

متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF)
**Requirements for development Algerian accounting profession within
application of Financial Accounting System**

د. ياسين بن حمزة

جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر

benyac08@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2021/10/27

تاريخ الاستلام: 2021/10/14

مستخلص:

اهتمت هذه الدراسة ببحث العوامل المفضية الى تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في إطار إصلاح الممارسة المحلية وفقا للنظام المحاسبي المالي (SCF) الى جانب إصدار حزمة من المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)، ولقد تم ذلك من خلال رصد آراء عينة من المحاسبين المهنيين والأكاديميين المنتمين لعدد من المكاتب المحاسبية وبعض الجامعات الجزائرية المختارة. خلُصت الدراسة الى إمكانية تجميع متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية تحت لواء ثلاث مجموعات كبرى كما يلي: متطلبات ذات بعد اقتصادي، متطلبات ذات بعد تنظيمي ومتطلبات ذات بعد تكويني مع الإشارة الى أن الأبعاد التكوينية -وعلى رأسها التنظيم المكثف للتظاهرات التي تجمع بين المهنيين والأكاديميين- تُعد جوهر تلك المتطلبات.

الكلمات المفتاحية: العولمة، الدول النامية، النظام المحاسبي المالي، المهنة المحاسبية، متطلبات التطوير.

تصنيف JEL: M41

Abstract:

This study aims to search factors leading to development of Algerian accounting profession within reform local practice in accordance with the financial accounting system, in addition to issuing a package of Algerian auditing standards. This was done by looking opinions of a sample of professional and academic accountants working in number of accounting offices and some selected Algerian universities.

The study showed the possibility of compiling requirements for development Algerian accounting profession into three major groups: requirements with economic dimension, requirements with organizational dimension and requirements with formative dimension, noting that dimensions of formative - especially the intensive organization of events that bring together professionals and academics- are considered the essence of those requirements.

Keywords: globalization, developing countries, financial accounting system, accounting profession, development requirements.

Jel Classification Codes : M41

مقدمة

تُعتبر الجزائر من الدول النامية التي تسعى الى الاندماج الفعلي في منظومة العولمة الاقتصادية، إذ تعود بوادر هذا الاندماج الى نهاية عقد الثمانينات من القرن العشرين تزامنا مع موجات التحرر التي طالت أغلب الدول الاشتراكية والدول النامية المدينة في إطار تنفيذ برامج الموازنة الاقتصادية المملاة من طرف هيئات المال الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي والبنك العالمي؛ أين اقتضى الأمر تطبيق خصوصية متطرفة وإجراء تسويات قانونية ترمي الى استقطاب رؤوس أموال أجنبية قد تُسهم في دفع عجلة التنمية، وكُل ذلك الى جانب القيام بتدابير هيكلية في اتجاه ربط المؤسسة الاقتصادية ربطا مباشرا بمنظومة العولمة.

لقد تجسّد هذا المسعى من خلال العمل على إيجاد ظروف بيئية تتلاءم مع واقع الأعمال الجديد وترتقي الى مواكبة المستجدات الدولية الراهنة، ومن بين الإصلاحات المُعربة عن تجسيده تطوير النظام المحاسبي بغرض تعزيز شفافية ومصداقية الكشوف المالية التي تنتجها المؤسسات الاقتصادية. وكنيجة لذلك، جاء استبدال المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) بالنظام المحاسبي المالي (SCF) الموافق لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ابتداء من سنة 2010. والى جانب ذلك، تم إصلاح المهنة المحاسبية من خلال إعادة تنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بما يكفل تمكين مدقّو الكشوف المالية من التوافق مع المقاييس الدولية في هذا المجال ولاسيما معايير التدقيق الدولية (ISA) الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

فمن خلال ما سبق، واعتقادا منا بأن معايير النظام المحاسبي المالي التي لم تواكب مستجدات المعايير الدولية تواجه صعوبات جمة في ميدان تطبيقها، وأن التكوين المتخصص لفائدة المحاسبين المهنيين الذي لم يُطلق بعد قد يؤثر سلبا على أداء العملية الرقابية للكشوف المالية التي تنتجها المؤسسات الاقتصادية، فإن التساؤل الجوهري الذي أمكن طرحه هو: ما هي متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF)؟

للإجابة على هذا التساؤل، افترضت هذه الدراسة ما يلي: "يرتبط تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية بتوفير متطلبات ذات أبعاد اقتصادية، تنظيمية وتكوينية". وبِقصد اختبار صحة هته الفرضية، انتهجت هذه الدراسة منهج التحليل الوصفي وقُسمت الى خمسة محاور سبقتها مقدمة وتلتها الخاتمة هي كما يلي: مواصفات الأنظمة المحاسبية للدول النامية، ضغوط العولمة نحو توحيد معايير المحاسبة والتدقيق، إصلاح المحاسبة الجزائرية، إعادة تنظيم المهنة المحاسبية، دراسة ميدانية.

1. مواصفات الأنظمة المحاسبية للدول النامية

تَنَسِّم المحاسبة في أغلب الدول النامية بتدبِّي مكانتها، فبالرَّغم من التطوُّر الذي أحرزته في ظل تطور المحاسبة الدولية ومعاييرها لم تزد عن كونها مجردَ عبيٍّ إداريٍّ يرتبط مضمونه بتلبية حاجيات المصلحة الجبائية. ففي هذا الصدد، تعدَّدت الدراسات التي تناولت حقلَ المحاسبة في الدول النامية ولعل أبرزها ما تم انجازه خلال الفترة (1975 - 2010).

