# العوائق البيئية والقيود التشريعية على اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية – برؤية مهنية وأكاديمية–

# Environmental Constraints and Legislative Constraints on the Selection and Application of Accounting Policies in Algerian Institutions - Professional and academic vision -

سليمان عتير [1]*، محمد زرقون [2]

[1] جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر (atir.slimane@gmail.com)

[2] جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر (zergounemed@gmail.com)

**تاريخ الاستلام**: 2017؛ **تاريخ القبول**: 2017؛ **تاريخ النشر**: 01 جوان 2017

**ملخص**: تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على طبيعة ونوع العوائق البيئية والقيود التشريعية، التي تؤثر على حرية إدارة المؤسسة الاقتصادية عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة. وذلك من خلال قسمين رئيسيين، الأول تناولنا فيه التعريف بالسياسات المحاسبية وما يرتبط بها من مفاهيم ومصطلحات، مع تحديد شروط اختيارها وتطبيقها، أما الثاني، فتم من خلاله تشخيص أهم عناصر كل من العوائق البيئية والقيود التشريعية، عن طريق دراسة ميدانية استقصائية شملت (217) فردا من مهنيين وأكاديميين في البيئة المحاسبية الجزائرية.

**الكلمات المفتاحية** : سياسات محاسبية، اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، عوائق بيئية، قيود تشريعية.

**تصنيف JEL**: M41.

**Abstract:** This paper aims to shed light on the nature and type of environmental constraints, Legislative Restrictions, Affecting freedom of economic enterprise management when selecting and applying appropriate accounting policies.Through the main sections,I dealt with the definition of the accounting policy and related concepts and terminology,With the determination of the conditions of their choice and their application, and the second, which was the most important elements of each diagnosis of environmental constraints and restrictions, through field study survey (217) individuals from professionals and academics in the Algerian accounting environment.

**Keywords:** Accounting policies, the selection and application of accounting policies, environmental constraints, legislative restrictions.

**Jel Classification Codes :** M41.

* المؤلف المرسل.

**تمهيد:**

بالنظر للمتغيرات العديدة التي صاحبت تطور المؤسسة الاقتصادية، من تنوع في طبيعة ومجالات النشاط كالصناعة، التأمين، البنوك، الزراعة...، واختلاف في حجم رؤوس الأموال وتعدد مصادر التمويل، بالإضافة إلى اختلاف الأهداف والظروف التي تمر بها المؤسسة، من مرحلة بداية النشاط ومزاولته إلى التوقف والتصفية، ومن حالة الرواج إلى حالة الركود. كل ذلك أدى إلى تنوع في إتباع وتطبيق القواعد والطرق والمعالجات المحاسبية أو ما نسميها بالسياسات المحاسبية مثل طرق تقييم المخزونات وطرق اهتلاك التثبيتات إلى غيرها من البدائل المحاسبية.

من هذا المنطلق ظهرت الحاجة إلى اختيار وتطبيق سياسات محاسبية تتلاءم مع طبيعة وظروف المؤسسة المعنية، وتستجيب لمتطلبات مستخدمي المعلومات المحاسبية على اختلاف مصالحهم وأهدافهم، كما تراعي القواعد والمعايير المحاسبية في هذا المجال. غير أن هذه العملية تتطلب مقومات بيئية وأخرى قانونية تشكل الإطار العام لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، وهو ما قد يطرح بعض العقبات في هذا الشأن، بسبب ضعف أو خلل في البنية الاقتصادية والتشريعية، مما يؤثر سلبا على اختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة.

وبالتطبيق على الحالة الجزائرية، التي شرعت في السنوات القليلة الماضية بتطبيق النظام المحاسبي المالي كإصلاح شامل للمنظومة المحاسبية، والذي جاء استجابة لمعطيات اقتصادية ومالية دولية فرضت منطقها على الممارسات المحاسبية في الجزائر. ويسمح النظام المحاسبي المالي بتطبيق تشكيلة متنوعة من السياسات المحاسبية تتماشى مع التحولات التي شهدتها الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات الجزائرية على مستوى العديد من الأصعدة، غير أن وجود بعض العوائق البيئية وأخرى تشريعية حال دون تطبيق فعال للسياسات المحاسبية.

**مشكلة الدراسة:**

على ضوء ما سبق ذكره، يمكن صياغة الاشكالية العامة للدراسة على النحو التالي:

**"ما هي العوائق البيئية والقيود التشريعية التي تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟"**

**الأسئلة الفرعية للدراسة:**

تم تجزئة الاشكالية العامة للدراسة إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي شروط اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية؟
2. ما هي العوائق البيئية التي تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؟
3. ما هي القيود التشريعية التي تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؟

**أهمية الدراسة:**

تنبع أهمية الدراسة من أهمية تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسة التي تنوع نشاطها وزادت عملياتها، مما يتطلب تنوع في تطبيق الطرق والاجراءات وأسس القياس المحاسبية بما يتلاءم مع ظروف كل مؤسسة. وفي هذا الاطار يحاول الباحثان ابراز أهمية فتح المجال أمام المؤسسة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة دون عوائق بيئية أو قيود تشريعية.

