

## المعايير المحاسبية الدولية وإمكانية تطبيقها في الجزائر

أ. عائشة شبيلة  
المدرسة العليا للتجارة - الجزائر

### الملخص:

بعد التغيرات الجذرية التي عرفتتها الجزائر من حيث سياستها الاقتصادية بالانتقال من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد السوق أصبح من الضروري مواكبة هذا التطور باتباع أهم أنظمة الدول المتطورة، كالإطار المحاسبي الدولي باعتبار المحاسبة اللغة المشتركة لجميع مؤسسات العالم بمختلف جنسياتها، خاصة بعد الاتفاق الذي أبرمته مع الاتحاد الأوروبي الذي أدى إلى جملة من الإصلاحات في سياساتها، كذلك الاستثمارات الأجنبية وتشجيعها.

لذا بات من الضروري إصلاح المخطط المحاسبي الوطني<sup>(1)</sup> وجعله أكثر تماشياً مع اقتصاد السوق وإعادة توجيه المؤسسة وفق إطار محاسبي دولي يلبي متطلبات الاقتصاد العالمي. هذا المشروع يسمح لمتخذي القرارات باتخاذ القرار المناسب، وبدأت عملية الإصلاح في 1998 ومن متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية تكوين مجموعة من التقارير لمراجعة المخطط وتوضيح الإطار التصوري وقواعد التقييم وتطبيق الحسابات وكيفية تسييرها.

### Résumé:

Le passage d'une économie planifiée et centralisée vers une économie libérale est devenue primordial de mettre en place un nouveau système comptable, l'ouverture de l'économie étant consacrée, les accords d'association avec l'union européenne et les négociations pour l'accession à l'O.M.C n'étant plus un vœu mais une réalité tangible, l'Algérie est maintenant condamnée à suivre des évolutions économiques dans le monde, tel que le passage aux normes comptables internationales, par conséquent, le pays doit se préparer pour passer ce cap, dans les meilleures conditions possibles, ce sera le défi pour la mise en œuvre d'un grand toilettage de la pratique comptable afin qu'elle soit en conformité avec les normes comptables internationales qui garantissent une information fiable, et mettre en évidence l'inadaptation du PCN suite à l'ouverture du marché Algérien à l'économie mondiale et présenter la nouvelle pratique comptable selon IASB et présenter le nouveau référentiel comptable et financier Algérien.

### مقدمة:

تتجه جميع دول العالم ومن ضمنها الجزائر نحو الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والانفتاح على الاقتصاد العالمي وتقديم التسهيلات المختلفة لجذب رؤوس الأموال عن طريق الشركات المتعددة الجنسيات والمنظمات المالية الدولية، ومع التطور المستمر في قطاع الأعمال أدى إلى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت إلى حتمية تطوير النظم والقواعد المحاسبية لتستجيب لتلك التغيرات الجديدة. لقد حدثت عدة متغيرات دولية ومحلية هامة متمثلة في: - إنشاء منظمة التجارة العالمية عام 1994 خاصة بالتحرير الكامل للتجارة الخارجية - ظهور التكتلات الاقتصادية كالاتحاد الأوروبي - بروز دور الشركات المتعددة الجنسيات - ظهور شبكة الأنترنت، وفي مطلع عام 2005 أصبح تبني المعايير الدولية المحاسبية إلزاميا بالنسبة للتقرير المالي للمؤسسات المتعاملة مع الاتحاد الأوروبي، كما سمحت تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، فهذه الأخيرة تبنت الكيفية التي يمكن تقييم وتقديم العمليات الاقتصادية والقانونية<sup>(2)</sup>، التي تقوم بها المؤسسة يمكن اعتمادها في مختلف دول العالم من أجل توحيد وتمييز العمل المحاسبي ووضع نظام مالي محاسبي دولي يهدف إلى تطوير شفافية القوائم المالية المقدمة من قبل المؤسسات.

### أهمية الدراسة:

إن تعاظم حجم التجارة العالمية وضخامة الاستثمارات الدولية، أدى إلى تغير البيئة التي سيعمل بها محاسبو المستقبل، وإن تحرير المهن والخدمات يستحوذ على اهتمام كبير بين دول العالم خصوصا بعد أن تبنت منظمة التجارة العالمية الاتفاق العام بشأن تحرير تجارة الخدمات التي من ضمنها الخدمات المحاسبية من خلال إزالة جميع القيود والعوائق التي تحول دون انتقالها بين الدول الأعضاء في المنظمة.

ومن هنا جاءت أهمية هذه الدراسة لإبراز مدى تأييد القائمين على مهمة المحاسبة للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية والتعرف على النظام المالي المحاسبي الجديد من خلال إيجابيته.

**أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تدويل المعايير المحاسبية وتوضيح دواعي إعداد المعايير المحاسبية الدولية، إضافة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. البحث في آليات ومزايا النظام المحاسبي الدولي كأداة للتطور ومعرفة أسباب تغير المرجع المحاسبي الجزائري.
2. التعرف على درجة تأييد القائمين على مهمة المحاسبة للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر.
3. تقديم أهم ما جاء به النظام الجديد ومقارنته بالمرجع القديم.
4. التعرف على الإيجابيات التي يمكن تحقيقها من خلال الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر.

**مشكلة الدراسة:**

يمكن القول أن ما يسعى الباحث إلى تحقيقه من خلال هذه الدراسة هو التعرف على واقع تدويل المعايير المحاسبية والتعرف عليها الذي سوف يؤدي على تطبيقها على المؤسسات الجزائرية، ثم الإجابة من خلال التساؤلات التالية:

1. لماذا تطبق أو تلجأ المؤسسات إلى تطبيق المعايير المحاسبية؟
2. ما تأثير المعايير على المؤسسات الاقتصادية؟
3. هل تسمح لنا المعايير الدولية بمعالجة الخلل الوظيفي الخاص بالمخطط المحاسبي الوطني الحالي؟ وما هي القيم المضافة لهذا الأخير؟

**منهجية الدراسة:**

انتهج الباحث الأسلوب التاريخي الوصفي التحليلي المناسب.

**1- التنميط المحاسبي الدولي:**

لقد تطورت المحاسبة مع التطور الاقتصادي، ففي السابق كان هناك نظامين اقتصاديين هما الرأسمالي والاشتراكي ومع زوال هذا الأخير نجم عنه ظهور التقارب المحاسبي الذي أدى بدوره إلى التنسيق، فأصبح من اللازم إيجاد لغة محاسبية مشتركة تكون مفهومة في جميع الدول، فكانت هناك منظمات محاسبية تحضر وتطور معايير محاسبية دولية التي تعتبر أهم منظمة

وتستعمل في العديد من الدول والمؤسسات في العالم<sup>(3)</sup>.

نشأت لجنة المعايير المحاسبية IASC في جوان 1973 نتيجة اتفاق هيئات مكونة من عدة دول هي أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، أيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية في شهر أبريل 2001 قيام IASC بإصلاح محاسبي يتلاءم مع التتميط المحاسبي الدولي ويمكن ذكر هذه الإصلاحات في النقاط التالية:

- IASC أصبحت منظمة مستقلة.
  - إنشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وتكليفه بإعداد وتبني المعايير المحاسبية.
  - تغيير إسم المعايير من IAS إلى IFRS
- وفي سنة 2003 تم إصدار 41 معيار محاسبي كما أصدر أكثر من 18 مفسر لتلك المعايير ثم إصدار<sup>4</sup> ملاحظات لكل معيار.
- واعتبار من سنة 2005 أصبح تبني المعايير الدولية إلزاميا بالنسبة للتقرير المالي للمؤسسات المتعاملة مع دول الاتحاد الأوروبي<sup>(4)</sup>.
- ومع الاتجاه المتنامي للعولمة أو تبني معايير المحاسبة بشكل متزايد على مستوى العديد من دول العالم والالتزام بتطبيق هذه المعايير، تتفاعل البيئة الجزائرية بشكل عام تفاعلا إيجابيا، الأمر الذي أدى الإجابة عن التساؤل المطروح سابقا.

- مبادئ IFRS/IAS: <sup>(5)</sup> تتمثل مبادئ IFRS/IAS في:
- مبدأ الشفافية: تكون المعايير خالية من التحيز وتكون قابلة للفهم من طرف المستعملين.
- مبدأ خدمة المستثمرين، يمكن للمستثمرين الاعتماد على مضمون المعايير المحاسبية أي صدق مضمون القوائم المالية.
- تفسير كيفية تطبيق المعايير، عند إصدار معيار محاسبي معين تقوم بمتابعة ميدانية لذلك المعيار وبشرح كل النقاط الغامضة.
- عدم التخصص، عند إصدار معيار ما يكون استعماله في جميع المؤسسات مهما كانت طبيعتها (عامة، خاصة، تجارية، عمومية).
- المضمون فوق الشكل: يجب أن تقدم العمليات المحاسبية والمالية تبعا

لجوهرها وليس لشكلها القانوني.

ولهذا ظهرت الحاجة الماسة لتوحيد طرق ومفاهيم علاج المشاكل الناتجة عن عمليات التبادل مع نمو الوحدات الاقتصادية خاصة في شركات الأموال حيث تتم العمليات المالية والتجارية على المستوى العالمي، ولتحقيق التوافق بدأت توحيد المعايير المحاسبية بين الدول وهذا بوضع نظام محاسبي موحد لإرضاء المستثمرين وتزويدهم بمعلومات مالية وافية للواقع الاقتصادي، ونزيد الثقة في مهمة المحاسبة والمحاسبين والمراجعين.

## 2- رهانات التوحيد المحاسبي العالمي:

الحاجة إلى التوحيد المحاسبي تهدف لوضع نقطة تقارب المعايير والتطبيقات المحاسبية العالمية<sup>(6)</sup> والتي ينتج عنها تسهيل مقارنة القوائم المالية لمؤسسات موجودة في مختلف الدول.

فاستخدام المعايير المالية المحاسبية الدولية في أوروبا هي الخطوة الأولى نحو التوحيد العالمي للمحاسبة، مع إرضاء احتياجات المستثمرين وهذا بمنحهم إمكانية المقارنة الجيدة بين المؤسسات إضافة إلى معلومات مالية وافية للواقع الاقتصادي فالميزانية تعتبر المستند الأساسي، فالانتقال للمعايير الدولية يقلل من التكاليف الناجمة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.

### ■ حالة الجزائر:

اختارت الجزائر سيناريو إنشاء مرجع محاسبي جديد الذي يعتمد على قواعد المرجع الدولي وللإجابة على التساؤل المطروح المتعلق بالأثر الذي تحدثه المعايير المحاسبية على المؤسسات يتوجب على الباحث إعطاء تعريف للنظام المحاسبي المالي الجديد الذي يتجلى في تعريف الإطار التصوري الذي يحتوي على مستخدمي القوائم المالية، مبادئ المحاسبة والاتفاقيات وأهداف القوائم، قواعد التقييم المحاسبية وطريقة عمل الحسابات وكيفية تسييرها.

1- الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية<sup>(7)</sup>: يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبة، ومدونة الحسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها مثل محاسبة الالتزامات، الاستمرارية في الاستغلال، القابلية للفهم،

- المصدقية، القابلية للمقارنة، التكلفة التاريخية وأسبعية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، كما يحدد طرائق تقييم وأنواع القوائم إمكانية وكيفية عرضها.
- 2- تنظيم مهنة المحاسبة، النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات والخاضعين لهذا النظام مراعاة واحترام المبادئ والقواعد التالية:
- المحاسبة ينبغي أن تحترم فيها مبادئ الحيطة والحذر، الدقة والمصدقية والشفافية والإفصاح.
  - كل العمليات تسجل بالعملة الوطنية، وتحويل العمليات بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حيث المعايير المحاسبية.
  - كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم انطلاقاً من وثائق مؤرخة ومكتوبة.
  - كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج.
  - ينص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة يدوياً أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، يشمل الكشف المحاسبية، الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة والملاحق.
  - أن تتوفر الكشوف المحاسبية على معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة.
  - أن يتضمن الملاحق إيضاحات وتشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية وتوضيحات.
- 3- الإطار القانوني للنظام المحاسبي الجديد: وضع النظام المالي قيد التنفيذ بواسطة نظام تشريعي وتنظيمي يتوافق مع المشروع، وذلك من خلال قانون محاسبي رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 وقد صدر في هذا الصدد مرسوم تنفيذي يوضح الإطار المفاهيمي وكذلك قرار من وزارة المالية يحمل مختلف القواعد التقييمية والمحاسبية ومتابعة الحسابات بدقة، كما يحدد هذا القانون مستعملي القوائم المالية وكذلك طبيعة وأهداف هذه القوائم، كما يشكل مرجعية لتطوير الضبط المحاسبي (8).
- 4- أهدافه: تتمثل في:
- إعطاء صورة وافية للحالة المالية وتغيراتها مع مراعاة الالتزامات القانونية التي يجب على المؤسسة احترامها.
  - يبين الحسابات التي يجب أن تمسك من طرف المؤسسة وهذا حسب حجم وطبيعة نشاطها.

- السماح بوضع مقارنات فعالة على المستوى الوطني والعالمي وبين المؤسسات.
- مراقبة الحسابات الذي يسمح بإعطاء ضمانات للمسيرين، المساهمين، الشركاء وباقي المستعملين.
- يشجع على استعمال وحسن إتقان الأدوات المعلوماتية ذات التكلفة المنخفضة، لإدخال البيانات المحاسبية وإعداد القوائم.
- 5. انعكاسات تطبيقه على القانون الجزائري: سيكون من الصعب تطبيق المرجع الجديد لعدم توافقه مع بعض القيود الجبائية خاصة فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تود الاستثمار في الجزائر<sup>(9)</sup>، كما يجب الفصل بين المعالجة القانونية للعملية ومعالجتها المحاسبية.
- الإطار المفاهيمي للمرجع الجديد مختلف عن المبادئ المحاسبية الجزائرية، فالمؤسسة ملزمة بتزويد المصلحة الجبائية بنتيجتها هذا حتى تدفع التزاماتها الضريبية وهذا يستدعي المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، فهناك قواعد في المرجع الجديد لا تتوافق مع الجبائية مثل تقنيات الإهلاك وتناقض الأصول، تقنيات تحويل الديون والحقوق بالعملة الأجنبية، تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة عند تاريخ حيازتها محاسبيا، المبالغ الواجب تسديدها أو تحصيلها يجب أن تسجل بقيمتها المستحدثة (قيمة المنفعة)، المعالجة المحاسبية للضرائب وبالأخص الضرائب المختلفة.
- 6. نقائص المخطط المحاسبي الوطني وأعمال الإصلاح المحاسبي<sup>(10)</sup>: من خلال عرض المخطط المحاسبي الوطني تبين أن هناك عيوب ونقائص وهذا ما استدعى إيجاد الحل البديل له من خلال استقصاء المعنيين المحاسبين والخبراء، هناك نقائص نظرية وأخرى تقنية.
- 7- نقائص تتمثل بالجانب النظري تتمثل في:
  - النقص المفاهيمي: غياب الإطار المفاهيمي والإصطلاحي.
  - عدم تعريف الأهداف ومستعملي المعلومات المحاسبية.
  - بعض المبادئ التي أسست عليها المحاسبية ليست واضحة.
  - المخطط المحاسبي الوطني لا يخص تعريف المفاهيم المحاسبية (أصول، أموال خاصة، منتوجات والأعباء).
  - اقتصر الاستعمال على المؤسسات ذات النشاط الوطني.

- التقصير على مستوى المصطلحات كعدم الدقة والغموض في بعض المصطلحات المستعملة.
- نقائص تتعلق بالجانب التقني، وتتعلق أساسا بالإطار المحاسبي، نقصان بعض الحسابات أو تصنيفها للوثائق الشاملة، الجزء الدائم، قواعد التقييم، قواعد سير الحسابات، عدم شمولية المخطط على كل الحسابات.
- إن القوائم المالية منجزة على أساسا طبيعة العناصر، هذا ما يساعد أو يسهل عملية التحليل الاقتصادي الكلي لكن هذا التصنيف لا يساعد على اتخاذ القرارات لأن الأساس في اتخاذ القرار هو الجانب المالي وبالتالي يجب إعادة تبويب الميزانية على أساس السيولة إلى استخدامات متداولة وثابتة وإلى موارد دائمة والمتداولة.

#### 2-6- أعمال الإصلاح المحاسبي:

بدأت عملية الإصلاح المحاسبي سنة 1998 ولقد أسندت هذه المهمة إلى هيئة عمومية وهي لجنة المخطط المحاسبي الوطني ثم أسندت إلى هيئة أجنبية وهذا لمراجعة المخطط المحاسبي للتأقلم مع التغيرات الاقتصادية فبعد دراسة المخطط من قبل مجموعة العمل للمجلس الفرنسي للمحاسبة، عرض 3 سيناريوهات: الأول يقوم بتعديل بسيط للمخطط ولا يأخذ بعين الاعتبار تغيرات المحيط الاقتصادي الجزائري، أما الثاني فتكيفه وفتحه إلى حلول دولية مع إدخال بعض الحلول التقنية المتطورة حسب المعايير المحاسبية الدولية.

أما الأخير يقوم بتحضير نظام محاسبي يتوافق والمعايير المحاسبية وله رؤية حديثة وجديدة للمخطط المحاسبي، هذا السيناريو ينزع المخطط كليا وهذا ما اختارته الجزائر لإصلاح محاسبتها حيث تبنت مشروع نظام محاسبي مالي جديد للمؤسسات وهو يتماشى مع التغيرات الاقتصادية التي جاءت هي الأخرى نتيجة إصلاح القطاع الاقتصادي.

#### 7- النظام المحاسبي الجديد والمؤسسات الجزائرية: المؤسسات الجزائرية تمر

بمرحلة هامة وهي تطبيق نظام محاسبي مالي جديد (SCF)، حيث اقترح (SCF) حلول لبعض المشاكل التي تواجهها المؤسسة، فحسب الخبراء في مجال المحاسبة فإن SCF يحمل الشفافية والمصادقية، للحسابات حيث تغير المعلومة المالية مدعمة وواقعية تعكس صورة المؤسسة ويشكل فرصة للمؤسسات حتى تتمكن من تحسين تنظيمها الداخلي ونوعية اتصالاتها مع



المكلفين بالمعلومة المالية، يشجع الاستثمارات كما يحمي المستثمرين ويحفظ الثقة نحو السوق المالية وهذا لوضوح قراءة البيانات المالية، كما يسمح ببروز سوق مالية وبالتالي وجود سيولة لرؤوس الأموال وتحسين المحفظة المالية للمؤسسة.

تسهيل مراقبة الحسابات وذلك من خلال إبراز مفاهيم وقواعد واضحة، تنطية نقائص المخطط المحاسبي الوطني باستعمال الاقتراحات التقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات من طرف المرجع الجديد.

8- رهانات أو انعكاسات تطبيق المرجع الجديد: إن تطبيق المرجع الجديد سيكون له انعكاسات إيجابية على المؤسسات كما ذكرناه سابقاً، لكن سيلقى عدة رهانات التي تتمثل في<sup>(11)</sup>: نظم المعلومات للمؤسسة الجزائية يجب أن يغير جذرياً ويكيف مع المعطيات الجديدة حتى يصبح فعالاً، وكذلك الاتصالات المالية أن يتوافق مع الشروط الجديدة التي فرضها تطبيق المخطط المحاسبي المالي الجديد والتي تتمثل في القوائم المالية والمعلومات من النوع القطاعي، الملاحق المفصلة والنوعية، وتكييف أنظمة التسيير وتنظيم المؤسسة، كما يتم تقييم تكاليف الانتقال من المخطط المحاسبي المالي الجديد، كما نلاحظ غياب سوق للقيم الحقيقية للاستعمال.

ولهذا فإن النظام المالي الجديد أتى بحلول لتغطية نقائص المخطط المحاسبي الوطني فهناك اختلاف واسع بينهما وهذا ما تم الإجابة عنه في تحايلنا.

### الهوامش:

- 1- الامر 35-75 مؤرخ في 23 جوان 1975 الحامل للمخطط المحاسبي الوطني ص 4.
- 2- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية، شركة مطابع الخط، عمان 1999. ص 5.
- 3- فريدريك نشوي، كارول أن فروست، جاري مبيك، المحاسبية الدولية، دار المريخ الرياض، السعودية 2004. ص 7.
- 4- Robert, robert, pratique des normes IAS/IFRS dunod paris, 2002 p74
- 5- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بود واو 2008. ص 8
- 6- تناد القباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر 200 ص 8.
- 7- projet de système comptable financier CNC février 2005 p9
- 8- القانون الوزاري رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 الحامل للنظام المحاسبي المالي الجديد ص 10
- 9.-Département finance, secteur privé et infrastructure, region moyen orient et afrique du nord, le droit des affaires et de développement du secteur privé en Algérie 27/04/2005 p10
- 10.-محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، 2005. ص 11
- 11.-Samir Merouani le projet du nouveau système comptable financier algérien mémoire de magistère en sciences de gestion ESC 2007, p12