1.1. دراسة الجمعية الأمريكية للمحاسبة

أجرت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) في سنة 1977 بحثا شَمَلَ بعضا من المنظمات الدولية وعددا من الخبراء في كُليٍّ من إفريقيا والشرق الأوسط وأمريكا اللاتينية موضوعه: المحاسبة في الدول النامية؛ أين كشفت نتائجه عن مواجهة الأنظمة المحاسبية المبحوثة مشكلاتٍ عدَّة أبرزها:

- نقص الأساتذة الجامعيين الأكفاء، فضلا عن عدم تحيين برامج التعليم المحاسبي؛
- عدم مُلاءمة المعلومات المالية لاتخاذ القرار بداخل المؤسسة أو بخارجها؛
- غياب اللوائح والتشريعات ذات الصلة بمجالي المحاسبة والتدقيق؛
- عدم نجاعة الأنظمة المحاسبية المُطبَّقة في القطاع العمومي؛
- نقص المحاسبين المؤهلين في جميع الشُعَب المحاسبية؛
- غياب الجمعيات المحاسبية المهنية. (SLAIM, 2014, P:24-27)

2.1. دراسة الاتحاد الدولي للمحاسبين

أشار تقرير الفريق الذي كَلَّفهُ الاتحاد الدولي للمحاسبين في سنة 1995 بدراسة المحاسبة في الدول النامية الى أبرز أوجه القصور التي يعاني منها التعليم المحاسبي في هذه الدول آنئذ وهي: "عَدَمُ تحديد المحتوى النظري ومستوى التدريب الفَيِّ لبرامج التعليم المحاسبي بشكل دقيق، عدم وجود نسخ منقحة للكُتُب والمَجَلَّات الأجنبية، عدم وجود المُعلِّمين المؤهلين وتدني أجورهم فضلا عن تقديم المواد التعليمية بلُغَةٍ غير اللُغَةِ المَحَلِّيَّة (ifac, report of the developing nations task force, 1995, P:10-17, <https://www.ifac.org>). كما أكَّد الواقع الميداني في تلك الدول على أن مناهج التعليم المحاسبي مُستوردة من الدول المُستعمِرة، وأنها تُقدِّم بلُغَةٍ المُستعمِرة التي تختلف عن اللُغَةِ المَحَلِّيَّة، كما أنها غير منسجمة مع المتطلَّبات الميدانية وذلك لقلّة التعاون بين الجامعة والمؤسسة الاقتصادية هذا من جهة، ومن جهة ثانية قد تَطَلَّ تلك المناهج لفتراتٍ طويلةٍ صُورا غير مطوَّرة لنظائرها في دول مختلفة.

3.1. دراسة Enthoven

أُعْتُبِرَت هذه الدراسة الأكثر اتساعاً حول الأنظمة المحاسبية للدول النامية بشكل عام والدول الأفريقية والآسيوية بشكل خاص، نقلها (MHEDHBI, 2010) عن Enthoven، أين تَبَيَّنَ أن المحاسبة المالية للمؤسسات في الدول المدروسة تُسَجَّل نقائص عدة أبرزها:

- تُعْتَبَر القوائم المالية عُرضَةً للتلاعب بسبب استخدام ممارسات محاسبية مختلفة؛
- نقص المعارف الضرورية لاستغلال المعلومة المالية من طرف مُسَيَّرِي المؤسسات؛
- عدم تبني أغلب الدول المدروسة لمجموعة متكاملة من المعايير المحاسبية؛
- عدم تفعيل دور المحاسبة المالية كأداة لاتخاذ القرار داخل المؤسسة؛
- تقديم المعلومة المالية أساساً لتلبية المتطلبات القانونية والضريبية؛
- تهميش المهنة المحاسبية وغياب الاعتراف بها. (SLAIM, 2014)

2. ضغوط العولمة نحو توحيد معايير المحاسبة والتدقيق

تُعتبر العولمة وما نتج عنها من تحرير لأعمال الاستثمار خارج الحدود الوطنية، والشركات متعددة الجنسيات، والمؤتمرات المحاسبية الدولية عواملٍ ساهمت في تطوير معايير دولية للمحاسبة والتدقيق، حيث تضمنت هذه العوامل ما يلي:

1.2. عولمة الأسواق المالية

إن ظاهرة العولمة وما اقتضته من "إلغاءٍ للقيود والضوابط التي كانت مفروضةً على حرية انتقال رؤوس الأموال عبر الحدود الدولية (السيد، 2006، ص: 376)"، أحدثت نُقلةً نوعية في حجم الأسواق المالية والقوى الفاعلة فيها والأدوات المتداولة بينها؛ أين تحولت إلى قوة خارجية تتحكم في طبيعة المعلومة الواجب تقديمها لفائدة الأسواق العالمية، ولاسيما أن هذا النوع الأخير ظهر "نتيجة الرقابة المتعددة التي تُقيد دخول الأجانب لأسواق رأس المال المحلية (العامري، 2010، ص: 17)".

تمحورت هذه الرقابة حول متطلبات الإفصاح المحلية التي يُفترض أن يلتزم بها المستثمرون الأجانب لولوج أسواقٍ مالية مُعيَّنة، لذا فالأسواق المتخذة من المعايير المحاسبية الدولية مرجعاً للإفصاح تُعتبر مصدراً مفضلاً للتمويل؛ هذا الأمر أعطى بدوره دفعا إضافيا لتطوير فرع التدقيق الدولي ومعاييرها.

2.2. الشركات متعددة الجنسيات

لعبت هذه الظاهرة الاقتصادية المتكاملة دوراً محورياً في تطوير فرع المحاسبة الدولية ومعاييرها من خلال ما أحدثته من تغييراتٍ جوهرية في البيئة التقليدية للمحاسبة، ولاسيما

"مشكلة عدم تجانس فئات المستخدمين للقوائم المالية لهذه الشركات بعد دخول متغيرات أخرى منها اختلاف اللغة والثقافة والعُملَة النقدية والمستوى العلمي والتقني من بلد لآخر (العامري، 2010، ص: 17)"; الأمر الذي لم يخلُ دون تفاقم الطلب على خدمات المحاسبة والمراجعة الدولية، ومن خلاله تطوير معايير دولية للمحاسبة والتدقيق.

3.2. المؤتمرات المحاسبية الدولية

تُعبر المؤتمرات المحاسبية الدولية عن وعي المنظمات المحاسبية المهنية بضرورة ربط الواقع المحاسبي بالواقع الاقتصادي الذي أوجدته الثورة الصناعية على المستوى العالمي، كما تُعبر عن وعي تلك المنظمات بضرورة تفعيل دور مهنة المحاسبة في تحسين أداء الاقتصاد العالمي من خلال تنشيط حركة الاستثمار بين الدول؛ وما يقتضيه هذا الأمر من توحيد الممارسات المحاسبية وعرض المعلومات المالية للشركات المختلفة.

