



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية و محاسبية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة

بغنوان:

دراسة مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للمحاسبة من قبل المهنيين دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة

من إعداد الطالبة : هجيرة قاق

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 26 ماي 2015

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/خامرة الطاهر.....(أستاذ مساعد أ ، جامعة ورقلة) رئيسا
أ/مقدم خالد(أستاذ مساعد أ ، جامعة ورقلة) مشرفا و مقرا
أ/قمو آسيه.....(أستاذ مساعد أ ، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2015/2014

الإهداء

بسم الله والصلاة و السلام على الهادي المصطفى ،أما بعد أهدي عملي هذا المتواضع :

إلى بحر الحنان و روض الجنان إلى نور البيت وسر نجاح الكل إلى من سهرت علي و حزنت في مرضي و فرحت في نجاحي إلى سيدة ليست ككل السيدات، أُمي الحبيبة .

إلى تاج رأسي في هذه الدنيا، من ملكني بقلبه الطيب الحنون إلى من اعتدت على رؤية عينيه التي تجعلني مليئة بالنشاط و المثابرة في هذه الدنيا من النجاح لا غير إلى كنز الوجود و السند المتين والذي العزيز .

إلى من جمعهم معي ظلمة الرحم.... إلى من يعيش أُملي في وجودهم ,اخوتي.

إلى روح الصديقة والأخت اميمة بن مخلوف رحمها الله واسكنها فسيح جناته.

إلى طيور الجنة : بثينة، مارياء، محمد، معتز، روان، غفران

إلى كل زملاء و زميلات الدراسة

إن الذين نحبهم ونعرفهم مكانتهم ليست بين الأسطر والصفحات,لان مقامهم اجل وأعلى فالقلب

سكناهم والذكرى نكراهم والعقل لن ينساهم .



الشكر و التقدير

نحمد الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا في انجاز هذا العمل المتواضع

فله الحمد في الدنيا والآخرة

وعليه نتقدم بالشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف مقدم خالد

الذي مهما شكرنا لن نولي له بحقه على الجهود التي بذلها معنا

ولم ييخل علينا بتوجيهاته ووقته وعلى تواضعه في المعاملة فكان نعم المشرف

كما لا ننسى الأستاذ بدر الدين عطالله الذي لم ييخل علينا في المساعدة والتوجيه

وكذا شكرنا الخاص إلى المؤطر السيد كحال إسماعيل، الذي أعاننا بتوجيهاته القيمة؛

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة على ما سوف يقدمونه من توجيهات

وتصويبات

كما أشكر كل من قدم لي يد العون فجازاهم الله خير الجزاء...



الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من طرف المحاسبين، وهذا بإعتباره الأسس التي تبنى عليها الممارسات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، كما أنه يعتبر دليل إرشادي لحل المشاكل الحالية والمستقبلية التي قد تواجههم.

ولإنجاز هذه الدراسة تم سير آراء عينة من المحاسبين متكونة من 85 فرد من ولاية ورقلة، بالإعتماد على تقنية الاستبيان كأداة رئيسية، بالإضافة إلى المقابلة والملاحظة.

وبعد تحليل النتائج و إختبار الفرضيات توصلنا إلى أنه يوجد تقصير في استيعاب الإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين، نظرا لغياب فهم وإدراك الهدف الرئيسي له.

الكلمات المفتاحية : إطار مفاهيمي، ممارسات محاسبية، نظام محاسبي مالي، مجلس معايير المحاسبة الدولية.

Abstract :

The objective of this study is to shed light on what extent can accountants control the conceptual framework of the financial accounting system, that is considered the basis building the practices that comes from the financial accounting system. It is also the guide to solve current problems and future ones which they may face.

To fulfil this study, we explored the views of a sample of accountants composed of 85 member from ouargla. We have used the questionnaire technique as a principal tool, in addition to the interview and the observation.

After analysing the results and testing the hypotheses we have reached to : There is shortening and neglecting in incorporating and achieving the conceptuai framework by accountants in the absence of understanding and awarness of its main objective

Key words : conceptual framework, accounting practices, financial accounting system, international accounting standards Board.

قائمة المحتويات

III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات و الرموز
ب	المقدمة

الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

2	تمهيد
3	المبحث الأول : الإطار النظري للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
9	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
13	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

15	تمهيد
16	المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة
21	المبحث الثاني : النتائج و المناقشة
34	خلاصة الفصل
35	الخاتمة
40	المصادر والمراجع
43	الملاحق
54	الفهرس

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الرقم
17	التوزيع الجغرافي لأفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	الجدول 1.2
17	مقياس ليكارت الثلاثي	الجدول 2.2
17	الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيانات الموزعة والمستردة	الجدول 3.2
18	مقياس متغير الدراسة الشهادة المتحصل عليها	الجدول 4.2
18	مقياس متغير الدراسة الوظيفة	الجدول 5.2
18	مقياس متغير الدراسة الخبرة المهنية	الجدول 6.2
18	مقياس متغير محاور الدراسة	الجدول 7.2
20	نتيجة معادلة ألفا كورنباخ	الجدول 8.2
20	معامل ثبات ألفا كورنباخ لمحاور الاستبيان	جدول 9.2
22	معامل الارتباط بيرسون	الجدول 10.2
24	مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	الجدول 11.2
26	مدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	الجدول 12.2
27	مدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	الجدول 13.2
28	مصفوفة الارتباط بين المحاور الثلاثة	الجدول 14.2
30	التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب عاملي المؤهل العلمي و الخبرة	الجدول 15.2
30	التحكم في الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب عامل الوظيفة	الجدول 16.2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
22	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	الشكل رقم 1.2
22	توزيع العينة حسب الوظيفة	الشكل رقم 2.2
23	توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة	الشكل رقم 3.2
29	التوزيع الطبيعي للعينة حسب " شبيرو ويليك "	الشكل رقم 4.2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
44	استمارة الاستبيان	الملحق 01
46	استمارة تحكيم الاستبيان	الملحق 01
47	حساب ألفا كرونباخ ومعامل الارتباط بيرسون	الملحق 03
47	نسب وتكرارات التوزيع الديمغرافي للعينة	الملحق 04
48	النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الأول من الدراسة	الملحق 05
49	النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الثاني من الدراسة	الملحق 06
50	النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الثالث من الدراسة	الملحق 07
52	معامل الارتباط لبيرسون وإختبار الفرضيات	الملحق 08
52	التوزيع الطبيعي للعينة حسب " شبيرو ويليك "	الملحق 09

قائمة الإختصارات و الرموز

الإختصار/الرمز	الدلالة
IASB	مجلس معايير المحاسبة الدولية
FASB	مجلس معايير المحاسبة المالية
SFAC	بيان مفاهيم المحاسبة المالية
IFRS	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
Foundation IFRS	مؤسسة المعايير الدولية
SCF	النظام المحاسبي المالي

مقدمة

توطئة :

تعتبر المحاسبة منذ القدم على أنها منبع مهم للمعلومة، التي تشكل أساس القرارات الرشيدة، وتبوأ هذه المكانة بفضل خصوصيات وسمات تطورها والتي كانت ملازمة لتطور بيئة المؤسسة.

ومع مرور الزمن ظهر قصور المحاسبة، لإعتمادها بالدرجة الأولى على الخبرات المتراكمة القائمة على الأحكام والتقديرية الشخصية للمحاسبين، مما أدى إلى عجز القوائم المالية. وفي سبيل إيجاد حلول بدلت الهيئات الرسمية جهوداً معتبرة تبلورت في البحث على أساس علمي وهيكل نظري، يوفر التبرير المنطقي للممارسات المحاسبية، ويمثل مرجعية نظرية لتقييم سلامة الممارسات تفسيرها والتنبؤ بها.

حيث شهدت تلك الحقبة تغيرات كبيرة على المستويين الدولي والمحلي لمست مختلف جوانب المحاسبة، وأحدثت تغييرات جذرية سواء من ناحية إطارها المفاهيمي أو أسلوب ممارستها المحاسبية، والجزائر كغيرها من الدول، اتجهت إلى تنظيم سياساتها المحاسبية من خلال عدة إجراءات أهمها الوقوف على إعداد إطار مفاهيمي يساعد في ترشيد وإحكام الممارسات المحاسبية، والذي يعتبر توجه لم يعهد للمحاسبين والممارسين الخضوع فيه من قبل نظراً لما يتميز به هذا الإطار المفاهيمي من أهداف.

ومن هنا تبتثق إشكاليتنا المتمثلة في :

ما مدى تحكم المحاسبين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- هل هناك وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل المحاسبين ؟
- هل يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين ؟
- هل هناك إلزامية في تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟
- توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب كل من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية والوظيفة ؟

وللإجابة على الأسئلة سابقة الذكر نقترح الفرضيات التالية :

1. لا يوجد وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛
2. لا يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين؛
3. يوجد تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي؛
4. توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب كل من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية والوظيفة.

مبررات اختيار الموضوع

- أهمية البحث لأنه يعالج موضوع حساس يحاكي واقع المحاسبة لولاية ورقلة؛
- قلة البحوث الأكاديمية المتناولة لموضوع الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على المستوى المحلي و الوطني إمكانية مواصلة البحث في الموضوع و تطويره في المستقبل إنطلاقاً من النتائج المتوصل إليها.

أهداف وأهمية البحث

- تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها :
- إبراز أهم المشاكل و العوائق التي تقف حائل دون تحكم المحاسبين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛
 - الوقوف على جملة من العوامل التي تسمح بالتحكم في هذا الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.
- تكمن أهمية هذه الدراسة في :
- تأتي أهمية البحث من الدور الذي يلعبه الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في تفعيل الممارسات المحاسبية؛ ومحاولة إيجاد الثغرات الموجودة بين الجانبين التقني و المفاهيمي أثناء ممارسة المحاسب لمهامه.

حدود البحث :

- للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمانية :
- الحدود المكانية : في هذه الدراسة حاولنا استقصاء آراء المتفرسين في مهنة المحاسبة، لذلك تمثلت الحدود المكانية في ولاية ورقلة (تقرت، حاسي مسعود، ورقلة).
 - الحدود الزمانية : تمثلت في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام آخر استمارة (من 01 إلى 30 مارس 2015).

منهجية البحث و الأدوات المستخدمة :

لتحقيق أهداف البحث و الإجابة عن التساؤلات و إثبات الفرضيات السابقة، قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين الأول نظري يعتمد على المنهج الوصفي، و الفصل الثاني المعالجة الميدانية لموضوع البحث من خلال جمع البيانات الأولية باستخدام الملاحظة العلمية و المقابلة الشخصية لبعض المهنيين، و الاستبيان كأداة هامة للدراسة صممت خصيصا لهذا الغرض، و معالجة معطياتها باستخدام برنامج المعالجة الإحصائية للبحوث الاجتماعية SPSS نسخة 20.

صعوبات البحث

- صعوبة التنقل إلى مكاتب المحاسبة و المؤسسات بسبب تباين المواقع الجغرافية لهم؛
- صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة للدراسة من قبل المحاسبين، بحكم إنشغالهم بإعداد الميزانيات،
- صعوبة تطبيق برنامج SPSS.

هيكل البحث

تم إعداد هذا البحث وفق ما تتطلبه منهجية إعداد البحوث IMRAD، ولتحقيق الهدف منه قمنا بتقسيمه إلى مقدمة عامة، فصل أول يتطرق إلى الجانب النظري، وفصل ثاني يمثل الجانب التطبيقي، خاتمة عامة.

حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري لموضوع البحث إذ قسم إلى قسمين، تطرق القسم الأول منه للأسس النظرية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، أما القسم الثاني اهتم بإعطاء خلاصة حول الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، أما الفصل الثاني فقد تطرق إلى الدراسة التطبيقية المتعلقة بإشكالية البحث، التي حاولنا من خلالها عرض و تحليل نتائج الإستبيان الموجه لعينة من محاسبي ولاية ورقلة.

الأدبيات النظرية و التطبيقية

للإطار المفاهيمي للنظام

المحاسبي المالي

تمهيد

إن التفاعلات المستمرة بين النظرية والممارسات التطبيقية ومختلف التأثيرات البيئية للمحاسبة، أدت إلى إيجاد مرجعية محاسبية يتم الإسترشاد بها لمواجهة متطلبات المهنة، وتوفير الحلول المناسبة التي قد تواجهها. وفي هذه الحالة يتطلب من المحاسبين الممارسين لها ضرورة استيعاب وفهم أسس ومقومات هذا الإطار المفاهيمي لممارسة وظيفتهم.

وعلى أساس ما تقدم قسمنا الفصل إلى مبحثين :
نعالج في المبحث الأول : الأسس النظرية للإطار المفاهيمي، حيث نستهل هذا المبحث بتعريف الإطار المفاهيمي وأهميته، ثم محتواه وكذلك التعرف على العوامل التي تسمح للمحاسبين بالتحكم فيه؛
والمبحث الثاني : تناول الدراسات السابقة والتعليق عليها.

المبحث الأول : الإطار النظري للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

نتطرق من خلال هذا المبحث إلى التعرف على أهمية ومحتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وكذا العوامل التي تسمح بالتحكم فيه.

المطلب الأول : تعريف و أهمية الإطار المفاهيمي

يعتبر الإطار المفاهيمي من أهم المفاهيم الجديدة ذات العلاقة بعلم المحاسبة، نظرا لما يقدمه من مصطلحات أصبحت تشكل الأساس النظري والعملي في جميع النظم المحاسبية.

الفرع الأول : تعريف الإطار المفاهيمي

1. حسب مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) : يعرف بيان مفاهيم المحاسبة المالية (SFAC No-8) " نظام متناسق من الأهداف والمفاهيم الأساسية المترابطة والتي تصف طبيعة، وظيفة، وحدود المحاسبة المالية وإعداد التقارير، والتي يتوقع أن تؤدي إلى التوجيه المستمر، كما يهدف إلى خدمة مصلحة الجمهور بتقديم هيكلية، وتوجيه القوائم المالية، ليتمكن من تقديم معلومات غير متحيزة"¹؛
 2. حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) : من أحدث التعريفات الواردة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي أنه : " الإطار الذي يحدد أهداف القوائم المالية والصفات النوعية للمعلومات التي تتضمنها وعناصر القوائم المالية ومفاهيم الاعتراف والقياس ، المتعلقة بها ومفاهيم المحافظة على رأس المال"².
 3. حسب النظام المحاسبي المالي (القانون 11/07) : عرف الإطار المفاهيمي على أنه " دليل لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها، واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة، عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث غير معالجة بموجب معيار أو تأويل، والذي يعرف :
 - مجال التطبيق ؛
 - المبادئ والاتفاقيات المحاسبية؛
 - الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، المنتجات والأعباء"³.
- وقد تبين لنا من خلال المقارنة بين التعاريف، أن الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي جاءت محاوره متطابقة مع محاور الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية، واختلف مع مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال تطرقه إلى المبادئ المحاسبية بينما IASB لم يفعل.

1Anne le Manh, Olivier Ramond, determining a consistent set for accounting and financial reporting standards, 32ème congrès de l'AFC, Motpellier, version 1, France, 2011 : p03-

2-خالد جمال الجعرات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، يومي 24-25/11/2014، مطبوعة جامعية، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة : ص12.

