تحديات واستشرافات التقييس المحاسبي الدولي: مع دراسة حالة الجزائر

Challenges and prospects of International accounting standardization, . with a case study in Algeria

نعمون محمد عزالدين [1] *

[1] جامعة الجزائر 3 (الجزائر)

namounazzedine@hotmail.fr1

تاريخ الارسال: 2023/08/30؛ **تاريخ القبول**: 2024/01/20؛ **تاريخ النشر**: 2024/01/27

ملخص: يهدف هذا المقال إلى دراسة التحديات التي واجهت التقييس المحاسبي الدولي، كما يقترح المقال بعض الاستشرافات المستقبلية كما يتناول دراسة واقع تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير IAS/IFRS في الجزائر ومشاكل التبني وبعض الحلول المقترحة والاستشرافات المستقبلية.

توصلنا في هذا المقال إلى أن IASC واجهت العديد من التحديات فيما يخص التقييس المحاسبي الدولي لاسيما فيما تعلق بظهور هيئات منافسة في مجال تقييس المحاسبة بالإضافة إلى الأزمة المالية العالمية لعام 2008 التي حركت الأصوات المنددة بعملية التقييس الدولي ونادت بتطبيق المعايير المحلية، كما توصلنا إلى أن المؤسسة الجزائرية تواجه صعوبات جمّة في تطبيق الـ SCF ولهذا تم اقتراح حلول لتحسين تطبيق SCF على غرار دراسة إمكانية تعديله أو إلغائه بنظام محاسبي آخر أو الحفاظ عليه والعمل على تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة.

الكلمات المفتاح : التقييس المحاسبي؛ المعايير المحاسبية الدولية؛ النظام المحاسبي المالي.

رموز تصنيف jel: M40؛ M41؛ G21

Abstract: This article aims to study the challenges that confronted international accounting standardization. The article also suggests some future prospects. It also deals with the study of the reality of adopting the financial accounting system derived from IAS/IFRS standards in Algeria, problems of adoption, some proposed solutions and future prospects. In this article, we concluded that IASC confronted many challenges with regard to international accounting standardization, especially with regard to the emergence of competing bodies in the field of accounting standardization, in addition to the global financial crisis of 2008, which stirred voices condemning the

* المؤلف المرسل.

international standardization process and called for the application of local standards. The Algerian company is facing great difficulties in applying SCF. Therefore, solutions were proposed to improve the application of SCF, such as studying the possibility of modifying or canceling it with another accounting system, or maintaining it, and working to improve the accounting performance of the company.
Keywords: Accounting standardization, international accounting standards, financial accounting system.
Jel Classification Codes: M40 ; M41; G21

تمهيد :

لقد برزت المحاسبة في العصور الوسطى في كبرى المنظمات الدينية التي مارست أنشطة متعددة، ولتبريرها اهتمت هذه المنظمات بإعداد وضعية دقيقة للمقبوضات والمدفوعات أي متابعة النقود التي تدخل وتخرج من وإلى الصندوق، كما يتم متابعة ديون المنظمة الدينية اتجاه الموردين وحقوقها اتجاه الزبائن، ولهذا كان يُمسك في تلك الفترة ثلاثة سجلات، سجل النقدية الذي يهدف إلى معرفة النقود الموجودة في الصندوق، سجل الزبائن الذي يسمح بمعرفة حقوق المنظمة الدينية اتجاه زبائنها وسجل الموردين الذي يسمح بمعرفة ديون المنظمة الدينية اتجاه الموردين.

تطورت المحاسبة بعد ذلك في بداية الرأسمالية وأصبحت أكثر تعقيدا، تجلت مظاهر الرأسمالية بإرسال السفن المشحونة بمختلف البضائع إلى مختلف الدول والقارات. للقيام بذلك يتشارك التجار ثرواتهم لشراء السفن وشحنها بمختلف البضائع وإرسالها إلى مختلف القارات وبعد بيعها ورجوع السفن يقومون بالتنازل عن السفن واقتسام الأرباح فيما بينهم.

واجهت المحاسبة نتيجة لذلك تحديات جديدة تمثلت في (1) حساب الأرباح وهي عبارة عن الفرق بين ما تم مشاركته من ممتلكات من أجل شحن السفن وبين ما تم استرجاعه من أموال بعد بيع البضاعة والسفن (2) توزيع الأرباح بين مختلف الشركاء، ولهذا تم مسك سجلات أخرى بالإضافة إلى الثلاث المذكورة سابقا، والمتمثلة في سجلي الشراء والبيع، ومن خلال القيام بحساب الفرق بين ما تم شراؤه وما تم بيعه نتحصل على النتيجة.

تميزت المحاسبة في نهاية القرن التاسع وبداية القرن العشرين بظهور القوائم المالية الرسمية نتيجة لظهور الشخص المعنوي والفصل بين الذين يمارسون الإدارة وبين من يقدمون الموارد المالية الذين لا يملكون بالضرورة ثقافة تسييرية قوية.

برزت نتيجة لذلك العديد من المشاكل فيما يخص العلاقة التي تربط بين هذين الطرفين الذين لهم أهداف متعارضة في بعض الأحيان، ولهذا تعتبر المحاسبة أداة لتأطير العلاقة بين الملاّك والقادة، فمن خلال الميزانية وقائمة الدخل يقوم القادة بإبلاغ الملاّك عن تسيير الأموال الموكلة لهم، كما ظهرت في هاته الفترة المحاسبة التحليلية التي لا تستعمل من أجل إعلام الملاّك والأطراف الخارجية عن أداء الشخص المعنوي وإنما هي موجودة من أجل إبلاغ قادة المؤسسة ومسيريها حول نتائج الأنشطة المتعددة، فالقادة الذين يديرون أنشطة متعددة يستفسرون إن كان الربح المحقق تم بفضل جميع الأنشطة أم هناك أنشطة حققت أرباحا أكثر من أنشطة أخرى، ولهذا فإن المحاسبة التحليلية تهدف إلى معرفة مساهمة كل نشاط من أنشطة المؤسسة في تكوين النتيجة.

كما تميزت هاته الفترة بتعدد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي والتمييز بين ثلاث نماذج محاسبية أساسية (الانجلوسلكسوني، القاري والاتحاد السوفياتي) يعتمد كل منها على مبادئ وخلفيات ونظريات تماشى مع واقع المجتمع الذي قام بتلك الاختيارات وهذا ما أثر سلبا على عملية تدويل رأس المال بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات وعمليات التجميع المحاسبي.

