العدد الأول
المجلد 08 السنة 2023

الأفاق للدراسات الإقتصادية **ISSN:** 2571-9769, **EISSN:** 2602-5051
الصفحات 110-122

متطلبات الاصلاح المحاسبي بالجزائر لتحقيق جودة بيئة التقارير المالية-دراسة تطبيقية باستخدام تحليل "DEMATEL"-

The requirements of accounting reform in Algeria to achieve the quality of the financial reporting environment - an applied study using analysis DEMATEL

بلقاسم بوفاتح•
المركز الجامعي الشريف بوشوشة آفلو، الجزائر
b.boufatah@cu-aflou.edu.dz

تاريخ الاستلام: 2023/01/10 تاريخ القبول: 2023/03/30

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى معالجة أثر الإصلاح المحاسبي على جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر وهذا من خلال معرفة المتغيرات البيئية الأكثر تأثيرا على وضع الممارسات المحاسبية بالجزائر، وللوصول إلى ذلك تم استخدام طريقة "DEMATEL" التي تعتمد على رأي الخبراء لتحديد العلاقة الترابطية بين الإصلاح المحاسبي و جودة بيئة التقارير المالية المتمثلة في خمسة متطلبات أساسية وهي: البيئة الاقتصادية، بيئة الأعمال، العامل السياسي والقانوني، العامل الجبائي، والتعليم والتكوين المحاسبي.

و من خلال علاقة السبب والنتيجة بين المتغيرين توصلت الدراسة، إلى أن "العامل السياسي والقانوني " أهم منظور للتقييم بأكبر قيمة (5.842)، في حين أنَّ "نظام التعليم والتكوين المحاسبي " هو المنظور الأقل أهمية بقيمة تقدر (4.49) للوصول إلى المدخل الملائم للإصلاح المحاسبي بالجزائر.

الكلمات المفتاحية: إصلاح محاسبي، جودة التقارير المالية، بيئة دولية، عوامل مؤسسية.
تصنيف JEL: M49.M41

Abstract

This study aims to address the impact of accounting reform on the quality of the financial reporting environment in Algeria, by knowing the environmental variables that most affect the development of accounting practices in Algeria. The financial reporting environment represented by five basic requirements: the economic environment, the business environment, the political and legal factor, the tax factor, and accounting education and training.

Through the cause-and-effect relationship between the two variables, the study concluded that the "political and legal factor" is the most important perspective for evaluation with the largest value (5.842), while the "accounting education and training system" is the least important perspective with an estimated value of (4.49) to reach the appropriate approach to reform. accountant in Algeria.

En savoir plus sur ce texte source.

Keywords: Accounting reform, financial reporting quality, international environment, institutional factors.
Jel Classification Codes: M49.M41

• المؤلف المرسل: بلقاسم بوفاتح

I. تمهيد:

عادة ما تتشكل المحاسبة تبعا للبيئة التي تعمل فيها، وبما أن لكل دولة تاريخها وقيمها وأنظمتها القانونية والسياسية والاقتصادية، وكذا بيئة أعمالها، التي تختلف من دولة لأخرى، فإن النموذج المحاسبي فيها سيختلف أيضا وتختلف نظمها المحاسبية على مستوى التطبيق العملي.

وعليه وجدت هذه الدول نفسها أمام تحديات أخرى في مجال المحاسبة، وعلى رأسها تطوير أنظمتها المحاسبية بما يحقق التوازن بين متطلبات البيئة المحلية والدولية، وتطوير بيئة المحاسبة لتفعيل ونجاح هذه الأنظمة.

