

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية, علوم تسيير, علوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

# تقييم المعرفة المحاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة المحاسبية الجزائرية

من إعداد الطالبين:

بن حنيش فيصل

غشي عبد الحق

لجنة المناقشة

د. نوردين بعيليش.....رئيس اللجنة

د. بدر الزمان خمتاني.....مشرفا ومقررا

د. محمد كويسي.....مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

# الإهداء

" الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات "

أهدي عملي هذا إلى :

الوالدة الكريمة نسأل الله أن يطيل عمرها ويرزقها الصحة والعافية

كل أخوتي الأعزاء وكل العائلة الكريمة

كل زملائي وأصدقائي في الدراسة كل باسمه ومقامه

كل أصدقائي المقربين في مكان إقامتي وفي مكان تعليمي

كل أساتذتي الأفاضل الذين رافقوني طوال مشواري الدراسي من الابتدائي إلى الجامعة

# شكر وتقدير

## شكر وتقدير

إعترافا بالفضل وتقديرا للجميل لا يسعني بعد الإنتهاء من هذا العمل المتواضع إلا أن أتوجه بجزيل الشكر إلى :

من رفعت يدي إليه فلم يخيب رجائي، إلى الذي سألته فأجاب دعائي، إليك يا الله كل الشكر

لقوله تعالى " ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل عمل ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين " سورة النمل الآية 19

بعد الشكر والحمد لله وجب علينا أن نشكر المشرف على هذا العمل الدكتور خمقاني بدر الزمان على كل ما قدمه لي في إتمام هذا العمل .

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة لقبولهم مناقشة هذا العمل كل بإسمه ومقامه.

وفي النهاية نشكر كل من ساهم في إثراء هذا العمل المتواضع من قريب أو من بعيد ولو بنصيحة أو بكلمة طيبة.

## ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم واقع المعرفة المحاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة ميدانية لعينة من المحاسبين من خلال تصميم استمارة استبيان حيث بلغت عدد الاستمارات 60 استمارة قابلة للتحليل، وقد تم التحليل بالاعتماد على بعض الطرق الإحصائية باستعمال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss وكذلك برنامج Excel، وقد توصلت إلى وجود مستوى جيد من المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف المحاسبي، القياس المحاسبي والإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية.

## الكلمات المفتاحية:

معرفة محاسبية، اعتراف محاسبي، قياس محاسبي، إفصاح محاسبي، نظام محاسبي مالي

## Sommaire:

Cette étude vise à évaluer la réalité des connaissances comptables des pratiques du système de comptabilité financière dans le milieu algérien. Statistique pour les Sciences Sociales (spss), ainsi que le programme Excel, et j'ai trouvé un bon niveau de connaissance comptable des pratiques de comptabilisation comptable, la mesure comptable et la divulgation comptable dans l'environnement algérien.

## les mots clés:

Connaissances comptables, reconnaissance comptable, mesure comptable, divulgation comptable, système de comptabilité financière



قائمة المحتويات :

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
II	الشكر والتقدير
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
IIV	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
XII	قائمة المراجع
XIII	المقدمة
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للمعرفة المحاسبية وممارسات النظام المحاسبي المالي
3	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للمعرفة المحاسبية وممارسات النظام المحاسبي المالي
13	المبحث الثاني : الدراسات السابقة في الموضوع
18	خلاصة الفصل الأول
19	الفصل الثاني الدراسة الميدانية
23	المبحث الأول : أداة ومنهجية الدراسة
24	المبحث الثاني : الجانب الإحصائي وإختبار الفرضيات
32	خلاصة الفصل الثاني
34	الخاتمة
37	قائمة المراجع
38	الفهرس
43	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
16	علاقة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية	1-1
23	بيان الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	1-2
24	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	2-2
25	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	3-2
26	توزيع العينة حسب الوظيفة	4-2
27	توزيع عينة الدراسة حول المحور الأول	5-2
28	توزيع عينة الدراسة حول المحور الثاني	6-2
29	توزيع عينة الدراسة حول المحور الثاني	7-2
30	اختبار ألفا كرونباخ	8-2
30	إختبار التباين الأحادي ANOVA للفرضية الأولى	9-2
31	إختبار التباين الأحادي ANOVA للفرضية الثانية	10-2
31	إختبار التباين الأحادي ANOVA للفرضية الثالثة	11-2

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	نموذج اكتساب المحاسب للمعرفة المحاسبية	1-1
24	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	1-2
25	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	2-2
26	توزيع العينة حسب الوظيفة	3-2



قائمة الملاحق :

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
43	إستمارة الإستبيان	1
45	النتائج عن طريق برنامج SPSS	2

# المقدمة

## توطئة

إن تعدد احتياجات مستخدمي المعلومات المالية يتطلب معرفة كافية بإجراءات نظام المعلومات المحاسبي، سواء متعلقة بمدخلات، معالجة و مخرجات في ظل قواعد ونصوص النظام المحاسبي المالي وتمثل المعرفة المحاسبية في تراكم الخبراتي لدى المحاسبين في مجال الممارسات المحاسبية الشيء الذي يساهم في تفعيل طرق وإعداد القوائم المالية في ظل المرونة المتاحة في السياسات المحاسبية.

حيث جاء النظام المحاسبي المالي بالعديد من البدائل والسياسات المحاسبية على غرار بدائل القياس المحاسبي، طرق إهلاك الأصول، طرق تقييم المخزونات، وكذا أساسي الاستحقاق والنقدي في إثبات مختلف أحداث المؤسسة، مما يتطلب إلمام كبير من المحاسبين بكل هذه الخيارات المحاسبية.

إن تعدد السياسات والخيارات المحاسبية يتيح مرونة أمام المحاسبين يمكن استغلالها بشكل ايجابي أو بشكل سلبي مما يبرز أهمية بدل العناية المهنية من جهة والمعرفة المحاسبية المكتسبة من جهة أخرى وعليه جاءت الدراسة لتطرح الإشكالية التالية: " ما هو مستوى المعرفة المحاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية؟"

للإجابة عن هذه الإشكالية يمكن تجزئتها إلى عدة إشكاليات فرعية:

- ما هو مستوى المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف المحاسبي في النظام المحاسبي المالي؟
- ما هو مستوى المعرفة المحاسبية بممارسات القياس المحاسبي في النظام المحاسبي المالي؟
- ما هو مستوى المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح المحاسبي في النظام المحاسبي المالي؟

## فرضيات الدراسة:

- تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .
- تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات القياس في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .
- تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

## أهداف الدراسة :

- بالإضافة إلى هدف الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والإشكاليات الفرعية المنبثقة عنها تهدف :
- تقييم واقع الاعتراف المحاسبي في البيئة الجزائرية .
  - تقييم واقع القياس المحاسبي في البيئة الجزائرية .
  - تقييم واقع الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية .

- تحديد الإطار المفاهيمي للمعرفة المحاسبية .

### منهج الدراسة :

لمعالجة إشكالية الدراسة سوف نعتمد على المنهج الوصفي لوصف وتحليل المعرفة المحاسبية ومجالاتها، وتحديد

موقع الدراسة من الدراسات السابقة بالإضافة إلى القيام بدراسة ميدانية عن طريق توزيع استمارة استبيان على

عينة من المحاسبين و الأكاديميين والمهنيين في البيئة الجزائرية .

### هيكل الدراسة:

تضمنت هذه المذكرة مقدمة فصلين وخاتمة

تناولنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية في المعرفة المحاسبية وممارسات النظام المحاسبي المالي والأدبيات التطبيقية

والمتمثلة في مجموعة الدراسات السابقة التي حصلنا عليها.

أما الفصل الثاني تناولنا فيه دراسة ميدانية من خلال استمارة استبيان موزعة على العينة المستهدفة ثم إجراء

التحليل الإحصائي المناسب.

الخاتمة: تناولت ملخص الدراسة ونتائج اختبار الفرضيات والنتائج بشكل عام والتوصيات.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للمعرفة المحاسبية وممارسات النظام المحاسبي المالي

تمهيد:

تلعب المعرفة المحاسبية دورا كبيرا في إنجاح العمل المحاسبي من خلال استغلال التراكم المعرفي لتفعيل الممارسات المحاسبية على غرار الاعتراف القياس والإفصاح، وسنتطرق في هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية من خلال استعراض أهم ما جاء في الكتب والأبحاث العلمية حول المعرفة المحاسبية وكذا الممارسات المحاسبية، ثم استعراض مجموعة من الدراسات السابقة في الموضوع، وهذا من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري للمعرفة وممارسات النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: الدراسات السابقة في الموضوع

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمعرفة المحاسبية والممارسات المحاسبية

## المطلب الأول: الإطار النظري للمعرفة المحاسبية

الفرع الأول: مفهوم المعرفة المحاسبية: <sup>1</sup>

قبل التطرق إلى تعريف المعرفة المحاسبية لابد من التطرق إلى مفهوم كل من المعرفة بصفة عامة والمحاسبة .

أ تعريف المعرفة : دار جدل كبير حول مفهوم المعرفة فقد أشار لها البعض على أنها الخبرة التي يمكن توصيلها وتقاسمها، أو هي المعلومات والبيانات التي تم تنظيمها ومعالجتها لنقل الفهم والخبرة والتعلم المتراكم وتطبيقه في واقع المنظمة لحل المشاكل التي تواجهها . ويمكن القول بأن المعرفة هي مزيج من المعلومات والخبرات والمهارات التي يكتسبها الفرد. وهناك نوعين رئيسيين للمعرفة، هما :

**1- المعرفة الضمنية :** وهي التي تتعلق بما يمكن في نفس الفرد من معرفة فنية ومعرفة إدراكية ومعرفة سلوكية، والتي تم إكتسابها من تراكم الخبرات السابقة، وغالبا ما تكون ذات طابع شخصي، ومن الصعب الحصول عليها على الرغم من قيمتها البالغة، لكونها مخزنة داخل عقل صاحب المعرفة .

**2- المعرفة الصريحة :** ويقصد بها المعرفة التي يمكن تقاسمها مع الآخرين، وتتعلق هذه المعرفة بالبيانات والمعلومات الظاهرية التي يمكن الحصول عليها وتخزينها في ملفات وسجلات المحاسبة.

