مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي
ISSN 1112-9255
العدد التاسع – جوان 2018

.OEB Univ. Publish. Co

مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية – دراسة عينة من المؤسسات–

The extent to which the application of the financial accounting system has contributed to Improve the accounting practice of economic institutions - Study of a sample of institutions -

د. هندة مدفوني، جامعة أم البواقي،الجزائر.
hindmanagement@hotmail.fr
د. عبد الحليم سعيدي،جامعة بسكرة، الجزائر.
halimsaidi55@yahoo.com

تاريخ التسليم:(2018/04/27)، تاريخ التقييم:(2018/05/15)،تاريخ القبول:(2018/06/10)

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ سنة 2010، وذلك من خلال مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) في تحسين الممارسة المحاسبية لدى المؤسسات الاقتصادية ، من خلال دراسة استكشافية لعينة مكونة من (38) مؤسسة جزائرية، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن ما نسبته (74%) من المؤسسات ترى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدرجة مرتفعة، بمتوسط حسابي يساوي (3.75)؛ في حين أن ما نسبته (61%) من المؤسسات ترى بأن الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة، بمتوسط حسابي يساوي(3.07).

الكلمات المفتاحية:النظام المحاسبي المالي، كفاءة العمل المحاسبي،القوائم المالية

Abstract :

This study aims to highlight the reality of accounting work after entering the financial accounting system into the year 2010, through the contribution of financial accounting system (SCF) improve economic institutions accounting practice, through an exploratory study of a sample of (38) An Algerian institution.This study concluded that (74%) Of institutions see the financial accounting system applied contribution in raising the efficiency of accounting work in a high level, the arithmetic mean is equal to (3.75); while (61%) Of institutions felt that disclosing the reality of events and transactions under the financial accounting system applied a few simple, arithmetic mean is equal to (3.07).

Keywords: financial accounting system ,efficient accounting work , financial statements.

مقدمة:

يعتبر تبني النظام المحاسبي المالي تغييرا كليا للمرجعية الذي لا يقتصر فقط على ممارسة بسيطة للإصلاح المحاسبي، كون أن هذا النظام يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية (المعايير المحاسبية الدولية، معايير التقارير المالية الدولية)، وانه لا يقتصر فقط على تغيير مدونة الحسابات، فالنظام المحاسبي المالي قد ادخل تغييرات جذرية على مستوى التعاريف، المفاهيم، نظم التقييم والتقييد المحاسبي، بالإضافة إلى طبيعة إعداد القوائم المالية وفحواها.وهذا ما جعل تطبيق النظام المحاسبي المالي يعتبر بمثابة التحدي الحقيقي للمؤسسات الجزائرية، خاصة منها الشركات المسعرة في البورصة، التي أصبحت في خضم هذا القانون تدرك تمام الإدراك هذه التغييرات الهامة التي ترتبت على هذا النظام الجديد وعملت جاهدة على الاستعداد لذلك، ومن دون شك فان تحقيق هذا الهدف يختلف من شركة إلى أخرى حسب حجمها، ومدى الجدية المتخذة من قبل طاقم المديرية العامة والهياكل الداخلية ومشاركتهم في إيجاد تنظيم محاسبي داخل المؤسسة يستجيب للأهداف المرجو تحقيقها من تطبيق النظام المحاسبي المالي من جهة، وكذا بإشراك مهنيين داخليين أو خارجيين يمتلكون كفاءات ومؤهلات ومرجعية حول المفاهيم والقواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى.

إشكالية هذه الدراسة:

تأسيسا على ما سبق ذكره، جاء التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة كالآتي:

إلى أي مدى يمكن أن يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسة المحاسبية لدى المؤسسات الجزائرية؟

ولمعالجة هذه الإشكالية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

-هل تطبيق النظام المحاسبي المالي ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

-ما مدى سهولة أو صعوبة الإفصاح عن الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم تصور الفرضية الرئيسية التالية:

–لا يعد تطبيق النظام المحاسبي المالي ملائما في الوقت الحالي للإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالنسبة للمؤسسات في الجزائر؟