والجزائر كغيرها من الدول باشرت في مجموعة من الإصلاحات خاصة الاقتصادية مع توجهها نحو اقتصاد السوق وسعيها لاستقطاب المستثمرين الأجانب، الذين يتطلعون لاستخدام محاسبة عصرية تستجيب لمستجدات المحاسبة على الساحة الدولية وعلى رأسها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والمعايير المتعلقة بإعداد التقارير المالية(IFRS) ، من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) وهي من بين أهم الإصلاحات التي تصب في إطار التوجه الاقتصادي الجديد. وللوصول إلى تحقيق الإصلاح المحاسبي وفقا لمتطلبات البيئة الدولية يجب معرفة المتغيرات البيئية التي يمكن أن تؤثر في وضع وممارسات المحاسبة مع استطلاع رأي الخبراء، والمهنيين في هذا الصدد بغية التوصل إلى المدخل الملائم للإصلاح المحاسبي بالجزائر وفق مقتضيات متطلبات البيئة الدولية.ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية لدراستنا والتي تأتي لمناقشة الجدلية القائمة بين فعالية الإصلاح المحاسبي وجودة بيئة التقارير المالية واختلاف عوامل البيئة المؤسساتية وعليه نحاول باهتمام بالغ إيجاد المتطلبات الرئيسية للإصلاح المحاسبي:

ما أثر الإصلاح المحاسبي على تحقيق جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر؟ وماهي المتطلبات الضرورية لذلك؟

فرضية البحث: وللإجابة على التساؤل الرئيسي للدراسة قمنا بوضع الفرضية الرئيسية الآتية:

يساهم الإصلاح المحاسبي في تحقيق جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر

أهداف البحث: نسعى من خلال معالجة موضوع أثر الإصلاح المحاسبي على تحقيق جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر إلى تحقيق الأهداف التالية:

- معرفة العوامل القطرية المؤثرة على جودة بيئة التقارير المالية؛
- معرفة أهم متطلبات المؤثرة في الإصلاح المحاسبي بالجزائر.

منهجية البحث: رغبة في بلوغ تطلعات الدراسة، تمت الاستعانة بالمناهج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية، وعليه تم الاعتماد على المنهج الوصفي لإبراز أهم المفاهيم والأدوات، والمقاربات المرتبطة بالموضوع والإلمام بها، والمنهج الإحصائي في الجانب التطبيقي، وفي هذا الإطار تم استخدام طريقة "DEMATEL" التي تعتمد على رأي الخبراء وتحليلها رياضيا للوصول للنتائج.

أولا: متطلبات الإصلاح المحاسبي

1. عامل البيئة الاقتصادية

تعتبر العوامل الاقتصادية أكثر المتغيرات تأثيرا في وضع وتطوير معايير وممارسات المحاسبة في أي دولة ، ولا يرجع ذلك فقط إلى تأثيرها المباشر على المحاسبة، و إنما يرجع أيضا إلى تأثير المتغيرات الاقتصادية على المتغيرات البيئية الأخرى والتي تؤثر بدورها على المحاسبة، فعلى سبيل المثال قد تتطلب التنمية الاقتصادية تغيرات في الأهداف السياسية والتعليمية للدولة بما قد يؤثر على الممارسات والمعايير المحاسبة لها. (الدين، 2018/2019، صفحة 9).

2. عامل بيئة الأعمال

إن توفر سوق مالي نشط وثابت في أي دولة يعتبر ذا أهمية بالغة في تطوير النظام المحاسبي لتوفير معلومات ملائمة وموثوقة كما يؤثر في المبادئ والممارسات المحاسبية السائدة، فلقد تناولت العديد من الأبحاث دراسة المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة وكذا نشرات SECالخاصة ببعض المعالجات المحاسبية ومدى تأثيرها على أسعار الأوراق المالية وحجم المعاملات بالبورصة بما يؤدي إلى تحسين المبادئ والممارسات المحاسبية المطبقة في معظم الدول المتقدمة، وعلى العكس من ذلك في الدول النامية أين تغيب الأسواق المالية النشطة وبالتالي انخفاض الطلب على المعلومات المحاسبية بما يقلل من دوافع تطوير وتحديث المعايير و الممارسات المحاسبية .(الدين، 2018/2019، صفحة 11)