**أهداف الدراسة:**

يهدف الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى بلوغ الأهداف التالية:

1. التعريف بمفهوم السياسات المحاسبية من جهة، وبشروط اختيارها وتطبيقها على مستوى المؤسسة الاقتصادية من جهة ثانية؛
2. محاولة حصر أهم العوائق البيئية التي تحد من حرية إدارة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة؛
3. محاولة حصر أهم القيود التشريعية التي تحد من حرية إدارة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة؛

## أولا: الاطار النظري للدراسة:

ضمن هذا الاطار سنتطرق إلى التعريف بمفهوم السياسات المحاسبية وما يرتبط بها من مصطلحات محاسبية، بالإضافة إلى تحديد أهم شروط اختيار وتطبيق هذه الأخيرة على مستوى المؤسسة الاقتصادية.

### 1. مفهوم السياسات المحاسبية:

السياسة يمكن وصفها بأنها المسار المتوقع أو اللازم العمل به، وتستخدم كدليل في الحاضر أو للقرارات المستقبلية، وهي بمثابة الخطوط العامة لمختلف الإجراءات التي سيسترشد بها من طرف المؤسسة.[1] يعبر مصطلح السياسة في الأدب المحاسبي عن رأي عام مستقر تعارف عليه

الممتهنون لمهنة المحاسبة والمراجعة وأصبحت بمثابة قاعدة عامة، حيث يتم استخدام وتطبيق السياسات المحاسبية كمرشد وموجه لتوضيح كيفية تطبيق الاجراءات المحاسبية للحصول على المعلومات المحاسبية كهدف عام للنظام المحاسبي.[2]

والسياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المطبقة من قبل المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية[3]. ويجب على المؤسسة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية باستمرار للمعاملات والأحداث والظروف المتماثلة، مالم يتطلب معايير المحاسبة الدولية على وجه التحديد أو يسمح تصنيف البنود تطبيق سياسات مختلفة هو الأنسب. ويجب على المؤسسة التغيير في السياسة المحاسبية فقط إذا كان هذا التغيير تتوفر فيه الشروط التالية:[4]

- ✓ يتوافق مع أحد المعايير المحاسبية؛
- ✓ يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة وأكثر موثوقية.

كخلاصة للتعريفات السابقة يمكن القول أن السياسات المحاسبية هي كل الأسس والقواعد والطرق والإجراءات والمعالجات المحاسبية (مثل طرق الإهتلاك، طرق تقييم المخزون، اعتبارات تصنيف الزبائن، اعتبارات تسجيل خسائر القيمة...) التي ينتهجها ويطبقها محاسب المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية. أي أن مفهوم السياسات المحاسبية يمكن حصره أو ربطه بالمصطلحات المحاسبية التالية:[5]

**أ. القواعد المحاسبية: Accounting Rules**

تعتبر مرشدا للعمل، حيث تبدأ في صورة تعليمات ثم تصبح أمرا عاما ثم الاتفاق عليه، ليتم إتباعها والاسترشاد بها في التطبيق العملي، كقاعدة تكوين مخصصات للأعباء التي يحتمل دفعها في الفترة أو خلال الفترات القادمة.

**ب. الطرق المحاسبية: Accounting Methods**

هي الوسيلة التي يتم اختيارها أو اتباعها من أجل القيام بعمل معين لتحقيق غرض أو هدف محدد، أي وضع القاعدة في مجال التنفيذ كاختيار طريقة للاهتلاك أو طريقة لتسعير المخزون. وحسب النظام المحاسبي المالي الجزائري، تعبر الطرق المحاسبية عن: "الاتفاقيات المحاسبية القاعدية، والخصائص النوعية، والمبادئ المحاسبية الأساسية، وكذا الممارسات والاجراءات الخاصة المطبقة من طرف كيان ما لإعداد الكشوف المالية وتقديمها"[6].

**ج. الإجراءات المحاسبية: Accounting Procedures**

تمثل الخطوات المتبعة من طرف المحاسب أثناء تطبيق قاعدة معينة، وعلى ذلك يمكن القول بأن الإجراءات تشير إلى التفاصيل المتعلقة بالقيام بعمل معين، وفي المحاسبة تشير إلى التفاصيل المتعلقة بتطبيق قاعدة معينة.

**د. الأساليب المحاسبية: Accounting Conventions**

يختص الأسلوب بكيفية تطبيق الإجراءات المحاسبية، فقد يكون أسلوب التأكد من صحة رقم التكلفة الأصلية للأصل سليما، أو قد يكون أسلوب تقدير العمر الإنتاجي للأصل صحيحا أو خاطئا.

## 2. شروط اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية:

عند عملية اختيار وتطبيق السياسة المحاسبية المناسبة للمعاملة محل المعالجة، يكون أمام محاسب المؤسسة حالتين، الحالة الأولى وجود معيار محاسبي ينص صراحة على تنظيم هذا النوع من المعاملات، وبالتالي تتم المعالجة وفق هذا المعيار بما يتضمنه من خيارات وطرق مسموحة. أما الحالة الثانية فهي غياب أو عدم وجود معيار محاسبي ينطبق كلية على مثل هكذا معاملات، وفي ما يلي توضيح لكل حالة على حدى.

