جامعة قاصدي مرباح– ورقلـــــة –
كليـة: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية ،علوم التسيير و العلوم التجارية
الشعبة: علوم مالية و محاسبة
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالبـــة: نعيمـــة عـــلاوي

بعنـــــوان

النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات المصغرة في الجزائر

(دراسة تحليلية على ضوء متطلبات النظام المحاسبي المالي و الممارسة المهنية 2016)

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ:2016/06/02

امام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ/ خير الدين قريشي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا ومناقشا
الأستاذ/ محمد العربي قزون (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا.
الأستاذ/ عبد القادر عوينات (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا وممتحنا

السنة الجامعية 2015– 2016

جامعة قاصدي مرباح– ورقلـــــة –
كليـة: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية ،علوم التسيير و العلوم التجارية
الشعبة: علوم مالية و محاسبة
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالبـــة: نعيمـــة عـــلاوي

بعنـــــوان

النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات المصغرة في الجزائر

(دراسة تحليلية على ضوء متطلبات النظام المحاسبي المالي و الممارسة المهنية 2016)

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ: 2016/06/02

امام الجنة المكونة من السادة:

الأستاذ/ خير الدين قريشي	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا ومناقشا
الأستاذ/ محمد العربي قزون	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا.
الأستاذ/ عبد القادر عوينات	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا وممتحنا

السنة الجامعية 2015– 2016

الاهـــــــــــداء

بسم الله و الصلاة والسلام على رسول الله خير الانام خاتم الانبياء و المرسلين

أهدي دراستي كلها حب و مودة إلى الوالدين العزيزين اللذان سهرا على تربيتي

"وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه و بالوالدين إحسانا"

والى من جمعتهم الحياة تحت سقف واحد "إخوتي و أخواتي" عائلة "عــلاوي"

والى زوجــي العزيز و الكريم "بن مير عبد السلام" و عائلته "بن مير"

و الى كل اصدقائي و زملاتي طلبة ثانية ماستر دراسات محاسبة و جباية معمقة

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

نعـــيمة عـــــلاوي

شكر و تقدير

الحمد لله خالق الاكوان و مبدع الانسان و الصلاة والسلام على خير الانام الذي بعث بالرحمة و السلام ، وعلى اله الاخيار الكرام وبعد :

لا يسعني إلا ان اشكر العزيز الحكيم القادر على اتمام الدراسة التي هي بين ايدكم الان.

كما اتوجه بخالص الشكر و التقدير الى الاستاذ الفاضل محمد العربي قزون على اشرافه لهذه الدراسة ، حيث كان ارشاده و توجهه ذو اثر كبير،منذ ان تكونت فكرة البحث و دراسته الى غاية ظهوره بهذه الصورة التي امامكم.

وكذالك اتوجه بشكري و تقديري الى كل اساتذة قسم العلوم التجارية خاصتا اساتذة تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة .

اتوجه بالشكر الجزيل الى كل من ساعد و قدم العون والنصح و الارشاد خلال انجاز هذا العمل،سوءا من قريب او من بعيد في السر والعلن ...

نعـــيمة عـــلاوي

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة واقع نظام المحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة في الجزائر من ناحية مساهمته في درجة استجابة للاحتياجات الأطراف ذات العلاقة ، باعتبار أن المشرع الجزائري خصص لهذه المؤسسات نظام محاسبي خاص بها من باب الاختيار و ليس الجبر في تطبيقه ، نظرا لوجود عدة تحديثات و تغيرات جاء بها نظام المحاسبة المالي مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي السابق ، إضافة إلى تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة وعرض مختلف القوائم المالية الخاصة بها ،و المشاكل و الصعوبات التي تواجه بعدم تتبع العديد من الاجراءات و بعض قواعد التقييم و ذالك نظرا لعدم وجود سوق مالي يتم فيه تقييم بعض عناصر القوائم المالية.

ان الوقف على النتائج المترتبة عن طريق استمارات الاستبيان تؤدي الى الزامية وجود دورات تكوينية مختلفة و مستمرة ، وذالك للحد من الوقوع في مختلف المشاكل و الصعوبات من ناحية المسك المحاسبي و كذا الاجراءات التي تقوم عليها المحاسبة للاستفادة اكثر من تطبيق هذا النظام (المحاسبي) و معرفة مختلف المزايا التي يحققها بغرض عرض قوائم مالية تعبر عن الصورة الحقيقة و الصادقة للمؤسسة الى مختلف المستخدمين لها .

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المبسط ،المؤسسات المصغرة ،المسك المحاسبي ،محاسبة الخزينة

RESUME

Cette étude vise à déterminer la réalité du système de comptabilité appliquée aux mini-entités en Algérie, considérant que le législateur algérien a réservé pour elles une comptabilité spéciale a titre de choix, et non par obligation, et compte tenu des plusieurs mises à jour et des changements apportés par le système de comptabilité financière, par rapport au plan comptable national précédent.

en plus de l'application de la comptabilité simplifiée dans les petites entreprise , et la présentation des différents états financiers propres au système., et aussi les problèmes et les difficultés rencontrées par la mise en œuvre de ce système de ne pas suivre plusieurs mesures et certaines des règles d'évaluation ; en raison de l'absence d'un marché financier qui permet l'évaluation des éléments figurants dans les états financiers.

Comme nous avons arrivé a un ensemble de résultats à travers un questionnaire , notamment la nécessité de suivre plusieurs session de formation continue , en vue de réduire les problèmes liés à la tenue de la comptabilité et le respect des procédures de ce système pour bénéficier plus de l'application du

système et de la connaissance de ses divers avantages , et ce dans l'objectif de la présentation des états financiers qui reflètent la véritable image et sincère de l'entreprise .

Mots clés: système de comptabilité simplifiée, les petites, la tenue de la comptabilité, de la comptabilité de trésorerie

قائمة المحتويات

البيـــــــــان	الصفحة
الإهــداء	IV
الشكر والتقدير	V
المــلخص	VI
قائمة المحتويات	VIII
قائمة الجداول	X
قائمة الملاحق	XX
مقدمة	ب
الفصل الاول : الادبيات النظرية لنظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة والدراسات السابقة	17-1
تمهيــد	2
المبحث الاول : نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة	3
المطلب الاول : مدخل لنظام المحاسبة الخاصة بالكيانات	3
الفرع الاول : مفهوم نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة	3
الفرع الثاني : المميزات التي يتميز بها نظام محاسبة الكيانات المصغرة	3
الفرع الثالث :شروط تطبيق نظام محاسبة الكيانات المصغرة	4
المطلب الثاني : الكيانات التي تخضع للنظام محاسبة الكيانات المصغرة و متطلباتها و الاجراءات التي تقوم عليها	4
الفرع الاول : الكيانات الخاضعة للنظام المحاسبة الموجهة الى الكيانات المصغرة	4
الفرع الثاني : متطلبات نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة	6
الفرع الثالث : اجراءات تطبيق نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة	6
المطلب الثالث : الكشوف المالية الخاصة بنظام محاسبة الكيانات المصغرة و عرضها	8
الفرع الاول : عمليات مراقبة نهاية السنة المالية	8
الفرع الثاني : تحديد النتيجة	8

الفرع الثالث : عرض الكشوف المالية	9
المبحث الثاني : الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية عنها	12
المطلب الاول:دراسة نوي هناء	12
المطلب الثاني: دراسة قوي عفاف	13
المطلب الثالث: دراسة معطا الله عبلة	13
المطلب الرابع: دراسة سعيدة بن حبريش	14
المطلب الخامس : ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	16
خلاصة الفصل	17
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	50-18
تمهيـد	19
المبحث الاول :منهجية الدراسة الميدانية	20
المطلب الأول: تحضير الاستبيان	20
المطلب ألثاني: منهجية الدراسة	22
المطلب الثالث: حدود و عينة الدراسة	22
المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج الاستبيان	24
المطلب الأول: خصائص العينة	24
المطلب الثاني : واقعية النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة	32
المطلب الثالث : المعلومات التي تقدمها القوائم المالية	42
خلاصـة الفصل	50
الخاتمة	52
المراجع	56
الملاحق	59

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول يوضح الكيانات الخاضعة لنظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة	5
02	جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية	9
03	جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية لأحد الفصول	10
04	جدول حساب النتيجة	10
05	جدول تغيــر الخزينة خلال السنة المالية	11
06	جدول عدد الاستمارات الموزعة و المعتمدة	23
07	جدول معامل الفاكروباخ	23
08	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس	24
09	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير العمر	25
10	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الشهادة العلمية	26
11	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير المهنة	27
12	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	28
13	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير القطاع	29
14	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الشكل القانوني	30
15	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير النشاط الذي تمارسه المؤسسة	31
16	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الجهة التي تقوم بوظيفة المحاسبة	32
17	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير تطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة	33
18	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير اراء المشاركين الذين يقومون بتطبيق نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة	33
19	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير الاطلاع على النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة	34
20	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير تواجد المعايير التي تم اصدارها لتطبيق نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة في المؤسسة	35
21	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات عدم وجود المعايير	36

22	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير سهولة مسك المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة في المؤسسة	37
23	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات سهولة مسك المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة في المؤسسة	37
24	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير توفر الشروط الاساسية و كذا المتطلبات تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالمؤسسات المصغرة لدى المؤسسة	38
25	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير عدم توفر الشروط و المتطلبات	39
26	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير تتبع الاجراءات المنصوص عليها في نظام المحاسبة المخصصة للكيانات المصغرة	40
27	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير مشاكل و صعوبات تطبيق نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة	41
28	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير عند وجد مشاكل و صعوبات	41
29	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير صنف المحاسبة التي تعتمدها المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة	42
30	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير مكونات منظومة القوائم المالية بالنسبة لنظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة	43
31	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير وجود مشكلة في تقييم بعض عناصر القوائم المالية	44
32	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات وجود مشكل في القوائم المالية	44
33	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير التزام المؤسسة بتقديم المرفقات ألإيضاحية المتممة للقوائم المالية	45
34	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير التزام المؤسسة بتقديم المرفقات ألإيضاحية المتممة للقوائم المالية	46
35	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير القوائم المالية تعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة	47
36	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير تقديم القوائم المالية جميع المعلومات الازمة الى مختلف المستخدمين	48
37	جدول توزيع افراد العينة حسب متغير المستخدمين الذين يستفيدون من المعلومات الواردة في القوائم المالية	49

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	59
02	مخرجات spss	66

المقـــدمة

المقدمة :

نظرا للتطورات الحاصلة في مجال المحاسبة على المستوى الدولي واتجاه اغلب الدول إلى إصلاح أنظمتها المحاسبية لتكييف مع التغيرات الحاصلة في بيئة المحاسبة الدولية فقد قامت الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي حيث كان يعتمد على المخطط المحاسبي الوطني PCN الذي يستجيب لروح وتوجهات الاقتصاد المخطط إلى الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي SCF الذي يتكيف مع التطورات الحاصلة في بيئة المحاسبة الدولية ، من تحرير التجارة الخارجية ، وفتح رأس المال الاجتماعي للمؤسسات العمومية للخواص ، وتشجيع المنافسة ، وجلب الاستثمار الأجنبي وغيرها .

لقد ظهر النظام المحاسبي المالي ليعالج نقائص المخطط المحاسبي السابق من جهة ومن جهة أخرى نظرا لمتطلبات المستجدة في بيئة المحاسبة على المستوى الدولي ، الأمر الذي انعكس على تطور العمل المحاسبي في المؤسسات وفتح لها المجال أمام المنافسة والاستثمار.

ومن بين المؤسسات التي تساهم بشكل كبير في تحقيق عملية التنمية بالنسبة للاقتصاد الدولة المؤسسات المصغرة ، أين قامت الجزائر بالعديد من الإصلاحات لتمكين الوحدات المصغرة من تطبيق نظام معلومات مبسطة مستمد من النظام المحاسبي المالي الجديد كما يبين كيفية مسك المحاسبة لهذه المؤسسات وكذا عرض مختلف القوائم المالية الخاصة بها .

إن الاهتمام المتزايد على هذا النوع من المؤسسات و كثرتها يتناسب معه الاهتمام بالأسس و الممارسات المحاسبية الخاصة بهذه المؤسسات ، وعليه قامت الجزائر بتبسيط المسك المحاسبي لها بوجود نظام محاسبي مبسط الذي له شروطه الخاصة يه وإجراءات متبعة لتطبيقه ليتلاءم ويتناسب مع امكانيات المؤسسة من الناحية البشرية والمادية .

وبناءا على ما سبق يمكننا صياغة إشكالية البحث الرئيسية في شكل السؤال التالي:

ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة في الجزائر في الاستجابة لاحتياجات الأطراف ذات العلاقة ؟

ومن اجل تبسيط ومعالجة الاشكالية جزئنها الى التساؤلات التالية:

- كيف يمكن تطبيق النظام المحاسبي المخصص و الموجه الى الكيانات المصغرة؟
- ما مدى مساهمة الكشوف المالية المعدى وفق النظام المحاسبي المخصص الى الكيانات المصغرة في توصيل الوضعية الحقيقة الى مختلف المستخدمين ؟

الفرضيات:

- ✓ يمكن تطبيق النظام المحاسبي على الكيانات المصغرة بوجود نظام محاسبي خاص بها يتلاءم مع امكانياتها من الناحية المادية و البشرية ؛
- ✓ تساهم الكشوف المالية في توصيل المعلومات اللازمة و الوضعية الحقيقة للمؤسسة الى بعض المستخدمين لها بشكل كبير من ناحية التسيير و المنفعة في اتخاذ القرار وبقاء المؤسسة بشكل مستمر ونافع .