ولإجابة على هذه الفرضية سيتم تجزئتها إلى فرضيتين فرعيتن كما لي:

– **الفرضية الفرعية الأولى:** لا يعد تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

– **الفرضية الفرعية الثانية:** يمكن القول أن تطبيق النظام المحاسبي المالي لا يزال يشكل صعوبة في الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

منهجية الدراسة:

تعتبر هذه الدراسة دراسة استكشافية لواقع تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال معرفة مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي المطبق على المؤسسات الجزائرية منذ سنة 2010 في رفع كفاءة العمل المحاسبي وتحسين الإفصاح ضمن قوائمها المالية، وذلك من خلال معرفة آراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في التزام عينة الدراسة والمتمثلة في: (مؤسسات وطنية، شركات لها قيم مسعرة مدرجة في البورصة، شركات أجنبية ومتعددة الجنسيات)، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات اللازمة من خلال الاستبيانات (Les Questionnaires)، والتي تم إعدادها لهذا الغرض، وتم تفريغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) (Statistical Package for Social Sciences V.20).

أهداف الدراسة:

جاءت هذه الدراسة لإلقاء مزيدا من الضوء على مرحلة ما بعد انتقال المؤسسات الاقتصادية إلى تجربة المعايير المحاسبية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي، ومعرفة مدى تحسين واقع الممارسة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، وصولا إلى إعداد تقارير وقوائم مالية أكثر موضوعية وموثوقية تعكس الصورة الصادقة لوضعيتها المالية من قبل مستخدميها.

حدود هذه الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

– الحدود المكانية: اهتمت هذه الدراسة بتقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في عينة من المؤسسات الناشطة في مختلف أرجاء الوطن سواء في ولاية بسكرة؛ أو بعض الولايات الأخرى في الشرق الجزائري أو الوسط والغرب وكذا الولايات الجنوبية.

– الحدود البشرية: تستند هذه الدراسة لآراء وإجابات مسؤولي دائرة المالية والمحاسبة في المؤسسات الوطنية أو الشركات التي تملك أسهم أو سندات مسعرة في البورصة؛ والمؤسسات الأجنبية ومتعددة الجنسيات.

– الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع والمحاور المرتبطة بجانب التقييم المحاسبي والإفصاح من خلال القوائم المالية لعينة من المؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي منذ سنة 2010.

الدراسة الميدانية:

ترتكز هذه الدراسة على إجراء مقابلات مع فئة رؤساء أقسام المحاسبة والمالية بصفتهم المعنيين الرئيسيين والأكثر إلماما فيما يتعلق بالجانب المحاسبي وتطبيق مرجعية النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى أنهم كانوا من المسؤولين على إعداد مخطط الحسابات للمؤسسة الاقتصادية في تسيير مرحلة الانتقال للنظام المحاسبي المالي، رغم أن تطبيق مشروع النظام المحاسبي المالي يتم بمشاركة طاقم من المديرية العامة والهياكل الداخلية وكذا إشراك مهنيين داخليين أو خارجيين من ذوي الاختصاص والمؤهلين في هذا الجانب وفق ما جاء في المذكرة المنهجية لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

1 – مجتمع وعينة الدراسة: لقد تم انتقاء عينة قصديه من مجتمع الدراسة المتمثل في المؤسسات الوطنية، والشركات الوطنية التي لها أسهم أو سندات مدرجة في البورصة، والشركات الأجنبية ومتعددة الجنسيات، كما تم الاستعانة ببعض المديريات والهيئات الوطنية التي تحكمها علاقة قانونية بعينة المؤسسات المقصودة، نذكر منها مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، لجنة تنظيم عمليات البورصة ومراقبتها (COSOB)، وبالتالي كان تمثيل عينة الدراسة ما نسبته 60% من العينة تمثل المؤسسات الوطنية الكبرى، وان ما نسبته 24% هي شركات أجنبية ومتعددة الجنسيات، وباقي عينة الدراسة بما نسبته 16 % هي مؤسسات لديها أسهم أو سندات مدرجة في البورصة باستثناء الشركات التي تملك سندات ولكن غير مدرجة في البورصة مثل: (ETRHB , EEPAD TISP, ARABLEASING CORPORATION (ALC) SPA, HADDAD CEVITAL, ENAFOR,SONATRACH, SOCIETE DE REFINANCEMENT HYPOTHECAIRE).

