جامعـــة غـــرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم تجارية

التخصص مالية مؤسسة

من إعداد الطالبة: كترة بن شعاعة

بعنوان

دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي

– دراسة استطلاعية – حالة الجزائر –

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 18 ماي 2015

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذة: شـــرع مـــريـــم	..... رئيساً
دكتور: محمد عجيلـــــــــة	..... مشرفاً
الأستاذ: حفصي رشيد	..... مساعداً
الأستاذة: بن مولاي زينب	..... مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014م

جامعـــة غـــرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم تجارية

التخصص مالية مؤسسة

من إعداد الطالبة: كترة بن شعاعة

بعنوان

دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي

– دراسة استطلاعية –حالة الجزائر –

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: **18 ماي 2015**

أمام اللجنة المكونة من السادة:

لجنة المناقشة

الرتبة	الاسم واللقب	الصفة
د/	مريم شرع	رئيسا
د/	محمد عجيلة	مشرفا ومقررا
أ /	زينب بن مولاي	مناقشاً
أ /	رشيد حفصي	مساعدا

السنة الجامعية: 2015/2014م

الإهداء

الحمد لله الذي أعانني على إنجاز هذا العمل المتواضع أهديه إلى :

من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة السعادة

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهدلي الطريق العلم

إلى القلب الكبير والدي العزيز.

إلى من أرضعتني الحب والحنان إلى رمز الحب وبلسم الشفاء

إلى القلب الناصع بالبياض والدتي الحبيبة.

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي أخواتي وإخوتي

خليل . بوحفص. صالح . عبد الباسط. مسعودة. حورية .نجوى .فضيلة .حياة .حسيبة .

والى الكتاكيت محمد الصديق، إيناس، فاروق، اشرف عماد الدين، رتاج، جهينة، لينة،

صابر أيوب، زكرياء، محمد

وإلى ربحة وبختة ورزيقة

إلى كل الأهل والأقارب ولعائلتي بن شعاعة وطرباقو

إلى كل من وسعهم قلبي و لم يسعهم قلمي والى كل دفعة مالية المحاسبة 2014-2015

شكـــــر وعـــــرفان

بسم الله و الحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه، ورزقنا من العلم ما لم نكن نعلم، والذي سهل لنا السبيل لإنجاز هذا العمل التواضع.

أتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى:

الأستاذ المشرف: عجيلة محمد.

على إشرافه وتتبعه إنجاز هذه المذكرة وتشجيعه لي لإنهاء هذا العمل مقدمة لي كل النصائح والتوجيهات اللازمة.

الأستاذ المساعد في اتمامها بأكمل وجه حفصي رشيد.

كل أساتذة جامعة غارداية .

كل من ساعدني ومد لني يد العون من قريب أو بعيد.

ملخص الدراسة:

إن تطور بيئة الأعمال الدولية وظهور ما يعرف بالشركات متعددة الجنسيات وزيادة نشاطاتها الدولية و اتساع رقعة أعمالها أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة ، وهذا ينطبق كذلك على المحاسبة في الجزائر وبالأخص المخطط المحاسبي الجزائري الذي تم إعداده في ظل مبادئ الاقتصاد الموجه ،لذا أصبح من الضروري توفير قواعد وأسس محاسبية تتماشى والتطورات الجديد ة ، لذا قامت الجزائر بوضع النظام المحاسبي المالي الجديد محاولة التقارب مع المعايير الدولية التي تشكل المرجع الدولي والمطبقة في أكثر من مائة دولة في العالم .

إذن هذه التطورات أصبحت تشكل محيطا مؤثرا في المؤسسات الجزائرية وفي ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري على العولمة أصبح لابد على المؤسسات الجزائرية تبني هذا النظام ومحاولة التكيف معه رغم أننا نجد في الواقع أن هناك بعض المؤسسات تتحاشى تطبيق هذا النظام ،كما أن بعض المؤسسات تأخرت في تطبيقه وهذا بالرغم من أن النظام المحاسبي المالي الجديد مستمد من المعايير المحاسبية الدولية التي تعتبر ذات جودة عالية.

ونظر إلى النظام الذي تبنته الجزائر سعينا في هذا البحث محاولة معرفة آراء المهتمين بالمحاسبة من أكاديميين ومهنيين لمعرفة دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي وقد توصلنا أن للمحاسبة التحليلية دور في هام في النظام المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة التحليلية ، النظام المالي المحاسبي، المخطط المحاسبي الوطني.

Résumé:

Pour le développement de l'environnement des affaires internationales et l'émergence de sociétés multinationales et de l'augmentation des activités internationales avec l'expansion de son travail a conduit à l'émergence de nombreux problèmes de comptabilité, et cela vaut également pour la comptabilité en Algérie, la comptabilité en particulier algérienne prévu, ce qui a ensuite préparé à la lumière des principes d'une économie de commande, il est donc devenu nécessaire de prévoir des règles et principes ligne de comptabilité et de nouveaux développements, afin Algérie a mis le nouveau système de comptabilité financière pour tenter un rapprochement avec les normes internationales qui composent la référence internationale et appliqué dans plus de 100 pays dans le monde, si ce sujet développements deviennent un océan influent dans les institutions algériennes, et à la lumière de l'ouverture de l'économie algérienne de la mondialisation est devenu un must sur institutions algériennes à adopter ce système et essayer d'adapter, même si nous trouvons en fait il ya quelques institutions éviter l'application de ce système, comme certaines institutions qui ont été retardés dans son application et ce malgré le fait que le nouveau système de comptabilité financière est dérivé des normes comptables internationales, qui est de haute qualité.

Grâce au système adopté par l'Algérie recherchée dans cette recherche à essayer de comprendre le point de vue de la comptabilité intéressés d'universitaires et de professionnels d'apprendre le rôle de la comptabilité analytique dans le cadre du système de comptabilité que nous avons comptabilité analytique rôle important dans le système de comptabilité

Mots clés: comptabilité analytique, le système de comptabilité financière, le système de comptabilité nationale

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الإهداء..... I

كلمة شكر..... II

الملخص..... III

قائمة المحتويات..... IV

قائمة الجداول..... V

قائمة الأشكال..... VI

قائمة الملاحق..... VX

المقدمة..... أ

الفصل الأول :الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد..... 17

المبحث الأول: : أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي الجديد..... 18

المبحث الثاني: الدراسات السابقة..... 35

خلاصة الفصل الأول..... 40

الفصل الثاني دراسة استطلاعية – حالة الجزائر–

تمهيد..... 42

المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة..... 43

المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج..... 52

خلاصة الفصل:..... 64

خاتمة عامة 66

قائمة المراجع..... 70

الملاحق

فهرس المحتويات

قائمة الجدول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	العلاقة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة العامة	23
02	العلاقة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية	24
03	توزيع استمارات الاستبيان	47
04	درجة أهمية بنود الاستمارة	49
05	جدول التوزيع لمقياس ليكارت	50
06	يبين معدل البثلث لمحاور الاستبيان	51
07	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	52
08	توزيع أفراد العينة حسب العمر	53
09	الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان	55
10	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	56
11	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	57
12	تحليل العبارات المحاسبة التحليلية بين المخطط الوطني ونظام المحاسبي الجزائري	58
13	تحليل عبارات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري	59
14	تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر	60

قائمة الأشكال

الشكل	العنوان	الصفحة
01	مخطط مصادر المحاسبة التحليلية	20
02	مكونات النظام المحاسبي المالي	32
03	توزيع استمارات الاستبيان	48
04	تمثل أفراد العينة حسب الجنس	53
05	تمثيل الأفراد حسب العمر	54
06	تمثيل الأفراد حسب المؤهل العلمي	55
07	تمثيل الأفراد حسب الوظيفة	56
08	تمثيل الأفراد حسب الخبرة	57

قائمة الملاحق

الملحق رقم 1 استمارة الاستبيان

الملحق رقم 2: مخرجات برنامج SPSS

الملحق رقم 3: نماذج الكشوف المالية

مقدمة عامة

1) توطئة

عرف الاقتصاد العالمي مؤخراً مجموعة من التطورات العلمية والعملية والتكنولوجية والاقتصاد في ظل ما يعرضه عنصر العولمة وثورة الاتصالات من انفتاح الأسواق وعلى مصارعها، وتلاشي الحدود التجارية بين الدول، وتعاظم المنافسة بين الشركات أدى إلى تقليص حجم العالم وجعله قرية صغيرة، حيث انعكس هذا على كل الدول بما فيها دول العالم الثالث وأجهزتها على مواكبة العولمة والدخول في قرية واحدة، بما أن المحاسبة وسيلة أساسية للاتصال بين المؤسسات والأطراف الأخرى لم تكن بمعزل عن هذه التغيرات والتطورات السابقة الأخرى.

فإختلاف المبادئ والسياسات المحاسبة من دول لأخرى يجعل من الاتصال هذه حتما صعبة وهذا ما يؤثر على المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية التي تصدرها المؤسسات بسبب متطلبات هذه الأخيرة بالتقيد بالقواعد المحاسبة المطبقة في بلد الذي تتبع له ، وهذا ما يؤكد سعي العديد من الدول إلى الأخذ بمتطلبات المحاسبة الدولية التي تعتبر مجموعة من الإجراءات والقواعد والمبادئ التي تحكم مختلف الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي ، من خلال توفير إطار نظري عام يحدد الإجراءات المحاسبية ومعالجتها مختلف المشاكل التي تواجه المحاسبين أو أصحاب الاختصاص ، وهذا يشكل من مجموعة المعايير تعرف بـــ" معايير المحاسبة الدولية" وسواء كانت هذه المعايير صادرة من قبل المجلس أو اللجنة ،وعندما عجزت عن تحقيق توحيد دولي لجأت إلى محاولة تحقيق توحيد دولي لجأت إلى محاولة تحقيق التوافق فقط ، بهدف التقليل من الفروقات والتفاوت بين الدول.

والجزائر كغيرها من الدول حاولت التأقلم مع هذا النظام والدخول في دائرة الاقتصاد العالمي والخروج من الاشتراكي ودخول الاقتصاد الرأسمالي (اقتصاد السوق)، وبما أنها تسعى إلى الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية ، ولكي تكون قوائمها المالية او مخرجاتها بصفة عامة تكتسي الطابع الدولي، قامت بتغيير نظامها المحاسبي القائم (المخطط المحاسبي الوطني PCNإلى النظام المحاسبي Scf الذي بدأ العمل به ابتداء من1 جانفي 2010.

العمل بالمعايير المحاسبية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي فرصة هامة وضرورية للاهتمام بالمؤسسة الاقتصادية حيث تعتبر هذه الأخيرة بمثابة الركيزة والدعامة الأساسية للاقتصاد، وهذا من خلال محاولة تكييفها وفقا للمتغيرات الحديثة والتحكيم في التسيير الداخلي والتكيف مع محيطها الخارجي،

باستخدام أساليب التسيير الحديثة، ومن أهم هذه الأساليب أسلوب المحاسبة التحليلية وذلك بغية تفعيل دورها في الاقتصاد بالاستفادة من مزايا المعايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية.

2) الإشكالية:

وبناء على ما سبق ،يمكن طرح صياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي :

ما مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية ؟

إن الإشكال الرئيسي يقودنا إلى طرح مجموعة من الإشكاليات الفرعية التي تتمحور في الآتي :

1) ما هي مكانة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي الجديد؟

2) هل ارتباطات النظام تطبق نظام محاسبي مالي بتقنيات المحاسبة التحليلية ؟

3) هل تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها تأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية للمؤسسات الجزائرية.

4) هل يوجد شمولية تطبيق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

3) فرضيات البحث:

1) للمحاسبة التحليلية مكانة بارزة في ظل النظام المالي المحاسبي

2) ارتباطات النظام تطبق نظام محاسبي مالي على المحاسبة التحليلية.

3) تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها تأثير على البيئة الإقتصادية والقانونية وعلى المؤسسات الجزائرية.

4) لا توجد شمولية في تطبيق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

4) مبررات اختيار هذا الموضوع:

من أهم مبررات في اختيار هذا الموضوع ما يلي:

- معرفة الأسباب الرئيسية التي جعلت للمحاسبة التحليلية أهمية بالغة في النظام المالي المحاسبي.
- معرفة مدى ملائمة المؤسسات الجزائرية مع النظام المالي المحاسبي.
- الرغبة في إظهار مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في النظام المالي المحاسبي.
- محاولة من خلال هذا البحث تقديم هذا البحث أكاديمي يهتم بإظهار دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي، والذي يعتبر إثراء للساحة البحثية عموما والمكتبة الجامعية خصوصا.

5) أهداف الدراسة:

إن أهداف هذه الدراسة تتمثل في ما يلي:

- معرفة الأسباب الرئيسية التي جعلت للمحاسبة التحليلية دور هام في النظام المالي المحاسبي.
- تسليط الضوء على المحاسبة التحليلية ومعرفة مدى استيعاب المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام.
- استقصاء آراء مهتمين في الحقل المحاسبي من أكاديميين ومهنيين حول تطبيق المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي وتحدياتها.

6) أهمية الدراسة:

يستمد هذا الموضوع أهميته وذلك من خلال:

تكمن أهمية الموضوع في أنه يتعرض لموضوع مهم بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية التي تتأهب للدخول إلى نمط اقتصادي جديد والذي يتطلب روح تسييرية جديدة.

- توافق وانسجام ممارسة المحاسبة على صعيد الدولي الأمر الذي يدل رغبة كل دولة في الاندماج في الاقتصاد العالمي.
- محاولة إبراز دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي.

7) حدود الدراسة:

لقد تم إجراء هذه الدراسة ضمن حدود مكانية وزمنية وبشرية وأخرى موضوعية:

- **الحدود الزمنية:** امتدت هذه الدراسة حوالي شهرين فيفري إلى أفريل خلال المسار الدراسي2015/2014.
- **حدود مكانية و بشرية:** أجريت الدراسة على عينة من بعض الإداريين والمحاسبين في المؤسسات وبعض المحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين.
- **حدود موضوعية:** حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف أكثر على دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي

8) منهج البحث و الأدوات المستخدمة:

لمعالجة هذا الموضوع سنقوم بإتباع المنهج الوصفي والتحليلي، فقد قمنا بإتباع المنهج الوصفي في الدراسة النظرية لموضوع البحث من خلال استخلاصه من الكتب و المقالات والدراسات العلمية والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية، وكذا القوانين و المراسيم التنفيذية المتعلقة بالموضوع، أما

المنهج التحليلي تم الا عتماد عليه في الجزء التطبيقي للدارسة عن طريق تقنيتي المقابلة الشخصية والاستبيان، كما تم الاعتماد في التحليل على بعض الطرق الإحصائية مثل أدوات الإحصاء الوصفي وبعض البرامج الإحصائية كبرنامجSPSS2وبرنامجEXCEL2010.

9) صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا صعوبات عديدة أثناء إعداد هذا البحث نذكر منها:

- الوقت غير الكافي للحصول على أكبر قدر من المراجع الحديثة، خاصة الأجنبية منها وترجمتها.
- صعوبة إيجاد دراسة مماثلة للموضوع .
- التجاوب السلبي لبعض أفراد العينة من خلال رفض ملء استمارة الاستبيان.

10) تقسيمات الدراسة:

للوصول إلى الأهداف المرجوة من البحث وللإجابة على إشكاليه تم تقسيمه إلى فصلين، الفصل الأول الخاص بالدراسة النظرية الذي تطرقنا من خلاله إلى تسليط الضوء على المحاسبة التحليلية و النظام المالي المحاسبي هو بدوره قسم إلى مبحثين يتضمن الأول أساسيات المحاسبة التحليلية (تعريفها أهميتها، أهدافها، مكانتها، العلاقة بينها وبين المحاسبات الأخرى) و النظام المحاسبي(تعريفه، أهدافه،مكوناته، أسبابه،مراحله، مبادئه) ثم المبحث الثاني الذي تناولنا فيه بعض الدراسات السابقة حول الموضوع.

