وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الشريف مساعدية
سوق أهراس

Université Mohamed Chérif
Messadia Souk Ahras

كلّية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قســـــم علوم التسيير

سنة :2023

مــذكّرة

مقدّمَة للحصول على شهادة الماستر

مدى ملائمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بـ "سوق أهراس"

الشعبة :

علوم مالية ومحاسبية

التّخصص:

محاسبة وتدقيق

من إعداد :

بدايرية هاجر

لجنة المناقشة :

الرئيس :	**رقايقية فاطمة الزهرة**	استاذ مساعد ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس
المشرف :	**الخميسي بن رجم**	استاذ محاضر ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس
المناقش :	**بالعشي عبد المالك**	استاذ محاضر ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس

رقم :..../2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الشريف مساعدية
سوق أهراس

Université Mohamed Chérif
Messadia Souk Ahras

كلّية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قســـــم علوم التسيير

سنة :2023

مــذكّرة

مقدّمَة للحصول على شهادة الماستر

مدى ملائمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بـ "سوق أهراس"

الشعبة :

علوم مالية ومحاسبية

التّخصص:

محاسبة وتدقيق

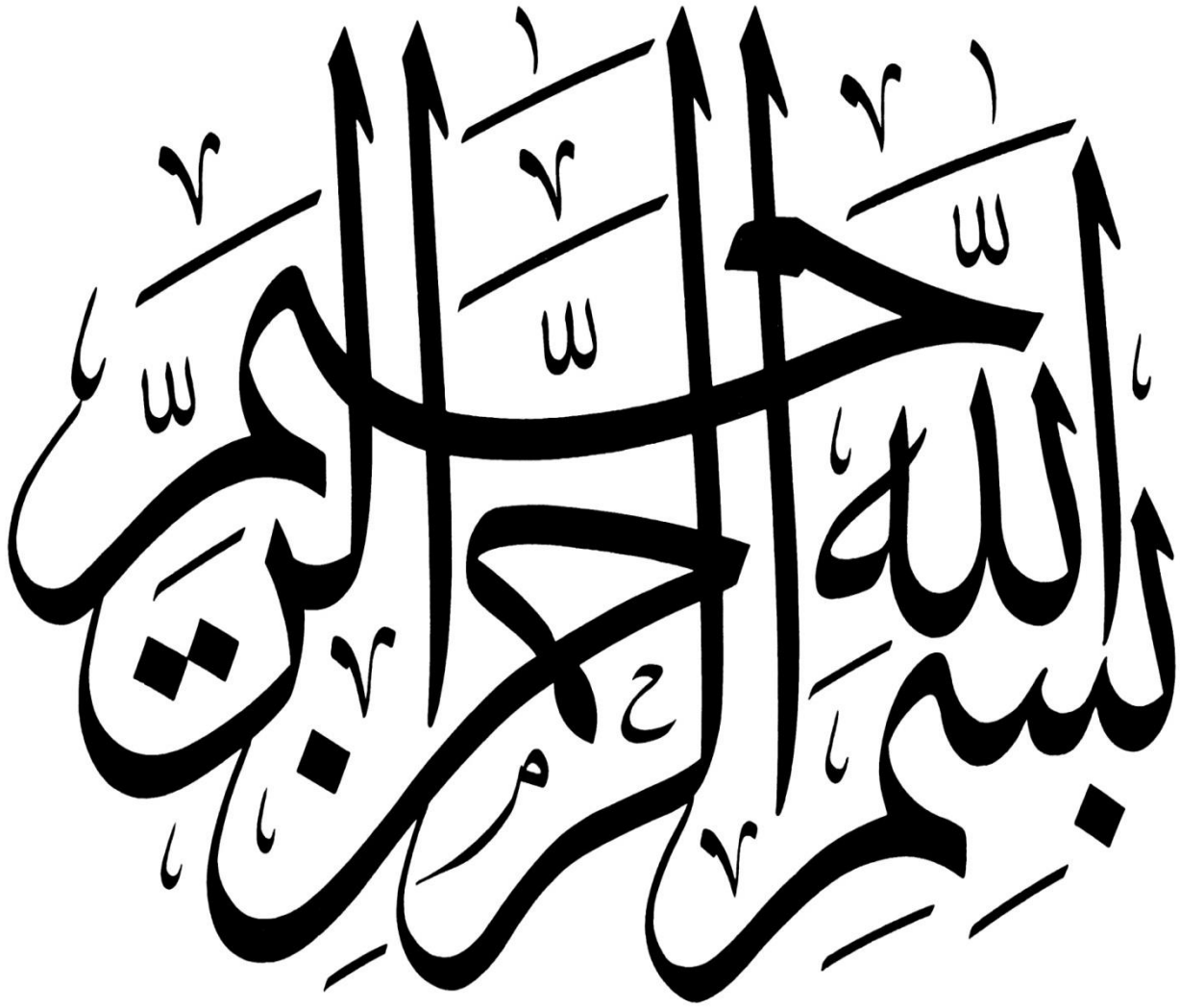
من إعداد :

بدايرية هاجر

لجنة المناقشة :

الرئيس :	رقايقية فاطمة الزهرة	استاذ مساعد ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس
المشرف :	الخميسي بن رجم	استاذ محاضر ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس
المناقش :	بالعشي عبد المالك	استاذ محاضر ـ أ ـ	جامعة سوق أهراس

رقم :..../2023


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة و السلام على رسوله الكريم ومن تبعه بإحسان إلى يوم الدين. بادئ دي البدء أشكر رب العباد شكرا جزيلا طيبا الذي أنارنا بالعلم و أنعم علينا بالعافية. فله الحمد و الشكر و هو الرحمان المستعان.

وبأصدق عبارات الشكر والتقدير نتوجه بجزيل الشكر و الامتنان إلى أوليائنا الأعزاء لتقديمهم الدعم المادي و المعنوي.

ونخص بالذكر الأستاذ المشرف الأستاذ المشرف السيد "الخميسي بن رجم" على الإرشاد و التوجيهات و النصائح التي لقيناها من قبله كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر والامتنان إلى الزملاء على مساعدتهم لنا

و إلى كل من ساندنا و كان عونا لنا من قريب أو من بعيد.

اهـــــداء

بعد الحمد لله رب العالمين الذي منحني القوة و الصحة و العافية

أتقدم بإهداء هذا العمل إليكم عائلتي

أهدي فرحة تخرجي إلى تلك الإنسانة العظيمة التي طالما تمنت أن تقر

عينها برؤيتي في يوم كهذا... إلى أمي

و إلى من كلل العرق جبينه ، الذي سعى و شقى من أجلي ... أبي

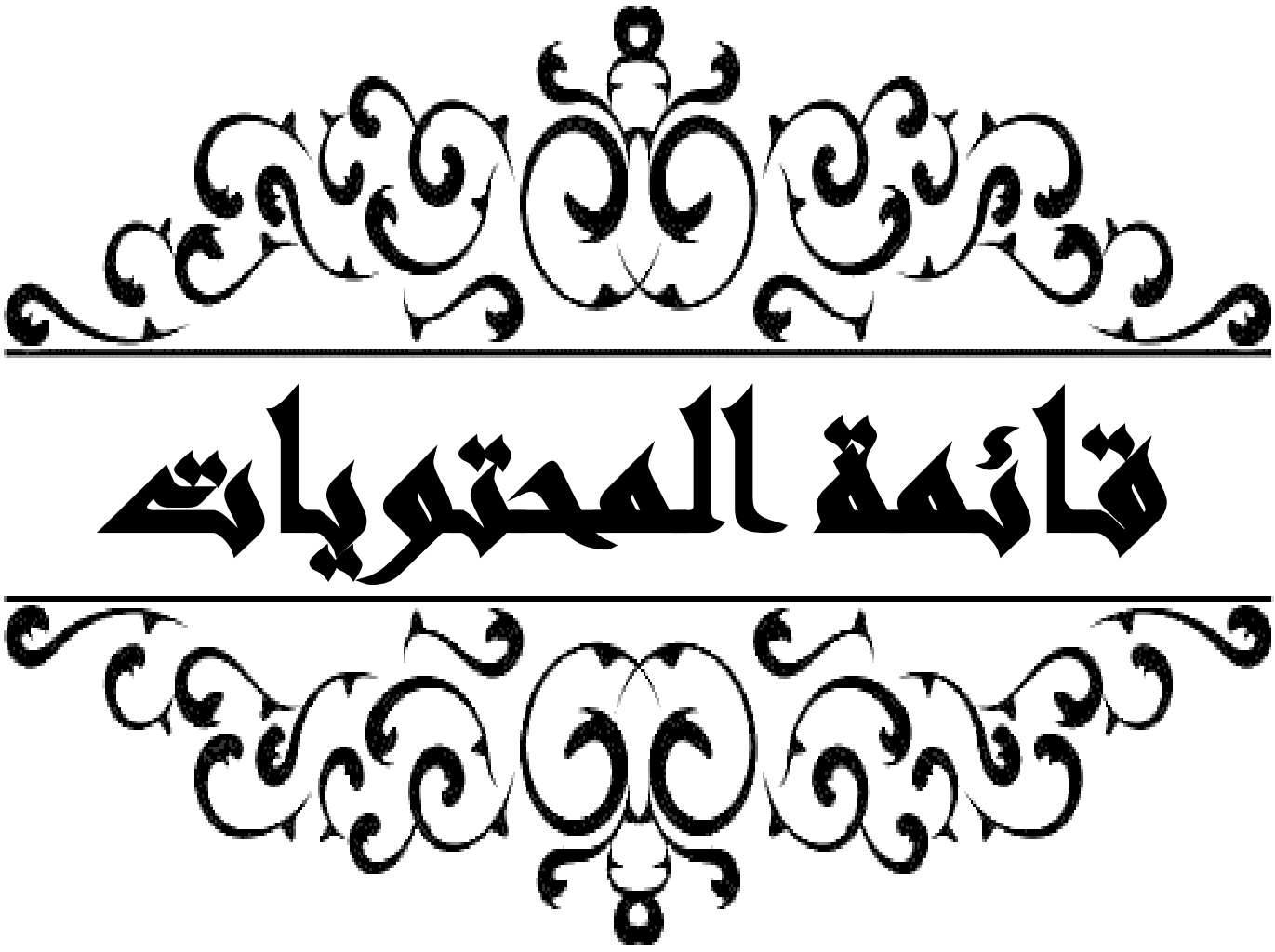
إلى سندي في هذه الحياة، مخزن ذكرياتي، و مصدر سعادتي... إخوتي

إلى من لم تربطني بها علاقة النسب... أعز صديقاتي

إلى كل أفراد عائلتي من صغيرها إلى كبيرها

إلى كل الأصدقاء.

هـــــاجـــــر

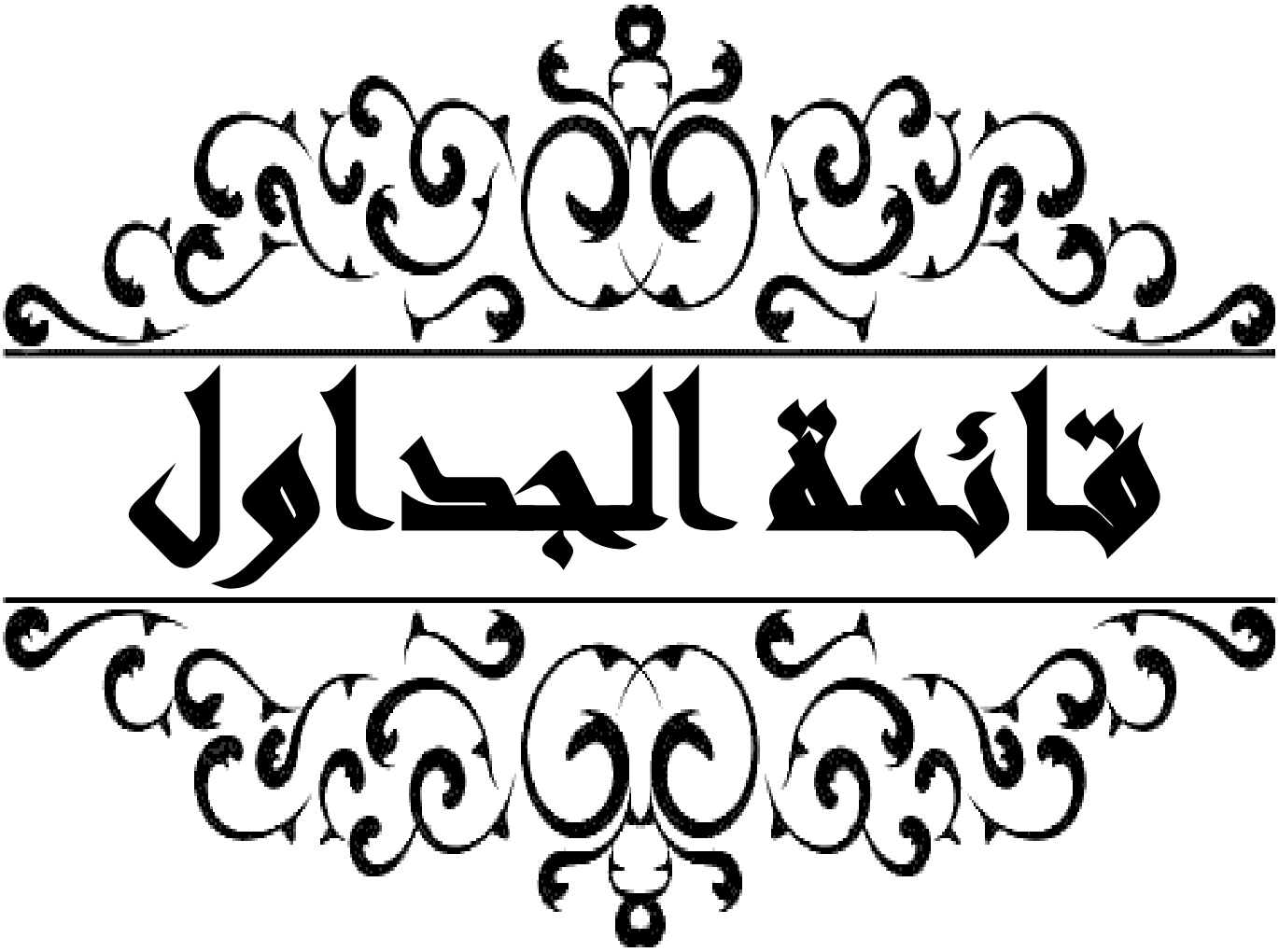


قائمة المحتويات

قائمة المحتويات:

المحتوى	الصفحة
الشكر	**أ**
الإهداء	**ب**
قائمة المحتويات	**ج**
قائمة الجداول	**د**
قائمة الأشكال	**ر**
مقدمة	**01-04**
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لمتغيرات البحث	
تمهيد الفصل	**06**
المبحث الأول: الاطار النظري للمحاسبة الدولية ومعاييرها	**07**
المطلب الأول: ماهية المحاسبة الدولية	**08**
المطلب الثاني: ماهية معايير المحاسبة الدولية	**13**
المطلب الثالث: تطور المعايرة المحاسبية في الجزائر و الاتجاه إلى المعايير الدولية	**24**
المبحث الثاني: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر	**37**
المطلب الأول: ماهية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم	**38**
المطلب الثاني: خصائص المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم	**44**
المطلب الثالث: واقع المنشآت الصغيرة و المتوسطة الحجم في الجزائر	**46**
خاتمة الفصل	**53**
الفصل الثاني : المنشآت الصغيرة و المتوسطة في ظل المعايير المحاسبية الدولية	
تمهيد الفصل	**55**
المبحث الاول: المعايير المحاسبية الدولية والمنشآت الصغيرة و متوسطة الحجم	**56**
المطلب الاول : أهدف و مزايا و دوافع إصدار المعايير المحاسبية الخاصة بالمنشآت الصغيرة و المتوسطة	**56**
المطلب الثاني : مدى ملائمة اهداف المعايير المحاسبة الدولية مع خصائص المنشآت الصغيرة و المتوسطة	**58**
المطلب الثالث: طبيعة مستعملي القوائم المالية المنشآت الصغيرة و المتوسطة	**63**
المبحث الثاني: المعيار المحاسبي الخاص بالمنشآت الصغيرة و المتوسطة في الجزائر	**66**
المطلب الاول : ماهية المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة	**66**

المطلب الثاني: مستخدمو التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفقIFRS for SMES	**68**
المطلب الثالث : امكانية تطبيق هذا المعيار في المنشآت الصغيرة و المتوسطة في الجزائر	**69**
خلاصة الفصل	**76**
الفصل الثالث : دراسة ميدانية لعينة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر – سوق أهراس–	
مقدمة الفصل	**78**
المبحث الاول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة ومنهج وعينة الدراسة	**79**
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة وهياكلها التنظيمية	**79**
المطلب الثاني: منهج وأداة الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة	**88**
المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المتبعة في الدراسة وأداة صدق وثبات الاستبيان	**90**
المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها	**92**
المطلب الأول: التحليل الوصفي لنتائج الدراسة	**92**
المطلب الثاني: اختبار معامل الارتباط بيرسون	**106**
المطلب الثالث: اختبار الفرق بين المتوسطين واختبار تحليل التباين الأحادي	**107**
خلاصة الفصل	**110**
خاتمة	112
قائمة المراجع	118
قائمة الملاحق	125
الملخص	130
المحتوى	**الصفحة**


قائمة الجداول

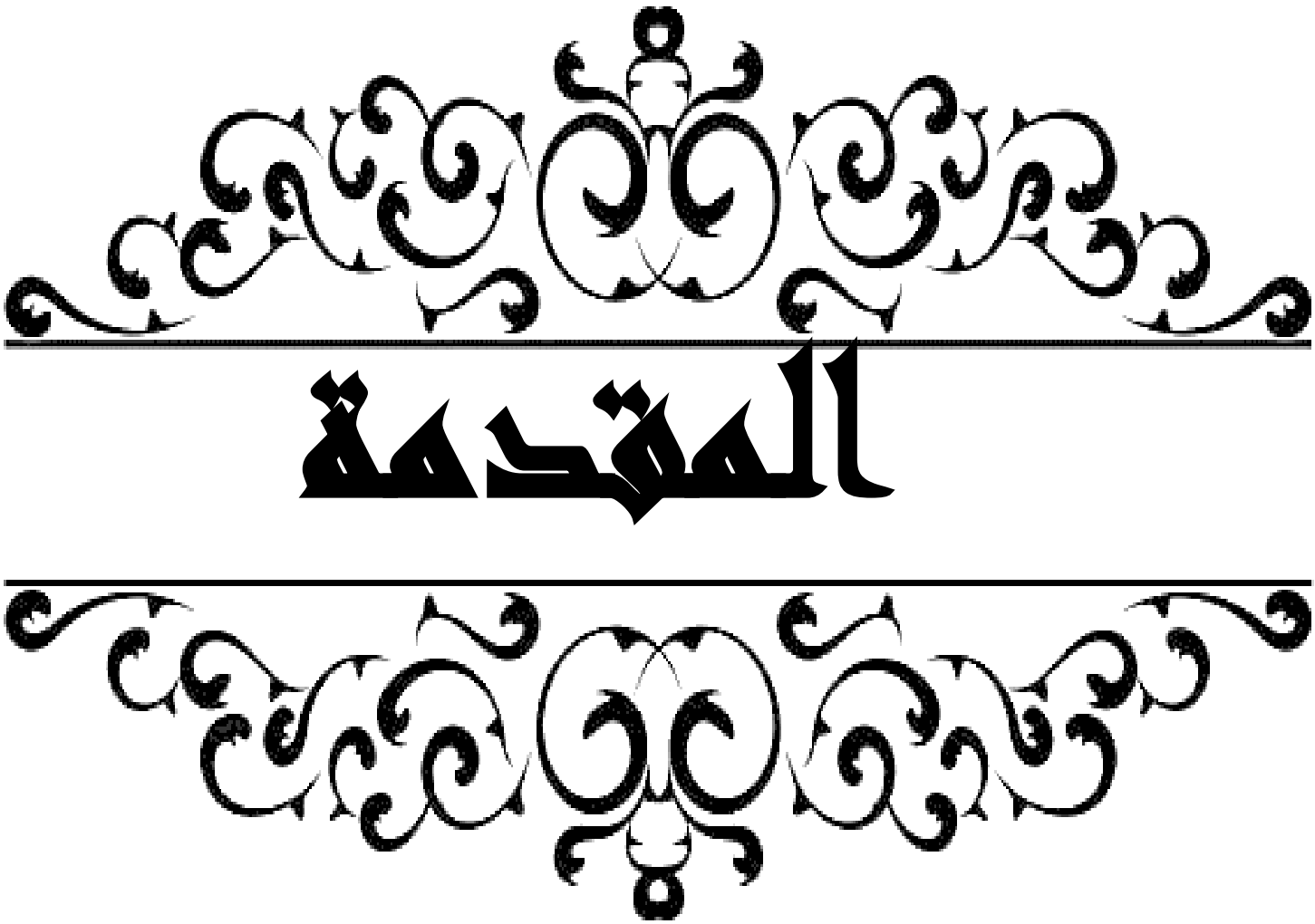
قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	تطور قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من 2005 الى 2009	52
02	مقياس ليكارت الخماسي	89
03	الإيضاحات الخاصة بمعدل ردود الأفعال على الاستبيانات	90
04	قيمة معامل ألفا كرو نباخ	91
05	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس	92
06	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير السن	93
07	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	94
08	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية	95
09	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المركز الوظيفي	96
10	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع القطاع	97
11	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع المؤسسة	98
12	يمثل توزيع اتجاهات افراد العينة حول مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة	99
13	يمثل توزيع اتجاهات افراد العينة حول مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة	101
14	معامل الارتباط لبيرسون بين محاور الدراسة	106
15	نتائج اختبار T لفرق المتوسطات	107
16	نتائج تحليل التباين الأحادي ANOVA للفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة تبعا لمتغير نوع المؤسسة	108

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطنية للدهن	81
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة بلغيث	83
03	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الهلال	85
04	**الهيكل التنظيمي لمؤسسة الذواقة الجزائرية**	87
05	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس	92
06	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير السن	93
07	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	94
08	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية	95
09	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المركز الوظيفي	96
10	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع القطاع	97
11	يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع المؤسسة	98


المقدمة

المقدمة

تلعب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دورا لا يستهان به في الاقتصاد المحلي كونها لا تتطلب رؤوس أموال كبيرة فان عملية قيامها يكون ابسط بكثير من قيام المؤسسات الكبيرة.و توفر نسبة مهمة من اليد العاملة ولكن تعددها ليس بالضرورة يكون له انعكاسا ايجابيا على الاقتصاد المحلي وخصوصا إن كانت مؤسسات تعاني من مشاكل عديدة و بالأخص مشاكل متعلقة بأنظمتها الإدارية ، فان لم يكن هناك أنظمة إدارية فاعلة من المؤسسات فسينعكس ذلك سلبيا على كفاءة أدائها و بالتالي يؤدي إلى تعثرها و إفلاسها و تصبح بهذا النوع عائقا اقتصاديا .

ولقد عرفت الجزائر مع مطلع سنة 2010 تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي عوض المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 ، و ذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية الراهنة و سعيا لانتقال الجزائر لاقتصاد السوق، بحيث يعبر هذا النظام المحاسبي عن مجموعة القواعد و الممارسات المحاسبية فهو الإطار الذي يشمل القواعد و المبادئ و الأسس التي تساعد المؤسسة على تويب وتسجيل العمليات وإثباتها في الدفاتر و السجلات، و استخراج البيانات و الكشوف المحاسبية و الإحصائية و تحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل و الأدوات المستخدمة في هذا النظام وقد تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و معايير المحاسبة ومدونة للحسابات تسمح بإعداد التقارير المالية على أساس المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما يشكل الإطار التصوري دليلا لإعداد المعايير المحاسبية و تأويلها .

إن الاهتمام المتزايد بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة يرافقه اهتمام متزايد بالأسس المحاسبية التي يجب أن تتبعها هذه المؤسسات، وعليه قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بوضع معايير محاسبية خاصة بها من جهة و قيام الجزائر بتبسيط نظامها المحاسبي المالي الذي تطرق للمؤسسات الصغيرة من

حيث مسكها لمحاسبة مبسطة بشكل يتلائم مع طبيعتها و يتوافق مع احتياجاتها الأمر الذي يسمح بإمكانية وجود بيئة محاسبية مشجعة لهذا النوع من المؤسسات تمكن من استمراريتها وترقية نشاطها بشكل أحسن من خلال المزايا التي توفرها المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة .

1- طرح الاشكالية :

انطلاقا مما تطرقنا اليه و بناءا على الصورة المتسلسلة و الموضحة ، تبين لنا الاشكالية الواجب طرحها هي :

ما مدى استجابة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر ؟

ولمعالجة و تحليل هذه الاشكالية و الاحاطة بجوانب الموضوع نطرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية :

- ماهي المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؟ وماهي الهيئات المسؤولة عن اصدارها ؟ وكيف تبنت الجزائر المعيار الدولي للتقارير المالية SMEs IFRS For ؟
- ما مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات محل الدراسة؟
- ما مدى توافق طبيعة المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الحجم ؟

2- فرضيات الدراسة:

للإجابة عن التساؤل الرئيسي والإشكاليات الفرعية، سيتم فيما يلي إقتراح مجموعة من الفرضيات:

- المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة هي معايير IFRS وSMEs
- تطبق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة معايير المحاسبة الدولية بشكل فعال مما يعود بالنفع على هذه المؤسسات.

- تتوافق معايير المحاسبة الدولية بشكل نسبي مع خصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

3- أهداف الدراسة :

- معرفة واقع النظام المحاسبي المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

- التعرف على المشاكل والصعوبات التي تواجهها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالية

- التعرف على مدى ملائمة المعيار الدولي للتقارير المالية مع إحتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

4-اهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في كون:

- تعتبر المعايير المحاسبية مجالا جديدا في الجزائر
- دور المعايير المحاسبية الدولية في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.
- النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر نتاج الاصلاح المحاسبي في الجزائر المستند في اعداده على معايير المحاسبة الدولية و الذي تزامن تطبيقه مع اصدار مجلس المعايير المحاسبية الدولية للمعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسط .

4- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية : تشتمل هذه الدراسة مجموعة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مع الأخذ بآراء المحاسبين المعتمدين حول تطبيق النظام المحاسبي المالي في هذه المؤسسات

– الحدود الزمنية : بدأت الدراسة في النصف الثاني من الموسم الجامعي، أما الدراسة الميدانية امتدت بين شهر أفريل وماي

–الحدود البشرية : عينة من المحاسبين و خبراء و محافظي الحسابات .

5– منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

حسب طبيعة الموضوع ومن أجل بلوغ تطلعات الدراسة تم الإستعانة بالمنهج الوصفي في تناول الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي في تقييم مدى تطبيق المعايير المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالإضافة إلى استخدام تقنية الإستبيانية والمقابلات الشخصية بغية الإحاطة.

6–الدراسات السابقة:

- **حواس صلاح التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية اطروحة دكتوراه منشورة 2008.**
- تمثلت اشكالية الدراسة في: هل المماسات المحاسبية في مختلف الشركات تخضع لقواعد واجراءات محاسبية ذات مستوى العالمي وهدفت الى تحديد وابعاد مشكلة التنوع في الممارسات التجارية المتبعة على مستوى الدولي كما اعتمدت هذه الدراسات على منهج الوصفي والتحليلي وتوصلت الة نتائج التالية :
- ان استخدام لغة واحدة مقبولة عالميا وهي معايير الابلاغ المالي ستؤدي الى تشجيع الاستثمار وتوسيع الاعمال الاقتصادية

- **بولعراس صلاح الدين التغيرات التي احدثتها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية واثثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية دراسة استقصابية لمجموعة من الخبراء والمختصين في الجزائر اطروحة ذكتوراه طور الثالث جامعة :فرحات عباس سطيف 2016**

تمثلت اشكالية في هل ساهمت التغيرات التي احدثها النظام المحاسبي المالي على مستوى القوائم المالية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ؟ حيث هدفت الدراسة الى ابراز مدى اهمية وجودى الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام لمحاسبي المالي وتأثير هذا الاخير على جودة القوائم المالية وايضا مقارنته من المخطط المعايير المحاسبية الدولية .

7-**صعوبات الدراسة :**

تتمثل الصعوبات الدراسة في:

- ضيق الفترة الزمنية أثناء القيام بالدراسة سبب التأخر الإدارة في الموافقة على موضوع الدراسة
- صعوبة الدراسة الميدانية وذلك بسبب ثقافة التحفظ السائدة في معظم للمؤسسات الجزائرية
- صعوبة الحصول على الإحصائيات الأخيرة : من طرف المديريات والمؤسسات مثل مديرية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
- صعوبة توزيع و جمع استمارات الاستبيان .

