# نحو التبني الأمثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في الجزائر- دراسة ميدانية

# Towards the optimal adoption of the International Financial ReportingStandards IFRS in Algeria: a field study

**حسين زادل[1]، رشيد سفاحلو[2]**

**Houcine ZADEL[1], Rachid SEFFAHLOU[2]**

[1]جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة (الجزائر)، مخبر الاقتصاد الرقمي، h.zadel@univ-dbkm.dz

[2]جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة (الجزائر)، مخبر الاقتصاد الرقمي، r.seffahlou@univ-dbkm.dz

تاريخ الاستلام: 2021-02-01 تاريخ القبول:2021-10-19

**ملخص:**

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم مشروع الإصلاح المحاسبي المتضمن تبني معايير الدولية لإعداد التقارير المالية عن طريق النظام المحاسبي المالي، وإبراز مكانة هذا الأخير من التطورات الحاصلة على المستوى الدولي، بالإضافة إلى تقديم الاقتراحات الممكنة لتحديثه لمواكبة المستجدات الدولية. لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري، كما تم استخدام استبيان صمم ووزع على الفاعلين في مجال المحاسبة والتدقيق واشتملت عينة الدراسة على 58 مفردة. خلصت الدراسة إلى أن أسلوب التبني الضمني للمعايير المحاسبية الدولية عن طريق النظام المحاسبي المالي أثر إيجابا على مهنة المحاسبة، ولكن لم يكن مشروع الإصلاح المحاسبي بالمستوى المطلوب حيث لم يتضمن التكييف الملائم للبيئة المحلية لتطبيقه،كما خلصت الدراسة بأن صياغة معايير محاسبة جزائرية تتقارب مع نظريتها الدولية ومكيفة مع البيئة الجزائرية هو الاختيار الأفضل لتحديث النظام المحاسبي المالي.

**كلمات مفتاحية:**إصلاح محاسبي؛ معايير دولية؛ نظام محاسبي.

**تصنيف JEL:** M40, M41, M49

## *Abstract:*

*The goal of the present study is to evaluate the accounting reform project, which involves the implementation of international financial reporting standards through the financial accounting framework, highlight the status of the financial reporting system as a result of changes at international level, and provide potential recommendations for updating this system to keep pace with international developments. In the theoretical part, a descriptive method was used to achieve the aims of the research. A questionnaire was developed and distributed to the participants. 58 elements in the area of accounting and auditing were included in the research sample. The study concluded that the approach used by the financial accounting system to implicitly implement international accounting principles had a positive*

[1] **المؤلف المرسل:** حسين زادل، h.zadel@univ-dbkm.dz

*impact on the accounting profession. Nonetheless, the accounting reform project was not at the needed and expected level because it did not provide sufficient adaptation of the local environment for its implementation. The study also concluded that it is considered as the best choice for modernizing the financial accounting system to draft Algerian accounting principles that converge with its international theory and are tailored to the Algerian climate*
***Keywords:*** *accounting reform**;** international standards; accounting system.*
***Jel Classification Codes :*** *M40 ; M41 ; M49.*

***مقدمة:***

*ما يشهده العالم في العقود الأخيرة من تطورات على المستوى الاقتصادي أدى الى توسع نشاطات الشركات الدولية بشكل ملحوظ، لكن هذا التوسع نجم عنه صعوبات في الجانب المحاسبي في ظل اختلاف القواعد المحاسبية بين الدول أدت إلى صعوبة قراءة القوائم المالية، فأصبح من الضروري وضع قواعد عامة تحكم المهنة من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية للشركات في مختلف أنحاء العالم. هنا جاءت فكرة إنشاء هيئة دولية من أجل توحيد المبادئ والممارسات المحاسبية بين دول العالم، وتجسد ذلك عام 1973 عقب اتفاق بين التنظيمات المحاسبية لمجموعة من الدول على إنشاء هيئة دولية حملت اسم لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC هدفها تقليل الفوارق وتحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية من خلال نشر معايير المحاسبة الدولية، مع مراعاة التحديث المستمر لهذه المعايير بحيث يتم إضافة أو تعديل أو إلغاء معيار كلما تطلب الأمر استجابة للمتطلبات الاقتصادية، فاتجهت معظم دول العالم إلى تحقيق التوافق في العمل المحاسبي من خلال تبني هذه المعايير.*

*أصبح لا بد على الجزائر أن تجاري هذه التطورات باعتبار الأمر ينعكس على انفتاحها على الاقتصاد الدولي، فقد عرفت في العقد الأخير إصلاحات هامة تعيد تنظيمهما، ويتجلى هذا التغيير من خلال التخلي عن المخطط الوطني المحاسبي PCNالصادر سنة 1975 وتعويضه بالنظام المحاسبي المالي SCF بصدور القانون (11/07) المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، وإتباعه بمجموعة من المراسيم التنفيذية التي توضح الممارسات المحاسبية وفق النظام الجديد الذي إلزام تطبيقه من بداية عام 2010 وبذلك اتجهت الجزائر نحو تطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدوليةIAS/IFRSبطريقة ضمنية كون هذا النظام يعتبر المعايير الدولية كمرجع له يستوحي منها مبادئه وتطبيقاته. لكن من الملاحظ أن النظام المحاسبي الجديد لم يعرف أي تحديث عكس المعايير الدولية التي هي في تغير مستمر وفق ما يتوافق مع التطورات الاقتصادية الدولية فخلقت فجوة اختلاف بين المعايير الوطنية والدولية انعكست سلبا على بيئة الأعمال الجزائرية.*

*وبناء على ما سبق تتبلور إشكالية البحث من خلال السؤال الآتي:*

***كيف يمكن تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSفي الجزائر؟***

للإجابة على هذه الإشكالية، ينبغي الإجابة على الأسئلة الفرعية الآتية:

- هل كان تبني المعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي سنة 2007 في الجزائر مشروع إصلاح ناجح؟
- ما هي الطرق الممكنة التي يمكن بها تحديث النظام المحاسبي المالي لمسايرة تطورات المرجعية الدولية؟
- ما هي الإجراءات التي يمكن أن تساهم في نجاح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية؟

**فرضيات الدراسة**

محاولة منا الإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بطرح جملة من الفرضيات:

- مشروع الإصلاح المحاسبي المتضمن تبني النظام المحاسبي المالي كان بالمستوى المطلوب.
- هناك اقتراحات يمكن بها تحديث النظام المحاسبي المالي لمسايرة تطورات المرجعية الدولية.
- توجد إجراءات يمكن تطبيقها للمساعدة على نجاح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية.

**أهداف الدراسة**

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- إبراز مكانة النظام المحاسبي المالي من التطورات الحاصلة على مستوى معايير المحاسبة الدولية؛
- معرفة الآثار المترتبة من تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية(IFRS)؛
- تقييم النظام المحاسبي المالي، وتبيان نقائصه، وتقديم اقتراحات لتحسين هذا النظام وتهيئة بيئة المحاسبة المحلية لمواكبة المستجدات الدولية.

