الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أبوبكر بلقايد-تلمسان-
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
فرع: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة

بعنوان:

تطور الأنظمة المحاسبية الدولية وآثارها على النظام المحاسبي المالي الجزائري-دراسة حالة -مؤسسة SEROR

إعداد الطالب:

قدور بلال
شيراني محمد

من إشراف:

الدكتور سعيداني محمد

الأستاذ:بن لولو سليم	جامعة تلمسان	رئيسا
الأستاذ: سعيداني محمد	جامعة تلمسان	مشرفا
الأستاذ:بوغرارة بومدين	جامعة تلمسان	ممتحنا

السنة الجامعية
2018- 2017

الفهرس

العنوان **الصفحة**

الإهداء.....

كلمة شكر.....

الفهرس.....

فهرس الأشكال البيانية .....

قائمة الاختصارات والرموز.....

الملخص.....

المقدمة العامة.....

الفصل الأول: التطور التاريخي للأنظمة والمعايير المحاسبية

تمهيد

المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية

المطلب الأول: العمل المحاسبي مع الاتجاه الدولي

المطلب الثاني: المعايير المحاسبية وتطورها التاريخي

المطلب الثالث:الأهمية والأهداف والخطوات من إصدار المعايير المحاسبية الدولية

المبحث الثاني : لجنة معايير المحاسبة الدولية

المطلب الأول : النشأة والأهداف والانجازات

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

المبحث الثالث : مجلس المعايير المحاسبة الدولية واهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة

المطلب الأول :نشأة مجلس المعايير المحاسبية الدولية وهيكلها التنظيمي

المطلب الثاني : معايير مجلس المعايير المحاسبة الدولية

المطلب الثالث : أهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة

المطلب الرابع : النظام المحاسبي الأمريكيUS.GAAP والنظام الانغلوساكسوني IFRS :

المبحث الرابع :النظام المحاسبي المالي و علاقته بالمعايير المحاسبية الدولية

المطلب الأول :عرض النظام المحاسبي المالي الجديد و الكشوف المالية

المطلب الثاني :أهداف مشروع النظام المحاسبي الجديد

المطلب الثالث :تقييم استخدام الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي

المطلب الرابع :النظام المحاسبي المالي و آفاقه المستقبلية

خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني : الدراسات السابقة

تمهيد

المبحث الأول: الإشكالية،الفرضيات ونتائج الدراسات

المبحث الثاني :مميزات الدراسة الخاصة بالدراسات السابقة

خاتمة الفصل الثاني

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة SEROR

تمهيد

المبحث الأول :ماهية المؤسسة

المطلب الأول :تقديم مؤسسة وبطاقتها الفنية

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة والوحدة

المبحث الثاني :واقع المؤسسة الجزائرية عينة على« SEROR »تجاه تطبيق PCNوSCF

المطلب الأول : الوصف المقارن للقوائم المالية (الميزانية وجدول النتائج) للمؤسسة مجال الدراسة وفق النظامين المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الثاني :عرض جدول تدفقات الخزينة و جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة

خاتمة الفصل الثالث

الخاتمة العامة

قائمة المراجع والمصادر

الإهداء

إلى من علمتني أول حروف الهجاء فنطقت باسمها أمي

إلى من قضيت شطر عمري حلوه ومره بينهم إخوتي

إلى روحي أبي رحمه الله واسكنه فسيح جنانه

والى كل أساتذتي في كل الأطوار الدراسية

إلى السنة الثانية ماستر

الطالب: قدور بلال

كلمة شكر

يقول رسول الله صلى الله عليه وسلم :

(التحدث بنعمة الله شكر وتركها كفر ومن لا يشكر القليل لا يشكر الكثير ومن لا يشكر الناس لا يشكر الله)

(حديث شريف)

الحمد لله رب العالمين والصلاة و السلام على اشرف المرسلين

احمد الله واشكره على أن يسر لنا إتمام هذا العمل واسأله تعالى على أن يجعله صدقة جارية لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في انجازه أو إثرائه .

الطالب: قدور بلال

فهرس الأشكال البيانية

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الشكل 1 : يبين الهيكل التنظيمي للجنة المعايير المحاسبية الدولية	16
02	الشكل 2 : يبين الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية	18
03	الشكل 3 : يبين الهيكل التنظيمي لمؤسسة SEROR	58
04	الشكل 4 : يبين الهيكل التنظيمي لوحدة المحاسبة والمالية لمؤسسة SEROR	59
05	الشكل رقم 4 :يبين الأنشطة الخاصة لتدفقات الخزينة	81

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	يبين شكل الميزانية المختصرة	68
02	يبين شكل جدول حساب النتائج المختصر	71
03	يبين شكل جدول تدفقات الخزينة بالطريقة المباشرة والغير مباشرة	80-78
04	يبين شكل جدول تغير الأموال الخاصة	83

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار/الرموز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
AFA	Association of South East Asian	جمعية جنوب شرق آسيا لاتحاد المحاسبين
AICPA	American Institute of Certified public Accountant American	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين
ASCA	ArabSociety of Certified Accountants	الجمعية العربية للمحاسبين القانونيين
CAPA	Confederation of Asia and Pacific Accountants	اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي
CICA	The Canadian Institute of Chartered Accountants	المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين
UE	Union Européen	الاتحاد الأوروبي
FASB	Financial Accounting standard Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
GAAP	GenerallyAcceptedAccounting Principal	المبادئ المحاسبية المقبولة عموما
IAS	International Accounting standard	معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting standards Board	مجلس لجنة المعايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting standards Committee	لجنة المعايير المحاسبة الدولية
IFA	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IFRS	International Financial ReportingSatandard	معايير التقارير المالية الدولية
IMA	Institute of management Accountant	معهد المحاسبين الإداريين
PCN	Plan comptable national	المخطط المحاسبي الوطني

SCF	Système comptable financier	النظام المحاسبي المالي
SIC	Standing Interperation Committee	لجنة تفسيرات المعايير المحاسبية الدولية
PCG	Plan comptable générale	المخطط المحاسبي العام
ISA	International Standards Auditing	المعايير الدولية للتدقيق
SEROR	Société d'études et de réalisation d'ouvrages d'art de l'ouest	شركة الدراسات وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري
UN	United National	الأمم المتحدة
UEC	Union Européenne des Experts Comptables	اتحاد المحاسبين الأوروبيين
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	معهد تعليم المحاسبة في انجلترا وويلز

الملخص بالعربية :

بعد تبني الجزائر الضمني للمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي والتدقيق الدولية عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي ومن اجل تقوية الإصلاح بات ضروريا التفكير في إصلاح نظام المراجعة لتطوير المعايير وطنيا فظهرت هذه الدراسة الهادفة إلى تقييم الضمني للتبني للمعايير المحاسبة الدولية من طرف الجزائر عن تطبيق النظام المحاسبي المالي منذ سنة 2010 والاستغناء عن المخطط المحاسبي الوطني السابق، ولتوضيح ضرورة تكييف النظام المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الدولية للتدقيق، وإبراز مدى التوافق والتوحيد الموجود حاليا بين النظام المحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية المحاسبية ثم محاولة استنتاج الطريقة المناسبة لجعل هذا تكييف ممكنا خاصة من ناحية الكشوف المالية

الكلمات المفتاحية:

المعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، التوحيد المحاسبي، التوافق المحاسبي، النظام المحاسبي المالي،المخطط المحاسبي الوطني والكشوف المالية.

Résumé:

Après que L'Algérie a adopté implicitement les normes (IAS/IFRS)et Audit par la miseen œuvre du SCF,et pour renforcer la réhabilitation, il devenue important de pensée sur la réforme du système d'audit pour le développement des normes localement, on jugé utile de faire cette étude qui a pour but d'évaluer l'adoption des normes comptables internationales en Algérie par la mise en œuvre du système comptable financier depuis 2010 par la suppression du plan comptable national et la nécessité de son adaptation aux normes internationales comptable et d'audit (ISA) après cette adoption et par la suite faire apparaitre l'harmonisation et la consolidation existante entre SCF en Algérie et les normes comptable international pour en déduire finalement, la méthode adéquate qui permet de rendre cette adaptation possible et surtout sur le plan d'états financière.

Mots clés: Normes comptables internationales (IAS/IFRS), Normes internationales d'audit ,L'harmonisation et la consolidation comptable, Le système comptable financier, le plan comptable national et L'états financiers.

المقدمة العامة

في عالم أين أصبحت رؤوس الأموال والأسواق والمؤسسات الدولية يجب على المحاسبة المالية أن تكون هي الأخرى دولية حتى تتمكن من بلوغ هدف مقارنة أداء المؤسسات بحيث تستعمل نفس المرجعية المحاسبية حتى تسمح قوائمها المالية المعدة وفق نفس القواعد بمقارنتها لقد أصبح اعتماد مرجعية محاسبية معترف بها وطنيا غير كاف لأنه بات من الضروري التفكير على المستوى العالمي حيث اقتنعت معظم الدول العالم بضرورة إيجاد لغة محاسبية واحدة تطبق على المستوى الدولي لتفادي المشاكل والصعوبات الناجمة عن اختلاف الأنظمة المحاسبية الوطنية حيث أصبحت مرغمة على اعتماد مرجعية محاسبية معترف بها على الصعيد الدولي فتم اختيار معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. (IAS/IFRS) من طرف معظم دول العالم حيث تم إعداد ونشر وهذه المعايير من طرف هيئة سميت بهيئة المحاسبة المهنية وتضم عشرة دول وسميت بلجنة المعايير الدولية للمحاسبة (IASC) استطاعت أن تنشر معايير محاسبية دولية عالية الجودة ترتكز على إطار تصوري وتستعمل في إعداد وعرض قوائم مالية تحمل معلومات ذات مصداقية قابلة للفهم والمقارنة لاتخاذ القرارات من طرف المستخدمين.

ونتيجة لتزايد اهتمام بالمعايير الدولية للمراجعة تأسس الاتحاد الدولي المحاسبين سنة 1979 بموجب اتفاقية بين 63 منظمة وهيئة دولية وانبثقت عن الاتحاد لجنة المعايير الدولية للمراجعة والتي تهتم بإصدار المعايير الدولية للمراجعة (ISA) والهدف منها رفع جودة الممارسات المهنية وتوحيدها عبر كافة أنحاء العالم ووصلت تلك المعايير إلى 36 معيار سنة 2012 وحظيت الدعوة لإيجاد معايير دولية للتدقيق باهتمام متزايد من قبل الممارسين لمهنة التدقيق و المستفيدين من خدمتها على المستوى المحاسبي والدولي وذلك لما لها من أهمية ولدورها في تقرير التفاوت في الأداء بين الممارسين في معظم دول العالم للاقتراب من الموضوعية قدر الإمكان.

وهكذا أخذت المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للتدقيق(ISA) مكانا لها في عدد من دول العالم ومن بينها الجزائر للاندماج في الاقتصاد العالمي في ظل التحولات التي يشهدها الاقتصاد الوطني من نظام الاقتصاد المخطط إلى نظام الاقتصاد الحر وهو ما يؤثر بدوره على المحاسبة حيث لم يستطع المخطط الوطني للمحاسبة مسايرة التطورات التي عرفتها المحاسبة فتم استبداله بالنظام المحاسبي المالي بموجب قانون 07-11 يناير 2010 يسمح بتقييم ومحاسبة وعرض عناصر القوائم المالية والإفصاح عنها بطريقة متوافقة مع المرجعية المحاسبية الدولية.

إشكالية البحث:

سعت الجزائر كغيرها من الدول لمواكبة التطورات الحديثة في البيئة الاقتصادية وتمثل في سلسلة الإصلاحات التي قامت في الجانب المحاسبي من خلال تبني بعض المعايير الدولية عبر عدة مراحل أثمرت بوضع نظام محاسبي مالي مبني على أسس معايير محاسبية دولية بحيث أن هذا النظام هو عبارة عن تشريع إلزامي على المؤسسات والمتعاملين الاقتصاديين وعلى ضوء ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية :

- ما مدى تأثير تطور الأنظمة المحاسبية الدولية على النظام المالي المحاسبي (SCF)؟

ولتدعيم الإشكالية يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي الأسباب التي دفعت الجزائر إلى القيام بمجموعة إصلاحات محاسبية ؟.
2. هل النظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة يتماشى مع المتطلبات الاقتصادية الداخلية و الخارجية للجزائر؟.
3. ماهية الطريقة التي ستختارها الجزائر لتكييف نظامها المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية لاستكمال عملية الإصلاح ؟.
4. ما هو الإطار العام لظهور وتطور المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها ؟.
5. ما هي مقومات التنظيم المحاسبي في الجزائر وكيف تم توافقه مع معايير المحاسبة الدولية ؟ وما هو واقع المؤسسات الجزائرية تجاه تطبيق النظام المحاسبي المالي؟.

الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة المطروحة ضمن متطلبات البحث نعتمد الفرضيات التالية:

- الفرضية 01: تسمح معايير المحاسبة الدولية للأنظمة المحاسبية المحلية بتوحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي .
- الفرضية 02 : تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي والمعاير المحاسبية الدولية باستطاعته ان يؤثر على البيئة الاقتصادية في الجزائر.
- الفرضية 03:عدم كفاءة الممارسات المحاسبية في ظل المخطط الوطني المحاسبي السابق

أهمية البحث:

- يعتبر الموضوع احد أهم مواضيع الساعة سواء في الميدان الأكاديمي و المهني خاصة بعد تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي وشروع المجلس الوطني للمحاسبة في دراسة المعايير الدولية للتدقيق والمحاسبة. كما تأتي أهمية هذا الموضوع من خلال انفتاح الجزائر على الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية.

أهداف البحث:

- الوقوف على الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالمبادئ المحاسبية.
- تحديد أهداف النظام المحاسبي المالي وأهميته.
- عرض الإطار الشامل للمعايير المحاسبية الدولية.

أسباب اختيار الموضوع :

1- الأسباب الموضوعية :

بعد تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) عن طريق النظام المحاسبي (SCF) ابتداء من 2010 بات من الأجدر التفكير في الطريقة التي ستتكيف معها الجزائر لتطبيق هاته المعايير الدولية المحاسبية بواسطة النظام المحاسبي المالي.

تم اختيار هذا الموضوع لأنه تبين أن الجزائر متجهة آجلا أم عاجلا نحو التوافق مع الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية .

2- الأسباب الذاتية :

عند تحضير لشهادة الماستر ارتأينا وزميلي في الدراسة فيما بعد إلى النظر في كيفية تطور الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)والآثار التي حصلت في تطبيقها خاصة قي النظام المحاسبي المالي (SCF).

الإطار الزماني والمكاني:

تمحورت الدراسة في جانبها النظري على دراسة الأنظمة والمعايير المحاسبية وتطورها وتطبيقها في الجزائر من خلال دراستنا للمعايير المستعملة ، ودراسة القوائم المالية والمعايير المحاسبية الدولية حسب النظام المحاسبي المالي .

وبالنسبة للجانب التطبيقي تحددت الدراسة فيما يلي :

الإطار المكاني : تمت دراسة الحالة على مستوى مؤسسة SERORبتلمسان.

الإطار الزماني : تمت هذه الدراسة في فترة بداية مايو 2018 بتلمسان.

المنهج و الأدوات المستخدمة في الدراسة:

المنهج المتبع :المنهج الوصفي المقارن والمنهج التاريخي.

تتمثل الدراسة التطبيقية في مقارنة المنهج الذي كان يعتمد عليه عند تطبيق الدليل الوطني المحاسبي القديم والمنهج الذي أصدره النظام المالي الجديد حيث نحاول مقارنة البيانات التالية:

-بيانات الميزانية (الأصول والخصوم).

-جدول النتائج.

ونقوم بعرض الجداول التالية:

- جدول تدفقات الخزينة.
- جدول تغيرات رأس المال.

أما الأدوات المستخدمة تمثلت في نص الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية, المخطط المحاسبي الوطني, النظام المحاسبي الجزائري والميزانيات المحاسبية بالإضافة لاعتمادنا على البحث في المكتبة من خلال استخدامنا لبعض الكتب وكذلك مجموعة من البحوث العلمية.

حدود الدراسة:

بما أن موضوع الدراسة يتمحور حول تطور الأنظمة المحاسبية الدولية و آثارها على النظام المحاسبي المالي وهو موضوع واسع ومتداخل فمن اجل التحكم في الدراسة ارتأينا دراسة وتحديد ما يلي:

-اقتصرت الدراسة على المعايير المحاسبية الدولية ودراسة الأنظمة المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي في الجزائر وكيفية تبني الجزائر لهذه المعايير الدولية والتكيف معها وهل للأنظمة المحاسبية الدولية تأثير مباشر على واقع النظام المحاسبي المالي (ايجابيا أم سلبيا – أم غير ظاهر)؟.

صعوبة البحث:

تمثلت صعوبة البحث في نقص المراجع والدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر باعتبارها موضوع الساعة كما انعدمت المراجع التي تطرقت إلى الأنظمة المحاسبية الدولية من جهة ومن جهة أخرى صعوبة المقارنة بين الأنظمة المحاسبية الدولية وكيفية تأثيرها على النظام المحاسبي المالي ومن جهة ثالثة صعوبة دقة في المعلومات وسريتها المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة

هيكل البحث :

للوصول لأهداف هذا البحث ومعالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول :

الفصل الأول "التطور التاريخي للأنظمة و المعايير المحاسبية الدولية" من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث يحتوي الأول على ماهية المعايير المحاسبية الدولية تطرقنا من خلاله إلى الاتجاه الدولي حول مدى التوافق المحاسبي وتقديم تعريف والتطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية وأهمية وخطوات إصدار هذه المعايير ، المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى لجنة المعايير المحاسبة الدولية من خلال تقديم نشأة وأهداف وانجازات لجنة المعايير المحاسبية الدولية وهيكلها التنظيمي ومعاييرها ، وفي المبحث الثالث فقد تمحور حول مجلس معايير المحاسبة الدولية واهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة من خلال التعرف على نشأته وهيكله التنظيمي ومعاييره واهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة .

الفصل الثاني "الدراسات السابقة" من خلال تقديمنا لدراسات أساتذة وباحثين في المجال تتضمن أطروحات ومذكرات لنيل شهادات ماجيستر أو دكتوراه من خلالها قمنا بتقديم الإشكاليات والفرضيات ونتائج الدراسات لكل دراسة سابقة على حدا و في الأخير قمنا بتبيان المميزات الحاصلة في دراستنا مقارنة مع الدراسات السابقة

الفصل الثالث "الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة SEROR ".

حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة التطور الحاصل بين استعمال الدليل الوطني للمحاسبة والنظام المحاسبي الجديد

يشتمل هذا الفصل على مبحثين ففي الأول نتناول تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال تقديم المؤسسة وتقديم الوحدة والثاني تقديم الهيكل التنظيمي للمؤسسة والوحدة المستقبلة وواقع المؤسسة تجاه تطبيق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الأول:

التطور التاريخي للأنظمة والمعايير المحاسبية

تمهيد :

إن الاختلافات الموجودة في التطبيقات والتطورات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية من دولة لأخرى وأمام التزايد الحاصل في الأنشطة التجارية بين مختلف دول العالم ظهرت الجهود في وضع أسس وقواعد محاسبية بهدف التجاوب مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم حيث ظهرت للعيان هذه الجهود من خلال وضع أسس دولية موحدة لمهنة المحاسبة مما أدى إلى ظهور المعايير المحاسبية الدولية الهادفة إلى توحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي وذلك من اجل فهم القوائم المالية لمختلف المؤسسات ، فالمعايير المحاسبية كان ظهرها من اجل معالجة محاسبية توحد مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية لهدف الانفتاح على الاقتصاد العالمي من جهة وتشجيع الاستثمار المتبادل بين مختلف دول العالم وكذا تحسين جودة المعلومات المقدمة من طرف النظام المحاسبي المالي من خلال استعماله للمعايير المحاسبية الدولية .

سنرى من خلال هذا الفصل المباحث الآتية:

- المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية.
- المبحث الثاني: لجنة المعايير المحاسبية الدولية.
- المبحث الثالث: مجلس المعايير المحاسبية الدولية واهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة.
- المبحث الرابع : النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الأول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية

تعتبر المعايير المحاسبية الدولية معايير موحدة أعدت من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية، هدفها تحقيق التوافق والترابط بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية وبالتالي هي تجبر مختلف المؤسسات على تعديل قوائمها المالية بما يتناسب مع المتغيرات والمتطلبات الدولية.

المطلب الأول : العمل المحاسبي مع الاتجاه الدولي

أظهرت الدراسات والبحوث في ميدان المحاسبة الدولية على وجود عدة اختلافات بين النظم المحاسبية الدولية نتيجة لاختلاف الأنظمة المحاسبية الدولية الاقتصادية والمالية المستخدمة أدى في الأخير إلى عدم قدرة المستخدمين للقوائم المالية إلى اتخاذ قرارات مستندة على معايير موحدة ومن أتت فكرة التوافق الدولي للبيانات والمعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسات المتداولة في بورصة الأوراق المالية.

أولا : التوافق والتوحيد المحاسبي :

1- التوحيد :ويقصد به إعطاء المحاسبة لغة واحدة من اجل تطبيقها (قواعد ومصطلحات ....)من اجل تسهيل عملية الربط والاتصال بين مختلف الأطراف الفاعلة في الاقتصاد والمهتمون بمهنة المحاسبة[1].

2- التوافق : هو جمع الأنظمة المحاسبية وتوحيد ومزج وتنسيق الممارسات المحاسبية في إطار عملي ومنهجي منظم يعطي نتائج متناسقة وهو المنهج المتبع من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASBعند إعدادها للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS.[2]

[1] - مداني بن بلغيث ،أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولي ،أطروحة الدكتوراه،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية-جامعة الجزائر،2004-ص:63.

[2]-Oberth Robert :pratiques des normes IAS/IFRS,Dunod,Paris,2003.P:91.