3-الجرادة الرسمية، القانون رقم 11/07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 07، العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 : ص04.

الفرع الثاني : أهمية الإطار المفاهيمي

- بعد تعريف الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، سنتطرق إلى أهميته كما يلي :
1. يمثل الإطار المفاهيمي خلفية نظرية مكونة من أهداف ومفاهيم محاسبية متناسقة، تسمح بإصدار معايير محاسبية ذات جودة، تدل على طبيعة، دور وحدود المحاسبة المالية والقوائم المالية؛⁴
 2. يمثل الإطار المفاهيمي دليلا مهما للمهنة المحاسبية في وظيفة التوحيد؛⁵
 3. للإطار المفاهيمي وظيفتين أساسيتين تتمثلان في :
 - وظيفة تفسيرية وتقييمية : تسمح بأثر رجعي على تفسير الممارسات المحاسبية والتقييم؛
 - وظيفة تنبؤية : تساعد على التنبؤ بحلول للمشاكل المستجدة؛⁶
 4. قدرة المحاسب الممارس على الجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي للمحاسبة، من خلال دور الوساطة التي يلعبه الإطار المفاهيمي في تحسين الممارسات المحاسبية؛⁷
 5. يعمل الإطار المفاهيمي على مساعدة الهيئات الوطنية في إصدار معايير مفيدة، واقتراح معايير أكثر اتساقا من تلك التي سبق إصدارها؛
 6. كما يساعد الإطار المفاهيمي على :
 - فهم وتطبيق المعايير المحاسبية، وإيجاد حلول عملية للمشاكل التي تواجه المحاسب، والتي لم ترد في معيار أو تفسير؛
 - اختيار البديل المحاسبي الأنسب لتضييق الفجوة بين الممارسات العملية؛
 - كذلك مساعدة مراجعي الحسابات في إبداء رأيهم حول القوائم المالية؛
 - تسهيل عملية تفسير المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف المستخدمين.⁸

المطلب الثاني : محتوى الإطار المفاهيمي

نتطرق في هذا المطلب إلى أهم ما يحتويه الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، ثم مقارنته بآخر إصدارات الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

الفرع الأول : محتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

حدد النظام المحاسبي المالي ما تضمنه الإطار المفاهيمي كما يلي :

⁴-رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، 2003 : ص 112 ؛ نقلا عن : خالد مقدم، تبني معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2009 : ص 66 (بتصرف) .

⁵-مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي " تجربة الجزائر " ، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 2002/01 : ص54.

⁶-Ellelyne lande, **la réforme des cadres comptable conceptuels de l'IASB et de FASB : quelles**

2005, **évolutions ? quels enjeux ?**, p37.

⁷- د محمد عجيل و آخرون، أجدديات النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، الوادي يوم 05-06/05/2013 : ص 04(بتصرف).

⁸-لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء (page bleue)، الجزائر، 2012 : ص.ص 33-34 (بتصرف).

1. مجال التطبيق :

يتم تطبيق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بإقامة محاسبة مالية ويستثنى في هذا المجال الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العامة⁹.

2. الفرضيات والمبادئ المحاسبية :

أولا : الفرضيات المحاسبية

يحتوي الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على فرضيتين لإعداد القوائم المالية هما :

- استمرارية الاستغلال : يقوم هذا الفرض على أساس نية الكيان في متابعة النشاط، أي بافتراض استمرارية الاستغلال في المستقبل المنظور، إلا في حالات استثنائية خارجة عن سيطرتها كالتصفية.¹⁰
- محاسبة الالتزام : تتم المعالجة المحاسبية لحظة حدوث الاتفاق، وليس من الضروري عند حصول التدفقات النقدية.

ثانيا : المبادئ المحاسبية

أما المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي فتتمثل في :

- مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية : استقلال كل دورة محاسبية عن نظيرتها، من حيث الإيرادات أو الأعباء؛
- مبدأ عدم المقاصة : ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم أو بين الإيرادات والأعباء؛
- مبدأ تغليب الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني : ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب جوهرها الإقتصادي وليس حسب المظهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.
- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية : يجب احترام الدورة المالية المقفلة من خلال مراعاة استقلالية الدورات المالية و عدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية¹¹؛
- مبدأ الحيطة والحذر : ينبغي أن يكون هناك تقدير منطقي للوقائع في ظروف الشك واختيار الأسلوب المحاسبي الذي يعطي أقل قدر ممكن من الربح؛
- مبدأ ثبات الطرق المحاسبية : يقصد بها المحافظة على استعمال نفس طرق التقييم المحاسبي خلال الدورات المحاسبية مما يسمح لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالمقارنة، إلا إذا أدى التغيير إلى تقديم أحسن للمعلومة المالية؛
- مبدأ الأهمية النسبية : يكون العنصر ذو أهمية نسبية إذا كان يؤثر في قرارات مستخدمي القوائم المالية، وتعتبر أهمية العنصر مسألة نسبية حسب المستخدم؛
- مبدأ التكلفة التاريخية : تسجل الأحداث الاقتصادية بقيمتها التاريخية دون الأخذ في الحسابان التغيرات التي تطرأ على الأسعار¹²؛
- مبدأ الوحدة المحاسبية : وفقا لهذا المبدأ فإنه لا يتم الأخذ بعين الاعتبار إلا الأحداث الاقتصادية التي لها علاقة بنشاط المؤسسة؛ أي يجب تسجيل الأحداث التي لها تأثير على وضعية المؤسسة وليس على وضعية المالكين؛

⁹ - الجريدة الرسمية، القانون رقم 11/07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 02، العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 : ص 03.

¹⁰ - سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي و المالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IFRS/IAS، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF، في ظل معايير المحاسبة الدولية، يومي 18/17 جانفي 2010، الوادي : ص 11. (بتصرف)

¹¹ - ابتسام ساعد، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 05-06/05/2013، جامعة الوادي : ص 05. (بتصرف)

¹² - بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، المؤلف، سنة 2010 : ص 31-33. (بتصرف)

- مبدأ الدورية : إن استمرار المؤسسة في النشاط لفترة طويلة غير محدد، هو مبرر لتحديد مدة زمنية معينة يمكن على ضوئها معرفة نواتج وأعباء المؤسسة ونتيجة نشاطها في هذه الفترة؛¹³
 - مبدأ ثبات وحدة النقد : يعني أن تقيم جميع الأحداث بالنقد، وانطلاقاً من مبدأ السيادة الوطنية تظهر جميع المعاملات بالعملة الوطنية؛¹⁴
- 3. الخصائص النوعية :**

- حتى نضمن جودة المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية ينبغي توفر الخصائص النوعية التالية :
- الوثوقية : " هي خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله ."
- الملائمة : هي قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه مستخدم معين.¹⁵
- القابلية للفهم : ينبغي أن تكون المعلومة الظاهرة بالقوائم المالية قابلة للفهم عند المستخدمين الذين لديهم الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية.
- القابلية للمقارنة : المعلومة الظاهرة بالقوائم المالية تسمح للمستخدم القيام بمقارنة دورة بعدة دورات داخل المؤسسة نفسها وما بين المؤسسات.¹⁶

4. المفاهيم الواردة في الإطار المفاهيمي :

- وردت عدة مفاهيم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من خلال مواد المرسوم التنفيذي 08/156 أهمها :
- الأصول : تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية.¹⁷
- الخصوم : تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي تتمثل في خروج موارد ممثلة في منافع اقتصادية.¹⁸
- المنتوجات : تتمثل المنتوجات في المنافع الاقتصادية أثناء الدورة المحاسبية في إطار زيادة الأصول أو النقصان في عناصر الخصوم.¹⁹
- الأعباء : تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور أو إرتفاع خصوم.²⁰

¹³-مسعود صديقي و آخرون، المحاسبة المالية طبقاً للنظام المحاسبي المالي IAS/IFRS، دار الهدى، عين مليلة، 2014 : ص.ص 52-53.

¹⁴- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي 156/08، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07، المادة 10، العدد 27، الجزائر، صادرة بتاريخ 2008/05/26 : ص 12.

¹⁵- رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية-الإطار الفكري- التطبيقات العملية، الطبعة الأولى، دار وائل، الأردن، 2005 : ص.ص 72-75.

¹⁶-محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، 2010 : ص.ص 52-53.

¹⁷- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي 156/08، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07، المادة 20، العدد 27، الجزائر، صادرة بتاريخ 2008/05/26 : ص 13.

¹⁸-المادة رقم 22 من نفس المرسوم :ص.13.

¹⁹- المادة رقم 25 من نفس المرسوم : ص.13.

²⁰- المادة رقم 26 من نفس المرسوم : ص.13.

الفرع الثاني : مقارنة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالإطار المفاهيمي لـ IASB

إن الهدف من إجراء هذه المقارنة يتمثل في تحديد نقاط الاختلاف بين الإطار المفاهيمي المعتمد في الجزائر مع الإطار المفاهيمي لتقارير المالية (IFRS).

● مجال التطبيق :

يطبق النظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات ذات الشكل القانوني (مؤسسات خاضعة للقانون التجاري والتعاونيات) وذلك بصفة إجبارية، بينما تطبق معايير المحاسبة الدولية على المستوى العالمي بشكل اختياري نظرا لغياب القوة الإلزامية لمعايير المحاسبة الدولية. وبهذا يتضح خضوع النظام المحاسبي الجزائري الجديد إلى القانون التجاري بينما لا ترتبط معايير المحاسبة الدولية بأية تشريعات خاصة.

● مستخدمي المعلومات المالية :

يتضمن الإطار المفاهيمي للتقارير المالية الجهات المستخدمة للقوائم المالية، خاصة الفئات الرئيسة المتمثلة في : المستثمرون الحاليون والمحتملون، الموظفون، المقرضون، الموردون والدائنون التجاريون، العملاء، الحكومة، الجمهور، وكافة من يستخدم المعلومات المالية المنشورة لأي غاية، غير أن النظام المحاسبي المالي لم يذكر صراحة في مضمونه هذه الفئات واحتياجاتهم من المعلومات، بالرغم من أن أساس بناء أي نظام يتمثل في تحديد الفئة الموجهة له.

● المبادئ المحاسبية :

لا يتضمن الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية مبادئ محاسبية كما هو الحال في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، كذلك جعلت طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية الطريقة الأساسية للتقييم أما الطرق الأخرى مثل (طريقة القيمة العادلة) فإن إستعمالها منحصر في تقييم بعض العناصر مثل الأدوات المالية، أو وفق إعادة التقييم القانونية أو بتوفر شروط معينة كما هو الحال بالنسبة للأصول المعنوية.

● الفروض المحاسبية الأساسية :

يقوم الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على فرضيتين أساسيتين تتمثلان في : فرض الاستحقاق وفرض الاستمرارية، بينما يقتصر الإطار المفاهيمي لـ IASB على فرضية واحدة وهي فرضية الاستمرارية.

● الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :

لم تختلف مكونات الصفات النوعية وفق النوعين من الأطر المفاهيمية لكن تم تقسيمها إلى جوهرية ومساندة وفق IFRS ولم يتم هذا التقسيم وفق الإطار المفاهيمي لـ SCF.

● أهداف القوائم المالية :

تهدف القوائم المالية الختامية حسب النظام المحاسبي الجزائري الجديد أو معايير المحاسبة الدولية إلى تقديم معلومات حول المركز المالي، ونتائج الأعمال من ربح أو خسارة والتدفقات النقدية للمؤسسة، وعلى هذا الأساس فإن القوائم المالية الختامية تتمثل فيما يلي²¹:

21 - للاطلاع انظر : خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره : ص.ص 12-13.

نور الدين مزياي، النظام المحاسبي الجزائري الجديد، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية و تحديات البيئة الجزائرية، الجزائر : ص.ص 18-19 : نقلا عن <http://www.shatharat.net/vb/showthread.php?t=11018>

- الميزانية؛

- حساب النتائج؛

- جدول سيولة الخزينة؛

- جدول تغيير الأموال الخاصة أو حقوق الملكية؛

- ملحق يبين السياسات المحاسبية المتبعة ويوفر معلومات مكملة وتوضيحية.

● عناصر القوائم المالية :

- استعمل النظام المحاسبي الجزائري الجديد مصطلح المراقبة في تعريفه للأصول بدلا من مفهوم الملكية و هذا ما ينسجم مع المقاربة الإقتصادية المتبعة من قبل معايير المحاسبة الدولية؛
- يتفق النظام المحاسبي الجديد مع معايير المحاسبة الدولية في تعريف حقوق الملكية (أو الأموال الخاصة) على أنها صافي الأصول بعد حذف خصومها المتداولة وغير المتداولة، وهو المفهوم المالي لرأس المال؛
- تتطابق تعاريف الإيرادات والأعباء حسب النظام المحاسبي الجزائري مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبة الدولية، إلا أن هذه الأخيرة ألغت مفهوم البنود غير العادية عند عرض جدول حسابات النتائج؛
- أخذ النظام المحاسبي الجديد بالتعريف الشامل للخصوم الذي تبنته معايير المحاسبة الدولية، حيث يقوم هذا التعريف على مفهوم الإلتزام الحالي الذي يستلزم عادة من المؤسسة تخليها عن موارد تتضمن منافع إقتصادية من أجل الوفاء بالتزاماتها نحو أطراف أخرى، ولو تم قياس بعض هذه الخصوم عن طريق التقدير ولكن بدرجة معقولة.²²

المطلب الثالث : العوامل التي تسمح بالتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

تتمثل عوامل التحكم، في تطبيق محتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، من أجل تحقيق الهدف من ربطه بالممارسات المحاسبية، ولغرض تطبيقه بشكل سليم وكفاء يجب توفر مجموعة من العوامل التي تساهم في التحكم فيه، وفق ما تقتضيه الممارسات المحاسبية والوقائع الاقتصادية. ويمكن ذكر بعض هذه العوامل كالتالي :

الفرع الأول : العوامل المرتبطة بالتكوين

يعتبر تأهيل المحاسب من الأمور الجوهرية لتحقيق كفاءة في تطبيق أي نظام محاسبي، حيث ركزت العديد من الهيئات الدولية والإقليمية والمنظمات المحاسبية الوطنية على هذا الجانب، ويمكن إدراج أهم النقاط التي تساعد في تحقيق التأهيل الكفاء للمحاسب؛

1. الترخيص ومنح الاعتماد، حيث يعتبر هذا العنصر مهم من أجل توفير محاسبين أكفاء والذي لا يكون إلا عن طريق وضع إجراءات واضحة وشفافة، تهدف إلى منح الاعتماد والترخيص لمحاسبين قادرين فعلا على الوفاء باحتياجات المهنة؛
2. توفير التطوير المهني المستمر، الذي يمنح للمحاسب إعادة تأهيل دائم مع متطلبات البيئة وتطور ممارسات الأعمال، وما يقتضيه من تطورات إلزامية في الجوانب المحاسبية، التي ينبغي التحكم فيها من أجل الوفاء باحتياجات تطبيق جودة القوائم المالية؛

²²-المرجع السابق نفسه : ص.ص 12-13.

تحتوي على مجموعة أسئلة مرتبطة بالإشكالية، تم توزيعها على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين المهتمين بالمجال المحاسبي في الجزائر. وتمت الاستعانة بالأساليب الإحصائية المناسبة ضمن الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)؛ هدفت هذه الدراسة إلى محاولة عرض النظام المحاسبي المالي ورصد الممارسة المحاسبية في الجزائر بعد أربع سنوات من تطبيق هذا النظام.

