متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري لتحقيق توافقه مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية

The Requirements for adapting the Algerian financial accounting system to the evolutions of International Accounting Standards

بكيحل عبد القادر، جامعة الشلف، a.bekihal@univ-chlef.dz

تاريخ الاستلام: 2020/08/15 تاريخ القبول: 2021/01/24 تاريخ النشر: 2021/12/31

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، باعتباره أعد على أساس هذه المعايير الصادرة حتى سنة 2004، ولم يطرأ عليه أي تحديث أو تعديل بعدها، في حين أن المعايير الدولية متغيرة باستمرار.

وعليه فإن النظام المحاسبي المالي أصبح لا يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، باحتوائه على معايير تم إلغاؤها أو تعديلها أو استبدالها، وعدم احتوائه على معايير أخرى جديدة تم إصدارها، وهو ما يستدعي إعادة النظر فيه ومراجعته.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي؛ المعايير المحاسبية الدولية؛ تكييف.

تصنيف JEL: *M41*

Abstract:

This study aimed to highlight the requirements for adapting the financial accounting system to the International Accounting Standards, from which it was prepared based on standards issued until 2004, and there was no update or amendment thereafter, while the international accounting standards are constantly changing.

the study showed that the financial accounting system need a review, because it contains standards that have been canceled or amended or superseded, and that it does not contain other new standards issued.

keyword: Financial Accounting System; International Accounting Standards; Adaptation.

JEL classification code: *M41*

المؤلف المرسل: بكيحل عبد القادر،

الايميل: a.bekihal@univ-chlef.dz

1. مقدمة:

بعد صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) في 25 نوفمبر 2007، وتطبيقه سنة 2010، أصبحت المعلومة المالية في الجزائر ترتكز على مبادئ وقواعد محاسبية معترف بها دوليا، ذلك أن إعداد النظام المحاسبي المالي تم بالاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، والتي حدثت عدة تغييرات عليها تماشيا مع الأوضاع الاقتصادية باستمرار، بينما النظام المحاسبي المالي ومنذ إعداده لم يطرأ عليه أي تعديل أو تحديث، بحيث أصبح يتضمن بعض المعايير المحاسبية الدولية التي تم إلغاؤها، كما لا يتضمن بعض المعايير الجديدة التي تم إصدارها وخاصة المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS).

1.1. الإشكالية

وعليه يتم طرح إشكالية الدراسة من خلال السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية ؟ وكيف يمكن تحقيق توافقه معها ؟

2.1. الأسئلة الفرعية

ومن أجل الإجابة عن السؤال الرئيسي تم تقسيمه إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى أهمية تحقيق التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ؟
- هل يحتاج النظام المحاسبي المالي إلى تحديث مع التغيرات المستمرة في المعايير المحاسبية الدولية ؟
- كيف يمكن تحديث النظام المحاسبي المالي مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية ؟

3.1. الفرضيات

للإجابة عن الأسئلة المطروحة، تم وضع الفرضيات التالية:

- يؤدي التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين جودة المعلومة المالية وزيادة موثوقيتها وقابليتها للمقارنة دوليا.
- لا يحتاج النظام المحاسبي المالي إلى تحديث مع التغيرات المستمرة في المعايير المحاسبية الدولية، كونها تلائم بيئة اقتصادية تتوفر فيها سوق مالية نشطة.

– يمكن تحديث النظام المحاسبي المالي بتعديل إطاره القانوني والتنظيمي والاطلاع على تجارب بعض الدول في تحقيق توافق معاييرها المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية.

4.1. أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى الوصول للأهداف الآتية:

– التعرف على مختلف التغيرات والتعديلات التي عرفتها المعايير المحاسبية الدولية وغير متضمنة في النظام المحاسبي المالي.

– تبيان أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمؤسسة الاقتصادية في تحسين جودة المعلومة المالية.

– التعرف على إسهامات وخطوات وزارة المالية والمجلس الوطني للمحاسبة في تحديث النظام المحاسبي المالي.

5.1. منهج الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهجين، المنهج الوصفي لدراسة الجوانب النظرية للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، والمنهج الاستنباطي لدراسة الاختلافات بينهما منذ سنة 2004، والمتطلبات الضرورية لتحقيق توافق النظام المحاسبي المالي مع المستجدات الصادرة عن المعايير المحاسبية الدولية.

6.1. الدراسات السابقة

– دراسة العرابي حمزة (2013) بعنوان " المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق".

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى توافق البيئة الجزائرية مع متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ومعرفة درجة تأييد الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر لتطبيق النظام المحاسبي المالي. وتوصلت الدراسة إلى أن البيئة الجزائرية عموما لا تتوافق مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية، وأن هناك عدة فوائد ومزايا يعمل على تحقيقها النظام المحاسبي المالي أهمها الرفع من جودة المعلومات المالية وتنشيط السوق المالية وجذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، كما تواجهه معوقات أبرزها عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، وكذا صغر حجم السوق المالية.

– دراسة بلقاسم بن خليفة وبرحومة عبد الحميد (2014) بعنوان "مقاربة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية".

