

الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية

أ. سيد محمد

جامعة خميس مليانة

sid.mohamed@hotmail.fr

الملخص:

إن قيام الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي من خلال إصدار القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، هو خطوة مهمة وحتمية في ظل اتجاه الجزائر نحو الانفتاح والرغبة في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة OMC، حيث يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تسهيل فهم ومقارنة المعلومات المحاسبية وتوافقها مع المعلومة المنجزة وفق النظم المحاسبية العالمية، وذلك للدور الكبير الذي أصبحت تلعبه المعلومة المالية حيث أصبحت "المعلومة عن النقود أهم من النقود نفسها"، فالنظام المحاسبي المبني على أسس واضحة والذي يسقط إطاره الفكري من المعايير المحاسبية الدولية هو نظام يسهل من عملية انتقال وفهم ومقارنة المعلومات، مما يمنح للمستثمرين معلومات كافية حول الوضعية المالية للمؤسسة داخل وخارج الوطن، إلا أن عملية الإصلاح كانت صعبة، بالنظر إلى أنها يجب أن تراعي متطلبات البيئة الجزائرية من جهة، وتتوافق مع المعايير الدولية من جهة أخرى

Abstract :

That fact that Algeria has reformed its accounting system through the issuance of the law Number 07/11 of 25 November 2007, which includes the financial accounting system, is an important and inevitable step in the light of Algeria quest toward openness and willingness to join the World Trade Organization WTO, therefore the aim of the financial accounting system is to facilitate the understanding and comparability of financial information and the extent of its compatibility with the information prepared according to the international accounting systems, all this is due to the major role that financial information plays where it became "information about money is more important than money itself", thus the accounting system based on a clear basis which derives its intellectual framework from the international accounting standards, is a system that facilitates the movement, understanding and comparing information, which offer investors enough information about the financial situation of the organization inside as well as outside the country, even though the reform process was difficult, given that it must take into account the requirements of Algerian environment in one hand, and the consistency with the international accounting standard on the other hand.

عرف الفكر المحاسبي العديد من التطورات والرهانات على مر العصور، ف دائما ما تطورت المحاسبة بتطور بيئتها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية حيث استجابت المحاسبة للمستجدات والمتطلبات المتعلقة بكل مرحلة، فتطورت المحاسبة من مجرد تقنية للحساب والعد في العصور الوسطى إلى آلية لإثبات المعاملات والحسابات بين الملاك والمسيرين بعد الثورة الصناعية وانفصال الملكية عن التسيير حتى وصلت إلى نظام معلومات ييسر الأحداث الاقتصادية للمؤسسات ويسهل فهمها وعرضها ومقارنتها.

ولعل آخر المستجدات في الفكر المحاسبي هو الجانب الدولي لها في ظل العولمة، حيث تطورت الشركات وأصبحت شركات دولية (متعددة الجنسيات)، ومع الحاجة إلى تبادل المعلومات بين فروعها ذه الشركات ظهرت أنواع جديدة من المشاكل المحاسبية، والتي تنتج عن اختلاف ممارسات المحاسبية بين الدول باعتبار أن المحاسبة علم ذو طابع اجتماعي يتأثر بالبيئة المحيطة به (طبيعة الاقتصاد، المجتمع، الثقافة، السياسة...).

أصبحت الشركات متعددة الجنسيات أمام مشاكل كبيرة، فاختلاف الممارسات والمعلومات المحاسبية لكل دولة يكلفها المال والوقت والجهد من أجل توحيدها، فأصبح من الضروري البحث عن حل عملي لهذه المشاكل، حيث بذلت الهيئات المهنية المهتمة بالمحاسبة الكثير من الجهود مع بداية القرن العشرين حتى توصلت إلى إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1973 (أصبحت مجلس معايير المحاسبة الدولية سنة 2001) والتي تهتم بإصدار معايير دولية تلتقى القبول العام هدفها القضاء على الاختلافات الموجودة في الممارسات العالمية أو على الأقل تقلييلها.

الجزائر كغيرها من الدول، لم تستطع البقاء على الهامش فكان لزاما عليها التفكير في تغيير منظومتها المحاسبية بما يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية، خاصة في ظل الظروف التي تمر بها الجزائر، والتي يميزها الشراكة الأوروبيةمتوسطية، تحفيز الاستثمار الأجنبي و رغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة OMC.

في ظل هذه الظروف، قامت الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي عن طريق لإقرار النظام المحاسبي المالي والذي دخل حيز التطبيق في بداية 2010 (بدأ الإصلاح المحاسبي في 2001)، و الذي يهدف إلى تقريب النظام المحاسبي الجزائري من النظم المحاسبية الدولية في ظل المرجعية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية، إلا أن عملية الإصلاح المحاسبي يجب أن تراعي متطلبات وخصائص البيئة الجزائرية.

كل ما سبق يقودنا إلى طرح التساؤل التالي :هل قيام الجزائر بالإصلاح المحاسبي في ظل خصوصيات البيئة الجزائرية يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية؟

للإجابة على هذا السؤال قسمنا هذا العمل إلى ما يلي :

1. التوافق المحاسبي الدولي
 2. المعايير الدولية للمحاسبة
 3. نبذة عن تطور المحاسبة في الجزائر
 4. الإصلاح المحاسبي في الجزائر
 5. مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
1. التوافق المحاسبي الدولي: إن مفهوم التوافق المحاسبي يقودنا إلى المحاسبة الدولية، فتبيان الأنماط المحاسبية العالمية ومفهوم المحاسبة الدولية ضروري لتحليل التوافق المحاسبي.

1.1. المحاسبة الدولية:

1.1.1. تعريف المحاسبة الدولية: تناول الأدب المحاسبي عدة تعريفات في ما يخص المحاسبة الدولية ، حيث قال SAMUELES سنة 1985 أن المحاسبة الدولية مصطلح عائمⁱ ، و نظر مختلف المفكرون إلى مصطلح المحاسبة الدولية من مختلف الزوايا ، فيرى البعض أن مفهوم المحاسبة الدولية يعبر عن التطور التاريخي للمحاسبة، كما يمكن النظر إليها بأنها تهتم بالمشاكل العملية و الفنية للأقسام و الفروع الأجنبية، في حين هناك من اعتبر المحاسبة الدولية فرع من فروع المحاسبة التقليدية.