بعد الانتهاء من الفصل الأول انتقلنا إلى الفصل التطبيقي الذي قمنا من خلاله التعرف على واقع المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي، والذي يتضمن استطلاع رأي مجموعة من الخبراء المحاسبيين و محاسبين ومحافظي الحسابات وأساتذة المحاسبة حول الموضوع، كما تم إجراء المقابلة مع بعض محاسبين معتمدين و الأخذ برأيهم. التي بدورها تعكس الإطار النظري الذي يتمثل في تشخيص وتحديد دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي ، وقد قسم الفصل الثاني إلى مبحثين، المبحث الأول الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني فيعرض النتائج المتوصل إليها، تفسيرها ومناقشتها.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

أصبحت المحاسبة التحليلية أمر ضروري لأي وحدة اقتصادية، تساعدها بما توفره من معلومات على تأكيد قدرة الوحدة الاقتصادية على المنافسة في البيئة الأعمال المعاصرة وهذا بسبب التطور الكبير الذي شهدته مختلف النشاطات الاقتصادية، حيث تعتبر المحاسبة التحليلية فرع من فروع علوم التسيير ومرحلة متقدمة في تطور الفكر المحاسبي .

كان للتحولات الاقتصادية التي مرت بها الجزائر وانتقال من المخطط إلى اقتصاد السوق وما واكبته من انفتاح اقتصادي وتحرير التجارة الخارجية ودخول الشركات المتعددة الجنسيات السوق الجزائري لاسيما في قطاع المحروقات، وأصبح التعديل النظام المحاسبي ضروري حتمية.

إن تغيير من المخطط المحاسبي الوطني الذي أعد في وقت وظروف كان الاقتصاد الجزائري اقتصاد اشتراكي، ولا يستجيب لمتطلبات الاقتصاد الرأسمالي واستبداله بالنظام المحاسبي المالي الجديد الذي يشكل خطوت هامة من عملية تطبيق المعايير الدولية المحاسبية والمعلومات المالية في الجزائر، فهو يهدف لوضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية، أي مسايرة ومواكبة لمتطلبات اقتصاد السوق وكذا الاستجابة لاحتياجات أطراف عديدة من المعلومات المحاسبية حول الاقتصاد الجزائري وخاصة المستثمرين الوطنيين، من خلال توفيق البيئة المحاسبية الجزائرية مع البيئة المحاسبية الدولية، وسنتناول في هذا الفصل:

المبحث الأول: أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة في الموضوع

المبحث الأول: أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي الجديد

المحاسبة التحليلية نظام إعلامي يهتم بالعمليات التي يقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديون والتي يمكن التعبير عنها بالنقود.

المطلب الأول: المحاسبة التحليلية.

أولا: مفاهيم حول المحاسبة التحليلية

وباختلاف الباحثين تتعدد تعاريف المحاسبة التحليلية وفيما يلي سنكتفي ببعضها :

المحاسبة التحليلية :هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة (بإضافة إلى مصادر أخرى)تحليلها من اجل الوصول إلى النتائج يتخذ على ضوئها مسير المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها ويسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة ،كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة وتعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسة [1].

تعتبر المحاسبة التحليلية على وجه العموم فرعا متخصصا من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحليل بيانات التكاليف ،وتوزيع المصروفات من اجل تحديد ثمن تكلفة المنتجات أو الخدمات وتقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة وتقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة [2].

- كما تعرف على أنها نظام لقياس البيانات وتجميعها و معالجتها ثم عرضها بصورة ملخصة بحيث تستفيد منها عدة فئات سواء داخل المؤسسة أو خارجها، وتعرف المحاسبة بأنها عملية التعرف على المعلومات الاقتصادية وقياسها ورفعها في تقارير الى الجهات المعنية لتمكينها من إعطاء الأحكام واتخاذ القرارات. [3]
- تعريف شامل: المحاسبة التحليلية هي عبارة عن مجموعة من المبادئ والمفاهيم والطرق والأساليب والنظريات التي تبحث في متابعة عناصر الاتفاق في أي مشروع بغرض قياس تكلفة النشاط والرقابة عليه وترشيد قرارات الإدارة بشأنها ويكون ذلك من خلال القيام بعمليات تسجيل

[1]- ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الثانية، 1994، ص 08.

[2]- بن يعقوب عبد الكريم، **محاسبة التحليلية**، ديوان مطبوعات جامعية، بن عكنون، الجزائر الطبعة الخامسة، 2009، ص 08.

[3]- فوزي غرايبية، **محاسبة التكاليف المبادئ والإجراءات والرقابة**، منشورات النهضة الإسلامية، عمان، الطبعة الثانية،1997 ،ص 15.

وتبويب وتحليل وتفسير لمغزى الأحداث التكاليف للمشروع ككل والمعبر عنها في صورة وحدات نقدية.[1]

ثانيا: مكانة المحاسبة التحليلية

تعتبر المحاسبة التحليلية وسيلة ضرورية لتوضيح المسار وتسديد سبل التس يير في المؤسسة فتظهر مكانتها جليا في المؤسسات التي ترغب في معرفة صحتها في مواجهة المخاطر التي يمكن أن تصيبها فالمحاسبة التحليلية ضرورة في المؤسسات لأن النتائج العامة تختفي أشياء كثيرة لا يمكن للمسير أن في اتحاد القرارات التي يمكن أن تكون نقط تحول في نشاط المؤسسة لان التحكم في التكاليف يسمح بـــ :

- إمكانية قياس هامش الربح على إجمالي نتائج .
- معرف العوامل المؤثرة في أقسام الإنتاج.
- وضع التقديرات والحلول لتحقيق من هذه العوامل المؤثرة كما تؤدي مردودية إلى اتحاد القرارات هامة مثل: معرفة المنتجات التي يجب مواصلة إنتاجها أو أي الوحدات التي تتطلب تطوير في الإنتاج أو معرفة الطلبات.

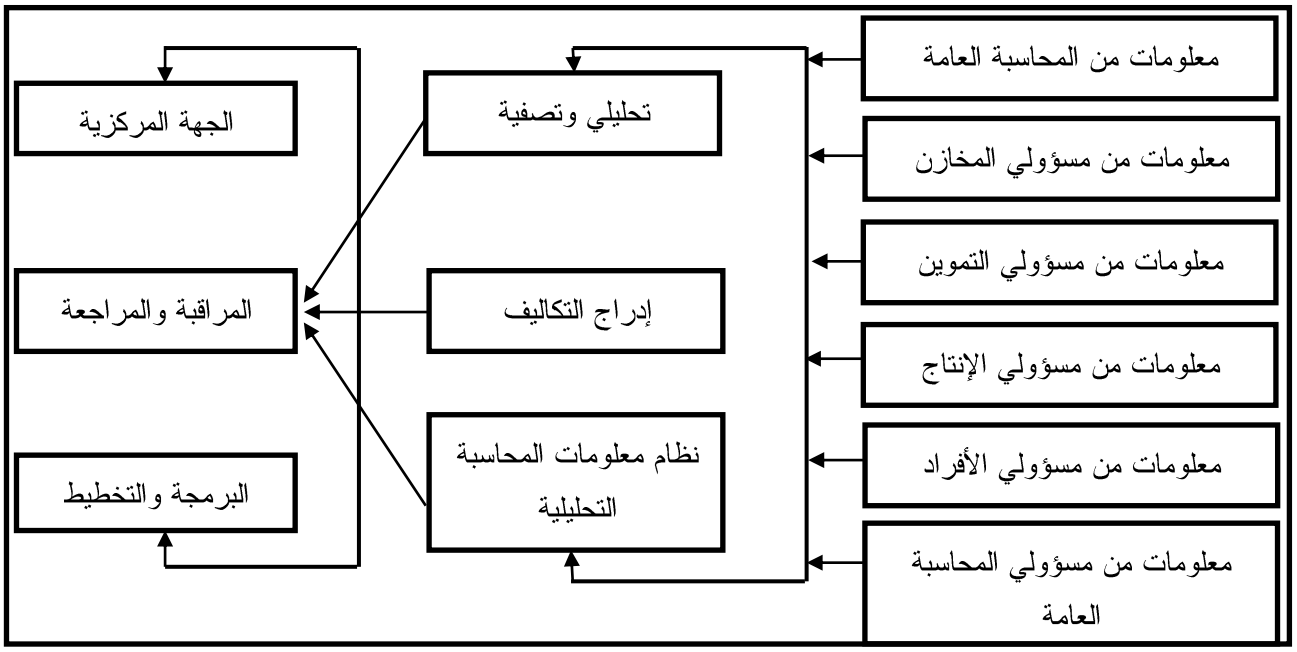
تتوفر المحاسبة التحليلية معلومات داخلية أي تأتي من بيئة المؤسسة الداخلية وهي معلومات هامة التي تعتمد عليها المؤسسة في تسيير والإدارة حيث تستند إلى عدة مصادر التي تعتمد عليها المؤسسة في التسيير والإدارة حيث تستند إلى عدة مصادر التي تمكنها من أداء دورها وتحقيق أهدافها.[2]

ويمكن تلخيص ذلك في المخطط التالي:

[1]–مجدي عمارة، **محاسبة التكاليف المعيارية**، القاهرة،1992، ص52.

[2] – محمد سعيد أوكيل، **تقنيات المحاسبة التحليلية**، الجزء الأول، دار الآفاق، الجزائر ،1998، ص 54.

الشكل رقم 1: مخطط مصادر المحاسبة التحليلية



المصدر: عبد الكريم يعقوب، محاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص: 14

ثالثا: أهمية المحاسبة التحليلية و أهدافها:

1 -أهمية المحاسبة التحليلية:

أ) **موضوعها** :إن موضوع المحاسبة التحليلية بصفة عامة هو دراسة التكاليف بكل أنواعها، أي معالجتها استخراجها ،وتحديد حسب تعريفها بأنها كيفية لمعالجة المعلومات والاقتصادية ، فن موضعها الأساسي هو الوضع والسماح للمؤسسة عن طريق معالجة ما يلي:

- معرفة وتحديد كل التكاليف اللازمة لنشاطها" تكاليف السلع والخدمات"؛
- تقيم مردودية أسعار البيع ؛
- يسمح التحليل الجيد للتكاليف بالوصول إلى بعض المعلومات التكلفة الحدية عتبة المرد ودية التي توضح درجة النشاط التي يجب أن تأخذه؛
- تطور المراقبة الداخلية .

ومنه نجد أن المحاسبة التحليلية تظهر لنا عن طريق هذا الموضوع بأنها محاسبة تسيير ووسيلة لاتخاذ القرارات وخاصة في التخطيط للمدى القصير وبالتالي فائدة المحاسبة التحليلية وهي إعطاء القدرة للمؤسسة على :

- معرفة تكاليف منتوجاتها؛
- توضيح القرارات التي يجب أخذها ؛
- معرفة التكاليف التي تسيير نشاط المؤسسة ؛
- مراقبة التكاليف التي تسير نشاط المؤسسة.

ب) **شروط نجاح المحاسبة التحليلية** :حتى تكون إعداد وتطبيق المحاسبة التحليلية جيدا مفيدة وذات أبعاد اقتصادية للمؤسسة يستلزم مساهمة كل من المهتمين والعاملين بها أي أنهم كانوا ضمن الهيكل التنظيمي ،إن سيرورة المحاسبة التحليلية بإلزامية استعمالها في المستقبل يستلزم أيضا توحيد الإطار العام حتى يسهل على المؤسسات في مختلف النشاطات من الاستعانة بها في مراقبة التكاليف في تحسين التسيير وفي المساهمة في خدمة الاقتصاد الوطني .

ج) **مجال تطبيق نظام المحاسبة التحليلية** :أما تشغيل نظام المحاسبة التحليلية قيم أساسا باعتبارها التكاليف الخاصة بالمنتجات والتكاليف غير الخاصة بها أي تكاليف العامة وانطلاقا من هذا تتم مراقبة تسيير المراكز و الأقسام أي استخراج البيانات المتعلقة بالأداء الإيجابي والسلبي .

كل هذه المعلومات يستخدم أو يشتد إليها لاتخاذ القرارات وكذلك برمجة وتخطيط النشاطات المستقبلية.

2 -أهداف المحاسبة التحليلية:

إن المحاسبة التحليلية عدة باعتبارها محاسبة موجهة لتسيير المنضمات وتنحصر فيما يلي:

د) **تحديد التكاليف** : سعر التكلفة وسعر البيع وذلك حتى يمكن للمؤسسة ان تساير متغيرات السوق وتتجنب كل العوامل المؤدية الى الخسارة وذلك ب:

- - تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم للمخزونات .

ه) **تحديد التكاليف ومراقبتها.**

- تحديد سعر التكلفة.
- تحديد سعر البيع للمنتجات .

و) **تقدير المردودية واتخاذ القرارات الهادفة**: إذ أن المحاسبة التحليلية تدرس المردودية على مستويات مختلفة(استثمار ..الخ) وكذلك على ضوء النتائج المحاسبية، المؤسسات تتخذ قرار ات مناسبة مثل الزيادة في الإنتاج او التخفيض منه ،او توقيف هذا النوع من الإنتاج تماما.

ز) **مراقبة** ظروف النشاط الداخلية وتحليل الانحرافات :بما أن المحاسبة التحليلية هي التي تسمح بتحديد مختلف التكاليف في كل مستويات النشاط وكذلك تحديد سعر التكلفة ونتيجة النشاط وبالتالي : تكون المراقبة الداخلية مهمة ومراقبة الظروف الداخلية للاستغلال تعتمد على المقارنة بين التكاليف الحقيقية والتكاليف المعيارية .

ح) **تحديد قيمة المخزونات**: عن طريق تقدير الاخراجات اعتمادا على قيمة الادخالات .

ط) **تقديم وسائل تبرير الأسعار** :وذلك بالاعتماد على تحليل تكاليف الإنتاج ،وتقديم هذه المبررات عادة لمراقبي الأسعار في حالة الزيادة في الأسعار.[1]

[1]- زكريا فريد عبد الفتاح، محمد مسعود، **محاسبة التكاليف الفعلية**، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 1985، ص– ص 12 – 13.

رابعا: علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبات الأخرى:

1 -علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة العامة:

الجدول رقم1: العلاقة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة العامة

أوجه التشابه	هناك علاقة وطيدة بينهما تعتمد على الأخر في أمور متعددة نذكر منها: -تستغل المحاسبة التحليلية معطيات عديدة من المحاسبة العامة من أجل التحليل حسب النشاط المنتجات أو الوظائف للشروط الداخلية لسير المؤسسة. -المحاسبة العامة تعتبر مصدراً مهما للمعلومات التي تحتاجها المحاسبة التحليلية. -تعتبر مكملة للمحاسبة العامة حيث تدعمها بالبيانات التفصيلية. -كلاهما تحدد فترة الزمنية للقياس.		
أوجه الإختلاف	معايير	محاسبة التحليلية	محاسبة عامة
	دورة الإنتاج	شهرية، ثلاثية	سنوية
	البعد	ليس لها حدود	سنوية
	محاسبياً	تهتم بالقيمة والكمية	تهتم بالقيمة فقط
	نظر المؤسسة	تفصيلية	إجمالية
	الأهداف	اقتصاديا: استخراج مختلف تكاليف وسعر التكلفة	مالية: تحدد نتيجة المالية للمؤسسة وإعداد جداول حساب نتائج
	التوجيه	نحو الداخل	نحو الخارج
	المستفيدين	المسيرون: أي الإدارة الداخلية للمشروع	أصحاب المشروع، الدائنون، المقترضون، العاملون بالمشروع
	طرق وقواعد	مرنة وقابلة لتعديل	صارمة ومقياسية ونموذجية

المصدر: ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 13.

