستقل على المتغير التابع وتحليل الانحدار المتعدد (Multiple linear regression) لقياس تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

1. وصف خصائص عينة الدراسة :

من خلال الجدول أدناه يتضح أن عينة الدراسة تشمل جميع فئات المحاسبين بخصائصهم المختلفة، فمن حيث متغير الجنس نجد أن نسبة الذكور 80% تفوق بكثير عدد الإناث ويرجع ذلك إلى أن العمل المحاسبي هو عمل ذكوري بامتياز إلا أن المرأة استطاعت أن تدخل هذا المجال وتحقق نسبة 20% وهي نسبة لا بأس بها، أما بالنسبة للعمر فيظهر أن أغلب أعمار أفراد عينة الدراسة محصورة بين 30 و50 سنة بنسبة 77.6%؛ وتليها الفئة أكبر من 50 سنة بنسبة 13.8%، ويرجع هذا إلى كون العمل في مجال المحاسبة يتطلب الخبرة الميدانية إلى جانب التعليم المحاسبي.

الجدول رقم (01) : يوضح خصائص عينة الدراسة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	64	80,0	الوظيفة	أساتذة	3	3,8
	أنثى	16	20,0		مهنين	54	67,5
العمر	أقل من 30 سنة	7	8,8	الخبرة	أساتذة/مهنين	18	22,5
	من 30 إلى 40 سنة	31	38,8		موظفين	5	6,3
المؤهل العلمي	من 41 إلى 50 سنة	31	38,8	أقل من 5 سنوات	11	13,8	
	أكبر من 50 سنة	11	13,8	من 5 إلى 10 سنوات	19	23,8	
	ليسانس	56	70,0	أكثر من 10 إلى 15 سنة	26	32,5	
المؤهل العلمي	ماستر	5	6,3	أكثر من 15 سنة	24	30,0	
	ماجستير	12	15,0	هيئات وطنية	59	73,8	
المؤهل المهني	دكتوراه	7	8,8	هيئات عربية	10	12,5	
	ترخيص بمزاولة المهنة	72	90,0	هيئات دولية	1	1,3	
	لا يوجد	8	10,0	لا توجد	10	12,5	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

و يشير الجدول كذلك، أن النسبة الأعلى من أفراد العينة يحملون شهادة ليسانس بنسبة 70%؛ في حين 23.8% من حملة الدراسات العليا وهم من فئة الأساتذة والأساتذة المهنين، ويرجع هذا التوزيع إلى رغبة الباحث في حصر عينة الدراسة على فئة الجامعيين الحاصلين على شهادة ليسانس على الأقل، أما بالنسبة للمؤهل المهني فنجد 90% لديهم ترخيص بمزاولة المهنة وهذا يفسر عدم القدرة على مزاولة المهنة دون اعتماد من الجهات المختصة؛ وترجع نسبة 10% إلى الموظفين والأساتذة الذين لا يملكون رخصة لمزاولة المهنة بشكل خاص.

في حين تنوعت وظائف ومهن أفراد العينة حيث يلاحظ أن غالبية أفراد العينة من المهنين (خبراء محاسبين، محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين) بنسبة إجمالية تقدر بـ 67.5%؛ تليها فئة الأساتذة الجامعيين الذين يمتنون مهنة المحاسبة بنسبة 22.5%؛ وتليها فئة الموظفين بنسبة 6.3%؛ ثم فئة الأساتذة الجامعيين المهتمين بمجال محاسبة بنسبة 3.8%، وهذا التوزيع مناسب للدراسة حيث أن المهنين والأساتذة المهنين هم على اطلاع جيد على أحوال المهنة، حيث يتضح من الجدول أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة تزيد عن

أما الفرضية الثالثة و التي تنص على وجود توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة والأداء العلمي المهني للمحاسبين، فقد تم رفضها كذلك، حيث أشارت النتائج المبينة في الجدول رقم (04) إلى عدم وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المتغير التابع وهو تطوير مهنة المحاسبة والمتغير المستقل الأداء العلمي والمهني للمهنيين ($\text{sig} > 0.05$).