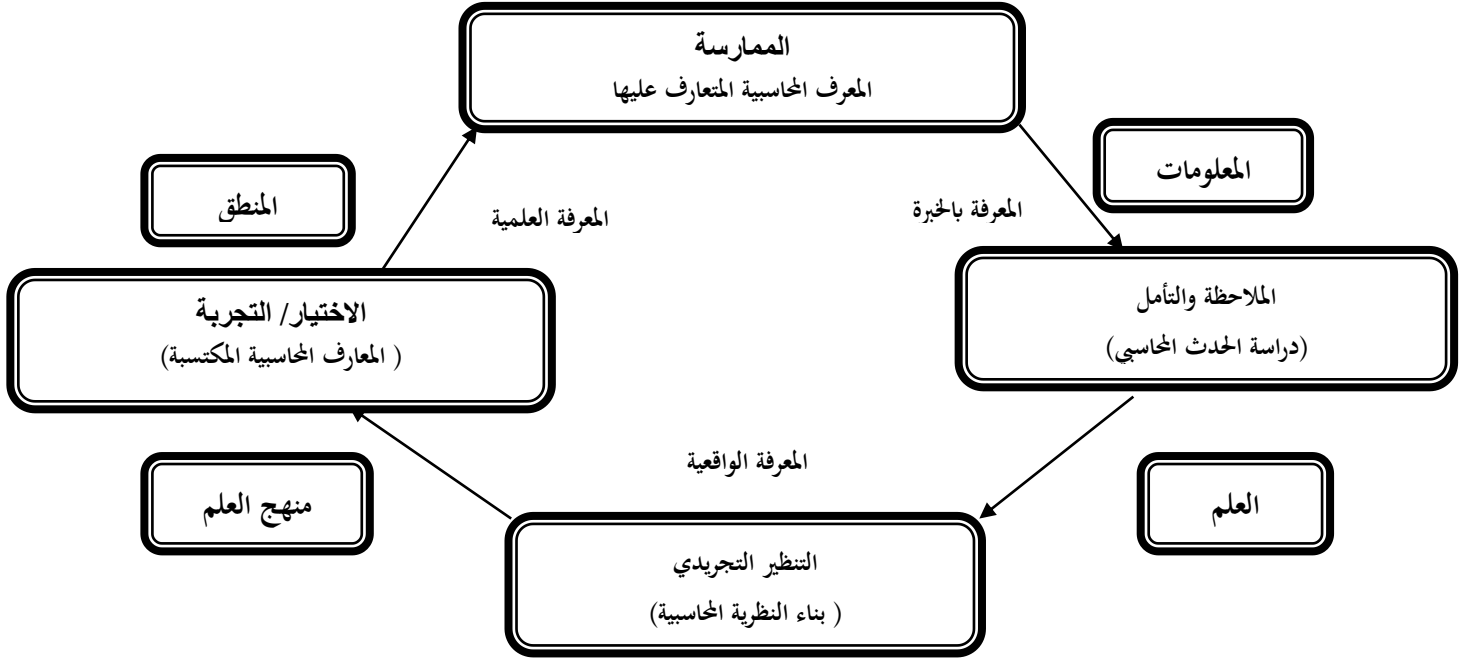
**ب تعريف المحاسبة :** لقد أعطيت العديد من التعاريف للمحاسبة، وكلها تصب في معنى مشترك يتمثل في كونها نظام لتنظيم المعلومات يقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية عبر سلسلة من العمليات إلى معلومات مفيدة تساعد في إتخاذ القرارات.

بناء على ما سبق، يمكن تعريف المعرفة المحاسبية على أنها : مجموعة من الحقائق والقوانين والمهارات والخبرات التي ترافق العمل المحاسبي وتنظمه، فهي كافة المعارف المتاحة للممارسين والتي تمكنهم من القيام بالعمل المحاسبي. وتتمثل هذه المعرفة في مجموعة من المفاهيم (المصطلحات وتعريفاتها) والفروض والمبادئ والمعايير والقواعد وغيرها من الخبرات والمهارات، والتي تشكل مجموعها مجالا معرفيا متخصصا يختص بإشباع إحتياجات المستخدمين للمعلومات المالية ويساعدهم في إتخاذ القرارات المناسبة.

1 ياسين العكيكة. محمد زرقون، (2018)، دور المعرفة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية : من وجهة نظر مهني المحاسبة، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 9 العدد 3، ص 187 ص 188.

الفرع الثاني: نموذج اكتساب المعرفة

الشكل رقم 1-1: نموذج اكتساب المحاسب للمعرفة المحاسبية



المصدر: فتيحة صافو، التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعملية مجلة الأكاديمية

للدراستات الاجتماعية الإنسانية - الجزائر، العدد 13، سنة 2015، ص ص: 47-57

من الشكل أعلاه يتبين لنا أنه نتيجة الترابط بين الممارسة العملية لإنتاج المعلومات بالملاحظة والتأمل للأحداث ومعالجتها، يتطور العمل الفكري بوضع نظريات بناء على منهج علمي يتم إختبارها ميدانيا من خلال الممارسة المحاسبية مرة أخرى، وفي هذه الحلقة الدائرية تتكون ثلاث أنواع من المعارف هي :

- المعرفة بالخبرة: تتكون نتيجة الممارسة الميدانية إنطلاقا من المعلومات المجمعة، وبذلك فهي تنتسب للفرد .
- المعرفة الواقعية(التنظير التجريدي): تتكون من المعرفة المنسقة التي تنشأ من الملاحظة والدراسة والتجريب والتي تتم بهدف التعرف على طبيعة وأصول الظواهر التي تخضع للملاحظة والدراسة، وتحقق هذه المعرفة في المجال المحاسبي بإصدار المعايير المحاسبية بعد الدراسة والملاحظة وإعادة النظر في الممارسات السارية .
- المعرفة العلمية : تتكون بمنهج علمي وفلسفي وتخضع للإختبار، وفق مجموعة من الإجراءات الذهنية التي يستخدمها الباحث وهو ما يحاول المنظرون والمهتمون بالأبحاث المحاسبية القيام به في إطار صياغة نظرية محاسبية يتم بناؤها على أسس علمية وبإتجاهات موحدة .



الفرع الثالث: خصائص المعرفة المحاسبية<sup>1</sup>

تتصف المعرفة المحاسبية بمختلف مستوياتها بمجموعة من الخصائص تجعلها ذات جدوى، منها ما يلي:

## أولاً: التنظيم المنهجي :

عمليات تراكم المعرفة المحاسبية ونشرها واستخدامها وتجديدها وتطويرها تكون وفق آليات عمل منهجية وعلمية مدروسة وواضحة، للوصول إلى معلومات محاسبية علمية منطقية ثابتة وموحدة، تتصف بالخصائص النوعية المطلوبة، وهو ما لم يتحقق في الاتجاهات الحديثة في مساعي التوحيد المحاسبي بدليل تنوع اهتمامات الباحثين في تناول الجانب الفكري للوصول إلى حل مشكلات التوحيد على أرض الواقع.

## ثانياً: الاستمرارية والاستقرار:

الاستمرارية في المحاسبة تعني أن كثيراً من عناصر الفكر والتطبيق قد ثبت فائدتها مما أدى إلى استقرارها واستمراريتها في التطبيق حتى اليوم على الرغم من أنها تعود إلى تاريخ نشأة المحاسبة، وأصبح بالتالي الخروج عنها أمر يصعب قبوله، وتمثل هذه العناصر في المبادئ والفروض والمفاهيم والبديهيات المحاسبية ذات المنفعة في الواقع العملي، لذلك يتم استمرار العمل بها، غير أن تجدد وتغير البيئة المحاسبية ينعكس على نوعية الطلب على المعلومات المحاسبية وبالتالي، تظهر الحاجة للبحث من جديد في عملية التوحيد المحاسبي بإعادة النظر في المعارف المحاسبية المتراكمة.

ومع ذلك فإن خاصية الاستمرارية تتميز بجوانب إيجابية تتمثل في الحفاظ على تراكم الخبرات وازدياد النمو المعرفي وأساليبها التطبيقية، وجوانب

## ثالثاً: القابلية للتغيير

تستجيب المحاسبة للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها من العلوم الاجتماعية، فالمعرفة تجسد ديناميكية المحاسبة والقدرة على مواكبة التطور الذي تشهده بيئة الأعمال الاقتصادية والاجتماعية، إلا أن التغيير في المحاسبة يتميز بالبطء الشديد والمتحفظ لأنه لا يتم إلا بعد التأكد من ضرورته بشكل قاطع فكثيراً من الأفكار والأساليب المحاسبية المتداولة حالياً لم تكن معروفة لدى المجتمع من قبل، وهو ما يفسر التطورات التي يتوقع حدوثها على النموذج المحاسبي في المستقبل.

1فتيحة صافو، التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعلمية مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية الإنسانية - الجزائر، العدد 13، سنة 2015 ص 47-57

## رابعاً: القابلية للتجديد

تتطور عناصر المحاسبة عبر الزمن من خلال تراكم المعرفة المحاسبية وتجددها عبر أنشطة متنوعة، وذلك بتفعيل دور البحث العلمي عبر تناوله المعارف المتاحة لتحقيق تلك الغايات، فالمعرفة المحاسبية بطبيعتها إذن دورية لا تتوقف عند حد معين، أي أنها دائماً تتطوّر وتتجدّد عبر مجموعة عمليات يرافق كل منها مجموعة أنشطة، غير أن الاعتماد على المنهج العملي المتعارف عليه كأسلوب وحيد للمبادئ المحاسبية سوف يؤدي إلى تجميد الفكر المحاسبي، لأنه بذلك لا يشجع على البحث العلمي ويتعارض مع متطلبات التجديد لما هو معمول به، ويجعل مقومات النظرية المحاسبية غير قابلة لمواكبة التغير المستمر والمتجدد للظروف الاقتصادية والاجتماعية.

الفرع الرابع: مجالات المعرفة المحاسبية: <sup>1</sup>

تتكون المعارف المحاسبية من خلال بناء النظرية المحاسبية أثناء القيام بالممارسات في الواقع العملي والتي تعتبر كتغذية عكسية للتنظير المحاسبي.

**أولاً: مجال التنظير المحاسبي:** المحاسبة مثل بقية العلوم الأخرى يجب أن تستند إلى نظرية تحدد أهدافها ومجالاتها وأساليبها وتعمل على توحيد المعارف المحاسبية انطلاقاً من إطارها النظري خاصة وان بداية ظهور توحيد المعرفة المحاسبية كان لخدمة الممارسة العملية حيث انصب أساساً ولا يزال على الجانب العملي التطبيقي ولم يكن هناك اهتماماً كاف بالجوانب الفكرية للنظرية

فلا خلاف ادن بين الباحثين على أن التطبيق في المحاسبة سبق التنظير وان دراسة الإطار النظري للمحاسبة وفهمه على نحو جيد ومنظم وأكاديمي إنما يسهم إسهاماً في التهيئة للمحاسبة العملية

**ثانياً: مجال الممارسة المحاسبية:** حتى وقت قريب كان ينظر للوظائف المحاسبية على أنها تقتصر على وظيفتي القياس والإفصاح إلا أن معايير المحاسبة الدولية أضافت وظيفة ثالثة للمحاسبة ترتبط بعرض القوائم المالية وهي الإجراءات الأساسية التي ترتبط بتوحيد المعرفة المحاسبية في مجالها العملي لغرض تدعيم مصداقية المعلومة المالية .

