

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) -
استطلاع آراء عينية من المهنيين و الأكاديميين-

Evaluation Of The Financial Accounting System Scf In Light Of
Developments In International Standards (Ias / Ifrs) - A Survey Of Kind
Opinions Of Professionals And Academics -

عنون فؤاد¹، ضويفي حمزة²

¹ طالب دكتوراه، مخبر الإقتصاد الحديث و التنمية المستدامة، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، الايميل :
announ.fouad@cuniv-tissemsilt.dz

² أستاذ محاضر أ، مخبر الإقتصاد الحديث و التنمية المستدامة. جامعة تيسمسيلت، الجزائر، الايميل
hamzadhoui@gmail.com:

تاريخ الاستلام: 2021/01/15 تاريخ القبول: 2021/03/04 تاريخ النشر: 2021/07/01

ملخص:

هدفت هذه الدراسة الى قياس مدى جودة النظام المحاسبي المالي SCF وتكيفه مع مستجدات المعايير الدولية IAS/IFRS، مع تقديم آلية مقترحة لتحسين هذا النظام وكيفية إعداد معايير محاسبة وطنية.

كما تم القيام بدراسة ميدانية لتقييم مدى جودة الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومدى تفاعل البيئة المحاسبية الجزائرية مع التغيرات المحاسبية الدولية، وخلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يعاني العديد النقائص والصعوبات سواء من حيث الإطار التشريعي أو من حيث الإطار المؤسسي، الأمر الذي اثر على جودة ونوعية المعلومات المقدمة للمستخدمين، حيث انه لم يواكب مستجدات المعايير المحاسبية الدولية.

كلمات مفتاحية: معايير الإبلاغ المالي الدولية، النظام المحاسبي المالي، تحيين النظام

المحاسبي المالي.

تصنيف JEL : M40, M41 .

Abstract:

This study aimed to measure the quality of the SCF financial accounting system and its adaptation to the developments of international standards IAS / IFRS, along with presenting a proposed mechanism to update this system and how to prepare national accounting standards.

A field study was also conducted to assess the quality of the conceptual framework

Of the financial accounting system and the extent to which the Algerian accounting environment interacted with international accounting changes, and the study concluded that the financial accounting system suffers from many shortcomings and difficulties, which

affected the quality and quality of information provided to users, as it did not keep pace with the latest developments the developments of international accounting standards .

Keywords: International Financial Reporting Standards; Financial Accounting System; Updating The Financial Accounting System.

Jel Classification Codes: M40, M41.

المؤلف المرسل: ط.د. عنون فؤاد ، الإيميل: announ.fouad@cuniv-tissemsilt.dz

1. مقدمة

لقد ساهمت ظاهرة العولمة و الانفتاح الدولي بتأثرهما الكبير على النشاط الإقتصادي بشكل عام و الممارسات المحاسبية بشكل خاص، ما أدى إلى زيادة اهتمام المنظمات والهيئات بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي الدولي خصوصاً في الدول ذات الأسواق المالية المتطورة، وتهدف هذه الجهود لإزالة الاختلافات في العمل المحاسبي وذلك سعياً منها لتسهيل حركة رؤوس الأموال، وتخفيض التكاليف، و تعزيز المبادلات التجارية، من خلال إصدار معايير التقارير المالية الدولية سعياً إلى توحيد المبادئ والممارسات المحاسبية على المستوى العالمي من أجل توفير قاعدة محاسبية موحدة تساعد على استخدام المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المعدة من طرف الشركات في مختلف بلدان العالم منذ تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية في سنة 2001.

الجزائر بدورها قامت بإصلاحات عميقة تهدف إلى تكيف نظامها المحاسبي مع معايير التقارير المالية الدولية حيث تجسدت هذه الإصلاحات في إصدار النظام المحاسبي المالي الصادر في القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ولم يشهد هذا النظام منذ إصداره أية تعديلات أو تحسينات ما نتج عنه زيادة فجوة الاختلاف بينه و بين المرجعية الدولية (IAS/IFRS) و أصبح من الضروري تقييم هذا النظام للتأكد من درجة التوافق و التناسق مع المعايير الدولية المعمول بها في الوقت الراهن.

لقد باشرت الجزائر 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، وفي الصدد وكما أشرنا أنه يجب التفكير في ضرورة تقييم هذا النظام و البحث عن السبل الكفيلة لجعله يستجيب لتغيرات البيئة المحاسبية الدولية.

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

ما مدى جودة النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل ديناميكية معايير الإبلاغ المالي

الدولية (IAS/IFRS) و ما هي أبرز الجهود المبذولة في هذا السبيل؟

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

- ما هي مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) ؟

- ما هو النظام المحاسبي المطبق في الجزائر و ماهي متطلبات تعزيز التطبيق؟
- ماهي ابزر الجهود المبذولة في سبيل تحيين النظام المحاسبي المالي؟

2.1. فرضية الدراسة :

- **الفرضية الأول H01:** يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي العديد من الصعوبات في ظل جمود الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي وعدم كفاءة الإطار المؤسسي؛
- **الفرضية الثانية H02:** الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يتميز بالكفاءة و الجودة من جانب الممارسات المحاسبية ونوعية المعلومات المقدمة للمستخدمين؛
- **الفرضية الثالثة H03:** تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية وقصور بيئة عمل النظام المحاسبي المالي أصبح ضرورة لمواكبة تطورات البيئة المحاسبية الدولية.

3.1. أهمية الدراسة: تكمل أهمية الدراسة من خلال الإشارة لضرورة الشروع في تقييم و إصلاح النظام المحاسبي المالي وهذا في إطار مواكبة مستجدات معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، ثم عرض إطار مقترح لمشروع تحيين النظام المحاسبي المالي بعد معرفة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي المطبق منذ سنة 2010 مع مستجدات هذه المعايير و تقدير إمكانية تبنيها وفق خصائص البيئة المحلية عند الشروع في تحيين هذا النظام.

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

- **دراسة سحنون بونعجة و نبيل بوفليح، (2019)،** متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، تهدف الدراسة إلى التعريف بالإصلاح المحاسبي في الجزائر و أهم دوافعه و إلقاء الضوء على أهم الخطوات التي انتهجتها السلطات الجزائرية الوصية على المجال المحاسبي لتحقيق نقلة نوعية في ما يخص الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية من خلال البحث عن تحقيق التوافق مع المتطلبات الدولية في هذا الخصوص، محاولة البحث عن أهم الفروقات بين الممارسات المحاسبية المحلية الجزائرية و ما يقابلها على الصعيد الدولي و محاولة الوصول إلى أهم السبل لتحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية و تقريبا من المستحدثات على

الصعيد الدولي، و خلصت الدراسة أنه بعد صدور النظام المحاسبي في شكله القانوني الجامد، واجه العديد من الصعوبات في مواكبة التطورات الحاصلة على المعايير المحاسبية الدولية، التي من أبرز سماتها الديمومة و استمرارية التغير، ولهذا يستوجب إحداث لجنة لليقظة المحاسبية في الجزائر، تتولى متابعة التطورات الحاصلة على تلك المعايير المحاسبية الدولية.

