



توجه الجزائر نحو تهيئة النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية
**Orientation of Algeria Towards the Modernization of the Financial
 Accounting System in the Light of the Evolution of International
 Financial Reporting Standards**

ط.د. عنون فؤاد *

د. ضويفي حمزة

مخبر الإقتصاد الحديث و التنمية المستدامة ، المركز الجامعي مخبر الإقتصاد الحديث و التنمية المستدامة ، المركز الجامعي

أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، الجزائر . أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، الجزائر .

hamzadhoui@gmail.com

announ.fouad@cuniv-tissemsilt.dz

تاريخ النشر: 2021/08/01

تاريخ القبول: 2021/05/07

تاريخ الإرسال: 2020/12/01

ملخص:

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

وخلصت الدراسة عند دراستنا للجانب التطبيقي ، أن هنالك اثر موجب وعلاقة طردية موجبة بين مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي من جهة و تهيئة النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى قدرت ب: 64٪.
 الكلمات المفتاحية: معايير الإبلاغ المالي الدولية؛ مستجدات المعايير الدولية؛ نظام المحاسبي المالي؛ تهيئة النظام المحاسبي المالي ؛ بيئة عمل النظام المحاسبي .

Abstract :

The study aimed to reveal the extent of shifts impact in the functioning landscape of the financial accounting system and the developments of international financial reporting standards on the implications of accounting reforms in Algeria after ten years of implementation, in order to answer the problem, we relied on the inductive and deductive approach, and on the applied side we adopted the method of identification Then process and analyze the data using SPSS V22 software.

The study concluded that a positive impact and a positive relationship between the developments of international accounting standards and the functioning landscape of the accounting system on the one hand, and the updating of the financial accounting system on the other, which was estimated at a rate of 64%.

Key Words: International Financial Reporting Standards; Developments in international standards; Financial accounting system; updating the financial accounting system; The functioning landscape of the accounting system.

JEL Classification: M41.

*مرسل المقال: عنون فؤاد (announ.fouad@cuniv-tissemsilt.dz)



المقدمة:

شهدت البيئة المحاسبية الدولية تطورا ملحوظا اتسم بالتوجه نحو توحيد و عوامة الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي، وذلك من خلال تطبيق المعايير الدولية IAS/IFRS، حيث تسعى الهيئات و المنظمات العالمية من أجل توحيد المبادئ والأسس و القواعد المحاسبية بغية الوصول إلى وضع نظام محاسبي موحد ومقبول من طرف مختلف الدول، و أهم هذه المنظمات هيئة معايير المحاسبة الدولية، حيث أن منذ نشأتها تهدف إلى إعداد وتطوير معايير محاسبة دولية تحقق التوافق في الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي، وفي ظل ظهور العوامة وما نتج عنها من سرعة و ديناميكية على مختلف الأصعدة، أصبح الإبلاغ المالي يتطلب قدرة أكبر من التأقلم المستمر مع المستجدات التي تطرأ على المسائل المتعلقة بإعداد والمصادقة على القوائم المالية، وهذا من حيث التغييرات التي تمس معايير المحاسبة القائمة أو إدراج معايير جديدة وما ينتج عليها من آثار.

تماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها السلطات العمومية في الجزائر، أصبح من الضروري تكيف المنظومة المحاسبية لمسايرة نهج الإصلاح ومواكبة التطورات الحاصلة في جميع القطاعات، بحيث شهد النظام المحاسبي في الجزائر تغيرا جذريا وهذا بالانتقال من الممارسات المرتبطة بالعوامل والهيئات المحلية (من حيث القواعد والإجراءات المحاسبية) إلى نظام محاسبي مرتبط بالعوامل والهيئة الدولية المصدرة أو المؤثر في هذه المعايير، ومن خلال هذا يظهر مشكل التعامل مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية للمحافظة على أداء النظام المحاسبي المالي بالدور المنتظر منه.

وبعد مرور 10 سنوات من بداية العمل النظام المحاسبي المالي الذي أصبح لا يستجيب لمتطلبات البيئة المحاسبية الدولية نتيجة لتغيير العديد من المعايير الذي أصبحت بصيغة جديدة تحت إسم معايير التقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS، وفي هذا الصدد وكما أشرنا أنه يجب التفكير في ضرورة تقييم هذا النظام و البحث عن السبل الكفيلة لجعله يستجيب لتغيرات البيئة المحاسبية الدولية.

شهد مطلع سنة 2019 أولى الخطوات الرامية إلى التحضير و العمل على تهيئة الظروف من أجل الشروع في تحيين النظام المحاسبي المالي تحت إشراف وزارة المالية بمرافقة المجلس الوطني للمحاسبة وكفاءات جزائرية بعكس التجربة الأولى التي تم الإستعانة بخبراء فرنسيين.

الإشكالية: مما سبق يمكننا صياغة إشكالية البحث على النحو التالي:

ما مدى تأثير فجوة الاختلاف بين قواعد وبيئة عمل النظام المحاسبي المالي ومعايير التقارير المالية الدولية في ظل

التغييرات المستمرة في هذه الأخيرة على تداعيات الإصلاحات المحاسبية في الجزائر؟

وللإجابة على السؤال الرئيسي نطرح لأسئلة الفرعية المشتقة من أجل التطرق لكافة جوانب البحث كمايلي:

— ماهي أهم النصوص التشريعية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي؟

— ماهي الإجراءات التي باشرتها الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي؟

— ما هي أهم التغييرات التي طرأت على المعايير المحاسبة الدولية؟



أهمية الدراسة: تبرز أهمية هذه الدراسة في تحديد درجة التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، وباعتبار الجزائر طبقت النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية لسنة 2004 ابتداء من جانفي 2010، فمن المهم معرفة مدى توافقه مع مستجدات هذه المعايير وإمكانية تكيفها مع خصائص البيئة الاقتصادية في الجزائر عند الشروع في تحين هذا النظام.

منهج الدراسة: من أجل الإجابة على الإشكالية و الأسئلة الفرعية المنبثقة عنها ، إتمدنا على المنهج الإستقرائي و الإستنباطي من خلال الإطلاع على الكتب والدراسات و المنشورات العلمية المتعلقة بالشق النظري، و إتمدنا في الجزء التطبيقي على استبانة كأداة لجمع البيانات و المعلومات اللازمة و التي تم معالجتها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22 ، من أجل إختبار صحة ومصداقية فرضيات الدراسة من خلال استطلاع آراء عينة من المهنيين و الأكاديميين و الخروج بنتائج الدراسة.

I. الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تطرقت لموضوع الإصلاح المحاسبي في الجزائر وتبني المعايير الدولية وحتى تقييم النظام المحاسبي المالي ومدى ملائمته لبيئة الأعمال الجزائرية، إلا أن الدراسات المتعلقة بتوجه الجزائر ومباشرتها خطوات التحين تكاد معدومة إلى يومنا هذا وبالتالي سوف نحاول عرض أهم الدراسات المتعلقة بموضوع الدراسة على النحو التالي:

1. دراسة العرابي حمزة، (2012-2013)، المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق البيئة الجزائرية مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى معرفة الفوائد المتوقعة والمعوقات التي تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي وهذا من وجهة نظر الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر، وقد خلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها : لا تتوافق البيئة الجزائرية عموما مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية، و هناك تأييد متفاوت لمختلف الممارسين لمهنة المحاسبة بخصوص تطبيق النظام المحاسبي المالي. (العرابي حمزة، 2012/2013)

2. دراسة آيت محمد مراد، (2013-2014)، ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي "خلال الفترة 2010-2013"، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز جهود توحيد لغة المحاسبة في العالم بظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)، و بطبيعة الحال فإن الأمر لا يخلو من عقبات تحاول هذه اللجنة تجاوزها بتصحيح الأخطاء و تعديل و تحين المعايير بما يحقق المنفعة القصوى للمعلومات المحاسبية بالنسبة لكل مستعملها، و خلصت الدراسة بأن الجزائر استجابت لهذه المستجدات الدولية بتبنيها لنظام محاسبي و مالي يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية، سواء من حيث الإطار المفاهيمي أو من الناحية التقنية رغم ملاحظة بعض الاختلافات التي ترجع أساسا إلى أخذ بعين الاعتبار خصوصيات البيئة الجزائرية، غير أن مقومات و متطلبات تطبيق هذا النظام لم تتوفر بالدرجة الكافية، و عليه نوصي بضرورة الإسراع في توفير كل الظروف اللازمة أجل التطبيق الفعال لهذا



النظام و تحقيق أهدافه، فالإصلاح المحاسبي مرتبط بباقي عمليات الإصلاح الأخرى (الإصلاح الاقتصادي و المالي، إصلاح مناهج التعليم... إلخ). (أيت محمد، 2013/2014)

3. دراسة عمراني أمين، (2013-2014)، تقييم النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي وشرح قواعد التقييم والتسجيل، و دراسة الآثار الناتجة عن تطبيقه من طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و عرض لمزايا وصعوبات تطبيقه، وقد خلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: تبنى المعايير يسمح بتحقيق التوافق والحصول على قوائم مالية صادقة وقابلة للمقارنة، و الجزائر لم تكن على استعداد لتطبيق النظام المحاسبي المالي بكل ما فيه من قواعد خاصة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وكان لزاما تطبيقه بالتدرج، إن تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يحدث الأثر الكبير على المرء ودية المالية، بل مسى شكل القوائم المالية وبرامج المحاسبية، إلا أن هذا التحول يجب أن يكون أعمق ليمس قواعد التقييم والتسجيل. (عمراني، 2013/2014)

4. دراسة Bouarar Ahmed Chemseddine (2017)، تحديات اعتماد معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS, IFRS)، دراسة حالة الجزائر: هدفت هذه الدراسة إلى عرض جهود التوافق المحاسبي الدولي المنتهج من قبل مختلف المنظمات و الهيئات المحاسبية الدولية التي تنادي و تروج لتبني معايير المحاسبة الدولية و معايير الإبلاغ المالي (IAS, IFRS)، ثم التطرق لتجربة الجزائر في الإصلاح المحاسبي بالانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي و التحديات التي يمكن مواجهتها في ظل السعي نحو تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS)، وقد خلصت الدراسة إلى أن الانتقال كان لغرض مواكبة الممارسات المحاسبية الدولية وتقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من المرجعيات الدولية، إلا أن الجزائر لا تعتبر من الدول المتبينة لهذه المعايير بالرغم من الإصلاح الذي قامت به. (Bouarar Ahmed Chemseddine, 2017)

5. دراسة Chikhi Bille, Fekir Samia & Ourab Ali (2017)، معايير المحاسبة الدولية: خيار أم التزام؟ هدفت هذه الدراسة إلى معرفة درجة تأثير ظاهرة العولمة على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية بشكل عام وعلى المحاسبة و مرجعيتها بشكل خاص، وهذا من خلال شرح ظاهرة العولمة وتحديد مختلف إيجابياتها و سلبياتها ثم التطرق للمعايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS) وجهود التوحيد على الصعيد الدولي، وفي الأخير حاول الباحثين تحديد أثر هذه الظاهرة على ميدان المحاسبة نتيجة ظاهرة العولمة التي مست كل دول العالم و بدون استثناء و امتد تأثيرها ليشمل المحاسبة دولية بتوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS) و تفسيراتها في عدد كبير من دول العالم، وخلصت الدراسة إلى أنه على الرغم من أن هذه الاتجاهات العالمية تتجه نحو التقارب والتلاقي توحيد المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي مع المعايير المحاسبية الأمريكية في مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية لمعالجة عدد من القضايا المتعلقة بنوعية التقارير المالية والمحاسبية العالمية وموثوقيتها، غير أن البعض يرى أن انتشار وتطبيق هذه المعايير في جميع أنحاء العالم لن يساعد بعض البلدان في تحقيق هدفها المتمثل



في التوصل إلى ترجمة محاسبية جيدة للمعاملات الاقتصادية بحجة أن هذه المعايير غير مناسبة للبيئة الاقتصادية، الجوانب الاجتماعية والثقافية لهذه البلدان. (Chikhi, Fekir, & Ourab, 2017)

يتضح من الدراسات السابقة أن جميعها اشتركت في موضوع الدراسة أو على الأقل في أحد جوانبه و اختلفت في طريقة معالجة الموضوع، حيث لاحظنا أن معظم الدراسات كانت نظرية أو عبارة عن دراسات تحليلية، أما من حيث النتائج رغم الإصلاحات التي شملت البيئة المحاسبية إلا أن هذه المكونات لا تزال دون المستوى المطلوب بحيث أن واقع البيئة الجزائرية عموما لا تتوافق مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية، بسبب ديناميكية هذه الأخيرة ومرونتها المستمرة من خلال التنقيح والتعديل المستمر لها وفقا لتطور البيئة الاقتصادية الدولية.

وما يميز الدراسة الحالية على الدراسات السابقة أنها تطرقت إلى توجه الجزائر في سنة 2019، نحو مشروع تحين النظام المالي والمحاسبي بعد عشر سنوات من التطبيق كما حاولت الدراسة تحديد أهم الأسباب التي أدت إلى هذا التوجه، وذلك من خلال تصميم استبانة وأخذ بأراء المتخصصين في مجال المحاسبة والمالية وتحديد متغيرات الدراسة بعد استقراء الدراسات السابقة وإعتماد واقع بيئة عمل النظام المحاسبي المالي و مستجدات المعايير المحاسبية الدولية كمتغيرات مستقلة و ضرورة تحين النظام المالي كمتغير تابع ، محاولين في ذلك الكشف على العلاقة المتشابكة بين متغيرات الدراسة ثم تحليل وقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة وتمثيلها في نموذج الانحدار الخطي المتعدد ومحاولة شرح وتفسير هذه العلاقة من الناحية الاقتصادية والمحاسبية.