كما يعتبر أيضا محاولة تطبيق جمع المعايير المحاسبية المختلفة بدلا من استخدام معيار واحد لجمع هذه التطبيقات او هو رفع درجة الانسجام بين مختلف النظم المحاسبية الموجودة في العالم والتخلص من الممارسات غير المجدية التي تكون موجودة بينها.[1] فالتوافق هو ما إلا محاولة جمع الأنظمة المحاسبية الدولية مع بعضها البعض وتوحيد ومزج هذه الأنظمة المحاسبية في هيكل تنظيمي مرتب يعطي نتائج متوافقة تشمل مقارنة الأنظمة المحاسبية وتأثير المتبادل بينها لغرض الملاحظة وعرفة نقط الاختلاف والاتفاق والعمل على تجميعها.[2]

الاختلافات الموجودة للممارسات المحاسبية في دول العالم:

هناك عدة اختلافات في الممارسات المحاسبية بين مختلف دول العالم نجد ما يلي[3]:

1-لا يسمح بتطبيق طريقة الداخل أخيرا الخارج أولا لتسعير المخزون في بعض الدول .

2- تكاليف البحث والتطوير تعتبر كمصروف في الفترة التي تحدث فيها بينما في بعض الدول يتم رسملتها.

3- الاحتياطات في بعض الدول تسجل للتامين الذاتي أو لمواجهة الالتزامات المتوقعة.

4- الاختلاف في طرق الاهتلاك للأصول المعمرة وفي معالجة العقود التاجيرية يعدو إلى اختلاف الممارسات المحاسبية من جهة واختلاف طبيعة حاجات مستخدمي البيانات المالية من جهة أخرى، كما قد يكون هناك لمجموعة من العوامل التي لها الأثر على الفكر المحاسبي والممارسات المحاسبية بشكل جوهري مثل :

- قوانين الضرائب وقوانين أسواق رأس المال.

- طبيعة النظام العام للدولة ومدى تأثيرها في العملية الاقتصادية .

هذه العوامل من شانها المشاركة في اختلاف الممارسات المحاسبية من دولة لأخرى

المطلب الأول :الأنظمة والمعايير المحاسبية وتطورها التاريخي

[1]– محمد مبروك أبو زيد ،المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية،أتراك الطباعة والنشر والتوزيع القاهرة،مصر 2005،ص:267 .

[2]– محمد عصام الدين زايد،المحاسبة الدولية،دار المريخ للنشر،2005،ص:350 .

[3]– سالمي محمد الدينوري ،قائمة التدفقات في ظل اعتماد الجزائر المعايير المحاسبة الدولية ،مذكرة نيل شهادة الماجيستر،كلية العلوم الاقتصادية،تخصص محاسبة،جامعة العقيد حاج لخضر،باتنة،السنة الجامعية:2009/2008،ص:45/44.

ظهرت في منتصف السبعينات للقرن الماضي الحاج الضرورية لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد الاختلافات الموجودة في علم المحاسبة بين المحاسبات الوطنية في الدول المختلفة.

وتماشيا مع الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطابا للمزيد من الاستثمارات الخارجية اتجهت مختلف الآراء نحو وضع معايير محاسبية دولية تلقى القبول من طرف كل الجهات وتسهل من عملية التبادل بين مختلف الوحدات المحاسبية للشركات والمؤسسات المالية الدولية

من الدول التي حرصت على صياغة المعايير تضمن تنظيم العمل المحاسبي،كبريطانيا والتي قامت بإنشاء لجنة satandard setting committe accounting التي منحت لها صلاحية وضع هذه المعايير،كما قامت الولايات المتحدة الأمريكية بتبني مجموعة من المعايير المعروفة باسم مبادئ المحاسبة المقبولة عموما (GAAP) وقد لاقت الترحاب والقبول الشامل بسب بتطبيقها على مجال واسع على مدار عقود من الزمن.

التطور التاريخي للأنظمة المحاسبية :

لقد عرف القرن العشرين عدة محاولات لدراسة تطور الأنظمة المحاسبية الدولية،وظهر في الولايات المتحدة الأمريكية على وجه التحديد،بالبدء بتنظيم مهنة المحاسبة بواسطة التنقيب عن مبادئ محاسبية تلقى القبول العام في الأوساط الأكاديمية والمهنية سميت بالمعايير المحاسبية المقبولة عموما (US GAAP)ثم الانتقال نحو البحث عن معايير محاسبية يعتمد في إعدادها بواسطة هيكل نظري ثابت من المفاهيم والأهداف،و تمهد الانتقال في البحث عبر مراحل تاريخية سنتطرق إليها كما يلي:

1- المرحلة الأولى:مساهمات الإدارة " 1900 -1933" :

بعد سنة 1900 عزز وساهم انتشار شركات المساهمة كنوع جديد للملكية في نمو حجم الشركات وتوسع نشاطها وبالتالي تزايد تأثير الإدارة في صياغة الأفكار و المبادئ المحاسبية، مما أدى إلى إيجاد حلول للمشاكل التي أدت إلى النتائج التالية[1] :

-غياب الإطار النظري للممارسات بسبب النوعية العملية للحلول المعتمد عليها.

-غياب الإكتمال مما يؤدي إلى إعتماد ممارسات وحلول مختلفة لنفس المشكلة.

عدم كشف الإدارة لقائمة الدخل بسبب أن كشفها ونشرها يضر بالمصالح التنافسية للمؤسسة بالمقابل إفصاحها عن قائمة المركز المالي فقط، وبالتالي عدم القدرة على تقييم نشاطها وإخلاء مسؤوليتها عمليا.

[1]- أمين السيد احمد لطفي،نظرية المحاسبة(منظور التوافق الدولي)،دار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2005،ص298.

-تدنية ضريبة الدخل من خلال التركيز على تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

-إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية التي تصعب من عمل المؤسسات و تجنب معالجة المشاكل المعقدة

- المرحلة الثانية:مساهمات الجمعيات المحاسبية "1933- 1973 " :

تعمدت الكثير من المؤسسات خوفا من الإفلاس إلى عرض قوائم مالية مخالفة تماما للواقع عن طريق اختيار إجراءات محاسبية تظهر المؤسسة على غير حقيقتها وذلك من خلال الرفع من قيمة الأصول وزيادة الأرباح بسبب أزمة الكساد التي أصابت النظام الرأسمالي العالمي مما أدى إلى تضرر مصالح المساهمين والمقرضين،وقد كان لذلك الوضع النتائج التالية: [1]

-التزام وتقيد الإدارة بمبادئ محاسبية توضع من طرف الدولة من خلال مطالبتها بذلك من اجل الإنقاص من حرية اختيار الإجراءات المحاسبية المتميزة لمصالح أي مؤسسة على أخرى ،بحيث صدر قانون الإستثمار سنة 1933 الذي يحتوي على تسجيل الأوراق المالية الجديدة المعروضة للبيع تحت إشراف لجنة حكومية أصبحت فيما بعد لجنة (SEC) كما تم إنشاء لجنة الإستثمارات و البورصة (SEC) في سنة 1934والتي أسندت إليها مهمة مضمون الإفصاح المحاسبي للشركات المتعاملة في البورصة و تحديد الإجراءات المحاسبية ،أعلنت(SEC) سنة 1938 أنها في حال عجز المهنة ستتولى هي مباشرة إصدار معايير المحاسبة .

-نتيجة للازمة وتتابع الإفلاس ، وتعرض مركز المحاسب ومراقب الحسابات للخطر ، أخذت المنظمات لمحاسبية الصغيرة تتوحد مع بعضها لتشكيل منظمات قوية تلعب دورا هاما في توجيه العمل المحاسب بحيث أصبح المحاسب يعتمد بالأساس على توصيات المهنة الخاصة بدون الاعتماد فقط على تعليمات الإدارة العمل بها.ومن أهم هاته الجمعيات والمنظمات المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين والجمعية الأمريكية للمحاسبة

أ- المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA) :

قام بتكوين لجنة تهدف الى إقرار مبادئ محاسبية مقبولة عموما وذلك عن طريق جرد ميداني للمبادئ المحاسبية السائدة ، كما أطلق على هذه المبادئ مصطلح مبادئ محاسبية مقبولة في سنة 1934 (AAP).وفي سنة 1936 إعتمد المجمع لأول مرة مصطلح المبادئ المحاسبية المقبولة عموما(GAAP) في سنة 1938 كون لجنة الإجراءات المحاسبية(CAP) هدفها تقديم نشرات محاسبية(51) نشرة بإسم منشور بحوث محاسب بغرض تقليص مجال الإختلاف في التقارير المالية ،لكن هذه النشرات

[1]- حسين القاضي ومأمون حمدان ،نظرية المحاسبة،الطبعة الأولى،دار الثقافة عمان،الأردن،2006 ص:26-27.

ليست لمبادئ أو ممارسات محاسبية إجبارية لكنها تحصلت على سلطتها من القبول العام فقط وفي سنة 1959 كونا لمجمع مجلس المبادئ المحاسبية (APB)ليحل محل (CAP) على إثر عدم قدرتها على تطوير مجموعة مبادئ محاسبية تلقى قبولا عاما وفق رؤية نظرية متكاملة وكان هدف المجلس(APB) تطوير مفهوم المبادئ المحاسبية المقبولة عموما حيث أصدرت خلال فترة حياتها من(1959 – 1973) مجموعة من الآراء (31) رأي تمثل حلول لمشاكل مقدمة تواجهها مهنة المحاسبة أو تعديل لمواقف سابقة صدرت من طرف لجنة (CAP)وقد وجهت العديد من الانتقادات إلى مجلس (APB) وطريقة عمله كخضوعه للضغوطات الخارجية وعدم تضمنه لهيكل نظري شامل و متكامل للتصدي للعوائق المختلفة فتم حل مجلس (APB) في عام 1973 نتيجة لتلك الإنتقادات ، وتم إنشاء مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB).[1]

ب –الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) :

و اعتمدت على التحليل المنطقي من أجل الحصول على مبادئ محاسبية تمثل نتاج النظرية ونظام للمحاسبة،في سنة 1966 أصدرت بيان حول النظرية الأساسية للمحاسبة (ASOBAT) من قبل لجنة تم تشكيلها لهذا الغرض،وأقرت اللجنة تغيير مصطلح" مبادئ محاسبية "مستخدمة مصطلح" معايير محاسبية"يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية (معيار المنفعة،معيار الموضوعية و معيار قابلية التحقق) ،كما قامت اللجنة بتقديم تقرير سنة 1966 بإسم" إيضاح حول النظرية الأساسية للمحاسبة تضمن: معايير المعلومات المحاسبية ،أهداف المحاسبة وتوجيهات لتوصيل المعلومات.[2]

1– المرحلة الثالثة: مرحلة إنشاء المعايير المحاسبية"من سنة 1973 إلى الوقت الحاضر"

قام مجلس إدارة (AICPA)في سنة 1971بتعيين لجنتين:لجنة:"wheat""هدفها دراسة الكيفية التي يجب ان توضع بها مبادئ المحاسبة المالية" ولجنة:"trublood"وطلب منها"تحديد أهداف القوائم المالية" ،وقد أصدرت لجنة "wheat" تقريرها سنة 1972 الذي تضمن توجيهات بإلغاء (APB) وإنشاء مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في سنة 1973 نشرت لجنة Trublood تقريرها حول"أهداف القوائم المالية" وقد تبنى (AICPA)توصيات لجنة wheat

[1]– رضوان حلوة حنان،تطور الفكر المحاسبي،الطبعة،دار الثقافة،عمان،الأردن،2004،ص152.

[2]- أمين السيد احمد لطفي،نظرية المحاسبة(منظور التوافق الدولي)،مرجع سابق،ص:309-310.

وأصبح "مجلس معايير المحاسبة المالية" هو الجهة الرسمية المخول لها بإصدار المعايير المحاسبية[1]،حيث إعتمد على المدخل العلمي(إستنباطي – إستقرائي) وإعتبر أن إصدار المعايير هو تصرف سياسي أكثر من كونه استنتاج منطقي وذلك بعد حملات الإنتقادات ضد تحيز و خضوع مجلس (APB) للضغوط من مكاتب التدقيق المسيطرة في الولايات المتحدة الأمريكية .

نجد المهمة الموكلة إليه تضم جانبين هما إصدار معايير التطبيق العملي وتكوين الإطار المفاهيمي لنظرية المحاسبة،،أي أن الإهتمامت حول من تحديد المبادئ و الفروض المحاسبية إلى تحديد المفاهيم والمعايير و الأهداف في نشرات هو دراساته"منهج علمي"،حيث إستخدم المنهج الإستقرائي في إصدار معايير التطبيق العملي و إستخدم المنهج الإستنباطي في تحديد الإطار المفاهيمي و دراسة أهداف التقارير المالية[2].

ويقوم (FASB) بنشر أربع أنواع من الإصدارات هي كالتالي[3]:

-بيانات مفاهيم المحاسبة المالية (SFACs) الهدف منها وضع المفاهيم والأهداف المستخدمة من طرف المجلس لتطوير معايير المحاسبة والتقارير المالية.

-بيانات معايير المحاسبة المالية (SFASs) تساعد في تطوير المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

-التفسيرات وهدفها شرح و توضيح (SFASs) وآراء (APB)ومبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها و نشرات البحوث المحاسبية القائمة حاليا.

-النشرات الفنية وهي توجيهات حول مشاكل المحاسبة والتقارير المالية تستعمل للمساعدة في التعامل مع مشاكل التنفيذ.

أولا : تعريف المعايير المحاسبية الدولية

تعد المعايير المحاسبية أداة أساسية للتنظيم المحاسبي لذا تحظى بأهمية بالغة من قبل المحاسبين والمراجعين في كل دول العالم فهم غالبا ما يحرصون على مراعاة نصوص هذه المعايير في إعداد وعرض القوائم المالية وقد جرت العادة إن يختتم المراجع تقريره حول عملية المراجعة بالتأكيد أو النفي على أن القوائم المالية للمؤسسة محل للمراجعة تم إعدادها وفقا للمعايير المحاسبة المعتمدة

[1]– ريتشارد شرويدار وآخرون،تعريب خالد علي احمد كاجيجي،إبراهيم،نظرية المحاسبة،دار المريخ للنشر،الرياض،السعودية،2006،ص35.
[2]– أمين السيد احمد لطفي،نظرية المحاسبة(منظور التوافق الدولي)،مرجع سابق،ص317.
[3]– ريتشارد شرويدر وآخرون ،مرجع سابق،ص39.

" المعايير المحاسبية هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو المراجعة"[1]

تظهر الحاجة إليها من خلال[2]:

* تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة، بدون معيار محاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة تعكس المركز الصحيح للأحداث المالية.

* إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية فغياب المعايير المحاسبية يؤدي حتما إلى عدم الوصول إلى نتائج قياس سليمة وبالتالي عملية الإيصال تكون غير عاكسة للواقع الصحيح.

* تحديد الطريقة المناسبة للقياس والملاحظ بان المعيار يحدد المناسبة منها في عدد من الطرق الأخرى يشار إليها في تنوع المعيار.

* عملية اتخاذ القرار وبهذا فان المعيار الملائم والمناسب هو الذي يمكن أن يتم عليه اتخاذ القرار المناسب في الأخير.

إما غياب هذه المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلى:[3]

– استخدام طرق محاسبية تكون غير سليمة أو يؤدي بالمؤسسات إلى استخدام طرق متباينة وغير موحدة.

– إعداد قوائم كيفية وبالتالي صعوبة فهمها والاستفادة منها من قبل المستفيدين الداخليين والخارجيين.

– اختلاف الأسس التي تحدد تعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة أو المؤسسات المختلفة وبالتالي صعوبة الاستفادة منها من طرف المستثمر لصعوبة إجراء المقارنة ودراسة البدائل.

ثانيا : التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية

ظهرت فكرة إنشاء وإيجاد توافق في المعايير المحاسبية الدولية بالمؤسسات الكبرى والمتعددة الجنسيات وانشات رسميا في المؤتمر الدولي

للمحاسبة المنعقد سنة 1904 ، ففي هذه الفترة انعقد أول مؤتمر دولي محاسبي في سانت لويس أمريكا خصص للمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى من العالم

[1]– حسن قاضي وتوفيق مأمون حمدان،المحاسبة الدولية ومعاييرها،دار الثقافة للنشر والتوزيع سنة2008،ص:49.
[2]– حكمت احمد الزاوي ،المحاسبة الدولية،دار الحنين،الأردن،1995،ص:49.
[3] - حكمت احمد الزاوي،نفس المرجع،ص:47.

في أوت عام 1966 طرح لورد بينسون فكرة مجوعة الدراسات الدولية للمحاسبين أثناء فترة عمله كرئيس لمعهد المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلز(ICAEW) عندما طرح المؤتمر الدولي للمعهد الدولي للمحاسبين القانونيين(CICA) والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين(AICPA) و (ICAEW).

ولقد أعلنت المعاهد الثلاث في يناير 1967 عن تأسيس مجموعة الدراسات مع تعيين رئيس معهد أمريكي للمحاسبة القانونية العمومية روبرت تروبلاد رئيسا لها ، دامت هذه الدراسات لعشر سنوات حلت في سنة 1977 وأثناء وجودها نشرت 20 وثيقة وهذه الوثائق كانت على شكل دراسات مقارنة وسميت الآراء المذكورة بالاستنتاجات[1]

المطلب الثالث :الأهمية والأهداف والخطوات من إصدار المعايير المحاسبية الدولية

أولا : أهمية المعايير المحاسبية الدولية[2]

تتمثل الأهمية في :

1- التلائم مع الظروف المحاسبية في كل بلد من البلدان المشتركة في العضوية.

2- تقريب وجهات النظر للمنظمات المحاسبية من خلال :

* توحيد الطرق والقياس الأحداث المالية المتشابهة.

* إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخلين والخارجيين.

3- إن الالتزام بالمعايير الدولية المحاسبية سوف يساعد في فهم القوائم المالية المعلنة خارج الدول.

4- الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض البحث أو المقارنة من قبل الاكاديمين والمختصين في المجال.

5- مساعدة الدول على الأخذ بما يناسبها من معايير وإصدارها على حسب ملائمة وضعها من طرف المحاسبين

* إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخلين والخارجيين.

3- إن الالتزام بالمعايير الدولية المحاسبية سوف يساعد في فهم القوائم المالية المعلنة خارج الدول.

4- الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض البحث أو المقارنة من قبل الاكاديمين والمختصين في المجال.

5- مساعدة الدول على الأخذ بما يناسبها من معايير وإصدارها على حسب ملائمة وضعها من طرف المحاسبين.

ثانيا :أهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية

[1]– سالمي محمد الدينوري،مرجع سابق،ص:53.
[2]- حكمت احمد الزاوي،مرجع سابق،ص:54

تتمثل في الأتي:[3]

1- إعداد ونشر معايير محاسبية يتم الاسترشاد بها واللجوء إليها عند إعداد القوائم المالية.

2- العمل على تحسين التنسيق بين الأنظمة والأساليب المحاسبية المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية ، ويتم ذلك من خلال أعضاء اللجنة العاملين على إصدار ونشر المعايير الدولية المحاسبية التي ينتمون إليها من اجل تحقيق ما يلي[1]:

- تحديد الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية.

- الحصول على التوحيد في المبادئ المحاسبية المطبقة على مستوى الدول وبالتالي تضييق هوة الاختلافات المحاسبية بين الدول.

- التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد حددت بما يتفق مع المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح الدولي.

- إقناع الحكومات والشركات على وضع معايير محاسبية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

- العمل على اكتساب الدعم الدولي بقبول وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية

ثالثا: خطوات إصدار المعيار المحاسبي الدولي

تتمثل في ما يلي :

1- قرار تحديد المشروع : تقوم بذلك لجنة التوجيه المعينة من طرف المجلس.

2- تحديد نطاق المشروع : تعينها لجنة التوحيد ويعينها المجلس.

3- مسودة قائمة المبادئ : تضعها لجنة التوجيه لتلقى التعليقات والملاحظات

4- قائمة المبادئ النهائية : تعدها لجنة التوجيه ويعتمدها المجلس بالأغلبية.

5- مسودة الإعلان : تعدها لجنة التوجيه ويعتمدها المجلس بأغلبية ثلثي الأصوات وتنشر لتلقي التعليقات والملاحظات.

6- المعيار المحاسبي الدولي النهائي : يعتمد من طرف المجلس بأغلبية ثلاثة أرباع الأصوات وبعد الدراسة التفصيلية وإذا اعتمد المجلس من ثلثي أعضاء المجلس ترسل إلى هيئات المحاسبة والحكومات وأسواق الأوراق المالية لإبداء تعليقاتهم ويأخذ برأي المجموعة الاستشارية عند كل مرحلة من مراحل انجاز القرار وبعد ذلك يصبح المعيار ساري المفعول من تاريخ إصداره[2]

[3]– رابح بوقرة ومحاد عريوة،اثر المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS) في تفعيل ادوات مراقبة التسيير لتحسين الاداء في المؤسسات الاقتصادية،العدد 1،مجلة البحوث الاقتصادية والمالية 25-05-2010،ص:14.

[1]– يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلس،المحاسبة الدولية مع التطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ،الاردن،2002،ص:22-23.

المبحث الثاني : لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC

هي هيئة خاصة مستقلة تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية المستعملة من قبل منشاة الأعمال المنظمات الأخرى في الربط المالي حول العالم ، شكلت اللجنة من قبل اتفاق هيئات محاسبية مهنية من عشرة دول .

المطلب الأول : النشأة والأهداف والانجازات IASC

أولا : نشأة لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC

تعود نشأتها إلى المؤتمر العالمي العاشر للمحاسبة والذي انعقد في سبتمبر 1972 في سيدني استراليا ، في هذا المؤتمر طرح لورد بينسون الذي كان قد طلب منه نشاء هيئة دولية للمحاسبة بناءا على مجموعة الدراسة الدولية للمحاسبين نشاء هيئة دولية تكون مسئولة عن تكوين وصياغة المعايير المحاسبية الدولية[1]

في النهاية أسفر الاجتماع إلىإنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية في يوليو 1973 كجهاز قطاع خاص مستقل عن الاتفاق الذي توصلت إليه هيئات المحاسبة الدولية[2]

وقد أسس مجلسIASCمجموعة استشارية دولية في 1981 ضمت ممثلي المنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجماعات المنظمة للأوراق المالية وقد اجتمعت المجموعة الاستشارية دوريا لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات وإستراتيجيتها وقد لعبت هذه المجموعة دور هاما في قيامIASCبوضع المعايير المحاسبة الدولية وكسب القيود للمعايير.[3]

وفي عام 1995 انشات IASCمجلسا استشاريا رفيع المستوى تكون من أفراد بارزين في مراكز وطنية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين وكان دور المجلس الاستشاري هو تعزيز قبول معايير المحاسبة الدولية بوجه عام ومصداقية عمل (IASC).[4]

ثانيا : أهداف لجنة المعايير المحاسبة الدوليةIASC

تتمثل فيما يلي:[5]

---

[2]– محمد عصام الدين زايد،المحاسبة الدولية،مرجع سابق،ص:367.

