

تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية بين التعدد والتوحيد -دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنية وأكاديمية-

أ.د. محمد زرقون
جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
zergounemed@gmail.com

أ. سليمان عتير
جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي - الجزائر
atir.slimane@gmail.com

Application of accounting policies in the Algerian enterprises between multi and uniformity -Field study from the viewpoint of professional and academic-

Mr. Atir slimane
University of Echahid Hamma Lakhder - Eloued; Algeria

Pr. Zergoune Mohamed
University of Kasdi Merbah -Ouargla; Algeria

Received:2016

Accepted: 2016

Published: 2016

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تعدد السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وأهم العوائق البيئية والقيد التشريعية التي تؤثر على حرية إدارة المؤسسة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة، وفي سبيل ذلك قام الباحثان بتصميم وتوزيع استبانة على عينة الدراسة البالغ عددها 34 فرد والمتكونة من متخصصين أكاديميين ومهنيين. وبعد التحليل الإحصائي لأجوبة أفراد العينة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن البيئة المحاسبية الجزائرية تتوافق إلى حد كبير مع الممارسات الدولية في ما يخص تطبيق السياسات المحاسبية، كما أن وجود تعدد في السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق مع وجود عوائق بيئية وأخرى تشريعية حال دون استغلال وظيفي مناسب لهذا التعدد.

الكلمات المفتاحية: سياسات محاسبية، توحيد السياسات المحاسبية، تعدد السياسات المحاسبية، سياسات محاسبية

متاحة للتطبيق.

Abstract :

This study aims to identify the extent of the multiplicity of accounting policies of available to application in the Algerian Economic Enterprises, and most important environmental barriers and legislative constraints that affect the freedom of enterprise management in selecting and applying appropriate accounting policies, To achieve this, the researchers designed and distributed a questionnaire to a sample of study which 34 per person which are consist of a specialists at academics and professionals. After statistical analysis of the answers respondents, The study concluded the following findings: The Algerian accounting environment correspond largely with international practices in regards to the application of accounting policies, The presence of the multiplicity of the available to application of accounting policies with environmental obstacles and other legislative preventing the exploitation of functional suitable for this multiplicity.

Key words: accounting policies, unify the accounting policies, multiplicity of accounting policies, accounting policies available to application.

تمهيد:

بالنظر للمتغيرات العديدة التي صاحبت تطور المؤسسة الاقتصادية، من تنوع في طبيعة ومجالات النشاط كالصناعة، التأمين، البنوك، الزراعة...، واختلاف في حجم رؤوس الأموال وتعدد مصادر التمويل، بالإضافة إلى

اختلاف الأهداف والظروف التي تمر بها المؤسسة، من مرحلة بداية النشاط ومزاولته إلى التوقف والتصفية، ومن حالة الرواج إلى حالة الركود. كل ذلك أدى إلى تنوع في إتباع وتطبيق القواعد والطرق والمعالجات المحاسبية أو ما نسميها بالسياسات المحاسبية مثل طرق تقييم المخزونات وطرق اهتلاك التثبيات إلى غيرها من البدائل المحاسبية. وحتى يتسنى لطالبي ومستخدمي المعلومات المحاسبية استيعاب واستخدام أفضل لمحتوى القوائم المالية، يتم الإفصاح عن هذه السياسات المحاسبية في ملاحق مرفقة بالقوائم المالية، وقد نادى معايير المحاسبة الدولية (IAS8) وكل الأنظمة المحاسبية الأخرى المستمدة منها بهذه التوضيحات، ومن هذا المنطلق تضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري نماذج عن هذه الملاحق وما يمكن أن تشتمل عليه من بنود وعناصر. ومع ذلك فهذا النوع من الإفصاح لا يمنع من وجود مشاكل وصعوبات في استخدام قوائم مالية تم إعدادها بتطبيق بدائل سياسات محاسبية متعددة، لأن هذه الملاحق ليست نمطية (غير موحدة بالكامل)، وبالتالي فهي تختلف من مؤسسة لأخرى. ومن جهة أخرى، فإن هذا التعدد في السياسات يطرح نوعاً من التناقض والتعارض مع ما تدعو إليه بعض المبادئ المحاسبية (مثل مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية ومبدأ قابلية المقارنة)، فكيف يمكن تطبيق نفس الطرق والقواعد المحاسبية عبر الدورات المتعاقبة في ظل وجود عدة سياسات محاسبية، لأنه من الطبيعي أن تغير المؤسسة من سياساتها من حين لآخر وفق ما يناسب نشاطها وأهدافها والظروف التي تمر بها، كإتباع سياسة لتخفيض التزاماتها الضريبية أو إتباع طريقة لاهتلاك تثبياتها تسمح بتحميل أعباء في صورة مخصصات اهتلاك مرتفعة في السنوات الأولى من حياة هذه التثبيات (طريقة الاهتلاك المتناقص)، وبالتالي يكون من الصعوبة بمكان القيام بمقارنات لعدة فترات زمنية لا بالنسبة لمؤسسة واحدة ولا بين عدة مؤسسات مماثلة. لهذه الأسباب وغيرها ظهر اتجاه آخر يطالب بتوحيد السياسات المحاسبية خدمة واستجابة لمطالب مستخدمي المعلومات المحاسبية لتسهيل إجراء المقارنات، الذي يعتبر ركناً أساسياً في التطبيق المهني وفي اتخاذ القرارات، بيد أن التوحيد يؤدي إلى تجميد السياسات المحاسبية من خلال تحديد سياسة أو بديل واحد لمعالجة المشكلة أو الموضوع المحاسبي الواحد، لأن من أهم خصائص المعايير المحاسبية هو تعدد البدائل، أي تعدد تطبيق السياسات المحاسبية لتمنح مرونة في اختيار المناسب من السياسات وفقاً لظروف واحتياجات المؤسسات.

