

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
فرع: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية
رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبتين:

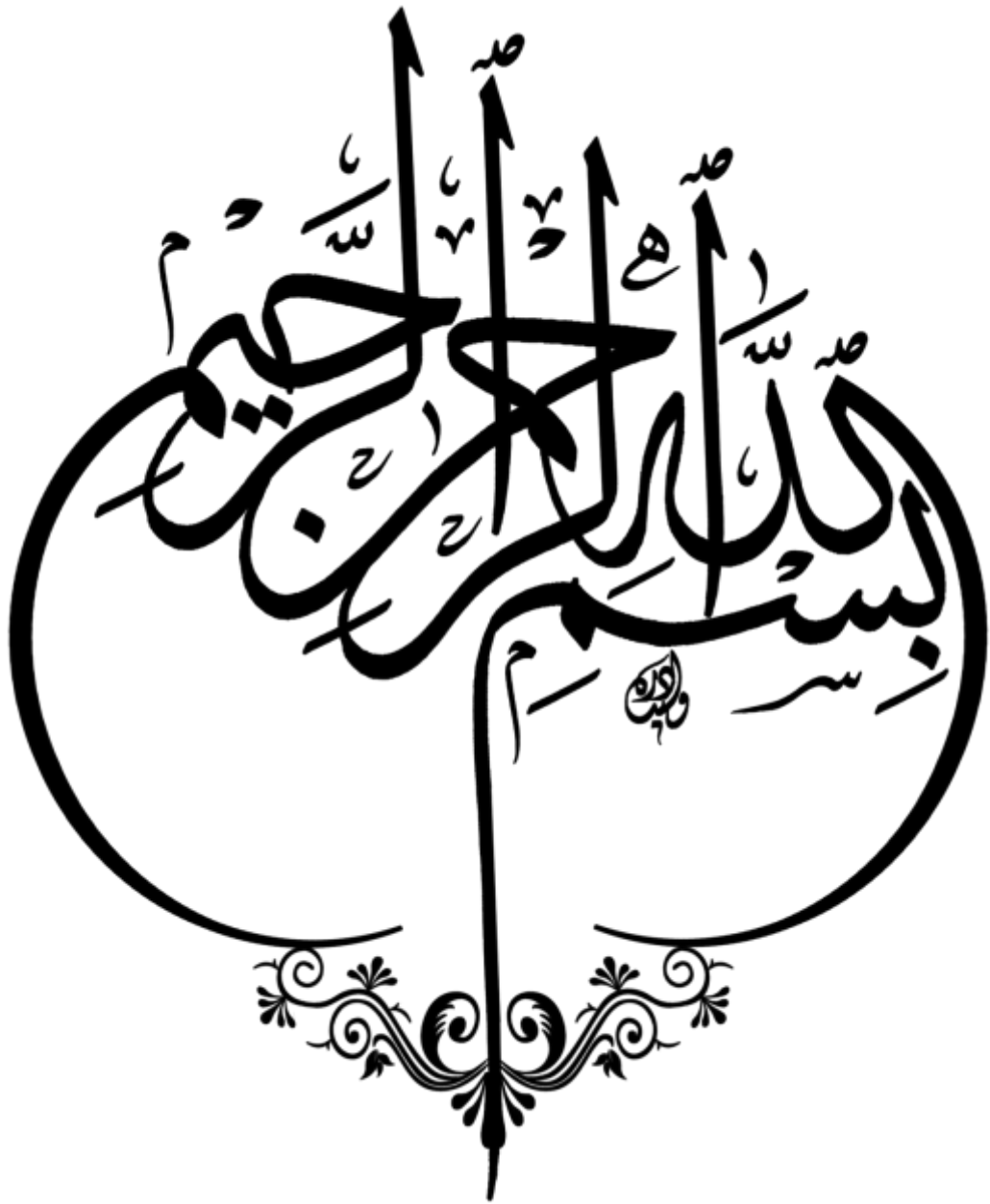
- شيماء خرخاش
- أمينة شيخ

بعنوان:

واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات
الجبائية وجودة القوائم المالية
(دراسة عينة من المهنيين المحاسبين بالمسيلة)

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
أ.د. لعراف فائزة	أستاذة التعليم العالي	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. سبتي إسماعيل	أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. دغفل فاطمة	أستاذة محاضرة (أ)	جامعة فرحات عباس - سطيف 1	مناقشا



شكر وعرّفان

قال تعالى:

﴿ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ
وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ {19} ﴾

سورة النمل الآية 19

وقال صلى الله عليه وسلم: ﴿ من لم يشكر الناس لم يشكر الله ﴾

نشكر الله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل
كما أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إنجاز هـ
سواء من قريب أو من بعيد، كما يسعدنا أن نتقدم بأسمى
التقدير وجزيل الشكر

إلى الأستاذ المشرف الدكتور د. سبتي إسماعيل الذي لم
يبخل بنصائحه القيمة التي مهدت الطريق لإتمام البحث.

ملخص الدراسة

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، وأهمية استخدام المعلومات المحاسبية وأثرها على ممارسات المحاسبة. وذلك باستمارة استبائية على عينة من المحاسبين بمدينة المسيلة.

توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية الصادرة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتوفر على نسبة كبيرة من الإفصاح، وكلما زادت نسبة الإفصاح في التشريعات والقوانين المحاسبية زادت نسبة التوافق المحاسبي، كما أنه كلما زاد الإفصاح في القوائم المالية زادت فعاليتها في ترشيد القرارات.

الكلمات المفتاحية: الممارسة المحاسبية - المتطلبات الجبائية - جودة القوائم المالية- المسيلة

Abstract :

The aim of this study is to examine the practice of accounting in Algeria in the context of financial accounting according to SCF and the importance of using accounting information and its impact on accounting practice. This was achieved through surveying a sample of accountants in the city of M'sila.

The study showed that the financial reports of Algerian economic organizations contain a significant amount of disclosures, and the more disclosures there are in legislation and accounting standards, the higher the accounting compliance. Furthermore, the more disclosures in financial reports, the more effective they are in decision-making.

Keywords: accounting practice, tax requirements, quality of financial statements, M'sila.

Résumé :

L'objectif de cette étude est d'examiner la pratique de la comptabilité en Algérie dans le contexte de la comptabilité financière selon le SCF, ainsi que l'importance de l'utilisation de l'information comptable et son impact sur la pratique comptable. Cela a été réalisé par le biais d'une enquête auprès d'un échantillon de comptables dans la ville de M'sila.

L'étude a montré que les rapports financiers des organisations économiques algériennes contiennent un nombre important de divulgations, et que plus il y a de divulgations dans la législation et les normes comptables, plus la conformité comptable est élevée. De plus, plus il y a de divulgations dans les rapports financiers, plus ils sont efficaces pour aider à la prise de décision.

Mots-clés : pratique comptable, exigences fiscales, qualité des états financiers, M'sila.

قائمة المحتويات

شكر وعرافان.....	
ملخص الدراسة.....	
قائمة المحتويات.....	I
قائمة الجداول.....	IV
قائمة الأشكال.....	V
قائمة الملاحق.....	V
مقدمة.....	1

الفصل الأول

واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات الجبائية وجودة القوائم المالية

تمهيد.....	5
المبحث الأول: الاطار النظري للممارسة المحاسبية في الجزائر.....	5
المطلب الأول: مفهوم الممارسة المحاسبية في الجزائر.....	5
1-تعريف الممارسات المحاسبية :.....	5
2-تعريف مفهوم القياس المحاسبي:.....	5
3-تعريف الاعتراف:.....	6
4-مفهوم التسجيل المحاسبي:.....	7
المطلب الثاني: مضمون القياس المحاسبي.....	7
1- مفهوم وأساليب القياس المحاسبي.....	8
2- معايير القياس المحاسبي.....	10
المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي.....	12
1- مفهوم وأسس الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.....	12
2- المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.....	14
المطلب الرابع: التحديات التي تواجهها الممارسة المحاسبية.....	15
1- سيطرة القوانين الجبائية :.....	15
2- سيطرة السوق الموازية :.....	16
المبحث الثاني: المتطلبات الجبائية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر.....	17

17	المطلب الأول: متطلبات النظام الجبائي في الجزائر
17	1- ماهية الضريبة
20	2- مفهوم النظام الضريبي وخصائصه
22	المطلب الثاني: العلاقة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي
22	1- حدود العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي في الجزائر
23	2- إختلاف القواعد بين النظامين الجبائي والمحاسبي في الجزائر
26	المطلب الثالث: أسباب إختلاف النظامين الجبائي والمحاسبي
26	1- إختلاف الأهداف:
26	2- عدم موضوعية القواعد الجبائية والمحاسبية
27	المطلب الرابع: الإصلاحات الجبائية الصادرة للتماشي مع النظام المحاسبي المالي
27	1- قانون المالية التكميلي لسنة 2009:
30	2- قانون المالية 2010 :
32	3- قانون المالية التكميلي لسنة 2010 وتذكر ما يلي:
32	4- قانون المالية لسنة 2012
33	5- قانون المالية لسنة 2014
35	المبحث الثالث: جودة القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي SCF
35	المطلب الأول: ماهية ومحددات جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي scf
35	1- مفهوم وأهمية جودة القوائم المالية
36	2- محددات القوائم المالية
40	المطلب الثاني: متطلبات جودة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي scf
41	المطلب الثالث: الأهداف المرجوة من القوائم المالية
41	خلاصة:
الفصل الثاني	
الدراسة الميدانية	
44	تمهيد:
44	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

44	المطلب الأول: منهج الدراسة، مجتمعها، وعينتها:
44	1- منهج الدراسة.....
45	2- مجتمع وعينة الدراسة.....
46	المطلب الثاني: مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات، أداة الدراسة.....
46	1- مصادر جمع البيانات:
47	2- أداة الدراسة (أسلوب القياس).....
48	المطلب الثالث: الأساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة.....
51	المطلب الرابع: صدق وثبات أداة الدراسة واختبار توزيع الطبيعي للبيانات.....
51	1- الخصائص السيكومترية.....
52	2- الثبات.....
53	3- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات.....
55	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها.....
55	المطلب الأول: تحليل المحور الأول (المعلومات العامة).....
57	المطلب الثاني تحليل الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني (واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر) .
65	المطلب الثالث: مناقشة النتائج على ضوء الفرضيات.....
66	المطلب الرابع: اختبار الفرضيات ومناقشتها.....
67	1- اختبار الفرضية الرئيسية:.....
70	2- اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:.....
73	خلاصة:.....
75	الخاتمة:.....
I	قائمة المصادر والمراجع.....
VII	الملاحق.....

قائمة الجداول

- الجدول رقم 1: اختلاف القواعد بين النظامين الجبائي والمحاسبي المالي 23
- الجدول رقم 2: هيكل أداة الدراسة (الاستبيان) أقسام الاستبيان 47
- الجدول رقم 3: توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان 47
- الجدول رقم 4: معامل ارتباط عبارات المحور مع الدرجة الكلية للمحور 51
- الجدول رقم 5: معامل ارتباط المحاور مع الدرجة الكلية للاستبيان 52
- الجدول رقم 6: معامل ثبات ألفا كرونباخ 52
- الجدول رقم 7: ترميز إجابات عينة الدراسة 53
- الجدول رقم 8: يوضح التحقق من شرط التوزيع الطبيعي بالنسبة للمتغيرين محل الدراسة 54
- الجدول رقم 9: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي 55
- الجدول رقم 10: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية 56
- الجدول رقم 11: يبين نتائج المحور الأول واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر 57
- الجدول رقم 12: يبين نتائج المحور الثاني بناء النظام الجبائي 60
- الجدول رقم 13: يبين نتائج المحور الثالث: جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF 62
- الجدول رقم 14: معاملات ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع 65
- الجدول رقم 15: يبين نتائج نموذج الانحدار المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية 68

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي 55
- الشكل رقم 2: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نوات الخبرة المهنية 56

قائمة الملاحق

- الملحق رقم 1 : استمارة الاستبيان VIII
- الملحق رقم 2 : تصريح شرفي لقواعد النزاهة العلمية XIII

مقدمة

مقدمة:

شهد العالم تطورات كبيرة وتحولات سريعة في مختلف المجالات خاصة التحولات التي شهدتها في المجال الاقتصادي ، والتي لها أثر مباشر مس بحجم المؤسسات الاقتصادية والتي أصبحت تتميز في وقتنا الحالي بكبرها وتعقد الوظائف المكونة لها وتشابكها إذ تعتبر المحاسبة كنظام قائم بذاته ، له مدخلاته الخاصة به والتي يركز عليها في عملية التسجيل المحاسبي واعداد مخرجات هذا النظام المتمثلة في القوائم المالية .

ازاء هذه الأحداث والتطورات شهدت العقود الأخيرة تغيرات كبيرة في المفاهيم والسياسات المحاسبية التي تحكم بإعداد وعرض القوائم المالية، ولعل التغير الأبرز الذي أثر على معظم هذه السياسات المحاسبية هو الأخذ بالقيمة العادلة كأساس للإثبات في الدفاتر وقد ترتب على ذلك نفرات عديدة مثل مفهوم الحيطة والحذر .

وتعتبر الضرائب من أهم مصادر التمويل للخرينة العمومية : كونها تتميز بالشمولية والمرونة وقابلية التعديل والمراجعة من قبل المشرع الجزائري والذي وضح ذلك من خلال المادة 64 حيث نصت أن: كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية كما لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون ، ولا يجوز ان تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه وعرض ذلك تحقيق أهدافها المتعددة والتي من أهمها تحقيق أكبر تحصيل ممكن . ولكون النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعتمد بالدرجة الأولى على ما يحدده المكلف في تصريحاته الدورية والسنوية عن نشاطه.

القوائم المالية لها أهمية بالغة كونها تعكس صورة المؤسسة، من خلال إبراز المركز المالي وأداة المؤسسة وتتجلى هذه الأهمية أكثر في المعايير المحاسبية في الجزائر حيث أفردت لها معيار خاص بها وهو المعيار الدولي IAS المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية وفق اسس دولية موحدة مع وجود توضيحات والافصاح عن السياسات والطرق المستخدمة في نهاية كل معيار للمساعدة على إعدادها .

أولاً- إشكالية الدراسة:

- هل لواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر تأثير بتطبيق النظام المالي الجديد Scf، عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$ ؟

ولمحاولة الإجابة على السؤال الرئيسي يتطلب الأمر الإجابة على تساولين اثنين :

- هل للممارسة المحاسبية في الجزائر دور في تحسين وأداء النظام الجبائي عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$ ؟

- هل للممارسة المحاسبية في الجزائر دور في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$ ؟

ثانيا- فرضيات الدراسة

الفرضية العامة:

- يوجد تأثير لواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بتطبيق النظام المالي الجديد SCF، عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من واقع المحاسبة المالية في الجزائر في تحسين مزاولة مهنة المحاسبة في ظل تطبيق النظام المالي SCF، عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$

حيث تنص الفرضيات الفرعية على ما يلي:

- الفرضية الأولى: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين وأداء النظام الجبائي عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$
- الفرضية الثانية: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$

ثالثا- أهمية الدراسة

الأهمية العلمية، تتمثل في :

- تعتبر هذه الدراسة من الموضوعات التي تستقطب الجزائر.
- تعد هذه الدراسة من الدراسات المهمة التي تبين واقع ممارسة المحاسبة في الجزائر

رابعا- أهداف الدراسة

- تهدف هذه الدراسة لتوضيح ومعرفة واقع الممارسة المحاسبية
- معرفة أهمية استخدام المعلومات المحاسبية وأثرها على ممارسات المحاسبة

خامسا- مبررات اختيار الموضوع

تبرز أهم مبررات اختيار الموضوع في النقاط التالية:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه لمجال تخصص التدقيق
- أهمية الموضوع الناجمة من كونه أحد المواضيع الراهنة والهامة على المستوى المحلي والدولي.

سادسا- منهج الدراسة

كل دراسة تستدعي منهجا ملائما لها، والمنهج هو: " مجموعة من الأساليب والمداخل المتعددة التي تستعمل لغرض جمع البيانات والوصول من خلالها إلى تفسيرات أو نتائج".
وتماشيا مع أهداف وإشكالية الدراسة ولإثبات فرضيات البحث لابد من إتباع منهج علمي يخلق انسجام بين فرضيات البحث وعملية إثباتها ميدانيا، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي.

سابعا- الدراسات السابقة

- دراسة حواس صلاح : بعنوان " التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية وأثره على مهنة المدقق " دكتوراه دولة جامعة الجزائر سنة 2008.

تناولت هذه الدراسة نظرة تحليلية إلى تحديد أبعاد مشكل التنوع في الممارسات المحاسبية المتبعة على المستوى الدول ومن ثم تحليل وتقسيم انعكاساتها على وضعية المعلومات التي توفرها البيانات المحاسبية المنشورة للمتعاملين في أسواق المال الدولية كما قام بعملية مقارنة بين القوائم المالية حسب النظام المال المحاسبي و المخطط المحاسبي الوطني.

- دراسة زغدار احمد و سفير محمد: بعنوان "خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، 2010.

هدفت الدراسة للوصول إلى أن جودة القوائم المالية التي ينتجها المخطط المحاسبي الوطني أصبحت موضع تساؤل خصوصا في مدى قدرة المعلومات التي يوفرها على مسايرة البعد الدولي الجديد وبالتالي فإن استخدام معايير المحاسبة الدولية في عمليه اعداد وتجهيز القوائم المالية أصبحت مطلب أساسي، بهدف تلبية رغبات مختلف مستخدمين القوائم والمعلومات المالية .

ثامنا- هيكل الدراسة

تكونت الدراسة من مقدمة عامة وفصلين وخاتمة؛ الفصل الأول من ثلاث مباحث تناولت الأول منها حول الاطار النظري للممارسة المحاسبية ، والثاني حول المتطلبات الجبائية والنظام المحاسبي المالي، أما الثالث فيخص جودة القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي.
أما الفصل الثاني للدراسة شمل الجانب التطبيقي والميداني بمبحثين ؛ الأول الإطار المنهجي للدراسة، والثاني لتحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها.

الفصل الأول

واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين
المتطلبات الجبائية وجودة القوائم المالية

تمهيد

ينظر للمحاسبة عموماً على أنها مجال معرفة معني بالقياس وكذلك توصيل المعلومات، ويعتبر القياس قلب وجوهر المحاسبة، وبدون فهم ما يقاس وكيفية القياس يستحيل الفهم الكامل والصحيح للمحاسبة ويحظى الإفصاح المحاسبي بأهمية كبيرة سواء من جانب أسواق رأس المال في معظم دول العالم أو من جانب العديد من الهيئات العلمية والمهنية المحاسبية، أو من جانب مستخدمي القوائم والتقارير المالية.

المبحث الأول: الاطار النظري للممارسة المحاسبية في الجزائر

المطلب الأول: مفهوم الممارسة المحاسبية في الجزائر

1-تعريف الممارسات المحاسبية :

هي تلك العمليات اليومية التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من اجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص بناء على المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون وحددها.¹

هي الطريقة الروتينية التي يتم جمعها من يوم إلى يوم والأنشطة المالية لكيان تجاري وتسجيلها والممارسات المحاسبية للشركة تشير إلى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياستها المحاسبية والالتزام بها على أساس روتيني ، وعادة من قبل محاسب أو مدقق حسابات أو فريق من المهنيين في المحاسبة " .

2-تعريف مفهوم القياس المحاسبي:

في كتاب Compell يعود أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى التعريف الذي قدمه سنة 1957 الذي عرفها كما يلي : يتمثل القياس بشكل عام " في القرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء لقواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .²

¹أسيد عطاء الله سيد ، النظريات المحاسبية، دار الراجحة للنشر والتوزيع الأردن ، ط 1 ، 2009 ، ص181.

² المرجع نفسه، ص 183.

كما عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) "القياس المحاسبي يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية أو بموجب قواعد محددة.¹

كما عرفت لجنة معايير المحاسبية الدولي (ISAC) القياس بأنه " عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية والمتمثلة في التكلفة التاريخية ، التكلفة الجارية ، القيمة القابلة للتحقيق ، القيمة الحالية.²

ويتمثل القياس المحاسبي في القياس الكمي " للتعبير عن العمليات المالية المتبادلة أو القابلة للتبادل والتي تقوم بها الوحدة المحاسبية خلال الفترة معينة ، وذلك في صور أرقام محددة سواء كانت بالتكلفة أو بالقيمة عن طريق استخدام وحدة قياس تتمثل في وحدة النقود "³.

3-تعريف الاعتراف:

يعرف الاعتراف المحاسبي في مجلس المعايير المحاسبية الدولية بأنه " عملية تضمن الميزانية أو جدول حسابات النتائج ببند وبذات الوقت تنطبق عليه الشروط المتمثلة في أن يكون من المحتمل أن تعود يتوافق مع تعريف عنصر من عناصر القوائم المالية "⁴

منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية وإمكانية قياس تكلفة أو قيمة بموثوقية ، إذا يمكن اعتبار كلا من القياس المحاسبي والاعتراف عمليتين مكملتين ومتراپطتين فموثوقية القياس المحاسبي شرط أساسي في عملية الاعتراف المحاسبي والإدراج في الحسابات ، كما أن لا توجد جدوى من عملية القياس المحاسبي إذا لم يتم الاعتراف بها ، وبالتالي يمكن إبراز العلاقة بين القياس والاعتراف المحاسبي من خلال عناصر القوائم المالية⁵:

¹ محمد مطر وموسى السويطي، التفاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ، دار وائل للنشر ، الأردن ، ط 2 2008 ، ص130

² بالبرقي التجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثيره بالتضخم ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، العدد 8 ، 2008 ، ص 62.

³ مستمد من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 الجزائر

⁴ بكار محمد وآخرون ، " القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العائلة " . دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل آباء المؤسسات والحكومات - اتجاهات النظام المحاسبي المالي الجزائري (المالي العمومي) على ضوء التجارب الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقة - الجزائر ، ملتقى دولي 24 25 نوفمبر 2014 ، ص401 ص414.

⁵ عبد الله سايب، تقييم الممارسات المحاسبية وفق التزام المحاسبي المالي - دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص المحاسبة والمالية ، جامعة قاصدي مرياح ورقلة الجزائر - 2016 . ص 17

- **الأصول** : ويتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بها في المستقبل إلى الكيان ويمكن قياس تكلفة الأصل أو قيمه بموثوقية .
- **الخصوم** : ويتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل التضحية بموارد على شكل منافع اقتصادية من الكيان بسبب إطفاء المطلوبات الحالية ويمكن قياس مقدار هذا الإطفاء بموثوقية .
- **الإيراد** : ويتم الاعتراف به في جدول حسابات النتائج عندما تكون هناك زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية تتعلق بزيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم ويمكن قياس الزيادة أو الانخفاض المشار إليهما بموثوقية، وهذا يعني أنه يتم الاعتراف بالدخل بالتوازي مع الاعتراف بالزيادة في الأصول أو الانخفاض في الخصوم .
- **المصاريف** : ويتم الاعتراف بها عندما يكون هناك انخفاض في المنافع الاقتصادية المستقبلية يتعلق بانخفاض في الأصول أو زيادة في الخصوم ويمكن قياسه بموثوقية ، وهذا يعني أنه يتم الاعتراف بالمصروفات بالتوازن مع الاعتراف بالانخفاض في الأصول أو الزيادة في الخصوم.

4- مفهوم التسجيل المحاسبي:

هو طريقة إثبات لنشاطات تقوم بها الشركة مع أطراف أخرى عن طريقة قيود تثبت ما عليها وما لها والقيود هو " عملية تسجيل بيان معين ، بطريقة معينة في سجل يعد لهذا الغرض . " أي أن الشركة تقوم بعدة أنشطة وكان لزاما عليها ترتيبها وتصنيفها ومن ثم تعمل على تسجيلها في سجلات ودفاتر محاسبية ، وتسجيل يدويا أو اليا وفقا لمبدأ القيد المزدوج.¹

المطلب الثاني: مضمون القياس المحاسبي

يشير مصطلح القياس إلى تخصيص أرقام أو أعداد الأشياء أو أحداث طبقا لقواعد معينة، ويمكن القول بأن القياس المحاسبي هو عملية تتضمن تحديد الصفات والخصائص الكمية للأحداث الاقتصادية المرتبطة بالمؤسسة العمليات التي قامت بها والظروف التي أثرت عليها خلال فترة زمنية معينة، من أجل تحديد آثارها على عناصر القوائم المالية باستخدام النقد وذلك وفق نظام محدد.²

وللإحاطة بعملية القياس المحاسبي سيتم التطرق لما يلي:

¹ جورج توماس بيدايو، الإفصاح المحاسبي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية في استراليا، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، 2012 ، ص2.