II. ماهية النظام المحاسبي المالي:

من خلال هذا العنصر سوف نتطرق إلى تعريفه ومجال تطبيقه، والنصوص التشريعية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي.

1. مفهوم ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

عرف حسب المادة 03 من القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007 على أنه "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتقييمها وتصنيفها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسة و نجاحتها و وضعية خزنتها في نهاية السنة المالية". (Ministere De Finance, 2013)

و حسب المادة 02 من نفس القانون يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، ويستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، ومن هذا المنطلق تلزم الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية وفق ما تم تحديده في المادة 04 من نفس القانون: (القانون 07/2007، 11)

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛



- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما يمكن للكيانات جد الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد القانوني أن تمسك محاسبة مبسطة.

2. عرض النصوص التشريعية المرفقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي:

لقد تم إصدار العديد من القوانين و المراسيم، و القرارات و التعليمات من أجل تنظيم عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF الذي أشارت لها التعليمات الوزارية رقم 02 على النحو التالي: (مرحوم محمد الحبيب، 2020)

1.2. القوانين و المراسيم:

-القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 هـ الموافق ل 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي؛

-المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق ل 26 ماي 2008 المتضمن أحكام القانون 07-11 ؛

-المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 07 أفريل 2009 يحدد شروط و كفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

2.2. القرارات:

-القرار 71 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة محتوى الكشوف المالية و عرضها ومدونة الحسابات و قواعد سيرها؛

-القرار 72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد سقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مبسطة .

3.2. التعليمات:

-التعليمات الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010.

للإشارة لم تصدر وزارة المالية إلا هذه التعليمات المدعمة بجدول مقارنة الحسابات المخطط الوطني المحاسبي مع النظام المحاسبي المالي.

3. مميزات النظام المحاسبي المالي:

يتميز النظام المحاسبي المالي بأربعة إستحداث أساسية و المتمثلة في: (تعليمات وزرية رقم 02، 2009)

-إعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي و الذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكيف مع الإقتصاد الجديد و أنتاج معلومة مفصلة؛

- إيضاح المبادئ و القواعد التي يجب أن تسيّر التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، تقييمها و إعداد الكشوف المالية، و الذي يحد من مخاطر التدخل الإداري و اللإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهيل فحص الحسابات؛



-التكفل باحتياجات المستثمرين، الحالية أو المحتملة، الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسسات على حد سواء منسقة، قابلة للقراءة وتسمح بالمقارنة و إتخاذ القرار؛
-إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.

4. جهود الجزائر في تحيين النظام المحاسبي المالي بعد مرور 13 سنة من إصدار:

من أجل إتمام عملية الإصلاح المحاسبي الذي باشرته الجزائر وفي إطار تحقيق التوافق المحاسبي الدولي طبقت الجزائر سنة 2010 نظام محاسبي مالي على مؤسساتها يجعل الممارسات المحاسبية المحلية أكثر توفيق مع الممارسات المحاسبية الدولية، والآن بعد مرور 10 سنوات تقريبا من تطبيقه من قبل المؤسسات حان الوقت لتقييم ما جاء به هذا النظام من قواعد ومفاهيم مع ما هو معمول به من قبل المؤسسات والوقوف على أهم العراقيل الصعوبات التي تواجه في تطبيق هذا الأخير.

1.4. الندوة الوطنية الأولى لتقييم و مراجعة النظام المالي المحاسبي :

قررت السلطات العمومية المثلة في وزارة المالية و بمساهمة المجلس الوطني للمحاسبة CNC بتاريخ 21 جانفي 2019 انطلاق عملية تقييم النظام المالي المحاسبي من خلال عقد الندوة الوطنية الأولى في هذا التاريخ تحت عنوان " ندوة انطلاق أعمال تقييم ومراجعة النظام المالي المحاسبي " وبمشاركة أعضاء من المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات وممثلين عن القطاع الاقتصادي و أساتذة أكاديميين وذلك بفندق الأوراسي الجزائر العاصمة، وكانت أهم النقاط التي تم التطرق لها في المدخلات على النحو التالي: (Radjah Toufik, 2019)

-القيام بإعداد المخطط المحاسبي لثلاثة قطاعات (الزراعة تم الإنتهاء من إعدادها)و(السياحة تم الإنتهاء من إعدادها) و (البناء والأشغال العمومية سيتم الإنتهاء من إعدادها خلال شهر مارس 2020)؛
- مراجعة النظام المحاسبي المالي، سيكون بأيادي وكفاءات جزائرية، عكس ما كان عليه الأمر عند التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي؛

- ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي، بعد 15 سنة من إعداد النظام المحاسبي المالي؛
-ليس من الضروري تطبيق كل ما تحتويه المعايير الدولية، وهذا ما قمت بيه كثير من الدول، و لكن يجب الأخذ بعين الإعتبار عند كل مراجعة وتغيير، العلاقة بين التكلفة والمنافع التي تعود إيجابيا على المؤسسة؛
- تجنب التسرع في تطبيق كما وقع عند التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي؛
-التذكير بأن النظام المحاسبي المالي تم إعدادها منذ سنة 2004؛

-مرور النظام المحاسبي بثلاثة مراحل هي:(مرحلة التعقيد: ما بين 2004 إلى غاية 2009) و(مرحلة التشريع: مرحلة إصدار النصوص التشريعية) و (مرحلة الإستقرار منذ سنة 2010 أو المرحلة النوعية)؛

-تم إحصاء أكثر من 150 تغيير للمعايير الدولية، ما بعد 2004 من خلال إلغاء أو استبدال أو تغيير المعايير؛
-التنويه إلى أن إعداد و إصدار المعايير الدولية المحاسبية الجديدة، تطلب وقت طويل، ومثال ذلك هو صدور الإطار



المفاهيمي الدولي الجديد سنة 2018، رغم بداية إعداده انطلقت في سنة 2004، مما يستتج أنه يجب عدم القيام بعملية التقييم و المراجعة بوتيرة سريعة ، لكن يجب التفكير في حل وسط؛
-تحضير استبيان يتمحور حول طلب المشاركة في تقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي، ويكون موجه للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لهم علاقة بمهنة المحاسبة؛
-يتضمن الإستبيان، مجالات التكوين، المبادئ والطرق المحاسبية، الإطار المفاهيمي،.....الخ؛ ويأخذ الإستبيان بعين الإعتبار خصوصية كل قطاع ونشاط.

2.4. خريطة الطريق لمجموعة العمل المكلفة بتقييم و مراجعة النظام المالي المحاسبي :

أ. فرزت الندوة الوطنية تشكيل مجموعة عمل حيث سيكون عملها وفق ثلاثة مراحل التالية:
أ. أعضاء لجنة العمل المكلفة بتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي:

لقد كلف السيد وزير المالية مجموعة العمل المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي المشكلة من أعضاء الورد أسماؤهم في الجدول أدناه.

