

تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة- دراسة ميدانية بولاية سكيكدة

Evaluating the application of the financial accounting system for the tourism sector - a field study in Skikda state

مریم صید*، محبر ECOFIMA، جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة (الجزائر) m.sid@univ-skikda.dz
 سوسن زيرق، محبر ECOFIMA، جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة (الجزائر) s.zirek@univ-skikda.dz

تاريخ النشر: 2026/03/27

تاريخ القبول: 2026/03/09

تاريخ الاستلام: 2026/01/06

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية الجزائرية، من خلال تقييم مدى ملاءمته لمتطلبات النشاط السياحي، وإبراز مستوى إلتزام المؤسسات السياحية بتطبيقه بعد مرور أكثر من سنة من دخوله حيز التنفيذ، إلى جانب الوقوف على أهم المعوقات والتحديات التي تحد من تطبيق هذا النظام داخل المؤسسات السياحية، ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانة وجهت إلى مديري ومحاسبي المؤسسات السياحية بولاية سكيكدة، وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS. V26).

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي المالي المكيف وفق القرار 202 لقطاع السياحة يوفر إطارا محاسبيا ملائما يعكس خصوصية نشاط المؤسسات السياحية، غير أن مستوى الإلتزام بتطبيق بعض متطلباته يختلف من مؤسسة إلى أخرى، ويعزى ذلك إلى جملة من التحديات الإدارية والبشرية والتقنية، مما يستدعي تبني آليات فعالة لضمان التطبيق الأمثل للنظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.

كلمات مفتاحية: مؤسسات سياحية، محاسبة سياحية، نظام محاسبي مالي، قرار رقم 202.

تصنيفات JEL : M41 ، Z32.

* المؤلف المرسل.

Abstract:

This study examines the implementation of the revised financial accounting system for the tourism sector in Algerian establishments. It assesses its suitability for operational and compliance requirements one year after implementation, identifying the main obstacles to its effective application. A questionnaire was distributed to managers and accountants in the Skikda province, and the data were analyzed using SPSS software (version 26).

The results show that the system implemented under Decree No. 202 provides a suitable framework that reflects the distinctive characteristics of tourism activities. However, the level of compliance varies due to administrative, human, and technical challenges.

Keywords: Tourism establishments, tourism accounting, financial accounting system, Resolution No. 202.

Jel Classification Codes: M41, Z32.

1. مقدمة:

يعتبر القطاع السياحي أحد أهم القطاعات الرئيسية في العديد من دول العالم، لمساهمة الكبيرة في الدفع بعجلة النمو الاقتصادي، فقد تحول من مجرد وسيلة لإشباع حاجات الإنسان المؤقتة إلى نظام متكامل يضم مدخلات ومخرجات مترابطة.

وفي ظل التطورات المتسارعة التي يشهدها قطاع السياحة وضخامة حجم الأموال التي يتم تشغيلها وتخصيصها لهذا القطاع، فإن الاهتمام بالمحاسبة في المؤسسات السياحية، ووجود معايير تعمل على ضبط أدائها وتنظيمها المحاسبي، أصبح ضرورة حتمية لمسايرة التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال الدولية.

هذه التغيرات اقتضت انتهاز الجزائر لمسار التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، فقد اعتمدت سياسة إصلاح جذرية لنظامها المحاسبي، انتهت سنة 2007 بإصدار القانون رقم 11/07 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، وبالرغم من فرض تطبيق هذا الأخير في المؤسسات الاقتصادية، بما فيها المؤسسات السياحية، إلا أنه لم يتوافق بشكل كامل مع بعض الخصائص الفريدة التي يتميز بها القطاع السياحي، الأمر

الذي أدى إلى العمل سنة 2023 على تكييف هذا النظام وفق طبيعة وخصائص القطاع، من خلال إصدار القرار رقم 202 المتضمن لمدونة وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لقطاع السياحة، والذي اعتبر كخطوة هامة تهدف إلى ادخال مجموعة من التعديلات والتحسينات على المحاسبة في المؤسسات السياحية الجزائرية.

1.1. إشكالية الدراسة: بناء على ما سبق تبلور إشكالية الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية الجزائرية؟

- ما مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية الجزائرية؟
- ما مدى التزام المؤسسات السياحية الجزائرية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة؟
- هل توجد معوقات تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية الجزائرية؟

2.1. فرضيات الدراسة: على ضوء التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية تم بناء الفرضيات التالية:

- تطبق المؤسسات السياحية الجزائرية النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.

وتتفرع عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

- يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية.
 - تلتزم المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.
 - توجد معوقات تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية.
- ### 3.1. أهداف الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

- التعرف على أهم المفاهيم والأسس النظرية المتعلقة بالمؤسسات السياحية والمحاسبة فيها؛
- إبراز الإطار المحاسبي للمؤسسات السياحية الجزائرية على ضوء القرار رقم 202؛
- تسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية بولاية سكيكدة، والوقوف على أهم المعوقات والتحديات التي تحد من تطبيق هذا الأخير.

4.1. منهج الدراسة: بناء على طبيعة الإشكال المطروح وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال الاطلاع على المراجع المتخصصة والمتعلقة بالموضوع، إلى جانب تصميم استبانة لتسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف وقطاع السياحة في المؤسسات السياحية الجزائرية.

