1- إشكالية البحث:

التحول والتطور المحاسبي وليد التحول والتطور الاقتصادي، فمن خلال إتساع وانفتاح وتطور المبادلات والنشاطات الاقتصادية وارتفاع عدد الشركات دولية النشاط، وبالتالي اتساع نطاق السوق المالية، ما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية في عدم تجانس فئات مستعملي القوائم المالية، وتباين الأنظمة المحاسبية بين الدول، وغيرها من معوقات الخطط والبرامج التنموية المسطرة من قبل كل دولة.

لهذا بذل مفكري ومنظري المحاسبة مجهودات كبيرة من أجل تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي إلى بعضها وبالتالي القضاء على العديد من المشاكل المحاسبية المحلية والدولية، وقد توجت مجهودات هذه المنظمات والهيئات المحاسبية في اعداد معايير محاسبية دولية ومعايير التقارير المالية؛ وقد أدى هذا النتاج المحاسبي إلى إرضاء جل الأطراف الدولية للمحاسبة وتم تطبيقها في العديد من الدول بجعل محاسبتها تتكيف والمعايير المحاسبية الدولية وبالتالي التكيف والمحيط الدولي.

بالتالي فالتحول المحاسبي في الجزائر وليد التحول والتطور الاقتصادي الدولي والمحلي، حيث نلمس ذلك من خلال اتجاه الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والانفتاح على الاقتصاد العالمي ، وكذا تقديم التسهيلات المختلفة لجذب رؤوس الأموال، وكذلك لتلبية حاجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية،

حيث أن الجزائر بدأت عملية الإصلاح من 2001 ، إلى غاية 2007 تم إصدار القانون المتعلق بالنظام المحاسبي وإلى غاية 2009 تم صدور العديد من المراسيم والقوانين التابعة للنظام سواء بتحليل القانون الأصلي أو إ صدار قانون ، وفي سنة 2009 تم تأجيل تطبيق النظام إلى السنة التي تليها كما أن صدور القوانين والمراسيم المتعلقة بالنظام لم يتوقف حيث صدر قانون تنظيم مهنة المحاسبة وبعض التعديلات في قوانين المالية السنوية والتكميلية بالتالي الجزائر ومنذ اعتمادها للنظام المحاسبي المالي (SCF) مطلع سنة 2010 سعت أن

يشمل هذا النظام المحاسبي جميع المؤسسات بغض النظر عن طبيعة نشاطها، ومنه فالانتقال من المخطط المحاسبي (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) ثم تطبيق شامل سوف تنجم عنه حتما صعوبات وآثار وانعكاسات تتعرض لها الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية.

وبالتالي **ما مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟ وماهي الصعوبات والتحديات التي تواجهها في تطبيقه؟**

وللإلمام بجوانب الموضوع نطرح أسئلة فرعية :

- كيف تطورت الممارسات المحاسبية ومن ثم أصبحت المحاسبة نظام للمعلومات؟
- كيف تم دحض بعض المشاكل المحاسبية الدولية؟. وكيف كانت تجارب الدول في ذلك؟
- كيف تمت عملية الانتقال الأولية للنظام من جهة القوانين المنظمة ومن جهة المؤسسة؟.
- هل البيئة المحاسبية الجزائرية مهيئة لتطبيق النظام المحاسبي المالي ؟
- إلى أي مدى تم تطبيق وتأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسة .
- كيف تأثر الجانب المحاسبي للمؤسسة من تطبيق النظام سواء من حيث التقييم ومن الجانب المعلومات وكذا التكوين والتأهيل المحاسبي.
- ما أثر تطبيق النظام المحاسبي على الجانب الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

2- فرضيات البحث :

لمعالجة إشكالية البحث، سوف نحاول اختبار صحة الفرضيات الآتية :

- توفر للمؤسسة إمكانيات محدودة في الانتقال لتطبيق النظام.