[1]– طارق عبد العال حماد،موسوعة معايير المحاسبة(شرح التقارير الدولي المالية الحديثة والمقارنة مع المعايير الامريكية والبريطانية،والعربي والخليجية والمصرية)الجزء الاول "عرض القوائم المالية ،الدار الجامعية الاسكندرية،مصر،سنة 2006،ص:4-5.

[2]– طارق عبد العال حماد،نفس المرجع ،ص:5.

[3]– امين السيد احمد لطفي ،مرجع سابق،ص 433.

[4]– امين السيد احمد لطفي ،نفس المرجع،نفس الصفحة.

[5]– حسين قاضي ومامون توفيق حمدان ،مرجع سابق،ص:36.

1- صياغة ونشر المعايير المحاسبة الدولية الواجب التقييم بها لدى عرض قوائمها المالية بما يحقق النفع العام لها وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع دول العالم

2- العمل على توحيد مختلف المعايير والإجراءات والطرق المحاسبية والأنظمة المتعلقة بالقوائم المالية على المستوى الدولي

3- تحديد الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية.

4- الحصول على توحيد في المبادئ المحاسبية المطبقة على المستوى الدولي وبالتالي محو الاختلافات المحاسبية الموجودة بين مختلف الدول

ثالثا : إنجازات لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC

أصدرت اللجنة في 41 معيار محاسبي دولي يتعامل مع مواضيع تؤثر على القوائم المالية للمؤسسات كما اصدر المجلس طار لإعداد وعرض القوائم المالية ليساعد في:[1]

1- تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية وفي المعايير المحاسبية الصادرة.

2- تشجيع اتساق التعليمات والمعايير المحابية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية من خلال توفير أساس لتقليل اختيارات المعالجة المسموح بها في المعايير المحابية الدولية

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي IASC

تتكون IASCمن الهياكل التالية :

أولا: مجلس لجنة المعايير المحاسبة الدولية(IAS BOARD)

يتشكل من ممثلي هيئات المحاسبة قي 13 بلدا عين من قبل مجلس الفدرالية للمحاسبين والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)وأربع منظمات أخرى مهتمة بالتقارير المالية[2] ، ومن مسؤوليات المجلس ما يلي :

- اعتماد مقترحات المشروعات وطرق أساليب إعداد المعايير وتعيين لجان التوجيه.

- إقرار مسودة الإعلان ومعايير المحاسبة الدولية النهائية[3]

[1]– المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،المعايير المحاسبية الدولية،عمان ،الاردن،1999،ص:19.
[2]– فريديريك تشوي واخرون،تعريب محمد عصام الدين زايد،مراجعة احمد حامد حجاج،المحاسبة الدولية،دار المريخ للنشر،السعودية،2004،ص:364.
[3]– فريديريك تشوي واخرون،نفس المرجع،ص:364.

ثانيا: المجموعة الاستشارية (CONSULTATIVE GROUP)

تتشكل من 15 منظمة يختارها مجلس لجنة المعايير المحاسبة الدولية تقدم هذه المجموعة المشورة للجنة وفي المقابل ليس لها أية مسؤولية فعلية عند وضع المعايير وإما عن ممثليهم فهم ينتمون إلى منظمات دولية أو من بورصات أو جهات منظمة للأوراق المالية من اجل وضع معايير محاسبية دولية يتم قبولها من طرف دول العالم[1]

ثالثا: المجلس الاستشاري (ADVISORY CONCIL)

انشأ عام 1995 ويتشكل من أطراف بارزين ي مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين

يقوم بالاتي:[2]

- تعزيز قبول المعايير المحاسبية الدولية بالاشتراك في قبول أعمال اللجنة.

- مراجعة إستراتيجية اللجنة لتعزيز مصداقيته.

رابعا: اللجنة الدائمة لتفسيرات المعايير : (STANDARDS INTERPRETATION COMMITTE)

تشكل مجلس اللجنة(IASB) لجنة دائمة للتفسيرات سنة 1997 لمعالجة القضايا المتباعدة والغير مقبولة وضمت اللجنة 12 عضوا لهم حق التصويت من بلدان مختلفة وقد بحثت اللجنة الدائمة SIC لمعايير التالية لإدراج القضايا على جدول أعمالها :

- ينبغي أن يتضمن الموضوع تفسير المعيار قائم ضمن سياق إطارIASCإضافة إلى أن يكون للموضوع ملائمة عملية وواسعة الانتشار.

- أن تكون هناك تفسيرات متعارضة عن الواقع العملي[3]

خامسا: جماعة العمل الاستراتيجي :(STRATEGY WORKING PARTY)

[1]– فريديريك تشوي واخرون ،مرجع سابق،ص:365.
[2]– طارق عبد العال حماد ،مرجع سابق،ص:6.
[3]– طارق عبد العال حماد،مرجع سابق،ص:6-7.

تراجع إستراتيجية لجنة المعايير المحاسبية الدولية الفترة التي تلي الانتهاء من العمل الجاري وتقوم هذه الحماية على مراجعة الهيكل الجديد للجنة المعايير المحاسبة الدولية ومراجعة إجراءات العمل والعلاقة بين اللجنة ومعايير المحاسبة الوطنية ضم أربع أجزاء البحث والتدريب والتعليم والتمويل[4]

توصل المجلس إلى ضرورة التركيز على القضايا التالية :

- دخول IASC في شراكة مع واضعي المعايير في مختلف دول العالم.

- ضمان الكفاءة واستقلالية أعضاء اللجنة واللجان الأساسية.

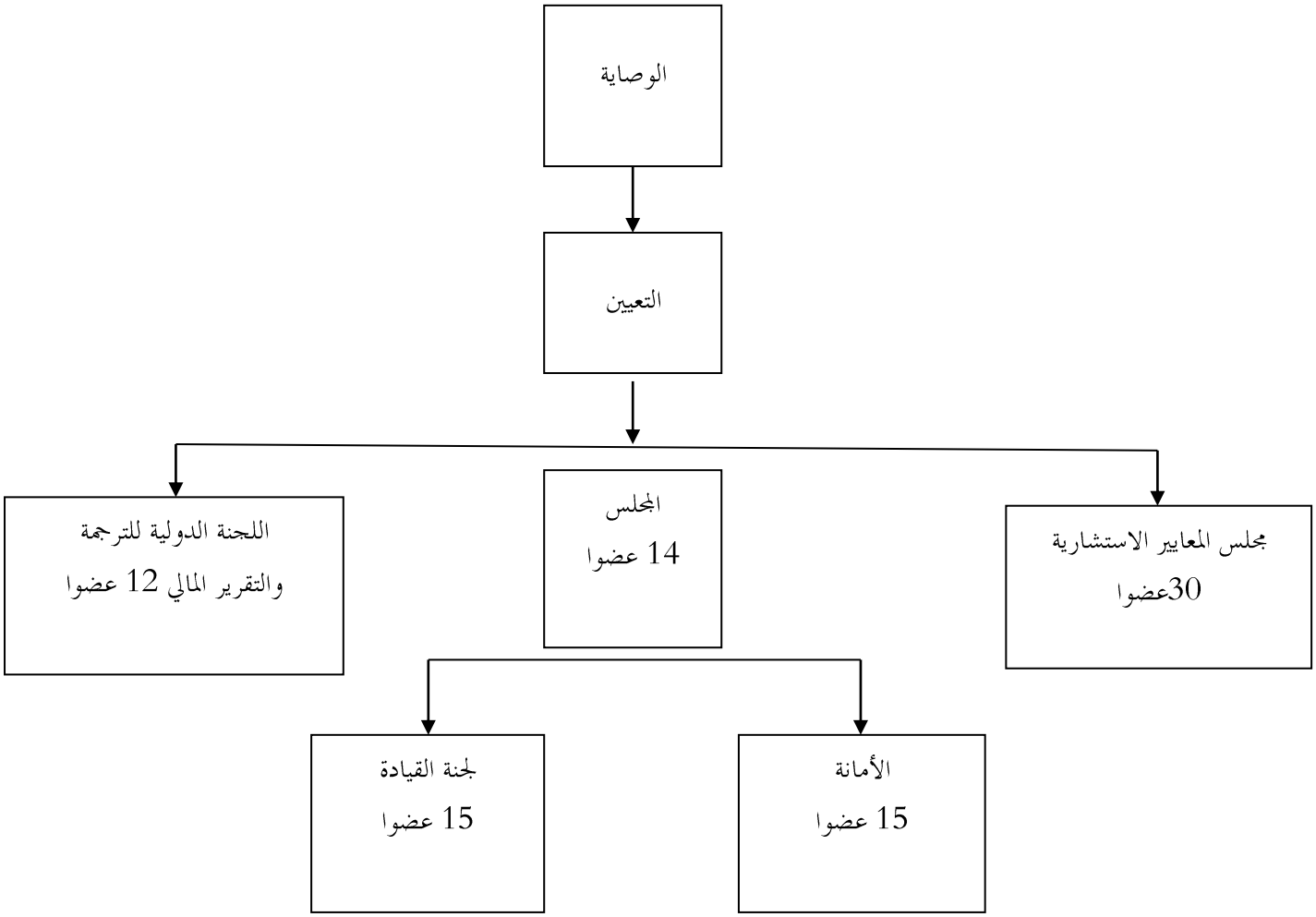
- تحقيق مشاركة في مجلس اللجنة من قبل الدول والمنظمات.يتمثل المحور الأساسي لهذا التغيير فيما يلي :

-تحولتIASC إلى هيئة دولية مستقلة وهو في إطار جديد وهو لجنة المعايير المحاسبية الدولية(IASCF)
-يتولى مسؤولية إعداد ونشر المعايير مجلس المعايير المحاسبة الدولية IASB

-لا تحمل المعايير التي سيتم إصدارها مستقبلا اسم "معايير المحاسبة الدولية" (IAS) وإنما اسم "المعايير الدولية للتقارير المالية"(IFRS).
-تحتفظ معايير المحاسبة الدولية السابقة التي لم تخضع لتعديلات بتسميتها(IAS).

[4]– فريديريك تشوي واخرون،مرجع سابق،ص:365.

الهيكل التنظيمي للجنة المعايير المحاسبة الدولية



المصدر : من إعداد الطالب مترجم من كتاب شعيب شنوف "محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية" ، جزء 01 –دار النشر –المكتبة الوطنية بود واو الجزائر 200

المبحث الثالث : مجلس المعايير المحاسبية الدولية واهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة IASB

المطلب الأول : نشأة مجلس المعايير المحاسبية الدولية وهيكلها التنظيمي IASB

أولا :نشأة مجلس معايير المحاسبية الدولية IASB

نشا مجلس معايير المحاسبية الدوليةBOARDفي 06 فيفري 2001 ويتكون من 14 عضوا الرئيس ونائب الرئيس دائما يتم تسميتهم من طرف(les trustees) على أساس خبرتهم المحاسبية يشرط أن يكون لخمس أعضاء الخبرة الإصدار وثلاثة أعضاء من مستخدمي القوائم المالية وواحد من الأكاديميين ، سبعة أعضاء من بين (12) عشر مكلفين بالربط والاتصال بالمنظمات الوطنية للتقنيين وذلك من اجل تسهيل التقارب بين التنظيمات مع معايير (IASB) .رئيس مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) يختار من طرف (les trustees) من بين الأعضاء الثني عشر الدائمين نفس الإجراء بالنسبة لنائب الرئيس أما أعضاء المجلس (IASB)يعينون لمدة 05 سنوات كأقصى حد يمكن تجديدها لمرة واحدة[1]

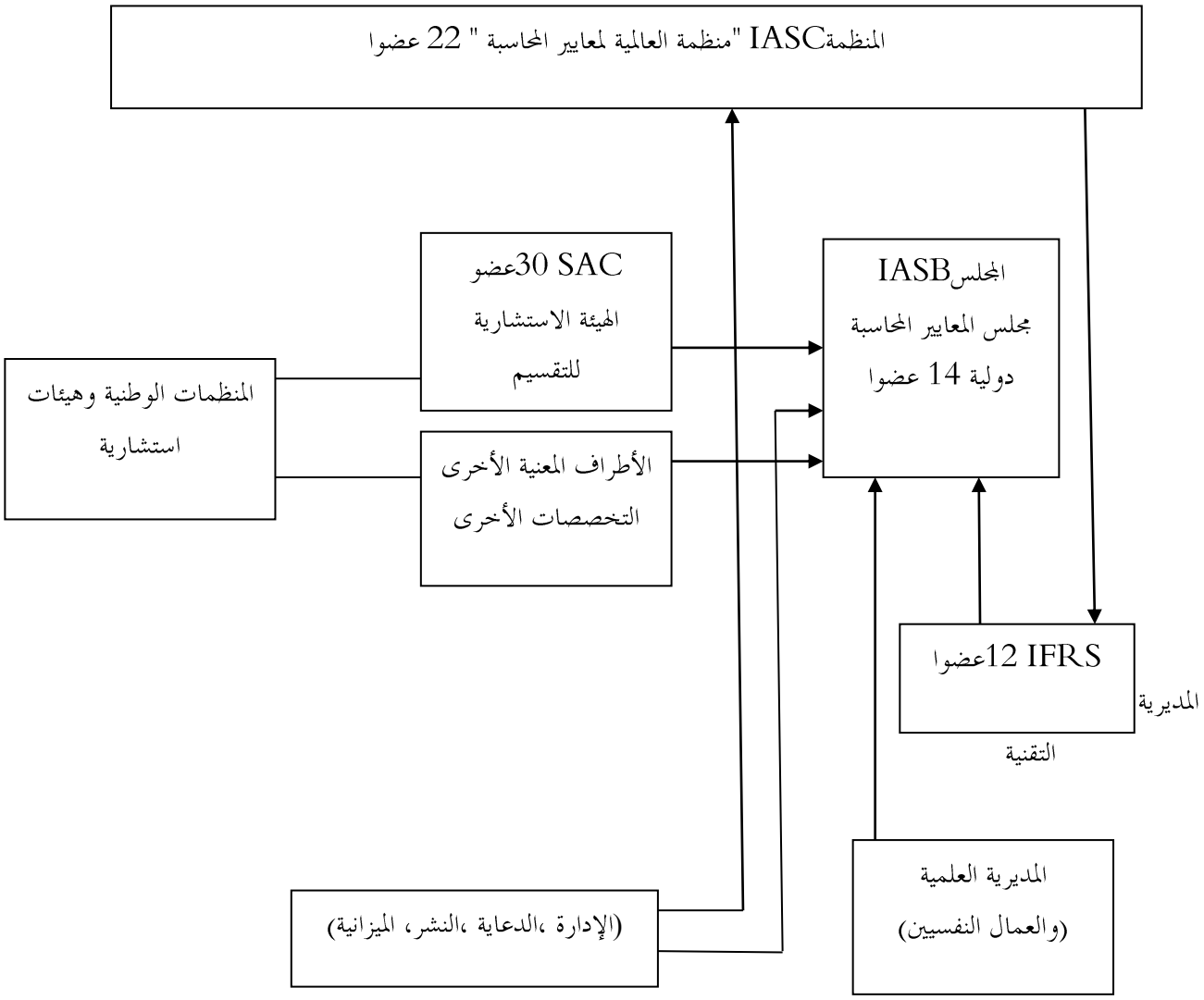
ثانيا : الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB

نظير التغير الظروف البيئية المحيطة باللجنة تم إجراء تعديلات وإصلاحات هيكلية عليها تقرر لأول مرة إصلاح اللجنة في 24 مايو 2000 ولقد عرف القانون الأساسي للجنة معايير المحاسبة الدولية مراجعة نتج عنها تغير في الهياكل الخاصة بها وأصبح ينظر إليها كمؤسسة .(Fondation)

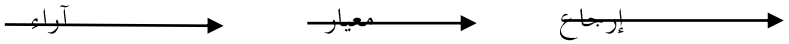
[1]– محمد علاء الدين عبد المنعم ،نبيه عبد الرحيم الجبر،المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العلمي،أصدرت الجمعية السعودية للمحاسبة ،1998 ص:57-58.

وفي 06 فيفري 2001 و 02 ابريل 2001 تم التغيير الجذري لهيكلة اللجنة وحل محلها مجلس المعايير المحاسبية الدولية في إصدار معايير التقارير المالية الدوليةIFRSوبدا العمل بها في تاريخ 01 ابريل 2001 في إطار الشكل التنظيمي الجديد لذي دخل حيز التنفيذ في 02 ابريل2001 [2]

شكل رقم :الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية



[2]– سعادة وردة ،معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS تداعيات وافاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني ،مذكرة لنيل شهادة الماجيستر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية تخصص تحليل اقتصادي،جامعة العربي بن مهيدي بأم بواقي،2010/2009،ص:99.



استشارة

المصدر : عبد الكريم شناي ، **تكييف القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبية الدولية** ،تخصص محاسبة ،باتنة 2009 ص:13

المطلب الثاني : معايير مجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS

هناك تسع معايير دولية لإعداد التقارير المالية وتتمثل في :

1- المعيارIFRS تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة:

يتضمن إعداد قوائم مالية بدون تحفظات تتفق مع المعايير الدولية وتهدف للاستخدام العام ، الوحدة التي تتبنى المعايير التقارير المالية لأول مرة هي تلك التي تقوم بإعداد ونشر القوائم المالية للانسجام العام والمنسجمة مع المعايير المالية لإعداد التقارير المالي الدولية[1]

2 – المعيارIFRSالدفع على أساس الأسهم:

يوضح متطلبات تعديل بنود وشروط منح خيارات أو أسهم معينة أو في حال تم إلغاء أو إعادة شراء أو إعادة استبدال عملية المنح بعملية منح أخرى لأدوات حقوق الملكية[2]

3 – المعيارIFRSتجميع الأعمال :

حل هذا المعيار محل IAS 22.

يهدف هذا المعيار موثوقية وقابلية مقارنة المعلومات التي تقدمها المؤسسة ي بياناتها المالية عن اندماج الأعمال وتأثيراته[3].

4 – المعيار IFRSعقود التامين :

[1]–مأمون حمدان وحسين القاضي،مرجع سابق،ص128.
[2]– سعادة وردة ،مرجع سابق،ص:101.
[3]– عوينات فريد،دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية ،لنيل شهادة الماجيستر،علوم التسيير،تخصص محاسبة،المركز الجامعي بالوادي،2011/2010،ص:32.

يهدف هذا المعيار إلى تحديد أساليب إعداد التقارير المالية عقود التامين التي يتم إصدارها من قبل أي مؤسسة تصدر هذه العقود ويتناول هذا المعيار إدخال تعديلات على محاسبة عقود التامين وعلى الإفصاح المالي المتعلق بها[4]

5- المعيارIFRSالأصول الغير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات الموقعة :

بموجبه تم استبدال المعيار المحاسبي الدولي IAS 35.

يهدف إلى تحديد محاسبة الأصول المحتفظ بها برسم البيع وعرض العمليات المتوقعة والإفصاح عنها[1]

6- المعيارIFRSاستكشاف وتقويم الموارد الطبيعية :

تناول استكشاف وتقويم الأصول الخاصة بالنفط والثروات المعدنية الأخرى ، كما حدد متطلبات الإفصاح عن المعلومات التي تحدد وتشرح المبالغ المعترف بها في القوائم المالية[2]

7- المعيارIFRSالأدوات المالية الإفصاح :

يهدف هذا المعيار إلىأن تقدم المؤسسة افصاحات في قوائمها المالية تمكن المستخدمين من تقييم :

- أهمية الأدوات المالية بالنسبة لأداء المؤسسة ومركزها المالي .

- طبيعة ونطاق المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسة خلال الفترة وعند فترة بداية التقارير المالية وكيفية إدارة المخاطر وتقديم الافصاحات .

- مبادئ هذا المعيار تكمل مبادئ الاعتراف بالأصول المالية والالتزامات المالية وقياسها وعرضها[3]

8- المعيارIFRS القطاعات التشغيلية :

المبدأ الجوهري لهذا المعيار يتعين على المؤسسة أن تفصح عن معلومات لمساعدة مستخدمي بياناتها المالية على تقييم طبيعة وآثار الأنشطة التي تمارسها مؤسسة العمل .

---

[4]– دكتور الاء مصطفى الأسعد،المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الاعمال المعاصرة ،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ،الجامعة العدد الخاص بمؤتمر الكلية،2013،ص:71.

[1] -عوينات فريد ،مرجع سابق،ص:32

[2]– عوينات فريد،مرجع سابق،ص:10.

[3]– فتيحة بوهرين،مداخلة بعنوان تطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IFRS7 بالبنوك الإسلامية الجزائرية ،الملتقى الدولي الخامس حول دور الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة تبين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) والمعايير المحاسبية الإسلامية،جامعة الشهيد حمة لخضر،الوادي يومي07-08 ديسمبر 2014،ص:06.

9 – المعيارIFRSالأدوات المالية :

حل محل المعيارIAS 39الهدف منه التحسين من فائدة المعلومات المالية المقدمة لمستخدميها من خلال تبسيط متطلبات التصنيف وقياس الأدوات المالية[4]

المطلب الثالث :أهم المنظمات المهتمة بالمحاسبة

أولا : المنظمات الاقتصادية، يتمثل أهمها في :

1– الأمم المتحدة UN:

اهتمت بالمحاسبة وبالتقارير المالية من خلال الاهتمام الواسع بالشركات المتعددة الجنسيات على الاقتصاد العالمي ، أوصت بضرورة تكوين مجموعة من الخبراء في المعايير والتقارير المالية المحاسبية بالنظر الى وضع نظام دولي للتقارير المالية الموحدة.

2– الاتحاد الأوروبيUE :

أسس في 25 مارس 1957 بهدف تقريب القوانين القومية للدول الأعضاء يعتبر أول هيئة عالمية لها سلطة وتأثير عام وشامل في مجال التقارير المالية والإفصاح.

3– منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي OECD:

تأسست عام 1960 من قبل حكومات دول صناعية غربية لكي تحدث نوع من التوازن لتأثير الأمم المتحدة والاتحاد الدولي للنقابات الحرة والبنك الدولي وصندوق النقد الدولي ...الخ.