<sup>1</sup> - فتيحة صافو، مرجع سابق ص: 50

### المطلب الثاني : الإطار النظري للممارسات النظام المحاسبي المالي

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى تعريف الممارسات المحاسبية مع التطرق إلى المفاهيم الأساسية للاعتراف المحاسبي والقياس والإفصاح

#### الفرع الأول : تعريف الممارسات المحاسبية

اختلفت العديد من الدراسات السابقة في تناول موضوع الممارسات المحاسبية، منه من ربطها بالمؤسسات المالية والمؤسسات الاقتصادية إلا أن جلهم تم ربطها بالإفصاح والقياس حيث جاءت هذه التعاريف لتعطي مفاهيم حول الممارسات المحاسبية :

" هي الطريقة الروتينية التي يتم جمعها من يوم إلى يوم والأنشطة المالية لكيان تجاري وتسجيلها. والممارسات المحاسبية للشركة تشير إلى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياستها المحاسبية والالتزام بها على أساس روتيني وعادة من قبل محاسب أو مدقق حسابات أو فريق من المهنيين في المحاسبة"

" هي تلك العمليات اليومية التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من أجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن، أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون متواصلا ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص للمبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون"<sup>1</sup>

ومن خلال ما سبق يمكن إعطاء تعريف مبسط للممارسات المحاسبية: "على أنها القواعد والطرق المتبعة من قبل ممارسي مهنة المحاسبة سواء كانوا محاسبين أو مدققي حسابات في إعداد الوضعية المالية لأي كيان إقتصادي وفق طرق ومبادئ قانونية".

#### أولا : الاعتراف المحاسبي :

جاء تعريف الاعتراف المحاسبي على أنه :

يعرف الإعتراف المحاسبي في مجلس المعايير المحاسبية الدولية بأنه "عملية تضمين الميزانية أو جدول حسابات النتائج ببند وبذات الوقت تنطبق عليه الشروط المتمثلة في أن يكون من المحتمل أن يتوافق مع تعريف عنصر من عناصر القوائم المالية"<sup>2</sup>

<sup>1</sup> رشيد قريرة، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة لعينة من شركات تأمين الأضرار في الجزائر سنة 2015"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص المحاسبة والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، 2016، ص 19.

<sup>2</sup> بكاي محمد وآخرون، " القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة"، دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات - إنجازات النظام المحاسبي المالي الجزائري (المالي العمومي) على ضوء التجارب الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة قاصدي مرباح ورقلة-الجزائر، ملتقى دولي 24 و 25 نوفمبر 2014، ص 401 و ص 414.

منه أو إليه أية منفعة إقتصادية مستقبلية وإمكانية قياس تكلفته أو قيمته بموثوقية، إذا يمكن اعتبار كلا من القياس المحاسبي والاعتراف عمليتين متكاملتين ومتراپطتين فموثوقية القياس المحاسبي شرط أساسي في عملية الاعتراف المحاسبي والإدراج في الحسابات، كما أنه لا توجد جدوى من عملية القياس المحاسبي إذا لم يتم الاعتراف بها، وبالتالي يمكن إبراز العلاقة بين القياس والاعتراف المحاسبي من خلال عناصر القوائم المالية:<sup>1</sup>

- **الأصول** : يتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن تتدفق المنافع الإقتصادية المرتبطة بها في المستقبل إلى الكيان ويمكن قياس تكلفة الأصل أو قيمته بموثوقية.

- **الخصوم** : ويتم الاعتراف بها في الميزانية عندما يكون من المحتمل التضحية بموارد على شكل منافع إقتصادية من الكيان بسبب إضافة المطلوبات الحالية ويمكن قياس مقدار هذه الإضافة بموثوقية.

- **الإيراد** : ويتم الاعتراف به في جدول حسابات النتائج عندما تكون هناك زيادة في المنافع الإقتصادية المستقبلية تتعلق بزيادة في الأصول أو إنخفاض في الخصوم ويمكن قياس الزيادة أو الإنخفاض المشار إليهما بموثوقية، وهذا يعني أنه يتم الاعتراف بالدخل بالتوازي مع الاعتراف بالزيادة في الأصول أو الإنخفاض في الخصوم.

- **المصاريف** : ويتم الاعتراف بها عندما يكون هناك إنخفاض في المنافع الإقتصادية المستقبلية المتعلقة بالإنخفاض في الأصول أو الزيادة في الخصوم ويمكن قياسه بموثوقية، وهذا يعني أنه يتم الاعتراف بالمصروفات بالتوازي مع الاعتراف بالإنخفاض في الأصول أو الزيادة في الخصوم.

لا يتم الاعتراف بأصل أو إلتزام إلا إذا كان هذا الاعتراف يوفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات مفيدة، وبعبارة أخرى إلا إذا كان ذلك يزودهم بما يلي :

- معلومات ملائمة عن الأصل أو الإلتزام وكذلك باقي العناصر؛

- عرض صادق للأصل أو الإلتزام ولأي دخل أو مصروف أو تغيير في حقوق الملكية ناتجة عنه؛

**ثانيا : القياس المحاسبي :**

تعددت التعاريف التي تناولت القياس المحاسبي ونجد منها :

" يتمثل القياس المحاسبي في القياس الكمي للتعبير عن العمليات المالية المتبادلة أو القابلة للتبادل والتي تقوم بها الوحدة المحاسبية خلال فترة معينة، وذلك في صورة أرقام محددة سواء كانت بالتكلفة أو بالقيمة عن طريق إستخدام وحدة قياس تتمثل في وحدة النقود"<sup>2</sup>؛

<sup>1</sup>عبد الله سايب تقييم الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية خلال سنة 2015"، مذكرة ماجستير في

العلوم التجارية، تخصص المحاسبة والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، 2016، ص 17 . ،

<sup>2</sup> بالرقمي التجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 11، السنة 2008، ص

"هو تعيين أرقام للظواهر الإقتصادية الماضية والحاضرة والمستقبلية المتعلقة بالوحدات الإقتصادية في ضوء ملاحظة الماضي والحاضر وطبقا لقواعد معينة"<sup>1</sup>؛  
كما يمكن إستنتاج مما سبق أن "القياس المحاسبي ما هو إلا ترجمة الواقع الإقتصادي إلى عمليات محددة بعملية نقدية أي تحويلها إلى أرقام".

**1 - خطوات القياس المحاسبي :** من اجل إتمام عملية القياس المحاسبي هناك أربعة خطوات رئيسية يجب إتباعها تتمثل في<sup>2</sup> :

- تجميع البيانات عن الأحداث الإقتصادية التي تنتج عن عمليات المشروع وتعتبر هذه العمليات عن أشياء مختلفة، مثل الإيرادات والنفقات والأصول والخصوم، وتنتج جميعها من التبادل السوقي للسلع والخدمات، ويتم قياسها بوحدات نقدية على أساس سعر التبادل المتفق عليه؛

- تسجيل العمليات المادية السابقة طبقا لنظام القيد المزدوج، وبناء على دليل موضوعي قابل للتحقيق؛  
- بمجرد تجميع وتسجيل الأحداث الإقتصادية كما وقعت، يكون من الضروري تبويب العمليات والأحداث المختلفة في مجموعات مترابطة كي يمكن الحصول على معلومات مفيدة؛

- تلخيص العمليات حتى تحقق الفائدة المرجوة من تسجيل المعلومات المالية المتعلقة بالمؤسسة في مجموعات، من الضروري أن يتم تلخيص هذه المعلومات في شكل تقرير أو قائمة، تقدم للأشخاص المعنيين بالمؤسسة، أو المهتمين بأحوالها المالية، وتهدف هذه الخطوة إلى إيضاح الأمور والأحداث المالية الهامة التي وقعت والتي أمكن تبويبها.

**2-شروط القياس المحاسبي :** يجب أن تتوفر شروط معينة عند إجراء عملية القياس المحاسبي وهي كما يلي<sup>3</sup> :

**2-1-الموضوعية :** يجب أن تكون المعلومات والبيانات المحاسبية دقيقة، وذلك من أجل تحقيق قياس موضوعي دقيق، وهذا ما يؤيده أصحاب إتجاه التكلفة التاريخية، الذي يمثل الدليل الموضوعي عندهم في المستندات، إلا أنه بمرور الزمن تلاشى تلك المستندات، وبالتالي فإن القياس المحاسبي في هذه الحالة تلتقي فيه صفة الموضوعية؛

**2-2-توحيد أسس القياس :** ومن خلاله يجب أن تتصف الوحدة المراد قياسها، بعدم تغيير محتواها الكمي على مدار عملية القياس نفسها، وأن لا يتغير محتواها بين عملية قياس وأخرى.

**ثالثا : تعريف الإفصاح المحاسبي :**

<sup>1</sup> رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الإستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، سوريا، 2007، ص 41.

<sup>2</sup> فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية وأثره عن إتخاذ القرارات المالية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، سنة 2008، ص 94.

<sup>3</sup> إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على إستبدال الأصول، جامعة فيلادلفيا الأردن، العدد الحادي والعشرون، السنة 2009.

توجد العديد من التعاريف للإفصاح المحاسبي منها أنه "عملية إظهار المعلومات المالية كمية كانت أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مظلمة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة"<sup>1</sup>. أو هو "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية"<sup>2</sup>

فموضوع الإفصاح يذهب إلى تقديم معلومات مفيدة بشأن كل الأمور المادية (الجوهرية) من أجل إتخاذ القرارات المالية المناسبة، وبهذا يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تحقيق المنفعة الإقتصادية والقيمة الإعلامية (أداة للإتصال والنقل) من المعلومة المحاسبية والمالية من وجهة نظر مستخدم هذه القوائم أو التقارير.<sup>3</sup>

وبالتالي الإفصاح المحاسبي يعتمد على المنهجية التي يتم من خلالها إبراز وتوصيل المعلومات (كمية ونوعية) سواء كانت في شكل قوائم وتقارير مالية والمصطلحات المستخدمة فيها أو المعلومات والإيضاحات المرفقة أو... إلخ، والموجهة إلى الأطراف الداخلية والخارجية بهدف مساعدة المستفيدين منها بالطريقة الملائمة، والتي تمكنهم من فهم الوضعيات الحقيقية للمؤسسة ونشاطها ومستقبلها،

## 2- قواعد الإفصاح المحاسبي

يتم إعداد القوائم المالية بفرضيتين أو إتفاقيتين هما (إستمرارية الإستغلال ومحاسبة التعهد)، والمبادئ المحاسبية المعترف بها عموماً من خلال تبني مبادئ المحاسبة الدولية ولا سيما المبادئ التالية (التكلفة التاريخية، مبدأ مداومة الطرق المحاسبية، مبدأ إستقلالية الذمة المالية، مبدأ الأهمية النسبية، مبدأ الدورة السنوية، مبدأ إستقلالية الدورات المالية، مبدأ عدم المساس بالميزانية الإفتتاحية أو السابقة، مبدأ الوحدة النقدية)، كما تتميز نوعية المعلومة المالية في النظام المحاسبي المالي بالخصائص التالية (القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، المصدقية، الملائمة).