مشكلة الدراسة:

أصبح من المتعارف عليه أن المعلومات المحاسبية هي سلعة يجب أن تتوفر فيها المواصفات الأساسية والثانوية حتى تكون ذات جودة، ومن المعروف كذلك أن إجراءات إعداد وعرض المعلومات المحاسبية تمر عبر تطبيق سياسات محاسبية معينة تناسب العمليات والأحداث التي مرت بها المؤسسة والتي تتغير حسب الزمان والمكان، وبالتالي سوف يتم تغيير أو تبني سياسات محاسبية أخرى تلائم الظروف الجديدة وهكذا، أي نكون أمام ظاهرة

تعدد تطبيق السياسات المحاسبية التي رغم ما عليها من مآخذ مقارنة بالتوحيد في تطبيق السياسات المحاسبية تتعلق أساسا بإمكانية اجراء المقارنات الزمانية والمكانية. إلا أنه لا يمكن التخلي عنها أمام ضرورة ومرونة وحركية فرضتها الوقائع الاقتصادية والمتغيرات المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية ليست بمعزل عنها، ومن هذا المنطلق يمكن صياغة الاشكالية العامة للدراسة على النحو التالي:

"ما مدى تعدد تطبيق السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

الأسئلة الفرعية للدراسة:

تم تجزئة الاشكالية العامة للدراسة إلى الأسئلة الفرعية التالية:

✓ ما مدى توافق البيئة المحاسبية الجزائرية مع معايير المحاسبة الدولية، في ما يتعلق باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية؟

✓ هل السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تميل إلى التعدد؟

✓ ما هي المعوقات البيئية والقيود التشريعية التي تحد من حرية إدارة المؤسسة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسة التي تنوع نشاطها وزادت عملياتها، مما يتطلب تنوع في تطبيق الطرق والاجراءات وأسس القياس المحاسبية بما يتلاءم مع ظروف كل مؤسسة. وفي هذا الاطار يحاول الباحثان ابراز أهمية التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية بالمقارنة مع التوحيد، مع تحديد المتطلبات البيئية والتشريعية للتعدد.

أهداف الدراسة:

يهدف الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى بلوغ الأهداف التالية:

✓ التعريف بمفهومي كل من التوحيد والتعدد في تطبيق السياسات المحاسبية، ودوافع تطبيق كل منهما؛

✓ المعالم العامة لتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية ومقارنتها بالممارسات الدولية؛

✓ تشخيص متطلبات التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية؛

✓ التعرف على العوائق البيئية والقيود التشريعية التي تحد من حرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

أولا. الاطار النظري للدراسة:

ضمن هذا الاطار سنتطرق إلى التعريف أولا بمفهوم السياسات المحاسبية، وبمفهوم كل من التعدد والتوحيد في تطبيق السياسات المحاسبية وايجابيات وسلبيات كل منهما على حدى ثانيا.

1. مفهوم السياسات المحاسبية:

السياسة يمكن وصفها بأنها المسار المتوقع أو اللازم العمل به، وتستخدم كدليل في الحاضر أو للقرارات المستقبلية، وهي بمثابة الخطوط العامة لمختلف الإجراءات التي سيسترشد بها من طرف المؤسسة¹. يعبر مصطلح السياسة في الأدب المحاسبي عن رأي عام مستقر تعارف عليه المهتمون لمهنة المحاسبة والمراجعة وأصبحت بمثابة قاعدة عامة، حيث يتم استخدام وتطبيق السياسات المحاسبية كمرشد وموجه لتوضيح كيفية تطبيق الاجراءات المحاسبية للحصول على المعلومات المحاسبية كهدف عام للنظام المحاسبي².

والسياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المطبقة من قبل المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية³. ويجب على المؤسسة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية باستمرار للمعاملات والأحداث والظروف المتماثلة، ما لم يتطلب معايير المحاسبة الدولية على وجه التحديد أو يسمح تصنيف البنود تطبيق سياسات مختلفة هو الأنسب. ويجب على المؤسسة التغيير في السياسة المحاسبية فقط إذا كان هذا التغيير تتوفر فيه الشروط التالية⁴:

✓ يتوافق مع أحد المعايير المحاسبية؛

✓ يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة وأكثر موثوقية.

2. توحيد السياسات المحاسبية:

تعد امكانية المقارنة شيء ضروري وأساسي في تحليل القوائم المالية لنفس المؤسسة الواحدة أو بين عدة مؤسسات في نفس القطاع أو في قطاعات مختلفة، ويعد توحيد السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد وعرض القوائم المالية عامل أساسي في توفر هذه الامكانية. وفي ما يلي سنتطرق لأهم الجوانب المتعلقة بتوحيد السياسات المحاسبية.

1.2. مفهوم توحيد السياسات المحاسبية ومجالاته:

إن اختلاف السياسات المحاسبية التي يمكن اتباعها في ظل التشريعات والنظم المحاسبية المختلفة لمعالجة وتقدير بعض العناصر الواردة في القوائم المالية، والتي قد تختلف من دولة لأخرى، يجعل المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية محل شك وريبة، لصعوبة مقارنتها ببعضها البعض. لهذا ظهرت أصوات تنادي بضرورة

توحيد تطبيق السياسات المحاسبية للعناصر والعمليات ذات القاسم المشترك، بغية منع الاختلاف بين سنة وأخرى لنفس المؤسسة، وبين مؤسسة وأخرى. حيث يشمل التوحيد تطبيق⁵:

- ✓ نفس الإجراءات المحاسبية؛
- ✓ نفس مفاهيم القياس؛
- ✓ نفس التبويب؛
- ✓ نفس طرق الإفصاح أو العرض.

لقد تم تعريف توحيد السياسات المحاسبية في الأدب المحاسبي بتعاريف مختلفة نذكر منها⁶:

التوحيد المحاسبي هو "أن تعتمد المحاسبة على مصطلحات وقواعد مشتركة ومتشابهة، وأن تصدر وثائق وقوائم مالية يكون محتواها وتقديمها متطابق من مؤسسة إلى أخرى"، فهو يعني التماثل والتطابق والانتظام. أما (Rousse)، فقد عرف التوحيد المحاسبي بأنه: "عبارة عن نظام موحد للتنظيم موجه لمجموع محاسبات المؤسسة المنتجة في الدولة أو مجموعة من الدول مهما كان القطاع الذي تنتمي إليه"، وباختصار، يمكن القول أن التوحيد المحاسبي يعنى بتطبيق لغة موحدة أي التماثل في المعايير المحاسبية، المصطلحات، القواعد، التبويب ... (بهدف تسهيل عملية الاتصال بين مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومات المحاسبية).