الفصل الاول

الاطار المفاهيمي لمتغيرات البحث

مقدمة الفصل

ظهرت المحاسبة كوسيلة لمعالجة وتنظيم المعلومات المالية ولقد مرت المحاسبة تاريخيا بمراحل عديدة كانت نتيجة التطور في الظروف الاقتصادية والاجتماعية، فهي مجيبة في كل مرة إلى تلبية أهداف جديدة خدمة لأغراض التسيير واتخاذ القرار.و لتحقيق هذه الأهداف يجب الاعتماد على نظام محاسبي فعال من شأنه توصيل المعلومة الصحيحة إلى مختلف الأطراف سوءا داخل المؤسسة أو خارجها وكذلك وجوب ضبط المحاسبة بجملة من المعايير المحاسبية لضمان التجانس في إعداد القوائم المالية داخل المؤسسة أو مع مختلف المؤسسات . ، مما أدى تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية من طرف هيئة المعايير المحاسبية الدولية IASCوالتي حظيت بالاعتراف والقبول من طرف هيئات دولية مهمة. مما ادى الى احداث تغيرات جذرية لنوع خاص من المؤسسات أصبح يتخذ في كثير من الأحيان كمحور استراتيجي لتحقيق التطور والنمو الاقتصاديين.

ويعرف هذا النوع من المؤسسات بمصطلح المؤسسة الصغيرة والمتوسطة الذي يحتل مكانة ليست بهينة وذلك نتيجة لمجموعة من العوامل لاسيما ما تعلق منها بطبيعة وخصائص هذه الأخيرة.

ولأجل الإلمام بمختلف النواحي المتعلقة بالمحاسبة بصفة عامة و المعايير المحاسبية بصفة خاصة و بهذا الصنف من المؤسسات انطلاقا من تحديد المفاهيم والخصائص وصولا إلى واقع المعايرة في البيئة الاقتصادية الجزائرية، فقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث

المبحث الاول: الاطار النظري للمحاسبة الدولية ومعاييرها

المبحث الثاني: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

المبحث الاول: الاطار النظري للمحاسبة الدولية ومعاييرها

إن و جود العديد من الاختلافات و التباين بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، نشأ أساسا من اختلاف الأنظمة الاقتصادية و المالية المستخدمة عالميا، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من مستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات التي تستند إلى معايير موحدة.

وتسري تطورات وتغييرات في المحاسبة والمحاسبة الدولية بصورة عامة وعلى نشوء معايير المحاسبة الدولية بصورة خاصة، إذ يمكن إرجاع نشوئها إلى احتياجات عصر العولمة عولمة الاقتصاد وخصوصا عولمة أسواق المال، الأمر الذي انعكس بدوره على عولمة المحاسبة، فالمحاسبة أساسا هي لغة الأعمال ولغة الاستثمارات على جميع الأصعدة المحلية والإقليمية والدولية،

ومن خلال ما سبق سنتناول في ماهية المحاسبة الدولية بما في ذلك تعريفها وتطورها التاريخي وأهدافها أولا، ثم سنتطرق لماهية المعايير المحاسبية الدولية بما في ذلك تطورها التاريخي وخصائصها وأهدافها ثم أهميتها، وهي مقسمة على مطلبين إثنين كما يلي:

المطلب الاول: ماهية المحاسبة الدولية

المطلب الثاني: ماهية معايير المحاسبة الدولية

المطلب الثالث: تطور المعايرة المحاسبية في الجزائر و الاتجاه الى المعايير الدولية

المطلب الاول: ماهية المحاسبة الدولية

لقد شهد العالم في العقود الماضية تطورات سريعة وواسعة شملت معظم المجالات حيث أذيبت الحدود بين العديد من الدول، وأحدث التقدم العلمي الباهر ثورة في جميع المجالات، وظهرت التكتلات الإقتصادية التي سهلت عملية تدفق السلع والخدمات ورؤوس الأموال وكذلك الأفراد بين الدول ذات الظروف الإقتصادية نهاية القرن الماضي تحديات جديدة، إنعكست في تطور الفكر المحاسبي من أجل مواجهة المشاكل المحاسبية على نطاق دولي.والسياسية والثقافية المختلفة، ولقد فرضت تلك الظروف على المحاسبة ضرورة الإستجابة لمتطلباتها.

الفرع الاول: تعريف المحاسبة الدولية

عرفت المحاسبة الدولية في الأدب المحاسبي بتعاريف عديدة ومختلفة، ولا يوجد لها حتى الآن تعريف متفق عليه دوليا، على إعتبار أن للمحاسبة الدولية أبعاد متعددة ومجالات متنوعة غير متجانسة أحيانا، فتستخدم المحاسبة الدولية في بعض الأحيان للتعبير عن التطور التاريخي للمحاسبة، وفي أحيان أخرى تعرف بأنها المحاسبة التي تهتم بالمشاكل العملية والفنية للأقسام والفروع الأجنبية في حين أن هناك من إعتبرها مجرد فرع من فروع المحاسبة ويمكن تصنيف أبعاد المحاسبة الدولية كما يلي[1]:

اولا محاسبة العالمية: وهو من أوسع الأبعاد وأكبرها من حيث المجال، وعلى أساسه تعتبر المحاسبة نظاما عالميا يمكن إقراره وتطبيقه في كل الدول، حيث يمكن تأسيس ووضع مبادئ محاسبية مقبولة

[1]– بورويسة سعاد، "**أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماجيستر في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010/2009، ص 40.

عالميا على نطاق واسع، (كتلك الموجودة في الولايات المتحدة الأمريكية) ومن ثم يتم تطوير مبادئ وممارسات حتى تكون قابلة للتطبيق في كل دول العالم[1].

ثانيا المحاسبة المقارنة: بناءا على هذا البعد تتجه المحاسبة الدولية إلى دراسة وفهم الإختلافات الدولية للمحاسبة لتشتمل على إدراك التباين في الأنظمة المحاسبية دوليا، فهم المبادئ والطرق المحاسبية لكل دولة على حدا والقدرة على تقييم أثر الإختلافات في الممارسات المحاسبية على القوائم المالية، وهذا البعد للمحاسبة يشتمل على مجموعة المبادئ المحاسبية المقبولة عموما لكل دولة على حدا، وبالتالي فهو يهتم بكل أنواع المبادئ والطرق والمعايير المحاسبية لكل دولة ذلك ما يستوجب أن يكون المحاسبين مدركين وملمين بها، وليس من المتوقع أن يتم وضع مجموعة مثالية عالمية من المبادئ المحاسبية ولكن مجموعة من المبادئ يتم تجميعها من خلال المبادئ والطرق والمعايير المعتمدة في كل دولة ليتم إعتبارها كنظام محاسبي دولي[2]؛

ثالثا محاسبة الفروع الأجنبية: يشير إلى العلاقة بين الشركة القابضه والفروع الأجنبية التابعة لها .أى أنه يعبر عن الأساليب المحاسبية التى يجب إستخدامها حتى يمكن إعداد القوائم المالية الموحدة International Financial Statements، للشركة بشكل سليم .وفى هذه الحالة ينصب إهتمام المحاسب على مشاكل ترجمة وإعادة تصوير القوائم المالية للشركة التابعة، ومن ثم تختلف طبيعة المشاكل المحاسبيه وطبيعة المبادىء المحاسبية التى يجب أن تطبق حسب الدولة التى يتم ترجمة وتعديل القوائم المالية للشركة التابعة التى تقع بها[3].

---

[1]– عامر محمد سلمان واحمد سعد جاري، "**توافق البيئة العراقية مع معايير IFRSوتأثيره في جودة المعلومات المحاسبية بالتطبيق على عينة من المصارف الخاصة المدرجة في سوق العراق لألوراق المالية**"، المؤتمؤ العلمي والمهني الأول للجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين، الجامعة المستنصرية، 18–19 أكتوبر 2017، ص09.

[2]– بورويسة سعاد، مرجع سبق ذكره، ص40.

[3]– عزيزة عبد الرزاق، "**المحاسبة والمراجعة الدولية**"، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ب.ط، ب.س.ن، ص04.

الفرع الثاني : التطور التاريخي للمحاسبة الدولية

علم المحاسبة علم قديم وتاريخها تاريخ دولي، إلا أن الاهتمام بالمحاسبة الدولية مهنيا وأكاديميا لم يظهر جليا إلا في العقود الثلاثة الأخيرة من القرن الماضي، وتحديدا كانت سنة 1972 نقطة تحول أو منعرج هام في تطور المحاسبة الدولية وزيادة الاهتمام بها من طرف الباحثين والمحاسبين، لذلك سنبين مراحل تطور المحاسبة الدولية وفق مرحلتين[1]:

1. **مرحلة قبل سنة 1972:** قبل سنة 1972 لم تكن هناك جهود أو محاولات جدية من أجل تقليل هوة الاختلافات الدولية في مجال الأنظمة والممارسات المحاسبية بين مختلف الدول. وكانت هناك بعض المحاولات للاحتكاك الدولي في موضوع المحاسبة عن طريق عقد بعض الاجتماعات والمؤتمرات ذات الطابع الإقليمي وليس الدولي، وذلك من أجل تبادل الخبرات والمهارات والاحتكاك بالأنظمة الدولية المختلفة ولم تكن هناك نية واضحة لمحاولة وضع مبادئ محاسبية مقبولة ومشتركة بين هذه الدول؛ كانت هذه المؤتمرات مفيدة في حل المشاكل المحاسبية المختلفة للدول، وتبادل الأفكار والطرق وأساليب المعالجة المحاسبية بين هذه الدول، بالإضافة إلى محاولة تضييق الهوة بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية، إلا أنها كانت على مستوى إقليمي فقط ولم ترقى إلى المستوى الدولي.
2. **مرحلة بعد سنة 1972:** هذه المرحلة مهمة في تطور المحاسبة الدولية، وفي هذه المرحلة أصبحت المؤتمرات أكثر جدية وكانت هناك نية واضحة من أجل تضييق الهوة بين مختلف الأنظمة والممارسات المحاسبية في كل دولة، وكانت هذه الجهود العالمية المبذولة في سبيل تطوير المحاسبة الدولية استجابة طبيعية للتغيرات الكبيرة والمتسارعة التي عرفتها البيئة الاقتصادية والمحاسبية في فترة السبعينات من القرن الماضي، هذه الأخيرة عر فت بداية الانفتاح الاقتصادي الدولي وظهور

[1]– سيد محمد، "**الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية**"، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، سبتمبر 2013، ص205–206.

الشركات المتعددة الجنسيات وتضاعف المعاملات التجارية بين الدول، مما أدى إلى حتمية التطور في المجال المحاسبي لمواكبة لهذه التغيرات الاقتصادية السريعة؛

وتترجمت هذه التطورات في الواقع العملي والأكاديمي، عمليا بظهور منظمتين محاسبيتين هما: لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1973، ولجنة الاتحاد الدولي للمحاسبة سنة 1977 المنبثقتين عن المؤتمر العاشر للمحاسبة في سيدني بأستراليا سنة 1972، وأكاديميا فلقد وجد لأول مرة قسم المحاسبة الدولية في جمعية المحاسبة الأمريكية، وكذلك صدور أول سلسلة من التوجيهات المحاسبية من طرف الجمعية الاقتصادية الأوربية، ونتيجة لذلك ظهر الاهتمام الكبير بالمحاسبة الدولية ومعاييرها، واحتلت جزء كبير من الأبحاث والدراسات من أجل تطويرها[1]

الفرع الثالث : أهداف المحاسبة الدولية

حتى تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة منها في ترشيد قرارات المستخدمين المختلفين، في ظل بيئة تتغير بإتجاه تدويل الإقتصاد والمعاملات التجارية والمالية، كان لابد للمحاسبة أن تتطور في نفس الإتجاه كونها شديدة التأثر بعوامل البيئة التي تعمل بها. وتحت هذه الظروف عرفت المحاسبة أهدافا جديدة تتمثل في تقديم المعلومات الملائمة والقابلة للفهم وللتحقيق وللمقارنة على مستوى دولي، لى المستخدمين المختلفين في مختلف أنحاء العالم لمساعدتهم على 4إتخاذ قرارات رشيدة، وهذا ما تسعى المحاسبة الدولية إلى تحقيقه من خلال[2]:

- ✓ إيجاد إطار نظري وعملي ينظم ويحكم الممارسات والقوائم المالية على مستوى دولي؛
- ✓ إيجاد نوع من الإتساق في الممارسات المحاسبية على مستوى دولي لتسهيل عملية المقارنة؛

[1]– سيد محمد، مرجع نفسه، ص206.

[2]– عيواج محمد وشيباوي أمين، "**دور المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ الملي الدولي في الإفصاح المحاسبي (دراسة تطبيقية)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2020/2019، ص 07.

- ✓ دراسة الأنظمة المحاسبية للدول المختلفة ومحاولة زيادة الوعي حول أسباب الإختلافات والتشابهات المحاسبية بين الدول؛
- ✓ تقييم دور المحاسبة في إقتصاديات الشركات والدول المختلفة ومساعدتهما في التعرف على أسباب نجاح أو فشل الأنظمة المحاسبية ومن ثمة المساعدة في تطويرها؛
- ✓ تدعيم البعد الدولي للقوائم المالية للشركات من خلال تسهيل قراءة القوائم المالية؛
- ✓ توفير الحلول للمشاكل المحاسبية المتجددة؛
- ✓ تسهيل عملية المراجعة أمام شركات المحاسبة الدولية وزيادة الثقة في القوائم المالية دوليا؛
- ✓ التنسيق بين المبادئ والتقارير المحاسبية المختلفة على المستوى العالم عن طريق الأنشطة السياسية، والمنظمات المهنية المختصة بوضع المعايير المحاسبية.
- ✓ توفير المعلومة المحاسبية لتغطية احتياجات أسواق رأس المال الدولية؛
- ✓ مواجهة المشاكل الخاصة بالمعاملات بين الشركات المتعددة الجنسيات[1].

تعد المعايير المحاسبية أداة أساسية لتنظيم الممارسات العملية، فهي تعنى بتحديد أساسيات الطرق السليمة لقياس وعرض تأثيرات الأحداث الإقتصادية على المركز المالي ونتائج الأعمال، ولهذا يراعى في إصدارها الإعتماد على إطار فكري متكامل من الأهداف والفروض والمبادئ والمفاهيم التي تمثل أساس لما سيكون عليه التطبيق العملي، وقد تبين مما سبق أن عملية بناء وتطوير معايير المحاسبة دالة في عدة عوامل تتمثل في مقومات نظرية المحاسبة من جهة ومجموع العوامل التي ضمنها يتم الإسقاط التطبيقي لهذه النظرية من جهة أخرى، وتشمل هذه العوامل كافة الظروف الإقتصادية والسياسية والقانونية السائدة، والتي تختلف من دولة إلى أخرى، وقد اتضح أن التطورات السريعة التي عرفتها بيئة المحاسبة، والتي تتلخص في تحرير الإقتصاد من سيطرة الدولة الواحدة وما ترتب عن ذلك من تبعيات، قد أوجدت

[1]– علي عباس براهيم وعبيد محمد، "**الممارسات المحاسبية الدولية لترجمة القوائم المالية الأجنبية في ظل ظاهرة التضخم، مجلة مالية ومحاسبة الشركات**"، المجلد 01، العدد01، جامعة تيسيمسيلت، جانفي 2021، ص25.

حاجة لإيجاد نوع من النظام المحاسبي القياسي العالمي، بغرض تجنب سلبيات تعدد الأنظمة المحاسبية واختلافها[1].

المطلب الثاني: ماهية معايير المحاسبة الدولية

تلقى حاليا المعايير المحاسبية الدولية قبولا عالميا، فهي توفر إلى حد كبير معلومات تتسم بالموثوقية والموضوعية وكذلك قابليتها للمقارنة، وهي أيضا من إنتاج لجنة مهنية دوليا متخصصة وتضم في عضويتها عدد كبير من خبراء المحاسبة من مهنيين وأكاديميين، حيث تلقى هذه المعايير القبول من مختلف دول العالم سواء المتقدمة أو النامية.

الفرع الاول : مفهوم وتطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية

اولا مفهوم معايير المحاسبة الدولية:

لغويا يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية (Norma) والتي تعني أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدين تعطي الزاوية القائمة وتسمح بالقياس الهندسي، أما اصطلاحا فترادف استعمال كلمة (Norma) مع مفهوم القاعدة، فالمعيار يمكن اعتباره كقاعدة متفق عليها بين الجميع ومقياس لمعرفة الشيء وتحديد مميزاته بدقة، وتعددت وجهات النظر اتجاه تعريف المعيار فهناك من يرى أن المعيار عبارة عن أداة لترشيد التطبيق تحاول تضييق الفجوة بينه وبين الاساس النظري للمحاسبة، وهناك من يعرف المعيار على أنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية محاسبية رسمية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الاحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الاعمال أو تحديد أسلوب القياس أو العرض أو التوصيل المناسبة[2].

---

[1]– بورويسة سعاد، مرجع سبق ذكره، ص42.

[2]– سعيداني محمد السعيد وبوشاكر جلول، "**الاطار النظري والمؤسساتي لمعايير المحاسبة الدولية**"، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد 03، العدد الخامس، جوان 2016، ص 188–189.

وقد أعيد تسمية معايير المحاسبة الدولية لتصبح الآن " المعايير الدولية للتقارير المالية " وقد اكتسبت قبولا عاما حول العالم، ويناقش هذا القسم مدى الاعتراف بمعايير IFR حول العالم كما يشمل نظرة مختصرة عن تاريخ عملية وضع المعايير الدولية والعناصر الأساسية[1].

مما سبق يمكن أن نعتبر أن المعيار المحاسبي هو المرشد الاساسي لقياس العمليات والاحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي "محتوي الميزانية" للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين منها، ولهذا المفهوم فالمعيار المحاسبي يتحدد بعنصر أو نوع معين من أنواع عناصر القوائم المالية أو من خلال العمليات والاحداث

ثانيا تطور معايير المحاسبة الدولية:

إن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الامريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المالية المحاسبة FASB (Board Financial Accounting Standard) في الولايات المتحدة الامريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموما GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932[2]، أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي وبدأت تعقد المؤتمرات الدولية للمحاسبة وسنعرض أهمها فيما يلي[3]:

---

[1]– بن قنونة هوارية، "**النظام المحاسبي المالي وآثاره على مكونات القوائم المالية (دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال 02 بوادي وهيو)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن بادين، مستغانم، 2015/2014،ص 22.

[2]– آلاء مصطفى الاسعد، "**المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة**"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ماي2013 ، ص261.

[3]– سعيدي يحيى وأوصيف لخضر، " **أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي**"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة سعد دحلب البليدة، جوان 2011، ص63–64.

- **المؤتمر المحاسبي الدولي الاول:** عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الامريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الامريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الامريكيين عام 1917 وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول .
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني:** 1926 في أمستردام.
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث:** 1929 في نيويورك، وقدمت فيه ثلاثة وقد أبحاث رئيسة وهي: الاستهلاك والمستثمر، الاستهلاك وإعادة التقويم، السنة التجارية أو الطبيعية.
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع:** 1933 في لندن وقد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوبا عنها بالاضافة إلى حضور 79 زائرا من الخارج، وقد بلغ عدد الدول التي مثلت فيالمؤتمر 22 دولة منها استراليا ونيوزيلندة وبعض الدول الافريقية .
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس:** 1938 في برلين، وذلك بمشاركة 320 وفدا فضلا عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم.
- **المؤتمر المحاسبي الدولي السادس:** 1952 في لندن، حيث سجل في المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى؛
- **المؤتمر المحاسبي الدولي السابع:** 1957 في أمستردام، وقد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة وحضره 1650 زائرا من الخارج و1200 عضوا عن البلد المضيف هولندة
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن:** 1962 في نيويورك، وقد حضره 1627 عضوا من الولايات المتحدة بالاضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثا.

- **المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع:** 1967 في باريس
- **المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر:** 1972، حضره 4347 مندوبا من 59 دولة .
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر:** 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية، وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر:** 1982 في المكسيك
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر:** 1987 في طوكيو .
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر:** 1992 في الولايات المتحدة، وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة وحضره نحو 2600 مندوبا من مختلف أنحاء العالم، ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي[1]:
  - ✓ مجمع المحاسبين الامريكية AICPA
  - ✓ جمعية المحاسبين الاداريين IMA
  - ✓ جمعية المراجعين الداخلين IIA .
- **المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر:** 1997 في المكسيك
- **المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر:** 2002 في هونغ كونغ، تدرجت موضوعاته من حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90)عنوانا حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة .

[1]– عبدلي خالد، "**المعايير المحاسبية والمالية الدولية وعلاقتها مع جودة المعلومات بالمؤسسات الجزائرية (دراسة تطبيقية: شركة التوضيب وفنون الطباعة EMBAG)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015/2014، ص 53.

- **المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر:** 2006 في إسطنبول، وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الامم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات[1].

قد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير وأهم هذه المنظمات:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين **IFAC**
- لجنة معايير المحاسبة الدولية **IASC**
- لجنة ممارسة التدقيق الدولي **IAPC**[2]

الفرع الثاني : خصائص وأهداف و اهمية المعايير المحاسبة الدولية

اولا : خصائص معايير المحاسبة الدولية

تتميز المعايير المحاسبية الدولية بمجموعة من الخصائص، أهمها[3]:

- قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة و إعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛

---

[1]– سعيدي يحيى وأوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره، ص64.

[2]– بوسبعين تسعيدت، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماجيستر في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2010/2009، ص 71.

[3]– مداني بن بلغيث، "**أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية (بالتطبيق على حالة الجزائر)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص134.

- قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجالا للمعايير؛
- مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، إذ أن أهم ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه؛
- غير إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية؛

ثانيا: أهداف تطبيق معايير المحاسبة الدولية

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

الهدف الأساسي من هذا التنظيم الجديد هو الوصول الى أكبر قدر من الشفافية عند تحليل الوضعية المالية والإقتصادية للمؤسسة إتجاه الغير، وإعداد لغة محاسبية تمكن من[1]:

- تقديم معلومة مالية مفهومة من كل المستعملين تكون قابلة للاستعمال في بورصة القيم في العالم كله؛
- ترتكز على ضمان أحسن مقارنة للقوائم المالية زمانيا ومكانيا، وشفافية المعلومة المالية؛
- تستجيب للنمو السريع للمبادلات العالمية؛
- المشاركة في تطوير الأسواق المالية وتلبية إحتياجاتها وإعطاء قوائمها المالية رؤية عالمية حسنة ومصداقية أكثر؛

[1]– عبد الكريم شناي، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة عينة من المؤسسات)**"، مذكرة متطلبات نسل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015، ص08.

- تلبية إحتياجات المستثمرين في مجال المعلومة وكذا حمايتهم.

أيضا نشر المعايير IFRS/IAS من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية إنما يصبو إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تكون كقاعدة لتأسيس مرجعية محاسبية موحدة عالميا تماشيا مع متطلبات العولمة وتوفير مزيد من الاتساق والتماثل للمتعاملين الاقتصاديين، وتوحيد النظم المحاسبية حول العالم، ويتم ذلك من خلال:

- ضمان السير الحسن لأسواق الأموال؛
- حماية المستثمرين
- الثقة في الأ سواق المالية.

ثالثا : أهمية معايير المحاسبة الدولية

تكمن أهمية معايير المحاسبة الدولية في العناصر التالية[1]:

- توفير معلومات مالية للمستثمرين، مما يساهم في تقليل درجة مخاطر الاستثمار و من ثم تخفيض تكلفة رأس المال .
- قدرة المؤسسة على استعمال مجموعة واحدة من المعايير ألغراض مختلفة يمكنها من اقتصاد مبالغ كبيرة من التكاليف .
- استعمال هذه المعايير على نطاق دولي واسع من طرف الشركات سيوفر مبالغ طائلة من الاموال كل سنة (أي استعمال هذه المعايير سيقلل التكاليف الناتجة عن عملية الترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الموجود فيه إلى النظام المحاسبي للشركة الأم)

[1]– صحراوي إسمان، " **أثر اعتماد معايير جودة المعلومات المالية على إعداد القوائم المالية في الجزائر (دراسة حالة مجمع صيدال و مجمع بيوفارم)**" مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية ومحاسبية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020/2019 ص32-33.

- اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف ستستفيد منها شركات المراجعة و شركات الخدمات الاستشارية المالية .
- استعمال معايير المحاسبة الدولية سيساهم في زيادة فعالية تشغيل الاسواق المالية.
- سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل من البدائل المتاحة، وهذا من شأنه أن يترك تدفق الأموال تتجه نحو الشركات الفعالة فتزداد الرفاهية الاجتماعية؛
- معايير المحاسبة الدولية تساهم في تحسين جودة المعلومات المالية و تعزيز الشفافية، و تمكين المستثمرين و الاطراف الاخرى في اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة؛
- تعزز معايير المحاسبة الدولية المساءلة عن طريق تقليل الفجوة بين مقدمي رأس المال و الاطراف المكلفة بإدارة هذه الأموال.

الفرع الثالث: إجراءات اصدار واعتماد معايير المحاسبية الدولية

اولا :خطوات إصدار معيار محاسبي

إن إصدار واعتماد أي معيار يخضع لإجراءات محددة مسبقا من طرف مؤسسة معايير المحاسبة الدولية 2 تسمى"Due process" و يتدرج الإصدار حسب الخطوات التالية :

1. تقوم فرقة تقنية مكونة من طرف المجلس (IASB) بتحديد كل الجوانب والقضايا المتعلقة بالموضوع قيد الدراسية الأخذ بعين الاعتبار الإطار المفاهيمي للمعايير

2. دراسة الممارسات المحاسبية المحلية وتبادل الآراء مع المنظمين المحليين لهذه الممارسات و معاييرها؛

3. استشارة المجلس الاستشاري للمعايير (SAC) حول إمكانية إدراج الموضوع في جدول أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB) ؛

4. إنشاء مجلس استشاري لتوجيه (IASB) في أعماله؛

5. نشر بيان مناقشة للجمهور من أجل التعليق عليه(Discussion Document) ؛

6. نشر مسودة مشروع المعيار Exposure Draft على الجمهور للتعليق عليها و يجب أن يصوت عليها ثمانية أعضاء من المجلس على الأقل، كما يجب أن لا تتضمن أي تعارض في الآراء بين أعضاء المجلس، و يمكن نشر فيها أساسات و ملخصات الاستنتاجات الختامية التي يراد الوصول إليها؛.

7. الأخذ بعين الاعتبار كل التعليقات والردود المحصل عليها خلال مدة التعليق و التي تكون عادة 90 يوم؛

8. النظر إن كان من المستحسن عقد جلسات استماع أو إجراء اختبارات ميدانية

9. إصدار المعيار في شكله النهائي بعد الموافقة عليه من طرف ثمانية أعضاء على الأقل، و نشر معه ملحقات توضيحية حول كيفية تطبيقه و تاريخ دخوله التنفيذ وكذا تعامل المجلس. (IASB) مع التعليقات التي تحصل عليها.

ملاحظة :إن إجراءات إصدار معيار جديد عادة ما تدوم سنتين .

ثانيا: الهيئة المسؤولة عن إعداد وإصدار المعايير

بدأت محاولات وضع معايير على المستوى الدولي مع بدايات القرن الحالي، فقد انعقدت العديد من المؤتمرات انطلاقا من مؤتمر سان لويس عام 1904 بالو م أ و وصولا إلى المؤتمر السابع عشر باسطنبول) تركيا (نوفمبر 2006.

وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة للضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين مستثمرين دائنين ونقبات تجارية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية.

ولعل أهم هذه المنظمات هيئة المعايير المحاسبية الدولية.(TASC)

1- تعريف هيئة المعايير المحاسبية الدولية

هي منظمة خاصة مستقلة، تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات عند إعداد القوائم المالية وقد تأسست هذه اللجنة سنة 1973 إثر اتفاق بين المنظمات المهنية لـ 09 دول هي : أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا ،اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، ايرلنداء الو م أ[1]."

وتضم حاليا 143 عضوا من 104 دولة يمثلون 2 مليون محاسب[2]

وكان الهدف من إنشاء هذه اللجنة[3] :

-توحيد الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق إصدار معايير محاسبية ذات جودة عالية وقابلة للفهم.

-توفير معلومات مالية ومحاسبية ذات جودة عالية وشفافة لفائدة المستعملين.

التشجيع على اعتماد وتبنى المعايير الدولية في عملية إعداد وتقديم الحسابات والقوائم المالية.

2- مجلس معايير المحاسبة الدولية :

بعد الهيكلة الجديدة في 6 فيفري 2001 تحول اسم لجنة المعايير المحاسبية الدولية (TASC) إلى مجلس المعايير المحاسبية الدولية.(IASB) ويتكون هذا المجلس من 14 عضوا، يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، والمؤهل الأساسي هو الخبرة الفنية.

