Revue des Réformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale
Vol 13 N° 02 ; Année 2019
EISSN 2600- 6502

متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدَّوْلية في الجزائر

REQUIREMENTS FOR OPTIMAL APPLICATION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN ALGERIA

ياسين بن حمزة [1,*]، ، د.كمال سماش[2]

[1] جامعة باجي مختار– عنابة (الجزائر)

[2]جامعة باجي مختار– عنابة (الجزائر)

تاريخ الاستلام: 2019/04/18 ؛ تاريخ المراجعة : 2019/06/06 ؛ تاريخ القبول: 2019/10/04

الملخص

اِهتم هذا الموضوع بتحديد متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير النظام المحاسبي المالي الموافِقة لمعايير المحاسبة الدولية، وتمَّ ذلك من خلال رصد آراء عينة مِن المحاسبين الأكاديميين مِن الجامعات الجزائرية والمهنيين من المؤسسات الاقتصادية ومكاتِب المراجعة.

خلُصَ البحث الى أن المطلب الأساسي لتحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر يكمن في ضرورة توجيه النظام المحاسبي المالي نحو تبني المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة (IFRS SME).

الكلمات المفتاحية. النظام المحاسبي المالي، المتطلبات، التطبيق الأمثل، معايير المحاسبة الدولية

تصنيف JEL: M41

ABSTRACT

This subject concerned identifying requirements for optimal application of Financial Accounting System standards in accordance with International Accounting Standards. This was done by collection opinions of academic and professional accountants from algerian universities, economic entities and auditing offices.

The research concluded that basic requirement for optimal application of International Accounting Standards needs for Financial Accounting System to adopt International Financial Reporting Standard for Small and Medium Entities (IFRS SME).

Keywords: **Financial Accounting System**, **requirements**, **optimal application**, **International Accounting Standards**
JEL classification: **M41**

* **المؤلف المراسل : ياسين بن حمزة**

مقدمة

تُعتبَر العولمة الاقتصادية سببا مباشرا في انتشار الشركات متعددة الجنسيات وتزايُد الحاجة الى تجانس المعلومات المحاسبية عالميا، الأمر الذي نتج عنه ظهور هيئات دولية تقوم بحماية المصالح التجارية والاستثمارية المشتركة للدول كالمنظمة العالمية للتجارة والمنظمة الدولية للبورصات العالمية. أما على الصعيد المحاسبي فإن مجلِس معايير المحاسبة الدولية يتولى مُهِمة توفيق الممارسات المحاسبية المختلفة بين الدول من خلال الترويج لمجموعة موحدة من المعايير المحاسبية الموسومة بقابليتها للتكيف مع الظروف البيئية للدول المطبِّقة لها. في هذا الصدد تُعتبَر الدول النامية أكثرَ تطبيقا لمعايير المحاسبة الدولية، مقارنة بالدول المتقدمة، على الرُّغم من هشاشة البُنية المحاسبية الأساسية لديها وانعدام معايير محلية خاصة بها. أمام هذا الوضع قام المجلِس بإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة باعتبارِهِ أكثر ملاءمةً لمتطلَّبات الإفصاح المفروضة في هذه الدول.

والجزائر، كباقي الدول النامية، اندرجت في مسار العَوْلمة منذ أزيدَ من ثلاثة عقود من الزمن، ومِن مظاهره أن قامت بإصلاحات اقتصادية ومالية ومحاسبية عميقة أفضت الى تطبيق معايير المحاسبة الدولية ابتداءا من سنة 2010. غير أن استقراء البيئة الاقتصادية الجزائرية يكشِف من جِهة، عدم كفاية تلك الإصلاحات بما يكفَل تطبيق المعايير الدولية بكفاءة، ومن جهة ثانية عدم مواءمة النظام المحاسبي المالي المتضمِّن تِلكَ المعايير لمواصفات البُنية المحاسبية الأساسية الجزائرية، ولاسيما انتشار المؤسسات الاقتصادية الصغيرة والمتوسطة وغياب أسواق كفؤة كالسوق المالية وسوق العقارات.

إشكالية البحث

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي، المعتمِد على معاييرَ موسومة بديناميكية عالية وخلفية فكرية متطوِّرة، في بيئة اقتصادية تمتاز بهشاشة بُنيتِها المحاسبية وانتشار المؤسسات الصغيرة والمتوسِّطة وغياب سوق مالية نشطة يقودنا الى طرح إشكالية رئيسية مَفادُها: كيف يُمكِن للنظام المحاسبي المالي أنْ يُحقِّق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؟، وأمَّا عن التساؤلات الفرعية فإنها تتمحور حول الآتي:

- ما طبيعة العوامل المساعدة على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؟
- هل يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للعوامل الثلاثة التالية: معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، معايير النظام المحاسبي المالي وبنيته الأساسية، في تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؟

أهمية البحث

تكمُن أهمية هذا البحث في تطرُّقِه الى متطلَّبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في بيئة نامية، مع الإشارة الى أن اقتصاديات الدول النامية، ومِن ضمنها الجزائر، لا تقوى على مواكبة معايير المحاسبة الدولية وأن الواقِع الميداني لأنظمتها المحاسبية، على غرار النظام المحاسبي المالي، سوف يفرضُ عليها مستقبلا التوجه نحو تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

أهداف البحث

يرمي هذا البحث الى تحقيق هدفين أساسيين هما:

- الكشف عن العوامِل المساعدة على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؛
- تحديد مدى مساهمة كل من معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، معايير النظام المحاسبي المالي وبنيته الأساسية في تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر.

فرضيات البحث

يقوم هذا البحث على فرضية رئيسية مفادها: يتحقق التطبيق الأمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر بتوجيه النظام المحاسبي المالي نحو مُتطلَّبات معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتتفرع عن هذه الفرضية الفرضيين الفرعيتين التاليتين:

- يتحقق التطبيق الأمثل لمعايير المحاسبة الدولية بتوفير عوامل متعلقة بالبنية المحاسبية الأساسية الجزائرية وأخرى بنوعية المعايير المحاسبية المختارة؛
- يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للعوامل الثلاثة التالية: معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، معايير النظام المحاسبي المالي وبنيته الأساسية في تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر.

منهج البحث وأدواته

يتبنى هذا البحث منهجا وصفيا ويَعتمِد، لتحقيق الدراسة الميدانية، على استمارة استبانة تُحلَّل بياناتها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS.V24).

هيكل البحث

يُقَسَّم هذا البحث الى ثلاثة محاور؛ يتناول المحور الأوَّل معايير المحاسبة الدولية وتطبيقِها في الدول النامية، ويتناول المحور الثاني الإصلاح المحاسبي الجزائري وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. أما المحور الثالث فيخصص لدراسة ميدانية تُجرَى بالاعتماد على تحليل بيانات استمارة استبانة.

المحور الأول: معايير المحاسبة الدولية وتطبيقِها في الدول النامية

يعالج هذا المحور عنصرين أساسيين هما: معايير المحاسبة الدولية وتطبيق هذه المعايير في الدُّول النامية.

1. معايير المحاسبة الدولية :

يُخصص هذا العنصر لدراسة منشأ فِكرة معايير المحاسبة الموحَّدة، عوامِل تطوُّرها، عوامل انتشارها عبر العالم ومُحدِّدات تطبيقها.

1.1. منشأ فكرة معايير المحاسبة المُوَحَّدة :

إن الاختلاف في معالجة البيانات المحاسبية وعرض القوائم المالية من دولة لأخرى أدى الى صعوبة مقارنتها وعدم قابليتها للفهم. أمام هذا الوضع أدركت مجموعة مكونة من عشر دول متقدمة تضمنت أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، ايرلندا وأمريكا ضرورة إرساء قاعدة محاسبية مشتركة للمقارنة والفهم، وظهرت فكرة معايير المحاسبة الموحَّدَة. حيث يؤكد الجعارات (2008) على أنْ "جاءت المعايير المحاسبية الدولية بقواعد وأسس تضبِط الأعمال والتصرفات والإجراءات المحاسبية، وتضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجات المحاسبية ولبيان الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها" (ص:21).

تستجيب معايير المحاسبة الدولية، انطلاقا مِمَّا تتصف به من مرونة، لمستجدات بيئة الأعمال، ويُعتبَرُ وضعها وتحديثها عملية مستمرة تخضع لعاملين أساسيين هما:

- ظهور معايير محاسبية مَحَلية، كالمعايير البريطانية والمعايير الأمريكية، تعالِج بعض الأمور المستجَدَّة أو أن يكون السَّبْق في طرح مواضيع محاسبية جديدة أو تعديل المعايير المحاسبية القائمة لمجلِس معايير المحاسبة الدولية ثم تتبعها في ذلك مجالس المعايير المحاسبية الأمريكية والبريطانية (الجعارات: 33-34)؛
- تطوُّر مطالِب مستخدمي المعلومات المحاسبية وتعدُّدِها، وظهور الحاجة المستمرة الى تطوير بعض الممارسات المحاسبية للارتقاء بالتقارير المالية الى المستوى المطلوب من الشفافية والدِّقة.