نتيجة لذلك تم انشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية والتي عملت على اعداد معايير محاسبية تحظى بالقبول على المستوى الدولي ونشر تطبيقها على المستوى الدولي. لكن عمليا من الصعب تجسيد هاته الفكرة وإقناع دول العالم بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ولهذا سنحاول في هذا المقال الإجابة عن الاستفسارات التالية: ماهي التحديات التي واجهت التقييس المحاسبي الدولي؟ ماهي استشرافاته؟ وما هي حالة الجزائر من التقييس الدولي والاستشرافات المستقبلية؟

تأسيسا لما سبق، ستناول في هذا المقال دراسة التحديات التي واجهتها المنظمة المسؤولية عن التقييس المحاسبي الدولي ونحاول استشراف مستقبل عملية التقييس المحاسبي الدولي، كما نعالج دراسة حالة الجزائر من تبني معايير IAS/IFRS والتحديات التي يواجهها المحاسب الجزائري في تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF واستشراف مستقبل تطبيق SCF وهذا من خلال اتباع منهجية تعتمد على الجمع بين المناهج الوصفي التاريخي والتحليلي.

1- تحديات التقييس المحاسبي الدولي في الفترة الممتدة بين 1973 إلى 2000 :

منذ نشأتها وإصدار المعايير المحاسبية الأولى عام 1975 عملت لجنة المعايير المحاسبية الدولية على الحصول على القبول والاعتراف بها من قبل الحكومات والدول، إذ تتكون IASC

من مجموعة من المنظمات المهنية التي لا تتدخل في إعداد المعايير المحاسبية في البلدان التي تنتمي إليها وبالتالي يتمثل **التحدي الأساسي** لهاته المنظمة في كيفية اقناع دول العالم بتبني المعايير والحصول على الشرعية الكافية (Alain Burlaud, 2019, page 6). بالإضافة إلى مشكل الشرعية والقبول واجهت هاته المنظمة في السنوات الأولى من نشأتها تحيات أخرى متمثلة في المنافسة التي تعرضت لها من قبل منظمات دولية أخرى، لاسيما اتحاد المحاسبين الدوليين IFAC الذي كان يرى بعض أعضائه ولاسيما الممثلين للولايات المتحدة الأمريكية أن هاته الهيئة هي الأحق بإصدار معايير المحاسبية الدولية وأن IASC ينبغي أن تكون لجنة فرعية لـ IFAC (Peter Walton, 2003, page 5). وفي سنة 1978 حصل تقارب بين منظمتي IASC وIFAC وذلك بمناسبة انعقاد مؤتمر دولي في طوكيو اليابانية، إذ تم الاتفاق بينهما على أن تتولى IASC مهمة التقييس المحاسبي على المستوى الدولي مقابل ذلك تتولى IFAC مهام التقييس المحاسبي في مجال التدقيق والمحاسبة العمومية (Alain Burlaud, 2019, page 7).

وفي منتصف الثمانينيات من القرن الماضي قامت هذه المنظمة بعقد اتفاقية مع المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية IOSCO والذي تتضمن قبول IASC مراجعة وتطهير المعايير المحاسبية التي تم إصدارها مقابل ذلك تدعو منظمة IOSCO الأعضاء المنتمين إليها لتطبيق المعايير الصادرة من قبل IASC، ونتيجة لهذا الاتفاق شرعت IASC في عملية تحسين المعايير المنشورة من أجل الحد من عدد البدائل. على الرغم من العمل الذي قامت به هاته اللجنة في إطار هذه الاتفاقية رفضت منظمة IOSCO المعايير التي تم إعدادها في عام 1993. بالإضافة إلى هاته الانتكاسة واجهت لجنة المعايير المحاسبية الدولية منافسة من منظمات أخرى على غرار تلك الممارسة من قبل مجموعة G4+1 التي تم تأسيسها سنة 1992 الجامعة لهيئات التقييس المحاسبي لأستراليا، كندا، الولايات المتحدة، وبريطانيا ونيوزلندا، لاسيما وأن هاته المنظمة هي ممثلة للحكومات وهناك تقارب سياسي كبير بين الدول المكونة لها.

قامت هذه المجموعة من الفترة الممتدة من سنة 1992 إلى 2001 بإعداد أوراق بحثية ذات جودة عالية فيما يخص المعالجة المحاسبية للأدوات المالية والتي استعملت من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية من أجل اعداد المعايير المحاسبية الدولية المعالجة للأدوات المالية وهكذا فإن هذا

التعاون والتقارب بينهما وتبني الأعمال التي تم القيام بها وضع حدا لوجود هذه المجموعة بالمقابل فان هاته المنافسة دفعت لجنة المعايير المحاسبية الدولية لبذل مجهودات أكبر لإصلاح نفسها.

كما تم إبرام اتفاقية أخرى في عام 1995 مع نفس المنظمة والتي بموجبها لا تلتزم IASC بمراجعة المعايير المحاسبية السابقة وانما يتعين عليها إعداد معايير محاسبية جديدة، ولذلك تميزت سنوات الممتدة من 1995 إلى 2000 بمراجعة ونشر معايير محاسبية جديدة تتناول موضوعات محاسبية مختلفة (Peter Walton, 2003, page 6). وهكذا على الرغم من أن IASC قامت بإصدار العديد من معايير IAS وقامت بتحسين العديد منها إلا أنها فشلت في نشر تطبيقها على المستوى الدولي إذ رفضت IOSCO مرة أخرى معايير IAS وهذا بسبب عدم تميزها بالجودة الكافية وكثرة بدائل الاعتراف والتقييم التي تقترحها المعايير.

ونتيجة هاته الانتكاسات المتتالية التي تعرضت إليها IASC كان من المنتظر حل وزوال هاته المنظمة غير أن أحداث أخرى سوف تقع في سنوات 2000 ستعيد إحياء هاته المنظمة وتسمح لها بالحصول على الشرعية التي كانت تبحث عنها من الفترة الممتدة من 1973 إلى 2000.

2- تحديات التقييس المحاسبي الدولي بعد سنوات 2000

لقد سعى الاتحاد الأوروبي منذ نشأته على تحقيق تكامل اقتصادي أوروبي بين دول الاتحاد وتمكين المستثمر الأوروبي من الاستثمار في رأس مال الشركات المنتمية لهذا الاتحاد، كان أمام هذا الاتحاد خيارين لتحقيق ذلك: إما تبني نظام محاسبي موحد داخل دول الاتحاد الأوروبي مستقل عن معايير IAS/IFRS أما الخيار الثاني فيتمثل في الاستعانة بمعايير التي تصدرها IASC. ونتيجة لذلك قامت الهيئات المالية المختصة التابعة لهذا الاتحاد بإجراء دراسة سنة 1999 والتي أثبتت أن معايير IAS/IFRS تتوافق مع التعليمات الصادرة من قبل الاتحاد الأوروبي. بناء على ذلك تم الاتفاق بين دول الاتحاد الأوروبي وبين IASC على الالتزام بتبني معايير IAS/IFRS على مستوى الشركات المسعرة في البورصة مقابل ذلك تلتزم IASC بتحسين جودة معايير IAS/IFRS وهكذا كلف الاتحاد الأوروبي المصالح المالية المختصة التابعة له بإعداد برنامج عمل من أجل تطبيق معايير IAS/IFRS، وفي جوان 2000 تم عرض البرنامج السالف ذكره على أعضاء الاتحاد الأوروبي وتمت المصادقة عليه والذي تلتزم بمقتضاه

الشركات الأوروبية بتطبيق معايير IAS/IFRS في أجل أقصاه 1 جانفي 2005. ونتيجة لهاته المستجدات وقصد اصدار معايير ذات جودة أكبر ومنح استقلالية أكبر لأعضاء المنظمة تمت في جويلية 2000 المصادقة على إلغاء هيكل السابق لـ IASC وتم إعادة هيكلتها والتي أصبحت تسمى سنة 2001 بجمعية لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASCF.