كما التأكد يجب من أن المجلس لا تسيطر عليه أي مصالح إقليمية أو تنظيمية محددة [1]. وقد قام المجلس بإصدار إطار لإعداد وعرض القوائم المالية ليساعده في[2]:

[1] Serge everaet et autre ,comptabilité financière ,librairie vuibert , paris ,1996,page 19.

[2] حسين القاضي ،مامون حمدان ،المحاسبة الدولية و معاييرها ، دار الثقافة للنشر ، الاردن 2008، ص103

[3] C-Maillet –Baudrier,A- Le Manh, Normes comtables internationales IAS/IFRS,Berti édition ,Alger, page 12

– تطوير معايير محاسبة دولية مستقبلية وفي مراجعة المعايير المحاسبية الدولية الصادرة.

–تشجيع اتساق التعليمات والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية من خلال توفير أساس لتقليل اختبارات المعالجة المحاسبية المسموح بها في المعايير المحاسبية الدولية.

.يتمثل دور المجلس في[3]:

تولي المسؤولية التقنية لكافة المسائل المتعلقة بإعداد ونشر المعايير المحاسبية الدولية.

– إعداد مشاريع أولية للمعايير وطرحها للمختصين والمنظمات المهنية لإبداء الرأي بشأنها.

– المصادقة النهائية عن كل التفاسير التي تصدرهاIFRIC هي المصادقة النهائية على كل المعايير المحاسبية الدولية.

– القيام بتعديلات كلية أو جزئية على المعايير القديمة(IAS) ، كما يقوم بحذف بعض المعايير لتحل محلها معايير جديدة.

[1]ريتشارد شرويدر و اخرون ،نظرية المحاسبة ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2004، ص15

[2]حماد طارق عبد العال ، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية ،الدار الجامعية ، عين الشمس ، مصر ، 2004،ص 122.

[3] C– Maillet baudrier,A–le Manh, opcit ,page15.

المطلب الثالث : تطور المعايرة المحاسبية في الجزائر و الاتجاه إلى المعايير الدولية

تهدف المعايرة المحاسبية إلى توحيد طريقة عرض البيانات كما تهدف كذلك إلى وضع طرق تسجيل و تصنيف و تقيم موحدة تتميز بالعقلانية ويمكنها أن تتلاءم مع مختلف أنواع المؤسسات، حيث عرف المخطط النحاسي العام الفرنسي المقاييس المحاسبية كما يلي :

"تمثل المقاييس المحاسبية معطيات مرجعية ناتجة عن اختيار عقلاني جماعي يهدف إلى إيجاد حل واحد لمشكل متكرر "[1]

عادة ما توكل مهام المعايرة في مختلف البلدان إلى مجالس أو لجان أو مؤسسات وطنية مختصة تكلف بوضع التنظيمات والقواعد اللازمة، كما هو الحال في الجزائر، حيث وقبل التطرق إلى أعمال المعايرة و مختلف الإصلاحات المحاسبية في الجزائر سنقوم بعرض مختصر للهيئات المسؤولة عن هذه الأعمال.

الفرع الاول : هيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر

لم تكن المعايرة غداة الاستقلال تتصدر أولويات البرامج الاقتصادية، حيث بقيت الجزائر تسيير وفقا للتنظيم المحاسبي الموروث عن الاستعمار الفرنسي خلال سنوات عديدة بعد الاستقلال، و لم يتدعم هذا المجال بأي هيئة مختصة تشرف على شؤون المعايرة المحاسبية إلا في بداية السبعينات مع العلم أنها بقيت تستعين و تعتمد على الخبراء الفرنسيين في أشغالها وأعمالها

اولا : الشركة الوطنية للمحاسبة

أنشأت الشركة الوطنية للمحاسبة بموجب الأمر 67-205 المؤرخ في 07 أكتوبر 1967، و هي شركة وطنية عمومية ذات طابع مهني و خدماتي تتمثل مهامها في القيام بدور محافظ الحسابات لدى كل الشركات الوطنية العمومية نتيجة للفراغ الذي كانت تعاني منه مهنة المحاسبة، حيث وجدت الشركة

[1] – فؤاد عبد العزيز، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير المالية الدولية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، جامعة سعد الحلب البليدة، 2009، ص 72 .

الوطنية للمحاسبة نفسها بحيرة على التنظيم والمعايرة في ميدان المحاسبة و محافظة الحسابات ، هذا و من خلال تقاريرها حول محاسبة الشركات الوطنية، حيث كانت تختم هذه التقارير بآراء و توصيات أو تصالح أو إنذارات، كما كانت تقدم أيضا الحلول للمشاكل المحاسبية و المعالجات للشركات الوطنية.

ثانيا : المجلس الأعلى للمحاسبة

أنشأ المجلس الأعلى للمحاسبة بموجب الأمر رقم 18-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1 بر 1971 حيث نص على ما يلي [1]:

إن المجلس الأعلى للمحاسبة الذي يوجد مقره بمدينة الجزائر يرأسه وزير المالية أو ممثله و يضم 18 عضوا دائما يعينون بموجب قرار من وزير المالية و هم:

- مدير الضرائب
- مدير الحزينة العامة؛
- مدير المعهد التكنولوجي والمالي؛
- ممثل وزير العدل، حافظ الأختام، يجري اختياره من بين قضاة المجلس الأعلى؛
- . ممثل وزير الفلاحة و الإصلاح الزراعي؛
- ممثل وزير الصناعة والطاقة
- ممثل وزير التجارة؛
- ممثل عن وزير التعليم العالي والبحث العلمي؛
- ممثل عن وزير التعليم الابتدائي و الثانوي
- ممثل كاتب الدولة للتخطيط
- ممثل المدرسة العليا للتجارة؛ مدير الشركة الوطنية للمحاسبة

[1]-الامر رقم 71-82 المؤرخ في 1971/12/29 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب و الخبير المحاسب ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 107 لسنة 1917، المواد 22،23،24 .

- ثلاث خبراء محاسبين مرخصين و محاسبان مرخصان . أستاذ من كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية بالجزائر ووهران و قسنطينة.

كما يمكن لمجلس المحاسبة استدعاء أي شخص اختصاصي لطلب الإيضاحات منه، و يعين المجلس نائب رئيس له من بين أعضائه الخبراء المحاسبين.

كان اختصاص هذا المجلس بالدرجة الأولى تحضير المخطط الوطني للمحاسبة " "PCNو المساعدة على التطبيق التدريجي . لهذا المخطط، وكذلك الاهتمام بتنظيم المحاسبة الخاصة بكل قطاع من النشاط والإدلاء بآرائه حول جميع المشاريع المتعلقة بالمخططات المحاسبية الخاصة و الموجهة إليه من طرف المؤسسات العمومية، لكن مهام هذا المجلس تغيرت سنة 1995 بمقتضى الأمر رقم 95-200 مؤرخ في 17 جويلية 1995، ليصبح الجهة القضائية العليا الرقابة البعدية على الأموال العمومية [1].

ثالثا : المصف الوطني للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين

أنشأ المصف بموجب القانون 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991، وهو منظمة وطنية مهنية تتمتع بالشخصية المدنية و تجمع جميع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الممارسة مهنة خبير . محاسب و محافظ حسابات و محاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون[2]. وهو مكلف بما يأتي:

- الدفاع عن كرامة أعضائه واستقلاليتهم؛

-السهر على تنظيم المهنة و حسن ممارستها

-إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل و الإيقاف و الشطب من جدول المنظمة الوطنية.

[1] الامر 95-20 المرؤرخ في 1995/07/17، يتضمن الاختصاص الجديد للمجلس الاعلى للمحاسبة ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 39 لسنة 95 المادة 2.

[2]القانون 91-08 مؤرخ في 1991/04/27، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 20 لسنة 91، المواد 5، 9، 10

-يقدم مساعدته للأشغال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في ميدان التقييس المحاسبي و الطلب المهني و التسعير؛

-يمثل مصالح المهنة تجاه السلطات المختصة وتجاه الغير و المنظمات الأجنبية المماثلة؛

يُعد ويراجع و ينشر قائمة الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين؛

رابعا : المجلس الوطني للمحاسبة:

أنشا هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 و هو جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، وهو تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، حيث تتمثل مهامه فيما يلي[1]:

- ضبط المقاييس المحاسبية و التطبيقات المرتبطة بها؛
- يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه
- تقديم استشارات للمجالس المنتخبة والهيئات والشركات أو الأشخاص المهتمين بالمحاسبة

- القيام بالدراسات في مجال التنمية واستخدام الطرق و الأدوات المحاسبية

-اقتراح الحلول والتدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛

- إبداء آرائه وتوصياته في كل المشاريع والنصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة؛

- المشاركة في تطوير أنظمة التكوين و برامجه و تحسين المستوى في مجال المحاسبة

- متابعة تطوير التنظيمات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي، وينظم كل التظاهرات و اللقاءات ذات

- الطابع التقني التي تدخل في محال اختصاصه .

[1] المرسوم التنفيذي رقم 96 -318 المؤرخ في 1996/09/25 ، يتضمن احداث المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه ، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية رقم 56 لسنة 1996 ، المواد 2، 3

خامسا : المديرية العامة للمحاسبة

و تسمى بالمديرية المركزية للمحاسبة وأحدثت ضمن هياكل وزارة المالية و تكلف بما يلي[1]:

- إعداد القواعد والإجراءات المتعلقة بالمحاسبة
- القيام بأي عمل أو دراسة أو بحث يهدف إلى تطوير وعصرنة مصالح الخزينة و توحيد الأنظمة المحاسبية؛
- مركزة و توحيد و تقديم المعلومات المالية و المحاسبية و الميزانية.
- تصميم نظام الإعلام الحزينة و تسيره؛
- ضمان تنشيط و تقييم نشاط مصالحها الخارجية
- المبادرة بأي نص تشريعي أو تنظيمي تابع لميدان اختصاصها واقتراحه.

تتكون هذه المديرية من خمس (05) مديريات فرعية هي:

مديرية التنظيم و التنفيذ المحاسبي للميزانيات ، مديرية عصرنة وتوحيد المقاييس المحاسبية، مديرية التوحيد المحاسبي و المالي، مديرية الإعلام الآلي، مديرية إدارة الوسائل و المالية، مع العلم أن كل مديرية تنقسم بدورها إلى عدة مديريات فرعية.

لجنة تنظيم عمليات البورصة و مراقبتها

أنشأت بمقتضى المرسوم التشريعي رقم 93-10 مؤرخ في 23 ماي 1993، و تتكون من رئيس و ستة أعضاء، يُعينون لمدة تدوم (04) أربعة سنوات تبعا للتوزيع الآتي:

- قاضي يقترحه وزير العدل:
- عضو يقترحه محافظ بنك الجزائر
- عضوان يختاران من بين مسؤولي الأشخاص المعنويين المصدرين للقيم المنقولة

[1] مرسوم تنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28 ، يتضمن نتظيم الادارة المركزية في وزارة المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 75 لسنة 2007 ، المادى 2.

- عضوان يختاران لما لهما من خبرة اكتسباها في المجال الماني أو المصرفي أو البورصة.

و تتمثل مهامها فيما يلي[1]:

- حماية المستثمرين في القيم المنقولة؛
- حسن سير القيم المنقولة وشفافيتها؛
- قبول القيم المنقولة للتفاوض بشأنها وشطبها و تعليق تحديد أسعارها
- تنظيم عمليات المقاصة
- الشروط التي يتفاوض ضمنها حول القيم المنقولة في البورصة و يتم تسليمها؛
- العروض العمومية الشراء قيم منقولة؛
- القيام دوريا بنشر الشركات المحددة أسعار قيمتها.

الفرع الثاني: الاصلاحات و التغيرات في النظام المحاسبي الجزائري

بدأت أعمال الإصلاح في الجزائر منذ الاستقلال بإنشاء مخطط محاسبي جديد سنة 1975 لتعويض النظام الموروث عن فرنسا في مخططها المحاسبي العام ((PCGلسنة 1957، لكن المخطط المحاسبي لسنة 1975 خضع بدوره الإصلاحات و تغيرات مختلفة و لعل 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 و مختلف المتعاملين الاقتصاديين، و هذا لأنه صُمم في بيئة و ظروف اقتصادية و سياسية واجتماعية مختلفة عما نعيشه اليوم، و خاصة بعد تحول الجزائر من الاقتصاد للموجه و المخطط إلى الاقتصاد الحر، حيث أسندت مهمة الإصلاح إلى هيئة وطنية سميت بلجنة المخطط الوطني المحاسبي و التي انبثقت من المجلس الوطني للمحاسبة و الذي

[1] مرسوم تشريعي رقم 93-10 مؤرخ في 23 ماي 1993 ، يتعلق ببورصة القيم المنقولة للتوظيف ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 34 لسنة 1993، المواد 20 ،21، 22، 30 ، 31.

يعتبر الهيئة الوطنية المؤهلة و المسؤولة عن القيام بأعمال التوحيد و التقييس المحاسبين وكذا إعداد المعايير، حيث قامت هذه اللجنة ب:

- تقييم النقائص في المخطط الوطني المحاسبي؛
- إعداد مشروع مخطط محاسبي؛
- استلام و قبول ملاحظات و توصيات من طرف المهنيين و الخبراء حول المشروع؛
- إعداد المخطط وفق التوصيات والملاحظات المحصل عليها
- طرح المخطط على المجلس الوطني للمحاسبة لاختباره و تقيمه.

بعد القيام بمختلف الأعمال و الأخذ بعين الاعتبار كل التوصيات والملاحظات من طرف المهنيين و الخبراء، خلصت اللجنة إلى ضرورة تعديل المخطط الوطني المحاسبي (PCN) و ليس استبداله كليا و هذا للأسباب التالية:

- التكاليف المرتفعة و المرتبطة بالتغيير الشامل و الكامل و الإصلاح الجذري
- الضرر الذي قد يلحق بالمهنيين من خلال هذا التغيير.

و في سنة 2001 انتهت أعمال هذه اللجنة والتي لم تكن بالكافية و لا بالمرضية، حيث ظهر أنه من الصعب جدا تعديل المخطط المحاسبي الوطني وجعله يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية بسبب النقائص التي يحويها، ونتيجة لذلك أعدت الجزائر مناقصة دولية للإصلاح المحاسبي و التي 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 ممكنة للإصلاح المحاسبي، وعرضها على السلطات الجزائرية المختصة و ما كان على هذه الأخيرة سوى الاختيار بين هذه الطرق، و التي كانت كما يلي[1]:

اولا : 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 و التي عرقلت إيجاد الحلول للمشاكل التي واجهتها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ثانيا :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 و المستمدة من معايير المحاسبة 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 و تماشي التطبيقات المحلية مع بعض القواعد والأحكام الدولية الجديدة؛
- تعديل للمناهج التكوينية و الدراسية.

ثالثا : الطريقة الثالثة التغيير الجذري و إعداد نظام جديد يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية

على حسب هذه الطريقة يتم استحداث مخطط محاسبي حديد كليا يستمد أحكامه من المبادئ و القواعد و الحلول المقدمة من طرف معايير المحاسبة الدولية، وقد وقع اختيار السلطات الجزائرية على

[1] Samir merouani , le projet du nouveau système comptable financier Algérien "anticiper le passage du PCN 1975 aux normes IFRS" , mémoire de Magistère ESC, 2007,p69.

الطريقة الثالثة رغم ما تحويه من مخاطر و صعوبات، حيث تقتضي تغير شامل لمناهج و برامج التدريس و التكوين و ما يترتب عنه من تكاليف باهظة، وكذلك الأضرار التي قد تقع في المؤسسات الاقتصادية بسبب نقص و ضعف التكوين أو تاخره، و هكذا ظهر ما يعرف بالنظام المحاسبي المالي.

اولا : ظهورالنظام المحاسبي المالي (système comptable financier)

صدر النظام الحاسي المالي بموجب القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، حيث يُعرف في المادة 03 هذا القانون ويسمى في صلب النص بالمحاسبة المالية[1] :

" المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، و تصنيفها، و تقييمها، و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، و لمجاعته، ووضعية حزينته في نهاية السنة المالية"، حيث يُطبق النظام المحاسبي المالي على[2]:

"كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها"، و المعنيون يمسك المحاسبة هم:"كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، و المعنيون بمسك المحاسبة هم:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة

[1] القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 74 لسنة 2007، المواد 2،3،4، 5.

[2] نفس المرجع .

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية و مبسطة.

دخل النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق ابتداء من 01 جانفي 2010، وهذا وفقا للأمر 08-02 المؤرخ ي 24 جويلية 2008 [1]، حيث ظهر في صورته النهائية في 25 مارس 2009 في الجريدة الرسمية رقم 19 و يستمد هذا النظام معظم أحكامه وقواعده من معايير المحاسبة الدولية و يتبعها في المنهج، حيث عرض في سياق مطابق لما عرضناه سابقا فيما يتعلق بالإطار المفاهيمي للمعايير و كذا قواعد التقييم و التسجيل المحاسبي و عرض القوائم المائية.

ثانيا : أهداف النظام المحاسبي المالي (SCF)

لهذا النظام عدة أهداف و هي نفسها أهداف معايير المحاسبة الدولية لكن مع بعض التخصيص المحلي،ومنها:

- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية و عن أدائها ومختلف التغيرات الحاصلة في هذه الوضعية
- السماح بإجراءات مقارنات زمنية، أي داخل المؤسسة نفسها من فترة لأخرى أو مكانية بين مؤسسات لها نفس النشاط سواء على المستوى الوطني أو الدولي [2]
- تطبيق الحلول الدولية و التي تقرب الممارسات المحاسبية المحلية . تلك العالمية، و تسمح للمحاسبة بالعمل في إطار مفاهيمي ومبادئ مكيفة مع الاقتصاد الحديث، وكذا إنتاج معلومات مالية مفصلة .

[1] أمر رقم 08-02 مؤرخ في 24 جويلية 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 42 لسنة2008 ، مادة 62.

[2] -Samir Merouani ,op-cit,p94

- إصدار قواعد و أسس تقيد الممارسات المحاسبية للتقليل من أخطار التلاعبات الإدارية أو الأخطاء و تسمح بمراقبة فعالة للحسابات؛
- تلبية احتياجات المستثمرين الحاليين و المحتملين من معلومات مالية حول المؤسسات الاقتصادية، تكون متناسقة، مقروءة وقابلة للفهم، وتسمح بالمقارنة وتساعد على اتخاذ القرارات؛
- تمكين المؤسسات الصغيرة من انشاء نظام معلومات مبني على محاسبة بسيطة .[1]
- المساعدة على إجراء إحصائيات فيما يخص مختلف القطاعات الاقتصادية على المستوى الوطني تكون مبنية على معلومات ذات مصداقية وجودة عاليتين؛
- ترقية المناهج التعليمية والتكوينية للمحاسبة و التسيير يجعلها مشتركة و تتماشى مع المناهج العالمية، مما يسهل حركة المهنيين حول العالم

ثالثا : الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و معايير 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 محددة 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؛

– منح تطرق النظام المحاسبي الماني إلى حالة المؤسسات الصغيرة حيث سمح لها بمسك محاسبة مبسطة مبنية على أساس التدفق النقدي (محاسبة الخزينة، في حين لم تعالج هذه المسألة في معايير المحاسبة الدولية)؛

[1] –Instruction n 2 du 29 octobre 2009, op–cit, p02.

– إن خدمات التقاعد وأساليب تقييمها تخضع لأحكام دقيقة ومفصلة في المعايير الدولية عكس النظام المحاسبي المالي الذي تناولها بشكل عام ومبسطة

–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 الدولية بكثر من التفصيل والدقة؛ –

الفرع الثالث : الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي

إن العمل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية المجسدة في النظام المحاسبي المالي الذي شرع في تطبيقه في 01 جانفي 2010، تطلب ولا يزال يتطلب جهودا كبيرة لعملية تحضير تطبيقه، إذ تتمثل عملية المرور إلى النظام المحاسبي المالي وفق ما يقتضيه هذا الأخير بمثابة ثورة ثقافية الإطار الحاسبي الجزائري، و تحديا بالنسبة للمؤسسات للتكيف والتأقلم مع الواقع الجديد، حيث يتطلب العمل على تحضير المحيط الذي تنشط فيه المؤسسات، وكذا تحضير المحترفين و الممارسين للمهنة يتبعه في ذلك تكييف الأطر التشريعية و خاصة الجبائية منها، لتتماشى مع النظام الجديد، ذلك أن هذا التحول يجب أن يضمن للمؤسسات الوفاء بالتزاماتها وكذلك تمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم و معرفة تأثير هذا النظام على الوضعية المانية للمؤسسة[1].

اولا : تحضير المؤسسات الجزائرية

قامت وزارة المالية بالتمييز بين المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي وفق ما جاء في محتوى القانون رقم 11–7 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 و

[1]–زغدان احمد ،سفير محمد ، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية ، مجلة الباحث عدد 07، 2009–2010، جامعة الجزائر ص85،86.

المنشور في الجريدة الرسمية رقم 19 المؤرخة في 25 مارس 2009 المؤسسات الخاضعة لهذا النظام و هذا وفقا لمحددات مختلفة تتمثل في النشاط الممارس و عدد العمال.

ثانيا : تحضير المهنيين و المحترفيين و مختلف المستعملين للمحاسبة :

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي يجب أن يسبقه تدريب لمختلف الممارسين المستعملين للمحاسبة و مخرجاتها سواء داخل المؤسسة أو خارجها، حيث قامت في هذا المسعى وزارة المالية بتنظيم محاضرات و ملتقيات، و لكن هذا التدريب يخضع لتدرج زمني و يأخذ مدة من الوقت و يتوقف كذلك على تنظيم المؤسسة ومهارة وجدية عناصر الموارد البشرية، إذ أن التدريب ورفع كفاءة ومستوى المهنيين هي مهمة كبيرة يجب أن تكون بالضرورة مبرمجة جيدا من حيث الوقت والمكان و الطريقة.

ثالثا : تحديد الاطر التشريعية و الجبائية

تم إعداده ليستجيب لأهداف ومتطلبات الاقتصاد المخطط و لاسيما الإدارة الجبائية، و بالتالي فإن الأطر الموروثة عن هذا النظام يجب تحديثها وتكيفها، إذ تجد الإطار التشريعي بالاقتصاد و الحباية مدونا في كل من القانون التجاري، القانون العام للضرائب والرسوم المماثلة، قوانين المالية و القوانين التنظيمية، حيث يجب دراسة الآثار المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف فروع القانون الخاص الجزائري فيما يتعلق بالمفاهيم و المعالجات.

المبحث الثاني: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر

يعتبر تبني المعايير المحاسبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ذو أهمية خاصة لتنظيم الممارسة المحاسبية في هذه النوعية من المنشآت بهدف قياس وتوصيل نتائج أنشطتها بشكل سليم للمتعاملين معها، إضافة إلى أهمية هذه المعايير في توحيد الممارسة المحاسبية لهذه المنشآت، ومن خلال ما سبق سنتطرق في هذا المبحث للتعرف على ماهية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بما في ذلك أهميتها وتطورها وتصنيفاتها المتعددة، ثم سنتطرق للتعرف على معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بما في ذلك أهدافها ودوافعها ومزاياها، والتعرف على المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهي مقسمة على مطلبين إثنين كما يلي:

المطلب الاول: ماهية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

المطلب الثاني: خصائص المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

المطلب الثالث : واقع المنشات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر

المطلب الاول: ماهية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

ظهرت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر وتنامت أكثر في الفترة التي عرفت فيها الدولة انفتاح اقتصادي، حيث أصبح ينظر إلى هذا النوع من المؤسسات كوسيلة لمكافحة الفقر، وامتصاص البطالة بشكل خاص والمساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية على وجه عام.

الفرع الاول: تعريف المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

لقد أصبح من الصعب إيجاد تعريف موحد لهذا النوع من المؤسسات إذ يختلف من دولة أخرى، اعتمادا على معياري الحجم لعدد العمال أو رأس المال، فما يبدو مؤسسة صغيرة أو متوسطة في بلد متطور قد يكون مصنف كمؤسسة كبيرة في بلد نام والعكس صحيح ولذا نجد أن :

- هناك من يعرف هذا النوع من المؤسسات بأنها: "تلك المؤسسات التي تمتاز بمحدودية رأس المال وقلة العمال، محدودية التكنولوجيا المستخدمة بساطة في التنظيم الإداري وتعتمد على تمويل ذاتي حيث رأس المال يتراوح بين 5 – 65 ألف دولار وعدد العمال أقل من 10"[1].

اولا التعريف المعتمد من طرف البنك الدولي: يميز البنك الدولي في تعريفه للمؤسسة الصغيرة والمتوسطة بين ثلاث أنواع هي[2]:

- ✓ المؤسسة المصغرة: هي التي يكون فيها أقل من 10 موظفين وإجمالي أصولها أقل من 100.000 دولار أمريكي، وكذلك حجم المبيعات السوية لا يتعدى 100.000 دولار أمريكي.
- ✓ المؤسسة الصغيرة: أقل من هي التي تضم 50 موظفا، وكل من إجمالي أصولها وحجم المبيعات السنوية لا يتعدى 03 ملايين دولار أمريكي.

---

[1]– آيت عيسى عيسى، "**المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في لجزائر أفاق وقيود**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة ابن خلدون، تيارت، ص273.

[2]– عبد المالك مهلل، "**المناولة والشراكة الصناعية مفهومها ودورها في تطوير علاقات التكامل بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمؤسسات الكبيرة**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2014/2013، ص94-95.

✓ المؤسسة المتوسطة: عدد موظفيها أقل من 300 موظف، أما كل من أصولها وحجم مبيعاتها لا يفوق 15مليون دولار أمريكي.

- ولقد اختلف الاقتصاديون في التفرقة بين المشروعات الكبيرة والصغيرة حيث أن الاعتبار القائم بالتفرقة على أساس حجم العمال خاطئ، فمثلا مطبعة تشغل 10 عمال تعتبر كبيرة، أما مصنع يشغل 100 عامل فهو يعتبر صغير هذا في الصناعة وفي هذا ما يجعل التفرقة تتم على أساس الإنتاج الكبير والإنتاج الصغير في المشروعات التي تعمل في فرع واحد، أما الزراعة فتدخل عوامل أخرى للتفرقة كمساحة الأرض، خصوبة الأرض طرق الزراعة...[1].

ثانيا تعريف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر: لقد تم الاعتماد في تعريف هذا النوع من المؤسسات في التشريع الجزائري على معياري عدد العمال والجانب المالي، حيث أشارت الجريدة الرسمية:

- المادة الرابعة: يقصد بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تلك المؤسسات التي تقوم بإنتاج السلع و/أو الخدمات، التي "تشغل من1 إلى 250 عامل ورقم إعمالها السنوي لا يتجاوز 02 مليار دينار أو الميزانية العامة السنوية تتراوح بين 100 و 500 مليون دينار"[2]؛
- المادة الخامسة: أشارت إلى تصنيف المؤسسة المتوسطة بأنها تلك التي تشغل ما بين 50-250 عامل ورقم أعمالها يتراوح بين 200 – 02 مليار دينار أو الميزانية العامة السنوية تتراوح بين 100 – 500 مليون دينار [3].
- المادة السادسة: تصنف المؤسسات الصغيرة بأنها تلك التي تشغل بين 10 – 49 عامل، ورقم إعمالها لا يتجاوز 200 مليون دينار أو الميزانية العامة السنوية لا تتجاوز 100 مليون[4]؛

---

[1]– آيت عيسى عيسى، مرجع سبق ذكره، ص274.

[2]– القانون رقم 01-18 المؤرخ في 27 رمضان 1422 الموافق ل 12 ديسمبر 2001، المتضمن للقانون التوجيهي الخاص بترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المادة 04.

[3]– القانون رقم 01-18، مرجع نفسه، المادة 05.

[4]– القانون رقم 01-18، مرجع نفسه، المادة 06.

- المادة السابعة: تصنف المؤسسات المتناهية الصغر أو الصغرى إلى تلك التي تشغل ما بين 1-9 عمال تحقق رقم أعمال أقل من 20 مليون دينار، أو الميزانية العامة السنوية لا تتجاوز 10 مليون دينار[1].

الفرع الثاني: أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بالجزائر

تظهر أهمية هذه المؤسسات في إعادة إدماج العمال المسرحين لظروف اقتصادية، مما يسمح باستغلال الكفاءات والتجارب وتجسيد أفكارهم في الواقع هذا ما يساهم في امتصاص البطالة، لما يتميز به هذا النوع من المؤسسات في خلق فرص عمل في شتى القطاعات، فعملية تمويل هذه المؤسسات أصبح من الأولويات التي تدعوا إليها الدول لتجنب الآفات الاجتماعية والمساهمة في التنمية الاقتصادية المحلية، وتظهر أهمية التركيز على هذا النوع من المؤسسات إلى عدم مساهمتها بشكل فعال في المناطق العربية "، فقطاع الصناعات التحويلية الذي يتكون أساسا من الصناعات الصغيرة والمتوسطة نجد أن مساهمتها في الناتج المحلي لا تتجاوز 10% في حين أن في البلدان المتطورة يزيد عن 35 % في العديد من الدول الحديثة التصنيع[2]؛

ويمكن أن نرجع أيضا ضرورة الاهتمام بهذا النوع من المؤسسات لاعتبارها "غالبا صناعات مكملة ومغذية للصناعات الكبيرة، إضافة الى الدور الذي تلعبه عند إقامتها بالريف أو لمدن الصغيرة فهي تقلل من هجرة العمال باتجاه المدن مما يساهم في خلق توازن جهوي اقتصاديا واجتماعيا؛

[1]- القانون رقم 01-18، مرجع نفسه، المادة 07.

