وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جـــامعة غـــرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

العلوم المالية والمحاسبة قسم:

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في شعبة العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية المؤسسة

بعنـــــــوان

دور معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولايتي غرداية -ورقلة

من إعـــداد الطالبتين:

✓ جمعة جعرون

✓ ربيعة شبيـــر

لجنة المناقشة المكونة من السادة:

د/ بن نوي مصطفى	أستاذ محاضر ب	رئيسا
أ/ سعيداني محمد السعيد	أستاذ مساعد أ	مشرفا ومقررا
أ/ بن مولاي زينب	أستاذ مساعد أ	مناقشا
أ/ بهاز جيلالي	أستاذ مساعد أ	ممتحنا

السنة الجامعية: 2017-2018

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهـداء

إلى من يقدس شعلة العلم، ويمجد جذوة المعرفة ويناضل دوما

ويجاهدللنهوض بقيمة الحرف وعمق الكلمة ..... أهدي

ثمرة جهدي وحصيلة مشواري..... بداية إلى أبيحفظه الله واطال في عمره؛

إلى من قرأُت دوما في عيونها الحاجات والتوسلات أن أواصل المشوار.....أمي رحمها الله

الى رفيقي وسندي في الحياه زوجي العزيز حفظه الله وعائلته .

إلى أخي وزوجته ،

الى اخوتي أم الخير سعدية وبناتها رتاج ويسمين اختي مريم وشريفة.؛

إلى من تقاسمت معها عناءإتمام هذا العمل: ربيعة ورفقاء الدرب العلمي:

باية، سكينة، خديجة، وردة، عائشة؛صليحة

إلى كل أصدقائي وصديقاتي في الدفعة كل واحد باسمه؛

إلى كل من هم في ذاكرتي وليسوا في مدكرتي ... أهدي هذا العمل

جمعة

الإهـداء

إلى من يقدس شعلة العلم، ويمجد جذوة المعرفة ويناضل دوما ويجاهد للنهوض بقيمة الحرف وعمق الكلمة ..... أهدي ثمرة جهدي وحصيلة مشواري..... بداية إلى أبي يرحمه الله؛

إلى من أقرأ دوما في عيونها الحاجات والتوسلات أن أواصل المشوار أمي حفظها الله؛

إلى أخي وزوجته وأبنائه، فاطمة الزهراء، مريم ومحمد، رقية،

جداي رحمهما الله وجداتاي حفظهما الله: حقة، مباركة؛

أخوالي وخالاتي وعماتي وعمي: فضية، فاطنة ومسعودة، عبد الرحمان؛

إلى شموع العائلة: صابرين، فاطمة، حنان، إيمان، عائشة، كلثوم، هدى؛

إلى المراقب المالي: يوسف دحو، وموظفي وموظفات الرقابة المالية بالمنيعة؛

إلى كل زميلاتي في الإقامة الجامعية منهن: ليلة، خديجة، هدى، مروة، بحرة، فاطمة، صالحة وذهيبة؛

إلى من تقاسمت معها عناء إتمام هذا العمل: جمعة ورفقاء الدرب العلمي:

بايــة، سكينة، خديجة، وردة، عائشة؛

إلى كل أصدقائي وصديقاتي في الدفعة كل واحد باسمه؛

إلى كل من هم في ذاكرتي وليسوا في مدكرتي،

..... أهدي هذا العمل.

ربيعـــة

شكر وعرفان

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

نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم ذو الهيبة والوقار؛

لا يسعنا ونحن بصدد وضع اللمسات الأخيرة لهذا العمل إلا أن نتوجه بأسمى عبارات الشكر والامتنان إلى الأستاذ: **محمد السعيد سعيداني** لقبوله الإشراف على هذا العمل وتوجيهاته القيمة؛

الذي نقول له بشراك قول رسول الله صلى الله عليه وسلم: "إن الحوت في البحر، والطير في السماء، ليصلون على معلم الناس الخير"

الأستاذ: محمد الأخضاري، للمساعدة وتقديم التوجيه والنصح والتدخل لدى مختلف الجهات أثناء الدراسة الميدانية؛

كما نتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءة وتمحيص مناقشة هذا العمل؛

كما نتوجه بخالص شكرنا وتقديرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على انجاز وإتمام هذا العمل؛

إلى كل من أضاء بعلمه عقل غيره، أو هدى بالجواب الصحيح حيرة سائله، فأظهر بسماحته تواضع العلماء وبرحابته سماحة العارفين.

جمعة – ربيعة

الملخص:

تعمل المؤسسات.حالياً على تطبيق المعايير المحاسبة الدولية، نظراً لمزاياها ولدورها في الإفصاح والتقرير عن القوائم المالية التي تلبي حاجيات مستخدميها المحليين والدوليين، وتمكنهم من إجراء المقارنة نظراً لتوحيد أسس وطرق المعالجة المحاسبية وزيادة الجودة من خلال معايير التقارير المالية الدولية وتعظيم مردوديتها المالية لزيادة ثروتها، تهدف الدراسة إلى إبراز أهمية معايير التقارير المالية الدولية، ومدى مساهمتها في الرفع من المردودية المالية مع إبراز متطلبات تطبيق هذه المعايير وإبراز أهم المعوقات التي تواجه تطبيقها، ولخدمة أغراض البحث قمنا بدراسة ميدانية عن طريق توزيع إستبانات على عينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بولاية غرداية وورقلة، خلصت فيها الباحثتين إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها أن معايير التقارير المالية الدولية تساهم في الرفع من المردودية المالية، نظرا للدور الذي تلعبه في زيادة المصداقية وقابلية للمقارنة بين كل المؤسسات الاقتصادية.

كلمات مفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، معايير التقارير المالية الدولية، نظام محاسبي مالي، مردودية مالية، مؤسسات اقتصادية.

Résumé :

Les entreprises travaillent actuellement sur l'application des normes comptables internationales, en raison de ses avantages et son rôle dans la communication et le rapport sur les états financiers qui répondent aux besoins des utilisateurs locaux et internationaux et leur permet d'effectuer des comparaisons en raison de l'unification des bases et des méthodes de traitement comptable et d'accroître la qualité a partir les normes internationales des rapports financière, et pour leur contribution à la levée de la rentabilité financière mettant en lumière l'application de ces normes et les obstacle qui empêchent son application.Pour bien servir notre recherche, nous avons mené une étude de terrain en distribuant des questionnaires à un échantillon des comptables, auditeurs et des experts-comptables de Ghardaïa et de Ouargla, dont les principales conclusions sont :la contribution des normes international d'information financiers à accroître la rentabilité financière en raison de son rôle de crédibilité et de portabilité à Comparer toutes les entreprises économiques.

Les mots clés : les normes comptables internationales, les normes international d'information financiers, système comptable finance, la rentabilité financière, les entreprises économiques.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	I-II
شكر وعرفان	III
الملخص	IV
فهرس المحتويات	V
قائمة الجداول	VI
قائمة الأشكال	VII
قائمة الاختصارات والرموز	VII
قائمة الملاحق	VIII
مقدمة	أ- ث
الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التقارير المالية الدولية، المردودية المالية والدراسات السابقة	
المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية	2- 17
المبحث الثاني: مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية	18- 32
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	33- 42
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	43- 51
المبحث الثاني: النتائج والمناقشة	52- 60
خاتمة	61
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	معايير التقارير المالية الدولية	09
02	الإحصائية الخاصة باستمارة الإستبيان	44
03	مقياس بنود الاستمارة	45
04	عدد عبارات الاستبيان حسب كل محور	46
05	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	47
06	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	47
07	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	48
08	توزيع أفراد العينة حسب التكوين التدريبي	48
09	معاملات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبيان	49
10	معايير تحديد الاتجاه	50
11	اتجاه آراء العينة فيما يخص توافق نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	51
12	اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	52
13	اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	53
14	اتجاه آراء العينة فيما يخص معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	54
15	اختبار توزيع الطبيعي	55
16	اختبار One-Sample Test للفرضية: يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	56
17	اختبار One-Sample Test للفرضية: تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	56
18	اختبار One-Sample Test للفرضية: يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS إلى الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	57
19	اختبار One-Sample Test للفرضية توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	58

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	48
02	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	49
03	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	49
04	توزيع أفراد العينة حسب التكوين	50

قائمة الإختصارات والرموز

المختصر	المختصر باللغة الأصلية	المختصر باللغة العربية
FASB	Financial Accounting Standard Board	مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي
FIFO	First In First Out	أول وارد أول صادر
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IAS	International Accounting Standards	المعيار المحاسبي الدولية
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committe	لجنة تفسير معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Statement	المعايير التقارير المالية الدولية
LIFO	Last In First Out	أخر وارد أول صادر
PCG	Plan Comptable General	مخطط المحاسبي العام
PCN	Plan Comptable National	مخطط الوطني المحاسبي
SIC	Standards Interpretation Committee	اللجنة الدائمة للتفسيرات
WAC	Weighted Avarage Cost	التكلفة الوسطية المرجحة

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	استمارة الاستبيان
02	تكرار متغير الدراسة الوظيفة
03	تكرار متغير الدراسة المؤهل العلمي
04	تكرار متغير الدراسة الخبرة المهنية
05	تكرار الدورة التكوينية
06	ألفا كرونباخ للمحور الأول
07	ألفا كرونباخ للمحور الثاني
08	ألفا كرونباخ للمحور الثالث
09	ألفا كرونباخ للمحور الرابع
10	ألفا كرونباخ لكل المحاور
11	اتجاه آراء العينة فيما يخص توافق نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
12	اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية
13	اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
14	اتجاه آراء العينة فيما يخص معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
15	اختبار توزيع طبيعي
16	اختبار One-Sample Test للفرضية: يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
17	اختبار One-Sample Test للفرضية: تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية
18	اختبار One-Sample Test للفرضية: يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS إلى الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
19	اختبار One-Sample Test للفرضية توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
20	قائمة المحكمين

مقدمـــــة

ا.توطئة:

إن التطور في عالم المال والأعمال، ساهم في تغيير البيئة المحاسبية المحلية والدولية، حيث أن المؤسسات كانت تعتمد على نظامها المحاسبي المحلي التقليدي بإعداد قوائم مالية موجهة بالدرجة الأولى لمستخدمها الأساسيين، لكن التغيرات في مجال المحاسبة التي حدثت ساهمت في تطوير الشركات المتعددة الجنسيات، وفي تسهيل عملية انتقال الأموال وفي إنفتاح الأسواق العالمية على بعضها البعض وفي ظهور مستخدمين جدد للقوائم المالية،

ونتيجة للضغوطات المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين، تم عقد العديد من المؤتمرات الدولية بهدف تطوير المحاسبة على المستوى الدولي وبهدف وضع معايير محاسبية دولية تلتزم بها جميع المؤسسات ضمن عملها وخاصة عند إعداد وعرض القوائم المالية

ب – طرح الإشكالية:

إن مشكلة البحث تتمحور بصورة أساسية على أن البيئة المحاسبية الجزائرية ضيقة ومحدودة وتعاني من مجموعة من التحديات في الوقت الراهن، خاصة على مستوى القطاع الخاص، وبما أن الجزائر تعمل على الإنخراط في الإقتصاد العالمي، مما يجعلها تنطلق من دائرة المتطلبات المحاسبية المحلية الضيقة إلى رحاب الساحة الدولية والذي يتطلب من نظام المحاسبة المالية بالجزائر توفير جميع متطلبات هذه المعايير، لهذا سنحاول في هذه الدراسة تسليط الضوء معايير التقارير المالية الدولية ومدى توافقها مع النظام المحاسبي المالي والآثار المالية الناتجة عن تبنيها، وبناءا على ما سبق تتضح الإشكالية التي نحن بصدد دراستها والمتمثلة في السؤال الجوهري التالي:

ما مدى مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية؟

من خلال الإشكالية الرئيسية تبرز مجموعة من التساؤلات نذكر منها:

- ما مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وما هي أهداف تبنيها كبديل للأنظمة المحاسبية المحلية؟
- فيما تتمثل أهمية المردودية المالية بالنسبة في المؤسسات الاقتصادية؟
- كيف يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية، وما هي المعايير التي يمكن أن تغير فيها؟
- هل توجد هناك معوقات تحول دون تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

فرضيات البحث: للإجابة عن هذه الأسئلة يمكن اعتماد الفرضيات التالية:

- يوجد توافق بين نظام محاسبي مالي مع معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ما يعزز قابلية المعلومات المالية للمقارنة ومصداقية وزيادة الشفافية؛
- تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية؛
- يساهم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الرفع من المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- توجد معوقات تحول دون تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية.

ث – أسباب إختيار الموضوع : تتجلى مبررات إختيار الموضوع إلى مبررات موضوعية وأخرى ذاتية:

الأسباب الموضوعية : وتتمثل في:

– مواكبة تطورات المحاسبة المالية في العالم؛

– تزايد إدراك المؤسسات بأهمية معايير المحاسبة الدولية وبالخصوص معايير التقارير المالية الدولية؛

– سعي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالمردودية المالية من خلال النظام المحاسبي المالي؛

الأسباب الذاتية : وتتمثل في:

–الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع؛

–مدا ملائمة الموضوع لتخصصنا؛

–الرغبة في دراسة المستجدات المحاسبية المالية.

ج – أهداف الدارسة وأهميتها:

أهدف الدراسة :تهدف هذه الدراسة إلى:

–التعرف على المعايير المحاسبة الدولية؛ والتعريف بمعايير التقارير المالية الدولية؛

–معرفة واقع نظام المحاسبة المالية في الجزائر؛

–معرفة المعايير التقارير المالية الدولية التي لها علاقة بالمردودية المالية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

–معرفة معوقات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية للقطاع الخاص في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

– فتح المجال للمحاسبين في المؤسسات الاقتصادية لتطلع إلى تطورات المحاسبة المالية في العالم.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من الاتجاه المتزايد نحو توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي وسعي مختلف الدول لمواكبة متطلبات العولمة المالية والمحاسبية ومن بينها الجزائر، وكذلك الجدل القائم بين مختلف الفاعلين في هذا المجال حول ضرورة وإمكانية تحقيق هذا المشروع من عدمه.

كما تتجلى أيضاً أهمية هذه الدراسة من كونها متزامنة مع بداية التطبيق الفعلي لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي، وضرورة التقيد بها في عملية الانتقال والتطبيق الشامل والحقيقي لها، بالإضافة إلى أهمية تحديد وتقييم الآثار والمضاعفات الناجمة عن تبني هذه المعايير على المردودية المالية وعلى تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية.

ح – حدود الدراسة:

حدود مكانية :تقتصر هذه الدراسة على المؤسسات الاقتصادية الهادفة للربح بولايات غرداية وورقلة؛

حدود زمانية : كانت فترة الدراسة في شهري 15 مارس2018 إلى 30 أفريل 2018.

منهج البحث والأدوات المستخدمة : تم إستخدام أسلوبين في إعداد البحث وجمع البيانات والمعلومات وهما:

المنهج الأول : المنهج الوصفي لتجميع المادة العلمية اللازمة للتعرف على المعايير التقارير المالية الدولية للقطاع الخاص؛

المنهج الثاني : منهج البحث الميداني من خلال قائمة الإستبيان وإختبارها وتحليلها لتجميع البيانات اللازمة باستخدام أدوات التحليل الإحصائي SPSS الإصدار رقم(20) لإيجاد سبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية للقطاع الخاص في المؤسسات الجزائرية.

د – مراجع الدارسة:

- كتب ومذكرات؛
- دراسات محلية وأجنبية؛
- إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية.

ذ – صعوبات الدراسة:

- توزيع الاستبيان واستلامه

ر– **هيكل البحث:** من أجل الوصول إلى الإجابة على التساؤلات المطروحة والإحاطة بجميع جوانب البحث تم إعتماد خطة هيكلها مكون من: مقدمة وفصلين وخاتمة

الفصل الأول : الإطار النظري لمعايير التقارير المالية الدولية، المردودية المالية والدراسات السابقة؛

وقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تناول معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية والمعايير التقارير المالية الدولية ودورها وأهدافها ومتطلبات تطبيقها والنظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

المبحث الثاني: تناول مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية

المبحث الثالث: تناول الدراسات السابقة التي ترتكز حول موضوع الدراسة بشكل مباشر بإعطاء لمحة مختصرة عما جاءت به ضمن الدراسة.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية ,حيث تم فيه تفصيل الدراسة الميدانية ببعض المؤسسات الاقتصادية هادفة للربح والاستمراريّة بولايات غرداية وورقلة وقسم بدوره إلى مبحثين:

المبحث الأول : تناول الطريقة والأدوات المستخدمة؛

المبحث الثاني : تناول النتائج والمناقشة.

ثم في الأخير تأتي الخاتمة للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار الفرضيات للوصول إلى النتائج والتوصيات من خلال البحث.

الفصل الأول:

الإطار النظري لمعايير التقارير المالية الدولية، المردودية المالية والدراسات السابقة

تمهيد:

إن الحاجة إلى تقديم وإيجاد آليات لتطوير المحاسبة وانفتاح الأسواق على المستوى العالمي لتسهيل عملية انتقال وقراءة القوائم المالية أوجبت ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي مع تخفيض التكاليف وحرية التعامل في الأسواق وتسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصادين أدت إلى الحلول النموذجية تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة في إطار توحيد الطرق وتفادي التناقضات والاختلافات، ولقد أبدت الجزائر مسعى لأجل الاندماج في تطبيق مبادئ معايير المحاسبة الدولية، من خلال إعادة هيكلة مخططها المحاسبي الوطني ليتوافق مع المعايير، كما اعتمدت تطبيق النظام المحاسبي المالي كبديل للمخطط القديم، كونه يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية، حيث ظهرت تغيرات في المعالجة المحاسبية وطرق القياس إلى التأثير على مردودية المؤسسات الاقتصادية وكذا تطوير هيكل وإعداد القوائم المالية ليتوافق مع التقارير المالية الدولية، وفي هذا الفصل سيتم التطرق إلى شرح ذلك بشيء من التفصيل بالتركيز على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال المباحث الثلاثة الموالية:

- **المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية ؛**
- **المبحث الثاني: مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية؛**
- **المبحث الثالث: الدراسات السابقة.**

المبحث الأول : معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية

تعتبر معايير المحاسبية عبارة عن مجموعة من القواعد الخاصة بإعداد الحسابات، وعرضها بالقوائم المالية والأسس العامة المتفق عليها، للتطبيق السليم بهدف ضبط الممارسة المحاسبية، ولهذا سعت عدة دول إلى إصدار معاييرها المحاسبية الخاصة وذلك بما يلاءم بيئتها وبذلك تلقى قبولا عالمياً والدليل على ذلك أن العديد من الدول قامت بسن تشريعات تفرض على مؤسساتها بضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية نظراً لأهميتها. سنحاول تناولنا في هذا المبحث معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية كونها تطور لها إضافة إلى تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي الجزائري.

المطلب الأول: معايير المحاسبة الدولية

معايير المحاسبة الدولية من أهم طرق القياس للقوائم المالية وجودتها، تم تطرق في هذا المطلب إلى مفهوم معايير المحاسبة الدولية وأهميتها للمؤسسات الاقتصادية، عرض هذه المعايير، وتم التطرق إلى استمرارية تطبيق المعايير المحاسبة الدولية وتطورها.

الفرع الأول: مفهوم معايير المحاسبة المالية أهميتها

1- مفهوم المعايير المحاسبة الدولية:

يعرف Littelton المعيار بأنه: أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم، ويستخدم كأداة للمقارنة، وتعد بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل بعض أنواع العمليات أو الأحداث والمعلومات التي ينبغي إعطائها في القوائم المالية والملاحق المرفقة بها.

يمكن اعتبار المعايير المحاسبية الدولية بأنها مجموعة من التعليمات والفروض والمبادئ المحاسبية لموضوع معين (بديهيات وأبجديات وقواعد وتعليمات تلقى قبول عام تصبح بذلك فروض محاسبية، هذه الفروض مع توسيع نطاقها تصبح مبادئ، هذه الأخيرة عندما تحظى بالقبول بشكل عام تصبح معياراً محاسبياً) وتصدر عن منظمات مهنية تحظى بقوة الالتزام في الدول مثل IASC و FASB بالإضافة إلى هيئات أخرى.[1]

- المعيار المحاسبي هو بيان لتحقيق التوافق والتنسيق فيما بين السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للوحدة وهذا يساعد على جعل الكشوف المالية ذات قابلية على المقارنة والفهم من قبل الأطراف ذات العلاقة، فالمعيار يوضع في ضوء الأعراف المحاسبية المتعارف عليها والظروف البيئية السائدة وأساسيات النظرية المحاسبية[2].

---

[1] علي سماي، فاطمة بلخير، مداخلة بعنوان: **واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة غرداية، يومي 01 و02 ديسمبر 2014، ص16.

[2] أمال يعقوب، **أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي على جودة الكشوف المالية**، مذكرة لاستكمال شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة2013/2012، ص3.

2- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :**

إن الخصائص النوعية المحاسبية هي أحد المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة المالية، وهي جسر يربط بين هدف الإبلاغ المالي من ناحية ومفاهيم الاعتراف والقياس من ناحية أخرى، ومن بينها:

- **الملائمة:** المعلومات القادرة على إحداث فرق في القرار عن طريق مساعدة المستخدمين على تكوين تنبؤات للنتائج المستقبلية أو تعزيز التنبؤات السابقة أو تصحيحها.
- **الموثوقية:** تمتلك المعلومات صفة الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة ومحايدة، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق العمليات والأحداث أو من المتوقع أن تمثل الأحداث المستقبلية بمعقولية.
- **القابلية للمقارنة:** تمتلك المعلومات خاصية القابلية للمقارنة عندما تمكن المستخدمين من إجراء مقارنة للقوائم المالية للمشرع على مرور الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في مركزه المالي وفي الأداء، ولكي تكون قابلة للمقارنة يجب توفر : سهولة العرض واستخدام أسلوب موحد للقياس المحاسبي يسهل إجراء تقييم تلك المعلومات مع الثبات في القياس والعرض للمعلومات من فترة زمنية لأخرى.[1]
- **القابلية للفهم:** يقصد بها خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها
- **الحياد:** تتوافر للمعلومات المحاسبية خاصية الحياد، إذا كانت تخلو من أي تحيز عن طريق قياس النتائج، أو عرضها بطريقة لا تغلب مصالح فئة معينة من فئات مستخدمي القوائم المالية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين؛[2]
- **الاتساق والثبات:** الاستمرار في استخدام نفس الطرق والمبادئ والأساليب والسياسات المعتمدة لقياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة إلى أخرى.[3]

3- **أهمية المعايير المحاسبية الدولية:**

لا شك أن غياب المعايير المحاسبية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية تكون غير مناسبة أو تؤدي إلى استعمال طرق متباينة وغير موحدة، مما يؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة ويصعب فهمها من قبل مستخدميها الداخليين أو الخارجيين، كما يؤدي غياب المعايير إلى اختلاف أسس معالجة العمليات والأحداث وعليه تتجلى أهمية المعايير المحاسبية من خلال:

- تحديد وقياس الأحداث المالية للكيان؛

---

[1] فارس بن يدير، **واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**، رسالة ماجستير، فرع علوم تجارية تخصص محاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014، ص ص26-27.