وهكذا صدرت في 2002 في الجريدة الرسمية للاتحاد الأوروبي التعليمة رقم 2002/1606 التي تلزم فيها الشركات الأوروبية التي تلجأ للادخار علانية أن تقوم بتطبيق معايير IAS/IFRS التي تصدرها IASC وذلك بداية من سنة 2005 (بوعلام صالحي، 2010، ص 30). ونتيجة لتبني الاتحاد الأوروبي للمعايير المحاسبية الدولية، تبنت دول أخرى معايير IAS/IFRS، وهكذا حصلت الهيئة المسؤولة عن معايير IAS/IFRS على الشرعية والقبول الدولي. لكن رغم هذا النجاح واجهت هاته المنظمة خلال الفترة الأخيرة العديد من التحديات والمتمثلة في:

1.2- الأزمة المالية العالمية لعام 2008 ومشكل القيمة العادلة

تعرضت IASCF إلى انتقادات حادة بمناسبة الأزمة المالية العالمية لعام 2008 لاسيما فيما تعلق بمعالجة الأدوات المالية والتقييم بالقيمة العادلة. تتعلق أهم هاته الانتقادات في عدم إمكانية تطبيق نموذج القيمة العادلة في مرحلة الأزمة، إذ لا توجد معاملات ولا تبادلات على مستوى الأسواق وبالتالي فالقيم السوقية لا تمثل القيمة العادلة للأدوات المالية وهذا باعتبار أن البائع يسعى للتنازل عن تلك الأدوات مهما كان المقابل في حين لا يوجد في الأسواق من يشتريها.

كما وجهت انتقادات أخرى للقيمة العادلة والمتمثلة في أنها تؤدي إلى تعميق آثار الأزمة إذ أن الاعتراف المحاسبي بفوائض وخسائر القيم يؤثر على سرعة دوران الأسواق وعلى حجم المعاملات فيها. بالإضافة إلى ذلك فإن الاعتراف المحاسبي بفوائض القيم يؤدي إلى ارتفاع رؤوس الأموال الخاصة وهذا ما يدفع البنوك وبعض المؤسسات إلى اتخاذ إجراءات غير محسوبة المخاطر في حين أن هاته الزيادة شكلية وليس لها أثر على الخزينة، كما أن الاعتراف بخسائر القيم يؤدي إلى تحطيم رؤوس الأموال الخاصة. كما تلقت IASCF ضغطا شديدا لتعديل المعيارين IAS 39 و IFRS 7 خاصة فيما يتعلق بعدم امكانية إعادة تصنيف الأدوات المالية من فئة إلى

أخرى، عكس ما هو عليه الحال في المعايير المحاسبية الأمريكية US GAAP وبلغت قمة اللهجة التهديد من قبل دول الاتحاد الأوروبي لـ IASCF بأن يتم اصدار نسخة أوروبية من المعيار IAS 39 في حالة عدم استجابتها لتعديل المعيار (بن سعيد أمين وآخرون، 2021، ص 159).

وبالتالي يمكن التحدي الأساسي في لـ IASCF في اقناع دول العالم بمشروعية التقييم بالقيمة العادلة ولهذا قامت IASB التابعة لـ IASCF بتعيين مجموعة خبراء للبحث حول آليات تطبيق القيمة العادلة ونتيجة لذلك وفي 31 سبتمبر 2008 تم اصدار دليل استرشادي يوضح كيفية تطبيق آلية القياس بالقيمة العادلة عندما يصبح السوق غير نشط (حمزة لعرابة، 2017، ص 61). تضمن هذا الدليل (S.Lefranc, www.canal-u.tv, 2013) الردود التالية :

- تذكيرا بآلية التقييم عن طريق القيمة العادلة، إذ تتوافق القيمة العادلة مع القيمة السوقية في حالة توازن القوى بين البائع والمشتري. وبالتالي في ظل الأزمة فإن ميزان القوى يختل ولا يمكن ملاحظة القيمة العادلة على مستوى السوق وفي هاته الحالة من المستحسن إعداد نماذج رياضية لحساب القيمة العادلة ولا يمكن الاعتماد على القيمة السوقية؛
- إن استخدام النماذج في تقييم القيمة العادلة أقل جودة من تلك المتحصل عليها من السوق في حالة كونه نشطا ولكن هاته القيمة أحسن من التكلفة التاريخية باعتبار أنها تتضمن معلومة حديثة، كما أن التقييم بالتكلفة التاريخية يؤدي أيضا إلى تحطيم رؤوس الأموال الخاصة من خلال الاعتراف بخسائر القيم ولكن بدرجة أقل من نموذج القيمة العادلة وهذا بسبب عدم الاعتراف بفوائض القيم السابقة، مع ذلك يظل نموذج القيمة العادلة أفضل من التكلفة التاريخية الذي تعرض بدوره إلى انتقادات حادة في التسعينيات من القرن الماضي لاسيما وأنه يسمح بإخفاء جزء من الخسائر إذ أن خسارة القيمة المسجلة محاسبيا وفق نموذج التكلفة التاريخية لا تعبر عن الخسارة الحقيقية التي عرفتها الأدوات المالية باعتبار عدم الاعتراف بفوائض القيم التي شهدتها الأدوات المالية في الفترة التي سبقت حدوث خسارة القيمة؛

وهكذا بدأ IASB في سنة 2009 في تطوير المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 9 والذي ألغى أحكام المعيار المحاسبي الدولي رقم 39 المتعلق بتقييم الأدوات المالية. كما صدر المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 13 في ماي 2011 والذي كان من المفترض تطبيقه في 1 جانفي 2013 والذي تناول المفاهيم الأساسية المرتبطة بالقيمة العادلة (تم تأجيل التطبيق بعد ذلك إلى غاية 1

جانفي 2018). في النهاية ونتيجة الحلول الاقتصادية التي اتخذتها الحكومات عادت الأسواق إلى حالتها الطبيعية وانخفضت حدة الجدال حول شرعية والاعتراف بـ IASB وحافظت بذلك على ريادتها الحصرية لعملية تقييس المحاسبة على المستوى الدولي.