[2]- صورية قشيدة ومنصف مصار، "**التأهيل وأثره في تحسين القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية**"، مجلة مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 13، العدد 03، 2019، ص03.

أما على المستوى العالمي فنجد أن هذا النوع من المؤسسات عرف دعما ومساندة في القطاعين العام والخاص : حيث أنها تمثل 90 % تقريبا من المؤسسات في العالم وتشغل ما بين 50%- 60% من القوى العاملة في العالم[1].

الفرع الثالث: تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

يمكن للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن تأخذ العديد من الأشكال وذلك حسب عدد من المعايير التي سنحاول أن نبينها كما يلي

اولا تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب إمكانياتها: ويتركز هذا المعيار في تصنيفه للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الإمكانيات الإنتاجية والتسييرية التي تعتمدها المؤسسة خلال عملياتها الإنتاجية وحسب هذا المعيار فإنه يمكننا أن نميز بين ثلاثة أنواع من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة[2]:

- ✓ المؤسسات العائلية: تعتبر هذه المؤسسات أصغر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتتميز بأن يكون مقرها في المنزل كما أن عملياتها الإنتاجية تكون غير مكلفة وذلك لاعتمادها على جهد ومهارات أفراد العائلة في أغلب الأحيان، كما تتميز بمنتجاتها التقليدية التي تلبي سوقا محددا بكميات محدودة جدا (المقاولة الباطنية)،
- ✓ المؤسسات الحرفية: إن هذا النوع من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لا يختلف كثيرا عن المؤسسات العائلية فهي تتميز بكونها قد تلجأ للاستعانة بالعامل الأجير الأجنبي عن العائلة كما

[1]- آيت عيسى عيسى، مرجع سبق ذكره، ص275.

[2]- بن الشيخ الحسين جويد، "**دور حاضنات الأعمال في مرافقة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة (دراسة حالة مشتلة المؤسسات لولاية بسكرة)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020/2019، ص05.

أن ممارسة النشاط فيها يكون في محل صناعي معين مستقل المنزل كما تتميز أيضا ببساطة المعدات المستعملة في النشاط الإنتاجي؛

- ✓ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتطورة والشبه متطورة: تتميز هذه المؤسسات عن النوعيين السابقين في اعتمادها طرق إنتاجية وإدارية حديثة ومتطورة سواء من ناحية استخدام رأس المال الثابت أو من الناحية التكنولوجية التي تختلف درجتها بين المؤسسات المتطورة والشبه متطورة، كما تتميز منتجاتها بدرجة التطور ومواكبة العصرنة وفقا لمعايير الجودة.كما تتميز بوجود نظام هيكلي بسيط واستعمال أيدي عاملة أجيرة. فهي مؤسسات تساعد على دفع عجلة التنمية الاقتصادية[1].

ثانيا تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب معيار طبيعة المنتجات: ويتم هذا التصنيف على أساس طبيعة المنتجات التي تتخصص في إنتاجها كل مؤسسة سواء كانت سلعا استهلاكية أو وسيطية أو سلع تجهيز[2].

- ✓ مؤسسات إنتاج السلع الاستهلاكية: نجد أن المؤسسات تعمل في نشاط السلع الاستهلاكية المتمثلة في:
  - المنتجات الغذائية
  - تحويل المنتجات الفلاحية
  - منتجات الجلود والأحذية والنسيج
  - الورق ومنتجات الخشب ومشتقاته

إن التركيز على هذا النوع من الصناعات راجع لملاءتها لحجم المؤسسات حيث لا تتطلب رؤوس أموال ضخمة لتنفيذها.

[1]– بن الشيخ الحسين جويد، مرجع نفسه، ص05.

[2]– زراية أسماء، "**آثار سياسة تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الالاقتصادي في الجزائر**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، نقود ومالية المؤسسات، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011، ص16.

✓ مؤسسات إنتاج السلع الوسيطية: ونجد ان هذه المؤسسات تركز أعمالها في مجالات الصناعات الوسيطية والتحويلية المتمثلة في:

- تحويل المعادن
- صناعة مواد البناء
- المحاجر والمناجم
- الصناعات الكيماوية والبلاستكية
- الصناعات الميكانكية والكهربائية.

وتعتبر من أهم الصناعات التي تمارسها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خاصة في الدول المتطورة.

✓ مؤسسات إنتاج سلع التجهيز: إن أهم ما تتميز به صناعات سلع التجهيز عن الصناعات السابقة، احتياجاتها إلى الآلات والمعدات الضخمة الكبيرة التي يستلزمها الأمر الذي لا يتماشى وإمكانيات الأموال التي تتمتع بتكنولوجية عالية للإنتاج، وكثافة رؤوس المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مما يضيق عليها دائرة النشاط في هذا المجال، إذا تنحصر نشاطاتها في بعض الأنشطة البسيطة مثل التركيب وصناعة بعض التجهيزات البسيطة هذا في الدول المتطورة أما في الدول النامية فلا يتعدى نشاطها مجال الصيانة والإصلاح لبعض الآلات والتجهيزات كوسائل النقل[1].

ثالثا تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب معيار الملكية: يمكننا أيضا أن نميز بين مجموعة أخرى من أنواع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وذلك بالاستناد إلى معيار الملكية القانونية لرأسمالها فنجد الأنواع التالية[2]:

✓ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية: هذا النوع من المؤسسات تعود ملكيته للقطاع الحكومي، إلا أننا نشير إلى أن هذا الصنف من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يعتبر قليل جدا في جميع الدول خاصة المتطورة منها؛

---

[1]– زراية أسماء، مرجع نقسه، ص16.

[2]– العيد عمّاد، "**المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بين العراقيل والمساهمة في التنمية السوسيواقتصادية (دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر)**"، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد01، العدد01، المدية، مارس 2015، ص175-176.

- ✓ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة: وهي جميع المؤسسات التي تعود ملكيتها إلى القطاع الخاص سواء كان محليا أو عبارة عن استثمار أجنبي. وهذه المؤسسات يمكن أن تكون شركات مساهمة، شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات تضامنية، كما يمكن أن تأخذ شكل مشاريع استثمارية فردية أو عائلية، وهذا النوع من المؤسسات هو الأكثر انتشارا في العالم؛
- ✓ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المختلطة: وتكون ملكيتها مشتركة بين القطاع العام والقطاع الخاص بنسب متفاوتة.

المطلب الثاني: خصائص المنشاة الصغيرة و المتوسطة

تتسم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالعديد من الخصائص التي تجعلها مختلفة عن باقي أصناف المؤسسات الأخرى، و نجد أن بعض هذه الخصائص ناتج عن طبيعة المؤسسة بحد ذاتها في حين كان البعض الآخر نتيجة التطور الذي شهدته هذه الأخيرة، ومن بين هذه الخصائص يمكن أن تذكر مايلي:

الفرع الاول : خصائص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المرتبطة بالملكية و الادارة و التنظيم :

تتميز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بمؤشر عدد العاملين فيها،أي أنها تستخدم عددا محدودا من العاملين لا يفوق 300 عامل، وفي أغلب الأحيان تهيمن الشخصية في تنظيمها مما يجعلها تتمتع بمرونة عالية و القدرة على التغيير لأنها تملك تنظيما بسيطا لا يسمح بتخصص عال، وقد تكون هذه الميزة هي أحد أسباب الانتشار الواسع للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و غالبا ما تكون المؤسسة الصغيرة و المتوسطة فالهياكل التنظيمية لهذا النوع من المشروعات تتميز بالبساطة، فالمستويات الإدارية محدودة ويتولى الإدارة صاحب المشروع ويعاونه عدد محدود من العاملين الذي يقوم كل منهم بمجموعة متنوعة من الأعمال مما يجعل هذا النوع من التنظيمات أكثر مرونة من التنظيمات كبيرة الحجم، غير أنه تتوقف طبيعة و كفاءة أداء المدير المالك لأدواره المتعددة على ثلاث متغيرات أساسية وهما:

اولا : طبيعة النشاط حيث تحتاج بعض الأنشطة إلى تداخل مباشر في كل جزئية فنية من جزيئات العمل، في حين يكون التركيز في أنشطة أخرى على جوانب محدودة مثل: 0 توريد الخامات و مستلزمات التشغيل أو التسويق المنتج النهائي أو التعاقد مع المؤسسات.

ثانيا : حجم المؤسسة ونظم الإنتاج

إن حصول منظمة الأعمال الصغيرة والمتوسطة على ميزات تنفرد بالحجم ترتبط بقدرتها على الفهم المتعمق و الواسع لطبيعة السوق والزبائن والمنافسين فيه لتحقيق عوائدها نتيجة استثماراتها.

ثالثا : مناخ العمل

تتمكن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من التكيف السريع والمرن للأحداث و المفاجآت في بيئة العمل والتنافس لتميزها بملكة الإبداع و الريادة و المرونة والاهتمام بنوعية المنتج،وارتفاع المستوى المهاري للعمالة نظرا للتخصص الدقيق و قيام برامج تعاون بين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و الكبيرة على أساس التعاقد.

الفرع الثاني : الخصائص المرتبطة بالتعامل في الأسواق

اولا : الضآلة النسبية لرأس المال و سهولة التمويل

صغر حجم رأس المال و ضآلته النسبية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة يسهل الحصول على التمويل اللازم من طرف المالكين سواء في شكله العيني أو النقدي وهذا يقلل من الضغوط المالية للبنوك والمؤسسات التمويلية الأخرى، كذلك صغر الحجم و قلة التخصص تعتبران ميزتان تؤهلان المؤسسة لتحقيق المرونة و سرعة التكيف مع الأوضاع الاقتصادية المحلية و الوطنية وحتى العالمية في ظل العولمة و التفتح الاقتصادي العالمي.

ثانيا : حدودية الانتشار الجغرافي

إن معظم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تكون محلية أو جهوية النشاط، وتكون مصروفة بشكل كبير في المنطقة التي تعمل فيها و تقوم بتلبية الاحتياجات للمجتمع المحلي، و هذا ما يؤدي إلى تثمين الموارد المحلية و استغلالها الاستغلال الأمثل و القضاء على مشكلة البطالة.

المطلب الثالث : واقع المنشأة الصغيرة و المتوسطة في الجزائر

الفرع الاول: التطور التاريخي للمؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

بشكل عام ومن خلال لمحة تاريخية للاقتصاد الجزائري، نجد أن المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر قد مرت بثلاث مراحل رئيسية[1]:

1- المرحلة الأولى من سنة 1963 إلى غاية سنة1982 :

في هذه المرحلة اعتمدت الجزائر على المؤسسات العامة الكبرى كوسيلة إستراتيجية لتحقيق النهضة والنمو الاقتصاديين المنشودين في ظل توجه اقتصادي اشتراكي يقوم على إعطاء الأولوية للقطاع العام على حساب القطاع الخاص وهي الأسباب التي أدت إلى تهميش وشبه غياب لقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الذي بقي على هامش المخططات الوطنية .وهذا ما عبر عنه القانون الصادر في سنة 1966 والمتعلق بالاستثمارات، حيث نص على احتكار الدولة للقطاعات الاقتصادية الحيوية والزام اعتماد المشاريع الخاصة من طرف لجنة وطنية للاستثمارات، وهو الأمر الذي أدى إلى ضعف ومحدودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأصبحت ثغرة عدم تطورها ونمو مساهمتها في الاقتصاد الوطني واضحة خلال هذه الفترة مع بروز سيطرة شبه كلية للقطاع العام[2].

[1] عبد المجيد تيماري و اخرون ، دور المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في دعم المناخ الاستثماري في الجزائر ، ورقة مداخلة مقدمة ضمن متطلبات تاهيل المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ، جامعة ح بن بو علي ، الشلف ، 17،18 افريل 2006،ص 240،241

[2] جمال الدين سلامة ، دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في التخفيف من حدة البطالة ، مذكرة ضمن متطلبات نيل ضهادة الماجستير ، العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2007/2006 ، ص99

2- المرحلة الثانية :من سنة 1982 إلى غاية سنة1988

3- تميزت هذه المرحلة بصدور واتخاذ مجموعة من الإجراءات والسياسات بهدف إحداث إصلاحات هيكلية على الاقتصاد الوطني، وذلك في ظل استمرار النظام الاشتراكي وإعادة الاعتبار للقطاع الخاص .وهذا ما جاء به قانون 1982 الذي نص على ما يلي:

- حق التحويل الضروري لشراء التجهيزات وفي بعض الحالات المواد الأولية.
- الاستفادة ولو بشكل محدود من الرخص الإجمالية للاستيراد ومن الاستيراد بدون دفع.

ولكن وبالرغم من صدور هذا القانون المشجع إلا أنه حمل في طياته عقبات حالت دون توسع قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة و ذلك بسبب تحديد سقف الاستثمارات مما جعل جزءمنها يذهب كنفقات غير جارية أو مضاربية فمثلا حدد سقف التمويل البنكي بنسبة % 30 من قيمة الاستثمارات المعتمدة، بالإضافة إلى أن قيمة المشاريع يجب أن لا تتجاوز 30 مليون دينار جزائري الإنشاء مؤسسات ذات مسؤولية محدودة أو بالأسهم، و 10ملايين دينار لإنشاء مؤسسات فردية أو شركات تضامن.

3المرحلة الثالثة :انطلاقا من سنة1988

انطلاقا من بداية هذه المرحلة عرف قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دفعة قوية نحو الأمام وذلك بسب تحول الخيار الاقتصادي من نظام اشتراكي موجه إلى نظام اقتصاد السوق القائم على المنافسة وبالتالي ظهور الحاجة إلى وجود قطاع وطلي خاص مطالب يلعب دور حيوي في مجال توفير السلع و الخدمات وكذا توفير مناصب الشغل باعتبار أن الدولة لم تعد قادرة لوحدها على مواجهة التحديات الحاضرة والظروف الاقتصادية العالمية.

ومن أجل ذلك خاضت الجزائر مجموعة من الإصلاحات التي أدت بها إلى إحداث التغيير التدريجي للسياسة الاقتصادية بالاعتماد على قوى السوق وفي هذا الإطار ظهرت مجموعة من القوانين و الهياكل الاقتصادية والآليات التي تهدف إلى إنعاش الاستثمار وترقية قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتي تذكرها فيما يلي:

قانون النقد والقرض الصادر في 11 أفريل 1990 مكرس لمبدأ حرية الاستثمار الأجنبي وتشجيع أشكال الشراكة.

قانون ترقية الاستثمار الصادر في 5 أكتوبر 1993 لتعزيز إرادة تحرير الاقتصاد والذي نص على المساواة بين المستثمرين الوطنين والأجانب أمام القانون.

3-1 إنشاء وكالة ترقية ودعم الاستثمار APSI

تم إنشاء هذه الوكالة بموجب قانون الاستثمار رقم 12/33 وهي عبارة عن هيئة حكومية تتمتع بالشخصية المعنوية تنشط تحت وصاية رئيس الحكومة وتتمثل مهمتها في مساعدة المستثمرين على استيفاء الشروط الشكلية اللازمة لانجاز استثماراتهم والسهر على احترام الآجال القانونية والإدارية الإقامة المشروعات بحيث لا تتجاوز 60 يوما .وقد قامت الوكالة خلال الفترة الممتدة من سنة 1993 إلى سنة 2000بتحقيق حجم استثمار بلغ 43200 مشروع بقيمة فاقت 3344 مليار دينار[1].

3-2إنشاء وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة سنة: 1994

[1] سلطاني محمد ، التسيير الاستراتيجي في المؤسسة الصغيرة و المتوسطة بالجزائر ، واقعه و اهميته و شروط تطبيقه ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ،الجزائر ، 2006/2005ن ص85.

والتي عملت على ترقية هذا النوع من المؤسسات، حيث عملت هذه الوزارة على تحقيق ما يلي[1]:

1. تنمية المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وترقيتها.

2. حماية طافات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الموجودة وتطويرها.

3. ترقية الاستثمارات في إنشاء المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وتوسيعها.

1. إعداد استراتيجيات تطوير قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

3-3 انشاء المجلس الوطني الاستشاري لترقية المؤسسة الصغيرة و المتوسطة :

و هو جهاز استشاري يسعى لترقية الحوار و التشاور بين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من جهة و الهيئات الحكومية من جهة اخرى ، و يعتبر هذا المجلس خلاصة تجربة الوزارات منذ تاسسيها حيث

تهدف من خلاله إلى تحقيق الحوار والتشاور الدائمين حول مختلف المسائل مع الشركاء الاجتماعيين والاقتصاديين.

3-4 قانون الخوصصة الصادر في سنة 1995 :

وهو قانون جاء ليحول ملكية المؤسسات العمومية من ملكية الدولة إلى الخواص يسبب ما عانته هذه المؤسسات من حالات الإفلاس والفشل في تحقيق الأهداف التي أوجدت من أجلها وكذا الإرهاق الذي لحق بخزينة الدولة [2].

[1] نفس المرجع السابق ، ص84

[2] سلطاني محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص83

3-5 إنشاء الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب: ANSEJ

هي هيئة ذات طابع خاص أنشأت سنة1996 ، تهدف هذه الوكالة إلى تقديم الاستشارة ومرافقة الشباب أصحاب المشاريع الجديدة ومتابعة الاستثمارات التي ينجزونها للحرص على احترامهم لبنود دفاتر الشروط وقد قامت هذه الوكالة بتمويل الكثير من المشاريع التي بلغت حتى نهاية سنة 2004 حوالي 5907 مشروع و من المتوقع أن تشغل 165610 عامل[1].

3-6إنشاء الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار:"ANDI

جاء إنشاء هذه الوكالة ليغطي الجانب السلبي ل APSI كون هذه الأخيرة كانت متمركزة في العاصمة فقط الأمر الذي أدى إلى حرمان باقي المستثمرين خارج العاصمة من الدعم الذي كانت تمنحه[2].

وقد كان هذا الإنشاء بموجب المرسوم رقم 2001 الصادر في 2001 - 08 - 20 والمتعلق بتطوير الاستثمار الأمر الذي شكل دعما للمستثمرين عبر التراب الوطني، ومن مهامها:

-استقبال وإعلام المستثمرين الوطنين والأجانب.

-توفير الخدمات الإدارية ن تسيير صندوق دعم الاستثمار

- تشجيع ظهور مؤسسات جديدة

- تشجيع الإبداع

- تشجيع عمليات التصدير

[1]نفس المرجع السابق ، ص 89

[2]نفس المرجع السابق ، ص 88

3-7إنشاء صندوق لضمان القروض الممنوحة من طرف البنوك:

والتي خصصت للمؤسسة الصغيرة والمتوسطة والموجهة لعملية تجديد التجهيزات والتوسيع في

المشاريع، بحيث استفاد هذا الصندوق من [1]:

680 – 1مليون دينار لقانون المالية المتمم لسنة2001

150 – 2مليون دينار لقانون المالية المتسم لسنة2002

ونظرا لكل هذه الإجراءات والقوانين الهادفة إلى تشجيع الاستثمار في قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتسهيلات الإدارية والمالية التي قدمتها الدولة، وكذا التحرر الذي عرفته السوق الوطنية ، فإن تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عرف تزايد ونموا ملحوظا من سنة إلى أخرى.

وهذا ما تشير إليه الإحصائيات التي نوردها فيما يلي والمتعلقة ب 5 سنوات انطلاقا من سنة 2005إلى سنة 2009 .

الجدول رقم(01): تطور قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من 2005 الى 2009

الوحدة: مؤسسة.

نوع المؤسسة الصغيرة والمتوسطة	2005	2006	2007	2008	2009
المؤسسات الخاصة	245842	269806	293946	350772	455398
المؤسسات العمومية	874	739	666	605	591
الصناعات التقليدية	96072	106222	416347	389174	169080

المصدر: نشرية وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و الصناعات التقليدية لسنة 2009.

[1] ضحاك نجية ، المؤسسة الصغيرة و المتوسطة بين الامس و اليوم ، افاق تجربة الجزائر ، ورقة مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي متطلبات تاهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية يومي 17 و18 افريل 2004 ،الشلف ، الجزائر ص139.

ما يمكن ملاحظته او استنتاجه من خلال معطيات الجدول انه و بالرغم من انخفاض المستمر في عدد المؤسسات العمومية الا ان هذا لم يؤثر في اتجاه القطاع بشكل كلي نحو النمو حيث بلغت نسبك الزيادة خلال سنوات الاخيرة 6 و هذا لان اغلبية القطاع يتشكل من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة خاصة بنسبة فاقت 90 خلال سنة 2009 .

خلاصة الفصل

لقد حاولنا في هذا الفصل الإلمام و التطرق إلى كل ما يتعلق بالمحاسبة و المعايير المحاسبية الدولية من تعاريف و تطور التاريخي وصولا الى تطور المعايرة في الجزائر و التجاه الى المعايير المحاسبية الدولية كما تطرقنا لكل ما يتعلق بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة عامة و في الجزائر خاصة من حيث التعاريف و التصنيفات و الخصائص اذ نجد انه يمكن الاعتماد عليها كاستراتيجية لتطوير الاقتصاد الوطني فقد اتضح لنا من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل أن المحاسبة ترتبط ارتباطا وثيقا بمختلف التغيرات الاقتصادية والاجتماعية، وأن أي نظام محاسبي مرجح يتغير استنادا إلى توقعات واحتياجات الأطراف الفاعلة فيه وكذا العلاقات بينهم من صراعات واتفاقات، وقد بينا أيضًا أن الحد من الفوارق بين القواعد المحاسبية الوطنية مسألة وقضية هامة بالنسبة للمؤسسات، حيث أن هذا التوافق يسمح لهم بالوصول إلى جميع الأسواق المالية دون الحاجة إلى إنشاء وإصدار حسابات خاصة لكل منطقة أو سوق مالي وفي الوقت نفسه يمكن للمستثمرين تقييم أداء أي مؤسسة بسهولة ودون الحاجة إلى معرفة تفاصيل كل محاسبة محلية، وهذا هو الهدف الذي تسعى إليه لجنة معايير المحاسبة الدولية " "IASCمن خلال المعايير التي تقوم باصدارها .

الفصل الثاني

المنشآت الصغيرة والمتوسطة في ظل المعايير المحاسبية الدولية

تمهيد الفصل

لقد عرف القرن الماضي عدة محاولات لتوحيد الممارسة المحاسبية عبر العالم وذلك لضرورة فرضتها معطيات اقتصادية و تكنولوجية وأخرى مرتبطة بالعولمة.

وقد كللت هذه المحاولات بإصدار معايير تحكم وتنظم الممارسة المحاسبية، وتسعى لتجاوز الاختلافات القطرية، ويمكن تصنيف المعايير من حيث درجة بساطتها إلى صنفين معايير كلية واجبة التطبيق في الشركات والمؤسسات الكبيرة وأخرى مبسطة موجهة لتتلاءم وبساطة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. في حين نجد أن النظام المحاسبي المالي والذي تعتبر المعايير الدولية مرجعا يستوحي منه أغلبية مفاهيمه وقواعده وطرقه المحاسبية لم يأخذ بعين الاعتبار طبيعة المؤسسات الناشطة في الاقتصاد الوطني ماعدا المؤسسات المصغرة التي استفادت من محاسبة مبسطة تعتمد على حركة الخزينة فقد فرض تطبيقه على باقى المؤسسات دون تمييز بما في ذلك المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

وعليه سنعمد في هذا الفصل إلى التطرق إلى النقاط التالية:

– معايير المحاسبة الدولية. الدوافع التي أدت بالهيئة الخاصة إلى إيجاد معايير تتناسب مع خصائص المؤسسة الصغيرة والمتوسطة.

–تحديد مدى ملائمة و توافق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و خصائص هذه المؤسسات في الجزائر للوصول للمعلومة المحاسبية باحسن جودة و التعرف على طبيعة مستخدمي هذه المعايير

–التعرف على المعيارالدولي للتقارير المالية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من حيث عرضه و تطبيقه الفعلي و مستخدموه .

–مدى امكانية تطبيق هذا المعيار في الجزائر .

المبحث الاول : معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

تلعب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دورا هاما على المستوى العالمي، وأصبحت تلقى اهتماما كبيرا وخصوصا من طرف الدول النامية، ذلك بعد أن بينت جل الدراسات دورها البارز والمهم في تحقيق التنمية الإقتصادية والاجتماعية، كونها لا تتطلب رؤوس أموال ضخمة، كما توفر نسبة مهمة من اليد العاملة، هذا ما دفع مجلس المعايير المحاسبية الدولية إلى وضع معيار محاسبية خاصة بها، والتي أصدرت في جويلية 2009، الذي يقوم بمساعدة هذه المؤسسات في إعداد قوائمها المالية بصورة تلبي إحتياجات مستخدمي هذه القوائم المالية.

المطلب الاول: الهدف من المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

صممت معايير التقارير المالية الدولية كاملة لتلبية احتياجات المستثمرين في شركات أسهم و التي تعمل في أسواق رأس المال، وهي تغطي مجموعة واسعة من القضايا، وتحتوي على كمية كبيرة من توجيهات التنفيذ وتشمل الكشف عن المعلومات المناسبة للشركات الكبيرة، إلا أن مستخدمي البيانات المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ليست لها نفس الاحتياجات، بل هي أكثر تركيزا على تقييم التدفقات النقدية قصيرة الأجل، كما أن العديد من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعتقد أن معايير التقارير لمالية الدولية كاملة تفرض عبئا عليها وهو العبء الذي نما بعد أن أصبحت معايير التقارير المالية الدولية أكثر تفصيلا وأكثر البلدان قد بدأت في استخدامها؛

هكذا جاءت فكرة تطوير المعايير المقترحة للمشاريع الصغيرة والمتوسطة، حيث عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على محاولة التوفيق بين تلبية احتياجات المستخدمين من جهة وتحقيق التوازن بين التكاليف والمنافع من جهة أخرى، وكان الهدف من هذا المشروع وضع معايير مصممة خصيصا لتلبية احتياجات المؤسسات التي لا تخضع للمساءلة العامة من التقارير المالية كما تهدف إلى نشر

البيانات المالية للأغراض العامة للمستخدمين الخارجيين، ويستند هذا المعيار من معايير التقارير المالية الدولية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على معايير التقارير المالية الدولية الكاملة مع إجراء بعض التعديلات المناسبة بناء على احتياجات مستخدمي البيانات المالية من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واعتبارات التكاليف والمنافع[1].

المطلب الثاني: دوافع ومزايا إصدار المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة

اولا : دوافع إصدار المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة

كانت دوافع مجلس المعايير المحاسبية الدولية في إصدار معايير محاسبية دولية خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة[2]:

- إحداث مرجعية محاسبية تتماشى ومتطلبات واحتياجات هذه الكيانات الصغيرة ؛
- تبسيط إجراءات المحاسبة ؛
- زيادة ثقة المستثمرين المحتملين (أصحاب المصلحة)؛
- تمكين المؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم في جميع أنحاء العالم من إنتاج معلومات محاسبية قابلة للمقارنة؛
- مراعاة احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للتكاليف المترتبة على عرض البيانات المالية والفوائد المقدمة لمستخدمي هذه البيانات.

---

[1]– جاو حدو رضا ومايو عبد الله، "**واقع المحاسبة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (تجارب دولية)**"، مجلة الحقيقة، المجلد 11، العدد 04، ديسمبر 2012، ص 407.

[2]– شابة عبد الرحيم، "**تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (دراسة ميدانية لفئتين فئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة)، المهنيين المحاسبين لمدينة ورقلة خلال 2016**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات جبائية والجباية المعمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015، ص10-11.