- لم يؤثر بالشكل الكبير تطبيق النظام في المؤسسات الاقتصادية لعدة اعتبارات.
- عدم فعالية التطبيق من جانب الممارسات المحاسبية لضعف التكوين وصعوبات في المحيط المحاسبي.
- مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين فعالية الممارسات الجبائية غير ملموس نسبياً في المؤسسات الاقتصادية.

3- مبررات اختيار البحث :

المبرر الموضوعي من اختيار الموضوع :

قيام الجزائر بإصلاحات في المجال المحاسبي نتج عنه نظام محاسبي مالي سنة 2007، ثم تطبيق سنة 2010، فهذه الإصلاحات دامت طويلاً وكلفت كثيراً، فلا يجب ترك النظام المحاسبي المالي يطبق هكذا فقط، ليس هذا ما ينتظر من الإصلاحات بل ينتظر أهداف محددة، ولهذا كان لابد من تقييم عملية التطبيق، فهل هو يسير وفق الأهداف المسطرة، ما هي الصعوبات والعراقيل التي تواجهه. فالمبرر هو معرفة اتجاه النظام المحاسبي المالي بعد التطبيق.

أما المبرر الذاتي : فهو اهتمام الطالب بالمواضيع الحديثة وذات البعد الشامل والدولي.

4- أهداف البحث :

- إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتحولات الاقتصادية المتلاحقة و الناتجة عن التوسع الكبير للمعاملات الاقتصادية الدولية.

- كشف ملامح المحيط المحاسبي الدولي و تقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة توافق للتطبيقات المحاسبية، و الجهود المبذولة لتحقيقه.

- معرفة النتائج والتأثيرات المحتملة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.
- محاولة التعرف لمدى مواكبة النظام المحاسبي للتغيرات الدولية الحديثة المستمرة.
- محاولة متابعة وتحليل البيئة المؤسساتية والبيئة المحاسبية الجزائرية.

obeikandl.com

- متابعة خطوات المتبعة من قبل الدولة في إصدار النظام المحاسبي المالي.
- متابعة العلاقة المحاسبية الجبائية من خلال القوانين و تأثيرها على المؤسسة.

5- حدود الدراسة :

- **الحدود المكانية :** تلقي هذه الدراسة الضوء على التحضيرات التنظيمية المتخذة في المؤسسات الجزائرية، وكذلك دراسة كل انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية، والتحديات التي حالت دون تطبيق الجيد والفعال للنظام، وتشمل هذه المؤسسات فقط تلك التي خصها القرار بالتطبيق، حيث تستثنى بعض المؤسسات التي لا تتوفر فيها بعض شروط رقم الأعمال و عدد المستخدمين و طبيعة النشاط من تطبيقه، وتلتزم بتطبيق محاسبة مبسطة تعرف بمحاسبة الخزينة، و تتمثل عموما في بعض المؤسسات التي تمارس نشاط معين بحيث لا يتعدى رقم أعمالها و عدد عمالها حد معين.

- **الحدود الزمانية :** بدأت الدراسة في النصف الثاني من الموسم الجامعي والدراسة الميدانية امتدت حوالي 20 يوما من شهر ماي 2012.

- **الحدود البشرية :** تستند هذه الدراسة إلى إجابات و آراء وتوقعات الأفراد العاملين في مجال المحاسبة و المالية في المؤسسات المكونة للعينة، و الشاغلين لمناصب مختلفة سواء مدراء في المالية، رؤساء مصالح، محاسبين،....

- **الحدود الموضوعية** : اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع و المحاور المرتبطة أساسا بآثار تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، والتطرق إلى محيط المؤسسة كذلك.