أفرزت هذه الدراسة مجموعة من النتائج، يمكن عرض أهمها في ما يلي:

- إن الهدف الأساسي من وجود المعايير المحاسبية الدولية هو تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، وذلك في سبيل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات؛
- إن الهدف الأساسي من تطبيق النظام المحاسبي المالي هو تقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية من الممارسات العالمية؛
- يعمل النظام المحاسبي المالي على تسهيل المعاملات المحاسبية بين مختلف المؤسسات الوطنية والأجنبية؛
- يساهم النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، كما يعمل على توفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة وتعتبر تعبيرا صادقا عن الواقع الفعلي للمؤسسة؛
- غياب السوق المالي في الجزائر وبالتالي بات من الضروري العمل على تفعيل بورصة الجزائر، وإرساء ثقافة البورصة لدى أفراد المجتمع؛
- بالرغم من تغير النظام المحاسبي في الجزائر إلا أن هناك استمرارية في الثقافة المحاسبية التي كانت سائدة في السابق والقائمة على الخلفية الجبائية؛

ثانيا : (دراسة مراد آيت محمد، و آخرون 2014)²⁵

تناولت هذه الدراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور ثلاثة سنوات، واستنادا لمتطلبات الدراسة الميدانية اعتمد الباحث على تقنيتي المقابلة الشخصية والاستبيان، حيث شملت عينة الدراسة ثلاثة فئات أساسية تمثلت في :

- الفئة الأولى : موظفي وإطارات في المحاسبة والمالية بالمؤسسات؛
- الفئة الثانية : أصحاب المهن الحرة (خبراء محاسبين، محافضي حسابات والمحاسبين المعتمدين)؛
- الفئة الثالثة : إطارات لدى مصلحة الضرائب؛

تهدف هذه الدراسة إلى الأهداف التالية :

- تحديد الآثار والصعوبات التي تواجهها البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال اعتمادها على النظام المحاسبي المالي؛
 - معرفة متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي بعد دخوله حيز التطبيق؛
 - الوقوف عند رأي المهتمين بالممارسة المحاسبية في الجزائر فيما يخص تأييدهم (من عدمه) للنظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية بعد ثلاثة سنوات من بداية تطبيقه؛
- نتائج إختبار فرضيات الدراسة :
- أثبتت الدراسة قبول الفرضية الأولى من خلال إجماع جل المستجوبين على أن قرار المجلس الوطني للمحاسبة بالتخلي عن المخطط المحاسبي الوطني قراراً صائباً، لكون أن الممارسات المحاسبية المسندة للمخطط المحاسبي الوطني لم تستطع مواكبة

²⁵-مراد آيت محمد، وآخرون، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور ثلاثة سنوات، الملتنقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS,IFRS,IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، يومي 24-25/11/2014، ورقة : ص 561.

التحولات الاقتصادية، وأجمعوا على ضرورة إصلاح النظام المحاسبي والتي كللت بتبني النظام المحاسبي المالي، وأرجع أغلبيتهم سبب هذه الإصلاحات إلى التطورات الاقتصادية الراهنة ومتطلبات المناخ الدولي.

- أما الفرض الثاني المتعلق بتأييد الممارسون لمهنة المحاسبة في الجزائر بتطبيق النظام المحاسبي المالي، فقد لقي تجاوباً كبيراً في وسط المستجوبين لكون أن تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية يحقق عدة فوائد وأهداف منها:

✓ تحسين جودة الإفصاح المحاسبي؛

✓ يوفر لمختلف مستعملي المعلومات المالية معلومات تتسم بالجودة وأكثر فائدة؛

✓ يساعد في تنشيط السوق المالي؛

✓ يسهل في جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة؛

✓ يوفر الجهد والوقت و التكلفة لإعداد معايير محلية.

- أما فيما يتعلق بالفرض الأخير الذي يتمحور حول إصدار القوانين والتشريعات من الجهات المختصة يساعد في تحين النظام المحاسبي المالي وتجعله يواكب المستجدات الدولية، حيث أيدّ جل المستجوبين ضرورة تماشي النظام المحاسبي المالي مع التغيرات التي تطرأ على معايير المحاسبة الدولية، وذلك بتحديث الأطر القانونية والتشريعية (القانون التجاري، قانون الضرائب...).

- التعليق على الدراسات السابقة الوطنية :

هدفت الدراسات السابقة الوطنية إلى دراسة واقع الممارسات المحاسبية بعد سنوات قليلة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، عن طريق إجراء دراسة ميدانية اعتمدت على تقنيتي الإستبيان و المقابلة، واختلفتا في العينة المستهدفة، غير النتائج المتوصل إليها هي واحدة؛

بينما تهدف دراستنا إلى دراسة أهم جزيء مكون للنظام المحاسبي المالي المتمثل في الإطار المفاهيمي، من خلال محاولة إيجاد حلول لسد الفجوة الموجودة بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي عند القيام بالممارسة المحاسبية، واستخدمت الدراسة نفس أداة الدراسات السابقة في معالجة البيانات، في حين استهدفت الدراسة المهنيين المهتمين بالمحاسبة فقط.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

يعالج هذا المطلب الدراسات السابقة الأجنبية التالية :

أولاً: دراسة (عماد علي السويح 2013)²⁶

تناول هذه الدراسة موضوع الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا من خلال مجموعة أقسام هي: الحاجة لوجود النظرية، تعريف الإطار المفاهيمي، لمحة تاريخية عن التجربة الدولية، مشروع الإطار المشترك بين مؤسسة المعايير الدولية (IFRS Foundation) وبين مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (US FASB)، المبادئ المقترحة لخلق إطار جيد، وأخيراً توضيح عن واقع مهنة المحاسبة في ليبيا، يليه توصية ومقترح بما يمكن عمله في ليبيا.

²⁶ -عماد علي السويح، الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا، مؤتمر واقع مهنة المحاسبة في ليبيا، مقر الأكاديمية الليبية للدراسات العليا، طرابلس، يوم 2013/02/27.

إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو التعريف بمشروع الإطار المفاهيمي للمحاسبة وآخر التطورات فيه على الصعيد الدولي وما يمكن أن يكون له من انعكاسات مستقبلا على المحاسبة في ليبيا. فالحاجة إلى وجود أساس نظري مفاهيمي معترف به يوجه التطبيق المحاسبي في ليبيا ويساعد في تقييمه تمثل جانب مهم حسب تقدير الباحث. ومن النتائج المتوصل إليها في تقديم هذه الورقة، أن المحاسبة في ليبيا تفتقد إلى وجود معايير محاسبية، أو قانون محاسبة لتنظيم الممارسات المحاسبية من جهة. ومن جهة أخرى من خلال معنى الإطار المفاهيمي للمحاسبة ومن خلال استعراض التجريبتين الدولية والأمريكية، تبين مدى أهمية وحيوية مثل هذا الإطار، فما يحتمس الباحث على التوصية بتبني إطار مفاهيمي هو الفائدة المرجوة من وجوده سواء تم الشروع في صناعة معايير محاسبة ليبية أم لا.

ثانيا: دراسة (Stephen A Coetzee, Astrid Schmulian, 2012)²⁷

تناول هذه الدراسة الإطار المفاهيمي للتقارير المالية والمنهج التعليمي المتعلق به. كما تهدف إلى الدعوة إلى تعديل المنهج البيداغوجي المستخدم عند تدريس الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ويقترح هذا المنهج مجموعة متنوعة من الأنشطة بما في ذلك النشرات وأشرطة الفيديو، وتوسيع نطاق المحاضرات إلى عدم التركيز فقط على مضمون الإطار، بل التركيز أكثر على غرضه ضمن بيئة التقارير المالية، حيث ينصب الإهتمام على الطلاب لاتخاذ مسؤولية التعلم من خلال مطالبتهم بالعمل على أطر ذات صلة بالموضوع قبل المحاضرات.

ومن المأمول فيه أن هذا المنهج سيخلق بيئة تعليمية مواتية، كما ينبغي التنويه إلى أن هذه الخطوة ليست سوى بداية للاستيعاب، وأن تنمية الفهم يكون عبر إدماج هذه المفاهيم مع مبادئ الإبلاغ المالي لكل الأحداث الاقتصادية فيما بعد. حيث عرضت الدراسة حالة لدورة تمهيدية لـ IFRS حول منهج التعليم المعتمد في تدريس الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية، قدمت لمجموعة من الطلاب عددهم حوالي 200 طالب، ولكن التعرض لهذا الإطار كان محدود خلال هذه الدورة. ثالثا : دراسة (ظاهر شاهر القشي، 2009)²⁸

تناولت هذه الدراسة الإطار المفاهيمي للمحاسبة والبيئة الاجتماعية، حيث هدفت إلى الإجابة عن التساؤل التالي : هل هناك آلية معينة يمكن استخدامها من قبل معلم المحاسبة لإيصال المعلومة بشكل مبسط ومفهوم لمتلقيها ؟ وتم الوصول إلى مجموعة من الحقائق التي قد تساهم في تذليل الفهم المحاسبي، والحد من بعض التعقيدات التي يواجهها متلقو هذا العلم الجميل، ويمكن تلخيص هذه الحقائق بما يلي :

- 1- حقيقة أن المحاسبة علم اجتماعي، يمكن كل من معلمها ومتعلمها استخدام المصطلحات الاجتماعية في إيصال وأخذ المعلومة بشكل مبسط خالي من التعقيد؛
- 2- حيث أن أهم خطوة في الدورة المحاسبية هي تحليل وتشخيص العمليات والأحداث، والتي بدورها تستند وبشكل كلي على قدرة كل من المحاسب ومعد السياسات المحاسبية على فهم الإطار المفاهيمي للمحاسبة، فان فهمه الصحيح من خلال استخدام الطريقة المقترحة ستساهم في جعل مخرجات النظام المحاسبي المتمثلة بالقوائم المالية مخرجات تتمتع بالجودة وتؤدي الأغراض والأهداف المنشودة منها؛

²⁷ - Stephen A Coetzee, Astrid Schmulian, **the conceptual framework for financial reporting and a pedagogical approach thereto**, journal Issues accounting Education, American Accounting Association, 01/2012 : p 83-100.

²⁸- ظاهر شاهر القشي، الإطار المفاهيمي للمحاسبة و البيئة الاجتماعية، مجلة المدقق، الأردن، العدد 81-82، أكتوبر 2009 : ص.ص 19-20-21.

- 3- حيث أن الإطار المفاهيمي للمحاسبة يعد دستور النظام المحاسبي، وبالتالي أهمية فهمه بالشكل الصحيح يعد من الضرورات القصوى كي تكون هناك إستراتيجية محاسبية متكاملة؛
- 4- قد تساهم هذه الطريقة في فهم علم المحاسبة على رفع سوية كل من مهارات، وتأهيل، وكفاءة المحاسب العربي وتمكينه من المنافسة بسوق العمل، وتمليكه ميزة تنافسية جيدة؛
- 5- جميع ما جاء بالمقالة هو نموذج مصغر عن آلية تدليل الفهم المحاسبي بشكل مبسط وخالي من التعقيد، ويمكن انتهاجه في جميع وشتى مجالات المحاسبة، من تدريس أو تدريب أو ممارسة.

- التعليق على الدراسات السابقة الأجنبية :

تقاطعت دراستنا مع الدراسات السابقة في الإهتمام بموضوع الإطار المفاهيمي، ولكن اختلفت كل واحدة بتوجهها نحو هدف معين، حيث تناولت دراستنا البحث عن الأسباب التي لم تسمح للمهنيين بالتحكم في الإطار المفاهيمي أي البحث عن الحل بعد الوقوع في المشكل وذلك على مستوى محلي عن طريق دراسة ميدانية، بينما تطرقت دراسة (Astrid -Stephen) إلى محاولة تقديم اقتراحات من شأنها أن تسهم في زيادة تفعيل وتحسين عمل الإطار المفاهيمي من قبل مستخدميه.

بينما تتشابه دراستنا إلى حد ما مع دراسة (عماد علي السويح) الذي تناول موضوع الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا، تطرق فيها إلى أهمية هذا الإطار، إلا أن إمتلاك الجزائر لإطار مفاهيمي يخلق الاختلاف.

كما تطرق (ظاهر القشي) إلى محاولة تدليل فهم الإطار المفاهيمي من خلال مقالته، ما يمكن إعتبارها حل لجزء من مشكل الدراسة لأنها تساهم بشكل غير مباشر في المساعدة على فهم واستيعاب الإطار المفاهيمي.

خلاصة الفصل

على ضوء الأسس النظرية للدراسة تناولنا تعريف الإطار المفاهيمي وتحديد أهميته، ومحتواه، كما تطرقنا إلى استخلاص

أهم العوامل التي تسمح بالحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وللغوص أكثر في حيثيات البحث تم التطرق إلى

دراسات سابقة حول الموضوع، ويمكن تلخيص أهم النقاط والنتائج المتوصل إليها فيما يلي :

- يمثل الإطار المفاهيمي خلفية نظرية مكونة من أهداف ومفاهيم محاسبية متناسقة؛
- يتسم الإطار المفاهيمي بالمرونة تماشياً مع التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية؛
- للإطار المفاهيمي وظيفتين أساسيتين تتمثلان في :

1. وظيفة تفسيرية : تسمح بتفسير الممارسات المحاسبية وتقييمها بأثر رجعي؛

2. وظيفة تنبؤية : تساعد على التنبؤ بحلول للمشاكل المستجدة؛

- إن دراسة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وفهمه على نحو جيد من شأنه أن يسهم بدرجة كبيرة في تفعيل

الممارسات المحاسبية للمحاسب، ويتحقق ذلك بتوفر مجموعة من العوامل نذكر منها :

1. توفير التطوير المهني المستمر؛

2. توفير أدلة إرشادية للممارسات المحاسبية يتم تحديثها وفق ما تقتضيه الحاجة.

سنحاول في الفصل الثاني إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية ومحاولة الإجابة على كل التساؤلات وإثبات فرضيات

الدراسة، لمعرفة مدى تحكم المحاسبين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

الدراسة الميدانية للتحكم في

الإطار المفاهيمي للنظام

المحاسبي المالي

تمهيد

قمنا في الفصل السابق بتسليط الضوء على الإطار المفاهيمي والعوامل التي تسمح للمحاسبين بالتحكم فيه من الناحية النظرية، وسنحاول في هذا الفصل إسقاط ذلك الجزء النظري على الجانب الميداني للدراسة، للحصول على نتائج ذات أهمية، تفي بجميع مقومات الدراسة؛
ومن أجل تحقيق هذا واختبار مدى صحة فرضيات الدراسة سنقوم بالدراسة الميدانية في جزئين، حيث نتناول في الجزء الأول منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة فيها، وفي الجزء الثاني عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة

سنقوم في هذا المبحث بتوضيح المنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية التي قمنا بها، وتحديد الطريقة والأدوات المستخدمة فيها، وكذا متغيرات الدراسة.

