

الملتقى العلمي الوطني حول: "النظام المحاسبي في الجزائر: المتطلبات الاقتصادية  
والمؤسسية"، المنعقد في جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة، يومي 25-26 فيفري  
2020.

مداخلة بعنوان:

تبني النظام المحاسبي المالي SCF: من منظور الإصلاحات المحاسبية في الجزائر نحو تطبيق المعايير  
المحاسبية الدولية IFRS/IAS

ضمن المحور الخامس: النظام المحاسبي المالي في الجزائر: الحصيلة والآفاق.

د. ياسمينة طويل	د. نبيلة باديس	د. سميحة بوحفص
أستاذ محاضر "ب"	أستاذ محاضر "ب"	أستاذ محاضر "ب"
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة	جامعة عباس لغرور -خنشلة -	جامعة عباس لغرور -خنشلة -

#### الملخص:

الهدف من هذه الدراسة هو تبيان أهم الإصلاحات التي مست الجانب المحاسبي في الجزائر ومدى مجاراتها للتغيرات الخاصة بالممارسات المحاسبية دوليا، بالإضافة إلى تحديد أبرز المستجدات التي قامت بها الجمعيات والمنظمات المحاسبية الدولية الهادفة إلى وضع محاسبة موحدة عن طريق إصدار معايير محاسبية قابلة للتطبيق على الصعيد الدولي، وهل يمكن تطبيقها في الجزائر من خلال قانون النظام المحاسبي المالي SCF. تم التوصل في هذه الدراسة إلى أن المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS هي عبارة عن وسيلة ناجحة لمحاولة التوفيق فيما بين الممارسات المحاسبية الدولية، أما فيما يتعلق بالإصلاحات المحاسبية في الجزائر منذ الإستقلال فكانت قليلة مقارنة بالتغيرات الحاصلة على الصعيد الدولي، إلا أنه تم محاولة إستدراك الأمر في الإصلاحات الأخيرة التي نتج عنها تبني النظام المحاسبي المالي SCF بموجب القانون 11/07، كونها إرتببت بتوجه المشرع الجزائري نحو وضع نظام يسمح بتقديم مخرجات تتناسب مع مخرجات الأنظمة الدولية من خلال تطبيق جملة من المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS المعمول بها دوليا.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الدولية، المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، الإصلاحات المحاسبية، النظام المحاسبي المالي SCF.

## Résumé :

Le but de cette étude est d'identifier les réformes les plus importantes qui ont affecté la comptabilité en Algérie et son degré de conformité aux changements de pratiques comptables à l'échelle internationale, en plus d'identifier les développements les plus récents des associations et organisations comptables internationales visant à établir une comptabilité unifiée en publiant des normes comptables applicables au niveau international. Est-ce que on peut appliquer en algerie les normes internationale de comptabilité par SCF?

Dans cette étude, les normes IAS / IFRS sont un moyen efficace de réconcilier les pratiques comptables internationales: en ce qui concerne les réformes comptables en Algérie depuis l'indépendance, elles étaient peu nombreuses par rapport aux changements intervenus au niveau international. Ce qui a abouti à l'adoption du système de comptabilité financière SCF par la loi 07/11, car il était lié à la tendance du législateur algérien à développer un système permettant de produire des résultats à la mesure des résultats des systèmes internationaux grâce à l'application d'un ensemble de normes comptables internationales IAS / IFRS au niveau international.

**Mots-clés:** comptabilité internationale, IAS / IFRS, réformes comptables, SCF.

## مقدمة

تعدد الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي أدى إلى خلق تباين كبير في مخرجات هذه الأنظمة، مما أثر على توسع الإقتصاديات العالمية ونتائج الشركات المتعددة الجنسيات، ما دفع بالمفكرين والباحثين في المجال المحاسبي إلى التوجه نحو إنشاء جمعيات ومنظمات تهتم بالشأن العام للمحاسبة، هذه المنظمات التي بدأت نشاطها في أواخر القرن 20 م، تجلت أبرز مهامها في الدراسات المحاسبية النظرية والتطبيقية، والعمل على تطوير مبادئ وفرضيات محاسبية قابلة للتطبيق على الصعيد الدولي من خلال محاسبة موحدة تعرف بالمحاسبة الدولية.

هذه الأخيرة جاءت من منطلق السعي نحو توحيد الأنظمة المحاسبية الدولية، إلا أن التطبيق الواقعي لقواعد وأسس التوحيد المحاسبي يعد من المستحيلات، فكل دولة تتميز ببيئة سياسية، إقتصادية، إجتماعية وثقافية تضمن لها سيادة، تميز وسلطة خاصة بها، لذا تم اللجوء إلى وضع فكرة من خلالها يمكن تقليل الفروق فيما بين الأنظمة المحاسبية وخلق توافق فيما بينها، عن طريق وضع معايير قابلة للتأقلم مع أي تشريع سيتم تبنيها من قبله.

بعد إصدار المعايير المحاسبية الدولية تم تطبيقها من قبل الدول المتقدمة، ولاقت إستحسانهم مما دفع بهم إلى السعي نحو تحسينها وتعديلها للتماشي مع المستجدات المطروحة لكل فترة زمنية، أما على مستوى دول العالم الثالث وعلى رأسها دول المغرب العربي، وبعد قيام كل من تونس والمغرب بإصلاحات محاسبية تم بموجبها تبني هذه المعايير، قامت الجزائر هي الأخرى بمواكبة هذا الركب وأجرت إصلاحات محاسبية على مخططها المعمول به من خلال تبني القانون رقم 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

بناء على ماسبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة من خلال السؤال الآتي:

هل تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر كان ناتج عن إصلاحات محاسبية تم من خلالها تطبيق

المعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS؟

وللإجابة على هذا التساؤل سنحاول التطرق إلى النقاط التالية:

أولاً: بؤادر ظهور المعايير المحاسبية الدولية؛

ثانياً: إصدار المعايير المحاسبية الدولية؛

ثالثاً: الإصلاحات المحاسبية في الجزائر؛

رابعاً: تبني النظام المحاسبي المالي SCF من منطلق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS.

### أولاً: بؤادر ظهور المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS

تجلت هذه البؤادر في المفاهيم الأساسية التي أدت إلى إصدار العديد من المعايير المحاسبية الغرض منها تسهيل الممارسات المحاسبية على الصعيد الدولي، من منطلق وضع أسس ومبادئ محاسبية واحدة لما يعرف بالمحاسبة الدولية، وفيما يلي يمكن تحديد ماهية المحاسبة الدولية وأهم البؤادر التي أدت إلى ظهورها وإصدار معاييرها فيما يلي:

**1- المحاسبة الدولية:** أسفر بحث أجري في ثلاث جامعات أمريكية، وهي جامعة إلينوي، نيويورك وواشنطن عن ظهور ثلاثة مداخل لدراسة المحاسبة الدولية أدت لظهور ثلاثة مفاهيم لها وهي:<sup>1</sup>

- **مفهوم المحاسبة الدولية (المدخل الوصفي المقارن):** وقد عرفت المحاسبة الدولية وفق هذا المفهوم "بأنها أحد فروع المحاسبة التي تهتم بدراسة الفرضيات والمفاهيم والاسس والقواعد المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة والتحرري عن أسباب إختلافها" ويركز هذا التعريف على:

- دراسة الأنظمة المحاسبية في الدول المختلفة من خلال المفاهيم والفرضيات والأسس والقواعد المحاسبية؛
- دراسة الأنظمة المحاسبية للتحرري عن أسباب إختلافها لإختيار النظام الأكثر ملاءمة؛
- الإعتماد على الدراسة الوصفية المقارنة للفرضيات والمفاهيم والقواعد والأسس.

- **مفهوم المحاسبة العالمية (المدخل النظري):** وقد عرفت المحاسبة الدولية بأنها "مجموعة المعايير والمبادئ الموحدة والمقبولة على المستوى الدولي لتحكم الممارسة العلمية للمهنة" وقد ركز التعريف على:

- أن المحاسبة نظام عالمي يمكن أن تتبناه جميع الدول؛
- هدف المحاسبة الدولية توفير المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية لخدمة المستثمر الدولي؛
- تطوير المبادئ والمعايير المحاسبية من خلال الدراسات النظرية المكثفة.