وعلى وجه العموم، "ترجع فكرة التوحيد المحاسبي العالمي وضرورة التنسيق بين المعايير المحاسبية الى سنة 1904 وهو تاريخ انعقاد أول مؤتمر دُولي للمحاسبين بمدينة سانت لويس بأمريكا، بحيث تَمَّت مناقشة ومقارنة المبادئ المحاسبية وحتى الممارسات المحاسبية في البلدان الكبرى في العالم (شونوف، 2008، ص: 128)". ومنذ ذلك التاريخ، "تم عُقد اجتماعات ومؤتمرات عديدة لتنمية مهنة المحاسبة وأدائها، ومناقشة المشكلات وتبادل الخبرات ووجهات النظر من أجل التقليل من الاختلافات بين معايير المحاسبة التي تُطبّقها الشركات وتضيق دائرة الفوارق في معايير المحاسبة (ROBERT, 2003, P:91)", كان آخرها المؤتمر المحاسبي الدُولي العشرين الذي عُقد بمدينة سيدني الاستراتيجية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين خلال الفترة الممتدة بين 05 و08 نوفمبر سنة 2018؛

جَمع المؤتمر ما يزيد عن 6000 مشاركا من أكثر من 130 دولة بما في ذلك "شركات وجهات رائدة على مستوى العالم في مجال المحاسبة والتدقيق مثل جمعية المحاسبين المُعتمدين والمعهد العام للمحاسبين ومعهد المحاسبين في إنجلترا وويلز، وشركة (إنفلو) لتكنولوجيا المحاسبة ومعهد التحليلات ومجلس ترويج صادرات الخدمات (<https://www.kuna.net.kw>)"، ولم تغب المشاركة العربية التي تمثلت بوفدٍ من ديوان المحاسبة الكويتي. تم تسليط الضوء خلال المؤتمر على التحديات العالمية واستعراض التغيُّرات الاجتماعية والسياسية والتكنولوجية الضخمة التي تجتاح العالم، أما من الجانب الكويتي فقد كان التركيز على "التعرف على أدوات التحليل المتقدمة والتقنيات الجديدة للتدقيق على البيانات الضخمة لدى الجهات المشمولة برقابة ديوان المحاسبة (<https://www.kuna.net.kw>)".

وبما أن المؤتمر ينظمه الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) كل أربع سنوات، فمن المرتقب أن تحتضن مدينة بومباي الهندية فعاليات الطبعة المقبلة في غضون سنة 2022.

3. إصلاح المحاسبة الجزائرية

يعالج هذا المحور ثلاثة عناصر أساسية وهي أولاً: دواعي الإصلاح المحاسبي الجزائري، ثانياً: مضمونه، ثالثاً: أهدافه.

1.3. دواعيه

يُمكن حصر دواعي الإصلاح المحاسبي الجزائري ضمن مجموعة من العوامل ارتبطت بتوفير المتطلبات الضرورية لمرافقة العولمة الاقتصادية وآثارها على طبيعة المعلومة المحاسبية وخصائصها.

فمن هذا المنطلق، فإن العولمة وما كان لها من إفرزات على البيئة الاقتصادية أظهرت هشاشة المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) كنظام عام للإفصاح وأصبح الوضع، أقلّ ما يمكن وصفه، يعبر عن احتواء تلك الإصلاحات لذلك النظام. ففي هذا الصدد نشير الى مرجعين هامين هما: قانون توجيه الاستثمارات الاقتصادية الخاصة الوطنية لسنة 1988 (القانون رقم 88-25، 1988)، والأمر رقم 95-22 مؤرخ في 26 أوت 1995 يتعلق بخصوصية المؤسسات العمومية الاقتصادية (الجريدة الرسمية، العدد 48، 1995). ويضاف إليهما اقتحام بعض الشركات متعددة الجنسيات لكل من قطاع المحروقات والقطاع المصرفي على غرار أجيبي الإيطالية، توتال الفرنسية، بريتش بتروليم البريطانية، أنادركو الأمريكية وسيبسا الإسبانية، بالإضافة الى سيتي بنك (شوف، ص:08). هذا التنظيم الجديد طرح مشكلات محاسبية جديدة على مستوى القياس والإفصاح لأن الأطراف الجديدة المستخدمة للمعلومة المحاسبية مارست أنشطة اقتصادية ترتبت عنها معالجات محاسبية غير مدرجة في PCN؛ الأمر الذي أدى الى فتح المجال أمام التحيز الشخصي للمحاسبين في التعبير عن تلك الأنشطة وترجمتها في القوائم المالية، وأفقد هذه الأخيرة خاصية المقارنة، وبالضرورة، القدرة على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

2.3. مضمونه

إن إدراك السلطات العمومية بضرورة توفير مناخ ملائم للاستثمار الأجنبي والإيفاء بمتطلبات الثقة والشفافية والجودة المتعلقة بالمعلومة الاقتصادية على وجه العموم والمحاسبية على وجه التحديد، تجسد بمباشرة إصلاح المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) استكمالاً لما تقدم من إصلاحات اقتصادية وكان ذلك في مطلع سنة 1998 أين كلّفت وزارة المالية المجلس الوطني للمحاسبة بإصلاح PCN على ضوء معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)

الصادرة عن اللجنة (IASB) آنذاك. أُطلقت عملية الإصلاح فعليا في بداية الثلاثي الثاني من سنة 2001 و"مؤلت من البنك الدولي وأوكلت الى العديد من الخبراء الفرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة (مجدي، 2017، ص:440)"، وأسفرت عن صدور "القانون رقم 07-11، مؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي (الجريدة الرسمية، العدد 74، 2007)"، هذا النظام يتضمن بدوره إطارا تصوريا، معايير محاسبية ومدونة حسابات، دخل حيز التطبيق ابتداء من أول جانفي سنة 2010 وألغى بذلك جميع النصوص المخالفة لأحكامه ولاسيما الأمر رقم 75-35 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة (PCN).

أشارت التعليمات رقم 02 الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 29 أكتوبر سنة 2009 الى أن النظام المحاسبي المالي (SCF) يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، غير أنها لم تُحدّد مرجع الاصدار الذي اعتمد كأساس لتحقيق هذا التوافق (CNC, instruction n°02, 2009, P:01). وبالرغم من ذلك، هناك اتفاقا بين المؤلفين على "أن النظام المحاسبي المالي تم إعداده على أساس المعايير المحاسبية الدولية الصادرة حتى سنة 2004 (MIMECHE, KADDOURI, 2004, P:38)؛ أي نظريا، منصة المعايير التي أفصح عنها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) خلال الفترة الممتدة بين شهري فيفري ومارس سنة 2004 والتي اعتمدها لجنة الاتحاد الأوروبي كأساس لتحقيق التحول نحو المرجع الدولي اعتبارا من سنة 2005.