الجدول رقم 01: "أعضاء لجنة العمل المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي".

المهام المكلف بها.	اللقب و الإسم
رئيس فريق العمل المكلف بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي	السيد يحيى نور الدين
رئيس اللجنة	السيد وندلوس محمد
عضو فريق العمل المكلف بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي	السيد البسفي مراد
عضو فريق العمل المكلف بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي	السيد زعيتري محمد

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج أعمال تقييم ومراجعة النظام المالي المحاسبي.

ب. مراحل عمل المجموعة المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي:

حيث يكون عملها وفق ثلاثة مراحل التالية: (شوقي طارق و بولعراس صلاح الدين ، 2019)

ب.1. المرحلة الأولى : يمكن إعتبار هذه المرحلة كمرحلة للتشخيص والتقييم وتحديد النقائص والمعوقات من خلال:
-تقييم وتشخيص وضعية النظام المالي المحاسبي و مدى تطبيقه في المؤسسات المعنية بتطبيق النظام المالي المحاسبي؛
- تحديد الصعوبات التي تم مواجهتها خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف القطاعات و الأنشطة خلال المرحلة الأولى للتحويل من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المالي المحاسبي بما فيها تلك التي تم رفعها للجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛
-تحديد مختلف المعايير الدولية المدرجة في النظام المالي المحاسبي أو تلك التي تضمنها النظام ولكن تحتاج إلى شروحات؛

-الأخذ بعين الاعتبار الاقتراحات التي تم إصدارها من طرف لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛



-الإعلان عن دعوة للمشاركة في مراجعة النظام المحاسبي المالي للأشخاص الطبيعيين المهنيين و الأشخاص المعنويين والهيئات و المؤسسات من خلال تنظيم أيام دراسية حتى تكون المراجعة مبنية على أسس سليمة تسمح بإصدار معلومة مالية ذات جودة و ملائمة تستعمل في المجالات الاقتصادية و الجبائية و الاجتماعية.

ب.2. المرحلة الثانية: يمكن إعتبار هذه المرحلة كمرحلة للمعايرة وتحقيق التوافق مع IAS/ IFRS من خلال مايلي:

-إحصاء المعايير الدولية الجديدة الملغاة و المعدلة، مقارنة مع تلك التي تبناها النظام المالي المحاسبي؛
-إحصاء المعايير الموجودة في النظام المحاسبي المالي التي تم تغييرها أو إلغاؤها و ذلك من أجل تحين النظام ومطابقته مع المعايير الجديدة؛

-إحصاء المعايير الدولية التي تم اعتمادها بعد إعداد النظام المالي المحاسبي منذ 2004 إلى يومنا الحالي باعتبار أن النظام المالي المحاسبي تم إعداده وفق المعايير الدولية التي كانت سائدة خلال سنة 2004 ؛
-تبني المعايير الدولية الجديدة وفق الواقع الجزائري بشرط عدم مصادمتها للمصالح الجزائرية و ألا تكون عائق للتنمية الوطنية و القرارات الاقتصادية المتخذة وذلك بغية اجتناب كل تأثير سلبي.

ب.3. المرحلة الثالثة: يمكن إعتبار هذه المرحلة كمرحلة لتحسين النصوص التشريعية وإصدار ن م م الجديد من خلال مايلي:

-تحسين النصوص التشريعية من قانون ونصوص تطبيقية؛
-عرض مشروع النظام المحاسبي الجديد على لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛
-إصدار المشروع النهائي للنظام المالي المحاسبي.

5. متطلبات مسايرة تحديث المعايير الدولية:

بناء على ما سبق عرضه ولضمان تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي الجزائري و المستجدات البيئية المحاسبية الدولية لا بد من توفر مايلي:

-فتح قنوات الإتصال مع الهيئات الدولية المعنية الفعالة وهذا في إطار برنامج توجيه والمساعدة التقنية، وكذا التعاون مع الدول ذات التجارب السابقة و الإستفادة منها مما يقلل التكاليف الجهد والوقت؛
-إنشاء لجنة لمتابعة المستجدات و المشاركة في إثراء التعليقات على مسودات هذه التعديلات أو المعايير الجديدة، خاصة وأن IASB يفتح النقاش للمهتمين، إضافة إلى دراسة التأثير المرتقب من هذه التعديلات وإمكانية التطبيق و الآثار المحتملة؛

- الشروع في دراسة إمكانية التطبيق وهذا من خلال وضع خطة تتضمن تقليل الأضرار الممكنة على مستوى كل من جودة القوائم المالية، خدمات الحاسبة والتدقيق و كذا الآثار الإقتصادية على أصحاب المصالح؛
- العمل المبكر على مشاركة كل المعنيين من خلال اللقاءات و الدورات التكوينية، و إدماج التغيير على مستوى برامج التعليم والتكوين المحاسبي؛



- وضع خطة إدماج هذه التعديلات أو المعايير الجديدة تبدأ بالتحسيس بأهداف هذا التغيير و التكوين وتنتهي بمرافقة أثناء التطبيق مع ضمان المساعدة و الإستشارة وفق أساليب إتصال واضحة. (عقاري مصطفى و تخوني أمال، جوان 2017)

من خلال دراستنا لهذا الموضوع لحضنا أن الهيئة المكلفة بصياغة النظام المحاسبي المالي قد حاولت الإعتماد على المعايير الدولية IAS/ IFRS لسنة 2004 و لكن ليس بنفس الشكل المعايير الدولية، بل عبارة عن فصول أو أقسام وردت في القانون 11/07، ثم عقبه إصدار القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة محتوى الكشوف المالية و عرضها ومدونة الحسابات و قواعد سيرها من أجل شرح كيفية تطبيق مضمون النظام المحاسبي المالي، كما تعتبر معايير التقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS الشكل الجديد للمعايير المحاسبية الدولية IAS، والتي بلغ عدد إصداراتها 17 معيار إلى غاية أواخر 2017 و كان آخرها IFRS17 الذي سوف يعوض IFRS04 عقود التأمين والذي سوف يصبح واجب تطبيقه اعتبارا من 1 جانفي 2021 (معمري أسامة، 2018)، سوف نعرض في الجدول الموالي المعايير الصادرة بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق سنة 2010 على النحو التالي:

الجدول رقم 02: " أهم إصدارات معايير الإبلاغ المالي الدولي بعد 2010".