والشكل الموالي يوضح توزيع افراد العينة كما يلي:

2 – الأساليب الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة: قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences V.20 (SPSS)، حيث قام الباحث بعمليات فرز وتحليل الإجابات التي تضمنتها استمارة الاستبيان العادي.

ولقد استخدم الباحث الأدوات الإحصائية التالية:

– النسب المئوية والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض وصف عينة الدراسة.

– اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

– اختبار الإشارة (Sign Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد وهي (1.5، 3) أم لا.

1 – حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient): استخدم الباحثان طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (01): يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان

1	مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي	0.955
2	تقييم تطبيق (SCF) من ناحية (السهولة أو الصعوبة) في الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية	0.919

3 – تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة: بغية الوصول لتحقيق أهداف هذه الدراسة، والإجابة على صحة او رفض فرضياتها، سيتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences V.20 (SPSS)، ومن ثم تحديد نتائج الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، وإعطاء نتائج فيما يتعلق باختبار فرضيات هذه الدراسة.

4 – اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة: تنص الفرضية الرئيسية لهذه الدراسة على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي لا يعد ملائما في الوقت الحالي للإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالنسبة للمؤسسات في الجزائر؟

ولاختبار صحة هذه الفرضية تم وضع مجموعة من الأسئلة التي تشكل استبيان الدراسة تضمنتها الفقرات من (01 – 21) للوقوف على مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي، وكذا سهولة أو صعوبة الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية، باستخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط (وسيط) درجة الإجابة يساوي قيمة معينة وذلك في حالة البيانات الترتيبية أو البيانات التي لا تتبع التوزيع الطبيعي. وفي هذه الحالة يتم اختبار الفرضية الإحصائية كالآتي:

4 – 1 – اختبار الفرضية الفرعية الأولى لمجال الملاءمة والمساهمة: يتضمن هذا التحليل أسئلة المجال الأول لاستمارة استبيان الدراسة، وسيتم من خلاله معرفة مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي، والجدول رقم (01) يوضح ذلك كما هو مبين أدناه:

الجدول رقم (01): يوضح النسب المئوية المتعلقة بردود المؤسسات حول مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي

	الفقرة	النسب المئوية				
		مرتفعة جدا	مرتفعة	مرتفعة قليلا	منخفضة	منخفضة جدا
.1	تحسين الإجراءات المحاسبية (التنظيم المحاسبي)	23.7	42.1	21.1	10.5	2.6
.2	تحسين إجراءات القياس والتقييم المحاسبي	28.9	28.9	28.9	10.5	2.6
.3	زيادة شفافية الإفصاح ضمن القوائم المالية	21.1	47.4	21.1	7.9	2.6
.4	تقديم معلومات مفيدة لصالح مستخدمي القوائم المالية	21.1	55.3	15.8	5.3	2.6
.5	زيادة جودة المعلومة المالية وإمكانية الاعتماد عليها	21.1	39.5	31.6	7.9	0.0
.6	تحسين مستوى التحليل المالي	21.1	34.2	31.6	10.5	2.6
.7	زيادة الاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية	23.7	39.5	18.4	13.2	5.3
.8	إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية	23.7	47.4	21.1	5.3	2.6
.9	تحسين مهارات العمل المحاسبي	26.3	47.4	18.4	5.3	2.6
	المجال الأول	23.4	42.4	23.1	8.5	2.6

المصدر: من اعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20؛ (* مستوي الدلالة المستخدم (α=0.05)).