2.1. عوامل تطوُّر معايير المحاسبة الدولية :

تتكون هذه العوامل من المنهج الذي انتهجه مجلِس معايير المحاسبة الدولية، بالإضافة الى جهود بعض الأطراف الدولية، الإقليمية والمحلِيَّة في تحقيق قبول دولي لهذه المعايير.

1.2.1 منهَج مجلِس معايير المحاسبة الدولية :

تمَّ تشكيل مجلِس معايير المحاسبة الدولية سنة 2001 بهدف تطوير مجموعة موحَّدة من المعايير المحاسبية، تُستخدم كأساس لإعداد قوائمَ مالية ذات جودة عالية تمكِّن مستخدميها من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة. ولبلوغ هذا الهدف، انتهج المجلِس منهجا يتكون من شقين اثنين؛ يقوم أولاهما على تطوير بنيته التنظيمية من خلال تشكيل اللجنة الاستشارية للمعايير (SAC) التي تلعب دور الوسيط بين مجالِس المحاسبة الوطنية الرائدة فيا يتعلق بالمشورة حول القضايا المحاسبية الراهنة، ولجنة التفسيرات (IFRIC) التي تُقدِّم التفسيرات الملائمة لمعدي ومدققي ومستخدمي البيانات المالية بهدف ضمان التجانس الدولي في تطبيق المعايير. أما الشِّق الثاني فقد عُنِي، مثلما أكده الريشاني والقاضي (2012) بتطوير منهج العمل المحاسبي من خلال "ممارسة الدور التطويري للمعايير الدولية بدلا من تبني معالجات وطنية ومحاولة إكسابها الطابع الدولي، والدخول في خطط محددة لتوفيق المعايير الصادرة من قَبْلْ على المستويين الدولي والمحلي" (ص:42).

2.2.1 جهود بعض الأطراف الدولية، الإقليمية والمحلِيَّة :

تُجمِع الأدبيات المحاسبية فيما يتعلق بترتيب الأطراف التي كان لها دور فعال في تطوير وتعميم تطبيق معايير المحاسبة الدولية حول المنظمة الدولية للبورصات العالمية (IOSCO)، البرلمان الأوربي ولجنة بورصة الأوراق المالية الأمريكية (SEC)؛ فأما المنظمة طلبت من لجنة معايير المحاسبة الدولية "ضرورة العمل على تطوير مجموعة من معايير المحاسبة تُشكِّل هيكلا متكاملا (عصب المحاسبة) يفي بأغراض التقرير المالي" (الجعارات، 27:2008)، يُستخدَم كمرجع محاسبي تلتزِم بتطبيقه جميع الشركات المقيدة في أسواق المال الدولية. وأما البرلمان الأوربي من خلال التشريع رقم 1606 لسنة 2002، القاضي بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في دول الاتحاد اعتبارا من سنة 2005، فقد شكل هذا القرار كما يراه الريشاني والقاضي "أداة قوية في يد مجلس معايير المحاسبة الدولية للتفاوض مع دول عديدة لتوفيق معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية" (ص:47). وأما لجنة بورصة الأوراق المالية الأمريكية فقد أصدرت "منشورا عام 2004 لتشجيع الشركات الأجنبية المقيدة في البورصة الأمريكية على تطبيق معايير المحاسبة الدولية بدلا من تطبيق معاييرها الوطنية" (الريشاني والقاضي: 48)، مع تأكيدها على أن هذه الخطوة لا تعتبر قبولا أمريكيا للمعايير الدولية ولكنها تهدف الى تجنُّب أعباء إضافية ترتبط بعملية الإفصاح.

تضمنت معايير المحاسبة الدولية القائمة الى غاية نهاية سنة 2018: 29 معيارا محاسبيا دوليا (IAS) صادرا عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)، (1973-2001)، بتفسيراتها الصادرة عن لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية (SIC)، و17 معيارا دوليا لإعداد التقارير المالية (IFRS) صادرا عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، (2001- يومنا)، بتفسيراتها الصادرة عن لجنة تفسيرات معايير إعداد التقارير المالية (IFRIC)، بالإضافة الى معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

3.1. عوامِل انتشار معايير المحاسبة الدولية ومحدِّدات تطبيقها بين الدول :

تُرجّح الأدبيات المحاسبية فيما يتعلق بعوامل انتشار معايير المحاسبة الدولية عبر العالم عنصريْن هامييْن هما: تقليل تكلفة التقرير لفائدة الشركات متعددة الجنسيات، وتقليل تكلفة الإفصاح لفائدة الدول النامية. غير أن القاضي والريشاني يؤكدان أن أبرز تلك العوامِل قد تمثلت فيما يلي:

- التحولات نحو اقتصاد السوق؛
- تكلفة صناعة معايير المحاسبة أو ما يُعرَف بالبنية المحاسبية الأساسية؛
- تكلفة إنتاج ومراجعة المعلومات المحاسبية في حالة الشركات المتعددة الجنسيات؛
- تكلفة التمويل التي تتحملها الشركات الوطنية للحصول على التمويل من خارج الدولة؛
- تكلفة الاستثمار التي يتحملها المستثمر الأجنبي عندما يقوم بتصدير استثماراته الى أسواق مال خارجية بحثا عن فرص استثمارية أفضل (ص:49-55).

وعلى الرغم مما أحرزته تلك المعايير من انتشار عبر العالم فإنه يُمكن إحصاء مجموعتين مختلفتين من المحدِّدات التي لا تزال تُقَيِّد تطبيقها بين الدول المختلفة، متقدمة أم نامية على حدٍّ السواء. ترتبط المجموعة الأولى، مثلما ذكره الجعارات، بخصوصيات المعايير ذاتِها أو بمؤقِف مجلِسها إزاء عملية وضعِها وتضم ما يلي:

- الإبقاء على كثير من البدائل المحاسبية؛
- تعدُّد التعاريف لذات المفهوم في المعايير المحاسبية الدولية؛
- الضغوطات السياسية التي تُمارَس على مجلس معايير المحاسبة الدولية في وضع معاييره وتعديلها (ص:27-30).

بالإضافة الى ديمومة التغيير في المعايير بسبب التفسيرات والتغذية العكسية التي تظهر بعد تطبيق هذه المعايير.

أما المجموعة الثانية فترتبط، حسب المرجع نفسه، بالخصوصيات البيئية للدول المطبِّقة لها وتضم ما يلي:

- "اختلاف البيئة والثقافة التي تم أخذها بعين الاعتبار عند وضع المعايير المحاسبية الدولية؛
- اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبِّقة للمعايير".

ويضاف الى ذلك ضرورة تعديل القوانين والأنظمة والتشريعات والتعليمات والبلاغات التي تَصدُر بموجب المعايير في الدول المطبِّقة لها، كما قد تُشكِّل معايير المحاسبة الدولية عبئا إضافيا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية المحلِّيَّة، يُضاف هذا العبء الى مجموعة الأعباء الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي يُفترَض بتلك المؤسسات أن تلتزم بها مَحَلِّيا.

2. تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية :

يُخصص هذا العنصر لدراسة البنية المحاسبية الأساسية للدول النامية، مكانة هذه الدول لدى هيئة معايير المحاسبة الدولية ومعيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

1.2. البنية المحاسبية الأساسية للدول النامية :

تشير الحقائق التاريخية الى أن أغلب الدول النامية كانت مستعمَرات للدول المتقدمة وعلى رأسها فرنسا وبريطانيا، وورَثت عنها أنظمتَها المحاسبية ثم قامت بإضفاء الصبغة الوطنية عليها. ومع تزايد نبرة العولمة وهشاشة البنية المحاسبية الأساسية لديها عَمَدت الدول النامية الى تبني معايير المحاسبة الدولية "بسبب عدم وجود معايير محلية لديها في الأصل، وكما يقال فقد قُدِّمت لها خُلاصة جهود جَمهرة من علماء المحاسبة على طبق من ذهب" (الجعارات، 23:2008). الأمر الذي يؤكده الصيح (2013) ويُرجعه أيضا "لعدم وجود معايير محلية أو إقليمية متكاملة لدى هذه الدول يمكِّنها تطبيقَها، ولذلك تجِد في المعايير الدولية بديلا جاهزا للتطبيق من جهة ومقبول عالميا من جهة أخرى وهذا ما يجعلها تعتمد عليها" (ص:53).

