



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم تسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في مسار علوم مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة

بعنوان:

تقييم الممارسات المحاسبية في ضوء اعتماد المرجعية
المحاسبية الدولية بالمؤسسات الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز « SONELGAZ » بغرداية

تحت إشراف الأستاذ :
- هندي كريم

من اعداد الطالبة :
- بن عبد الرحمان فضيلة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
رواني بوحفص	غرداية	رئيسا
أرحاب وسام	غرداية	ممتحنا
مرسلي نزيهة	غرداية	ممتحنا
هندي كريم	غرداية	مشرفا

الموسم الجامعي: 2021-2022



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم تسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في مسار علوم مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة

بعنوان:

تقييم الممارسات المحاسبية في ضوء اعتماد المرجعية
المحاسبية الدولية بالمؤسسات الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز « SONELGAZ » بغرداية

تحت إشراف الأستاذ:
-هندي كريم

من إعداد الطالبة:
- بن عبد الرحمان فضيلة

الموسم الجامعي: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين الذي وهبنا العقل وكرمنا بأحسن و أفضل خلقه والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم

أجمل تحية و أروع سلام للأساتذة والدكاترة الفضلاء الذين تعلمنا منهم الكثير ولم ييخلونا بما نجعله فبارك الله فيكم و وفقكم لكل الخير .

تحية تقدير وشكر إلى الأستاذ الكريم الذي علمنا بشتى وسائل وطرق التعليم الدكتور زويير محمد والشكر الجزيل للدكتور المشرف على دراستنا **هندي كريم** الذي رافقنا بعلمه ونصحه وصبره علينا ولا أنسى حسن معاملته لطلبته، فبارك الله فيك و وفقك لكل خير في الدارين .

كلمة شكر و عرفان الى كل من ساعدنا في انجاز هذا العمل

كما نتوجه بالشكر الى كل عمال مؤسسة سونلغاز ونخص بالذكر قسم المحاسبة والمالية

كلمة شكر لا تكفي شكرا لكل من ساعدنا حتى ولو بكلمة الطيبة .



العرفان

إلى من كان سبب لوجودي على الأرض ، إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها ، إلى التي أنخني لها
بكل إجلال وتقدير ، إلى التي أرجو قد أكون نلت رضاها أممي الغالية

أطال الله في عمرها

إلى من أدين له بحياتي ، إلى من سانديني وكان شمعة تحترق لتضيء طريقي ، إلى من أكن له مشاعر
التقدير والاحترام والعرفان أممي ، أسأل الله أن يتغمده برحمته ويجعله من أهل الجنة

أهدي هذا العمل إلى كل أفراد عائلتي

وخاصة اولاد اخواتي يوسف ، سجود ، عبد القادر

وصديقاتي التي أمضيت معهم مشواري دراسي

وأسأل الله عز وجل أن يوفقهم في دينهم ودنياهم



الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الممارسات المحاسبية للعاملين في القطاع الاقتصادي بمؤسسة سونلغاز وللوصول إلى أهداف الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي كما استخدمنا أداة الاستبيان، وتكوّن مجتمع الدراسة من مجموعة من الموظفين العاملين في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"، وقمنا بتحليل البيانات المتحصل عليها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

استنتجنا من الدراسة أن هناك علاقة طردية بين المتغير المستقل المتمثل في الممارسات المحاسبية والمتغير التابع المتمثل في المرجعية المحاسبية الدولية، كما أظهرت الدراسة أن هناك تأثير معنوي من خلال وجود علاقة تأثير بين الممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية.

كلمات مفتاحية: ممارسات محاسبية، مرجعية محاسبية دولية، قوائم مالية، اتخاذ القرار، قياس، افصاح.

Abstract:

This study aims to identify the accounting practices of workers in the economic sector at the Sonelgaz Corporation, and to reach the objectives of the study, we relied on the descriptive analytical approach, as we used the questionnaire tool. Using the SPSS statistical package.

We concluded from the study that there is a direct relationship between the independent variable represented in accounting practices and the dependent variable represented in the international accounting reference, and the study also showed that there is a significant effect through the existence of an influence relationship between accounting practices and the international accounting reference.

Keywords: accounting practices, international accounting reference, financial statements, decision-making, measurement, disclosure.

مقدمة.....ERREUR ! SIGNET NON DEFINI. - د

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية

تمهيد.....5

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية....6

المطلب الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية.....6

الفرع الأول: تعريف الممارسة المحاسبية.....6

الفرع الثاني: مفاهيم حول الاعتراف والقياس والإفصاح.....7

أولاً: مفهوم الاعتراف المحاسبي.....7

ثانياً: مفهوم القياس المحاسبي.....8

المطلب الثاني: الإطار النظري للمرجعية المحاسبة الدولية.....12

الفرع الأول: مفهوم المعيار المحاسبي.....12

الفرع الثاني: مداخل اصدار المعايير المحاسبية الدولية.....15

الفرع الثالث: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS.....15

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....21

المطلب الأول: الدراسات المحلية.....22

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....24

المطلب الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.....26

خلاصة.....29

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بغرداية

تمهيد.....32

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بغرداية.....33

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بغرداية.....33

الفرع الأول: نشأة شركة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز".....33

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي وأهم دوائر وأقسام مديرية توزيع الكهرباء والغاز - غرداية.....35

الفرع الثاني: أهم الدوائر والأقسام.....35

فهرس المحتويات

37	المطلب الثالث :دراسة مختلف أقسام مديرية توزيع الكهرباء والغاز.....
37	الفرع الأول : قسم استغلال الكهرباء (D.T.E)
37	الفرع الثاني :قسم إستغلال الغاز(D.T.G)
38	الفرع الثالث: قسم الدراسات وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز(DEET)
38	الفرع الرابع : قسم العلاقات التجارية(D.R.C):.....
39	الفرع الخامس: قسم الإدارة والصفقات(D.A.M)
40	الفرع السادس: خلية التدقيق الداخلي مديرية التوزيع الكهرباء والغاز غرداية
40	المبحث الثاني: منهجية الدراسة.....
40	المطلب الأول: مجتمع الدراسة وعينة الدراسة
	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI..... المطلب الثاني: جمع بيانات الدراسة
41	القسم الأول: معلومات عامة (بيانات شخصية).....
41	القسم الثاني: أبعاد الممارسات المحاسبية
41	القسم الثالث: معايير المحاسبية الدولية
42	المطلب الثالث: ثبات أداة الدراسة وصدقها.....
45	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة
45	المطلب الأول: وصف عينة الدراسة
51	المطلب الثالث: عرض وتحليل الاستبيان
51	أولا-تحليل بيانات الدراسة
53	ثانيا-القياس المحاسبي
54	ثالثا- الإفصاح المحاسبي
59	خلاصة.....
62	خاتمة.....
	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI..... قائمة المراجع
68	الملاحق

فهرس المحتويات

فهرس الجداول:

الصفحة	الجدول
26	الجدول رقم (1-1): يمثل مقارنة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية
42	الجدول رقم (1-2): يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي
42	الجدول رقم (2-2): درجة مقياس ليكرات
43	جدول رقم (3-2): مقياس المتوسط الحسابي المرجح لاتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة
44	الجدول رقم (4-2): نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل أسئلة الاستبيان
44	الجدول رقم (5-2): نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل محور من محاور الاستبيان
45	جدول رقم (6-2): توزيع عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي
46	الجدول رقم (7-2): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية
47	الجدول رقم (8-2): توزيع مفردات العينة حسب متغير الحالة الاجتماعية
48	الجدول رقم (9-2): توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي
49	الجدول رقم (10-2): توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة
50	الجدول رقم (11-2): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب
51	الجدول رقم (12-2): إجابات الأسئلة ودلالاتها
52	الجدول رقم (13-2): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات الاعتراف المحاسبي
53	الجدول رقم (14-2): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات القياس المحاسبي
54	الجدول رقم (15-2): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات بعد الإفصاح المحاسبي
55	الجدول رقم (16-2): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات المعايير المحاسبية الدولية
57	الجدول رقم (17-2): نتائج اختبار (ت) t test لعينة واحدة الفرضية الأولى
58	الجدول رقم (18-2): نتائج اختبار (ت) t test لعينة واحدة الفرضية الثانية

فهرس المحتويات

فهرس الأشكال:

الصفحة	الشكل
35	الشكل رقم (1-2) الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بفرداية
46	الشكل رقم (2-2): توزيع مفردات العينة حسب النوع الاجتماعي
47	الشكل رقم (3-2): توزيع مفردات العينة حسب الفئة العمرية
48	الشكل رقم (4-2): توزيع مفردات العينة حسب الحالة الاجتماعية
49	الشكل رقم (5-2): توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي
50	الشكل رقم (6-2): توزيع مفردات العينة حسب الخبرة
51	الشكل رقم (7-2): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب



مقدمة

أ- توطئة:

تعد المحاسبة الركيزة الأساسية في النظام الاقتصادي فقد عرفت تساير كبير مع هذه التطورات، إلا أن الاختلاف في التطبيقات والأسس في الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى، وأمام تنامي وشمولية الأنشطة التجارية والاستثمار والتبادل التجاري بين مختلف الدول أدى إلى بروز بعض الجهود والمحاولات الرامية لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة على مستوى العالم، من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات وفي مختلف البلدان.

فيما يخص الوضع الوطني أو المحلي نجد أن الجزائر قامت بعدة إصلاحات في الجانب النظام المحاسبي بغية توحيد الممارسات المحاسبية وتماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية وهذا تجسد في الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي وهذا تماشيا مع متطلبات نظام اقتصاد السوق وبما أن النظام المحاسبي هو العمود الفقري للأنظمة الاقتصادية وبناء على ما سبق سنحاول معالجة الموضوع من خلال طرح الإشكالية الرئيسية التالي:

ب- إشكالية الدراسة:

على ذكر ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

هل الممارسات المحاسبية في مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بغرداية تتوافق مع المرجعية

المحاسبة الدولية؟

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاستعانة بالتساؤلات الفرعية التالية:

✓ ما مدى التزام مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ضوء

اعتماد المرجعية المحاسبة الدولية؟

✓ ما مدى التزام المؤسسة بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي؟

ت- فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة يمكننا الاعتماد على الفرضيات التالية:

- 1- تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي
- 2- تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي.
- 3- تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الإفصاح المحاسبي في ضوء المرجعية المحاسبية الدولية.

ث- مبررات اختيار الموضوع:

- هناك عدة دوافع للاختيار هذا الموضوع نذكر منها:
- توافق الموضوع مع طبيعة التخصص المتبع والمتمثل في مالية المؤسسة.
 - للاطلاع على مدى التزام المؤسسة سونلغاز بالنظام المحاسبي المالي ومدى وقوفها على واقع الممارسات المحاسبية لديها.
 - من أجل فتح مجال البحث للمهتمين بالممارسات المحاسبية في المؤسسة سونلغاز للوقوف على نقاط القوة وتعزيزها، ونقاط الضعف لتصحيحها.

ج-أهداف الدراسة:

يمكن حصر أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- التعرف على طبيعة الممارسات المحاسبية في هذا القطاع.
- التمكن من معرفة صحة القياس والتسجيل والإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية
- معرفة ما مدى أهمية الممارسات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية.
- الاستفادة من نتائج الدراسة لتقديم بعض المقترحات والتوصيات.

ح- أهمية الدراسة:

- تكتسي الممارسات المحاسبية أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية في ضوء مرجعية المحاسبية الدولية ومعايير محاسبية لذلك تتجلى أهمية البحث في:
- أهمية تطبيق او ممارسة المعايير المحاسبية في المؤسسة.
 - مدى ممارسة المعايير المحاسبية الدولية داخل في المؤسسة الجزائرية الاقتصادية.

خ- حدود الدراسة:

انحصرت الحدود الزمنية والمكانية للدراسة كالتالي:

- الحدود الزمنية: تنحصر الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية من فيفري 2022 الى ماي 2022.
- الحدود المكانية: تم إسقاط الجانب النظري لهذه الدراسة على واقع مؤسسة اقتصادية من خلال دراسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بغرداية؛

د-منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

لتحقيق الأهداف المرجوة من الدراسة يتم إتباع المنهجية التالية:

- منهجية الدراسة في الجانب النظري:

اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي يهدف إلى جمع الحقائق والبيانات عن الممارسات المحاسبية ، وذلك بالاعتماد على مجموعة من الكتب و المجالات والمقالات وبعض الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة بالموضوع.

- منهجية الدراسة في الجانب التطبيقي:

يتضمن الجانب التطبيقي الاستبيان لعينة من عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بغرداية.

ذ-أدوات الدراسة:

تمثلت أدوات الدراسة فيما يلي:

- الكتب، كتب الكترونية، مذكرة ماجستير ودكتوراه، مقالات، ومجلات، مداخلات.
- الملاحق المقدمة من طرف المؤسسة (شركة سونلغاز).
- وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

ر-صعوبات الدراسة:

اعترضتنا خلال إنجازنا لهذه الدراسة، جملة من الصعوبات يمكننا حصرها فيما يلي:

- بعد مكان الدراسة عن مقر السكن ومكان اجراء الدراسة الميدانية.
- صعوبة تطبيق الجانب النظري على أرض الواقع.
- قصر مدة إجراء التربص.
- رفض بعض الموظفين التعاون أو التحفظ في الإجابة بداعي السر المهني.

ز-منهجية الدراسة:

تم الاعتماد في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم التطرق الى جانبين وهما:

- الجانب النظري: اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي يهدف إلى جمع الحقائق والبيانات عن الممارسات المحاسبية والمعايير المحاسبية وذلك بالاعتماد على مجموعة من الكتب والمجلات والمقالات وبعض الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة بالموضوع.
- الجانب التطبيقي: كان منهج الدراسة يعتمد على تشخيص واقع الممارسات المحاسبية ومدى الالتزام بتطبيقاتها في ظل اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة.

س-تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين فصل نظري ، تطرقنا فيه إلى الجانب النظري للدراسة وذلك عن التطرق في المبحث الأول الى الأدبيات النظرية و التطبيقية للممارسات المحاسبية من جهة ، ومن جهة أخرى تم التعرف على المرجعية المحاسبية الدولية ،اما المبحث الثاني سنتطرق فيه إلى الدراسات السابقة مع مقارنتها بالدراسة الحالية، وعلاقتها بدراسة الحالية ، اما الجانب التطبيقي تم تطرق في البداية الى تعريف المؤسسة واهم الهياكل والاقسام المكونة له ومن تم التطرق للتعرف على الطريقة و أدوات الدراسة، ثم عرض نتائج الدراسة و تفسيرها و مناقشة مدى صحة الفرضيات الموضوعية.

في الأخير توصلنا إلى خاتمة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات
المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية

تمهيد:

تعتبر المحاسبة نظام معلومات يقوم بتجميع وتوصيل المعلومات المالية عن مؤسسة معينة إلى الأطراف مختلفة منهم المستخدمين ومختلف الأشخاص الذين لهم علاقة بنشاط هذه المؤسسة من مستثمرين و موردين الإدارة الجبائية و غيرهم، وتعتبر القوائم المالية هي المخرجات الأساسية لهذا النظام حيث يقدم المعلومات الضرورية لمستخدميها فيجب على المؤسسة إن تعطي قوائم مالية تمتاز بشفافية وموضوعية لجعلها غير مضللة وان تحترم الممارسات المحاسبية من اجل الوصول إلى الأهداف المسطرة.

ولقد ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى مبحثين نتاول فيهما ما يلي:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية

تعتمد المؤسسات على أنظمة محاسبية من اجل الوصول إلى الوضع المالي للمؤسسات لذا سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على الممارسات المحاسبية، وعلى المرجعية المحاسبية الدولية والعلاقة بينهما.

المطلب الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية.

سننتقل في هذا المطلب إلى تعريف الممارسة المحاسبية، ومفاهيم حول القياس، والاعتراف، والإفصاح.

الفرع الأول: تعريف الممارسة المحاسبية.

تعريف أول:

تعتبر الممارسة المحاسبية عملية مفاضلة في اختيار بين أحسن طرق، والإجراءات المحاسبية التي تناسب المحاسب في اتخاذ قراراته للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، وذلك حسب نشاط التي تمارسه المؤسسة، ويتم تقييم نتائجها وفق مقاييس محاسبية، تتمثل في القياس، والاعتراف، والإفصاح المحاسبي¹.

تعريف ثاني:

كما يمكن تعريف الممارسة المحاسبية هي تلك العمليات اليومية التي يقوم بها المحاسب، أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد، وطرق محاسبية، وقوانين ثم وضعها من اجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن².

تعريف ثالث:

هي تلك العمليات اليومية التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من اجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص بناء على المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون وحددها³.

تعريف رابع:

الممارسة المحاسبية هي نظام الإجراءات والضوابط التي يستخدمها قسم المحاسبة لإنشاء وتسجيل المعاملات التجارية. من الناحية المثالية، يجب أن تكون الممارسة المحاسبية متسقة للغاية، نظرًا لوجود عدد كبير من المعاملات

¹ ايت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، رسالة دكتوراه، فرع النقود المالية، جامعة الجزائر رقم 03، السنة الجامعية 2013-2014، ص 64

² رشيد قريرة، تقييم الممارسات المحاسبية في ظل القطاع التامين في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، دراسة حالة لعينة من شركات تامين الاضرار في الجزائر سنة 2015، المحاسبة المالية، مذكرة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقة 2015-2016 ص 19

³ المرجع السابق، ص 12.

التجارية التي يجب التعامل معها بنفس الطريقة تمامًا من أجل إنتاج بيانات مالية موثوقة باستمرار. يعتمد المدققون على ممارسة محاسبية متسقة عند فحص البيانات المالية للشركة. أمثلة على الممارسات المحاسبية الجيدة هي:

✚ استخدم دائمًا نفس الحساب لتحديد مقدار العمل الإضافي المدفوع للموظفين.

✚ قم دائمًا بإصدار الفواتير للعملاء في نفس اليوم الذي يتم فيه شحن البضائع إليهم.

✚ دفع فواتير الموردين دائمًا في اليوم الذي تستحق فيه.

✚ استخدم دائمًا نفس طريقة الإهلاك لنفس فئة الأصول الثابتة.

يتطلب تطوير مستوى عالٍ من الممارسات المحاسبية إجراء فحص روتيني لأي خروج عن تدفق العملية الإلزامي ، بحيث يمكن رصد الأخطاء وتصحيح الأسباب الكامنة. هذا المستوى من الفحص الذاتي ممكن فقط إذا كان موظفو المحاسبة يتمتعون بمستوى عالٍ من التدريب لفهم:

✓ التدفق الصحيح للعملية.

✓ عند حدوث خروج عن العملية المصريح بها.

✓ كيفية ابتكار تصحيح منهجي للخطأ.

✓ كيفية ضمان تنفيذ التغيير بشكل صحيح في العملية على أساس الماضي قدمًا.

تتطلب الممارسة المحاسبية أيضًا التثبيت والتحديث المستمر لأفضل الممارسات، بحيث يتم تحسين كفاءة وفعالية العمليات المحاسبية بمرور الوقت. يتطلب القيام بذلك مهارات إضافية في تحديد أفضل الممارسات وفي تثبيت ورصد أي تغييرات يتم إجراؤها. من المحتمل جدًا أن يتضمن ذلك تركيب أنظمة محاسبية محوسبة، بالإضافة إلى أتمتة تسجيل البيانات لمعاملات محاسبية مختارة¹.

تهدف الممارسة المحاسبية إلى تنظيم وتلخيص مختلف عمليات المؤسسة وصياغتها في شكل يمكن فهمها وتحليلها واستخدامها وفق قواعد التي نص عليها القانون وحددها.

الفرع الثاني: مفاهيم حول الاعتراف والقياس والإفصاح

أولاً: مفهوم الاعتراف المحاسبي.

عرفت لجنة معايير المحاسبية الدولية Iasc بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر، التي سوف يعترف بها في القوائم المالية، وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس، ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية، و المتمثلة في التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق القيمة الحالية².