2. الجانب النظري للدراسة

يعد قطاع السياحة أحد الركائز الاقتصادية الحيوية في العديد من دول العالم، لما يساهم به في تنمية الناتج المحلي وخلق فرص العمل، وتعزيز التبادل الثقافي بين مختلف الشعوب، وتعتبر المؤسسات السياحية من أهم الأطراف الفاعلة في هذا القطاع، لتعاملها مع تدفقات وعمليات مالية معقدة ومتعددة، تجعل اعتماد معايير ونظام محاسبي مالي فعال ضرورة لضمان الشفافية، والكفاءة لهذه العمليات.

1.2. الإطار النظري للمؤسسات السياحية

تتميز المؤسسات السياحية بخصوصيات تنظيمية وتشغيلية تجعلها من أهم المكونات الأساسية للنشاط السياحي، حيث تقوم بتقديم وتنسيق خدمات سياحية متنوعة تلبي احتياجات وتطلعات السائحين.

1.1.2. مفهوم المؤسسات السياحية: تعرف المؤسسات السياحية على أنها "هياكل أو أماكن تقدم خدمات سياحية متنوعة تسعى لتلبية رغبات واحتياجات مختلف الزبائن" (شاعة و هوان، 2023، صفحة 125).

كما تعرف على أنها "تلك الأماكن المعدة أساسا لاستقبال السياح وتقديم الخدمات المختلفة من مأكولات ومشروبات التي يتم استهلاكها في نفس المكان كالمطاعم، وكذلك المنشآت التي تمتلك وسائل النقل المختصة لنقل السائحين أو تلك المعدة لإقامة النزلاء والسائحين مثل الفنادق" (الخرص و حمودة، 2001، صفحة 190).

وعرفت كذلك على أنها "مؤسسات تجارية تقوم بالعمل على تقديم مختلف الخدمات السياحية اللازمة، من خدمات إقامة وطعام وشراب وخدمات علاجية وثقافية ورياضية وتجارية، بالإضافة إلى الإرشاد السياحي وتنظيم برامج للرحلات، وتقديم خدمات النقل السياحي بمختلف أنواعه لكافة السياح على مختلف أنواعهم" (بله ، 2023، صفحة 118).

من خلال ما سبق يمكن القول أن المؤسسات السياحية هي هياكل تجارية متخصصة في تنظيم وتسويق الرحلات وتوفير خدمات متنوعة للسياح، بما في ذلك الإقامة والنقل والطعام، بهدف تقديم تجربة سياحية متكاملة ومريحة.

2.1.2. أهمية المؤسسات السياحية: تتمتع المؤسسات السياحية بأهمية كبيرة يمكن تلخيصها فيما يلي:

- تدفق رؤوس الأموال الأجنبية: تساهم المؤسسات السياحية بدرجة كبيرة في توفير جزء من النقد الأجنبي للدول المستقبلية للسياح، مما يتيح لهذه الدول الحصول على الموارد المالية اللازمة لتنفيذ خططها التنموية الشاملة (ماهر عبد العزيز، 2013، صفحة 32).

- نقل التقنيات التكنولوجية: ويتمثل ذلك في المستوى التكنولوجي الذي تجلبه هذه المؤسسات ومدى توافقه مع احتياجات الدولة، بما في ذلك توفير المهارات اللازمة لتشغيل الأجهزة والمعدات والأنظمة المختلفة، وتأثيراتها المترتبة على سوق العمل وميزان المدفوعات (مرغاد و آخرون، 2017، صفحة 326).

- خلق فرص العمل وتنمية المهارات الإدارية: خلق فرص عمل يكون من خلال إقامة مشاريع سياحية سواء برأس المال الأجنبي أو الوطني، وتكون فرص العمل إما مباشرة بالقطاع السياحي كالفنادق التي تحتاج إلى يد عاملة كثيفة، أو غير مباشرة كمناصب العمل التي توفرها الصناعات المرتبطة بقطاع السياحة (بله ، 2023، صفحة 12).

- تكوين علاقات اقتصادية بين القطاعات وتحقيق التوازن الإقليمي: يساهم خلق علاقات اقتصادية بين القطاعات في إنشاء وتطوير المشاريع السياحية، مما يؤدي إلى ظهور مشاريع أخرى جديدة تمارس نشاطات اقتصادية وخدمية معينة يزداد الطلب عليها نتيجة زيادة نشاط الحركة السياحية، وبالتالي تحسين

دخل التجار الحرفيين وأصحاب الفنادق والمطاعم، أما بالنسبة إلى تحقيق التوازن الإقليمي فإن توزيع المشاريع السياحية في مختلف أقاليم الدولة يساهم في تعزيز التنمية وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي لهذه الأقاليم (سعداوي و صدوقي، 2012، صفحة 103).

- **أهمية حضارية وثقافية:** تعد المؤسسات السياحية أحد عناصر الحضارة الحديثة كمراكز اجتماعية وثقافية، تسمح بانتشار ثقافات الشعوب والتعرف على حضاراتها وتاريخها، بما يساهم في زيادة حركة السياحة وتعزيز التبادل الثقافي والحضاري (مرغاد و آخرون، 2017، صفحة 326).

3.1.2. أنواع المؤسسات السياحية: يركز النشاط السياحي على مجموعة من المؤسسات السياحية والهياكل أهمها: (CNC, 2023, pp. 4-6)

- **المؤسسات الفندقية:** هي مؤسسات خدمية ذات هياكل موجهة أساسا للإيواء وكذا توفير الخدمات المتعلقة بها، وتشمل على الفنادق، النزل ومحطات الاستراحة، القرى الصيفية، الاقامات السياحية الصغيرة، الشاليهات، الإقامات المفروشة، أراضي التخييم، مراكز الاستغاثة.