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، بعد التخلي عن المخطط المحاسبي الوطني والتوجه نحو النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية في سنة 2010، حيث تم إجراء مقارنات بين مختلف المعايير المحاسبية الدولية وما يقابلها في النظام المحاسبي المالي واستخراج الفروقات. وتوصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يتوافق بدرجة كبيرة مع المعايير المحاسبية الدولية باعتباره مستمدا منها، وأن النظام المحاسبي المالي جاء لمسايرة التحولات التي عرفتها الجزائر بالتحول إلى اقتصاد السوق.

– دراسة Nassiba BOURAOUI (2017) بعنوان " L'Algérie et les Stratégies de Normalisation Comptable Face aux IAS/IFRS ".

هدفت الدراسة إلى تحديد إستراتيجية التوحيد المحاسبي في سياق التحول من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق مع التطرق إلى الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر في هذا الخصوص، والتي أثرت على المحاسبة والإصلاح المحاسبي. وتوصلت الدراسة إلى أنه بالرغم من الرغبة في القطيعة مع المخطط الوطني للمحاسبة المطبق سابقا، بتبني إطار مفاهيمي والعبور من النظام القاري إلى النظام الانكلوسكسوني، إلا أن النظام المحاسبي المالي لازال يحتفظ ببعض الإرث من المخطط السابق، بجعل الدولة وهيئات التخطيط والإحصاء كمستعملين مفضلين للمعلومة، والاعتماد على مخطط حسابات مستمد من المخطط المحاسبي الفرنسي.

2. المعايير المحاسبية الدولية كمرجع للنظام المحاسبي المالي:

تشكل المعايير المحاسبية الدولية المرجع الأساسي الذي استمدت منه مختلف القواعد والمبادئ الأساسية والقوائم المالية المحتواة في النظام المحاسبي المالي.

1.2. تعريف المعايير المحاسبية الدولية:

المعايير المحاسبية الدولية، هي معايير وقواعد وطرق محاسبية صادرة عن لجنة ومجلس

المعايير المحاسبية الدولية، وهي منظمة مهنية مستقلة، مقرها في لندن ببريطانيا، تأسست سنة 1973 من طرف الهيئات والمنظمات المحاسبية لعشر (10) دول هي أستراليا، كندا،

فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، ايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية (BEKE, 2013, p. 44).

2.2. أهداف المعايير المحاسبية الدولية:

تسعى لجنة ومجلس المعايير المحاسبية الدولية بإصدار المعايير إلى تحقيق الأهداف التالية: (OBERT, 2013, p. 08)

– إعداد وتطوير معايير محاسبية مقبولة دوليا تكون ذات جودة عالية، سهلة الفهم وقابلة للتطبيق على المستوى الدولي، مرتكزة على مبادئ محددة بوضوح، بحيث يؤدي تطبيقها في إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسات، بتوفير معلومات محاسبية ومالية قابلة للفهم، شفافة وقابلة للمقارنة على الصعيد الدولي، بالشكل الذي يسمح لمختلف الفاعلين في الأسواق المالية الدولية ومستعملي هذه المعلومات من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

– ترقية استعمال وتعميم هذه المعايير على المستوى الدولي.

– الأخذ بعين الاعتبار احتياجات مختلف أنواع وأحجام المؤسسات الاقتصادية.

– ترقية وتسهيل تبني المعايير المحاسبية الدولية وتفسيراتها، من خلال العمل على التقريب بين المعايير المحاسبية الوطنية والمعايير المحاسبية الدولية، لإيجاد حلول عالية الجودة.

3.2. المعايير المحاسبية الدولية لتقليل المشاكل المحاسبية الدولية

شكلت المعايير المحاسبية الدولية أساس لتحقيق توافق محاسبي يقلل من المشاكل والصعوبات المرتبطة بالاختلاف في التطبيقات المحاسبية بين الدول، التي يواجهها المستثمرون والمؤسسات عند الانتقال إلى دول مختلفة، وتتمثل أبرز هذه المشكلات فيما يلي: (Doupnik & Perera, 2015, pp. 31-33)

1.3.2. إعداد القوائم المالية المجمَّعة

ينجم عن اختلاف التطبيقات المحاسبية بين الدول مشكلة تخص إعداد القوائم المالية المجمّعة (Consolidés) للشركات التي لديها عمليات أجنبية في دول أخرى، حيث إن كل شركة تابعة للشركة الأم تطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها عليها القوانين في الدولة التي تنشط بها، وذلك باستخدام العملة المحلية للدولة، وعلى المؤسسة الأم بعدها تحويل القوائم المالية لمجموع شركاتها التابعة وفروعها بالخارج، إلى قوائم معدة وفق المعايير والمبادئ

المحاسبية المعتمدة في البلد الذي تتبع له المؤسسة الأم، ويقع فيه مقرها، وهو ما يؤدي إلى تحمل تكاليف إضافية.

2.3.2. الدخول إلى الأسواق المالية بالخارج

تسبب الاختلافات في التطبيقات المحاسبية بين الدول مشكلة للشركات التي ترغب في التوجه إلى الأسواق المالية الأجنبية، حيث يتطلب منها ذلك الالتزام بمتطلبات تفرضها الهيئات المنظمة للأسواق المالية من أجل حماية المستثمرين فيها، بضرورة إعداد قوائم مالية وفق المعايير المحاسبية المطبقة في البلد الذي توجد به السوق المالية. وهو ما يؤدي إلى تحمل تكاليف إضافية مثل ما حدث مع المؤسسة الألمانية ديملر بينز (Daimler-Benz) سنة 1993 عندما دخلت إلى بورصة نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية، حيث توقعت المؤسسة الألمانية تحمّل إنفاق تكاليف ناجمة عن تحويل القوائم المالية من المحاسبة الألمانية إلى المحاسبة الأمريكية، تتراوح ما بين 15 إلى 20 مليون دولار في كل سنة.