**أهمية الدراسة**

ترجع أهمية الدراسة من خلال التطورات الحاصلة على مستوى مهنة المحاسبة في إطار الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر وتوجهها نحو تحقيق التوافق مع المتطلبات المهنية على المستوى الدولي. أن النظام المحاسبي المالي بعد عشر سنوات من التطبيق الفعلي تعتبر مدة كافية لتقييمه لمعرفة النقائص، معوقات، وتحديات تطبيقه، وإيجاد الحلول لتحسينه وتطويره حتى ينعكس ايجابيا على بيئة الأعمال المحلية، في ظل ديناميكية المرجعية الدولية وجمود النظام المحاسبي المالي.

**منهج الدراسة**

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للدراسة والمتمثل في المحور الأول (الإطار النظري للدراسة) للإحاطة بالخلفية النظرية لموضوع الدراسة، كما يتم استخدام الاستبيان في المحور الثاني للدراسة (الدراسة الميدانية)

لاستطلاع آراء عينة من المهنيين (خبراء محاسبين ومحافظي حسابات) والأكاديميين (الأساتذة الجامعيين في مجال المحاسبة والتدقيق).

**الدراسات السابقة**

منخلالاطلاعناعلىالدراساتالسابقةوالتيتتعلقبموضوعالدراسةأوجانبمنه،وفيحدعلمالباحثاننجد:

-دراسة (**معمري، 2019**)، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مقترحات لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة المستجدات الدولية والتطورات الحاصلة على مستوى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإعادة النظر في البيئة المحاسبية والمالية. توصلت الدراسة إلى أنه يمكن تحيين هذا النظام من خلال تفعيل دور الهيئة المكلفة بالمحاسبة في الجزائر من أجل متابعة المستجدات وتحيين القوانين عند الضرورة، وتصميم إطار قانوني جديد يحل أنظمة محاسبية قطاعية تتضمن معايير محاسبية جزائرية وإطارا تصوريا مفصلا، مع تنشيط السوق المالي بالجزائر، وتطوير تقنيات تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وتفعيل دور مؤسسات التعليم المحاسبي.

-دراسة (**بونعجة وبوفليح، 2019**)، هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهم الخطوات التي انتهجتها الجزائر لتحقيق نقلة نوعية في الممارسات المحاسبية، ومحلولة البحث عن أهم الفروق بينها وبين ما يقابلها على الصعيد الدولي، محاولة إيجاد الحلول لتقليص الفروقات مع المستجدات الدولية. خلصت الدراسة إلى أنه أصبح من الضروري اعتماد لجنة لليقظة المحاسبية لمتابعة التطورات على المستوى الدولي، ويجب إعادة دعم المنظمات المهنية في الجزائر خاصة المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحيات اللازمة للاندماج مع المعايير الدولية، وتكثيف دورات التعليم والمهني المستمر للمهنيين، وإقامة المؤتمرات والملتقيات والدورات التكوينية حول مستجدات المعايير الدولية.

-دراسة (**مدفوني و سعيدي، 2018**)، هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ سنة 2010، وذلك من خلال دراسة استكشافية لعينة مكونة من 38 مؤسسة اقتصادية جزائرية. خلصت الدراسة الى أن النظام المحاسبي المالي ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي في الجزائر، وأن هذا النظام يعد ملائما عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالنسبة للمؤسسات الجزائرية في الوقت الحالي.

-دراسة (**عقاري وتخنوني، 2017**)، تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء نظرة تحليلية لتحديد أبعاد مشكلة عدم مسايرة قواعد وإجراءات النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير التقارير المالية الدولية ومن ثم تقييم فجوة الاختلاف، وتشخيص أهم المعوقات التي تحول دون تحقيق التوافق، وتقديم اقتراحات لتجاوز هذه المعوقات. خلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي بعيد عن المستجدات الدولية مما أدى إلى خلق فجوة بينهما، مع مرور الوقت وباستمرار هذه الوتيرة قد تتسع فجوة الاختلاف وتضيق دائرة التوافق، وبالتالي تقف الجزائر مجددا موقف المحايد في ظل السير في ركب الحضارة العالمية.

***-القيمة المضافة للدراسة الحالية:*** *باعتبار جميع الدراسات السابقة نظرية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي باستثناء دراسة (مدفوني و سعيدي، 2018) التي سلطت الضوء على مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال اختيار عينة تتكون من المؤسسات الاقتصادية المطبقة له، في حين أن دراستنا هدفها تقييم مشروع الإصلاح المحاسبي ككل لتحديد الإجراءات السلبية التي رافقت المشروع واقتراح خيارات لتحيينه وهذا من خلال التركيز على ثلاث نقاط أساسية تقييم مشروع الإصلاح لسنة 2007، تقديم اقتراحات لتبني المعايير الدولية، واقتراح إجراءات لإنجاح عملية التبني.*

## 1. الإطار النظري للدراسة

### 1.1. تعريف بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

تعرف المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةبأنها: "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة ومراجعة الحسابات(صديقي، 2014، صفحة 30). وتعرف أيضا: "أنها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي "محتوى الميزانية" للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستخدمين منها(سعيداني و بوشاكر، 2016، صفحة 189).

يتكون كل معيار من معاييرIFRS من خمس(5) نقاط أساسية: الهدف من المعيار، حقل تطبيق المعيار، تعريف المصطلحات المستعملة، التقييم والتسجيل، كيفية الإعداد والمعلومات التي يجب أن ترفق بالملحق (بوتين، 2015، صفحة 58).

كانت لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC تصدر معاييرIASفتم إصدار 41 معيار دولي محاسبي من سنة 1973 إلى غاية 2001، وجميعها تحمل اسم IAS مع رقم ترتيب المعيار الدولي، بقي منها 28 معيار يمكن تطبيقه بعد أن تم تعديله أو إلغاؤه. في حين بعد إعادة هيكلة اللجنة سنة 2001 ليحل مجلس معايير المحاسبة الدوليةIASBمكانها، بدأ بإصدار معايير تحت اسم المعايير الدولية للتقارير المالية IFRSوقد تم إصدار 17 معيارا إلى غاية 2020. يكمن الفرق الجوهري بين الإصدارين في أن معايير المحاسبة الدولية تهتم بالجوانب المحاسبية في حين أن معايير الدولية للتقارير المالية أصبحت تركز على الجوانب المالية(بوتين، 2010، صفحة 45).

يمكن حصر أهمية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فيما يلي(قسوم، 2016، صفحة 78 79):

- إمكانية مقارنة القوائم المالية المعدة وفق المعايير الدولية بين الدول بأقل وقت وتكلفة؛
- تشجيع الاستثمارات الأجنبية والمحلية لاعتماد وثقة المستثمر الأجنبي في المعايير الدولية؛
- المساهمة في تطوير الاقتصاد المحلي من خلال تشجيع المؤسسات على التنافس محليا، إقليميا، ودوليا؛
- زيادة الثقة والمصداقية للقوائم المالية للشركات في الأسواق الدولية؛

- التطور المستمر لمعايير التقارير المالية الدولية حسب المتطلبات الاقتصادية.