في جوان 1976 اصدر المجلس التنمية والتعاون الاقتصادي دليل الإرشادات الشركات المتعددة الجنسيات يتضمن توصيات تتعلق بالتمويل والضرائب والمنافسة والعلاقات الصناعية ، زيادة على الإفصاح[1]

ثانيا : المنظمات المحاسبية ، تتمثل في:

1– معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلزIACAEW:

أسس هذا المعهد كاتحاد لجمعيات المحاسبة الاسكتلندية والانجليزية سنة 1880 بلندن وتتبع من طرف جمعيات المحاسبين الممارسين في استراليا ونيوزيلندا والهند وباكستان وكثير من بلدان الشرق الأقصى وبعض البلدان الإفريقية.

[4]– عوينات فريدنمرجع سابق،ص:33.
[1]– عوينات فريد نمرجع سابق،ص:10.

2- المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيينAICPA:

انشأ عام 1887 كمنظمة المحاسبين المجازين في مهنة المحاسبة والتدقيق بالولايات المتحدة الأمريكية ، في عام 1930 خرجت عن هذا المعهد لجنة الإجراءات المحاسبية التي قدمت العديد من التوصيات الخاصة بأسلوب ممارسة المهنة المحاسبية وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما وفي 1937 كون المعهد لجنة الإجراءات المحاسبية التي تهدف إلى تضييق مجالات الاختلاف على تقارير القوائم المحاسبية وذلك بالابتعاد عن الأساليب الغير المرغوبة والمطبقة في الحياة العملية وفي 1959 كون المعهد هيئة المبادئ المحاسبية بغرض التطوير وتوضيح مبادئ محاسبية مقبولة عموما GAAPومن 1959-1937 أصدرت "آراء هيئة المبادئ المحاسبية"، وهي عبارة عن حلول مقترحة لمشاكل تواجهها مهنة المحاسبة وفي 1973 حلت هيئة المبادئ المحاسبية وانشأ مجلس المعايير المحاسبة الماليةFASB[1].

3- الاتحاد الدولي للمحاسبينIFAC:

منظمة علمية لمهنة المحاسبة تأسست سنة 1977 يهدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير الاقتصاد الدولي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها[2]

4- مؤتمر المحاسبة الأمريكيAIC:

انعقد في عام 1949 لتتوالى بعد ذلك العديد من المؤتمرات وتشكيل مجموعة من اللجان من ضمنها ما تهتم بعمل قاموس بالمصطلحات المحاسبية .

5- اتحاد المحاسبين الأوروبيينUEC:

تأسس عام 1951 من أهدافه تسهيل تبادل الآراء وتسهيل متطلبات الدخول إلى المهنة للدول الأعضاء وقد شكل المؤتمر لجنة تحقيق في إمكانية وضع دليل محاسبي أوروبي باعتباره الوسيلة لتوافق الممارسات المحاسبية[3]

6- اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهاديCAPA:

[1]- عوينات فريد ،مرجع سابق،8-9.
[2]- حسيت قاضي ومأمون حمدان،المحاسبة الدولية ومعاييرها،مرجع سابق:ص110-111.
[3]- محمد مبروك ابو زيد،المحاسبة الدولية،انعكاساتها على الدول العربية،اتراك للطباعة والنشر والتوزيع،القاهرة،مصر،2005،ص:267.

تأسس عام 1957 يهدف إلى تطوير مهنة محاسبية إقليمية متوافقة وذات معايير متجانسة ، ويعمل بالإضافة إلى لجنة المعايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين في مهمة تسهيل وضع معايير محاسبية دولية مقبولة قبولا عاما مع اخذ ظروف الدول النامية عند الأخذ و صياغة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.

7- الجمعية العربية للمحاسبين القانونيينASCA:

تأسست عام 1956 وعقد أول مؤتمر لها في 1956 وأصدرت عام 1970 أول معايير للمراجعة.

8- جمعية أمم جنوب شرق آسيا لاتحاد المحاسبينAFA:

تأسست عام 1977 وهي من الهيئات المحاسبية في دول جنوب شرق آسيا (اندونيسيا-ماليزيا-فليبين -سنغافورة-تايلاند) في 1979 اصدر الاتحاد أول معايير محاسبية وتعتبر جهوده مكملة لجهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية الاتحاد الدولي المحاسبي ومصدر وجهات النظر بلدان جنوب شرق آسيا في وضع معايير دولية ، تسعى AFAإلى تكييف المعايير المحاسبية بما يتناسب واحتياجاتها.[1]

9- لجنة معايير المحاسبة الدوليةIASC:

تأسست عام 1973 من طرف التنظيمات المهنية المحاسبية لكل من استراليا ،كندا،فرنسا،ألمانيا،اليابان،المكسيك،هولندا وانجلترا وايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية وهي هيئة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل المؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع دول العالم[2]

وانضم إليها عدد كبير من المنظمات المهنية حيث بلغ عدد المنظمات المحاسبية الأعضاء أكثر من 101 منظمة محاسبية من بين أكثر من 77 دولة نتيجة ذلك يكون يتعهد كل عضو جديد ينضم إليها يتعهد باستخدام أفضل المحاولات في التأكد من تبني وإتباع المعايير الدولية المحاسبية بدولته.

يعتبر حال الجزائر كحال باقي الدول النامية التي عملت على تكييف أنظمتها المحاسبية مع المعايير الدولية ، إذ بدأت تظهر نوايا الجزائر في التخلي على النظام المحاسبي السائد منذ 1976 على اثر الإصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الدولة في بداية تسعينات

[1]-عوينات فريد،مرجع سابق،ص255-287.

[2] -Bernard Raffourier, et autre, Comptabilité Internationale, Edition libraire vribert,France,1997,p:14.

القرن الماضي حيث ظهر من خلالها قصور المخطط المحاسبي الوطني وهو ما يميزه هيمنة الإدارة وتغليب النظرة الجبائية في الاستجابة لمتطلبات المرحلة الحالية لذلك تطبق الجزائر نظام محاسبي مالي جديد يتوافق بشكل كبير مع المعايير الدولية سنتعرض له في الفصل الموالي.

المطالب الرابع : النظام المحاسبي الأمريكي US.GAAP والنظام الانغلوساكسوني IFRS :

US.GAAPهو كما رأيناه سابقا مصطلح تقني محاسبي يحتوي على القواعد والاتفاقيات والإجراءات اللازمة لتحديد الممارسات المحاسبية المقبولة عموما هذه الإجراءات والممارسات تكون مفصلة ولا يتضمن فقط الا على الخطوط العريضة للاستعمال تتمثل في معايير يتم من خلالها وبواسطتها قياس التقارير المالية.

وهو نظام أمريكي محاسبي تقني يتم من خلاله إصدار المعايير المحاسبية.

IFRSنظام دولي استنبط من النظام الانغلوساكسوني يقصد به كما رأينا سابقا المعاير التقارير والإبلاغ المالي الدولي يحتوي على عدة معايير تطبق في دول العالم وخاصة في دول العالم الثالث .

الفرق بين US.GAAPوIFRS:

أولا من ناحية توجه السوق فان النسبة المحددة من استعمال معايير المحاسبة من طرف اكبر 500 شركة في العالم في سنة 2009 كانت كالأتي[1] :

1- المعاييرالأمريكية(US.GAAP)←42٪

2- المعايير الدولية (IFRS)←32

3- المعاييرالأخرى ←26٪

ثانيا :

- من ناحية كبرى الشركات في العالم فان النسبة الأعلى هي للشركات الأمريكية في سنة 2009 وبالتالي فهي ماتزال تستخدم معايير محاسبية أمريكية ،وهذا يدل من جهة ثانية على المكانة والأهمية التي تحتلها US.GAAP مقارنة مع IFRS.
- IFRS تعتبر احدث من US.GAAP.
- IFRS مرت بتغيرات اقل من ناحية الهيئات المحاسبية المسؤولة عنها مقارنة مع US.GAAP.

[1] –Center for Audit Quality 2009,Guide to International Financial Reporting Standards.

- IFRS اقل تنوعا من US.GAAP.
- IFRS نجد معايير وتفسيراتها فقط بينما في US.GAAP نجد طرق الاستعمال على ارض الواقع.
- IFRS اقل حجما من US.GAAP.
- IFRS تعتمد أكثر على المبادئ فتنطلق أساسا من الإطار المفاهيمي الذي يعتبر مرجعا مهما لمعدي القوائم المالية.
- IFRS اقل تعقيدا من US.GAAP.

المبحث الرابع : النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير المحاسبية الدولية

المطلب الأول : عرض النظام المحاسبي المالي والكشوف المالية[1]

إن رئيس الجمهورية بناء على القانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007،يتضمن النظام المحاسبي المالي.

– تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

يستثنى من مجال التطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية

–المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية؛ وتصنيفها ؛ وتقييمها ؛ وتسجيلها ؛ وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان؛ ونجاعته ؛ ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية

تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية :

–الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري والتعاونيات.

–الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية ؛ إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

–كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي

[1] –ا.بلعروسي احمد التيجاني : النظام المحاسبي المالي، ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية ،الجزائر.

يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين؛ أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

1- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي :

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية ، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة ، ووجد الإطار التصوري أصلا ليلعب الدور التالي :

يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض الكشوف المالية.

يعرف الاتفاقيات المحاسبية التي يتعين التقيد بها .

يعرف المبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها يعرف الخصوصيات النوعية للمعلومة المالية .

يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة.

2- تحدد المعايير المحاسبية:

- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات.

- محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها.

- تحدد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

- تسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد ومدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

3- الكشوف المالية

كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية.

والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشتمل على :

- الميزانية.

- حساب النتائج.

- جدول سيولة الخزينة .

- جدول تغيرات الأموال الخاصة .

- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج .

يحدد محتوى وطرق اعداد الكشوف المالية عن طريق التنظيم.

-الكشوف المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتخليص والهيكلة

-تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة وتعد في اجل اقصاه اربعة (4) اشهر من تاريخ إقفال السنة المالية ويجب ان تكون متميزة عن المعلومات الاخرى التي قد ينشرها الكيان

-يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية ,ويجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وآثار الأحداث المتعلقة بنشاطه

- توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة

-يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية و النجاعة وتغير الوضعية المالية للكيان

3-1 الميزانية:

تعرض الميزانية كل من عناصر الأصول والخصوم بصورة منفصلة تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية , على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

غير أن الأصول الخصوصية مثل الأصل البيولوجي أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية

تحدد كيفيات تطبيق أحكام هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية .

- يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.

- تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.

- تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لان توفر له منافع اقتصادية مستقبلية مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقلة توفرها هذه الأصول.

- تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية إما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية.

تحتوي الأصول الجارية على ما يأتي :

– الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وانجازها في شكل سيولة الخزينة.

– الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال 12 عشر شهرا

– السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود .

تحتوي الأصول الغير جارية على ما يأتي:

– الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية

– الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لان يتم تحقيقها خلال 12 عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال.

تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضائها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.

تصنف الخصوم خصوما جارية عندما:

–يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية

–أو يجب تسديدها خلال 12 عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال

تصنف باقي الخصوم كخصوم غير جارية.

–تصنف الخصوم ذات المدى الطويل والتي تنتج عنها فوائد في شكل خصوم غير جارية حتى وان كان تسديدها سيتم خلال الشهور 12 عشر الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية إذا كان[1]:

–استحقاقها الأصلي أكثر من 12 شهرا

–الكيان ينوي إعادة تمويل الالتزام على المدى الطويل

–وكانت هذه النية مؤكدة باتفاق إعادة تمويل أو إعادة جدولة للمدفوعات النهائية تثبت قبل تاريخ إقفال الحسابات

تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأسمال المالي فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية.

[1]–ا.بلعروسي احمد التيجاني ،مرجع سابق،ص:47-48.

3-2 حساب النتائج:

- حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية.

ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب . ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة.

- يحدد محتوى ونموذج وعرض حساب النتائج بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

3-3 ملحق الكشوف المالية:

يشتمل ملحق الكشوف المالية على المعلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما او كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية :

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها: طبيعة العلاقات، نمط الحياة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.

يتعين على الكيانات الملزمة بنشر كشوف مالية وسيطة أن تحترم في إعداد هذه الكشوف، نفس طريقة التقديم في شكل مختصر عند الاقتضاء، ونفس المضمون، ونفس الطرق المحاسبية المقررة للكشوف المالية لآخر السنة المالية. يحدد نموذج ومحتوى الملحق وكذا الملاحظات الملحقة بموجب قرار من الوزير المكلف المالي.

3-4 جدول سيولة الخزينة:

الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشان استخدام هذه السيولة المالية.

يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها:

*التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية.

*التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار.

* التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل.

* تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلا على حدة ة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.

3 -5 جدول تغير الأموال الخاصة :

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية .

المعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:

- النتيجة الصافية للسنة المالية وتغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال

- المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

- عمليات الرسملة (الارتفاع الانخفاض التسديد ...)و توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

1- محاولة إصلاح المخطط الوطني للمحاسبة (أعمال لجنة PCN)[1]

أوكلت مهمة إصلاح المخطط للمجلس الوطني للمحاسبة الذي انشأ سنة 1996 للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية حيث تم تكليفه من طرف وزارة المالية في 1998/03/28 بمراجعة المخطط الوطني للمحاسبة لتكييفه مع تحولات الاقتصاد الوطني فكون المجلس فوج عمل للنظر والتفكير في مراجعة المخطط الوطني للمحاسبة وسرعان ما تحول الفوج

[1]– عبد القادر بكيحل ،أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية(IAS/IFRS) في الجزائر في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ،مذكرة ماجيستر في علوم التسيير ،تخصص مالية ومحاسبة،جامعة حسيبة بن بوعلي نشلفن2008/21007،ض12.

إلى لجنة المخطط الوطني للمحاسبة حيث قام هذا الأخير بإعداد استبيانان يحتويان على الأسئلة الخاصة بتقييم المخطط ويطلب الإجابة عنها , أرسل الأول لممارسي مهنة المحاسبة في يناير 1999 وأرسل الثاني في جويلية 2000 تقريرا أوضحت فيه مختلف الاقتراحات التي تمحورت بالخصوص حول المبادئ المحاسبية , إطار محاسبي والقوائم المالية الشاملة , ولكن توقفت أعمال اللجنة في فيفري 2001.

2- اقتراحات المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي للجزائر :

بعد أن توقفت أعمال لجنة المخطط الوطني للمحاسبة سنة 2001, وضعت مهمة الإصلاح المحاسبي محل المناقصة تم على إثرها قيام المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي بمهمة الإصلاح المحاسبي بتمويل من البنك العالمي حيث قدم 03 اقتراحات لإصلاحه

وهي كالتالي:[1]

*الإبقاء على المخطط الوطني للمحاسبة بشكله الحالي , وحصر عملية الإصلاح في بعض التعديلات التقنية , لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي والقانوني في الجزائر.

*الإبقاء على المخطط الوطني للمحاسبة ببنيته وهيكله , مع إدخال بعض التقنيات المتوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة

3- الموافقة على الاقتراح الثالث وإعداد مشروع النظام المحاسبي المالي :

بعد تقديم المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي لمقترحاته الثلاث قام المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري بعد دراستها من طرف الهيئات التابعة لها اختيار المقترح الثالث, وذلك اعتماد المجلس على إستراتيجية توحيد محاسبي تقضي باستبدال المخطط الوطني للمحاسبة بالنظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية لاسيما القوائم المالية , الإطار التصوري لمستعملي المعلومة للمبادئ المحاسبية وقواعد التسجيل والتقييم .

حيث عرف هذا الاختيار تغيير جذري مقارنة بالمخطط الوطني للمحاسبة بالتوجه نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية(IAS/IFRS) المعترف بها دوليا والمطبقة في دول عديدة من العالم[2]

[1]–مداني بلغيث،مرجع سابق،ص:173.

[2]–Ammar Kaddouri et Ahmed Mimeche,Cours de comptabilité financière Selon les Normes(IAS/IFRS)et le SCF 2007,Alger,2009,p :39.

المطلب الثاني :أهداف مشروع النظام المحاسبي المالي (IFRS) :

- ترقية النظام المحاسبي ليتوافق والأنظمة المحاسبية للدولية.
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام.
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجة المختلفة.
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار أن نظام (IFRS) هو نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له.
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر أجنبي أملا في جلبه إلى من خلا تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية .
- تعزيز المكانة والثقة لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية .
- تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية.
- العمل ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمت الشركات).
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- تسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق المالي.
- نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية.
- توفر ترقية للتعليم المحاسبي والتسيير ترتكز على قواعد مشتركة.

- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
- يتوافق النظام الجديد كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

إن التطورات الحديثة للمالية العالمية تتجه نحو جعل معيار موحد للنماذج المحاسبية. عمليا هناك نموذجان :أولا وهو النموذج الأنغلوساكسوني IFRS وهناك النموذج الثاني الأوروبي المعروف أيضا بمعايير IAS[1]

المطلب الثالث : تقييم استخدام الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي

1- استعداد الجزائر لتبني المعايير الدولية المحاسبية :

الاقتصاد الجزائري بصفة عامة والمؤسسات بصفة خاصة يعيشان واقعا يكون ربما عائقا أمام النظام المحاسبي المالي[1] ، فنجاح استعمال النظام المحاسبي المالي يتطلب شروط لابد من الدولة القيام بها أهمها[2]:

- إدخال أو التطبيق التدريجي للنظام المحاسبي المالي.
- تكوين الإطارات وأصحاب المهنة والاكاديمين لهذا النظام.
- تنظيم ملتقيات وندوات لمختلف الأطراف المعنية وتوضيح مختلف معالم النظام المحاسبي المالي.
- الانخراط في البرامج التي تنظمها الجمعيات المحاسبية الدولية.

1-الأطراف التي منحت لها مسؤولية تبني المعايير المحاسبية الدولية

[1]-ا.قورين حاج قويدر"استخدام المعيار المحاسبيIFRS في التحوط من مخاطر الافصاح المحاسبي في السوق المالي"،جامعة حسيبة بن بوعلي-شلف.

[1]– عاشور كتوش :متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/IFRS) في الجزائر 2009،ص:9.

[2]– جودي محمد رمزي،"اصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"،جامعة محمد خيض،بسكرة،كلية العلوم الاقتصادية،العدد06،ديسمبر2009،ص84.

إن أهم الانتقادات التي وجهت لعملية الإصلاح المحاسبي انه تم دون مشاركة الفاعلين في المجال المحاسبي على رأسهم إدارة الضرائب ومهنيي المحاسبة فانه كان من الأحسن الأخذ بجميع الآراء من مختلف المختصين في المجال لضمان نجاح العملية.

1-العلاقة بين المخطط المحاسبي الفرنسي والمخطط المحاسبي المالي الجزائري[3]:

الواقع أن النظام المحاسبي المالي هو نسخة من المخطط المحاسبي الفرنسي مع وجود بعض الاختلافات البسيطة في الجزائر تعمل على إسقاط هدا التشابه بين المخططين وذلك لان المحاسبة الفرنسية غير متطورة على عكس نظيرتها الانغلوساكسونية باعتبارها مهد المعايير المحاسبية الدولية استنادا الى المرجع المذكور اسفله (جودي محمد رمزي).

1- علاقة الجزائر بمجلس المعايير المحاسبية الدولية[1]:

يلاحظ بان هناك غياب أي علاقة بين الدولة ولجنة المعايير الدولية المحاسبية من خلال المجالس الوطنية فمساهمات المجالس في صناعة المعايير تختلف من دولة لأخرى على حسب توجه الدولة نحو هذه المعايير الدولية فهناك من تشارك في صياغة مشاريع المعايير الدولية ودول تساهم في إصدار المعايير ولديها حق التصويت ودول لها مقاعد اتصال داخل المجلس وأخرى تعطي رأيها فقط من خلال التعليق على ذلك المعيار.

المطلب الرابع: النظام المحاسبي المالي وآفاقه المستقبلية

حتى يتمكن النظام المحاسبي من مواكبة التطورات الحاصلة على مستوى الأنظمة المحاسبية لابد من عصرنته حتى يتماشى مع التطور السريع لهاته المعايير الدولية

1- عصرنة النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية :

[3]- جودي محمد رمزي ،نفس المرجع،ص89.

[1]- مراد ايت محمد،الممارسة المحاسبية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي الجديد،مجلة دراسات اقتصادية،العدد16،جويلية،2010،الجزائر ،ص48.

كان لبداية فتح الجزائر أبوابها أمام الاستثمار الخارجي الأثر في اقتناعها بضرورة تبني المعايير الدولية وتحديث النظام المحاسبي المالي وفقا لتلك المعايير لتسهل من العمل المحاسبي للمؤسسات في إطار تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر بالممارسات الدولية وذلك بالتكيف مع المعايير المحاسبية الدولية وليس أخذها بالكامل لان المعايير لها صفة الدولية وكل دولة لها معايير محددة على حسب الظروف الاقتصادية وبيئتها المحلية والتحديث يكون على النحو التالي:[2]

- اعتبار النظام المحاسبي المالي كعبارة عن مسودة الهدف منه جعل المعايير الوطنية مع الدولية في اتجاه واحد مع تطوير معايير محاسبية محلية وذلك بإدخال نصوص وتشريعات لنصوص المعايير المحاسبية الدولية لجعله تتميز بالسهولة في التطبيق والقبول من طرف المؤسسات
- تحديد الاختلافات بين المعايير المحلية والمعايير الدولية من خلال إصدار نسخة معدلة من المعايير المحلية المكيفة.
- الدعم في المشاركة في تطبيق المعايير من خلال المجلس الوطني للمحاسبة.
- ضرورة تمثيل المجلس الوطني للمحاسبة في مجلس المعايير المحاسبية الدولية لضمان الاتصال بين المجلسين وبالتالي الحصول على الخبرة في صناعة المعايير المحاسبية الدولية.
- القيام ببرامج تكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية وتكوين أصحاب المهنة.
- متابعة التطور الحاصل في المناهج والأدوات المحاسبية والتكوين في مجال المحاسبة والتقييس المحاسبي على المستوى الدولي.