تتسم الدول النامية بضَعف البنية الأساسية المحاسبية المساعِدَة على التطبيق الكفؤ لمعايير المحاسبة الدولية، وتتكون البنية الأساسية المحاسبية التي يبرزها (الريشاني والقاضي، 53:2012) من مجموعة من المكونات الهامة هي:

- كيانات قوية ذات مصلحة في تنظيم المعايير كهيئات تداول الأوراق المالية والبنوك وغيرها؛
- تنظيم متكامل ومستقل لتطوير وصناعة المعايير؛
- ممارسة مهنية قوية متمثلة في المحاسبين ومكاتب المحاسبة؛
- مجتمع مهتم بالمحاسبة كالجامعات ومراكز البحث العلمي؛
- موارد مالية وبشرية كافية.

في هذا الصدد، تنظُر الدول النامية الى المحاسبة بأنها أداة ضريبية تؤدي دورا هاما في عملية التخطيط التنموي دون أن تشكِّل مصدرا للتنمية أو عنصرا مشاركا فيها، أما الممارسة المحاسبية والمهنية فهي تخضع لسيطرة الجهات الرسمية مما يجعلها قليلة المرونة يقتصر موضوعها على التحقق من المطابقة بين المعلومة المنشورة والقوانين المفروضة. وعلى صعيد آخر فإن التعليم المحاسبي في هذه الدول يعاني قصورا كبيرا من حيث "عدم تحديد المحتوى النظري ومستوى التدريب الفني لبرامج التعليم المحاسبي بشكل دقيق"

(الصيح: 52)، عِلاوة عن التعارض القائم بين لغة التعليم المحاسبي الذي يُقدَّم غالبا باللُّغة المحلية ولُغة الممارسة المحاسبية التي يُفضَّل أن تتم بلغة أجنبية. ومنه أسفرت هذه الحقائق حسب المرجِع نفسه عن عدم التلاؤم الكامِل بين معايير المحاسبة الدولية والبيئات النامية، ولقد "أدى نقلُها الى الدول النامية دون مراعاة لمتطلَّبات بيئة هذه الدول الى عدم ملاءمتها لحاجات هذه البلدان، فضلا عن اشتمالها على جوانب قصور النظم المحاسبية في الدول المتقدمة" (ص:51).

2.2. مكانة الدول النامية لدى هيئة معايير المحاسبة الدولية :

لقد ظهرَ الانشغال بتمثيل الدول النامية في هيئة معايير المحاسبة الدولية منذ أن اتخذت لجنة معايير المحاسبة الدولية قرارا يقضي بتوسعة عُضوية مجلِسها ليشمَل أعضاءً من الدول النامية يمثلون 16% من قوام هذا المجلِس، الأمر الذي تبنته هيئة الأمناء التي تأسست سنة 2000 بقوامٍ بلغ عددُه 22 عضوا تمثِّل الدول النامية فيه ما يَقرُب عنِ الثُّلُث. علاوة عنْ ذلك فإن أعضاء مجلِس معايير المحاسبة الدولية يُشترَطُ فيهم ألا يكونوا منتمين لقارة واحدة ولا ممثِّلين لفئة محاسبية واحدة.

أما على مستوى إعداد المعايير فقد حَدَّدَ الصيح ثلاثة معايير كُليَّة عُنيت بتلبية حاجات الدول النامية من الإفصاح المحاسبي هي: "المعيار المحاسبي رقم 29 الصادر سنة 1989– المحاسبة عن التغيرات في الأسعار، المعيار المحاسبي رقم 41 الصادر سنة 2001– الزراعة ومعيار التقرير المالي رقم 6 الصادر سنة 2004– استكشاف وتقييم الموارد المعدنية" (ص:55). كما اعتَبرَ بأن "معيار المنشآت الصغيرة والمتوسطة الصادر سنة 2009 قد يكون المعيار الذي يلبي مُعظم حاجات الدول النامية".

3.2. معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة :

عرَّف مجلِس معايير المحاسبة الدولية على لسان الموقع (http://www.iasplus.com/fr-ca) المنشآت الصغيرة والمتوسطة بأنها "مؤسسات غير مدرجة في البورصة وليست بنوكا أو هيئات مالية مماثلة" ، ليست عليها مُساءلة عامة وتنشر قوائِمَ مالية للمستخدِمين الخارجيين كالمالكين، الدائنين الحاليين والمرتقبين ووكالات تصنيف الائتمان.

اهتم المجلس بتلبية حاجات الإفصاح لهذا النوع من المنشآت لأنها تمثل حوالي 95% من مجموع مؤسسات النشاط الاقتصادي في الدول النامية وحتى المتقدمة، وأصدر معيارا دوليا للتقرير المالي خاصا بها في التاسِع من جويلية سنة 2009 بناء على استشارة موَسَّعة شَمَلت مؤسسات صغيرة ومتوسطة من كافة أنحاء العالم ودراسةٌ جدوى استغرقت خمسُ سنوات. ويؤكد الموقِع نفسه بأنْ "يُعتَبَر هذا المعيار مجموعة مستقلة من المعايير المحاسبية، وهو أقلُّ تعقيدا من المعايير الدولية الكُلِّية للتقارير المالية من خلالِ جوانب عدة، أهمها:

- لا يعالج مواضيع لا صِلة لها بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كربحية السهم، التقارير المالية المرحليَّة والمعلومات القطاعية؛
- في حال تعدُّد الخيارات المحاسبية، يحتفظ هذا المعيار بالخيار الأبسط. فهو لا يُقدِّم، مثلا، خيار إعادة تقويم التثبيتات المعنوية والعينية كما يفرِض تطبيق طريقة التكلُفة لتقويم العقارات الموظفة؛
- تبسيط مجموعة من القواعد المتعلِّقة بتسجيل وتقييم عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء المنصوص عليها في المعايير الكُلِّية، كتسجيل تكاليف الاقتراض ومصاريف البحث والتنمية ضمن الأعباء؛
- تخفيض متطلَّبات الإفصاح بنسبة 90%؛
- يُعدَّل المعيار كُل ثلاث سنوات مراعاةً لتخفيف متطلَّبات التعديل على المنشآت الصغيرة والمتوسطة".

أُدخِلت بعض التعديلات الأوليَّة على هذا المعيار في 21 ماي سنة 2015، هذه التعديلات تضمنت توضيح بعض الأحكام الأساسية التي نص عليها المعيار أو إضافة بعض التوجيهات الأخرى ذات الصِّلة بالمعاملات الجارية التي تقوم بها المنشآت الصغيرة والمتوسطة كتقديم خيار إعادة تقويم الأصول العينية، وتوفيق متطلَّبات تسجيل وتقييم الضرائب المؤجلة وفقا لما جاءت به المعايير الكلية.

سجل هذا المعيار اعترافا دوليا مقبولا، حيث "أحصى المجلِس في 30 سبتمبر سنة 2015 ما عدَدُه 72 بلدا من أصل 140 أكدوا بأنهم أذِنوا أو فرضوا تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، وأن 14 آخرين يعتزِمون القيام بذلك" (http://www.iasplus.com/fr-ca).

مِمَّا سبق ذِكرُه حول معايير المحاسبة الدولية ومواصفات البنية المحاسبية الأساسية للدول النامية، وعلى ضوءِ ما نصَّ عليه معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة من أحكام، يتضح بأن هذا المعيار الأخير هو الأنسب للتطبيق في تلك الدول باعتباره الأداة المحاسبية الأكثرَ ملامسة لمتطلَّبات الإفصاح التي تفرضها البيئات النامية.

المحور الثاني: الإصلاح المحاسبي الجزائري وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

يعالِج هذا المحور عنصرين أساسيَّيْن هما: تجرُبة الجزائر في تطبيق معايير المحاسبة الدولية والبنية المحاسبية الأساسية لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

1. تجرُبة الجزائر في تطبيق معايير المحاسبة الدولية :

يُخصص هذا العنصر لدراسة خصوصية التجرُبة الجزائرية في مجال الإصلاح المحاسبي ومعايير النظام المحاسبي المالي.

1.1. خصوصية التجرُبة الجزائرية في مجال الإصلاح المحاسبي :

أُطلِق مسار الإصلاح المحاسبي في الجزائر مع مطلع سنة 1998 أين كُلِّفت وزارة المالية المجلِس الوطني للمحاسبة بإصلاح المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 على ضوء معايير لجنة المحاسبة الدولية. انطلقت عملية الإصلاح الفعلي مع بداية الثلاثي الثاني من سنة 2001 و"مُوِّلت من البنك الدولي وأوكلت الى العديد من الخبراء الفرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة" (محمود، 440:2017) وأسفرت عن صدور "النظام المحاسبي المالي" (القانون 11/07، 2007).