3.3.2. مقارنة القوائم المالية

تنجم عن الاختلافات المحاسبية الدولية نقص مقارنة القوائم المالية بين شركات موجودة في دول مختلفة، والذي بإمكانه أن يؤثر بشكل معتبر على تحليل القوائم المالية الأجنبية لغرض قرارات الاستثمار والإقراض. فمن الصعب على مستثمر محتمل أن يقارن الوضعية المالية والأداء لشركات يرغب بالاستثمار فيها وتوجد في بلدان مختلفة، خاصة وأن المحاسبة في الدول الرأسمالية تختلف عنها في الدول الاشتراكية، التي لا يتم إعداد القوائم المالية فيها لخدمة اتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض، وإنما توفير معلومة للحكومة للمساعدة في التخطيط الاقتصادي، ولها قيمة محدودة في القرارات الاستثمارية.

4.3.2. ضعف جودة المعلومة المحاسبية

المشكلة الرابعة المرتبطة بالاختلافات المحاسبية بين الدول تخص ضعف جودة المعايير المحاسبية في بعض دول العالم، وبالخصوص ضعف جودة الإفصاح في القوائم المالية، والذي يؤدي إلى ضعف الرقابة الداخلية والتسيير وصعوبة تقييم المخاطر بالمؤسسة من طرف المستثمرين الدوليين، بسبب نقص المعلومات الضرورية لذلك.

4.2. إعداد النظام المحاسبي المالي بالاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية:

في إطار الإصلاح المحاسبي الذي رافق التحولات التي عرفتها الجزائر من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، تم القيام بإصلاح محاسبي على المخطط الوطني للمحاسبة (PCN)، وبتمويل من البنك العالمي، بدأت عملية الإصلاح في أفريل 2001، (BENYEKHLAF, 2010, p. 29) حيث تم إسناد مهمة الإصلاح المحاسبي إلى المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي (KADDOURI & MIMECHE, 2009, p. 38) . الذي قام فوج العمل التابع له بعد دراسته للمخطط الوطني للمحاسبة، بتقديم ثلاثة مقترحات لإصلاحه، للمجلس الوطني للمحاسبة الجزائري من أجل اختيار المقترح الأمثل، وقد تم اختيار المقترح الثالث بإعداد نظام محاسبي جديد متوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (بن بلغيث، 2004، صفحة 173)، والمتمثل في النظام المحاسبي المالي (SCF).

5.2. تعريف النظام المحاسبي المالي:

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، وتم الشروع في تطبيقه بداية من 01 جانفي 2010 على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر. وربط القانون 07-11 من خلال مادته الأولى النظام المحاسبي المالي بالمحاسبة المالية، والتي عرفها بأنها " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات عددية، وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان وأدائه، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ". (الجريدة، 2007، صفحة 03)

6.2. الإطار القانوني والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي:

صدر النظام المحاسبي المالي سنة 2007 بموجب القانون رقم 07-11، وتبعه بعد ذلك صدور عدة قرارات ومراسيم وتعليمات توضح كيفية تطبيقه. وفيما يلي أهم هذه النصوص: (بكيحل، 2017، الصفحات 65-70)

- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي.
- مرسوم تنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

– القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

– مرسوم تنفيذي رقم 09–110 المؤرخ في 07 أفريل 2009، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

– التعليمة الوزارية رقم 02 الصادرة في 29 أكتوبر 2009، المتضمنة إجراءات الانتقال للنظام المحاسبي المالي وتطبيقه أول مرة في 2010.

3. مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات تحقيقه:

على اعتبار أن النظام المحاسبي المالي تم إعداده على أساس المعايير المحاسبية الدولية الصادرة حتى سنة 2004 (KADDOURI & MIMECHE, 2009, p. 38) وبالضبط حتى أفريل 2004 (EL BESSEGHI, 2019, p. 17)، وفي ظل عدم إحداث تعديلات عليه، فإن النظام المحاسبي المالي أصبح لا يتوافق بشكل كبير مع المعايير المحاسبية الدولية المتغيرة باستمرار، خاصة في الفترة التي تلي سنة 2004، التي تم فيها إصدار معايير جديدة أو تعديل وإلغاء أخرى، وتعديل الإطار التصوري في 2010 و2018.

1.3. المعايير المحاسبية الدولية الصادرة غير المحتواة في النظام المحاسبي المالي:

بعد إعداد النظام المحاسبي المالي على أساس المعاير المحاسبية الدولية الصادرة حتى سنة 2004، أجريت بعد تلك الفترة عدة تغييرات على هذه المعايير، سواء بإصدار معايير أخرى جديدة، أو تعديل معايير أخرى أو استبدالها بشكل دوري، فضلا عن التفسيرات والشروحات التي تصدرها اللجنة الدائمة للتفسيرات (SIC) ولجنة تفسيرات المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRIC) التابعتين لمجلس المعايير المحاسبية الدولية، المكلفة بإصدار المعايير. وتتشكل المعايير الصادرة وغير المتضمنة في النظام المحاسبي المالي أساسا من المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS).