¹ تمت زيارة الموقع في 26/04/2022 على الساعة 21:56 ليلاً:

<https://ar.oregonscienceolympiad.com/1933-accounting-practice-definition>

¹ علاء بوقفة، الإصلاحي المحاسبي في الجزائر و اثره في تفعيل الممارسة المحاسبية دراسة تحليلية تقييمية ، مذكرة الماجستير محاسبة وحجابه ،

جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012 ص37

- مواصفات الاعتراف المحاسبي:

- ولقد حدد البيان السالف أربع مواصفات أو معايير ينبغي توافرها حتى يتم الاعتراف بالبند ويكون قابلاً للإثبات المحاسبي، وهي:¹
- انطباع تعريف أحد عناصر القوائم المالية؛
 - القياس والتعبير عن أحد عناصر القوائم المالية بوحدة القياس النقدي المعتمدة؛
 - توافر خاصية الملائمة، أي أن يكون البند مؤثراً في عملية اتخاذ القرارات؛
 - توافر خاصية الموثوقية، أي إمكانية الاعتماد على نتيجة القياس.

ثانياً: مفهوم القياس المحاسبي.

- في كتاب compell يعود أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى التعريف الذي قدمه سنة 1957 الذي عرفها كما يلي :
- يتمثل القياس بشكل عام "في قرن الأعداد بالأشياء لتعبير عن خواصها و ذلك بناء القواعد طبيعية يتم اكتشافها اما بطريقة مباشرة او غير مباشرة"².
 - عبارة عن ترجمة للأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى أعداد رقمية متمثلة في النقد، أي التحول من خاصية الحدث الاقتصادي إلى خاصية التعدد النقدي.³

- مواصفات القياس المحاسبي⁴:

- عند القيام بعملية القياس البد من الآخذ بعين الاعتبار مجموعة من المعايير التي تحكم عمليات تسجيل البيانات المحاسبية، إذ توجد أربع معايير يمكن الاعتماد عليها في عملية القياس وتتمثل فيما يلي
- أ- الصالحية للغرض المستهدف (الملائمة):
- يعتبر قياس الربح، من الأهداف الأساسية في عملية القياس المحاسبي وهذا يتطلب بيانات ومعلومات محاسبية كافية ودقيقة، و يمكن الاعتماد عليها لتفسير الاحتياجات المختلفة للمستفيدين منها.
- ولابد من وجود التكافؤ بين الأرقام الكمية المعبرة عن هذه الأهداف المحاسبية وبين الأحداث، أو العمليات الاقتصادية التي تعبر عنها هذه الأرقام حتى يمكن الاعتماد عليها و عرضها عرضاً صادقاً وأميناً. وهذا مما يزيد من درجة الاعتمادية على البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الرشيدة.

¹ محمد مطر و موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، ط2 الأردن، 2002 ص 130.

² سيد عطا اله سيد، النظريات المحاسبية، دار الراية لنشر و التوزيع، الاردن، ط1، 2009 ص181

³ هشام شلغوم، تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين و المهنيين خلال

الفترة (مارس-ماي)، مذكرة ماجستير محاسبة مالية، قاصدي مراح ورفلة، 2014-2015 ص4

⁴ عوادى نعمان، القياس المحاسبي وأثره على التمثيل الصادق لأصول المنشأة وفقاً لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي SCF والنظام

المحاسبي المالي الجديد مذكرة ماجستير - جامعة باجي مختار، 2012، ص 37-38.

ب- القابلية للتحقق:

تشكل البيانات و المعلومات المحاسبية قاعدة أساسية لاتخاذ قرارات متماثلة عند استخدامها من قبل أشخاص مختلفين، وفي ظل ظروف متشابهة ولتحقيق أغراض محددة. وبالتالي فان البيانات و المعلومات المحاسبية ينبغي أن تكون لها دلالة محددة، وتستند إلى مصدر موثوق فيه كالمستندات و الإجراءات المدونة التي يمكن التحقق من صحتها ومطابقتها للمصدر، بصرف النظر عن شخصية الفاحص أو المستفيد منها.

ج- الالتزام بالموضوعية:

يقصد بالموضوعية أو بالإيجابية في القياس عدم التحيز أو عدم خضوعه لتقديرات شخصية بحتة، وبمعنى آخر يقصد بالموضوعية بصفة عامة التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيد عن التحيز الشخصي.

د- قابلية القياس الكمي:

جرت العادة على استخدام الأساس النقدي كمعيار القياس الوحيد الذي يتم إتباعه للتعبير عن الأحداث الاقتصادية في المؤسسة، وكان ذلك نتيجة حتمية لعدم إمكانية استخدام مقاييس كمية أخرى لقياس التغيرات المحاسبية وتلخيص وعرض البيانات المتعلقة بها والمعلومات الناتجة عنها، وذلك لاختلاف طبيعة العناصر المكونة لهذه التغيرات و عدم تماثلها.

ثالثاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

عبارة عن نشر كل المعلومات الاقتصادية، التي لها علاقة بالوحدة سواء كانت معلومات كمية، او غير كمية تساعد المستثمر على اتخاذ قراراته، و تخفيض من حالة عدم التأكد لديه عن الاحداث الاقتصادية المستقبلية¹. هو موضوع واسع، بحيث يمكن ان يحتوي تقريبا على جميع مجالات الاعلام المالي، وان احد الاهداف الرئيسة للإعلام المحاسبي، هو تزويد المعلومات بغرض اتخاذ قرارات، وهذا الإفصاح السليم للبيانات المالية، وغيرها من المعلومات الملائمة ذات العلاقة².

هو شمول التقارير المالية للوحدة الاقتصادية على جميع المعلومات، و البيانات اللازمة، و الضرورية لاعطاء مستخدمين هذه التقارير صورة واضحة صحيحة عن تلك الوحدة الاقتصادية، و عن فعاليتها، و نشاطاتها³.

مواصفات الإفصاح المحاسبي

- الشمولية: يجب أن تشمل القوائم المالية البيانات والمعلومات بشكل كامل.

¹ تشوي فريدريك، كارول فروست، جاريزان زميك، المحاسبة الدولية، ترجمة محمد عصام الدين زايد، مراجعة احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض 2004 ص16

² صلاح الدين سولم، مساهمة معايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، اثاره خاصة للمعيار المحاسبي الدولي الاول، مقال التواصل في الاقتصاد و الادارة و القانون، علوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سوق اهراس، عدد 38 جوان 2014 ص 91

³ جورج توماس بيداويد، الإفصاح المحاسبي اثره اهميته في نمو الاعمال التجارية العربية في استراليا، اطروحة دكتوراه في المحاسبة الاكاديمية العربية الدنمارك، 2012، ص 2

-**الدقة:** البد أن تتصف البيانات والمعلومات المالية المفصح عنها بالدقة.

-**الملائمة:** هذه الخاصية تعتبر مهمة جدا لكونها الأساس الذي تعتمده الجهة المستفيدة والمستخدمة لمثل هذه البيانات والمعلومات اتخاذ قرارها أو السعي لتحقيق هدفها من هذه المعلومات المتوفرة لها عن طريق الإفصاح.

-**الشفافية:** تعتبر هذه الصفة من أهم الصفات التي يجب على المعلومة أن تتصف بها إذ من خلالها يمكن اعتماد المخرجات المقدمة ضمن عملية الإفصاح كمصادر دقيقة في الوصول إلى الهدف المنشود من وراء الإفصاح عن البيانات والمعلومات المالية.

-**التوقيت الزمني:** البد أن تتميز عملية الإفصاح عن البيانات والمعلومات بتوقيت زمني محدد حتى يكمن أصحاب القرار والمستفيدون الآخرون من الاستفادة القصوى من هذه المعلومات و البيانات.

-**الوضوح وعدم الغموض:** لا يتوقع أن تكون البيانات والمعلومات التي يشملها الإفصاح عديمة الوضوح أو يشوبها أي غموض أو التباس.

-**الحيادية:** باعتبار هذه الصفة لها مكانة مهمة في عملية اتخاذ القرار بالاعتماد على البيانات و المعلومات التي تتمتع بالحيادية وعدم الانحياز إلى طرف دون الأطراف الأخرى.

-**المقارنة:** إن قابلية مقارنة المعلومة المعروضة للإفصاح تمثل إحدى الصفات المهمة التي يجب أن تتميز بها البيانات والمعلومات المفصح عنها أيضا , حتى تزداد قابلية الاستفادة منها بشكل يخدم حاجات المستفيدين وبالتالي يسهل عملية متابعة التغيرات الحاصلة في فقرة أو جانب من جوانب القوائم المالية¹.

الفرق بين الإفصاح والقياس:

إن عملية القياس المحاسبي هي تسجيل الأحداث الاقتصادية في النظام وهذه العملية تسبق عملية الإفصاح المحاسبي التي تكون عند عداد التقارير المالية ، وعليه فان عملية الإفصاح المحاسبي تتأثر بعملية القياس المحاسبي، لكن هناك عوامل أخرى لها تأثير على عملية الإفصاح ذاتها، حيث أن البيئة الدولية التي تعمل فيها الشركات متعددة الجنسيات تشارك في حتمية وجود افصاحات متنوعة².

الفرع الثالث: مفهوم الايراد.

الايراد هو مجموعة التدفقات الواردة للمنشأة نتيجة للمنافع الاقتصادية خلال فترة معينة، التي تنتج من الانشطة العادية للمنشأة، مما يولد زيادات في حقوق الملكية باستثناء الزيادات المتعلقة بمساهمات الملاك في المنشأة، و تنقسم الى الايرادات عادية، وغير العادية، وغير المستمر.

¹ جورج تومان بيداويد، مرجع نفسه، ص24-26.

² IASC – OECCA - CNCC, Normes comptables internationales, Editions Comptables Malesherbes, Paris, 1995, p : 67

قياس الإيراد:

أكد مجلس معايير المحاسبة الدولي IAS11، على ان يتم قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم، او الذي سيستلم و تتحدد قيمة الإيراد الناتج عن اية عملية عادة بالاتفاق بين المنشأة، و المشتري، او المستخدم للأصل.

القاعدة العامة في قياس الإيراد، هي على اساس القيمة التبادلية لناتج نشاط من السلع و الخدمات، اي ان مقياس الإيراد، هو قيمة مبادلة ما تقدمه المنشأة من منتجات، او خدمات للغير، وتمثل قيمة هذه المبادلة، في المبلغ النقدي المحصل، في تاريخ البيع، او في القيمة الحالية المحسوبة للحقوق النقدية المكتسبة من الإيراد المنتظر مستقبلا، او ثمن الشراء الحالي للأصل الثابت المكتسب مقابل عملية البيع ، او القيمة الحالية لأوراق الدفع لدينا و التي تنازل عنها المشتري، او القيمة السوقية اسهم الشركة، التي حصلت عليها نتيجة البيع، وبالنسبة لعمليات التبادل غير نقدية(التبادل العيني) يتم قياس الإيراد على اساس القيمة العادلة للأصل الذي حصلت عليه المنشأة، او الاصل الذي قدمته المنشأة في عملية خلق الإيراد ايهما ايسر، او ادق في التقدير¹.

التحديات التي تواجهها الممارسة المحاسبية:

تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية مجموعة من التحديات تدفع في التقليل من دور وأهمية المحاسبة في البيئة الوطنية والتي من أهمها :

1) سيطرة القوانين الجبائية :

ارتبطت الممارسة المحاسبية لفترة طويلة من الزمن بالأهداف الضريبية، لكن مع النظام المحاسبي المالي تفاعل المحاسبون بأن العلاقة بين المحاسبة والضرائب ستكون على الأقل أقل ارتباطا مما كانت عليه في السابق وذلك لـ :

- ✓ أن الجزائر انتقلت من الاقتصاد الموجه أين يكون فيه تدخل الدولة بشكل مباشر إلى مرحلة اقتصاد السوق.
- ✓ أنّ روح النظام المحاسبي المالي جاءت لخدمة مجموعة من المستخدمين حسب ما هو موضح في القوانين المتعلقة به .
- ✓ أن من بين أهم المبادئ التي اعتمد عليها النظام المحاسبي المالي مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.

لكن نجد في قانون المالية لسنة 2015 : إخضاع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية ، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار إلى ضريبة جزافية وحيدة(IFU) ، مما يشجع هذه الفئة على عدم مسك محاسبة منتظمة.

¹ الهام حامدي، العقود طويلة الاجل حسب النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة البدر، مذكرة الماستر، تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر بالوادي، 2014-2015 ص 27.

إضافة لذلك وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2009 : يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة، أي أنه حتى بالنسبة للفتحات المعنية بمسك محاسبة منتظمة فالأولوية دائما تكون للتشريعات الجبائية.

2) سيطرة السوق الموازية :

السوق الموازية تمثل نسبة كبيرة من الأموال لا يستفيد منها الاقتصاد (جبائيا، شبه جبائيا)، وهي أيضا تشكل تهديد للسوق الرسمي على المدى الطويل من خلال عدم قدرته على المنافسة، ما ينعكس حتما عن الحاجة من المحاسبة، خاصة وأن المحاسبة علم يخدم مصلحة المجتمع وذلك من خلال ما توفره للهيئات الحكومية المسؤولة عن الاقتصاد القومي معلومات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بـ :

- تحديد الأرباح الحقيقية للمؤسسات والشركات المعنية بدفع الضرائب من خلال متابعتهم للمسك والتصريح المحاسبي.

- التخطيط ورسم السياسات للفترة الحالية أو للفترات المستقبلية من خلال معلومات تجميع الحسابات القومية (الناتج المحلي الإجمالي ، الناتج القومي الإجمالي).

في ظل سيطرة السوق الموازية وتنامي حجمها تتأثر الممارسة المحاسبية، وحتما العلاقة عكسية بينهما كلما زاد حجم السوق الموازية كلما أثر سلبا على المحاسبة بحيث تفقد دورها وقوتها ، وبالتالي تأثيرها في الحفاظ على استمرار تطور الدولة والمجتمع.¹

المطلب الثاني: الاطار النظري للمرجعية المحاسبة الدولية.

من المعروف ان الانسان يقوم بمقارنات دائمة مع الاخرين وبين الخيارات المتاحة له، فهو يقارن للتعرف على مدى تقدمه او تأخره عن الاخرين من جهة وللتعرف على أفضل الخيارات المتاحة من جهة اخرى، وهو في هذا الإطار بحاجة ماسة الى معايير تحكم سلوكه وتصرفاته ويبنى عليها مقارناته.

الفرع الأول: مفهوم المعيار المحاسبي

إن المعايير المحاسبية الدولية تمثل مجموعة من القواعد توضع من طرف مجموعة من المهنيين والأكاديميين الكفاء الذين ينتمون لبلد معين بناء على خبرتهم واحتياجات بيئتهم. وبما ان هذه الخبرة و هذه الاحتياجات تختلف من دولة لأخرى يمكن القول ان المعايير المحاسبية تحظى بالقبول في دولة او مجموعة دول دون اخرى، في هذا الصدد يرى HORNGREN بان وضع المعايير هو نتيجة عملية سياسية أكثر منها فنية لان وضع

¹ فريد عوينات، الممارسات المحاسبية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي - الاحتياجات والتحديات، المجلة الجزائرية الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد:03، العدد:01، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2017، ص129.

المعايير قرار اجتماعي و المعايير تضع قيودا على سلوك الناس، و يجب ان تقبل من الاطراف المتأثرة به¹، ولا يتحقق هذا القبول الا اذا كانت هذه المعايير متوافقة مع مقومات المجتمع الاقتصادية و السياسية و الثقافية. كما يرى الشيرازي ان المعايير لا تتصف بالثبات او العمومية نظرا لتأثيرها بالظروف البيئية التي تختلف من وقت لآخر لذلك فان بناء المعايير المحاسبية تعد عملية مستمرة ولا يمكن التوصل الى معايير دولية قابلة للتطبيق في كافة النظم الاجتماعية و السياسية². ويربط BELKAOUI المعايير المحاسبية الدولية بأهداف القوائم المالية التي تتغير من بلد لآخر ومن وقت لآخر بقوله "ان المعايير هي عبارة عن قواعد قرار عامة تشتق من الاهداف و المفاهيم النظرية للمحاسبة والتي توجه تطور الاساليب المحاسبية"³. و عليه فان المعايير المحاسبية هي القواعد محاسبية يتم الاتفاق عليها من قبل المحاسبين في مجتمع معين كمرشد اساسي لتحقيق التجانس في قياس العمليات و الاحداث التي تؤثر على القوائم المالية، كما انها تتاثر بالعوامل البيئية السائدة في كل دولة، لذلك فهي تتميز بالمرونة و قابلية التعديل و التغيير استنادا الى التغيير في هذه العوامل⁴.

أهداف معايير المحاسبة:

بداية يجب التأكيد على أنه لضمان بلوغ الأهداف المرجوة من المعايير المحاسبية يتطلب هيكلة إجراءات إصدارها، و يمكن إيجاز ذلك في النقاط التالية⁵:

- ضرورة وجود إطار نظري مقنع حيث تتفق كل المعايير المصدرة مع هذا الإطار؛
- يجب أن تتمتع الهيئة المصدرة للمعايير بالاستقلالية و السلطة و أن تكون بعيدة عن الضغوطات خاصة الخارجية، و يتم تعيين أعضائها على أساس الكفاءة و الخبرة كما يجب أن تتوفر على الموارد اللازمة للنهوض بمسؤولياتها؛
- يجب أن تعمل الهيئة المصدرة للمعايير على حماية المصالح العامة و ذلك ما ينعكس في المعايير التي تقوم بإصدارها، و أن تكون إجراءات إصدار المعايير مفتوحة و شفافة؛

¹ عبد الناصر نور، طلال الحجاوي، المعايير المحاسبية الدولية و البيئية الاردنية، متطلبات التوافق و التطبيق، جامعة الاسراء، عمان، 200ص4

² تيقاوي العربي، النظام المحاسبي الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق في البيئة الجزائرية، بحث مقدم في المنتدى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية و معايير المراجعة الدولية: التحدي، جامعة سعد دحلب، البلدة، 13 و 14 ديسمبر 2011، ص7.

³ محمد المبروك ابو زيد، المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية الطبعة الاولى، ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، ط1، القاهرة، 2005ص59

⁴ عبد الناصر نور، طلال الحجاوي، مرجع سبق ذكره، ص05.

⁵ Ross M. SKINNER, J. Alex Milburn, **Adaptation Française : Nadi CHLALA, Jaques Fortin, Normes Comptables (Analyse et Concepts)**, 2ème Edition, Québec, 2003.p800 .

- القيام ببحوث معمقة حول الموضوع المطروح و نشر نتائجها، ذلك من شأنه أن يساهم في التحضير الفعال لإصدار المعيار، كما يمكن أن تستعين هذه البحوث بعلوم أخرى يمكن أن يكون لها أثر على المحاسبة؛

- إن إصدار المعيار لا يتم إلا بعد مرور فترة بعد طرح المشكل و إجراء الدراسة من أجل

ترك المجال للأطراف المهتمة لإبداء وجهات نظرها؛

- يجب تفسير بشكل واضح و مفصل الأسباب التي أدت إلى قبول أو رفض معيار محاسبي، و في حالة كون المعيار معقد أو يتضمن إجراءات غير مألوفة يصبح من الضروري تقديم أمثلة تطبيقية و أحيانا تقديم حصص إرشادية أو دورات تكوينية.

إن الغاية من إصدار المعايير المحاسبية هو تحقيق أهداف التقرير المالي من خلال اللجوء إلى أدوات ذات تكلفة إستخدام معقولة، حيث تتجسد من خلال تطبيق مبدأ التكلفة/المنفعة، و على العموم تسعى معايير المحاسبة إلى تحقيق أهداف عامة و أخرى إقتصادية.