تُعتبَر تجرُبة الجزائر في مجال الإصلاح المحاسبي متميِّزة نوعا ما مقارنة ببعض التجارب الدولية الأخرى في نفس المجال، ويبدو هذا التميُّز ظاهِرا في كَوْن النظام المحاسبي المالي الموافِق لمعايير المحاسبة الدولية لم يُميِّز بين المؤسسات المدرجة وغير المدرجة في البورصة، ولا بين الحسابات المدمجَة والحسابات الفردية وإنما جاء إلزاميا لجميع المؤسسات التجارية مهما كان نوعها (شركات، تعاونيات، أشخاص طبيعيون أو معنويون...) باستثناء الكيانات الصغيرة فهي تُمكَّن من مسك نظام محاسبي مُبَسَّط يُعْرَف بمحاسبة الخزينة. ولقد حدَّد (قرار 26 جويلية سنة 2008:م2) أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدَمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة كما يلي:

- النشاط التجاري: 10 مليون دينار و9 عمال أجراء خلال سنتين ماليتين متتاليتين؛
- النشاط الإنتاجي والحرفي: 6 مليون دينار و9 عمال أجراء خلال سنتين ماليتين متتاليتين؛
- النشاط الخدمي ونشاطات أخرى: 3 مليون دينار و9 عمال أجراء" خلال سنتين ماليتين متتاليتين.

2.1. معايير النظام المحاسبي المالي :

سوف يُعنَى هذا العنصر بتقديم النظام المحاسبي المالي ومعاييره كما يلي:

1.2.1 النظام المحاسبي المالي :

يؤكد المجلس الوطني للمحاسبة (Conseil National de la Comptabilité, 2009:2) بأنَّ تطبيق النظام المحاسبي المالي يَهدِف الى ما يلي:

- إحداث تقارب بين التطبيقات المحاسبية المحلية والعالمية؛ الأمر الذي سوف يمكن المحاسبة من العمل وفقا لإطار مفاهيمي ومبادئ أكثر تلاؤما مع الاقتصاد الحديث ويساعد على تقديم معلومة مفصلة؛
- توجيه مبادئ وقواعد العمل المحاسبي لاسيما فيما يتعلق بتسجيل العمليات وتقييمها وإعداد الكشوف المالية؛ الأمر الذي سوف يُقَلل من خطر التلاعب – بقصد أو عن غير قصد– بتلك القواعد ويبسط مراجعة الحسابات؛
- التكفل بحاجات المستثمرين، الحاليين والمرتقبين، الى معلومات مالية حول المؤسسات تمتاز بالتناسق وبقابلية الفهم والمقارنة، تستخدم لاتخاذ القرار؛
- تمكين الكيانات الصغيرة من مسك محاسبة مبسطة.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا، معاييرَ محاسبية ومُدوَّنة حسابات، يتوافق إطارُه التصوري ومعاييرُه المحاسبية مع معايير المحاسبة الدولية، أما مُدوَّنة حساباتِه فهي تتوافق مع المخطط المحاسبي العام المطبَّق في فرنسا والمعدل سنة 1999 بموجب التشريع رقم 99–03 المؤرخ في 29 أفريل سنة 1999، "رُغم أن هذا الأخير أجريت عليه عدة تعديلات أخرى في الفترة الممتدة من 2002–2007" (شنوف، 21:2008). طُبِّق في الجزائر ابتداء من الفاتِح جانفي سنة 2010.

2.2.1 معايير النظام المحاسبي المالي :

يُعرِّف النظام المحاسبي المالي المعايير بأنها "الوسائل التقنية الناتجة عن الإطار التصوري والتي تُحدِّد طرق التقييم ومحاسبة عناصِر الكشوف المالية" (المرسوم التنفيذي 156/08، 2008:م29)، تُصَنَّف هذه المعايير في أربع مجموعات أساسية يوضِّحها الجدول1 كما يلي:

جدول1: معايير النظام المحاسبي المالي

المجموعات الأساسية للمعايير	محتوى كل مجموعة
المعايير المتعلقة بالأصول	التثبيتات المعنوية والعينية والمالية، المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ
المعايير المتعلقة بالخصوم	رؤوس الأموال الخاصة، الإعانات ومؤونات المخاطر، القروض والخصوم المالية الأخرى
المعايير المتعلقة بالتقييم والمحاسبة	الأعباء والمنتوجات.
المعايير ذات الصفة الخاصة	تقييم الأعباء والمنتوجات المالية، الأدوات المالية، عقود التأمين، العقود طويلة المدى، عقود إيجار تمويل، الضرائب المؤجلة، امتيازات المستخدمين، العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير، العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية

المصدر: من إعداد الباحثين

تتوافق معايير النظام المحاسبي المالي مع معايير مجلِس المحاسبة الدولية القائمة الى غاية سنة 2004، وذلك طِبْقا لما أشار إليه ميماش وقدوري (Mimeche & Kaddouri, 2009:38) في قولهما "أنَّ النظام المحاسبي المالي تم إعدادُهُ على أساس المعايير المحاسبية الدولية الصادرة حتى سنة 2004". غير أن المجلِس أصدر خلال

الفترة (2004-2018) العديد من الأعمال المحاسبية؛ منها ما تعلق بمراجعة الإطار المفاهيمي، ومنها ما تعلق بتعديل أو إلغاء بعض المعايير القائمة أو إصدار معاييرَ جديدة. والملاحَظ هُوَ أن النظام المحاسبي المالي بقي في منأى عن هذه الأعمال على الرُّغم من بلوغِه ما يقرُب عن العُشرية من التطبيق (2010-2018).

يمكن تجميع أبرز التحديثات التي مَسَّت معايير المحاسبة الدولية المستخدَمة كقاعدة لإعداد معايير النظام المحاسبي المالي في الجدول2 الموالي:

جدول2: أهم تعديلات وإصدارات معايير المحاسبة الدولية (2010 – 2018)

المعيار الدولي المُعتمَد في النظام المحاسبي المالي	تاريخ الإلغاء أو آخر تعديل	المعيار الدولي المُعوِّض له أو محتوى التعديل
عقود البناء (IAS11)	جانفي سنة 2018	IFRS15: الإيرادات من العقود المبرمة مع الزبائن
الضرائب المؤجلة (IAS12)	جانفي سنة 2019	الآثار الضريبية لأرباح الأسهم
الإبلاغ القطاعي (IAS14)	جانفي سنة 2009	IFRS08 : القطاعات التشغيلية
عقود الإيجار (IAS17)	جانفي سنة 2019	IFRS16: عقود الإيجار
الإيراد (IAS18)	جانفي سنة 2018	IFRS15: الإيرادات من العقود المبرمة مع الزبائن
منافع الموظَّفين (IAS19)	جانفي سنة 2019	تخفيض أو تصفية قاعدة
تكاليف الاقتراض (IAS23)	جانفي سنة 2019	الأصول المرتبطة بقروض والموجهة للاستعمال أو البيع
الأدوات المالية: الاعتراف والقياس (IAS39)	جانفي سنة 2018	IFRS09: الأدوات المالية
العقارات الموظَّفة (IAS40)	جانفي سنة 2018	تحويل أصناف العقارات الموظفة
تبني معايير إعداد التقارير المالية للمرة الأولى (IFRS01)	جانفي سنة 2018	إلغاء الإعفاءات على المدى القصير

المصدر: من إعداد الباحثين

يلاحَظ من الجدول أعلاه أن العديد من المعايير التي لا تزال قائمة ضمن النظام المحاسبي المالي قد تم تعديلُها أو إلغاؤها من طرف مجلِس معايير المحاسبة الدولية، ناهيك عن الإطار المفاهيمي الذي عُدِّل سنتي 2010 و2018 على التوالي.

2. البنية المحاسبية الأساسية لتطبيق النظام المحاسبي المالي :

يُخصص هذا العنصر لدراسة مكانة المجلس الوطني للمحاسبة ضمن البنية المحاسبية الأساسية وإسهاماته في تقييس الممارسة المحاسبية والمهنية، التأهيل المهني والعِلمي لتطبيق النظام المحاسبي المالي ومكانة بورصة الجزائر ضمن بنية هذا النظام الأخير.

1.2. مكانة المجلِس الوطني للمحاسبة ضمن البنية المحاسبية الأساسية :

إن المجلِس الوطني للمحاسبة عبارة عن هيئة وَزارية موضوعة تحت وِصاية الوزير المكلف بالمالية، "تقوم بمُهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث، وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها" (المرسوم التنفيذي 318/96، 1996:م2). كُلِّفت هذه الهيئة منذ سنة 1998 "بإصلاح المخطط الوطني للمحاسبة لتكييفه مع تطورات البيئة الاقتصادية والقانونية والاجتماعية للمؤسسة، ومعايير المحاسبة الدولية" (Conseil National de la Comptabilité, 2014:14).