و بناء على مختلف الآراء نحاول تقديم تعريف شامل للمحاسبة الدولية كما يلي :

المحاسبة الدولية تهتم بوضع إطار نظري و عملي على مستوى دولي للممارسات و المقارنات المحاسبية المختلفة و الناتجة عن أحداث أو عمليات اقتصادية أو مصالح تتخطى حدود أكثر من دولةⁱⁱ ، و التي عن طريقها يمكن خدمة و مساعدة المستثمر المحلي و الأجنبي بتوفير تقاريره المالية بشكل يعكس مركزه المالي الحقيقيⁱⁱⁱ.

* نلاحظ من خلال هذه التعاريف أن المحاسبة الدولية ذات موضوع واسع جدا، و هذا ما يقودنا للسؤال التالي: هل المحاسبة الدولية فرع من فروع المحاسبة التقليدية؟

نلاحظ أن المحاسبة الدولية أوسع من إمكانية اعتبارها فرع من فروع المحاسبة، و ذلك لأن لها انعكاسات على كل الفروع الأخرى ، فمتى كان استعمال أي فرع من فروع المحاسبة التقليدية في أكثر من دولة يظهر لنا الطابع الدولي للعمليات المحاسبية في كل فرع.

إذن المحاسبة الدولية ليست فرع صريح من فروع المحاسبة الدولية، وإنما هي التوسع في كل فرع من الفروع إلى البعد الدولي في مختلف التعاملات الاقتصادية و التجارية.

2.1.1. التطور التاريخي للمحاسبة الدولية : علم المحاسبة علم قديم و تاريخها تاريخ دولي ، إلا أن الاهتمام بالمحاسبة الدولية مهنيا و أكاديميا لم يظهر جليا إلا في العقود الثلاثة الأخيرة من القرن الماضي ، و تحديدا كانت سنة 1972 نقطة تحول أو منعرج هام في تطور المحاسبة الدولية و زيادة الاهتمام بها من طرف الباحثين و المحاسبين ، لذلك سنبين مراحل تطور المحاسبة الدولية وفق مرحلتين^{iv} :

أ. مرحلة قبل سنة 1972 : قبل سنة 1972 لم تكن هناك جهود أو محاولات جدية من أجل تقليل هوة الاختلافات الدولية في مجال الأنظمة و الممارسات المحاسبية بين مختلف الدول . وكانت هناك بعض المحاولات للاحتكاك الدولي في موضوع المحاسبة عن طريق عقد بعض الاجتماعات و المؤتمرات ذات الطابع الإقليمي و ليس الدولي، و ذلك من أجل تبادل الخبرات و المهارات و الاحتكاك بالأنظمة الدولية المختلفة و لم تكن هناك نية واضحة لمحاولة وضع مبادئ محاسبية مقبولة و مشتركة بين هذه الدول .

كانت هذه المؤتمرات مفيدة في حل المشاكل المحاسبية المختلفة للدول ، و تبادل الأفكار و الطرق و أساليب المعالجة المحاسبية بين هذه الدول، بالإضافة إلى محاولة تضييق الهوة بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية ، إلا أنها كانت على مستوى إقليمي فقط و لم ترقى إلى المستوى الدولي .

ب. مرحلة بعد سنة 1972 : هذه المرحلة مهمة في تطور المحاسبة الدولية، و في هذه المرحلة أصبحت المؤتمرات أكثر جدية و كانت هناك نية واضحة من أجل تضييق الهوة بين مختلف الأنظمة و الممارسات المحاسبية في كل دولة، وكانت هذه الجهود العالمية المبذولة في سبيل تطوير المحاسبة الدولية استجابة طبيعية للتغيرات الكبيرة و المتسارعة التي عرفتها البيئة الاقتصادية و المحاسبية في فترة السبعينات من القرن الماضي، هذه الأخيرة عرفت بداية الانفتاح الاقتصادي الدولي و ظهور الشركات المتعددة الجنسيات و تضاعف المعاملات التجارية بين الدول. مما أدى إلى حتمية التطور في المجال المحاسبي لمواكبة لهذه التغيرات الاقتصادية السريعة .

و ترجمت هذه التطورات في الواقع العملي و الأكاديمي ، عمليا بظهور منطمتين محاسبيتين هما : لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1973، و لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبة سنة 1977 المنبثقتين عن المؤتمر العاشر للمحاسبة في سيدني بأستراليا سنة 1972، و أكاديميا فلقد وجد لأول مرة قسم المحاسبة الدولية في جمعية المحاسبة الأمريكية، و كذلك صدور أول سلسلة من التوجيهات المحاسبية من طرف الجمعية الاقتصادية الأوروبية، و نتيجة لذلك ظهر الاهتمام الكبير بالمحاسبة الدولية و معاييرها ، و احتلت جزء كبير من الأبحاث و الدراسات من أجل تطويرها .

2.1. التوافق المحاسبي :1.2.1. تعريف التوافق المحاسبي :

المحاسبة الدولية، و يجب التمييز بين التوافق و التوحيد، فهذا الأخير يعبر عن التوحيد الكامل و الشامل و الكلي للممارسات المحاسبية بين دول العالم، أما التوافق أو التناسق المحاسبي فيوجد عدة تعاريف تناولته، من أهمها:

- التناسق هو عملية زيادة انسجام و توافق الممارسات المحاسبية بوضع حدود للخلافات بينها، و تخفيض المعايير المتناسقة من الاختلافات المنطقية، و تحسين التوافق في المعلومات المالية بين الدول المختلفة^v .

- عرف Wolk & Francis & Tierney التوفيق بأنه درجة من التنسيق او التماثل فيما بين

مجموعات مختلفة من المعايير و الطرق و أشكال التقارير المالية^{vi} .

- و يعرف التوافق المحاسبي كذلك بأنه عملية تقليل الفروق في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية، وتتضمن عملية التوفيق تطوير مجموعة من معايير المحاسبة الدولية الواجب تطبيقها في دول العالم وذلك لزيادة عولمة أسواق رأس المال^{vii}.

من التعاريف السابقة يمكن استنتاج التعريف الشامل التالي:

الاحتكام لجملة من المعايير المحاسبية تحظى بصفة القبول الدولي و تهدف إلى إضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية، أي أن التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي يجب أن تكون موحدة بين كل الدول، و الممارسة المحاسبية التي يفترض أن تكون متجانسة بين المؤسسات.

ويهدف التوفيق المحاسبي على المستوى العالمي الى تلبية احتياجات المستثمر الدولي وغيره من المستخدمين لأغراض اتخاذ القرارات ، وحل المشاكل والتغلب على الصعوبات التي يواجهها المستثمرون الدوليون والشركات متعددة الجنسيات و شركات المحاسبة والمراجعة الدولية^{viii}.