ثانيا : مزايا إصدار المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة

يعتبر توفر معايير محاسبية موحدة خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة له من الأهمية بما كان في توفير عدة مزايا، سواء لأصحاب هذه المؤسسات أو الأطراف الخارجية ذات الصلة بها بما يسمى بأصحاب المصالح بمفهومه البسيط من البنوك والموردين والعملاء...الخ، حيث تعود عليهم بالفائدة من جراء تطبيقها في هذه المؤسسات، ويمكن ذكر أهم هذه المزايا في النقاط التالية :

- تحسين المقارنة بين حسابات المستخدمين ؛
- تعزيز الثقة في حسابات الشركات الصغيرة والمتوسطة ؛
- الحد من التكاليف الكبيرة من الحفاظ والالتزام بالمعايير العامة ؛
- توفير جودة عالية من البيانات المحاسبية للمقارنة بين الشركات المختلفة ؛
- دعم قرارات مجموعة من أنواع المستخدمين بما في ذلك الإدارة ؛
- إنشاء قاعدة بيانات واسعة خاصة بالمعلومات حول المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

المطلب الثاني : مدى ملائمة المعايير المحاسبة الدولية مع خصائص المنشآت الصغيرة والمتوسطة

اولا : مدى توافق اهداف و طبيعة المعايير المحاسبية الدولية مع خصائص المنشأت الصغيرة والمتوسطة

لقد كان الهدف من إعداد وإصدار المعايير المحاسبية الدولية هو إنتاج معلومة مالية ذات جودة عالية شفافة وقابلة للمقارنة لفائدة مختلف المتدخلين في السوق المالي .بمعنى آخر لفائدة المستثمرين الحاليين أو المرتقبين .

وهذا استجابة للضغوط المتزايدة للتوحيد الممارسة المحاسبية، نظرا لعدة عوامل لاسيما حاجة الشركات والشركات المتعددة الجنسيات للتمويل وتوحيد معايير إصدار القوائم المالية .

وما يمكن استنتاجه من خلال ما سبق أن هذه المعايير جاءت لخدمة وبشكل رئيسي صنف معين من الشركات الذي يتميز بوضعية تختلف إلى حد بعيد عن وضعية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

فالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي من مميزاتها الرئيسية صغر الحجم، محدودية الانتشار، وتشكل أغلبية النسيج المؤسساتي العالمي نادرا ما تكون مسعرة في البورصة وبالتالي فهي غالبا ما تكون بعيدة كل البعد عن المستثمرين الناشطين في السوق المالي، بالإضافة إلى أن صغر حجم هذا النوع من المؤسسات يجعلها تنشط ضمن مجال ضيق، فهي غالبا ما تكون محلية أو وطنية . ونظرا لهذه الأسباب وغيرها فإن تطبيق المعايير الدولية المحاسبية من طرف هذا النوع من المؤسسات يجعلها تواجه الكثير من الصعوبات، فأحيانا نجد أن هناك معايير لا يمكن تطبيقها بسبب غباب شروط التطبيق وتذكر منها :[1]

1- المعيار IAS21 : اثار التغيرات في أسعار الصرف

ويهدف هذا المعيار كما سبق وأن ذكرنا إلى بيان كيفية محاسبة المعاملات بالعملات الأجنبية وكذا تحديد سعر الصرف الواجب استخدامه في عملية ترجمة المعاملات الأجنبية التي تتم بعملات أجنبية وكذا أسعار الصرف الواجب استخدامها لترجمة القوائم المالية بالعملة الأجنبية .وهذا النوع من العمليات لا يشكل هامش كبير للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تتميز بمحلية ومحدودية نشاطه[2].

2- المعيار IAS 27 : القوائم المالية الموحدة والمنفصلة

[1] Base de conclusion sur l'expose-sondage : norme internationale d'information financière pour les petite et moyennes entité , octobre 2007,page 295,296

[2] Christopher houssfeld ,peter kajuter , ifrs et pme , unr enquete franco-allemande , décembre2008, page51.

يتناول هذا المعيار كما ذكرنا سابقا إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة للشركة الأم والشركات أو المؤسسات التابعة لها، وكذا إعداد وعرض القوائم المالية المنفصلة للشركة القابضة، هذا المعيار الذي لا يتناسب مع مجال تعريف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة الذي يشترط عدم اعتبارها فرع لأي مؤسسة أخرى، وبالتالي فهي غير مطالبة بإعداد هذا النوع من القوائم.

3-المعيار IAS29 : التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع

ينص هذا المعيار على ضرورة إعادة عرض القوائم المالية باستخدام العملة النقدية الوظيفية للحد من تأثير حالات التضخم على بيان الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة ، ولا يجد هذا المعيار مجالا للتطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كون هذه الأخيرة نادرا ما تعتمد هذا النوع من العملات.

4-المعيار IAS 33 : النتيجة بالأسهم

يفرض هذا المعيار تقديم وعرض المعطيات المتعلقة بنتيجة أو ربحية الأسهم المطروحة للاكتتاب والتداول في السوق المالي أو التي تنوي طرحها للاكتتاب العام، غير أن الواقع يشير إلى أن أغلبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة غير مسعرة في البورصة ولا يشكل السوق المالي بالنسبة لها مجالا للنشاط.

5-المعيار IAS 34 :التقارير المالية المرحلية

ينص هذا المعيار على ضرورة إعداد تقارير مرحلية بهدف وصف التغيرات المتسارعة والأحداث اللاحقة وتغطي هذه التقارير فترات زمنية تكون أقصر من سنة، وما تجدر الإشارة إليه أن أغلبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لا تقوم بإصدار هذا النوع من التقارير، وإن أصدرته فليس بالشكل الذي تنص عليه المعايير الدولية.

6-المعيار IFRS 2 : المدفوعات على أساس الأسهم

نظرا لكون أن نشاط المؤسسة الصغيرة والمتوسطة محدود وغالبا ما يكون بعيدا عن البورصة والتعامل بالأسهم فإن تطبيق هذا المعيار في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة غالبا ما يكون غير ممكن.

وأحيانا أخرى يواجه هذا النوع من المؤسسات صعوبات كبيرة في تطبيق مجموعة من المعايير، والتي غالبا ما يعتبر أمر تطبيقها شيئا ثقيلا على مؤسسة لها نفس خصائص ومميزات المؤسسة الصغيرة والمتوسطة ويعود هذا لمجموعة من الأسباب نذكر منها:

- حجم التكاليف الكبير الذي ستتحمله المؤسسة في عملية إنتاج وجمع المعلومات الضرورية
- مدى توفر الإطارات المؤهلة التي يمكنها ترجمة هذه المعايير وتطبيقها كما يجب، وهذا نظرا لكون حجم هذه المؤسسات يجعل عملها ومنتجها المحاسبي قليل[1] ، وبالتالي فإن توفر الإطارات لديها بالعدد والمستوى المطلوب أمرا نادرا

-كما أن حجم المعلومات الواردة في القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير الدولية حول القيمة العادلة أو مثلا المعطيات المتضمنة في جدول الخزينة (جدول سيولة الخزينة (قد تكون بشكل أو بآخر أكثر من الحاجة وتصف بشكل دقيق وضعية المؤسسة أمام المنافسين[2].

ومن بين هذه المعايير نذكر:

-1-المعيار IAS19: منافع المستخدمين

[1] Liliana malciu , avantages et difficultés sur l'application des nomes ifrs pour les petites et moyennes entreprises roumaines , le sit : www.cilea.net.
[2] Christopher hossfeld , peter kajuter , opcit , page 297-299

وتتعلق صعوبة تطبيق هذا المعيار بتحديد مجموعة من النسب المستخدمة في عملية تحديد قيمة القسط السنوي وكذا كيفية تحديد مختلف المعدلات الأخرى، معدل الوفيات معدل التوظيف، متوسط المدة التي يقضيها أغلب العمال في المؤسسة إلى غير ذلك .

2- المعيار IAS 38 :الاستثمارات في الشركات الزميلة

وتكمن صعوبته الأساسية في عدم قدرة المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في تحصيل المعلومات الضرورية والمطلوبة .

3-المعيار IAS 38 : الأصول غير الملموسة

وينطبق هذا المعيار على تكاليف الإعلانات، التدريب ، براءات الاختراع ، البحث والتطوير، حصة السوق وغير ذلك .وما يشكل عائقا أمام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تطبيق هذا المعيار هو ما يتعلق بتكاليف البحث والتطوير، حيث يقول الكثير من المحاسبين ومراجعي القوائم المالية لهذا النوع من المؤسسات أن هذه الأخيرة ليس لها الموارد اللازمة لتقدير هل المشروع هو مشروع تجاري وقابل للاستمرار أم لا

4- المعيار IAS39 : الأدوات المالية" الاعتراف و القياس"

يعتبر الكثير من المحاسبين والمهنيين أن الإجراءات التي جاء بها المعيار 1AS 39 من حيث التسجيل المحاسبي والتقييم وبصفة خاصة تلك المتعلقة بترتيب الأدوات المالية، حيث أن هذا المعيار يقوم على قدرة الوحدات على الاختيار الطلاقا من مجموعة من خصائص التقييم المتعلقة بالأدوات المالية، حيث إن هذه الاختبارات قلصت من العمل المحاسبي وفرضت تعقيدات في عملية التقييم

الصعوبات المتعلقة بتطبيق مبدأ القيمة العادلة[1]:

تعتبر القيمة العادلة صعبة التطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وذلك لمجموعة من الأسباب من بينها أن مبدأ القيمة العادلة وعلى العكس من مبدأ التكلفة التاريخية يستوجب تقييمات دورية عادة ما تجرى من طرف أطراف خارجية) الخبراء (كما تتطلب توفر عناصر مالية هامة تتوفر بشكل محدود في هذا النوع من المؤسسات، كما أن القيمة العادلة تستعين بنماذج التقييم التي عادة ما تكون نماذج تقنية تتطلب توفر كفاءات نوعية نادرا ما تتوفر عليها المؤسسة بالإضافة إلى الأسباب السابقة نصيف أن المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وعلى العكس من الشركات المسعرة لا تعد غالبا نظام حوكمة متطورة، فهي تتميز بتجميع المسؤولية والسلطة في يد المسيرين الذين يعتبرون في الغالب مالكي المؤسسة وبالتالي ففي ظل غياب السلطة المعارضة فإن اللجوء إلى القيمة العادلة قد يؤدي إلى الجرافات في المعلومة المالي.

المطلب الثالث : طبيعة مستعملي القوائم المالية للمنشات الصغيرة و المتوسطة

إن حدث المعايير الدولية على وجوب توفر القوائم المالية على معلومات مرضية ومستجيبة لحاجيات المستثمرين بصفة خاصة، يجعل تطبيقها من طرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة قد تقع في فخ إنتاج معلومة مالية في غير صالح مستخدمي قوائمها المالية الذين يتمثلون بدرجة الأولى في أصحاب

الحقوق المالية والذين يرغبون دائما في الحصول على معلومات تتعلق بتدفقات الخزينة في المدى

القصير، السيولة المنحنى التاريخي للأرباح[2] .

وتستخدم المعلومة المالية في هذه الحالة في ثلاث أوجه[3]:

[1] Laurent gravier et autre , IFRS pour pme , Price waterhouse coopers , paris , november 2007, page 26
[2] Lilian-malicu ,opcit
[3] Christropher hossfeld ,peter kajuter, opcit ,page 49

-اتخاذ القرار

-مراقبة المسيرين

-تحديد النتيجة الضريبية

وعليه يمكن حصر مستعملي القوائم المالية في ثلاث مجموعات رئيسية[1]:

1- الشركاء لاسيما أولئك الذين لا يشاركون في تسيير المؤسسة، فيرغبون دائما في الحصول على معلومات حول أداء المؤسسة

2- البنوك وكافة الدائنين ويدل وجود البنوك في المجموعات الأولى على الأهمية الكبيرة التي تكتسبها البنوك أو القروض في تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وبذلك فهي دائما بحاجة إلى معطيات يمكن على أساسها تحديد الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة فيما يتعلق بخطر الإفلاس وقدراتها على الوفاء بالتزاماتها، كما نجد ضمن هذه المجموعة أيضا الموردون.

3- مصلحة الضرائب

وتعتبر مصلحة الضرائب أحد أهم مستعملي القوائم المالية للحسابات الفردية، وهو أمر غير مفاجئ نظرا للعلاقة الدقيقة والقوية بين الجناية والمحاسبة، ولعل خير مثال يظهر قوة هذه العلاقة اعتبار القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة هي نقطة انطلاق بالنسبة للنظام الجبائي لتحديد النتيجة الضريبية، وعليه وفي ظل وجود هذه العلاقة فإن عملية تطبيق المعايير الدولية تستطيع أن تؤدي إلى حدوث تأثيرات لا يمكن إهمالها على ضريبة المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، وهذا بالنظر إلى وجود

[1] Idem

مجموعة من الاختلافات بين المعايير الدولية والنظام الجبائي في مختلف الدول .فمثلا فيما يخص قسط الإهتلاك فنجد مصلحة الضرائب تعتبر أن مدة حياة التثبيت هي الأساس الذي يحدد حسبه القسط، في حين تعتبر المعايير الدولية أن مدة الاستعمال هي القاعدة الأنسب بالإضافة إلى الاختلافات القائمة على مستوى طرق التقييم، حيث أن مصلحة الضرائب لا تتبنى القيمة العادلة كمقياس للتقييم لاسيما في الدول ذات الاقتصاديات النامية .كما تجدر الإشارة إلى بعض المستعملين الآخرين مثل الزبائن العمال والنقابات المنظمات الإحصائية وكذا تلك المهتمة بالتقييم السنوي للمؤسسات وكذلك المسيرين[1]

[1] Liliana malicu ,opcit .

المبحث الثاني : المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشات الصغيرة والمتوسطة

المطلب الأول: ماهية المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

اولا عرض المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تم إعداد المعيار في شكله النهائي في جويلية 2009 من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، بغرض مواجهة الاحتياجات المتعددة لمستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحتى المتناهية الصغر، التي تشكل استنادا إلى تصريح منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD أكثر من 95% من مجموع المؤسسات في العالم؛

ويمثل هذا المعيار أساسا ومرجعا يحتوي على مختلف القواعد التي يلتزم بها هذا النوع من القطاع لتحسين نوعية تقاريره المالية خاصة في اقتصاديات الدول النامية وبالتحديد لما ينطبق في أسواقها؛

ومن مزايا هذا المعيار خصوصية متطلبات واحتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتي تكون ضئيلة مقارنة بالمؤسسات كبيرة الحجم، حيث تتم معالجة العمليات الاقتصادية بطريقة مبسطة تتناسب مع طبيعة عمليات هذا النوع من المؤسسات، لاسيما فيما يتعلق بالإفصاح، وكما يرفق المعيار مع دليل للاستعمال يبين كيفية عرض القوائم المالية إلى جانب المعلومات الملحقة. وقد تم إعداد هذا المعيار بشكل مستقل بدلا من جعله مضافا للمعايير الأخرى لسببن هما:

- سهولة استعماله من طرف الجهات الراغبة في تطبيق هذا المعيار، لمعالجته للأحداث الاقتصادية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في حين احتواء معايير إعداد التقارير المالية بشكلها الكامل على معالجات لا تطبق على هذا النوع من المؤسسات .

- اللغة البسيطة التي أصدر بها هذا المعيار دون تعديد التفاصيل وتعقيدها عكس ما هو عليه في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS[1].

ويتكون المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من 232صفحة تحتوي على الأجزاء التالية:

- الجزء الأول ويحدد نطاق التطبيق .
- الجزء الثاني ويتطرق إلى المفاهيم والمبادئ
- الجزء الثالث يوضح كيفية تقديم القوائم المالية
- الجزء الرابع وحتى الجزء الثامن ويحدد مكونات وعناصر القوائم المالية .
- الجزء التاسع يتطرق إلى القوائم المالية المحددة .
- الجزء العاشر يحتوي على السياسات المحاسبية، التقييم والأخطاء .
- من الجزء الحادي عشر إلى الجزء الثامن والعشرين نجد طرق التقييم .
- الأجزاء من 29 إلى 35 وتحتوي على الأحداث الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كمعالجة أسعار صرف العملات الأجنبية مثلا، أو الأحداث اللاحقة للميزانية.

ثانيا: التطبيق الفعلي للمعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

إن صدور معيار الإبلاغ الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة SMES for IFRS، كان بمثابة إنجاز مهم وقفزة نوعية في مجال المحاسبة، نظرا لحاجة هذا النوع من المؤسسات لمعايير خاصة بها حاجة شديدة، ولذلك فقد قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية التأكد من فعالية هذا المعيار واختبار نسبة نجاح تطبيقه في المؤسسات الصغيرة على أرض الواقع، حيث تم تكوين عينة مكونة من

[1]– مولدي فتحي وعبيرات مقدم، "**واقع المحاسبة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل معايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 02، جوان 2015، ص292–293.

116 مؤسسة صغيرة ومتوسطة، في 20 دولة، يحتوي أكثر من ثلث هذه المؤسسات على أقل من 10 عمال، وثلث آخر يتكون من 10 إلى 50عاملا، وتعتمد أغلب مؤسسات هذه العينة في تمويها على الاقتراض من البنوك، كما يقوم بعضها بإبرام صفقات أجنبية، وقد هدفت هذه التجربة إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق هذا المعيار على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال معرفة ما يلي[1]:

- اكتشاف القضايا والعمليات التي يصعب تطبيقها وتقييم درجة وضوح هذا المعيار .
- تقييم نطاق التطبيق بالوقوف على القضايا التي لم تتم معالجتها .
- تحديد تكلفة تطبيق المعيار .
- تقييم احتياجات مستخدمي القوائم المالية .
- تقييم السياسة المحاسبية المختارة من طرف المؤسسات جراء تطبيق هذا المعيار .
- تحديد طبيعة القضايا الخاصة بالمؤسسات المصغرة والبالغة الصغر والدول النامية، وتحديد نقاط القوة والضعف.

المطلب الثاني: مستخدمو التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق for IFRS SMES

ينص المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، على أن مستخدمي التقارير الخاصة بهذا النوع من المؤسسات تستخدم من طرف :[2]

1. الهيئات والأشخاص المقرضون، حيث تعنيهم المعلومات التي تمكنهم من إمكانية استرداد ديونهم والفوائد العائدة لها، ويهمهم أيضا معرفة المركز المالي للمؤسسة المعنية بالاقتراض، من أجل معرفة إمكانية إقراضها أم لا .

[1]– مولدي فتحي وعبيرات مقدم، مرجع نفسه، ص295.

[2]– مولدي فتحي وعبيرات مقدم، مرجع نفسه، ص296.

2. الموردون حيث يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقدير إمكانية تحصيل حقوقهم في أوقاتها اللازمة؛

3. العملاء، حيث أنهم معنيون بالمعلومات التي تركز حول استمرارية المؤسسة، وبالأخص هؤلاء الذين لهم ارتباطات طويلة الأجل مع المؤسسة؛

4. المساهمون، حيث يهتمون بمعرفة وضعية المؤسسة المالية ونتائج القوائم المالية لمعرفة مقدار نصيبهم من الأرباح؛

5. المصالح الجبائية، من أجل تقدير الوعاء الضريبي وتحديد قيمة المستحقات الضريبية.

المطلب الثالث : إمكانية تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم IFRS for SMEsفي الجزائر

اولا :مقارنة ما بين SCF وIFRS for SMEs

إلى جانب أهم فرق ملحوظ، والمتمثل في أن النظام المحاسبي المالي جاء بطريقة معالجة تقنية المختلف الأحداث المحاسبية، كما هو الحال بالنسبة للمرجعيةIAS/IFRS ، في حين أن IFRS for SMES جاء بطريقة معالجة عامة دون اللجوء إلى التفصيل في شرح قضايا بعينها، يجد أن هناك جملة من الفروقات التي يمكن توضيحها في ما يلي:

1- من حيث الإطار المفاهيمي

تنص المادة 02 من القانون 11/07 على أن يتم تطبيق » SCF[1]على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية .«استثناء الأشخاص المعنويين الخاضعين للمحاسبة العمومية .كما تشير المادة 05 من نفس القانون أن المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها 10.000.000.00 دج أن تمسك محاسبة مالية مبسطة والتي تختلف .من حيث حجم المعلومات التي يتم الإفصاح عنها للمصالح الجبائية وبصفة عامة فإن طرق التسجيل والتقييم التي جاء بها SCF تطبق على جميع المؤسسات على حد سواء، أما الجزء الأول من IFRS for SMES يحدد نطاق تطبيقه على المؤسسات التي ليس لها مسؤولية محاسبية اتجاه الجمهور وهي ليست بصدد إعداد تقارير مالية لأغراض عامة، أي أن هناك معيار جديد جاء به IFRS for SMS لتتميز به المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عن غيرها لأغراض المحاسبة، وهو التزامات المؤسسة في تقديم المعلومات لأصحاب المصلحة الخارجيين .

طبيعة القوائم المالية تحدد المادة 25 من القانون 11/07 القوائم المالية التي يجب إعدادها كما يلي : الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة .في حين بنص IFRS for SMESعلى إعداد نفس القوائم مع اختلاف بسيط ألا وهو إمكانية دمج كل من جدول حسابات النتائج وجدول تغيرات رؤوس الأموال في جدول واحد.

أهداف القوائم المالية :يهدف SCF[2] إلى إعداد تقارير مالية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة وممتلكاتها، أما IFRS for SMES فيهدف إلى توفير معلومات عن الوضعية المالية والأداء المالي

[1] La loi n 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier , p9

[2] Idem .

للمؤسسة إلى جانب التدفقات النقدية بما يمكن أن يكون مفيدا في توفير معلومات خاصة باحتياجات مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة، من أجل التخاذ القرارات الاقتصادية.

2- من حيث تقديم القوائم المالية

كل من النظام المحاسبي المالي SCF و IFRS for SMES يقومان على تقديم المجموعة نفسها من القوائم المالية، إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولي وبناء على احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من المعلومات، فقد قام المجلس بإدخال مجموعة من التغيرات على IFRS for SMES تمثلت في:

- ✓ لا تقوم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بإعداد قوائم مالية مقارنة خلال أول عام من تطبيق المعيار.
- ✓ جميع الضرائب المؤجلة سواء كانت خصوم أو أصول تصنف على أنها غير جارية .
- ✓ تقديم قائمة واحدة تجمع بين جدول حسابات النتائج وجدول التغيرات في رؤوس الأموال الخاصة بدل إعداد كل منهما على حدى خاصة عندما تكون التغيرات المرفقة برؤوس الأموال الخاصة ناجمة فقط عن النتائج المحققة خلال الفترة المحاسبية.

3- من حيث التقييم و التسجيل

يلخص الجدول التالي أهم أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي الماليIFRS for SMES و SCF , من حيث التقييم والتسجيل المحاسبيين:

ثانيا تبني تطبيق IFRS for SMEs في الجزائر

بعدما تطرقنا إلى مسيرة الإصلاح المحاسبي في الجزائر والتي جاءت لعدة اعتبارات من أهمها الاستجابة الرغبة صندوق النقد الدولي تحت شعار التنمية الاقتصادية في الجزائر، يتضح لنا حليا أن عملية الإصلاح لم يتم خلالها الأخذ بعين الاعتبار متطلبات العرض والإفصاح التي جاء بها IFRS for SMEs، لأن تاريخ إصدار هذا الأخير) حويلية 2009 كان بعد صدور القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي سنة2007 [1].

فرغم محاولة الجزائر إصلاح منظومتها المحاسبية بتبني إستراتيجية توحيد تأخذ بمعايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتقارير المالية، إلا أن هذه الخطوة حسب ما تعلمه، لم تسبق بأي دراسة محكمة تتبع من الواقع الجزائري لفهم المعايير ومحاولة تكيفها بما يتميز به هذا الواقع، فضلا عن غياب تام لأي نوع من العلاقات التي تربط المنظمات المهنية الجزائرية وممثليها مع هيئة معايير المحاسبة الدولية .بل أكثر من ذلك، فيمكن ملاحظة غياب أي تفكير أو محاولة تسعى للمساهمة في التغذية الرجعية (Feedback) التي تطرح على موقع الهيئة في الشبكة الأغراض عديدة من بينها المساهمة في إعداد وتحيين المعايير بين أوساط المهتمين بمجال المحاسبة من مهنيين وأكاديميين، وذلك يرجع بدرجة أولى لغياب الثقافة الانجليزية في الجزائر.

إن النظام المحاسبي المالي جاء بناء على مرجعية الجلوسكسونية غير مستقرة أين تكون الأسواق المالية جد متطورة ومتقلبة وثقافة محاسبية متطورة كذلك، لهذا الخطأ أن يتم تعميم النظام المحاسبي على جميع المؤسسات دون مراعاة حجمها وقدرتها على تقديم المعلومات .فبدخول النظام SCF حيز التطبيق

[1] عواطف محسن و امال مهاوة ، امكانية استحداث النظام المحاسبي المالي وفقا لمعيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، المعايير المحاسبية الدولية بين الزامية التطبيق و تحديات المحيط ، سيدي بلعباس ، 29و30 نوفمبر 2010، ص12 .

اضطر معدو ومستخدمو البيانات المالية للتعامل مع عدد كبير من المعايير والمتغيرات كمرجعية لفهم النظام، ونحن ندرك أن البعض قد يرغب بتوفير قاعدة ثابتة ومستقرة قبل تنفيذ أي مشاريع أخرى هامة.

علاوة على ذلك، يعتبر IFRS for SMES فرصة حقيقة للجزائر نحو تحقيق أهدافها التنموية والاندماج في الاقتصاد العالمي بأقل تكلفة ممكنة، ناهيك عن بعض الاعتبارات الاقتصادية المثيرة للاهتمام، إذ تتضح هذه القرصة من خلال عدة جوانب، فقد سبق للجزائر وأن تبنت تطبيق المعايير بشكلها الكامل ، الأمر الذي يجعل IFRS for SMFS أكثر وضوحا وأكثر استقرارا أي إمكانية التعامل . معه وفهمه تكون بدرجة عالية أكثر . كما أن اعتماد هذا المعيار يزيد من فرص الاستفادة من الاقتصاد العالمي لأنه يمثل مرجعية محاسبية خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي أصبحت تعتمدها الجزائر اليوم كأداة إستراتيجية لتحقيق التنمية الاقتصادية وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع العلم بأن الاهتمام بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لم يعد أمرا سهلا في ظل ظهور تحديات جديدة، والتي تتمثل في مختلف التحديات التي تفرضها العولمة بكل ما تحمله من مفاهيم سياسية واقتصادية خاصة لدى الدول النامية، التي أصبحت تواجه مشكلتي التنمية والعولمة، الأمر الذي يجعل من IFRS for SMEsأداة أكثر حداثة لدفع القطاع وتطويره فضلا عن تسهيل الوصول إلى الأسواق المالية [1]، لهذا قد يساعد نبني تطبيق IFRS for SMEsفي دمج هذه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الدولي وإنجاح سياستها التنموية، خاصة وأنه في الوقت الحالي أصبح تركيز معظم الدول في الاستثمارات الخارجية المباشرة يتجه نحو هذا النوع من المؤسسات لما أثبتته من قدرات على مواجهة الأزمات الاقتصادية، أي أن المستثمرين وغيرهم من أصحاب المصلحة قد يجدون ذلك مفيدا في توفير قدر إضافي من الاطمئنان إزاء كون

[1] Patrick Arnoux, Normes comptables PME – Le jeu de la vérité ,parie ,29/06/2010,p01.

البيانات المالية العير بدقة عن وضع المؤسسة .وبصفة عاما يمكن تلخيص أهمية المعيار IFRS for SMEsفي ما يلي[1] :

- تحسين فرص الحصول على رأس المال ؛
- تحسين نوعية التقارير وقابليتها للمقارنة ؛
- تسهيل التجارة عبر الحدود ؛
- التركيز على متطلبات واحتياجات مستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة .في واقع الأمر جاء IFRS for SMEs نتيجة لمناقشات واسعة النطاق بين أصحاب المصلحة في مختلف الدول النامية منها والمتقدمة، فهو يعكس التطورات الاقتصادية والوعي المتنامي للعقبات التي تواجه التغيرات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهو أكثر ملاءمة لفئات مختلفة من هذه المؤسسات، وأن تطبيق هذا المعيار في الجزائر يجعل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة قادرة على تطبيق النظام المحاسبي بأقل تكلفة و متطلبات مستخدمي تقاريرها المالية، مما يؤدي إلى إعداد تقارير مالية تظهر بعدالة الوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي نجاعة القرارات المتخذة .كما تجدر الإشارة بأن IFRS for SMESهو أكثر ملاءمة لتطبيقه حتى في المؤسسات الكبيرة في الدول النامية، الخصوصية ثقافة أسواقها والمتعاملين فيها، فضلا عن أنه قد يتيح فرصة إعداد نظم محاسبية يمكن توسيعها والوصول بها إلى مستوى عالي من الكفاءة والفعالية .

علاوة على ذلك، لابد من دراسة الكيفية التي يمكن بها النهوض بالتنمية الاقتصادية في الجزائر عن طريق تحسين البنية الأساسية للمحاسبة لاعتبارها حافزا لتحقيق أقوى، وخلق ثقافة مؤسساتية أكثر مرونة لمواجهة التغيرات المستمرة في البيئة فالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تحتاج إلى تحسين نظمها

[1] Grant Thornton, IFRS News Special Edition , Denmark , september 2009,p7.

والقدرة على تجهيز البيانات المطابقة احتياجاتهم من المعلومات، مما يؤدي إلى أداء أفضل والحد من العقبات المالية والتنظيمية، في حين يجعل من الممكن الوصول إلى أسواق رأس المال.