يقتضي توحيد السياسات المحاسبية توحيد المفاهيم، الأسس، القواعد والاجراءات المتعلقة بالمجالات

المحاسبية التالية⁷:

- ✓ توحيد أسس ومبادئ التقييم؛
- ✓ توحيد أسس ومبادئ قواعد حساب التدفقات النقدية؛
- ✓ توحيد أسس ومبادئ عرض البيانات المالية؛
- ✓ توحيد القواعد والإجراءات والأساليب المحاسبية التي يمكن استخدامها؛
- ✓ توحيد النتائج المحاسبية والقوائم المالية.

2.2. غايات وأهداف توحيد السياسات المحاسبية:

يكتسي توحيد تطبيق السياسات المحاسبية جملة من الغايات والأهداف، سواء على المستوى الكلي

(الدولة) أو على المستوى الجزئي (المؤسسة)، يمكن تلخيص كل ذلك في النقاط التالية⁸:

- ✓ تخفيض الاستخدام المتنوع للطرق والإجراءات المحاسبية وكذلك تخفيض التطبيقات المحاسبية غير الضرورية وغير الملائمة؛
- ✓ السماح بمقارنات معقولة للكشوف المالية لمختلف الشركات؛

✓ إعادة ثقة مستخدمي الكشوف المالية بهذه الكشوف؛

✓ التدخل الحكومي وإشاعة التنظيم والتوجيه في التطبيقات المحاسبية؛

✓ إمكانية وسهولة تعديل البيانات المحاسبية القائمة على أسس موحدة ومفاهيم محددة، لما قد يطرأ من تقلبات في المستوى العام للأسعار⁹.

3.2. عيوب توحيد السياسات المحاسبية:

يكتنف توحيد تطبيق السياسات المحاسبية على مستوى الوحدات الاقتصادية بعض العيوب من الناحية العملية، وخصوصا مع التطور الذي شهدته هذه الوحدات حجما ونوعا. يمكن حصر أهم عيوب توحيد السياسات المحاسبية في ما يلي¹⁰:

✓ إن مقومات التوحيد الأساسية من تشابه النشاط وإمكان تمييط المعاملات الاقتصادية لا يمكن توفيرها في الوحدات الاقتصادية المختلفة؛

✓ إن المبادئ والقواعد المحاسبية لا بد وأن يتم تصنيفها في ظل ظروف معينة وقد تختلف من مؤسسة لأخرى، وأن تعدد البدائل المحاسبية ما هو في الواقع إلا محاولة للوفاء باحتياجات كل مؤسسة.

3. تعدد السياسات المحاسبية:

يرتبط التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية بوجود مرونة كافية في اختيار وتطبيق ما هو متاح من سياسات محاسبية، وهو بقدر ما هو مناسب وملائم لطبيعة وظروف نشاط المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن، قد يطرح عدة تساؤلات حول عدة نقاط منها: كيفيات تطبيق التعدد بمراعاة قدرة فهم المستخدمين للقوائم المالية، الاستغلال السيئ للتعدد والمرونة (مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل وتحسين مزيف لصورة المؤسسة)، وغيرها.

1.3. مفهوم تعدد السياسات المحاسبية:

يعد التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية الأقرب للواقع من الناحية العملية، فالتطور الذي شهدته المؤسسات على اختلاف أنواعها وأحجامها، مع تعدد وتنوع مكونات عناصر بنود قوائمها المالية، كل ذلك أدى إلى الحاجة إلى مزيد من السياسات المحاسبية لمعالجة وتقييم وتسوية العمليات والأنشطة الاقتصادية، والتعبير عنها في صورة معلومات محاسبية تعكس وضعية مالية حقيقية. حيث يتيح التعدد لإدارة المؤسسة إمكانية الاختيار من بين عدة خيارات للطرق، القواعد والإجراءات المحاسبية بما يتماشى ويناسب الوضعية والظروف المحيطة بالمؤسسة، وليس هذا فحسب فالتعدد يوفر للمؤسسة قدر كاف من المرونة لتغيير السياسات المحاسبية التي سبق تطبيقها في وقت سابق، وهذا عند ظهور معطيات وظروف جديدة تتطلب ذلك.

2.3. مزايا وعيوب التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية:

إن تعدد البدائل المحاسبية لا يمثل مشكلة في ذاته، وإنما المشكلة الحقيقية التي قد تظهر نتيجة وجود عدة سياسات محاسبية، هو في اختيار البديل المناسب والاعتبارات التي يتم على أساسها الاختيار، وعلى العموم لتعدد تطبيق السياسات المحاسبية مزايا وعيوب، أما مزاياه فيمكن حصرها في ما يلي¹¹:

✓ إن الاعتماد على بديل محاسبي واحد، يؤدي إلى وضع المحاسبة في إطار جامد من القواعد والإجراءات، وبالتالي تكون مخرجاتها أقل فائدة للمستخدمين. لذا فإن تعدد البدائل يجعل المحاسب يختار ما يناسبه ويحاول الثبات عليه، ومن ثم يتحقق الاتساق الذي يمكن من عملية المقارنة. كما أن الحالات التي تستدعي عمل تغييرات في التطبيق المتبع يتم الإفصاح عنها لمستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يحافظ على الثقة في البيانات المحاسبية:

✓ تعدد البدائل المحاسبية أصبح حقيقة مسلما بها، و تجد القبول من قبل الكثير من الأكاديميين والمهنيين، وأن فكرة إلغاء التعددية تجد دعما قليلا لتأييدها؛

✓ التطبيق الدولي يختلف من دولة لأخرى، ومن وحدة اقتصادية لأخرى، وأن هذا الاختلاف يستدعي تعدد في البدائل للملائمة الحالة قيد التطبيق بالإضافة إلى أن هناك صعوبة في تحديد بدائل معينة تصلح لكل زمان ومكان؛

✓ فكرة التوحيد المحاسبي ذاتها تؤثر سلبيا على مستوى البحث والتطبيق المحاسبي، لاسيما أن ذلك يبعد البحث والتطبيق المحاسبي عن ملاحقة التطورات في العلوم الأخرى ذات الصلة بها كالاقتصاد والإحصاء والإدارة؛

✓ لقد اتضح من خلال مقارنة النظم الموحدة بتلك التي تتميز بالمرونة، فشل النظم الموحدة وتفوق النظم المحاسبية المرنة في مجال خدمة العديد من الاحتياجات لأغراض اتخاذ القرار على المستوى الفردي والجماعي.