[2] صبايحي نوال، مداخلة: **أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، ص11.

[3] فارس بن يدير، المرجع السابق، ص27.

- إيصال نتائج القياس لمستعملي القوائم المالية؛
- تمكن مستخدمي القوائم من اتخاذ القرارات المناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعايير الملائمة؛
- إعداد قوائم مالية قابلة للفهم والمقارنة سواء محليا أو دوليا؛[1]
- تحديد الطرق الملائمة للقياس.[2]

الفرع الثاني: عرض المعايير المحاسبية الدولية

منذ عام 1973 حتى سنة 2001 كانت الهيئة المسؤولة عن إصدار معايير المحاسبية الدولية هي لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC والتي تم إنشائها في لندن عام 1973 لتسع دول هي : كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية، كان الهدف لهذه اللجنة هو:

-اقتراح وإصدار معايير محاسبية تمثل الأساس في إعداد وعرض القوائم المالية وكذا العمل على تشجيع الدول والمؤسسات على مراعاتها وقبولها؛

- العمل على تحسين وتوافق اللوائح والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية.

وتضم حاليا هذه المنظمة 153 هيئة محاسبية من 112 دولة وقد تغير دور هذه اللجنة بمرور السنين وهذا تماشياً مع متطلبات التوافق المحاسبي الدولي.[3]

بالنسبة لبعض المشروعات قد يتقدم المجلس مباشرة إلى مسودة الإعلان دون النشر الأول لمسودة قائمة المبادئ، وأحيانا في حالة عمل تغييرات هامة كنتيجة للتعليقات والملاحظات العامة على مسودة العرض، بنشر مسودة عرض معدلة لتلقى التعليقات والملاحظات قبل إصدار المعيار المحاسبي الدولي.[4]

وقد أصدرت لجنة المعايير المحاسبية الدولية منذ إنشائها وحتى الآن "41" معيارا وكان آخرها المعيار رقم "40" استثمارات الممتلكات الصادر في أفريل 2000 والذي بدأ تطبيقه في 01 جانفي 2001، والمعيار رقم 41 والصادر في فيفري 2001 ليبدأ تطبيقه في 1 جانفي 2003.

والمعايير المعروضة حاليا هي كما يلي: معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر2004، ص371.

[2] الصوفي فارس جميل، **المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة**، الطبعة الأولى، دار جليس الزمان للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص70.

[3] عكوش محمد أمين، **أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3 ، 2011/2010، ص15.

[4] فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد، **المحاسبة الدولية**، دار المريخ للنشر الرياض، السعودية، 2004، ص367.

معيار المحاسبة الدولي 2 المخزونات

المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 بيان التدفقات النقدية

معيار المحاسبة الدولي 8 السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

معيار المحاسبة الدولي 10 الأحداث بعد فترة إعداد التقارير

معيار المحاسبة الدولي 11 عقود البناء

معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل

معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الممتلكات والمنشآت والمعدات

معيار المحاسبة الدولي 17 عقود ايجار

معيار المحاسبة الدولي 18 الإيرادات

معيار المحاسبة الدولي 19 مزايا الموظفين

معيار المحاسبة الدولي 20 المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية

معيار المحاسبة الدولي رقم 21: آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

معيار المحاسبة الدولي 23: تكاليف الاقتراض

معيار المحاسبة الدولي 24 إفصاحات الأطراف ذات العلاقة

المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 المحاسبة والإبلاغ عن طريق خطط استحقاقات التقاعد

معيار المحاسبة الدولي 27 البيانات المالية المنفصلة

معيار المحاسبة الدولي 28: الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة

معيار المحاسبة الدولي 29 التقارير المالية في الاقتصادات ذات التضخم المرتفع

معيار المحاسبة الدولي 32 الأدوات المالية: العرض

معيار المحاسبة الدولي 33 العائد للسهم الواحد

معيار المحاسبة الدولي 34 التقارير المالية المرحلية

معيار المحاسبة الدولي 36 انخفاض قيمة الموجودات

معيار المحاسبة الدولي 37 المخصصات، المطلوبات المحتملة والأصول الطارئة

معيار المحاسبة الدولي 38 الموجودات غير الملموسة

معيار المحاسبة الدولي 39: الأدوات المالية: الاعتراف والقياس

معيار المحاسبة الدولي رقم 40 عقار استثماري

معيار المحاسبة الدولي 41 الزراعة[1]

[1]David Chitty BA FCA, **International Financial Reporting Standards** - A review of the standards,2016, p05. www.crowehorwath.net/uploadedfiles/crowe-horwath-global, 03/05/2018, 18.12h

الفرع الثالث: استمرارية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتطورها

تميز المعايير المحاسبية الدولية بالمرونة، وقابلية التعديل والتغيير استنادا إلى تغير الظروف الاقتصادية، أي أن يكون السبق في طرح مواضيع محاسبية جديدة، ، أضف إلى تطور مطالب أصحاب العلاقة بتعديل بعض الإجراءات والممارسات المحاسبية وكذلك زيادة دور المنظرين في لمحاسبة في جعل الجهود الحديثة في النظرية المحاسبية هي أساس تعديل كثير من المعايير المحاسبية الدولية، ، ويأخذ التطور المستمر في المعايير المحاسبية الدولية أشكالا عديدة يمكن إدراجها فيما يلي:[1]

- تعديل المعايير: هذا التعديل قد يأخذ أشكال مختلفة منها إلغاء بعض البدائل المحاسبية وإلغاء بعض الممارسات المحاسبية؛ مثال:
- تعديل المعيار IAS2 المتعلق بالمخزون بإلغاء أسلوب الوارد أخيرا الصادر أولا من أساليب تقييم المخزون.
- تعديل المعيار IAS22 قبل استبداله بالمعيار IFR3 والمتعلقين باندماج الأعمال بإلغاء طريقة المصالح المشتركة من طرق المحاسبة عن اندماج الأعمال.
- تعديل التعريفات: تعتبر التعريفات في المعايير المحاسبية من أهم ما تبنى عليه المعايير، ومن أمثلة ذلك تعديل تعريف القيمة العادلة بين فترة وأخرى في أكثر من معيار محاسبي.
- دمج بعض المعايير ببعضها البعض: وذلك نظراً لوجود عامل مشترك بين بعض المعايير المحاسبية؛
  - دمج المعيار IAS4 في المعيار IAS1 .
  - دمج المعيار IAS9 في المعيار IAS38 .
- سحب بعض المعايير: وذلك لعدم الإتفاق على صيغة موحدة عالمياً على تطبيقها؛
- إلغاء بعض المعايير: ويتم ذلك بمعايير لاحقة، كما حصل مع المعيار IAS22 المتعلق باندماج الأعمال حيث حل محله المعيار IFRS3 بذات المسمى.

أعيد تسمية معايير المحاسبة الدولية لتصبح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث ينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية معاييره في سلسلة من البيانات تسمى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يشمل مصطلح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية والتفسيرات التي صاغتها لجنة التفسيرات أو لجنة التفسيرات القائمة السابقة.[2]

---

[1] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية** ، إثراء للنشر، عمان ، الأردن ، 2008، ص34- 36.

[2] محصون نعمان، **التأصيل النظري للمحاسبة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، جامعة محمد الصديق بن يحي- جيجل-الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد6، على رابط الانترنت: www.asjp.cerist.dz/en/article/20662 ، اليوم 2017/06/18 على الساعة: 20:44سا، ص124.

المطلب الثاني : معايير التقارير المالية الدولية

الفرع الأول: مفهوم معايير التقارير المالية الدولية وأهدافها

معايير التقارير المالية الدولية (IFRS/IAS) : هي مجموعة موحدة من معايير إعداد التقارير المالية عالية الجودة والمفهومة والمقبولة عالمياً بناء على مبادئ واضحة ومحددة، لتوفر للمستثمرين والمشاركين الآخرين في أسواق رأس المال العالمية والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية معلومات تمتاز بالشفافية وقابلية المقارنة، حيث صدرت معايير التقارير المالية الدولية إبتداءاً من العام 2001 لتحل بتسميتها الجديدة محل معايير المحاسبية الدولية من قبل أمناء لجنة معايير المحاسبية الدولية (IASC) .[1]

وتشكل المعايير الدولية للتقارير المالية مجموعة معترف بها عالميا من المعايير إعداد البيانات المالية من قبل الكيانات التجارية تقوم معايير التقارير المالية الدولية بتشخيص:

- البنود التي يجب الاعتراف بها كموجودات ومطلوبات ودخل ونفقات؛
- كيفية قياس تلك البنود؛
- كيفية تقديمها في مجموعة من البيانات المالية؛
- الإفصاحات المتعلقة بتلك البنود.[2]

1- **أسباب ظهور معايير التقرير المالية الدولية** : لقد بدأ الاهتمام بمعايير التقارير المالية الدولية للعديد من الأسباب منها:

1- تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول خلال الفترات السابقة واحتمال تضاعفها في الفترات اللاحقة حيث أن العولمة والطلب على رؤوس الأموال التي يتوقع لها النمو في أسواق رأس المال الرئيسية تحتاج إلى توافق مبادئ المحاسبة العامة المحلية ومعايير المحاسبة الدولية؛

2- تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية؛

3- ظهور الشركات متعددة الجنسيات وبروز أكبر للأسواق المالية الدولية حيث نمت الشركات متعددة الجنسيات بشكل كبير خلال السنوات الماضية لذا دعت الحاجة إلى استخدام مرادفات موحدة للمصطلحات المحاسبية الرئيسية والتي ستستخدم في القوائم المالية؛[3]

---

[1] علا أسامة محمد، **أثر التعديلات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح في قطاع البنوك التجارية في الأردن**، رسالة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2016، ص ص10-11.

[2] Paul Pacter, **Pocket Guide to IFRS® Standards:the global financial reporting language**, United Kingdom,2017, P10. www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/documents/pocket-guide-2017.pdf, .27/02/2018.20.35

[3] علا أسامة محمد، المرجع السابق، ص16.

4- اختلاف اللغة بين شعوب العالم أدى إلى ظهور الحاجة إلى استخدام مرادفات موحدة للمصطلحات المحاسبية الرئيسية والتي ستستخدم في القوائم المالية.

2- **أهداف المعايير التقارير المالية الدولية:** هناك مجموعة من الأهداف نذكر منها:

1. تطوير مجموعة وحيدة من معايير إعداد التقارير المالية الدولية المقبولة عالمياً العالية الجودة والقابلة للفهم والمبنية على مبادئ محددة بوضوح؛
2. وجود معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلة للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في أسواق رأس المال العالمية والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية في صنع القرارات الاقتصادية؛
3. وسيلة فعالة لتقليص الفجوة بين طرق وممارسات المحاسبة المطبقة في مهنة المحاسبة كما توفر للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية مع تسهل الإجراءات المتبعة في إدراج الشركات الأجنبية في أسواق المال الدولية ؛
4. مفيدة للدول النامية التي تفتقر إلى وجود معايير محاسبية خاصة بها حيث يصعب على تلك الدول تطوير معايير المحاسبية الخاصة بها نظراً لمحدودية الإمكانيات المادية والفنية لديها[1]

الفرع الثاني: عرض معايير التقارير المالية الدولية

1- لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

في سنة 1998م تم إنشاء لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتي كانت تسمى من قبل بلجنة تفسيرات معايير المحاسبية الدولية، تتكون هذه اللجنة من 12 عضو يجتمعون كل شهرين تقريباً، تعد لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الهيئة التفسيرية التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية لجنة مسؤولة عن وضع الإرشادات التفسيرية حول قضايا المحاسبة التي لم يتم التطرق إليها على وجه التحديد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو تلك القضايا التي يمكن أن تتلقى تفسيرات مختلفة أو غير مقبولة في ظل غياب الإرشادات الرسمية ويتم تعيين أعضاء لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الأمناء.[2]

2- عرض معايير التقارير المالية الدولية:

أصدرت لجنة معايير التقارير المالية الدولية 16 معيار IFRS، كذلك 41 معيار IAS خلال السنوات 1975-2016 وكما هو معرف في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): معايير التقارير المالية الدولية

---

[1] علا أسامة محمد، مرجع سبق ذكره، ص16.

[2] جودي محمد رمزي، **أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة دكتوراه تخصص علوم التسيير، جامعة محمد خضير بسكرة، 2015/2014، ص ص25-26

معايير التقارير المالية الدولية	الاسم	سنة الإصدار	سنة أخر تعديل
معيار التقارير المالية الدولي 1	تبني معاير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى	2003	2013
معيار التقارير المالية الدولي 2	الدفع على أساس السهم	2004	2013
معيار التقارير المالية الدولي 3	اندماج الأعمال	2004	2013
معيار التقارير المالية الدولي 4	عقود التأمين	2004	2005
معيار التقارير المالية الدولي 5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة	2004	2014
معيار التقارير المالية الدولي 6	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية	2004	2005
معيار التقارير المالية الدولي 7	الأدوات المالية: الافصاحات	2005	2014
معيار التقارير المالية الدولي 8	القطاعات التشغيلية	2006	2013
معيار التقارير المالية الدولي 9	الأدوات المالية	2009	2013
معيار التقارير المالية الدولي 10	البيانات المالية الموحدة	2011	2015
معيار التقارير المالية الدولي 11	الترتيبات التعاقدية	2011	2014
معيار التقارير المالية الدولي12	الافصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى	2011	2014
معيار التقارير المالية الدولي 13	قياس القيمة العادلة	2011	2013
معيار التقارير المالية الدولي 14	حسابات التأجيل التنظيمي	2014	لم تعدل
معيار التقارير المالية الدولي 15	ايرادات من عقود مع الزبائن	2014	لم تعدل
معيار التقارير المالية الدولي 16	عقود الايجار	2014	لم تعدل
معيار التقارير المالية الدولي 17[1]	عقود التأمين	2017	لم تعدل

المصدر من إعداد الطالبتين

الفرع الثالث: مزايا تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ومحدداتها

1- مزايا تطبيق معايير التقارير المالية الدولية : والتي نذكر منها:

1. **التناسق والتناغم:** ويعني ذلك قيام المؤسسات بتطبيق ذات المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية، مما يعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على

1 Paul Pacter, Op cit, P11

أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي القوائم المالية للمؤسسات بصورة متماثلة وموحدة، وبعبارة أخرى تدويل الممارسات المحاسبية والتدقيقية؛

2. **الولوج إلى الأسواق المالية الدولية:** تقوم المؤسسات حالياً بالمنافسة على الولوج إلى الأسواق المالية الدولية لإدراج أسهمها على مستوى دولي وتداولها بسرعة كبيرة مستفيدة بذلك من وسائل الإتصال الحديثة، ولا يمكن للمؤسسات تحقيق هذا الولوج إلا بالإلتزام بشروط معنية يجب التقيد بها لإمكانية السماح لها بإدراج أسهمها في هذه الأسواق؛

3. **قابلية الفهم وإمكانية وجود تصور موحد ومشترك للقوائم المالية:** إذ أن القوائم المالية التي تعد على أسس مختلفة لا يمكن فهمها وقراءتها، ويتطلب ذلك مزيدا من التوضيح والإفصاح عن الأسس التي أعدت القوائم المالية على غرارها، وبالتالي غموض القوائم المالية وعدم صلاحيتها لاتخاذ القرارات، وهذا يتنافى مع الهدف الرئيس من المحاسبة والقوائم المالية وهو تزويد أصحاب العلاقة بمعلومات موثوقة وملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قرارات رشيدة وعقلانية؛[1]

4. **قابلية المقارنة:** أي أن مستخدم القوائم المالية بإمكانه إجراء عملية المقارنة مباشرة دون إجراء تعديلات أو تغيرات على هذه القوائم، وذلك راجع لتوحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية؛

5. **تلبية المتطلبات القانونية:** الكثير من الدول أصبحت تفرض على مؤسساتها ضرورة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، ليس هذا فقط بل أن هناك من الأسواق المالية من أصبحت تفرض على المؤسسات ضرورة إعداد قوائمها وفق معايير التقارير المالية الدولية؛

6. **جلب مستثمرين أجانب:** من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛[2]

7. **إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة:** مثل أسعار صرف العملات، فلا يمكن ترجمة القوائم المالية بناء على قوانين ومعايير محلية حيث تفقد عندها خاصية المقارنة؛[3]

8. **زيادة جودة المعلومات المالية المعدة وفقاً المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:** يتم وضعها من قبل خبراء في المحاسبة الدولية، كذلك من شأن الأسلوب المتبع في إصدار هذه المعايير وخاصة التعليق

---

[1] محمد طيفور أمينة، **الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة، مالية وبنوك، جامعة حسيبة بن بوعلي- الشلف، 2017/2016، ص25.

[2] جودي محمد رمزي، مرجع سبق ذكره، ص65.

[3] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الأول**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2017، ص43.

على مسودات العرض والاستشارة المتاح لكل من يرغب في ذلك على مستوى كافة دول العالم، مما ينتج عنه الوصول إلى معايير عالية الجودة وبالتالي جودة المعلومات المحاسبية العالية؛

9. **تحقيق الشفافية والمصداقية والعدالة:** وما ترنو إليه الاقتصاديات هو الوصول إلى درجة عالية من الشفافية بحيث تعرض المعلومات المالية المركز المالي والأداء المالي وكيفية التصرف بالتدفقات النقدية، دونما مواربة أو خداع أو زيادة أو نقصان، وكذالك موثوقية المعلومات وعادالتها ومصداقيتها في تمثيل الواقع المالي للمنشآت بما يؤدي إلى تحقيق الغاية المنشودة من عملية وضع معايير محاسبية والتي تتضمن فيما يمكن أن تتضمنه المساءلة والمحاسبة.

2-محددات تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

لقد تأثرت IFRS إلى حد كبير بوجهتي النظر الأمريكية والبريطانية باعتبار سبقهما لوضع معايير محاسبية محلية خاصة بهما خرجت من نطاق حدود البلدين إلى كثير من الدول التي ليس لديها معايير محاسبية خاصة بها، مما يؤدي إلى وجود بعض المحددات التي تقيد تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ويمكن إدراجها فيما يلي:

1. عدم إمكانية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالكامل على مستوى دول العالم لاختلاف البيئة والثقافة التي تم أخذها بعين الاعتبار عند وضع هذه المعايير؛
2. يتطلب تطبيق IFRS تعديلا للقوانين في الدول المطبقة أو الأنظمة والتشريعات والبلاغات التي تصدر بموجبها ولذلك محاذير منها: الجانب السيادي المتعلق بوضع تعديل القوانين والمراحل التشريعية التي يتطلبها وضع أو تعديل القوانين، إضافة إلى عدم إمكانية استيعاب القوانين للتعديلات؛
3. إن IFRS دائمة التغيير: بسبب التفسيرات التي تصدر عن لجنة التفسيرات IFRSIC وسابقتها IFRIC و SIC والتغذية العكسية التي تظهر بعد تطبيق المعايير؛
4. اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير: لا يكون صعباً للمطبقين في الدول المتقدمة لفهم هذه المعايير، عكس الدول النامية، إضافة إلى اللغة كون المعايير باللغة الانجليزية؛
5. تعدد التعاريف لذات المفهوم في IFRS: ومثال ذلك القيمة العادلة حيث ورد لها أكثر من تعريف وهي:

- وفقا للمعيار IAS39: المتعلق بالأدوات المالية الاعتراف والقياس، فقد تم تعريف القيمة العادلة بأنها القيمة التي يمكن مبادلة الأصل أو سداد الالتزام بها بين أطراف راغبة وذوي معرفة بموجب عملية تبادلية حقيقية؛
- وفقاً للمعيار IAS36: المتعلق بالانخفاض في قيمة الأصول فقد تم تعريف القيمة العادلة بأنها القيمة التي يمكن بيع الأصل بها في عملية تفاوضية بين أطراف راغبة وذوي معرفة؛[1]

[1] خالد جمال جعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الأول، 2017**، مرجع سبق ذكره، ص ص 43-46.

- وبرغم من التعريف الذي ورد في المعيار IFRS13 المتعلق بالقياس بالقيمة العادلة والذي ينص على أن القيمة العادلة هي الثمن الذي يمكن استلامه نتيجة بيع الأصل أو دفعه لتحويل التزام بموجب عملية منتظمة بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس؛

6. ازدياد التعقيد والغموض وصعوبة التطبيق التي تكتنف التعديلات الأخيرة في المعايير IFRS أو في الإصدارات الجديدة لهذه المعايير: من خلال مقارنة المعياريين IAS39, IFRS9 المتعلقان الأدوات المالية، حيث شهد المعيار الجديد العديد من التعديلات إضافة إلى تأجيل تطبيقه أكثر من مرة؛

7. اختلاف التركيبة الجغرافية لأعضاء مجلس المحاسبة الدولية والهيئات التابعة لها: وهو يؤدي إلى تركيز التمثيل على أعضاء من الدول المتقدمة وعدم أخذ للبيئات الاقتصادية في الدول النامية عند وضع هذه المعايير.[1]

المطلب الثالث: تطور المعايرة المحاسبية في الجزائر والاتجاه إلى المعايير الدولية

الفرع الأول: إصلاحات النظام المحاسبي في الجزائر

بدأت أعمال الإصلاح في الجزائر من الاستقلال بإنشاء مخطط محاسبي جديدي سنة 1975 لتعويض النظام الموروث عن فرنسا في مخططها المحاسبي العام PCG لسنة 1975، لكن المخطط المحاسبي لسنة 1975 خضع بدوره لإصلاحات وتغيرات مختلفة ولعل أهمها تلك التي انطلقت سنة 1998، حيث كان السبب الأول وراء تبني الجزائر هذه الإصلاحات تلك النقائص التي لوحظت على هذا المخطط وكذلك العراقيل التي شكلها في وجه المؤسسات ومختلف المتعاملين الاقتصاديين، وهدا لأنه صمم في بيئة وظروف اقتصادية وسياسية واجتماعية مختلفة عما نعيشه اليوم، وخاصة بعد تحول الجزائر من الاقتصاد الموجه إلى الاقتصاد الحر، حيث أسندت مهمة الإصلاح إلى هيئة وطنية سميت بلجنة المخطط المحاسبي والتي انبثقت من المجلس الوطني للمحاسبة، والذي يعتبر الهيئة الوطنية المؤهلة والمسؤولة عن القيام بأعمال التوحيد والتقييس المحاسبين وكذا إعداد المعايير، حيث قامت هذه اللجنة بـ:

- تقييم النقائص في المخطط الوطني المحاسبي؛
- إعداد مشروع مخطط المحاسبي؛
- استلام وقبول ملاحظات وتوصيات من طرف المهنيين والخبراء حول المشروع؛
- إعداد المخطط وفق التوصيات والملاحظات المحصل عليها؛
- طرح المخطط على المجلس الوطني للمحاسبة لاختباره وتقييمه.[2]

---

[1] خالد جمال جعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الأول،2017**، مرجع سبق ذكره، ص ص49-50.