2.2- نشر تطبيق المعيار الخاص بمحاسبة الشركات الصغيرة والمتوسطة

قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية في جوان 2004 بإصدار مشروع تمهيدي حول المعيار الدولي للإبلاغ المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مرفوق بثمانية أسئلة: الأول مفاده هل هناك ضرورة لإعداد معايير دولية للتقرير المالي بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الأغلبية الساحقة للأجوبة المعبر عنها ساندت هذا المشروع. وهذا ما دفع هذه الجمعية في فيفري 2007 لإعداد مشروع معيار خاص بمحاسبة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وذلك آخذا بعين الاعتبار الإجابات المتحصل عليها حول الأسئلة الثمانية والآراء والتوصيات التي أبداها المشاركون في الاستبيان وهكذا تم تبني المعيار الدولي للتقرير المالي حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في 2009. تلقى هذا المعيار عند إصداره الكثير من الترحيب لاسيما من هيئة البنك الدولي التي كانت ترغب في فرضه على الدول التي تمولها من أجل الحصول على معلومات متجانسة وقابلة للمقارنة (Alain Burlaud, 2019, page 15). رغم ذلك واجهت جمعية المعايير المحاسبية للتقرير المالي صعوبات في نشر تطبيق هذا المعيار لعدة أسباب أهمها عدم توافقه مع النظام الضريبي للبلدان، كما لم يطبق هذا المعيار حتى من طرف المتعاونين الأساسيين مع مجلس المعايير المحاسبية الدولية على غرار الاتحاد الأوروبي والبلدان الناطقة باللغة الإنجليزية.

يمكن القول أن المنظمة اليوم لم تنجح في نشر تطبيق هذا المعيار في مختلف دول العالم، إذ يلبي هذا المعيار احتياجات البنك الدولي ولا يتوافق مع احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للبلدان وبالتالي يكمن التحدي المستقبلي للجمعية في نشر تطبيق هذا المعيار في مختلف دول العالم ولاسيما إذا علمنا أن هذا النوع من المؤسسات يمثل 95% من النسيج المؤسساتي الإجمالي وهو ما يمثل تحد بالغ الأهمية بالنسبة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية.

3- الاستشرافات المستقبلية للتقييس المحاسبي الدولي

تتعالى من فترة إلى أخرى ولاسيما خلال الأزمات المالية الأصوات المنددة بفكرة التقييس المحاسبي الدولي وتدعو إلى السيادة فيما يخص القوانين المحاسبية واعداد معايير محاسبية

محلية تراعي الظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلدان. كما أن هناك من يرى أن الهيئة المسؤولة عن التقييس المحاسبي الدولي لا تتمتع بالاستقلالية اللازمة وتخضع إلى القرارات السياسة للدول وإلى الممولين الأساسيين للمنظمة سواء في قراراتها أو حتى في المعايير التي تصدرها والذي تجلى في الأزمة المالية لسنة 2008 (Bernard Collasse, 2001, page 154). كما ينتقد آخرون عدم أخذ معايير IAS/IFRS بعين الاعتبار الأداء الاجتماعي والبيئي وتهتم فقط بالأداء المالي بالإضافة إلى ذلك يرى آخرون أن المعايير المحاسبية تلبي فقط احتياجات المستثمرين وتهمل احتياجات باقي أصحاب المصالح.

لكن رغم هذه الانتقادات استطاعت اللجنة المسؤولة عن اصدار معايير IAS/IFRS الحفاظ على الريادة الحصرية في مجال تقييس المحاسبة على المستوى الدولي، كما أن هذه الريادة غير مهددة على الأقل على المدى القصير والمتوسط باعتبار عدم وجود معايير دولية بديلة لمعايير IAS/IFRS كما أن تبني نظام محاسبي جديد ينافس معايير IAS/IFRS يتطلب من صياغته إلى غاية صدوره وتطبيقه على الأقل 5 سنوات. لكن على المدى الطويل هناك سيناريوهين أساسيين متعلق بالتقييس المحاسبي على المستوى الدولي، الأول إيجابي يتمثل في حفاظ الهيئة المسؤولة عن اصدار المعايير المحاسبية على الريادة أما الثاني فهو سلبي يتمثل في خسارة الحصرية في تقييس المحاسبة على المستوى الدولي.

2.3- المحافظة على حصرية التقييس الدولي للمحاسبة

يكمن التحدي الأساسي للجمعية IFRSF في الحفاظ على كونها الهيئة الوحيدة والمسيطرة على عملية التقييس المحاسبي الدولي هذا لن يدوم إلا من خلال السعي الحثيث والمستمر والمتواصل للجمعية على المحافظة على الشرعية المكتسبة.

يتحقق ذلك من خلال العمل باستمرار على إصلاح المعايير المحاسبية التي تصدرها، بالإضافة إلى ذلك عليها أن تقوم بإصلاح تركيبتها وهيكل تنظيمها بالإضافة إلى الإطار التصوري. ولهذا فان الجمعية تقوم باستمرار بإعداد وإصدار المعايير الدولية للتقرير المالي وتعديل وإلغاء المعايير التي صدرت سابقا والأخذ بعين الاعتبار في ذلك الأداء الاجتماعي والبيئي واحتياجات أصحاب المصالح الأخرى بالمؤسسة. مثال ذلك أصدرت الجمعية IFRS 17 تحت

عنوان عقود التأمين في 1 جانفي 2019 والذي شرع في تطبيقه في الفاتح من جانفي 2023 والذي ألغى IFRS 4.

كما تقوم الجمعية بإصلاح الدوري للإطار التصوري للمعايير المحاسبية الدولية والأخذ بعين الاعتبار الانتقادات الأكاديمية الموجهة لهذا الإطار، إذ تم اعداد آخر إطار تصوري من قبل الجمعية في 29 مارس 2018. كما تقوم الجمعية كذلك بالتحيين الدوري لهيكلتها، كما تعمل على تفادي تسييسها وتأثير جمعات الضغط وضمان استقلالية أكبر لأعضائها، إذ تم تغيير اسم المنظمة في جويلية 2010 من IASCF إلى جمعية المعايير الدولية للتقرير المالي IFRSF كما تم انشاء لجنة المراقبة Monitoring Board في 29 جانفي 2009 التي تراقب مدى احترام إجراءات العمل المصادق عليها (www.focusifrs.com).

كما يمكن أن تنجح المنظمة في نشر المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة من خلال التعاون مع الدول التي طبقت معايير IAS/IFRS حصريا على مستوى الشركات المسعرة في البورصة، ومساعدتها وحثها على تبني معيار IFRS/PME. أو عبر الاتفاق مع الاتحاد الأوروبي لتعديل تعليماته قصد إلزام الشركات الصغيرة والمتوسطة الأوروبية بتبني معيار IFRS/PME. كما يمكن أن يلعب صندوق النقد الدولي والبنك العالمي دور أكبر في إنجاح تبني معيار IFRS/PME عبر إلزام الدول التي تطلب القروض بتطبيق هذا المعيار. وكذلك الاتحاد الافريقي الذي إمكانه أن يوصي الدول المنتمية إليه بتبني معيار IFRS/PME ولاسيما إن علمنا أن اتفاقية الشراكة من أجل تنمية افريقيا NEPAD الممضاة في 8 جويلية 2002 من قبل رؤساء الدول الافريقية نصت على ضرورة تبني أنظمة الحوكمة الدولية والمعايير المحاسبية الدولية. وبالتالي يمكن تعديل الاتفاقية وجعلها تنص صراحة على تطبيق IFRS/PME والذي يعتبر الأنسب للمؤسسات الاقتصادية الافريقية عكس معايير IAS/IFRS الموجهة بصفة أساسية للشركات المسعرة بالبورصة وتتجاوز احتياجات المؤسسات الاقتصادية الافريقية

وفي الأخير يمكن القول أن الإصلاح الدوري لتركيبة المنظمة وطريقة اعداد المعايير المحاسبية الدولية والتكفل بالانتقادات الموجهة إليها لاسيما تلك التي يبديها المتعاونون الأساسيون يسمح بدرجة كافية لهاته المنظمة بالحفاظ على حصرية التقييس المحاسبي الدولي.