3.3. أهداف الإصلاح المحاسبي الجزائي

- ذكرت التعليمات السالفة أن هذا المرجع الجديد الموافق لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) إنما يهدف الى إدراك النقاط التالية: (CNC, instruction n°02, P:01-02)
- التكفل بحاجات المستثمرين، الحاليين والمرتقبين، الى معلومات مالية حول المؤسسات تمتاز بالتناسق وبقابلية الفهم والمقارنة، تُستخدم لاتخاذ القرار؛
 - تمكين الكيانات الصغيرة من مسك محاسبة مبسطة؛
 - توجيه قواعد العمل المحاسبي المتعلقة بتسجيل العمليات وتقييمها وإعداد الكشوف المالية؛ الأمر الذي سوف يُقلل من خطر التلاعب، بقصد أو عن غير قصد، بتلك القواعد ويبسط مراجعة الحسابات؛
 - تحقيق التقارب بين الممارسات المحلية والعالمية؛ الأمر الذي سوف يمكّن المحاسبة من العمل وفقا لإطار تصوري ومبادئ أكثر تلاؤما مع الاقتصاد الحديث، ويساعد على تقديم معلومة مفصلة.

علاوة على ذلك، أحدث هذا المرجع الجديد تغييرا عميقا على مستوى المفاهيم، والمصطلحات، وقواعد التقييم والتسجيل، وشكل ومضمون الكشوف المالية التي تُجَبَر على إعدادها الكيانات المكلفة بمسك محاسبة مالية. هذا التغيير إنما ترتب عن تغيّر دور المحاسبة التي أصبحت ترتبط بالواقع الاقتصادي للعمليات دون التقيّد فقط بشكلها القانوني. (CNC, instruction n°02)

4. إعادة تنظيم المهنة المحاسبية

يعالج هذا المحور ثلاثة عناصر أساسية وهي أولا: أهداف وخصائص عملية إعادة تنظيم المهنة المحاسبية، ثانيا: التكوين المتخصص في مهنة المحاسبة، ثالثا: معايير التدقيق الجزائرية.

1.4. أهدافها وخصائصها

تهدف عملية إعادة تنظيم المهنة المحاسبية الموكّلة الى المجلس الوطني للمحاسبة بنص "القانون رقم 01-10، مؤرخ في 29 جوان سنة 2010 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد (الجريدة الرسمية، العدد 42، 2010)"، الى إدراك النقاط التالية:

- الرد على الانشغال المتعلق بإدراج المهنة المحاسبية الجزائرية في بيئة دولية تتسم بعودة غالبية الدول، بما فيها الأكثر ليبرالية، الى التنظيم الذاتي للمهنة وذلك من خلال عودة إشراف الدولة عليها وإقامة حقها في مراقبة معايير عملها وتنفيذها لمهامها الرقابية. وهذا كله من أجل تأمين اقتصادياتها وحماية محاسبيها من المنافسة العالمية التي قد تضر بهم في حالة عدم تطبيقهم لأخلاقيات مهنية ملائمة وشفافة؛
- تحقيق الاستقرار في المهنة من أجل تحسين نوعية الخدمات المحاسبية؛
- ضمان جودة المعلومات المحاسبية والمالية التي تنتجها المؤسسات؛
- تقوية المهنة وتعزيز منفعتها تجاه الاقتصاد الوطني، فهي من يُصادق على البيانات المُرقّمة التي تعدّها مُختلف المؤسسات الاقتصادية؛
- تحديث الإطار القانوني والتنظيمي للمهنة المحاسبية، وهذا بغرض مُسايَرة التطورات الاقتصادية والمالية على الساحة الداخلية. (<https://www.mdf.gov.dz>)

وفي إطار هذه العملية، يمكن ملاحظة الخصائص التالية:

- الفصل بين مهام ومسؤوليات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من خلال تجميع هذه الفئات المهنية تحت لواء ثلاثة أجهزة منفصلة هي: مصنف للخبراء المحاسبين، غرفة لمحافظي الحسابات، منظمة للمحاسبين المعتمدين؛

- ممارسة إشراف الدولة على الفئات المهنية الثلاثة من خلال تعيين ممثلين عن وزارة المالية على مستوى المجالس الوطنية لتلك الأجهزة؛
- استعادة جميع صلاحيات منح تراخيص مزاولة المهنة وتحديد معاييرها لفائدة السلطات العمومية.

2.4. التكوين المتخصص في مهنة المحاسبة

يكن الهدف من تزامن عملية إعادة تنظيم المهنة المحاسبية مع دخول النظام المحاسبي المالي (SCF) حيز التطبيق في تهيئة الظروف الملائمة للتطبيق السليم لهذا النظام، "ذلك لأن المهنة المحاسبية سوف تُجبر على اعتماد وسائل حديثة تمكّنها من رفع مستوى الخدمات المحاسبية والامتثال للمعايير الدولية، ومن خلالهما، توفير معلومة مالية تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة وتساعد على التنبؤ بقدراتها المستقبلية؛ الأمر الذي من شأنه أن يساعد مستخدمي هذه المعلومة على اتخاذ قرارات ملائمة خصوصا في مجال الاستثمار (<https://www.mdf.gov.dz>)".

ففي هذا الصدد، تم الإعلان عن "إنشاء معهد للتعليم المتخصص في مهنة المحاسب (المرسوم التنفيذي رقم 288-12، 2012)"، يخضع لسلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى عملية التكوين المتخصص لفائدة ممتني المحاسبة المستقبليين من خبراء محاسبين ومحافظي حسابات.

وفي إطار الإطلاق الفعلي لنشاط التعليم المحاسبي المهني المتخصص، أبرمت اتفاقية بين وزارة المالية ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي تضمنت احتضان جامعة البليدة 2 (الجزائر) فعاليات تكوين أول دفعة من ممتني المحاسبة بعنوان السنة الجامعية 2020/2019، ولاسيما ما تعلق بتوفير المقاعد البيداغوجية وضمن عملية التأطير، غير أن هذه المبادرة لم تُكلل بالنجاح بسبب النقص المسجّل في إمكانات التأطير بالجامعة. (<https://www.univ-blida2.dz>)

3.4. معايير التدقيق الجزائرية (NAA)

يمكن وصف التجربة الجزائرية في مجال تطوير معايير المهنة المحاسبية بأنها فتيّة، وما فتئت إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق تتوالى منذ سنة 2016 وتتم من خلال الاقتباس المباشر لمضامين بعض المعايير الدولية للتدقيق (ISA) الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). ففي هذا الصدد وبتاريخ 04 فيفري سنة 2016، أعلن المجلس الوطني للمحاسبة عن دخول حيز التطبيق أولى معايير التدقيق الجزائرية؛ اهتمت هذه المعايير بتحديد الأحكام العامة لمهام التدقيق بما في ذلك ضوابط العلاقة القائمة بين المدقق والكيان الخاضع لهذه المهام (المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 002، 2016)، ثم أصدر المجلس بتاريخ 11 أكتوبر