6- منهج البحث والأدوات المستخدمة :

حسب طبيعة موضوع الدراسة تستدعي استخدام مناهج متعددة تجيب على إشكالية الموضوع الذي، فيكون المنهج وصفيا عند تناول الإطار النظري للممارسات المحاسبية و عند استعراض بعض النماذج المحاسبية على المستوى الدولي، و يتم الاستعانة بالمنهج التاريخي في الأجزاء المرتبطة بمراحل تطور نظرية المحاسبة و التطورات التاريخية لتطبيق النظام المحاسبي المالي ، و يكون المنهج تحليليا عند دراسة الانعكاسات الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية و عند عرض النظام المحاسبي المالي.

و اعتمدنا منهج دراسة الحالة كذلك ولقد تم استخدام تقنيتي الاستبيان و المقابلة الشخصية بغية تقصي معلومات حول التحضيرات المتخذة من المؤسسات في الجزائر ، كذلك تتبع واقع وآثار تطبيق النظام في المؤسسات الجزائرية ، و من بين أدوات البحث كذلك استخدمنا المسح المكتبي، بهدف التعرف على مختلف المراجع و البحوث المتناولة لموضوع الدراسة، من أجل بناء نظرة متكاملة عن الموضوع.

ومن أجل تحليل الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة استعنا بالبرنامج MS EXCEL والبرنامج الإحصائي SPSS وذلك من أجل تحليل ومعالجة معطيات الاستبيان.

7- تقسيمات البحث :

على أساس ما تم ذكره من قبل وللإجابة على الإشكالية وتأكيد الفرضيات تم معالجة ذلك وفق :

- **الفصل الأول** : تم التطرق على الممارسات المحاسبية من جانبها النظري من ظهور وتطور النظري للمحاسبة ، حيث عالجنا فيه (المبحث الأول) التطور التاريخي للمحاسبة وكذلك عرضنا مكونات النظرية المحاسبية إلى أن وصلت المحاسبة كنظام للمعلومات، أما في المبحث الثاني فحاولنا استعراض المحيط المحاسبي الدولي هذا من خلال المطلب الأول أما في المطلب الثاني والثالث تم التطرق إلى أسباب الاختلافات المحاسبية ومخاطرها المحلية والدولية، وأردنا تحديد حلول لهذه الاختلافات

وهذا بعرض طرق لتوافق الممارسات المحاسبية حيث خصصنا لها المطلب الرابع؛ أما المبحث الثالث تطرقنا بشكل شامل للتوافق المحاسبي والتوحيد (من خلال المطلب الأول والثاني)، أم في المطلب الثالث والرابع فعرضنا جهود المنظمات المهنية في تحقيق التوافق، كما وعرضنا أمثلة عن بعض الدول لاستهلال التجربة الجزائرية في الفصل الثاني.

- **الفصل الثاني :** في هذا الفصل قمنا بتحليل واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال التطرق البدايات الأولى لتطبيق النظام من قواعد وإجراءات رسمية وغير رسمية، كما واسترسلنا بعض القوانين والمراسيم المتعلقة بالنظام ،كما وعالجنا الأسباب وراء اتجاه الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية .وطرحنا المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مقارنة بالمخطط الوطني السابق. أما في المبحث الثاني فحاولنا تحليل البئية الجزائرية من الانتقال إلى التطبيق ، أما في المبحث الثاني حولنا دراسة انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، حيث تناولنا تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية و تأثير تطبيق النظام على قواعد التقييم المحاسبي والقواعد الجبائية وكذا تأثير تطبيق النظام على التحليل والتشخيص المالي.
- **الفصل الثالث :** حاولنا في الفصل الأخير الإجابة على الإشكالية والإجراءات المنهجية لأعداد الاستبيان من إطار الدراسة وتحديد مجتمع و عينة الدراسة كما عرضنا في المبحث الثاني هيكل الاستبيان وكيف تم نشر الاستبيان وكذا معالجة الاستمارة ،أما في المبحث الرابع فتم تحليل نتائج الاستبيان وفق الأدوات الإحصائية والبرنامج الإحصائي SPSS ،وفي المطلب الثاني تم معالجة نتائج الاستبيان المتعلقة بالانتقال وتطبيق النظام المحاسبي المالي؛ وفي المطلب الثالث تم تحليل النتائج المتعلقة بالممارسات المحاسبية وكذا رأي المستجوبين حول التكوينات والتقييم والجانب المعلوم من تطبيق تالنظام المحاسبي المالي.أما في المطلب الرابع فتم معالجة وتحليل النتائج المتعلقة بالجانب الضريبي وأثرها على المؤسسة وأثر الاستحداثات الجبائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي.