من الجدول رقم (01) يمكن استخلاص ما يلي:

– يبين الجدول رقم (01) أن (65%) من المؤسسات ترى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد سهام في تحسين الإجراءات المحاسبية (التنظيم المحاسبي) بدرجة مرتفعة ومرتفعة جدا، أما بالنسبة للفقرة رقم (02) تحسين إجراءات القياس والتقييم المحاسبي فكانت نسبة (57.8%) ترى أن النظام

المحاسبي المالي قد ساهم بدرجة مرتفعة ومرتفعة جدا، وكذلك بالنسبة لزيادة شفافية الإفصاح ضمن القوائم المالية بنسبة (68.5%).

– في حين ترى (76.4%) من المؤسسات أن تقديم معلومات مفيدة لصالح مستخدمي القوائم المالية مرتفعة ومرتفعة جدا، أما في ما يتعلق بزيادة جودة المعلومة المالية وإمكانية الاعتماد عليها فأفاد (60.6%) من المؤسسات المبحوثة أن النظام المحاسبي المالي ساهم بدرجة مرتفعة و مرتفعة جدا، كذلك بالنسبة لتحسين مستوى التحليل المالي وزيادة الاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية، وفيما يتعلق بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و تحسين مهارات العمل المحاسبي فقد أفاد حوالي (71%) من المؤسسات بأن النظام المحاسبي المالي ساهم بدرجة مرتفعة و مرتفعة جدا في ذلك.

– وعموما يمكن القول من خلال ما سبق أن غالبية المؤسسات ترى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدرجة مرتفعة ومرتفعة جدا، إلا أنه ولتأكيد هذه النتيجة تم استخدام اختبار الإشارة لاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات فقرات المجال الأول والمتوسط الحسابي الفرضي (3) وذلك من خلال الجدول رقم (01).

الجدول رقم (02): يوضح نتائج اختبار الإشارة لمعرفة مدى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي

	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط النسبي	قيمة الاحتمالية (Sig.)	درجة الارتفاع
1.	تحسين الإجراءات المحاسبية (التنظيم المحاسبي)	3.74	0.62	0.000	مرتفعة
2.	تحسين إجراءات القياس والتقييم المحاسبي	3.71	0.61	0.001	مرتفعة
3.	زيادة شفافية الإفصاح ضمن القوائم المالية	3.76	0.62	0.000	مرتفعة
4.	تقديم معلومات مفيدة لصالح مستخدمي القوائم المالية	3.87	0.64	0.000	مرتفعة
5.	زيادة جودة المعلومة المالية وإمكانية الاعتماد عليها	3.74	0.62	0.000	مرتفعة
6.	تحسين مستوى التحليل المالي	3.60	0.59	0.002	مرتفعة
7.	زيادة الاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية	3.63	0.60	0.003	مرتفعة
8.	إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية	3.84	0.63	0.000	مرتفعة

9.	تحسين مهارات العمل المحاسبي	3.89	0.64	0.000	مرتفعة
	المجال الأول	3.75	0.62	0.000	مرتفعة

المصدر: من اعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20؛ (* مستوي الدلالة المستخدم (α=0.05)).

من الجدول رقم (02) يمكن استخلاص ما يلي:

– يبين الجدول رقم (02) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (01) أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.74) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (62%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) والتي تعني مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الإجراءات المحاسبية (التنظيم المحاسبي) بدرجة مرتفعة.

– كذلك بالنسبة للمتوسط الحسابي للفقرة رقم (02) يساوي (3.71) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي(61%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.001) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) وهذا يدل على مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين إجراءات القياس والتقييم المحاسبي بدرجة مرتفعة.

– أما المتوسط الحسابي للفقرات رقم (3،5،4) فهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي(3) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي أكبر من (50%)(الدرجة المتوسطة للمقياس)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) فكانت أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات (4،3،5)، يختلف جوهريا عن درجة الحياد وهي (M=3) وهذا يعني موافقة أفراد العينة على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي لمضمون الفقرات السابقة بدرجة مرتفعة.

– في حين كان المتوسط الحسابي للفقرتين رقم (7،6) أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي أكبر من (50%) (الدرجة المتوسطة للمقياس)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) فكانت أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرات، يختلف جوهريا عن درجة الحياد وهي(M=3)، وهذا يعني موافقة أفراد العينة على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي لمضمون الفقرتين بدرجة مرتفعة.