سنة 2016، أربعة معايير أخرى لكي تتناول المهام الأولية للتدقيق ولاسيما تأسيس رأي المدقق وتقريره حول الكشوف المالية للكيان. (المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 150، 2016)

وبتاريخ 15 مارس سنة 2017، أعلن المجلس عن دخول حيز التطبيق أربعة معايير أخرى لكي تتناول الإجراءات التحليلية للتدقيق، خصوصا ما تعلق باستمرارية الاستغلال للكيان وأراء المدققين الداخليين، بالإضافة الى أعمال الأطراف الخارجية التي يجوز للمدقق أن يستعين بها خلال تأديته لمهامه. (المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 23، 2017)

أخيرا وبتاريخ 24 سبتمبر سنة 2018، وضع المجلس حيز التطبيق أربعة معايير مهنية؛ تأتي هذه المعايير استكمالا للإجراءات التحليلية للتدقيق بما في ذلك واجبات المدقق حول تقييم تقدير بعض بنود الكشوف المالية غير القابلة للقياس، أو ما يطلق عليها بالتقديرات المحاسبية والمعلومات الواردة المتعلقة بها. (المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 77، 2018)

تجدر الإشارة الى أن جميع معايير التدقيق الجزائرية تحمل تماما نفس أرقام وأسماء المعايير الدولية للتدقيق المقابلة لها، كما يظهر من رزنامة الإصدارات ومجالات اهتمام المعايير المصدرة أن المجلس الوطني للمحاسبة ينتهج منهجا تدريجيا في تطوير تلك المعايير ووضعها حيز التطبيق على اعتبار ما يلي:

- الحاجة الى ترجمة تلك المعايير الى اللغة المحلية بما يتوافق مع مصطلحات النظام المحاسبي المالي، وذلك تفاديا لكل تأويل قد يصدر من محاسبينا بقصد أو بغير قصد؛
 - تعقد المعايير الدولية ذات الخلفية الانجلوسكسونية التي تُعدُّ غريبة بعض الشيء بالنسبة للمحاسبين الجزائريين؛
 - الحاجة الى احترام فاصلٍ زمنيٍّ ضروري لتفسير المعايير المُصدرة وتوفير متطلبات تطبيقها، ولاسيما تكوين المحاسبين المهنيين؛ ففي هذا الصدد، أعلن المصنف الوطني لخبراء المحاسبة عن تنظيم دورة تكوينية حول أولى معايير التدقيق الجزائرية خلال شهر أفريل سنة 2016. (Khouatra, Merhoum. 2018, Élaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme: intérêt du cadre théorique de la tétra normalisation, <https://intercostos.org/wp-content/uploads/2018/01/khouatra-1>)
- علاوة عما تقدّم، يتكوّن كلُّ معيار جزائري للتدقيق من أربعة عناصر: مجال التطبيق، التعريف بالمفاهيم الأساسية الواردة به، أهدافه، والواجبات المطلوبة من المدقق حتى يحسن تطبيقه.

5. الدراسة الميدانية

يُعالج هذا المحور ثلاثة عناصر أساسية وهي أولا: مجتمع البحث، عينته وأداة جمع البيانات، ثانيا: التحليل الإحصائي لنتائج آراء العينة، ثالثا: اختبار صحة فرضية الدراسة.

1.5. مجتمع البحث، عينته وأداة جمع البيانات

خُدِّد مجتمع البحث بذوي المؤهلات المهنية والأكاديمية من المحاسبين الجزائريين، واختيرت عينة عشوائية طبقية مؤلفة من 60 محاسباً ينتمون الى عددٍ من مكاتب التدقيق وبعض الجامعات الجزائرية المختارة، وهذا مثلما يوضحه الجدول رقم (02) الموالي:

الجدول رقم (01): مجتمع البحث وعينته

النسبة المئوية	الاستمارات المستردة	الاستمارات المستردة	الاستمارات المستردة	حجم العينة	مجتمع البحث
13,89%	05	/	05	10	خبراء محاسبين
36,11%	13	/	13	20	محافظي حسابات
50%	18	/	18	30	محاسبين أكاديميين
100%	36	/	36	60	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث

لتحقيق الدراسة الميدانية، اعتمد البحث على استمارة استبانة تكوّنت من ثلاثة محاور هي:

- محور لجمع البيانات الديموغرافية حول عينة الدراسة؛
 - محور لجمع البيانات حول المتغير المستقل: مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF؛
 - محور لجمع البيانات حول المتغير التابع: متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية.
- تمّ تحليل البيانات المتحصّل عليها باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS.V24)، ولقد تم توظيف الأدوات الإحصائية التالية: معامل الارتباط لبيرسون (Pearson)، معامل الثبات لألفا كرونباخ، معامل الصدق، الوسط الحسابي والانحراف المعياري، عدد التكرارات والنسبة المئوية لها، معامل الانحدار المتعدد ومعامل التحديد (R^2) والنموذج الرياضي لمعادلة الانحدار الخطي.

2.5. التحليل الإحصائي لنتائج آراء العينة

يُعالج هذا العنصر أربعة عناصر فرعية وهي أولاً: صدق الاتساق البنائي للاستبيان، ثانياً: ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان، ثالثاً: تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة، رابعاً: آراء عينة الدراسة حول فقرات محاور الاستبيان.

1.2.5. صدق الاتساق البنائي للاستبيان

يبيّن الجدول رقم (03) أدناه نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان.

الجدول رقم (02): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان

نتيجة الاختبار	معامل الارتباط المحسوب	محاور الاستبيان	
وجود دلالة إحصائية	0,667	متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية	المحور التابع
وجود دلالة إحصائية	0,502	مؤثرات ذات بعد اقتصادي	المحور المستقل: مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF
وجود دلالة إحصائية	0,508	مؤثرات ذات بعد تنظيمي	
وجود دلالة إحصائية	0,590	مؤثرات ذات بعد تكويني	
وجود دلالة إحصائية	0,714	الاجمالي	
معامل الارتباط الجدولي = 0,510 عند مستوى معنوية 0,05 ودرجة حرية (3 و 24)			

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أعلاه أن قيمة "معامل الارتباط" المحسوبة (0,667) أكبر من قيمته الجدولية (0,510) عند مستوى معنوية 0,05 ودرجة حرية (3 و 24)، وهذا يدل على صدق الاتساق البنائي لمحاور الاستبيان بالنسبة للظاهرة قيد الدراسة.