الجدول 01: المعايير المحاسبية الدولية غير المتضمنة في النظام المحاسبي المالي

المعيار	تاريخ الصدور
المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS06 "الكشف عن المصادر المعدنية وتقييمها"	06 ديسمبر 2004
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS07 "الأدوات المالية- الإفصاح"	2005
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS08 "القطاعات التشغيلية"	2006
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS09 "الأدوات المالية"	2009
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS10 "القوائم المالية المجمّعة"	2011
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS11 "الترتيبات المشتركة"	2011
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS12 "الإفصاح عن المصالح في الكيانات الأخرى"	2011
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS13 "قياس القيمة العادلة"	2011
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS14 "حسابات التأجيل التنظيمية"	2014
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS15 "الإيرادات من العقود المبرمة مع الزبائن"	2014
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS16 "عقود الإيجار"	2016
المعيار الدولي للتقرير المالي رقم IFRS17 "عقود التأمين"	2017

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على الموقع الالكتروني

https://www.iasplus.com/en/standards، تاريخ الاطلاع 15 أوت 2020.

حيث طرأت عدة تغييرات على المعايير المحاسبية الدولية التي كانت صادرة في الفترة التي أعد فيها النظام المحاسبي المالي، بإصدار معايير جديدة كالمعيار IFRS13 الخاص بالقيمة العادلة والمعايير المتعلقة بالأدوات المالية IFRS7 وIFRS9، وتم استبدال البعض منها كالمعيار IAS14 الذي حل محله المعيار IFRS8، الذي يهدف إلى تقديم معلومات ضمن الملاحق، حسب القطاعات التي تشتغل فيها المؤسسة وحسب منتوجاتها الرئيسية، وكذلك استبدال المعيار IAS17 بالمعيار IFRS16 الخاص بعقود الإيجار. كما أن المعيار IFRS01 الخاص بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للمرة الأولى، تم تضمينه بشكل أساسي في التعليمة الوزارية رقم 02 الصادرة في 29 أكتوبر 2009، المتضمنة إجراءات الانتقال للنظام المحاسبي المالي وتطبيقه أول مرة في 2010.

2.3. المعايير المحاسبية الدولية التي تم إلغاؤها واستبدالها ومازالت متضمنة في النظام المحاسبي المالي:

فيما يلي قائمة المعايير المحاسبية الدولية التي تم إلغاؤها أو استبدالها بمعايير أخرى، ولكنها متضمنة في النظام المحاسبي المالي، على اعتبار أنها كانت سارية المفعول عند إعداده:

الجدول 02: المعايير المحاسبية الدولية الملغاة والمستبدلة وما زالت متضمنة في النظام المحاسبي المالي

المعيار المحاسبي الدولي الملغى أو المقرر إلغاؤه	المعيار المحاسبي الدولي الجديد المعوض للمعيار الملغى	التاريخ المعين لسريان الإلغاء
المعيار الدولي للمحاسبة IAS11	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS15	2018/1/1
المعيار الدولي للمحاسبة IAS14	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS08	2009/1/1
المعيار الدولي للمحاسبة IAS17	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS16	2019/1/1
المعيار الدولي للمحاسبة IAS18	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS15	2018/1/1
المعيار الدولي للمحاسبةIAS30	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS07	2007/1/1
المعيار الدولي للمحاسبة IAS31	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS11 المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS12	2013/1/1
المعيار الدولي للمحاسبة IAS39	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS09	عندما يصبح المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 09 مطبقا
المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS04	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS17	2023/1/1

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على الموقع الالكتروني

https://www.iasplus.com/en/standards، تاريخ الاطلاع 15 أوت 2020.

حيث إن بعض المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) الصادرة جاءت لتعويض بعض المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) الصادرة من قبل، كالمعيار الدولي للمحاسبة رقم (IAS 30) "الإفصاح في البنوك والمؤسسات المالية المشابهة"، الذي تم تعويضه بالمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (IFRS 07). والمعيار الدولي للمحاسبة رقم (IAS 31) الخاص بالمساهمات في المؤسسات المشتركة، الذي عوض بالمعيارين الدوليين للتقرير المالي (IFRS 11) و(IFRS 12).

3.3. المعايير المحاسبية الدولية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي والتي تمت مراجعتها وإصدارها بنسخة جديدة:

حيث إن هناك بعض المعايير المحاسبية الدولية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي، قام مجلس المعايير الدولية للمحاسبة بإعادة إصدارها معدلة بنفس رقم المعيار السابق.

الجدول 03: المعايير المحاسبية الدولية التي تمت مراجعتها وما زالت متضمنة في النظام المحاسبي المالي

المعايير المحاسبية الدولية	*تاريخ إصدار النسخة الجديدة*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS1)	*2007*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS19)	*2011*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS23)	*2007*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS24)	*2009*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS27)	*2011*
المعيار الدولي للمحاسبة (IAS28)	*2011*
المعيار الدولي للتقرير المالي (IFRS01)	*2008*
المعيار الدولي للتقرير المالي (IFRS03)	*2008*

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على الموقع الالكتروني

https://www.iasplus.com/en/standards، تاريخ الاطلاع 15 أوت 2020.