- **مفهوم المحاسبة في الشركات التابعة الأجنبية (مدخل النقاط الخاصة):** قد عرفت المحاسبة الدولية من خلال هذا المدخل بأنها "أحد فروع المحاسبة التي تهتم بالأساليب والمشاكل المحاسبية الخاصة بالمعاملات

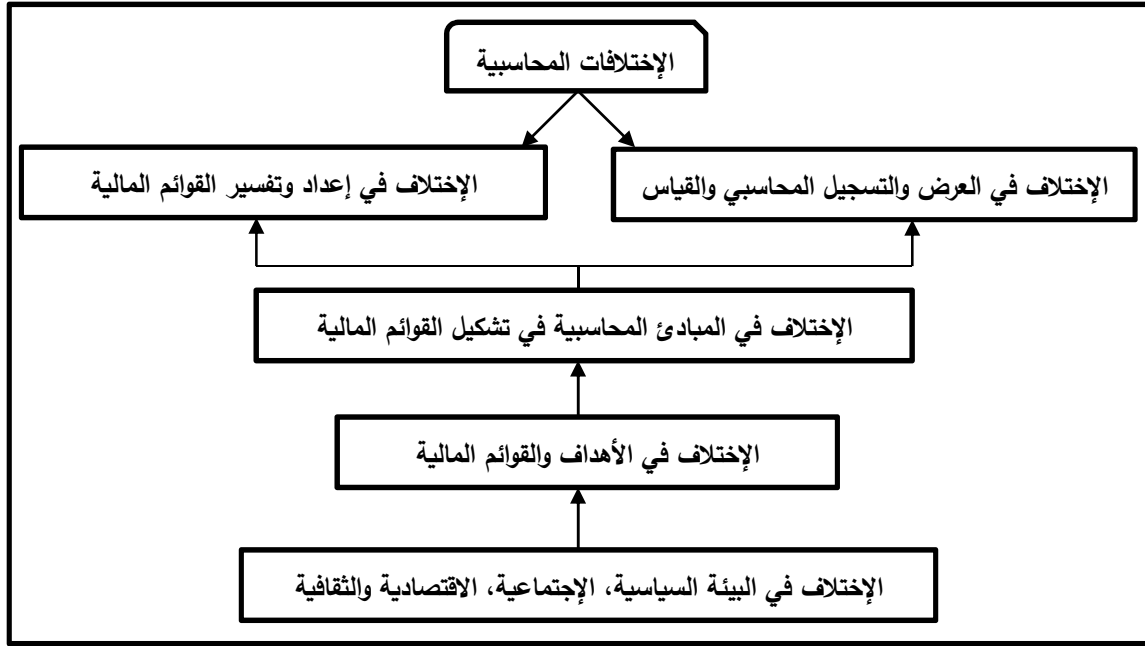
المالية للشركات متعددة الجنسيات" وقد ركز هذا التعريف على:

- الممارسات السائدة في علاقة الشركة الأم بشركاتها التابعة الأجنبية؛
- التركيز على المشاكل المحاسبية المتعلقة بترجمة القوائم المالية الأجنبية؛
- مبادئ توحيد القوائم المالية للشركات التابعة الأجنبية.

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ انه تم التركيز على ضرورة تجنب الإختلافات المحاسبية من خلال توحيد الممارسات المحاسبية على الصعيد الدولي.

**1- التوحيد المحاسبي:** الإختلافات التي مست المبادئ والممارسات المحاسبية كانت العامل الأساسي في خلق فجوة فيما بين الدول، هذه الإختلافات كانت ذات طابع اجتماعي، سياسي، ثقافي واقتصادي بالدرجة الأولى، ومن خلال الشكل الموالي يمكن تبسيط هذه الإختلافات، عواملها، مسبباتها ونتائجها:

الشكل رقم 01: الإختلافات المحاسبية



Source: Bernard Raffounier et autre, "**La Comptabilité Internationale**", Edition VUIBERT, Paris, 1997, P2.

إنطلاقاً من الشكل السابق فالإختلافات المحاسبية هي ناتج مجموعة من العوامل التي أدت إلى تعدد وتباين الأنظمة محاسبية فيما بين الدول، ما أدى بأغلب الباحثين والمفكرين التابعين لمنظمات محاسبية دولية إلى محاولة إستحداث فكر محاسبي معاصر ذا فعالية أكثر من منطلق تقليص هذه الإختلافات وتوحيد المبادئ والممارسات المحاسبية من خلال المساس بالمستويات التالية:<sup>2</sup>

- **على مستوى المبادئ:** إذ يقتصر التوحيد في هذا المستوى على الاسس والمبادئ المحاسبية والمعايير الاساسية التي يمكن الإهتمام بها عند تطبيق الأسس والمبادئ التي يتم توحيدها؛

- **على مستوى القواعد:** ويشمل في هذا المستوى توحيد القواعد والإجراءات والوسائل المحاسبية، وتتطلب هذه العملية ما يلي:

- حصر القواعد والإجراءات والأساليب المحاسبية المستخدمة فعلاً، والتي يمكن إستخدامها لتحقيق أهداف المحاسبة؛
- الإختيار من بين هذه القواعد والإجراءات والأساليب الافضل منها تماشياً مع مقتضيات المبادئ الموضوعية؛
- الحذر عند إستخدام القواعد والإجراءات البديلة.

- **على مستوى النظم:** ويشمل التوحيد في هذا المستوى، توحيد النظام المحاسبي ككل بما يقوم عليه من أسس ومبادئ وقواعد ووسائل وإجراءات، ويمتد إلى تنميط النتائج المحاسبية والقوائم المالية بالإضافة على التكاليف والاسس والمبادئ التي تقوم عليها.

**2- التوافق المحاسبي:** إن السعي نحو ترسيخ فكرة التوحيد المحاسبي كغيرها من الأفكار والتوجهات التي طالتها عدة إنتقادات وواجهتها الكثير من الصعوبات من منطلق العوامل المسببة للإختلاف، فالأرضية التي على أساسها سيتم تطبيق هذه الفكرة ليست جاهزة لتقبلها ومن هنا تم التوجه إلى استحداث فكر مرن أكثر وقابل للتطبيق تدريجيا من خلال تقليل الفروقات الموجودة ومحاولة تحقيق ما يعرف بالتوافق المحاسبي فيما بين الأنظمة المتعددة، فالأهداف الأساسية التي إرتبطت بموضوع التوافق المحاسبي الدولي نجد مسألة تحقيق الكفاءة التي تقتضيها التبادلات الاقتصادية الدولية، والتي عادة ما تسعى المؤسسات المتعددة الجنسيات بلوغها من خلال خفض تكلفة رأس المال، وتوحيد شروط المنافسة التي تحكم النشاط الاقتصادي داخل التجمعات الاقتصادية أو التكتلات الإقليمية، إضافة إلى أهداف أخرى مرتبطة بطبيعة الأطراف المهتمة بعملية التوافق وأهمها:<sup>3</sup>

- **المؤسسات المعدة للقوائم المالية:** إذ يساعد التوافق المحاسبي على:
  - خفض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد القوائم المالية، خاصة ما تعلق بإعداد الحسابات المجمعة للمؤسسات التي لديها فروع تنشط في مناطق تختلف أنظمتها المحاسبية؛
  - إنجاح عمليات التسيير والمراقبة التي تقوم بها المؤسسات على مختلف فروعها، وقياس أدائها بناءً على التقارب الذي يحكم شروط التسيير وقابلية البيانات والتقارير للمقارنة؛
  - تمكين المؤسسات من استغلال المعلومات المتاحة عن محيطها بشكل فعال، خاصة إذا تعلق الأمر بالقيام بعمليات استثمارية أو إدماج مؤسسات أخرى أو أخذ مراقبتها؛
  - التمويع الجيد والتحكم في سياسة الاتصال التي تضمن الإقبال الكبير على استثمارات المؤسسة، وهذا لمساعدة عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون.