2.2.5. ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان

يُبين الجدول رقم (04) أدناه نتائج اختبار ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان.

الجدول رقم (03): نتائج اختبار ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد العبارات	محاور الاستبيان	
0,819	0,671	11	متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية	المحور التابع
0,822	0,677	4	مؤثرات ذات بعد اقتصادي	المحور المستقل: مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF
0,757	0,574	4	مؤثرات ذات بعد تنظيمي	
0,891	0,794	4	مؤثرات ذات بعد تكويني	
0,927	0,861	23	الاجمالي	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أعلاه أن "معامل كرونباخ ألفا"، سواء لكل محور على جدا أم لمحاور الاستبيان مجتمعة، مُرتفع القيمة وموجب الإشارة وهذا يدل على ثبات عبارات محاور الاستبيان. وبناء عليه، فإن معامل الصدق المحسوب انطلاقا من الجذر التربيعي لمعامل الثبات يُثبت صدق العبارات.

3.2.5. تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة

تضمن هذا المحور ثلاثة متغيرات أساسية وهي: الدرجة العلمية، المؤهل الوظيفي والخبرة المهنية، وذلك بهدف تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة كما يوضحه الجدول رقم (05) الموالي.

الجدول رقم (04): تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة

الدرجة العلمية	عدد التكرارات	%	الوظيفة	عدد التكرارات	%	الخبرة المهنية	عدد التكرارات	%
ليسانس	10	28	خبير محاسب	5	14	أقل من 5 سنوات	10	28
ماجستير أو مستر	9	25	محافظ حسابات	13	36	من 5 الى 10 سنوات	8	23
دكتوراه	17	47	محاسب أكاديمي	18	50	من 10 الى 15 سنة	6	16
						أكبر من 15 سنة	12	33
الإجمالي	36	100	الإجمالي	36	100	الإجمالي	36	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول رقم (05) أعلاه ما يلي:

- قُدِّرت نسبة الحاصلين على شهادات جامعية فيما بعد التدرج (ماجستير أو ماستر والدكتوراه) بنحو 72% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على اكتساب المبحوثين معلومات شاملة ومعقّقة في موضوع البحث؛ الأمر الذي من شأنه أن يضيف المزيد من الملاءمة والمصداقية على أجوبتهم؛
- قُدِّرت نسبة المحاسبين المهنيين المخوّلة إليهم مسؤولية القيام بمهام التدقيق الخارجية على مستوى المؤسسات الاقتصادية (خبراء محاسبين ومحافظي حسابات) بنحو 50% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يشير إلى ارتباط أجوبة المبحوثين بالواقع الميداني كارتباطها بالجانب الأكاديمي على حدّ سواء؛
- قُدِّرت نسبة المحاسبين ذوي الخبرة المهنية التي تفوق 10 سنوات بحوالي 49% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على اكتساب هؤلاء المبحوثين مهارة في العمل بمقتضيات النظام المحاسبي المالي (SCF) ومعايير التدقيق الجزائية (NAA)، هذه

المهارة تضاف الى مكتسباتهم الموروثة من المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) الذي أُلغي العملُ به منذ نهاية سنة 2009.

4.2.5. آراء عينة الدراسة حول فقرات محاور الاستبيان

يُبيّن الجدولُين رقم (06) و (07) أدناه نتائج تحليل آراء العينة حول فقرات المحور الثاني المخصّص لدراسة المتغير المستقل بفروعه الثلاثة، وفقرات المحور الثالث المخصّص لدراسة المتغير التابع.

الجدول رقم (05): نتائج تحليل آراء العينة حول فقرات المحور الثاني

الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير المستقل: مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF
أوافق	1,18	3,67	تتأثر الممارسة المحاسبية بركود السوق المالية
أوافق	1,04	3,44	تتأثر الممارسة المحاسبية بتوجه المعلومة نحو تلبية المتطلبات الحكومية
أوافق	0,87	3,94	تتأثر الممارسة المحاسبية بضخامة القطاع العمومي مقارنة بحجم القطاع الخاص
أوافق	0,78	3,83	تتأثر الممارسة المحاسبية بقلّة حجم الاستثمار الأجنبي المباشر في الاقتصاد الوطني
أوافق	0,95	3,72	تتأثر الممارسة المحاسبية بتفاقم عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
أوافق	1,06	3,78	تتأثر الممارسة المحاسبية بعمق التاريخ المحاسبي الجزائري
أحيد	0,82	3,28	تتأثر الممارسة المحاسبية بعدم انضمام الجزائر الى IASB
أوافق	0,92	3,50	تتأثر الممارسة المحاسبية بعدم انضمام الجزائر الى برنامج IFAC للتأهيل المحاسبي
أوافق	0,78	3,50	تتأثر الممارسة المحاسبية بعدم انضمام الجزائر لاتفاقية OMC للخدمات
أوافق	1,02	3,89	تتأثر الممارسة المحاسبية بقلّة التظاهرات التي تجمع بين المهنيين والأكاديميين
أوافق	0,76	3,67	تتأثر الممارسة المحاسبية بنمط التنظيم المهني الجديد وفقا للقانون رقم 01-10
أوافق	0,79	3,58	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أعلاه تركز إجابات العينة حول الوسط الحسابي 3,58 وهذا يدل على حصول المحور الثاني على النتيجة "أوافق" حسب مقياس ليكارت الخماسي، مع الإشارة الى أن الفقرة: "تتأثر الممارسة المحاسبية في ظل SCF بعدم انضمام الجزائر الى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)" قد تحصلت على النتيجة "أحيد" حسب نفس المقياس.