- **مؤسسات الإطعام:** هي مؤسسات توفر بشكل منتظم وجبات ومشروبات حسب القائمة أو البطاقة في ساعات محددة وعلى مدار اليوم، وتكون إما بطلب مسبق أو بدونه، وتتمثل في المطاعم، بوفيهات الوجبات الخفيفة أو المقاهي، مائدات الضيوف، متعاقدي تقديم الطعام، قاعات الشاي.

- **وكالات السياحة والأسفار:** تعتبر كوكالة سياحية والأسفار كل مؤسسة تجارية تمارس بصفة دائمة نشاط سياحي، يتمثل في البيع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، المحطات وإقامات فردية أو جماعية، وكذا كل الخدمات المتعلقة بها.

- **المؤسسات الحرارية ومؤسسات العلاج بمياه البحر:** تعتبر كمؤسسة حرارية كل مؤسسة تستعمل المياه الحرارية ومشتقاتها لغرض العلاج أو اللياقة البدنية، وتعتبر كمؤسسة علاجية بمياه البحر كل مؤسسة تستعمل مياه البحر والمواد الطبيعية، المستخلصة من البحر لغرض العلاج واللياقة البدنية.

2.2. النظام المحاسبي المالي في المؤسسات السياحية

يعد القطاع السياحي من القطاعات الاقتصادية المهمة نظرا لتنوع أنشطته وخصوصية عملياته المالية، التي تفرض على المؤسسات السياحية اعتماد نظام محاسبي مالي قادر على توفير معلومات دقيقة وملائمة تعكس واقع نشاطها.

1.2.2. تعريف المحاسبة السياحية: تعرف المحاسبة في المؤسسات السياحية على أنها "فرع من فروع المحاسبة، والذي يهتم ويعنى بتطبيق المبادئ والأصول والمفاهيم والفروض والنظريات والقواعد والسياسات المحاسبية على النشاط السياحي، بما يتوافق وطبيعة وخصائص هذا النشاط في ضوء المتطلبات القانونية" (درادكه و آخرون، 2014، صفحة 40).

كما تعرف على أنها "كافة الإجراءات المحاسبية التي تتم داخل المؤسسات السياحية، وذلك بهدف معرفة نتيجة نشاط هذه المؤسسات وتحديد مركزها المالي وتقديم هذه المعلومات للجهات المعنية" (مالك مصطفى و آخرون، 2024، صفحة 476).

بمعنى أن المحاسبة في المؤسسات السياحية شأنها شأن المحاسبة على العمليات المالية في المؤسسات الاقتصادية الأخرى، من حيث التزامها بنفس المبادئ والقواعد المحاسبية في تسجيل العمليات التي تقوم بها، إلا أنها تختلف من حيث درجة تأثرها بطبيعة النشاط الذي تزاوله، ومدى ارتباطها بالقوانين والأنظمة التي يصدرها القطاع.

2.2.2. خصائص المحاسبة السياحية: يتميز القطاع السياحي بعدة صفات عن غيره من القطاعات الأخرى، وينتج عن ذلك خصائص محاسبية خاصة، تنعكس بدورها عن تصميم النظام المحاسبي المالي للمؤسسات السياحية، وفيما يلي أهم هذه الخصائص:

- **موسمية النشاط:** تنعكس آثار موسمية النشاط على محاسبة الأنشطة السياحية في ضرورة تصميم نظام محاسبي يمكن المؤسسة من فرض رقابة فعالة على المعاملات المالية خلال الذروة الموسمية، مع الحفاظ على نفس الكفاءة في متابعة ورقابة المعاملات في بقية أوقات السنة (عبد السيد، 2012، صفحة 113).

- **سرعة التعامل:** يتصف النشاط السياحي بسرعة التنفيذ والتعامل، ما يستلزم اعتماد نظام محاسبي يضمن سرعة التعامل مع السائحين، وذلك من خلال دورة مستندية منظمة تشمل جميع المراحل والخطوات التنظيمية المتعلقة بالخدمات السياحية (عبد اللطيف، 2015، صفحة 25).

- **تقسيم الأنشطة:** يجب تقسيم الأنشطة في المؤسسة السياحة إلى أنشطة فرعية تتوافق مع أقسامها، حيث تشمل أقسام الخدمات المباشرة التي تساهم بشكل مباشر في تحقيق الإيرادات، ويكون لها حسابات مصاريف وإيرادات، وكذلك أقسام الخدمات غير المباشرة التي لا تساهم بشكل مباشر في تحقق الإيرادات مثل الإدارة العليا التي تقوم بالتخطيط، المتابعة، الرقابة وإتخاذ القرارات ويكون لها حسابات مصاريف فقط (الإدارة السياحية، 2025، صفحة 4).

3.2.2. الإطار المحاسبي للمؤسسات السياحية على ضوء القرار رقم 202: يتبع النظام الحالي لمحاسبة السياحة للنظام المحاسبي المالي، وذلك بعد تكييفه بموجب القرار رقم 202 الصادر بتاريخ 01 جوان 2023 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها، المكيف مع قطاع السياحة.

تهدف عملية تكييف النظام المحاسبي المالي وفق خصائص المؤسسات السياحية لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة عالية تفي باحتياجات مستخدميها، وهو ما يسمح بتعزيز استقرار وتنافسية اقتصاد قطاع السياحة على المستويين المحلي والدولي.