### 2.1. التعريف بالنظام المحاسبي المالي

هو نظام جاء بهدف تنظيم المعلومة المالية، عن طريق تخزين المعلومات ذات القيمة وذلك بعد تصنيف، تقييم، تسجيل البيانات الأولية، وتقديم كشوف مالية توفر المعلومات لمستخدميها والتي تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية السنة المالية(القانون 07-11، 2007، م 3). ويعرف كذلك بأنه "عبارة عن نظام للمعلومات يسمح بتجميع وتبويب المعطيات العددية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة، بهدف معالجتها ثم إخراجها في شكل معلومات مالية مفيدة، تساعد مستعملي الكشوف المالية الداخليين والخارجيين في اتخاذ القرارات المناسبة في الأوقات الحاسمة(مرحوم، 2020، الصفحات 14-15).

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات الدولية المعتمدة على المعايير الدولية المحاسبية، كما أنه سيساعد على تخطي الصعوبات المحاسبية التي نجمت عن المخطط المحاسبي السابق وبالتالي يؤدي إلى سيساهم في تمكين المؤسسات من تقديم معلومات مالية ذات مصداقية(لعشيشي، 2011، صفحة 11)

### 3.1. مكانة النظام المحاسبي المالي من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

**الجدول 1: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي SCFوالمعايير الدوليةIAS/IFRS**

| المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIAS/IFRS | | | النظام المحاسبي الماليSCF | |
|---|---|---|---|---|
| رقم المعيار | اسم المعيار | التاريخ | | |
| IAS 1 | عرض القوائم المالية | 2007 | ✓ | |
| IAS 2 | المخزونات | 2003 | ✓ | |
| IAS 7 | قائمة التدفقات النقدية | 1992 | ✓ | |
| IAS 8 | السياسات المحاسبية التغير في التقديرات المحاسبية والأخطاء | 2003 | ✓ | |
| IAS 10 | الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية | 2003 | ✓ | |
| IAS 11 | عقود الإنشاء | 1993 | ✓ | |
| IAS 12 | ضرائب الدخل | 1996 | ✓ | |
| IAS 16 | التثبيتات المادية | 2003 | ✓ | |
| IAS 17 | عقود الإيجار | 2003 | ✓ | |
| IAS 18 | الإيراد | 1993 | ✓ | |
| IAS 19 | امتيازات المستخدمين | 2011 | ✓ | |
| IAS 20 | محاسبة المنح الحكومية | 1983 | ✓ | |
| IAS 21 | آثار التغيرات في أسعار الصرف العملات الأجنبية | 2003 | ✓ | |
| IAS 23 | تكاليف الاقتراض | 2007 | ✓ | |
| IAS 24 | المعلومات المتعلقة بالأطراف ذات الصلة | 2009 | ✓ | |
| IAS 26 | التسجيل المحاسبي لأنظمة التقاعد والتقارير المالية | 1987 | ✓ | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| IAS 27 | القوائم المالية المدمجة والمساهمات في الفروع | 2011 | ✓ | |
| IAS 28 | المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة | 2011 | ✓ | |
| IAS 32 | الأدوات المالية– الإفصاح والعرض | 2003 | ✓ | |
| IAS 36 | تدني قيمة الأصول | 2004 | ✓ | |
| IAS 37 | المؤونات، الخصوم والأصول المحتملة | 1998 | ✓ | |
| IAS 38 | التثبيات غير المادية | 2004 | ✓ | |
| IAS 39 | الأدوات المالية: الاعتراف والقياس | 2003 | ✓ | |
| IAS 40 | التوظيفات العقارية | 2003 | ✓ | |
| IAS 41 | الزراعة | 2003 | ✓ | |
| IAS 29 | الإبلاغ المالي في اقتصاديات التضخم | 1990 | | × |
| IAS 33 | حصة السهم من الأرباح | 2003 | | × |
| IAS 34 | التقارير المالية المرحلية | 1999 | | × |
| IFRS 1 | تطبيق معايير الإبلاغ المالي لأول مرة | 2004 | | × |
| IFRS 2 | المدفوعات على أساس الأسهم | 2004 | | × |
| IFRS 3 | اندماج الأعمال | 2008 | | × |
| IFRS 4 | عقود التأمين | 2004 | | × |
| IFRS 5 | الأصول غير المداولة المحتفظ بها لغرض البيع | 2004 | | × |
| IFRS 6 | التنقيب عن الموارد المعدنية وتقييمها | 2004 | | × |
| IFRS 7 | الأدوات المالية: الإفصاحات | 2005 | | × |
| IFRS 8 | القطاعات التشغيلية | 2006 | | × |
| IFRS 9 | الأدوات المالية: الاعتراف والقياس | 2009 | | × |
| IFRS 10 | توحيد القوائم المالية | 2011 | | × |
| IFRS 11 | الترتيبات المشتركة | 2011 | | × |
| IFRS 12 | الافصاح عن الحصص في الشركات الأخرى | 2011 | | × |
| IFRS 13 | قياس القيمة العادلة | 2011 | | × |
| IFRS 14 | حسابات التأجيل التنظيمية | 2014 | | × |
| IFRS 15 | الايرادات من العقود المبرمة مع العملاء | 2014 | | × |
| IFRS 16 | عقود الإيجار | 2016 | | × |
| IFRS 17 | عقود التأمين | 2017 | | × |

**المصدر:من إعداد الباحثين بناء على المراجع الموضحة***

من خلال الجدول نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي يشمل معايير المحاسبة الدوليةIAS الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية IASCالصادرة قبل سنة 2004 على الرغم من إصداره سنة 2007 وبداية تطبيقه سنة 2010. كما تطرق SCF إلى القواعد المحاسبية بأسلوب مختلف حيث تناولها على شكل بنود بشكل مختصر عكس المعايير الدولية التي تناولتها بشكل معايير منفصلة ما أدى إلى عدم شرح SCF بشكل وافي بعض الإجراءات المحاسبية التي

خصص لها عدة معايير دولية. من ناحية أخرى لم يتم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRS من خلال النظام المحاسبي على الرغم من أن هناك معايير صدرت قبل تاريخ تطبيقه ولم يتم تبنيها. ونستنتج كذلك أن المرجعية الدولية في تطور مستمر مواكبة للمتطلبات الاقتصادية عكس النظام المحاسبي المالي الذي لم يتم تحديثه.

## 2. الدراسة الميدانية: استطلاع أراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق

### 1.2. الإطار المنهجي للدراسة

#### 1.1.2. مجتمع وعينة الدراسة

**الجدول 2: الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان**

| البيان | التكرارات | النسبة |
|---|---|---|
| الاستمارات الموزعة | 120 | 100 |
| الاستمارات الملغاة | 62 | 51.7 |
| عدد الاستمارات الصالحة | 58 | 48.3 |

**المصدر: من إعداد الباحثين بناء على معلومات الاستبيان**

بلغ عدد الاستمارات الموزعة 120 استمارة على مجموعة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق، وقد تم استرجاع 58 استمارة منها، وهي تمثل العدد الكافي لإجراء الدراسة.

#### 2.1.2.الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل

من حيث الأدوات المستعملة في تحليل البيانات، فقد استعملنا برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 23 لتفريغ بيانات الاستبيانات المجمعة ومعالجتها إحصائيا. أما من حيث أسلوب التحليل فقد اعتمدنا على كل من الإحصاء الوصفي (التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية،والانحراف المعياري) والإحصاء الاستدلالي (معامل ألفا كرومباك، اختبار T-Test) لمعالجة البيانات والوصول لنتائج مدعمة بمؤشرات إحصائية تفسرها.

لتحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة كمية، قمنا باستخدام مقياس ليكارت الخماسي، إذ قمنا بإعطاء إجابة كل عبارة يتضمنها الاستبيان أوزان تتراوح من 01 إلى 05 حسب درجة موافقة أو عدم موافقة المستجوب في المحاور الثلاث.

**الجدول 3: مقياس ليكارت الخماسي والأوزان الترتيبية للمتوسط الحسابي المرجح**

| التصنيف | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الوزن | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

| المتوسط المرجح | [1- 1.8] | [1.81- 2.6] | [2.61- 3.4] | [3.41- 4.2] | [4.21- 5.00] |
|---|---|---|---|---|---|

**المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي**

## 3.1.2.صدق وثبات الاستبيان

**الجدول 4: معامل ألفا كرومباك**

| | محاور الاستبيان | معامل ألفا | معامل الصدق |
|---|---|---|---|
| 1 | تقييم مشروع تبني النظام المالي المحاسبي في الجزائر سنة 2007 | 0.77 | 0.87 |
| 2 | أساليب تحديث النظام المحاسبي المالي لتبني معايير الدولية لإعداد التقارير المالية | 0.71 | 0.84 |
| 3 | الاجراءات اللازمة لضمان نجاح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الجزائر | 0.88 | 0.93 |
| | **الاستبيان ككل** | **0.86** | **0.92** |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

من أجل التحقق من صدق أداة الدراسة وهي الاستبانة تم حساب معامل ألفا كرومباك حيث بلغ 0.86 لجميع محاور الاستبيان. كذلك يتضح من الجدول أن معاملات ألفا كرومباك تراوحت بين 0.71 و0.88 لمحاور الدراسة حيث نلاحظ أن جميعها مرتفعة وهي قريبة من الواحد، حيث تعتبر ذو مستوى ممتاز من الثقة والثبات وتدل على اتساق داخلي للاستبيان.

## 2.2. الخصائص العامة لعينة الدراسة

نتطرق إلى عرض وتحليل النتائج الخاصة بالمعلومات الديموغرافية التي تصف عينة الدراسة:

**الجدول 5: وصف خصائص عينة الدراسة**

| | معيار التوزيع | التكرار | النسبة | | معيار التوزيع | التكرار | النسبة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| السن | أقل من 35 سنة | 13 | 22.4 | الوظيفة | أستاذ جامعي | 27 | 46.5 |
| | من 35 الى 45 سنة | 24 | 41.4 | | خبير محاسب | 9 | 15.5 |
| | أكثر من 45 سنة | 21 | 36.2 | | محافظ حسابات | 22 | 38 |
| المؤهل العلمي | ليسانس | 12 | 20.6 | الخبرة المهنية | أقل من 5 سنوات | 10 | 17.2 |
| | ماستر | 07 | 12.1 | | من 5 الى 10 سنة | 13 | 22.4 |
| | ماجستير | 22 | 38 | | من 10 الى 15 سنة | 21 | 36.2 |
| | دكتوراه | 17 | 29.3 | | أكثر من 20 سنة | 14 | 24.2 |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

من خلال الجدول رقم (5) نلاحظ ما يلي:

- **السن:** تحصلت الفئة ( من 35 إلى 45 سنة) على أعلى نسبة بواقع 41.4%، يلي ذلك الفئة (أكثر من 45 سنة) بنسبة 36.2% من أفراد عينة الدراسة، وفي الأخير الفئة (أقل من 35 سنة) وذلك بنسبة 22.4% .

- **المؤهل العلمي**: شهادة ماجستير هي الحائزة على النسبة الأكبر بنسبة 38% على صعيد الشهادات المحددة، أما المرتبة الثانية كانت لحملة شهادة الدكتوراه بنسبة 29.3% ، تليها فئة حملة شهادة ليسانس بنسبة 20.6% ، أما الحاصلين على شهادة الماستر بنسبة 12.1% .
- **الوظيفة**: نجد أن النسبة الأكبر تعود لفئة (أستاذ جامعي) بنسبة 46.5% ، تليها فئة (محافظ حسابات) بنسبة 38% ، ثم فئة (خبير محاسب) بنسبة 15.5% .
- **الخبرة المهنية**:أعلى نسبة للفئة (من 10 إلى 15 سنة) بنسبة 36.2%، تليها في المرتبة الثانية الفئة (أكثر من 20 سنة) بنسبة 24.2%، في حين بلغت فئة (من 5 إلى 10 سنة) نسبة 22.4%، وبنسبة 17.2% في المرتبة الأخيرة فئة (أقل من 5 سنوات)

## 3.2. تحليل نتائج الاستبيان

### 1.3.2. المحور الأول: تقييم مشروع تبني النظام المالي المحاسبي في الجزائر سنة 2007

**جدول 6: نتائج الاستبيان حول المحور الأول**

| العبارة | التكرار والنسبة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه العام |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. التبني الضمني للمعايير المحاسبية الدولية عن طريق النظام المحاسبي المالي أثر إيجابا على مهنة المحاسبة في الجزائر | ت | / | 2 | 9 | 17 | 30 | 3.5 | 0.72 | موافق بشدة |
| | % | / | 3.4 | 15.5 | 29.3 | 51.8 | | | |
| 2. الفترة الانتقالية التي سبقت تطبيق النظام المحاسبي المالي والمقدرة بـ 3 سنوات تعتبر كافية ومتضمنة شروحات وتفاصيل حوله | ت | 15 | 22 | 15 | 4 | 2 | 2.14 | 1.064 | غير موافق |
| | % | 25.9 | 37.9 | 25.9 | 6.9 | 3.4 | | | |
| 3. سيطرة المجلس الوطني للمحاسبة على مشروع الإصلاح المحاسبي والمشاركة المحدودة لأصحاب المهنة لها الأثر السلبي على عملية التبني | ت | 3 | 22 | 9 | 22 | 2 | 2.67 | 1.122 | محايد |
| | % | 5.2 | 37.9 | 15.5 | 37.9 | 3.4 | | | |
| 4. فترة انطلاق مشروع الإصلاح إلى غاية تطبيق النظام الجديد كانت كافية ومواكبة لتطورات المرجعية الدولية | ت | 19 | 17 | 13 | 4 | 5 | 3.07 | 1.258 | محايد |
| | % | 32.8 | 29.3 | 22.4 | 6.9 | 8.6 | | | |
| 5. رافق مشروع الإصلاح تكوينات لصالح الأكاديميين والمهنيين لتسهيل تطبيق النظام الجديد | ت | 18 | 21 | 11 | 5 | 3 | 2.01 | 1.29 | غير موافق |
| | % | 31.1 | 36.1 | 19 | 8.6 | 5.2 | | | |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 6. رافق مشروع الإصلاح المحاسبي تكييف للقوانين والأنظمة ذات العلاقة كالقانون التجاري، نظام البنوك، ونظام السوق المالي | ت | 14 | 24 | 11 | 6 | 3 | 2.75 | 1.45 | محايد |
| | % | 24.1 | 41.4 | 19 | 10.3 | 5.2 | | | |
| 7. رافق تطبيق النظام المحاسبي المالي تطوير في برامج التعليم المحاسبي على مستوى المعاهد والجامعات | ت | 8 | 28 | 2 | 13 | 7 | 2.91 | 1.83 | محايد |
| | % | 13.8 | 48.3 | 3.4 | 22.4 | 12.1 | | | |
| 8. جاهزية المؤسسات لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد مباشرة | ت | 9 | 20 | 4 | 17 | 8 | 2.71 | 1.68 | محايد |
| | % | 15.5 | 34.5 | 6.9 | 29.3 | 13.8 | | | |
| 9. عدم تحديث النظام الجبائي خلق صعوبات أمام التطبيق السليم للنظام الجديد | ت | / | / | / | 38 | 20 | 4.09 | 0.23 | موافق |
| | % | / | / | / | 65.5 | 34.5 | | | |
| 10. أخذ النظام المحاسبي المالي بعين الاعتبار خصائص بيئة تكنولوجيا المعلومات | ت | 8 | 25 | 5 | 13 | 7 | 2.76 | 1.66 | محايد |
| | % | 13.8 | 43.1 | 8.6 | 22.4 | 12.1 | | | |
| **المتوسط العام للمحور الأول** | | | | | | | **2.72** | **1.05** | **محايد** |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