-دراسة معمري أسامة،(2018)،متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسابرة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية(IFRS) وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة، تهدف هذه لورقة البحثية إلى إبراز المتطلبات الأساسية للإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر ، و المسابرة للتطورات الحاصلة على مستوى المرجعية الدولية الحديثة (IFRS)، وتقديم الحلول الكفيلة لتهيئة بيئة محاسبية لإنجاح هذا الإصلاح الجديد، وخلصت الدراسة إلى أن هناك فجوة بين النظام المحاسبي المالي و المرجعية الدولية، فقد بات من الضروري القيام بإصلاح محاسبي آخر جاد وعميق من خلال تصميم إطار قانوني وتشريعي للممارسات المحاسبية يتضمن أنظمة محاسبية قطاعية بمعايير جزائرية مستوحاة من المعايير الدولية(IFRS)،مع تفعيل دور الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي وتعيين لجنة مكلفة بمتابعة المستجدات الدولية من أجل العمل على تحيين القوانين والتشريعات دوريا.

- دراسة **Toufik Radjah**، (2019) ، حول تقييم ومراجعة نظام المحاسبة المالية. تطرق محتوى المقال إلى أشغال الندوة الوطنية المنعقدة بتاريخ 21 جانفي 2019 بإشراف من وزارة المالية وبمساهمة المجلس الوطني للمحاسبة CNC تحت عنوان "ندوة انطلاق أعمال تقييم ومراجعة النظام المالي المحاسبي"، من خلال عرض مختصر حول أهم المداخلات التي تم عرضها من طرف المشاركين ، بالإضافة تبيان مراحل عمل المجموعة المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي، وفي الأخير تطرق لبعض النتائج والتوصيات وكان أبرزها ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي بعد 15 سنة من إعداد النظام المحاسبي المالي و سيكون بأيادي وكفاءات جزائرية، عكس ما كان عليه الأمر عند التطبيق الأولي للنظام المحاسبي.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة تعد هذه الدراسة من بين الدراسات القليلة التي سلطت الضوء على إصلاح النظام المحاسبي المالي SCF وتكيفه مع مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS)، وهذا راجع لحدثة تبني الجزائر المعايير المحاسبة الدولية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي مطلع سنة 2010 الذي نتجه إلى تحينه لتحقيق التوافق مع المرجعية الدولية ولهذا فإن

الدراسة تعد إستشرافية بالدرجة الأولى، وذلك من خلال تصميم استبانة والأخذ بآراء المتخصصين في مجال المحاسبة و المالية و الإجابة على الفرضيات المطروحة.

2. معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) و مستجداتها: هناك العديد من التغيرات ظهرت على المعايير المحاسبية الدولية من 2010 إلى يومنا هذا .

1.2. مفهوم معايير المحاسبة الدولية: المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS) أو معايير المحاسبة الدولية (IAS) الصادرة قبل 1 أفريل 2001، الصادرة و المراقبة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) (لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC إلى غاية إصلاحات 2001)، بهدف توحيد الممارسات المحاسبة على الدولي، وتسهيل عرض القوائم المالية و تسهيل إتخاذ القرارات الإقتصادية من طرف مستخدمي لمعلومات المالية)

المستثمرين الحاليين و المستقبليين) المعروضة من طرف المؤسسات. (El housny & alaoui mhamed, 2014, p. 17)

2.2. المستجدات و أبرز تعديلات التي تم إدراجها على المعايير (IAS/IFRS):

أ- تجزئة بغض المعايير المعقدة و الطويلة إلى معيارين أو أكثر: حيث تم تجزئة المعيار المحاسبي الدولي رقم 27 القوائم المالية المستقلة و المجمععة إلى معيارين (IAS27) القوائم المالية المستقلة و (IFRS 10)، وتجزئة المعيار المحاسبي الدولي رقم 32 الأدوات المالية العرض و الإفصاح إلى معيارين (IAS32) الأدوات المالية العرض و (IFRS7) الأدوات المالية الإفصاح، بالإضافة إلى ذلك يعمل مجلس معايير المحاسبة على استبدال (39IAS) الأدوات المالية الإعراف و القياس بمعايير جديدة مستوحاة من فصول المعيار وهذا بإصدار (IFRS9) مع باق المعيار الأصلي ساري المفعول لمعالجة الموضوعات الأخرى.

ب- إدخال تحسينات جوهرية على بعض المعايير و استبدالها بمعايير جديدة و إلغاء المعايير القديمة المناظرة: حيث تم استبدال المعيار المحاسبي الدولي رقم 14 التقارير القطاعية ب (IFRS8) القطاعات التشغيلية، بالإضافة إلى ذلك تم إدخال تحسينات واسعة على المعيار المحاسبي الدولي رقم 14 و إستبداله ب (IFRS 11) الترتيبات المشتركة. (طارق، 2016، الصفحات 25-26)

ج- إصدار معايير جديدة: لقد اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مجموعة من المعايير سعيا منه لضمان أحسن الممارسات المحاسبية و من أهمها صدور المعيار (IFRS 12) الإفصاح عن الحصص في الشركات الأخرى، و صدور المعيار (IFRS 13) قياس القيمة العادلة، و صدور المعيار (IFRS 14) حسابات التأجيل التنظيمية، و صدور المعيار (IFRS 15) الإيرادات من العقود المبرمة مع العملاء، و صدور المعيار (IFRS 16) عقود الإيجار، و صدور المعيار (IFRS 17) عقود التأمين، ويمكننا توضيح ما سبق من خلال الجدول التالي:

الجدول 1: تعديلات معايير المحاسبة (IAS/IFRS) الناتجة عن تجزئة المعايير أو تحسينها.