أما العيوب التي يمكن طرحها وجود تعدد في تطبيق السياسات المحاسبية في ظل مرونة تسمح باختيار البدائل المناسبة، فيمكن حصرها على الخصوص في ما يلي:

✓ إن تعدد الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، قد يؤدي إلى تعدد النتائج المحققة¹²؛

✓ لجوء الإدارة إلى بعض الإجراءات والسياسات المحاسبية سعيا وراء إحداث تحسين صوري (غير حقيقي) في ربحيتها أو في مركزها المالي، وذلك من خلال الاستفادة من تعدد البدائل المتاحة في السياسات المحاسبية المستخدمة عند إعداد التقديرات المحاسبية بما يخدم أهداف الإدارة دون أهداف الشركة¹³؛

- ✓ إن استخدام سياسات محاسبية مختلفة قد يؤدي إلى إعداد قوائم مالية مختلفة، في ظل أحداث أو معاملات مالية معينة، وقد يؤدي ذلك إلى لجوء بعض شركات الأعمال إلى تطبيق سياسات محاسبية مختلفة، من أجل تحسين صورة القوائم المالية، بشكل قد يخرج عن مقتضيات الموضوعية التي يجب توافرها في القوائم¹⁴؛
- ✓ يمكن للمحاسب الممارس بخبرته تقديم رقم الأرباح الذي ترغبه الإدارة والذي يمكن كشفه أحيانا، وأحيانا أخرى لا يمكن كشفه إلا عند انهيار المؤسسة، إنها ممارسات إدارة الأرباح وتعد من أحدث ممارسات التلاعب المحاسبي الذي يمارس باستغلال المرونة المحاسبية ودون خرق القواعد والمبادئ المحاسبية¹⁵؛
- ✓ إن تعدد بدائل السياسات المحاسبية ودرجة التباين فيها وحرية الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية يؤدي إلى صعوبة تحديد الدخل الخاضع للضريبة حيث تقوم الإدارة باختيار السياسة المحاسبية الملائمة لها والتي تؤدي إلى تخفيض الأرباح¹⁶.

3.3. متطلبات التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية:

- ✓ يجب أن تتماشى الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة في المؤسسة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها¹⁷؛
- ✓ الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس قيمة كل عنصر لمساعدة مستخدمي القوائم على اتخاذ القرار والحد من عدم اليقين حول الأحداث الاقتصادية في المستقبل¹⁸؛
- ✓ في حالة حدوث تغيير في السياسات المحاسبية وكان لهذا التغيير أثرا هاما على نتيجة أعمال الفترة المحاسبية أو الفترات اللاحقة يجب الإفصاح عن هذا التغيير وتحديد كمي¹⁹؛
- ✓ إيجاد جهة إشرافية رقابية تعمل إلى جانب الإدارة وتتولى مجموعة من المهام منها مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة وتقديرات الإدارة بما يحقق أهداف الشركة²⁰؛

ثانيا: الإطار التطبيقي للدراسة:

نظرا للطبيعة الفلسفية الجدلية لموضوع الدراسة فقد اعتمد الإطار التطبيقي للدراسة على القيام بإجراء دراسة استقصائية مع عينة مختارة بعناية ودقة وتحليل اجاباتها احصائيا وفق المراحل والخطوات التالية:

1. مجتمع عينة الدراسة:

المجتمع الذي استهدفته استبانة هذه الدراسة أفرادهم يتمتعون بالمواصفات التالية:

- ✓ الأشخاص الذين يزاولون مهنة المحاسبة، وهم: المحاسب المعتمد، محافظ الحسابات، الخبير المحاسب؛
- ✓ موظفي قسم المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة؛
- ✓ موظفي الإدارة الجبائية برتبة مفتش جبائي، وتم التركيز على العاملين ضمن فرقة الرقابة الجبائية؛

✓ الأساتذة الجامعيين المتخصصين في تدريس على الخصوص المقاييس التالية: المحاسبة المالية، التدقيق المحاسبي، الجباية.

أما العينة التي وقع عليها الاختيار والتي قبلت اجاباتها للدراسة والتحليل، فقد تضمنت أربعة وثلاثون (34) فردا من عدة ولايات جزائرية وبالأخص ولايتي الوادي وورقلة.

2. التحليل الاحصائي لأسئلة الاستبانة:

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

✓ أربعة (4) أسئلة متعلقة بالمعلومات الديموغرافية؛

✓ ثلاثون (30) سؤالاً مغلقاً لمعالجة ثلاث محاور بعشرة (10) أسئلة لكل منها.

وقد تم بناء الاسئلة المغلقة لاستبانة الدراسة وفق سلم ليكارت الثلاثي بدلا من الخماسي أو السباعي، لأن طبيعة الموضوع محل الدراسة لا يتطلب هذا التوسع، وتم توزيع الدرجات فيه على النحو التالي:

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

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

المصدر: من إعداد الباحثين

يتضح من الجدول رقم (1)، أن الوسط الحسابي يساوي 2 (درجتين) وهو ما سوف يتم الاعتماد والاستناد إليه في الدراسة الاحصائية التحليلية لأجوبة عينة الدراسة.

1.1. التحليل الديموغرافي لعينة الدراسة:

بالنسبة لعينة الدراسة فقد تم تحليل المؤشرات الديموغرافية التالية:

❖ المؤهل العلمي:

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

المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	المجموع
التكرار	12	4	12	6	34
النسبة المئوية	35.29%	11.77%	35.29%	17.65%	100%

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي

تعد شهادة "الماستر" من الشهادات المستحدثة في السنوات القليلة الماضية من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، لهذا فعدد حامليها يعتبر قليل بالمقارنة مع باقي الشهادات، كما أن العدد المعتبر من حملة شهادة الليسانس (12 فرد) يشير إلى المهنيين الذين تم استجوابهم، وهذا نظرا لأن أغلب مهني المحاسبة (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسب)، هم من حملة هذه الشهادة وهو ما يجعل أجوبتهم تكون أكثر واقعية تعكس حقيقة التطبيق الميداني للسياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

❖ مجال التكوين:

الجدول رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب مجال التكوين

مجال التكوين	المحاسبة والمالية	التدقيق	الجباية	أخرى	المجموع
التكرار	18	10	4	2	34
النسبة المئوية	52.94%	29.41%	11.76%	5.89%	100%

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الإحصائي

ما يلاحظ على جدول توزيع أفراد العينة حسب مجال التكوين، أن غالبية أفراد العينة خضعوا لتكوين في أحد التخصصات المحاسبية.