فتعرض القوائم المالية إجبارية بالعملة الوطنية، كما توفر هذه القوائم معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، حيث يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية، وحسابات النتائج، وجدول تدفقات الخزينة، إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية المقفلة، كما يتضمن الملحق معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي عددي.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> زغدار أحمد وسفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبية الدولية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 07، سنة 2010/2009، ص ص 91/83.

<sup>2</sup> دادن عبد الوهاب وآخرون، أثر حوكمة المؤسسات على مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية، الملتقى العلمي الدولي: آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، 26/25 نوفمبر 2013، ص 7.

<sup>3</sup> بلعادي عمار وجاوحدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح، الملتقى العلمي الدولي: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة " واقع، رهانات وافاق"، جامعة أم لبواقي، أيام 7-8/12/2010، ص 7.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم: 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص 5.

- ويتم ضبط القوائم المالية خلال مهلة محددة بعد تاريخ إقفال السنة المالية، والتي يجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي يحتمل أن تنشرها المؤسسة، كما يتم الإفصاح عن المعلومات الآتية بطريقة دقيقة<sup>1</sup>:
- تسمية المؤسسة، الإسم التجاري، رقم السجل التجاري؛
  - طبيعة القوائم المالية ( حسابات فردية، حسابات مدججة أو الحسابات المركبة)؛
  - تاريخ الإقفال؛
  - العملة التي تقدم بها والمستوى المجهور؛
  - عنوان مقر المؤسسة، الشكل القانوني، مكان النشاط، والبلد التي سجلت فيه؛
  - الأنشطة الرئيسية وطبيعة المعلومات المنجزة؛
  - إسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي تلحق به المؤسسة عند الإقتضاء؛
  - معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة؛

### 3- أساليب الإفصاح المحاسبي

توجد العديد من الأساليب التي يمكن إستخدامها لغرض الإفصاح عن المعلومات المالية وبيان أثر الأحداث الإقتصادية في التقارير المالية أو الملاحق، وهي أساليب مكملة لبعضها البعض حيث يتوقف إستخدام أي من هذه الأساليب على طبيعة ونوعية ودرجة وأهمية المعلومات، فهناك معلومات تعتبر أساسية ويجب إظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية أو الهوامش حتى لا تكون عملية الإفصاح غير منظمة وعشوائية، هناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح، والتي تتمتع بدرجة عالية من القبول والإتفاق بين أوساط المحاسبين والمستخدمين للأوضاع المالية منها<sup>2</sup>:

#### 3-1- إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها :

إذ أنه جزء مهم من الإفصاح المحاسبي في عرض القوائم المالية، وترتيب مكوناتها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، تسهيل عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من طرف المستخدمين وإستخلاص المعلومات .

#### 3-2- الملاحظات الهامشية :

يتم إستخدام الملاحظات الهامشية لتوضيح أو تفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية، المتعلقة بعناصر القوائم المالية، والتي يمكن أن تحتوي على المعلومات كمية أو وضعية كالإفصاح عن الأحداث اللاحقة بتاريخ الميزانية أو الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة، إضافة إلى الإفصاح عن الإلتزامات المحتملة .

<sup>1</sup>الحضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأوراق الزرقاء، بوية- الجزائر، سنة 2011، ص170.

<sup>2</sup>محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية إنعكاساتها على الدول العربية، أترك للطباع والنشر والتوزيع، مصر، سنة 2005، ص584.

### 3-3-3- الملاحق :

وتشمل على قوائم إضافية ترفق مع القوائم الأصلية، يتم من خلالها إعطاء عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية، والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية ومثال ذلك الأصول الثابتة وطرق الإهلاك، قائمة المركز المالي على أساس التغيير في المستوى العام للأسعار، قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها، قائمة المخزن السلعي... إلخ.

### 3-4- المعلومات الموجودة من خلال الأقواس :

تستخدم الأقواس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية والتي يصعب فهم طرق احتسابها أو ظهورها من قبل المستخدمين غير الملمين بالمحاسبة، مثل بيان مبدأ تقييم المخزون نهاية المدة.

### 3-5- تقرير المراجع :

يعتبر من ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير المراجع الخارجي وتقرير مجلس إدارة المؤسسة، حيث من خلال تقرير المراجع إعطاء رأي فني محايد عن موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية وذلك بغرض تعزيز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة .

### الفرع الثاني: نظام المحاسبي المالي

تعريف النظام المحاسبي المالي : عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في

المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية وجاء التعريف على الشكل التالي :

"المحاسبة المالية نظام ينظم المعلومات يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة في الموضوع

توجد العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المعرفة المحاسبية سواء من حيث أهميتها أو مساهمتها في العديد من المتغيرات ومن خلال هذا المبحث نستعرض أهم الدراسات التي حصلنا عليها من خلال المطالب التالية:

### المطلب الأول: الدراسات التي تناولت المعرفة المحاسبية

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم: 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، العدد74، بتاريخ25 نوفمبر2007، ص3.



**الفرع الأول : دراسة أسماء نعمان جاسم ، بعنوان: تأثير المعرفة المحاسبية على القيادة الإستراتيجية للمنظمة<sup>1</sup>**

هدفت الدراسة إلى التعريف بكل من مفهوم المعرفة المحاسبية وأنواعها ومكوناتها، فضلا عن مفهوم القيادة الإستراتيجية للمنظمة، وبيان أهمية ودور المعرفة المحاسبية في دعمها، وتم اختبار ذلك باستخدام عينة من 24 شركة من الشركات المسجلة والمدرجة في السوق العراقية، واستقصاء آراء (محاسبين ومدراء تنفيذيين) بمدخلات ل 108 إستمارة تم إخضاعها للتحليل الإحصائي من خلال البرنامج ( spss v.22 ) وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: هناك تأثير للمعرفة المحاسبية في دعم القيادة الإستراتيجية في القطاع الصناعي، إذ تم التأكيد على أن للمعرفة المحاسبية المتمثلة بالابتكار والتعليم والخبرة والمهارة والجوانب الفنية والعلمية والتطبيقية والإعلامية دور فعال لدعمها وبما يتلاءم مع المتغيرات البيئة الصناعية الحديثة.

**الفرع الثاني : دراسة عثمانى عبد الهادي .خمقاني بدر الزمان ، بعنوان إستراتيجية مقترحة لتفعيل الإبداع المحاسبي بالإستناد إلى مجالات المعرفة المحاسبية<sup>2</sup>**

الدراسة عبارة عن مداخلة بعنوان "إستراتيجية مقترحة لتفعيل الإبداع المحاسبي بالإستناد إلى مجالات المعرفة المحاسبية، تهدف هذه الورقة البحثية إلى تقديم إستراتيجية تظم مجموعة من الاقتراحات المتعلقة بتقديم محاسب مبدع في الجزائر بالاستناد إلى المجالات المهنية للمعرفة المحاسبية، من خلال محاولة الربط بين مجالات إبداع المحاسب وتراكم معرفي يجسد بالتطبيق في المؤسسات، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بتحليل المداخل التي تتسم بالمرونة أمام المحاسبين لتقديم إبداعاتهم في ظل قواعد القياس والإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، بعد تقديم الإستراتيجية المقترحة أوصت الدراسة بضرورة الالتزام بالإجراءات الداعمة للإبداع المحاسبي في شقه الإيجابي.

**الفرع الثالث : دراسة.ياسين لعكيكرة ومحمد زرقون ، بعنوان: دور المعرفة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية من وجهة نظر مهني المحاسبة.**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على إلمام القائمين على المحاسبة بأحكام النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومة المالية من وجهة نظر المهنيين المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في مدينة برج بوعريبيج، ولتحقيق هدف هذه الدراسة، تم تطبيق الاستمارة كأداة قياس، وذلك بعد التأكد من مختلف الخصائص المتعلقة بها، وقد توصلت الدراسة إلى وجود إلمام كبير بمختلف المعارف المحاسبية من طرف القائمين على المحاسبة بدرجات متفاوتة، كما وافق أفراد مجتمع الدراسة على توفر الخصائص النوعية للمعلومة المالية في المعلومات المنتجة في

1 أسماء نعمان جاسم، تأثير المعرفة المحاسبية على القيادة الإستراتيجية للمنظمة، كلية التجارة جامعة المنصورة، سنة 2016.

2 عثمانى عبد الهادي، خمقاني بدر الزمان، إستراتيجية مقترحة لتفعيل الإبداع المحاسبي استنادا إلى مجالات المعرفة المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-واقع وتحديات-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية. فيفري 2017

المؤسسات الاقتصادية، وكذا توصلت الدراسة إلى أن المعارف المحاسبية تساهم بشكل كبير في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية.

**المطلب الثاني: الدراسات التي تناولت ممارسات النظام المحاسبي المالي**

**الفرع الأول: دراسة تخنوني أمال، بعنوان: الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي SCF والمتغيرات المحاسبية الدولية IFRS/IAS<sup>1</sup>.**

تجانباً مع موجة العولمة (الإنفتاح الدولي) التي أثرت على العالم، زاد اهتمام الكثير من المنظمات والهيئات بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي الدولي خصوصاً في الدول ذات الأسواق المتطورة. إن هذا الجهد الذي بذلته تلك الهيئات كان في الأساس يهدف إلى إزالة الاختلافات في العمل المحاسبي و ذلك سعياً منها لتسهيل حركة رؤوس الأموال، و تخفيض التكاليف، وتعزيز المبادلات التجارية. إن الهدف من إصدار معايير التقارير المالية الدولية هو توحيد المبادئ والممارسات المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة محاسبية موحدة تساعد على استخدام المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المعدة من طرف الشركات في مختلف بلدان العالم.