يحدد مشروع القرار رقم 202 المؤرخ في 01 جوان 2023، المتضمن النظام المحاسبي المكيف للقطاع السياحي، محتوى الكشف المالية وطرق عرضها، والتي لا تختلف من حيث التسمية والمحتوى عن القوائم المالية الواردة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، والتي تشتمل على الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال، الملاحق (CNC, 2023, p. 28).

كما يتبنى نفس التعاريف والمصطلحات والعناصر الأساسية المكونة للقوائم المالية المعتمدة في النظام المحاسبي المالي (SCF)، مع إعادة ضبط وتكييف بعض عناصر هذه القوائم بما يتلاءم مع احتياجات

وخصوصيات النشاط السياحي، إلى جانب تحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية الخاصة بالقطاع. ونفس السياق تشترك مدونة حسابات قطاع السياحة مع مدونات الحسابات المعتمدة في القطاعات الأخرى، مع استحداث حسابات فرعية منبثقة عن الحسابات الرئيسية، تتكون من أربعة أرقام، مع ضبط تسميتها بما يعكس خصوصيات القطاع السياحي وطبيعة عملياته المختلفة.

ومن جهة أخرى ينص القرار 202 على ضرورة اعتبار العناصر الخاصة بالنشاط السياحي، مثل الأواني والآنية الزجاجية والأفرشة وغيرها من العناصر المماثلة، كتشittات عينية بدلا من تصنيفها كمخزونات، وإدراجها ضمن حسابات التشittات عند الاقتناء الأولي أو في حالة التجديد الكلي، في حين يعالج التجديد الجزئي ضمن حسابات التكاليف طالما لم يتم اهتلاك الأصل المعني بالكامل (CNC, 2023, pp. 9-10).

كما يتيح القرار نفسه للمؤسسات السياحية، اعتماد طرق اهتلاك تعكس الاستعمال الفعلي للتشittات، مثل الاهتلاك على أساس معدل شغل الغرف في الفنادق، بما يساهم في تحسين دقة قياس استهلاك المنافع الاقتصادية، وتعزيز شفافية القوائم المالية، والارتقاء بجودة الممارسات المحاسبية (CNC, 2023, p. 11).

3. الجانب التطبيقي للدراسة

إستكمالا لما تم عرضه سابقا يأتي هذا الجزء لتسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف وقطاع السياحة في المؤسسات السياحية الجزائرية، بعد أكثر من سنة من بداية تطبيقه، وذلك من خلال دراسة ميدانية تهدف إلى تقييم مستوى مواكبة وإستجابة هذا النظام لمتطلبات المؤسسات السياحية الجزائرية، وكذلك إبراز أهم المعوقات والتحديات التي تحد من تطبيقه في هذه المؤسسات.

1.3. الإطار المنهجي للدراسة

يتناول هذا الإطار وصفا لطريقة وإجراءات الدراسة الميدانية من حيث مجتمع وعينة الدراسة، أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل النتائج واختبار الفرضيات.

- **مجتمع وعينة الدراسة:** تشمل الدراسة المؤسسات السياحية من وكالات الأسفار والفنادق وغيرها العاملة بولاية سكيكدة، حيث تم توزيع (80) استبانة على مديري ومحاسبي هذه المؤسسات، استرد منها (76) استبانة جميعها صالحة للتحليل، أي بنسبة استجابة 95 %، وهي نسبة جيدة في الاستقصاء تكفي لاستخدام بياناتها كأساس لتحليل آراء المبحوثين.

- **أداة الدراسة:** تم الاعتماد على استبانة وجهت إلى مديري ومحاسبي المؤسسات السياحية بولاية سكيكدة، قصد تسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف بموجب القرار 202 في قطاع السياحة، وذلك من خلال تقييم مدى استجابة هذا النظام لمتطلبات المؤسسات السياحية، ودرجة إلزامها بتطبيق قواعده، وصولا إلى الكشف عن أهم التحديات والمعوقات التي تحد من تطبيقه داخل هذه المؤسسات.

قسمت الاستبانة إلى ثلاث محاور كما يلي:

- المحور الأول: مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية، ويتضمن (08) عبارات؛

- المحور الثاني: مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، ويتضمن (08) عبارات؛

- المحور الثالث: معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية، ويتضمن (08) عبارات.

تم اعتماد الشكل المغلق في إعداد عبارات الاستبيان الذي يحدد الخيارات المحتملة لكل فقرة باعتماد مقياس ليكرت الخماسي، وتوزيع الدرجات حسب نفس المقياس كما هو موضح في الجدول (01).

الجدول 01: درجات مقياس ليكرت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على (ربيع، 2010).

ولتحديد قيم المتوسط الحسابي بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي، يتم حساب طول المدى من خلال طرح الحد الأدنى للفتحة من الحد الأعلى للفتحة، فيكون: $5 - 1 = 4$ ، ومن ثم تقسيم المدى

على عدد الفئات، فيكون: $0,8 = 5/4$ ، ليضاف بعد ذلك 0,8 إلى الحد الأدنى للمقياس من أجل تحديد هذه الفئات، ويعتمد الجدول (02) في تفسير قيم المتوسطات ودرجات الموافقة في آراء عينة الدراسة.

الجدول 02: توزيع قيم المتوسط الحسابي حسب مقياس ليكرت الخماسي

قيمة المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1,80	من 1,81 إلى 2,60	من 2,61 إلى 3,40	من 3,41 إلى 4,20	من 4,21 إلى 5
الاتجاه	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مستوى درجة الاتجاه	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على (ربيع, 2010).

- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة: تم استخدام جملة من الأساليب الإحصائية التي يتضمنها برنامج SPSS. V 26، لتحليل استجابات أفراد عينة الدراسة واختبار الفرضيات، تمثلت فيما يلي :

- معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات أداة الدراسة؛
- اختبار كولموجروف-سمنوف (Kolmogorov-Smirnov) لمعرفة مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي؛
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد الوزن النسبي ومدى تشتت آراء أفراد العينة؛
- اختبار t للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار فرضيات الدراسة؛
- ثبات أداة الدراسة: تم التأكد من ثبات الاستبانة باستخدام معامل ألفا كرونباخ Cronbach's (Alpha)، وجاءت النتائج كما هي موضحة في الجدول (03).

الجدول 03: معامل ألفا كرونباخ لمحاو الاستبيان

المحور	عدد العبارات	قيمة ألفا كرونباخ
مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية	08	0,957
مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة	08	0,952

0,897	08	معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية
0,906	24	الثبات الكلي للاستبانة.

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من خلال الجدول (03) أن قيم معامل الثبات بالنسبة لجميع محاور الاستبانة تجاوزت الحد الأدنى المقبول (70 %)، إذ تراوحت بين 0,897 للمحور الثالث و 0,957 للمحور الأول، فيما جاءت القيمة الإجمالية للمعامل ذاته والتي قدرت بـ 0,906 مرتفعة حيث تقترب من الواحد الصحيح، وهذا ما يدل على صدق وثبات أداة الدراسة وتمثيلها للمجتمع المدروس.

- اختبار التوزيع الطبيعي: تم استخدام اختبار كولمغوروف-سمرنوف (Kolmogorov-Smirnov) لاختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة، والجدول (04) يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول 04: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

مستوى الدلالة	قيمة t	المحور
0,200	0,066	مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية
0,200	0,064	مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة
0,200	0,073	معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يظهر من خلال نتائج الجدول (04) أن قيمة مستوى الدلالة لكل محاور الاستبانة أكبر من قيمة مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، مما يدل على اتباع بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي، وعليه سيتم استخدام الاختبارات المعلمية لاختبار فرضيات الدراسة.

2.3. تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة

لغرض معرفة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف وفق القرار 202 بالمؤسسات العاملة بولاية سكيكدة، يتناول هذا الجزء عرضا وتحليلا لمختلف النتائج التي توصلت إليها الدراسة الميدانية، بالإضافة إلى اختبار الفرضيات.

1.2.3. تحليل نتائج محاور الدراسة: يتناول هذا العنصر وصفا وتحليلا لمختلف البيانات التي قدمها الاستبيان، حيث تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات كل محور بغرض الحكم على درجة الموافقة وتحديد الأهمية النسبية لكل محور، الأمر الذي يساعد على اختبار فرضيات الدراسة وتأكيد ما جاءت به أو نفيه، وبإجراء هذه الخطوات جاءت النتائج على النحو التالي:

- مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية: يبين الجدول (05) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول 05: مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات تسير العمليات المالية اليومية داخل المؤسسة.	4,2000	0,60764	مرتفع	01
02	يتلاءم النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة مع طبيعة وخصوصيات وحجم العمليات التي تقوم بها المؤسسة.	3,8500	0,69982	مرتفع	03
03	يضمن النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة معالجة محاسبية متسقة وموحدة لمختلف العمليات والأنشطة السياحية.	3,6500	0,62224	مرتفع	04
04	يوفر النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة معلومات مالية دقيقة وموثوقة تدعم استدامة المؤسسة.	3,9250	0,57233	مرتفع	02
05	يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات قياس وتقييم الأداء المالي للمؤسسة.	3,3000	0,79097	متوسط	06
06	يعزز النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.	3,4500	0,67748	مرتفع	05

تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة- دراسة ميدانية بولاية سكيكدة

07	متوسط	0,77790	3,1000	يدعم النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة قدرة المؤسسات السياحية على الامتثال للمتطلبات التنظيمية والجبائية.
08	متوسط	0,81296	2,8250	يوفر النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة إطارا ملائما للاستجابة لمتطلبات التطور التكنولوجي في المؤسسة.
/	مرتفع	0,69516	3,5375	المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من الجدول (05) أن أغلب عبارات المحور جاءت باتجاه مرتفع بمتوسط حسابي إجمالي بلغ 3,5375 وبانحراف معياري قدره 0,69516، مما يدل على ملاءمة وفعالية النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لتلبية احتياجات ومتطلبات المؤسسات السياحية الجزائرية من وجهة نظر أفراد العينة، وقد نالت العبارة رقم (01) و(04) درجة موافقة مرتفعة، حيث قدرت المتوسطات الحسابية بـ 4,2000 و3,9250 وبانحراف معياري قدره 0,60764 و0,57233 على الترتيب، مما يعكس تقدير أفراد العينة لكفاءة النظام المحاسبي المالي في تسيير العمليات المالية اليومية بالمؤسسات السياحية، وهو ما سيسهم في إنتاج معلومات مالية دقيقة وموثوقة تدعم استدامة هذه المؤسسات وتعزز قدرتها على اتخاذ قرارات مالية سليمة، فيما سجلت العبارة رقم (08) والمتعلقة بتوفير النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة إطارا ملائما للاستجابة لمتطلبات التطور التكنولوجي درجة متوسطة من الاستجابة من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 2,8250 وانحراف معياري مرتفع نسبيا قدره 0,81296، وهو ما قد يرجع إلى محدودية القدرات التقنية أو الخبرات الإدارية المختلفة بين المؤسسات السياحية.

- مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة: يبين الجدول (06) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات الباحثين حول مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول 06: مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة

الرقم	العبارة	المتوسط	الانحراف	مستوى	الترتيب
-------	---------	---------	----------	-------	---------

	الحسابي	المعياري	درجة الاتجاه	
01	3,5750	0,63195	مرتفع	02
02	3,5875	0,60991	مرتفع	01
03	3,0625	1,02307	متوسط	08
04	3,2375	0,83049	متوسط	05
05	3,1500	0,78111	متوسط	07
06	3,2250	0,76266	متوسط	06
07	3,5250	0,59481	مرتفع	03
08	3,3000	0,73605	متوسط	04
المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور				/
				متوسط
				0,74625
				3,3328

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتبين من خلال الجدول (06) أن مستوى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة متوسط، وهو ما يعكسه المتوسط الحسابي الإجمالي لعبارات هذا المحور والذي بلغ 3,3328 وبانحراف معياري قدره 0,74625، وقد سجلت العبارة رقم (02) أعلى درجة موافقة من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 3,5875 وانحراف معياري 0,60991، وهو ما يدل على الإهتمام الكبير من طرف أفراد العينة بتطبيق قواعد القياس المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي المكيف وفق قطاع السياحة، بينما سجلت العبارة رقم (03) والعبارة رقم (05) المتعلقة بتطبيق السياسات المحاسبية

الخاصة بالتصنيف التفصيلي للتثبيات المتخصصة، مثل الأفرشة والأواني، والاستبدال الجزئي لهذه التثبيات، المراتب الأخيرة، حيث بلغت المتوسطات الحسابية للعبارتين 3,0625 و 3,1500 على التوالي، مع انحرافات معيارية عالية نسبيا بلغت 1,02307 و 0,78111، مما يعكس وجود تفاوت واضح بين المؤسسات في تطبيق هذه الجوانب التفصيلية للنظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، وهو ما يدل أيضا على أن المؤسسات السياحية تلتزم بالتصنيف ومعالجة الاستبدال الجزئي بشكل غير موحد، مقارنة بالالتزام العالي في جوانب الاعتراف والقياس والإفصاح، مما يشير إلى وجود فرصة لتعزيز الامتثال لهذه الأبعاد التفصيلية من النظام لضمان تطبيق أكثر اتساقا وشفافية في العمليات المالية.

- **معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية:** يبين الجدول (07) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول 07: معوقات تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	نقص التكوين العلمي والمهني للمحاسبين والإطارات العاملة بالمؤسسات السياحية.	4,1250	0,56330	مرتفع	02
02	ضعف الأداء الإداري والتنظيمي للمؤسسات، مما يعيق تطبيق النظام المحاسبي المالي بفعالية.	4,3500	0,53349	مرتفع جدا	01
03	غياب التحديث المستمر للأنظمة الإدارية بما يتوافق مع المتطلبات المحاسبية الحديثة.	4,1000	0,63246	مرتفع	03
04	القيم الثقافية الراسخة لدى الكادر المحاسبي، مثل السرية مقابل الشفافية.	3,8750	0,68641	مرتفع	07
05	نقص الوسائل المادية والتكنولوجية اللازمة لمعالجة وتحليل البيانات المالية.	4,0000	0,67937	مرتفع	05
06	غياب نظام معلومات محاسبي متكامل يوفر بيانات دقيقة	4,1000	0,67178	مرتفع	04

				عن التثبيات المتخصصة.	
08	متوسط	0,56670	3,2250	القيود القانونية والتشريعية التي تحد من مرونة تطبيق الممارسات المحاسبية.	07
06	مرتفع	0,67178	3,9000	غياب آليات الرقابة والمتابعة الدورية لتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.	08
/	مرتفع	0,6256	3,9593	المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من الجدول (07) أن أفراد العينة يوافقون على وجود تحديات ومعوقات تحد من فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة داخل المؤسسات السياحية، حيث تراوح المتوسط الحسابي لعبارات المحور بين 4,3500 و 3,2250 وجاءت أغلب الآراء بالموافقة المرتفعة، ليصل المتوسط الحسابي الإجمالي لعبارات المحور 3,9593 بانحراف معياري بلغ 0,6256، وهو ما يدل على الموافقة من جهة وتوافق آراء أفراد العينة بهذا الشأن من جهة أخرى، هذا مع ورود ضعف الأداء الإداري والتنظيمي للمؤسسات السياحية والتي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، وقلة التكوين والتأهيل العلمي والعملية للإطارات والمحاسبين العاملين بالمؤسسات في مقدمة هذه المعوقات حسب آراء المبحوثين بمتوسط حسابي قدر بـ 4,3500 و 4,1250، وانحراف معياري 0,53349 و 0,56330 على الترتيب، فيما جاءت القيود التي تفرضها الأطر التشريعية والقانونية فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية في الرتبة الأخيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,2250 وانحراف معياري 0,56670، وهو ما يتطلب على الأكيد العمل بشكل أكثر على تكييف النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.