² جيلالي الواضح، فاتح الواضح، مداخلة دراسة مختلف الجوانب المتعلقة بالتقييم المحاسبي المؤتمر الدولي الأول المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية جامعة المسيلة يومي أو 5 ديسمبر 2012 ص 4.

1- مفهوم وأساليب القياس المحاسبي

لقد عرفت أساليب القياس المحاسبي تطورات عديدة منذ الوقت الذي ظهرت فيه المحاسبة كعلم له أصوله وقواعده، ومازالت الممارسة العملية للمحاسبة تظهر العديد من مشاكل القياس التي تحتاج إلى إيجاد الحلول المناسبة في مجتمع اقتصادي يتميز بالتطور والحركة.

1-1- مفهوم القياس وأركانه

تعتبر وظيفة القياس وظيفة أساسية في شتى العلوم الطبيعية والاجتماعية، وقد قدم الباحثون تعاريف مختلفة في مجال القياس، وفيما يلي سيتم استعراض بعض التعاريف المفهوم القياس المحاسبي: الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء على قواعد طير يتمثل القياس بشكل عام في قرن اكتشافها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة¹.

القياس بشكل عام هو تعبير عن أشياء أو ظواهر والعلاقات بينهما عن طريق تعيين أعداد أو رموز للأشياء والظواهر يمكن معها التعرف على العلاقة بين الأشياء والظواهر عن طريق معرفة العلاقة بين الأعداد والرموز².

عرفته جمعية المحاسبين الأمريكيين عام 1966 : يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية، وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قاعدة محددة.³

وتقوم عملية القياس على أربعة أركان رئيسية⁴:

- الخاصية محل القياس تنصب عملية القياس المحاسبي على خاصية معينة قد تكون التعدد النقدي لحدث اقتصادي كالمبيعات أو الأرباح.
- مقياس مناسب للخاصية محل القياس يرتبط المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس فإذا كانت الخاصية التعدد النقدي فإن المقياس هو مقياس القيمة أو وحدة النقد أما إذا كانت الخاصية الطاقة الإنتاجية فإن المقياس سيكون عدد الوحدات المنتجة في الساعة الواحدة مثلاً.
- وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس إذا كان هدف عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي الخاصية معينة كقياس ربح المؤسسة ففي هذه الحالة لا يكفي تحديد مقياس المناسب

¹ وليد ناجي الحياي، مرجع سبق ذكره 2007، ص 100

² بالرقمي تيجاني، مرجع سبق ذكره، ص 59.

³ محمد مطر، موسى سويطي مرجع سبق ذكره 2008، من 130

⁴ وليد ناجي جيباني، مرجع سبق ذكره، 2007، من من 101-102

لعملية القياس وهو المقياس النقدي أي وحدة النقد فلا بد أيضا من تحديد نوع وحدة النقد كالدينار أو الدولار إلخ.

- الشخص القائم بعملية القياس يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصرا هاما في عملية القياس لأن عملية القياس تختلف باختلاف القائم بها خاصة في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية، والمحاسب وهو بطبيعة الحال الشخص القائم بعملية القياس المحاسبي يلعب دورا هاما ليس فقط في تحديد مسار وأساليب القياس المحاسبية فقط بل في تحديد نتائجها.

2-1- أساليب القياس المحاسبي

تتقسم أساليب القياس بصفة عامة إلى أربع فئات هي¹:

- القياس الاسمي (الوصفي) في هذا الأسلوب يتم استخدام الأرقام لتمييز الأشياء والظواهر، أو يتم التعبير عنها بالوصف الإنشائي، ومثال ذلك استخدام أرقام الحسابات للتمييز بين عناصر القوائم المالية، والإفصاح عن المعلومات الكمية والمهمة نسبيا على شكل ملاحظات مرفقة بالقوائم المالية.

- القياس الترتيبي في هذا الأسلوب يتم ترتيب الأشياء والظواهر وفقا لخاصية أو صفة معينة، مثال ذلك ترتيب أصول الميزانية وفقا لدرجة السيولة وخصومها وفقا لدرجة الإستحقاق.

- القياس العددي: يؤدي استخدام هذا القياس إلى تعيين أعداد للأشياء المرغوب قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد

- القياس النسبي: يعتمد هذا الأسلوب على استخدام النسب والعلاقات الكمية ويعتبر تطورا للمقاييس العددية ومثال الأساليب النسبية استخدام الأرقام القياسية لتعديل البيانات والمعلومات المحاسبية من أجل قبول نتائج القياس المحاسبي في فترات التضخم.

ومن خلال ما سبق يلاحظ أن كلاً من القياس العددي والقياس النسبي يهتمان بقياس الخواص الكمية أما القياس الاسمي (الوصفي) والقياس الترتيبي يهتمان بقياس الخواص النوعية. أما في المجال المحاسبي فتنفيذ عملية القياس المحاسبي يمكن اتباع عدة أساليب ويتوقف اختيار الأسلوب المناسب على الغرض من عملية القياس والأفق الزمني لعملية القياس، ويمكن تحديد أساليب القياس المحاسبي في كل من²:

• أساليب القياس المباشرة: تتحدد نتيجة عملية القياس المحاسبي بطريقة مباشرة دون الحاجة لإجراء عمليات حسابية، ومثال ذلك قياس تكلفة آلة مباشرة من خلال تحديد ثمنها المثبت في الفاتورة،

¹ بالرقى نهجاني مرجع سبق ذكره، 2008، من 60

² شهد عطا الله السيد النظريات المحاسبية، ط1، دار الرؤية، عمان 2000، ص 183

ويعتبر التبويب المحاسبي من أوسع المجالات استخداما لأساليب القياس المباشرة، وبدون الحاجة لاستخدام الأرقام يمكن استخدام الخاصية المتخذة أساسا للتبويب كقياس لتبويب الأحداث الاقتصادية في الفئة التي ينتمي إليها وفقا لتلك الخاصية كان يبويب أصل ما في فئة الأصول غير الجارية أو تكلفة ما في فئة التكاليف المتغيرة.

- الأساليب غير المباشرة: هذا الأسلوب يعتمد على إجراء العمليات الحسابية والعلاقات الرياضية وهذا عندما يتعذر قياس الحدث الاقتصادي بالطريقة المباشرة، ومثال ذلك قياس تكلفة آلة من خلال تثمين أجزائها كل على حدة لتحديد التكلفة الإجمالية، وتعد القياسات المباشرة بمثابة مدخلات الأساليب القياس غير المباشرة بمعنى أنه لا يمكن العملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تسبقها عملية قياس مباشرة.
- الأساليب التحكمية: تشبه أساليب القياس التحكمية في إجراءاتها أساليب القياس غير المباشرة إلا أن الفرق بينهما يتمثل في عدم وجود قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس التحكمية وهذا ما يجعلها عرضة لآثار التحيز الناتج عن التقديرات والأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس المحاسبي، ويمكن أن تتدرج معظم أساليب القياس المحاسبية تحت هذا النوع في حالة غياب معايير محاسبية تكون هي الحكم، فمثلا عند قياس قيمة عنصر معين من عناصر الأصول فإنه إذا أتيح للمحاسب أن يختار بديلا من بين بدائل مختلفة ويكون هذا الاختيار خاضعا لاجتهاداته الشخصية فإن ذلك سوف يؤدي بالتأكيد إلى اختلاف نتيجة القياس وفقا لهذا البديل عن النتائج المستخرجة باستخدام بدائل أخرى.

2- معايير القياس المحاسبي

نظرا لأهمية القياس المحاسبي لا بد من تحديد معايير تحكمه وذلك من أجل تسهيل عملية القياس وإنتاج معلومات ذات فائدة كبيرة وذات موثوقية، وتتمثل معايير القياس المحاسبي في:

- **معيار الموضوعية:** الموضوعية في القياس تعني عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية بحتة أي التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي، وبالتالي فالقياس الموضوعي قياس غير شخصي، وذلك لاقتناع مستخدمي القوائم المالية من أنها خالية من أي تعبير شخصي أو تحيز¹.

¹ رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير في المحاسبة المصرفية، جامعة تشرين سوريا، 2007، ص 98.

القياس المحاسبي الذي لا يلبي معيار الموضوعية هو قياس لا يمكن الاعتماد عليه، إلا أن استبعاد أي اجتهاد شخصي للقائم بعملية القياس يعتبر أمرا صعبا في كثير من الحالات، فالقياس المحاسبي يتطلب من المحاسب ممارسة خبرته في علم المحاسبة والاعتماد على تقديره الشخصي.

لذلك فإن لمفهوم الموضوعية في المحاسبة عدة تفسيرات يمكن ذكر بعض منها:

- إن القياس الموضوعي هو قياس غير شخصي أي أنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس.
- إن القياس الموضوعي هو قياس قابل للتحقق بمعنى أنه يستند إلى عناصر مثبتة وأدلة صحيحة. إن القياس الموضوعي يمثل نتيجة اتفاق بين مجموعة القائمين بالقياس بصورة مستقلة عن بعضهم بعضا والحصول على نفس النتيجة.¹

إن مفهوم الموضوعية ومستوى دقة المعلومات المحاسبية ودرجة الثقة بها تختلف باختلاف الغرض الذي تهدف المعلومات المحاسبية إلى تحقيقه، فإذا كان القياس على أساس التكلفة التاريخية انسجاما مع قوانين الضرائب فإن هذا القياس سيكون مضللا إذا كانت المعلومات ستقدم لاتخاذ القرارات للإدارة أو المستثمرين حيث أن هذه المعلومات في أغلب الأحيان هي معلومات تاريخية لا تعبر عن الواقع.

● **معيار الملاءمة:** يعني معيار الملاءمة أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية ملائمة للغرض من القياس وتكون هذه المعلومات ملائمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة عن الشيء المراد قياسه في لحظة القياس، وما طرأ عليه من تغيرات على مدار فترة زمنية معينة².

ويتضح أن هذا المعيار يقتضي أن تكون المعلومات والبيانات المحاسبية مرتبطة ارتباطا مباشرا من حيث قدرتها الإيضاحية ودرجة تأثيرها على الهدف الذي يتم إعدادها من أجله، ولأن المعلومات المحاسبية تخدم أطرافا عديدة ومختلفة فقد تتباين احتياجاتهم لذا يقتضى الأمر تحديد أهداف معينة ومحددة يرغب في تحقيقها من يستفيدون عادة من هذه المعلومات.

● **معيار القابلية للتحقق:** يعتبر هذا المعيار من أهم معايير القياس، فقد يكون المقياس ذا فائدة ويحقق معيار الموضوعية إلا أنه غير قابل للتطبيق العملي أي غير قابل للتحقق، أو أن تطبيقه تعيقه صعوبات أو أنه يتطلب تكلفة كبيرة تفوق العائد المتوقع منه، وفي هذه الحالة يجب البحث عن مقياس آخر يكون قابلا للتحقق.

¹ بالرقمي تيجاني، مرجع سبق ذكره، ص 64.

² رولا كاسر لايقة، مرجع سبق ذكره، ص 99.

• معيار القابلية للقياس الكمي: يعني القياس الكمي تعيين أعداد للأشياء المرغوب في قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد¹.

وتعد النقود القياس الكمي للمحاسبة، وتستعمل عادة وحدة النقد الوطني كأساس لقياس مختلف الأحداث المالية. وتعتبر وحدة النقد أفضل وحدة للقياس أما العمليات والأحداث غير القابلة للقياس الكمي النقدي فإنها ستستبعد من مجال الاهتمام المحاسبي رغم أهميتها محاسبيا².

المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح المحاسبي روح أي مؤسسة وأساس نجاحها فالإفصاح يحقق في حال توفره جوا من الثقة بين المتعاملين من خلال قيام الجهات المعنية بمراقبة المؤسسات المتعاملة في السوق والتدخل لإزالة الغش وإعطاء معلومات غير صحيحة للمساهمين.

1- مفهوم وأسس الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يلعب معيار الإفصاح المحاسبي دوراً هاماً سواء في نظرية المحاسبة أم في الممارسات المحاسبية ويتمحور مفهوم الإفصاح حول توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

1-1 ماهية الإفصاح المحاسبي

تختلف وجهات النظر بشأن مفهوم الإفصاح وحدوده عن المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية، وهذا الاختلاف ينبع أساساً من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، وعلى هذا يصعب تقديم مفهوم موحد للإفصاح.

فالإفصاح هو اتصال المؤسسة بالعالم الخارجي بالوسائل المختلفة لكشف المعلومات الهامة للمستثمرين وللمساهمين ولسوق المال وغيرهم من أصحاب المصالح المختلفة بطريقة تسمح بالتنبؤ بقدرة المؤسسة على الربح وسداد التزاماتها³.

وحددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ماهية الإفصاح بما يلي: "إن معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية، وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقضي بتوفير الإفصاح المناسب في هذه القوائم، وذلك بشأن جميع الأمور المادية الجوهرية، وإن عنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية والمصطلحات المستخدمة فيها،

¹ المرجع نفسه، ص 100.

² بالبرقي تيجاني، مرجع سبق ذكره، ص 65.

³ أحمد علي خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مهادي الحوكمة في قانون الشركات، ط1، دار الفكر الجامعي، مصر 2011، ص 52

وأيضاً بالملاحظات المرفقة بها، ويمدّى ما فيها من تفاصيل، وذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمى هذه القوائم".¹

ويقصد بالإفصاح بشكل أكثر دقة - عملية ومنهج توفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتبعة من جانب المنشأة معروفة ومعلومة من خلال النشر في الوقت المناسب.²

ونتيجة لما تقدم يظهر أن مفهوم الإفصاح يعني تزويد الأطراف الخارجية المتعددة، فضلاً عن تزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات المفيدة والضرورية عن المؤسسة ونشاطها ونتائج هذا النشاط، في الوقت المناسب وبالكيفية التي لا تؤدي إلى التأثير على نشاط المؤسسة الإفصاح الإضافي سيساعد المنافسين على معرفة خطط المؤسسة مستقبلاً علاوة على أن المعلومة الإضافية ذات تكلفة على المؤسسة حيث تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تهدف إلى ديمومة عمل المؤسسة واستمرار نشاطها وتطويرها بما يخدم مصلحة هذه الأطراف في الوقت الحاضر وفي المستقبل.

1-2- أنواع الإفصاح

يمكن تقسيم الإفصاح من حيث إرادة الأطراف في الالتزام به أو تركه إلى إفصاح اختياري وآخر إلزامي كما يمكن تقسيمه أيضاً من حيث نوع المعلومات الواجب الإفصاح عنها إلى إفصاح مالي وغير مالي³:

الإفصاح من حيث الإرادة ينقسم الإفصاح من حيث الإرادة ومدى الدافع للالتزام به إلى⁴ :

- الإفصاح الإلزامي (القانوني): وهو ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية بالإضافة إلى ما تقضي به بعض التشريعات والقوانين كإيضاحات محددة وضرورية. ويهدف هذا النوع من الإفصاح المحاسبي إلى تقديم القدر الكافي والمناسب من المعلومات المستخدمى القوائم المالية لتمكينهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية الرشيدة.

- الإفصاح الإضافي (الاختياري): المعلومات الإضافية التي تقدمها المؤسسة والتي قد لا تنص عليها التشريعات والقوانين المالية أو المعايير المحاسبية تعرف بالإفصاح الإضافي، ومثال ذلك تقديم القوائم المالية المرحلية لكل ثلاثة أشهر) والقوائم المالية القطاعية وغير ذلك من المعلومات الإضافية التي

¹ محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، 2008، ص 344

² طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره 2005، ص 731

³ أحمد علي خضر، مرجع سبق ذكره، ص 55

⁴ محمد طارق يوسف، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات، ورقة مقدمة إلى مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية المنعقد في شرم الشيخ - جمهورية مصر العربية، ماي 2007، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ص

ترفع من درجة الإفصاح المحاسبي. الإفصاح من حيث المجال ينقسم الإفصاح من حيث مجال المعلومات المفصّل عنها إلى¹ :

- الإفصاح المالي: ويعني الكشف عن البيانات والمعلومات المالية، فهو يهتم بكشف المؤسسات عن نتائجها المالية والتشغيلية الحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح.

- الإفصاح غير المالي: يهتم بالإفصاح عن نتائج الأداء والمعلومات والعمليات الجوهرية المؤثرة على المؤسسة، والمعلومات التي يجب الإفصاح عنها قد تكون معلومة دورية أو معلومة طارئة، فالمعلومات الدورية: كالقوائم المالية السنوية أو الدورية، وتوزيع الأرباح والخسائر، وقرارات الجمعية العامة، أما المعلومات الطارئة فهي كالتغيير الجوهرية في هيكل المؤسسة، وقرار شراء الأسهم، والاستحواذ والاندماج، والتعاملات مع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، ودخول مستثمر استراتيجي، وإقامة دعوى قضائية هامة وغيرها.

2- المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية:

- **مستخدمي المعلومات المحاسبية:** تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية الملاك الحاليون والمحتملون والدائنون والمحللون الماليون والموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.²
- كما أن تحديد الجهة المستخدمة للمعلومات سوف يساعد في تحديد الخصائص الواجب توافرها في تلك المعلومات سواء من حيث المحتوى أو من حيث شكل وصورة العرض، فإيضاحات معينة تكون ملائمة الاستخدامات جهة معينة قد لا تكون بالضرورة ملائمة لاستخدامات جهة أخرى.
- **أغراض استخدام المعلومات المحاسبية:** يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملاءمة حيث تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح وتعتبر الملاءمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح لذا تتطلب خاصية الملاءمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي لاستخدام هذه المعلومات من جهة أخرى.³

¹ أحمد على خضر، مرجع سبق ذكره، ص 61-62.

² وليد ناجي الخيالي، مرجع سبق ذكره، ص 371.

³ وليد ناجي الخيالي، مرجع سبق ذكره، ص 371.

- **طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية:** التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية الأساسية في الميزانية حساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة بالإضافة إلى المعلومات التي تعرض في الملحق والتي تعد جزءاً من هذه القوائم. حيث يتم إعداد القوائم المالية وفقاً لمجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ المحاسبية وضمن قيود ومحددات على كل من نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.¹
- **أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:** إن القدرة على قراءة القوائم المالية ومضمونها يتطلب قدرًا كبيراً من المهارة والخبرة وعليه يجب أن يراعي معد القوائم المالية عدم عرض المعلومات بطريقة غير مفهومة وغير واضحة. لذا يتطلب ترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها ببسر وسهولة، وعموماً جرى العرف على أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم في صلب القوائم المالية، في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصاً التفاصيل، إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملتها تلحق بها كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.²
- **توقيت الإفصاح عن البيانات المحاسبية:** يعد التوقيت المناسب واحداً من ثلاث صفات هامة لخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية، وحتى يكون الإفصاح مفيداً يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعدادها وعرضها وتقديمها لمستخدمي تلك المعلومات وتتناقض منفعة المعلومة ثم تزول إذا لم تأت في وقتها، بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار ترتبط بعد حصوله على المعلومات المناسبة في الوقت المناسب.³

المطلب الرابع: التحديات التي تواجهها الممارسة المحاسبية

تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية مجموعة من التحديات تدفع في التقليل من دور وأهمية المحاسبة في البيئة الوطنية والتي من أهمها :

1- سيطرة القوانين الجبائية :

¹حسين عبد الحليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (دراسة المتبارية على شركات المساهمة العامة في الممثلة العربية السعودية) مذكرة ماجستير تخصص تحليل مالي، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010، ص52.

²محمد مطر موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، ص 353.

³محمد مطر موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، ص 356.

ارتبطت الممارسة المحاسبية لفترة طويلة من الزمن بالأهداف الضريبية، لكن مع النظام المحاسبي المالي تعامل المحاسبون بأن العلاقة بين المحاسبة والضرائب ستكون على الأقل أقل ارتباطا مما كانت عليه في السابق وذلك لـ : أن الجزائر انتقلت من الاقتصاد الموجه أين يكون فيه تدخل الدولة بشكل مباشر إلى مرحلة اقتصاد السوق أن روح النظام المحاسبي المالي جاءت الخدمة مجموعة من المستخدمين حسب ما هو موضح في القوانين المتعلقة به .

أن لكن تحد في قانون المالية لسنة 2015: ¹ إخضاع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية ، الذين لا يتجاوز رقم أسماهم السنوي ثلاثون مليون دينار إلى ضريبة حزافية وحيدة (IFU) ، مما يشجع من بين أهم المبادئ التي اعتمد عليها النظام المحاسبي المالي مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني هذه الفئة على عدم مسك محاسبة منتظمة.

إضافة لذلك وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2009: ² يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة، أي أنه حتى بالنسبة للفئات المعنية بمسك محاسبة منتظمة فالأولوية دائما تكون للتشريعات الجبائية.

2- سيطرة السوق الموازية :

السوق الموازية لمثل نسبة كبيرة من الأموال لا يستفيد منها الاقتصاد (جبائيا، شبه جبائيا)، وهي أيضا تشكل تهديد للسوق الرسمي على المدى الطويل من خلال عدم قدرته على المنافسة، ما ينعكس حتما عن الحاجة من المحاسبة، خاصة وأن المحاسبة علم يخدم مصلحة المجتمع وذلك من خلال ما توفره للهيئات الحكومية المسؤولة عن الاقتصاد القومي معلومات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بـ : للمؤسسات والشركات المعنية بدفع الضرائب من خلال متابعتهم للمسك والتصريح المحاسبي تحديد الأرباح الحقيقية التخطيط ورسم السياسات لفترة الحالية أو للفترات المستقبلية من خلال معلومات جميع الحسابات القومية (الناتج المحلي الإجمالي ، الناتج القومي الإجمالي). في ظل سيطرة السوق الموازية وتنامي حجمها تتأثر الممارسة المحاسبية، وحتما العلاقة عكسية بينهما كلما زاد حجم السوق الموازية كلما كثر سلبا على المحاسبة حيث تفقد دورها وقوتها³ ، وبالتالي تأثيرها في الحفاظ على استمرار تطور الدولة والمجتمع.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رق 14-10 يتضمن قانون المالية 2015، العدد 78 ، مؤرخ في 30/12/2014، ص06.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، أمر رقم 09-01 يتضمن قانون المالية التكميلي 2009، العدد 44 ، مؤرخ في 26/07/2009، ص 05.

³ طاطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2016، ص159.

المبحث الثاني: المتطلبات الجبائية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر

تنظم المتطلبات الجبائية والنظام المحاسبي المالي بواسطة القوانين واللوائح المحلية. يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الأنظمة في ضمان الامتثال للقوانين الجبائية وتوفير تقارير مالية دقيقة وشفافة، القوانين الجزائرية تتطلب من الشركات والمؤسسات الالتزام بمعايير محاسبة معينة وتقديم تقارير مالية منتظمة ومفصلة للسلطات الضريبية. وتختلف هذه المعايير واللوائح باختلاف نشاط الشركة وحجمها.

المطلب الأول: متطلبات النظام الجبائي في الجزائر

1- ماهية الضريبة

1-1- مفهوم الضريبة وخصائصها:

لقد تعددت تعريف الضريبة من مختلف الباحثين والدارسين، ومن بين هذه التعاريف نذكر:

لغة: وهي مؤنث الضريب، جمعها ضرائب، وتأخذ المعاني التالية¹:

- الضريبة بمعنى القطعة من الصوف، أو الشعر، أو القطن تنقش ثم تدرج، وتشد بخيط ثم تغزل.
- الضريبة بمعنى الطبيعة والسجينة، ففي الحديث الشريف "إن المسلم المسدد ليدرك درجة العوام بحسن ضريبته" أي طبيعة وسجينة.
- الضريبة ما يؤخذ من الجزية وما نحوها.
- الضريبة بمعنى ما يقدره السيد على عبده في كل يوم.

اصطلاحا:

يعرفها أساتذة الفكر المالي بأنها " فريضة مالية نقدية تقتطعها الدولة، أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من أموال الأفراد حبرا وبصفة نهائية، وبدون مقابل، وتستخدمها لتغطية نفقاتها، والوفاء بمقتضيات وأهداف السياسة المالية العامة للدولة².

كما تعرف على أنها: " فريضة نقدية يدفعها الفرد حبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة³.

¹ رجراج احمد، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة"، مذكرة ماجستير، الجزائر، 2004، ص3-4.

² غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، ط1، عمان، 1998، ص72.

³ القيسي احاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008، ص124.

وتعرف كذلك بأنها : فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع¹.

أما محمد البنا فيعرفها على أنها : " مدفوعات إجبارية مرتبطة بأنشطة معينة تحصلها الحكومة من الأفراد أي أن الضريبة ممثل مبالغ نقدية يلتزم الأفراد والمنشآت بدفعها بشكل إجباري للحكومة وترتبط بأنشطة معينة، ودون أي مقابل محدد أو معين².

ومهما يكن من أمر التباين في الاتجاهات بشأن تحديد مفهوم المضريبة تقترح التعريف التالي: الضريبة هي مبلغ نقدي يدفعه الفرد بصورة إجبارية وبدون مقابل وبصفة نهائية وهذا حسب المقدرة الشخصية لكل فرد، وهذا تحقيقا للمساهمة في النفقات العامة".