جدول رقم (04): يوضح أثر الأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة

معامل الانحدار				البيان	sig مستوى الدلالة	Df درجة الحرية	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
sig مستوى الدلالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	Beta β							
0,514	0,655	0,046	- 0,074	الأداء العلمي والمهني	0,514	1 78 79	0,429	0,005	0,074	تطوير مهنة المحاسبة

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

و من أجل تحليل معمق لتأثير العوامل المستقلة على المتغير التابع قمنا باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لمعرفة درجة تأثير المتغيرات المستقلة: (تنظيم المهنة ودور الهيئات المهنية والأداء العلمي والمهني) مجتمعة على المتغير التابع (تطوير مهنة المحاسبة)، كما تظهر معادلة النموذج التالي:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3$$

حيث:

$$Y = \text{تطوير مهنة المحاسبة}$$

$$a = \text{ثابت}$$

$$\beta_1 = \text{تأثير تنظيم مهنة المحاسبة}$$

$$\beta_2 = \text{تأثير دور الهيئات المحاسبية المهنية}$$

$$\beta_3 = \text{تأثير الأداء العلمي والمهني للمحاسبين}$$

ويمكن تلخيص النموذج ونتائج تحليله في الجدول التالي:

جدول رقم (05): يوضح أثر المتغيرات المستقلة (تنظيم المهنة ودور الهيئات المهنية والأداء العلمي والمهني) مجتمعة على المتغير التابع (تطوير مهنة المحاسبة)

معامل الانحدار				البيان	sig مستوى الدلالة	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
sig مستوى الدلالة	t المحسوبة	الخطأ المعياري	Beta β						
0,000	3,781	0,042	0,421	تنظيم مهنة المحاسبة	0,002	5,468	0,178	0,421	تطوير مهنة المحاسبة
0,163	1,408	0,039	0,184	دور الهيئات المهنية					
0,017	2,434	0,056	- 0,335	الأداء العلمي والمهني					

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

تظهر نتائج الجدول رقم (05)، أن النموذج المستخدم ذو درجة معنوية ودلالة إحصائية عالية ($\text{sig} < 0.05$) مما يجعل نتائجه مقبولة إحصائياً، حيث قيمة F المحسوبة تساوي (5.468)، وبلغت قيمة معامل الارتباط (0.421) وهو دليل على وجود علاقة إيجابية بين تطوير مهنة المحاسبة والمتغيرات المستقلة، كما أن معامل التحديد قد بلغ (0.178) أي أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (17.8%) من التغيرات في المتغير التابع (تطوير مهنة المحاسبة).

إلا أن هناك اختلاف بين المتغيرات المستقلة مجتمعة من حيث الأثر الكلي لكل منها على تطوير مهنة المحاسبة، حيث قيمة β لتنظيم مهنة المحاسبة هي (0.421) وهي تمثل الأثر الكلي لمتغير تنظيم مهنة المحاسبة على تطوير مهنة المحاسبة وهو ذو دلالة معنوية، حيث قيمة t المحسوبة له (3.781) معنوية عند مستوى دلالة ($\text{sig} = 0.000$)، في حين كانت قيمة β لدور الهيئات المهنية تساوي (0.184) وهي تمثل الأثر الكلي لمتغير دور الهيئات المهنية على تطوير مهنة المحاسبة وهو غير دال معنوياً حيث كانت قيمة t المحسوبة له (1.408) غير معنوية عند مستوى دلالة إحصائية ($\text{sig} > 0.05$)، أما قيمة β للأداء العلمي والمهني هي (-0.335) وهي تمثل الأثر الكلي لمتغير الأداء العلمي والمهني للمهنيين وهو تأثير سلبي على تطوير مهنة المحاسبة وهو ذو دلالة معنوية حيث قيمة t المحسوبة له (2.434) معنوية عند مستوى دلالة ($\text{sig} < 0.05$).

وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة مجتمعة لها تأثير معنوي على تطوير مهنة المحاسبة إلى أن في هذه الحالة تبرز الأهمية المعنوية لتنظيم مهنة المحاسبة مقارنة بالأهمية غير المعنوية لدور الهيئات المهنية، والتأثير المعنوي السلبي للأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة، الأمر الذي يؤدي بنا إلى إثبات الفرضية الرئيسية والتي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة وعملية إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر.