❖ مجال العمل:

الجدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب مجال العمل

الوظيفة	مكتب محاسبة	مفتش جبائي	محاسب لدى مؤسسة عامة	محاسب لدى مؤسسة خاصة	التدريس	المجموع
التكرار	6	5	3	2	18	34
النسبة المئوية	17.65%	14.70%	8.82%	5.89%	52.94%	100%

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الإحصائي

ما يلاحظ كذلك على أفراد عينة الدراسة أن غالبيتهم من فئة الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المحاسبة، بالإضافة إلى اصحاب مكاتب المحاسبة ومن يعمل تحت اشرافهم، يليهما فئة موظفي الإدارة الجبائية. وهي عموما الفئات التي تتجاوب عادة مع الاستبانات الموجهة لأغراض البحث العلمي.

❖ الخبرة المهنية:

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

مدة الخبرة	5 سنوات فما أقل	من 5 إلى 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات	المجموع
التكرار	10	10	14	34
النسبة المئوية	29.41%	29.41%	41.18%	100%

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الإحصائي

أفراد عينة الدراسة تتمتع بالخبرة، حيث أن ما نسبته 70% من أفرادها لديهم 5 سنوات خبرة مهنية فما أكثر، وهو ما يجعل أجوبتهم أكثر دقة وموضوعية نابعة من التجربة الطويلة نسبيا التي اكتسبوها في العمل.

2.2. التحليل الاحصائي لأجوبة عينة الدراسة المغلقة:

تضمنت اسئلة الاستبانة المغلقة ثلاث محاور أساسية، الأول يتعلق بمدى التوافق بين البيئتين الدولية والجزائرية في ما يخص تطبيق السياسات المحاسبية، أما المحور الثاني، فهو يخص اختبار مدى تعددية السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالتركيز على أهم السياسات المحاسبية مثل: سياسات وأسس التقييم الأولية لعناصر القوائم المالية، سياسات اهتلاك التثبيات، سياسات تقييم اخراجات المخزونات...إلخ. وفي المحور الثالث والأخير فتم من خلاله تشخيص مواطن القيود والحواجز التي تعرقل اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

1.2.2. توافق البيئة المحاسبية الجزائرية مع معايير المحاسبة الدولية في ما يتعلق بالسياسات المحاسبية:

ركزت الأسئلة المغلقة لهذا المحور على اطارين، أولاهما عام مرتبط بتطبيق السياسات المحاسبية من ناحية المتطلبات البيئية اللازمة ومدى توفر البيئة الجزائرية عليها مثل الأسواق المالية، أما الاطار الثاني فقد ركز بوجه خاص على تشريعات المحاسبة المالية ممثلة في النظام المحاسبي المالي، من خلال اختبار مدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية في تبني نفس المفاهيم المحاسبية ذات الصلة باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

الجدول رقم (6): مدى توافق البيئة المحاسبية الجزائرية مع معايير المحاسبة الدولية في ما يتعلق بالسياسات المحاسبية

رقم الفقرة	ال فقرات	الأجوبة					
		موافق		محايد		غير موافق	
		%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار
1	تمثل معايير المحاسبة الدولية المصدر الأول للسياسات المحاسبية المطبقة على مستوى المؤسسات الاقتصادية.	82.35	28	14.71	5	2.94	1
2	يعتبر المعيار المحاسبي الدولي IAS 8 "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقدير المحاسبي والأخطاء" مرجعية مناسبة لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية.	91.18	31	8.82	3	0.00	0
3	يتطلب تطبيق بعض السياسات المحاسبية (مثل القيمة العادلة)، توفر أدوات وظروف بيئية وتقنية مساعدة كالأسواق المالية الكفؤة، وهي متوفرة في البيئة الجزائرية.	14.71	5	29.41	10	55.88	19
4	الجزائر بتبنيها للنظام المحاسبي المالي تكون قد واكبت التطورات والتغييرات التي شهدتها المحاسبة على المستوى الدولي.	70.59	24	11.76	4	17.65	6
5	تمثل معايير المحاسبة الدولية المرجعية الأولى للسياسات المحاسبية المعتمدة في النظام المحاسبي	58.82	20	29.41	10	11.76	4

المالي.									
6	النظام المحاسبي المالي تبنى وفرض معظم المبادئ المحاسبية التي تضمنتها معايير المحاسبة الدولية.	7	20.59	8	23.53	19	55.88	2.35	9
7	تبنى النظام المحاسبي المالي نفس مفاهيم القياس (التقييم) والافصاح المحاسبي المعتمدة في معايير المحاسبة الدولية.	3	8.82	11	32.35	20	58.82	2.50	7
8	النظام المحاسبي المالي تبنى نفس القواعد المحاسبية التي تبنتها معايير المحاسبة الدولية. والتي يتم اتباعها والاسترشاد بها في التطبيق العملي، مثل قاعدة تكوين مخصصات للأعباء.	3	8.82	9	26.47	22	64.71	2.56	5
9	تبنى النظام المحاسبي المالي نفس الطرق المحاسبية التي تبنتها معايير المحاسبة الدولية، مثل طرق الاهتلاك وطرق تقييم اخراجات المخزون...الخ	0	0.00	6	17.65	28	82.35	2.82	2
10	يتضمن النظام المحاسبي المالي نفس الإجراءات والأساليب المحاسبية الدولية لإعداد وعرض القوائم المالية.	2	5.88	4	11.76	28	82.35	2.76	4
	المجموع	28	8.235	63	18.5	249	73.24	2.65	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي

من الجدول نلاحظ أن عينة الدراسة قد اجمعت في معظمها بنسبة 91%، وبمتوسط حسابي بلغ 2.91 وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام للدراسة (2)، على أن المعيار الدولي الثامن: "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقدير المحاسبي والأخطاء"، يعتبر اطار ملائم لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، وما يعزز هذا الطرح ما جاء في الفقرة الأولى بأن معايير المحاسبة الدولية تمثل المصدر الأول للسياسات المحاسبية المطبقة على مستوى المؤسسات الاقتصادية بمتوسط حسابي قدر بـ 2.79 وفي المرتبة الثالثة من حيث الأهمية النسبية.