2.2.1. متطلبات (شروط) التوافق المحاسبي: لكي يبلغ توحيد المعرفة المحاسبية غايته، لا بد أن تتوافر له جملة من الشروط، بحيث إذا تحققت ، أمكن لعملية التوحيد أن تتم بشكل أكثر كفاءة وفاعلية، وفي زمن أقصر. هذه الشروط تتحول إلى معوقات أمام عملية التوحيد المحاسبي في حال عدم تحققها. ومن ثم لا بد لضمان نجاح عملية إدارة المعرفة المحاسبية وتنظيمها من أن تراعى. أهم هذه الشروط نذكرها كما يلي:

● بناء المعرفة المحاسبية على أسس علمية منطقية في عملية التوحيد.

● تحديد المنهجية العلمية المناسبة لصياغة المفاهيم ومنظوماتها.

● اتباع آليات عمل مناسبة، تتسجم مع المنهج المتبع في إدارة هذه العملية وتنظيمها.

3.2.1. فوائد التوافق الدولي للمحاسبة : من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي

تسعى إلى وجود توافق دولي للمحاسبة، إن هذه الدوافع لا بد وأنها تنبع من الفوائد والمنافع التي يتوقع أن تعود على تلك الأطراف من وراء عملية التوافق، ومن أهم فوائد التوافق الدولي للمحاسبة ما يلي^{ix}:

- إمكانية إجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية، حيث إجراء المقارنات يسهل عملية تقييم أداء المؤسسات، ومن ثم تقييم البدائل الاستثمارية مما يسمح بحرية تدفق الاستثمارات الدولية.

- يوفر التوافق المحاسبي الدولي للشركات خاصة الدولية منها الوقت والمال الذي يبذل حالياً في توحيد قوائمها المالية، التي تعد كل منها حسب الممارسات والمبادئ المحاسبية السائدة في كل دولة.

- العديد من الدول خاصة النامية منها، لا توجد بها منظمات مهنية للمحاسبة، وتفتقر إلى معايير محاسبية، وبالتالي فان تبنيها للمعايير الدولية للمحاسبة سوف يوفر لها الوقت والمال لإنشاء نظم محاسبية.

- إن التوافق المحاسبي الدولي سيسهل لشركات المحاسبة الدولية القيام بأعمالها وبأقل كلفة، وهو ما ينعكس كذلك على الشركات الدولية محل المراجعة، حيث يتوقع أن تكاليف مراجعتها ستخفض كذلك.

- إن التوافق المحاسبي الدولي يجعل من القوائم المالية قابلة للقراءة والمقارنة مما يزيد من كفاءة أسواق الأوراق المالية، ويسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل من خارج حدود الدولة، سواء في صورة رأس مال أو قروض.

4.2.1. معوقات التوافق المحاسبي الدولي : رغم الجهود المبذولة في سبيل تحقيق التوافق المحاسبي، إلا أنه

يوجد العديد من العقبات أهمها ^x:

- الاختلافات البيئية و الثقافية بين الدول.
- تباين في مضمون و أهداف التشريعات القانونية لكل دولة.
- ضعف أو انعدام القوة الإلزامية بتنفيذ هذه القواعد و المعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها.
- الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المتعلقة بالمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة، هذا ما يؤدي إلى عدم فهمها و من ثم عدم تطبيقها على الوجه الصحيح.
- غالبية الدول ليس لها تشريعات منظمة للأدوات المالية على الأقل لأنها لا تتوفر على أسواق على درجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن اعتمادها في التقييم المحاسبي.
- التوجه الضريبي و الحكومي : بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو توفير معلومات للمحاسبة الوطنية.
- تعود المستثمرين و المستخدمين الآخرين للقوائم المالية على المعايير الوطنية إلى درجة يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية أخرى، خصوصا في حالات ضعف الثقافة المحاسبية عن هؤلاء المستخدمين.
- المعايير الدولية تصدر باللغة الإنجليزية و ترجمتها إلى اللغات الوطنية (غير الإنجليزية) أفقدها مضمونها الأصلي.

- إصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة و ترك التفاصيل لكل دولة، هذه المعايير لا تتعاطى إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار يلاءم ظروف دولة أو مجموعة محددة من الدول بعينها.

2. المعايير الدولية للمحاسبة :

1.2. تعريف المعيار المحاسبي: يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية *norme* و التي تستعمل بشكل عام للدلالة على قاعدة يتم الاستناد عليها ونموذج يتم الرجوع إليه عند الحاجة، كما يعرف المعيار حسب *International standards organisation ISO* على أنه ^{xi}: " وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها، تعطى لاستعمالات مشتركة ومتكررة، قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين"، أما من الناحية المحاسبية، كون أن المحاسبة تعتمد في أدائها على إعداد مجموعة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمواجهة الاحتياجات المتعددة للمستخدمين المعنيين للوفاء بمسؤولية الإدارة عن التقرير المالي عن الأصول الموكلة لهم، ونظرا لأن الإدارة هي الطرف الخاضع للمراقبة وهي التي تعد القوائم المالية فإن هناك احتمال قوي بأن تشوه الإدارة تلك القوائم باستخدام معايير محاسبية غير ملائمة أو من خلال عدم الالتزام بالمعايير المقبولة ^{xii}، وبهدف تخفيض تلك المخاطر حاولت مهنة المحاسبة وضع مجموعة من المعايير التي تعتبر كنماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق ومراجعة الحسابات، وعلى هذا الأساس فإن طبيعة المعايير المحاسبية جاءت لخدمة المنتج، المتمثل في المعلومات المحاسبية و المالية (شكلها، قياسها، عرضها) مسار المعالجة الذي يولد هذه المعلومات.

2.2. نشأة المعايير الدولية للمحاسبة: بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قوانين و قواعد للمحاسبة من قبل هيئات مع بداية القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجرى تطبيقها و كانت كل هيئة في معظم الدول الصناعية تضع قواعد المحاسبة الخاصة بها و التي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية . و بدأت محاولات وضع المعايير على المستوى الدولي بعقد مؤتمرات دولية للمحاسبة و سنعرض أهمها فيما يلي ^{xiii} :

- **المؤتمر المحاسبي الدولي الأول:** عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس *جمع المحاسبين الأمريكيين* 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.

وقد قُدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسة وهي : -الاستهلاك والمستثمر -الاستهلاك وإعادة التقييم -السننة التجارية أو الطبيعية.

- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933: في لندن، وقد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوباً عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائراً من الخارج وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا ونيوزيلندا وبعض الدول الأفريقية.

- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس 1938: في برلين، وذلك بمشاركة 320 وفداً فضلاً 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 و 196 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 زائراً من الخارج و 1200 عضواً عن البلد المضيف هولندا .

- المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن 1962: في نيويورك، وقد حضره 1627 عضواً من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثاً.

- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع 1967: في باريس.

- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر 1972: في سيدني، حضره 4347 مندوباً من 59 دولة .

- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977: في ميونيخ ألمانيا الاتحادية، وقد حضره مندوبون 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 مندوباً 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 جمع المحاسبين الأمريكية AICPA و جمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخليين IIA.

- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997: في المكسيك.

-المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر 2002: في هونغ كونغ، حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

-المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر 2006: في اسطنبول، وقد عقدت تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم. ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

3.2. الهيئات المسؤولة عن إصدار المعايير المحاسبية الدولية

أولاً - لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC : ظهرت اللجنة الدولية لأصول المحاسبة إلى الوجود في 29 جوان 1973 كثمرة للاتفاقيات التي عقدت بين الجمعيات المحاسبية المهنية لعشر دول هي " :أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية "xiv، ومقرها العاصمة البريطانية لندن، وهي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم.

منذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الإتحاد الدولي IFAC، و ابتداءً من عام 1999 أصبحت اللجنة تضم 143 هيئة مهنية من 104 دولة يمثلون مليوني محاسب^{xv}، أما بالنسبة لمجلس إدارة اللجنة فهو مكون من 17 عضو (13 دولة + 04 منظمات مهتمة بالإبلاغ المالي)^{xvi}.

وقد أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية 41 معياراً محاسبياً دولياً قبل أن يتم إعادة هيكلتها، وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير فقد بقي 34 معياراً، كما أصدرت العديد من التفسيرات، والتي بلغت 33 تفسيراً حتى عام 2001^{xvii}.

ثانياً. مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB : وقد أعيدت هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC لتصبح تحت اسم مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وذلك في الفاتح أبريل 2001^{xviii}، يقوم هذا المجلس بمهام تطوير معايير المحاسبة الدولية، حيث اعتمد المعايير السابقة التي أصدرتها اللجنة السابقة IASC.

وقد بدأ المجلس إصدار المعايير للتقارير المالية IFRS، لكي يتم تمييزها عن المعايير الدولية السابقة، إن هذا التغيير من IAS إلى IFRS يعكس رغبة IASB في توسيع رقعة نشاطها إلى المعلومات المالية عموماً عوض الاقتصاد على التوحيد المحاسبي فقط، وأصبحت المعايير التي يصدرها المجلس تحت إسم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS عوضاً عن المعايير الدولية للمحاسبة IAS.

ولقد أصدر المجلس إلى غاية 2009 ثمانية معايير إبلاغ مالي IFRS، ونشير إلى أن المجلس قد أصدر أيضا معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتاريخ 9 جويلية 2009، كما صدر IFRS 9 الذي يحل محل IAS 39 والذي سيفعل في 01 جانفي 2015.

4.2. أهمية المعايير المحاسبية الدولية: إن وضع معايير دولية للمحاسبة يساعد على توحيد الممارسات أو تناسقها بين المحاسبين في أنحاء العالم، لذلك تكتسي المعايير الدولية أهمية بالغة من خلال ^{xix}:

تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة؛
استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة؛
توصيل نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية؛
اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة؛
تحديد الطريقة المناسبة للقياس؛
اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب.
صعوبة اتخاذ قرار داخلي أو خارجي من قبل المستفيدين والمعنيين.
و بما أن أهمية العنصر تظهر عند فقدانه، فإن عدم وجود معايير دولية للمحاسبة تؤدي إلى:

5.2. أهم العقبات التي تقف أمام الدول في تبني المعايير المحاسبية الدولية: تمتلك المعايير الدولية للمحاسبية أهمية كبيرة في جمع دول العالم حول لغة محاسبية موحدة ومفهومة من قبل الجميع، لكن هناك بعض العقبات التي تعرقل تبني الدول لهذه المعايير والتي نلخصها فيما يلي ^{xx}:

— اختلاف درجة التطور المهني بين دول العالم.
— اختلاف قوانين الشركات وقوانين الضرائب بين أغلب دول العالم.
— عدم معرفة بعض من أولى المهنة للغة الإنجليزية قد لا يمكنهم من مواكبة تطور المعايير الدولية بالسرعة اللازمة.
— تباين مستوى التأهيل العلمي والعملية.

— هناك تباين كبير للغاية في التوجه نحو المعايير المحاسبية بين البلدان التي تشجع فيها ملكية الأسهم من قبل الجمهور، والبلدان التي تتركز ملكية الشركات فيها في أيدي البنوك والمؤسسات المالية الأخرى، حيث أنه باستطاعة البنوك الحصول على معلومات تفصيلية دون الحاجة إلى معايير محاسبية، أما الجمهور فإن السبيل الوحيد نحو حصولهم على معلومات شفافة وصادقة ومفيدة، هو معايير المحاسبة الدولية.

— اختلاف النظام السياسي وميزان الملكية بين القطاع العام والقطاع الخاص : تلعب المؤسسات الحكومية دورا مهما في التطوير الاقتصادي في البلد، وتختلف طريقة إعداد القوائم المالية في القطاع الخاص عنها في

القطاع العام، تبعا للحاجات المختلفة للمطلعين على المعلومات المالية¹ لواردة في القوائم، ففي البلدان التي يخضع الاقتصاد فيها لسيطرة الدولة، نرى أن التأثير الحكومي على عملية إرساء المعايير يكون أقوى بكثير، مما هو عليه الحال في البلدان الأخرى، إذ يدخل ضمنها متطلبات الإبلاغ التي تهدف إلى إبراز جوانب التطور الاجتماعي والتطور الاقتصادي.

—عدم توفر المنظمات المحاسبية في أغلب بلدان العالم : إن وجود هيئة محاسبية يساعد على تهيئة الجو المناسب للتعليم والأبحاث، وتشجيع وتعزيز تبني المعايير المحاسبية الدولية، بهدف تطوير الممارسات الميدانية، فالهيئة المحاسبية غالبا ما تعتمد إليها الحكومة معظم الأعمال المتعلقة بإرساء المعايير المحاسبية الدولية.