2- آفاق النظام المحاسبي المالي :

يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى توحيد التطبيقات على المستوى الدولي والوصول إلى قدر عال من الشفافية والإفصاح في القوائم المالية وعلية تطبيق النظام المحاسبي يفتح آفاقا أهمها[1]

2-1 آفاق على مستوى المؤسسة:

[2]– تيجاني بالرقي ،التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الإطار العلمي لنظرية المحاسبة،جامعة باجي مختار ،عنابة،كلية العلوم الاقتصادية ،22/21نوفمبر2011،ص11.

[1]– نوال صبايحي، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومات ،مذكرة ماجيستر،محاسبة وتدقيق،كلية العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر،2010،3-2011،ص:38.

إن الالتزام بتطبيق الشفافية والإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي يؤدي إلى المؤسسات نحو التخلي عن السرية والتحفظ على نشر المعلومات وبالتالي الثقة في المعلومات المقدمة من طرف أنظمتها المحاسبية وزيادة فرص الاستثمار والتمويل فيها.

2-2 آفاق محاسبية :

إن هدف المحاسبة هي القوائم المالية فهي تغبر عن الوضعية المالية للمؤسسة ونتائج أعمالها ، بحيث تعتبر معايير المحاسبية الدولية ثورة محاسبية لان فلسفتها تقوم على القيمة العادلة التي تحدد من طرف متخصصين في المجال على عكس فلسفتنا المحلية القائمة على القوانين الجبائية

3 -2 تفعيل بورصة الجزائر[2]:

يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي بمثابة الفرصة الضرورية والهامة لتفعيل البورصة الجزائرية على المستوى الدولي ، باعتبارها تحمل نفس فلسفة المعايير المحاسبية الدولية فيجب إعطائها الأهمية والعمل على تطويرها وذلك بتفعيل دورها في الاقتصاد وتشجيع المؤسسات على التسجيل فيها وذلك بغية الاستفادة من مزايا المعايير المحاسبية التي تكون فعاليتها في الأسواق المالية وهو ما يشجع الاستثمار الأجنبي.

خلاصة الفصل الأول :

لقد شهد العقد الأخير من القرن الماضي جهودا لتطوير وإعداد معايير محاسبية دولية أتت نتائجها في مطلع القرن الحالي ومازالت تتوالى تلك الجهود والنتائج على الفكر والتطبيق المحاسبي على مستوى جل دول العالم مما أدى ذلك إلى تشكيل لجنة المعايير المحاسبية الدولية التي تعمل على وضع معايير تلقى قبولا عاما من كافة الهيئات والأنظمة العالمية للوصول إلى إيجاد توافق في المعايير المحاسبية بين مختلف بلدان العالم ، إن المعايير المحاسبية الدولية توفر التوافق للمتطلبات الدولية بحيث أصبحت أساسا ومرجعا لا يمكن الاستغناء عنه ، فهي تعتبر كدليل ومرشد لمستخدمي القوائم المالية في جميع دول العالم الثالث على وجه الخصوص بحيث توجد في معظمها معايير محلية تتحكم في مهنة المحاسبة.

[2]–محمد سيد،مرجع سابق،ص266.

كما صاحب تطبيق النظام المحاسبي المالي عدة مشاكل وصعوبات والتعارض الذي حصل بين القواعد المحاسبية وقواعد الجباية ، فهذه المعايير لو تم تطبيقها بموجب قانون لكان أحسن من تطبيقها بواسطة النظام المحاسبي المالي بحيث تصبح معظم الكتب المحابية الأجنبية في متناول فهم الأكاديميين والمهنيين بما فيها نصوص المعايير (IFRS/IFRS) وتفسيراتها (SIC/IFRIC) كما يؤدي تطبيق هذه المعايير إلى الارتقاء بالمحاسبة إلى المستوى الدولي مما يشجع على جلب الاستثمار الأجنبي.

فهذه المعايير قد اتخذت مكانا لها في الجزائر التي تريد الدخول في الاقتصاد العالمي خاصة مع التحولات التي يشهدها الاقتصاد العالمي والتحول من نظام الاقتصاد المخطط إلى نظام الاقتصاد الحر.

الفصل الثاني:

الدراسات السابقة

تمهيد:

نظرا لقلة المواضيع التي تطرقت لهذا الموضوع و لاحتواء الدراسة على النظام المحاسبي المالي و على المعايير الدولية للمحاسبة وعلى المعايير الدولية للتدقيق فان الدراسات السابقة في الموضوع هي عبارة عن مواضيع منفصلة من أطروحة ومذكرة تناولنا كل واحدة منهما موضوعا مستقلا عن معايير المحاسبة فمنها من تناول الإصلاح المحاسبي (النظام المحاسبي المالي) ومنها من تناول المعايير الدولية للمحاسبة فتم الاعتماد على هذه الدراسات حسب متطلبات البحث .

1-دراسة مداني بلغيث : "أهمية إصلاح النظام الحاسبي للمؤسسات الجزائرية في ظل أعمال التوحيد الدولية" – حالة الجزائر– :(أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الدكتوراه ,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2004).

الإشكالية :

ما مدى أهمية الإصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات الجزائرية في ظل أعمال التوافق والتوحيد المحاسبيين الدوليين؟.

وماهي السبل الكفيلة بتفعيله لملائمة الواقع الاقتصادي الجديد في الجزائر ؟

الفرضيات :

- الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية في محاولة إصلاح النظام المحاسبي المالي قد تعزز من فرص الإصلاح.
- الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية ونجاح تطبيقها يتوقف على مجموعة من الإصلاحات .

النتائج :

- التحول نحو اقتصاد السوق أصبح غير ملائم في ضبط الممارسة المحاسبية على المخطط المحاسبي ومنها التوحيد المحاسبي خاصة مع أن هذا النمط أي التوحيد يساعد في سرعة انتقال الأموال وتفعيل البورصة.
- إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات الجزائرية أصبح ضرورة ملحة لمسايرة ومواكبة الممارسات المحاسبية

2-دراسةحواس صلاح: "التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية"، (أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، قسم علوم التسيير 2007-2008).

الإشكالية :

هل الممارسات المحاسبية تخضع لإجراءات محاسبية على المستوى الدولي وهل تستجيب لمتطلبات الأنظمة المحاسبية؟.

الفرضيات :

- التوافق والتباين في إعداد القوائم المالية والتقارير المالية والاعتماد معايير محاسبية موحدة يساعد حاجيات مستخدمي القوائم المالية.
- يستلزم على البلدان الراغبة في تبني المعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي أن تطور من أنظمتها المحاسبية لمسايرة الأنظمة المحاسبية الدولية.

النتائج :

- استخدام معايير الإبلاغ المالي يؤدي إلى تشجيع توسيع الأعمال الاقتصادية وتشجيع الاستثمار بما أنها تتصف بالحيادية وتسمح بتوفير الثقة على من حولها مما يقلل من فرص حدوث الإفلاس .
- تبني المعايير المحاسبية الدولية يساعد في تقديم معلومات شفافة وقابلية للمقارنة في التقارير المالية للخروج بقوائم مالية عادلة وصادقة.
- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يساعد في التقليل يساعد في التقليل من فجوة المعرفة بين التدقيق والمحاسبة وزياد الممارسات والخبرات في تبنيها.
- وجود تأثير مباشر للمعايير على مهنة المراجع.
- ضرورة تحقيق التوافق والانسجام لمواكبة التطورات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية الدولية.
- أصبح من الضروري تبني معايير محاسبية دولية والإبلاغ المالي الدولية لمالها من مصداقية وقبول عام للبيانات المنشورة في المؤسسات.
- إن وضع المعايير المحاسبية هي عملية مستمرة يجب أن تستجيب للتغيرات والتطورات في الأسواق.
- لم تزل بلدان كأمريكا و وكندا واليابان غير معترفة بالمعايير المحاسبية الدولية إذ لازالت تطالب شركاتها المحلية بالاعتماد على معايير محاسبية محلية.

3-دراسة عبد القادر بكحيل:"أهمية تطبيق معايير المحاسبية والمعلومة المالية(IAS/IFRS) في الجزائر في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي" ،مذكرة ماجيستر في علوم التسيير ،تخصص مالية ومحاسبة،جامعة حسيبة بن بوعلي،شلف 2008/2007.

الإشكالية:

ما مدى أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية (IAS/IFRS)في الجزائر في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي؟.

الفرضيات:

- المعايير المحاسبية والمعلومة المالية يكون تطبيقها في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق معها.
- المخطط الوطني للمحاسبة لا يساير واقع اقتصاد السوق وإنما يستجيب لمخططات الاقتصاد المخطط.
- محاولة إصلاح النظام المحاسبي المالي دون للشركات دون الاستناد للمعايير المحاسبية الدولية المحاسبية والمعلومة المالية قد تنقص وتحد من فعالية هذا الإصلاح.
- المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية تتوجه نحو العولمة واقتصاد السوق ،و محاولة إرضاء المستثمرين الدوليين مما يتطلب وجود سوق مالية فعالة.

النتائج:

- صار المخطط الوطني المحاسبي غير ملائم ولا يساير الظروف الاقتصادية الجديدة في الجزائر بعدما كان يستجيب لاحتياجات فترة سابقة،وذلك نظرا للإصلاحات الاقتصادية الهادفة للتحول إلى اقتصاد السوق وصارت المعلومة المالية غير متوافقة مع متطلبات واحتياجات الانفتاح على العالم الخارجي وبذلك أصبح ضروريا إصلاحه لمواكبة التحولات والمستجدات على الصعيد الوطني والدولي.
- من مميزات المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية أنها مستنبطة من نموذج التوحيد المحاسبي الانكلوسكسوني وذلك من خلال إعطاء نظرة اقتصادية للمؤسسة ومساعدتها في اتخاذ القرارات وتفضيلها لمصلحة المستثمرين.
- تهدف المعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية إلى مساعدة المستثمرين الدوليين باتخاذ القرارات الخاصة بالاستثمار في الأسواق المالية الدولية وذلك من خلال توفير معلومة مالية واضحة وشفافة وموثوقة وقابلة للمقارنة عالميا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات.

- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية في الجزائر يكون عن طريق النظام المحاسبي المالي المتناسق والمتوافق معها بشكل كبير والأخذ منها الإطار التصوري ،المبادئ المحاسبية ،قواعد التسجيل والتقييم المحاسبي والقوائم المالية.
- المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية تصبح أكثر فعالية بوجود الأسواق المالية المتحركة والنشطة.
- يشترك الاتحاد الأوروبي والجزائر إضافة على أنهما طرفي الشراكة في تطبيق هذه المعايير.
- ينعكس تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر بشكل جوهري على الأطراف المرتبطة بالمحاسبة لا سيما ممارسة وتعليم المحاسبة ،النظام الجبائي وخاصة المؤسسات من خلال التأثير على الممارسات والتطبيقات التي كان تعتمد إلى قواعد المخطط الوطني للمحاسبة التي تتعرض للتغيير في النظام المحاسبي المالي مما يجعل تكييف هذه الجوانب وتطبيقها من المتطلبات التي تشكل عامل أساسي يؤدي إلى تحقيق التوافق البيئة المحاسبية في الجزائر مع نظيرتها البيئة المحاسبية الأوروبية.
- تتمكن بفضل هذه المعايير المؤسسات الجزائرية من إمكانية الدخول الى الأسواق المالية الأوروبية التي من بين شروطها تطبيق هذه المعايير على القوائم المالية للمؤسسات ويسمح بإدخال الجزائر في أسواق مالية متطورة.
- تساعد هذه المعايير في تفعيل خوصصة البورصة بالجزائر نظرا لوضوح قواعد التقييم المالي وقبولها الدولي.
- كما يسمح تطبيق هذه المعايير من إمكانية إجراء المقارنات بين المؤسسات الجزائرية والأوروبية في بيئة اقتصادية مشتركة ومتفتحة.
- تطبيق هذه المعايير يساهم ويسمح في زيادة تنقل الممارسين لمهنة المحاسبة بين الجزائر والاتحاد الأوربي.

4-دراسة شناي عبد الكريم :"تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية " (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر ، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة ، سنة 2008-2009)واسقط دراسته على مؤسسة المطاحن الجنوب الكبرى.

الإشكالية:

هل أصبح من الضروري تكييف القوائم المالية وفقا للمعايير الدولية ؟.

الفرضيات :

- تطور المحاسبة وعدم مسايرة المخطط الوطني والقواعد المالية لذلك التطور يفرض مراجعة لهذا النظام المحاسبي المالي .
- هدف المعايير المحاسبية الدولية هو تحسين أداء المؤسسات بينما كيفية المعالجة تترك للمؤسسة

النتائج :

- المخطط المحاسبي الوطني اكبر عائق في طريق التطور المعروف لدى مختلف المخططات المحاسبية الدولية.
- كان لزاما على الجزائر أن تساير التطورات المحاسبية مثلما فعلت العديد من الدول .
- الإصلاح المحاسبي أصبح ضرورة لابد منها.

5-دراسة عوينات فريد:"دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية"،مذكرة لنيل شهادة الماجيستر،علوم التسيير ،تخصص محاسبة،المركز الجامعي بالوادي،2011/2010.

الإشكالية:

ما مدى ملائمة وجاهزية بيئة المحاسبة في الجزائر لضمان نجاح عملية الانتقال نحو المعايير المحاسبية الدولية ؟.

الفرضيات :

- المعايير المحاسبية الدولية لا تعتبر بتلك الأهمية البالغ في تطوير وإزالة الاختلافات والأعمال المحاسبية الواقعة بين مختلف دول العالم المختلفة.
- الخصائص المحاسبية المختلفة بين الدول ليست مؤثرة على ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية في المعاملات الدولية المحاسبية.
- النقط المشتركة والتلاقي غير موجودة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي .
- البيئة المحاسبية الجزائرية غير مستعدة لتطبيق المفاهيم المحاسبية الجديدة التي أتى بها النظام المحاسبي المالي والمستنبط من المعايير المحاسبية الدولية.

النتائج:

- إن الهدف من وراء إنشاء وتأسيس المعايير المحاسبية الدولية أن تلقى قبولا عاما وإجماعا دوليا تؤدي الى تحقيق المزيد من المكاسب الاقتصادية على الدولة المعنية بالتطبيق وهي انه غالبية الدول تتجه لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية او بدأت مسبقا في تطبيقها لكن مازال لم يتم التطبيق الشكلي المضموني لها بل تم بشكل توافقي (يجب مراعاة عدة خصائص منها بيئية واجتماعية وسياسية)
- تطبيق معايير المحاسبية الدولية كمثال في الاتحاد الأوربي يتم من خلال مرحلتين بينهما 05 سنوات ففي بادئ الأمر تم التطبيق على المؤسسات المصغرة في البورصة ثم من تم جميع الشركات التي تعمل في الاتحاد الأوربي.
- اعتمدت الجزائر في إصلاح محاسبتها إستراتيجية التغيير الكلي للمخطط المحاسبي الوطني السابق بالنظام المحاسبي المالي الجديد من خلال المقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام الحالي لاحظنا أن هناك نقاط تلاقي كثيرة بينهما مما يؤكد انه مأخوذ من تلك المعايير وبالتالي فهو يهدف إلى تقريب السياسات والممارسات المحاسبية الجزائرية مع الممارسات الدولية.

- إن التغيير المحاسبي الذي قامت به الجزائر سوف يؤدي بكل تأكيد إلى تغيير ثقافي وتنظيمي وتقني في الأداء المحاسبي مقارنة بما كان معمول به في الفترة السابقة لكن من خلال الدراسة الخاصة بواقع البيئة المحاسبية في الجزائر نجد أنها ما تزال غير مستعدة بالشكل المطلوب لاستيعاب وتطبيق معظم المفاهيم التي أتى بها النظام خاصة فيما يتعلق بالتكوين والتعليم لهذا النظام.
- يعتقد الباحث بان النظام المحاسبي المالي يعتبر كخطوة مهمة وأمامية في ميدان الإصلاح المحاسبي الجزائري من خلال تحقيقه للكثير من الأهداف أهمها تلك المتعلقة بالحد من الفضائح المالية والاختلاسات وتحقيق الشفافية التي ظلت تنخر من جسد الاقتصاد الوطني وظهر ذلك من خلال جملة القوائم التي يحتويها إلا أن خطة الإصلاح غير كافية ويلزمها مزيد من الوقت والجهود.

6-دراسة سليم بن رحمون : "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد" (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2012-2013). واسقط دراسته على مؤسسة المطاحن الجنوب الكبرى.

الإشكالية :

كيفية تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية طبقا لنظام المحاسبي المالي الجديد ؟.

الفرضيات :

- ظهور النظام المحاسبي المالي الجديد كان نتيجة لتطور المحاسبة.
- محاولة إصلاح النظام المحاسبي المالي دون الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية قد تنقص من عملية الإصلاح لان المخطط الوطني المحاسبي لا يواكب واقع اقتصاد السوق وإنما يستجيب لمتطلبات الاقتصاد المخطط.
- النظام المحاسبي المالي مستمد ومستنبط من المعايير المحاسبية الدولية
- المقصود بالكشوف المالية العناصر الأساسية التي تعبر عن نشاط المؤسسة وهي أربع كشوف وملحق من النظام المحاسبي المالي .

النتائج :

- المخطط المحاسبي الوطني لا يستجيب للتحولات الاقتصادية في الجزائر وإصلاحه بات أمرا ضروريا.
- المعايير المحاسبية الدولية مستمدة من النموذج الانغلوساكسوني وهي تسمح بإعطاء الوضعية الحقيقية للمؤسسة من اجل اتخاذ القرارات .
- المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر يسمح تطبيقها من النظام المحاسبي المالي المتوافق معها وخاصة فيما يتعلق بالإطار التصوري والمبادئ المحاسبية وقواعد التسجيل والتقييم في القوائم المالية.
- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يخول للمؤسسة الجزائرية من دخول الأسواق المالية الدولية

7-دراسة محمد سيد:"الإصلاح المحاسبي في الجزائر بين التحديات الدولية ومتطلبات الاقتصاد الوطني" – أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الدكتوراه ، جامعة البليدة -2- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير –قسم العلوم الاقتصادية- 2014 /2015.

الإشكالية :

هل قيام الجزائر بالإصلاح المحاسبي في ظل خصوصيات البيئة الجزائرية يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية ؟.

الفرضيات :

- أصبح إلزاما على الجزائر التفكير في منظومتها المحاسبية مع ما يتماشى ومعايير المحاسبية الدولية خاصة في ظل الظروف التي تمر بها والتي تتميز بالشراكة الاورو متوسطية وتحفيز الاستثمار الأجنبي ورغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة OMC
- قررت الجزائر إصلاح نظامها المحاسبي عن طريق النظام المحاسبي المالي في 2010 الهادف إلى تقريب النظام المحاسبي الجزائري مع الأنظمة المحاسبية الدولية في ظل المرجعية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية .
- عملية الإصلاح يجب أن تراعي وتنظر إلى متطلبات وخصائص البيئة الجزائرية .

النتائج :

- التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية أثرت بشكل كبير على بيئة المحاسبة في الجزائر .
- الجزائر لم تختار الإصلاح المحاسبي وإنما فرض عليها .
- لا يوجد رضا من طرف الاكاديمين والمهنيين خول الإصلاح المحاسبي لأنه لا يكفي لوحده.
- النظام المحاسبي المالي متوافق بشكل كبير مع المعايير الدولية المحاسبية بالرغم من وجود بعض الاختلافات بينهما في سبيل التوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية

	السنة	صاحب الدراسة	الإشكالية	النتائج
1	2004	مداني بلغيث	ما مدى أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات الجزائرية في ظل أعمال التوحيد والتوافق المحاسبيين الدوليين وما هي السبل الكفيلة بتفعيله لملائمة الواقع الاقتصادي الجديد في الجزائر ؟.	– التحول نحو اقتصاد السوق أصبح غير ملائم في ضبط الممارسة المحاسبية على المخطط المحاسبي ومنها التوحيد المحاسبي خاصة مع أن هذا النمط أي التوحيد سيساعد في حرية انتقال الموال وتفعيل البورصة وجلب الاستثمار – إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات الجزائرية أصبح ضرورة ملحة لمسايرة ومواكبة الممارسات المحاسبية. – إن مجلس الوطني للمحاسبة CNC قد انشأ من اجل إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات إلا انه في الحقيقة ما هو إلا أداة للتطبيق وفق المنظور المساعد للأشخاص.
2	2008/2007	حواس صلاح	هل الممارسات المحاسبية تخضع لإجراءات محاسبية على المستوى الدولي وهل تستجيب لمتطلبات الأنظمة المحاسبية الدولية؟.	– استخدام معايير الإبلاغ المالي يؤدي إلى توسيع الأعمال الاقتصادية وتشجيع الاستثمار بما أنها تتصف بالحيادية وتسمح بتوفير الثقة على من حولها مخاطر حدوث الإفلاس. – تبني المعايير المحاسبية الدولية ويساعد في تقديم معلومات شفافة وقابلة للمقارنة في التقارير المالية للخروج بقوائم مالية عادلة – ضرورة تحقيق التوافق والانسجام لمواكبة التطورات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية الدولية. – أصبح من الضروري تبني معايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي الدولي لما لها من مصداقية وقبول عام للبيانات المنشورة في المؤسسات . – مازالت بلدان كالولايات المتحدة الأمريكية واليابان وكندا بهذه المعايير إذ لازالت تطالب شركاتها بالاعتماد على معايير محاسبية محلية.