2 -علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة المالية:

الجدول رقم2: العلاقة بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية.

أوجه التشابه	-ارتباط بيانات المحاسبة المالية ببيانات محاسبة التكاليف، فالبيانات الإجمالية التي توفرها المحاسبة المالية وتوفرها محاسبة التكاليف بشكل تفصيلي. -اندماج المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف في نظام محاسبي واحد باستخدام حسابات المراقبة الإجمالي. -تستخدم بيانات محاسبة التكاليف في بعض الأحيان في تحقيق الضبط والرقابة على بيانات المحاسبة المالية. -كلاهما تطبقان القيد المزدوج ومبدأ الجرد.	
أوجه الاختلاف	محاسبة المالية	محاسبة تحليلية
	تاريخية	تهتم بالحاضر والمستقبل
	تعتبر المحاسبة المالية إلزامية على جميع الوحدة الاقتصادية	تكون إختيارية وتبعاً لطبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية وحاجة الإدارة إليها
	تتصف ببياناتها بالشمولية.	تكون بيانتها تفصيلية
	نركز على حركة خصوم	تركز على حركة الأصول
	تهتم بجميع العمليات المالية التي يترتب عليها إيراد معين	تهتم بالنفقات

المصدر: زهير إبراهيم الحدرب، مرجع سبق ذكره، ص :13 .

المطلب الثاني: التعريف بالنظام المحاسبي المالي.

أولا :مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد.

وبالاختلاف الباحتين تعددت التعاريف النظام المحاسبي المالي ونذكر منها:

لقد عرف القانون رقم 11/07المؤخ في25نوفمبر 2007النظام المحاسبي المالي على انه "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدة عددية ،وتصنيفها ،وتقسيمها ،وتسجيلها ،وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدة عددية ،وتصنيفها ،وتقسيمها، وتسجيلها ،وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و الممتلكات الكيان، و نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.[1]

ومن خلال التعريف السابق للنظام المحاسبي المالي نستخلص ان خصائص المحاسبة المالية فيما يلي :

- نظام للمعلومات المالية ،حيث يركز على مفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي ؛
- كشوف مالية تعكس بصدق المركز المالي تتمثل في الميزانية ؛
- معلومات يمكن قياسها عدديا ؛
- تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية وفق المعايير الدولية؛
- قياس أداء ونجاعة الكيان من خلال جدول النتائج؛
- قياس وضعية الخزينة من خلال جدول التدفقات النقدية ،وذلك من اجل معرفة قدرة الكيان (المؤسسة)على توليد التدفقات النقدية؛[2]
- إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته، و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

[1]- القانون رقم 11/07،المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25نوفمبر2007، الصادرة بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2007، ص74.

[2]- حمزة مدور، **محاولة تحديد أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة التحليلية** ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010-2011ص15.

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية و هي :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبينة على عمليات متكررة؛
- و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.[1]

ثانيا :أسباب و مراحل انجاز النظام المحاسبي الجديد.

1 -أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد :

كما تم الإشارة إليه فيما سبق، فان الجزائر مند و أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي الحالي (المخطط المحاسبي الوطني) الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه و التطورات و التحولات التي عرفها الاقتصاد و لا لســـد الثغرات و النقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الايجاري، العمليات بالعملة الأجنبية .....الخ.

و لهذا كان من الضروري تدارك الوضع و دلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى و التطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني.

و يمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه إلى النظام المحاسبي الجديد في ما يلي :

[1]- ايت محمد مراد، ابحري سفيان، **النظام المحاسبي المالي الجديد في لجزائر تحديات والأهداف**، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية التسيير و علوم تجارية، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009، ص:05.

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات؛
- الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية والسماح لنا بالعمل على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر؛
- النقائص و الثغرات التي خلفها النظام الحالي الذي يتلاءم و النظام الاقتصادي السابق لا اقتصاد السوق؛
- إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة؛
- الاعتماد على مبادئ و قواعد واضحة التي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات، تقييمها و إعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري و غير الإداري بالقواعـــد، و تسهيل مراجعة الحسابات؛
- محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات و المعاملات المالية و المحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية، لأن التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة، يمكن أن نذكر منها ما يلي :

○ عند إعداد القوائم المالية الموحدة التي تعدها المؤسسة الأم التي لها عدة فروع و مؤسسات تابعة لها في دول أجنبية، حيث أن كل فرع يطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها الدولة الموجودة فيـــــها، وعلى المؤسسة الأم تحويل القوائم المالية لفروعها إلى قوائم و تقارير معدة حسب المعـــــــايير و المبادئ المحاسبية المعتمدة في البلد الأصلي للمؤسسة الأم؛

○ **الخيار الأول:** غياب مجال للمقارنة للمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التجانس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين و بالتالي إلى ضعف جودة و نوعية المعـــلومات.

○ **الخيار الثاني** : و يتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية **IASB**، و مع مرور الوقت سيتكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاما مختلط و معقد، و بالتالي يمكن له أن يكـــــــــون مصدرا للتـــناقض و الاختلاف.

○ **الخيار الثالث** : هدا الخيار يتضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ و القواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية.

- إن هدا الخيار تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 واختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء المعايير المحاسبية الدولية أو معايير مجلس المعايير المحاسبة المالية الأمريكية من خلال أو التوجهات الأوروبية.[1]

ثالثا: ومبادئ أهداف النظام المحاسبي

أولا: مبادئ النظام المحاسبي

إن الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها هي : الوحدة المحاسبية، استمرارية النشاط، القياس النقدي، استقلالية الدورات، التكلفة التاريخية، عدم المقاصة، القيد المزدوج، الحيطة والحذر، الأهمية النسبية، الإفصاح، الموضوعية، تحقيق الإيراد، مقابلة الإيرادات بالنفقات....إلخ. أما المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد هي ثمانية نستعرضها فيما يلي :

1) محاسبة التعهد (الالتزام): Comptabilitéd'engagement

وحتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقا لأساس الاستحقاق (الالتزام)، وطبقا لهذا الأساس فانه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها)، كما يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية سواء تلك التي حدثت في الماضي أو تلك التي سوف تحدث في المستقبل.[2]

2) استمرارية الاستغلال (النشاط): Continuité d'exploitation

يتم إعداد القوائم المالية بافتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها وستبقى كذلك في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة، فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالإفصاح عن ذلك، وعموما يفترض المحاسبون دائما، بأن المؤسسة ستظل تباشر أعمالها بصفة مستمرة دون أن يكون هناك أجل محدد لذلك.[3]

---

[1]-- Djamel Amoura, **Revue des reformes économiques et intégration en économie mondiale**, Ecole supérieure de commerce d'Alger, N°02-2007, P100

[2]-بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولة**، الجزء الأول، 2010، ص31.

[3]-هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2002، ص 17.

3) المعلومة واضحة وسهلة الفهم: Intelligibilité

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.

4) الملائمة: Pertinence

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.

5) المعلومات ذات المصداقية: lafiabilité

يقصد بالمعلومات ذات مصداقية هي تلك المعلومة المالية والمحاسبية التي تم إعدادها وفق معايير وطرق علمية وهي خالية من الأخطاء ومدروسة بشكل جيد وموثوقة.

6) القابلية للمقارنة: Comparabilité

يقصد بهذا المبدأ أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من سنة لأخرى ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى.

من بين الأهداف المرجوة من القوائم المالية أنها تسمح للمستخدمين القيام بمقارنات ذات معنى عبر الزمن وما بين المؤسسات، فالمقارنة عبر الزمن لنفس المؤسسة تعني استمرارية الطرق، أما المقارنة بين المؤسسات تعني تشابه أو تجانس الطرق.

7) التكلفة التاريخية: (coûtshistoriques)

تعتبر الكلفة التاريخية الأساس السليم للتسجيل المحاسبي للاستثمارات، المخزونات، وطبقا لهذا المبدأ فإن العمليات المسجلة في السابق يجب أن تبقى بقيمتها التاريخية، فمثلا عند شراء استثمار ما في سنة معينة بمبلغ معين فإن هذه القيمة هي التي تكون الأساس للتسجيل المحاسبي عند تاريخ الشراء وتبقى كذلك مقيدة في الدفاتر. لكن يعاب على هذا المبدأ أنه لا يأخذ بعين الاعتبار الميولات التضخمية، وبالتالي تظهر ذمة

المؤسسة مشوهة، أي أن المبالغ لا تمثل الواقع، لذلك ظهرت الحاجة إلى استعمال القيمة الحالية كأساس للتقييم أو ما يعرف بإعادة تقدير الممتلكات .

8) تغليب الجوهر على الشكل أو أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.

La prééminence de la réalité économique sur la forme juridique

ويقصد به أن جميع التعاملات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة ينبغي أن تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي في تسجيلها ضمن ذمة المؤسسة، أو ما يمكن أن تدر هذه التعاملات من منافع[1]

ثانيا–الأهداف المرجوة من تطبيق النظام المحاسبي المالي:

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول والخصوم، حسابات نتائج حالات تغيير الخزينة، حالات تغيير الأموال الخاصة؛[2]
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- يسمح بمراقبة الحسابات و ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها
- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر بكل فاعلية في السوق.

-إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.

[1] –المادة رقم 6 من قانون رقم 11/7المتضمن النظام المحاسبي الجريدة الرسمية العدد 74الصادرة في 25نوفمبر2007، الجزائر.

[2] Samir merouani, **Le proget du nouveau système comptable algérien ,Anticiper et prèparer le passage** ,Mèmoire de magistère en sciences de gestion, ESC ,Alger,2007-2008,P94.

-السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجباية بموضوعية ومصداقية.

-استفادة الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبة للعديد من الدول.

-النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

-السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.[1]

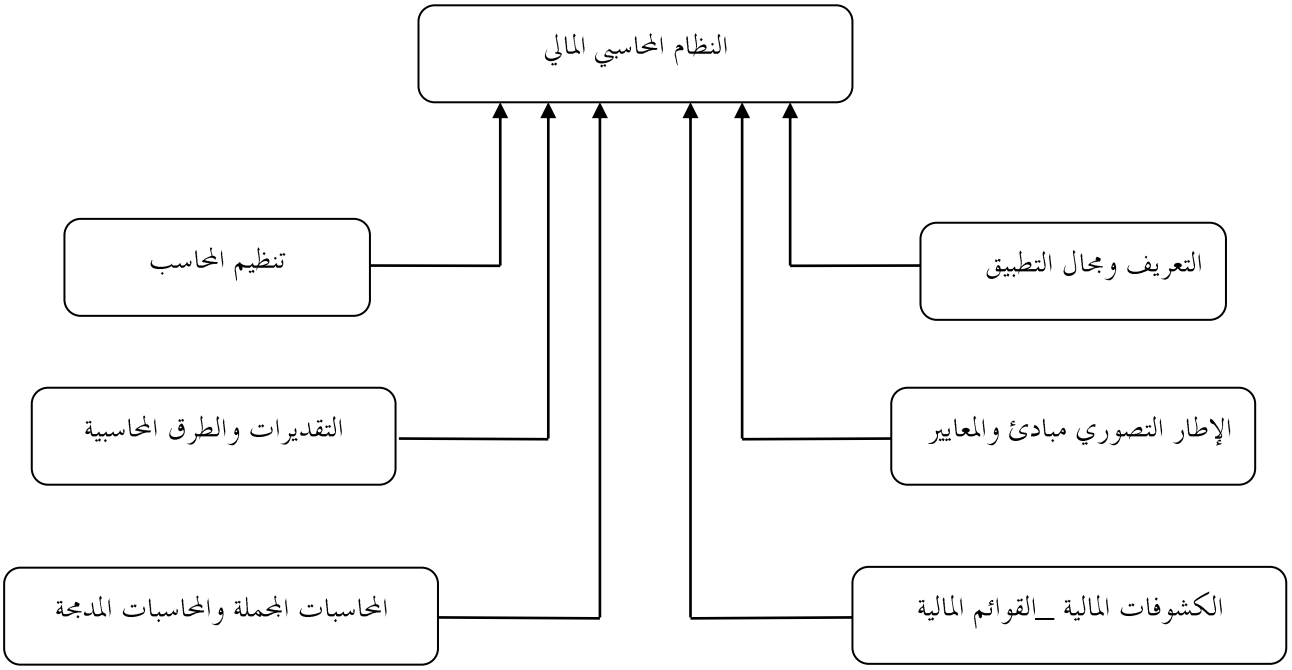
رابعا: مكونات ومجالات تطبيقها النظام المحاسبي المالي :

1) مكونات النظام المحاسبي المالي:

تشكل مكونات النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في عملية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية في الجزائر، وذلك في قياس الإصلاحات الاقتصادية الرامية إلى مواكبة متطلبات اقتصاد السوق، بالاستجابة إلى المحاسبة لاحتياجات أطراف عديدة من المعلومات، والتي يأتي مقدمتها المستثمرون ومن أهم مكونات هذا النظام يمكن تلخيصها في الشكل التالي:

[1]-سفيان نقماري، رحمة بلهادف، **ملتقى الوطني حول النظام المحاسبة المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية**، يومي 13.14، 2013.

الشكل رقم2: النظام المحاسبي المالي



مصدر: مختار مسامح النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد وإشكالية تطبيق في اقتصاد غير مؤهل، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الوادي، 12.

2) مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي :

حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02، 04، 05، من القانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي :

تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي او معنوي ملزم بموجب نص قانوني او تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها. من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنيون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية .[1]

حيث يلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .
- التعاونيات.

[1]-وزارة المالية قانون رقم 07، المرجع سابق، ص3.

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، وإذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني او تنظيمي، [1]يمكن الكيانات الصغيرة والتي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، ان تمسك محاسبة مالية مبسطة، تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.[2]

خامسا: الإيرادات والتكاليف.

1/ مفهوم الإيرادات والتكاليف

1/ الإيرادات : تمثل الارادات الزيادة في الأصول (التدفق النقدي الداخل) أو الزيادة في الأرصدة القابلة للتحصيل والنابحة عن عملية المشروع التي تحدد وتقاس وفق مبادئ المحاسبة التحليلية المقبولة.[3]

المصروفات: يقصد بالمصروفات النفقات الضرورية المتمثلة بالتضحية المالية التي يقدمها المشروع لقاء حصوله على المنافع الأساسية لمزاولة نشاطه، كما يطلق عليه في دفاتر المحاسبية بالمصروفات المتحققة وهي تختلف عن النفقات التي يطلق عليها المصروفات الرأسمالية التي تتصف بتقديم المنافع والخدمات في فترات مالية لاحقة مستقبلا. [4]

2/الإيرادات والنفقات وفق النظام المحاسبي المالي الجديد:

1.2/مفهوم الايراد: يمثل الايراد في كل ما يتولد من قيم سواء كان ذلك في شكل سلع وخدمات سواء تبادل هذه السلع أو لم يتم تداولها خلال الفترة المحاسبية وينظر هذا التعريف إلى الإيراد على انه مؤشر منجزات الوحدة المحاسبية خلال فترة معينة والقاعدة العامة في قياس الإيراد تقوم على أساس القيمة المتبادلة في الأصول أو نقص في الخصوم نتيجة بيع السلع أو تأدية الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول الوحدة. ويكتسب الإيراد وفق النموذج المحاسبي المعاصر أنه بصفة تدريجية من خلال دورات النشاط المتصلة، ومتى ما

[1]-المرجع السابق، ص 4

[2]-يوسف حريزي ، **تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر** ، مذكرة ماستر تخصص دراسات وجباية معمقة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2009-2010،ص43.