– أما المتوسط الحسابي للفقرتين رقم (9،8) فهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي أكبر من(50%) (الدرجة المتوسطة للمقياس)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) فكانت أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهاتين الفقرتين، يختلف جوهريا عن درجة الحياد وهي (M=3) وهذا يعني موافقة أفراد العينة على ان تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي لمضمون الفقرتين بدرجة مرتفعة.

– وبشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي النسبي لجميع فقرات المجال الأول يساوي (62%) والقيمة الاحتمالية(.Sig) تساوي (0.000) لذلك يعتبر هذا المجال "مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي" دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (**α=0.05**)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لفقرات المجال الأول يختلف جوهريا عن درجة الحياد وهي (M=3)، وبتالي يمكن تأكيد نتائج التحليل الإحصائي السابقة بأن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهمة في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدرجة مرتفعة.

4 – 2 – تحليل نتائج مجال الصعوبة والسهولة:

يتضمن هذا التحليل أسئلة المجال الثاني لاستمارة استبيان الدراسة، وسيتم من خلاله اختبار مدى سهولة أو صعوبة الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية وفق النظام المحاسبي المالي، وهذا ما يوضحه الجدول رقم (03) كما هو مبين أدناه:

الجدول رقم (03): يوضح النسب المئوية المتعلقة بردود المؤسسات حول مدى سهولة أو صعوبة الإفصاح عن الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

	الفقرة	النسب المئوية				
		سهلة جدا	سهلة	سهلة قليلا	صعبة	صعبة جدا
.1	تحديد القيمة القابلة للتحصيل	10.5	23.7	31.6	26.3	7.9
.2	التقييم المحاسبي وفق طريقة إعادة التقييم	5.3	26.3	23.7	34.2	10.5
.3	تحديد تكلفة إنتاج الأصل داخليا	13.2	31.6	28.9	21.1	5.3
.4	المعالجة الضريبية لفروق التقييم في إطار تطبيق طريقة إعادة التقييم (القيمة العادلة)	0.00	21.1	23.7	42.1	13.2
.5	المعالجة المحاسبية للعقارات الموظفة	5.3	23.7	26.3	34.2	10.5
.6	تحديد القيمة الصافية لإنجاز المخزون	10.5	39.5	28.9	15.8	5.3

.7	المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض المنسوبة لاقتناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة (أكثر من 12 شهرا).	5.3	36.8	28.9	21.1	7.9
.8	المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	2.6	28.9	42.1	21.1	5.3
.9	المعالجة المحاسبية لامتيازات الممنوحة للمستخدمين	10.5	47.4	21.1	15.8	5.3
.10	المعالجة المحاسبية للعمليات المنفذة بالعملة الأجنبية	7.9	39.5	26.3	21.1	5.3
.11	تحديد التقديرات المحاسبية لأصول المؤسسة	13.2	31.6	26.3	21.1	7.9
.12	المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار_تمويل	7.9	31.6	31.6	18.4	10.5
	المجال الثاني	7.7	31.8	28.3	24.4	7.9

المصدر: من اعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20؛ (* مستوى الدلالة المستخدم (α=0.05)).

من الجدول رقم (03) يمكن استخلاص ما يلي:

– يبين الجدول رقم (03) أن (57.9%) من المؤسسات اتفقت على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قليل السهولة أو صعب في تحديد القيمة القابلة للتحصيل، كذلك بالنسبة للفقرة رقم (02) التقييم المحاسبي وفق طريقة إعادة التقييم، أما بالنسبة لتحديد تكلفة إنتاج الأصل داخليا فقد أفادت (50%) من المؤسسات المبحوثة بقلة سهولة وصعوبة الإفصاح.

– في حين اتفقت (65.8%) من المؤسسات أن الإفصاح عن المعالجة الضريبية لفروق التقييم في إطار طريقة إعادة التقييم (القيمة العادلة) سهلة قليلا وصعبة، أما فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للعقارات الموظفة فأفاد (60.5%) بقلة سهولة وصعوبة الإفصاح، أما تحديد القيمة الصافية لإنجاز المخزون فكانت (50%) من المؤسسات ترى أن الإفصاح عنها سهل وسهل جدا، كذلك فيما يخص المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض ترى (50%) من المؤسسات قلة سهولة وصعوبة الإفصاح.

– وفيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة فكان (63.2%) من رأي المؤسسات بقلة سهولة وصعوبة الإفصاح أما المعالجة المحاسبية لامتيازات الممنوحة للمستخدمين فكانت (57.9%) ترى أن افصاح عنها سهل وسهل جدا، و (47.4%) من مؤسسات اتفقت على أن كل من المعالجة المحاسبية للعمليات المنفذة بالعملة الأجنبية وتحديد التقديرات المحاسبية لأصول المؤسسة هي قليلة السهولة وصعبة – في الإفصاح عنها، في حين اتفقت (50%) من المؤسسات على قلة سهولة وصعوبة الإفصاح عن المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار_تمويل.

– وعموما يمكن القول من خلال ما سبق أن غالبية المؤسسات متفقة على أن الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة وصعبة، إلا

أنه ولتأكيد هذه النتيجة تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات فقرات المجال الثاني والمتوسط الحسابي الفرضي (3) وذلك من خلال الجدول رقم (03).

الجدول رقم (04): يوضح نتائج اختبار الإشارة، لمعرفة مدى سهولة أو صعوبة الإفصاح عن الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

	الفقـرة	المتوسط الحسابي	المتوسط النسبي	قيمة الاحتمالية (Sig.)	درجة السهولة أو الصعوبة
.1	تحديد القيمة القابلة للتحصيل	3.02	0.50	0.862	سهلة قليلا
.2	التقييم المحاسبي وفق طريقة إعادة التقييم	2.81	0.47	0.305	سهلة قليلا
.3	تحديد تكلفة إنتاج الأصل داخليا	3.26	0.54	0.149	سهلة قليلا
.4	المعالجة الضريبية لفروق التقييم في إطار طريقة إعادة التقييم (القيمة العادلة)	2.53	0.42	0.006	صعبة
.5	المعالجة المحاسبية للعقارات الموظفة	2.79	0.46	0.240	سهلة قليلا
.6	تحديد القيمة الصافية لإنجاز المخزون	3.34	0.56	0.059	سهلة قليلا
.7	المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض المنسوبة لاقتناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة (أكثر من 12 شهرا).	3.11	0.52	0.571	سهلة قليلا
.8	المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	3.03	0.50	0.874	سهلة قليلا
.9	المعالجة المحاسبية لامتيازات الممنوحة للمستخدمين	3.42	0.57	0.024	سهلة
.10	المعالجة المحاسبية للعمليات المنفذة بالعملة الأجنبية	3.24	0.54	0.179	سهلة قليلا
.11	تحديد التقديرات المحاسبية لأصول المؤسسة	3.21	0.53	0.277	سهلة قليلا
.12	المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار_تمويل	3.08	0.51	0.718	سهلة قليلا
	المجال الثاني	3.07	0.51	0.451	سهلة قليلا

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20؛ (* مستوي الدلالة المستخدم (α=0.05)).

من الجدول رقم (04) يمكن استخلاص ما يلي:

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (01) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.02) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي(50%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.862) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الإستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)وهذا يدل على أن تحديد القيمة القابلة للتحصيل وفق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (02) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (2.81) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (47%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.305) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن التقييم المحاسبي وفق طريقة إعادة التقييم قليل السهولة وفق آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (03) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.26) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (54%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.149) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن تحديد تكلفة انتاج الأصل داخليا قليلة السهولة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (04) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (2.53) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (42%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.006) وهي ذات دلالة احصائية كونها اقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن الإفصاح عن الأحداث المتعلقة بالمعالجة الضريبية لفروق إعادة التقييم في إطار تطبيق طريقة إعادة التقييم صعبة وفق آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (05) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (2.79) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (46%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.240)، وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن الإفصاح عن الأحداث المتعلقة بالمعالجة المحاسبية للعقارات الموظفة قليلة السهولة وفق آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم(04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (06) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.34) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (56%)، أما

القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.059) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)،مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) وهذا يدل على أن تحديد القيمة الصافية لانجاز المخزون وفق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة وفق آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (07) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.11) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (52%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.571) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) وهذا يدل على أن المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض المنسوبة لاقتناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة (أكثر من 12 شهرا) قليلة السهولة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (08) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.03) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (50%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.874) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق آراء عينة الدراسة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (09) أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.42) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (57%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.024) وهي ذات دلالة احصائية كونها اقل من مستوى الدلالة(α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وهذا يدل على أن المعالجة المحاسبية لامتيازات الممنوحة للمستخدمين سهلة وفق النظام المحاسبي المالي حسب آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04)أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم(10) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.24) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (54%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.179) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد(M=3) وهذا يدل على أن المعالجة المحاسبية للعمليات المنفذة بالعملة الأجنبية قليلة السهولة وفق النظام المحاسبي المالي حسب آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (11) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.21) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (53%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.277) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) وهذا يدل على أن تحديد التقديرات المحاسبية لأصول المؤسسة قليلة السهولة وفق النظام المحاسبي المالي حسب آراء عينة الدراسة.

– يبين الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرة رقم (12) أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.08) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (51%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.718) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3) وهذا يدل على أن المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلي قليلة السهولة وفق النظام المحاسبي المالي حسب آراء عينة الدراسة.

– وبشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثاني أقل من المتوسط الحسابي الفرضي ويساوي (3.07) من (الدرجة الكلية 5)، أي بمتوسط حسابي نسبي يساوي (51%)، أما القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.451) وهي أكبر من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لجميع فقرات المجال الثاني، لا يختلف جوهريا عن درجة الحياد (M=3)، وبتالي يمكن تأكيد نتائج السابقة من التحليل الإحصائي للمجال الثاني بان غالبية المؤسسات المبحوثة متفقة على أن الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي قليلة السهولة.

– **نتيجة اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة:** حسب نتائج اختبار الإشارة للمجال الأول والثاني فإن إمكانية تطبيق النظام المحاسبي المالي ليس بالسهولة التي قد يفترضها أو يظنها البعض إلا أن تطبيقه يعتبر ملائم بالنسبة لآراء إطارات ومسؤولي المالية والمحاسبة في المؤسسات المبحوثة وأن تطبيقه سوف يسمح بدرجة مرتفعة في رفع كفاءة العمل المحاسبي، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية الصفرية(H_0) التي تعني بأن النظام المحاسبي المالي لا يعد ملائما في الوقت الحالي للإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالنسبة للمؤسسات في الجزائر، وقبول الفرضية البديلة (H_1): **التي تعني بأن النظام المحاسبي المالي يعد ملائما في الوقت الحالي للإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية بالنسبة للمؤسسات في الجزائر.**

خاتمة:

أوضحت نتائج هذه الدراسة أن غالبية المؤسسات ترى مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدرجة مرتفعة، إلا أنها متفقة على أن الإفصاح عن واقع الأحداث والعمليات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ليست بالسهولة التي قد يظنها البعض، الأمر الذي يتطلب المزيد من الاهتمام لمعرفة مضمون ومتطلبات معايير المحاسبية الدولية لإيجاد قدر كبير من التوافق بين هذه المتطلبات وبين الممارسات المحاسبية الفعلية للمؤسسات في الجزائر مما يعكس نفسه ايجابيا على دقة وموثوقية القوائم المالية المعدة من قبل مختلف المؤسسات.