أ- الأهداف العامة : تهدف معايير المحاسبة إلى تحقيق المساواة في تلبية احتياجات مختلف الأطراف المهتمة بمخرجات النظام المحاسبي، فإذا كان هدف النشاط الاقتصادي هو تعظيم الربح، و المحاسبة هي الأداة الإخبارية عن هذا الربح، فإن المعايير تعمل على توجيه المحاسبة إلى عدم تفضيل مصالح بعض فئات المجتمع على حساب فئات أخرى، على الرغم أن درجة تحمل أعباء المعايير تكون بصورة متفاوتة بين القائمين على التطبيق المباشر للمعايير و إنتاج المعلومة المحاسبية (المؤسسة على وجه الخصوص) و بين المستفيدين من هذه المعلومة (مساهمين، مقرضين، أجهزة حكومية، موظفين...)، إذن فإن وضع معيار محاسبي يعتبر اختيار جماعي، و بذلك يمكن اعتبار أن اختيار المعيار المحاسبي يكون بدلالة قدرته على تحقيق المنفعة للمجتمع بكل فئاته.

ب- الأهداف الاقتصادية : إن الهدف الأساسي للمحاسبة هو ترشيد القرارات الاقتصادية المتخذة، لذلك ينبغي أن يترتب على اعتماد المعايير في العمل المحاسبي آثار اقتصادية، لكن التقييم و القياس الدقيق للنتائج الاقتصادية لاستخدام المعايير المحاسبية غير ممكن، فعلى الرغم من تقدم سبل القياس في مختلف المجالات، فإنه لم تتاح أية وسيلة مباشرة يمكن بها قياس مدى بلوغ المعايير لأهدافها، أو التعرف على ما إذا قد بلغ العائد المتوقع منها حده الأقصى، و ترجع الصعوبة في ذلك إلى كون قياس المنافع المترتبة عن إصدار معيار محاسبي غير متاح في جميع الأحوال، في حين أن قياس التكاليف الناجمة هو أسهل نسبياً¹.

¹ محمد شريف توفيق، رؤية مستقبلية نحو المحاور الأساسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية، مجلة الإدارة العامة، العدد 55، الرياض، سبتمبر 1987، ص 169.

الفرع الثاني : مداخل اصدار المعايير المحاسبية الدولية.

1- المدخل السياسي:

يعتمد إصدار المعايير وفق هذا المدخل على التشريعات و القوانين الصادرة عن الحكومة، و ينتشر في القارة الأوروبية و بالخصوص فرنسا و كذا في أمريكا اللاتينية، و توجه له عدة انتقادات منها :

- يعتبر اقل استجابة للاحتياجات المتغيرة بسبب بطء تغيير القوانين و عدم مراعاتها في كثير من الأحيان لاحتياجات مستخدمي و معدي القوائم المالية

- عادة ما يركز القانون على العموميات و ليس على المفردات أو المكونات

- كما أن المعايير في هذه الحالة تتأثر بالاعتبارات السياسية أكثر من تأثرها بالاعتبارات التقنية

2- المدخل المهني :

يتم إصدار المعايير في هذه الحالة عن طريق منظمات مهنية خاصة، و يستعمل هذا المدخل في الولايات المتحدة الأمريكية بشكل خاص، و يتميز بدرجة عالية من المرونة و السرعة التي تعطيه القدرة على تلبية الحاجيات المتغيرة بفعالية.

3- المدخل المختلط بين القطاع العام و الخاص:

في هذه الحالة تقوم بإصدار المعايير المحاسبية منظمة من القطاع الخاص، تعمل كمنظم عام و تقوم الحكومة بدعمها و الالتزام بتطبيق ما يصدر عنها.

4- المدخل المختلط:

تم عملية اصدار المعايير المحاسبية انطلاقا من هذا المدخل بواسطة خليط من القطاع العام والخاص بجانب مجموعات حكومية وغير حكومية، هذا المدخل مستخدم في اليابان اين تقوم الحكومة بتشكيل مجلس استشاري لمحاسبة مؤسسات الاعمال يتكون من اعضاء من الجامعات و القطاع الحكومي و الصناعي و من محاسبين قانونيين¹.

الفرع الثالث : مفهوم المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS

إن عولمة المؤسسات و الأسواق وما صاحبها من ظهور بعض المشاكل كالمعاملات بالمعاملات الأجنبية وأثار معدلات التضخم المختلفة و اختلاف المعالجة المحاسبية لنفس العمليات و الأحداث قد أدى إلى ضرورة العمل على تجاوز القبول المحلي للمعايير المحاسبية و تحقيق القبول الدولي لها، و سعيا منها لبلوغ هذا الهدف قامت لجنة

¹ بولجنيب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، دراسة حالة مؤسسة ALEMO، مذكرة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة قسنطينة 2013/2014 ص36-37.

المعايير المحاسبية الدولية IASC و مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بإصدار مجموعة من المعايير ذات جودة و قابلية للفهم، و سعت لتطبيقها على المستوى الدولي.

وقد عرفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC المعايير المحاسبية على أنها "قواعد ارشادية يستند إليها المهنيون لدعم اجتهادهم و استلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة او الاجتهاد، انما هي وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولا عاما، و تهدف الى تقليل درجة الاختلاف في التعبير او الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لرفع نوعية وكفاءة العمل الفني و لتحديد طبيعة و عمق المسؤولية المهنية"¹.

1- مقومات معايير المحاسبة الدولية و انعكاساتها على المؤسسة الاقتصادية:

تلتزم المؤسسة بتطبيق المعايير الدولية إجباريا بموجب قرار أصدرته الدولة التي تنتمي إليها، أو اختياريا سعيًا منها لتحصيل مزايا متعددة يمكن أن تتوفر لها، و في كلتا الحالتين يتطلب ذلك من المؤسسة ضرورة استيعاب و فهم أسس و مقومات جديدة لممارسة أهم وظيفة من وظائفها و هي وظيفة المحاسبة.

تقوم المرجعية المحاسبية الدولية على مقومات تتمثل في مراعاة احتياجات مستخدمي مخرجات النظام المحاسبي و من ثمة الوفاء بها، فهم بحاجة إلى معلومات عن المركز المالي للمؤسسة و عن نتائج أعمالها تقيدهم في اتخاذ القرارات و تقلل من عدم التأكد لديهم، و يعتبر المستثمر أولى المستخدمين بالاهتمام من حيث الوفاء باحتياجاته المعلوماتية، فهو مقدم رأس المال للمؤسسة و هو المتحمل النهائي للمخاطر التي تواجهها، و في هذا السياق اتجه الاهتمام بالميزانية باعتبارها أكثر القوائم المالية قدرة على تحديد مقدرة المؤسسة على تكوين الثروة الحقيقية و تكون المعالجة المحاسبية لعناصرها على أساس جوهرها الاقتصادي و ليس شكلها القانوني، كما أن القيمة العادلة هي أكثر المقاييس ملائمة لتقييم هذه العناصر- خاصة تلك التي تتاجر فيها المؤسسة بنشاط من أجل الحكم على أدائها و تقييم نتائج نشاطاتها.

إن لهذه المقومات انعكاسات تتعلق أساسا بالفائدة المرجوة من وراء تطبيق المؤسسة لمعايير تحدد بدقة محتوى تقاريرها المالية من المعلومات، بالشكل الذي يؤدي إلى تسهيل مهمة المستثمر في تقييم البدائل الاستثمارية المتاحة و إقناعه باتخاذ قرار الاستثمار على ضوء معرفة القيمة الاقتصادية للمؤسسة.

2- نطاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

عندما باشرت لجنة معايير المحاسبة الدولية عملها لم تعمم تطبيق المعايير التي تصدرها على كافة المؤسسات، و إنما خصت فئة معينة منها كانت أكثر الفئات ملائمة و حاجة لتطبيق معايير دولية للمحاسبة و للتقرير المالي،

¹ بولجيب عادل، المرجع السابق، ص37.

لكن الآن يفكر المجلس في توسيع دائرة المؤسسات المعنية بتطبيق المرجعية الدولية لتشمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة أخذاً في الاعتبار خصوصيات هذا النوع من المؤسسات.

3- المؤسسات المعنية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية:

لقد استندت المحاولات التي بدلتها الهيئات المحاسبية و خصوصا لجنة معايير المحاسبة الدولية، إلى الاعتقاد أن التوافق المحاسبي على نطاق دولي ما هو إلا محاولة لجعل المحاسبة الوسيلة الإعلامية التي تعمل على توفير معلومات ذات دلالة و قابلة للمقارنة و التداول من دولة لأخرى في إطار محاسبي واحد لا يتغير، و في نفس الوقت لا يتعارض مع المتطلبات المحلية لتلك الدول،¹ و بذلك تظهر المعايير الدولية كأسلوب لتحقيق توافق محاسبي دولي من أجل تجاوز القضايا التي تطرحها تعددية المرجعيات المحاسبية الوطنية و التي تقف عائقاً أمام تنامي الأعمال الدولية و انتشار عمليات التقرير المالي العابرة للحدود الوطنية و تعاظم أهمية أسواق المال (المحلية و الدولية) في تمويل التوسع ذو الطابع الدولي الذي عرفته نشاطات المؤسسة، و لعل السبب الرئيسي وراء الضغوط الدولية لتبني مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية، هو نمو حركة الاستثمارات المالية عبر دولاً مختلفة، فحماية هذه الاستثمارات في أي دولة، تتطلب أن تتوافر للمستثمرين قوائم مالية أعدت بمعايير ذات جودة عالية عالمياً بحيث تتصف بالقابلية للمقارنة بصرف النظر عن دولة المؤسسة المصدرة لهذه القوائم.

و تعتبر المعايير الدولية من منظور كلي كمجموعة من الإرشادات العامة المقبولة على المستوى الدولي، يتم إصدارها بناء على خلفية نظرية أعدت لهذا الغرض و بإشراك عدد كبير من خبراء المحاسبة من مختلف دول العالم، و أخذ آراء العديد من المنظمات المحاسبية و الاستشاريين من ذوي الخبرة للوصول إلى معايير محاسبية على درجة عالية من الكفاءة و الجودة، و بالتالي فهي تمثل نموذجاً يصف ما يجب أن يكون عليه التطبيق العملي من أجل رفع كفاءة الأداء. و على هذا الأساس فإن تطوير مرجعية محاسبية على مستوى دولي المحاسبي على مستوى دولي هو تأكيد على نقطتين أساسيتين هما :

أ- الحصول على مرجعية محاسبية ذات جودة عالية، مجردة من أي اعتبارات وطنية (تشريعية و جبائية) تضمن قابلية استخدام المعلومات الناتجة عنها في دول و لأغراض مختلفة.

ب- المساهمة في جعل الاقتصاد العالمي أكثر انفتاحاً و تربطاً و استقراراً من خلال تحرير الممارسات المحاسبية من نطاق الدولة الواحدة.

و من وجهة نظر المؤسسة فإن اختيار المعايير عموماً يجب أن يلي احتياجاتها من جهة و احتجاجات زبائنها من جهة ثانية. و تجد المؤسسة في المعايير وسيلة لتحسين أدائها في مجالات .

¹ الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، الاسكندرية منشأة المعارف، التصنيف 657، مصر، 2000، ص 91

أما في المجال المحاسبي، متعددة كإجراءات التصنيع والتركيب و التنفيذ، الرقابة، المراجعة، أما في المجال المحاسبي، و مع اتساع نشاطات المؤسسة و تعدد ملاكها و تزايد حجم مستخدمي تقاريرها المالية وحاجتهم إلى معلومات أكثر عن أدائها، فإن تطبيق المؤسسة لمعايير محاسبية مقبولة على نطاق دولي سيضمن لهؤلاء المستخدمين تكوين أفضل فكرة عن القيمة الاقتصادية للمؤسسة من أجل مقارنتها مع قيمتها وبالتالي تطبق المؤسسة المعايير السوقية بهدف ترشيد قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة، الدولية من أجل رفع مستوى أدائها في المجال المحاسبي على غرار باقي المعايير في باقي المجالات.

إن التزام المؤسسة بتطبيق المعايير الدولية قد يكون اختياريا إذا لم تقرر الدولة التي تنتمي إليها تبني هذه المعايير بشكل رسمي، في حين تمارس المؤسسة نشاطات دولية و تتعامل في أسواق وفق المعايير مالية عالمية، وتجد المؤسسة في إخراج (externaliser) مهمة إعداد القوائم المالية الدولية لخبراء متخصصين بديلا ملائما وذلك لتفادي تكاليف إعداد مجموعتين من القوائم، إحداهما وفق المعايير الوطنية و الأخرى وفق المعايير الدولية. و قد يكون إجباريا إذا قررت الدولة التي تنتمي إليها تبني المعايير سواء بصفة تامة أو بصفة استرشادية وذلك بتعديل تشريعاتها المحلية بما يتفق مع متطلبات المعايير الدولية، وفي كلتا الحالتين ذلك يلقي على المهنة المحلية عبئا كبيرا يتجلى في متابعة تطور المعايير الدولية وشرحها وتدريب أعضاء المهنة على تطبيقها.

لقد قام IASB بإصدار معاييره من خلال إعطاء أهمية خاصة لمستخدمي و معدي القوائم المالية أ- **مستخدموا القوائم المالية** : و هم جميع الأطراف اللذين لهم مصلحة في معرفة السلامة المالية للمؤسسة، و على رأسهم المستثمرون اللذين يركزون اهتمامهم على شفافية و صدق المعلومات المقدمة إليهم في بحثهم المتواصل عن أفضل الفرص الاستثمارية المتاحة.¹

ب- **معدوا القوائم المالية** : أي المؤسسات القائمة على تطبيق المعايير الدولية و ما تحتوي من إدارات و وظائف و موارد، و تعتبر أكثر الفئات المتأثرة على اعتبار أن الانعكاسات المباشرة و غير المباشرة لهذا التطبيق سوف تنعكس عليها بالدرجة الأولى، لذلك نلاحظ حاليا اتجاه IASB إلى إصدار معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة أما المؤسسات المستهدفة من قبل IASB فهي المؤسسات المقيمة و المتعاملة في الأسواق المالية فقط و على العموم يمكن بيان نطاق تطبيق المعايير الدولية في النقاط التالية :

- **مؤسسات المساهمة** : تلتزم بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية جميع مؤسسات المساهمة التي يتم تداول أسهمها في الأسواق المالية الدولية.

¹ بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2009-2010، ص 85-86.

- **المؤسسات الأخرى** : ينصح أن تطبق باقي المؤسسات (غير المساهمة) المعايير الدولية لما ستحققه من منافع على المستوى الداخلي وفي تعاملها مع المؤسسات المالية الوطنية والدولية.

- **المؤسسات الصغيرة و المتوسطة** : يتجه مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى إقرار معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، و هو معيار يضم العديد من التعديلات لكي يجعل من المعايير الدولية معايير مبسطة تركز على احتياجات تلك المؤسسات و قابلة للتطبيق فيها.

في الواقع لقد خصت اللجنة عند إصدار معاييرها إلا المؤسسات المسجلة و المتعاملة في الأسواق المالية فقط، و لعلها وجدت الدعم في ذلك من قبل مختلف الهيئات المنظمة لتلك الأسواق سواء كانت دولية (مثلا IOSCO) أو محلية (مثلا SEC)، إلا أن تحديد نطاق المؤسسات المعنية بتطبيق المعايير الدولية مرهون بتشريعات الدولة في حد ذاتها، و أحسن مثال على ذلك عندما قرر الاتحاد الأوروبي الالتزام بتطبيق المعايير الدولية فإنه خص فقط المؤسسات المسجلة في الأسواق المالية الأوروبية و التي تعد قوائم مالية مجمعة.

و تجدر الإشارة أنه بهدف زيادة تعميم تطبيق المعايير الدولية أعلن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عن إصدار مجموعة متكاملة من المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام غير المدر للربح، و هي معايير مستمدة و مماثلة للمعايير الصادرة أما المؤسسات الصغيرة و المتوسطة سيتاح لها تطبيق المعايير الدولية بمجرد صدور عن IASB، معيار خاص بها هو الآن بصدد الإعداد¹.

4-موقف مجلس معايير المحاسبة الدولية من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة:

اهتم الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية بإعداد و عرض القوائم المالية ذات الاستخدام العام، لذلك قام بإصدار معايير عديدة تعمل على تحسين القياس و الإفصاح المالي، لكن رغم أهميتها على المستوى المحلي و الدولي إلا أنها أثارت بعض القضايا أهمها الحمل الزائد لهذه المعايير على المؤسسات الصغيرة و المتوسطة غير الخاضعة لمسؤولية عامة (غير مقيدة في السوق المالي و لم تطرح أوراق مالية للاكتتاب العام)، و تثار في هذه الحالة قضية المقارنة بين تكلفة الإلتزام الكامل بتطبيق المعايير الدولية و المنفعة التي تعود على العدد القليل من مستخدمي القوائم المالية لهذه المؤسسات.

و لقد أثار العديد من الأطراف المعنية تساؤلات حول مسألة إلتزام المؤسسات المسؤولة أمام عدد قليل من المستخدمين باشتراطات التقارير المالية الكثيرة و الموضوعية أساسا للمؤسسات المقيدة في الأسواق المالية، لذلك ظهر مصطلح حمل المعايير الدولية الزائد عن الحد " Accounting Overload Standards "

¹ بورويسة سعاد، المرجع السابق، ص 87.

ليشير إلى مشكلة أعباء التقارير المفروضة على الكيانات الصغيرة، و هكذا تستند التقارير التفاضلية أو التمايزية إلى فكرة أن بعض المؤسسات ينبغي السماح لها بالانحراف عن اشتراطات معينة للمعايير الدولية أو عدم التطبيق الكامل لها، و يؤكد ما سبق الرئيس الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية (TWEEDIE David) بقوله: "إضافة إلى الهدف الرئيسي للمجلس الذي يدور أساسا حول مواجهة احتياجات أسواق المال العالمية و المستثمرين فيها من المعلومات، فإن المجلس حاليا يقوم بتطوير معايير خاصة بالمؤسسات ذات الحجم الصغير و المتوسط.¹

و كما يلاحظ مستخدمو المعايير الدولية يصدر المجلس معاييره أحيانا في الاعتبار المؤسسات المقيدة و المتعاملة في أسواق مالية معقدة فقط، ولكن من خلال استشارة مختلف الأطراف المعنية في دول مختلفة بدأ المجلس و الإداريون (Trustees Les) في دراسة مشروع معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة من خلال البحث في إقامة تعديلات على أساس احتياجات المستخدمين و في العلاقة تكلفة/منفعة..."

حسب إصدارات المجلس فإن مزايا المرجعية المحاسبية الدولية لا يجب أن تقتصر فقط على المؤسسات المسجلة و المتعاملة في الأسواق المالية و لكن يجب أن تمتد لتشمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ذلك راجع للأسباب التالية :

- تعتمد معظم البنوك حاليا في دراسة قراراتها بتقديم القروض على تحليل القوائم المالية التي تم إعدادها وفقا للمعايير الدولية.

- تقوم مؤسسات رأس المال المخاطر بتمويل الاستثمارات خارج الحدود الوطنية خاصة التي تقوم بها المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

- للعديد من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مساهمين أجنبى يعتمدون على المعلومات المقدمة إليهم في اتخاذ قراراتهم.

- ارتفاع المبادلات التجارية الدولية بشكل عام أدى إلى تزايد اهتمام مختلف الأطراف بالمعلومات المالية عن مختلف المتعاملين.

و من أجل الاستجابة لمتطلبات هذا النوع من المؤسسات واجه المجلس إشكاليتين، أولا: كيف و في أي سياق سيتم تكييف المرجعية الدولية الحالية للتطبيق على المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؟

ثانيا: ما هو حجم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المستهدف؟

¹ طارق عبد العال حماد ، التقارير المالية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2000 ، ص -278.

و قد اعتبر المجلس مبدئياً أن المبادئ الأساسية لإعداد المعلومة المالية وفق المعايير الدولية يجب أن تطبق نفسها على جميع المؤسسات، و أن التمييز بين المؤسسات يتم وفق معيارين هما احتياجات مستخدمي المعلومات و القيد الحاكم منفعة/تكلفة. و في النهاية خلص المجلس إلى ضرورة إقامة مرجعيتين محاسبتين منفصلتين (pme-IFRS,IFRS) حيث :

- تتفق معايير pme-IFRS مع الإطار المفاهيمي المعتمد من أجل إعداد المعايير الدولية.

-تعريف عناصر القوائم المالية المقترحة من أجل إصدار pme-IFRS تتفق مع تلك المعتمدة سابقا.