الجدول رقم (06): نتائج تحليل آراء العينة حول فقرات المحور الثالث

الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير التابع: متطلبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية
أوافق	1,21	3,78	توفير سوق مالية نشطة يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	0,92	3,83	تحرير مجالات جديدة أمام الاستثمار الأجنبي المباشر يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	1,14	3,56	انضمام الجزائر لاتفاقية OMC للخدمات يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أحادي	0,82	3,28	انضمام الجزائر الى IASB يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	0,98	3,83	إصدار معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة يساهم في تطور المهنة المحاسبية
أوافق	0,97	3,67	انضمام الجزائر الى برنامج IFAC للتأهيل المحاسبي يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	1,14	3,56	مراجعة التنظيم المهني الحالي باتجاه تكريس التحرير يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	1,13	3,67	توحيد لغتي التعليم والممارسة المحاسبية يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	0,67	4,11	الإسراع في بعث معهد وطني للتكوين المحاسبي المهني يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	0,96	3,89	إشراك القطاع الخاص في تكوين المحاسبين المهنيين يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق بشدة	0,84	4,39	التنظيم المكثف للتظاهرات التي تجمع المهنيين بالأكاديميين يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	1,04	3,56	تخصيص مبالغ كافية لإعداد كفاءات محاسبية محلية يساهم في تطوير المهنة المحاسبية
أوافق	0,60	3,72	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أعلاه تركز إجابات العينة حول الوسط الحسابي 3,72 وهذا يدل على حصول المحور الثالث على النتيجة "أوافق" حسب مقياس ليكارت الخماسي، مع الإشارة الى أن الفقرة: "التنظيم المكثف للتظاهرات التي تجمع بين المهنيين والأكاديميين يساهم في تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية" قد تحصلت على النتيجة "أوافق بشدة"، بينما تحصلت الفقرة: "انضمام

الجزائر الى IASB يساهم في تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية" على النتيجة "أحيد" حسب نفس المقياس.

3.5. اختبار فرضية الدراسة

نصت فرضية الدراسة على أن "يوجد ارتباط ذو دلالة معنوية لتغير مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF على تطور المهنة المحاسبية الجزائرية".

- **H0**: "لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لتغير مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF على تطور المهنة المحاسبية الجزائرية";

- **H1**: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لتغير مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF على تطور المهنة المحاسبية الجزائرية".

الجدول رقم (07): نموذج الانحدار المتعدد للظاهرة المدروسة

المعنوية الجزئية لمعاملات الانحدار المتعدد				القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار المتعدد	
Sig	T	B	R ²	R	R ²	Sig	F
0,001	4,082	0,929	0,510	0,714	0,510	0,001	16,003
0,034	2,321	0,401	0,252				
0,031	2,359	0,587	0,258				
0,010	2,924	0,600	0,348				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل بيرسون (**R**) بلغت 0,714 وهي قيمة مرتفعة لأنها تقترب من الواحد، كما بلغت قيمة **F** المحسوبة 16,003 وهي أكبر من قيمة **F** الجدولية والمقدرة بـ 6,322 عند درجة ثقة 95% وبمستوى معنوية 0.001 ودرجة حرية (3 و 24).

وبما أن مستوى الدلالة المعنوية (**sig**) بلغ 0,001 وهي أقل من 0,05 فإن هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل بفروعه الثلاثة والمتغير التابع، ومنه فإن فرض العدم **H0** القائل: "لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لتغير مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF على تطور المهنة المحاسبية الجزائرية" يُرفض، وهذا يدل على قبول الفرض البديل **H1** القائل: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لتغير مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF على تطور المهنة المحاسبية الجزائرية".

4.5. تقييم معامل التحديد (R^2) للظاهرة المدروسة

يُعبّر معامل التحديد (R^2) عن مدى الدقة في تقدير المتغير التابع ويكشف عن مقدار مساهمة المتغير المستقل في تغير المتغير التابع، وتُعزى النسبة المتبقية من التغير الى عوامل خارجة عن نطاق الدراسة وكذا الخطأ العشوائي. يتبين من الجدول رقم (08) أعلاه أن قيمة معامل التحديد (R^2) بلغت 0,510، وهذا يدل على أن المتغير المستقل المدروس يفسّر ما نسبته 51% من التغير الحاصل في المتغير التابع وذلك عند درجة ثقة 95% ومستوى دلالة إحصائية (Sig) بلغ 0,001، وأما النسبة المتبقية من التغير فيمكن إرجاعها الى عوامل غير مدرجة في هذه الدراسة.

5.5. تمثيل النموذج الرياضي للظاهرة المدروسة

يمكن تمثيل الظاهرة المدروسة بالاعتماد على الصيغة الرياضية الخطية لمعادلة النموذج ($Y = a + b_i \cdot x_i$) كما يلي: $Y = 0,125 + 0,401x_1 + 0,587x_2 + 0,600x_3$ حيث أن:

- Y: مؤثرات الممارسة المحاسبية في ظل SCF؛
- x_1 : المتغيرات المستقلة الفرعية المدروسة (x_1 : عوامل ذات بعد اقتصادي، x_2 : عوامل ذات بعد تنظيمي و x_3 : عوامل ذات بعد تكويني)؛
- a: معامل الارتباط؛
- b: معاملات الثبات.

يتبين من الجدول نفسه أن المؤثرات الاقتصادية تفسّر ما نسبته 25,2% من التغير الحاصل في تطور المهنة المحاسبية الجزائرية وذلك وفقا لعلاقة طردية متوسطة، وأن المؤثرات التنظيمية تفسّر ما نسبته 25,8% من التغير الحاصل في تطور المهنة المحاسبية الجزائرية وذلك وفقا لعلاقة طردية متوسطة؛ غير أن المؤثرات التكوينية تفسّر ما نسبته 34,8% من التغير الحاصل في تطور المهنة المحاسبية الجزائرية وفقا لعلاقة طردية قوية.

الخلاصة

لقد اهتم موضوعنا هذا ببحث متطلّبات تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF)، ولقد تمّ ذلك من خلال التطلع الى مدى تأثر الممارسة المحاسبية الجزائرية تحت لواء SCF بعددٍ من العوامل الاقتصادية والتنظيمية والتكوينية المختارة من بين عوامل أخرى.

ميدانيا، أجري البحث على عينة عشوائية طبقية تكونت من 60 فردا من ذوي الكفاءات المهنية والأكاديمية ينتمون الى بعض من مكاتب التدقيق وعدد من الجامعات الجزائرية؛ وبعد التحليل باستخدام برنامج الرزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، تبين أن هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المؤثرات المدروسة - وعلى رأسها العوامل التكوينية- وتطور المهنة المحاسبية الجزائرية.