المطلب الأول : الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة

يتناول هذا المطلب عرض لطريقة المتبعة في الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

الفرع الأول : منهج الدراسة

تتناول هذه الدراسة جانبين، جانب نظري وآخر تطبيقي، وقد تناولنا في الجانب النظري الآراء والأفكار العلمية ذات العلاقة بالإطار المفاهيمي، حيث أننا قمنا بإتباع المنهج الوصفي والتحليلي، والذي يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وكمياً، ومن خلال استخدام الأسلوب التطبيقي المتضمن العديد من الطرق والمعالجات الإحصائية، عن طريق جمع البيانات وتحليل محتوياتها واختبار فرضيات الدراسة.

الفرع الثاني : مجتمع الدراسة وعينتها

1. مجتمع الدراسة :

بحكم أن الاستبيان يهدف لمعرفة مدى تطابق وجهات النظر حول التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وبحكم أن المحاسب هو المعنى بتطبيق هذا الإطار وفهمه، إستهدف الاستبيان الممارسين لمهنة المحاسبة بولاية ورقلة، وعليه تم حصر مجتمع الدراسة ضمن فئتين هما :

- الفئة الأولى : المهنيين المعتمدين المسجلين في جدول المنظمة (خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين)؛
 - الفئة الثانية : الموظفين في المؤسسات الاقتصادية.
- وقد تم الأخذ بمهذين الفئتين على أساس استقلالية المهنة والخبرة والمؤهل الأكاديمي.

2. عينة الدراسة :

تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بلغ عددها 100 فرد من مجتمع الدراسة، حيث لم يتم تحديد حجم العينة مسبقاً قبل توزيع أو نشر الاستبيان، ومن الجدير بالذكر انه تم توزيعه على عينة الدراسة التي تم تحديدها أعلاه بطريقة مباشرة، وقد تم استرجاع 90 استمارة استبيان، منها 05 غير صالحة للدراسة.

الفرع الثالث : حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي :

- الحدود الزمنية : تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام آخر استمارة (من شهر مارس إلى شهر أبريل 2015)
- الحدود المكانية : يتكون مجتمع الدراسة من 85 فرد من مجتمع الدراسة، ويتوزعون حسب المناطق كالتالي :

جدول رقم 1.2 : التوزيع الجغرافي لأفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

ولاية ورقلة		ولاية ورقلة			
ورقلة	تقرت	حاسي مسعود	المجموع		
04	00	00	04	محاسب معتمد	مهنة مستقلة
07	02	01	10	محافظ حسابات	
03	00	00	03	خبير محاسبي	
32	16	04	52	محاسب	أجير
05	03	00	08	مساعد محاسب	
07	01	00	08	رئيس المصلحة	
58	22	05	85	المجموع	

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على استمارات الاستبيان

الفرع الرابع : طريقة جمع المعطيات

اعتمدت الدراسة على مصدرين لجمع البيانات وهما :

- أولا : البيانات الأولية : تم تصميم استبيان، وجّه إلى الجهات المبينة في عينة الدراسة، وبعد تجميع استمارات الاستبيان، تم مراجعتها للتأكد من اكتمالها وصلاحياتها لإدخال البيانات والقيام بالتحليل الإحصائي. حيث تم استبعاد الاستمارات التي لا تتوفر على الشروط اللازمة، وتم ترميز المتغيرات والبيانات تمهيدا لتفريغها، وفقا لبرامج الحزم الإحصائية (spss)، الإصدار (20).
- ثانيا : البيانات الثانوية : تم الاستناد لغايات جمع هذه البيانات بشكل أساسي على الأدبيات المتعلقة بالموضوع، من الكتب، الدوريات، الأبحاث، التقارير والنشرات العربية والأجنبية، المجالات ومحركات البحث عبر شبكة الانترنت، بالإضافة إلى الوثائق الحكومية والقوانين والأنظمة ذات الصلة بموضوع الدراسة لتغطية الجانب النظري.

● وقد روعي في تصميم قائمة الاستبيان العناصر التالية :

1. بساطة الأسئلة ووضوحها؛
2. تنميط المقياس المستخدم في الإجابات على الأسئلة وذلك بإتباع مقياس ليكارت الثلاثي على النحو التالي :

جدول رقم 2.2 : مقياس ليكارت الثلاثي

لا	محايد	نعم
1	2	3

3. استبعاد استمارات الاستبيان التي لا تخدم هذه الدراسة؛

جدول رقم 3.2 : الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيانات الموزعة والمستردة

النسبة المئوية	عدد الاستمارات	البيان
100%	100	الاستمارات الموزعة
90%	90	الاستمارات المسترجعة
05%	05	الاستمارات الملغاة
85%	85	الاستمارات المتاحة للتحليل

المصدر : من إعداد الطالبة

-ثالثا : متغيرات الدراسة

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للمحاسبة من قبل مهني المحاسبة لولاية ورقلة متغير واحد أساسي ويتمثل في الإطار المفاهيمي للمحاسبة، وهو متغير نوعي.

(1) الخصائص الديمغرافية للعينة :

• الشهادة المحصل عليها (Dep) :

جدول رقم 4.2 : مقياس متغير الدراسة الشهادة المتحصل عليها

المتغير	ليسانس	ماجستير/ ماستر	دكتورا	تكوين مهني
الدرجة التي تقيس المتغير	1	2	3	4

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على spss

• الوظيفة (Fonc) :

الجدول رقم 5.2 : مقياس متغير الدراسة الوظيفة

المتغير	مستقل	أجير
الدرجة التي تقيس المتغير	1	2

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على spss

• الخبرة المهنية (Exp) :

الجدول رقم 6.2 : مقياس متغير الدراسة الخبرة المهنية

المتغير	اقل من 05 خمس سنوات	من 05 سنوات إلى 15 سنوات	أكثر من 15 سنة
الدرجة التي تقيس المتغير	1	2	3

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على spss

(2) محاور الدراسة :

الجدول رقم 7.2 : مقياس متغير محاور الدراسة

المحاور	الرمز	البيان
المحور الأول	D1	أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.
المحور الثاني	D2	استيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
المحور الثالث	D3	التطبيق الفعال للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.
كل المحاور	CF	مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على استمارة الاستبيان

المطلب الثاني : الأدوات و الإجراءات المتبعة

حاولنا في هذا المطلب عرض الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات، المستمدة من الاستبيان.

أولا : اختيار أداة الدراسة

هناك العديد من أساليب وطرق جمع البيانات المتوفرة للباحث وهي : المقابلة، الاستبيان، الملاحظة، الاختبار. وبطبيعة الحال هناك اختلاف بين هذه الطرق أو الأساليب سواء من ناحية طريقة القيام بها، أو من ناحية مدى دقة، أو صحة، أو كمية المعلومات التي يتم جمعها. وكل واحدة من هذه الأدوات تصلح في معالجة إشكالية من نوع معين. وإشكاليتنا التي تهتم بقياس مدى التحكم في الإطار المفاهيمي، نرى أنها تعتمد بالدرجة الأولى على المقابلة، التي من مميزاتا : المرونة، التأكد من إجابة الأسئلة من قبل الفئة المستهدفة...، ثم بعده الاستبيان، ونظرا لعدة عوائق حالت بنا إلى عدم الاعتماد على المقابلة بالشكل المطلوب، فقد ارتأينا إلى استخدام أداة الاستبيان. ومن المشاكل التي واجهت الباحثة في عدم قدرتها على إجراء المقابلة هي :

1. ضيق الوقت، من خلال قيام الطالبة بإجراء تربص، بالإضافة إلى الدراسة الميدانية المتعلقة بموضوع الدراسة في

نفس الفترة؛

2. أغلب المحاسبين رفضوا إجراء المقابلة، بحكم أن هذه الفترة هي فترة إعداد الميزانيات؛

3. انتشار أفراد العينة في مناطق جغرافية مختلفة الأمر الذي حال دون الإتصال المباشر بهم.

و اعتمدت الدراسة على الاستبيان، لأنها الأداة الأفضل بعد المقابلة. وبعد الأخذ بعين الاعتبار بكل ما سبق ذكره، وللحصول على نتائج أكثر دقة، قامت الباحثة بـ :

1. زيادة حجم العينة لتصل إلى 85 فرد من عينة الدراسة؛

2. جعل فقرات الاستبيان بسيطة و واضحة؛

3. التناسق بين الفقرات و المحاور لتسهيل الفهم.

وهذا لا ينفي أن الباحثة قامت بمقابلة مع بعض أفراد العينة.

ثانيا : تصميم الأداة (الاستبيان)

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبيان وزع على عينة الدراسة بفئاتها الاثنتين (المهنيين المعتمدين المسجلين

في جدول المنظمة، و الموظفين في المؤسسات الاقتصادية)

وقد قسم الاستبيان إلى قسمين رئيسين:

القسم الأول : تتضمن معلومات عامة تتعلق بالخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة؛

القسم الثاني : تتضمن أسئلة الاستبيان، لقياس مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للمحاسبة من قبل محاسبي ولاية ورقلة، وقد

غطت هذه الأسئلة ثلاثة محاور رئيسية، قسم كل محور منها إلى فقرات، خصص منها ستة فقرات للمحور الأول و التي تقيس

مدى أهمية الإطار المفاهيمي بالنسبة للمحاسبين، وخمسة فقرات للمحور الثاني تقيس مدى استيعاب الإطار المفاهيمي، و خمسة

فقرات للمحور الثالث لدراسة مدى تطبيق هذا الإطار المفاهيمي(انظر الملحق رقم واحد).

ثالثا : صدق وثبات الأداة

بعد تصميم الأداة المتكونة من ثلاث محاور أساسية كما تم الإشارة إليه سابقا، لا بد لنا من التأكد من صلاحية الأداة

(دراسة صدق و ثبات الاستبيان)، بإتباع طريقتين كالتالي :

1- صدق المحكمين :

تم عرض الاستبيان على أربعة محكمين في مجال المحاسبة، الإحصاء، والمنهجية، من جامعة قاصدي مرباح ورقلة، وطلب منهم عن طريق " طلب تحكيم الاستبيان " (انظر الملحق رقم اثنان)، تحديد دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات، توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية، الوقوف على مشكلة التصميم، المنهجية والتعليق كلما تطلب الأمر. وقد أسفرت نتائج التحكيم على حصول معظم الفقرات على درجة اتفاق كبيرة بين المحكمين، وتبين من خلال ذلك أن معظم عبارات المقياس جيدة، وتحمل صدقاً ظاهرياً جلياً، وملائمة للتطبيق على مجتمع الدراسة. وقد تم الاستجابة لأغلب آراء المحكمين إلى أن تم التوصل إلى الاستبيان في صورته النهائية.

2- اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) :

من أجل اختبار مصداقية الاستبيان ومصداقية المستجوبين في الإجابة عن أسئلة الاستبيان تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب.

-نتائج اختبار الثبات : عند تطبيق اختبار المصدقية والثبات ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) على إجابات عينة الدراسة المكونة من 85 فرد، وجدنا أن قيمة ألفا بلغت (0.66) وهذا يبين أن الارتباط بين إجابات مقبول وجيد إحصائياً، أي ما نسبته 66 في المئة تطمئن إلى تطبيقها على عينة الدراسة، والجدول التالي يوضح ذلك :

الجدول رقم 8.2 : نتيجة معادلة ألفا كرونباخ

عدد فقرات الاستبيان	α
16	0.66

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات نظام spss

تعتمد معادلة ألفا كرونباخ على تباينات أسئلة الاختبار، وتشترط أن تقيس فقرات الاختبار سمة واحدة فقط، ولذلك قمنا بحساب معامل الثبات لكل محور على إنفراد. والجدول التالي يوضح قيم معاملات ألفا كرونباخ لكل محور على إنفراد وللإستبيان ككل :

جدول رقم 9.2 : معامل ثبات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

المحاور	عدد الفقرات لكل محور	قيمة ألفا كرونباخ
مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	6	0,349
مدى استيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	5	0,451
مدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	5	0,568
ألفا كرونباخ الكلية	16	0,66

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات نظام spss

تشير البيانات في الجدول رقم تسعة إلى قيم معامل الثبات لإجابات الباحثين، وتظهر أنها أقل بكثير من معاملات الثبات التي تم حسابها سابقاً، وهذا يرجع إلى قلة عدد فقرات الاختبار في كل محور، لأن زيادة عدد الفقرات يؤدي إلى شمول أكثر

لمحتوى، وبالتالي صدق محتوى مرتفع، والدليل على ذلك قيمة ألفا للمقياس ككل = 0.66 ، حيث ارتفع عدد الفقرات إلى 30 فقرة، وهي دلالة جيدة على صدق وثبات الأداة.

3- معامل الارتباط بيرسون :

جدول رقم 10.2 : مصفوفة الارتباط بين المحاور

مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالنسبة للمحاسبين	مدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	مدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	المحاور	
0,754	0,727	0,739	c. pearson	مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
0,000	0,000	0,000	Sig	
85	85	85	N	

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات نظام spss

يوضح الجدول رقم (10.2) معامل الارتباط لبيرسون الذي يبين طبيعة وقوة العلاقة ما بين المحاور الثلاثة و المحور الكلي، حيث يأخذ قيمة ما بين $[-1, 1]$ ؛

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن العلاقة بين المحور ككل المتمثل في مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمحاور الثلاثة طردية وذات دلالة إحصائية عالية جداً حيث تمثل أقل من أو تساوي 0,0001، أي أن معامل الارتباط بيرسون بين المحور الكلي والمحاور الثلاثة يساوي $r=0,7$ عند مستوى معنوية $\text{sig}= 0,000$ أقل من المستوى العام للدلالة 0,05، أي وجود ارتباط قوي، و هي دلالة جيدة على صدق وثبات الأداة.