فالمعيار الدولي للمحاسبة الأول (IAS01) تم إصداره بنسخة جديدة سنة 2007، والذي تضمن عدة تغييرات، منها تغيير تسمية بعض عناصر القوائم المالية، مثلا تم تغيير تسمية الميزانية (Balance Sheet) إلى قائمة المركز المالي (Statement of Financial Position). وكذلك بالنسبة للمعيار الدولي للمحاسبة (IAS 27)، فبعد أن كان يتضمن القوائم المالية المجمَّعة (Consolidés) والمنفصلة معا، تم تغييره بحيث أصبح يخص القوائم المالية المنفصلة فقط، بينما خصص المعيار الدولي للتقرير المالي العاشر (IFRS 10) للقوائم المالية المجمَّعة.

4.3. تعديل الإطار المفاهيمي (التصوري):

يأخذ النظام المحاسبي المالي بالإطار المفاهيمي الذي أصدرته لجنة المعايير الدولية للمحاسبة (IASC) سنة 1989، غير أن هذا الإطار تمت مراجعته وتعديله في سبتمبر 2010 من طرف مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB)، وفي سنة 2018 في إطار

التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)، حيث تمت زيادة بعض الإضافات والتعديلات في الإطار التصوري، منها ما يتعلق بالخصائص النوعية للمعلومة المالية، والتي تتكون من الخصائص النوعية الأساسية التي تتضمن عنصرين، هما الملاءمة والتمثيل الصادق، والخصائص النوعية الثانوية، التي تتكون من أربعة عناصر، هي القابلية للمقارنة، قابلية التحقق، التوقيت المناسب وقابلية الفهم.

الجدول 04: الخصائص النوعية للمعلومة المالية بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

الخصائص النوعية وفق المعايير المحاسبية الدولية		*الخصائص النوعية وفق النظام المحاسبي المالي*
الخصائص الأساسية	*الملاءمة*	*الملاءمة*
	التمثيل الصادق	*الدقة أو الموثوقية (Fiabilité)*
الخصائص الثانوية	*قابلية المقارنة*	*قابلية المقارنة*
	القابلية للفهم	*الوضوح (قابلية الفهم)*
	القابلية للتحقق	
	التوقيت المناسب	

المصدر: تم إعداد الجدول بناءً على المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة رقم 08، الجريدة الرسمية رقم 27 الصادرة بتاريخ 28 ماي 2008، ص: 12، والموقع الإلكتروني https://www.iasplus.com/en/standards/other/framework، تاريخ الاطلاع 15 أوت 2020.

5.3. صدور المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

عندما ظهرت المعايير المحاسبية الدولية سنة 1973، كانت تهدف إلى التطبيق في المؤسسات الكبيرة والمدرجة بالبورصة، أما المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي في أغلبها غير مدرجة بالبورصة، تجد صعوبات في تطبيق هذه المعايير، نظرا لتأثير تكلفة التطبيق عليها، لذلك قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية بإعداد معايير خاصة بها.

وقد صدر المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في 09 جويلية 2009، وأدى إلى تبسيط المعايير مقارنة بالمعايير الكاملة (FULL IFRS) بأكثر من 90% (ALIBHAI, NAIDOO, & others, 2018, pp. 17-19). ويتضمن المعيار أقل من 250 صفحة، ويهدف إلى تبسيط تخفيف مطالب الإفصاح وتبسيط عدة مبادئ خاصة بالاعتراف وقياس عناصر القوائم المالية، مثل اهتلاك فارق الاقتناء، الاعتراف

بتكاليف الاقتراض ومصاريف التطوير، كما تضمن حذف بعض المعايير غير الملائمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مثل الأرباح بالسهم (IAS 33)، القوائم المالية المرحلية (IAS 34)، والإفصاح القطاعي (IFRS 08) (www.ifrs.org) .

6.3. صدور المعيار المحاسبي الدولي حول قياس القيمة العادلة سنة 2011:

أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB) في سنة 2011 المعيار الدولي للتقرير المالي (IFRS 13)، الخاص بالقياس عن طريق القيمة العادلة، بهدف إعطاء تعريف وإطار موَّحد للقيمة العادلة والتقييم بها. حيث ورد لها أكثر من تعريف في أكثر من معيار قبل إصدار هذا المعيار، لا سيما المعايير الدولية للمحاسبة (IAS 32) و(IAS 39) المتعلقان بالأدوات المالية، المعيار الدولي للمحاسبة (IAS 36) المتعلق بالانخفاض في قيمة الأصول، المعيار الدولي للمحاسبة (IAS 40) المتعلق بالعقارات المستثمرة، والمعيار الدولي للمحاسبة (IAS 26) المتعلق بالمحاسبة والتقارير المالية عن أنظمة التقاعد.

حيث تم وضع ثلاث تقنيات تقييم تستخدم في عملية قياس القيمة العادلة، وهي مدخل السوق باستخدام أسعار السوق للأصول والالتزامات موضوع التقييم، ومدخل التكلفة المتمثلة في تكلفة الإحلال الحالية أو المبالغ المدفوعة اللازمة للحصول على الخدمة التي يقدمها الأصل، بالإضافة إلى مدخل الدخل بخصم التدفقات النقدية المستقبلية للأصل موضوع التقييم (أبو نصار و حميدات، 2014، صفحة 828).