وبعبارة أخرى، لابد من وضع إستراتيجية واضحة المعالم لصالح الاستثمار في المحاسبة، ففي ظل غياب أو بالأحرى ضعف القدرات والخبرات والكوادر البشرية في مجال المحاسبة في الجزائر، يجب علينا عدم التردد في ة من التجربة الدولية في تحيين النظام المحاسبي المالي ما يراعي متطلبات وخصوصية القطاع من أجل تحقيق الاستفادة الأهداف المسطرة للدولة .

خلاصة الفصل

لقد فرضت خصائص المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وطبيعة منتوجها المحاسبي على مجلس المعايير المحاسبية الدولية ضرورة أن يقوم بإعداد وإصدار معايير تتماشى وطبيعتها، معايير تأخذ بعين الاعتبار أن تطبيقها لن يكون ذا أثر عكسي على هذا النوع من المؤسسات سواء من ناحية تكلفة التطبيق أو التعقيدات التي يمكن أن تحدث، بالإضافة إلى طبيعة مستخدمي قوائمها المالية والأهداف من وراء إعداد هذه القوائم.

وذلك لغرض تجنيب المؤسسة الصغيرة والمتوسطة مختلف المشاكل التي صادفتها في سبيل اعتماد المعايير المحاسبية الدولية الكلية لاسيما التناقض بين هدف هذه المعايير وهدف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة من إصدار القوائم المالية. ولقد كان الهدف من عرض هذه المعالجة هو توضيح الصعوبات والمشاكل التي واجهتها المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في تطبيقها للمعايير الكلية وهو الأمر الذي استوجب ضرورة وضع مرجع يتناسب مع خصائص وإمكانيات هذا النوع من المؤسسات، وحتى كل التبسيطات التي قام بها المجلس لازال يراها البعض غير كافية وتتطلب المزيد من التكيف.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لعينة

من المنشآت الصغيرة

والمتوسطة الحجم في الجزائر

– سوق أهراس–

تمهيد الفصل

بعد التطرق بالدراسة النظرية للموضوع سيتم في هذا الفصل دراسة الجانب التطبيقي أي إسقاط الجانب النظري، وعليه فقد شملت دراستنا الميدانية عينة من الخبراء القضائيين والأساتذة الجامعيين لجمع البيانات، ثم قمنا بتحليل هذه البيانات بالاعتماد على برنامج المعالجة الاحصائية SPSS وذلك وفقا للمخطط التالي:

- ✓ المبحث الأول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة ومنهج وعينة الدراسة

ويتكون من ثلاث مطالب هي:

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة وهياكلها التنظيمية

المطلب الثاني: منهج وأداة الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة

المطلب الثالث: الأساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة وأداة صدق وثبات الاستبيان

- ✓ المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها

ويتكون من المطالب التالية:

المطلب الأول: التحليل الوصفي لنتائج الدراسة

المطلب الثاني: اختبار معامل الارتباط لبيرسون

المطلب الثالث: اختبار الفرق بين المتوسطين t.test واختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

المبحث الاول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة ومنهج وعينة الدراسة

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسات محل الدراسة وهياكلها التنظيمية

أولا: التعريف بالمؤسسة الوطنية للدهن ENAP

1. نشأتها وتطورها

المؤسسة الوطنية للذهن ENAP في مؤسسة وطنية القتصادية مختصة في التاج على أنواع الدهون العضوية والدهون الطلاء المرتل، مواد صبغية، مستحلبات، محققات، وأنواع من الغراء والمبيع). نشأت هذه المؤسسة نتيجة إعادة الهيكلة للشركة الوطنية للصناعات الكيماوية ((SNIC، في جانفي 1983 تطبيقا للمرسوم رقم 82/419، الصادر تاريخ 1990 تخت 04/12/1982 وقي 13 ماري الاستقلالية وتحولت إلى شركة مساعة ((SPAبرأسمال يقدر بـ 200000000 دج والذي ارتفع ليصبح سنة 2005 500000000دج تزخر المؤسسة بخبرة مهنية تحرق الثلاثين عاما، وكذا قدرة إنتاج تصل إلى 125000 طن من الدهون سنويا، بالإضافة إلى 57000 طن من المنتجات شبه الجاهزة (مواد صمغية، مستحلبات، وخفقات).

تتكون المؤسسة الوطنية للدهن من ENAPمن ستة وحدات لإنتاج موزعة على التراب الوطن[81] :

منطقة الشرق: وحدة سوق أهراس

منطقة الوسط وحدة الأخضرية بولاية البويرة (المقر الرئيسي) وحدة الشراقة ووحدة السار بولاية الجزائر العاصمة

منطقة الغرب: وحدة وهران ووحدة السيل بولاية معسكر.

تعتبر وحدة سوق أهراس من أهم الوحدات الإنتاجية للمؤسسة حيث كان تاريخ فتح المناقصة في جوان 1974، وبدأت الأشغال في 22 نوفمبر 1974 لمدة 21 شهراء بتكلفة الحالية للمشروع قدرت ب:

[81]المصدر : دائرة الانتاج بالمؤسسة الوطنية لدهن وحدة سوق اهراس

510800103 رج بمساعدة شركات وشي شركة BECSA وشركة MIBZ1 البلجيكتين ومؤسسات وطنية أخرى أهمها ECTA

تحتوي وحدة سوق أهراس على 19 مصلحة منها 03 ورشات عمل 09 ورشات صيانة، وتبلغ مساحتها الكلية 13 هكتار منها 05 مختبارات معطاة.

تبلغ الطاقة الإنتاجية الموحدة 40000 طن سنويا من الذهن أي ما يعادل 20 من إنتاج المؤسسة ككل.

ثانيا: منتجات المؤسسة ونشاط الإنتاج بها

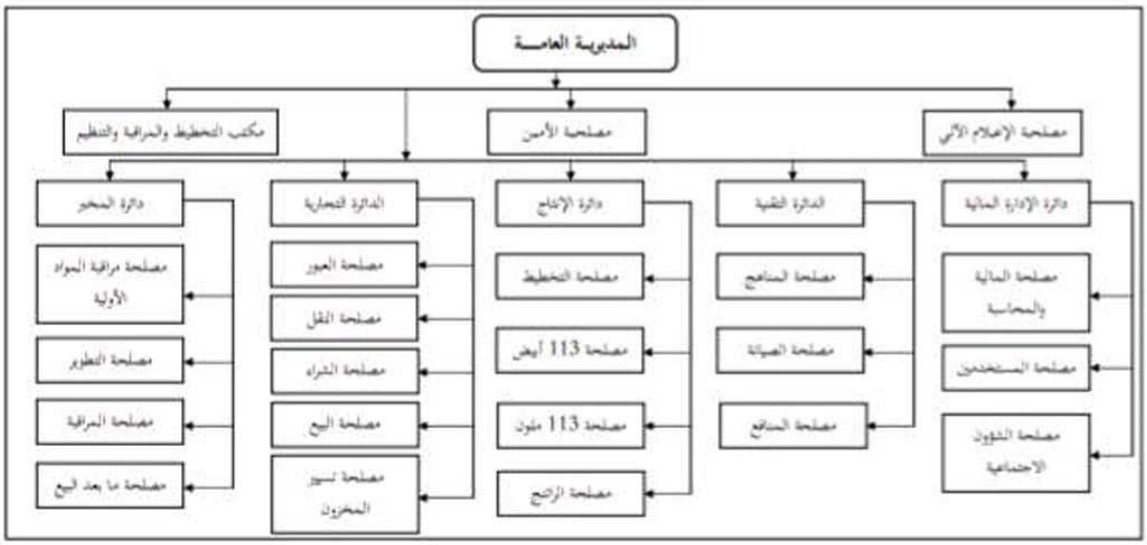
- الدهن: تختص وحدة سوق اهراس في انتاج :
- دهن البنايات(Secteur Bâtiment)
- الدهن الصناعي (Secteur Industrie)
- دهن السيارات (Secteur Carrosserie)
- البرنيق (Vernis)
- الدهن المخفف (Calles)
- الراتنج (Resines) : وهو مادة نصف مصنعة لتخصص الاستهلاك الوحدة لإنتاج منتجات أخرى أو تباع المؤسسات أخرى تستصلها كمادة أولية لها.

❖ الهيكل التنظيمي

يتكون الهيكل التنظيمي للوحدة من المديرية العامة المسئولة عن خمس دوائر أساسية وهي : دائرة الإدارة والمالية: الدائرة التقنية، دائرة الإنتاج، الدائرة التجارية ودائرة المخبر حيث تحتوي كل دائرة على مجموعة من المصالح الفرعية حسب مهامها وأدوارها، بالإضافة إلى مصلحة الإعلام الآلي، مصلحة الأمن ومكتب التخطيط والمراقبة والتنظيم PCO والتي ترتبط مباشرة بالمديرية العامة.

وهو كما يلي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطنية للدهن



المصدر: مؤسسة الدهن فرع سوق اهراس

ثانيا: مؤسسة بلغيث Grands Moulins Belghith

إن Grands Moulins Belghithهي واحدة من أكبر مجمعات الطحن في شرق الجزائر. يقع في مداوروش ، بالقرب من موقع رومان مادور القديم في ولاية سوق أهراس[82]

1 بطاقة تقنية للمؤسسة :

- اسم المصنع: SARL les grands moulins belghith (MB)
- تاريخ بدء المصنع 2002
- قطاع النشاط الصناعات الغذائية الزراعية / قطاع طحن الدقيق والسميد
- . المنتج: سميد دقيق قمح وعلف حيواني
- العنوان الكامل للمكتب الرئيسي للوحدة Souk BP 78 M'DAOUROIUCH 41220
- سوق أهراس
- المواد الخام القمح الصل

[82] المصدر : مصلحة التخطيط و الرقابة و التنظيم لمطاحن بلغيث

2 بطاقة تقنية للمؤسسة :

- اسم المصنع: SARL les grands moulins belghith (CMB)
- تاريخ بدء المصنع 2002
- قطاع النشاط الصناعات الغذائية الزراعية / قطاع طحن الدقيق والسميد
- . المنتج: سميد دقيق قمح وعلف حيواني
- العنوان الكامل للمكتب الرئيسي للوحدة: 41220 Souk ,BP78 M'DAOUROUCH
- المواد الخام القمح الصل ب واللين

يعطي المجمع مساحة 3.8 هكتار. يتكون هذا من ثلاث وحدات مستقلة بسعات مركبة من:

- مطحنة دقيق: 420 طن / يوم
- السميد: 350 طن / يوم
- أعلاف المواشي (الإمارات العربية المتحدة): 150 طن / يوم

2- اهم منتجات المؤسسة :

- سميد عادي.
- سميد علوي.
- سميد
- دقيق الخبز
- سميد إضافي عالي الجودة، مخصص لصناعة المعكرونة.
- سميد سميد ناعم عالي الجودة.
- دقيق (فرينة)

- دقيق ممتاز

يتم وزنها ، وتكون جاهزة للتخزين في صوامع تخزين المنتج النهائي ثم وضعها في أكياس 10 أو 25 أو 50 كجم، لتسليمها مباشرة للعملاء

3- التعريف باهم اقسام المؤسسة :

قسم التوريدات : شراء المادة الخام): يضمن توريد القمح القاسي والقمح الشائع حسب الحصة التي تمنحها الدولة لإنتاج السميد والدقيق كما يضمن توفير المنتجات المعدة للتشغيل لإنتاج الغذاء المعد للاستهلاك الحيواني. قسم الإنتاج السميد والدقيق : على أساس برنامج الإنتاج، يتم الشروع في إنتاج السميد والدقيق قسم التحكم في الجودة : يضطلع بمراقبة جودة المواد الخام المشتراة بواسطة عملية PS2، وشراء المواد ، ومراقبة جودة المنتجات الناتجة عن إنتاج عمليات الإنتاج PS3و PS4، ويضمن إطلاق المنتج . قسم الصيانة وطرقها : يضمن تخطيط إجراءات وموارد الصيانة الوقائية اللازمة وتنفيذ إجراءات الصيانة الوقائية والعلاجية لمعدات الإنتاج وصيانة المعدات الدوارة.

قسم المبيعات : بعد تأكيد احتياجات العملاء ، بطور جدول تسليم لشركة BELGHITH TRANSPORT، ويضمن إجراء عمليات التسليم ، وردود الفعل من العميل على خارطة الطريق ، المعالجة الشكاوى المحتملة، ويضمن إصدار الفواتير والاسترداد.

يتم تسليم المنتجات النهائية بواسطة BEGHITH TRANSPORT، ويتم تدقيق هذا المورد مرة واحدة سنويا باستخدام أوراق الفحص.

4. الهيكل التنظيمي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة بلغيث

المصدر: مؤسسة بلغيث فرع سوق اهراس

ثالثا: تقديم مؤسسة مطاحن الهلال

1. التعريف بمطاحن الهلال

مؤسسة مطاحن الهلال مؤسسة ذات مسؤولية محدودة تنشط وفق أحكام القانون التجاري تم انشاؤها سنة مي . 1999 وباشرت إنتاجها العملي في سنة 2000 برأس مال يقدر ب 1000.000.00 دج. كما يوجد بها100 عامل

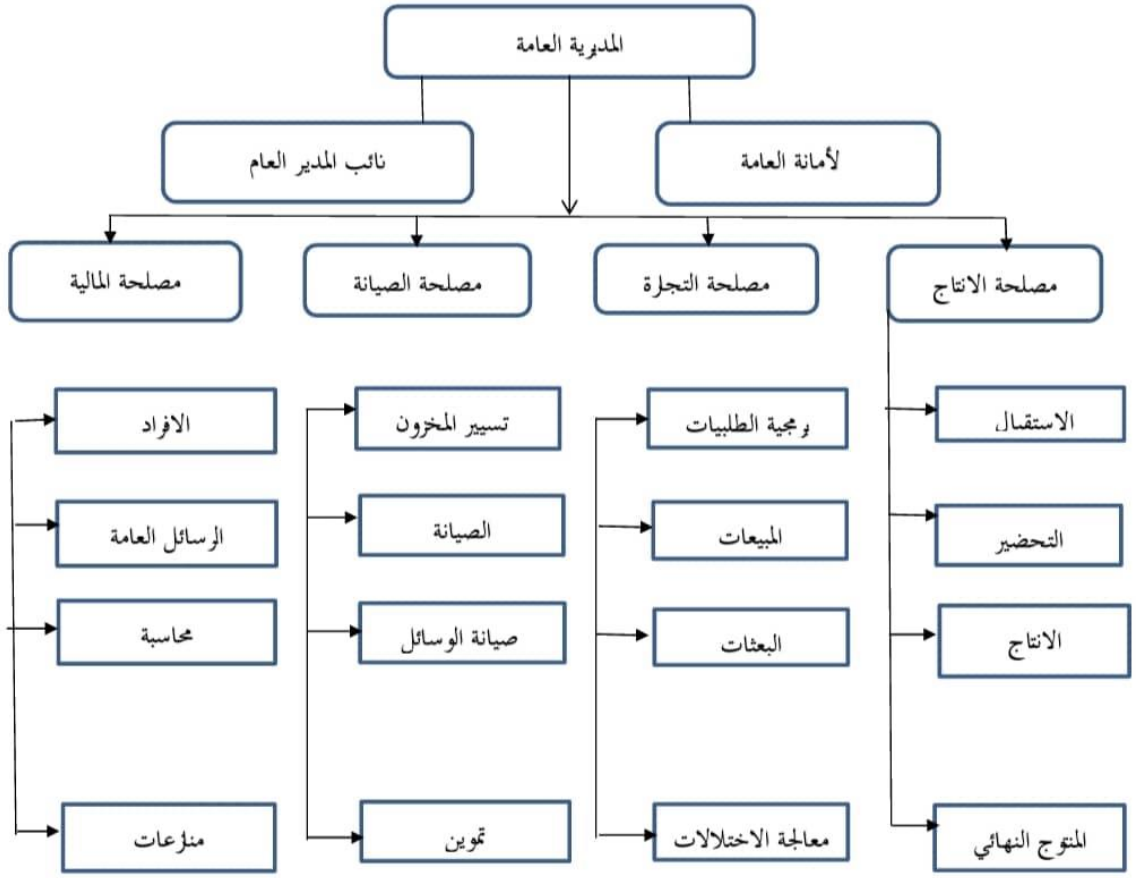
تقع مطاحن الهلال بالطريق الوطني رقم 16 سوق أهراس تبعد عن المقر الرئيسي للولاية بـ 8 كلم تبلغ مساحتها الإجمالية 3000 م2 حيث أن المساحة المغطاة 2250 م 2 في حين أن المساحة الغير المغطاة. هي 2750 ويتمثل نشاط المؤسسة في إنتاج مشتقات القمح بنوعية الصلب واللين وذلك بالاعتماد على المادة الأولية (القمح) يتم اختيارها بعناية تامة مع مراعاة مطابقتها لمقاييس ومعايير الجودة المعمول بها عالميا، إذ تبلغ القدرة الإنتاجية من القمح اللين 120 طن في اليوم، بينما القمح الصلب 84 طن في اليوم [83].

بالنسبة للمعدات والتجهيزات تحتوي المؤسسة على 4 صوامع لاستقبال و تخزين المواد الأولية، إضافة إلى ورشة للتحضير وورشة للتصنيع وورشة للمنتجات النهائية كذلك توفير مساحة للتخزين، إضافة إلى مخير للتحاليل و مخزن لقطاع الغيار وورشة الصيانة الصناعية و تتميز مطاحن الهلال باستقلاليتها من حيث وسائل النقل حيث تمتلك شاحنات خاصة وسيارات ذات طابع سياحي لنقل العمال و الخروج في المهام.

[83] المصدر : مصلحة الادارة لمطاحن الهلال

2. الهيكل التنظيمي المطاحن الهلال

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الهلال



المصدر: مؤسسة مطاحن الهلال فرع سوق اهراس

رابعا: مؤسسة الذواقة الجزائرية

1. التعريف بمؤسسة الذواقة الجزائرية

مؤسسة "الدوافة الجزائرية" هي مؤسسة خاصة ذات مسؤولية محدودة وهي مجمع التغذية الزراعية، وهي تحمل الاسم التجاري الذواقة الجزائرية"، تقع المؤسسة بالمنطقة النشاط الصناعي لبلدية – مداوروش – ولاية سوق أهراس ، شركة تم إنشاؤها بموجب قانون الإنشاء 161/2016 في 06/03/2016، تقدر

المساحة الاجمالية للمؤسسة ب 6400 متر مربع برأس مال قدره 20.000.000.00، ويتمثل نشاطها في صناعة وتسويق التوابل الغذائية، يبلغ عدد عماها 182 عامل.

2. مهام و أهداف المؤسسة

أولا: مهام المؤسسة

تتمثل مهام المؤسسة في :

- تطوير منتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة بحيث تعمل على تحسين جودة المنتجات وذلك من خلال استعمال أحسن وأحدث الابتكارات
- توفير مناصب شغل؛
- تطوير الاقتصاد الوطنية
- توفير منتوج وطني جزائري في السوق وذلك من خلال المنتجات التي تطرحها للمؤسسة في السوق
- تحقيق المخطط السنوي للإنتاج مع المؤسسات من النفس النوع؛
- الحفاظ على صحة السوقية بضمان الزبائن والعملاء الحالين، وكسب عملاء جدد
- تقديم منتج نوعي ذو مواصفات جيدة وبأفضل الأسعار؛
- الحصول على متعاملين أجانب من خلال المعارض والحملات الإعلانية الأخرى.

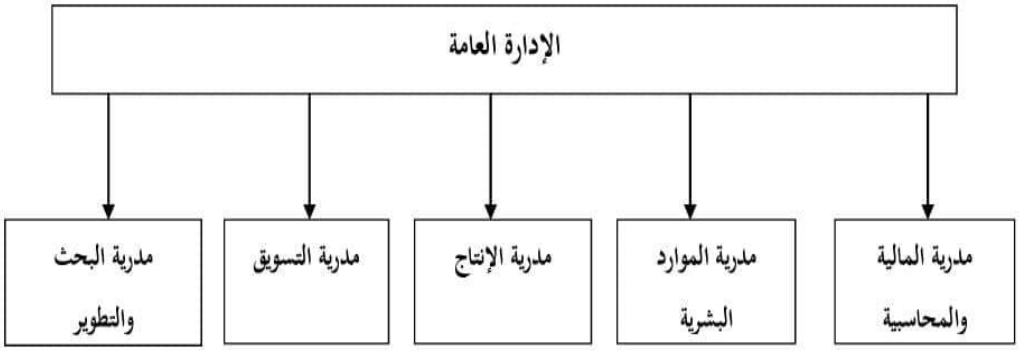
ثانيا: أهداف المؤسسة

- تسعى المؤسسة إلى تحقيق جملة من أهداف يمكن صياعتها في مايلي:
- تحقيق الربح كان ولأول هو الهدف الأول والأساسي الذي تسعى إليه المؤسسة؟ – ضمان مستوى مقبول من الأجور يسمع للعامل بتلبية حاجياته والحفاظ على بقائه؛
- توفير خدمات تأمين للعمال

- التكوين المستمر للعمال والإطارات
- العمل على نيل شهادة الجودة الشاملة للمنتوج
- المداومة على تنظيم وتحسين هياكل المؤسسة
- تقوية مركز المؤسسة في السوق المحلية ورفع قيمة الإنتاج الوطنية.

3. الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الذواقة الجزائرية



المصدر: مؤسسة الذواقة الجزائرية فرع سوق اهراس

خامسا: كما تم التطرق لمجموعة من المؤسسات: كمؤسسة القلم، مؤسسة EPIC، ومؤسسة المحاسبين الأحرار.

المطلب الثاني: منهج وأداة الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة

يعرض هذا المبحث شرحا لإجراءات الدراسة الميدانية بدءا بتحديد منهجية الدراسة الميدانية، وذكر أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان

أولا: منهج وأداء الدراسة

1. منهج الدراسة

. اعتمدنا في دراستنا الميدانية على المنهج التحليلي وذلك لملائمته مع هدف الدراسة المطلوب بلوغه، والذي بدوره يعمل على تحليل وتفسير البيانات المجمعة ميدانيا والتوصل من خلالها إلى النتائج اللازمة للدراسة حيث تم جمع البيانات و المعلومات الأولية باستعمال استمارة بحث خاصة التي تم إعدادها لهذا الغرض، وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS

اعتمدت دراستنا على نوعين من البيانات وهما:

أ-**البيانات الأولية:**

وذلك بالبحث في الجانب الميداني وبتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلها الاحصائي باستخدام برنامج التحليل الاحصائي "الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية statistical package for the social sciences" ورمزه (spss) بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

ب-**البيانات الثانوية:**

تتمثل في الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، وأية مراجع أخرى قد تسهم في اثراء الدراسة بشكل علمي.

2. أداة الدراسة

بعد الاطلاع على الأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة تم اعداد استبيان خصص كأداة أساسه جمع المعلومات حول: مدى استجابة المعايير المحاسبية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، بحيث تم تقسيمها الى محورين كالتالي:

◄المحور الأول: مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة ويتكون من 10 عبارات

◄المحور الثاني: مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة و المتوسطة ويتكون من 09 عبارات

الجدول (02): مقياس لكارت الخماسي

	1	2	3	4	5
التصنيف	موافق تماما	موافق	محايد	معارض	معارض تماما

المصدر: من اعداد الطالبة

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة

1. مجتمع الدراسة:

يتكون المجتمع الأساسي لدراستنا الذي يتمحور حول "مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة" من الأكاديميين المتخصصين في المحاسبة والتدقيق، محاسبين، محاسبين معتمدين، محافظي الحسابات، وخبراء محاسبين.

2. عينة الدراسة:

تم هنا تحديد كل من عينة الدراسة وحجمها، مع تباين الطريقة التي تم الاعتماد عليها لتوزيع استمارات الاستبيان، وكذا عرض عدد الاستمارات التي تم توزيعها واسترجاعها والصالحة منها للتحليل.

وقد تم توزيع "70" استمارة شملت أفراد العينة مسبقا، وبعدها تمت عملية الاستلام حيث تم استلام "60" وفي الأخير استخلصنا الجدول التالي:

الجدول (03): الإيضاحات الخاصة بمعدل ردود الأفعال على الاستبيانات.

البيان	العدد	النسبة المئوية
عدد الاستمارات الموزعة	70	%100
عدد الاستمارات الواردة	65	%92.8
عدد الاستمارات الملغاة	05	%7.2
عدد الاستمارات قابلة للتحليل	60	%90

المصدر: من اعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الأساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة وأداة صدق وثبات الاستبيان

الفرع الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة الميدانية تم استعمال الوسائل والأساليب الإحصائية التالية:

1_**الاستبانة:** عبارة عن قائمة لجمع البيانات الازمة للدراسة وهي من أنسب أدوات البحث العلمي

2-**النسب المئوية والتكرارات:** للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد إجابات أفرادها اتجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أدلة الدراسة.

3-المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد العينة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية.

4-الانحراف المعياري: للتعرف على مدى انحراف إجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية من متوسطها الحسابي.

5-اختبار ألفاكرونباخ alpha de cronbach: يتم هذا الاختبار لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

6-معامل الارتباط بيرسون R: يستعمل لإيجاد العلاقة بين متغيرات الدراسة.

7-اختبار التباين anova: وذلك لقياس الفرق بين المتوسطات.

الفرع الثاني: اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة

تم الاعتماد على معامل الثبات ألفا كرومباخ لحساب معدل الثبات استمارة الاستبيان ككل، وكذا لكل محور من محاورها باستخدام برنامج SPSS، وذلك لاختبار مدى توافر الثبات والاتساق الداخلي بين إجابات أفراد العينة الاستطلاعية على أسئلة الاستمارة، حيث يأخذ هذا المعامل قيما تتراوح بين الصفر والواحد، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائيا لمعامل الثبات (0.6) حيث أن أي زيادة في قيمة معامل الثبات تعني وجود زيادة في مصداقية البيانات.

وعليه اتضح أن أداة القياس تتمتع بالثبات و الجدول التالي يوضح ذلك:

قياس الثبات: ألفا كرونباخ:

الجدول رقم (04): قيمة معامل ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,888	19

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا مخرجات برنامج Spss

نلاحظ أن معامل ألفا كرو نباخ لقياس الصدق والثبات مقبول لأنه يفوق نسبة القبول وهي 60%،

المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها

المطلب الأول: التحليل الوصفي لنتائج الدراسة

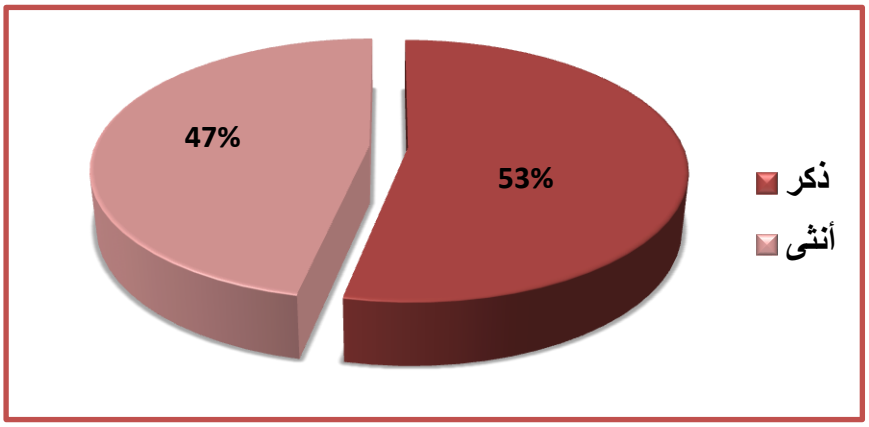
1. متغير الجنس

الجدول رقم (05): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس

البيان	التكرار	النسبة
ذكر	32	53.3
أنثى	28	46.7
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (05): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

من خلال الجدول رقم (01) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة ذكور وذلك بنسبة 53.3%، بينما نسبة الإناث بلغت 46.7%.