3. نبذة عن تطور المحاسبة في الجزائر: من أجل تقديم نبذة واضحة ومفهومة عن تطور المحاسبة في الجزائر، يجب الحديث عن تاريخ التشريع المحاسبي الجزائري، وذلك من خلال الإشارة إلى ثلاث فترات أساسية وهي^{xxi}:

1.3. الفترة من 1962 إلى 1975: مثلما هو معروف، فإن الجزائر ورثت غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، و تقاديا لحصول الفراغ في الجوانب المختلفة للحياة العامة لو توقف العمل بهذه القوانين، فقد أصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31 و القاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية باستثناء التي لها علاقة بالسيادة الوطنية.

وضمن هذا الإطار استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة والمتمثل في المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 PCG، كان هذا الإطار التشريعي كافيا للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب.

تميزت هذه الفترة من ناحية التنظيم الاقتصادي بالبدء في عمليات التأميم خاصة قطاعات: المناجم، البنوك، المحروقات، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجهات الجديدة في الفلسفة الاقتصادية.

كما تميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس هيكل جديد يشرف على المهنة المحاسبية ألا وهو:

المجلس الأعلى للتقنية المحاسبية (Conseil supérieur de la technique comptable CSTC) و حددت صلاحياته في النص القانوني المنشئ له، كما تم تدعيم العمل المحاسبي بنص آخر ينظم مهنة الخبير المحاسب والمحاسب (الأمر رقم 82/71 الصادر في 1971/12/29).

تكملة لهذه التحولات، جاءت نصوص قانونية أخرى لتنظيم العمل المحاسبي والمهنة المحاسبية خاصة جانب التكوين، و تم إصدار نصين أساسيين هما:

- المرسوم رقم 83/72 الصادر في 18/04/1972 و المتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية وإنشاء تخصص جديد هو ليسانس علوم مالية ومحاسبية.

- المرسوم رقم 84/72 الصادر في 18/04/1972 و المتعلق بتنظيم التربص المهني التكويني لخبراء المحاسبة.

2.3. الفترة من 1975 إلى 2007: مثلما أشرنا سابقا، فإن الفترة التي تلت الاستقلال كانت فترة تحولات مست كل جوانب الحياة ومنها الاقتصادية، وبما أن المحاسبة أداة ترجمة العديدة من هذه الجوانب، فكان لزاما عليها مسايرة ذلك.

إن القانون الجزائري الذي نص على الاستمرار بالعمل بالتشريعات الفرنسية كان هدفه إعطاء الوقت الكافي للبدء في صدور التشريعات الوطنية، لهذا فقد تميزت فترة السبعينات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية خاصة:

القانون المدني، الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26/09/1975 المعدل و المتمم.

القانون التجاري، الأمر رقم 59/75 المؤرخ في 26/09/1975 المعدل و المتمم.

القانون الجزائري، الأمر رقم 155/66 المؤرخ في 08/06/1966 المعدل و المتمم.

القانون الضريبي (الضرائب المباشرة) الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 06/12/1976 المعدل و المتمم.

وتكملة لهذه الترسانة القانونية جاء القانون المحاسبي والمتضمن في الأمر رقم 35/75 الصادر في 29/04/1975 و المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني الذي يسري مفعوله ابتداء من 01/01/1976.

مما لا شك فيه أن صدور القانون الجديد الخاص بالمحاسبة فرضته من جهة اعتبارات سياسية تتعلق بالابتعاد عن التنظيم الفرنسي لكل مجالات الحياة و منها الاقتصاد و المحاسبة، و من جهة أخرى ضرورة تأقلم و مسايرة أدوات التسجيل و القياس و الإفصاح المحاسبي للنشاطات الوطنية مع التغيير الحاصل في تنظيم هذه النشاطات حسب التوجه الاقتصادي الجديد المتسم بالاشتراكية من جهة أخرى.

من هذا المنطلق، و إذا ما تفحصنا هذا القانون نجده يختلف كثيرا عن التشريع المعمول به سابقا من

جوانب كثيرة من حيث:

التسمية: إن إرفاق كلمة - الوطني - في نص التسمية له دلالة خاصة، و هي أن النص خاص بالجزائر، على عكس المخطط الفرنسي الذي يستعمل عبارة - عام - و كثير من الدول تستعمل في قوانينها المحاسبية عبارة عام أو موحد.

المصطلحات: استعمل هذا القانون مصطلحات عديدة تدل على التوجه الوطني للاقتصاد و الاهتمام أكثر بإنتاج المعلومات التي تحتاج إليها مصالح الدولة.

تفضيل المحاسبة الوطنية على محاسبة المؤسسة : إن الكثير من الجوانب العملية التنظيمية التي جاء بها هذا القانون كانت تهدف إلى تزويد المحاسبة الوطنية بالمعلومات الضرورية انطلاقا من محاسبة الوحدة الاقتصادية ألا و هي المؤسسة أو الشركة رغم التعديلات و الإصلاحات التي أدخلت عليه لاحقا خاصة في التسعينات من القرن الماضي، و ما مسألة الرسم على القيمة المضافة التي عوضت الرسمين المعروفين بالرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، و الرسم الوحيد الإجمالي على أداء الخدمات TUGPS، خاصة طريقة تسجيلهما، و التي تظهر قيمة الإنتاج و قيمة الخدمات المؤداة بمبلغ إجمالي يتضمن الرسم، و بعبارة أخرى فإن الهدف من هذا هو تجميع معلومات المؤسسات للوصول إلى أحد مكونات الناتج المحلي PIB، و هذا على حساب البحث و قياس مجهودات المؤسسة و نواتجها الحقيقية.

عدم الاستفادة من القانون المحاسبي المعدل : لقد تم تعديل المخطط المحاسبي العام في فرنسا سنة 1971، و رغم ذلك لم تأخذ به الجزائر، مما يعني أن الرغبة في تغيير القانون المحاسبي ينطلق من أهداف سياسية اقتصادية، و ليس من أهداف تحديثية لنصوص التشريعية.

استمر العمل بالقانون 35/75 دون مشاكل ميدانية لغاية نهاية الثمانينات، أي ان القانون أدى مهمته بنجاح لغاية البدء في إصلاحات جديدة بداية من 1988، و البدء في التفكير في تغيير النهج الاقتصادي المتبع من اقتصاد إداري موجه إلى اقتصاد تتحكم فيه و ت سيره قوى السوق، و هنا بدأت تظهر محدودية المخطط المحاسبي الوطني للتكفل بالانشغالات الجديدة.

في بداية التسعينات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات و تعديلات على هذا المرجع المحاسبي، خاصة على شكل نصوص قانونية لحسابات قطاعية، و من أهمها:

- القطاع الفلاحي سنة 1987.
- قطاع السياحة سنة 1989.
- قطاع التأمينات سنة 1987.
- قطاع البنوك و المؤسسات المصرفية سنة 1992.
- قطاع البناء و الأشغال العمومية سنة 1988.
- محاسبة الشركات القابضة سنة 1999.