3	2008/2007	عبد القادر بكحيل	مامدى أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في (IAS/IFRS) الجزائر في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي؟.	- من مميزات المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية أنها مستنبطة من نموذج التوحيد المحاسبي الانكلوسكسوني وذلك من خلال إعطاء نظرة اقتصادية للمؤسسة ومساعدتها في اتخاذ القرارات وتفضيلها لمصلحة المستثمرين. -ينعكس تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر بشكل جوهري على الأطراف المرتبطة بالمحاسبة لا سيما ممارسة وتعليم المحاسبة ،النظام الجبائي وخاصة المؤسسات من خلال التأثير على الممارسات والتطبيقات التي كان تعتمد إلى قواعد المخطط الوطني للمحاسبة التي تتعرض للتغيير في النظام المحاسبي المالي مما يجعل تكييف هذه الجوانب وتطبيقها من المتطلبات التي تشكل عامل أساسي يؤدي إلى تحقيق التوافق البيئة المحاسبية في الجزائر مع نظيرتها البيئة المحاسبية الأوروبية. -تتمكن بفضل هذه المعايير المؤسسات الجزائرية من إمكانية الدخول إلى الأسواق المالية الأوروبية التي من بين شروطها تطبيق هذه المعايير على القوائم المالية للمؤسسات ويسمح بإدخال الجزائر في أسواق مالية متطورة. -تساعد هذه المعايير في تفعيل خوصصة البورصة بالجزائر نظرا لوضوح قواعد التقييم المالي وقبولها الدولي. -كما يسمح تطبيق هذه المعايير من إمكانية إجراء المقارنات بين المؤسسات الجزائرية والأوروبية في بيئة اقتصادية مشتركة ومتفتحة. -تطبيق هذه المعايير يساهم ويسمح في زيادة تنقل الممارسين لمهنة المحاسبة بين الجزائر والاتحاد الأوربي

4	2009/2008	شناي عبد الكريم	هل أصبح من الضروري تكييف القوائم المالية وفق للمعاير الدولية؟.	– المخطط المحاسبي الوطني اكبر عائق في طريق التطور المعروف لدى مختلف المخططات المحاسبية العالمية . – كان لزاما على الجزائر أن تساير التطورات المحاسبية مثلما فعلت العديد من الدول . – الإصلاح المحاسبي أصبح ضرورة لابد منها.
5	2011/2010	عوينات فريد	ما مدى ملائمة وجاهزية بيئة المحاسبة في الجزائر لضمان نجاح عملية الانتقال نحو المعايير المحاسبية الدولية؟.	–إن الهدف من وراء إنشاء وتأسيس المعايير المحاسبية الدولية أن تلقى قبولا عاما وإجماعا دوليا تؤدي إلى تحقيق المزيد من المكاسب الاقتصادية على الدولة المعنية بالتطبيق وهي انه غالبية الدول تتجه لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية أوبدأت مسبقا في تطبيقها لكن مازال لم يتم التطبيق الشكلي المضموني لها بل تم بشكل توافقي (يجب مراعاة عدة خصائص منها بيئية واجتماعية وسياسية) –تطبيق معايير المحاسبية الدولية كمثال في الاتحاد الأوربي يتم من خلال مرحلتين بينهما 05 سنوات ففي بادئ الأمر تم التطبيق على المؤسسات المصغرة في البورصة ثم من تم جميع الشركات التي تعمل في الاتحاد الأوربي. –اعتمدت الجزائر في إصلاح محاسبتها إستراتيجية التغيير الكلي للمخطط المحاسبي الوطني السابق بالنظام المحاسبي المالي الجديد من خلال المقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام الحالي لاحظنا أن هناك نقاط تلاقي كثيرة بينهما مما يؤكد انه مأخوذ من تلك المعايير وبالتالي فهو يهدف إلى تقريب السياسات والممارسات المحاسبية الجزائرية مع الممارسات الدولية.

6	2013/2012	سليم بن رحمون	كيفية تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد؟.	– المخطط المحاسبي الوطني لايستجيب للتحولات الاقتصادية في الجزائر وإصلاحه بات أمرا ضروريا – المعايير المحاسبية الدولية مستمدة من النموذج الانغوساكسوني وهي تسمح بإعطاء الوضعية الحقيقية للمؤسسة من اجل اتخاذ القرارات. – المعايير المحاسبية الدولية يسمح بتطبيقها من النظام المحاسبي المالي المتوافق معها وخاصة فيما يتعلق بالإطار التصوري والمبادئ المحاسبية وقواعد التسجيل والتقييم والقوائم المالية. – تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يسمح للمؤسسة الجزائرية من الدخول إلى الأسواق المالية الدولية.
7	2015/2014	محمد سيد	هل قيام الجزائر بالإصلاح المحاسبي في ظل خصوصيات البيئة الجزائرية يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية ؟.	– التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية أثرت بشكل كبير على البيئة المحاسبية في الجزائر. – الجزائر لم تختار الإصلاح وإنما فرض عليها. –لا يوجد رضا من طرف الأكاديميين والمهنيين حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر لأنه لا يكفي وحده. – النظام المحاسبي المالي متوافق بشكل كبير مع المعايير الدولية المحاسبية بالرغم من وجود بعض الاختلافات بينهما في سبيل التوافق مع الأنظمة الدولية.

المبحث الثاني:أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

- ما يميز دراستي عن هذه الدراسات :

- دراستي جمعت ما بين الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية والتطور التاريخي لهما .
- في دراستي حاولنا قدر الإمكان تبيين اثر التطور الحاصل في المعايير والأنظمة المحاسبية على النظام المحاسبي المالي .
- في دراستي حاولنا دراسة ما أمكن من المعايير IFRS وتقديمنا لأهم المنظمات المهتمة بمهنة المحاسبة.
- في دراستي قمنا بعرض النظام المحاسبي من خلال مجال تطبيقه وإطاره التصوري وتنظيم مهنة المحاسبة ...الخ.
- في دراستي قمنا بتوضيح دقيق لأهداف مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد IFRS.
- كما تطرقت في دراستي إلى النموذج المحاسبي الانغلوساكسوني والأمريكي وبينت الفرق بين هذين النظامين(US.GAAP-IFRS).
- في دراستي تطرقت إلى المعايير المحاسبية الدولية المطبقة في الجزائر.
- في دراستي بينا الفرق بين النظامين (المخطط الوطني للمحاسبة والنظام المحاسبي المالي).

انه تم تحضير هذه الدراسة في ظل ظروف مغايرة عن الدراسات السابقة وهي أنني قد أجريت لتوضيح إن كان ما إذا الأنظمة المحاسبية الدولية لها تأثير على النظام المحاسبي المالي في الجزائر وكذلك ما يميزها أنني تطرقت وجمعت بين التطور التاريخي للأنظمة والمعايير المحاسبية وظهور النظام المحاسبي المالي بعد أن كان المخطط الوطني المحاسبي هو السائد منذ 1975 إلى غاية 2010 رأيت المرحلة الانتقالية لهذا التحول والمراحل الانتقالية التي شهدتها كذلك الأنظمة المحاسبية الدولية .

خلاصة الفصل الثاني

من خلال الدراسة وتحليل المذكرات توصلت لمعرفة مدى تأثير المعايير المحاسبية الدولية على النظام المحاسبي المالي والإصلاح المحاسبي الجزائري المستوحى قواعده من خلال المعايير المحاسبية الدولية من اجل تحقيق التوحيد المحاسبي الدولي بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية ،لذلك أصبح من الضروري تحقيق التوافق الدولي المحاسبي بين مختلف الدول لمواكبة التطورات الحاصلة في معالجة القوائم المالية للمؤسسات للبلدان المتطورة مقارنة مع دول العالم الثالث.

الفصل الثالث :

الدراسة التطبيقية

تمهيد :

تطرقت في الفصل الأول والثاني إلى التطور التاريخي للأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية وكذلك من خلال الدراسات السابقة التي كانت في هذا المجال .وحتى تتميز دراستنا بالواقعية و المصداقية بالرغم من التحفظات و العوائق الخاصة بالمؤسسة كعدم القدرة على تقديمها للبيانات الخاصة بها نظرا لصعوبة الحصول على المعلومات الضرورية من جهة أو عدم قدرتها على تقديم القوائم المالية التي كانت تستخدم في ظل المخطط الوطني للمحاسبة السابق وذلك للمرور حوالي 8 سنوات من آخر تطبيق لهذا النظام.

لذلك تم تقسيم الفصل إلى مبحثين في الأول قدمنا المؤسسة والوحدة المستقبلة والثاني قمنا بالدراسة المحاسبية النظرية وتطبيقية كذلك .

المبحث الأول :ماهية المؤسسة

المطلب الأول : تقديم المؤسسة وبطاقتها الفنية

1- تاريخ المؤسسة :

-شركة الدراسات وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري "SEROR" تم إنشاؤها بموجب مرسوم رقم 80-155 المؤرخ في 1980/05/24 .

-تم تعديل مقر الشركة الرئيس في وهران إلى فرع في تلمسان تم تنفيذه من خلال مرسوم رقم 86-84 الموافق ل 1983/01/15.

-تحولت شركة « SEROR »إلى شركة وطنية اقتصادية من طرف الموثق بستاوي في تاريخ 1989/03/05 .

2- تعريف المؤسسة : (البطاقة الفنية)

-شركة الدراسات وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري تلمسان.

-العنوان : 71 شارع كازي عوال محمد –تلمسان.

-رقم الهاتف: 271040(043).

-رقم الأعمال:96.000.000 دج.

-الفاكس : 271059(043).

-رئيس مدير العام : السيد بوترفاس عبد القادر.

3- نشاطات المؤسسة :

- الدراسات الهندسية وخبرات الأعمال بجميع أنواعها.

- الأعمال الفنية.

- الأعمال الهيدروليكية.

- البناء والأشغال العمومية (الطرقات).

- الهندسة المدنية الصناعية.

- التأسيس الخاصة بالبناءات.

- إعادة تأهيل وصيانة الأنفاق.

-إن هدف الشركة هو دراسة وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري والتكيف مع قيود الاستغلال والجودة والمواعيد النهائية لإتمام هذه الأعمال.

-اليوم أصبحت « SEROR » من بين المؤسسات الكبرى الأوائل في قطاع " البناء والأشغال العامة.

4- مناطق النشاط :

-في الجزائر : تلمسان ، سيدي بلعباس ، عين تموشنت ، وهران ، مستغانم ، بليدة ، تيارت ، سعيدة ، نعامة ، بشار ،جلفة ، معسكر ، شلف ، غليزان ، الجزائر العاصمة ، تيسمسيلت .

-في الخارج :المغرب (وجدة).

5- الزبائن :

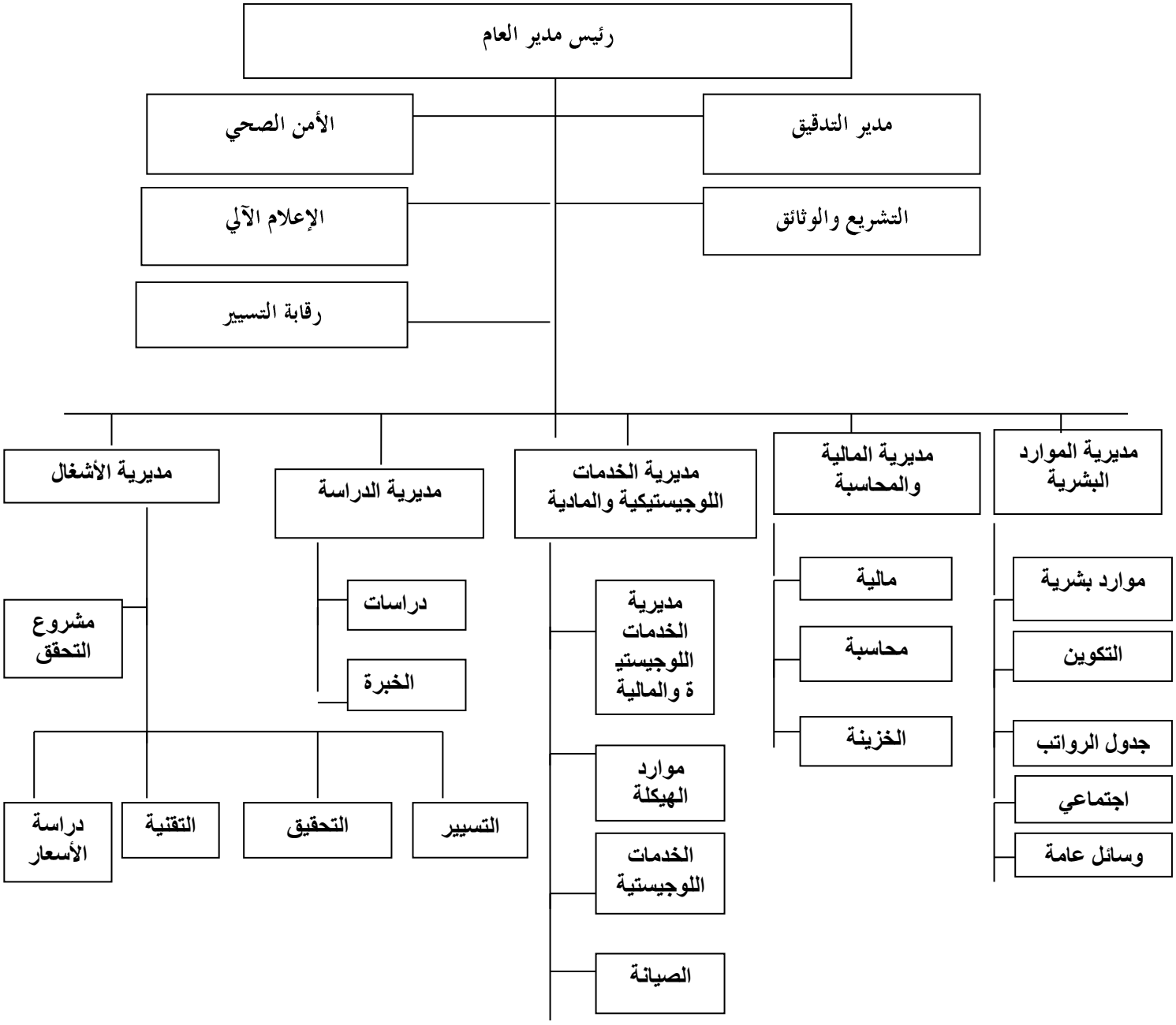
- وكالة السدود الوطنية.

- مديريات الأشغال العامة من مختلف الولايات.

- مديريات التخطيط للمدن والإسكان للولايات و شركة السكن الترقوي العائلي.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي

أولا : الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة



ثانيا : الهيكل التنظيمي للوحدة

الهيكل التنظيمي لوحدة المحاسبة والمالية

المبحث الثاني :الدراسة النظرية والوصفية المحاسبية

لماذا تغير المخطط المحاسبي إلى نظام محاسبي مالي في الجزائر؟(وثيقة مقدمة من طرف رئيس قسم المحاسبة والمالية بالمؤسسة المستقبلة SEROR)

تمهيد:

تعرف الجزائر منذ بداية التسعينات تغيرات جذرية في جميع مؤسساتها من الوحدات الصغيرة إلى كبريات المؤسسات محاولة منها مواكبة التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم والتأقلم في وظائفها مع متطلبات اقتصاد حديث يفرض عليها استخدام الوسائل الحديثة في أداء هذه الوظائف منها وظيفة المحاسبة التي مازالت تبحث عن مكانتها في ظل هذه التطورات السريعة ودورها في قياس الوضع المالي والتسيير الفعال للمؤسسات.

المخطط الوطني للمحاسبة وظروف نشأته:

عرفت الجزائر ما بعد الاستقلال مخططين محاسبيين ،المخطط المحاسبي الموروث عن عهد الاستعمار والذي استمر إلى غاية 1975،أين وضع أول مخطط وهو المعروف بالمخطط المحاسبي العام 1957محاسبي جزائري وهو المخطط الوطني للمحاسبة والذي جاء استجابة إلى مطالب ملحة،فرضتها ظروف سياسية واقتصادية كانت سائدة آنذاك.

مدخل للمخطط الوطني للمحاسبة :

اعتمدت الجزائر منذ الاستقلال المخطط المحاسبي العام الفرنسي في تسيير شؤون ما تبقى من مؤسسات قائمة وهياكل متدهورة تفتقد إلى التسيير والإدارة الرشيدة.

ملامح التوجه نحو التوحيد المحاسبي :

مخطط موروث عن الاستعمار يرجع تاريخه إلى سنة 1947 وتمت مراجعته سنة 1957،طبق في المؤسسات الجزائرية نظرا لظروف الاستقلال الحديث وفي بداية السبعينات ظهرت بوادر التوجه الفعلي للتوحيد المحاسبي لعدة أسباب أهمها:

– تعزيز السيادة الوطنية ورفض كل ما هو موروث عن الاستعمار والتطور الاقتصادي ومحاولة إرساء قواعد النظام الاشتراكي

– الحاجة إلى معلومات محاسبية ووسائل حديثة لمعالجتها نظرا للإطار القانوني والاقتصادي الذي تتطور في ظله المؤسسات الجزائرية.

– المخطط المحاسبي العام الفرنسي يستجيب لمتطلبات الاقتصاد الرأسمالي واقتصاد السوق وهذا لا يتماشى مع احتياجات المعلومات لسياسة موجهة ومخططة

– ضرورة استخدام العملة الوطنية في التقييم المحاسبي لمختلف العمليات التي يجريها الأعوان الاقتصاديون

إعداد مشروع المخطط الوطني للمحاسبة:(وثيقة مقدمة من طرف رئيس قسم المحاسبة والمالية)

بدا العمل الفعلي للتوحيد المحاسبي بعد تقرير وزير المالية بمقتضى الأمر 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 والمتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب المادة 38 منه وإلزامية العمل بالمخطط الوطني ابتداء من 1جانفي 1976.بتكليف المجلس الأعلى للمحاسبة الذي تم تنصيبه الرسمي من طرف وزير المالية في 1972/5/5 بمهمتين :

الأولى : تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب

الثانية : إعداد مخطط محاسبي جديد موحد يهدف إلى تحقيق

– الاستجابة لمستلزمات التخطيط الجزائري وتسيير المؤسسات كأداة للرقابة واتخاذ القرار

– تقيد معرفة سريعة للكلف وسعر التكلفة على مستوى المخزونات

– إمكانية تحديد الكميات الاقتصادية سنويا التي لها معنى اقتصادي مثل القيمة المضافة الادخار الصافي الاستثمار الإنتاجي والتكوين الإجمالي لرأس المال

– ضبط وتبسيط المفاهيم المحاسبية وتحديد معايير التوثيق (الجداول التلخيصية) يمكن العمل بها بسهولة في المؤسسات.

التنظيم والتسيير المحاسبي

– إلزامية أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل كاف يسمح بتسجيل ومراقبة العمليات التي تقوم بها المؤسسة وإعداد وثائق الملخصات (القوائم المالية) المتمثلة في الميزانية ،جدول النتائج،جدول التدفقات المالية وجدول تغير الأموال الخاصة والملاحق.

– يسمح للمؤسسات بحرية تنظيم مسك الحسابات بحيث يمكنها أن تفتح عند الاقتضاء حسابات فرعية داخل الحسابات المقررة في المخطط الوطني للمحاسبة إذا ارتأت ذلك ضروريا.

– الدفاتر الإجبارية هي:دفتر اليومية ،دفتر الجرد'دفتر الأجور.

يؤكد القرار على مسك المحاسبة بالعملة الوطنية.

- يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والمستندات المبررة لها بعناية تامة لمدة 10سنوات على الأقل .

تاريخ إقفال السنة المالية هو 31-12 من كل سنة .

تقييم الاستثمارات والمخزونات :

عند إقفال كل سنة مالية يجب على المؤسسات أن تعد جردا مقيما ،كاملا ومفصلا لاستثماراتها كما يجب متابعة حركة المخزونات بالجرد الدائم ،إلا بما يسمح به وزير المالية واستطلاع رأي المجلس الأعلى للمحاسبة بالنسبة للمؤسسات التي لا يمكنها إجراء الجرد الدائم .

قراءة في المخطط الوطني للمحاسبة :

من خلال القرارات التطبيقية والتنظيمية والتوصيات ومختلف التفاصيل الواردة في هذا الشأن فان المخطط الوطني للمحاسبة اتجه في تعامله مع القضايا المحاسبية إلى اعتماد ما يلي :

- ترك الخيار لمسيري المؤسسات في تنظيم أنظمة محاسبة التسيير حسب طبيعة كل مؤسسة ، من خلال التركيز على تصنيف الحسابات حسب طبيعتها على حساب التصنيف الوظيفي لها.

- يتم معالجة كل مشكلة تظهر أثناء التطبيق على حدا،مع غياب مرجع يستند عليه او منظور من خلاله يتم التفكير في أهداف ومفاهيم محاسبية .

الإطار المحاسبي للمخطط الوطني للمحاسبة :

قسمت حسابات المخطط الوطني للمحاسبة إلى ثمانية أصناف يستجيب كل صنف لتسجيل معطيات معينة تتعلق بالنشاط العادي والنشاط الغير عادي للمؤسسة وترتيب هذه الأصناف يعطي الوثائق الختامية الشاملة ،ترتيب هذه الأصناف يأتي كما يلي

الأصناف من 1الى5 تمثل حسابات الميزانية

الأصناف 6و7 تمثل حسابات التسيير

الصنف 8 يمثل حسابات النتائج

وقد رتبت حسابات الميزانية بحسب درجة تحولها إلى سيولة بالنسبة لعناصر الأصول،وحسب مدة الاستحقاق بالنسبة لعناصر الخصوم.

نقائص المخطط الوطني للمحاسبة :

يمكن تلخيص وتقسيم النقائص التي ظهرت عند تطبيق المؤسسات لمدونة المخطط الوطني للمحاسبة إلى نقائص مفاهيمية ونقائص تقنية.

النقائص المفاهيمية وتتمثل أساسا في النقاط الآتية :

– الاهتمام بجمع البيانات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات لأهداف الدراسة الإحصائية والتخطيط وإعداد المحاسبة الوطنية كان على حساب المعلومة المحاسبية والهدف منها والغرض من استعمالها.

قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة.

– المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول والخصوم والأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف.

– إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

أسباب الانتقال بالعمل من المخطط الوطني للمحاسبة إلى المخطط المحاسبي المالي :

الأسباب المحاسبية وتتمثل فيما يلي :

– محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية.

– إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر.

الأسباب المالية وتتمثل فيما يلي :

– الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها.

– إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.

الاتفاقيات الأساسية :

تضبط القوائم المالية للمؤسسات الخاضعة لهذا النظام على أساس الاتفاقيتين الأساسيتين التاليتين :

محاسبة الالتزام :

تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات ، وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية المرتبطة بها

استمرارية الاستغلال :

يتم إعداد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال ، بافتراض متابعة المؤسسة لنشاطاتها في مستقبل متوقع

إعداد القوائم المالية وفق المبادئ الموالية :

-مبدأ وحدة النشاط الوحدة النقدية

-الأهمية النسبية

-استقلالية السنة المالية

-مبدأ الحيطة والحذر

-مبدأ ديمومة الطرق مبدأ التكلفة التاريخية

-ثبات الميزانية الافتتاحية

-أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني

قراءة تحليلية للنظام المحاسبي المالي الجديد:

مقارنة بعض القواعد المحاسبية :

الإطار التصوري :

حسب النظام المحاسبي المالي فانه يوجد إطار تصوري مالي يتضمن قواعد ومبادئ ومكانز مات سير الحسابات بالإضافة إلى كيفية إعداد القوائم المالية والمعلومة التي يمكن الإفصاح عنها عن طريق هذه القوائم ، حسب النظام المخطط الوطني فانه لا يوجد نص لإطار تصوري .