كُلِّلت جهود الإصلاح بإصدار النظام المحاسبي المالي، وبالموازاة مع ذلك فقد تم إنشاء تنظيم جديد لمهنة المحاسبة تضمَّنَه (القانون 01/10، 2010) والذي يهدف، حسبما نشره الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية (http://www.mdf.gov.dz)، الى:

- تقوية المهنة وتعزيز منفعتها بالنسبة للاقتصاد الوطني، فهي من تقوم بإعداد البيانات المرقمة والمصادقة عليها؛
- ضمان جودة المعلومات المحاسبية والمالية التي تنتجها المؤسسات؛
- تحقيق الاستقرار في المهنة من أجل تحسين نوعية الخدمات المحاسبية؛
- تحديث الإطار التشريعي والتنظيمي للمهنة، وهذا لمراعاة التطورات الاقتصادية والمالية الداخلية؛
- الرد على الانشغال المتعلق بإدراج المهنة المحاسبية الجزائرية في بيئة دولية تتسم بعودة غالبية الدول، بما فيها الأكثر ليبرالية، الى التنظيم الذاتي للمهنة وذلك من خلال عودة إشراف الدولة عليها وإقامة حقها في مراقبة معايير عملها وتنفيذها لمهامها الرقابية. وهذا كله من أجل تأمين اقتصادياتها وحماية محاسبيها من المنافسة العالمية التي قد تَضُرُّ بهم في حالة عدم تطبيقهم لأخلاقيات مهنية ملائمة وشفافة.

يتميز التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة بالفصل بين مهام ومسؤوليات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمَد من خلال تجميع هذه الفئات تحت لواء ثلاثة أجهزة مِهَنية هي المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمَدين، مع وضعُ حد للطابع الحر لممارسة المهنة واستعادة جميع صلاحيات منح تراخيص مزاولتها وتحديد معاييرها لفائدة السلطات العمومية؛

2.2. إسهامات المجلِس في تقييس المُمارسة المحاسبية والمهنية :

سوف يُعنَى هذا العنصر بتقديم إسهامات المجلس الوطني للمحاسبة على مستوى التقييس المحاسبي، بالإضافة الى إسهاماته على مستوى التقييس المهني كما يلي:

1.2.2 تقييس المُمارسة المحاسبية :

في إطار مساعدة مُعِدُّو الكشوف المالية، لاسيما المؤسسات الاقتصادية وبالتبعية مدقِّقو الحسابات، على تحقيق انتقال سلِس للنظام المحاسبي المالي ومرافقتهم في معالجة بعض الإشكاليات التقنية المترتبة عن تطبيقه لأول مرة، أصدر المجلس الوطني للمحاسبة إطارا مُكَمِّلا لقانون النظام المحاسبي المالي تضمَّن ثمانية مذكرات منهجية ملخَّصة في الجدول3 الموالي.

جدول3: الإطار المحاسَبي المُكمِّل لقانون النظام المحاسبي المالي

موضوع المذكرة المنهجية	تاريخ الصدور
إجراءات تطبيق التعليمة رقم 02	19 أكتوبر 2010
التثبيتات المعنوية	28 ديسمبر 2010
المخزون	28 ديسمبر 2010
التثبيتات العينية	20 مارس 2011
منافِع المستخدَمين	26 مارس 2011
الأعباء والمنتوجات خارج الاستغلال وحسابات تحويل المخطط الوطني للمحاسبة	05 ماي 2011
العقود طويلة الأجل	24 ماي 2011
الأصول والخصوم المالية	07 جوان 2011

المصدر: من إعداد الباحثين

يتوافق مضمون هذه المذكرات مع أحكام المعيار الدولي للتقرير المالي (IFRS01) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

2.2.2 تقييس التطبيقات المهنية :

في إطار المهام المخوَّلة للمجلِس الوطني للمحاسبة والمنصوص عليها في (القانون 01/10، 2010)، وضعَ المجلِس حيِّز التنفيذ مجموعة من المعايير الجزائرية للتدقيق ملخَّصة في الجدول4 الموالي:

جدول4: معايير التدقيق الجزائرية

مرجِع المعيار	عنوان المعيار	موضوع المعيار
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	المعيار الجزائري للتدقيق 210	اتفاق حول أحكام مهام التدقيق
	المعيار الجزائري للتدقيق 505	التأكيدات الخارجية
	المعيار الجزائري للتدقيق 560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة
	المعيار الجزائري للتدقيق 580	التصريحات الكتابية
المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	المعيار الجزائري للتدقيق 300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
	المعيار الجزائري للتدقيق 500	العناصر المقنعة
	المعيار الجزائري للتدقيق 510	مهام التدقيق الأولية– الأرصدة الافتتاحية
	المعيار الجزائري للتدقيق 700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية
المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	المعيار الجزائري للتدقيق 520	الإجراءات التحليلية
	المعيار الجزائري للتدقيق 570	استمرارية الاستغلال
	المعيار الجزائري للتدقيق 610	استخدام أعمال المدققين الداخليين
	المعيار الجزائري للتدقيق 620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقِّق

المصدر: من إعداد الباحثين

تتوافق هذه المعايير مع المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

3.2. التأهيل المهني والعِلمي لتطبيق النظام المحاسبي المالي :

سوف يُعنَى هذا العنصر بتقديم جهود التأهيل المهني ومتطلبات التأهيل العِلمي الضروريَّيْن لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

1.3.2 جهود التأهيل المِهني :

يَكمُن الهدف من تزامن دخول النظام المحاسبي المالي حيِّزَ التطبيق وإعادة تنظيم ممارسة مهنة المحاسبة في تهيئة الظروف الملائمة للتطبيق الفعال لهذا النظام، وبما أن السلطات العمومية قرَّرت استردادَ هيمنتِها على الممارسة المحاسبية والمهنية فقد أتبعت قرارها بإشرافها المباشِر على تأهيل المحاسبين المهنيين المستقبليين عن طريق "إنشاء معهد للتعليم المتخصِّص في مهنة المحاسِب" (المرسوم التنفيذي 288/12، 2012)، يخضع لسلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى عملية التكوين المتخصِّص لفائدة ممتهني المحاسبة المستقبليين من خبراء محاسبين ومحافظي حسابات، بالإضافة الى تحديد شروط الالتحاق بالمعهد وكيفيات سير تكوين التأهيل وتنظيمه. هذا الأمر الأخير ضُمِّن في ثلاثة قرارات وزارية مشتركة بين وزارة المالية ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي، مؤرخة في 07 مارس سنة 2017.

2.3.2 متطلَّبات التأهيل العِلمي :

تقع مسؤولية توفير هذه المتطلَّبات على عاتِق الجامعات ومراكز التكوين المهني المتخصِّص والمدارس المعتمَدَة، حيث يؤكد محمود (2017) بأن الأمر يقتضي "إعداد طلبة وخريجين ليتمكنوا من مواكبة التطبيقات العملية لمعايير المحاسبة الدولية وما يرافق تطبيقها من متطلبات ضرورية" (ص:218)، كما يؤكد على ضرورة الاستثمار في تكوين الأساتذة تكوينا مستمرا بغية تعريفهم وإطلاعهم بشكل كامل وتفصيلي على معايير المحاسبة الدولية وتطبيقاتها لكي يقوموا بدورهم بنقل الخبرة والتجربة الى الطلبة. يتحقق هذا الأمر عند تحقيق مطلبين بارزين هما:

- محاولة التوفيق قدر الإمكان بين الطروحات النظرية والقواعد التطبيقية لتلك المعايير، بما في ذلك "إعادة النظر في الكتب الدراسية وتحديثها بما يتلاءم مع التعديلات الجارية في معايير المحاسبة الدولية" (محمود: 218).
- إعداد مناهج دراسية منسجمة مع المناهج الدولية، إذ يمكن الاستعانة بمناهج جامعات مشهود لها عالميا في مجال المحاسبة الدولية ومعاييرها؛

4.2. مكانة بورصة الجزائر ضمن البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي :

تأسَّست بورصة الجزائر بمقتضى (المرسوم التشريعي 10/93، 1993) يتعلق ببورصة القيم المنقولة، وأُطلقت فعليا سنة 1999. أُستحدثت هيئة جديدة بمقتضى (القانون 04/03، 2003) المعدِّل والمتمِّم للمرسوم المذكور أعلاه تُكلَّف بتنظيم عمليات البورصة تُدعى المؤتَمَن المركزي على السندات، كما أنشأت لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة سوقا للمؤسسات الصغيرة والمتوسِّطة بتاريخ 12 جانفي سنة 2012 لتنفرد بتداول أسهم هذا النوع من المؤسسات دون غيرِها.

"تُحصي سوق الأسهم ببورصة الجزائر خمسُ شركات مدرجة هي: مجمع صيدال، شركة التسيير الفندقي الأوراسي، شركة أليانس للتأمينات، شركة رويبة للمصبرات الغذائية وشركة بيوفارم" (Commission d'Organisation et de Surveillance des Opérations de Bourse, 2017 :56). يتضمن هذا العدد شركتين تابعتين للقطاع العمومي هما مجمع صيدال وشركة التسيير الفندقي، وما تبقَّى فهي شركات تابعة للقطاع الخاص.