- **الأطراف المستعملة للقوائم المالية:** إن الهدف الأساسي الذي يحققه التوافق المحاسبي الدولي لهذه الفئة المتمثلة أساسا في المستثمرين الدوليين، هو تمكينهم من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات، بعد إلغاء أثر اختلاف الأنظمة التي كان يفترض أن تعد كل مؤسسة معلوماتها على أساسها، وبالتالي استبعاد أثر العوامل الثقافية والقيمية والعوامل الأخرى على حسابات المؤسسة لأجل اتخاذ قرارات الاستثمار الملائمة.

- **الهيئات الأخرى:** تتحقق أهداف التوافق المحاسبي لهذه الفئة، من خلال نجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات، مثل الاتحاد الأوروبي، الأمم المتحدة، هيئات مراقبة الأسواق المالية الوطنية أو الدولية والبنك الدولي، لما يتيح من خفض تكاليف هذه الرقابة، التي تتطلب في حالة العكس (وجود اختلافات) أعباء إضافية تتعلق أساسا بتكوين المراجعين وأدوات المراجعة وبرامجها،

والاستعانة بمراجعين لا ينتمون لثقافة واحدة لمراجعة الفروع، ما يطرح مسألة مصداقية هذه الأعمال وتطابقها مع أهداف مراجعي المجتمع.

## ثانياً: إصدار المعايير المحاسبية الدولية

المفاهيم التي تم التطرق لها في النقطة السابقة هي العامل الأساسي في ظهور المعايير المحاسبية الدولية، هذه الأخيرة لاقت قبولا واسعا من قبل أغلب دول العالم فمنهم من إستقطبها للعمل بها على ما هي عليه، ومنهم من إستخدمها كمرجع لإصدار معايير تتوافق مع محيطه ومتطلباته، وفيما يلي سنحدد ماهية هذه المعايير وكيف تم إصدارها:

**1- مفهوم المعايير المحاسبية الدولية:** من خلال تحديد تعريف المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS وأهم مزاياها كالتالي:

المعيار في اللغة العربية هو "النموذج المعد مسبقا للقياس على ضوءه وزن أو طول شيء معين او درجة جودته، أيا كانت هذه المعايير يمكن النظر إليها على أنها المقاييس أو الموازين المعتمدة والمقبولة من قبل المجتمع أو الدولة أو العالم لقياس أو للحكم بواسطتها على جودة شيء معين، هذه المعايير منها ماهي طبيعية ومنها ماهي وضعية ومنها ماهي إلهية".<sup>4</sup>

المعايير المحاسبية هي "قواعد يتم اعتمادها من طرف شركات الأعمال عند إعداد القوائم المالية، وتشمل المعايير والقواعد الوصفية والتوجيهات اللازمة التي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام، وبالأخص القياس والتقييم، والعرض والإفصاح، هذه القواعد التي يتم الاتفاق عليها والتي تشمل المعايير المحاسبية تعتبر كمرشد أساسي لتحقيق التجانس في قياس العمليات والأحداث التي تؤثر على القوائم المالية والتدفقات النقدية، وإيصال تلك المعلومات إلى الأطراف المستفيدة منها".<sup>5</sup>

أما المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS "فتعبر عن أدوات قياس محاسبية تستخدم في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي وتحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية".<sup>6</sup> من خلال ما سبق فإن من بين مزايا إستخدام المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS ما يلي:<sup>7</sup>

- تحسين جودة المعلومات المالية بالمؤسسة تبعا للمعايير المحاسبية الدولية المعمول بها، وبالتالي زيادة كفاءة أداء إدارة المؤسسة واتخاذ قرارات مناسبة؛
- إنشاء معايير محاسبية دولية مقبولة ومتعارف عليها على المستوى المحلي والدولي يساعد على التأهيل العلمي والعملية لممارسي مهنة المحاسبة بالمؤسسة؛
- توافر معايير محاسبية دولية يساعد معد المعلومات المالية على إعداد قوائم مالية وملاحق موحدة للشركات متعددة الجنسيات، ويؤدي إلى توسع أماكن أسواق المال المحلية وبالتالي زيادة الاستثمارات المالية والإنتاجية على المستوى الدولي.

**2- مراحل ظهور المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS:** مرت عملية ظهور هذه المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS بمرحلتين هما:<sup>8</sup>

- قبل 1972 م: قبل هذه السنة كان الاهتمام منصبا على عقد المؤتمرات والملتقيات الدولية للتقارب في وجهات النظر وإزالة الاختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول، وأهم هذه المؤتمرات نجد:
  - مؤتمرات المحاسبة الأمريكية (AIC) الذي عقد مؤتمره الأول سنة 1949 م؛
  - مؤتمرات الاتحاد الأوروبي للخبراء الاقتصاديين والماليين (UEC)، أول مؤتمر كان سنة 1951 م والذي ضم 12 جمعية محاسبية أوروبية؛
  - مؤتمرات الاتحاد الإقليمي لمحاسبي آسيا والمحيط الهادي (CAPA)، أول مؤتمر له كان سنة 1957 م.
- من سنة 1972 م: وبفعل المؤتمرات الدولية السابقة أسفرت عن مرحلة جديدة من التطور في المحاسبة الدولية، وإنبثق عنها ظهور منطمتين محاسبيتين عالميتين تعمل على تقليص الاختلافات المحاسبية بين الدول، وذلك في مدينة سيدني بأستراليا عن طريق المؤتمر الدولي العاشر للمحاسبة، وهما:
  - لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC سنة 1973 م؛
  - لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC سنة 1977 م، بعد إعادة هيكلتها أصبحت تسمى مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB سنة 2001 م، ويعتبر المسؤول الأول عن إصدار المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS<sup>9</sup>.

ثم بدء المجلس تدريجياً بإصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS لتحل بتسميتها الجديدة محل معايير المحاسبة الدولية IAS، ولذلك فإن التسمية القديمة وهي معايير المحاسبة الدولية IAS سوف تختفي من الأدب المحاسبي تدريجياً لتحل محلها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS مع الإصدارات الجديدة والتعديلات المحتملة لمعايير المحاسبة الدولية، ويعكس التغيير من IAS إلى IFRS رغبة IASB في توسيع دائرة نشاطها إلى المعلومات المالية عموماً.<sup>10</sup>

صدر حتى تاريخه عن لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC المعاد تشكيلها 41 معياراً يطلق عليها IAS (28 مازال فعالاً – 13 ملغاة) وصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB 13 معياراً فعالاً يطلق عليها IFRS 'العدد الإجمالي للمعايير الفعالة 41 معيار'.<sup>11</sup>

