



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
فرع : علوم المالية والمحاسبة، التخصص : محاسبة وجباية معمقة

أثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية للمحاسبين المهنيين بولاية ورقلة 2019

من إعداد الطالبتان: الحاج مريم و بويدية شريفة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/18

أمام اللجنة المكونة من السادة :

رئيسا
مشرفا ومقررا
مناقشا

- جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- جامعة قاصدي مرباح ورقلة

بدوي إلياس
خحمقاني بدر الزمان
مهاوة آمال

السنة الجامعية : 2018 - 2019



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
فرع : علوم المالية والمحاسبة ، التخصص : محاسبة وجباية معمقة

أثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية للمحاسبين المهنيين بولاية ورقلة 2019

من إعداد الطالبتان: الحاج مريم و بويدية شريفة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/18

أمام اللجنة المكونة من السادة :

رئيسا
مشرفا ومقررا
مناقشا

- جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- جامعة قاصدي مرباح ورقلة

بدوي إلياس
خمتقاني بدر الزمان
مهاوة آمال

السنة الجامعية : 2018 - 2019

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك .. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك .. ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك .. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

الله جل جلاله

.. إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلى نبي الرحمة ونور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من كلفه الله بالهبة والوقار .. إلى من علمني العطاء بدون انتظار .. إلى من أحمل

أسمه بكل افتخار .. أرجو من الله أن يمد في عمرك لتري ثماراً قد حان قطافها بعد طول

(والدي العزيز) .. انتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد

إلى ملاكي في الحياة .. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني .. إلى بسمه الحياة

وسر الوجود

(إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أعلى الحبايب (أمي الحبيبة

إلى أخي ورفيق دربي وهذه الحياة بدونك لاشيء معك أكون أنا وبدونك أكون مثل أي

شيء .. في نهاية مشواري أريد أن أشكر على مواقفك النبيلة إلى من تطلعت لنجاحي

. بنظرات الأمل (أخي)

إلى توأم روحي ورفيقة دربي .. إلى صاحبة القلب الطيب والنوايا الصادقة

إلى من رافقتني منذ أن حملنا حقائب صغيرة ومعك سرت الدرب خطوة بخطوة وما تزال

(أختي) ترافقني حتى الآن

الشكر

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى
أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير
... باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد
وقبل أن نمضي تقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين
... حملوا أقدس رسالة في الحياة
... إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة
.....إلى جميع أساتذتنا الأفاضل

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية من خلال التعرض لمفاهيم عن المحاسبة و مبادئ و قواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة و كذا عن الجانب القانوني للمهنة.

جاءت الدراسة الميدانية كمحاولة لتقييم ما إذا كان المحاسب يتمتع بكفاءة تمكنه من ممارسة مهنة المحاسبة, معتمدين في ذلك على أسلوب الاستقصاء باستخدام الاستبيان الذي شمل المحاسبين, محافظي الحسابات, المحاسبين المعتمدين و محاسبي الشركات في مدينة ورقلة, و قد اعتمدنا في تحليل بيانات الاستبيان على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS), و الذي من خلاله اتضح لنا أن معظم المحاسبين اللذين وجه إليهم الاستبيان على إمام و إطلاع كافي على الجانب القانوني لمهنة المحاسبة و كذا على أخلاقياتها , وعلى كل من طرق الإفصاح, الاعتراف و القياس اللازمة و الضرورية التي تمكنهم من مزاوله هذه المهنة .

الكلمات المفتاحية:

كفاءة المحاسب, الممارسات المهنية, الخبرة المحاسبية, أخلاقيات و سلوكيات المحاسب, القوانين المحاسبية.

Abstract :

This study aims to find out the impact of professional practices on the competence of the accountant in the Algerian environment through exposure to concepts of accounting, principles and rules of accounting ethics as well as the legal aspect of the profession.

Field study came as an attempt to assess whether the accountant has the competence to practice accounting. The questionnaire is based on a questionnaire that includes accountants in the city of Ouargla

Adopted in analyzing the questionnaire on statistical package for social program (SPSS), in which it was clear to us that most of the accountants who were directed to the questionnaire have sufficient knowledge on the legal aspect of accounting profession as well as its ethics, and the methods of disclosure, recognition and measurement necessary to enable them to practice this profession.

Keywords:

Efficiency of the accountant, Professional practices, Accounting experience, Ethics and behavior of the accountant, Accounting Laws

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
IX	الإهداء
IX	الشكر
IX	الملخص
IX	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
IX	قائمة الاختصارات والرموز
IX	قائمة الملاحق
IX	المقدمة
	الفصل الأول : الأدبيات النظرية لأثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لكفاءة المحاسب
22	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
29	الخلاصة
	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لأثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية
31	تمهيد
32	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة
36	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة و مناقشتها
50	خلاصة
52	الخاتمة
55	المراجع
57	الملاحق
69	الفهرس

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
34	الإحصائيات المتعلقة بالاستثمارات الموزعة	01
35	مقياس ليكارت الثلاثي	02
35	الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي	03
36	معامل ألفا كرونباخ	04
37	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة	05
38	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة المحاسبية	06
39	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	07
40	توزيع أفراد العينة حسب متغير الدورات التكوينية	08
41	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤسسات المطلع على محاسبتها	09
42	نتائج أفراد العينة حول الإطار القانوني لمهنة المحاسبة	10
44	نتائج أفراد العينة حول أخلاقيات مهنة المحاسبة	11
45	نتائج أفراد العينة حول الإفصاح، الاعتراف و القياس	12
46	اختبار التوزيع الطبيعي	13
47	اختبار Kruskal Wallis	14
47	اختبار ANOVA للمحاور	15
48	اختبار ANOVA للفرضية الثانية	16
48	اختبار ANOVA للفرضية الثانية	17
49	اختبار ANOVA للفرضية الثالثة	18

قائمة الأشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
37	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة	01
38	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة المحاسبية	02
39	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	03
40	توزيع أفراد العينة حسب متغير الدورات التكوينية	04
41	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤسسات المطلع على محاسبتها	05

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IFAC	International federation of accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IES 7	International Education Standard	معيان التعليم الدولي
CDP	Continuing professional development	برامج التطوير المهني المستمر
SPSS	Statistical package for social sciences	الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
57	استمارة الاستبيان	01
61	مخرجات برنامج SPSS	02

المقدمة

1- توطئة:

تعتبر مهنة المحاسبة لفي حاجة ماسة إلى من يرفع مستواها المهني و ذلك من خلال كوادرها و حاملي راية المحاسبة مثل الخبير المحاسبي و محافظ حسابات ومحاسب معتمد فيجب علينا نحن المحاسبين المزاولين المهنة، الالتزام بمجموعة من المبادئ و التي تتفرع إلى ثلاثة عوامل وهي أخلاقيات و سلوكيات المهنة وكذا القوانين المحاسبية و أخيرا اكتساب الخبرة اللازمة لمزاولة المهنة

فمهنه المحاسب بحاجة إلى آداب و سلوكيات أخلاقية فيجب التحلي بها أما بالنسبة للعامل الثاني فيعتبر العامل الأساسي لمزاولة المهنة و هو الإطلاع الكافي على القوانين المحاسبية و التي بدورها تساعد المحاسب المهني على توجيه الأداء و تطوير مهارات العمل المستخدمة في المؤسسة و التأكد من أن الإجراءات المعمول بها تعمل بشكل صحيح ودقيق حسب ما ورد في القوانين المحاسبية و في الأخير يتبقى لنا العامل الأخير وهو الخبرة المهنية فهي عبارة عن عنصر يتشكل شئ نشئ من خلال التعليم المحاسبي و المعرفة المحاسبية بالدرجة الأولى و ذلك من خلال التعلم و البحث. والإطلاع و الاجتهاد بالممارسات المحاسبية.

طرح الإشكالية:

ومن خلال العوامل المذكورة سلفا نتحدد لنا الإشكالية وهي

ما مدى تحقق العوامل المؤثرة على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية ؟

الإشكاليات الفرعية:

مامدى وجود كفاءة القانونية من المحاسبين في البيئة الجزائرية؟

مامدى وجود كفاءة في الجانب الأخلاقي للمحاسبين في البيئة الجزائرية؟

مامدى وجود كفاءة في الممارسات المحاسبية من قبل المحاسبين في البيئة الجزائرية؟

2-فرضيات البحث:

من خلال دراستنا هذه يمكن أن نلخص مجموعه من الفرضيات من بينها :

- وجود كفاءة قانونية من قبل المحاسبين في البيئة الجزائرية
- وجود كفاءة في الجانب الأخلاقي للمحاسبين في البيئة الجزائرية
- وجود كفاءة في الممارسات المحاسبية من قبل المحاسبين في البيئة الجزائرية

3-أهداف الدراسة:

- بالإضافة إلى هدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية والإشكاليات الفرعية المنبثقة عنها تهدف هذه الدراسة بشيء من التفصيل إلى ما يلي:
- تحديد الإطار النظري للعوامل المؤثرة على أداء المحاسب في البيئة الجزائرية؛
- تقييم الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة
- تقييم الجانب القانوني في مجال المحاسبة؛
- تحليل مدى الالتزام بالأخلاقيات المهنية للمحاسبين؛

4-أسباب اختيار الموضوع

- الرغبة الشخصية للطالبتين في دراسة الموضوع؛
- موضوع يدخل ضمن تخصص الطالبتين؛
- الرغبة في تحليل واقع الممارسات المحاسبية في الجانب المهني؛
- محاولة المواصلة في البحث مستقبلا.

5-منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي لوصف وتحليل المفاهيم النظرية المتعلقة بالممارسات المحاسبية وأخلاقيات مهنة المحاسبة، وتحديد موقع هذه الدراسة من الدراسات السابقة، كما استخدمنا المنهج الاستقرائي عن طريق دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين في البيئة الجزائرية خلال الفترة

2019

6-حدود الدراسة: تقع حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- حدود موضوعية: تقتصر هذه الدراسة على ثلاثة عوامل هي: الجانب القانوني، الأخلاقيات المهنية والممارسات المحاسبية؛
- حدود زمانية: تتمثل الحدود الزمنية في فترة الدراسة الميدانية افريل 2019
- حدود مكانية: تم تطبيق هذه الدراسة في ولاية ورقلة.

7-هيكل الدراسة

يتكون هيكل الدراسة من مقدمة، خاتمة وفصلين، نبرز محتوهم فيما يلي:

المقدمة: تتضمن المقدمة العناصر المنهجية للدراسة مثل الإشكالية، الفرضيات الأهداف، المنهج، حدود الدراسة والهيكل.

الفصل الأول: يتضمن مبحثين:

- المبحث الأول يتناول الإطار المفاهيمي لكفاءة المحاسب
- المبحث الثاني: يتناول الدراسات السابقة في الموضوع

الفصل الثاني: يتضمن مبحثين:

- المبحث الأول: عرض أداة الدراسة
- المبحث الثاني: اختبار وتحليل نتائج الدراسة

خاتمة: تضمن الخاتمة، خلاصة، نتائج اختبار الفرضيات، النتائج العامة والتوصيات.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لأثر
الممارسات المهنية على كفاءة
المحاسب في البيئة الجزائرية

تمهيد الفصل الأول:

نتناول في هذا الفصل أهم التساؤلات التي تثار حول كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية و بصفة خاصة مدى الحاجة إليها في مجال المحاسبة و لعل أول ما يثار في هذا الشأن هو السؤال الخاص بطبيعة مهنة المحاسبة و عما إذا كانت هذه المهنة يجب أن تعتمد على أصول علمية و أين نقف نحن المحاسبين في الوقت الحالي وعلى هذا السياق تطرقنا إلى أهم الأدبيات التي تسوق لنا المفهوم الواسع لدور كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية .

لذلك سنحاول من خلال هذا الفصل إلقاء نظرة على اثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية.

حيث قسم الفصل على النحو التالي:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لكفاءة المحاسب.
- المبحث الثاني : الدراسات السابقة حول الموضوع

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لكفاءة المحاسب

المطلب الأول: مفاهيم حول المحاسبية

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمعرفة المحاسبية بطريقة مباشرة و غير مباشرة و أهم المصطلحات التي تندرج تحت هذا المفهوم و التي بدورها تعزز لنا بصفة خاصة التطرق إلى المفهوم الواسع و الضيق لكفاءة المحاسب.

الفرع الأول: تعريف المحاسبة

من حيث طبيعتها يجمع الباحثون على كون المحاسبة علما اجتماعيا نما و تطور عبر التاريخ معتمدا على فروع المعرفة الأخرى فأخذ منها أكثر مما أعطاهما لكن أكثر العلوم الاجتماعية قريبا من المحاسبة هو بلا شك علم الاقتصاد إذ أخذت منه كثيرا من مفاهيمها الأساسية و طورتها لاستخداماتها لكن علاقتها في عصرنا الحاضر امتدت لتتواصل ليس مع الفروع الأخرى من العلوم الاجتماعية مثل علم الاجتماع و علم الإدارة و علم القانون فحسب بل تجاوزتها لتتواصل أيضا مع بعض العلوم البحتة مثل الرياضيات و الإحصاء و غيرها .

أما من حيث التعريف فقد كان من الطبيعي أن يتطور تعريف المحاسبة موازيا لتطورها الوظيفي الذي شهد تحولها من مجرد نظام لمسك الدفاتر إلى نظام المعلومات ولعل من ابرز مظاهر التطور الوظيفي للمحاسبة هو ما نشاهده حاليا من تفرعها إلى فروع عديدة يختص كل منها بوظيفة من الوظائف مثل : المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية و محاسبة التكاليف و المحاسبة الحكومية وتدقيق الحسابات و محاسبة الموارد البشرية.¹

¹ محمد مطر, التأسيس النظري للممارسات المهنية المحاسبية, الأردن, دار وائل للنشر, الطبعة الأولى, 2004, ص19.