1-2- خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف السابقة للضريبة تستخلص أهم خصائصها وهي:

- **الضريبة فريضة نقدية:** تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود، سواء في القطاعات الخاصة أو العامة، وبما أن النفقات. العمومية تتم في صورة نقدية، فإن الإيرادات بما في ذلك الضريبة لابد وأن تحصل في صورة نقدية.

ويعود فرض الضريبة في شكل نقدي إلى الأسباب التالية:

- كونها تتنافى مع مبدأ العدالة في الضريبة وذلك عن طريق اختلاف التكلفة والجودة من ممول إلى آخر.
- تكلف الدولة نفقات باهظة مثل نفقات النقل التخزين ... الخ.
- عدم تجانس الإيرادات العمومية مع النفقات العمومية³.

- **الضريبة تدفع بدون مقابل وبصفة نهائية** فعند دفعها للدولة لا ينتظر الفرد مقابلا لها وعلى سبيل المثال الأغنياء تفرض عليهم الضريبة أكثر من الفقراء، والخدمات التي تقدم لهم أقل نسبيا من الفقراء، فلا يوجد علاقة بين ما يدفعه الأفراد من ضرائب وبين ما يحصلون عليه من منافع⁴.

¹بركات عبد الكريم صادق وآخرون، المالية العامة، دار الجامعية للنشر، 1986، ص183.

²ألينا محمد، اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 180.

³يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة الماجستير في علوم التسيير، مسيلة، 2007، ص4.

⁴الجيغان خالد، تأثير قوانين الضرائب والقوانين الاقتصادية على الإفصاح في شركات المساهمة"، مذكرة الماجستير، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2004، ص29.

أما بالنسبة لإنصافها بالصفة النهائية، والتي تعني أن الدولة غير ملزمة برد قيمتها للمكلفين بها، أما الخدمات المقدمة من طرف الدولة إلى الشخص، ليست بصفته مكلفا بأداء الضريبة، بل لكونه عنصرا وفردا من أفراد المجتمع، وهذه المنفعة ليست حكرا عليه وحده¹.

لذا فقد أقر آدم سميت مبدأ المساواة في قدرة الضرائب على تحقيق المساواة بين الناس وفي القدرة على أداء الضريبة، وهو يعتبر معيارا أقرب إلى العدالة من غيره، حيث يتمثل في أساس درجة اليسر المالي بالنسبة للفرد بصرف النظر عما يعود عليه من منفعة خاصة من نشاط الحكومة العام، ومن هذا المنطلق يمكن للتشريعات الضريبية تقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية وغيرها².

● **قاعدة اليقين:** يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة، دون أي غموض أو إبهام، والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها، وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته بحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي³.

● **قاعدة الملائمة في الدفع:** ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقة إجراءاته، وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر، إلى عدم تعسف الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة منقطة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها، من أجل تحسب العديد من المشاكل التي يمكن أن تنور في حالة مخالفة هذه القاعدة، وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة "الحجز من المنبع" وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار أن الاقتطاع من المصدر أكثر ملائمة ويسر بالنسبة للمكلف والإدارة المالية في ذات الوقت⁴.

● **قاعدة الاقتصاد في النفقة:** وهو المبدأ الرابع من مبادئ الضريبة والمراد به الاقتصاد في التكاليف الضريبية والابتعاد عن الإسراف وتفادي الدولة إنفاق مصاريف كبيرة على الموظفين لتحصل الضرائب، وكذلك تفادي النفقات التي يتكبدها الممولين في انتقالهم إلى مقر الإدارة الضريبية سواء لتقديم إقراراتهم أو تصريحاتهم أو سماع أقوالهم أو مناقشة التصريحات المقدمة من طرفهم أو يرفع تظلماتهم وطعن القرارات الإدارية إلى غير ذلك من الأمور التي تتطلب انتقالهم وتضييع عليهم جزءا من أوقاتهم وتكبدهم بعض النفقات⁵.

¹ حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، فرع إستراتيجية، 2006، ص12.

² حسن مصطفى حسين مرجع سبق ذكره من من 44-45

³ محرز عماد علي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2015، ص2.

⁴ ناشد سوري عدلي، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008، ص130.

⁵ السبتي فارس، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص22.

وعليه فإن مختلف القواعد ترمي إلى تحقيق الرضا للطرفين أي المكلف والدولة، فمن خلالها يدفع المكلف الضريبة وهو متيقن من استخدامها الأمتل في تحقيق المنفعة العامة وكذا العدالة بينه وبين كل المكلفين الخاضعين لنفس الضريبة لا يفضل مكلف عن مكلف آخر وتطبيقا للقانون السائد، وهذا الأخير يجب أن يكون واضحا وليس به أي غموض، إضافة أن يكون الدفع مناسباً للمكلف أي في وقت تحصيله للريح أو المدخول هذا من جهة المكلف أما من جهة الدولة فهدفها الأساسي تحصيل أكبر قدر من الإيرادات لتغطية نفقاتها العامة ولذلك وجب التخفيض بالقدر المستطاع في تكاليف التحصيل من المكلفين.

2- مفهوم النظام الضريبي وخصائصه

هو الهيكل المتفرد بلامحه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، كما يعتبر الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

2-1- تعريف النظام الضريبي

النظام الضريبي هو مجموعة من العناصر المتفاعلة فيما بينها قصد تحقيق الاقتطاعات اللازمة المفروضة على مختلف الأشخاص أو المؤسسات، من خلال تطبيق عدة إجراءات ضريبية من قبل الإدارة الضريبية، وعلى هذا الأساس تم تعريف النظام الضريبي من قبل عدة باحثين تذكر منها:

أنه: "مجموع الضرائب المطبقة في لحظة معينة في دولة محددة"¹. ويلاحظ على هذا التعريف أنه حدد ثلاث متغيرات وهي:

- مجموع الضرائب والتي تتغير باختلاف نوع الشخص المفروضة عليه وكذا نوعية نشاطه ورقم أعماله المحقق.
- اللحظة الزمنية: ويعني بما تغير المعطيات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة وكذا تغير مختلف القوانين والإجراءات الصادرة والتي تتماشى مع الإصلاحات الضريبية.
- دولة محددة: فقد تختلف التشريعات والقوانين المنظمة لنظام الضريبي من دولة لأخرى وهذا راجع لاختلاف أهدافها المسطرة.

كما عرف بأنه " مجموعة من الضرائب والفرائض التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها من مركزية أو محلية "².

¹ عدلي محمد توفيق، النظم العربية دار الجامعات العربية الإسكندرية، 1974، ص 09.

² البطريق يونس أحمد، انظلم الضريبية، دار الجامعية للنشر والتوزيع الاسكندرية، مصر، 2001، ص 18.

ركز هذا التعريف على دافع الضريبة ووجوب التزامه بالضريبة في مواعيدها المحددة سواء كانت شهرية أو ثلاثية أو سنوية، وتسليمها للإدارة التابع لها. وبصفة عامة يمكن القول أن النظام الضريبي هو مجموعة من العناصر المتفاعلة فيما بينها في فترة زمنية محددة من أجل تحقيق أهداف السياسة المالية لدولة معينة، وتحكمه عدة قوانين وتشريعات تنظيمية تضمن إلزامية دفع الضريبة للدولة أو جماعاتها المحلية.

ولكي يتم نجاح أي نظام ضريبي يجب إحترام عدة حقائق معينة أهمها: ¹

- طبيعة التكوين الاقتصادي للمجتمع.
- الهيكل السياسي والإداري.
- الأعراف التاريخية.
- الهيكل الاقتصادي.

2-2- خصائص النظام الضريبي الفعال

يرى الباحثين أن بناء نظام ضريبي فعال لا يقتصر على خصائص معينة يمكن أن تعمم على بقية الأنظمة الضريبية الأخرى أو تشتق منها نظرية عامة للفعالية الضريبية، لأن الأمر هنا يتوقف على خصوصيات كل نظام ضريبي وعلى السياسة الضريبية المتبعة، وعلى حسب النظام الاقتصادي السائد في كل بلد ولكن يمكن استعراض جملة من النقاط يمكن اعتبارها خصائص يتميز بها النظام الضريبي الفعال وهي: ²

- وجود هدف محدد ومتفق عليه، يعرفه جميع الموظفين ويوفر التوجيهات اللازمة للوصول لهذا الهدف.
- تتحدد طرق العمل وتوزيع مراكز القرار حسب هيكل تنظيمي مدروس بناء على معيار موضوعي هو طبيعة الوظيفة الضريبية ومتطلباتها.
- لا توجد مراكز اتحاد القرارات حيث توجد المعلومات الملائمة ولا ترتبط بالضرورة بمواقع الأشخاص على الهيكل التنظيمي.
- هناك تحفيزات لقاء العمل المنجز مع وجود توازن بين المكافآت المادية والمعنوية.
- النظرة الإيجابية للأفراد وحسن توجيه طاقاتهم.
- تشجيع التعاون بين الأفراد وبين المصالح الضريبية، والتصدي للنزاع واتخاذ العلاج السريع.

¹دوة محمد، فعالية النظام الجبائي من خلال التكلفة الجبائية، مذكرة الماجستير في نقود مالية وبنوك، البليدة، 2007، ص34.

²جخدم أحمد ، فعالية التحفيزات الحياتية وتأثيرها على الوعاء الجبائي"، مذكرة الماجستير في نقود مالية وبنوك، الأغواط، 2010، ص17.

- القياس الدقيق للإنجازات والتعرف على نواحي القوة والضعف، وتحليل الأسباب وتطبيق الإجراءات المناسبة.
- تحقيق الأهداف بأقل كلفة ممكنة.

إذن لا يمكن وضع خصائص معينة لنظام ضريبي واعتباره فعال، وهذا بسبب اختلاف بين الدول في أمور كثيرة من بينها اختلاف الأهداف التي تسعى لها كل دولة، إضافة إلى اختلاف الخطط والسبل المتبعة لبلوغ تلك الأهداف، وكذا طريقة العمل وتجاوب العاملين والدافعين للعبية.

المطلب الثاني: العلاقة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي

تسعى مختلف التحديثات الاقتصادية إلى استقلالية النظام المحاسبي عن كل التشريعات والضوابط القانونية، والذي يعتبر النظام الجبائي من أهمها، لكون كان سابقا النظام المحاسبي الجزائري مبني على أغراض جبائية، لكن بتبني المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر وبروز النظام المحاسبي المالي، الذي من مبادله فصل الحباية عن المحاسبة، لكن هل من ممكن تحقيق ذلك باعتبار الإدارة الجبائية من أهم مستعملي القوائم المالية التي هي نتاج النظام المحاسبي المالي، وفيما يلي توضيح لأهم العناصر الموضحة لارتباط أو انفصال المحاسبة عن الحباية.

1- حدود العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي في الجزائر

لكل نظام من هذين النظامين المحاسبي والجبائي له إطار قانوني وتنظيمي يحكمه ويوضح إجراءاته وقواعده، ففي النظام المحاسبي تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية، وفقا للقواعد المحاسبية السارية المفعول ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في الفعال المحاسبي من أجل تحديد نتيجة المؤسسة والتي يمكن أن تكون ربحا أو خسارة، بحيث تراعى في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية التقديم صورة صادقة وعادلة عن وضعية المؤسسة خدمة لمستعملي هذه المعلومة.

ونهاية مضاف عمل النظام المحاسبي المالي يتم تطبيق النظام الجبائي باحتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية اهتلاكات، مؤونات (.....)، وبالتالي فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى، والتي تخضع للقرية بعد التعديل والتصحيح باتباع القواعد الحالية المحددة في التشريعات الضريبية التي تسعى إلى تحصيل أكبر قدر ممكن من الضرائب لفترة معينة وغالبا ما تكون السنة، كما تعمل على أن تكون حيادية التأثير على النشاط العادي للمؤسسة. ومن خلال ما سبق يمكن القول أن حدود العلاقة بين النظامين الجبالي والضريبي تركز على تحديد الضريبة على أرباح الشركات والرقابة الجبائية المطبقة على قوائمها المالية، وكل هذا يحكمه إطار قانوني.

2- إختلاف القواعد بين النظامين الجبائي والمحاسبي في الجزائر

لكلا النظامين قواعد تسييرهما وعلينا إتباعها، وسابقا كان النظام المحاسبي يتماشى مع قواعد النظام الجبائي، لكن تطبيق النظام المحاسبي المالي (scf) أحدث إختلافا في القواعد وأصبحت القواعد النظام الجبائي من أهم معيقاته، وفيما توضح أهم الإختلافات في تقييم العناصر بين قواعد النظامين:

2-1- الإهلاك وفيما يلي عرض لأهم ما يتعلق به.

تعريف الإهلاك يعرف الإهلاك حسب المعايير المحاسبية الدولية على أنه توزيع نظامي للمبالغ القابلة للإهلاك للأصل طوال مدة منفعة، أما النظام المحاسبي المالي في المادة 121-7 من قانون رقم 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعب، إلا إذا كان مديحا في القيمة المحاسبية الأصل نتجه الكيان لنفسه¹.

كما يمكن تعريف الإهلاك على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث بفعل الاستخدام أو عامل الزمن، وقد اعتبر المشرع الضريبي الإهلاك كتكلفة تتحملها المؤسسة لذلك عدم إدماجها في الدخل الخاضع للضريبة مما يسمح بتخفيض أعباء النفقات الاستثمارية للمؤسسة بشكل أسرع وبالتالي إهلاك كلي للنفقات المتعلقة بالاستغلال كما يساعد على مضاعفة السيولة النقدية للمؤسسة.

ويجب الإشارة على أن القيمة القابلة للإهلاك هي قيمة الحياة ناقص منها القيمة المتبقية المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع وتعتبر القيمة المتبقية على أنها قيمة الاستثمار المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع ناقص منها أعباء التنازل عنه، وهذه الأخيرة لا تأخذ بعين الاعتبار في القواعد الجبائية، وفيما يلي جدول يوضح أهم الإختلافات بين النظامين من جانب قواعد كل منهما.

الجدول رقم 1: إختلاف القواعد بين النظامين الجبائي والمحاسبي المالي

القواعد الجبائية	القواعد المحاسبية	
مدة الإهلاك هي مدة حياة الأصل، وتكون محددة من طرف الادارة الجبائية مثل المباني 20 سنة.	مدة الإهلاك هي مدة الانتفاع، أو استعمال الأصل في المؤسسة.	مدة الإهلاك
حسب القواعد الجبائية القيمة المتبقية دائما تساوي صفر	قد تكون القيمة المتبقية الأصل ما موجبة، عندما تعرضه المؤسسة للبيع	القيمة المتبقية
النمط الأكثر استعمالا حسب القواعد الجبائية هو الإهلاك الثابت.	نمط الإهلاك الخطي هو المستعمل دائما حسب القواعد المحاسبية، لكن في بعض الأحيان تستعمل نمط الإهلاك المتناقص الضريبي	نمط الإهلاك
لا يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.	يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.	مراجعة مخطط الإهلاك

المصدر: جاوحدو رضا، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني (واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر)، جامعة الوادي، يومي 05/06 ماي، 2013، ص 6.

¹ حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر، الدار البيضاء الجزائر، 2012 ص 50.

2-2- الجانب الجبائي العقود التأجير التمويلي:

باعتبار الحباية من أهم العوامل المحددة لقرار اللجوء للعقد التأجيري، وتتعلق الحباية أساسا بكيفية احتساب الضرائب والرسوم وكذا حساب اهتلاكات الأصول المؤجرة، إرتأينا توضيح أهم النقاط التالية:

• **الضرائب المباشرة:** يتم احتسابها بالاعتماد على الأسس العامة المطبقة حياتيا، والتي ترتبط بالوعاء العربي، والذي يرتبط بدوره بالأعباء المحملة في والإيرادات الدورة، حيث يجب أولا تحديد ما إذا كانت قيمة الأصل مسجلة في جانب الأصول من ميزانية المؤجر أو في ميزانية المستأجر، ووفقا لذلك تتحدد قواعد اهتلاك الأصل، ويتم ذلك كالآتي¹ :

- إذا كانت المؤسسة المؤجرة، تحمل قيمة الأصل في ميزانيتها، فإنها تقوم باحتساب اهتلاك الأصل سواء بالإهلاك الثابت أو المتناقص، بينما يمكن للمستأجر اقتطاع إجمالي الأقساط الدورية للإيجارات المدفوعة للمؤجر من الإيرادات الجارية باعتبار الأقساط تمثل مصاريف استغلال.

- إذا كان الأصل مسجلا في ميزانية المستأجر، فإن الجزء الممثل للفوائد المتضمنة في الأقساط التأجيرية، فقط يسجل كمصاريف استغلال، وبالتالي يقتطع من الإيرادات الجارية، ويساهم الجزء الخاص بالأموال المستثمرة في شراء الأصل، في إطفاء واستهلاك الإلتزامات الواجبة الدفع إتحاد المؤجر.

• **الرسم على القيمة المضافة:** إن محلل الفواتير المحررة والمتعلقة بعمليات عقود التأجير التمويلي خاضعة للرسم على القيمة المضافة، حيث أن هذا الإخضاع بخص فواتير الإيجارات المصاريف المختلفة عمليات إعادة بيع الأصل المستأجر سواء أثناء أو في نهاية مدة العقد، وبالمقابل فإن مكافآت التأمينات الملحقة بعمليات عقود التأجير التمويلي وكذا التعويضات المحملة ليست خاضعة لهذا الرسم، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع من المستأجر إذا كان خاضعا أو مكلفا به، وفي حالة العكس، فإنها تعتبر تكلفة إضافية وتدخل ضمن الفوائد المتضمنة في الأقساط التأجيرية.

يقوم المؤجر بتسوية عملية شراء الأصل بما فيه الرسم على القيمة المضافة المتعلقة به ويقوم باسترجاع هذه الضريبة غير المباشرة حسب الظروف والقواعد المطبقة، وهذا عند تحرير فواتير الأقساط التأجيرية للمستأجر، والقاعدة العامة هنا أن الرسم على القيمة المضافة على الأصل الرئيسي يتحكم في الرسم على القيمة المضافة على الأقساط التأجيرية.

¹رزاق محمد، توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة عقود التأجير التمويلي"، مذكرة ماجستير في المحاسبة جامعة بومرداس، 2015، ص92-93.

- **الرسم المهني:** عندما يتعلق الأمر بعقد التأجير التمويلي، فإن المؤسسة تصرح بالأصل المؤجر كأصل خاص ومملوك من طرفها وعند احتساب الرسم المهني، فإن القيمة التأجيرية دالة في قيمة اكتساب الأصل بنسبة معينة ومحددة، والخصوصية هنا هي أن هذه القيمة لا تتغير بعد تنفيذ خيار الشراء، فالقيمة المتبقية ليس لها تأثير على القيمة التأجيرية، والتي تبقى محددة بثمن الشراء إن الأصل المؤجر، والذي لا يستعمل من طرف المؤجر نفسه، وإنما من طرف المستأجر لا يخضع للوعاء الضريبي الذي يحسب على أساسه الرسم المهني وهذا على مستوى المؤسسة المؤجرة، على الرغم من أنها المالك القانوني له، ولكن في العديد من الحالات يمكن أن تجد المؤسسة المؤجرة نفسها بحيرة على استعادة الأصل، وبالتالي دفع الرسم المهني المترتب عليه مثل حالات استرجاع الأصل للمؤجر إذا لم يستخدم المستأجر حقه في شراء الأصل عند نهاية المدة أو انقضاء عقد التأخير بسبب عدم تسديد المستأجر الأقساط الواجبة¹.
- **جبائية فوائض القيمة:** بموافقة المؤسسة المؤجرة، يمكن للمؤسسة المستأجرة أن تتنازل عن عقد التأجير التمويلي، ولكنها لا تستطيع التنازل عن الأصل لأنه ملك للمؤسسة المؤجرة، وعليه فإن الإيرادات الناتجة عن هذا التنازل تكون خاضعة النظام فوائض القيمة والتنازل عن الاستثمارات.
- **النظام الجبائي لخيار الشراء:** في نهاية مدة العقد التأجيري، يكون أمام المستأجر الاختيار بين أن يرجع الأصل أو استخدام حق الشراء المنصوص عليه في العقد، ففي حالة إرجاع الأصل يعتبر هذا عملية عادية لتوقيف سريان التأخير، وبالتالي لا وجود لانعكاسات حياتية، لكن في الحالة الثانية فإنه توجد عملية بيع بكل ما ينشأ عنها من متطلبات حالية، حيث يشكل مبلغ شراء الأصل أي القيمة المتبقية لمن الاكتساب والذي يستخدم كأساس الحساب للاهتلاكات على طول المدة المنقوية للإستخدام الأصل المكتسب، ولا يسمح باستخدام طريقة الاهتلاكات المتناقصة، لأن الأمر يتعلق بعقاد قديم مستخدم، كما أن كون الأصول المكتسبة مستخدمة وقديمة لا يجعلها خارج نطاق الضريبة، فهي خاضعة للرسم على القيمة المضافة، والتي يجب أن تحسب وتسجل في فاتورة البيع على أساس ثمن البيع، وبالنسب العادية المطبقة على الأصول الجديدة غير المستعملة من قبل.

¹ رزاق محمد، المرجع السابق، ص 93.

المطلب الثالث: أسباب اختلاف النظامين الجبائي والمحاسبي

يمكن حصر أسباب الاختلاف بين قواعد النظام الجبائي ومفاهيم النظام المحاسبي المالي في نقطتين أساسيتين، هما:

1- إختلاف الأهداف:

لكل نظام أهداف يسعى لتحقيقها، وفيما يلي أهم الأهداف التي تبرز إختلاف النظامين المحاسبي والجبائي في الجزائر:

- **تعظيم الإيرادات:** يوجد بعض القواعد الجبائية تسعى لتعظيم الإيرادات الجبائية حتى ولو كان هذا ليس في صالح المؤسسة، كما أن الدولة تتدخل في الحياة الاجتماعية كتحفيز الاستثمار وتحسين الشروط الاجتماعية للعمال.... الخ، وهو ما يجعل القواعد الجبائية تسعى لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية للدولة، أما المفاهيم المحاسبية المطبقة للمعايير المحاسبية الدولية فتسعى إلى تعزيز الشفافية والمصداقية في معلومات قوائمها المالية مع ضرورة التحلي بالحيادية التامة مع مختلف الأطراف المستعملة لها، وكذا العمل على منح العمال قدر إنتاجهم دون السعي لتحسين ظروفهم الاجتماعية، وعلى هذا الأساس تختلف أهداف كل منها¹.
- **فرضية الاستمرارية:** القواعد المحاسبية مبنية على استمرارية نشاطها وعلى هذا الأساس يتم تأجيل بعض مبالغ حساباتها من سنة لأخرى كالضرائب المؤجلة وعدم توزيع الربح والمؤونات وغيرها، إلا أن القواعد الجبائية تتحاسب مع المؤسسات بمنجزها السنوية ويتم من خلالها تحديد المبالغ المستحقة منها.

2- عدم موضوعية القواعد الجبائية والمحاسبية

تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي الأولوية الخدمة مصالح طرف معين، أو هي متأثرة بهذه المصالح، وما يلاحظ أن سواء ما تعلق بالجانب الجبائي أو المحاسبي فإن كلاهما لا يتبعان طرق علمية دقيقة في تحديد آلية سير القواعد الصادرة عنهما، وهو ما يجعلهما بعيدين عن إعطاء صورة تعبر عن الحقيقة بكل موضوعية، حيث: ²

- من الجانب الجبائي هناك بعض القواعد والقوانين الجبائية المتضمنة في قانون الضرائب والرسوم المماثلة مثل: تلك المتعلقة بالمؤونات تعمل على الرفع من إيرادات الدولة بطريقة يمكن القول عنها

¹بوسبعين تسعديت، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استمرارية في ضوء المعايير الدولية IAS -IFRS - وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ". مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني بعنوان (النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية - IAS (IFRS) جامعة مستغانم، بالجزائر، 2013، ص103.

²المرجع نفسه، ص103.

أنها غير عادلة، لأنها غالبا ما تخدم أهداف الخزينة العامة أو أهداف وطنية باعتبارها وسيلة للإقتصاد السياسي.

- أما من الناحية المحاسبية فالقواعد والمفاهيم المحاسبية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي تطرح مجموعة من الخيارات تجعلها تبتعد نوعا ما عن الموضوعية العلمية التي تطرح حلا وحيدا أو طرقا تؤدي إلى نفس الحل، كما أن هذه المعايير تتبع عن هيئة دولية تتميز بتبعيتها لهيئة أمريكية والتي تخدم في حقيقتها مصالح المؤسسات العالمية الكبرى.