[3]-أحمد نور،**المحاسبة المالية (المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبة المحاسبة الدولية والعربية والمصرية)** ، مصر، الدار الجامعية، 2000، ص281.

[4]-هادي رضا الصفار، **الصفار مبادئ المحاسبة المالية**، دار الثقافة والنشر للتوزيع، الطبعة الأولى الجزء الأول، 2006، ص359.

توفر عنصر الإكتساب عند تحقق الإراد يحق للمحاسب إثباته بالقوائم المالية، وقد بين الأدب المحاسبي أن الايراد يعتبر مكتسبا عند إتمام عملية البيع وانتقال ملكيته ومخاطر إراد السلع أو الخدمات إلى المالك الجديد[1] .

-2.2/مفهوم المصروف : هو عبارة عن إجمالي النقص في الموجودات أو إجمالي الزيادة في المطلوبات الناتجة عن القيام ينشاط موجود لتحقيق الارباح ، ويتم قياس هذا النقص ؟او هذه الزيادة طبقا للمبادئ المحاسبة المتعارف عليها[2].

المطلب الثالث: المقارنة بين النظام المالي المحاسبي و المخطط الوطني:

إن تبني النظام المحاسبي المالي في إطار المعايير المحاسبية الدولية يشكل تغيرا جذريا مقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني سواء في الجانب لتصوري وعلى مستوى مدونة الحسابات، ويمكن تلخيص أعم التغيرات فيما يلي[3]:

- تبني النظام المحاسبي المالي لمعايير المحاسبة الدولية؛
- بالنسبة للنظام المحاسبي المالي نجد تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني بينما في المخطط المحاسبي الوطني تغليب الجانب القانوني والإداري على الواقع الاقتصادي؛

-سيعتمد النظام المحاسبي المالي على القسيمة العادلة في تقييم الأصول أي مراعاة سعر السوق، وبالتالي ضرورة إعادة تقييم بعض أصول المؤسسة كل سنة؛

-إضافة قوائم مالية جديدة تتمثل في قائمتي الخزينة وتغيير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة؛

-تسجل الموردون والزبائن في الصنف الرابع لحسابات الغير، بينما المخطط المحاسبي الوطني تسجل الزبائن في الصنف الرابع (الحقوق) والموردون في الصنف الخامس (الديون)؛

-يوجد تغيرات على مستوى مدونة الحسابات حيث أصبحت هذه الخبرة مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي.

---

[1] موقع منتدى ستار تايمز http://www.startimes.com/?t=31758568 يوم 2015/03/15.

[2] المرجع نفسه.

[3] – فتاتة يوسف، **ارتباطات الابداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجديد جزائري**، رسالة ماستر، تخصص تجارة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارة، جامعة غارداية، 2013-2014، ص21.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات وطنية:

أولا: حمزة مدور، محاولة تحديد أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة التحليلية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2010-2011، تمحورت إشكالية البحث في ما هي الآثار المتوقعة من تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة التحليلية ؟

وقد اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي من خلاله تم حل ومعالجة الإشكالية البحث من خلال التطرق إلى النظام المحاسبي المالي الجزائري Scf، مرجعية المحاسبة للنظام المحاسبي المالي وهي معايير المحاسبة الدولية بإعطاء لمحة مختصرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية ثم موقف بعض الهيئات من المعايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي حيث تناول فيه المخطط المحاسبي السابق والمراحل التي سبقت تطبيق النظام المحاسبي المالي أهداف ومزايا العمل بهذا نظام، مكونات النظام المحاسبي المالي فتطرق فيه إلى الجديد في النظام المحاسبي المالي وتحديات تطبيقه وأيضا بدراسة المحاسبة التحليلية تناول فيه ماهية المحاسبة التحليلية عبر التطرق إلى مفهوم وظائف وأهداف المحاسبة التحليلية وكيفية الانتقال من المحاسبة العامة إلى المحاسبة التحليلية، فيه مدخل للتكاليف وسعر التكلفة عبر التطرق إلى مفاهيم ومكونات سعر التكلفة والتصنيفات المختلفة، ومن خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج والتوصيات نوجزها فيما يلي:

تهدف المعايير إلى توحيد المحاسبة على مستوى الدولي من أجل قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية المختلف المؤسسات، قامت الجزائر بتغير مخططها المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي أملا في تجنب المستثمرين الأجانب والالتحاق بالركب الدولي، بالاعتبار أن المخطط السابق لا يتماشى مع متطلبات مع متطلبات هذه التغيرات الاقتصادية، وعدم توفر معالجات محاسبية لبعض المشاكل المحاسبية ، كالضرائب المؤجلة عقد إيجار التمويل،...الخ. ولهذا جاء النظام المحاسبي المالي الجديد لتوفير الحلول، ـــ إن النظام المحاسبي المالي الجديد يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القوائم المالية الواجب إعدادها ونشرها من قبل المؤسسات، والمتمثلة في: الميزانية، جدول حسابات النتائج، كشف التدفقات النقدية(التدفقات الخزينة) كشف في التغيرات رؤوس الأموال، على المؤسسات الجزائرية إجراء دورات تكوينية لمختلف إطاراتها

محاسبتها في هذا النظام، جعل المحاسبة التحليلية إلزامية التطبيق وليست اختيارية في الجزائر، يجب تدعيم هذا النظام وترقيته من جانب الأكاديمي أولا.

تشابهت الدراسة في مجتمع الدراسة المتكون من المهتمين بالمحاسبة من أكاديميين ومهنيين والعاملين في الإدارة العليا في المؤسسات الملزمةبتطبيق النظام المحاسبي والأساتذة الجامعيين وبمحاولة معرفة آرائهم فيما يخص النظام المحاسبي الجديد وآثرها على الحؤاسبةالتحليلية في كلتا الحالتين.

كما تم الاعتماد على منهج الوصفي تحليلي في كلتا الدراستين.

وأيضا بالنسبة لأداة الدراسة (أداة الاستبيان).

كما تشابهت الدراستين في التطرق إلى مساهمة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي المالي.

ثانيا: عيساوي سعيدة، أثر تطبيق النظام المحاسبي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات caat غارداية للفترة 2009- 2010، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،20011،2012.

تمحورت إشكالية البحث في مدى تبنى النظام المحاسبي المالي Scf المعايير المحاسبة الدولية ؟ وإلى أي مدى طبق النظام المحاسبي المالي Scf في القطاع؟ اعتمد الباحث على المنهج الاستقراء التحليلي من خلاله تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ثم التنظيم المحاسبي و سير حسابات التأمين وفق النظام المحاسبي المالي الذي يحتوي على التنظيم المحاسبي في شركات التأمين، هيكل النظام المحاسبي في الشركات التأمين وأيضا مخرجات النظام في الشركات التأمين، ومن خلالها توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج والتوصيات نذكر منها: لم يكن الهدف من النظام المالي المحاسبي الإصلاح بل التغيير، يتميز القطاع التأمين بعدة خصائص عن باقي الأنشطة أو القطاعات الأخرى ولعل من أهم وأبرز ذلك خصوصية الحسابات أي هناك حسابات خاصة بهذه الأخير؛

الحسابات العامة والإجمالية التي تخدم أهداف الرقابة والضبط الحسابي، مما يساعد شركات التأمين على تحقيق أهداف النظام المحاسبي، اهتمام بتطور المعارف والخبرات التي تساهم في تطبيق أفضل المعايير المحاسبة الدولية، ضرورة مد حسر التعاون بين مؤسسات التأمين والجامعات من أجل توطيد العلاقة بين الجانبين الاكاديمي والتطبيقي في التعليم من خلال الملتقيات والندوات ، اختلفت هذه الدراسة عن دراستنا من حيث منهج الدراسة حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، وبالنسبة لأداة الدراسة قد اعتمدنا على أداة الاستبيان ، كما تتشابه الدراستين في التطرق إلى النظام المحاسبي المالي، إلا أنها لم تتناول المحاسبة التحليلية.

أما دراستنا الحالية فقد عالجت مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي المؤسسات الاقتصادية؟

المطلب الثاني: دراسات أخرى:

أولا: سفيان نقماري، رحمة بلهادف ، **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي– العوائق والرهانات** ، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IFRS -IAS كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم يومي 14/13 جانفي 2013وتمحورت هذه المداخلة في الإشكالية التالية: ما هي الرهانات المستقبلية التي تسعى المؤسسات الجزائرية إلى تحقيقها من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد؟ وكانت محاور الملتقى كالتالي :الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي الجديد، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، عوائق ورهانات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، وقد تم التوصل إلى النتائج والتوصيات التالية من هذه المداخلة:

- يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد ضرورة حتمية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بصفة عامة خاصة لأجل الاندماج في السوق العالمي لم يتطرق الى المحاسبة التحليلية لم يتطرق الى المحاسبة التحليلية؛
- إن تطبيق نظام محاسبي مالي سيؤدي إلى التغير في العادات والممارسات المحاسبية السابقة، وجب الاهتمام أكثر بتهيئة المحيط الذي يطبق فيه النظام المحاسبي المالي في بادئ الأمر والذي بدوره سوف يجلب للمؤسسات المزيد من الشفافية والمصداقية في حساباتها محليا ودوليا ما يسهل ويشجع المؤسسات على التسجيل في البورصة والاعتماد عليها في التمويل.

تشابهت الدراستين في تطرقها إلى النظام المالي المحاسبي فقط فلم يتم التطرق إلى المحاسبة التحليلية ، أما بالنسبة للدراسة الحالية تمحورت الإشكالية حو لم دور الذي لعبته المحاسبة التحليلية على النظام المحاسبي المالي ؟

ثانيا: بن رجم محمد خميسي، **ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية**، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة سعد دحلب البليدة.

تمحورت تساؤلات المداخلة في: ماهي النقائص التي يعاني منها المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975؟ ماهي أهم التغيرات التي جاء بها هذا المشروع بالمقارنة مع المخطط المحاسبي لسنة 1975؟، ما هو الإطار العام لمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد؟ ماهي أهم التغيرات التي جاء بها هذا المشروع بالمقارنة مع المخطط

المحاسبي لسنة 1975؟ تشمل الدراسة على المحاور الأساسية، محاولة إبراز أهم النقائص المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني، تقديم الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد، التطرق لأهم التغيرات التي وقعت بالمقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني ومنها توصلنا إلى النتائج والتوصيات، بعد قيام الجزائر بأعمال الإصلاح تبنت فكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، إن النظام المحاسبي الجديد أملته عدة متغيرات منها ما تعلق بالتحولات المالية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع مطلع التسعينات.

يسمح النظام المالي المحاسبي بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقدم وضعيتها المالية بكل شفافية، والتكيف مع المعطيات الجديدة، وتقييم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى، وإظهار بوضوح قدرتها التنافسية.

تشابهت الدراستين في تطرقها إلى النظام المالي المحاسبي ، أما بالنسبة الدراسة الحالية تمحورت الإشكالية حول كيف ساهمت المحاسبة التحليلية في إعطاء دورا لها ظل النظام المحاسبي المالي ؟

ثالثا: دراسة فيصل محمود الشواوره، عبد الرحيم الدحيات، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الموحدة ومدى الاعتماد عليه لتقييم كفاءة الاستثمار في الشركات القابضة الأردنية**، جامعة اليرموق سنة 2008.

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مدى الاعتماد على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الموحدة لتقييم كفاءة الاستثمار في الشركات القابضة الأردنية، وذلك من حيث أسس قياس الدخل الموحد، ومدلولات الوحدة المحاسبية للمجموعة، وأسس عناصر المركز المالي الموحد، وتحليل المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية الموحدة وذلك من خلال استعراض المؤشرات المالية التقليدية، وتقييم مدى صلاحيتها، فقد توصلت الدراسة إلى إن المؤشرات التقليدية لا يمكن الاعتماد عليها وحدها لتقييم الأداء الاستثماري لهذه الشركات.

ومن أجل رفع درجة الاعتماد على الإفصاح المحاسبي في تقييم كفاءة الاستثمار في الشركات القابضة الأردنية أوصت الدراسة باستخدام بعض المؤشرات غير التقليدية جنبا إلى جنب مع هذه المؤشرات، إضافة إلى ضرورة توحيد الأسس المحاسبية الخاصة بالمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة، لاستخدام منهج التكلفة الجارية في تحديد القيمة العادلة للمجموعة، والتعامل مع حقوق الأقلية على اعتبار أنها إحدى الحسابات الملحقة في حقوق الملكية، لمالها من أهميه بالغة في زيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية الموحدة، وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها لتقييم الأداء الاستثماري للشركات القابضة الأردنية من قبل المستثمرين الحاليين أو المستقبليين في بورصة عمان.

تختلف هذه الدراسة عن دراستنا الحالية من حيث الاطار المكاني و عينة الدراسة فكانت هذه الدراسة على مستوى الشركات القابضة الأردنية، كما لم تتناول هذه الدراسة المحاسبة التحليلية فتطرقت إلى القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد فقط.

خلاصة الفصل الأول:

يتضح من خلال هذا الفصل والذي تناولنا فيه مبحثين الأول أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي الجديد، والمبحث الثاني: الدراسات السابقة، من خلال المبحث الأول توصلنا إلى النقاط الأساسية حول دور وأهمية المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي، ومدى مساهمته في المؤسسات الاقتصادية، كما يعتبر نظام المحاسبة التحليلية ضروري لترتيب وتنظيم المعلومات التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة وعلى القرارات التي يتخذها مسيري المؤسسات ويساهم أيضا في تحديد مختلف التكاليف ومراقبة التسيير، وأيضا تطبيق النظام المالي المحاسبي داخل المؤسسات ليس بالأمر السهل لأنه يتطلب مؤهلات تساعد على تثبيته وهذا ما أدى بأغلب المؤسسات الجزائرية إلى تطبيقه بطريقة جزئية

الفصل الثاني

دراسة استطلاعية

– حالة الجزائر–

تمهيد:

تطرقنا في الفصل الأول إلى العديد من الجوانب النظرية منها المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي الجديد، وحتى تكون دراستنا واقعية ارتأينا أن ندعمها بدراسة ميدانية، وفي هذا الفصل نحاول معرفة مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي المالي الجدي، كما سنقوم بدراسة ميدانية بناء على المجتمع من أطراف عينة الدراسة تقوم بتحليل الاستبيان متحصلين على نتائجه وسيتم تبويبها بالاستعانة ببرنامج SPSS. حيث سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة و أدوات المستخدمة في الدراسة

المبحث الثاني: عرض و مناقشة النتائج المتحصل عليها من الاستبيان

المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة.

لقد أملى علينا موضوع البحث إتباع منهج معين دون غيره من المناهج من أجل تقصي المعلومات من الميدان ، حيث أصبح منهج دراسة الحالة أكثر المناهج ملائمة لهذا الغرض، بسبب توافقه مع هدف الدراسة والمتمثل في الوصول إلى التعرف على ما مدى مساهمة محاسبة التحليلية في النظام المالي المحاسبي، وكذا إبراز وجهة نظر المهتمين بالمحاسبة من مهنيين ا والمحاسبين.

فلكل ظاهرة منهج يرتبط بها بقصد وصفها وتفسيرها للوصول إلى أسباب هذه الظاهرة و العوامل التي تتحكم فيها واستخلاص النتائج لتعميمها، أما الأدوات المستخدمة فهي تلك المتعلقة بجمع المعلومات من أجل الاستعانة بها في التحليل لتساعدنا على الوصول لتحقيق الفرضيات أو نفيها.

المطلب الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة.

أولاً: تقنيات الدراسة الميدانية .