الفرع الثاني: المعرفة المحاسبية

المعرفة المحاسبية هي القدرة على فهم وتفسير المعلومات المحاسبية بالشكل الصحيح ومن ثم اتخاذ القرارات الرشيدة الكفيلة بتطوير نشاط الوحدة الاقتصادية في المستقبل القريب والبعيد. وبذلك نستنتج

أن المعرفة المحاسبية هي العنصر الأهم في عملية التنبؤ المالي وعملية اتخاذ القرارات للمستقبل وبما أنها ناتجة عن تراكم كم من المعلومات والمعارف لدى الأفراد، فهي العنصر الفعال في حل المشاكل واختيار البدائل المتاحة واتخاذ القرارات الرشيدة في الوحدة الاقتصادية.¹

تقدم المعرفة المحاسبية إلى المجتمع المالي بكل فئاته خدمات تتمثل في إنتاج معلومات تمثل مدخلات ملائمة في اتخاذ القرارات الخاصة بهم وهذه المعلومات يمكن أن تندرج تحت تصنيفين رئيسيين لجهة نوعية القرار الذي يستعمل هذه المعلومات :

1. المعلومات المحاسبية الإدارية: وهي بشكل رئيسي تعود لأصحاب القرار الذين هم داخل المؤسسة.
2. المعلومات المحاسبية المالية: وهي بشكل رئيسي تعود لأصحاب القرار الذين هم خارج المؤسسة مثل المشتري والدائنين وبشكل عام المتعاملين مع الأسواق المالية .

وبهذا فالمعرفة المحاسبية أداة مهمة وفعالة في بيان حقيقة الوضع الاستثماري أو حقيقة المؤسسة المالية باعتبار أن عملية الإنتاج و مدخلاتها لا بد وأن تترجم إلى أرقام، إذ تنعكس في دلائل رقمية ثابتة وسلمية تشكل الإطار العادل للوضع المالي وإن فقدان المعرفة وجهل المساهمين بالأمور المحاسبية وعدم القدرة على القراءة الصحيحة للميزانيات والقوائم المالية.²

¹ جبل علاء الدين، دور المعرفة المحاسبية في التنبؤ بالفشل المالي للشركات: دراسة تطبيقية على شركات الغزل والنسيج التابعة للقطاع العام في سوريا، 95، 2009، ص 302.

² الشحادة عبد الرزاق قاسم، المعرفة المحاسبية ودورها في تشجيع ثقافة الاستثمار في أسواق رأس المال العربية: دراسة على سوق عمان المالي، 2ع، 2005، ص 182.

الفرع الثالث: التعليم المحاسبي

أولاً: أهمية التعليم المحاسبي¹

لاشك أن أهمية التعليم المحاسبي تتأتى من أهمية مهنة المحاسبة ودورها في الاقتصاد، فهما مجالان لا يمكن فصلهما عن بعضهما البعض. فالتعلم المحاسبي الجيد يجب أن يؤدي في النهاية إلى إخراج محاسب مؤهل أكاديمياً ليقوم بدوره المهني في سوق العمل بكل كفاءة. وقد أوضحت الدراسات السابقة أن قلة التعاون والتنسيق بين التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة يؤدي إلى إهدار المصادر الطبيعية للدولة، أو على الأقل ببطء تطوير مهنة المحاسبة في الدولة وبالتالي عدم الاستجابة السريعة للتحديات في الاقتصاد الحديث أو التعامل السليم مع الأزمات المالية والاقتصادية.

إن مهنة المحاسبة تعمل في بيئة متغيرة باستمرار، لذا فإن المحاسبين اليوم بحاجة لأن يكونوا خبراء مهنيين في مجال عملهم المحاسبي بمهارات اتصال ممتازة. وأن يكونوا قادرين على تلبية متطلبات واحتياجات عملية إعداد التقارير وتوصيل المعلومات في اقتصاد المعرفة الجديد. وفضلاً عن ضرورة اكتساب المحاسبين التقنيين المعرفة والمهارات المحاسبية التقنية الأساسية فإنهم بحاجة إلى اكتساب مهارات لأن تمكنهم عند اقتضاء أن يكونوا مستشاري أعمال و مفوضين مقتدرين و مديرين من الدرجة الأولى و في الوقت ذاته فإن النزاهة و الموضوعية و الاستعداد لاتخاذ موقف حازم هي سمات أساسية للمحاسب المهني فالقيم و الأخلاق المهنية هي عوامل مكملة لأن يصبح محاسب مؤهل مهني .

من أهم الطرق لاكتساب تلك المعرفة و المهارات و القيم والأخلاق المهنية يكون من خلال التعليم المحاسبي . وتبرز أهمية التعليم المحاسبي و بصورة واضحة من خلال البيان الذي أصدره IFAC في مقدمته عن معايير التعليم المحاسبي الدولية حيث أكد في تلك المقدمة على أن شرط إيجاد محاسب مهني مؤهل يكون من خلال المزاجية والجمع بين التعليم المحاسبي و الخبرة العملية كما أن التحول من المفهوم التقليدي للتعليم وهو نقل المعرفة إلى المفهوم الحديث للتعليم وهو التعلم لكي تتعلم يتطلب التطوير و التحفيز و القبلات لذا الطلبة .لداوام الاستمرار في التعلم حتى خارج البيئة التعليمية الرسمية ويتضمن

¹ أمل عبد الحسين كحيط و.م.أ، أحمد ميري ، مدى ملائمة مناهج التعليم المحاسبي المهني في العراق لمعايير التعليم المحاسبي الدولية، دراسة ميدانية في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية ، ع 39 ، 2012 ص 354.

ذلك تنمية المهارات و الإستراتيجيات التي تساعد على التعلم بشكل فعال واستخدامها بصورة مستمرة للتعلم طوال حياة المحاسب المهني العملية¹

ثانيا : أهداف التعليم المحاسبي

إن الهدف الكلي للتعليم المحاسبي هو تطوير محاسبين مهنيين مقتدرين على أداء العمل ومن هذا الهدف تظهر أهدافا أخرى لازمة و مكملة لصفة التأهيل و التي أهمها:

1. إعداد الطلبة لكي يصبحوا محاسبين مهنيين لا أن يكونوا محاسبين مهنيين كما دخلوا المهنة لأول مرة بمعنى لابد من متابعة و تطوير قليات و قدرات المحاسبين المهنيين طوال فترة عملهم المهني .
2. إكساب الطلبة لمجموعة من المهارات المطلوبة للمحاسب المهني الناجح وهي مهارات الاتصال و مهارات فكرية و مهارات شخصية .
3. إمداد الطلبة بالمعرفة اللازمة لحصولهم على تأهيل محاسبي تتضمن معرفة عامة و معرفة تنظيمية و إدارية ومحاسبية.
4. تطوير مستوى المعرفة والمهارات والقيم الأخلاقية لخريجي المحاسبة.
5. تدريس الطلبة كيفية التعليم الذاتي من خلال تدريسهم المهارات و الإستراتيجيات التي تساعدهم على التعلم بكفاءة و كيفية استخدام استراتيجيات التعلم الكفؤة للاستمرار بالتعلم خلال حياتهم المهنية²

المطلب الثاني: مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسب.

الفرع الأول : المبادئ الأساسية لأداب و سلوكيات مهنة المحاسب

تتلخص المبادئ الأساسية لأداب و سلوكيات مهنة المحاسب في التالي:

¹.أمل عيد الحسين كحيط و أم.أحمد ميري أحمد,مرجع سبق ذكره,ص 354-355.
².المرجع نفسه, ص 356-355.

1. الأمانة¹ :

إن الأمانة عنصر هام و مبدأ هام في أي عمل كان فمن الواجب أن يكون المحاسب أميناً و مستقيماً في أداء عمله متميزاً عن غيره فلا بد أن يتحلى المحاسب بهذه الميزة و أن تكون مبادئه ثابتة و راسخة فالأمانة أساس العمل.

2. الموضوعية و الاستقلال:

إن الموضوعية و الاستقلال أساس الحياد و العدل فلا بد على المحاسب أن يتحلى بهما و أن يكون غير متسرع في إصدار القرارات أو الأحكام إلا بعد التأكد و التروي و جمع الأدلة و الإثباتات الكافية و يجب أن يكون مستقلاً و بعيداً عن مزاج و أهواء الإدارة و سلطتها و لذلك فإن مدقق الحسابات الخارجي له دور كبير فيجب أن يكون مستقلاً تماماً و بعيداً كل البعد عن أهواء و آراء إدارة الشركة فهو الذي يتخذ حكمه و يعطي رأيه كمراجع بشكل مستقل و موضوعي و دون تحيز أو عدم استقلال و يجب أن يكون رأيه شاملاً لما دقق دون أي لبس كان.

3. الكفاءة المهنية و العناية الواجبة:

إنه من الواجب على المحاسب أن يقوم بمستوى معين و كفاءة معينة إذا مكلف بتدقيق حسابات شركة ما و عادة يقاس هذا المستوى و المجهود المبذول حسب قدرات الشخص المتوسط و أن لم يجد المدقق في الاعتذار بعدم القيام بتلك المهمة إذا يجب على المحاسب الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية و العناية الواجبة. يجب على المحاسب أن يؤدي عمله بكفاءة مهنية عالية فإن لم يجد لنفسه هذه الكفاءة لإنجاز مهمة ما فعليه أن يعتذر للقيام بتلك المهمة, و تنقسم الكفاءة المهنية للمحاسب إلى مرحلتين مستقلتين:

- اكتساب الكفاءة المهنية
- المحافظة على الكفاءة المهنية.

¹ أمل عبد الحسين كحيط و أم. أحمد ميري أحمد, مرجع سبق ذكره, ص 357.

4. السلوك المهني:

إن كان المحاسب متصفا بما سبق ذكره فإن ذلك ينعكس على سلوكه فسلوك المحاسب و صفاته إن كانت طيبة فذلك يؤدي إلى الإساءة المهنية فيجب على المحاسب أن يتصف بتلك الصفات الحسنة و السلوك الحميدة و التي تعمل على رفع مستوى مهنة المحاسبة.

5. المعايير الفنية:

يجب على المحاسب أن يلتزم بالعمل المهني وفقا للمعايير الفنية و المهنية المرتبطة بمهنة المحاسبة و التي تصدرها الهيئة أو الجمعية المهنية للمحاسبين و أيضا يجب عليه أن يلتزم بتعليمات العميل أو رب العمل طالما أنها لا تتعارض مع متطلبات الأمانة و الموضوعية و الاستقلال.

6. الثقة: يجب على المحاسب المهني الذي يزاوّل مهنة المحاسبة و التدقيق أن يكون على قدر عال من الثقة و على قدر المسؤولية وان يلتزم فريق عمله في إطار سلوكيات و أخلاقيات المهنة¹.

7. السرية :

- يلتزم المحاسبون باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها عن أعمال العميل أو رب العمل أثناء قيامهم بعملهم المهني .
- يجب على المحاسبين أن يراعوا المحافظة على السرية باستمرار ما لم يحصلوا على رخصة محددة بالإفصاح عن معلومات أو كان هناك واجب قانوني أو مهني بالإفصاح.
- يجب على فريق العمل الموجود لدى مكتب المدقق المحافظة على سرية المعلومات.
- لا تتعلق السرية بالإفصاح عن المعلومات فحسب و إنما تتطلب أيضا أن لا يستخدم المحاسب أو يبدو بمظهر من يستخدم هذه المعلومات لمصلحته الشخصية أو لمصلحة شخص ثالث².

¹أمل عبد الحسين كحيط و أ.م.أحمد ميري أحمد, مرجع سبق ذكره, ص 355-356.

² جبل علاء الدين, مرجع سبق ذكره, ص 360.

الفرع الثاني: تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية لأداب و سلوكيات مهنة المحاسب¹

يمكن أن تؤدي الظروف التي يعمل المحاسبون المهنيون في ظلها إلى نشوء تهديدات محددة للالتزام بالمبادئ الأساسية و لذا يجب على المحاسب المهني تحديد تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية و تقييمها و مواجهتها، و تتضمن التهديدات و الإجراءات الوقائية ما يلي:

1. تهديدات المصلحة الشخصية: و تحدث نتيجة المصالح المالية و المصالح الأخرى للمحاسب

المهني أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين.

2. تهديدات التآلف: و تحدث عندما يصبح المحاسب المهني أكثر تعاطفا تجاه مصالح الآخرين

بسبب علاقة وثيقة.

3. تهديد المضايقة: و تحدث عندما يمنع المحاسب المهني من العمل بموضوعية بسبب تهديدات

فعلية أو متوقعة.

الفرع الثالث : الإجراءات الوقائية

1. الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة:

- متطلبات التعليم و التدريب و الخبرة لدخول المهنة.
- متطلبات التطور المهني المستمر.
- إجراءات المراقبة و التأديب المهنية أو التنظيمية.
- المراجعة الخارجية من قبل طرف ثالث مخول قانونا للتقارير أو القوائم أو المعلومات التي يعدها المحاسب المهني.

2. الإجراءات الوقائية في بيئة العمل: و قد تزيد بعض الإجراءات الوقائية من احتمالية تحديد أو

منع السلوك غير الأخلاقي، و تشمل هذه الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تنشأ نتيجة مهنة المحاسبة أو تشريعاتها أو أنظمتها أو من قبل رب العمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- أنظمة شكاوي فعالة و معلى عنها جيدا تدار من قبل رب العمل أو المهنة أو جهة تنظيمية، الأمر الذي يمكن الزملاء و أصحاب العمل و الجمهور من لفت الانتباه إلى السلوك غير المهني أو غير الأخلاقي.
- واجب مذكور صراحة بالتبليغ عن خروقات المتطلبات الأخلاقية.

¹ جبل علاء الدين، مرجع سبق ذكره، ص 367.