مبررات اختيار البحث:

هنالك عدة مبررات و دوافع دفعتنا الى اختيار هذا الموضوع نذكر منها:

- الميول الذاتي إلى المواضيع المحاسبية ؛
- توفر المراجع و المصادر عن هذا الموضوع ؛
- ملائمة الموضوع مع التخصص .

اهمية البحث:

تكمن اهمية هذه الدراسة في معرفة النظام المحاسبي الذي يتم تطبقه على الكيانات المصغرة و مدى سلاسته لها ، وكذا درجة استجابته مع الأطراف ذات العلاقة ، ان وجود هذا النظام وتبنيه من قبل هذه المؤسسات يؤدي الى تخفيف مختلف التكاليف التي تكون على عاتق المؤسسة من جانب وظيفة المحاسبة من الناحية المادية والبشرية ، وكذا تسهيل و قراءة عرض مختلف القوائم المالية الى جميع المستخدمين لها .

اهداف البحث:

نهدف من خلال هذا البحث الى معرفة النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة ، و درجة استجابته مع المستخدمين له ، حيث هذا النظام يعتبر انتاج لنظام المحاسبي المالي والذي سنقوم من خلاله بـ :

- استقراء اراء المهانين و المحاسبين حول النظام المحاسبي المطلق على الكيانات المصغرة ؛
- إبراز اهمية تطبيق النظام المحاسبي الخاصة بالكيانات المصغرة على المؤسسات في الجزائر ؛
- توضيح مدى مساهمة اهمية و قيمة المعلومات التي تقدمها الكشوف المالية بالنسبة للمؤسسات المصغرة ،

حدود الدراسة:

- **الحدود الزمنية** : بدأت الدراسة في النصف الاول لسنة 2016 و الدراسة الميدانية امتدت ما بين شهري ابريل و مايو من نفس السنة ؛
- **الحدود المكانية** : تناولت الدراسة تطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة في الجزائرية في مختلف القطاعات ،كما تمحورت الدراسة الميدانية في ولاية ورقلة ،كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان ، والذي مس عينة من هذه المؤسسات .

منهجية الدراسة :

للإجابة عن التساؤلات المطروحة و الاحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي فيما يتعلق بالتفصيل النظري ، واعتمد منهج دراسة الحالة فيما يتعلق بالدراسة الميدانية من خلال استعمال استبيان لاستقراء الواقع التطبيقي للنظام المحاسبي في المؤسسات المصغرة .

صعوبات الدراسة:

تتمثل صعوبات هذا البحث في :

- محاولة كبح هذا الاستبيان من قبل المحاسبين بالمماطلة والتسويف ؛
- عدم الاجابة على بعض استمارات الاستبيان ؛
- ضياع استمارات الاستبيان من طرف بعض المحاسبين .

هيكل البحث:

لانجاز هذا البحث قومنا بتقسيمه الى وجود مقدمة في البداية وفي نهايته خاتمة وكذالك وجود فصلين حيث تمحور كل فصل على ما يلي:

الفصل الأول: كان تحت عنوان "**الاساس الذي تقوم عليه المحاسبة المطبق على الكيانات المصغرة و الدراسات السابقة** " حيث تم التطرق من خلال هذا الفصل الى نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة في الجزائر و كذالك الكيانات التي تخضع لهذا النظام ومتطلباته و الاجراءات التي يقوم عليها هذا والكشوف المالية الخاصة بنظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة وعرضها .

الفصل الثاني : كان تحت عنوان "**الدراسة الميدانية** " حولنا من خلال هذا الفصل عرض وتحليل نتائج الدراسة الاحصائية لاستمارات الاستبيان.

الفصل الاول

الاساس الذي تقوم عليه المحاسبة المطبق على الكيانات المصغرة والدراسات السابقة

تمهيد:

عرفت الجزائر في الاونة الاخيرة عدة تغيرات في عدة مجالات و من اهمها التغير في مجال المحاسبة بوجود النظام المحاسبي المالي وذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية من خلال الممارسات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسات المصغرة .

فنجد عدة عوامل و وظائف تتواجد بالمؤسسات التي تؤثر على اتخاذ قراراتها ، و نذكر منها وظيفة المحاسبة التي لها دور كبير في تماشي المؤسسات من ناحية وجودها ومكانتها عن طريق المنافسة و النمو و الوصول الى التمويل للحفاظ على بقائها في الاقتصاد الوطني ، ومن بين هذه المؤسسات نجد المؤسسات المصغرة التي خصصت لها محاسبة من قبل المشرع الجزائري في النظام المحاسبي المالي لتسهيل عملية المسك المحاسبي ، ووضعت تحت عنوان نظام المحاسبة المبسطة بوجود بعض الشروط لتلبية احتياجاتها و كذالك مجموعة من الاجراءات ليتم تتبعها ، بغرض الوصول إلى عرض الكشوف المالية الخاصة بها وذلك بعد إتباع مجموعة من الخطوات و العمليات المحاسبية وفق قواعد خاصة ، لتعطي لنا المعلومات اللازمة و المفيدة والكافية التي تعكس الصورة الحقيقة للكيان ، ليتم قراءتها و الاستفادة منها بدرجة كبيرة من طرف مختلف المستخدمين .

المبحث الاول : نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

نجد ان الواقع الاقتصادي قد قسم المؤسسات الاقتصادية الى اصناف منها الكبيرة و الصغيرة و المصغرة ...الخ و ذالك حسب مجموعة من المعايير من بينها رقم الاعمال او عدد العمال ...الخ، وسنحاول تسليط الضوء في هذا المبحث عن ما قدمه النظام المحاسبي المالي في ما يخص الممارسات المحاسبية الخاصة بالمؤسسات المصغرة (النظام المحاسبي المبسط) والتي تعبر عن معظم المؤسسات العاملة في نمو الاقتصاد الجزائري .

المطلب الاول : مدخل لنظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

الفرع الاول : مفهوم نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

تخضع الكيانات الصغيرة التي تتوفر بها شروط رقم الأعمال ، وعدد المستخدمين والنشاطات المحددة من طرف وزارة المالية لمحاسبة تعرف بمحاسبة الخزينة ، إلا إذا انتهجت وجهة اخرى من تلقاء نفسها [1]

ومحاسبة الخزينة هذه ترتكز على اعداد دفتر خزينة يبرز التدفق الصافي للأموال (ايرادات أو خسائر صافية).

تراعي الكيانات الخاضعة لمحاسبة الخزينة في نتائجها وفي اعداد وضعيتها المالية تغيرات الاصول والحسابات الدائنة والديون التي تم جردها و المثبتة بين بداية السنة المالية ونهايتها , وذالك فيما اذ كانت هذه العناصر تمثل فقط طابعا مهما بالنظر الى اهميتها النسبية ام الطبيعية.[2]

الواقع المولد لتسجيل المحاسبي للمحاسبة الخزينة هو التحصيل (الإيراد) أو الدفع (الأنفاق)

الفرع الثاني : المميزات التي يتميز بها نظام محاسبة الكيانات المصغرة[3]

1- بساطة وسهولة المفاهيم المستخدمة ؛

2- الاعتماد على مقاربة التدفقات في بناء القوائم المالية ؛

3- تكاليف اعداد القوائم المالية (الكشوف المالية) متناسبة مع العوائد المرجوة ؛

---

[1] القرار المؤرخ 26 جويلية 2008 ،المحدد لقواعد التقييم المحاسبي و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 19 الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 ،ص 22 .

[2] نفس المرجع السابق ،ص 22 .

[3] من اعداد الطالبة .

4- امكانية الاعداد الذاتي للقوائم المالية من قبل الملاك .

الفرع الثالث : شروط تطبيق نظام محاسبة الكيانات المصغرة [4]

- المسك المنتظم لدفاتر الخزينة (دفتر الايرادات مع احتمال تجميع الايرادات اليومية ذات المبلغ الضئيل عند الاقتضاء ,ودفتر النفقات الذي تسجل فيه العمليات حسب ترتيبها الزمني) ؛
- حفظ الوثائق الثبوتية الرئيسية (الفواتير المستلمة او الصادرة ,اشرطة الصندوق ,بيانات البنوك ,نسخ الرسائل ,...)و تؤرخ و تصنف و ترقم هذه الوثائق الثبوتية الداخلة والخارجة للكيان .

المطلب الثاني : الكيانات التي تخضع للنظام محاسبة الكيانات المصغرة و متطلباتها و الاجراءات التي تقوم عليها

الفرع الاول : الكيانات الخاضعة للنظام المحاسبة الموجه الى الكيانات المصغرة

حسب القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 نذكر المادتين 05 و 22 [5]

المادة 5 : يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم اعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين ان تمسك محاسبة مالية مبسطة

المادة 22 : تمسك الكيانات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة لضبط يومي للإيرادات والنفقات ,وتلزم بحفظ الوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية ...الخ

حسب المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008

المادة 43 : طبقا للإحكام المادتين 5 و 22 من القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 [6]

" تخضع الكيانات الصغيرة التي تستجيب لشروط النشاط ورقم الاعمال و عدد المستخدمين الى محاسبة مبسطة تسمى محاسبة الخزينة ,اذ وقع اختيارها على طريقة أخرى ..."

"تخضع الكيانات الصغيرة التي تتوفر بها شروط رقم الأعمال ,وعدد المستخدمين والنشاطات المحددة من طرف وزارة المالية لمحاسبة تعرف بمحاسبة الخزينة , إلا إذا انتهجت وجهة أخرى من تلقاء نفسها" .

---

[4] القرار المؤرخ 26 جويلية 2008 ،المحدد لقواعد التقييم المحاسبي و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 19 الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 ،ص 22 .

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد 74 الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 11/07 "المتضمن النظام المحاسبي المالي " ص 3 و 5 .

[6] مرسوم تنفيذي 08-156 ،المؤرخ 26 ماي 2008 ،ينظمن "تصنيف احكام القانون 11/07 ،الجريدة الرسمية ،العدد 27 ،ص 15 .

حسب ما نص عليه المشرع الجزائري و فقا للقرار 26 يوليو 2008 في **المادة 02** منه تنص على ما يلي :[7] يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم اعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها احد الاسقف الاتية ,خلال سنتين متتاليتين ,مسك محاسبة مالية مبسطة :

1- **النشاط التجاري** :

- رقم الاعمال : 10 ملايين دينار
- عدد المستخدمين : 9 اجراء يعملون ضمن الوقت الكامل

2- **النشاط الانتاجي و الحرفي** :

- رقم الاعمال : 6 ملايين دينار
- عدد المستخدمين : 9 اجراء يعملون ضمن الوقت الكامل

3- **نشاط الخدمات و النشاطات الاخرى** :

- رقم الاعمال : 3 ملايين دينار
- عدد المستخدمين : 9 اجراء يعملون ضمن الوقت الكامل

حيث يمكن ان نلخص ذالك في الجدول التالي :

الجدول رقم (1) : جدول يوضح الكيانات الخاضعة لنظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة

النشاط	رقم الاعمال	عدد العمال
النشاط التجاري	10 ملايين دينار	09 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل للعمل
النشاط الانتاجي و الحرفي	6 ملايين دينار	09 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل للعمل
نشاط الخدمات و النشاطات الاخرى	3 ملايين دينار	09 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل للعمل

المصدر : من اعداد الطالبة

[7] القرار المؤرخ في 26 جويلية ،المحدد للاسقف رقم الاعمال و عدد المستخدمين و النشاطات المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 19 الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 ، ص 91 .

الفرع الثاني : متطلبات نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة [8]

- توفر وضعية السنة المالية ؛
- توفر حسابات نتائج السنة المالية ؛
- وجود جدول تغيرات الخزينة خلال السنة المالية (دفتر وحيد او دفتر للنفقات و دفتر الإيرادات)؛
- حفظ سندات الاثبات الداخلية و الخارجية لإثبات القيود المسجلة في دفتر الخزينة .

الفرع الثالث : اجراءات تطبيق نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة

1- متابعة العمليات الجارية: [9]

يتعين على المؤسسات الخاضعة للمحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة خلال السنة وجوبا قيد ايراداتها و نفقاتها بشكل منتظم و موثوق ,وترتبط مصداقية هذا القيد بما يلي:

- وجود دعامة معينة بانتظام: حيث يتم تسجيل العمليات ضمن دفتر الخزينة وهو دفتر وحيد او تسجيلها في دفتر للنفقات,دفتر الإيرادات ؛
- حفظ سندات اثبات داخلية او خارجية بالاعتماد على تسجيلات او دفتر الخزينة .حيث توافق الخزينة مجموعة ارصدة المؤسسة في الصندوق من جهة (أوراق نقدية ,سندات ,...)وفي البنك أو المؤسسة المماثلة من جهة أخرى ؛

ويجب عند تقييد عمليات الايرادات والنفقات خلال السنة المالية في دفتر او دفاتر الخزنة نميز بين العمليات التالية:

- حسب حساب الخزينة المعني (البنك ,صندوق) :يفتح دفتر واحد لكل حساب من حسابات الخزينة (او دفترين عندما يقتضي تنظيم المؤسسة فتح دفتر للإيرادات والنفقات) ؛
- حسب طبيعة العمليات :تكون طبعة العمليات الواجب التمييز بينها بحسب نشاطات المؤسسة و حاجات مسئولها للمعلومات الخاصة بالتسيير ويجب ان يشمل هذا التمييز على الاقل العمليات التالية:
  - ✓ السحب الشخصي للأموال او الدفع الاضافي لرأس المال الذي يقوم به المستغل ؛
  - ✓ شراء سلع موجهة للإعادة بيعها على حالتها ؛

[8] ابتسلم ساعد "واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة في الجزائر "مداخلة بعنوان : مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر ،جامعة الوادي ، - الجزائر – 2013 ، ص 10 .

[9] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، ، ص 77 .