المطلب الرابع: الإصلاحات الجبائية الصادرة للتماشي مع النظام المحاسبي المالي

حسب التطبيقات المحاسبية التي أنت بها المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد، فإنه على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملحق معلومات تخص المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية والعبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة، والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسة إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أي النتيجة التي تشكل القاعدة الحساب الضريبية على أرباح الشركات¹. ولتقليل آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات على النظام الجبائي، أصدرت وزارة المالية قوانين توضيحية قبل وبعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، تتمثل فيما يلي:

1- قانون المالية التكميلي لسنة 2009:

يتضمن هذا القانون الجهود المبذولة في إطار تكييف القواعد القانونية بالمفاهيم والقواعد الجديدة للنظام المحاسبي المالي وهذا قبل الشروع في تطبيقه سنة 2010، وعلى هذا الأساس تم التصريح في المادة 6 من هذا القانون على أنه: " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجمالية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة ، وفيما يلي أهم النقاط المتناولة بهذا القانون:

- **تجميع الشركات:** في حالة ما إذا كانت الأنشطة للممارسة من طرف شركات أعضاء التجمع خاضعة لمعدلات مختلفة للضريبة على أرباح الشركات يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد الضريبية بمعدل 619 وفي حالة ما إذا كان رقم الأعمال تابعا لهذا المعدل التفوق، وفي الحالة العكسية، يسمح بتوحيد الأرباح تبعا لصنف وقم الأعمال.
- **العقود طويلة الأجل:** تم توضيحها من خلال المادة 4 حيث تضمنت أن " الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة للغة المتعلقة بإنجاز للمواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبيتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية

¹ علي عزوز ومثلوي محمد، مرجع سابق، ص 10.

تبعاً للطريقة المحاسبية بالتسجيل لمستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود حرافية أو عقود مسيرة، ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة اللثوية للتسيير وبمراجعة تقديرات الأعباء والحواصل والنتائج، تماشياً مع التسيير، ويتم حساب راح مؤسسات الترقية العقارية تبعاً لطريقة محاسبة الأعباء وحواصل العمليات بالتسيير.

وبمقتضى هذا النص القانوني¹، فإن تسجيل العقود طويلة الأجل والتي يمتد تطبيقها الدورات مالية مختلفة والمتعلقة بالجائز مواد وخدمات يتم وفق الطريقة التسيير التي تسمح بتسجيل الأعباء والنواتج للعمليات المتعلقة بها بهدف تحديد الربح الخاضع الغريبة، وبأتي هذا النص في إطار التنسيق والتوافق مع النظام المحاسبي المالي الذي نعى على أن هذا النوع من العقود يجب أن يتابع وفق طريقة التسيير إلا إذا لم تكن هناك إمكانية تقنية قادرة على ذلك، وعلى الإدارة الجبائية أن تقبل بهذا الطرح لأنه حتى وإن لم تكن المؤسسة قادرة على تطبيق هذه الطريقة نظراً لما تطلبه من تنظيم ومتابعة المملفات، فمن شأن هذا القانون تشجيع الشركات خصوصاً تلك التي تعمل في مجال البناء على مسك محاسبة التكاليف.

● **الإهتلاكات والمؤونات:** نصت المادة 5 الخامسة من قانون التكميلي 2009 على توضيح لكل منها حيث تضمن محتواها في:

- **الإهتلاكات** حيث نصت المادة الخامسة بخصوص الإهتلاكات الحقيقية على أنه: "يمكن تقييد العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا يتجاوز مبلغها 30.000 دج خارج الرسوم كأعباء قابلة للحصم من السنة المالية المتصلة بها، وتسجل المواد المقنتاة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية"². كما أن قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهتلاك المالي القابل للحصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج، مع عدم تطبيق هذا السقف إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة، ويحسب الإهتلاك المالي الثبنيات حسب النظام الخطي، غير أنه بإمكان المكلفين أن يطبقوا وفق الشروط المحددة في المادة 174 الفقرتين - الإهتلاك التنازلي أو الإهتلاك التصاعدي، وفي إطار عقد القرض الإيجاري، يتم حساب الإهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري³.

¹ براق محمد ويوسمين تسعديت ، ص7

² الجريدة الرسمية، العدد 44 ، ص5

³ بساس أحمد ، أثر المراقبة الحياتية على التهرب الضريبي في ظل الاصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم تسيير ، جامعة الأغواط ، الجزائر، 2014، ص62.

-المؤونات: أما فيما يتعلق بالمؤونات مصرح بأن: "الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو الغير المبيئة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبيانها في كشف الأرصدة"¹

يمكن القول أن نص المادة يحمل رهانا كبيرا كون تشكيل للمؤونات لحد الآن على المخزونات والحقوق في المؤسسات الجزائرية يعتبر قليلا جدا، وهذا بسبب دم تطيرها بنصوص محاسبية غير متعارضة مع النصوص الجبائية، وبالنسبة للنظام المحاسبي المالي الجديد فهو يحوي إطارا أكثر صرامة إذ يعتبر أن خسارة القيمة المتوقعة للمخزونات أو الحقوق تؤدي إلى ضرورة تشكيل مؤونات مهمة.²

• المصاريف الأولية وحسب المادة الثامنة 8 فقد تم إستبعاد المصاريف الإعددية من النتيجة الجبائية، حيث صرح بان تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي من النتيجة الجبائية تبعا المخطط الامتصاص الأصلي"³

ووفق ما سبق فإنه يسمح خصم المصاريف الأولية المسجلة محاسبيا سابقا قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي الذي نص على ضرورة الامتصاص الفوري لها بحيث لا يجب أن تظهر الميزانية، وعملا بمبدأ الحيطة والحذر وسعيا لتفادي تحمل الأعباء المتعلقة بالمصاريف الأولية لنشاط 2010.

• إعادة تقييم الأصول: ألزم النظام المحاسبي المالي المؤسسة عندما بعاد تقييم أصل مادي فإن كل الأصول المادية التي ينتمي لها الأصل المادي للعني بعاد تقييمها، وهذا ما وضحته المادة العاشرة من القانون التكميلي 2009، والتي قامت بتعديل وإتمام المادتين 185-186 من القسم الثامن من قانون الضرائب المباشرة، حيث نصت⁴:

- المادة 185 يقيد فائض القيمة المتأني من إعادة تقييم التثبيات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه خمس 5 سنوات".
- المادة 186 "يقيد فائض مخصصات الاهتلاكات المتأني من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة".

¹الجريدة الرسمية العدد 44 ، ص5

²براق محمد بوسبعين تسعديت، ص 8

³الجريدة الرسمية العدد 44 ، ص5

⁴الجريدة الرسمية العدد 44 ، ص8

طرح النظام المحاسبي المالي عدة وضعيات لإعادة تقييم الأصول، ولكن هذه الوضعيات يجب معرفة آثارها الجبائية، إذ أن الإدارة الجبائية أحدثت وضعية وسيطية ليس هناك تسامح حياتي، ولا حماية فورية وكلية، وفي هذا الصدد يمكن القول أيضا أن عملية إعادة التقييم تبقى مغلقة وحظوظ تطبيقها قليلة.¹

• **مصاريف البحث والتطوير:** حسب المادة 9 من قانون المالية التكميلي 2009، والتي كانت تعديلا للمادة 171 من قانون الضرائب المباشرة، والتي نصت بأن " تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة (10) % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار 100.000.000 دج، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث، ويجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي، تحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي والوزير المختص بالقطاع.²

وبهذا أكدت أهم التغييرات التي أحدثتها النظام المحاسبي المالي حيث أصبحت تسجل مصاريف البحث والتطوير ضمن القيم المعنوية بدلا من المصاريف الإعدادية التي كان معمول بها سابقا.

2- قانون المالية 2010 :

الذي كان تماشيا مع تطبيق النظام المحاسبي المالي، وفيما يلي أهم هذه التعديلات:

• **الاهتلاك المتعلق بقرض الإيجار ومؤسسات المالية:** بعد النظرة التي أتى بها النظام المحاسبي المالي للاهتلاكات حيث جعل مدة وطرق الاهتلاك تركز فقط على عوامل اقتصادية ويعاد النظر فيها على الأقل مرة واحدة في السنة، بعدما كان متأثر باعتبارات حياتية، ولهذا نصت المادة الثامنة من قانون المالية والتي كانت تعديل للمادة 141 في فقرتها الثالثة (3) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن " الإهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الإهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال وطبقا لأحكام المادة 174،³ كما يكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها، تسجل الأملاك للمقتناة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية غير أن قاعدة حساب الأقساط

¹ الجريدة الرسمية العدد 44 ، ص7

² براق محمد بوسبعين تسعديت، ص 9

³ الجريدة الرسمية العدد 44 ، ص6

السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج، كما أن سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة يتم حساب قاعدة الاهلاك المالي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة . أما قاعدة الاهلاك المالي للتثبيات المخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة . ويحسب الاهلاك المالي للتثبيات حسب النظام الخطي غير أنه بإمكان المكلف بالضريبة أن يطبقوا ضمن الشروط المحددة في المادة 174 الفقرات (2) (3) الاهلاك التنازلي أو الاهلاك التصاعدي وفي إطار عقد القرض الإيجاري، يتم حساب الاهلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري.

- **معالجة الإعانات** تم توضيح معالجة الإعانات في المادة التاسعة من قانون المالية 2010، والتي كانت تعديلا للمادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2010، حيث نصت بأن لا تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات المحلية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، ويتم ربط هذه الإعانات، بأجزاء متساوية، بالأرباح الخاضعة للضريبة المحققة في كل سنة من السنوات المالية الخمسة الموالية، كما أن في حالة التنازل عن التثبيات التي تم إقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأمس الضريبة من القيمة الحسابية لهذه التثبيات وذلك من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة¹

وتدخل إعانات الاستغلال والموازنة المحصلة ضمن النتيجة الصافية للسنة المالية لتحصيلها، بالنسبة لإعانات التجهيز ليس هناك أي مشكل لأنه لم يدخل عليها أي تغيير فهي تسترجع بنفس وزيرة اهتلاك الاستثمار الأصلي، وفيما يتعلق بإعانات الاستغلال، فهناك بعض التعارض مع النظام المحاسبي المالي، حيث أنه يشير إلى توجيهها الإعانة للمسنة للمعنية بتدعيمها ثم يواصل لمربط تسجيل الإعانة بتاريخ تحصيلها حتى تؤخذ بعين الاعتبار في المخطط الجبائي، كما يحدد نعي المادة السابقة تاريخ اعتمادها بتاريخ تحصيلها ما يمكن أن يؤدي إلى حدوث إختلالات.²

- **العجز المالي:** نصت المادة العاشرة من قانون المالية 2010 والتي كانت تعديلا للمادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على أنه: "في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما،

¹قانون الضرائب المباشرة والرسوم المالية 2010، مرجع سبق ذكره، المادة 144، ص 75.

²الجريدة الرسمية العدد 78 ، ص5.

فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات. المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة المالية لسنة تسجيل العجز"¹، وبهذا خفضت المدة من خمس سنوات إلى أربع.

3- قانون المالية التكميلي لسنة 2010 وتذكر ما يلي:

- **معالجة عقود الإيجار:** تم توضيح ذلك من خلال قانون المالية التكميلي 2010 في مادته 27، كما يلي: يستمر تطبيق الأحكام السابقة على قانون المالية لسنة 2010 والمتعلقة بقواعد الاهتلاك في إطار عقود القرض الإيجاري بصفة انتقالية إلى غاية 31 ديسمبر سنة 2012، وعليه يستمر بصورة استثنائية، وفي إطار عمليات القرض الإيجاري في اعتبار المقرض المؤجر من الناحية الجبائية يتوفر على الملكية القانونية للملك المستأجر ويكون بهذه الصفة صاحب الحق في ممارسة اهتلاك هذا الملك، ويستمر المقرض المستأجر الذي هو المالك الاقتصادي للملك بمفهوم المقاييس الجديدة للمحاسبة في اهتلاك حق قابلية خصم الربح الخاضع للضريبة المطبق على الإيجارات المسددة إلى المقرض المؤجر ممارس الاهتلاك إلى غاية نهاية الاستحقاقات المذكورة.
- **الأعباء القابلة للخصم:** يتم توضيحها ضمن المادة 5 من قانون المالية التكميلي 2010، والذي جاء تعديل القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في مادته 14 مكرر 03 تحرر كما يأتي: "لا تقبل كأعباء قابلة للخصم التأسيس الضريبة، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى الناتجة عن السندات والديون والودائع والكفالات وأتاوى الامتياز أو التنازل عن رخصة الاستغلال وبراءات الاختراع أو بيع علامات صنع أو صبغ الصنع وغيرها من الحقوق المماثلة والمكافآت عن الخدمات المقدمة المسددة أو المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين مقيمين أو مستقرين في دولة أجنبية، باستثناء الدول التي أبرمت معها الجزائر اتفاقيات جبالية، إلا إذا قدم المدين دليلا يثبت أن النفقات لها علاقة بالعمليات الحقيقية وأنها لا تمثل طابعا غير عادي أو مبالغا فيه.

4- قانون المالية لسنة 2012

- **تجميع الشركات:** حيث عدلت أحكام المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها وتحرر كما يأتي: يمكن لتجمعات الشركات مثلما هي محددة أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة باستثناء الشركات البترولية بأحكام القانون التجاري يتم الإقصاء التلقائي

¹الجريدة الرسمية، العدد 78، ص 75

من محيط تجمع الشركات بالمفهوم الجبائي، لكل شركة تتوقف عن استيفاء الشروط المحددة في هذه المادة.¹

- **إعانات التجهيز:** تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدول أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، ويتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل من السنوات المالية الموالية نسبيا لاستعمالها، ويتم ربط المبلغ المتبقي من الإعانات بالإرباح الخاضعة للضريبة، ابتداء من السنوات الخمسة الموالية، غير أنه يتم ربط الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك في مدة تتجاوز الخمس (05) سنوات مدة الاهتلاك وفقا لشروط المحددة.²

5- قانون المالية لسنة 2014

الذي تضمنه القانون رقم 08-13، وأهم ما تضمنه ما يلي:

- **إعانات التجهيز:** وضحتها المادة 06 التي تعدل وتنتم أحكام المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها وتحرر كما يأتي: تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، ويتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل من السنوات المالية الموالية نسبيا لاستعمالها، ويتم ربط المبلغ المتبقي من الإعانات بالأرباح الخاضعة للضريبة، ابتداء من السنة المالية الخامسة على الأكثر³ غير ان الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك على امتداد خمس (05) سنوات، يتم ربطها ضمن الشروط المحددة أعلاه بالسنوات المالية المتعلقة بفترة الإهلاك وفي حالة التنازل عن التثبيات التي تم اقتناءها عن طريق تلك الإعانات يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بعد، كأساس الضريبة من القيمة المحاسبية لهذه التثبيات، وذلك من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة وناقص قيمة الواجب خصمه. تدخل إعانات الاستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها.
- خصم المصاريف المادة 9 تعدل أحكام المادة 169 . من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ونصت كما يلي:

- لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛

¹الجريدة الرسمية العدد 41 ، ص 1

²الجريدة الرسمية العدد 72 ، ص 4

³الجريدة الرسمية العدد 68 ، ص 5

- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج والإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره واحد مليون دينار 1.000.000 دج
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانوناً والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

المبحث الثالث: جودة القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي scf

يلعب النظام المحاسبي المالي (SCF) دوراً حيوياً في تحسين جودة القوائم المالية. يساعد SCF في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة من خلال توحيد المعايير المحاسبية وتوجيهات التقارير المالية. كما يعزز SCF فهم القوائم المالية من خلال تقديم معلومات مالية موجزة وسهلة الفهم للمستخدمين. وبفضل قدرته على توفير معلومات مقارنة بين الفترات المختلفة، يمكن للشركات والمستثمرين استخدام SCF لتحليل الأداء المالي عبر الزمن واتخاذ القرارات الأفضل.

المطلب الأول: ماهية ومحددات جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي scf

1- مفهوم وأهمية جودة القوائم المالية

لا يوجد مفهوم محدد متفق عليه لجودة القوائم المالية، بالإضافة إلى تعدد المصطلحات المستخدمة للتعبير عن الجودة ما بين جودة المحاسبة، وجودة الأرباح، وجودة القوائم المالية، وكذا اختلاف وتنوع المقاييس المستخدمة لقياس جودة القوائم المالية. وبصفة عامة، يمكن القول بأن جودة القوائم المالية تعني أن تعبر القوائم المالية عن الوضع الاقتصادي الحقيقي للشركة، بالإضافة إلى توفير معلومات ملائمة توضح الأداء الحقيقي للشركة بما يمكن أصحاب المصالح من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة من أولى الدراسات التطبيقية التي وضعت إطاراً لجودة القوائم المالية، حيث تم استخدام إدارة الأرباح، والاعتراف الوقتي بالخسائر، والدور التقييمي value relevance للأرقام المحاسبية كمؤشرات لجودة القوائم المالية.

ومن ناحية أخرى، تتعدد المقاييس والمؤشرات التي يمكن استخدامها لقياس جودة القوائم المالية حيث أنه يمكن تصنيف المقاييس التي استخدمتها الدراسات المحاسبية إلى ثلاث فئات رئيسية هي:

- **خصائص الأرباح** : وتتضمن استمرارية الأرباح والوقتية وتمهيد الربح والاستحقاقات وتجاوز مستويات ، والاعتراف الوقتي بالخسائر . الأرباح المستهدفة.
- **مدى استجابة المستثمرين للأرباح**: وتتضمن معامل استجابة الأرباح أو المقدر التقييمية لنموذج الأرباح العائد.
- **المؤشرات الخارجية لتحريفات الأرباح** : وتتضمن القرارات التنفيذية من قبل هيئة سوق المال، وإعادة إصدار القوائم المالية والإفصاح عن أوجه القصور في إجراءات الرقابة الداخلية.

وتمثل الأرباح أحد أهم مفردات القوائم المالية والتي تؤثر بصورة جوهرية على قرارات الاستثمار والائتمان، وسياسات المكافآت وتوزيع الأرباح، بالإضافة إلى أنها تعتبر مقياساً تلخيصياً للأداء ونظراً لهذه الأهمية فقد تتم معالجة أو التلاعب في الأرباح لتضليل أصحاب المصالح و / أو لتحقيق منافع خاصة لبعض الأفراد، وهو ما يعرف بإدارة الأرباح. إذ تمثل إدارة الأرباح احدي الوسائل الرئيسية للتلاعب

في القوائم المالية، وهو ما يمكن الاستدلال عليه من خلال ارتباط إدارة الأرباح بالانهيئات المالية التي حدثت لعدد من الشركات على مستوي العالم منذ بدايات القرن الحالي) على سبيل المثال وقد استجابت الدراسات الأكاديمية لذلك، حيث استحوذت إدارة الأرباح على اهتمام كبير من قبل الباحثين في السنوات الأخيرة، كما مثلت احدي المؤشرات الأكثر استخداما للدلالة على جودة التقارير المالية إذ يشار لعدم وجود مقاييس مباشرة لقياس جودة التقارير المالية، وإنما يستدل عليها من خصائص الأرباح، حيث أن إدارة الأرباح تؤدي إلى انخفاض جودة الأرباح كنتيجة لعدم تمثيل هذه الأرباح للأداء الحقيقي للشركة؛ ومن ثم انخفاض جودة التقارير المالية علاوة على ذلك، فإنه يمكن الذهاب إلى ابعده من ذلك بتعريف جودة التقارير المالية من خلال خصائص الأرباح ذاتها.

كما يتبين أنه على الرغم من وجود العديد من العوامل الأخرى التي تؤثر على جودة التقارير المالية بخلاف إدارة الأرباح، فإن الأثر الخاص بإدارة الأرباح يظل هو الأكثر فعالية بالنسبة لجودة التقارير المالية، ويتضح مما سبق وجود علاقة عكسية بين إدارة الأرباح وجودة الأرباح أو جودة التقارير المالية ومن ثم، فإن التقارير المالية تعتبر أكثر جودة عندما تتخفف إدارة الأرباح.

2-محددات القوائم المالية

تتشأ أهداف القوائم المالية أساسا من احتياجات المستخدمين الخارجيين، الذين تقتصمهم سلطة الحصول على المعلومات التي يحتاجونها عن أداء المؤسسة ووضعها المالي وتدفقاتها النقدية وعليه فإن المؤسسة ملزمة بإعداد القوائم المالية في نهاية كل سنة مالية، بهدف مساعدة مستخدمي القوائم المالية إلى استنتاج أكبر قدر من المعلومات المحاسبية التي تساعدهم في اتخاذ القرارات والتي تتلاءم مع طبيعة ونشاط المؤسسة والظروف البيئية.

2-1- العوامل المؤثرة على القوائم المالية: من أهم العوامل المؤثرة على إعداد وعرض القوائم المالية ما يلي¹:

- **أثر المنظمات المهنية:** يتضح هذا الأثر في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث قامت لجنة المبادئ المحاسبية بإصدار الآراء المحاسبية، وتبع ذلك قيام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بوضع أهم المبادئ والإجراءات التي يجب إتباعها عند إعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى جهود المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) التي تتمثل في إصدار النشرات والمطبوعات والأبحاث في مجال المحاسبة، وبالمثل فقد أصدر معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا مجموعة من النشرات والتوصيات تتعلق بالمبادئ المحاسبية وتطوير المعايير المحاسبية عن طريق لجنة المعايير المحاسبية بالاشتراك مع عدد من الجمعيات المهنية الأخرى.

¹ حواس صلاح التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، مرجع سابق ذكره، ص 184-185.

- **أثر الجهات المشرفة على سوق الأوراق المالية:** حيث تلعب هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية (SEC) في الولايات المتحدة الأمريكية دورا كبيرا في إصدار المبادئ والمعايير المحاسبية الملزمة لشركات المساهمة التي تتداول أوراقها المالية في سوق الأوراق المالية بنيويورك هذا إضافة إلى التزام هذه الشركات بتقديم القوائم المالية السنوية والدورية إلى هيئة تنظيم سوق الأوراق المالية لمراجعتها والتأكد من التزامها بالمبادئ المحاسبية المقبولة، وبالمقابل تقوم الهيئة المشرفة على سوق الأوراق المالية بإنجلترا بدور ممثل في الإشراف والرقابة على القوائم المالية للشركات المساهمة التي تتداول أسهمها في سوق لندن للأوراق المالية.
- **النظام الاقتصادي القائم:** إن النظام الاقتصادي القائم على القوائم المالية في الدول الصناعية الغربية، يتم الإعتماد فيه على النظام المحاسبي في توفير المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات الاقتصادية من المستثمرين والدائنين وغيرهم، بينما يقوم النظام المحاسبي في الدول ذات الاقتصاد المخطط مركزيا بتقديم المعلومات المحاسبية للمسؤولين عن برامج التنمية وخططها الإعداد الإحصاءات اللازمة للتخطيط على المستوى القومي.
- **التضخم وارتفاع الأسعار :** أدى انخفاض القوة الشرائية للنقود في كثير من بلدان العالم، وخاصة في البرازيل والأرجنتين إلى إعادة النظر في التقارير المالية لشركات المساهمة وإعدادها على أساس التكلفة التاريخية المعدلة لتعكس الإنخفاض المستمر في قيمة العملة، وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي رقم 29 عام 1989 المعاد صياغته عام 1994 الذي عالج التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع.
- **أثر تدخل الدولة:** تقوم الدولة بدور رئيسي في الدول النامية لتطوير النظام المحاسبي والقوائم والمعلومات المالية التي توفرها للمستفيدين منها، هذا في مختلف الأجهزة سواء الضريبية أو الرقابة المالية التي تتولى مراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها، وتدقيق القوائم المالية للشركات التي تساهم فيها الدولة أو تضمن لها حدا من الأرباح والتأكد من مدى تطبيقها للمبادئ المحاسبية السليمة.

كما يمكن الحديث عن عوامل أخرى تؤثر على الهدف من القوائم المالية، مثل درجة كفاءة السوق المالية والضوابط القانونية والتشريعية المعمول بها في الدول والتي تنظم عملية إعداد وعرض القوائم المالية.