رقم المعيار	إسم المعيار	تاريخ الإصدار أو التعديل	تاريخ بداية العمل	المعيار المحاسبي الدولي IAS الملغى
IFRS9	الأدوات المالية: الإعتراف و القياس	2011	2015/01/1	IAS39
IFRS10	توحيد القوائم المالية	2012	2013/01/1	IAS27
IFRS11	الترتيبات المشتركة	2012	2013/01/1	IAS31
IFRS12	الإفصاح عن الحصص في الشركات الأخرى	2012	2013/01/1	/
IFRS13	قياس القيمة العادلة	2012	2013/01/1	/
IFRS14	حسابات التأجيل التنظيمية	2015	2016/01/1	/
IFRS15	الإيرادات من العقود المبرمة مع العملاء	2015	2018/01/1	IAS18
IFRS16	عقود الإيجار	2016	2019/01/1	IAS17
IFRS17	عقود التأمين	2017	2021/01/1	IFRS4

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على:

The IFRS Foundation, International accounting standards IAS & IFRS, Available >/<<http://www.ifrs.org/about-us/our-structure:on>

من خلال العرض السابق يمكننا القول إن البيئة الدولية تتسم بالمرونة والديناميكية ويظهر هذا جليا في التغييرات التي شهدتها المعايير الدولية من أجل مواكبة التغييرات البيئية الإقتصادية الدولية و متطلبات أسواق رأس المال، وتعتبر معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS وتفسيراتها الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB إمتداد



للمعايير الدولية للمحاسبة IAS و تفسيراتها، ونتيجة إلغاء أو تعديل العديد من المعايير المحاسبية الدولية التي أصبح عددها 28 معياراً إلى غاية 2020، أما معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية والتي بلغ عدد ها 17 معيار منها 9 معايير صادرة بعد 2010 (من 9 إلى 17)، وفي ظل التغيرات التي مست المرجعية المحاسبية الدولية وجمود في إطار التشريعي المحاسبي محلياً منذ صدور النظام المحاسبي المالي سنة 2007 و اللوائح والتشريعات المرافقة نتج عنه فجوة في التوافق بين المرجعتين، مما يستوجب التعجيل في تطبيق ما جاء في أشغال الندوة الوطنية من أجل تحين النظام المحاسبي المالي وتضييق فجوة لا توافق، والعمل باستمرار على تحين هذا النظام استجابات لمتغيرات المعايير الدولية.

III. اثر البيئة الوطنية والدولية للمحاسبة على تحين النظام المالي والمحاسبي:

سنحاول في هذا الجزء قياس مدى تأثير مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي المالي على تحين النظام المحاسبي المالي، ولتحقيق أهداف الدراسة التطبيقية تم تصميم استبانة مبنية أساساً وفق الدراسات السابقة للموضوع وكذا واقع مستجدات المحاسبة الدولية والوطنية.

1. مجتمع الدراسة:

يتشكل مجتمع الدراسة من المهنيين والأكاديميين والمديرين الماليين والمحاسبين حيث تم أخذ عينة عشوائية من مجتمع الدراسة الأصلي، و جمع البيانات من أفراد العينة المدروسة تم توزيع 90 إستمارة بين الورقية و الكترونية بحيث تم استرجاع 73 استمارة، وبعد الفحص والتدقيق توصلنا إلى اعتماد 68 استمارة صالحة للدراسة وإهمال 5 استمارات، أما استمارات المتبقية فوردت خارج الأجل المحددة لاسترجاع الاستمارات الموزعة، وبعد تجميع استمارات الاستبيان قمنا بتبويب البيانات المحصلة وتفرغها في برنامج الحزمة الإحصائية SPSS V22 ثم التحليل مخرجات بالإعتماد على مقياس ليكارت الخماسي الذي نوضحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 03: "مقياس ليكارت الخماسي".

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1
المتوسط المراجع	4.20-5	3.41-4.2	2.61-3.4	1.81-2.6	1-1.80

المصدر: محمد عبد الفتاح الصبري، (2006)، البحث العلمي - الدليل التطبيقي للباحثين. الطبعة الأولى، دار وائل، ص 115.

2. فرضيات الدراسة:

لغرض الإجابة على التساؤل الرئيسي للدراسة، تم تبني الفرضيات التالية:

الفرضية الأول H01: "تتسم المعايير المحاسبية الدولية بالديناميكية و المرنة، و التغيير المستمر وفقاً لتطور البيئة الإقتصادية الدولية"؛

الفرضية الثانية H02: " تعاني بيئة عمال لنظام المحاسبي المالي من عدة نقائص في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية

الدولية نظراً لجموداً لإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي"؛



الفرضية الثالثة H03: يتطلب تحيين النظام المالي والمحاسبي القيام بمجموعة الإصلاحات المحاسبية وذلك لمواكبة التطورات الحديثة في البيئة المحاسبية الدولية "؛

الفرضية الرابعة H04: " توجد علاقة إحصائية ذات دلالة عند مستوى ثقة 95 % بينكل من مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي المالي على تحيين النظام المحاسبي المالي " .

3. ثبات الإستبيان:

لاختبار ثبات أداة القياس في هذه الدراسة تم استخدام معامل "Alpha Cronbach" الكلى الذي بلغ 78.6% و هو أكبر من 60% وبالتالي يمكن اعتماد نتائج هذا الاستبيان والاطمئنان إلى ثبات أداة القياس وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

4. عرض و تحليل خصائص عينة الدراسة:

في هذا القسم سنقوم بعرض البيانات المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها من حيث المؤهل العلمي و الوظيفة، والخبرة المهنية ، بعد الفرز و الإحصاء توصلنا إلى مايلي:

-أغلبية المستجوبين حاصلين على شهادة الليسانس بنسبة 36.8 % وعددهم 25 شخص، ثم تليهم الفئة المتحصلة على شهادة الدكتوراه بنسبة 29.4 % و عددهم 20 شخص، ثم تليهم الفئة المتحصلة على شهادة الماجستير بنسبة 22.1% و عددهم 15 شخص، ثم تليهم الفئة المتحصلة على شهادة الماستر بنسبة 4.4 % و عددهم 3 أشخاص ، ثم تليهم الفئة المتحصلة على شهادة المهنية بنسبة 5.9% وعددهم 4 أشخاص، و أخير شهادة أخرى بنسبة 1.5% أي شخص واحد فقط.

- أغلبية المستجوبة هم إطارات في المحاسبة (مدير مالي ومحاسبي - محاسب رئيسي) بنسبة 41.2 % وعددهم 28 شخص، ثم تليهم فئة محافظ الحسابات بنسبة 32.4% و عددهم 22 شخص، ثم تليهم فئة المحاسب المعتمد بنسبة 13.2% و عددهم 9 أشخاص، ثم تليهم الفئة خبير محاسب بنسبة 7.4 % و عددهم 5 أشخاص، ثم تليهم الفئة الأساتذة الجامعيون بنسبة 5.9% و عددهم 4.

- أغلبية المستجوبين لديهم خبرة مهنية لأكثر من 10 سنوات بنسبة 39.7% و عددهم 27 شخص، ثم تليهم الفئة التي تحوز على خبرة مهنية تتراوح بين 5 و 10سنوات بنسبة 33.8% و عددهم 23 شخص، ثم الفئة التي لديها اقل من 5 سنوات بنسبة 26.5% و عددهم 18 شخص.