استنادا لمتطلبات البحث الميداني و لمحاولة تقريب وفهم موضوع البحث وجدنا أن أكثر التقنيات ملائمة لطبيعة البحث وهدفه والتي تسمح لنا بالنزول إلى الواقع المهني وجمع المعلومات اللازمة للإجابة على التساؤل المطروح في مشكل البحث هي المقابلة الشخصية والاستبيان.

1) جمع الوثائق و المعلومات

حاولنا في هذا الصدد الوصول الى مصادر المعلومات و الوثائق المتاحة، و التي تهتم أساسا بميدان المحاسبة التحليلية في النظام المحاسبي، باعتبار هده الخطوة رئيسية بدأت قبل انطلاق البحث و استمرت معه، حيث شملت كل من:

-الملتقيات و المؤتمرات المحلية والدولية الخاصة في المجال.

-بحوث علمية أنجزت في الجزائر.

إضافة إلى هذا فقد اعتمدنا كذلك على قنوات أخرى من أجل الحصول على المعلومات ، يأتي في مقدمتها الشبكة العنكبوتية "الانترنت" ، من خلال التواصل المستمر و الزيارات و تصفح العديد من المواقع المتخصصة في هذا المجال، و التي ساعدتنا في توجيه دراستنا، و تصور منهجية العمل الميداني من خلال السعي لتحقيق ما كنا نصبو إليه.

2) المقابلات

هي تقنية مباشرة تستعمل من أجل مساءلة الأفراد بكيفية منعزلة، تسمح بأخذ معلومات كيفية بهدف التعرف العميق على الأشخاص المبحوثين، فهي تفيدنا في التأكد من الحقائق الخاصة بالبحث عن طريق سؤال لمحاسبين عنها أو التأكد من صدق المعلومات المجمعة عن طريق الاستبيان،كما تتيح لنا هاته الأداة فرص أكبر لطرح أسئلة ترتبط بالإشكالية المطروحة من أجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها، وتسمح بتكوين صورة واقعية عن الإشكالية.

وباعتبار أن المقابلة الشخصية كمصدر من المصادر الرئيسية للمعلومات التي تتطلبها الدراسة الميدانية، قمنا باستخدامها من أجل جمع أكبر قدر من المعلومات حول مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في النظام المالي المحاسبي.

وهذا يتمثل المستجيبون في إطار المقابلة الشخصية في فئتين أساسيتين هما:

- الفئة الأولى: مدراء ومسيري بعض المؤسسات.
- الفئة الثانية: بعض محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين وإداريين.

3) الاستبانة

على رغم مما سبق ذكره من أدوات ووسائل شتى تم استعمالها و الاعتماد عليها للحصول على مختلف المعلومات، ولأجل الوقوف على الإدراك الجيد و الفهم الصحيح للظاهرة المقصودة من مختلف جوانبها و أمام حدود الأدوات السابقة والعراقيل التي واجهتنا في استعمالها كالمقابلة مثلا، اتجهنا إلى الاعتماد على أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين، بما تميز به هذه الأداة، من مزايا في مجال قياس تطابق وجهات نظرنا مع أفراد العينة الموجه لها هذا الاستبيان، وذلك من خلال تحليل نتائجه و تكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيدا لاستخلاص النتائج النهائية، حيث سيتم التطرق لهذه الأداة فيما يأتي بالتفصيل.

ثانياً: تحضير الاستبيان

في هذا الفرع تطرقنا إلى مختلف مراحل إعداد الاستبيان و الظروف التي تمت صياغتها فيها، بدأ من مرحلة إعداد الاستمارة، و كيفية تصميم قائمة الأسئلة وتحكيمها من قبل الأساتذة مرورا بكيفية نشر وتوزيع الاستثمارات، والطريقة المعتمدة للاختبار الأولي لها وصولا إلى معالجة الاستثمارات.

1) بناء الاستبيان

أولا: أعد الاستبيان بالغة العربية و تم تحميله على ورق عادي.

ثانيا: تم تصميم الأسئلة بأسلوب بسيط وواضح، بحيث تكون قابلة للفهم من قبل المستجوبين .

ثالثا: ربط الأسئلة بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها و تسلسلها.

الاعتماد في صياغة الاستبيان على النوع المغلق (ويتطلب اختيار إجابات محددة مسبقا على الإجابة" بموافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة").

3) هيكل استمارة الاستبيان

تضمنت الاستمارة 4أقسام رئيسية، كل قسم يحتوي في الغالب على 06 أسئلة من أجل الوصول إلى الإجابة الواضحة و الدقيقة للمستجوبين.

- القسم الأول: يتضمن أسئلة عامة بالمعلومات الشخصية لأفراد العينة.
- القسم الثاني: يتناول هدا القسم الأسئلة المرتبطة ب:المحاسبة التحليلية بين المخطط الوطني ونظام المحاسبي المالي الجزائري.
- القسم الثالث: يتعلق هدا القسم تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر.
- القسم الرابع: تطبيق معايير المحاسبة الدولي في الجزائر.

4) تحكيم الاستبيان

بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة خضع الاستبيان لعملية التحكيم من قبل الأستاذ المشرف، الأستاذ المشرف المساعد ومجموعة من الأساتذة، بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة وصياغة الأسئلة، وكذلك لتفادي الأخطاء التقنية و المنهجية التي تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة.

وبناء على الملاحظات و التوصيات المقدمة من قبل المشرف، قامت بتعديل و تصحيح الأسئلة على ضوء الملاحظات الواردة، وذلك تمهيدا لصياغ الاستبيان بشكله النهائي.

5) نشر وتوزيع الاستبيان

بعد أن تم إعداد الاستبيان بالشكل النهائي الموضح في الملحق رقم (01)، جاءت بعدها مرحلة توزيعه على العينة المقصودة المتكونة من موظفي الإدارة المالية للشركات، وهده العملية تمت بالاعتماد على

عدة قنوات قصد الوصول إلى العينة المقصود، و ضمان الحصول على أكبر عدد من الاستمارات التي تمت الإجابة عليها، و بصفة عامة اعتمدنا على الطرق التالية في توزيع الاستمارات:

- الاتصال المباشر بأفراد العينة و تسليمهم استمارة الاستبيان باليد؛
- إيداع الاستمارات على مستوى أقسام الإدارة المالية .
- الاستعانة ببعض الزملاء في توزيع الاستمارات.

*** العراقيل و الصعوبات الخاصة بالاستبيان:**

بالرغم من أهمية الاستبيان كأداة لجمع و استقصاء إجابات و أفراد العينة حول مواضيع ذات أهمية للطالب، وبالرغم من حصوله و استلامه لحجم معين من الإجابات تسمح باعتمادها للدراسة و فق الأساليب الإحصائية، الملائمة، لكن لم يمنع من وجود بعض الصعوبات التي واجهتنا خلال مرحلة استلام الاستبيانات، ويمكن تلخيصها في ما يلي:

- تماطل بعض أفراد العينة في الإجابة على الاستبيان.
- التجاوب السلبي لبعض أفراد العينة، برغم من استفسارنا عن مصير ا لاستمارة.
- صعوبة الوصول إلى بعض الخبراء.

المطلب الثاني: منهجية الدراسة

حتى يتسنى لنا الوصول إلى نتائج تخدم مبتغانا من خلال هذه الدراسة لابد من وضع منهجية للدراسة الميدانية على أساس تحديد النقاط التالية :

أولا: فرضيات الدراسة .

إن دراستنا الميدانية تقوم على اختبار الفرضيات التالية :

–**الفرضية الأولى** :ارتباطات نظام تطبيق نظام المالي المحاسبة بتقنيات المحاسبة التحليلية

–**الفرضية الثانية** :شمولية النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

– **الفرضية الثالثة** :تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسات الجزائرية .

أولا :إطار مجتمع الدراسة

يهتم هدا البند أساسا بتقديم مجتمع الدراسة وحدودها :

تم تحديد مجموعة من الأسئلة لمؤسستين نفطال وألفا بايب بالإضافة إلى مجموعة من الخبراء والمحاسبين و أساتذة محاسبة...الخ، وقد حاولنا جعل هذه الأسئلة منظمة بشكل يناسب أسلوب البحث العلمي، من شكل ووضوح وسهولة الفهم بغية الحصول على المعلومات اللازمة.

1) حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة في ما يلي:

1 1) الحدود المكانية: الغرض من هده الدراسة هو استبانة موضوع إشكالية دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي

1 2) الحدود الزمنية: امتدت هده الدراسة من الفترة ما بين 15 أفريل 2015الى غاية 29 ماي 2015من نفس السنة.

1 3) الحدود البشرية : تستند هذه الدراسة إلى آراء إجابات وبعض الأساتذة ومدراء الأقسام ومكاتب متخصصة...الخ في ميدان المحاسبة.

1 4) الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساسا بموضوع المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي الجديد.

2) عينة الدراسة

قامت الطالبة بتوزيع 65 استمارة لتكوين أكبر نسبة تمثيل ممكنة تماشيا مع الصعوبات التي واجهتنا أثناء مرحلة الحصول على الاستمارات، ويمكن توضيح ذلك وفق الجدول التالي:

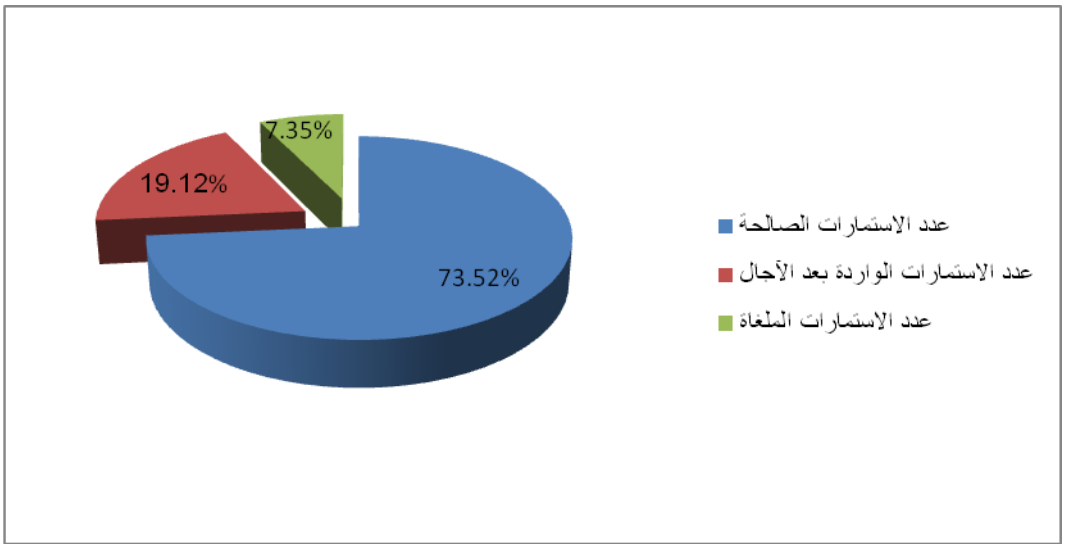
الجدول رقم3: توزيع استمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستمارات الموزعة	**68**	100
عدد الاستمارات الواردة	**55**	80.88
عدد الاستمارات الملغاة	**5**	7.35
عدد الاستمارات الواردة بعد الآجال	**13**	19.12
عدد الاستمارات الصالحة	**50**	73.52

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على نتائج SpSS والإستبيان

من خلال الرسم البياني يتم توضيح التوزيع النسبي للإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

الشكلرقم3: تمثل توزيع استمارات الاستبيان



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

من خلال الشكل نلاحظ أن عدد الاستمارات الموزعة بلغت 68 استمارة، و التي استخلص منها 50 استمارة صالحة للدراسة، أما باقي الاستمارات منها 5 ملغاة و13 تم الحصول عليها بعد آجال.

ثانيا: عرض استمارة الاستبيان.

سنحاول من خلاله عرض نتائج أقسام الاستبيان وتحليل آراء أفراد العينة انطلاقا من النتائج المستخرجة حسب برنامج (SPSS) لنفي أو تأكيد فرضيات الدراسة الميدانية وهدا بعد اختبار ثبات وصدق عبارات الاستبيان.

وبغرض تسيير معالجة الاستبيان تم تحديد مقاييس للإجابات وذلك لقياس رأي أفراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الاستبيان، بحيث يتم تحديد مجالات الإجابة على الأسئلة، وأوزان الإجابات وذلك بإعطاء رقم 5 لخيار موافق بشدة،4 لخيار موافق، 3 لخيار محايد، 2 لخيار غير موافق، 1 لخيار غير موافق بشدة ودلك على النحو التالي:

الجدولرقم4: درجة أهمية بنود الاستمارة

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

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على SPSS.

فمتوسط هدا المقياس هو: 3= (5 +4+3+2+1)/5، كما تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من أجل حوصلة النتائج لإجابات عينة الدراسة.

الغرض من حساب المتوسط الحسابي لهدا المقياس هو مقارنته بالمتوسط الحسابي الفعلي للعبارة، ادا قل المتوسط الحسابي للعبارة عن المتوسط الحسابي لمقياس ليكارت دل على عدم موافقة أفراد العينة على العبارة والعكس صحيح.

كما اعتمدنا على المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري:

1) المتوسط الحسابي

وهو من الطرق التي تمكن من معرفة وجهات نظر العينة الدراسية في كل عبارة من عبارات المحور وكدا الاتجاه العام الذي تتخذه اتجاه المحور، وباعتمادنا على سلم ليكارت الخماسي تزيد درجة موافقة العينة كلما زاد المتوسط الحسابي لها وتقل كلما قلت قيمته.

2) الانحراف المعياري

كلما اقتربت قيمته من الصفر كلما قل التشتت وزاد تجانس الأفراد حول استجابتهم و اتفاقهم على قيمة المتوسط الحسابي، و القاعدة العامة المستخدمة في تفسير قيمة الانحراف المعياري و التي تعتمد على فترات الثقة للمتوسط الحسابي.

ثالثا: اختبار ثبات وصدق عينة الاستبيان ومعامل الارتباط

1) قياس ثبات الاستبانة:

قياس المتوسطات الحسابية لكل عبارة في الاستبيان استنادا إلى الإجابات واختيارات أفراد العينة المشار إليها بالاستبيان والمتوسط الحسابي للمتغير المستقل ألا وهو التحليل المالي والمتغير التابع تقارير محافظ الحسابات.

قياس الانحراف المعياري لمعرفةمدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسطات الحسابية.

نفترض أن:(5–1) = 5/4 = 0.8.

هذا وقد تم تدريج هذه العبارات على سلم ذو خمسة درجات(سلم ليكارت) وذلك كما هو مبين في الشكل.

الجدول رقم5: جدول التوزيع لمقياس ليكارت.

المتوسط المرجح	مستوى الملاءمة
من 1 الى1.79	**غير موافق بشدة**
من1.80 الى 2.59	**غير موافق**
2.60 الى 3.39	**محايد**
من3.40الى4.19	**موافق**
4.20الى 5	**موافق بشدة**

المصدر من إعداد الطالبة بناء على SPSS.

وقد تم الاعتماد في الاستبانة على السلم الترتيبي الذي يحدد الإجابات المحتملة لكل عبارة المتدرج ذو النقاط الخمس لقياس العبارات حيث (**likertscale**)، وذلك باستخدام مقياس ليكارت يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختبارات التالية: (موافق بشدة، موافق، موافق إلى حدما، معارض بشدة، معارض)والمتناسبة مع الأوزان5، 4، 3، 2، 1على التوالي.

2) معامل الثبات

فيما يخص ثبات أداة الدراسة فقد تم استخدام معامل الثبات وذلك للتأكد من ثبات المقياس المستخدم حسب الجدول التالي:

الجدول رقم6: يبين معدل البثلت لمحاور الاستبيان

العبارة	معامل ألفا كرونباخ	معامل الثبات
18	0.70	0.84

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على SPSS.