[2] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص41.

بعد القيام بمختلف الأعمال والأخذ بعين الاعتبار كل التوصيات والملاحظات من طرف المهنيين والخبراء، خلصت اللجنة إلى ضرورة تعديل المخطط الوطني المحاسبي PCN وليس استبداله كلياً وهذا للأسباب التالية:

- التكاليف المرتفعة والمرتبطة بالتغيير الشامل والكامل والإصلاح الجذري؛
- الضرر الذي قد يلحق بالمهنيين من خلال هذا التغيير.

وفي سنة 2001 انتهت أعمال هذه اللجنة والتي لم تكن بالكافية ولا بالمرضية، حيث ظهر أنه من الصعب جداً تعديل المخطط المحاسبي الوطني وجعله يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية بسبب النقائص التي يحويها، ونتيجة لذلك أعدت الجزائر مناقصة دولية للإصلاح المحاسبي والتي حصل عليها المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، حيث كان التمويل من طرف البنك العالمي.

بعد دراسة المخطط المحاسبي الوطني قدم فريق العمل التابع لمجلس المحاسبة الفرنسي ثلاث اقتراحات أو طرق ممكنه للإصلاح المحاسبي، وعرضها على السلطات الجزائرية المختصة وما كان على هذه الأخيرة سوى الاختيار بين هذه الطرق، والتي كانت كما يلي:

1- الطريقة الأولى: التعديل البسيط

كان هدفها الاحتفاظ بالهيكل الأساسي للمخطط المحاسبي الوطني واقتصار الإصلاحات على إجراء تحديثات على التقنيات المستعملة مع مراعاة التحولات الاقتصادية في الجزائر، لكن هذا ليس بالشيء الكافي لأن هذا المخطط احتفظ ببعض النقائص الموجودة فيه والتي عرقلت إيجاد الحلول للمشاكل التي واجهتها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

2- الطريقة الثانية: تكييف المخطط المحاسبي الوطني نحو الحلول الدولية

حسب هذه الطريقة يتم الاحتفاظ بالهيكل الأساسي للمخطط المحاسبي الوطني مع إدخال بعض الحلول التقنية المتطورة والمستمدة من معايير المحاسبية الدولية، وهذا ما يساعد المؤسسات الجزائرية على عرض قوائم مالية مفهومة من طرف المستثمرين الأجانب ويزيد من جودة المعلومات المالية المعروضة، لكن هذا الخيار قد ينتج بعض السلبيات منها:

- إمكانية عدم توافق وتماشي التطبيقات المحلية مع بعض القواعد والأحكام الدولية الجديدة؛
- تعديل للمناهج التكوينية والدراسية. [1]

3- الطريقة الثالثة: التغيير الجذري وإعداد نظام جديد يتماشى مع معايير المحاسبية الدولية

على حسب هذه الطريقة يتم استحداث مخطط محاسبي جديد كليا يستمد أحكامه من المبادئ والقواعد والحلول المقدمة من طرف معايير المحاسبية الدولية، وقد وقع اختيار السلطات الجزائرية على الطريقة الثالثة

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص 41-43.

رغم ما تحويه من مخاطر وصعوبات، حيث تقتضي تغيير شامل لمناهج وبرامج التدريس والتكوين وما يترتب عنه من تكاليف باهضة، وكذلك الأضرار التي قد تقع في المؤسسات الاقتصادية بسبب نقص وضعف التكوين أو تأخره، وهكذا ظهر ما يعرف بالنظام المحاسبي المالي. [1]

الفرع الثاني: النظام المحاسبي المالي الجزائري

لقد جاء النظام المحاسبي المالي بإطار تصوري للمحاسبة المالية ومدونة حسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها، بالإضافة إلى ذلك يتضمن الإطار التصوري مجال التطبيق مفاهيم الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والمنتجات وطرق تقييمها وإدراجها في الحسابات[2]

1- الإطار المفاهيمي ومكوناته:

إن من أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الإطار المفاهيمي هذا الأخير الذي يتعلق أساسا بتاريخ التنميط المحاسبي الأنجلوسكسوني وعلى وجه الخصوص التنميط المحاسبي الأمريكي[3]، لأن أول ظهور لهذا المصطلح كان في الولايات المتحدة الأمريكية، ويعتبر الإطار المفاهيمي أداة في الحياة المحاسبية من خلال مكوناته، فهو البيئة التي تضم مجموعة من المفاهيم التي يتم على أساسها إعداد وعرض القوائم المالية، هذه المكونات تتمثل في[4]:

- مجال التطبيق؛
- أهداف القوائم المالية ومستعمليها؛
- الفروض والمبادئ الحاسبية؛
- تعريف العناصر المكونة للبيانات المالية.

و بالتالي يعتبر الإطار المفاهيمي يحدد الأهداف الواجب تحقيقها بواسطة القوائم المالية والمبادئ المحاسبية الواجب الإلتزام بها[5] .

---

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 43.

[2] الجريدة الرسمية، العدد رقم 74،القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 6 و7 ،الجزائر، 2007، ص04.

[3] Bernard COLASSE,Cadre comptable conceptue, Encyclopédie de comptabilité,contrôle de gestion et audit Economica, paris,2000,p93. www.economica.fr/livre-encyclopedie-de, 03/05/2018.18.17h.

[4] Alfred STETTER ,Reda GHERBI,Les cadres conceptuels comptables et les méthodes d'évaluation Ala recherche d'une logique interne,L'Expert-comptable suisse ,Zurich,4/2005,p241. www.hec.unil.ch/urccf/recherche/publications/cadre, 03/05/2018, 18.21h

[5] - Jean ROBERT'François MECHIN, Hervé PUTEAUX, Normes IFRS et PME, Edition DUNOD FRANCE,2004,p12, www.worldcat.org/title/normes-ifrs-et-pme-systeme, 03/05/2018, 18.16h

2-تعريف النظام المحاسبي المالي:

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، حيث جاء في نص المادة "03" من هذا القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي' المحاسبة المالية' كما يلي: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

3- مجال التطبيق:

لقد حدد قانون النظام المحاسبي وفقا للمواد 02، 04، 05 مجالات تطبيق المحاسبة، حيث نصت على أن كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، و المعنيون بمسك المالية هم:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري والتعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون، نشاطات إقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة. [1]

دخل النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق ابتداءاً من 01 جانفي 2010، وهذا وفقاً للأمر 08-02 المؤرخ في 24 جويلية 2008، حيث ظهر في صورته النهائية في 25 مارس 2009، في الجريدة الرسمية رقم 19، ويستمد هذا النظام معظم أحكامه وقواعده من معايير المحاسبية الدولية.[2]

4- أهداف النظام المحاسبي المالي:

وهي نفسها أهداف معايير المحاسبة الدولية لكن مع بعض التخصيص المحلي، ومنها:

- يقترح النظام المحاسبي المالي حلولا محاسبية للعمليات غير المعالجة بموجب المخطط المحاسبي الوطني؛
- يمثل فرصة للمؤسسات الاقتصادية من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية؛
- يساعد المؤسسات الجزائرية التي تبحث عن موارد مالية جديدة والتي أصبحت لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ إلى الأسواق العالمية وبالتالي إجبارها على تقديم معلومات تهم المستثمرين

[1] الجريدة الرسمية، العدد74، 2007، القانون رقم 07-11 المتضمن المحاسبي المالي، مرجع سابق ذكره، ص03.

[2] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص44.

وخاصة المؤسسات التي لها استراتيجية للاستثمار خارج الجزائر، معلومات مالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية والتي تشترطها الأسواق المالية الدولية[1]؛

بهدف إضفاء الشفافية على المعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام مستعمليها على المستويين الوطني والدولي، هذه الشفافية:

- ستكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة، على إعتبار أن القوائم المالية المنشورة تم إعدادها وفقا لمبادئ ومعايير محاسبية معترف بها عالميا[2]؛
- يسهل مراقبة حسابات المؤسسة لأنها تستند إلى مفاهيم وقواعد محددة بوضوح، مما يضفي شفافية أكثر حول وضعية المؤسسة ويساهم في ترشيد قراراتها من طرف مستخدمي المعلومة المالية[3].

5- الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي المحلي ومعايير المحاسبة الدولية يتوافق النظام المحاسبي المالي بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية، لكن توجد بعض الاختلافات بينهما نذكر منها:

- ينص النظام المحاسبي المالي على قواعد محدد لبعض الحالات مثل تنظيم ومسك المحاسبة، تصنيف الحسابات وسيرها وتسجيل العمليات فيها، في حين لا تخضع هذه الحالات لأي قواعد في معايير المحاسبة الدولية ولم يتم التطرق إليها؛
- تطرق النظام المحاسبي المالي إلى حالة المؤسسات الصغيرة حيث سمح بمسك محاسبة مبسطة مبنية على أساس التدفق النقدي (محاسبة الخزينة) في حين لم تعالج هذه المسألة في معايير المحاسبة الدولية؛
- الجرد الدائم إلزامي في النظام المحاسبي المالي لكنه اختياري حسب معايير المحاسبة الدولية؛
- تطرق النظام المحاسبي المالي إلى الأدوات المالية والعقارات الاستثمارية بشكل سطحي في حين تناولتها المعايير المحاسبة الدولية بكثير من التفصيل والدقة. [4]

الفرع الثالث: شروط الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية

إن العمل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية المجسدة في النظام المحاسبي المالي الذي شرع في تطبيقه في 01 جانفي 2010، تطلب ولا يزال يتطلب جهوداً كبيرة لعملية تحضير تطبيقه وكذلك تمكين القوائم المالية من فهم ومعرفة تأثير هذا النظام على الوضعية المالية للمؤسسة

---

[1] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**،الأوراق الزرقاء، الجزائر،2010، ص11.

[2] عزوز علي وآخرون، **متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي**، مداخلة مقدمة إلى الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وأفاق، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 17-18 جانفي 2010، ص07.

[3] كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد06، جانفي 2010، ص06.

[4] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص45-46.

1- **تحضير المؤسسات الجزائرية:** قامت وزارة المالية بالتمييز بين المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي وفق ما جاء في محتوى القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، أما بالنسبة للمؤسسات المصغرة فهي ملزمة فقط بمسك نظام محاسبي قائم على محاسبة الخزينة، حيث يحدد القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمنشور في الجريدة الرسمية رقم19 المؤرخة في 25 مارس2009، المؤسسات الخاضعة لهذا النظام وفقاً لمحددات مختلفة تتمثل في النشاط الممارس وعدد العمال.

2- **تحضير المهنيين والمحترفين ومختلف المستعملين للمحاسبة:** إن تطبيق النظام المحاسبي المالي يجب أن يسبقه تدريب لمختلف الممارسين المستعملين للمحاسبة ومخرجاتها سواء داخل المؤسسة أو خارجها، حيث قامت في هذا المسعى وزارة المالية بتنظيم محاضرات وملتقيات، ولكن هذا التدريب يخضع لتدرج زمني ويأخذ مدة من الوقت ويتوقف كذلك على تنظيم المؤسسة ومهارة وجدية عناصر الموارد البشرية، إذ أن التدريب ورفع كفاءة ومستوى المهنيين هي مهمة كبيرة يجب أن تكون بالضرورة مبرمجة جيداً من حيث الوقت والمكان والطريقة.

3- **تحديث الأطر التشريعية والجبائية:** إن المخطط المحاسبي الوطني تم إعداده ليستجيب لأهداف ومتطلبات الاقتصاد المخطط ولاسيما الإدارة الجبائية، وبالتالي فإن الأطر الموروثة عن هذا النظام يجب تحديثها وتكييفها، إذ نجد الإطار التشريعي الخاص بالاقتصاد والجباية مدوناً في كل من القانون التجاري، القانون العام للضرائب والرسوم المماثلة، قوانين المالية والقوانين التنظيمية، حيث يجب دراسة الآثار المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف فروع القانون الجزائري فيما يتعلق بالمفاهيم والمعالجات. [1]

المبحث الثاني: مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية

تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى زيادة نتيجتها الصافية بكل الطرق حتى ولو كان في طريقة القياس أو التقييم أو إعادة التسجيل وبذلك تكون قد حققت الرفع في مردوديتها المالية، وتعتبر معايير التقارير المالية الدولية تطور لمعايير المحاسبة الدولية احدى الطرق التي تلجأ إليها المؤسسات لتحقيق التوافق المحاسبي بين الدول وتحقيق الرفع في المردودية، لذا سلطنا الضوء على بعض معايير المحاسبة الدولية التي يمكن أن ترفع في المردودية المالية وإلى مفهوم المردودية المالية ومحدداتها.

المطلب الأول: المردودية المالية

تختلف وجهات النظر لمصطلح المردودية من محيط لآخر، ففي المحيط الاشتراكي المؤسسة العمومية ذات الطابع الاقتصادي تهدف بالدرجة الأولى إلى تحقيق المردودية الاجتماعية (امتصاص البطالة، توفير

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص45-46.

منتجات بأسعار منخفضة...) حتى وإن كان ذلك يؤثر سلباً على الوضعية المالية للمؤسسة، أما في المحيط الرأسمالي فالمؤسسة تكون فعالة كلما حققت مردودية مالية أحسن والتي تعكس تحقيق الأرباح الصافية.

الفرع الأول: مفهوم المردودية

ويمكن أن نجد عدة تعاريف للمردودية منها

1- تعريف المردودية:

عرفها الأستاذ P.Conso على أنها معنى يطبق على جميع الاتجاهات الاقتصادية عند استعمال واستخدام الامكانيات المالية والمادية، والتي تعبر عن العلاقة بين الإمكانيات والنتائج: النتائج/الامكانيات

ويرى كل من P.Loranze وR.Teller بأن المردودية بصفة عامة عبارة عن الفائض النقدي الناتج عن العمليات الخارجية والداخلية للمؤسسة، وبالتالي فالمردودية عبارة عن علاقة بين قوة تحقيق النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة.

وقد عرفها أيضاً كل من Jack KOEHL و JEROME CABY على أنها قدرة المؤسسة على تحصيل فوائد، وتتمثل في العلاقة بين النتائج التي تحصلت عليها والموارد التي وضعت تحت تصرفها من أصول مادية وغير مادية وأموال.[1]

وتعرف المردودية على أنها ذلك الإرتباط بين النتائج والوسائل التي ساهمت في تحقيقها حيث تحدد مدى مساهمة رأس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية[2]

2- **أهمية المردودية:** تتجلى أهمية المردودية في المؤسسة في مدى مساهمتها في تحديد مستوى أداء هذه المؤسسة، وذلك حسب الطرف المهتم بهذه الدراسة كأن تكون الدولة أو مسيري المؤسسة أو لمساهمين فيها

- **الدولة:** تهتم الدولة بانشاء الثروة عن طريق المؤسسات هذه الثروة مقاسة بالقيمة المضافة التي تدخل في تركيب الناتج الداخلي وهي ما قدمته المؤسسة للاقتصاد الوطني
- **فائض الاستغلال الخام ونتيجة الاستغلال:** يعبر فائض الاستغلال الخام عن الأداء الصناعي والتجاري للمؤسسة وهو مستوى من النتيجة التي تعبر عن مدى تكيف المؤسسة مع محيطها وشوط السوق، ومنه فهو يقيس الأداء الاقتصادي للمؤسسة؛
- **المسيرون:** يهتم المسير في المؤسسة بالتدقيق النقدي الخام والقدرة على التمويل الذاتي أي بالفائض النقدي الذي يضمن للمساهمين عائدا وللمؤسسة تمويلاً داخلياً متاحاً من أجل استرجاع رأس المال بالموازاة مع تنميته؛

---

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص50.

[2] ايمان زهواني، **دراسة المردودية المالية للمؤسسات الخدمية**، مذكر لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص مالية مؤسسة، جامعة غرداية، 2013/202012، ص36

- **المساهمون الربح الصافي وتوزيعات الأرباح:** وذلك باعتبار أن المؤسسة هي منظمة والمشاركون فيها يهتمون بالدرجة الأولى بتعظيم ثروتهم، فتعظيم هذه الثروة يتم قياسه من خلال الربح الصافي وتراكم فوائض القيمة الكامنة، فجزء من هذه الأرباح يقسم على المساهمين والذي يسمى عائد رأس مال المساهمة[1]

3- **مستويات المردودية:** تقاس المردودية في الأساس على ثلاث مستويات وهي:

- مستوى النشاط أو المستوى التجاري؛
- المستوى الاقتصادي؛
- المستوى المالي.

وعليه نجد ثلاث أنواع رئيسية للمردودية وهي: مردودية النشاط (المردودية التجارية)، المردودية الاقتصاددية والمردوددية المالية (العائد على حقوق الملكية)

1. مردودية النشاط (المردودية التجارية) :

على هذا المستوى يتم تقييم أداء المؤسسة بالمقارنة بين النتيجة ورقم الأعمال المحقق (خارج الضرائب) وهو الذي يشمل مستوى النشاط، لمعرفة إذا كانت المؤسسة تحقق نتيجة صافية من المبيعات لتغطية تكاليفها الثابتة والمتغيرة، وتعكس هذه النسبة قدرة الشركة على تقديم المنتجات بكلفة أدنى أو بسعر أعلى لذلك فهي تؤشر على قدرة الدينار من المبيعات على تحقيق الربح ولها ثلاث مؤشرات وهي: نسبة الهامش الإجمالي، نسبة الهامش الإجمالي للإستغلال ونسبة هامش الربح الصافي.

2. المردودية الاقتصادية: تهتم المردودية الاقتصادية بالنشاط الرئيس وتستبعد الأنشطة الثانوية وتلك ذات الطابع الاستثنائي حيث تحمل في مكوناتها عناصر دورة الاستغلال ممثلة بنتيجة الاستغلال من جدول حسابات النتائج والأصول الاقتصادية من الميزانية[2]

وهي قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح ملائمة وكافية مقارنة برأس المال المستثمر[3]

تسمى كذلك بالعائد على الموجودات، حيث تعكس هذه النسبة قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها، وتقيس أيضاً مدى نجاح الإدارة في استعمال هاته الأصول التي عهدت إليها، وتحسب بالعلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية = نتيجة الاستغلال بعد الضريبة/ الاصول الاقتصادية

---

[1] ايمان زهزاني، مرجع سبق ذكره، ص37.

[2] الياس بن ساسي و يوسف قريشي، **التسيير المالي(الادارة المالية)**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، 2011، ص281.

[3] بوطعان حنان، **تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007، ص73.

أما بالنسبة للمردودية المالية ونظراً لأهميتها بالنسبة لبحثنا وعلاقتها الوثيقة به سوف نخصص لها فرعين لنتمكن من دراستها من جميع الجوانب

الفرع الثاني: مفهوم المردودية المالية

1- تعريف المردودية المالية:

أو ما يسمى بمردودية الأموال الخاصة وعرف بأنها: تهتم المردودية المالية باجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر والتدفقات المالية، حيت تأخذ النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج والأموال الخاصة من الميزانية[1]

وتسمى كذلك بالعائد على حقوق الملكية أو على الأموال الخاصة، حيث تهم هذه النسبة بالدرجة الأولى المساهمين والمستثمرين المحتملين بالإضافة إلى المسيرين، وهي مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية الناتجة عن أنشطتها العادية، سواء على شكل أرباح موزعة أو على شكل تخصيص في الاحتياطات من شأنه رفع القيمة الجوهرية للأسهم التي يحملونها، وحتى يرضى المساهم أو المستثمر ويقبل بوضع وعهد مدخراته لدى المؤسسة يجب أن تكون مردوديتها المالية مرتفعة، وتحسب بالعلاقة التالية:

المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

رغم أن هذه المردودية لا تعبر بصدق كبير عن نشاط المؤسسة لأنها ترتبط بقواعد المحاسبة والجباية وسياسة المؤسسة، إنها تبقى عنصراً مهما لتقييم المؤسسة من قبل المحيط الخارجي ومؤشراً مهما لقياس وتقدير فعالية استخدام الموارد المالية، وضرورة مالية لضمان الاستمرارية والتطور والمحافظة على الإستقلالية.

2- خصائص المردودية المالية:

- تمثل ظاهرياً هدفاً متعرضاً مع اليسر والسيولة المالية خاصة في الأجل القصير، بينما في الواقع هما هدفان متكاملان لأن تأمين الحد الأدنى من السيولة لا يتأتى إلا بمردودية مناسبة؛
- يرتبط مفهومها بالمؤسسة فلا يمكن إسناد تحقيقها لشخص بعينه؛
- تبعاً لشخصيتها يؤثر عليها السياسات المختلفة كثيراً أو قليلاً مثل سياسات الاستثمار (الإهتلاك، المخصصات)، السياسات المالية (المديونية، الدائنية)، والسياسات الضريبية (التحاسب والمعدل الضريبي).[2]

[1] الياس بن ساسي ويوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 283.

[2] بوطعان حنان، المرجع السابق، ص ص72-73.

الفرع الثالث: محددات المردودية المالية

من خلال العلاقة السابقة نستطيع أن نستخرج محددات او مكونات المردودية المالية، وهي النتيجة والأموال الخاصة، والتي تصدر من القوائم المالية حيث تسمح بقياس ومتابعة نتائج أعمال المؤسسة ويتعلق الأمر بالميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تغيرات الأموال الخاصة.