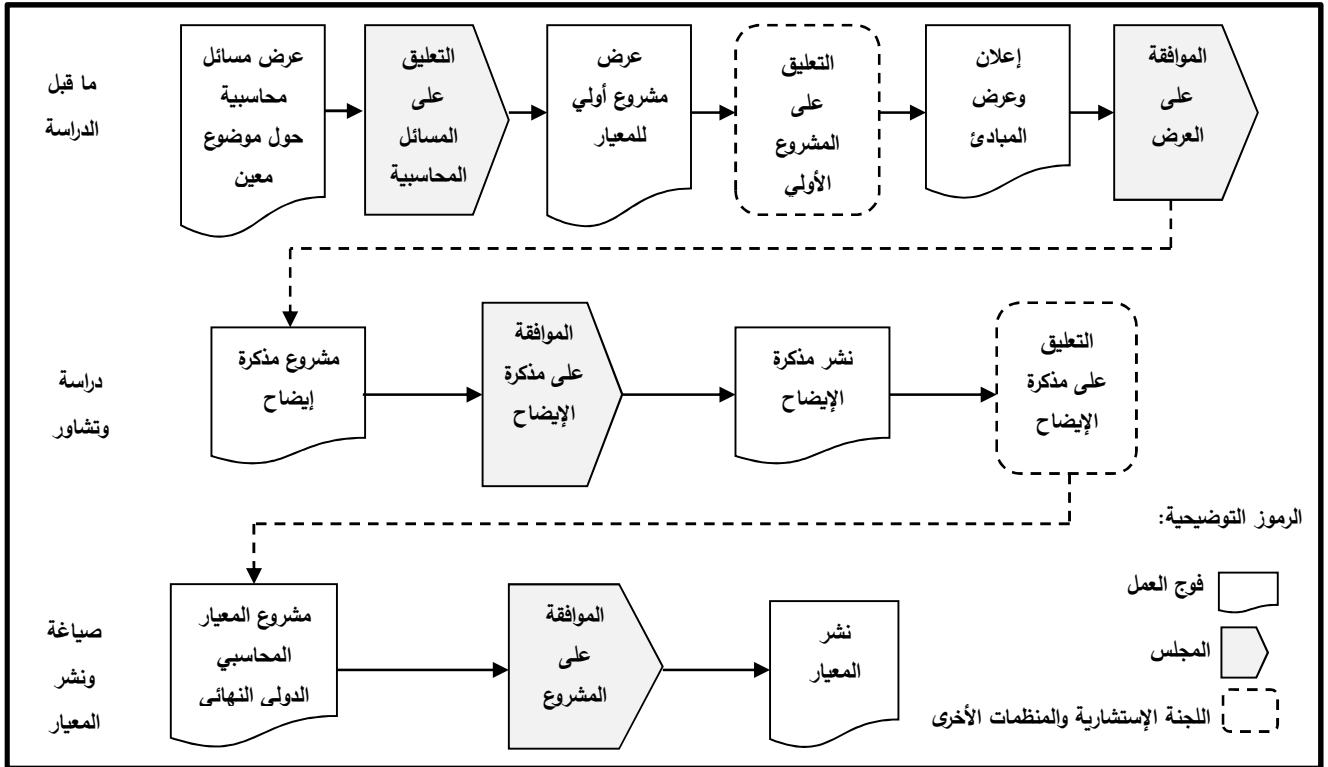
### 3- مخطط إعداد المعايير المحاسبية الدولية: تتبع عملية إعداد المعايير المحاسبية المخطط التالي:<sup>12</sup>

- تحديد طبيعة المشكل الذي يتطلب إعداد معيار، ثم يتم تشكيل فوج عمل يترأسه عضو من المجلس ويضم ممثلي هيئات توحيد لثلاث دول على الأقل؛
- بعد أن يستعرض مختلف المسائل المرتبطة بالمشكل المطروح، يقوم فوج العمل بإستعراض أهم الحلول التي تعتمدها هيئات التوحيد الوطنية، ثم يقوم بإسقاطها على الإطار التصوري، من ثم يعرض على المجلس IASC أهم النقاط التي سوف يتناولها؛
- بعد تلقي فوج العمل رداً على إقتراحاته من المجلس، يقوم بإعداد ونشر مشروع أولي (إعلان معياري) للمعيار المقترح، يتضمن مختلف الحلول المقترحة والتبريرات المرفقة لها، بعد موافقة المجلس يتم توزيع المشروع بشكل واسع لإثرائه ثم الحصول على الردود خلال فترة ستة اشهر عادة؛

- بعد تلقي الردود يقوم فوج العمل بتحرير الوثيقة النهائية التي تتضمن إعلان المبادئ، ويعرضها على المجلس للمصادقة؛
- بعد مصادقة المجلس يقوم فوج العمل بإعداد مشروع معيار في شكل مذكرة إيضاح، يتم نشرها لغنائها وتلقي الردود عليها (خلال فترة شهر)، بعد أن يكون قد صادق عليها المجلس بأغلبية ثلثي الأعضاء 3/2؛
- بعد تلقي ودراسة الردود وما تتضمنه من اقتراحات يقوم فوج العمل بإعداد مشروع نهائي للمعيار وبعد عرضه على المجلس يعتمد هذا المعيار إذا حضي بموافقة ثلاثة أرباع 4/3 أعضاء المجلس على الأقل.

من خلال الشكل التالي يمكن تبسيط مخطط عملية إعداد وإصدار المعايير المحاسبية الدولية:

### الشكل رقم 02: مخطط إصدار المعايير المحاسبية الدولية



المصدر: شعيب شنوف، "محاسبة المؤسسات طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS"، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزء الأول، الجزائر، 2008، ص 133.

- 4 **معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:** هناك بعض المشاكل التي تعيق خطط التوافق أو تمنع الدول من التفكير في تبني خطة معينة لهذا الغرض، من هذه المعوقات ما يلي:<sup>13</sup>
  - الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالإستثمارات والمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة عموماً؛

- التوجه الضريبي والحكومي، بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو غنتاج معلومات تساعد المخطط القومي على إعداد البيانات القومية التي تساعد في التخطيط وإتخاذ القرارات على المستوى القومي؛
- قناعة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية الآخرين بالمعايير الوطنية، وقد تكون هذه القناعة في حقيقتها تعود للمستثمرين ومستخدمي القوائم المالية على المعايير الوطنية إلى الدرجة التي يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية غير التي تعودوا عليها؛
- مشاكل الترجمة، المعايير الدولية تصدر باللغة الإنجليزية وبمصطلحات محاسبية إنجليزية متعارف عليها، وتكمن الصعوبة هنا أن التراجم قد تصل إلى مقابل المصطلح من اللغة الوطنية ولكن المصطلح الوطني قد لا يعكس مضمون نفس المضمون المقصود في المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، وبالتالي تفقد عملية الترجمة فاعليتها.

### ثالثاً: الإصلاحات المحاسبية في الجزائر

في إطار القيام بجملة من الإصلاحات التي مست الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي، التي كان لها الاثر البالغ على النظام المحاسبي الجزائري، نتج عنها إصدار تغييرات ملموسة على مر فترات متعددة بهدف تحسين جودة مخرجات المؤسسات الاقتصادية الناشطة في المحيط الجغرافي الجزائري، ومن خلال هذه النقطة سنتطرق إلى ما يلي:

**1- تطور الممارسات المحاسبية في الجزائر:** إن تطور الأنظمة المحاسبية في الجزائر كان نتاج مجموعة من التطورات التي مست المحيط المحاسبي في الجزائر، فيما يخص الضوابط والقوانين التي لها تأثير مباشر على الأنظمة المحاسبية المتبعة على مر الفترات الزمنية، بالإضافة إلى التطورات التي تعلق بتطور الانظمة المحاسبية وفيما يلي سنحاول استعراض أهم هذه التطورات وفق التالي:

- ورثت الجزائر عقب إستقلالها عن الإستعمار الفرنسي مجموعة من القوانين التي إعتبرتها غنائم حرب، ومن بينها المخطط المحاسبي العام PCG الفرنسي لسنة 1957 م، بموجب القانون رقم 157/62 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962، حيث كان مستعملاً في كافة المنشآت الجزائرية على شكل مخطط محاسبي وطني، ولعدم تماشيه على مر السنوات مع التعديلات الحاصلة على المحيط الاقتصادي والسياسي في الجزائر كان لابد من تعديله، وفي الحقيقة كانت أولى محاولات تعديل المخطط المحاسبي العام سنة 1969م، عن طريق إنشاء هيئة تعمل على تطوير مخطط محاسبي جديد، فكان قانون المالية لسنة 1970 م يلزم تطبيق هذا المخطط مع بداية سنة 1971، لكن هذا المشروع لم يرى النور، في السياق نفسه، يوم 05 ماي 1972 بتاريخ إنشاء المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة، أعطى وزير المالية أمراً بإستدراك كافة النقائص الموجودة في أي وسيلة أو تقنية تساعد على التسيير ورثت من العهد الإستعماري، تماشياً مع المسعى الذي تبنته الجزائر وهو الإقتصاد الإشتراكي الموجه.