5. تحليل محاور الاستبيان:

1.5. المحور الأول "مستجدات و خصائص المعايير المحاسبية الدولية ": بهدف التعرف على أهم مستجدات وخصائص المعايير المحاسبية الدولية من وجهة نظر عينة الدراسة ودوافع التغييرات في بيئة الأعمال الدولية وتأثيرها على معايير المحاسبة الدولية قمنا بتحليل فقرات الإستبيان وفقا لمخرجات برنامج SPSS V22 حسب ما يوضحه الجدول التالي:



الجدول رقم 04: "مقاييس النزعة المركزية الخاصة بمستجدات و خصائص المعايير المحاسبية الدولية".

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة sig	طبيعة الاتجاه
تتميز معايير الإبلاغ المالي بالمرونة، وقابلية التعديل والتغيير استنادا إلى تغير الظروف الاقتصادية.	3,95	0,87	34,80	0.00	موافق
زيادة دور المنظرين في المحاسبة و تطور مطالب أصحاب العلاقة أدى إلى تعديل الكثير من الإجراءات والممارسات من خلال تطوير معايير الإبلاغ المالي .	4,04	0,40	52,66	0.00	موافق
السعي إلى زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية تطلب تقليل البدائل محاسبية وزيادة التناغم بين طرق المعالجة المحاسبية في المعايير المحاسبية الدولية.	4,04	0,58	43,78	0.00	موافق
التوجه الحديث لمجلس معايير المحاسبة الدولي بتبني أسلوب القيمة العادلة في قياس الأصول والالتزامات بدلا من التكلفة التاريخية.	4,04	0,96	33,89	0.00	موافق
أدى عدم ملائمة متطلبات ومبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف لاحتياجات المستخدمين في الشركات الصغيرة إلى إصدار معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.	3,77	1,01	31,00	0.00	موافق
الأدوات المالية من أهم محاور التغيير في المعايير المحاسبية الدولية، وذلك لزيادة أهميتها على المستويين العالمي والمحلي وأخذها جزء كبير من الأنشطة الاقتصادية.	4,19	0,51	48,15	0.00	موافق
نتيجة المحور الأول	4.00	0.20	72.64	0.00	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن جميع قيم المتوسط الحسابي للعبارات تتراوح بين (3.95 و 4.19) وهذا ما يدل على أن أغلبية إجابات أفراد العينة موافقة على أن معايير الإبلاغ المالي تتميز بالمرونة و قابلية التعديل حسب الظروف الاقتصادية و عدم ملائمة معايير الإبلاغ المالي في شكلها الحالي أدى إلى إصدار معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة؛ كما يظهر الجدول أن جميع قيم t-test دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية (3).

أما نتيجة المحور الأول قدر متوسطها الحسابي بـ: (4.00) كما يظهر من الجدول أن قيمة t-test الخاصة به دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية (3)، وعليه نثبت صحة الفرضية الأولى H01: "تتسم المعايير المحاسبية الدولية بالديناميكية والمرونة والتغيير المستمر وفقا لتطور البيئة الاقتصادية الدولية".

2.5. المحور الثاني "بيئة تطبيق النظام المحاسبي و خصوصيته": بهدف التعرف على أهم تحديات ونقاط ضعف بيئة تطبيق النظام المحاسبي من وجهة نظر عينة الدراسة حيث قمنا بتحليل فقرات الإستبيان وفقا لمخرجات برنامج SPSS V22 حسب ما يوضحه الجدول التالي:



الجدول رقم 05: "مقاييس النزعة المركزية الخاصة ببيئة تطبيق النظام المحاسبي و خصوصيته".

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة sig	طبيعة الاتجاه
واجه المحاسبي المالي النظام العديد من الصعوبات المتعلقة بتقييم و إعادة تقييم بعض بنود الميزانية وفق القيمة العادلة.	4,29	0,56	46,94	0.00	موافق بشدة
النظام المحاسبي المالي لم يصدر معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية.	3,77	0,98	31,47	0.00	موافق
عالج النظام المحاسبي المالي تجميع الكيانات في حالة السيطرة باستخدام طريقة التكاميل الشامل (تجميع المصالح) ولم يتطرق إلى كيفية معالجة اندماج الأعمال.	3,64	0,68	36,48	0.00	موافق
النصوص التشريعية الجبائية لا تتماشى مع متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي نظرا لتحفظ المديرية العامة للضرائب لتقييم الأصول بالقيمة العادلة.	4,11	0,79	38,15	0.00	موافق
يعاني الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي من جمود في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية.	4,19	0,45	51,21	0.00	موافق
القانون المحدد للإطار النظري للمحاسبة لا ينص على ضرورة مواكبة التطورات و المستجدات المعايير المحاسبة الدولية.	3,60	1,07	28,60	0.00	موافق
غياب الإطار الفكري للمحاسبة في القطاعات المتخصصة كالبنيوك و مؤسسات التأمين والذي على أساسه يتم إعداد القوائم المالية كالمخصص النوعية.	3,75	0,84	33,60	0.00	موافق
الجانب الجبائي هو المحرك الوحيد لهذه المؤسسات وأن تطبيق النظام المحاسبي المالي ظل مقتصر على تطبيق مدونة الحسابات وإعداد وعرض الكشوف المالية المفروضة من طرف إدارة الضرائب.	4,35	0,560	47,96	0.00	موافق بشدة
النظام المحاسبي المالي لم يتطرق للأدوات المالية لأن الجزائر لا تتوفر على أسواق بدرجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن اعتمادها في التقييم المحاسبي.	3,95	1,058	31,71	0.00	موافق
نتيجة المحور الثاني	3.96	0.299	59.77	0.00	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أعلى قيمة للمتوسط الحسابي المسجل في هذا المحور و البالغة (4.35) و المتعلق بالعبارة الثامنة و قيمة الانحراف المعياري ب(0.56)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن الجانب الجبائي هو المحرك الوحيد لهذه المؤسسات وأن تطبيق النظام المحاسبي المالي ظل مقتصر على تطبيق مدونة الحسابات وإعداد وعرض الكشوف المالية المفروضة من طرف إدارة الضرائب، ولقد جاءت في المرتبة الثانية العبارة الأولى وقد قدر متوسطها الحسابي ب (04.29) و إنحرافها المعياري ب(0.50)، هذا ما يدل على



أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن النظام المحاسبي المالي واجه العديد من الصعوبات المتعلقة بتقييم و إعادة تقييم بعض بنود الميزانية وفق القيمة العادلة، ثم تلتها العبارة الخامسة باحتلالها المرتبة الثالثة من حيث الأهمية وقدر متوسطها الحسابي ب (04.29) و إنحرافها المعياري ب(0.50)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي يعاني من جمود في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية، ثم جاءت العبارة الرابعة في مركز الرابع من حيث الأهمية وقدر متوسطها الحسابي ب (04.11) و إنحرافها المعياري ب(0.79)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة على أن النصوص التشريعية الجبائية لا تتماشى مع متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي نظرا لتحفظ المديرية العامة للضرائب لتقييم الأصول بالقيمة العادلة، اما باقي العبارات فترتب حسب قيم المتوسط الحسابي على النحو التالي (3.95، 3.77، 3.75، 3.64، 3.60) أي أن أغلبية العينة المستجوبة يوافقون على هذه العبارات، كما يظهر الجدول أن جميع قيم t-test دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية 3.