3.3. الفترة من 2008 إلى الوقت الحالي : في أواخر سنة 2007، و بعد طول انتظار صدر القانون رقم 11/07 بتاريخ 2007/11/25 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، و الذي عوض مرحلة المخطط المحاسبي الوطني.

إن أول ملاحظة على هذا النص أنه أعطى للمتعاملين الاقتصاديين و مهنيي المحاسبة مهلة سنة كاملة لاتخاذ التدابير الكافية للتأقلم معه (المادة 41)، و بعد ذلك أضاف قانون المالية لسنة 2009 سنة أخرى، أي بداية العمل به ابتداء من 01 جانفي 2010.

إذا ما قارنا هذه الفترة الممنوحة للتأقلم مع تلك التي منحت سنة 1975 نجدها طويلة نسبيا، و هذا ربما يعكس رغبة السلطات العمومية في إنجاح هذا القانون الجديد.

4. الإصلاح المحاسبي في الجزائر

1.4. أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد : كما تم الإشارة إليه فيما سبق، فان الجزائر مند و أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي الحالي (المخطط المحاسبي الوطني) الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه و التطورات و التحولات التي عرفها الاقتصاد و لا لسد الثغرات

و النقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري، العمليات بالعملة الأجنبية..... الخ.

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

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

- ❖ التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات،
- ❖ الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية و السماح لن العمل على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر،
- ❖ النقائص والثغرات التي خلفها النظام الحالي الذي يتلاءم و النظام الاقتصادي السابق لا اقتصاد السوق،
- ❖ إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة،
- ❖ الاعتماد على مبادئ و قواعد واضحة التي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات، تقييمها و إعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري و غير الإداري بالقواعد، و تسهيل مراجعة الحسابات.

❖ محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات و المعاملات المالية و المحاسبية ل وقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية، لان التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة، يمكن أن نذكر منها ما يلي **xxii**:

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

● غياب مجال للمقارنة للمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التجانس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين و بالتالي إلى ضعف جودة و نوعية المعلومات.

2.4. مراحل انجاز النظام المحاسبي الجديد : في سياق الإصلاحات الاقتصادية و المالية التي اعتمدها

الجزائر في ظل التوجه لمواكبة الظروف الدولية، التكيف مع خصوصيات السوق المفتوح، اعتماد حرية الاستثمار التي لم تعرفها الجزائر في ظل الاقتصاد الاشتراكي الموجه، وخاصة بدخول الجزائر بشراكة مع الاتحاد الأوروبي و رغبتها في الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة (OMC)، و سياستها التحفيزية لجلب الاستثمار الأجنبي، ارتأت الجزائر ترقية المعرفة المحاسبية و إصلاح منظومتها المحاسبية لتلبية حاجة الأعوان الاقتصاديين للمعلومة المالية الكفيلة بتحقيق أهدافها، و ترقية دور المحاسبة في دفع عجلة الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة باعتبارها لغة المال و الأعمال.

تم الإعلان عن مناقصة دولية خاصة بموضوع الإصلاح المحاسبي سنة 2001 بإشراف وزارة المالية، حيث تم إسناد هذا العمل إلى المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي (CNC) وذلك بتمويل من البنك الدولي . و تمت دراسة الموضوع و كللت أعماله باقتراح ثلاث خيارات تمثلت فيما يلي :

✓ **الخيار الأول :** المحافظة على (PCN) بشكله الأصلي، و حصر عملية الإصلاح في بعض التعديلات التقنية لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي و القانوني الجزائري . إلا أن هذا الحل لا يضمن التوافق مع الممارسات التي تضمنها معايير المحاسبة الدولية و لا يساهم بشكل حقيقي في عصرنة المخطط المحاسبي الوطني.

✓ **الخيار الثاني :** تكيف (PCN) مع المرجعية الدولية للمحاسبة ، يتضمن هذا الخيار الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني ببنيته و هيكله و العمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي أدخلتها معايير المحاسبة الدولية.

✓ **الخيار الثالث :** إعداد نظام محاسبي جديد كلياً، يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار الخصائص الوطنية.

اعتمد الخيار الأخير بتبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري في اجتماعه المنعقد بـ 05 سبتمبر 2001 واختيار المرجعية الدولية لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS).

بعد إتمام انجاز النظام المحاسبي المالي تم إقرار تطبيقه، ولأن الجزائر من الدول التي تحتكر فيه الدولة عملية الإشراف على ترقية وتوجيه الممارسات والمعرفة المحاسبية المعتمدة وليس المنظمات المهنية المحاسبية المستقلة كـ بعض الدول، فقد قامت بإقراره عن طريق إصدار عدة نصوص تشريعية بالجريدة الرسمية؛ كما قامت بتحديد تاريخ 2009/01/01 كـ بداية لتطبيقه بموجب القانون 07-11، إلا أن عملية تطبيقه الفعلي أجلت لتاريخ 2010/01/01 بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

وعموما، مرت عملية إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر بعدة مراحل، يمكن تلخيصها في الشكل التالي:

الشكل رقم (1): مراحل عملية إصلاح النظام المحاسبي الجزائري



المصدر: صالحى بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 134.

3.4. الآثار المرتقبة للإصلاح المحاسبي في الجزائر : أنشأ النظام المحاسبي المالي الجديد القواعد العامة

لمسك، تجميع، تحديد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية و للهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة، من أجل تحقيق الأهداف التالية^{xxiii}:

- إعطاء صورة صادقة للوضع المالية، وأداء وتغيرات الوضعية المالية للمنشأة، بمراعاة الالتزامات القانونية التي يجب على الوحدات احترامها، دون استثناء تنظيمها، حجم وطبيعة نشاطها.
- السماح بمقارنة موثوق فيها في ظرف زمني محدد، داخل الوحدة وفي مكان محدد، على المستوى الوطني والدولي وبين الوحدات.
- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و فعالية تسييرها.
- السماح بالتحكم في الحسابات معطية كل الضمانات للمسيرين المساهمين و الشركاء، إلى الدولة والمستعملين الآخرين المعنيين بالأمر كالمستخدمين والدائنين، فيما يخص انتظامهم صدقهم و شفافتهم.
- نشر معلومة أكيدة، كاملة، عادلة، موثوق فيها، ذات شفافية لكي تساهم في تشجيع المستثمرين والضمان لهم متابعة مرضية لأموالهم.
- المساهمة في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية للقطاع (المؤسسات (على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات معنوية، مراقبة ومجمعة ضمن شروط الموثوقية و السرعة المرضية.