لقد جاءت هذه النتائج مشابهة تماماً لتلك التي توصلت إليها الدراسات السابقة مثل: دراسة (الحيايبي 2001) التي أوصت بضرورة تطوير التعليم المحاسبي في الأردن، ودراسة (الراشد 2002) التي توصلت إلى غياب الدور الفعال لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، ودراسة (Farag 2009) التي أوصت بضرورة تطوير نظام التعليم المحاسبي، و تطوير الدور المهني للجمعيات المهنية ذات العلاقة بالمحاسبة، ودراسة (البحيصي 2010) التي توصلت إلى عدم وجود برامج تعليم مستمر للمحاسبين وضعف دور الجمعيات المهنية، ودراسة (بلعور 2014) التي أوصت بضرورة إصلاح منظومة التكوين والتعليم المحاسبي.

خلاصة :

من خلال الدراسة الميدانية التي أجريناها على عينة من المهنيين والأساتذة وموظفي المحاسبة، وفي حدود البيانات التي جمعناها وقمنا بتحليلها باستخدام الأدوات الإحصائية حاولنا الإجابة على إشكالية الدراسة والتي تتمحور حول العلاقة بين عملية إصلاح مهنة المحاسبة وتطوير مهنة المحاسبة في الجزائر، فقد تباينت النتائج حيث تبرز الأهمية المعنوية لتنظيم مهنة المحاسبة مقارنة بالأهمية غير المعنوية لدور الهيئات المهنية؛ والتأثير المعنوي السلبي للأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة. لذا وجب على الجزائر تعزيز دور الهيئات المهنية وتحسين جودة الأداء العلمي والمهني من خلال تطوير برامج التعليم والتكوين المحاسبي ورفع كفاءة المحاسبين عبر تبني برامج تعليم مستمر، و يمكن تلخيص أهم النتائج التي توصلنا إليها من خلال النقاط التالية:

- إن عملية إصلاح مهنة المحاسبة تساهم في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر؛
- هناك تأثير معنوي عند دراسة المتغيرات المستقلة: (تنظيم مهنة المحاسبة ودور الهيئات المهنية والأداء العلمي والمهني) مجتمعة على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر إلا أن هذا التأثير يختلف من متغير إلى آخر؛
- هناك تأثير معنوي إيجابي لتنظيم مهنة المحاسبة وبشكل ملحوظ على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر، وذلك عند دراسة هذا التأثير منفرداً أو مع باقي المتغيرات تبرز الأهمية المعنوية له، وهذا يرجع إلى اهتمام المشرع الجزائري بعملية تنظيم مهنة المحاسبة ويظهر ذلك من خلال إصدار القانون 10-01 وما تبعه من مراسيم تنفيذية تصب جميعها في إطار إعادة تنظيم مهنة المحاسبة والتي يهدف من ورائها إلى تطوير الممارسة المحاسبية المحلية.

- هناك تأثير غير معنوي لدور الهيئات المحاسبية المهنية على تطوير مهنة المحاسبة ، وذلك عند دراسة هذا التأثير منفردا أو مع باقي المتغيرات، وهذا يرجع إلى تهميش دور الهيئات المهنية من خلال سحب جميع الصلاحيات منها وجعلها بيد الوزارة الوصية (وزارة المالية)، وهذا ما جعل منها هيكل دون دور أو مساهمة فعلية في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر.
 - هناك تأثير معنوي سلبي للأداء العلمي والمهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر إلا أن هذا التأثير لم يكن معنويا عند دراسته منفردا، وهذا يفسر كون التعليم والعمل المحاسبي يعتبر عائق أما عملية تطوير مهنة المحاسبة، رغم أن المشرع أوجد الآليات من أجل تحسين جودة الأداء العلمي والمهني إلا أنها ما زالت قيد التنفيذ ولم تظهر نتائجها بعد.
- و من أجل الارتقاء بمهنة المحاسبة إلى الأفضل قمنا بوضع مجموعة من التوصيات والمقترحات وهي :
- الحفاظ على استقلالية المهنة بما يضمن رقي المهنة من جهة ومن جهة أخرى حياد الإدارة؛
 - تعزيز دور الهيئات المهنية في تنظيم و تطوير المهنة و ممارستها؛
 - ضرورة التنسيق مع الهيئات المهنية المحلية والإقليمية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة، والانضمام إلى المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC وذلك بغية الاستفادة منها؛
 - ضرورة تطوير برامج التعليم المحاسبي الجامعي مع المستجدين، وتوثيق العلاقة بين الجانبين الأكاديمي والتطبيقي في التعليم؛
 - سد الفجوة بين ما يدرسه الطالب وبين التطبيق العملي من خلال الاهتمام بتكوين وتدريب المحاسبين الجدد؛
 - رفع كفاءة المحاسبين عبر تبني برامج تعليم مستمر تهدف إلى تطوير معارف وخبرات المهنيين.