### أ. تحليل نتائج المحور الأول

الاتجاه العام لإجابات هذا المحور كان (غير موافق) بالاعتماد على نتائج الجدول السابق، إذ يتفق أفراد العينة على أن مشروع الإصلاح المحاسبي لم يكن بالمستوى المطلوب، وكان المتوسط الحسابي 2.72 وهذه القيمة تنتمي للفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي (غير موافق)، أما الانحراف المعياري 1.05 فهو يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

**-بالنسبة للسؤال 1**: يرى معظم أفراد العينة بنسبة 81.1%، أن تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) ضمنيا عن طريق النظام المحاسبي المالي(SCF) كان الاختيار الأفضل، وفي نظرنا ذلك راجع إلى عدم إمكانية تطبيقها بصفة مباشرة في الجزائر لعدم توفر المتطلبات الرئيسية كالأسواق المالية، والكفاءات البشرية اللازمة في المؤسسات الاقتصادية. هذا ما يتم تأكيده بعد أكثر من 10 سنوات من التطبيق حيث لا تزال نفس الصعوبات والمعوقات التي واجهت تطبيقه لأول مرة في سنة 2010 تعيق تطبيقه بصفة مثالية اليوم على الرغم أنه تبني جزئي ومكيف إلى حد معتبر مع متطلبات البيئة الاقتصادية المحلية، فكيف كان الحال اليوم لو تم تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي الدولية مباشرة في الجزائر(IAS/IFRS)؟

**-بالنسبة للسؤال 2**:لم يوافق 63.8% من أفراد العينة على أن تاريخ تطبيق النظام المحاسبي المالي كان مناسبا لعدم ترك فترة انتقالية مناسبة، ما نتج عنه عدم جاهزية جميع الأطراف سواء المؤسسات الاقتصادية، المهنيين، والأكاديميين. القانون 07-11 لم يتضمن الشرح الكافي لهذا النظام الجديد واكتفى المشرع بتوضيح المعالم الرئيسية فقط في حين تخللته العديد

من الإحالات إلى المراسيم التنظيمية، وحتى المرسوم 08-156 لم يعالج بشكل واف الإحالات التي أشيرت في القانون 07-11، وهو بدوره تضمن العديد من الإحالات إلى القرارين 71 و72، وصدور المرسوم التنفيذي 09-110 وذلك قبل أقل من سنة قبل تطبيق النظام المحاسبي الذي يتناول شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي الذي يتضمن أهم جوانب المحاسبة وهو كذلك لم يكن بالعناية المطلوبة.

**-بالنسبة للسؤال 3**:تضاربت الآراء بين أفراد العينة حول السؤال المتعلق بسيطرة المجلس الوطني للمحاسبة على مشروع الإصلاح المحاسبي والمشاركة المحدودة لأصحاب المهنة كان لها الأثر السلبي على عملية التبني.هيمت وزارة المالية ممثلة بالمجلس الوطني للمحاسبة على عملية الإصلاح المحاسبي متجاوزة الهيئة المهنية المستقلة أنذلك وهي المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،ووكلت عملية الإصلاح المحاسبي إلى لجنة مختصة من خبراء فرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وبتمويل من البنك الدولي.

**-بالنسبة للسؤال 4**: 62% من أفراد العينة غير موافقون على أن فترة انطلاق الأشغال إلى غاية صدور المشروع كافية وكانت مواكبة للتطورات الدولية، انطلقت أشغال مشروع النظام المحاسبي سنة 1999 وذلك عن طريق القيام بتقييم المخطط السابق، وتم الاعتماد لصياغة قوانين وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد على قائمة معايير المحاسبة الدولية الصادرة قبل سنة 2004، هذا ما خلق فجوة اختلاف بينه وبين المرجعية الدولية حتى عند بداية تطبيقه سنة 2010، واتسعت هذه الفجوة في ظل ديناميكية المعايير الدولية وجمود النظام المحاسبي المالي. تم إصدار 17 معيارا يخص معايير التقارير المالية الدولية IFRS، بالإضافة إلى إلغاء معايير أو تغييرها بمعايير أخرى ولكنها لا تزال متضمنة في النظام المحاسبي المالي كونه تناولها عند إعداده سنة 2004 وهذا في ظل عدم تحيينه منذ صدور قانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007.

**-بالنسبة للسؤال 5**:يرى معظم أفراد العينة بنسبة تفوق 67% بأنه لم يرافق عملية تبني المعايير الدولية للمحاسبة والتقارير المالية الدولية (IAS/IFRS) مشروع جدي لتكوين الأطراف المتخصصة في المهنة سواء تعلق الأمر بالمهنيين المستقلين أو الإطارات داخل المؤسسات أو الباحثين الأكاديميين، في ظل غياب الفترة الانتقالية لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وتأخر صدور التفسيرات والتوضيحات المتعلقة بقانون المحاسبة المالية الجديد أدى إلى ضعف الموارد البشرية، إضافة إلى سياسة التمييز لصالح فئة من المهنيين المشاركين في عملية الإصلاح.

**-بالنسبة للسؤال 6**: لم يوافق 65.5% من أفراد العينة على أنه تم إرفاق مشروع الإصلاح المحاسبي بتكييف للقوانين والأنظمة ذات العلاقة كالقانون التجاري، نظام البنوك، ونظام السوق المالي. في الجزائر وعند تبني المعايير الدولية لم يتم تكييف بيئة الأعمال الجزائرية لاحتوائها واقتصرت عملية الإصلاح في استبدال نظام مكان نظام أخر، فبورصة الجزائر

يعتبر نشاطها ضعيفا جدا ولا تضم سوى عدد محدود من المؤسسات، وذلك كون معظم المؤسسات الجزائرية صغيرة ومتوسطة، وكذلك الحال بالنسبة للمؤسسات المالية والمصرفية فهي لا ترقى إلى المستوى المطلوب وتبقى بعيدة عن الدور الذي يجب أن تؤديه كما هو الحال بالنسبة للمؤسسات العالمية.