رابعا : أدوات تحليل البيانات و البرامج المستخدمة

تم الاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS version 20) في تحليل بيانات الدراسة الميدانية، حيث اختبرت صحة الفرضيات من خلال :

- التوزيعات التكرارية : لتحديد عدد التكرارات، والنسبة المئوية للتكرار التي تتحصل عليه كل إجابة، منسوبا إلى إجمالي التكرارات، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة ومحور.
- المتوسط الحسابي المرجح : لتحديد درجة تركز إجابات المبحوثين عن كل فقرة وبعد، حول درجات المقياس : نعم أو لا أو محايد.
- الانحراف المعياري : لقياس تشتت الإجابات ومدى انحرافها عن متوسطها الحسابي، وكلما كان الانحراف صغيرا، كان معناه أن القيم متجمعة حول متوسطها الحسابي، وبالتالي فإن قيمة المتوسط تمثل إجمالي الإجابات تمثيلا صادقا.
- اختبار كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) : بهدف التحقق من التجانس أو الاتساق الداخلي لأداة القياس والتأكد من ثباتها. واستخدام اختبار (T-Test) أيضا من أجل معرفة فيما إذا كان هناك اختلاف دال إحصائيا في درجة تحكم أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة في الإطار المفاهيمي من خلال محاور الدراسة.
- اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) من أجل معرفة فيما إذا كان هناك اختلاف دال إحصائيا في تقدير المبحوثين لدرجة تحكم المهنيين حسب عامل الخبرة و المؤهل العلمي في الإطار المفاهيمي للمحاسبة.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

حاولنا في هذا المبحث وصف وتحليل نتائج الدراسة فيما يخص محاور الاستبيان، واختبار مدى صحة وتحقق فرضيات الدراسة، وفي الأخير قمنا بتحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

المطلب الأول : نتائج الدراسة

في هذا المطلب قمنا بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

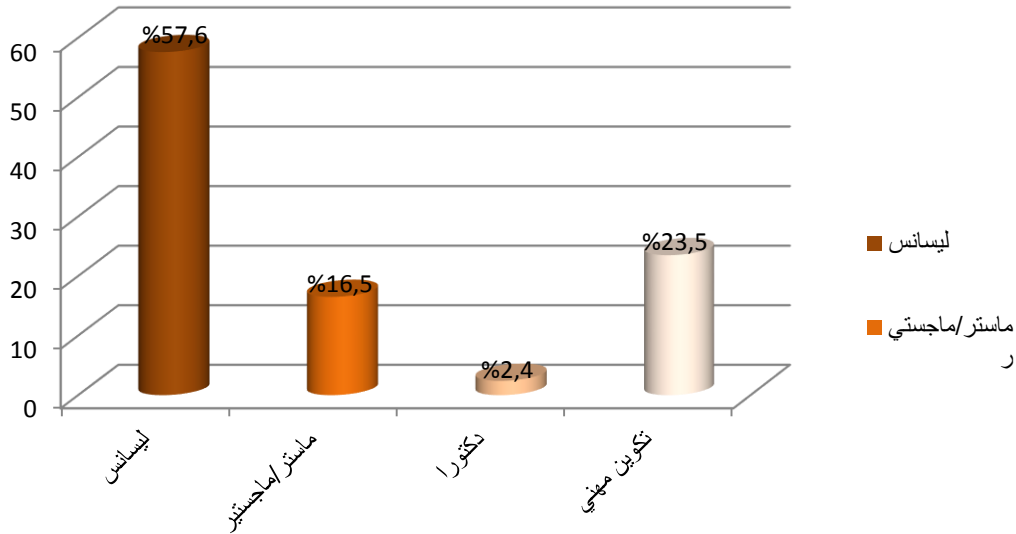
الفرع الأول : النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية " الوظيفة، المؤهل العلمي، الخبرة العلمية. "

• توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

اعتمدنا في توزيع المؤهل الأكاديمي لأفراد العينة المدروسة، على أربع فئات كالتالي : ليسانس، ماستر/ماجستير، دكتورا، تكوين مهني، وتم الأخذ بهذه الفئات لإبراز الفروقات بين المؤهل الجامعي ومؤهل التكوين.

الشكل رقم 1.2 : توزيع العينة حسب المؤهل العلمي



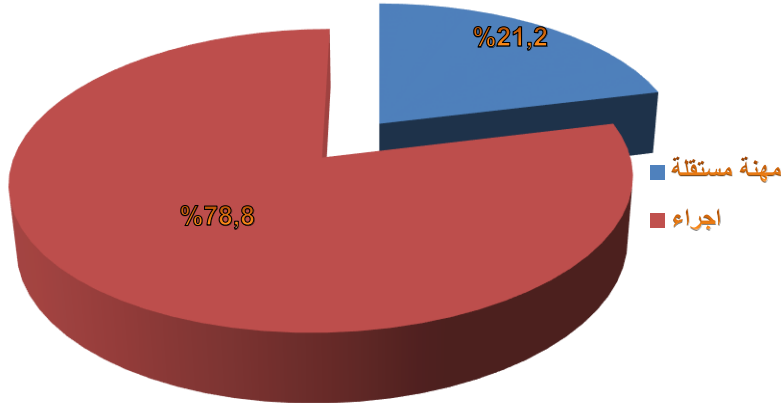
المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

يتضح من خلال الأعمدة أعلاه، أن معظم أفراد العينة هم من حاملي شهادة ليسانس بنسبة (57,6 في المائة) أي 49 فرد من إجمالي العينة، وما يفسر ذلك إلمام هذه الفئة بالجانب التقني والنظري، وبالتالي الحصول على نتائج أكثر ملائمة لموضوع البحث. تليها فئة التكوين المهني بنسبة (23,5 في المائة) أي 20 فرد، والتي تعتمد بالدرجة الأولى على الجانب التطبيقي، ثم فئتي الماستر والماجستير بنسبة (16,5 في المائة) أي 14 فرد، وفي الأخير المتحصلين على الدكتورا بنسبة (2,4 في المائة) أي فئتين (2) من إجمالي العينة.

• توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

اعتمدنا في تصنيف وظائف أفراد العينة على صنفين رئيسيين هما : الصنف الأول، الأجراء ويجمع المحاسبين ومساعدتهم، ورؤساء المصلحة في المؤسسات الاقتصادية العامة منها والخاصة، بينما الصنف الثاني مخصص للمعتمدين في المحاسبة أي خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، فكان توزيع أفراد العينة وفق الشكل التالي :

الشكل رقم 2.2 : توزيع العينة حسب الوظيفة



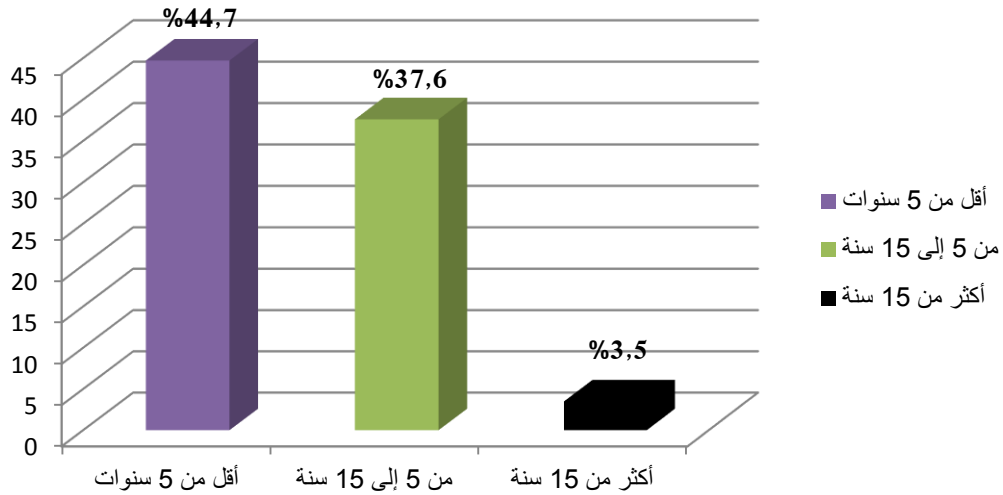
المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

نلاحظ أن أكبر فئة وظيفية شاركت في الإجابة على أسئلة الإستبيان هي الفئة الثانية، أي فئة الأجراء بنسبة 78,8 في المئة (67 فرد)، تليها فئة المهن المستقلة بنسبة (21,2 في المئة) ما يعادل 18 فرد من إجمالي أفراد العينة، وهذا ما سيعكس لنا الفئة الأكثر تحكماً في الإطار المفاهيمي.

• توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

تم الاعتماد في توزيع سنوات الخبرة لأفراد العينة على ثلاثة فئات سنوية، كل فئة لها مدى معين، ويتوزع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية وفق الجدول الموالي :

الشكل رقم 3.2 : توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة تتمركز خبرتهم عند الفئة الأولى أي أقل من خمسة سنوات، بنسبة (44,7 في المئة) ما يعادل 38 فرد، تليها الفئة الثانية ما بين 5 و15 سنة بنسبة (37,6 في المئة) أي 32 فرد، في حين تأخذ الفئة الأخيرة والتي تمثل أكثر من 15 سنة نسبة (3,5 في المئة) والتي تساوي 15 فرد، ومنه التأكد ما إذا كانت الخبرة تشكل عامل في وجود فروق في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

الفرع الثاني : دراسة النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محور الاستبيان

لقياس درجة الموافقة حول مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، تم استخراج المتوسطات الحسابية لإجابات المستجوبين على جميع أسئلة محاور الدراسة الثلاث، مع مقارنة كل فقرة حسب مقياس ليكرت الثلاثي* كما يلي :

المستوى	المتوسط المرجح
لا	من 1 الى 1.65
محايد	من 1.66 الى 2.31
نعم	من 2.32 الى 3

المصدر : من إعداد الطالبة

والجدول الموالي يبين ملخص التوزيع التكراري والمتوسط الحسابي والمجموع والانحراف المعياري والاتجاه العام لكل فقرة من فقرات الاستبيان في المحاور الثلاث.

*-ملاحظة :

بما أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (نعم- محايد- لا) مقياس ترتيبي والأرقام التي تدخل في البرنامج عبارة عن أوزان وهي (نعم =3 ومحايد =2 و لا = 1) يتم حساب طول الفترة كالتالي : حاصل قسمة 2 على 3 وهي تساوي 0.66

أولاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان، المتعلقة بأهمية الإطار المفاهيمي بالنسبة لمحاسبي ولاية ورقلة.

الجدول رقم 11.2 : مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

الاتجاه	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	المحور الأول			
				نعم	محايد	لا	
				التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة	النسبة	النسبة	
نعم	1	0,332	2,91	78	06	01	وجود إطار مفاهيمي يسهل فهم محتوى النظام المحاسبي المالي و أساليب تطبيقه
				91,8%	7,1%	1,2%	
نعم	3	0,614	2,64	60	19	06	الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يعتبر مرجعية أساسية في أداء عملكم
				70,6%	22,4%	7,1%	
نعم	5	0,734	2,51	55	18	12	يتناسب الإطار المفاهيمي مع الممارسات المحاسبية المطبقة من طرفكم
				64,7%	21,2%	14,1%	
محايد	6	0,831	2,31	46	19	20	لا يمكن الاستغناء عن الإطار المفاهيمي في عملكم
				54,1%	22,4%	23,5%	
نعم	2	0,459	2,84	74	08	03	يزيد الإطار المفاهيمي من مقدرة المحاسبين على تفسير و تحليل المعلومات المالية
				87,1%	9,4%	3,5%	
نعم	4	0,731	2,56	60	13	12	عندما تصادفك مشكلة أثناء ممارستك للمحاسبة هل يكون حلها عن طريق الرجوع إلى الإطار المفاهيمي
				70,6%	15,3%	14,5%	
نعم	-	0,221	2,625	المتوسط العام للمحور الأول			

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

أشار الجدول رقم (11) إلى رأي أفراد العينة فيما يتعلق بمدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي المرجح لإجابات المحور التي قدرت ب [2,625]، نجد أن رأي العينة يتجه نحو الموافقة أي نعم، ما يبين أن للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي أهمية كبرى لدى المحاسبين.

ويظهر ذلك من خلال اتجاه أغلب الفقرات نحو المستوى نعم، بمتوسطات حسابية وانحرافات معيارية تراوحت بالترتيب كالتالي : (2,91-2,31) و(0,831-0,332)، حيث تأتي الفقرة الأولى التي تمثلت في أن وجود إطار مفاهيمي يسهل فهم محتوى النظام المحاسبي المالي وأساليب تطبيقه في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي قدر ب [2,91]، تليها الفقرة الخامسة حول إذا ما كان يزيد الإطار المفاهيمي من مقدرة المحاسبين على تفسير وتحليل المعلومات المالية والتي كان متوسطها الحسابي [2,84]، ثم

تأتي في المرتبة الثالثة الفقرة الثانية المتمثلة في إعتبار الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي مرجعية أساسية في أداء عمل المحاسب بمتوسط حسابي [2,64]، ثم الفقرتين : السادسة التي تتمحور حول " المصدر الذي يجب الرجوع إليه عندما تكون هناك مشكلة ليس لها حل في النظام المحاسبي المالي " والثالثة التي " تدرس درجة تناسب الإطار المفاهيمي مع الممارسات المحاسبية المطبقة من طرف المحاسبين " على التوالي بمتوسط حسابي قدر ب (2,56-2,51). وتتجه الفقرات السابقة الذكر نحو المستوى نعم حسب مقياس ليكرت، في حين تتجه الفقرة الرابعة " تمثل إمكانية الاستغناء عن الإطار المفاهيمي في عمل المحاسب " نحو الحياد، بمتوسط حسابي [2,31].

كما أن الإنحراف المعياري لعبارات المحور الأول أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات، و الإنحراف العام لكل المحور قدر ب [0,221]. مما يعني وجود دلالة إحصائية لأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المحاسبين.

ثانيا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان، المتعلقة بمدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

الجدول رقم 12.2 : مدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

الاتجاه	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	المحور الثاني			
				نعم	محايد	لا	
				التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة	النسبة	النسبة	
لا	5	0,814	1,64	18	18	49	تم تكوينكم بالقدر الكافي في النظام المحاسبي المالي
				21,2%	21,2%	57,6%	
محايد	3	0,826	2,09	33	27	25	تم التركيز على الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
				38,8%	31,8%	29,4%	
نعم	2	0,788	2,39	49	20	16	قدم التكوين إضافة في فهم أعمق محتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
				57,6%	23,5%	18,8%	
نعم	1	0,795	2,46	55	14	16	توجد اجتهادات شخصية من أجل تحسين الفهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
				64,7%	16,5%	18,8%	
محايد	4	0,913	2,00	35	15	35	يتم الاطلاع على مستجدات الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية
				41,2%	17,6%	41,2%	
محايد	-	0,330	2,115	المتوسط العام للمحور الثاني			

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

يبين الجدول رقم (12) رأي أفراد العينة حول مدى استيعابهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. ومن خلال قيمة المتوسط الحسابي المرجح لإجابات المحور الثاني التي قدرت ب [2,115]، نجد أن رأي العينة يتجه نحو الحيادية، ما يفسر ذلك أن هناك استيعاب نسبي لدى فئة لا بأس بها من المحاسبين.

ويظهر ذلك من خلال تباين اتجاه الفقرات بين موافق، غير موافق وحيادي حسب مقياس ليكارت، بمتوسطات حسابية وانحرافات معيارية تراوحت بالترتيب كالتالي : (1,64-2,46) و (0,788-0,913)، حيث تأتي الفقرة الرابعة حول وجود اجتهادات شخصية من أجل تحسين الفهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي قدر ب [2,46]، تليها الفقرة الثالثة حول إذا ما قدم التكوين إضافة في فهم أعمق لمحتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والتي كان متوسطها الحسابي [2,39]، وهذا ما بينه مقياس ليكارت في اتجاه آراء العينة في الفقرتين الرابعة والثالثة نحو الموافق. ثم تأتي في المرتبة الثالثة الفقرة الثانية المتمثلة في إذا ما تم التركيز على الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في التكوين، بمتوسط حسابي [2,09]، ثم الفقرة الخامسة حول الاطلاع على مستجدات الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية بمتوسط حسابي قدر ب [2,00]، وتتجه هاتين الفقرتين نحو الحياد حسب مقياس ليكارت. في حين تتجه الفقرة الأولى التي تمحورت حول التكوين بالقدر الكافي في النظام المحاسبي المالي إلى عدم الموافقة، بمتوسط حسابي [1,64]. كما أن الانحراف المعياري لعبارة المحور الأول أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات، والانحراف العام للمحور قدر ب [0,333].

ثالثاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان المتعلقة بمدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

الجدول رقم 13.2 : مدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

الاتجاه	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	المحور الثالث			
				نعم	محايد	لا	
				التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة	النسبة	النسبة	
محايد	4	0,900	2,11	39	16	30	المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة الفهم
				45,9%	18,8%	35,3%	
محايد	5	0,834	2,08	33	26	26	المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة التطبيق
				38,8%	30,6%	30,6%	
نعم	2	0,662	2,67	66	10	09	الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يسهل فهم وتطبيق الممارسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي
				77,6%	11,8%	10,6%	
نعم	3	0,700	2,53	55	20	10	يساعد الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على إيجاد حلول عملية للمشاكل التطبيقية التي قد تواجهكم
				64,7%	23,5%	11,8%	
نعم	1	0,492	2,82	74	07	04	تحرص على الالتزام بتطبيق المبادئ الأساسية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي عند التسجيلات المحاسبية
				87,1	8,2	4,7	
نعم	-	0,334	2,442	المتوسط العام للمحور الثالث			

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

أشار الجدول رقم (13) إلى رأي أفراد العينة فيما يتعلق بمدى تطبيقهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ، فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي المرجح لإجابات المحور الثالث التي قدرت ب [2,442]، نجد أن رأي العينة يتجه نحو الموافقة، ما يبين أن هناك تطبيق للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي من قبل المحاسبين.

ويظهر ذلك من خلال اتجاه أغلب الفقرات نحو الموافقة، بمتوسطات حسابية وانحرافات معيارية تراوحت بالترتيب كالتالي : (2,82-2,08) و (0,900-0,492)، حيث تأتي الفقرة الخامسة حول الحرص على الالتزام بتطبيق المبادئ الأساسية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي عند التسجيلات المحاسبية في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي قدر ب [2,82]، تليها الفقرة الثالثة حول إذا ما كان الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يسهل فهم وتطبيق الممارسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي والتي كان متوسطها الحسابي [2,67]، ثم تأتي في المرتبة الثالثة الفقرة الرابعة حول مساعدة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على إيجاد حلول عملية للمشاكل التطبيقية التي قد تواجه المحاسب بمتوسط حسابي [2,53]، حيث يبين مقياس ليكرت اتجاه آراء العينة في الفقرات السابقة نحو المستوى نعم. ثم الفقرة الأولى حول اعتبار أن المفاهيم التي جاء بها الإطار

المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهولة الفهم بمتوسط حسابي قدر ب [2,11]، وفي الأخير الفقرة الثانية التي تمحورت حول المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهولة التطبيق بمتوسط حسابي [2,08]، وهذا ما بيّنه مقياس ليكارت في اتجاه آراء العينة في الفقرتين الأولى والثانية نحو المحايد.

أي وجود دلالة إحصائية لتطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المحاسبين.

في الأخير تؤكد بيانات الجدول السابق موافقة عينة الدراسة على تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي إذ بلغ الانحراف المعياري له [0,221] والانحراف المعياري لكل فقرة أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات.

رابعاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور ككل

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحاور الثلاثة و التي تعبر عن مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي. من قبل المحاسبين

الجدول رقم 14.2 : مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل المحاسبين

الإتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح الحسابي	مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل المهنيين
نعم	0,221	2,625	مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالنسبة للمحاسبين
محايد	0,330	2,115	مدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
نعم	0,334	2,442	مدى تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
نعم	-	2,394	المتوسط العام للمحاور الثلاثة

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

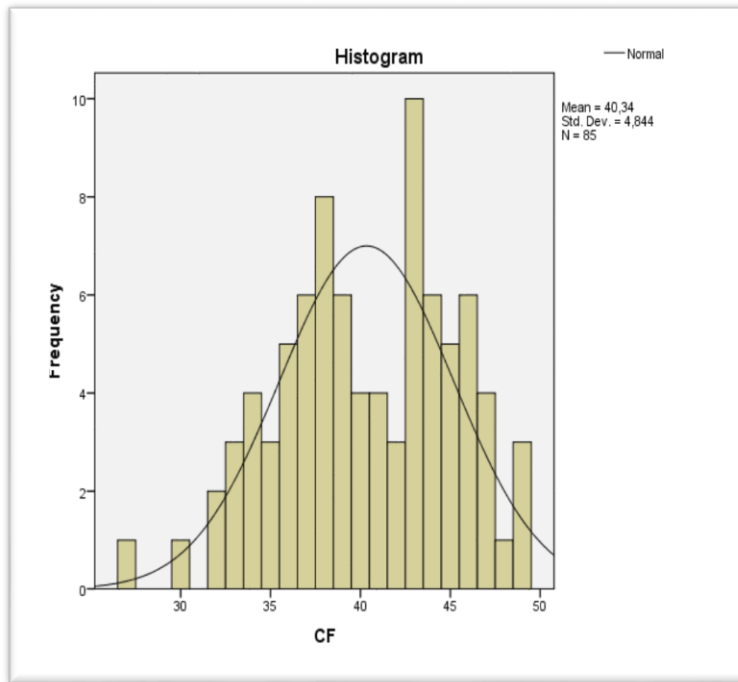
أشار الجدول رقم (14) إلى رأي أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التحكم في لإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، فمن خلال قيمة المتوسط الحسابي المرجح التي قدرت ب [2,394]، نجد أن رأي العينة يتجه نحو الموافقة، وهذا يدل على أن هناك تحكم نسبي في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي من قبل المهنيين.

خامساً : النتائج المتعلقة بتحليل التباين لمدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

قبل التطرق إلى نتائج تحليل التباين يجب التأكد من تتبع البيانات لتوزيع الطبيعي وذلك بإستخدام اختبار شبيرو-

ويليك (Shapiro-Wilk)، حيث نلاحظ أن مستوى المعنوية للإختبار sig= 0.125 أي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، أي انه يتوزع توزيعاً طبيعياً، انظر الملحق رقم تسعة والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم 4.2 : التوزيع الطبيعي للعينة حسب " شبيرو ويليك "



المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على SPSS

بعد التأكد من أن العينة تتوزع طبيعياً، سنتطرق لعرض نتائج تحليل التباين لقياس مدى التحكم في الإطار المفاهيمي حسب الخصائص الديمغرافية للعينة (المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة)، وذلك باستخدام اختبار (Independent –samples-test (T لإيجاد الفروقات حسب عامل الوظيفة، واختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA One Way) لعاملي الخبرة و المؤهل العلمي.

1- حسب عامل المؤهل العلمي و الخبرة المهنية باختبار تحليل التباين ANOVA:

جدول رقم 15.2 : التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب عاملي المؤهل العلمي و الخبرة

مستوى الدلالة	قيمة F	المتغير	
0,588	0,534	المؤهل العلمي	مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
0,495	0,805	الخبرة المهنية	

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال تحليل التباين الأحادي لمتغير المؤهل العلمي والخبرة بناء على قيمة $\text{sig} = 0,588$ و $\text{sig} = 0,495$ وهي أكبر من مستوى الدلالة 0,05، نجد أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية حسب عاملي المؤهل العلمي و الخبرة المهنية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

2- حسب عامل الوظيفة باستخدام اختبار (T) :

جدول رقم 16.2 : التحكم في الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب عامل الوظيفة

مستوى الدلالة sig	قيمة T	المتغير
0,899	0,156	الوظيفة

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية حسب عامل الوظيفة للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وذلك لأن $\text{sig} = 0,899$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$.

المطلب الثاني : تفسير ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

سنحاول من خلال هذا المطلب تفسير النتائج المتوصل إليها في المطلب السابق باستخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية وهذا من خلال النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان والنتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة.

الفرع الأول : تفسير النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

أولاً : تفسير نتائج المحور الأول من الاستبيان الخاص بمدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالنسبة للمحاسبين من خلال التحليل السابق للجدول رقم [11.2] وجدنا أن أفراد العينة يُجمعون على أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث كان المتوسط الحسابي لفقرات العينة هو (2,625) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة نعم أي الموافقة، ويمكن تبرير ذلك من خلال رأي أغلب المهنيين بأن وجود مرجعية محاسبية للنظام المحاسبي المالي أمر ضروري يساعد في :

- فهم محتوى النظام المحاسبي المالي وأساليب تطبيقه؛
 - يزيد من مقدرة المحاسبين على تفسير وتحليل المعلومات المالية.
- حيث أن الأهمية على المدى البعيد ستزيد من فعالية استغلال الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وبالتالي تحسين الممارسات المحاسبية.

ثانياً : تفسير نتائج المحور الثاني من الاستبيان الخاص بمدى إستيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

بناءً على الجدول رقم [12.2] والتفسير الموافق له نجد أن نصف أفراد العينة يقرون بعدم استيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، وبالرجوع إلى الفقرتين الأولى والثانية، نجد أن جل أفراد العينة في الفقرة الأولى ينفون إجراء تكوين في النظام المحاسبي المالي حتى وإن كان هناك تكوين فقد كان ضعيف من حيث المضمون والوقت، وهي تفسر نتيجة الجهاد في الفقرة الثانية " هل تم التركيز على الإطار المفاهيمي خلال التكوين ؟ "، فبما أن التكوين ضعيف أصلاً في النظام المحاسبي المالي، فلن يكون هناك تركيز في التكوين على الإطار المفاهيمي. كما أنه لا يتم الإطلاع على الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية و ذلك لصعوبة فهمه، ومن الأسباب التي حالت دون استيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب رأي المحاسبين نجد أن :

- تعمق التكوين حول الممارسات التطبيقية فقط؛
- يكتنف الإطار المفاهيمي و نصوصه الغموض، الإبهام و الاقتضاب، مما يؤدي إلى وجود عدة تأويلات؛
- يرى أغلب الشباب الممتهين للمحاسبة، أن التكوين باللغة الفرنسية أضعف القدرة على الاستيعاب؛
- الترجمة الركيكة للإطار المفاهيمي باللغة العربية.

ثالثاً : تفسير نتائج المحور الثالث من الاستبيان الخاص بمدى التطبيق الفعال للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

من خلال التحليل السابق للجدول رقم [13.2] وجدنا أن أفراد العينة يجمعون على تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث كان المتوسط الحسابي لفقرات العينة كالتالي (2,442) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة نعم أي الموافقة، و هذا لا يعني أنه تطبيق حقيقي للغرض والأهداف التي وضع من أجلها الإطار المفاهيمي، وإنما هو ناتج عن إلزامية تطبيق النظام المحاسبي المالي، والذي يضم بشكل آلي هذا الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث تعرف هذه المشكلة في الفكر المحاسبي الحديث " تطبيق روح المعيار "

رابعاً : تفسير النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور ككل

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم [14.2] نجد أن المتوسط الحسابي المرجح (2,394) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة نعم أي الموافقة، هذا يعني أن هناك تحكماً لا بأس به لهذا الإطار المفاهيمي، غير أن هذا التحكم يعتمد بدرجة كبيرة على مدى الاستيعاب ولكن من خلال التحليل السابق وجدنا أن فهم الإطار ضئيل بالنسبة للفئة المدروسة وبالتالي هناك نقص في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

خامساً : تفسير النتائج المتعلقة بتحليل التباين لمدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب عامل المؤهل الأكاديمي، الوظيفة والخبرة المهنية

في هذا الجانب حاولنا اختبار فيما إذا كان هناك اختلاف في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب كل عامل من العوامل التالية :

- المؤهل العلمي؛
- الخبرة المهنية؛
- الوظيفة.

حيث كانت النتيجة عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب العوامل الثلاثة من خلال الجدولين [15.2-16.2]. أي أن درجة التحكم لا تختلف حسب اختلاف المؤهل العلمي، ولا حسب الوظيفة (مهنة مستقلة وأجير)، وكذلك لا تختلف بالنسبة للخبرة، فعدد سنوات الخبرة لا يلعب دوراً في التحكم في الإطار المفاهيمي عكس ما أكدته أغلب المستجوبين على أن الخبرة هي العامل الأساسي للتحكم في هذا الإطار.

الفرع الثاني : اختبار فرضيات الدراسة

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، اعتمدنا على النتائج المتوصل إليها سابقاً لمعرفة اتجاه آراء أفراد العينة حول أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، مدى استيعابه والقدرة على تطبيقه، بالإضافة إلى دراسة الاختلافات الموجودة بين كل عنصر من عناصر كل عامل (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية والوظيفة)، لقياس درجة التحكم في هذا الإطار.

الفرضية الرئيسية الأولى : عدم وجود وعي بأهمية الإطار المفاهيمي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الأول من الاستبيان، وتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا :

H10 : لا يوجد وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛

H11 : يوجد وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛

من خلال الجدول رقم [11.2] والتفسير الموالي له، والذي بيّن لنا اتجاه آراء أفراد العينة إلى الموافقة بمتوسط حسابي قدر به (2,625)، نلاحظ أنه تم الإجماع على وجود وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل أفراد العينة، وبالتالي قبول الفرض البديل ورفض الفرض الصفرية.

الفرضية الرئيسية الثانية : لا يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثاني، وتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا :

H20 : لا يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين؛

H21 : يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين؛

من خلال الجدول رقم [12.2] والتفسير الموالي لكل فقرة من الفقرات، تبين لنا اتجاه آراء أفراد العينة إلى الحياد بمتوسط حسابي قدر بـ (2,115)، ومنه نلاحظ أن استيعاب الإطار المفاهيمي كان ضعيف بالنسبة لفئة معينة من مجتمع الدراسة، وبالتالي قبول الفرض الصفري ورفض الفرض البديل.

الفرضية الرئيسية الثالثة : هناك تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثالث، وتحديد الفرضيتين الصفريتين والبديلة وجدنا :

H30 : لا يوجد تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي؛

H31 : يوجد تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي؛

من خلال الجدول رقم [13.2] والتفسير الموالي له، تبين لنا اتجاه آراء أفراد العينة نحو الموافقة بمتوسط حسابي قدر بـ (2,442)، ومنه نلاحظ أن تطبيق الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي هو تطبيق إلزامي في أغلبه، أي يتوافق مع سيروية النظام، وبالتالي قبول الفرض البديل ورفض الفرض الصفري.

الفرضية الرئيسية الرابعة : هناك فروقات ذات دلالة إحصائية حسب الصفات الديمغرافية للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، قسمت هذه الفرضية إلى ثلاثة فرضيات و كل فرضية قسمت بدورها إلى فرضيتين أساسيتين :

الفرضية الفرعية الأولى : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل المؤهل العلمي، حيث قسمت هذه الفرضية إلى فرضيتين أساسيتين :

H410 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل المؤهل العلمي؛

H411 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل المؤهل العلمي؛

من الجدول رقم [14.2] لإختبار تحليل التباين الأحادي نلاحظ أن مستوى المعنوية له مساوي لـ 0,588 أكبر من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية الصفريية التي تقول أن متوسطات العينات متساوي أي لا توجد فروق بين متوسطات العينات في الإطار المفاهيمي حسب عامل المؤهل الأكاديمي؛

الفرضية الفرعية الثانية : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الخبرة، قسمت إلى فرضيتين :

H420 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الخبرة المهنية؛

H421 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الخبرة المهنية؛

من الجدول رقم [14.2] لإختبار تحليل التباين الأحادي نلاحظ أن مستوى المعنوية له مساوي لـ 0,495 أكبر من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية الصفريية التي تقول أن متوسطات العينات متساوي أي لا توجد فروق بين متوسطات العينات في الإطار المفاهيمي حسب عامل الخبرة المهنية؛

الفرضية الفرعية الثالثة : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة، حيث قسمت هذه الفرضية إلى فرضيتين أساسيتين :

H430 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة؛

H431 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة؛

من الجدول رقم [15.2] و التفسير الموالي له، نلاحظ أن مستوى المعنوية له مساوي لـ 0,899 أكبر من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية الصفرية التي تقول أن متوسطات العينات متساوي أي لا توجد فروق بين متوسطات العينات في الإطار المفاهيمي حسب عامل الوظيفة.