منذ تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية في سنة 2001، تمت مراجعة العديد من المعايير التي كانت قد أصدرت في السابق كما تم إصدار معايير جديدة وذلك بسبب التغيير المتتالي في بيئة الأعمال العالمية. كل ذلك لم يتم في معزل عن الهيئات المالية والمحاسبية الأوروبية والأمريكية، لكن تم بالتنسيق معها من أجل تقليص هوة الاختلاف في الممارسة المحاسبية.

و مواكبة لهذا الانفتاح الدولي، شرعت الجزائر بدورها في القيام بإصلاحات عميقة تهدف إلى تكييف نظامها المحاسبي مع معايير التقارير المالية الدولية لتحقيق الشفافية من خلا الإفصاح. و مع ذلك، لم يعرف النظام المحاسبي المالي منذ إصداره أية تعديلات أو تحسينات عليه مما يدل على زيادة فجوة الاختلاف بينه و بين معايير المحاسبة الدولية مع مرور الزمن، وهذه الحقيقة تعتبر في حد ذاتها دليلاً على إعادة النظام المحاسبي في الجزائر إلى نقطة البداية.

**الفرع الثاني: دراسة عبد الله سايب، بعنوان: تقييم الممارسة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على واقع الممارسات المحاسبية في القطاع البنكي، والمتمثلة خصوصاً في كل من القياس والإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال تحليل الجوانب النظرية المرتبطة بالموضوع والأسس العلمية التي تقوم عليه. حيث تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على تصميم استمارة استبيان تم

<sup>1</sup> تخنوني أمال، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي والمتغيرات المحاسبية الدولية، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة باتنة، سنة 2019.

<sup>2</sup> عبد الله سايب، تقييم الممارسة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2016.

توزيعها على عينة من البنوك في الجزائر للتعرف على آرائهم حول الموضوع، حيث تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية (spss) من أجل تحليل البيانات وإختبار الفرضيات والتوصل إلى نتائج.

### الفرع الثالث: دراسة قداري زرباني، بعنوان: تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق الربح في الجزائر<sup>1</sup>

تسعى هذه الدراسة إلى بحث موضوع الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة لتحقيق الربح، و التعرف على مدى نجاعة قواعد النظام المحاسبي المالي الجزائري، في المؤسسات التي تسعى إلى تحديد مدى قدرة القوائم المالية، على تحقيق متطلبات مستخدميها، و تم اختيار صناديق الضمان الاجتماعي وذلك لدورها الاجتماعي في تحقيق سلامة وأمانة منخرطي هذا النوع من الصناديق وتعتبر الهدف الرئيسي لإنشاء هذا النوع من المؤسسات في الجزائر. حيث تم الاعتماد على دراسة ميدانية بطرح استبيان موجه لعينة من مسيري ومعدي القوائم المالية في العديد من صناديق الضمان الاجتماعي في الجنوب الشرقي الجزائري، لتحليل آرائهم حول فرضيات الدراسة، حيث اعتمد الطالب على برنامج Spss 22. الإحصائي و. Excel

كما توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج تمثلت في أن الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء وكالة غرداية يعتمد على أسس وقواعد النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية من (إفصاح، اعتراف، قياس)، وهذا ما تم إثباته من خلال الدراسة الميدانية، والتي أكدت من قدرة معدّي القوائم المالية على إعداد وتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي وتأثير القوائم المالية على مستخدميها وهو ما يشتهه الفصل الثاني والتي تم فيها عرض محاسبة الصندوق الوطني لغير الأجراء- وكالة غرداية وصولا إلى دور الممارسات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار.

### المطلب الثالث: علاقة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية

يبين الجدول رقم علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة من حيث متغيرات الدراسة، فترة الدراسة، العينة المستهدفة، والنتائج

#### الجدول رقم (1 - 1) : علاقة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية

الدراسات	المتغيرات	السنة	العينة	النتائج
----------	-----------	-------	--------	---------

<sup>1</sup> قداري زرباني، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق الربح في الجزائر، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية، سنة 2021.

المستهدفة				
المستهدفة	محاسبين ومدراء تنفيذيين	2016	تأثير المعرفة المحاسبية على القيادة الإستراتيجية للمنظمة	أسماء نعمان جاسم
لقد أكدت الدراسة أن المعرفة المحاسبية بمكوناتها الصريحة والضمنية أداة للقيادة الإستراتيجية في المنظمات، فهي مصدر للميزة التنافسية من خلال تطبيقها في إدارة المعرفة كأسلوب للخطط المستقبلية، وهي ذات تأثير إيجابي ومباشر على أداء القيادة الإستراتيجية للمنظمة				
تعد المعرفة المحاسبية بمكوناتها المختلفة من المرتكزات الأساسية في التخطيط والتنفيذ والمتابعة لإدارة المنظمات، وهي من الأركان الأساسية والمهمة في دعم القيادة الإستراتيجية، إذ تمثل المعرفة المحاسبية أحد أهم ركائز نظرا لما توفره من معارف تشكل القاعدة المعرفية لصناع القرار.				
حاول الباحث إقتراح إستراتيجية لتنفيذ الإبداع المحاسبي وهذا من خلال إكتساب المعرفة المحاسبية في الممارسات المحاسبية به غرار القياس ، الإفصاح، الإعتراف.		2017	إستراتيجية مقترحة لتنفيذ الإبداع المحاسبي	خمقاني بدر الزمان
مساهمة المعرفة المحاسبية للقائمين على المحاسبة بصفة عامة في تحسين جودة المعلومات المالية المعروضة في ظل النظام المحاسبي المالي؛	مهني المحاسبة	2018	المعرفة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية	ياسين لعكيكرة و أ.د.محمد زرقون
مساهمة المعرفة المحاسبية للقائمين على المحاسبة في تحسين كل من خاصية الملائمة والموثوقية وقابلية الفهم وقابلية المقارنة للمعلومات المالية كل على حدى؛				
يتوافق النظام المحاسبي المالي نسبيا فقط معايير التقارير المالية الدولية الصادرة عام 2004، وهو الأمر الذي أدى لنشوء فجوات إختلاف بين الممارسة المحلية والدولية منذ بداية تطبيق scf؛		2018/2019	الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي والمتغيرات المحاسبية	دراسة تخنوني أمال
إن تطبيق قواعد النظام المحاسبي مبنية على أهداف معينة، ولا يمكن منطلقا أن تستمر بنفس القواعد في حين تغيرت الظروف البيئية الدولية وطبيعة تلك الأهداف؛				
الممارسات المحاسبية في الجزائر في الوضع الراهن لا تخضع لقواعد وإجراءات محاسبية ذات مستوى دولي، ولا توجد إمكانية لتحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي وتطورات الممارسة المحاسبية الدولية في ظل خصائص البيئة الإقتصادية الحالية في الجزائر وإستمرار إشكالية التحديث والمتابعة.				
البنوك في الجزائر تلتزم بقواعد القياس والإعتراف المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي؛	البنوك في الجزائر	2015/2016	تقييم الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي	عبد الله سايب
البنوك في الجزائر تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي وفق النظام				

<p>المحاسبي المالي؛ يواجه القطاع البنكي الجزائري بعض الصعوبات والتحديات عند تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي؛</p>				
<p>تعتبر الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق ربح هو واقع تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي الجزائري وبالتالي التأثير على مخرجات هذه الأخيرة من القوائم المالية والوصول به إلى درجة الشفافية والجودة. تعتبر مخرجات أي نظام محاسبي مالي ماهي إلا مدخلات أساسية لعملية التدقيق المحاسبي هذا ما يظهر العلاقة بين نوعية النظام المحاسبي وجودة التدقيق؛ يعتبر النظام المحاسبي المالي البوابة الأساسية لدخول الجزائر في العالمية في ظل مسابرة التحولات التي شهدتها المحاسبة في العالم خصوصا في تطوير المحاسبة الدولية مع تطور الاقتصاد العالمي ومحاولة الجزائر مواكبة هذه التطورات تعتبر قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي الجزائري والتي من أهمها التوجه نحو القيمة العادلة وتغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني، من أهم أسباب تحقيق الشفافية والمصدقية في القوائم المالية خصوصا نوعية المعلومات التي تحتويها هذه الأخيرة.</p>	<p>صناديق الضمان الإجتماعي الجزائرية</p>	<p>2020/ 2021</p>	<p>تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة الى تحقيق الربح</p>	<p>فداري زرباني</p>
<p>وجود معرفة محاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في ممارسات الاعتراف المحاسبي، القياس المحاسب والإفصاح المحاسبي</p>	<p>المحاسبين والمراجعين</p>	<p>2022</p>	<p>المعرفة المحاسبية ممارسات النظام المحاسبي المالي</p>	<p>الدراسة الحالية</p>

المصدر: من إعداد الطالبين

### خلاصة الفصل:

تناولنا من خلال هذا الفصل الأدبيات النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة حيث تناولنا في الأجزاء النظرية الإطار المفاهيمي للمعرفة المحاسبية من حيث المفهوم ومجالات المعرفة ثم تطرقنا إلى ممارسات النظام المحاسبي المالي، كما تطرقنا إلى الأدبيات التطبيقية المتمثلة في مجموعة من الدراسات السابقة التي حصلنا عليها ، وقد أدركنا مما سبق أن المعرفة أصبحت الموجود الجوهرية الغير ملموس، الذي تنامي دورها في نجاح المحاسبة في المؤسسات،

---

والذي أدى إلى تحولها من مجرد محاسبة عادية تقوم على أسلوب التسجيل والتبويب للبيانات إلى احتلالها أهمية كبيرة، إلى جانب العديد من المعارف العلمية الأخرى، لدرجة أن آليات المعرفة قد أثرت بشكل كبير على الممارسات المحاسبية.