- تخدم ترقية وتعليم المحاسبة والتسيير يركز على أسس مشتركة و كذلك لتكوين المهنيين المختصين، الأحرار أو الأجراء تحت ضمان كبير لحركية الشغل في الوظائف المحاسبية.
- السماح بتسجيل بطريقة شاملة وموثوق فيها لكل المعاملات والعقود الاقتصادية للمؤسسة، حتى تسمح بإعداد تصريحات جبائية موثوق فيها، مضمونة، منتظمة (الرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الأرباح)، حيث أن هذه النتيجة ستكون مقربة من القوائم المالية التي تم إعدادها حسب معايير التقرير المالية الدولية IFRS
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول.

- يتأقلم النظام الجديد تماما مع أدوات الإعلام الآلي الموجودة التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية إعداد القوائم المالية وتقديم مستندات التسيير حسب النشاط بفضل نظام ترميمي متعدد.

5. مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

1.5. أهم التعديلات التي جاء بها النظام المحاسبي الجزائري : جاء النظام المحاسبي المالي بالعديد من التعديلات، نوجز أهمها كما يلي:

أ. تعديل بعض المعالجات السابقة:

1. إعادة تقييم الأصول الثابتة بدقة وموضوعية.
2. اللجوء إلى التقييم بأسلوب القيمة العادلة لبعض المعاملات الخاصة بالأدوات المالية.
3. تطبيق التقييم بالاعتماد على القيمة الحالية لتقييم السلفات و القروض وبعض أشكال التمويل.
4. التعديل في شروط إثبات الأعباء.
5. غياب جانب قانونية المؤونات.
6. تعديل أساس حساب الاهتلاكات .
7. تدهور القيم.
8. شروط التسجيل المحاسبي إعادة تقييم الأصول.

ب. تعديلات إضافية:

1. إنشاء إطار فكري للمحاسبة المالية يبين اعتماد فكرة الصورة الصادقة كهدف لتحديد المعلومة المالية، إدخال فكرة حسابات المجمع^{xxiv}.
2. تطوير عرض القوائم المالية، مثل إمكانية عرض حساب النتيجة حسب الوظيفة، وكذا إلزامية عرض بيانات الدورة السابقة على مستوى الميزانية.

3. تكملة طرق التطوير المحاسبي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال اعتماد جدولي تغيرات الأموال الخاصة و تدفقات الخزينة، اعتماد ملاحق أكثر تعبيراً عن الوضعية المالية للمؤسسة ونتائج نشاطها.

4. إضافة بنود جديدة في القوائم المالية مكث^{xxv}:

■ المخزونات المتأتية من التثبيتات /حـ/ 36.

■ فارق التقييم /حـ/ 104.

■ الأدوات المالية المشتقة /حـ/ 52.

■ الضرائب المؤجلة /حـ/ 133، /حـ/ 134.

■ المؤونات للأعباء /حـ/ 15.

2.5. الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية :رغم التوافق الكبير بين ال نظام

الجزائري و المعايير الدولية، إلا أن هناك بعض النقاط التي تشكل اختلاف نوجزها فيما يلي^{xxvi}:

1. إن النظام المحاسبي المالي الذي سيشكل المرجعية المحاسبية، وضع تنظيمياً لمشكل المحاسبة و مجموعة من قواعد سير وقائمة الحسابات غير منصوص عليها في المعايير الدولية.

2. يتحدث هذا النظام المحاسبي المالي عن الحالات الخاصة للمؤسسات الصغيرة (المحاسبة المبسطة)، بينما المعايير الدولية لا تأخذ بعين الاعتبار المؤسسات الصغيرة.

3. يعرف الوحدة الاقتصادية والوحدة النقدية، وهو مالا يتعرض له المعايير الدولية.

4. لا يتعرض للمجالات الخاصة بالبنوك ومؤسسات التامين...الخ.

5. هناك بعض المجالات البديلة المسموح بها من المعايير الدولية وغير معتبرة من النظام المحاسبي المالي مثل:

● تقلد التثبيتات المادية بالقيمة العادلة عند الإقفال.

● تسجيل تكاليف القروض المرتبطة بشراء، بناء وإنتاج الأصول.

● تسجيل اسثمارات محصل عليها عن طريق إعانة استثمار بقيمة الحياة ناقصا الإعانة المحصلة.

● تسجيل أثر تغير طريقة محاسبية أو تصحيح خطأ في نتيجة الدورة الجارية .

3.5. تحديات تطبيق النظام المحاسبي الجزائري الجديد:

إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي الصادر في القانون 07-11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 يعتبر خطوة مهمة كبيرة

لتوفيق الممارسات المحاسبية في الجزائر مع توجيهات معايير المحاسبية الدولية، غير أن هذه الخطوة غير كافية وقد لا

تكون لها آثار إيجابية كبيرة، وذلك لعدة أسباب، نذكر منها^{xxvii}:

- ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام: فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مهيأة وغير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا من معايير المحاسبة الدولية. وفي اعتقادنا، يعود هذا إلى غياب الوعي المحاسبي في الكثير من المؤسسات الجزائرية.

- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة: التطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية، التي تتميز بالكفاءة، مما يجعل تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ممكنا. وهو ما لا يتحقق في حالة بورصة الجزائر. الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي الجديد بإجراء إصلاح حاد وعميق على النظام المالي للجزائر.

- عدم ترابط تبني النظام المحاسبي الجديد بإجراء تعديلات على القانون التجاري من جهة و النظام الضريبي من جهة أخرى: فإذا اخذنا كمثال على ذلك تسجيل قرض الإيجار في الأصول وإدراج الإهلاكات المتعلقة بالأصل المستأجر ضمن أعباء الدورة كما نص عليه هذا النظام، فإن القانون الضريبي الحالي يسمح للمؤسسات بإدراج الإهلاكات التي تعود لأصول تملكها المؤسسة فقط. كما أن القانون التجاري الحالي ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت 75% من رأس مالها الاجتماعي غير أن النظام المحاسبي الجديد يعتبره عنصرا هامشيا (Résiduel)، فهو عبارة عن الفرق بين الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مواصلة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي.

- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحياسة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.

- غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني يتميز بالمصداقية والشمولية: فالتقييم وفق القيمة العادلة يحتاج إلى توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة، في الوقت الذي نسجل فيه تضاربا في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد الجزائري من قبل الهيئات الرسمية، فضلا عن قلتها.