الفرع الثالث : مناقشة ما توصلت إليه الدراسة الميدانية

بعد قيامنا بعملية تحليل وتفسير النتائج واختبار الفرضيات واستخلاص مجموعة من النتائج سنتطرق إلى مناقشتها :
يوجد مشكل في التعامل مع الهدف الحقيقي للإطار المفاهيمي حيث يعتبر مهم لدى المحاسبين إلا أن المجهودات المبذولة من طرفهم من أجل فهم الأهداف الحقيقية له تعتبر شبه معدومة، مما يؤثر على استعماله للأغراض التي وضع من أجلها ويبقى تطبيقه مرتبط مباشرة بالممارسات الحالية والواضحة. بينما قد يواجه المحاسبين عدم القدرة على حل مشاكل الممارسات المحاسبية التي قد تعترضهم مستقبلا وهذا نظرا لغياب فهم وإدراك الهدف الحقيقي من الإطار المفاهيمي.

خلاصة الفصل :

حاولنا في هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في " ما مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل المحاسبين؟ " من خلال التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة وتحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء عينة الدراسة حول مجموعة من النقاط والمتمثلة في مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المحاسبين، مدى إستيعابه و إلى أي مدى يتم تطبيقه. وفي الأخير خلصت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج هي كالتالي :

1. تكمن أهمية الإطار المفاهيمي في أنه :
 - يقوم بتقييم الممارسات المحاسبية؛
 - يساعد على إيجاد حلول للمشاكل المستجدة؛
 - اعتباره وسيلة لضبط وترشيد الممارسات المحاسبية؛
 - يكفل تبرير استخدام الأساليب والإجراءات المحاسبية السائدة.
2. هناك مشاكل و معوقات تحول دون فهم المحاسب للإطار المفاهيمي؛
3. يلعب التكوين دورا أساسيا في تأطير المحاسبين للتحكم في الإطار المفاهيمي؛
4. يطبق الإطار المفاهيمي بشكل آلي تماشيا مع النظام المحاسبي المالي؛
5. هناك تحكم نسبي في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

خاتمة

حاولنا في هذه الدراسة إلقاء الضوء على الإشكالية المتمثلة في " مدى تحكم المحاسبين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي " وإبراز أهم المعوقات التي قد تقف عائق في وجههم، من خلال دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين بولاية ورقلة. وللإجابة على هذه الإشكالية واختبار الفرضيات للإلمام ببيئيات الموضوع تم تناوله في فصلين نظري وفصل تطبيقي، ومن خلال هذه الخاتمة، سنعرض نتائج البحث، توصياته، وآفاقه فيما يلي:

1) نتائج البحث واختبار فرضياته :

أولا: الجانب النظري

من خلال ما تم عرضه في الجانب النظري خلصنا إلى التعرف على الإطار المفاهيمي وأهميته، محتواه، والعوامل التي تسمح لنا بالتحكم فيه، كما خلصنا إلى جملة من النتائج تتمثل في :

- يمثل الإطار المفاهيمي خلفية نظرية مكونة من أهداف ومفاهيم محاسبية متناسقة؛
- يتسم الإطار المفاهيمي بالمرونة تماشيا مع التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية؛
- للإطار المفاهيمي وظيفتين أساسيتين تتمثلان في :
 1. وظيفة تفسيرية : تسمح بتفسير الممارسات المحاسبية وتقييمها بأثر رجعي؛
 2. وظيفة تنبؤية : تساعد على التنبؤ بحلول للمشاكل المستجدة؛
- إن دراسة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وفهمه على نحو جيد من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل الممارسات المحاسبية للمحاسب، ويتحقق ذلك بتوفر مجموعة من العوامل نذكر منها :
 1. توفير التطوير المهني المستمر؛
 2. توفير أدلة إرشادية للممارسات المحاسبية يتم تحديثها وفق ما تقتضيه الحاجة.

ثانيا: الجانب التطبيقي

بعد دراستنا لهذا البحث توصلنا من الدراسة التطبيقية إلى ما يلي:

1. تكمن أهمية الإطار المفاهيمي في أنه :
 - يقوم بتقييم الممارسات المحاسبية؛
 - يساعد على إيجاد حلول للمشاكل المستجدة؛
 - اعتباره وسيلة لضبط وترشيد الممارسات المحاسبية؛
 - يكفل تبرير استخدام الأساليب والإجراءات المحاسبية السائدة.
 2. هناك مشاكل و معوقات تحول دون فهم المحاسب للإطار المفاهيمي؛
 3. يلعب التكوين دورا أساسيا في تأطير المحاسبين للتحكم في الإطار المفاهيمي؛
 4. يطبق الإطار المفاهيمي بشكل آلي تماشيا مع النظام المحاسبي المالي؛
 5. هناك تحكم نسبي في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.
- وعليه فإنه من خلال النتائج المتوصل إليها بعد دراستنا الميدانية توصلنا إلى صحة ونفي الفرضيات المخصصة لهذا الجانب من خلال اختبارها، والتي كانت نتائجها كالتالي :
- الفرضية الرئيسية الأولى : عدم وجود وعي بأهمية الإطار المفاهيمي،** حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الأول من الاستبيان، وتحدد الفرضيتان الصفرية والبدلية وجدنا :

H10 : لا يوجد وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛

H11 : يوجد وعي بأهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛

من خلالها توصلنا إلى نفي الفرضية الرئيسية الأولى، حيث استنتجنا أن للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي أهمية

كبيرة لدى المحاسبين، مما ينفي الفرضية الأولى؛

الفرضية الرئيسية الثانية : لا يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثاني،

وبتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا :

H20 : لا يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين؛

H21 : يوجد إستيعاب للإطار المفاهيمي من قبل المحاسبين؛

توصلنا إلى إثبات صحة الفرضية الرئيسية الثانية، حيث استنتجنا أن درجة إستيعاب الإطار المفاهيمي ضعيفة لدى

المحاسبين، مما يثبت صحة الفرضية الثانية؛

الفرضية الرئيسية الثالثة : هناك تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من

خلال أسئلة المحور الثالث، وبتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا :

H30 : لا يوجد تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي؛

H31 : يوجد تطبيق إلزامي للإطار المفاهيمي؛

توصلنا إلى إثبات صحة الفرضية الرئيسية الثالثة، حيث استنتجنا أن تطبيق الإطار المفاهيمي في جله هو تطبيق إلزامي،

مما يثبت صحة الفرضية الثانية؛

الفرضية الرئيسية الرابعة : هناك فروقات ذات دلالة إحصائية حسب الصفات الديمغرافية للتحكم في الإطار المفاهيمي

للنظام المحاسبي المالي، قسمت هذه الفرضية إلى ثلاثة فرضيات و كل فرضية قسمت بدورها إلى فرضيتين أساسيتين :

الفرضية الفرعية الأولى : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل

المؤهل العلمي، حيث قسمت هذه الفرضية إلى فرضيتين جزئيتين :

H410 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل

المؤهل العلمي؛

H411 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل المؤهل

العلمي؛

الفرضية الفرعية الثانية : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل

الخبرة، قسمت إلى فرضيتين :

H420 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل

الخبرة المهنية؛

H421 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الخبرة

المهنية؛

الفرضية الفرعية الثالثة : توجد فروق جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة، حيث قسمت هذه الفرضية إلى فرضيتين أساسيتين :

H430 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة؛

H431 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين حسب عامل الوظيفة؛

وفي الأخير توصلنا إلى نفي الفرضية الرئيسية الرابعة، من خلال فرضياتها الفرعية، التي تدور حول وجود فروقات ذات دلالة إحصائية حسب عامل كل من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية و الوظيفة، بحيث استنتجنا أنه لا توجد فروقات جوهرية في التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي حسب صفات : المؤهل العلمي، الخبرة المهنية و الوظيفة للمحاسبين، مما ينفي الفرضية الرابعة؛

(2) توصيات واقتراحات البحث :

بناء على النتائج السابقة نقترح التوصيات التالية :

1. توحيد مصطلحات النظام المحاسبي المالي، من خلال إعادة صياغتها بعبارات دقيقة محاسبيا و سهلة الفهم، نظرا لركاكة ترجمتها؛
2. وضع آلية تضمن الإصلاح و التحديث المستمر للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وفق تطور الوضع الاقتصادي الوطني، و وفق تطور الممارسات المحاسبية الوطنية، من خلال الاطلاع المستمر على مستجدات الإطار المفاهيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية، و إصدار نشرات دورية تناسب البيئة الجزائرية، بإشراك المهنيين في هذه العملية؛
3. تكوين و رسكلة الإطار، المختصين، الأكاديميين، و المهنيين و تأهيلهم خاصة من جانب الإطار المفاهيمي، مما يسهل الممارسة المحاسبية و كذا سهولة إيجاد حلول للمشاكل التطبيقية تستند على خلفية نظرية موحدة؛
4. مد جسور التعاون بين المؤسسات و الجامعة، لأنه من شأن الجامعيين و المتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي و المساهمة في بناء المؤسسات لإمتلاكهم القدر الكافي من الفهم الأعمق للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛
5. تشجيع الكتابات حول الإطار المفاهيمي لمساعدة المهنيين بشكل فاعل في استيعاب هذا الإطار؛
6. القيام بإنجاز ورقات عمل مشتركة بين المهنيين و الأكاديميين حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛
7. إستدعاء الممارسين المحليين في المحاسبة على مستوى الجامعات لتحسيسهم بأهمية و دور الإطار المفاهيمي للمحاسبة؛
8. إستدعاء خبراء دوليين لتنشيط ندوات و ملتقيات علمية حول موضوع الإطار المفاهيمي للمحاسبة.

(3) آفاق الدراسة :

عالجت هذه الدراسة موضوع مهم، مس جوانب حساسة للممارسات المحاسبية في الجزائر، حيث حاولت الباحثة من خلاله التطرق إلى دراسة مدى تحكم المهنيين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، عن طريق دراسة ميدانية لعينة من محاسبين ولاية ورقلة، وقد أسفرت عنها مجموعة من الآفاق منها :

-دراسة أثر النظام الجبائي على التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؛

-دراسة مدى ملائمة الإطار المفاهيمي الحالي للبيئة الجزائرية في ظل التحولات الاقتصادية للبلاد؛

دراسة الإطار المفاهيمي دراسة تفصيلية، أي الأخذ بكل عنصر من عناصره على حدى والبحث فيه :

خاتمة

- كدراسة مبدأ الحيطة و الحذر في ظل القيمة العادلة.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية :

الكتب :

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، المؤلف، سنة 2010؛
2. رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية-الإطار الفكري- التطبيقات العملية، الطبعة الأولى، دار وائل، الأردن، 2005؛
3. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، 2003؛
4. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، page bleue، الجزائر، 2012؛
5. محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، 2010؛
6. مسعود صديقي و آخرون، المحاسبة المالية طبقاً للنظام المحاسبي المالي IAS/IFRS، دار الهدى، عين مليلة، 2014؛

البحوث الجامعية :

7. مقدم خالد، تبني معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليلة، 2009؛

المجلات العلمية المحكمة :

8. ظاهر شاهر القشبي، الإطار المفاهيمي للمحاسبة و البيئة الاجتماعية، مجلة المدقق، الأردن، العدد 81-82، أكتوبر 2009؛
9. مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي " تجربة الجزائر " ، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 01، 2002؛

وقائع التظاهرات العلمية (المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية) :

10. ابتسام ساعد، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، يومي 05-06/05/2013، جامعة الوادي؛
11. أمانة الأونكتاد، الأسس التنظيمية و المؤسسية للإبلاغ العالمي الجوده من قبل الشركات : الاتجاهات و التحديات الرئيسية، الدورة 29، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة و التنمية، جينيف، من 10/31 إلى 2012/11/02؛
12. خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية 2015، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS,IFRS,IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، يومي 24-25/11/2014، مطبوعة جامعية، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة؛

13. سعد بوراوي، الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي و المالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IFRS/IAS، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF، في ظل معايير المحاسبة الدولية، يومي 18/17 جانفي 2010، الوادي؛
14. علاء بوقفة، صالح حميداتو، أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبية بعد أربع سنوات من التطبيق، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، يومي 24-25/11/2014، ورقة؛
15. عماد علي السويح، الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا، مؤتمر واقع مهنة المحاسبة في ليبيا، مقر الأكاديمية الليبية للدراسات العليا، طرابلس، يوم 27/02/2013؛
16. محمد عجيلة و آخرون، أبعديات النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، الوادي يوم 05-06/05/2013؛
17. نور الدين مزياي، النظام المحاسبي الجزائري الجديد، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية و تحديات البيئة الجزائرية، الجزائر، <http://www.shatharat.net/vb/showthread.php?t=11018>
- القرارات، القوانين، المراسيم :
18. الجريدة الرسمية، القانون رقم 11/07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادتين 2 و 7، العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007؛
19. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي 156/08، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07، المواد 10-20-22-25-26، العدد 27، الجزائر، صادرة بتاريخ 26/05/2008؛

ثانيا-المراجع باللغة الأجنبية :

19. Anne le Manh, Olivier Ramond, determining a consistent set for accounting and financial reporting standards, **32ème congrès de l'AFC, Motpellier**, France, version 1, 2011;
20. Eleyne lande, **la réforme des cadres comptable conceptuels de l'IASB et de FASB :quelles évolutions ? quels enjeux ?**,2005 ;
21. Stephen A Coetzee, Astrid Schmulian, **the conceptual framework for financial reporting and a pedagogical approach thereto**, journal Issues accounting Education, American Accounting Association, 2012.

الملاحق

قائمة الملاحق



الملحق رقم 01 : استمارة الاستبيان

-جامعة قاصدي مرباح -ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة

استمارة استبيان حول موضوع

"التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي لدى المهنيين "

(دراسة عينة من محاسبي ولاية ورقلة)

E :hadjira0501@gmail.com

تقوم الباحثة بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى قياس " مدى تحكم المهنيين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي " وذلك من خلال الإجابة على كل فقرة من فقرات الاستبيان، و يدخل هذا ضمن متطلبات شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة.

ولأننا على تأكد تام بأنكم الوحيدون من يمكنهم إعطائنا صورة حقيقية عن ذلك الموضوع فإننا نرجو منكم قراءة العبارة بدقة ثم التعبير عن رأيكم فيها بوضع علامة (√) أمامها وأسفل أي من التعبيرات التالية (لا / دون جواب / نعم) التي تتفق مع رأيك كما يؤكد الباحث بأن المعلومات ستحضى بالسرية والاستخدام لأغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا سيادتكم بقبول وافر الشكر والاحترام.

الباحثة : قاق هجيرة

أولا: المعلومات الشخصية

ضع علامة (√) في الخانة المناسبة لإجابتك

1 - الوظيفة الممارسة: مهنة مستقلة: أجير :

2- عدد سنوات الخبرة:

أقل من 05 سنوات من 05 إلى 15 سنة أكثر من 15 سنة

3- المؤهل الأكاديمي:

ليسانس ماستر / ماجستير دكتوراه تكوين مهني

مفهوم الإطار المفاهيمي : يشكل الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون هناك بعض المعالجات غير معالجة بموجب تأويل أو معيار. كما يتضمن الإطار المحاسبي للمحاسبة المالية مفاهيم لكل من الأصول، الخصوم المنتجات والأعباء ومجال التطبيق والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية، بالإضافة إلى أنواع الكشوف المحاسبية أو القوائم المالية وكيفية عرضها.