1- النتيجة:

تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة ويكون هذا الفارق مطابقاً لتغير الأموال الخاصة بين السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج، وتكون النتيجة الصافية ربحاً عندما يكون هناك فائض في النواتج مقارنة بالأعباء وخسارة في الحالة العكسية[1]

2- **الأموال الخاصة:** تظهر في الميزانية حيث تعرف على أنها فائض الأصول على الخصوم وتشمل:

- رأس المال الصادر أو حساب المستغل: هو مجموع المبالغ الموضوعة بصفة دائمة تحت تصرف المؤسسة وتكون على شكل مساهمات نقدية أو مادية كما تمثل القيمة الأسمية لأسهم الشركة أو حصصها؛
- رأس المال غير المطلوب : وهو رأس مال غير مستعان به؛
- العلاوات والاحتياطات:

فارق التقييم: يسجل فيه رصيد الأرباح والخسائر غير المقيدة في النتيجة والناتجة عن تقييم بعض عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقية (الأصول الثابتة المالية)؛

الاحتياطات (القانونية، القانونية الأساسية، العادية والمقننة): وهي عبارة عن أرباح مخصصة بشكل دائم للمؤسسة؛

فارق إعادة التقييم: يسجل فيه فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظ في الأصول الثابتة التي تكون موضوع إعادة التقييم.[2]

المطلب الثاني: المعايير الخاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

تعد مشكلة الاعتراف بالأصول والخصوم وكيفية تقييمها ومتى يجب إدراجها في الحسابات وكيفية إلغاء الاعتراف بها من القضايا الرئيسية التي تعالجها المحاسبة، إهتم مجلس معايير المحاسبة الدولية بها من

---

[1] رفيق يوسفي، **النظام المحاسبي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة ام البواقي، 2011/2010، ص54.

[2] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص56.

خلال إصدار عدة معايير جاءت مكملة لمعايير إعداد وعرض القوائم المالية لهذا وضع القواعد الأساسية للاعتراف والقياس وتوحيد الممارسات، وقد تناولنا في هذا المطلب جانب الأصول.

من أهم المعايير المتوقع أن يكون لها أثر على النتيجة المالية وأموال الخاصة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ونذكر منها:

- المعيار المحاسبي IAS19 منافع المستخدمين؛
- المعيار المحاسبي IAS12 ضرائب الدخل؛
- المعيار المحاسبي IAS36 الانخفاض في قيمة الأصول؛
- المعيار المحاسبي IAS38 التثبيتات غير الملموسة؛
- المعيار المحاسبي IAS16 الممتلكات المنشآت والمعدات؛
- المعيار المحاسبي IAS2 المخزونات.[1]

الفرع الأول: المعايير IAS 16 , IAS38

أولا- المعيار IAS16 الممتلكات، المنشآت والمعدات:

التثبيتات المادية (الملموسة) التي تمتلكها المؤسسة والتي تمثل الطاقة الإنتاجية لها، حيث تقتنى لأغراض الاستفادة منها في نشاط المؤسسة وليس لغرض بيعها أو المتاجرة بها وقد تكون قابلة للاهتلاك مثل المباني، السيارات وغيرها، أو غير قابلة للاهتلاك مثل الأراضي ومن أمثلة هذه التثبيتات نجد الآلات، السيارات، المباني، الأثاث والمعدات، لقد جاء المعيار IAS16 ليوضح المعالجة المحاسبية لهذه العناصر، حتى يستطيع مستعملوا القوائم المالية تمييز المعلومات المتعلقة باستثمارات المؤسسة، حيث يدور هذا المعيار حول المحاور التالية:

1. المحاور الرئيسية للمعيار:

- المعالجة المحاسبية للأصول المادية؛
- تحديد القيم المحاسبية لهذه التثبيتات في الفترات اللاحقة؛
- تحديد مخصصات الاهتلاك وخسائر القيم المتعلقة بالتثبيتات المادية وكذا طرق الاهتلاك وتقدير الفترات المرتبطة بها؛[2]
- تحديد طرق اقتناء التثبيتات المادية والاعتراف بالمكاسب والخسائر الناتجة عن اقتناء التثبيتات بالمبادلة سواء كانت متماثلة أو غير متماثلة.

---

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 62.

[2] حسين القاضي ومأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2001، ص142.

المبدأ الرئيسي لهذا المعيار ينص على أن المؤسسة يجب أن تسجل أولاً كل التكاليف المتعلقة بالتثبيتات المادية وقت تحملها ثم تقوم بتوزيع هذه التكاليف على مدة استعمال الأصل، ويطبق هذا المعيار في المعالجة المحاسبية لجميع التثبيتات المادية

الاعتراف، القياس والتقييم للممتلكات المنشآت والمعدات:

1) **الاعتراف:** يعرف المعيار IAS16 الممتلكات، المنشآت والمعدات على أنها أصول ملموسة

- احتمال الحصول على منفعة اقتصادية مستقبلية
- أن يكون للبند تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بقدر من الموثوقية
- تملكها المؤسسة بغرض استعمالها في الانتاج لتقديم السلع والخدمات أو بغرض تأجيرها لأطراف أخرى أو لأغراض إدارية؛
- من المنتظر أن تستعمل لأكثر من دورة محاسبية.[1]

2) **القياس والتقييم:**

1- القياس المبدئي: التكلفة التاريخية والتي تمثل سعر الشراء مضافاً إليه كافة المصروفات التي تنفق على الأصل حتى يصبح جاهزاً للاستخدام المقصود؛

2- القياس اللاحق للاعتراف المبدئي وفقاً لنموذج التكلفة: التكلفة التاريخية للأصل ناقصاً الاهتلاك المتراكم وخسائر الانخفاض المتراكمة، نموذج إعادة التقييم: القيمة العادلة للأصل ناقصاً الاهتلاك المتراكم وخسائر الانخفاض المتراكمة اللاحقة ويعرض فائض إعادة التقييم ضمن حقوق الملكية.[2]

3) **معالجة فرق إعادة التقييم:**

1- إعادة التقييم الأولية : إذا كان الفرق إيجابي يسجل كعنصر من عناصر الأموال الخاصة، وإذا كان سلبي يعتبر خسارة ويسجل في حسابات التسيير ويؤثر سلباً على النتيجة فيخفضها.

2- إعادة التقييم اللاحقة: إذا كانت إعادة التقييم الأولية سلبية والثانية موجبة، تغطى هذه الأخيرة النتيجة السلبية لإعادة التقييم الأولي، والفائض الموجب يعتبر كدخل ويعترف به في جدول حسابات النتائج ويؤثر على النتيجة فيرفع فيها.

- إذا كانت إعادة التقييم الأولية موجبة والثانية سالبة، تغطى هذه الأخيرة بالفائض الموجب للعملية الأولى وإذا لم يكن بالكافي يسجل الفائض السلبي المتبقي كخسارة ويؤثر سلباً على النتيجة.[3]

---

[1] حسين القاضي ومأمون حمدان، **مرجع سبق ذكره**، ص142.

[2] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2017، ص334.

[3] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص74.

3- اهتلاك التثبيتات المادية: ويعني توزيع تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك على مدى سنوات عمره النافع نتيجة للتناقص التدريجي في قيمة الأصل ومن طرق الاهتلاك: القسط الثابت، القسط المتناقص وحسب وحدات الإنتاج.[1]

- **اثر المعيار IAS16 على المردودية:** يمكن أن يظهر أثر هذا المعيار على المردودية المالية للمؤسسة من خلال عنصرين هما: إعادة تقييم التثبيتات المادية والاهتلاكات.

1- إعادة التقييم : تسمح معايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي للمؤسسة باختيار إعادة تقييم تثبيتاتها المادية دورياً شرط أن تستمر في هذه العملية إذا اختارتها، إذن بتطبيق المعيار IAS16 يمكن أن يؤثر فرق إعادة التقييم سلباً أو إيجاباً على النتيجة والأموال الخاصة للمؤسسة، وهذا حسب المعالجات الخاصة بهذا الفرق وكيفية الاعتراف بها، وبالتالي سيؤثر مباشرة على المردودية المالية ويتسبب في تغيرها وتذبذبها.

2- الاهتلاكات: جاء في المعيار IAS16 أن المؤسسة مجبرة على إعادة النظر في هذه العناصر دورياً وتعديلها كلما رأت بأن مدة أو طريقة الاهتلاك لا تتماشى مع وثيرة استهلاك المنافع الاقتصادية للتثبيت.[2]

ثانيا- المعيار IAS38 التثبيتات غير الملموسة

يعرف الأصل غير الملموس بأنه أصل قابل للتحديد وغير نقدي بدون جوهر مادي،[3] توجد بعض ممتلكات المؤسسة تتمثل في أصول غير ملموسة ليس لها وجود مادي ومع ذلك لا يمكن إنكار وجودها بحكم أهميتها للمؤسسة وهو ما جاء به المعيار IAS38 للتعريف بالأصول غير ملموسة

المحاور الرئيسية للمعيار:

- تحديد المعاملة المحاسبية المتعلقة بالتثبيتات غير الملموسة وكيفية الاعتراف بها وقياسها، وأيضا كيفية قياس القيمة الدفترية لهذه التثبيتات.
- تحديد متطلبات الإفصاح عن التثبيتات غير الملموسة.

وينطبق المعيار على كل التثبيتات غير الملموسة مثل: برامج الكمبيوتر، براءات الاختراع، حقوق الطبع، قوائم العملاء، حقوق خدمة الرهن العقاري.[4]

1. الاعتراف، القياس والتقييم للتثبيتات (الأصول) غير الملموسة:

---

[1] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الثاني2017، مرجع سبق ذكره، ص334.

[2] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره ، ص74.

[3] أحمد حلمي جمعة، **معايير التقارير المالية الدولية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص278.

[4] عكوش محمد أمين، المرجع السابق ، ص75.

يتطلب المعيار IAS38 من المؤسسة أن تعترف بالتثبيت غير الملموس إذا وافق مجموعة من الشروط هي:

أولا- إمكانية التحديد: وجوب أن يكون الأصل قابل للتعريف لتمييزه بشكل واضح عن الشهرة بحيث يتم الاعتراف بالشهرة في اندماج الأعمال كأصل يمثل المنافع الاقتصادية؛

ثانياً: السيطرة: وتتبع عادة من الحقوق القانونية التي يمكن فرضها في المحكمة وفي ظل عدم وجود حقوق قانونية يكون من الصعب إظهار السيطرة، المعرفة بالسوق بحدوث منافع اقتصادية مستقبلية، توفير مهارات الموظفين مع التدريب لهم لدراسة السوق والحصول على منافع مستقبلية.

القياس بعد الاعتراف: يتم قياس الأصل غير الملموس إما بنموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم:

نموذج التكلفة: بعد الاعتراف الأولى يتم تسجيل الأصل غير الملموس بسعر تكلفته مطروحاً منه أي إطفاء متراكم وأي خسائر انخفاض قيمة متراكمة؛

نموذج إعادة التقييم: بعد الاعتراف الأولي يتم تسجيل الأصل غير الملموس بمبلغ تم إعادة تقييمه، بحيث تكون قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منها أي إطفاء متراكم لاحق وأي خسائر إنخفاض قيمة متراكمة لاحقة، ويتم تحديد القيمة العادلة بالرجوع إلى السوق النشط[1].

2. **تقييم التثبيتات غير الملموسة:** تسجل وتقاس التثبيتات غير الملموسة مبدئياً بمقدار تكلفتها حيث تتمثل في : سعر الشراء والمصاريف المتعلقة بتحضير التثبيت، الضرائب والرسوم المدفوعة غير المسترجعة، بعض المصاريف المباشرة الأخرى، وهذا بعد طرح مختلف الحسومات والتخفيضات

3. **اهتلاك التثبيتات غير الملموسة:** نميز فهذا المجال نوعين من التثبيتات غير الملموسة:

- تثبيتات غير الملموسة ذات عمر إنتاجي محدد حيث يتم تسجيل مخصصات اهتلاكها على مدى هذا العمر؛
- تثبيتات غير ملموسة ذات عمر إنتاجي غير محدد لا تخضع للإهتلاك حيث تكون المؤسسة ملزمة بإجراء اختبار انخفاض القيمة لها سنويا وذلك بمقارنة قيمتها القابلة للاسترداد مع قيمتها المحاسبية.

4. أثر المعيار IAS38 على المردودية المالية:

يظهر من خلال الاعتراف بمصاريف البحث والتطوير والمصاريف الأخرى المتعلقة بالتكوين والتدريب وتكاليف ما قبل التشغيل والتأسيس وتكاليف الإعلان والإشهار كأعباء تتحملها المؤسسة نهائياً عكس ما كان معمول به في المخطط المحاسبي الوطني، حيث كانت تسجل ضمن المصاريف الإعدادية ويتم إطفائها في أجل 05 سنوات، وعادة ما يكون لها تأثير واضح على نتائج الدورة المالية الحالية

وبتطبيق المعيار IAS38 فإن المؤسسة وابتداءاً من تاريخ تبني المعيار تتحمل كل هذه التكاليف نهائياً مهما كان حجمها، حيث يظهر التحمل النهائي لهذه الأعباء في جدول حسابات النتائج ويؤثر بصفة مباشرة

[1] أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص279-302.

على نتيجة المؤسسة فيخفض نتيجة فيها بقدر ارتفاع التكاليف وهذا الانخفاض الحاصل في النتيجة يؤدي بدوره إلى انخفاض نسبة المردودية المالية للمؤسسة.

الفرع الثاني: المعايير IAS36 الانخفاض في قيمة الأصول:

إن إظهار الأصول في الميزانية بقيمتها الحقيقية والاعتراف بخسارة الانخفاض أو التدني لهذه العناصر، يساعد المستفيدين من المعلومات المحاسبية في فهم ومعرفة حقيقة المركز المالي للمؤسسة خلال فترة معينة بشكل موثوق وملائم وبما يمثل الواقع وهذا ما أدى إلى ظهور المعيار IAS36 المتعلق بالانخفاض في قيمة الأصول.

1. المحاور الرئيسية للمعيار:

- تحديد مؤشرات واختبارات خسائر القيمة للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة؛
- تحديد كيفية الاعتراف بخسائر الانخفاض في قيمة التثبيتات وكيفية قياسها؛
- الحالات التي يمكن فيها عكس خسارة الانخفاض في القيمة والتعريف بها؛
- تحديد متطلبات الإفصاح المتعلقة بالانخفاض. [1]

2. مجال تطبيق المعيار IAS36:

ينطبق المعيار على جميع التثبيتات وهي: الأراضي والمباني، الآلات والمعدات، الممتلكات المستثمرة المقدرة بالتكلفة، التثبيتات غير الملموسة، الشهرة، الاستثمارات في الشركات الزميلة أو التابعة.

ويستثني هذا المعيار الأصول التي تمت معالجتها في معايير أخرى وهي : المخزونات IAS2، الأصول المتولدة عن عقود البناء IAS11، الأصول الضريبية المؤجلة IAS12، الأصول المتولدة عن منافع المستخدمين IAS19، الأصول المالية التي تدخل ضمن نطاق المعيار IAS39، الاستثمارات العقارية المقيمة بالقيمة العادلة IAS40، الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاطات الزراعية والمقيمة بالقيمة العادلة IAS41، الأصول غير الملموسة المتولدة بالحقوق الناجمة عن عقود التأمين حسب المعيار IFRS4، الأصول المحتفظ بها للبيع IFRS5.

3. أثر المعيار IAS36 على المردودية المالية:

بتطبيق المعيار IAS36 قد تنتج آثار كبيرة على المردودية المالية للمؤسسة تتسبب في تقلبها وتغيرها وهذا لكون الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات يتم في جدول حسابات النتائج وتتحمل كتكاليف إضافية، كما يمكن أن يعترف بها أيضا في الأموال الخاصة (فرق إعادة التقييم) إذا تعلق الأمر بتثبيتات معاد تقييمها وبالتالي من المحتمل أن يكون لهذا المعيار أثر سلبي خاصة على المؤسسات التي لم تنظر في

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص76-81.

القيمة القابلة للاسترداد لتثبيتها من قبل والتي ينعدم فيها فرق إعادة التقييم لامتصاص خسائر القيمة مما يجعل مردوديتها المالية مهددة بالانخفاض.

الفرع الثالث: المعيار IAS2 المخزون وأثر IAS12 على المردودية المالية

أولا- المعيار IAS2 المخزون

1. **تعريف المعيار IAS2 المخزون** : يعتبر المخزون من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة إذ يرتبط بالعمليات التشغيلية التي تمثل التدفق الذي ينتج عن بيعه، وقد أقر مجلس معايير المحاسبة الدولية معياراً خاصاً بالمخزون IAS2 حيث يغطي كل المخزونات.

ويدور المعيار حول المحاور التالية:

- تحديد المعاملة المحاسبية للمخزون وكيفية الاعتراف به؛[1]
- تقديم دليل حول تحديد التكاليف المتعلقة بالمخزون والاعتراف اللاحق لها كمصروفات، بما في ذلك أي تخفيضات في صافي القيمة البيعية للمخزون؛
- تقديم دليل حول صيغ التكلفة المستخدمة لربط التكاليف بالمخزونات.

2. **قياس تكلفة المخزون:** لقد أشار مجلس معايير المحاسبة الدولي في IAS2 إلى أن المخزون يقيم بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق أيهما أقل مع مراعاة التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق(أي استرداد قيمة المخزون إذا أصيب بتلف)

3. **تكاليف المخزون** : يجب أن تشمل ما يلي:

- تكاليف الشراء بما في ذلك الضرائب ومصاريف النقل والمناولة؛
- تكاليف التحويل بما في ذلك التكاليف غير المباشرة والثابتة والمتغيرة.[2]

ترتبط عملية تقدير المخزون بأسس تقوم على افتراض كيفية تدفق المنصرف من المخزون ومدى الدقة في تحديد تكلفته التي تم تحملها في سبيل اقتناءه، وقد حدد بعض الطرق التي ينصح باستخدامها وهي طريقة FIFO الوارد أولاً الصادر أولاً، وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة WAC، أما بالنسبة لطريقة LIFO الوارد أخيراً الصادر أولاً فقد توقف عن استخدامها، وحسب المعايير فإن أقرب طريقة للحقيقة هي طريقة FIFO.

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص88-89.

[2] أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره ، ص196.

4. أثر المعيار IAS2 على المردودية المالية:

إن المخزون يؤثر مباشرة على تقدير إجمالي الربح وتكلفة المبيعات حيث أن تضخيم قيمة المخزون قد يغدو هدفاً إدارياً أحياناً لتحميل الدخل وإجمالي الربح الذي يؤدي بدوره إلى تضخيم صافي الربح وما يرتبط به من توزيعات أو تخصيصات كالتوزيعات إلى الملاك وبالتالي تضخيم المردودية المالية وذلك عن طريق دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون حتى يتم تغطيتها بسعر البيع حيث أن العلاقة بين تكلفة المبيعات وإجمالي الربح علاقة عكسية أي كلما قلت تكلفة المبيعات كلما زاد إجمالي الربح، ومنه يمكن القول أن تكلفة المخزون تعتبر من المحددات الرئيسية لتكلفة المبيعات.

ثانياً – أثر المعيار IAS12 على المردودية المالية:

تمثل الضريبة المستحقة على الأرباح عبء هام يطرح من النتيجة الإجمالية للمؤسسة وبالتالي فإن أي تغير في هذا العبء سيؤدي حتما إلى تغير في النتيجة الصافية للمؤسسة وبالتالي تغير في مردوديتها المالية، حيث يمكن أن يظهر هذا التغير من خلال ما جاء به المعيار IAS12 وما يعرف بالضرائب المؤجلة والناتجة عن الفروقات المؤقتة بين المحاسبة المالية والتشريعات الضريبية، والتي لم تكن موجودة سابقاً نظرا للارتباط الوثيق الذي كان بين الجباية والمحاسبة.

وينص المعيار IAS12 على وجوب تسجيل الضرائب على الأرباح الموافقة للعمليات المحاسبية المتعلقة بالدورة فقط على نتيجة نفس الدورة، وبالتالي يتم إظهار الضرائب المستحقة في جدول حسابات النتائج مصححة بالتغير في الضرائب المؤجلة، وهنا يكمن الاختلاف بين PCN و SCF، حيث وبتطبيق هذا المعيار سيكون هناك حتماً تغير في العبء الضريبي للفترة بقدر الفروقات المسجلة، وهذا ما يؤثر بصفة مباشرة على النتيجة والمردودية المالية للمؤسسة سواء بالارتفاع أو بالانخفاض.[1]

المطلب الثالث: معايير تقارير المالية الدولية IFRS13,IFRS9,IFRS3:

الفرع الأول: المعيار IFRS3 اندماج الأعمال:

1. خلفية عن المعيار:

تطرق المعيار إلى حالات الاندماج بين المنشآت لتحقيق مزايا معينة مقتصرا على المحاسبة عن اندماج الأعمال بواسطة المقتني بموجب أسلوب الشراء بعد أن ألغى أسلوب المصالح المشتركة ووجوب الاعتراف بالقيمة العادلة للأصول والمطلوبات عند الاقتناء

2. نطاق المعيار:

- شراء أصول ومطلوبات وحقوق تتعلق بمنشأة معينة؛

[1] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص 90- 104.

- شراء بعض أصول ومطلوبات تتعلق بأنشطة منشأة معينة؛
- تأسيس منشأة أعمال جديدة يتم فيها اقتناء مجموعة من الأصول والمطلوبات العائدة لمشروع موحد؛
- شراء أصول يرتبط بها دفع ثمن خاص بالشهرة.[1]

صدر المعيار في 2004 وأعتبر ساري المفعول في نفس السنة، حيث نص المعيار IFRS3 على وجوب اعتراف المشتري (الدامج) بالشهرة كأصل بتاريخ الاقتناء وتقاس مبدئياً بالزيادة في تكلفة الشراء عن القيمة العادلة لصافي الأصول بتاريخ الاقتناء (الاندماج)، وهي ما تعرف بالشهرة الموجبة، وقد زاد ارتفاع أسعار عمليات الاندماج والحيازة بين المؤسسات خاصة تلك المتعلقة بقطاع تكنولوجيا المعلومات إلى ارتفاع حصة الشهرة في ميزانياتها العامة.

جاء المعيار IFRS3 بهدف التقليل من تأثير الشهرة على حسابات المؤسسات والحد من التقلبات في النتائج المتولدة عن الاهتلاكات وخسائر القيمة المتعلقة بالشهرة، وهذا بغية تقديم حسابات أقرب إلى الواقع الاقتصادي، حيث اتخذت عدد من التدابير في هذا المجال ولعل أهمها ما يلي:

- لم يعد مسموحاً به إطفاء الشهرة بطريقة منتظمة وذلك لمنافاة الإطفاء المنتظم لواقعها حيث أنه في كثير من الأحيان لا يحدث أي انخفاض في قيمة الشهرة فيكون الحكم عليها في ظل الإطفاء المنتظم بانخفاض قيمتها مخالف للواقع، علاوة على أنه ليس شرط أن يتساوى الإطفاء المنتظم مع النقص الحقيقي في قيمة الشهرة، حيث وقبل نشر المعيار كان يجب تسجيل اهتلاك الشهرة وهذا ما كان ينتج أعباء إضافية لها أثر سلبي على النتيجة والمردودية المالية للمؤسسة
- يجب إجراء اختبار تدني القيمة للشهرة على الأقل مرة في السنة.