2.2.3. اختبار فرضيات الدراسة: يتناول هذا الجزء اختبارا لفرضيات الدراسة، حيث تم استخدام الاختبار المعلمي (t- test) للعينة الواحدة، لاختبار الفروق المعنوية بين المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة حول محاور الدراسة باستخدام قيمة معيارية حددت بـ (3) والتي تمثل متوسط درجات سلم

ليكرت، وقد تم الاعتماد على قاعدة القرار الموالية لاختبار الفرضيات: "تقبل الفرضية الصفرية إذا كانت قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0,05) والعكس صحيح".

-اختبار الفرضية الأولى: "يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية".

● الفرضية الصفرية (H_0): لا يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية.

● الفرضية البديلة (H_1): يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية.

الجدول 08: نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الأول

الفرضية الأولى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	3,5375	0,69516	4,804	0,000
T الجدولية : 1,992، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية df= 75.				

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (08)، فالمتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ 3,5375 بانحراف معياري 0,69516، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 4,804 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,992، ودالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور جاءت إيجابية بدرجة مرتفعة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "يستجيب النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة لمتطلبات المؤسسات السياحية".

- اختبار الفرضية الثانية: "تلتزم المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة".

● الفرضية الصفرية (H_0): لا تلتزم المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.

● الفرضية البديلة (H_1): تلتزم المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة.

الجدول 09: نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثاني

الفرضية الثانية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	3,3328	0,74625	4,996	0,000
T الجدولية : 1,992، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 75 df.				

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (09)، يتبين وجود فارق بسيط بين المتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول مدى التزام المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة والقيمة الفرضية (3)، إذ بلغ المتوسط الحسابي 3,3328 بانحراف معياري 0,74625، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 4,996 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,992، ودالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور تتحيز للاتجاه الإيجابي بمستوى متوسط، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "تلتزم المؤسسات السياحية بتطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة".

- اختبار الفرضية الثالثة: "توجد معوقات تعيق تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية".

• الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد معوقات تعيق تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية.

• الفرضية البديلة (H_1): توجد معوقات تعيق تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية.

الجدول 10: نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثالث

الفرضية الثالثة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	3,9593	0,6256	16,195	0,000
T الجدولية : 1,992، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 75 df.				

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (10)، فالتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ 3,9593 بانحراف معياري 0,6256، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 16,195 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,992، ودالة إحصائيا عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور تتحيز للاتجاه الإيجابي بمستوى مرتفع، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "توجد معوقات تعيق تطبيق نظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة في المؤسسات السياحية".

مما سبق عرضه ومن خلال تقييم واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف وفق قطاع السياحة في المؤسسات السياحية بولاية سكيكدة بعد أكثر من سنة من دخوله حيز التنفيذ، والوقوف على أهم التحديات والمعوقات التي تحد من تطبيق هذا الأخير، تبين أن تطوير النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة واستمرار تحسينه، يجب أن يصاحبه توفر متطلبات وتعديلات عدة، أهمها:

- تعزيز الهياكل الإدارية والتنظيمية في المؤسسات السياحية يساهم بشكل مباشر في توحيد تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف وفق القرار 202 وتقليل الأخطاء التشغيلية داخل هذه المؤسسات، حيث يضمن توزيع المسؤوليات بوضوح، مع وضع آليات متابعة دقيقة لجميع الأقسام، مما يعزز قدرة النظام على دعم اتخاذ القرارات المالية الاستراتيجية في إدارة الموارد السياحية وتوفير معلومات دقيقة وموثوقة يمكن الاعتماد عليها في النشاط السياحي بكفاءة.

- تطوير كفاءات المحاسبين والإطارات العاملة في المؤسسات السياحية يمكن هذه المؤسسات من تطبيق المبادئ والسياسات المحاسبية المكيفة للقطاع السياحي بدقة وفعالية، إذ يتيح التدريب العملي المستمر والتأهيل المهني رفع مستوى المعرفة الفنية لدى الكوادر، مما يحسن جودة البيانات المالية ويعزز مصداقية التقارير المالية السياحية.

- تحديث السياسات والإجراءات المحاسبية بشكل دوري في المؤسسات السياحية يضمن أن يظل النظام المحاسبي المكيف متوافقا مع المستجدات المحاسبية الدولية ومتطلبات قطاع السياحة المتغيرة، مما يعزز قدرة المؤسسات السياحية على تقديم تقارير مالية دقيقة وقابلة للمقارنة، ويضمن تطبيق أفضل الممارسات.

- تعزيز آليات الرقابة والمتابعة الدورية في المؤسسات السياحية يوفر قدرة أعلى على الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية للقطاع السياحي ويكشف أي قصور أو اختلال في التطبيق، مما يحسن الشفافية

والمصدقية ويقلل المخاطر التشغيلية والمالية، ويضمن أن النظام المحاسبي المالي المكثف وفق القرار 202 يطبق بطريقة فعالة ومنسجمة مع أهداف المؤسسات السياحية في إدارة مواردها المالية واستدامة أعمالها.

في الأخير يمكن القول أن كل المعلومات والنتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة تؤكد صحة الفرضية الرئيسية للدراسة التي تنص على أن المؤسسات السياحية الجزائرية تطبق النظام المحاسبي المالي المكثف وفق قطاع السياحة.

4. خاتمة:

في خضم التطورات الاقتصادية والمالية التي تشهدها الجزائر، وتزايد الاهتمام بتعزيز شفافية التقارير المالية والامتثال للنظام المحاسبي المالي، جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي المكثف وفق القرار 202 في المؤسسات السياحية العاملة بولاية سكيكدة والتي تم التوصل من خلالها إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- تختلف المحاسبة في المؤسسات السياحية عن غيرها من الأنشطة الاقتصادية الأخرى، في درجة تأثرها بطبيعة العمليات السياحية التي تزاوها ومدى ارتباطها بالقوانين والمعايير المنظمة لنشاطها.