– المحور الأول : مدى أهمية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالنسبة للمهنيين :

التقييم	العبارة	لا	محايد	نعم
01	هل وجود إطار مفاهيمي يسهل فهم محتوى النظام المحاسبي المالي و أساليب تطبيقه ؟			
02	هل ترى أن الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يعتبر مرجعية أساسية في أداء عملكم ؟ إذا كانت الإجابة بلا فما هي الأسباب؟.....			
03	هل يتناسب الإطار المفاهيمي مع الممارسات المحاسبية المطبقة من طرفكم ؟			
04	هل ترى أنه لا يمكن الاستغناء عن الإطار المفاهيمي في عملكم؟			
05	هل يزيد الإطار المفاهيمي من مقدرة المحاسبين على تفسير و تحليل المعلومات المالية ؟			
06	عندما تصادفك مشكلة أثناء ممارستك للمحاسبة هل يكون حلها عن طريق الرجوع إلى الإطار المفاهيمي ؟ إذا كانت الإجابة بلا فكيف يتم حلها؟.....			

– المحور الثاني : مدى استيعاب الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:

التقييم	العبارة	لا	محايد	نعم
01	هل تم تكوينكم بالقدر الكافي في النظام المحاسبي المالي ؟			
02	هل تم التركيز على الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟			
03	هل ترى أن التكوين قدم إضافة في فهم أعمق محتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟ إذا كانت الإجابة لا لماذا؟.....			
04	هل يوجد اجتهادات شخصية من أجل تحسين الفهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟			
05	هل يتم الاطلاع على مستجدات الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية؟			

– المحور الثالث : مدى التطبيق الفعال للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:

التقييم	العبارة	لا	محايد	نعم
01	هل ترى أن المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة الفهم ؟			
02	هل ترى أن المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة التطبيق؟ إذا كانت الإجابة لا، ما هي صعوبات تطبيقه؟.....			
03	هل ترى أن الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يسهل فهم الممارسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي ؟			
04	هل يساعد الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على إيجاد حلول عملية للمشاكل التطبيقية التي قد تواجهكم ؟			
05	هل تحرص على الالتزام بتطبيق المبادئ الأساسية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي عند التسجيلات المحاسبية؟			

و في الأخير نشكر لكم حسن تعاونكم و تفهمكم و شكرًا.

(المصدر : من إعداد الطالبة)



الملحق رقم 02 : استمارة تحكيم الاستبيان



- جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
التخصص: دراسات محاسبية و جبايئة معمقة

تحكيم الاستبيان

"دراسة مدى التحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من قبل المهنيين" (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين)

أستاذي الفاضل/.....

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى قياس " مدى تحكم المهنيين في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي " وحتى يكون المقياس صالحا ويعطي نتائج صحيحة لا بد من تحكيم هذا الاستبيان .
ولأننا نشعر أنك أنت الذي تستطيع إعطائنا صورة حقيقية على صدق وثبات الأداة فإننا نرجو منك قراءة كل عبارة من عبارات المحاور بدقة ثم تجيبنا عن كل سؤال من الأسئلة التالية:

- 1- هل الصياغة واضحة ومفهومة؟
- 2- هل هناك أي غموض في الصياغة؟
- 3- هل تعليمات الإجابة (نعم/محايد/لا) واضحة ومفهومة؟
- 4- هل كل فقرة من فقرات المحاور تقيس جزء من الظاهرة محل القياس؟
- 5- هل مجموع فقرات كل المحاور تقيس الظاهرة محل القياس؟

ملاحظة

1- يرجى من الأساتذة المحكمين إن كانت لهم تعليقات حول فقرة من فقرات المقياس غير سليمة أن تكون التعليقات بمحاذاة الفقرة ليسهل تناولها .

تعليقات المحكمين.....

الملحق رقم 03 : حساب ألفا كرونباخ و معامل الارتباط بيرسون

ألفا كرونباخ للمحور الأول

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,349	,356	6

ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,451	,452	5

ألفا كرونباخ للمحور الثالث

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,568	,542	5

آلفا كرونباخ لكل المحاور

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,662	,660	16

معامل الارتباط لبيرسون

	مدى:الأول المحور المفاهيمي الاطار أهمية المالي المحاسبي للنظام للمحاسبين بالنسبة	مدى:الثاني المحور الاطار استيعاب لنظام المفاهيمي المالي المحاسبي	مدى :الثالث المحور الاطار تطبيق لنظام المفاهيمي المالي المحاسبي	الاطار في التحكم مدى لنظام المفاهيمي من المالي المحاسبي المحاسبين قبل
أهمية مدى:الأول المحور لنظام المفاهيمي الاطار بالنسبة المالي المحاسبي للمحاسبين	Corrélacion de Pearson Sig. (bilatérale) N	1 ,314** 85	,314** ,003 85	,457** ,000 85
استيعاب مدى:الثاني المحور لنظام المفاهيمي الاطار المالي المحاسبي	Corrélacion de Pearson Sig. (bilatérale) N	,314** ,003 85	1 ,003 85	,206 ,058 85
تطبيق مدى :الثالث المحور لنظام المفاهيمي الاطار المالي المحاسبي	Corrélacion de Pearson Sig. (bilatérale) N	,457** ,000 85	,206 ,058 85	1 ,000 85
الاطار في التحكم مدى المحاسبين للنظام المفاهيمي المحاسبين قبل من المالي	Corrélacion de Pearson Sig. (bilatérale) N	,754** ,000 85	,727** ,000 85	,739** ,000 85

الملحق رقم 04 : نسب وتكرارات التوزيع الديمغرافي للعيينة

1-توزيع العينة حسب المؤهل العلمي :

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Licence	49	57,6	57,6	57,6
master- Magistère	14	16,5	16,5	74,1
Doctorat	2	2,4	2,4	76,5
Formation	20	23,5	23,5	100,0
Total	85	100,0	100,0	

(المصدر : نتائج spss)

2-توزيع العينة حسب الخبرة المهنية :

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
INF5ANS	38	44,7	44,7	44,7
entre5et15	32	37,6	37,6	82,4
sup15	15	17,6	17,6	100,0
Total	85	100,0	100,0	

(المصدر : نتائج spss)

-توزيع العينة حسب الوظيفة :

Fonc					
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	Indépendant	18	21,2	21,2	21,2
	Salarié	67	78,8	78,8	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

(المصدر : نتائج spss)

الملحق رقم 05 : النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الأول من الدراسة

هل وجود إطار مفاهيمي يسهل فهم محتوى النظام المحاسبي المالي و أساليب تطبيقه ؟-1-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	non	1	1,2	1,2	1,2
	netre	6	7,1	7,1	8,2
	oui	78	91,8	91,8	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل ترى أن الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يعتبر مرجعية أساسية في أداء عملكم ؟

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	non	6	7,1	7,1	7,1
	netre	19	22,4	22,4	29,4
	oui	60	70,6	70,6	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل يتناسب الإطار المفاهيمي مع الممارسات المحاسبية المطبقة من طرفكم ؟

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	non	12	14,1	14,1	14,1
	netre	18	21,2	21,2	35,3
	Oui	55	64,7	64,7	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل ترى أنه لا يمكن الاستغناء عن الإطار المفاهيمي في عملكم ؟

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	non	20	23,5	23,5	23,5
	netre	19	22,4	22,4	45,9
	oui	46	54,1	54,1	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل يزيد الإطار المفاهيمي من مقدرة المحاسبين على تفسير و تحليل المعلومات المالية ؟

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	non	3	3,5	3,5	3,5
	netre	8	9,4	9,4	12,9
	oui	74	87,1	87,1	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

عندما تصادفك مشكلة أثناء ممارستك للمحاسبة هل يكون حلها عن طريق الرجوع إلى

الإطار المفاهيمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	12	14,1	14,1	14,1
	netre	13	15,3	15,3	29,4
	oui	60	70,6	70,6	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
q1	2,91	,332	85
q2	2,64	,614	85
q3	2,51	,734	85
q4	2,31	,831	85
q5	2,84	,459	85
q6	2,56	,731	85

Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	2,625	2,306	2,906	,600	1,260	,049	6

الملحق رقم 06 : النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الثاني من الدراسة

هل تم تكوينكم بالقدر الكافي في النظام المحاسبي المالي ؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	49	57,6	57,6	57,6
	netre	18	21,2	21,2	78,8
	Oui	18	21,2	21,2	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل تم التركيز على الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	25	29,4	29,4	29,4
	netre	27	31,8	31,8	61,2
	oui	33	38,8	38,8	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل ترى أن التكوين قدم إضافة في فهم أعمق لمحتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	16	18,8	18,8	18,8
	netre	20	23,5	23,5	42,4
	oui	49	57,6	57,6	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل يوجد اجتهادات شخصية من أجل تحسين الفهم للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	16	18,8	18,8	18,8
	netre	14	16,5	16,5	35,3
	oui	55	64,7	64,7	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل يتم الاطلاع على مستجدات الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	35	41,2	41,2	41,2
	netre	15	17,6	17,6	58,8
	oui	35	41,2	41,2	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
q7	1,64	,814	85
q8	2,09	,826	85
q9	2,39	,788	85
q10	2,46	,795	85
q11	2,00	,913	85

Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	2,115	1,635	2,459	,824	1,504	,109	5

الملحق رقم 07 : النسب و التكرارات والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للمحور الثالث من الدراسة

هل ترى أن المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة الفهم؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	30	35,3	35,3	35,3
	netre	16	18,8	18,8	54,1
	oui	39	45,9	45,9	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل ترى أن المفاهيم التي جاء بها الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سهلة التطبيق؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	26	30,6	30,6	30,6
	netre	26	30,6	30,6	61,2
	oui	33	38,8	38,8	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل ترى أن الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي يسهل فهم الممارسات المحاسبية

المنصوص عليها في النظام المحاسبي ؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Non	9	10,6	10,6	10,6
	Netre	10	11,8	11,8	22,4
	oui	66	77,6	77,6	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل يساعد الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على إيجاد حلول عملية للمشاكل

التطبيقية التي قد تواجهكم ؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	10	11,8	11,8	11,8
	netre	20	23,5	23,5	35,3
	oui	55	64,7	64,7	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

هل تحرص على الالتزام بتطبيق المبادئ الأساسية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

عند التسجيلات المحاسبية؟

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	non	4	4,7	4,7	4,7
	netre	7	8,2	8,2	12,9
	oui	74	87,1	87,1	100,0
	Total	85	100,0	100,0	

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
q12	2,11	,900	85
q13	2,08	,834	85
q14	2,67	,662	85
q15	2,53	,700	85
q16	2,82	,492	85

Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	2,442	2,082	2,824	,741	1,356	,112	5

الملحق رقم 08 : معامل الارتباط لبيرسون واختبار الفرضيات

		D1	D2	D3
D1	Pearson Correlation	1	,314**	,457**
	Sig. (2-tailed)		,003	,000
	N	85	85	85
D2	Pearson Correlation	,314**	1	,206
	Sig. (2-tailed)	,003		,058
	N	85	85	85
D3	Pearson Correlation	,457**	,206	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,058	
	N	85	85	85

اختبار الاعتدالية لشيبيرو - ويليك

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
CF	,120	85	,004	,977	85	,125

المؤهل العلمي

Test of Homogeneity of Variances

CF			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,493	3	81	,223

CF ANOVA

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	57,069	3	19,023	,805	,495
Within Groups	1914,037	81	23,630		
Total	1971,106	84			

الخبرة المهنية

Test of Homogeneity of Variances

CF			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,465	2	82	,237

ANOVA

CF

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	25,335	2	12,667	,534	,588
Within Groups	1945,771	82	23,729		
Total	1971,106	84			

الوظيفة

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
D1	Equal variances assumed	2,263	,136	-,078	83	,938	-,039	,498	-1,029	,951
	Equal variances not assumed			-,070	23,642	,945	-,039	,555	-1,186	1,108
D2	Equal variances assumed	,099	,754	,880	83	,382	,580	,659	-,731	1,890
	Equal variances not assumed			,814	24,461	,423	,580	,712	-,888	2,047
D3	Equal variances assumed	5,254	,024	-,574	83	,567	-,339	,590	-1,514	,835
	Equal variances not assumed			-,490	22,524	,629	-,339	,692	-1,773	1,094
CF	Equal variances assumed	4,219	,043	,156	83	,877	,201	1,294	-2,371	2,774
	Equal variances not assumed			,128	21,835	,899	,201	1,571	-3,057	3,460

الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات و الرموز
ب	المقدمة

الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

2	تمهيد
3	المبحث الأول
3	المطلب الأول : تعريف و أهمية الإطار المفاهيمي
3	الفرع الأول : تعريف الإطار المفاهيمي
3	الفرع الثاني : أهمية الإطار المفاهيمي
4	المطلب الثاني : محتوى الإطار المفاهيمي
4	الفرع الأول : محتوى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
6	الفرع الثاني : مقارنة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي بالإطار المفاهيمي لـ IASB
8	المطلب الثالث : العوامل التي تسمح بالتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
8	الفرع الأول : العوامل المرتبطة بالتكوين
8	الفرع الثاني : عوامل مرتبطة بالمساعدات التقنية
9	المبحث الثاني
9	المطلب الأول : الدراسات السابقة الوطنية
11	المطلب الثاني : الدراسات السابقة الأجنبية
13	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية للتحكم في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

15	تمهيد
16	المبحث الأول
16	المطلب الأول : الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة
16	الفرع الأول : منهج الدراسة

16.....	الفرع الثاني : مجتمع الدراسة وعينتها.
16.....	الفرع الثالث : حدود الدراسة.
17.....	الفرع الرابع : طريقة جمع المعطيات.
19.....	المطلب الثاني : الأدوات و الإجراءات المتبعة .
19.....	الفرع الأول : اختبار أداة الدراسة.
19.....	الفرع الثاني : تصميم الأداة (الاستبيان) .
19.....	الفرع الثالث : صدق وثبات الأداة .
21.....	الفرع الرابع : أدوات تحليل البيانات و البرامج المستخدمة.
21.....	المبحث الثاني.....
21.....	المطلب الأول : نتائج الدراسة.
21.....	الفرع الأول : النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة.
23.....	الفرع الثاني : دراسة النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محور الاستبيان.
30.....	المطلب الثاني : تفسير ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.
30.....	الفرع الأول : تفسير النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان.
32.....	الفرع الثاني : اختبار فرضيات الدراسة.
33.....	الفرع الثالث : مناقشة ما توصلت إليه الدراسة الميدانية.
34.....	خلاصة الفصل.
35.....	الخاتمة.
40.....	المصادر والمراجع.
43.....	الملاحق.....
44.....	الملحق الأول .
46.....	الملحق الثاني.
47.....	الملحق الثالث.
47.....	الملحق الرابع.
48.....	الملحق الخامس.
49.....	الملحق السادس.
50.....	الملحق السابع.
52.....	الملحق الثامن.
52.....	الملحق التاسع.
54.....	الفهرس.