3. العامل السياسي والقانوني

يؤثر النظام السياسي السائد على المحاسبة بطريقة غير مباشرة، فنوعية النظام السياسي تؤثر بشكل كبير على نمط الحياة العامة لأفراده وعلى الحياة الاقتصادية بشكل خاص حيث أن نوع النظام السياسي يؤثر على الحريات الفردية، وهذا لا يساعد على تطوير مهنة المحاسبة بشكل لا يبرز فيه مبدأ الإفصاح الكامل والعادل حيث يقول " Belkaoui " إن درجة الحرية السياسية تتأثر بثلاثة عوامل أساسية هي درجة حرية الحقوق السياسية، الحرية الفردية، ونوع نظام السياسي، كما يؤثر الاستقرار السياسي والبيروقراطية السائدة على الاستقرار الاقتصادي الذي يعتبر ضروريا من خلال التطور والتحسين المستمر للمحاسبة، فهو يؤثر على عملية جلب الاستثمارات الأجنبية المباشرة التي تلعب دورا مهما في دفع عجلة التطور الاقتصادي (Belkaoui، 1983، صفحة 209). كما تحدد الأنظمة القانونية الكيفية التي يتعايش بها أفراد مجتمع ما مع هيئات الدولة(مؤسسات الدولة) فيما بينهم، وعلى هذا الأساس فنوعية النظام القانوني في بلد ما سيؤثر بالطبع على طريقة إصدار القوانين المحاسبية (طرق التوحيد المحاسبي) وهو ما يؤثر على نوعية الممارسات المحاسبية السائدة.(Doupnik, 1995, p. 195)

4. العامل الجبائي:

يعد النظام الجبائي أحد أدوات السياسة العامة للدولة وموردا أساسيا لها توظفه لتحريك النشاط الاقتصادي وتحفيزه، وكذا توجيه الاستثمارات من خلال تفضيل قطاعات معينة على قطاعات أخرى دون إغفال الدور الرقابي الذي يلعبه هذا النظام بامتياز من خلال سعيه لوقف نزيف التهرب الضريبي من خلال الوقوف على مصداقية وبيانات القوائم المالية. (ايمان، 2016/2017، صفحة 89)

5. عامل التعليم والتكوين المحاسبي:

تلعب مهنة المحاسبة دورا مهما في النمو الاقتصادي، فالدول الأكثر نموا هي الأكثر تطورا في مهنة المحاسبة والتعليم المحاسبي وتكون عملية التنظيم المحاسبي مشتركة بين الدولة والمنظمات المهنية، من خلال إشراك المراجعين والمحاسبين في عملية الإصلاح المحاسبي لأنهم يعتبرون كأطراف فعالة ولأنهم يساهمون في إعطاء الحلول والاقتراحات للمشاكل المتعلقة بالمحاسبة، كما أن المشاركة في عملية التنظيم المحاسبي ستنمي الشعور بالانتماء لديهم هذا ما يخلق حافزا أمام التطبيق الجيد للنظم والقوانين المحاسبية وبالتالي التحسين من جودة المعلومة المحاسبية، وهو ما سيعمل على تحسين قدرة المؤسسة على المنافسة الداخلية والخارجية الذي سينتج في الأخير نموا اقتصاديا. (Abdolmohammadi و tuker، 2002، الصفحات 49-48)

ثانيا: الدراسة التطبيقية

قمنا في الجانب التطبيقي باستخدام طريقة "DEMATEL": و هي مصطلح مركب من سبعة مفردات، حيث يمثل (DE) القرار "Decision"، و(MA) إتخاذ وصناعة "Making"، (E)تعني تقييم "evaluation"، (T) تعني التجربة "trial"، و(L) تعني معمل"Laboratory"، تهدف هذه الطريقة على تحديد السبب والنتيجة بين أثر الإصلاح المحاسبي على جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر وتحديد العلاقة الترابطية، وذلك من خلال الرسم البياني السببي.(Tyagi & al, 2014, p. 23)

1. معطيات الدراسة وتحليل المعايير

في دراستنا الحالية ولمعرفة أبرز أو أفضل متطلب من متطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر تم تحديد خمسة متطلبات تقود إلى تحقيق جودة بيئة التقارير المالية، والجدول الموالي يبين ذلك:

الجدول 1: متطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر

الرقم	رمز العامل	التعريف "Definition"
1	F1	البيئة الاقتصادية
2	F2	بيئة الأعمال
3	F3	العامل السياسي و القانوني
4	F4	العامل الجبائي
5	F5	نظام التعليم والتكوين المحاسبي

المصدر: من إعداد الباحث

2. خطوات طريقة DEMATEL:

يتم استخدام الخطوات التالية:

1.2 الخطوة الأولى: في هذه الخطوة يتم الحصول على الرأي المشترك بين الخبراء الثلاثة، وهذا بإستخدام طريقة "DEMATEL" من خلال حساب مصفوفة "Mode" والتي يرمز لها بالرمز "$\tilde{M}$"، فقد لوحظ أنَّ التصورات أو الآراء البشرية على العوامل المدروسة ذاتية في معظم الحالات مما تتسم بعدم اليقين والغموض في التفضيلات، ولتغطية عدم اليقين والغموض في الأحكام، فمن الضروري إشراك المنطق الضبابي" The fuzzy logic" في مرحلة جمع البيانات من الخبراء الميدانيين وذلك بإستخدام مقياس ضبابي وفق المعايير الآتية: (0) لا تأثير، (1) تأثير، (2) تأثير متوسط، (3) تأثير مرتفع، (4) تأثير مرتفع جداً(Peleckis, 2022, p. 2) ، والجدول الموالي يبين:

الجدول 2: رأي الخبراء الثلاثة لمتطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر

الخبير01	العامل	F1	F2	F3	F4	F5
	F1	0	4	1	1	2
	F2	3	0	1	4	4
	F3	4	2	0	1	2
	F4	3	2	4	0	3
	F5	1	3	3	1	0
الخبير02	**العامل**	**F1**	**F2**	**F3**	**F4**	**F5**
	F1	0	4	1	1	3
	F2	2	0	1	3	4
	F3	4	4	0	4	1
	F4	1	3	4	0	2
	F5	2	4	2	3	0
الخبير03	**العامل**	**F1**	**F2**	**F3**	**F4**	**F5**
	F1	0	4	1	1	4
	F2	4	0	4	2	1
	F3	1	3	0	1	3
	F4	2	4	4	0	1
	F5	3	2	1	2	0

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على إجابة الخبراء

بعد جمع آراء الخبراء حول تقييم متطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر، وجب العمل على إيجاد رأي مشترك للخبراء الثلاثة، وهذا بإتباع عدة طرق من بينهما طريقة جمع قيم الصف على عدد العوامل، أي:

$$\sum F_1^{row} = \frac{i_{F_{11}} + i_{F_{12}} + \cdots i_{F_{1n}}}{N_{Fi}} \sum F_1^{col} = \frac{j_{F_{11}} + j_{F_{12}} + \cdots j_{F_{1n}}}{N_{Fj}}$$

وعليه الجدول الموالي يبين مصفوفة "Ḿ"، كالآتي:

$$X = \begin{bmatrix} 0 & \cdots & x_{n1} \\ \vdots & \ddots & \vdots \\ x_{1n} & \cdots & 0 \end{bmatrix}$$

الجدول 3: مصفوفة "Mode"

Ḿ		F1	F2	F3	F4	F5
	F1	0	4	1	1	3
	F2	3	0	2	3	3
	F3	3	3	0	2	2
	F4	2	3	4	0	2
	F5	2	1	2	2	0

المصدر: من إعداد الباحث

2.2 الخطوة الثانية: يتم حساب مجموع كل صف من الصفوف وعمود من كل أعمدة المصفوفة، وذلك من خلال إفادة الخبراء بخبرتهم وتقييمهم وفق المعايير الآتية: (0) لا تأثير، (1) تأثير، (2) تأثير متوسط، (3) تأثير مرتفع، (4) تأثير مرتفع جداً.

الجدول 4: متوسط المصفوفة لمتطلبات الإصلاح المحاسبي

	F1	F2	F3	F4	F5	المجموع
F1	0	4	1	1	3	9
F2	3	0	2	3	3	11

F3	3	3	0	2	2	10
F4	2	3	4	0	2	11
F5	2	1	2	2	0	7
المجموع	10	11	9	8	10	48

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول السابق يتبين لنا أنَّ أكبر قيمة لمجموع العامل من بين عوامل الصفوف "Max row" هي (11)، وأكبر قيمة لمجموع العامل من بين عوامل الأعمدة "Max col" هي (11).