- ✓ اعباء اخرى (تكاليف المستخدمين والضرائب و التكاليف الإدارية و تكاليف التسيير و شراء اللوازم و المستهلكات الأخرى ؛
- ✓ ايرادات البيع و أداء الخدمات ؛
- ✓ الايرادات الاخرى كالإعانات و الهبات ؛
- ✓ تحويل الاموال في حالة وجود حسابين للخزينة على الأقل (كالإيداع أو السحب نقدا من البنوك مثلا) ؛
- ✓ شراء التثبيتات ؛
- ✓ الافتراضات أو التنازلات (عمليات البيع) .

2- مبادئ تصحيحات اخر السنة المالية : [10]

يجب أن يقوم المسئول عن الكيان في اخر السنة المالية اذ كانت المبالغ المعينة فقط ,بإجراء جرد خارج المحاسبة لكل عنصر من العناصر الاربعة الاتية:

- ✓ مبلغ الحسابات الدائنة و قروض الاستغلال اذا لم تكن المبيعات و المشتريات قد سددت نقدا ؛
- ✓ مبلغ المخزونات (المنتجات التامة الصنع و المواد الأولية والمستهلكة ....) والأشغال الجارية ؛
- ✓ مبلغ التثبيتات المشترية أو المباعة خلال السنة المالية ؛
- ✓ مبلغ الافتراضات المكتتبة والمسددة خلال السنة المالية ,يجب ان تحفظ الكشوف الاجمالية لعمليات الجرد كوثيقة اثبات لمحاسب الكيان .

- لا يكون جرد الحسابات الدائنة و ديون الاستغلال او جرد المخزونات ضروريا إلا إذا كانت التغيرات بين المبلغ معتبرة بين بداية السنة المالية و عند نهايتها فما يخص هذه العناصر ؛
- يجب ان تمسك الكيانات التي لها تثبيتات سجلات تقييد فيه هذه التثبيتات يبين فيه بالنسبة لكل تثبيت تاريخ شرائه ومبلغه و المدة المفترضة لاستعماله وتاريخ بيعه ,كما يجب ان يكون لكل تثبيت موضوع جدول إهتلاك (حساب يقوم على أساس الإهتلاك الخطي عن السنة المالية دون احتساب الحصة الزمنية) ؛

[10] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 78 .

- يجب ان يجرى جرد مخزونات حسب طبيعتها و كيفية التمكن من اثبات ذالك ,كما يجب إعداد جدول اهتلاك الافتراضات يبين فيه نسبة لكل سنة مالية مبلغ رأس المال و مبلغ الفوائد المسددة ونتيجة ذالك يقوم الكيان عند الاقتضاء بإجراء الحسابات الاتية عند قفل سنة كل سنة مالية :
  - حساب التغير الجاري لقروض و ديون الاستغلال بين بداية السنة المالية و نهايتها ؛
  - حساب تغيرات المخزونات و الاشغال الجارية بين بداية السنة المالية و نهايتها ؛
  - حساب التخصيص لاهتلاكات السنة المالية المتعلقة بالتثبيتات الموجودة عند إقفال السنة المالية (التثبيتات المشتراة خلال السنة أو خلال السنوات المالية السابقة) ؛
  - حساب فائض القيمة او نقص القيمة الناتج بعنوان بيع تثبيتات السنة المالية (سعر البيع منقوص منه القيمة الصافية في بداية السنة المالية لتثبيت المعني) ؛
  - حساب التغير الجاري لاقتراضات عند بداية السنة المالية و عند نهايتها و تحديد التكاليف المالية المسددة خلال السنة المالية .

المطلب الثالث : الكشوف المالية الخاصة بنظام محاسبة الكيانات المصغرة و عرضها

الفرع الاول : عمليات مراقبة نهاية السنة المالية[11]

تقوم المؤسسات الخاضعة لنظام محاسبة الخزينة عند نهاية السنة المالية بعمليات مراقبة ومراجعة لمختلف المبالغ والأرصدة تتمثل في التأكد من:

- التوافق بين الرصيد المحاسبي النهائي لحساب الصندوق والمبلغ الحقيقي الموجود فعلا في الصندوق ؛
- التساوي بين الرصيد النهائي لحساب البنك والرصيد الموجود في الكشف البنكي عند تاريخ إقفال السنة المالية مصححا عند الاقتضاء من عمليات التقريب؛
- عدم وجود الرصيد المؤقت على مستوى عمليات تحويل الأموال .

الفرع الثاني : تحديد النتيجة[12]

تقدم نتيجة السنة المالية في الكشوف المالية في شكل جدول يحدد على النحو الآتي:

[11] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 78.

[12] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 79 .

1- + إيرادات النشاطات (بعد خصم الحصص التي يقدمها المستغل) ؛

2- - نفقات أعباء النشاط (خارج اقتطاعات المستغل) ؛

3- +/ - تغيرات الديون والقروض الجارية للمستغل(إذا كانت معتبرة) ؛

4- -/+التغيرات بين مخزون الافتتاح ومخزون القفل (إذا كانت معتبرة) ؛

5- -/+التصحيحات المتعلقة بالتثبيتات (إذا كانت معتبرة) ؛

6- -/+التصحيحات المتعلقة بالإقتراضات (إذا كانت معتبرة) ؛

7- = نتيجة السنة المالية .

الفرع الثالث : عرض الكشوف المالية[13]

تتشكل الكشوف المالية التي يجب أن تعدها المؤسسات الخاضعة لمحاسبة الخزينة من وضعية نهاية السنة المالية وحساب نتائج السنة المالية وكشف تغير الخزينة أو الرصيد الصافي المتعلق بالسنة المالية ، ويمكن أن يقدم الكشفان الأخيران في جدول واحد .

وتقدم هذه الكشوف المالية في صفحة مزدوجة وحيدة تضم على الأقل الفصول التالية:

- جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية:

الجدول رقم (2) : جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية

الأصـول	المبـلغ	الخصـوم	المبلـغ
الصنـدوق البنك (زيادة أو نقصانا)		رأس المـال نتيجة السنة المالية (زيادة أو نقصانا)	
مجمـوع الأصـول		مجمـوع الخصـوم	

المصدر : الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ص 79

كما يجب أن تظهر الوضعية في نهاية السنة المالية أحد الفصول الآتية أو أكثر عند الاقتضاء إذا كانت توافق مبالغ معتبرة.

[13] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ،مرجع سابق ص 78-80 .

- جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية لأحد الفصول

جدول (3) : جدول الوضعية عند نهاية السنة المالية لأحد الفصول

الأصـول	المبـلغ	الخصـوم	المبلـغ
التثبيتـات		رأس المـال	
المخـزونات		نتيجة السنة المالية (زيادة أو نقصانا)	
قروض الاستغلال		المجمـوع الفرعي	
الصندوق		الإقتراضات	
البنك (زيادة أو نقصانا)		ديـون استغلال	
مجمـوع الأصـول		مجمـوع الخصـوم	

المصدر : الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ص 79

- جدول حسابات النتائج.

جدول (4) : جدول حساب النتيجة

الفصـول	المبـلغ
إيرادات البيع أو أداءات الخدمة	
إيرادات النشاطات الأخر	
مجموع إيرادات النتائج	
نفقات الشراء	
نفقات النشاطات الأخر	
مجموع نفقات الأعباء	
الرصيد : (الإيرادات–النفقات) للسنة المالية (أ)	
تغير قروض الاستغلال م/م – 1	
تغير ديون الاستغلال م/م –1	
تغير المخزونات م/م – 1	
تصحيحات تتعلق بالاقتراضات	
تصحيحات تتعلق بالتثبيتات	
نتيجة السنة المـــالية	

المصدر : الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ص 80

ويمكن أن تظهر فصول أخرى عند الاقتضاء في جدول حسابات النتائج وهي :أعباء المستخدمين ، الضرائب والرسوم ، الأعباء المحتسبة للاهتلاك ، الأعباء المالية.

- جدول تغيــر الخزينة خلال السنة المالية.

جدول (5) : جدول تغيــر الخزينة خلال السنة المالية

البيـــــان	المبــلغ
الخزينة الصافية عند افتتاح السنة المالية الخزينة الصافية عند قفل السنة المالية الخزينة :الزيادة (+) أو النقصان(–) المتأتية من: –حصص المساهمة الصافية (+) أو السحب الصافي (–) للمستغل –الرصيد) الإيرادات – النفقات (السنة المالية) أ(–حركات الخزينة الأخرى خارج النشاطات الخزينة :الزيادة (+) أو النقصان(–)	

المصدر : الجريدة الرسمية القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ص 80

المبحث الثاني : الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية عنها

من اجل الوصول الى الدراسة النظرية فيما يخص هذا الموضوع ، تم ملاحظة العديد من الدراسات التي تناولت موضوع النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة ،سواء في تطبيقه او الاخذ به من قبل هذه المؤسسات ،كما تعددت المناهج المتبعة في هذه الدراسات ، ونظرا لما تملكه هذه من اهمية بالغة في دراستنا سنتطرق اليها فما يخص موضوعنا بالتحديد .

المطلب الاول : دراسة نوي هناء

نوي هناء " النظام المحاسبي المبسط (دراسة وصفية و نقدية) دراسة حالة مؤسسات الاشغال و البناء مذكرة ماستر – جامعة قاصدي مرباح – قسم العلوم التجارية ،تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة 2011/2010

حيث هدفت هذه الدراسة الى:

- الهدف المنشود من دراسة هذا الموضوع هو التطرق الى اعمال الاصلاح المحاسبي مع ابراز النظام المحاسبي المعمول به حاليا للمؤسسة المصغرة جراء تطوير نظام محاسبة في الجزائر ؛
- تقريبه من التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي و توضيح كيف ستكون القوائم المالية للكيانات الصغيرة بعد تكييفها مع المحاسبة المالية .

اما نتائجها فكانت كالتالي :

- الكشوف المالية التي تعدها المؤسسات المصغرة هي عبارة عن كشوف مالية بسيطة جدا ؛
- ظهور معيار دولي خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مما يدل على اهمية هذه المؤسسات دوليا في تحقيق التنمية الاقتصادية على المستوى المحلي والدولي ؛

- التزام المؤسسات المصغرة من تطبيق اجراءات نظام المحاسبة المالية المبسطة الواجب القيام بها قانونيا يسهل على هذه المؤسسات بتحديد الضريبة الخاصة بها ؛
- للحصول على التقارير المالية ذات جودة عالية ،تتسم بالشفافية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة لابد من وجود قواعد محاسبية و الابلاغ تكون مصممة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم .

المطلب الثاني : دراسة قوي عفاف

قوي عفاف " محاولة تطبيق النظام المحاسبي المبسط في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة " دراسة حالة مؤسسة مطاحن جديع تقرت ،مذكرة ماستر – جامعة قاصدي مرباح – قسم علوم تجارية ،تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة 2012/2011

كانت اهداف هذه الدراسة تتمحور حول :

- التطرق الى محاولة تطبيق النظام المحاسبي المبسط في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؛
- التعرف على المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة .

اما النتائج فكانت كالتالي:

- ان اعمال الاصلاح المحاسبي الذي قامت به الجزائر كان من بين الاصلاحات الاقتصادية الناتجة عن التغير الاقتصادي الذي عرفته الجزائر بالتوجه نحو اقتصاد السوق ؛
- بظهور المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ما هو إلا دليل على أهمية هذه المؤسسات في تحقيق التنمية الاقتصادية على المستوى المحلي و الدولي ؛
- تمتلك المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نفس خصائص المؤسسات المصغرة ؛
- النظام المحاسبي المبسط بسيط من حيث التطبيق و غير معقد ؛
- الكشوف المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المبسط غير معقدة و تتمتع بالبساطة .

المطلب الثالث : دراسة معطاالله عبلة

معطا الله عبلة " دور المحاسبة المبسطة في إرساء اسس الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق SCF " دراسة حالة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،دراسة حالة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،مذكرة ماستر – جامعة قاصدي مرباح – قسم العلوم التجارية ،تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ،2012 /2013

اهداف هذه الدراسة تكمن فيما يلي :

- ابراز الاجراءات و المراحل التسلسلية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال دورتها المالية ؛
- تحديد النتيجة و معرفة و وضعيتها المالية و الاقتصادية لاتخاذ القرارات المناسبة لمسيرة الحاضر ؛
- ابراز اهمية الافصاح في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و المعلومات التي يوفرها على ضوء قوائم مالية تتميز بمصداقية و شفافية .

اما بالنسبة للنتاج الدراسة كانت كما يلي :

- اصدرت السلطات الجزائرية العديد من النصوص و المراسيم القانونية بهدف شرح و توصيل مختلف المبادئ و القواعد المتبناة من النظام المحاسبي المالي ؛
- حرص النظام المحاسبي المالي على توفير خاصية الشفافية في القوائم المالية و هذا من خلال الملحق الذي ألزم المؤسسات الخاضعة له على تقديمه ؛
- من بين الاستحداثات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي النظام المحاسبي المبسط الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؛
- للكيانات الصغيرة نظام محاسبي خاص بها يدعى بالمحاسبة المبسطة يختلف عن المحاسبة الموجهة للكيانات الكبيرة ؛
- يتميز نظام المحاسبة البسيطة بقوائم مالية بسيطة وسهلة ؛
- تعتبر الكشوف المالية من اكثر التقارير المحاسبية أهمية ؛
- الافصاح الذي تم التطرق اليه هو ان يتم الافصاح عن المعلومات بشكل لا يجعل التقارير المالية مضللة .

المطلب الرابع : دراسة سعيدة بن حبريش

سعيدة بن حبريش " تقييم ممارسات النظام المحاسبي المبسط وفق اس.سي.اف في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة " دراسة عينة لبعض مؤسسات ورقلة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مذكرة ماستر – جامعة قاصدي مرباح – قسم العلوم التجارية ،تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة 2015/2014 .