**-بالنسبة للسؤال 7**: يرى معظم أفراد العينة بنسبة تفوق 62% بأنه لم ترافق عملية التبني عملية إصلاح حقيقية في برامج التعليم المحاسبي وصدور التعليمة متأخرة. برامج التعليم المحاسبي في الجزائر غير كافية من ناحيتين؛ الحجم والنوعية. من ناحية الحجم الساعي ومع تطبيق نظام ليسانس ماستر دكتوراه (ل م د) أصبح من المستحيل إتمام البرامج كاملة فلا يتم تدريس إلا حوالي 60% من البرنامج الكلي. أما من ناحية النوعية فلا يوجد توحيد لبرامج المقاييس الرئيسية كالمحاسبة المالية المعمقة فبالاطلاع على مطبوعات مجموعة من الأساتذة عبر جامعات الوطن تجد هناك اختلاف واضح في البرامج.

**-بالنسبة للسؤال 8**: 50% من أفراد العينة لم يوافقوا على عبارة أن المؤسسات الجزائرية كانت جاهزة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وذلك لعدة أسباب من بينها؛ ترسخ الممارسات المحاسبية للمخطط الوطني المحاسبي PCN لأزيد من ثلاث عقود من الزمن، عدم المرور بمرحلة انتقالية للتأقلم مع متطلبات النظام الجديد واستبدال نظام محل أخر، عدم استشارة المؤسسات في مشروع الإصلاح المحاسبي رغم أنها المعني الأول بتطبيقه، بالإضافة إلى طبيعة المؤسسات الجزائرية التي معظمها مؤسسات صغيرة ومتوسطة وهي مؤسسات هشة وضعيفة يشرف عليها مسيرون غير مؤهلون.

**-بالنسبة للسؤال 9**: نلاحظ أن أفراد وافقوا جميعا على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى خلق تعارض بين القواعد المحاسبية والقوانين الجبائية أثرت سلبا على العمل المحاسبي، لأن هذا النظام لم يراعي خصوصية النظام الجبائي هذا من جهة، بالإضافة إلى أن هذا الأخير لم يجرى فيه تعديل بالشكل الملائم للتوافق مع القواعد المحاسبية الواردة في النظام الجديد من جهة أخرى، مما نتج عنه اختلاف واضح بين النظامين في مسائل متعددة، تتمثل أهمها في طرق التقييم، محاسبة الضرائب، عقود الإيجار، وتسجيل بعض المصاريف والتكاليف.

**-بالنسبة للسؤال 10**: لم يوافق ما نسبته 57% من أفراد العينة على أن النظام المحاسبي المالي راعى خصائص بيئة تكنولوجيا المعلومات.لم يولي مشروع الإصلاح المحاسبي الاهتمام الكافي بتكنولوجيا المعلومات، حيث أنه خصص نص قانوني وحيد وهو المرسوم التنفيذي 110-09 الذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي. شرح هذا المرسوم بطريقة مختصرة وعامة بما يتعلق بالإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند مسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي ووضح الشروط الواجب توفرها في البرمجيات المحاسبية المستعملة. تضمنت المادة 25 من هذا المرسوم إحالة إلى قرار تفيد شرح هذا المرسوم في حالة عدم فهمه، ولكن لم يصدر أي قرار متعلق بهذا الشأن.

**ب. اختبار الفرضية الأولى للدراسة**

- **الفرضية العدمية**:مشروع الإصلاح المحاسبي المتضمن تبني النظام المحاسبي المالي لم يكن بالمستوى المطلوب
- **الفرضية البديلة**:مشروع الإصلاح المحاسبي المتضمن تبني النظام المحاسبي المالي كان بالمستوى المطلوب

**الجدول 7:اختبارT للفرضية الأولى**

| t | ddl | Sig. (bilateral) | Différence moyenne | Intervalle de confiance 95% de la différence | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Inférieure | Supérieure |
| 38.255 | 57 | 0.069 | 27.325 | 26.145 | 28.556 |

**المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

نلاحظ من خلال الجدول أن مستوى الدلالة للفروق 0.069 (6.9%) أكبر من مستوى المعنوية$\alpha$=0.05، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية العدمية بأن "مشروع الإصلاح المحاسبي لم يكن بالمستوى المطلوب".

### 2.3.2. المحور الثاني: أساليب تحديث النظام المحاسبي المالي لتبني معايير الدولية لإعداد التقارير المالية

**الجدول 8: نتائج الاستبيان حول المحور الثاني**

| العبارة | التكرار والنسبة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه العام للعينة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. صياغة معايير محاسبة جزائرية تتقارب مع | ت | / | 5 | 8 | 28 | 17 | 3.98 | 0.789 | موافق |
| نظيرتها الدولية تختص كل منها في مسألة محددة | % | / | 8.6 | 13.8 | 48.3 | 29.3 | | | |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2. تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) كما هي دون تعديل | ت | / | 11 | 15 | 22 | 10 | 3.53 | 0.990 | موافق |
| | % | / | 19 | 25.7 | 38 | 17.3 | | | |
| 3. تحديث قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF) وذلك بتكييفه مع تطورات المرجعية الدولية | ت | / | 6 | 12 | 25 | 15 | 3.84 | 0.870 | موافق |
| | % | / | 10.3 | 20.7 | 43 | 26 | | | |
| **المتوسط العام للمحور الثاني** | | | | | | | **3.88** | **0.897** | **موافق** |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

**أ.تحليل نتائج المحور الثاني**

الاتجاه العام لإجابات هذا المحور كان (موافق) بالاعتماد على نتائج الجدول السابق، إذ اتفق أفراد العينة على أن مجموعة الاقتراحات التي طرحناها والتي يمكن بها تحديث النظام المحاسبي المالي، وكان المتوسط الحسابي 3.88 وهذه القيمة تنتمي للفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (موافق)، أما الانحراف المعياري 0.897 فهو يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

**-بالنسبة للاختيار1**: لقد فاقت النسبة الإجمالية لمجموع الموافقون والموافقون بشدة نصف النسبة العامة لآراء عينة الدراسة فبلغت 77.6%، لمن هم مع صياغة معايير محاسبة جزائرية تتقارب مع نظيرتها الدولية تختص كل منها في مسألة محددة كما في معايير التدقيق الجزائرية. في نظرنا أن هذا الاقتراح هو الأفضل ولكن في نفس الوقت يعتبر الأصعب لأنه يحتاج إلى وقت طويلة لتجسيده علاوة عن تكلفته الضخمة، فالانطلاق من الصفر وصياغة معايير محاسبة جزائرية يحتاج استشارات محلية ودولية واسعة للفئات الفاعلة في مجال المحاسبة والتدقيق من مهنيين وأكاديميين ومؤسسات اقتصادية، البنوك والمؤسسات المالية وغيرهم لحصد مختلف وجهات النظر تمكن من الوصول إلى قواعد محاسبية تتلاءم مع البيئة الاقتصادية الجزائرية ومواكبة لتطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية *IFRS*.