الفرع الرابع: أهمية الأخلاق في مهنة المحاسبة

منذ العقد الحالي بات العلماء و العامة من أفراد المجتمع و أهل السياسة و الحكومات على وعي متزايد بأهمية الالتزامات الأخلاقية لأن عدم الالتزام بها يهدد سلامة الاقتصاد المحلي و الدولي و السلام الاجتماعي, و خصوصا الالتزامات الأخلاقية المهنية و ذلك للعوامل التالية:

1. تمكن المهن عامة لأفراد المجتمع من إحراز أهداف ذات قيمة اجتماعية و في الوقت ذاته يكون لدى المهنيين التزامات بإحراز هذه الأهداف.
2. تضمن المهن معايير للكفاءة والسلوك تحكم النشاطات المهنية وهي تساعد المهنيين لما هو منتظر منهم و أن المهنة ككل تحقق الجودة و الكفاءة و الذي لا شك فيه أن الأعضاء غير الكفاء أو الأخلاقيين في مهنة ما يخونون ثقة العامة و يقدمون خدمات مشكوكا فيها و عندما ينتهج المهنيون ذلك فإن الأذى يلحق بالمجتمع.
3. يخضع المهنيون للتعلم والتدريب لفترة طويلة و بشكل رسمي و غير رسمي و ذلك قبل أن يثبتوا في المهنة, و هذا الجانب التعليمي و التدريبي يبدو ضروريا ليؤكد أن هؤلاء الناس يستوفون معايير المهنة.
4. المهن وظائف أو عمل و الذين يمارسون أدوارا مهنية يكسبون المال للعيش نظير الدور الذي يمارسونه لكن الوظيفة تبدو أكثر من مجرد وسيلة لكسب العيش, فأصحاب الوظيفة تحدد هويتهم بأهداف هذه الوظيفة و يجدون في عملهم تأكيدا للذات.¹

الفرع الخامس: المهارات الواجب توافرها في المحاسب و وسائل اكتسابها.

أولا : المهارات الواجب توافرها في المحاسب:

تقع هذه المهارات وفقا للمعيار التعليم الدولي الثالث في خمسة مجموعات و هي المهارات الذهنية و المهارات الفنية و الوظيفية و المهارات الشخصية و مهارات التعامل مع الآخرين و الاتصال بهم ومهارات تنظيمية وإدارة أعمال.

¹ أ.د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مهارات يجب توافرها في المحاسب ومجهوداته لتطويرها، ملخص رسالة مناجستير غير منشورة، تم تقديمها في 2006 بأكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ص 6.

✓ المهارات الذهنية :

المهارات الذهنية هي المهارات التي تمكن الفرد من استخدام أنشطته الذهنية من فهم وتفكير و تذكر وذكاء و الاستخدام الأمثل و يمكن تصنيف هذه المهارات في ستة مستويات لتأخذ الترتيب التصاعدي:

• المعرفة

• الفهم.

• التطبيق.

• التحليل.

• التقويم

ويمكن اعتبار المحاسب متمتعا بالمهارات الذهنية إذا ما كان قادرا على تحديد أماكن المعلومات الملائمة و الحصول عليها سواء من الأفراد أو من المطبوعات أو من المصادر الإلكترونية و تنظيمها و فهمها و وضعها موضع التطبيق الأمثل.

الاستفسار و البحث و التفكير التحليلي و الإنتقادي و المنطقي الذي يمكنه من إعلام الآخرين ما يجب إن يعرفوه و القدرة على إقناعهم بالحجج و البراهين.

التعرف على المشاكل الشائكة التي قد تنشأ في الظروف غير المألوفة و حلها و يعتقد أن الحل المبتكر للمشكلة يتطلب المزج بين الخبرات التي لم يسبق ارتباطها ببعضها فالتذكر يعد كافيا لحل المشكلات التقليدية بينما يعد الفهم ضروريا للتواصل إلى حل جديد للمشاكل الأكثر تعقيدا.

مما يتضح أن المحاسب بحاجة للمهارات الذهنية بمستوياتها الستة التي سبق ذكرها¹

✓ مهارات فنية و وظيفي:

هذه المهارات تمكن المحاسب من معرفة أصول المحاسبة ,خلق خلفية علمية تمكنه من حسن الأداء ,و يمكن اعتبار المحاسب ماهرا فنيا ووظيفيا إذا امتلك القدرة على:

¹ د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص 6.

- استخدام تطبيقات الإعداداد رياضيا و رقمية على عدة واجبات معرفية ,الاستخدام الأمثل سواء في القياس أو في التحليل المالي أو عملية صنع القرار.
- استخدام نظم تقنية المعلومات و أدواتها و توظيفها في حل مشاكل الأعمال و المحاسبة ,إظهار الفهم لعمل هذه الأنظمة و القدرة على التحقق من صحتها و دقتها و القدرة على أن يكون ضمن فريق عمل إدارة هذه الأنظمة أو تقويمها أو تصميمها أو كلها جميعا.
- كتابة التقارير بالشكل و الكيف الملائم فنيا و وظيفيا¹.

✓ المهارات الشخصية²:

- هي مهارات مرتبطة باتجاهات و سلوك المحاسب و تطوير هذه المهارات يمكن المحاسب من التعلم و تهذيب سلوكه و تغيير اتجاهاته ويمكن اعتبار المحاسب ذا مهارات شخصية إذا ما كان قادرا على :
- إدارة ذاته :وتعني محاولة الفرد التعرف على حقيقته و حقيقة سلوكه في العمل .
 - المبادرة و التأثير و التعلم الذاتي : أي انه لديه مهارة التعلم مدى الحياة التي تتيح له إمكانية جلب المعارف اللازمة لحل مشاكل العمل اليومية.
 - تحفيز الآخرين و توقيع التغيير و القدرة على التعامل معه.
 - مراعاة قيم و أخلاق و مواقف المهنة عند صنع القرار مثل السرية و الأمانة.

✓ مهارات التعامل مع الآخرين و الاتصال بهم:

وهي مهارات تمكن المحاسب من العمل مع الآخرين في اتجاه تحقيق المنفعة المشتركة للمنظمة و تمكنه من استقبال و نقل المعلومات بفعالية ,و صياغة الأحكام المعقولة و صنع القرارات و يمكن اعتبار المحاسب ممتلكا لهذه المهارات إذا ما استطاع:

- حسن التفاوض مع الآخرين متخذا من الشورى منها لمواجهة التعارض و حل الخلافات .
- العمل ضمن فرق العمل.

¹ د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص 7.
² المرجع نفسه، ص 8-9.

- التفاهم و التعامل مع الفروق الثقافية و الذهنية للأفراد.
- حل المواقف المتعارضة بكفاءة كالبدء بطرح الآراء المقبولة من قبل المعارضين لاجتذاب ثقتهم ثم مناقشة وجهات النظر المعارضة

✓ مهارات تنظيمية و مهارات إدارة الأعمال:

هذه المهارات تمكن المحاسب من فهم جميع مظاهر سير العمل بالتنظيم و تأتي أهمية اتصاف المحاسب بهذه المهارات كونه أصبح جزءا من فريق صنع القرار و مطالب بلعب دور أكثر فعالية في الإدارة الروتينية للتنظيمات و مطالب كذلك بتطوير نظرتة و توقعاته إلى عالم الأعمال المتوسع و بتطوير وعيه السياسي و العالمي و يمكن اعتبار المحاسب ممتلكا لهذه المهارات إذا ما كانت لديه القدرة على :

- التخطيط الاستراتيجي و إدارة المشاريع و إدارة الأفراد والموارد و القدرة على صنع القرار في ضوء معطيات التكلفة و الربحية و الفرص البديلة .
- تنظيم العمل وإسناد العمل و توزيعها على جماعة العمل و القدرة على تحفيز الأفراد وتطويرهم.
- القيادة و هي القدرة على توجيه مجموعة من الأفراد نحو بلوغ أهداف معينة¹.

ثانيا :وسائل اكتساب و تطوير المهارات المهنية²

إن المهارات المهنية يمكن أن تكتسب و تتطور من خلال :

- التعليم بأنواعه العام و المهني و التدريبي .
- الخبرة العملية .
- التطوير من خلال التعلم مدى الحياة.

1.التعليم

يمكن للمحاسب إن يكتسب جزءا كبيرا من المهارات المهنية من خلال ما يتلقاه من تعليم عام و مهني و كذلك كالتالي:

¹ د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص 10.
² المرجع نفسه، 11-12.

1.1. التعليم العام : يقصد به محتوى المواد الغير مهنية التي يتلقاها الفرد أثناء فترة التعليم السابقة للتعليم المحاسبي و كذلك التي يتلقاها أثناء فترة التعليم المحاسبي نفسها مثل التاريخ العلوم السلوكية و القوى الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية كالبرمجة الخطية و بحوث العمليات و الإحصاء .

إن الأساس الجيد للتعليم العام هو السبيل الأساس لاكتساب المهارات الذهنية و المهارات الشخصية و مهارات التعامل مع الآخرين و مهارات الاتصال و المهارات التنظيمية و مهارات التعلم مدى الحياة¹

1.2. التعليم المحاسبي المهني و التدريبي :

و يتمثل هذا التعليم في دراسة المسافات المعرفية التالية

أولاً :المحاسبة و المالية و المعرفة المرتبطة بهما .

ثانياً :المعرفة التنظيمية.

ثالثاً :المعرفة بتقنية المعلومات و اختصاصاتها.

إن هذه المعارف تمكن دارس المحاسبة من اكتساب و تطوير مهاراته الفنية و الوظيفية و المهارات التنظيمية و إدارة الأعمال و المهارات الذهنية أما مجموعة المهارات السلوكية فانه قد يكتسبها و يطورها إذا ما توفرت أساليب التدريس التي تأخذ اعتبارها إكساب هذه المهارات .

2. الخبرة العملية

الخبرة في مجموعها عملية تتكون من أجزاء و خطوات و تنحصر هذه الأجزاء في ثلاث خطوات لا تغني إحداها عن الأخرى وهي:

- القيام بعمل ما .
- الإحساس بأثر العمل.
- إدراك العلاقة بين العمل و ما ينتج عنه.

ويمكن للمحاسب أن يمتلك الخبرة التي تمكنه من اكتساب و تطوير مهاراته من خلال²:

¹ د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص 13.
² المرجع نفسه، ص 14.

- أداء واجبات متنوعة في مجال بيئة عمله بمعنى أن الخبرة بالانتساع و ليس بطول المدة و يستطيع المحاسب استخدام الانعكاس أي إعادة انجاز الأعمال الموجودة في بيئة العمل كوسيلة للتعلم و يحتاج المتعلمون و المبتدئين إلى تطبيق هذه الوسيلة للحصول الخبرة العملية أثناء الفترة التدريب العملي و سواء أكان المتدرب دارسا للمحاسبة أم محاسبا مزاولا فإن تصميم برنامج تدريبي جيد في البيئة العملية يحقق الكثير من الخبرات المطلوبة وقد يحتاج المشرفون و المراقبون و كل من له علاقة بعملية التدريب العملي إلى تلقي تدريب فعال لكي يتمكنوا من التخطيط لبرامج التدريب العملي
- وقد يتمكن المحاسبون من الاستفادة من خبرات بعضهم البعض عن طريق العمل في مجموعات أو الاستفادة من الخبرات المنقولة من بيئات عمل أخرى أو الاستفادة من المحاسبين الأكثر خبرة ،خصوصا أن هناك إمكانية تصميم نظم خبرة مبرمجة أليا تتضمن خبرة و معرفة زملاء المهنة،هذه النظم تعد وسيلة لحفظ المهارات و خبرات نادرا ما تتوفر بصورة دائمة كما أنها تعد وسيلة تدريب قد تفيد المحاسبين الجدد من عديمي الخبرة و خصوصا في مجال اكتساب المهارات الفنية.

3.التطوير من خلال التعلم مدى الحياة

في مايو 2004 صدر المعيار التعليمي الدولي:IES7 بعنوان التطوير المهني المستمر ببرنامج التعلم مدى الحياة و التطوير المستمر للكفاءة المهنية و الذي أوجب على الهيئات و السلطات المنظمة للمهنة أن تطالب كل المحاسبين المهنيين في بيئتها بتطوير و صيانة الكفاءة التي تلائم و تناسب أعمالهم و مسؤولياتهم المهنية على أن يخضع هذا التطوير لهذه السلطات حيث نظمت فقرات هذا المعيار كيفية هذا الإخضاع و الذي يتمثل في قيام السلطات المهنية بتوفير برامج التطوير المهني المستمر CPD و تشجيع و تسهيل عملية الدخول في البرامج المعروضة من قبل الآخرين و تقييم مدى ملائمة هذه البرامج و قياسها و التحقق منها و الرقابة على جودتها و توفير الردع المناسب للمحاسبين الذين لا يلبون متطلبات هذا المعيار أو الذين يفشلون في تطوير قدراتهم و المحافظة على كفاءتهم خصوصا أولئك الذين يشغلون أعمالا ذات مخاطر عالية¹.

و التطوير من خلال التعلم مدى الحياة أو ما يسمى بالتطوير المهني المستمر يعني الأنشطة التي يطور بها الأفراد قدراتهم و مهاراتهم من خلال مدى واسع من عمليات التعلم بمختلف أنواعه كالتعليم النظامي و التعلم عن بعد و التدريب و غيرها و فيما يلي أمثلة لهذه الأنشطة التطويرية :

¹ د. عبد السلام علي العربي، أ. رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص 17،16.

- الاشتراك في الدورات و المؤتمرات و الحلقات الدراسية .
- كل أنواع التعلم الذاتي كالخبرة و الانعكاس و إرجاع الأثر و الملاحظة و غيرها بالإضافة إلى التدريب المنظم أثناء العمل و خارج العمل على برنامج جديد أو التدريب على أنظمة جديدة أو على إجراءات و تقنيات جديدة تستخدم لأداء الدور المهني.
- المنشورات المهنية و الكتابات الأكاديمية.
- كتابة مقالات فنية و أوراق عمل و تأليف كتب في المجال الفني للمهنة.