تتفِق تقارير الهيئات المالية الدَّولية والإقليمية (البنك العالمي، صندوق النقد الدولي وصندوق النقد العربي) حول اشتهار بورصة الجزائر بكونها الأصغر في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا من حيث حجم التداول، عِلاوة عن قلة عدد مُستثمِريها وتدني مستوى أدائها. وسعيا منه لرفع هذا التحدي، اقترن تطبيق النظام المحاسبي المالي بتنشيط البورصة وذلك من خلال دعم الشفافية وتحسين جودة الإفصاح لديها. حيث أشارت دراسة بكيحل (2017) التي أُجريت باستخدام منهجية ستاندرد أند بورز الأمريكية على مُجمَّع صيدال وشركة التسيير الفَندَقي المدرجتين قبل تطبيق النظام المحاسبي المالي وبَعدَه الى أن النظام المحاسبي المالي تمكَّن فعلا من تحسين مستوى الشفافية والإفصاح بالبورصة، وذلك من خلال العديد من الإضافات التي مَسَّت شكل القوائم المالية ومضمونها، ولاسيما المبادئ المحاسبية وطرق التقييم والتسجيل المعتمدة في إعدادها وكذا الخصائص النوعية المقدَّمَة لمستخدِميها (ص:193–228)، غير أنَّ هذا النظام لم يتمكن من تحقيق أبرز الأهداف المتوقَّعة من تطبيقه والمتمثِّل في تنشيط البورصة.

في هذا الصدد، تجدر الإشارة الى أن سوق المؤسسات الصغيرة والمتوسِّطة المحدَثة سنة 2012 تبقى بدون مُكتتِب، وأن "قرار فتح رأسمال ثمانية مؤسسات عمومية بالبورصة الذي اعتزم مجلِس مساهمات الدولة تنفيذَه في وقت مضى أظهر عدم جدواه" (Commission d'Organisation et de Surveillance des Opérations de Bourse: 21) ، لأنه لم يبلُغ الحدَّ الأدنى المطلوب للاكتتاب. ويُرجع (بكيحل: 175–178) وضعية الركود والجمود التي تَسود بورصة الجزائر الى الأسباب التالية:

- نقص ثقافة الاستثمار والتمويل عن طريق البورصة؛
- ثِقَل إجراءات إدخال الشركات الى البورصة؛
- عدم انفتاح البورصة على المستثمرين الأجانب؛
- ضعف دور الوسطاء في تنشيط البورصة.

مِمَّا سبق ذِكرُه حول تجربة الجزائر في مجال الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء مواصفات البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي، يتضح بأن آفاق مواكبة معايير المحاسبة الدولية لا تظهر، وأن المجلس الوطني للمحاسبة ينشغل بتقييس الممارسة المهنية، كما أن جهود التأهيل المهني والعِلمي تبقى ضئيلة أمام متطلَّبات الإصلاح المرغوب فيه، ويضاف إليهما غياب دوْر البورصة في جلب اهتمام كافة الأطراف نحو مزايا التطبيق الفعلي للنظام المحاسبي المالي.

المحور الثالث: الدراسة الميدانية

يُعالج هذا المحور عنصرين أساسيَّيْن هما: مجتمع البحث وعينته وأداة جمع البيانات، والتحليل الإحصائي لأجوبة العينة.

1. مجتمع البحث وعينته وأداة جمع البيانات :

حُدِّد مجتمع البحث بذوي المؤهِّلات الأكاديمية والمهنية من المحاسِبين، واختيرت عينة عشوائية طبقية مؤلفة من 20 أستاذا في تخصص المحاسبة من بعض الجامعات الجزائرية، و40 محاسِبا مهنيا من مؤسسات اقتصادية ومكاتِب مُراجعة مختارة كما هو موضح في الجدول5 الموالي:

جدول5: مجتمع البحث وعينته

مجتمع البحث	حجم العينة	الاستمارات المستردة	الاستمارات المرفوضة	الاستمارات المقبولة	النسبة المئوية
أساتذة جامعيين	20	14	-	14	%37.84
محاسِبين مهنيين	40	27	4	23	%62.16
المجموع	**60**	**41**	**4**	**37**	**%100**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

لتحقيق الدراسة الميدانية، إعتمَد البحث على استمارة استبانة لجمع البيانات المطلوبة تكوَّنت من ثلاثةِ محاورَ كما يلي:

- محور أول لجمع البيانات الديموغرافية حول عينة الدراسة؛
- محور ثان لجمع البيانات حول المتغير التابع المعنوَن بمتطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؛
- محور ثالث لجمع البيانات حول المتغيرات المستقلة الثلاثة المعَنونَة تِباعا كما يلي: خصائص معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، خصائص معايير النظام المحاسبي المالي وخصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي.

تَمَّ تحليل البيانات المتحصَّل عليها باستخدام برنامج النماذج الإحصائية (SPSS.V24) ، وتم توظيف الأدوات الإحصائية التالية: معامل الارتباط لبيرسون (Pearson)، معامل الثبات لألفا كرونباخ، معامل الصدق، الوسط الحسابي والانحراف المعياري، عدد التكرارات والنسبة المئوية لها، معامل الانحدار المتعدد ومعامل التحديد (R^2)، النموذج الرياضي لمعادلة الانحدار الخطي.

2. التحليل الإحصائي لنتائج آراء العيِّنة :

1.2. صدق الاتساق البنائي للاستبيان :

يُبيِّن الجدول6 أدناه نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان.

جدول6: نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان

محاور الاستبيان		معامل الارتباط المحسوب	نتيجة الاختبار
المحور الثالث	خصائص معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة	0.512	وجود دلالة إحصائية
	خصائص معايير النظام المحاسبي المالي	0.240	وجود دلالة إحصائية
	خصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي	0.429	وجود دلالة إحصائية
	الإجمالي	**0.624**	وجود دلالة إحصائية
المحور الثاني	متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر	0.691	وجود دلالة إحصائية
معامل الارتباط الجدولي: 0.389 عند مستوى معنوية 0.05 ودرجة حرية (3 و 33)			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه أن قيمة "معامِل الارتباط" المحسوبة (0.624) أكبر من قيمته الجدولية (0.389) عند مستوى معنوية 0.05 ودرجة حرية (3 و 33)، وهذا يدل على صدق الاتساق البنائي لمحاور الاستبيان بالنسبة للظاهرة قيد الدراسة.

2.2. ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان :

يُبيِّن الجدول7 أدناه نتائج اختبار ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان.

جدول7: نتائج اختبار ثبات وصدق عبارات محاور الاستبيان

محاور الاستبيان		عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الثاني	متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر	11	0.804	0.896
المحور الثالث	خصائص معيار التقرير الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة	7	0.823	0.907
	خصائص معايير النظام المحاسبي المالي	7	0.788	0.887
	خصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي	7	0.834	0.913
الإجمالي		**32**	**0.693**	**0.832**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه أن "معامِل كرونباخ ألفا"، سواء لكل محور على حِدا أم لمحاور الاستبيان مجتمعة، مُرتفع القيمة وموجب الإشارة وهذا يدل على ثبات عبارات محاور الاستبيان. وبناء على ذلك فإن معامِل الصدق المحسوب انطلاقا من الجذر التربيعي لمعامل الثبات يُثبت صدق العبارات.

3.2. تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة :

تضمن هذا المحور ثلاثة متغيرات رئيسية هي: الدرجة العلمية، الوظيفة والخبرة المهنية، وذلك بهدف تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة كما هو موضح في الجدول8 الموالي.

جدول8: تمثيل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة

الدرجة العلمية	عدد التكرارات	%	الوظيفة	عدد التكرارات	%	الخبرة المهنية	عدد التكرارات	%
ليسانس	8	21.62	أستاذ جامعي	14	37.84	أقل من سنتين	8	21.62
ماجستير أو ما يعادله	12	32.43				من 3 الى 5 سنوات	10	27.03
دكتوراه	17	45.95	محاسب مهني	23	62.16	من 6 الى 10 سنوات	6	16.22
شهادة عليا أخرى	0	0				أكبر من 10 سنوات	13	35.13
الإجمالي	**37**	**100**	**الإجمالي**	**37**	**100**	**الإجمالي**	**37**	**100**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه ما يلي:

- قُدِّرت نسبة الحاصلين على شهادة الدكتوراه بحوالي 46% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على اكتساب المبحوثين معلومات شاملة ومعمَّقة في موضوع البحث؛ الأمر الذي من شأنه أن يضفي المزيد من الملاءمة والمصداقية على أجوبتهم؛
- قُدِّرت نسبة المحاسبين المهنيين بحوالي 62% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يشير الى ارتباط أجوبة المبحوثين بالواقع التطبيقي أكثرَ من ارتباطها بالجانِب الأكاديمي؛
- قُدِّرت نسبة المحاسبين ذوي الخبرة المهنية التي تفوق 10 سنوات بحوالي 35% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على اكتساب هؤلاء المبحوثين مهارة في تطبيق النظام المحاسبي المالي، هذه المهارة تضاف الى مكتسباتهم المتأتية من تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة الذي ألغي العملُ به منذ نهاية سنة 2009.