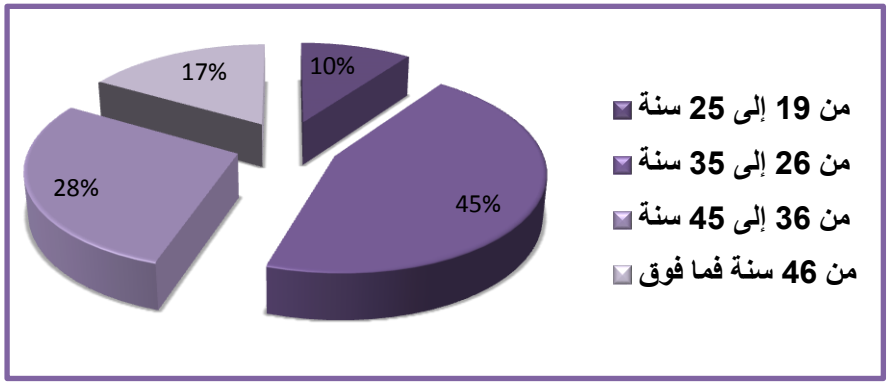
3. متغير السن

الجدول رقم (06): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير السن

البيان	التكرار	النسبة
من 19 إلى 25 سنة	06	10
من 26 إلى 35 سنة	27	45
من 36 إلى 45 سنة	17	28.3
من 46 سنة فما فوق	10	16.7
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (06): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير السن



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (04) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة تتراوح أعمارهم من 26 إلى 35 سنة بنسبة 45%، ثم الافراد الذين تتراوح أعمارهم من 36 إلى 45 سنة بنسبة 28.3%، ثم الأفراد الذين تتراوح أعمارهم من 46 سنة فما فوق بنسبة بلغت 16.7%، ثم الأفراد الذين تتراوح أعمارهم من 19 إلى 25 سنة بنسبة 10%.

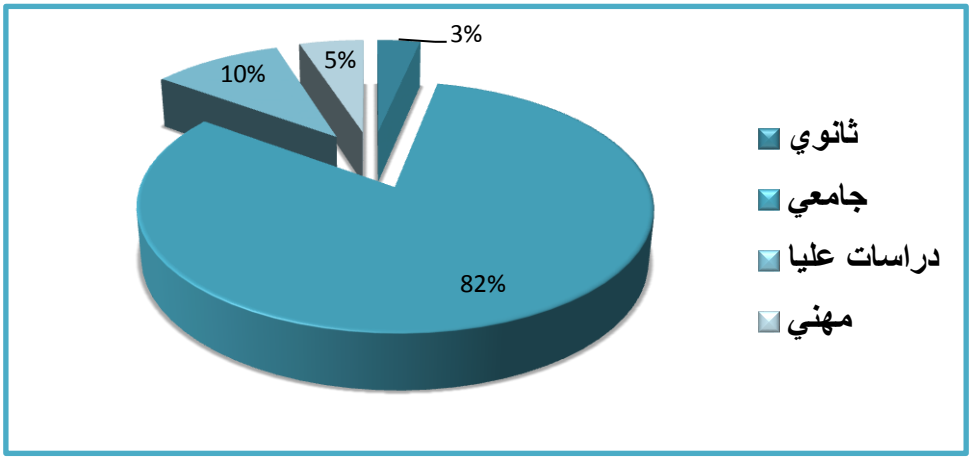
5. متغير المؤهل العلمي

الجدول رقم (07): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي

البيان	التكرار	النسبة
ثانوي	02	3.3
جامعي	49	81.7
دراسات عليا	06	10
مهني	03	05
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (07): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (05) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة لديهم مؤهل علمي جامعي بنسبة 81.7%، ثم نسبة الأفراد الذين لديهم مؤهل علمي دراسات عليا بنسبة 10%، وتليها نسبة الأفراد الذين لديهم مؤهل علمي مهني بنسبة 05%، وأخيرا نسبة الأفراد الذين لديهم مستوى تعليمي ثانوي بنسبة 3.3%.

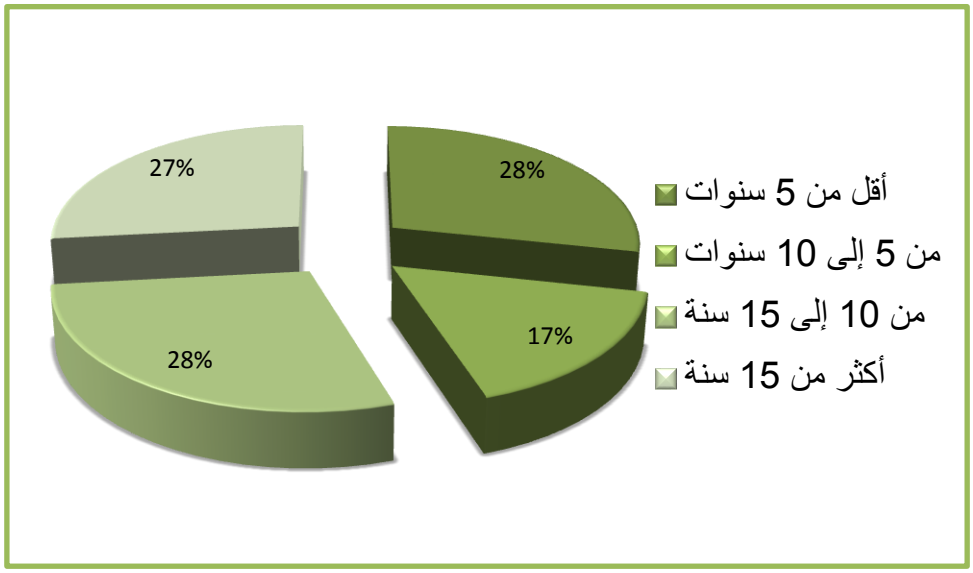
6. متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (08): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية

البيان	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	17	28.3
من 05 إلى 10 سنوات	10	16.7
من 10 إلى 15 سنة	17	28.3
أكثر من 15 سنة	16	26.7
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (08): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (06) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة مهنية أقل من 5 سنوات و من 10سنوات إلى 15 سنة بنسبتين متساويتين بلغتا 28.3%.لكل منهما، ثم تليها نسبة الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية أكثر من 15 سنة بنسبة 26.7%، وأخيرا نسبة الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية من 05 إلى 10 سنوات بنسبة 16.7%.

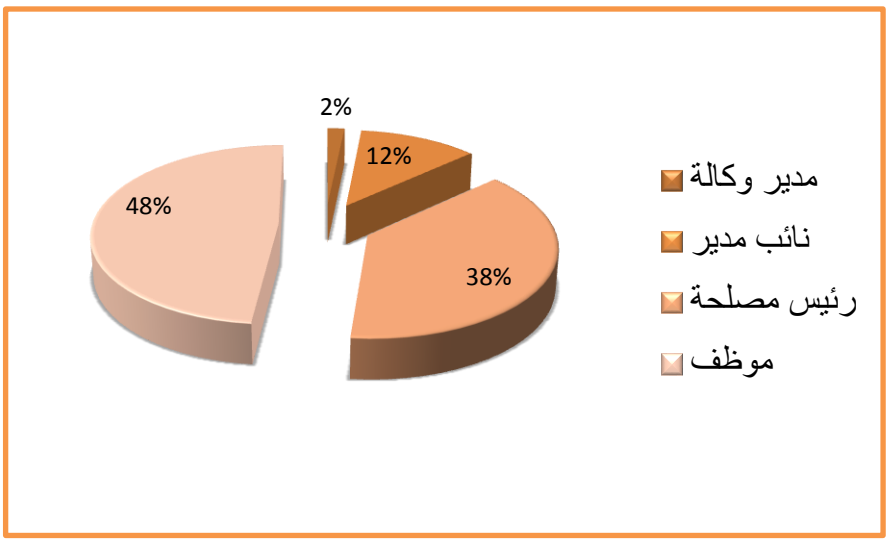
7. متغير المركز الوظيفي

الجدول رقم (09): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المركز الوظيفي

البيان	التكرار	النسبة
مدير وكالة	01	1.7
نائب مدير	07	11.7
رئيس مصلحة	23	38.3
موظف	29	48.3
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (09): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير المركز الوظيفي



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (09) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة موظفين وذلك بنسبة 48.3%، ثم تليها نسبة رؤساء المصالح بنسبة 38.3%، ثم نسبة 11.7% لنواب المدير، وأخيرا نسبة 1.7% للمديرين.

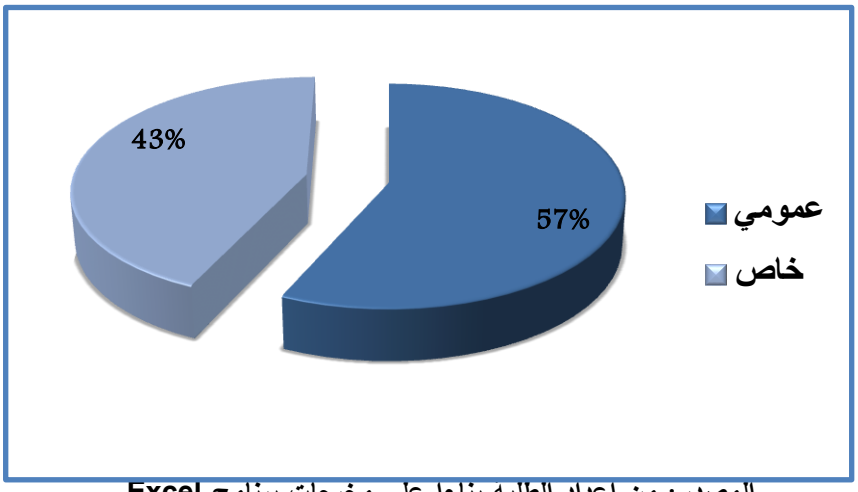
9. متغير نوع القطاع

. الجدول رقم (10): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع القطاع

البيان	التكرار	النسبة
عمومي	34	56.7
خاص	26	43.3
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (10): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع القطاع



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (08) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة يعملون في قطاع عام وذلك بنسبة 34%، بينما نسبة الأفراد الذين يعملون في قطاع خاص بلغت نسبتهم 43.3%.

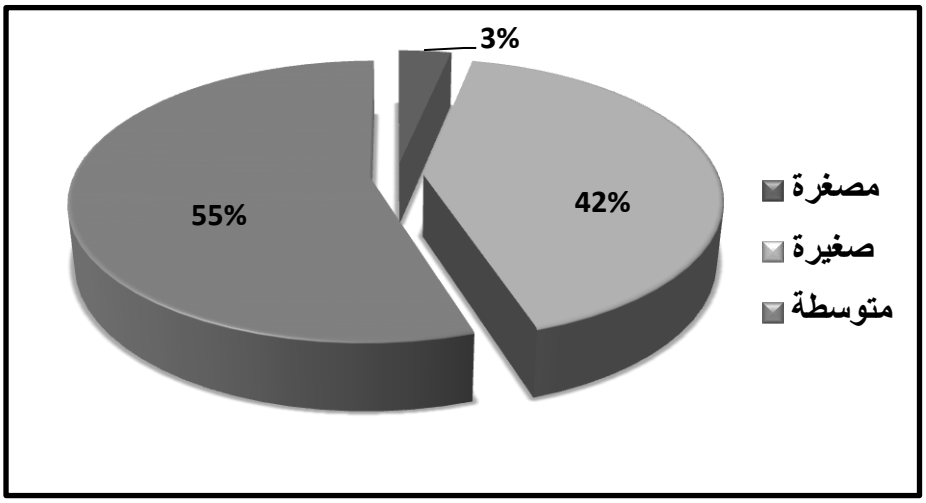
11. متغير نوع المؤسسة

الجدول رقم (11): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع المؤسسة

البيان	التكرار	النسبة
مؤسسة مصغرة	02	3.3
مؤسسة صغيرة	25	41.7
مؤسسة متوسطة	33	55
المجموع	**60**	**100**

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (11): يمثل توزيع مفردات العينة حسب متغير نوع المؤسسة



المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Excel

التحليل الإحصائي:

من خلال بيانات الجدول (07) نلاحظ أن أغلب أفراد العينة يعملون في مؤسسات متوسطة الحجم بنسبة 55%، بينما نسبة 41.7% يعملون في مؤسسات صغيرة الحجم، وأخيرا نسبة 3.3% مؤسسات مصغرة.

المطلب الأول: التحليل الوصفي لنتائج الدراسة

المحور الأول: مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة

الجدول رقم (12): يمثل توزيع اتجاهات افراد العينة حول مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة

المحور الأول	موافق تماما	موافق	محايد	معارض	معارض تماما	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى استجابة
	ت	ت	ت	ت	ت			
	%	%	%	%	%			
العبارة 01	06	32	17	04	01	**3.63**	**0.823**	**مرتفع**
	10	53.3	28.3	6.7	1.7			
العبارة 02	06	36	17	01	-	**3.78**	**0.640**	**مرتفع**
	10	60	28.3	1.7	-			
العبارة 03	10	29	18	03	-	**3.77**	**0.789**	**مرتفع**
	16.7	48.3	30	05	-			
العبارة 04	15	29	14	02	-	**3.95**	**0.790**	**مرتفع**
	25	48.3	23.3	3.3	-			
العبارة 05	06	36	15	01	02	**3.72**	**0.804**	**مرتفع**
	10	60	25	1.7	3.3			
العبارة 06	15	37	08	-	-	**4.12**	**0.613**	**مرتفع**
	25	61.7	13.3	-	-			
العبارة 07	20	27	13	-	-	**4.12**	**0.739**	**مرتفع**
	33.3	45	21.7	-	-			
العبارة 08	21	30	07	-	02	4.13	0.873	**مرتفع**
	35	50	11.7	-	3.3			
العبارة 09	12	32	14	02	-	3.90	0.752	**مرتفع**
	20	53.3	23.3	3.3	-			
العبارة 10	14	40	06	-	-	4.13	0.566	**مرتفع**
	23.3	66.7	10	-	-			

إجمالي المحور الأول: مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية	3.92	0.494	مرتفع

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

التحليل:

من خلال الجدول رقم () والذي يمثل توزيع اتجاهات افراد العينة حول مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة نلاحظ أنه

- في المرتبة الأولى جاءت العبارتين(10) و(08) بمتوسط حسابي 4.13، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة (10) تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة تحقق أهداف التقرير المالي من خلال اللجوء إلى أدوات ذات تكلفة استخدام معقولة، بانحراف معياري متوسط بلغ 0.566، ومستوى الاستجابة مرتفع أيضا حول عبارة (08) تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز الشفافية، بانحراف معياري متوسط بلغ 0.873،
- في المرتبة الثانية جاءت العبارتين(06) و(07) بمتوسط حسابي 4.12، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة (06) استعمال معايير المحاسبة الدولية سيساهم في زيادة فعالية تشغيل الاسواق المالية، بانحراف معياري متوسط بلغ 0.613، ومستوى الاستجابة مرتفع أيضا حول عبارة (07) سهولة اجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل من البدائل المتاحة، بانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.739،
- في المرتبة الثالثة جاءت العبارة (04) بمتوسط حسابي 3.95، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول استعمال هذه المعايير سيقلل التكاليف الناتجة عن عملية الترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الموجود فيه إلى النظام المحاسبي للشركة الأم، وانحراف معياري مرتفع بلغ 0.790،

- في المرتبة الرابعة جاءت العبارة (09) بمتوسط حسابي 3.90، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة تعزز معايير المحاسبة الدولية المساءلة عن طريق تقليل الفجوة بين مقدمي رأس المال والأطراف المكلفة بإدارة هذه الأموال، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.752،
- في المرتبة الخامسة جاءت العبارة (02) بمتوسط حسابي 3.78، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة تساهم معايير المحاسبة الدولية في تلبية احتياجات المستثمرين في مجال المعلومة وتحميهم، وانحراف معياري متوسط بلغ 0.640،
- في المرتبة السادسة جاءت العبارة (03) بمتوسط حسابي 3.77، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يساهم في تقليل درجة مخاطر الاستثمار ومن ثم تخفيض تكلفة رأس المال، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.789،
- في المرتبة السابعة جاءت العبارة (05) بمتوسط حسابي 3.72، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف ستستفيد منها شركات المراجعة وشركات الخدمات الاستشارية المالية، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.804،
- وأخيرا في المرتبة الثامنة جاءت العبارة (01) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 3.63، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة أن هناك توافق بين معايير المحاسبة الجزائرية ومعايير المحاسبة الدولية، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.823.

المحور الثاني: مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة

الجدول رقم (13): يمثل توزيع اتجاهات افراد العينة حول مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة

المحور الثاني	موافق تماما	موافق	محايد	معارض	معارض تماما	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى استجابة
	ت	ت	ت	ت	ت			
	%	%	%	%	%			
العبارة 11	13	39	08	-	-	4.08	0.591	مرتفع
	21.7	65	13.3	-	-			
العبارة 12	18	40	02	-	-	4.27	0.516	مرتفع جدا
	30	66.7	3.3	-	-			
العبارة 13	16	36	06	02	-	4.10	0.706	مرتفع
	26.7	60	10	3.3	-			
العبارة 14	18	33	08	01	-	4.13	0.700	مرتفع
	30	55	13.3	1.7	-			
العبارة 15	15	31	13	-	01	3.98	0.792	مرتفع
	25	51.7	21.7	-	1.7			
العبارة 16	19	33	07	-	01	4.15	0.755	مرتفع
	31.7	55	11.7	-	1.7			
العبارة 17	19	32	09	-	-	4.17	0.668	مرتفع
	31.7	53.3	15	-	-			
العبارة 18	13	41	06	-	-	4.12	0.555	مرتفع
	21.7	68.3	10	-	-			
العبارة 19	08	37	14	01	-	3.87	0.650	مرتفع
	13.3	61.7	23.3	1.7	-			
إجمالي المحور الثاني						4.09	0.386	مرتفع

المصدر: من اعداد الطلبة بناءا على مخرجات برنامج Spss

- في المرتبة الأولى جاءت العبارة (12) بمتوسط حسابي 4.27، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع جدا حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تعزيز الثقة في حسابات الشركات الصغيرة والمتوسطة، بانحراف معياري متوسط بلغ 0.516،

- في المرتبة الثانية جاءت العبارة (17) بمتوسط حسابي 4.17، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تبسيط إجراءات المحاسبة، بانحراف معياري متوسط بلغ 0.668،
- في المرتبة الثالثة جاءت العبارة (16) بمتوسط حسابي 4.15، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إنشاء قاعدة بيانات واسعة خاصة بالمعلومات حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.755،
- في المرتبة الرابعة جاءت العبارة (14) بمتوسط حسابي 4.13، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى توفير جودة عالية من البيانات المحاسبية للمقارنة بين الشركات المختلفة، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.700،
- في المرتبة الخامسة جاءت العبارة (18) بمتوسط حسابي 4.12، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة تمكين المؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم في جميع أنحاء العالم من انتاج معلومات محاسبية قابلة للمقارنة، وانحراف معياري متوسط بلغ 0.555،
- في المرتبة السادسة جاءت العبارة (13) بمتوسط حسابي 4.10، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى الحد من التكاليف الكبيرة من الحفاظ والالتزام بالمعايير العامة، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.706،
- في المرتبة السابعة جاءت العبارة (11) بمتوسط حسابي 4.08، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين المقارنة بين حسابات المستخدمين، وانحراف معياري متوسط بلغ 0.591،

- في المرتبة الثامنة جاءت العبارة (15) بمتوسط حسابي 3.98، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى دعم قرارات مجموعة من أنواع المستخدمين بما في ذلك الإدارة، وانحراف معياري مرتفع نسبيا بلغ 0.792،
- وأخيرا في المرتبة التاسعة جاءت العبارة (19) بمتوسط حسابي 3.87، مما يعني أن مستوى الاستجابة مرتفع حول عبارة مراعاة احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للتكاليف المترتبة على عرض البيانات المالية والفوائد المقدمة لمستخدمي هذه البيانات، وانحراف معياري متوسط بلغ 0.650.

نتائج الدراسة الميدانية:

توصلنا من خلال إجابات المبحوثين لمجموعة من النتائج نذكرها كما يلي:

- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة تحقق أهداف التقرير المالي من خلال اللجوء إلى أدوات ذات تكلفة استخدام معقولة.
- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز الشفافية
- استعمال معايير المحاسبة الدولية سيساهم في زيادة فعالية تشغيل الاسواق المالية.
- سهولة اجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل من البدائل المتاحة.
- استعمال هذه المعايير سيقلل التكاليف الناتجة عن عملية الترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الموجود فيه إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.
- تعزز معايير المحاسبة الدولية المساءلة عن طريق تقليل الفجوة بين مقدمي رأس المال والأطراف المكلفة بإدارة هذه الأموال.
- تساهم معايير المحاسبة الدولية في تلبية احتياجات المستثمرين في مجال المعلومة وتحميه.
- يساهم في تقليل درجة مخاطر الاستثمار ومن ثم تخفيض تكلفة رأس المال.

- اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف ستستفيد منها شركات المراجعة وشركات الخدمات الاستشارية المالية،
- هناك توافق بين معايير المحاسبة الجزائرية ومعايير المحاسبة الدولية،
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين المقارنة بين حسابات المستخدمين.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تعزيز الثقة في حسابات الشركات الصغيرة والمتوسطة.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى الحد من التكاليف الكبيرة من الحفاظ والالتزام بالمعايير العامة.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى توفير جودة عالية من البيانات المحاسبية للمقارنة بين الشركات المختلفة.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى دعم قرارات مجموعة من أنواع المستخدمين بما في ذلك الإدارة.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إنشاء قاعدة بيانات واسعة خاصة بالمعلومات حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تبسيط إجراءات المحاسبة.
- تمكين المؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم في جميع أنحاء العالم من إنتاج معلومات محاسبية قابلة للمقارنة.
- مراعاة احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للتكاليف المترتبة على عرض البيانات المالية والفوائد المقدمة لمستخدمي هذه البيانات.

المطلب الثاني: اختبار معامل الارتباط بيرسون

لاختيار الفرضيات قمنا بقياس قوة ومتانة العلاقة الارتباطية بين متغيري الدراسة حيث:

H_0:لا توجد علاقة ملائمة بين المعايير المحاسبية الدولية والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

H_1: توجد علاقة ملائمة بين المعايير المحاسبية الدولية والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

ولاختبار العلاقة بين المحاسبة القضائية والحد من ممارسات المحاسبة الابداعية قمنا بالاعتماد على معامل الارتباط بيرسون وتحليل النتائج يكون بالاعتماد على قرب النتائج من القيمتين 1 و 1 – كونها دلالة على قوة العلاقة بين المتغيرين.

الجدول رقم (14): معامل الارتباط لبيرسون بين محاور الدراسة

معامل الارتباط بيرسون	المعايير المحاسبية الدولية	المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم
معامل الارتباط	0.682	
مستوى المعنوية	0.001	
حجم العينة	60	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول أن معامل الارتباط بين المعايير المحاسبية الدولية ومدى ملائمتها بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بلغ 0.682 وهي قيمة بعيدة عن 1 ،أما نسبة المعنوية فتساوي 0.001 وهي أقل من 0.05 ومنه يمكن القول أن نسبة الارتباط بين المتغيرين قوية، مما يعني أن هناك ارتباط بين المتغيرين.

المطلب الثالث: اختبار الفرق بين متوسطين t.test وختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

الفرع الأول: اختبار الفرق بين متوسطين t.test

نضع الفرضيتين التاليتين:

H_0: لا يوجد تأثير لمتغير نوع القطاع على محاور الدراسة Q و p إذا كان مستوى المعنوية أكبر من 0.05

H_1: يوجد تأثير لمتغير نوع القطاع على محاور الدراسة إذا كان مستوى المعنوية أقل من 0.05.

الجدول رقم (13): نتائج اختبار T لفرق المتوسطات

		المجتمع	المتوسط المعياري	الانحراف المعياري	خطأ المتوسط العام
المعايير المحاسبية الدولية	عام	34	3.86	0.523	0.08965
	خاص	26	4.00	0.453	0.08884
والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم	عام	34	4.04	0.376	0.06447
	خاص	26	4.17	0.387	0.07604

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول نتائج اختبار T لفرق المتوسطات، وهي موضحة كالتالي :

- ✓ قيمة المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع القطاع عمومي على اجابات العينة على المحور الأول تساوي 0.523 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير نوع القطاع غمومي على اجابات عينة الدراسة على المحور المتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ قيمة المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع القطاع خاص على اجابات العينة على المحور الأول تساوي 0.453 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير متغير نوع القطاع خاص على اجابات عينة الدراسة على المحور المتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية.

- ✓ قيمة المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع القطاع عمومي على اجابات العينة على المحور الثاني تساوي 0.376 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير نوع القطاع غمومي على اجابات عينة الدراسة على المحور المتعلق مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة.
- ✓ قيمة المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع القطاع خاص على اجابات العينة على المحور الثاني تساوي 0.387 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير متغير نوع القطاع خاص على اجابات عينة الدراسة على المحور المتعلق مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسط

حسب نتائج SPSS نلاحظ عدم وجود تأثير لمتغير نوع القطاع (عمومي، خاص) على محوري الدراسة.

الفرع الثاني: اختبار تحليل التباين الأحاديANOVA

اختبار تأثير متغير نوع المؤسسة على اجابات عينة الدراسة نضع الفرضيتين التاليتين:

- ✓ H_0: لا يوجد تأثير لمتغير نوع المؤسسة على محوري الدراسة إذا كان مستوى المعنوية أكبر من 0.05.
- ✓ H_1: يوجد تأثير لمتغير نوع المؤسسة على محوري الدراسة إذا كان مستوى المعنوية أقل من 0.05.

الجدول رقم (14): نتائج تحليل التباين الأحادي ANOVA للفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة تبعا لمتغير نوع المؤسسة

المحاور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى المعنوية
المحور الأول	بين المجموعات	3.385	02	1.693	0.873	0.491
	داخل المجموعات	11.047	57	0.194		
	التباين الكلي	14.433	59	-		
المحور	بين المجموعات	2.263	02	1.131	0.182	1.001

الثاني	داخل المجموعات	6.415	57	0.113		
	التباين الكلي	8.678	59	-		

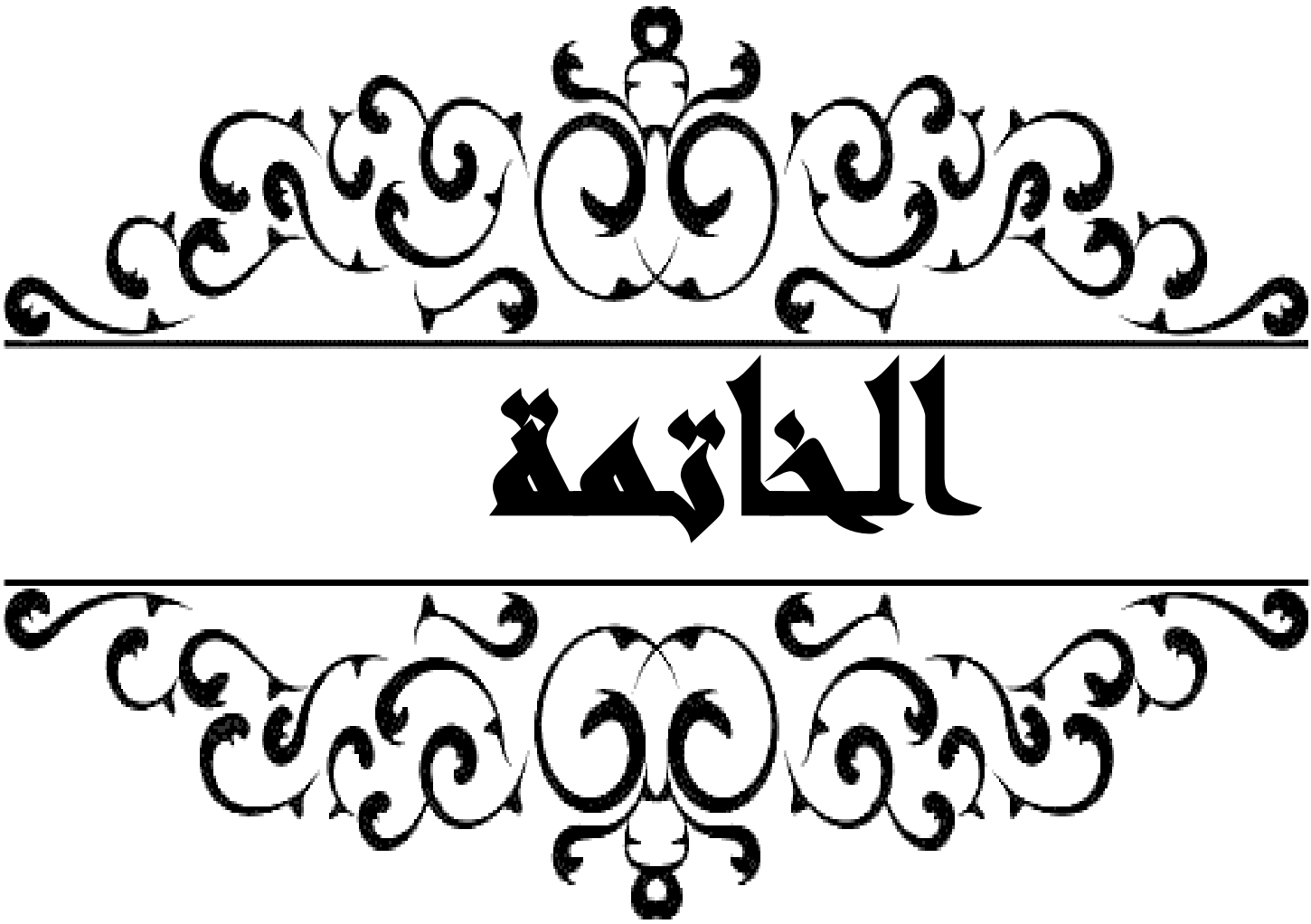
المصدر: من إعداد الطابتين بناء على مخرجاتSPSS

تظهر قيم مستوى المعنوية حسب جدول تحليل التباين الاحادي كما يلي :

- ✓ قيمة مستوى المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع المؤسسة على المحور الأول المتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية 0.491 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي تقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لنوع المؤسسة على اجابات عينة الدراسة بالنسبة للمحور الأول.
- ✓ قيمة مستوى المعنوية بالنسبة لتأثير متغير نوع المؤسسة على المحور الثاني المتعلق بمدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسط 1.001 وهي أكبر من 0.05 وبالتالي تقبل فرضية العدم H_0 بمعنى لا يوجد تأثير لنوع المؤسسة على اجابات عينة الدراسة بالنسبة للمحور الثاني.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة الميدانية بمختلف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بسوق أهراس نستنتج أن جميع المبحوثين موافقين على عبارات الاستبيان، مما يعني أن معايير المحاسبة الدولية مطبقة في هته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة منها والعامة.