3.2 الخطوة الثالثة: حساب مصفوفة العلاقة المباشرة الأولية الطبيعية بإستخدام متوسط المصفوفة (A)

حيث: $D = m * A$، وبالتالي يمكن حساب (m) وفق المعادلة التالية(Hodgett, 2015, p. 45) :

$$m = \min\left[\frac{1}{max_j \sum_{j=1}^{n} a_{ij}}, \frac{1}{max_i \sum_{i=1}^{n} a_{ij}}\right], \quad i,j = \{1,2,3,\ldots.n\}$$

من خلال حساب المعادلة (**m**)، تحصلنا على المصفوفة الطبيعية "Normalized matrix" لخمسة عوامل لجودة بيئة التقارير المالية بالجزائر، والجدول الموالية يبين ذلك:

الجدول 5: المصفوفة الطبيعية لمتطلبات الإصلاح المحاسبي

$m = \frac{1}{14} * \acute{M}$		F1	F2	F3	F4	F5
	F1	0	4/11	1/11	1/11	3/11
	F2	3/11	0	2/11	3/11	3/11
	F3	3/11	3/11	0	2/11	3/11
	F4	2/11	3/14	4/11	0	3/11
	F5	2/11	1/11	2/11	2/11	0

المصدر: من إعداد الباحث

4.2 الخطوة الرابعة: حساب مصفوفة القطرية والتي يرمز لها (**I**)، وتدل المصفوفة الهوية أو القطرية "Identity matrix"،بأنَّ عناصرها صفر والمركز واحد،والجدول الموالي يبين ذلك:

الجدول 6: المصفوفة القطرية "Identity matrix"

		F1	F2	F3	F4	F5
	F1	1	0	0	0	0

I	F2	0	1	0	0	0
	F3	0	0	1	0	0
	F4	0	0	0	1	0
	F5	0	0	0	0	1

المصدر: من إعداد الباحث

ومنه يتم عملية الطرح بين المصفوفة القطرية والتي يرمز لها بالرمز "I" و المصفوفة "m"،

الجدول 7: طرح المصفوفة القطرية من المصفوفة "m"، "I-m"

		F1	F2	F3	F4	F5
I-m	F1	1	-4/11	-1/11	-1/11	-3/11
	F2	-3/11	1	-2/11	-3/11	-3/11
	F3	-3/11	-3/11	1	-2/11	-3/11
	F4	-2/11	-3/14	-4/11	1	-3/11
	F5	-2/11	-1/11	-2/11	-2/11	1

المصدر: من إعداد الباحث

ومنه يتم إيجاد معكوس المصفوفة "Inverse of **(I-m)**"،والتي يرمز لها بالرمز:$(I-m)^{-1}$، ومن خلال الجدول السابق تحقق شرط معكوس المصفوفة أيْ لا يمكن أنْ يكون محدد المصفوفة "determinant Matrix" يساوي الصفر، ولحساب معكوس المصفوفة نتطرق لحساب محدد هذه المصفوفة من خلال العملية الآتية (PrakashGarg, 2020, p. 18):

$$det(A) = \sum_{\sigma \in S_n} sgn(\sigma) \prod_{i=1}^{n} a_{\sigma(i)}$$

ومن ثم البحث عن المكملات الجبرية لجميع عناصرها ومن ثم القيام بتكوين مصفوفة جديدة منها، وبالتالي نقل هذه المصفوفة "transfer Matrix" أي عكس المصفوفة حول العناصر القطرية وثمة طريقة بديلة للتفكير في هذه العملية وهي أنَّ مدور المصفوفة "transpose Matrix" والذي يرمز له بالرمز "A" يبدل الصفوف والأعمدة مع الإحتفاظ بترتيب مواضع العناصر، وفي الأخير تقسيم كل عنصر من عناصر المصفوفة الجديدة على محدد المصفوفة الأصلية، والجدول الموالي يبين ذلك

الجدول 8: المصفوفة العكسية "Inverse of (I-m)"

		F1	F2	F3	F4	F5
	F1	0.546	0.366	0.649	0.583	0.417

Inverse I-m	F2	0.675	0.672	0.524	0.595	0.453
	F3	0.667	0.735	0.667	0.483	0.524
	F4	0.786	0.236	0.411	0.771	0.45
	F5	0.356	0.682	0.515	0.379	0.357