حيث هدفت من خلال هذا البحث الى تقييم النظام المحاسبي المبسط في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،هذا النظام الذي يعتبر انتاج للنظام المحاسبي المالي و تتمثل هده الاهداف فيما يلي:

- استقراء اراء المهانين و المحاسبين حول النظام المحاسبي المالي و صعوبات تطبيقه في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؛
- معرفة واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؛
- ابراز الدور الفعال الذي تلعبه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؛
- التعرف على المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

و من بين النتائج التي توصلت اليها الباحثة كانت كما يلي :

- إن النظام المحاسبي المالي جاء بنظرة مختلفة عن سابقه ومبادئه ترتكز على الجانب المالي و الاقتصادي بدل الجانب الجبائي لتوفير معلومات ملائمة للمستخدمين بالدرجة الأولى ؛
- يعتبر النظام المحاسبي المالي خطوة هامة وإجبارية لكن مدى نجاعته يبقى رهن الظرف و طبيعة بيئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية ؛
- النظام المحاسبي المبسط سهل من حيث التطبيق و غير معقد وبالتالي تكلفة المنفعة اكبر من التطبيق ؛
- تطلبت محاولة تطبيق النظام المحاسبي المالي تكاليف على جميع المستويات للمؤسسة و الدولة و ممارسي مهنة المحاسبة ؛
- تفاعل كل من الاطراف التشريعية و القائمين على الجانب الاكاديمي و المهني و المحاسبتي إضافة للمؤسسات من اجل التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي ؛
- تطبيق النظام المحاسبي المالي اثر ايجابيا على البيئة المحاسبية الجزائرية من الناحية النظرية لكن تبقى فعاليته رهن الواقع و الوقت ؛

- بعد استخدام تكنولوجيا الاتصال مهما في نشاط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ما يؤدي الى الرفع من اداء نظام المعلومات المحاسبي ما بعد خطوة ضرورية نحو تطوير المحاسبة حتى تستجيب للاحتياجات المستخدمين ؛
- بظهور المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ما هو إلا دليل على اهمية هذه المؤسسات في تحقيق التنمية الاقتصادية على المستوى الدولي و المحلي ؛
- يساهم المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة في توفير المستوى من الجودة للمعلومات المحاسبية مقارنتا بما توفره معايير الابلاغ المالي الدولية بإكماله .

المطلب الخامس :ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

1- تقوم دراسة " **نوي هناء** " على دراسة وصفية ونقدية للنظام المحاسبي المبسط من ناحية اعمال الاصلاح المحاسبي ،و النظام المحاسبي المعمول به لدى المؤسسات المصغرة و تقريبه من التطبيقات المحاسبية الدولية و عرض الكشوف المالية الخاصة لهذه المؤسسات ،اما الدراسة الحالية فهيا تدرس النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة في الجزائر من ناحية معرفة نظام المحاسبة الخاص بها و كيفية العمل به و كذالك عرض الكشوف المالية الخاصة به ،فنجد ان الدراستين اشتركا في دراسة النظام المحاسبي المبسط و عرض كشوفه .

2- دراسة "**قوي عفاف**" محاولة تطبيق النظام المحاسبي المبسط في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، حيث درست من خلاله مفهوم و خصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و النظام المحاسبي المبسط وهذا عن طريق دراسة حالة ، بعرض القوائم المالية الخاصة بها ، أما في دراستنا الحالية فتناولنا النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة بعرض قوائمه المالية و دراسة إستبيانية له من ناحية المؤسسات التي تقوم بتطبيقه .

3- تقوم دراسة "**معطاالله عبلة** "على المحاسبة المبسطة في ارساء اسس الافصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق SCF حيث هدفت إلى دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و ابراز اهمية الافصاح في هذه المؤسسات من ناحية وفرة المعلومات التي تقدمها القوائم المالية وما تتميز به من مصداقية و

شفافية بينما درستنا الحالية تهدف الى توضيح المحاسبة الخاصة و المطبقة على الكيانات المصغرة من ناحية النظام المحاسبي المخصص لها .

4- دراسة "**سعيدة بن حبيرش**" تقدمت هذه الدراسة عن النظام المحاسبي المالي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،وكذا الممارسات المحاسبية لديها ، ومدى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصال ، والمعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر ، أما في دراستنا فتكلمنا عن النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة في الجزائر ومدى درجة تطبيقه و الاستعانة به من قبل هذه المؤسسات ، ونجد أن كلتا الدراستين كانتا على شكل استبيان.

خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل نجد ان النظام المحاسبي المالي قد اهتم بالكيانات المصغرة التي تعتبر اساس التنمية الاقتصادية فقام بشرح كل ما يلزم لتطبيق النظام المحاسبي الخاص بهذا النوع من الكيانات من الشروط الواجب توفرها وكذا متطلبات تطبيق هذا النظام ، حيث خصص لها في القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 بابا كاملا تحت عنوان المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة تضمن فيه الاجراءات الواجب تطبيقها عند العمل بهذا النظام لدى هده النوع من الكيانات ، و أيضا كيفية متابعة العمليات الجارية و مبادئ تصحيحات اخر السنة المالية لها ، و كذا تحديد النتيجة ، وعرض مختلف الكشوف المالية الخاصة بهذا النظام ، وكل ما يتعلق بمحاسبة الكيانات المصغرة التي وضعها تخت اسم محاسبة الخزينة تقوم على اساس تحصيل المؤسسة لإراداتها و صرفها لنفقاتها .

ورغم الايجابيات المنتظرة من هذا النظام في مجال المحاسبة ورد الاعتبار لمهنة المحاسبة إلا هنالك العديد من العقبات التي تصعب من تحقيق الاهداف المرجوة من تطبيق هذا النظام بالنسبة لهذه المؤسسات ومن اهمها قلة الاطلاع على هذا النوع من النظم المحاسبية و عدم توفر الخبرة الكافية لممارستها .

الفصل الثاني

الدراسة الميدانيـــــة

تمـــهيد

بغرض الاجابة على الاشكالية المطروحة في البحث ، تم تدعيم الجانب التطبيقي بدراسة ميدانية تتمثل في وجود استبيان موجه الى من هو كل مهتم بالمحاسبة المخصصة و المطبقة على الكيانات المصغرة ، وقد تم اختيار هذا النوع من الدراسة وعدم اجرائها على شكل تطبيقي في احدى المؤسسات المصغرة نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة ، وبغيت الوصول إلى نتائج اكثر شمولية التي يمكن من خلالها الوصول اليها في حالة اجراء دراسة تطبيقية في احدى المؤسسات .

كما تمثلت عينة الدراسة لدى محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين ، لكونهم الأكثر اطلاعا و معرفة بالمحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة وذالك من خلال مسكهم لمحاسبة هذا النوع من المؤسسات و مراجعتها ، حيث تعد هذه الفئة هي المسئولة عن التساؤلات المطروحة في الاستبيان و التي من خلال أجوبتهم سيتم نفي أو صحة الفرضيات الموجودة في هذا البحث وتهدف هذه الدراسة الى:

- معرفة واقع النظام المحاسبي الذي تتبعه الكيانات المصغرة ؛
- اختبار الفرضيات التي يقوم عليها البحث و الوصول الى وجود اجابات عن التساؤلات المطروحة ؛

وليتم التوصل الى هذه الاجابات كلها سنحاول في هذا الفصل الاجابة عن كل ذالك من خلال وجود مبحثين وهما كما يلي:

المبحث الاول : منهجية الدراسة الميدانية ؛

المبحث الثاني : دراسة وتحليل نتائج الاستبيان .

المبحث الاول : منهجية الدراسة الميدانية

سنقوم بالتعرض الى مختلف مراحل إعداد الاستبيان و الظروف التي تمت صياغته فيها ، بدءا من مراحل إعداد الاستمارة و كيفية تصميم قائمة الاسئلة ،مرورا بكيفية نشر و توزيع الاستمارات وصولا الى معالجة الاستمارات .

المطلب الاول : تحضير الاستبيان

1- تصميم الاستمارة :

تم إعداد الاسئلة في هذه المرحلة بصورة بسيطة و واضحة بالابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل الافراد المستجوبين ،كما كانت الاسئلة متدرجة حيث يقوم الافراد باختيار البديل المتاح ، و تمحورت الأسئلة حول واقع النظام المحاسبي بالنسبة للكيانات المصغرة في الجزائر و كذالك كل ما يتعلق بالمشاكل و الصعوبات التي توجه تطبيقه و كذا درجة تعبير الصورة الصدقة و الوضعية الحقيقة للمؤسسة من جراء قرأت قوائمها المالية من ناحية المعلومات الظاهرة لها .

وقد تمت الاستعانة في ذالك بآراء بعض الأساتذة ، و أيضا بالبحوث و الدراسات السابقة في هذا المجال ، و حاولنا قدر الامكان خلال فترة الاعداد الابتعاد عن التعمق في الاسئلة المطروحة في الاستبيان ،من اجل الحصول على اكبر قدر من الإجابات الجادة ، مع الإشارة إلى المعلومات المدلى بها من طرف المستجوبين سوف لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط حيث تضمنت الاستمارة شكر افراد العينة على تجاوبهم معنا .

2- هيكل استمارة :

الاستبيان تضمنت استمارة الاستبيان 23 سؤالا على جزأين اساسين من اجل الوصول الى الاجابة الواضحة و الدقيقة للمستجوبين ،فقد اعتمدنا على عدة انواع من الاسئلة و التي كانت بالشكل التالي :

- اسئلة مغلقة تحمل إجابة محددة ؛

- اسئلة مفتوحة من اجل معرفة اراء و وجهات نظر افراد العنة .

ولقد توزعت الاسئلة على جزأين و اللذان كانا كما يلي :

الجزء الاول : يحتوي على الاسئلة المرتبطة بالمعلومات الشخصية للأفراد العينة و الخصائص النوعية للمؤسسة محل الدراسة .

الجزء الثاني : تضمنت اسئلة هذا الجزء عن معرفة رأي افراد العينة حول واقعية النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة من جهة ومدى مصداقية المعلومات التي تقوم بتقديمها القوائم المالية من جهة أخرى ، حيث ضم الأسئلة من 9-23.

3- نشر و توزيع الاستمارات :

تم توزيع و نشر الاستبيان على العينة مذكورة سابقا (محاسبين معتمدين ،محافظي الحسابات ، و إلى كل من هو مهتم بالمحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة حيث تم نشر ة و توزيع الاستبيان عن طريق ما يلي :

- الاتصال المباشر مع أفراد العينة ؛

وتراوحت مدة الحصول على الاجابة ما بين أيام ، ساعات إلى دقائق في بعض الاحيان و أحيانا أخرى أسابيع ، وعموما يمكن حصر عملية استرجاع الاستمارات كما يلي:

- الحصول على الاجابة بشكل مباشر من الفرد ؛
- الاتصال بالمكاتب التي تمت زيارتها و استرجاع الاستمارات .

4- المشاكل و الصعوبات :

لم تخلو الدراسة الميدانية من بعض المشاكل و القيود الشكلية و الموضوعية إلا أنها لم تؤثر على قابلية الاستخدام المعطيات والواردة ضمن الاستمارة في تحليل المعالجة وفق بعض الاساليب الاحصائية الملائمة و كانت القيود كما يلي :

- انتشار افراد العينة في مناطق بعيدة نوعا ما عن البحث ؛
- تماطل بعض افراد العينة في الاجابة على اسئلة الاستبيان رغم الزيارة المتكررة لهم من اجل استرجاع الاستمارات .

المطلب الثاني : منهجية الدراسة

للوصول الى النتائج المرجوة تفي بغرض الدراسة ، لتحقيق الأهداف المرجوة منها كان لابد من وضع منهجية لدراسة الميدانية اعتمدنا منهج دراسة حالة فيما يتعلق بالدراسة الميدانية من خلال استعمال استبيان لاستقراء الواقع التطبيقي للنظام المحاسبي في المؤسسات المصغرة .و لذالك قومنا بتحديد النقاط التالية :

- **فرضيات الدراسة** : والتي تمت كتابتها في مقدمة هذا البحث ؛
- **مجتمع الدراسة و حدودها:** يمكن حصر مجتمع الدراسة في فئة واحدة فقط .
  - **الفئة:** محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين ؛

المطلب الثالث : حدود و عينة الدراسة

تمثلت حدود وعينة الدراسة فيما يلي :

1- **الحدود ألزمنية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه ، وذالك من خلال فترة قدرت في حدود شهر تراوحت ما بين شهري افريل و ماي .

1-1- **الحدود المكانية** : شملت الدراسة الميدانية المعنيين بتطبيق النظام المحاسبي في ولاية ورقلة .

2-1- **الحدود البشرية** : تستند هذه الدراسة لأراء وإجابات المهنيين العاملين في مجال المحاسبة والمالية و الحائزين على مؤهلات علمية ، من محاسبين معتمدين وخبراء محاسبين و محافظي حسابات وكذالك الموظفين في مجال المحاسبة والمالية في المؤسسات المصغرة .

2- عينة الدراسة :

لم يتم تحديد عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع او نشر الاستمارات ،حيث تم توزيع 40 استمارة على عينة عشوائيا اشتملت على المهنيين و العاملين في مجال المحاسبة و المالية في المؤسسات المصغرة والى كل من هو مهتم بتطبيق نظام المحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة .

لقد اعتمدنا في غالب الاحيان على طريقة التسليم المباشر للاستمارات ، وبعد تجميع اكبر قدر ممكن من الاستمارات الموزعة قمنا بعملية فرز وتنظيم الاستمارات الصالحة للدراسة ، حيث تم الإبقاء على 31

استمارة صالحة لتمثل عينة الدراسة و هذا بعد استبعاد 6 استمارات بسبب نقص المعلومات الغير كافية فيها او لوجود تضارب عن الاجابات و 3 مفقودة ، والجدول التالي يلخص ذالك كما يلي :

الجدول رقم (6) : عدد الاستمارات الموزعة و المعتمدة

البيـــــان	العدد	النسبة
الاستمارات الموزعة	**40**	**%100**
الاستمارات الملغاة	**6**	**%15**
الاستمارات المفقودة او الضائعة	**3**	**%7.5**
الاستمارات المعتمدة	**31**	**%77.5**

المصدر :من اعاد الطالبة بناءا على استمارات الاستبيان

من خلال الجدول السابق بلغت نسبة الاستمارات المعتمدة في الدراسة إلى 77.5 % وهي نسبة مقبولة الى المجموع الموزع من الاستمارات والتي تستخدم في دراسة وتحليل نتائج الاستبيان من خلال المطلب الموالي

معامل الفا كروباخ :

يعتبر هذا المعامل من اهم العوامل فمن خلاله يتم التأكد من صحة أجوبة الاستبيان فكان معامله يساوي 46.6 % كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (7) : معامل الفا كروباخ

عدد العناصر	ألفا كرونباخ
27	46.6

المصدر انظر الى الملحق رقم (31) مخرجات spss

المبحث الثاني : دراسة وتحليل نتائج الاستبيان

تمثلت الاستمارات التي تحصلنا عليها على بيانات تتطلب المعالجة من اجل الوصول الى المعلومات المفيدة والقابلة للاستعمال ، وبغيت دراسة وتحليل نتائج الاستبيان تم جمع البيانات وتبويبها باستخدام **spss**19 ، وذالك من اجل وضع قاعدة بيانات و جداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل .

المطلب الاول : خصائص العينة

تم التطرق في هذا المطلب الى المعلومات الشخصية للإفراد العينة والخصائص النوعية للمؤسسات محل الدراسة والتي كانت كالتالي:

1- الجنس :

الجدول رقم (8) : توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	24	%77.4
انثى	7	%22.6
المجموع	31	%100

المصدر : انظر الى الملحق رقم (1) مخرجات spss

بلغت نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان 77.4 % بينما نسبة مشاركة الإناث 22.6 % ، مما يفسر هيمنة عنصر الذكور على عنصر الإناث في مهنة المحاسبة كون ممارسة المهنة تناسب عنصر الذكور بحكم طبيعتها التي تحتاج الى تركيز وجهود كبيرة .

2- العمـــر :

الجدول رقم (9) : توزيع افراد العينة حسب متغير العمر

العمـــــر	التكرار	النسبة
اقل من 30 سنة	**15**	**%48.4**
من 30 الى 40 سنة	**13**	**%41.9**
من 40 الى 50 سنة	**3**	**%9.7**
اكثر من 50	/	/
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (2) مخرجات spss

لقد تم توزيع الفئة العمرية في استمارة الاستبيان على اربع فئات حيث نجد ان الفئة العمرية لأقل من 30 سنة نسبة مشاركتها بلغت 48.4% وبلغت نسبة مشاركة الأشخاص الذين تتراوح اعمارهم مابين 30 الى 40 سنة 41.9 %.اما فيما يخص الفئة العمرية للذين تتراوح أعمارهم مابين 40 الى 50 سنة بلغت نسبة مشاركتها 9.7% ومنه يتبن لنا ان الفئة العمرية الأولى نسبتها هي النسبة الغالبة تليها الفئة العمرية الثانية بنسبة مشاركة اقل ومجموع النسبتين لكلا الفئتين يفوق 90 % مما يعكس طبيعة المهنة التي اغلب من يقصدها فئة الشباب .

3- الشهادة العلمية :

الجدول رقم (10) : توزيع افراد العينة حسب متغير الشهادة العلمية

الشهادة العلمية	التكرار	النسبة
الليسانس	**21**	**%97.7**
ماجستر	**2**	**%6.5**
الدكتورة	**2**	**%6.5**
شهادات اخرى	**6**	**%19.4**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (3) مخرجات spss

نلاحظ من خلال نتائج الاستبيان ان الشهادة العلمية الغالبة من حيث المشاركة في الاستبيان هي شهادة ليسانس حيث بلغت نسبة مشاركة الحاصلين على هذه الشهادة 67.7%تليها نسبة مشاركة الذين تحصلوا على شهادة علمية اقل من مستوى شهادة ليسانس بنسبة 19.4% وعليه يمكن تفسير هذه النتائج كون ان اغلب ممارسي مهنة المحاسبة من محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين محصلين على شهادة ليسانس لأنها مطلوبة ضمن شروط الحصول على اعتماد للممارسة المهنة .

4- المهنة :

الجدول رقم (11) : توزيع افراد العينة حسب متغير المهنة

المهنة	التكرار	النسبة
محاسب معتمد	**26**	**%83.9**
محاسب أجير	**4**	**%12.9**
محافظ حسابات	/	/
خبير محاسبي	**1**	**%3.2**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (4) مخرجات spss

بلغت نسبة مشاركة افراد العينة على حسب معيار المهنة بالنسبة الى فئة المحاسبين المعتمدين 83.9% تليها فئة المحاسبين الأجراء بنسبة 12.9% بينما كانت نسبة مشاركة فئة الخبراء المحاسبين 3.2% مما يفسر الانتشار الكبير لصنف المحاسبين كممارسي مهنة المحاسبة في الميدان مقارنة مع محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين

5- الخبرة المهنية :

الجدول رقم (12) : توزيع افراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنة	**12**	**%38.7**
من 5 الى 10 سنة	**12**	**%38.7**
من 10 الى 15 سنة	**4**	**%12.9**
اكثر من 15	**3**	**%9.7**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (5) مخرجات spss

نلاحظ ان اغلب افراد العينة الذين شاركوا في مليء استمارة الاستبيان تتراوح خبرتهم المهنية من 5 الى 10 سنوات واقل من 5 سنوات بنسبة 77.4% لكليهما في حين بلغت نسبة مشاركة من تتعدي خبرتهم المهنية 10 سنوات وتقل عن 15 سنة 12.9% اما من تفوق خبرتهم المهنية 15 فأكثر بلغت نسبة مشاركتهم 9.7% وتفسير هذه النتائج يعود الى كون اغلب ممتهني مهنة المحاسبة تنحصر خبرتهم في الميدان من 5 الى 10 سنوات .

1- **القطاع:**

توزيع أفراد العينة حسب متغير القطاع

الجدول رقم (13) :

القطاع	التكرار	النسبة
تجاري	3	%9.7
خدماتي	26	%83.9
مختلط	1	%3.2
أعمال حرة	1	%32
المجموع	31	%100

من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

حازت نسبة مشاركة المؤسسات التابعة للقطاع الخدماتي على الأغلبية والتي كان مقدارها 83.9 % بينما كانت نسبة مشاركة المؤسسات التابعة للقطاع التجاري تقدر بـ 9.7 % و هي نسبة قليلة مقارنة بمشاركات المؤسسة الخدماتية التي كانت لها المشاركة أكثر أما المؤسسات المختلطة و الأعمال الحرة فكانت نسبة كلا منهما 1 % فهي ضعيفة جدا.

1- **الشكل القانوني للمؤسسة :**

توزيع أفراد العينة حسب متغير الشكل القانوني

الجدول رقم (14) :

الشكل القانوني	التكرار	النسبة
ش/تضامن	2	%6.5
ش/محاصة	1	%3.2
مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسئولية المحدودة	2	%6.5
ش/ذات مسؤولية محدودة	7	%22.6
مؤسسة فردية	19	%91.3
المجموع	31	%100

من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

نالت نسبة المؤسسات الفردية على 61 % و هي النسبة ذات الأغلبية الكبرى ثم تليها شركة ذات المسؤولية المحدودة التي بلغت نسبتها 22.6 % و بعدها شركتي التضامن و مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة التي كانت نسبة كلا منهما 6.5 % بينما شركة المحاصة كانت نسبتها ضئيلة جدا في المشاركة في الإجابة على الاستبيان و التي قدرة بـ 3.2 % .

2- النشاط الذي تمارسه المؤسسة:

الجدول رقم (15) : توزيع أفراد العينة حسب متغير النشاط الذي تمارسه المؤسسة

نشاط المؤسسة	التكرار	النسبة
صناعي	/	/
تجاري	**4**	**%12.9**
خدماتي	**27**	**%87.1**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (8) مخرجات spss

حازت المؤسسات التي تنتمي الى القطاع الخدماتي على نسبة 87.1 % وهي التي حصلت على الاغلبية القصوى من بين المؤسسات المشاركة الاخرى ،في حين تليها الشراكات التي تنتمي إلى القطاع التجاري ، ومنه يمكن أن نفسر ذالك على اساس ان اغلبية المؤسسات التي تكون في شكل المؤسسات المصغرة هي مؤسسات ذات نشاط خدماتي.

المطلب الثاني : واقعية النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة

سنقوم بتحليل النتائج المتحصل عليها من خلال الاجابة على الاسئلة المطروحة على افراد العينة محل الدراسة ، التي ترتبط وتهتم بواقعية النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة ، و المعلومات التي تقوم بتقديمها القوائم المالية الخاصة بها .

1- **الجهة التي تقوم بوظيفة المحاسبة**

الجدول رقم (16) : توزيع افراد العينة حسب متغير الجهة التي تقوم بوظيفة المحاسبة

الجهة التي تقوم بالمحاسبة	التكرار	النسبة
محاسب داخلي	**20**	**%64.5**
محاسب خارجي	**4**	**%12.9**
معا	**7**	**%22.6**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (9) مخرجات spss

بلغت نسبة المؤسسات التي تعتمد على المحاسب الداخلي لها بـ 64.5% ،في حين بلغت نسبة المؤسسات التي تعتمد على المحاسب الخارجي بـ12.9% ،أما بالنسبة للمؤسسات التي تعتمد على كلتا المحاسبين قدرت نسبتها بـ 22.6%

ومنه نستنتج من هذه النسب ان المؤسسات التي تعتمد على المحاسب الداخلي حازت على الاغلبية فهو يكون داخلها و غير مستقل عنها ،بينما المؤسسات التي لجأت الى المحاسب الخارجي والداخلي معا فهي مؤسسات تدل على انها تهتم بوظيفة المحاسبة و كذالك لديها ثقافة محاسبية كبيرة وهذا كله من اجل تفادي الوقوع في الاخطاء على قدر المستطاع ، بينما بالنسبة للمؤسسات التي اعتمدت على المحاسب الخارجي فهي مؤسسات تقوم بتفادي التكاليف التي تتطلبها مهنة المحاسبة .

2- **تطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة**

الجدول رقم (17) : توزيع افراد العينة حسب متغير تطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة

تطبيق النظام المحاسبي خ.ك.م	التكرار	النسبة
نعم	**23**	**%74.2**
لا	**8**	**%25.8**
دون جواب	/	/
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (10) مخرجات spss

الجدول رقم (18) : توزيع افراد العينة حسب متغير اراء المشاركين الذين يقومون بتطبيق نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

البيان	التكرار	النسبة
الخيار الاول	**9**	**%39.13**
الخيار الثاني	**7**	**%30.43**
الخيار الثالث	**5**	**%21.73**
الخيار الرابع	**2**	**%8.69**
المجموع	**23**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (11) مخرجات spss

نجد ما نسبته 74.2% من المؤسسات تقوم بتطبيق نظام المحاسبة الموجه إلى الكيانات المصغرة ،بينما ما نسبته 25.8% من المؤسسات التي لا تقوم بتطبيق هذا النظام فنجدها اتجهت الى نظام محاسبي اخر ومنه نستنتج ان

تطبيق نظام المحاسبة الموجه الى المؤسسات المصغرة ليس إجباريا وإنما يعود إلى إرادة المؤسسة في اختيارها للنظام الذي يتناسب معها .

ونجد ارتفاع نسبة المؤسسات التي تقوم بتطبيق هذا النظام يعود ذالك الى مجموعة من الاسباب والتي هي موضحة في شكل الخيارات في الجزء الثاني من السؤال حيث نجد ارتفاع نسبة لجوء المؤسسات إلى هذا النظام الى سبب توافقه مع احتياجات المؤسسة قدرة بنسبة 29.0%، بينما اختارت مؤسسات اخرى الخيار الثاني الذي كان ينص على ان هذا النظام يتناسب مع امكانيات مؤسستهم والتي قدرة نسبته بمقدار 22.6% في حين هنالك مؤسسات رجحت الخيارين الاول والثاني وكانت نسبته 16.1% ،وذالك هنالك مؤسسات لها اسباب خاصة تعود الى طبيعة المؤسسة والتي بلغت نسبتها 6.2% .

3- الاطلاع على النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة

الجدول رقم (19) : توزيع افراد العينة حسب متغير الاطلاع على النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة

الاطلاع على ن.م.م.ع.ك.م	التكرار	النسبة
نعم	**21**	**%67.7**
لا	**5**	**%16.1**
دون جواب	**5**	**%16.1**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (12) مخرجات spss

من خلال الجدول نلاحظ ان ما نسبته 67.7 % وهي نسبة كبيرة جدا من المؤسسات التي لديها علم وإطلاع على نظام المحاسبة المطبق على الكيانات المصغرة ،بينما بلغت نسبة الغير مطلعين على النظام والذين امتنعوا عن الاجابة لهم نفس النسبة والتي كانت 16.1% لكل واحد منهما ،ومنه نفسر ان ارتفاع نسبة المطلعين على النظام يعود الى وجود خبرة و معلومات كبيرة لديهم و كذالك ممارستهم الى انواع مختلفة من المحاسبة على مؤسسات مختلفة وذالك نتيجة ممارسة المهنة المحاسبية ،اما انخفاض الذين ليس لهم اطلاع و الذين امتنعوا عن الاجابة الى قلة خبرتهم في المجال المحاسبي و عدم مسك هذا النوع من انواع المحاسبة من قبل ويمكن ان يكون لهم تخصص اكثر في نوع من انواع المحاسبة الاخرى.