2-2- حدود القوائم المالية: تستخدم القوائم المالية لإتخاذ القرارات لذلك فإن مستخدمي هذه القوائم يجب أن يدركوا نقاط الضعف والحدود الملازمة لهذه القوائم التي تحد من فائدتها إذ لم تأخذ في الحسبان، ومن أهم الحدود الملازمة للقوائم المالية مايلي:

- **استخدام التقديرات:** تستخدم التقديرات والأحكام الشخصية عند إعداد القوائم المالية، سواء بالنسبة للأصول أو بالنسبة للخصوم الأمر الذي يجعل رقم صافي الدخل وبعض أرقام الميزانية تعاني من أخطاء التقدير، مثل تقدير الديون المشكوك في تحصيلها، تقدير العمر الافتراضي للأصول¹.
- **استخدام أسس تقييم مختلفة:** يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية أساسا مقبولا ومتعارف عليه في إعداد القوائم المالية لسهولة التحقق منه عن طريق المستندات المؤيدة، ورغم ذلك فإن بعض الأصول والالتزامات تعكس القيم الجارية أو صافي القيمة المحققة، مثل المدينون حيث تظهر بصافي القيمة التي يمكن تحصيلها وكذلك المخزون والاستثمارات قصيرة الأجل يظهران بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل².
- **افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد:** يتم إعداد القوائم المالية وفقا لافتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد وهذا الافتراض مخالف بصورة واضحة للواقع، حيث أن وحدة النقد تتغير في حقيقة الأمر بمرور الوقت بسبب تغيرات الأسعار، لذا يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يدركوا وجود بعض الاختلاف بسبب ذلك³.
- **استخدام طرق محاسبية بديلة:** يوجد تعدد في بدائل قياس بعض عناصر القوائم المالية، مثل طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة، وطريقة حساب تكلفة المخزون، ورسملة تكاليف الأبحاث والتطوير أو اعتبارها مصروفا يحمل على قائمة الدخل، والمشكلة هي أن مهنة المحاسبة تقبل عموما مجموعة واسعة من البدائل على الرغم من أن تطبيقها يؤدي إلى اختلافات جوهرية في تحديد دخل الفترة وتقييم الأصول⁴.
- **غياب المعلومات النوعية أو الحقائق غير القابلة للقياس:** لا يتم إدراج بعض العناصر في القوائم المالية غير القابلة للقياس الكمي مثل قيمة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، قدرة الإدارة على تحقيق الأرباح، غياب الأحداث غير المالية عن القوائم المالية والتي تؤثر تأثيرا كبيرا على القرارات⁵.
- **عدم تسجيل بعض البنود محاسبيا:** توجد عدة بنود ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة ولا يتم الاعتراف بها محاسبيا لإفتقارها إلى الموضوعية والموثوقية بالرغم من أهميتها بالنسبة للمؤسسة مثل الموارد البشرية⁶.

¹ رضوان حلوه حنان، النموذج المحاسبي المعاصر هيكل نظرية المحاسبة، مرجع سبق ذكره، ص 287

² كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2004، ص 112.

³ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، مصر، الدار الجامعية، 2005، ص 67

⁴ رضوان حلوه حنان ، مرجع سابق ذكره ، ص 288

⁵ يوسف محمود جربوع، سالم عبدالله جلس المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي والعملية المعايير المحاسبية الدولية، الطبعة الأولى

عمان مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع 2002، ص 98

⁶ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق ذكره، ص 112

• **قدرة الإدارة على التأثير على محتوى ومضمون القوائم المالية:** تملك الإدارة قدرة التأثير على مضمون القوائم المالية في حدود معينة وذلك باستخدام أساليب وأنشطة في نهاية السنة المالية، كعقد الصفقات أو مزاوله أنشطة معينة قبل نهاية السنة التي يتم إعداد القوائم المالية عنها، مثل شراء بضاعة بقروض طويلة الأجل لتحسين نسبة التداول القيام بعمليات بيع كبيرة بتيسيرات في السداد قبل نهاية السنة المالية بهدف إحداث تأثير على بعض العناصر والبنود الواردة في القوائم المالية، والتي تلقى اهتماما خاصا لكل من الدائنين والمستثمرين¹.

بالرغم من الحدود السابقة إلا أن القوائم المالية تعد المصدر الرئيسي والمهم للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المستخدمون في تقييم المركز المالي للمؤسسة وأداء المؤسسة والإدارة، كما أن الفوائد التي تعود على المستخدمين من الإعتماد على هذه القوائم تفوق الحدود السابقة.

2-3- القيود الواجب احترامها في إعداد القوائم المالية: نظرا لكبر حجم المعلومات التي يتم الإفصاح عنها لذا تنشأ قيود على إنتاج المعلومات المحاسبية، من أهمها:

- **التوقيت المناسب:** وهو ما يتطلب المراجعة بين الميزة الناتجة عن توفير القوائم المالية بسرعة وفي الوقت المناسب وبين درجة الموثوقية والاعتمادية التي تتطلبها تلك القوائم، فالحقيقة أن هذين الهدفين متناقضين، فإذا حاولنا تقليص أجل تقديم المعلومات نقص إكتمالها مما يخل بدرجة موثوقيتها، والعكس صحيح إذا عملنا على زيادة إكتمال المعلومات للرفع من درجة موثوقيتها سنحل بدرجة السرعة الضرورية لإستعمالها في إتخاذ القرار².
- **إعتبارات التكلفة والمنفعة:** يتوجب على المؤسسات عند اتخاذ قرار تحديد نوعية وكمية المعلومات المحاسبية التي يتعين إعدادها والإفصاح عنها، وفيما إذا كانت المنافع المتوقعة من الإفصاح عن المعلومات تزيد عن التكاليف المتوقعة لإعدادها، لأن إنتاج وتوفير المعلومات عملية مكلفة ويصعب توفير كافة المعلومات التي من الممكن اعتبارها هامة من جانب مستخدميها ولهذا تعد الموازنة بين التكلفة والمنفعة من أهم الإعتبارات التي تؤخذ من قبل واضعي المعايير المحاسبية، لذا يجب أن يكون معدي ومستخدمي القوائم المالية على دراية بهذا القيد لأنه يمكن أن يتم اختيار الطرق المحاسبية الأقل تكلفة وإن كانت أقل فاعلية من غيرها بدرجة بسيطة.
- **الأهمية النسبية:** يعتبر الإفصاح ضروري في القوائم المالية أو الإفصاحات للأمر الهامة، إلا أنه من الناحية النظرية يعتبر أي بند هام نسبيا إذا كان حذفه أو تحريفه يؤثر على قرارات

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سابق ذكره من 67.

² سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009/2010، ص 67

المستخدمين الاقتصادية، أما من الناحية العملية فإن البند والحكم الشخصي لمعد المعلومات تلعب الدور الأهم في تحديد البنود الهامة نسبياً¹.

- **التوازن بين الخصائص النوعية:** لكي يكون مستخدم القوائم المالية راضياً، لا بد للمؤسسة أن تقدم هذه القوائم بالمزج بين المبادئ والخصائص النوعية، لأن كثرة المعلومات عن التفاصيل الدقيقة تحد من جودة المعلومات المتوفرة، كما أن معلومات ناقصة وفقيرة لا تشبع حاجات المستخدمين إلى المعرفة واتخاذ القرار².
- **العرض العادل:** يلاحظ أنه حتى وإن كان هذا الحكم من اختصاصات التدقيق، فإن تطبيق الإطار المفاهيمي للمحاسبة الدولية ومعاييرها يفترض أن ينتج عنه هذا الهدف³.

المطلب الثاني: متطلبات جودة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي scf

ورد في الإطار النظري الذي أعدته لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية الخصائص النوعية القوائم المالية وعرض أهمها كما يلي⁴:

- 1- **القابلية للفهم:** ويقصد بذلك إمكانية فهمها بشكل مباشر من قبل قراء القوائم مع افتراض أن لديهم مستوى معقول من الثقافة في مجال الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة.
- 2- **الملاءمة:** وتكون المعلومات ملائمة عندما تفيد في اتخاذ القرارات لدى قراء القوائم المالية ومساعدتهم في تقييم الأحداث المتعلقة بالمنشأة سواء كانت ماضية أو حاضرة أو مستقبلية وتوفير إمكانية إعمال التنبؤات.
- 3- **الموثوقية:** ويقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقارئها.

¹ N. Mosich, Intermediate Accounting. 6^e Edition: McGraw-Hill book co, USA, 1989, P 15-15

² سفیان بن بلقاسم. مرجع سابق ذكره، ص 67-68

³ المرجع نفسه، ص 68

⁴ حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الأولى 2008، ص 274.

4-القابلية للمقارنة : ويقصد بذلك جعل قراء القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة الإعتماد على القوائم المالية. وذلك من خلال الإعتماد على أسس ثابتة في عملية قياس وعرض الأثر المالي للأحداث الإقتصادية.

وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في القياس وفي إعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغير في تلك السياسات وإظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة.

المطلب الثالث: الأهداف المرجوة من القوائم المالية

يشير إطار العمل إلى أن هدف القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأداءه المالي، والتغير في مركزه المالي، بما يفيد مجموعة كبيرة من المستخدمين الذين يتخذون القرارات الاقتصادية، كما يشير كذلك إلى أن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض، تفي باحتياجات معظم المستخدمين، لكنها لا توفر كل المعلومات التي قد تكون هناك حاجة لها لأغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية، لأنها تعكس بدرجة كبيرة معلومات تاريخية، ولا تعرض معلومات غير مالية.¹

وقد أشار إطار عمل القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى ما يلي:

- حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية؛
- أن المركز المالي للمشروع يتأثر بالموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة وهيكله المالية
- الحاجة للمعلومات المتعمقة بالربحية لتقييم التغيرات في الموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة المشروع في المستقبل
- فائدة معلومات المركز المالي للمشروع في تقييم أنشطة الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية
- إن معلومات المركز المالي تحتويها الميزانية، ومعلومات الأداء تحتويها قائمة الدخل، وكما أشار إطار العمل الإعداد وعرض القوائم المالية أن هناك فرضيتين أساسيتين تقوم عليها القوائم المالية هما أساس الاستحقاق وفرض الاستمرارية.²

خلاصة:

تناولنا في هذا الفصل الإطار النظري وواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات الجبائية وجودة القوائم المالية للممارسة المحاسبية مركزين على المبادئ والأسس التي تحكم ممارسة المحاسبة،

¹ رضوان حلوة سان تطور الفكر المحاسبي مدخل النظرية المحاسبية، ط 01 مديرية المطبوعات الجامعية حسب 1991 ، ص32

² سعاد بويات وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية في ترشيد القرارات المالية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، جامعة الوادي، 2012-2013 ، ص63

والمتطلبات الجبائية والنظام المحاسبي المالي والالتزامات الجبائية للشركة وكيفية تسجيلها وتقديمها في القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المعترف بها. يشمل ذلك الضرائب على الدخل وضرائب القيمة المضافة وغيرها من الضرائب والتحقق من التزاماتها في القوائم المالية. وجودة القوائم المالية في النظام ومدى دقة وموثوقية القوائم المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية أو المعايير المحلية.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

إن تحديد الإطار المنهجي للدراسة هو خطوة أساسية للبدء في الجانب التطبيقي وذلك بعد تحديد مجتمع الدراسة الذي يتلاءم مع موضوع البحث بمختلف أبعاده ويستجيب لمتطلبات وأدوات جمع البيانات بشكل ايجابي، ويتضمن هذا المبحث وصفا للإجراءات التي اتبعت لغرض تحقيق أهداف الدراسة، من خلال وصف منهج الدراسة، أدواتها، مجتمعها وعينتها، وصدق أداة الدراسة وثباتها.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة**المطلب الأول: منهج الدراسة، مجتمعها، وعينتها:**

سنقوم في هذا المطلب بتقديم منهج الدراسة، كما سننتقل إلى توضيح مجتمع وعينة الدراسة وأداتها.

1- منهج الدراسة

كل دراسة تستدعي منهجا ملائما لها، والمنهج هو: "مجموعة من الأساليب والمداخل المتعددة التي تستعمل لغرض جمع البيانات والوصول من خلالها إلى تفسيرات أو نتائج".
وتماشيا مع أهداف وإشكالية الدراسة ولإثبات فرضيات البحث لا بد من إتباع منهج علمي يخلق انسجام بين فرضيات البحث وعملية إثباتها ميدانيا، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، ودراسة الحالة كجزء منه، وفيما يلي شرح مختصر لهذه المناهج.¹

1-1- المنهج الوصفي التحليلي:

تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي، والذي يعرف بأنه "طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها عن طريق جمع المعلومات المقننة عن المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسة الدقيقة.²
تم استخدامنا لهذا المنهج لأنه يتناسب وطبيعة دراستنا، كونه لا يقتصر فقط على جمع البيانات لظاهرة معينة، بل يتناول تحليل هذه الظاهرة ورصدها، حيث نقوم بجمع البيانات والمعلومات عن الظاهرة

¹ - لويس كوهين، (ترجمة كوثر حسين كوجيك): مناهج البحث العلمي في العلوم الاجتماعية والتربوية، ط1، القاهرة، مصر، دار العربة للنشر، سنة 1990 ص62.

² - عمار بوحوش، وآخرون، مناهج البحث العلمي وطرق إعداد البحوث، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2000، ص 32.

ونهتم بوصفها وصفا تفسيرا دقيقا من خلال البيانات المجمعة والمتوفرة، ومعبرين عنها تعبيراً كفيها وكما سواء بفقرات أو في شكل رسوم بيانية أو في جداول رقمية وصفية.

فالتعبير الكيفي يصف الظاهرة ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي يقدم وصف رقمي ملموس يوضح مقدار هذه الظاهرة وحجمها.

وبناء على منطلقات هذا المنهج قمنا كمرحلة أولى بجمع بيانات كافية ودقيقة عن الموضوع في ميدان الدراسة بالاعتماد على طرق جمع البيانات المستخدمة في البحث كالاستبيان، ثم قمنا بتسجيلها وترتيبها بعدها قمنا بتحليل ما تم جمعه من البيانات بطريقة موضوعية كخطوة ثانية ثم استنتاج واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين متطلبات الجبائية وجودة القوائم المالية وذلك بالاعتماد على توجهات وأراء عينة الدراسة.

1-2- دراسة الحالة:

اعتمدنا على دراسة حالة كجزء من المنهج الوصفي التحليلي لأهمية ذلك في الدراسات الميدانية، حيث قمنا بجمع المعلومات والبيانات والحقائق والآراء المختلفة التي من شأنها أن تعطينا وصفا شاملا للظاهرة من حيث متغيراتها وكذلك مسبباتها، وفروض حلها واستخدام الأدوات المناسبة لغرض تحليل البيانات.

2- مجتمع وعينة الدراسة.

1-2- مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة بأنه: "جميع المفردات التي تتوافر فيها خصائص المطلوب دراستها".¹
 ويعرف مجتمع الدراسة بأنه: "جميع المفردات التي تمثل الظاهرة موضوع البحث، وتتشرك في صفة معينة أو أكثر المطلوب جمع البيانات حولها"²

¹ - مام عواطف، مطبوعة جامعية في مساق حلقة البحث، المستوى الثانية ماستر توجيه وإرشاد، قسم علم النفس وعلوم التربية بكلية العلوم الإنسانية والاجتماعية - جامعة محمد بوضياف مسيلة- ، السنة الجامعية 2016-2017.

² - بعيطيش شعبان، اثر التسويق بالعلاقات في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة-، السنة الجامعية 2015-2016، ص186

يعرف أيضا بأنه: " عبارة عن جميع الوحدات أو الأفراد أو المشاهدات أو الحالات التي تشترك في صفة أو مجموعة من الصفات تميزها عن غيرها ويرغب الباحث في تعميم النتائج المتوصل إليها".¹

وبالتالي فإن مجتمع هذه الدراسة تتمثل في المحاسبين ببلدية المسيلة

2-2- عينة الدراسة

في العينة يمكن الاكتفاء بعدد معين من وحدات المجتمع، ودراستهم وعند التوصل إلى نتائج يمكن تعميم هذه النتائج على جميع أفراد المجتمع، وباختصار فإن العينة هي عبارة عن جزء أو قسم من المجتمع الدراسة.²

مفهوم العينة على أنها: " مجموعة جزئية من المجتمع لها نفس خصائصه الأصلية التي تنتمي إليه ويكون الغرض منها الحصول على معلومات مرتبطة بالمجتمع عن طريق اختيار عدد من الأشخاص للدراسة يمثلون ذلك المجتمع حيث تبدأ أية دراسة إحصائية بجمع البيانات الخام المتوفرة بإحدى الطرق"³

المطلب الثاني: مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات، أداة الدراسة

1- مصادر جمع البيانات:

تم الحصول على البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال مصدرين:

1-1- المصادر الرئيسية: تم الحصول على البيانات من خلال تصميم استمارة وتوزيعها على عينة من المجتمع البحث، ومن تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية وباستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات قيمة، ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

1-2- المصادر الثانوية: تم الحصول على المعطيات من خلال الرسائل الجامعية والمقالات والتقارير المتعلقة بالموضوع قيد البحث والدراسة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، والهدف من اللجوء للمصادر الثانوية في هذا البحث هو التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك اخذ صور عام عن المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال هذا البحث.

¹ خليفي رزيقة، شيقارة هجيرة: منهجية تحديد نوع وحجم العينة في البحوث العلمية، مجلة المعارف علمية دولية محكمة، تصدر عن جامعة بويرة، العدد 23 (ديسمبر 2017)، ص 280-294.

² مصطفى طويطي: التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان - تطبيقات عملية على برنامج excel- الجزء الأول، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر 2018، ص 19.

³ سامية يغني، مديني عثمان، العينة في المجتمع الإحصائي كمدخل ضابط لدقة نتائج البحوث الأكاديمية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 01، جوان 2019، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، الجزائر. ص 231-240،

2- أداة الدراسة (أسلوب القياس)

في دراستنا ولقياس متغيرات الدراسة فإنه تم الاعتماد على أداة الاستبيان الاستطلاع آراء الأفراد المستجوبين في المؤسسة محل الدراسة الميدانية وفيما يلي شرح خطوات تصميم الاستبيان وكذا سلم القياس:

2-1- تصميم الاستبيان: يعتبر الاستبيان "الأداة الأكثر استخداما في البحوث الاجتماعية والإنسانية، إذ يعتبر وسيلة لجمع البيانات من خلال ما يتضمنه من مجموعة من الأسئلة أو العبارات ويطلب من المستجوبين الإجابة عليها ويتم توزيع الاستبيان باليد".¹

وتم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع البيانات وتصميمه باعتماد ما تم تناوله في الجانب النظري وأيضا ما تم تطرق إليه في الدراسات السابقة وأيضا وضوح العبارات لتسهيل فهمها، ومن أجل التأكد أن عبارات الاستبيان تقيس فعلا وضعت لقياس مدى سلامة ودقة الصياغة اللفظية والعلمية لعبارات الاستبيان، تم عرضه من أجل مراجعته على الأستاذ المشرف ومن خلال آرائها وتوجيهاتها، قمنا بإضافة وتغيير بعض العبارات في ضوء اقتراحات والتعديلات التي طلبتها الأستاذة المشرف وفي الأخير خلصنا إلى بناء الاستبيان ليصبح في صورته النهائية متكون من 41 عبارة وتضمن الاستبيان محورين هما:

الجدول رقم 2: هيكل أداة الدراسة (الاستبيان) أقسام الاستبيان

عدد العبارات	أقسام الاستبيان
	المعلومات العامة
16	المحور الاول: واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر
09	المحور الثاني: النظام الجبائي
16	المحور الثالث: جودة القوائم المالية في النظام المالي scf
41	مجموع عبارات الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالبتين

الجدول رقم 3: توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان

بدائل القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة / الترميز	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert Scale)

¹ طويطي مصطفى وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ " أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير - جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014، ص 28.

ولتسهيل تحليل ومناقشة آراء المستجوبين نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على ما تضمنته عبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة وتم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية:

المدى العام: لتحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في استبيان الدراسة تم حساب المدى: (أعلى درجة في مقياس أدنى درجة في مقياس) = $(1-5) = 4$ وللحصول على طول الخلية الصحيح نقوم بقسمة المدى العام على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي:

$0.8 = 5/4$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى

وهكذا مع كل درجات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف مشترك لإجمالي أفراد العينة

المطلب الثالث: الأساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS: Statistical Package for the Social Sciences (V25) وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية:

1. التكرارات والنسب المئوية: لوصف الإحصائي البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.
2. المتوسط الحسابي: وهو أحد مقاييس النزعة المركزية التي سنتعرض لها وهي الأكثر استخداما في البحوث فالمتوسط الحسابي لمجموعة القيم التي يخضع لها المتغير المدروس هو مجموع القيم مقسم على عددها؛ فهو يعبر عن تمركز إجابات العينة حول قيمة معينة وتكون محصورة من (01- 05 درجات) تبعا لدرجات المعطاة البدائل لمقياس ليكرت المستخدم في الاستبيان.
3. الانحراف المعياري: وهو مقياس من مقاييس التشتت، يستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي.

4. معامل الثبات ألفا كرونباخ : وذلك لاختبار مدى موثوقية أداة جمع البيانات المستخدمة (الاستبيان) في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛ المجالات المختلفة لدرجة الثبات ل معامل ألفا كرونباخ هي ¹ :

¹ - طويطي مصطفى وعيل ميلود، المرجع السابق، ص 29.

- $0.6 > a$ (غير كافية)، إذا كانت قيمه بين $0.6 > a > 0.65$ (ضعيفة)، إذا كانت قيمه بين $0.65 > a > 0.70$ (مقبولة نوعاً ما) وإذا كانت قيمه بين $0.70 > a < 0.85$ (حسنة) وإذا كانت قيمه بين $0.85 > a > 0.90$ (جدة) وإذا كانت أكبر من 0.9 تكون قيم الثبات ممتازة.

5. تحليل الانحدار (Régression analysis): أداة إحصائية قوية ومرنة تستعمل لتحليل العلاقة الارتباطية بين متغير تابع واحد أو أكثر من المتغيرات المستقلة ويستعمل¹:

لتحديد ما إذا كان المتغير المستقل قادر على شرح تغيرات معنوية في المتغير التابع: أي هل توجد علاقة؟
لتحديد كمية الاختلاف في المتغير التابع التي يمكن شرحها بواسطة المتغير المستقل: أي ماهي قوة علاقة؟
لتحديد البناء أو شكل العلاقة: أي ماهي المعادلة الرياضية التي تربط المتغير المستقل أو عدة متغيرات:

- مستقلة مع المتغير التابع؟

- للتنبؤ بقيمة المتغير التابع؟

- التحكم في المتغيرات المستقلة الأخرى عند حساب مساهمة متغير أو متغيرات محددة.

والهدف من تحليل الانحدار هو التنبؤ بالمتغير التابع بمعلومات المتغير المستقل. وفي حالة وجود متغير مستقل واحد يطلق عليه تحليل الانحدار البسيط، بينما يطلق عليه تحليل الانحدار المتعدد عندما يوجد إثنين أو أكثر من المتغيرات المستقلة.

ومن معايير قياس كفاءة ومعنوية نموذج الانحدار الخطي (البسيط المتعدد) هناك معايير إحصائية منطقية.²

معايير إحصائية: وتشمل (T-test) لاختبار معنوية معاملات المتغيرات المستقلة والمعامل الثابت (constant) و R الاختبار درجة العلاقة بين كل متغير مستقل والمتغير التابع ومنها أيضاً (F-test) و (R) لاختبار معنوية المعادلة النهائية ومدى معنوية درجة تفسير التباين ويمكن اجمالاً أهم هذه المعايير الإحصائية بما يلي:

إختبار F (F-test): ويستخدم لاختبار معنوية المعادلة، بكلمة أخرى معنوية العلاقة بين مجموعة المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، يتم الحكم على معنوية العلاقة المدروسة بينهما من خلال قيمة (Sig)

¹- عابدة نخلة رزق الله، "دليل الباحثين في التحليل الإحصائي الاختبار والتفسير"، الطبعة الأولى، 2002، ص ص 210-

²- عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، الأساليب التطبيقية لتحليل وإعداد البحوث العلمية مع حالات دراسية باستخدام برنامج spss، 2008، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، ص 242-243 (بتصرف)

المصاحبة للاختبار (F-test) فإذا كانت قيمة Sig أقل من 0.05 فإن العلاقة المدروسة بين المتغيرين ذات دلالة إحصائية.

اختبار T:(T-test): ويستخدم هذا المعيار لاختبار معنوية كل من معاملات الانحدار التي يتضمنها النموذج، من خلال مقارنة قيمة sig المرافقة للاختبار (T-test) مع مستوى المعنوية (0.05) فإذا كانت قيمتها أقل من 0.05 فإن التأثير معنوي. أي أن قيمة معامل الانحدار تشير إلى وجود تأثير معنوي (دال إحصائياً) للمتغير المستقل على المتغير التابع. ويضم في نموذج الانحدار الممثل للعلاقة المدروسة.

معامل الارتباط بيرسون **Correlation de Pearson**:

ويستخدم لاختبار درجة العلاقة بين كل متغير مستقل والمتغير التابع، وتكون قيمته محصورة بين -1 إلى +1، وتدل على قوة أو ضعف العلاقة بين المتغيرين معامل الارتباط بيرسون فإذا كنت القيمة كبيرة وكافية بغض النظر عن الإشارة فإن العلاقة بين المتغيرين قوية، أما إشارة معامل الارتباط فإنها تدل على اتجاه العلاقة بين المتغيرين فإذا كانت الإشارة موجبة فإن زيادة قيم أحد المتغيرات ترافقها زيادة في المتغير الأخر أي أن العلاقة بينهما طردية والعكس صحيح.