4.2. آراء عينة الدراسة حول فقرات محاور الاستبيان :

تُبيِّن الجداول9، 10، 11 و12 أدناه نتائج تحليل آراء العينة حول فقرات المحور الثاني المخصَّص لدراسة المتغير التابع، والمحور الثالث المخصَّص للمتغيرات المستقلة الثلاثة المدروسة.

جدول9: نتائج تحليل آراء العينة حول فقرات المحور الثاني

المتغير التابع: متطلبات تحقيق تطبيق لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
الانضمام الى مجلس معايير المحاسبة الدولية يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	3.81	0.462	موافق
تحرير التقييس المحاسبي من القيود التشريعية يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	3.81	0.569	موافق
تحرير التقييس المهني من وصاية الدولة يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	3.73	0.508	موافق
إدراج المجمعات الصناعية الكبرى في السوق المالية يحقق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية	3.78	0.584	موافق
ربط المناهج الجامعية باحتياجات المؤسسة الاقتصادية يحقق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية	3.78	0.584	موافق
الانضمام الى منظمة التجارة العالمية يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	3.51	0.607	موافق
انتشار الشركات متعددة الجنسيات يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	3.86	0.419	موافق
انتشار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يساعد على تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية	2.30	0.618	غير موافق
وجود سوق مالية نشطة يحقق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية	3.81	0.518	موافق
يتحقق التطبيق الأمثل لمعايير المحاسبة الدولية من خلال مراجعتها باستمرار	3.76	0.548	موافق
يتحقق التطبيق الأمثل لمعايير المحاسبة الدولية من خلال تعدد بدائل القياس المحاسبي التي تتضمنها	3.70	0.618	موافق
الإجمالي	**3.76**	**0.480**	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه تمركُز إجابات العينة حول العدد 3.76، وهذا يدل على حصول هذا المحور على النتيجة "موافق" حسب مقياس ليكارت الخماسي.

جدول10: نتائج تحليل آراء العينة حول المحور الثالث / المتغير المستقل الأول

خصائص معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
المعيار يلائم حجم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	3.89	0.314	موافق
المعيار يلائم وضعية السوق المالية الجزائرية	3.89	0.393	موافق
المعيار يلائم حجم الإفصاح المقدَّم من طرف المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	3.89	0.393	موافق
المعيار يلائم عدد بدائل القياس المستعملة من طرف المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	3.89	0.393	موافق
المراجعة المنتظَمة للمعيار تمكِّن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من سرعة التأقلم معه	3.65	0.676	موافق
تطبيق المعيار على مستوى المؤسسة الاقتصادية الجزائرية يعتبر ممهِّدا لتتبني معايير المحاسبة الدولية	3.84	0.441	موافق
تطبيق المعيار على مستوى المؤسسة الاقتصادية الجزائية لا يتطلب تأهيلا علميا ومهنيا نوعيا	3.76	0.597	موافق
الإجمالي	**3.82**	**0.358**	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه تمركُز إجابات العينة حول العدد 3.82، وهذا يدل على حصول هذا المتغيِّر على النتيجة "موافق" حسب مقياس ليكارت الخماسي.

جدول11: نتائج تحليل آراء العينة حول المحور الثالث / المتغير المستقل الثاني

المتغير المستقل الثاني: خصائص معايير النظام المحاسبي المالي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
معايير النظام المحاسبي المالي تلائم حجم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	2.35	0.633	غير موافق
معايير النظام المحاسبي المالي تلبي الاحتياجات التسييرية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية	3.14	0.976	محايد
معايير النظام المحاسبي المالي تلبي الاحتياجات القانونية والضريبية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية	2.49	0.837	غير موافق
معايير النظام المحاسبي المالي تلبي احتياجات الشركات متعددة الجنسيات الناشطة في الجزائر	3.46	0.836	موافق
معايير النظام المحاسبي المالي تلبي احتياجات السوق المالية الجزائرية	2.95	0.970	محايد
معايير النظام المحاسبي المالي تواكب المراجعة المستمرة لمعايير المحاسبة الدولية	3.35	0.889	موافق
معايير النظام المحاسبي المالي تلائم عدد بدائل القياس المستعمَلة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	3.41	0.896	موافق
الإجمالي	**2.88**	**0.506**	**محايد**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه تمرُكز إجابات العينة حول العدد 2.88، وهذا يدل على حصول هذا المتغير على النتيجة "محايد" حسب مقياس ليكارت الخماسي.

جدول12: نتائج تحليل آراء العينة حول المحور الثالث / المتغير المستقل الثالث

المتغير المستقل الثالث: خصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
المجلس الوطني للمحاسبة يلعب دورا كافيا في مجال إصدار المعايير المحاسبية وتفسيراتها	2.38	0.758	غير موافق
المجلس الوطني للمحاسبة يلعب دورا كافيا في مجال إصدار المعايير المهنية وتطبيقاتها	2.30	0.661	غير موافق
المجلس الوطني للمحاسبة يلعب دورا كافيا في مجال التأهيل المهني للمحاسبين	2.30	0.661	غير موافق
الجامعة تلعب دورا كافيا في مجال التأهيل العِلمي للمحاسبين	2.51	0.837	غير موافق
الجامعة تلعب دورا فعالا من أجل نشر ثقافة المعايير المحاسبية الدولية وتداولها	3.03	0.986	محايد
البورصة الجزائرية تلعب دورا فعالا لجذب كافة الأطراف المهتمة بالمحاسبة الى السوق المالية	2.30	0.702	غير موافق
البورصة الجزائرية تلعب دورا كافيا من أجل تفعيل تطبيق معايير النظام المحاسبي المالي	2.43	0.689	غير موافق
الإجمالي	**2.41**	**0.654**	غير موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه تمرُكز إجابات العينة حول العدد 2.41، وهذا يدل على حصول هذا المتغير على النتيجة "غير موافق" حسب مقياس ليكارت الخماسي.

5.2. اختبار فرضيات الدراسة :

تنص الفرضية على أنْ "يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للعوامل التالية: خصائص معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، خصائص معايير النظام المحاسبي المالي وخصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي على متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر".

- **H0**: "لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعوامل المدروسة على متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر ".
- **H1**: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعوامل المدروسة على متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر".

جدول13: نموذج الانحدار المتعدد للظاهرة المدروسة

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار المتعدد		القدرة التفسيرية		المعنوية الجزئية لمعامِلات الانحدار المتعدد			
F	Sig	r	R^2	المتغيرات المستقلة	B	T	Sig
					1.884	2.192	0.036
7.008	0.001	0.624	0.389	معيار التقرير الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة	0.617	3.325	0.002
				معايير النظام المحاسبي المالي	0.079	0.480	0.634
				البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي	0.298-	2.341-	0.025

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V24

يتبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامِل بيرسون (**r**) بلغت 0.624 وهي قيمة مرتفعة لأنها تقترب من الواحد الصحيح، كما بلغت قيمة **F** المحسوبة 7.008 وهي أكبر من قيمة **F** الجدولية والمقدرة بـ 1.078 عند درجة ثقة 95% وبمستوى معنوية 0.001 ودرجة حرية (3 و 33).

وبما أن قيمة مستوى المعنوية (**sig**) بلغت 0.001 وهي أقل من 0.05 فإن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة المدروسة والمتغير التابع، ومنه فإن فرض العدم **H0** القائل: " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعوامل المدروسة على متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر" يُرفض، وهذا يدل على قبول الفرض البديل **H1** القائل: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعوامل المدروسة على متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر ".

6.2. تقييم معامل التحديد (R^2) للظاهرة المدروسة :

يُعبِّر معامل التحديد (**R^2**) عن مدى الدقة في تقدير المتغير التابع ويكشِف عن مِقدار مساهمة المتغير المستقل في تغير المتغير التابع، وتُعزى النسبة المتبقية من التغير الى عوامل خارجة عن نطاق الدراسة وكذا الخطأ العشوائي.

يتبين من الجدول13 أعلاه أن قيمة معامل التحديد (**R^2**) بلغت 0.389، وهذا يدل على أن المتغيِّرات المستقلة المدروسة (خصائص معيار المنشآت الصغيرة والمتوسطة، خصائص معايير النظام المحاسبي المالي وخصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي) تفسِّر ما نسبته 38.9% من التغير الحاصِل في المتغير التابِع (متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر) وذلك عند درجة ثقة 95% وبمستوى دلالة إحصائية (**Sig**) تبلُغ 0.001، وأما النسبة المتبقية من التغير فيمكن إرجاعُها الى عواملَ غير مدرجة في هذه الدراسة.