3. أثر المعيار IFRS3 على المردودية المالية:

من خلال إيقاف اهتلاك الشهرة الذي ينص عليه المعيار، ستتمكن من تخفيض التكاليف المتعلقة بها لترتفع بذلك نتيجتها ومردوديتها المالية بصفة مباشرة وبالتالي قد يساعد هذا كثير من المؤسسات في تغطية عدد من الخسائر الناتجة عن تطبيق بعض المعايير المحاسبية وكذلك التقليل من آثارها.

أما فيما يتعلق بالمؤسسات الجزائرية فلا تظهر الشهرة في حساباتها على الرغم من وجود بند لها وفق المخطط المحاسبي الوطني وهذا ما يجعل المعيار IFRS3 تقريباً عديم الأثر على نتائج هاته المؤسسات.[2]

يعتبر معيار IFRS3 الشهرة الموجبة أصل غير قابل للاهتلاك بينما لا يعترف بالشهرة السالبة ويعتبر ربح يرحل إلى جدول حساب النتائج بعد التأكد منها، على عكس ما نص عليه النظام المحاسبي المالي حيث

---

[1] خالد جمال الجعارات، **مطبوعة جامعية بعنوان مختصر المعايير المحاسبية الدولية2015**، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة/الجزائر-2014، ص24.

[2] عكوش محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص 104-105.

يعتبر الشهرة أو فارق الإقتناء التي لا يمكن أن تنتج إلا باستخدام طريقة الشراء كأصل قابل للاهتلاك، وتسجل ضمن الأصول غير الجارية مهما كان رصيدها.

الفرع الثاني: معيار IFRS9 الأدوات المالية

لقد صدر المعيار في نوفمبر2009 ليحل محل معيار المحاسبي الدولي IAS39 بشكل كامل في2018/01/01 مع السماح بالتطبيق المبكر، ويرجع أهم أسباب إصدار هذا المعيار ما يلي:

الشكاوي العديدة التي وصلت إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية والمتعلقة بمعيار IAS39 والتي تتمثل في صعوبة فهمه وتطبيقه حيث وصفوه بأنه معقد جداً، الحاجة إلى تطوير معيار شامل للأدوات المالية نتيجة للخسائر التي لحقت بالاقتصاد العالمي عقب الأزمة المالية سنة 2008 في ضوء المقترحات التي قدمت للمجلس من قبل العديد من الهيئات العالمية أهمها مجلس الاستقرار المالي[1]

1. **نطاق المعيار:** الأدوات المالية التي تدخل في نطاق المعيار IAS39، مع إضافة متطلبات التالية:
   - تصنيف وقياس الأدوات المالية؛
   - التوقف عن الاعتراف ببعض الأدوات المالية؛
   - انخفاض أو تدني الأدوات المالية؛
   - محاسبة التحوط.[2]

إن هدف محاسبة التحوط هو تأثير أنشطة إدارة المخاطر في المنشأة التي تستخدم الأدوات المالية وإدارة التعرضات الناشئة عن مخاطر معينة والتي قد تؤثر على الربح أو الخسارة، محاسبة التحوط اختيارية، تقوم المنشأة بحساب الربح أو الخسارة الناتجة عن التحوط صك والبند المغطى وفقا للتحوط الخاص.[3]

2. **خصائص التدفق النقدي التعاقدي للأصول المالية:**

والمقصود أن التدفقات النقدية المولدة من طرف الأصل المالي تكون وفق تواريخ محددة وقابلة للتحديد كما نص المعيار على تصنيف الأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة إذا توفر شرطان هما:

- أن يكون هدف المؤسسة هو الاحتفاظ بالأصل المالي لتحصيل تدفقاته النقدية وليس بيعه؛
- أن يتضمن الأصل التعاقدي تواريخ محددة لتدفقاته النقدية بناءا على نشاط المؤسسة.

---

[1] محمد ناصر عبد الحليم، **دور السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية في تقييم مخاطر المنشأة بواسطة مستخدمي المعلومات المحاسبية**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة مالية، كلية التجارة، جامعة طنطا، 2015، ص58.

[2] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الثاني2017**، مرجع سبق ذكره، ص165

[3] **Paul Pacter,** Op cit, P183.

القياس اللاحق للأصول المالية: نص المعيار على انه وبعد الاعتراف الأولي بالأصول المالية تقاس إما بالقيمة العادلة أو المطفأة بناءا على التصنيف المبدئي للأصل المعني.

إعادة تصنيف الأصول المالية: نص المعيار على ما يلي:

- تطبيق إعادة التصنيف بأثر مستقبلي في حالة إعادة تصنيف الأصول المالية بما فيها الأرباح والخسائر أو الفوائد المعترف بها سابقا؛
- تحديد القيمة العادلة للأصل المقاس بالقيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف مع الاعتراف بالفروقات بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة؛
- اعتبار القيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف هي القيمة الدفترية الجديدة بالنسبة للأصل المقاس بالتكلفة المطفأة.[1]

الفرع الثالث : معيار IFRS13 القيمة العادلة

يعتبر معيار رقم **IFRS13** قياس القيمة العادلة الإطار الوحيد للقياس بالقيمة العادلة عندما توجب ذلك المعايير الأخرى، وقد تم إصداره في ماي 2011 من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ودخل حيز التنفيذ اعتبارا من الدورات التي تبدأ في 01 جانفي 2013 ، كما أعطيت إمكانية تطبيقه إبتداءاً من تاريخ إصداره بصورة تدريجية وفق شروط معينة، وكان ثمرة مجهود ست سنوات بين مجلسي IASB و FASB وقد تخللت مسودات هذا المعيار مناقشات طويلة وصعبة لسببين اثنين:

السبب الأول: ويتعلق بعزم مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB على إصدار معيار يعرف القيمة العادلة، يتم تحديد قيمة الأصول أو الخصوم دون التعرض إلى متى يتم التقييم على أساس القيمة العادلة أي "متى نستعملها."

السبب الثاني : وهو سبب ظرفي يتعلق بتزامن النقاشات حول هذا المعيار مع الأزمة المالية العالمية ومحاولة البعض إيقاف التعامل بها، على اعتبار أن تحديد القيمة العادلة في الظروف الاقتصادية المستقرة يكون أسهل[2].

1. **مجال تطبيق المعيار IFRS13 :** وضع المعيار ولأول مرة إرشادات عامة بشأن كيفية تقدير القيمة العادلة لجميع لأصول والالتزامات والهدف من ذلك هو توسيع نطاق الإفصاح عن قياسات القيمة العادلة

---

[1] عماني فاتح، **أثر معايير الإبلاغ المالي الدولية على المعالجة المحاسبية لفارق الحيازة على الميزانية**، مذكرة لاستكمال شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة، 2015/2014، ص25.

[2] بلعيز سارة، **دراسة تحليلية للقيمة العادلة في ظل المعيارIFRS13 في البيئة الجزائرية**، مذكرة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014، ص ص7-8.

في التقارير المالية وجعله المعيار الوحيد الذي يمكن من قياس القيمة العادلة وتطبيقه على كافة المعايير المحاسبية التي تتطلب أو تسمح بالقياس بالقيمة العادلة، ويعتبر المعيار الوحيد الذي يعطي تعريفا صريحا للقيمة العادلة ويحدد كيفية استخدامها ويبين العناصر التي تدخل ضمن نطاق تطبيقه.

ويشمل جميع المنشآت التي تتخذ المعايير المحاسبية كدليل لمحاسبتها، ويظهر مجال تطبيقه في العناصر التالية:

- المعايير التي تتطلب أو تسمح باستخدام محاسبة القيمة العادلة؛
- المنشآت المعنية بتطبيق محاسبة القيمة العادلة؛
- العمليات التي تستثنى من نطاق تطبيقه[1].

ويتطلب من المؤسسة عند قياس القيمة العادلة أن تحدد العناصر التالية:

- الأصل أو الالتزام المعني بموضوع القياس.
- السوق الأساسي للأصل أو الالتزام.
- تقييم التقنيات الملائمة للقياس، مع الأخذ بعين الاعتبار مدى توفر المعلومات اللازمة في السوق الأساسي[2]

2. **مداخل تقييم القيمة العادلة:** إن الهدف من استخدام تقنيات التقييم هو تقدير السعر المناسب لبيع الأصول أو لنقل الالتزام ضمن عملية منظمة تجري بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس وفي ظل ظروف السوق الحالية، ولقد حدد المعيار المحاسبي الأمريكي SFAS No 157 ثلاثة مداخل لقياس القيمة العادلة: 1- مدخل السوق؛ 2- مدخل الدخل؛ 3- مدخل التكلفة.[3]

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تعددت الدراسات حول معايير المحاسبة الدولية التي لها علاقة بالمردودية المالية ومعايير التقارير المالية الدولية والمردودية المالية لذا سلطنا الضوء على بعض الدراسات التي تكون مقاربة لدراستنا الحالية منها المحلية والعربية والأجنبية

المطلب الأول: الدراسات المحلية

---

[1] بلعيز سارة، مرجع سبق ذكره، ص8.

[2] بوسبعين تسعديت، **محاضرات في محاسبة الأدوات المالية مدعمة بتمارين محلولة**، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر في العلوم التجارية، المالية والمحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2016/2015، ص27.

[3] فارس بن يدير، **واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014، ص ص 10-11.

- **الدراسة الأولى: جودي محمد رمزي، أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الأداء المالي في المؤسسات الجزائرية –المعيار المحاسبي الدولي1 عرض القوائم المالية–، دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات، رسالة** دكتوراه علوم تخصص علوم التسيير، 2015/2014.

منهجية البحث المتبعة: اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي للتعبير عن الظاهرة تحليلها وتحديديها كمياً عن طريق جمع البيانات والمعلومات الخاصة، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة ضمن الجانب التطبيقي، والذي تضمن جمع بيانات متعلقة بمؤسسات بهدف إسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني.

تهدف الدراسة إلى معرفة وتحقيق ما يلي:

- مفهوم المحاسبة الدولية وبيان عوامل ظهورها؛
- أهمية وأهداف معايير التقارير المالية الدولية، وكذا الجهات التي تعمل على إصدارها؛
- أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية؛
- معرفة كيف يؤثر المعيار المحاسبي الدولي1 عرض القوائم المالية في الأداء المالي.
- من خلال البحث استخلاص مجموعة من الأفكار منها:

- أن المحاسبة الدولية هي نظام عالمي يتضمن مجموعة من المبادئ والقواعد والمعايير المحاسبية، التي يترتب عن تطبيقها توفير معلومات تفيد مختلف الأطراف التي تستعمل المعلومات المحاسبية بكيفية متوازنة؛
- تهدف المحاسبة الدولية إلى تقديم المعلومات الملائمة والقابلة للفهم، والعمل على جعل القوائم المالية للشركات أكثر دولية، من خلال تسهيل قراءتها وجعلها قابلة للمقارنة في ما بين الفترات المالية لشركة معينة أو في ما بين الشركات؛
- تطبيق المعايير المحاسبة الدولية يساهم في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، من خلال زيادة انسجام وتوافق الممارسات المحاسبية بوضع حدود للخلافات بينها، وذلك خدمة ومساعدة للمستثمر المحلي والدولي على حد سواء؛
- القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي تسهل للمحلل المالي مباشرة عملية التحليل المالي دون القيام بالتسويات والتعديلات التي كان يقوم بها في ظل المخطط المحاسبي الوطني، حيث أن هذه التعديلات أصبحت مدمجة مباشرة وتلقائياً في القوائم المالية؛

- **الدراسة الثانية: دراسة رفيق يوسفي، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق**، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق بجامعة تبسة القطب المكون، جامعة أم البواقي، 2011/2010.

الإشكالية المطروحة: ما مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجديد مع معايير المحاسبة الدولية؟ وهل إستوفت الجزائر متطلبات التطبيق؟

منهجية الدراسة والأدوات المستعملة: تم اعتماد المنهج الوصفي عند تناول التطور التاريخي للمحاسبة وعند إستعراض نماذج التوافق والتوحيد المحاسبي على المسنوى العالمي، كما اعتمد على المنهج التحليلي المقارن عند دراسة مدى الالتزام بالمعايير الدولية واستنهاج المنهج الاستقرائي بالاعتماد على الاستبانة في الشق المتعلق بمتطلبات التطبيق واستخدم لتحليل نتائج الدراسة الإحصائية برنامج SPSS 15.0.

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- إبراز إختلاف الأنظمة المحاسبية والأسباب التي أدت إلى ضرورة التوافق والتوحيد؛
- إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية؛
- إستقصاء أراء المهنيين حول جملة من القضايا المتعلقة بمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومختلف الإجراءات والجهود التي تبذلها المؤسسة الإقتصادية الجزائرية في هذا المجال.

أهم ما توصل له الباحث من خلال هذه الدراسة ما يلي:

- نتيجة للإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر والانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق وتبني سياسات الخوصصة وتشجيع الإستثمار الأجنبي، لم يستطع المخطط المحاسبي الوطني مواكبة هذه التغيرات وواجه العديد من الانتقادات، مما أجبر الجزائر على التفكير وتكريس الجهود لإصلاح هذا النظام في خضم جملة الإصلاحات المنتهجة، كللت هاته الجهود بتبني نظام محاسبي جديد وهو النظام المحاسبي والمالي؛
- إلتزم النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير بمعايير المحاسبة الدولية، إلا أنه خرج عليها في بعض الجزئيات، كعدم التوقف على احتساب الاهتلاكات إلا عند تاريخ التنازل الفعلي عن الإستثمارات التي تم تصنيفها ضمن الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع،كذالك إمكانية توزيع المؤونات الكبرى على عدة سنوات حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة، بالإضافة إلى معالجة اندماج والشهرة أو فارق الاقتناء؛
- صعوبة التخلي على الممارسات التي كانت سائدة وفق المخطط المحاسبي الوطني والتي تجدرت في ذهنية المحاسب، مما يشكل عائق قد يحول دون التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي الذي يعتبر بمثابة قطيعة جذرية مع هذه الممارسات؛
- ضعف إستعداد معظم المؤسسات الاقتصادية لتطبيق النظام المحاسبي المالي نتيجة لغياب الوعي المحاسبي، فلا زالت أنظمة المعلومات غير كافية لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا من معايير المحاسبة الدولية.

- **الدراسة الثالثة: حسياني عبد الحميد، أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية (IAS/IFRS) كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات**، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 2010/2009،

الاشكالية المطروحة: كيف يمكن للانتقال نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية أن يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات؟

المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال وصف وتحليل علاقة المحاسبة في ظل المعايير الدولية بحوكمة المؤسسات، وفي الدراسة الميدانية من خلال إعداد قائمة استقصاء توجه إلى المهتمين بالمحاسبة في الجزائر من طلبة وأساتذة ومهنيين من خبراء ومحافظي حسابات، بالاعتماد على البرنامج الاحصائي.

يهدف هذا البحث إلى تحليل وتحديد أهمية تطبيق المعايير المحاسبية والمعلومة المالية في تحسين متطلبات حوكمة المؤسسات وذلك من خلال:

- التطرق للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية وطرق إصدارها؛
- التطرق للتجربة الجزائرية في محاولة تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية من خلال النظام المحاسبي المالي؛
- التطرق لأهمية الإنتقال نحو المعايير الدولية للمحاسبة و المعلومة المالية وقواعد الإفصاح الواردة فيها، بالنسبة لجودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؛

من خلال هذا البحث استخلصت الباحثة النتائج التالية:

- أهمية الإفصاح المحاسبي والشفافية في تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات في الأسواق العالمية بشكل عام، وفي الجزائر بشكل خاص، وهو ما ستكون له أثار إيجابية خصوصا على الأسواق المالية والبورصات، وتنعكس أثاره على أداء المؤسسات والاقتصاد من ناحية وتحسين إدارة
- وكفاءة المؤسسات وزيادة في قدرتها التنافسية من ناحية أخرى؛
- المخطط المحاسبي الوطني لا يتوافق مع المتطلبات اللازمة للتطبيق الجيد لحوكمة المؤسسات التي تتطلب معلومات مالية ذات جودة عالية ونظام محاسبي يلبي الحد الأدنى من الإفصاح والشفافية لتلبية حاجيات جميع الأطراف ولذا كان إصلاحه أمرا ضروريا حتى يستجيب لهذه المتطلبات؛
- تهدف المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية إلى مساعدة المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية، وتوفير معلومة مالية شفافة وتتمتع بالثقة اللازمة ومقبولة عالميا عن وضعية وأداء المؤسسات؛
- يتوافق النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى حد بعيد مع معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية وبالأخص في إطاره التصوري؛

- تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية يزيد من ثقة المستثمرين والأطراف الأخرى الفاعلة لأن القوائم المالية تظهر الصورة الصادقة والحقيقية للمؤسسة المطبقة له؛
- الاتجاه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية يفتح المجال لإصلاحات أخرى لا تقل أهمية عن معايير المحاسبية الدولية لتوفير البيئة المناسبة لتطبيق هذا بشكل جيد وسليم.

• **الدراسة الرابعة:** بورويسة سعاد، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الاقتصادية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2010/2009.

الاشكالية المطروحة: ماهي آثار الإلتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الممكن حدوثها على المستوى الداخلي والخارجي للمؤسسة الاقتصادية؟

المنهج المستخدم : اعتمدت الباحثة عدة مناهج، منها منهج دراسة حالة في الجانب الذي يتعلق بتجربة الجزائر في مجال التوافق المحاسبي الدولي وتم استخدام تقنيتي الاستبيان والمقابلة الشخصية، ومن الادوات المستخدمة المسح المكتبي.

أهداف الدراسة:

- استعراض ملامح المحيط المحاسبي الدولي وتقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة توافق في التطبيقات المحاسبية، والجهود المبذولة لتحقيقه مع التركيز على جهود لجنة معايير المحاسبة الدولية؛
- إبراز الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في تحقيق أهداف المؤسسة من الافصاح عن القوائم المالية، من خلال استعراض دورها في تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية وفي تطوير الافصاح بهدف تشجيع الاستثمارات المالية الدولية؛
- تناول انعكاسات تطبيق المعايير الدولية الحاصلة على المستوى الداخلي للمؤسسة الاقتصادية، بداية بالتحضيرات السابقة للتطبيق، ثم الآثار اللاحقة ذات الأبعاد التنظيمية وتلك المتعلقة بالوظائف الأساسية داخل المؤسسة الاقتصادية.

استنتاجات الدراسة:

- قبل الشروع في تطبيق النظام لمحاسبي المالي من الضروري دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسيرية المرتبطة به، ثم تكوين ورسكلة الإطارات والمتخصصين والأكاديميين وتأهيلهم لتطبيقه؛
- الاعتماد على تطوير نظام فعال لانتقال المعلومات يسمح بانتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطرق التي تتلاءم مع النظام الجديد؛

- يتطلب تطبيق المعايير المحاسبة الدولية نوفر الظروف المحلية الملائمة كضرورة وجود أسواق نشطة من أجل استخدام القيمة العادلة في التقييم.

• **الدراسة الخاسة:** بوطعان حنان، **تحليل المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة الشركة الوطنية للبتروكيمياء ENIP، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، سنة 2007.

الاشكالية المطروحة: إشكالية تقدير المردودية التي يطلبها المساهم أو المستثمر؟ وما مدى تأثيرها على قرارات المؤسسة؟

منهج الدراسة: اعتمد المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة تم تطبيق مضمون الدراسة النظري على مؤسسة العمومية الجزائرية.

يكمن الهدف الأساسي من دراسة هذا البحث إن دراسة وتحليل المردودية المحاسبية تسمح بعملية التنبؤ واكتشاف نقاط القوة لتدعيمها ونقاط الضعف لتجنبها في المؤسسة وتبيان ما إذ كانت تتمتع بصحة مالية جيدة أو أنها في طريق الزوال

نتائج الدراسة النظرية يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعتبر التحليل المالي الهدف الأساسي والجوهري للوظيفة المالية ويعني بدراسة وتشخيص الوضعية المالية للمؤسسة قصد التعرف على نقاط القوة لتدعيمها ونقاط الضعف لتجنبها مستقبلا؛
- إن تحليل المردودية بالاعتماد على مؤشرات النشاط ومؤشرات النتيجة ومؤشراتها النسبية يمكن من معرفة أسباب تحقيق أرباح أكبر أو أقل أي أن هذا العائد المحقق يرجع إما إلى أسباب تقنية أو تسويقية...الخ وبالتالي فالمردودية تمثل مفهوماً مؤسسياً لأنها تشمل كل أنشطة المؤسسة؛
- يعتبر موضوع تحليل درجة الرافعة من التحليلات المرتبطة بالرفع المالي والتشغيلي المختلف، حيث يقدم لنا تحليلا موسعاً بالجوانب المرتبطة بالتغيرات في هيكل التكاليف وهذا للتخطيط الجيد للأرباح للوصول إلى أعلى مستويات من المردودية الاقتصادية وبالتالي الرفع من المردودية المالية؛
- إن هدف تحقيق المردودية يجب أن يكون بالتوازن مع هدف المردودية كما إن تحديد معدلاً معيناً من النمو يستهدف الرفع من المردودية المالية وبالتالي الرفع من المردودية الاقتصادية.

المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية

أولا: الدراسات العربية

• **الدراسة الأولى: علا أسامة محمد، أثر التعديلات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح في قطاع البنوك التجارية في الأردن**، رسالة ماجستير في المحاسبة، بجامعة الشرق الأوسط، 2016:

و**الإشكالية المطروحة:** هل يوجد اثر للتعديلات في معايير التقارير المالية الدولية المتمثلة ب (عدد التعديلات، والإفصاح) على جودة الأرباح في البنوك التجارية الأردنية؟

أهداف الدارسة تتمثل في الآتي-:

- التعريف بأهم التعديلات التي طرأت على معايير التقارير المالية الدولية فيما يخص قطاع البنوك؛
- التعريف بجودة الأرباح وإدارة الأرباح وتأثيرهما الفاعل في الشركات المالية؛
- معرفة اثر التعديلات التي طرأت على معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح.

نتائج الدراسة والتوصيات:

- بينت الدراسة عدم وجود تأثير للتعديلات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح في البنوك الأردنية، توصي الباحثة بدراسة العوامل الأخرى المؤثرة على جودة الأرباح لتبيان أثرها وبالتالي عيها العمل عليها لتحسين جودة الأرباح؛
- ينبغي العمل على توعية المتخصصين من قبل الشركات كتطوير واعتماد نموذج لقياس جودة الأرباح في سوق عمان المالي؛
- أهمية الاستعانة بخبرات مكاتب التدقيق الكبيرة للحج من ممارسة إدارة الأرباح؛
- ينبغي العمل على تفعيل الدور الرقابي المناط بهيئة الأوراق المالية في مجال وضع أنظمة وتعليمات أكثر تحفظاً وبما يتوافق مع متطلبات معايير التقارير المالية الدولية.