- خص النظام المحاسبي المالي نشاط السياحة بمحاسبة خاصة تتلاءم وخصوصية هذا القطاع، وذلك بعد تكييفه بموجب القرار رقم 202 الصادر بتاريخ 1 جوان 2023 المتضمن لمدونة وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لقطاع السياحة، وهو ما اعتبر كخطوة هامة لتطوير المحاسبة في المؤسسات السياحية الجزائرية.

- أدخل القرار 202 على النظام المحاسبي المالي عدة تغييرات وتعديلات أهمها، تصنيف العناصر الخاصة بالنشاط السياحي لتتوافق مع طبيعة هذا القطاع، كما شملت بعض التغييرات كلا من مدونة الحسابات والقوائم المالية، إلا أنها كانت شكلية أكثر من المضمون حيث اقتصر في الغالب على تغيير أرقام وتسميات الحسابات بما يتوافق ونشاط السياحة.

- يمتلك النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة قدرة عالية على تلبية متطلبات المؤسسات السياحية في الجزائر، حيث يدعم تسير العمليات المالية اليومية ويوفر معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساهم في استدامة المؤسسات وتمكينها من اتخاذ قرارات مالية سليمة.

- تلتزم المؤسسات السياحية بولاية سكيكدة بشكل عام بتطبيق التعديلات والتغييرات التي أضافها النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، إذ تقوم بالاعتراف وقياس الأصول والتشittات وفق القواعد المحاسبية المكيفة للقطاع، مع الحرص على إدراج معلومات مقارنة وإفصاحات مفصلة في قوائمها المالية.
- على الرغم من الالتزام العام بمتطلبات النظام المحاسبي المالي لقطاع السياحة، فإن بعض المؤسسات تواجه تحديات في تطبيق كامل هذه المتطلبات، مثل تصنيف التثittات المتخصصة بدقة، واتباع طرق اهتلاك تعكس الاستهلاك الفعلي للمنافع الاقتصادية، وهو ما يشير إلى ضرورة تعزيز التدريب العملي وتطوير آليات متابعة داخلية لضمان الالتزام التام بالنظام المحاسبي المالي.
- تواجه المؤسسات السياحية محل الدراسة عدة معوقات أساسية تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي بفعالية، أبرزها ضعف الأداء الإداري والتنظيمي ونقص التكوين العلمي والمهني للمحاسبين والإطارات العاملة بها، ما يعيق تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل متسق ودقيق.
- وعلى ضوء النتائج المتحصل عليها يمكن تقديم جملة من الاقتراحات منها:
- ضرورة توفير عدة متطلبات للتطبيق الأمثل للنظام المحاسبي المالي المكيف وفق قطاع السياحة، منها: التأهيل العلمي والمهني والتدريب المستمر والمتخصص للكوادر العاملة في قطاع السياحة.
- العمل على تحسين أداء المؤسسات السياحية باعتبارها عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي وتعزيز فعاليته داخل قطاع السياحة.
- ضرورة الإصلاح والتحديث الإداري المستمر لأنظمة المؤسسات السياحية بما يتوافق مع المستجدات المحاسبية ويعزز الالتزام الدائم بالنظام المحاسبي المالي.

5. قائمة المراجع:

Conseil National de Comptabilité. (2023). Le système comptable financier du secteur du tourisme. Ministère des Finances.

توفيق ماهر عبد العزيز. (2013). صناعة السياحة. الأردن: دار زهران للنشر والتوزيع.

حمزة درادكه ، و آخرون. (2014). مبادئ محاسبة المنشآت السياحية والفندقية. الأردن: مكتبة المجتمع

العربي للنشر والتوزيع.

الإدارة السياحية. (2025). المحاسبة في الشركات السياحية. محاضرات. سوريا: كلية السياحة- جامعة دمشق.

سعد بله . (2023). دور المؤسسات السياحية في تسويق الوجهة السياحية الصحراوية المستدامة. أطروحة دكتوراه. جامعة قاصدي مرباح- ورقلة.

سناء مرغاد، و آخرون. (2017). دور المؤسسات السياحية في الترويج للمنتج السياحي في الجزائر. مجلة العلوم الإنسانية، 17 (48)، 347-323.

عاطف الاخرص، و سمير حمودة. (2001). محاسبة المنشآت السياحية. الأردن: دار البركة.

عبد القادر شاعة، و بو عبد الله هوان. (2023). واقع تطبيق مخطط جودة السياحة الجزائري في المؤسسات السياحية والفندقية. مجلة المالية والاسواق، 10 (01)، 140-121.

موسى سعداوي، و زروق صدوقي. (2012). السياحة في الجزائر ودورها في التنمية الاقتصادية. مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات (02)، 93-116.

ناصر نور الدين عبد اللطيف. (2015). المحاسبة في المنشآت السياحية والفندقية. مصر: دار التعليم العالي.

ناظم حسن عبد السيد. (2012). مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، 02 (03)، 126-110.

هبة عزت مالك مصطفى، و آخرون. (2024). فاعلية برنامج مقترح في المحاسبة الفندقية قائم على التعلم المدمج في تنمية مهارات سوق العمل لدى طلاب المدارس الفندقية. مجلة جامعة الفيوم للعلوم التربوية والنفسية، 08 (06)، 506-466.