- بطء في تطوير مضمين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين: فما زالت المقررات المحاسبية لم تتغير وطرق التدريس يغلب عليها تعليم المحاسبة على طريقة القواعد و التي تقوي الاستدكار على حساب الإبداع، وهذا راجع أساسا غياب الوعي المحاسبي و شيوع النظرة الضيقة إلى المحاسبة على أنها تقنية وليست علما قائما بذاته.

الخاتمة: قامت الجزائر بخطوة مهمة وضرورية بإصلاح النظام المحاسبي، فالجزائر لا يمكن أن تبقى بعيدة عن المستحدثات والرهانات الموجودة في ظل الظروف العالمية التي تميزها العولمة وتكنولوجيا المعلومات، حيث استغرق الإصلاح المحاسبي 07 سنوات من العمل والتطوير في النظام المحاسبي المالي، فقد كان لزاما تلبية متطلبات وخصائص البيئة الجزائرية في إعداد النظام المحاسبي، فالمحاسبة علم ذو طابع اجتماعي يتأثر ببيئته الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الإصلاح المحاسبي يجب أن يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية المعتمدة في البورصات العالمية، مما يسهل للجزائر من تفعيل سياستها المتجهة نحو الانفتاح والرغبة في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

إن تحقيق معادلة الجمع بين الهدفين السابقين صعبة التحقيق، إلا أن الإصلاح المحاسبي غطى جانب كبير من هذين الهدفين، فالنظام المحاسبي المالي يراعي خصوصيات المنظومة الاقتصادية والقانونية والجبائية الجزائرية، وفي نفس الوقت يركز على إطار تصوري (مفاهيمي) يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

رغم ذلك، يوجد بعض الاختلافات التي يغلب عليها الجانب التقني، والتي لا تشكل -في رأينا- عائقاً أمام النظام المحاسبي المالي، باعتبار أن الدول المتقدمة -محاسبياً- تقوم بإجراء تعديلات دورية ومنظمة على نظمها المحاسبية بما يتماشى والمستجدات المتعلقة بكل فترة.

المراجع والهوامش:

- i. أبو زيد محمد المبروك - المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية - إيتراك للطباعة و النشر - القاهرة - 2005 - ص 13-15.
- ii. جريوع محمد يوسف، سالم عبد الله حلس- المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية - مؤسسة الوراق للنشر - عمان - 2002 - ص 28.
- iii. أبو زيد محمد المبروك - مرجع سابق - ص 21.
- iv. أبو زيد محمد المبروك - مرجع سابق - ص 21.
- v. فردريك تشوي وآخرون- تعريب محمد عصام الدين زايد- المحاسبة الدولية- الرياض- دار المريخ للنشر- 2004- ص 349.
- vi. Wolk, H. I., Francis, J. R., and Tierney, M. G., " Accounting Theory : A conceptual and Institutional Approach ", (Ohio : South- Western Publishing Co., Cincinna@, 3rd end . ,1992), p 527.
- vii. ثناء القباني- المحاسبة الدولية- الإسكندرية- الدار الجامعية- 2003- ص 170.
- viii. على جابر صالح- نحو إطار مقترح لتوفيق معايير المحاسبة العربية لترشيد قرارات الاستثمار (مؤتمر المحاسبة الرابع)- كلية التجارة- جامعة الإسكندرية - 11-19 سبتمبر 2004 - ص 441.
- ix. أبو زيد محمد المبروك - مرجع سابق - ص 270-272.
- x. فاطمة الزهراء عبادي - مكانة النظام المحاسبي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة - مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة - كلية العلوم الاقتصادية - جامعة البليدة، 13-14/12/2011- ص 3-4.
- xi. مدني بن بلغيث- أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية- حالة الجزائر -أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية- جامعة الجزائر- 2004- ص 62.
- xii. مركز الدراسات والمعلومات- صناعة معايير المحاسبة الدولية التطور ودور المجالس وهيئات الوطنية والدولية- هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي العربي- 2005- ص 68.
- xiii. سعدي يحيى وأوصيف لخضر - أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي - مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة - كلية العلوم الاقتصادية- جامعة البليدة- 13-14/12/2011- ص 3-5.
- xiv. يوسف محمود جريوع- سالم عبد الله حلس- مرجع سابق- ص 106.
- xv. حسين القاضي ومأمون حمدان- المحاسبة الدولية ومعاييرها- دار الثقافة للنشر- دمشق- سوريا- طبعة 2008 - ص 53.
- xvi. يوسف محمد جريوع، سالم عبد الله حلس- مرجع سابق- ص 53.
- xvii. حسين القاضي و مأمون حمدان- مرجع سابق- ص 109.
- xviii. بن ربيع حنيغف- الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS الجزء الأول- دار هومة- الجزائر- 2010- ص
- xix. حواس صلاح- التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية- أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية- جامعة الجزائر- 2008/2007- ص 60.

^{xx}. مزياي نور الدين و فروم محمد الصالح - المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية : مقومات ومتطلبات التطبيق - مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية : تجارب تطبيقات وآفاق - معهد العلوم الاقتصادية - المركز الجامعي بالوادي- 2010- ص 6.

^{xxi}. مختار مسامح- النظام المحاسبي المالي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل - مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية : تجارب تطبيقات وآفاق - معهد العلوم الاقتصادية - المركز الجامعي بالوادي- 2010- ص 4-5.

^{xxii}. Djamel Amoura, Revue des réformes économiques et intégration en économie mondiale, Ecole supérieure de commerce d'Alger, N°02-2007, P100.

^{xxiii}. Rezzag Labza Imad, Nécessité d'adapter le plan comptable national aux nouvelles exigences comptables international, Mémoires PGS-Comptabilité, Esc, 2004, p.199

^{xxiv}. الجريدة الرسمية رقم 74- القانون رقم 11/07 المؤرخ بـ 25 نوفمبر 2007- المتضمن النظام المحاسبي المالي - المادة 31-36- ص 6.

^{xxv}. الجريدة الرسمية رقم 19- القرار المؤرخ بـ 26 جويلية 2008،- المتضمن تحديد قواعد التقييم، المحاسبة، التسجيل بالحسابات، مدونة الحسابات والكشوف المالية- ص 25-26.

^{xxvi}. حواس صلاح- مرجع سابق- ص 203-204.

^{xxvii}. مزياني نورالدين- النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الإستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية - متاح

على [http://eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-](http://eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/69.doc)

على (تاريخ الاطلاع : 2012/11/23):

content/uploads/2011/04/69.doc