### 1.2. الحالة الأولى(وجود معيار محاسبي):

في هذه الحالة التي تتوافق فيها المعاملة محل المعالجة مع معيار محاسبي معين ساري التطبيق، يجب مراعاة النقاط التالية:

- ✓ يجب على الشركة عندما تنطبق متطلبات أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على معاملة ما أو أحداث أو ظروف أخرى تحديد السياسة المحاسبية التي سيتم تطبيقها لمعالجة هذه المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومتطلباتها عند إعداد القوائم والتقارير المالية يؤدي إلى زيادة درجة الثقة فيها وقبولها من قبل المستخدمين؛[7]
- ✓ الأخذ بعين الاعتبار أية إرشادات ذات علاقة يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية.[8]

### 2.2.الحالة الثانية(عدم وجود معيار محاسبي):

أما في حالة عدم توفر معيار أو بند محاسبي ينظم كيفيات وآليات التعامل مع المعاملة المعنية بالمعالجة، فإنه يتم الاسترشاد بمراعاة النقطتين التاليتين:

**أ. الغاية من المعالجة:**

في حالة غياب معيار أو تفسير ينطبق بشكل محدد على إحدى المعاملات، الأحداث أو الظروف الأخرى، ينبغي على الإدارة أن تقوم بممارسة أحكامها وتقديراتها في وضع وتطبيق سياسة محاسبية معينة تؤدي إلى تقديم معلومات تتميز بأنها:[9]

- ✓ ملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاقتصادية؛
- ✓ موثوقة، وذلك من حيث أن البيانات المالية:
  - تمثل الوضع المالي، الأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة بصورة صادقة؛
  - تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات، الأحداث والظروف وطبيعة هذه المعاملات وليس مجرد شكلها القانوني فقط؛
  - حيادية (خالية من التحيز)؛
  - كاملة من كافة جوانبها الهامة.

**ب. المصادر التي يتم اللجوء إليها:**

إذا قامت الشركة باستخدام حكمها وتقديراتها في اختيار وتطبيق السياسة المحاسبية اللازمة، فإنه ينبغي عليها الرجوع إلى المصادر التالية والعمل على تطبيقها:[10]

- ✓ شروط وتفسيرات وإرشادات المعايير المحاسبية الدولية التي تتعامل مع موضوعات أو معاملات أو أحداث مشابهة وذات صلة؛
- ✓ المفاهيم، وأسس الاعتراف، ومفاهيم القياس للأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات كما وردت في اطار إعداد وعرض القوائم المالية؛
- ✓ يجوز للشركة الرجوع إلى أحدث الإصدارات الصادرة عن الهيئات والجهات التي تقوم بوضع المعايير المحاسبية بما لا يتعارض مع اطار إعداد وعرض القوائم المالية.

من الأمثلة العملية التي تمارس فيها إدارة المؤسسة حكمها الشخصي في ما يخص السياسة المحاسبية الواجبة التطبيق، نذكر:[11]

- ✓ ما إذا كانت الأصول المالية هي استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق؛
- ✓ متى يتم تحويل جميع المخاطر والمكاسب الأساسية لملكية الأصول المالية إلى مؤسسات أخرى؛
- ✓ ما إذا كانت عملية مبيعات معينة هي في جوهرها ترتيبات تمويلية، وبالتالي فهي لا تنتج إيرادا؛
- ✓ ما إذا كان جوهر العلاقة بين مؤسسة ومؤسسة أخرى لأغراض خاصة يشير إلى أن المؤسسة الأخرى ذات الأغراض الخاصة تسيطر عليها المؤسسة.

**ثانيا: الاطار التطبيقي للدراسة:**

نظرا للطبيعة الفلسفية الجدلية لموضوع الدراسة فقد اعتمد الاطار التطبيقي للدراسة على القيام بإجراء دراسة استقصائية مع عينة عشوائية ضمن مجتمع الدراسة، وتحليل اجاباتها احصائيا وفق المراحل والخطوات التالية:

**1. مجتمع عينة الدراسة:**

المجتمع الذي استهدفته استبانة هذه الدراسة أفراده يتمتعون بالمواصفات التالية:

- ✓ الأشخاص الذين يزاولون مهنة المحاسبة، وهم: المحاسب المعتمد، محافظ الحسابات، الخبير المحاسب؛
- ✓ موظفي قسم المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية سواء العامة أو الخاصة؛
- ✓ موظفي الإدارة الجبائية برتبة مفتش جبائي، وتم التركيز على العاملين ضمن فرقة الرقابة الجبائية؛
- ✓ الأساتذة الجامعيين المتخصصين في تدريس على الخصوص المقاييس التالية: المحاسبة المالية، التدقيق المحاسبي، الجباية.

أما العينة التي وقع عليها الاختيار والتي قبلت اجاباتها للدراسة والتحليل، فقد تضمنت (217) فردا من مختلف الفئات المعنية، ومن عدة ولايات جزائرية.

**2. التحليل الاحصائي لأسئلة الاستبانة:**

اجريت الدراسة الميدانية للدراسة من خلال توزيع استبانة في نسختين، ورقية وزعت على من يسهل الوصول والاتصال بهم شخصيا، وأخرى الكترونية تم ارسالها عن طريق البريد الالكتروني وشبكة التواصل الاجتماعي (facebook)، حيث تم التركيز على ذوي الخبرة والاختصاص في مجال المحاسبة المالية من مهنيين وأكاديميين، تضمنت الاستبانة عدة أسئلة مقسمة إلى قسمين على النحو التالي:

- ✓ أربعة (4) أسئلة متعلقة بالمعلومات الديموغرافية؛

✓ عشرة (10) أسئلة مغلقة لمعالجة المحورين الرئيسيين للدراسة.