توالت المساعي الرامية إلى إستحداث مخطط يحل محل المخطط المحاسبي العام، إلى غاية 29 أفريل 1975 صدر الأمر رقم 35-75 الذي يعالج نطاق تطبيق المخطط المحاسبي الوطني PCN، وفي 23

جوان 1975 صدر أمر بتطبيقه إبتداء من جانفي 1976، وعرف هذا المخطط أربع إضافات أساسية تمثلت في:

- الدورية رقم 047/89/CE/DC/F/185 المؤرخة في 24 ماي 1989، المتعلقة بمحاسبة العمليات ذات العلاقة بإستقلالية المؤسسة، مست تقسيمات حساب رأس مال الشركة والحسابات الشركاء؛
- الدورية رقم 046/90/CE/DC/F/635 المرخة في 11 مارس 1990 المتعلقة بمحاسبة مساهمة العمالي في أرباح المؤسسة، وإتقان طرق التسجيل المتعلقة بها؛
- التوجيه رقم 001/95 الصادر في 02 أكتوبر 1995 الذي يعالج محاسبة توزيع الأرباح ومحاسبة حسابات الشركاء وغيرها .....؛
- التوجيه رقم DGC/MF/581 الصادر في 21 أفريل 1997 الذي نشر قائمة الحسابات المتعلقة بالحساب 15 فارق إعادة التقييم وطرق محاسبة هذا الفارق.<sup>14</sup>

- إن الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الدولة الجزائرية ترتب عنها إنفتاح الاقتصاد الوطني على العالم الخارجي وزيادة المبادلات التجارية من خلال تحرير التجارة الخارجية وإعتماد اقتصاد السوق فكان لزاما أن يواكب ذلك إصلاح النظام المحاسبي حتى يساير هذا التطور السريع في الاقتصاد، كونه أصبح يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه إبتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها إلى القوائم المالية المقدمة مرورا بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات، لذا أصبح من الضروري التعجيل بتغييره وجعله متلائما مع إحتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية على المستوى الوطني والدولي، من خلال إعداد نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

هذا التوجه الجديد في الإصلاح بدأ من خلال تعديل القانون التجاري الذي جاء به المرسوم التشريعي رقم: 08/93 الصادر في 25/04/1993، والأمر رقم 27/96 الصادر في 09/12/1996 مؤشرا قويا على التوجه نحو سياسة اقتصادية جديدة يترتب عنها بروز شركات جديدة، واعطاء الضوء الأخضر لتصفية الشركات، والبدء بالعمل بالتحكيم التجاري.

بالإضافة الى العدد الهائل من التعديلات التي نص عليها القانون التجاري، هناك قانونين آخرين ساهما في إيجاد حالات جديدة تحتم الإسراع في إصلاح النظام المحاسبي الجزائري وهما: الشركات القابضة التي جاء بها القانون رقم 25/95 الصادر في 25/09/1995 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، وشركات مساهمات الدولة الذي جاء بها الأمر رقم 01/2004 الصادر في 20/08/2004 المتضمن تنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وخصوصتها، الأمر الذي ترتب عنه فراغات محاسبية وتباين بين المحاسبين في المعالجات المحاسبية لنفس العملية، وهذا يتنافى مع ما تصبو إليه المحاسبة وفق المنظور الجديد من موثوقية وقابلية للمقارنة.<sup>15</sup>

- بتاريخ 28 مارس 1998 م أخذ المجلس الوطني للمحاسبة على عاتقه مسؤولية إصلاح المخطط الوطني المحاسبي PCN، ولهذا الغرض قام بتأسيس لجنة إصلاح، هلال هذه الفترة قامت هذه اللجنة بإعداد إستبائين، تم توجيه الأول إلى المحاسبين في جانفي 1999 م، ونشرت نتائجه في نوفمبر من نفس العام،

في المقابل تم إرسال الإستبيان الثاني لفائدة مهني المحاسبة خلال جويلية 2000 م، لم يتم توضيح نتائج ليومنا هذا، من جهة أخرى لمس المجلس الوطني للمحاسبة وجود إرادة لغحداث التغيير، كما تم إيقاف نشاط هذه اللجنة في سنة 2001 م.<sup>16</sup>

وفي نفس السنة قام المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري، وممثلين عن الخبراء المحاسبين الجزائريين، وممثلين عن الخبراء المحاسبين والمجلس الوطني لمحافظي الحسابات الفرنسي، بوضع مشروع نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، في إطار برنامج تم تمويله من البنك الدولي، ومنذ ذلك الوقت بدأ التفكير الجدي في تطوير المخطط المحاسبي الوطني، وإنطلقت فكرة التوجه نحو المرجعية الأنجلوسكسونية الممثلة في مرجعية معايير المحاسبة الدولية.

وقد قامت وزارة المالية بتنظيم ملتقيات لتكوين المكونين في مجال معايير المحاسبة الدولية والتغيرات التي ستطرأ على النظام المحاسبي الجزائري خلال سنوات 2003، 2004 و 2005، في 12 جويلية 2006؟ قام مجلس الحكومة بمناقشة ومراجعة المشروع الاولي لقانون النظام المحاسبي المالي SCF الذي يتوافق والمعايير المحاسبية الدولية، وكلف المجلس الاعلى للمحاسبة بوضع خطة عمل من أجل فهم معايير المحاسبة الدولية، وتكوين مكونين جديد فيها بغية التطبيق الجيد لمشروع النظام المحاسبي المالي SCF.

في 13 ماي 2007 صادق مجلس الوزراء على مشروع النظام المحاسبي المال SCF، وكلفت وزارتي التعليم العالي والتكوين المهني بالشروع في إعادة صياغة برامج التكوين في المحاسبة، في 25 نوفمبر 2007 صادق البرلمان على القانون رقم 07/11 الذي أوضح المصطلحات والمفاهيم الأساسية التي يجب الإعتماد عليها في إعداد القوائم المالية، وكذلك الفروض والمبادئ المحاسبية والخصائص النوعية للمعلومات المالية والمحاسبية.<sup>17</sup>

## 2- أسباب الإصلاح المحاسبي في الجزائر: يمكن تقسيمها إلى سببين هما:

- أسباب داخلية: إن صياغة نظام محاسبي مالي جزائري متوافق إلى حد ما مع المعايير المحاسبية الدولية، يعتبر خطوة إيجابية وهامة في طريق الإصلاح المالي الذي بدأته الجزائر منذ فترة التسعينيات، من خلال السعي نحو مواكبة التحولات المالية العالمية، والإستفادة من مزايا إنتقال الإستثمار الأجنبي المباشر والغير مباشر، الذي غالبا ما تكون الضبابية المتعلقة بالنظام المالي والمحاسبي عائقا أمامه في ظل التفاوت الواضح فيما يخص المعالجات المحاسبية بين الدول المالكة لشركات رأس المال المستثمر والدول المستهدفة في النشاط الإستثماري، التي بالإضافة إلى ذلك تتميز بقيود تشريعية معقدة نوعا ما، بالتالي أصبح النظام المحاسبي وبرغم النقائص التي تكلم عنها العديد من المختصين أفضل بكثير من سابقه، ويعود سبب الإصلاح المحاسبي في الجزائر في الأساس إلى:

- تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات العالمية، وفق ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملاءمة مع الإقتصاد المعاصر؛
- التمكن من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛

- التقليل من الأخطار المتعلقة بالتلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد والمبادئ المحاسبية، وتسهيل مراجعة الحسابات من خلال تبني قواعد أكثر وضوحا.
- من خلال هذا، فإن الجزائر قد إنتهجت طريق الإصلاح المحاسبي والتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، ومواكبة التطورات الحاصلة في المحاسبة الدولية، وهذا من خلال القانون 11/07 الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية في عددها 47، بحيث تعتبر المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS المرجع الأساسي للنظام المحاسبي المالي.<sup>18</sup>
- الأسباب الخارجية: إن إستقراء واقع وتوجهات السلطات الجزائرية لإصلاح مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر يجد أنها إرتبطت بأسباب خارجية دفعت الجزائر إلى إحداث إصلاحات، من أبرزها:<sup>19</sup>
  - إنتشار ظاهرة العولمة الإقتصادية، من خلال الشركات العابرة للقارات، وكذا إنفتاح أسواق المال على المستوى الدولي؛
  - توسع مظاهر تحرير الخدمات فيما يتعلق بمهنة المحاسبة والتدقيق التي أوجدتها منظمة التجارة العالمية؛
  - توسع وتبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل العديد من البلدان، والتي يقوم بإصدارها مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
  - قبول تطبيق معايير التدقيق الدولية ISA التي يقوم بإصدارها الإتحاد الدولي للمحاسبين؛
  - ضغط المنظمات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي؛
  - ظهور التكتلات الإقتصادية وإعتمادها مخرجات المرجعيات المحاسبية الدولية كما هو الحال بالنسبة إلى الإتحاد الأوروبي، وكذا بعض التكتلات الإقتصادية في إفريقيا وآسيا؛
  - ظهور إصلاح محاسبة الدولة في كثير من البلدان المتقدمة، كفرنسا وألمانيا، وكذا الدول النامية كما هو الشأن في تونس والمغرب، بما يتوافق ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS؛
  - تغير واقع النهج الإقتصادي في الجزائر من الإقتصاد الموجه إلى إقتصاد السوق الحر؛
  - محاولة توحيد الممارسات المحاسبية في المؤسسات العاملة في الجزائر من خلال تطبيق نظام محاسبي يستجيب بمعايير المحاسبة الدولية؛
  - في ظل هذا التغير، ظهر جليا عدم قدرة المخطط الوطني للمحاسبة الإستجابة للظروف المستحدثة، وعدم قدرته على التأقلم مع مقتضيات معايير المحاسبة الدولية؛
  - السعي نحو الإنضمام إلى منظمة التجارة العالمية، والتي من متطلباتها مسك محاسبة واضحة المعالم، كتلك التي يقدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
  - الإتفاقيات الإقتصادية بين الجزائر والإتحادات الإقليمية، وعلى رأسها الإتحاد الأوروبي؛
  - وجود إرادة سياسية لجعل مهنة المحاسبة تستجيب لواقع معمول به على الصعيد الدولي، وتبني مخرجات المرجعيات المحاسبية الدولية، لجعل المحاسبة والتدقيق تتسم بالمصداقية والشفافية، كمحاولة لإستقطاب الإستثمارات الأجنبية؛

- محاولة توسيع القدرات التمويلية من خلال الولوج إلى أسواق المال الدولية، وهذا ما يفرض تبني معايير محاسبية شفافة كتلك التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
- محاولة إيجاد منظمات وهيئات محاسبية قادرة على الإنضمام إلى المنظمات المحاسبية الدولية كمجلس معايير المحاسبة الدولية والإتحاد الدولي للمحاسبين؛
- العمل على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر من أجل مواجهة المنافسة التي تفرضها مبادئ تحرير الخدمات الخارجية من قبل شركات المحاسبة والتدقيق في الدول المتقدمة.

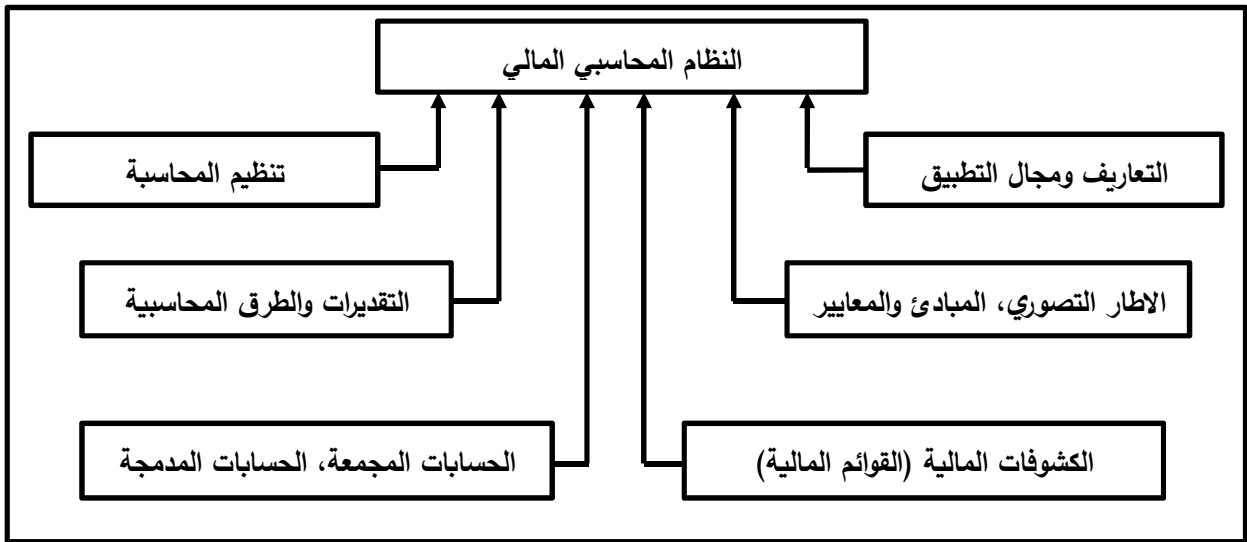
#### رابعا: تبني النظام المحاسبي المالي SCF من منطلق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS

نتج عن تطور الممارسات المحاسبية في الجزائر تبني النظام المحاسبي المالي SCF الجديد بموجب القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والذي تم فيه النص على ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وللتوضيح أكثر سنتطرق فيما يلي إلى النقاط التالية:

- 1- **الإطار القانوني والمفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:** تحكم عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF مجموعة من القوانين والمراسيم التنفيذية والتعليمات، التي تم من خلالها تحديد الأسس المفاهيمية والعملية لتطبيق هذا النظام، وهذا ما سنتطرق له فيما يلي:
  - أصبحت المحاسبة في الجزائر ذات بعد دولي، فبعد صدور القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي SCF، وبدء تطبيقه سنة 2010، وبعد صدور المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 والقرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، وقصد تطبيق الأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون 11/07، فقد صدر المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 04 أبريل 2009، المحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ولحل مشكلة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي SCF، فقد أصدرت وزارة المالية ممثلة بالمجلس الوطني للمحاسبة تعليمات وزارية رقم 02 صادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي SCF، حيث أرفقت هذه التعليمات بجدول تطابق المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي SCF، ومنذ التطبيق الإجباري للنظام المحاسبي المالي توالى إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة لعدة مذكرات منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي.<sup>20</sup>
  - بموجب الإجراءات القانونية السابقة الخاصة بالنظام المحاسبي المالي SCF والمختصر في مصطلح المحاسبة المالية، تم تعريف هذه الأخيرة على أنها "نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها وتسجيلها، وعرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".<sup>21</sup>

- يمثل الإطار التصوري للمحاسبة المالية الدليل المعتمد لتطبيق المعايير المحاسبية، وتأويلها وإختيار الطرق المحاسبية الملاءمة عندما تكون بعض الأحداث وغيرها من المعاملات الاقتصادية غير معالجة بموجب تأويل أو معيار محاسبي ويعرف الإطار التصوري:<sup>22</sup>
- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF (المحاسبة المالية)؛
- الفروض، المبادئ والإتفاقيات المحاسبية؛
- المحاسبة عن الأصول، الخصوماً الأموال الخاصة، المنتجات والأعباء.
- النظام المحاسبي المالي SCF يظم جملة من المكونات التي ميزته على المخطط المحاسبي، ويمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

### الشكل رقم 03: مكونات النظام المحاسبي المالي SCF



المصدر: مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، العدد الرابع، مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008، ص 19.