**-بالنسبة للاختيار2**: لم يتم تحديد اتجاه واضح لأفراد العينة بخصوص اقتراح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRSمباشرة في بيئة الأعمال الجزائرية. فقد بلغت نسبة الموافقين55.3% (موافق وموافق بشدة). في نظرنا هذا راجع إلى صعوبة تطبيق هذا الاقتراح في بيئة الأعمال الجزائرية ذات البنية الهشة في ظل عدم تطور العوامل المساعدة على تحسين تطبيق وعدم استعداد معظم المؤسسات الاقتصادية للاندماج في مع المتطلبات المحاسبية الدولية.

**-بالنسبة للاختيار3**:نلاحظ أن أغلبية الأفراد وافقوا على اقتراح تحديث قواعد النظام المحاسبي المالي SCFوذلك بتكييفه مع تطورات المرجعية الدولية بنسبة 69% (الموافقون 43% والموافقون بشدة 26%). وهذا راجع لإمكانية تطبيق هذا الاقتراح بأقل تكلفة ووقت ممكن. وفي نظرنا أن هذا الاقتراح يعتمد على تقييم نقائص النظام المحاسبي المالي

ومحاولة تحسين الممارسات المهنية الحالية وإيجاد الحلول المناسبة للعديد من الصعوبات الحالية كالاختلافات مع النظام الجبائي الجزائري.

**ب. اختبار الفرضية الثانية للدراسة**

- **الفرضية العدمية:** لا توجد اقتراحات يمكن بها تبنيالمعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRS
- **الفرضية البديلة:** توجد اقتراحات يمكن بها تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRS

**الجدول 9:اختبارT للفرضية الثانية**

| t | ddl | Sig. (bilateral) | Différence moyenne | Intervalle de confiance 95% de la différence | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Inférieure | Supérieure |
| 36.455 | 57 | 0.000 | 25.766 | 24.699 | 26.887 |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

نلاحظ من خلال الجدول أن مستوى الدلالة للفروق 0.000 (00%) أكبر من مستوى المعنوية $\alpha$=0.05، وبالتالي نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلةبأن البديلة بأنه توجد اقتراحات يمكن بها تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(*IFRS*).

## 3.3.2. المحور الثالث: الإجراءات اللازمة لضمان نجاح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الجزائر

**الجدول 10: نتائج الاستبيان حول المحور الثالث**

| العبارة | التكرار والنسبة | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه العام للعينة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. صياغة تفسيرات للقواعد المحاسبية الغير واضحة الواردة في النظام المحاسبي قبل تاريخ تطبيقه | ت | 4 | 10 | 5 | 27 | 12 | 3.57 | 1.44 | موافق |
| | % | 6.9 | 17.2 | 8.6 | 46.6 | 20.7 | | | |
| 2. تحديث برامج التعليم والتكوين الخاص بميدان المحاسبة | ت | 4 | 9 | 4 | 22 | 19 | 7 | 5 | ا |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | 32.8 | 37.9 | 6.9 | 15.5 | 6.9 | % | والتدقيق على مستوى الجامعات والمعاهد |
| موافق | 1.64 | 3.62 | 14 | 28 | 2 | 8 | 6 | ت | 3. الأخذ بعين الاعتبار خصائص المؤسسات الجزائرية |
| | | | 24.1 | 48.3 | 3.4 | 13.8 | 10.3 | % | كون معظمها مؤسسات صغيرة ومتوسطة |
| موافق | 1.49 | 3.64 | 15 | 28 | 6 | 9 | 4 | ت | 4. إشراك أصحاب المهنة وإعطاء الصلاحيات أكثر |
| | | | 25.9 | 48.3 | 10.3 | 15.5 | 6.9 | % | للهيئات المهنية المستقلة لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق |
| موافق | 1.33 | 3.78 | 17 | 24 | 7 | 7 | 3 | ت | 5. إنشاء لجنة متخصصة مستقلة مهمتها متابعة |
| | | | 29.3 | 41.4 | 12.1 | 12.1 | 5.2 | % | المستجدات على المستوى الدولي وتطوير الممارسات المحاسبية محليا |
| موافق | 1.39 | 3.84 | 18 | 27 | 3 | 6 | 4 | ت | 6. إلزامية متابعة المهنيين لدورة تكوينية للحصول على |
| | | | 31 | 46.6 | 5.2 | 10.3 | 6.9 | % | شهادة تؤهله لتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة |
| موافق بشدة | 0.33 | 4.34 | 21 | 32 | 5 | / | / | ت | 7. إلغاء حالة التنافي الواردة في القانون 10-01 التي |
| | | | 36.2 | 55.2 | 8.6 | / | / | % | تمنع الجمع بين ممارسة المحاسبة ومهنة التعليم الا بصفة تعاقدية أو تكميلية |
| موافق | 1.38 | 3.95 | 19 | 24 | 2 | 10 | 3 | ت | 8. تحيين مختلف القوانين والأنظمة ذات الصلة بالمحاسبة |
| | | | 32.8 | 41.4 | 3.4 | 17.2 | 5.2 | % | والتدقيق وتكييفها مع المستجدات الدولية |
| موافق | 0.65 | 4.10 | 18 | 32 | 4 | 4 | / | ت | 9. الاهتمام أكثر بجانب تكنولوجيا المعلومات لما له من |
| | | | 31 | 55.2 | 6.9 | 6.9 | | % | دور في الممارسات المحاسبية |
| موافق | 0.43 | 4.14 | 17 | 33 | 8 | / | / | ت | 10. العمل على تطوير البورصة والأسواق المالية وتشجيع |
| | | | 29.3 | 56.9 | 13.8 | / | / | % | المؤسسات على الانضمام لها |
| **موافق** | **0.745** | **3.77** | **المتوسط العام للمحور الثالث** | | | | | | |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

### أ.تحليل نتائج المحور الثالث

يوضح الجدول (10) إجابات المستجوبين حول المحور الثالث المتعلق بمجموعة من الإجراءات اللازمة لضمان نجاح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الجزائر، كان الاتجاه العام لإجابات هذا المحور (موافق) بمتوسط حسابي 3.77 وبذلك وافق أفراد العينة على جميع الاقتراحات المقدمة والتي يمكن بها تحسين جودة تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (*IFRS*) في الجزائر. العبارة الخاصة بإلغاء حالة التنافي الواردة في القانون 10-01 التي تمنع الجمع بين ممارسة المحاسبة ومهنة التعليم إلا بصفة تعاقدية أو تكميلية تحصلت على أعلى درجة موافقة بنسبة 91.4%، في حين أن العبارة الخاصة بصياغة تفسيرات للقواعد المحاسبية الغير واضحة الواردة في النظام المحاسبي قبل تاريخ التطبيق تحصلت على

أقل درجة قبول من ضمن الاقتراحات المقدمة وذلك بنسبة 67% . أما الانحراف المعياري 0.745 فهو يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

**ب. اختبار الفرضية الثالثة للدراسة**

- **الفرضية العدمية:** لا توجد إجراءات يمكن تطبيقها للمساعدة على نجاح تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في الجزائر
- **الفرضية البديلة:** توجد إجراءات يمكن تطبيقها للمساعدة على نجاح تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في الجزائر

**الجدول 11:اختبارT للفرضية الثالثة**

| t | ddl | Sig. (bilateral) | Différencemoyenne | Intervalle de confiance 95% de la différence | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Inférieure | Supérieure |
| 45.336 | 57 | 0.000 | 29.752 | 28.369 | 30.778 |

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS**

نلاحظ من خلال الجدول أن مستوى الدلالة للفروق 0.000 (00%) أكبر من مستوى المعنوية 0.05=$\alpha$، وبالتالي نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة بأن البديلة توجد إجراءات يمكن تطبيقها للمساعدة على نجاح تطبيق المعايير الدولية في الجزائر.