8- الدراسات السابقة :

تعددت الدراسات التي تناولت مناقشة الأبعاد المختلفة المرتبطة بالإصلاح المالي المحاسبي في الجزائر، لكن معظمها اهتمت بدراسة الإصلاح المحاسبي في الجزائر وتشخيص نقائص وقصور النظام المحاسبي السابق، وفي هذا الإطار سوف نستعرض بعض المؤتمرات العلمية والدراسات الوطنية التي أجريت في مجال الإصلاح المالي المحاسبي الجزائري، تجدر الإشارة إلى أنه سوف يتم حصر وذكر المرجعيات الحديثة والدراسات العلمية المنشورة والتي من أهمها الآتي :

- دراسة: [2004 - مداني بن بلغيث] بعنوان: (أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر)؛

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه مقدمة ل كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2004، هدفت الدراسة إلى إبراز :

حاول صاحبها من خلالها إظهار:

- أهمية التوحيد المحاسبي الدولي في إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في مختلف الدول ومدى هذا الإصلاح والسبل الكفيلة بتفعيله ليتلاءم مع الواقع الاقتصادي الجديد للجزائر.
- نجاح عملية التوحيد بما يخدم المؤسسة ومختلف الأطراف التي لها فائدة من الاطلاع على القوائم المالية التي تنتجها المحاسبة، يمر حتما عبر تبني إستراتيجية توحيد تأخذ بعين الاعتبار أعمال هيئات التوحيد العالمية.

واستخلص الباحث لبعض التوصيات منها:

- أن يتم موازاة مع إصلاح النظام المحاسبي، التفكير والانطلاق في البحث في كيفية تحديد وإرساء إطار تصوري للمحاسبة، يكون

مرجعا لأعمال التوحيد المحاسبي وقاعدة للتحكيم بين وجهات نظر مختلف الأطراف الفاعلة في مسار التوحيد المحاسبي.

- أن يتم اعتماد مسار توحيد جيد وفعال، ينطلق من حصر احتياجات مختلف الأطراف التي تعني باستعمال المعلومات التي تنتجها المحاسبة.

- دراسة: [2008 - صلاح حواس] بعنوان: (التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة المدقق)؛

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه مقدمة ل كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2008، هدفت الدراسة إلى إبراز أثر التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي على مهنة التدقيق وسبل التكيف مع معايير المحاسبة الدولية.

- دراسة [2010،بورويسة سعاد] بعنوان: (أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية)

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير، مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم بجامعة منتوري بقسنطينة، سنة 2010 ، هدفت الدراسة لإبراز آثار الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الممكن حدوثها على المستوى الداخلي و الخارجي للمؤسسة الاقتصادية.

- الملتقى العلمي الدولي حول: "الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، جامعة ورقلة، 29 و30 نوفمبر 2011.

- ملتقى دولي حول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، جامعة البليدة، يومي 13-15 أكتوبر2009.

- الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير محاسبة دولية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، يومي17-18 جانفي 2010.

- الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق ،المنعقد بالمركز الجامعي سوق أهراس يومي: 25-26 ماي 2010.
- جمال عمورة، نظرة على أهم المعايير الدولية في ظل التحولات الاقتصادية في الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد: 02، المدرسة العليا للتجارة (ESC)، الجزائر، 2007؛
- عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد:06، ديوان المطبوعات الجامعية، مخبر اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، السداسي الأول 2009؛

obeikandl.com