قيمة معامل التحديد **R²**:

ويرمز له بالرمز **R²** ويمثل النسبة المئوية للتباين التي يتم تفسيرها بواسطة قيمة معامل التحديد المتغير أو المتغيرات المستقلة التي يتضمنها النموذج وتقع بين 0 و 1 أي بين: $0 \leq R^2 \leq 1$ فكلما اقتربت من 1 يعني ارتفاع معنوية النموذج التفسيرية.

معايير منطقية: وهي تخص الإشارة التي يجب أن تظهر معها معامل المتغير، ولكون القرار الذي يعتمد بشأن صحة الإشارة أو خطئها أساسه معرفة منطقية اتجاه سلوك المتغير، حيث علاقته بالمتغير التابع لذا سميت بالمعايير المنطقية ولقد تم اختيار مستوى المعنوية 0.05 لاختبار فرضيات الدراسة وهو مستوى الدلالة الشائع استخدامه في مختلف الدراسات والأبحاث الخاصة بالعلوم الاجتماعية والإنسانية، وهو ما يعرف بقيمة ألفا (α) أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية عند مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، ويعني ذلك أن احتمال الخطأ في المعاينة يجب ألا يزيد عن (0.05) أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن (0.05). ومن أجل اتخاذ القرار فإننا نقارنه مع: مستوى المعنوية المحسوبة (sig)، أو (احتمال الخطأ) (P-value) الذي ظهر في مخرجات spss، وعلى أساسه يتم اختبار الدلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة، وهذا من خلال مقارنة قيمة احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$).

المطلب الرابع: صدق وثبات أداة الدراسة واختبار توزيع الطبيعي للبيانات

1- الخصائص السيكومترية

الجدول رقم 4: معامل ارتباط عبارات المحور مع الدرجة الكلية للمحور.

المحور الأول					
البعد الثاني			البعد الأول		
الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة	الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة
0,000	0.698**	09	0,000	0.560**	01
0,000	0.584**	10	0,000	0.530**	02
0,000	0.673**	11	0,000	0.608**	03
0,000	0.617**	12	0,000	0.607**	04
0,000	0.295*	13	0,000	0.465**	05
0,000	0.374**	14	0,000	0.491**	06
0,000	0.344*	15	0,000	0.581**	07
0,000	0.370*	16	0,000	0.680**	08
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01 * الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05					
المحور الثاني					
الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة	الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة
0,000	0.530**	22	0,012	0,503**	17
0,000	0,608**	23	0,000	0,614**	18
0,000	0,607**	24	0,000	0,369*	19
0,000	0.464**	25	0,000	0.299*	20
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01			0,000	0,472**	21
* الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05					
المحور الثالث					
الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة	الاحتمالية	معامل الارتباط	رقم العبارة
0,000	0.530**	34	0,000	0.491**	26
0,000	0.530**	35	0,000	0.581**	27
0,000	0.607**	36	0,000	0.680**	28
0,000	0.464**	37	0,000	0.698**	29
0,000	0.491**	38	0,000	0.584**	30
0,000	0.394**	39	0,000	0.664**	31
0,000	0.285*	40	0,000	0.617**	32
0,000	0.322**	41	0,000	0.560**	33
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01 * الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05					

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الإحصائية النسخة 25 من إنجاز الطالبين

من خلال الجدول نلاحظ أن جميع أسئلة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية جدا من الصدق، وهي ترتبط ارتباطا دالا احصائيا مع الدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه، حيث تراوحت في المحور الأول بين (0.370 و0.673)، وفي المحور الثاني تراوحت القيم بين (0.299 - 0.608)، وفي الأخير جاء المحور الثالث القيم بين (0.285 - 0.680) ومنه فإنه الاستبيان يمتنع بصدق الاتساق الداخلي.

الجدول رقم 5: معامل ارتباط المحاور مع الدرجة الكلية للاستبيان

المحاور	عدد العبارات	معامل الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان
الأول	16	0,971**
الثاني	09	0,696**
الثالث	16	0,968**
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01		

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الاحصائية النسخة 26 من إنجاز الطالبين

ونلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن جميع محاور الاستبيان ترتبط مع الدرجة الكلية للاستبيان، حيث تراوحت القيم بين 0.696 كأدنى قيمة و 0.968 كأعلى قيمة وهي قيم مرتفعة جدا تقترب من 1. ومنه فإن الاستبيان يمتنع بصدق الاتساق الداخلي.

2- الثبات.

ويقصد بها مدى حصول الباحث على نفس النتائج أو نتائج متقاربة لو كرر البحث في ظروف مشابهة باستخدام الأداة نفسها، وفي هذا البحث تم قياس ثبات أداة البحث باستخدام معامل الارتباط ألفا كرونباخ، الذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى (0.6) فأكثر، حيث كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 6: معامل ثبات ألفا كرونباخ

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول	16	0,777
المحور الثاني	09	0,704
المحور الثالث	16	0.850
الاستبيان ككل	41	0.905

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الاحصائية النسخة 25 من إنجاز الطالبين

الجدول رقم 7: ترميز إجابات عينة الدراسة

الوزن	الإجابات	المتوسط المرجح	المتوسط الحسابي النسبي المقابل له	الاتجاه
1	غير موافق بشدة	[1 - 1.80]	[20% - 36%]	مستوى منخفض جدا من القبول
2	غير موافق	[1.80 - 2.6]	[36% - 52%]	مستوى منخفض من القبول
3	محايد	[2.60 - 3.40]	[52% - 68%]	مستوى متوسط من القبول
4	موافق	[3.40 - 4.20]	[68% - 84%]	مستوى عال من القبول
5	موافق بشدة	[4.20 - 5]	[84% - 100%]	مستوى عال جدا من القبول

المصدر: الجدول من إعداد الطالبتين

3- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

يجب تحديد ما إذا كان بيانات أفراد العينة لإجاباتهم على المتغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم من التوزيعات الاحتمالية أخرى.

وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع التوزيع البيانات الاستبيان وهي طريقة اختبار Kolmogorov-Smirnov، طريقة حساب معاملي الالتواء والتقطع وطريقة اختبار Shapiro-Wilk وفي دراستنا نستعمل هذه الأخيرة. كما أن اختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر أو يساوي من 50، ويستخدم اختبار Shapiro-Wilk إذا كان عدد العينة اقل من 50⁽¹⁾، وللتذكير نعلم أن هناك نوعان من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في تحليل البيانات واختبار الفرضيات وهي:

01-أساليب إحصائية معلمية: وتستخدم في حالة البيانات التي توزيعها يتبع التوزيع الطبيعي.

02-أساليب إحصائية غير معلمية: وتستخدم في حالة البيانات التي توزيعها لا يتبع التوزيع الطبيعي والجدول التالي بين نتيجة اختبار التوزيع الطبيعي (Tests of Normality) :

¹ - أبو زيد ، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية spss، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005، ص156

الجدول رقم 8: يوضح التحقق من شرط التوزيع الطبيعي بالنسبة للمتغيرين محل الدراسة

القرار	Shapiro-Wilk			المتغيرين
	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الاحصاءات	
غير دال	0.306	35	0.964	واقع الممارسة المحاسبة في الجزائر
غير دال	0.916	35	0.986	النظام الجبائي
	0.642	35	0.976	جودة القوائم المالية في النظام المالي scf

ومن خلال الجدول أعلاه نجد نتائج اختبار Shapiro-Wilk تظهر أن مستوى المعنوية sig للمحور الأول المتعلق بقياس واقع الممارسة المحاسبة في الجزائر بلغت sig = (0.964) هي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة للبيانات المحور الثاني المتعلق بقياس النظام الجبائي Sig = (0.986) وهي أكبر من 0.05، وفي الأخير جاء المحور الثالث جودة القوائم المالية في النظام المالي scf بلغت sig = (0.976) هي أكبر من (0.05).

ومنه تدل نتائج اختبار (Tests of Normality) أن بيانات إجابات العينة على جميع العبارات محاور الاستبيان تبعا لتوزيع الطبيعي.

من نتائج قيم مؤشرات اختبار (Shapiro-Wik) نكون قد تأكدنا من أن بيانات المستجوبين نحو المتغيرات الرئيسية للدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

ومنه في دراستنا سنستخدم الأدوات الإحصائية المعلمية الوصفية والاستدلالية في تحليل إجابات وأراء افراد العينة واختبار الفرضيات الدراسة.

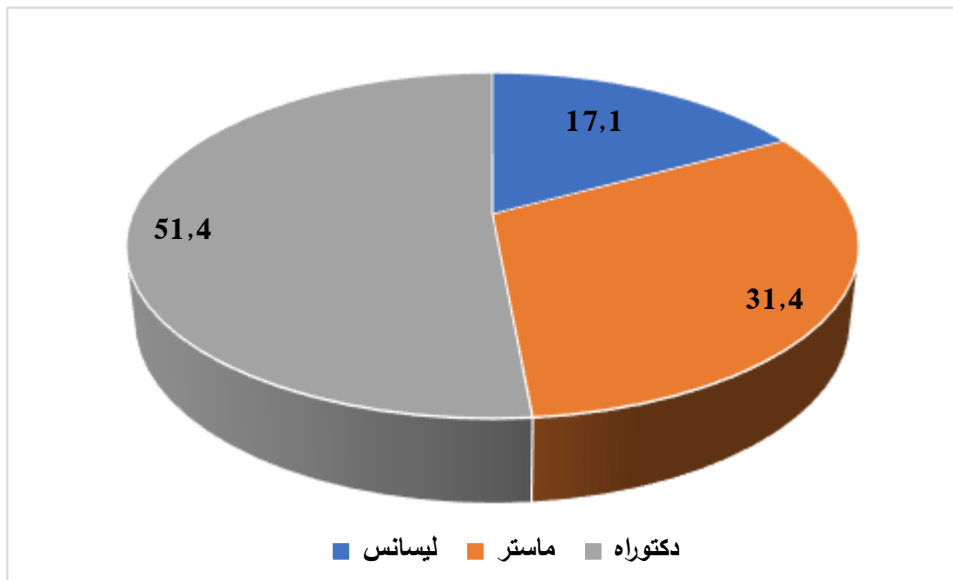
المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

المطلب الأول: تحليل المحور الأول (المعلومات العامة)

الجدول رقم 9: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

نسبة مئوية	تكرارات	
17.1	6	ليسانس
31.4	11	ماستر
51.4	18	دكتوراه
100	35	المجموع

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 35 فرداً، نلاحظ أن الذين لديهم شهادة جامعية (ليسانس) فقد بلغ عددهم 6 أفراد بنسبة 17.1، أما الذين لديهم شهادة ماستر فقد كان عددهم 11 مفردة وقدرت نسبتهم بـ 31.4%، أما الذي لديهم شهادة دكتوراه بلغ عددهم 18 مفردة قدرت بنسبة 51.4%، وتليها في الأخير شهادة الماستر تكرر 4 فردة بنسبة 11.8%، وهذا ما يظهر أن معظم المحاسبين بولاية المسيلة تضم الإطارات والفئة المتقفة التي تمتاز بمستوى جامعي عالي وذلك للاستفادة من معارفهم وتفعيل قدراتهم والرفع من مستوى المحاسبة المالية في الجزائر وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

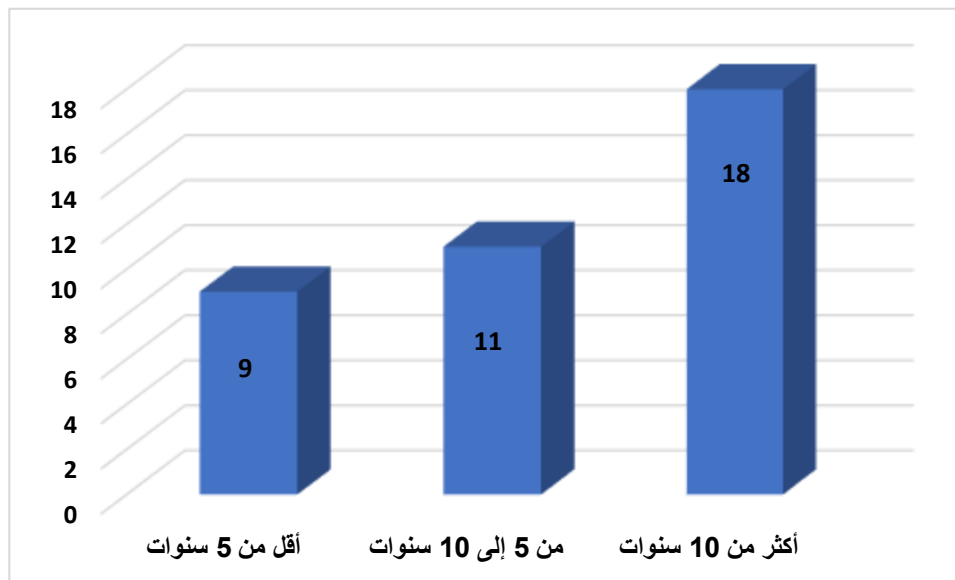


الشكل رقم 1: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

الجدول رقم 10: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

نسبة مئوية	تكرارات	
1,17	9	أقل من 5 سنوات
31.4	11	من 5 إلى 10 سنوات
51.4	18	أكثر من 10 سنوات
100	35	المجموع

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً (35)، نلاحظ أن اللذين لديهم الذين لديهم خبرة (أقل من 5 سنوات) قدر عددهم بـ (9) بنسبة بلغت 17.1 %، أما من تتراوح خبرتهم (من 5 إلى 10 سنوات) فقد بلغ عددهم (11) بنسبة قدرت بـ 31.4 %، أما من تتراوح خبرتهم (أكثر من 10 سنوات) فقد بلغ عددهم (18) بنسبة قدرت بـ 51.4 %، ومن خلال النتائج المتحصل عليها في الجدول يمكن القول أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة مهنية أكثر من 10 سنوات، وهو ما يدل على أن المحاسبين لولاية المسيلة لديهم مخزون معرفي قادر على مواجهة التحديات والوصول بهنة المحاسبة إلى مرتبة أعلى، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:



الشكل رقم 2: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نوات الخبرة المهنية

المطلب الثاني تحليل الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني (واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر)

الجدول رقم 11: يبين نتائج المحور الأول واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر

القرار	الترتيب	انحراف معياري	متوسط الحسابي	العبارات
عالي	5	0,88688	3,5143	تحقق التغيرات في المفاهيم والممارسات المحاسبية الأثر المرجو منها على جودة قوائم المالية.
متوسط	11	0,82503	3,2857	يوجد تأثير جوهري لنماذج القياس المستخدمة في ضوء الخبرات الحديثة في المفاهيم والممارسات المحاسبية.
متوسط	14	0,85307	3,0857	يوجد تأثير مباشر للمنظمات المهنية المحاسبية في العمل على رفع جودة القوائم المالية.
متوسط	8	0,93755	3,3429	أدى تغير المفاهيم والممارسات المحاسبية إلى تغيير شكل ومحتوى القوائم المالية.
متوسط	9	0,87255	3,3429	تواجه المفاهيم المحاسبية الحديثة العديد من التحديات في ظل البيئة الحالية في الجزائر.
عالي	3	0,94202	3,6286	كل الاجراءات والقواعد المنظمة للممارسات المحاسبية الوطنية تصدر في شكل تشريعات للمعنيين.
عالي	7	1,11672	3,4	تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية سيطرة القوانين الجبائية وسيطرة السوق الموازية.
عالي	6	0,91944	3,5143	عرفت الممارسات المحاسبية فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني الكثير من القصور من والنقائص مما استدعى تغييرها.
عالي	4	0,88593	3,5429	غياب متطلبات الإفصاح المحاسبي واستخدام المحاسبة محدود جدا ومقتصر بشكل عيب على الاغراض الجبائية
متوسط	12	0,98048	3,2571	القياس المحاسبي هو عملية تتضمن تحديد الصفات والخصائص الكمية للأحداث الاقتصادية.
متوسط	10	0,93215	3,3143	الإفصاح عن أي ضعف في الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية.
متوسط	13	1,08697	3,2286	تهدف لجان التدقيق إلى الاشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة والالتزام بتعليماتها.
متوسط	15	1,20014	3,0286	هناك اتجاه قوي داخل الشركات للاعتماد على لجنة التدقيق وذلك بتوفر العناصر اللازمة لتحقيق الفعالية والتمتع بالاستقلالية.
متوسط	16	1,03955	2,9143	يعتبر تطور الأسواق المالية في الجزائر جزء من التطور الطبيعي للاقتصاد.
عالي	2	0,72529	3,6571	تعتبر لجنة التدقيق مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة.
عالي	1	0,50709	4,0857	تحليل سوق العقارات هو أداة تساعدنا في جمع المعلومات لمعرفة إذا كان ينبغي لنا الاستثمار في العقار أو تحديد إمكانية الإيجار.
عالي		0.4715	3.4039	الدجة الكلية للمحور الأول

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الإحصائية النسخة 25 من إنجاز الطالبتين

بالنسبة المحور الأول: يتضح من خلال الجدول السابق أن درجة محور واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر جاءت بدرجة عالية ومتوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل (3.4039)، وبانحراف معياري يساوي (0.4715).

أما المتوسطات الحسابية لكل عبارة فتراوحت بين (2.9143 - 4.0857)، يمكن تفسير حصول المحور واقع الممارسة المحاسبية في ولاية المسيلة بالمتوسط الحسابي.

وقد جاءت كل العبارة بدرجة موافق وغير متأكد بمتوسطات حسابية في النواحي الآتية: جاءت عبارة الثانية في المرتبة الخامسة " تحقق التغيرات في المفاهيم والممارسات المحاسبية الأثر المرجو منها على جودة قوائم المالية. " بمتوسط حسابي (3,5143)، وانحراف معياري (0,88688)، وعبارة " يوجد تأثير جوهري لنماذج القياس المستخدمة في ضوء الخبرات الحديثة في المفاهيم والممارسات المحاسبية "، جاءت في المرتبة الحادي عشر بمتوسط حسابي (3,2857)، وانحراف معياري (0,82503)، وفي المرتبة الرابعة عشر جاءت العبارة " يوجد تأثير مباشر للمنظمات المهنية المحاسبية في العمل على رفع جودة القوائم المالية " بمتوسط حسابي (3,0857)، وانحراف معياري (0,85307)، وأما العبارة الثامنة " أدى تغير المفاهيم والممارسات المحاسبية إلى تغيير شكل ومحتوى القوائم المالية " جاءت في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (0,93755)، وفي المرتبة التاسعة جاءت العبارة " تواجه المفاهيم المحاسبية الحديثة العديد من التحديات في ظل البيئة الحالية في الجزائر" بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (0,87255)، جاءت عبارة التاسعة، في المرتبة الثالثة " كل الاجراءات والقواعد المنظمة للممارسات المحاسبية الوطنية تصدر في شكل تشريعات للمعنيين" بمتوسط حسابي (3,6286)، وانحراف معياري (0,94202)، وعبارة " تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية سيطرة القوانين الجبائية وسيطرة السوق الموازية "، جاءت في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي (3,4)، وانحراف معياري (0,11672)، وفي المرتبة السادسة، وجاءت العبارة " عرفت الممارسات المحاسبية فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني الكثير من القصور من والنقائص مما استدعى تغييرها " بمتوسط حسابي (3,5143)، وانحراف معياري (0,91944)، وأما العبارة " غياب متطلبات الإفصاح المحاسبي واستخدام المحاسبة محدود جدا ومقتصر بشكل عبء على الاغراض الجبائية" جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3,5429)، وانحراف معياري (0,88593)، كما جاءت العبارة العاشرة في المرتبة الثاني عشر "القياس المحاسبي هو عملية تتضمن تحديد الصفات والخصائص الكمية للأحداث الاقتصادية " بمتوسط حسابي

(3,2571)، وانحراف معياري (0,98048)، وعبارة "الافصاح عن أي ضعف في الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية"، جاءت في المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي (3,3143)، وانحراف معياري (0,93215)، وفي المرتبة الثالثة عشر، وجاءت العبارة "تهدف لجان التدقيق إلى الاشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة والالتزام بتعليماتها" بمتوسط حسابي (3,2286)، وانحراف معياري (1,08697)، وأما العبارة "هناك اتجاه قوي داخل الشركات للاعتماد على لجنة التدقيق وذلك بتوفر العناصر اللازمة لتحقيق الفعالية والتمتع بالاستقلالية." جاءت في المرتبة الخامس عشر بمتوسط حسابي (3,0286)، وانحراف معياري (1,20014).، وجاءت العبارة الرابع عشر في المرتبة السادس عشر "يعتبر تطور الأسواق المالية في الجزائر جزء من التطور الطبيعي للاقتصاد" بمتوسط حسابي (2,9143)، وانحراف معياري (1,03955)، وعبارة "تعتبر لجنة التدقيق مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة"، جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3,6571)، وانحراف معياري (0,72529)، وفي المرتبة الأولى جاءت العبارة "تحليل سوق العقارات هو أداة تساعدنا في جمع المعلومات لنعرف إذا كان ينبغي لنا الاستثمار في العقار أو تحديد إمكانية الايجار." بمتوسط حسابي (4,0857)، وانحراف معياري (0,50709).

مما يبرر أن واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر يشهد تطورا ملحوظا يتأثر بتبني النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يهدف إلى مواءمة المحاسبة مع المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، رغم التحديات المتمثلة في نقص الكفاءات المؤهلة، والبنية التحتية التقنية المحدودة، إلا أن الجهود المبذولة في التعليم والتدريب، واعتماد التقنيات الرقمية، والإشراف الصارم من الهيئات الرقابية، تساهم في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الشفافية والثقة لدى المستثمرين، مما يشير إلى مستقبل واعد للممارسات المحاسبية في البلاد.

مما يفسر مزيجاً من الجهود الرامية إلى تحديث النظام المحاسبي ليتماشى مع المعايير الدولية من خلال اعتماد النظام المحاسبي المالي (SCF) وتحسين التعليم والتدريب المهني، مع التحديات المستمرة المتعلقة بنقص الكفاءات المؤهلة والبنية التحتية التقنية المحدودة، مما يؤثر على جودة التقارير المالية ويبرز الحاجة إلى تعزيز الرقابة والإشراف لتحقيق الشفافية والثقة في المعلومات المالية.

الجدول رقم 12: يبين نتائج المحور الثاني بناء النظام الجبائي

القرار	الترتيب	إنحراف معياري	متوسط الحسابي	العبارات
متوسط	6	0,98731	3,2857	الهدف من الجباية هو تحديد المبادئ والقواعد لتقسيم الربح الخاضع للضريبة.
متوسط	3	0,97274	3,3714	يتضمن النظام الجبائي الجزائري جملة من القواعد والقوانين تبقي العلاقة بين المحاسبة والجبائية متواصلة وبقوة.
متوسط	8	1,08697	3,2286	هناك عدة اختلافات بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي يجب تداركها .
عالي	1	0,77242	3,8571	النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعتمد بالدرجة الأولى على ما يحدده المكلف في تصريحاته الدورية والسنوية عن نشاطه.
عالي	2	0,88688	3,5143	النظام الجبائي هدفه الأساسي هو تحقيق أكبر تحصيل ممكن.
متوسط	7	0,82503	3,2857	تختلف قواعد التسيير بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي.
متوسط	9	0,85307	3,0857	يوجد بعض القواعد الجبائية تسعى لتعظيم الإيرادات الجبائية حتى ولو كان هذا ليس في صالح المؤسسة.
متوسط	4	0,93755	3,3429	تعرف السياسة الجبائية بأنها مجموعة من البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة.
متوسط	5	0,87255	3,3429	يمثل التشريع الجبائي الركيزة الأساسية للنظام الجبائي.
متوسط		381840,	36833,	الدرجة الكلية للعد

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الإحصائية النسخة 25 من إنجاز الطالبتين

بالنسبة المحور الثاني: يتضح من خلال الجدول السابق أن درجة محور النظام الجبائي جاءت بدرجة عالي ومتوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للبعد ككل (3,3683)، وانحراف معياري يساوي (0,38184).

أما المتوسطات الحسابية لكل عبارة فتراوحت بين (3.0857 – 3.8571)، يمكن تفسير حصول المحور النظام الجبائي في ولاية المسيلة بالمتوسط الحسابي.