- 2- **تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF:** سعت الجزائر إنطلاقاً من تبنيتها النظام المحاسبي المالي SCF إلى خلق توافق وإنسجام بين البيئة الدولية والبيئة الجزائرية، إلا أن هذه الخطوة قد لا تكون كافية من الناحية التطبيقية، لما لها من آثار غير إيجابية نظراً لواقع البيئة الجزائرية الغير مؤهل وهذا ما فرضته الرهانات التالية:<sup>23</sup>
- ضعف إستعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق SCF وغياب الوعي المحاسبي في الكثير منها؛
- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة مما يؤدي إلى عدم إمكانية تقييم السندات والأسهم والمشتقات المالية بإستخدام القيمة العادلة؛
- عدم ترابط تبنى النظام المحاسبي المالي SCF بإجراء التعديلات على القانون التجاري من جهة والنظام الضريبي من جهة أخرى؛
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية؛

- غياب نظام معلومات للإقتصاد الوطني يتميز بالشمولية والمصداقية؛
- بطئ في تطوير وتحسين مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين؛
- البيئة القانونية، ذلك أن مختلف القوانين والأنظمة (أنظمة البنوك، أنظمة السوق المالي....) في الجزائر تعتبر من أهم المعوقات، ليس من حيث القلة ولكن من حيث كثرتها وعدم تطبيقها؛
- تاريخ صدور المتأخر للتعليمات التوجيهية لتقديم تفاصيل وشروحات حول النظام المحاسبي المالي SCF، وكذا عدم إصدار قوانين أو مراسيم أو تعليمات توجي بمتابعة ومسايرة المستجدات الحاصلة في المرجع الدولي بإعتبار النظام المحاسبي المالي SCF مستوحى منه؛
- ضعف المؤسسات المالية والمصرفية التي تعاني من إنحطاط كبير لا يرقى إلى المستوى العالمي، نظرا لضعف المنتجات المالية الوطنية وعدم فاعلية البنوك في السوق المالي، وبالتالي فقدان الثقة من قبل المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب؛
- عدم تغيير أنظمة المعلومات المحاسبية للمؤسسات بتلك التي تكون على مقدرة عالية للمرافقة في التحول نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية؛
- إنتشار الفساد الإقتصادي والمالي في البيئة الإقتصادية الجزائرية وقلة الشفافية الامر الذي يجعلها غير قادرة على إحتضان المعايير المحاسبية الدولية؛
- نقص التأهيل والتكوين اللازم لتطبيق النظام المحاسبي المالي SCF.

### 3- أهمية وأهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF بالتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية

#### :IFRS/IAS

#### - الأهمية: <sup>24</sup>

تكمن أهمية توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS من خلال مساعدة المؤسسات الجزائرية في ظل تعدد الإرتباطات بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات، على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، للإجابة على إحتياجات المستثمرين من المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام الإستثمار الدولي ومصدر إضطراب لحركة الأسواق المالية العالمية، كما يساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية وملاءمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضمن عليها صفة القبول.

وعليه مما سبق يمكن إستنتاج الأهمية الأساسية في تبني المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في الجزائر في النقاط التالية:

- تسهيل مقارنة القوائم المالية بين المؤسسات العاملة في الجزائر سواء الأجنبية أو الوطنية؛
- إمكانية إندماج المؤسسات الوطنية مع الأجنبية بكل سهولة وفق رؤية واضحة؛
- سهولة مقارنة أداء ونتائج المؤسسات الوطنية مع المؤسسات الأجنبية؛
- توفر المصداقية بشكل كبير في القوائم المالية؛

▪ يعمل هذا النظام على تعزيز الشفافية والإفصاح وفق متطلبات المعايير الدولية المقبولة والمتعارف عليها، المتعلقة بالمحاسبة والمتعلقة بالمراجعة.

- الأهداف: يمكن حصرها في:<sup>25</sup>

- جلب المستثمرين الأجانب من خلال توحيد قراءة القوائم المالية؛
- الإنتقال من المحاسبة التاريخية إلى المحاسبة المالية المستقبلية (أي الإنتقال من ميزانية مسجلة بقيم تاريخية إلى ميزانية مالية قابلة للتحليل على حالتها دون إجراء تغييرات عليها)؛
- الإنتقال من محاسبة المعالجة إلى محاسبة الحكم؛
- تغيير مصطلح المحاسب إلى مصطلح محضر أو معد القوائم المالية (مساهمة الجميع في إعداد القوائم عن طريق الحكم الشخصي للمسيرين واللجوء إلى مكاتب الخبرة لعملية تقييم الممتلكات)؛
- تحميل المسؤولية لجميع أطراف معدي أو محضري القوائم المالية (لا تقع المسؤولية على المحاسب فقط)؛
- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط الوطني للمحاسبة؛
- تبني تطوير المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير الدولية المصادق عليها من قبل أغلب الدول؛
- تمكين المؤسسات الإقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية، كاملة وأكثر شفافية؛
- الإستجابة لإحتياجات الإعلام المالي لمختلف مستعملي القوائم المالية، مسيرين، مستثمرين حاليين أو محتملين، مقرضين، زبائن، جمهور، مدققين أو مراجعين، الدولة بمختلف هيئاتها (لم تعد المحاسبة تقتصر على الجهات الضريبية فقط)؛
- تقييم ممتلكات المؤسسة على اساس السوق أو ما يعرف بالقيم العادلة.

4- توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS: من إجمالي 41 معيار محاسبي معمول به على المستوى الدولي، هناك معايير تتوافق مع ما جاء به المشرع الجزائري في القانون 11/07 المراسيم التابعة له ومعايير أخرى لا تتوافق معه وفق التالي:

- المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS التي تتوافق مع ما جاء به المشرع الجزائري: يمكن تلخيص المعايير التي يمكن تطبيقها في الجزائر من خلال الجدول التالي:

جدول رقم 01: المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS التي تتوافق مع نصوص النظام المحاسبي

#### المالي SCF

رقم المعيار	إسم المعيار	رقم المعيار	إسم المعيار	رقم المعيار	إسم المعيار
<b>المعايير المحاسبية الدولية IAS</b>					
01	عرض القوائم المالية	18	نواتج الأنشطة العادية	28	المساهمات في المؤسسات الحليفة
02	المخزونات	19	منافع المستخدمين	31	المساهمة في المؤسسات المساعدة

07	قائمة التدفقات النقدية	20	محاسبة الإعانات الحكومية والإفصاح عنها	33	حصة السهم من الأرباح
08	الطرق المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء	23	تكاليف الإقتراض	36	إنخفاض قيمة الأصول
11	عقود الإنشاء	24	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	37	مخصصات الأصول والأصول المحتملة
12	الضرائب المؤجلة	26	المحاسبة والتقارير عن برامج التقاعد	38	الأصول غير الملموسة
16	التثبيات المادية	27	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	41	الزراعة
17	عقود الإيجار				
<b>المعايير المحاسبية الدولية للإبلاغ المالي IFRS</b>					
01	تبنى المعايير الدولية للتقارير المالية لأول مرة				

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على:

- مسعود صديقي وآخرون، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري IAS/IFRS، دار الهدى، الجزائر، 2014، ص 65-84.
- سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، المجلد 03، العدد 01، المجلة العلمية المستقبل الإقتصادي، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ديسمبر 2015، ص 217.
- جمال عمورة، تجربة الجزائر في تكييف نظامها المحاسبي مع معايير التقارير المالية الدولية -دراسة ميدانية على بعض المؤسسات الإقتصادية الجزائرية-، العدد 07، مجلة الأبحاث الإقتصادية، جامعة سعد دحلب، بليدة، الجزائر، ديسمبر 2012، ص 100-103.
- المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS التي لا تتوافق مع ما جاء به المشرع الجزائري: تتمثل في المعايير المبينة في الجدول التالي:

جدول رقم 02: المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS التي تتوافق مع نصوص النظام المحاسبي

#### المالي SCF

رقم المعيار	إسم المعيار	رقم المعيار	إسم المعيار	رقم المعيار	إسم المعيار
<b>المعايير المحاسبية الدولية IAS</b>					
10	الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية	32	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	39	الأدوات المالية: محاسبتها وقياسها.
21	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات	34	القوائم المالية المرحلية	40	الإستثمارات العقارية
29	المعلومات المالية في الإقتصديات ذات التضخم				

المعايير المحاسبية الدولية للإبلاغ المالي IFRS					
02	المدفوعات على الأسهم	06	إستكشاف وتقويم الموارد الطبيعية	10	البيانات المالية الموحدة
03	تجميع المؤسسات	07	الأدوات المالية: المعلومات الواجب الإبلاغ عنها	11	الترتيبات المشتركة
04	عقود التأمين	08	القطاعات التشغيلية	12	الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى
05	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقفة	09	الأدوات المالية: الإعتراف والقياس	13	القياس وفق القيمة العادلة

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على:

- مسعود صديقي وآخرون، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري IAS/IFRS، دار الهدى، الجزائر، 2014، ص 65-84.
- سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، المجلد 03، العدد 01، المجلة العلمية المستقبل الإقتصادي، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ديسمبر 2015، ص 217.
- جمال عمورة، تجربة الجزائر في تكييف نظامها المحاسبي مع معايير التقارير المالية الدولية -دراسة ميدانية على بعض المؤسسات الإقتصادية الجزائرية-، العدد 07، مجلة الأبحاث الإقتصادية، جامعة سعد دحلب، بليدة، الجزائر، ديسمبر 2012، ص 100-103.