المطلب الثالث : الإطار القانوني لمهنة المحاسبة

الفرع الأول : قانون رقم 11/07¹

يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص المحاسبة المالية و كذا شروط و كليات تطبيقه

أهم ما ورد في القانون :

- ✓ التعارف و مجال التطبيق : تطبق أحكام القانون على كل شخص طبيعي او معنوي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها
- ✓ الإطار التصوري و المبادئ المحاسبية و المعايير المحاسبية حيث تسمح بإعداد الكشوف المالية و إعداد المعايير المحاسبية
- ✓ تنظيم المحاسبة من هذا المنطلق على سبل المثال يمكن القول أن المحاسبة يجب أن تستوفي مجموعة من الالتزامات من بينها الانتظام و المصادقية و الشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات و رقابتها و عرضها و تبليغها
- ✓ الكشوف المالية هنا تعرض الوضعية المالية بصفة وافية ووجب على جميع الكشوف المالية ان تعكس مجمل العمليات و تعد في اجل أقصاه 4 أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية
- ✓ الحسابات المجمعة و الحسابات المدمجة
- ✓ أحكام ختامية

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, العدد 74 قانون رقم 11/07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي.

الفرع الثاني: قانون رقم 01/10¹

يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط و كفاءات ممارسة مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد

أهم ما ورد في القانون :

- ✓ أحكام عامة يمكن لأي شخص سواء كان طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص سواء كانت مهنته خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد إذا توفرت فيه الشروط و المقاييس المتعارف عليها في القانون
- ✓ لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد يجب توفر مجموعه من الشروط من بينها أن يكون جزائري الجنسية على سبيل المثال كما يمارسون المهنة في كامل الإقليم الوطني
- ✓ يعد خبير محاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة و مختلف أنواع الحسابات للمؤسسات و الهيئات في الحالات التي نص عليها القانون
- ✓ يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد الأول رقم 01/10 مؤرخ في 18 محرم عام 1431 الموافق 4 يناير سنة 2010

الفرع الثالث المرسوم التنفيذي رقم 156/08¹

✓ يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد 5 و 7 على سبيل المثال و المتضمن النظام المحاسبي المالي.

✓ يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد و عرض الكشوف المالية كالاتفاقيات و المبادئ المحاسبية التي يتعين التقييد بها و الخصوصيات النوعية للمعلومة المالية .

المطلب الرابع : متطلبات تحقيق الكفاءة المحاسبية

من خلال هذه الدراسة الموسومة بأثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية و التي تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة و الجباية المعمقة قاصدي مرباح قمنا بتحديد مجموعه من الفرضيات و التي تتفرع إلى أربعة عوامل و التي من خلالها استخرجنا مجموعة من الأسئلة كانت على شكل استبيان حيث يندرج ضمن إطار أكاديمي بحث .

الفرضيات المعتمدة في الاستبيان :

● بالنسبة للمعلومات الشخصية :

- هناك نوعين من الشهادات أو المؤهل المتحصل عليه في مجال المحاسبة شهادة أكاديمية و شهادة مهنية.
- من بين الوظائف المحاسبية الشاغرة التي يمكن للمحاسب المهني ممارستها هي خبير محاسبي و محافظ حسابات و محاسب معتمد كما يمكن أن يكون محاسب مؤسسة.
- عدد سنوات الخبرة في مهنة المحاسبة قد تكون ما بين: اقل من 7 سنوات أو من 7 إلى 14 سنة, أو أكثر من 14 سنة.
- عدد الدورات المتحصل عليها في مهنة المحاسبة قد تتراوح ما بين :اقل من 5 دورات أو من 5 دورات إلى 10 أو أكثر من 10 دورات .

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 27 مرسوم تنفيذي رقم 156/081 مؤرخ في 20 جمادى الاولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008

- عدد المحاسبات المطلع على حساباتها قد تكون ما بين: اقل من 3 مؤسسات أو من 3 إلى 5 مؤسسات أو أكثر من 5 مؤسسات .

- بالنسبة للإطار القانوني:

على المحاسب أن يكون لديه إطلاع كافي على الجانب القانوني من مواد القانون 11/07 و المتضمن ما يلي :

- الإطار التصوري و المبادئ المحاسبية , تنظيم المحاسبة , الكشوف المالية

على المحاسب أن يكون لديه إطلاع كافي على الجانب القانوني من مواد القانون 01/10 و المتضمن ما يلي:

- الأحكام العامة لمهنة المحاسب, الأحكام المشتركة لمهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد, ممارسة مهنة الخبير المحاسبي و محاسب معتمد, حالات التناهي و اللوائح

على المحاسب أن يكون لديه الإطلاع الكافي على شروط و كفايات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي الواردة في المرسوم التنفيذي 110/09

يكون المحاسب لديه الإطلاع الكافي على مبادئ المحاسبة الواردة في المرسوم التنفيذي 156 /08.

- بالنسبة للأخلاقيات:

هناك مجموعة من المبادئ و المميزات يلتزم بها المحاسب المهني في عمله من بينها مبدأ الأمانة و الموضوعية و الاستقلالية و العناية الكافية في مجال المحاسبة و في الأخير الالتزام بتعليمات العمل و السرية التامة في العمل

- بالنسبة للإفصاح و الاعتراف و القياس :

- الإطلاع على متطلبات القياس وفق القيمة العادلة و متطلبات الإفصاح الخاصة بالميزانية المالية و متطلبات التدفقات الخزينة و متطلبات الملاحق و متطلبات حسابات النتائج .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة حول الموضوع

المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية

الفرع الأول : بالنسبة للخبرات المهنية والعلمية للمحاسب

❖ دراسة خويلدات واخرون :واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات و التحديات

الجزائرية دراسة سابقة بعنوان واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات و التحديات

1

▪ هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر , و من اجل تحقيق ذلك تم توزيع 80 استبيان على عينة من الممارسين و المهتمين بالمهنة ومن خلال تحليل البيانات التي تم الحصول عليها فقد تم التوصل إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطوير مهنة المحاسبة و عملية إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر حيث تبرز الأهمية المعنوية لتنظيم مهنة المحاسبة مقارنة بالأهمية غير المعنوية لدور الهيئات المهنية و التأثير المعنوي السلبي للأداء العلمي و المهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة .

▪ و لتحقيق هذا الهدف قام الباحث بدراسة ميدانية حيث حاول التعرف على واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر و ذلك من خلال معرفة اثر التغيرات المستقلة و هي تنظيم مهنة المحاسبة , دور الهيئات المحاسبية المهنية و الأداء العلمي و المهني للمحاسبين على المتغير التابع وهو تطوير مهنة المحاسبة ليصل

¹ ل فيروز خويلدات واخرون واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات و التحديات ن مجلة أداء المؤسسات الجزائرية العدد 2015/07

في الأخير إلى بيان العلاقة القائمة بين تطوير مهنة المحاسبة و عملية إصلاح مهنة المحاسبة.

■ اعتمد الباحث في هذه الدراسة على منهج الوصفي التحليلي في دراسة واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي بالاستعانة بالدراسة الميدانية من خلال تصميم و توزيع استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات و المعلومات اللازمة و التي تم معالجتها و تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS من أجل اختيار فرضيات الدراسة و الخروج بنتائج

- من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة الموجزة في النقاط التالية:
 - أن عملية إصلاح مهنة المحاسبة تساهم في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر
 - هناك تأثير معنوي عند دراسة المتغيرات المستقلة: تنظيم مهنة المحاسبة و دور الهيئات المهنية و الأداء العلمي و المهني مجتمعة على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر إلا أن هذا التأثير يختلف من متغير إلى آخر
 - هناك تأثير معنوي سلبي للأداء العلمي و المهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر إلا أن هذا التأثير لم يكن معنويًا عند دراسته منفردًا و هذا يفسر كون التعليم و العمل المحاسبي يعتبر عائقًا أما عملية تطوير مهنة المحاسبة رغم أن المشروع أوجد الآليات من أجل تحسين جودة الأداء العلمي و المهني إلا أنها مازالت قيد التنفيذ و لم تظهر نتائجها بعد .

- و من أجل الارتقاء بمهنة المحاسبة قام الباحث بوضع بعض التوصيات من أهمها:
 - الحفاظ على استقلالية مهنة المحاسبة بما يضمن رقي المهنة من جهة و من جهة أخرى حياد الإدارة
 - تعزيز دور الهيئات في تنظيم و تطوير المهنة و ممارستها
 - سد الفجوة بين ما يدرسه الطالب و بين التطبيق العملي من خلال الاهتمام بتكوين و تدريب المحاسبين الجدد
 - رفع كفاءة المحاسب عبر تبني برامج تعليم مستمر تهدف إلى تطوير معارف و خبرات المهنيين

❖ دراسة قتيحة صافو التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية و

العلمية مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية الإنسانية _ الجزائر¹

• هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم المعرفة المحاسبية بإبعادها النظرية والعلمية حيث احتلت المعرفة المحاسبية أهمية كبيرة إلى جانب العديد من المعارف العلمية الأخرى، لدرجة أن الآليات إدارة المعرفة قد أثرت بشكل كبير على الممارسات المحاسبية. بتطوير العديد منها. وتطوير المعايير المحاسبية المرتبطة بها وأصبح للمحاسبة بعد وظيفي كعلم تجاوز اهتمامها الإطار الإجرائي الخاص بأساليب التسجيل و التويب للبيانات . كما صارت عملية تنظيم و توحيد وإدارة المعارف المحاسبية بمنهج علمي حديث أمراً حتمياً. لأنها تمس بشكل مباشر الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المالية. مما يضمن فاعليتها في اتخاذ القرارات.

• ومن خلال ما تقدم في هذه الدراسة يمكن استخلاص النتائج الموالية. يظهر في مجال المحاسبة الدولية مشاكل تنظريه وميدانيه باستمرارٍ تحتاج إلى بحث متواصل لإيجاد حلول تحظى بالقبول العام نظراً لان مشكلة في بناء نظرية في المحاسبة أو أثناء الممارسة الميدانية لها بعداً دولياً غير إن هناك العديد من العوائق التي تحول دون تحقيق التوافق حول الحلول المقترحة ..

• عدم وضوح مفهوم المحاسبة بشكل منظم وسليم من جهة وتنسيق العمل بين الفئات مجتمع المعرفة خاصة فئة الأكاديميين والمهنيين العاملين في مجال المحاسبة من جهة ثانية من أجل إدارة فعالة لعملية التوحيد باستخدام الأسس المنطقية. والمنهجية العلمية المناسبة

▪ بناء على نتائج هذه الدراسة فقد استخلصت مجموعه من الاقتراحات تتعلق بالجوانب الموالية :

1/ الجانب المعرفي : التأكد على البعد المعرفي في المحاسبة و إتباع المنهج العلمي في التنظير

المحاسبية وتوحيد الأفكار و المفاهيم المحاسبية بكل أبعادها

¹ فتيحة صافو، التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في ابعادها النظرية و العملية مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية الانسانية الجزائر 2015، 13ع،

2/ الجانب العملي : البحث عن الضوابط لتوحيد أسس القياس وأساليب الإفصاح المحاسبي

ومتطلبات عرض القوائم المالية لتسهيل أعمال الخدمات المحاسبية التي تؤديها مهنة المحاسبة

3/ الجانب المهني : ضرورة تفعيل دور المنظمات المهنية المحاسبية و السياسية في إقامة

منظومة محاسبية موضوعية تعمل على تحقيق تدفق معلومات محاسبية في مستوى تطلعات

المستخدمين لها الاستفادة من التراكم المعرفي من منظور المعايير المحاسبية الدولية

4/ الجانب الأكاديمي : ضرورة اتفاق عام ومحدد بين المؤسسات الأكاديمية و التعليمية

المتخصصة و الجمعيات المهنية على أهم عناصر المعرفة المحاسبية والتي يجب توحيدها في

الكتابات العلمية. والمناهج الدراسية و الإصدارات و متابعة اتجاهات البحث والتطوير في مجال

المعرفة المعرفة المحاسبية وما يترتب عليه. من مناهج علمية تهدف إلى تطوير النموذج

المحاسبي المعاصر .

الفرع الثاني :دراسات سابقة بالنسبة لأخلاقيات مهنة المحاسب

❖ دراسة صبايحي نوال :الأبعاد الأخلاقية لمهنة المحاسبة و تطبيقات التلاعب

المحاسبي¹

▪ هدفت هذه الدراسة إلى معالجة أخلاقيات مهنة المحاسبة حيث تقوم هذه الأخلاق المهنية على

مجموعة من الضوابط السلوكية و القواعد التي قد تصوغها أعراف متوارثة أو قوانين وضعية

تعمل هذه الأخلاق المهنية على تنظيم علاقات المهنيين الداخلية و الخارجية كما تعمل على

تحديد الأفعال و العلاقات و السياسات التي ينبغي عدها صحيحة او خاطئة ومن خلال هذه

الدراسة حددت مجموعة من الأهداف من بينها

- إبراز أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة و قواعد السلوك المهني
- معرفة المشاكل التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل التطورات المهنية الحاصلة
- إبراز دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في الحد من ممارسات التلاعب المحاسبي

¹ صبايحي نوال الأبعاد الأخلاقية لمهنة المحاسبة و تطبيقات التلاعب المحاسبي جامعة البويرة ص7

- لتحقيق هدف البحث و محاولة الإجابة على تساؤلات البحث و التي تمثل جوهر المشكلة اعتمدت الباحثة على الدراسة المكتبية و قواعد البيانات العالمية لتحديد المصطلحات و محاولة الربط بينها بطريقة منهجية والذي توجب استخدام المنهج الوصفي و الاستقرائي
- من خلال ما تم التطرق إليه تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات من بينها
- إن مهنة المحاسبة كغيرها من المهن قواعد و سلوك و آداب تختص بها و تميزها عن غيرها وهي بمجموعها عبارة عن مبادئ تمثل قيم أخلاقية تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني و مجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يجب على المهنيين التحلي بها عند ممارسة أعماله
- استخلصت هذه الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها
- ضرورة وجود معايير و قواعد خاصة بمهنة المحاسبة داخل المؤسسة تعمل على إلزام المحاسب بها و تنظيم عمله وفقا لها
- ضرورة تركيز الجهات المسؤولة عن مهنتي المحاسبة و التدقيق على إيجاد الآليات الكفيلة لتعزيز و رفع السلوك الأخلاقي لمهنة الحاسبة

الفرع الثالث: دراسات سابقة عن الممارسات المحاسبية

❖ دراسة محمد الحوري: الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية¹

توضح هذه الدراسة مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في شفافية القوائم المالية و قد أخذت في ذلك شرح و عرض متطلبات الإفصاح و فق معايير المحاسبة الدولية و كيفية التي يتم من خلالها الإفصاح المحاسبي في كل من الميزانية و جدول حسابات النتائج و فق معايير المحاسبة الدولية ولتحقيق أهداف هذه الدراسة فقد تم ذلك من خلال فصلين نظريين لتغطية كل الجوانب النظرية للموضوع و الفصل الثالث خصص للدراسة الميدانية .

حيث توصلت هذه الدراسة أن تكيف الجزائر مع المعايير المحاسبة الدولية جاء نتيجة للتغيرات الاقتصادية الجديدة فان الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له اثر ايجابي على القوائم المالية أهمها الملائمة و الموثوقية و ما يتفرغ عنها من خصائص ثانوية إضافة إلى تغليب الواقع

¹ محمد الحوري حوري , الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ,دراسة ميدانية ,جامعه الشهيد خمه لخضر الوادي 2014 2015 ص

الاقتصادي في معالجة كل الأحداث و الإفصاح عنها و لهذا معظم الدول و من بينها الجزائر عمدت إلى تكييف معاييرها مع المعايير الدولية .

❖دراسة:معراج وحديدي: دور القياس والإفصاح بالقيمة العادلة في تعزيز جودة المعلومات

المحاسبية و معوقات تطبيقها في البيئة المحاسبية للجزائر¹

لا جدال بان مفهوم القيمة العادلة قد نقل النظرية محاسبية التقليدية إلى أفاق و اطر جديدة و أحدث تغييرا شاملا في بنية البيانات المالية و مداولاتها إلى اجل طويل و كان ذلك نتاجا للتطورات الحاصلة على النظرية المحاسبية خلال العقود الأخيرة و التي نضجت و تم بلورتها في المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالقيمة العادلة و التي وضعت موضع التطبيق في بداية الألفية الثالثة و يستند هذا التطور الكبير إلى قاعدة أن الإبلاغ المالي للأغراض العامة و يتطلب إعدادا بيانات مالية تلي حاجات الأطراف العديدة المستخدمة لهذه البيانات و تعتمد على الوقائع الاقتصادية و تهدف هذه الورقة البحثية في بيان مدى نية الجزائر الالتزام بمتطلبات القياس و الإفصاح عن القيمة العادلة لممتلكاتها الرئيسية و بشكل خاص فان الدراسة تبحث عن أهم أسباب و مبررات التوجه نحو محاسبة القيمة العادلة و آثار المترتبة عن استخدامها على الاقتصاد بصفة عامة و على جودة المعلومات المحاسبية بصفة خاصة و كذا المشاكل التي تواجه هذه الدول لتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة و تحديد أهمية قواعد الإفصاح عن القيمة العادلة و متطلباتها و أي معلومة يمكن أن تفيد في تقدير هذه القيمة في التقارير المالية

المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه و الاختلاف

يعد موضوع أثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية من المواضيع الجد مهمة التي اهتمت بها المنظمات المهنية المحاسبية و الجهات الأكاديمية كون إن هذا الموضوع يلعب دورا أساسيا للارتقاء في مهنة المحاسبة كونها تطورت و امتدت لتتواصل مع بعض العلوم البحتة مثل الرياضيات و الإحصاء عكس ما كنت إليه من قبل تتواصل مع الفروع الأخرى من العلوم الاجتماعية مما يساعد المحاسب المهني في الوقت الحالي على اكتساب معرفة محاسبية

¹ هوارى معراج ,حديدي ادم,دور القياس و الإفصاح بالقيمة العادلة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و معوقات تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية , مجلة الحقوق و العلوم الانسانية ص 245/226,36,اكتوبر 2018

فعالة تساعده في حل المشاكل و اختيار البدائل المتاحة و اتخاذ القرارات الرشيدة في الوحدة الاقتصادية

أما من الناحية القانونية حسب الدراسات السابقة فاقدت الجزائر بعدة إصلاحات قانونية عبر التطور التاريخي للمحاسبة من أجل إيجاد إصلاحات مناسبة تساعد على تحسين العمل المهني للمحاسب و من أجل إن تكون هناك ممارسات محاسبية تلمس جميع الجوانب التي بدورها عبارة عن دليل محاسبي يستحضره المحاسب المهني و من خلال الدراسة الحالية نلاحظ أن الاطلاع على الجوانب القانونية فهي ضرورة مستلزمة من أجل المساعدة في تطوير كفاءة المحاسب في الجزائر فالإطلاع الكافي على الجوانب القانونية المحاسبية بجميع محاورها كما تساهم في إمكانية إتقان الممارسات المحاسبية بجميع حذايرها .

ومن الناحية الأخلاقية فنلاحظ أن هناك تقريبا تشابه ملحوظ لأهمية الأخلاقيات و النزاهة في العمل المهني فالمحاسبة عبارة عن مبادئ تتمثل في القيم الأخلاقية التي يجب على المهنيين التحلي بها عند ممارسة أعماله فقد أصبح في الوقت الحالي و بشكل موثوق وجود آليات كفيلة بتعزيز و رفع السلوك الأخلاقي المهني.

وأخيرا بالنسبة للخبرة المهنية حسب الدراسات السابقة نرى أن هناك تأثير معنوي سلبي للأداء العلمي و المهني للمحاسبين على تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر و هذا يفسر أن التعليم المحاسبي و العمل المحاسبي الغير كفؤ يعتبر عائق أمام عملية تطوير مهنة المحاسبة رغم وجود آليات تحسين جودة الأداء العلمي و المهني إلا أنها مازالت قيد التنفيذ فمن خلال دراستنا الحالية نرى أن هناك استقلالية في مهنة المحاسبة مما يضمن رقي المهنة كما أن تطور المهنة و ممارستها تطورت بتطور التعليم المحاسبي الاهتمام بتكوين و تدريب المحاسبين بشكل فعال من خلال التطبيق العملي في الواقع مما يفتح الأفق على اكتساب كفاءة مهنية تساعده في اتخاذ القرارات الرشيدة.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة النظرية الخاصة بدراسة اثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية و منه تلخص لنا أن لمهنة المحاسبة كغيرها من المهن قواعد و سلوك و آداب تختص بها و تميزها عن غيرها من المهن قواعد و سلوك و آداب تختص بها و تميزها و أن للمحاسب مهارات يجب أن تتوفر فيه من مهارات ذهنية و وظيفية و مهارات التعامل مع الآخرين و وسائل اكتسابها كما أن للجانب القانوني دور كبير في صقل كفاءة المحاسب.

أما الجزء الثاني فعرضنا فيه بعض الدراسات السابقة التي تعرضت للموضوع و كذا أوجه الشبه ة الاختلاف بينها و بين هذه الدراسة.

و في الفصل الموالي فسنحاول إسقاط الجانب النظري على الدراسة التطبيقية من اجل إيضاح إشكالية اثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية.

الفصل الثاني: الدراسة
الميدانية (التطبيقية)

تمهيد:

إن الكفاءة المحاسبية هي أهم ما يجب توفره في المحاسب و ذلك لمزاولة مهنته و تأديتها على أكمل وجه, و منه تقديم قوائم مالية صادقة و صحيحة يعتمد عليها كونها تقدم إلى العديد من الأطراف, و كنتيجة لذلك و بالاعتماد على هذه القوائم تتخذ قرارات مصيرية بالنسبة للمؤسسة.

ففي هذه الدراسة الميدانية (التطبيقية) والموجهة إلى عينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات في مدينة ورقلة والمتمثلة في معرفة آراءهم حول العوامل المؤثرة في كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية.

من خلال ما تقدم في الفصل الأول تطرقنا إلى أهم الجوانب النظرية للموضوع , و من خلال هذا الفصل سوف نحاول معرفة إشكالية العوامل المؤثرة في كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية من خلال الاستبيان الموجه إلى عينة الدراسة. لذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

-المبحث الأول : الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

-المبحث الثاني :عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة

تمثلت الدراسة في الميدانية في دراسة و تحليل مدى تأثير الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية، وذلك من خلال التطرق إلى عرض استبيان، مجتمع و عينة الدراسة، و الأدوات المستخدمة وصولاً إلى عرض النتائج، تحليلها و مناقشتها.

المطلب الأول: الطرق المستخدمة

للإجابة عن الإشكالية المطروحة و استخلاص النتائج قمنا بالدراسة الميدانية و ذلك من خلال إسقاط الدراسة النظرية على الواقع. لذلك سننطلق إلى عرض طريقة إجراء هذه الدراسة الميدانية من خلال مختلف مراحل إعداد الاستبيان، ثم محتواه و مجتمع الدراسة.

الفرع الأول: مراحل و محتوى الاستبيان

نظراً لطبيعة الدراسة التي قمنا بها، و يقصد الإلمام بجوانب الموضوع و الوصول إلى الأهداف و استخلاص النتائج و سعياً منا للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتصميم استبيان وفق مراحل محددة موجه إلى العينة محل الدراسة.

أولاً: مراحل تصميم الاستبيان

لقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، و تتمثل فيما يلي:

استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات و المعلومات من الواقع. و هي عبارة عن مجموعة من الأسئلة الموجهة إلى مجموعة من المحاسبين و محافظي الحسابات لإبداء آراءهم حول مشكلة الدراسة.

و حتى تكون استمارة الاستبيان دقيقة و منظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة و وضوح المضمون، فقد تم تصميمه وفق ثلاثة مراحل و هي:

1- مرحلة التصميم الأولي: و هي الخطوة الأولى في عملية إعداد الاستبيان ، و فيها تم جمع

البيانات و المعلومات اعتماداً على الجانب النظري من الدراسة و ذلك حسب استطلاعنا على

الدراسات السابقة, و بعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة مع الأخذ بعين الاعتبار اشكالية و فرضيات البحث, كما راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة و استعمال اللغة السليمة و كذا ترتيب الأسئلة و ربطها بأهداف الدراسة الميدانية.

2- **مرحلة الإعداد و التصميم:** و هي الخطوة الثانية, حيث تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة للتأكد من وضوح الأسئلة (انظر الملحق رقم: 02)

3- **مرحلة التصميم النهائي:** و هي الخطوة الأخيرة, بحيث تم إجراء التعديلات اللازمة و بعدها تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي, ثم توزيعه وفق التسليم المباشر لأفراد العينة.

ثانيا: محتوى الاستبيان

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم موضوع الدراسة, و التعريف بالهدف الأكاديمي و تشجيعهم على المشاركة فيه, و كذا معلومات عامة حول أفراد عينة الدراسة كالشهادة المتحصل عليها و نوع الوظيفة, و سنوات الخبرة , كما انه تم التوضيح أن المعلومات لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي .

تكون الاستبيان ككل (الملحق رقم 01) من 3 صفحات و تضمن 30 سؤالاً كالتالي:

• **الجزء الأول:** تضمن معلومات عامة عن أفراد العينة, حيث تكون من 5 أسئلة , الشهادة المتحصل عليها, نوع الوظيفة, الخبرة, الدورات التكوينية, المؤسسات المطلع على محاسبتها و هذا خاص بعينة الدراسة و التي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.

• **الجزء الثاني:** عرض في هذا الجزء 3 محاور متعلقة بفرضيات الدراسة و المتكون من 25 سؤال مقسماً كالتالي:

- **المحور الأول:** متعلق بالفرضية الأولى " الإطار القانوني لمهنة المحاسبة "
- **المحور الثاني:** متعلق بالفرضية الثانية " أخلاقيات مهنة المحاسبة "
- **المحور الثالث:** متعلق بالفرضية الثالثة " الإفصاح الاعتراف و القياس "

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة:

تتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة فيما يلي:

- عينة من المحاسبين.
- عينة من الخبراء في المحاسبة.
- عينة من محافظي الحسابات.

ثانياً: عينة الدراسة:

قمنا باختيار عينة من مجتمع الدراسة بطريقة منتظمة، بحيث قمنا بتوزيع 50 استمارة في تراب ورقلة و بعد عملية الجمع تم استرجاع 45 استمارة، و بعد عملية فرز و تنظيم هذه الأخيرة تم الإبقاء على 34 استمارة من أجل التحليل، و نوضح في الجدول التالي عدد الاستمارات الموزعة و المسترجعة و القابلة للتحليل بعد عملية الفرز:

الجدول رقم (01): يوضح الإحصائيات المتعلقة بالاستمارات الموزعة

الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات القابلة للتحليل
50	45	34

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على فرز استمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم (1) يتبين أن عدد الاستمارات الموزعة على عينة الدراسة بلغت 50 استمارة بينها 5 استمارات ضائعة، و 11 استمارات ملغاة، و 34 استمارة متبقية صالحة للدراسة.

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

سنحاول في هذا المطلب عرض الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة في معالجة بيانات الاستمارات المجمعة من الاستبيان.

الفرع الأول: الأدوات المستخدمة

- مقياس ليكارت الثلاثي: مقياس ليكارت ذي الثلاث نقاط في إعداد إجابات الاستمارة المتعلقة بالمحاور الثلاث لقياس رأي أفراد العينة على الأسئلة الواردة باستمارة الاستبيان.

الجدول رقم (02): مقياس ليكارت الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: بناء على مخرجات SPSS

و يتحدد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى ($2=3-1$) ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية ($0.66=3/2$) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس و هي (1) و ذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية و هكذا أصبح طول الخلايا (1) إلى 1.66, (1.67 إلى 2.33), (2.34 إلى 3). بالنسبة لمقياس ليكارت الثلاثي يكون مجال المتوسط الحسابي المرجح كما يلي:

الجدول رقم (03): يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي

الوزن الموافق له	مجال المتوسط الحسابي
غير موافق	1 إلى 1.66
محايد	1.67 إلى 2.33
موافق	2.34 إلى 3

المصدر: بناء على مخرجات SPSS

- ضبط المقياس بطريقة ألفا كرونباخ:

يستخدم لقياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الاتساق الداخلي لفقرات الأداة, و النسبة الإحصائية المقبولة لهذا هي 60% , و الجدول رقم (04) يبين معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة, حيث بلغ نسبة 84,7% و هي نتيجة جد مقبولة إحصائياً.

الجدول رقم (04): يوضح معامل ألفا كرونباخ

ألفا كرونباخ	عدد الأسئلة
0,847	25

المصدر: بناء على مخرجات SPSS

وهي تعني أن نسبة 0,847 سيعيدون نفس إجاباتهم الأولى و بالتالي تم التأكد من صدق و ثبات الاستبيان مما يجعل الاعتماد عليه في تحليل النتائج صالحا.

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة و اختبار فرضيات الدراسة اعتمدنا أسلوب الإحصاء الوصفي التحليلي، و تمت عملية معالجة البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، مع الاستعانة ببرنامج الجداول الالكترونية (MS EXCEL) بغرض معالجة المعطيات و الذي يقوم بترجمة البيانات من شكل جداول إلى رسومات بيانية و ذلك من أجل تبسيط و تسهيل عملية التحليل.

لتحقيق أهداف الدراسة و تحليل البيانات تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية:

- توزيع عينة الدراسة (التكرار و النسبة) ؛
- مقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري) ؛
- حساب معامل ألفا كرونباخ ؛
- اختبار (ANOVA) ؛

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة و مناقشتها

بعد عرض الأدوات المستخدمة في الدراسة نقوم بعرض النتائج المتحصل عليها عن طريق هذه الأخيرة و مقارنتها مع فرضيات الدراسة للوصول أخيرا إلى الاستنتاجات.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

الفرع الأول: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي لخصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: الشهادات, الوظيفة, الخبرة, الدورات التكوينية, المؤسسات المطع على محاسبتها.

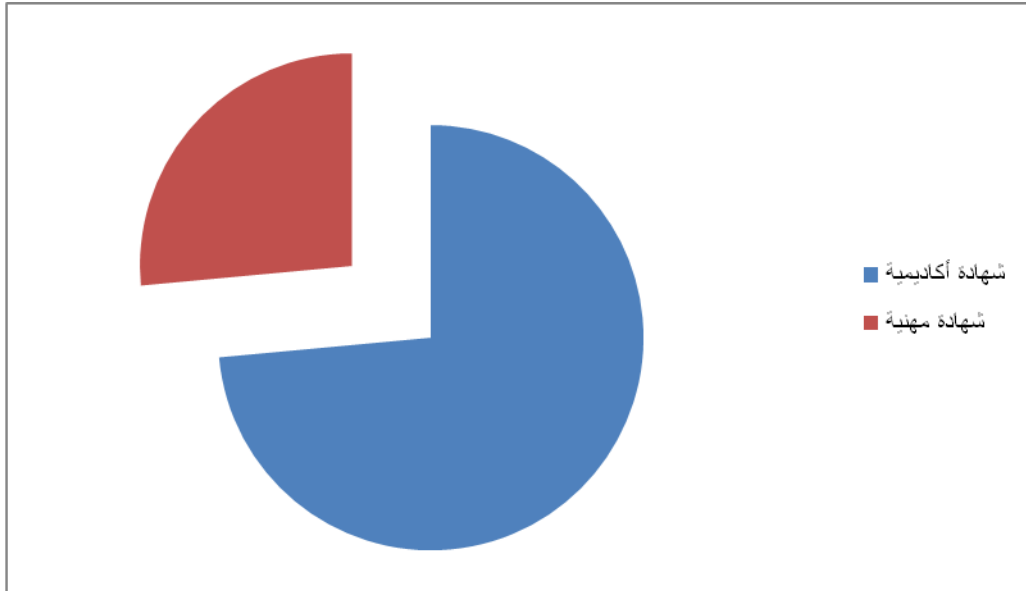
أولاً: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الشهادة المتحصل عليه

الجدول رقم (05) توزيع أفراد العينة حسب الشهادة

النسبة	التكرار	الشهادة المتحصل عليها
%73,5	25	شهادة أكاديمية
%26,5	09	شهادة مهنية
%100	34	المجموع

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 04) ص 61

الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب الشهادة



المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 04) ص 61

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

من خلال الجدول و الشكل المتعلقين بتوزيع أفراد العينة حسب الشهادة المتحصل عليها نلاحظ تباين فيما يخص نوع الشهادة المحصل عليها بين شهادة أكاديمية و شهادة مهنية, حيث بلغ عدد حاملي الشهادة الأكاديمية 25 بنسبة % 73,5, وبلغ عدد حاملي الشهادة المهنية 09 و بنسبة % 26,5, وبما أن معظم أفراد عينة الدراسة متحصلين على شهادة أكاديمية فهذا ينعكس إيجاباً على الدراسة حيث يزيد في إثراء الموضوع.

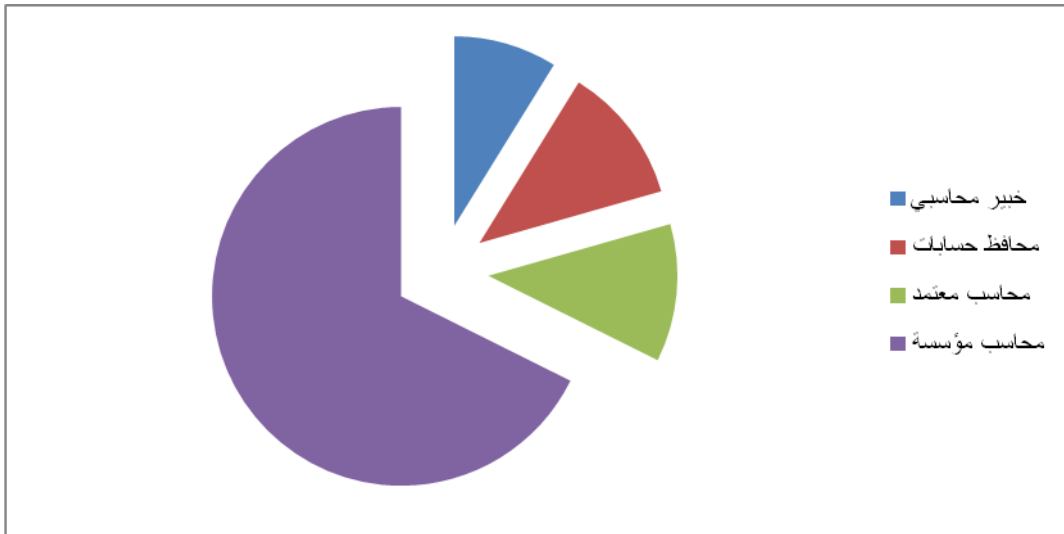
ثانياً: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة المحاسبية

الجدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة المحاسبية

نوع المنصب	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	3	8,8%
محافظ حسابات	4	11,8%
محاسب معتمد	4	11,8%
محاسب مؤسسة	23	67,6%
المجموع	34	100%

المصدر: بناءاً على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 05) ص 61

الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة المحاسبية



المصدر: بناءاً على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 05) ص 61

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

من خلال الجدول و الشكل المتعلقين بتوزيع أفراد العينة حسب المهنة المحاسبية نلاحظ أن التكرار الأكثر عند محاسبي المؤسسة البالغ عددهم 23 أي بنسبة 67.6%، وتليها نسبة 11.8% لكل من محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد الذي كان عددهم 4 , و الأقل هو خبير المحاسبة البالغ عددهم 3 و بنسبة 8.8%.

ثالثا: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

العمر	أقل من 7 سنوات	من 7 إلى 14 سنة	أكثر من 14 سنة	المجموع
التكرار	12	12	10	34
النسبة	35,3%	35,3%	29,4%	100%

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 06) ص 62

الشكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 06) ص 62

من خلال الجدول و الشكل المتعلقين بتوزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية بالسنوات نلاحظ أن الفئة العمرية أقل من 7 سنوات و ما بين 7 إلى 14 سنة بنسبة 35,3% و هي الأقل خبرة، و الذي كان عددهم هو 24، أما الفئة العمرية الأكثر من 14 سنة الذي كان عددهم 10 و بنسبة 29,4% .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

و هذا يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة عالية.

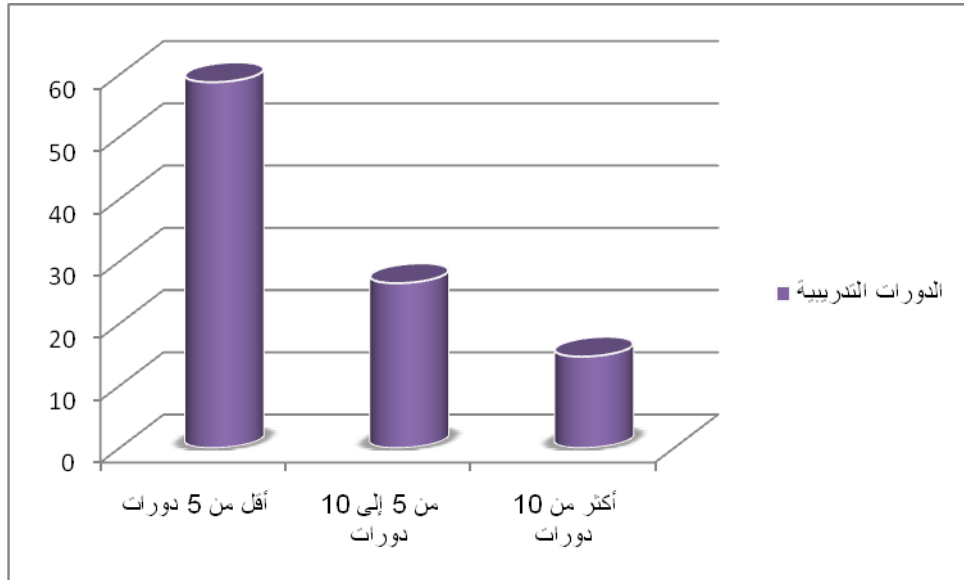
رابعاً: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدورات التكوينية

الجدول رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب متغير الدورات التكوينية

الدورات	أقل من 5 دورات	من 5 إلى 10 دورات	أكثر من 10 دورات	المجموع
التكرار	20	09	05	34
النسبة	58,8%	26,5%	14,7%	100%

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 07) ص 62

الشكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب متغير الدورات التكوينية



المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 07) ص 62

من خلال الجدول و الشكل المتعلقين بتوزيع أفراد العينة حسب متغير الدورات التكوينية نلاحظ أن التكرار الأكبر كان لأقل من 5 دورات و بنسبة 58,8%، وتليها نسبة 26,5% أي من 5 إلى 10 دورات، و الأقل نسبة 14,7% الخاصة بما أكثر من 10 دورات .

مما يدل على أن معظم أفراد العينة خضعوا لدورات تكوينية في المجال.

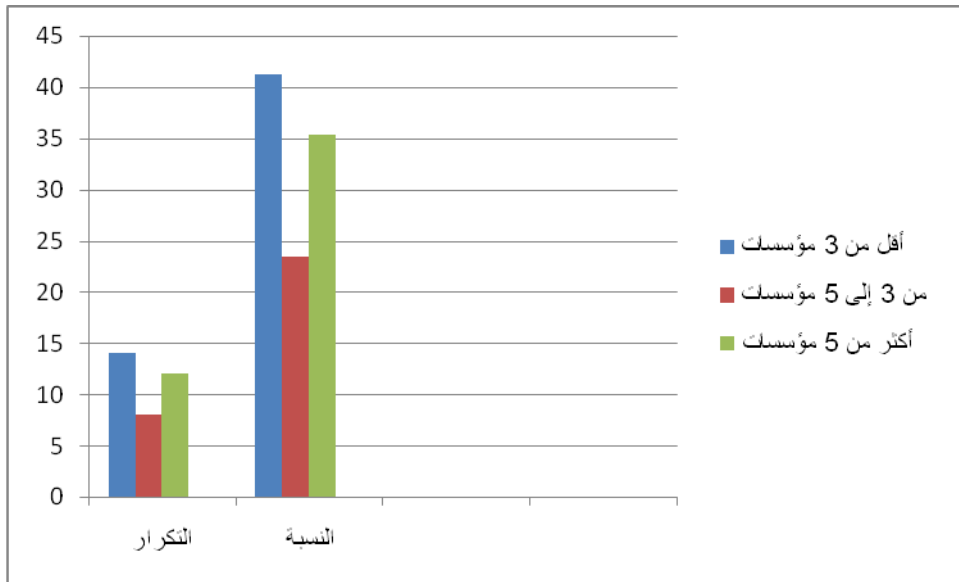
خامسا: توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤسسات المطلاع على محاسبتها

الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤسسات المطلاع على محاسبتها

المجموع	أكثر من 5 مؤسسات	من 3 إلى 5 مؤسسات	أقل من 3 مؤسسات	المؤسسات
34	12	8	14	التكرار
100%	35,3%	23,5%	41,2%	النسبة

المصدر: بناءا على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 08) ص 62

الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤسسات المطلاع على محاسبتها



المصدر: بناءا على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 08) ص 62

من خلال الجدول و الشكل المتعلقين بتوزيع أفراد العينة حسب المؤسسات المطلاع على محاسبتها نلاحظ أن التكرار الأكبر كان لأقل من 03 مؤسسات و بنسبة 41,2%, وتليها نسبة 35,3% أي أكثر من 5 مؤسسات, و الأقل نسبة 23,5% الخاصة بما بين 03 إلى 05 مؤسسات.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

الفرع الثاني : مقاييس الإحصاء الوصفي

سنقوم في هذا الفرع بدراسة التحليل الوصفي و الإحصائي للنتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور .

أولا :تحليل الإطار القانوني لمهنة المحاسبة

الجدول رقم (10): يوضح نتائج أفراد العينة حول الإطار القانوني لمهنة المحاسبة

الرقم	السؤال	المتوسط	الانحراف	اتجاه الإجابة
06	يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و مبادئها	2,5588	0,66017	موافق
07	تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و المصادقية لمسك المعلومات المحاسبية و معالجتها	2,7353	0,51102	موافق
08	تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين كما أنها توفر معلومات تسمح بمقارنتها مع السنة المالية السابقة	2,8529	0,35949	موافق
09	لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ حسابات أو المحاسب المعتمد يجب ان يكون جزائري و متحصل على شهادة لممارسة المهنة	2,6471	0,59708	موافق
10	يقوم الخبير المحاسب بمسك و ضبط و مراقبة محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل	2,4118	0,70141	موافق
11	يمنع الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد القيام بأي مهمة في المؤسسات التي لهم فيها مصالح مباشرة و غير مباشرة	2,4118	0,70141	موافق

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

12	تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة	2,4706	0,66220	موافق
13	يعد محافظ الحسابات مسئولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته لمهامه	2,2353	0,69887	محايد
14	يجب على الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية و ممارسة المهنة باستقلالية	2,7941	0,41043	موافق
15	يستجيب مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي لمجمل الالتزامات و المبادئ المحاسبية المعمول بها	2,5882	0,55692	موافق

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 09) ص 63

نلاحظ من خلا البيانات الواردة في الجدول رقم (10) أن المتوسطات الحسابية تراوحت ما بين (2,2353) و (2,8529) , باحتلال العبارة الثالثة (تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين كما أنها توفر معلومات تسمح بمقارنتها مع السنة المالية السابقة) أعلى متوسط حسابي يقدر ب: (2,8529) و انحراف يقدر ب: (0,35949), بينما احتلت العبارة الثامنة (يعد محافظ الحسابات مسئولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته لمهامه) أقل متوسط يقدر ب: (2,2353) و انحراف يقدر ب: (0,69887) .

و يلاحظ متوسط حسابي عام يقدر ب: (2,5706) و انحراف (0,33623) مما يدل على وجود تباين في آراء العينة حول الإطار القانوني لمهنة المحاسبة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

ثانيا: تحليل أخلاقيات مهنة المحاسبة

الجدول رقم (11): يوضح نتائج أفراد العينة حول أخلاقيات مهنة المحاسبة

الرقم	السؤال	المتوسط	الانحراف	اتجاه الاجابة
16	يلتزم المحاسب بمبدأ الأمانة في مجال عمله	2,8824	0,40934	موافق
17	الأمانة عنصر هام و مبدأ أساسي في عمل المحاسب	2,9706	0,17150	موافق
18	يتحلى المحاسب بموضوعية في إصدار القرارات و الأحكام	2,7059	0,62906	موافق
19	يتصف المحاسب بالاستقلالية و عدم التحيز نحو الإدارة	2,5000	0,78817	موافق
20	يتصف المحاسب بالاستقلالية في رأيه المحاسبي	2,7059	0,67552	موافق
21	يبذل المحاسب العناية الكافية في مجال عمله المحاسبي	3,0000	0,00000	موافق
22	يلتزم المحاسب بتعليمات عمل لا تتعارض مع متطلبات الأمانة,الموضوعية و الاستقلالية	2,8529	0,43571	موافق
23	يلتزم المحاسب بالسرية التامة في مجال عمله	2,9412	0,34300	موافق

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 10) ص 64

نلاحظ من خلا البيانات الواردة في الجدول رقم (11) أن المتوسطات الحسابية تراوحت ما بين (3,0000) و (2,5000) , باحتلال العبارة الثانية (الأمانة عنصر هام و مبدأ أساسي في عمل المحاسب) أعلى متوسط حسابي يقدر ب: (3,0000) و انحراف يقدر ب:(0,000), بينما احتلت العبارة الرابعة (يتصف المحاسب بالاستقلالية و عدم التحيز نحو الإدارة) أقل متوسط يقدر ب: (2,5000) و انحراف يقدر ب:(0,78817) .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

و يلاحظ متوسط حسابي عام يقدر ب: (2,8199) و انحراف (0,24268) مما يدل على وجود تباين في آراء العينة حول أخلاقيات مهنة المحاسبة.

ثالثا: تحليل الإفصاح, الاعتراف و القياس

الجدول رقم (12): يوضح نتائج أفراد العينة حول الإفصاح, الاعتراف و القياس

الرقم	السؤال	المتوسط	الانحراف	اتجاه الإجابة
24	للمحاسب الإطلاع الكافي على شروط الاعتراف بالأصول	2,5000	0,70711	موافق
25	للمحاسب الخبرة الكافية في مجال التقدير الشخصي	2,3235	0,76755	محايد
26	للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات القياس وفق القيمة العادلة	2,3235	0,76755	موافق
27	للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات حسابات النتائج	2,5000	0,66287	موافق
28	للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات تدفقات الخزينة	2,5000	0,74874	موافق
29	للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الملاحق	2,3235	0,84282	محايد
30	للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الإفصاح الخاصة بالميزانية المالية	2,6176	0,77907	موافق

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 11) ص 65

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (التطبيقية)

نلاحظ من الجدول (12) و البيانات الواردة فيه، تسجيل العبارة السادسة (للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الإفصاح الخاصة بالميزانية المالية) للأعلى متوسط حسابي (2,6176) بدرجة انحراف (0,77907) مما يدل على اتجاه أغلب آراء العينة للموافقة على مقترحات عبارات المحور الثالث (الإفصاح، الاعتراف و القياس).

المطلب الثاني: الاختبارات الإحصائية ومناقشتها الفرع الأول: اختبار وتحليل الفرضيات باستخدام (ANOVA) 1- اختبار التوزيع الطبيعي:

يبين الجدول رقم (13) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة باستخدام اختبائي Shapiro-Wilk و Kolmogorov-Smirnov حيث نلاحظ أن المحور الأول لا يتوزع طبيعياً أين كان مستوى المعنوية للاختبارين أكبر من 0,05، أما المحور الثاني والثالث فتتوزع طبيعياً من خلال مستوى المعنوية للاختبارين الذي كان أقل من 0,05.

جدول (13) اختبار التوزيع الطبيعي

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	Ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
b	0,105	34	0,200	0,938	34	0,053
c	0,242	34	0,000	0,749	34	0,000
d	0,176	34	0,009	0,839	34	0,000

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 12) ص 66

من خلال هذه النتائج يجب تطبيق اختبار لا معلمي للفرضية الأولى، واختبار معلمي للفرضيتين الثانية والثالثة.

2- اختبار الفرضية الأولى:

H0: لا توجد كفاءة لدى المحاسبين في الجانب القانوني تبعاً لمستوى الخبرة.

H1: توجد كفاءة لدى المحاسبين في الجانب القانوني تبعاً لمستوى الخبرة.

يبين الجدول رقم اختبار Kruskal Wallis حيث كانت قيمة Khi-deux 6.921 أما مستوى المعنوية للاختبار بلغ 0.031 وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة وعليه نرفض الفرض الصفري ونقبل البديل الذي ينص على "توجد كفاءة في الجانب القانوني تبعاً لمستوى الخبرة"

جدول (14) اختبار Kruskal Wallis

	b
Khi-deux	6,921
Ddl	2
Signification asymptotique	0,031

المصدر: بناء على مخرجات برنامج

SPSS (ملحق رقم 14) ص 66

3- اختبار الفرضية الثانية

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في الأخلاقيات المهنية.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في الأخلاقيات المهنية.

يبين الجدول رقم (15) اختبار (anova) للفرضية الثانية، حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة بلغ 0.363 وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية القائلة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في الأخلاقيات المهنية.

جدول (15) اختبار ANOVA

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	0,123	2	0,061	1,046	0,363
Intra-groupes	1,821	31	0,059		
Total	1,943	33			

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 15) ص 67

الجدول رقم (16) : اختبار ANOVA للفرضية الثانية

الاختبار	قيمة f	مستوى المعنوية	القرار
Anova	1.046	0.363	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS

4-اختبار الفرضية الثالثة

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في ممارسات: الإفصاح, الاعتراف و القياس.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في ممارسات: الإفصاح, الاعتراف و القياس.

يبين الجدول رقم (17) اختبار (anova) للفرضية الثالثة، حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة بلغ 0.363 وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة 0.05 وعليه نرفض الفرض الصفرية ونقبل البديل القائل بوجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين تبعاً للخبرة بخصوص وجود كفاءة في ممارسات: الإفصاح, الاعتراف و القياس.

جدول رقم (17) اختبار ANOVA

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	2,367	2	1,184	3,869	0,032
Intra-groupes	9,484	31	0,306		
Total	11,852	33			

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS (ملحق رقم 16) ص 67

الجدول رقم (18) : اختبار ANOVA للفرضية الثالثة

الاختبار	قيمة f	مستوى المعنوية	القرار
Anova	3,869	0,032	قبول الفرضية البديلة

المصدر: بناء على مخرجات برنامج SPSS

الفرع الثاني: الوصول إلى الاستنتاجات:

من خلال ما تقدم ومن الأسئلة المقدمة لفئة المهنيين و التي حاولنا من خلالها معرفة مدى أثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية وصلنا إلى أنه لا توجد إشكالية في كل من الإطلاع على الجانب القانوني , أخلاقيات المهنة, الإفصاح, الاعتراف و القياس.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تقدم في الاستبيان المقدم في الدراسة التطبيقية حول إشكالية اثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية, حيث نلاحظ إن معظم المحاسبين اللذين وجه إليهم الاستبيان على إلمام و إطلاع كافي على الجانب القانوني لمهنة المحاسبة و كذا على أخلاقياتها , وعلى كل من طرق الإفصاح, الاعتراف و القياس اللازمة و الضرورية التي تمكنهم من مزاولة هذه المهمة.

الخاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا للموضوع حاولنا إلقاء الضوء على إشكالية اثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية, حيث تعتبر هذه الكفاءة سلاح المحاسب لقدرته على مزاوله مهنته و التميز فيها و تأديتها على أكمل وجه و التي تساهم بشكل فعال في قيادة المؤسسة نحو طريق النجاح.

فإن المحاسب ملزم بالتحلي بكفاءة و ذلك عن طريق تمكنه من الجانب القانوني الخاص بالمحاسبة و مبادئها و أهم قوانينها و كذا أخلاقيات المهنة من سرية و استقلالية ة أمانة و غيرها كما يجب عليه أن يكون على دراية بكل من طرق الإفصاح و الاعتراف و القياس, و كل هذا يكون عن طريق الاجتهاد الشخصي للمحاسب.

نتائج اختبار الفرضيات:

أ- بالنسبة للفرضية الأولى: المتمثلة في " وجود كفاءة قانونية في البيئة الجزائرية". تم تأكيد هذه الفرضية في الجانب النظري و كذلك في الجانب التطبيقي من خلال النتائج التالية:

- نصت القوانين الجزائرية على وجوب تطبيق المبادئ و القواعد المحاسبية لما لها من تأثير على مهنة المحاسبة و التي تعتبر نكرة من دونها.

- نتائج الدراسة المتحصل عليها تبين أن أفراد العينة أبدوا اتفاقهم بالإجابة على العبارات التي تتمحور حول أن "الجانب القانوني يمكن المحاسب المهني بالالتزام بالعمل بشكل موضوعي ونزيه".

ب- بالنسبة للفرضية الثانية: المتمثلة في " وجود كفاءة في الجانب الأخلاقي للمحاسبين في البيئة الجزائرية". تم تأكيد هذه الفرضية في الجانب النظري و كذلك في الجانب التطبيقي من خلال النتائج التالية:

- إن الأخلاقيات المهنية هي عبارة عن عملية صقل لمهارات المحاسب في التعامل في إطار عمله و التي تمكنه من أن يكون شخص ذو مصداقية.

- نتائج الدراسة المتحصل عليها تبين أن أفراد العينة أبدوا اتفاقهم بالإجابة على العبارات التي تتمحور حول أن " وجود مجموعة من الأخلاقيات المهنية التي تجعل المحاسب يكتسب كفاءة تمكنه من التميز في مجال عمله".

ج- بالنسبة للفرضية الثالثة: المتمثلة في " وجود كفاءة في الممارسات المحاسبية من قبل المحاسبين في البيئة الجزائرية". تم تأكيد هذه الفرضية في الجانب النظري و كذلك في الجانب التطبيقي من خلال النتائج التالية:

- أن هذه القواعد تعتبر الطريق الواجب سلكه في مشوار مهنة المحاسبة و أساسها.
- نتائج الدراسة المتحصل عليها تبين أن أفراد العينة أبدوا اتفاقهم بالإجابة على العبارات التي تتمحور حول أن " وجود قواعد و قوانين محاسبية واضحة تمكن المحاسب بعد الإطلاع الكافي عليها من تطبيقها بسهولة و يسر ."

توصيات الدراسة:

- العمل على إيجاد بيئة محاسبية تنظيمية سليمة تتمتع بمواصفات تضم إدارات كفؤة و نزيهة ومحاسبين يعملون باستقلالية و معايير محاسبية و تدقيقية و أخلاقية متطورة .
- إعطاء أهمية كبرى للجانب القانوني للمحاسبة و ذلك راجع للدور الذي يلعبه في الوصول إلى نتائج محاسبية شفافية و صادقة.
- المشاركة في الدورات التكوينية الخاصة بالمحاسبة لتوسيع معرفة المحاسب.

آفاق الدراسة:

تناولنا من خلال هذه الدراسة إشكالية "اثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية" و قد كانت الخطوط العريضة للبحث تدور حول الإطار القانوني لمهنة المحاسبة, أخلاقيات مهنة المحاسبة, و كذا الاعتراف, الإفصاح و القياس, و من خلال ما تم ملاحظته عند التحضير للدراسة الميدانية و ما تم الوصول إليه من خلالها ارتأينا اقتراح و طرح المواضيع التالية:

- مدى تأثير أخلاقيات المهنة على مهنة المحاسبة.
- أثر الخبرة المهنية على محاسبة المؤسسة.