وقد تم بناء الاسئلة المغلقة لاستبانة الدراسة وفق سلم ليكارت الثلاثي بدلا من الخماسي أو السباعي، لأن طبيعة الموضوع محل الدراسة لا يتطلب هذا التوسع، وتم توزيع الدرجات فيه وفق ما جاء في الجدول رقم (1).

**الجدول رقم (1): توزيع الدرجات وفق مقياس ليكارت الثلاثي**

| الخيارات | غير موافق | محايد | موافق | المجموع |
|---|---|---|---|---|
| الدرجة | 1 | 2 | 3 | **6** |
| عدد المتغيرات | | | | **3** |
| الوسط الحسابي (3/6) | | | | **2** |

**المصدر**: من إعداد الباحثين

### 1.2. التحليل الديموغرافي لعينة الدراسة:

بالنسبة لعينة الدراسة فقد تم تحليل مؤشراتها الديموغرافية التالية:

#### أ. المؤهل العلمي:

حيث نلاحظ من الجدول رقم (2)، أن شهادة "الماستر" تعد من الشهادات المستحدثة في السنوات القليلة الماضية من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، لهذا فعدد حامليها يعتبر قليل بالمقارنة مع باقي الشهادات (الليسانس، الماجستير)، كما أن العدد المعتبر من حملة شهادة الليسانس (63 فرد) يشير إلى المهنيين الذين تم استجوابهم، وهذا نظرا لأن أغلب مهني المحاسبة (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب)، هم من حملة هذه الشهادة وهو ما يجعل أجوبتهم تكون أكثر واقعية تعكس حقيقة التطبيق الميداني للسياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.ونظرا للعدد المعتبر كذلك من حملة الدكتوراه في التخصصات المحاسبية الذين تم التركيز عليهم في هذه الدراسة يضفي البعد المفاهيمي الأكاديمي (نظرية السياسات المحاسبية)، على أجوبة عينة الدراسة، وهذا ما يعزز ويؤكد النتائج المتوصل إليها من خلال الجمع بين وجهتي النظر المهنية والأكاديمية.

**الجدول رقم (2): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي**

| المؤهل العلمي | ليسانس | ماستر | ماجستير | دكتوراه | مؤهلات أخرى | المجموع |
|---|---|---|---|---|---|---|
| التكرار | 63 | 12 | 68 | 71 | 3 | **217** |
| النسبة المؤية | **%29** | **%5.5** | **%31.3** | **%32.7** | **%1.4** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي**SPSS19**

#### ب. التخصص الدراسي:

ما يلاحظ على جدول توزيع أفراد العينة حسب مجال التخصص الدراسي (الجدول رقم (3))، أن غالبية أفراد العينة خضعوا لتكوين دراسي في أحد التخصصات المحاسبية بنسبة 92.8% من مجموع أفراد العينة المستجوبة، سواء في مجال المحاسبة والمالية أو التدقيق أو الجباية، وهي تخصصات لا تقل أهمية عن بعضها البعض في ما يتعلق بالممارسات المحاسبية المهنية والأكاديمية.وهذا ما يزيد من دقة أجوبة أفراد عينة الدراسة، ونود الاشارة هنا أن باقي التخصصات الأخرى (بنسبة 7.8%)، أصحابها هم من موظفي الإدارة الجبائية القدامى أو أصحاب مكاتب المحاسبة الذين تحصلوا على رخصة مزاولة مهنة المحاسبة منذ زمن طويل، حيث كانت القوانين آنذاكتسمح بتوظيف هؤلاء أو تعطيهم الحق في مزاولة المهنة المحاسبية. وعلى الرغم من ذلك فهم يمتلكون الخبرة الطويلة في المجال المحاسبي ويمكن الاستفادة من تجربتهم العملية في هذه الدراسة.

**الجدول رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب تخصص الدراسي**

| مجال التكوين | المحاسبة والمالية | التدقيق | الجباية | أخرى | المجموع |
|---|---|---|---|---|---|
| التكرار | 164 | 20 | 16 | 17 | **217** |
| النسبة المؤية | **%75.6** | **%9.2** | **%7.4** | **%7.8** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي**SPSS19**

**ج. الوظيفة الحالية:**

ما يلاحظ على الجدولرقم (4) أن ما عدده 81 فردا من مجموع أفراد عينة الدراسة هم من الذين يمارسون المحاسبة على المستوى الميداني سواء على مستوى مكاتب المحاسبة (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب)، أو على مستوى المؤسسات الاقتصادية (محاسب لدى مؤسسة أو شركة)، أو على مستوى الرقابة الجبائية (مفتش جبائي) التي تدقق في حسابات الكشوف المالية للمكلفين الخاضعين للضريبة، وهذا ما يساهم في اضافة عملية ميدانية للدراسة من خلال الاستعانة بأجوبة وآراء واقتراحات وملاحظات فئة المهنيين هذا من جهة.