4- تواجد المعايير التي تم اصدارها لتطبيق نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة في المؤسسة

الجدول رقم (20) : توزيع افراد العينة حسب متغير تواجد المعايير التي تم اصدارها لتطبيق نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة في المؤسسة

تواجد المعايير	التكرار	النسبة
نعم	**19**	**%61.3**
لا	**8**	**%25.8**
دون جواب	**4**	**%12.9**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (13) مخرجات spss

الجدول رقم (21) : توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات عدم وجود المعايير

عدم تواجد المعايير	التكرار	النسبة
عدم مواكبة عملية اصدار المعايير وتحديثها	**2**	**%25**
عدم مسك نوع المحاسبة من طرف المؤسسة	**6**	**%75**
محدودية الامكانيات المادية	/	/
غير ذالك	/	/
المجموع	**8**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (14) مخرجات spss

نجد ان نسبة المؤسسات التي تتواجد بها المعايير مرتفعة والتي قدرت بـ 61.3% و هي نسبة كبيرة مقارنة بين عدم تواجد المعايير في المؤسسات الاخرى والتي قدرت نسبته 25.8% و كذالك الذين امتنعوا عن الاجابة فنسبتهم

اقل بكثير والت كانت كما يلي 12.9% ،ومنه يمكن أن نفسر قلة تواجد المعايير لدى المؤسسات المصغرة يعود الى عدة اسباب والتي تم تمثلها في شكل خيارات في الشطر الثاني من السؤال والتي كانت نسبتها كالتالي :

- 75% عدم مسك نوع المحاسبة الموجهة إلى الكيانات المصغرة من قبل المؤسسات المصغرة أصلا ؛
- 25 % لعدم مواكبة عملية اصدار المعايير وتحديثها .

5- سهولة تطبيق مسك المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة في المؤسسة

الجدول رقم (22) : توزيع افراد العينة حسب متغير سهولة مسك المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة

سهولة مسك المحاسبة	التكرار	النسبة
نعم	**20**	**%64.5**
لا	**6**	**%6**
دون جواب	**5**	**%5**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (15) مخرجات spss

الجدول رقم (23) : توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات سهولة مسك المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة

خيارات سهولة المسك المحاسبي	التكرار	النسبة
بساطة النظام	**4**	**%20**
وضوح النظام	**4**	**%20**
توافق النظام مع احتياجات المؤسسة	**7**	**%35**
كل ما سيق	**5**	**%25**
غير ذالك	/	/
المجموع	**20**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (16) مخرجات spss

نجد أن ما نسبته 64.5% من المؤسسات التي لديها سهولة في تطبيق نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة لديها أما ما نسبته 6% ليس لديهم سهولة في تطبيق هذا النظام ،وأما الممتنعين عن الإجابة قدرة نسبتهم 5% ،ومنه يمكن تفسير ارتفاع نسبة سهولة المسك المحاسبي لنظام المحاسبة هذا يعود الى عدة خيارات تتمثل في مجموعة من الاسباب والتي كانت نسبتها حسب اراء المشاركين كما يلي :

- بساطة النظام و وضحه كانت نسبة كل واحدة منهما على 20% ؛
- توافق النظام مع خصوصية المؤسسة 35% ؛
- كل ما سبق 25% .

6- توفر الشروط الاساسية و كذا المتطلبات تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالمؤسسات المصغرة لدى المؤسسة

الجدول رقم (24) : توزيع افراد العينة حسب متغير توفر الشروط الاساسية و كذا المتطلبات تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالمؤسسات المصغرة لدى المؤسسة

توفر الشروط و المتطلبات	التكرار	النسبة
نعم	**18**	**%58.1**
لا	**8**	**%25.8**
دون جواب	**5**	**%16.5**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (17) مخرجات spss

الجدول رقم (25) : توزيع افراد العينة حسب متغير عدم توفر الشروط و المتطلبات

خيارات توفر الشروط و المتطلبات	التكرار	النسبة
عدم توفر الشروط و المتطلبات في المؤسسة	**3**	**%37.5**
عدم جدوى النظام لدى المؤسسة	**2**	**%25**
عدم توفر الامكانيات المادية والبشرية	**2**	**%25**
غير ذالك	**1**	**%12.5**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (18) مخرجات spss

بلغت نسبة المؤسسات التي تتوفر بها الشروط و متطلبات تطبيق المحاسبة المطبق على المؤسسات المصغرة 58.1% و هي النسبة التي تتمثل في الاغلبية ثم تليها نسبة المؤسسات التي لا تتوفر بها هذه الشروط والمتطلبات والتي قدرت نسبتها 25.8% ثم تأتي نسبة فئة المشاركين الذين امتنعوا عن الاجابة على هذا السؤال و كانت نسبتهم 16.5% ،ونفسر ارتفاع نسبة المؤسسات التي لا تتوفر بها هذه الشروط والمتطلبات الى مجموعة من الاسباب من اهمها الخيارات التي تم طرحها في استمارة الاستبيان والسبب الاول يعود الى عدم توفر الشروط و المتطلبات في المؤسسة لحصولها على نسبة 37.5% ليعود السبب الثاني الى عدم جدوى النظام لدى المؤسسة و كذالك عدم توفر الامكانيات المادية والبشرية والتي بلغة نسبت كلا مهما إلى 25% ،إلا أننا نجد ما نسبته 12.5% رجوع ذالك إلى وجود اسباب اخرى .

7- تتبع الاجراءات المنصوص عليها في نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة

الجدول رقم (26) : توزيع افراد العينة حسب متغير تتبع الاجراءات المنصوص عليها في نظام المحاسبة المخصصة للكيانات المصغرة

الاجراءات	التكرار	النسبة
نعم	**19**	**%61.3**
لا	**5**	**%16.1**
دون جواب	**7**	**%22.6**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (19) مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول ان معظم المؤسسات المصغرة التي تقوم بالإجراءات التي ينص عليها نظام المحاسبة الموجه الى الكيانات المصغرة نسبتها مرتفعة و التي بلغت 61.3% وهذا يرجع كله الى سهولة و سلاسة تطبيق هذه الاجراءات داخل المؤسسة وتليها نسبة المؤسسات التي لا تقوم بتطبيق هذه الاجراءات حيث حصلت على نسبة 16.1% و ما نسبته 22.6% امتنعوا عن الإجابة و قد يكون ذالك لعدم تبنيهم النظام المحاسبي المخصص للكيانات المصغرة في حدي ذاته .

8- مشاكل و صعوبات تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

الجدول رقم (27) : توزيع افراد العينة حسب متغير مشاكل و صعوبات تطبيق نظام المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة

المشاكل والصعوبات	التكرار	النسبة
نعم	**5**	**%16.1**
لا	**20**	**%64.5**
دون جواب	**6**	**%19.4**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (20) مخرجات spss

الجدول رقم (28) : توزيع افراد العينة حسب متغير عند وجد مشاكل و صعوبات

وجد مشاكل و صعوبات	التكرار	النسبة
عدم توفر شروط تطبيقه	/	/
عدم توفره على تقديم المعلومات الكافية	**3**	**%60**
صعوبات مرتبطة بالبيئة المحاسبية	**2**	**%40**
غير ذالك	/	/
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (21) مخرجات spss

فيما يخص السؤال المتعلق بالمشاكل و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المخصص للكيانات المصغرة فق بلغت ما نسبته 64.5% من فئة الأفراد المشاركين لم تواجه اية صعوبات و مشاكل في تطبيق هذا النظام يرجع هذا لوجود دورات تكوينية التي يتلقاها الممارسين للمحاسبة في المؤسسة في حين ان فئة اخرى انها ترى هنالك مجموعة من وجود مشاكل و صعوبات قدرت نسبتها 16.1% والتي تعود أسبابها الى الخيارات التي تم وضعها في استمارة الاستبيان ة نجد السبب الاول هو عدم توفر النظام على تقديم المعلومات الكافية التي كانت نسبتها 60% فهي نسبة مرتفعة مقارنة الى نسبة السبب المرتبط بوجود صعوبات في البيئة المحاسبية لهذا النوع من المؤسسات التي بلغت 40% و كذالك نجد هنالك فئة امتنعت عن الإجابة والتي قدرت نسبتها 19.4% .

المطلب الثالث : المعلومات التي تقدمها القوائم المالية

1- صنف المحاسبة التي يعتمدها نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

الجدول رقم (29) : توزيع افراد العينة حسب متغير صنف المحاسبة التي تعتمدها المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة

صنف المحاسبة التي تعتمدها محاسبة ك.م	التكرار	النسبة
محاسبة التعهدات	**3**	**%9.7**
محاسبة الخزينة	**24**	**%77.4**
محاسبة الصندوق	**4**	**%12.9**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (22) مخرجات spss

بلغت ما نسبته 77.4% من أراء المشاركين في الاستبيان الذين ادو رائيهم الى ان تصنيف المحاسبة التي تعتمد عليها المحاسبة الخاصة بالكيانات المصغرة هي محاسبة الخزينة مما يدل على ان ثقافة الفئة المستجوبة كبيرة ولها خلفية مسبقة عن نظام المحاسبة الخاص بهذه المؤسسات ، أما ما نسبته 12.9% فقد ابدوا رأيهم أن صنف المحاسبة هي محاسبة الصندوق ، في حين ما نسبته 9.7% يرون أنها تنتمي الى محاسبة الصندوق ،ومنه يمكن ان نفسر الرائيين الاخرين على ان اراء المستجوبين حول هذا السؤال كانت عشوائية وليست لهم خلفية مسبقة على أي نوع من انواع المحاسبات التي تم وضع خيارها في استمارة الاستبيان .

2- مكونات منظومة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المخصص للكيانات المصغرة

الجدول رقم (30) : توزيع افراد العينة حسب متغير مكونات منظومة القوائم المالية بالنسبة لنظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة

مكونات منظومة القوائم المالية	التكرار	النسبة
قائمة الميزانية	**19**	**%61.3**
جدول حسابات النتائج	**5**	**%16.1**
قائمة تدفقات الخزينة	**1**	**%3.2**
قائمة التغير في الاموال الخاصة	/	/
الكشوف الملحقة	**1**	**%3.2**
قوائم اخرى خاصة	**5**	**%16.1**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (23) مخرجات spss

بلغت ما نسبته 61.3% من أراء المستجوبين الذين اجمعوا على ان منظومة القوائم المالية للنظام المحاسبة الخاص بالمؤسسات المصغرة لها قائمة الميزانية وهي النسبة الاكثر ارتفاعا ويعود هذا الى مجموع الخصائص التي تقدمها الميزانية من عكس صورة المؤسسة لمختلف المستخدمين لها فهي المراءاة التي تعبر عن وجهة المؤسسة حاليا و مستقبليا ،في حين كانت اراء المشاركين عن و جود جدول حساب النتيجة و كشوف ملحقة أخرى ما نسبته 16.1% لكل واحدة منهما فتدل هذه النسبة على عدم معرفتهم عن منظومة القوائم المالية الخاصة بنظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة ،أما ما نسبته 3.2% لكل من المشاركين الذين اجمعوا على وجود قائمة تدفقات الخزينة و قوائم اخرى مختلفة والتي ذكر من بينها G12 التي هي مرتبطة بإدارة الضرائب ،ويمكن ان نفسر ذالك على اساس ان معظم المستجوبين ليس لديهم اية اطلاع على منظومة القوائم المالية الخاصة بنظام المحاسبة لهذا النوع من الكيانات .

3- وجود مشكلة في تقييم بعض عناصر القوائم المالية

الجدول رقم (31) : توزيع افراد العينة حسب متغير وجود مشكلة في تقييم بعض عناصر القوائم المالية

وجود المشكل	التكرار	النسبة
نعم	**9**	**%29.0**
لا	**15**	**%48.4**
دون جواب	**7**	**%22.6**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (24) مخرجات spss

الجدول رقم (32) : توزيع افراد العينة حسب متغير خيارات وجود مشكل في القوائم المالية

الخيارات	التكرار	النسبة
نوع طريقة القياس	/	/
عدم توفر السوق المالي	**6**	**%66.6**
خصوصية البيئة المحاسبية	**3**	**%33.3**
غير ذالك	/	/
المجموع	**9**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (25) مخرجات spss

بلغت ما نسبته 48.4% من أراء المستجوبين على انه لا توجد هنالك مشاكل في تقييم بعض عناصر القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة ،اما ما نسبته 22.6%من اراء المشاركين لم يبدو رائيهم حول هذا السؤال ،في حين نرى أن ما نسبته 29% هنالك مجموعة من الاراء لبعض المستجوبين الذين يرون انه يوجد مشكل في تقييم عناصر القوائم المالية لوجود عدة اسباب والتي وضعت لها خيارات و كانت ما نسبته 66.6% من آراء المشاركين الذين

يرون ان هنالك مشكل في تقييم عناصر القوائم المالية يعود سببه الى عدم توفر السوق المالي لبعض العناصر والتي تجد مشكلة في تقييمها ،ما ما نسبته 33.3% يرجعون السبب إلى خصوصية البيئة المحاسبية الجزائرية التي لازالت متأثر بالنظام القديم (المخطط المحاسبي الوطني) و تمسكها بثقافة عدم نشر المعلومات الخاصة بقوائمها المالية .