أما نتيجة المحور الثاني قدر متوسطها الحسابي ب: (3.96) كما يظهر من الجدول أن قيمة t-test الخاصة به دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية 3. وعليه نثبت صحة الفرضية الثانية H_0 : "تعاني بيئة عمل النظام المحاسبي المالي من عدة نقائص في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية نظرا لجمود الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي؟".

3.5. المحور الثالث "التوجه نحو تجميع النظام المالي و المحاسبي": تم تخصيص في هذا المحور ستة عبارات بهدف التعرف على التوجه نحو تجميع النظام المالي والمحاسبي وما يجب القيام به وكانت النتائج حسب ما يوضحه الجدول التالي:



الجدول رقم 06: "مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالتوجه نحو تحيين النظام المالي والمحاسبي".

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة sig	طبيعة الإجابة
إنشاء لجنة وطنية متخصصة لتكييف النظام المحاسبي المالي مع كل تغيير يطرأ على المعايير المحاسبية الدولية.	4,25	0,72	41,08	0.00	موافق بشدة
تحويل نصوص النظام المحاسبي المالي إلى معايير وطنية بحيث كل معيار مختص بمعالجة عنصر بدل معالجة عنصر واحد في عدة نصوص.	4,11	0,76	38,89	0.00	موافق
تحيين الإطار التشريعي المتعلق بالمجال التجاري و الجبائي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي.	4,22	0,59	45,21	0.00	موافق بشدة
دراسة وتحليل المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة وإصدار معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية.	4,17	0,71	40,73	0.00	موافق
إصدار معايير خاصة بالقطاعات المتخصصة كالبنوك ومؤسسات التأمين تتضمن قواعد الاعتراف و التقييم و الإفصاح.	4,38	0,35	60,30	0.00	موافق بشدة
تطوير السوق المالي وتبني معايير محاسبية متعلقة بالأدوات والأصول المالية الجارية و غير الجارية .	4,20	0,37	56,64	0.00	موافق بشدة
نتيجة المحور الثالث	4.22	0.29	63.88	0.00	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أعلى قيمة للمتوسط الحسابي المسجل في هذا المحور و البالغة (4.38) و المتعلق بالعبرة الخامسة و قيمة الانحراف المعياري ب(0.35)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن إصدار معايير خاصة بالقطاعات المتخصصة كالبنوك ومؤسسات التأمين تتضمن قواعد الاعتراف والتقييم والإفصاح، ولقد جاءت في المرتبة الثانية العبرة الأولى وقد قدر متوسطها الحسابي ب (04.25) و إنحرافها المعياري ب(0.72)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن إنشاء لجنة وطنية متخصصة لتكييف النظام المحاسبي المالي مع كل تغيير يطرأ على المعايير المحاسبية الدولية، ثم تلتها العبرة الثالثة باحتلالها المرتبة الثالثة من حيث الأهمية وقد قدر متوسطها الحسابي ب (04.22) و إنحرافها المعياري ب(0.59)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن تحيين الإطار التشريعي المتعلق بالمجال التجاري و الجبائي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي، ثم جاءت العبرة السادسة في مركز الرابع من حيث الأهمية وقد قدر متوسطها الحسابي ب (04.20) و إنحرافها المعياري ب(0.37)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة على أنتطوير السوق المالي وتبني معايير محاسبية متعلقة بالأدوات و الأصول المالية الجارية و غير الجارية، أما باقي العبارات فترتب حسب قيم المتوسط الحسابي على النحو التالي(4.17، 4.11) أي أن أغلبية العينة المستجوبة يوافقون على



ضرورة إصدار معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة تتوافق مع البيئة المحلية و ضرورة تحويل نصوص م م إلى معايير وطنية و كل معيار مخصص لمعالجة عنصر ما ، كما يظهر الجدول أن جميع قيم t-test دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية 3.

أما نتيجة المحور الثالث قدر متوسطها الحسابي ب: (4.22) كما يظهر من الجدول أن قيمة t-test الخاصة به دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) مقارنة بالقيمة المعيارية 3. وعليه ثبت صحة الفرضية الثالثة $H03$: يتطلب القيام بمجموعة الإصلاحات المحاسبية لتحيين النظام المالي والمحاسبي لمواكبة التطورات الحديثة في البيئة المحاسبية الدولية ."

6. تقدير نموذج العلاقة بين مستجدات المعايير المحاسبية الدولية و بيئة عمل النظام المحاسبي المالي - تحيين النظام المحاسبي المالي:

من أجل تقدير نموذج العلاقة بين مستجدات و خصائص المعايير المحاسبية الدولية و معرفة بيئة عمل النظام المحاسبي المالي وأهم النقائص المتعلقة بتطبيقه قام الباحثين بإدخال المعطيات إلى برنامج SPSS V22 وتم الحصول على المعلومات المبينة في الجدول التالي.

الجدول 07: "نتائج إختبار الإرتباط و الإلحدار البسيط".

المصدر	قيمة المعلمة	مستوى الدلالة	R	R ²	F	مستوى الدلالة ل (F)
a	1.008	0.041	0.640	0.410	22.579	0.000
α_1	0.318	0.007				
α_2	0.484	0.001				

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22.

من خلال الجدول يمكن تقديم التحليلات التالية:

- معامل الارتباط R بلغ 0.64، مما يعني أن المتغيرات المستقلة ترتبط بالمتغير التابع -بيئة عمل النظام المحاسبي المالي على تحيين النظام المحاسبي المالي -، ب 64%، وبالباقي 36% يرتبط بعوامل عشوائية أخرى؛
- معامل التحديد (مربع معامل الارتباط R^2): بلغ 0.410، مما يعني أن المتغيرات المستقلة تستطيع معاً أن تفسر 41% من التغيرات التي تحصل في تحيين النظام المالي والمحاسبي (من تباين المتغير التابع)، وبالباقي 59% يعود إلى عوامل أخرى؛
- اختبار (T-test): نلاحظ أن كل المتغيرات المستقلة (مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، بيئة عمل النظام المحاسبي المالي) كانت معنوية من الناحية الإحصائية حسب اختبار t (عند مستوى معنوية $p \leq 0.05$) وبالتالي ثبت صحة الفرضية، $H04$: " توجد علاقة إحصائية ذات دلالة عند مستوى ثقة 95 % بين كل مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي المالي على تحيين النظام المحاسبي المالي " يمكن صياغتها في شكل نموذج خط الانحدار المتعدد، بناء على مخرجات برنامج SPSS V22 كما يلي:



$$Y = 1.008 + 0.318B_i + 0.484C_i + \xi$$

- القيمة الابتدائية 1.008 لتحيين النظام المحاسبي المالي (a) في حالة عدم وجود تغييرات في بيئة المعايير المحاسبية الدولية وعدم وجود نقائص بيئة عمل النظام المحاسبي المالي تساوي 1.008؛
- $\alpha_1 = 0.318$ الميل الحدي للمتغير مستجدات المعايير المحاسبية الدولية ويعني انه كلما توفر مؤشر تغيير واحد في بيئة المعايير المحاسبية الدولية كتوجه مجلس معايير المحاسبة الدولي بتبني أسلوب القيمة العادلة في قياس الأصول والالتزامات بدلا من التكلفة التاريخية، مع افتراض ثبات المتغيرات الأخرى زادت الحاجة إلى تحيين النظام المحاسبي المالي بنسبة 31.8% من النسبة الكلية لدوافع تحيين النظام المالي والمحاسبي؛
- $\alpha_2 = 0.484$ الميل الحدي بيئة النظام المالي والمحاسبي ويعني انه كلما توفرت مؤشر واحدة في بيئة عمل النظام المالي والمحاسبي كعدم تماشي النصوص التشريعية الجبائية مع متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي نظرا لتحفظ المديرية العامة للضرائب لتقييم الأصول بالقيمة العادلة مع افتراض ثبات المتغيرات الأخرى زادت الحاجة إلى تحيين النظام المحاسبي المالي بنسبة 48.4% من النسبة الكلية لدوافع تحيين النظام المالي والمحاسبي.

الخلاصة:

من خلال هذه الدراسة حاولنا عرض أهم النقاط من اجل الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة، و هذا بتقديم عرض دقيق ومختصر عن النظام المحاسبي المالي و النصوص التشريعية المرافقة لتطبيقه وأهم مميزاته ، ثم التطرق لأهم المستجدات التي عرفتها المعايير الدولية بعد 2010 من خلال ظهور مجلس المحاسبة الدولي IASB الذي أشرف على إصدار معايير تقارير الإبلاغ المالي IFRS وتفسيراتها، التي حلت محل المعايير الدولية للمحاسبة IAS كاستجابة لمتطلبات البيئة الإقتصادية الدولية ونتج عن هذا التغير فجوة وعدم توفيق البيئة المحلية مع نظيراتها الدولية التي تستوجب العمل على تحيين الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي .

و من أهم النتائج المتوصل إليها:

- تتميز المرجعية المحاسبية الدولية بالديناميكية والمرونة من خلال تعديل أو إلغاء أو إصدار معايير جديدة عكس المرجعية المحلية التي تعرف جمود منذ إصدار النظام المحاسبي المالي سنة 2007.
- هناك مجموعة من التعديلات والإصدارات الجديدة يجب الإلمام بها قبل السعي إلى تبنيها وتطبيقها؛
- ينبغي الإطلاع على التجارب الرائدة في تبني المرجعية المحاسبية الدولية للاستفادة من تجاربها من أجل تقليل الجهد وتكلفة وريح الوقت؛
- بدراسة الجانب المتمثل في تقدير و إختبار العلاقة بين مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وبيئة عمل النظام المحاسبي من جهة و تحيين النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى أظهرت أن هنالك تأثير موجب وعلاقة طردية قدرت ب: 64%.



و من خلال النتائج المتوصل إليها نقدم التوصيات التالية:

- ضرورة تفعيل دول لجنة تقييس الممارسات المحاسبية من خلال السهر على استمرارية تحيين المرجعية المحاسبية المحلية وجعلها أكثر توافق مع نظيرتها الدولية بما يتوافق مع متطلبات البيئة المحلية؛
- ضرورة التوجه إلى إصدار معايير محاسبية وطنية وتفسيراتها وفق ما هو معمول بيه على الصعيد الدولي.
- استخلاص العبرة من التجربة السابقة وتفادي نفس الأخطاء مستقبلاً؛
- تعزيز التكوين للمهنيين و الأكاديميين و بالتالي ضمان حسن التطبيق؛
- مراعاة النسيج الإقتصادي للمؤسسات الجزائرية التي تعتبر في غالبيتها مؤسسات صغيرة ومتوسطة، مما يفرض التوجه نحو معايير التقرير المالي الدولي المتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

قائمة الراجع:

- أمين عمراني، (2014/2013)، تقييم النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية. رسالة ماجستير: جامعة الجزائر 3، ص ص 1-249.
- ايت محمد مراد، (2014/2013)، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي "خلال الفترة 2010-2013". أطروحة دكتوراه: جامعة الجزائر، ص ص 1-332.
- تعليمة وزارية رقم 02، (29 أكتوبر 2009)، المتضمنة أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010، المجلس الوطني للمحاسبة، الجزائر: وزارة المالية، ص 2.
- شوقي طارق و بولعاس صلاح الدين، (2019)، مدى استجابة النظام المحاسبي المالي SCF للتغيرات في المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS-دراسة حالة الأدوات المالية بين SCF و النعايرين IAS 39 و IFRS 9، الملتقى الوطني الأول حول تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد 10 سنوات من الممارسة، المركز الجامعي سي الحواس بريكة، ص 15.
- العرابي حمزة، (2013/2012)، المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق، أطروحة دكتوراه: جامعة أحمد بوقرة بومرداس، ص ص 1-259.
- عقاري مصطفى و تخنوني أمال، (جوان 2017)، النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولي IFRS، مجلة الإقتصاد الصناعي العدد 12 الصفحات 86-109، ص ص 86-109.
- القانون 11/07، (25 نوفمبر 2007)، المتضمن النظام المحاسبي المالي. الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية العدد 74: وزارة المالية، ص 3.
- محمد عبد الفتاح الصيرفي، (2006)، البحث العلمي - الدليل التطبيقي للباحثين، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، ص 115.



- مرحوم محمد الحبيب، (2020)، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري SCF، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، ص29-40 بتصرف.
- معمري اسامة، (2018)، متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مساهمة لتوجيهات معايير التقارير الإبلاغ المالي الدولي IFRS وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، المجلد 5-العدد 02الصفحات449-473، ص457.
- الموقع الرسمي للهيئة المصدرة للمعايير عبر الرابط: The IFRS Foundation, International accounting standards IAS & IFRS, Available on <http://www.ifrs.org/about-us/our-structure> بتاريخ 2020/02/18، على الساعة 10:30.
- Bouarar Ahmed Chemseddine, (2017) Challenges of adopting international accountings tandards and international financial reporting standards (IAS-IFRS), Algeria as an Example, A literature review-, Revue nouvelle economien 17- vol 02 ,pp41-49.
- Chikhi Billa ,Fekir Samia,OurabAli,(2017),Les normes comptables internationales: choix ou obligation? International accounting standards: choice or obligation, revue (اقتصاد المال و الأعمال) N2- vol2,pp97-110.
- Ministere De Finance,(2013),Manuel De comptabilite Conforme a la loi 07-11 du 25/11/2007-Portant Système Compable Financiere,ENAG,p13.
- Radjah Toufik,(avril 2019),l'evaluation et la revision du scf, revue periodique el mohassib ,n°4 ,alger,pp13-14.