ومن جهة أخرى أن ما نسبته 56% من مجموع أفراد عينة الدراسة هم أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة المالية، وهم من دون شك على دراية بالإطار النظري للممارسة المحاسبية محليا ودوليا، وهم بذلك يشكلون اضافة نظرية مفاهيمية للدراسة، وليس هذا فحسب فالبعض من الأساتذة الجامعيين المتخصصين في المحاسبة وغير المتخصصين في المحاسبة هم ممن سبق لهم النشاط والعمل على مستوى مكاتب المحاسبة، وبالتالي فقد تكون لهم اضافة عملية مقترنة بالنظرية.

**الجدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية**

| الوظيفة | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| محاسب معتمد | 18 | %8.3 |
| محافظ حسابات | 7 | %3.2 |
| خبير محاسب | 14 | %6.5 |
| محاسب لدى مؤسسة اقتصادية | 12 | %5.5 |
| مفتش جبائي | 30 | %13.8 |
| أستاذ جامعي متخصص في المحاسبة | 121 | %55.8 |
| وظيفة أخرى | 15 | %6.9 |
| **المجموع** | **217** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي**SPSS19**

**د. الخبرة المهنية:**

نلاحظ من الجدول رقم (5) أن أغلب أفراد عينة الدراسة تتمتع بالخبرة، حيث أن ما نسبته 81% من أفرادها لديهم أكثر 5 سنوات خبرة مهنية فما أكثر، وما نسبته 45% خبرتهم تتعدى العشرة (10) سنوات سواء على المستوى الميداني أو الأكاديمي، وهو ما يجعل أجوبتهم أكثر دقة وموضوعية نابعة من التجربة الطويلة نسبيا التي اكتسبوها في العمل.

**الجدول رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب مدة الخبرة المهنية**

| مدة الخبرة المهنية | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| أقل من 5 سنوات | 41 | %18.9 |
| من 5 إلى 10 سنوات | 76 | %35 |
| من 10 إلى 15 سنوات | 44 | %20.3 |
| من 15 إلى 20 سنوات | 45 | %20.7 |
| أكثر من 20 سنة | 11 | %5.1 |
| **المجموع** | **217** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي**SPSS19**

**2.2. التحليل الاحصائي لأجوبة عينة الدراسة:**

تضمنت اسئلة الاستبانة المغلقة محورين أساسيين، أحدهما يتعلق بماهية العوائق البيئية والآخر بطبيعة ونوع القيود التشريعية، واللذان يحدان من حرية إدارة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة.

وقد استند الباحثين في اختبار فرضيتي الدراسة إلى اتباع اساليب الاختبارات اللامعلمية (أساليب لا بارامترية- Non Parametric)، وهذا راجع لعدة اعتبارات عديدة، أهمها:

- ✓ البيانات محل التحليل لا تتبع التوزيع الطبيعي (عدم اعتدالية التوزيع)[12]؛
- ✓ طبيعة البيانات ترتيبية، أي ليست كمية أو رقمية (مقياس ليكارت الثلاثي).

ولهذا تم اختبار الفرضيتين عن طريق الاختبار الاحصائي ذو الحدين (Test Binomial)، بدراسة مدى اختلاف اجابات أفراد عينة الدراسة عن اجابة الحياد حسب مقياس ليكارت الثلاثي المعتمد في هذه الدراسة (2)، وهذا عند مستوى دلالة احصائية ($\alpha$= 0.05). كما تم الاستعانة بمقاييس الإحصاء الوصفي (Descriptive statistics metrics)، وعلى رأسها: مقاييس النزعة المركزية، كالمتوسطات الحسابية (Arithmetic means)، ومقاييس التشتت كالانحرافات المعيارية (Standard Deviations)، مع الاستعانة بالتكرارات (Frequencies) والنسب المئوية (percentage)، للمساعدة على التحليل واستخلاص النتائج.

**الجدول رقم (6): اختبار اعتدالية التوزيع**

**Tests of Normality**

| | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| العوائق_البيئية | .198 | 217 | .000 | .888 | 217 | .000 |
| القيود_التشريعية | .182 | 217 | .000 | .909 | 217 | .000 |

a. Lilliefors Significance Correction

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي **SPSS19**

**أ. العوائق البيئية التي تحد من حرية ادارة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة:**

**الجدول رقم (7): احصائيات اجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الأول ب.**

| الرقم | الفقرات | البيان | الإجابة | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | غير موافق | محايد | موافق | | | |
| 1 | إن غياب الأسواق الكفؤة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة. | التكرار | 18 | 49 | 150 | 2.6083 | 0.6372 | موافق |
| | | % | 8.3 | 22.6 | 69.1 | | | |
| 2 | ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجبائي)، يشجع على الاستخدام غير الايجابي للسياسات المحاسبية، مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل...إلخ. | التكرار | 3 | 49 | 165 | 2.7465 | 0.4667 | موافق |
| | | % | 1.4 | 22.6 | 76.0 | | | |
| 3 | توجد صعوبات تقنية وفنية (حسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. | التكرار | 5 | 68 | 144 | 2.6406 | 0.5268 | موافق |
| | | % | 2.3 | 31.3 | 66.4 | | | |
| 4 | شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، يصعب تحقيقها ميدانيا. | التكرار | 29 | 57 | 131 | 2.4700 | 0.7202 | موافق |
| | | % | 13.4 | 26.3 | 60.4 | | | |
| 5 | بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | التكرار | 22 | 108 | 87 | 2.2995 | 0.6438 | محايد |
| | | % | 10.1 | 49.8 | 40.1 | | | |
| **المحور الأول: العوائق البيئية التي تحد من حرية المؤسسات الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.** | | | | | | **2.5530** | **0.3719** | موافق |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي **SPSS19**