المصدر: من إعداد الباحث

5.2 الخطوة الخامسة: حساب مصفوفة العلاقة الكلية "Total relation matrix" والتي يرمز لها (Ť)، ويتم حسابها وفق المعادلة الآتية(Tyagi & Pradeep Kumar, 2014, p. 87) :

$$\check{T} = D(I - D)^{-1}$$

حيث الرمز (I) يدل على مصفوفة الهوية أو الوحدة "Identity matrix" أو المصفوفة القطرية " Diagonal Matrix"وهي المصفوفة التي جميع إدخالات خارج القطر الرئيسي كلها الصفر، ويتم تحديد (c) و(r) عندما تكون (n*1) و(n*1) قيم تمثل مجموع الصفوف ومجموع الأعمدة للمصفوفة (Ť)، والجدول الموالي يبين ذلك:

الجدول 9: مصفوفة العلاقة الكلية "Total relation matrix"

		F1	F2	F3	F4	F5
Ť	F1	0	0	**0.649**	**0.583**	0
	F2	**0.675**	**0.672**	0	**0.595**	0
	F3	**0.667**	**0.735**	**0.667**	**0**	0
	F4	**0.786**	0	0	**0.771**	0
	F5	0	**0.682**	0	0	0

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من نتائج الجدول السابق أنَّ هنالك القيم الداكنة "Bold values" هي القيم الأعلى من قيم الحد أو العتبة "threshold values"، حيث يتم حساب قيمة العتبة "threshold values" والتي يرمز لها بالرمز (ã)، من خلال المعادلة الآتية: (Das & Chakraborty, 2019, p. 105)

$$\tilde{a} = \frac{\sum_{i=1}^{n} t_{ij} \sum_{j=1}^{n} t_{ij}}{N}$$

حيث (N) تمثل العدد الإجمالي للعناصر في المصفوفة، وبعد التعويض في العملية تحصلنا على قيمةã تساوي **0.546**، هذه القيمة هي الحد أو العتبة التي يمكن أن تبين القيم الأكبر منها والقيم الأقل منها في الجدول السابق، وذلك لإيجاد مصفوفة التفاعل لمتطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر باعتبار قيمة العتبة (= ã0.546).

الجدول 10: مصفوفة التفاعل"Interaction matrix"لمتطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر وفق قيمة العتبة

		F1	F2	F3	F4	F5
IM	F1			#	#	
	F2	#	#		#	
	F3	#	#	#		
	F4	#			#	
	F5		#			

المصدر: من إعداد الباحث

6.2 **الخطوة السادسة:** تحديد أهمية العوامل لمتطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر بإستخدام (r+c) بواسطة "DEMATEL"، في الجدول الموالي:(Das & Chakraborty, 2019, p. 105)

$$\boldsymbol{T} = [t_{ij}]_{m*m} \quad \boldsymbol{R} = \left[\sum_{j=1}^{m} t_{ij}\right]_{m*1} = [t_i]_{m*1} \quad \boldsymbol{C} = \left[\sum_{i=1}^{m} t_{ij}\right]_{1*m} = [t_j]_{1*m}$$

الجدول 10: أهمية متطلبات الإصلاح المحاسبي

	r_i	C_i	r + c	r - c	Rank(r + c)	السبب والنتيجة
F1	3.03	2.561	5.591	0.469	3	سبب "Effect"
F2	2.691	2.919	5.61	-0.228	2	نتيجة "Effect"
F3	2.766	3.076	5.842	-0.31	1	نتيجة "Effect"
F4	2.811	2,654	5.465	0.157	4	سبب "Effect"
F5	2.201	2.289	4.49	-0.088	5	نتيجة "Effect"

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول السابق يتبين أنَّ الرمز "r_i" يمثل مجموع كل صف من صفوف مصفوفة العلاقة الكلية "Total relation matrix "، ويمثل الرمز "C_i" مجموع كل عمود من أعمدة مصفوفة العلاقة الكلية "Total relation matrix"، كما تم تحديد أهمية المتطلبات للإصلاح المحاسبي بواسطة "DEMATEL" بإستخدام قيمة