**الخاتمة:**

النظام المحاسبي المالي يهدف إلى تنظيم المعلومة المالية، عن طريق تخزين المعلومات ذات القيمة وذلك بعد تصنيف، تقييم، تسجيل البيانات الأولية، وتقديم كشوف مالية توفر المعلومات الملائمة لمستخدميها.من بين أهم أسباب تبني هذا النظام هو التوجه الاقتصادي الجديد الذي تبنته الجزائر والمتمثل في التخلي عن النظام الاشتراكي والتوجه نحو تطبيق اقتصاد السوق.

من خلال مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نستنتج أنه قد تم الاعتماد لصياغة قوانين وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد على قائمة معايير المحاسبة الدولية الصادرة قبل سنة 2004، هذا ما

خلق فجوة اختلاف بينه وبين المرجعية الدولية حتى عند بداية تطبيقه سنة 2010لأنه هناك تحديث مستمر لها بحيث يتم إضافة أو تعديل أو إلغاء معيار كلما تطلب الأمر.

**نتائج الدراسة**

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن إجمالها كما يأتي:

- ✓ أسلوب التبني الضمني للمعايير المحاسبية الدولية عن طريق النظام المحاسبي المالي أثر إيجابا على مهنة المحاسبة في الجزائر وكان الاختيار الأفضل، ولكن لم يكن مشروع الإصلاح المحاسبي بالمستوى المطلوب حيث وجهت له العديد من الانتقادات منها :
  - الفترة الانتقالية التي سبقت تطبيق النظام المحاسبي المالي والمقدرة بـ 3 سنوات لم تكن كافية ولم تتضمن التفسيرات اللازمة؛
  - سيطرة المجلس الوطني للمحاسبة على مشروع الإصلاح المحاسبي والمشاركة المحدودة لأصحاب المهنة أثر سلبا على مشروع الإصلاح المحاسبي؛
  - فترة انطلاق مشروع الإصلاح إلى غاية تطبيق النظام الجديد لم تكن كافية ومواكبة لتطورات المرجعية الدولية؛
  - عدم جاهزية المؤسسات لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد مباشرة سنة 2010؛
  - لم يرافق مشروع الإصلاح الإجراءات اللازمة كالتكوينات لصالح الأكاديميين والمهنيين، تكييف للقوانين والأنظمة ذات العلاقة، تطوير في برامج التعليم المحاسبي، تحديث النظام الجبائي، ومواكبة خصائص تكنولوجيا المعلومات.
- ✓ الاقتراحات التي طرحناها والتي يمكن بها تحديث النظام المحاسبي المالي أو بعبارة أخرى الاختيارات المتاحة أمام المجلس الوطني للمحاسبة لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (*IFRS*)، حيث حسب أفراد العينة يمكن ترتيبها كالأتي:
  - **الاختيار الأول:** تمثل في صياغة معايير محاسبة جزائرية تتقارب مع نظريتها الدولية مكيفة مع بيئة المحاسبة المحلية بحيث يتناول كل معيار مسألة محددة؛
  - **الاختيار الثاني:** تمثل في تحديث قواعد النظام المحاسبي المالي (*SCF*) وذلك بتكييفه مع مستجدات معايير المحاسبة الدولية (*IFRS*)؛
  - **الاختيار الثالث:** تمثل في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (*IFRS*) مباشرة في الجزائر.

**الاقتراحات والتوصيات**

يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات أهمها:

- صياغة تفسيرات للقواعد المحاسبية الغير واضحة الواردة في النظام المحاسبي قبل تاريخ تطبيقه؛

- الأخذ بعين الاعتبار خصائص المؤسسات الجزائرية كون معظمها مؤسسات صغيرة ومتوسطة؛
- إشراك أصحاب المهنة وإعطاء الصلاحيات أكثر للهيئات المهنية المستقلة لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق؛
- إنشاء لجنة متخصصة مستقلة مهمتها متابعة المستجدات على المستوى الدولي وتطوير الممارسات المحاسبية محليا؛
- إلزامية متابعة المهنيين لدورات تكوينية للحصول على شهادة تؤهله لتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة؛
- إلغاء حالة التنافي الواردة في القانون 10-01 التي تمنع الجمع بين ممارسة المحاسبة ومهنة التعليم إلا بصفة تعاقدية أو تكميلية؛
- تحيين مختلف القوانين والأنظمة ذات الصلة بالمحاسبة والتدقيق وتكييفها مع المستجدات الدولية؛
- الاهتمام أكثر بجانب تكنولوجيا المعلومات لما له من دور في الممارسات المحاسبية؛
- العمل على تطوير البورصة والأسواق المالية وتشجيع المؤسسات على الانضمام لها.

## المراجع


- القانون 07-11، (25 نوفمبر 2007)، **النظام المحاسبي المالي**، الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007.
- محمد بوتين (2010): **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية**، الصفحات الزرقاء، الجزائر.
- محمد السعيد سعيداني، جلول بوشاكر (2016): **الاطار النظري والمؤسساتي لمعايير المحاسبة الدولية**، مجلة البديل الاقتصادي، (5)، 187-203.
- مسعود صديقي (2014): **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري IAS/IFRS**، دار الهدى، الجزائر.
- محمد الحبيب مرحوم (2020)، **الاطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري**، النشر الجامعي الجديد، الجزائر
- أسامة معمري (2019)، **اطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، 5(1)، 62-78.

- عقاري مصطفى وتخنوني امال (2017): **النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالي الدولية IFRS (2010-2016)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، 12 (1)، 86-109.
- سحنون بونعجة ونبيل بوفليح (2019): **متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، 5 (1)، 110-137.
- هند مدفوني وعبد الحليم سعيدي (2018): **مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية-دراسة عينة من المؤسسات**، مجلة العلوم الانسانية، 9، 916-932.
- حنان قسوم (2016): **أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية-دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف 1.
- جمال لعشيشي (2011): **محاسبة المؤسسة والجباية**، الصفحات الزرقاء، الجزائر

*

- زبير عياش وخلف الله بن يوسف (2020): **معايير المحاسبة الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولي IAS/IFRS**، دار الوفاء للطباعة والنشر، مصر.
- أحمد طرطار وعبد العالي منصر (2018): **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF الإطار النظري**، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر.
- مرسوم تنفيذي 08-156، (26 ماي 2008): **المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11**، الجريدة الرسمية رقم 27 الصادرة في 28 ماي 2008.
- قرار رقم 71 (26 جيلية 2008): **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، الجردة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25 مارس 2009.
- قرار رقم 72، (26 جويلية 2008: **المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات - الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة**، الجردة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25 مارس 2009.
- مرسوم تنفيذي 09-110 ، (07 أفريل 2009): **يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الالي**، الجريدة الرسمية رقم 21 الصادرة في 08 أفريل 2009.