وقد أشار النظام المحاسبي المالي لاستعمال القيمة العادلة في تقييم بعض عناصر الأصول، مثل الأصول البيولوجية، وبعض فئات الأدوات المالية، هذه الأخيرة تقيم في نهاية الدورة بالقيمة العادلة، وإذا وجد فائض قيمة أو ناقص قيمة، يسجل في الحسابات 765 أو 665 أو 104.

7.3. معايير الأدوات المالية:

تتضمن محاسبة الأدوات المالية للنظام المحاسبي المالي ما نص عليه المعياران (IAS 32) و (IAS 39)، فيما أصدر مجلس المعايير بعد ذلك المعيارين (IFRS 07) و(IFRS 09). فمثلا المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 07 "الأدوات المالية: الإفصاح"، يسمح لمستعملي القوائم المالية للمؤسسة بتقييم أفضل للأدوات المالية، من خلال زيادة متطلبات الإفصاح عن المخاطر، ولا سيما مخاطر الفائدة، مخاطر السيولة ومخاطر السوق.

8.3. معيار الإيجار التمويلي:

صدر المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS16 الخاص بعقود الإيجار سنة 2016، معوضا المعيار الدولي للمحاسبة IAS17، المتضمن في النظام المحاسبي المالي. وأهم المستجدات التي جاء بها المعيار الجديد هي أن المستأجر يسجل لديه الأصل المتحصل عليه في إطار عقد الإيجار بدون التمييز إن كان عقد إيجار تمويلي أو تشغيلي، أما المؤجر فيستمر في التمييز بين الإيجار التمويلي والإيجار التشغيلي (Deloitte, 2019, p. 96). أما في الجزائر فالقواعد المحاسبية بهذا الخصوص والمتضمنة في القرار الصادر في 26 جويلية 2008، والتي ترتكز على المعيار IAS17، فتنص على التمييز بين عقود الإيجار التمويلي والتشغيلي عند المستأجر والمؤجر، ويسجل المستأجر الأصل المحصل عليه في إطار عقود الإيجار التمويلي ضمن الأصول ويهتلك لديه ويمكن تسجيل خسارة القيمة كذلك، ويسجل مقابل الحساب 167 "الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي"، ويسجل عند المؤجر كحقوق في الحساب 274 " القروض والحقوق المترتبة على عقد إيجار التمويل"، أما إذا كان عقد إيجار تشغيلي فالمؤجر هو الذي يسجل الأصل لديه واهتلاكه، ويسجل المستأجر أقساط الدفعات المسددة ضمن الأعباء.

9.3. خطوات مراجعة وتكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية:

قامت وزراه المالية في إطار برنامج عمل المجلس الوطني للمحاسبة باتخاذ خطوات حول تقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي بداية سنة 2018، بإنشاء مجموعة عمل مكونة من 14 عضو تتشكل من 12 مهني و2 ممثلان للمجلس الوطني للمحاسبة، ومن بين المهام إحصاء المعايير المحاسبية الدولية الصادرة بعد إعداد النظام المحاسبي المالي من 2004 إلى 2018 والعمل على تكييفها مع النظام المحاسبي المالي مع تكييف وتحديث النصوص التطبيقية من مراسيم وقرارات (YAHI, 2018, p. 01)، وتم في هذا الإطار تنظيم يوم دراسي من طرف المصف الوطني للخبراء المحاسبين، حول موضوع "النظام المحاسبي المالي، التقييم واقتراحات التعديل" بتاريخ 14 ماي 2018، بفندق الماركير بالجزائر العاصمة، وملتقى آخر بفندق الأوراسي بتاريخ 21 جانفي 2019 (EL BESSEGHI, 2019, p. 17) من تنظيم المجلس الوطني للمحاسبة والمديرية العامة للمحاسبة بوزارة المالية، بمشاركة عدة فاعلين منهم السيد نور الدين ياحي رئيس فوج العمل المكلف بتقييم

ومراجعة النظام المحاسبي المالي، والتي كانت من بين أهم توصياتها تكييف النظام المحاسبي المالي وتعديل إطاره القانوني والتنظيمي وإحصاء المعايير المحاسبية الدولية الصادرة منذ سنة 2004.