4- التزام المؤسسة بتقديم المرفقات ألإيضاحية المتممة للقوائم المالية

الجدول رقم (33) : توزيع افراد العينة حسب متغير التزام المؤسسة بتقديم المرفقات ألإيضاحية المتممة للقوائم المالية

وجود المرفقات	التكرار	النسبة
نعم	**14**	**%45.2**
لا	**13**	**%41.9**
دون جواب	**4**	**%12.9**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (26) مخرجات spss

الجدول رقم (34) : توزيع افراد العينة حسب متغير التزام المؤسسة بتقديم المرفقات ألإيضاحية المتممة للقوائم المالية

السبب	التكرار	النسبة
ضيق الوقت	**1**	**%7.69**
تحمل تكاليف اضافية	**2**	**%15.38**
غير مناسبة و غير مهمة	**10**	**%76.92**
اسباب اخرى	/	/
المجموع	**13**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (27) مخرجات spss

قدرت ما نسبته 45.2% من اراء المشاركين على انها تقوم يتقدم المرفقات الايضاحية الخاصة بالمؤسسة و هذا يعود من اجل توضيح بعض الاستفسارات التي ظهرت في القوائم الاصلية ،اما ما نسبته 41.9 % كانت أرائهم على عدم تقديم هذه المرفقات يعود الى اسباب سنتطرق اليها في الجزاء الثاني من السؤال ، ونجد هنالك مجموعة من المشاركين الذين امتنعوا عن الاجابة على هذا السؤال والتي تمثلت نسبتهم في 12.9%

حيث نجد في الشطر الثاني اراء المشاركين الذين لم يقوموا بتقديم المرفقات الايضاحية تعود الى اسباب منها ما بلغت نسبته 76.92% على أن هذه المرفقات غير مناسبة وغير مهمة لكون ان القوائم المالية تغني عن وجودها ،أما ما نسبته 15.38% ترجع سبب عدم وجود هذه المرفقات الى تحميل تكاليف اضافية والتي تكون على عاتق المؤسسة ، أما ما نسبته 7.69% ترى أن ضيق الوقت هو السبب .

5- القوائم المالية تعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة

الجدول رقم (35) : توزيع افراد العينة حسب متغير القوائم المالية تعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة

الوضعية الحقيقة للمؤسسة	التكرار	النسبة
نعم	**16**	**%51.6**
لا	**12**	**%38.7**
دون جواب	**3**	**%9.7**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (28) مخرجات spss

نرى ان ما نسبته 38.7%من استجوابات المشاركين الذين لا يرون ان القوائم المالية لا تعبر عن الصورة الصادقة و ذالك عند قراءة بعض القوائم نجد أنها تضخم بعض التكاليف وتقلل البعض و هذا يعود الى حسب احتياجات المؤسسة الخاصة بها ،في حين أن ما نسبته 51.6%يرون ان القوائم المالية تعبر عن الصورة الحقيقة و الواضحة للمؤسسة وهذا من اجل معرفة مكانتها في السوق ،اما ما نسبته 9.7%امتنعوا عن الاجابة .

6- تقديم القوائم المالية جميع المعلومات الازمة الى مختلف المستخدمين

الجدول رقم (36) : توزيع افراد العينة حسب متغير تقديم القوائم المالية جميع المعلومات الازمة الى مختلف المستخدمين

تقديم المعلومات	التكرار	النسبة
نعم	**16**	**%51.6**
لا	**8**	**%25.8**
دون جواب	**7**	**%22.6**
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (29) مخرجات spss

نجد ان ما نسبته 25.8%من المستجوبين الذين يبدون رائيهم حول هذا السؤال على ان القوائم المالية ى تقوم بتقديم جميع المعلومات الكافية الى مختلف المستخدمين و هذا ما يدل على ان المؤسسة تقوم بتقديم هذه المعلومات الى مستخدمين محددين حسب احتياجاتهم هم فق ،في حين نجد ان ما نسبته 22.6%من المشاركين امتنعوا عن الاجابة ،اما ما نسبته 51.6%من اراء المشاركين الذين يصرون على الن المعلومات التي تقدمها القوائم المالية كافية الى مختلف المستخدمين .

7- المستخدمين الذين يستفيدون من المعلومات الواردة في القوائم المالية

الجدول رقم (37) : توزيع افراد العينة حسب متغير المستخدمين الذين يستفيدون من المعلومات الواردة في القوائم المالية

المستخدمين	التكرار	النسبة
الزبائن	**3**	**%9.7**
البنوك	**14**	**%45.2**
الملاك	**14**	**%45.2**
الموردون	/	/
المستثمرين	/	/
المسيرين	/	/
المجموع	**31**	**%100**

المصدر : انظر الى الملحق رقم (30) مخرجات spss

بلغت ما نسبته 45.2% لكل من البنوك و الملاك حيث يرجع هذا السبب الى ان المعلومات التي تقدم لها تكون جد حساسة فهي من المؤسسات التي تتطلب وجود وثائق صحيحة و واضحة ،اما بالنسبة للملاك فيعود هذا الى كونهم يحرصون على معرفة تحرك اموالهم مهم كان اتجاهها ،في حين بلغت ما نسبته من اراء المشاركين التي اعطت اولوية الى الاستفادة بدرجة كبيرة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية الى الزبائن الذين هم المصدر الرئيسي لحلب اكثر ارباح للمؤسسة والتي قدرت نسبتهم 9.7%.

خلاصة الفصل :

لقد تم في هذا الفصل الى دراسة النظام المحاسبي الموجه الى الكيانات المصغرة من الجنب التطبيقي الذي تطرقنا اله من جانبه النظري في الفصل الاول ،وذالك من اجل معرفة اراء الفئة المهتمة بالنظام المطبق على الكيانات المصغرة في الجزائر من خلال طرح مجموعة من الاسئلة في شكل استمارة استبيان لمعرفة واقعية تطبيق النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات المصغرة ومنه استنتجنا انه :

- تطبيق هذا النظام في المؤسسات يؤدي الى سهولة المسك المحاسبي لها من الناحية العملية و كذالك اجراءات تطبيقه و تناسبه مع احتياجات و إمكانيات المؤسسة ؛
- هنالك اجماع على اطلاع معظم المستجوبين في الاستبيان على النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة ؛
- نجد ان هنالك اجماع على ان الشروط و المتطلبات التي يجب ان تكون من اجل تطبيق نظام المحاسبة الخاص بالمؤسسات المصغرة تتوفر لدى الكثير من المؤسسات ؛
- هنالك اجماع على انه لا توجد كثير من المشاكل و الصعوبات عند تطبيق النظام المحاسبي الخاص و المطبق على المؤسسات المصغرة ؛
- نجد هنالك نسبة كبيرة من المؤسسات تتواجد لها ان هنالك محاسبة خاصة وموجهة الى صنف المؤسسات المصغرة تسمى محاسبة الخزينة؛
- تجمع جميع اراء المشاركين في الاستبيان ان هذا النظام يقوم بتقديم و عرض قائمة الميزانية التي من خلالها يتم عرض مختلف المعلومات الخاصة بها؛

  ولا توجد هنالك مشاكل و صعوبات كثيرة لتقييم بعض عناصرها
- و تجع اراء المحاسبين على ان معظم المؤسسات تقوم بتقديم المرفقات الايضاحية المتممة للقوائم المالية؛
- اجمع جميع المستجوبين على ان القوائم المالية تعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة و تقدم جميع المعلومات الازمة الى مختلف المستخدمين لهذه القوائم ومن بين اهم المستخدمين نجد الملاك و البنوك؛

الخاتـــــــــــــمة

الخـــاتمة :

لقد كانت هذه الدراسة في عرضها محاولة بالإجابة على الاشكالية المطروحة و متمثلة في ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة في الجزائر في الاستجابة لاحتياجات الأطراف ذات العلاقة ،ومعرفة درجة تطبيقه من قبل هذه المؤسسات ،من خلال الفصلين الذين تم تناولهم في هذه الدراسة ،و انطلاقا من الفرضيات المطروحة سابقا.

من اهم الاهداف التي اوجدت من اجلها المؤسسة وجود معلومات محاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقة لها و اصالها الى مختلف المستخدمين بأقل التكاليف و في والوقت المناسب لهم ،حيث تكتسي اهداف القوائم المالية اهمية بالغة عندما تكن هذه المؤسسات بصدد تحديد مكانتها ،ونجد من اهم المستخدمين لهذه المعلومات التي تقدمها القوائم المالية الملاك و الينوك اللذان يلعبان دور كبير في تسيير و عمل المؤسسة.

نجد ان الدولة الجزائرية قد توجهت الى اقتصاد السوق من اجل مواكبة الاقتصاد العالمي والاندماج فيه مما ادى الى وجود عدت تغيرات ومن بين هذه التغيرات التغير في المجال المحاسبي ، لنجد ان استراتيجية و تركيبة المنظومة الجزائرية لنظام المحاسبي الخاص بها يتم تطبيقه على كافة المؤسسات ،الا ان هنالك مؤسسات تتأثر عند تطبيق هذا النظام حيث يرجع سبب ذالك الى عدم مراعاة هذا الصنف من المؤسسات (المصغرة) نظرا الى خصوصيتها والتي عانت من جراء تطبيقه ، فضلا عن العديد من الاجراءات و قواعد تقييم التي جاء بها النظام المحاسبي التي لم تطبق اساسا.

و انطلاقا من الفرضيات و باستخدام الاساليب و الادوات المشار اليها في المقدمة ،وعلى اساس هذه الاعتبارات يمكن ان نلخص أهم ما جاء به هذا البحث في النقاط التالية:

1- نتائج اختبار الفرضيات

من خلال الدراسة النظرية و الميدانية ،توصلنا اثناء اختبار الفرضيات الى النتائج التالية :

✓ **الفرضية الاول :**

تحققت هذه الفرضية من خلال تطبيق النظام المحاسبي على الكيانات المصغرة بوجود نظام محاسبي خاص بها يسمى نظام المحابة المبسط ، يتلاءم مع امكانياتها من الناحية المادية و البشرية ،كما ان هنالك اجماع على ان تطبيق هذا النظام يسمح بظمآن وجود مخرجات ذات اهمية بالغة لدى مختلف المستخدمين لها ،كما ان الممارسات المحاسبية تقوم بإتباع الاجراءات المنصوص عليها و فق للإحكام الواردة في النظام المحاسبي الموجه الى الكيانات المصغرة الذي هو جزء من النظام المحاسبي المالي لدولة الجزائرية .

✓ **الفرضية الثانية :**

تحققت الفرضية بان الكشوف المالية تساهم في توصيل المعلومات الازمة و الوضعية الحقيقة للمؤسسة الى بعض المستخدمين لها بشكل كبير من ناحية التسيير و المنفعة في اتخاذ القرار وبقاء المؤسسة بشكل مستمر ونافع وذالك بوجود منظومة خاصة بنظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة تتوافق مع امكانيتها و تقدم المعلومات الكافية الى مختل المستخدمين .

2- نتائج الدراسة :

- ان النظام المحاسبي المالي اوجد محاسبة خاصة بالمؤسسات المصغرة وضعها تحت عنوان نظام المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات المصغرة ؛
- توجد هنالك مجموعة من الاجراءات الخاصة بنظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة يتم اتباعها من اجل الوصول الى قوائم مالية تكون ذات قيمة و في وقتها المناسب؛
- يعتبر نظام المحاسبة الموجه الى الكيانات المصغرة من ناحية التطبيق سهل و واضح بالنسبة لهذا الصنف من المؤسسات (المصغرة)؛
- يتلاءم نظام المحاسبة الخاص بالكيانات المصغرة مع امكانيات المؤسسة المادية و البشرية و هذا طبقا لوجود قاعدة ان المنفعة اكبر من التكلفة؛
- تساهم الكشوف المالية التي يقدمها نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة في اصال و تقديم المعلومات الى مختلف المستخدمين بكل شفافية و كذالك تعبيرها عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة؛
- توجد ثقافة قليلة على نظام المحاسبة المطبق على الكيانات المصغرة من قبل مجموعة من المحاسبين؛

- المستفيدين بدرجة كبيرة من المعلومات التي يتم الافصاح عنها في الكشوف المالية الخاصة بهذا النظام كلا من الملاك بدرجة اولى و من بعدها البنوك التي تمتاز بالخصوصية؛
- تمتاز الكشوف المالية التي يتم اصدارها من قبل المؤسسات المصغرة تحت النظام المحاسبي الموجه لها بالبساطة و الوضوح.

3- التوصيات:

- ضرورة برمجة دورات تكوينية من الجهة التطبيقية الى الممارسين المهنيين في الجانب المحاسبي و تعريفه بوجود انواع المحاسبة التي يتم تطبقها على المؤسسات باختلافها؛
- العمل على وجود تعديل في صياغة معايير تبني المؤسسات الى نظام المحاسبة المطبقة على الكيانات المصغرة ؛
- الزام المؤسسات على تطبيق نظام المحاسبة المخصص للكيانات المصغرة نظرا لدرجة تلائمه لها من جهة امكانيتها المادية و البشرية ؛
- العمل على تدعيم و عصرنه المؤسسات المصغرة و تشجيع وجودها فهي تؤثر بدرجة كبيرة على الاقتصاد الوطني.

4- افاق الدراسة :

تناولت هذه الدراسة موضوع النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة في الجزائر فكانت على شكل دراسة استبيانيه لعينة من المؤسسات المصغرة في ولاية ورقلة .

كما يمكن مواصلة الدراسة في هذا الموضوع من عدة جوانب ،يمكن ان تكون اشكالية الدراسات المستقبلية و ذالك بالطرق التالية :

- درجة استجابة تطبيق النظام المحاسبي الموجه الى الكيانات المصغرة؛

المراجـــــع

قائمة المراجع

أولا :الرسائل و الأطروحات

1- سعيدة بن حبيرش ،تقييم ممارسات النظام المحاسبي المبسط وفق SCF في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة " دراسة عينة لبعض مؤسسات ورقلة ،ماستر في العلوم مالية و محاسبية ،جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – 2015/2014 .