يتضح من خلال الجدول أن معامل ألفاكرونباخ للاستبانة ككل بلغ0.70وهي قيمة جيدة من الناحية الإحصائية في مثل هذه الدراسات.

وبذلك تكون قد تأكدت الطالبة من صدق وثبات استبانة البحث والمتعلقة بمدى دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام الحاسبي، مما يجعلها على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على الإشكالية.

المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج.

بعد أن تطرقنا في المبحث السابق إلى الطريقة والإجراءات المتبعة في إجراء الدراسة الميدانية، وبعد عملية تجميع وتبويب البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان، وبعد معالجتها بواسطة برنامجSPSSوEXCEL إصدار2010، سنقوم بعرض النتائج المتوصل إليها ومناقشتها من خلال هذا المبحث.

وعليه فقد خصص المطلب الأول لعرض النتائج عن طريق الجداول و التمثيل البياني لمختلف الأسئلة الواردة في محاور الاستبيان، أما المطلب الثاني فسنتناول من خلاله تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها.

المطلب الأول: تحليل عبارات الدراسة.

يتم في هذا المطلب عرض النتائج باستخدام الأدوات القياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان؛ وذلك عن طريق جداول ودوائر نسبية.

أولا: تحليل خصائص العينة:

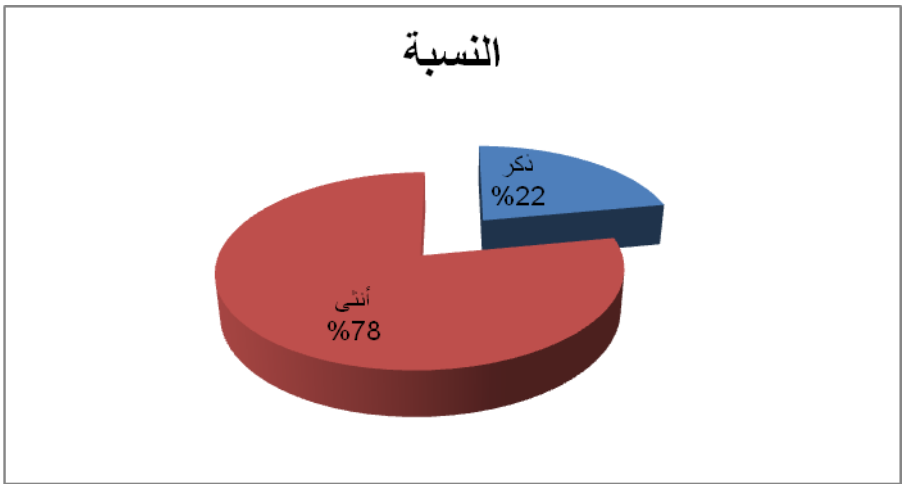
1) الجنس:

الجدولرقم7: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

البيان	العدد	النسبة%
ذكر	39	78
أنثى	11	22
المجموع	50	100

من إعداد الطالبة بناءا على نتائج SpSS والاستبيان

الشكل رقم4: تمثل أفراد العينة حسب الجنس



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

من خلال الشكل نلاحظ أن78% من أفراد العينة تمثل الجنس ذكر على غرار نسبة 22%، ويلاحظ من خلالها هذه النتائج أن الطابع الغالب على ممارسة المحاسبة وهو طابع الرجالي مما يعني توجه الرجال نحو هذا التخصص أكثر النساء وهذا ما يوضحه الشكل:

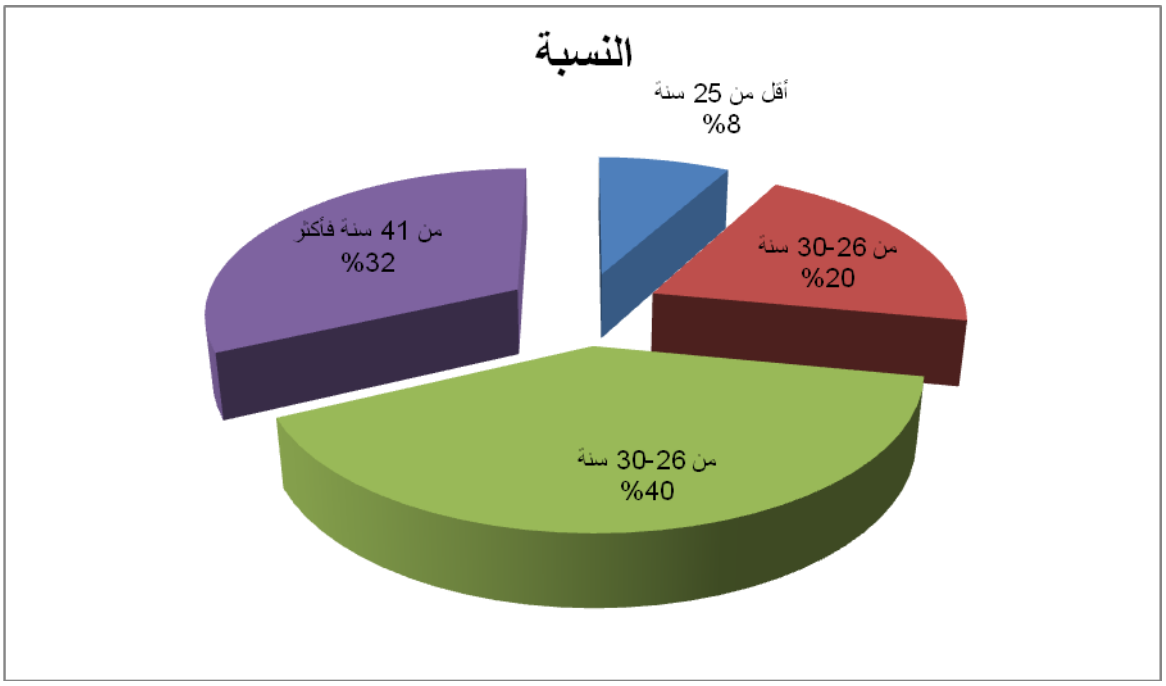
2) العمر

الجدول رقم8: توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة%
أقل من 25 سنة	4	**8**
من 26–30 سنة	10	**20**
من 31–40 سنة	**20**	**40**
من 41 سنة فأكثر	16	**32**
المجموع	**50**	**100**

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامجSPSS

الشكل رقم5: تمثيل الأفراد حسب العمر



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

من خلال الرسم البياني التالي يتم توضيح التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب العمر:

نلاحظ من الشكل تباينت الأعمار من حيث الفئة العمرية الأكثر تكرارا وهي تلك الفئة التي تتراوح أعمارهم بين 30سنةو 40سنة بنسبة 40%ثم تليها الفئة العمرية التي تتراوح أعمارهم 41سنة فأكثر بنسبة 32 %ثم تأتي في المرتبة الثالثة الفئة العمرية 26سنة إلى 30سنةبنسبة20% وفي الأخير تليهم فئة الأقل من 25سنةبمعدل8% وهذا سوف يحقق جزء معتبر من أهداف البحث نظرا إلى مستوى السن المتقدم نوعا ما وذلك لكونها تجمع بين المستوى التعليمي العلي و الخبرة الميدانية الكبيرة، وهو ما يؤهلها ويساعدها في التعامل مع استمارة الاستبيان بشكل ايجابي.

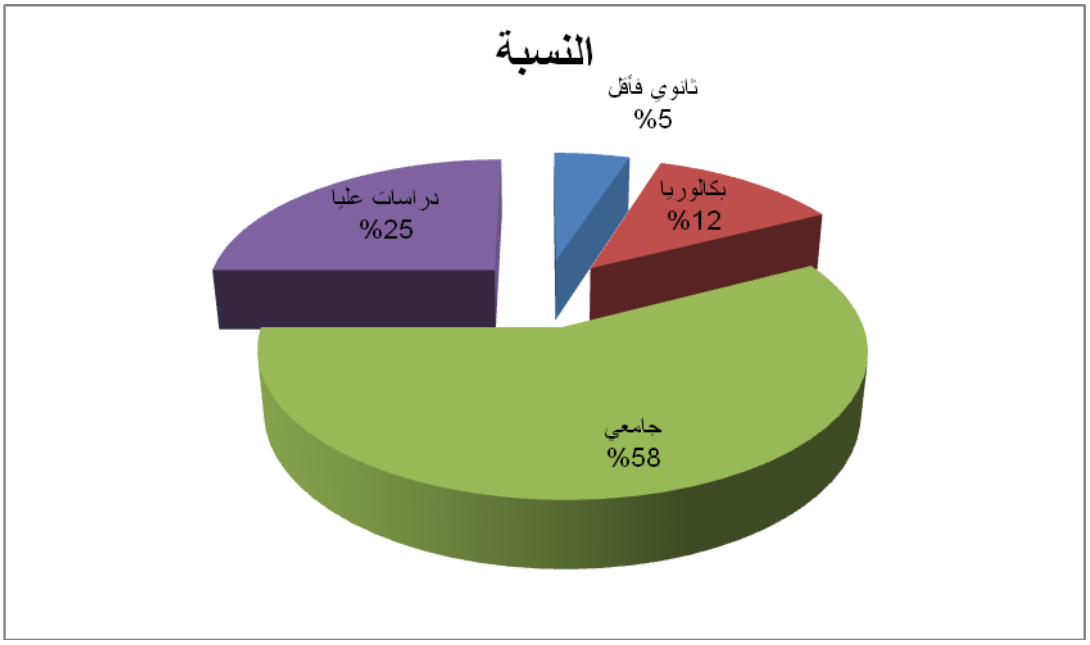
3) المؤهل العلمي

الجدول رقم9: الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة%
ثانوي فأقل	2	4
بكالوريا	5	10
جامعي	23	46
دراسات عليا	10	20
المجموع	50	100

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على استمارات الاستبيان

الشكل رقم6: تمثيل الأفراد حسب المؤهل العلمي



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

المؤهل العلمي:في ما يخص المؤهل العلمي فنلاحظ من الشكل أن أغلب مفردات عينة الدراسة من حملة شهادة جامعية بنسبة 46%وهي نسبة كبيرة مقارنة مع الشهادات الاخرى وتليها دراسات عليا بنسبة20%أما البقية فتتراوح ما بين4%الى10%وهذا يعني أنه مستوى لبأس به و يفيدنا في دراستنا مما يعنيانها مؤهلة للإجابة عن أسئلة الاستبيان.

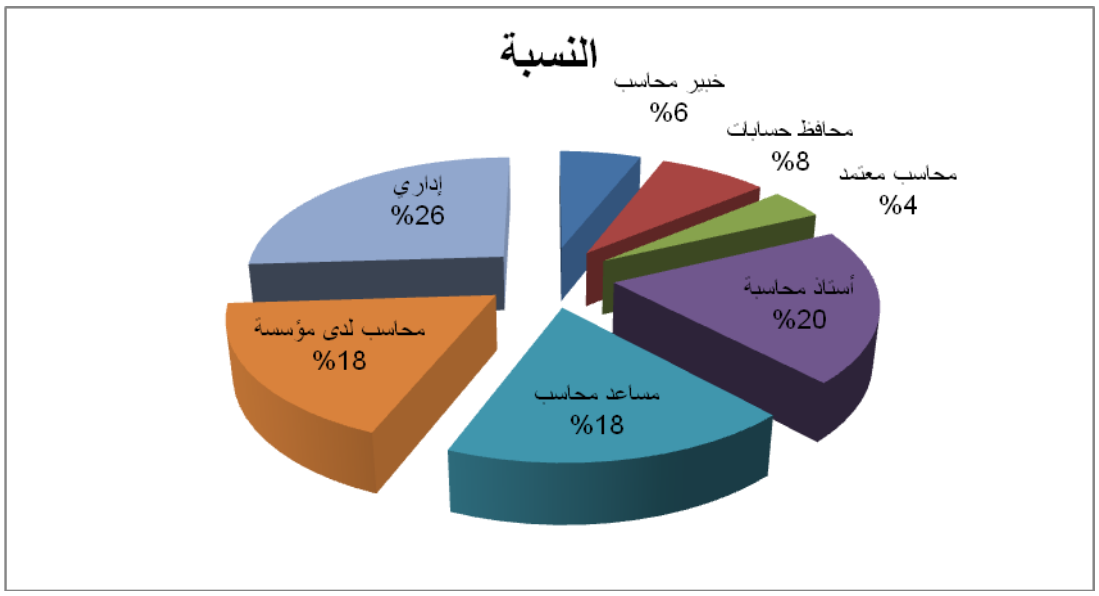
اسم الوظيفة:

الجدول رقم10: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

المستوى المهني	التكرار	النسبة%
خبير محاسب	**3**	6
محافظ حسابات	**4**	8
محاسب معتمد	**2**	4
أستاذ محاسبة	**10**	20
مساعد محاسب	**9**	18
محاسب لدى مؤسسة	**9**	18
إداريين	**13**	26
المجموع	**50**	100

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامجSPSS

الشكل رقم7: تمثيل الأفراد حسب الوظيفة



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

اسم الوظيفة: من خلال ما سبق يمكن أن نتوصل إلى أن غالبية المستجوبين إداريين، حيث بلغت نسبة مشاركتهم 26 % أي ما يعادل 13 فرد ، ثم تليهم فئة أساتذة المحاسبة بنسبة20% أي ما يعادل 10 أفرد ثم تليهم مساعد المحاسب ومحاسبين لدى المؤسسة بنفس النسبة 18%،ثم تليها محافظي الحسابات بنسبة 8% ما يعدل 4أفراد، ثم تليها فئة خبير محاسب بنسبة 6 % أيما يعادل 3 أفراد و أخيرا فئة محاسب المعتمد بنسبة 4%أي ما يعادل فردين، مما سبق نقول أن هذه النسب المتقاربة تجعل آراء المستجوبين متكافئة و متكاملة و ذلك بالحصول على آراء الفاعلين في ميدان المحاسبة .

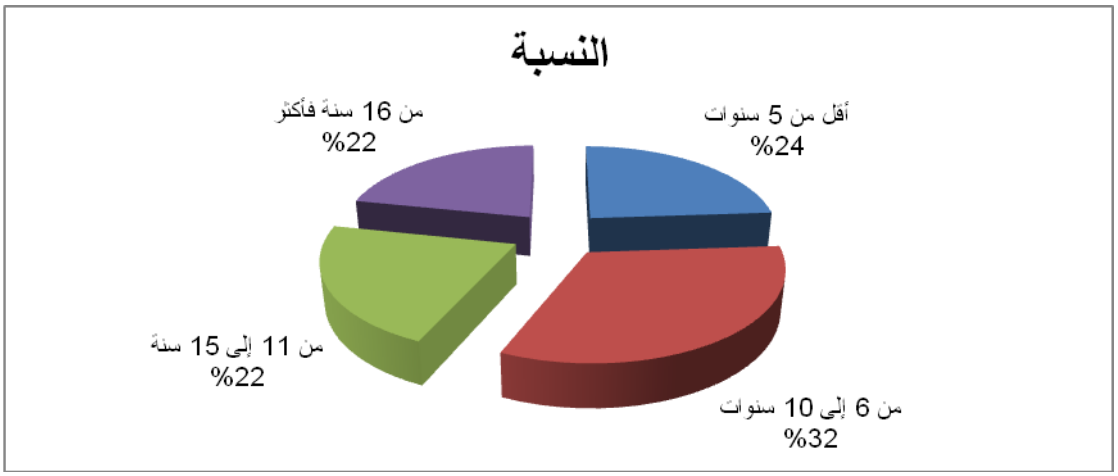
4) سنوات الخبرة

الجدول رقم11: توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

السنوات	التكرار	النسبة%
أقل من 5 سنوات	11	**22**
من 6 إلى 10 سنوات	15	**30**
من 11 إلى 15 سنة	01	**20**
من 16 سنة فأكثر	4	**8**
المجموع	50	**100%**

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامجSPSS

الشكل رقم8: تمثيل الأفراد حسب الخبرة



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

5) سنوات الخبرة: تبعا 5سنوات حيث قدر عددهم 11فردبنسبة مئوية22% ثم تليها الفئة التي تتراوح خبرتهم من11الى 15 سنة حيث قدر عددهم 10أفرد بنسبة مئوية تقدر ب20%وأخيرا الفئة التي خبرتهم من16سنة فأكثر نجدهم عددهم 4أفراد بأقل نسبة مئوية عن غيرها وقدرت ب 8% لأفراد العينة محل الدراسة نلاحظ أن أغلب الأفراد التي الخبرة تتراوح ما بين 6ألى 10سنوات خبرة حيث قدر عددهم 15 فرد بنسبة مئوية تصل إلى 30% ثم تأتي فئة الأفراد الذين لديهم خبرة الأقل من هده النتائج تدل على أن عينة الدراسة تتمتع بخبرة مهنية عالية تساعدها على فهم عبارات الاستمارة والإجابة عنها بكل موضوعية.

ثانيا: تحليل عبارات الدراسة الخاصة بالمتوسطات والانحراف المعياري.

الجدول رقم12: تحليل العبارات المحاسبة التحليلية بين المخطط الوطني ونظام المحاسبي الجزائري

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تقوم المحاسبة التحليلية حسب المخطط الوطني بدورها في قياس الأداء علي مستوى المؤسسة	4,40	0.49
2	لا يوفر المخطط المحاسبي الوطني معلومات بشكل جيد يسمح لنظام المحاسبة التحليلية بالإنتاج معلومات تساهم في اتحاد القرارات على مستوى المؤسسة	2,66	0.91
3	تساهم كل الطرق المعتمدة في تقييم المخزونات حسب المخطط المحاسبي الوطني بدور فعال في تقييم المخزونات	2,76	0.43
4	يقوم نظام المحاسبة التحليلية حسب المخطط المحاسبي بدوره في ضبط ورقابة عناصر التكاليف	3,92	1,047
5	يوجد اهتمام من طرف المؤسسات الجزائرية بضرورة وجود نظام للمحاسبة التحليلية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي	4,20	0.40
6	تقوم المؤسسات الجزائرية بتكوين وتطير المحاسبين في مجال المحاسبة التحليلية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي	4,34	0.62
	المعدل العام	3.71	0.65

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامجSPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (12) أن الأوساط الحسابية لأغلبية العبارات تدل على وجود شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة، فاحتلت العبارة رقم (1) المرتبة الأولى من إجابات أفراد عينة الدراسة المبحوثة وكان اتجاهها العام بدرجة موافق بشدة، ذات الوسط الحسابي 4.40، وبانحراف معياري يقدر بـــــ :0.495، و هذا يعني أنه المحاسبة التحليلية حسب المخطط الوطني قائمة بدورها في قياس الأداء علي مستوى المؤسسة .

وفي المرتبة الأخيرة من الترتيب تأتي العبارة رقم 2حسب آراء أفراد العينة بمتوسط حسابي 2.66 وبانحراف معياري بلغ 0.917كان اتجاهها العام بدرجة محايد مما يدل أن المخطط المحاسبي الوطني لا يوفر معلومات بشكل جيد يسمح لنظام المحاسبة التحليلية بالإنتاج معلومات تساهم في اتحاد القرارات على مستوى المؤسسة في الجزائر.

يمكن القول أن جميع آراء أفراد عينة الدراسة محور **المحاسبة التحليلية بين المخطط الوطني ونظام المحاسبي الجزائري** هي إيجابية كما هو مشار له في الجدول رقم (12)، حيث يفوق الوسط الحسابي الإجمالي (3.71)وبانحراف معياري قدر بـــــــ (0.65)،وهذا يدل على حالة شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة المبحوثة بشأن تغيير المحاسبة التحليليةمن المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.

الجدول رقم13: تحليل عبارات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يؤثر النظام المحاسبي المالي على بيئة الاقتصادية والمالية الجزائرية	3,74	0,77
2	يؤثر النظام المحاسبي المالي على التنظيم القانوني	3,86	0,57
3	يؤثر النظام المحاسبي المالي على الأنظمة المختلفة الموجودة في المؤسسة	4,16	0,51
4	يسمح تطبيق النظام المحاسبي المالي بتنظيم المعلومات المالية التي تنتجها المؤسسة	34,2	0,42
5	تعتبر القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي الجزائري عن وضعية المالية الحقيقية للمؤسسة	4,22	0,41
6	يساهم الإطار التصوري للنظام المحاسبية بتنظيم مهنة المحاسبة بشكل أكثر مما كانت عليه سابقا	4,22	0,41
	المعدل العام	4.07	0.51

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول رقم (13) إن الأوساط الحسابية لأغلبية العبارات تدل على وجود شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة، فاحتلت العبارة رقم (6) المرتبة الأولى من إجابات أفراد عينة الدراسة المبحوثة وكان اتجاهها العام بدرجة موافق بشدة، ذات الوسط الحسابي 4.22، وبانحراف معياري يقدر بـــــ :0.41، و هذا يعني أن الإطار التصوري للنظام المحاسبة يساهم بشكل أكثر مما كان عليه سابقا.

وفي المرحلة الأخيرة من الترتيب تأتي العبارة رقم 1 حسب آراء أفراد العينة بمتوسط حسابي 3.74وبانحراف معياري بلغ 0.77مما يدل أن النظام المحاسبي المالي يؤثر على بيئة الاقتصادية والمالية الجزائرية.

يمكن القول أن جميع آراء أفرادعينة الدراسة محور تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائريهي إيجابية كما هو مشار له في الجدول رقم (13)، حيث يفوق الوسط الحسابي الإجمالي(4.07) وبانحراف معياري قدر بـــــ (0.51)، وهذا يدل على حالة شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة المبحوثة بشأن تطبيق النظام المحاسبي في الجزائر المالي.

الجدول رقم14: تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	جاء تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية نتيجة للتغيرات الاقتصادية	4,24	0.43
2	تساعد البيئة الاقتصادية القانونية في الجزائر د على تطبيق المعايير المحاسبة الدولية	3,85	0.36
3	وجود اهتمام ووعي لدى المؤسسة الجزائرية بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية	4,22	0.41
4	يؤدي تطبيق الجزائر للمعايير المحاسبة الدولية إلى تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي	3,87	0.77
5	تؤثر معايير المحاسبة الدولية ايجابيا على المعلومات المحاسبة للمؤسسة	4,11	0.31
6	يؤثر تطبيق المعايير المحاسبة في الجزائر على مختلف الأنظمة الموجودة في المؤسسة	3,37	1,01
	المعدل العام	3.94	0.62

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول رقم (14) إن الأوساط الحسابية لأغلبية العبارات تدل على وجود شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة، فاحتلت العبارة رقم (1) المرتبة الأولى من إجابات أفراد عينة الدراسة المبحوثة وكان اتجاهها العام بدرجة موافق بشدة، ذات الوسط الحسابي 4.24، وبانحراف معياري يقدر بـــــ :0.431 ، و وفي المرحلة الأخيرة من الترتيب تأتي العبارة رقم 6 حسب آراء أفراد العينة بمتوسط حسابي 3.37وبانحراف معياري بلغ 1.019مما يدل أن تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية نتيجة للتغيرات الاقتصادية ،يمكن القول أن جميع آراء أفراد عينة الدراسة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائرهي إيجابية كما هو مشار له في الجدول رقم (14)، حيث يفوق الوسط الحسابي الإجمالي(3.94)وبانحراف معياري قدر بـــــــــ (0.62)، وهذا يدل على حالة شبه اتفاق بين أفراد عينة الدراسة المبحوثة بشأن. تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر و توحيدها.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة و إثباتها.

أولا: اختبار الفرضيات.

من خلال تحليل نتائج الاستبيان والأدوات الإحصائية توصلنا إلى :

الفرضية الأولى: ارتباطات النظام تطبق نظام محاسبي مالي تقنيات المحاسبة التحليلية التي تعبر عن المحور الأول في الاستبيان، بمتوسط حسابي عام(3.71)وانحراف معياري(0.65)ذات اتجاه العام موافق حسب سلم ليكارت، وهذاويتجلى ذلك في قيام المحاسبة التحليلية بدورها في قياس الأداء على مستوى المؤسسة وذلك حسب المخطط الوطني ويبرز ذلك في العبارة التالية " تقوم المحاسبة التحليلية حسب المخطط الوطني بدورها في قياس الأداء على مستوى المؤسسة " وكانت باتجاه موافق لأن المحاسبة التحليلية تساهم في تحديد المنتجات التي تعود على المؤسسة بالربح أو الخسارة، وكذا الكشف عن الضياع والتبرير والاختلاسات والترابط مع الحسابات المالية وذلك حسب المخطط الوطني.

كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة قد أكدوا على موافقتهم في قيام المحاسبة التحليلية بدورها في قياس الأداء على مستوى المؤسسة حسب المخطط الوطني وذلك حسب العبارات التالية:

- تقوم المؤسسات الجزائرية بتكوين وتأطير المحاسبين في مجال المحاسبة التحليلية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي لكيفية التعامل مع النظام بكيفية تتماشى مع النظام وتطبيقه على أكمل وجه.
- يوجد اهتمام من طرف المؤسسات الجزائرية بضرورة وجود نظام للمحاسبة التحليلية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي لان النظام المالي المحاسبي أعطى أهمية بالغة للمحاسبة التحليلية.

– تساهم كل الطرق المعتمدة في تقييم المخزونات حسب المخطط المحاسبي الوطني بدور فعال في تقييم مخزوناتها .

– لا يوفر المخطط المحاسبي الوطني معلومات بشكل جيد يسمح لنظام المحاسبة التحليلية بالإنتاج معلومات تساهم في اتخاذ القرار على مستوى المؤسسة على عكس النظام المالي المحاسبي أعطى لها أهمية بالغة، وهذا ما أملته عبارات الاستبيان الأخرى التي كانت يوجد فيها بعض المحايدين و من خلال الدراسة التي توصلت إليها وجدنا أن ارتباطات نظام تطبق النظام المالي المحاسبي ليست بتقنية المحاسبة التحليلية فقط بل بمختلف المحاسبات ومنه نرفض الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: "شمولية النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

التي يعبر عنها المحور الثاني في الاستبيان، بمتوسط حسابي عام(4.07) وانحراف معياري (0.51)ذات الاتجاه العام موافق حسب سلم ليكارت، ويدل دلك أن ساهمته في الإطار التصوري للنظام المحاسبي بتنظيم مهنة المحاسبة يشكل أكثر مما كانت عليه سابقا لان التغيرات في النظام أدى إلى وجود اختلافات في تطبيق بحيث تعبر القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي الجزائري عن وضعية المالية للمؤسسة وبتالي يؤثر النظام المالي المحاسبي على الأنظمة المختلفة الموجودة في المؤسسة برغم من على نظامها القانوني فإنها تسمح بتنظيم المعلومات المالية التي تنتجها المؤسسة. ومن خلال الإجابات في الاستمارات وأجوبة في المقابلة وجدنا أن النظام المحاسبي لم يشتمل بعد فعمل به جزئي فقط وبتالي يتم رفض الفرضية الثانية.

الفرضية الثالثة: "تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية"

والتي تعبر عن المحور الثالث في الاستبيان، بمتوسط حسابي (3.94)وانحراف معياري (0.62) ذات اتجاه عام موافق حسب سلم ليكارت، وهذا يعني أن تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها التأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسة الجزائرية وهذا راجع إلى التغيرات الدولية طارئة على النظام فيجب وإعطاء اهتمام وتوعية لدى المؤسسات الجزائرية بضرورة تطبيق النظام معايير المحاسبة الدولية التي تتماشى مع قوانين المحاسبية بحيث يحسن لها جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي من خلال ما توصلنا اليه من معلومات في الاستمارات نجد أن نظام المحاسبة المحاسبي الجديد يؤثر على البيئة القانونية لان بعد التغير الوارد ومنه نقبل الفرضية الثالثة.

ثانيا: نتائج الدراسة.

- تهدف المعايير المحاسبة الى توحيد المبادئ المحاسبة على مستوى الدولي من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية؛
- قامت الجزائر بتغيير مخططها المحاسبي الوطني الى نظام مالي محاسبي، أملا في جلب المستثمرين الأجانب والالتحاق بركب الدولي؛
- جاء النظام المحاسبي المالي بمبادئ محاسبة جديدة لم يكن موجود وفق المخطط الوطني كمبدأ القيمة العادلة؛
- ان النظام المحاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القوائم المالية؛
- نظام المحاسبة التحليلية ضروري للمؤسسات إذ لابد على لمؤسسات تكوين متخصصين في المجال.

خلاصة الفصل:

تسعى الدولة الجزائرية ومن خلال ما توفر من إمكانيات إلى فتح آفاق جديدة للمؤسسات الجزائرية من خلال تطبيق المعايير المحاسبة الدولية وذلك سعيا منها لتهيئتها لدخول الأسواق الدولية .

وقد استهدفت دراستنا الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل على دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المحاسبي، من وجهة نظر الأكاديميين ومهنيين ومن خلال دراستنا لتحليل آراء الفئة مجال الدراسة نستنتج ما يلي:

- تشير نتائج الاستبيان بالنسبة لتطبيق المعايير محاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد وهذا بالاتفاق حد كبير وأن اجب توفير البيئة المناسبة على مستوى الاقتصاد وتنظيم القانوني والمؤسسات من أجل إنجاح هذا النظام الجديد.
- تشير نتائج الاستبيان أن لا يوجد شمولية في التطبيق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الجزائرية بل تطبيق جزئي.

خاتمة عامة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع والذي جاء تحت عنوان "دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي"، تمكنا من معرفة مدى مساهمة المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، و أن النظام المالي المحاسبي أعطى أهمية كبيرة للمحاسبة التحليلية في المؤسسات الاقتصادية عكس ما كانت عليه في السابق وذلك عن طريق الدراسة الميدانية لعينة من مؤسستين وآراء مهتمين بالمحاسبة وخبراء محاسبيين ومحاسبين...الخ. وللإلمام بحيثيات الموضوع قمنا بتقسيمه إلى جزئين الفصل النظري الذي تناولنا فيه أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المالي المحاسبي، وكذا عرض بعض الدراسات حول الموضوع وفصل تطبيقي يتناول دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبيين ومحافظي حسابات ومحاسبين بالاعتماد على المقابلة الشخصية والاستبيان وعليه، يمكن تلخيص نتائج الدراسة والتوصيات وكذا آفاق الدراسة في ما يلي:

1) نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال ما تم التعرض له في سياق البحث قصد الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية ثم اختبار صحة الفرضية ثم وضعها كإجابة مؤقتة وذلك كما يلي:

الفرضية الأولى :التي تنص على "للمحاسبة التحليلية مكانة بارزة في ظل النظام المالي المحاسبي" ولقد تم قبولها لأننا وجدنا أن للمحاسبة التحليلية مكان في ظل النظام المالي المحاسبي عكس النظام السابق.

الفرضية الثانية: ارتباطات النظام تطبق النظام المحاسبي المالي بتقنية المحاسبة التحليلية تم نفيها ارتباطات النظام تطبق على مختلف المحاسبات.

لفرضية الثالثة " تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية من شأنها تأثير على البيئة الاقتصادية والقانونية وعلى المؤسسات الجزائرية" تم تأكيدها بحيث ما جاء به النظام المالي المحاسبي سوف يؤثر حقا على البيئة الاقتصادية والقانونية على المؤسسات الجزائرية التي تبنتها عن طريق تطبيقه لمبادئ وقواعد المعايير المحاسبة الدولية.