-إن معايير pme-IFRS ليس مجرد ملخص للمعايير الدولية، حيث أن هذه المعايير يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الاحتياجات اليومية لتسيير هذا النوع من المؤسسات، فمن حيث الشكل لن يكون هناك إلا معيار واحد خاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة يحتوي على 38 فقرة إضافة إلى ملحق، يتم هيكلته حسب الموضوع و ليس بأرقام للفقرات كما هو الحال بالنسبة لباقي المعايير الدولية السابقة، أما من حيث المضمون فإن المجلس يؤكد أن المعيار يتضمن تعديلات جوهرية للمعايير الدولية من حيث:

- إلغاء العديد من المواضيع التي لا تتكيف مع طبيعة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

- تقليص الاختيارات بين المعالجات المحاسبية البديلة.

- تبسيط إجراءات التسجيل و القياس و التقييم.

- إلغاء المعلومات المتعلقة بالإفصاحات الاختيارية.

و تجدر الإشارة أن هذا المعيار سيتم إصداره بشكل نهائي في أواخر سنة 2009 على أساس أنه قد تم اقتراحه سنة 2003.

لقد تبين الآن نطاق تطبيق المعايير الدولية و المؤسسات المعنية بها. فيما يلي سنتناول المعايير الدولية من حيث المحتوى، و تقوم عموماً على أسس و مقومات تظهر مستمدة بشكل كبير من النموذج المحاسبي الأنجلوسكسوني.¹

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المبحث إلى عدة دراسات وطنية وأجنبية من أجل أن نتمكن من إبراز أوجه الشبه والاختلاف ما بين الدراسات حتى نخرج في الأخير بالقيمة المضافة التي جاءت بها دراستنا.

¹ بورويسة سعاد، مرجع نفسه ، ص89.

المطلب الأول: الدراسات المحلية.

الدراسة الأولى: جواهر جابو، تقييم الممارسات المحاسبية لعقود الانشاء وفق SCF دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة . ECO.S_ EST خلال الفترة 2012-2015، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

هدفت هذه الدراسة الى الاجابة عن الاشكالية المتمثلة في واقع الممارسة المحاسبية في قطاع البناء و الاشغال العمومية في ظل النظام المحاسبي المالي وكيفية المعالجة المحاسبية لعقود الانشاء وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية . كما تهدف الى التعرف على كيفية قيام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق قواعد الاعتراف و القياس و الافصاح و التعرف على كيفية تسجيل عقود الانشاء حسب النظام المحاسبي المالي . توصلت هذه الدراسة الى بعض النتائج اهمها :

يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد مستوحى من المعايير الدولية ، حيث يقترح حلول للتسجيل المحاسبي للعمليات التي لم يعالجها المخطط الوطني المحاسبي ، ويوفر المعلومات المالية باكثر شفافية الانشطة التي يقوم بها المقاول و صاحب العمل بعقد متفق عليه في المراد تنفيذه يسمى بالاعمال الانشائية .

الدراسة الثانية: رشيد قريرة، تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي SCF ،دراسة حالة لعينة من شركات التأمين، مذكرة ماجستير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2015 .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين ظل النظام المحاسبي المالي ومن أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، حيث جاءت إشكالية الدراسة كالتالي: ما هو واقع الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي؟

اعتمد الباحث على الإطار النظري المتعلق بالموضوع بغية تشخيص متغيرات الدراسة أما الإطار العملي فقد استعمل الباحث الاستبانة والمقابلة، ليقوم بهذا الغرض؛ فقد استعمل الباحث الأساليب الإحصائية بالإضافة إلى الإحصاء الوصفي كالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية. وتوصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن شركات التأمين تلتزم بقواعد القياس والتسجيل والإفصاح المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي كما أن هذا الأخير ساهم في تحسين نظام المعلومات المحاسبية لهذه الشركات في حين تشير النتائج إلى وجود تحديات ومشكلات تواجه الممارسات المحاسبية لشركات التأمين، ومن أهمها غياب السوق المالي النشط وارتفاع تكاليف التقييم والإفصاح المحاسبي.

الدراسة الثالثة:فايزة بولعجين ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي دراسة ميدانية بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC العالمة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة، جامعة سطيف سنة 2019

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية و دور تطبيق معايير المحاسبة الدولية و معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من فعالية المعلومة التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي و المعروضة ضمن الكشوف المالية التي نص عليها مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد و إبراز أهم ما جاء به مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني . استخلصنا من هذه الدراسة أهم النتائج وهي كالآتي:

تبنى المعايير المحاسبية الدولية يمكن ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الانظمة المحاسبية الدولية بتسهيل مختلف المعاملات المالية و المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الاجنبية فتوحيد الطرق المحاسبية المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمخزونات و اعادة تقييم عناصر الميزانية ، حساب الاهتلاكات ، كيفية معالجة المؤونات وتوحيد الاجراءات المحاسبية بهدف الوصول الى تبسيط قراءة الكشوف المالية بلغة محاسبية موحدة .

الدراسة الرابعة: علاء بو قفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير ،.جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2021

تدور إشكالية الدراسة حول مدى فاعلية الإصلاح المحاسبي في الجزائر ومدى مساهمته في تفعيل الممارسة المحاسبية، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معالجة موضوع الإصلاح المحاسبي في الجزائر، و التي حاول الباحث من خلالها تحليل و تقييم واقع هذا الإصلاح ورصد الممارسة المحاسبية في الجزائر بعد سنتين من تطبيق النظام المحاسبي المالي، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التاريخي في وصف التطور التاريخي إضافة إلى المنهج المقارن في تحديد مدى توافق بين النظام المحاسبي الجديد و المعايير المحاسبية أما في الجانب التطبيقي فقد استخدم استمارة الاستبيان على عينة الدراسة.

وقد جاءت هذه الدراسة لمعالجة موضوع الإصلاح المحاسبي في الجزائر، و التي حاولنا من خلالها تحليل و تقييم واقع هذا الإصلاح ورصد الممارسة المحاسبية في الجزائر بعد سنتين من تطبيق النظام المحاسبي المالي، و تخليها عن المخطط المحاسبي الوطني وهذا تجاوبا مع الجهود الدولية التي تسعى الى تقليص أو القضاء على الفروق و الاختلافات في الأنظمة المحاسبية وهذا من أجل تحقيق التوافق الدولي المحاسبي.

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية .

الدراسة الأولى:

Emmanuel N.Emenyonu and ajay adhikari , measueing the degree of international harmony is selected accounting measurement practices American University 1998.

هدفت هذه الدراسة الى تقييم ممارسات القياس المحاسبي للشركات الموجودة في كل من فرنسا و المانيا واليابان و المملكة المتحدة و الولايات المتحدة وهذا كله في اطار الجهود الدولية من اجل الوصول الى امكانية المقارنة بين البيانات المالية للشركات

استخدم في هذه الدراسة فهارس متطورة التي وضعت من قبل فان دير تاس (1998) واختبارات مربع كاي للقياس وتقييم درجة الانسجام في ممارسات القياس المحاسبي للشركات الكبرى من فرنسا ،المانيا، اليابان ، المملكة المتحدة ، الولايات المتحدة .

نتائج الدراسة تشير الى اختلافات كبيرة في قوائم الجرد المحاسبية للمخزون و الاصول الثابتة و الاستثمارات بين الدول الخمس التي تم فحصها مما يشير الى ان مستوى الانسجام الدولي في ممارسات القياس المحاسبي الاساسية منخفضة الى حد ما ، ويرجع ذلك الى العديد من خيارات المحاسبة المسموح بها في الانظمة المحاسبية الوطنية و معايير المحاسبة الدولية ، كما اشارت النتائج الى وجود عينة صغيرة من الشركات التابعة للاتحاد الاوروبي اقلهم انسجاما في القياس المحاسبي مقارنة بالعينة الاجمالية .

الدراسة الثانية:

Le secteur du batiment et travaux manar fadriq publics au maroc: propotion d' adaptation de la demarche d' .auditaux specificttes comptables et fiscales du secteur.

مذكرة لتحصيل شهادة الخبرة المحاسبية، من المدرسة العليا للتجارة و إدارة المؤسسات، المغرب، نوفمبر 2005.

تناولت هذه الدراسة أهم الجوانب الاقتصادية لقطاع البناء، و الأشغال العمومية في الاقتصاد المغربي، والخصائص المحاسبية تتمثل في كيفية تقدير التكاليف المباشرة، و الغير المباشرة، و الطرق المحاسبية المعترف بها في الممارسة المحاسبية المغربية، كما تهدف إلى وضع نموذج يوضح كيفية إعداد برنامج التدقيق للمؤسسات المنتمية لقطاع البناء، و الأشغال العمومية، حيث توصلت هذه الدراسة بأن المؤسسات المغربية تعتمد على ثلاث طرق

رئيسية في معالجة العقود الإنشاء، و طبيعة قطاع البناء، و الأشغال العمومية تؤثر على خصائص، وأنواع مؤسسات هذا القطاع من، حيث الحجم، و رأس المال، و التخصص

الدراسة الثالثة: رولا كاسر لايقة ، القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار . دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف الخارجي السوري ، جامعة تشرين كلية الاقتصاد قسم المحاسبة سوريا 2007 .

حيث هدفت هذه الدراسة الى ما يلي :

- توضيح اهمية التقارير المالية في اتخاذ القرارات على المستوى الداخلي و الخارجي للمصرف .
- دراسة مستوى التزام المصارف بنشر القوائم الالزامية و الحكم على درجة الافصاح فيها من خلال الاعتماد على ما جاء في المعيار المحاسبي رقم 30 الخاص بالمصارف و المؤسسات المالية المتشابهة .
- بيان قصور القوائم المالية المنشورة حاليا من قبل المصرف و عدم فاعليتها و ضرورة اعدادها وفقا للمعيار المحاسبي الدولي 30.

كما تم اجراء الدراسة على المصرف التجاري السوري بغية تحقيق الاهداف و النتائج المرجوة من البحث و تم النوصل الى النتائج التالية :

عدم كفاية المعلومات التي تم الافصاح عنها في القوائم المالية للمصرف لتلبية احتياجات المستخدمين لم يلتزم المصرف باعداد القوائم المالية للمصرف وفقا للمعير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية و خاصة المعيار الدولي رقم 30.

الدراسة الرابعة:

AZIZ ELKHATTABI , Contrat a terme aspect juridique fiscal et comptable proposition d'une demarche d'audit .

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الجوانب القانونية، و الجبائية، و المحاسبية لعقد الإنشاء، و أنواع إيرادات العقد، و تكاليفه، و أهم الطرق المحاسبية المعتمدة في المغرب للمعالجة المحاسبية للإعتراف بالإيرادات العقد الإنشائي، كما تطرقت إلى كيفية بناء برنامج التدقيق الملائم لشركات المقاولات، حيث توصلت هذه الدراسة بأن العقد الإنشاء ينقسم إلى جزئين رئيسيين، هما القانوني، و الإقتصادي، و محاولة المعايير المحاسبية الدولية بإيجاد المعالجة الملائمة، التي تراعي هذان الجانبان مع اعتبار طريقة الإتمام، هي الطريقة المرجعية في الممارسة المحاسبة لعقود الإنشاء في المغرب .

المطلب الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

بعد عرض لأهم الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع يمكننا المقارنة بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة من خلال اختصار وعرض أوجه الشبه والاختلاف كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه
الدراسات العربية	
دراسة بولعجين فايزة: اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي دراسة ميدانية بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة - AMC العلمة - سطيف .	
*اقتصرت الدراسة على قياس مستوى المتغير المستقل فقط: معايير المحاسبة الدولية *تختلف من حيث الحدود الزمنية و المكانية: دراسة ميدانية بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC العلمة - سطيف -	*تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية التغير المستقل: النظام المحاسبي و المعايير المحاسبة الدولية
دراسة جواهر جابر: تقييم الممارسات المحاسبية لعقود الانشاء وفق SCF دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة. ECO.S-EST خلال الفترة 2012-2015	
*تختلف من حيث الحدود الزمنية و المكانية: دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي في ورقلة -ECO.S- EST خلال الفترة 2012-2015 *تختلف من حيث الهدف: كيفية قيام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق قواعد الاعتراف و القياس و الإفصاح.	* تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية المتغير المستقل: تقييم الممارسات المحاسبية
EMMANUEL N.EMENYONU AND AJAY ADHIKARI –MEASUEING THE DEGREE OF INTERNATIONAL HARMONY IS	

<p>تختلف من ناحية الحدود الزمنية و المكانية.</p> <p>-دراسات تقييم ممارسات القياس المحاسبي للشركات الموجودة في كل من فرنسا و المانيا و اليابان و المملكة المتحدة.</p> <p>تختلف من حيث الهدف: دراسة فهارس متطورة التي وضعت من قبل فان ديرتاس (1998).</p>	<p>*تشابه مع دراسة الحالية من ناحية المتغير</p> <p>- التابع: معايير القياس المحاسبي</p>
<p>دراسة رولا كاسر لايقة: القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار. دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف الخارجي السوري ، جامعة تشرين كلية الاقتصاد قسم المحاسبة سوريا 2007.</p>	<p>دراسة رولا كاسر لايقة: القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار. دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف الخارجي السوري ، جامعة تشرين كلية الاقتصاد قسم المحاسبة سوريا 2007.</p>
<p>*تختلف من ناحية الحدود الزمنية و المكانية : دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف الخارجي السوري ، جامعة تشرين كلية الاقتصاد قسم المحاسبة سوريا 2007.</p> <p>*تختلف من ناحية الهدف : حيث تهدف هذه الدراسة الى اهمية التقارير المالية في اتخاذ القرارات على المستوى الداخلي و الخارجي للمصرف .</p>	<p>تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية المتغير المستقل :</p> <p>القياس المحاسبي .</p>
<p>دراسة (رشيد قريوة، 2016)</p> <p>الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير قدمت بعنوان "تقييم الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)" تدور إشكالياتها حول: ما هو واقع الممارسات المحاسبية في قطاع التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي.</p>	
<p>تختلف من ناحية الحدود الزمنية و المكانية : المؤسسة الاقتصادية المغربية ، نوفمبر 2005 م.</p> <p>من ناحية الهدف:</p> <p>تناولت هذه الدراسة أهم الجوانب الإقتصادية لقطاع البناء، و الأشغال العمومية في الإقتصاد المغربي .</p>	<p>تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية بعض أجزاء في المضمون المتمثل في مفهوم الإفصاح، و الإعتراف بالإيراد</p>
<p>دراسة (علاء بو قفة، 2102)</p> <p>الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير قدمت بعنوان "الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثرها في تفعيل الممارسة المحاسبية".</p>	
<p>*تختلف من ناحية الهدف : حيث تهدف هذه الدراسة الى اثر</p>	<p>تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية المتغير التابع:</p>

الإصلاح المحاسبي في تفعيل الممارسات المحاسبية	الممارسات المحاسبية
لغة أجنبية	
<p>دراسة بعنوان: AZIZ ELKHATTABI: CONTRAT A TERME ASPECT JURIDIQUE FISCAL ET COMPTABLE PROPOSITION D'UNE DEMARCHE D'AUDIT</p>	
<p>تختلف من ناحية الحدود الزمنية و المكانية : دراسة حالة لعينة من شركات لشركات المقاولات في المغرب. من ناحية الهدف: حيث تهدف هذه الدراسة: الى محاولة المعايير المحاسبية الدولية بإيجاد المعالجة الملائمة، التي تراعي هذان الجانبان مع إعتبار طريقة الإتمام، هي الطريقة المرجعية في الممارسة المحاسبية لعقود الإنشاء في المغرب .</p>	<p>تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية المتغير التابع: المعايير المحاسبية الدولية.</p>
دراسة:	
<p>LE SECTEUR DU BATIMENT ET TRAVAUX MANAR FADRIQ PUBLICS AU MAROC: PROPOTION D' ADAPTATION DE LA DEMARCHE D' .AUDITAUX SPECIFICTTES COMPTABLES ET FISCALES DU SECTEUR</p>	
<p>تختلف من ناحية الحدود الزمنية و المكانية : شركة الاشغال العمومية في المغرب. من ناحية الهدف: حيث تهدف هذه الدراسة: الى كيفية تقدير التكاليف المباشرة و الغير المباشرة، وطرق المحاسبية المعترف بها في الممارسات المحاسبية.</p>	<p>تشابه مع الدراسة الحالية من ناحية المتغير التابع : الممارسة المحاسبية.</p>

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الدراسات السابقة.

بناء على ما سبق استعرضه في الجدول رقم (1-1) نستنتج أن هذه الدراسة تتميز عن الدراسات السابقة من

حيث المتغير التابع و من حيث التعمق أكثر في الموضوع.

خلاصة:

نستخلص في هذا الفصل بما تناولناه في المبحثين والدراسات السابقة ، اننا يمكن القول بأن الممارسات المحاسبية في البيئات المختلفة سواء كانت عربية او اجنبية باعتبارها ذلك العمل الروتيني من خلالها يتم إعداد القوائم المالية و الممارسات المحاسبية لها عالقة كبيرة مترابطة مع أنظمة المحاسبية المالية بحيث كلما كانت هذه الممارسات صحيحة من خلال صحة القياس ،التسجيل و الإفصاح المحاسبي كلما ساهمت في إعطاء مخرجات صادقة تتمثل في قوائم وتقارير مالية تعبر عن واقع المؤسسة بصورة صادقة تساعد في تسهيل عملية اتخاذ القرارات من قبل المسؤولين في المؤسسة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بغرداية

تمهيد:

بعدها عرضنا في الفصل الأول الإطار النظري كذا الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع، سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى عرض الجوانب التطبيقية من المنهج المعتمد، المجتمع والعينة المستهدفة، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها ومكوناتها، بما في ذلك صدق وثباتها، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل و تفسير بيانات الدراسة. حيث تم اختيار مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بولاية غرداية، لتكون محلا للدراسة.

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة .

المبحث الثاني: منهجية الدراسة.

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة وتحليلها .

المبحث الأول : تقديم عام حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز بغرداية .

تعتبر شركة سونلغاز الشركة الوطنية الوحيدة في إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز على المستوى الوطني بدون منازع, حيث أنها تتكون من ثلاثة (03) فروع : فرع إنتاج , فرع نقل , فرع توزيع , ولكل فرع له فروع ومديريات ثانوية تابعة له , فبالنسبة لفرع التوزيع يحتوي على عدة مديريات موزعة على مستوى التراب الوطني , منها مديرية توزيع الكهرباء والغاز بغرداية , التي هي محل دراستنا¹ .

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بغرداية.

الفرع الاول: نشأة شركة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" .

تعتبر النشأة الحقيقية لنشأة وتأسيس مجمع سونلغاز بالجزائر المرسوم التنفيذي رقم 6959 المؤرخ في يوم 26 جويلية 1969م الصادر في الجريدة الرسمية " ،وقد حدد المرسوم لها مهمة رئيسية تتمثل في الاندماج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية للبلد،إن احتكار إنتاج ونقل وتوزيع واستيراد وتصدير الطاقة الكهربائية المخصصة لسونلغاز قد عزز من مكانة الشركة. كما أن احتكار لتسويق الغاز الطبيعي داخل التراب الوطني لجميع أصناف الزبائن تطلب منها إنجاز وتسيير قنوات النقل وتوزيع الكهرباء والغاز على المستوى لوطني.

وبناء على الطلب المتزايد على خدمات المؤسسة قامت في سنة 1973م بإعادة تشكيل البنية التحتية لقواعدها ومركباتها لتقفز الطاقة الإنتاجية للمؤسسة من 624 ميغاواط سنة 1969م إلى 1200ميغاواط سنة 1974م، بفضل المركز الحرارية المتواجدة في كل من عنابة، وهران، بالإضافة إلى المولدات الغازية المتواجدة في الجزائر، أرزيو، حاسي مسعود، تقرت، مستعملة بذلك خطوطا لنقل ما يزيد طولها عن 850 كلم للضغط المتوسط والمنخفض. في سنة 1678 طورت المؤسسة خدماتها لتحقيق أهداف المخطط الوطني المتعلق بإعداد تهيئة الكهرباء بغية تلبية الحاجيات حوالي 1200000 مشترك واستحدثت خطوطا جديدة لتغطية الطلب المتزايد.

وفي سنة 1983م وضمن برنامج إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية لم تفلت سونلغاز هي الأخرى من إعادة الهيكلة لتتمخض عنها ستة مؤسسات فرعية وهي:

✓ أشغال الكهرباء (KAHRIF)

✓ تركيب البنى التحتية والإنشاءات الكهربائية(KAHRAKIB)

✓ إنجاز قنوات نقل وتوزيع الغاز(KANAGHAZ)

✓ أعمال الهندسة المدنية(INERGA)

¹ ما يرد لاحقا في هذا المبحث من وثائق المؤسسة

✓ التركيب الصناعي (ETTERKIB)

✓ صناعة عدادات الكهرباء وآلات القياس والرقابة (AMC)

تعتبر سونلغاز مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تحتكر لحساب الدولة النشاطات التالية:

✓ إنتاج ونقل الكهرباء. (مجمع صناعي) وحدة (société de pndaction)sp

✓ نقل الكهرباء المنتجة GRTE

✓ نقل الغاز GRTG

✓ توزيع الكهرباء و الغاز SD

الفرع الثاني: تأسيس مديرية توزيع الكهرباء الغاز بغرداية.

تأسست المديرية للتوزيع بمقتضى القرار رقم 478 المعد من طرف المديرية العامة المؤرخ في 16 ماي 2005م

المتضمن إنشاء مديريات جهوية للتوزيع الكهرباء و الغاز التابعة لفروع التوزيع الخاصة :

(شركة توزيع الجزائر SDA - شركة توزيع الوسط SDC - شركة توزيع الغرب SDO - شركة توزيع

الشرق SDE) التي تأسست بمقتضى القرار رقم 463 المؤرخ في 27 جوان 2004.

كانت تنتمي المديرية لتوزيع الكهرباء و الغاز بغرداية إلى شركة توزيع الوسط -البليدة -SDC التي تضم هذه

الأخيرة ولايات الوسط التالية (ولاية البليدة ، تيزي وزو ، المدية ، الأغواط ، ورقلة ، الجلفة، تمنراست، الوادي

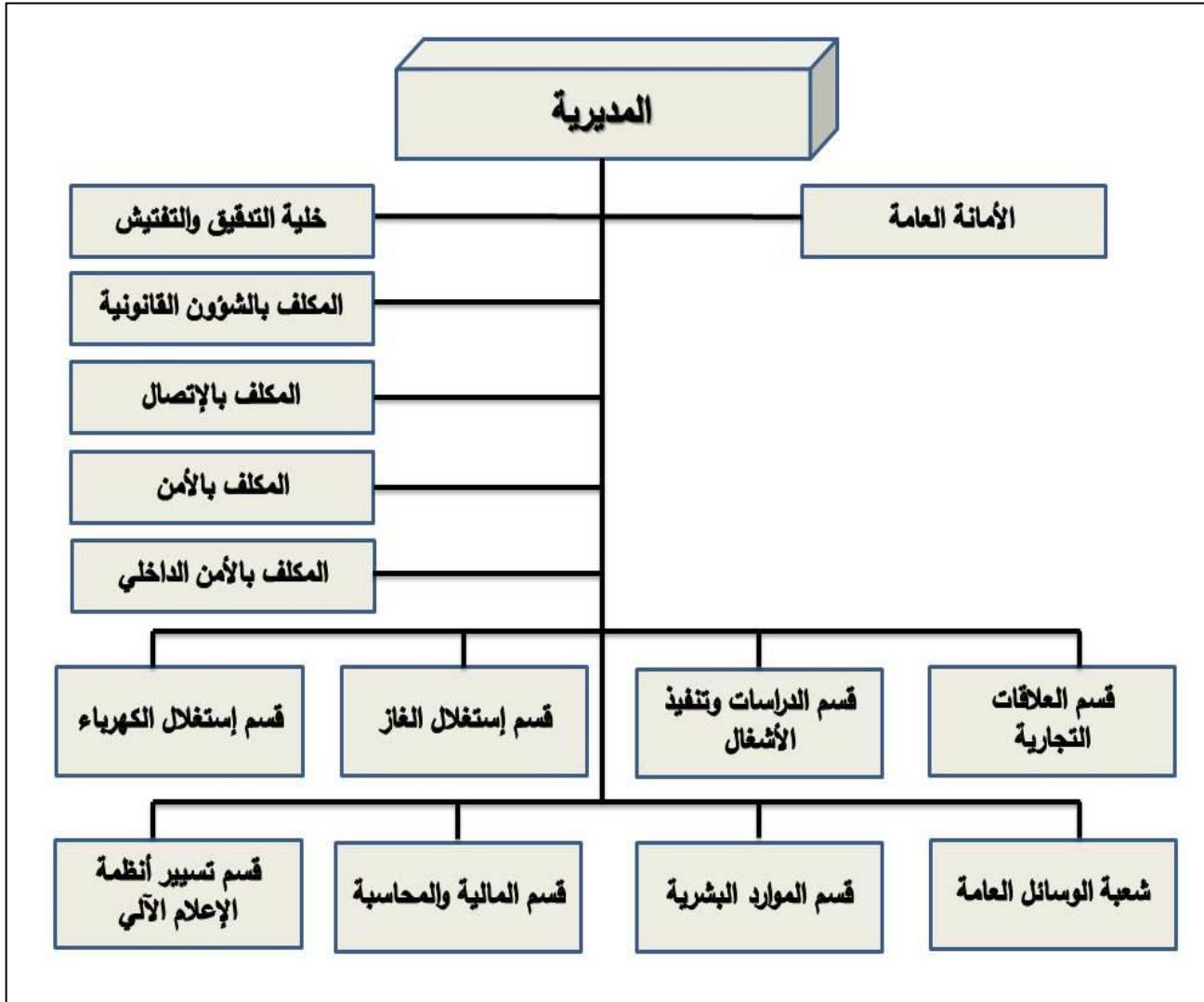
،بسكرة و إيليزي). اما التقسيم الجديد لفروع الشركة لعام 2017 فقد تم جمع جميع المديريات الجهوية على

المستوى الوطني في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء حيث ان مديرية التوزيع الكهرباء والغاز بغرداية تنطوي تحت

هذه الشركة .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي وأهم دوائر وأقسام مديرية توزيع الكهرباء والغاز - غرداية
1-الفرع الأول :

الشكل رقم (01-02): الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بغرداية.



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

الفرع الثاني : أهم الدوائر والأقسام.

✓ مكتب المدير

✓ سكرتيرة المديرية.

✓ القسم التقني للكهرباء.

✓ قسم الشؤون القانونية.

✓ الأمن الداخلي للمؤسسة.

- ✓ قسم الموارد البشرية.
- ✓ قسم الدراسات التنفيذية لأعمال الكهرباء والغاز.
- ✓ قسم التخطيط الكهرباء والغاز.
- ✓ قسم الاستغلال والأنظمة المعلوماتية.
- ✓ المكلف بالاتصال.
- ✓ القسم التقني للغاز.
- ✓ قسم العلاقات التجارية.
- ✓ قسم المالية والمحاسبة.
- ✓ خلية التدقيق والتفتيش.
- ✓ قسم الإدارة والصفقات.
- ✓ قسم الشؤون العامة.

وتتلخص مهام المديرية بما يلي:

- ✓ المساهمة في سير سياسة المديرية العامة للتوزيع وسط مجال: الخدمات المقدمة، تعظيم المبيعات، تحصيل الديون.
- ✓ تطبيق السياسة التجارية للشركة على أكمل وجه.
- ✓ توفير كل الشروط الملائمة للتكفل بطلبات الزبائن في المواعيد المحددة و بالتكاليف المحددة أيضا و إرشادهم وتوعيتهم.
- ✓ ضمان التسيير المحكم لشبكات الكهرباء و الغاز و تطويرها و مختلف عمليات الصيانة بها.
- ✓ وضع برامج الأشغال و ضمان تنفيذها.
- ✓ تسيير الموارد البشرية و توفيرهم بكل الإمكانيات المادية الضرورية لسير مهامهم.
- ✓ ضمان أمن الأشخاص و الممتلكات التي لها علاقة بالتوزيع و توعية المواطنين بالقواعد الأمنية الضرورية.
- ✓ ضمان أحسن تمثيل للشركة على المستوى المحلي.

المطلب الثالث: دراسة مختلف الأقسام المديرية:

الفرع الأول: قسم استغلال الكهرباء (D.T.E)

ينقسم إلى عدة مصالح: المصلحة التقنية للكهرباء، مصلحة الصيانة، مصلحة المراقبة واستغلال الكهرباء، مصلحة تطوير الشبكة، مصلحة أشغال sous tension، مصلحة التحكم في الشبكة عن طريق وسائل الإتصال المختلفة (télé conduite).

و يهتم هذا القسم بما يلي:

- ✓ إعداد برامج و مقاسات التوتر المنخفض و المتوسط و متابعتها.
- ✓ إعداد برامج صيانة الشبكة الكهربائية و متابعتها.
- ✓ تحليل المعطيات الإحصائية وتحديث الخرائط الخاصة بالشبكة.
- ✓ ضمان تسيير المحولات.
- ✓ إعداد برنامج التجهيز السنوي وعلى المدى القصير.
- ✓ التدخل في حالة وجود عطب أو خطر في الشبكة و إصلاحه.
- ✓ متابعة المصالح التقنية للكهرباء التابعة لهل مثل : غرداية ، متليلي ، بنورة ، القرارة و بريان، المنبعة،
- ✓ تسيير العدادات و إصلاحها.
- ✓ استقبال تدخلات المواطنين في حالة وجود عطب ما و اتخاذ الإجراءات اللازمة.

الفرع الثاني : قسم إستغلال الغاز (D.T.G)

يتكون هذا القسم من عدة مصالح هي: المصلحة التقنية للغاز، مصلحة صيانة الغاز، مصلحة المراقبة واستغلال الغاز، مصلحة تطوير الشبكة.

ويهتم هذا القسم بما يلي:

- ✓ ضمان تسيير الشبكة الغازية ومراقبتها وتطويرها و إعداد برامج الصيانة.
- ✓ متابعة المقاسات دوريا و تحليل الأخطار.
- ✓ تسيير العتاد الغازي على مستوى المديرية.
- ✓ إعداد و تحليل المعطيات الإحصائية اللازمة ووضع مخططات الحماية العامة وتحليل النتائج.
- ✓ إعداد مخططات قنوات الغاز و تحديثها.
- ✓ إعداد برنامج عملية البحث عن الأعطاب و تفعيلها.

- ✓ ضمان إصلاح كل الأعطاب سواء الناتجة عن عملية البحث أو إبلاغ المواطنين عنها.
- ✓ ضمان صيانة كل العدادات والعتاد خاصة عتاد البحث عن التسربات الغازية .

الفرع الثالث: قسم الدراسات وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز (DEET):

- يتكون هذا القسم من: مصلحة الدراسات وأشغال الغاز، تسيير الاستثمارات، مصلحة الدراسات وأشغال الكهرباء، شعبة تسيير برامج الدولة ويقوم هذا القسم بما يلي:
- ✓ وضع برنامج إنجاز الأشغال والتحكم فيها.
 - ✓ دراسة طلبات الزبائن سواء ضمن برنامج توصيل الزبائن الجدد RCN أو الكهرباء الريفية أو التوزيع العمومي للغاز.
 - ✓ جمع الملفات التقنية للأشغال المبرمجة للإنجاز.
 - ✓ تنظيم فتح الورشات للمؤسسات المنجزة ومراقبتها من حيث النوعية والآجال طبقا لمخطط الإنجاز.
 - ✓ المصادقة على الكشوف الكمية وإنجاز تقارير الأشغال.
 - ✓ تسيير الاعتمادات المالية الموجهة للمديرية من الجانب التقني.
 - ✓ إستقبال و تقييد كل فواتير المؤسسات.
 - ✓ وضع برامج الاستثمار على المدى القصير والمتوسط طبقا لتوجيهات المديرية المركزية وبالتنسيق مع المصالح التقنية.
 - ✓ الحرص على استعمال التقنيات والعتاد الحديث في الإنجاز.

الفرع الرابع : قسم العلاقات التجارية (D.R.C)

- يتكون هذا القسم من: الوكالات التجارية، مصلحة تنمية المبيعات ، مصلحة التقنيات التجارية ، مصلحة التغطية والتحصيل ، مصلحة الحسابات الكبرى (الضغط العالي و التوتر العالي و الضغط المتوسط و التوتر المتوسط) ، و يقوم هذا القسم بضمان مهام المجالات التالية:
- ✓ احترام إجراءات توصيل الزبائن الجدد و أشغال الخدمات المعوضة TPR بما في ذلك عقود الأشغال و طلبات الزبائن إلى غاية وضعهم بالخدمة.
 - ✓ إعداد عقود المشتركين من التوتر و الضغط المتوسطين و المنخفضين و مطابقتهم.
 - ✓ تسيير المشتركين ذوي التوتر و الضغط المنخفضين من خلال عملية التعداد و الفوترة و التحصيل.
 - ✓ تسيير حسابات الزبائن بما ذلك الجرد.

- ✓ إعداد و تسيير الفوترة على أساس المذكرات FSM.
- ✓ فوترة مختلف الخدمات.
- ✓ القيام بتحريات حول الزبائن.
- ✓ اقتراح خدمات مقدمة جديدة للزبائن.
- ✓ إعداد فواتير الإيصالات الخاصة بتوصيل الزبائن الجدد.
- ✓ إعداد الميزانية النهائية.
- ✓ متابعة و تحليل ديون الزبائن حساب بحساب.
- ✓ التدخل في إعداد بعض دراسات الشبكات.
- ✓ احترام رزنامة التعداد و نوعية التعداد و متابعته دوريا.
- ✓ القطع و الوضع بالخدمة للعدادات.
- ✓ التدخل في حالة حدوث عطب خاص بالعداد.

الفرع الخامس: قسم الإدارة والصفقات (D.A.M)

يتكون هذا القسم من المصالح التالية: مصلحة الاستثمار و تسيير المنشآت، مصلحة الاستثمار و تسيير برنامج الذاتي و الزبائن، مصلحة الاستثمار و تسيير برنامج الدولة و من بين مهامه:

- طرح الصفقات المتعلقة ببرامج الاستثمار الخاصة بالشركة او ببرامج الدولة
- اعداد الصفقات ((commande /marche
- تحرير الامر بتحصيل الفواتير للمؤسسات
- تنسيق بين قسم الدراسات التنفيذية للكهرباء والغاز و قسم المالية والمحاسبة
- تحرير الاعذارات عند تأخر انجاز المشاريع
- استقبال فواتير المؤسسات المنجزة للأشغال

الفرع السادس: خلية_التدقيق الداخلي مديرية التوزيع الكهرباء والغاز غرداية.

1 - تعريف خلية التدقيق : (C.C.I)

هي لجنة موجودة في أعلى الهرم التنظيمي للمديرية متصلة مباشرة بالمدير باعتباره المخول قانونا في اتخاذ أهم القرارات في المؤسسة تتكون الخلية من موظفين مؤهلين بحيث يشترط للإلتحاق بهذه الوظيفة توفر المتطلبات الآتية : الموظف الأول يكون متحصل على شهادة مهندس دولة أو شهادة ماستر في الجانب التقني مكلف بالتدقيق في الجانب التقني، أما الموظف الثاني يكون متحصل على شهادة ماستر في تدقيق ومراقبة التسيير. أو شهادة ليسانس نظام كلاسيكي في التسيير والمحاسبة بالإضافة إلى تكوين متخصص في التدقيق بحيث يدقق الجانب التسييري للمؤسسة ، تتولى اللجنة بإعداد التقرير الذي يرفع إلى مدير مديرية توزيع الكهرباء والغاز بغرداية ، وهذا بعد الانتهاء من عملية تدقيق , كما تقوم خلية التدقيق الداخلي في القيام بدورات روتينية لكل الأقسام ومصالح المديرية وفق الرزنامة التي تضعها ووفق برنامجها المسطر .

2- مهام خلية التدقيق :

تهدف خلية التدقيق الداخلي إلى القيام بالعمليات التالية :

- القيام بزيارات ميدانية وفجائية لجميع الأقسام ومصالح التابعة للمديرية وإجراء التدقيق فيها.
- إجراء التدقيق لجميع الأقسام والمصالح و إستخراج الأخطاء و الإنحرافات إن وجدت مع إعطاء توجيهات و إقتراحات لرؤساء الأقسام والمصالح لتداركها وعدم تكرارها مستقبلا.
- إعداد تقرير دوري حسب البرنامج المخطط وتسليمه للمدير عند الإنتهاء منه .
- المشاركة في جميع اللجان المكونة من اجل النضر في توصيات واقتراحات خلية التدقيق .
- إحاطة محافظ الحسابات بتقارير الخلية عند الطلب مع توضيح الإجراءات الضرورية التي تم إتخاذها .
- السهر على تطبيق القوانين واللوائح التنظيمية بالتنسيق مع مدير المديرية.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة.

استعراض أهم خطوات المنهجية والإجراءات التي يتم الاعتماد عليها وذلك من خلال: مراحل الدراسة، تحليل البيانات الشخصية، تحليل بيانات الدراسة، اختبار الفرضيات. **المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة وجمع البيانات.**

- يتمثل في جميع عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية غرداية، وتتكون العينة من 30 عامل من داخل المؤسسة.

- لقد تم إعداد الاستمارة حول موضوع تقييم الممارسات المحاسبية بالمؤسسة في ضوء اعتماد المرجعية المحاسبية الدولية، من وجهة نظر عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء الغاز لولاية غرداية، حيث تعتبر هذه الاستمارة كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة.

كانت هذه الاستمارة عبارة عن استبيان موجه للعمال للإجابة عليه، والهدف من الاستبيان تقييم الممارسات المحاسبية بمؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية غرداية.

تحتوي استمارة البحث التي تم الاعتماد عليها على خمسة أقسام:

القسم الأول: معلومات عامة (بيانات شخصية)

النوع الاجتماعي: على المستويين الذكر والأنثى.

الفئة العمرية: على أربع مستويات، أقل من 30 سنة، من 30 سنة إلى 40 سنة، من 41 إلى 50 سنة، أكثر من 50 سنة.

الحالة الاجتماعية: على أربع مستويات، أعزب (ة)، متزوج (ة)، مطلق (ة)، أرمل (ة).

المؤهل العلمي: على أربع مستويات، ثانوي أو أقل، جامعي (ة)، دراسات عليا، شهادات أخرى.

عدد سنوات الخبرة: على أربع مستويات، أقل من 5 سنوات، من 5 سنوات إلى 10 سنوات، من 10 سنة إلى 20 سنة، أكثر من 20 سنة.

المسار الوظيفي: على سبع مستويات، رئيس قسم (ة)، رئيس مصلحة (ة)، إطار دراسات (ة)، عون تنفيذ (ة)، إطار (ة)، عون عادي (ة)، غير ذلك.

القسم الثاني: أبعاد الممارسات المحاسبية

وينقسم إلى ثلاث وهي:

أولاً- الاعتراف المحاسبي ويضم 4 فقرات.

ثانياً- القياس المحاسبي ويضم 3 فقرات.

ثالثاً- الإفصاح المحاسبي ويضم 7 فقرات.

القسم الثالث: معايير المحاسبية الدولية

ويضم هذا القسم 9 فقرات

المطلب الثاني: ثبات أداة الدراسة وصدقها

من أجل التعرف على إجابات عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية غرداية قد تم استخدام مقياس ليكارات الخماسي، حيث يسمح هذا المقياس بحساب درجة موافقته أو عدم موافقته على العبارات المقترحة.

اختبار التوزيع الطبيعي Normality Distribution Test:

تم استخدام اختبار كولمجوروف - سمرنوف Kolmogorov-Smirnov Test (K-S) لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01-02): يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

المجال	قيمة الاختبار	التوزيع الطبيعي (Sig)
الاعتراف المحاسبي	0.152	0.750
القياس المحاسبي	0.204	0.003
الإفصاح المحاسبي	0.204	0.003
معايير المحاسبية الدولية	0.203	0.003
جميع مجالات الاستبانة معا	0.159	0.050

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

واضح من النتائج الموضحة في جدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية (Sig) لجميع الدراسة مساوية من مستوى الدلالة 0.05 وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي، حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

الجدول رقم (02-02): درجة مقياس ليكارات

الاستجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص 538.

وتم تحديد مستوى الفعالية في كل محور من محاور الاستبيان طبقاً للمقياس بعد حساب المتوسط الحسابي المرجح للاوزان (الدراجات) بالشكل التالي:¹

$$0.8 = 4/5$$

وقد حسب طول الفترة على أساس أن الاوزان الخمسة من 1 إلى 5 محصورة بينهما أربع مسافات، وطبقاً لقيم المتوسط الحسابي المرجح تم تحديد اتجاه آراء أفراد عينة الدراسة كما في الجدول التالي رقم (02):

جدول رقم (02-03): مقياس المتوسط الحسابي المرجح لاتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة

التصنيف (الرأي)	غير موافق بشدة	غير موافق	حيادي	موافق	موافق بشدة
المتوسط المرجح	من 1 إلى 1.79	من 1.80 إلى 2.59	من 2.60 إلى 3.39	من 3.40 إلى 4.19	من 4.20 إلى 5

المصدر: عز عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص 538.

الأدوات الإحصائية المستخدمة:

أما الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان نوجزها فيما يلي:

- النسب المئوية والتكرارات : تم الاعتماد عليها من أجل وصف خصائص أفراد عينة الدراسة.

- المتوسط الحسابي (X): وهو المقياس الأوسع استخداماً من مقاييس النزعة المركزية ويتم استخدام المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة عن الاستبيان لأنه يعبر عن مدى أهمية الفقرة عند أفراد العينة.

- الانحراف المعياري (σ): وهو مقياس من مقاييس التشتت، ويستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي، ويكون هنا كاتفاق بين أفراد العينة على فقرة معينة إذا كان انحرافها المعياري منخفضاً.

- ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات وصدق الاستبيان.

- اختبار t test لعينة واحدة.

صدق الاستبيان:

فبعد صياغة الاستمارة بتوجيه الأستاذ المشرف في هذا المجال في جامعة غرداية، بالإضافة إلى دراسة مدى دقة صياغة العبارات المقترحة وخدمتها للموضوع المدروس.

¹ - عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص 583.

ثبات الاستبيان:

طريقة ألفا كرونباخ: يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة فيما لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط؛ بعبارة أخرى إن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائجه وعدم تغيرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيع الاستبيان على أفراد العينة المبحوثة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

ومن أكثر الطرق شيوعاً لقياس الثبات هي طريقة ألفا كرونباخ، ولمعرفة مدى ثبات أداة القياس، ولقد تحققت من صدق استبيان الدراسة من خلال هذا المعامل "ألفا كرونباخ".

والجدول يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (02-04): نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل أسئلة الاستبيان

عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
23	0.937

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المخرجات spss.

تبين أن معامل ألفا كرونباخ يساوي 0.937 وهي قيمة تفوق النسبة المعتمدة من قبل الإحصائيين والمقدرة بـ 0.6، وهذا ما يدل على صدق وثبات أداة الدراسة.

أما بالنسبة لكل محور من محاور الاستبيان فقد كانت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (02-05): نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل محاور من محاور

الاستبيان

الرقم	بيانات الدراسة	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
أولا	أبعاد الممارسات المحاسبية	14	0.889
ثانيا	معايير المحاسبية الدولية	09	0.904
كل فقرات الاستبيان			0.937

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة.

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى عرض نتائج الدراسة من خلال تحليل نتائج الاستبيان من خلال وصف عينة الدراسة تحليل البيانات الشخصية وتفسيرها تحليل بيانات الدراسة، وفي أخير اختبار الفرضيات وتحليلها.

المطلب الأول: وصف عينة الدراسة.

يتضمن وصف عينة الدراسة التحليل الإحصائي للمعلومات العامة للاستبيان من خلال تحليل الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة.

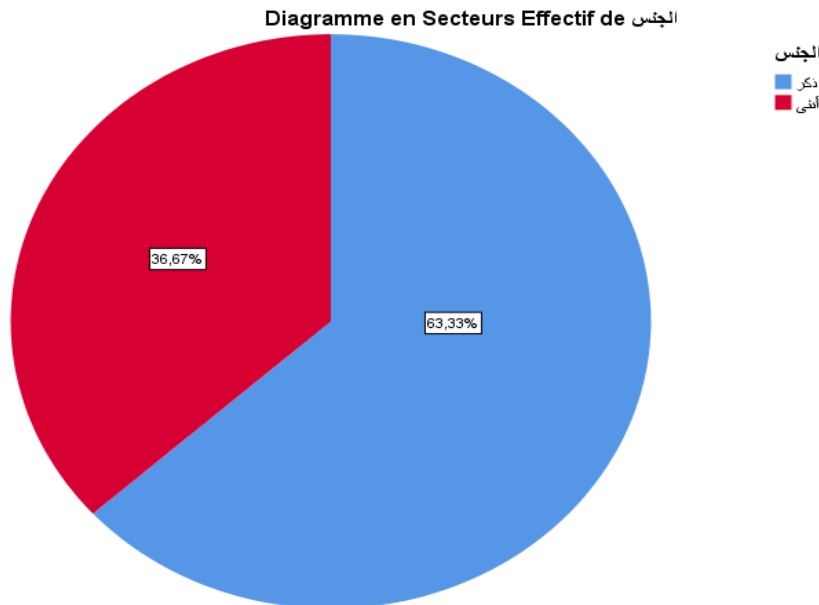
1-النوع الاجتماعي: الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

جدول رقم (02-06): توزيع عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي

النسبة (%)	تكرار	النوع الاجتماعي
63.3	19	ذكر
36.7	11	أنثى
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (02-02): توزيع مفردات العينة حسب النوع الاجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول نلاحظ أن فئة الذكور يمثلون نسبة 63.3% من أفراد العينة، تقابلها نسبة الإناث سنة 36.7%، ومنه نستنتج أن الفئة الغالبة هي فئة الذكور ومنه أغلب عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء لولاية غرداية ذكور.

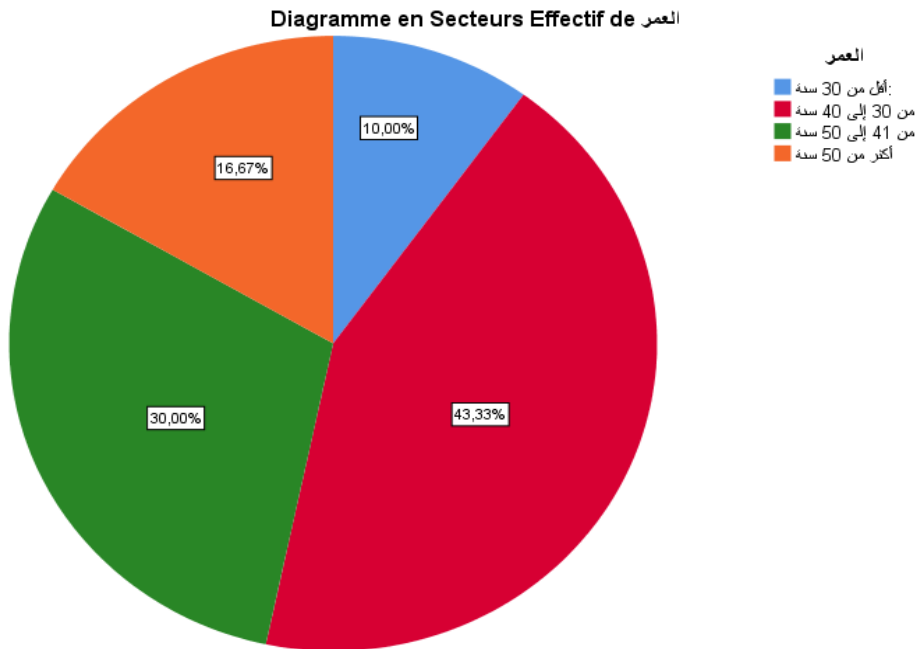
2-الفئة العمرية: قسمنا عينة الدراسة حسب العمر إلى ثلاث فئات وذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (02-07): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

النسبة %	التكرار	الفئة العمرية
10	03	أقل من 30 سنة
43.3	13	من 30 إلى 40 سنة
30	09	من 41 إلى 50 سنة
16.7	05	أكثر من 50 سنة
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

الشكل رقم (02-03): توزيع مفردات العينة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول والدائرة النسبية أعلاه نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة كانت أعمارهم أغلبية بين 30 و40 سنة بحيث يمثلوا نسبة 43.3%، تليها عينة الدراسة التي أعمارهم تتراوح بين 41 و50 سنة بنسبة

30%، أما الأفراد الذين أكثر من 50 سنة يمثلون نسبة 16.7%، وأخيراً نجد فئة الأفراد الذين سنهم أقل من 30 سنة يمثلون نسبة 10%.

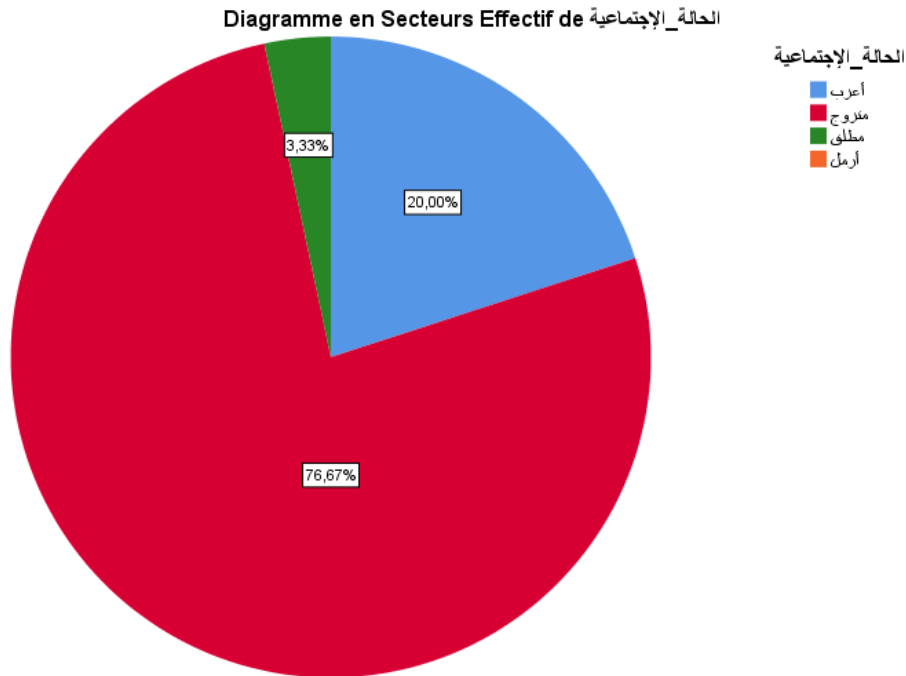
3- الحالة الاجتماعية: تضم عينة الدراسة مجموعة من العمال حالاتهم الاجتماعية مختلفة كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (02-08): توزيع مفردات العينة حسب متغير الحالة الاجتماعية

النسبة %	التكرار	الحالة الاجتماعية
20	06	أعزب
76.7	23	متزوج
3.3	01	مطلق
00	00	أرمل
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

الشكل رقم (02-04): توزيع مفردات العينة حسب الحالة الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول والشكل البياني أعلاه نلاحظ أن أغلبية عينة الدراسة حالتهم الاجتماعية متزوجون بنسبة 76.67%، تقابلها نسبة 20% من أفراد عينة الدراسة عزاب، في حين نجد نسبة 3.33% من أفراد عينة الدراسة مطلوقون، أما الأراامل من عينة الدراسة يمثلون 0% أي لا يوجد ولا عامل أو عاملة أراامل.

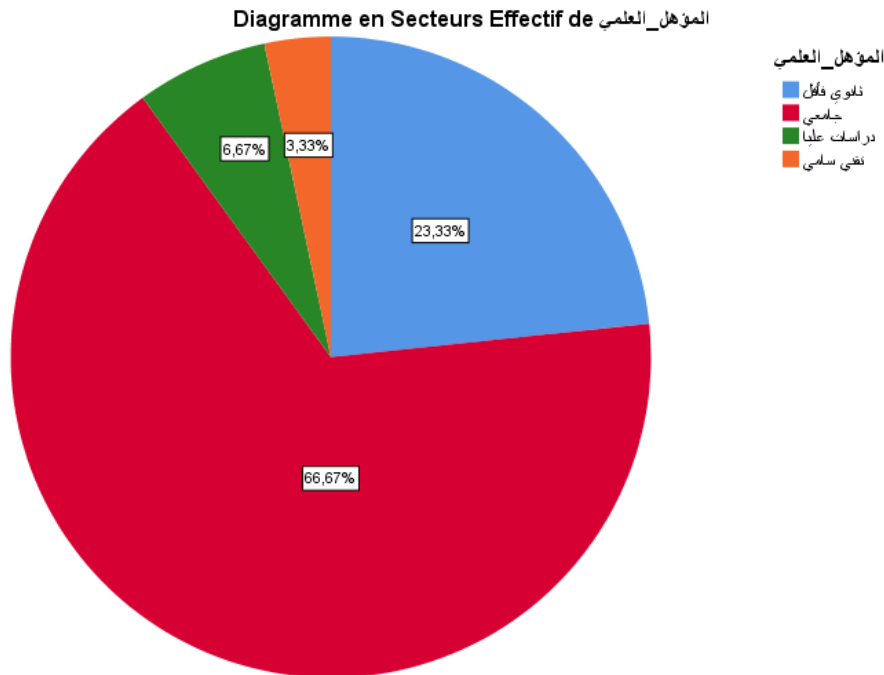
- **المؤهل العلمي:** تضم عينة الدراسة مجموعة من العمال ذوي مستويات تعليمية مختلفة موضحة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (02-09): توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	المؤهل العلمي
23.3	07	ثانوي فأقل
66.7	20	جامعي
6.7	02	دراسات عليا
3.3	01	أخرى
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

الشكل رقم (02-05): توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والشكل البياني أن أغلبية أفراد عينة الدراسة جامعيين بنسبة 66.7%، تليها أفراد عينة الدراسة الذين يحملون درجة ثانوي فأقل بنسبة 23.3%، أما درجة الدراسات العليا يمثلون نسبة 6.7%، أما العمال الذين يحملون درجات أخرى يمثلون نسبة 3.3%.

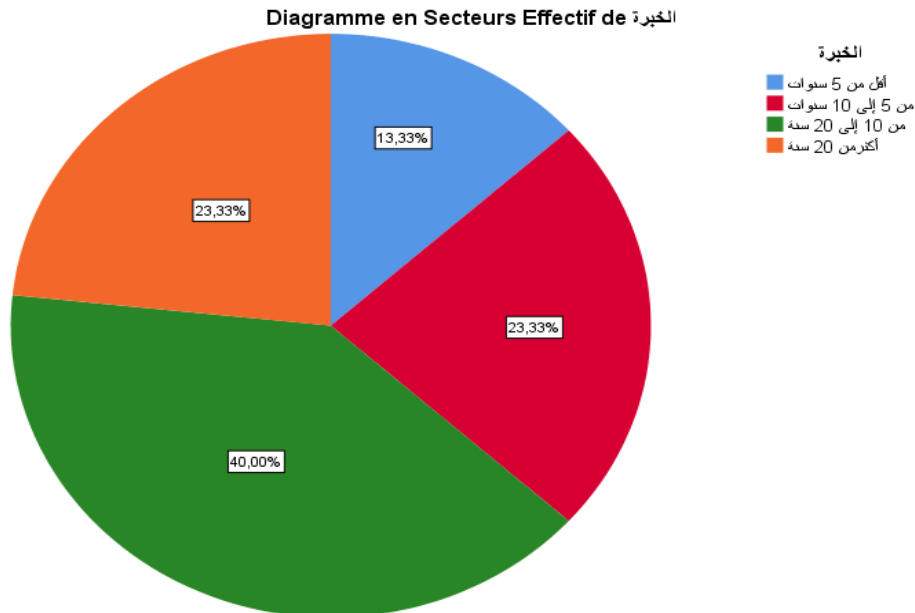
5-الخبرة: تضم عينة الدراسة مجموعة من الموظفين ذو خبرة موضحة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (02-10): توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة

النسبة %	التكرار	الخبرة
13.3	04	أقل من 5 سنوات
23.3	07	من 5 سنوات إلى 10 سنوات
40	12	من 10 سنة إلى 20 سنة
23.3	07	أكثر من 20 سنة
100	30	مجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (02-06): توزيع مفردات العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

نلاحظ من الجدول والدائرة النسبية أعلاه أن 40% من عينة الدراسة تمثل العمال الذين يحملون الخبرة تتراوح من 10 إلى 20 سنة، بحيث نجد نسبة 23.3% تمثل العمال الذين يحملون عدد سنوات الخبرة أكثر من 20 سنة خبرة، ونفس النسبة بالنسبة للعمال الذين خبرتهم بين 5 إلى 10 سنوات، أما العمال الذين خبرتهم أقل من 5 سنوات يمثلون نسبة 13.3%.

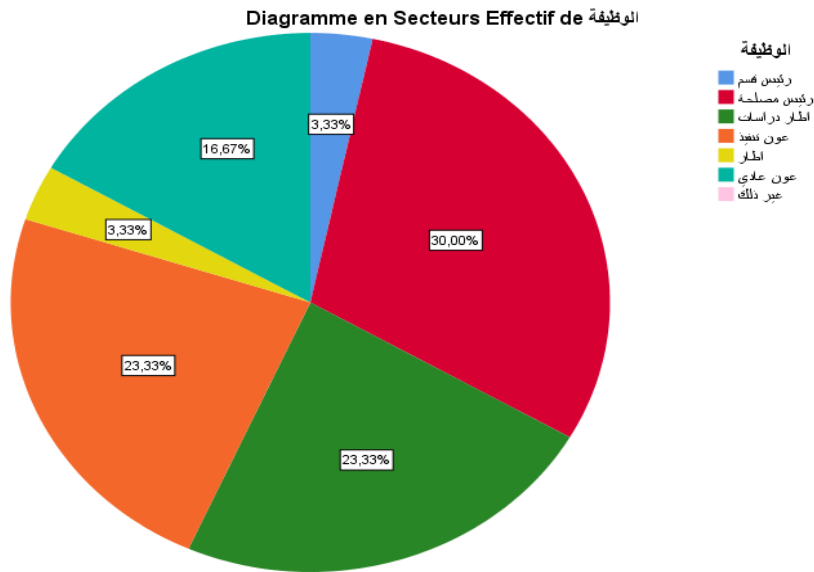
6- الوظيفة: تضم عينة الدراسة مجموعة من العمال ذو وظائف مختلفة يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (02-11): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب

الوظيفة	التكرار	النسبة %
رئيس قسم	01	3.3
رئيس مصلحة	09	30
اطار دراسات	07	23.3
عون تنفيذ	07	23.3
اطار	01	3.3
عن عادي	05	16.7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (02-07): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

يلاحظ من الجدول أعلاه والدائرة النسبة أن 30% من عينة الدراسة وظيفتهم رئيس مصلحة، مما يشكل نسبة كبيرة، أما نسبة 23.3% من عينة الدراسة يمثلون الأفراد الذين وظائفهم إطار دراسات ونفس النسبة بالنسبة للعاملين الذين تخصصهم عون تنفيذ، أما العمال الذين وظيفتهم إطار ورئيس يمثلون نفس نسبة 3.3%، وفي الأخير نجد نسبة 16.7% من عينة الدراسة وظيفتهم عون عادي.

المطلب الثالث: عرض وتحليل الاستبيان

سننظر في هذا المطلب إلى تحليل بيانات الدراسة، واختبار الفرضيات.

أولاً-تحليل بيانات الدراسة:

بعد تحليل الخصائص الديمغرافية للعينة ننتقل إلى تحليل البيانات المتعلقة بالأبعاد الدراسة أو العنوان، بعد تفرغ الاستمارة وترميز البيانات وإدخالها للحاسوب باستعمال برمجية spss_{v20}(الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Science)).

وبما أننا استخدمنا مقياس ليكرات الخماسي الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) هو متغير ترتيبي والأرقام التي تدخل في البرنامج تعبر عن أوزان الإجابات، ولتحديد طول الخلايا مقياس ليكرات الخماسي (الحدود الدنيا والعليا)، تم حساب المدى $5-1=4$ تم تقسيم عدد الخلايا $4/5=0.8$ ، ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية، وعليه سيتم حساب النتائج حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (02-12): إجابات الأسئلة ودلالاتها

الرمز	المتوسط الحسابي المرجح للإجابات	الاتجاه	مستوى القبول (تم وضعه كوسيلة للتقييم العام للإجابات على كل بعد من أبعاد محاور الدراسة)
1	من 1 إلى 1,79	غير موافق تماما	ضعيف جداً
2	من 1,80 إلى 2,59	غير موافق	ضعيف
3	من 2,60 إلى 3,39	محايد	متوسط
4	من 3,40 إلى 4,19	موافق	مرتفع
6	من 4,20 إلى 5	موافق تماما	مرتفع بشدة

المصدر: عبد الفتاح عزالدين، 2007، ص 540.

المحور الأول: أبعاد الممارسات المحاسبية

تضمن هذا المحور ثلاثة أبعاد (الاعتراف المحاسبي، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) وستتطرق لتحليل كل بعد على حدى.

أولاً- الاعتراف المحاسبي:

يتضمن هذا الجزء تحليل الإجابات عن أسئلة البعد الأول المتمثل في الاعتراف المحاسبي، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا الجزء والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-13): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات الاعتراف المحاسبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تعتمد المؤسسة عند عملية إعادة التقييم لأصولها على القيمة العادلة في تحين قوائمها المالية	3.733	0.980	مرتفع
02	عناصر أصول وخصوم المؤسسة يجب أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة واحدة في السنة	4.033	0.850	مرتفع
03	تعتمد المؤسسة على توفر شرط موثوقية القياس للاعتراف بالأصل في القوائم المالية	3.766	0.935	مرتفع
04	يتم الاعتراف المحاسبي في مؤسسة سونلغاز وفق النظام المحاسبي المالي	3.966	0.808	مرتفع
المجموع	الاعتراف المحاسبي	3.850	0.696	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

يظهر من خلال بيانات الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات البعد الأول والمتمثل في الاعتراف المحاسبي تراوحت بين (3.733-4.033) بدرجة مرتفعة وهو ما يشير إلى أن عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء موافقون على الاعتراف المحاسبي بنسبة كبيرة، بحيث بلغ المتوسط الحساب الكلي 3.850 بدرجة مرتفعة، وقدر الانحراف المعياري الكلي بـ 0.696 وهي درجة مرتفعة، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات

هذا البعد المتمثل في الاعتراف المحاسبي بين (0.808 - 0.980) وتدل هذه القيم على قرب إجابات أفراد العينة من المرتفعة، أي أن أفراد العينة كانوا أغلبيتهم موافقون على فقرات هذا البعد.

ثانيا-القياس المحاسبي:

يتضمن هذا الجزء تحليل الإجابات عن أسئلة البعد الثاني المتمثل في القياس المحاسبي، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا الجزء والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-14): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات القياس المحاسبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
05	الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي تحقق متطلبات القياس بمؤسسة سونلغاز	4.000	0.694	مرتفع
06	كل التسجيلات المحاسبية يجب أن تخضع لمبدأ القيد المزدوج	3.933	0.691	مرتفع
07	تسجل مؤسسة سونلغاز الأصول والخصوم والإيرادات والمصاريف ضمن دفتر اليومية	3.700	0.915	مرتفع
المجموع	القياس المحاسبي	3.850	0.617	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

يظهر من خلال بيانات الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات هذا البعد المتمثل في القياس المحاسبي تراوحت بين (3.700-4.000) بدرجة مرتفعة وهو ما يشير إلى أن عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء موافقون على القياس المحاسبي بنسبة كبيرة، بحيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا البعد 3.850 وهي درجة مرتفعة، وقدر الانحراف المعياري الكلي بـ 0.617 وهي درجة مرتفعة نوعا ما، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات هذا البعد من البعد الثاني المتمثل في القياس المحاسبي بين (0.691 - 0.915) وتدل هذه القيم على قرب إجابات أفراد العينة من المرتفعة، أي أن أفراد العينة كانوا أغلبيتهم موافقون على فقرات هذا البعد.

ثالثا- الإفصاح المحاسبي:

يتضمن هذا الجزء تحليل الإجابات عن أسئلة البعد الثالث المتمثل في الإفصاح المحاسبي، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا الجزء والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-15): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات بعد الإفصاح المحاسبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
08	في مؤسسة سونلغاز تتميز القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي بالشفافية	4.10	0.884	مرتفع
09	تستجيب القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز لبند الإفصاح	3.666	0.922	مرتفع
10	يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر الميزانية بشكل واضح ومفهوم بمؤسسة سونلغاز	3.666	0.802	مرتفع
11	مصدقية وشفافية القوائم المالية راجع إلى تطبيق نظام المحاسبي المالي بالمؤسسة	3.666	0.844	مرتفع
12	أن القوائم المالية المنشورة من قبل مؤسسة سونلغاز بوضعها الحالي تتمتع بالحد الأدنى من الشفافية والموضوعية	3.600	0.894	مرتفع
13	تعبر القوائم المالية بصدق عن مختلف العمليات التي قامت بها مؤسسة سونلغاز خلال الدورة المحاسبية	3.900	0.803	مرتفع
14	الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة	3.733	1.201	مرتفع
المجموع	الإفصاح المحاسبي	3.916	0.891	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات البعد الثالث الإفصاح المحاسبي تراوحت بين (3.600 - 4.100) بدرجة مرتفعة وهو ما يشير إلى أن عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء موافقون

على الإفصاح المحاسبي بنسبة كبيرة، بحيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا البعد 3.916 وهي درجة مرتفعة، وقدر الانحراف المعياري الكلي بـ 0.891 وهي درجة مرتفعة، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات هذا البعد المتمثل في الإفصاح المحاسبي بين (0.802 - 1.201) وتدل هذه القيم على قرب إجابات أفراد العينة من المرتفع جدا، أي أن أفراد العينة كانوا أغلبيتهم موافقون على فقرات هذا البعد.

المحور الثاني: معايير المحاسبية الدولية

يتضمن هذا الجزء تحليل الإجابات عن الأسئلة المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا المحور، وكانت النتائج المتحصل عليها كما يلي في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-16): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات المعايير المحاسبية الدولية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تغطي معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كافة الأحداث المالية والاقتصادية	3.600	1.162	مرتفع
02	تتصف المعلومات الواردة بالتقارير المالية بمؤسسة سونلغاز في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالشفافية	3.466	1.105	مرتفع
03	تتميز مجموعة معايير المحاسبة الدولية بالاكتمال وتغطي كافة الأحداث المالية وتتكامل مع بعضها البعض كمجموعة واحدة	3.766	0.727	مرتفع
04	يتم إعداد التقارير المالية في مؤسسة سونلغاز وفقا للمعايير المحاسبية الدولية	3.633	0.964	مرتفع
05	تتطابق المعلومات المنشورة في القوائم المالية الختامية المحلية مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبة الدولية	3.600	1.003	مرتفع
06	تتفق التقارير المالية المعدة محليا فيما يتعلق بشكل الميزانية وطرق عرض عناصرها مع	3.466	1.074	مرتفع

			معايير المحاسبة الدولية	
مرتفع	1.040	3.433	تواكب التقارير المالية المعدة محليا التطورات والمستجدات والمتطلبات التي تفرضها المعايير المحاسبة الدولية	07
مرتفع	1.041	3.466	تواكب التقارير المالية المعدة محليا التطورات والمستجدات والمتطلبات التي تفرضها المعايير المحاسبة الدولية	08
مرتفع	1.194	3.566	تسجل التثبيات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشر و متمثلة في تكاليف الاقتناء والرسوم المدفوعة والأعباء الأخرى كما يمكن إضافة تكلفة التفكيك أو تجديد الموقع في المؤسسة	09
مرتفع	0.827	3.733	المعايير المحاسبية الدولية	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثاني المتمثل في المعايير المحاسبية الدولية تراوحت بين (3.433 - 3.766) بدرجة مرتفعة أي أن عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء موافقين بنسبة مرتفعة على المعايير المحاسبية الدولية، بحيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا البعد 3.733 وهي درجة مرتفعة، وقدر الانحراف المعياري الكلي بـ 0.827 وهي درجة مرتفعة، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات هذا المحور المتمثل في المعايير المحاسبية الدولية بين (0.727 - 1.194) وتدلل هذه القيم على قرب إجابات أفراد العينة من المرتفع جدا، أين أن أفراد العينة موافقون على أغلب فقرات هذا المحور.

اختبار فرضيات الدراسة:

تم اختبار فرضيات الدراسة إحصائيا باستخدام برنامج Spss:

الفرضية الأولى:

نص الفرضية: "تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الاعتراف المحاسبي في ظل النظام المحاسبي"

H_0 : لا تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الاعتراف المحاسبي في ظل النظام المحاسبي.

H_1 : تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الاعتراف المحاسبي في ظل النظام المحاسبي.

للتأكد من صحة الفرضية الأولى أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار (ت) test لعينة واحدة عند

مستوى (0.05)

الجدول رقم (02-17): نتائج اختبار (ت) t test لعينة واحدة الفرضية الأولى

الفرضية الأولى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت) t test المحسوبة	قيمة (ت) t test الجدولية	قيمة SIG T	نتيجة الفرضية
تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الاعتراف المحاسبي في ظل النظام المحاسبي	3.580	0.696	30.269	2.0322	0.000	دالة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد الاعتراف المحاسبي في ظل النظام المحاسبي، بحيث أظهرت نتائج أن قيمة مستوى الدلالة (SIG) بلغت 0.000 في عبارة الاعتراف المحاسبي وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما نجد أن قيمة (ت) t test المحسوبة لكل عبارات محور الاعتراف المحاسبي بلغت 30.269، وهي بذلك دالة إحصائياً لذلك يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، وعليه نؤكد صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:

نص الفرضية: " تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي "

H_0 : لا تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي.

H_1 : تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي

للتأكد من صحة الفرضية الثانية أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار (ت) t test لعينة واحدة عند مستوى (0.05)

الجدول رقم (02-18): نتائج اختبار (ت) t test لعينة واحدة الفرضية الثانية

الفرضية الثانية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت) t المحسوبة	قيمة (ت) t الجدولية	قيمة SIG T	نتيجة الفرضية
تلتزم مؤسسة سونلغاز بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي	3.916	0.891	24.067	2.0322	0.000	دالة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، بحيث أظهرت نتائج أن قيمة مستوى الدلالة (SIG) بلغت 0.000 في عبارة الإفصاح المحاسبي وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما نجد أن قيمة (ت) t test المحسوبة لكل عبارات المحور الأول بلغت 24.067، وهي بذلك دالة إحصائياً لذلك يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، وعليه نؤكد صحة الفرضية الثانية.

خلاصة:

تم في هذا الفصل دراسة حالة عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء لولاية غرداية، وقد تم تحليل نتائج الاستبيان واختبار فرضيات البحث والمتعلقة بتقييم الممارسات المحاسبية بالمؤسسة في ضوء اعتماد المرجعية المحاسبية الدولية -دراسة ميدانية بمؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية غرداية، من ناحية كل بعد أبعاد الممارسات المحاسبية حسب محاور الاستبيان، والمتمثلة الاعتراف المحاسبي، والقياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي، وقد تم الاعتماد على تحليل عينة من عمال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والماء ولاية غرداية، حيث بلغ حجم العينة 30 موظف، وتم اختيارهم بطريقة عشوائية.

خاتمة

خاتمة:

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز الممارسات المحاسبية الدولية كما قمنا بالاطلاع على النظام المحاسبي الدولي والمعايير الدولي المطبق في المؤسسات سونلغاز لذا أردنا معرفة ما مدى استجابة النظام المحاسبي المالي الاحتياجات الممارسات المحاسبية في المؤسسات سونلغاز؟ وما الإضافة التي ستحملها المؤشرات المستوحاة منها في توضيح ملائمة إمكانية المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي الدولي من خلال فصلي الدراسة وانطلاقاً من الفرضيات الأساسية وباستخدام الأساليب المنتهجة في دراستنا سابقاً. حيث أصبح النظام المحاسبي المالي في الجزائر متخلفاً عن الأنظمة المحاسبية الأخرى ويترب عن تحيينه حينئذ إنفاق تكاليف باهضة قد يصعب على السلطات العمومية تحملها .

❖ اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: التي مفادها أن مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، فمن خلال تحاليل الدراسة ومناقشتها، توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون بأن مؤسسة سونلغاز تتقيد بقواعد التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، بهذا تم تأكيد صحة هذه الفرضية.

الفرضية الثانية: التي مفادها أن مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، فإنه ومن خلال الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون بأن مؤسسة سونلغاز تحترم قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي، إذا يمكننا القول أن هذه الفرضية صحيحة.

صحة الفرضية الثالثة: التي مفادها أن مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي في ضوء المرجعية المحاسبية الدولية، فمن خلال مناقشة نتائج الدراسة توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون بأن مؤسسة سونلغاز تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، بهذا تم تأكيد صحة هذه الفرضية.

❖ نتائج الدراسة:

- من خلال اختبارنا لفرضيات الدراسة يمكننا استخلاص النتائج التالية لدراستنا:
- للنظام المحاسبي المالي ميزة خاصة وهي الشفافية في القوائم المالية المبسطة والسهلة.
 - توجد بعض المشاكل في عدم القدرة على القياس والإفصاح المحاسبي والاعتراف ببعض البنود في القوائم المالية.
 - هناك غموض يميز بعض نصوص النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية.
 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين عند مستوى معنوية 0.05 , هناك علاقة طردية.
 - لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك الممارسات المحاسبية تعزى لمتغير السن عند مستوى معنوية 0.05.

- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك الحوافز المعنوية تعزى لمتغير السن عند مستوى معنوية 0.05.
- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك الحوافز المادية تعزى لمتغير السن عند مستوى معنوية 0.05.
- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الممارسات المحاسبية والمرجعية المحاسبية الدولية بالمؤسسة سونلغاز بغيرداية.


❖ اقتراحات:

- لمزيد من التوسع في موضوع الدراسة بالنسبة للدراسات اللاحقة وللخروج بحلول ناجحة حتى تتوافق الممارسات المحاسبية مع كل التطورات والتعديلات المحاسبية تماشيا مع المعايير الدولية يمكننا اقتراح ما يلي:
- على المؤسسة أن تواكب تطورات الحاصلة في مجال المحاسبة الحديثة وبالذات في مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- محاولة زيادة القدرة على تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي والاعتراف ببعض البنود في القوائم المالية إما في المحاسبي والاعتراف ببعض البنود في القوائم المالية والغموض الذي يميز بعض نصوص النظام المحاسبي المالي على الممارسات المحاسبية.
- الاستفادة من تجارب وخبرات الدول في تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات سونلغاز والمؤسسات الكبرى.
- محاولة تطبيق النظام المحاسبي المالي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية يملّي ضرورة التواصل مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير والشروحات الجديدة وتكييف النظام المحاسبي المالي معها.

❖ آفاق الدراسة:

- يمكننا أن نشير إلى إمكانية وضع آفاق لدراستنا، نخصرها فيما يلي:
- إجراء دراسات تهم بالبحث عن أهم المقومات الواجب توفرها في البيئة المحاسبية الجزائرية بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في مجال الممارسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية.
- تقييم الممارسات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي الدولي في المؤسسات سونلغاز .

- إجراء دراسات تطبيقية على المؤسسات سونلغاز من خلال تحليل القوائم المالية و إجراء مقارنة بين النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية من أجل معرفة درجة توافق و التزام المؤسسات سونلغاز بالممارسات المحاسبية بشكل يعكس الوضعية المالية للمؤسسة.



قائمة المراجع

أولا/ المراجع باللغة العربية:

أ - الكتب:

- سيد عطا اله سيد، النظريات المحاسبية، دار الراجحة لنشر و التوزيع، الاردن، ط1، 2009
- محمد المبروك ابو زيد، المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية الطبعة الاولى، ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 2005
- محمد مطر و موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، ط2 2002

ب - الرسائل الجامعية:

- ايت محمد مراد، ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (خلال الفترة 2010-2013)، رسالة دكتوراه، فرع النقود المالية، جامعة الجزائر رقم 03، السنة الجامعية 2013-2014.
- بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة- مذارة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، تحت اشراف : دخموش العربي، 2009-2010،
- بولجنيب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، دراسة حالة مؤسسة **ALEMO**، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة 2013/2014
- تيقاوي العربي، النظام المحاسبي الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق في البيئة الجزائرية، بحث مقدم في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية و معايير المراجعة الدولية: التحدي، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 13 و 14 ديسمبر 2011.
- جورج تومان بيداويد، الافصاح المحاسبي اثره اهميته في نمو الاعمال التجارية العربية في استراليا، اطروحة دكتوراه في المحاسبة 2012
- رشيد قريرة، تقييم الممارسات المحاسبية في ظل القطاع التامين في ظل النظام المحاسبي المالي **SCF**، دراسة حالة لعينة من شركات تامين الاضرار في الجزائر سنة 2015، المحاسبة المالية، مذكرة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2015-2016.
- عبد الناصر نور، طلال الحجاوي، المعايير المحاسبية الدولية و البيئية الاردنية، متطلبات التوافق و التطبيق، جامعة الاسراء، عمان.

- علاء بوقفة، الاصلاح المحاسبي في الجزائر و اثره في تفعيل الممارسة المحاسبية دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2012، محاسبة وجباية مذكرة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012
- عوادي نعمان، القياس المحاسبي وأثره على التمثيل الصادق لأصول المنشأة وفقا لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي SCF والنظام المحاسبي المالي الجديد مذكرة ماجستير - جامعة باجي مختار،.
- الهام حامدي، العقود طويلة الاجل حسب النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة البدر، مذكرة الماستر، جامعة حمة لخضر بالوادي، 2014-2015 ص
- هشام شلغوم، تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة ميدانية لعينة من الاكاديميين و المهنيين خلال الفترة (مارس-ماي 2015)، محاسبة مالية، مذكرة ماجستير، قاصدي مرباح ورقلة، 2014-2015
- ج-المقالات:
 - فريد عوينات، الممارسات المحاسبية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي - الاحتياجات والتحديات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلة الجزائرية الدراسات المحاسبية والمالية ، المجلد:03، العدد:01 ، 2017
 - محمد شريف توفيق، رؤية مستقبلية نحو المحاور الأساسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية، مجلة الإدارة العامة، العدد55 الرياض، سبتمبر 1987.

ثانيا/ المراجع باللغة الأجنبية:

أ-الكتب:

- Ross M. SKINNER, J. Alex Milburn, **Adaptation Française : Nadi CHLALA, Jaques Fortin, Normes Comptables (Analyse et Concepts)**, 2ème Edition, Québec, 2003.

ب-الرسائل الجامعية:

- IASC – OECCA - CNCC, **Normes comptables internationales**, Editions Comptables Malesherbes, Paris,

ج-المواقع الالكترونية:

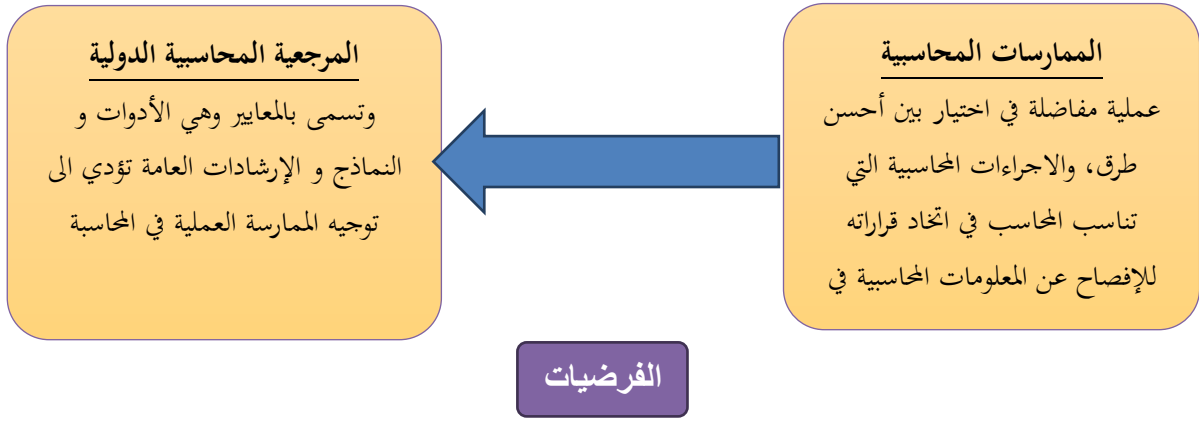
- <https://ar.oregonscienceolympiad.com/1933-accounting-practice-definition>

الملاحق

الاستبيان حول موضوع: "تقييم الممارسات المحاسبية بالمؤسسة في ضوء اعتماد المرجعية المحاسبية الدولية - دراسة ميدانية بمؤسسة **سونلغاز** لتوزيع الكهرباء و الغاز (ولاية غرداية)"

يقوم الطالب بإجراء هذه الدراسة وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة ماستر أكاديمي في محاسبة ومالية من جامعة غرداية، ومن أجل ذلك نرجو من حضرتكم التعاون في الإجابة على الأسئلة الواردة في هذه الاستبانة والإجابة عن جميعها بموضوعية وذلك بوضع علامة (X) مقابل الإجابة المناسبة من وجهة نظرتكم الشخصية علماً أن البيانات التي ستدلون بها سوف تعالج بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي لهذه الدراسة فقط
وشكراً على تعاونكم.

من إعداد الطالبة: بن عبد الرحمان فضيلة تحت إشراف: د.هندي كريم



✓ هناك فروق ذات دلالة احصائية في تقييم الأفراد المبحوثين لمستوى الممارسات المحاسبية في مؤسسة سونلغاز في ولاية غرداية تعزى للمرجعية المحاسبية الدولية فيه.

الجزء الأول : البيانات الديمغرافية

- 1) النوع الاجتماعي: ذكر أنثى
 - 2) الفئة العمرية: أقل من 30 سنة من 30 إلى 40 سنة من 41 إلى 50 سنة أكثر من 50 سنة
 - 3) الحالة الاجتماعية: أعزب(ة) متزوج(ة) مطلق(ة) أرمل(ة)
 - 4) المؤهل العلمي: ثانوي فأقل جامعي(ة) دراسات عليا
- شهادات أخرى يرجى ذكرها (.....)
- 5) عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات
من 10 إلى 20 سنة أكثر من 20 سنة
 - 6) المسمى الوظيفي: رئيس قسم(ة) رئيس مصلحة(ة)
إطار دراسات(ة) عون تنفيذ(ة) إطار(ة)
عون عادي(ة) غير ذلك يرجى ذكرها

الجزء الثاني: أبعاد الممارسات المحاسبية

الرقم	البند	موافق بشدة	موافق	موافق نسبياً	غير موافق	غير موافق بشدة
الاعتراف المحاسبي : عملية تحديد القيم النقدية للعناصر، التي سوف يعترف بها في القوائم المالية، وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس، ويتم استخدام اسس مختلفة للقياس في القوائم المالية						
01	تعتمد المؤسسة عند عملية إعادة التقييم لأصولها على القيمة العادلة في تحين قوائمها المالية					
02	عناصر أصول وخصوم المؤسسة يجب أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة واحدة في السنة					
03	تعتمد المؤسسة على توفر شرط موثوقية القياس للاعتراف بالأصل في القوائم المالية					
04	يتم الاعتراف المحاسبي في مؤسسة سونلغاز وفق النظام المحاسبي المالي.					
القياس المحاسبي: عبارة عن ترجمة للأحداث الاقتصادية للمؤسسة الى أعداد رقمية متمثلة في النقد						
05	الممارسات المحاسبية وفقاً لنظام المحاسبي تحقق متطلبات القياس بمؤسسة سونلغاز					
06	كل التسجيلات المحاسبية يجب أن تخضع لمبدأ القيد المزدوج					
07	تسجل لمؤسسة سونلغاز الأصول و الخصوم والإيرادات و المصاريف ضمن دفتر اليومية					
الإفصاح المحاسبي : عبارة عن نشر كل المعلومات الاقتصادية، التي لها علاقة بالوحدة سواء كانت معلومات كمية، او غير كمية						
08	في مؤسسة سونلغاز تتميز القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي بالشفافية					
09	تستجيب القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز لبنود الإفصاح					
10	يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر الميزانية بشكل واضح ومفهوم بمؤسسة سونلغاز					
11	مصدقية وشفافية القوائم المالية راجع إلى تطبيق نظام المحاسبي المالي بالمؤسسة					
12	أن القوائم المالية المنشورة من قبل مؤسسة سونلغاز بوضعها الحالي تتمتع بالحد الأدنى من الشفافية و الموضوعية					
12	تعبر القوائم المالية بصدق عن مختلف العمليات التي قامت بها مؤسسة سونلغاز خلال الدورة المحاسبية					
13	الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة					

الجزء الثالث : معايير المحاسبية الدولية

الرقم	البند	موافق بشدة	موافق	موافق نسبيا	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تغطي معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كافة الاحداث المالية والاقتصادية					
02	تتصف المعلومات الواردة بالتقارير المالية بمؤسسة سونلغاز في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالشفافية					
03	تتميز مجموعة معايير المحاسبة الدولية بالاكتمال وتغطي كافة الأحداث المالية وتتكامل مع بعضها البعض كمجموعة واحدة					
04	يتم إعداد التقارير المالية في مؤسسة سونلغاز وفقا للمعايير المحاسبية الدولية					
50	تتطابق المعلومات المنشورة في القوائم المالية الختامية المحلية مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبة الدولية					
06	تتفق التقارير المالية المعدة محليا فيما يتعلق بشكل الميزانية وطرق عرض عناصرها مع معايير المحاسبة الدولية					
07	تواكب التقارير المالية المعدة محليا التطورات والمستجدات والمتطلبات التي تفرضها المعايير المحاسبة الدولية					
08	تواكب التقارير المالية المعدة محليا التطورات والمستجدات والمتطلبات التي تفرضها المعايير المحاسبة الدولية					
09	تسجل التثبيات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشر ومتمثلة في تكاليف الاقتناء والرسوم المدفوعة والأعباء الأخرى كما يمكن إضافة تكلفة التفكيك أو تجديد الموقع في المؤسسة					

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.889	14

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.904	9

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.937	23

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	19	63.3	63.3	63.3
أنثى	11	36.7	36.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 30 سنة	3	10.0	10.0	10.0
من 30 إلى 40 سنة	13	43.3	43.3	53.3
من 41 إلى 50 سنة	9	30.0	30.0	83.3
أكثر من 50 سنة	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الحالة الاجتماعية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أعزب	6	20.0	20.0	20.0
متزوج	23	76.7	76.7	96.7
مطلق	1	3.3	3.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الملاحق

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ثانوي أقل	7	23.3	23.3	23.3
جامعي	20	66.7	66.7	90.0
Validه دراسات عليا	2	6.7	6.7	96.7
تقني سامي	1	3.3	3.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	4	13.3	13.3	13.3
من 5 إلى 10 سنوات	7	23.3	23.3	36.7
Validه من 10 إلى 20 سنة	12	40.0	40.0	76.7
أكثر من 20 سنة	7	23.3	23.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
رئيس قسم	1	3.3	3.3	3.3
رئيس مصلحة	9	30.0	30.0	33.3
اطار دراسات	7	23.3	23.3	56.7
Validه عون تنفيذ	7	23.3	23.3	80.0
اطار	1	3.3	3.3	83.3
عون عادي	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Statistiques

	N		Moyenne	Ecart-type
	Valide	Manquante		
تعتمد المؤسسة عند عملية إعادة التقييم لأصولها على القيمة العادلة في تحقيق انتمائها المالية	30	0	3.7333	.98027
عناصر أصولها خصوصاً المؤسسة تجبأت تخضع لجدول دائم للأقل من أو احدث في السنة	30	0	4.0333	.85029
تعتمد المؤسسة على نفوسها في شراؤها أو في القياس لا اعتباراً لأصولها القوائم المالية	30	0	3.7667	.93526
يتم الاعتراف بالمحاسبية في مؤسستنا وفقاً للنظام المحاسبي المالي.	30	0	3.9667	.80872
الممارسات المحاسبية وفقاً للنظام المحاسبي تحت متطلبات القياس بمؤسستنا وفقاً	30	0	4.0000	.69481
كالاتجاهات المحاسبية تجبأت تخضع لمبدأ القيمة المزدوج	30	0	3.9333	.69149
تسجل مؤسستنا وفقاً لأصولها خصوصاً لإيراداتها المصاريف ضمن دفتر اليومية	30	0	3.7000	.91539
في مؤسستنا وفقاً لتمييز القوائم المالية وفقاً لنظام المحاسبية المالية الشفافية	30	0	4.1000	.88474
تستجيب القوائم المالية لمؤسستنا وفقاً لبنود الإفصاح	30	0	3.6667	.92227
يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر الميزانية بشكل واضح ومفهوم بمؤسستنا وفقاً	30	0	3.6667	.80230
مصادقية وشفافية القوائم المالية تجعلها التطبيق لنظام المحاسبية المالية المؤسسة	30	0	3.6667	.84418
أن القوائم المالية المنشورة من قبلنا وفقاً لوضعها الحالي تتمتع بالحد الأدنى من الشفافية والموضوعية	30	0	3.6000	.89443
تعتبر القوائم المالية صادقة عن مختلف العمليات والتغيرات المتبهاة مؤسستنا وفقاً للدورة المحاسبية	30	0	3.9000	.80301
الإفصاح المحاسبي يعنى شمولاً لتقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة متى الضرورية لإعطاء مستخدميه هذا التقرير صوراً واضحة	30	0	3.7333	1.20153
تغطي معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية أعداد التقارير المالية كافة الأحداث المالية والاقتصادية	30	0	3.6000	1.16264
تتصف المعلومات الواردة في التقارير المالية بمؤسستنا وفقاً في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والشفافية	30	0	3.4667	1.10589

الملاحق

تتميز مجموع معايير المحاسبة الدولية بالاكتمال	30	0	3.7667	.72793
تتميز بتغطية كافة الأحداث المالية وتتكاملمعبر				
ضمان البعض كمجموعاً واحدة				
يتم إعداد التقارير المالية في مؤسستين و	30	0	3.6333	.96431
فقط للمعايير المحاسبية الدولية				
تتطابق المعلومات المنشورة في القوائم المالية				
الخاصة بالمحاسبة المحلية مع تلك المقررة للمعايير المحا	30	0	3.6000	1.00344
سبية الدولية				
تتفق التقارير المالية المعدة محلياً في ما يتعلق				
بالمعايير الدولية	30	0	3.4667	1.07425
لا يميز أي نوع من أنواع العناصر المحاسبية				
محاسبية دولية				
توافق التقارير المالية المعدة محلياً التطورات				
المستجدة والمتطلبات التي تنظر فيها المعايير	30	0	3.4333	1.04000
محاسبية دولية				
توافق التقارير المالية المعدة محلياً التطورات				
المستجدة والمتطلبات التي تنظر فيها المعايير	30	0	3.4667	1.04166
محاسبية دولية				
تسجيل التثبيتات كالتكاليف المنسوبة إليها مباشرة				
متمثلة في تكاليف الاقتناء والرسوم المدفوعة	30	0	3.5667	1.19434
لأغراض الأخرى كما يمكن إضافة تكاليف				
الاعتراف المحاسبي	30	0	3.8500	.69667
القياس المحاسبي	30	0	3.8500	.61798
الأفصاح المحاسبي	30	0	3.9167	.89137
أبعاد الممارسات المحاسبية	30	0	3.7333	.82768
معايير المحاسبة الدولية	30	0	3.5833	.94762
المجموع	30	0	3.6500	.85248

الملاحق

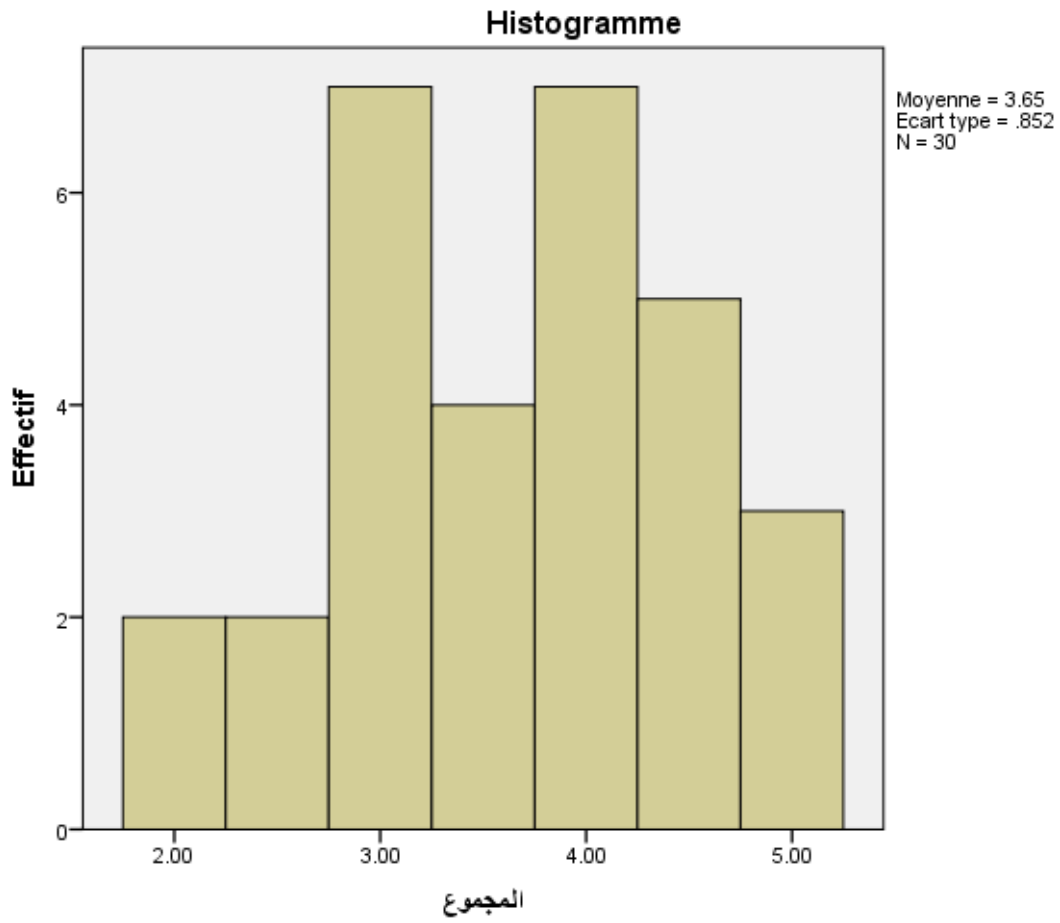
معامل الارتباط بيرسون
مستوى الدلالة

Corrélations

		الاعتراف المحاسبي	القياس المحاسبي	الافصاح المحاسبي	أبعاد الممارسات المحاسبية	معايير المحاسبية الدولية	المجموع
الاعتراف المحاسبي	Corrélation de Pearson	1	.607**	.576**	.870**	.333	.678**
	Sig. (bilatérale)		.000	.001	.000	.072	.000
	N	30	30	30	30	30	30
القياس المحاسبي	Corrélation de Pearson	.607**	1	.368*	.593**	.493**	.502**
	Sig. (bilatérale)	.000		.046	.001	.006	.005
	N	30	30	30	30	30	30
الافصاح المحاسبي	Corrélation de Pearson	.576**	.368*	1	.857**	.509**	.550**
	Sig. (bilatérale)	.001	.046		.000	.004	.002
	N	30	30	30	30	30	30
أبعاد الممارسات المحاسبية	Corrélation de Pearson	.870**	.593**	.857**	1	.535**	.755**
	Sig. (bilatérale)	.000	.001	.000		.002	.000
	N	30	30	30	30	30	30
معايير المحاسبية الدولية	Corrélation de Pearson	.333	.493**	.509**	.535**	1	.731**
	Sig. (bilatérale)	.072	.006	.004	.002		.000
	N	30	30	30	30	30	30
المجموع	Corrélation de Pearson	.678**	.502**	.550**	.755**	.731**	1
	Sig. (bilatérale)	.000	.005	.002	.000	.000	
	N	30	30	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

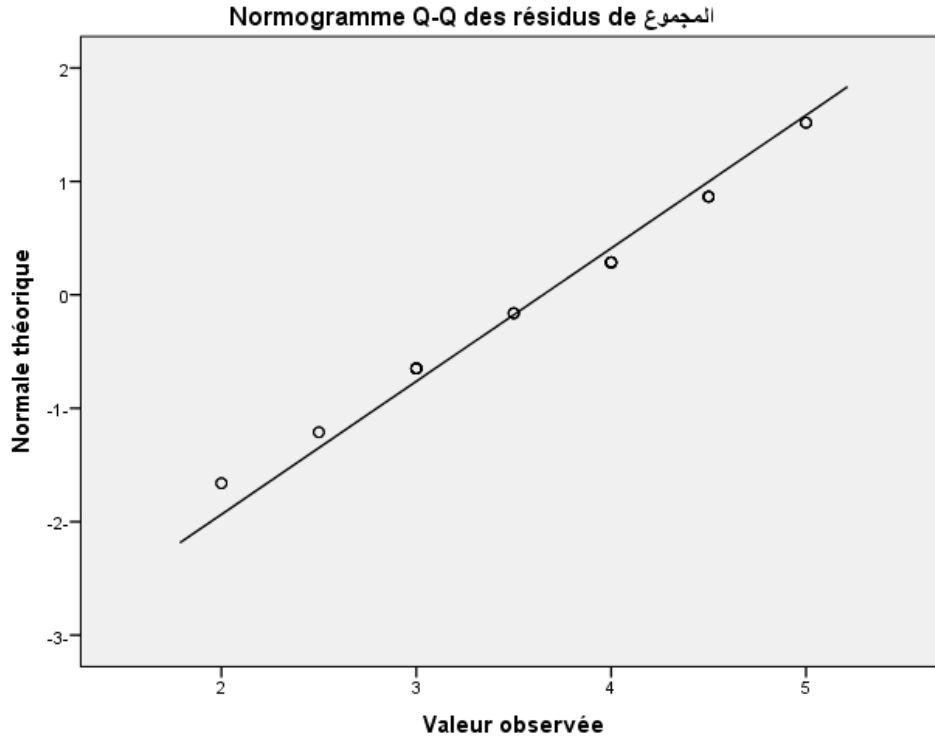
* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).



المجموع Stem-and-Leaf Plot

Frequency	Stem & Leaf
2.00	2 . 00
2.00	2 . 55
7.00	3 . 0000000
4.00	3 . 5555
7.00	4 . 0000000
5.00	4 . 55555
3.00	5 . 000

Stem width: 1.00
Eachleaf: 1 case(s)



Récapitulatif du traitement des observations

	Observations					
	Valide		Manquante		Total	
	N	Pourcent	N	Pourcent	N	Pourcent
المجموع	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Descriptives

		Statistique	Erreur standard
	Moyenne	3.6500	.15564
	Intervalle de confiance à 95% pour la moyenne	Borne inférieure: 3.3317 Borne supérieure: 3.9683	
	Moyenne tronquée à 5%	3.6667	
	Médiane	3.7500	
	Variance	.727	
المجموع	Ecart-type	.85248	
	Minimum	2.00	
	Maximum	5.00	
	Intervalle	3.00	
	Intervalle interquartile	1.50	
	Asymétrie	-.191-	.427
	Aplatissement	-.747-	.833

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
المجموع	.159	30	.050	.945	30	.122

a. Correction de signification de Lilliefors