#### الخاتمة:

نستخلص مما سبق أن الإصلاحات التي مرت بها الممارسات المحاسبية في الجزائر على مر فترات زمنية، كانت نتيجة عدم تأقلم هذه الممارسات مع التطورات الحاصلة في البيئة الإقتصادية بالدرجة الأولى ممثلة في التحول والإنتعاش الإقتصادي، بالإضافة إلى تأثيرها بالتطورات الحاصلة على المستوى السياسي، الإقتصادي والثقافي بالدرجة الثانية، وتجدر الإشارة هنا أن الإصلاحات لم تمس فقط الجانب المحاسبي إلا أنها مست عدة جوانب أخرى مثل القانون التجاري والضريبي.

من أهم ما تم الخروج به كنتيجة للإصلاحات المحاسبية هو تبني القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، هذا الأخير الذي حاول من خلاله المشرع الجزائري وضع نظام يجاري بالضرورة التطورات المحاسبية على المستوى الدولي، من أبرزها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي أصبحت ضرورة للوصول بالممارسات المحاسبية إلى الغاية المرجوة منها، وهي تقديم مخرجات تتوافق مع مخرجات الأنظمة الدولية الأخرى، وهذا ما يخدم بالضرورة الشركات الكبرى التي تتواجد فروعها في الجزائر.

كما يمكن القول أن الإصلاحات التي مست الجانب المحاسبي في الجزائر كانت جد بطيئة مقارنة بالتحويلات والمستجدات العالمية في هذا المجال، وهذا ما هو ملاحظ في التسلسل الزمني لهذه الإصلاحات مقارنة بتاريخ ظهور المعايير المحاسبية الدولية والتحديثات التي مستها.

## المراجع:

- <sup>1</sup>- زين العابدين فارس، هادي محسن دعية، "دراسات وبحوث في المحاسبة الدولية"، مكتبة الجلاء الحديثة، مصر، 2000، ص 18.
- <sup>2</sup>- مداني بن بلغيث، "إشكالية التوحيد المحاسبي" تجربة الجزائر"، العدد 01، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2002، ص 53.
- <sup>3</sup>- مداني بن بلغيث، "التوافق المحاسبي الدولي- المفهوم المبررات والاهداف"-، العدد 4، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2006، ص 118.
- <sup>4</sup>- حمد المبروك أبو زيد، "المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية"، إيتراك للطباعة والنشر، مصر، 2005، ص 58.
- <sup>5</sup>- أمين السيد أحمد لطفى، المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 371.
- <sup>6</sup>- صالح مرزاق، فاطمة الزهراء طلحي، "المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات التوافق والتطبيق (عرض تجارب بعض الدول والجزائر كحالة خاصة)"، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة سوق اهراس، الجزائر، 25 و 26 ماي 2010، ص 9.
- <sup>7</sup>- بلقاسم سعودي، عبد الصمد سعودي، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA)، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-14 ديسمبر 2011، ص 4.
- <sup>8</sup>- محمد مبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية، البتراء للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 15.
- <sup>9</sup>- محمد رجاج، "التوحيد في النظرية المحاسبية وأثرها على الإقتصاد الجزائري"، العدد 26، مجلة علوم الإقتصاد والتسيير والتجارة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012، ص 12-13.
- <sup>10</sup>- زينب أسعد أسعد، "دراسة أثر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS على القيام بمراجعة وتقدير مخاطر القيمة العادلة والتقديرات المحاسبية الأخرى"، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات -إتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 24 و 25 نوفمبر 2014، ص 154.
- <sup>11</sup>- سمير الريشاني، مقدمة في معايير المحاسبة الدولية، ص 03. أنظر الموقع: [www.asca.sy/download/PDF/Seminars/Lecture2011-1-9.pdf](http://www.asca.sy/download/PDF/Seminars/Lecture2011-1-9.pdf) 21:45 PM التوقيت 13/08/2019 تاريخ الإطلاع
- <sup>11</sup>- مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية (بالتطبيق على حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، سبتمبر 2004، ص 134.
- <sup>12</sup>- المعتز بالله منادي، ياسين بشير، النظام المحاسبي المالي في ظل إختلاف ممارسات المحاسبة بين المرجعيتين الفرنسية والأنجلوسكسونية، المجلد 06، العدد 10، مجلة دفاتر بوادكس، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 17-19.
- <sup>12</sup>- عبد الكريم شناي، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة -عينة من المؤسسات-"، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2016، ص 35.
- <sup>12</sup>- سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، العدد 05، الريادة لإقتصاديات الأعمال، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 01 جانفي 2019، ص 120-121.
- <sup>12</sup>- المعتز بالله منادي، ياسين بشير، مرجع سابق، ص 19-20.

- 13- ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي -دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (41) والقاعدة المحاسبية العراقية رقم (11)-، المجلد 16، العدد 02، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية، جامعة القادسية، العراق، 2014، ص 190.
- 14- المعتز بالله منادي، ياسين بشير، النظام المحاسبي المالي في ظل إختلاف ممارسات المحاسبة بين المرجعيتين الفرنسية والأنجلوسكسونية، المجلد 06، العدد 10، مجلة دفاتر بوادكس، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 17-19.
- 15- عبد الكريم شناي، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة -عينه من المؤسسات-"، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016/2015، ص 35.
- 16- سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، العدد 05، الريادة لإقتصاديات الأعمال، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 01 جانفي 2019، ص 120-121.
- 17- المعتز بالله منادي، ياسين بشير، مرجع سابق، ص 19-20.
- 18- سليمان بن بخمة، عبد الوهاب برحال، جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي، وإشكالية الوصول على مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسة الجزائرية، المجلد 02، العدد 02، مجلة الآفات للدراسات الإقتصادية، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، مارس 2017، ص 152.
- 19- سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، مرجع سابق، ص 113-114.
- 20- فايز سايج، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على نظام المراجعة الداخلية ومهنة محافظ الحسابات، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA)، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-14 ديسمبر 2011، ص 3.
- 21- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، القانون رقم 11/07، المتضمن النظام المحاسبي المالي، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 3.
- 22- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية للنشر، الجزائر، 2014، ص 12.
- 23- مصطفى عقاري، أمال تخنوني، النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010-2016)، المجلد 07، العدد 01، مجلة الإقتصاد الصناعي، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، جوان 2017، ص 104-105.
- 24- عمر قمان، شهاب إليمي، هيكلية المنظمات المهنية المتعلقة بالمراجعة وأثرها في ترقية المراقبة والإشراف على تطبيق النظام المحاسبي المالي، المجلد 1، العدد 2، مجلة دفاتر إقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، مارس 2011، ص 106-107.
- 25- جمال عمورة، تجربة الجزائر في تكييف نظامها المحاسبي مع معايير التقارير المالية الدولية -دراسة ميدانية على بعض المؤسسات الإقتصادية الجزائرية-، العدد 07، مجلة الأبحاث الإقتصادية، جامعة سعد دحلب، بليدة، الجزائر، ديسمبر 2012، ص 96.