- **الدراسة الثانية: مليجي بعنوان: أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية دراسة نظرية تطبيقية 2014.**

الإشكالية المطروحة: هل تؤثر معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية ومقدرتها التفسيرية؟ وماهي المقاييس المحاسبية الأكثر انتشاراً للاستدلال على تحقق هذه الجودة؟

هدفت الدراسة إلى اختبار أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على تحليل التقارير المالية للشركات السعودية المسجلة وكانت عينة الدراسة تشمل 11 مصرف و35 شركة تأمين خلال الفترة ما قبل التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية 2007 وفترة ما بعد التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية من 2010 إلى 2013، كما اعتمدت الدراسة على استطلاع رأي عينة من المستثمرين في الشركات السعودية لقياس توجهاتهم تجاه التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية

توصلت الدراسة إلى وجود تأثير ايجابي لمعايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية ممثلة في تخفيض المستحقات الكلية ووجود تأثير على قيمة الشركات، كما توصلت الدراسة إلى بضرورة استكمال تهيئة بيئة الأعمال السعودية لإتمام التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية في كافة القطاعات الاقتصادية وزيادة وعي مستخدمي التقارير المالية ومراقبي الحسابات بأهمية هذه المعايير، إضافة إلى

ضرورة اهتمام الشركات بالمستجدات في معايير التقارير المالية الدولية سواء المتعلقة بالإفصاح المحاسبي أو بالقياس.

- **الدراسة الثالثة : خالد عاشور علي صالح بعنوان: مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات التجارية** (دراسة تطبيقية على شركة السقاف بمدينة جده)، مشروع كتابة البحث للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة، جامعة العلوم والتكنولوجيا، اليمن، 2012/2011.

ما مدى قدرة شركات القطاع العام وخصوصا شركة السقاف التجارية على تطوير معايير المحاسبة الدولية وما هى نتائجها؟ المنهج يعتمد على التحليل النظري والدراسة الميدانية،

يهدف البحث المتوقع إلى ما يلي:

التعرف على المعايير المحاسبية الوطنية والعمل على تطبيقها.

تطوير معايير محاسبية دولية على درجه عالية من الجودة والوضوح ممكنة الوضوح.

توضيح قدرة محاسبي شركات السقاف التجارية على إعداد التقارير والقوائم المالية.

العمل على تلاقي وتقابل النظم المحاسبية في الدول المختلفة.

تحليل آثار معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية.

تم التوصل إلى التوصيات الآتية:

تفعيل البرامج وإقامة الدورات من ضمنها شهادة الزمالة والتي تتعلق بأهمية تطبيق المعايير المحاسبية والعمل تقويتها، توصى الدراسة بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة إدراكا لأهميتها الكبيرة وذالك من قبل الهيئة السعودية للمحاسبة القانونيين، دراسة وتحليل أهمية توفيق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية في ظل التحديات في القرن الحادي والعشرون، يوجد تباين كبير بين معايير المحاسبة السعودية ومعايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية الموحدة.

ثانيا: الدراسات الأجنبية:

- **الدراسة الأولى:** Pascal Dumontier & Randa Margraoui بعنون:

L'adoption des IFRS améliore- t-elle le contenu informatif des chiffres comptables, université Paris Dauphine 2007, :

الإشكالية المطروحة: هل يؤدي تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى تحسين محتوى المعلومات؟

قامت هذه الدراسة بتحليل القيمة الإعلامية المضافة للقوائم الدالية المعدة وفق المعايير المحاسبية الدولية ومن ثم تقييم مدل صحة قرار الإتحاد الأوروبي بفرض هذه المعايير على كل المؤسسات الصغيرة في السوق المالي ابتداء من سنة 2005 و قد تمت هذه الدراسة انطلاقا من عينة من المؤسسات الألمانية التي تبنت هذه المعايير بشكل مسبق بين سنتي 1999 و 2002 وتوصلت إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية

الدولية في هذه المؤسسات قد أدى إلى التخفيض من عدم التماثل في المعلومات بين المستثمرين والمسيرين، ويكون هذا الأثر أكبر كلما كان اهتمام المستثمرين والمحللين الماليين أكبر بالمؤسسة .كما خلصت إلى أن المؤسسات الألمانية لم تستفد بشكل آني من المعايير المحاسبية الدولية بل كان ذلك تدريجيا نظرا لحاجة المستثمرين و المحللين الماليين للوقت لفهم المدى الإعلامي للمعايير المحاسبية الدولية.

- **الدراسة الثانية:** Hayfa Chiha, et..al (2013) **بعنوان:**

"The Effect of IFRS on Earnings Quality in a European Stock Market: Evidence from France"

الاشكالية المطروحة: هل يؤدي استخدام الشركات الفرنسية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى تحسن كبير في جودة المعلومات المحاسبية الخاصة بها؟

هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير اعتماد معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح إضافة إلى زيادة تأثير المعايير الدولية للتقارير المالية على استخدام التكنولوجيات الجديدة لعينة من الشركات المدرجة في سوق المال الاوروبي، تكون مجتمع الدراسة من الشركات المدرجة في سوق المال الاوروبي في بورصة باريس، للسنوات في الفترة من 2002- 2010 تم استخدام التحليل الوصفي لتحقيق أهداف الدراسة، حيث تم اعتماد نموذج جونز المعدل لتحقيق نتيجة البحث، وقد أشارت النتائج إلى أن قياس جودة الأرباح باستخدام معايير التقارير المالية الدولية هي أكثر فائدة في تقييم الشركات، بالإضافة إلى أن نوعية المعلومات المحاسبية تحسنت بزيادة العلاقة بين الأرباح والقيمة السوقية، و أوصت الدراسة بالتركيز على عوامل أخرى غير حجم الشركة مثل العائد على الأصول والرافعة التشغيلية.

- **الدراسة الثالثة: 2013** JeongYeon Kim **بعنوان:**

"The Effect of Adopting K-IFRS on Financial Reports: Case Study with KT&G."

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير اعتماد معايير التقارير المالية الدولية على التقارير المالية، تكون مجتمع الدراسة من شركة KT&G التي اعتمدت معايير التقارير المالية الدولية في كوريا خلال الفترة2007-2010، حيث تعمل الدراسة على دراسة التغيرات في الاستحقاقات التقديرية باعتبارها مؤشرا لوجود إدارة للأرباح، وقد قام الباحث باستخدام نموذج جونز المعدل كوسيلة لتحقيق نتائج البحث، وأظهرت نتائج هذه الدراسة زيادة الشفافية في تغيير المؤشرات التقديرية لأنشطة إدارة الأرباح. وبالإضافة إلى ذلك، فإن الاستحقاقات التقديرية ونسبة الدين تؤدي إلى الارتباط الإيجابي تبين أن أداء أعمال أفضل يمكن أن يقلل من حوافز إدارة الأرباح. ومعيار إعداد التقارير المالية الدولية ونسبة الدين لهما علاقة إيجابية. لإن إدخال المعايير الدولية للتقارير المالية يمكن تفسريها من خلال إعادة تقييم الموجودات والقيمة العادلة وعلى الرغم من أن دراسة الحالة هذه أصبحت أكثر عمومية، فمن الضروري اعتماد معايير محاسبية جديدة.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

هناك دراسات تعتبر المحاسبة الدولية نظام عالمي يتضمن مجموعة من المبادئ والقواعد والمعايير المحاسبية مع تقديم معلومات ملائمة وقابلة للفهم والمقارنة وضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من أجل تحقيق التوافق المحاسبي الدولي (جودي محمد رمزي2015/2014)، التزام النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير بمعايير المحاسبة الدولية، صعوبة التخلي عن الممارسات التي كانت سائدة وفق المخطط المحاسبي الوطني مع ضعف استعداد معظم المؤسسات لتطبيق النظام المحاسبي المالي (رفيق يوسفي 2011/2010)، النظام محاسبي يلبي الحد الأدنى من الإفصاح والشفافية ويتوافق النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى حد بعيد مع معايير المحاسبة الدولية (حسياني عبد الحميد 2010/2009)، وهناك دراسات أوصت بأهمية الدولة في مرافقة المؤسسات خلال مرحلة الانتقال مع العمل على تطوير مهنة المحاسبة وفق معايير المحاسبة الدولية(بورويسة سعاد 2010/2009)، واستنتجت دراسات أن التحليل المالي هو الهدف الأساسي والجوهري للوظيفة المالية ويعني بدراسة وتشخيص الوضعية المالية للمؤسسة قصد التعرف على نقاط القوة لتدعيمها ونقاط الضعف لتجنبها مستقبلا (بوطعان حنان2007)، بينت دراسة إلى عدم وجود تأثير للتعديلات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح (علا أسامة محمد 2016)، توصلت دراسة إلى وجود تأثير ايجابي لمعايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى ضرورة اهتمام الشركات بالمستجدات في معايير التقارير المالية الدولية سواء المتعلقة بالإفصاح المحاسبي أو بالقياس (مليجي 2014)، كما هدفت دراسة إلى التعرف على المعايير المحاسبية الوطنية والعمل على تطبيقها (خالد 2012/2011) ودراسات إلى خلصت إلى أن المؤسسات الألمانية لم تستفد بشكل آني من المعايير المحاسبية الدولية بل كان ذلك تدريجيا (Pascal Dumontier & Randa 2007 Margraoui)، هدفت دراسة إلى معرفة تأثير اعتماد معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح إضافة إلى زيادة تأثير المعايير الدولية للتقارير المالية على استخدام التكنولوجيات الجديدة (Hayfa 2013 Chiha, et..al و JeongYeon Kim 2013).

- تعدد أدوات القياس المستخدمة في الدراسات فبعضها اعتمد على الدراسة الميدانية والأخرى اختبارات والمسح المكتبي.

أوجه الشبه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

- من ناحية الهدف فقد دعت مختلف الدراسات السابقة والدراسة الحالية إلى ضرورة تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الخاص،
- إن مختلف الدراسات تطرقت إلى أهمية المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية ولتحقيق التوافق المحاسبي بين الدول؛
- مختلف الدراسات تطرقت إلى أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية.

أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

- جاءت الدراسة الحالية مكملة للدراسات السابقة ومساعدة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية؛
- جاءت الدراسة بموضوع جديد لم يتم التطرق إليه دور معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية؛
- تناولت الدراسات السابقة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية وضرورة تبنيها في حين تطرقت الدارسة الحالية إلى مدى مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية وفي تغيير في المردودية المالية بوجه أخص.

الفصل الثاني :

الدراسة الميدانية

تمهيد:

تهدف الدراسة الميدانية في هذا الفصل إلى دور معايير التقارير المالية الدولية في رفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية للقطاع الخاص في الجزائر، وقد تم الاعتماد على إستمارة إستبيان مكونة من مجموعة من الأسئلة موجهة إلى عينة الدراسة من محاسبين وإطارات محاسبية في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية وورقلة، تم فيها معرفة توافق النظام المالي المحاسبي الجزائري مع معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية، ومعرفة أهمية المردودية المالية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المردودية المالية وبيان معوقات التي تحول دون تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، والتي صممت بأخذ آراء بعض الأساتذة في هذا المجال موجهة لمجموعة من مأطرين في المحاسبة والمحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات وخبيري المحاسبين لأخذ آرائهم حول موضوع دراستنا.

لذلك سنتناول في هذا الفصل وصفاً مفصلا للأدوات التي أتبعت في تنفيذ الدراسة الميدانية، من وصف لمجتمع الدراسة، تحديد عينة الدراسة، إعداد أدوات الدراسة، التأكيد من صدقها وثباتها، بيان إجراءات الدراسة والأساليب الإحصائية التي استخدمت في معالجة النتائج.

وبناءا على ما تقدم سيشمل الفصل الثاني على مبحثين كالتالي:

- **المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة؛**
- **المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.**

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

إن لكل بحث طرق وأدوات يستعملها الباحث من أجل التوصل إلى أغراض البحث، والنتائج المسطرة وتختلف الطريقة والأدوات من بحث لآخر ففي هذا البحث تم استخدام البرنامج التحليل الإحصائي SPSS20.

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة الميدانية من مجموعة المؤسسات التابعة للقطاع الخاص تشمل فئة المحاسبين ومحافظي الحسابات وخبراء المحاسبة ومعتمدي الحسابات بناءا على علاقتهم بالمجال المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

تم اختيار عينة الدراسة من مجتمع الدراسة بطريقة عشوائية، وقد بلغ حجم العينة 61 استمارة موزعة على جميع أفراد العينة، اعتمدنا فيها على طريقة التسليم المباشر (المقابلة)، تم استرداد 53 استمارة واستبعاد 04 منها والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (02): الإحصائية الخاصة باستمارة الإستبيان

البيـــــــان	عدد الاستمارات
عدد الإستمارات الموزعة	61
عدد الاستمارات المسترجعة	53
عدد الاستمارت الملغاة	04
عدد الاستمارات الغير المسترجعة	08
عدد الاستمارات المتاحة للتحليل	49

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على استمارات الاستبيان

الفرع الثاني: طريقة جمع البيانات

استخدمت الباحثتين طريقة الاستبيان المطبوع، والذي وجه إلى الجهات المبينة في الدراسة، وبعد تجميع الاستمارات قامت الباحثتين بمراجعة استمارات الاستبيان للتأكد من اكتمالها وصلاحيتها لإدخال البيانات والقيام بالتحليل الإحصائي، حيث تم اختبار استمارة الاستبيان على عينة الدراسة وتم توزيعها الكترونيا وورقيا على عينة الدراسة المزعم اختبارها، وقد تم استبعاد الاستمارات التي لا تتوافر على الشروط اللازمة وتم ترميز المتغيرات والبيانات تمهيدا لتفريغها بالحاسب الآلي وفقاً لبرنامج الحزم الإحصائية SPSS الإصدار رقم (20).

وقد روعي في تصميم الاستبيان

- عناصر التحقق والرقابة؛

- الأسلوب البسيط واللغة المفهومة،
- تنميط المقياس المستخدم في الإجابات على الأسئلة، وذلك بإتباع مقياس Liket ليكارت الخماسي على النحو التالي:

الجدول رقم (03): مقياس بنود الاستمارة

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)

استبعاد استمارات الاستبيان التي لم ترد مع الأجل والاستمارات الملغاة وفقا للمعادلة التالية:

عدد الاستمارات المتاحة للتحليل = عدد الاستمارات الموزعة – (عدد الاستمارات الملغاة + عدد الاستمارات غير المسترجعة).

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة

الفرع الأول: أداة الدراسة

تمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع والمتمثلة في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول مشكلة الدراسة، ولكي تكون الاستمارة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون فقد تم تصميمها على المراحل التالية:

- إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات؛
- عرض الاستبيان على المشرف من أجل معرفة مدى ملاءته لجمع البيانات؛
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف؛
- عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين؛
- تعديل الاستبيان على حسب آراء المحكمين والمشرف،
- توزيع الاستبيان على عينة الدراسة

وقد تم تقسيم الاستبيان إلى 5 محاور كالتالي:

- **المحور الأول**: يحتوي على معلومات عامة عن عينة الاستقصاء وتتكون من 4 عبارات؛
- **المحور الثاني**: توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ويتكون من 8 عبارات؛
- **المحور الثالث**: مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية ويتكون من 8 عبارات؛

- **المحور الرابع:** يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ويتكون من 7 عبارات؛
- **المحور الخامس:** معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يتكون من7 عبارات؛

- تم استرجاع الاستبيان عن طريق:
- الحصول على الإجابة بشكل مباشر من المستجوبين؛
- استلام الاستمارات من قبل الزملاء الذين تم الاستعانة بهم سواء عن طريق الايميل وعن طريق الاتصال المباشر بهم.

الفرع الثاني: صدق أداة الدراسة

صدق الاستبيان معناه أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقامت الباحثتين بالتأكد من صدق الاستبيان: **الصدق الظاهري**

تم عرض الاستمارة في صورتها الأولية على مجموعة من الأساتذة، حيث قاموا بإبداء آرائهم وملاحظاتهم حول مناسبة عبارات الاستبيان والمحاور، وعلى ضوء تلك الآراء تم تعديل بعض العبارات ومحاور الدراسة ليصبح عدد العبارات 30 عبارة موزعة في الجدول كتالي:

الجدول رقم (04): عدد عبارات الاستبيان حسب كل محور

الرقم	المحـــور	عدد العبارات
1	توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	8
2	مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	8
3	يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	7
4	معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	7
المجمـــوع		**30**

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم(01).

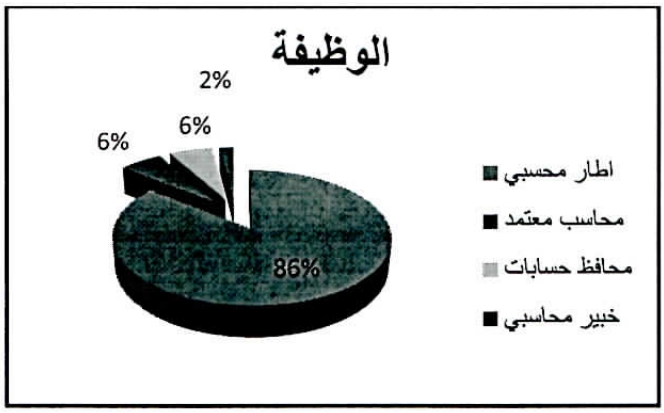
المطلب الثالث: التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة

الفرع الأول: معلومات عامة عن عينة الاستقصاء

1- الوظيفة:

الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الشكل رقم (01) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

المتغيـــر	التكـرار	النسبـــة
إطار محاسبي	42	% 87.5
محاسب معتمد	3	% 6.10
محافظ حسابات	3	% 6.10
خبير محاسبي	1	% 2.10
المجموع	**49**	**% 100**



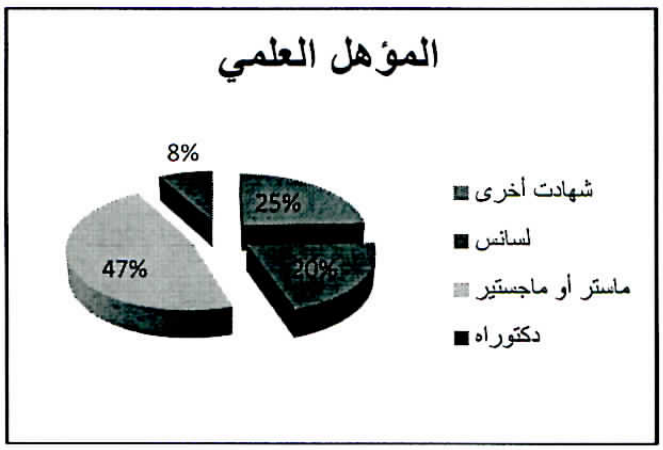
المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20) ومخرجات (excel2007)

نلاحظ من الجدول رقم (05): أن أغلب أفراد العينة كانوا من فئة إطار محاسبي بـ 42 من المؤسسات الاقتصادية من ولايتي غرداية وورقلة، تليها وظيفة محافظ حسابات ومحاسب معتمد بـ 03 أفراد من العينة وأخيراً خبير محاسبي بـ 01، وقد بلغت نسبة (87.5 %) من أفراد العينة إطار محاسبي تليها وظيفة محافظ حسابات ومحاسب معتمد بنسبة (6.1 %) وأخيراً خبير محاسبي بنسبة (2.1 %)، كما يوضحه الشكل رقم (01)، أنظر الملحق رقم (02).

2- المؤهل العلمي:

الجدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي، الشكل رقم (02) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المتغيـــر	التكـرار	النسبـــة
شهادات أخرى	12	% 24.50
ليسانس	10	% 20.40
ماستر أو ماجستير	23	%46.90
دكتوراه	4	%08.30
المجموع	**49**	**%100**



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20) ومخرجات (excel2007)

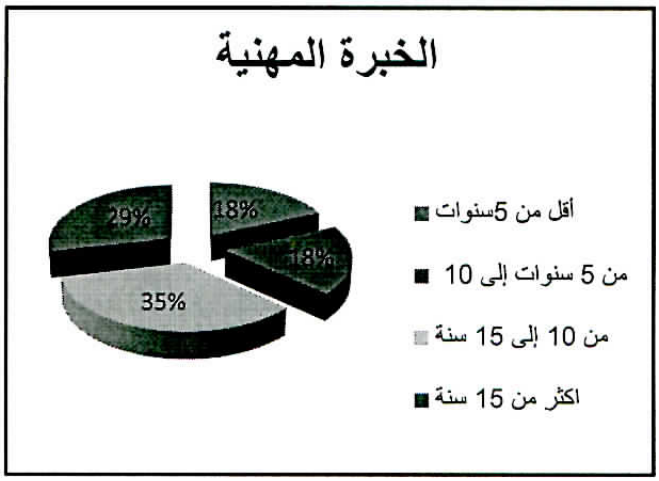
نلاحظ من الجدول رقم (06): أن افراد العينة كان مؤهل العلمي ماستر أو ماجستير حوالي 23 فرداً، تليها شهادات أخرى بـ 12 فرد، وليسانس بـ 10 أفراد و 04 فراد دكتوراه،

أن أعلى نسبة كانت (46.9%) لشهادة ماستر وماجستير، تليها نسبة (24.5 %) لشهادات أخرى، ونسبة (20.4 %) لشهادة لسانس وأخيراً نسبة (8.3 %) لشهادة دكتوراه، وهذا ما يوضحه الشكل رقم(02)، أنظر الملحق رقم (03).

3- **الخبرة المهنية:**

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية، الشكل رقم (03) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

المتغيـــــر	التكـرار	النسبـــة
اقل من 5 سنوات	9	% 18.4
من 5 إلى 10 سنوات	9	% 18.4
من10سنوات إلى15 سنة	17	%34.7
أكثر 15 سنة	14	% 28.5
المجموع	**49**	**% 100**



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20) ومخرجات (excel2007)

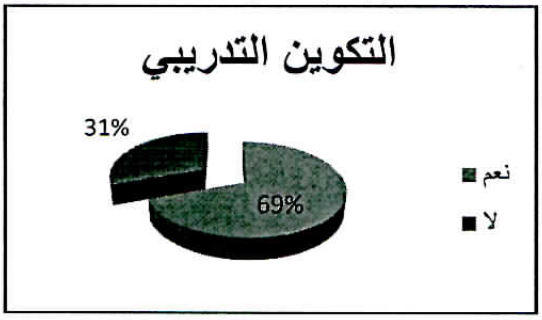
نلاحظ من الجدول رقم (07) أن أفراد العينة بلغ 17 فرد أي أن أفراد ذوي لخبرة من 10 سنوات إلى 15، و14 فرد ذوي خبرة أكثر 15 سنة، 9 أفراد ذوي الخبرة أقل من05 سنوات ومن05 سنوات إلى10 سنوات.