2- قوي عفاف " محاولة تطبيق النظام المحاسبي المبسط في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة " دراسة حالة مؤسسة مطاحن جديع تقرت ،مذكرة ماستر – جامعة قاصدي مرباح – قسم علوم تجارية ،تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة 2012/2011 .

3- معطاالله عبلة "دور المحاسبة المبسطة في إرساء اسس الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق SCF" ،دراسة حالة ،مذكرة ماستر في علوم مالية و المحاسبية ،جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – 2013/2012 .

4- نوي هناء "النظام المحاسبي المبسط "دراسة حالة ،مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ،جامعة قاصدي مرباح –ورقلة – 2011/2010 .

ثنيا :الملتقيات و المؤتمرات

5- ابتسام ساعد "واقع وافاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة في الجزائر "مداخلة بعنوان : مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر ،جامعة الوادي ، – الجزائر – 2013 .

رابعا : قوانين ،اوامر ،مراسيم وقرارات

6- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،العدد 74 الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 11/07 "المتضمن النظام المحاسبي المالي " .

7- القرار المؤرخ 26 جويلية 2008 ،المحدد لقواعد التقييم المحاسبي و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 19 الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009.

8- مرسوم تنفيذي 08-156 ،المؤرخ 26 ماي 2008 ،ينظمن "تصنيف احكام القانون 11/07 ،الجريدة الرسمية ،العدد 27 .

الملاحـــــــق

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة –

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

الميدان :علوم اقتصادية ،علوم التسيير وعلوم تجارية

التخصص :دراسات محاسبية وجبائية معمقة

استمارة استبيان

سيـــدي، سيـــدتي :

في اطار التحضير لمذكرة التخرج المقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر بعنـوان" **النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات المصغرة في الجزائر** "– دراسة تحليلة على ضوء متطلبات النظام المحاسبي المالي والممارسة المهانية 2016 بولاية ورقلة –

وأرجوا من سيادتكم المشاركة في هذا الموضوع وإثراءه من خلال الاجابة على جملة من الاسئلة الموجودة في هذه ألاستمارة قصد الحصول على مجموعة من اقتراحاتكم وإجاباتكم على هذه التساؤلات ...

شكرا لكم على حسن تعاونكم وتجاوبكم وتقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير،،،.

الطالبة : عـــلاوي نعـــيمة

البريد الالكتروني: sami.naima1986@gmail.com

ملاحظة :يرجى وضع علامة(×)في الخانة التي تتوافق مع رأيكم وإجابتكم

الجزء الأول:معلومات عـــامة

أولا: حول المهنيين

1- **الجنس** : ذكر ☐ ،انثى ☐

2- **العمر**:اقل من 30 سنة ☐،من 30 الى 40 سنة ☐،من 40 الى 50 سنة ☐ ،اكثر من 50 سنة ☐

3- **الشهادة العلمية**: الليسانس ☐ ،ماجستير ☐ ،الدكتوراه ☐ ،شهادة اخرى ☐

4- **المهنة** : محاسب معتمد☐ ،محاسب اجير ☐ ،محافظ حسابات ☐ ،خبير محاسبي ☐

5- **الخبرة المهنية**:اقل من 5 سنوات ☐،من 5-10 سنوات ☐

،من 10- 15 سنة ☐ ،اكثر من 15 سنة ☐

6- **القطاع** :قطاع تجاري ☐ ،قطاع خدماتي ☐ ،قطاع مختلط ☐ ،اعمال حرة ☐

ثانيا:حول المؤسسة

7- الشكل القانوني للمؤسسة : شركة تضامن (SNC) ☐ ،شركة المحاصة ☐

مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة ☐

،شركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL) ☐ ،مؤسسة فردية ☐

8- النشاط الذي تمارسه المؤسسة : صناعي ☐ ،تجاري ☐ ،خدماتي ☐

الجزء الثاني: أبعاد وفقرات الدراسة

أولا: واقع النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة

9- من الجهة المسؤلة بتقديم المحاسبة في مؤسستكم ؟

-محاسب داخلي ☐

- محاسب خارجي ☐

- معا ☐

10- هل يطبّق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة في مؤسستكم؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

إذا كانت الإجابة بنعم إلى ما يعود ذلك:

- يتوافق مع احتياجات المؤسسة ☐

- يناسب إمكانيات المؤسسة ☐

-كل ما سبق ☐

-غير ذلك ☐ أذكره.....

.....

11- هل أنت مطلع على النظام المحاسبي المطبق على الكيانات المصغرة وتحديثاته ؟

نعم ☐ ☐ ،لا ☐ ،دون جواب

12- هل المعايير التي تم إصدارها لتطبيق نظام المحاسبة المخصصة للكيانات المصغرة توجد لدى مؤسستكم ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

إذا كانت الإجابة بلا إلى ما يعود ذلك:

- عدم مواكبة عملية إصدار المعايير وتحديثاتها ☐
- عدم مسك المحاسبة الخاصة بالمؤسسات المصغرة من طرف المحاسب الداخلي ☐
- محدودية الإمكانيات المادية ☐
- غير ذلك ☐أذكره .....

.....

13- هل ترى أن تطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة في مؤسستكم يؤدي الى سهولة المسك المحاسبي لها؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

إذا كانت الإجابة بنعم إلى ما يعود ذلك:

- بساطة النظام ☐
- وضوح النظام ☐
- توافق النظام مع خصوصية المؤسسة ☐
- كل ما سبق ☐
- غير ذلك ☐ أذكره .....

.....

14- هل الشروط الأساسية ومتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المخصص للكيانات المصغرة متوفرة لدى مؤسستكم؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

إذا كانت الإجابة بلا إلى ما يعود ذلك :

- عدم وجود مصلحة المحاسبة في مؤسستكم ☐
- عدم جدوى النظام لدى مؤسستكم ☐

- عدم توفر الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة ☐
- غير ذلك ☐ أذكره .....

.....

15- هل تتبعون الاجراءات المنصوص عليها في النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

16- هل تواجهكم مشاكل و صعوبات لتطبيق النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

اذ كانت الاجابة نعم يرجع ذلك الى :

- عدم توفر شروط تطبيقه ☐
- عدم توفره على تقديم المعلومات الكافية ☐
- وجود صعوبات تتعلق بالبيئة المحاسبية لهذا النوع من المؤسسات ☐
- أسباب أخرى ☐ أذكرها.....

.....

ثانيا: المعلومات التي تقوم بتقديمها القوائم المالية

17- ما صنف المحاسبة التي يعتمد عليها النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة ؟

- محاسبة التعهدات ☐
- محاسبة الخزينة ☐
- محاسبة الصندوق ☐

18- مما تتكون منظومة القوائم المالية حسب النظام المحاسبي الخاص بالكيانات المصغرة ؟

- قائمة الميزانية ☐
- جدول حساب النتيجة ☐
- قائمة تدفقات الخزينة ☐
- قائمة التغير في الأموال الخاصة ☐
- الكشوفات الملحقة ☐

- قوائم أخرى خاصة ☐ أذكرها.....

.....

19- هل توجد هنالك مشكلة في تقييم بعض عناصر القوائم المالية ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

إذا كانت الإجابة بنعم إلى ما يعود ذلك:

- نوع طريقة القياس المطبّقة ☐
- عدم توفر السوق المالي ☐
- عدم امتلاك الخبرة و المعارف لدى المحاسبيين ☐
- خصوصية البيئة المحاسبية الجزائرية ☐
- غير ذلك ☐ أذكره .....

.....

20- هل تلتزم مؤسستكم بتقديم المرفقات الإيضاحية المتممة للقوائم المالية ؟

نعم☐ ☐ ،دون جوا☐

إذا كانت الإجابة بـ لا، هل يعود ذلك إلى :

- ضيق الوقت ☐
- تحمل تكاليف إضافية ☐
- غير مناسبة و غير مهمة ☐
- أسباب أخرى ☐ **اذكرها** : .....

.....

21- هل ترى أن القوائم المالية التي تقدمها المؤسسة تعبر عن الوضعية المالية الحقيقة لها ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

22- هل القوائم المالية تقدم جميع المعلومات الازمة الى مختلف المستخدمين لها ؟

نعم ☐ ،لا ☐ ،دون جواب ☐

23- حسب رأيكم من هم المستخدمين الذين يستفيدون بدرجة كبيرة من المعلومات الواردة في القوائم المالية؟

- الزبائن ☐
- البنوك ☐
- الملاك ☐
- الموردون ☐
- المستثمرين ☐
- المسيرين ☐

نتائج تحليل استبيان حسب مخرجات spss

		sixe	age	deplom	mihna	experence	kitae	moassassa	
N	Valid	31	31	31	31	31	31	31	31
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean		1.2258	1.6129	1.7742	1.2258	1.9355	2.0000	6.1935	2.8
Median		1.0000	2.0000	1.0000	1.0000	2.0000	2.0000	7.0000	3.0
Std. Deviation		.42502	.66720	1.23044	.61696	.96386	.51640	1.72084	.34

الملحق رقم 1

SEXE

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	24	77.4	77.4	77.4
	2.00	7	22.6	22.6	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 2

age

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	15	48.4	48.4	48.4
	2.00	13	41.9	41.9	90.3
	3.00	3	9.7	9.7	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 3

DIPLOME

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	21	67.7	67.7	67.7
	2.00	2	6.5	6.5	74.2
	3.00	2	6.5	6.5	80.6
	4.00	6	19.4	19.4	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 4

LA PROFESSION

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	26	83.9	83.9	83.9
	2.00	4	12.9	12.9	96.8
	3.00	1	3.2	3.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 5

experience

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	12	38.7	38.7	38.7

	2.00	12	38.7	38.7	77.4
	3.00	4	12.9	12.9	90.3
	4.00	3	9.7	9.7	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 6

LE SECTEUR

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	**1.00**	**3**	**9.7**	**9.7**	**9.7**
	2.00	**26**	**83.9**	**83.9**	**93.5**
	3.00	**1**	**3.2**	**3.2**	**96.8**
	4.00	**1**	**3.2**	**3.2**	**100.0**
	Total	**31**	**100.0**	**100.0**	

الملحق رقم 7

ENTREPRISE

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	2	6.5	6.5	6.5
	2.00	1	3.2	3.2	9.7
	3.00	4	12.9	12.9	22.6
	4.00	3	9.7	9.7	32.3
	5.00	19	61.3	61.3	93.5
	8.00	2	6.5	6.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 8

ACTIVITE

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2.00	4	12.9	12.9	12.9
	3.00	27	87.1	87.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 9

Q2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00				
	1.00	20	64.5	64.5	67.7
	2.00	4	12.9	12.9	77.4
	3.00	7	22.6	22.6	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 10

Q3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	23	74.2	74.2	74.2
	2.00	8	25.8	25.8	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 11

Q4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid		8	25.8	25.8	25.8
	1	9	29.0	29.0	54.8
	2	7	22.6	22.6	77.4
	3	5	16.1	16.1	93.5
	4	2	6.5	6.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 12

Q5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	21	67.7	67.7	67.7
	2.00	5	16.1	16.1	83.9
	3.00	5	16.1	16.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 13

Q6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	19	61.3	61.3	61.3
	2.00	8	25.8	25.8	87.1
	3.00	4	12.9	12.9	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 14

Q7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	23	74.2	74.2	74.2
	1.00	2	6.5	6.5	80.6
	2.00	6	19.4	19.4	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 15

Q8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	20	64.5	64.5	64.5
	2.00	6	19.4	19.4	83.9
	3.00	5	16.1	16.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 16

Q9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid		11	35.5	35.5	35.5
	1	4	12.9	12.9	48.4

	2	4	12.9	12.9	61.3
	3	7	22.6	22.6	83.9
	4	5	16.1	16.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 17

Q10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	18	58.1	58.1	58.1
	2.00	8	25.8	25.8	83.9
	3.00	5	16.1	16.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 18

Q11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	23	74.2	74.2	74.2
	1.00	3	9.7	9.7	83.9
	2.00	2	6.5	6.5	90.3
	3.00	2	6.5	6.5	96.8
	4.00	1	3.2	3.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 19

Q12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	19	61.3	61.3	61.3
	2.00	5	16.1	16.1	77.4
	3.00	7	22.6	22.6	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 20

Q13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	5	16.1	16.1	16.1
	2.00	20	64.5	64.5	80.6
	3.00	6	19.4	19.4	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 21

Q14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid		26	83.9	83.9	83.9
	2	3	9.7	9.7	93.5
	3	2	6.5	6.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 22

Q15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	3	9.7	9.7	9.7
	2.00	24	77.4	77.4	87.1
	3.00	4	12.9	12.9	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 23

Q16

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	19	61.3	61.3	61.3
	2.00	5	16.1	16.1	77.4
	3.00	1	3.2	3.2	80.6
	5.00	1	3.2	3.2	83.9
	6.00	5	16.1	16.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 24

Q17

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	9	29.0	29.0	29.0
	2.00	15	48.4	48.4	77.4
	3.00	7	22.6	22.6	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 25

Q18

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid		22	71.0	71.0	71.0
	2	6	19.4	19.4	90.3
	4	3	9.7	9.7	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 26

Q19

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	14	45.2	45.2	45.2
	2.00	13	41.9	41.9	87.1
	3.00	4	12.9	12.9	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 27

Q20

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	18	58.1	58.1	58.1
	1.00	1	3.2	3.2	61.3
	2.00	2	6.5	6.5	67.7
	3.00	10	32.3	32.3	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 28

Q21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	16	51.6	51.6	51.6
	2.00	12	38.7	38.7	90.3

	3.00	3	9.7	9.7	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 29

Q22

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	16	51.6	51.6	51.6
	2.00	8	25.8	25.8	77.4
	3.00	7	22.6	22.6	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الملحق رقم 30

Q23

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	3	9.7	9.7	9.7
	2.00	14	45.2	45.2	54.8
	3.00	14	45.2	45.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	31	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	31	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

الملحق رقم 31

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.466	27