2.3- فقدان حصرية تقييس المحاسبة على المستوى الدولي

إن الصوت المعارض لتطبيق معايير IAS/IFRS قوي في أوروبا ولاسيما في الأوساط الجامعية الفرنسية، إذ وجه كل من Jacques Richard وCollette Christine في كتابهما بعنوان المحاسبة العامة: النظام الفرنسي ومعايير IFRS (2008) انتقادات حول المفاهيم التي تتضمنها معايير IFRS كما وجه Bernard Collasse في مقال بعنوان "أزمة تقييس المحاسبة على المستوى الدولي: أزمة فكرية" (2011) انتقادات للإطار المفاهيمي ولمعايير IFRS.

كما طالبت ومازالت تطالب المجموعة الاستشارية الأوروبية للتقرير المالي EFRAG التابعة للاتحاد الأوروبي والمسؤولة عن تبني معايير IAS/IFRS على مستوى دول الاتحاد بمناسبة الأزمة المالية لسنة 2008 (بن سعيد أمين وآخرون، 2021، ص 159) وبمناسبات أخرى بالسماح لها بالمشاركة في إصدار معايير المحاسبية الدولية والذي قوبل بالرفض حاليا من قبل IFRSF. ولكن في المستقبل ونتيجة للأزمات المستقبلية يمكن لمنظمة IFRSF أن تتنازل عن جزء من سيادتها لصالح منظمة EFRAG وتمكينها من إعداد معايير محاسبية دولية لضمان استمرارية دول الاتحاد الأوروبي بتطبيق معايير IAS/IFRS، يمكن القول أن هاته الفرضية هو أرحم سيناريو سلبي يمكن حدوثه لمنظمة IFRSF، إذ يمكن للاتحاد الأوروبي نتيجة ضغوطات الأوساط الجامعية والسياسية والتوترات بين EFRAG وبين IFRSF أن يقوم بإعداد نظام محاسبي أوروبي مستقل عن معايير IAS/IFRS لاسيما وأن دولا كألمانيا، إيطاليا، اسبانيا، وفرنسا والبرتغال واليونان تميل تقاليدها وممارساتها المحاسبية للنظام القاري، أما معايير IAS/IFRS فهي قريبة جدا من النظام المحاسبي الانجلوساكسوني والدول التي كانت تتبناه (إنجلترا، اسكتلندا، بلاد الغال، ايرلندا) خرجت من هذا الاتحاد.

4- دراسة حالة الجزائر من التقييس المحاسبي الدولي

لقد تبنت الجزائر سنة 2007 النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS بموجب القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي والذي دخل حيز التطبيق بداية من 01 جانفي 2010 وذلك قصد تقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية من الممارسة الدولية وتمكين المستثمرين الأجانب من الاستثمار في رأس مال الشركات الجزائرية.

1.4- تشخيص واقع تطبيق SCF في الجزائر

منذ تبني الـ SCF المستمد من معايير IAS/IFRS لم يستطع المحاسب الجزائري التكيف مع هذا النظام وتطبيق قواعد التقييم والاعتراف التي جاء بها SCF، إذ يعتبر جلول بوبير (2018) أن غالبية المحاسبين الجزائريين والمؤسسات الجزائرية الملزمة قانونيا بتطبيق النظام المحاسبي المالي لا يستطيعون مسك محاسبة مالية وفق أحكام القانون 07-11 وأن الأشياء التي جاء بها SCF بالمقارنة مع PCN لم تطبق ما عدا فيما تعلق بمدونة حسابات الـ SCF (djelloul boubir, 2018, page 34).

كما أكدت الدراسة الإحصائية التي قامت بها سليمة خامج في 2021 حول تطبيق SCF على مستوى مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية أن 82% من هاته المؤسسات لا تقوم بإعادة تقييم التثبيتات و86% منها لا تقوم باختبار خسارة القيمة و99% من المحاسبين الجزائريين يطبقون الاهتلاك الخطي (Salima KHAMADJ, 2021, page 44) ، وبالتالي تؤكد دراسة خامج سليمة عدم قدرة المحاسب الجزائري على معالجة التثبيتات المادية وفق متطلبات SCF أي أن غالبية المحاسبين الجزائريين لا يقومون في نهاية السنة بإجراء اختبار خسارة القيمة ولا يقومون بتقدير القيمة البيعية الصافية والقيمة النفعية.

إن عدم احترام المحاسب الجزائري للتشريع والتنظيم الخاص بالمحاسبة لا يقتصر على التثبيتات المادية وانما يمتد إلى العناصر المحاسبية الأخرى وهذا ما أكدته دراسة التي قام بها شاشوة عبد الحكيم وآخرون حول تطبيق SCF والتي أظهرت أن المهنيين يجدون صعوبات تقنية للاعتراف بالضرائب مؤجلة ومؤونات الإحالة على المعاش والتقييم بالقيمة العادلة ومواضيع محاسبية أخرى (Chachoua Abdelhakim et autres, 2019, page 116).

الأمر ذاته بالنسبة لمحمد وندلوس (2018) الذي تناول على سبيل المثال المواضيع التي تجد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية صعوبة في معالجتها، إذ يعتبر أن غالبية المؤسسات الجزائرية تقوم باهتلاك التثبيتات على أساس المدة الجبائية ولا تتم مراجعة هاته المدة من سنة إلى أخرى، كما أن غالبية المؤسسات تقوم بتطبيق طريقة الاهتلاك الخطي، كما لا يوجد على مستوى هاته المؤسسات نظام للكشف عن مؤشرات خسارة القيمة، بالمقابل يستثنى بعض المؤسسات الكبيرة

التي استطاعت التحكم في بعض المواضيع المحاسبية على غرار الضرائب المؤجلة، وعلاوة الإحالة على المعاش (Mohamed Wendalous, 2018, page 21)

هناك العديد من **الأسباب** التي تحول دون تطبيق SCF وفق متطلبات القانون 07-11 ونصوصه التطبيقية، إذ أن هناك أسباب متعلقة بالمحاسب الجزائر وأخرى متعلقة بثقافة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وأسباب متعلقة بطبيعة الاقتصاد الجزائري:

1.1.4 عدم توافق تكوين المحاسب الجزائري مع متطلبات SCF

في هذا الإطار أشارت الدراسات إلى أن السبب الأساسي الذي حال دون تطبيق SCF هو ضعف تكوين المحاسب الجزائري وعدم استعابه لمتطلبات هذا النظام (غنية بن حركو، 2022، ص 85) وحتى إن استوعبها على المستوى النظري فانه غير متمكّن في الآليات التي تسمح له بتطبيق أحكام القانون 07-11 إذ تعوّد المحاسب الجزائري في PCN على التسجيل المحاسبي بناء على معطيات حقيقية مستمدة من الفواتير والوثائق الثبوتية الأخرى ولم يتعود على التقدير والتنبؤ بمعطيات مستقبلية وهاته الكفاءة غائبة عند غالبية المهنيين الجزائريين ونتيجة لذلك فانه يقوم بحساب مخصصات الاهتلاك على أساس تكلفة الحيازة وليس على أساس القيمة القابلة للاهتلاك التي تعتمد على تقدير القيمة المتبقية ويقوم بالاهتلاك على أساس مدة ثابتة ولا يقوم بمراجعتها في نهاية كل سنة، بالإضافة إلى ذلك فان المحاسب الجزائر يجهل الآلية التي تسمح له بالبحث عن مؤشرات خسارة القيمة وحساب القيمة القابلة للتحقق، الأمر ذاته بالنسبة لتقييم المخزونات والتثبيتات في نهاية السنة المالية إذ يجهل الآلية التي تسمح له بتقدير القيمة البيعية الصافية كما يجهل آليات التقييم بالقيمة العادلة كما أن التعليمات والآراء الصادرة من قبل CNC لم تحدد بما فيه الكفاية الآليات التي تسمح بتطبيق أحكام القانون 07-11 وهو ما جعل غالبية المحاسبين يكتفون بالاعتراف الأولي ولا يقومون بالتسجيلات اللاحقة باستثناء تسجيل الاهتلاكات ولكن دون موافقتها لأحكام النظام المحاسبي المالي.

2.1.4 عدم توافق ثقافة وهيكلة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مع SCF

إن ثقافة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لا تتناسب مع بعض أحكام الـ SCF مثال ذلك تعتمد طريقة حساب الاهتلاك وفق الـ SCF على فرضية أن المؤسسة سوف تتنازل على الأصل قبل انتهاء عمره الانتاجي حتى تستفيد من الخزينة التي يتم درّها لتجديد الأصول ونتيجة لذلك لا

يتم استهلاك كافة المنافع الاقتصادية للأصل وانما يستهلك فقط على مدار مدة المنفعة (أحكام المرسوم المؤرخ في 26 جويلية 2008) والتي تحدد وفق استراتيجية تحديد أصول المؤسسة أو وفق نسبة معينة من استهلاك المنافع الكلية للأصل، أما ثقافة المؤسسة الجزائرية مبنية على اهتلاك كافة المنافع الاقتصادية للأصل على مدى كافة عمره الإنتاجي وهكذا فان القيمة المتبقية للأصل تكون معدومة وبالتالي يتم اجراء الاهتلاك على تكلفة الحيازة على الأصل. كما أن نظام الرقابة الداخلية المصمم في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لا يسمح بتطبيق بعض أحكام الـ SCF، فحسب مُحَمَّد وندلوس فان مسك محاسبة مالية وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي ليست مسؤولية وظيفة المحاسبة فحسب وانما يتطلب تنظيم نظام تتدخل فيه كافة مصالح المؤسسة والتي تقوم بإمداد المعلومات اللازمة للتسجيل المحاسبي للعمليات (Mohamed Wendalous, 2018, page 21).

كما يتطلب تطبيق SCF تخصيصا جديدا في الموارد البشرية على مستوى المصالح المحاسبية والمالية للمؤسسة، كما يتم اعادة تنظيم الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومراجعة نظام المعلومات المحاسبي (Loning et al, 2008, p 265)، أي ينبغي إعادة تصميم نظام المعلومات من أجل امداد مديرية المالية والمحاسبة بالمعلومات اللازمة التي تتيح لها تطبيق المحاسبة المالية وفق متطلبات الـ SCF على غرار المعلومات التي تسمح بحساب القيم البيعية الصافية والقيم النفعية والقيم العادلة والتكلفة المهتلكة وباعتبار أن النسيج المؤسساتي الجزائري يغلب عليه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي يستحيل على أغلبيتها مراجعة هيكلها ونظام المعلومات فيها وهذا ما يحول دون قدرتها على جمع المعلومات اللازمة للتطبيق السليم لأحكام SCF.

3.1.4 عدم توافق البيئة الاقتصادية الجزائرية والسوق مع مستلزمات SCF

تعتبر الأسواق الجزائرية لمختلف السلع والخدمات أسواق غير نشطة وبالتالي لا تسمح هاته الأسواق بملاحظة القيمة العادلة مثال ذلك سوق العقار والسيارات أين لا يمكن ملاحظة القيمة العادلة من السوق باعتبار أن الطلب يتجاوز إلى حد كبير العرض وبالتالي الأسعار تتجاوز الى حد كبير قيمها العادلة. الأمر ذاته بالنسبة للأدوات المالية أين لا يمكن ملاحظة القيمة العادلة من الأسواق المالية لأن السوق الأوراق المالية في الجزائر غير نشط.

وهذا ما لا يسمح بالاعتراف العديد من العناصر التي تتطلب تقييمها بالقيمة العادلة على غرار خسارة القيمة باعتبار أن سعر البيع الصافي المتحصل عليه من السوق لا يعبر عن

القيمة العادلة وهكذا فان المؤسسة لن تتمكن من تطبيق أحكام SCF المتعلقة بخسارة القيمة والتي تعرف على أنها سعر البيع الصافي للأصول الذي يمثل سعر البيع المرتقب في ظل ظروف منافسة عادية أي القيمة العادلة (أحكام المادة 112-6 من المرسوم المؤرخ في 26 جويلية 2008).

كما لا تسمح هاته الأسواق بالاعتراف بالقيم المعاد تقيمها (قيمة عادلة) فوفقا لـ SCF (أحكام المادة 121-20 من المرسوم المؤرخ في 26 جويلية 2008) بإمكان المؤسسة إعادة تقييم التثبيتات المادية وهكذا يتم استبدال التكلفة التاريخية (شراء أو انتاج) بالمبلغ المعاد تقييمه، ولكن من المستحيل ملاحظة القيمة العادلة في ظل سوق غير نشط وهذا ما يحد من إمكانية تطبيق القيمة العادلة على مستوى المؤسسة الجزائرية.

2.4- استشرافات وحلول لتحسين تطبيق SCF بالجزائر

لم يستطع المحاسب الجزائري التأقلم مع SCF وهذا بسبب ضعف التكوين وبالتالي ينبغي العمل على:

- تمكين المحاسب من الكفاءات الضرورية التي تسمح له بالفهم الصحيح لأحكام SCF؛
- تمكين المحاسب من الآليات التطبيقية التي تسمح له من تطبيق أحكام SCF؛
- اعداد مذكرات منهجية من قبل المجلس الوطني للمحاسبة تتضمن المسار التفصيلي والآليات الدقيقة والعملية التي تمكن من تطبيق ومسك محاسبة مالية وفق أحكام القانون 07-11.

بالنسبة للأحكام القانون 07-11 التي لا تتماشى مع ثقافة وبنية المؤسسة الاقتصادية الجزائرية التي غالبيتها هي مؤسسات صغيرة ومتوسطة والتي لا تتضمن نظام معلومات فعال الذي يزود وظيفة المحاسبة بالمعلومات اللازمة التي تمكّن من التطبيق السليم لأحكام القانون 07-11 ولهذا ينبغي دراسة البدائل التالية واختيار أحدها:

- إلزام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتصميم نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي الذي يسمح بالتطبيق السليم لأحكام النظام المحاسبي المالي؛
- اقتراح تصميم نظام محاسبي جزائري مبسط خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطبيق SCF للمؤسسات المسعرة في البورصة والمؤسسات الكبيرة؛
- دراسة إمكانية تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ المالي IFRS/PME؛

- الإبقاء على النظام المحاسبي المالي مع اقتراح بدائل اعتراف وتقييم تتناسب مع إمكانيات ونظام معلومات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مثال ذلك إضافة أحكام تتيح للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تطبيق البدائل المنصوص عليها في القواعد الجبائية.

فيما يخص أحكام الـ SCF التي لا تتناسب مع خصوصيات النظام الاقتصادي الجزائري على غرار التقييم بالقيمة العادلة وفي ظل عدم قدرة المحاسب الجزائري على استخدام النماذج الرياضية من أجل حساب القيمة العادلة ينبغي:

- إما إلغاء أحكام التقييم بالقيمة العادلة الموجودة في الـ SCF؛
- أو إلزام المؤسسات الجزائرية بتعيين خبير من أجل التقييم بالقيمة العادلة.

وعلى ضوء ما رأيناه وما تم اقتراحه من حلول هناك جملة من الاستشرافات والسيناريوهات حول مستقبل الـ SCF في الجزائر:

- **السيناريو الأول:** الحفاظ على النسخة الحالية من النظام المحاسبي المالي والعمل على تمكين المحاسب الجزائري من التطبيق السليم والصحيح لـ SCF والعمل على مساعدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على تصميم نظام معلومات محاسبي قادر على توفير المعلومات التي يتطلبها تطبيق الـ SCF؛
- **السيناريو الثاني:** إدخال تعديلات على النسخة الحالية لـ SCF ويتم ذلك عبر اقتراح بدائل اعتراف وتقييم تتناسب مع إمكانيات ونظام معلومات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- **السيناريو الثالث:** اعداد نظام محاسبي جديد يتماشى مع نظام معلومات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وكفاءة المحاسب الجزائري وخصوصيات الاقتصاد الجزائري؛
- **السيناريو الرابع:** تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ المالي IFRS/PME بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- **السناريو الخامس:** مراجعة الـ SCF بالاعتماد على معايير IAS/IFRS الصادرة بعد عام 2004.

وفي الأخير وعلى ضوء ما درسناه من حلول واقتراحات واستشرافات يمكن القول أن السيناريو الأخير المتمثل في "مراجعة الـ SCF بالاعتماد على المعايير الدولية الصادرة بعد 2004" يتميز بالعديد من المساوئ وهذا باعتبار أن النسخة الحالية من SCF غير مطبقة

وبالتالي فان تعديلها بالمعايير المحاسبية الصادرة بعد 2004 سيكون له أثر عكسي، إذ يؤدي ذلك إلى كبر الهوة بين ممارسات المحاسب الجزائري وبين مضمون الـ SCF خاصة وإن علمنا أن بعض المعايير الدولية للإبلاغ المالي هي صعبة التطبيق وتعتمد على إعداد نماذج رياضية والقيام بالتنبؤات الاكتوارية على غرار تلك المتعلقة بمعالجة القرض الايجاري IFRS 16 والمعايير المتعلقة بمحاسبة التأمينات IFRS 17 وغيرهما من المعايير الصعبة. كما أن سيناريو تطبيق IFRS/PME على مستوى المؤسسة الجزائرية يتميز كذلك بالعديد من المساوئ ولكن بدرجة أقل من السيناريو الأخير، إذ هو الآخر يحتوي على العديد من المضامين التي لا تتوافق مع طبيعة الاقتصاد الجزائري ومضامين أخرى يستحيل تطبيقها على مستوى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

بالمقابل فان سيناريو الثالث والمتمثل في "اعداد نظام محاسبي جديد يتماشى مع كفاءة المحاسب الجزائري وخصوصية الاقتصاد الوطني ونظام معلومات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية" يتميز بالعديد من الإيجابيات باعتبار أنه لا يطرح أية مشاكل في التطبيق لكن لا يشجع هذا السيناريو المحاسب الجزائري على رفع كفاءته ولا يساعد على تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الجزائرية.

أحسن حل حسب اعتقدنا هو الجمع بين السيناريو الأول والثاني، بالنسبة لأحكام SCF التي يستحيل تطبيقها حتى ولو تم رفع كفاءة المحاسب الجزائري وتم تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة فينبغي مراجعتها، أما الأحكام القابلة للتطبيق فينبغي الاحتفاظ بها وينبغي العمل على رفع كفاءة المحاسب الجزائري وتحسين نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة الجزائرية حتى يتم تطبيقها وفق متطلبات SCF.

الخلاصة:

لقد تم انشاء الهيئة المسؤولة عن اعداد معايير IAS/IFRS سنة 1973 من قبل 10 عشر منظمات مهنية وتم اصدار المعايير المحاسبية الأولى سنة 1975، منذ ذلك التاريخ واجهت هاته المنظمة تحدي أساسي يكمن في نشر تطبيق معايير IAS/IFRS على المستوى الدولي.

منذ نشأتها إلى غاية 2000 لم تنجح المنظمة في نشر تطبيق معايير IAS/IFRS إذ لم تطبق غالبية دول العالم تلك المعايير بسبب عدم تميز المعايير بالجودة الكافية بالإضافة إلى تحديات منافسة منظمات أخرى التي سعت إلى تقييس المحاسبة.

وفي سنوات 2000 نجحت المنظمة من فرض نفسها على المستوى الدولي في مجال التقييس المحاسبي إذ ألزم الاتحاد الأوروبي المؤسسات المسعرة في البورصة على مستوى الاتحاد بتطبيق معايير IAS/IFRS ابتداء من 1 جانفي 2005.

رغم هاته النجاحات واجهت المنظمة العديد من التحديات التي كادت أن تعصف بها لاسيما الأزمة المالية العالمية لعام 2008 أين ارتفعت الأصوات المنددة بعملية التوافق المحاسبي الدولي ونادت إلى اعداد معايير محاسبية محلية، إذ بلغ التحدي أن هدد الاتحاد الأوروبي بإصدار معيار محاسبي بديل للمعيار المحاسبي رقم 39 الذي يتناول تقييم الأدوات المالية.

مع ذلك استطاعت المنظمة تجاوز هاته العقبات وبقيت الهيئة الوحيدة والحصرية المسؤولة عن عملية التقييس المحاسبي الدولي وذلك بسبب الإجراءات الاقتصادية المتخذة في مختلف دول العالم وبسبب الردود والتفاعل الذي أبداه أعضاء المنظمة التي أصدرت دليل ارشادي حول القيمة العادلة وتم اصدار IFRS 9 الذي يلغي IAS 39 وإصدار IFRS 13 المعالج للقيمة العادلة.

تواجه جمعية معايير IAS/IFRS تحديات مستقبلية تتعلق بمدى قدرتها على الحفاظ على ريادتها وأسبقيتها في تقييس المحاسبي على المستوى الدولي ولاسيما وأن النقاش حول شرعية هاته الجمعية يتكرر من فترة إلى أخرى. ونتيجة لذلك تم التمييز في هذا المقال بين سيناريوهين أساسين الأول يتمثل في الحفاظ على الحصرية في تقييس المحاسبة على المستوى الدولي، أما الثاني فيتمثل في فقدان تلك الحصرية ولاسيما وأن الأوساط الجامعية الأوروبية وخاصة الفرنسية تناهض معايير IAS/IFRS ويمكن لهاته الآراء أن تطفو وتتغلب على فكرة التقييس المحاسبي الدولي خاصة في فترة الأزمات وفي ظل التوترات الحاصلة والتي سوف تحصل بين IFRSF وEFRAG والرغبة الملحة لهاته الأخيرة في المشاركة في إعداد معايير IAS/IFRS.

فيما يخص حالة الجزائر فقد تم تبني المعايير IAS/IFRS بموجب القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي وذلك بالاعتماد على المعايير الصادرة إلى غاية عام 2004، أما المعايير التي صدرت بعد هذا التاريخ فلا يتم أخذها بالحسبان في هذا القانون.

منذ صدور القانون 07-11 وجد المحاسب الجزائري صعوبات جمّة في تطبيقه وذلك راجع لعدة أسباب متعلقة أساسا بضعف تكوين المحاسب الجزائري وعدم تمكنه من الآليات التي

تسمح له بالتطبيق السليم لمحتوى هذا القانون بالمقابل نجد أن بعض أحكام هذا القانون لا تتناسب مع ثقافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومع نظام المعلومات فيها وهناك أحكام أخرى متعلقة بالتقييم بالقيمة العادلة لا يمكن تطبيقها بسبب مشاكل يعاني منها الاقتصاد الجزائري.

وبالتالي هناك جملة من الاستشرافات حول مستقبل SCF أهمها :

- الحفاظ على النسخة الحالية من هذا النظام والعمل على تمكين المحاسب الجزائري من الكفاءات والآليات التي تسمح له بالتطبيق السليم لـ SCF؛
- تصميم نظام محاسبي مبسط خاص بالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة الجزائرية سواء مستقل عن الـ SCF أو داخل هذا النظام من خلال اقتراح بدائل اعتراف وتقييم تتناسب مع قدرات هاته المؤسسات؛
- إعداد نظام محاسبي جديد يتماشى مع كفاءة المحاسب الجزائري، ثقافة وبنية المؤسسة الجزائرية وخصوصيات الاقتصاد الجزائري؛
- مراجعة الـ SCF بالاعتماد على معايير IAS/IFRS الصادرة بعد عام 2004.

يتمثل أفضل بديل، حسب اعتقادنا، في التعديل الجزئي لـ SCF لاسيما فيما تعلق بالأحكام غير قابلة للتطبيق، والعمل بالموازاة مع ذلك على رفع كفاءة المحاسب الجزائري وتحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الجزائرية.

الهوامش والمراجع:

الكتب

1. نعمون محمد عزالدين، "**المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري**"، الجزء الأول، 2022.

المقالات في مجلة علمية

2. أمين بن سعيد، نادية عبد الرحيم، بوعلام صالحي"**دراسة مقارنة لمحاسبة الأدوات المالية بين المعيارين IFRS 9 و IAS 39**"، مجلة الدراسات للاقتصادية والمالية، المجلد 14، 2021، ص 155-170.
3. نورالدين عياشي، "**النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر والمرجعية الدولية للمحاسبة**"، مجلة العلوم الإنسانية، 2014.
4. حمزة لعرابة، خالد قاشي، "**الإطار المفاهيمي المحاسبي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في ظل التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB**"، مجلة العلوم الإنسانية، 2017، صفحة 657- 672.
5. غنية بن حركو، "**التنظيم المحاسبي في الجزائر وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي**"، جامعة عبد الحميد مهري، 2015، ص 23-53.
6. غنية بن حركو، "**تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل بيئة محاسبية جزائرية: رأي مهني**"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، 2022، ص 79-88.

الرسائل الجامعية

7. صالحي بوعلام، "**أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق نظام المعلومات المحاسبي**"، مذكرة ماجيستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010.

Références bibliographiques

Livres

8. Jacques Richard et Christine Collette, **"Comptabilité générale système français et normes IFRS",** 8ème édition, DUNOD, 2008.
9. Djelloul BOUBIR, "**Réformes de la comptabilité financière, réformes de la profession comptables : constats et propositions d'avenir**", Alger, 2022.
10. Löning H et al, "**le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques", Dunod",** Paris, 2008.

Articles dans des revues scientifiques

11. Alain Burlaud, **"L'histoire contemporaine de la normalisation comptable : le choc de la financiarisation et de la mondialisation"**, 2019, pp 1-19 ;
12. Bernard Collasse, Alain Burlaud, "**normalization comptable international: retour du politique**", Revue comptabilité- contrôle-audit, 2010, pp 153-175.
13. Bernard Collasse, **"la crise de la normalisation comptable internationale, une crise intellectuelle"**, Association Francophone de Comptabilité | « Comptabilité Contrôle Audit », 2011, Tome 17, pp 156 à 164.
14. Chachoua Abdelhakim et autres **"l'adoption du système comptable et financier ; réalités et obstacles"**, 2019, pp 110-119.
15. Djelloul BOUBIR, "**le système comptable financier, SCF, est-il appliqué totalement et correctement en Algérie ? non"**, revue El mouhasseb N°2, 2018, pp 34 – 36.
16. Mohamed Wendalous, "**Aperçu sur la mise en œuvre du système comptable financier en Algérie"**, revue El moudakik N°3, 2018, pp 21-22.
17. Peter walton, "**La normalisation comptable internationale**", Revue française de gestion 147, N° 6, 2003, pp 21-32 ;
18. Salima KHAMADJ, **"évaluation de l'application du système comptable financier (SCF) et la nécessite de sa mise à jour"**, Algerian Journal of Management Sciences, 2021, pp 30-46 ;

Sites électroniques

19. https://www.canal-u.tv/chaines/universite-paris-1/lire-les-etats-financiers-20-les-enjeux-futurs, (visité le 31/07/2023) ;
20. http://www.focusifrs.com/menu_gauche/actualites_phare/iasb/iascf_creation_d_un_comite_de_surveillance_achevement_de_la_1ere_partie_de_la_revision_de_la_constitution_janvier_2009, (visité le 31/07/2023).