أما بخصوص البيئة الجزائرية، فتبني النظام المحاسبي المالي وما ارتبط به من تشريعات محاسبية شكلت بذلك الاطار العام لتطبيق المحاسبة المالية، من خلال الأخذ بنفس المبادئ، أسس القياس والافصاح، القواعد، الطرق والأساليب المحاسبية الدولية، وهو ما تؤكدته المتوسطات الحسابية للفقرات المعنية في الجدول رقم (6)، التي أتت أكبر من 2.

ورغم ما قامت به الجزائر من اصلاحات محاسبية جذرية تتماشى ومعايير المحاسبة الدولية، إلا أن بعض الظروف البيئية تعد غير مواتية لتطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة، التي تعتبر أهم أسس التقييم الدولية، حيث تفتقد البيئة الجزائرية للأسواق الكفؤة وعلى رأسها الاسواق المالية، وهذا ما أجمعت عليه عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ 1.59 دون المتوسط العام (2).

2.2.2. تعدد تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

التطور الذي شهدته المؤسسات الاقتصادية على صعيد الحجم والنوع وما صاحب ذلك من تطور وتنوع في الممارسات المحاسبية التي ليست بمعزل عن حجم ونوع المؤسسة. زادت الحاجة إلى سياسات محاسبية متنوعة تتلاءم مع طبيعة وظروف كل مؤسسة ليتسنى إعداد وعرض قوائم مالية تعكس الوضعية المالية الموضوعية بعيد عن التحيز المقصود من طرف إدارة المؤسسة نفسها أو المفروض عليها نتيجة توحيد السياسات المحاسبية. وقد شهدت البيئة المحاسبية الجزائرية عدة تطورات صاحبت تبني النظام المحاسبي المالي مطلع سنة 2010، حيث ادرجت عدة تغييرات وإضافات تشريعية وهيكلية غيرت معالم المحاسبة المالية في الجزائر، وكانت الغاية الأساسية من هذه التحولات مواكبة النمط المحاسبي الدولي الجديد الذي تعدد السياسات المحاسبية أحد أهم معالمه. ومن خلال هذا المحور سنحاول اختبار مدى تعدد السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كضرورة فرضها الواقع في ظل ما هو موجود من آليات تشريعية وبيئية.

الجدول رقم (7): مدى تعدد السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

رقم الفقرة	ال فقرات	الأجوبة					
		موافق		محايد		غير موافق	
		%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار
11	يسمح التوحيد في تطبيق السياسات المحاسبية بإجراء المقارنات من سنة إلى أخرى بالنسبة لنفس المؤسسة أو مع مؤسسات أخرى.	94.12	32	5.88	2	0.00	0
12	إن الاعتماد على بديل محاسبي واحد، يؤدي إلى وضع المحاسبة في إطار جامد من القواعد والإجراءات، وبالتالي تكون مخرجاتها أقل فائدة لمستخدميها.	67.65	23	29.41	10	2.94	1
13	يؤدي الاستغلال الموضوعي للتعدد في تطبيق السياسات المحاسبية إلى توفير معلومات محاسبية أكثر ملاءمة وموثوقية.	67.65	23	23.53	8	8.82	3
14	يسمح النظام المحاسبي المالي بتطبيق أكثر من أساس للتقييم، مثل: التكلفة التاريخية، القيمة القابلة للتحويل، التكلفة الجارية...إلخ.	85.29	29	14.71	5	0.00	0
15	يسمح النظام المحاسبي المالي بتطبيق أكثر من طريقة لاهتلاك الأصول الثابتة، مثل: طريقة الاهتلاك الخطي، طريقة الاهتلاك المتناقص، طريقة الاهتلاك المتزايد.	85.29	29	11.76	4	2.94	1
16	يسمح النظام المحاسبي المالي بتطبيق أكثر من طريقة في تقييم تكلفة المخزون، مثل: طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، طريقة الوارد أولاً وصار أولاً.	58.82	20	35.29	12	5.88	2
17	يتضمن النظام المحاسبي المالي إجراءات وقواعد محاسبية متعددة تسمح بتقييم وتصنيف ديون الزبائن سنويا، واتخاذ ما يلزم لتفادي خسارتها.	61.76	21	38.24	13	0.00	0

7	2.56	67.65	23	20.59	7	11.76	4	18	يتيح النظام المحاسبي المالي اتباع أكثر من طريقة لسداد الديون التي على المؤسسة، مثل: السداد النقدي أو بشيك للالتزام، تحويل أصول أخرى للوفاء بالالتزام، استبدال الالتزام بالتزام آخر...إلخ.
9	2.38	52.94	18	32.35	11	14.71	5	19	يتضمن النظام المحاسبي عدة أسس للاعتراف بعناصر الأعباء والمنتجات (الإيرادات).
10	2.26	47.06	16	32.35	11	20.59	7	20	يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد والإجراءات المحاسبية وأسعار الصرف اللازمة لتحويل عناصر القوائم المالية بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية.
	2.62	68.8	234	24.41	83	6.76	23		المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الإحصائي

رغم أن أفراد عينة الدراسة قد أجمعت بشكل شبه مطلق على ما جاء في الفقرة الأولى من هذا المحور (متوسط حسابي 2.94)، بأن التوحيد في تطبيق السياسات المحاسبية يمكن من إجراء المقارنات الزمانية والمكانية، ومع ذلك عينة الدراسة تقر بأهمية التعدد في تطبيق السياسات المحاسبية، حيث يؤدي إلى توفير معلومات محاسبية أكثر ملاءمة وموثوقية، وهذا ما جاء في الفقرة رقم (13) بمتوسط حسابي 2.59، وهو أكبر من المتوسط الحسابي العام (2).

ما يعزز هذا الاتجاه هو ما أكدت عليه عينة الدراسة في الفقرة رقم (12) بأن الاعتماد على بديل محاسبي واحد يؤدي إلى وضع المحاسبة في إطار جامد من القواعد والاجراءات مما يجعلها أقل فائدة لمستخدميها بمتوسط حسابي بلغ 2.65، وبأهمية نسبية في المرتبة الرابعة (4).

أما بشأن السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، فهي حسب رأي عينة الدراسة تميل إلى التعدد مثل التعدد في طرق الاهتلاك (متوسط حسابي 2.82)، التعدد في طرق تقييم مخرجات عناصر المخزونات (متوسط حسابي 2.53)، ونفس الشيء بالنسبة للسياسات المحاسبية المرتبطة بتقييم وسداد ديون الدائنين والمدينين، أسس الاعتراف بعناصر الأعباء والإيرادات مع اجماع نسبي بالنسبة لتعدد السياسات المحاسبية المتعلقة بتحويل العملات الأجنبية.