فرضية الرابعة :"لا توجد شمولية في تطبيق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية". تم قبول هذه الفرضية حسب آراء أفراد العينة بحيث تطبيق نظام المالي المحاسبي في المؤسسات الجزائرية جزئي لم يشتمل بعد.

2) نتائج البحث:

بعد معالجتنا للموضوع استخلصنا النتائج التالية:

- ضرورة تكوين و رسكلة الإطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق لمعايير المحاسبة الدولية.
- إلزامية النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير بمعايير المحاسبة الدولية، إلا انه خرج علينا في بعض الجزئيات، كعدم التوقف على بعض الاهتلاكات عند تاريخ التنزيل عن الاستثمارات التي تصنيفها إلى الأصول الغير متداولة المحتفظ بها في البيع.
- لقد جاء النظام المالي المحاسبي الجديد بمبادئ محاسبة جديدة لم تكن في المخطط الوطني المحاسبي كقيمة العادلة.
- إن النظام المحاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القوائم المالية الواجب إعدادها ونشرها من قبل المؤسسات المتمثلة: الميزانية، جدول حسابات النتائج، كشف التدفقات النقدية(تدفقات الخزينة)، كشف التغيرات رؤوس الأموال.
- نظام المحاسبة ضروري في المؤسسات إذ لابد تكوين متخصصين في المجال.

3) التوصيات:

استنادا إلى الدراسة التي قمنا بها استخلصنا جملة من التوصيات وهي:

- يجب تدعيم هذا النظام وترقيته من جانب الأكاديمي أولا.
- جعل المحاسبة التحليلية إلزامية التطبيق وليست اختيارية في الجزائر.
- الإسراع في الانضمام في الانضمام إلى منضمات وهيئات التي تجمع الممارسين مهنة المحاسبة عبر العالم للاستفادة من مختلف والمساعدات التقنية التي تقدمها مثل هيئات لأعضائها وخاصة من الدول النامية.
- على المؤسسات الجزائرية النظر للنظام كنظام وليس كمخطط.
- تكييف مؤتمرات وملتقيات والندوات ، خاصة الدولية، لتبادل وجهات النظر والاستفادة من خبرات بعض الدول منها العربية والأجنبية سباقة في الانتهاج معايير المحاسبة الدولية.

4) آفاق البحث:

تناولنا من خلال هذا البحث موضوع دور المحاسبة التحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي وهو موضوع جديد، ولذا سوف نقترح مجموعة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا ونراها آفاق لدراسة:

- أثر المعايير الدولية على التسيير المالي؛

- مقارنة النظام المالي المحاسبي بالمعايير الدولية للمحاسبة.
- دور النظام المالي المحاسبي في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

قائمة المراجع

أولا: الكتب.

1) أحمد نور، **المحاسبة المالية (المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبة الدولية والعربية والمصرية)**، مصر، الدار الجامعية، 2000، ص281.

2) مجدي عمارة، **محاسبة التكاليف المعيارية**،القاهرة،1992.

3) محمد سعيد أوكيل، **تقنيات المحاسبة التحليلية**، الجزء الأول، دار الآفاق، الجزائر، 1998.

4) ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الثانية،1994.

5) هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفق الدليل المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002.

6) بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولة**، الجزءالاول،2010.

7) بن يعقوب عبد الكريم، **محاسبة التحليلية**، ديوان مطبوعات جامعية، بن عكنون، الجزائر الطبعة الخامسة،2009.

8) زكريا فريد عبد الفتاح، محمد مسعود، **محاسبة التكاليف الفعلية** ، مكتبة عين الشمس، القاهرة،1985.

9) فوزي غرايبية، **محاسبة التكاليف المبادئ والإجراءات والرقابة**، منشورات النهضة الإسلامية، عمان، الطبعة الثانية، 1997.

10) هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار الثقافة والنشر للتوزيع، الطبعة الأولى الجزء الأول،2006، ص359.

ثانيا رسائل التخرج :

11) حنة مدور، **محاولة تحديد أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نظام المحاسبة التحليلية** ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2010-2011.

12) يوسف حريزي، **تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر** ، مذكرة ماستر تخصص دراسات وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة ورقلة،2009-2010.

13) فتاتة يوسف، **ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجديد– الجزائر** –،رسالة ماستر، تخصص تجارة،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارة، جامعة غارداية، 2013-2014.

ثالثا : المجلات المحكمة والملتقيات :

14) ايت محمد مراد،ابحري سفيان، **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات والأهداف**، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، جامعة سعد دحلب البليدة،2009.

15) سفيان نقماري، رحمة بلهادف، مداخلةبعنوان : **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي**- العوائق والرهانات -،الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدوليةIAS – IFRSكليةالعلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم يومي13/14جانفي2013.

رابعاً: القوانين

16) القانونرقم11/07،المتضمنالنظامالمحاسبيالمالي،المؤرخفي25نوفمبر2007،الصادرةبالجريدةالرسميةللجمهورية الجزائرية،العدد74،2007.

خامساً: المراجع باللغة الأجنبية :

17) Djamel Amoura, Revue des reformes économiques et intégration en économie mondiale, Ecole supérieure de commerce d'Alger, N°02-2007

18) Samir merouani, Leproget du nouveau systéme comptable algerian ,Anticiper et prèparer le passage ,Mèmoire de magistère en sciences de gestion, ESC ,Alger,2007-2008.

سادساً: مواقع الانترنت:

18) http://www.startimes.com/?t=31758568

الملاحق

الملحق رقم1 استمارة الاستبيان

جامعة غرداية

كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير

ماستر مالية وبنوك

استبيان (استمارة)

الأخ الكريم – الأخت الكريمة

تحية طيبة وبعد:

في إطار التحضير لمذكرة التخرج التيتندرجضمنمتطلباتالحصولعلىشهادة**الماستر**في**العلومالتجارية**تخصص**مالية مؤسسة** بجامعة– غرداية – تحت عنوان" **دور المحاسبةالتحليلية في ظل النظام المالي المحاسبي** "

يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم و مقترحاتكم حول ما تضمنه من تساؤلات .لذا يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بتمعن بوضع إشارة (**X**) في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة لأن هذا الاستبيان يعتبر جزءا أساسيا من البحث.

علما أن إجابتكم ستحظى بالسرية التامة ولنستخدم إلا لأغراض البحث العلم فقط وستوضع نتائج الدراسة تحت تصرفكم في أي وقت وليس مطلوب منك ذكر اسمك أو عنوانك، شاكرة لكم سلفا جهودكم المباركة وحسن تعاونكم.

kenzajouhaina@gmail.com

الطالبة:بن شعاعة كنزة

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

1 -**الجنس**: ذكر[ ]أنثى[ ]

2 -**العمـــــر**: أقل من 25 سنة [ ]، 26 – 30 سنة [ ]، 31 – 40 سنة [ ]،41 سنة من أكثر [ ]

3 -**المؤهل العلمي**: ثانوي فأقل [ ] بكالوريا [ ] جامعي [ ] دراسات عليا [ ]

4 -**الوظيفة المهنية**: خبير محاسبي [ ] محافظ الحسابات [ ] محاسب معتمد [ ] أستاذ في المحاسبة [ ]
مساعد المحاسب [ ] محاسب لدى مؤسسة[ ] اداري [ ]

5 -**الخبرة المهنية**:5 سنوات فأقل[ ]، 6- 10 سنوات [ ]، 11 – 15 سنة [ ] 16- 20سنة [ ]
21 سنة فأكثر[

الثاني : المحاسبة التحليلية بين المخطط الوطني ونظام المحاسبي المالي الجزائري .

الجزء الثالث: تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يؤثر النظام المحاسبي المالي على بيئة الاقتصادية والمالية الجزائرية					
2	يؤثر النظام المحاسبي المالي على التنظيم القانوني					
3	يؤثر النظام المحاسبي المالي على الأنظمة المختلفة الموجودة في المؤسسة					
4	يسمح تطبيق النظام المحاسبي المالي بتنظيم المعلومات المالية التي تنتجها المؤسسة					
5	تعتبر القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي الجزائري عن وضعية المالية الحقيقية للمؤسسة					
6	يساهم الإطار التصوري للنظام المحاسبية بتنظيم مهنة المحاسبة بشكل أكثر مما كانت عليه سابقا					

الجزء الرابع:تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	جاء تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية نتيجة للتغيرات الاقتصادية					
2	تساعد البيئة الاقتصادية القانونية في الجزائر د على تطبيق المعايير المحاسبة الدولية					
3	وجود اهتمام ووعي لدى المؤسسة الجزائرية بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية					
4	يؤدي تطبيق الجزائر للمعايير المحاسبة الدولية الى تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي					
5	تؤثر معايير المحاسبة الدولية ايجابيا على المعلومات المحاسبة للمؤسسة					
6	يؤثر تطبيق المعايير المحاسبة في الجزائر على مختلف الأنظمة الموجودة في المؤسسة					

الملحق رقم2: مخرجات برنامج SPSS

		Frequency	Percent
Valid	محافظ حسابات	5	9.4
	محاسب معتمد	8	15.1
	أستاذ في المحاسبة	11	20.8
	مساعد محاسب	7	13.2
	محاسب لدى مؤسسة	13	24.5
	اداري	6	11.3
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	ذكر	39	73.6
	أنثى	11	20.8
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	أقل من 25 سنة	4	8
	26-30 سنة	10	30
	31_40	20	40
	41سنة فأكثر	16	32
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	05سنوات فأقل	5	9.4
	6_10	23	43.4
	11_15	17	32.1
	16_20	5	9.4
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	بكالوريا	5	10
	جامعي	23	46
	دراسات عليا	10	20
	ثانوي فأقل	2	4
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	موافق	30	56.6
	موافق بشدة	20	37.7
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	غيرموافق بشدة	1	1.9
	غيرموافق	29	54.7
	محايد	6	11.3
	موافق	14	26.4
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	غير موافق	12	22.6
	محايد	38	71.7
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	غيرموافق بشدة	4	7.5
	محايد	5	9.4
	موافق	28	52.8
	موافق بشدة	13	24.5
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent
Valid	موافق	40	75.5
	موافق بشدة	10	18.9
	Total	50	94.3
Missing	System	3	5.7
Total		53	100.0

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غیرموافق	1	1.9	2.0	2.0
	محاید	1	1.9	2.0	4.0
	موافق	28	52.8	56.0	60.0
	موافقبشدة	20	37.7	40.0	100.0
	Total	50	94.3	100.0	
Missing	System	3	5.7		
Total		53	100.0		

q7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غیرموافق	6	11.3	12.0	12.0
	محاید	5	9.4	10.0	22.0
	موافق	35	66.0	70.0	92.0
	موافقبشدة	4	7.5	8.0	100.0
	Total	50	94.3	100.0	
Missing	System	3	5.7		
Total		53	100.0		

q8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غیرموافق	4	7.5	8.0	8.0
	موافق	45	84.9	90.0	98.0
	موافقبشدة	1	1.9	2.0	100.0
	Total	50	94.3	100.0	
Missing	System	3	5.7		
Total		53	100.0		

q9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غیرموافق	1	1.9	2.0	2.0
	موافق	39	73.6	78.0	80.0
	موافقبشدة	10	18.9	20.0	100.0
	Total	50	94.3	100.0	
Missing	System	3	5.7		
Total		53	100.0		

q10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	36	67.9	78.3	78.3
	موافقبشدة	10	18.9	21.7	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	36	67.9	78.3	78.3
	موافقبشدة	10	18.9	21.7	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	36	67.9	78.3	78.3
	موافقبشدة	10	18.9	21.7	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	35	66.0	76.1	76.1
	موافقبشدة	11	20.8	23.9	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	7	13.2	15.2	15.2
	موافق	39	73.6	84.8	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	36	67.9	78.3	78.3
	موافقبشدة	10	18.9	21.7	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q16

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غيرموافق	5	9.4	10.9	10.9
	محايد	2	3.8	4.3	15.2
	موافق	33	62.3	71.7	87.0
	موافقبشدة	6	11.3	13.0	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q17

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	41	77.4	89.1	89.1
	موافقبشدة	5	9.4	10.9	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

q18

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غيرموافق	13	24.5	28.3	28.3

	محايد	8	15.1	17.4	45.7
	موافق	20	37.7	43.5	89.1
	موافقبشدة	5	9.4	10.9	100.0
	Total	46	86.8	100.0	
Missing	System	7	13.2		
Total		53	100.0		

الملحق رقم3: نماذج الكشوف المالية

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N - 1 صافي
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراضٍ					
مبانٍ					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب و ما شابهها					
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة					
الموجودات و ما شابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N -1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية			
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون و حسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حساب النتائج
حسب الطبيعة
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1 - إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى			
2 - استهلاك السنة المالية			
3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة			
4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
5 - النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6 - النتيجة المالية			
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)			
9 - النتيجة غير العادية			
10 - النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11 - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حساب النتائج (حسب الوظيفة)
الفترة من ..... إلى.....

مثلا

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين			
الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة غير المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل :			
– الاهتلاكات و الأرصدة			
–تغير الضرائب المؤجلة			
–تغير المخزونات			
– تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى			
–تغير الموردين و الديون الأخرى			
–نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (جـ)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الاقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الإهداء..... I

كلمة شكر..... II

الملخص..... III

قائمة المحتويات..... IV

قائمة الجداول..... V

قائمة الأشكال..... VI

قائمة الاختصارات والرموز..... VII

قائمة الملاحق..... VX

المقدمة..... أ

الفصل الأول :الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد..... 17

المبحث الأول: : أساسيات المحاسبة التحليلية والنظام المحاسبي المالي الجديد..... 18

أولا: مفاهيم حول المحاسبة التحليلية..... 18

ثانيا: مكانة المحاسبة التحليلية..... 19

ثالثا: أهمية المحاسبة التحليلية و أهدافها:..... 20

رابعا: علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبات الأخرى:..... 23

المطلب الثاني: التعريف بالنظام المحاسبي المالي..... 25

أولا :مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد..... 25

ثانيا :أسباب و مراحل انجاز النظام المحاسبي الجديد..... 26

ثالثا: ومبادئ أهداف النظام المحاسبي..... 28

رابعا: مكونات ومجالات تطبيقها النظام المحاسبي المالي :..... 31

خامسا: الإيرادات والتكاليف..... 33

المطلب الثالث: المقارنة بين النظام المالي المحاسبي و المخطط الوطني..... 34

المبحث الثاني: الدراسات السابقة..... 35
المطلب الأول: الدراسات وطنية:..... 35
المطلب الثاني: دراسات أخرى:..... 37
خلاصة الفصل الأول..... 40

الفصل الثاني دراسة ميدانية – حالة الجزائر–

تمهيد..... 42
المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة..... 43
المطلب الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة..... 44
أولاً: تقنيات الدراسة الميدانية 44
ثانياً: تحضير الاستبيان..... 44
المطلب الثاني: منهجية الدراسة..... 46
أولا: فرضيات الدراسة 46
ثانيا: عرض استمارة الاستبيان..... 48
ثالثا: اختبار ثبات وصدق عينة الاستبيان ومعامل الارتباط..... 50
المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج..... 52
المطلب الأول: تحليل عبارات الدراسة..... 52
أولا: تحليل خصائص العينة:..... 52
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة و إثباتها..... 61
أولا: اختبار الفرضيات..... 61
ثانياً: نتائج الدراسة 63
خلاصة الفصل:..... 64
خاتمة عامة 66
قائمة المراجع..... 70
الملاحق
فهرس المحتويات