"**r+c**" الجمع بين قيمة كل صف "r_i" مع كل عمود "C_i" المتعلقة بكل عامل "**F**" على حدى، وبناءاً على علاقة السبب والنتيجة، تعد "العامل السياسي والقانوني " أهم منظور للتقييم مع أكبر قيمة (**5.842**)، في حين أنَّ "نظام التعليم والتكوين المحاسبي " هو المنظور الأقل أهمية بقيمة تقدر (**4.49**)، وفيما يتعلق بترتيب المتطلبات حسب الأولوية هي:

- العامل السياسي والقانوني بقيمة تأثير (**5.842**)
- عامل بيئة الأعمال بقيمة تأثير (**5.61**)
- العامل الاقتصادي بقيمة تأثير (**5,591**)
- العامل الجبائي بقيمة تأثير (**5,465**)
- عامل التعليم والتكوين المحاسبي بقيمة تأثير (**4,49**)

هذا التحليل يوضح للإطارات والخبراء والمسؤولين الجزائريين بإتخاذ القرار الأنسب المتعلق بالإهتمام بشكل كبير لعامل "**F5**" لما له من تأثير إيجابي على العوامل الأخرى لمتطلبات الإصلاح المحاسبي، ويمكن تقسيم متطلبات الاصطلاح المحاسبي بالجزائر إلى مجموعتين مجموعة السبب "Cause group" ومجموعة الأثر " efect group".

إذا كانت قيمة (r - c) موجبة في هذه الحالة يتم تصنيف المنظور أو العامل في مجموعة السبب ويؤثر على الأخرين مباشرة (تأثير مباشر) والأكبر قيمة هي الأكثر تأثير على الأخرين، حيث يتم تصنيف عامل "F1"و "F4"في مجموعة السبب والتي لهما قيمتين(0.469)و (0.157) على التوالي.

إذا كانت قيمة (r - c) سالبة في هذه الحالة يتم تصنيف هذه العوامل على أنَّها مجموعة التأثير أو الأثر، ففي دراستنا الحالية تعد كل من "F2"، و"F3"، و"F5"، عوامل من مجموعة الأثر، حيث يؤثر عامل "F3" على جميع العوامل الأخرى والتي كانت قيمته (0.31-)يليه عامل "F2" بقيمة (0.228-)، ومن ثم عامل "F5" بقيمة (0.088-)، ففي هذه الحالة يمكن للمسؤولين وصناع القرار التركيز على هذه العوامل إذا أرادنا تحقيق الإصلاح المحاسبي بالجزائر، من خلال وضع إستراتيجيات وفقاً لمبدأ السبب والأثر.

II. نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج الهامة حول المتطلبات الأساسية للإصلاح المحاسبي لتحقيق جودة بيئة التقارير المالية بالجزائر وفق متطلبات البيئة الدولية، وتتمثل أهم النتائج:

- ضرورة عصرنة الأطر التشريعية والقانونية والتنظيمية من خلال التركيز على جانب جودة التسيير ،وكذا تكنولوجيا المعلومات... الأمر الذي يسمح بتهيئة المتطلبات السياسية والقانونية للإصلاح المحاسبي بالجزائر؛

- العمل على التوجه نحو الإفصاح والشفافية من خلال ضمان الحد الأدنى من المعلومات المالية والمحاسبية، وهذا لا يتأتى إلا بفرض تطبيق مبادئ الحوكمة ؛

- ضرورة تحسين البنية التحتية لممارسة الأعمال في الجزائر سيؤدي إلى تحسين جودة بيئة المعلومات ؛

- العمل على تحرير تحكم القطاع العام و توجيه المجالات غير حساسة للقطاع الخاص؛

- إعادة دراسة طبيعة النظام الجبائي الجزائري وجعله يتماشى مع المتطلبات الدولية؛

- العمل على تنشيط السوق المالية لأن غياب نشاطها يؤثر سلبا على الممارسات المحاسبية.