يبين الجدول رقم (7) جملة من النتائج متعلقة بإجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول، يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (1)، نلاحظ أن غالبية (69%) أفراد عينة الدراسة (150 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأن غياب الأسواق الكفؤة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.61)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (2)، نلاحظ أن غالبية (76%) أفراد عينة الدراسة (165 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأن ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجبائي)، يشجع على الاستخدام غير الايجابي للسياسات المحاسبية، مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل...إلخ، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.75)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (3)، نلاحظ أن غالبية (66%) أفراد عينة الدراسة (144 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأنه توجد صعوبات تقنية وفنية (حسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.64)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (4)، نلاحظ أن غالبية (60%) أفراد عينة الدراسة (131 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأن شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، يصعب تحقيقها ميدانيا، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.47)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (5)، نلاحظ أن ما نسبته (10%) من أفراد عينة الدراسة (22 فرد) غير موافقة، و ما نسبته (50%) من أفراد عينة الدراسة (108 فرد) التزمت الحياد، والبقية بنسبة (40%) وعددها (87 فرد) فقط، والتي وافقت على ما جاء في هذه الفقرة، بأن بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.30) فقط، وهو محصور بين الحد الأدنى (1.67) والأعلى (2.33) لمجال المتوسط الحسابي الحيادي.

* **اختبار صحة الفرضية الأولى: البيئة الجزائرية تتضمن عوائق بيئية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية:**

- **الفرضية العدمية:** البيئة الجزائرية **لا** تتضمن عوائق بيئية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.
- **الفرضية البديلة:** البيئة الجزائرية تتضمن عوائق بيئية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

**الجدول رقم (8): اختبار صحة الفرضية الأولى**

| الرقم | الفقرات | القيمة الاحتمالية Exact (Sig.) | القبول أو الرفض |
|---|---|---|---|
| 1 | إن غياب الأسواق الكفؤة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة. | 0.000 | مقبولة |
| 2 | ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجبائي)، يشجع على الاستخدام غير الايجابي للسياسات المحاسبية، مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل...إلخ. | 0.000 | مقبولة |
| 3 | توجد صعوبات تقنية وفنية (حسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. | 0.000 | مقبولة |
| 4 | شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، يصعب تحقيقها ميدانيا. | 0.003 | مقبولة |
| 5 | بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | 0.004 | مقبولة |
| **الفرضية الأولى: البيئة الجزائرية تتضمن عوائق بيئية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.** | | **0.000** | مقبولة |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي**SPSS19**

نتائج اختبار الفرضية الأولى من خلال فقراتها من (1) إلى (5)، موضحة في الجدول رقم (8)، ومن خلاله نستنتج ما يلي:

- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (1)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.000)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.61)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: غياب الأسواق الكفؤة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (2)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.000)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.75)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجبائي)، يشجع على الاستخدام غير الايجابي للسياسات المحاسبية، مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل...إلخ؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (3)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.000)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.64)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أنه: توجد صعوبات تقنية وفنية (حسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (4)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.003)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.47)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، يصعب تحقيقها ميدانيا؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (5)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.004)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.30)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية.

*** خلاصة اختبار الفرضية الأولى:**

نظرا لأن القيمة الاحتمالية المتحصل عليها من خلال تطبيق اختبار ذو الحدين على فقرات المحور الأول، كانت (0.000)، وهي قيمة ذات دلالة احصائية جد قوية، كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول بلغ (2.55)، وعليه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن: البيئة الجزائرية تتضمن عوائق بيئية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

**ج. القيود التشريعية التي تحد من حرية ادارة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة:**

يبين الجدول (9) جملة من النتائج متعلقة بإجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني، يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (6)، نلاحظ أن ما نسبته (17%) من أفراد عينة الدراسة (38 فرد) غير موافقة، و ما نسبته (35%) من أفراد عينة الدراسة (75 فرد) التزمت الحياد، والبقية بنسبة (48%) وعددها (104 فرد) فقط، والتي وافقت على ما جاء في هذه الفقرة، بأن قوانين مهنة المحاسبة في الجزائر، تتضمن قيود تؤثر على مجال حرية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.30) فقط، وهو محصور بين الحد الأدنى (1.67) والأعلى (2.33) لمجال المتوسط الحسابي الحيادي.
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (7)، نلاحظ أن ما نسبته (14%) من أفراد عينة الدراسة (30 فرد) غير موافقة، وما نسبته (37%) من أفراد عينة الدراسة (80 فرد) التزمت الحياد، والبقية بنسبة (49%) وعددها (107 فرد) وهي غالبية جزئية، والتي وافقت على ما جاء في هذه الفقرة بأن القانون التجاري للشركات التجارية الجزائرية يتضمن قيود تعيق اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.35)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)، ولهذا يعد متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لهذه الفقرة ضمن مجال متوسط الاجابة بالموافقة وأن كانت نسبية.

- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (8)، نلاحظ أن ما نسبته (15%) من أفراد عينة الدراسة (32 فرد) غير موافقة، وما نسبته (39%) من أفراد عينة الدراسة (85 فرد) التزمت الحياد، والبقية بنسبة (46%) وعددها (100 فرد) فقط، والتي وافقت على ما جاء في هذه الفقرة، بأن النظام المحاسبي المالي يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.31) فقط، وهو محصور بين الحد الأدنى (1.67) والأعلى (2.33) لمجال المتوسط الحسابي الحيادي.
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (9)، نلاحظ أن غالبية (74%) أفراد عينة الدراسة (161 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأن النظام الجبائي الجزائري يفرض شروطا غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.71)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (10)، نلاحظ أن غالبية (61%) أفراد عينة الدراسة (132 فرد)، توافق على ما جاء في هذه الفقرة بأن النظام الجبائي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية تعسفيا ودون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول هذه الفقرة (2.55)، وهو أكبر من الحد الأعلى لمجال المتوسط الحسابي الحيادي (2.33)؛

**الجدول رقم (9): احصائيات اجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الثاني**

| الرقم | الفقرات | البيان | الإجابة | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | غير موافق | محايد | موافق | | | |
| 6 | قوانين مهنة المحاسبة في الجزائر، تتضمن قيود تؤثر على مجال حرية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية. | التكرار | 38 | 75 | 104 | 2.3041 | 0.7513 | محايد |
| | | % | 17.5 | 34.6 | 47.9 | | | |
| 7 | القانون التجاري للشركات التجارية الجزائرية يتضمن قيود تعيق اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | التكرار | 30 | 80 | 107 | 2.3548 | 0.7125 | موافق |
| | | % | 13.8 | 36.9 | 49.3 | | | |
| 8 | النظام المحاسبي المالي يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | التكرار | 32 | 85 | 100 | 2.3134 | 0.7158 | محايد |
| | | % | 14.7 | 39.2 | 46.1 | | | |
| 9 | النظام الجبائي الجزائري يفرض شروطا غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | التكرار | 6 | 50 | 161 | 2.7143 | 0.5104 | موافق |
| | | % | 2.8 | 23 | 74.2 | | | |
| 10 | النظام الجبائي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية تعسفيا ودون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها. | التكرار | 12 | 73 | 132 | 2.5530 | 0.5995 | موافق |
| | | % | 5.5 | 33.6 | 60.9 | | | |
| **المحور الثاني: القيود التشريعية التي تحد من حرية المؤسسات الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.** | | | | | | **2.4479** | **0.4140** | موافق |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي **SPSS19**

* **اختبار صحة الفرضية الثانية: البيئة الجزائرية تتضمن قيود تشريعية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية:**

- **الفرضية العدمية**: البيئة الجزائرية **لا** تتضمن قيود تشريعية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.
- **الفرضية البديلة**: البيئة الجزائرية تتضمن قيود تشريعية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

الجدول رقم (10): اختبار صحة الفرضية الثانية

| الرقم | الفقرات | القيمة الاحتمالية Exact (Sig.) | القبول أو الرفض |
|---|---|---|---|
| 6 | قوانين مهنة المحاسبة في الجزائر، تتضمن قيود تؤثر على مجال حرية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية. | 0.587 | مرفوضة |
| 7 | القانون التجاري للشركات التجارية الجزائرية يتضمن قيود تعيق اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | 0.892 | مرفوضة |
| 8 | النظام المحاسبي المالي يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | 0.277 | مرفوضة |
| 9 | النظام الجبائي الجزائري يفرض شروطا غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية. | 0000. | مقبولة |
| 10 | النظام الجبائي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية تعسفيا ودون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها. | 0020. | مقبولة |
| **الفرضية الثانية: البيئة الجزائرية تتضمن قيود تشريعية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.** | | **0.000** | مقبولة |

**المصدر**: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي **SPSS19**

نتائج اختبار الفرضية الثانية من خلال فقراتها من (6) إلى (10)، موضحة في الجدول رقم (10)، ومن خلاله نستنتج ما يلي:

- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (6)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.587)، وهي ليست ذات دلالة احصائية كما أنها أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن لا يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.30)، وعليه نرفض الفرضية البديلة لهذه الفقرة ونقبل الفرضية العدمية لها، والتي تنص على أن: قوانين مهنة المحاسبة في الجزائر، **لا** تتضمن قيود تؤثر على مجال حرية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (7)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.892)، وهي ليست ذات دلالة احصائية كما أنها أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن لا يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.35)، وعليه نرفض الفرضية البديلة لهذه الفقرة ونقبل الفرضية العدمية لها، والتي تنص على أن: القانون التجاري للشركات التجارية الجزائرية **لا** يتضمن قيود تعيق اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (8)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.277)، وهي ليست ذات دلالة احصائية كما أنها أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن لا يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.31)، وعليه نرفض الفرضية البديلة لهذه الفقرة ونقبل الفرضية العدمية لها، والتي تنص على أن: النظام المحاسبي المالي **لا** يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (9)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.000)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية، كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.71)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: النظام الجبائي الجزائري يفرض شروطا غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية؛
- ✓ بالنسبة للفقرة رقم (10)، ونظرا لأن القيمة الاحتمالية لها (0.002)، وهي ذات دلالة احصائية جد قوية، كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرة بلغ (2.55)، وعليه نرفض الفرضية العدمية لهذه الفقرة ونقبل الفرضية البديلة لها، والتي تنص على أن: النظام الجبائي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية تعسفيا ودون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها.