أن الخبرة المهنية كانت النسبة الأعلى لفئة من 10 سنوات إلى 15 سنة بنسبة (34.7 %)، ومن أكثر من15 سنة كانت النسبة (28.5 %)، وسبة (18.4 %) كانت للفئتين أقل من 05 سنوات ومن 05 سنوات إلى 10 سنوات، كما يوضحه الشكل رقم (04)، أنظر الملحق رقم (04).

4- **التكوين التدريبي:**

الجدول رقم(08): توزيع أفراد العينة حسب التكوين، الشكل رقم(04) توزيع أفراد العينة حسب التكوين

المتغيـــــر	التكـــرار	النســـة
نعم	34	% 69.4
لا	15	% 30.6
المجموع	**49**	**% 100**



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20) ومخرجات (excel2007)

نلاحظ من الجدول رقم (08): أن أغلبية أفراد العينة أجروا تدريب تكويني بـ 34 فرد، و15 فرد لم يجروا تكوين تدريبي، إن نسبة (69.4 %) كانت للذين قاموا بدورة تكوينية في حين نسبة (30.6 %) للذين لم يقوموا بدورة تكوينية، كما هو موضح في الشكل رقم(04)، أنظر الملحق رقم(05).

الفرع الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

الفا كرونباخ معامل الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، ولإجراء اختبار الثبات لأسئلة الاستبيان قمنا باستخدام معامل ألفا كرونباخ لإيجاد معامل ثبات الاستبيان، حيث حصلنا على قيمة ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبيان وكذلك للإستبيان ككل، أنظر الملحق رقم (10) والجدول التالي يوضح ذلك بحيث أن زيادة قيمة الفا كرونباخ عن 0.6 تعني زيادة المصداقية.

الجدول رقم (09): معاملات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبيان

الرقم	المحـــور	عدد العبارات	الثبات
1	توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	8	0.916
2	مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	8	0.880
3	يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	7	0.830
4	معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	7	0.752
	المجمـــوع	**30**	**0.883**

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20)

نلاحظ أن الفا كرونباخ لكل محور اكبر من 0.5 مما يؤكد صدق العبارات لكل محور وثباتها وقد قدرت قيمة الفا كرونباخ للمحور الأول توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بقيمة 0.9 أكبر من 0.6 أي زيادة المصداقية أنظر الملحق رقم (06)، المحور الثاني مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية بقيمة 0.6 أكبر أي زيادة مصداقيتها أنظر الملحق رقم (07)، المحور الثالث يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بقيمة 0.8 أكبر من 0.6 أي زيادة مصداقيتها أنظر الملحق رقم(08)

والمحور الرابع معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بقيمة 0.7 أكبر من 0.6 أي زيادة المصداقية أنظر الملحق رقم(09)، أما الفا كرونباخ لكل المحاور بقيمة 0.883 أكبر من 0.6 مما يؤكد ثبات العبارات لكل الدراسة، أنظر الملحق رقم (10).

الفرع الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة

بغية تسهيل التحليل وعقب التحصيل النهائي لاستمارة الاستبيان، تم تجميع البيانات المحصلة وتفريغها في كل من برنامج EXCEL إصدار 2007 وبرنامج SPSS الإصدار (20).

ففيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم إعداد مجموعة جداول تم استخلاصها بالاعتماد على برنامج EXCEL إصدار 2007، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحاً أكثر وتسهيل عملتي الملاحظة والتحليل.

بالنسبة لأقسام الاستبيان الأربعة، تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج SPSS الذي يتيح جملة الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن هذه الأساليب:

- التكرار والنسب المئوية لعينة الدراسة؛
- معامل ألفا كرونباخ لصدق وثبات أداة الدراسة؛
- المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية لتحديد اتجاه العينة؛
- T.teston simple لاختبار الفرضيات.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

في هذا المبحث سيتم وصف إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة وذلك من خلال حساب الانحرافات المعيارية والمتوسطات المرجحة التي على أساس قيمتها يتم تحديد اتجاه الإجابة حسب مقياس likert الخماسي وإختبار الفرضيات الدراسة باستعمال إختبار T.teston.Sample

المطلب الأول: عرض نتائج ومناقشة دراسة إتجاه آراء عينة الدراسة

سنقوم بعرض نتائج الدراسة التي توصلنا إليها من خلال تطبيق أدوات الدراسة بحيث تم إعتماد مقياس ليكرت الخماسي، وارتأينا دراسة اتجاه عينة الدراسة فيما يخص الفرضيات المعدة وفقاً لهذا المقياس وذلك كما في الجدول التالي: الجدول رقم (10):معايير تحديد الاتجاه

المتوسط الحسابي	الرأي				الدرجة
من 1 إلى 1.80	غير موافق بشدة	منخفضة	من 3.41 إلى 4.20	موافق	عالية
من 1.81 إلى 2.60	غير موافق		من 4.21 إلى 5.00	موافق بشدة	
من 2.61 إلى 3.40	محايد	متوسطة			

المصدر: د.إسماعيل الصمادي، http://www.maqalaty.com/47803.html على الساعة 21.01 من اليوم 20-04-2018.

الفرع الأول: نتائج اتجاه آراء العينة فيما يخص توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الجدول رقم (11): اتجاه آراء العينة فيما يخص توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

المحور	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
يعد SCF من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية	3.82	1.112	موافق	4
يوفر SCF معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في أسوق رأس المال العالمية	3.76	0.969	موافق	6
يساعد تطبيق SCF على التوافق المحاسبي لصنع أفضل القرارات المتعلقة بالإقراض والاستثمار	3.90	0.941	موافق	3
يوفر SCF للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية	3.84	0.965	موافق	5
يعد الالتزام بتطبيق SCF أحد الأمور الجوهرية التي تزيد الثقة في القوائم المالية وتجعلها قابلة للمقارنة	4.06	0.876	موافق	2
تلقى مخرجات النظام المحاسبي المالي في الجزائر قبولا دولياً	3.63	1.185	موافق	8
لا بد من تبني IFRS من قبل الجهات المحاسبية	3.67	1.179	موافق	7
البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى IFRS	4.35	0.694	موافق بشدة	1
توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	**3.88**	**0.794**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (11).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (11): نلاحظ أن المتوسط المرجح للعبارة " **البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى IFRS**" بلغ 4.35 عند الانحراف المعياري 0.69 وهو ما يقابل اتجاه رأي موافق بشدة لأن المتوسط المرجح كان أعلى من 4.21 وأدنى من 5 وهي قيمة عالية أما عبارات الأخرى

فكان المتوسط المرجح أعلى من 3.66 وأدنى من 4.20 وهو ما يعبر على دارجة عالية في موافق، أما الانحراف المعيار بلغ بين 1.185 و0.694، أما المحور ككل فكان في المجال 3.66 و4.20 هي درجة عالية مما يوحي لنا أن اتجاه رأي أفراد العينة كان موافق.

الفرع الثاني: نتائج اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (12): اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

المحور	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
تحقق المردودية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة	4.27	0.670	موافق بشدة	1
تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها	4.24	0.804	موافق بشدة	2
تعتبر المردودية المالية مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية	4.10	0.963	موافق	4
تعتبر المردودية المالية عنصراً مهماً لقياس فعالية استخدام الموارد المالية بالقيمة العادلة	3.92	1.077	موافق	7
يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية	4.22	0.798	موافق بشدة	3
تتأثر المردودية المالية بحجم خسائر القيمة للتثبيتات في المؤسسة الاقتصادية	4.02	1.010	موافق	5
تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة	4.22	0.823	موافق بشدة	3
تساهم المردودية المالية في تأمين حد أدنى من السيولة	3.98	1.070	موافق	6
مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	**4.12**	**0.673**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (12)

نلاحظ من الجدول رقم (12): أن المتوسط المرجح أعلى من 4.21 وأدنى من 5 للعبارات تحقق المردودية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة، تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد

الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها، يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية، تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة وهو ما يفسر رأي العينة بموافق بشدة على العبارات ودرجة عالية، أما العبارات الأخرى فكان المتوسط المرجح أعلى من 3.41 وأدنى من 4.20 وكان رأي العينة موافق بدرجة عالية، أما المحور ككل فكان في المجال 3.66 و4.20 هي درجة عالية مما يوحي لنا أن اتجاه رأي أفراد العينة كان موافق.

الفرع الثالث: نتائج اتجاه آراء العينة فيما يخص يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الجدول رقم (13): اتجاه آراء العينة فيما يخص يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

المحور	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية	4.29	0.612	موافق بشدة	1
يفضل الممارسين للمحاسبة في الجزائر استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي	3.98	0.924	موافق	5
يتم دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون	3.67	1.008	موافق	7
يتم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية	3.92	0.997	موافق	6
يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية	4.08	0.862	موافق	3
تمتاز المعلومات المحاسبية بقابلية المقارنة مع مؤسسات أخرى عن فترة مالية واحدة	4.02	1.051	موافق	4
تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية	4.14	0.957	موافق	2
يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	**4.01**	**0.652**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (13)

نلاحظ من الجدول رقم (14): أن المتوسط المرجح بلغ 4.29 للعبارة " **تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية** عند الانحراف المعياري 0.61 وهو ما يفسر رأي العينة بموافق بشدة ونلاحظ أن المتوسط المرجح محصور في المجال 4.21 و5 والذي يعكس درجة عالية، أما العبارات الباقية في في المجال 3.66 و4.20 والذي يعكس درجة عالية ورأي أفراد العينة في هذه العبارات بموافق، أما المحور ككل فكان في المجال 3.66 و4.20 هي درجة عالية مما يوحي لنا أن اتجاه رأي أفراد العينة كان موافق.

الفرع الرابع: نتائج اتجاه آراء العينة فيما يخص معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الجدول رقم (14): اتجاه آراء العينة فيما يخص معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

المحور	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
ترجع صعوبة تطبيق IFRS في اغلب الحالات لغموضها وعدم فهمها	3.37	1.236	محايد	3
تلاءم التشريعات القانونية التطبيق السليم ل IFRS للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية	2.88	1.201	محايد	6
تركيز معايير IFRS/IAS على البيئة الاقتصادية في الدول المتقدمة	3.12	1.184	محايد	4
يعتبر التكوين الأكاديمي في مجال IFRS للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كاف للتطبيق السليم لها	2.90	1.342	محايد	5
تساعد البيئة الاقتصادية في الجزائر بقابلية لتطبيق IFRS	2.69	1.194	محايد	7
يتطلب تطبيق IFRS من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر	4.08	0.862	موافق	2
يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية	3.43	1.323	موافق	1
معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	**3.21**	**0.761**	**محايد**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم(14).

نلاحظ من الجدول رقم (14): أن المتوسط المرجح أعلى من 3.41 وأدنى 4.20 للعبارتين " **يتطلب تطبيق IFRS من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر**" و"

يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية" وهو ما يفسر رأي أفراد العينة بالموافق أما العبارات الباقية فكان المتوسط المرجح كان أعلى من 2.60 وأدنى من 3.40 وكان رأي أفراد العينة محايد للعبارات وهي درجة متوسطة، أما المحور ككل فكان في المجال 2.60 و3.40 مما يوحي لنا أنه لم يتم فهم معايير التقارير المالية الدولية وكان اتجاه رأي أفراد العينة محايد.

المطلب الثاني: الاختبار الفرضيات

لاختبار الفرضيات وجب إجراء اختبار البيانات من اختبار توزيع الطبيعي ولهذا الاختبار تم اختيار اختبار كولمجروف – سمرنوف لتوزيع البيانات

الفرع الأول: توزيع البيانات

تم إجراء اختبار كولمجروف– سمرنوف لمعرفة هل تتبع البيانات التوزيع الطبيعي ام لا وهو إختبار ضروري لأن الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، حيث قمنا باختبار المحاور الأربعة والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول (15) اختبار التوزيع الطبيعي

الرقم	المحـــور	عدد العبارات	التوزيع الطبيعي	مستوى الدلالة
1	توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	8	0.913	0.375
2	مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	8	0.771	0.591
3	يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	7	0.848	0.468
4	معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	6	0.597	0.869

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات برنامج (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (15).

من خلال الجدول رقم (15) نلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة للمحاور كانت أكبر من 0.05 وبالتالي فهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وبالتالي فإن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي يتجه تحليلنا نحو الاختبارات المعلمية.

تم إجراء اختبار استيودنت لاختبار صحة الفرضيات وهذا الاختبار ضروري لاختبار الفرضيات، حيث قمنا بتحديد الفرضية الصفرية والبديلة كما يلي:

الفرع الثاني: اختبار الفرضية : يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

H_0 : لا يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

H_1 : يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الجدول رقم(16): اختبار One-Sample Test للفرضية: يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

البيان	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي	القرار
يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	33.165	2.010	0.000	3.878	نقبل H_1

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (16).

نلاحظ من الجدول رقم (16): أن T المحسوبة المقدرة بـ 33.465 أكبر من T المجدولة المقدرة بـ 2.010 عند درجة حرية 0.05، ومستوى الدلالة أقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية H_1 أي أن نظام SCF يتوافق مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الفرع الثالث: اختبار الفرضية : تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

H_0 : لا تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية ؛

H_1 : تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية.

الجدول رقم (17): اختبار One-Sample Test للفرضية: تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

البيان	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي	القرار
تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	42.885	2.010	0.000	4.122	نقبل H_1

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (17)

نلاحظ من الجدول رقم (17): أن T المحسوبة المقدرة بـ 42.885 أكبر من T المجدولة المقدرة بـ 2.010 عند درجة حرية 0.05، ومستوى الدلالة أقل من 0.05 وهو ما يعني رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية H_1 أي أن المردودية المالية تساهم في تحقيق الهدف الأسمى للمؤسسات الاقتصادية

الفرع الرابع: اختبار الفرضية : يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS إلى الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

H_0 : لا يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

H_1 : يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الجدول رقم (18): اختبار One-Sample Test للفرضية : يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS إلى الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

البيان	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي	القرار
يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS إلى الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	43.131	2.010	0.000	4.015	نقبل H_1

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم(18).

نلاحظ من الجدول رقم (18): أن T المحسوبة المقدرة بـ 43.131 أكبر من T المجدولة المقدرة بـ 02.01 عند درجة حرية 0.05، ومستوى الدلالة أقل من 0.05 وهو ما يعني رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية H_1 أي أن تطبيق معايير IFRS/IAS يساهم في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الفرع الخامس: اختبار الفرضية: توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

H_0 : لا توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؛

H_1 : توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الجدول رقم (19): اختبار One-Sample Test للفرضية: توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

البيان	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي	القرار
توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	29.525	2.010	0.000	3.210	نقبل H_1

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءاً على مخرجات نظام (SPSS20)، أنظر الملحق رقم (19).

نلاحظ من الجدول رقم (19): أن T المحسوبة المقدرة بـ 29.525 أكبر من T المجدولة المقدرة بـ 2.010 عند درجة حرية 0.05، ومستوى الدلالة أقل من 0.05 وهو ما يعني رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية H_1 أي أنه توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

مما سبق نستخلص أن كل اختبار الفرضيات كان مقبول أي أن الدراسة مقبولة

خلاصة الفصل الثاني:

أوضحت هذه الدراسة الميدانية العديد من النتائج التي يجب أخذها بعين الاعتبار أهمها ما يلي:

- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن النظام المحاسبي المالي الجزائري ملائماً للتطورات الاقتصادية الحالية إذ يعد من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية ويوفر معلومات ذات جودة عالية من الشفافية والمصداقية وقابلية للمقارنة وبذلك يكون قد حقق الثقة في القوائم المالية من قبل مستخدميها، وقد تلقى مخرجاته قبولا دولياً مما يحتم على الجهات المحاسبية تبني معايير التقارير المالية الدولية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية أن النظام المحاسبي المالي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن المردودية المالية عنصر مهم في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بحيث أنها تعتبر مؤشراً مهماً على قدرة المؤسسة على مكافأة مساهميها وعنصراً مهما لقياس فعالية استخدامها لمواردها المالية ومعرفة أرباحها المحققة خلال الدورة وبذلك تعظيم ثروتها وهذه المردودية المالية تتأثر بحجم خسائر القيمة التي تتعرض لها التثبيتات في المؤسسة، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية.
- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن القوائم المالية تساعد على تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية وهذا يعتبر من خصائص المعلومات المالية، مع تفضيل استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي وهو ما نص عليه القانون 11/07، مع دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون وهذا ما نص عليه معيار IAS2 وبالتالي يتم تأثير على المردودية المالية، تم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية وهذا ما نص عليه المعيار IAS36 وبالتالي تتأثر المردودية المالية، يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية وهذا ما جاء به المعيار IAS12 ، تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية وهذا ما يمكنه من توقع المردودية المالية التي تحقق له هذه النتائج، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية مساهمة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يتطلب تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الموظفين، مع وجود حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية، ونظراً لعدم فهم معايير التقارير المالية الدولية بين أفراد العينة كانت المتوسطات المرجحة في درجة متوسط في

العبارات ترجع صعوبة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية إلى عدم فهمها ولغموضها مع عدم ملائمة التشريعات القانونية لتطبيقها، لان جل معايير التقارير المالية الدولية تركز على الدول المتقدمة مما يعيق التكوين الأكاديمي لها مما ينتج لنا أنا البيئة الجزائرية لا تساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية أنه توجد معوقات تحول دون تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

خاتمـــة

خاتمة:

على ضوء ما ورد في هذه الدراسة يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي الجزائري يعد من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية ويوفر معلومات مالية ذات جودة عالية من الشفافية والمصداقية وقابلية للمقارنة فهو بذلك يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية، وتعتبر المردودية المالية عنصراً مهماً في قياس فعالية استخدام الموارد المالية وتحقيق الربح للمؤسسات الاقتصادية مع مساهمة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية نكون قد أجبنا على الإشكالية الرئيسية: المتمثلة في : ما مدى مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

للإجابة على التساؤلات الفرعية فقد تطرقنا للإجابة عليها نظرياً ثم تطبيقياً في الفصلين الأول والثاني من خلال عرض مختلف المفاهيم العامة للمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري وعرض أهداف وأهمية هذه المعايير، عرض المردودية المالية أهدافها وأهميتها وبعض المعايير المحاسبية الدولية التي ينتج عليها تغير في المردودية المالية، مع عرض مزايا تطبيق التقارير المالية الدولية ومحدداتها، وهذا ما حاولنا إبرازه من خلال الدراسة الميدانية.

أ- نتائج اختبار الفرضيات:

بناءاً على الدراسة الميدانية التي أجريت يلاحظ أن الجزائر سعت جاهدة إلى مواكبة المحاسبة الدولية من خلال نظامها المحاسبي المالي الذي يتوافق مع معايير التقارير المالية الدولية من أجل تحقيق الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن خلال الدراسة الميدانية وبعد تحليل الاستبيان ظهرت لنا النتائج التالية:

1. أن نظام المحاسبي المالي الجزائري يعد من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية ويوفر معلومات ذات مصداقية وشفافية وقابلية للمقارنة ومما يجعله يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية، وبالتالي فقد اجبنا على الفرضية الأولى وتم قبولها؛
2. من أجل تحقيق الربح والاستمرار للمؤسسات الاقتصادية كان لابد من معرفة مدى مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات وأهميتها للمساهمين فيها، وبالتالي قد أجبنا على الفرضية لثانية تم قبولها؛
3. إن من خصائص المعلومات المالية تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية حسب معايير التقارير المالية الدولية، إن مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية تؤدي إلى إحداث تغير في بالمردودية المالية إما بالربح أو الخسارة ، وبالتالي فإننا أجبنا على الفرضية الثالثة؛

4. إن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يتطلب تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الموظفين، مع وجود حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية ورغم عدم فهم أفراد العينة لمعايير التقارير المالية الدولية إلا أننا أجبنا على الفرضية الرابعة.

ب-أهم النتائج التي تم التوصل إليها:

1. معايير المحاسبة الدولية تعد أفضل الطرق لقياس جودة التقارير المالية والتوافق المحاسبي والإفصاح المحاسبي بين الدول المتقدمة والنامية؛
2. معايير التقارير المالية الدولية هي تطور لمعايير المحاسبة الدولية وتمتاز بجودة عالية من الشفافية والمصداقية والتوافق المحاسبي التي يعتمدها القطاع الخاص؛
3. النظام المحاسبي المالي استنبط من معايير المحاسبة الدولية وهو بذلك يتوافق معها في الشفافية والمصداقية وقابلية للمقارنة بين المؤسسات، إضافة إلى أن مخرجاته تلقى قبولاً دولياً؛
4. يوجد 41 معيار محاسبي دولي وعدل البعض منها ليصبح 17 معياراً لتقارير المالية الدولية إلى غاية 2017؛
5. يوجد معايير محاسبة دولية ومعايير تقارير مالية دولية تؤدي إلى تغيير في المردودية سواءاً ربحاً أو خسارة.

ت-التوصيات:

بناءا على الاستنتاجات السابقة التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية فإن الدراسة توصي بما يلي:

1. ضرورة مواكبة التطورات التي وصلت إليها معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية؛
2. تأهيل وتدريب العاملين في مجال المحاسبة المالية لقبول تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ومداومة التأهيل وفق ما يتماشى مع المستجدات في الساحة الدولية؛
3. تطوير المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين لتتضمن معايير التقارير المالية الدولية؛
4. تغير التكلفة التاريخية لتقييم الأصول المالية والالتزامات إلى القيمة العادلة وفق معايير التقارير المالية الدولية؛
5. ضرورة إشراك المؤسسات الاقتصادية في البورصات الدولية والأسواق الناشطة في العالم؛
6. الاستفادة من تجارب الدول الأخرى المطبقة لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية.

ث-آفاق الدراسة:

رغم الجهد المبذول والسعي لحثيث للإمام بكل جوانب الدراسة إلا أنها تخلو من النقائص او إغفال بعض النقاط التي يتم دراستها أو لم نوفيها حقها من الدراسة والتي يمكن أن تمثل محور إشكاليات لأبحاث مستقبلية منها:

- أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المردودية الاقتصادية والمالية في الجزائر؛
- تأثير معايير التقارير المالية الدولية على النظام المحاسبي المالي في الجزائر؛
- أثر التطبيق الإلزامي لمعايير التقارير المالية الدولية على تماثل المعلومات المحلية وأسعار الأسهم في البورصة؛
- أثر تطبيق معيار IFRS9 في المؤسسات المدرجة في البورصة؛
- متطلبات تطبيق IFRS6 عقود الإيجار؛
- الأثر الضريبي لتطبيق المعيار IFRS9 الأدوات المالية.