ملحق الجداول:

نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحاور :

الملحق رقم (1) : نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول تطوير مهنة المحاسبة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تطوير مهنة المحاسبة
موافق بشدة	0.68	4.32	0	3.8	1.3	53.8	41.3	1. أثرت الإصلاحات المحاسبية على مهنة المحاسبة
موافق	0.87	4.08	0	10	3.8	53.8	32.5	2. واجه الإصلاح المحاسبي المشاكل لأن مهنة المحاسبة لم تكن مؤهلة لذلك
موافق بشدة	0.71	4.28	0	3.8	3.8	52.5	40.0	3. تحدف عملية الإصلاح المحاسبي إلى تطوير مهنة المحاسبة
موافق	0.81	4.08	0	7.5	6.3	56.3	30.0	4. يتم تطوير مهنة المحاسبة بما يتماشى مع المعايير الدولية
موافق بشدة	0.66	4.20	0	2.5	6.3	60.0	31.3	5. يسعى الإصلاح المحاسبي إلى عولمة المحاسبة المحلية
موافق بشدة	0.55	4.20	جميع فقرات المحور					

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الملحق رقم (2) : نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول تنظيم مهنة المحاسبة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تنظيم مهنة المحاسبة
موافق	1.11	4.00	5.0	7.5	8.8	40.0	38.3	1. التنظيم القدم لمهنة المحاسبة لم يعد يستجيب لمتطلبات المرحلة
موافق	1.16	4.03	5.0	8.8	8.8	32.5	45.0	2. إعادة تنظيم مهنة المحاسبة كان ضروري لنجاح الإصلاح المحاسبي
محايد	1.26	3.31	6.3	27.5	17.5	26.3	22.5	3. أصبحت مهنة المحاسبة منظمة بشكل جيد
موافق	1.26	3.57	5.0	20.0	18.8	25.0	31.3	4. التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة يتوافق مع التوجيهات العامة للإتحاد الدولي للمحاسبين
غير موافق	1.19	2.25	32.5	35.0	11.3	17.5	3.8	5. تمت استشارة أصحاب المهنة عند إعادة تنظيم مهنة المحاسبة
غير موافق	1.24	2.20	38.8	30.0	6.3	22.5	2.5	6. جعل مهنة المحاسبة تحت وصاية وزارة المالية لا يفقدها استقلاليتها
محايد	1.34	2.81	25.0	18.8	12.5	37.5	6.3	7. تقسيم هيكل المهنة إلى ثلاث هيئات مهنية حسب الأصناف المهنية المختلفة
محايد	1.25	3.28	16.3	7.5	18.8	46.3	11.3	8. تحديث الإطار العام لعمل المجلس الوطني للمحاسبة
محايد	1.21	3.02	11.3	27.5	18.8	32.5	10.0	9. وضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية
محايد	1.14	3.28	11.3	15.0	13.8	53.8	6.3	10. إنشاء اللجان المتساوية الأعضاء على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة
محايد	0.72	3.18	جميع فقرات المحور					

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الملحق رقم (3) : نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول مساهمة الهيئات المهنية

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	دور الهيئات المهنية
موافق	1.27	3.57	8.8	17.5	5.0	45.0	23.8	1. تشارك الهيئات المهنية في عملية الإصلاح المحاسبي
موافق	1.27	3.53	8.8	17.5	8.8	41.3	23.8	2. تشارك الهيئات المهنية في وضع معايير العمل المحاسبي وقواعد السلوك المهني
محايد	1.26	3.27	8.8	25.0	13.8	35.0	17.5	3. تقود الهيئات المهنية عملية تطوير مهنة المحاسبة
موافق	1.19	3.40	6.3	21.3	17.5	36.3	18.8	4. تساهم الهيئات المهنية في عملية تنظيم مهنة المحاسبة
موافق	1.05	3.65	1.3	20.0	11.3	47.5	20.0	5. تسعى الهيئات المحاسبية إلى تطوير علاقة عمل فعالة مع الحكومة
موافق	1.01	3.55	5.0	12.5	16.3	55.0	11.3	6. تسعى الهيئات المهنية إلى حماية المصلحة العامة من خلال التأكد من التزام أعضائها بأعلى المعايير المهنية
محايد	1.16	3.28	10.0	15.0	22.5	41.3	11.3	7. تسهر الهيئات المهنية على تعليم وتدريب المحاسبين على العمل وفق المعايير المحاسبية
محايد	1.14	3.06	10.0	23.8	23.8	35.0	7.5	8. تقوم الهيئات المهنية بالدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم
محايد	1.16	3.25	11.3	15.0	20.0	45.0	8.8	9. تنظم الهيئات المحاسبية المتقيات والدورات التكوينية التي لها علاقة بمصالح المهنة
محايد	1.17	3.10	13.8	17.5	18.8	45.0	5.0	10. تمثل الهيئات المحاسبية مصالح المهنة لدى المنظمات الإقليمية والدولية
محايد	0.92	3.37	جميع فقرات المحور					