وفي هذا الصدد يمكن الاطلاع على تجارب دول أخرى في كيفية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والأخذ بنصوصها الصادرة تباعا وفق ما يتلاءم مع احتياجات البلد وخصوصياته، وتعتبر التجربة الأوروبية في تطبيق المعايير الأبرز في العالم، حيث إنه بعد تطبيق الاتحاد الأوروبي للمعايير المحاسبية الدولية بداية من سنة 2005، على الحسابات المجمّعة للمؤسسات المدرجة بالبورصات الأوروبية، من خلال إصدار القانون 2002/1606 المؤرخ في 19 جويلية 2002، تم إنشاء هيئات تدرس تبني أو رفض المعايير الجديدة الصادرة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، فقبل اعتماد المعيار بدول الاتحاد الأوربي، تقوم اللجنة الأوربية باستشارة المجموعة الأوروبية الاستشارية حول المعلومة المالية (EFRAG) التي تعطي رأيها حول معيار أو تعديل معين، وبعدها تقوم اللجنة الأوروبية باستشارة هيئة أخرى هي لجنة التنظيم المحاسبي (ARC) حول قرار الاعتماد والموافقة، بالإضافة إلى إمكانية تدخل البرلمان الأوروبي (ALIBHAI, NAIDOO, & others, 2018, pp. 12-13). حيث إن هناك بعض المعايير الصادرة لم يتم تبنيها لأنها لا تتوافق مع التوجيهات الأوروبية (Directives) أو لا تلائم البيئة الاقتصادية الأوروبية، مثل الإطار المفاهيمي المعدل سنة 2018 وبعض الترتيبات التي جاء بها المعيار الدولي للمحاسبة (IAS39) الخاصة بمحاسبة التغطية إضافة إلى المعيار الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصادر سنة 2009، والتي لم يتم تبنيها بالاتحاد الأوروبي (www.focusifrs.com).

كما يمكن ذكر تجارب بعض الدول الأخرى في التعامل مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، منها التجربة المصرية في إصدار معايير محاسبية مصرية مستلهمة من المعايير المحاسبية الدولية، حيث يتم في العادة إصدار قرار وزاري للمعايير والتعديلات التي تقدمها لجنة مراجعة معايير المحاسبة المصرية والمراجعة التابعة لهيئة الرقابة المالية، فمثلا في سنة 2019 تم إصدار قرار رقم 69 عن وزارة الاستثمار والتعاون الدولي، بتعديل بعض أحكام معايير المحاسبة المصرية والمعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود، لمواكبة المعايير

الدولية، حيث تم استحداث معايير محاسبية مصرية منها معيار المحاسبة المصرية رقم 47 الخاص بالأدوات المالية بما يتفق مع المعيار IFRS9، ومعيار المحاسبة المصري رقم 48 والخاص بالإيراد من العقود مع العملاء بما يتفق مع المعيار IFRS15 (www.fra.gov.eg). أما بالنسبة لطريقة تعامل المملكة العربية السعودية مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، فتوجد إجراءات معتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للتعامل مع ذلك، فمثلا في سنة 2019 اعتمدت الهيئة ممثلة في لجنة معايير المحاسبة بعض التحديثات التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، والتي تخص المعيار IFRS3 من حيث تحديث تعريف مصطلح الأعمال (Business)، بالإضافة إلى اعتماد تحديث يخص المعيارين IAS1 وIAS8 بخصوص مصطلح "ذو أهمية نسبية" (Material) (المحاسبون، 2019، صفحة 07).

4. الخاتمة:

بعد إعداد النظام المحاسبي المالي وإصداره سنة 2007 بالقانون 07-11، أصبح من الضروري تقييمه ومراجعته، وخاصة فيما تعلق بتوافقه مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية، التي أعد على أساس معاييرها الصادرة حتى سنة 2004، باعتبار أن هذه المعايير تخضع للتعديل والتغيير باستمرار تماشيا مع المستجدات والظروف الاقتصادية، فيتم إصدار معايير جديدة أو إلغاء معايير سابقة أو تعديلها وتحديثها، بدون مسايرة النظام المحاسبي المالي لذلك، بشكل يجعله بعيد عن التوافق مع المعايير الدولية، بحيث أصبح يتضمن معايير لم تعد صالحة، كما قد لا يتضمن معايير ملائمة للبيئة الاقتصادية الجزائرية التي يغلب عليها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ويستدعي ذلك مراجعته ومحاولة تكييفه مع هذه المعايير مع مراعاة ما يتلاءم منها مع خصوصيات الاقتصاد الجزائري.

1.4. النتائج:

- بالرغم من أن النظام المحاسبي المالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية وكان متوافقا معها إلى حد كبير عند فترة إعداده، إلا أنه أصبح غير متوافق بعدها مع المستجدات التي تصدر عنها.

– باعتبار أن النظام المحاسبي المالي تم إعداده على أساس المعايير المحاسبية الدولية، فإنه من المنطقي إتباع تعديلات هذه المعايير، ذلك لإمكانية بقاء معايير ضمن النظام المحاسبي المالي غير ملائمة أو أصبحت غير صالحة للتطبيق.

– منذ إعداد النظام المحاسبي المالي على أساس المعايير المحاسبية الدولية لسنة 2004، لم تطرأ عليه تعديلات أو تغييرات جوهرية، وإن صدرت وأبرزها من المجلس الوطني للمحاسبة، فتخص تفصيلات في بعض محتويات النظام المحاسبي المالي الموجودة.

– الجزء الأكبر من المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) لا يتضمنها النظام المحاسبي المالي، فيما يتضمن جزء من المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) التي تم إلغاؤها أو استبدالها.

– لا يتضمن النظام المحاسبي المالي الإطار المفاهيمي المعدل في 2010 و2018، كما لا يتضمن المعيار المحاسبي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصادر سنة 2009.

– لا يتضمن النظام المحاسبي المالي المعايير الجديدة الخاصة بالأدوات المالية IFRS7 وIFRS9 والقيمة العادلة IFRS13.