إن الاتجاه العام لهذا المحور يصب في خانة وجود تعدد في السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بدرجات متفاوتة بين عنصر وآخر، وربما يعود هذا لطبيعة وأهمية كل عنصر من عناصر القوائم المالية.

3.2.2. عوائق وقيود تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

يمكن القول أن التعدد يعزز المرونة المحاسبية أكثر إذا لم يقترن بقيود وشروط اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، التي من شأنها اعاقه حرية إدارة المؤسسة في اختيار البديل المناسب من بين السياسات المحاسبية المتاحة، وفي إطار هذا المحور سنحدد أهم العوائق والقيود التي تحد من تطبيق متعدد للسياسات المحاسبية. الجدول رقم (8): العوائق البيئية والقيود التشريعية التي تحد من حرية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية

رقم الفقرة	الفقرات	الأجوبة						الوسط الحسابي النسبية للفقرة
		موافق		محايد		غير موافق		
		%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	
21	إن غياب الأسواق الكفوة في البيئة الجزائرية، يعيق تطبيق بعض السياسات المحاسبية مثل القيمة العادلة.	70.59	24	17.65	6	11.76	4	2.59
22	ضعف الآليات الرقابية (مثل التدقيق المحاسبي والجباي)، يشجع على الاستخدام غير الايجابي للسياسات المحاسبية، مثل: التهرب الضريبي، تجميل الدخل...إلخ.	70.59	24	23.53	8	5.88	2	2.65
23	هناك فراغ في قوانين مهنة المحاسبة في الجزائر، تؤثر سلبا على تطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	55.88	19	29.41	10	14.71	5	2.41
24	توجد صعوبات تقنية وفنية (حسابية) في تطبيق بعض السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	82.35	28	14.71	5	2.94	1	2.79
25	القانون التجاري للشركات التجارية الجزائرية يتضمن قيود تعيق اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية.	35.29	12	35.29	12	29.41	10	2.06
26	النظام المحاسبي المالي يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية.	8.82	3	26.47	9	64.71	22	1.44
27	شروط تغيير السياسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، يصعب تحقيقها ميدانيا.	44.12	15	29.41	10	26.47	9	2.18
28	النظام الجباي الجزائري يفرض شروطا غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية.	91.18	31	8.82	3	0.00	0	2.91
29	النظام الجباي الجزائري يمنع تطبيق بعض السياسات المحاسبية تعسفا ودون مراعاة الحاجة إلى تطبيقها.	70.59	24	20.59	7	8.82	3	2.62
30	بعض الهيئات والمؤسسات الأخرى (مثل البورصة والبنوك)، تفرض شروطا على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية.	52.94	18	32.35	11	14.71	5	2.38
المجموع		57.9	197	23.82	81	18.2	62	2.40

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البرنامج الاحصائي

تقر عينة الدراسة ومن خلال فقرات هذا المحور بوجود عوائق بيئية وأخرى تشريعية تتضمنها البيئة الجزائرية، فأما البيئية تتمثل على الخصوص في غياب شبه كلي للأسواق الكفوة التي تمكن من تقييم عادل لعناصر القوائم المالية، والمتوسط الحسابي للفقرات (21)، (24)، (30): 2.59، 2.79، 2.32، على التوالي تصب

في هذا الاتجاه بنسب متفاوتة. ورغم وجود بعض الأسواق مثل السوق المالي (بوصة الجزائر)، إلا أنه لا يتمتع بالفعالية اللازمة ويبقى دون المستوى والتطلعات المرجوة منه.

ومن جهة أخرى، ونظرا لضعف الآليات الرقابية وعلى رأسها التدقيق المحاسبي والتدقيق الجبائي، قد فتح الباب واسعا لاستغلال غير مهني لتعدد تطبيقات السياسات المحاسبية، حيث سمحت هذه الظروف باستخدام غير ايجابي للسياسات المحاسبية مثل التهرب الضريبي وتجميل الدخل أو تقليله بدواع وأغراض شخصية، وهذا ما تؤكد اجابات عينة الدراسة حول الفقرة الثانية من هذا المحور بوجود ضعف في الآليات الرقابية بنسبة قدرت بـ 71% وبمتوسط حسابي 2.65 وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام للدراسة (2).

أما بخصوص القيود التشريعية، فقد اقر أفراد عينة الدراسة بوجود هذا النوع من القيود في البيئة الجزائرية، والتي تمثلت على الخصوص في القوانين المرتبطة بـ:

✓ هناك فراغ في بعض التشريعات التنظيمية لمهنة المحاسبة في الجزائر انعكس سلبا على ممارسة هذه المهنة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.41 للفقرة رقم (23)؛

✓ قوانين النظام الجبائي الجزائري، وحسب اجابات عينة الدراسة تشكل أكبر القيود على تطبيق بعض السياسات المحاسبية بنسبة اجماع فاقت 70% وبمتوسط حسابي لل فقرات المعنية (28، 29): (2.91، 2.62) على التوالي.

أما بالنسبة للقانون التجاري الجزائري فهو حسب اجابات عينة الدراسة لا يعيق تطبيق السياسات المحاسبية، حيث أبدت العينة موقف الحياد تجاه تشريعات هذا القانون بمتوسط حسابي 2.06، أما بشأن النظام المحاسبي المالي لا توجد به قيود بل على العكس نصوصه تشجع على تطبيق متعدد للسياسات المحاسبية تحت قيد البحث عن توفير الملاءمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية للتقارير والقوائم المالية، والدليل على ذلك هو موقف عينة الدراسة من الفقرة رقم (26): "النظام المحاسبي المالي يفرض شروطا نظامية غير موضوعية على اختيار وتطبيق بعض السياسات المحاسبية"، بعدم موافقتها على ما جاء فيها بنسبة 65% وبمتوسط حسابي 1.44.