عناصر القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي هي الميزانية،حسابات النتائج،جدول سيولة الخزينة ، الجداول الملحقة .

كيفية تقييم القوائم المالية :

الطريقة الأساسية للتقييم في النظام المحاسبي المالي وفقا للتكلفة التاريخية ،وفي بعض الحالات يجب إعادة تقييم بعض العناصر بالقيمة السوقية ، إما في النظام المحاسبي الوطني ، الطريقة الأساسية للتقييم ، مبدأ التكلفة التاريخية .

جدول سيولة الخزينة :

يوجد في النظام المحاسبي المالي و لا يوجد في نظام المخطط الوطني للمحاسبة .

عقود الإيجار –تمويل :

تعتبر ضمن عناصر الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي وفي نظام المخطط الوطني للمحاسبة لا توجد

أعباء البحث والتطوير :

تدرج ضمن المصاريف التمهيدية وتطفأ لمدة 5سنوات حسب المخطط الوطني للمحاسبة وتطفأ لمدة 20 سنة حسب النظام المحاسبي المالي .

مدة وطرق الاهتلاك :

في ظل المخطط المحاسبي المالي تحدد وفق أسس اقتصادية بينما في المخطط الوطني للمحاسبة تحدد وفق أسس وقواعد جبائية .

استحداثات النظام المحاسبي المالي :

النظام المحاسبي المالي يضم 3 استحداثات رئيسية :

يمس الاختبار الدولي الذي يقرب الممارسة المحاسبية بالممارسة العالمية

يتعلق بالإعلان بصفة أكثر وضوحا ، عن القواعد والمبادئ التي توجه التسجيل والتقييم وإعداد القوائم

يتعلق بالوحدات الصغيرة، إذ يمكنها بناء نظام للمعلومات مبني على محاسبة مبسطة.

مميزات النظام المحاسبي المالي :

يقترح حلولا للتسجيل المحاسبي للعمليات التي لم يعالجها المخطط الوطني للمحاسبة

شفافية اكبر للمعلومات المالية التي يسوقها

يشجع الاستثمارات من حيث انه يضمن مقروئية أفضل للحسابات من طرف المحللين الماليين والمستثمرين .

السلبيات المنتظرة من تطبيق هذا النظام :

اكبر سلبية متوقعة وهي التغير الذي يحصل من حيث ثقافة المحاسبة لدى كل من يعملون بها حيث يتطلب من كل الأطراف المعنية بالمعلومة المالية إعادة نظر عميقة تتطلب احتياجات هامة لرفع وتحسين المستوى.

القائمة الخاصة ببعض المعايير المحاسبية الدولية IFRS المقدمة من طرف الوحدة المستقبلة

IAS 1	عرض القوائم أو الكشوف المالية
IAS 2	الجرد
IAS 7	جدول تدفقات الخزينة
IAS 8	الطرق المحاسبية والتغيرات في التقديرات وتصحيح الأخطاء
IAS 10	أحداث بعد تاريخ الإقفال
IAS 11	عقود الإنشاء
IAS 12	الضرائب على النتائج
IAS 14	معلومات القطاع
IAS 16	التثبيتات العينية
IAS 17	عقود الإيجار
IAS 18	رقم الأعمال
IAS 19	فوائد الموظفين
IAS 20	إعانات مالية
IAS 21	سعر الصرف
IAS 23	تكلفة الاقتراض
IAS 24	معلومات ذات العلاقة
IAS 26	المحاسبة والإبلاغ عن طريق صندوق المعاشات
IAS 27	توحيد المحاسبة
IAS 28	الاستثمارات في الشركات المرتبطة(50% اكبرأو يساوي رأس المال)
IAS 29	معلومات مالية في الاقتصاديات عالية التضخم
IAS 30	الإفصاح المالي في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية ذات العلاقة (معيار محذوف)
IAS 31	مشروع مشترك
IAS 32	تقديم الأدوات المالية
IAS 33	فوائد الأسهم

IAS 34	معلومات مالية وسيطة
IAS 36	ضعف الأصول
IAS 37	التنبؤات
IAS 38	التثبيتات العينية
IAS 39	أدوات مالية-محاسبة وتقييم
IAS 40	استثمارات عقارية
IAS 41	الزراعة
IFRS 1	تطبيق معاير الإبلاغ المالي لأول مرة
IFRS 2	المدفوعات على أساس الأسهم
IFRS 3	دمج الشركات (اندماج ،استحواذ، عروض عامة)
IFRS 4	عقود التامين
IFRS 5	الأصول الغير المتداولة المتوقفة المحتفظ بها للبيع
IFRS 6	التنقيب عن الموارد المعدنية (الطبيعية وتقييمها)
IFRS 7	الأدوات المالية : الافصاحات
IFRS 8	القطاعات التشغيلية

المبحث الثاني: واقع المؤسسات الجزائرية عينة على" مؤسسة « SEROR »تجاه تطبيق المخطط الوطني المحاسبي القديم والنظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الأول :الوصف المقارن للقوائم المالية(الميزانية وجدول النتائج) للمؤسسة مجال الدراسة وفق النظامين (SCF)(PCN)

نظرا لاختلاف تصنيف عناصر القوائم المالية بين النظام القديم والنظام الجديد سوف نقم بتحليل وصفي مقارن للقوائم المالية للمؤسسة مجال الدراسة (الميزانية وجدول حساب النتائج فقط لأهميتها)وذلك حسب معيار الإفصاح المالي الدولي رقم 1 أي وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد بالمقابل مع المخطط المحاسبي الوطني (عناصر الأصول وعناصر الخصوم وحساب النتيجة).

الفرع الأول :الميزانيات المختصرة وفق PCN و SCF خلال الفترة N–N+1:نظرا لعدم قدرة الوحدة المستقبلة على تقديم البيانات الخاصة بالقوائم المالية المتعلقة بالمخطط الوطني المحاسبي ،ارتأينا إلى اخذ نموذج منه ومقارنته مع النظام المحاسبي المالي نظريا :

الميزانيات المختصرة لشركة الدراسات وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري وفق المخطط الوطني المحاسبيPCN لسنة N والنظام المحاسبي الماليSCF للسنة N+1:

عناصر أصول المؤسسة PCN 75 لسنة N				عناصر الخصوم المؤسسة PCN 75 لسنةN	
اسم الحساب	ق.م.ا	ا.م	ق.م.ص	اسم الحساب	ق.م.ص
الاستثمارات				الأموال الخاصة	
المخزونات				الديون	
الحقوق				نتيجة الدورة	
مج .الأصول				مج الخصوم	
عناصر أصول المؤسسة SCF لسنة N				عناصر خصوم المؤسسة SCF لسنة N	

اسم الحساب	ق.م.ا	ا.م	ق.م.ص	اسم الحساب	ق.م.ص
أصول.غ .ج				الأموال الخاصة	
				الخصوم الغير جارية	
المخزونات				الموردون والحسابات المماثلة	
حقوق و ا.م				ديون الضرائب	
الخزينة				الخصوم المتداولة المخلفة	
الأصول.ج				**الخصوم .ج**	
مج.الأصول				**مج. الخصوم**	
عناصر أصول المؤسسة SCF لسنة N+1				**عناصر خصوم المؤسسة SCF لسنة N+1**	
اسم الحساب	**ق.م.ا**	**ا.م**	**ق.م.ص**	**اسم الحساب**	**ق.م.ص**
الأصول.غ.ج				**الأموال الخاصة**	
				الخصوم .غ.ج	
المخزونات				الموردون والحسابات المماثلة	
الحقوق و.ا.م				ديون الضرائب	
الخزينة				الخصوم المتداولة المختلفة	
الأصول.ج				**الخصوم .ج**	
مج.الأصول				**مج. الخصوم**	

المصدر :من إعداد الباحث

1- قياس محتوى أصول المؤسسة وفق النظامين PCN ;SCF:

نقوم باستعمال معادلة Theil وصياغتها الرياضية كما يلي:

$$H(xi) = \sum xi \log xi$$

- **بالنسبة لعناصر الأصول لسنة Nوفق المخطط المحاسبي الوطني PCN**:

H(actif)= (ق.م.ص للاستثمارات)logق.م.ص مبلغ الاستثمارات

log+الحقوق logق.م.ص للمخزونات +

= H(actif)N

- **بالنسبة لعناصر الأصول لسنة Nوفق النظام المحاسبي المالي SCF**:

H(actif)=log الأصول الجارية+الأصول الغير الجارية

H(actif)N

- **بالنسبة لعناصر الأصول لسنة N+1وفق النظام المحاسبي المالي SCF**:

H(actif)=log الأصول الجارية+الأصول الغير جارية

H(actif)N+1

نفس الشيء بالنسبة لخصوم الميزانية (**بواسطة معادلة Theil**)

المطلب الثاني : تحليل حساب النتيجة وفق PCNوSCF

إن أهم الفروق الموجودة بين (SCF) بالمقارنة مع (PCN) تتمثل في :

-هناك مجموعة من العناصر التي لم تكن موجودة في PCN لكنها في SCF كالتكاليف الواجب توزيعها وبعض من التكاليف الإعدادية التي لم تتوفر فيها الشروط لإدخالها في تكلفة الاستثمار المعني .

- بالنسبة لإعانات الاستغلال المعنية بالإعانة ،إذا كانت الأعباء موضوع الإعانة تم حملها خلال دورتين يتم احتساب الإعانة ضمن الإيرادات في جدول النتائج على الدورتين حسب مبلغ الأعباء المتحملة في كل دورة وإدراج إعانات الاستثمار في كل سنة ضمن نتيجة الدورة .

المطلب الثالث : المحتوى الإعلامي لجدول النتائج وفق SCF و PCN

يعتبر جدول النتائج المكون الثاني من مكونات البيانات من حيث الأهمية في النظام المحاسبي المالي الجديد فهو يسمح لمستخدمي البيانات المالية من معرفة أداء المؤسسة من خلال فاعليتها و قدرتها في توظيف الموارد المتاحة لها والمساعدة في التنبؤ على توليد التدفقات النقدية في المستقبل

من اجل معرفة مدى تأثر المحتوى الإعلامي للمؤسسة عند الانتقال من PCN إلى SCFسوف نقوم بدراسةنظرية وصفية للجدول:

جدول النتائج المختصر SEROR للسنة المالية N

ر.ح	البيان	N
80	الهامش الإجمالي	
81	القيمة المضافة	
83	نتيجة الاستغلال	
84	نتيجة خارج الاستغلال	
880	النتيجة الإجمالية	
88	النتيجة الصافية	

المصدر :من إعداد الباحث

جدول النتائج وفق PCN يحتوي على معلومات محددة تخص دورة الاستغلال فقط مما يجعلها غير واضحة بالنسبة لمستخدمي القائمة يؤدي إلى عدم وضوح النتيجة بالشكل المطلوب وعند اخذ الدورات بعين الاعتبار يجعل المعلومات غير دقيقة وواضحة وبالتالي نقص المحتوى الإعلامي لها.

جدول النتائج المختصرل SEROR للسنة المالية:N+1وN

البيان	N	N+1
1- إنتاج السنة المالية		
2- استهلاك السنة المالية		
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)		
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال		
5- النتيجة العملياتية		
6- النتيجة المالية		
7- النتيجة العادية قبل الضرائب		
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية		
9- النتيجة الغير عادية	/	/
10- النتيجة الصافية للسنة المالية		

المصدر :من إعداد الباحث

نلاحظ من خلال الجدول أن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات وفق SCFيستوفي جميع الشروط من جميع الجوانب من تمويل واستغلال واستثمار كما تم الأخذ بمبدأ الأهمية النسبية في الإفصاح وترتيب المعلومات مما يجعل المحتوى الإعلامي جيد وفي متناول مستعملي الكشوف المالية وذلك من خلال إمكانية مقارنته بالسنة السابقة.

الإصلاحات التي مست القوائم المالية في الوقت الحاضر SCF مع ما كان في السابق هي كالتالي :

1 - أصبحت تصنف حسب SCF إلى مجموعتين أصول ثابتة وأصول متغيرة بحيث صارت عناصر الميزانية تعرض على أساس علاقتها بدورة الاستغلال وذلك لتسهيل عملية التحليل المالي للمؤسسة بينما كانت الأصول تعرض في السابق PCN على أساس مجموعات المخزونات ،الاستثمارات والحقوق .

2- حسب PCN لا يسمح بإعادة تقييم الاستثمارات إلا في حالات استثنائية بينما صار من الممكن إعادة تقييم حسب SCF في حال توفر مجموعة من الشروط .

3- العناصر المكونة لتكلفة الاستثمار صارت أكثر موضوعية SCFنظير ما كانت علية في السابق PCN

4- جدول النتائج المعد SCF نلاحظ وبالرغم أن المشرع يسمح بتقديمه حسب الوظيفة أو حسب الطبيعة إلا انه يعطي الأولوية لعملية التصنيف حسب الطبيعة ويتبنى ذلك من خلال إجباره لتصنيف الأعباء حسب الطبيعة

5- جدول النتائج يلاحظ انه حسب SCFيحتوي على مجموعة عناصر لم تكن تحتسب في المخطط السابق PCN

6- نجد أيضا انه لم يأخذ في الحسبان سابقا PCNمبدأ الأهمية النسبية لإعداد الميزانية وجدول النتائج وعرض عناصره على عكس من ذلك في SCFلأنه مستنبط من المعايير المحاسبية الدولية

7- نجد أيضا اختلاف في المحتوى الإعلامي بين PCN,SCF من خلال طرق الإفصاح والقياس المحاسبي نظرا لاختلاف المبادئ وأسس كل نظام.

8- المحتوى الإعلامي في PCN بالنسبة للقوائم المالية لا يساعد مستخدميه في فهم وقراءة هذه القوائم لما فيها من غموض في المعلومات الموجودة فيها على عكس SCF الذي يسهل من فهم هذه القوائم وهو ما يزيد من ثقة المعلومات ومن الثقة اتجاه المؤسسة التي يعملون لها.

المطلب الثاني :عرض جدول تدفقات الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة

أولا:

المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS7:جدول تدفقات الخزينة

يتناول المعيار المحاسبي الدولي السابع IAS7 متطلبات بناء قائمة التدفقات الخزينة الذي يعرض قائمة تدفقات الخزينة الداخلة والخارجة من خزينة المؤسسة تبعا للدورات لنشاطها من استغلال ،تمويل واستثمار خلال دورة محاسبية محددة عادة ما تكون سنة.

نطاق المعيار:

وفقا لمتطلبات المعيارIAS 07على المؤسسة أن تقوم بإعداد قائمة تدفقات الخزينة وعرضها ويجب عرضها كجزء مكمل للقوائم المالية من خلال كل فترة من الفترات التي تقوم المؤسسة بإعداد بياناتها المالية.

عرض محتوى وهيكل جدول تدفقات الخزينة:

لقد جاء SCF بمجموعة من القوائم المالية من بينها جدول تدفقات الخزينة التي سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على ما يخص هذه القائمة.

عرض محتوى جدول تدفقات الخزينة

يهدف كشف تدفقات أو سيولة الخزينة إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية وما يعادلها، وكذلك معلومات حول استخدام هذه السيولة، كما يقدم مدخلات ومخرجات السيولة الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها باستعمال إحدى الطريقتين المباشرة أو الغير مباشرة

عرض هيكل جدول تدفقات الخزينة

حدد SCF هنالك طريقتين لكشف تدفقات الخزينة :

1- الطريقة المباشرة

2- الطريقة غير المباشرة

أولا: الطريقة المباشرة:

وجه المعيار الدولي السابعIAS 7الشركات بإتباع الطريقة المباشرة عند إعدادها لقائمة التدفقات النقدية وذلك للسماح بتوفير معلومات عند تقدير هذه التدفقات المستقبلية وبالتالي الاستفادة منها.

يحتوي جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة المباشرة على ثلاثة أجزاء رئيسية من التدفقات :

1/ تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال

تحسب العناصر المكونة لتدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال كما يلي :

التحصيلات المقبوضة من الزبائن :

-حساب (70) المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة ماعدا حساب (709) التخفيضات والتنزيلات و الحسومات الممنوحة + الرسم على القيمة المضافة على المبيعات - التغير في رصيد حساب (41) الزبائن و الحسابات الملحقة(رصيد أخر مدة – رصيد أول مدة).

وهناك تحصيلات أخرى معنية بهذا العنصر و هي : حساب (74) إعانات الاستغلال + حساب (757) المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير + حساب (758) المنتوجات الاخرى للتسيير الجاري + التغير في حساب (487) المنتوجات المسجلة

المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين:

– حساب (60) المشتريات المستهلكة ماعدا حساب(609) التخفيضات و التنزيلات المتحصل عليها من المشتريات + الرسم على القيمة المضافة على المشتريات + حساب(61) الخدمات الخارجية + حساب (62) الخدمات الخارجية الأخرى + الرسم على القيمة المضافة للخدمات الخارجية و الخارجية الأخرى – التغير في رصيد حساب(401) المورد و المخزونات و الخدمات – التغير في رصيد حساب(467) الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة + حساب (63) أعباء المستخدمين – التغير في حساب(42) المستخدمون و الحسابات الملحقة – التغير في حساب(43) الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقة.

وهناك مبالغ مدفوعة لمتعاملين آخرين وهي معنية بهذا العنصرو تحدد على النحو الأتي :حساب(64) الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة + حساب(65) الأعباء العملياتية الأخرى – التغير في رصيد حساب (445) الدولة ،الضرائب على رقم الأعمال – التغير في رصيد حساب (486) الأعباء المسجلة مسبقا.

فوائد و مصاريف مالية أخرى مدفوعة :حساب(66) الأعباء المالية.

الضرائب على النتائج المدفوعة :

–حساب(695) الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية – التغير في رصيد حساب (444) الدولة و الضرائب على النتائج.

2/تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية

حساب(77) منتجات العناصر غير العادية – حساب (67) أعباء العناصر غير العادية .

ب ــ تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار

تحسب العناصر المكونة لتدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار على النحو الأتي :

تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية و معنوية

التغير في القيم الثابتة المادية و المعنوية للسنة المالية + القيمة المحاسبية الصافية للتنازل عن القيم الثابتة المادية و المعنوية.

التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية و المعنوية:

وتتمثل في سعر التنازل عن القيم الثابتة المادية و المعنوية.

تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية :

التسديدات لحيازة قيم ثابتة= التغير في القيم الثابتة المالية + القيمة المحاسبية الصافية للتنازل عن القيم الثابتة المادية و المعنوية.

- **التحصيلات عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة المالية:**

وتتمثل في سعر التنازل عن القيم الثابتة المالية.

الفوائد المحصلة من توظيفات الأموال :تتمثل في حساب (76) المنتوجات المالية.

3/ تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل :

- التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم:
- حساب (101) رأس المال +التغير في حساب (103) العلاوات المرتبطة برأس المال الشركة.
- الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
- حساب (12) نتيجة السنة المالية السابقة – حساب(106) الاحتياطات.

التحصيلات المتأتية من القروض:

وتتمثل في التغير في حساب(16) الاقتراضات و الديون المماثلة + تسديدات القروض في السنة المالية.

تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة: وتتمثل في الديون الجديدة المتحصل عليها خلال السنة المالية (التحصيلات المتأتية من القروض) – التغير في حساب(16) الاقتراضات و الديون المماثلة

جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)

الفترة من N-1 إلى N

البيان	السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال			
تحصيلات المقبوضة من الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين			
الفوائد و المصايف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب على النتائج المدفوعة			
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية(الاستثنائية)			
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال(أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية و معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية و المعنوية			
تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية			
الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			

صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار(ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات الناتجة عن إصدار الأسهم حصص الأرباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتاتية من القروض			
تسديدات القروض أوالديون الاخرى المماثلة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل(ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

ثانيا: الطريقة غير المباشرة:

وتعرف بطريقة التسوية وهي تركز على عناصر الفروق بين صافي الدخل المحتسب على أساس الاستحقاق وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية المحتسب على أساس نقدي

إن الطريقة غير المباشرة في تقديم جدول تدفقات الخزينة المحدد من قبل المشرع الجزائري ترتكز على تصحيح و تسوية النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان :

_ أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (الاهتلاكات ،تغيرات الزبائن ،المخزونات،تغيرات الموردين...)

_ التفاوتات أو التسويات (الضرائب مؤجلة)

_ التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل(قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدا.