رقم المعيار	إسم المعيار	تاريخ الإصدار	تاريخ أول تطبيق أو تعديل	الملاحظة
31IAS	الحصص في المشاريع المشتركة	1992/1/1	2013	حل محله المعيارين IFRS رقم 11 و 12.
39IAS	الأدوات المالية : الإعراف والقياس	1980/1/1	2013	حل محله IFRS9
7IFRS	الأدوات المالية: الإفصاح	2005/8	2007/1/1	IAS محل محل 32
8IFRS	القطاعات التشغيلية	2006/11	2009/1/1	IAS محل محل 14
9IFRS	الأدوات المالية: الإعراف والقياس	2009/11	2015/1/1	IAS39 محل محل

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء
عينية من المهنيين و الأكاديميين-

IAS حل محل 27	2013/1/1	2011/5	توحيد القوائم المالية	IFRS 10
IAS حل محل 31	2013/1/1	2011/5	الترتيبات المشتركة	IFRS 11
/	2013/1/1	2011/5	الإفصاح عن الحصص في الشركات الأخرى	IFRS 12
/	2013/1/1	2012	قياس القيمة العادلة	IFRS 13
/	2016/1/1	2014/1	حسابات التأجيل التنظيمية	IFRS 14
حل محل المعيارين IAS18/IAS11	2018/1/1	2014/5	الإرادات من العقود المبرمة مع العملاء	IFRS 15
IAS17 حل محل	2019/1/1	2016/1	عقود الإيجار	IFRS 16
سيحل محل IFRS4	2021/1/1	2017/1	عقود التأمين	IFRS 17

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على:

International accounting standards IAS & IFRS, The IFRS Foundation,

<<http://www.ifrs.org/about-us/our-structure>.: Available on

من خلال العرض السابق يمكننا القول أن المعايير الدولية تتميز بالديناميكية و المرونة حيث تم إصدار 41 معيار المحاسبي الدولي (IAS)، والذي عرفت عدة تعديلات أو إلغاء البعض الآخر حيث أصبح عددها 28 معيار مطبق إلى غاية يومنا هذا، و تعتبر معايير التقارير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) نسخة جديدة للمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، والتي بلغ عدد إصداراتها 17 معيار إلى غاية يومنا هذا، و كان آخرها (IFRS17) الذي سوف يعوض (IFRS 04) عقود التأمين والذي سوف يصبح واجب تطبيقه إعتبار

من 1 جانفي 2021. (معمرى، 2018، صفحة 67)

3. النظام المحاسبي المالي و مدى التوافق مع معايير المحاسبة الدولية:

1.3. تعريف ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي: النظام المحاسبي المالي (SCF) عرف المحاسبة المالية على النحو التالي "المحاسبة المالية هي عبارة عن نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتقييمها وتصنيفها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسة و نجاحتها ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية"، حسب المادة 03 من القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007. (Ministere De finances, 2013, p. 13)

حسب المادة 04 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، (قانون 11/07، 2007، صفحة 3)

ويستثنى من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية ، كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الحد القانوني، إن تمسك محاسبة مبسطة.(عجيلة، رواني ، و بالنوي، 2014، صفحة 708)

2.3. مكونات و مميزات النظام المحاسبي المالي: تتكون تركيبة النظام المحاسبي المالي (SCF) حسب (القانون 11/07) من العناصر التالية:

- التعريف ومجال التطبيق (المواد من 2 الى 5) ؛ - الإطار التصوري و المعايير (المواد من 6 إلى 9) ؛ - تنظيم مهنة المحاسبة (المواد من 10 الى 24) ؛ - الكشف المالية (المواد من 25 الى 30) ؛ - الحسابات المجمعة و الحسابات المدمجة (المواد من 31 الى 36) ؛ - التقديرات و الطرق المحاسبية (المواد من 37 الى 40). (قانون 11/ 07، 2007، الصفحات 3-6)

3.3. مكانة النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي: من خلال ما سبق يمكننا القول إن المعايير المحاسبة الدولية تميزت بالمرونة من أجل الإستجابة لمتطلبات البيئة الإقتصادية الدولية، إلا أن النظام المحاسبي المالي الذي أصدرته الجزائر سنة 2007 من أجل تحقيق التوافق مع البيئة المحاسبية الدولية في ظل مشروع الإصلاح الإقتصادي، أصبح لا يحقق ذلك التوافق نتيجة عدم الإستمرار في تحيين المنظومة التشريعية المرتبطة بالنظام المحاسبي المالي ولهذا سوف نعرض في الجدول الموالي أهم نقاط التباين بين مستجدات المعايير الدولية و النظام المحاسبي المالي.

جدول 2: أهم نقاط التباين بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و النظام المحاسبي المالي.

النظام المحاسبي المالي SCF	معايير IFRS
نجد أن النظام المحاسبي المالي قد أخذ من المعيار القديم طرق التقييم و الإعراف المحاسبي من خلال الحسابات المتعلقة بالأصول المالية غير الجارية، جانب ، و حسابات القروض و الخصوم الأخرى.. كما أن بنك الجزائر قد أصدر النظام رقم 08-09 الذي يتعلق بقواعد التقييم و التسجيل المحاسبي و يتضمن الأدوات المالية بالتوافق مع المعيار IAS39.	معيير الإبلاغ المالي IFRS9: الأدوات المالية: الذي جاء لاستبدال المعيار المحاسبي الدولي IAS39 حيث سيتم الشروع في تطبيقه بداية من الفاتح يناير 2018، مع السماح بتطبيقه قبل هذا التاريخ ابتداء من 2015.
يظهر في الفصل الثالث من الفرع الثاني للنظام المحاسبي المالي، و الذي يظهر طرق التجميع، تجميع الكيانات، و الحسابات المجمعة.	معايير IFRS تتعلق بالحسابات المجمعة ETATS FINANCINS CONSOLIDES IFRS10- IFRS11- IFRS12 - هذه المعايير يتم الشروع في تطبيقها بداية من يناير 2013.