7.2. تمثيل النموذج الرياضي للظاهرة المدروسة :

يمكن تمثيل الظاهرة المدروسة بالاعتماد على الصيغة الرياضية الخطية لمعادلة النموذج ($Y = a + bi.xi$) كما يلي:

$$Y = 1.884 + 0.617x1 + 0.079\ x2 - 0.298x3$$

حيث أن:

- Y: متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؛
- xi: المتغيرات المستقلة المدروسة (x1: خصائص معيار المنشآت الصغيرة والمتوسطة، x2: خصائص معايير النظام المحاسبي المالي وx3: خصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي)؛
- a: معامل الارتباط؛
- b: معاملات الثبات.

يتبين من الجدول نفسه أن خصائص معيار التقرير الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة تفسِّر ما نسبته 61.7% من التغير الحاصِل في متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر، وذلك وفقا لعلاقة طردية قوية. وأن خصائص معايير النظام المحاسبي المالي تفسِّر ما نسبته 7.9% فقط من التغير الحاصِل في متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر، وذلك وفقا لعلاقة طردية ضعيفة. غير أن خصائص البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي تفسِّر ما نسبته 29.8% من التغير الحاصِل في متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر وفق علاقة عكسية متوسطة.

خاتمة

لقد ارتبط موضوع البحث بالكشف عن المتطلَّبات المفضِية الى تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر، وتم ذلك انطلاقا من حقيقة مفادها أن تطبيق النظام المحاسبي المالي المعتمِد على معاييرَ موسومة بديناميكية عالية وخلفية فكرية متطوِّرة في بيئة اقتصادية تمتاز بهشاشة بُنيتِها المحاسبية الأساسية، وانتشار المؤسسات الصغيرة والمتوسِّطة بالإضافة الى غياب سوق مالية نشطة، لا يُمكِّن من تحقيق الأهداف المعلَنَة للإصلاح المحاسبي في الجزائر وفقا لمتطلبات الممارسة الدولية.

نتائج الدراسة

من خلال الدراسة النظرية لموضوع البحث تم التوصل الى ما يلي:

- معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة هو الأنسب للتطبيق في الدول النامية باعتباره الأداة المحاسبية الأكثر ملامسة لمتطلَّبات الإفصاح التي تفرضها البيئة الاقتصادية لتلك الدول؛
- معايير النظام المحاسبي المالي لا تواكب مستجدات الممارسة الدولية، كما أن جهود التأهيل المحاسبي المهني والعِلمي تبقى ضئيلة أمام متطلَّبات الإصلاح المرغوب فيه، ويضاف إليهما غياب دوْر السوق المالية في جلب اهتمام كافة الأطراف نحو مزايا التطبيق الأمثل لذلك النظام.

وأما الدراسة الميدانية فقد كشفت عن الآتي:

- معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة يحقق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر لأنه الأكثر ملاءمة لحجم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ولمستوى الإفصاح لديها، ولعدد بدائل القياس المحاسبي المتاحة أمامها، بالإضافة الى مراجعته بدورية منتظَمة تُمكِّنها من سرعة التأقلم معه؛
- معايير النظام المحاسبي المالي لا تحقق تطبيقا أمثلا لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر لأنها لا تُلائم حجم المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وبذلك فهي لا تُمكِّن من تقديم حجم الإفصاح المطلوب بسبب غياب سوق مالية نشطة؛
- البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي لا تتوافق مع متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر؛ فالمجلس الوطني للمحاسبة لا يؤدي دورا فعالا في مجال التقييس أو التأهيل المهني للمحاسبين، كما أن جهود الجامعة الجزائرية في مجال التأهيل العِلمي وجهود بورصة الجزائر في مجال تفعيل تطبيق تلك المعايير تبقى ضئيلة أمام متطلبات تحقيق تطبيق أمثل لها في أرض الواقع.

التوصيات

توصي هذه الدراسة في إطار تحقيق تطبيق أمثل لمعايير المحاسبة الدولية في الجزائر بتلبية مطلبين أساسيين؛ يتمثل أولاهما في توجيه النظام المحاسبي المالي نحو متطلبات معيار التقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، ويتفرع عن هذا المطلب الأساسي مَطلَبين فرعيين هما:

- تطوير معايير النظام المحاسبي المالي القائمة بما يتماشى مع مستجدات معايير المحاسبة الدولية، وتطبيقها حصريا على المجمعات الكبرى والمؤسسات المدرجة في البورصة والشركات متعددة الجنسيات الناشطة في الجزائر؛
- انضمام الجزائر الى مجلس معايير المحاسبة الدولية، أو الى الاتحاد الدولي للمحاسبين على غرار تونُس والمغرِب، كخطوة للخروج من العزلة المحاسبية والاكتتاب الفعلي في مسار عولمة المقاييس المحاسبية والمهنية.

أما الطلب الأساسي الثاني فيتمثل في تطوير البنية الأساسية للنظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال:

- تحقيق استقلالية المجلس الوطني للمحاسبة في مجال التقييس المحاسبي والمهني والتأهيل المهني للمحاسبين؛
- الربط المباشر للمناهج الجامعية باحتياجات المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، والعمل على نشر ثقافة المعايير الدولية من خلال مضاعفة عدد التظاهرات العلمية والمهنية المشترَكة التي تجمع بين المكتسبات النظرية والخِبْرات المهنية؛
- إدراج المجمعات الصناعية التابعة للدولة في البورصة كمسعى لتحفيز باقي المؤسسات الاقتصادية على ولوج السوق المالية بهدف تنشيطِها واستقطاب المزيد من المستثمرين إليها، وفي المحصلة إبراز دورها في مجال تفعيل تطبيق معايير النظام المحاسبي المالي.

المراجع

1. خالد جمال الجعارات. (2008)، **معايير التقارير المالية الدولية IAS & IFRS 2007**، ط1، إثراء للنشر والتوزيع ؛ عمان- الأردن. ص ص: 21-34.
2. سمير معدَّى الريشاني، حسين يوسف القاضي. (2012)، **موسوعة المعايير المحاسبية الدولية – معايير إعداد التقارير المالية الدولية**، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع ؛ عمان- الأردن. ص ص: 42-55.
3. شعيب شنوف. (2008)، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، ج2، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو ؛ الجزائر. صفحة 21.
4. مجدى سلامة محمود. (2017)، **معايير المحاسبة الدولية: السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية، الإفصاح المحاسبي– عرض البيانات المالية**، مؤسسة شباب الجامعة ؛ الإسكندرية- مصر. ص ص: 218-440.
5. عبد الحميد مانع الصيح. (2013)، **توجهات مجلس المعايير المحاسبية الدولية لتلبية متطلبات الدول النامية وانعكاساتها على تطبيق المعايير المحاسبية لإعداد التقارير المالية في اليمن: معيار المنشآت الصغيرة والمتوسطة نموذجا**، مجلة الإداري (35) 134، مسقط-سلطنة عُمان: معهد الإدارة العامة، 45-62.
6. عبد القادر بكيحل. (2017)، **النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره في دعم الشفافية والإفصاح ببورصة الجزائر**، رسالة دكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف- الجزائر. ص ص: 175-288.
7. المرسوم التشريعي 10/93. (1993)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 34**، تاريخ الصدور 1993/05/23.
8. القانون 04/03. (2003)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 11**، تاريخ الصدور 19 /2003/02.
9. القانون 11/07. (2007)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 74**، تاريخ الصدور 2007/11/25.
10. القانون 01/10. (2010)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 42**، تاريخ الصدور 2010/07/11.
11. المرسوم التنفيذي 318/96. (1996)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 56**، تاريخ الصدور 1996/09/29.
12. المرسوم التنفيذي 156/08. (2008)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 27**، تاريخ الصدور 2008/05/28.
13. المرسوم التنفيذي 288/12. (2012)، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 43**، تاريخ الصدور 2012/07/25.
14. وزارة المالية: قرار. 2008/07/26، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 19**، تاريخ الصدور 2009/03/25.
15. وزارة المالية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي: قرارات مشتركة. 2017/03/07، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 45**، تاريخ الصدور 2017/07/30.
16. Mimeche A, Kaddouri A. (2009), **Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007**, ENAG ; Alger, page 38.
17. Conseil National de la Comptabilité. (2014), **MANUEL DE COMPTABILITÉ FINANCIÈRE conforme à la loi 11-07 du 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier**, ÉDITION 2013, ENAG ; Alger, page 14.
18. Commission d'Organisation et de surveillance des opérations de bourse, **RAPPORT ANNUEL 2017** ; Alger, pp : 21-56.
19. Conseil National de la Comptabilité. (2009), **Instruction n°02 du 29 Octobre 2009 portant première application du Système Comptable Financier 2010** ; Alger, page 02.
20. http://www.iasplus.com/fr-ca (visité le : 15.07.2018).
21. http:www.mdf.gov.dz (visité le : (30.03.2018).