إن هذا النموذج لجدول تدفقات الخزينة بالطريقة غير المباشرة تم متبني من قبل مجلس الخبراء المحاسبين الفرنسي و الهدف منه هو تمثيل إيرادات و نفقات المؤسسة لدورة معينة و ذلك بتقسيمها حسب الوظائف الرئيسية الثلاثة لنشاط الى كل من الاستغلال الاستثمار و التمويل بحيث نجد حسب هذا التقسيم مايلي :

_ تدفقات الخزينة المتولدة عن الاستغلال؛

_ تدفقات الخزينة المتولدة عن الاستثمار؛

ـــ تدفقات الخزينة المتولدة عن التمويل

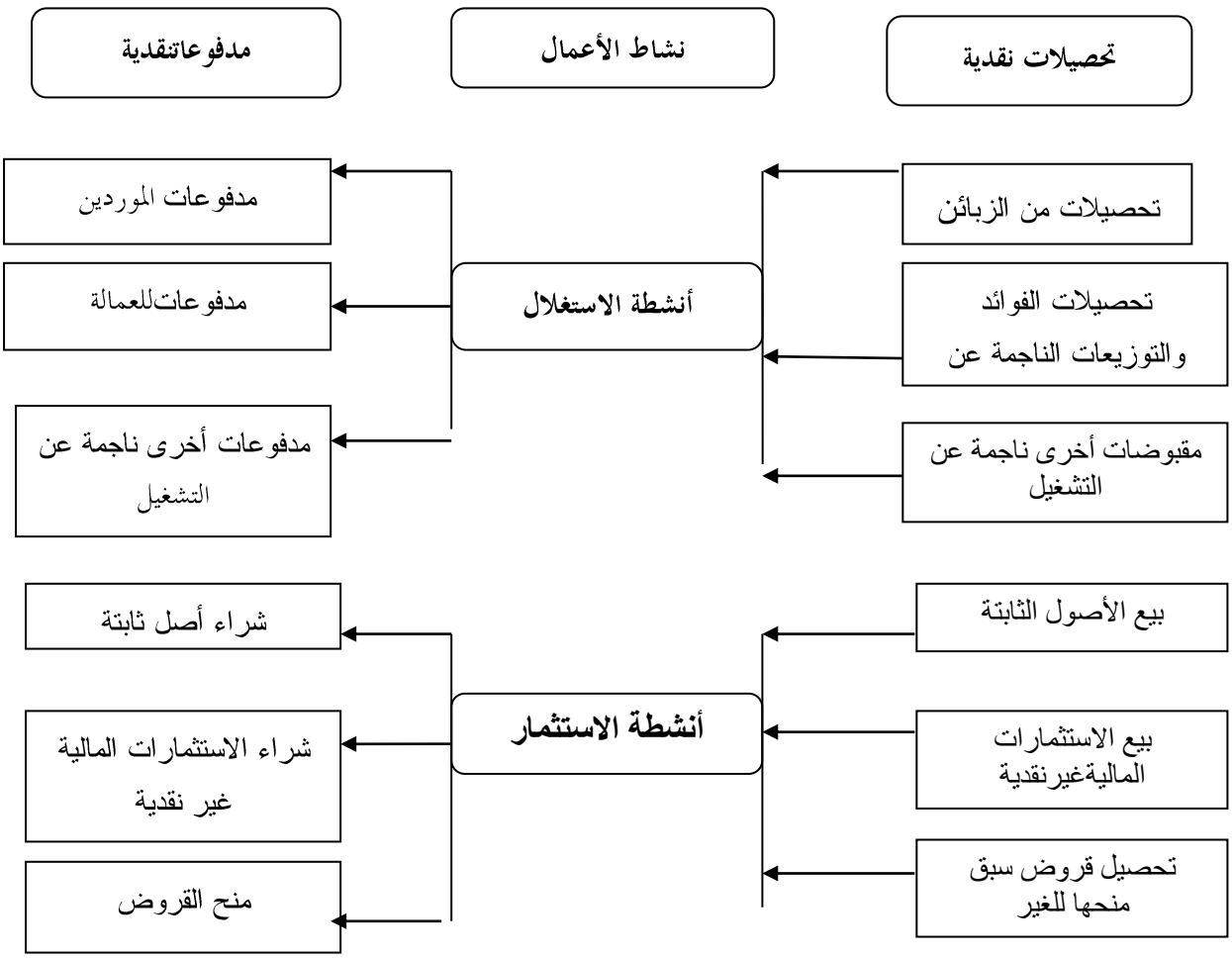
جدول تدفقات الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

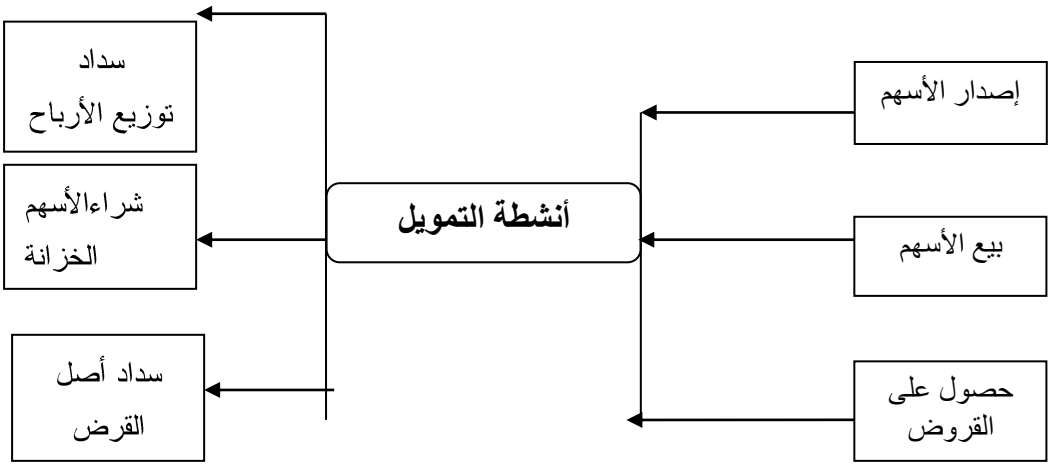
الفترة من N-1 إلى N

البيان	السنة المالية N	السنة المالية N-1	ملاحظة
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات (تسويات) لـــ: ـــ اهتلاكات و مؤونات ـــالضرائب المؤجلة ـــ المخزونات ـــ الزبائن و حسابات الحقوق الأخرى ـــ الموردين و الديون الأخرى			
ـــ نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار تسديدات لحيازة قيم ثابتة التحصيلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (التجميع) (1)			
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			

تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي إصدار قروض			
تسديد قروض			
تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير الخزينة خلال الفترة			

الشكل رقم :الأنشطة الخاصة جدول تدفقات الخزينة





المصدر: قوادري محمد، قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية -**IAS/IFRS**مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماجستير-جامعة البليدة- 2010، ص74.

الفرق بين الطريقة المباشرة والطريقة الغير مباشرة :

إن الاختلاف بين الطريقتين المباشرة والغير المباشرة في إعداد جدول تدفقات الخزينة ناتج عن كيفية تقديم تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال ،كما تطرقنا في السابق الطريقة المباشرة تقدم هذا النوع من التدفقات في شكل عناصر رئيسية لدخول و خروج السيولة الإجمالية الموردون،للزبائن والضرائب وغيرها من العناصر التي لها علاقة بتدفقات الخزينة المرتبطة بنشاط الاستغلال من اجل توضيح التدفق المالي الصافي بينما في الطريقة الغير المباشرة تعتمد على تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية من أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة كالاهتلاكات التي لا يصاحبها تدفق نقدي حقيقي وخارجي والموردين والزبائن وبعد فترة معينة من الزمن تتحول إلى تدفق نقدي داخلي أو خارجي أو العناصر التي ليس لها علاقة بأنشطة الاستغلال كالفائض أو العجز في التنازل عن الاستثمارات،إما باقي التدفقات الأخرى و المتمثلة في تدفقات الخزينة المرتبطة بأنشطة الاستثمار والتمويل تعرض كل واحدة على حدا وبنفس الطريقة المباشرة ..

ثانيا

جدول تغير الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في N/12/31						
تغيير الطريقة المحاسبية N+1 تصحيح الأخطاء الهامةN+1 إعادة تقييم التثبيتات N+1 الأرباح والخسائر الغير مدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة N+1 زيادة في رأس المال N+1 صافي نتيجة السنة المالية N+1						
الرصيد في N+1/12/31						
تغيير الطريقة المحاسبية N+2 تصحيح الأخطاء الهامة N+2 إعادة تقييم التثبيتات N+2 الأرباح والخسائر الغير مدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة N+2 زيادة في رأس المالN+2 صافي نتيجة السنة المالية N+2						
الرصيد في N+2/12/31						

خلاصة الفصل الثالث:

تسعى الجزائر إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وذلك عن طريق SCF وذلك لتوفير الإمكانيات للمؤسسات الجزائرية لمجارات نظيراتها العالمية على عكس ما كان مع PCN الذي كان لا يستجيب لهاته التغيرات والتطورات الحاصلة في الاقتصاد العالمي .

وقد استهدفت في دراستي الميدانية بشكل أساسي تطور الأنظمة المحاسبية الدولية وآثارها على النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال عرضي لنماذج القوائم المالية للمؤسسة وإجراء دراسة وصفية ومقارنة للنظامين SCF,PCN ومن خلال الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة والوحدة المستقبلة توصلت إلى النتائج التالية:

- المحتوى الإعلامي للميزانية وجدول النتائج يعتبر أكثر وضوحا في SCF على PCN.
- المعايير المحاسبية الدولية المستعملة من طرف الجزائر.
- إصلاح SCF يرجع بالأساس إلى المعايير المحاسبية الدولية باعتباره نظام يعطي صورة مصغرة وملخصة عن المعايير والأنظمة المحاسبية الدولية .

الخاتمة العامة

حاولت عن طريق التطرق في تطور الأنظمة المحاسبية الدولية وآثارها على النظام المحاسبي المالي –دراسة حالة–شركة SEROR معالجة إشكالية البحث المتمثلة في ما مدى تأثير تطور الأنظمة المحاسبية الدولية على النظام المالي المحاسبي (SCF)؟بالنسبة للدراسة النظرية والوصفية المحاسبية نلاحظ انه تم هناك تغير في كيفية عرض القوائم المالية المتمثلة في الميزانية وجدول النتائج وأصبحت أكثر مساعدة وملائمة للوضعية المالية للمؤسسة.

أصبح إصلاح المنظومة المحاسبية امرا ضروريا من خلال تطبيق SCF والاستغناء عن PCN لأجل تطوير الاقتصاد الجزائري وجعله أكثر مسايرة للتغيرات الحاصلة على المستوى الدولي وجعل النظام المحاسبي المالي أكثر ملائمة للمعايير المحاسبية الدولية الدولية التي تبناها النظام المحاسبي المالي من اجل تحقيق التوحيد والتوافق المحاسبي مع الدول وهذا لا يتحقق إلا بتطبيق هاته المعايير ،ومن اجل إنجاح أهداف الإصلاح دخل هذا النظام حيز التطبيق.

فتقرر إسقاط الدراسة الخاص بشخصي على شركة الدراسات وانجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري SEROR وفي النهاية توصلت إلى جملة من النتائج للفرضيات المطروحة آنفا والتحقق من صحتها أو نفيها أو عدم القدرة على إثباتها.

نتائج اختبار الفرضيات :

الفرضية الأولى :والتي تقول بان "معايير المحاسبة الدولية توجه الأنظمة المحاسبية المحلية نحو توحيد الممارسات المحاسبية والمبادئ على المستوى الدولي" بحيث قمت بتأكيدها لان الأنظمة والمخططات ترتبط ارتباطا قويا بالاقتصاد المحلي وتتأثر بالمحيط الموجود فيه وبالتالي استخدام المعايير المحاسبية الدولية بإمكانه فك الارتباط بين النظام المحلي والمحيط المتعلق به من خلال حرية حركة الأموال والأعمال بين الدول في العالم.

الفرضية الثانية : والتي تقول "تطبيق قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من شانه التأثير على البيئة الاقتصاد في الجزائر ،تم التأكد منها وذلك من أن المبادئ والقواعد التي جاء بها SCF تؤثر على بيئة الاقتصاد في الجزائر وذلك نظير المرجعية الدولية المتبناة بواسطة قواعد ومبادئ المعايير المحاسبية الدولية.

الفرضية الثالثة :والتي تقول"عدم كفاءة الممارسات المحاسبية في ظل المخطط الوطني السابق"تم التأكد منها من خلال الجانب النظري من خلال :

1- الممارسات المحاسبية وفقPCNنجد بأنه يغلب عليها الجانب القانوني والإداري على واقع الاقتصاد.

2- المحتوى الإعلامي في القوائم المالية وفق PCN لا يفيد مستعملي هاته القوائم بسبب الغموض الموجود داخل هاته القوائم.

نتائج البحث :

- إن التطور والتوسع التجاري سمح بظهور فكرة بناء وطرح أسس دولية لمهنة المحاسبة والمعروفة بالمعايير المحاسبية الدولية.
- إن هدف المعايير المحاسبية الدولية هو تقديم قوائم مالية شفافة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- قامت الجزائر بتغيير المخطط الوطنيPCN إلى النظام المحاسبي الماليSCF نظرا لعدم استجابتهومواكبته للتطورات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية الدولية وعدم تقديمه للمعالجة المحاسبية الكافية.
- إن الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والقوائم المالية الموجودة في النظام المحاسبي المالي ما هي إلا قواعد ومبادئ مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية.
- إن النظام المحاسبي المالي متوافق مع المعايير المحاسبية الدولية وذلك من خلال الميزانية وجدول النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.
- ضرورة التواصل مع التطورات والتفسيرات والمستجدات الآتية من المعايير المحاسبية الدولية والصادرة من مجلس المعايير المحاسبية الدوليةIASB إلى المجلس المحاسبي الوطني وتأقلم النظام المحاسبي الماليSCF معها.
- ضرورة إجراء تغييرات في الاقتصاد وليس فقط في الممارسات المحاسبية حتى تكون لهاته المعايير دورأكثر فعالية.
- المؤسسة الجزائرية ملزمة بعرض قوائمها المالية المتمثلة في أربع الميزانية وجدول النتائج وجدول تغيرات الأموال الخاصة جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة و والملاحق
- الأهمية في إعداد إطارات وكوادر وطنية مختصة في مهنة المحاسبة
- يجب إعطاء الأهمية القصوى للمعايير المحاسبية الدولية والتجاوب مع التغيرات التي قد تطرأ عليها في المستقبل.

- القيام بعقد ندوات وملتقيات دولية في مجال المحاسبة لتبادل الآراء والخبرات بين الدول
- تشجيع البحث العلمي من خلال إعطائهم كل المعلومات المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الجديد.

أفاق ونقط بحث مستقبلية:

تناول هذا البحث موضوع تطور الأنظمة المحاسبية الدولية وآثارها على النظام المحاسبي المالي وأثناء هاته الدراسة تبين لي أن هذا الموضوع من خلال جوانبه التي لم يكن بإمكاني التطرق إليها نظرا لحدود الدراسة التي تشفع لنا بالتطرق لهاته الجوانب وهي كالتالي:

- الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
- المعايير المحاسبية الدولية وأثرها على نظام المعلومات المحاسبي وكيف تطبق مع النظام المحاسبي المالي.

في الأخير فإنني لا ادعي الكمال في البحث المنجز من طرفي ولكن أتمنى و أرجو أن تتمكن الأجيال القادمة في الغوص والإثراء في هذا البحث لما له من أهمية قصوى لكيفية تأثير الأنظمة المحاسبية الدولية المختلفة على النظام المحاسبي المالي في الجزائر والاستفادة منه .

أولا : المراجع باللغة العربية

1- الكتب

1.أمين السيد احمد لطفي ،المحاسبة الدولية لشركات المتعددة الجنسيات ،الدار الجامعية الإسكندرية،مصر،2004.

2.بثينة عبد الرحمان الجبر ومحمد علاء الدين عبد المنعم ،المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العلمي ،إصدارات الجمعية العلمية للمحاسبة،السعودية،1998.

3.جمال لعشيشي،محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي،متيجة للطباعة،الجزائر،2010.

4.حسن القاضي ومأمون توفيق حمدان ،الحاسبة الدولية ومعاييرها،دار الثقافة للنشر والتوزيع،سنة،2008،ص:49.

5.حكمت احمد الزاوي،المحاسبة الدولية،دار الحنين ،الاردن،1995.

6.طارق عبد العال حماد،موسوعة معايير المحاسبة (شرح التقارير الدولية الحديثة والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربي والخليجية والمصرية) ،ج1،عرض القوائم المالية،الدار الجامعية الإسكندرية ،مصر ،2006.

7. طارق عبد العال حماد ،موسوعة المعايير المحاسبية، ج1،دار الجامعية الإسكندرية،مصر،2002.

8. فريديريك تشوي وآخرون ،تعريب محمد عصام الدين زايد،مراجعة احمد حامد حجاج،المحاسبة الدولية،دار المريخ للنشر،السعودية،2004.

9. محمد عصام الدين زايد،المحاسبة الدولية،دار المريخ للنشر،2005.

10. محمد علاء الدين عبد المنعم،نبيه عبد الرحيم ،المحاسبة الدولية الإطار الفكري والواقع العلمي ،إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة،1998.

11. محمد مبروك أبو زيد ،المحاسبة الدولية وانعاكاساتها على الدول العربية ،ط1،أتراك للطباعة والنشر والتوزيع ،القاهرة،مصر،2005.

12. محمد محمود عبد ربه، المعايير المحاسبية المصرية وإشكالية التطبيق ،جامعة عين الشمس ، بدون سنة.

13. ا.بلعروسي احمد تيجاني ،النظام المحاسبي المالي ،ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية،2010.

14. عاشور كتوش ، المحاسبة المعمقة وفق المخطط المحاسبي الوطني ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر 2003.

15. لخضر علاوي ،معايير المحاسبة الدوليةIAS/IFRS الأوراق الزرقاء الجزائر ،2012.

2- أطروحات جامعية :

16. سالمي محمد الدينوري ،قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر المعايير المحاسبة الدولية،مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،قسم التسيير تخصص محاسبة،جامعة العقيد حاج لخضر،باتنة،السنة الجامعية:2008-2009.

17. سعاد وردة ،معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS تداعيات وآفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني ،مذكرة تدخل لنيل شهادة الماجيستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،كلية العلوم الاقتصادية ،تخصص تحليل اقتصادي،جامعة العربي بن مهيدي بام البواقي ،2009-2010.

18. شناي عبد الكريم ،تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ،دراسة حالة المطاحن الكبرى الجنوب،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجيستر،جامعة العقيد الحاج لخضر كلية علوم التسيير ،تخصص محاسبة،باتنة،2008-2009.

19. عوينات فريد،دراسة النظام المالي المحاسبي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية،مذكرة لنيل شهادة الماجيستر،علوم التسيير ،تخصص محاسبة،المركز الجامعي بالوادي،2010-2011.

20. مداني بلغيث،أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولي ،أطروحة الدكتوراة،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،جامعة الجزائر ،2004.

21. حواس صلاح ،التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية ،أطروحة دكتوراة،جامعة الجزائر ،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،قسم علوم التسيير،2007-2008.

22. سليم بن رحمون ،تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد،مذكرةماجيستر،جامعة محمد خيضربسكرة،سنة 2012-2013

23. محمد سيد،الإصلاح المحاسبي في الجزائر بين التحديات الدولية ومتطلبات الاقتصاد الوطني ،أطروحة دكتوراة،جامعة البليدة -2- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير –قسم العلوم التجارية-2014-2015.

24. عبد القادر بكحيل،أهمية تطبيق معايير المحاسبة والمعلومة المالية (IAS.IFRS) في الجزائر في ظل الشراكة مع الاتحاد الاوروبي ،مذكرة ماجيستر في علوم التسيير ،تخصص مالية ومحاسبة ،جامعة حسيبة بن بوعلي ،شلف،2007-2008.

25. رشيد سفاحلو ،النظام المحاسبي المالي الجزائري ومعالجته للأصول الغير جارية في ظل المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية ،مذكرة ماجيستر في علوم التسيير ، تخصص مالية ومحاسبة،جامعة حسيبة بن بوعلي ،الشلف ،2011.

26. الحاج النوي ،انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر ،مذكرة ماجيستر،تخصص مالية ومحاسبة ، حسيبة بن بوعلي شلف،2007-2008.

27. سفيان بلقاسم،النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق عملية العولمة وتطور الأسواق العالمية ،أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر ،2009-2010.

28. نوال صبايحي ،الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS.IFRS) واثره على جودة المعلومات ،مذكرة ماجيستر ،محاسبة وتدقيق،كلية العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر 2010.

3- التقارير والمراسيم والقرارات:

29. القانون رقم 07-11 المؤرخ في يناير 2010.

28. القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها.

4- الدوريات والمجلات :

30. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد19،المؤرخ في 28 ربيع الاول الموافق ل25 مارس 2009 ،قرارا يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها،ومدونة الحسابات وقواعد سيرها .

31. الجريدة الرسمية ،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 74،المؤرخ في 25 ذو القعدة الموافق ل25 نوفمبر 2007، القانون07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي .

32. الفقرة 112-1 من القرار المؤرخ في 26-07-2008.

33. مداني بن بلغيث،إشكالية التوحيد المحاسبي تجربة الجزائر ،مجلة أبحاث دورية تصدر عن كلية العلوم اق. والعلوم. تج والتسيير ،العدد 2002،1.

34. رابح بوقرة معاد عريوة،اثر المعايير المحاسبية الدولية(IAS.IFRS)في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية،العدد1،مجلة البحوث الاقتصادية والمالية،25-05-2014.

35. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،المعايير المحاسبية الدولية،عمان ،الأردن،1999.

36. دكتور آلاء مصطفى الأسعد ،المعايير المحاسبية والتغييرات في بيئة الأعمال المعاصرة ،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية،العدد الخاص بمؤتمر الكلية 2013.

37. مراد ايت محمد ،الممارسة المحاسبية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي الجديد،مجلة اقتصادية،العدد16 ،2010.

38. محمد براق تسعديت بوسبعين ،تطبيق النظام المحاسبي المالي وكمتطلبات الجبائي الحالي ،مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة ،كلية ع.اق،جامعة البليدة ،13-14 ديسمبر 2011.

39. محمد براق،عمر قمان ،اثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر ،مداخلة ضمن فعاليات المؤتمر العالمي الدولي حول"الإصلاح المحاسبي في الجزائر"كلية العلوم الاقتصادية،جامعة ورقلة 9-30 نوفمبر 2011.

40. ناصر مراد "النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني "مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية ،جامعة الوادي يومي 17-18 يناير 2010.

علي بودلال ،واقع التطبيق النظام المحاسبي الجزائري ،مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمراجعة"،كلية العلوم الاقتصادية ،جامعة البليدة،13-14 ديسمبر 2011.

41. جودي محمد رمزي ،"إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"،جامعة محمد خيضر ،بسكرة،كلية العلوم الاقتصادية ،العدد 06،ديسمبر 2009.

42. مداني بلغيث ،تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد،ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي ،2010.

43. تيجاني بالرقي،التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الإطار العلمي لنظرية المحاسبة ،جامعة باجي مختار ،عنابة ،كلية العلوم الاقتصادية ،21-22 نوفمبر 2011.

1-LIVRES

1.OBERT ROBERT pratiques des normes IAS.IFRS, Dunod, Paris,2003.

2.Bernard Raffourier, et autre, Comptabilité internationale, Edition libraire, France,1997.

3.Ammar Kaddouri et Ahmed Mimeche, Cours de comptabilité financière Selon les Normes (IAS-IFRS) et le SCF 2007,Enang Edition, Alger,2009.

4.SamirMerouani,"le projet du nouveau systéme comptable algérien, anticiper Et préparer le passage «mémoire en magistère en sciences de gestion, ESC, 2008.

5.Center for Audit Quality,2009,Guide to International Reporting Standards.