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء
عينية من المهنيين و الأكاديميين-

أتى بتعريف ومفهوم جديد للقيمة العادلة وطرق التقييم، وقد شرع في تطبيقه في 2013/01/01.	معيار الإبلاغ المالي IFRS 13: التقييم بالقيمة العادلة.
حيث النظام المحاسبي لم يفرق بين المؤسسات المسعرة في البورصة وتلك التي لها قدرات محدودة.	بعض المعايير في طور التعويض و الإستبدال: IAS17:و الذي يتعلق بعقد الإيجار التمويل.
بالنسبة لعقود التأمين فتظهر بعض منها من خلال AVIS89، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة CNC.	IFRS 4: الذي يتعلق بعقود التأمين، و الذي تم تطويره من قبل المجلس وطرح IFRS17، حيث أن مجلس المعايير الدولية قدم مشاريع لاستبدالها خلال السنوات القليلة المقبلة.
حيث تظهر من خلال الفصل الأول، في الفرع الأول منه التسجيل المحاسبي للأصول و الخصوم، المنتجات و الأعباء. كما تمس في الفصل الثالث العقود طويلة الأجل.	معيار الإبلاغ المالي IAS15: منتوجات الأنشطة العادية المستخرجة من العقود المبرمة مع الزبائن: حيث جاء هذا المعيار ليستبدل المعيار الدولي 11 IAS المتعلق بعقود الإنشاء و المعيار 18 IAS المتعلق بالمنتوجات و الأنشطة العادية، اول تطبيق في الفاتح من يناير 2017.
حيث أن النظام المحاسبي المالي لم يفرق بين المؤسسات المصعرة في البورصة وتلك التي لها قدرات محدودة.	معايير الإبلاغ المالي الدولي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة (IFRS POUR PMG).

المصدر: سحنون بونعجة و نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال/ المجلد 05، ص 129-130.

من خلال قراءتنا للجدول رقم 02 حيث ابرز تعديلات معايير المحاسبة (IAS/IFRS) الناتجة عن تجزئة المعايير أو تحسينها كما يبرز أهم نقاط التباين بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و النظام المحاسبي المالي، نستنتج انه هناك فجوة في التوافق بين المرجعية المحاسبية الدولية المتمثلة في (IAS/IFRS) و النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) الواجب أخذها بعين الإعتبار في مشروع تحيين النظام المحاسبي المالي من أجل الحد من اتساع الفجوة لا توفق ، والعمل مستقبلا على مواكبة مستجدات البيئة المحاسبية الدولية دوريا وليس بعد مروة فترة زمنية معتبرة.

4.3. سبل تعزيز تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي: من أهم العوامل التي يراها المهنيون أنها تساعد على التطبيق الجيد لقواعد النظام المحاسبي المالي هي: (حجاج و خليل، 2019، الصفحات 16-17)

-تحويل نصوص النظام المحاسبي المالي إلى معايير وطنية بحيث كل معيار مختص بمعالجة عنصر بدل معالجة عنصر واحد في عدة نصوص كما هو حاليا، الأمر الذي سيسهل متابعة التغيرات في كل معيار وطني أي التعديل والإلغاء بسهولة؛
-إضافة تفسيرات لبعض نصوص النظام المحاسبي (مثل المعايير الدولية SIC) بدل أن يكون التفسير عبارة عن آراء من طرف المجلس الوطني للمحاسبة (CNC)؛

- مواصلة متابعة التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي والمعايير وفق المتطلبات الاقتصادية السائدة حاليا في الجزائر، كإعداد معيار في الجزائر خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة يتوافق إما مع المعيار الدولي أو معيار الاتحاد الأوروبي حسب بيئة الجزائر، وذلك لأن أغلب المؤسسات الاقتصادية في الجزائر هي مؤسسات صغيرة ومتوسطة؛
- حسب معظم المحاسبين في الجزائر والملاك يعتبرون أن الهدف الأساسي للقوائم المالية هو تحصيل الضرائب، وبالتالي عند تطبيق النظام المحاسبي المالي سيكون هناك تعارض بين الربح المقبول ضريبيا وبين الربح المحاسبي، مما سيصعب تطبيقه؛
- المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) الجزائري لم يلزم المهنيين بحضور الندوات والملتقيات حول النظام المحاسبي المالي، مع العلم أن من مهامه تكوين المحاسبين في النظام المحاسبي ومعايير المحاسبة.

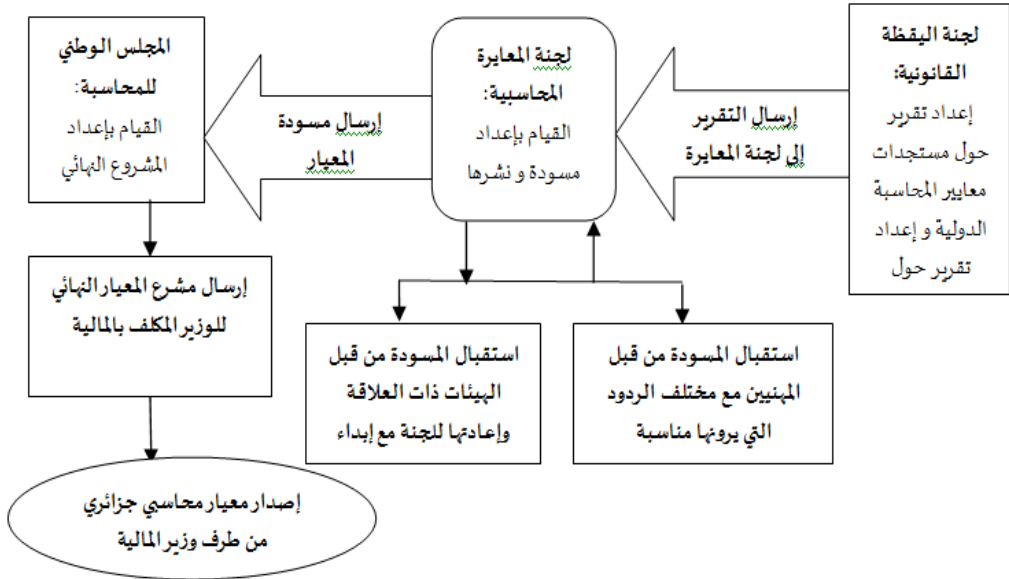
4. الشروع في تحيين النظام المحاسبي المالي: يعتبر تاريخ 21 جانفي 2019 يوم هام في تاريخ المحاسبة الجزائرية بحيث قررت السلطات العمومية ممثلة في وزارة المالية وبمساهمة المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) انطلاق عملية تقييم النظام المالي المحاسبي من خلال عقد الندوة الوطنية الأولى تحت عنوان "ندوة انطلاق أعمال تقييم ومراجعة النظام المالي المحاسبي" وبمشاركة أعضاء من المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات وممثلين عن القطاع الاقتصادي وأساتذة أكاديميين وذلك بفندق الأوراسي الجزائر العاصمة، وخلال هذه الندوة تم تنصيب السادة أعضاء لجنة العمل المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي المكونة من السيد يحي نور الدين رئيس فريق العمل المكلف بتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي، و السيد ندلوس محمد رئيس اللجنة، و السيد البسغي مراد عضو فريق العمل المكلف بتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي، و السيد زعيتري محمد عضو فريق العمل المكلف بتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي. (Radjah, 2019, pp. 13-14)