# الفصل الثاني:

دراسة ميدانية

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول للأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع حيث تناولنا فيه الإطار النظري للمعرفة المحاسبية وكذا الممارسات النظام المحاسبي المالي تم تناولنا مجموعة من الدراسات السابقة التي حصلنا عليها والتي لها علاقة بالموضوع

سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط هذا الجانب النظري على دراسة ميدانية تشمل مجموعة من المحاسبين ومحافظي الحسابات بهدف أخذ رآئهم حول موضوع الدراسة وهذا من خلال المبحثين التاليين

المبحث الأول: أداة ومنهجية الدراسة الميدانية

المبحث الثاني : الجانب الإحصائي واختبار الفرضيات



المبحث الأول: أداة ومنهجية الدراسة الميدانية

المطلب الأول: أداة الدراسة

- تتضمن أداة الدراسة استمارة استبيان بهدف الإجابة على إشكاليات الدراسة ولقد حرصنا على عرض هذه الاستمارة بشكل مناسب يسهل المستجوب في فهم محتوى الاستمارة وتضمنت الاستمارة ما يلي:
- المحور الأول : يتضمن الخصائص الديموغرافية للمستجوبين والمتمثلة في، المؤهل العلمي، الخبرة، الوظيفة؛
  - المحور الثاني : تضمن سبعة 07 أسئلة والتي تخص المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف المحاسبي؛
  - المحور الثالث: تضمن ست 06 أسئلة تخص المعرفة المحاسبية بممارسات القياس المحاسبي؛
  - المحور الرابع: تضمن ثمانية 08 أسئلة تخص المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح المحاسبي.

المطلب الثاني: حدود الدراسة :

- أ- الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة الميدانية خلال شهر مارس وأفريل من سنة 2022؛
- ب- الحدود المكانية : تم توزيع استمارة الدراسة على عينة من المؤسسات العاملة في ولاية ورقلة؛
- ت- عينة الدراسة : تتضمن عينة الدراسة 3 فئات من المستجوبين تتمثل في أكاديميون ،محاسبون رئيسيون ،مساعد محاسب؛
- ث- مقياس الدراسة تضمنت الاستمارة الأسئلة ذات النوع المغلق من خلال مقياس ليكرت الثلاثي والذي تضمن 03 خيارات هي غير موافق ،محايد ، موافق، ولمعرفة اتجاه إجابة المستجوبين نقسم عدد المجالات 02 على عدد الخيارات 03 وعليه  $0.66 = 3/2$

وبالتالي يحدد اتجاه الإجابات كالتالي:

الجدول رقم (01-02) : الأوزان المرجحة

المجال	اتجاه الإجابة
من 01 إلى 1.66	غير موافق
1.67 إلى 2.33	محايد
2.34 إلى 3	موافق

المصدر : من إعداد الطالبين .

المبحث الثاني: الجانب الإحصائي واختبار الفرضيات

المطلب الأول: الخصائص الديموغرافية للعينة الدراسة

الفرع الأول: المؤهل العلمي:

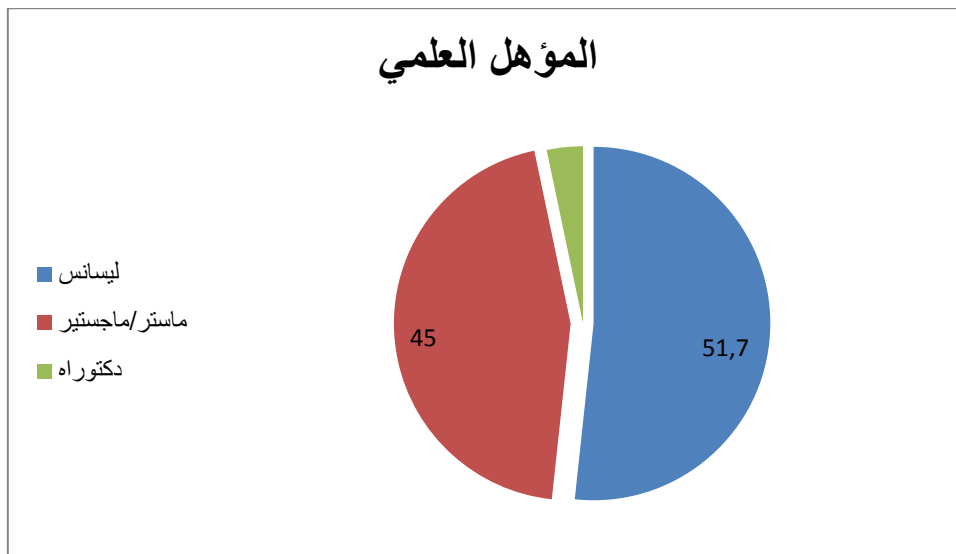
يبين الجدول رقم (02-02) توزيع عينات الدراسة حسب المؤهل العلمي حيث نلاحظ أن عدد المستجوبين الذين لهم مستوى ليسانس بلغ 31 مستجوب بمتوسط حسابي قدره 51.7%، أما المستجوبين الذين لهم مستوى ماستر/ماجستير بلغ عددهم 27 مستجوب بمتوسط حسابي قدره 45.0%، أما المستجوبين الذين لهم مستوى دكتوراه بلغ عددهم 02 بمتوسط حسابي قدره 03.3%

الجدول رقم: (02-02) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل	التكرار	المتوسط
ليسانس	31	51.7%
ماستر /ماجستير	27	45.0%
دكتوراه	2	03.3%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

الشكل رقم (01-02): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام EXCEL

الفرع الثاني: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

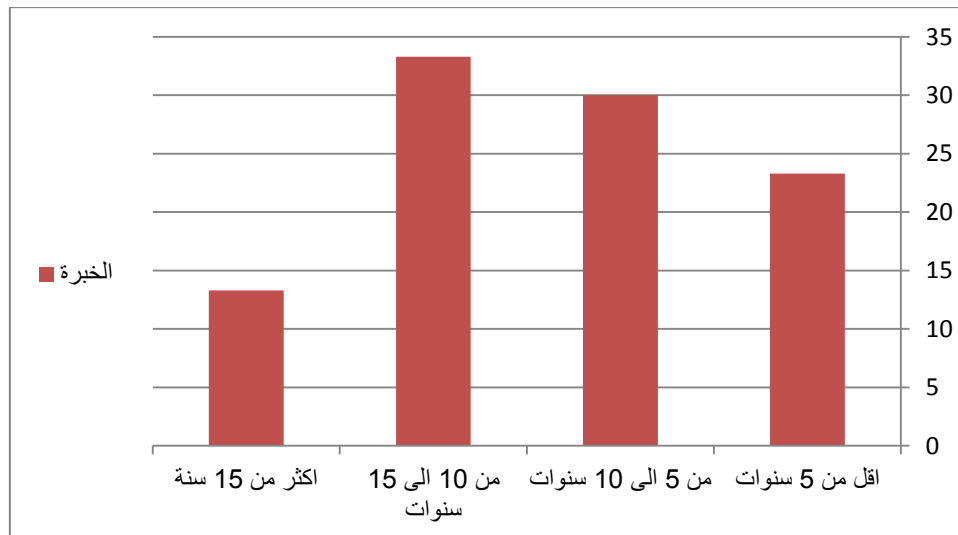
يبين الجدول رقم (02-03) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة حيث نلاحظ أن المستجوبين الذين لهم خبرة اقل من 05 سنوات بلغ عددهم 14 مستجوب بمتوسط حسابي قدره 23.3% أما المستجوبين الذين لهم خبرة تتراوح ما بين 05-10 سنوات بلغ عددهم 18 بمتوسط حسابي قدره 30.0% أما المستجوبين الذين لهم خبرة تتراوح ما بين 10-15 سنة بلغ عددهم 20 بمتوسط حسابي قدره 33.3% أما المستجوبين الذين لهم خبرة أكثر من 15 سنة بلغ عددهم 8 بمتوسط حسابي 13.3%

الجدول رقم (02-03) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	المتوسط
اقل من 05 سنوات	14	23.3%
10-05 سنوات	18	30.0%
15-10 سنة	20	33.3%
أكثر من 15 سنة	8	13.3%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

الشكل رقم (02-02): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام EXCEL

الفرع الثالث: الوظيفة توزيع العينة حسب الوظيفة

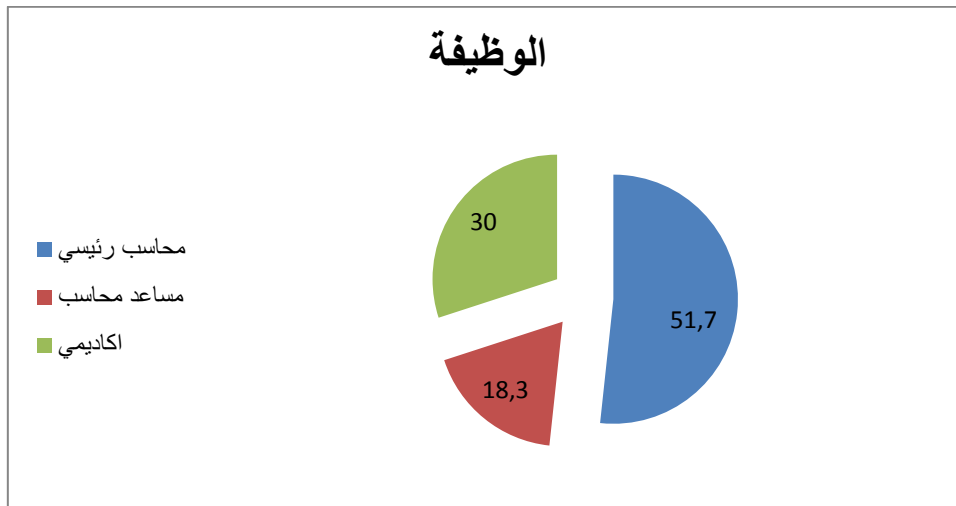
يبين الجدول رقم (02-04) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة حيث نلاحظ أن عدد المستجوبين الذين لهم وظيفة محاسب رئيسي بلغ عددهم 31 مستجوب بمتوسط حسابي قدره 51.7% أما المستجوبين الذين يشغلون منصب مساعد محاسب قد بلغ عددهم 11 مستجوب بمتوسط حسابي قدره 18.3% أما المستجوبين الذين يشغلون منصب أكاديمي قد بلغ عددهم 18 بمتوسط حسابي قدره 30%

الجدول رقم(02-04): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	المتوسط الحسابي
محاسب رئيسي	31	51.7%
مساعد محاسب	11	18.3%
أكاديمي	18	30%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

الشكل رقم (02-03): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام EXCEL

المطلب الثاني: وصف إجابات عينة الدراسة حول المحاور

يبين الجدول رقم(02-05) وصف إجابات عينات الدراسة حول المحور الأول والمتعلق بالمعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف المحاسبي حيث نلاحظ أن جميع المتوسطات المحاسبية للأسئلة المحور كانت أكبر من 2.33 وهذا ما يؤكد تأييد عينة الدراسة على تحقق هذه الأسئلة وعليه اتجاه المحور موافق