الخاتمة

خاتمة عامة

يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر بمثابة نقلة نوعية في الممارسة المحاسبية وتوجه نحو تحرير المحاسبة والعمل المحاسبي من التأثير الضريبي والقانوني، للوصول إلى معلومات تعبر عن الواقع الاقتصادي والمالي للمؤسسات والشركات.

هذا تحول يجعل الممارسة المحاسبية الوطنية أقرب إلى التوافق الدولي تفتح الآفاق أمام المستثمر المحلي والأجنبي وتمكننا من مواكبة التطور الحاصل على المستوى الدولي .تشكل هذه المعايير تحد كبير للمؤسسات الوطنية حتى ولو تجاوزت مرحلة التطبيق الأولى، لأنه لا يزال أمامها الكثير لفهم الكثير من النقاط والبنود التي أتت بها هذه المعايير والقدرة على ترجمتها على أرض الواقع.

وإن كانت الجزائر قد أطلقت في ما مضى الرهان على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أسوة بغيرها من دول العالم لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية المنشودتين، إلا أننا نجد من خلال عرضنا لواقع هذا الصنف من المؤسسات إذ وبالرغم من التطور والانتشار الذي عرفته في السنوات الأخيرة وكذا حجم الطموحات التي تعمل على تحقيقها، إلا أننا نجد أنها تعاني من الكثير من المشاكل التي تشكل عقبة أمام تطورها ونموها وتحقيق الأهداف المرجوة منها مبل تجدها الآن في مواجهة عاملا آخر يتمثل في اعتماد معيار ال خاص بها ، الذي يعتبر عملية تبنيه أمرا في غاية الصعوبة والتعقيد. ويعود ذلك المجموعة من العوامل منها:

- واقع هذا الصنف من المؤسسات وقلة إمكانياتها المالية المادية وكذا غياب الكفاءات البشرية.
- بساطة نشاطها الذي يفرض غياب الكثير من البنود.
- قلة منتوجها المحاسبي الذي لا يتحمل كل هذه التعقيدات.

- الواقع المحاسبي لهذه المؤسسات الذي يتميز عادة بغياب الكفاءات واعتبار المحاسبة وسيلة لتخفيف العبء الضريبي.

بعد المعبار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMES نسخة مبسطة عن المعايير يشكلها الكاملFull IFRS ، وهو يعمل على تعزيز الصدق والشفافية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الراعية في التعامل مع البنوك للحصول على قروض الكمالية، بالإضافة إلى العرض التي يمنحها لهذا النوع من المؤسسات، والتي يمنحها إلى الدول النامية بصفة عامة في الاستفادة من مختلف فرص الاقتصاد الدولي بأقل تكلفة ممكنة نتيجة

لإعدادها تقارير مالية وثقا الأسس عالمية متعارف عليها مما يراعي خصوصية الدول النامية وبالتحديد لما يحدث في أموالها

وأخيراً، إذا كان النظام المحاسبي المالي ملائم ومطبق بشكل كامل على جميع المؤسسات في الجزائر على حد سواء، فمن المؤكد أن تبني تطبيق معيار مبسط سيكون مناسب وبشكل أفضل المستخدمين التقارير المالية.

و قد توصلنا من خلال دراستنا إلى النتائج التالية:

- تعتبر المؤسسة الصغيرة والمتوسطة من بين أنجع الوسائل والرهانات التي تمكن من تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وذلك نظرا لما تمتاز به من خصوصيات أهمها سهولة التكوين، صغر الحجم، قلة الإمكانيات المالية والمادية التي تتطلبها عملية الإنشاء وكذا مرونة تكيفها مختلف التقلبات مع الاقتصادية.
- يعتبر اقتصادنا الوطني من بين الاقتصاديات ضعيفة البنية التي تمتاز بغياب سوق حقيقي، رأس مال مستثمر، ومنافسة فعلية ومؤسسات فاعلة وقوية إذ تشكل المؤسسة الصغيرة والمتوسطة أغلبية النسيج

المؤسساتي على مستوى الاقتصاد الوطني إذ تبلغ نسبتها ما يفوق % 90 وهي مؤسسات لا تزال في أطوارها الأولى، تعاني الكثير من المشاكل والصعوبات التي تعوق تنميتها وهو أمر يتعارض إلى حد ما مع ما يتطلبه ويهدف إليه النظام المحاسبي المالي.

- يعتبر النظام المحاسبي الجديد نقلة نوعية في المجال المحاسبي، يحدث تغييرا جذريا على مستوى المفاهيم، الممارسة والتطبيق المحاسبي وهو الأمر الذي تطلب الكثير من الخطوات التحضيرية تكاتفت فيها جهود مختلف الفاعلين والأعوان انطلاقا من الدولة ومختلف هيئاتها لاسيما المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق إصداره لمختلف التوجيهات ومنهجيات التطبيق، المهنيين والخبراء المحاسبين المؤسسات والمؤسسات التكوينية ووصولا إلى الإعلام.
- يعتبر تبني المعايير المحاسبة الدولية بمثابة تحد كبير بالنسبة للاقتصاد الوطني وذلك لكونه مستوحى من معايير نشأت وتطورت في بيئة تختلف بشكل يكاد يكون كلي عن طبيعة البيئة الاقتصادية الوطنية لاسيما ما يتعلق منها بالسوق المالي والذي تمثله بورصة الجزائر التي لا تزال في مراحلها الأولى إن لم نقل أنها تشكل هيكلا لا روح فيه.
- تلعب طبيعة وخصائص المؤسسة المستهدفة بتطبيق أي معيار محاسبي دورا هاما في مدى توافقها معه وتحقيق الغايات المنتظرة منه وهذا ما يتجمد في حالة المؤسسة الصغيرة والمتوسطة على المستوى الدولي، إذ قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية بإصدار معايير تتناسب وخصائص هذا الصنف من المؤسسات وطبيعة احتياجات مستخدمي قوائمها المالية على العكس منه على المستوى الوطني، لا نجد الهيئات المسؤولة قد أخذت بعين الاعتبار طبيعة وأهداف المؤسسة الصغيرة و المتوسطة التي تختلف بشكل كبير عن الاهداف التي يعمل النظام المحاسبي على تحقيقها ، اذ نجد انه يرمي إلى توفير معلومة مالية شفافة لصالح المستثمرين الحاليين أو المستقبليين، في حين نجد أن

أغلبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الوطنية تتميز برأس مال عائلي غير مفتوح للمستثمرين الخارجيين.

- الواقع المحاسبي لمختلف المؤسسات الوطنية لاسيما الصغيرة والمتوسطة منها والتي لا تزال تعتبر الممارسة المحاسبية إما كإجراء قانوني واجب التطبيق وهذا ما يمثله التطبيق المحاسبي بالنسبة للمؤسسات العمومية أو كوسيلة لتقليل من التكاليف الجبائية إلى أقصى حد وهذا ما يمثله التطبيق المحاسبي بالنسبة للمؤسسات الخاصة بعيدا عن كل ما يهدف إليه النظام المحاسبي المالي من إفصاح وتوفير المعلومة المالية الصادقة والشفافة.
- حجم نشاط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الذي يتميز بالمحدودية والبساطة وفي بعض الأحيان
- غياب الوعي الاستثماري وهي خصائص تجعل الكثير من البنود تغيب عن التطبيق.

وعليه يمكننا تقديم **التوصيات** التالية:

- أسوة بهيئة المعايير الدولية التي قامت بإعداد مرجع يتناسب وطبيعة المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وخدمة لتطور ونمو هذا الصنف من المؤسسات الذي يعتبر قطاعا حيويا بالنسبة للاقتصاد الوطني فإننا ندعو الهيئات المسؤولة إلى ضرورة تطويع النظام المحاسبي المالي ليتناسب وخصائص هذا الصنف من المؤسسات وطبيعة احتياجات مستخدمي قوائمه المالية وذلك عن طريق حذف المواضيع التي لا يحتمل نشاط هذا الصنف من المؤسسات تطبيقها كالأدوات المالية، تبسيط بنود أخرى تعتبر ثقيلة التطبيق على هذا النوع من المؤسسات لاسيما ما تعلق منها بالضرائب المؤجلة ومنافع المستخدمين .
- ضرورة الأخذ بعين الاعتبار حجم التكاليف الذي تتحمله المؤسسة الصغيرة والمتوسطة مقارنة بالقوائد المتوقعة من تطبيق أي نظام و كذا طبيعة الإمكانيات المالية والمادية التي تمتاز بها هذه المؤسسة.

- مساعدة ومرافقة هذا الصنف من المؤسسات بشكل يضمن فهمه لطبيعة الممارسة المحاسبية ويمكنه من تحقيق الأهداف المرجوة– .
- –ضرورة مراعاة طبيعة الاقتصاد الوطني ومحاولة تكييف النظام المحاسبي المالي بشكل يضمن الانتقال السلس عن طريق المتابعة المستمرة والإرشاد الدائم وتصحيح كل الانحرافات التي يمكن أن تحدث و تؤثر بشكل سلبي على الأهداف المنتظرة.
- يتم دعم الأطراف الفعالة في مجال المحاسبة ة من أكاديميين ومهنيين، ماديا ومعنويا من أجل التواصل مع هيئة معايير المحاسبة الدولية والبحث في مستقبل هذه العلاقة ومن ثم التعامل مع ما يجري على الصعيد الدولي من أعمال خاصة في إطار معايير المحااسبة الدولية والمعايير الدولية التقارير المالية لأن وجود هذه العلاقة تساعد على المواكبة عالمية الأنشطة الاقتصادية وخلق فرصة إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي SCF في كل مرة بالاعتماد على كفاءات داخلية دون وساطة فرنسية!
- أن يتم نشر الثقافة الانجليزية بين أوساط المحاسبين من أكاديميين ومهنيين باعتبارها لغة التواصل مع هيئة معايير المحاسبة الدولية، من أجل المشاركة في التغذيات الرجعية للهيئة في موقعها على الشبكة ومن ثم التعبير على آرائنا وانشغالاتنا وخلق قنوات اتصال دائمة ومفتوحة وآلية ؛
- أن تنم عصرنة وتحديث المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بما يجعلها قادرة على مواكبة التطورات الوطنية والعالمية ومن ثم تكون قادرة على المنافسة والاستمرارية.
- أن يكون هناك قسم خاص، سواء كان تحت وصاية وزارة المالية أو علمها، المتابعة نشاطات هيئة معايير المحاسبة الدولية والمشاركة في دوراتها التدريبية التي تكون في كل مرة في دولة ما فضلا عن المشاركة في مختلف الملتقيات والندوات العالمية إما عن طريق الحضور مباشرا أو من خلال مداخلة الأمر، الذي يمثل دفعة قوية في طريق الإصلاح المحاسببي في الجزائر.

قائمة المراجع

I. المراجع بالغة العربية:

أولا: الكتب

1. حسين القاضي ،مامون حمدان ،المحاسبة الدولية و معاييرها ، دار الثقافة للنشر ، الاردن 2008.

2. حماد طارق عبد العال ، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية ،الدار الجامعية ، عين الشمس ، مصر ، 2004.

3. ريتشارد شرويدر و اخرون ،نظرية المحاسبة ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2004.

4. عزيزة عبد الرزاق، "**المحاسبة والمراجعة الدولية**"، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ب.ط، ب.س.ن.

ثانيا: المذكرات

5. عبد الكريم شناي، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة عينة من المؤسسات)**"، مذكرة متطلبات نسل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015.

6. مداني بن بلغيث، "**أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية (بالتطبيق على حالة الجزائر)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.

7. عيواج محمد وشيباوي أمين، "**دور المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ الملي الدولي في الإفصاح المحاسبي (دراسة تطبيقية)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2020/2019.

8. بن الشيخ الحسين جويد، " **دور حاضنات الأعمال في مرافقة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة (دراسة حالة مشتلة المؤسسات لولاية بسكرة)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020/2019.

9. د بورويسة سعاد، "**أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماجيستر في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010/2009.

10. بن قنونة هوارية، "**النظام المحاسبي المالي وآثاره على مكونات القوائم المالية (دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال 02 بوادي وهيو)**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن بادين، مستغانم، 2015/2014.

11. بوسبعين تسعيدت، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماجيستر في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2010/2009.

12. جمال الدين سلامة ، دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في التخفيف من حدة البطالة ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2007/2006 .

13. زراية أسماء، "**آثار سياسة تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الالاقتصادي في الجزائر**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، نقود ومالية المؤسسات، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011.

14. عبد المالك مهلل، "**المناولة والشراكة الصناعية مفهومها ودورها في تطوير علاقات التكامل بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمؤسسات الكبيرة**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2014/2013.

15. عبدلي خالد، "**المعايير المحاسبية والمالية الدولية وعلاقتها مع جودة المعلومات بالمؤسسات الجزائرية (دراسة تطبيقية: شركة التوضيب وفنون الطباعة EMBAG)**"، مذكرة متطلبات نيل

شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015/2014.

16. شابة عبد الرحيم، "**تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (دراسة ميدانية لفئتين فئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة)، المهنيين المحاسبين لمدينة ورقلة خلال 2016**"، مذكرة متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات جبائية والجباية المعمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015.

17. سلطاني محمد ، التسيير الاستراتيجي في المؤسسة الصغيرة و المتوسطة بالجزائر ، واقعه و اهميته و شروط تطبيقه ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ،الجزائر ، 2006/2005.

18. صحراوي إسمان، " **أثر اعتماد معايير جودة المعلومات المالية على إعداد القوائم المالية في الجزائر (دراسة حالة مجمع صيدال و مجمع بيوفارم)**" مذكرة متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية ومحاسبية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020/2019.

ثالثا: المجلات

19. سعيداني محمد السعيد وبوشاكر جلول، "**الاطار النظري والمؤسساتي لمعايير المحاسبة الدولية**"، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد 03، العدد الخامس، جوان 2016.

20. صورية قشيدة ومنصف مصار، "**التأهيل وأثره في تحسين القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية**"، مجلة مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 13، العدد 03، 2019.

21. آلاء مصطفى الاسعد، "**المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة**"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ماي2013 .

22. العيـد عمّـاد، "**المؤسســات الصــغيرة والمتوســطة بــين العراقيــل والمســاهمة فــي التنميــة السوسيواقتصادية (دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر)**"، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد01، العدد01، المدية، مارس 2015.

23. آيت عيسى عيسى، "**المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في لجزائر أفاق وقيود**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة ابن خلدون، تيارت. ب.س.ن.

24. مولدي فتحي وعبيرات مقدم، " **واقع المحاسبة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل معايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 02، جوان 2015.

25. جاو حدو رضا ومايو عبد الله، "**واقـع المحاسـبة فـي المؤسسـات الصـغيرة والمتوسـطة (تجـارب دولية)**"، مجلة الحقيقة، المجلد 11، العدد 04، ديسمبر 2012.

26. سعيدي يحيى وأوصيف لخضر، " **أهميـة تطبيـق معـايير المحاسـبة الدوليـة فـي تحسـين جـودة الإفصاح المحاسبي**"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة سعد دحلب البليدة، جوان 2011.

27. سيد محمد، "**الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية**"، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، سبتمبر 2013.

28. علي عباس براهيم وعبيد محمد، "**الممارسات المحاسبية الدولية لترجمة القوائم المالية الأجنبية في ظل ظاهرة التضخم، مجلة مالية ومحاسبة الشركات**"، المجلد 01، العدد01، جامعة تيسيمسيلت، جانفي 2021.

رابعا: المداخلات

29. عواطف محسن و امال مهاوة ، امكانية استحداث النظام المحاسبي المالي وفقا لمعيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، المعايير المحاسبية الدولية بين الزامية التطبيق و تحديات المحيط ، سيدي بلعباس ، 29و30 نوفمبر 2010.

30. ضحاك نجية، **المؤسسة الصغيرة و المتوسطة بين الامس و اليوم، افاق تجربة الجزائر**، ورقة مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي متطلبات تاهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ،الشلف ، الجزائر. ، يومي 17 و18 افريل 2004.

31. عبد المجيد تيماري و اخرون ، دور المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في دعم المناخ الاستثماري في الجزاير ، ورقة مداخلة مقدمة ضمن متطلبات تاهيل المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ، جامعة ح بن بو علي ، الشلف ، 17،18 افريل 2006.

32. عامر محمد سلمان واحمد سعد جاري، "**توافق البيئة العراقية مع معايير IFRSاوتأثيره في جودة المعلومات المحاسبية بالتطبيق على عينة من المصارف الخاصة المدرجة في سوق العراق لألوراق المالية**"، المؤتمؤ العلمي والمهني الأول للجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين، الجامعة المستنصرية، 18-19 أكتوبر 2017.

القوانين والمراسيم:

33. القانون رقم 01-18 المؤرخ في 27 رمضان 1422 الموافق ل 12 ديسمبر 2001، المتضمن للقانون التوجيهي الخاص بترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

II. المراجع باللغة الأجنبية:

34. Grant Thornton, IFRS News Special Edition , Denmark , september 2009

35. Base de conclusion sur l'expose-sondage : norme internationale d'information financière pour les petite et moyennes entité , octobre 2007.

36. La loi n 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier .

37. Laurent gravier et autre , IFRS pour pme , Price waterhouse coopers , paris , november 2007.

38. Patrick Arnoux, Normes comptables PME – Le jeu de la vérité ,parie ,29/06/2010,

39. Serge everaet et autre ,comptabilité financière ,librairie vuibert , paris ,1996.

40. Liliana malciu , avantages et difficultés sur l'application des nomes ifrs pour les petites et moyennes entreprises roumaines , le sit : www.cilea.net

قائمة الملاحق

جامعة محمد الشريف مساعدية – سوق أهراس–

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

أخي الكريم؛ أختي الكريمة موظفي مؤسسة الصغيرة والمتوسطة الحجم – فرع سوق اهراس–
السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته؛ أما بعد:

الموضوع: استبيان حول دراسة:

مدى ملائمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الجزائر

– دراسة حالة: المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بـ: سوق أهراس–

تهدف الاستمارة للتعرف على معايير المحاسبة الدولية، وإلى أي مدى تطبق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة هذا المعيار عامة، وفي مؤسستكم فرع سوق أهراس– خاصة، من خلال معرفة مدى اهتمام مؤسستكم بتطبيق المعايير المحاسبة الدولية، ولما لها من تأثير مباشر وغير مباشر على أداء مؤسستكم.

وهذا كبحث تكميلي لمتطلبات نيل شهادة ماستر، حيث أننا نؤمن بأنكم خير مصدر للوصول إلى المعلومات المطلوبة كونكم أهل خبرة واختصاص.

إن حرصكم على تقديم المعلومات الكافية بدقة وموضوعية سيؤدي وبدون شك إلى تقييم أفضل لموضوع الدراسة، علما أن كافة المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية وستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم
مع خالص التحية وبالغ التقدير والاحترام

تحت إشراف الأستاذ:

❖ **الخميسي بن رجم**

القسم الأول: البيانات الأولية

الرجاء وضع علامة (X) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

1. الجنس:

أنثى ☐ ذكر ☐

2. السن:

من19 إلى 25 سنة ☐ من 26 إلى 35 سنة ☐

من 36 إلى 45 سنة ☐ 46 سنة فما فوق ☐

3. المؤهل العلمي:

ثانوي ☐ جامعي ☐

دراسات عليا ☐ مهني ☐

4. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات ☐ 5 إلى 10 سنوات ☐

10 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

5. المركز الوظيفي:

مدير وكالة ☐ نائب مدير ☐

رئيس مصلحة ☐ موظف ☐

6. نوع القطاع:

أعمال حرة ☐ ☐ ☐

7. نوع المؤسسة

مؤسسة مصغرة (أقل من 10) ☐ ة صغيرة (أقل من 50) ☐

مؤسسة متوسطة (أقل من 300) ☐

القسم الثاني:

المحور الأول: مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالمؤسسة

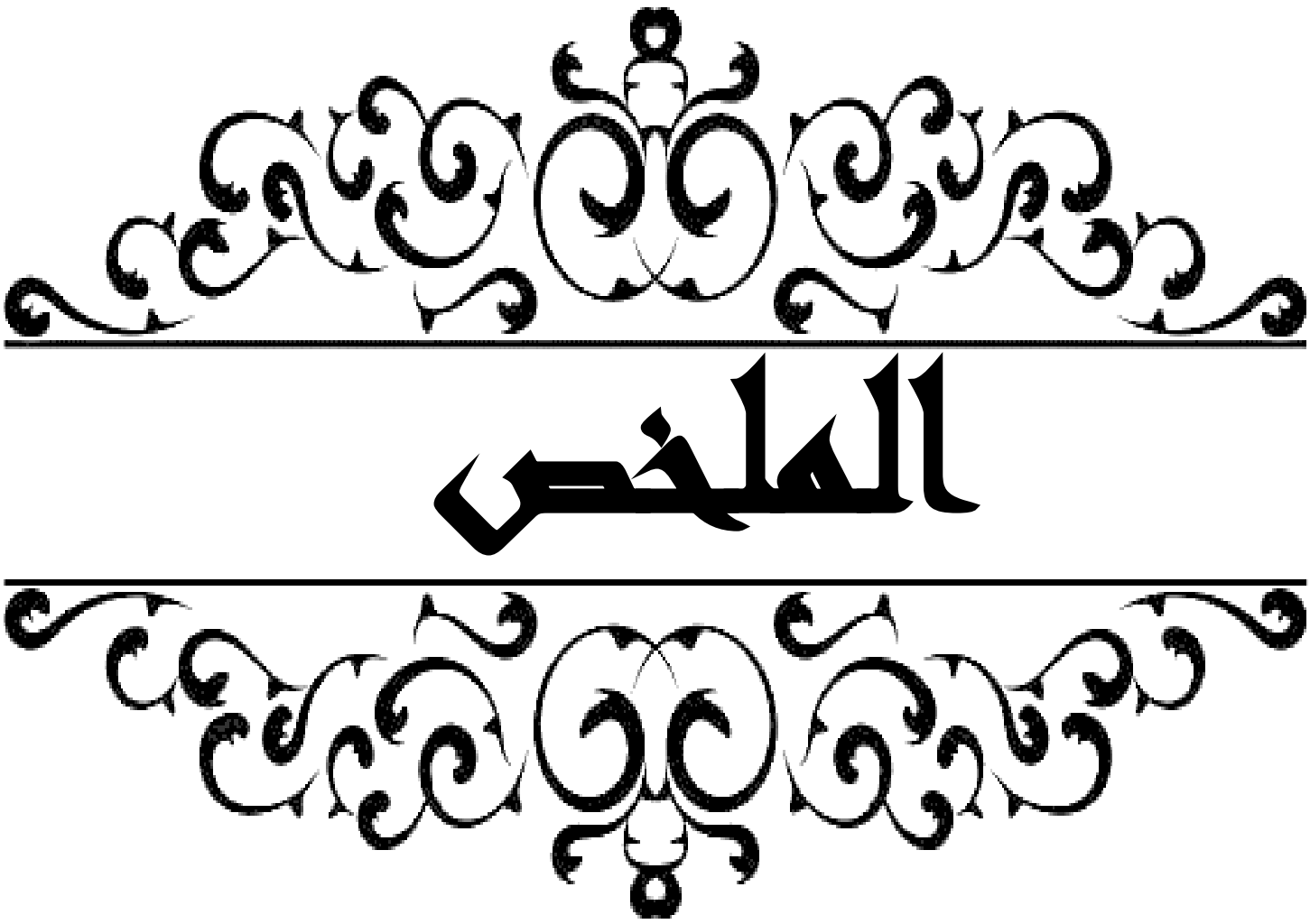
الرجاء وضع علامة (X) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	معارض	معارض تماما
1. هناك توافق بين معايير المحاسبة الجزائرية ومعايير المحاسبة الدولية.					
2. تساهم معايير المحاسبة الدولية على تلبية احتياجات المستثمرين في مجال المعلومة وتحميهم					
3. يساهم في تقليل درجة مخاطر الاستثمار و من ثم تخفيض تكلفة رأس المال					
4. استعمال هذه المعايير سيقلل التكاليف الناتجة عن عملية الترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الموجود فيه إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.					
5. اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف ستستفيد منها شركات المراجعة و شركات الخدمات الاستشارية المالية					
6. استعمال معايير المحاسبة الدولية سيساهم في زيادة فعالية تشغيل الاسواق المالية					
7. سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل من البدائل المتاحة					
8. معايير المحاسبة الدولية تساهم في تحسين جودة المعلومات المالية و تعزيز الشفافية.					
9. تعزز معايير المحاسبة الدولية المساءلة عن طريق تقليل الفجوة بين مقدمي رأس المال و الاطراف المكلفة بإدارة هذه الأموال.					
10. تحقق أهداف التقرير المالي من خلال اللجوء إلى أدوات ذات تكلفة استخدام معقولة					

المحور الثاني: مدى تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة

الرجاء وضع علامة (X) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	معارض	معارض تماما
11. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين المقارنة بين حسابات المستخدمين					
12. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تعزيز الثقة في حسابات الشركات الصغيرة والمتوسطة					
13. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى الحد من التكاليف الكبيرة من الحفاظ والالتزام بالمعايير العامة.					
14. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى توفير جودة عالية من البيانات المحاسبية للمقارنة بين الشركات المختلفة.					
15. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى دعم قرارات مجموعة من أنواع المستخدمين بما في ذلك الإدارة.					
16. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إنشاء قاعدة بيانات واسعة خاصة بالمعلومات حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.					
17. يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى تبسيط إجراءات المحاسبة.					
18. تمكين المؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم في جميع أنحاء العالم من إنتاج معلومات محاسبية قابلة للمقارنة					
19. مراعاة احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للتكاليف المترتبة على عرض البيانات المالية والفوائد المقدمة لمستخدمي هذه البيانات.					


الملخص

الملخص باللغة العربية

الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على معايير المحاسبة الدولية ومفاهيمها الأساسية وبيان مجالات استخدامها وأهميتها والمصطلحات ذات العلاقة ومبررات الاهتمام بها و التعرف على واقع المنشأت الصغيرة و المتوسطة الحجم في الجزائر بهدف معرفة مدى ملاءمة و توافق بين طبيعة المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و خصائص هذه المؤسسات.

كما تطرقت الدراسة الى المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و مميزاته ومدى امكانية تطبيقه في الجزائر و ذلك من اجل الرتقاء بمستوى اداء هذا النوع من المؤسسات .

و قد تم بناء نموذج الدراسة وفرضياته اعتمادا على الدراسات السابقة ، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تكون مجتمع الدراسة من القائمين على المحاسبة في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر ، ثم تم تحليل نتائج الاستبيان عن طريق البرنامج الاحصائي spss. وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها وجود ملائمة نسبية للمعيار الدولي لتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة

الكلمات المفتاحية : المعايير المحاسبية الدولية ،المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، معيار التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، النظام المحاسبي المالي

Summary:

The study aimed to identify international accounting standards and their basic concepts and to indicate the areas of their use and importance or related terms and justifications for interest in what and to identify the reality of small and medium-sized enterprises in Algeria in order to know the suitability and compatibility between the nature of international accounting standards for small and medium enterprises and the characteristics of these Institutions. The study also dealt with the accounting standard for small and medium enterprises, its advantages, and the extent to which it can be applied in Algeria, in order to

Improving the level of performance of this type of institutions

The study model and its hypotheses were built based on previous studies, the study relied on the analytical descriptive approach, where the study population consisted of those in charge of accounting in small and medium enterprises in Algeria, then the results of the questionnaire were analyzed through the statistical program. .spss The study reached several results, the most important of which is the existence of a relative adequacy with the International Financial Reporting Standard for small and medium enterprises.

Keywords: international accounting standards, small and medium enterprises, the financial reporting standard for small and medium enterprises, the financial accounting system