1.4. مراحل عمل المجموعة المكلفة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي: حسب ما تم تداوله في الندوة الوطنية المتعلقة بتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي و حسب مداخلة السيد نور الدين يحي حول عرض وتقييم و مراجعة النظام المحاسبي المالي: المقاربة والمنهجية و الصياغة النهائية، انه سيكون عمل اللجنة المكلفة وفق ثلاثة مراحل (ياحي، 2019)، خلال المرحلة الأولى سيتم الشروع في تقييم وتشخيص وضعية النظام المالي المحاسبي ومدى تطبيقه في المؤسسات المعنية بتطبيقه، ثم تحديد الصعوبات التي تم مواجهتها خلال تطبيق هذا النظام في مختلف القطاعات والأنشطة، ثم تحديد مختلف المعايير الدولية التي لم تدرج في النظام المالي المحاسبي أو تلك التي تضمنها النظام ولكن تحتاج إلى شروحات أكثر ثم الإعلان عن دعوة للمشاركة في مراجعة لنظام المحاسبي المالي للأشخاص الطبيعيين مهنيين والأشخاص المعنويين والهيئات والمؤسسات تم من خلال تنظيم أيام دراسية حتى تكون المراجعة مبنية على أسس سليمة تسمح بإصدار معلومة مالية ذات جودة وملائمة تستعمل في المجالات الاقتصادية و الجبائية والاجتماعية. (شوقي و بولعراس، 2019، الصفحات 15-17)

أما في المرحلة الثانية سيتم البدء بإحصاء المعايير الدولية الجديدة و المعايير الملغاة و المعدلة و تحديد المعايير المتبناة في النظام المحاسبي المالي التي تم إلغاؤها أو تعديلها ومقارنتها مع تلك التي تبناها النظام المالي المحاسبي وذلك من أجل تحيين النظام ومطابقتها مع المعايير الجديدة، ثم العمل على تبني المعايير الدولية الجديدة وفق الواقع الجزائري. أما المرحلة الثالثة و الأخيرة الشروع في تحيين النصوص التشريعية من قانون 11/07 ونصوص تطبيقية المتعلقة به، ليعقبه إعداد مشروع النظام المحاسبي الجديد ثم عرضه على لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية وبعد موافقتها يتم إصدار النهائي لنظام المالي المحاسبي المحيين. (Radjah, 2019, pp. 13-14)

2.4. إطار مقترح لمشروع تحيين النظام المحاسبي المالي: من خلال دراستنا لإشكالية إصلاح وتكيف النظام المحاسبي المالي (SCF) مع مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS)، يمكننا تقديم إطار تصوري يمكن من خلاله تحيين النظام المحاسبي المالي وجعله أكثر توافق من حيث الشكل والمضمون مع المرجعية المحاسبية الدولية من خلال مايلي:

- ضرورة تفعيل دور لجنة التقييس الممارسات المحاسبية من خلال السهر على تحيين المرجعية المحاسبية المحلية وجعلها أكثر توافق مع نظيرتها الدولية بما يتوافق مع متطلبات البيئة المحلية؛
 - مراعاة النسيج الإقتصادي للمؤسسات الجزائرية التي تعتبر في غالبيتها مؤسسات صغيرة ومتوسطة، مما يفرض التوجه نحو معايير التقرير المالي الدولي المتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
 - ضرورة إصدار معايير محاسبية وطنية وتفسيراتها وفق ما هو معمول بيه على الصعيد الدولي؛
 - إنشاء لجنة معايير المحاسبة الجزائرية تعمل بالتنسيق مع لجنة التقييس الممارسات المحاسبية تولى مهمة الشروع في إصدار معايير المحاسبة الجزائرية.
- الشكل 1: نموذج مقترح لإصدار معايير المحاسبة الجزائرية NCA.



المصدر: سحنون بونعجة و نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال/ المجلد 05، ص 130.

5. الدراسة الميدانية: تهدف الدراسة الميدانية إلى دراسة وتحليل آراء ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر وكذلك آراء الأكاديميين والمديرين الماليين والمحاسبين حول موضوع الدراسة، هذا من خلال استبانة خصصت لجمع البيانات من أفراد العينة المدروسة حيث تم توزيع 80 إستمارة على مجتمع الدراسة وبعد الفحص وتدقيق توصلنا إلى اعتماد 62 استمارة صالحة للدراسة وإهمال 10 استمارات، أما الإستمارات المتبقية فوردت خارج الأجل المحددة لاسترجاع الاستمارات الموزعة، وبعد تجميع استمارات الاستبيان قمنا بتبويب البيانات المحصلة وتفريغها في برنامج و SPSSV22.

1.5. إختبار ثبات الاستبيان: لاختبار ثبات أداة القياس في هذه الدراسة تم استخدام معامل **Alpha Cronbach** الذي بلغ 78.01% وبالتالي يمكن اعتماد نتائج هذا الاستبيان و الإطمئنان إلى ثبات أداة القياس وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

2.5. عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة: في هذا القسم سنقوم بعرض البيانات المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها ، بعد الفرز و الإحصاء توصلنا إلى مايلي:

-المؤهل العلمي: لقد بلغت نسبة حملة شهادات الدراسات العليا الدكتوراه 27.4 % وقدر عددهم 17 الشخص و الماجستير 6.5% حيث بالغ عددهم 4 أشخاص، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة الماستر 27,4% تمثل 17 الشخص ونسبة 29,0% بالنسبة لحاملي شهادة الليسانس وقدر عددهم 18 الشخص، و 9,7% بالنسبة لحاملي الشهادة مهنية، وهذا يعد

مؤشر هام على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان، وهذا ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

-**المهنة:** إن غالبية المستجوبين هم من فئة الإطارات بنسبة 33,9% وبلغ عددهم 21 شخص ثم تليهم فئة محافظ حسابات بنسبة 32,3% حيث قدر عددهم ب 20 شخص، ثم نجد فئة الأساتذة بنسبة 22,6% وبلغ عددهم 14 ثم تليهم كل من فئة المحاسب المعتمد و الخبير المحاسبي بنسبة 6,5% و 4,8% على التوالي.

-**الخبرة المهنية:** إن غالبية المستجوبين من الفئة الثالثة (أكثر من 10 سنوات) بنسبة 46,8% تليها الفئة الثانية (من 5 إلى 10 سنوات) بنسبة 29%، ثم تليها الفئة (أقل من 5 سنوات) بنسبة 24,2%، وتعتبر هذه النسب ذات دلالة جيدة لتحليل نتائج الدراسة، حيث يفترض أن يكون لدى أفراد العينة الإلمام الجيد بالموضوع نظرا لخبرتهم و أقدمتهم.

3.5. صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل واقع البيئة الاقتصادية الجزائرية: سنقوم

بتحليل إجابات أفراد العينة من خلال مقاييس النزعة المركزية حول المحور الأول ومعرفة الاتجاه العام للإجابات.

جدول 3: مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الأول.

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	قيمة sig	طبيعة الاتجاه
عدم استعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام لضيق الفترة بين صدور القانون و إجبارية تطبيقه، ومع قلة المؤطرين ومنه عدم استطاعة المؤسسات تكوين إطاراتها.	3,88	0,99	30,80	0,00	موافق
الممارسات المتكررة التي تعود عليها الممارسين لمهنة خلال الفترة السابقة نتج عنها صعوبة في التأقلم مع هذا النظام.	3,90	0,91	33,47	0,00	موافق
غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي.	4,16	0,75	43,64	0,00	موافق
عدم تكييف نصوص القانون التجاري و الجبائي مع مختلف التحديثات التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.	4,11	0,94	34,35	0,00	موافق

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء
عينية من المهنيين و الأكاديميين-

موافق	0,0 0	30,3 7	0,99	3,83	الإختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي والتي أثرت على المعالجة المحاسبية و الجبائية للعديد من العناصر .
موافق بشدة	0,0 0	33,8 4	0,99	4,25	الاستخدام المحدود للمحاسبة و غياب ثقافة الإفصاح المحاسبي ما عدا للأغراض الجبائية.
موافق	0,0 0	28,9 4	1,05	3,88	ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي.
موافق	0,0 0	34,6 0	0,92	4,08	نقص التدريب و التكوين الكافي للمحاسبين و المهنيين على تطبيق النظام المحاسبي المالي.

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

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أعلى قيمة للمتوسط الحسابي المسجل في هذا المحور و البالغة (4.25) و قيمة انحرافها المعياري المقدر ب(0.99) و المتعلق بالعبارة السادسة مما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة بشدة على أن الاستخدام المحدود للمحاسبة و غياب ثقافة الإفصاح المحاسبي ما عدا الأغراض الجبائية، ولقد جاءت في المرتبة الثانية العبارة الثالثة و قد قدر متوسطها الحسابي ب (4.16) و إنحرافها المعياري ب(75.0)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة على أن هناك غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي، ثم تلتها العبارة الرابعة باحتلالهما المرتبة الثالثة من حيث الأهمية و قدر متوسطها الحسابي ب (4.11) و إنحرافها المعياري ب(0.94) هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة توافق على إنعدم تكيف نصوص القانون التجاري و الجبائي مع مختلف التحديثات التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، ثم جاءت العبارة الثامنة في المرتبة الرابعة من حيث الأهمية و قدر متوسطها الحسابي ب (4.08) و إنحرافها المعياري ب(0.92) هذا ما يدل على أغلبية العينة المستجوبة توافق على وجود نقص في تدريب و تكوين المحاسبين و المهنيين على تطبيق النظام المحاسبي المالي، ثم جاءت العبارة الثانية في المركز الخامس من حيث الأهمية و قدر متوسطها الحسابي ب (3.90) و إنحرافها المعياري ب(0.91) هذا ما يدل على أغلبية العينة المستجوبة موافقة على هذه العبارة، ثم جاءت العبارتين الأولى و السابعة و قدر متوسطهما الحسابي ب (3.88) و انحرافهما المعياري ب(0.99 و 1.05) على التوالي، وفي الأخير أتت العبارة الخامسة و قدر متوسطها الحسابي ب (3.83) و إنحرافها المعياري ب(0.99)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة موافقة على هذه العبارة.

اختبار الفرضية الأولى: لاختبار الفرضية الأولى تم استخدام الوسط الحسابي و الانحراف المعياري واختبار T، وكانت النتائج كمايلي:

الجدول 4: اختبار الفرضية الأولى.

مستوى الدلالة	القيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الأولى
---------------	-------------------	-------------------	-----------------	----------------

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء عينية من المهنيين و الأكاديميين-

00,0	573,3	50,9	01,4	يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي العديد من الصعوبات في ظل جمود الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي وعدم كفاءة الإطار المؤسساتي.
------	-------	------	------	---

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

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الإجابات تتجه نحو الموافقة لأن قيمة المتوسط العام (4.01)، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تقدر بـ 33.75، و كذا مستوى الدلالة sig معدوم sig=0.000، و بالتالي نقبل الفرضية التي تنص على أن " يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي العديد من الصعوبات في ظل جمود الإطار التشريعي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي و عدم كفاءة الإطار المؤسساتي".

4.5. تقييم جودة النظام المحاسبي المالي: سنقوم بتحليل إجابات أفراد العينة من خلال مقياس النزعة المركزية حول المحور الثاني ومعرفة الاتجاه العام للإجابات.

جدول 5: مقياس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الثاني.

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	قيمة sig	طبيعة الاتجاه
يتلائم نظام المحاسبي مع المتطلبات الجبائية وهناك تكيف مستمر للإطار القانوني والتشريعي لنظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي.	2,22	0,93	18,83	0,00	غير موافق
يستمد النظام المحاسبي المالي الإطار التصوري من معايير وطنية يتم تعديلها بشكل مستمر وفق لمتطلبات البيئة الاقتصادية.	2,48	0,95	20,50	0,00	غير موافق
يقدم النظام المحاسبي المالي SCF معلومات ذات جودة عالية تفيد العديد من المستخدمين المحليين و الأجانب.	2,03	0,99	16,14	0,00	غير موافق
تشرف هيئات مهنية مستقلة في الجزائر على عملية التقييس المحاسبي و تطوير ومتابعة المستجدات المحاسبية على المستوى الوطني و الدولي.	2,53	0,93	21,30	0,00	غير موافق
يتوفق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية IAS/IFRS بحيث يتكيف مع مستجدات البيئة المحاسبية الدولية بشكل مستمر ومستدام.	2,41	1,00	19,03	0,00	غير موافق
يتميز النظام المحاسبي المالي بالمرونة من خلال إجراء تحسينات و تعديلات عليه من فترة لأخرى	2,83	1,10	20,24	0,00	محايد

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء عينية من المهنيين و الأكاديميين-

لتلبية متطلبات البيئة المحلية و الدولية.					
غير موافق	0,0 0	18,7 4	0,91	2.17	هناك إستراتيجية وطنية واضحة في مجال التكوين المحاسبي للأكاديميين و المهنيين لترسيخ الثقافة المحاسبية المستندة للممارسات المحاسبية الدولية IAS/IFRS.
غير موافق	0,0 0	17,6 6	0,82	1,85	هناك تأهيل مستمر للبيئة الإقتصادية الجزائرية من خلال تطوير الأسواق المالية و إعطاء دور أكبر للقطاع الخاص و تحيين القوانين و التشريعات لتلبية متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

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

حظ من خلال الجدول أعلاه أن أدنى قيمة للمتوسط الحسابي المسجل في هذا المحور و البالغة (1.85) و المتعلق بالعبارة الثامنة مما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة تؤكد على عدم وجود

تأهيل مستمر للبيئة الإقتصادية الجزائرية من خلال تطوير الأسواق المالية و إعطاء دور أكبر للقطاع الخاص و تحيين القوانين و التشريعات لتلبية متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي، ولقد جاءت في المرتبة الثانية العبارة الثالثة وقد قدر متوسطها الحسابي ب (2.03) ، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة غير موافقة على أن النظام المحاسبي المالي SCF يقدم معلومات ذات جودة عالية تفيد العديد من المستخدمين المحليين و الأجانب، ثم تلتها العبارة السابعة باحتلالها المرتبة الثالثة من حيث الأهمية وقد قدر متوسطها الحسابي ب (2.17) هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة أقرت بعدم وجود إستراتيجية وطنية واضحة في مجال التكوين المحاسبي للأكاديميين و المهنيين لترسيخ الثقافة المحاسبية المستندة للممارسات المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، ثم جاءت باقي العبارات التي أكدت عدم موافق عينة الدراسة لمؤشرات جودة النظام المالي والمحاسبي ، كما نلاحظ صغر الانحراف المعياري في كل العبارات مما يدل على تجانس إجابات المستجوبين عينة الدراسة.

اختبار الفرضية الثانية : لاختبار صحة الفرضية الثانية تم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار T، وكانت النتائج اختبار الفرضية كمايلي:
الجدول 6: اختبار الفرضية الثانية.

مستوى الدلالة	القيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الثانية
0.00	18.95	0.95	2.31	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يتميز بالكفاءة و الجودة من جانب الممارسات المحاسبية و نوعية المعلومات المقدمة للمستخدمين.

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

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الإجابات تتجه نحو محايد لأن قيمة المتوسط العام (2,31)، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تقدر بـ 18,95، و كذا مستوى الدلالة sig معوم sig=0.000، وبالتالي لا نقبل الفرضية التي تنص على أن " الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي يتميز بالكفاءة و الجودة من جانب الممارسات المحاسبية و نوعية المعلومات المقدمة للمستخدمين"، وما يدعم عدم صحة هذه الفرضية تقرير التنافسية العالمي -2019- الصادر عن المنتدى الاقتصادي العالمي (دافوس) في سويسرا، حيث جاءت الجزائر في مؤشر جودة المعايير المحاسبية والمراجعة والذي يعتبر إحدى المعايير المعتمد عليها لتركيب المؤشر الكلي لتنافسية البلدان في المركز 120 عالميا من بين 141 دولة من حيث قوة المعايير المحاسبية والمراجعة بـ 47.4 نقطة من مئة نقطة ، الأمر الذي يتطلب

ضرورة القيام بإصلاحات جوهرية على النظام المالي والمحاسبي لمواكبة المستجدات المحاسبية على

الصعيد الدولي. (Schwab, 2019)

5.5. إطار مقترح في سبيل تحيين النظام المحاسبي المالي: سنقوم بتحليل إجابات أفراد العينة من حول هذا المحور ومعرفة الاتجاه العام للإجابات كما يلي:

جدول رقم 7:مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الثالث.

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	قيمة sig	طبيعة الإتجاه
تفعيل دور لجنة التقييس والممارسات المحاسبية من أجل العمل على تكييف النظام المحاسبي المالي مع كل تغيير يطرأ على المعايير المحاسبية الدولية.	4,24	0,71	46,5	0,00	موافق بشدة
إنشاء خلية للليقظة حيث تتولى مهام متابعة التطورات والتعديلات المستمرة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) دوريا و باستمرار ورفع تقارير لجنة التقييس والممارسات المحاسبية.	4,29	0,77	43,5	0,00	موافق بشدة
تكييف النظام المحاسبي المالي مع التطورات والتعديلات المستمرة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) دوريا و باستمرار.	4,25	0,65	51,48	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.	4,09	0,90	35,83	0,00	موافق
تحيين الإطار التشريعي المتعلق بالمجال التجاري و الجبائي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي.	4,22	0,75	44,02	0,00	موافق بشدة

تقييم النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات المعايير الدولية (IAS/IFRS) - استطلاع آراء عينية من المهنيين و الأكاديميين-

موافق بشدة	0,00	40,3 9	0,83	4,27	تبنى معايير محاسبية وطنية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مستمدة من المعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبما يتوافق مع البيئة الجزائرية.
موافق	0,00	39,4 7	0,82	4,14	تطوير السوق المالي وتبنى معايير محاسبية متعلقة بالأدوات و الأصول المالية الجارية و كذا و غير الجارية.
موافق بشدة	0,00	66,2 4	0,55	4,62	ضرورة إشراك المهنيين و الأكاديميين في عملية وضع وتطوير المعايير و الإجراءات المحاسبية المحلية.

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 (4.62) و المتعلق بالعبارة الثامنة و قيمة انحرافها المعياري المقدر ب(0.55)، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة توافق بشدة على ضرورة إشراك المهنيين و الأكاديميين في عملية وضع وتطوير المعايير و الإجراءات المحاسبية المحلية، ولقد جاءت في المرتبة الثانية العبارة الثانية وقد قدر متوسطها الحسابي ب (4.29) ، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة توافق بشدة على إنشاء خلية لليقظة حيث تتولى مهام متابعة التطورات و التعديلات المستمرة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دوريا و باستمرار ورفع تقارير لجنة التقييس والممارسات المحاسبية، ثم تلتها العبارة السادسة وقد قدر متوسطها الحسابي ب (4.27) ، هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة توافق بشدة على ضرورة تبني معايير محاسبية وطنية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مستمدة من المعايير الدولية وبما يتوافق مع البيئة الجزائرية، ثم جاءت العبارة الثالثة من حيث الأهمية وقد قدر متوسطها الحسابي ب (4.25) هذا ما يدل على أن أغلبية العينة المستجوبة توافق بشدة على تكييف النظام المحاسبي المالي مع التطورات والتعديلات المستمرة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) دوريا و باستمرار، ثم جاءت باقي العبارات التي أكدت موافقة عينة الدراسة ضرورة تحيين النظام المالي والمحاسبي ، كما نلاحظ صغر الانحراف المعياري في كل العبارات مما يدل على تجانس إجابات المستجوبين عينة الدراسة.