الجدول رقم(02-05): وصف إجابات عينة الدراسة حول المحور الأول

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
X1	لديا معرفة كافية مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني	2.25	0.773	موافق
X2	لديا معرفة كافية بشروط الاعتراف بالأصل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي	2.65	0.547	موافق
X3	لديا معرفة كافية بشروط الاعتراف بالإيرادات وفق النظام المحاسبي المالي	2.53	0.700	موافق
X4	يوجد فهم واطلاع على الشروط الواجب توفرها في المصاريف للاعتراف بها في القوائم المالية للشركة؛	2.43	0.745	موافق
X5	أدرك جيد أن الاعتراف بأي بند أو إلتزام لا يتم إلا اذا كان هذا لإعتراف يوفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات مفيدة تساهم في اتخاذ القرارات	2.55	0.649	موافق
X6	أدرك أن الإعتراف بأصل أو إلتزام يجب أن يكون في إطار معلومات ملائمة	2.53	0.724	موافق
X7	أعلم أن لا بد أن يكون العرض صادق للأصل أو الإلتزام ولأي دخل أو مصروف أو تغيير في حقوق الملكية ناتجة عنه؛	0.42	0.671	موافق
X	المحور الاول	2.4810	0.39275	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

يبين الجدول رقم (02-06) وصف إجابات عينات الدراسة حول المحور الثاني المتعلق بالمعرفة المحاسبية بممارسات القياس المحاسبي حيث نلاحظ أن تقريبا جميع المتوسطات الحسابية للأسئلة المحور كانت اقل من 2.33

الجدول رقم(02-06) وصف إجابات عينات الدراسة حول المحور الثاني

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
Y1	هناك اطلاع على بدائل القياس المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي	2.28	0.739	محايد
Y2	أدرك التعارض الموجود بين تطبيق بدائل القياس المحاسبي فيما يتعلق بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	2.15	0.732	محايد
Y3	لديا اطلاع كافي على مبدأ القيمة العادلة في الجزائر	2.02	0.792	محايد
Y4	لديا معرفة كافية على مبدأ التكلفة التاريخية في الجزائر	2.27	0.778	محايد
Y5	لي الدراية بأن المعلومات المحاسبية التي أعدها لابد أن تتسم بالموضوعية والدقة	2.65	0.659	موافق
Y6	أعلم أنه لا بد أن تتصف الوحدة المراد قياسها بعدم تغيير محتواها الكمي على مدار عملية القياس نفسها، وأن لا يتغير محتواها بين عملية قياس وأخرى	2.53	0.650	موافق
y	المحور الثاني	2.3167	0.45380	محايد

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

يبين الجدول رقم(02-07) وصف إجابات عينات الدراسة حول المحور الثالث والمتعلق بالمعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح المحاسبي حيث نلاحظ أن جميع المتوسطات الحسابية للأسئلة المحور كانت أكبر من 2.33 وهذا ما يؤكد تأييد عينة الدراسة على تحقق هذه الأسئلة وعليه اتجاه المحور موافق

الجدول رقم(02-07): وصف إجابات عينة الدراسة حول المحور الثالث

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
Z1	لديا اطلاع على الإطار القانوني للإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي	2.55	0.675	موافق
Z2	لديا اطلاع على مبدأ الأهمية النسبية في تحديد كمية المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي	2.43	0.698	موافق
Z3	لديا معرفة كافية بمتطلبات تبويب القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي	2.57	0.621	موافق
Z4	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي للميزانية المالية وفق النظام المحاسبي المالي	2.72	0.524	موافق
Z5	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج وفق النظام المحاسبي المالي	2.65	0.685	موافق
Z6	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي لجدول تدفقات الخزينة وفق النظام المحاسبي المالي	2.55	0.699	موافق
Z7	لديا معرفة كافية بالمحتوى المعلوماتي للملاحق وفق النظام المحاسبي المالي	2.60	0.643	موافق
Z8	لديا معرفة كافية بالسياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي	2.35	0.755	موافق
X	المحور الثالث	2.5521	0.39881	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

المطلب الثالث: صدق اده الدراسة و اختبار الفرضيات

الفرع الأول: صدق أداة الدراسة

بين الجدول رقم (02-08) اختبار ألفا كرونباخ حيث نلاحظ أن الاختبار بلغ 0.840 وهو نسبة جيدة ويشير إلى أن 0.84% المستجوبين إذا تم توزيع الاستمارة عليهم مجددا سيجيبون إلى نفس الإجابة الأولى مما يدل على مصداقية الأداة

الجدول رقم (02-08): اختبار ألفا كرونباخ

عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
21	0.840

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج spss 24.0

الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

أولا: اختبار الفرضية الأولى

$H_0$  لا تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

$H_1$  تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

بين الجدول رقم (02-09) نتائج اختبار أنوفا ANOVA للفرضية الأولى حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية بلغ 0.443 وهو أكبر من مستوى دلالة المعتمد في الدراسة وهو 0.05 وعليه نقبل الفرضية الأولى والتي تنص على تميز المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

الجدول رقم (02-09) نتائج اختبار أنوفا

البيان	F المحسوبة	مستوى المعنوية
اختبار ANOVA	0.827	0.443

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

$H_0$  لا تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات القياس في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

$H_1$  تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات القياس في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .



بن الجدول رقم (10-02) نتائج اختبار أنوفا ANOVA للفرضية الثانية نلاحظ أن مستوى المعنوية بلغ 0.588 وهو أكبر من مستوى دلالة المعتمد في الدراسة وهو 0.05 وعليه نقبل الفرضية الثانية والتي تنص تميز المعرفة المحاسبية بممارسات القياس في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

الجدول رقم (10-02) نتائج اختبار أنوفا

مستوى المعنوية	F المحسوبة	البيان
0.588	0.535	اختبار ANOVA

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss 24.0

ثالثا: اختبار الفرضية الثالثة

**H<sub>0</sub>** لا تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

**H<sub>1</sub>** تتميز المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

بين الجدول رقم (11-02) نتائج اختبار أنوفا ANOVA للفرضية الثالثة نلاحظ أن مستوى المعنوية بلغ 0.749 وهو أكبر من مستوى دلالة المعتمد في الدراسة وهو 0.05 وعليه نقبل الفرضية الثالثة والتي تنص تميز المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد .

الجدول رقم (11-02) نتائج اختبار أنوفا

مستوى المعنوية	F المحسوبة	البيان
0.749	0.291	اختبار ANOVA

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج spss 24.0

### خلاصة واستنتاجات:

تناولنا من خلال هذا الفصل دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات بولاية ورقلة بهدف أخذ آرائهم حول موضوع الدراسة والمتمثل في تقييم المعرفة المحاسبي بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية

ولقد توصلنا من خلال هذا الفصل إن عينة الدراسة ل هذا الفصل إن عينة الدراسة لهم معرفة كافية في مجال الممارسات المحاسبية.

الخاتمة

الخاتمة

1- خلاصة:

تناولت هذه المذكرة إشكالية ما هو مستوى المعرفة المحاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية. ولقد اقتضى بنا الأمر إلى معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين بإتباع منهجية **IMRAD** انطلاق من الفرضيات المقترحة في المقدمة وكخلاصة عامة أدركنا أن المعرفة المحاسبية تساهم في شكل كبير تفعيل ممارسات الاعتراف المحاسبي، القياس والإفصاح في البيئة الجزائرية

2- نتائج اختبار الفرضيات

- بخصوص الفرضية الأولى والتي تنص على تميز المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد من خلال دراسة فروق اختبار تباين الأحادي ANOVA حيث بلغت مستوى المعنوية فيه 0.443 وهي أكبر من مستوى الدلالة من الدراسة وعليه يؤدي بنا هذا إلى قبول الفرضية الأولى ؛
- بخصوص الفرضية الثانية والتي تنص على تميز المعرفة المحاسبية بممارسات القياس في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد من خلال دراسة فروق اختبار تباين الأحادي ANOVA حيث بلغت مستوى المعنوية فيه 0.588 وهي أكبر من مستوى الدلالة من الدراسة وعليه يؤدي بنا هذا إلى قبول الفرضية الثانية ؛
- بخصوص الفرضية الثالثة والتي تنص على تميز المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح في النظام المحاسبي المالي بمستوى جيد من خلال دراسة فروق اختبار تباين الأحادي ANOVA حيث بلغت مستوى المعنوية فيه 0.749 وهي أكبر من مستوى الدلالة من الدراسة وعليه يؤدي بنا هذا إلى قبول الفرضية الأولى ؛

3- نتائج الدراسة:

- من خلال تناول هذا الموضوع يمكن استخلاص جملة من النتائج في الجانب النظري والتطبيقي يمكن عرضها فيما يلي
- تحدد المعرفة المحاسبية بالتراكم الخبراتي لدى المحاسبين وممارسي المهنة بشكل عام؛
  - تزداد المعرفة المحاسبية من خلال التشارك المعرفي بين المحاسبين وجميع الأطراف الفاعلة في نظام المعلومات المحاسبي والجانب الأكاديمي؛

- تتصف المعرفة المحاسبية بمجموعة من الخصائص حتى تكون ذات فعالية في الممارسات المحاسبية؛
- هناك إدراك معرفي للعينة الدراسة بالجانب القانوني للنظام المحاسبي المالي؛
- تتوفر عينة الدراسة على معرفة كافية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية الأساسية والملاحق في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- تتوفر عينة الدراسة على معرفة كافية بدائل القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- هناك حرص من عينة الدراسة على اختبار أحسن البدائل والسياسات المحاسبية بالاستناد إلى المعرفة المحاسبية المكتسبة.

#### 4-التوصيات:

- في ظل النتائج المتوصل إليها والتي تبين أهمية المعرفة المحاسبية نوصي بما يلي:
- ضرورة استغلال المعرفة المحاسبية المتاحة في تفعيل مختلف وظائف نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة؛
  - ضرورة تحويل ونقل المعرفة المحاسبية المتاحة في المؤسسة في نظام المعلومات المحاسبي؛
  - ضرورة العمل على نشر المزيد المعرفة بالجوانب القانونية والتنظيمية في النظام المحاسبي المالي والسياسات المحاسبية؛

المراجع والمصادر

قائمة المراجع:

الكتب :

- 1- إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على إستبدال الأصول، جامعة فيلادلفيا الأردن، العدد الحادي والعشرون، السنة 2009.
- 2- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية انعكاساتها على الدول العربية، أترك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، سنة 2005.
- 3- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأوراق الزرقاء، بويرة- الجزائر، سنة 2011.