*** خلاصة اختبار الفرضية الثانية:**

نظرا لأن القيمة الاحتمالية المتحصل عليها من خلال تطبيق اختبار ذو الحدين على فقرات المحور الثاني، كانت (0.000)، وهي قيمة ذات دلالة احصائية جد قوية، كما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة (0.05)، إذن يوجد اختلاف ذو دلالة احصائية عن المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، علما أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني بلغ (2.45)، وعليه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن: البيئة الجزائرية تتضمن قيود تشريعية تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

## 3. مناقشة وتفسير النتائج:

على ضوء ما تم التوصل إليه من نتائج احصائية حول اجابات أفراد عينة الدراسة، نستنتج ما يلي:

### 1.3. على مستوى العوائق البيئية:

تتمثل العوائق البيئية في ضعف دور أو غياب بعض الهياكل الاقتصادية التي تلعب دورا رئيسيا في اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، ومن أهم هذه العوائق نذكر:

- ✓ غياب الأسواق الكفؤة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة؛
- ✓ الصعوبات التقنية والفنية (الحسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية، والناتجة عن غياب الخبراء و مكاتب الاستشراف؛
- ✓ بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية غير موضوعية؛
- ✓ يتضمن النظام المحاسبي المالي نفس طرق تقييم تكلفة الإخراجات من المخزونات التي تبنتها معايير المحاسبة الدولية، غير أن غياب التطبيق الفعال والجدي لأساليب محاسبة التكاليف في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حال دون وجود تطبيق عملي لهذه الطرق على أرض الواقع، حيث أن هذه الطرق نظريا موجود وعمليا مفقودة.

### 2.3. على مستوى القيود التشريعية:

إن معظم القيود التشريعية مصدرها النظام الجبائي الجزائري، الذي هو الآخر يدفع فاتورة العوائق البيئية السابق ذكرها، حيث تبدي الإدارة الجبائية لا مرونة تجاه اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية، التي قد تستخدم بشكل أو بآخر كأدوات للتهرب الضريبي، فتكون ردة فعل التشريعات الجبائية لا موضوعية أحيانا، وعلى العموم تتمثل هذه القيود في ما يلي:

- ✓ ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجبائي)، حيث لا توجد قوانين صارمة تفعل دورها؛
- ✓ شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية يشوبها الكثير من الغموض، وبالتالي يصعب تحقيقها ميدانيا؛
- ✓ النظام الجبائي الجزائري يفرض شروط غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية؛
- ✓ النظام الجبائي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية بدون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها.

**الهوامش والمراجع :**

[1]- Steven M. Bragg, **"Accounting Policies and Procedures Manual"**, Fifth Edition, John Wiley & Sons, Inc, Canada, 2007,P36.

[2] – كمال عبد العزيز النقيب، **"مقدمة في نظرية المحاسبة"**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 202.

[3] - Cristina OtiliaȚenovici, **"Accounting Policies and Options on The Recognition, Measurement and Derecognition of inventories in Public Sector Entities"**, AnaleSeriaȘtiințeEconomiceTimișoara AnaleFSE_2012_2_028, P 186.

[4]- Marcus Cristina-Maria, **"The influence of Global Financial Crisis on The Accounting Policies"**, Annals of the University of Oradea, Economic Science, 2010/1/1, P 530.

5- عبد الفتاح الصحن، "المبادئ المحاسبية بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، بدون سنة نشر، ص ص 27-28.

6- لجنة م.ص.ز.ع، "النظام المحاسبي المالي"، الصفحات الزرقاء العالمية، البويرة، الجزائر، 2010، ص 205.

7- محمد عبد الحميد محمد عطية، "موسوعة معايير المحاسبة الدولية"، الجزء الأول، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2014، ص 565.

8- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 137.

9- لخضر علاوي، "معايير المحاسبة الدولية –دروس وتطبيقات محلولة-"، الصفحات الزرقاء العالمية، البويرة، الجزائر، 2012، ص 353.

10- محمد عبد الحميد محمد عطية، "موسوعة معايير المحاسبة الدولية"، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص 566.

11- وجدي حامد حجازي، "تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية"، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2011، ص ص 54-55.

12 لمزيد من التفصيل أنظر: الجدول رقم (06)المتعلق باختبار اعتدالية التوزيع عند مستوى دلالة احصائية (0.05).

## كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

سليمان عتير، محمد زرقون(2017)، العوائق البيئية والقيود التشريعية على اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية -برؤية مهنية وأكاديمية-، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 03 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص 63-75.

يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـــ **رخصة المشاع الإبداعي نَسب المُصنَّف – غير تجاري – منع الاشتقاق 4.0 دولي** (CC BY-NC 4.0).

**المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية** مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نَسب المُصنَّف – غير تجاري – منع الاشتقاق 4.0 دولي** (CC BY-NC 4.0).

The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.
Algerian Review of Studies in Accounting and Finance is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0).