قائمة المراجـــع

المراجع باللغة العربية:

أولا- الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
2. أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004.
3. الياس بن ساسي و يوسف قريشي، التسيير المالي(الإدارة المالية)، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، 2011.
4. جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد،الأوراق الزرقاء، الجزائر،2010.
5. حسين القاضي ود. مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن، سنة 2001.
6. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2017.
7. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2017.
8. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر، عمان، الأردن، 2008.
9. فارس جميل الصوفي، المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة، الطبعة الأولى، دار جليس الزمان للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
10. فريدريك تشوي وآخرون، تعريب محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر الرياض، السعودية، 2004.

ثانياً- المجلات والدوريات:

1. عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد06، جانفي 2010
2. نعمان محصون، التأصيل النظري للمحاسبة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة إدارة الأعمال والدرسات الاقتصادية، العدد السادس، رابط الانترنت:
www.asjp.cerist.dz/en/article/20662 اليوم 2017/06/18 على الساعة: 20.44.

ثالثاً- البحوث الجامعية:

1. أمال يعقوب، أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي على جودة الكشوف المالية، مذكرة لاستكمال شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013/2012
2. أمينة محمد طيفور، الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة في ظل IAS/IFRS (حالة الجزائر)، رسالة دكتراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة، مالية وبنوك، جامعة حسيبة بن بوعلي- الشلف، 2017/2016.
3. ايمان زهواني، دراسة المردودية المالية للمؤسسات الخدمية، مذكر لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص مالية مؤسسة، جامعة غرداية، السنة الجامعية 2013/2012.
4. جودي محمد رمزي، أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة دكتراه تخصص علوم التسيير، جامعة محمد خضير بسكرة، سنة 2015/2014.
5. حنان بوطعان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007.
6. رفيق يوسفي، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة ماجستير محاسبة وتدقيق، القطب المكون: جامعة أم البواقي، جامعة تبسة، 2011/2010.
7. سارة بلعيز، دراسة تحليلية للقيمة العادلة في ظل المعيار IFRS13 في البيئة الجزائرية، مذكرة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014
8. علا أسامة محمد، أثر التعديلات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأرباح في قطاع البنوك التجارية في الأردن، رسالة ماجستير في محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2016.
9. فاتح عماني، أثر معايير الإبلاغ المالي الدولية على المعالجة المحاسبية لفارق الحيازة على الميزانية، مذكرة لاستكمال شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج -البويرة، 2015/2014.
10. فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، رسالة ماجستير، فرع علوم تجارية تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014.
11. محمد أمين عكوش، أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3 ، 2011/2010.

12. محمد ناصر عبد الحليم، دور السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية في تقييم مخاطر المنشأة بواسطة مستخدمي المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في المحاسبة تخصص محاسبة مالية، كلية التجارة، جامعة طنطا، 2015.

رابعاً- الملتقيات:

1. علي سماي، بلخير فاطمة، مداخلة بعنوان: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، برنامج الملتقى الدولي الثاني ، جامعة غرداية، يومي 01 و02 ديسمبر 2014.
2. علي عزوز وآخرون، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وأفاق، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 17-18 جانفي 2010.
3. نوال صبايحي، مداخلة بعنوان: أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الواد.

خامساً- المحاضرات:

1. تسعديت بوسبعين، محاضرات في محاسبة الأدوات المالية مدعمة بتمارين محلولة، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر في العلوم التجارية، المالية والمحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، سنة 2016/2015.
2. خالد جمال الجعارات، مطبوعة جامعية بعنوان مختصر المعايير المحاسبية الدولية2015، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة/الجزائر-2014.

سادساً- القوانين والمراسيم :

1. الجريدة الرسمية، العدد 74 سنة 2007، القانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 دي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي.

المراجع باللغة الفرنسية:

1. Alfred STETTER ,Reda GHERBI,Les cadres conceptuels comptables et les méthodes d'évaluation Ala recherche d'une logique interne,L'Expert-comptable suisse ,Zurich,4/2005. www.hec.unil.ch/urccf/recherche/publications/cadre, 03/05/2018, 18.21h
2. Bernard COLASSE,Cadre comptable conceptue, Encyclopédie de comptabilité,contrôle de gestion et audit Economica, paris,2000. www.economica.fr/livre-encyclopedie-de, 03/05/2018.18.17h.

3. David Chitty BA FCA, International Financial Reporting Standards - A review of the standards,2016. www.crowehorwath.net/uploadedfiles/crowe-horwath-global, 03/05/2018, 18.12h.
4. Jean ROBERT'François MECHIN, Hervé PUTEAUX, Normes IFRS et PME, Edition DUNOD FRANCE,2004. www.worldcat.org/title/normes-ifrs-et-pme-systeme, 03/05/2018, 18.16h.
5. Paul Pacter, Pocket Guide to IFRS® Standards:the global financial reporting language, United Kingdom,2017. www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/documents/pocket-guide-2017.pdf, 27/02/2018, 20.35.

رابط الانترنت:

www.ifrs.org

قائمة الملاحـــق

الملحق رقم(01)

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

استمارة الإستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته :

تحية طيبة وبعد .....

يشكل هذا الإستبيان جزءا من دراسة نقوم بها لاستكمال الحصول على شهادة الماستر في تخصص مالية المؤسسة و المعنونة ب " **دور معايير التقارير المالية الدولية في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية"دراسة ميدانية** ونظرا لما تتمتعون به من خبرة في الموضوع فإننا نطمح إلى الوقوف على رأيكم في موضوعنا هذا، ونقدر تعاونكم بالإجابة على الأسئلة الواردة بالاستبيان حيث تمثل إجاباتكم أحد الدعائم الأساسية للبحث علما أن جميع البيانات موجهة إلى المحاسبين والعاملين المنتمين في المجلس الوطني للخبراء المحاسبين، وستحظى إجاباتكم بالسرية التامة ولن يتم استخدامها إلا لأغراض البحث العلمي وفقط.

أخيرا لكم منا خالص الشكر والتقدير على تعاونكم المخلص.

الطالبتين: – جمعة جعرون

– ربيعة شبيـــر

ضع العلامة x في الخانة المناسبة: معلومات عامة عن عينة الاستقصاء:

1–الوظيفة: ☐ إطار محاسبي ☐ محاسب معتمد ☐ محافظ حسابات ☐ خبير محاسبي

2–المؤهل العلمي: ☐ شهادة أخرى ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه

3–الخبرة المهنية: ☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 سنوات إلى 10 سنوات ☐ من 10 سنوات إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة

4– هل أجريت دورات تكوينية حول المواضيع التالية: IAS/IFRS و SCF : ☐ نعم ☐ لا

أولا : توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الترقيم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يعد SCF من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية					
02	يوفر SCF معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في أسواق رأس المال العالمية					
03	يساعد تطبيق SCF على التوافق المحاسبي لصنع أفضل القرارات المتعلقة بالاقراض والاستثمار					
04	يوفر SCF للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية					
05	يعد الالتزام بتطبيق SCF أحد الأمور الجوهرية التي تزيد الثقة في القوائم المالية وتجعلها قابلة للمقارنة					
06	تلقى مخرجات النظام المحاسبي المالي في الجزائر قبولا دولياً					
07	البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى IFRS					
08	لا بد من تبني IFRS من قبل الجهات المحاسبية					

ثانيا: مساهمة المردودية المالية(RF) في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

الترقيم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تحقق المردودية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة					
02	تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها					
03	تعتبر المردودية المالية مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية					
04	تعتبر المردودية المالية عنصراً مهماً لقياس فعالية استخدام الموارد المالية بالقيمة العادلة					
05	يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية					
06	تتأثر المردودية المالية بحجم خسائر القيمة للتثبيتات في المؤسسة الاقتصادية					
07	تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة					
08	تساهم المردودية المالية في تأمين حد أدنى من السيولة					

ثالثاً : يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

الترقيم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية					
02	يفضل الممارسين للمحاسبة في الجزائر استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي					
03	يتم دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون					
04	يتم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية					
05	يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية					
06	تمتاز المعلومات المحاسبية بقابلية المقارنة مع مؤسسات أخرى عن فترة مالية واحدة					
07	تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية					

رابعا : معوقات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

الترقيم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	ترجع صعوبة تطبيق IFRS في اغلب الحالات لغموضها وعدم فهمها					
02	تلاءم التشريعات القانونية التطبيق السليم لـ IFRS للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية					
03	تركيز معايير IFRS/IAS على البيئة الاقتصادية في الدول المتقدمة					
04	يعتبر التكوين الأكاديمي في مجال IFRS للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كاف للتطبيق السليم لها					
05	تساعد البيئة الاقتصادية في الجزائر بقابلية لتطبيق IFRS					
06	يتطلب تطبيق IFRS من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر					
07	يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية					

شكرا لكم مجدداً.

الملحق رقم (02) : تكرار الوظيفة

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	إطار محاسبي	42	85.7	85.7	85.7
	محاسب معتمد	3	6.1	6.1	91.8
	محافظ حسابات	3	6.1	6.1	98.0
	خبير محاسبي	1	2.0	2.0	100.0
	Total	49	100.0	100.0	

الملحق رقم (03) : تكرار المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	شهادات أخرى	12	24.5	24.5	24.5
	ليسانس	10	20.4	20.4	44.9
	ماستر أو ماجستير	23	46.9	46.9	91.8
	دكتوراه	4	8.2	8.2	100.0
	Total	49	100.0	100.0	

الملحق رقم (04) : تكرار الخبرة:

الخبرة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	9	18.4	18.4	18.4
	من 5 سنوات إلى 10 سنوات	9	18.4	18.4	36.7
	من 10 سنوات إلى 15 سنة	17	34.7	34.7	71.4
	اكثر من 15 سنة	14	28.6	28.6	100.0
	Total	49	100.0	100.0	

الملحق رقم (05) : الدورة التكوينية:

الدورة التكوينية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	نعم	34	69.4	69.4	69.4
	لا	15	30.6	30.6	100.0
	Total	49	100.0	100.0	

الملحق رقم (06) : الفا كرونباخ للمحور الأول

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.916	8

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
يعد النظام المحاسبي المالي من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية	27.20	29.499	.800	.898
يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في اسواق راس المال العالمية	27.27	30.532	.833	.896
يساعد تطبيق النظام المحاسبي المالي على التوافق المحاسبي لصنع أفضل القرارات المتعلقة بالاقتراض و الاستثمار	27.12	31.068	.805	.898
يوفر النظام المالي والمحاسبي للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية	27.18	30.778	.811	.897
يعد الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي أحد الأمور الجوهرية التي تزيد الثقة في القوائم المالية وتجعلها قابلة للمقارنة	26.96	32.707	.691	.907
تلقى مخرجات النظام المحاسبي المالي في الجزائر قبولا دولياً	27.39	30.284	.668	.911
البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية	27.35	29.898	.706	.907
لا بد من تبني معايير التقارير المالية الدولية من قبل الجهات المحاسبية	26.67	35.641	.516	.919

الملحق رقم (07) : الفا كرونباخ للمحور الثاني

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.880	8

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
تحقق المردودية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة	28.71	24.167	.662	.867
تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها	28.73	22.407	.778	.853
تعتبر المردودية المالية مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية	28.88	23.110	.534	.877
تعتبر المردودية المالية عنصراً مهما لقياس فعالية استخدام الموارد المالية بالقيمة العادلة	29.06	22.059	.569	.876
يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية	28.76	22.605	.757	.856
تتأثر المردودية المالية بحجم خسائر القيمة للتثبيتات في المؤسسة الاقتصادية	28.96	21.123	.736	.855
تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة	28.76	23.105	.656	.864
تساهم المردودية المالية في تأمين حد أدنى من السيولة	29.00	21.958	.586	.874

الملحق رقم (08) : الفا كرونباخ للمحور الثالث

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.830	7

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية	23.82	17.903	.487	.823
يفضل الممارسين للمحاسبة في الجزائر استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي	24.12	15.568	.601	.803
يتم دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون	24.43	15.667	.516	.818
يتم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية	24.18	14.528	.695	.786
يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية	24.02	15.729	.633	.799
تمتاز المعلومات المحاسبية بقابلية المقارنة مع مؤسسات أخرى عن فترة مالية واحدة	24.08	14.410	.663	.792
تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية	23.96	16.207	.477	.823

الملحق رقم (09) : الفا كرونباخ للمحور الرابع

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.752	7

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
ترجع صعوبة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في أغلب الحالات لغموضها وعدم فهمها	19.10	21.010	.515	.711
تلاءم التشريعات القانونية التطبيق السليم لمعايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية	19.59	20.622	.579	.697

تركيز معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية على البيئة الاقتصادية في الدول المتقدمة	19.35	20.690	.584	.696
يعتبر التكوين الاكاديمي في مجال معايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كاف للتطبيق السليم لها	19.57	20.000	.548	.702
تساعد البيئة الاقتصادية في الجزائر بقابلية لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية	19.78	19.219	.739	.659
يتطلب تطبيق معايير التقارير المالية الدولية من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر	18.39	25.867	.202	.766
يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية	19.04	24.582	.156	.793

الملحق رقم (10) : الفا كرونباخ لكل المحاور

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.883	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
يعد النظام المحاسبي المالي من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية	110.76	192.397	.554	.877
يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في اسواق راس المال العالمية	110.82	192.653	.636	.875
يساعد تطبيق النظام المحاسبي المالي على التوافق المحاسبي لصنع أفضل القرارات المتعلقة بالاقتراض و الاستثمار	110.67	191.516	.703	.874

يوفر النظام المالي والمحاسبي للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية	110.73	191.907	.668	.875
يعد الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي أحد الأمور الجوهرية التي تزيد الثقة في القوائم المالية وتجعلها قابلة للمقارنة	110.51	196.255	.558	.877
تلقى مخرجات النظام المحاسبي المالي في الجزائر قبولا دولياً	110.94	191.975	.528	.877
البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية	110.90	188.219	.652	.874
لا بد من تبني معايير التقارير المالية الدولية من قبل الجهات المحاسبية	110.22	200.678	.486	.879
تحقق المردودية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة	110.31	201.717	.449	.880
تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها	110.33	196.891	.583	.877
تعتبر المردودية المالية مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية	110.47	197.838	.441	.879
تعتبر المردودية المالية عنصراً مهما لقياس فعالية استخدام الموارد المالية بالقيمة العادلة	110.65	196.315	.439	.879
يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية	110.35	198.356	.522	.878
تتأثر المردودية المالية بحجم خسائر القيمة للتثبيتات في المؤسسة الاقتصادية	110.55	189.211	.737	.873
تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة	110.35	201.231	.377	.881
تساهم المردودية المالية في تأمين حد أدنى من السيولة	110.59	197.663	.395	.880
تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية	110.29	203.042	.418	.881
يفضل الممارسين للمحاسبة في الجزائر استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي	110.59	197.872	.461	.879
يتم دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون	110.90	194.344	.546	.877

يتم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية	110.65	190.315	.706	.874
يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية	110.49	198.630	.466	.879
تمتاز المعلومات المحاسبية بقابلية المقارنة مع مؤسسات أخرى عن فترة مالية واحدة	110.55	192.836	.575	.876
تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية	110.43	196.042	.513	.878
ترجع صعوبة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في أغلب الحالات لغموضها وعدم فهمها	111.20	207.124	.058	.889
تلاءم التشريعات القانونية التطبيق السليم لمعايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية	111.69	207.800	.042	.889
تركيز معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية على البيئة الاقتصادية في الدول المتقدمة	111.45	213.919	-.133-	.893
يعتبر التكوين الاكاديمي في مجال معايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كاف للتطبيق السليم لها	111.67	209.724	-.021-	.893
تساعد البيئة الاقتصادية في الجزائر بقابلية لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية	111.88	200.151	.270	.884
يتطلب تطبيق معايير التقارير المالية الدولية من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر	110.49	202.005	.325	.882
يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية	111.14	192.000	.463	.879

الملحق رقم (11) : اتجاه آراء العينة فيما يخص توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يعد النظام المحاسبي المالي من أهم الطرق لقياس جودة التقارير المالية	49	3.82	1.112
يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين في اسواق راس المال العالمية	49	3.76	.969
يساعد تطبيق النظام المحاسبي المالي على التوافق المحاسبي لصنع أفضل القرارات المتعلقة بالاقتراض و الاستثمار	49	3.90	.941
يوفر النظام المالي والمحاسبي للشركات الجهد والتكلفة لإعداد مجموعتين من البيانات المالية أحدهما محلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية	49	3.84	.965
يعد الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي أحد الأمور الجوهرية التي تزيد الثقة في القوائم المالية وتجعلها قابلة للمقارنة	49	4.06	.876
تلقى مخرجات النظام المحاسبي المالي في الجزائر قبولا دولياً	49	3.63	1.185
البيئة المحاسبية المحلية الجزائرية تدعم التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية	49	3.67	1.179
لا بد من تبني معايير التقارير المالية الدولية من قبل الجهات المحاسبية	49	4.35	.694
Valid N (listwise)	49		

الملحق رقم (12) : اتجاه آراء العينة فيما يخص مساهمة المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تحقق المرديدية علاقة بين قوة النتائج وحجم تكلفة الأموال المستثمرة	49	4.27	.670
تعكس المردودية المالية قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من جميع موجوداتها وأصولها	49	4.24	.804
تعتبر المردودية المالية مؤشر على قدرة المؤسسة على مكافأة المساهمين وزيادة ثروتهم الصافية	49	4.10	.963

تعتبر المردودية المالية عنصراً مهما لقياس فعالية استخدام الموارد المالية بالقيمة العادلة	49	3.92	1.077
يساعد تحديد نسبة المردودية المالية على معرفة الأرباح المحققة من النشاط الفعلي خلال الدورة المالية	49	4.22	.798
تتأثر المردودية المالية بحجم خسائر القيمة للتثبيتات في المؤسسة الاقتصادية	49	4.02	1.010
تساهم المردودية المالية ذات النسبة العالية في تعظيم ثروة المؤسسة	49	4.22	.823
تساهم المردودية المالية في تأمين حد أدنى من السيولة	49	3.98	1.070
Valid N (listwise)	49		

الملحق رقم (13) : اتجاه آراء العينة فيما يخص يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تساعد القوائم المالية في تلبية حاجيات الإفصاح المحاسبي وزيادة المصداقية	49	4.29	.612
يفضل الممارسين للمحاسبة في الجزائر استخدام التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والقياس المحاسبي	49	3.98	.924
يتم دمج التكاليف الأخرى المتعلقة بالمبيعات في تكلفة المخزون	49	3.67	1.008
يتم الاعتراف بخسائر القيمة للتثبيتات في جدول حسابات النتائج كتكاليف إضافية	49	3.92	.997
يمثل تسجيل ضرائب على الأرباح عبء يطرح من نتيجة المؤسسة في كل دورة مالية	49	4.08	.862
تمتاز المعلومات المحاسبية بقابلية المقارنة مع مؤسسات أخرى عن فترة مالية واحدة	49	4.02	1.051
تساعد المعلومات المحاسبية بالقدرة التنبئية لمتخذ القرار لتوقع نتائج مستقبلية	49	4.14	.957
Valid N (listwise)	49		

الملحق رقم (14) : اتجاه آراء العينة فيما يخص معوقات تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
ترجع صعوبة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في أغلب الحالات لغموضها وعدم فهمها	49	3.37	1.236
تلاءم التشريعات القانونية التطبيق السليم لمعايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية	49	2.88	1.201
تركيز معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية على البيئة الاقتصادية في الدول المتقدمة	49	3.12	1.184
يعتبر التكوين الاكاديمي في مجال معايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية كاف للتطبيق السليم لها	49	2.90	1.342
تساعد البيئة الاقتصادية في الجزائر بقابلية لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية	49	2.69	1.194
يتطلب تطبيق معايير التقارير المالية الدولية من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحمل مصاريف إضافية تتعلق بتأهيل وتدريب الكوادر	49	4.08	.862
يوجد حوار بين الأكاديميين والمهنيين حول المشكلات المحاسبية في البيئة الجزائرية	49	3.43	1.323
Valid N (listwise)	49		

الملحق رقم (15): اختبار توزيع طبيعي

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		توافق نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	مساهمة المردودية المالية في تحقيق الأهداف المؤسسات الاقتصادية	يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	معوقات تطبيق IFRSفي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
	N	49	49	49	49
	Mean	3.88	4.12	4.01	3.21
Normal Parameters[a,b]	Std. Deviation	.794	.673	.652	.761
	Absolute	.130	.110	.121	.085
Most Extreme Differences	Positive	.092	.096	.121	.060
	Negative	-.130-	-.110-	-.110-	-.085-
	Kolmogorov-Smirnov Z	.913	.771	.848	.597
	Asymp. Sig. (2-tailed)	.375	.591	.468	.869

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

الملحق رقم (16) : اختبار الفرضية : يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	49	3.88	.794	.113

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
يوجد توافق بين نظام SCF مع معايير IFRS/IAS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	34.165	48	.000	3.878	3.65	4.11

الملحق رقم (17) : اختبار الفرضية : تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	49	4.12	.673	.096

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
تساهم المردودية المالية في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية	42.885	48	.000	4.122	3.93	4.32

الملحق رقم (18) : اختبار الفرضية : يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يساهم تطبيق معايير IFRS/IASفي الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	49	4.01	.652	.093

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
يساهم تطبيق معايير IFRS/IAS في الرفع من المردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	43.131	48	.000	4.015	3.83	4.20

الملحق رقم (19) : اختبار للفرضية توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	49	3.21	.761	.109

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
توجد معوقات تحول دون تطبيق IFRS في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية	29.525	48	.000	3.210	2.99	3.43

الجدول (20): **قائمة المحكمين**

الرقم	االاسم واللقب	الدرجة العلمية
01	الرواني بوحفص	دكتور – جامعة غرداية
02	شنوف عبد القادر	دكتور – جامعة بومرداس
03	عجيلة محمد	بروفيسور – جامعة غرداية
04	عبادة عبد الرؤوف	دكتور – جامعة غرداية
05	قطيب عبد القادر	دكتور – جامعة غرداية