المذكرات والأطروحات :

- 4- رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الإستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، سوريا، 2007.
- 5- عبد الله سايب، تقييم الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية خلال سنة 2015"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص المحاسبة والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، 2016.
- 6- رشيد قريرة، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة لعينة من شركات تأمين الأضرار في الجزائر سنة 2015"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص المحاسبة والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، 2016.
- 6- فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية وأثره عن إتخاذ القرارات المالية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، سنة 2008.
- 7- تحوي آمال، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي والمتغيرات المحاسبية الدولية، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة باتنة، سنة 2019.
- 8- عبد الله سايب، تقييم الممارسة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2016.

9- قداري زرباني، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق الربح في الجزائر، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية، سنة 2021

### المجلات والمقالات :

10- أ. ياسين العكيكزة أ.د. محمد زرقون، (2018)، دور المعرفة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية : من وجهة نظر مهني المحاسبة، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 9 العدد 3.

11- فتيحة صافو، التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعلمية مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية الإنسانية -الجزائر، العدد 13، سنة 2015 .

12- بالرقبي التجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 11، السنة 2008.

13- زغدار أحمد وسفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 07، سنة 2010/2009.

14- سماء نعمان جاسم، تأثير المعرفة المحاسبية على القيادة الإستراتيجية للمنظمة، كلية التجارة جامعة المنصورة، سنة 2016.

15- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم: 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

### الملتقيات :

16- دادن عبد الوهاب وآخرون، أثر حوكمة المؤسسات على مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية، الملتقى العلمي الدولي: اليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، 26/25 نوفمبر 2013.

17- بلعادي عمار وجاوحدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح، الملتقى العلمي الدولي: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة " واقع، رهانات وأفاق"، جامعة أم لبواقي، أيام 7-2010/12/8.



- 18- عثمانى عبد الهادى، خمقانى بدر الزمان، إستراتيجية مقترحة لتفعيل الإبداع المحاسبي استنادا إلى مجالات المعرفة المحاسبية، الملتقى العلمى الدولى الثالث حول اساليب تفعيل قيادة الابداع والابتكار فى المؤسسات الجزائرية فى ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-واقع وتحديات-، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية.
- 19- بكاي محمد وآخرون، " القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة"، دور معايير المحاسبة الدولية فى تفعيل أداء المؤسسات والحكومات - اتجاهات النظام المحاسبي المالى الجزائرى(المالى العمومى) على ضوء التجارب الدولية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة قاصدى مبراح ورقلة-الجزائر، ملتقى دولى 24 و 25 نوفمبر 2014.

الفهرس

الفهرس

الصفحة

III.....	الملخص
IV.....	قائمة المحتويات
V.....	قائمة الجداول
VI.....	قائمة الأشكال
VII.....	قائمة الملاحق
أ .	المقدمة
01.....	الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للمعرفة الحاسبية وممارسات النظام الحاسبي المالي
03.....	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للمعرفة الحاسبية وممارسات النظام الحاسبي المالي
03.....	المطلب الأول: الإطار النظري للمعرفة الحاسبية
07 .....	المطلب الثاني : الإطار النظري للممارسات النظام الحاسبي المالي
13.....	المبحث الثاني : الدراسات السابقة في الموضوع
13.....	المطلب الأول: الدراسات التي تناولت المعرفة الحاسبية
14.....	المطلب الثاني : الدراسات التي تناولت الممارسات الحاسبية
16.....	المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
19.....	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
23.....	المبحث الأول : منهجية الدراسة
23.....	المطلب الأول: أداة الدراسة
23.....	المطلب الثاني: حدود الدراسة
24.....	المبحث الثاني : الجانب الإحصائي واختبار الفرضيات
24.....	المطلب الأول: الخصائص الديموغرافية للعينه الدراسة
27.....	المطلب الثاني: وصف إجابات عينه الدراسة حول المحاور
30.....	المطلب الثالث:صدق اده الدراسة و اختبار الفرضيات
34.....	الخاتمة
37.....	قائمة المراجع

الملاحق

## الملحق رقم 1 : الإستبيان

جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير  
إستبيان مذكرة الماستر

السادة والسيدات الأفاضل، يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الإستبيان الذي يدخل ضمن متطلبات إنجاز مذكرة الماستر تحت عنوان : تقييم المعرفة المحاسبية بممارسات النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية، وأعلمكم أن إجاباتكم تحظى بالأهمية القصوى لنجاح بحثنا، وأنها ستستخدم لأغراض البحث العلمي، نشكركم لمساندكم ومساعدتكم لنا، تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والإحترام

الباحثين : بن حنيش فيصل وغشي عبد الحق

## المحور الأول: الخصائص الديموغرافية

- 1- المؤهل العلمي:  ليسانس  ماستر/ماجستير  دكتوراه
- 2- الخبرة : اقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات  من 10 إلى 15 سنة  أكثر من 15 سنة
- 3- الوظيفة:  محاسب رئيسي  مساعد محاسب  أكاديمي

## المحور الثاني: المعرفة المحاسبية بممارسات الاعتراف المحاسبي:

الرقم	السؤال	غير موافق	محايد	موافق
01	لديا معرفة كافية مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني			
02	لديا معرفة كافية بشروط الاعتراف بالأصل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي			
03	لديا معرفة كافية بشروط الاعتراف بالإيرادات وفق النظام المحاسبي المالي			

			يوجد فهم واطلاع على الشروط الواجب توفرها في المصاريف للاعتراف بها في القوائم المالية للشركة؛	04
			أدرك جيد أن الاعتراف بأي بند أو التزام لا يتم إلا اذا كان هذا لإعتراف يوفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات مفيدة تسهم في اتخاذ القرارات	05
			أدرك أن الإعتراف بأصل أو إلتزام يجب أن يكون في إطار معلومات ملائمة	06
			أعلم أن لا بد أن يكون العرض صادق للأصل أو الإلتزام ولأي دخل أو مصروف أو تغيير في حقوق الملكية ناتجة عنه؛	07

المحور الثالث: المعرفة المحاسبية بممارسات القياس المحاسبي:

الرقم	السؤال	غير موافق	محايد	موافق
01	هناك اطلاع على بدائل القياس المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي			
02	أدرك التعارض الموجود بين تطبيق بدائل القياس المحاسبي فيما يتعلق بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية			
03	لديا اطلاع كافي على مبدأ القيمة العادلة في الجزائر			
04	لديا معرفة كافية على مبدأ التكلفة التاريخية في الجزائر			
05	لي الدراية بأن المعلومات المحاسبية التي أعدها لا بد أن تتسم بالموضوعية والدقة			
06	أعلم أنه لا بد أن تتصف الوحدة المراد قياسها بعدم تغيير محتواها الكمي على مدار عملية القياس نفسها، وأن لا يتغير محتواها بين عملية قياس وأخرى			

المحور الرابع: المعرفة المحاسبية بممارسات الإفصاح المحاسبي:

الرقم	السؤال	غير موافق	محايد	موافق
01	لديا اطلاع على الإطار القانوني للإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي			
02	لديا اطلاع على مبدأ الأهمية النسبية في تحديد كمية المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي			
03	لديا معرفة كافية بمتطلبات تبويب القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي			
04	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي للميزانية المالية وفق النظام المحاسبي المالي			
05	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي لجدول حسابات النتائج وفق النظام المحاسبي المالي			
06	لديا اطلاع على المحتوى المعلوماتي لجدول تدفقات الخزينة وفق النظام المحاسبي المالي			
07	لديا معرفة كافية بالمحتوى المعلوماتي للملاحق وفق النظام المحاسبي المالي			
08	لديا معرفة كافية بالسياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي			

### الملحق رقم 2 : النتائج عن طريق برنامج SPSS

		المؤهل العلمي			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	31	51.7	51.7	51.7
	ماستر/ماجستير	27	45.0	45.0	96.7
	دكتوراه	2	3.3	3.3	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

		الخبرة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	14	23.3	23.3	23.3
	من 5 الى 10 سنوات	18	30.0	30.0	53.3
	من 10 الى 15 سنة	20	33.3	33.3	86.7
	اكثر من 15 سنة	8	13.3	13.3	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

		الوظيفة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب رئيسي	31	51.7	51.7	51.7
	مساعد محاسب	11	18.3	18.3	70.0
	اكاديمي	18	30.0	30.0	100.0
	Total	60	100.0	100.0	

### المحور الاول

#### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
x1	60	1	3	2.25	.773
x2	60	1	3	2.65	.547
x3	60	1	3	2.53	.700
x4	60	1	3	2.43	.745
x5	60	1	3	2.55	.649
x6	60	1	3	2.53	.724
x7	60	1	3	2.42	.671
x	60	1.43	3.00	2.4810	.39275
N valide (liste)	60				

COMPUTE y=MEAN(y1,y2,y3,y4,y5,y6).

EXECUTE.

DESCRIPTIVES VARIABLES=y1 y2 y3 y4 y5 y6 y

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.



المحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
y1	60	1	3	2.28	.739
y2	60	1	3	2.15	.732
y3	60	1	3	2.02	.792
y4	60	1	3	2.27	.778
y5	60	1	3	2.65	.659
y6	60	1	3	2.53	.650
y	60	1.33	3.00	2.3167	.45380
N valide (liste)	60				

COMPUTE z=MEAN(z1,z2,z3,z4,z5,z6,z7,z8).

EXECUTE.

DESCRIPTIVES VARIABLES=z1 z2 z3 z4 z5 z6 z7 z8 z

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX

المحور الثالث

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
z1	60	1	3	2.55	.675
z2	60	1	3	2.43	.698
z3	60	1	3	2.57	.621
z4	60	1	3	2.72	.524
z5	60	1	3	2.65	.685
z6	60	1	3	2.55	.699
z7	60	1	3	2.60	.643
z8	60	1	3	2.35	.755
z	60	1.25	3.00	2.5521	.39881
N valide (liste)	60				

RELIABILITY

/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 y1 y2 y3 y4 y5 y6 z1 z2 z3 z4 z5 z6 z7 z8

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

معامل الفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.840	21

اختبار ANOVA للفرضية الأولى

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.257	2	.128	.827	.443
Intragroupes	8.844	57	.155		
Total	9.101	59			

اختبار ANOVA للفرضية الثانية

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.224	2	.112	.535	.588
Intragroupes	11.926	57	.209		
Total	12.150	59			

الوظيفة ONEWAY z BY  
/MISSING ANALYSIS.

## إختبار ANOVA للفرضية الثالث

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.095	2	.047	.291	.749
Intragroupes	9.289	57	.163		
Total	9.384	59			

## CORRELATIONS

/VARIABLES=x x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE.