

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري

-دراسة حالة مؤسسة نفضال - غرداية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس أكاديمي في مسار: علوم تجارية  
تخصص : مالية ومحاسبة

إشراف:

د. محمد عجيبة

إعداد الطالبات:

- أسماء حروز

- سارة بن رمضان

- سعيبة بوحادة

الموسم الجامعية: 2013-2014م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الإهداء:

بسم الله العلي القدير الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا هدانا الله واشكره على النعم التي أنعمها علينا ويسر لنا  
سبل النجاح .

إلى من كلله الله بالهدى ،بالهبة والوقار ... إلى من علمني العطاء دون إنتظار ... إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار  
.. أرجوا من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطائفها بعد طول إنتظار وستبقى كلماتك نجوما أهتدي بها

اليوم وغدا وإلى الأبد ..\***أبي العزيز\***

إلى ملاكي في الحياة ... إلى منبع الحب و الحنان ... إلى من تتراح برؤيتها العينان ... ولا يعوض حبها بشتى الأثمان  
إلى أحلى صوت سمعته الأذان ... بعد رب العزة والنبي العدنان ... إلى نسمة الحياة وسبب الوجود ،إلى من دعائها

سر نجاحي وحنانها يلم جراحني ... إلى أغلى الحبايب\***أمي الحبيبة\***

والى روح جدتي محجوبة رحمها الله

إلى أغلى مالدي في الوجود وسندي في الحياة إخوتي:العربي ،عبد الحفيظ،أسامة

والى أخواتي ، خاصة مريم و التي كانت سند لي مشواري، وزوجة اخي

والى كل من يحمل لقب **بوحادة**

والبراعم الفتية :زهرة،لبنى،امال،احمد،عصام،هبة الرحمان،هديل ،شهرة

إلى سندي الدائم ورفيقات دربي وإلى من جمعتني بهم اللحظات السعيدة :**أسماء وسارة** اللهم أدم صداقتنا

والى صديقتي كل واحدة باسمها

والى طلبة الدفعة **2013/2014** علوم اقتصادية وع التجارية وعلوم التسيير

وإلى كل من سعمهم قلبي ولم تسعهم ورقتي أهديهم عملي وشكري .

سعيدة

# الإهداء

بدأنا بأكثر من بدأ وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليالي وتعب الأيام  
وخلاصة المشوار بين دفتي هذا العمل المتواضع .

الى منارة العلم الإمام المصطفى الى الأمي الذي علم التعلمين الى سيد الخلق رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم .

الى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشئ من أجل دفعي الى طريق النجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة  
بحكمة وصبر الى النجم الساري في سماء افاقي والذي العزيز "سالم" اطال الله بعمره .

الى الدموع الصادقة التي تسكن أحداقي الى الكلمات المكتوبة في قاموس أشواقني الى ينبوع الذي لا يمل العطاء الى التي علمتني  
ابجدية الحروف والصمود مهما تبدلت الظروف والذي العزيزة "مسعودة" اطال الله بعمرها .

الى شاطفي عندما أضيع ومنبع الحنان عندما تقسو الأيام وقلبي الكبير عندما أفقد كل القلوب الى الحب كل الحب إخوتي وأخواني  
الأعزاء "خديجة ، سيد علي ، كلثوم ، عبد الرحمان " .

الى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى أزهار النرجس التي تفيض بالبراءة والحب والنقاء الى

"محمد اسامة ، محمد إلياس ، محمد عبد العظيم ، زينب ، عائشة ، امينة " .

والى كل من يحمل لقب بن رمضان .

الى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح الى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف زهرة تعلمنا الى

سعيدة وأسماء .

الى جميع الاصدقاء الذين ساعدوني في تحطيم الشوك لأصل الى الزهرة

الى من علموني حروفا من ذهب وكلمات من أسمي وأجلى عبارات في العلم الى من صاغوا لنا علمهم حروفا وفكرهم منارة تثير لنا  
سيرة العلم والنجاح الى اساتذتنا الكرام .

والى كل طلبة جامعة غرداية

سارة

# الإهداء

إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب، إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم أبي العزيز "محمد"

وإلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها، من علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه،

وعندما تكسوني الهموم أسبح في بحر حنائها ليخفف من آلامي .. أمي

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله، إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندوني إلى من آثروني على أنفسهم

، إلى من علموني علم الحياة إلى من أظهروا لي ما هو أجمل من الحياة

إخوتي وأخواتي: نورالدين ، عبدالله، عبدالسلام ، عبدالحق، عائشة ، مريم

والى زوجات اخوتي

الى من أرى التفاؤل بعيونهم.. والسعادة في ضحكتهم إلى الوجوه المفعمة بالبراءة: منال، الاء ، دلال ، الحاج

علي، محمد اسلام ، ريم

والى كل من يحمل لقب حروز كل واحد باسمه

الى من سرت معهم في مشواري ووصلنا الى هذا العمل : سعيده ، سارة

إلى من كانوا ملاذي وملجئي إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات ،إلى تميزوا بالوفاء والعطاء إلى

ينابيع الصدق الصافي ،إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم

صديقاتي : سمية ، هجيرة ، حنان ، رقية

والى كل من علمني حرفاً أساتذتي

والى كل طلاب قسم علوم تجارية

والى من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكري

أسماء

## شكر وتقدير

الحمد والثناء والشكر للعلي القدير على نعمه الظاهرة والباطنة وتوفيقنا لإنجاز هذا العمل.

لا يسعنا بعد انتهائنا من إعداد هذا البحث إلا أن نتوجه بجزيل شكرنا وامتناننا إلى:

الدكتور **عجيلة محمد** بإشرافه على هذا العمل، وتوجيهاته القيمة أثناء إعدادنا للمذكرة، شكلاً

ومضموناً .

كما نتوجه بخالص الشكر لكل من ساعدنا بالرشد والتوجيه من قريب أو بعيد على إنجاز هذا العمل ونخص بالذكر الأستاذة بهاز لويزة وإلى كل من لم يبخل علينا بنصائحه وإرشاداته وتوجيهاته من أجل إتمام هذا العمل.

كما أشكر كل من ساعدنا بمؤسسة نفضال خصوصاً حروز نورالدين للحصول على بعض

الوثائق للقيام بالدراسة التطبيقية .

والى كل الزملاء والزميلات الذين شجعونا ولم يبخلوا علينا ولو بالكلمة الطيبة .

والحمد لله الذي تمت بنعمته الصالحات

يهدف هذا البحث إلى دراسة ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري- دراسة حالة مؤسسة نפטال بغيرداية- ، من خلال معالجة الاشكالية ماهو اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري على الإبداع المحاسبي؟ وهل النظام المحاسبي المالي الجديد إبداع وبديل للمخطط المحاسبي القديم؟، ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف، حاولنا ابراز المفاهيم المحاسبية والنظريات المحاسبية ، وكذلك اهمية النظام المحاسبي ومجال تطبيقه وكيفية انتقاله من مخطط محاسبي الى نظام محاسبي ، و تطرقنا الى ماهية الإبداع المحاسبي والعلاقة بين النظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي ومدى الارتباط بينهما من خلال الدراسة الميدانية واستقصاء آراء المحاسبين والعمال في مؤسسة نפטال حول الإبداع المحاسبي ومدى نجاحه في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

الكلمات المفتاحية: محاسبة، نظام محاسبي مالي، إبداع محاسبي، ابتكار، نظريات المحاسبة ، المحاسبة ، المعايير الدولية .

من اعداد الطالبات: أسماء حروز- سارة بن رمضان - سعيدة بوحادة

بإشراف الاستاذ الدكتور محمد عجيبة

#### Abstract :

This research aims to study **the links creative accounting Algerian financial accounting system - a case study institution NAFTAL - GHARDAIA-** by addressing the problem of research on : What is the impact of the application of financial accounting system Algerian creative accounting? Will the new financial accounting system creativity and alternative or extension of the old accounting scheme? ، In order to reach this goal، we have tried to display the accounting concepts and theories of accounting، as well as the importance of the accounting system and the field of application and how to move from scheme accounting to the accounting system، and dealt with the nature of creative accounting and the relationship between the financial accounting system and creative accounting extent of the link between them through a field study The survey of the views of accountants and workers in the institution NAFTAL about creative accounting and the extent of his success in the Algerian economic institutions.

**Keywords:** : accounting, financial accounting system, accounting creativity, innovation, theories of accounting, accounting, international standards.

**Résumé:**

Cette thèse porte sur **Liens comptabilité de la créativité et de système comptable financier algérien - Étude de cas Fondation NAFTAL -GHADAIA-** en s'attaquant au problème de la recherche sur:

Quel est l'impact de l'application de système comptable financier algérien comptabilité créative? Ce que le nouveau créativité et de remplacement ou l'extension de l'ancien système de comptabilité système de comptabilité financière? Pour atteindre cet objectif, nous avons essayé de mettre en évidence les concepts de la comptabilité et des théories de la comptabilité, ainsi que l'importance du système de comptabilité et le champ d'application et la façon de passer d'un système de comptabilité de comptabilité, Et traite de la nature de la créativité, la relation entre le système de comptabilité et de comptabilité financière et de la créativité comptable et dans la mesure du lien entre eux au cours de l'étude de terrain et enquête sur les points de vue des experts-comptables et des travailleurs dans l'établissement NAFTAL sur la comptabilité créative et l'étendue de son succès dans les institutions économiques de l'Algérie.

**Mots-clés:** comptabilité, système de comptabilité financière, comptabilité de créativité, d'innovation, de théories comptables, la comptabilité, les normes internationales.



# قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	الإهداء.....
IV	شكر وتقدير.....
V	ملخص البحث.....
VI	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الاشكال.....
IX	قائمة الملاحق.....
XII	قائمة الاختصارات.....
أ-ج	مقدمة عامة.....
	<b>الفصل الأول : مدخل للنظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي - دراسات وآليات-</b>
2	تمهيد.....
3	المبحث الاول:ارتباطات النظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي.....
3	المطلب الاول : عموميات حول المحاسبة.....
19	المطلب الثاني : أبعاد النظام المحاسبي المالي الجديد.....
30	المطلب الثالث: ميكانيزمات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي.....
40	المبحث الثاني:الدراسات السابقة.....
40	المطلب الأول دراسات أجنبية.....
41	المطلب الثاني : دراسات محلية.....
43	المطلب الثالث : مقارنة مع الدراسة.....
44	خلاصة الفصل الاول.....
	<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة نפטال بولاية غرداية -الأهمية والتحليل-</b>
46	المبحث الاول:تقديم عام لمؤسسة نפטال بولاية غرداية.....
46	المطلب الاول : لمحة عامة حول مؤسسة نפטال.....

45	..... المطلب الثاني : منهجية الدراسة
52	..... المبحث الثاني : المعالجة الاحصائية وعرض وتحليل نتائج الاستبيان
52	..... المطلب الاول : المعلومات الشخصية لافراد العينة
59	..... المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان
66	..... خلاصة الفصل الثاني
68	..... الخاتمة
72	..... قائمة المراجع
79	..... الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
34	الفرق بين الإبداع والابتكار	01
51	عدد الاستثمارات الموزعة والمستلمة	02
51	درجة أهمية بنود الاستثمار	03
52	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	04
52	توزيع أفراد العينة تبعا للجنس	05
54	توزيع الفئات العمرية لأفراد العينة	06
55	توزيع أفراد العينة حسب درجتهم العلمية	07
56	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	08
57	توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة	09
58	تقييم افراد العينة لمساهمة نظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية	10
58	اراء افراد العينة حول النظام المحاسبي المالي هو بديل وابداع للمخطط الوطني المحاسبي	11
59	اختبار عدد عبارات أسئلة الاستبيان	12
60	طبيعة أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	13
61	أبعاد تطبيق واستخدام أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	14
62	البيئة الملائمة لتجسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	15
63	امكانيات تنمية أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	16
64	المعوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي	17

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	تعريف المحاسبة	01
8	وظائف المحاسبة	02
17	تقسيم الأحداث الاقتصادية	03
19	مستعملو المحاسبة	04
22	المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي	05
29	هيكل النظام المحاسبي المالي	06
29	مكونات النظام المحاسبي المالي الجديد	07
47	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال	08
53	نسبة أفراد العينة تبعا للجنس	09
54	نسبة أفراد العينة تبعا للعمر	10
55	نسبة الافراد المستجوبين حسب درجتهم العلمية	11
56	نسبة الأفراد المستجوبين حسب الوظيفة	12
57	توزيع الأفراد المستجوبين حسب خبرتهم	13
58	نسبة مساهمة نظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية	14
59	نسبة العينة حول النظام المحاسبي المالي هو بديل وابداع للمخطط الوطني المحاسبي	15

قائمة الملحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
81-79	استمارة الاستبيان	01
84-82	نتائج الاستبيان حسب برنامج spss	02

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة	الترجمة
AICPA	American Institut of Certificat Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
CNC	CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE	المجلس الوطني للمحاسبة
IAS	INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDS	معايير المحاسبية الدولية
IFRS	INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING	معايير التقارير المالية الدولية

# المقدمة

## مقدمة:

لقد اظهر البعد المتنامي للأنشطة الاقتصادية أن المحاسبة تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بيئة لأخرى ومن بلد لآخر، مما يؤثر على وظيفتي القياس والاتصال الأساسيتين للمحاسبة، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من اثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية ، وفي الوقت الذي كان يعاني فيه المخطط المحاسبي الوطني المعتمد منذ 1975م تقصيرا في خدمة مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية تعد الجزائر واحدة من تلك الدول التي انخرطت في هذا المسار بالانتقال الجذري إلى نظام محاسبي مالي جديد. والمتطلبات التي فرضتها التغيرات المالية والمحاسبية ، لقد كللت جهود الانتقال بتبني نظام محاسبي جديد بتاريخ 25 نوفمبر 2007م والذي أصبح ساري المفعول ابتداء من 01 جانفي 2010م . دون تحضير المناخ المناسب لتطبيق هذا النظام المعقد الذي تطلب أمر تطبيقه 5 سنوات كاملة داخل الاتحاد الأوروبي بداية 2007 بعد الإعلان عنه سنة 2002 على الرغم من الإمكانيات الضخمة والخبرات التي يتوفر عليها الاقتصاد الأوروبي المنظم والمهيكل بشكل سليم وقوي بالمقارنة مع الوضع الصعب للجزائر التي لا تزال غير قادرة على نشر محاسبتها بشكل دقيق وبشكل شفاف ، ويعتبر هذا الانتقال هو في حد ذاته ناتج عن إبداع محاسبي .

حيث اكتسب موضوع الإبداع المحاسبي أو كما يسميه البعض بالمحاسبة الإبداعية أو الخلاقة (comptabilité créative) أهمية بالغة في الوقت الراهن بسبب التطور التكنولوجي للمعلومات والاتصالات التي تمر به مختلف المنظمات أو المؤسسات الاقتصادية مهما كان شكلها ونشاطها وحجمها، وكذا انفتاحها على الأسواق العالمية، فضلا عن بروز الكثير من المشاكل والصعوبات التي تواجه هذه المؤسسات والتي تحتاج إلى حلول غير تقليدية أو غير روتينية ينبغي على المسير أو الإداري أو المحاسب وإيجادها ومن هنا أصبح من الضروري على المحاسب أو المسير المالي أو المراقب المالي مواكبة هذه المستجدات وإيجاد حلول إبداعية لمواجهة هذه المشاكل ومساعدة المؤسسة على اتخاذ القرارات الملائمة من خلالها.

كما سوف نلمس فقر في مجال الابتكار والإبداع المحاسبي في الجزائر ، نقل أو استيراد للمعارف دون تهيئة مسبقة لذلك ، وتمت دراسة هذا الموضوع بالتركيز على حالة الجزائر و الاستيراد المحاسبي الحاصل دون دراسة مسبقة للبيئة الجزائرية وأحوالها.

الإشكالية: إن التساؤل الجوهرى لهذه المذكرة هو:

ماهو اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري على الإبداع المحاسبي ؟ وهل النظام المحاسبي المالي الجديد إبداع ويديل ام امتداد للمخطط المحاسبي القديم؟



ويندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية ،عدة تساؤلات فرعية كما يلي :

- ما هو الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد؟
- هل للإبداع المحاسبي المالي أهمية في إيجاد الحلول في المؤسسات الجزائرية الاقتصادية؟
- هل الانتقال من المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد هو في حد ذاته إبداع؟
- ما هي الظروف والعوامل المساعدة لتحقيق الإبداع المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ؟

### فرضيات البحث:

لمعالجة إشكالية البحث فإننا نعتمد على الفرضيات التالية:

- الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد يعتبر إبداع محاسبي .
- يوجد للإبداع أهمية بالغة في إيجاد الحلول في المؤسسات الجزائرية الاقتصادية.
- ارتباط المعايير المحاسبية الدولية بالإبداع المحاسبي.
- يساعدنا الإبداع المحاسبي لتطوير النظريات المحاسبية.

### أسباب اختيار الموضوع :

- إن الدوافع التي أدت بنا إلى اختيار ومعالجة الموضوع دون غيره :
- . نقص الدراسات والبحوث التي تناولت موضوع الإبداع المحاسبي من خلال محاولة تجريبية وضع نموذج ومحاولة تطبيقه داخل مؤسسة جزائرية .
- . محاولة إبراز أهمية الإبداع المحاسبي وإعطاء صورة صحيحة كوسيلة لتبني في المؤسسات الجزائرية .
- باعتباره موضوع جديد لم يدرس من قبل .

### أهداف الدراسة وأهميتها :

- التعرف على مدخل للإبداع المحاسبي، مجالاته، عوامله ومعوقاته .
- استعراض النظام المحاسبي للسياسات والمبادئ المحاسبية.
- إبراز ملامح النظام المحاسبي المالي يعرض الظروف التي جاء فيها هذا النظام ، أهميته ،البنية ثم محاولة مدى توافقه من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية .
- التعرف على مدى استخدام الإبداع المحاسبي في المؤسسات الجزائرية الاقتصادية.

### حدود الدراسة :

## الإطار الزمني والمكاني :

جاءت هذه الدراسة على عينة من عمال ومحاسبين في شركة نفطال الجزائرية في ولاية غرداية، في سنة

2014/2013 .

## منهج البحث والأدوات المستخدمة:

تحقيقا لأهداف البحث السابقة ووصولاً لأفضل الأساليب والطرق للإجابة على التساؤلات المطروحة وإثبات أو نفي الفرضيات الموضوعية، وعليه اعتمدنا المنهج الاستقرائي والوصفي وذلك بهدف دراسة واستقراء بعض الكتابات والدراسات السابقة التي يتضمنها الفكر و الإبداع المحاسبي والمتعلقة بموضوع البحث وكيفية الاستفادة منها في معالجة مشكلة البحث ، وبما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخلا للدراسة ، وكذلك المنهج التحليلي الذي فاعتمدنا عليه في الفصل الثاني كدراسة تطبيقية على مدى تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الجزائرية .

## صعوبات البحث:

. كل بحث بطبيعة الحال هو عرضة لجملة من الصعوبات المختلفة نذكر منها :

. قلة المراجع الخاصة بموضوعنا بمكتبة جامعة غرداية .

-صعوبة ترجمة بعض مصطلحات باللغة الأجنبية .

-عدم الجدوية في الرد على الاستبيان خلال الدراسة الميدانية .

## هيكل البحث:

تطرقنا في هذا البحث الى جزئين ، الجزء النظري خصص لم دخول النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع

المحاسبي - دراسات وآليات- ، حيث تضمن الاطار المفاهيمي للمحاسبة والنظام المحاسبي الجديد من حيث

المفهوم والمبادئ والأهداف وكذا مجال تطبيق هذا الاخير ،بالإضافة الى الإبداع المحاسبي ، وبعدها تم اسقاط

الدراسة النظرية على واقع مؤسسة فنطال غرداية. للتعرف على مدى تطبيق الإبداع المحاسبي

## الفصل الأول:

مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي

دراسات وآليات -

## تمهيد:

إن المحاسبة علم من العلوم الاجتماعية ظهرت لسد الحاجات المتنامية الناتجة عن التجمعات الانسانية و العلاقات التي تنظم الفرد في المجتمع إذ تلبى المحاسبة احتياجات الفرد في بناء التنظيمات التي من شأنها ان تساعد على رفع الكفاءة وزيادتها من وضعها في حالة الأداء الفردي الى الحالة الجماعية .

وبالرغم من ان المحاسبة ليست من العلوم الطبيعية بسبب انها لا تستند الى قوانين وقواعد الطبيعة الثابتة والبداهيات المسلم بها التي تستنبط من واقع الطبيعة الصرفة إلا انها تستند على مبادئ ومفاهيم وأسس علمية .

من أجل مواكبة الجزائر للاقتصاد العالمي وانفتاحها على العولمة من خلال انضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، حاولت ومنذ تخليها على الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق القيام بإصلاحات اقتصادية، والتي مست عدة جوانب، من بينها إصلاح النظام المحاسبي بإعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني

يأخذ الإبداع المحاسبي أهمية خاصة في الوقت الراهن وذلك بسبب الظروف والعوامل التي تمر بها مؤسسات الأعمال نتيجة التطورات التكنولوجية الكبيرة والمتلاحقة والانفتاح على الأسواق العالمية، . و عليه سنتناول معايير التقارير المالية كشكل للإبداع المحاسبي مركزين على عرض و تحليل الإبداع والمعايير المحاسبية و معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية .، وفي هذا الفصل سوف نتطرق الى مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات - في مبحثين هما:

**المبحث الأول:** ارتباطات النظام المالي الجزائري والإبداع المحاسبي .

**المبحث الثاني:** دراسات سابقة .

## المبحث الأول: ارتباطات النظام المالي الجزائري والإبداع المحاسبي

### المطلب الأول: عموميات حول المحاسبة

إن مجال المحاسبة هو تسجيل ما يترتب عن التعامل بالنقود أو الثروة النقدية، فالمحاسبة تهتم بدراسة النشاط الذي تقوم به المؤسسة وقياس ما يترتب عنه، وعرض نتائجه وتحليلها وفقا للفروض والمفاهيم والمبادئ المحاسبية، وهذا ما سيتم التعرض إليه .

### 1- مفهوم المحاسبة :

#### - لغة :

المحاسبة هي المصدر الصريح من الفعل الرباعي حاسب والزيادة المستفادة في هذا الفعل تفيد المشاركة حيث ان عملية المناقشة تستوجب طرح الاسئلة و الاستفسارات للوقوف على صحة ودقة العمل المحاسبي المثبت في الدفاتر واسم الفاعل من حاسب هو محاسب واسم المفعول هو محاسب، اما الجذر الثلاثي للفعل حاسب هو حسب بمعنى عد وأحصى والحساب بمعنى العد (1).

#### - اصطلاحا :

فمن الكتاب من يعتبر المحاسبة علم ا و من يعتبرها فنا، و لكنهم يتفقون على أنها تقنية ووسيلة تستعمل في ضبط و تنظيم العمليات المالية و المحاسبية. لذلك هناك الكثير من التعاريف نستعرض أهمها كالتالي:

- فقد عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها عملية تسجيل وتصنيف و تلخيص العمليات التجارية ذات الأثر المالي، و استخلاص النتائج المالية لتفسيرها وتحليلها. (2)

كما عرفت المحاسبة بأنها فن تسجيل وتبويب وتلخيص الفعاليات المالية النقدية أي التي يمكن تقييمها بالنقد (3)

بالاضافة إلى تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية :

الذي يوصف المحاسبة على أنها عملية تشخيص وقياس وإيصال المعلومات المالية للأطراف ذات العلاقة بحيث تمكنهم من الحكم على الامور المالية واتخاذ القرارات المناسبة بشأنها .

ومن خلال التعاريف السابقة نستطيع أن نعطي بدورنا تعريفاً شاملاً و نقول أن:

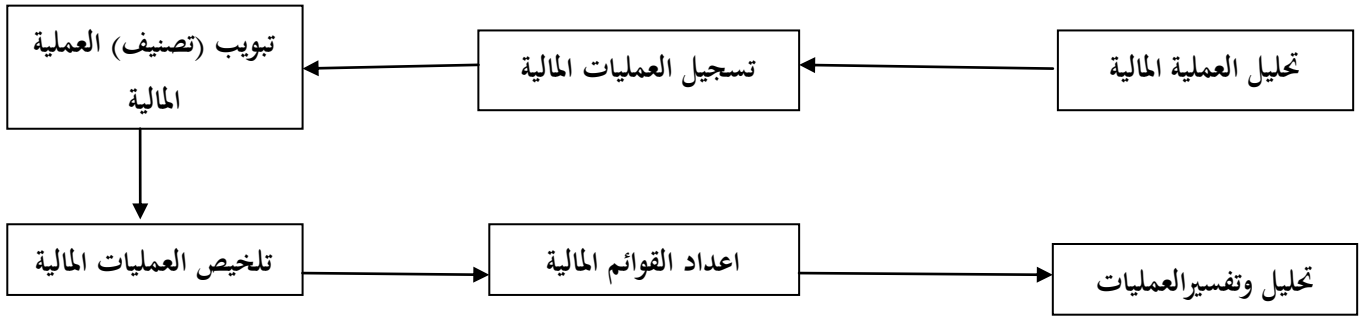
(1) رضوان محمد العناتي ، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها ، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، 2000 ، ص 13 .

(2) بوفاسة سليمان ، خليل عبد القادر ، مداخلة نحو توافق دولي لنظام المحاسبي والمالي ، ملتقى لبلدية، جامعة لمدينة ، 2004 ، ص 2 .

(3) خالص صاغي صالح ، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر 2003 ، ص 9 .

المحاسبة هي عبارة عن علم له موضوعه و منهجه قائم على مجموعة من النظريات والقواعد التي يتضمنها النشاط الاقتصادي والاجتماعي، كما أنها عبارة عن فن كيفية تسجيل وتقييد العمليات المالية ثم تحليلها للاستفادة منها في اتخاذ القرارات ضمن الوحدة الاقتصادية في إطار نظام محاسبي معين. كما ويمكن توضيح التعاريف السابقة في الشكل التالي<sup>(1)</sup>:

### الشكل رقم 01: يوضح تعريف المحاسبة



المصدر: حوتية حليلة، بريهمات مريم، أثر نظام المعلومات المحاسبية على فعالية التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لصناعة الانابيب Alfapip مذكرة شهادة ليسانس في العلوم التجارية، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، مركز الجامعي غرداية 2010/2011، ص 03.

## 2- تطور المحاسبة تاريخياً:

مما هو ثابت أن ظهور المحاسبة و تطورها كان وليد ظروف اقتصادية و قانونية و إجتماعية، أو بمعنى آخر كانت في تطور مستمر استدعتها الحاجة في ظل هذه الظروف.

و بتغير و تطور الظروف الاقتصادية و الاجتماعية تطورت المحاسبة و ظهرت فروع أخرى لها، منها المحاسبة الإدارية، المحاسبة المالية، المحاسبة الوطنية، المحاسبة التحليلية... الخ

وأهم هذه الظروف ذكر الآتي:

- **الظروف الاقتصادية:** إن التطور الحاصل في اقتصاديات البلدان يجعل المحاسبة تواكب هذا التطور، فالإقتصاد المعتمد على الزراعة يختلف عن الإقتصاد المعتمد على الصناعة و من ثم فالمحاسبة تكون تابعة لذلك الإقتصاد أو ذاك.

<sup>(1)</sup> حوتية حليلة، بريهمات مريم، أثر نظام المعلومات المحاسبية على فعالية التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لصناعة الانابيب Alfapip مذكرة شهادة ليسانس في العلوم التجارية، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، مركز الجامعي غرداية 2010/2011، ص 03.

- الظروف الثقافية: إن العادات و التقاليد و القيم من شأنها أن ينعكس على الممارسات المحاسبية، فمثلاً الثقافة الأوروبية تفرض على الدولة بأن تتبع محاسبة صارمة و ربما معقدة للحيلولة دون التلاعب بالأموال و التهرب من الضرائب، بينما الدول الأفريقية الفقيرة ربما يكفي اعتماد محاسبة بسيطة.

و بصورة إجمالية يمكن تقسيم الحقبة التاريخية التي مرت بها المحاسبة إلى ثلاث مراحل أساسية هي:

. المرحلة التمهيدية ما قبل عام 1494 م : تسمى هذه الفترة بفترة ما قبل القيد المزدوج Double Entry حيث كان السائد استخدام طريقة القيد المفرد Single Entry كأساس لإمسك الدفاتر ، وتميزت هذه الفترة ببداية تطور الكتابة والحساب .

. المرحلة الفضية من 1494 إلى 1775: يعتبر عام 1494 هو بداية تاريخ ميلاد المحاسبة المعاصرة ، بفضل عالم الرياضيات الايطالي " لوكا باسيولي " الذي أول من قدم وصف تفصيلي لقاعدة القيد المزدوج كأساس لمسك الدفاتر وذلك في عام 1494 .

. المرحلة الذهبية من 1776 وحتى الآن: يعتبر العصر الذهبي للمحاسبة هو عصر الارتقاء إلى مستوى العلوم الاجتماعية المعاصرة و الاهتمام بدور المحاسب و ما ساعد في ذلك عدة عوامل من أهمها :

- الثورة الصناعية.

- صدور قوانين ضرائب الدخل.

- ظهور المنظمات المحاسبية والمهنية<sup>(1)</sup>.

### 3- أهمية المحاسبة :

يمكن حصر أهمية المحاسبة العامة عموماً عند أربع (4) مستويات :

- أهمية المحاسبة بالنسبة للمؤسسة :

تعتبر المحاسبة العامة في المؤسسة أداة لمعرفة نتائج الدورة المالية والمتمثلة في المؤشرات الخاصة بالهامش الإجمالي والقيمة المضافة ونتيجة الاستغلال وعلى هذا الأساس فإنها تسمح . بمعرفة تطور الحالة العامة للمؤسسة .

. توفر المعلومات للمحاسبية التحليلية (محاسبة التكاليف) .

. توفر لتسيير الميزانية عناصر حساب الانحراف أو الفرق .

<sup>(1)</sup> بوفاسة سليمان، خليل عبد القادر، مرجع سابق ذكره ، ص 4.

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

. تعتبر القاعدة الاساسية لتحليل المالي .

- أهمية المحاسبة بالنسبة للغير :

تعتبر المحاسبة العامة أداة إعلام للمحيط الخارجي والذين لهم علاقة مع المؤسسة (العملاء ،الموردين البنوك ،المساهمين... إلخ).

- أهمية المحاسبة بالنسبة للأمة أو المجتمع :

توفر المحاسبة العامة المعلومات اللازمة للمحاسبة الوطنية والتي من شأنها تسهيل تقييم الدخل الوطني.

-أهمية بالنسبة للإدارة الضريبية :

تعتبر أداة لتحديد نتيجة الوعاء الضريبي<sup>(1)</sup>.

**4- أهداف المحاسبة :**

تهدف المحاسبة إلى تحقيق الاغراض التالية :

- اختيار وتأسيس النظام المحاسبي الملائم لطبيعة عمل المشروع وكذلك اختيار السجلات التي يستعملها المشروع لإثبات عملياته وفقا للمبادئ المحاسبية .

- العمل على اعداد الحسابات الختامية للتوصل إلى نتيجة الاعمال من ربح او خسارة خلال السنة وذلك وفقا للأصول المحاسبية المتفق عليها .

- تقديم البيانات المالية لإدارة المشروع او غيرها من الحسابات التي تحتاجها كالدائنين و المساهمين والحكومات.

- بيان الاصول التي يمتلكها المشروع في نهاية السنة المالية والالتزامات التي يجب عليه سدادها وذلك من اجل تحديد المركز المالي للمشروع .

- المساعدة في العملية الرقابية الداخلية وذلك عن لحماية اموال المؤسسة وممتلكاتها الاخرى .

- تحليل وتفسير وتوصيل المعلومات المالية إلى مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة<sup>(2)</sup>.

كما ويمكن تقسيم اهداف المحاسبة المالية إلى اهداف ترتبط بالجانب التطبيقي وأهداف ترتبط بالجانب النظري:

(1) عاشور كتوش ، المحاسبة المالية ، أصول ومبادئ وفقا للمخطط المحاسبي الوطني ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2009، ص 14، 15.

(2) إسماعيل يحيى التكريني ، أسس ومبادئ المحاسبة المالية ، الجزء الاول ، دار الحامد للنشر والتوزيع طبعة 2010، ص 18.



- الاهداف المرتبطة بالجانب التطبيقي :

- توفير سجل كامل لجميع العمليات المالية للمؤسسة سواء تعلقت بالمصروفات والإيرادات او بالمدينين والدائنين ... الخ .

- تحديد نتيجة اعمال المؤسسة من ربح او خسارة خلال فترة مالية معينة .

- تحديد المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية .

- الاهداف المرتبطة بالجانب النظري :

- اعداد التقارير الدورية اللازمة للمستويات الادارية المختلفة التي تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة .

- تقديم البيانات والمعلومات التي تخدم اغراض المحاسبة الخارجين مثل الموردين والمقرضين.

- توفير البيانات والمعلومات التي تخدم الجهات الحكومية في الاغراض الضريبية .

- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمشروع بالالتزامات المترتبة عليه لحصوله على تلك الموارد (1).

5- أغراض المحاسبة ووظائفها :

-إعداد الخطة الرقمية التي تمثل أهداف المؤسسة في صورة موازنة تخطيطية أو موازنة تقديرية .

-تصميم النظم المحاسبية التي تتماشى مع طبيعة ومعاملات المؤسسة .

-تسجيل الأحداث المالية التي تولد عن إنشاء المؤسسة .

-المراجعة الداخلية التي تقوم بفحص وتحقيق أحداث المؤسسة وما استقرت عنه من نتائج لغرض إبداء الرأي

فيها .

-تحليل نتائج المؤسسة المالية وتفسير هذه النتائج وتقديم التقرير عنها إلى المستويات الإدارية التي تهمها هذه

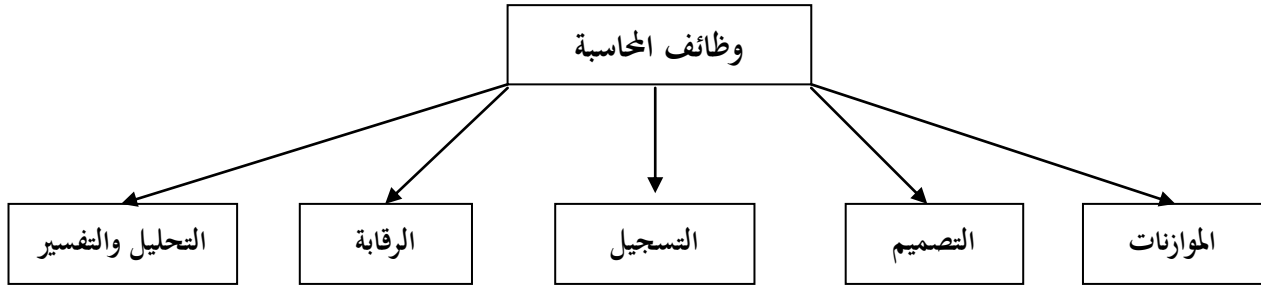
النتائج (2).

(1) قطيب عبد القادر، إنعكاسات النظام المحاسبي المالي على مهنة المحاسبة في الجزائر، دراسة ميدانية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2012/2013، ص6.

(2) <http://ta3lime.com/showthread.php?t=6297>، 05/04/2014.

ويمكن تلخيص وظائف المحاسبة في الشكل التالي<sup>(1)</sup>:

الشكل رقم 02: وظائف المحاسبة



المصدر: بن قيار خديجة، رحال أمال، دراسة التغيرات التي طرأت على النظام المحاسبي الجزائري، مذكرة ليسانس في قسم العلوم التجارية، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، مركز جامعي د. يحي فارس بالمدينة، 2007، 2008، ص14.

## 6- فروض ومبادئ المحاسبة :

### -فرضيات المحاسبة:-

اعتبار ان الفروض المحاسبية مجموعة من المسلمات المقبولة عامة اي الاشياء والفروض المتعارف عنها، والتي شاع استعمالها وانتشر في كل ادبيات المحاسبة، وتحكم هذه الفروض في مجملها خطوات وإجراءات وتدابير الدورة المحاسبية، والتي تنتهي بتقييم نشاط المؤسسة من خلال تحقيق الارباح وتلبية احتياجات الأطراف الخارجية وأيضا تجد المحاسبون يصفون الفروض المحاسبية الرئيسية أساسا فهم البيانات والتقارير المالية (كالميزانية، وجدول حسابات النتائج... الخ)، ويفترض المحاسبون أربعة فروض محاسبية أساسية هي:

### فرض الوحدة المحاسبية:

إن القيام بالعمليات الاقتصادية يتم عن طريق الوحدات الاقتصادية والقانونية حيث يتم قياس وتلخيص النتائج المحاسبية بالنسبة لهذه الوحدات حيث يوجد ثلاثة أنواع من الوحدات المحاسبية: المؤسسة الفردية، المؤسسة الخاصة (شركة المساهمة، شركة التضامن... الخ) والمؤسسة العمومية، وبغض النظر عن الشكل التنظيمي للمؤسسة فإنها تعتبر وحدة محاسبية ويتم فصل عملياتها وأموالها من عمليات وأموال أصحابها ويؤدي هذا الفرض إلى الفصل بين عملية تحقيق الربح وعملية توزيعه .

<sup>(1)</sup> بن قيار خديجة، رحال أمال، دراسة التغيرات التي طرأت على النظام المحاسبي الجزائري، مذكرة ليسانس في قسم العلوم التجارية، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، مركز جامعي د. يحي فارس بالمدينة، 2007، 2008، ص14.

### فرض استمرار الوحدة المحاسبية :

يفترض المحاسبون دائما بأن الوحدة المحاسبية ستظل تباشر أعمالها بصفة مستمرة دون أن يكون هناك أجل محدد لذلك، وهذا لا يعني أن المؤسسة ستظل موجودة بصفة دائمة ولكن ستظل قائمة لمدة كافية لتنفيذ الخطط الحالية ، وللمقابلة التزامات التعاقدية إلا في حالة إفلاس المؤسسة العمومية الاقتصادية فإنها تلجأ إلى التصفية أيا كانت الوحدة الاقتصادية فإنها من حيث المبدأ وجدت لتستمر ولفترة زمنية طويلة وغير معروفة ما لم تظهر قرينة موضوعية تبين خلاف ذلك ، وبهذا يمكن ضمان حقوق الغير فيها مع إعطاء الوحدة الاقتصادية الفرصة الكافية لزيادة ثروتها ولتستعيد كلفة أموالها وتوزيع هذه الكلف على طول عمرها المقدر .

### فرض القياس النقدي :

يفترض المحاسبون أن النقود تعتبر وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة، وطبقا لذلك تعتبر النقدية (الدينار الجزائري مثلا) المقياس العام خلال كل مراحل الدورة المحاسبية. ولكن هناك بعض المعلومات الضرورية من المستحيل التعبير عنها في صورة نقدية مثل: كفاءة الإدارة، تأثير عملية المؤسسة على البيئة التي تعمل فيها... الخ.

وعلى الرغم من أهمية تلك المعلومات إلا أن ما يدرج في القوائم المالية (الميزانية ، جدول حسابات النتائج... الخ) من معلومات لا بد وأن يكون قابلا للقياس النقدي وفي الحالات التي لا يمكن قياسها نقدا فإنه يعبر عنها في شكل ملاحظات توضيحية ترفق بالقوائم المالية .

### فرض استقلالية الدورات المحاسبية:

بما أن الوحدة المحاسبية يفترض بأنها مستمرة فلا يمكن التوصل إلى نتائج دقيقة وكاملة عن أعمال المؤسسة إلا عند تصنيفها وانتهاء أعمالها . فمستخدمو البيانات المحاسبية لا يمكنهم الانتظار إلى حين تصفية المؤسسة وذلك لأنها تتطلب بيانات عن فترات نقل حتما عن حياة المؤسسة كلها.

لذلك جاء افتراض الدورات المحاسبية وقسم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية محددة عادة ما تكون الشهر، 3 أشهر، نصف سنة ،وعامة تكون سنة أي الفترة المحاسبية تنتهي في 12/31 من كل سنة<sup>(1)</sup>.

(1) عجلة محمد، دور الابداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار دراسة ميدانية حالة الجزائر، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير

، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية ، جامعة البليدة، 2009/2008، ص ص 42، 43.

- مبادئ المحاسبة :

الدورة المحاسبية:

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في N/01/02 وتنتهي في N/12/31، كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. وقد اتفق المحاسبون على أن الإنفاق الفعلي ليس هو الأساس للقياس الدوري، ولكن الأساس هو ارتباط النفقات والإيرادات بالمدة المحاسبية التي نقوم بقياس نتائجها .

مبدأ استقلالية الدورات:

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة. إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

مبدأ استمرارية الطرق:

أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة في الدورة الحالية، ذلك لان انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

إن تغيير الطرق المحاسبية ينجر على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو بناء على تجربة أفضل أو معلومة جديدة هذا من جهة، وبهدف تقديمه معلومة موثوقة أكثر وتحسين نوعية القوائم المالية من جهة أخرى.

مبدأ التكلفة التاريخية :

تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم و المنتوجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، كما يتمثل هذا المبدأ في أخذ القيمة الإسمية للنقود دون أخذ التغيرات في القدرة الشرائية لها<sup>(1)</sup>. بخلاف فانه يمكن

<sup>(1)</sup> هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية 200/2010،

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

تعويض التكلفة التاريخية وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة الحقيقية (القيمة العادلة) وفي حالات خاصة، مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية.<sup>(1)</sup>

وما تجدر الإشارة إليه أن هناك أساسان من الاسس الواجب إتباعها عند تحديد الإيراد وهما :  
-الأساس النقدي : عند استلام المبلغ الذي يخص الملكية بغض النظر عن تاريخ عملية التسليم أو تقديمها لخدمة.  
-أساس الإستحقاق : إنتقا الملكية السلعة أو الأصل من المؤسسة إلى المشتري سواء حصلت قيمتها أم لا<sup>(2)</sup>.  
مبدأ المقابلة (مقابلة الإيرادات مع النفقات):

يقصد بهذا المبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات ، بحيث يتم تحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من المصروفات التي ساهمت في تحقيق الإيرادات التي تخص نفس الفترة بغض النظر هل دفع هذه المصروفات أم لا .الهدف من هذا المبدأ أنه يساعد في تحديد نشاط المؤسسة من ربح أو خسارة في مقابلة مصروفات المؤسسة بإيراداتها<sup>(3)</sup>  
- مبدأ الإفصاح :

إن هذا المبدأ له أهمية كبيرة ويعتبر من أهم المبادئ المحاسبية التي يمكن أن تسهم بفعالية في إعطاء قيمة مهمة للمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم والتقارير المالية وأن الإفصاح يتمثل بإظهار كل المعلومات التي لها تأثير في اتخاذ قرار معين يتعلق بالمؤسسة .  
-مبادئ أخرى :

### مبدأ التبات أو الاتساق :

وينص هذا المبدأ على وجوب مواظبة المؤسسة في تطبيق نفس السياسات والمبادئ المحاسبية عبر السنوات المالية وخلال كل سنة مما يتيح سلامة المقارنة وصحتها بين القوائم المالية عبر السنوات المختلفة<sup>(4)</sup> .  
مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:

يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها، وهذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.

<sup>(1)</sup> بورنان ابراهيم ، مخلوف الطاهر ،مرجع سابق ذكره ،ص 4.

<sup>(2)</sup> [www.hrdiscussion.com/hr48122.htm/](http://www.hrdiscussion.com/hr48122.htm/) .U1vNqFXV-po ; 25/12/2013.

<sup>(3)</sup> المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني الادارة العامة لتصميم وتطوير المناهج محاسبة ومالية المملكة العربية السعودية ، ص 6.

<sup>(4)</sup> رضوان محمد العناتي ، مرجع سابق ذكره ،ص 42.

### مبدأ عدم المقاصة:

لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها، خاصة في حالة الإفلاس، غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع.

### مبدأ الصورة الصادقة:

يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لا بد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها. وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلباً على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في الملحق<sup>(1)</sup>.

### مبدأ القيد المزدوج:

تعتمد المحاسبة على هذا المبدأ في تسجيل العمليات، وتشترط تساوي المبالغ المدبنة مع المبالغ الدائنة لكل عملية، وهذا لتجنب الأخطاء أو اكتشافها بسهولة إن وقعت<sup>(2)</sup>.

### 7- المفاهيم المحاسبية:

فبالإضافة إلى الفروض والمبادئ المحاسبية، فإن هناك بعض المفاهيم والأعراف المتبعة في المحاسبة، التي تؤثر على عملية القياس المحاسبي وجعلها تتمتع بنوعية عالية .

وتشمل هذه المفاهيم والأعراف على ثلاث محددات وكما يلي :

### -التحفظ أو الحيطة والحذر :

يقتضي هذا المفهوم أن يلزم المحاسب جانب الحيطة والحذر في تقديره الامور المستقبلية<sup>(3)</sup>، حيث يتطلب التحفظ أو الحيطة والحذر في القياس، إتباع الطرق والوسائل التي من شأنها الابتعاد عن المبالغة في قيمة الأرباح المتحققة والتحوط بالمقابل لكافة الخسائر المحتملة . ومن أمثلة ذلك تقييم بضاعة آخر المدة بالتكلفة أو السوق أيهما أقل.

(1) بورنان ابراهيم ، مخلوف الطاهر ، مرجع سابق ذكره ، ص 6.

(2) معيوف أحمد ، المحاسبة العامة ، التقنيات البنكية والنقدية للتعليم عن بعد ، السنة الاولى ، جامعة التكوين المتواصل 2008، ص 15.

(3) [www.cksu.com/vb/showthread.php?t=255436](http://www.cksu.com/vb/showthread.php?t=255436); 13/2/2014.

- الأهمية النسبية :

وهو أساس له علاقة بالإفصاح، إذ لا بد من مراعاة صفة الأهمية النسبية للأحداث، لغرض إظهارها أو الإفصاح عنها في التقارير والقوائم المحاسبية، بحيث أنتكون لها أهمية تؤثر على طبيعة القرارات التي يتخذها مستخدمو التقارير المحاسبية.

- طبيعة النشاط :

حيث تؤثر طبيعة النشاط الذي يزاوله المشروع على أهمية فقرات المركز المالي فمثلا في المؤسسات المالية تكون الأهمية للموجودات السائلة وفي المشروعات الصناعية وشركات التأمين تكون الأهمية للأبنية والموجودات الثابتة أما في مؤسسات البحوث فتكون الأهمية للموجودات غير الملموسة مثل براءات الاختراع<sup>(1)</sup>.

8- فروع المحاسبة :

ظهرت فروع المحاسبة نتيجة لاستخدام المحاسبة من قبل جهات متعددة ولتنوع الأغراض التي تسعى إلى تحقيقها الجهات بالإضافة إلى التوسع الصناعي الكبير وظهور المشروعات ذات الحجم الكبير.

- المحاسبة المالية :

المحاسبة المالية هي مجموعة القواعد والإجراءات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتي تحكم طرق تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية الخاصة بالمؤسسة في مجموعة من الدفاتر والسجلات، بهدف الوقوف على نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة وتحديد مركزها المالي في نهاية فترة زمنية معينة<sup>(2)</sup>.

- المحاسبة العمومية

تدرس التدفقات الحقيقية والمالية بتصميم النظم المحاسبية الخاصة بالوحدات العمومية التي تحكم الدورة والتي لا تهدف إلى الربح، وإنما تسعى لخدمة المواطنين وتعمل على صرف أموال وفق الدولة القوانين والأنظمة والتعليمات المالية التي تصدرها<sup>(3)</sup>.

(1) هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2006، ص 27، 35.

(2) وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 26.

(3) بوعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 13.

و يسميها البعض بالمحاسبة (الموازناتية)، لأنها تقوم بالموازنة بين إيرادات و نفقات الدولة، و بالتالي فهي محاسبة متميزة، لأنها تقوم بتسيير الإيرادات المتوفرة التي تجمعها مصالح الدولة، لإنفاقها على كل مستوياتها وفق إجراءات خاصة<sup>(1)</sup>.

#### - محاسبة المالكين :

وتستهدف الاحتفاظ بالحسابات الخاصة بالمساهمين كالأسهام التي تخص رأس المال ، والأرباح المتحققة والأرباح الموزعة للسهم . وكذلك حسابات الإحتياطات والأرباح المحتجزة ، وإعداد الكشوفات التي تتضمن التغيرات في حقوق المالكين .

#### - المحاسبة الإدارية :

إن المحاسبة الإدارية تعمل على توفير المعلومات التي تساعد إدارة المشروع على رسم سياستها المستقبلية وبناء الخطط واتخاذ القرارات ومتابعة تنفيذ تلك الخطط ، ومقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط .

#### - محاسبة التكاليف :

تهدف محاسبة التكاليف إلى توفير المعلومات المتعلقة بتكلفة الإنتاج وتحقيق الرقابة على التكاليف المختلفة ، وقد كان الاهتمام في بادئ الأمر ينصب على تحديد التكاليف في المؤسسات الصناعية ، إلا أن كثير من المؤسسات بدأت تستخدم نظاما لمحاسبة التكاليف في المشروعات التجارية ومشروعات الخدمات<sup>(2)</sup>.

#### - المحاسبة الحكومية :

هذا الفرع من المحاسبة يستند إلى اسس خاصة تختلف عن محاسبة المشروعات . حيث يختص في قيد وتهيئة الدفاتر السجلات المحاسبية للدوائر والهيئات والمنظمات الحكومية الرسمية ، التي في الغالب لا تهدف إلى تحقيق ربح وإنما ترتبط بصلة وثيقة بالنظام والسياسات المالية للدولة ، وسبل تخصيصها ، وأسس إنفاقها ومتابعتها في الدوائر اللامركزية ، كقطاعات الوزارات والمحافظات التي ترتبط بالحكومة المركزية .

(1) احمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 1999، ص 29.

(2) احمد نور ، في مبادئ المحاسبة المالية ،الدار الجامعية ، 1986، ص ص 24، 25.



**- المحاسبة الضريبية :**

وهي المحاسبة اللازمة لتطبيق والالتزام بالتعليمات والقوانين الضريبية، أو هي مجموعة الدفاتر والأوراق ذات الطابع المالي للمؤسسات والتي تربط علاقة الشركة مع الجهات الرسمية التي تعنيها إيرادات المؤسسات وكيفية حساب دخول الافراد والمؤسسة ومقداره<sup>(1)</sup>.

**- المحاسبة القومية :**

ويختص هذا الفرع من المحاسبة في إعداد وتهيئة الحسابات المالية للمشروعات ومختلف قطاعات الاقتصاد الوطني، التي تقوم على أساس قياس الدخل القومي والنتاج القومي والاستثمار في البلاد، وكذلك بيان مدى مساهمة القطاعات الاقتصادية المختلفة في تحقيق الدخل القومي . إذ يعتمد هذا الفرع بالأساس على المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف لغرض إعداد البيانات المالية الضرورية ، وبالشكل الذي يساعد على رسم سياسات الدولة على سبيل المثال بيانات القيمة المضافة .

كما تساعد المحاسبة القومية في إعداد ميزان المدفوعات الداخلية والخارجية ، وكذلك في وضع الميزان التجاري في الاستيراد والتصدير سنويا .

**- المحاسبة القانونية :**

ويمثل أحد فروع المحاسبة الذي يختص بمراجعة وتدقيق النظام المحاسبي والعملية المحاسبية للتأكد من سلامة إجراءات المحاسبة وعمليات القيد المحاسبي وإعداد الحسابات وتحضير القوائم المحاسبية ، بما يتناسب والمعايير المحاسبية المتعارف عليها ، لضمان توفر الخصائص النوعية التي تتصف بها التقارير المحاسبية من الموثوقية والعدالة في عرض المعلومات عن نشاط المشروع . وهناك نوعين من التدقيق ، التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي<sup>(2)</sup> .

**- المحاسبة الوطنية:**

هي نظام محاسبي يسمح لنا بالتعرف على الكيفية التي تم من خلالها إنتاج، استهلاك، استثمار، و توزيع ثروة الأمة، بين مختلف الأعوان الاقتصاديين . و هي تمثل الإطار الذي من خلاله يمكن الربط بين مختلف العناصر

<sup>(1)</sup>Ar. Wikipedia. org / wiki/ ; 5/12/2013.

<sup>(2)</sup> هادي رضا الصفار ، مرجع سابق ذكره ، ص ص 28-30.

المكونة للاقتصاد الكلي، و بالتالي هي محاسبة كلية، تستخدمها السلطات العمومية بهدف القيام بالتنبؤات الاقتصادية بالدرجة الأولى عن طريق التخطيط<sup>(1)</sup>.

### 9- النظريات المحاسبية:

إن الهدف الرئيسي للنظرية المحاسبية هو توفير أساس للتنبؤ بالسلوكية والأحداث المحاسبية وتفسيرها. فنحن نفترض كشرط أو إلزام مسبق للنظرية المحاسبية ممكنة، بمعنى أن لها نظير على أرضية الواقع. وتعرف النظرية بأنها مجموعة مترابطة من الأبنية العقلية constructs المفاهيم concepts وتعريف و افتراضات التي كلها كمجموعة تعرض نظرية متسقة عن الظاهرة من خلال تحديد العلاقات بين المتغيرات مع هدف تفسير الظواهر و التنبؤ بها<sup>(2)</sup>.

### - نظرية الشخصية المعنوية :

ويتضمن المفهوم تمييز شخصية المشروع عن المشروعات الأخرى، وعن أصحابه أو المديرين الذين يسيرونه، وقد أصبح الآن يمثل حيز الزاوية بين مفاهيم نظرية المحاسبة وقد كان مثار جدل كبير بين المحاسبين، ومازال يثير العديد من المسائل الخلافية حتى الآن، وسنقوم فيما يلي باستعراض النظريات التي حاولت تفسير هذا المفهوم وهذه النظريات هي :

- نظرية الملكية المشتركة
- نظرية الشخصية المعنوية
- المشروعات المشتركة
- الشخصية المعنوية في المحاسبة الحكومية والوحدات غير الهادفة للربح.

### - الأحداث الاقتصادية :

لما كانت الأحداث الاقتصادية، هي المادة الأولية التي تقوم بها المحاسبة بتسجيلها وتحليلها فإن من الأهمية بمكان تبيان طبيعة تلك الأحداث الاقتصادية التي تؤثر بصورة أو بأخرى في الظروف الاقتصادية للمشروع، ويمكن تقسيم تلك الأحداث إلى قسمين أساسيين: أحداث مالية و أحداث غير مالية و الشكل الموالي يوضح ذلك<sup>(3)</sup>:

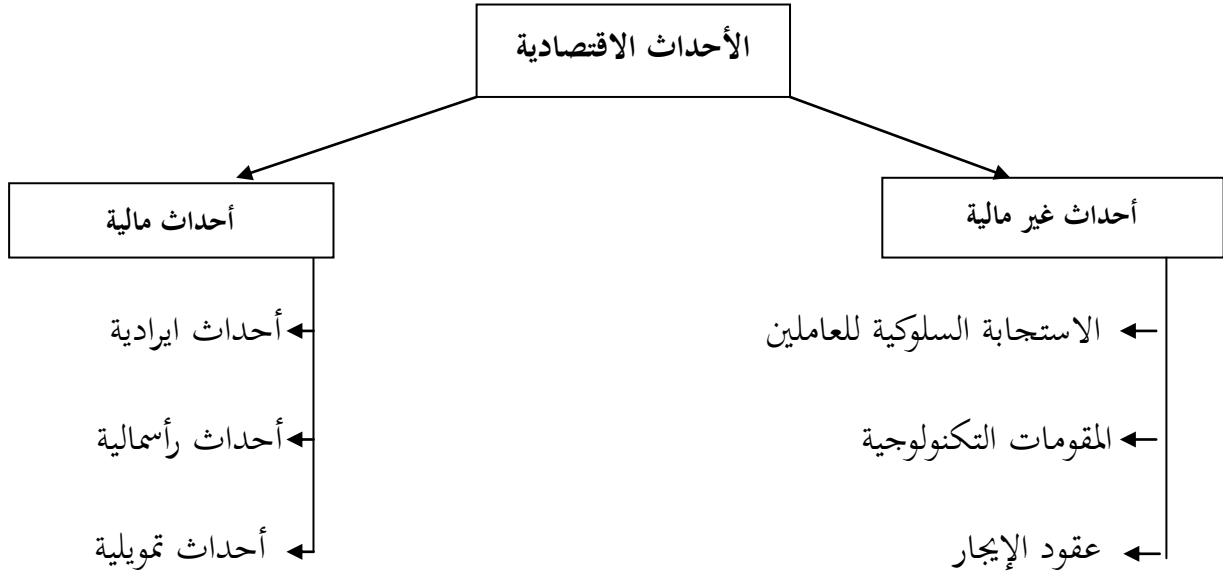
(1) مرطبي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير حالة المؤسسة نفظال، مذكرّة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم

الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص9.

(2) رياض العبد الله، نظرية محاسبية، عمان، الأردن، الطبعة العربية 2009، ص 142.

(3) حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة 2012، ص ص 114، 115.

الشكل رقم 03: تقسيمات الأحداث الاقتصادية



المصدر : من إعداد الطالبات.

#### -الإفصاح:

#### الإفصاح في ظل المدخل المهني :

إن تتبع مدخل الإفصاح يشير إلى ان المدخل المهني أو المعياري هو الذي عمل على صياغته، كما هو في الوقت الحاضر، هذا المدخل الذي تمثل في إصرار المنظمات المهنية وأهمها AICPA على إلزام إدارة الشركة على إتباع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، والمحافظة على حرية الإدارة في المناورة تحت مظلة هذه المبادئ.

#### موقف الإدارة من توسيع الإفصاح :

كان اتجاه الإدارة في عهد المنافسة الحرة يتميز في الابتعاد عن التوسع في نشر المعلومات حول المشروع وأنشطته الاقتصادية، حفاظاً منها على السرية التي يمتاز بها النشاط الاقتصادي في مشروعات الأعمال، ولكن نظراً لحاجة المجتمع المالي إلى المعلومات عن الشركات فقد ألزمت القوانين المالية والتجارية في بعض دول العالم إدارات الشركات بالإفصاح عن بيانات معينة عدتها الحد الأدنى للإفصاح، وأهمها تلك التي أصدرتها بورصة الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية .

بيانات الإفصاح بناء على المدخل المهني :

- قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)
- قائمة الدخل .
- قائمة التغيرات في حقوق المساهمين.
- قائمة التدفقات النقدية

- موضوعية القياس:

تلازم الموضوعية البحث العلمي في أي مجال من مجالات المعرفة، ودون موضوعية فإن نتائج البحث العلمي تخرج ملونة بالتحيز الشخصي، مما يبعده عن العلم ويدخله في مجالات الفنون. وبهذا المعنى فإن الموضوعية هي الصفة المرادفة للعملية والمناقضة للذاتية .  
ويتم التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة :

- عن طريق قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدمه أحد المحاسبين، ثم وصلوا إلى النتائج نفسها مما يقدم دليلا على حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج.
- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية (1).

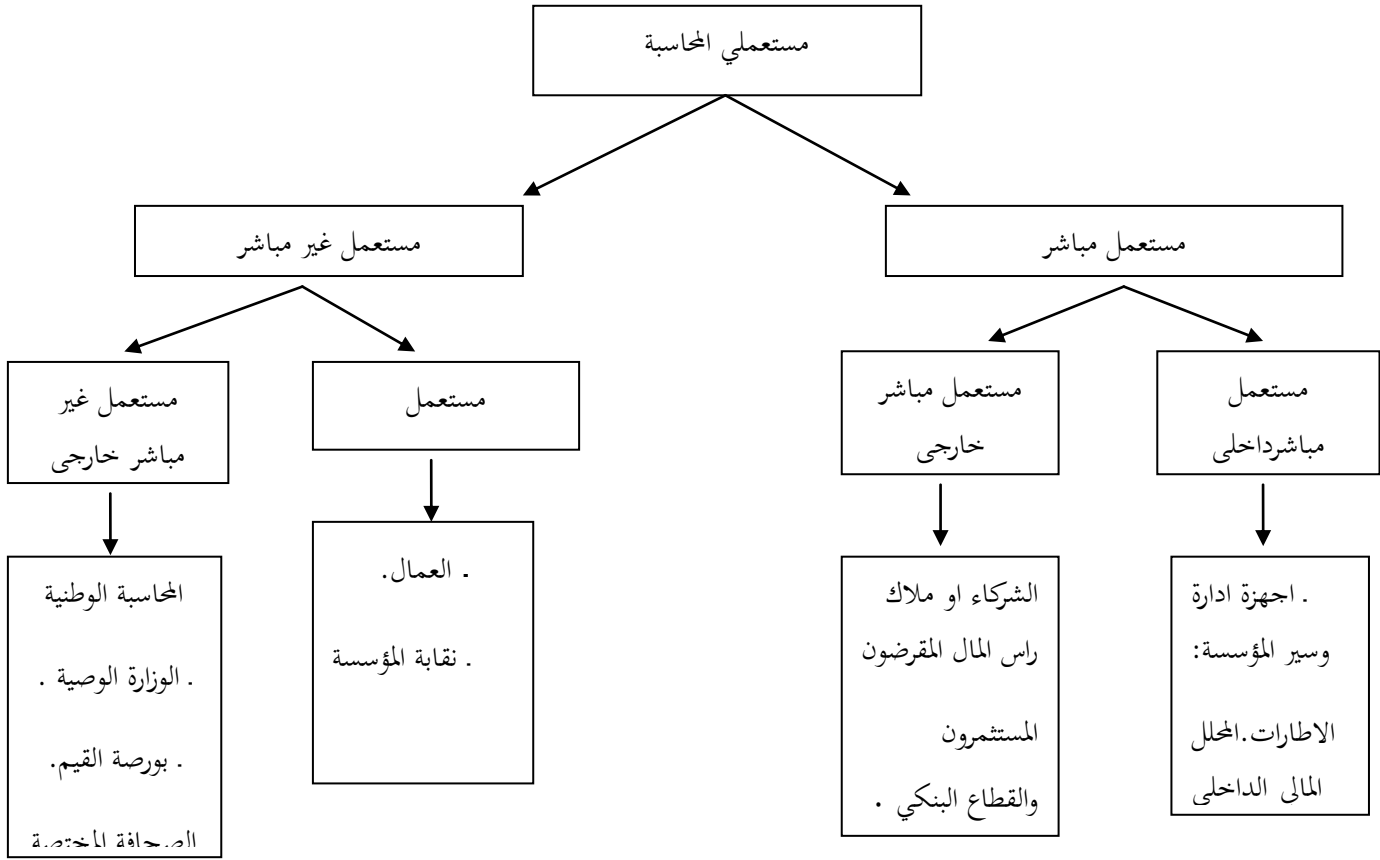
## 10- مستعملو المحاسبة:

يمكن تحديد مستعملي المحاسبة في أنهم كل من يهتم بحياة المؤسسة وله حاجة في معرفة نشاطها. وأمام تعدد مستعملي المحاسبة، رأينا أنه من الضروري تقديم تصنيف لهؤلاء المستعملين حسب درجة الأفضلية (2). في الشكل الموالي:

(1) حسين القاضي ، مرجع سابق ذكره، ص371.

(2) طارق حمزة، المخطط المحاسبي الوطني دراسة تحليلية انتقادية ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة الجزائر 2003/2004، ص38.

الشكل رقم 04: مستعملي المحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبات.

### المطلب الثاني: أجديات النظام المحاسبي المالي الجديد:

يعتبر مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (CNC) لتحسين النظام المحاسبي الجزائري والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي. حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية<sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> بن رجم محمد خميسي ، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي الجديد ، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، بدون سنة، ص 9.

1 - الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد:

-تعريف النظام المحاسبي المالي:

مرسوم تنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008، يتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد 5 و 7 و 8 و 9 و 22 و 25 و 30 و 36 و 40. (1)

بدأت عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطني في شهر أبريل سنة 2001 ، و ذلك من طرف عدة خبراء فرنسيين و بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة CNC . و قد صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، و طبقا لهذا القانون فإن ( المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها ، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية (2) .

كما يعرف من الناحية القانونية:

نظام المحاسبة المالية الجديد هو مجموعة من الاجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الاعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المحبيرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها (3) . ويرمي مشروع النظام المالي الجديد إلى تحقيق أهداف رئيسية نذكر منها:

- إيجاد حلول محاسبية لعمليات لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛
- تبني تطور المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية المصادق عليها من قبل أغلبية الدول؛
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية، كاملة، أكثر شفافية، تسهل القواعد المحاسبية؛

(1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 08-10 مؤرخ العدد 27، السنة الـ 45، الصادرة بتاريخ 28 مايو 2008، المادة 01، ص 11

(2) ناصر مراد، مداخلة بعنوان "الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي"، ملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير و علوم تجارية، جامعة البليدة، ص 3.

(3) عجيلة محمد وآخرون، مهنة التدقيق في ظل لنظام المحاسبي المالي الجزائري رؤية استشرافية، ملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، جامعة الاغواط ، كلية العلوم الاقتصادية، 2013، ص 06.

- ضمان مقروئية أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب في إطار عملية الشراكة<sup>(1)</sup>.

- مجال التطبيق:

يطبق النظام الجديد المالي على كل شخص طبيعي او معنوي ملزم بموجب نص قانوني او تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها<sup>(2)</sup>، والمعنيون بمسك المحاسبة وهم:

-الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

- كل الاشخاص الطبيعيين او المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم اعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، ان تمسك محاسبة مالية مبسطة.  
-الاشخاص الطبيعيين او المعنويين المنتجون للسلع او الخدمات التجارية وغير التجارية، اذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة<sup>(3)</sup>.

- يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي و معنوي يخضع للقانون التجاري و المتمثلين في المؤسسات العمومية و شبه العمومية أو الاقتصاد المختلط ، أما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم :

- المستثمرون؛

- مسيرون ، هيئات إدارية ؛

- شركاء آخرون، أجراء ؛

- أعضاء الإدارة و الهياكل الداخلية للمؤسسة؛

- أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك...)<sup>(4)</sup>؛

- التأمين و الجمهور

(1) إيمان صحراوي، سهام عبد الكريم، مداخلة بعنوان "دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية المطبقة على المؤسسات الصغيرة في الجزائر" ، ملتقى البلدة، 2004، ص 07.

(2) دراوسي مسعود، خليفاتي جمال ،مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي -دراسة استطلاعية -مجلة دورية محكمة ، مجلة الدراسات العدد الاقتصادي، جامعة الاغواط ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، رقم 17 ، 2012 ، ص 11.

(3) احمد قايد نور الدين، بروبة إلهام، مداخلة بعنوان " تاهيل مهنة التدقيق في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المال"ي، ملتقى وطني الرابع حول تاهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة الاغواط، 2013، ص 08.

(4) شعيب شنوف، مداخلة بعنوان "التغيرات المحاسبية، بين المعايير المحاسبية الدولية والمخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات"، ملتقى وطني: المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة عنابة، 2007، ص 24.

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

- الإدارة الضريبية؛

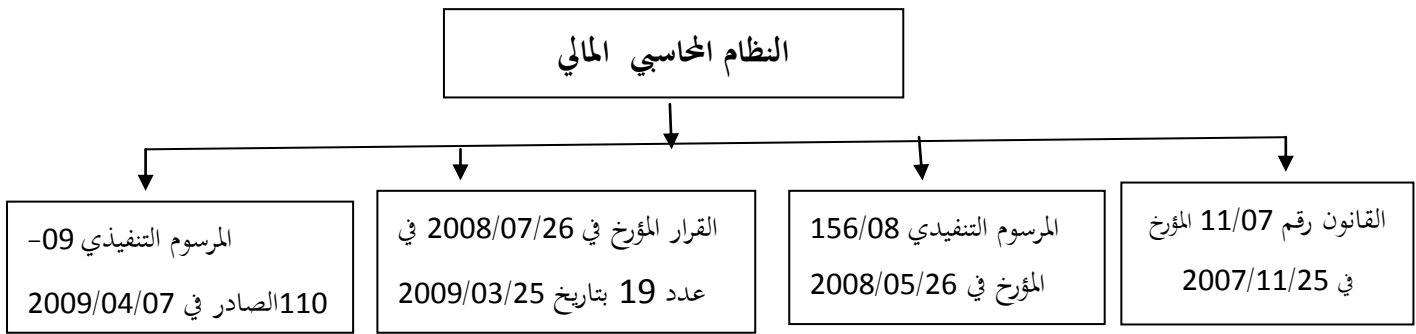
- مورين، زبائن و عمال<sup>(1)</sup>؛

من خلال هذا فان النظام المحاسبي المالي يطبق على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم التي حدد رقم أعمالها وعدد مستخدميها القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة<sup>(2)</sup>.

كما نلاحظ انه : يستثنى من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية<sup>(3)</sup>. كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها الحد القانوني، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة<sup>(4)</sup>.

والشكل التالي يوضح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي<sup>(5)</sup>:

**الشكل رقم 05 : المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي**



**المصدر :** مداخلة الاستاذ سعد بوراوي، الاسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري، الملتقى الدولي الأول حول

النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير الحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات، وآفاق 2010.

<sup>(1)</sup> ايت محمد مراد، أبحري سفيان ، مداخلة بعنوان "النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" تحديات و أهداف" ، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة سعد دحلب البليلة، 2011، ص ص 06-07.

<sup>(2)</sup> بوهين فتيحة، بوشويط ابتسام، مداخلة بعنوان " دراسة تكيف النظام المحاسبي المالي الجديد مع معايير الحاسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة الوادي ، 2013، ص 09.

<sup>(3)</sup> ناصر مراد، مرجع سابق ذكره ، ص 04.

<sup>(4)</sup> جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والحماية وفق النظام المحاسبي الجديد، ص 15.

<sup>(5)</sup> <http://forum.univbiskra.net/index.php?topic=33196.0>; 20/5/2014.

<sup>(5)</sup> سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الاسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IAS/IFRS، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير الحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وآفاق ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مركز الجامعي بالوادي ، 2010، ص 5.



- أهمية النظام المحاسبي المالي:

يحمل الاختيار المحاسبي الدولي الذي يقرب الممارسة المحاسبية في الجزائر بالممارسة الدولية مما يسهل على المحاسبة العمل لمواكبة المفاهيم والمبادئ الاقتصادية الحديثة وإعطاء معلومات مفصلة تعكس الصورة الصادقة للحالة المالية للمؤسسة، وضوح المبادئ والقواعد المتبعة في تسجيل المحاسبي للعمليات وتقييمها ووضع البيانات المالية وهذا ما يضع حدا لمشاكل التلاعب العمدية وغير العمدية في القواعد ويسهل أيضا التحقق من الحسابات، تحمل النظام المحاسبي المالي الجديد احتياجات المستثمرين الحاليين والمستقبلين حيث يضع بين أيديهم المعلومات المالية عن المؤسسة هذه المعلومات واضحة تسمح باتخاذ القرارات، خصص للمؤسسات الصغيرة جدا امكانية تطبيق محاسبة بسيطة<sup>(1)</sup>.

و تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي :

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، و تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية .
  - يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .
  - إنسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية .
  - يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية .
- يتضح مما سبق مدى أهمية النظام المحاسبي المالي، إلا أننا نضع الملاحظات التالية<sup>(2)</sup>:
- تترجم المعايير المحاسبية الدولية قوة اقتصاديات الدول المتقدمة و احتياجات شركات متعددة الجنسيات، لذلك يجب مراعاة خصوصية الإقتصاد الجزائري الذي يتشكل نسيجه الصناعي من حوالي 95 % من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، و عليه فتبني المعايير المحاسبية الدولية كليا قد لا يخدم عملية التوحيد مثلما لو تم تبني استراتيجية تكييف هذه المعايير .

<sup>(1)</sup> رحمانى الزهرة، مديحة سهام، المعالجة المحاسبية للاصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، شهادة ليسانس في علوم التجارية، كلية العلوم

الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة غرداية، 2011/2010، ص 20.

<sup>(2)</sup> ناصر مراد، مرجع سابق ذكره، ص 07-08.

- يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية ، وكذا استقلالية القانون الجبائي ، بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية .
- يتطلب من المهنيين المحاسبين بذل مجهودات ضخمة قصد استيعاب النظام الجديد ، خاصة في مجال الإفصاح والقياس<sup>(1)</sup> ..

## 2- فرضيات وخصائص ومبادئ النظام المحاسبي المالي الجديد:

### - فرضيات النظام المحاسبي المالي:

- تقتل فرضيات النظام المحاسبي المالي ، حسب الوثيقة الصادرة عن الحكومة التي تعرض الاسباب المقدمة لتبرير صياغة النص القانوني امام البرلمان عندما كان في شكل مشروع، فيما يلي:
- الاستيعاب الجيد للمحاسبة الحديثة : خلافا للمخطط المحاسبي السابق المبني اساسا على تصورات تأخذ بعين الاعتبار القيود القانونية والضريبة بصفة خاصة ، فان النظام المحاسبي المالي الجديد يتقيد بتسجيل المعاملات والإحداث بصفة وفيه .
- تمييز القانون المحاسبي عن القانون الجبائي : اذا كانت المحاسبة في الجزائر إلى حد الان مقيدة بالقواعد الجبائية ، فان النظام الجديد يفترض استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي ، وبهذا فان التصريحات الجبائية يتم اعدادها بعد معالجة الكشوف المالية للمؤسسات.

وفي الواقع ، يوجد تناقض بين ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مفاهيم وما هو موجود بالنصوص الجبائية ، وكمثال على ذلك تعتبر القواعد المحاسبية الجديدة إهتلاك الاصل توزيعا مباشرا لقيمته وفقا لمدة الاستعمال الاقتصادية الخاصة به ، في حين ان القواعد الجبائية تفرض مددا محددة لذلك ، ومن هذا المنطلق فمن الضروري تغيير بعض النصوص الجبائية وذلك لمطابقتها مع ما تصبوا الاحكام المحاسبية الجديدة لتحقيقه<sup>(2)</sup> .

### - خصائص النظام المحاسبي المالي الجديد:

- يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد مجموعة من العناصر تمثل اهم خصائص المعايير المحاسبية الدولية هي :
- لها اطار مرجعي مستمد من النظرة الانجلو ساكسونية.

<sup>(1)</sup> هشام سفيان صلواتشي ،مداخلة بعنوان آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS في الجزائر في ظل التوافق

المحاسبي المالي الدولي ،الملتقى الدولي الاول حول :النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية ، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، مركز الجامعي الوادي،2010، ص 10.

<sup>(2)</sup> دراسي مسعود،خليفاتي جمال ، مرجع سابق ذكره،صص13-14.

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة ، اي اطار مفاهيمي وليس قواعد.
- تنميط شامل في نفس الوقت للقواعد المحاسبية وعناصر المعلومة المالية.
- ادخال مفهوم التحيين والتي تهدف إلى معرفة اثر عنصر الزمن من الاصل على عملية تقييم الاصول والخصوم<sup>(1)</sup>.
- يركز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي ، و إعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا و شفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات و تقييمها و إعداد القوائم المالية ، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات و تسهيل مراجعة الحسابات .
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة و مقروءة تمكن من إجراء المقارنات و اتخاذ القرارات<sup>(2)</sup>.
- يسمح بمسك المحاسبة بواسطة الاعلام الالي ، بشرط التقيد بالالتزامات والمبادئ المحاسبية المعمول بها .
- اشتمل ضمن قوائمه الختامية على جدول تدفقات الخزينة الذي يتضمن معلومات مهمة بالنسبة لمستعملي القوائم المالية.
- أوجد محاسبة مبسطة بشروط معينة للمؤسسات الصغيرة<sup>(3)</sup>.

### - مبادئ النظام المحاسبي المالي الجديد:

- يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية،و معايير محاسبية، و مدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعرف بها عامة و لا سيما<sup>(4)</sup> :
- محاسبة التعهد : تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق (الحقوق المحققة) في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي، و تظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبطة به.
- استمرارية الاستغلال : تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار و لمدة أطول و ينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية و القوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل.

<sup>(1)</sup> قطيب عبد القادر ، مرجع سابق ذكره ،ص 61.

<sup>(2)</sup> ناصر مراد، مرجع سابق ذكره،ص03.

<sup>(3)</sup> دراوسي مسعود ، خليفاتي جمال ، مرجع سابق ذكره،ص16.

<sup>(4)</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،قانون رقم07-11 مؤرخ العدد74، السنة ال44، الصادرة بتاريخ25 نوفمبر 2007، المادة 03،ص04.

- الدلالة : يجب أن تكون المعلومات المالية و البيانات الحاسبية مبينة على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها و ذات معلومات متبوعة بدلائل حول العملية.
- التكلفة التاريخية : تسجل محاسبيا عناصر الأصول و الخصوم و كذا التكاليف و الإيرادات و تظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي اعتمادا على تكلفة الحصول عليها.
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني : يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي و ليس حسب الظاهر القانوني، فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية<sup>(1)</sup>.
- المعلومة واضحة وسهلة الفهم: يقصد بالمعلومات القابلة للفهم هي المعلومات الواضحة والسهلة الفهم مباشرة من قبل مستعمليها الذين يملكون حد أدنى من المعارف الأساسية المرتبطة بالتسيير، المالية، المحاسبة والاقتصاد، فالمعلومة المالية تزود مستعمليها بأخذ رؤية واضحة على المؤسسة ونشاطاتها وحساباتها.
- الملائمة: الملائمة هي قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين، وعليه يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات متخذي القرار، وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان بإمكانها التأثير على القرارات الاقتصادية لمستعمليها، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية أو المستقبلية.
- المعلومات ذات المصدقية: يقصد بالمعلومات ذات مصداقية هي تلك المعلومة المالية والمحاسبية التي تم إعدادها وفق معايير وطرق علمية وهي خالية من الأخطاء ومدروسة بشكل جيد وموثوقة.
- القابلية للمقارنة: يقصد بهذا المبدأ أن تعد المعلومات الحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات الحاسبية من سنة لأخرى ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى<sup>(2)</sup>.

### 3 أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد:

- الاستفادة من مزاياها النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبي.

(1) ايت محمد مراد، أبحري سفيان، مرجع سابق ذكره، ص 06.

(2) عمور جمال، الإهتلاكات وتدهور قيم الثببتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد ( SCF)، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، بدون سنة، ص 04.

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار ان نظام (IFRS/IAS) هو نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له<sup>(1)</sup>.
  - يساعد في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية و المصدقية.
  - النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط<sup>(2)</sup>.
  - توفير معلومات مالية مفهومة بها دوليا.
  - إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة<sup>(3)</sup>.
  - يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
  - ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب و يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية<sup>(4)</sup>.
  - تغيير مصطلح المحاسب إلى مصطلح محضر أو معد القوائم المالية (مساهمة الجميع في إعداد القوائم عن طريق الحكم الشخصي للمسيرين واللجوء إلى مكاتب الخبرة لعملية تقييم الممتلكات).
  - تحميل المسؤولية لجميع أطراف معدي أو محضري القوائم المالية (لا تقع المسؤولية على المحاسب فقط).
  - تقييم ممتلكات المؤسسة على أساس السوق أو ما يعرف بالقيم العادلة (La juste valeur)<sup>(5)</sup>.
  - إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط الوطني للمحاسبة<sup>(6)</sup>.
- ويرمي النظام المحاسبي المالي الجديد إلى اهداف رئيسية نذكر ما يلي:
- تبني تطور المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية المصادق عليها من قبل أغلبية الدول.

(1) احمد قايد نور الدين ، مرجع سابق ذكره، ص09.

(2) ايت محمد مراد، أبحري سفيان، مرجع سابق ذكره، ص 07.

(3) Samir merouani ، le peoget du nouveau système comptable algerian ، Anticier et préparer le passage ، Mémoire de magistère en sciences de gestion ، ESC ، Alger ، 2007-2008 ، p94.

(4) علي اولاد بوجمعة، التقييم المالي للمؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة غرداية، 2012/2013، ص09.

(5) عمورة ، جمال ، مرجع سابق ذكره ، ص 03.

(6) جمال لعشيشي ، مرجع سابق ذكره ، ص12.

## الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي والإبداع المحاسبي-دراسات وآليات -

- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية، كاملة، أكثر شفافية، تسهل القواعد المحاسبية.
- الاستجابة لاحتياجات الإعلام المالي لمختلف المستعملين، مسيرين، مستثمرين حاليين أو محتملين الأعضاء المستخدمين، مقرضين، دائنين، زبائن، جمهور، مدققين والدولة.
- ضمان مقروئية أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب في إطار عملية الشراكة<sup>(1)</sup>.
- وضع ادوات تتكيف والبيئة الجديدة للجزائر التي تولدت على اثر الاصلاحات الاقتصادية، خاصة دخولها في الشراكة مع الاتحاد الاوروبي والتقدم الملحوظ الذي يميز المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجار.
- الرغبة الملحة في تلبية حاجات المستعملين الجدد للمعلومة المحاسبية والمالية خاصة المستثمرين المحليين او الدوليين<sup>(2)</sup>.
- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بتراط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عوامة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول<sup>(3)</sup>.

### 4- هيكل ومكونات النظام المحاسبي المالي الجديد:

#### هيكل النظام المحاسبي المالي الجديد:

يتكون النظام المحاسبي المالي الجديد كما ورد في المادة 06 من القانون رقم 07-11 مما يلي:

1 الاطار التصوري للمحاسبة المالية .

2 المعايير المحاسبية .

3 مدونة الحسابات .

ويمكن تصوير هيكل النظام المحاسبي المالي في الشكل التالي :

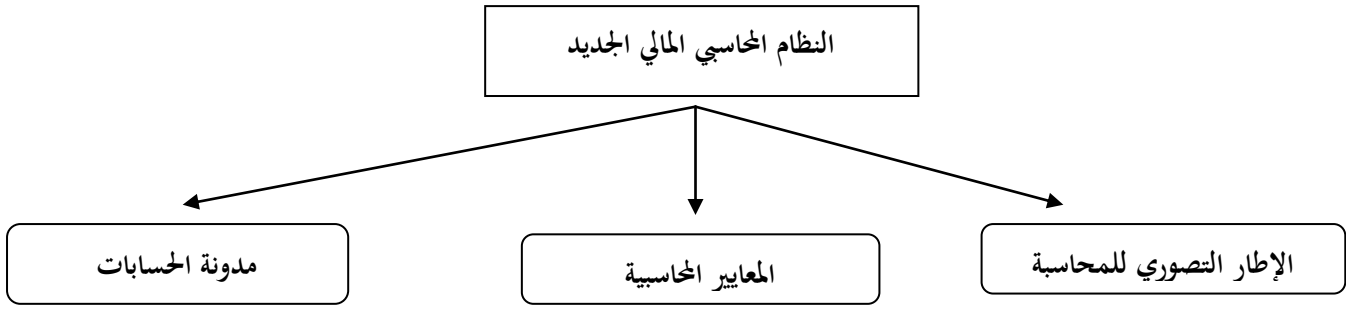
(1) سهام عبد الكريم، إيمان صحراوي، مرجع سابق ذكره ، ص 07.

(2) عاشور كتوش، المطبوعة الفصل الثالث من مادة المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ( SCF )، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة

حسيبة بن بوعلي الشلف ، 2011، ص 5

(3) ايت محمد مراد، أبحري سفيان، مرجع سابق ذكره ، ص 07.

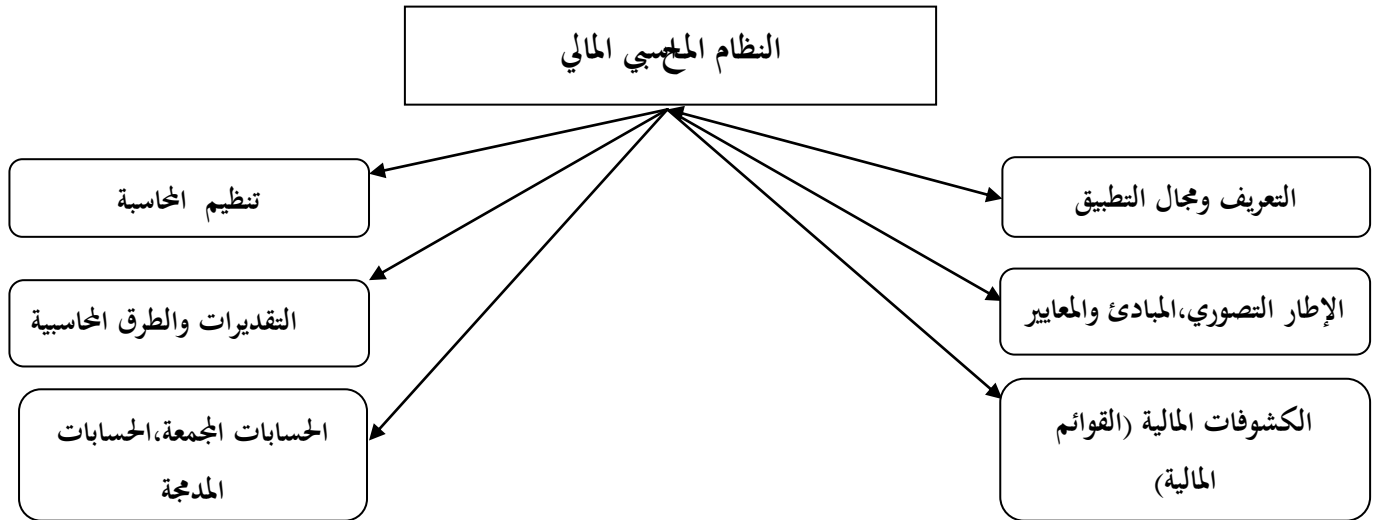
الشكل رقم 06: هيكل النظام المحاسبي المالي



المصدر: سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الاسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجديد، مع الاشارة إلى حالات التقارب مع الاطار الفكري ل IAS/IFRS المركز الجامعي الوادي، 2010، ص 06.

### مكونات النظام المحاسبي المالي الجديد: (1)

الشكل رقم 07: مكونات النظام المحاسبي المالي الجديد



المصدر: مختار مسامح النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق في اقتصاد غير مؤهل، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي الوادي، 05-06/05/2013، (ص 12).

(1) مختار مسامح، مداخلة بعنوان " النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق في اقتصاد غير مؤهل"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد،

معهد العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، المركز الجامعي الوادي، 2013، ص 12.

## 5- أهم المزايا الرئيسية للنظام المحاسبي المالي الجديد:

- وصف لمحتوى كل الوضعيات المالية التي ينبغي أن تقدمها المؤسسة : الحصيلة، حساب النتيجة، جدول تدفقات الخزينة المالية وتقديمه وفق المعايير الدولية.
- تبني القواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة ولاسيما مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي وهي ظاهرة شائعة بدون تنظيم.
- تأسيس نظام محاسبة مبسط يركز على محاسبة الخزينة خاص بالمؤسسات المصغرة وصغار التجار و الحرفيين،<sup>(1)</sup>.
- يسهل مراقبة حسابات المؤسسات لأنها تستند على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات ، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة من الاطراف المتعاملة معها وخصوصا المستثمرون .
- يقترح النظام المحاسبي المالي حلولاً تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة بموجب المخطط المحاسبي الوطني ، ويسمح بالانتقال من محاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية، وذلك بتغليب الحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل المعاملات التي تقوم بها المؤسسة.
- يساعد المؤسسات الجزائرية التي تبحث عن موارد مالية جديدة وخاصة المؤسسات التي لها استراتيجية للاستثمار خارج الجزائر، وذلك بتقديمها للمعلومات المالية المطلوبة وامثالها إلى المعايير المحاسبية الدولية التي تشرطها الاسواق المالية الدولية<sup>(2)</sup>.

### المطلب الثالث: ميكانيزمات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي - دراسات وآليات-

شهد الإبداع المحاسبي اهتمام كبير من قبل الباحثين والدارسين المهتمين بميادين ومجالات النظرية المحاسبية والمعرفة المالية والمحاسبية وبالأخص المهنيين المحاسبين المدققين، وقد أزداد الاهتمام نتيجة التطورات الراهنة للأزمة المالية العالمية والتي أدت إلى إفلاس وانحيار شركات ومنظمات كانت رائدة ومبدعة في مجال عملها نتيجة لعدم اعتماد على معايير المساءلة والمتابعة ونقص الشفافية والدقة والصدق والسلامة في المعلومات والبيانات المحاسبية المتعلقة بالتدفقات المالية والاقتصادية والمحاسبية والتلاعب بالحسابات، ومن هنا التفكير الجاد في أهم قواعد

<sup>(1)</sup> سهام عبد الكرم ، إيمان صحراوي ، مرجع سابق ذكره ، ص ص 07-08.

<sup>(2)</sup> صالح بوعلام ، مرجع سابق ذكره ، ص ص 115-116.



وميكانيزمات المحاسبية التسجيل والتقييد والترحيل والتقييم والإفصاح والقياس المحاسبي، وضبط مهنة المحاسبة في ظل تحديات المنظمة العالمية للتجارة أو ما يعرف بالعملة المحاسبية من خلال ثنائية التوفيق والتوحيد المحاسبي. إذن يعتبر الإبداع المحاسبي أو المحاسبة الإبداعية مصطلح نظري تطبيقي أي قديم وجديد في أجدديات المحاسبة خاصة التطورات الحالية الراهنة فيما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية<sup>(1)</sup>.

### 1 تعريف الإبداع :

لا يمكن للمؤسسات الصغيرة أن تزدهر إلا في مجتمع تتوفر فيه روح الريادة وحب العمل الحر، وتواجد مجموعة من رجال الأعمال أصحاب المواهب الإدارية الخاصة من ذوي الاستعداد للمخاطرة، وتبني الأفكار الجديدة، وفهم آليات التنافس في السوق العالمي. ومن أجل تطوير الروح الإبداعية والأفكار الإبداعية لدى أصحاب المهارات يجب توافر روح الإبداع والابتكار، وجود بحث علمي، وجود آليات الدعم الفني المتخصص ووجود رؤوس الأموال وآليات التمويل المناسبة

وهناك عدة تعريف للإبداع نذكر منها :

- هو استخدام أساليب أو طرق أو إجراءات أو مفاهيم أو معايير أو نظريات جديدة غير مألوفة يمكن استخدامها لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة، حيث يتمتع المحاسب المبدع بقدرات مميزة<sup>(2)</sup>.
- الإبداع هو القدرة على انشاء شيء جديد، أو دمج الآراء القديمة أو الجديدة في صورة جديدة، أو استعمال الخيال لتطوير وتكييف الآراء حتى تشبع الحاجيات بطريقة جديدة أو عمل جديد ملموس وغير ملموس<sup>(3)</sup>.
- الإبداع هو استحداث فكرة أو نظرية أو افتراض علمي جديد أو اختراع أو أسلوب جديد لإدارة المؤسسة<sup>(4)</sup>.
- يرى Drucker أن الإبداع هو "الطريقة التي تعتمد عليها المنظمة لخلق مصادر جديدة للثروة، أو دعم المصادر ذات القدرات العالية لخلق الثروة مستقبلاً وبما يؤكد العلاقة بين المنظمة والإبداع والميزة التنافسية في بيئة تمتاز

(1) محمد عجيلة، مصطفى بن نوي، مداخلة بعنوان "اليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي ارتباطات وسياسات"، الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة، 2011، ص 259.

(2) محمد عجيلة، متطلبات الإبداع المحاسبي في تحقيق تنافسية المؤسسات الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، مركز الجامعي غرداية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، مجلة أكاديمية دورية، العدد الخامس، جوان 2009، ص 54.

(3) علي فلاح الزعي، ماجد عبد العزيز الجريري، دور و أهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الاقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلادلفيا، 2007، ص 4.

(4) علي فلاح الزعي، ماجد عبد العزيز الجريري، مرجع سبق ذكره، ص 5.

بالسباق التنافسي الديناميكي، وفي المنظمات الكبيرة والصغيرة، الخدمية والإنتاجية على حد سواء<sup>(1)</sup>.  
و بناء على هذا نعرف الإبداع بأنه الإتيان بفكرة أو مجموعة أفكار جديدة وغير مألوفا عند الغير ، تشكل تحسينا وتطويرا على النمط الموجود.

### أهمية الإبداع:

يمكن تلخيص العناصر التي تبرز أهمية الإبداع بالنسبة للمؤسسة في النقاط التالية:

- 1 الإبداع هو أحد وسائل بناء و نمو المؤسسات وكذلك مواجهة مشكلات وتحديات المستقبل و الاستجابة لمنافسة المؤسسات الأخرى.
- 2 للإبداع ينشط ويعزز أداء المؤسسة بشكل عام بما يضمن لها النجاح و قيادة السوق.
- 3 يكشف عن طرق جديدة تسهم في تخفيض التكاليف الإجمالية لأنشطة المؤسسة.
- 4 تطوير إنتاج سلع وخدمات جديدة بما يلبي حاجة المستهلكين.
- 5 تحقق الأفكار الإبداعية التي يتقدم بها العاملون في المؤسسة بما يحقق فوائد و منافع للمبدعين أنفسهم من خلال المكافآت التي يحصلون عليها من المؤسسات المستفيدة من أفكارهم الإبداعية<sup>(2)</sup>.

### 2 تعريف الابتكار :

لا شك في أن التطور والسمة الأبرز في حياة الفرد والمؤسسات. فلقد تراكم هذا التطور منذ ذلك الظهور الأول بمعدلات متباينة بفعل القدرة العقلية العظيمة التي يتميز بها الإنسان على كل الكائنات الأخرى التي تشاركه هذه الأرض، في كونه قادرا على أن يطور وابتكر الأشياء الجديدة.

-الإبتكار كأسلوب من أساليب الحياة :

يشار إلى الإبتكار هنا على أنه يشمل جميع جوانب حياة الفرد، بحيث يصبح الإبتكار دالا على نوع أو أسلوب معين في الحياة . الإبتكار هنا هو القوة التي تدفع إلى الإكتمال.

وهناك نوعان من الإبتكار:

- إبتكار الموهبة: وهو يعتمد على قدرات خاصة تظهر ثمراتها على شكل أعمال عظيمة.

(1) عبدالله علي. بوسهوه نذير، مداخلة بعنوان دور إدارة المعرفة في تعزيز إدارة المنظمة ، الملتقى الدولي حول الابداع والتغيير التنظيمي في المنظمات

الحديثة ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011، ص3.

(2) بومدين بورال، مداخلة بعنوان " دور الابداع التكنولوجي في تحقيق متطلبات المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات"، الملتقى الدولي حول الابداع

والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011، ص 11.

- إبتكار تحقيق الذات: والذي يعتبر عن القدرة على التعبير عن الأفكار دون خوف من سخرية الآخرين وبصورة مستمرة، ويكاد يكون هذا النوع من الإبتكار مرادفا للصحة النفسية السليمة، حيث يصبح صفة مميزة للإنسان المتكامل.

الإبتكار كنتاج جديد: إن العملية الإبتكارية هي التي ينشأ عنها ناتج جديد نتيجة لما يحدث من تفاعل بين الفرد بأسلوبه المتميز وما يواجهه في بيئته.

الإبتكار كعملية عقلية: إن الإبتكار هو العملية التي تتضمن الإحساس بالمشكلات والثغرات في مجال ما، ثم تحديد بعض الأفكار ووضع الفروض التي تعالج هذه المشكلات، واختيار مدى صحة أو خطأ هذه الفروض، وتوصيل النتائج إلى الآخرين.

### 3 الفرق بين الإبداع والابتكار:

تطرق الباحثون والدارسون لمفهوم الإبداع (Creativity) من زوايا مختلفة تبعا لتباين فلسفة كل منهم ونظرتهم إلى الإبداع، وميز بعضهم بينه وبين مفهوم الإبتكار (Innovation).

إن الكثير منا تراه لا يفرق أحيانا بين الإبداع والإبتكار بل يرى أنهما كلمتان تدل على معنى واحد بل لا يجد أن هناك فرق يذكر بينهما والحقيقة أن هنالك فرق بين الإبداع والإبتكار. من حيث مناقشة مفهوم الإبداع والإبتكار نجد أن:

الإبتكار إنتاج الجديد لا يتصف بالجمال بدرجة كبيرة كما هو الحال في مجال العلوم المختلفة ففي هذه المجالات لا يهتم المبتكرون بالجمال بقدر فائدة المنتج.

بينما الإبداع يعني إيجاد الجديد شريطة أن يتصف هذا الجديد بالجمال كما هو الحال في الفنون التشكيلية<sup>(1)</sup>.

نجد تلخيص بين الإبداع والإبتكار وأهم ما يميزه في الجدول التالي :

(1) عجيلة محمد، مجلة الواحات العدد الخامس، مرجع سابق ذكره ، ص56.

جدول رقم 01: يوضح الفرق بين الإبداع والابتكار

الإبداع	الابتكار
فكر أكاديمي أكثر منه تنفيذي	تنفيذي أكثر منه أكاديمي
مثير للابتكار	استجابة للمبدعين
صناعة فكرة	ترويج وتنفيذ فكرة
الشخص المبدع مصدر للأفكار أي صانعها	المبتكر مستثمر الفكرة ومدعمها و منميها و منفذها

المصدر : ميموني سمية ، دور الإبداع الاداري في تفعيل أداء المؤسسة الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة مؤسسة wouroud بالوادي ، مذكرة شهادة الماستر في العلوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة ، 2012/2011، ص5.

ويمكن القول، كتلخيص لما جاء في الجدول السابق، أن الإبداع تصرف فردي أو شخصي مصدره عقل الفرد نفسه، أما الابتكار هو عملية جماعية يتدخل فيها عدد من المتعاملين. وعلى إعتبار أن الأولى هي عملية إدراكية وعقلية، والثانية عملية تفاعلية.

#### 4 الإبداع المحاسبي:

إن المعنى الظاهري لمصطلح محاسبة الإبداع يبدو من الوهولة الأولى أنه نوع جديد من أنواع المحاسبة، إلا أنه ظهر بشكل أساسي من قبل المهنيين والمحللين الماليين في الأسواق المالية ليشير إلى أن المحاسبة تتضمن إبداعا في التحايل والتلاعب وتضليل المستثمرين ومستعملي المعلومات المحاسبية والمالية، وبالتالي لا يوجد في حقيقة الأمر تأصيل وتنظير علمي لهذا النوع من المحاسبة، لأنه ظهر أساسا من خارج الوسط الأكاديمي للمحاسبة. فاعتبر العديد من المهنيين والممارسين والمحللين الماليين أن السوق و المستثمر مخدوعا ن بالأرقام المحاسبية، إذ تتعرض هذه الأرقام لما يشبه بعملية الطهي (Cooking) للدفاتر المحاسبية تلبية رغبات أطراف معينة بالدرجة الأولى<sup>(1)</sup>.

يعتبر الإبداع المحاسبي أو المحاسبة الإبداعية مصطلح نظري تطبيقي أي قديم وجديد في أبعديات المحاسبة خاصة التطورات الحالية الراهنة فيما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية.

(1) عمورة جمال ، شريف احمد ، مداخلة "دور واهمية الابداع المحاسبي في عملية الافصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية ، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب البليدة ، 2011، ص 8.

ويعرف الإبداع المحاسبي على أنه :

- هو استشعار المشكلات المالية والمحاسبية والنقائص والتغيرات في المعرفة والعناصر المفتقدة وعدم التناسق، تحديد الصعوبة وتبين طبيعتها، البحث عن الحلول المالية والمحاسبية وإجراء تخمينات أو الإفتراضات عن النقائص والعيوب . مع اختبار الفرضيات وإعادة اختبارها - صياغة النتائج ونقلها<sup>(1)</sup>.

- المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أكاديمية بأنها هي عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة و/ أو تجاهل بعضها و / أو جميعها<sup>(2)</sup>.

- يعرف الإبداع المحاسبي على أنه استخدام أساليب أو طرق أو إجراءات أو مفاهيم أو معايير أو نظريات جديدة غير مألوفة يمكن استخدامها لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة، حيث يتمتع المحاسب المبدع بقدرات مميزة<sup>(3)</sup>.

- يتمثل الإبداع المحاسبي في التحديد والتطوير في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات، كما يتمثل في العناصر التي يشملها النظام المحاسبي كالموارد البشرية (المحاسبين) عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءتها، كما يتضمن الإبداع المحاسبي جانب الموارد المادية كالتجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي المتطور.<sup>(4)</sup>

- يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية، يمكن للمستفيدين من حسن استخدامها ويجعل المستفيدين يبحثون دائماً عنها ويرغبون في الحصول عليها مما يضيف على زيادة قيمة هذه المعلومات<sup>(5)</sup>.

- المحاسبة الإبداعية بكونها عبارة عن وصف شامل وعام لعملية التلاعب بالمبالغ أو العرض المالي لدوافع داخلية وهي كذلك عبارة الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية باستخدام خيارات وممارسات المبادئ المحاسبية ، أو أي إجراء أو خطوة باتجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل<sup>(6)</sup>.

<sup>(1)</sup> محمد عجيلة ، مصطفى بن نوي، مرجع سابق ذكره ، ص 4.

<sup>(2)</sup> علي محمود الخشاوي ، محسن ناصر الدوسري ، بحث بعنوان " المحاسبة الابداعية و دور المدقق في التحقق من ممارساتها ونتائجها ، بحث مقدم في مسابقة البحوث التاسعة على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة 2008 ، ص 6.

<sup>(3)</sup> محمود رمضان محمد، الإبداع المحاسبي، ملتمى أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الإدارة وتنمية الموارد، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2005، ص 15.

<sup>(4)</sup> عمورة جمال ، شريفني احمد ، مرجع سابق ذكره ، ص 7.

<sup>(5)</sup> محمود رمضان محمد. مرجع سابق ذكره ، ص 18.

<sup>(6)</sup> علي محمود الخشاوي، محسن ناصر الدوسري ، مرجع سابق ذكره ، ص 6.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن مفهوم المحاسبة الإبداعية يمكن النظر إليه من زاويتين: الأولى إيجابية وتتمثل في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية غير مألوفة تساعد على اتخاذ القرارات، كما يمكنها أن توفر معلومات محاسبية ذات جودة عالية مفيدة ومجدية لمستعملها، وتعمل على التجديد والتطوير في الطرق والإجراءات المحاسبية. أما الثانية فهي سلبية وتتمثل في إتباع الحيل وأساليب التغليف والتلاعب بالأرقام من أجل إظهار وضعية معينة تخدم مصالح أطراف معينة أو إخفاء حقائق معينة.

ويربط الكثير من الباحثين ظهور المحاسبة الإبداعية بمواجهة الشركات صعوبات خلال الأزمات التي عرفتتها فترة الثمانينات من القرن الماضي، فنتج هنالك ضغط كبير على المحاسبين والماليين والمدققين لتضخيم الأرباح وتوضيح الوضعية المالية للمؤسسة بصورة أفضل.

ومنه يمكن تعريف المحاسبة الإبداعية على أنها عملية أو ممارسة يستطيع المحاسبون استخدام معرفتهم بالقواعد والإجراءات المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات المؤسسة أو التلاعب بها قصد تحقيق أهداف معينة.

أما الإبداع المحاسبي هو القدرة على إيجاد أشياء جديدة قد تكون أفكارا أو حلولاً أو منتجات أو خدمات أو طرق أو أساليب عمل مفيدة من خلال استخدام المحاسب لمهاراته وخبرته الشخصية الإبداعية في استنباط أساليب محاسبية جديدة أو توصله إلى حلول محاسبية تواجه التنظيم المحاسبي بالاعتماد على التحليل المنهجي المنطقي الهادف<sup>(1)</sup>.

#### 4- خصائص الإبداع المحاسبي : يتسم الإبداع المحاسبي بالخصائص التالية<sup>(2)</sup>:

- العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة والخلاقة .
- قدرة المحاسب على التحليل والتجميع .
- قدرة المحاسب على التخيل والحدس.
- أن يتمتع المحاسب بالشجاعة والثقة بالنفس.
- اعتماد المحاسب على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية وليس التعليمات المستمدة من المراكز الإدارية، النزوع إلى التجريب.

<sup>(1)</sup> عمورة جمال ، شريف أحمد ، مرجع سابق ذكره ، ص 9.

<sup>(2)</sup> رحيم حسين ، بن فوج زوية، مداخلة بعنوان إشكالية الإبداع والاصلاح المحاسبي في الدول العربية حالة الجزائر ،ملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة. 2011، ص 92 .

- النقد الذاتي، فالمحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته من حيث النقد والتهديب والتقوم للأفكار والمعلومات ووسائل التحليل التي يستخدمها.

#### 5- مجالات الإبداع المحاسبي :

يأخذ الإبداع بشكل عام مجالات عدة، فقد يكون إبداعا إداريا، جذريا، مخططا، جوهريا، تنظيميا، فرديا، جماعيا، داخليا أو خارجيا، غير أن مجالات الإبداع المحاسبي يمكن ذكرها على سبيل المثال في المجالات الآتية:

-نظام المعلومات المحاسبي.

-المفاهيم، التعاريف، الفروض، الأسس والقواعد والمعايير المختلفة للمحاسبة.

-القياس المحاسبي (التقييم).

-أساليب التسجيل أو التقييد وعرض البيانات المحاسبية والقوائم المالية.

-طرق توزيع أو تحميل المصاريف المختلفة.

-أساليب إعداد وعرض التقارير.

-أساليب التحليل المالي.

-تطوير البرامج الآلية المحاسبية.

#### 6- خطوات الإبداع المحاسبي و المالي: تمر عملية الإبداع المحاسبي والمالي عبر مراحل أو خطوات نوجزها

فيما يلي: (1)

-استشعار المشكلات المالية والمحاسبية والنقائص والتغيرات في المعرفة والعناصر المفتقدة وعدم التناسق.

-تحديد الصعوبات وإبراز طبيعتها.

-البحث عن الحلول المالية والمحاسبية وإجراء التخمينات أو الافتراضات عن النقائص والعيوب.

-اختبار الفرضيات وإعادة اختبارها.

#### 7- عوامل تحقيق الإبداع المحاسبي: من أهم العوامل المساعدة على تحقيق الإبداع في المجال المحاسبي ما يلي (2):

- عوامل الطلاقة الفكرية والترابطية: وتتضمن نسبة توليد كمية من الأفكار (الطلاقة الفكرية)، وإكمال الأفكار

وإعطاء التماثل أو التناقض (الطلاقة الترابطية أو التكاملية).

(1) عمورة جمال، شريفني أحمد، مرجع سابق ذكره، ص ص10 11.

(2) عجيلة محمد، مرجع سابق ذكره، ص ص 186-187.

- عوامل المرونة: أي المرونة في تفكير الأفراد بكل عفوية وتلقائية ومدى قدرة الفرد على إحداث التغييرات المناسبة.
- عوامل التوسيع: حيث تقيس قدرات الفرد على التوسع في الموضوع وبنائه.
- عوامل الكم والكيف: أي قدرة الفرد على إنتاج عدد من الأفكار الجيدة ذات النوعية أو ما يعرف بالعصف الذهني.
- عوامل التفكير الجماعي والفردية: استعمال الطريقتين معا لتحقيق الإبداع.
- عوامل التمييز (الإدراك) والذاكرة: المحاسب المبدع هو ذلك الذي يتمتع بالقدرة على اكتشاف وإدراك و تمييز المعلومات وأشكالها المختلفة وكذلك القدرة على تثبيت المعلومات وحفظها.

#### 8- معوقات الإبداع المحاسبي : ويمكن تقسيم هذه المعوقات إلى، معوقات فردية ومعوقات على مستوى المنظمة

،المعوقات الفردية المتمثلة في الخوف من الفشل والتمسك بالعادات والتقاليد المألوفة والبلد الذهني والتخصص الضيق أو المحدود وعدم الرغبة في ممارسة التأثير على الآخرين والتعامل مع الأمور والمبالغة في مكافأة النجاح والناحية الإنفعالية والإدراك الشخصي والعامل الاجتماعي والإلتزام بنمط معين لحل المشكلات وغياب القدرة على التصور التخوف من التحدي ومواجهة المجهول وغياب جو الحرية وغياب الدوافع الداخلية للإبداع والخوف من الظهور ومواجهة الآخرين بحلول جديدة.

أما المعوقات على مستوى المنظمة المتمثلة في المعوقات المادية وتعلق بإمكانات أو ممتلكات المنظمة المادية والبشرية، والمعوقات التنظيمية وتتمثل في بناء عمليات المنظمة، والمعوقات الثقافية وتشير إلى القيم الموجودة داخل المنظمة المتعلقة بالتشجيع، أو إعاقه الإبداع مثل التحفيز والعدالة وقبول التغيير وبالتالي قبول الحل الظاهري للمشاكل والحكم السريع على الأفكار الإبداعية ورفضها والإعتقاد بوجود حل واحد فقط للمشكلة ويمكن إجمال معوقات الإبداع في أي منظمة بعدة عوامل هي الأفراد والبناء التنظيمي وحجم المنظمة ومصادرها وإستراتيجية المنظمة والمناخ التنظيمي وبيئة المنظمة والإدارة.

إضافة إلى ما سبق يمكننا سرد أهم المعوقات التي تحد من الإبداع الإداري والمحاسبي كما يلي<sup>(1)</sup>:

ضعف التشجيع والتحفيز.

ضعف السمات الشخصية النفسية.

(1) رفعت عبد الحليم الرفاعي ، إدارة الإبداع التنظيمي، بحوث ودراسات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، القاهرة،



القيادات الإدارية غير الفعالة.

عدم المرونة الإدارية.

عدم توفر العدد الكافي من المحاسبين والإداريين لتنفيذ الأعمال.

التأخر في تقديم الأفكار الإبداعية المحاسبية المكلفة ماديا.

تعقد القوانين والأنظمة التشريعات وعدم قابليتها للتغيير.

تعرض المحاسب المبدع لسخرية وانتقاد الآخرين.

قلة المعلومات المتوفرة على الأوضاع الداخلية والخارجية للمؤسسات و المكاتب وعدم الاستفادة من أنظمة

المعلومات وبالأخص نظم المعلومات المحاسبية.

غياب البرامج التدريبية والتكوينية التي تهدف إلى تزويد المحاسبين بالمهارات التي تمكنهم من تطبيق الأفكار

والأساليب الإبداعية .

## 9- محفزات الإبداع المحاسبي<sup>(1)</sup>:

1 تشجيع المحاسب على السؤال.

2 ضرورة الربط بين التعليم النظري والعملي.

3 وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير وديمقراطية العمل وتنمية روح التعاون والمشاركة والنقد

البناء وتشجيع التفكير الإستراتيجي بما يؤدي إلى خلق مناخ تنظيمي صحيح.

4 الاعتراف بالفروقات الفردية .

5 - وجود قيادة إدارية متفهمة وواعية.

6 زيادة التوعية نحو بيئة الأعمال الشاملة الأمر الذي يؤدي إلى شمولية التفكير وتوسيع الرؤيا في تكامل

المجتمع ووحده.

(1) عجيلة محمد ، مرجع سابق الذكر ، ص 203.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول : دراسات أجنبية.

### 1.دراسة لطفي جرار

دراسة عدي منذر لطفي جرار مذكرة بعنوان "تطوير استراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة العامة الاردنية -دراسة ميدانية-،رسالة ماجستير كلية الدراسات الادارية والمالية ،جامعة عمان العربية للدراسات العليا سنة 2006.

وكانت اشكالية ما أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في الاردن من قبل الشركات المساهمة العامة

وذلك من وجهة نظر ادارة الشركات المساهمة العامة الاردنية أنفسها و مدققي الحسابات القانونيين ؟

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة من قبل الشركات المساهمة العامة الأردنية، من وجهة نظر مديري أقسام المحاسبة وموظفي هذه الأقسام الشركات أنفسهم، ومدققي الحسابات القانونيين، وتطوير إستراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام هذه الأساليب في هذه الشركات. وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات الأردنية المساهمة العامة تمارس مختلف أساليب المحاسبة الإبداعية بدرجات متفاوتة، فبعض هذه الأساليب يتم ممارستها بشكل متوسط وبعضها الآخر بشكل منخفض، كذلك فإن الشركات الأردنية المساهمة العامة تتلاعب بالإيرادات والدخول والمصاريف والالتزامات والأصول، إضافة إلى ممارستها لعمليات تضليل في قائمة الدخل والميزانية وقائمة التدفقات النقدية.

واستناداً للنتائج التي تم التوصل إليها، تم تطوير استراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، شملت مجموعة من الخطوات والإجراءات المقترحة تطبيقها من قبل المحاسبين القانونيين للحد من الآثار السلبية لاستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية.

وقدمت الدراسة العديد من التوصيات تمثلت في حث المحاسبين القانونيين على تطبيق الاستراتيجية المقترحة، وضرورة إصدار تشريعات وأنظمة تدفع الشركات الأردنية المساهمة العامة إلى الفصل بين الملكية والإدارة لتعزيز استقلالية عمل المحاسبين القانونيين الخارجيين، والعمل على تطوير التشريعات والأنظمة التي تنظم عمل المحاسبين القانونيين الخارجيين لين يتمكنوا من ممارسة أعمالهم باستقلالية، بعيداً عن تأثيرات مديري الشركات وضغوطهم وطالبت الدراسة أيضاً بتطوير مهارات المحاسبين القانونيين الخارجيين من خلال تنظيم دورات تدريبية متخصصة تتناول معايير المحاسبة والتدقيق الدولية وأساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية.

## 2 . دراسة وضاح ضيف الله محمد المومني

دراسة وضاح ضيف الله محمد المومني رسالة ماجستير بعنوان " دور المدقق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة في الشركات المساهمة الاردنية -دراسة ميدانية - رسالة ماجستير ، كلية الاقتصاد والأعمال ، جامعة جدارا سنة 2011.

وكانت الدراسة تحت اشكالية : ماهو دور المدقق الحسابات في كشف ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة من قبل ادارات الشركات المساهمة الاردنية ؟ وهل يستطيع المدقق الحسابات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية المستخدمة من قبل الشركات المساهمة الاردنية ؟

وانقسمت هذه الدراسة الى شقين ، شق نظري والثاني تطبيقي ، فالشق النظري ركز على المحاسبة الإبداعية ودوافعها وكذا الاساليب المستخدمة وإجراءات المدقق لكشف هذه الاساليب ومسؤوليته في اكتشافها و الإبلاغ عنها والحد منها ، اما الجزء التطبيقي فكانت العينة مجموعة من المدققين الحسابات الخارجيين في الاردن وكانت العينة عشوائية ، واهم نتائجه توصل اليها الباحث وهي : ان هناك دور لمدقق الحسابات الخارجي بمستوى عال في كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية الممارسة من قبل ادارات الشركات والحد منها ، ويوجد فروق ذات دلالة احصائية لإجابات افراد العينة تعزي للتخصص والمؤهل العلمي والخبرة في دور المدقق الخارجي في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية من قبل ادارات الشركات الاردنية،و توصل الى توصيات أهمها: ضرورة ايلاء اهتمام المدققين الخارجيين عند تنفيذ عملية التدقيق في الشركات الاردنية لجميع عناصر ومكونات القوائم المالية ، للتعرف على أية ممارسات المحاسبة الإبداعية ، ضرورة قيام الجامعات والكليات العلمية بتدريس و ابراز دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية والأضرار التي قد تلحق بالأفراد ذات علاقة بها وبشكل مواز لهذا التطور .

### المطلب الثاني: الدراسات المحلية.

1- دراسة صالح بوعلام ، مذكرة بعنوان "أعمال الاصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي " ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة الجزائر 3، 2010/2009. وكانت الدراسة تحت اشكالية : ما هي آفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الحالية للمحاسبة في الجزائر؟ وما هي السبل الكفيلة بتنفيذ وإنتاج عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي الجديد؟

وتمحورت هذه المذكرة حول البيئة المحاسبية الدولية، وذلك بالحديث عن التوحيد المحاسبي، و أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر\_ "الطبيعة، الأسباب والنتائج، والتعرف على المخطط المحاسبي الوطني بجانبه القانوني والمحاسبي وذلك بغية الوقوف عند أهم نقائصه ومواطن الضعف والقصور فيه، وعملية الإصلاح التي مسته و مقارنة بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية بغية الوقوف على الاستحداثات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وكذا على درجة توافقه وانسجامه مع المعايير المحاسبية الدولي، والتطرق الى النظام المحاسبي المالي والبيئة المحاسبية الجزائرية، وكانت الدراسة الميدانية التواصل مع الفاعلين في المجال المحاسبي على النطاق المحلي في الجزائر، وتم التوصل الى نتائج أهمها: - تهدف المعايير الدولية للمحاسبة ولإعداد التقارير المالية إلى مساعدة المستثمرين الدوليين في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية العالمية، بتوفير معلومات مالية شفافة وموثوق بها وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات. - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر سيكون من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق معها، والذي يأخذ بعين الاعتبار جزءا كبيرا منها فيما يتعلق بالإطار التصوري، المبادئ المحاسبية، قواعد التسجيل والتقييم والقوائم المالية. وكانت التوصيات كما يلي: ضرورة تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي؛- ضرورة التواصل مع التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير والشروحات الجديدة التي تصدر عن مجلس المعايير المحاسبة الدولية، وتكييف النظام المحاسبي المالي معها.

2-دراسة د.عجيلة محمد مذكرة بعنوان " دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار - دراسة ميدانية حالة الجزائر " ، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة البليدة ، 2009، كانت تحت اشكالية : ماهي الأنماط والعوامل والمعايير التي تدعم وتشجع الإبداع المحاسبي وتضبط مهنة

المحاسبين في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة بالجزائر؟

تمحورت الأطروحة حول إبراز المفاهيم والمنطلقات في ميدان المحاسبة، وارتباط المحاسبة بالإدارة أي ما يعرف بالمحاسبة الإدارية والتأصيل العلمي لنظرية المحاسبة من العمل الميداني المهني، والتطرق إلى الاتجاهات المعاصرة للإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين لاتخاذ القرار، ومحاولة استقصاء آراء الممارسين المحاسبين للإبداع المحاسبي في الجزائر وخاصة الانفتاح الاقتصادي والاجتماعي والانضمام للمنظمة العالمية للتجارة وتحديات نظام العالمي الجديد وإفرازات العولمة، وبالأخص العولمة المحاسبية، وتوصلت الى أهم النتائج الى أن دور وأهمية الإبداع المحاسبي و المالي يعتبر كإحدى مرتكزات القدرة التنافسية المستمرة ، وكذلك الخصائص الشخصية والوظيفية للمحاسبين ومدققي الحسابات بحيث أن هذه الصفات التي يتمتع بها الحيا سب من خلال تأهيله علميا وعمليا ، والنواحي الاقتصادية

والاجتماعية تؤثر على ادائه المحاسبي بالأخص المحاسب المبدع اي الإبداع المحاسبي ، و وجود علاقة بين الخصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي والمالي، فلقد تحقق من خلال الارتباط الهام بين العوامل المساعدة للإبداع المحاسبي والمالي ( البيئية، الشخصية، الثقافية، التنظيمية... الخ) وتنمية قدرات المحاسب المبدع والتي حتما تزيد من أدائه المحاسبي والنهوض بالإبداعات المحاسبية في ظل تحديات ورهانات العولمة المحاسبية ، وكانت التوصيات كالتالي: العمل على زيادة إدراك الممارسين مهنة المحاسبة في الجزائر لأهمية الدور الذي تلعبه المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة والمتنوعة نحو توفير المعلومات التي تساعد المديرين والمسؤولين على القيام بوظائفهم كالتخطيط وتقييم الداء واتخاذ القرارات ، الاهتمام بالتعليم والتكوين المحاسبي ( التأهيل العلمي والعملي) لرفع كفاءة المحاسبين في المؤسسات والمكاتب من خلال عقد دورات تدريبية تتيح لهم التعرف على نظم واستخدامات المحاسبة والإدارة والتطورات المستمرة في أساليبها، الاهتمام بالمحاسبين الإداريين الجدد وتعزيز روح الإبداع والتجديد والتغيير فيهم بالاهتمام بأفكارهم وأخذها على مجمل الجد ودعمها و ضرورة تحسيس المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة بمخطورة الوضع الراهن وذلك بتحفيزها على رفع قدراتها وكفاءتها الإبداعية وتطوير وظيفة البحث والتطوير فيها، وإبرام ملتقيات ومؤتمرات متخصصة في مجال المحاسبة والمالية .

### المطلب الثالث: مقارنة مع الدراسة

مقارنة بالدراسات الاجنبية نجد أن كلتا الدراستين تتحدث عن الإبداع في المحاسبة ولكن بطريقة مختلفة فالدراستين اللتين بين ايدينا تتكلم عن المحاسبة الإبداعية واستخداماتها من قبل المدققين في الشركات الاردنية وكذلك الدراسة الثانية تتحدث عن دور المدقق الخارجي في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الاردنية والحد منها من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين و ذلك من ناحية التلاعب والتضليل في الايرادات وقائمة الدخل... الخ ، اما دراستنا تركز على الإبداع المحاسبي من الناحية التجميعية في المؤسسات ومدى ارتقاء ونجاح تلك المؤسسات مثلا حالة الجزائر والنظام المحاسبي الجديد الناتج عن الإبداع المحاسبي .

أما الدراسات المحلية فدراسة صالحى بوعلام تتحدث عن النظام المحاسبي المالي الجزائري و الاصلاح المحاسبي ومقارنته بالمخطط الوطني المحاسبي ومدى توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية ، حيث كانت دراستنا مقارنة بالدراسة سابقة الذكر متشابهة في جزء النظام المحاسبي الجزائري بحيث ركزنا على ارتباطه بالإبداع المحاسبي والأخرى ركزت على الاصلاح المحاسبي ، أما دراسة د. محمد عجيلة ركزت على الإبداع المحاسبي والمحاسبين ودوره في اتخاذ القرار وأهملت ارتباط الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري .

### خلاصة الفصل :

من خلال عرضنا لهذا الفصل الذي خصصناه لتقديم المفاهيم الأساسية لثلاثة فروع متكاملة ولم نهمل في المحاسبة العامة، النظام المحاسبي و الإبداع المحاسبي، مما أدى بنا من خلال هذا العرض إلى استنتاج ترابط هاذين الأخيرين ارتباط وثيقا حيث يمد النظام المحاسبي الإبداع المحاسبي بطرق جديدة تعتمد على المنظمة او الجهة المستعملة له لخلق مصادر جديدة للثروة بغرض استخدامها واستغلالها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية . كما يتمثل الإبداع المحاسبي في العناصر التي يشتملها النظام المحاسبي كالموارد البشرية (المحاسبين) كما يتضمن جانب الموارد البشرية كالتجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي المتطور . كما يدخل النظام المحاسبي ضمن مجالات الإبداع المحاسبي من حيث نظام المعلومات المحاسبي والقياس المحاسبي (التقييم) .

وعليه فمن المهم أن نقر بأن الإبداع المحاسبي يعد من أهم الركائز التي يقوم عليها النظام المحاسبي ومن أهم المصادر التي يتم من خلالها ابتكار أفكار جديدة التي من شأنها أن تساعد في خلق ثروة جديدة للمؤسسة، باعتبارها تمثل أساس معالم اقتصاد السوق بتقديمها كل المواصفات الكمية والنوعية، التي على أساسها يتوقف اتخاذ مجموعة من القرارات الهادفة التي تحقق المرودية المالية للمؤسسة وتحسين أداءها باستمرار . ومن جهة أخرى نجد أن الإبداع المحاسبي يتمثل في تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية مجدية لمستعملها مقارنة مع إيجاد الحلول والإجراءات المحاسبية التي تساعد في اتخاذ القرارات . لذلك سيكون موضوع الفصل الثاني دراسة ميدانية يتم من خلالها الإلمام بكل ما يتعلق بالإبداع المحاسبي في مؤسسة نفضال، ولاية غرداية .

## **الفصل الثاني**

**الدراسة الميدانية (مؤسسة نفعال غرداية)**

## المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة نفطال بولاية غرداية

لقد رأينا ان ندعم الجانب النظري بدراسة ميدانية، وهي عن استبيان موجه للمهنيين في المحاسبة وبعض الاداريين ، ولقد كان اختيار هذا النوع من الدراسة الميدانية في مؤسسة جزائرية نفطال ، لمعرفة مدى تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الجزائرية .

هذه الاسباب وأخرى ادت بنا ايضا الى تحديد عينة الدراسة المكونة من الاشخاص المطلعين وبالتالي تكون هذه الفئة هي المخول لها ودون سواها الاجابة على ما تضمنه الاستبيان من تساؤلات ، والتي على اساسها سيتم اثبات او نفي فرضيات البحث .

## المطلب الأول: لمحة عامة حول مؤسسة نفطال

## 1 - التعريف بالمؤسسة:

تأسست المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع الموارد البترولية (ERDP) بموجب المرسوم رقم 101/80 المؤرخ في 6 أفريل 1980م ، وبدأت نشاطها الفعلي بتاريخ 1982/01/01م تحت إسم جديد نفطال . وفي سنة 1987م تم فصل نشاط التكرير عن نشاط التوزيع ، وتعرف مؤسسة نفطال حاليا على أنها مؤسسة عمومية ذات أسهم حيث يقدر رأس مالها الحالي ب : 15.650.000.000.00 دج وهي الآن مؤسسة 100% سونطراك ، وذلك منذ سنة 1988م في إطار المخطط الوطني للتطوير الإقتصادي والاجتماعي أعطى لمؤسسة نفطال الأهمية الكبرى بإعتبارها أداة لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية على الساحة الوطنية ، بحيث تم إنشاء عدة وحدات إقتصادية مستقلة تفرعت على كامل التراب الوطني بلغ عددها 48 وحدة ومقرها الرئيسي الشركة الأم الشراكة حيث تقوم بالتنسيق والمراقبة بين هذه الوحدات كمهمة رئيسية .

## 2 - نشاط المؤسسة:

يتمثل النشاط الأساسي لمؤسسة نفطال وحدة الزيت الذي هو عبارة عن شوائب ويعتبر آخر فضلات البترولية لا يستعمل كوقود ، بل يستعمل في البناءات و تزييت الطرقات . غالبا ما تستورد المؤسسة البترولية من الخارج نظرا لأن البترول الموجود بالجزائر صافي وخال من الشوائب وهو الأحسن والأجود ، بينما الذي يستورد فهو يحتوي على هذه الشوائب وهو الأحسن والأجود ، بينهما يستورد فهو يحتوي على هذه الشوائب وتقوم المؤسسة بدورها بتكرير مما يصبح لدينا الزيت الذي يستعمل في الطرقات ، ثم تقوم بتسويق إلى المقاولين أو إلى جهات معين من التراب الوطني .



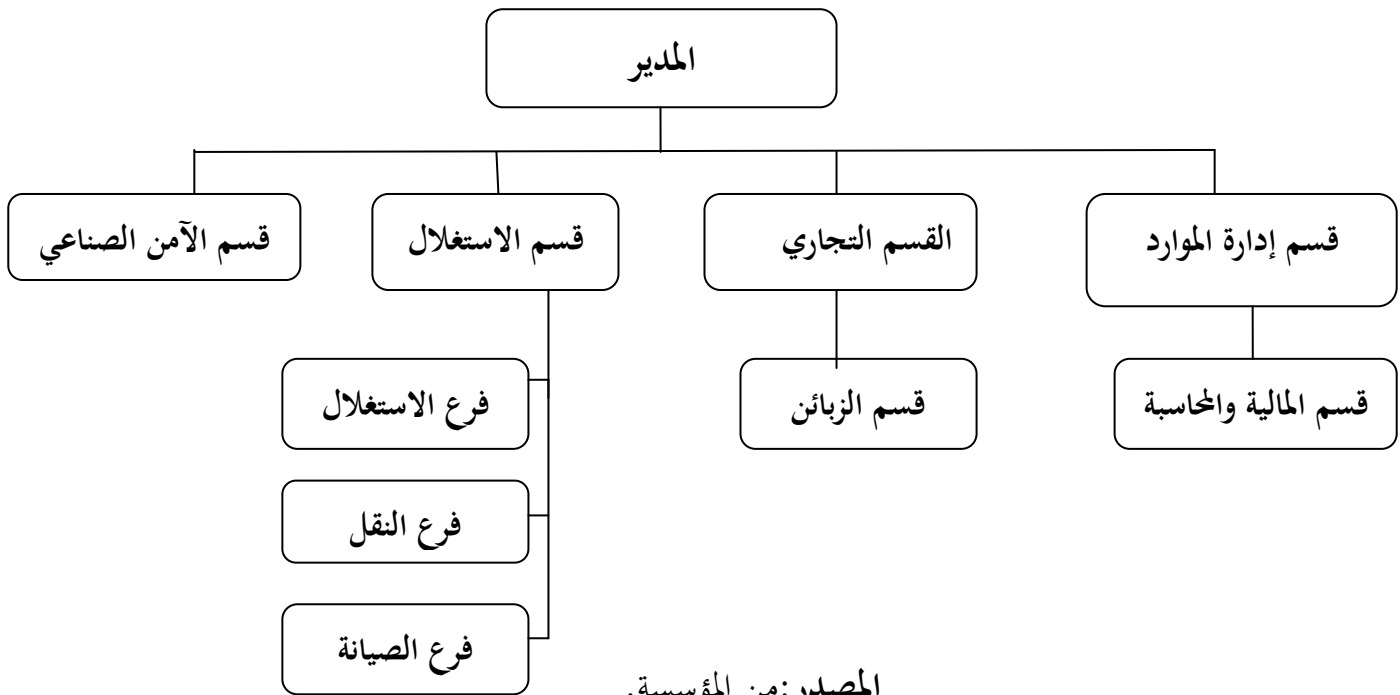
قد تحضر المادة الأولية من المناطق الساحلية الجزائرية مثل :سكيكدة ،وهران ،مستغانم ،بجاية ،الجزائر ،بعدها يتم القيام بإضافة الكيروزان إلى هذه المادة مع زيادة درجة حرارة مرتفعة بعد هذه العملية يتم استخراج أنواع متعددة من هذه المادة وهي : 0/1 ، 10/15 ، 150/250 ، 400/600 ، 800/1400 إلا أنه من بين الأنواع الأكثر استخداما عبر التراب الوطني هي : 0/1 ، 150/250 ، 400/600 وذلك نظرا لظروف منها :الحرارة وكذا طبيعة المناخ .

### 3 - أهداف المؤسسة : تهدف المؤسسة إلى تحقيق مايلي :

- المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال تدعيمها بهذا المنتج.
- تلبية طلبات عملاءها من المناطق المجاورة بالكمية والجودة والوقت المحدد.
- اكتساب أفراد ذوي خبرات وكفاءات مهنية عالية.

### 4 الهيكل التنظيمي :

الشكل رقم 8: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال.



المصدر: من المؤسسة.

### المطلب الثاني : منهجية الدراسة

تماشياً مع طبيعة الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والمتعلق بالإبداع المحاسبي وارتباطات هـرمع النظام المحاسبي المالي الجزائري، تناولنا في هذا المجال واستناداً لمتطلبات معالجة هذا الموضوع في الواقع، اعتمدنا على جملة من الادوات للوقوف على الجوانب التي تكون افضل معالجة للموضوع، للوصول الى النتائج المراد تحقيقها من خلال الادوات المستخدمة التالية:

#### الفرع الاول :ادوات الدراسة

بالاستناد الى التقسيم السابق سوف نقوم في هذا الفرع بالتعرض لتفاصيل الادوات المستعملة والكيفية التي تمت بها.

#### أولاً: جمع المعلومات والوثائق

حاولنا الوصول الى مصادر المعلومات والوثائق المتاحة، والتي تهتم اساساً بميدان المحاسبة في الجزائر، واعتبرت هذه الخطوة رئيسية بدأت قبل البحث واستمرت معه، حيث شملت كل من:

- الملتقيات والمؤتمرات المحلية والدولية الخاصة بالموضوع.
- النصوص والقوانين المتضمنة في الجرائد الرسمية.
- بحوث علمية انجزت في الجزائر.

وإضافة الى هذا فقد اعتمدنا كذلك على قنوات اخرى من اجل الحصول على المعلومات، يأتي في مقدمتها الشبكة العنكبوتية "الانترنت"، والتي ساعدتنا في توجيه دراستنا وتصور منهجية العمل الميداني من خلال السعي لتحقيق ما كنا نصبوا اليه.

#### ثانياً: الاستبانة

رغم ما سبق ذكره من ادوات ووسائل شتى تم استعمالها والاعتماد عليها للحصول على مختلف المعلومات، ولأجل الوقوف على الادراك الجيد والفهم الصحيح للظاهرة المقصودة من مختلف جوانبها، وذلك باعتبارها أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين، لما تتميز به هذه الأداة من مزايا في مجال قياس تطابق وجهات نظرنا مع أفراد العينة الموجهة لهم هذا الاستبيان، وذلك من خلال تحليل نتائجه وتكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيداً لاستخلاص النتائج النهائية، حيث سيتم التطرق لهذه الأداة فيما يأتي بالتفصيل.

### الفرع الثاني : تحضير الاستبيان

سنقوم في هذا الفرع بالتطرق إلى مختلف مراحل إعداد الاستبيان والظروف التي تمت صياغتها فيها ،بدءا من مرحلة إعداد الاستمارة ، وكيفية تصميم قائمة الأسئلة ، ثم بكيفية نشرها وتوزيع الاستمارات والطريقة المعتمدة في الاختبار الأولي لها وصولا إلى معالجة الاستمارات .

#### أولا :تصميم الاستمارة

في هذه المرحلة حاولنا إعداد الأسئلة بصفة بسيطة والابتعاد عن التصنع والتعقيد ،حتى تكون قابلة للفهم من قبل الافراد المستجوبين وحتى لا يمكن اعطاء تفسيرات متعددة اخرى لها، حيث ركزت هذه الاسئلة حول موضوع الإبداع المحاسبي على الصعيد المؤسسي ،وكل ما يتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي من مشاكل في التطبيق والعراقيل وكذا المزايا والايجابيات .

وقد حاولنا قدر المستطاع التعمق في صلب الموضوع ،وكل ذلك من الحصول على اكبر قدر من الاجابات الجادة والموضوعية .

وتصدرت استمارة الاستبيان عنوان الموضوع محل الدراسة مع تقديم وجيز للشهادة المراد الحصول عليها ،

#### ثانيا:هيكل استمارة الاستبيان

تضمنت الاستمارة 05 أقسام رئيسية ،كل قسم يحتوي في الغالب على 5 أسئلة من أجل الوصول إلى الإجابة الواضحة والدقيقة للمستجوبين وقد وزعت الأسئلة على أقسام الإستبانة كما يلي :

-القسم الأول : يتضمن أسئلة عامة مرتبطة بالمعلومات الشخصية لأفراد العينة .

-القسم الثاني : يتناول هذا القسم الأسئلة المرتبطة حول طبيعة أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي.

-القسم الثالث : يوضح هذا القسم ما مدى أبعاد تطبيق واستخدام أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي.

-القسم الرابع:يهتم هذا القسم ببيئة الملائمة لتحسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي.

-القسم الخامس:يرتبط هذا القسم بأهم امكانيات تنمية أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي.

-القسم السادس: المعوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي.

ثالثا: نشر وتوزيع الاستمارات:

بعد أن تم إعداد الاستبيان بالشكل النهائي الموضح في الملحق رقم 01، تم التطرق بعد ذلك إلى مرحلة التوزيع على العينة المستهدفة من محاسبين، ونواب المحاسبين وكذا الإداريين، وهذه العملية تمت بالاعتماد على عدة قنوات قصد الوصول إلى العينة المقصودة، وضمان الحصول على أكبر عدد من الاستمارات التي تمت الإجابة عليها، واستعنا بالطرق التالية في توزيع الاستمارات:

الاتصال المباشر لأفراد العينة وتسليمهم الاستمارة باليد.

الاستعانة ببعض الزملاء في توزيع الاستمارة.

وبتعدد القنوات المعتمد عليها في استنباط الإجابات، تنوعت كذلك أساليب وطرق الردود وحتى الوقت حيث تراوحت مدة الحصول على الإجابة ما بين أيام، ساعات وفي بعض الأحيان تحصلنا عليها في حينها.

رابعا: العراقيل والصعوبات:

إن للاستبيان أهمية بالغة في جمع واستنباط اجابات أفراد العينة فيما يتعلق بالمواضيع التي تهم الطالب، وبالرغم من حصولنا على الحجم المسطر له من الإجابات تسمح باعتمادها للدراسة وفق الأساليب الإحصائية الملائمة، إلا ان هذا لا يمنع من وجود بعض العراقيل والصعوبات التي واجهتنا خلال مرحلة استلام الاجابات من افراد العينة، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

-عدم قبول التجاوب معنا في بادئ الامر، إلا بعد الحاح مستمر.

-التهاون من بعض الافراد العينة في الاجابة على الاستبيان بحجة الفرضيات المطروحة صعبة.

-عدم وجود وقت كافي بين الذهاب للمؤسسة لإعداد الاستبيان ومزاولة الدراسة.

الفرع الثالث: منهجية الدراسة

حتى يتم الوصول الى نتائج مقبولة او ذات مستوى من خلال الدراسة لابد من وضع منهجية لدراسة

الحالة على اساس النقاط التالية:

أولاً: مجتمع الدراسة

قد تم حصر مجتمع الدراسة في مؤسسة نفضال من محاسبين وإداريين وآخرين.

ثانياً: عينة الدراسة

لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع او نشر استمارة الاستبيان، فقمنا بتوزيع

40 استمارة على عينة عشوائية اشتملت على المهنيين في المحاسبة وبعض الاداريون، ولقد اعتمدنا طريقة التسليم

والاستلام المباشر، و أحيانا اخرى قمنا بذلك عن طريق مساعدة بعض الزملاء ، والجدول التالي يلخص ذلك كما يلي:

الجدول رقم 02: عدد الاستثمارات الموزعة والمستلمة

النسبة	العدد	البيان
100	40	الاستثمارات الموزعة
85	34	الاستثمارات المستلمة
10	04	الاستثمارات الملغاة
75	30	الاستثمارات المعتمدة

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على استمارات الاستبيان.

وبعد عملية فرز وتنظيم الاستثمارات المستلمة قررنا الابقاء على 30 استمارة من مجموع الاستثمارات لتمثل عينة الدراسة . بعد ما قمنا باستبعاد 03 استمارة بسبب نقص المعلومات فيها أو للتضارب الموجود في الإجابات التي تحتويها، كما تم استبعاد ( 01 ) استمارات لورودها بعد الاجل الذي تم تحديده. ولقد تم اعتماد مقياس LIKert المكون من 05 درجات لتحديد درجة اهمية كل بند من بنود الاستبانة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم 03: درجة اهمية بنود الاستثمارة

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

المصدر: من اعداد الطالبات.

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الارقام لاعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي الاهمية وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج ، وسنوضح ذلك من خلال الجدول رقم 04:

الجدول رقم 04: مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

الاهمية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المتوسط الحسابي	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5

المصدر: من اعداد الطالبات.

المبحث الثاني: المعالجة الاحصائية وعرض وتحليل نتائج الاستبيان

من اجل دراسة وتحليل نتائج الاستبيان، تم جمع البيانات وتبويبها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية الجاهزة "SPSS" الإصدار الثامن، وذلك بغية وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل، كما تم الاعتماد على برنامج "Excel" من أجل تمثيل الجدول التي تم الحصول عليها سابقا بيانيا بواسطة دوائر نسبية، وذلك تماشيا مع النتائج المراد الوصول اليها.

المطلب الاول : المعلومات الشخصية لأفراد العينة

1-الجنس: بلغت نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان 87% في حين بلغت نسبة مشاركة الإناث 13%، كما

يبين الجدول التالي:

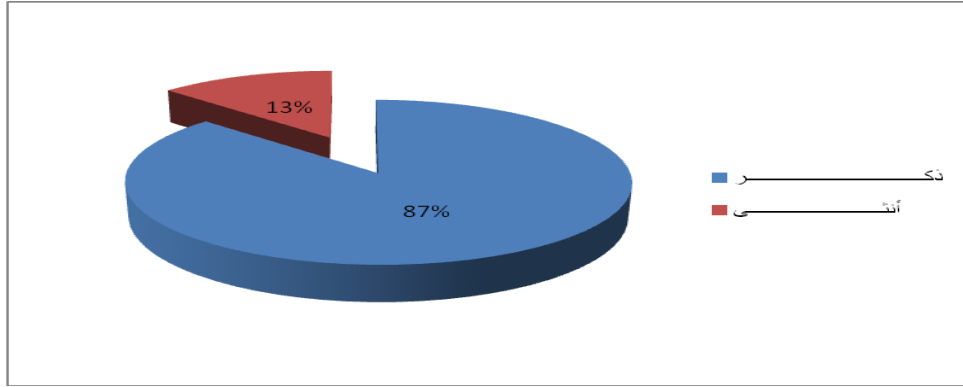
الجدول رقم 05: توزع أفراد العينة تبعا للجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	26	86.66
انثى	4	13.34
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الاستمارات الاستبيان

كما يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل البياني التالي:

## الشكل البياني رقم 09: نسبة أفراد العينة تبعا للجنس



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel.

**2-العمر:** تباينت أعمار أفراد العينة المستجوبة وتراوحت عموما بين ( 24-55) سنة، وقد قمنا بتشكيل خمس فئات عمرية، خصصت الفئة الأولى لمن هم دون 25 سنة، فيما حددت الفئة الثانية بين 25 و30 سنة أما الفئة الثالثة بين 31 و40 سنة أما الفئة الرابعة بين 41 و50 سنة ،فقد خصصت الفئة الخامسة لمن تجاوزوا 50 سنة، وقد كانت النسبة الكبيرة من المشاركين عند الفئة الثالثة بنسبة 50%. تليها الفئة الرابعة بنسبة 23 % وبعدها الفئة الثانية بنسبة 17% ثم الفئة الأولى بنسبة 7% و أخيرا الفئة الخامسة بنسبة 3% ويفسر هذا التوزيع بين الفئات العمرية لأفراد العينة بميلنا وتركيزنا على الأفراد ذوي الأعمار المتقدمة نسبيا وذلك لكونها بين المستوى التعليمي العالي والخبرة الميدانية الكبيرة، وهو ما يؤهلها ويساعدها في التعامل مع استمارة الاستبيان بشكل ايجابي ومفيد. والجدول التالي يلخص ذلك كما يلي:

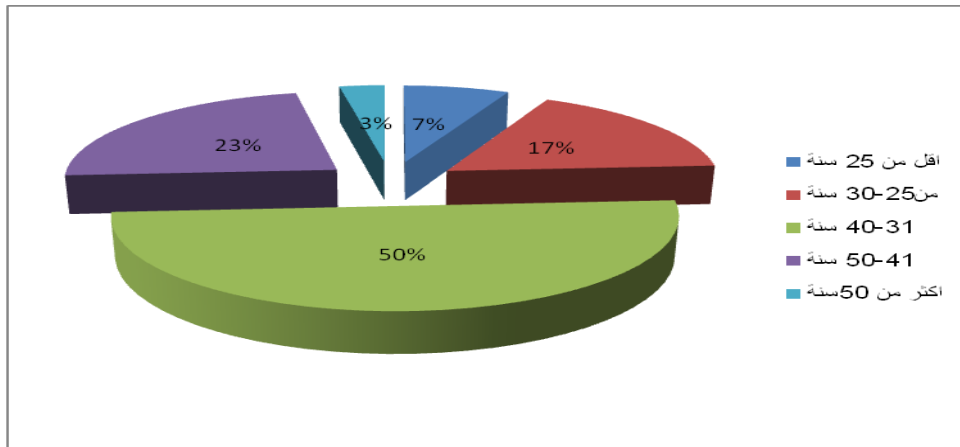
الجدول رقم 06: توزيع الفئات العمرية لأفراد العينة

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 25 سنة	2	6.67
من 25-30 سنة	5	16.67
31-40 سنة	15	50
41-50 سنة	7	23.33
أكثر من 50 سنة	1	3.33
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الاستمارات الاستبيان.

وانطلاقا من التصنيف الذي اعتمدها في الجدول السابق، سنقوم بتوضيح توزيع الفئات العمرية لأفراد العينة في الشكل البياني التالي:

الشكل البياني رقم 10: نسبة أفراد العينة تبعا للعمر



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel

**3-درجة العلمية:** تبين لنا من خلال تصفح استمارات الاستبيان المستلمة من افراد العينة المستجوبين أن نسبة 23% منهم حاصلين على أقل من ثانوي، في حين أن نسبة 3% هم الحاصلين على البكالوريا، أما نسبة الحاصلين على شهادة جامعي 57%، أما نسبة دراسات عليا بلغت 13% وبلغت نسبة الدرجات الاخرى 3%، ويعكس هذا التوزيع رغبة الطالب في حصر عينة الدراسة على فئة تتمتع بمستوى مناسب من التأهل العلمي على الاجابة على الاسئلة الخاصة بالدراسة.



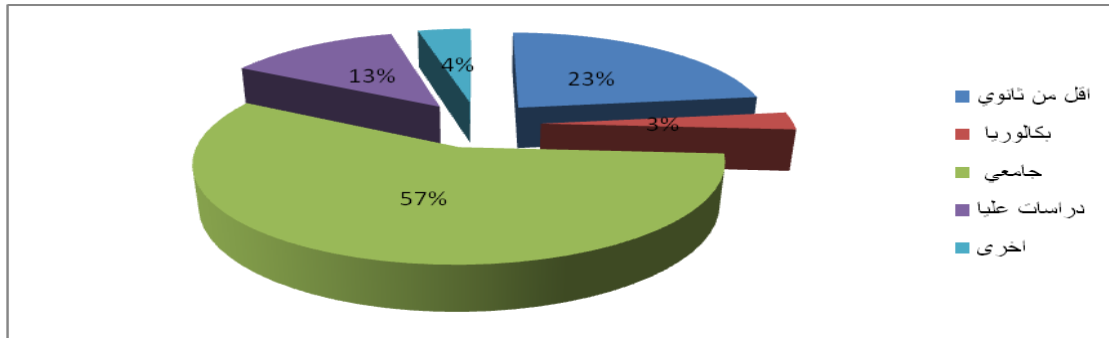
الجدول رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب درجتهم العلمية

النسبة	التكرار	الدرجة العلمية
23.33	7	اقل من ثانوي
3.34	1	بكالوريا
56.66	17	جامعي
13.33	4	دراسات عليا
3.34	1	اخرى
<b>100</b>	<b>30</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من اعداد الطالبات

ويمكن توضيح ذلك في الشكل التالي :

الشكل البياني رقم 11: نسبة الافراد المستجوبين حسب درجتهم العلمية



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel

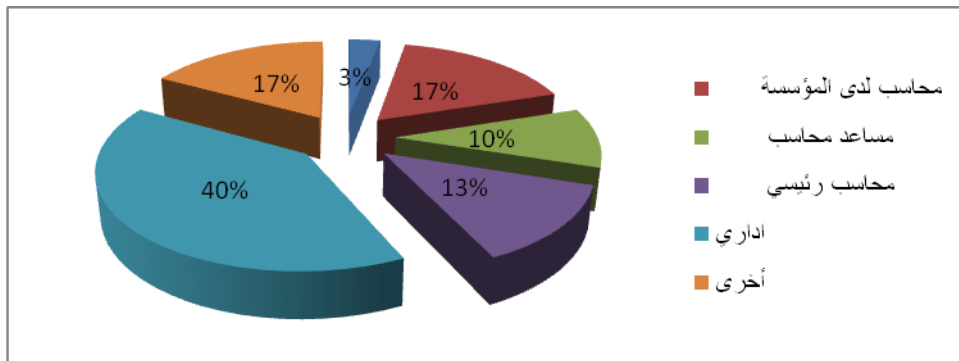
**4-الوظيفة:** يبين الجدول ادناه ان نسبة المستجوبين المعتمدين في المحاسبة بلغت اجمالا ما نسبته 30% منها 3% محاسب قانوني و 17% محاسب لدى المؤسسة و 10% مساعد محاسب و 13% محاسب رئيسي. أما الصنف الثاني الذي يضم الحائزين على وظيفة ادارية فيمثل ما نسبته 40%، اما نسبة 17% المتبقية فتمثل الأفراد المستجوبين الذين لديهم وظائف أخرى.

الجدول رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

النسبة %	التكرار	البيان
3.34	1	محاسب قانوني
16.66	5	محاسب لدى المؤسسة
10	3	مساعد محاسب
13.34	4	محاسب رئيسي
40	12	اداري
16.66	5	أخرى
100	30	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات.

الشكل البياني رقم 12: نسبة الأفراد المستجوبين حسب الوظيفة



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel

**5-الخبرة:** تم توزيع سنوات الخبرة على خمس فئات عمرية، ومن خلال التحليل تبين لنا ان غالبية المستجوبين تتمركز خبرتهم عند الفئة الاولى اقل من 5 سنوات بنسبة 33%، تليها الفئة (05-10) سنوات بنسبة 30% ثم الفئتين ما بين (10-15) سنة و(15-20) بنفس النسبة 17%، وبعدها الفئة اكثر من 20 سنة فتمثل نسبتها 3%، ومن الملاحظ ان تقريبا 67% من افراد العينة كانت خبرتهم العملية كانت من 05 سنوات فأكثر، هذه النتائج تدل على ان عينة الدراسة تتمتع بقدرة كافية على فهم مشكلة الدراسة والإجابة على متغيراتها بكل الموضوعية.

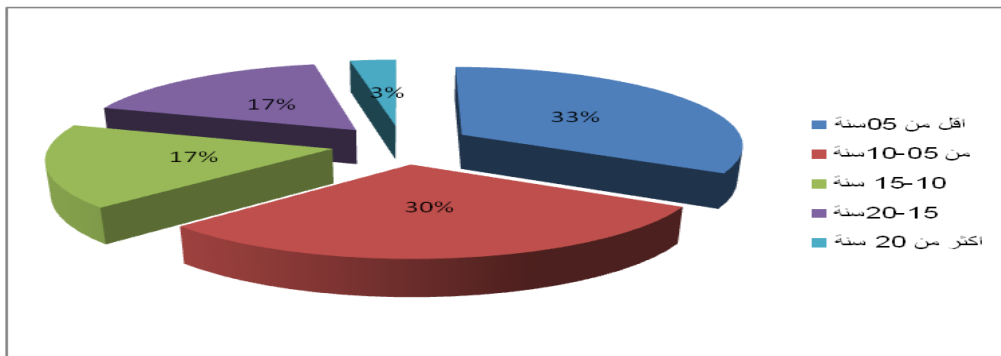
الجدول رقم 09: توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	سنوات الخبرة
33.34	10	اقل من 05 سنة
30	09	من 05-10 سنة
16.66	05	10-15 سنة
16.66	05	15-20 سنة
3.34	01	اكثر من 20 سنة
100	30	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات.

وذلك كما يوضحه الشكل البياني التالي:

الشكل البياني رقم 13: توزيع الأفراد المستجوبين حسب خبرتهم.



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel.

#### - مساهمة النظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات في الجزائر

بين لنا الجدول مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الاقتصادية حسب افراد عينة الدراسة، اذ يشير الى ان نسبة 80% كانت مؤيدة لهذه المساهمة، اما نسبة 20% ترى بان النظام المحاسبي المالي لم يساهم في تطوير المؤسسات الجزائرية اي معارضة لذلك، من خلال النتائج السابقة يظهر جليا اتجاه افراد العينة الى فهم اسئلة الاستبيان والإجابة عليها بموضوعية. والجدول التالي يلخص النتائج المتحصل عليها:

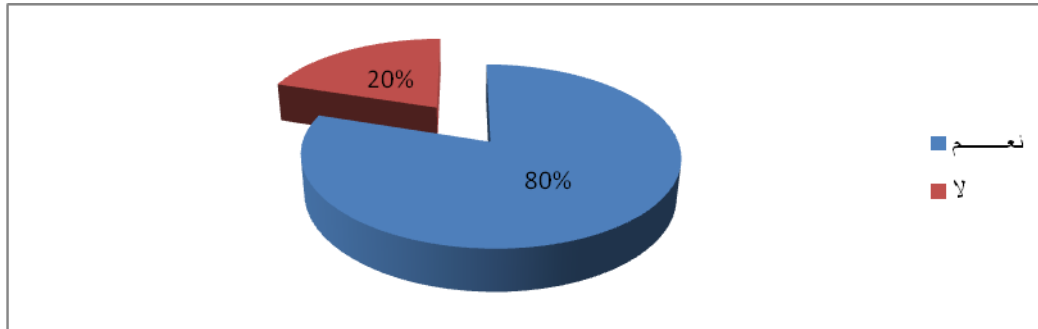
الجدول رقم 10: تقييم افراد العينة لمساهمة نظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية

النسبة %	العدد	الاجابة	البيان
80	24	نعم	هل ساهم النظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية
20	6	لا	
<b>100</b>	<b>30</b>		المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات.

والشكل التالي يوضح ذلك

الشكل رقم 14: نسبة مساهمة نظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel

-هل النظام المالي الجديد ابداع وبديل للمخطط الوطني المحاسبي القديم

بعد التحليل المتعلق بالنظام المحاسبي المالي هل هو بديل وإبداع للمخطط الوطني المحاسبي: فقد وجدنا ان نسبة 80% موافقة لذلك، في حين ان نسبة 20% معارضة لذلك، ونلخص الإجابات الواردة على هذا السؤال في الجدول التالي :

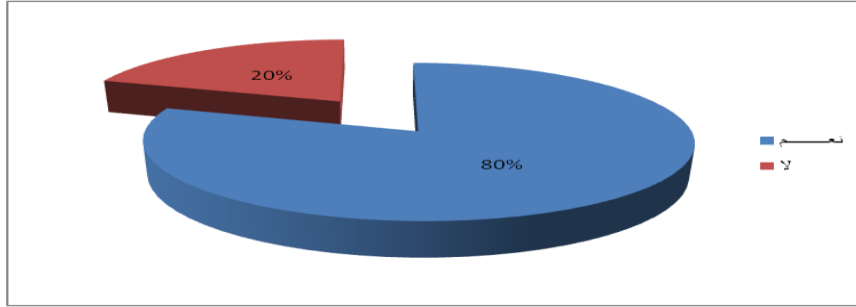
الجدول رقم 11: آراء أفراد العينة حول النظام المحاسبي المالي هو بديل وإبداع للمخطط الوطني المحاسبي

النسبة %	العدد	الاجابة	البيان
80	24	نعم	هل النظام المالي الجديد ابداع وبديل للمخطط الوطني المحاسبي القديم
20	6	لا	
<b>100</b>	<b>30</b>		المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات.

والشكل التالي يوضح ذلك

الشكل رقم 15: نسبة العينة حول النظام المحاسبي المالي هو بديل وإبداع للمخطط الوطني المحاسبي



المصدر: من اعداد الطالبات حسب Excel.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض نتائج اقسام الاستبيان وتحليل آراء افراد العينة انطلاقا من النتائج المستخرجة حسب برنامج SPSS لنفي أو تأكيد فرضيات الدراسة الميدانية وهذا بعد اختبار ثبات وصدق عبارات الاستبيان.

الفرع الأول: اختبار عدد عبارات أسئلة الاستبيان

لتقدير الدراسة سنعمد على توزيع متناسب لأسئلة الاستبيان، حيث حاز القسم الثاني والرابع على أكبر عدد من الأسئلة وكانت حوالي 6 أسئلة أما بقية الأقسام فاحتوت على 5 أسئلة، و الجدول التالي يوضح تقسيم محاور الاستبيان.

جدول رقم 12: اختبار عدد عبارات أسئلة الاستبيان

الرقم	العبارة	عدد العبارات
1	طبيعة أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	5
2	أبعاد تطبيق واستخدام أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	6
3	البيئة الملائمة لتحسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	5
4	امكانيات تنمية أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي	6
5	المعوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي	5
	المجموع	27

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج برنامج (SPSS).

الفرع الثاني: الأوساط الحاسوبية و الانحرافات المعيارية لأقسام الاستبانة .

الجدول رقم 13: طبيعة أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	سهولة استخدام وتطبيق هذه الأفكار المحاسبية	3.3667	1.03335
2	تميز هذه الأفكار بالحدثة والتطوير	3.4000	1.03724
3	يمكن خلق الأفكار واستيعابها بسهولة	3.4667	1.22428
4	ارتكاز هذه الأفكار على الجانب العلمي والنظريات المحاسبية	3.3000	1.29055
5	تميز هذه الأفكار بالدقة والوضوح و البساطة	3.4000	1.24845
المجموع		<b>3.3867</b>	<b>1.3567</b>

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على نتائج برنامج (SPSS).

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق المتعلقة بالقسم الثاني من اقسام الاستبيان الى :

موافقة افراد العينة على العبارة " يمكن خلق الأفكار واستيعابها بسهولة " اذ جاءت المرتبة الاولى بمتوسط حسابي يساوي 3.4667(الدرجة الكلية : 4) مما يدل على ان درجة الاستجابة لهذه العبارة عالية جدا مقارنة مع درجة الموافقة المقبولة و التي هي 3.

كما جاءت العبارة " ارتكاز هذه الأفكار على الجانب العلمي والنظريات المحاسبية "، المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي 3.3، مما يدل كذلك على ان اقل متوسط حسابي لدرجة الاستجابة من طرف افراد العينة كان لهذه العبارة وهو بدوره اكبر من درجة الموافقة المقبولة التي هي دائما 3.

تم الموافقة من افراد العينة على جميع عبارات القسم وذلك بمتوسط حسابي يقع في مجال "الموافقة" فقط، و كان المتوسط الحسابي لعبارات القسم كله هو 3.3867 والذي يبين ان الافكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي ذات طبيعة التي تتميز بالبساطة والحدثة ، وسهولة الاستيعاب .

الجدول رقم 14: أبعاد تطبيق واستخدام أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	الرغبة في تطبيق هذه الافكار المحاسبية	3.5000	1.07479
2	تساعد هذه الأفكار في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية جديدة	3.6333	1.18855
3	الاستفادة من هذه الأفكار في ترشيد واتخاذ القرار	3.9000	1.15520
4	الرغبة في تطبيق هذه الأفكار على كامل الانشطة	3.6667	0.99424
5	اقتناع بمدى أهمية أفكار المحاسبة الإبداعية	3.5667	1.13512
6	وجود فوائد جراء استخدام هذه الأفكار المحاسبية	3.6333	1.09807
المجموع		<b>3.6648</b>	<b>1.3836</b>

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على نتائج برنامج (SPSS).

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق المتعلقة بالقسم الثالث الى :

كانت استجابة افراد العينة للعبارة الثالثة " الاستفادة من هذه الأفكار في ترشيد واتخاذ القرار"، المرتبة الاولى بمتوسط حسابي يساوي 3.9 (الدرجة الكلية:4) مما يدل على موافقة عينة الدراسة على هذه العبارة .  
في حين كان تردد من قبل بعض افراد العينة بالموافقة على ان " اقتناع بمدى أهمية أفكار المحاسبة الإبداعية"، حيث جاءت في المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي 3.5667، و بالرغم من ذلك فهي اعلى من درجة الموافقة المقبولة 3.

من الملاحظة ان كل العبارات في القسم الثالث كان المتوسط الحسابي للاستجابة لها كان في مجال "الموافق" ومن هذا يتضح استجابة افراد العينة لعبارات القسم كاملة بدرجة "موافق" حيث كان المتوسط الحسابي للمحور 3.6648 قريبا جدا من الدرجة الكاملة ومنه ف أبعاد أفكار المحاسبة الإبداعية هو تطبيق واستخدام للإبداع المحاسبي وتساعد في اتخاذ القرار .

الجدول رقم 15: البيئة الملائمة لتجسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	توفير الموارد البشرية المؤهلة لتطبيق هذه الأفكار (المحاسب المبدع)	3.9667	1.18855
2	توفر نظم الاتصال داخل المنظمة	3.9333	1.22990
3	الاهتمام بالبحوث العلمية والتكوين والتطوير في المجال المحاسبي	3.9333	1.20153
4	تناسق نظم المعلومات في الإدارة التي تساعد من تطبيق هذه الافكار المحاسبية	4.0667	0.86834
5	تحقيق الفعالية والكفاءة داخل المؤسسة الاقتصادية .	4.2667	0.73968
المجموع		<b>4.0333</b>	<b>1.4171</b>

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على نتائج برنامج (SPSS).

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق المتعلق بالقسم الرابع إلى:

يرى أفراد العينة أن "تحقيق الفعالية والكفاءة داخل المؤسسة الاقتصادية"، وتعد من اهم الاسباب التي ادت الى تجسيد افكار المحاسبة الإبداعية حيث جاءت في المرتبة الاولى في إتجاهات افراد العينة بالقبول لعبارات القسم بمتوسط حسابي يساوي 4.2667 مما يدل على موافقة عينة الدراسة بدرجة "موافق بشدة" في حين كان تردد من قبل بعض افراد العينة بالموافقة على ان "توفر نظم الاتصال داخل المنظمة"، "الاهتمام بالبحوث العلمية والتكوين والتطوير في المجال المحاسبي"، حيث جاءت هاتين العبارتين في المرتبة الأخيرة في ترتيب الموافقة على عبارات القسم بمتوسط حسابي 3.9333 وبالرغم من ذلك فهي أعلى من درجة الموافقة المقبولة 3. من الملاحظ أن اربعة عبارات من القسم من أصل 5 عبارات في مجال "موافق"، والعبارة الخامسة تقع في مجال "موافق بشدة" هذا يجعل افراد العينة على القسم بمتوسط حسابي 4.0333 والذي يقع في مجال "موافق"، هذا يؤكد ان البيئة ملائمة لتجسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي تكون ب تحقيق الفعالية والكفاءة داخل المؤسسة الاقتصادية.



الجدول رقم 16: امكانيات تنمية أفكار المحاسبية الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	مكافأة المحاسبي على ابداعاتهم في المستويات الادارية	3.6000	1.00344
2	وضوح الرؤيا والقدرة على تفهم وحل المشاكل	3.5333	0.93710
3	الإهتمام ودعم أفكار المبدعين من طرف الادارة العليا	3.4667	1.16658
4	التشجيع على الإبداع المحاسبي في العمل المهني	3.4000	1.13259
5	يوجد معايير محاسبية عالية للتميز في العمل	3.4667	1.07425
6	تساهل الادارة في التعامل مع الاخطاء	2.9667	1.27261
المجموع		<b>3.4055</b>	<b>1.3584</b>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج برنامج (SPSS).

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق المتعلق بالقسم الخامس إلى:

احتلت العبارة الاولى " مكافأة المحاسبي على ابداعاتهم في المستويات الادارية"، المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يساوي 3.6 والذي يقع في مجال الموافقة بدرجة "موافق" وكل العبارات التي تليها: 2،3،4،5 تقع في نفس المجال موافق.

جاءت العبارة السادسة " تساهل الادارة في التعامل مع الأخطاء المرتبة الاخيرة من درجة الإستجابة من طرف افراد العينة بمتوسط الحسابي 2.9667 وهو أقل من درجة الموافقة المقبولة 3، مما يدل على عدم موافقة افراد العينة على هذه العبارة .

يتضح من خلال الجدول ان رأي كل المستجوبين تقع في مجال "موافق"، وعبارة وحدة تقع في مجال "محايد"، وهذا يجعل موافقة افراد العينة بمتوسط حسابي 3.4055 والذي يقع في مجال "موافق"، وهذا يؤكد مكافأة الإبداع المحاسبي يساعد على تنمية إبداع الافكار المحاسبية .

الجدول رقم 17: المعوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ضعف التشجيع والتحفيز من قبل الادارة العليا	4.0000	0.94686
2	الانشغال الكبير بالأعمال الروتينية على حساب الإبداع	3.9333	1.01483
3	يتعرض المحاسب المبدع للانتقاد والسخرية من الاخرين	3.3333	1.02833
4	سوء البيئة التنظيمية، أي سوء انسياب المعلومات	3.8000	1.18613
5	الميزانية المخصصة للمؤسسة لا تسمح بالمغامرة بالقيام بأية أعمال ابداعية	3.6333	1.18855
المجموع		3.7399	1.3906

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج برنامج (SPSS).

يفسر الجدول السابق الخاص بالقسم السادس ما يلي :

كانت استجابة أفراد العينة للعبارة الاولى " ضعف التشجيع والتحفيز من قبل الادارة العليا "

المرتبة الاولى بمتوسط حسابي يساوي 3.4 ( الدرجة كاملة 4 ) والتي تقع في مجال "موافق".

وجاءت العبارة "يتعرض المحاسب المبدع للانتقاد والسخرية من الاخرين" بمتوسط حسابي 3.3333

، حيث جاءت في المرتبة الاخيرة ، والتي تقع في مجال " محايد " .

وتوصلت الدراسة إلى وجود معوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي في الجزائر بدرجة متوسطة عموما حيث

بلغ المعدل العام للوسط الحسابي 3.7399 ، وأن أهم المعوقات تتميز بضعف التشجيع والتحفيز من قبل الادارة

العليا ، وكانت أقل المعوقات التي تحول دون الإبداع المحاسبي هي: يتعرض المحاسب المبدع للانتقاد والسخرية من

الاخرين.

## خلاصة الفصل:

لقد تمكنا من خلال هذا الفصل من التعرف على تجربة المؤسسة الوطنية نفعال من مدى إمكانية تطبيق الإبداع المحاسبي في ظل تصميم نظام المحاسبة ومن خلال سنوات العمل الفارطة والأبحاث المستمرة التي تخوضها المؤسسة في بناء النظام بما يتلاءم ويتوافق مع هيكلها التنظيمي ونشاطها الذي يمتاز بالتعقيد . كما وقد سمحت لنا هذه الدراسة بتبيان الدور والأهمية البالغة التي يكتسبها النظام المحاسبي من طرف المحاسبين في المؤسسة من خلال المعلومات المحاسبية وما يستمدده الإبداع المحاسبي من النظام المحاسبي ، إضافة إلى ذلك فقد بينت الدراسة كذلك أن الإبداع المحاسبي يرتبط ارتباطا وثيقا بالنظام المحاسبي إذ هو وكما سبق الذكر يعتمد على النظام المحاسبي في إيجاد الحلول والإجراءات للمشاكل التي من شأنها أن تحول دون الإبداع المحاسبي داخل المؤسسة ، ولذلك فغن الإبداع المحاسبي أصبح ضرورة حتمية واجبة الاعتماد من طرف كل المؤسسات عموما ، والإستراتيجية منها على وجه الخصوص كما هو الحال في مؤسسة نفعال .

# الخاتمة العامة

الخاتمة :

لقد أصبحت مهنة المحاسبة الآن تلعب دورا فاعلا من خلال مجموعة من الأساسيات والمقومات يساهم التنسيق فيها بينها بزيادة مقدرة المحاسب على تفسير وتحليل المعلومات المالية مما يلبي حاجيات مستعملي القوائم المالية والتي يجب إن تتميز بالثقة والشفافية وقابلية المقارنة وتعكس الصور الصادقة للمؤسسة لاتخاذ قرارات سليمة ورشيدة، هذه المخرجات (القوائم المالية) هي نتيجة نظام معلومات محاسبي يؤدي دوره بكل حيوية من خلال مساهمته في تطوير وتحسين المؤسسة داخليا.

وبالتالي فان المتتبع للتطورات على الساحة الاقتصادية اليوم يجد ان هناك حرصا من الجهات المختصة ، على أهمية مواكبة المحاسبة للتطورات العلمية والمهنة والتي تسعى لتفعيل دور هذه المهنة لخدمة الاقتصاد الوطني ، وذلك تطبيق معايير المحاسبة الاساسية السليمة والفعلية على اعداد قوائم مالية مفيدة مما يضمن النجاح والاستمرارية في ظل التحديات الاقتصادية.

ولقد قامت الجزائر في سياق تطبيق هذه المعايير بتبني النظام المحاسبي المالي ،الذي دخل حيز التطبيق منذ بداية سنة 2010 م، هذا النظام المتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية ،سواء من حيث الإطار التصوري ،المبادئ والقواعد المحاسبية والقوائم المالية ،من المؤكد أنه يحمل انعكاسات ناتجة عن تغير الممارسات والتطبيقات المحاسبية ،تبعاً لتغير مفاهيم ومبادئ وقواعد التقييم التسجيل المحاسبي ،وهو ما يعكس تأثيره على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة هذا التغيير نتج عنه الإبداع محاسبي الذي يعتبر رابطاً بالنظام المحاسبي المالي الجزائري في كونه أداة ذات صلة وثيقة به ، من خلال استقباله للبيانات و إمداده بالمعلومات اللازمة التي يحتاجها المحيط الداخلي للمؤسسة الاقتصادية بكل مستوياته.

وبناء على هذه الحقيقة فان النظام المحاسبي المالي الجزائري يعد أداة استراتيجية مهمة، خصوصا بعد انتقاله من مخطط الى نظام الذي يعد بدوره ابداع المحاسبي ، ليجتهد هذا الأخير بكل ما يتعلق بخلق أفكار جديدة من شأنها ان تساعد في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية غير مألوفة تساعد على اتخاذ القرارات. يمكن استخدامها لتفسير أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة.

**-نقد وتفسير الفرضيات:**

من خلال الدراسة السابقة وانطلاقا من الفروض الأساسية، يمكن عرض نتائج اختبار الفروض ، نتائج

هذه الدراسة ،التوصيات المقدمة وأفاق البحث كما يلي:

الفرضية الاولى والتي تقتضي بان " الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد

يعتبر إبداع محاسبي " فقد أثبتنا صحتها وذلك من خلال إيجاد حلول لعمليات محاسبية لم يعالجها المخطط المحاسبي

الوطني بالإضافة الى تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية، كاملة، أكثر شفافية، تسهل القواعد المحاسبية وبالتالي فان النظام المحاسبي المالي الجزائري يعتبر ابداع محاسبي يساهم في ضمان النجاح والاستمرارية للمؤسسة .

وبخصوص الفرضية الثانية التي تقول " يوجد للإبداع أهمية بالغة في إيجاد الحلول في المؤسسات الجزائرية الاقتصادية" فقد أثبتنا صحتها ايضا وذلك من خلال التجديد والتطوير في الطرق والإجراءات المحاسبية التي تعمل المؤسسة الاقتصادية جاهدة على توفيرها، وذلك بالاعتماد على تطور المعايير المحاسبية، وبما ان التجديد والتطوير يعتبر ابداع محاسبي فهو بالتالي يعتبر من الحلول التي تبعد المؤسسة عن الوقوع في المشاكل .

الفرضية الثالثة التي تقول "ارتباط المعايير المحاسبية الدولية بالإبداع المحاسبي." فقد أثبتنا صحتها كذلك بكون الإبداع المحاسبي مصطلح نظري تطبيقي أي قدم وجديد في أبعاديات المحاسبة خاصة التطورات الحالية الراهنة فيما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية كما وان هذا الاخير يدخل ضمن مجالات الإبداع المحاسبي وبالتالي فهما على ارتباط من شأنه ان ان يكمل احدهما الاخر .

الفرضية الرابعة والتي جاء فيها " يساعدنا الإبداع المحاسبي لتطوير النظريات المحاسبية." فقد أثبتنا صحتها ايضا وذلك من خلال قدرة الإبداع المحاسبي على إيجاد أشياء جديدة قد تكون أفكارا أو حلولاً أو خدمات أو طرق أو أساليب عمل مفيدة في استنباط أساليب محاسبية جديدة أو توصله إلى حلول محاسبية وبالتالي تطورها وهذا ما يؤكد صحة الفرضية .

### – الاقتراحات والتوصيات :

أما فيما يخص الاقتراحات و التوصيات التي نقتربها لنجاح نظام المحاسبة الإبداعية لتحقيق الأهداف المرجوة من إقامتها، فهي:

1 – ضرورة توعية أفراد المؤسسة، بضرورة المحاسبة الإبداعية كأداة و وسيلة للحد من المشاكل و تشجيعهم على التعاون و تنسيق الجهود من خلال دورات توعية و تكوين، تحسينا لرصيدهم الفكري في هذا المجال و تجسيده في الميدان.

2 – سن قانون داخلي قائم على تحمل المسؤوليات هذا تجاه أفراد المؤسسة بدون استثناء ، الذين يتلاعبون بالحسابات والعمليات المالية باختلاف درجاتهم و مستوياتهم، حتى تصل المؤسسة إلى المنفعة العامة المجردة من كل ما من شأنه أن يعرقل مسارها الصحيح لتحقيق أهدافها.

- 3 تحسين نوعية التعليم العالي وكذلك التدريب عن طريق توثيق العلاقة بين الجانبين الأكاديمي والتطبيقي.
- 4 تكوين وتأهيل الإطارات عمليا وعلميا من اجل ممارسة المحاسبة وفق المعايير المحاسبة الدولية.
- 5 الاهتمام بالمحاسبين الإداريين الجدد وتعزيز روح الإبداع والتجديد والتغيير فيهم بالاهتمام بأفكارهم وأخذها على مجمل الجد ودعمها.
- 6 ضرورة الاهتمام بمدخل اتخاذ القرارات كأداة بحث معاصرة في مجال الإبداع المحاسبي والارتقاء بدوره في توفير المعلومات الملائمة لهذه القرارات بما يحقق أهداف المؤسسة.
- 7 ضرورة وحتمية الإصلاح النظام المحاسبي والمالي وهذا لمتطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر وبالأخص رهانات وتحديات العولمة.

#### - افاق البحث:

- وفي ختام هذه المذكرة نقترح مجموعة من المواضيع التي تعتبر كبحوث مستقبلية للمزيد من التجديد والإبداع والابتكار وبالخصوص الإبداع المحاسبي ونذكر على سبيل المثال:
- دور المحاسبة الإدارية بين الإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين - دراسة تحليلية.
  - اهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في تعزيز موقف الجزائر في الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة.
  - إستراتيجية التغيير والإبداع المحاسبي من اجل التطوير التنظيمي.

# قائمة المراجع



## قائمة المراجع :

### الكتب بالعربية :

1. أحمر طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1999.
2. أحمد نور ، في مبادئ المحاسبة المالية ،الدار الجامعية ، 1986.
3. إسماعيل يحيى التكريني ، أسس ومبادئ المحاسبة المالية ، الجزء الاول ، دار الحامد للنشر والتوزيع طبعة 2010.
4. بوعقوب عبد الكريم ، اصول المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الوطني ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1999.
5. حسين القاضي ، مأمون حمدان ، نظرية المحاسبة ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة 2012.
6. خالص صافي صالح ، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ،الجزائر 2003.
7. رضوان محمد العناتي ، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها ، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى 2000.
8. رياض العبد الله ، نظرية محاسبية ، عمان الاردن ، الطبعة العربية 2009.
9. عاشور كتوش ، المحاسبة المالية ، أصول ومبادئ وفقا للمخطط المحاسبي الوطني ،ديوان المطبوعات الجامعية ، 2009.
10. معيوف أحمد ، المحاسبة العامة ، التقنيات البنكية والنقدية للتعليم عن بعد ، السنة الاولى ، جامعة التكوين المتواصل ، 2008.
11. هادي رضا الصفار ، مبادئ المحاسبة المالية ، الجزء الاول ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى 2006 .
12. وليد ناجي الحياي ، اصول المحاسبة المالية ، الجزء الاول ، من منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، 2007 .

### بالفرنسية :

13. Samir merouani ;le peoget du nouveau système comptable algerian ;Anticier et préparer le passage ; Mémoire de magistère en sciences de gestion ;ESC ;Alger ;2007-2008 ;p94

## المدخلات:

13. أحمد قايد نور الدين، بروبة إلهام، مداخلة بعنوان " تاهيل مهنة التدقيق في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي " ، ملتقى وطني الرابع حول تاهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة الاغواط، ، 2013.
14. أيت محمد مراد، أبحري سفيان ، مداخلة بعنوان "النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" تحديات واهداف " ، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.
15. إيمان صحراوي، سهام عبد الكريم، مداخلة بعنوان "دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية المطبقة على المؤسسات الصغيرة في الجزائر"، ملتقى البليدة، 2004.
16. بن رجم محمد خميسي ، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي الجديد ، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، بدون سنة.
17. بوفاسة سليمان ،خليل عبد القادر ،مداخلة بعنوان "نحو توافق دولي لنظام المحاسبي والمالي"، ملتقى لبليدة، جامعة لمدية ، 2004.
18. بومدين بوزال، مداخلة بعنوان " دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق متطلبات المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات " ، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.
19. بوهرين فتيحة ،بوشويط ابتسام، مداخلة بعنوان دراسة تكيف النظام المحاسبي المالي الجديد مع معايير المحاسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،جامعة الوادي ، 2013.
20. رحيم حسين ، بن فرج زوينة، مداخلة بعنوان "إشكالية الإبداع والاصلاح المحاسبي في الدول العربية حالة الجزائر ،ملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة. 2011.
21. رفعت عبد الحليم الرفاعي ، إدارة الإبداع التنظيمي، بحوث ودراسات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، القاهرة، 2005.
22. سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري ل IAS/IFRS، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي

- الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وأفاق ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مركز الجامعي بالوادي ، 2010.
23. شعيب شنوف، مداخلق بعنوان "التغيرات المحاسبية، بين المعايير المحاسبية الدولية والمخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات"، ملتقى وطني: المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة عنابة، 2007.
24. عبدالله علي. بوسهوة نذير، مداخلقة بعنوان "دور إدارة المعرفة في تعزيز إدارة المنظمة"، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.
25. عجيلة محمد واخرون، مهنة التدقيق في ظل لنظام المحاسبي المالي الجزائري رؤية استشرافية، ملتقى الوطني الرابع حول تاهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة الاغواط، كلية العلوم الاقتصادية، 2013.
26. علي فلاح الزعي، ماجد عبد العزيز الجريري، دور و أهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الاقتصادية في مؤسسات المال والاعمال الاردنية، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلادلفيا، 2007.
27. علي محمود الخشاوي، محسن ناصر الدوسري، بحث بعنوان "المحاسبة الإبداعية و دور المدقق في التحقق من ممارساتها ونتائجها، بحث مقدم في مسابقة البحوث التاسعة على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة 2008.
28. عمور جمال، الإهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2010.
29. عمورة جمال، شريف احمد، مداخلقة "دور واهمية الإبداع المحاسبي في عملية الافصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.
30. محمد عجيلة، مصطفى بن نوي، مداخلقة بعنوان "ليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي ارتباطات وسياسات"، الملتقى الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة، 2011.
31. محمود رمضان محمد، الإبداع المحاسبي، ملتقى أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الإدارة وتنمية الموارد، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية مصر، 2005.

32. مختار مسامح، مداخلة بعنوان "النظام المحاسبي المالي الجديد واشكالية تطبيق في اقتصاد غير مؤهل" ،ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد ، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،المركز الجامعي الوادي ، 2013.
33. ناصر مراد، مداخلة بعنوان "الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي"،ملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة ،كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،جامعة البليدة.
34. هوام جمعة ،المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الطبعة الثانية 2010/200.

## المذكرات :

35. بن قيار خديجة،رحال أمال، دراسة التغيرات التي طرأت على النظام المحاسبي الجزائري ،مذكرة ليسانس في قسم العلوم التجارية ،معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،مركز جامعي د.يحي فارس بالمدينة ،2007 2008.
36. حوتية حليلة،بريهمات مريم،أثر نظام المعلومات المحاسبية على فعالية التسيير في المؤسسة الاقتصادية،دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لصناعة الانابيب Alfapip مذكرة شهادة ليسانس في العلوم التجارية ، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،مركز الجامعي غرداية 2010/2011.
37. رحمانى الزهرة،مديحة سهام ،المعالجة المحاسبية للاصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي الجديد،شهادة ليسانس في علوم التجارية،كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،جامعة غرداية ،2010/2011.
38. طارق حمزة ،المخطط المحاسبي الوطني دراسة تحليلية انتقادية ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،جامعة الجزائر 2003/2004.
39. عجيلة محمد، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار دراسة ميدانية حالة الجزائر ،اطروحة لنيل شهادة الدكتوراء في علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة البليدة،2008/2009.
40. علي اولاد بوجمعة،التقييم المالي للمؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ،مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ،جامعة غرداية،2012/2013.
41. قطيب عبد القادر ،إنعكاسات النظام المحاسبي المالي على مهنة المحاسبة في الجزائر ،دراسة ميدانية،مذكرة ماستر في العلوم التجارية ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،جامعة غرداية،2012/2013.

42. مربطي نوال ،اهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير حالة المؤسسة نفضال ،مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية،جامعة الجزائر ،2006/2005.

43. ميموني سمية ، دور الإبداع الاداري في تفعيل أداء المؤسسة الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة مؤسسة wouroud بالوادي ، مذكرة شهادة الماستر في العلوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، جامعة ورقلة ،2012/2011.

44. هشام سفيان صلواتشي ،مداخلة بعنوان "آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS في الجزائر في ظل التوافق المحاسبي المالي الدولي "،الملتقى الدولي الاول حول :النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية ، معهد العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية ، مركز الجامعي الوادي،2010.

### المواقع الالكترونية :

45. <http://ta3lime.com/showthread.php?t=6297> ،05/04/2014.
46. [www.hrdiscussion.com/hr48122.htm/](http://www.hrdiscussion.com/hr48122.htm/) .U1vNqFXV-po،2013/12/25
47. [www.cksu.com/vb/showthread.php?t=255436](http://www.cksu.com/vb/showthread.php?t=255436); 13/2/2013.
48. Ar. Wikipedia. org / wiki/ ;05/04/2014.
49. <http://forum.univbiskra.net/index.php?topic=33196.0> ;20/5/2014. جمال لعشيشي .

### المراسيم القانونية :

50. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،قانون رقم 08-10 مؤرخ العدد27، السنة ال45، الصادرة بتاريخ28 مايو 2008، المادة 01.

51. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،قانون رقم 07-11 مؤرخ العدد74، السنة ال44، الصادرة بتاريخ25 نوفمبر 2007، المادة 03.

### المجلات ومطبوعات:

52. دراوسي مسعود،خليفاتي جمال ،مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي -دراسة استطلاعية -مجلة دورية محكمة ، مجلة الدراسات العدد الاقتصادي، جامعة الاغواط ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، رقم 17 ، 2012.

53. محمد عجيبة، متطلبات الإبداع المحاسبي في تحقيق تنافسية المؤسسات الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية  
التسيير وعلوم تجارية ، مركز الجامعي غرداية ،مجلة الواحات للبحوث والدراسات ،مجلة أكاديمية  
دورية،العدد الخامس ، جوان 2009.

54. عاشور كتوش ،المطبوعة الفصل الثالث من مادة المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ((SCF)، كلية  
العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة حسبية بن بوعلي الشلف ، 2011

**الملاحق**

## الملحق رقم (01):

استمارة الاستبيان

الأخ الكريم ، الأخت الكريمة

تحية طيبة وبعد

تقوم الطالبات بإعداد مذكرة ليسانس في العلوم الاقتصادية والتسيير و علوم تجارية حول : ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري -دراسة ميدانية ، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بتمعن بوضع إشارة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة .

علما بأن إجاباتكم متعامل بشكل سري وجماعي ولغايات أغراض البحث العلمي فقط وستوضع نتائج الدراسة تحت تصرفكم في أي وقت وليس مطلوب منك ذكر اسمك أو عنوانك ، شاكرات لكم سلفا جهودكم المباركة وحسن تعاونكم .

المشرف : د. محمد عجيبة .

الطالبات :- حروز أسماء

e-mil : asma23harr@gmail.com

- بن رمضان سارة

كلية العلوم الاقتصادية ، التسيير و علوم تجارية ، جامعة غرداية.

- بوحادة سعيدة

القسم الأول: لو تكرمت بذكر بعض المعلومات العامة الآتية من أجل استكمال البيانات الخاصة بالبحث:

الوظيفة : محاسب قانوني  محاسب لدى المؤسسة  مساعد محاسب  محاسب رئيسي  اداري  اخرى

الجنس : ذكر  أنثى

الفئة العمرية : أقل من 25 سنة  25-30 سنة  31-40 سنة  41-50 سنة  أكثر من 50 سنة

الدرجة العلمية : أقل من ثانوي  بكالوريا  جامعي  دراسات عليا  أخرى

سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات  5-10 سنوات  10-15 سنة  15-20 سنة  20 سنة فأكثر

- هل ساهم النظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية ؟ نعم  لا

-هل النظام المالي الجديد ابداع وبديل للمخطط المحاسبي القديم ؟ نعم  لا



### القسم الثاني : طبيعة أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
1	سهولة استخدام وتطبيق هذه الأفكار المحاسبية					
2	تتميز هذه الأفكار بالحدثة والتطوير					
3	يمكن خلق الأفكار واستيعابها بسهولة					
4	ارتكاز هذه الأفكار على الجانب العلمي والنظريات المحاسبية					
5	تتميز هذه الأفكار بالدقة والوضوح و البساطة					

### القسم الثالث : أبعاد تطبيق واستخدام أفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
1	الرغبة في تطبيق هذه الافكار المحاسبية					
2	تساعد هذه الأفكار في ايجاد حلول واجراءات محاسبية جديدة					
3	الاستفادة من هذه الأفكار في ترشيد واتخاذ القرار					
4	الرغبة في تطبيق هذه الأفكار على كامل الانشطة					
5	اقتناع بمدى أهمية أفكار المحاسبة الإبداعية					
6	وجود فوائد جراء استخدام هذه الأفكار المحاسبية					

### القسم الرابع : البيئة الملائمة لتجسيد الأفكار المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
1	توفير الموارد البشرية المؤهلة لتطبيق هذه الأفكار (المحاسب المبدع)					
2	توفر نظم الاتصال داخل المنظمة					
3	الاهتمام بالبحوث العلمية والتكوين والتطوير في المجال المحاسبي					
4	تناسق نظم المعلومات في الادارة التي تساعد من تطبيق هذه الافكار المحاسبية					
5	تحقيق الفعالية والكفاءة داخل المؤسسة					

القسم الخامس : امكانيات تنمية أفكار الحاسبية الإبداعية والإبداع الحاسبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	مكافأة المحاسبي على ابداعاتهم في المستويات الادارية					
2	وضوح الرؤيا والقدرة على تفهم وحل المشاكل					
3	الإهتمام ودعم أفكار المبدعين من طرف الادارة العليا					
4	التشجيع على الإبداع الحاسبي في العمل المهني					
5	يوجد معايير محاسبية عالية للتميز في العمل					
6	تسهل الادارة في التعامل مع الاخطاء					

القسم السادس: المعوقات التي تحول دون الإبداع الحاسبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	ضعف التشجيع والتحفيز من قبل الادارة العليا					
2	الانشغال الكبير بالأعمال الروتينية على حساب الإبداع					
3	يتعرض المحاسب المبدع للانتقاد والسخرية من الاخرين					
4	سوء البيئة التنظيمية، أي سوء انسياب المعلومات					
5	الميزانية المخصصة للمؤسسة لا تسمح بالمغامرة بالقيام بأية أعمال ابداعية					

الملحق رقم 02: نتائج الاستبيان حسب برنامج spss

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	محاسب قانوني	1	3,3	3,3	3,3
	محاسب لدى المؤسسة	5	16,7	16,7	20,0
	مساعد محاسب	3	10,0	10,0	30,0
	محاسب رئيسي	4	13,3	13,3	43,3
	اداري	10	33,3	33,3	76,7
	اخرى	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	ذكر	25	83,3	83,3	83,3
	انثى	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الفئة العمرية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	اقل من 25 سنة	2	6,7	6,7	6,7
	30-25 سنة	5	16,7	16,7	23,3
	40-31 سنة	15	50,0	50,0	73,3
	50-41 سنة	7	23,3	23,3	96,7
	اكثر من 50 سنة	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الدرجة العلمية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	اقل من ثانوي	7	23,3	23,3	23,3
	بكالوريا	1	3,3	3,3	26,7
	جامعي	17	56,7	56,7	83,3
	دراسات عليا	4	13,3	13,3	96,7
	اخرى	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخيرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5	10	33,3	33,3
	10-6	9	30,0	63,3
	15-11	5	16,7	80,0
	16-20	5	16,7	96,7
	أكثر من 21	1	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0

هل ساهم النظام المحاسبي المالي في تطوير المؤسسات الجزائرية الاقتصادية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	نعم	24	80,0	80,0
	لا	6	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0

هل النظام المالي الجديد ابداع وامتداد للمخطط المحاسبي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	نعم	25	83,3	83,3
	لا	5	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0

القسم الاول: طبيعة افكار المحاسبة الابداعية والابداع المحاسبي .

	س1	س2	س3	س4	س5
Valid	30	30	30	30	30
Missing	0	0	0	0	0
Mean	3,3667	3,4000	3,4667	3,3000	3,4000
Std. Deviation	1,03335	1,03724	1,22428	1,29055	1,24845

القسم الثاني: ابعاد تطبيق واستخدام افكار المحاسبة الابداعية والابداع المحاسبي .

	س1	س2	س3	س4	س5	س6
Valid	30	30	30	30	30	30
Missing	0	0	0	0	0	0
Mean	3,5000	3,6333	3,9000	3,6667	3,5667	3,6333
Std. Deviation	1,07479	1,18855	1,15520	,99424	1,13512	1,09807

القسم الثالث : البيئة الملائمة لتجسيد الأفكار المحاسبية الابداعية والابداع المحاسبي .

		س1	س2	س3	س4	س5
N	Valid	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0
	Mean	3,9667	3,9333	3,9333	4,0667	4,2667
	Std. Deviation	1,18855	1,22990	1,20153	,86834	,73968

القسم الرابع :امكانية تنمية أفكار المحاسبية الابداعية والابداع المحاسبي .

		س1	س2	س3	س4	س5	س6
N	Valid	30	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0	0
	Mean	3,6000	3,5333	3,4667	3,4000	3,4667	2,9667
	Std. Deviation	1,00344	,93710	1,16658	1,13259	1,07425	1,27261

القسم الخامس:المعوقات التي تحول دون الابداع المحاسبي .

		س1	س2	س3	س4	س5
N	Valid	30	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0	0
	Mean	4,0000	3,9333	3,3333	3,8000	3,6333
	Std. Deviation	,94686	1,01483	1,02833	1,18613	1,18855