بناء على النتائج السابقة قمنا باقتراح التوصيات التالية:

– ضرورة التواصل المستمر من قبل اللجان وهيئات المتابعة لتنفيذ النظام المحاسبي المالي المشكلة من قبل وزارة المالية ومجلس المحاسبة الوطني مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير المحاسبية والمنشورات الجديدة التي تصدر عن مجلس المعايير المحاسبة الدولية، ومحاولة دراستها وتقديمها في شكل شروحات وتفسيرات بما يتوافق ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي مع واقع المؤسسات في الجزائر؛

– ضرورة الاهتمام المستمر من قبل إطارات وطاقم الإدارة المالية للمؤسسات وممارسو مهنة المحاسبة من خلال عقد المزيد من التربصات في مجال المعايير المحاسبية الدولية بالموازاة مع تدريبهم والتحكم في برامج الإعلام الآلي الحديثة في هذا المجال؛

– ضرورة تطوير برامج التعليم المحاسبي فيما يتعلق ببرامج المقررات المحاسبية، ومحاولة تغيير طرق التدريس التقليدية التي تقوي الاستذكار على حساب الإبداع بسبب غياب الوعي المحاسبي وشيوع النظرة الضيقة إلى المحاسبة على أنها تقنية وليست علما وفلسفة في أصولها؛

الإستفادة من تجارب الدول الأوروبية والعربية (تونس،الأردن) في تكييف وتحضير البيئة الملائمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي؛

– لابد من العمل على تكييف كل الجوانب المرتبطة بالمحاسبة، لاسيما المؤسسات، النظام الجبائي وممارسة وتعليم المحاسبة، من خلال التغيير الجذري للثقافة والممارسة المحاسبية نتيجة القطيعة مع جيل كامل من الممارسة المستندة إلى قواعد المخطط المحاسبي الوطني السابق، التي تتعرض للتغيير في النظام المحاسبي المالي، مما يجعل من تكييف هذه الجوانب وتحضيرها لنجاح مرحلة ما بعد التطبيق، من المتطلبات الضرورية لتوفير البيئة الملائمة لإرساء المبادئ والمفاهيم التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وتحقيق النتائج المرجوة منه.

قائمة الملاحق:

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de 38- تحسين الإجراءات المحاسبية (التقييم المحاسبي) est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
2	La médiane de 39- تحسين إجراءات القياس والتقييم المحاسبي est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,001	Rejeter l'hypothèse nulle.
3	La médiane de 40- زيادة شفافية الإفصاح ضمن القوائم المالية est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
4	La médiane de 41- تقديم معلومات مفيدة لصالح مستخدمي القوائم المالية est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
5	La médiane de 42- زيادة جودة المعلومة المالية وإمكانية الاعتماد عليها est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
6	La médiane de 43- تحسين مستوى التحليل المالي est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,002	Rejeter l'hypothèse nulle.
7	La médiane de 44- زيادة الإطلاع على المعايير المحاسبية الدولية est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,003	Rejeter l'hypothèse nulle.
8	La médiane de 45- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
9	La médiane de 46- تحسين مهارات العمل المحاسبي est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.
10	La médiane de أولا: مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في رفع كفاءة العمل المحاسبي est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,000	Rejeter l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification e:

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de 47- تحديد القيمة القابلة للتحصيل est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,862	Retenir l'hypothèse nulle.
2	La médiane de 48- التقييم المحاسبي وفق طريقة إعادة التقييم est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,305	Retenir l'hypothèse nulle.
3	La médiane de 49- تحديد تكلفة إنتاج الأصل داخليا est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,149	Retenir l'hypothèse nulle.
4	La médiane de 50- المعالجة المحاسبية للفروق التقييم في إطار طريقة إعادة التقييم (القيمة العادلة) est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,006	Rejeter l'hypothèse nulle.
5	La médiane de 51- المعالجة المحاسبية للعقارات الموظفة est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,240	Retenir l'hypothèse nulle.
6	La médiane de 52- تحديد القيمة الصافية لإنجاز المخزون est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,059	Retenir l'hypothèse nulle.
7	La médiane de 53- المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض المنسوبة لاقتناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة (أكثر من 12 شهرا). est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,571	Retenir l'hypothèse nulle.
8	La médiane de 54- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,874	Retenir l'hypothèse nulle.
9	La médiane de 55- المعالجة المحاسبية لامتيازات الممنوحة للمستخدمين est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,024	Rejeter l'hypothèse nulle.
10	La médiane de 56- المعالجة المحاسبية للعمليات المنفذة بالعملة الأجنبية est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon à échantillon unique	,179	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification e
05.