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الملحق رقم (4) : نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول الأداء العلمي والمهني للمحاسبين

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الأداء العلمي والمهني
موافق	0.92	4.03	1.3	5.0	17.5	41.3	35.0	1. تم وضع معايير للعمل المحاسبي والزام المهنيين بتطبيقها
موافق	0.96	3.92	1.3	8.8	16.3	43.8	30.0	2. تم وضع الضوابط الكفيلة بالمحافظة على أخلاقيات المهنة
موافق	0.91	3.91	0	8.8	20.0	42.5	28.8	3. تم وضع واعتماد معايير لترخيص بممارسة المهنة
محايد	1.42	2.97	16.3	30.0	16.3	15.0	22.5	4. يتم مراقبة نوعية خدمات المكاتب المحاسبية
موافق	1.20	3.53	3.8	21.3	18.8	30.0	26.3	5. يتم الحفاظ على استقلالية المهني من أجل إعطاء مصداقية لعمله
محايد	1.33	2.77	23.8	21.3	17.5	28.8	8.8	6. يتم الرفع من كفاءة المحاسبين عبر تبني برامج تعليم مستمر
غير موافق	1.14	2.53	25.0	23.8	23.8	27.5	0	7. تم إدخال الجانب التكنولوجي في العمل المحاسبي
محايد	1.23	2.72	16.3	35.0	17.5	22.5	8.8	8. تم تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات مع المستجندات
محايد	1.30	2.68	26.3	21.3	15.0	32.5	5.0	9. يشارك المهنيين في المنظومة التعليمية للرفع من مستوى التكوين المحاسبي للطلبة
غير موافق	1.15	2.35	31.3	25.0	22.5	20.0	1.3	10. تم إنشاء المعاهد المتخصصة في مجال المحاسبة للرفع من المؤهلات العلمية والعملية للمحاسبين
محايد	0.67	3.15	جميع فقرات المحور					

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

المراجع والهوامش المعتمدة:

- ¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 107، الصادرة في 1971/12/30، ص 1852.
- ² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 20، الصادرة في 1991/05/01، ص 651.
- ³ مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر، مداخلة، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.
- ⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادرة في 2010/07/11.
- ⁵ سليمان بلعور، عبد القادر طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر 2014.
- ⁶ ابتهاج اسماعيل يعقوب، جلييلة عيدان الذهبي، تعزيز قدرات مهنة المحاسبة وفق مستجدات البيئة العراقية بالاستعانة بتجارب دولية، مداخلة، المؤتمر العربي السنوي العام الأول حول واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، بغداد، الجزائر، يومي 16 و 17 أبريل 2014.
- ⁷ الفاتح الأمين عبد الرحيم، أثر قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في تطوير الأداء العلمي والمهني في السودان، مقال، المجلة العربية للدراسات الإدارية والإقتصادية، العدد الأول، جانفي 2013.
- ⁸ حميدتو صالح، بوقفة علاء، "واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي"، مداخلة، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 05 و 06 جوان 2013.
- ⁹ عصام محمد البحيصي، نحو تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين، مقال، مجلة الجامعة لإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد 18، العدد 2، جوان 2010.
- ¹⁰ Farag, Shawki. " Accounting development in Egypt". The International Journal of Accounting No. 44, 2009.pp 403-414.
- ¹¹ وائل إبراهيم الراشد، "مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت"، مقال، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، مجلد 16، العدد 2، سنة 2002، ص 103.
- ¹² حسن الحياتي، " آفاق تحسين مهنة المحاسبة في الأردن"، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثالث لجمعية المدققين الأردنيين، عمان، الأردن، يومي 18 و 19 سبتمبر 2001.