- العمل على القضاء على حجم الاقتصاد الموازي بالجزائر لما له أثر على تطوير الممارسات المحاسبية؛

III.الخلاصة:

لا يمكن الوصول للإصلاح المحاسبي بدون المرور على الإصلاح الاقتصادي، حيث طرحت التجربة الجزائرية في هذا الصدد مجموعة من النقاشات، فالإصلاح المحاسبي يأتي في إطار الإصلاحات الهيكلية لبيئة الأعمال المباشر فيها منذ 1990 م إلى غاية 2030 م فالحكم على نجاح عملية الإصلاح المحاسبي بالجزائر بما يتوافق مع متطلبات البيئة الدولية يجب أن يأخذ بعين الاعتبار العوامل المؤسسية المؤثرة في ذلك، فالتقارير المالية تستمد فعاليتها من قوة المؤسسات الاقتصادية والسياسية والتشريعية والقضائية ، والتعليمية...إلخ والتي تشكل الشروط العامة والموضوعية لإعداد التقارير المالية.

و من خلال دراستنا المعتمد فيها على استخدام طريقة "DEMATEL" لتجنب الغموض وعدم دقة الأحكام، والتقليل من تعقيد المشكلة وإتخاذ القرار السليم والدقيق، تم التوصل إلى أن مجموعة السبب ومجموعة التأثير لمتطلبات الإصلاح المحاسبي بالجزائر ، حيث يعد العامل السياسي والقانوني أكثر المتطلبات تأثيرا على مختلف سياسات وبرامج الإصلاح المحاسبي، وبالتالي يجب العمل على هذا العامل.

وعليه يمكن استخدام كل من القرارات السياسية كتبني مبادئ الحكم الراشد ، والتنمية المستدامة وتعزيز الإفصاح المعلوماتي، وإصلاح بيئة الأعمال من خلال المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والمؤسسات الناشئة، دعم الابتكار والإبداع ، النقل التكنولوجي، تحسين إنشاء المؤسسات وممارسات الأعمال كلها استراتيجيات لتعزيز فعالية الإصلاح المحاسبي .

- **الاحالات والمراجع:**

- Abdolmohammadi, m., & tuker, r. (2002). , the influence of accounting and auditing on a country's economic devlopment. *review of accounting and finance. , 3* (1).
- Agrawall, V., & a, e. (2020). *"A Combined AHP-TOPSIS-DEMATEL approach for evaluating success factors of e-service quality: an experience from indian banking industry", Electronic Commerce Research.* Springer.
- Belkaoui, A. (1983). Econmic, political and civil indicators and reporting and disclosure adequcy : Empiricalin vestigation. *Journal of Accounting and Public Policy , 4* (2).
- Das, P. P., & Chakraborty, S. (2019). *"Parametric analysis of a green electrical discharge machining process using DEMATEL and SIR methods".* Springer: OPSEARECH.

- Doupnik, T. S. (1995). Extera lenvironment,culture, and accounting practices :a preliminary test of a general model of international accounting. *development international journal of Accounting , 6* (3).
- Hodgett, R. E. (2015). *Comparison of multi-criteria decision-making methods for equipment selection.* London: Springer-Verlag.
- Peleckis, K. (2022, 10 23). *Application of the DEMATEL Model for Assessing IT Sector's Sustainability.* Récupéré sur https://www.mdpi.com/journal/sustainability: https://www.mdpi.com/journal/sustainability *(consulté le 13/10/2020)*
- PrakashGarg, C. (2020). *"A robust hybrid decision model to evaluate critical factors of reverse logistics implementation using Grey-DEMATEL framework".* Springer: OPSEARECH.
- Tyagi, M., & al, e. (2014). Assessment of critical Enablers for Flexible Supply Chain Performance Measurement System Using Fuzzy DEMATEL Approach. *Global Journal of Flexible Management*.
- Tyagi, M., & Pradeep Kumar, D. K. (2014). "Assessment of Critical Enablers for Flexible Chain performance Measurement System Using Fuzzy DEMATEL Approach". *Global Journal of Flexible Systems Management*.

- الدين جرد .(2019/2018) .تطوير بيئة المحاسبة لتحقيق نجاح المظام المحاسبي المالي الجزائري .*رسالة دكتوراه علوم في العلوم التجارية*،جامعة الجزائر3 ، الجزائر.
- ايمان طاطا .(2017/2016) .أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر .*أطروحة دكتوراه طور الثالث في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة*، جامعة الجزائر .3 ،الجزائر.