نتائج الدراسة

من خلال الدراسة النظرية لموضوع البحث تم التوصل الى ما يلي:

- تتسارع الدول النامية نحو تبني المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق لسببين اثنين: هشاشة البنية المحاسبية الأساسية لديها وصعوبة تطوير معايير خاصة بها لاعتباري الكفاءة أو التكلفة. فضلا عن ذلك، تُعتبر المعايير الدولية أنظمة جاهزة ذات جودة بائتلاف المجتمع الاقتصادي والمالي والمحاسبي؛
 - الحاجة الى انتظام الدول النامية في شكل كتلتا إقليمية لتعزيز مركزها التفاوضي أمام الهيئات الدولية للتجارة والمحاسبة والتدقيق، وهذا الى جانب المُضي قُدُما في تنظيم المؤتمرات التي تجمع كافة الأطياف المحاسبية بغرض تبادل الخبرات والمساهمة في تطوير الممارسات المحلية للدول؛
 - تميز إصلاح الممارسة المحاسبية ببعده عن مواصفات البيئة الاقتصادية الجزائرية، ولاسيما عدم انتظام العديد من الأسواق وعلى رأسها السوق المالية. علاوة عن ذلك، فإن التماطل في إطلاق التكوين المتخصص لفائدة المحاسبين المهنيين الى جانب العودة الى مركزية التنظيم للمهن المحاسبية قد يؤولان الى عدم المساهمة الجادة في تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية وفقا لمقاييس عالمية.
- وأما الدراسة الميدانية فلقد كشفت عن الآتي:
- تتحدد العوامل الاقتصادية المُفضية الى تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي بما يلي: توفير سوق مالية نشطة، تحرير مجالات جديدة أمام الاستثمار الأجنبي المباشر وانضمام الجزائر لاتفاقية المنظمة العالمية للتجارة (OMC) للخدمات؛
 - تتحدد العوامل التنظيمية المُفضية الى تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي بما يلي: إحداث معايير محاسبية خاصة بالمؤسسات الصغيرة

والمتوسطة، انضموا الى الجزائر الى برنامج IFAC للتأهيل المحاسبي ومراجعة التنظيم المهني الحالي نحو تكريس المزيد من التحرير؛

- تتحدد العوامل التكوينية المُفضية الى تطوير المهنة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي بما يلي: توحيد لغتيّ التعليم والممارسة المحاسبية، الإسراع في بعث المعهد المتخصص في التكوين المحاسبي المهني، إشراك القطاع الخاص في تكوين المحاسبين المهنيين، التنظيم المكثف للتظاهرات التي تجمع بين المهنيين والأكاديميين و تخصيص مبالغ مالية كافية لإعداد كفاءات محاسبية محلية.

التوصيات

- في ضوء ما سبق من نتائج، توصي هذه الدراسة بما يلي:
- الإسراع ما يُمكن في بعث المعهد المحاسبي المهني المتخصص؛
 - توحيد لغتيّ التعليم والممارسة المحاسبية؛
 - توفير المتطلبات الضرورية للانضمام الى مختلف الهيئات الدولية في مجالات التجارة والمالية والمحاسبة والتدقيق؛
 - إحداث مستوى من المعايير المحاسبية خاصّة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على هدى معيار IFRSpme؛
 - فرض الإدراج في السوق المالية على كافة المجمعات الصناعية والشركات الكبرى عمومية كانت أم خاصة.

المصادر والمراجع:

مصادر باللغة العربية:

➤ الكتب:

1. السيد، لطفي أمين أحمد، 2006، نظرية المحاسبة من منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، الإسكندرية (مصر).
2. شنوف، شعيب، 2008، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزء 01، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود (الجزائر).
3. العامري، سعود جايد، 2010، المحاسبة الدولية: منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها، الطبعة 01، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان (الأردن).

4. مجدى، سلامة محمود، 2017، معايير المحاسبة الدولية: السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية، الإفصاح المحاسبي- عرض البيانات المالية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية (مصر).
- القوانين والمراسيم:
5. القانون رقم 25-88، مؤرخ في 12 جويلية سنة 1988، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 28، صادرة بتاريخ 13 جويلية سنة 1988.
6. المرسوم التنفيذي رقم 12-288، مؤرخ في 21 جويلية سنة 2012، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 43، صادرة بتاريخ 25 جويلية سنة 2012.
7. المجلس الوطني للمحاسبة، 04 فيفري 2016، المعايير الجزائرية للتدقيق: م.ج.ت 210، م.ج.ت 505، م.ج.ت 560، م.ج.ت 580، المقرر رقم 002.
8. المجلس الوطني للمحاسبة، 11 أكتوبر 2016، المعايير الجزائرية للتدقيق: م.ج.ت 300، م.ج.ت 500، م.ج.ت 510، م.ج.ت 700، المقرر رقم 150.
9. المجلس الوطني للمحاسبة، 15 مارس 2017، المعايير الجزائرية للتدقيق: م.ج.ت 520، م.ج.ت 570، م.ج.ت 610، م.ج.ت 620، المقرر رقم 23.
10. المجلس الوطني للمحاسبة، 24 سبتمبر 2018، المعايير الجزائرية للتدقيق: م.ج.ت 230، م.ج.ت 501، م.ج.ت 530، م.ج.ت 540، المقرر رقم 77.
11. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، صادرة بتاريخ 03 سبتمبر سنة 1995، متوفرة على الموقع: <https://www.joradp.dz>.
12. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر سنة 2007، متوفرة على الموقع: <https://www.joradp.dz>.
13. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، صادرة بتاريخ 11 جويلية سنة 2010، متوفرة على الموقع: <https://www.joradp.dz>.
14. الوزارة تعتمد رسميا المدرسة الوطنية للمحاسبة، 2019، Erreur ! Référence de lien hypertexte non valide.

➤ مراجع باللغة الأجنبية:

15. Mimeche, A, Kaddouri, A, 2009, Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG, Alger (Algérie).
16. ROBERT, Obert, 2003, Pratique des normes IAS/IFRS, Dunod, Paris (France).
17. SLAIM, Samia, 2014, La problématique d'application des normes IFRS dans les pays en développement, colloque international sur le rôle des normes comptables internationales (IAS-IFRS-IPSAS) dans l'activation de la performance des entreprises et des gouvernements – la tendance du

systeme comptable (financier et public) d'après des expériences internationales, université de Ouargla (Algérie).

18. International Federation of Accountants, 1995, Report of the Developing Nations Task Force, (<https://www.ifac.org>).
19. KHOUATRA, Djamel, MERHOUM, Mohamed El-Habib, Élaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme: intérêt du cadre théorique de la tétranormalisation, (<https://intercostos.org/wp-content/uploads/2018/01/KHOUATRA-1>).
20. Conseil National de la Comptabilité, 2009, Instruction n°02 portant première application du Système Comptable Financier 2010, Alger (Algérie).
21. <https://www.mdf.gov.dz>, 30/06/2016.
22. <https://www.kuna.net.kw>, 22/09/2019.