– بعض المعايير المتضمنة في النظام المحاسبي المالي وسارية المفعول، تم إلغاؤها من المعايير المحاسبية الدولية مثل المعيار IAS30، أو IAS14، أو المعيار IAS17 وبعضها تم إصدارها في نسخة جديدة مثل المعيار IAS1 والمعيار IAS27.

– بعض المعايير المحاسبية الدولية التي تصدر تباعا تأتي في إطار التوافق بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية (US GAAP)، وعليه فإن التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يسمح للمؤسسات بالإدراج في عدة أسواق مالية دولية منها في دول الاتحاد الأوروبي التي تطبق المعايير منذ 2005، أو في الولايات المتحدة الأمريكية التي تسمح منذ 2007 بتطبيقها على الشركات الأجنبية.

– بدأت خطوات تقييم ومراجعة النظام المحاسبي المالي في الجزائر سنة 2018 بإنشاء فوج عمل من طرف وزارة المالية والمجلس الوطني للمحاسبة، وتنظيم أيام دراسية، ومن بين الجوانب المدروسة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية.

– يمكن الاستفادة من تجارب دولية في تكييف النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، كتجربة الاتحاد الأوروبي التي تتكفل هيئات تابعة له بدراسة المعايير وتبني ما يلائمها منها.

2.4. الاقتراحات:

بناءً على النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

– وضع آليات وإجراءات من طرف المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) لتحقيق توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، تسمح بدراسة المعيار الصادر ويمكن تبنيه أو عدم تبنيه إذا لم يتلاءم مع البيئة الاقتصادية الجزائرية.

– إيجاد آليات لكيفية إحداث توافق مستمر للنظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية التي تصدر مستقبلا، وتضمينها من خلال نصوص تشريعية وتنظيمية وإصدارات من المجلس الوطني للمحاسبة.

– حصر مختلف التغيرات والمستجدات والتحديثات التي عرفتها المعايير المحاسبية الدولية وتفسيراتها (SIC) و(IFRIC)، وغير المتضمنة في النظام المحاسبي المالي.

– تبني معيار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لأنه يتوافق مع البيئة الاقتصادية في الجزائر، ولكونه يتلاءم مع المؤسسات غير المدرجة بالبورصة.

– الاستفادة من التجارب الدولية في توفيق المعايير المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية.

– استطلاع آراء محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة والأساتذة والإطارات المالية في المؤسسات الاقتصادية وجميع الفاعلين في المحاسبة المالية، حول كيفيات تكييف النظام المحاسبي المالي ومراجعته.

– تنظيم الملتقيات والأيام الدراسية أمام المهتمين، من أجل التفاعل وتلقي الاقتراحات حول مراجعة النظام المحاسبي المالي.

– القيام بدراسة تحليلية وتطبيقية في المؤسسات لمعايير محاسبية دولية غير متضمنة في النظام المحاسبي المالي، وبالخصوص معيار القيمة العادلة IFRS13 ومعيار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومعيار الإفصاح القطاعي IFRS8 ومعايير الأدوات المالية IFRS7 وIFRS9 ومعيار الحسابات المجمعة IFRS10، من أجل التعرف على تأثيراتها وأهميتها في تحسين جودة المعلومة المالية.

5. قائمة المراجع:

- *ALIBHAI, S., NAIDOO, C., & others, a., Interpretation and Application of IFRS Standards, John Wiley & Sons, United States of America, 2018.*
- *BEKE, J., International accounting harmonization, Palgrave Macmillan, United States of America, 2013.*
- *BENYEKHLAF, A., Le Système Comptable Algérien étude comparative avec les pays de l'europe de l'est et les organismes de normalisation comptable internationale, Revue du chercheur, N° 08, 2010.*
- *Deloitte, Ifrs in your pocket, Deloitte, London, 2019.*
- *Doupnik, T., & Perera, H. International Accounting (4 ed.). New York: McGraw-Hill Education, 2015.*
- *EL BESSEGHI, M.,Comment Répondre à l'évolution des normes comptables internationales IAS/IFRS, Revue El Mouhassib, N°04, 2019.*
- *KADDOURI, A., & MIMECHE, A., Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG édition, Alger, 2009.*
- *OBERT, R., Pratique des normes ifrs et us gaap, 5 éd., Dunod, Paris, 2013.*
_https://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/tableau_sommaire, consulté le 15 Aout 2020.
_https://www.fra.gov.eg/content/efsa_ar/audit_pages/efsa_account.htm, consulté le 15 Aout 2020.
- *https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-for-the-ifrs-for-smes/, consulté le 15 Aout 2020.*
- *YAHI, N., Mécanismes à mettre en oeuvre par le groupe de travail chargé de l'évaluation et la révision du système comptable financier, séminaire du système comptable financier évaluation et propositions de révision, organisation nationale des experts-comptables, Alger, 2018.*

- الجريدة الرسمية، قانون 07-11 يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2007.
- بكيحل عبد القادر، النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره في دعم الشفافية والإفصاح ببورصة الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الشلف، 2017.
- مجلة المحاسبون، لجنة معايير المحاسبة تعتمد عدداً من التحديثات على المعايير الدولية، مجلة المحاسبون، العدد 89، 2019.
- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الطبعة الثالثة، دار وائل، عمان، 2014.
- مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية- بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.