وقد جاءت كل العبارة بدرجة موافق وغير متأكد بمتوسطات حسابية في النواحي الآتية: جاءت عبارة الأولى في المرتبة السادسة " الهدف من الجباية هو تحديد المبادئ والقواعد لتقسيم الربح الخاضع للضريبة" بمتوسط حسابي (3,2857)، وانحراف معياري (0,98731)، وعبارة " يتضمن النظام الجبائي الجزائري جملة من القواعد والقوانين تبقي العلاقة بين المحاسبة والجبائية متواصلة وبقوة "، جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3,3714)، وانحراف معياري (0,97274)، وفي المرتبة الثامنة جاءت

العبارة " هناك عده اختلافات بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي يجب تداركها " بمتوسط حسابي (3,2286)، وانحراف معياري (1,08697)، وأما العبارة " النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعتمد بالدرجة الأولى على ما يحدده المكلف في تصريحاته الدورية والسنوية عن نشاطه " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3,8571)، وانحراف معياري (0,77242)، وفي المرتبة الثانية جاءت العبارة "النظام الجبائي هدفه الأساسي هو تحقيق أكبر تحصيل ممكن " بمتوسط حسابي (3,5143)، وانحراف معياري (3,88688)، كما جاءت العبارة في المرتبة السابعة "تختلف قواعد التسيير بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي" بمتوسط حسابي (3,2857)، وانحراف معياري (0,82503)، وعبارة " يوجد بعض القواعد الجبائية تسعى لتعظيم الإيرادات الجبائية حتى ولو كان هذا ليس في صالح المؤسسة "، جاءت في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي (3,0857)، وانحراف معياري (0,85307)، وفي المرتبة الرابعة جاءت العبارة "تعرف السياسة الجبائية بأنها مجموعة من البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة " بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (0,93755)، وأما العبارة " يمثل التشريع الجبائي الركيزة الأساسية للنظام الجبائي " جاءت في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (0,87255).

مما يبرز أن النظام الجبائي في الجزائر يواجه تحديات متعددة تتضمن تعقيد التشريعات الضريبية، ونقص الكفاءة في التحصيل، وضعف الرقابة، إلى جانب الجهود المبذولة لإصلاحه من خلال تحديث القوانين وتبسيط الإجراءات وتعزيز الشفافية بهدف تحسين الإيرادات الضريبية ودعم التنمية الاقتصادية.

ما يفسر أن النظام الجبائي في الجزائر على أنه نتيجة لتشابك العوامل المتعلقة بتعقيد التشريعات الضريبية، وضعف آليات التحصيل والرقابة، بجانب الجهود المستمرة للإصلاح من خلال تحديث القوانين وتبسيط الإجراءات وتعزيز الشفافية بهدف زيادة فعالية النظام الضريبي وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

الجدول رقم 13: يبين نتائج المحور الثالث: جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF

القرار	الترتيب	انحراف معياري	متوسط الحسابي	العبارات
عالي	1	0,94202	3,6286	يمكن القول بأن جودة القوائم المالية تعني انتهاء تعبير القوائم المالية عن الوضع الاقتصادي الحقيقي للشركة.
عالي	8	1,11672	3,4	القوائم المالية تعد المصدر الرئيسي والمهم للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المستخدمين في تقييم المركز المالي للمؤسسة.
عالي	5	0,91944	3,5143	يعتبر اعداد وعرض القوائم المالية للخطوة الأولى في العملية المحاسبية.
عالي	4	0,88593	3,5429	إن القوائم المالية تعتبر الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية.
متوسط	14	0,98048	3,2571	عند اعداد القوائم المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المؤسسة على البقاء كمؤسسة مستمرة.
متوسط	12	0,93215	3,3143	تتمثل أهمية استخدام القوائم المالية في إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية القائمة والمتشابهة في النشاط الاقتصادي.
متوسط	15	1,08697	3,2286	يجب أن يكون مستخدم القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة.
عالي	6	0,88688	3,5143	الهدف من القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأداءه المالي.
متوسط	13	0,82503	3,2857	يقصد بخاصية الملاءمة قدرة المعلومات على التأثير في اتخاذ القرار من طرف مستخدميها
متوسط	16	0,85307	3,0857	إن مستوى الفهم والادراك المستخدم يعد عاملاً أساسياً للاستفادة من المعلومات.
متوسط	10	0,93755	3,3429	تعتبر الوثوقية خاصية ثانية بعد خاصية الملائمة.
متوسط	11	0,87255	3,3429	تساهم القيمة التنبؤية للمعلومات في تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المستقبلية.
عالي	2	0,94202	3,6286	يقصد بخاصية الوقت المناسب أو التوقيت الملائم إتاحة معلومات لمتخذ القرار.
عالي	3	0,94202	3,6286	القابلية للتحقق تعني أن تكون للمعلومات دلالة محددة
متوسط	9	0,91026	3,3714	الحياد ويقصد به المعلومات التي تخلو من التحيز والتغليب
عالي	7	0,85209	3,4571	إن أهمية خاصية قابلية المقارنة تبرز من خلال توفير أساس يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء
عالي		0.51791	3.4089	الدجة الكلية للمحور الأول

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الإحصائية النسخة 25 من إنجاز الطالبتين

بالنسبة المحور الثالث: يتضح من خلال الجدول السابق أن درجة محور جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF جاءت بدرجة عالية ومتوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل (3.4039)، وانحراف معياري يساوي (0.4715).

أما المتوسطات الحسابية لكل عبارة فتراوحت بين (2.9143 - 4.0857)، يمكن تفسير حصول المحور جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF في ولاية المسيلة بالمتوسط الحسابي.

وقد جاءت كل العبارة بدرجة موافق وغير متأكد بمتوسطات حسابية في النواحي الآتية: جاءت عبارة الثانية في المرتبة الأولى "يمكن القول بأن جودة القوائم المالية تعني انتهاء تعبير القوائم المالية عن الوضع الاقتصادي الحقيقي للشركة" بمتوسط حسابي (3,6286)، وانحراف معياري (0,94202)، وعبارة "القوائم المالية تعد المصدر الرئيسي والمهم للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المستخدمين في تقييم المركز المالي للمؤسسة"، جاءت في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي (3,4)، وانحراف معياري (1,11682)، وفي المرتبة الخامسة جاءت العبارة "يعتبر اعداد وعرض القوائم المالية للخطوة الأولى في العملية المحاسبية." بمتوسط حسابي (3,5143)، وانحراف معياري (0,91944)، وأما العبارة "إن القوائم المالية تعتبر الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية" جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3,5429)، وانحراف معياري (0,91944)، وفي المرتبة الرابعة عشر جاءت العبارة "عند اعداد القوائم المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المؤسسة على البقاء كمؤسسة مستمرة" بمتوسط حسابي (3,2571)، وانحراف معياري (0,98048)، وجاءت في المرتبة الثاني عشر العبارة "تتمثل أهمية استخدام القوائم المالية في إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية القائمة والمتشابهة في النشاط الاقتصادي" بمتوسط حسابي (3,3143)، وانحراف معياري (0,93215)، وعبارة "يجب أن يكون مستخدم القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة"، جاءت في المرتبة الخامس عشر بمتوسط حسابي (3,2286)، وانحراف معياري (1,08697)، وفي المرتبة السادسة جاءت العبارة "الهدف من القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأدائه المالي." بمتوسط حسابي (3,5143)، وانحراف معياري (0,88688)، وأما العبارة "يقصد بخاصية الملاءمة قدرة المعلومات على التأثير في اتخاذ القرار من طرف مستخدميها" جاءت في المرتبة الثالث عشر بمتوسط حسابي (3,2857)، وانحراف معياري (0,82503)، كما جاءت في المرتبة السادس عشر العبارة "إن مستوى الفهم والادراك المستخدم يعد عاملا أساسيا للاستفادة من المعلومات." بمتوسط

حسابي (3,0857)، وانحراف معياري (0,85307)، وعبارة "تعتبر الموثوقية خاصة ثانية بعد خاصية الملائمة"، جاءت في المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (0,93755)، وفي المرتبة الحادي عشر جاءت العبارة "تساهم القيمة التنبؤية للمعلومات في تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المستقبلية". بمتوسط حسابي (3,3429)، وانحراف معياري (1,87255)، وأما العبارة "يقصد بخاصية الوقت المناسب أو التوقيت الملائم إتاحة معلومات لمتخذ القرار" جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3,6286)، وانحراف معياري (0,94202)، وجاءت في المرتبة الثالثة "القابلية للتحقق تعني أن تكون للمعلومات دلالة محددة" بمتوسط حسابي (3,6286)، وانحراف معياري (0,94202)، وعبارة "الحياد ويقصد به المعلومات التي تخلو من التحيز والتغليب"، جاءت في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي (3,3714)، وانحراف معياري (0,91026)، وفي المرتبة السابعة جاءت العبارة "إن أهمية خاصة قابلية المقارنة تبرز من خلال توفير أساس يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء" بمتوسط حسابي (4,4089)، وانحراف معياري (0,51791).

يمكن تبرير واقع جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF في الجزائر من خلال التأكيد على أن تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يهدف إلى مواءمة المحاسبة مع المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) قد أدى إلى تحسينات ملحوظة في شفافية ودقة التقارير المالية، ومع ذلك، تظل هناك تحديات تعرقل الوصول إلى الجودة المثلى، مثل نقص الكفاءات المحاسبية المؤهلة، وضعف البنية التحتية التقنية، والحاجة المستمرة إلى تدريب وتطوير المهارات، بالإضافة إلى ضرورة تعزيز الرقابة والإشراف من قبل الهيئات التنظيمية لضمان الامتثال التام للمعايير وتحقيق الثقة الكاملة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة في النظام المالي الجزائري.

يمكن تفسير واقع جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF في الجزائر بأن تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يسعى إلى مواءمة المحاسبة مع المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) قد أسهم بشكل كبير في تحسين الشفافية ودقة المعلومات المالية، إلا أن جودة هذه القوائم لا تزال تواجه تحديات بسبب نقص الكفاءات المحاسبية المدربة بشكل كافٍ، وضعف البنية التحتية التقنية، والاحتياج المستمر إلى تطوير مهارات المحاسبين من خلال التعليم والتدريب المستمر، بالإضافة إلى ضرورة تعزيز الرقابة والإشراف من قبل الهيئات التنظيمية لضمان الامتثال التام للمعايير وتحقيق مستوى عالٍ من الثقة والموثوقية في التقارير المالية المقدمة من الشركات والمؤسسات.

المطلب الثالث: مناقشة النتائج على ضوء الفرضيات

لدراسة وجود علاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع سنقوم بحساب معاملات الارتباط من أجل معرفة أي المتغيرات أقوى ارتباطا والمتغيرات الأقل ارتباطا، ولأجل ذلك سيتم صياغة فرضيات العلاقة كالتالي:

- توجد علاقة بين واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر وأداء النظام الجبائي.
- توجد علاقة بين واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر وأداء جودة القوائم المالية في النظام المالي scf.

ومن خلال مخرجات برنامج (SPSS) لحساب معامل الارتباط كانت النتائج كما في الجدول التالي:

الجدول رقم 14: معاملات ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

جودة القوائم المالية في النظام المالي scf	النظام الجبائي	واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر	المتغيرات	معامل ت الارتباط
0.930**	0.582**	1	واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر	
0.000	0.000		مستوى الدلالة	
0.540**	1	0.582**	النظام الجبائي	
0.000		0.001	مستوى الدلالة	
1	0.540**	0.930**	جودة القوائم المالية في النظام المالي scf	
	0.000	0.001	مستوى الدلالة	

المصدر: إعداد الطالبتين من خلال البيانات الميدانية للبحث اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي (SPSS)

نلاحظ من الجدول السابق وجود علاقة بين المتغيرات طردية وذات دلالة إحصائية عالية جدا أقل من أو تساوي (0.01) مما يعني وجود علاقة بين المتغيرات، ونلاحظ أن محور واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر، جودة القوائم المالية في النظام المالي scf هو الأقوى ارتباطا بمعدل ارتباط، (0.930). وذلك راجع إلى وجود علاقة ارتباطية تكاملية موجبة بين واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي scf وتأثيره بعدة عوامل ما هو داخلي مثل الخبرة والمهارات المحاسبية للفريق المالي داخل الشركات، التدريب المستمر وتحديث المعرفة بالمعايير الدولية، وجود سياسات وإجراءات داخلية صارمة للرقابة والتدقيق المالي، بالإضافة إلى استخدام أنظمة معلومات مالية حديثة وفعالة تساعد في تحقيق الدقة والشفافية في التقارير المالية، ومنها ما خارجي مثل التغيرات في اللوائح المحاسبية الوطنية

والدولية، ضغوط المؤسسات المالية والمستثمرين لتحقيق الشفافية والامتثال، التطورات التكنولوجية التي تؤثر على أساليب وأدوات المحاسبة، وكذلك الوضع الاقتصادي العام الذي يمكن أن يؤثر على استقرار وأداء الشركات، مما ينعكس بدوره على جودة القوائم المالية التي تنتجها؛ وذلك بما يضمن فعاليته بولاية المسيلة محل الدراسة في الحاضر، واستمراريتها في المستقبل أيضا.

المطلب الرابع: اختبار الفرضيات ومناقشتها

تتمحور الفرضيات الدراسة في كشف عن مدى وجود علاقة ارتباطية ذات تأثير ايجابي بين المتغير المستقل والمتغير التابع أي بين متغير مستقل المتمثل في واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر والمتغير التابع المتمثل في تطبيق النظام المالي الجديد scf، وعليه وللإجابة عن الفرضيات فانه سيتم دراسة علاقة التأثير بينهما باستخدام تحليل الانحدار الخطي الكشف على وجود ارتباط بين المتغيرات وكذلك عن مدى تأثير ومساهمة ودور متغير مستقل في التغيرات التي تحدث في المتغير التابع حيث وخلال حساب معادلة الانحدار الخطي للعلاقة التأثير بين المتغيرين فإن نتحصل على مؤشرات إحصائية نقدم شرح موجز لها حتى نتمكن من تفسير النتائج المتحصل عليها:

- **معامل الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson)**، ويستخدم لقياس اتجاه وقوة العلاقة الخطية بين المتغيرين وتقع قيمة معامل الارتباط بين - 1 إلى + 1 وهذه القيمة تدل على قوة أو ضعف العلاقة بين المتغيرين، فإذا كنت القيمة كبيرة كافية بغض النظر عن الإشارة فإن العلاقة بين المتغيرين قوية، أما إشارة معامل الارتباط فإنها تدل على اتجاه العلاقة بين المتغيرين فإذا كانت الإشارة موجبة فان زيادة قيم أحد المتغيرات ترافقها زيادة في المتغير الأخر أي العلاقة بينهما طردية والعكس صحيح، ويمكن تقسيم مجالات قيمة معامل الارتباط.

- **اختبار F (F-test):** من اجل معنوية العلاقة بين متغير مستقل والمتغير التابع للعلاقة المدروسة يمكن معرفة المعنوية أو الدلالة الإحصائية للعلاقة المدروسة من خلال قيمة sig المرافقة للاختبار (F-test) فإذا كانت قيمة SIG أقل من 0.05 فان العلاقة المدروسة بين متغيرين ذات دلالة إحصائية:

- **معامل الانحدار b_0 و b_1** ،: حيث ما يمثل مقدر الثابت ذلك أن الثابت و b ومعامل B فهو قيمة التي يزيد بها المتغير التابع عند زيادة وحدة واحدة في المتغير المستقل.

- **اختبار T (T-test):** من اجل معنوية التأثير بين المتغيرين، ويستخدم لاختبار معنوية تأثير المستقل في التابع، بكلمة أخرى يستخدم لتحقيق من معنوية معاملات (b_0 و b_1) للنموذج الانحدار وهذا من مقارنة قيمة sig المرافقة للاختبار (T-test) مع مستوى الدلالة 0.05 حيث إذا كانت قيمة SIG أقل من 0.05

فان معامل الانحدار (b_0 و b_1) يختلف عن الصفر ومنه له تأثير معنوي ويضم في نموذج الانحدار الممثل للعلاقة المدروسة. قيمة معامل التفسير: ويرمز له بالرمز R^2 ويمثل النسبة المئوية للتباين التي يتم تفسيرها بواسطة المتغير أو المتغيرات المستقلة التي يتضمنها النموذج وتقع بين 0 و 1 أي بين: $0 \leq R^2 \leq 1$ فكلما اقتربت من 1 يعني ارتفاع درجة التفسير متغير التابع من قبل متغير المستقل.

1- اختبار الفرضية الرئيسية:

تنص الفرضية الرئيسية للدراسة على ما يلي: يوجد تأثير لواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر تطبيق النظام المالي scf، عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$).

لإختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من واقع المحاسبة المالية في الجزائر في تحسين مزاولة مهنة المحاسبة في ظل تطبيق النظام المالي scf، عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) حيث تنص الفرضيات الفرعية على ما يلي:

نصت الفرضية الأولى: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين وأداء النظام الجبائي عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$).

نصت الفرضية الثانية: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي scf عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$).

والجدول التالي هو ملخص للجدول مخرجات تحليل الانحدار المتعدد بالاستعانة ببرنامج SPSS وهي ملخص نموذج الانحدار (R^2, R)، تحليل التباين ANOVA، النتائج الدلالة الإحصائية لمعاملات الانحدار (B)

الجدول رقم 15: يبين نتائج نموذج الانحدار المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية

القدرة التفسيرية للنموذج					
خطأ المعياري للتقدير في النموذج	Adjusted R Square معامل التفسير المصحح	R Square معامل التفسير	R معامل الارتباط المتعدد		
0.16729	0.843	0.847	0.921		
معنوية الكلية لنموذج حسب نتائج تحليل ANOVA					
النموذج	Sum of Squares	Df	Mean square	F	Sig القيمة الاحتمالية
الانحدار	5.128	1	2.128	183.228	0.000
البواقي	0.924	33	0.0.028		
المجموع	6.052	34			
المعنوية الجزئية لمعاملات					
المتغيرات	B قيم معامل الانحدار	قيم اختبار T	Sig القيمة الاحتمالية	تشخيص مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة VIF	
واقع الممارسة المحاسبة في الجزائر	-B0 0.455	2.079	0.045		
تطبيق النظام المالي الجديد SCF	-B1 0.869	13.536	0.000	1.000	

المصدر: إعداد الطالبتين من خلال البيانات الميدانية للبحث اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي (SPSS)

قبل تحليل نتائج الانحدار الخطي المتعدد ولبناء النموذج الفرضية للعلاقة بين المتغيرات محل الدراسة في ضوء أسس إحصائية دقيقة يجب التأكد.

من استقلالية المتغيرات المستقلة وعدم التداخل الخطي فيما بينها أو ما يعرف بتشخيص مشكلة الارتباط الخطي المتعدد. ويتم هذا من خلال استخدام معامل تضخم التباين (VIF) ويجب أن ونكون قيمة: (VIF) تكون أقل (5).¹

ويتبين من الجدول أعلاه: أن قيمة معامل تضخم التباين (VIF) لجميع المتغيرات واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر هي أقل من 5. حيث نجد أن قيم (VIF) للمتغيرات المستقلة محصورة بين (متساوية

¹ - عبد الناصر السيد عامر: نمذجة المعادلة البنائية للعلوم النفسية والاجتماعية (الأسس والتطبيقات والقضايا)، الجزء الثاني، دار جامعة نايف للنشر، 2018، ص 54.

بقيمة 1.412)، مما يبين أنه لا توجد مشكلة التعدد الخطي في بيانات المتغيرات المستقلة ومنه نتائج نموذج الانحدار المتعدد المتعلق باختبار الفرضية الرئيسية. ستكون دقيقة ونعتمد على نتائجها من أجل تحليلها وتفسيرها.

تحليل نموذج الانحدار المتعدد من خلال معرفة معنوية نموذج الانحدار الممثل لدراسة الأثر بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع ونسبة مساهمة وتفسير المتغيرات المستقلة في التغيرات التي تؤدي إلى تفعيل المتغير التابع وأيضا من خلال تحليل معاملات الانحدار المتغيرات المستقلة كل على حدا ومدى التأثير المعنوي لكل منهما على المتغير التابع.

- معنوية نموذج الانحدار من خلال قيم اختبار F (F-test): وهي القيمة التي تشير إلى معنوية نموذج الانحدار لدراسة التأثير بين المتغيرات المستقلة في المتغير التابع ويتم الحكم على معنوية العلاقة من خلال قيمة احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيمة F فإذا كانت قيمة Sig أقل من 0.05 فإن علاقة التأثير معنوية. ومن خلاله يتم الحكم على قبول الفرضية.

حيث تبين من الجدول أعلاه من نجد قيمة F المحسوبة بلغت ($F_{cal}=183.228$) وأن قيمة $SIG=0.000$ المصاحبة لقيمة (F) هي أقل من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يشير إلى وجود علاقة ارتباطية دال إحصائيا بين عناصر واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر تطبيق النظام المالي المحاسبي الجديد SCF وعليه نستنتج قرار اختبار الفرضية:

نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1): يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين وأداء النظام الجبائي عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$).

تفسير قيمة معامل ارتباط بيرسون (R) من خلال معامل الارتباط بيرسون الذي بلغت قيمته:

$R= (0.921)$ وقيمته موجبة ودالة إحصائية، لأن قيمة الاحتمالية ($sig=0.000$) المصاحبة لاختبار (F) أقل من 0.05. ويدل ذلك أن العلاقة بين المتغير بين عناصر واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر طردية (موجبة)، أي إن زيادة في تطبيق عناصر واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر يؤدي ذلك إلى زيادة في تطبيق النظام المالي الجديد SCF، هذه النتيجة منطقية من حيث اتجاه وهذا بناء على ما تطرقنا له في الجانب النظري للدراسة.

تفسير قيمة معامل التحديد (R^2) (نسبة التفسير): من خلال الجدول أعلاه نجد قيمة معامل التحديد المقدر بـ $R^2 = 0.847$ وهي توضح أن القوة التفسيرية لنموذج الانحدار بلغت 84.7% أي أن 84.7% من التغيرات الحاصلة في متغير "تطبيق النظام المالي SCF"، ترجع إلى تأثير التغير في قيم متغيرات

عناصر واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر و(تطبيق النظام المالي scf) من وجهة نظر المحاسبين لولاية والباقي يرجع إلى عوامل أخرى.

تفسير قيمة التأثير (معامل الانحدار B) للمتغيرات المستقلة في المتغير التابع وأيهما له تأثير (تأثير معنوي) وأيهما ليس له أي أثر (تأثير غير معنوي) ومن ثم استبعاده من النموذج الانحدار (معادلة الانحدار المتعدد) وقاعدة تقييم: هي إذا كانت قيمة مستوى المعنوية (sig) والمبينة في الجدول أعلاه أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة 0.05 المقابلة لقحة المحسوبة للمعامل B فإن قيمة معامل الانحدار معنوية أي (تضم إلى النموذج).

- بلغ معامل الانحدار للمتغير (تطبيق النظام المالي scf) قيمة (0.869=B) وهي قيمة موجبة (تأثير إيجابي) ودالة إحصائيا حيث نجد أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (2.079=Tcal) وأن قيمة (Sig=0.045) أقل من مستوى الدلالة 0.05 ويمكن أن نفسر ذلك أن تأثير متغير واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر معنوي (دالة إحصائيا). وهذا يعني بأن كل تغير مقداره درجة واحدة في تطبيق واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر، سيؤدي إلى تغير إيجابي في زيادة تطوير تطبيق النظام المالي scf، بمقدار القيمة الإحتمالية 0.045 وهي قيمة مقبولة إحصائيا تدل على أهمية واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في تأثيرها على تطوير تطبيق النظام المالي الجديد scf. ومن هنا نستنتج قبول الفرضية الرئيسية

2- اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

لمعرفة المتغير واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر وتأثيرها على تطبيق تطبيق النظام المالي scf، كلا على حدا على المتغير التابع (تطبيق النظام المالي scf)، سيتم دراسة علاقة التأثير بينهما باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لكشف على وجود ارتباط بين المتغيرات وكذلك عن مدى تأثير ومساهمة ودور متغير مستقل في التغيرات التي تحدث في كل المتغير التابع على حدا والجدول التالي يعرض النتائج المؤشرات الإحصائية للانحدار الخطي البسيط وهو ملخص للجدول ملخص نموذج الانحدار (R,R2)، تحليل التباين ANOVA، النتائج الدلالة الإحصائية لمعاملات الانحدار (B).

نصت الفرضية الأولى: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين وأداء النظام الجبائي عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$.

نتيجة الفرضية	معنوية معامل الانحدار			القدرة التفسيرية		معنوية الكلية لنموذج الانحدار البسيط		النظام الجبائي	واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر	اختبار الفرضية الفرعية الفرضية الأولى
	Sig	t	B	R2	R	Sig	قيمة F			
قبول الفرضية	0.000	4.089	0.497	0.339	0.582	0.000	16.894			

- بلغ معامل الانحدار للمتغير (وأداء النظام الجبائي) قيمة $(B=0.497)$: وهي قيمة موجبة (تأثير إيجابي) دالة إحصائياً حيث أن قيمة الاحتمالية $(Sig=0.000)$ أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ويمكن أن نفسر ذلك أن يوجد تأثير معنوي لواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر (دالة إحصائية). وبهذا نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) : يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر على النظام الجبائي في ظل تطبيق النظام المالي الجديد SCF في ولاية المسيلة محل الدراسة.

وهذا يعني بأن كل تغير مقداره درجة واحدة في واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر، سيؤدي إلى تغير إيجابي في عملية أداء النظام الجبائي، بمقدار قيمة احتمالية 0.000 وهي قيمة مقبولة إحصائياً تدل على أهمية واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في ولاية المسيلة على أداء النظام الجبائي، للمحاسبين، وذلك لأن واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر يؤثر على الدوافع المرتبطة بأداء النظام الجبائي SCF، إذ يؤدي إلى أداء النظام الجبائي لرفع الكفاءة الإنتاجية، وذلك من خلال تعزيز الشفافية والدقة في إعداد التقارير المالية، مما يسهل عملية التحصيل الضريبي، ويزيد من كفاءة الرقابة والتدقيق الجبائي، ويساهم في الكشف عن التلاعبات المالية والتقليل من التهرب الضريبي، كما أن التزام الشركات بمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي (SCF) يعزز الثقة بين المكلفين بالضرائب والإدارة الضريبية، ويدعم جهود الحكومة في تحقيق العدالة الضريبية وزيادة الإيرادات الجبائية التي تدعم التنمية الاقتصادية في البلاد. ومن هنا نستنتج قبول الفرضية

نصت الفرضية الثانية: يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$.

نتيجة الفرضية	معنوية معامل الانحدار			القدرة التفسيرية		معنوية الكلية لنموذج الانحدار البسيط		جودة القوائم المالية	واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر	اختبار الفرضية الفرعية
	Sig	t	B	R2	R	sig	قيمة F			
قبول الفرضية	0.353	-0.941	1.078	0.866	0.930	0.000	212.422			الفرضية الثانية

- بلغ معامل الانحدار للمتغير المستقل (بناء فريق العمل) قيمة $(B= 0.078)$ وهي قيمة سالبة (تأثير سلبي) وغير دالة إحصائياً حيث أن قيمة الاحتمالية $(Sig=0.353)$ أكبر من مستوى الدلالة 0.05 ويمكن أن نفسر ذلك أن تلا يوجد تأثير لواقع الممارسة المحاسبية في الجزائر على تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي الجديد SCF.

وبهذا نقبل الفرضية الصفرية (H_0) ونرفض الفرضية البديلة (H_1) : لا يوجد دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي SCF عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$. لجودة القوائم المالية في تطبيق النظام المالي الجديد SCF، في ولاية المسيلة محل الدراسة.

وهذا راجع إلى عدة أسباب رئيسية تعيق تحقيق هذا الهدف. أحد الأسباب البارزة هو نقص الكفاءات المحاسبية المؤهلة والمدرّبة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحلية بشكل دقيق. العديد من المحاسبين يفتقرون إلى التدريب المستمر والاطلاع على التطورات الحديثة في المجال، مما يحد من قدرتهم على إعداد قوائم مالية تتسم بالدقة والشفافية.

بالإضافة إلى ذلك تعاني الشركات الجزائرية من نقص في البنية التحتية التقنية اللازمة لبنى أنظمة محاسبية متطورة. فإن العديد من المؤسسات تعتمد على أنظمة محاسبية تقليدية وغير متكاملة، مما يصعب عملية توثيق البيانات المالية ومعالجتها بشكل فعال. هذا النقص في التكنولوجيا يؤثر بشكل مباشر على جودة القوائم المالية التي تعد من طرف المحاسب.

ونستنتج أن البيئة التشريعية والتنظيمية في الجزائر غالباً ما تكون غير مشجعة على الالتزام الصارم بالمعايير المحاسبية. القوانين واللوائح قد تكون قديمة أو غير واضحة، مما يترك مجالاً للتفسيرات المختلفة وعدم الالتزام الكامل بالمعايير المحاسبية المطلوبة. غياب الرقابة الصارمة من قبل الهيئات التنظيمية يجعل بعض الشركات تتجاوز المعايير أو تفتقر إلى الحوافز اللازمة لتحسين جودة تقاريرها المالية. ومن هنا نستنتج عدم قبول الفرضية.

خلاصة:

من خلال هذا الفصل تم عرض الدراسة الميدانية، بتحليل عبارات الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة من المحاسبين ببلدية المسيلة، وتمت معالجتها إحصائياً عن طريق برنامج SPSS.V25، كما تم التطرق لمنهجية وإجراءات الدراسة الميدانية، وعرض ومناقشة نتائج الدراسة من خلال تحليل البيانات الشخصية، واختبار التوزيع الطبيعي للبيانات، وتحليل عبارات الاستبيان، بالإضافة إلى ذلك اختبار صحة الفرضيات المطروحة في الدراسة، باستخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد والانحدار الخطي البسيط.

الخاتمة

الخاتمة:

تواجه الجزائر تحديات كبيرة في مجال الممارسة المحاسبية نتيجة تداخل متطلبات النظام الجبائي مع ضرورة تحسين جودة القوائم المالية. يتمثل واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في التوازن بين الامتثال لمعايير الجبائية الصارمة، التي تهدف إلى زيادة الإيرادات الضريبية للدولة، وبين الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية التي تعزز الشفافية والدقة في القوائم المالية. النظام الجبائي الجزائري يفرض متطلبات وإجراءات معقدة على الشركات، مما يجعل الامتثال لها أمراً يتطلب موارد وجهوداً كبيرة. هذا الواقع قد يؤثر سلباً على جودة القوائم المالية، حيث يكون التركيز في كثير من الأحيان على تلبية متطلبات الجبائية بدلاً من تقديم صورة دقيقة وصحيحة للأوضاع المالية للشركات.

ويشكل اعتماد على النظام المالي الجزائري على معايير المحاسبة الدولية (SCF) خطوة إيجابية نحو تحسين جودة القوائم المالية، مما يساهم في زيادة الشفافية والموثوقية، ويعزز من قدرة الشركات على جذب الاستثمارات الأجنبية. ومع ذلك، لا يزال هناك فجوة بين الممارسات الفعلية والمعايير المطلوبة، مما يستدعي بذل جهود مستمرة لتطوير القدرات المحاسبية وتحسين نظم الرقابة والتدقيق. بالإضافة إلى ذلك يعتبر التدريب والتأهيل المستمر للمحاسبين والمتخصصين في هذا المجال عاملاً حاسماً لضمان التزامهم بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل فعال.

وتوصلنا في دراستنا إلى النتائج أهمها:

- أن القوائم المالية الصادرة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتوفر على نسبة كبيرة من الإفصاح.
- كلما زادت نسبة الإفصاح في التشريعات والقوانين المحاسبية زادت نسبة التوافق المحاسبي.
- كلما زاد الإفصاح في القوائم المالية زادت فعاليتها في ترشيد القرارات.
- النظام الجبائي يعتمد على التكلفة التاريخية في تحديد قسط الاهتلاك.
- النظام المحاسبي يعطي الحرية للمؤسسة بتغيير طريقة الاهتلاك.
- هناك عدة اختلافات بين النظامين المحاسبي والجبائي يجب تداركها.
- الممارسة المحاسبية وسيلة قياس وافصاح عن الأحداث الاقتصادية.

الاقتراحات:

- تعزيز الإفصاح المالي: يمكن للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحسين الإفصاح في قوائمها المالية من خلال زيادة الشفافية والتفصيل في البيانات المالية والمحاسبية التي يتم نشرها.

- تحسين التشريعات المحاسبية: يمكن للجهات التشريعية والمحاسبية في الجزائر تطوير التشريعات والقوانين المحاسبية لتعزيز مستوى الإفصاح والتوافق المحاسبي.
- تدريب وتطوير المهارات الحسابية: يجب تعزيز التدريب والتطوير المهني للمحاسبين والمدققين لضمان فهمهم الكامل للممارسات المحاسبية والقانونية المحلية والدولية.
- تحسين التواصل مع الجهات الرقابية: ينبغي على المؤسسات تعزيز التواصل والتعاون مع الجهات الرقابية المعنية لضمان الامتثال للتشريعات والمعايير المحاسبية.
- توجيه السياسات الحكومية: ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني سياسات تشجع على الإفصاح المالي الشفاف والمحاسبة الدقيقة، وتعزيز العدالة الضريبية.
- تعزيز الوعي المحاسبي: يجب تعزيز الوعي بأهمية الممارسة المحاسبية الجيدة ودورها في دعم اتخاذ القرارات الاقتصادية المستدامة.

آفاق الدراسة:

- دراسة تحليلية لمستوى الإفصاح في القوائم المالية لمختلف القطاعات الاقتصادية في الجزائر.
- مقارنة مستوى الإفصاح في الجزائر بالممارسات الدولية.
- تحليل العلاقة بين متطلبات الإفصاح في التشريعات والقوانين المحاسبية الجزائرية ومستوى التوافق المحاسبي بين الشركات.
- تقييم دور الإفصاح في تحسين كفاءة الأسواق المالية الجزائرية.
- تحليل تأثير هذه الاختلافات على سلوكيات الشركات في اختيار طرق الاهتلاك.
- تحليل تأثير مستوى الإفصاح على جودة المعلومات المالية واتخاذ القرارات.
- دراسة العوامل التي تؤثر على مستوى الإفصاح في الشركات الجزائرية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

-الكتب:

1. أبو زيد ، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية spss ، الرياض، دار جريب للنشر والتوزيع، 2005.
2. أحمد علي خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مهادي الحوكمة في قانون الشركات، ط1، دار الفكر الجامعي، مصر 2011.
3. أسيد عطا الله سيد ، النظريات المحاسبية، دار الراهة للنشر والتوزيع الأردن ، ط 1 ، 2009 .
4. آينا محمد، اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
5. بركات عبد الكريم صادق وآخرون، المالية العامة، دار الجامعية للنشر، 1986.
6. البطريق يونس أحمد، انظلم الضريبية ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الاسكندرية، مصر، 2001.
7. حاج علي، النظام المحاسبي المالي الحديد، دار بلقيس للنشر، الدار البيضاء الجزائر، 2012.
8. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الأولى 2008.
9. رضوان حلوة سان تطور الفكر المحاسبي مدخل النظرية المحاسبية، ط 01 مديرية المطبوعات الجامعية 1991
10. عايدة نخلة رزق الله، "دليل الباحثين في التحليل الإحصائي الاختبار والتفسير"، الطبعة الأولى، 2002.
11. السبتي فارس ، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة ، الجزائر، 2008.
12. عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، الأساليب التطبيقية لتحليل وإعداد البحوث العلمية مع حالات دراسية باستخدام برنامج spss، 2008 ، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان الأردن.
13. شهد عطا الله السيد النظريات المحاسبية ،ط1، دار الراهة، عمان 2000 .
14. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، مصر، الدار الجامعية، 2005.

15. طويطي مصطفى وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ " أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير- جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014.
16. يوسف محمود جربوع، سالم عبدالله جلس المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي والعملية المعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى عمان مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع 2002.
17. عبد الناصر السيد عامر: نمذجة المعادلة البنائية للعلوم النفسية والاجتماعية (الأسس والتطبيقات والقضايا)، الجزء الثاني، دار جامعة نايف للنشر، 2018.
18. ناشد سوري عدلي ، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008.
19. عدلي محمد توفيق، النظم العربية دار الجامعات العربية الإسكندرية، 1974.
20. عمار بوحوش، وآخرون، مناهج البحث العلمي وطرق إعداد البحوث، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر 2000.
21. غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، ط1، عمان، 1998.
22. القيسي احاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008.
23. كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2004.
24. لويس كوهين، (ترجمة كوثر حسين كوجيك): مناهج البحث العلمي في العلوم الاجتماعية والتربوية، ط1، القاهرة، مصر، دار العربة للنشر، 1990 .
25. محرزى عمد علي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة ، الجزائر، 2015.
26. محمد مطر وموسى السويطي، التفاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ، دار وائل للنشر، الأردن ، ط 2 2008 .
27. مصطفى طويطي: التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان - تطبيقات عملية على برنامج excel-الجزء الأول، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر 2018.

-الرسائل والاطروحات:

28. بساس أحمد ، أثر المراقبة الحياتية على التهرب الضريبي في ظل الاصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم تسيير، جامعة الأغواط ، الجزائر، 2014.
29. بعيطيش شعبان، اثر التسويق بالعلاقات في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة-، السنة الجامعية 2015-2016.
30. جخدم أحمد ، فعالية التحفيزات الحياتية وتأثيرها على الوعاء الجبائي"، مذكرة الماجستير في نقود مالية وبنوك، الأغواط، 2010.
31. جورج تومان بيداويد، الإفصاح المحاسبي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية في استراليا، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، 2012 .
32. الجيعان خالد، تأثير قوانين الضرائب والقوانين الاقتصادية على الإفصاح في شركات المساهمة"، مذكرة الماجستير، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2004.
33. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، فرع إستراتيجية، 2006.
34. حسين عبد الحليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (دراسة المتبارية على شركات المساهمة العامة في الممثلة العربية السعودية) مذكرة ماجستير تخصص تحليل مالي، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010.
35. دوة محمد، فعالية النظام الجبائي من خلال التكلفة الجبائية، مذكرة الماجستير في نقود مالية وبنوك، البليدة، 2007.
36. رجراج احمد، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة"، مذكرة ماجستير ، الجزائر، 2004.
37. رزاق محمد، توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة عقود التأجير التمويلي"، مذكرة ماجستير في المحاسبة جامعة بومرداس، 2015.
38. رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير في المحاسبة المصرفية، جامعة تشرين سوريا، 2007.

39. سعاد بويات وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية في ترشيد القرارات المالية، مذكرة ماجستير، في علم الشريعة (غير منشورة)، جامعة الوادي، 2012-2013 .
40. سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009/2010.
41. مام عواطف، مطبوعة جامعية في مساق حلقة البحث، المستوى الثانية ماستر توجيه وإرشاد، قسم علم النفس وعلوم التربية بكلية العلوم الإنسانية والاجتماعية - جامعة محمد بوضياف مسيلة- ، السنة الجامعية 2016-2017.
42. طاطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2016.
43. عبد الله سايب، تقييم الممارسات المحاسبية وفق التزام المحاسبي المالي - دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص المحاسبة والمالية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر - 2016 .
44. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة الماجستير في علوم التسيير، مسيلة، 2007.

-المجلات والدوريات:

45. بالرقى التجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثره بالتضخم ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، العدد 8 لسنة 2008.
46. خليفي رزيقة، شيقارة هجيرة: منهجية تحديد نوع وحجم العينة في البحوث العلمية، مجلة المعارف علمية دولية محكمة، تصدر عن جامعة بويرة، العدد 23 (ديسمبر 2017).
47. سامية يغني، مديني عثمان، العينة في المجتمع الإحصائي كمدخل ضابط لدقة نتائج البحوث الأكاديمية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 01، جوان 2019، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، الجزائر.

-الملتقيات والمؤتمرات:

48. بوسبعين تسعديت، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استمرارية في ضوء المعايير الدولية - IAS- FRS وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ". مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني بعنوان) النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالتعايير الدولية - IAS (FRS)جامعة مستغانم، بالجزائر، 2013.

49. بكاري محمد وآخرون ، " القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العائلة " . دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أباد المؤسسات والحكومات - اتجاهات النظام المحاسبي المالي الجزائري (المالي العمومي) على ضوء التجارب الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقة - الجزائر ، ملتقى دولي 24 25 نوفمبر 2014 .

50. جيلالي الواضح، فاتح الواضح، مداخلة دراسة مختلف الجوانب المتعلقة بالتقييم المحاسبي المؤتمر الدولي الأول المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية جامعة المسيلة يومي أو 5 ديسمبر 2012 .

51. محمد طارق يوسف، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات، ورقة مقدمة إلى مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية المنعقد في شرم الشيخ - جمهورية مصر العربية، ماي 2007، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.

-القوانين:

52. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، أمر رقم 09-01 يتضمن قانون المالية التكميلي 2009، العدد 44 ، مؤرخ في 26/07/2009.

53. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رق 14-10 يتضمن قانون المالية 2015، العدد 78 ، مؤرخ في 30/12/2014.

54. القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 الجزائر

-المراجع الأجنبية:

55. N. Mosich, Intermediate Accounting. 6th Edition: McGraw-Hill book co, USA, 1989.

الملاحق

الملحق رقم 1 : استمارة الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

استبيان

في إطار إعداد مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة
تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان:

واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات الجبائية
وجودة القوائم المالية
دراسة ميدانية لدى المحاسبين ببلدية المسيلة

تحية طيبة: وبعد ..

نود تعاونكم معنا من خلال تزويدنا بمعلومات تتعلق بالموضوع، فنرجو مساعدتكم والتفضل بملء هذه الاستمارة
بعناية وذلك بوضع علامة (x) أمام الجواب الذي ترونه مناسباً، ونتعهد لكم أن هذه الاستمارة لا تستخدم إلا لأغراض
البحث العلمي

محور المعلومات العامة:

المؤهل العلمي: ليسانس ماستر دكتوراه أخرى:

الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

المحور الأول: واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بتطبيق النظام المالي الجديد scf					
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					1. تحقق التغيرات في المفاهيم والممارسات المحاسبية الأثر المرجو منها على جودة قوائم المالية.
					2. يوجد تأثير جوهري لنماذج القياس المستخدمة في ضوء الخبرات الحديثة في المفاهيم والممارسات المحاسبية.
					3. يوجد تأثير مباشر للمنظمات المهنية المحاسبية في العمل على رفع جودة القوائم المالية.
					4. أدى تغير المفاهيم والممارسات المحاسبية إلى تغيير شكل ومحتوى القوائم المالية.
					5. تواجه المفاهيم المحاسبية الحديثة العديد من التحديات في ظل البيئة الحالية في الجزائر.
					6. كل الاجراءات والقواعد المنظمة للممارسات المحاسبية الوطنية تصدر في شكل تشريعات للمعنيين.
					7. تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية سيطرة القوانين الجبائية وسيطرة السوق الموازية.
					8. عرفت الممارسات المحاسبية فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني الكثير من القصور من والنقائص مما استدعى تغييرها.
					9. غياب متطلبات الافصاح المحاسبي واستخدام المحاسبة محدود جدا ومقتصر بشكل عبء على الاغراض الجبائية
					10. القياس المحاسبي هو عملية تتضمن تحديد الصفات والخصائص الكمية للأحداث الاقتصادية.
					11. الافصاح عن أي ضعف في الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية.
					12. تهدف لجان التدقيق إلى الاشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة والالتزام بتعليماتها.
					13. هناك اتجاه قوي داخل الشركات للاعتماد على لجنة التدقيق وذلك بتوفر العناصر اللازمة لتحقيق الفعالية والتمتع بالاستقلالية.
					14. يعتبر تطور الأسواق المالية في الجزائر جزء من التطور الطبيعي للاقتصاد.

الملاحق

					15. تعتبر لجنة التدقيق مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة.
					16. تحليل سوق العقارات هو أداة تساعدنا في جمع المعلومات لنعرف إذا كان ينبغي لنا الاستثمار في العقار أو تحديد إمكانية الإيجار.
المحور الثاني: دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين وأداء النظام الجبائي					
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبرة
					17. الهدف من الجباية هو تحديد المبادئ والقواعد لتقسيم الربح الخاضع للضريبة.
					18. يتضمن النظام الجبائي الجزائري جملة من القواعد والقوانين تبي العلاقة بين المحاسبة والجباية متواصلة وبقوة.
					19. هناك عدة اختلافات بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي يجب تداركها.
					20. النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يعتمد بالدرجة الأولى على ما يحدده المكلف في تصريحاته الدورية والسنوية عن نشاطه.
					21. النظام الجبائي هدفه الأساسي هو تحقيق أكبر تحصيل ممكن.
					22. تختلف قواعد التسيير بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي.
					23. يوجد بعض القواعد الجبائية تسعى لتعظيم الإيرادات الجبائية حتى ولو كان هذا ليس في صالح المؤسسة.
					24. تعرف السياسة الجبائية بأنها مجموعة من البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة.
					25. يمثل التشريع الجبائي الركيزة الأساسية للنظام الجبائي.
المحور الثالث: دور الممارسة المحاسبية في الجزائر في تحسين جودة القوائم المالية في النظام المالي scf					
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبرة
					26. يمكن القول بأن جودة القوائم المالية تعني انتهاء تعبير القوائم المالية عن الوضع الاقتصادي الحقيقي للشركة.
					27. القوائم المالية تعد المصدر الرئيسي والمهم للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المستخدمون في تقييم المركز المالي للمؤسسة.
					28. يعتبر اعداد وعرض القوائم المالية للخطوة الأولى في العملية المحاسبية.

الملاحق

					29. إن القوائم المالية تعتبر الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية.
					30. عند اعداد القوائم المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المؤسسة على البقاء كمؤسسة مستمرة.
					31. تتمثل أهمية استخدام القوائم المالية في إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية القائمة والمتشابهة في النشاط الاقتصادي.
					32. يجب أن يكون مستخدمي القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة.
					33. الهدف من القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأدائه المالي.
					34. يقصد بخاصية الملاءمة قدرة المعلومات على التأثير في اتخاذ القرار من طرف مستخدميها
					35. إن مستوى الفهم والادراك المستخدم يعد عاملاً أساسياً للاستفادة من المعلومات.
					36. تعتبر الوثوقية خاصية ثانية بعد خاصية الملائمة.
					37. تساهم القيمة التنبؤية للمعلومات في تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المستقبلية.
					38. يقصد بخاصية الوقت المناسب أو التوقيت الملائم إتاحة معلومات لمتخذ القرار.
					39. القابلية للتحقق تعني أن تكون للمعلومات دلالة محددة
					40. الحياد ويقصد به المعلومات التي تخلو من التحيز والتغليب
					41. إن أهمية خاصية قابلية المقارنة تبرز من خلال توفير أساس يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء

الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين للاستبانة

الجامعة	الأستاذ	الرقم
جامعة الجزائر 3	د. قروي عبد الله	01
جامعة أم البواقي	د. جفال خالد	02
جامعة تيارت	د. بن قطيب علي	03

الملحق رقم 3 : تصريح شرفي لقواعد النزاهة العلمية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المنيصلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد
النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: د. شتيمة
اللقب: خ. حاش
الحامل (د) لبطاقة التعريف الوطني رقم 11001099 (006310004) والصادرة بتاريخ: 2024/05/05
المسجل (د) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (د) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر، عنوانها:

واقع المعايير المحاسبية في الجزائر من الملاحظات
الجيائية وجود القوائم المالية.

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/05/29

الإمضاء



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المهيالة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التصيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: أمينة
اللقب: للشيخ
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 499820 والصادرة بتاريخ: 2024/04/30
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التصيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر، عنوانها:

واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات
الجبروتية ووجود القوائم المالية.

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/04/29

الإمضاء

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2024 / 2023



ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، وأهمية استخدام المعلومات المحاسبية وأثرها على ممارسات المحاسبة. وذلك باستمارة استبائية على عينة من المحاسبين بمدينة المسيلة.

توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية الصادرة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتوفر على نسبة كبيرة من الإفصاح، وكلما زادت نسبة الإفصاح في التشريعات والقوانين المحاسبية زادت نسبة التوافق المحاسبي، كما أنه كلما زاد الإفصاح في القوائم المالية زادت فعاليتها في ترشيد القرارات.

الكلمات المفتاحية: الممارسة المحاسبية - المتطلبات الجبائية - جودة القوائم المالية - المسيلة

Abstract :

The aim of this study is to examine the practice of accounting in Algeria in the context of financial accounting according to SCF and the importance of using accounting information and its impact on accounting practice. This was achieved through surveying a sample of accountants in the city of M'sila.

The study showed that the financial reports of Algerian economic organizations contain a significant amount of disclosures, and the more disclosures there are in legislation and accounting standards, the higher the accounting compliance. Furthermore, the more disclosures in financial reports, the more effective they are in decision-making.

Keywords: accounting practice, tax requirements, quality of financial statements, M'sila.

Résumé :

L'objectif de cette étude est d'examiner la pratique de la comptabilité en Algérie dans le contexte de la comptabilité financière selon le SCF, ainsi que l'importance de l'utilisation de l'information comptable et son impact sur la pratique comptable. Cela a été réalisé par le biais d'une enquête auprès d'un échantillon de comptables dans la ville de M'sila.

L'étude a montré que les rapports financiers des organisations économiques algériennes contiennent un nombre important de divulgations, et que plus il y a de divulgations dans la législation et les normes comptables, plus la conformité comptable est élevée. De plus, plus il y a de divulgations dans les rapports financiers, plus ils sont efficaces pour aider à la prise de décision.

Mots-clés : pratique comptable, exigences fiscales, qualité des états financiers, M'sila.