اختبار الفرضية الثالثة: لاختبار الفرضية الثالثة تم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار T، وكانت النتائج اختبار الفرضية كما يلي:

الجدول 8: اختبار الفرضية الثالثة.

مستوى الدلالة	القيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الثالثة
0.00	45.93	0.74	4.26	تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية وقصور بيئة عمل النظام

				المحاسبي المالي أصبح ضرورة لمواكبة تطورات البيئة المحاسبية الدولية.
--	--	--	--	--

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

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الإجابات تتجه نحو موافق بشدة لان قيمة المتوسط العام (4.26)، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تقدر بـ 45.93، و كذا مستوى الدلالة sig معوموم=0.000، وبالتالي نقبل الفرضية التي تنص على أن "تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل ديناميكية البيئة المحاسبية الدولية و قصور بيئة عمل النظام المحاسبي المالي أصبح ضرورة لمواكبة تطورات البيئة المحاسبية الدولية".

6. خاتمة:

من خلال هذه الدراسة حاولنا عرض أهم النقاط من أجل الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة، و هذا بالتطرق لمفهوم معايير تقارير الإبلاغ المالي IAS/IFRS و ابرز التعديلات التي عرفتها خلال السنوات الأخيرة، بالإضافة إلى تحديد بعض نقاط الإختلاف بين النظام المحاسبي المالي مع مستجدات البيئة الدولية، ونتج عن هذا التغيير فجوة و عدم توفيق البيئة المحلية مع نظيراتها الدولية مما يستوجب العمل على تحيين النظام المحاسبي المالي.

1.6. نتائج الدراسة : يمكن تلخيص النتائج المتوصل إليها كما يلي :

- تتميز المرجعية المحاسبية الدولية بالديناميكية والمرونة و يظهر ذلك من خلال قيام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتجزئة المعايير الطويلة و تعديل أو إلغاء أو إصدار معايير جديدة أخرى؛

- غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- الممارسات المتكررة التي تعود عليها الممارسين لمهنة خلال الفترة السابقة نتج عنها صعوبة في التأقلم مع هذا النظام؛

- عدم استعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام لضيق الفترة بين صدور القانون وإجبارية تطبيقه، و مع قلة المؤطرين ومنه عدم استطاعة المؤسسات تكوين إطاراتها؛
- يتوفيق النظام المحاسبي المالي نسبيا مع المعايير الدولية IAS/IFRS بحيث يحب تكيفه مع مستجدات البيئة المحاسبية الدولية بشكل مستمر ومستدام.

2.6. التوصيات: بناء على ما توصلنا إليه من نتائج يمكن تلخيص أهم التوصيات في ما يلي :

- يجب إنشاء خلية لليقظة حيث تتولى مهام متابعة التطورات والتعديلات المستمرة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS)؛
- يجب تحويل نصوص النظام المحاسبي المالي إلى معايير وطنية بحيث كل معيار مختص بمعالجة عنصر بدل معالجة عنصر واحد في عدة نصوص؛

- يجب تبني معايير محاسبية وطنية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مستمدة من المعيار الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبما يتوافق مع البيئة الجزائرية؛
- يجب تحيين الإطار التشريعي المتعلق بالمجال التجاري و الجبائي المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي؛
- ضرورة إشراك المهنيين و الأكاديميين في عملية وضع وتطوير المعايير و الإجراءات المحاسبية المحلية.

7. قائمة المراجع.

1.7. قائمة المراجع باللغة العربية.

1. أسامة معمري. (2018). إطار مقترح لتحيين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال/ المجلد 05 العدد 01/ أكتوبر 2018 ، 62-79.
 2. القانون 11/07. (25 نوفمبر، 2007). المتضمن النظام الماسبي المالي . الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية العدد 74: وزارة المالية.
 3. زينب حجاج، و صبرينة خليل. (02ماي 2019). تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية: واقع وتحديات-دراسة عينة من الوسات بالجزائر-الملتقى الوطني الأول حول تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد 10 سنوات من ممارسة. بركة-باتنة: المركز الجامعي سي الحواس.
 4. سحنون بونعجة، و نبيل بوفليح. (2019). متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبنى المرجعية المحاسبية الدولية. al-riyada for busines economies .vol n 5 ، 110-137.
 5. طارق شوقي ، و صلاح الدين بولعراس. (2019). مدى استجابة النظام المحاسبي المالي scf للتغيرات في المعايير المحاسبية الدولية ias/ifrs-دراسة حالة الأدوات المالية بين scf و المعيارين ias39 و ifrs9. الملتقى الوطني الأول حول تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد 10 سنوات من الممارسة. بركة ولاية باتنة: المركز الجامعي سي الحواس.
 6. عبد العال حماد طارق. (2016). موسوعة معايير المحاسبة، جزء 1. مصر: دار الجامعة.
 7. محمد عجيلة، بوحفص رواني ، و مصطفى بالنوي. (25-24 نوفمبر، 2014). ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية-رؤي وأبعاد. الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات -إتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي- العمومي) على ضوء تجارب دولية . ورقة، كتاب الملتقى بترقيم دولي، الجزائر: جامعة ورقلة.
 8. نور الدين ياحي (ملحن). (2019). مداخلة خلال الندوة الوطنية المتعلقة بتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي بعنوان : عرض وتقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي-المقاربة والمنهجية و الصياغة النهائية. وزارو المالية-مجلس الوطني للمحاسبة، الجزائر.
- ### 2.7. قائمة المراجع باللغة الأجنبية
9. Ministere de finances. (2013). Manuel de comptabilite financiere conforme a la loi 07-11 du 25/11/2007. portant systeme comptable financiere .Enag.
 10. Toufik radjah (1avril 2019).L'evaluation et la revision du scf .Alger ،algerie: revue periodique n 4^{el} mohassib.

11. Youssef el housny ،Salahedine Alaoui Mhamed .(2014) .Introduction auxnorme comptable ias/ifrs .Maroc: imprimeries ehaarif, 1er edition.
12. Klaus Schwab,(2019) ,The Global Competitiveness Report 2019,World Economic Forum,Switzerland , available online: <https://www.weforum.org/reports? utf8=%E2%9C%93&query> ,(11/12/2020) ; p49.