المراجع

الكتب:

- 1- محمد مطر, التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية, الأردن, دار وائل للنشر, الطبعة الأولى, 2004.
- 2- أحمد حلمي جمعة, أخلاقيات مهنة المحاسبة و التحكم المؤسسي, الأردن, دار صفاء للنشر والتوزيع, الطبعة الأولى.

الرسائل و الأطروحات:

- 1- جبل علاء الدين, دور المعرفة المحاسبية في التنبؤ بالفشل المالي للشركات: دراسة تطبيقية على شركات الغزل والنسيج التابعة للقطاع العام في سوريا, ع95, 2009.
- 2- الشحادة عبد الرزاق قاسم, المعرفة المحاسبية ودورها في تشجيع ثقافة الاستثمار في أسواق رأس المال العربية: دراسة على سوق عمان المالي, ع2, 2005.
- 3- محمد ألحوري حوري , الافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية, دراسة ميدانية, جامعه الشهيد خمه لخضر, الوادي, 2015/2014.

الجريدة الرسمية:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, العدد74 قانون رقم 11/07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, العدد الأول رقم 01/10 مؤرخ في 18 محرم عام 1431 الموافق 4 يناير سنة 2010.
- 3- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /, العدد 27 مرسوم تنفيذي رقم 156/08 مؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008.

المجلات:

- 1- أمل عبد الحسين كحيط و أحمد ميري أحمد, مدى ملائمة مناهج التعليم المحاسبي المهني في العراق لمعايير التعليم المحاسبي الدولية: دراسة ميدانية في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي, مجلة الغري للعلوم الاقتصادية, ع39, 2012, ص.
- 2- فيروز خويلدات وآخرون, واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات و التحديات, مجلة أداء المؤسسات الجزائرية, العدد 2015/07.
- 3- هوارى معراج, حديدي ادم, دور القياس و الافصاح بالقيمة العادلة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و معوقات تطبيقها في الينة المحاسبية الجزائرية, مجلة الحقوق و العلوم الانسانية, ع36, اكتوبر 2018.

الملاحق



الملحق رقم (1)

الجمهورية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -



كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: علوم التسيير

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

استمارة استبيان في اطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر

للطالبتين: الحاج مريم و بويدية شريفة

بعنوان: أثر الممارسات المحاسبية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية

"دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين في مدينة ورقلة"

أخي العزيز/أختي العزيزة

تحية طيبة و بعد..

هذه الدراسة الموسومة بأثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية، و التي تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة و الجباية المعمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

يرجى منكم بصفتمكم خبير محاسبي، محافظ حسابات أو محاسب معتمد التكرم بالإجابة على هذا الاستبيان و الذي يندرج ضمن إطار أكاديمي بحث، و إليكم فاضل الشكر مسبقا.

ضع علامة X مكان ما يتفق مع إجابتك.

1/ المعلومات الشخصية:

1/ الشهادات أو المؤهل المتحصل عليه في مجال المحاسبة:

* شهادة أكاديمية شهادة مهنية

2/ الوظيفة المحاسبية الحالية:

* خبير محاسبي * محافظ حسابات * محاسب معتمد

* محاسب مؤسسة

3/ عدد سنوات الخبرة في مهنة المحاسبة:

* أقل من 7 سنوات * من 7 إلى 14 سنوات * أكثر من 14 سنوات

4/ * عدد الدورات التكوينية المتحصل عليها في مهنة المحاسبة:

* أقل من 5 دورات * من 5 إلى 10 دورات * أكثر من 10 دورات

5/ عدد المؤسسات المطلع على محاسبتها:

* أقل من 3 مؤسسات * من 3 إلى 5 مؤسسات * أكثر من 5 مؤسسات

موافق	محايد	غير موافق	
			2/الإطار القانوني: يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و مبادئها
			تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و المصدقية لمسك المعلومات المحاسبية و معالجتها
			تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المديرين كما أنها توفر معلومات تسمح بمقارنتها مع السنة المالية السابقة
			لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ حسابات أو المحاسب المعتمد يجب ان يكون جزائري و متحصل على شهادة لممارسة المهنة
			يقوم الخبير المحاسب بمسك و ضبط و مراقبة محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل
			يمنع الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد القيام بأي مهمة في المؤسسات التي لهم فيها مصالح مباشرة و غير مباشرة
			تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة
			يعد محافظ الحسابات مسئولا تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته لمهامه
			يجب على الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية و ممارسة المهنة باستقلالية
			يستجيب مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي لمجمل الالتزامات و المبادئ المحاسبية المعمول بها
			يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و مبادئها
			يلتزم المحاسب بمبدأ الأمانة في مجال عمله
			الأمانة عنصر هام و مبدأ أساسي في عمل المحاسب
			يتحلى المحاسب بموضوعية في إصدار القرارات و الأحكام
			3/أخلاقيات المهنة:

			يتصف المحاسب بالاستقلالية و عدم التحيز نحو الإدارة	
			يتصف المحاسب بالاستقلالية في رأيه المحاسبي	
			يبدل المحاسب العناية الكافية في مجال عمله المحاسبي	
			يلتزم المحاسب بتعليمات عمل لا تتعارض مع متطلبات الأمانة,الموضوعية و الاستقلالية	
			يلتزم المحاسب بالسرية التامة في مجال عمله	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على شروط الاعتراف بالأصول	4/الإفصاح,الاعتراف و القياس:
			للمحاسب الخبرة الكافية في مجال التقدير الشخصي	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات القياس وفق القيمة العادلة	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات حسابات النتائج	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات تدفقات الخزينة	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الملاحق	
			للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الإفصاح الخاصة بالميزانية المالية	

الملحق رقم (02)

أساتذة تحكيم الإستهتبان

- 1-الأستاذ قزون محمد العربي
- 2-الأستاذ مقدم خالد
- 3-الأستاذ شربي محمد أمين
- 4-الأستاذ ددان عبد الوهاب
- 5-الأستاذ زرقون فاروق

الملحق رقم (03)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,847	25

الملحق رقم (04)

الشهادة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1,00	25	73,5	73,5	73,5
	2,00	9	26,5	26,5	100,0
	total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (05)

الوظيفية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1,00	3	8,8	8,8	8,8
	2,00	4	11,8	11,8	20,6
	3,00	4	11,8	11,8	32,4
	4,00	23	67,6	67,6	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (06)

الخبرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1,00	12	35,3	35,3	35,3
	2,00	12	35,3	35,3	70,6
	3,00	10	29,4	29,4	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (07)

الدورات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1,00	20	58,8	58,8	58,8
	2,00	9	26,5	26,5	85,3
	3,00	5	14,7	14,7	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (08)

المؤسسات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1,00	14	41,2	41,2	41,2
	2,00	8	23,5	23,5	64,7
	3,00	12	35,3	35,3	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (09)

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و مبادئها.	34	1,00	3,00	2,5588	,66017
تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و المصادقية لمسك المعلومات المحاسبية و معالجتها .	34	1,00	3,00	2,7353	,51102
تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين كما أنها توفر معلومات تسمح بمقارنتها مع السنة المالية السابقة.	34	2,00	3,00	2,8529	,35949
لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ حسابات أو المحاسب المعتمد يجب ان يكون جزائري و متحصل على شهادة لممارسة المهنة.	34	1,00	3,00	2,6471	,59708
يقوم الخبير المحاسب بمسك و ضبط و مراقبة محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل .	34	1,00	3,00	2,4118	,70141
يمنع الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد القيام بأي مهمة في المؤسسات التي لهم فيها مصالح مباشرة و غير مباشرة.	34	1,00	3,00	2,4118	,70141
تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.	34	1,00	3,00	2,4706	,66220
يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته لمهامه .	34	1,00	3,00	2,2353	,69887

يجب على الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية و ممارسة المهنة باستقلالية.	34	2,00	3,00	2,7941	,41043
يستجيب مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي لمجمل الالتزامات و المبادئ المحاسبية المعمول بها	34	1,00	3,00	2,5882	,55692
المحور الثاني: الجانب القانوني	34	1,60	3,00	2,5706	,33623
N valide (listwise)	34				

الملحق رقم (10)

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يلتزم المحاسب بمبدأ الأمانة في مجال عمله	34	1,00	3,00	2,8824	,40934
الأمانة عنصر هام و مبدأ أساسي في عمل المحاسب	34	2,00	3,00	2,9706	,17150
يتحلى المحاسب بموضوعية في إصدار القرارات و الأحكام	34	1,00	3,00	2,7059	,62906
يتصف المحاسب بالاستقلالية و عدم التحيز نحو الإدارة	34	1,00	3,00	2,5000	,78817
يتصف المحاسب بالاستقلالية في رأيه المحاسبي	34	1,00	3,00	2,7059	,67552
يبذل المحاسب العناية الكافية في مجال عمله المحاسبي	34	3,00	3,00	3,0000	,00000
يلتزم المحاسب بتعليمات عمل لا تتعارض مع متطلبات الأمانة, الموضوعية و الاستقلالية	34	1,00	3,00	2,8529	,43571
يلتزم المحاسب بالسرية التامة في مجال عمله	34	1,00	3,00	2,9412	,34300
المحور الثاني: أخلاقيات مهنة المحاسبة	34	2,13	3,00	2,8199	,24268
N valide (listwise)	34				

الملحق رقم (11)

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
للمحاسب الإطلاع الكافي على شروط الاعتراف بالأصول	34	1,00	3,00	2,5000	,70711
للمحاسب الخبرة الكافية في مجال التقدير الشخصي	34	1,00	3,00	2,3235	,76755
للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات القياس وفق القيمة العادلة	34	1,00	3,00	2,3235	,76755
للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات حسابات النتائج	34	1,00	3,00	2,5000	,66287
للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات تدفقات الخزينة	34	1,00	3,00	2,5000	,74874
للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الملاحق	34	1,00	3,00	2,3235	,84282
للمحاسب الإطلاع الكافي على متطلبات الإفصاح الخاصة بالميزانية المالية	34	1,00	3,00	2,6176	,77907
المحور الثالث: الإفصاح, الاعتراف و القياس	34	1,00	3,00	2,4412	,59929
N valide (listwise)	34				

الملحق رقم (12)

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
المحور الثاني	,105	34	,200*	,938	34	,053
المحور الثالث	,242	34	,000	,749	34	,000
المحور الرابع	,176	34	,009	,839	34	,000

الملحق رقم (13)

Test de Kruskal-Wallis

Rangs

VAR00003	N	Rang moyen
b 1,00	12	12,46
2,00	12	23,04
3,00	10	16,90
Total	34	

الملحق رقم (14)

Test^{a,b}

	b
Khi-deux	6,921
ddl	2
Signification asymptotique	,031

الملحق رقم (15)

ANOVA

c

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,123	2	,061	1,046	,363
Intra-groupes	1,821	31	,059		
Total	1,943	33			

الملحق رقم (16)

ANOVA

d

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	2,367	2	1,184	3,869	,032
Intra-groupes	9,484	31	,306		
Total	11,852	33			

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	69
الشكر	69
الملخص	69
قائمة المحتويات	69
قائمة الجداول	69
قائمة الأشكال	69
قائمة الاختصارات والرموز	69
قائمة الملاحق	69
المقدمة	69
الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمساهمة نظام الأمن الالكتروني في الحد من مخاطر نظام المعلومات	
المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لكفاءة المحاسب.	06
المطلب الأول: مفاهيم حول المحاسبية	06
الفرع الأول: تعريف المحاسبية	06
الفرع الثاني: المعرفة المحاسبية	07
الفرع الثالث: التعليم المحاسبي	08
المطلب الثاني: مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسب.	09
الفرع الأول: المبادئ الأساسية لأداب و سلوكيات مهنة المحاسب	09
الفرع الثاني: تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية لأداب و سلوكيات مهنة المحاسب	11
الفرع الثالث: الإجراءات الوقائية	12
الفرع الرابع: أهمية الأخلاق في مهنة المحاسبية	13
الفرع الخامس: المهارات الواجب توافرها في المحاسب و وسائل اكتسابها	13
المطلب الثالث: الإطار القانوني لمهنة المحاسبية	19
الفرع الأول: قانون رقم 11/07	19
الفرع الثاني: قانون رقم 01/10	20
الفرع الثالث المرسوم التنفيذي رقم 156/08	21

21	المطلب الرابع:
23	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
23	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
23	الفرع الأول : بالنسبة للخبرات المهنية والعلمية للمحاسب
26	الفرع الثاني :دراسات سابقة بالنسبة لأخلاقيات مهنة المحاسب
27	الفرع الثالث: دراسات سابقة عن الممارسات المحاسبية
28	المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
28	الفرع الأول: أوجه التشابه و الاختلاف
	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لأثر الممارسات المهنية على كفاءة المحاسب في البيئة الجزائرية
32	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة
32	المطلب الأول : الطرق المستخدمة
32	الفرع الأول : مراحل و محتوى الاستبيان
34	الفرع الثاني : مجتمع و عينة الدراسة
34	المطلب الثاني : الأدوات المستعملة في الدراسة
35	الفرع الأول : الأدوات المستخدمة
36	الفرع الثاني : الأدوات الإحصائية المستخدمة
36	المبحث الثاني :عرض نتائج الدراسة و مناقشتها
37	المطلب الأول :عرض نتائج الدراسة
37	الفرع الأول :الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
42	الفرع الثاني : مقاييس الإحصاء الوصفي
46	المطلب الثاني :الاختبارات الإحصائية ومناقشتها
46	الفرع الأول :اختبار وتحليل الفرضيات باستخدام (ANOVA)
49	الفرع الثاني: الوصول إلى الاستنتاجات:
52	الخاتمة
55	المراجع
57	الملاحق
69	الفهرس