الخلاصة:

إن تبني النظام المحاسبي المالي والشروع في تطبيقه أدى إلى تحديث البيئة المحاسبية الجزائرية وخاصة منها المالية بما يتوافق واصدارات معايير المحاسبة الدولية، إلا أن هذا لوحده لا يكفي للوصول إلى الممارسات المحاسبية الدولية بصفة عامة وتطبيق السياسات المحاسبية بصفة خاصة، التي تتطلب بيئة متكاملة تتوفر على العوامل والأدوات التشريعية والهيكلية التي تتحد في ما بينها لتعطي مناخ ملائم لكذا ممارسات، والجزائر قد قطعت شوطا كبيرا في مجال التشريع المحاسبي بإصدار قانون النظام المحاسبي المالي وما صاحبه من قوانين ومراسيم

منظمة وموضحة لكيفيات تطبيقه ميدانيا، ومع ذلك وبسبب ضعف البنية الاقتصادية الجزائرية وغياب الأسواق الكفوة التي تسمح بالتقييم العادل لعناصر بنود القوائم المالية. يرى الباحثان أنه لم يتحقق من أهداف هذه الاصلاحات إلا الشيء القليل، وحتى الذي تحقق لا يعدو أن يكون تغييرات شكلية دون الجوهرية والجزرية. أما على مستوى تعدد السياسات المحاسبية، فالتشريعات المحاسبية وعلى رأسها النظام المحاسبي المالي تصب في هذا الاتجاه، حيث يتيح هذا الأخير تطبيق أكثر من أساس للتقييم وأكثر من طريقة للاهلاك الأصول الثابتة وتقييم الاخراجات من المخزون، وغيرها من الطرق والاجراءات والأساليب المحاسبية التي نظريا تميل إلى التعدد والمرونة في التطبيق بدرجات ومستويات متفاوتة، أما عمليا فتطبيق السياسات المحاسبية يؤول إلى التوحيد بالنظر للقيود والعوائق التي تضعها بعض الهيئات الحكومية وعلى رأسها الإدارة الجبائية، التي تفرض قيود عديدة على تطبيق بعض السياسات المحاسبية وتمنع تطبيق البعض الآخر بدواع ضريبية بحتة بدون مراعاة للمبررات الاقتصادية التي يفترض تقديمها على المبررات الضريبية.

إن غياب المحيط الملائم لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية بسبب غياب بعض التشريعات والهيكل المساعدة على ذلك، وهو ما أدى إلى تطبيق غير فعال للتعدد في السياسات المحاسبية وسمح هذا بوجود نوع من التناقض بين التشريع المحاسبي ممثلا في النظام المحاسبي المالي والواقع. ولهذا يرى الباحثان أنه لا بد من احداث تغييرات وتعديلات تشريعية وهيكلية على المستويين الاقتصادي والمالي بما يتوافق والمعايير الدولية للمحاسبة وفي عدة مجالات، بداية بالتركيز على الجوانب التالية: الأسواق (السوق المالي، سوق العقارات والمنقولات العينية والمعنوية)، النظام والتشريع الجبائي، المؤسسات والهيئات المالية.

الهوامش والإحالات:

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

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

³ Cristina Otilia Tenovici, "Accounting Policies and Options on The Recognition, Measurement and Derecognition of inventories in Public Sector Entities", Anale Seria Ştiinţe Economice Timişoara AnaleFSE_2012_2_028, P 186.

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

⁵ أمين السيد أحمد لطفي، "نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 288.

⁶ زوهري جلييلة، "واقع المحاسبة الجزائرية في ظل بيئة الأعمال الدولية"، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، جامعة المثنى، العراق، المجلد (3)، العدد (7)، 2014، ص 12.

⁷ هشام سفيان صلواتشي، يوسف بودة، "اتفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS في الجزائر في ظل التوافق المحاسبي المالي الدولي"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، العدد الثاني، السنة الثانية، 2011، ص 30.

⁸ Ahmed Riahi-Belkaoui، "نظرية المحاسبة"، تعريب: رياض العبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 349.

⁹ عطية عز الدين، "توفيق وتوحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من أجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات"، مجلة البديل الاقتصادي، مخبر سياسات التنمية الريفية في السهوب، جامعة زيان عاشور-الجلفة، الجزائر، العدد الأول، 2014، ص 103.

¹⁰ عادل عاشور، "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية -دراسة حالة مجمع رياض سطيف-"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط، الجزائر، 2006/2005، ص 18.

- ¹¹ بالرقمي تيجاني، "موقف المنهج المعياري والمنهج الايجابي من تعدد بدائل القياس المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس- سطيف، الجزائر، العدد 5، 2005، ص ص 85-86.
- ¹² عمر الطيب، "السياسات والطرق المحاسبية وأثرهما على تحديد نتائج العمال في المؤسسات المالية (دراسة حالة بنك البركة السوداني)"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2008، ص د.
- ¹³ رشا حمادة، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة ميدانية)"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 26 - العدد الثاني- 2010، ص 88.
- ¹⁴ أميرة شريف فضل عبد العظيم، "دراسة تحليلية لأساليب المحاسبة الاختلاقية وانعكاساتها العملية على نطاق مسؤولية مراجع الحسابات الخارجي"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2012، ص 3.
- ¹⁵ فداوي أمينة، "قياس ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة المسجلة ببورصة الجزائر"، مجلة التنظيم والعمل، مخبر تحليل واستشراف و تطوير الوظائف والكفاءات، جامعة معسكر- الجزائر، العدد 4، 2013، ص 8.
- ¹⁶ إيمان ابراهيم البخيت احمد، "التغير في السياسات المحاسبية وأثره على تحديد الدخل الخاضع للضريبة(دراسة ميدانية على ديوان الضرائب)"، رسالة ماجستير في المحاسبة التمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة الزعيم الأزهري، 2016، ص 6.
- ¹⁷ نفس المرجع السابق، ص 5.
- ¹⁸ Atallah Ahmad Al-Hosban, & Suleiman Hussein Al-Beshtawi, "Effectiveness of Complying with the Disclosure Requirements in Jordanian Public Shareholding Companies, in Accordance with International Standards: From the Point of View of Public Accountants", International Journal of Economics and Finance; Vol. 6, No. 4; 2014, p231.
- ¹⁹ مؤيد سليمان أبانمي، "3 معوقات محاسبية تواجه المنشآت.. والافصاح) عامل أساسي لتعديل القوائم المالية"، مجلة الرياض الاقتصادي، العدد 14621، 2008/07/05، الموقع الالكتروني: <http://www.alriyadh.com/356409>، تاريخ وتوقيت الاطلاع: 2016/11/07، 13:30.
- ²⁰ رشا حمادة، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة ميدانية)"، مرجع سبق ذكره، ص 88.